



新体系经济管理系列教材

管理会计

GUANLI KUAIJI

顾银宽 主 编

张红侠 洪昌文 赵 娟 副主编

清华大学出版社





新体系经济管理系列教材

管理会计

顾银宽 主编

张红侠 洪昌文 赵 娟 副主编

清华大学出版社
北京

内 容 简 介

管理会计是一门将现代化管理技术与会计融为一体的边缘科学。管理会计可实现企业经营过程中的预测、决策、规划、控制、考评等职能,在提高企业经济效益等方面具有重要的现实意义。本书依据应用型本科专业的教学需要而编写,在选择教材内容及确定知识体系、编写体例时,注重素质教育和创新能力、实际能力的综合要求。每章前有学习目标,每章后有本章小结、自测题和案例,便于读者掌握书中的理论和实际应用技巧。

本书按照全国普通高等学校工商管理类核心课程教学基本要求编写。全书分为十三章,其内容包括管理会计概述、成本性态分析与变动成本法、盈亏平衡分析、经营预测、全面预算管理、长短期决策、全面预算、成本控制、作业成本管理、责任会计、业绩评价以及战略管理会计等,既涵盖管理会计的基本内容,又反映了该学科的最新发展。参加本书编写工作的都是长期在教学一线授课的教师,教材编写充分考虑了教学的要求,体系完整,结构严谨,写作行文简明、流畅。

本书在内容层次和理论深度上设置得当,符合经济管理各专业大学本科会计教学要求,也适合工商管理硕士培养目标,可供高等院校会计学、管理学专业教学使用,也可可为在职人员进修培训提供有力的参考。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/顾银宽主编. —北京:清华大学出版社, 2012.3

(新体系经济管理系列教材)

ISBN 978-7-302-28063-7

I. ①管… II. ①顾… III. ①管理会计—高等学校—教材 IV. ①F234.3

中国版本图书馆CIP数据核字(2012)第024139号

责任编辑:徐学军

封面设计:漫酷文化

责任校对:宋玉莲

责任印制:张雪娇

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦A座 邮 编:100084

社 总 机:010-62770175 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课 件 下 载: <http://www.tup.com.cn>, 010-

印 刷 者:三河市君旺印装厂

装 订 者:三河市新茂装订有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm

印 张:28

字 数:664千字

版 次:2012年3月第1版

印 次:2012年3月第1次印刷

印 数:1~5000

定 价:39.90元

产品编号:041024-01

“经济越发展,会计越重要”,管理会计是一门将现代化管理技术与会计融为一体的边缘科学,在当代会计实践中,作为企业会计两大分支之一的管理会计发挥着不可替代的重要作用,管理会计课程也无一例外地成为我国高校会计学专业的主干课程。

本书是为了培养应用型人才教学的需要而编写,在选择教材内容及确定知识体系、编写体例时,以现代企业所处的社会经济环境为背景,理论联系实际,注重学生素质教育和创新能力、实践能力的综合培养,突出以学生为中心的特点。具体而言,有以下特点。

(1) 紧紧围绕我国普通高等院校培养高层次应用型人才的目标,遵循普通高等院校教学的基本规律,充分考虑教学特点和培养对象的知识水准与接受能力,在总结以往教学经验和借鉴已有教材的基础上,合理确定本课程的知识结构体系与难易程度,使其更符合应用型人才的需要。

(2) 内容全面,及时体现新变化。在充分介绍本学科成熟理论、方法与知识的基础上,十分注重吸收本学科领域中相对成熟、最新的研究成果和学科前沿知识,使读者接触与所学知识符合当前实际,同时能够拓宽学科视野,掌握学科的发展方向。

(3) 理论联系实际,更加注重实务。考虑到应用型人才培养的需要,注重基本理论与基本知识的介绍和基本技能的培养,结合大量图表和案例与例题,深入浅出地说明如何将基本理论与方法应用于实践,从而提高读者利用基本理论与方法分析和解决实际问题的能力。

全书分为十三章,第一章管理会计概述,第二章成本性态分析,第三章变动成本计算,第四章本量利分析,第五章预测分析,第六章短期经营决策,第七章长期投资决策,第八章全面预算,第九章成本控制,第十章作业成本管理,第十一章责任会计,第十二章业绩评价,第十三章战略管理会计。

本书体系完整,结构严谨,叙述扼要,通俗易懂,习题与案例丰富,便于学习。

各章具体编写分工如下:第一、四、五、九、十、十一、十二章,顾银宽;第二、三章,张红侠;第六、七章,赵娟;第八章,洪昌文;第十三章,张春想。全书由顾银宽、张红侠统稿,张春想校对全稿并提出修改意见。

为方便教师教学,本书配有内容丰富的教学资源包(包括精致的电子课件、教案、案例库及案例分析、习题集及参考答案),下载地址:<http://www.tup.tsinghua.edu.cn>。

为了确保教材质量,本书在编写过程中参考了多本著作、论文和教材,大量吸收了近年来国内外管理会计理论与实务的最新成果,在此向所有的专家学者致谢。在出版过程中,赵曾彦老师对本书进行了全面细致的审校,在此深表谢意。清华大学出版社为本书的出版付出了大量的辛劳,谨表诚挚的感谢。

限于作者水平,书中难免存在纰漏或不当之处,恳请广大读者批评指正。

编 者

CONTENTS



第一章 管理会计概述	1
第一节 管理会计的形成与发展	2
一、管理会计的形成	2
二、管理会计的发展	4
三、管理会计的定义	6
第二节 管理会计的职能和内容	6
一、管理会计的职能	6
二、管理会计的内容	8
第三节 管理会计涉及的相关学科和主要方法	9
一、管理会计涉及的相关学科	9
二、现代管理会计的主要方法	10
第四节 管理会计与财务会计、成本会计的关系	11
一、管理会计和财务会计的联系	11
二、管理会计和财务会计的区别	12
三、管理会计、财务会计与成本会计	13
第五节 管理会计组织与管理会计师职业道德	13
一、管理会计组织	13
二、管理会计师职业道德	14
本章小结	16
自测题	16
案例	17
第二章 成本性态分析	19
第一节 成本的分类	20
一、成本按经济职能分类	20
二、成本按其实际发生的时态分类	22
三、成本按其相关性分类	22
四、成本按其可控性分类	22
五、成本按其习性分类	22

第二节 成本性态分析	22
一、固定成本	22
二、变动成本	25
三、混合成本	27
第三节 成本性态分析方法	30
一、直接观察法(账户分类法)	30
二、技术测定法(工程研究法)	32
三、资料分析法(历史成本分析法)	33
四、合同认定法	37
第四节 成本性态分析的意义及存在问题	38
一、成本性态分析的意义	38
二、成本性态分析存在的问题	38
本章小结	39
自测题	40
案例	43
第三章 变动成本计算	44
第一节 变动成本计算概述	44
一、变动成本法的概念	44
二、变动成本法下反映盈利能力的重要指标——边际贡献	45
三、变动成本计算法的主要特点	45
四、变动成本法的理论依据	46
五、变动成本法的作用	46
第二节 变动成本计算法与完全成本计算法的比较	47
一、应用前提条件不同	47
二、成本构成内容不同	47
三、销货成本与存货成本的计价不同	49
四、销货成本的计算公式不完全相同	50
五、损益确定程序不同	50
六、提供的信息用途不同	52
第三节 两种成本法下分期损益的变化规律	52
一、生产量相等而销售量不等	53
二、销售量相等而生产量不相等	54
三、规律总结	56
第四节 两种成本法的优缺点及结合运用	56
一、完全成本法的优缺点	56
二、变动成本法的优缺点	58
三、两种计算法的结合与互补	61

本章小结	62
自测题	63
案例	65
第四章 本量利分析	66
第一节 本量利分析概述	67
一、本量利分析的内涵	67
二、边际贡献	69
第二节 盈亏临界分析	70
一、单一品种盈亏临界点的计算	70
二、安全边际与盈亏临界作业率	71
三、多品种盈亏临界点分析的模型	72
四、盈亏临界图	76
五、目标利润模型	80
第三节 关联因素变动影响分析	81
一、关联因素变动对盈亏临界点的影响	81
二、关联因素变动对实现目标利润影响的分析	86
第四节 本量利关系中的敏感性分析	87
一、盈亏临界点有关变量的临界值	88
二、敏感系数与敏感分析表	88
第五节 非线性关系下的本量利分析	90
一、非线性关系下盈亏临界点的变动	90
二、非线性的本量利分析方程	91
本章小结	93
自测题	94
案例	96
第五章 预测分析	98
第一节 预测分析概述	99
一、预测分析的意义	99
二、预测分析方法	99
三、预测分析的程序	100
四、预测分析的基本内容	101
五、预测的基本原则	102
第二节 销售预测	103
一、销售预测的意义	103
二、销售预测的影响因素	103

三、销售预测的方法	104
第三节 成本预测	109
一、成本预测的意义	109
二、成本预测的步骤	110
三、成本预测的方法	111
第四节 利润预测	112
一、利润预测分析的影响因素	112
二、利润预测方法	113
三、影响利润各因素变动分析	116
四、利润的敏感性分析	118
第五节 资金预测	121
一、资金需要量预测分析的影响因素	121
二、资金需要量预测分析的方法	121
本章小结	123
自测题	124
第六章 短期经营决策	128
第一节 决策概述	128
一、决策的含义	128
二、决策的特征	129
三、决策的基本程序	130
四、决策的分类	131
五、决策的原则	133
第二节 决策过程中的相关信息	134
一、相关信息的特点	134
二、相关收入	134
三、相关成本	135
四、相关业务量	139
第三节 短期经营决策分析方法	139
一、单位边际贡献分析法	139
二、差别损益分析法	139
三、相关成本分析法	140
四、成本平衡点分析法	140
五、本量利分析法	141
第四节 产品生产决策	141
一、生产何种产品的决策	141
二、开发新产品的决策	143
三、零部件自制或外购决策	144

四、亏损产品是否停产的决策	146
五、接受或拒绝特定订货的决策	148
六、半成品立即出售或继续加工的决策	151
七、联产品是否进一步加工的决策分析	152
八、生产工艺技术方案的决策分析	153
九、产品最优组合的经营决策	154
第五节 产品定价决策分析	158
一、影响产品定价的主要因素	158
二、企业定价目标	160
三、企业产品定价的程序与策略	161
四、企业定价方法	162
第六节 不确定型经营决策	168
一、小中取大法	168
二、大中取小法	169
三、大中取大决策法	170
四、折中决策法	171
第七节 存货决策分析	171
一、存货决策概述	171
二、经济订货量(EOQ)	173
三、存在保险储备量时再订货点的确定	177
四、存货控制方法	179
本章小结	181
自测题	182
案例	185
第七章 长期投资决策	187
第一节 长期投资决策概述	187
一、长期投资决策的概念	187
二、长期投资的分类	188
三、长期投资决策分析的意义	189
第二节 长期投资决策分析评价的基础	189
一、货币时间价值	189
二、现金流量	195
三、资本成本	198
四、投资风险价值	202
五、固定资产生命周期	205
第三节 长期投资决策分析评价方法	207
一、静态分析方法	208

二、动态分析方法	211
第四节 投资方案的评价与选择	222
一、独立投资方案的评价与选择	222
二、互斥方案的评价与选择	224
三、固定资产是大修还是更新的评价与选择	231
第五节 折旧与通胀因素对投资方案评价的影响	234
一、折旧模式对投资方案评价的影响	234
二、通货膨胀对投资方案评价的影响	236
第六节 投资决策中的敏感分析	237
一、年现金净流量或使用年限变动对净现值的敏感性分析	238
二、内含报酬率的变动对年现金净流量和使用年限的敏感性分析	238
本章小结	239
自测题	240
案例	243
第八章 全面预算	244
第一节 全面预算概述	244
一、全面预算的概念	244
二、全面预算的目的及作用	245
三、全面预算的类型	246
四、全面预算的编制程序	246
第二节 全面预算的编制	247
一、业务预算	247
二、特种决策预算	257
三、财务预算	258
第三节 预算控制的类型	261
一、固定预算和弹性预算	261
二、增量预算和零基预算	264
三、定期预算和滚动预算	266
四、确定性预算和概率预算	266
本章小结	267
自测题	268
案例	270
第九章 成本控制	272
第一节 成本控制概述	274
一、成本控制的意义	274
二、成本控制的分类	275

三、成本控制的原则	276
四、成本控制的程序	278
第二节 标准成本控制	278
一、标准成本概述	278
二、标准成本的分类	280
三、标准成本的制定	281
四、标准成本差异的计算与分析	286
第三节 价值工程	299
一、价值工程概述	299
二、开展价值工程的一般程序	301
三、开展价值工程的意义	308
第四节 质量成本控制	309
一、质量与质量成本	309
二、质量成本的内容与分类	310
三、质量成本的控制模型	311
四、质量成本的计量	313
五、质量成本报告	316
本章小结	317
自测题	317
案例	320
第十章 作业成本管理	322
第一节 作业成本法	323
一、作业成本法的概念	323
二、作业	323
三、成本动因	324
四、作业成本法的程序	327
五、作业成本计算综合例解	328
六、作业成本法的特点	330
第二节 作业管理	331
一、作业管理的含义	331
二、作业管理与作业成本计算之间的相互依存性	331
三、作业管理的基本内容和特点	332
四、作业管理的基本程序	333
五、作业价值分析	334
六、改善作业的具体措施	336
本章小结	337
自测题	337
案例	341

第十一章 责任会计	342
第一节 分权管理与责任会计制度	343
一、实施分权管理的优点	343
二、分权管理对内部控制制度的要求	343
第二节 责任会计制度	344
一、责任会计制度的基础与条件	344
二、责任会计制度的特点	345
三、实施责任会计制度的基本原则	347
第三节 责任中心	348
一、责任中心的划分	348
二、各责任中心的关系	352
第四节 内部转移价格	353
一、内部转移价格的含义及作用	353
二、内部转移价格制定的原则	353
三、确定内部转移价格的方法	354
第五节 责任预算、责任报告与业绩考核	358
一、责任预算	358
二、责任报告	358
三、业绩考核	359
本章小结	366
自测题	366
案例	368
第十二章 业绩评价	369
第一节 业绩评价概述	370
一、业绩评价的概念	370
二、业绩评价系统的基本要素	370
三、业绩评价的内容	371
四、业绩评价的理论基础	372
第二节 业绩评价方法	375
一、早期的业绩评价方法——成本业绩评价	375
二、传统的业绩评价方法——财务业绩评价	375
三、NAA 指标体系	376
四、当代的业绩评价方法——EVA 和 BSC	379
五、我国国有企业绩效评价指标体系	381
第三节 平衡计分卡	383
一、平衡计分卡的由来与发展	383

二、平衡计分卡简介	383
三、平衡计分卡的优缺点	387
四、平衡计分卡的实施	388
五、平衡计分卡与战略管理	389
本章小结	390
自测题	390
第十三章 战略管理会计	391
第一节 战略管理与传统管理会计的局限性	392
一、战略管理	392
二、传统管理会计的局限性	397
第二节 战略管理会计概述	399
一、战略管理会计的定义	399
二、战略管理会计的特征	399
三、战略管理会计的基本内容	400
四、战略会计的目标	409
五、战略管理会计与传统管理会计的联系与区别	410
第三节 战略管理会计的应用	412
一、价值链分析在实际中的应用	412
二、竞争与相对成本	413
三、竞争对手会计	414
四、顾客盈利性的分析	422
五、顾客满意程度的分析	426
本章小结	426
自测题	427
案例	428
参考文献	429
附录	430

第一章

管理会计概述

【学习目标】

了解管理会计的形成与发展,掌握管理会计职能的关系,理解管理会计与财务会计的关系,了解管理会计组织与管理会计师职业道德。

【导读案例】

贝克汽车销售公司多层次的管理会计信息需求

一、汽车维修技工对管理会计信息的需求

李明是一名汽车维修技工,他负责维修小汽车。李明从事许多已经形成标准化的维修业务,比如:更换刹车片、安装新的汽车消音装置和排气系统、给汽车上润滑油、加汽油或更换过滤装置、调整发动机等。这些任务已经被全世界的所有汽车行业进行过千百万次,是规范的、标准化业务。因此,在李明执行这些标准化的业务时,已经有标准的维修工时和材料消耗可以参考。

由于李明希望能评估自己从事维修业务的效率,管理会计信息系统若能提供给他完成每项工作实际所花费的工时与实际所耗用的零件和材料,李明就能将这些信息与标准工时以及标准的材料消耗量进行比较,以确定他自己是否达到了标准的工作效率。

二、部门经理对管理会计信息的需求

张健是贝克汽车销售公司服务部的经理,他负责监督管理服务部门的 20 多位技术维修工人以及与客户进行维修业务沟通,并将维修好的汽车返还给客户的业务代表。张健要比较技工们实际维修工时与他们得到的报酬工时,这些数据可帮助他确定当前是否还有剩余的维修能力,是否满负荷运转等。若有效的工作持续低于其能力,以致技工们经常空闲,无事可做,那么张健就要考虑缩减服务部门的规模(裁员);若该部门持续满负荷工作,他就要考虑是否需要另外补充资源,比如招聘新的技工,或将部门业务外包。张健要计算每项工作所消耗的人工工时、机器工时、材料并与其标准数据比较,以确定技工的工作效率高低,从而确定是否要进一步地学习和培训。

三、公司总经理对管理会计信息的需求

贝克是贝克汽车销售公司的总经理,他更关心其生意的综合盈利能力。贝克每月甚至每周都会收到整个企业乃至各部门(新车销售部、旧车销售部、汽车维护与修理部以及零部件销售部)的盈利情况报告。该报告要求把总的经营费用合理地分配到各业务部门。这也意味着决定有多少业务人员、建筑物和设备资源被分配给各项业务部门。

这些信息使贝克去监控是否有任何业务部门会降低其盈利计划,同时也提醒管理者注意在盈利能力上突然发生变化的原因,比如在销售量、产出组合、质量和定价方面。贝克也要将自己公司的业绩与同行的业绩进行对比,尤其在销售量、运营效率和盈利能力方面。这些信息需求产生了对外部同行,尤其是做得较好的竞争对手或可比组织的信息需求,这一实务通常被称为“标杆管理”。

贝克要了解财务与经营状况的统计参数,以确保组织正在创造长期的价值和盈利。这些参数包括汽车销售量、汽车的边际销售量、业务部门员工的收入、顾客满意指数等。他还要测量其市场份额——它的汽车销售和服务在当地市场的百分比。如果顾客满意度和市场份额正在降低或低于目前竞争对手的水平,贝克可能需要在广告、销售人员培训、定价和顾客服务等方面加以改进以重新获得或提高其市场地位。顾客保留(即回头客率)——顾客下次又回来购买汽车的比例也将是该公司长期成功的一个关键指标。

像贝克这样的高层经营管理人员所采用的资料——产品(或劳务,或顾客)的盈利能力、市场机会与竞争威胁、市场份额、顾客忠诚度与顾客满意度、企业的技术创新情况是企业战略方面的信息。这些信息对于公司高层管理人员了解情况并指导决策是非常关键的。

(资料来源:刘运国,梁德荣,黄婷晖. 管理会计前沿. 北京:清华大学出版社,2003年12月)

第一节 管理会计的形成与发展

一、管理会计的形成

(一) 早期管理会计(20世纪初至50年代)

管理会计,顾名思义是“管理”与“会计”的有机结合,所以管理会计的产生与企业的管理方式密切相关。随着企业管理方式的变革,会计由近代会计向现代会计转变,原始的管理会计雏形也逐渐形成。

企业管理方式的变化是社会经济发展引起的,在19世纪末20世纪初形成了科学管理理论,被人们称为“科学管理之父”的泰勒是科学管理理论的代表。泰勒在1911年出版了《科学管理原理》一书,书中阐述了科学管理理论的内容,包括差别计件工资制、工时研究与标准化、职能长制和例外管理。科学管理学说的核心,是强调提高生产效率和工作效率,要求企业把生产经营中一切可以避免的损失和浪费尽可能缩减到最低限度。为了实现这个目标,它从管理上要求实行“最完善的计算和监督制度”。而“最完善的计算和监督制度”体现为工时研究与标准化,即将一项工作分解为多种基本的组成部分,作出测试,然后根据其合理性重新进行安排,以确定最佳的标准工作方法;同时,对工时、机器、原料和作业环境进行改进,并使与任务有关的所有要素都最终实行标准化。这种标准在当时会计上的体现,主要是通过科学地制定“标准成本”,严格地进行“预算控制”和“差异分析”来体现,这是会计为配合泰勒科学管理学说的广泛实施,在计算和监督方面所取得的重大进展。特别是它把严密的事先计算引进到会计体系中来,实行事先计算、事中控制与事后

分析相结合,可以看做会计发展史上的一个重要里程碑,为会计直接服务于企业管理开创了一条新路。

在理论方面,在科学管理学说的影响下,1922年美国会计学者 H. W. 奎因斯坦出版了《管理会计:财务管理入门》一书,这是第一本管理会计的著作,该书首次提出了“管理会计”术语,但只是把管理会计局限于企业内部财务管理的范畴。对最初管理会计的发展贡献最大的是 J. O. 麦金希,他在 1924 年出版了《管理会计》专著,这是第一本较系统地论述管理会计概念和理论的著作。从 1918 年开始,哈里森(G. C. Harrison)一直致力于标准成本的研究,1930 年,哈里森把他对标准成本计算的研究成果写成了《标准成本》一书,该书是系统介绍标准成本计算的专著,全面地论述了如何将标准成本计算纳入会计账簿系统之中,其影响也颇为深远。美国会计史学界认为,上述几部著作的出版,标志着管理会计初步形成统一理论。

以标准成本、预算控制和差异分析为主要内容的管理会计,其基本点是在企业的战略、方向等重大问题已经确定的前提下,协助企业解决在执行过程中如何提高生产效率和生产经济效果问题,但同企业管理的全局、企业与外部关系等有关问题还没有在管理会计体系中得到应有的反映。这个时期的管理会计追求的是效率,强调的是把事情做好,因此又称为执行管理会计阶段。

(二) 现代管理会计(20 世纪 50 年代以后至 80 年代)

20 世纪 50 年代,现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产,使社会生产力获得十分迅速的发展,企业进一步集中,跨国公司大量涌现,企业的规模越来越大,生产经营日趋复杂,企业外部的市场情况瞬息万变,竞争更加剧烈。在这种复杂的经济环境中,企业管理人员不仅要求会计人员及时地对企业的经济管理活动进行准确的计量和反映,更重要的是要预先对企业未来的生产经营情况进行预测。这样,促使会计的重心转向服务于企业内部的经营管理。

“科学管理学说”有两个根本缺陷:首先,它着眼于对生产过程进行科学管理,把重点放在通过对生产过程的个别环节、个别方面的高度标准化,为尽可能提高生产和工作效率创造条件,但对企业管理的全局、企业与外部的关系则很少考虑;其次,它不把人当做具有主动性、创造性的人,而是把人当做机器的附属品,强调按标准操作才能提高效率,使广大工人处于消极被动和极度紧张的状态,因而难以取得应有的效果。由于这两个根本性缺陷,泰勒的“科学管理学说”已经不能适应第二次世界大战后西方经济发展的新形势和要求,它被现代管理科学所取代,也就成为历史的必然。

现代管理科学认为“管理的重心在经营,经营的重心在决策”,把正确地进行经营决策放在首位。现代管理科学以系统论、控制论、运筹学、行为科学、高等数学为其理论基础和方法手段,同时结合计算机技术,根据企业管理整体最优的要求,建立反映经济变量内在关系的模型,对企业较为复杂的生产经营活动进行科学的预测、决策、组织、协调和控制,实现企业生产经营最优运营,从而提高企业管理现代化水平。这一时期的管理会计又被称为决策性管理会计。决策性管理会计是一种全局性的、以服务于企业提高经济效益为核心的管理会计,它包含了执行性管理会计,但以“决策会计”和“执行会计”为主体,并把