

MPAcc CLASSICS

MPAcc 精品系列

MPAcc

ADVANCED MANAGEMENT ACCOUNTING

高级管理会计

理论与实务

(第2版)

刘运国 编著

中国人民大学出版社

ADVANCED MANAGEMENT ACCOUNTING

MPAcc CLASSICS

MPAcc精品系列

MPAcc

高级管理会计 理论与实务

(第2版)

刘运国 编著

中国人民大学出版社
· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

高级管理会计/刘运国编著. —2 版. —北京: 中国人民大学出版社, 2018. 10
(MPAcc 精品系列)
ISBN 978-7-300-26206-2

I. ①高… II. ①刘… III. ①管理会计-研究生-教材 IV. ①F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 209103 号

MPAcc 精品系列

高级管理会计

——理论与实务 (第 2 版)

刘运国 编著

Gaoji Guanli Kuaiji——Lilun yu Shiwu

出版发行	中国人民大学出版社	邮政编码	100080
社 址	北京中关村大街 31 号	010-62511398 (质管部)	
电 话	010-62511242 (总编室)	010-62514148 (门市部)	
	010-82501766 (邮购部)	010-62515275 (盗版举报)	
	010-62515195 (发行公司)		
网 址	http://www.crup.com.cn		
	http://www.ttrnet.com (人大教研网)		
经 销	新华书店	版 次	2013 年 11 月第 1 版
印 刷	涿州市星河印刷有限公司		2018 年 10 月第 2 版
规 格	185 mm×260 mm 16 开本	印 次	2018 年 10 月第 1 次印刷
印 张	22 插页 2	定 价	49.00 元
字 数	472 000		

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

第2版前言

PREFACE

本书第1版自2013年出版以来,得到了许多读者的关注和使用。许多高校把该书作为MPAcc学生的教材,也有许多来自国内知名企业的CFO或者事业单位财务处长把这本书作为更新管理会计知识和进行管理会计培训的重要参考。最近,许多高校同行和实务界同行给我来信反映,该书已经买不到。出版社也反映,该书脱销了,建议我尽快修订重版。同时,近年来,随着财政部大力推进我国管理会计体系建设,我在参与财政部管理会计体系建设,以及在管理会计教学和科研过程中,对现代管理会计的某些问题也有了一些新的认识和启发。有鉴于此,在中国人民大学出版社李文重编辑的大力支持下,对本书进行如下修订:

第一,2013年至今,财政部在推进中国管理会计体系建设方面做了大量工作,2014年10月颁布了《财政部关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》,2016年6月发布了《管理会计基本指引》,2017年9月发布了22项管理会计应用指引,本书结合上述规范文件对有关术语和表述进行了吸收和修改。比如在第一章第四节中,吸收了《财政部关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》中关于管理会计定义的阐述;在第七章经济增加值会计和第十一章平衡计分卡中,吸收了关于经济增加值公式的表述以及关于平衡计分卡四个维度的主要指标的术语表述等。

第二,第二章关于增值作业与不增值作业的问题删除,在第四章进行详细阐述和强调。因为从内容上讲,作业成本管理的核心任务就是区分增值作业和不增值作业,甄别出不增值作业,并减少或消除、转化这些不增值作业,从而降低和控制成本,帮助企业增加价值。特别是关于不增值作业可以转化成增值作业的阐述,在西方教材中没有提到过,本书根据我发表在《财务与会计》中关于海底捞的分析案例,丰富和补充来自中国企业实践的有关新内容,方便我国的企业易学、易懂、易实践。

第三,人单合一的管理思想是海尔发展的非常有理论和实践意义的管理实践和做法。这是中国优秀企业的最佳管理会计实践,是中国企业对世界管理知识宝库的贡献,已经得到广泛采用和认同,本次修订,将其核心思想也吸收了进来。

第四,随着信息技术的进步,移动互联技术和智能财务快速发展。近年来,业财融合理念、共享财务也发展迅速。我国典型企业已经形成了除过去传统ERP财务系统外的财务共享信息系统建设的经验,其中比较典型的是中兴通讯的财务共享中心建设。有鉴于



此，本次修订吸收了中兴通讯的以财务共享中心建设为核心支撑的管理会计体系建设经验。

第五，有鉴于近年来我国典型企业关于员工激励有不少创新的做法，比如阿里巴巴的员工合伙人计划、万科的项目跟投计划等新的高管和员工激励制度的创新，本次修订在第十四章适当补充了这些新的激励制度创新做法。

第六，在保持各种基本内容的前提下，对书中相关的表述和内容也进行了适当修订，以体现我对某些问题新的点滴思考和启示。为了方便读者阅读和使用，尽量使各章保持相对独立和完整。这就不可避免会出现一些内容和表述上的重复，比如战略管理会计、战略成本管理、战略预算管理、作业成本计算与作业成本管理、平衡计分卡等章节。

特别感谢中国人民大学出版社李文重编辑、陈永凤编辑对本书修订工作的大力支持、关心、鞭策和鼓励。由于日常科研、教学任务比较繁重，加上自己的惰性，虽然总是想尽快完成，但还是拖了很长时间。如果没有他们一直的坚持、关心和督促，要完成这项工作是相当困难的。

尽管我非常重视本书的修订工作，并投入了大量的时间和精力，但由于水平有限，还可能存在不少缺点和错误，衷心感谢和期待广大读者的批评和指正！我的邮箱地址：mn-sygliu@mail.sysu.edu.cn。

刘运国

于中山大学康乐园

第1版前言

PREFACE

本书是我曾经出版的《管理会计前沿》一书的改编修订本。现在距离我写作和出版《管理会计前沿》已有十年。十年来，我出国到休斯敦大学学习两次，参加了财政部会计学术领军人才（首期）班的学习，承担并完成了广东省和国家的多个研究项目，还荣幸地参加了胡玉明教授主持的国家自然科学基金重点项目“中国企业管理会计理论与方法研究”。在高校从教以来，我的研究和教学一直围绕现代管理会计以及公司内部治理领域，虽然也做了一点事情，但总感觉不够，特别是为学生们做得还远远不够。撰写教材就是具体为学生们做点事。回想2003年，我从厦门大学毕业，获得博士学位不久，香港理工大学中国会计与金融研究中心主任陈工孟博士鼓励我们撰写《管理会计前沿》的情景，至今仍历历在目。感谢当时陈工孟博士的盛情相邀和积极推动。

管理会计起源于19世纪早期，以动作研究和时间研究为主要内容的泰勒的科学管理运动促进了标准成本制度的产生，当时的管理会计主要为制造企业提高生产效率（劳动生产率、材料和能源消耗率和设备利用率）服务。20世纪早期，纵向一体化的多元化公司开始出现，为了协调和控制其多元化的活动，管理控制方法的需求应运而生，以杜邦和通用汽车公司为代表的企业率先应用了投资报酬率指标，以衡量和考评部门的效率和业绩。从20世纪30年代初到70年代，由于证券市场的发展，上市公司在社会经济中扮演越来越重要的角色，与此相适应，财务会计在社会和法律上的地位上升，但相对而言，管理会计在实务上几乎没有什么重大突破。然而管理会计在理论上，基于财务经济学的发展，出现了资本预算的现金流量分析方法、利润和投资中心的剩余利润考核方法。80年代以来，由于电子计算机技术和信息技术的发展及其广泛应用，企业的制造环境发生了根本性的变化，数控机床、数控机器人、电脑辅助设计、电脑辅助制造、柔性制造系统、电脑一体化制造系统，MRP，ERP，CRM等管理信息系统广泛应用于企业的制造环境。制造技术的进步促进了管理上的创新，以追求零缺陷、零库存为主要目的的适时制生产系统（JIT）和全面质量管理体系（TQM）成为企业降低产品和服务成本，改善产品和服务质量，提高企业核心竞争能力的有力武器。

在新的制造环境下，与JIT和TQM相适应，为提供更为准确的成本信息，许多企业采用了作业成本制度。与企业的战略管理理念相适应，产生了战略管理会计，通过产品生命周期成本方法、成本动因分析和价值链分析等方法，进行企业战略规划和绩效管理。随



随着经济学和管理学的发展,行为科学、信息经济学、代理理论和交易成本理论等引入管理会计领域,更加丰富了管理会计的理论、方法及研究视野。由于知识经济的发展,知识成为主要的生产要素,人力资产成为知识企业最重要的资产,由此产生了人力资源管理会计。近年来,生态环境保护和保持经济可持续发展越来越成为全社会的共识,由此形成了环境管理会计。在绩效评价方法方面,为了对企业各个分部门及其部门经理人员既进行有效的财务控制,又建立有效的激励制度,充分发挥各级、各部门和每位员工的积极性、主动性和创造性,产生了经济增加值和财务指标与非财务指标有机结合的平衡计分卡。最近几年,由于信息技术与互联网技术的飞速发展,把管理会计信息系统与企业综合的管理信息系统融合在一起的管理软件不断创新。出现了物料需求计划(MRP)、制造资源计划(MRPⅡ)、企业资源计划(ERP)和客户关系管理(CRM)理论和软件,由此,未来的管理会计应是以企业(组织)所服务的顾客价值最大化为目标(只有顾客价值最大,才能使企业价值持续最大),以信息技术为主要手段,财务数据和非财务数据相结合,与企业的综合管理信息系统相融合,为企业培植和提升其核心竞争能力提供相关信息支持的管理信息系统。

在过去的十多年里,管理会计的理论创新好像不大,最有代表性的管理会计理论方法创新还是集中在作业成本法、经济增加值和平衡计分卡三大领域。但十年来我国发生了很大的变化,很多城市扩大了好几倍,很多房子建起来了,但空置的不少,反常的是房价仍不断上涨。在经济领域,这十年来给人印象最深刻的还是2007—2008年源起于美国华尔街的世界金融危机。这十多年来,我一直在中山大学管理学院给本科生、MBA、MPAcc、MPM等学生讲授管理会计方面的课程,有时也受实务界之邀前去讲课和做咨询。让我印象深刻的是,随着国际金融危机的爆发和蔓延,我国企业比过去更加重视预算管理、内部控制、成本管控、风险管理。国际需求下降,劳动力成本上升,生意没有以前那么好做了,大家都感到再不能大手大脚,要过紧日子了。现代管理会计理论和方法在企业实务界得到了更加广泛的重视和应用。资本市场需要反映价值的财务会计,但企业本身更需要创造价值的管理会计。

在管理会计领域,这十年间,我们看到很多国内著名学者不断钻研并取得了重大进展。上海财经大学的潘飞教授和暨南大学的胡玉明教授承担了2010年国家自然科学基金委管理科学部给管理会计方向设立的两个重点研究项目,都取得了丰硕的成果;对外经济贸易大学的汤谷良教授2012年在国际顶尖刊物*The Accounting Review*上发表了第一篇关于中国企业管理会计问题的论文;复旦大学吕长江教授团队近年来在高管激励领域发表了大量高质量的论文;中山大学的学生2010年、2013年、2014年连续三次在IMA案例大赛中获得冠军。美国、欧洲著名管理会计学者罗伯特·S.卡普兰(Robert S. Kaplan)、M.希尔德(M. Shield)、马克·S.扬(Mark S. Young)和拉专夫·D.班克(Kajir. D. Banker)等多次造访中国,这些都说明了现代管理会计近十年来在中国的崛起与成绩。

2013年4月8日,中央电视台经济频道《经济半小时》栏目播出了题为“机器人抢走了谁的饭碗?”的报道,我看后很震撼。我已经将此视频作为一个教学资料,让学生们共同感受时代的脉搏。由于人工成本的上升,我国企业过去靠人工成本低廉形成的制造业优势已一去不复返。随着科学技术的进步,机器人的生产成本大大下降,机器人代替普通岗位的人工作已经成为现实并将迅速在各行各业蔓延,很多制造业岗位由机器人代替的时代已

经来临，我国机器人产业将迎来一个爆发增长期。这将给整个中国制造业带来一次革命。随之而来的就是产品成本结构中的间接制造费用比例上升，直接人工比例下降。这一切变革，将为作业成本核算和作业成本管理创造条件。

对于任何企业来说，如何更好地调动员工积极性，是一个永恒的管理难题。人既需要控制，也需要激励。对于正在进行转型升级、需要不断自主创新的中国企业来说，要调动高层次人才开展创新的积极性，更需要的可能是激励。激励制度的设计是调动高层次员工积极性的根本途径。而一个好的激励制度必须解决两个根本性问题：一是如何进行绩效评价，也就是如何评价是“好”还是“不好”；二是对于“好”的员工如何奖励。不同行业的企业，处于不同发展阶段的企业，在不同的情境特征下解决上述问题，也就形成了不同的解决方案。经济增加值和平衡计分卡这两种现代管理会计创新方法给我们解决各个企业、各类组织的上述问题提供了理论框架和基本方法。

实务界的需求在呼唤现代管理会计！然而，很多同学和实务界的朋友告诉我，我们前面出的那本《管理会计前沿》在书店里买不到。我有一次向中国人民大学出版社陈永凤编辑反映这个问题，她积极支持我进行修订，重新出版成《高级管理会计》。我欣然答应了。但是由于各种事务繁忙，一直拖到现在才得以完成。非常感谢陈永凤编辑的热情支持和耐心等待。

经过从去年就开始的素材积累，最近的假期，我把自己和几名硕士研究生关在一个小山沟里，总算把要补充的几章稿子基本修改好，也对其余各章进行了修订。感谢前版合作者黄婷晖、任亚平的贡献！感谢前版评审人香港理工大学梁德荣教授的认真审阅和意见！感谢我指导的几位全日制硕士研究生的帮助！具体由我对全书进行策划和修订。新版特别增加了第六章“质量成本会计”（谭景旭）、第八章“高技术设备投资效益评价”（卢嘉瑶）、第九章“战略预算管理”（邱家俊）、第十二章“以人为本与人力资源管理会计”（蔡好欣）、第十三章“可持续发展与环境管理会计”（廖斯琪）、第十四章“公司治理、激励机制与高管薪酬”（鲁洋洋），我对第五章“战略成本管理”进行了改写，并对第十一章章名及BSC术语采用已经基本公认的翻译“平衡计分卡”。我指导的会计学博士生廖歆欣、徐悦协助我对全书进行了仔细审阅和修改，对这些同学的积极参与和协助表示衷心的感谢！同时，本书的出版也得到了“教育部专业综合改革示范点建设立项—会计学专业”项目和“中山大学2013年度重点建设教材”项目的支持，在此一并致谢。

本书既可作为实务界具有一定会计、审计知识的管理人员培训、学习管理会计新知识的指导书和教材，也可作为高等院校经济管理类专业学生，尤其是高年级本科生和专业学位研究生（MBA，MPAcc，MPM，EMBA）学习管理会计知识的参考书。本书注重理论联系实际，阐述力求浅显、易懂。书中引用了国内外的一些案例，并对这些案例进行了较为详细的分析，以加强读者对管理会计新理念的认识，提高管理会计新方法的可操作性，增加读者的学习兴趣。

尽管我们尽力做好这次修订补充工作，但由于内容多，涉及知识广，加上作者知识水平的限制，本书一定会存在不少问题和缺点，敬请广大读者批评指正！

刘运国

于中山大学康乐园

第一章	现代管理会计概述	1
第一节	现代管理的含义及其一般过程	1
第二节	现代企业组织的变化与现代管理会计	8
第三节	现代企业的会计信息系统	10
第四节	管理会计的含义及其演进	12
第五节	现代管理会计与财务会计的区别与联系	14
第六节	案例：管理会计信息的多样性	16
	思考与讨论题	20
第二章	战略管理会计	21
第一节	战略管理概述	21
第二节	战略管理会计的特点和基本理念	27
第三节	战略管理会计案例：邯钢经验	33
	思考与讨论题	36
第三章	行为管理会计	37
第一节	行为科学与企业（或组织）管理	37
第二节	现代管理会计的行为观	44
第三节	行为科学在现代管理会计中的具体应用	46
	思考与讨论题	50
第四章	作业成本计算与作业成本管理	51
第一节	新制造环境对传统成本计算方法的冲击	51
第二节	作业成本计算	54
第三节	作业成本管理	69
第四节	作业成本计算法应用举例	73
	思考与讨论题	77

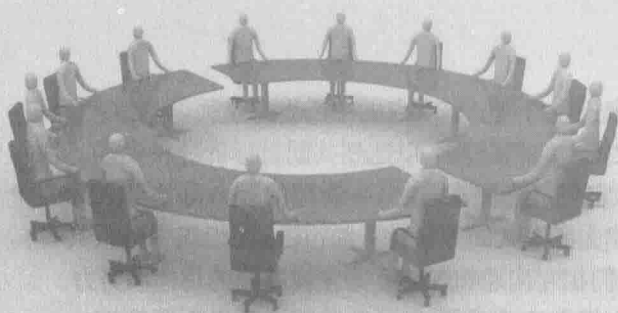


第五章 战略成本管理	78
第一节 战略成本管理概述	78
第二节 战略定位分析	84
第三节 价值链分析	86
第四节 战略成本动因分析	88
第五节 全生命周期成本会计	88
第六节 目标成本管理与控制	93
第七节 适时制与改善成本控制	100
第八节 约束性资源管理	101
第九节 标杆管理法及其应用	102
思考与讨论题	106
第六章 质量成本会计	107
第一节 质量与质量成本	107
第二节 全面质量管理	111
第三节 ISO 9000 与六西格玛	120
第四节 质量成本的计量与质量成本报告	128
思考与讨论题	133
第七章 经济增加值会计	134
第一节 经济增加值会计的基本概念	134
第二节 经济增加值的计算	138
第三节 EVA 激励系统	143
第四节 成功应用 EVA 的关键因素	149
第五节 EVA 应用案例	151
思考与讨论题	152
第八章 高新技术设备投资效益评价	153
第一节 高新技术设备投资效益评价的特点	153
第二节 高新技术设备投资效益评价典型案例分析	164
思考与讨论题	166
第九章 战略预算管理	167
第一节 概 述	167
第二节 战略预算循环	171
第三节 基于战略的预算编制	174
第四节 基于战略的预算考评与薪酬设计	185

第五节 交互预算	188
思考与讨论题	192
第十章 管理控制与责任会计	194
第一节 现代企业的组织变化	194
第二节 责任会计	200
第三节 公司内部转移定价	207
思考与讨论题	213
第十一章 平衡计分卡	214
第一节 平衡计分卡概述	214
第二节 平衡计分卡的基本内容	217
第三节 平衡计分卡的特点	225
第四节 平衡计分卡案例分析	227
思考与讨论题	231
第十二章 人力资源管理会计	232
第一节 科学发展观与以人民为中心呼唤人力资源管理会计	232
第二节 人力资源成本会计	237
第三节 人力资源价值会计	245
第四节 人力资源管理会计报告	252
思考与讨论题	256
第十三章 可持续发展与环境管理会计	257
第一节 环境约束与可持续发展	257
第二节 天人合一思想	259
第三节 环境管理会计	263
第四节 环境成本会计	266
第五节 环境会计信息披露	271
思考与讨论题	277
第十四章 公司治理、激励机制与高管薪酬	278
第一节 公司治理与管理会计	278
第二节 企业激励机制	290
第三节 企业高管薪酬	293
思考与讨论题	297



第十五章 国际管理会计	298
第一节 国际管理会计概述	298
第二节 跨国投资决策会计	300
第三节 跨国营运资金会计	305
第四节 外汇风险的计量与控制	309
第五节 跨国公司的业绩评价	312
思考与讨论题	314
第十六章 现代管理会计与现代信息技术的发展	315
第一节 现代管理会计与管理信息系统	315
第二节 现代管理会计与 MRP/ERP 系统	318
第三节 现代管理会计与 CRM 系统	324
第四节 案 例	329
思考与讨论题	331
参考文献	332



第一章

现代管理会计概述

现代管理会计是现代管理学和现代会计学相互融合而成的一门新型边缘学科，主要为各类组织内部的管理者提供服务。管理会计学科的发展变化总是与现代管理学和现代会计学的发展联系在一起。正因为如此，我们要理解现代管理会计，必须首先理解现代管理学和现代企业（或组织）的会计信息系统，必须明确什么是管理，谁是管理者，什么是会计信息系统，管理会计信息在现代管理过程中的作用，以及管理会计人员在现代管理过程中扮演的角色。

第一节 现代管理的含义及其一般过程

一、现代管理的含义

什么是管理？许多学者和致力于管理实践的专家对管理下了定义。下面是有代表性的几种观点。

（1）管理是以计划、组织、指挥、协调与控制等职能为要素组成的活动过程。这是由现代管理理论的创始人法国实业家、著名管理学家亨利·法约尔于1916年提出的。他的论点经过多年的研究和实践证明，除了在职能的提法上有所增减外，总的来说基本上是正确的，于是成为现代管理含义的基础。

（2）管理是通过计划工作、组织工作、领导工作和控制工作的诸过程来协调所有的资源，以便达到既定的目标。这一表述由三个部分组成：1）管理首先是协调资源，资源包括资金、物资和人员三个方面；2）各种管理职能是协调的手段；3）管理是有目的的过程，协调资源的目的是达到既定的目标。

（3）管理是在某一组织中，为完成某种目标而从事的对人与物质资源的协调活动。该定义包括四个要素：1）为完成某种目标；2）是由人进行的协调活动；3）通过管理职能进行协调；4）是某一组织群体进行的活动。

（4）管理就是由一个或更多的人来协调他人活动，以便收到个人单独活动所不能收到的效果。简单地说，“管理是通过其他人的工作达到组织的目标”。这种表述包含三方面的内容：1）管理其他人及其他人的工作；2）通过其他人的活动来收到工