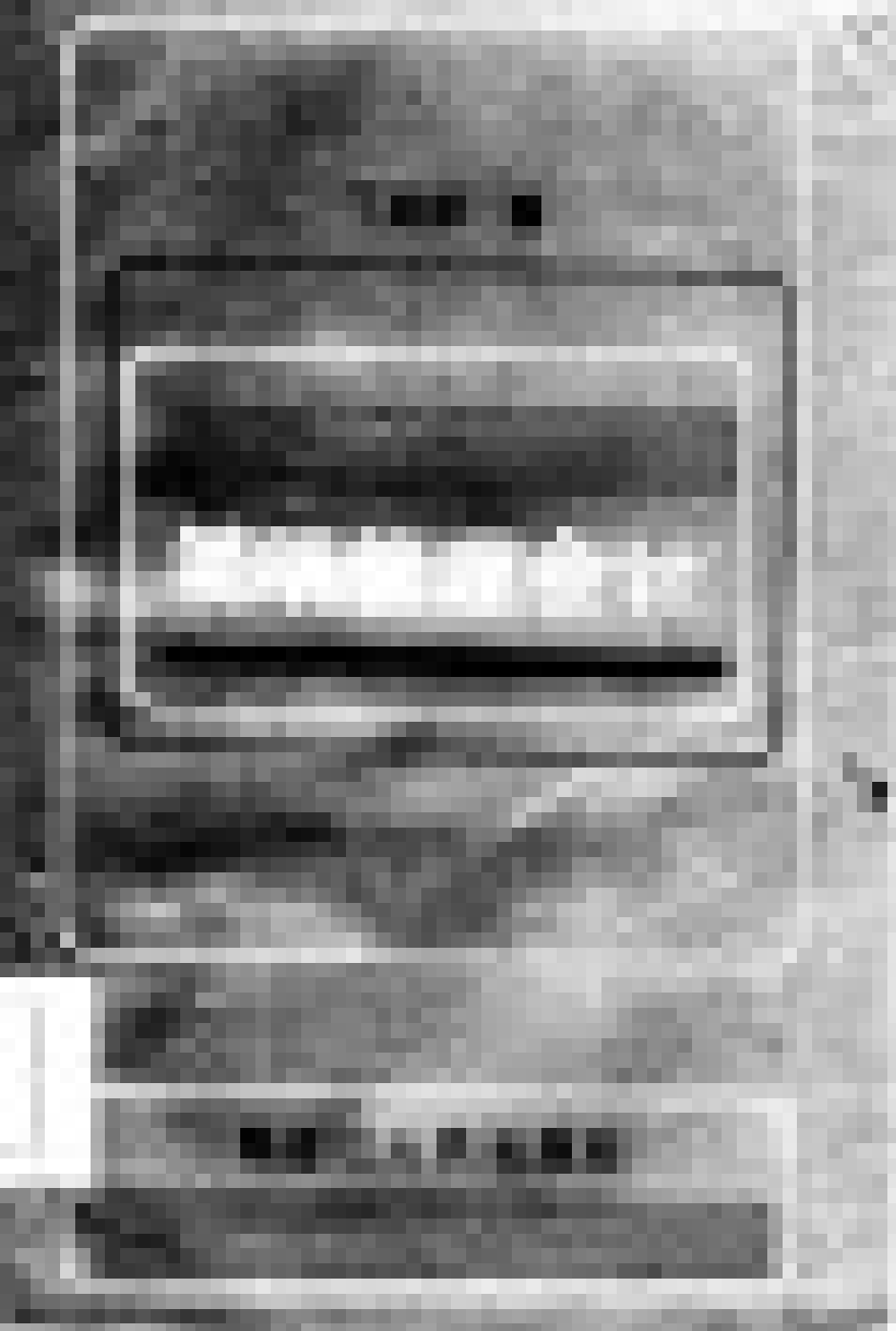


丁志田 著

简明管理会计

黑龙江人民出版社



责任编辑：魏杰恒

封面设计：张乙迪

简明管理会计

Jianming Guanli Kuaiji

(丁志田著)

黑龙江人民出版社出版

(哈尔滨市道里森林街42号)

哈尔滨船舶工程学院印刷厂印刷 黑龙江省新华书店发行

开本787×1092毫米1/32·印张 6·字数 120,000

1986年11月第1版 1986年11月第1次印刷

印数1—11,468

统一书号：4093·176

定价：1.05元

目 录

第一章 引 论

第一节	管理会计发展概况·····	1
第二节	管理会计的内容和职责范围·····	4
第三节	管理会计的组织形式和组织过程·····	8
第四节	管理会计与财务会计的结合·····	10

第二章 利 润 规 划

第一节	目标利润·····	15
第二节	成本的分类和分解·····	17
第三节	本、量、利分析·····	23
第四节	利润规划的组织过程·····	29

第三章 资 金 计 划

第一节	资金回收点·····	34
第二节	资金周转表和货币资金计划·····	38
第三节	资金运用表·····	43
第四节	资金流量分析·····	47

第四章 预 算 控 制

第一节	预算的内容、种类及其编制方法·····	52
-----	---------------------	----

第二节	基本预算的编制过程·····	54
第三节	零基预算与弹性预算·····	65
第四节	预算控制与分析·····	69
第五章 成本 控 制		
第一节	标准成本会计制度·····	73
第二节	成本差异分析·····	81
第三节	功能成本分析·····	89
第四节	存货成本控制·····	93
第五节	变动成本法·····	101
第六章 特殊成本分析		
第一节	特殊成本的概念·····	104
第二节	特殊成本分析的应用·····	108
第三节	设备投资的特殊成本分析·····	115
第四节	质量成本分析·····	125
第七章 经 营 分 析		
第一节	经营分析的概念·····	129
第二节	构成比率法 ·····	130
第三节	趋势法·····	132
第四节	相关比率法·····	133
第八章 责 任 会 计		
第一节	责任会计的由来与发展·····	142

第二节	责任中心实务·····	147
-----	-------------	-----

第三节	内部转移价格和结算方式·····	155
-----	------------------	-----

第九章 预测会计与决策会计

第一节	会计参与预测和决策的范围及内容·····	161
-----	----------------------	-----

第二节	预测方法在会计中的应用·····	163
-----	------------------	-----

第三节	决策方法在会计中的应用·····	172
-----	------------------	-----

附 录:

(一)	一元的终值表·····	180
-----	-------------	-----

(二)	一元的现值表·····	181
-----	-------------	-----

(三)	一元年金的终值表·····	182
-----	---------------	-----

(四)	一元年金的现值表·····	183
-----	---------------	-----

第一章 引 论

管理会计自本世纪二十年代在美国兴起，五十年代后得到重视，进入七十年代开始在美日英等国盛行。虽已成为企业管理方法的重要组成部分，但至今尚未形成较为完整的方法体系和比较固定的会计程序。仍属于会计学科中开拓前进和发展中的领域。特别是在已经开始建立社会簿记体系的社会主义国家，如何引入和发展管理会计是社会主义会计理论和实践急待解决的重要课题。

本章主要说明会计管理学科的重要分支——管理会计的形成、发展及其应有的职责、范围；说明它与财务会计的区别、联系及其组织形式和方法上的特点；管理会计与财务会计结合为科学的会计管理体系之目标、要求和发展趋势。使一般基层会计人员明了在本企业实施管理会计的可能性和方法、步骤。

第一节 管理会计发展概况

管理会计在我国能引起广泛的注意和重视，主要原因在于我国实行对外开放、对内搞活经济和扩大企业自主权的经济指导方针以后，几乎所有企业和部门都面临着转变“官工”、“官商”作风，讲究经营方式和方法，学会生财、聚财、用财

之道，借以提高企业和社会经济效益这样一个严峻的考验和挑战。它迫使人们关心市场行情、信息，从多方面收集、研究和利用经济情报，掌握社会需求和供给的变化趋势，以便随时作出决策或采取对策。这种情形和国外管理会计与财务会计分离、形成会计学科一大分支时的情形相类似。它是社会生产力发展的客观要求和结果。

那么，管理会计是怎么形成和发展起来的呢？

第一次世界大战后的美国，为了应付萧条、适应近代企业规模扩大和竞争加剧的经济形势。人们根据泰罗的科学管理原理，把以工人作业标准的确定和完成为中心的管理方式，引入了成本计算。与泰罗同时代的埃默森（Emerson）首先在成本管理上提出了标准人工成本法。随后，甘特（Gunter）又把标准人工成本推广到材料和制造费用的成本管理中，从而形成了标准成本计算制度。与此同时，美国政府和民间企业也开始对各项管理费用实行预算控制制度。标准成本和预算控制，不仅明确了有关人员的经济责任，而且通过差异的计算和分析找出降低成本、减少费用开支的有效途径。这就为管理会计的起步奠定了坚实的实用基础。

1921年美国人威廉斯（Williams）根据成本各因素与产量的关系，把生产费用划分为随产量变动按比例地增减变化的变动费用和与产量变动没有直接比例关系的固定费用。据此来测算不同产销量时的成本和利润水平。反之，也可以依目标成本和目标利润来拟定产销量计划。这就为脱离开财务实际建立新的会计分支奠定了科学基础。1922年美国的奎因坦斯（Quintance）在他所著《管理会计：财务管理入门》一书中，首先提出了管理会计这个概念。但还仅是作为企业

内部财务管理的方法加以论述的。

第二次世界大战以后，随着科学技术的进步和飞速发展。产品的更新换代和生产周期日趋缩短。企业为了适应剧烈地市场竞争，应付频繁的经济动荡和危机，不仅需要管理和注意当前的生产和市场形势；更要着力于新产品的试制和研究，以便广开销路、占领市场。这就迫使人们更加重视日常收支计算和记录之外的管理会计，要求会计人员为企业决策提供依据，从若干决策方案中优选出最满意的行动方案。为此，会计人员不仅要掌握本企业历史上和现实中的经济数据，还要注意收集、整理其它企业和市场上的行情及各种可靠的经济信息，建立一些必要的数学模型，使会计成为一个名符其实的信息系统。随着会计人员能力的逐步提高、会计的作用越来越显得重要，会计科学也就日益丰富和发展起来。

1966年美国会计人员协会(NAA)发表了《管理会计在海外业务中一些问题》的调查报告书。1972年美国全国会计人员协会建立了单独的管理会计协会；英国也成立了国际成本和管理会计人员协会(ICMA)，并分别出版了专业性的“管理会计”月刊。至此，管理会计盛行于美日英法各国，成为企业管理中的重要方法，出现了专为社会服务的职业管理会计师(CMA)。

1980年4月24—26日，来自欧美、澳大利亚等十多个国家会计协会的代表225人，在巴黎举行会议，专题讨论了应用和推广管理会计的问题。会议认为，应用和推广管理会计是繁荣和发展世界经济的战略性问题。可以预见在今后数年内管理会计将在企业管理和宏观经济管理中得到更加广泛的

应用和发展。

我国自1979年开始陆续有人介绍和翻译一些管理会计资料，并先后有几个管理会计教材出版，深受广大财会人员欢迎。但是结合我国计划商品经济国情编写中国式的管理会计还在探索之中。不过，管理会计的许多内容，如目标管理、利润和成本计划、资金计划、财务报表分析、经济活动分析等，我国早在五、六十年代就已广泛利用。只是当时我国商品经济还未被重视，没有加工整理出与财务会计分支的科学体系。正如杨纪琬同志所述，“三十多年来，从管理会计的理论到实践，我们并非一张白纸，应该说有较高的理论见解和丰富的实践经验。……一部具有中国特色的管理会计学，是可以逐步形成的。”（见《会计研究》1984年第二期第21页）。

第二节 管理会计的内容和职责范围

随着管理会计的形成和发展，会计的概念也在发生着深刻的变化。会计适应现代企业管理科学的发展，经过记账会计（簿记）阶段、规范会计阶段、信息会计阶段，开始向智能会计阶段发展。

管理会计虽无特定格式的凭证、账簿，也没有标准项目的报表，但它的职责范围还是应该明确的。我们不能把企业管理中的一切事宜都兼收并蓄地纳入到管理会计中来。但管理会计确实与企业管理的各个方面有着难以分割的联系。管理会计主要是以企业资金的筹集、分配、使用、循环的效益

分析、考核、控制和监督为主要对象；重点在于编制各种预算和会计计划，提供和分析各种决策方案，实施目标管理和前馈控制，考核分析经营成果，编制分析报告，并从中监督资金循环的性态，找出节约使用资金，提高经济效益的有效措施和途径。管理会计的主要内容包括：决策会计、控制会计和责任会计三个相关联的组成部分。一般说，责任会计是组织形式问题，控制会计是实施会计管理的过程，决策会计则是参与企业领导职责。这三部分是一个相互配合默契的管理会计体系。

一、参与决策

一个企业从筹建、扩建、进货、备料、选型、投产到产品组装、储运、销售，以及随着市场供求关系的变化改型、转产、试制新产品等各种各样的问题，都需要及时作出明确判断和决策。因此，现代管理决策理论创始人西蒙 (Herbert A Simon) 认为：管理就是决策。但是会计参与决策却是以它的特殊方式，即通过对资金的筹集、计划用量、占用时间、使用效果的论证、考核、分析来为企业决策各种问题提供会计数据和有关资料的。其中包括对各种方案作技术经济分析，对原材料供应、企业生产能力和市场行情的综合分析，对固定费用、变动费用和边际收益作系统分析等决策分析。而且这些决策分析，不仅限于事后分析，更主要的是事先计划、预测和各种目标的选择分析，以确定控制标准和控制程序。

二、实施控制

为了保证决策目标和相应计划的实现，管理会计按照预订的控制指标和控制程序实行全面控制和考核。会计控制的

特点是以价值指标控制为主，以前馈控制为主要方法，解决实施控制过程中所发现的问题，及时修正控制方案，以保证业务人员合理的意见和要求得到申张，实现民主管理，提高具体工作人员的积极性。控制过程本身也是会计监督过程和为进一步作出会计分析、反馈提供真实可靠资料的资料积累过程。为了加强控制，就要搞好表报的设计、填制、考核、分析，就要进行指标分解、落实、就要做好计量、记录，就要与其它管理工作和财务工作紧密配合，就要研究内部结算形式和方法等一系列问题。

三、组织核算

会计参与决策、实施控制的关键在于领导重视、组织落实和制度保证。而这些问题在管理会计中一般是通过建立责任会计制度来实现的。管理会计的组织过程，首先是经济责任的落实过程。通过划分各种类型、各个层次的责任会计中心，明确各中心的经营目标、控制方法、结算方式，并使之条理化、制度化，成为各方均需遵守的行动准则，这样才能把核算过程组织好。同时这也是管理会计与财务会计紧密配合的组织保证。没有责任会计制度，管理会计控制和决策会计就会失去工作的基础。而责任会计的目的也正是为了实现会计控制和参与企业决策、提高经济效益。

综合上述三个方面的内容，管理会计的职责范围可概括为决策、计划、控制、考核四个方面。

1. 决 策

管理会计的决策职责，主要是在充分占有数据资料的基础上，对各种可行性方案进行评价。将优选后的决策意见提供给有关人员和领导参考。而不是事事都要由会计人员亲自

去作出决定和处理。它要求会计人员与各方面协调一致而又
有独立的见解，并按照决策程序和时间提供可靠的数据分析
结果和资料。

2. 计 划

管理会计所拟订的计划包括资金计划、成本计划、利润
计划、销货额计划以及工资、存货、产量等与会计核算有关
的各种计划。其中包括近期计划和中、长期计划。管理会计
所编制的计划不是彼此孤立的无原则的计划，应是彼此衔
接、互相制约关系的相关计划。一旦某项指标变动，就要牵
涉到相关指标和系数的变动。因此它常需要编制弹性计划、
滚动计划等比较灵活的变态计划。

3. 控 制

管理会计控制应按执行计划控制，一经发现问题或潜
力，即需反馈到决策系统修订执行计划，然后改按新订指标
实行控制。它具有监测、调节、反馈、计量、分析等项职责。
它的计量、控制结果往往就是财务会计的入账依据，有时
则将控制指标和实际差异同时入账，出现管理会计与财务会
计的交叉。

4. 考 核

管理会计的考核主要是利用多种分析、对比的方法，将
各核算主体——责任中心所完成的经济指标进行综合分析，
找出差异产生的原因，分清经济责任，写出分析报告，提出
改进意见，供领导重新决策时参考。

如果说管理会计在发展中正在形成一套较为完整的工作
程序的话，那就是上述四项职责的循环往复，以致同时存在
于企业各个管理环节中。

第三节 管理会计的组织形式和组织过程

管理会计的组织形式应当结合各种类型、各种规模和企业性质因地制宜的加以选择或创新，大可不必强求一致。

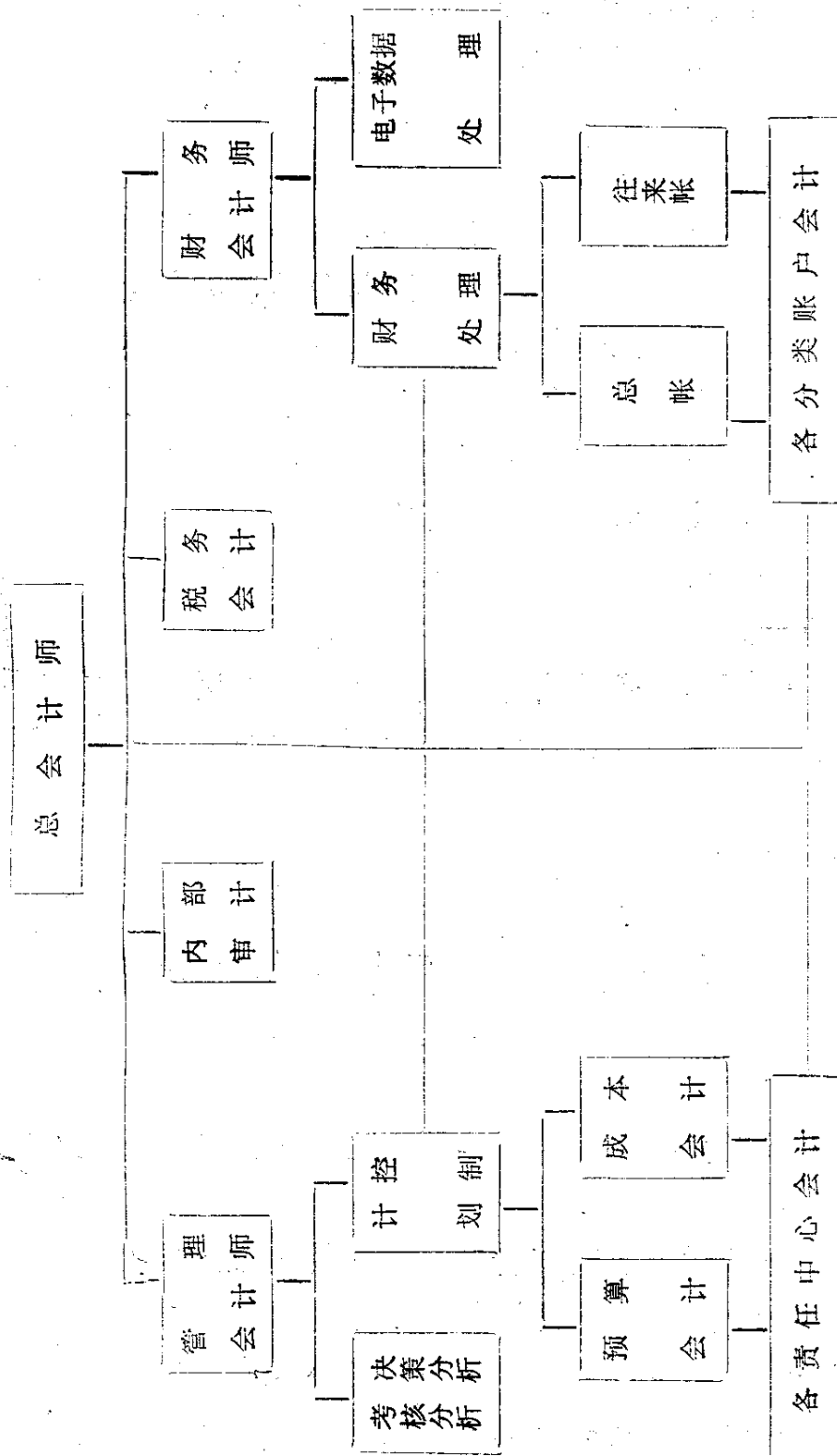
首先，我们应当借鉴和学习国外建立会计咨询服务组织的作法。有关会计事务所也可设专职执业管理会计师，为尚未设置或没有条件设置管理会计师的企业、单位提供服务，合理收费。出版管理会计书刊、杂志，对企业、单位进行管理会计业务指导。办各种类型的管理会计培训班，培训管理会计人材，提高现职人员的管理会计水平等。为开展管理会计工作奠定一定的物质基础。

其次，在企业会计人员具有一定管理会计常识的基础上，先从他们所熟悉的管理会计业务开展工作，而不必先搞正规的管理会计组织系统，管理会计业务可由财务计划人员兼任。随着所开展业务量的增加，再逐步扩大编制，直到全面铺开，实行责任会计制度。如果有可能，也可以先制定管理会计实施方案，按实施方案的要求配套和调整会计人员，各司其职。

第三，有条件的大型企业可以仿照国外企业管理组织机构的形式，设置主计长和主计部负责管理会计事宜。在我国则可以设立总会计师直接领导管理会计业务的开展，也可以在总会计师下设管理会计师。如图 1—1 所示：

管理会计，旨在向企业内部各级管理人员提供资金循环及其效果的分析数据、变化趋势、经济对策、控制目标、控

图 1-1



制方法，以及其它不便对外公开的企业内部经济管理措施的经济数据。所以它的组织过程与财务会计是平行交叉、互相配合、互相制约、密切相关的。越是在基层环节上，越难于分开，大部分业务是合并在一起，由基层会计人员同时完成的。这样在实施管理会计的企业，其会计凭证和报表格式、结算方式、账务处理方法等，一般与单纯搞财务会计业务的企业要有所区别，以便适应管理会计开展工作的要求。一般在原账表面据之上要增加目标栏和差异栏目，有的还要增加分析栏目和比率栏目。在核算体系上要增设以责任中心为对象的核算、考核和分析系统，与以产品为对象的核算系列相对照，同时进行，可称为双向核算系统。其组织过程如下图 1—2 所示。

由上图可知，管理会计与财务会计既有区别，又有不可分割的联系。它们是现代会计系统不可缺少的两个并列组成部分。

第四节 管理会计与财务会计的结合

管理会计是会计学科和会计实务发展的产物，是从财务会计中分离出来的新的学科体系。它与财务会计的主要区别是：

1. 服务对象不同。管理会计是为加强企业经营管理、参与预测和决策分析而开展的内部报告会计。其服务对象是企业管理者及职工群众。而财务会计则是向上级和外部报告企业经营情况的。其服务对象包括与企业有经济联系的各往

图 1-2

