

● 会计改革丛书

责任会计学

张兆国 编著



KUAIJIGAIGE
CONGSHU
ZEREN
KUAIJIXUE

湖北科学技术出版社

会计改革丛书

责任会计学

张兆国 编著

湖北科学技术出版社

会计改革丛书
责任会计学

张兆国 编著

湖北科学技术出版社出版发行

孝感地区印刷厂印刷

787×1092毫米 32开本 5.125印张 1 插页 106千字

1989年12月第1版 1989年12月第1次印刷

ISBN7—5352—0536—4 / F·49

印数：1—8 000 定价：2.15元

《会计改革丛书》编委会

顾 问：杨时展 何福林 易庭源 廖文田
陶德雄 郭道扬 杨守煦 李贵斌
方正生 李成章

主 编：贺茂清 叶陈刚

副主编：谭金崇 张兆国

编 委：（按姓氏笔画为序）

丁昌钧	王定华	詹海彬	叶陈刚
乔士善	刘选江	李克家	李裕贤
严能焕	吴同兴	肖修广	余志海
陈寿明	邹定贵	张兆国	周书法
胡昌高	贺茂清	高进迪	曹汉堂
梅琳昉	谭金崇	蔡凤池	戴述言

封面出版：科学出版社

《会计改革丛书》序

党的十三大以后，中国会计面临两个问题：

（一）从理论到实际，中国会计如何为发展中国的社会生产力服务？

（二）在会计理论上，如何克服僵化思想，不使许多在社会主义条件下有利于发展社会生产力的东西，被当作“资本主义复辟”，加以反对？

科学技术现代化，是四个现代化的关键。党的十三大政治报告指出：科学技术的发展，管理水平的提高，关系到我国现代化的进程。会计既是一种科学技术，又是一种管理方法，对我国的现代化，有双重的意义，中国的会计应如何现代化，使其能更好地为发展我国的社会生产力服务，实在是一个十分迫切的问题。

今天，管理上不去，我国的经济工作很难上得去，已为举国上下所公认，而会计上不去，管理必然只能上不去，则往往闻者瞠目。环顾全球：未有经济发达之国而会计落后的，亦未有会计落后之国而经济能发达的。历史地看：我国多个王朝的财计工作一乱，贪污不治，贿赂公行，这个王朝必然也跟着就乱；国家要治，也非狠抓财计制度不为功。中国今日，可说正处在可乱可治的边际上。会计关系国家的兴、衰、治、乱如此；我国的社会主义现代化迫切需要现代化的会计为它服务又如此，而我们国家对会计的认识和会计

科学的水平，却远远跟不上，实在不能不引人关切。

《会计改革丛书》正是为这一目的而推出的。

《丛书》的作者们大都是学有专长，曾经多次发表过会计论文的青年朋友们，他们思想敏捷，很少包袱。他们所探索的是我们的先人们注意所不及却不容许我们今天再疏忽的领域。《丛书》第一集的八种中，既有有关决策会计、股份会计、责任会计、财务管理、会计工作管理等有关当代会计问题的热门著作，亦有会计伦理学、会计模式、会计理论等也许会继郭著会计史之后面向世界、问鼎世界的“超前”作品。这种初生牛犊一往无前为富国利民而拼搏的精神，正是改革与现代化所需的时代精神，是很珍贵的。《丛书》的好多种，尚在分头定稿之中，未及遍读，作者和编者再三强调质量，也深获我心，因为之序。

杨时展

1988年夏

编者献辞

当今中国的经济体制改革，正强有力地冲击着社会经济领域的各个方面，改变着我国经济运行的基本格局。这一变革对于我国的会计工作、会计理论，以及会计教育事业的影响是极其深刻的。中国会计究竟向何处去？中国会计如何顺应历史潮流在改革中腾飞？这是时代向我们提出的重大课题。也是目前中国会计改革务必要解决好的重大问题。为此，我们满怀信心地推出《会计改革丛书》，敬献给广大读者，决心与您齐心协力，共当会计改革重任。

在今天信息主宰世界的时代里，大千世界瞬息万变，随着系统化经济、信息化经济、科学化经济的发展，现代会计将从根本上突破传统会计的范围，跨入一个多学科同步运行、各经济职能部门联合发生作用的新的控制轨道。一个现代科技、现代经济控制及现代会计并驾齐驱，相辅而行的宏观控制体系，将在社会经济控制工程中发挥主导作用，当今，我们必须用现代会计思想去思考问题、认识问题和解决问题，用现代会计控制方法去衡量、评价改革的经济效益。致力于会计改革的学者和会计工作者要立足我国社会主义初级阶段改革和开放的社会实践，善于运用现代科学研究方法，广泛吸收国外会计、财务工作的先进技术方法和其他学科的研究成果，设计最优化会计控制模型，逐步建立以提高经济效益为目标的企业会计模式和会计事务管理模式。《会

计改革丛书》将在这些方面进行探索性研究，全心全意为会计改革和会计现代化建设服务。

我们清楚认识到，中国的会计改革，必须充分考虑我国的实际情况，而为了适应改革开放的需要，又要放眼世界。从国内方面讲，当前应解决好重新认识和改造过去那一套建立在产品经济基础上的会计理论、方法体系问题，为计划产品经济型会计向有计划的商品经济型会计转轨变型提供理论依据；就面向世界而论，借鉴世界各国行之有效的经验，深入研究企业实行承包、租赁等经营责任制，发展横向经济联合，试行股份制、破产法后的宏观与微观财务会计机制，不仅使会计适应经济改革开放的需要，而且通过会计自身的改革，使我国会计的发展赶上并超过世界先进国家的水平，以便促进我国经济改革的进一步发展与完善。

《会计改革丛书》试图以改革、开放的精神，以勇于迎接各种挑战的气概，以“全方位、多角度、深层次探讨会计改革”为宗旨，力图加速我国会计科学的现代化，为促进我国经济昌盛做出贡献！在中国会计历史发展的关键时刻，竭其绵薄，以尽“匹夫之责”，并迫切希望海内外同仁支持、指教。

《会计改革丛书》编委会

1988年4月于武汉

前 言

为了适应企业实行内部经济责任制的需要，建立和实施具有中国特点的责任会计已是当务之急。为此，作者写了《责任会计学》一书，以尽自己微薄之力。

为了使本书能尽可能地吸收最新的研究成果，在写作过程中参阅了一些责任会计方面的文献资料。在此，向这些文献的作者深表感谢！

在本书的研究和写作的过程中，得到了中南财经大学方正生教授，宜昌地区财贸学校黄淑宜、王斌忠和何传家等高级讲师的悉心指导；同时，还得到了宜昌地区财贸学校王革校长，宜昌地区会计管理所乔志善所长，宜昌市会计管理所刘立兵副所长，宜昌地区财政局吴德美同志和宜昌地区教委阮文俊同志等领导和同志的大力支持；在本书写成之后，宜昌市会计管理所蔡凤池所长和宜昌地区会计管理所刘守阳副所长通读了全书，并提出了许多修改意见。在此，向他们表示真诚的谢意！

本书是在作者已发表的几篇论文的基础上加工、改造而成的，因此，书中难免有不妥和错误之处，恳请读者赐教。

作 者

1989年7月

目 录

第一章 责任会计的基本理论	
第一节 责任会计的产生和发展.....	1
第二节 责任会计的对象.....	6
第三节 责任会计的职能和任务.....	10
第四节 责任会计的定义、属性和原则.....	18
第五节 责任会计的特点和管理程序.....	28
第二章 责任会计的组织	43
第一节 划分责任单位.....	43
第二节 设置责任会计机构.....	46
第三节 建立内部仲裁机构.....	47
第四节 制定责任会计制度.....	48
第三章 责任会计的基础工作	50
第一节 责任会计基础工作的意义.....	50
第二节 清产核资, 实行有偿占用.....	51
第三节 制定各种定额, 实行定额管理.....	54
第四节 制定内部价格.....	58
第五节 健全原始记录和计量工作.....	67
第六节 培训责任会计人员.....	68

第四章 责任预算	70
第一节 责任预算的意义	70
第二节 编制责任预算的原则	73
第三节 编制责任预算的程序及方法	74
第五章 责任会计的日常核算和日常控制	79
第一节 责任会计核算与财务会计核算之间的结合方式	79
第二节 内部银行核算	82
第三节 责任单位责任会计核算	98
第四节 财会部门会计核算	115
第五节 责任会计的日常控制	122
第六章 责任会计的责任考评	133
第一节 责任会计责任考评的意义	133
第二节 编制责任会计报告	135
第三节 深入分析原因, 进一步确定责任归属	146
第四节 实行合理奖惩	148

第一章 责任会计的基本理论

第一节 责任会计的产生和发展

责任会计是随着现代化大生产和社会经济关系的发展而逐步形成和发展起来的一种新型的会计管理。它已日益成为企业管理不可缺少的重要组成部分。

一、责任会计在西方是管理会计的一个重要分支

责任会计的产生和发展，大致可分为如下两个阶段：

1. 第一阶段：大致从本世纪初到40年代。在这个时期，资本主义的生产力有了相当程度的发展，生产关系起了重大的变化，企业的规模不断扩大，企业间的竞争日趋激烈。这些新的变化，都要求企业提高管理水平，将过去积累的管理经验系统化、标准化，用先进的科学管理代替以经验和直觉为核心的传统管理。于是，泰罗和法约尔等人创导了所谓“科学管理理论”。这种“科学管理理论”主要有如下三个方面的基本内容：

(1) 企业一切活动的目标，无论是长远的目标还是当前的目标，都是为了利润。这就决定了企业管理就是要在外部市场和内部技术设备的条件下，努力取得最大限度的利润。

(2) 在有一定规模的企业里，必然有纵向的不同层次

的组织单位和横向的职能机构。要把企业的总目标加以分解，并落实到企业内部各个单位。只要各个单位出色地完成自己的小目标，企业的总目标也便得到圆满的完成。

(3) 要提高效率，必须从如下两个方面着手：

①对下级组织单位直至职工个人都要加强管理。为此，各级领导人必须有责有权，并责权相当。责和权都由上级授予，以便实施管理。

②上级领导人必须能操纵对下属单位的经济报酬的分配权。对于各级领导，实行分红制度；对工人，则实行劳动定额管理和计件奖励工资。^①

社会经济的发展和美国少数学者把“科学管理理论”运用于会计领域，使原有的会计管理发生了新的变化。其主要表现是：把企业内部各组织单位划分为成本中心、利润中心和投资中心；把收入、成本、利润作为衡量各责任中心工作业绩的重要指标，并对这些指标的实际执行情况进行核算，据以考评各责任中心的工作业绩；制订内部结算价格，划清各责任中心之间的经济责任。这些新的变化，已突破了传统的财务会计，并意味着责任会计已经开始形成。

2. 第二阶段：大致从第二次世界大战以后到至今。第二次世界大战以后，特别是60年代以后，西方资本主义国家进入了战后经济发展时期，在发展中出现了许多新的变化。其主要特点是：科学技术和工业生产迅速发展；资本高度集中，企业规模进一步扩大；企业生产经营的环境日益复杂，市场瞬息变化，竞争愈加剧烈；生产社会化程度空前提

^①参见《一九八五年会计学论文选》第152页，杨继良《关于责任会计的几个基本理论》。

高，许多复杂产品和工程需要组织大规模的分工协作，需要极其复杂的管理和控制。这些新的特点，都对企业提出了许多更新的要求，要求企业对未来的生产经营活动进行科学的预测、决策、规划和控制，促使“科学管理”过渡到“现代管理”。于是，现代管理科学便应运而生。社会经济的进一步发展和现代管理科学特别是运筹学和行为科学向责任会计渗透，极大地推动了责任会计的发展。其主要表现是：对各个责任中心实行多指标考核；突出责任核算、责任控制和责任考评，已形成一套完整的责任会计管理体系；根据企业生产经营的具体环境，运用运筹学对未来的生产经营活动进行科学的预测、决策、规划和控制；运用行为科学重视整体协调和人际关系，强调内部团结，激发人们的事业心和责任感。

二、我国是否存在责任会计

对这个问题，人们有不同的看法。有无责任会计的关键，要看有无责任会计的实践，而不在于是否使用责任会计这一名字。基于这一认识，我国存在责任会计是毫无疑问的。回顾建国以来会计工作的历史，我国责任会计的运用和发展大体上经历了如下三个阶段：

1 第一阶段：大致从建国到1978年。在建国后的一段时期，由于受苏联高度集中管理体制的影响，无论在宏观经济管理方面还是在微观经济管理方面，其管理权力都过于集中。随着企业产销规模的扩大和业务内容的复杂化，这种权力高度集中的管理体制已日益使企业缺乏活力，使职工缺乏积极性。为了迫切解决这一问题，国家对企业实行了经济核算制；企业对其内部也相应地开展了班组经济核算。班组经

济核算主要是以班组为核算对象，对成本进行管理。因此，班组经济核算，可以说是我国责任会计的雏形。其特点是：指标简单，方法易懂，群众核算，按期考核。企业把班组的产品产量、产品质量、产品成本同班组的工作业绩联系起来进行考核，从而调动了企业职工参加生产核算、生产管理的积极性，激发了他们的劳动热情。不足的是：这种群众核算与专业核算的联系不够密切；没有赋予班组应有的权力和相应的责任；核算体系也不够严密、科学，仍是一种事后算帐，不容易及时发现问题；工作业绩同劳动报酬也没有很好的挂钩。尽管如此，我们在这方面所作的有益的探索和所积累的成功经验，对以后我国责任会计的发展所起的促进作用是不可抹杀的。

在这一阶段，我国企业还实行了资金、成本的分级归口管理，岗位责任制等内部管理方式。这些就是责任会计分责思想的具体体现，是具有中国特点的责任会计管理。

到了十年动乱时期，在所谓“反对管卡压”极左思潮的干扰下，企业只算“政治帐”，而不算“经济帐”，致使我国责任会计的发展一度陷于停顿状态，直到1977年才重新提出整顿和加强班组经济核算和企业经济核算的问题。

2. 第二阶段：大致从党的十一届三中全会到1981年。党的十一届三中全会以后，经济体制改革的春风吹遍了祖国大地，给企业带来了生机和朝气。高度集中的计划经济管理体制正在被打破，企业吃国家“大锅饭”、职工吃企业“大锅饭”的被动局面也正在被改变，随之而来，企业的权力和责任得到了扩大和增加。在这种新的情况下，企业必须重视其内部经营管理。于是，许多企业在开展班组经济核算的基础上，推行了厂内经济核算。其特点是：厂部统一核算盈

亏，部门和单位进行二级核算，班组仍是进行群众核算和管理的基础；企业对内部各单位之间的物资或劳务交易实行统一计价和结算，有的企业还建立了内部银行，作为办理内部结算的机构。这样就能够较好地划清各单位之间的经济责任；实行层层核算，层层考核，把经济责任的履行同劳动报酬的取得相结合。这些特点都说明了我国责任会计已有了一定的发展。不足的仍然是一种事后算帐。

3. 第三阶段：大致从1982年到现在。1982年中央二号文件，把完善经济责任制作为企业全面整顿五项工作的首要任务，而其重点放在建立和健全企业内部的各级经济责任制，改善企业内部经营管理，挖掘企业内部潜力。于是，在我国绝大多数企业均推行了内部经济责任制，并在实践中，总结和创造了许多行之有效的内部经济责任制的形式（如个人承包、集体承包、项目承包、主要技术经济指标承包等等），使企业内部经济责任制的内容和做法得到了充实。其主要表现在如下几个方面：

（1）把企业的总目标和总任务，层层分解落实到所属各单位和个人，以确定他们应承担的经济责任。

（2）根据各单位和个人所承担的经济责任，赋予相应的权力，并按贡献大小享有应得的经济利益，实行责、权、效、利相结合。

（3）对各单位和个人所承担的经济责任，按规定的标准进行严格的控制和考核。

企业内部经济责任制的普遍推行和完善，使责任会计受到了人们前所未有的重视。许多会计学者撰文著书，把西方的责任会计介绍进来，并结合我国企业的实际情况，对我国责任会计进行了理论上的研究和实践上的总结，使之得到了

进一步的发展和完善。其主要表现在：划分责任单位，实行多指标考核；实行责任预算、责任核算、责任控制和责任考核相结合；实行事前管理、事中管理和事后管理相结合；实行专业管理和群众管理相结合。责任会计的这些重要发展，标志着我国会计管理已成功地跨入了一个崭新的历史阶段，改变了传统会计单纯事后算帐的被动局面，使会计管理的职能作用得到了进一步扩展和发挥。

综上所述，无论在西方还是在我国，责任会计的产生和发展既是由于现代化大生产和社会经济关系的发展变化，必须对企业实行现代化管理的迫切需要，也是会计在企业管理中的作用日益增强和会计科学本身的不断充实、完善和发展的必然结果。可以预言，随着经济的不断发展和经济责任制的不断完善，我国责任会计的理论和方法将会自成体系，逐渐完善，在现代企业管理中的地位和作用将会更加重要。

第二节 责任会计的对象

科学对象是人们进行科学认识活动的客体。它对科学分类、科学手段的运用、科学概念和理论的建立和发展都起着十分重要的作用。根据这一般科学对象的作用，再结合责任会计理论研究的特点，作者认为，无论是从科学研究的程序上，还是从解决现实问题的需要上，都必须把责任会计对象这一理论，作为解决其它责任会计理论问题的钥匙。因而本书将责任会计对象排为责任会计理论的起点。

责任会计的对象，是企业内部各责任单位在从事生产经营活动过程中的价值运动。在社会主义企业内部，表现为各责任单位的资金运动。