

企业责任会计



何 炬 主编
杨世忠

中国财政经济出版社



F406.7
6.17

企业责任会计

何 炬 杨世忠 主编

殷建邦 肖 宇 李爱庆
刘德云 朱 毅 陈 静 编著

中国财政经济出版社

(京)新登字038号

企业责任会计

何 炬 杨世忠 主编

殷建邦 肖 宇 李爱庆

刘德云 朱 毅 陈 静 编著

*

中国财经出版社出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经营

北京市通县永乐印刷厂印刷

*

850×1168毫米 32开 12.25印张 290 000字

1991年10月第1版 1991年10月北京第1次印刷

印数: 1—10100 定价: 5.80元

ISBN 7-5005-1597-9/F·1507

序

企业会计改革的近期目标之一，就是为了适应经济责任制的需要，总结厂内经济核算制的经验，借鉴国外行之有效的责任会计方法，建立和实施具有我国特色的责任会计。

《企业责任会计》一书，是作者在改革实践中及时总结的新经验。书中论述的责任会计核算的单轨制，是深化会计改革的产物。

本书内容翔实，有继承，有发展，做到论例结合，理论联系实际，具有可操作性的优点，是一本具有我国特色的责任会计教材。欣逢该书出版，潦书数语，仅表祝贺！

北京经济学院教授 王又庄

1991.6.25.

前 言

如何激发国营大中型企业的活力，提高企业经济效益，增强企业抗御经营风险和自我发展的能力，改变以往负盈不负亏的状况，是当前实践提出而亟需解决的重大课题。解决这个课题的思路，仁者见仁，智者见智。归纳起来，有两个方面。一是着力于改善企业经营的外部环境；二是着力于深化企业的内部改革。毫无疑问，二者都不可偏废。站在企业的角度，与其期待外部环境能有一个较大较好的改观，不如集中精力练“内功”，提高自身的素质，从而使企业不仅能够顺利生存和发展，而且也能够逆境中求得生存和发展。基于这种想法，本书提出，通过建立责任会计制度，来推进企业改革，落实经济责任制，完善经营机制，调动职工积极性，促进企业经济效益的增长。

本书在北京市财政局的指导下，由北京开关厂和北京经济学院共同编著，是实际工作者和理论教学工作通力合作的结晶。成书的过程既是对实践中产生的各种新思路和新经验及时总结的过程，也是企业改革实践向前推进的过程。书中涉及的内容，从每一个责任单位的核算对象到每一项考核指标的确定，从每一个会计科目的设置到每一张原始凭证的设计，无一不倾注了大家的共同努力。本书的特点是很强的针对性、实务性和可操作性。细心的读者可以从对烦琐事务处理方法的叙述当中体会到贯彻始终的责任会计原则。本书并不企望对中国式的责任会计进行全面而深刻的论述，只是想通过提供一种堪称中国式责任会计的具体形式，一些难免粗浅却也经过了认真思索和讨论的思路，来

抛砖引玉，以促进中国式责任会计的迅速发展。

本书从结构上分十五章和四个附录，从内容上分成四个部分。第一部分，含第一、二两章，对责任会计作一般的介绍，阐述作者对责任会计的认识。第二部分，含第三、四、五、六、七、八、九、十、十一、十二章，这是本书的重点部分，除第四章是对企业内部价格的制订作一般介绍以外，其余各章均对“单轨制”责任会计在背景企业里的具体实施作了详细介绍。第三部分，含第十三、十四两章，探讨责任目标的制订与考核。第四部分，即第十五章，探讨责任会计电算化的实施途径。

在本书写作过程中，得到了中国机械工业会计学会、南京汽轮电机厂财务处、中国财政经济出版社会计编辑室的鼎力协助，得到了北京开关厂陈洪斌厂长、姜福举经济师和赵淑琴、高士伟、皇甫春山三位会计师的积极帮助，得到了中国人民大学黄卫伟副教授的热情支持。北京经济学院王又庄教授和董舜琪、邹裕光两位副教授对本书的写作给予了热心指点，在此一并表示衷心感谢！同时，对参与本书资料整理和提供实际情况的各位同志致以深深地谢意！对本书附录四提及的主要参考书目的作者表示由衷的敬意！

由于水平所限，书中难免出现错误与疏漏，恳请读者给予批评指正。

作 者

1991年6月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 责任会计的产生和发展.....	(1)
第二节 责任会计的内容和特点.....	(4)
第三节 责任会计的原则.....	(8)
第四节 责任会计的基础.....	(11)
第二章 责任会计核算体制	(15)
第一节 双轨核算制.....	(15)
第二节 单轨核算制.....	(18)
第三章 企业内部银行	(21)
第一节 内部银行的职能.....	(22)
第二节 内部银行管理制度.....	(23)
第四章 企业内部价格	(42)
第一节 制定企业内部价格的原则.....	(42)
第二节 制定企业内部价格的方法.....	(44)
第五章 会计核算程序	(57)
第一节 会计帐簿组织形式.....	(57)
第二节 会计核算程序.....	(60)
第六章 会计科目	(64)
第一节 企业内部管理体制与责任单位类型.....	(64)
第二节 会计科目.....	(67)
第七章 材料核算	(93)
第一节 “单轨制”材料核算的特点.....	(93)

第二节	供应部门材料核算·····	(95)
第三节	其他部门材料核算·····	(113)
第八章	工资核算·····	(116)
第一节	“单轨制”工资核算的特点·····	(116)
第二节	实行工资总额同经济效益挂钩浮动办法的 企业工资核算·····	(117)
第三节	未实行工资总额同经济效益挂钩浮动办法 的企业工资核算·····	(123)
第九章	成本核算·····	(127)
第一节	“单轨制”成本核算的特点和程序·····	(127)
第二节	事业部成本核算·····	(139)
第三节	厂级财务部门成本核算·····	(148)
第十章	销售及财务成果核算·····	(158)
第一节	“单轨制”销售及财务成果核算的特点·····	(158)
第二节	责任单位销售及财务成果的核算·····	(160)
第三节	厂级财务部门销售及财务成果的核算·····	(186)
第十一章	货币资金及其他经济业务核算·····	(193)
第一节	货币资金的核算·····	(193)
第二节	流动资金调拨的核算·····	(195)
第三节	固定资金的核算·····	(198)
第四节	专项资金的核算·····	(200)
第十二章	会计报表·····	(202)
第一节	“单轨制”会计报表及其种类·····	(202)
第二节	内部核算报表·····	(204)
第十三章	责任预算与考核指标·····	(223)
第一节	责任预算·····	(223)
第二节	企业考核指标体系·····	(238)

第十四章 责任考核与分析	(251)
第一节 责任考核与分析概述.....	(251)
第二节 责任单位的考核与分析.....	(252)
第三节 内部经济仲裁.....	(275)
第十五章 责任会计电算化	(282)
第一节 责任会计电算化系统概述.....	(282)
第二节 系统分析.....	(287)
第三节 系统设计.....	(300)
第四节 系统评价.....	(308)
附录一 会计科目一览表	(314)
附录二 会计报表一览表	(318)
附录三 主要会计事项分录汇总	(321)
附录四 主要参考书目	(379)

第一章 总 论

第一节 责任会计的产生和发展

一、责任会计的产生

人类的历史是一个以群体方式谋求生存和发展的历史。有组织的活动始终是人类一切活动的基本形式。为了维系群体,进行有组织的活动,必须以某种方式对组织成员的行为给予指导和约束。指导和约束组织成员的方式,在不同的历史阶段和不同的具体环境中是不同的。但是它们却无一不是基于组织成员的切身利益关系之上。因此可以说,如何通过对组织成员责任和业绩的考评来指导和约束组织成员的行为,是一个古老的命题,它伴随着人类社会的产生和发展而来。

1494年,意大利数学家卢卡·帕乔利发表了《数学大全》一书,标志着近代会计的产生。近代会计是商品经济发展到一定阶段的产物。反过来,近代会计的产生和发展,又极大地促进了商品经济的繁荣与发展。由于近代会计的根本特征在于用货币从产权和运用两个方面来计量某一具有法人地位的经济组织的活动及其结果,所以它从一开始就具备了对经济组织的管理责任和业绩进行考评的性质。只不过这种考评主要不是来自组织内部,而是来自产权所有者和与经济组织有利害关系的各方。

责任会计是专为考评经济组织内部各成员的管理责任和业绩而形成的一种会计。它是与企业经营责任制紧密相联的内部控制制

度。责任会计的端倪，始见于本世纪初“泰罗制”的产生。“泰罗制”由美国工程师F·泰罗所创立，曾在实践中起到了缓解劳资冲突、提高生产效率的巨大成效。与“泰罗制”的推广运用相适应，美国会计学者提出了“供管理上用的会计”这一新概念。从此，会计与泰罗制相结合，标准成本和预算控制纳入会计系统，会计的职能有了新的发展，责任会计由此产生。

我国50年代，当企业生产资料所有制的社会主义改造完成以后，如何发挥公有制的巨大优越性，体现工人阶级当家作主的地位，提高劳动生产率，管好用好资金，成为社会主义企业管理需要解决的重大问题。这时，我国实际工作者和理论工作者在实践中相继创造并总结推广了“定额管理”、“指标归口分级管理”、“班组核算”、“实物周转券以及厂内货币”等一系列做法。这些做法，成为中国式责任会计产生的基础。

二、责任会计的发展

责任会计虽然产生于本世纪20至30年代，但是由于管理理论的局限，发展较慢。二次世界大战后，科学技术的迅速发展，给资本主义经济注入了新的活力。科技的发展，一方面加剧了竞争，促使资本高度集中，趋向垄断，向国外输出，争夺原料，控制市场。另一方面，则促进了边缘科学和交叉科学的发展，形成了以行为科学、运筹学等为代表的一系列新的管理理论和方法。这就为责任会计的迅速发展提供了条件。科学技术的开发和运用，需要投入大量资本，为了减少风险，必须多角化经营；于是，企业的经营规模日益扩大，管理组织层次繁多，分支机构遍布世界各地。这又必然导致内部冲突加剧，协调越来越难，整体反映迟钝，低效率、高耗费、以及决策滞后或失误带来的损失也越来越大。终于，大企业不得不化大为小，实行分权管理。但是分权不

等于分家，大企业始终要追逐公司整体利益的最大化，它必须从公司的发展战略出发来协调和控制成员组织的行为，于是就需要会计师为公司总部提供一套据以评价、考核并协调成员组织行为的专用会计信息。这套专用的会计信息，吸收了行为科学的理论，以可控原则和激励理论为基础，用价值指标来反映成员组织（或成员个人）对企业所承担的责任。提供这套专用会计信息的会计，就是发展较为成熟的责任会计。

在我国，50年代产生了责任会计的萌芽。60年代初，企业实行岗位责任制，对责任会计的发展起了一定的促进作用。但在10年动乱时期，在反对“管、卡、压”的政治口号下，责任会计的发展陷于停滞和倒退状态。直到1977年，才又重新提出班组核算和企业经济核算问题。十一届三中全会以后，党的工作重心转移到经济建设上来，实行对外开放，对内搞活的政策。这个时期，西方责任会计的理论与方法开始进入我国并得到迅速、广泛地传播。80年代中期，在吸取了农村经济责任制的成功经验以后，我国企业便开始普遍建立各种形式的经济责任制。在实践中，经济责任制的形式之多，内容之广，可以说前所未有。这就为我国责任会计的发展创造了良好的前提条件。

在这样的背景下，“划小核算单位”、“净产值分成”、“除本分成”、“联责计酬”、“资金有偿占用”、“内部利润考核”、“费用定额包干”、“内部经济合同”、“内部银行结算”、“平行结转定额差异”、“责任会计与财务会计相分离的‘双轨制’”、“责任会计与财务会计相结合的‘单轨制’”等一系列做法，相继产生，成为我国责任会计的各种具体形式。这些具体形式，有的正在被实践所抛弃，有的则方兴未艾，在实践中得到不断地发展和完善。展望未来，我国企业会计改革的方向是逐步建立起以提高经济效益为目标，以强化内部管理为中心，有利

于完善企业经营机制的经营管理型会计。在保证会计为宏观经济管理服务的同时，强化会计的微观经济管理职能，做到宏观管理需要与微观管理要求的有机结合。可以预计，以责任会计为主要形式，更多地采用经济的而不是行政的手段来进行企业或者企业集团内部的管理，将成为我国企业管理的重要特征。

总之，责任会计是现代社会化大生产和经济关系发展变化的必然要求，是企业管理内向化和科学化的必然产物。它最初以“科学管理”理论为基础而产生，继之又以“行为科学”理论为指导而发展。责任会计的产生和发展，不仅为会计学和会计实践开拓了新的领域，而且为会计理论与管理理论的结合和共同发展提供了条件。不难预计，无论是西方还是东方，在企业管理的实践中，责任会计必将成为企业强化内部管理、完善内部经营机制、提高经济效益的中流砥柱。

第二节 责任会计的内容和特点

一、责任会计的内容

责任会计是在企业实行分权管理体制下，以企业内部责任单位（或人）为主体，以提高企业经济效益、保证企业计划顺利落实为目的，以各责任单位（或人）的经济责任为对象，利用价值形式并采用专门的会计方法对各责任单位的行为及结果进行核算、考核与评价的一种会计管理制度。责任会计的主要内容包括以下四个方面：

（一）划分责任单位，确定责任范围

企业实行分权管理，需要在内部划分若干责任单位。责任单位，亦称责任中心或责任实体，是指有专人负责，承担责任并具有

相应权利的企业内部单位。西方责任会计将责任单位称作责任中心，并根据其责任范围，将责任中心进一步划分为成本中心、费用中心、利润中心和投资中心。成本中心是指对成本负责的责任中心。同理，费用中心对费用负责，利润中心对利润负责，投资中心对投资效益负责。一个责任中心既可以是成本中心也可以是利润中心，既可以是利润中心也可以是投资中心。责任中心所负责的价值指标，必须是可控的。所谓可控，就是经过责任中心的主观努力，使价值指标能够产生数量上的变化。例如，对车间而言，直接材料和直接人工费用是可控成本，企业管理费是不可控成本。可控与不可控是相对的，往往在此责任中心可控的价值指标，到彼责任中心就不可控；在此时或此项具体规定条件下可控的价值指标，到彼时或彼项具体规定条件下就不可控。例如，折旧费对于车间来说不可控，对于具有固定资产购置权的厂部来说就可控；在固定资产原值一定的条件下，企业如果有权确定固定资产的折旧年限和折旧方法，则折旧费可控，否则就不可控。

责任单位的划分取决于企业的组织管理体制，后者则取决于企业的外部环境、企业的规模，企业生产经营特点和企业发展战略。实施责任会计，重要的不在于企业内部有哪些责任单位和如何划分这些责任单位，而在于如何确定责任单位的责任范围，以及用哪些价值指标将其责任给予量化的反映。

（二）编制责任预算，制订考核标准

责任预算，是利用货币形式对责任单位的生产经营活动作出的计划安排。责任预算的编制必须以企业的财务计划为基础。如果将企业看作一个大责任单位，则财务计划便是其责任预算。财务计划是从企业全局出发来编制的，立足于实现企业的整体经济效益。所以企业内部责任单位的责任预算必须保证企业财务计划的顺利实现。编制责任预算，可以明确责任单位在预算期内的具

体奋斗目标，从而发挥目标的激励作用。

为了落实责任预算，促使责任预算的顺利实施并保证企业财务计划的顺利完成，必须对责任预算的承担者进行考核。考核的标准要在事先确定，使责任承担者知道企业是如何根据它来评价自己的业绩的，知道自己的工作以及努力程度将会带来什么样的报酬。企业以此来规范责任承担者的行为，激励责任承担者为实现自身的利益和企业的目标而奋斗。

（三）建立核算系统，编制责任报告

责任单位的业绩考评，是责任会计的核心。为了反映责任单位的业绩——具体表现为对责任预算和考核指标的完成情况，必须建立相应的核算系统，对反映责任单位业绩的会计信息进行归集、加工和整理，最后以责任报告的形式提交企业主管。

（四）根据业绩计酬，实施行为控制

行为科学理论认为，当行为主体的某种行为带来了有利于行为主体的报酬时，行为主体就产生加强该种行为的趋向；反之，当某种行为带来了不利于行为主体的报酬时，行为主体则会产生减弱甚至消除该种行为的趋向。如果某种行为既得不到有利报酬，又得不到不利报酬，则该种行为就会产生两种发展趋势，要么更加强化，以期引起注意，得到报酬；要么逐渐减弱，乃至消除。因此，根据责任承担者的业绩计酬，实际上是为了对责任承担者的行为实施控制，从而保证企业整体利益的实现。

二、责任会计的特点

（一）以分权管理为前提，使会计控制系统与企业组织结构相协调

责任会计与分权管理是互为前提的。没有责任会计，分权管理就失去了基础，或者说就不是现实意义上的分权管理。这是因

为有了分权管理，就要下放管理权限，并加强对责任单位的考核与控制。一方面，下放管理权限，是将企业高层管理者的责权逐级下放给所属各有关层次的管理人员，以加强对企业内部各部门和生产经营各环节的有效控制，发挥各级管理人员的积极性和创造性，增强企业的活力，提高企业的应变能力和发展能力；另一方面，基层管理人员及其责任单位的管理权限扩大又会带来局部利益侵损整体利益的可能，所以企业高层管理者必须加强对基层管理人员及其责任单位的考核与控制。为了公平合理，便于计量，并且反映各方利益与企业整体利益的关系，必须借助于价值指标来考核责任单位的业绩和控制责任单位的行为。显然，传统的财务会计不能担当此任，所以与企业组织结构相协调的会计控制系统，非责任会计莫属。

（二）以责任单位为主体，以经济责任为对象

如果将企业作为一个大的责任单位，那么现行的企业会计对于企业主管部门来说，便是责任会计。因为会计主体是企业，会计对象是企业所负责的资金及其运动。但是责任会计通常是对企业而言的，因而责任会计的主体便是企业下属的责任单位，责任会计的对象便是由责任单位负责并且可控的资金及其运动。

（三）用会计信息反映经济责任

责任会计的本质特征是用会计信息（价值指标）来反映责任单位的经济责任。现代企业为了保证经营目标的顺利实现，通常是通过建立经济责任制的形式来把未来一定期间的生产经营目标和工作任务具体分解、落实到各责任单位。责任会计能够将责任单位所承担的具体生产经营目标和工作任务用价值指标反映出来（即所谓量化经济责任），并且及时反映经济责任完成情况，从而有利于考核与评价。因此，实行责任会计是贯彻落实经济责任制的必然要求。

（四）以建立激励机制为直接目的

虽然责任会计的最终目的也同财务会计一样，是为了提高企业的经济效益，但是责任会计的直接目的却是建立激励机制。在生产诸要素中，人是决定性的要素。企业之间的竞争，最终也是人的竞争。企业的活力也主要是来自于企业职工的积极性。如何调动职工的积极性，这是有责任心的企业领导每时每刻都在关注的问题。实践证明，落实经济责任制，使职工的经济利益与经济责任挂钩，有功者奖，有过者罚，赏罚分明，多劳多得，这是现阶段行之有效的激励机制。无疑，责任会计正是有助于这种激励机制形成的必要条件。

第三节 责任会计的原则

责任会计是用于企业内部管理的会计，因而企业可以根据各自不同的特点来确定责任会计的具体形式。但是，无论建立或实施何种特定形式的责任会计，都应当考虑和遵循下述原则：

一、可控原则

责任单位只能对自己的行为及其结果负责。即只能对其特定权责范围内的生产经营活动负责。贯彻可控原则，就是在划分和确定责任单位的经济责任时，要根据责任单位对经济责任是否可控以及可控的程度来决定。贯彻可控原则，还要求尽可能地消除责任单位之间不可控因素的相互影响，避免出现职责不清，相互混淆的状态。需要指出，可控与不可控是相对的和有条件的。当具体条件发生变化，可控与不可控的内容也会随之发生变化。对此，企业必须适时地加以调整，以保证责任考核的有效性。