

西方会计学丛书

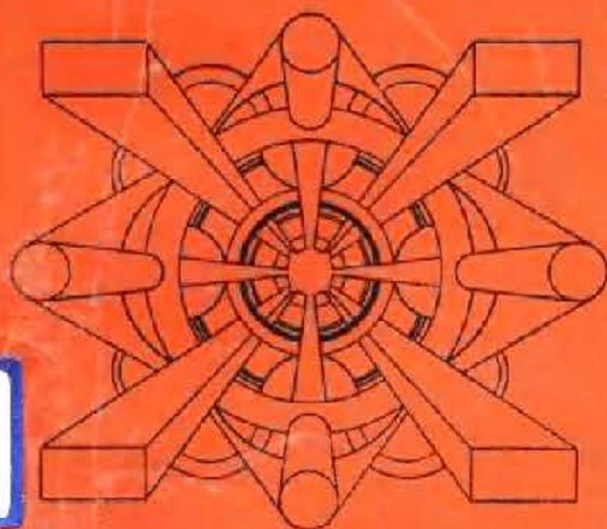


XIFANGKUAIJI
CONGSHU

责任会计系统

● 陈 双 人 著

● 辽宁人民出版社



4.3

责任会计系统

● 陈 双 人 著

● 辽宁人民出版社



3 0133 9861 9

826531

西方会计丛书(第二辑)

责任会计系统

Ze ren Kuaiji Xitong

陈双人 著

辽宁人民出版社出版 辽宁省新华书店发行
(沈阳市和平区北一马路108号) 朝阳新华印刷厂分厂印刷

字数:100,000 开本:787×960¹/₃₂ 印张:6¹/₂ 插页:2

印数:1—1,254

1992年10月第1版

1992年10月第1次印刷

责任编辑:谭 燕

责任校对:曹雅文

封面设计:杨 勇

版式设计:王珏菲

ISBN 7-205-02120-0/F·421

登记号:(辽)第1号 定价:3.85元

《西方会计丛书》编纂说明

在作者们的热情支持、辽宁人民出版社的大力扶植下，《西方会计丛书》和广大读者见面了，这是我国会计界、会计学界一件值得高兴的事！

本丛书的编纂，以马克思列宁主义、毛泽东思想为指导，总的目的是从现状到历史、理论到实务、原理到方法，对西方会计作较全面、系统的评介，便于人们据以分析、鉴别和批判地吸收其中合乎科学原理的部分，为促进我国的社会主义现代化建设、繁荣我国的会计学术服务。

本丛书涉及财务会计、成本会计、管理会计、国际会计、审计等各个方面，每书突出一个中心，篇幅一般在10—15万字之间。各书既自成一个独立的单元，而又相互联系、相互补充，借收配套成龙之效。本丛书将每年出版若干本，持续组织出版。

本丛书的编纂，注重以下三个结合：一是理论、历史、现状相结合，不仅选题在总体上兼顾

这几个方面，每书的撰写也要求对这几个方面尽量有所反映，以增强论述的说服力。二是知识性与学术性相结合，以期初学者读后能掌握其基本内容，专家们看后也能从中得到新的启迪，尽可能做到“雅俗共赏”。三是撰稿人老中青相结合，以我国会计学界的老专家为主体，并在他们的组织、指导下，吸收一部分对西方会计较有研究的中青年学者参加。约稿面力求广泛，尽可能借重全国各个地区、各个院校的主要专家、学者，以期本丛书能较好地集中反映我国会计学界在西方会计这一领域的优秀研究成果。

在本丛书的编纂中，认真贯彻党的“百花齐放、百家争鸣”的方针，充分尊重作者们学术上的独创精神和辛勤的劳动成果；在不影响作者的原意和尽量保持原书稿的精华的条件下，编者根据“丛书”的整体要求，对各书稿作了一定的文字加工。不妥之处，尚请作者们见谅！

主编 余绪绶

1989年8月15日

目 录

第一章 概述.....	1
一、控制动力问题.....	1
二、管理控制.....	2
三、责任会计系统及其特点.....	6
第二章 预算控制 过程.....	13
一、预算的种类.....	13
二、预算的审批与管理.....	17
三、利润预算分析报告的特点.....	24
四、预算的人际关系方面.....	27
第三章 收入中心、成本中心.....	30
一、收入中心、成本中心的控制.....	30
二、直接成本计算的差异分析.....	32
三、差异分析的应用.....	48
第四章 费用中心.....	51
一、费用中心的控制.....	51
二、行政管理中心.....	54
三、研究与开发中心.....	58
四、营业中心.....	62
第五章 利润中心与分权管理.....	66

一、事业部门制度.....	66
二、分权管理运动.....	74
三、其他形式的利润中心.....	80
第六章 转移价格.....	86
一、制定转移价格的目标.....	87
二、转移价格的定价方法.....	87
三、半成品转移中所包含的固定费用问题.....	97
四、转移价格的管理.....	103
五、转移价格定价的理论模式.....	106
第七章 利润中心的盈利计量.....	109
一、盈利性的不同计量.....	109
二、企业总部提供服务的定价.....	117
第八章 利润中心的控制问题.....	122
一、预算与预测的关系.....	123
二、利润预算的局限.....	125
三、利润预算与管理的方式.....	131
四、其它的控制技术.....	137
第九章 投资中心.....	145
一、投资中心的业绩评价指标.....	146
二、投资基准的计量.....	150
三、剩余收益与投资报酬率的比较.....	163
四、分部所运用资产的其它控制方式.....	167
第十章 非盈利组织的责任会计系统.....	170
一、非盈利组织的特点.....	171

二、非盈利组织的业绩计量·····	185
三、定价·····	187
四、产出的计量·····	191
五、预算与基金会会计·····	193
附录 主要参考书目 ·····	198

第一章

概 述

责任会计是企业内部的控制体系，它是把衡量工作成果（业绩）的会计与生产经营责任制相结合的产物。本章主要是对这种“结合”有关的基础作简要的概述，包括控制动力问题，管理控制，责任会计作为一个系统的特点，以及管理控制、作业控制、内部会计控制之间的联系和区别。

一、控制动力问题

我们将推动一个组织的控制过程运动的内在动力称为控制动力。

第一，动力是生存的动力。一个组织不能仅仅假定它只是追求狭窄的经济利益的经济主体，因为还有许多要依赖于组织而获得满足的许多个人的需要。但是，当一个组织机构的生存受到威胁时，会唤起阻止失败的压力，如同人类预防死亡的本能。因此，我们假设生存动力是大部分组织机构的第一动力。这也包括适应于环境的改变以

及对新机会的利用。

第二，对一个实施控制系统的组织来说，最明显的动力是实现一定目标的需要。换言之，组织总是不断地追求目标，总是试图缩小当前状况与它要达到的状况之间的距离。实现目标实质上就是控制过程的目的，因此我们假定控制也是组织的一个基本动力。

第三，随着一个组织探索着实现它的目标，我们假设决策者将调整他们的行为以适应环境的变更，以便实现组织的目标。我们称这一动力为决策的合理性动力。对于决策者个人来说，为了达到把握环境的需要（即实现控制），获得某种的成就感，组织的安排应避免让决策者承担过少的权限，过多的需求，或者信息不足的压力。事实上，组织是通过群体努力完成特定目标的社会创造物。

二、管理控制

管理和控制都是为了实现目标。管理控制主要地是通过激励和教育人以执行组织的活动，从而完成组织的目标的过程。同时，它还是一个觉察和纠正无意识的错误及有意识的不正当行为（例如盗窃和资源的滥用）的过程。以下先考虑

与这一过程有关的一些要素，包括过程、管理人员、目标、效益、效率、保证等。

过程。管理控制涉及一个由组织结构和过程组成的管理控制系统。结构指的是组织的安排、权限、责任以及信息的构成物，为的是便利控制的实施；过程指的是用于保证组织实现它的目标的一套程序。

管理人员。管理控制是一种为管理人员设计的过程。管理控制就体现在管理人员之间、上下级之间的相互作用上，这是一个以人为中心的过程。对于管理控制的活动，直线管理人员处于关键的位置。他们制定完成目标的计划，对别人施加影响，业绩的计量也是针对他们的。参谋人员收集、汇总、分析有用的信息，并把管理当局的意见转换为某种有系统的形式，以供直线管理人员利用。企业中这些参谋人员可能为数不少，但是拍板则是直线人员的事。

由于管理控制主要还是对人的控制，以便计划的贯彻，心理因素的考虑是关键性的因素。信息的传递、规劝、教育、激励、批评等这些活动同样是管理控制过程的组成部分。

目标。组织目标的制定属于战略的计划过程。虽然从管理控制过程获得的信息可能导致目

标的变更，但是目标一般地不受时间限制而长期持续。例如利润作为企业的目标。组织目标确定之后，就可以制定实现目标的战略。当贯彻战略的规划制定之后，通常还会出现某种整个公司应遵循的策略，例如“假定顾客总是对的”这么一条政策，而贯彻战略的规划往往还可分解为特定年份的年度预算。

在管理控制过程中，目标、战略、策略是作为给定的因素存在的。管理控制的目的就在于贯彻战略，促使管理人员、雇员努力工作以实现组织的目标。

效率和效益。对工作任务的控制为的是保证工作的效率和效益。效益所指的是一个组织的劳动，它的产品、服务在多大程度上符合组织的目标。效率涉及的是节约的含义，例如单位产出的投入量。最有效率的组织单位所指的是对于一定量的产出运用最少的投入消耗，或者运用一定量的投入得到最多的产出量。

效益涉及组织的目标，而效率并不需要与目标有关。例如，一个有效率的组织单位运用最少的资源耗费完成任务，但是如果它所完成的，它的产出，并没有符合组织的目标，则是无效益的。

保证。上层管理人员通过管理控制过程觉察失控的局面，为的是获得某种组织正有效率地及有效益地贯彻组织战略的保证。对于管理人员来说，这种保证是重要的。作为管理人员，他们并非亲自动手而只是确保工作由别人完成。而当他们不能亲眼目睹工作的完成情况，自然需要经常地从管理控制过程获得某种的保证。

但是由于一些具体的条件，使得管理的控制是一复杂的过程。如：

（1）组织是由不同的部门、分部、班组等构成，这些组织单位都具有某种程度的自主性。为了实现整个组织作为一个整体的目标，就要求控制系统协调、激励、纠正偏差和不正当行为，以使下属各组织单位的主管不是追求着各自独立的目标。

（2）评价业绩的最终标准（即目标）不是由外界提供的，而是在很大的程度上，组织的目标是由组织的领导层决定的。目标的确定以及选择实现目标的途径都涉及计划的因素。计划与控制之间存在着密切的联系。

（3）管理控制包含正式的与非正式的控制。组织经营情况的正式报告提供的主要地是纠正偏离标准的偏差的信息。但是那些不同的管理

人员所见、所闻、所感受的以及现场纠正的行为虽然没有正式的控制信号但也是控制系统的一部分。此外，还有鼓励管理人员和工人完成组织交给任务的正式和非正式的激励。

非正式的控制有时反映在一个组织不成文的策略中，有的人称之为组织的控制环境或者组织文化。控制论者经常用“黑箱”一词以描述我们无法确定其本质的现象。非正式“管理控制系统类似于一个“黑箱”。但非正式的控制同样包含着激励管理人员采取正确的行为，并阻止和纠正工人及下属单位采取不正当行为的过程。

三、责任会计系统及其特点

责任会计系统是执行管理控制职能的重要手段。或许可以把责任会计看作由一套连锁的子系统组成的，这些子系统如项目规划、预算、会计以及报告系统等。但从协调整个企业的活动而言，最好把责任会计视为单一的系统。下面就责任会计系统的结构和控制过程作进一步说明。

责任会计系统的结构主要指不同类型的责任中心。每一个责任中心都有其投入及产出。责任中心的划分是按照它的投入与产出是否进行货币计量，并据此考核责任中心主管的业绩而决定的。

费用中心或成本中心的投入是以成本、费用的形式考核的。但是产出不以货币的计量单位计量。主管主要负责成本、费用的控制。

成本中心与费用中心的区别在于：前者的活动可以为企业提供一定的物质成果（如生产一定的在产品或半成品），后者主要是为企业提供一定的专业性服务（如会计部门、法律部门、人事部门等服务部门）。成本中心的投入主要是技术性成本，费用中心的投入主要是可斟酌处理的费用。技术性成本是指其正常耗费可以可靠地估计的成本项目。例如生产一种物质产品的直接材料成本和直接人工成本。可斟酌处理的费用是指其发生额可随着责任中心主管的不同处理而可有不同的费用。

收入中心的收入是以货币为计量单位计量的，但收入不与费用配比。收入中心的主管主要负责收入的最大化问题。

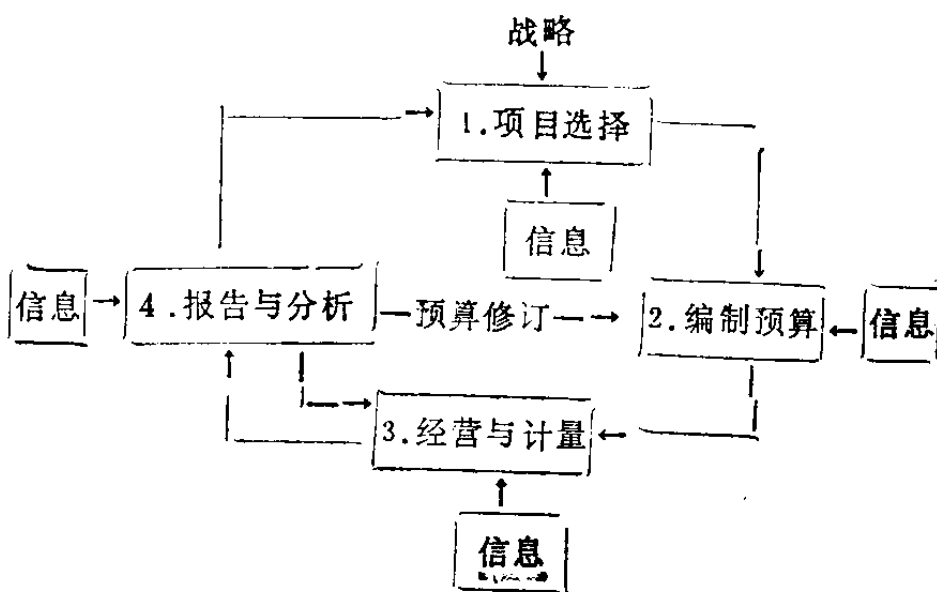
在利润中心中，收入与费用都以货币为计量单位计量，并相配比以确定利润，并以此作为对责任中心主管的主要考核指标。

对投资中心的主管则不仅考核利润，而且还考核其投资的利用效果。

再从控制的过程看，大部分的管理控制过程

还涉及非正式的意见交换，以及管理人员之间、管理人员与工人之间的相互影响。在管理控制中这些非正式的活动具有重要的作用。责任会计系统是企业正式的管理控制系统的重要组成部分，从控制的过程看，包含以下相互关联的阶段：规划（项目选择）、预算编制、经营和计量以及报告和分析。图表1—1表示这几个阶段相互之间的联系。

图表1—1



图表1—1表明，每一阶段都引入下一阶段。它们以一种循环往复的形式出现。以下是对几个阶段的简要论述。

项目规划。项目规划就是选择特定项目的过程。它包含项目的选择、决定资源投入的时间和数量等。项目规划最能体现一个组织所贯彻的

战略。在以盈利为目的的企业中，每一种主要产品或者每一条生产线即为一项目，不同的研究与开发的计划也是一些项目。项目实际上是一套利用资源以完成产出或服务的生产或分配的行动。

编制预算。一个组织的经营预算是以一定期间为基础（通常是一年）的行动计划，通常是以货币的形式表现的。企业的总预算通常是分部或部门预算的汇总。为了进行预算的编制，每一个项目按各责任中心主管的职责被分解为不同的行动。每一个管理人员负责执行一个项目或者其中的一部分。因此虽然贯彻战略的手段最初是以项目体现，但是在预算编制的过程中这些项目被分解为不同责任中心的责任，以决定该责任中心应作些什么，以及以什么方式做。这些责任往往就体现在责任中心和整个组织在下一年度的预算中的收入与费用数额。

经营与计量。实际经营的收入、成本数保存在会计的记录中。而会计的记录是分类的，所以成本和收入的数据可以按项目或责任中心来归集。按照项目归集的数据可以作为以后项目规划的参考。按照责任中心归集的数据就可作为计量责任中心主管业绩的计量，实际数与预算中的计划数相比较而据此作为考核的基础。