

责任会计实践

黄招有 凌霄虎 编著

浙江大学出版社

責任會計是轉換企業
經營機制，提高經濟效益
有效方法，應大力推廣。

孫多蓮

五九三年
五月

推行责任会计,是强化企业
内部管理,转换经营机制,提高
经济效益的行之有效的措施。广
大财会人员应把它作为深化会
计改革,强化会计职能的重要工
作,积极参与研究和推广。

张汉兴

九二年五月十五日

推行責任會計
提高企業經濟效益
版務

陳海青
一九八二年

序 言

转换企业经营机制,把企业推向市场,是当前经济体制改革的重点。作为经济管理重要组成部分的会计工作,如何为转换企业经营机制服务,如何为提高经济效益服务,是摆在每个企业尤其是国营企业面前的重要课题。我们认为,推行责任会计是促使企业转换经营机制、提高经济效益的有效形式。

近年来,杭州电化总厂通过推行责任会计,按责任单位编制预算,按责任范围组织核算,按责任归属进行考评,较好地落实了企业内部的经济责任制,实现了经营机制的转变,带动了企业内部的各项管理,调动了广大干部、职工的积极性和创造性,给企业注入了生机和活力。“七五”期间,该厂经济效益持续稳定提高,并跨入了同行业的先进行列。

该书就是在总结杭州电化总厂实行责任会计的经验和具体做法的基础上,吸取了西方责任会计的优秀成果编写而成的。通读全书的内容后,我感觉有这样两个特点:

一是注重实践,可操作性强。该书虽然也讲责任会计的理论,但把主要笔墨放在责任会计的具体做法上,从划分责任实体、编制责任预算、实施责任控制,一直到责任业绩的核算和考评,都是以杭州电化总厂的实践为基础,是对杭州电化总厂实践经验的系统总结。因此,该书的书名不是叫《责任会计》,而是叫《责任会计实践》。

二是该书在建设有中国特色的责任会计体系方面,作了一

次有益的探索。近几年来,有关责任会计的书出版了不少,但大多停留在宣传、介绍和研究西方责任会计的水平上,探索有中国特色的责任会计体系的著作还不多见。杭州电化总厂的黄招有和凌霄虎同志在这方面做了一件十分有益的工作,相信这一工作能够引起在理论界和实际工作部门从事责任会计研究的专家和同仁的共鸣。

任何一种理论,任何一门科学,只有在实践中取得明显效果才能得到社会的承认和各级领导的支持。责任会计在杭州电化总厂取得了初步的成果,受到了化工系统各级领导和财政部领导的重视和支持。化工部部长顾秀莲同志、财政部会计事务管理司副司长张汉兴同志、浙江省石化厅厅长陈海清同志分别为本书题了词。他们的题词,既是对杭州电化总厂的责任会计的充分肯定,也是对在化工系统广大企业普遍推行责任会计的殷切希望。

最后,祝愿杭州电化总厂的责任会计在化工行业开花结果。

朱静华

一九九二年六月廿五日于北京

前 言

我国经济体制改革的不断深化、促进了会计职能向纵深发展。企业开展方针目标管理、建立健全经济责任制以来,客观上需要建立责任会计,进行以责任单位为会计主体、以经济责任为会计对象的责任预算、责任控制、责任核算、责任业绩考评与奖惩工作。本书根据杭州电化总厂8年来推行责任会计的实践经验,结合管理会计理论编写而成。本书可作为厂长、财会人员业务学习的材料,也可作为大中专院校师生了解实际工作的参考资料。

在化工部财务司的领导下,在中国化工会计学会氯碱委员会的指导下,作者执笔编著了本书。本书第五章第四节的核算实例由周敏娟同志提供,第八章由任锡章同志编写。本书在编写过程中得到浙江财政经济学院余俊仙老师的帮助;上海氯碱总厂高级会计师陈轶群同志审阅了本书;化工部杨玉武、尚维林,杭州市财税局董向坚、浙江省石化厅陈家俊、镇江化工厂程俭宜、杭州电化总厂许金甫等同志都给予了关心和支持;化工部财务司司长朱静华同志专门为本书撰写了序言。谨在此一并表示诚挚的谢意。

由于编者水平有限,缺点和错误之处欢迎各方面专家、学者和广大读者批评指正。

作者

1992年1月于杭州

目 录

第一章 总论.....	1
第一节 经济体制改革与责任会计.....	1
一、经济体制改革是时代发展的需要.....	1
二、经济责任制与责任会计.....	3
第二节 责任会计的概念和本质.....	6
一、责任会计的一般概念.....	6
二、责任会计的本质.....	8
第二章 责任会计的组织体系.....	18
第一节 确定责任单位的原则.....	18
第二节 责任单位.....	22
一、责任成本和内部利润单位.....	22
二、独立体系的资金责任单位.....	28
第三节 厂内银行.....	29
第四节 经济仲裁机构.....	31
第三章 责任会计目标管理体系(一)	
——责任预算.....	34
第一节 目标管理的基本内容.....	35
一、目标管理的三个阶段.....	35
二、目标管理的特点.....	36
第二节 责任目标的制定原则.....	38
一、可控性原则.....	39

二、先进合理性原则	40
三、整体性原则	40
四、灵活性和多样性原则	41
五、在制定目标时必须留有余地	41
第三节 责任目标确定的基本方法	42
第四节 责任预算的一般概念	48
一、责任预算的编制方法	49
二、责任预算的编制程序	50
三、责任分预算与总体预算的关系	52
第五节 企业总预算	54
一、企业总预算的准备工作	55
二、企业总预算的编制	57
第六节 目标利润的分解与责任分预算的编制	72
一、目标利润分解的时间与参加人员	72
二、目标利润分解要准备的资料	73
三、目标利润分解与责任分预算的编制	73
四、企业总预算与责任单位预算的关系	76
五、预测超目标利润与奖金来源	77
六、内部利润与奖金挂钩	79
七、实行内部奖金税制度	80
八、签订承包合同	81
第七节 责任费用与资金预算的编制	82
一、责任费用分解与责任费用预算	82
二、资金的分解与责任资金的预算	84
三、各阶段资金周转天数及周转额的确定	85
四、分阶段资金周转天数与总周转天数的关系	86

第四章 责任会计的目标管理体系(二)

——责任控制	88
第一节 责任控制概论	88
一、责任控制的范围和任务	88
二、责任控制的原则	89
第二节 责任控制的内容	90
一、责任成本(费用)的控制	91
二、责任资金的控制	94
三、内部利润的控制	98
第三节 责任控制的方法	99
一、差异的计算	99
二、差异原因分析	100
三、采取措施的方法	104
第四节 事中控制的要点	112
一、物价与事中控制	112
二、消耗的事中控制	116
三、企业管理费可控部分的事中控制	119
四、资金事中控制的要点	121
五、产品结构的事中控制	123

第五章 责任会计的目标管理体系(三)

——业绩考评与奖惩	133
第一节 业绩考评与奖惩的意义及应遵循的原则	133
一、责任业绩考评与奖惩的意义	133
二、责任业绩考评与奖惩应遵循的原则	135
第二节 业绩考评与奖惩的方法	137
一、责任业绩考核与评价的方法	137

二、奖惩的方法	138
第三节 业绩的考评及奖金的发放	140
一、责任业绩的考评	140
二、奖金的发放	141
第六章 责任会计核算体系(一)	
——责任业绩核算	144
第一节 责任业绩核算的原则	144
一、及时性原则	144
二、分清责任原则	145
三、真实可靠性原则	145
第二节 责任业绩核算的基础工作	145
一、检测工作	146
二、计量工作	147
三、完善原始记录	149
第三节 内部责任价格	151
一、内部责任价格制订的范围	151
二、内部责任价格的计价方法	152
三、内部责任价格与计划价格的区别	153
四、内部责任价格的作用	154
第四节 内部利润的核算	155
一、设计责任会计核算程序	155
二、责任会计核算的方法	156
三、责任会计的科目与使用说明	156
四、建立“厂内银行”	158
五、厂内银行的开户与帐号	159
六、厂内银行的工作程序	159

七、利息的计算	161
八、结算纪律	162
九、凭证、帐本与实例	162
第五节 责任费用的核算	177
第七章 责任会计核算体系(二)	
——业绩报告	184
第一节 责任会计报表概述	184
一、责任会计报表的性质	184
二、责任会计报表的类型	185
三、责任会计业绩报告的编制要求	185
第二节 责任成本表	187
第三节 责任利润表	191
第四节 责任资金表和责任费用表	197
第八章 责任单位内部的核算与考核	199
第一节 指标分解与奖惩办法	199
第二节 与内部经济责任制相适应	
的班组责任制核算	206
一、产量指标及其核算方法	207
二、质量指标及其核算方法	208
三、消耗指标及其核算方法	208
四、费用指标及其核算方法	210
第三节 班组、工段责任核算业绩	
的考评与奖惩	211
后 记	218
附 录 杭州电化总厂简介	220

第一章 总 论

第一节 经济体制改革与责任会计

一、经济体制改革是时代发展的需要

十一届三中全会以来,我国进行的一系列经济体制改革,扩大了企业的自主权,减少了国家机关对企业的行政干预。杭州电化总厂这一国营企业由此逐步走向“自主经营、自负盈亏”的道路,成为相对独立的经济实体,大大增强了企业的活力。1991年中央制定的“国民经济和社会发展十年规划和‘八五’计划纲要”中指出:“继续增强企业特别是国营大中型企业的活力,是深化经济体制改革的中心环节,”“坚持实行政企职责分开,所有权与经营权适当分离,逐步使绝大多数国营企业真正成为自主经营、自负盈亏的社会主义的生产者和经营者。”可见实行经济体制改革是搞好国营大中型企业,提高国民经济收入的必要途径。

搞好企业,归根到底是不断提高企业的经济效益。所谓经济效益,是指企业在再生产过程中,劳动占用量和劳动消耗量与劳动成果的比较。用会计语言讲:即所用和所费与所得的比较;资金占用和资金消耗与收入成果的比较。所用和所费减少,所得越多,经济效益就越大。因此,提高经济效益,就是要求企业:①坚持以销定产,增加适销对路、市场急需的产品,从而实现增产增

收；②努力提高产品的质量，从优质优价中增加收入；③节约开支，降低物耗，减少资金占用，降低成本，加速资金周转。这就表明收入和成本是企业经济效益的决定性因素。收入的高低不仅显示市场占有率，而且直接影响经济效益；成本的高低不仅影响经济效益的大小，而且影响企业的生存和发展。这可以从下列几方面来看：

(1)从商品的价值构成来看：

马克思在《资本论》中论述：商品的价值 W 由 $C+V+m$ 组成。“ $C+V$ ”为成本价值，这是我国理论上的成本基础。从这个公式中可以看出：如果 $C+V$ 部分降低，则 m 部分就会增加，也就是说，企业成本的降低意味着企业利润的增加，这是经济效益的绝对值，收入减去成本、费用即是利润。

(2)从企业生存和发展来看：

成本是商品价值中补偿价值的等价物。马克思指出：“商品出售价格的最低界限，是由商品的成本价值规定的，如果商品以低于成本价格出售，生产资本中已经消耗的组成部分，就不能全部由出售价格得到补偿。如果这个过程继续下去，预付资本价值就会消失”。因此，如果成本高，经营收入不能补偿成本耗费而发生亏损，则企业的简单再生产就不能维持，长此下去，就会影响企业的生存，更谈不上企业的发展。

(3)从市场竞争能力来看：

要在市场竞争中占据有利地位，企业必须具备品种新、质量优、价格低、服务好等特点。可见打开市场除品种新、质量优、服务好外，还要价廉，价格要廉，成本就必须低。如果企业成本高，就谈不上在竞争市场上立足和发展了。

综上所述，企业欲在市场竞争中求生存和发展，必须不断提

高企业的经济效益。而杭州电化总厂的改革实践证明：经营承包责任制与责任会计配合实施是提高企业经济效益的有效途径。

二、经济责任制与责任会计

1. 企业内部经济责任制，是企业实行经营承包责任制、不断进行深化的必然要求

经济责任制是以提高经济效益为目的，采用责、权、利相结合的经济管理制度。责是核心、权是条件，利是动力。经济责任制包括两个环节：一是企业与国家的经济责任制，处理企业与国家之间经济关系，其形式一般是经营承包责任制。二是企业内部的经济责任制，处理企业与职工之间的经济关系，其形式则多样。经营承包责任制的发展，必然要求企业内部实行经济责任制。随着企业对国家的经营承包责任制的深化，加强企业内部经济管理，提高企业盈利水平已成为刻不容缓的迫切任务。现代化的大生产，在企业外部，各行各业的企业和公司林立，生产经营环境复杂，竞争激烈。在企业内部，总厂、分厂、车间、工段、班组以及劳动者之间互相依存、互为条件、一环扣一环，形成极其复杂的上下左右纵横交错的协作网络。随着科学技术的发展，设备的更新，劳动分工的越来越细致，协作网络将会更加复杂化。因此，在这种情况下，任何具有一定规模的企业想要进行集中控制都是不可能的；要想从下属管理人员中所拥有的各专业信息中获利，有效地进行企业管理，提高企业经济效益，必然要把经济责任制向企业内部深化，落实企业内部各项经济责任制。

企业内部经济责任制的建立，能使企业内部各层次的经济关系合理化。因为，企业内部经济责任制的建立，不但可以划分责任层次，建立责任单位，而且能使各责任单位以责为基础，分责分权，从而各负其责。责任者负担经济责任，一般体现为一定

的经济指标,采用内部承包方式,保证负责完成。责任完成的好坏与奖惩挂钩,这样能最大限度地调动企业职工的工作积极性和创造性。

2. 责任会计是完善企业内部经济责任制的手段

我们知道,经济责任制归根究底只不过是一种经营管理制度,至于如何确定经济责任、如何考核和评价经济责任履行情况等问题,就需要责任会计来完成。经济责任制的发展和完善为责任会计提供了肥沃的土壤。一般责任会计的目标和内容都是按照经济责任制的要求来设计的,责任会计通过计量、核算、及时反馈等手段将经济责任制的内容具体化,即:将企业的经济总目标分别落实到每个责任单位,使各单位的管理人员目标明确,并对其所辖范围的各种指标负责。企业最高领导层应对各责任单位的实际完成情况进行正确评价,从而真正体现责、权、利的结合,进一步理顺企业内部经济关系,完善企业内部经济责任制。

事实上,每个企业都离不开会计,如企业经济效益的平衡,对消耗和成果的计算,都要经过会计这一手段而进行。现代会计不仅要对经济效果进行预、决算,而且通过对企业资金占用、资金消耗与经济效果的核算和监督提供经济信息,参与企业经营管理、决策以达到提高经济效益的目的。可是传统的财务会计以产品为核算对象,以国家财务制度为依据,从符合宏观控制需要的目的出发,偏重事后算帐,忽视事前、事中的核算、监督,注重对外报送报表忽视企业内部控制管理。因此,在不断深化企业经济责任制,增强企业活力的情况下,传统的财务会计已经很明显地不适应加强企业内部管理,完善企业内部经营管理机制的需要,于是责任会计便应运而生,并不断得到发展、完善。目前,责任会计已成为杭州电化总厂落实企业内部经济责任制,提高经

济效益的颇见成效的方法手段之一。

3. 适应贯彻按劳分配原则的要求

我国是有计划的商品经济,要求贯彻按劳分配的原则。事实上,实行经营承包制也是为了更好地贯彻按劳分配的原则。而责任会计能比较科学地反映职工工作质量和数量,能有效地对各责任单位劳动的数量和质量进行核算,而且能对各职能处室及管理人员的某些劳动有效地加以核算。从而能很好地把劳动耗费同劳动成果直接地联系起来,较好地贯彻按劳分配的原则,使社会建立在可靠的物质基础上。

4. 经济责任制所具有的特点

经济责任制有以下特点:(1)经济责任与经济活动紧密相联。经济责任在经济活动中产生和确立,而其存在又是为了保障经济活动按照客观规律正常执行以达到预期的目的。因此,在责任会计中明确责任单位在企业生产经营过程中的经济责任,能成为促使广大干部职工行为规范化的有效措施。(2)经济责任与经济性态相联系。企业的经济行为多种多样,它们都具有各自不同的经济特性,如基建投资、技术投资、销售管理、成本耗费、费用开支等,都具有其能够互相区别的特点,因此经济责任也必然具有多样性,在不同的经济事项上有不同的经济责任和承担经济责任的具体形式,因此责任会计对于利润、费用、资金等责任单位的设置就有了理论依据。(3)经济责任与经济量度紧密相连。任何经济责任都有其存在的形式,也都有其一定的数量界限(实物数量和价值数量)。因此,经济责任的大小,必然可以用实物量或价值量的多少来作为衡量的标准,于是责任会计核算就有了可靠的计量基础。

综上所述,经济责任是看得见、摸得着,既可定性、又可定