

'95 中国会计学会重点科研题目

现代企业 内部会计管理与控制

梁 杰 薛成杰 姜 硕 编著

东北大学出版社

本书以东北金信联合开发股份有限公司为模型而编著。该公司按现代企业制度设立，旨在当今国情和未来发展之需要的条件下，探索和创造科学合理的、切合实际的、卓有特色的经营之道，并立足为完善、丰富、发展现代企业会计做出贡献。

引 言

中国经济体制改革历经16年,成绩斐然,令世界瞩目。中国进一步深化改革向何处去,已成为世界各国关注的中心和焦点。《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》,勾画了社会主义市场经济体制的基本框架,建立现代企业制度在《决定》中占有举足轻重的位置,是这个基本框架的重要支柱,是一项最基础的工程。国务院确定选拔一批国有大中型企业,按照《公司法》及有关规定进行现代企业制度试点,这是落实《决定》的最重要的举措,是我国进行企业制度改革的创新和大胆尝试。

会计管理工作是企业整体改革的一个子系统,是企业改革过程中一项最基础的工作。建立现代企业制度就必须迫切需要一套符合现代企业制度要求的新的会计制度来规范其实务工作,以保证企业制度改革顺利进行和社会主义市场经济健康和稳定的发展。那么如何适应于企业制度改革而建立一整套会计管理制度,就成为会计理论界与实务界研究的重要问题之一。

纵观中国会计发展史,我们不难看出会计发展是伴随着社会进步、生产力水平提高和人民生活日益改善而逐渐成熟和发展起来的,特别是近十几年来我国前所未有的对会计工作予以重视,为会计理论和实务发展创造了良好的外部机遇和条件。打开国门,面向世界,我们更看到自身不足和差距所在,如何缩小与西方发达资本主义国家差距,怎样使会计在经济管理中发挥越来越重要的作用,如何面对改革开放和国际交往的新形势。所有这一切都需要中国加快改革步伐和进程。《企业会计准则》和《企业财务通则》出台标志着我国会计向国际会计惯例接轨的信心和决心,表明中国改革开放这一基本国策不容改变的立场和观点。近几年中国正在紧

锣密鼓的进行会计准则的制定,一套规范会计核算工作的准则体系即将在中国这片土地上全面铺开,财务会计工作有了依据和准绳,客观、公正的核算标准即将被广大实务工作者所接受和认可。

众所周知,对会计划分主要有两类:一类是财务会计,另一类是管理会计,财务会计侧重于对外服务,管理会计侧重于对内服务。准则制定着力于解决财务报告和财务会计核算的实务问题,是为社会提供人们公认的客观标准,以使不同行业和企业之间财务信息可比和真实。然而,由于我国会计较比发达资本主义国家落后,所以内部管理会计及成本会计始终未被各界所重视。重财务会计,轻管理会计,重对外报告,轻内部报告始终是困扰会计发展的大问题。市场经济使企业面临越来越复杂的竞争环境,竞争本身即意味着优胜劣汰,而企业内部会计管理工作做的好坏将直接关系到企业重大经营决策成败与否,将关系企业生死存亡的大问题。为了帮助企业加强内部会计管理与控制,有助于向决策者提供经营决策各种有用信息,有利于改善企业管理,提高经济效益,我们对“现代企业内部会计管理与控制”这一课题进行了深入细致的研究。本书系该课题的部分研究成果,其主要特色有:

(1)全面系统阐述了现代管理会计和成本会计的理论和实务,是我国首先将管理会计与成本会计融为一体,作为服务于企业内部会计管理与控制的专著。

(2)介绍理论界对管理会计与成本会计学科发展进程中争鸣的观点和看法,并阐述了一些不成熟意见,以寻求在实践中得到发展和进一步完善。

(3)立足于解决企业内部会计管理与控制问题,着眼于决策、规划、控制、核算,适用于多管理阶层所用。

(4)本着洋为中用的观点,吸收国外先进经验,并研究如何结合我国现实所采用。

(5)在广泛收集资料和深入细致调研基础上所产生,使研究成果尽可能更好指导实践,以及寻求在实践中发展、提高。

目 录

引言

第一篇 现代企业会计制度概述

第一章 现代企业会计制度的框架

第一节 现代企业管理制度与会计	3
第二节 现代企业会计的基本内容	13

第二章 管理会计在企业内部管理与控制中的地位

第一节 管理会计的形成与发展	17
第二节 管理会计与财务会计的区别和联系	36
第三节 管理会计与成本会计	43
第四节 管理会计的基本内容	47
第五节 现代企业会计的组织机构	49

第三章 用于决策、规划和控制的成本信息

第一节 成本和费用的概念	52
--------------------	----

第二节	成本、费用的分类	54
第三节	成本信息与信息经济	63
第四节	成本/效益分析	65

第二篇 决 策 会 计

第四章 经营管理决策概述

第一节	经营管理决策的意义和分类	77
第二节	经营管理决策的程序	83
第三节	成本习性与变动成本法	87
第四节	经营管理决策常用的方法	111
第五节	货币时间价值	126
第六节	风 险	137

第五章 订价决策

第一节	以成本为基础的订价	145
第二节	以市场为基础的订价	162

第六章 生产决策

第一节	生产品种决策	170
第二节	生产组织决策	190
第三节	资源利用决策	197

第七章 资本支出决策

第一节	资本支出的概念及种类	203
-----	------------------	-----

第二节	测定现金流量·····	205
第三节	固定资产经济寿命的确定·····	209
第四节	投资项目的可行性研究·····	217
第五节	资本支出决策分析的技术方法·····	221
第六节	有关资本支出决策的特殊问题·····	242

第三篇 规划与控制会计

第八章 全面预算

第一节	全面预算概述·····	271
第二节	全面预算的内容和编制方法·····	275

第九章 弹性预算与零基预算

第一节	弹性预算·····	290
第二节	零基预算·····	302

第十章 标准成本制度

第一节	成本控制与标准成本制度·····	309
第二节	标准成本的制订·····	318
第三节	成本差异分析·····	326
第四节	标准成本制度的帐务处理·····	339
第五节	标准成本制度与产品成本定额法的比较·····	353

第十一章 责任会计

第一节	责任会计概述·····	359
-----	-------------	-----

第二节	责任中心及其种类·····	364
第三节	内部转移价格·····	372
第四节	责任报告制度·····	379
第五节	成本中心的责任报告与业绩评价·····	382
第六节	利润中心的责任报告与业绩评价·····	386
第七节	投资中心的责任报告与业绩评价·····	389

第四篇 产品成本的计算与控制

第十二章 工业企业成本和费用的核算与控制

第一节	直接材料成本的核算与控制·····	401
第二节	直接人工成本的核算与控制·····	415
第三节	间接制造费用的核算与控制·····	423
第四节	跨期费用的核算与控制·····	433
第五节	辅助生产费用的核算与控制·····	438
第六节	损失性费用的核算与控制·····	447
第七节	生产费用在完工产品和在产品之间的分配·····	460

第十三章 产品成本的计算方法

第一节	制造成本法概述·····	472
第二节	产品成本计算的品种法·····	474
第三节	产品成本计算的分批法·····	478
第四节	产品成本计算的分类法·····	482
第五节	产品成本计算的分步法·····	486
第六节	产品成本计算的定额法·····	498
第七节	各类成本计算方法结合应用·····	506

第八节 联产品、副产品和等级品的成本计算.....	508
---------------------------	-----

第十四章 成本预测和成本计划

第一节 成本预测.....	516
---------------	-----

第二节 成本计划.....	529
---------------	-----

第十五章 成本报表与成本分析

第一节 成本报表.....	545
---------------	-----

第二节 成本分析.....	558
---------------	-----

附录.....	575
---------	-----

后记.....	588
---------	-----

第一篇 现代企业会计制度概述

第一章

现代企业会计制度的框架

第一节 现代企业管理制度与会计

党的十四届三中全会《决定》明确指出,建立现代企业制度是中国企业改革的方向,是建立社会主义市场经济体制的基础。要实现公有制与社会主义市场经济有效结合,关键所在是要重新构建微观经济基础,转换企业经营机制,进行企业制度的创新。

一、现代企业制度的含义和特征

(一)现代企业制度产生和我国创造现代企业制度客观必然性

现代企业制度产生于资本主义国家,它是伴随资本主义产业革命发展,按着企业管理科学化和现代化,按照两权分离的原则逐步建立起来的一套企业根本制度。也称作企业组织形式或企业财产制度。以美国为例来追溯现代企业制度形成和发展历史不难看出,美国现代企业制度始于 19 世纪 40 年代末铁路企业的兴起,其原因不外是,铁路企业几乎一开始就是所有权与管理权相分离的企业,由于铁路企业修筑铁路需要大量资本,这就导致了它的筹资方式不同于当时的独资企业和合伙企业,19 世纪 40 年代后的繁荣时期也成了以纽约为中心的美国资本市场形成时期,另一原因是铁路自身管理需要专门的技能和训练,由于行业特殊性,所以它的管理人员都是受过训练并且具有铁路和桥梁修筑经验的土木工程师,他们在管理知识和能力方面与出资者相比有明显优势。铁路管理人员已不是按传统方式进行管理,而是面临特殊的挑战,他们不仅仅是按照既定组织结构进行日常管理,而且还必须致力于组织结构的创新,致力于创立新型的管理层机制组织。

美国在本世纪 90 年代所刊登的 500 家大型企业,例如,美国通用汽车公司,美国埃克森公司,福特汽车公司,这些都是目前美国最大公司之一,它们都是按现代企业制度创立的现代企业公司,无论在产权制度上、管理权限上、组织机构设置上都可以堪称标准的现代企业公司。

在中国建立现代企业制度还属于探索和大胆尝试阶段,我国改革开放 16 年来,采取了扩大国有企业经营自主权,改革经营方式等一系列措施,增强了企业的活力,也为企业进入市场奠定了初步基础。然而深化企业改革,必须解决深层次矛盾,着力进行企业制度创新,进一步解放生产力,这是发展经济,建设富强的社会主义国家的必然。

在我国建立现代企业制度是由建立社会主义市场经济体制的要求所决定的,是企业管理质的飞跃,由此改变了我国长期以来单纯依照所有制性质划分和管理企业的习惯性做法。依照世界各国通行的做法,对不同的企业组织形式(独资或个人拥有、合伙、公司)在法律上作出相应的约束,以法律形式明确赋予企业相应的权利和使其承担相应的义务,使企业管理走向法制化轨道。

(二)现代企业制度含义

现代企业制度就是适应社会主义市场经济要求,以完善的企业法人制度为基础,以有限责任制度为特征,以公司企业为主要形式的新型企业制度。在我国建立现代企业制度理论基础是所有权与经营权相分离,建立现代企业制度根本目标是实现政企分开,建立现代企业制度难点是明晰产权关系。

现代企业制度理论是建立在企业所有权与企业经营权相分离的基础上的。从现代企业制度演变过程来看,企业所有权与经营权从结合到分离经历了三个发展阶段:第一阶段称为“两权合一”阶段,在此阶段经营权与所有权是完全相结合的,这个阶段也是企业发展和企业管理发展的初级阶段,由于当时生产力水平极其低下,生产规模极小,企业普遍是作坊式工厂,管理上采取是家长式的管理,致使管理者就是所有者。第二阶段称为“两权分离”阶段,在此阶段所有权与经营权简单分离。这一阶段促使两权分离原因是股份公司出现,企业规模扩大,传统的家长式管理受到严重冲击,企业管理发展,要求管理日趋科学化和民主化,个人的智慧与能力已无法适应市场对企业的需要,凭借经验已无法驾驶企业的发展,这就要求具有专门经验的管理人员来管理企业,逐步出现了管理者并非企业所有者的趋势,发展到所有权与经营权分离。第三阶段也称为“分权阶段”,是所有权和经营权完全分离的阶段。在此阶段,所有权与经营权已不是简单的分离,而是出现与第二阶段无论量还是质都有了重大发展,在这一个阶段,人们注重管理体制与管理实绩,并且把经营权再次分为决策权、日常经营管理权和监督权

决策权归属于企业最高权力大会,即董事会或股东大会,日常经营管理权归属于企业经营管理层,监督权属于企业监事会,这种分权过程,就是两权分离的高级阶段。

建立现代企业制度根本目标是实现政企职责分开。所谓政企职责分开,是指在建立现代企业制度以后,政府不再干预企业的经营活动,企业不再承担政府的行政职责。也可以说,通过建立现代企业制度,从法律上对企业进行界定,通过建立市场经济体制,从宏观上对政府的权限加以限定,政府管政府该管的事,企业依法进行经营。

建立现代企业制度最大难点是明晰产权关系。由于我国是一个以公有制为主体的多种经济成份并存的社会主义国家,国有企业在国民经济中占有主导地位,因而建立现代企业制度关键就是如何明确和建立现代国有企业的产权制度,我们不妨看看,为什么我国国有企业效率低下,成本费用昂贵,其深层次的原因就是产权关系的不明,投资者和经营者的职责不分,这是建立现代企业制度面临的最大难题。

中国进行现代企业制度探索和尝试任重而又道远,我国需要积累经验,完善办法,逐渐铺开,不能简单理解建立现代企业制度后,企业所面临的困难都解决了,企业的技术装备水平一定会提高,生产条件一定会改善,这所有一切都需要靠企业自身的努力,需要社会方方面面为企业生产经营制造一个适宜的、良好的外部环境。

(三)现代企业制度特征

党的十四届三中全会《决定》明确了现代企业制度的五个基本特征:

(1)产权关系明晰,企业中的国有资产所有权属于国家,企业拥有包括国家在内的出资者投资形成的全部法人财产权,成为享有民事权利,承担民事责任的法人实体。

(2)企业以其全部法人财产,依法自主经营,自负盈亏,照章纳

税,对出资者承担资产保值增值的责任。

(3)出资者按投入企业的资本额享有所有者的权益,即资产受益、重大决策和选择管理者权利。企业破产时,出资者只以投入企业的资本额对企业债务负有限责任。

(4)企业按照市场需求组织生产经营,以提高劳动生产率和经济效益为目的,政府不直接干预企业的生产经营活动。企业在市场竞争中优胜劣汰,长期亏损、资不抵债的应依法破产。

(5)建立科学的企业领导体制和组织管理制度,调节所有者、经营者和职工之间的关系,形成激励和约束相结合的经营权利。

二、现代企业制度的基本内容

现代企业制度基本内容包括:企业法人制度;有限责任制度;科学的组织制度;现代企业管理制度。

(一)企业法人制度

企业要进入市场成为竞争主体,就必须能够独立地享有民事权利,承担民事责任。出资者为此构造了一种经营组织,并使其人格化,有独立的法律地位,这就是企业法人。建立企业法人制度,关键是确立企业法人财产权,使企业不仅做到有人负责,而且有能力负责。企业法人财产是其行为能力的基础。国有企业是国家出资构造的企业法人,企业拥有法人财产权,国家以出资者身份拥有企业财产。企业经营中形成的利润与资产增值均归出资者所有。

(二)有限责任制度

有限责任制度,其内容:一是企业以其全部法人财产为限,对其债务承担有限责任;二是企业破产清算时,出资者以其出资额为限,对企业承担有限责任。

(三)科学的组织制度

现代企业制度有一套科学、完整的组织结构,它通过规范的组织制度,使企业的权力机构、监督机构、决策和执行机构之间职责明确并形成制约关系。在我国,公司企业是现代企业组织中的一种

重要形式。

(四)现代企业管理制度

现代企业管理制度从克服我国现有企业管理制度的弊端和提高企业经营效益出发,建立现代企业的管理制度,重点是对企业的机构效益、用工制度、工资制度和财务会计制度等进行改革,建立严格的责任制度等。

三、现代企业制度下的现代企业会计

建立现代企业制度作为我国国有企业改革的方向,这是保障我国社会主义市场经济发展和完善的明智选择。然而,现代企业制度建立迫切需要一套符合现代企业制度要求的会计制度来规范其实务工作,这就要求建立与其相适应的、能够充分反映现代企业制度要求的现代企业会计。

(一)现代企业会计应适应现代企业制度的发展需要,尽快加速会计准则体系的建立

长期以来,我国的会计制度是按所有制和按行业或部门设计的,这种制度是和高度集中统一的计划经济体制以及由政府代表国有资产所有权并直接对企业财产进行控制的行政性产权关系相适应的。在现代的社会主义市场经济体制下,我国的企业已冲破了单一的所有制成份和单一的行业界限,出现了全民所有制与集体所有制、私人所有制的混合型以及跨行业、跨部门、跨地区的多种经营型的合资企业、联营企业、外商投资企业,尤其是不断涌现出大量的股份制企业和企业集团、跨国公司。为了有利于各企业的公平竞争和规范不同所有制经济主体的利益分配,会计制度必须在转换企业经营机制的过程中,从明确现代企业产权关系这一关键点上进行改革,建立起打破所有制成份和行业界限的适用于设立在我国境内所有企业的现代企业会计制度,即为现代企业制度配套服务的、指导和规范会计工作的思想方针和技术标准——包括会计处理一般的基本准则和会计处理程序方法的具体会计准则以