

# 责任会计与 财务会计单轨核算法

---

四川省轻工业厅财务物价处

西南财经大学会计系

四川省轻工业会计学会 编著

西南财经大学出版社

责任编辑：梁 洪  
封面设计：潘令宇

责任会计与财务会计单轨核算法

---

西南财经大学出版社出版 (成都市光华村)  
四川省新华书店发行 彭县印刷厂印刷

---

787×1092毫米 1/32 印张4.5625字数80千字  
1987年11月第一版 1987年11月第一次印刷  
印数：0—8000

---

书号：ISBN7-81017-074-0/F·57

定价：1.10元

---

## 序

四川省轻工业厅财务物价处、西南财经大学会计系和四川一轻工业会计学会三个方面，通力合作所编著的《责任会计与财务会计单轨核算法》一书，由西南财经大学出版社出版，很快就要与读者见面了。

《责任会计》虽然首先出现在西方，并被列入西方《管理会计》的一个分支；但是，它却具有不依赖《管理会计》的任何部份而独立产生、发展的历史。中国会计学会在烟台会议上提出了会计改革的任务；在北京京西宾馆会议上进一步提出了会计工作的“转轨变型”；随着党的十三大召开，为了适应当前党提出来的加速和深化改革的需要，“责”、“权”、“利”有机结合的《责任会计》已经成为我国会计工作“转轨变型”的主要目标之一。我国的《责任会计》，是以责任单位为主体，面向现在，对企业内部的一切生产经营活动，进行事中的核算、控制、分析和考核，促进企业行为的最优化，从而达到提高经济效益这个根本目的的会计管理行为。把传统的报帐型财务会计转变为责任会计，已经是我国会计工作改革的潮流。现在，会计改革的步伐正在加快，形势十分喜人。

在建立我国《责任会计》的进程中，由于处理《责任会计》与原《财务会计》关系的方式不同，在改革的实践中形成了两种不同的形式：一是两者并行的“双轨制”；一是两者融合的“单轨制”。这两种不同方式的作法，都在继续实

实践、探索和完善之中。这本三家联合编著的《责任会计与财务会计单轨核算法》，正是介绍、总结、推行的后者。这本书的主要特点是：

(1) 将传统的财务成本核算与责任成本核算相结合，将“标准成本”的六个差异核算，寓于原财务成本核算之中，这对落实经济责任制，提高分析质量、进行例外管理，确是一个有益的尝试。

(2) 在单轨核算成本中，运用两种分步法，即：①步骤（车间）间成本转移的定额成本部份，采用逐步综合结转分步法；而②实际成本脱离定额成本差异，则采用平行结转分步法，直接将成本差异结转到厂部的当期完工产品成本负担。这种作法，既避免了成本“还原”的复杂手续，又使产品的实物量与价值量相一致，这对加强在产品管理是十分有利的；同时，这种作法，既完成了产品成本核算，又以差异的形式进行了责任成本核算。

(3) 本书对供销、劳资、质检、生产、财务等主要经营科室推行单轨核算法所作的设计，旨在通过量化指标，揭示原材料采购成本差异、销售数量及其价差、工资总额与劳动工资率差异、产品质量差异，以及揭示资金利用效果等等，应当说也是本书所作的有益的探索。

此外，本书对企业内部实行独立核算、自负盈亏的单位，与未实行独立核算、自负盈亏的单位，如何进行责任利润核算的问题，也分别作了扼要的介绍。

编著者所总结、推行的“单轨核算法”，对于企业单位缩短核算周期，节约人力、物力、财力，以及建立、健全网

络化核算体系，都具有借鉴的价值。

推行“单轨核算法”的单位，现在已经为数不少了，他们取得的效果，也是比较显著的。由于推行此法的企业，上上下下，人人关心，职责分明，利益挂钩，奖惩有据，月月兑现，真正调动了企业各个方面的积极性、主动性和创造性，最终保证了企业经济效益的提高。四川简阳糖厂的同志谈推行“单轨核算法”的体会时说：“这种‘单轨核算法’既满足了宏观控制与微观管理的需要，又避免了两套帐脱钩和厂部、车间数据不一，以及产生大量重复劳动等弊端。”看来，这些单位推行“单轨核算法”的效果，确实是良好的。

当然，从总体上讲，我国会计管理中的《责任会计》的建立，仍属开创阶段，大家探索、研究的时间都不算长，因此，需要我们进一步研究、讨论的问题还不少，体系、内容也有待进一步去完善。我相信随着实践的发展和认识的深化，一定会有更多这方面的新著问世。让我们大家为推动具有中国特色的《责任会计》的建立而共同努力吧！

最后，请接受我对《责任会计与财务会计单轨核算法》的正式出版所表示的最热烈的祝贺。

毛伯林

1987年11月

## 前 言

经营承包责任制是责、权、利紧密结合发展社会主义商品经济的生产经营管理制度，是经济体制改革的重要内容。它给会计改革提出了新的课题：改革传统的外向型会计核算，提高会计管理素质，适应经济体制改革的需要。为此，本书吸收管理会计的有效成份，结合轻工业的特点，对责任会计核算与财务会计核算的有机结合进行了新的探索，并侧重于介绍责任会计与财务会计单轨核算的方法、程序和帐、证、表的设置及运用，以期达到既对企业内部各责任单位完成经济责任作出定量、定性的反映，又能满足现行财会制度的要求。它有助于企业的深化改革、完善企业经营机制。

“单轨核算法”与“双轨核算法”比较，节约效能，利于推广和发展责任会计制度，因此，本书可供财务战线上的实际工作者、科研和教学人员参考。书中附有实例说明，便于读者掌握具体作法和实际应用。

本书由四川省轻工业厅财务物价处、西南财经大学会计系和四川省一轻工业会计学会编著。参加编著的有：税显光（第一章）、赵邦森（前言、第二章）、许必健（第四、五、七章）、李国俊（第六章）和张劫（第三章）。初稿由赵邦森修改，由税显光定稿。吴德滋同志自始至终参与研究和指导，并与蒋昌镒、陈国亮等同志审阅了全书，提出了宝贵的修改意见。杜根文、杨志道、田世松、顾百川、刘孝忠、周群英、罗跃金、刘淑群等同志参与了初稿的编著工作。西南

财经大学会计系主任毛伯林教授和辽宁省一轻工业厅财务物价处崔羽白处长给予了热情支持和帮助，对此谨致谢忱。

虽然经过一年多的调查研究、试点总结、反复论证，但是由于作者水平不高，本书不当之处在所难免，希望读者批评指正。

**编著者**

1987年9月

---

# 目 录

<b>第一章 总论</b> .....	(1)
第一节 会计改革的必要性.....	(1)
第二节 责任会计是会计改革的方向.....	(6)
第三节 责任会计与财务会计单轨核算法的意义 和核算特点.....	(25)
<b>第二章 单轨核算法的方法和程序</b> .....	(30)
第一节 单轨核算法的方法.....	(30)
第二节 单轨核算法的程序.....	(33)
<b>第三章 单轨核算法帐簿、凭证和成本计算表的设置             和运用</b> .....	(48)
第一节 帐簿的设置.....	(48)
第二节 会计凭证的设置.....	(50)
第三节 成本计算表的设置和运用.....	(50)
<b>第四章 单轨核算法的成本预测和控制</b> .....	(76)
第一节 建立在预测基础上的定额成本.....	(77)
第二节 成本差异控制责任成本和产品成本.....	(78)
第三节 单轨核算法成本控制的特点.....	(78)
第四节 编制弹性预算, 落实经济责任.....	(79)
<b>第五章 单轨核算法成本差异的分析</b> .....	(81)
第一节 原材料成本差异的分析.....	(82)
第二节 工资成本差异的分析.....	(85)
第三节 费用成本差异的分析.....	(87)



<b>第六章 单轨核算法的利润核算</b> .....	(91)》
第一节 利润核算的方法.....	(91)》
第二节 利润核算的程序.....	(96)》
<b>第七章 推行单轨核算法的准备工作</b> .....	(103)》
第一节 基础工作.....	(103)》
第二节 其他准备工作.....	(108)》

# 第一章 总 论

## 第一节 会计改革的必要性

搞活大中型企业是经济体制改革的中心环节，加强企业内部经济管理，提高经济效益是搞活企业的重要途径。会计是经济管理的一个重要组成部份，它和经济效益有天然的血缘关系；会计的职能是反映和控制经济活动，会计的目的就是提高经济效益。所以，要进行经济改革，会计改革是不可缺少的重要一环。

传统的经济管理体制，是以产品经济为理论基础，以行政管理为主的高度集中的计划管理体制。把社会主义计划经济，看成是与商品经济相对立的自然(或半自然)经济，否认它同时也是一种商品经济。因此，只承认有计划按比例规律的作用和计划调节，而不承认价值规律的调节作用和市场机制的必要性；只按照行政系统自上而下地层层下达各种生产、技术、经济等指令性指标，而不承认企业的相对独立的商品生产者和经营者的地位。因此，企业的产、供、销、人、财、物都由国家统一安排，产品由国家统一调拨，价格由国家统一制定，人员由国家统一分配，利润全部上交，亏损国家弥补。这样，企业就变成了单纯的生产单位，与市场不挂钩，与消费者不见面，企业经营成果的好坏，与企业职工没有什么利害关系。企业处于无权、无责、无利的地位，只要按照国家计划完成生产任务就行了，从而造成了企业吃国

家的大锅饭，职工吃企业的大锅饭的痼疾。

在高度集中的计划管理体制下，会计工作是根据统一的核算制度，会计科目、报表格式和核算方法进行的，以提供全国统一的计划财务指标。会计工作只要按照规定、能正确、及时地记帐、算帐、报帐，为检查和制定计划提供资料就行了。因此，会计工作引不起领导的重视，也没有坚实的群众基础。

党的十二届三中全会通过的“中共中央关于经济体制改革的决定”，突破了把计划经济同商品经济相对立的传统观念，提出“中国式的社会主义经济是在公有制基础上的有计划的商品经济。”就是要以商品经济为理论基础，改革传统的经济管理体制，建立新的经济管理体制。“七·五”期间就要初步建立一个具有中国特色、充满活力、生气勃勃的、有计划的商品经济管理体制。因此，城市经济体制改革的中心是搞活企业，要把企业办成真正的“自主经营、自负盈亏”的“相对独立的社会主义商品生产者和经营者。”

商品经济的核心是经济效益。搞商品经济就要面临市场竞争。有竞争就有优胜劣汰，就有被淘汰者。因此，搞活企业，增强企业活力，就是要调动企业和职工的积极性和主动性，拉紧“谨防被淘汰”这根弦，由压力变动力，增强自己的应变能力和竞争能力，以不断提高经济效益。

经济效益是再生产过程中，劳动占用量和劳动消耗量同劳动成果的比较，即所用和所费与所得的比较，亦即资金占用和资金消耗与收入成果的比较。所用和所费越少，所得越多，经济效益就越大。开展“双增双节”运动，就是要以提高经济效益为中心，一方面要坚持以销定产，增加适销对

路、市场急需的产品，从而实现增产增收；努力提高产品质量，从优质优价中增加收入，以提高经济效益；另一方面节约开支，降低物耗，减少资金占用，降低成本，加速资金周转，以提高经济效益。

成本是企业经济效益决定性因素之一。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。

### **一、从经济效益的含义来看**

既然经济效益是“所得”与“所费”比较的结果，所费越少，所得越多，效益就越大。而“所费”就是资金耗费，即成本。因此，成本是“所得”与“所费”之比的一个方面，是经济效益的重要组成部分。

### **二、从商品的价值构成来看**

商品价值是 $W = C + V + M$ 。只有当 $C + V$ 部分降低， $M$ 才会增加。所以，赵总理指出：经济效益“就是要以尽量少的活劳动消耗和物质消耗，生产出更多符合社会需要的产品。”即要求“所费”要少，“所得”要多，“所得”要大于“所费”。

### **三、从市场竞争能力来看**

要在市场竞争中占据有利地位，必须是品种新、质量优、价格廉、服务好，即要价廉物美。品种新、质量优、服务好能打开销路，实现价值。但要取得好的经济效益，除“物美”之外，还要“价廉”。价格要廉，成本就必须低。

### **四、从企业的生存和发展来看**

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，是由商品的成本价格规定的。如果商品以低于成本的价格出售，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，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。所以说，成本耗费水平，制约了企业的生存。如果经营收入补偿成本耗费后有剩余，这就是盈利，是扩大再生产的资金来源，就为企业的发展积累了资金。因此，成本耗费水平影响扩大再生产，制约了企业的发展。

### **五、从利润这个综合经济效益指标的分析来看**

利润计算公式是：

$$\text{利润} = \text{销售收入（所得）} - \text{成本（所费）}$$

因此，要获得更多的利润，必须销售收入增多，成本不变；或销售收入不变，成本降低。销售收入是销售产品数量和售价构成。而销售数量的多少，又有赖于生产产品数量的多少。那么，销售数量，销售价格和成本三个因素，哪一个因素是增加利润，提高经济效益的基本途径？

从增加销售数量来看：售价不变（10）元，成本不变（8元），利润2元。多售1件，得利2元，销售愈多，经济效益就愈好。但销售数量的增多，要受到种种限制。如生产能力的限制；市场需求的限制；而且销售量提高，会相应地因需求得到满足而使销售量下降，或出现竞争而使售价降低，都会影响利润的增加。

从提高售价看：销售数量不变（1件），成本不变（8元），售价提高为12元。则每出售1件，获利4元，增加1倍利润。但提高售价亦要受到限制。如统一定价的产品，企业无权改变；浮动价格，上浮国家亦有规定限制，不能任意

抬高；即使国家允许任意定价，不加限制，但价值规律，供求关系，市场竞争，亦会迫使企业不能任意提高售价。而且售价提高，销售量会下降，从而销售收入会减少，这对企业来说，也是不利的。再说，提高售价，虽可增加企业收入，但并没有增加社会财富，却加重了消费者的负担。这与社会主义生产目的不相容，也为国家所不允许的。

从降低成本看：销售数量不变（1件），售价不变（10元），成本降低为6元，则每销售①件，获利4元。成本降低意味着物资和资金消耗的节约。成本降低的结果，从企业的成效看，是增加了利润；从社会的效益来说，意味着资源耗用的减少，使企业可以利用有限资源，生产更多的产品。

既然提高销售数量，提高售价来提高利润都有限制，只有降低成本来提高经济效益没有什么限制，只要千方百计努力节约消耗，就可降低成本。因此，降低成本是提高经济效益的根本途径，是持久可靠的源泉。

会计在“双增双节”、提高经济效益中起着重要的作用。因为，会计与经济效益有着天然的血缘关系。会计的产生和发展，就是为了提高效益而存在和发展的。因为，任何社会都要求计算消耗和成果。社会主义会计就是要通过对企业资金占用、资金消耗与经济成果的核算和监督，来达到提高经济效益的目的。财务成本核算是会计核算的核心，是财务成本管理的重要环节。因此，财务成本核算的改革，是会计工作改革的重要内容。

## 第二节 责任会计是会计改革的方向

### 一、传统成本核算方法的特点

#### 1. 传统成本核算的基本程序

(1) 确定成本计算对象，设立成本计算单，在成本计算单中按规定的成本项目设专栏。

#### (2) 生产费用的归集

首先，将发生的生产费用，按照规定的成本开支范围，确定应计入成本的费用；

其次，将应计入成本的费用，根据权责发生制的原则，以月为成本计算期的规定，确定应计入本月成本的费用；

再次，应计入本月成本的费用，要按成本计算对象（产品）归集。基本费用中的直接费用直接归集；基本费用中的间接费用，选择分配标准，分配归集；一般费用则先按费用发生的地点和用途归集，再分配计入产品成本。

#### (3) 产品成本的计算

如果产品全部制造完工，归集的生产费用，就是完工产品的总成本，以完工产量去除，即算出完工产品的单位成本。如果产品全部未制造完工，则归集的生产费用，就是在产品成本。如果产品部分制造完工，存在在产品，则归集的生产费用，要在完工产品和在产品之间分配，以便确定完工产品的总成本，从而计算其单位成本。

#### 2. 传统成本计算方法

企业的生产特点和管理要求，确定不同的成本计算对象。不同的成本计算对象，确定不同的成本计算方法。

(1) 单步骤大量生产企业，由于工艺过程不能间断，而又大量重复生产品种相同的产品，因此，只能以各种产成品为成本计算对象，而采用品种法（如电、煤等）。

(2) 多步骤连续式大量生产企业，由于大量重复生产品种相同的产品，而工艺过程又可间断。因此，既要算产成品成本，又可算各阶段半成品成本，而采用分步法（如纺织、钢铁等）。

(3) 多步骤装配式大量大批生产，由于产品品种比较稳定，为了经济合理地组织生产，对零部件的生产，不按产品批号，而另行分批投产。因此，成本计算对象是产成品和通用的零部件，而采用分步法（如机械等）。

(4) 多步骤装配式单件小批生产企业，由于是根据消费者的定货。或指令性计划而进行的单件或小批产品的生产。因此，它是以每批产品为成本计算对象，而采用分批法（如机械、服装等）。

根据企业生产特点和管理要求确定的上述三种不同成本计算方法，是基本成本计算方法。另外，为了满足成本管理和核算的要求，而采用一些辅助成本计算方法。如为了加强定额管理而采用的定额法，为了简化成本计算而采用的分类法等等。这些成本计算方法有一个共同特点，即以产品为成本计算对象，计算各种、各批或各类产品的成本。

### 3. 各种传统成本计算方法的特点

品种法是以各种产成品为成本计算对象。应计入本月产品成本的费用，按各种产品直接或分配归集。月终计算成本时，如果存在在产品，归集的生产费用，要在完工产品和在产品之间分摊，以便计算完工产品的成本。



分批法是以各批产品为成本计算对象。应计入本月各批产品成本的费用，按各批产品直接或分配归集。月终计算成本时，如果是单件生产，完工即产成品成本，未完工即在产品成本；如果是小批生产，当月该批产品有部分完工，则根据完工产品的多少，可按计划成本或定额成本，对完工产品或在产品进行计价。

分步法是以各种产品的产成品及其步骤成本为成本计算对象。各步骤应计入本月产品成本的费用，首先各自按产品归集，然后结转厂部进行汇总，计算各种完工产品成本。根据成本管理对于各步骤成本资料和对简化核算工作的要求，各步骤成本的计算和结转，采用逐步和平行两种结转方式。

在逐步结转分步法下，各步骤各产品归集的生产费用，要在该种产品的自制半成品和狭义在产品之间分摊，以计算自制半成品的成本。自制半成品在步骤之间逐步转移，其成本亦随之结转。成本的结转，可按实际成本，也可按计划成本；可按自制半成品综合项目结转，也可按自制半成品的成本项目分项结转。按综合项目结转，要进行成本还原。按实际成本结转，可采用先入先出法，或全月一次加权平均法；按计划成本结转，各步骤要计算并调整成本差异。

逐步结转分步法的优点是：①由于自制半成品实物转移，成本随之结转。因此，未转移的在产品数量和成本一致，有利于在产品物资和生产资金的管理；②按计划成本结转，去掉客观因素的影响，有利于成本分析。其缺点是：①按综合项目结转，步骤愈多，产成品成本中的“自制半成品”成本项目比重越大，不符合成本结构的实际情况，不便于产品成本结构的分析。而进行成本还原，工作量又大；