

会计实务丛书



KUAI JI SHI WU CONG SHU

责任会计实务

主编：蒋增湖、贺焕华

中国财政经济出版社

会计实务丛书

王丙乾

加强會計核算
服务改革開放

刘仲葵
92.4.

学习会计实务，做好会计
工作，为深化改革，扩大开
放，提高经济效益，报
务。

王文元

壬申之春

《会计实务丛书》的
出版,必将为广大财会
人员学习会计业务,提
高专业水平,作出有益
的贡献!

楊 紀 琬
1992年3月

序

会计是经济管理的重要组成部分,是财政经济工作的重要基础。随着经济体制改革的不断深化和发展,如何加强会计工作,提高近千万会计人员的政治、业务素质,充分发挥他们的作用,是摆在我们面前的一项长期而又艰巨的任务。这些年来,各级财政、财务部门结合对会计人员颁发会计证、会计职称等活动,卓有成效地开展了各种业务培训,使大多数会计人员得到了学习提高的机会,受到了会计人员的欢迎和好评。这种有利于会计成才,有利于会计队伍建设的好事应该长期坚持下去。同时,我们还应不断探索、开拓培训会计人员的新路子、新办法。

这套《会计实务丛书》,是针对会计人员各个岗位的不同要求,紧密结合会计业务岗位的实践编写的。它不同于一般的会计教科书,具有较强的实用性和可操作性,充分阐述了各个岗位的职责、任务、工作方法和步骤,是对会计实务的总结和提炼。无疑,这对会计人员结合自身岗位工作进行学习、提高,会有较大帮助。它的出版发行,是一件可喜可贺的事情。

希望全国广大会计人员都能进一步提高自己的业务水平和实际工作能力,不断学习,开阔视野,勇于进取,为社会主义四个现代化建设做出新的、更大的贡献。

张佑才

1992年3月31日

前 言

《会计实务丛书》终于脱稿出版了。为了编写好这部以会计实务为主题,以针对会计人员岗位培训和专业技术资格考试为目的的大型、多篇的丛书,在财政部直接指导下,我们组织各方面的力量,用了将近两年的时间,多次多方面征求意见,反复修改,数易其稿,写成此书。它的出版发行,是各方面积极合作的成果。尽管丛书尚有不尽人意之处,但无论是作者和编者都尽了最大努力,完成这么一部大型的《会计实务丛书》实属不易。财政部会计事务管理司及有关方面认为,此书能作为会计人员岗位实务培训和学习的规范性教材以及会计人员参加专业技术资格考试的扩充性辅导材料,尤以它实务性、操作性强之特点,而对于从事专业工作不长的会计人员具有更大的作用。

《会计实务丛书》是按照各个不同的专业岗位编写的,而岗位也基本上是按照财政部颁发的会计人员工作规则的规定设置的。另外,考虑到会计工作改革和发展的需要,以及我国财务会计近十多年突破传统,形成了一些新的实务,因此增加了“内部银行实务”、“责任会计实务”、“实用西方财务会计”等几篇内容。全书共分为十六册,既是一个整体,各册又是相对独立的,有的篇章之间,难免出现一些内容重复,但这是我们从考虑保持各个岗位实务内容的整体性出发而保留的。丛书概括了会计实务的各个方面,一册在手,一览无余,对会计人员提高会计实际工作水平以及对分管财务会计工作的领导熟

悉会计实务无疑是极有用处和好处的。

《会计实务丛书》在编辑出版过程中,得到了国务院及有关方面领导的重视,国务委员兼财政部长王丙乾为本书题写了书名,国务院副秘书长刘仲黎,最高检察院副检察长、会计专家王文元教授以及中国会计学会常务副会长杨纪琬教授为本书题词。本书还一直得到财政部副部长张佑才、财政部会计事务管理司张德明、张汉兴、余秉坚司长等领导、专家的支持、指导和关心,余秉坚同志还仔细审阅了书稿,对丛书的编写、出版提出了许多具体意见,在此一并表示感谢!

丛书由袁修庭总体构思和总纂。先后参加丛书审稿和修订工作的有:袁修庭、蒋增湖、左光辉、栗德兴、杨维湘、甘祖谦、李华国、吴汉顶、肖录芳、贺焕华、周重揆、刘豪、贺平、方冰等,丛书由胡金亮、蒋增湖总审。

编写这么一部会计实务规范化、系统化以及多功能的《会计实务丛书》,确实是一种尝试,我们期望广大会计人员及专家、学者多多批评和提出修改意见。

编 者

1992年4月

《会计实务丛书》编委会

荣誉主任：张佑才

顾问：杨纪琬 张德明 余秉坚

主任：章锐夫

副主任：张仲容

编委：章锐夫 张仲容 冯淑萍 丁平准

王忠福 王 军 贾 湛 高一斌

蒋增湖 文子岩 左光辉 袁修庭

甘祖谦 栗德兴 杨维湘 吴汉顶

李华国 许觉民 廖华春 夏文英

李承德 罗细卫 唐哲文 田长庚

郭 峰 何阿雅 孙怀安 刘丽华

周远莽 周金莲

参加编写的工作人员：肖录芳 郑 筱 郭秀宏

周重揆 贺焕华 刘 豪 方 冰

向才柏 周迪三 罗华中

目 录

第一章 责任会计概论

第一节	责任会计的产生和发展	(1)
第二节	责任会计的基本概念	(6)
第三节	责任会计的基本原则	(15)
第四节	责任会计的基本环节	(17)
第五节	责任会计的地位和作用	(19)

第二章 责任会计的前期准备

第一节	清查财产核实资金	(24)
第二节	健全定额管理	(25)
第三节	制定内部结算价格	(37)
第四节	加强计量检测和原始记录工作	(44)
第五节	组织内部结算中心	(48)
第六节	实行内部经济合同,建立仲裁机构	(52)

第三章 责任单位划分

第一节	责任单位的意义及其作用	(55)
第二节	划分责任单位的原则和要求	(58)

第三节 责任单位的类别	(60)
-------------------	------

第四章 责任指标体系

第一节 责任指标	(71)
第二节 责任预算	(77)
第三节 各类责任预算的编制	(82)

第五章 内部结算方法

第一节 内部银行结算	(104)
第二节 内部转帐结算	(116)

第六章 责任资金核算

第一节 责任资金核算的任务	(122)
第二节 生产责任单位责任资金的核算	(124)
第三节 供应责任单位责任资金的核算	(132)
第四节 销售责任单位责任资金的核算	(140)

第七章 责任成本核算

第一节 责任成本核算的意义及方式	(146)
第二节 生产单位责任成本的核算	(149)
第三节 责任费用的核算	(163)

第八章 责任利润核算

- 第一节 责任利润核算的意义…………… (171)
- 第二节 责任利润的核算方法…………… (172)

第九章 责任业绩报告

- 第一节 责任业绩报告的作用和种类…………… (178)
- 第二节 责任业绩报告的编制…………… (182)
- 第三节 责任业绩报告的汇总…………… (189)

第十章 责任业绩考核与奖惩

- 第一节 责任业绩考核的依据和方法…………… (200)
- 第二节 责任业绩分析…………… (204)
- 第三节 责任奖惩…………… (210)

后 记

第一章 责任会计概论

建立以责任会计为主要形式,完善企业内部责任核算和监督体系,是微观会计改革的重点,也是基层企业单位适应改革要求,转变会计职能,提高会计工作水平,加强会计核算的一种十分有效的会计管理方法。从贯彻经济责任制,推行承包经营方式,落实经济责任,改进企业管理来看,实行责任会计,显得更为必要。理论指导实践,在阐述责任会计实务之前,需要对责任会计的有关理论问题,诸如责任会计的历史沿革、责任会计的基本概念、原则、基本环节,及其地位、作用等进行比较系统的探讨,本章将就这些问题分别加以论述。

第一节 责任会计的产生和发展

责任会计在西方是管理会计的一个分支,它是随着现代化大生产的发展,逐步将科学管理方法引进会计领域中而形成和发展的。我国以往没有责任会计这个名词,但现在已在逐步形成和发展中,为了正确理解责任会计的实质,有必要追溯它的产生和发展过程。

一、西方责任会计的产生和发展

本世纪 20 年代以来,自由资本主义逐步向垄断资本主义

发展,资本主义经济的迅速发展,生产逐渐集中,企业间的竞争加剧,竞争给资本主义经济带来了破坏和损失,为了防止这种破坏和损失,以期获得高额利润,资本家一方面大量积聚资本,形成垄断,另一方面又不得不想方设法加强企业管理,采取先进的科学管理方法,实行市场预测,在内部加强控制,力图进一步降低成本,增加盈利,使企业在竞争中立于不败之地。在这种情况下,当时美国的F·泰罗倡导的科学管理理论便风行一时,他主张以科学方法代替凭经验办事的做法,提倡在企业内部实行分级管理和直线职能组织制度,主张“例外管理”原则,实行劳动定额管理和计件工资等方法。这些理论和方法,被引进了会计领域。以后,美国少数会计学者还提出了“管理上的会计”这个概念,比较广泛地应用了标准成本和预算管理制度。与此同时,美国通用汽车公司在进行企业管理改革时,A·斯隆等人就提出了责任会计的一些基本方法。这个时期的责任会计,把利润看作是衡量企业最重要的、甚至是唯一的指标,同时也将收入、成本,看作衡量企业内部各单位成绩的重要依据,认为通过核算和定价的方法,可以解决各层次、各部门之间经济责任的划分。因此,要求制定材料、人工及费用定额以及计价单价和费率,以便在实行标准成本计算时确定标准成本进行差异分析,至于内部经济责任方面的分歧,则采用内部结算方法解决。这样,会计部门就能及时提供实际与定额计划偏离的信息,使领导能根据“例外管理”的原则进行控制。总的说来,当时的责任会计是只侧重计算,而很少或还没有进行控制和管理。

第二次世界大战以后企业规模扩大,科学技术不断发展,生产力水平迅速提高,市场竞争剧烈,经营管理复杂。为了获

取最大限度的利润,资本主义企业不得不向现代化管理发展。30年代中期,许多企业开始重视成本控制,使原来采用的标准成本计算与复式记账结合,从而使事后核算转向重视事前和事中控制。随着企业规模的不断扩大,所有权与经营权的分离,专业化分工协作的日益增多,为了加强管理和控制,许多企业普遍采用了“事业部制”,把生产、供销等各经营管理部门分别设立事业部,并且按其职责确定了利润、成本、投资等责任中心,各司其职,各负其责。40年代中期,责任会计强调把差异归属于责任者,建立了更为明确的记录报告制度,责任会计开始形成了比较完整的体系。

本世纪50年代以来,资本主义社会的生产力进一步发展,跨国公司大量涌现,组织管理日趋复杂,生产的社会化程度越来越高,企业追求的目标要求也越来越大。市场瞬息万变,竞争日益加剧,企业要想在竞争中取胜,必须强化管理,而过去那种单纯依靠物质刺激来调动劳动者的积极性,单纯依靠企业内部的控制和核算,已远远不能适应迅速变化的经济发展形势。传统的管理理论受到了严峻的挑战。这时,现代管理科学,包括行为科学、管理心理学、运筹学等应运而生。这些科学引入了责任会计领域,给责任会计注入了新的活力。在适应外部市场变化,提高竞争能力和应变能力方面,开始从以往的只注重利润、成本等目标的制定和核算,转向重视长远目标和整体协调,认为企业不仅要有短期的目标要求,更重要的是要运用运筹学等科学的方法,制定科学的规划,对经营管理作出正确的决策,才能保证企业获得预期的最佳经济效益。在对内管理方面,特别是对职工群众的管理,也开始注意激励士气,认为作为劳动者的人,不只是“经济人”,不仅只有经济和

物质利益方面的要求,而且是“社会人”,还有其社会和心理方面的要求。满足这些要求,对提高生产率是至关重要的。因此,要讲究人际关系和内部团结,注意激励人们的事业心和责任感。这时,在核算方法上,把以往的标准成本、变动成本法和责任会计融为一体,又广泛应用目标管理方法,从而逐步形成了一套从目标分解到责任核算和业绩考核等比较完整的责任会计理论和实务体系。

纵观西方责任会计发展的过程,我们可以明确地认识到,责任会计是现代社会化大生产分工协作,商品经济高度发展,以及物质利益机制要求的产物,它的产生和发展是社会经济发展的必然趋势。

二、我国责任会计的实践

建国以来,我国虽然没有责任会计这个名词,但早已逐步具有责任会计特征的实践活动。50年代,特别是第一个五年计划期间,我国的社会主义革命和建设取得了巨大的成就,在新的形势下,加强管理成为企业的迫切需要,各类企业开始推行经济核算制。为了发挥职工当家作主的主人翁责任感,企业内部开展了班组(柜组、队组等)形式的群众性经济核算。主要是以班组为单位,把产量、质量、材料消耗等经济技术指标,落实到班组或个人,由他们自己进行管理和核算。这种形式,指标简单,做法易懂,容易为职工群众所接受,有利于群众参加管理,有利于生产任务的完成,符合增产节约的要求。有的企业还同时实行了计件工资制度。体现了劳动报酬与经济责任的结合,从而加强了劳动耗费的控制。这种职责结合的作法在一定程度上,具有责任会计的某些特征。但是,由于这种形式

的核算体系不够科学,专业核算与群众核算联系不够紧密,特别是核算结果与奖惩没有很好挂钩,单纯依靠工作积极性和责任感去推动,以致不能持久,或者时起时落,以后就逐渐名存实亡,难以坚持。60年代以后,企业的经济核算制有了进一步的发展。在财务工作方面,开始对流动资金实行统一计划、分级归口管理的办法,要求编制月度财务收支计划,按企业内部职能部门和不同的管理层次,对资金和财务进行管理和核算,这在一定程度上也做到了职责的结合。通过管理和核算,对资金的合理和节约使用,起了较好的作用。70年代以来,不少企业实行了“两级核算、三级管理”的制度,即厂部和车间分别进行会计核算,班组实行管理,车间按内部的统一计价结算,有关差异,包括原材料和产品的成本差异,以及企业管理费的分配,由厂部统一调整,最后产生出符合国家规定的财务成本报表。内部统一计价结算是开展两级核算十分关键的一环,因为它把价差的影响已经排除,从而可以明确划分各单位间的经济责任。在这个基础上,许多企业采用过厂币或内部流通券进行结算,或者引入了银行机制,建立了包括内部银行在内的结算中心。这种核算体系,确立了二级核算单位(车间)独立核算,自计盈亏的模式,使二级单位的职责结合进一步明确,对保证生产任务的完成,调动车间一级管理和核算的积极性,无疑比过去大大前进了一步。但是,二级核算单位对资金、成本等指标的核算不分可控与不可控,都要承担,难以明确划分经济责任,是其主要的缺陷。80年代以来,随着我国经济体制改革不断深化和发展,政企分开,两权分离,在计划经济与市场调节相结合的经济运行机制中,企业相继实行了经济责任制和各种形式的承包经营,采取了各种不同的经营方式。