

责任会计的理论与实践

中国会计学会会计改革研究组 编



东北财经大学出版社

责任会计的理论与实践

——会计改革专题研讨会文集

中国会计学会会计改革研究组 编

东北财经大学出版社

责任会计的理论与实践

——会计改革专题研讨会文集

中国会计学会会计改革研究组 编

东北财经大学出版社出版发行 (大连黑石礁)

朝阳新华印刷厂印刷

开本: $850 \times 1168^{1/32}$ 印张: $10^{1/2}$ 字数: 280 000

1988年12月第1版

1989年2月第1次印刷

责任编辑: 郭洁 王瑞仁 杨放

印数: 1—6 000

ISBN 7-81005-181-4/F·131 定价: 3.70元

深化会计改革，建立
健全责任会计。

王丙乾

1988.9.40

前 言

这本文集辑选的是1988年7月间，由中国会计学会会计改革研究组主持召开的“会计改革专题理论讨论会”上的报告、论文、综述、文摘，可供我国会计界在从事会计实际工作、理论研究、会计教学等方面参考。

这次理论讨论会的中心议题是承包经营条件下的责任会计，同时涉及会计理论与实践中的的一些基本课题。提交会议的有关文件和论文，大都能理论联系实际，紧密结合当前经济体制改革的现实，进行了有益的探索。因而，这是近年来我国第一本集中体现有关责任会计和会计改革基本课题研究成果的文集。

中国会计学会1987年年会决定，成立七个研究组，以推动我国会计理论与现实经济体制改革的紧密结合，早出成果、多出成果、出好成果，为加速和深化会计改革作出贡献。会计改革研究组就是这七个研究组中的一个，“会计改革专题理论讨论会”是这个研究组召开的第一次会议，这本文集则是这次会议的一项成果。

为了能更广泛地反映这次会议的有关成果，我们在辑选论文时，对所有的文章都进行了节选，有些题目是编者加的。

国务委员兼财政部部长、中国会计学会名誉会长王丙乾同志为本书题了词，我国著名经济学家、书法家、中国会计学会名誉会长段云同志为本书题写了书名，这是对全国广大会计人员在经济体制改革中取得成绩的鼓励。

参加本书编辑工作的有：丁平准、楼申光、陈毓圭、雷达、王迪平。

本书由中国会计学会会计改革研究组审定。

由于时间匆忙，编者水平有限，这本文集在编辑工作上肯定存在不少缺点，希望读者批评指正。

目 录

前言

改革企业经营机制 转变企业会计职能

——谢明会长在中国会计学会会计改革专题理

讨论会上的讲话·····	(1)
会计责任制的理论与实践·····	杨纪琬 (5)
适应商品经济发展需要 加快和深化会计改革·····	魏克发 (12)
承包经营 责任会计 内部银行·····	阎达五 陈亚民 (32)
中国会计学会会计改革专题理论讨论会综述·····	(43)
如何进一步完善我国的责任会计制度·····	张永盛 (55)
承包经营与责任会计·····	翁杰 (60)
推行责任会计 完善企业经营机制·····	黄学科 (65)
建立管理型经济责任会计的探讨·····	于玉林 (75)
承包经营责任制中会计的任务与作用·····	刘超 (82)
责任成本核算是企业内部成本核算的中心·····	贺南轩 (85)
实施责任质量成本会计 完善企业经济	
责任制·····	王又庄 林丹虹 (89)
责任成本核算的内容、实施方法和步骤·····	丁志田 (95)
试论“单轨双面”责任成本核算·····	陈启荣 (99)
初探责任会计的核算模式·····	王自评 (104)
推行责任会计中建立统一核算体系的	
探索·····	王吉顺 张雪珍 (108)
厂内承包会计核算·····	隋洪章 (112)
责任会计的几个理论与实践问题·····	陈焕波 (118)
发展内部责任会计 完善企业内部经营机制·····	辛一 (123)

谈如何从两级会计核算向责任会计过渡·····	邢建华	(127)
建立责任会计 加强企业内部经营		
机制·····	郑守义 黄国玺	(131)
大中型企业实行责任会计的探讨·····	周恩成 唐 勋	(140)
加强承包后的企业内部经营机制 发展纺织企业内		
部责任会计·····	许庆嵩	(144)
工业企业内部承包经营中的责任会计		
问题·····	刘永福 王学儒	(148)
推行承包经营制必须建立责任会计制度·····	樊俊杰	(154)
我国内部责任会计的初步		
构想·····	黄德铭 易家安 高莲英	(160)
如何建立具有中国特色的责任会计理论与		
实务体系·····	刘开瑞	(165)
推行“厂内银行” 完善企业内部经济		
责任制·····	吉林省财政厅	(170)
从乡镇企业会计改革看国营企业会计改革·····	陈锡祜	(179)
两权分离条件下企业会计工作模式的探讨·····	陈元燮	(188)
论两权分离条件下的企业财会管理模式·····	徐炳常	(192)
论经济体制改革引起的财务会计		
新问题·····	方之龙 张为国	(197)
我国会计制度改革究竟从何突破·····	于增彪	(209)
试论会计改革的方向和途径·····	哈 榕	(214)
企业会计改革的设想·····	李一敬 杜文俊	(222)
我国会计管理体制目标模式的		
选择·····	周舜臣 周 恺 常 杰	(227)
承包经营企业若干财务会计问题的		
探讨·····	吴人希 裴世安	(232)
论承包机制下会计行为的扭曲及制约·····	李洪辉	(237)
承包企业资产增殖额股份人格化的财务会计		

处理问题·····	刘大鸿 (224)
实行责任会计必须加强总会计师制度的建设·····	蒋增潮 (247)
建立新的资金平衡公式·····	阎光华 周晓苏 (252)
应该改革原有资金平衡公式·····	吴建敏 林钟高 (256)
发挥企业会计作用与完善厂长负责制·····	马自忠 (259)
厂长负责制条件下如何正确发挥企业 会计作用·····	朱德胜 冯纯铸 (264)
应征及推荐论文观点摘录·····	(270)

改革企业经营机制 转变企业会计职能

——谢明会长在中国会计学会会计改革
专题理论讨论会上的讲话(根据录音整理)

(1988年7月9日)

这次会议开了五天，开得很好。去年年会，大家提了两条意见：一是建议少开一揽子大会，多开小型专题理论讨论会；二是建议参加活动的人要广泛些，特别是要多吸收一些中、青年同志参加。这两条意见都很好，当时就做了决定。年会后，陆续成立了七个专题研究组，并相继召开了一些专题理论讨论会。去年12月，企业财务改革研究组第一个开会，讨论承包经营中的财务问题。现在，会计改革研究组是第二个开会，讨论责任会计，实际上是研究企业承包之后内部会计管理问题。这两个研究组讨论的专题，都是会计改革中的重要课题。实践证明，这种活动方式很好，小型多样，联系实际，主题突出，内容集中，活动面广，都可以出一些成果。我看，今后还是多开这样的会

这次讨论会来了四位会长，三位作了发言，魏克发同志要我讲一讲，我想，作为个人的发言，就讲讲转变企业会计职能的问题。

先讲为什么要转变企业会计职能。

城市经济体制改革的中心环节是搞活企业，搞活企业的关键是实行两权分离，改革企业经营机制。这几年来，在这方面下了很大

功夫。我们的企业开始由生产型向生产经营型转变。企业面对市场，自负盈亏，自己掌握自己的命运。产品质量好坏、成本高低、试销后能否占领市场等等，决定了企业的命运。企业要生存、要发展，就要生产质量好、价格实惠、适销对路的产品。因此，需要进行市场预测，参与市场竞争，改善内部经营管理，提高企业素质，这是企业当前面临的形势。我看到一些企业，他们具有相当高的经营管理水平。他们有开拓精神，一般都准备几代产品，在推出新产品时，着眼于占领市场，一旦新产品上市，就立即组织协作厂大批量生产去占领市场，当产品出售以后，别人醒悟过来时，他的第二代产品又来了。现在国际上，想生产一种产品几十年不变的企业已没有了。我说这事的意思，是想说明在商品经济条件下，企业原来的那一套管理办法要改变，企业财务会计工作也要改变。如果会计工作还是仅仅限于事后算帐，就远远不能满足加强企业经营管理的需要，就起不到会计工作应有的作用。会计工作也应该面对市场、面对竞争，进行预测、参与决策，为转变企业经营机制服务。

价值规律是商品经济的普遍规律，会计工作要学会按价值规律办事。过去搞产品经济，产品包销，材料包供，资金包拨，亏损包补，企业会计就是向上报帐。现在搞商品经济，许多做法都和传统的产品经济管理不一样。比如，新产品定价，在商品经济条件下，第一是了解市场同类产品竞争价格是多少；第二是了解企业要赚多少钱，目标利润是多少，反过来再确定成本是多少。目标定下来以后，就发动科学技术人员、经济管理人员、财务会计人员想办法去完成。在市场竞争条件下，就是这样，第一是可卖价格，而不是你花了多少成本。而我们过去就不是这样，是倒过来的，即成本加税收加利润，就等于价格。过去我们的企业是吃“大锅饭”，东西卖不出去也没有关系，反正国家包了，当然也就不需要会计去左算右算了。商品经济就不能这样，东西卖不出去，企业自己倒霉，会计工作就没有尽到责任。现在的企业会计，大体上还是算帐的多，管理的少；提供信息的多，参加决策的少。这种情况亟需改变。

再讲讲怎样转变企业会计职能

从大的方面讲，有两点：一是在内部管理上，当好厂长的助手，二是在经营决策中，当好厂长的参谋。

中央提出，当前改革的关键是根据企业所有权与经营权分离的原则，实行多种形式的承包经营制，通过承包经营把企业经营机制的改革不断向前推进。而完善厂内责任制，又是搞好承包经营的基础。因此，会计改革的第一个目标，就是要适应建立和发展内部经济责任制的需要，搞好责任会计。这次讨论会的主题，就是讨论研究企业承包经营条件下的责任会计。我听了大会介绍、小组发言，也看了一些论文和典型材料，感到责任会计还是一个可取的形式，建议会计改革研究组，把这次会议研究有关责任会计的材料综合起来向部里写一个报告，以推动这项工作的展开。希望广大会计人员通过推行责任会计，更好地发挥会计人员作为厂长在经营管理中的助手作用。

再就是要在企业经营决策中，当好厂长的参谋。会计要参与经营决策，这是1982年我们在全国家务工作会议上提出来的。当时，参加会议的教授认为，这种提法是一个突破，非常赞同。《会计法》上也写了会计机构和会计人员要参与经济业务计划的制定，就是要参与决策。由于过去强调得不够，做得较差。现在企业成为生产经营型的，要面对市场，要参与竞争，企业会计人员应该在参与经营决策上尽到责任。我问过上海、天津的同志，他们说，现在有许多退休的老会计师，被企业请去当顾问，不要他们动手，只要他们动脑筋，出出主意、想想办法。我看实际上是要他们帮助做可行性研究。我们有许多资料，信息广泛，应该在可行性研究方面有发言权。不是要我们去拍板，而是要我们提意见，可行不可行。这点很重要，没有可行性研究，决策只能是胡决策。据了解，现在有20%合资企业经营亏本，原因之一，就是没有做好事前的可行性研究，匆匆忙忙拍板，一开张，事与愿违，赔了钱。这样的事在国内其他企业之中也是不少的。我想，我们的会计应该在这方面发挥更

大的作用。

总的说来就是这两方面，当好厂长在企业内部经营管理上的助手，做好厂长在经营决策时的参谋，这样，企业会计工作就大有可为。现在不是说会计人员地位不高吗，我看加强了这两方面的工作，会计人员的地位就可以得到提高，就可能成为厂长得力的左右手。要做到这一点，首先是在思想观念上要进行转变，要把帮助厂长多出好产品、多赚钱作为第一目标。当然，监督也还是需要的，但仅有监督还不够。现在财政很紧，原因就是经济效益不高，企业的经济效益提高了，大家的日子才好过。其次是要在工作上进行转变，搞责任会计就是其中之一。还有一个经济活动分析，也是一件很好的事情，要坚持下去，会有效果的。另外，会计人员的知识也要更新，西方有决策会计、投资会计，我看都可以试试。要扩展知识面，要学会市场经济，要懂得价值规律，要成为商品经济条件下的会计专家。

会计责任制的理论与实践*

杨纪琬

我国的经济体制改革,进入了一个关键时刻,若干重大改革措施将有计划地逐步实施,社会主义商品经济新秩序将逐步建立。作为经济体制改革组成部分的会计改革,也将进入一个重要时期,一些带有根本性的改革,将陆续出台。我国的会计工作将随着经济体制改革的深入发展而不断地发生一些重大变化。

会计改革的内容应当包括两个方面:一是宏观会计管理方面的改革。二是微观方面也就是基层单位的会计改革。两个方面应该是统一的、同步的。但有些内容也可以互不干扰地独立进行。目前,宏观会计管理的改革,难度较大,主要是由于受整个经济体制改革的制约,会计改革不能独立地进行,更不能超前进行。比如,有些会计改革,要牵涉到财政、财务、税收、银行等制度的改革,会计必须与之相适应、相配套、相协调,不能自行其是。但微观方面的会计改革,有些属于会计本身体制、制度、方法的,不涉及其他方

* 会计责任制目前一般称“责任会计”,就是西方国家的 *Responsibility Accounting*。我认为叫会计责任制更符合我国的文字逻辑和语言习惯,也同其它各类责任制相一致,如经济责任制、质量责任制、成本责任制、资金责任制,等等。如果称为责任经济、责任质量、责任成本、责任资金,似乎很别扭。为此,这里用了“会计责任制”这个名词,简称“责任会计”。

面，就可以独立进行，不受干扰。在这方面很多省市财政部门、主管部门和基层企业单位已经做了许多工作，取得了很好效果。从目前情况看，基层企业单位会计改革的进程，可能比宏观管理的会计改革要快一些。

经济体制改革的一项十分重要的内容是：实行两权分离，改革企业经营机制。实行承包经营责任制，是在大中型企业中实行两权分离的好形式，至少从目前情况来看，是个好办法。承包，基本上可以消除企业吃国家“大锅饭”的弊病。与此同时，还必须在企业内部实行经济责任制，做好内部承包，通过层层落实责、权、利，调动起全体职工的积极性和创造性，才能打破企业内部的“大锅饭”。会计责任制是企业内部经济责任制的重要组成部分，也是加强企业内部经营机制的重要手段。可以预料，企业承包经营责任制的逐步完善，必将促进企业内部承包制的推行，而会计责任制也必将在企业承包经营中得到发展。因此，建立和完善会计责任制应当成为当前企业会计改革的一项中心工作。根据谢明会长指示，这次会计专题理论讨论会以责任会计为中心内容，是完全正确的。下面我就有关会计责任制的理论与实践的若干问题，提一点我个人的想法，供大家参考。

一、会计责任制的理论基础

会计责任制的理论基础是：分工协作的要求；商品经济的发展。

社会生产力发展到一定阶段，就产生了分工，有分工必然有协作。生产力愈发展，分工就愈细致，愈复杂，协作也就愈紧密，愈重要。

人类历史上出现过几次社会大分工，第一次社会大分工是畜牧业与农业的分离，为私有制的产生创造了前提；第二次社会大分工

是手工业与农业的分离，引起了私有制的产生和商品生产的出现，第三次社会大分工后，出现了专门从事商品交换的商人阶级。随后，体力劳动与脑力劳动之间、城市与乡村之间、工业与农业之间的分工进一步发展，当然是在矛盾和对立之中发展起来的。分工是适应生产发展需要所引起的各种社会劳动的分化，分工为社会生产力发展作出了贡献，另一方面，社会分工造成的差别和对抗性矛盾也逐步加剧了，一直到社会主义社会，由分工所形成的本质差别，虽有所削弱，但依然存在。

除了社会分工以外，还有企业内部的分工。第一次产业革命以后，企业内部分工在理论上和实务上都有很大发展、创新，例如，美国著名的科学管理专家泰勒提出“职能分工”的组织理论，二次世界大战以后，西方世界普遍实行的“事务部制”等等，在现代社会化大生产中，经济活动分散在各个部门、各个车间、各个工段、班组以及各个工作岗位上。各个环节紧密联系、相互影响，互相之间如果没有严格的分工，生产经营活动是不可能顺利地进行的，责任制也是一种分工，它是分工的进一步具体化，进一步深化，它是人类生产社会化的客观要求。必须说明，在商品经济社会“责任”是对委托承担的一种“义务”，制约“义务”的是被授予的权利，而最终考核的是“利益”。所以，权利的行使和责任的实现，都要间接地通过价值形式来表现，于是，所有责任都转化为“经济责任”。这就是现代会计责任制产生的理论说明。

我国全民制企业普遍实行承包经营责任以后，特别是实行内部承包以后，会计责任制在加强企业内部经营管理的重要作用越来越显著，划清责任、计算业绩、确定奖惩，一般都离不开责任会计。没有会计责任制，责权利无法结合，经济效益就无法提高，承包制也就不可能巩固、发展。从长远发展来看，企业的财务会计已经规范化、制度化，核算内容较明确也较稳定，在做好财务会计工作的基础上，企业应逐步做到把建立、健全会计责任制作为全部会计工作的重点来抓，这种重点的转变，是当前会计改革的一项主要课

题。

二、责任会计的实践

从会计发展的历史来看，西方的责任会计是西方资本主义企业为了强化内部生产经营管理，在内部建立了若干责任中心，并对它们分工负责的经济活动进行控制与管理的一套专门制度，它是企业内部控制制度的一个组成部分。

在西方，责任会计属于管理会计，管理会计与传统的财务会计无论在理论上、方法上都有根本性的区别。

管理会计这个名词，在20年代已见诸西方会计文献。但一直到50年代初期始为国际会计界正式认可。责任会计是在配合职能管理与行为科学的基础上，早在二次世界大战前后就已逐步形成体系，它与30年代形成的“标准成本”、“差异分析”、“预算管理”以及随后创立的“本量利分析”、“经营决策”、“投资决策”、“成本预测”、“全面预算”、“存货控制”、“数量分析”等等组成西方现代“管理会计”的完整体系。

我们的会计责任制是从内部经济核算制开始的，但应该承认，我们在理论上还没有形成一套完整的体系，在实务上也没有形成一套成熟的做法。回顾历史，我们在建国以后，相继出现了不少财务会计管理方面的责任制度，并且取得相当好的经济效益。例如从50年代的班组、柜组、队组核算，60年代的指标分解、资金分级、分口管理，一直到70年代大庆油田的内部结算，80年代吉林省的厂内银行，首钢的包、保、核，等等，可以说这些都是具有中国特色的会计责任制，虽然过去还没有“责任会计”这个名词。（有些同志不同意这个名词，可以进一步讨论）。但过去不少本质上属于责任会计的做法，都是不完整的，而且有的成功，有的失败，有的不能长期坚持，有的时起时落。总结一下过去的经验，成败的关键