

□ 陈美华

现代企业制度下实施责任会计的问题和对策

一、现代企业制度下实施责任会计存在的问题与原因

目前,责任会计在企业中陷入困境,主要表现为:①责任会计观念淡薄;②责任会计的机构名存实亡;③责任会计的研究停止不前。凡此种种,与建立现代企业制度很不适应。分析其原因:

首先是思想观念上重视外向经营忽视内部管理,重视财务会计忽视责任会计。在计划经济条件下,企业的生产、销售均由国家决定,经营机制僵化,价格体系单一,决定了企业提高利润水平的根本途径是降低成本和费用,因此责任会计的主要工作是围绕成本和费用的降低来开展的。在市场经济条件下,政企严格分开,企业有权决定经营目标,可以采取开拓市场、开发新产品、提高产品质量、合理确定产品价格等多种途径提高企业的盈利水平。厂长经理往往忙于经营、开拓市场、调度资金等,顾不上内部管理,更谈不上发挥责任会计的作用了。从会计改革的实践看,会计人员的重点是在适应和执行《企业会计准则》、《企业财务通则》和新的行业会计制度上,许多人认为会计改革就是贯彻新的财务制度,因而忽视了以提高经济效益为目标,适应企业内部运行机制要求,有利于推行和落实内部经济责任制的责任会计。

其次,经济体制转轨转型中出现的暂时现象,使得责任会计难以实施。例如,企业的组织结构、经营方向、经营规模、生产任务、人事安排等多变,使得责任会计所需的基础难以稳定;企业的资源闲置和超员现象使得责任会计可控原则难以落实;价格放开的范围和价格上涨的幅度影响责任会计所需的内部结算价格的确定;收入分配制度的弊端使得责任会计所需的激励机制难以合理等。

二、现代企业制度下实施责任会计的必要性

1. 建立现代企业制度的需要。责任会计是以行为科学为理论基础,以责任人或责任单位为会计主体,责权利相结合的内部管理会计控制体系,是为评价和考核责任中心的工作成绩而实行的一种会计制度。它以实现企业经营目标为宗旨,在企业经营活动中,发挥协调、控制、考核、反馈、激励等作用,从而提高企业的经济效益。现代企业制度建立的目的是使企业真正成为自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的市场主体。它要求把影响企业效益的各个环节都纳入企业管理的范畴。通过管理,充分有效地利用企业的人、财、物等生产要素,最大限度地发挥人的积极性,增强企业的市场竞争能力,从而获得更高的效率和效益。企业必须制定科学的经营目标和管理体制,加强目标管理和财务管理,以尽可能低的成本和尽可能少的消耗,获得尽可能大的经济效益。为此,它需要目标分解,建立各级责任中心,明确责权利,采取激励措施,调动人的积极性,利用现代管理的科学方法,借助于信息论、系统论和控制论等现代管理理论,实现完整的责任管理。因此,现代企业制度的建立需要责任会计,也为推行责任会计创造了良好

的条件。责任会计的实施为现代企业制度的顺利运行打下了扎实的基础。责任会计在建立市场经济体制中有着强盛的生命力和广阔的发展前景。

2. 深化会计改革的需要。到本世纪末,会计改革与发展的目标是:建立与市场经济发展要求相适应的会计模式的基本框架。企业会计改革的方向,是在不断完善财务会计的同时,逐步建立以提高经济效益为目标,适应企业内部运行机制要求,有利于推行和落实内部经济责任制,有利于对经济活动进行全过程、全方位核算和监督的经营管理型会计。责任会计是会计的组成部分,是对企业经营活动的全过程进行直接的价值管理。其目的,是为了调动企业干部和职工的积极性,保证企业经营决策的顺利执行,不断提高企业的经济效益。因此责任会计的目的以及其在企业内部管理中所发挥的作用与微观会计领域的改革目标是一致的。由此可见,深化会计改革需要实施责任会计。

三、现代企业制度下实施责任会计的对策

1. 转变观念,提高对责任会计的认识。建立现代企业制度,客观上要求企业在从计划经济体制转向市场经济体制的过程中,必须深化内部改革和加强科学管理。通过改革建立与社会主义市场经济体制相适应的经营机制,使企业真正成为管理主体。在管理体制上,可以根据现代大生产的专业化、社会化的特点和企业组织集团化趋势实行集权和分权管理,对企业的财务、资金和投资等实行集中管理,对具体的生产工艺的组织和生产过程的调节则采取分权管理、分级负责的方法。在管理内容上主要是对企业生产经营活动的全过程进行有效的决策、组织、控制、协调等,保证企业决策的目标的顺利实施。责任会计制度是以内部责任单位为核算对象,以价值的形式对企业管理的整个过程进行责任核算、责任控制、责任考核,从而保证企业经营决策的执行。由此可见,在现代企业制度下,责任会计的目的与企业管理的目的是是一致的,实施责任会计的外部环境更为优化。因此,作为企业的经营人员和财会人员应转变观念,提高对责任会计的认识,改变片面追求市场经营忽视内部管理、重视财务会计轻视责任会计的现状,认真分析本企业的客观条件,大胆探索,勇于实践,发挥责任会计的作用。

2. 建立和健全责任会计机构。要在现代企业制度下发挥责任会计的作用,必须建立和健全责任会计机构,配备责任会计人员,从事责任会计的研究和实践。随着财务会计的不断完善以及处理手段的电算化,企业财会人员的注意力将转入管理会计。应调配一些专业水平较高的财会人员从事责任会计,建立一支专兼结合的责任会计队伍,从组织上保证责任会计的实施。

3. 以改革的精神指导责任会计的实施。现代企业制度下实施责任会计,既不能照搬国外的方法,也不能简单重复传统计划经济条件下的方法。激烈的市场竞争导致新的管理方法层出不穷,诸如适时生产、零库存、作业生产、企业重构等。现代管理方法的创新客观上要求财会人员不仅要掌握责任会计的方法,更要研究使之适应的新的社会环境。例如,计划经济条件下,企业按计划生产由国家包销,价格由国家制定,企业可以进行大批量生产。责任会计依据组织机构的职能、权限、目标和任务制定责任预算,并据此对预算的执行情况进行计量和评价。现代经济是以市场为导向、客户为中心的,是以顾客的需求安排生产的。这一需求拉动型生产是以一项作业全过程配置资源,实施管理。由于传统的责任会计的责任中心是以“职能与权限”为划分标准,忽视了许多可控性间接费用的控制,突出地表现在没能规范对分布在不同部门却又互相联系的同质作业的管理和控制。作业是联系投入与产出的桥梁,资源通过作业来形成产出的价值。所以,只有以作业为基础设置责任中心,才能控制资源消耗,充分发挥资源的作用。由此可见,在新形势下实施责任会计必须以改革的精神为指导,既要继续应用传统经济体制下责任会

计完善内部经营责任制有效可行的方法,也要适应新的管理要求,探索与寻求相应的方法。

4. 正确建立责任单位,合理设置责任会计指标体系。责任会计是按企业生产经营的特点划分经济责任,建立责任单位,使责任单位的责权利达到统一。因此,要明确责任单位、责任对象、责任绩效与履行职责相适应的权力和经济利益,从而有效地控制企业的经营活动,实现企业的经营目标。在这些内容中,关键是建立责任单位,有了责任单位,可以将责任指标分解落实到各部门、各基层以及职工个人,同时建立相应的奖惩制度。建立责任单位,是实施责任会计的基础工作,决定着责任会计的体制和类型。建立责任单位,要分清责任单位的类型和考核要求。我国企业内部的责任单位大致可以分为以下几种:(1)承担对外经营任务,可以实行内部独立核算的利润责任单位。一般指企业本身及内部相对独立的分厂或车间。(2)有部分经营权的利润责任单位。一般指服务型生产经营单位,如辅助生产车间。(3)以作业管理为基础的利润责任单位。一般指企业内部实行作业生产经营的流水线(不同于按组织机构的划分)。(4)单纯从事生产活动的成本责任单位。一般指企业内部的分厂、车间、工段、班组、个人等。(5)承担管理任务,按费用总额控制的成本责任单位。一般指企业的职能部门,如生产计划、劳动人事等部门。(6)承担资金筹措、管理、回笼任务的资金责任中心。一般指企业内部集中管理资金的部门,如财务会计、供应销售等部门。企业内部的责任单位按其职能划分,包括利润、成本、资金责任单位。值得注意的是,利润责任单位可以划分为自然利润责任单位和人为利润责任单位。自然利润责任单位按市场要求计算收入、费用,并结出盈亏;人为利润责任单位通过内部结算价格,对半成品在内部转移进行人为利润结算。为简化责任会计的核算,人为利润责任单位应以满足管理要求为原则,相互之间“销售”的产品越少越好。就资金管理而言,目前大多数企业采用集中管理方法。因此,对基层单位来说,可将资金管理作为一项重要的考核指标,而不必单独建立资金责任单位。企业应根据本企业的特点和管理的要求,在健全基础工作的前提下,正确地建立责任单位,合理地设置指标体系,便于责任会计的有效实施。其次,以成本责任单位为突破口,实施责任会计。企业不同类型的责任单位既是一个有机的整体,又是相对独立的责任目标考核体系。其中,成本责任单位是责任会计的重点。这是因为,成本是衡量企业经营管理好坏的一个综合标志,是决定企业经济效益的重要因素;同时,在市场竞争条件下,企业内部单位有计划生产十分必要,对利润资金并不负太多的责任,大多数企业产品销售权、资金使用权仍然集中在厂部。因此,企业内部单位的主要任务是保证产品的产量和质量,不断降低成本。

5. 完善激励机制,推进责任会计。企业经营决策的目标通过层层分解,落实到各个职能部门、生产车间和个人,形成全厂上下人人为之奋斗的责任网络。生产车间、部门科室能否围绕企业总目标有条不紊、卓有成效地持续运行,是实现企业经营目标的关键。企业应严格以目标利润、目标成本、资金、产量等指标为依据进行考核。通过考核,分析评价各个责任单位工作业绩,实行奖优罚劣,按照奖惩标准,严格兑现。奖惩标准可以按劳动强度、工作环境好坏、风险大小、技术高低、责任轻重等不同岗位测定。在奖惩方面,责任单位的工作业绩好坏直接与经济效益挂钩,通过工资分配来实现。企业经营者可实行基薪和风险收入相结合的年薪制。企业经营者的收入与职工的收入分离,与生产经营成果、责任、风险和资产保值增值相联系。企业职工的工资标准应建立在全面进行劳动评价和劳动贡献考核的基础上,依据劳动技能、劳动责任、劳动强度、劳动条件和劳动贡献确定内部各类人员的工资水平,合理拉开差距,发挥工资的激励职能。总之,企业应在建立现代企业制度进程中,实现企业工资制度的改革,完善激励机制,推进责任会计实施。