

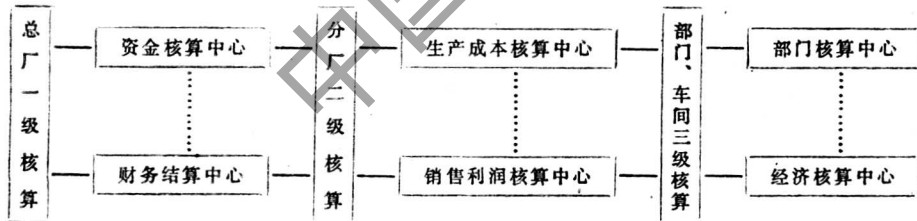


关于“单轨制”分级独立核算体系的探索与实践

王以明

当前,不少大中型企业在落实内部经济承包责任制中,建立了以分厂为责任单位的分散经营、分权管理、分级核算的新型管理机制。会计核算工作如何进行配套改革,以充分体现责、权、利的内在经济联系和分配关系,全面贯彻承包经营责任制,是需要研究的问题。本文就建立“单轨制”分级独立核算体系作些初步探索。

所谓分级独立核算,是指以法人资格的总厂为一级独立核算单位;以自计盈亏的分厂为二级内部独立核算单位;以考核责任的部门、车间为三级相对独立核算单位。并根据在管理上可划分,在责任上可明确,在绩效上可考核的总体原则,按各级核算的内容,分别划分为六个主要核算中心。即一级核算主要是,资金核算中心,财务结算中心;二级核算主要是,生产成本核算中心,销售利润核算中心;三级核算是,部门核算中心,经济核算中心。然后将这三级核算单位,六个核算中心,融为一体,上下吻合,构成一个“单轨制”分级独立核算体系。纵向图示如下:



一、总厂一级独立核算

总厂一级核算,是全厂会计核算的枢纽和汇集点。总厂财会部门在厂内行使财政、银行的双层职能,核定各单位生产经营所需资金,下达并考核内部利润,对内部各核算单位进行管理和监督。所以,总

厂一级核算,首要任务是在财权相对集中的条件下,以确保总厂对企业财务的全局有足够的控制和协调能力,防止资金浪费和财务失控。按照“管而不死,放而不乱”的原则,更新核算观念,调整核算内容,将原来的成本、销售、利润等核算工作转移到以资金核算和财务结算这两个中心工作上来,并可相应减少原来核算的会计科目,如“基本生产”“辅助生产”“车间经费”等(企业管理费核算不变)。但为了能从帐面上反映和考核各分厂的收入、成本、费用等完成情况,总厂亦可相应保留原有科目,但只须按分厂设立相应的明细帐,据以二级总括分类核算(分厂则为一级分类核算)。

1、资金核算中心。由于尽管成本、收入等的核算已全部或部分转移到分厂进行,但资金运动的动态记录和静态结算,仍将反映到一级核算上来,为便于企业正确决策、总体控制、全面监督、综合管理的需要,所以企业的资金核算和管理,将成为一级核算的中心内容之一。资金核算主要包括固定资金核算,流动资金核

算,专项资金核算,也就是全面核算和监督这些资金的筹措、投入、使用和占用情况。为此,企业要增设“内拨固定资金”、“内拨流动资金”两个

占用方备抵性科目。分别核算总厂拨给分厂的固定资产、流动资产的价值形态以及内部流动资金贷款等。

2、财务结算中心。总厂财务科(处)作为整个企业的财务结算中心,必须依靠“外部银行”和“内部银行”行使其职能,一是以工商银行存款或现金集

变调节税为税后利润,国家和企业对税后利润实行多种形式分配的税利分流,这不但符合国务院领导同志关于深化财政体制改革的要求,而且有利于深化企业改革,适应发展以公有制为主体的多种经济成分的需

要。对财政体制在统一领导、分级管理、划分产权的基础上逐步向分税制过渡也有着积极的作用。因此,实行税利分流是进一步理顺国家与企业利润分配关系的方向。

中办理一切对外资金收支结算事项,如解交利税、收付货款、银行信贷等,充当企业外部联系的纽带;二是以“内部银行”统一办理对内各独立核算单位的财务收支结算,如购买材料、发放工资、上交款项、结算劳务费用等,充当货币收支手段的职能。于是总厂财务要增设“内部银行”和“内部结算”两个来源方备抵性科目。“内部银行”主要核算内部独立核算单位货币资金的收入、支出及结存情况。余额在贷方,反映内部银行开户单位存在工商银行的货币资金余额。“内部结算”科目,核算各内部独立核算单位流动资金在静态上分别反映在总厂财务上的总括数额。余额在贷方,说明总厂与分厂某时期内部结转的方向相同、金额相等的流动资产期末余额,如产成品、在产品等。

二、分厂二级内部独立核算

以经济责任或产品为中心建立的分厂,应变原来单纯的产品生产者为主自主经营、自计盈亏、独立核算的商品生产者和经营者。并应设置相应的内部独立核算机构,行使以下主要职能:(1)按照国家会计制度规定和总厂会计核算要求,进行分厂日常财务核算和监督;(2)按照会计管理的有关内容,进行生产成本和劳动成果的核算;(3)按照“责、权、利”的经济关系,进行劳动成果(内部利润)的最初分配和合理使用;(4)按照考核、检查经济责任制的要求,开展和推行以责任成本为中心的全面经济核算;(5)按照总厂的总体规划、经营目标,维护和保证总厂各项财产的完整和安全,并按规定不断更新和发展。

分厂二级核算,主要以生产成本和销售利润为核算中心。

1. 生产成本核算中心。企业内部任何经济责任制形式的建立,大多是以生产成本为考核依据。为便于责任单位对生产成本进行预测、控制和监督、检查,分析目标成本的完成情况,分厂承担成本核算工作是很必要的。分厂进行成本核算,务必按照国家规定的《工业企业成本管理条例》和总厂统一制定的计划价格、消耗定额、成本计算方法等,按月进行车间成本核算。为减少重复工作,总厂应将厂部发生的“企业管理费”按期分摊到有关分厂或产品,以便在二级核算中一次性计算出产品工厂成本,并按规定编制有关成本、费用报表。其中“主要产品单位成本表”可直接经总厂装订上报。

2. 销售利润核算中心。由于分厂有自主销售经营的权力,于是,产品销售利润的核算工作,也可随之转移到二级核算中来。这样更便于充分发挥分厂生产经营的主观能动性,便于直接掌握和考核内部经济责

任单位利润的最终完成情况(分厂的内部利润=产品销售利润+总厂分摊的企业管理费用)。销售利润核算的主要内容有:核算产品销售或劳务收入、结转销售成本、计算应纳税金以及产品销售利润的形成和留利的合理使用。由于利润是衡量和评价整个企业生产经营活动效益性的重要综合指标,所以全厂发生的营业外收支、利润总额的实现和最后分配,均由总厂财务进行统一核算。月末,分厂还应编制资金、利润、销售等有关会计报表,一是为分厂内部领导管理决策提供信息,二是送总厂调整汇编后统一上报。

三、部门、车间三级相对独立核算

三级核算是会计核算的一种必要的辅助形式,是会计核算的一个整体部分。其核算内容要求以全面经济核算为原则,按责、权范围,及时、准确地反映各部门的投入产出和经济效益,并据以检查经济责任兑现奖惩。

1. 部门核算中心。部门核算中心一般又可划分为三种形式:(1)生产部门。指不能直接计算出企业利润或收支必须在企业内部进行分配的单位,一般从属于分厂“辅助生产”等科目核算,如发电、机修、供水等。(2)事业部门。它们的经费来源主要靠总厂从有关基金或支出项目中拨给,一般从属于总厂“专用基金”、“利润”等科目的核算,如子弟学校、职工医院等。(3)基建部门。以部门或某项专项工程为责任考核单位,既可从属于总厂也可从属于分厂的“专用基金”、“基建借款”等科目核算,如基建队等。以部门为核算中心的主要核算内容是计算收入、支出(或成本),结算收支差异,或采取报帐制将有关原始凭据和核算结果,定期归口到二级核算或总厂一级核算。有关原始凭证和核算结果可作为检查和考核经济责任制的依据。

2. 经济核算中心。这里主要是指建立以车间为主体的责任成本核算中心,它是传统会计与管理会计的一种有机结合形式。车间应运用责任会计的核算形式,以岗位或产品为核算对象,对劳动耗费和取得的成果进行直接核算。故分厂财务要将产品按生产工艺流程,逐级分解为各个责任领域,使之各在其岗、各负其责、各得其利。并贯穿一种有效的控制制度,从而形成大大小小的成本核算监督网,组成一个以责任成本核算为主体的经济核算中心。

上述核算体系对比“双轨制”核算形式,有核算层次严谨,帐目上下贯穿,反映责任直观,简化重复计算等优点。但作为建立一套科学完整的新型会计核算体系,还有待继续探索,逐步完善。