

責任會計之昨日今日與明日

(作者爲本校會計研究所兼任副教授)

汪承運

摘要

早期的責任會計，起源於成本會計的控制需要；故制度的設計，偏重於生產導向的資訊（Production-Oriented information），即對於各責任中心的成本，提供較完整的資訊。今天的責任會計，已擴大所謂「責任」的內涵，不以成本或費用之控制爲限，責任會計觀念已與目標管理及企業利潤之整體規劃與控制融爲一體。未來的責任會計，除生產導向資訊外，更要重視市場導向資訊（Market-oriented information）。責任會計不但要重視企業內部各部門的績效和成本，同時要重視企業整體對社會的效益和成本。本文從責任會計的歷史演變，分析今後發展的可能趨勢，敬請各界先進予以指教。

早期的責任會計，起源於成本會計的控制需要，故制度的設計，偏重於責任中心成本及費用資訊之提供，以及控制功能的有效運用。今日的責任會計，已擴大其內涵和應用範圍。所謂「責任」，不再以成本或費用之控制爲限。除原有成本控制功能外，所有企業各項財務及業務活動之規劃與控制，幾乎與責任會計發生關連。責任會計本身不是一項目的，而是達成企業預定目標的必要手段。今日的責任會計，已與企業利潤的整體規劃與控制融爲一體，責任會計在管理功能上的運用，已到達更高的境界。進入八十年代以後，責任會計又將如何發展？從種種跡象觀察和分析，我們認爲責任會計的未來發展，將從企業內部各部門走向企業整體，將從個體會計（Microaccounting）走向總體會計（Macroaccounting），將走向一個更新和更廣的境界，更進一步擴大會計對企業和對社會的功能和貢獻。

本文的目的，是將責任會計觀念的發展，按其演進過程，試作一個歷史性的探索和透視。進而對責任會計的未來發展趨向

，提出一些不成熟的揣測，敬請會計先進，不吝指正。

責任會計與成本控制

早期的責任會計，源自工廠中各部門主管控制成本的需要。故按責任性質分設各類成本中心 (Cost centers)，以達到控制成本的目的。從成本控制觀點，所謂「責任會計」(Responsibility accounting)，或「責任範圍內會計」(Accounting for Area of Responsibility) 並不表示與傳統會計制度有截然的不同。責任會計可以應用於某些成本項目的控制，而不必變更整個制度。這是一個了解企業某些部門業務效率的工具。責任會計所獲得的資料，可能完全與原有會計制度無關，至少它不一定屬於原有制度的重要部分。但是為了要產生傳統的財務報告，必須建立一個會計架構，將責任會計資料納入企業所採用的傳統會計科目的分類之中。

責任會計必須與預算控制相關連。但有一個成功的要件，即執行預算的人，必須參與預算的編製，並明確表示同意預算細節。僅僅由上而下的將預算數字及目標命令下級遵照執行，不能達成此一制度交付「責任」的基本目標。

為便各級人員清晰了解本身所負的責任和有關的預算，必須說明責任會計係根據為建立各級人員預算目的，而作之企業管理層級的分類。每一管理層級的最高權力主管，必須對於在其控制下，並用以完成在其職掌範圍內各項工作的成本或費用，負起全部責任。由於此一要求，在成本分類中，當時引進一項「新」的分類觀念或要素，即將成本分為可控制成本 (Controllable costs) 和無法控制成本 (Noncontrollable costs) (註一)。

責任會計制度的出發點當然是責任範圍 (the areas of responsibility)。此項範圍必須在企業的組織系統表中標明，以便各級主管可以正確認識其影響的範圍。主管人員運用權力的影響中心，應與發生某些支出的責任相對應。此項支出係以一定期間一定預算的形式，可以事前加以預測。此亦與主管人員在企業組織中所居地位的了解符合一致。

在責任會計中預算極為重要。如果沒有預算，各項管理決策，惟有根據一期與另一期成本或費用的比較。例如一位主管想要明瞭本年第一季的辦公用品支出是否過多，如果沒有預算，惟有將已過年度的相同期間的支出相比較，如發現差異不大，自

然認為情況正常，不會去作進一步的調查研究。其後果可能是浪費和不良管理的延續。如對各項費用按合理基礎，採用適當的預算估計，事先加以研究，則此項缺乏效率的延續，可以及早避免。預算估計用為一個比較的出發點，因此成爲一項控制要素。實際和預算費用比較的結果，會向管理人員指明需要特別注意的成本或費用項目。對於差異微小的項目，不必付出過多的注意，因此可以節省很多不必要的精力和時間。其實這就是「例外管理原則」(the principle of management by exception)的實際運用。

對可控制成本或費用負責控制的人員，同時應參與責任會計範圍內預算的編製。這些人員從企業組織系統的各不同層級中不難發現。例如一家從事製銷產品的企業，可將責任分爲以下四個層級：

- (1) 第一級——總經理。
- (2) 第二級——副總經理，共四人分別負責推銷，生產，財務，及人事四個主要工作部門。
- (3) 第三級——各處處長，分別負責實現以上四個主要分類中的各項職能。
- (4) 第四級——各科科長，分別負責各處管轄的各項工作活動。

如此，責任層次從下而上，分爲四級，從科長到處長，從處長到副總經理，再從副總經理到總經理。責任範圍內的預算按階梯式建立。最低層的科長對其責任範圍內預算與實際差異向直屬處長負責。各處處長根據所轄各科的報告，連同其本身之報告，整理彙集而組成其本處之預算，向主管之副總經理負責完成控制成本之任務。各副總經理亦將所轄各處之預算，連同其本身之預算，組合成有關其所掌職能範圍內的總成本及費用預算，向總經理負起完成預算之責任。

如此在每一層次各項工作活動的負責人之間，建立了資訊的流通和聯繫，同時會計資訊也作爲一項控制工具，任何負有一定程度責任的主管或員工，均可參考應用。此項資訊的流通，按金字塔的方式，貫穿到企業的每一角落。各級主管人員可以根據他們收到的會計資訊，判斷他們自己的效率。而且基層主管自其直屬上級接到富有價值的指示，對於各項步驟和決策，可以經常保持注意。因此可以形成一支管理的連鎖，使每位主管人員均能主動的參與企業的各項管理步驟。

任何一位主管所負責的預算，應僅包含他能夠合理預期控制的金額。同理，某些成本或費用，即使沒有他的工作活動，亦

必自然發生，則應從主管個別預算中排除。

科長級主管編製的成本及費用預算一旦完成，應提送直屬上級主管及其他參與協調人員共同研商討論。協調人員通常為財務方面的主管或其他行政主管，協調人員係向高層主管負責。各單位之預算提出討論時，如有修正必要，務須徵得負責執行預算主管之同意方予修正。任何強迫命令的觀念應予揚棄。預算如不被負責執行的人所接受，將註定失敗。各級主管與其上級主管之間，觀念上如有任何歧見，應作慎重分析；決定誰對誰錯，不應受偏見或成見所影響。

總結以上所述，以成本或費用控制為導向的責任會計，可以歸納為以下各項基本概念：

1. 責任會計用於事前及事後指出執行支出者應負的責任，對於成本控制非常有用。
2. 要使責任會計推行順利，每一主管人員的直接影響範圍，必須明確規定。此項規定最好透過良好設計的組織系統表來完成。

3. 責任範圍一旦確定，應負責任的主管人員亦經指定，即編製各項成本及費用預算，此項預算務先經過執行預算的人員，其直屬上級主管，及總機構的代表事先會商一致同意。
4. 每一個別預算中的成本及支出項目，應限於該負責執行主管可以控制的項目。
5. 傳統會計補助紀錄中，有關可控制成本及費用之記載，應便於會計的分析。
6. 每一負責成本或費用控制的主管，應給予為控制成本或費用所必要的一切會計資訊。

責任會計與補償責任

也許有人認為責任會計既然重視責任概念，對於一定範圍內負有控制責任的人，任何超出預算的成本或費用，就負有向企業補償的義務。在某些事例中，不利的預算差異，的確可以很明顯的歸咎於不適當的管理，但是因此要將未能實現預算目標的責任，譴責於某一主管或員工，將會遭遇極大的困難，甚至會發生危險。就我們所知，西德曾於一九四七年建立類似此一性質的責任會計制度，其後瑞士，匈牙利，及奧地利亦會相繼仿行。西德的制度稱為「German accounting plan」。此一計劃包含

爲決定產品售價而作的成本研究，各類成本包括平常項目加企業因某種風險而外加的報償，但因不適當的裝配，不良的利用，及空閑時間所產生的各項成本，則排除於售價因素以外，而談過於不良的管理。

承認上述計劃的不能切合一般應用，並不因此影響責任會計觀念變成毫無價值。由於每一管理層次工作活動的結果，透過資訊的流通，必然影響高一層次的工作活動；有瑕疵的工作活動決不會持久不變。只要對工作有適當的控制，一個人對於指定的工作，如確實沒有能力勝任，此項事實遲早終會被發現。而且在改正錯誤方面，責任會計提供一定程度的自動補救或糾正作用，因爲責任會計既提供各人在其責任範圍內工作成果的資訊，他不需要上級的命令才去採取必要的調整行動，他會自動去改正一項錯誤，或建議修正一項過度樂觀的預算估計。但是同時也要注意防止一項可能發生的流弊，即預算編製過於保守，並過分誇張個人在預算方面的「成就」。

責任會計在成本控制方面，確實提供一項方法，使每一位負責者，創造一種追求進步，達成完美目標的工作意識。一位員工不論其在企業中的職位高低，如能事先讓他了解需要努力的方向，經常緩慢而確定的瞭解其工作進度，並由主管人員協助他隨時間進度而增進了了解企業所採行的政策，如此必可使員工與主管之關係感到更爲接近。這對於一位有能力承擔責任的人來說，這是一個富有建設性和激勵性的責任。

責任會計之特質

將成本分爲可控制的和無法控制的兩類要素，這是責任會計最重要的一項特質，費用或成本項目必須與負責控制者發生聯繫。可控制成本不應與某些雖無負責主管的任何參與或干預，亦將發生的費用相混淆，雖然這些費用可能是產品成本的一部分。這種成本的分類，本身並非成本會計制度，因爲其中並不包含決定某些產品的單位成本或總成本的工作。

責任會計的另一特質是容許運用「例外管理原則」。(Management by exception principle) 對於幾乎可以自動辨認的例行性的成就不必多加注意。例如固定資產折舊基礎一旦建立，負責主管對於此一項目至少在十年內將失去控制的興趣，不必多加注意。同樣的原理，責任會計對所有不再能夠運用控制的項目都不需要去控制。如公司組織費與開辦費的分年攤銷即屬此

類性質。只有在特別例外的情況，才會將例行的分攤金額加以變更。

這並不是說無法控制而重複發生的費用，僅是某些長期性的費用。基本問題不在時間長短，而是其金額並不由於個人能使其上下波動，如透過額外的高效率而使之減少，或因不良管理而使之增加之項目。例如保險費，財產稅，固定薪金等均可納入無法控制的費用項目。因此，此類性質的費用，除了公司最高管理層次外，通常均從責任會計的控制項目中排除。

另一方面，凡任何支出項目，透過負責者的參與或決定，其金額可以變動，則成爲責任會計要素中的重要部分，用來作人員效率的衡量。

責任會計的責任涵義

早期責任會計中的責任觀念，因來自成本會計，故所指「責任」，係狹義的責任，幾乎全部係表示企業內部各責任中心主管對於成本或費用之控制責任。但隨着時間的推移，責任觀念已逐漸擴大，今日責任會計中所指的「責任」，已不再以成本或費用責任爲限。一本頗爲著名的管理著作中，對於「責任」作如下的詮釋：

「從企業內部看，責任可以稱爲是部屬對指定責任的上司履行其本人應盡的義務。責任的精義就是義務。責任除應用在人的方面以外，別無意義。房屋、機器、或是動物都不能要其負起責任。」

「責任從上司對部屬的關係所發生。責任從某一人（例如一位經理）有權要求另一人提供某種服務此一事實所發生。企業的此一權力通常由契約安排所產生，由於此項安排，部屬同意履行服務並以貨幣及其他酬勞作爲報酬，所以當責任指定後，權力從上司流至部屬管理人員，責任則是部屬爲完成任務同時應盡的義務。」（註1）

責任的涵義既然是部屬應盡的義務。義務當然不以成本或費用之控制爲限，因此責任會計的範圍也隨責任涵義之擴大而擴大。企業爲了增進管理及業務效率，除最小規模之企業外，所有企業均在組織結構上分爲許多部門或單位。這些單位主管均由企業賦予一定的權限和責任，以便履行其工作活動。這些單位常被稱爲決策中心（decision centers）或責任中心（responsibility Centers）。責任中心就是由一位主管負一定權責的組織單位。因此整個公司可以視爲一個責任中心，內部各組織單位

亦分別劃分為個別的責任中心。責任中心可按其所負的責任範圍進一步分類如下：

1. 成本中心 (cost center) —— 責任中心主管對於發生在該單位的可控制成本，應負控制之責，但在財務意義上，該中心不負利潤或投資的責任。較低層次和較小的單位，責任中心常常是成本中心。

2. 收入中心 (Revenue center) —— 責任中心主管對於發生在該中心的可控制收入，應負控制之責，但在財務意義上，該中心不負利潤或投資的責任。較低層次和較小的對外營業單位，責任中心常常是收入中心。

3. 銷貨中心 (Sales center) —— 責任中心主管對於該中心銷售產品的數量及金額，應負控制之責，但該中心不負利潤及投資的控制責任。較低層次和較小的對外營業單位，責任中心常常是銷貨中心。

4. 利潤中心—— 責任中心主管同時負責控制收入及成本，即負有控制利潤之責任。企業規劃與控制的一個重點即在中心的利潤數字之適當控制。

5. 投資中心—— 這是比利潤中心向前更進一步的一個責任中心。投資中心的主管不但負責控制收入及成本（利潤），同時也要對投資於該中心所利用的各種資產金額負責。所以規劃與控制的一個重點注意於投資於該中心所獲得的投資報酬。

責任中心的性質既已由單一的成本控制走向複雜化和多角化，責任會計規劃、控制以及表達會計資訊的方法和技術自然也要配合擴充和改進。過去僅着重於成本或費用之分析與控制，現在則不但要繼續重視成本或費用之分析與控制，而且要重視企業內部各單位間收入之分析，及收支之合理配合，內部資本之劃分，以及其他許多非經濟性的無形因素，以便計算各單位之間的利潤、投資報酬、及其他績效。

其實，今天的責任會計範圍，已不再以財務述語可以表達其成本數字者為限，責任中心的績效縱然無法以財務述語作明確之表達，如其在一定期間完成績效所需成本之可合理計算者，仍為責任會計之適用範圍，因此項資訊，對於某些決策，可能頗為有用。反之，責任中心的績效雖可用財務述語作具體的表達，而其發生之成本無法用傳統方法計算並充分表達者，亦仍為責任會計之應用範圍，因此項績效資訊，對於某些決策，亦可能頗為有用。總之，今日的責任會計，其適用範圍不再以各中心之成本或費用為限，一切有助於提高管理效率及改良決策素質的資訊，無論是數量的或質量的，均為責任會計所追求的工作目標。

責任會計與銷貨控制

責任會計應用於企業的銷貨管理與控制，即為責任會計觀念擴大後在實務上應用的一個具體事例。一個切合實際的銷貨責任會計制度，可作為有效控制銷貨及推銷成本的基礎。銷貨計劃應按賦予各銷貨中心的管理責任而配合發展。假使銷貨中心雖未同時賦予控制利潤和投資報酬的責任，但已賦予與行銷規劃密切關連的推銷成本的控制責任，則責任會計所提供的有關該銷貨中心的資訊，同時與銷貨及推銷成本均有關連。銷貨功能的控制應視為一個包含銷貨量，銷貨收入，推廣成本及其他推銷成本的整體活動，有效的控制要求將銷貨量及推銷成本的控制視為一個問題，而不是單獨和分散的兩個問題，同理，責任會計所提供的資訊，亦應將銷貨及推銷成本資訊結為一體，在提供預算資訊時，並儘可能應用變動預算或彈性預算的技術，以便運用合理之控制。

推銷工作的有效控制也要求提供按責任範圍區分的按期績效報告。績效報告通常係按月編製和分發。但是推銷工作的某些重要層面及有關之間問題範圍可能需要每週甚至每天的績效報告。行銷功能的績效報告應由會計部門按上述責任會計之基本原則於每期終了後儘速編製及分發。

績效報告應為每一責任中心的整體報告。例如一個銷貨地區的績效報告應報告：(1)產生銷貨收入的績效，(2)控制地區銷貨費用的績效，及(3)在地區銷貨主管的直接控制下，其他有關工作活動的績效。績效報告應將實際與預計相比較，並報告例外或差異項目。報告通常包含當期之數及到當期止之累計數。績效報告應與前述四個層次的金字塔原則 (Pyramiding principle) 相一致，即較低管理層次的績效報告應報告詳細分類的各項收入及成本（銷貨方面為產品類別，費用方面為成本性質）。對於高一級的管理層次，金字塔的編製原則要求顯示各責任中心總計的彙總績效報告。

責任會計與規劃功能

今日的責任會計，已與管理規劃等功能發生進一步的結合。設置責任中心，僅為企業組織結構及權責之劃分，其本身不是

一項目的，而是完成企業目標的一項管理工具。所以責任會計的提供管理資訊，必須與組織結構及企業特性密切配合。一個整體利潤規劃和控制方案必須與各責任中心的組織結構及企業特性密切配合。因此在一定期間各責任中心的計劃，以及策略性的長程計劃，方略性的短程計劃，都要首先配合組織權責之劃分，然後按產品或服務之類別編製。與此一組織架構配合，所有各個責任中心的目標及計劃統合彙編而成企業整體的目標和計劃。所以企業的整體利潤計劃，通常係按下述廣泛型態，每年循環發展：

- 1.高層管理人員規定企業廣泛目標，特定標的，規劃假定（前提），並向所有各責任中心主管普遍通報。
- 2.各責任中心主管按照高層管理的指示，發展整體利潤計劃的有關部分。利潤計劃必須首先完成的第一部分一般均為銷貨計劃，因為大部分公司的各項活動都必須以銷貨量為樞軸。
- 3.各責任中心主管將利潤計劃有關他本身部分送交高層管理人員，由高層管理人員作慎重的審查和評估，必要時提出修正的建議。
- 4.每一責任中心的計劃，經上級核准後，納入公司整體利潤計劃內配合實行。

在上述規劃過程中，責任會計應提供有關各責任中心事前事後之各項資訊。此項資訊的可信度和適合性愈高，則愈能發揮規劃與控制等管理功能。所以今日的責任會計，已與企業管理功能建立了密不可分的合作關係。（註三）

明日的責任會計

從昨日的責任會計到今日的責任會計，雖然已經拓展了活動範圍，從成本和費用的規劃與控制，到業務和財務的全盤規劃與控制，但是本質上仍然局限於企業組織內部各單位發生事件的記錄，在偏狹的範圍內衡量主管人員的效率。但是今天的責任會計，如要想繼續保持提供管理決策資訊的重要地位，就必須把它的注意力從企業內部事件，移向企業以外，從生產導向資訊移向市場導向的資訊，從有形的觀念和價值，移向無形的觀念和價值。同時責任會計不再局限於個體會計（Microaccounting），應走向總體會計（Macroaccounting）或社會會計（Social accounting）；即責任會計對管理的貢獻，不宜局限於衡量企

業個體的經濟績效，更要衡量企業對社會責任 (Social responsibility) 的具體貢獻。

二十年前美國哈佛大學教授李維德 (Theodore Levitt) 曾採用「市場的近視」 (Marketing Myopia) 一詞來描述某些將其市場限制得過於狹小的工商企業。此種傾向在一個激烈動盪和迅速變化的商業環境中，阻礙了企業本身對新環境的適應和動態的調整。他指出美國的鐵路業，有一段長時間，將他們的功能看成只是開火車而不是提供運輸，因此限制了本身的發展。當汽車和航空大量取代火車運輸時，他們還是牢牢守住他們傳統的本行，坐視一天天的走向萎縮不振。只有以提供運輸的功能來取代駕駛火車的功能，才能使經營鐵路這一行業振衰起疲，從拙劣的環境中扭轉過來。(註四)

我們的責任會計，如果將它的功能看得如同三十年前一樣的狹窄，只是提供企業內部考核各單位效率的工具，則在企業高層管理的未來決策中，很可能無法繼續擔當重要的任務。責任會計的目的是不僅為企業內部考核績效之用，抑或進一步提供指向未來問題決策範圍的有關資訊，以便高層管理人員解決面臨的新難題？這類基本概念的發展，可以決定責任會計的命運和前途。

市場導向資訊

過去的責任會計，重視提供生產導向的資訊 (Production oriented information) 即對於各責任中心製造產品的成本，提供完整的資訊。但是未來的責任會計，除生產導向資訊外，還要提供市場導向的資訊 (Marketing-oriented information)。由於政治，經濟，社會，科技的變動，整個消費者的世界都在變動之中，消費者為了購買貨品，比以前跑得更遠，挑得更勤，由於交通工具的普及，他們可以從他們的住處到遙遠的都市工作，他們的日常生活習慣，受到環境的衝擊，已有大幅度的改變，晚間和週末例假日的營業時間，為適應廣大消費者的生活上需要，已變成了日常例規而不是例外。高層管理人員對於市場溝通要作明智的決策，就不能不搜集這些市場導向的變動資訊。此外，產品的製造過程，除了企業內部所發生的生產成本，同時可能也產生若干的「社會成本」(social costs)，例如噪音，廢氣，廢水的形成，生態環境和景觀的破壞，企業在社會上聲譽的損害等，這類「社會成本」的計算，從目前的技術觀點，雖然仍有很多的困難，但由於企業對「社會責任」(social responsibility)

) 思想的壓力，未來的責任會計要以整個企業對社會的「責任」，負起更積極的衡量責任。

無形觀念與價值

傳統的責任會計，對於某一責任中心新購一具壓孔機，很容易計算其投資報酬，並對責任中心所發生一切有形成本的節省，包括材料，直接人工，電力消耗等，也很容易作合理的假設。但是責任會計對於比較無形，較不容易用數量來表示的範疇，究竟應如何處理？高層管理人員對於此類無形因素，無論責任會計是否提供資訊，都要考慮以定決策。

例如假設一家化學公司，正在考慮裝設一個烟囱過濾器，裝了以後可以消除進入空氣中所有對人體有害，而看不見的物質，但是新的過濾器放出一種無害而看得見的蒸氣進入空氣之中。公司和當地社會一直保持良好的公共關係，但是地方上已提出關切空氣污染的問題。這種無害的氣體，是否會引起反對空氣污染人士的關切？社會人士是否可以被說服，看得見的蒸氣，要比以前排出看不見而有害的物質要好些？公司是否應該暫時抵制裝設烟囱過濾器，直至受到社會壓力非做不可才去進行？未來的責任會計，對環境感覺敏銳，最能以計量的述語來處理任何對公司不利的影響。責任會計對於公司裝設烟囱過濾器而遭公眾反對所發生的成本，要作合理的預測。或者公司也要評估和計算發動一個強有力的宣傳活動，解釋裝設的理由，然後裝設所需要的成本，以及公司決定暫時不裝設而造成社會的危害所發生的成本，對於這一類的管理決策資訊，責任會計都要提出一個大致的計算，以供決策參考。

高層管理人員在這一類事例中，要有某些資料，這些資料需要，一定要由某些方面來應付，即使不合適也要提供。假使未來的責任會計能夠根據其他場合的類似問題，例如當地社區對公司的態度，法律意見等，用計量和非計量的方式，設法表達有價值的資訊，則責任會計將繼續成為一項有價值的管理工具。假使認為此類無形資料與會計或一般公認會計原則無關而放棄支持此一立場，則責任會計將要退讓其在管理決策中所居的重要地位。

總體會計觀念

昨日和今日的責任會計，都是停留在企業個體中運作，明日的責任會計，將要大幅擴展其活動範圍，將要在總體會計的大環境中運作，顯示企業對社會的效益和成本。總體會計又稱社會會計、經濟會計、國民會計，及國民經濟會計。總體會計是處理集體的經濟活動，相反的，個體會計的會計單位，在正常情形下，只是個別的企業。總體會計的會計主體大小各有不同，可以包括某一行業整體，亦可包括整體經濟，須視處理的問題而定。傳統的責任會計，認為公司發生各項成本，都是為了經濟上的理由。但是已有人逐漸發覺，成本亦為社會上的某項效益而發生，就是為了社會的整體效益，而不是為了公司的個體效益。衡量這類社會效益和社會成本，需要具有責任會計的創新觀念和創新技術，這是責任會計未來發展的新天地，值得會計人員去開闢和發掘。（註五）

結語

責任會計的起源，雖來自企業內部各部門成本控制的需要，但今天的責任會計，已擴展其應用功能。未來的責任會計，可能要從企業內部走向企業以外，對於企業在社會經濟活動方面所作的投資加以評估，並向企業的關係人提出有關這些投資所獲報酬及所得效益的報告。未來的責任會計將有責任將私人企業的內部觀點，轉化為發展一套新資訊，向廣大社會提出報告，顯示私人企業對社會所盡的責任和貢獻。

註釋

- 註一：關於可控制成本與無法控制成本的劃分請參看 Charles T. Horngren, *Cost Accounting: A Managerial Emphasis* 3rd ed. 美國會計學會也會提出一套指引，請參見 An AAA Committee on cost Concepts and Standards(*Accounting Review*, vol. 31)。
- 註二：關於企業主管所負「責任」之詮釋，請參閱 Harold Koontz and Cyril O'Donnell, *Principles of Management: An Analysis of Managerial Functions* 5th ed. pp. 62-63.
- 註三：關於責任會計與管理規劃及控制功能之結合，以 Glenn A. Welsch, *Budgeting, Profit Planning and Control* 4th ed. 一書中闡釋最為透闢，讀者可參閱。
- 註四：關於市場的近視，原文見 Levitt Theodore, "Marketing

Myopia" Harvard Business Review, July-August, 1960.

註五：關於個體會計及總體會計的討論請參見 The Accounting Review PP. 8-20, Jan. 1966, S.C. Yu, Microaccounting and Macroaccounting，筆者曾將其譯為中文，載民國五十五年七月一日至八月月報第111卷第一期。一九六八年四月 AICPA 年會上 David F. Linowes 延講并提出 Socio-economic Accounting，事實上亦與前文所指之 Macro-accounting 極為相近。