

电力企业责任会计

黄国奎 张甫榕 杨正义 编著
蒋晓华 郭珏明 程淮中

DIAN
LI
QI
YE
ZE
REN
Kuai
JI

北京科学技术出版社

推行責任會計
提高經濟效益

鍾凡祥

一九八九年九月

序

随着我国经济体制改革的深化和社会主义有计划商品经济的发展,现代管理会计——作为一门新的经济管理应用学科,从80年代前后陆续被介绍到中国来,很快为广大会计理论工作者和实际工作者所接受,并结合中国企业经营管理的实际需要,得到了一定程度的普及和运用。管理会计和传统的财务会计二者相辅相成,使会计不仅作为完整的信息系统,而且作为经营管理的手段,在加强企业经济管理,提高企业生产经营活动的经济效益中发挥了不可替代的作用。

近几年来,由于各种形式的承包经营责任制的推行,对会计工作又提出了新的要求:在企业整体经济活动这样一个多因素、多层次、结构复杂、动态多变的庞大的经济网络系统中,会计工作如何按照系统工程理论、行为科学理论的原则,实行指标分解,责任到位,责、权、利相结合,最大限度地调动每个子系统(机构和个人)的积极性,以达到企业优化的总体目标。责任会计就是适应这种要求产生的。它是现代管理会计中目标管理原则的衍化和发展;也在很大程度上继承了财务会计的经济活动分析和各种厂内经济核算、班组经济核算的理论和办法。责任会计的基本内容是以企业内部从事经营活动的各部门、各单位为会计主体,确定它们能够承担责任的财务指标,以及完成这些指标所必需的成本或费用,通过责任核算,进行考评、奖惩,达到调动企业每一个部门、单位和个人完成各自任务的积极性,从而保证完成企业总的承包任务。由此可见,我国责任会计的产生是吸收、借鉴西方现代经济管理方法和我们党一贯倡导的群众路线的思想方法和工作方法相结合的结果。

黄国枢、张甫榕、杨正义、蒋晓华、郭绪明、程淮中等同志大都是电力系统中长期从事财务会计业务和教学工作的人员。近

年来，他们一直致力于责任会计的研究。今天，他们运用自己的以及他人的研究成果，具体结合电力企业经营管理的实际需要，撰写了这本“电力企业责任会计”，这是一项十分有意义的工作。他们对电力系统发电、供电、修造、施工等不同类型的企业，结合制定和落实承包指标，如何划分责任中心，以及实行责任会计核算，进行业绩考评的程序和方法等，都作了有益的探索。本书内容丰富，结构合理，读了以后可以使人们开拓思路，从方法论的意义上有所借鉴，这对落实和完善电力企业的承包经营责任制，提高企业经营管理水平，将会起到积极的作用，这也正是我们电力系统广大财务会计工作者所致力追求的目的。

由于责任会计在教学和实际工作中都还处在研究探索阶段，就整体上来说，还没有形成完备的学科体系，有些问题还存在不同的看法；对电力企业中贯彻实施承包经营责任制存在的问题，作者研究得还不够充分；加以时间仓促，文字上也难免有疏漏之嫌，这是本书存在的不足之处。我们希望读者们能不吝赐教，使作者能有机会向广大读者学习，向实际工作学习，通过作者、读者的共同努力，使“电力企业责任会计”一书能更加充实和完善，在提高电力企业经营管理水平中发挥它应有的作用。

周永成
一九八二年十月

前 言

责任会计是本世纪20年代后逐步发展起来的一种管理会计，它把会计理论与管理理论、信息论、控制论、系统论和行为科学结合起来，成为现代企业管理的重要方法。责任会计的方法适应了加强企业内部管理的需要，在实践中发挥着十分重要的作用，有着强盛的生命力和广阔的应用和发展前景。

电力企业属于资金和技术密集型企业，不仅层次众多，而且管理复杂。在电力企业推行责任会计，对于完善企业承包经营责任制，加强企业内部管理，提高管理水平和经济效益具有重要意义。

为加强对责任会计的宣传，探索有中国特色的责任会计理论与方法体系，推动责任会计在电力企业的应用，在水利电力会计学会和有关专家的组织指导下，我们写作了这本《电力企业责任会计》，并将她奉献给电力系统的同行们。

本书在借鉴国外责任会计理论和方法的基础上，吸收了国内近几年来责任会计的研究成果，并从我国的实际出发，结合电力企业的特点，根据理论与实践并重的原则，系统阐述责任会计的产生和发展，责任会计的对象和方法、原则和作用，电力企业责任中心的划分，责任目标的确定，责任预算的编制，以及责任核算、责任控制、责任考评、责任奖惩的原则和方法。可作为电力生产企业、修造企业、施工企业 and 企业化管理事业单位的财会干部和其他管理人员的业务学习用书，也可用于电力系统各类院校财经专业 and 在职财会人员岗位培训的教学用书。

本书共分九章，第一、二章由蒋晓华同志撰写；第三章由程淮中同志撰写；第四章由郭雷明同志撰写；第五、六章由杨正义同志撰写；第七、九章由黄国玺同志撰写；第八章由张甫格同志撰写。水利电力会计学会副会长兼秘书长郑守义同志对全书进行

了审核。

本书承蒙原水电部副部长、中国电力企业联合会理事长、中国水利电力企业管理协会会长张凤祥同志题词，原水电部财务司司长、水利电力会计学会会长高德民同志作序，在本书的写作过程中，我们得到了水利电力会计学会秘书处、南京电力专科学校管理系、南京供电局、徐州发电厂以及其他有关单位的大力支持；华能金融公司副总经理庄肇嘉同志审阅了本书提纲，北京水利电力经济研究所孙惠芬同志对本书提出了许多宝贵意见，并对本书的出版发行做了不少工作，在此一并致谢。

由于我国电力企业责任会计正处于初创阶段，许多新情况、新问题、新方法正在研究和探索，加之作者水平有限，撰写时间仓促，缺点和错误在所难免，欢迎读者批评指正。

作 者

一九八九年十月

目 录

序

前 言

第一章 绪论..... (1)

第一节 责任会计的意义..... (1)

第二节 责任会计的对象和方法..... (7)

第三节 责任会计的原则..... (15)

第四节 责任会计在电力生产经营管理中的作用..... (18)

第五节 电力企业责任会计管理的组织..... (21)

第二章 责任中心..... (24)

第一节 责任中心的意义..... (24)

第二节 建立责任中心的原则..... (28)

第三节 电力企业责任中心的建立..... (30)

第三章 责任目标..... (37)

第一节 责任目标的意义..... (37)

第二节 责任目标的预测方法..... (40)

第三节 责任目标的制订..... (51)

第四章 责任预算..... (59)

第一节 责任预算的意义和作用..... (59)

第二节 总预算的编制..... (61)

第三节 责任预算的编制..... (75)

第四节 弹性预算和零基预算..... (81)

第五章 责任结算..... (86)

第一节 责任结算的意义、方法与程序..... (86)

第二节 内部结算价格..... (90)

第三节 内部银行..... (94)

第六章 责任核算..... (126)

第一节 电力企业财务会计核算与责任会计核算..... (126)

第二节 电力企业责任核算的内容和特点..... (133)

第三节	发电厂责任核算	(136)
第四节	供电局责任核算	(169)
第五节	电力公司本部的责任核算	(180)
第六节	其他电力企业责任核算的特点	(182)
第七章	责任控制	(185)
第一节	责任控制的意义和作用	(185)
第二节	责任控制的程序和方法	(187)
第三节	责任资金控制	(190)
第四节	责任成本控制	(208)
第五节	责任收入和利润控制	(232)
第八章	责任报告与业绩考评	(237)
第一节	责任报告	(237)
第二节	业绩考评	(244)
第九章	责任奖惩	(251)
第一节	社会主义物质利益原则	(251)
第二节	物质利益分配的方法	(254)

第一章 绪 论

责任会计是管理会计的重要组成部分。它把会计理论与管理理论、信息论、系统论、控制论和行为科学结合起来,成为现代企业管理的重要方法。它适应了企业管理工作内向化、科学化的需要,因而有着强盛的生命力和广阔的应用及发展前景,也是我国企业会计改革和发展的方向。本章着重说明责任会计的产生和发展,责任会计的职能、对象、方法和原则,责任会计在电力企业生产经营管理中的作用,以及电力企业责任会计组织等问题。

第一节 责任会计的意义

一、责任会计的产生和发展

责任会计是社会化大生产分工协作、商品经济高度发展,在企业内部实行分权管理和经济责任制的产物。社会愈发展,生产愈社会化,分工就愈精细,协作就愈紧密;商品经济愈发达,物质利益就愈重要。分工愈精细,协作愈紧密,物质利益愈重要,企业对加强管理,协调内部各环节经济活动的要求也就愈强烈,任务也愈艰巨。现代化大生产,企业规模庞大,管理层次众多,经济活动分散在各部门、车间、工段、班组以及各个岗位。而不同的部门、不同的岗位,需要不同的科学知识和实践经验,各部门、各单位密切联系、互相制约、互相影响,如果没有明确的分工、紧密的协作,经济活动就无法进行,如果单纯依靠集权管理,容易造成决断失误,延误“战机”。社会化大生产的复杂性和多样性要求企业内部进行严格的分工和分权管理,贯彻落实经济责任制,以保证企业生产经营活动的协调一致。在实行分权管理和经济责任制的情况下,就需要运用责任会计对各部门、各单位的经济活动进行预测、规划、核算、控制、考核和奖惩。否则,就会造成责任不清,业绩不明,控制不力,奖惩不能兑现,

责权利无法结合。因此，责任会计是社会化大生产分工协作、商品经济发展到一定阶段的产物。

责任会计源于西方资本主义国家，它的产生和发展，可以追溯到19世纪末、20世纪初。这个时期，随着资本主义经济的迅速发展，垄断已在主要资本主义国家经济中占居了统治地位，大公司越来越多，规模越来越大，生产社会化程度越来越高，企业间的竞争也越来越激烈。在这种形势下，企业要想生存下去并得到发展，一个重要条件就是必须不断加强内部管理，提高经济效益。要做到这一点，首先又要使会计管理进一步科学化。但从当时的情况看，尽管成本会计有了很大的发展，主要包括：开始应用间接费用分摊法；工厂成本记录并入了财务会计体系；出现了标准成本计算法，但会计从整体上看，仍然停留在记帐、算帐和报帐上，仍是着重反映过去、主要为外部提供财务报告的“外部报告会计”，并不能适应资本主义经济发展和加强企业内部管理的需要。不少企业由于组织庞大、管理层次众多而大伤脑筋。成本、资金、利润等的管理很难深入下去，企业内部各部门、各单位的经济责任不清，从而直接威胁到企业的生存和发展，会计已处于非创新发展不可的境地。正是在这种情况下，责任会计应运而生了。

1924年，在伦敦召开的第三届成本计算年会上，希金布特姆（W·H·Higgenbotham）在一篇论文中写到：“我们制定了一项计划，使得人们能够对其由成本表示出来的行动负责。人们在某种限度下被赋予控制这一成本的机会，……必须使人们将自己处于被授权控制成本的某一部分的地位。”切斯特·E·韦格（Chester E·Weger）在1926年发表的一篇题为《预算的建立和管理》的文章中，谈到了对各部分预算建立责任的重要性，他同时谈到了调整预算并以反映不可控的因素变化。所有这些都表明了责任会计已经诞生，虽然还很不成熟，但它为后来责任会计进一步向业绩评估发展并成为以评价每个主管人员的决策权为基

础的控制系统奠定了基础。

责任会计虽然诞生于本世纪20年代，到了本世纪40年代，其理论和方法就已成熟起来。但是，责任会计真正在实践中起重大作用并形成体系，是在第二次世界大战后，特别是本世纪60年代后。第二次世界大战以后，由于科学技术的迅速发展和竞争日益激烈，促使企业组织规模进一步扩大，出现了更多的股份公司、多级公司、跨国公司、跨行业公司。这些公司产销规模庞大、管理层次繁多、组织机构复杂、分支机构遍布世界各地。企业的领导人为了有效地管理这样庞大的经济组织，有必要将自己的一部分权限下放，以调动各级管理人员的积极性和主动性，于是，大中型企业纷纷实行分权管理。在分权管理体制下，就必须明确各管理层次的经济责任，及时了解、评价和考核各级、各部门的工作情况，因而责任会计得到了极大的重视和运用，其理论和方法也不断完善，成为西方企业现代化管理中必不可少的重要组成部分。

责任会计虽然源于西方资本主义国家，但我国自建国以来在企业管理中创造和运用的许多管理方法、制度与西方的责任会计有许多相似之处。早在第一个五年计划期间，随着500多个大中型工矿企业的建成，使得我国的工业初具规模，在此情况下，我国就开始推行企业的经济核算制度，在企业内部开展了班组核算；在第二个五年计划期间，经济核算制又得到了进一步的发展。在财务方面，实行了指标分解、资金分级归口管理的制度。在班组核算方面，则进一步发展为群众“干什么、算什么、管什么”，发动群众共同参加管理；60年代初，我国企业又实行了岗位责任制，在贯彻分级管理责任制的同时实行厂部、车间、班组三级核算和厂部、车间、班组成本核算；70年代，大庆油田实行了内部结算制度，对各单位之间的经济往来，采用买卖方式进行结算。所有这些，实际上都是责任会计的重要方法和内容。电力企业也同全国其他行业一样，在此领域作了许多有益的探索，并积累了

丰富的经验。但是，这些本质上属于责任会计的方法，并未构成完整的理论和方法体系。责任会计在我国作为专门理论和方法进行研究，并在实践中具体应用，是在党的十一届三中全会以后。随着对外开放政策的实施，西方责任会计越来越多地介绍进来，我国的会计理论和实际工作者，对西方责任会计的理论和方法以及如何结合我国的具体情况加以应用进行了大量研究和实践，创造出诸如内部银行、责任成本与财务成本统一核算等适合我国企业具体情况的管理和核算方法。随着承包经营责任制的推行，责任会计受到了企业经营者和会计工作者的重视。人们在实践中逐步认识到：实行责任会计能够把责权利有机地结合起来，有利于贯彻经济责任制和完善企业经营机制，可以充分调动企业内部各部门和各单位积极性，有利于加强企业会计参与经营管理的职能，促使企业会计工作从单纯的“记帐、算帐、报帐型”向“经营管理型”的转变。责任会计已成为我国企业会计改革的方向。

几年来，我们对责任会计进行了有益的研究和探索，但是，从整体上看，责任会计的理论大大落后于责任会计的实践。对责任会计的理论研究基本上限于对西方责任会计理论和方法的研究、介绍和概念的解释。而对责任会计如何结合我国企业的特点、行业的特点从而建设有中国特色的责任会计的理论和方法的研究则相对较少。因此，研究西方责任会计理论、方法和我国的政治体制、经济体制、企业管理体制的特点，总结我国责任会计的实践经验，探索和建立适合我国国情的责任会计理论和方法，是我国会计工作者的一项重要任务。

可以预言，随着我国经济体制改革的深入发展，承包经营责任制的推行，责任会计将越来越受到人们的重视，并在实践中发挥越来越重要的作用。

二、责任会计与经济责任制

责任会计是适应企业分权管理和经济责任制的要求产生的。因此，责任会计与经济责任制存在着密切的联系：经济责任制是

责任会计赖以建立的前提，而责任会计则是落实经济责任制、控制经济活动、提供经济信息、考核经营业绩的基本手段。落实经济责任制必须建立责任会计。经济责任制的内容和要求决定了责任会计必须具备的内容和方法，而责任会计制度的健全与否又影响和制约经济责任制的贯彻落实。因此，我们研究责任会计，必须掌握经济责任制的基本内容 and 要求。

经济责任制是将企业责、权、利紧密结合起来的生产经营管理制度。“责”即经济责任，“权”即经济权力，“利”即经济利益。经济责任制的基本内容 and 要求是：

1. 明确经济责任。明确经济责任就是要明确每一项经济活动应由谁负责。为此，首先要确定包括公司（总厂）、分公司（分厂）、车间、部门、班组在内的各个管理层次和单位的职责范围，做到事事有人管，人人有事做；其次，要确定各个管理层次和单位的经济指标即责任预算目标；最后，要根据是谁的责任，就由谁负责，并算在谁的头上的原则，确定各项收入、成本、利润等的承担者，以分清各单位的业绩。

2. 赋予管理权力。权力和责任是对立的统一，“责”是赋“权”的前提，“权”是尽“责”的条件。为了使各责任层次能在其主观努力下完成责任目标，必须赋予各责任层次与担负的经济责任相适应的人、财、物、供、产、销管理权和决策权。

3. 联系经济利益。为了充分调动各责任层次完成责任目标的积极性、主动性和创造性，必须将经济责任、经济效果与经济利益联系起来，认真贯彻“各尽所能、按劳分配”的社会主义分配原则，正确处理国家、集体、个人三者利益关系，做到多劳多得、少劳少得、不劳不得，有奖有罚，奖罚分明，克服平均主义，使各个责任层次、每个职工都能从关心自身经济利益的基础上努力工作，完成各项工作任务。

分清经济责任，是贯彻落实经济责任制的核心，赋予管理权力是经济责任制贯彻落实的保证，联系经济利益是贯彻经济责任

制的内在动力。推行经济责任制可以有效地将企业内部的目标机制、约束机制、激励机制和保证机制结合起来，使广大职工以主人翁的态度，用最少的人力、物力、财力的消耗取得最大的经济效益。

三、责任会计的职能

所谓会计的职能，是指会计在经济管理中所具有的功能。也就是人们在经济管理中利用会计干什么。马克思曾经指出，会计是对生产“过程的控制和观念总结”（《马克思恩格斯全集》第24卷，人民出版社1972年版，第152页），因此，过程控制和观念总结，是会计的基本职能。责任会计属于会计，是管理会计的一部分，它与传统的财务会计一起共同构成会计的整体。所以，

“过程的控制和观念总结”也是责任会计的基本职能。但责任会计与财务会计职能的重点和具体内容不尽相同。财务会计主要是通过事后核算，为所有者和债权人提供财务信息，反映和监督国家财经制度和财务规定的执行情况，处理国家与企业的经济利益关系。责任会计是社会化大生产分工协作、商品经济高度发展，在企业内部实行分权管理和经济责任制的产物，主要用于确定企业内部各单位之间的责任界限，反映责任单位经济责任履行情况，考核工作业绩，对责任单位的经济活动进行控制，处理企业内部各责任单位之间的经济利益关系，为企业管理者提供信息。从这个意义上说，责任会计是财务会计在功能上的发展。

责任会计的具体职能，概括起来主要有以下几方面：

1. 对企业内部各责任单位的经济活动进行规划。在企业实行分权管理和经济责任制的情况下，为了明确企业内部各单位的经济责任，确保企业经营目标的实现，就必须首先明确各单位的责任范围，并对其所管辖的经济活动进行规划，确定其责任预算目标，把企业的经营目标与各单位的责任预算目标统一起来，使各责任单位按照企业的经营方针、经营目标，各司其职，各负其责，同舟共济。

2. 对责任单位的经济活动进行核算。为了反映各责任单位经

济责任的履行情况，考核其工作业绩，并对责任单位的经济活动进行有效的控制，就需要对责任单位的经济活动进行记录、计算、整理。责任会计的职能之一，就是对责任单位进行责任核算，为业绩考评和物质利益分配提供依据，为经济活动的控制提供信息。

3. 对责任单位的经济活动进行控制。通过责任核算，可以提供责任单位责任预算与实际执行情况的差异。但计算差异并不是责任会计的最终目的。责任会计通过责任核算，提供有关差异信息的目的，在于通过差异分析，寻找形成差异的原因，采取有效措施，控制责任单位的经济活动，消除差异，保证预算目标的实现。因此，进行差异分析，建立责任控制制度，是责任会计的一项重要重要职能。

4. 对责任单位的工作业绩进行考评。对责任单位的工作业绩进行考评并在此基础上对有关人员进行奖惩，是物质利益原则的要求，也是社会主义按劳分配原则的要求。通过对责任单位工作业绩的考评和对责任人员的奖惩，可以有效地把责权利结合起来，充分调动各级和各方面的积极性。责任考评和奖惩是责任会计必不可少的重要环节。

综上所述，责任会计是在社会化大生产分工协作、商品经济高度发展的情况下，企业实行分权管理和经济责任制的产物，是在企业内部划分若干责任单位，并对它们分工负责的经济活动进行规划、核算、控制和考核的一种管理活动。

第二节 责任会计的对象和方法

一、责任会计的对象

会计的对象是资金及其运动。财务会计是以企业为主体，通过记帐、算帐、报帐等方法对企业资金及其运动进行反映和监督。责任会计的对象从根本上说也是企业的资金及其运动。但责任会计不是以整个企业为主体，而是以责任单位为主体对资金及其运动进行规划、核算、控制和考核的，其具体内容包括：

1. 责任资金。资金是企业财产物资的货币表现。它总是分布在生产经营过程的各个环节，表现为一定的存在形态。如，货币资金分布在流通领域，表现为银行存款和现金；储备资金分布在供应过程，表现为材料物资；生产资金分布在生产过程，表现为在产品或半成品；成品资金分布在销售过程，表现为产成品库存和发出商品；固定资金分布在生产部门和管理部门，表现为各种固定资产；等等。合理占用资金，加强资金使用的管理，既是减少资金占用、提高资金使用效果的需要，又是实行经济责任制、深化企业内部管理的客观要求。因此，反映企业资金的占用情况，控制资金的有效使用，核算资金的使用效果，考核资金管理的业绩，是责任会计管理的一项重要内容。但是，责任会计对企业资金的规划、核算、控制和考核，不是以企业为主体进行的，而是以企业内部各级、各单位以至职工个人为主体进行的。企业内部对资金通常实行归口分级管理。企业资金按照分布地点和存在形态归属给各责任单位或职工个人管理后，成为责任单位的可控资金，称为责任资金。责任资金是责任会计规划、核算、控制、考核的内容。

2. 责任成本。企业为了生产出满足社会需要的产品，在生产经营过程中必然要发生一定的物化劳动和活劳动的耗费，这些耗费用货币的形式表示出来，就是企业的价值耗费。企业的价值耗费是多方面的，有在产品生产过程中发生的生产费用，也有企业为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用，也有因企业经营管理不善而发生的损失性费用等。这些耗费或费用，既与生产一定量的产品有关，又与企业经营管理水平和责任单位或责任者的工作效率有关；既可以按产品归集计算，又可以按责任单位或责任者归集计算。企业的价值耗费按产品为对象归集计算的 成本，称为产品成本；按责任单位或责任者为对象归集计算的 成本，称为责任成本。产品成本用以反映和监督产品成本计划的完成情况，是财务会计的内容；责任成本用以反映和考核责任单位

或责任者责任预算的执行情况。控制企业的价值耗费，是责任会计的重要内容。

3. 责任收入和利润。收入和利润是企业销售产品和提供劳务所获得的收入成果。它集中地反映了企业生产经营状况和最终成果。收入的多少和利润的大小，不仅直接影响着企业对国家贡献的多少，而且影响着企业自我发展的能力和职工生活的改善。把企业的收入成果、责任单位的职责考核和职工物质利益的分配结合起来，既是企业承包经营责任制的重要内容，又是加强企业内部管理，提高经济效益的重要途径。为了规划、核算、控制和考核企业的收入成果，责任会计应当运用专门的方法制定收入成果目标，并按照可控性原则将收入成果目标分解到责任单位。按责任单位计算的收入和利润，称为责任收入和责任利润。责任收入和责任利润是责任会计规划、核算、控制和考核的又一项重要内容。值得一提的是，责任会计规划、核算、控制和考核的收入成果，不局限于企业最终实现的收入和获取的利润，对于企业内部实行“自计盈亏”的单位的收入和利润，也是责任收入和责任利润的内容。

二、责任会计的方法

责任会计是对责任资金、责任成本、责任收入和利润进行规划、核算、控制和考核的一种管理活动，其所运用的专门方法主要包括：

1. 建立责任中心。责任中心是企业内部各个责任层次能够严格进行控制的区域，即责任范围。建立责任中心就是在企业内部划分若干责任层次，并明确规定各层次责任者对他们所能控制的成本、收入和资金承担责任的范围。目的是明确各个责任层次的职责范围，调动企业内部各级和各方面的积极性，使各责任中心在规定的职责范围内恪尽职守，努力工作。

2. 编制责任预算。责任预算是企业各责任中心的责任目标，是对根据企业经营目标即责任目标编制的全面预算按责任中心进