

浙江总会计师

(目录)

ZHEJIANG ZONGKUIJISHI

浙江省
总会计师协会 编
浙内准字第 0163 号

2012 年第 2 期
(总第 139 期)

2011 年 4 月 25 日
出版

地址 杭州文一路“白荡海
人家”2-2-101 室

邮编 310012

电话 (0571)88227013

传真 (0571)88496847

网址 www.zjcf.com

E-mail zjCFO@126.com

印刷 杭州余杭大华印刷厂

电话 (0571)86337198

首读之页

- 3 继续解放思想 坚持科学发展 加快从会计大国向会计强国迈进
——全国会计管理工作会议在江苏召开 / 财政部新闻办公室

茵浙江省总会计师协会 2012 年年会暨学术报告会专栏

- 4 开幕词 / 冯狄生
5 浙江省总会计师协会 2011 年工作总结及 2012 年工作计划 / 王问梅
9 关于增补、更换协会第六届理事会理事、常务理事的议案 / 邵捍华
9 关于表彰 2010-2011 年度先进工作委员会、协会工作积极分子的决定
/ 邵捍华
11 浙江省总会计师协会嵊州工作委员会 2011 年度工作总结
/ 嵊州工作委员会相韞策(报告人 张敏)
13 心怀感恩回报协会 肩负使命履行职责 / 何建军
14 浙江省总会计师协会 2012 年年会暨学术报告会在杭州召开
/《浙江总会计师》编辑部

茵《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》讨论专栏

- 15 关于征求《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》意见的函 / 财政部会计司
16 《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》起草说明
18 浙江省总会计师协会召开《企业成本核算制度(征求意见稿)》讨论会
/ 省总会计师协会秘书处
19 给财政部会计司的复函 / 浙江省总会计师协会
19 对《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》的意见材料
/ 浙江省总会计师协会整理
24 解读《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》 / 杨飞熊

茵会计标准与内部控制规范笔谈

- 27 切实履行社会责任,实现经济效益与社会效益和谐发展 / 张新英

茵管理与控制

- 30 关于内部控制环境几个问题的思考 / 何雅萍
33 谈进一步重视现金流量管理 / 徐 俐
37 论建筑施工企业财务管理理念及内容 / 赵晓敏
40 刍议低值易耗品管理
43 ——促进节约型企业建设的路径选择 / 戴怡芳

浙江总会计师

编委会

名誉主任委员 罗石林

主任委员 冯狄生

副主任委员 王家俊

汪祥耀 符晓东

王问梅 蒋振成

委 员

(按姓氏笔画为序)

王永才 王问梅

王泽霞 王家俊

冯狄生 史习民

申屠正荣 汤民强

许永斌 何元福

何锦寿 张坤堂

张明明 杨飞熊

杨柏樟 汪祥耀

陈国荣 竺素娥

俞乐平 章土根

符晓东 龚 杰

蒋振成

编辑部

主 任：冯狄生

副主任：王家俊

45	浅谈高校票据管理存在的问题与建议	/ 王立楠
	理财广场	
49	试论财务结算中心 ——浙江义乌国资公司财务结算中心构建探索	/ 骆健民
	研究与探索	
52	试述新形势下总会计师的责任和作用	/ 方旭军
	业务与技术	
54	拆迁工作中的财务操作探讨	/ 赵启宏
56	对园林施工企业收入确认与计量问题的探讨	/ 张娟利
	民企之声	
58	如何加强民营企业集团的财务管理	/ 张建红
	审计园地	
59	浅议审计差异的调整处理	/ 骆 斌 罗允尧
	随 笔	
59	会计赞	/ 章亚英
60	从“星晨”陨落，看民企扩张；从武钢“养猪”，看国企发展	/ 飞 舟
	信息窗	
62	财政部：关于印发企业内部控制规范体系实施中相关问题解释第1号的通知	
62	浙江省总会计师协会组团参加中国会计学会第十一届全国会计信息化年会	
63	股份制企业工委学术交流会简讯	/ 股份制企业工委秘书处
63	衢州工委多篇会计论文获“衢州市会计学会”通报表彰	/ 衢州工委秘书处
	法规选登	
64	财政部 国家税务总局关于中小企业信用担保机构有关准备金 企业所得税税前扣除政策的通知	
	资料库	
64	碳税	

继续解放思想 坚持科学发展 加快从会计大国向会计强国迈进

——全国会计管理工作会议在江苏召开

2012年2月13~14日,全国会计管理工作会议在江苏召开。财政部副部长王军出席会议并讲话。他充分肯定了近几年来会计管理工作取得的重要成绩,分析指出了新时期会计改革与发展面临的差距和挑战,要求会计行业继续解放思想,坚持科学发展,群策群力,共同推动我国步入世界会计强国之列。

王军指出,近年来,会计行业坚持解放思想,开拓进取,走出了一条又好又快、科学发展之路。会计标准体系建设及其国际趋同走在世界前列,得到世界银行等国际组织高度认可,被赞为“可供其他国家效仿的良好典范”。会计人才队伍建设取得重要突破,我国会计人才队伍呈现出由规模优势向质量优势、由专业技术优势向综合管理优势、由本土人力资源品牌向国际人力资源品牌转变的大潮流、大趋势。注册会计师行业实现跨越发展,在《国务院办公厅转发财政部关于加快发展我国注册会计师行业若干意见的通知》文件精神的指引下,果断实施了做强做大“走出去”战略,创新了行业党建体制机制,有力地促进了会计师事务所业务领域优化升级。会计行业国际话语权得到大幅提升,逐步实现了由学习模仿到献计献策、由技术探讨到工作介入、由被动接受到主动参与、由单边借鉴到共同行动的转变。会计理论和会计教育取得了长足发展,具有前沿性和开创性的会计指数研究成果呼之欲出,会计专业硕士(MPAcc)改革试点稳步推进。会计管理体制机制更加科学高效和协调,基本建立了会计管理机构、行业组织、考评机构、教育培训机构和学术团体之间横向联系,国家财政会计管理机构与地方财政会计管理机构、中央行业组织

与地方行业组织之间纵向沟通、上下联动、相得益彰的会计工作管理体制。

王军认为,要推动新时期会计行业科学发展,应当深入剖析新时期新阶段会计工作存在的差距和面临的挑战,增强责任感使命感,振奋精神,积极应对。他提出,各级会计管理机构要继续解放思想,坚持以科学发展观为指针,以改革创新为动力,以面向现代化、面向世界、面向未来为导向,推动实现我国在2020年或稍后一点时间步入世界会计强国之列,在国际会计审计标准制定中有相应的决策参与权,能够发挥较好的示范性作用;健全完善、有效实施会计信息化标准体系,显著增强会计对经济社会的服务功能;培育一批具有国际水平的会计师事务所;确立我国会计人才竞争优势,培养一大批具有国际水平和胜任国际高端业务的会计人才;形成中国会计管理模式,受到国际同行认可和赞许;组建政产学研文联盟,促进会计学术研究工作大发展大繁荣,弘扬提升中国会计精神。

王军要求,各级会计管理机构要创新思维、改进方法:一要继续解放思想,放眼世界,见贤思齐,勇于担当;二要科学制定规划,认真贯彻会计“十二五”规划,科学谋划“十三五”发展规划;三要真抓实干,一抓到底,坚持不懈;四要狠抓队伍建设,强素质、改作风、建机制;五要着眼整体提升,形成万紫千红、万马奔腾的局面;六要构建内生动力,形成内力为主、多点给力的“动车组结构”。

在此次会议上,财政部会计司司长杨敏作了会计管理工作报告。她充分肯定了近年来各级会计管理机构,在法制建设、准则制度实施、内部控制贯

开 幕 词

阴冯狄生

各位领导、各位嘉宾、各位会员代表：

上午好：

首先，请允许我代表浙江省总会计师协会，对各位领导、各位嘉宾和会员代表在百忙之中挤出时间参加这次大会，表示衷心的感谢和热烈的欢迎。

这次年会暨学术报告会的主要任务是：总结 2011 年的协会工作，审议通过关于调整部份理事和常务理事人选的议案，表彰 2010—2011 年度协会先进工作委员会和协会工作积极分子，研究部署 2012 年工作任务。

过去的一年，在省财政厅、省社科联、中国总会计师协会的领导下，在全体会员的共同努力下，我们在开展各类学术研讨活动，做好资质认证、培训，推动协会组织建设等方面，取得了较为显著的成绩。但是，我们也应该清醒的认识到我们工作中的不足之处，主要表现在协会领导的思想还不够解放，各工委、各专业委员会的活动开展还很不规范，为会员维权的渠道还不够畅通；随着会员年轻化的趋势，协会工作活跃化、多样化的程度还不够。在新的一年里，我们要加倍努力解决好这些问题。

2012 年是“十二五”时期承前启后的重要一年，也是本届理事会的最后一年，协会将以邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导，深入贯彻落实科学发展观，在搞好各项常规工作的基础上，加强协会组织建设，拓展思路，不断创新工作方法和手段，推动协会工作再上新台阶，为协会可持续发展奠定坚实的基础。

我们这次年会，要遵循全国、全省经济工作会议的精神，解读和研讨深化税制改革的问题，继续解放思想，开拓创新，转变发展的模式，进一步发挥总会计师在企业重大经济决策中的作用。在此恳切希望全体会员多提宝贵意见，给予更多的关心和支持，为不断开拓协会建设和总会计师事业的新局面做出我们新的贡献。

谢谢大家！

彻、信息化标准推广、人才规划制定、注册会计师行业发展等方面取得的成绩。全面部署了 2012 年会计管理工作十大工作任务，指出了做好会计管理工作需要正确把握和处理若干重要关系。她要求各级会计管理机构要以此次会议为契机，以王军副部长的讲话精神为指导，统一思想，提高认识，加强

领导，加大宣传，强化服务，开拓创新，全面提升会计管理水平，不断开创会计工作新局面。

会议还组织开展了 17 个省市区的会计管理经验发言交流，并对 2011 年度全国会计管理工作先进单位进行了表彰。

(2012 年 2 月 16 日 来源：财政部新闻办公室)

浙江省注册会计师协会

2011 年工作总结及 2012 年工作计划

王问梅

各位理事、各位代表：

大家上午好！

根据会议议程，我受常务理事会委托向各位报告协会 2011 年的工作总结，并提出 2012 年的工作计划，请予审议。

一、2011 年工作总结

2011 年是我国“十二五”规划的开局之年，浙江省注册会计师协会在中总协、省财政厅、省民政厅、省社科联等部门的领导和指导下，在各工委、各专业工作委员会和全体会员的支持下，以邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导，深入贯彻落实科学发展观，紧紧围绕科学发展这一主题和加快经济发展方式转变这一主线，以促进经济社会发展为目标，努力为我省经济保持长期平稳较快发展添砖加瓦，圆满完成了理事会通过的 2011 年度工作计划。具体报告如下：

（一）新老会长平稳交替，协会发展再添生机

王家俊同志因年事已高，曾多次提出从会长岗位上退下来。2011 年 4 月，协会第六届二次会员代表大会同意王家俊会长辞去协会会长的请求，并选举冯狄生同志为协会新会长，王家俊同志为荣誉会长。新老会长平稳交替，协会各项工作有条不紊，为推动协会新一轮跨越式发展奠定了领导基础。

（二）围绕会员需求，积极开展各类学术研讨和交流

1. 2011 年 4 月年会期间，邀请南京大学会计与财务研究院副院长、博士生导师李心合教授，作了题为《财务分析之问题与改进》的学术报告。李教授以深厚的理论功底、丰富的实践经验，从财务分析的组织工作、分析内容、分析依据、分析方法以及财务分析报告中的建议等问题，作了精彩的论述；他还向大家传授了“多熟悉企业业务，多视角认识问题，创新性思维，搞好流程再造”的理念。会员们听了，都感到收益匪浅。

2. 年会期间，还邀请了浙江省地税局詹红成处长作了题为《营业税政策调整和税制改革趋势》的专题报告。会后，有的会员单位充分利用税收优惠政策，为企业获得了显著的经济效益。

3. 年会期间，还邀请了义乌市国有资产经营有限责任公司骆健民财务总监作了题为《在义乌国资监管创新中努力做好参谋决策及重点项目实施工作》的专题演讲，给国有资产经营公司的同行们如何作好国有资产的经营和管理带来了新的启示。

4. 为了“以信息化推动财会工作创新，提升企业财务管理的核心作用”，2011 年 6 月 25 日，协会和浙江省信息化促进会在天鸿饭店联合主办了《会计信息化与企业信息化的融合与发展研讨会》。会上，邀请了三位嘉宾作主题演讲，开元旅业等五家企业的领导分别从不同侧面，介绍了企业财务负责人从企业整体利益出发，将会计信息化融入企业信息化，并在企业信息化的创新与发展中起到核心领导作用的经验和心得体会，给参会人员上了生动的一课。会议得到了浙江用友软件股份有限公司、E 行网、比特网和中国计算机报华东在线等企业和媒体的协助和支持，150 余名会员冒着倾盆大雨参加了会议。

5. 2011 年 7 月 30 日，协会在杭州浙江赞成宾馆举办了《风险管理与企业内部控制》学术报告会。南京大学会计与财务研究院副院长、博士生导师李心合教授，以其为 40 余家企业及行政事业单位提供内部控制设计和咨询所积累的丰富经验，理论结合实际，详细讲解了内控制度建设中的整体框架、要素、内控体系设计与优化的实施及优化过程中的难点与对策，阐述得十分透彻。百余名会员参加了报告会。大家一致反映：李教授为我们搞好企业内控建设绘制了全面清晰的路线图，对下一步如何深化风险控制、优化内控体系，指明了方向。

（三）积极优化合作模式，作好资质认证和培训工作

为了提高我省注册会计师及财务骨干队伍专业素质和履职能力，2011 年协会举办了第四期总会会计师（CFO）职业资质认证和培训。

综合了往年的培训经验，对 2011 年的培训，我们继续采取与杭州焦点管理咨询有限公司合作的方式。但改变了从头到尾参加焦点课程的做法，而是采取了有分有合的模式。即一部份的培训参加焦点的大课，分享国内知名专家学者的精典课程；一部份的培训由我们自己组织小课，进

行系统的专业课程培训,强化实战经验介绍与互动。学员们反映,这样的安排,既能听到宏观经济的、前沿理论的课程,又能学到财会理论与实务方面的专业知识,还能增进同学间的交流和友谊,效果很好。

本期总会计师(CFO)职业资质认证共有41人报名参加培训,37人参加了考试,34人参加了评审。经协会初审、中总协专家委员会审定,34人获得了总会计师(CFO)职业资格证书。

此外,我们还对2008年取得总会计师职业资格证书的73名总会计师及后备人员办理了证书签注工作。

(四)做好浙江省第四届优秀总会计师的评选和表彰工作

积极作好组织发动工作,在各工作委员会的努力配合下,有17个工作委员会共推荐了18名知名度高、业绩突出的优秀总会计师候选人。经专家委员会评审与公示,确定第四届优秀总会计师14人,在2011年4月份的年会上进行了隆重的表彰。

会后,协会认真整理了优秀总会计师尹大庆、骆健民的典型事迹,在协会会刊上进行大力宣传,弘扬正气,树立榜样。

(五)积极协助中总协做好国际财联第41届世界大会的筹备工作,组织浙江省知名企业的CFO参加大会

中总协受国际财联委托,于2011年9月16—18日在北京举办了国际财联第41届世界大会。我国利用承办第41届财联大会的契机,向全球财务总裁及商界领袖展示我国改革开放取得的丰硕成果,搭建中国总会计师与世界同行直接对话的平台,共同探讨行业发展的最新动态,加快促进中国企业财务管理的国际化进程。我协会王家俊荣誉会长多次参加中总协召开的筹备会议,为开好大会献计献策,动员会员单位吉利控股集团股份有限公司向大会提供了资助,并组织24名知名企业的CFO参加了大会。吉利控股集团董事、副总裁、首席财务官李东辉在大会上作了演讲,向国际同行展示了浙江省总会计师的风采。会后宁波华茂集团财务总监张雁撰写了《谈谈参加国际财联第41届世界大会之感受》,表达了全体与会人员的心情。我会为开好这次盛会做出了应有的贡献,受到中总协的表扬。

(六)大力发展会员,推动协会组织建设

1. 2011年各工委、各专业委员会积极开展学术交流和研讨活动,年内共有烟草、新安江、嘉兴、东阳义乌、非公、嵊州、衢州、医疗卫生、舟山、宁波、余杭等工委和信息化、税务筹划等专业工作委员会开展了活动。各工委努力发展新会员,协会全年共发展新会员100名,会员队伍不断扩大。

2. 协会共建立各工委、各专业委员会、职业资质认证等各类QQ群9个,充分运用信息化手段加强会员间的日常联系与在线业务咨询。

3. 为增强协会的凝聚力,进一步发挥各工作委员会、专业委员会和各位会员的工作热情、工作积极性和创造性,开拓协会工作的新局面。协会于2011年开展了2010—2011年度先进工作委员会、协会工作积极分子的评选活动。在今天的大会上有8个先进工作委员会、25名协会工作积极分子将接受表彰。

(七)继续做好会计人员继续教育培训工作

会计人员继续教育的特点是政策性强,学员涉及的行业多、层次多、需求各有不同,众口难调。

协会为了作好2011年的会计人员继续教育培训工作,逐个逐个企业进行需求调研。面对有的企业新近上市,需要规范信息披露工作;有的企业准备上市,需要了解上市知识和如何做好上市前的财会准备工作;有的单位要加强会计人员基础工作建设;而医疗卫生系统要执行新的《医院财务制度》和新的《医院会计制度》等等,协会培训部根据会员单位的不同需求,一一为其量身订制培训课程。协会还充分发挥资源优势,跟据订制的课程配备师资力量,将院校的老师、中介机构的专业人士、企业的财务总监全纳入到我们的师资队伍中来,努力提高课堂效果和教学质量。

全年共举办各类会计人员后续教育培训班24期,培训会计人员2800多人次。

(八)努力办好协会会刊,积极推选参评中总协优秀论文

1. 协会杂志继续发挥学习园地和交流平台的作用,本年共出版会刊6期。

2. 2011年协会积极向中总协举办的“2010年度中国总会计师协会优秀论文评选活动”推荐优秀论文,其中我会推荐的由浙江注册会计师协会写作组撰写的《民营企业集团财务战略管理创新》一书获一等奖优秀奖;浙江三鼎股份有限公司财务总监马专撰写的《路线图助推企业实施“走出去”战略》一文获三等奖合格奖。

(九)积极参加各项社会活动

1. 2011年,我会配合省财政厅组织了《总会计师制度框架研究》调研问卷,配合中国注册会计师协会推荐吉利、传化、正泰三个集团参加财务管理创新十佳案例评选。

2. 我会积极参加省社科联组织的各项活动,2011年又一次被浙江省社科联评为二零一零年度社会服务先进学会,连续四年获此殊荣。

(十)完成协会网站改版工作

协会网站改版工作基本完成,并于12月8日正式上线。新版网站在原网站栏目的基础上,对原有内容进行了整合和归并,新增了与杭州英策管理咨询有限公司合作的“财经热点”版块,该版块有利于协会会员及时分享“英策咨询”对经济走势的研判。新版网站在功能上有所加强、性能上有所提高。

(十一) 依法开展为会员及会员单位的维权活动

2011年,协会在依法积极维权方面做了一些有益的工作。如,会员个人被指认为职务犯罪、会员单位被指认为偷税、中介机构未勤勉尽职被行政执法、企业与会计人员之间的劳动纠纷等等,协会都进行了深入细致的了解,与相关部门积极沟通,寻求法律援助,积极依法开展为会员及会员单位的维权活动。

(十二) 努力开展业务咨询活动

2011年,一家会员单位想去美国上市,但对海外上市的利弊关系资料掌握不多。我们利用会员资源,联系了嘉兴、新昌及杭州的有关企业,经牵线搭桥帮助他们找到经历过此类项目的企业财务部门负责人,通过面对面的请教和相互探讨,为该公司决策提供了参考依据;又如,某会员单位有税务上的问题,协会为其介绍我会税务咨询专业委员会的秘书长专门上门服务,妥善解决了会员单位的税务问题。

2011年,协会工作在全体会员的支持下取得了较好的成绩,但也存在一些问题,如各工委、各专业工作委员会的活动开展还很不平衡;协会为会员的维权活动渠道还不是很畅、手段还不是很多、权威性还不是很强;随着会员的年轻化,协会工作的活跃程度与会员的期望还有一定的差距。这些,都有待于在今后的工作中不断改进。

(十三) 2011年财务收支情况

经民政厅指定的审计机构之一——浙江普华会计师事务所有限公司对我协会财务报表进行审计,认为协会财务报表已按照《民间非营利组织会计制度》规定编制,所有重大方面公允反映了协会2011年12月31日的财务状况及2011年度收入支出情况。认为协会的会费收取标准按章程规定,票据使用规范,无违规开支和挪用工作经费发放福利现象,管理费用列支合理。具体收支情况如下:

2011年度协会总收入为174.8万元,其中:培训费收入84.3万元,会费收入62.13万元,财务费用25.96万元,社科联补助活动经费2.4万元。

2011年度协会总支出为147.52万元,其中,业务活动支出(培训成本)82.18万元,管理费用55.14万元,会员活动费(会员年会,杂志会刊,学术交流费用)列支10.2万元。2011年度协会财务收支总体做到收支平衡,略有结余。

二、2012年工作计划

2012年是“十二五”时期承前启后的重要一年,也是本届理事会的最后一年,协会将以邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导,深入贯彻落实科学发展观,在搞好各项常规工作的基础上,加强协会组织建设,拓展思路、不断创新工作方法和手段,推动协会工作再上新台阶,为协会可持续发展奠定坚实的基础。2012年,协会计划做好以下几项工作:

(一) 围绕经济热点,积极开展学术交流活动

1. 温总理在政府工作报告中指出,“解决发展不平衡、不协调、不可持续的问题,关键在于加快转变经济发展方式,推进经济结构战略性调整,这既是一个长期过程,也是当前最紧迫的任务”。围绕“浙江企业如何利用国内外环境的变化,推进经济结构的调整和发展方式的转变”这一课题,邀请省委宣讲团成员、省委党校李炯教授作专题报告。

2. 围绕“税制改革”这一主题,邀请有关专家作专题报告

一是上海市营业税改征增值税改革试点实施办法解读,由上海嘉定桔园新区经济发展中心刘玉明副主任主讲;二是其他税种的调整等,由浙江省地方税务局姜辉处长作题为《地方税概况及优惠政策解读》的专题报告。

3. 根据政府工作报告“实施‘走出去’战略。”“引导各类所有制企业有序开展境外能源、原材料、农业、制造业、服务业、基础设施等领域投资合作和跨国并购”的精神,协会拟在2012年5月与财智网合作举办一场以“企业转型中的走出去战略——海外并购”为主题的高层论坛。届时邀请政界、学界、商界等各界著名嘉宾一起探讨和分享“利用国际国内两个市场、两种资源”的全球化战略途径与成功经验。

“走出去”是我们国家和企业的发展方向,作为财务主管必须具备这方面的知识,所以有意者应抓住机遇,积极踊跃参加论坛。

4. 组团参加中国会计学会第十一届全国会计信息化年会

中国会计学会第十一届全国会计信息化年会将于2012年4月中旬在马鞍山召开。我协会曾于2011年6月召开了《会计信息化与企业信息化融合与发展的研讨会》,会上一些企业的财务总监对企业信息化发展历程进行了经验总结和交流,《财务与会计》杂志也陆续刊登了一些我省企业的典型案例。为了更好地总结和宣传我省企业的先进经验,协会对解百集团、吉利集团、巨化集团、正泰集团、交投集团等企业经验材料进行进一步的完善和提高,准备提交给大会进行交流。同时,协会将组织相关企业参加第十一届全国会计信息化年会。

(二) 开展2010—2011年度先进工作委员会、协会工作积极分子的评选和表彰工作

各工作委员会、专业委员会是协会工作的基础,广大会员是协会服务的对象也是协会存在的价值所在。为了进一步发挥各工委、专业委员会和各位会员的工作热情、工作积极性和创造性,增强协会凝聚力,开拓协会工作新局面,协会组织开展2010—2011年度先进工委、协会工作积极分子的评选。现经各工作委员会推荐、常务理事会议评审,评选出先进工作委员会8个(含专业委员会),推荐、评选

出协会工作积极分子 25 名，今天将在大会上进行隆重的表彰和宣传。

(三) 积极开展专业资格培训认证工作，计划举办一期税务师专业资格培训认证

自中总协开展职业资格认证工作，并把我会确定为浙江省唯一的授权培训机构以后，我会共举办了 4 期总会计师 (CFO) 职业资格培训认证和 1 期税务师专业资格培训认证。经培训认证后，学员专业理论知识有所提高，知识面有所拓宽，处理实际问题的能力有所增强，不少学员还被提拔到更高一层的领导岗位上。

鉴于税务师专业资格培训认证这一项目适应我国财税法制不断深化改革的需求，符合现代企业管理对于复合型专业管理人才的客观要求，且不少会员和会员单位有培训认证的意向，根据协会的工作安排，决定在 2012 年举办一期税务师专业资格培训认证。3—5 月为报名阶段，8—10 月为面授培训阶段，11—12 月为考试认证阶段。

(四) 组团参加“2012 海峡两岸首席财务官论坛”

为进一步推动海峡两岸经贸关系和平稳定地发展，密切两岸总会计师 (CFO)、财务总监等财务负责人之间的交流与往来，经中国总会计师协会与台湾中华财务主持人协会商定，拟于今年九月在台北举办“2012 海峡两岸首席财务官论坛”。会议主题为 ECFA 签订后及欧债风暴影响下，首席财务官之应对策略。

为了节约旅途时间，减少费用开支，经中总协同意我会将自行组团，直接从杭州飞抵台北参加会议。

(五) 加强协会组织建设，推动基层工委学术活动正常化

1. 继续吸收新鲜血液，充实秘书处力量，努力改善协会工作班子的年龄结构，为协会可持续发展奠定组织基础。

2. 加强协会的文化建设，运用文化软实力，增强协会的吸引力、凝聚力和影响力，树立协会的良好品牌形象。

3. 积极帮助和推进基层工委学术活动正常化，探索与创新管理模式，增强基层工委活力。

4. 大力发展会员、壮大协会队伍。今年计划发展会员 100 名。

(六) 做好教育培训工作，为加强我省会计人员队伍建设添砖加瓦

2012 年，浙江省财政厅浙财会 (2012) 6 号文《关于做好 2012 年度会计人员继续教育工作的通知》指出，提倡网络继续教育，且不再确定面授继续教育培训点。面对新形势、新问题，协会培训工作必须积极应变。

1. 协会要积极与会员单位中的大集团、大企业保持密切的联系，充分做好需求调研，根据各企业的不同需要，设计不同的培训方案，提供高质量的服务，接受省级主管部门委托的会计人员继续教育面授培训。

2. 协会要充分发挥基层工委和协会会员的作用，接受

地、县财政主管部门的委托，举办中高级财务会计专业培训和高级财务人员、会计领军人才的专题培训，扩大协会培训的服务领域和范围。其中，舟山地区岱山县的中高级财务会计培训班已经开始试点。

(七) 进一步办好《浙江总会计师》杂志和协会网站

充分发挥《浙江总会计师》杂志和协会网站的宣传窗口作用，发挥其学术交流和信息沟通的功能。协会杂志要不断开拓稿源，提高约稿的比重，进一步提高刊物的质量和影响力。协会网站要在改版的基础上不断完善，要做到内容丰富、信息及时、版面悦目，还要为提高协会办公自动化程度发挥作用。

(八) 加强为会员服务的观念，在服务中体现协会价值

1. 积极创造外部环境，推动符合条件的会员申报教授级高级会计师。龙年伊始，协会于 2 月 10 日下午在浙江赞成宾馆召开了教授级高级会计师申报工作经验交流会，由 2011 年被评为教授级高级会计师的野风集团副总裁、首席财务官蒋建林、杭州前进齿轮箱厂总经理冯光介绍了经验，教授级高级会计师评审委员会评委、博士生导师汪祥耀教授、刘翰林教授介绍了教授级高会的评审流程和申报准备及面试答辩中要注意的问题。这次交流会给拟申报的会员很大的启发，并提增了信心。

2. 继续依法开展为会员及会员单位的维权活动。

3. 进一步发挥协会“家”与“桥”的作用，努力帮助会员解决工作上、业务上以及个人其他方面的困难，营造温馨和谐的会员之家。

(九) 以饱满的热情，积极参加各项社会活动

1. 积极组织《企业产品成本核算制度 (征求意见稿)》的研讨。针对财政部会计司出台的《企业产品成本核算制度 (征求意见稿)》，3 月 15 日协会召集具有行业代表性的大中型企业的总会计师 (财务总监)、主管企业成本核算的财务经理、省财经院校研究成本核算的教授近 20 人展开研讨，会上大家从自己行业实际出发，结合本人从事财务成本工作的经验，对征求意见稿条款作了热烈的讨论分析。会后，归纳、整理了十一个方面的问题上报给财政部会计司。

2. 继续积极参加省社科联组织的各项活动。如“浙学论坛”活动、“社科专家基层行”活动等。

各位理事、各位会员！

回顾 2011 年，我们为协会所取得的成绩而欣喜，为大家的团结和努力而欣慰。展望 2012 年，我们任重而道远，不容丝毫懈怠。让我们全体会员携起手来，在中总协、省财政厅的领导下，振奋精神，务实创新，勤恳工作，奋力开创浙江省总会计师事业的新局面！

浙江省总会计师协会
二 一二年四月二十日

关于增补、更换协会第六届理事会理事、 常务理事的议案

因工作需要和职务变动，增选下列同志为协会第六届理事会理事和常务理事：

汪利民、相韞策。

下列同志因为工作变动等原因不再担任理事、常务理事：

蒋跃兰。

以上议案经常务理事会讨论，现提交大会审议通过。

浙江省注册会计师协会
二 一二年四月十一日

附件：

汪利民，男，43岁，本科学历，并取得研究生结业证书，高级会计师。曾任巨化集团公司计划财务科科长，会计科科长，税理科科长，浙江巨化股份有限公司副总会计师。现任巨化集团公司计财部部长，浙江省注册会计师协会衢州工作委员会会长。

相韞策：男，38岁，本科学历，经济学学士，高级会计师。曾任浙江天乐集团有限公司财务部副部长、部长。现任浙江天乐集团有限公司财务总监，浙江省注册会计师协会嵊州工作委员会会长。

浙江省注册会计师协会

阴浙总会字〔2012〕第08号

关于表彰2010—2011年度先进工作委员会、 协会工作积极分子的决定

各工作委员会、各位会员：

为了增强协会的凝聚力，表彰先进，推广工委工作经验，进一步发挥会员的工作积极性和创造性，群策群力将协会工作推上新的台阶，我会下达了浙总会〔2011〕第11号文《关于开展2010—2011年度先进工作委员会、协会工作积极分子评选活动的通知》。在各工作委员会对照标准，认真总结经验，评选推荐协会工作积极分子的基础上，协会秘书处梳理、归集各工委活动基础数据，对各工委的先进事迹进行初审，并报常务理事会审议通过，嵊州工委等八个工作委员会和信息化专业委员会被评为先进工作委员会，何建军等25名同志被评为协会工作积极分子，特予通报表彰。希望受到表彰的先进工委和协会工

作积极分子再接再厉，勇创佳绩，为繁荣浙江省总会计师行业事业，支持协会工作，作出更大努力。

协会的每一位会员和各工作委员会要以受表彰的先进工委和积极分子为榜样，大力开展工委的学术研讨和业务交流，充分利用浙江省总会计师协会这个平台，扩大工作影响，加速信息交流，开创我省总会计师工作的新局面。

浙江省总会计师协会
二 一二年三月十九日

附件 1：2010 年—2011 年度先进工作委员会名单

附件 2：2010 年—2011 年度协会工作积极分子名单

附件 1：

2010 年—2011 年度先进工作委员会名

- | | |
|--------------|-------------|
| 1. 非公企业工作委员会 | 5. 东阳工作委员会 |
| 2. 嘉兴工作委员会 | 6. 富阳工作委员会 |
| 3. 宁波工作委员会 | 7. 嵊州工作委员会 |
| 4. 余杭工作委员会 | 8. 信息化专业委员会 |

附件 2：

2010—2011 年度协会工作积极分子名单

序号	姓名	工作单位	序号	姓名	工作单位
1	何建军	浙江兴合会计师事务所有限公司	14	何丽华	义乌市中新力合担保有限公司
2	张明明	杭州电子科技大学	15	黄菱	横店集团房地产开发有限公司
3	汪俊	杭州德诚会计师事务所有限公司	16	徐勤奋	宁波亚德会计师事务所
4	胡先伟	琥珀能源有限公司	17	黄幼琴	宁波市汇水投资集团有限公司
5	杜海江	万事利集团有限公司	18	梁林美	浙江医药股份有限公司新昌制药厂
6	马菁	杭州杭氧股份有限公司	19	张敏	嵊州市水务集团有限公司
7	王晓慧	杭州汽轮集团有限公司	20	尹寒英	嵊州市水利水电局
8	屠建清	(原) 杭州富特带钢有限公司	21	方耀	浙江省电信公司衢州分公司
9	杨生平	浙江飞马纸业业有限公司	22	张焕宇	巨化集团投资管理分公司
10	徐利云	浙江大同建设工程有限公司	23	林国赛	常山县建设规划局会计核算中心
11	葛春林	民丰特种纸股份有限公司	24	余惠民	浙江江山化工股份有限公司
12	沈凯军	浙江中铭会计师事务所有限公司	25	胡松宝	浙江省总会计师协会
13	林貽福	横店集团控股有限公司			

浙江省总会计师协会嵊州工作委员会 2011 年度工作总结

阴嵊州工作委员会 相韞策 (由工委副秘书长张敏在协会年会上报告)

各位领导、各位嘉宾、各位会员：

现在我受嵊州工作委员会领导班子的委托，向大会汇报嵊州工作委员会 2011 年的工作总结。

2011 年以来，我们嵊州工作委员会在绍兴市财政局和嵊州市财政局的高度重视下，在省总会计师协会和绍兴工作委员会的直接指导下，在领导班子全体成员和会员的积极努力下，根据浙江省总会计师协会年初下发的工作计划，结合嵊州市总会计师队伍建设及协会工作实际，充分发挥行业协会的组织作用，凝聚广大会员力量，卓有成效地开展了以下十个方面的工作。

一、参加国际财联世界大会，开阔会员知识视野

国际财联第 41 届世界大会，于 2011 年 9 月 17 日至 18 日在北京隆重召开。这是一次聚焦全球 CFO，纵论企业发展机遇的盛会，大会的主题是“新形势下企业发展与 CFO 领导力”。来自中国、美国、德国、日本、以色列、菲律宾、台湾等全球十几个国家和地区的著名专家学者、企业高管、总会计师（CFO），共计 400 余名代表齐聚一堂，共同研讨在复杂多变的时局下，企业持续发展与 CFO 的领导力问题。为了学习和了解当今世界财务会计界最新的管理理念，开阔会员的知识视野，我们嵊州工作委员会的周贤林同志、相韞策同志和马专同志等参加了国际财联世界大会。会后，周贤林同志将大会的主要精神，以大会纪实的形式，撰写了 15000 多字的专稿，刊登在《绍兴财税与会计》杂志 2011 年第 5 期上，让全市财务会计人员分享了世界财联大会的成果。

二、开展财会课题调研，指导财会工作实践

为了发挥协会专业优势，提供专业服务，当好参谋助手，指导财会工作实践，为政府部门决策提供依据，我们积极参与和组织开展了财会课题调研活动。一是积极参与 2011 年财政部立项的“我国企业会计准则与国际财务报告准则等效”这一课题的调研活

动。调研课题的承担单位为浙江财经学院。在课题调研活动中，我们与课题组负责人省总会计师协会副会长、浙江财经学院会计学院院长汪祥耀教授、浙江财经学院会计学院党总支书记邵毅平教授一起，深入到浙江三鼎工具股份有限公司，调研该公司境外上市后，我国企业会计准则与国际财务报告准则趋同、等效情况，为撰写调研课题收集和掌握了第一手资料，进而为财政部贯彻实施《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》提供决策依据。二是承担了 2011 年浙江省财政厅立项的“农村财会人员学历教育”调研课题。我们专门成立了课题调研小组，由周贤林同志担任课题调研组长。经过长达三个月的深入调研，上报了“农村财会人员从业资格管理制度与学历教育研究”的课题调研报告，为财政部门的决策提供依据。该课题经过专家评审，获得了全省课题调研一等奖的殊荣。

三、联合举办专题知识讲座，加快知识更新步伐

为了充分发挥协会的专业服务作用，我们嵊州工委与嵊州市会计学会、嵊州大诚联合会计师事务所、嵊州信元税务师事务所、嵊州市会计电算化培训中心等单位，于 2011 年 10 月 19 日在嵊州一中会议报告厅举办了“新形势下会计问题”的专题知识讲座，聘请浙江财经学院会计学院邵毅平教授讲课。全市 860 名具有会计师专业技术职务的企业会计人员参加了讲座。通过举办专题知识讲座，普及了财务、会计、税收等方面的专业知识，加快了知识更新的步伐，提升了企业财会人员的专业素质，受到企业财会人员的广泛好评。

四、组织撰写会计学术论文，提高会计学术水平

协会作为专业学术团体，必须具有较高的学术水平。为此，我们组织协会会员结合本职工作实际，积极开展学术研究活动，通过撰写论文的方式，研究与思考在实践中遇到的一些理论和实际问题，以指导实

际工作。据统计，一年来，协会会员在国家级、省级和绍兴市专业刊物上共发表财会专业论文 35 篇。其中，副会长马专同志撰写的《路线图助推企业实施走出去战略》一文，在中国总会计师协会举办的优秀论文评选中荣获三等奖。

五、构建高端人才培养平台，造就会计精英分子

一年来，我们紧紧围绕培养高端会计人才，造就会计精英分子这个目标，通过多种形式和途径，加强高级会计人才队伍建设。一是动员和鼓励协会会员参加高级会计师资格的考评。2011 年 9 月，有 5 名会员参加了全国高级会计师专业技术资格的考试，其中会员姚斌森、吴妮燕、楼玉妃取得了考试成绩合格证书，目前三位同志申报高级会计师的资料已上报省高评委评审。二是组织会员参加 CFO 职业资质认证，加强总会计师“职业经理人”队伍建设。工委积极组织会员参加由浙江省总会计师协会等单位举办的《总会计师（CFO）职业资质水平测试资格证书》认证培训班学习。通过学习培训，目前相韞策、马专、钱铭、张敏、楼玉妃等 5 名会员已通过了《总会计师（CFO）职业资质水平测试资格证书》的认证考试。三是组织会员参加浙江省会计领军人才的选拔考试。我们共推荐了 2 名会员参加了浙江省第三期会计领军人才培训班学员的选拔考试。

六、建立会员单位走访制度，畅通信息反馈渠道

为加强会员之间的沟通，提高工委的凝聚力，我们嵊州工委组织开展了会员单位走访活动。在会员单位走访活动中，共安排组织了 50 多人次，分别走访了天乐集团、三鼎工具有限公司、水电局下属的前岩水库、自来水厂、嵊新污水处理厂等会员单位，听取会员单位负责人对公司经营业绩、工作成效、未来规划等方面的详细介绍，并实地考察了企业生产和工作环境。通过走访会员单位，了解了企业的生产经营情况，加强了与会员单位的沟通与联系，增进了会员之间的友谊，受到会员的一致好评。

七、探讨交流财会工作经验，提高会员工作水平

为提高协会会员的工作水平，一年来我们采取多种形式，加强横向之间的工作交流。一是在会员代表大会上组织经验交流活动。2011 年 6 月，安排了嵊州市水务集团财务部经理张敏同志和浙江三鼎股份有限公司财务总监马专同志，在会员大会上交流了如何开展企业财务管理工作的经验。二是利用《嵊州会计网》上的“CFO 园地”，及时发布协会的有关工作和信息，介绍会员单位的工作经验和事迹，对会员的业

务工作起到了一定的指导作用。三是建立了 QQ 交流群，为会员构建了一个交流的平台，将协会工作在网络中进行延伸和拓展。各会员充分利用 QQ 群方便快捷、反馈及时的特点，在群里畅所欲言，对工作中的疑惑相互解答，对生活上的困难相互帮助，并能听取会员对协会各方面工作提出的意见和建议，及时将协会的工作发布、反馈给各位会员，使协会与会员之间的联系更加紧密了，使协会的工作开展更加顺畅了，使会员之间的沟通更加便捷了。

八、切实加强协会自身建设，增强协会的凝聚力

加强自身建设是开展协会活动、增强协会凝聚力的重要保证。为此，一年来，我们把加强协会自身建设作为一项重要工作来抓。一是调整充实了协会领导班子，为协会自身建设提供了组织保证。二是建立了工作活动小组。为便于开展会员活动，便于协会开展工作，在嵊州工委下设立了五个工作活动小组，由工作责任心强、对协会工作充满热情的会员担任工作活动小组的组长。通过工作小组组长，及时了解会员的心声，并组织开展会员活动小组的各项活动，进一步提高了协会的工作效能和办事效率。三是组织开展了健康有益的协会活动，如，11 月上旬组织 15 名会员赴湖州、安吉等地进行考察活动。

九、坚持以会员为本的原则，尽心尽力为会员服务

会员是协会生存和发展的根本，协会的工作应当围绕为会员服务来开展。一是想会员所想，急会员所急，使会员真正把协会当成自己的家，让全体会员感到家庭般的温暖。二是为会员办实事，让会员满意协会的工作，是协会工作的出发点和归宿点。会员单位在工作上遇到了困难，我们及时出面予以协调；会员个人有正当的要求，我们及时给以帮助，如为了帮助今年取得高师考试成绩合格证书的 3 名会员能够顺利编写高级会计师申报材料，我们在专业学术论文的发表、高级会计师申报材料的准备等方面予以大力支持和帮助。

各位会员，过去一年的成绩来之不易，显示了我们协会的优越性和生命力，增强了全体会员的自豪感和凝聚力，这是上级协会直接领导的结果，是各级财政部门关心支持的结果，是兄弟协会帮助的结果，是协会领导班子正确领导的结果，更是各位会员共同努力的结果。在此，我代表嵊州市工委领导班子，向给予我们支持和帮助的上级协会、财政部门、兄弟协会和各位会员表示衷心感谢！

心怀感恩回报协会 肩负使命履行职责

阴何建军

各位领导、各位嘉宾、各位代表：

大家好！

感谢大家的信任和鼓励，再次给与我协会工作积极分子的荣誉。扪心自问，宣传协会宗旨、积极发展会员、参与学术交流活动、完成协会交办的任务，应该是我作为协会会员应尽的义务；而作为协会的常务理事、税务咨询专业委员会的秘书长，为广大会员创建信息交流平台、提供专业咨询意见、帮助会员维护合法权益、积极向有关部门反映税务领域出现的新问题新现象、为协会建设建言献策也是我应尽之责，何况与协会前辈、领导们相比我感觉还是有差距的。因此我今天和大家交流或分享的是我近几年来参与协会工作的一点感悟和体会。我和大家交流的主题是：心怀感恩回报协会、肩负使命履行职责。

1. 心怀感恩回报协会

在2010年年会上，财政厅会计处蒋处长曾讲过，我国的会计改革和国家经济的改革开放基本是同步的，30年时间走了西方国家几百年走的路，是大发展的30年。而改革开放的30年又正好是我们这一代人学习、成长、不断收获、实现人生价值的30年，应该说在我们这一代是幸运的，赶上了好时代。回想19年前，当时我还是一个行业菜鸟的时候，因为偶然写了一篇关于93会计改制的文章而和协会结缘，得到了人生第一笔稿费。这笔稿费的金额可能是微不足道的，但它却是我财务职业生涯的奠基石，是对我进行会计理论研究的莫大鼓舞。以后的日子，在协会领导的鼓励和支持下，我笔耕不辍，一度使稿费成为我的一项收入来源，而这些发表的文章成为我的人生财富，在若干年以后还成为我参评高级会计师的资本。时至今日，我当然不再是菜鸟了，饮水思源，我之所以能在专业上施展身手，有一片自己的事业天地，离不开协会对我的帮助和支持，离不开协会领导以及许多会员对我的关心和呵护。我赞同一种观点：只有懂得感恩和珍惜的人，才能获得人生最大的收获——快乐和幸福！前几天看一个电视专访，一个学者说，凡是经济高速发展的国家都会出现一种状况，就是在和

平的环境里大面积实现了妻离子散甚至家破人亡，人们普遍处于浮躁的状态，片面的追求着财富和实业成功，却迷失了自己，丢弃了快乐和幸福。我想，这不是我要的生活，所以我对我们协会的态度是怀着感恩的心来参与协会的各项活动，带着回报协会的愿望来为协会服务的，并且在这一过程中真切地感受到了轻松和快乐。

2. 肩负使命履行职责

我作为协会的常务理事，主要参与税务咨询专业委员会的工作。税务咨询专业委员会是我们协会六个专业委员之一，以总会计师协会的专业范围而言，税务应该还不能算是主要的部分。但是，我们从会员单位的需求看却是很重要的一块。大家都知道，近年来财政收入占GDP的比重正在逐年提高，税制与经济发展不相适应的矛盾正在不断凸显，税收单方面作为宏观调控的工具被反复使用的情况越来越普遍，而税收本来应该具备的公平、确定、简洁的特性却越来越难以体现出来，越来越多的企业受税制甚至税务部门对税收政策的解读所困扰。2010年、2011年，国家税务总局连续两年抽取1000家纳税单位进行纳税满意度调查的结果显示，纳税人最为困扰、反映最强烈的情况是：同样的问题在不同的税务部门、同一部门的不同处室、甚至同一处室的不同办事人员那里会得到不同的回答。面对此种形势，我们税务咨询专业委员会应该一方面积极向会员宣传最新的税收政策动态，为会员搭建更快捷有效的信息交流平台，帮助会员单位建立平等的征纳法律关系；另一方面还应该主动参与到税务部门的税制改革中去，积极建言献策。我想这些工作应该会受到会员的欢迎，也一定可以有所作为的。

各位领导、各位嘉宾、各位会员代表，以上是我参与协会工作的一点心得体会。我想如果把“心怀感恩回报协会”作为一副对联的上联，“肩负使命履行职责”作为下联的话，请允许我以我们协会“总会计师之家”的办会宗旨作为我今天发言的结尾，那对联的横批就是四个字：“我爱我家”。

谢谢大家！

二 一二年四月二十日

浙江省总会计师协会 2012 年年会 暨学术报告会在杭州召开

一年一度的浙江省总会计师协会年年会暨学术报告会，于 4 月 20 日至 21 日在浙江赞成宾馆举行。省社科联、省高级经济师协会、省会计学会、《会计之友》杂志社的领导、来宾，来自全省各地的会员代表，共 120 余人参加了大会。

4 月 20 日上午的大会由协会副会长尹大庆主持。他首先向大会介绍了到会的浙江省总会计师协会会长冯狄生、浙江省总会计师协会荣誉会长王家俊、浙江省总会计师协会副会长王问梅、浙江省总会计师协会副会长尹大庆、浙江省总会计师协会秘书长邵捍华，以及蒞会的浙江省社会科学界联合会学会处处长俞晓光、浙江省高级经济师协会办公室主任吴俊丽、《会计之友》杂志社主任赵晓伟等领导来宾，并向他们表示热烈的欢迎。

协会冯狄生会长致开幕词。他首先代表浙江省总会计师协会，对蒞会的领导、嘉宾和会员代表表示衷心的感谢和热烈的欢迎。接着他介绍了这次年年会暨学术报告会的主要任务，并简要回顾过去一年取得的较为显著的成绩和存在的不足，表示要在新的年里解决好这些问题。他指出：2012 年是“十二五”时期承前启后的重要一年，也是本届理事会的最后一年，他表示协会将以邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导，深入贯彻落实科学发展观，在搞好各项常规工作的基础上，加强协会组织建设，拓展思路，不断创新工作方法和手段，推动协会工作再上新台阶，为协会可持续发展奠定坚实的基础。最后，他恳切希望全体会员多提宝贵意见，给予更多的关心和支持，为不断开拓协会建设和总会计师事业的新局面做出新的贡献。

协会王问梅副会长受常务理事会委托，向大会作《浙江省总会计师协会 2011 年工作总结及 2012 年工作计划》的工作报告。报告就新老会长平稳交替协会发展再添生机、围绕会员需求积极开展各类

学术研讨和交流等十二个方面，较为全面地对 2011 年协会的工作作了总结，并就 2011 年度协会的财务收支情况向大会作了汇报。接着，她就 2012 年协会在围绕经济热点积极开展学术交流活动、以饱满的热情积极参加各项社会活动等九个方面的工作计划向大会作了报告。她说，回顾 2011 年，我们为协会所取得的成绩而欣喜，为大家的团结和努力而欣慰。展望 2012 年，我们任重而道远，不容丝毫懈怠。报告要求全体会员携起手来，在中总协、省财政厅的领导下，振奋精神，务实创新，勤恳工作，奋力开创浙江省总会计师事业的新局面！

协会邵捍华秘书长向大会宣读了关于调整部分第六届理事会理事、常务理事人选的议案，经大会酝酿后，以举手表决方式通过了这一议案。

大会接着由协会邵捍华秘书长宣读关于表彰 2010—2011 年度先进工作委员会、协会工作积极分子的决定。非公企业工作委员会等八个工作委员会和信息化专业委员会，共九个单位被评为协会 2010—2011 年度先进工作委员会；浙江兴合会计师事务所有限公司何建军等 25 名会员被评为 2010—2011 年度协会工作积极分子。决定希望受到表彰的先进工委和协会工作积极分子再接再厉，勇创佳绩，为繁荣浙江省总会计师行业事业，支持协会工作，作出更大努力；要求协会的每一位会员和各工作委员会以受表彰的先进工委和积极分子为榜样，大力开展工委的学术研讨和业务交流，充分利用浙江省总会计师协会这个平台，扩大工作影响，加速信息交流，开创我省总会计师工作的新局面。

会议接着对被评选为 2010—2011 年度先进工作委员会和协会工作积极分子进行了隆重的颁奖仪式。先进工作委员会代表嵊州工作委员会张敏和协会工作积极分子代表何建军在会上作了发言，谈了

关于征求《企业产品成本核算制度 (征求意见稿)》意见的函

阴财会便〔2012〕4号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局),新疆生产建设兵团财务局,财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处,各有关单位:

为改进和加强企业产品成本核算,提高企业产品成本管理水平,促进企业和经济社会的可持续发展,我们在2011年年初将制定《企业产品成本核算制度》列入了工作计划,并在广泛调查研究的基础上起草了《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》。请各地组织征求本地区企业、会计师事务所等有关单位的意见并形成书面材料,于2012年3月31日前反馈财政部会计司。同时,欢迎有关方面提出宝贵意见!

财政部会计司

二 一二年二月九日

获奖的感受和今后进一步做好协会工作的决心。

4月20日下午起,会议转入专题学术报告会议程。下午的报告由协会副会长王问梅主持。省委党校李炯教授就2012年世界经济形势与挑战;国内发展有利条件与困难;今年经济工作总体部署和任务三个方面内容,作了题为《“两会”精神解读与当前宏观经济形势》的专题报告,使到会的会员全面了解了我国、我省经济发展的方向、趋势和有关政策,大大提升了大家的宏观意识,也为企业制定财务战略提供了大量的基础数据。

4月21日上午的专题报告会由协会常务理事、税务咨询专业委员会秘书长何建军主持。报告会先由浙江省地方税务局税政三处姜辉副处长就地方税费种类介绍;地方税费优惠政策;地方税制改革方向三个方面内容,作了题为《地方税概况及优惠政策解读》的专题报告,姜处长既有总体全面的介

绍,又有侧重面的细述,使与会会员体会到浙江省地税局鼓励创新和技术开发,优惠做大做强,扶持困难企业的地方税征管策略。

报告会接着由上海嘉定桔园新区经济发展中心刘玉明副主任作了题为《上海市营业税改征增值税改革试点实施办法解读》的专题报告,就税改执行中要注意的问题和关键点,介绍了他的体会和建议,使大家对现代服务业改征增值税的范围、内容,纳税的关键节点都有了深一步的理解。

历时一天半的年会和学术报告会,到会代表始终保持了饱满的热情和全神贯注的注意力。大家普遍反映:会议使我们明确了2012年协会的工作方向和努力目标,听到学到了很多有关当前宏观经济形势方面的知识,拓宽了对税收政策的了解和理解,受到了很大的启发。希望这样的学术报告会多开几次。

《企业产品成本核算制度 (征求意见稿)》 起草说明

为改进和加强企业产品成本核算,进一步提高产品成本信息质量,我们在2011年年初将制定发布《企业产品成本核算制度》列入了工作计划。在广泛调查研究的基础上,我们起草了《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》(以下简称本稿),现将有关情况说明如下:

一、制定背景

(一) 谋求中国完全市场经济地位、进一步提高企业国际竞争力,要求制定本制度

目前,仍有包括欧盟在内的部分国家、地区和组织不承认中国完全市场经济地位;同时,国际上时有借产品成本问题对我国一些出口产品实施反倾销,一定程度上影响了我国企业参与国际竞争。因此,研究制定本制度,是谋求中国完全市场经济地位的重要制度安排,是提高企业国际竞争力的重要制度基础,对于贯彻实施中央“走出去”战略具有重要意义。

(二) 建设资源节约型、环境友好型社会,要求制定本制度

党中央、国务院以科学发展观为指导,提出了建设资源节约型、环境友好型社会的新要求。企业是市场主体,应当承担相应资源环境的开发、保护、利用和治理责任,这就要求在产品成本中体现清洁生产、节能减排、资源节约与循环使用、生态环保等方面支出,强化企业社会责任,提高企业环保意识,促进经济社会可持续发展。

(三) 完善企业会计准则体系,要求制定本制度

我国于2005年建成的企业会计准则体系自2007年1月1日起在我国上市公司和非上市大中型企业有效实施,得到了国内、国际社会的普遍认可,其中存货、生物资产、建造合同等会计准则已经涉及产品成本的内容,但准则规定比较原则,不够具体;而我部1986年出台的《国有工业企业成本核算办法》中的一些内容不能完全满足新制造环境下企业经营管理的需要,有必要结合市场经济新发展、企业管理新需要、会计准则新变化,进行修订完善。

二、制定过程

(一) 广泛征求社会意见,为制定企业产品成本核算制度营造良好社会环境

2010年4月份,印发了《关于调研报送企业产品成本核算与成本管理有关情况的通知》(财会便〔2010〕11号),就企业产品成本的范围、核算方法等问题,征求社会

各方面意见,得到了来自各行业企业、证券资格会计师事务所、高校、中国会计学会相关行业分会等方面的大力支持和积极反馈。

(二) 适时建立专家工作机制,为会计标准建设提供机制保障

为贯彻科学民主立法精神,考虑行业分布以及企业在行业内的代表性,会同中国石油化工股份有限公司、中国机械工业集团公司、中国铁道建筑股份有限公司、中国远洋运输(集团)总公司、中国电信集团公司、中国普天信息产业集团公司六家企业,以及会计理论界两位知名专家组成专家工作组,深入开展项目研究工作。

(三) 深入开展调查研究,为制定企业产品成本制度奠定扎实实践基础

通过实地调研方式,采取“四个一”的调研方法(收集一套成本制度、跟踪一个流程、召开一个座谈会、形成一个报告),分别到上海、北京、山东、山西、四川、浙江、江苏等地对远洋运输、油气资源、炼油化工、工程施工、电信服务、软件服务、机械制造等行业的企业进行了深入调研,形成了系列分行业调研报告,在此基础上,通过召开座谈会,在工业、农业、商业和其他行业内选择具代表性的20多家企业,扩大调研覆盖面,保证调研结果既反映共性又体现特性。

(四) 积极开展课题研究,为制定企业产品成本制度奠定扎实理论基础

设定企业产品成本核算研究课题,由山东省财政厅牵头,会同辽宁、江西、厦门、大连等地财政厅(局)成立课题组,着力聚集当地高校、企业等优势资源,按照国民经济行业20个分类标准,结合各省市的经济结构特点,分行业开展了企业产品成本核算研究,形成了课题研究报告和企业产品成本核算制度(草案)等研究成果。

三、制定思路

制定《企业产品成本核算制度》应当立足于企业会计准则的有关规定,适应企业做大做强走出去的发展趋势,满足我国企业经营管理需要,在制定过程中注意以下四个结合。

(一) 和当前产品成本管理的科学化、精细化发展趋势相结合

成本核算方式已经由传统的手工记账向信息化转变。

结合企业会计准则的实施范围,以解决我国大中型企业的成本核算需求为定位,要求企业在ERP、SAP等信息技术广泛使用的基础上加强成本核算和管理。

(二) 和目前行之有效的规定和做法相结合

继承《国有工业企业成本核算办法》、行业会计制度、《企业会计制度》以及有关行业核算办法下,我国企业长期以来形成的行之有效的做法,并结合企业会计准则和经济社会发展新要求,对企业产品成本核算进行改革和发展。

(三) 和企业会计准则的有关规定相结合

有机整合零散分布在存货、固定资产、借款费用、无形资产、职工薪酬等具体准则中关于产品成本要素的内容,进一步细化成本核算方法,统一规范成本核算项目,减少成本核算的随意性。

(四) 和行业特点和企业实际情况相结合

立足于工业制造业,充分体现其他行业特点,使不同行业不同产品的成本构成更具可比性。如在产品成本开支范围、产品成本核算对象、产品成本核算项目、产品成本归集、分配和结转方面制定了统驭性的成本核算原则,在此基础上以工业企业为蓝本,区分不同行业制定产品成本核算规定,满足企业集团化管理、多元化经营的成本管理需要。

四、主要内容

本制度分为六个部分。

第一部分为总则,明确规定了本制度制定的依据和目的、适用范围、产品和产品成本的内涵,以及成本核算的基本任务、手段和总体要求。

第二部分至第五部分,在明确基本核算原则的基础上,根据工业、农业、商业和其他行业的生产经营特点和成本管理要求,分别对产品成本核算范围、成本核算对象、成本核算项目以及产品成本的归集、分配、结转进行了规定。同时,适当引入了作业成本法。此外,考虑到企业商业秘密保护,本稿不涉及企业内部产品成本信息披露要求,企业产品成本信息外部报告要求按照企业会计准则的规定执行。

第六部分为附则,规定小企业可以参照执行本制度,以及施行日期。

五、需要说明的问题

(一) 产品的定义

考虑到本制度是企业会计准则体系的重要组成部分,是在会计准则的基础上进一步规范产品成本核算,为了与企业会计准则实现紧密衔接,我们根据企业会计准则中的存货范围,对“产品”进行定位。即,产品是指企业在其日常活动中持有以备出售的产成品、商品,在此基础上,对产品的外延进行了扩展,规定产品也包含企业提供的劳务。

(二) 行业类别界定

以往发布的若干行业会计制度和行业核算办法,行业的种类主要涉及:工业、农业、房地产开发、施工、旅游和饮食服务、邮电通信、交通运输、地质勘察、勘察设计、金融、保险等。

在我国国民经济行业分类标准中,涉及有形产品制造加工的行业包括:1.农、林、牧、渔业;2.采矿业;3.制造业;4.电力燃气及水的生产和供应业;5.建筑业;6.交通运输、仓储和邮政业;7.信息传输、计算机服务和软件业;8.批发和零售业;9.住宿和餐饮业;10.金融业;11.房地产业;12.租赁和商务服务业;13.科学研究、技术服务和地质勘察业;14.水利、环境和公共设施管理业;15.居民服务和其他服务业;16.教育;17.卫生、社会保障和社会福利业;18.文化、体育和娱乐业;19.公共管理和社会组织;20.国际组织。

国家“十二五规划”提出了加快发展生产性服务业和大力发展生活性服务业,其中,生产性服务业包括运输、仓储、通讯等,生活性服务包括商贸、餐饮旅游等。

综合以上行业类别进行进一步归类,我们将有关行业划分为“工业”、“农业”、“商业”、“建筑业”、“房地产业”、“交通运输业”、“通信业”、“软件业”、“餐饮旅游业”和“其他行业”十类。其中,“工业”包括制造业、采矿业、电力燃气及水的生产和供应业等企业;“农业”包括农、林、牧、渔业;“商业”包括批发业和零售业;“交通运输业”包括交通运输、仓储和邮政业;“其他行业”是指除工业、农业、商业、建筑、房地产、交通运输、通信、软件、餐饮和旅游等行业。确定以上分类和行业范围的理由包括:一是基本上覆盖了我国以往发布的行业会计制度和行业核算办法的行业范围,有助于保持政策的延续性,确保新老制度的有效衔接和稳定实施;二是与国民经济行业分类标准基本一致,确保本稿行业分类的科学性以及便于有关行业的企业理解和操作;三是涵盖了生产性服务和生活性服务的主要类型,确保企业产品成本核算制度适应经济社会发展要求,具备广泛适用性;四是考虑到金融业企业在成本核算对象、业务流程、经营管理等方面的特点,规定金融业企业不适用本稿。同时,本稿以“工业”为蓝本制定有关规定,企业通常情况下应当根据该规定进行产品成本核算;兼顾“农业”、“商业”、“建筑业”、“房地产业”、“交通运输业”、“通信业”、“软件业”、“餐饮旅游业”和“其他行业”的特点,要求原则上比照工业进行产品成本核算外,还对其行业特有的有关产品成本核算内容进行了规定。

(三) 作业成本法的引入

随着经济的发展,我国企业产品生产制造环境发生了一定变化,直接生产成本比重与传统制造环境相比有所下降,同时制造费用剧增并呈多样化,分摊标准如果只用人工小时等已经难以可靠地反映各种产品的成本。在前期调

浙江省总会计师协会召开 《企业成本核算制度(征求意见稿)》讨论会

3月15日上午,二十多位有行业代表性的大中型企业总会计师、财务总监、主管成本核算的财务经理、省财经院校研究成本核算的教授,在浙江省总会计师协会会议室参加了有关财政部会计司《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》征求意见的小型讨论会。

协会王家俊荣誉会长主持了会议。他说,为改进和加强企业产品成本核算,进一步提高产品成本信息质量,财政部会计司出台了《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》。这对规范企业成本核算,促进国民经济发展,应对反倾销调查,具有十分重要的意义。他请大家畅所欲言,谈谈看法和意见,使《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》在修改定稿后,能更好地与国际趋同,能更真实地反映产品成本,更便于控制和挖潜。

会前,大家都根据协会的预通知要求,仔细学习和研究了制度的(征求意见稿),有的还专门召开讨论会,作了充分准备,有十家单位写出了书面意见。在会上,大家从自己行业企业的实际出发,结合本人从事财务成本工作的经验,对征求意见稿条款作了热烈的讨论分析。很多发言对《制度征求意见稿》的总体评价、定位、行业分类问题,从成本精细化管理和对规范化成本核算办法的要求,到产品成本核算对象细化问题;从产品成本核算项目的设计,到产品成本归集、分配和结转中实际可操作性问题;从成本核算要适应现代管理的需要,到成本核算的内容条款与现时会计准则的契合问题,提出许多切合实际、有建设性的建议和意见。整个讨论会气氛严谨浓厚,既有学术的建议,又有实际操作细节的意见。

大家普遍认为,征求意见稿本身很难涵盖所列10大行业的具体业务操作,建议在总括制度的框架下,由各行业将行业成本的规定细化、具体化和可操作化。建议要开门立法,广泛征求市场人士、中介机构、学界人士的意见,制定出真正符合我国国情的成本核算制度。大家还一致反映,通过这次研讨会,对成本核算有了新的认识和提高,也借此机会了解和学习其他行业成本细化中的一些经验,对今后自己在实际运用中改进和加强企业产品成本核算,提高企业产品成本管理水平,促进企业发展,都有很大的帮助。

省总会计师协会秘书处

研过程中,相当一部分企业反映,制造费用(间接费用)的分配问题已经成为加强产品成本核算和管理的瓶颈和难点,提出引入作业成本法,提高产品成本的科学化和精细化管理,收到了较好的成效。

随着企业IT技术的运用,企业新制造环境的逐渐形成,企业使用计算机管理信息系统来管理经营与生产,最大限度地发挥现有设备、资源、人、技术的作用,是产品成本核算和管理的趋势。适时引入作业成本法,有助于引导企

业将产品成本核算与产品成本信息分析和应用结合起来,提高产品成本会计信息质量,促进企业降本增效。同时,应当注意的是,并不是所有的企业都适用作业成本法。调研显示,规模小、产品范围窄、间接费用低的企业在采用作业成本法时存在一定问题。考虑到我国企业产品成本核算和管理水平参差不齐,整体差距较大,以及目前作业成本法尚未得到普遍应用的情况,本稿适当引入了作业成本法。

给财政部会计司的复函

财政部会计司：

遵照《关于征求 企业产品成本核算制度（征求意见稿） 意见的函》（财会便〔2012〕4号）的要求，我浙江省总会计师协会即将有关资料转发给部分会员单位，要求对征求意见稿进行学习、研讨，并提出修改意见。这些单位都十分重视，纷纷组织学习和探讨，有的还专门召开会议讨论，有的还就有关税务问题走访了当地税务部门。十个单位写出了书面意见。

三月十五日，我们召开了有近二十多位有行业代表性的大中型企业的总会计师、财务总监、主管企业成本核算的财务经理、省财经院校研究成本核算的教授参加的讨论会，广泛听取与会者的意见。会上，对征求意见稿的讨论十分热烈，大家以积极负责的态度，认真提出自己的看法，共有十五人在会上发了言。现经我们对书面和发言材料梳理汇总，将这些意见写成资料，反馈给贵司。需要说明的是，提出的意见较多，应该尽量作全面反映，但也不能完全照抄，整理中难免有所取舍。如果贵司需要全面完整的意见材料，可向我会索取，我们可将全部十项书面材料和整个会议录音记录稿发上。此外，所汇总反馈的意见，只是会议上形成的材料，并不完全代表我协会的意见。

浙江省总会计师协会
二 一二年三月二十三日

报：浙江省财政厅会计处

附件：对《企业产品成本核算制度（征求意见稿）》的意见材料

对《企业产品成本核算制度（征求意见稿）》的意见材料

阴浙江省总会计师协会整理

现根据浙江省总会计师协会于2012年3月15日在杭州召开《企业产品成本核算制度（征求意见稿）》（以下简称：征求意见稿）讨论会的讨论意见，梳理为十一个部份汇报如下。

一、关于企业产品成本核算制度的地位和作用问题

1. 新会计准则是制订制度的依据。但是有些地方制度没有准则讲得详细和准确，甚至有个别地方是与准则相违背的。

如第十三条规定：为组织和管理工程施工所发生的支出应当计入产品成本，而准则规定计入期间费用。

又如24条规定没有15号准则写的完整，再如第

35条建筑企业人工费的论述没有准则写得明确。

2. 成本核算制度是企业成本核算必须严格遵循的规章，是企业现代管理的重要内容，必须对各项成本支出进行较为详尽的规范，可操作性要强，而现行提供的制度初稿过于简单，把那么多的行业都放在一个框子里，既难反映各行业成本核算的特点，又很难具有操作性。本制度是以工业企业为主体，其他行业反映十分简单，更本没有指导意义，大家感觉左右为难。大家一致要求：财政部制订指导性成本核算制度，各行业制订行业成本核算制度，针对不同行业，不同情况，不同特别，加以具体规范，增强可操作性，提高成本的准确性。随着经济的发展，企业转型升级，新行业不断涌现，所以行业分类应在10种的

基础上适当增加。

3. 成本核算制度的性质问题：

有的同志提出成本核算制度是强制性的那就必需遵照执行，不执行的就要受到查处。如果是指导性的，企业可以按照这个制度的原则，制订企业内部自行的成本核算制度。有的同志认为成本核算是企业内部的事情，应该自己有权管理，只是要在企业会计准则的指引下细化、具体化。

4. 关于制订新成本核算制度的目的，其中提到是为了谋求中国完全市场经济地位以及反倾销的作用。

有的认为这个制度还起不到这个作用。我们协会前年通过对 14 个单位的反倾销调查，并出版了一本书。发现许多单位的成本是不完全的，如人工成本，工作时间是不是八小时，福利和社会保障有没有完全按国家规定执行，土地等资产的取得是否享受了国家优惠等，我们现在的这个制度太简单，解决不了反倾销中这些复杂的成本问题。

5. 制度与税务的关系。

有的同志提出新成本核算制度是减少期间费用，增加直接费用，相应增加当年利润，多交税金，对企业效益带来影响，有的同志主动咨询税务部门，税务部门对新的制度表示欢迎。要求出台制度的同时财政部门与税务部门做好协调工作。

二、税务衔接很重要

现代成本管理的趋势是成本对象化、精细化，征求意见稿也应体现这个精神，但这和现行税法的成本扣除项目规定有冲突。新制度的出台应该与税务部门的有关规定相衔接，从而减少稽核成本。

如：关于第三十六条房地产企业产品成本核算项目，是否可以参考国税发〔2009〕31号《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》规定的核算方法？因为国税发〔2009〕31号文件在 2009 年起已执行，房地产企业已全部按 31 号文件规定进行成本核算。

企业产品成本核算制度要适应国家政策的变化和具备超前意识，要考虑交通运输业、部分现代服务业等生产性服务业营业税改为增值税对成本核算的影响。

第四章第三十七条有关交通运输企业成本核算中，营业税改增值税后，如由于客观原因造成进项税额不得抵扣，这部分转出进项税抵扣是否允许进入成本？此外，排污费用的设置比企业所得税法更严，税法明确规定在管理费中支出，可以一次性支

出，建议与税法一致列入间接费用。

三、行业分类应与时俱进，跟上时代发展的步伐
随着我国企业的国际化，随着市场经济的发展，新兴行业不断产生，而本制度仅划分十大行业，明显跟不上经济发展的步伐。

(征求意见稿)第二条“本制度适用于上市公司和非上市大中型企业，包括工业、农业、商业、建筑业、房地产业、交通运输业、通信业、软件业、餐饮旅游业和其他行业的企业。”这样的行业分类值得商榷，这个“其他行业”太大。以前的工业还分重工业和轻工业，现在将工业放在一起。还有农业，哪些农业算农业？哪些农业算工业？还有，文化产业等新兴产业应该独立出来，例如阿里巴巴这样的通过网络平台混合盈利模式的企业成本怎么算？商业企业联建联销渠道过程中的投入、华谊兄弟这样的企业骨干演职员的人力资源资产，会计、法律、设计研究企业的人力资源资产成本怎么算？所以(征求意见稿)的行业划分可以更细化一些，最起码要将一些新兴行业增列，像这样的新行业、新成本项目应该有新的规定。

还有建筑行业是中国产业里面很重要的一个行业，在第二条第二段的“其中”应将作为国家支柱产业的建筑业作一注解，铁道建筑、水电建筑、机电设备安装等列入，第五章第六十一条仅指建筑业企业按照《企业会计准则第 15 号——建造合同》的规定结转产品成本不准确，应改为相关行业应按照《企业会计准则第 15 号——建造合同》的规定结转产品成本为妥，建造合同不仅指建筑业企业执行。

此外，宾馆旅游业应该并入餐饮旅游业一并考虑，同时借鉴国际准则，应该能尽量体现成本项目对象化。

四、废品损失、研发成本问题很少提到甚至没有提到

关于研究开发费用和废品损失，是成本核算精细化的需要，对企业生产管理具有导向作用。

一是，(征求意见稿)与《高新技术企业管理工作指引》中的企业研究开发费用的核算归集存在分歧。例如，在本意见稿中，要求产品生产过程中实际消耗的原辅材料等全部支出计入产品采购成本，生产用固定资产或生产场地的折旧费租赁费、生产部门的水电费、产品生产用的自行开发或外购的无形资产摊销、产品设计费、测试手段等支出，均要求在制造费用下进行核算。而在《高新技术企业管理工作指引》中，企业为实施研究开发项目而发生的水和燃料使用

费、用于中间试验和产品试制达不到固定资产标准的模具、样品、样机及一般测试手段购置费、试制产品的检验费、仪器设备的简单维护费、以经营租赁方式租入的固定资产发生的租赁费、研发设备的折旧费用与长期待摊费用、为新产品和新工艺等发生的设计费用、装备调试费、因研究开发活动需要购入的专有技术(包括专利、非专利发明、许可证、专有技术、设计和计算方法等)所发生的无形资产摊销,则须在管理费用——研究开发费下列支。所以,针对新产品开发成本的核算两者存在明显矛盾:意见稿中完全是在成本中列支,而指引中指出新产品成本完全在费用中列支。因此,针对新产品开发成本管理这块,本意见稿应区别开来,加以补充附注说明。

二是,关于废品损失,(征求意见稿)中没有明确描述,建议补充废品损失计入成本这块并加以规范。为了核算生产过程中发生的废品损失,可在“基本生产”账户下设置“废品损失”明细账户组织核算。借方登记不可修复废品的生产成本和可修复废品的修复费用;贷方登记应从废品成本中扣除的回收废料的价值。该账户借贷相抵后的差额,即为企业的全部废品净损失。其中,对应由过失人负担的部分,则从其贷方转入“其他应收款”账户借方,及时要求赔偿;其余废品净损失,应该全部归由本期完工的同种产品成本负担,列入“废品损失”项目,即从“基本生产—废品损失”账户的贷方,转入“基本生产—××产品”账户的借方。结转后的“基本生产—废品损失”账户期末应无余额。

关于技术开发费,目前企业的技术开发费用非常大,宜采取先单独归集、后分摊的方法核算。这样做,一则可以清晰反映、分析企业的产品研发成本,二则可适应国家税务减免政策的需要。技术开发费用内容,除包括传统的研究、设计费用外,还要包括试制、试验费,样品样机的购置费等。

五、期间费用的规范问题

(征求意见稿)第三条将公允价值变动损失作为“期间费用”不合适。建议将“公允价值变动损失”这条删除。因为“公允价值变动损失”的性质与投资损益类更接近,不适合作为期间费用。损失有“价值恢复”和“损失累积”因素,并不一直都是当前期间所形成的。

六、制造费用的细化问题

(一) 制造费用的项目设置应细化

针对(征求意见稿)第九条的12项制造费用,结合实际工作提出:

第7项“与产品生产直接相关的税金。”这里的税金是指资源税、城建及附加?还是印花税、房产税、土地使用税这些税种?该条没有明确指出,需要一个清晰的范围。

第11项“应分期计入产品成本的技术转让费,包括许可证费、设计费,以及为制造引进产品而支付的职工技术培训费。”其中“技术转让费,包括许可证费、设计费”这些开支经常是和销售数量关联的,计入销售费用或经营费用是否更好些?其中“为制造引进产品而支付的职工技术培训费”和职工教育经费有什么区别?同时,也较难区分是否是为制造引进产品而发生的。而对车间职工的劳动保护费、差旅费、生产应负担的厂内运输部门和厂外运输机构所提供的运输费用、应由车间负担的财产保险费。

针对(征求意见稿)第四章第三十二条“工业企业按照成本支出的经济性质,可以设置原材料、燃料和动力、职工薪酬、折旧和摊销、其他等成本项目。”其中没有明确设立“制造费用”项目。因为“制造费用”简便易懂,建议增加这一内容。

第五章第四十九条,制造费用分配标准包括机器工时法、人工工时法、计划分配率等,还应增加:系数分配法、定额法、倒轧成本法,这三项方法企业实际使用多。

(征求意见稿)第九条成本构成和第三十二条成本项目有冲突。第三十二条“工业企业按照成本支出的经济性质,可以设置原材料、燃料和动力、职工薪酬、折旧和摊销、其他等成本项目。”成本项目应该与成本构成范围第九条保持一致性,建议改为“工业企业按照成本支出的经济性质,可以设置原材料、燃料和动力、职工薪酬、折旧和摊销、制造费用等成本项目,根据管理需要应该设置成本项目子项。”

(征求意见稿)第三十二条“燃料和动力,是指直接用于产品生产的外购的燃料和动力。”建议改为“燃料和动力,是指直接用于产品生产的自产和外购的燃料和动力。”增加“自产”,有利于统一性。否则自产的放在材料,外购的才是燃料和动力,不统一。

(征求意见稿)第四十六条“企业各生产部门管理人员以及其他不直接参加产品生产的员工的职工薪酬,应当计入制造费用。”与第四十八条“工业企业各生产部门为生产产品或提供服务而发生的非直接生产人员的职工薪酬、折旧费、水电费、租赁费、

环境保护费、试验检验费等各项间接支出，应当计入制造费用。”的表述重复。

第二章产品成本构成下第十三条中“为订立建造承包合同而发生的差旅费、投标费等，能够单独区分和可靠计量的，应当计入产品成本。”，实际操作起来难度较大。有的公司发生的大量的差旅费，投标费以及最大的一个费用保函费，未中标投标往往无法直接计入成本而是进入总部费用，还有中介费怎么处理，也需要明确。

建议在制造费用“12”下，增加“13.为生产产品发生的返修费用（大修、中小修）”。

（二）借款费用资本化问题

借款费用资本化的规定希望能与企业会计准则相衔接。借款准则第四条规定“企业发生的借款费用，可直接归属于符合资本化条件的资产的购建或者生产的，应当予以资本化，计入相关资产成本；符合资本化条件的资产，是指需要经过相当长时间的购建或者生产活动才能达到预定可使用或者可销售状态的固定资产、投资性房地产和存货等资产。”虽然操作上有难度，但这一规定是好的，建议（征求意见稿）将具体准则的规定精神体现到核算制度中。

（三）人工费用的规定不完整

（征求意见稿）第三十五条“人工费，是指按照国家规定支付给施工过程中直接从事建筑安装工程施工的工人以及在施工现场直接为工程制作构件和运料、配料等工人的基本工资、工资性津贴、奖金等。”是否应该明确应该包括相关的社会保障支出？如包括的话，建议直接改为“等工人职工薪酬”为好，与准则相呼应。

七、信息技术与作业成本法应作具体规定

1. 信息技术问题

（征求意见稿）“第四条：企业应当充分利用现代信息技术加强产品成本核算各项基础工作。”建议修改为“企业应当充分利用现代信息技术，建立存货管理制度，完善各种计量检测设施，严格计量检验制度，工业企业还应该根据需要制定或修订材料、工时、费用的各项定额以及原材料、半成品、产成品、内部劳务供应的内部计划价格，以加强产品成本核算各项基础工作。”

2. 作业成本法应作具体规定

（征求意见稿）对作业成本法应有具体的说明和方法指引。随着经济发展，传统的制造费用等的工时分配法并不能可靠反映产品的成本，因此以动因

为源头，以计算机程序管理为主要管理手段的作业成本法被日益广泛地接受和运用。本制度也提及了该方法，但未进行任何提示和指导，也未作展开表述。既然是国家允许和推荐的成本核算方法，就应在制度中加以明确的叙述和说明。因为这种方法在其他的制度、准则中从未提及过。

八、房地产企业成本核算问题

（征求意见稿）：“第二十五条：房地产企业可以按照开发项目、开发期数等确定成本核算对象。”建议改为“房地产企业可以按照开发项目、施工许可证数等确定成本核算对象。”按开发期数不合理，还不如税务（31）号文件规定合适。

“第三十六条：公共配套设施费”应具体有所列举。如：“社区用房、物业管理用房、物业经营用房、小区会所、小区围墙以外的人行道建设费、人防设施费或人防异地建设费等。”

“第十四条：房地产企业在生产经营过程中发生的土地征用及拆迁补偿、勘察、测绘、规划、设计、可行性研究、筹建、场地通平、建筑安装工程、基础设施费、公共配套设施、工程监理费、造价审核费、结算审核费、工程保险费、符合资本化条件的借款费用等支出，应当计入产品成本。”建议增加：“契税、三通一平（制度中为：场地通平）、环境评价费、招投标费、绿化及景观布置、电信及智能化、开发间接费、工程不可预见费。”

“第二十五条：房地产企业可以按照开发项目、开发期数等确定成本核算对象。”建议增加“开发品种。”

“第三十六条：房地产企业按照成本支出的经济用途，可以设置土地取得成本、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施建设费、公共配套设施费、开发间接费等成本项目。”建议增加“工程不可预见费。”

“第三十六条：前期工程费，是指项目开发前期发生的水文地质勘察、测绘、规划、设计、可行性研究、咨询论证费、筹建、场地通平、政府许可规费、招标代理费、临时设施费等前期支出。”建议增加：“环境评价费、三通一平（制度中为：场地通平）、城建配套费。”

“建筑安装工程费，是指项目开发过程中发生的各项主体建筑的建筑工程费、安装工程费及精装修费。”建议修改为：“建筑安装工程费，是指项目开发过程中发生的各项主体建筑的建筑工程费、安装工程费及精装修费。包括但不限于：土石方工程、桩基工程、基坑维护、土建工程、安装工程、空

调工程、电梯工程、消防工程、强弱电工程、钢结构工程、装修工程、工程监理、检验测试费等。”

“基础设施建设费，是指开发项目在开发过程中发生的道路、供水、供电、供气、供暖、排污、排洪、消防、通讯、照明、有线电视、宽带网络、智能化等社区管网工程费和环境卫生、园林绿化等园林、景观环境工程费。”建议增加：“零星工程费。”

“开发间接费，指企业为直接组织和管理开发项目所发生的，且不能将其直接归属于成本核算对象的工程监理费、结算审核费、资本化条件的借款费用等。为业主代扣代缴部分的公共维修基金不得计入产品成本。”建议删除其中的：“工程监理费、结算审核费。”同时增加：“与开发工程直接相关的人员的职工薪酬、差旅费、公务费、业务费等。”

第十四条“房地产企业在生产经营过程中发生的”支出下，增加“因为工程项目部会发生办公费、水电费、差旅费等管理性费用，一般归在开发间接费。”

第二十五条“房地产业企业可以按照按照开发项目”下，增加“及类别（住宅、商业店铺等）”。因为同个项目下不同类别的子项成本收益差距很大，应分类核算，以便反映对比不同子项的效益贡献。

六十二条“由几个成本核算对象共同负担的，应当选择占地面积比例、预算造价比例等合理的分配标准分配后计入成本核算对象成本”中，在“占地面积比例”下，增加“建筑面积”。因为如果对同样占地面积上的不同层高的建筑按同样的比例分摊成本，无法真实反映建筑的成本。

九、宾馆业成本核算应进一步细化

(征求意见稿)中有关宾馆、餐饮、旅游成本核算问题：对第十八条“餐饮、旅游企业在生产营运过程中发生的材料费、直接从事生产营运人员的职工薪酬、固定资产折旧、无形资产摊销、代收房费、餐费、交通费、文娱费、行李托运费、票务费、陪同费、劳务费、宣传费、保险费等支出，应当计入产品成本”的规定，建议修改为：“宾馆、餐饮、旅游企业在生产营运过程中发生的原材料、物料费、直接从事生产营运人员的职工薪酬、水电费、运输费、固定资产折旧、无形资产摊销、租赁费、差旅费、公务费、维修费、审计费、邮电费、代收项目（如：房费、餐费、交通费、文娱费、行李托运费、票务费、陪同费、劳务费、宣传费、保险费）等支出，应当计入产品成本。”

对第四十条“餐饮企业按照成本支出的经济性

质，可以设置人工费、材料费和间接费用。”太笼统，太简单。建议修改为：“宾馆、餐饮企业按照成本支出的经济性质，可以设置客房成本、餐费成本、酒水饮料成本、人工费、水电费、运输费、固定资产折旧、无形资产摊销、租赁费、差旅费、公务费、维修费、审计费、邮电费、代收项目（如：房费、餐费、交通费、文娱费、行李托运费、票务费、陪同费、劳务费、宣传费、保险费）。”

对第六十二条的成本分配标准，建议增加按“建筑面积比例”。

十、软件企业成本核算

第二十八条“软件企业科研设计与软件开发等人工成本占比重较高的，可以按照科研课题、承接的单项合同项目、开发项目、技术服务客户等确定成本核算对象。”提出，以科研课题作为成本核算对象不合适。科研课题支出应计入研发支出，要么费用化要么资本化，同时涉及所得税优惠政策，所以不宜计入成本。

十一、增添管理会计成本核算的导向。

成本核算既有准确反映经济活动轨迹的作用，还有指导管理和深化挖潜的作用，征求意见稿可以补充质量成本核算、人力资源成本等管理成本核算概念，引导企业成本核算精细化。

以质量成本为例：质量成本是指企业为了保证和提高产品质量而支出的一切费用，以及因未达到质量标准，不能满足用户和消费者需要而产生的一切损失。一般分为预防成本、鉴定成本、内部损失成本、外部损失成本。

很多质量成本体现在成套产品上，包括内部损失、外部损失，都可以对象化，这是现在企业迫切需要解决的问题。此外，预计成本与质量成本有关，也应该予以必要的估计，并得到税务部门的支持。预计成本越高，质量成本会越低。

质量成本应对对象化，但规则不一样。据2000年以后调查，美国的质量成本原来占整个成本的20~30%，太高了，负担太重了。通过质量成本管理后，降到2~3%，这才是正常的。所以质量成本也应该放进去，也要具体化，能够指导实际操作。质量成本随着该产品的实现销售而回收（直到质保期结束）。

又如软件企业的人力资源成本，这些都与传统的产品成本核算有所不同，但它们又可与传统的产品成本之间有勾稽关系。作为指导全国的制度，给企业管理指明努力方向也很必要。

二 一二年三月二十八日



解读《企业产品成本核算制度 (征求意见稿)》

杨飞熊

2012年2月9日,财政部会计司发出了关于征求《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》(以下简称:征求意见稿)意见的函,并附发了《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》。本文从《企业会计准则第1号——存货》(以下简称:存货准则)中有关产品成本规定的完善视角,谈谈对征求意见稿的认识和体会。

一、产品成本核算制度在会计准则体系中的地位

我国于2005年建成的企业会计准则体系中的存货、生物资产、建造合同等具体会计准则,对产品成本有了一些原则性的规定,这较多地体现在存货准则的第三章“计量”之中。

但从空间角度看,这样的一些计量规定是很原则的和分散的,这就需要有一个较为集中的细化的成本核算制度;从时间角度看,1986年出台的《国有工业企业成本核算办法》以及1993年的9个行业会计制度、2000年的《企业会计制度》,加上有关行业核算办法等,已不能完全满足新制造环境下企业经营管理的需要,有必要结合市场经济新发展、企业管理新需要,进行修订完善。由此可见,征求意见稿“是企业会计准则体系的重要组成部分,是在会计准则的基础上进一步规范产品成本核算,为了与企业会计准则实现紧密衔接”而出台的,是我国成本核算制度在空间上由会计准则原则的分散的规定,进一步拓展、集中和细化,在时间上是由滞后的历史产品成本核算制度的延续和发展。

二、产品的定义、确认和行业划分

(一) 产品的定义

《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》起草说明认为,考虑到本制度是企业会计准则体系的重要组成部分,是在会计准则的基础上进一步规范产品成本核算,为了与企业会计准则实现紧密衔接,我们根据企业会计准则中的存货范围,对“产品”进行定位。

存货准则第三条对存货的定义是“指企业在日常活动中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。”

征求意见稿根据企业会计准则中的存货范围,仅对处于已经完成生产过程而处于“以备出售”状态的“产品(产成品或商品)”进行定义,将产品定义为“产品是指企业日常生产经营活动中持有以备出售的产成品、商品或提供的劳务”。可见,这一定义只是存货定义中对“日常活动中持有以备出售的产成品或商品”定义的细化,而不包括处在生产过程中的在产品和处在储存环节而尚未进入生产过程或提供劳务中耗用的“材料和物料等”。尽管“在产品、材料和物料”也可以出售,但那只是材料物转让,而不同于产品销售,因而其销售收入只能在“其他业务收入”、结转成本只能在“其他业务成本”账户核算。

对比存货定义中的产成品,产品的外延有了扩展,规定产品也包含企业提供的劳务。也即是说,产品成本不仅包含了物质资料的生产加工成本,而且还包含了诸如施工、旅游和饮食服务、邮电通信、交通运输等行业的劳务成本。这说明,产品既是存货中的一部份,同时也包含不属于存货范畴的其他需要计算成本的企业对外“提供的劳务”等。因而,单纯的“产品成本”只能是“存货成本”与“产品和劳务成本”的“交集”。本文就是对这个“交集”的成本核算进行探讨。

(二) 关于产品确认和产品成本确认

1. 产品确认。存货准则第四条对存货的确认提出了要求同时满足的两个条件:一是与该存货有关的经济利益很可能流入企业;二是该存货的成本能够可靠地计量。同样,产品的确认也应要求同时满足这两个条件。否则,就不能确认为产品,而最有可能就是不能修复或尚未修复的废品。但是,对单独核算生产成本且规定应验收进仓的自制半成品和可以降价出售的不合格品,因为其成本能够可靠地计量,且销售后会产生现金流入,因而也可以参照有关产成品的核算规定,出售应作为主营业务收入处理。

2. 产品成本确认。征求意见稿对产品成本所包含的内容明确为:企业在取得产品过程中发生的能按受益原则认定的支出,应当计入产品成本,不包括期间费用。这里应该明确:不是在产品生产过程中发生的,或者这些支出对产品而言不直接受益的,都不能确认为产品成本。存货准则第九条指出,非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用;仓储费用(不包括在生产过程中为达到下一个生

产阶段所必需的费用);不能归属于使存货达到目前场所和状态的其他支出,不计入存货成本,应当在发生时确认为当期损益。产品成本的确认,自然也适用这一规定。

此外,期间费用,即销售费用、管理费用、财务费用、资产减值损失和公允价值变动损失,也不包括在产品成本范畴。这就要求企业根据受益原则严格控制成本范围,正确区分产品成本和期间费用。正是在这个事关成本质量的问题上,极有可能被人为调节,因而还应通过制定更具有操作性的划分细则和更有效的控制制度来加以防范。

(三) 关于行业划分

关于行业类别界定,1993年的行业会计制度共有:工业,运输(交通),商品流通,金融,农业,旅游、饮食服务,施工,房地产开发,对外经济合作企业,共九个行业会计制度。鉴于国家“十二五规划”提出了加快发展生产性服务业和大力发展生活性服务业的新情况,制度作了进一步归类,将有关行业划分为“工业”、“农业”、“商业”、“建筑业”、“房地产业”、“交通运输业(包括交通运输、仓储和邮政业)”、“通信业”、“软件业”、“餐饮旅游业”和“其他行业”十类。比之九大行业会计制度,增加了:“通信业”、“软件业”和“其他行业”三类,减少了“金融”、“对外经济合作企业”两类。这就与国民经济行业分类标准基本一致,同时涵盖了生产性服务和生活性服务的主要类型;但考虑到金融业企业在成本核算对象、业务流程、经营管理等方面的特点,规定不包括金融业企业。

征求意见稿以“工业”为蓝本制定,其他行业要求原则上比照工业进行产品成本核算,但也对这些行业特有的产品成本核算内容分别作了规定,使之成为综合性的成本核算办法。

三、产品成本的构成范围

延续存货准则有关存货成本“包括采购成本、加工成本和其他成本。”的规定,征求意见稿也在“产品成本构成范围”中规定,工业企业的产品成本“包括采购成本、加工成本和其他成本。”即是说,在分处于生产经营三个过程的“采购成本”、“生产成本”和“销售成本”中,“采购成本”直接进入了“生产成本”,成为与“加工成本”和“其他成本”并列的三项产品成本之一,而销售成本并没有延续《国有工业企业成本核算办法》的做法,未在征求意见稿中体现。很明显,前者是“企业成本核算办法”,后者则是“产品成本核算制度”,后者只是规范产品成本的核算,而不是规范包含销售成本在内的企业全部成本核算。

(一) 采购成本

存货准则明确存货的采购成本“包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。”而征求意见稿则首先明确采购成本的核算范围,这就是包括“产品生产过程中实际消耗的各种原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、周转材料等”,不在这个核算范围内的,即不属产品生产过程中实际消耗

的,则不能作为采购成本来核算;其次才是采购成本的构成内容,但这里只是原则地总括为“从采购到入库前发生的全部支出。”而没有进行列举。

(二) 加工成本

和存货准则第七条规定的“存货的加工成本,包括直接人工以及按照一定方法分配的制造费用。”一样,征求意见稿也规定“加工成本包括直接人工和制造费用。”其中:

1. 直接人工成本。存货准则没有对人工成本作具体说明,但征求意见稿明确为“直接人工是指直接从事产品生产的人员的职工薪酬。”

2. 制造费用。存货准则比较原则地规定制造费用是指“企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用。企业应当根据制造费用的性质,合理地选择制造费用分配方法。”征求意见稿则具体明确“制造费用是指企业为生产产品而发生的各项间接费用,并逐项列出了包括‘生产部门发生的机物料消耗’在内的12项内容,具有很好的操作性。”

3. 环保和借款费用。在列举的12项制造费用中,比较有新意的有:“9.弃置费用和排污费等有关环境保护和生态恢复支出”和“10.为购进或生产产品发生的符合资本化条件的借款费用。”这充分表明对环境保护和生态恢复的日益重视,以及按照《企业会计准则第17号——借款费用》对借款费用资本化的新规定。

4. 计提安全生产费。征求意见稿在第十条中,特别对高危行业应该按照国家法律法规计提的安全生产费作了规定,明确应当按照受益原则计入产品成本或期间费用,这也是为适应新形势的需要而进一步作出的新规定。2012年2月14日,财政部和安全监管总局印发了《企业安全生产费用提取和使用管理办法》,对“在中华人民共和国境内直接从事煤炭生产、非煤矿山开采、建设工程施工、危险品生产与储存、交通运输、烟花爆竹生产、冶金、机械制造、武器装备研制生产与试验(含民用航空及核燃料)的企业以及其他经济组织”可计提安全生产费。并明确,本办法所称安全生产费用是指企业按照规定标准提取在成本中列支,专门用于完善和改进企业或者项目安全生产条件的资金。此前,虽然也有这方面的规定,但从时效上看有的已经不能很好地适应新形势的需要,而且也比较分散。经过对原办法进行整合、修改、补充和完善,形成了统一的《办法》,以满足企业安全生产新形势的需求,进一步加强企业安全生产的保障能力。

(三) 其他成本

存货准则第八条明确存货的其他成本“是指除采购成本、加工成本以外的,使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出。”征求意见稿明确,其他成本“是指除采购成本、加工成本以外的,使产品达到预定可销售状态所发生的其他支出。”只是将准则有关“使存货达到目前场所和状态”,改变为“使产品达到预定可销售状态”,从而可与产品成本的有关规定更为协调。

四、产品成本核算对象

存货准则没有就产品成本核算对象和核算方法等作详细的规定,征求意见稿则作了十分详细的规定,但基本上仍是延袭《工业企业成本核算办法》中的一些方法。除了常用的品种法、批量法、分步法外,对混合采用以上方法确定成本核算对象和适当合并作为成本核算对象等作了规定,并无新的内容。

五、产品成本核算项目

1992年发布的“两则、两制”,早已用制造成本法取代完全成本法,因此,新的《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》必然沿用制造成本法来规范产品成本的核算项目。

征求意见稿在产品成本核算项目的设置中,规定按照成本支出的经济性质,设置原材料、燃料和动力、职工薪酬、折旧和摊销、其他等成本项目。其中,对职工薪酬明确为“指直接参加产品生产的人员,以及企业生产部门为生产产品(提供劳务)而发生的管理人员的职工薪酬”,“其他”则是指未能归入以上项目的停工损失、废品损失、环境成本等支出。

六、产品成本归集、分配和结转

对于产品成本的归集、分配和结转,总的说征求意见稿并无多大新规定,一般就是沿用《工业企业成本核算办法》中的一些做法,但也有新的变化:

(一) 适当引入作业成本法

《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》起草说明在制定背景中说到:目前,仍有包括欧盟在内的部分国家、地区和组织不承认中国完全市场经济地位;同时,国际上时有借产品成本问题对我国一些出口产品实施反倾销,一定程度上影响了我国企业参与国际竞争。此外,“随着经济的发展,我国企业产品生产制造环境发生了一定变化,直接生产成本比重与传统制造环境相比有所下降,同时制造费用剧增并呈多样化,分摊标准如果只用人工小时等已经难以可靠地反映各种产品的成本。起草说明还说,“在前期调研过程中,相当一部分企业反映,制造费用(间接费用)的分配问题已经成为加强产品成本核算和管理的瓶颈和难点,提出引入作业成本法,提高产品成本的科学化和精细化管理”。因此,征求意见稿采取的分配标准除了包括机器工时法、人工工时法、计划分配率等传统方法外,还在第五十条规定:“工业企业可以根据自身经营管理特点和条件,利用现代信息技术,采用作业成本法对不能直接归属于成本核算对象的成本进行归集和分配。”

但是,征求意见稿也明确,并不是所有的企业都适用作业成本法。对那些规模小、产品范围窄、间接费用低的企业,不应强调一律采用作业成本法,因此,只能是“适当引入了作业成本法”。

(二) 对几项重大规定的进一步明确

征求意见稿对一些和产品成本核算有关的具体规定中的几项主要规定作了明确:

1. 发出材料成本的计价。对于发出材料成本的计价,规定和存货准则一样,可根据实物流转方式、管理要求、

实物性质等实际情况,采用先进先出法、加权平均法、个别计价法等方法计算。在这里,同样没有后进先出法、移动平均法等存货准则中已经不再采用的方法。

2. 辅助生产部门的成本分配。为生产部门提供劳务和产品而发生的辅助生产部门费用,规定参照生产成本项目归集,并按照合理的分配标准分配后计入各成本核算对象。

3. 季节性生产企业制造费用分配。对于季节性生产企业制造费用分配,明确可以按照全年停工月份制造费用计划数同全年商品产品的计划产量的比例,确定制造费用的计划分配率,并据此分配。

4. 联产品成本分配。规定应当根据生产经营特点和联产品的工艺要求,选择系数分配法、实物量分配法、相对销售价格分配法等合理的方法分配联合生产成本。

5. 计划成本或定额成本的采用。明确采用计划成本或定额成本进行材料日常核算的,月终必须将耗用材料的计划成本或定额成本调整为实际成本。材料的实际成本与计划成本(定额成本)的差异,应当按照材料类别或品种分别计算当月实际差异率。材料的类别由企业根据本企业的实际情况和管理要求自行确定,材料成本差异必须按月分摊。

6. 完工产品和在产品实际成本的确定。对于完工产品和在产品实际成本的确定,规定应当按照权责发生制的原则,根据产品的生产特点和管理要求结转成本。可以选择原材料消耗量、约当产量法、定额比例法、原材料扣除法、完工百分比法等方法,恰当地确定完工产品和在产品的实际成本,并将完工入库产品的产品成本结转至库存产品科目;没有在产品或在产品数量、金额不重要的,可以不计算在产品成本。

7. 明确以月为成本计算期。规定工业企业产成品和在产品的成本核算,除季节性生产企业外,应当以月为成本计算期。

以上各项,除作为进一步明确外,并无多大新的规定,但作为一个完整的成本核算办法,理应将其作出明确的阐述。而对另外一些如月末假退料、待摊费用、预提费用等内容,不再重复作出规定。

七、信息披露

存货准则第四章“披露”第二十二规定,企业应当在报表附注中披露与存货有关的下列信息:各类存货的期初和期末账面价值;确定发出存货成本所采用的方法;存货可变现净值的确定依据,存货跌价准备的计提方法,当期计提的存货跌价准备的金额,当期转回的存货跌价准备的金额,以及计提和转回的有关情况和用于担保的存货账面价值等。

考虑到企业商业秘密保护,征求意见稿不涉及企业内部产品成本信息披露要求,只是要求企业产品成本信息外部报告按照企业会计准则的规定执行。亦即对企业内部产品成本信息的披露,只限于在准则规定的范围之内。

切实履行社会责任 实现经济效益与社会效益和谐发展

阴张新英

(金华市祥和置业有限公司 浙江 金华 321017)

【摘要】当前，有不少企业为了片面追求自身短期利益，缺少最起码的社会责任感，频频造成损害社会的严重后果，这是绝对不能容许的。文章根据相关内部控制指引精神，从安全生产、产品质量、环境保护、资源节约、促进就业、员工权益保护几个方面，论述加强履行社会责任的内部控制，是实现经济效益与社会效益的和谐发展所必需。

【关键词】企业内部控制 履行社会责 和谐发展

《企业内部控制应用指引第4号——社会责任》（以下简称指引）要求：“企业应当重视履行社会责任，切实做到经济效益与社会效益、短期利益与长远利益、自身发展与社会发展相互协调，实现企业与员工、企业与社会、企业与环境的健康和谐发展。”企业不能片面为追求短期利益而置社会责任于不顾，做出损害社会利益的蠢事，给社会带来严重后果。因此，企业依据指引的有关精神，提高对履行社会责任的认知，切实履行好社会责任，实现企业与社会的协调发展，就显得特别重要。

一、履行社会责任，实现企业与社会的协调发展是企业生存和发展所必需

指引第二条指出：“本指引所称社会责任，是指企业在经营发展过程中应当履行的社会职责和义务，主要包括安全生产、产品质量（含服务，下同）、环境保护、资源节约、促进就业、员工权益保护等。”第三条又指出了企业至少应当关注在履行社会责任方面的五项风险。应该说，这样的要求已经是十分清楚的了，履行这样的社会职责和义务，应是每个企业必须重视和做到的。

企业的生存和发展，离不开其所赖以立足的社会。因此，企业必须与社会和谐相处，才能求得生存和发展。如果企业以损害社会利益为代价，那么这样的企业必然为社会所不容，因而也不可能持续

健康发展，直至不能继续存在而被社会所淘汰。很多事实已经十分明显地证明了这一点。

二、安全生产是企业必须关注的重点问题

人们常说，“百年大计，安全第一”，企业如果在安全生产上出了问题，必然会造成人、财、名三失，尤其在出了重大事故后，造成的后果会更加严重。这除了人们经常看到的煤矿等容易产生重大事故的行业，在其他行业中，也无不存在发生重大安全事故的可能性。

对安全生产的内部控制，可从事前、事中和事后来控制，而事前控制是关键的控制。

所谓事前控制，主要是三条：一是组织上控制，即企业应成立安全生产的管理和监督部门，负责日常安全监管工作，而且必须建立安全生产管理制度，层层落实到部门的责任人；二是加大资金投入，即对有利于安全生产的设备和设施，该购置的就购置，该建设的就建设，不要在这些节骨眼上考虑什么“省钱”；三是抓好思想教育，增强员工安全意识，重视岗位培训，对于特殊岗位应实行资格认证制度，无证不能上岗。

所谓事中控制，即是说制度建立后，不能只是作为应付上级或安检部门的花架子，而是要切实按照制度执行。这就要在日常生产经营过程中，加强常规检查和突击检查。“蝼蚁之穴溃千里之堤”，

因而对检查中发现的问题，只要是存在安全隐患的，一个小洞也不能放过，该停产整顿的就停产整顿，直到经过鉴定事故隐患确实被排除时，才能恢复生产。企业还应建立安全生产的记录并存档，以备查阅。

所谓事后控制，即是说当安全生产事故发生时，一方面，应按照安全生产管理制度妥善处理，排除故障，减轻损失，另一方面，在追究事故责任时，应按照国家有关规定及时报告，严禁迟报、谎报和瞒报。从媒体报道中可见，这样的迟报、谎报和瞒报事例并不鲜见。

这里要认清的是，安全生产是企业内部的事，为何又成为社会责任？道理很简单：一个企业中如果只出现一点很小的安全事故，当然不能就是社会责任出了事，但当矿井死人、工厂爆炸、汽车颠覆、毒气泄漏、环境严重污染等重大事故发生后，必然会引起社会的震动，人心的不稳，政府工作秩序的打乱，社会资源的损失等，这就演变成了社会责任。如果再有迟报、谎报、瞒报伤亡人员和事故情节时，更能成为恶性的社会事故。

三、产品质量是企业的生命

企业的产品都是要和消费者见面的，消费者才是产品的最后“质量检验员”。现实中所发生的重大事故中，有不少属产品质量事故。产品质量事故按其产生的原因可分为两类，一类是生产厂家明知有问题却为了一己之私而有意为之；一类是由于内部管理不善，产品质量把关不严造成。无论其出发点是恶意还是无意，对消费者、对社会造成的危害是没有区别的，只是责任人所应负的责任大小有所不同而已。

指引在产品质量问题上共设置了三条规定：第九条要求企业应切实提高产品质量和服务水平，努力为社会提供优质安全健康的产品和服务，最大限度地满足消费者的需求，对社会和公众负责，接受社会监督，承担社会责任；第十条要求企业严把质量关，禁止缺乏质量保障、危害人民生命健康的产品流向社会；第十一条是有关售后服务方面的要求和妥善处理消费者提出的投诉和建议，切实保护消费者权益等。应该说，这样的要求是最起码的要求，是最不能违反的要求。

为切实做到提高产品质量和服务水平，企业应坚持实行全面质量管理。

首先，要把好产品设计关。我们注意到，一些

外企经常发生汽车召回事件。究其原因，无一不是由设计环节所隐含的问题造成的，而其他生产加工环节不一定存在很多问题。这是因为，对生产加工环节出现的问题，企业完全可以通过内部质量检查发现并加以处理的，唯独设计环节的问题不容易在一般质量检验中发现，这是因为产品的生产过程完全符合设计要求。因而，对产品质量的控制，其首要环节应放在设计上面。

其二，要把好材料采购质量关。有毒奶粉的问题出在材料环节，企业采购并在生产中使用了含毒原材料。如果能够真正把好这一道关，问题就不会那样地发生了。当然，这不是一个技术问题，问题的关键在于企业管理层一味以利润为追求目标，而置消费者的生命健康于不顾，甚至已经出现了问题，还在千方百计地掩盖。这说明要把好材料采购质量关，必先把好思想认识关，否则再好的制度也会毫无用处。

其三，要把好生产过程关。企业的生产必须严格按照设计要求进行，各道生产程序都有责任把好本过程的质量关，做到不合格半成品不接收，不合格产品不生产，严禁在材料上以次充好，或任意简省必要的加工程序。同时，要求各级质检人员，应严格本级的质量检验，责任落实到每个环节并落实到人。

其四，在售后服务环节，要努力按照指引的要求，妥善处理消费者提出的投诉和建议，切实保护消费者权益。应该知道，服务也具有质量问题。如果产品出了问题，生产厂家找借口推卸责任，就会给社会造成很坏的影响，就会失去好不容易才拥有的市场份额，就会自绝于顾客，也就谈不到企业的持续经营。

四、环境保护不容忽视

在很多恶性事故中，往往有一个环境保护问题。可以这样说，现在由生产企业引发的环境问题相当突出，群众意见很大。据有关资料提到，全国有90%的地下水都遭受了不同程度的污染，其中60%的污染严重。地表水的污染也不容乐观。据报道，松花江上游化工厂污染江水已发生多次，成为松花江污染的主要源头。松花江上游的两岸，多达20多个化工厂，稍有不慎就会污染江水。有人指出，当经济效益与民生利益发生矛盾的时候，一定要突出维护民生利益，这是以人为本的科学发展的必然要求。

因此，企业应以保护环境为已任，不能片面为了企业利益而使环境受到污染。关键之点在于企业管理层要有高度环保意识，认真落实节能减排责任，降低污染物排放，必要时投入一定量的资金和设备，加强和改善企业的环保设施，并通过加强管理，做好环境保护工作。在发生紧急、重大环境污染事件时，应当启动应急机制，及时报告和处理，并依法追究相关责任人的责任。

五、节约资源是企业责无旁贷的社会责任

资源有可再生资源和不可再生资源之分，很多企业在生产经营过程中，消耗的是不可再生资源。这样的资源，消耗一点就少一点，总有消耗完了的一天。我们的责任是，尽量节约这种资源的消耗，尽可能延长其利用时间。但是，大家所不愿看到的是，有不少企业却只顾自己的指标，而不顾这一重大的问题。现在乱采乱用的现象并未绝迹，对资源的加工还停留在初加工阶段，利用效率很低，即使是对可再生资源也不能如此饕餮天物地消耗。

上述乱用和浪费有限资源的现象不能再任其继续存在下去了。因此指引要求：企业应当重视资源节约和资源保护，着力开发利用可再生资源，防止对不可再生资源进行掠夺性或毁灭性开发。为此，必须对其加强内部控制。一是要按照国家有关规定，结合本企业实际情况，建立资源节约制度，积极开发和利用节能产品，发展循环经济，降低污染物排放，提高资源综合利用效率。二是要通过宣传教育等有效形式，不断提高员工的环境保护和资源节约意识。三是要重视国家产业结构调整相关政策，特别关注产业结构调整的发展要求，加快高新技术开发和传统产业改造，切实转变发展方式，实现低投入、低消耗、低排放和高效率。同时还应建立监控制度，定期开展监督检查，发现问题，及时采取措施予以纠正。

在提高思想认识的基础上，主要还是应该抓好产业结构调整 and 转变发展方式。如果企业坚持老的产业结构，坚持过时的发展方式，那所谓的节约资源必将成为一句空话。在这里，除了企业本身应采取多项措施，作为政府监管部门，尤其应重视这一工作。这是因为，不少企业在短期利益的驱动下，不会很自觉地去做好这一工作，而必须在政府部门的强力监管下，才有可能被迫走上这条道路。对此，不容过分乐观。

六、以人为本，是坚持科学发展观的现实要求

促进就业与员工权益保护是企业应承担的另一项重要的社会责任。

一是促进充分就业，切实履行社会责任问题。不知从什么时候开始，有一个口号在左右着我国某些企业的管理思路，即所谓的“减员增效”，而且不少企业还将其作为成功的经验应用。这种做法的依据，是发达国家有时会采取大量裁员的办法，如果我国的企业家没有考虑我国人多、就压力大的这一实际情况，机械地搬过来使用，其结果往往是使社会为此增添了本已沉重的负担。而且，这样做也是十分短视的，因为这往往会使员工失去信心，最后导致人才流失。因此，指引要求企业保持工作岗位相对稳定，避免在正常经营情况下批量辞退员工，增加社会负担。

二是依法保护员工的合法权益问题。目前在不少企业中，对员工合法权益保护问题还做得很不够，因此经常发生本是劳资双方的矛盾而演变成为社会矛盾。在这里，主要问题是在企业管理层。在一些企业中，管理层利用员工求职心切而对有关法律、法规又不很清楚的漏洞，对员工没有签订并履行劳动合同，也不遵循按劳分配、同工同酬的原则，反而找机会克扣或无故拖欠员工薪酬。更多的是企业没有及时办理员工社会保险，足额缴纳社会保险费，保障员工依法享受社会保险待遇，也没有负责任地做好员工的健康管理工作，预防、控制和消除职业危害；没有按期对员工进行非职业性健康监护，对从事有职业危害作业的员工进行职业性健康监护。有的加班加点严重又不给加班工资。员工成为频受侵犯的弱势群体。

因此，企业应当按照指引的要求，切实贯彻国家人力资源政策，尊重员工，关爱员工，维护员工权益，促进企业与员工的和谐稳定和共同发展。为此，必须建立完善科学的员工培训和晋升机制，为员工创造平等发展和提升的机会。

主要参考文献

- 财政部，证监会，审计署，银监会，保监会.2010.《企业内部控制应用指引第4号——社会责任》
- 法制晚报 2011.6 中国地下水90%受污染 再次敲响警钟
- 甘肃经济日报 2010.9 调查称中国60%地下水污染严重 陈永昌.2010.根治松花江污染要重在上游治本.凤凰网财经

关于内部控制环境几个问题的思考

阴何雅萍

(金华五合置业有限公司 浙江 金华 321017)

【摘要】 内部控制环境是企业建立与实施有效内部控制规范的要素之一，是企业实施内部控制的基础，目前内部控制环境欠佳的因素还没有消除，正在成为影响企业内部控制发展的障碍。因此，建立健全的公司治理结构，使企业高层各司其职而又相互制约，是营造公司良好内部控制环境所必需。同时，加强企业文化建设，培育积极向上的价值观和社会责任感，并要求企业各高管在企业文化建设中发挥主导作用，这也是营造公司内部控制环境所必需。

【关键词】 内部控制环境 弊端 对策

2011年是《企业内部控制基本规范》（以下简称基本规范）及其配套指引正式实施的第一年，在近300家企业执行和试点内控规范体系的形势下，也要充分认识到内控规范体系实施这项系统工程的复杂性，充分认识到还有一些不利于内控规范体系顺利实施的障碍依然存在，内部控制环境欠佳就是此类障碍之一。内部控制环境是企业建立与实施有效的内部控制规范的要素之一，是企业实施内部控制的基础。企业的控制环境反映了管理当局和董事会关于内部控制对公司重要性的态度，因此控制环境的好坏直接决定着企业内部控制是否能够有效实施以及实施的效果。如果基础中尚存在很大的缺陷，那么其他因素即使构建得再完美，也难以起到应有的作用。

内部控制环境一般包括治理结构、机构设置及权责分配、内部审计、人力资源政策、企业文化等。现拟就其中的有关问题谈一点看法。

一、建立良好的公司治理结构

既然公司治理结构、机构设置及权责分配是内部控制环境的内容，因此有必要对其重要意义以及存在的问题和应采取的对策进行思考。

（一）建立良好的公司治理结构的意义

通过建立良好的公司治理结构，使所有者、董事会和高级执行人员即高级经理三者通过权力的制

衡，各司其职，又相互制约，是提高整个公司效率所必需，也是建立健全公司内部控制所必需。企业内部控制的环境，要求通过健全的机构设置和科学的权责分配，能够对企业高级管理层在公司重大战略决策和经营计划的制订和实施方面，真正起到相互制衡作用，并通过这种相互制衡，防止和纠正个别高管凭借个人偏好来驾驭公司这样的重大问题。

一般而言，按治理结构的需要进行机构设置，在较有规模且较为正规的公司尤其是在上市公司中，不会存在多大的问题。在这些公司中，会按《公司法》规定，设置股东大会、董事会、经理和监事会这些机构。《公司法》也对公司治理权限作了科学划分，《公司法》规定，公司经理主持各项日常经营活动，执行董事会决议、向董事会负责；公司的法人产权应由代表股东利益的董事会拥有，董事会管理和监督经理工作，审议并通过经理提交的议案；股东大会则代表公司终极所有权，是公司的权力机构，负责重大事项的决策。上述规定，可以说已经达到“职务权力分离”的要求。企业只要严格按照规定，进行机构设置和权限划分，就会为企业营造一个良好的内部控制环境。在这样的企业中，建立并健全内部控制规范并很好地执行，必然会对企业的发展产生积极的促进作用。

（二）现实中存在的弊端及改进对策

虽然,《公司法》对有关内容早已作了规定,虽然我国上市公司的法人治理结构在形式上多数还是比较完整的,但从深层来看就会发现不少弊端,其实质也就是权力分配问题。如果企业高层为了各自的利益,必然会发生权利博弈,使内部控制在高层就摆脱“制衡”这一原则,直接输在起跑线上。在那样的环境中,即便制订了一些内部控制规范,也只能是控下不控上、控细节而不控战略决策式的控制,不能实现加强内部控制的初衷。在不少知名企业出现的贪污窝案、严重质量事故、重大经营失误等,无一不是在内部控制的起跑线上出了问题。在存在内部人控制的情况下,尽管构建的组织结构、授权与分配责任的方法以及管理控制方法是合理的,但很难说公司在运作过程中必然会严格按照其所构建的组织结构和管理方法来操作。在现实中,在不少上市公司中能够控制公司的大股东或是内部人在缺乏必要的控制下,就很可能出现有损于公司长远发展而只有利于自身利益增长的短期行为。

有关调查显示,有的上市公司的董事会成员几乎全部是内部董事,有的虽然也配有外部董事,或者只是一个摆设,或者竟是关联企业的代表。更有不少公司董事长和总经理一人兼任,甚至会通过增发来稀释大股东的持股比例以增加自己的发言权等。由此可见,这种所谓的公司治理结构几乎没有相互制约可言,而董事长兼任总经理,这首先去掉了——层控制;监事会设在董事会下面,形成了领导和被领导关系,也剩不了多少可称为控制的权力。这么一来,董事会在企业中,已经形成江山一统,变成了“一言堂”,此时独立董事监督经理层、防止内部人控制的功能消失;监事会监督和纠正董事、经理违法违规行为的职能成了摆设。在此种环境下,没有人能够对其实施什么控制,或者说,什么样的控制对其都不会有任何实质性的控制意义,很多问题也就在这样的土壤中滋生出来。

在另外一些公司中情况正好相反。在那里股东会控制了一切,尤其在大股东具有地方政府背景的情况下,董事会成为实现大股东意志的工具,成为政府制造政绩的“生产车间”。此时,所谓的权力制衡也就成了一句空话。因此,认真按《公司法》规定,对上述机构严格实行权力分离,应是重中之

重的大事。作为行政管理部的政府行政管理权,应和作为国有资产投资者的所有者管理权实行权力分离。政府作为国家行政管理部,对企业的管理主要应放在宏观调控和间接管理上,不要为了政绩而直接指挥企业的具体经营甚或报表数据;政府作为国有资产投资者,对企业的管理也应以股东的身份通过股东大会去实施,不要也不应超越《公司法》去指挥一切,而应让经营层放开手脚去实现企业目标。如果政府仍象计划经济体制时期那样地包办企业的一切,那么这时的内部控制环境可以说是十分糟糕的了,还有什么意思再去搞什么内部控制!

从上分析可见,必须严格按照《公司法》的规定,建立真正意义上的公司法人治理结构,使权力有所制衡,使企业有一个良好的内部控制环境。在这样的环境下,建立和健全内部控制才会有真正的意义。

二、加强企业文化建设

基本规范第五条将企业文化列为内部环境要素的一项重要内容,该规范第十八条明确,“企业应当加强文化建设,培育积极向上的价值观和社会责任感,倡导诚实守信、爱岗敬业、开拓创新和团队协作精神,树立现代管理理念,强化风险意识。”并要求“董事、监事、经理及其他高级管理人员应当在企业文化建设中发挥主导作用。”

(一) 加强企业文化建设的意义

企业生存在社会之中,而社会之所以允许或需要企业的存在和发展,是希望企业能够对社会的进步和人民生活质量的提高有所贡献。企业之所以允许或需要一些人来担任高管职务,是希望他们能够使企业很好地实现社会对企业的要求和期望。当然,企业、企业高管和企业全体成员也有其自身的利益,但这种利益只能建立在对社会作出积极贡献的基础之上,这种利益只能在对社会作出贡献时才能取得,而不是从损害社会和人民的利益中去获取。基本规范之所以对企业董事、监事、经理及其他高级管理人员在企业文化建设中提出“发挥主导作用”的要求,正好说明这些企业核心人群是企业道德文化传统理念的重要践行者。

“积极向上的价值观和社会责任感”首先要求管理层以企业的健康发展、职工的敬业爱岗、对客

户的真诚负责、对社会的无私奉献作为企业存在和发展的唯一宗旨，而其底线应该以不坑人、不骗人、不造孽于社会、不损害人民身心健康和财产安全作为企业存在和发展的价值。人们日常看到或听到的那种为了单纯追求个人发迹的贪污腐败、严重污染环境、诚信缺失、生产有毒产品等损害社会、损害人民身体健康甚至造成死亡等重大事件，正好是在企业高管扭曲的价值观指导下，给社会和人民造孽的结果。一旦企业高管层的价值观有了问题，他们就绝对不需要任何内部控制规范来约束自己的行为，而且在这种企业中，也决不会有什么制度会对其产生控制作用。

基本规范第三条明确“本规范所称内部控制，是由企业董事会、监事会、经理层和全体员工实施的、旨在实现控制目标的过程。”也就是说，企业内部控制不只是企业领导层，而且也是全体员工参加的“旨在实现控制目标的过程。”财政部王军副部长最近在题为“打造企业内控建设的‘中国样板’”（2011年7月22日 中国会计报）的讲话中指出：“上市公司要想带出好头，就要特别注重建设先进的内控文化，形成‘人人学内控、处处讲内控、个个受约束’的良好内控氛围，增强全员内控意识尤其是‘一把手’的内控意识”。这也就是说，“加强文化建设，培育积极向上的价值观和社会责任感”，除了要求企业高管，而且还包括了加强全体员工的文化建设和培育个体员工积极向上的价值观和社会责任感。因此，加强对全体员工的培

训和教育就显得十分重要。

（二）企业文化建设的内涵和要求

在建设企业文化中，以意识和观念为形态的企业精神文化，是企业文化的精髓和灵魂，而确立科学的价值观，是企业精神文化的核心，是企业文化形成的基础，是企业文化建设的最高境界。这就要求，从企业高层到每一位员工，都要以服务社会、服务广大消费者为首要目标，并以此目标而运作好自己的企业，不断向社会提供市场需要的优质产品，而不是千方百计地为了企业狭隘的、短期的利益而不顾后果地去损害社会、损害人民的生命健康。现在有不少企业和地方上矛盾闹得很厉害，已经到了势不两立的地步，这往往是与企业的价值观发生问题有关。因此，塑造良好的、为人民称道的企业文化就成为十分重要的企业内部控制环境要素之一。如果缺少了这样的文化氛围，高层只顾个人发财而不顾一切，职工精神涣散而失去了努力目标，在这样的环境下要建立企业内部控制，这无疑是要在沙滩上建造大厦，是不会牢固的。

为此，企业的高层必须是具有远见卓识的管理者，企业的员工必须具有业务胜任能力和很高的道德水准。这就需要企业建立一套科学的包括招工、培训、待遇、业绩考评及职务晋升等在内在的人力资源管理机制。企业内部控制环境的优劣，毕竟是要通过人的积极性才能产生其应有的作用，而这种积极性又需要先进的精神灌输和科学的治理结构才能得到保证。这正是所要论述的核心所在。

（上接第33页）票据加盖“作废”章。票据管理人员对于回收的票据应认真做好审核工作，仔细核对票据本数、票据金额，检查开票内容是否符合规定的范围，对于不符的应退回重开。确认无误后，归类保存，并在登记簿上注明已收回。

5. 票据核销与归档：将开票人交回的票据按要求及时核销，不积压、不拖拉。核销后的票据妥善保管存根联，以备后期查阅。对票据全流程进行监督检查，定期或不定期的抽查不同类型的票据。

（四）加强业务学习，不断提升管理水平和责任心

组织票据管理人员与开票人员进行业务培训，

紧跟形势，熟悉国家相关的法律法规，税收减免等政策，认真学习与票据相关的各类规定，明确各类票据的适用范围。平时工作中要善于积累，遇到新政或新生事物要做好笔记，对于生疏的业务积极请教，切勿凭直觉处理。工作中要有责任心，树立服务意识，细致地做好这份工作。

总之，票据管理工作是一项需要倾注耐心、积极性的工作。加强高校票据管理，紧跟社会发展脚步，不断总结、不断开拓，使高校票据管理更加规范化、制度化，为高校营造良好的财务环境，提升管理效率，做好基础性工作。

（作者单位：中国美术学院计财处）

谈进一步重视现金流量管理

阴徐 俐

(浙江恒越建设工程有限公司 浙江 金华 321017)

【摘要】 在全球经济危机影响还未彻底消除，我国经济快速增长步伐放缓，高利民间借贷资金断裂的现实下，提出进一步重视现金流量管理十分必要。要改变单纯重视会计利润而忽视现金流量的倾向，加强现金日常管理，认真编制现金流量表，并有针对性地进行现金流量分析，取得并提供有助于包括企业决策者在内的信息使用者有用的经济决策信息。

【关键词】 现金流量 管理 分析

2008年的全球金融危机虽然已经初步得到缓解，但其冲击波仍在继续蔓延。后危机时代的各项特征告诉人们，金融总体依然低迷，还远远没有跨出萧条、步入复苏的境地。此时此刻，重提进一步重视企业现金流量管理，当具有特别重要的意义。

一、进一步重视现金流量管理的背景

2008年全球金融危机的产生，有其深层次原因，但其直接起因却是美国的“次贷”危机。近年来，美国房地产投资异军突起，为了保持其虚假繁荣，将还款能力较低以及信用较差的中下收入阶层作为主要房贷对象。在这些中下阶层的收入提高远低于房地产价格不断上升的环境下，到期贷款不能按时收回，又由于房价突然走低，银行即使将抵押房出售，所得的资金甚至不能弥补贷款本金，支付手段的脱链，导致次级抵押贷款机构破产、投资基金关闭、股市剧烈震荡，终于引发了金融风暴，并迅速向全球蔓延，引发了世界性流动性不足危机。次贷危机的全面爆发，对国际金融秩序造成了极大的冲击和破坏，使金融市场产生了强烈的信贷紧缩效应，造成的危害必然会向实体经济蔓延，引起这些实体经济的支付危机。

虽然，我国曾采取包括投放4万亿元在内的办法以缓解危机对我国的影响，并使我国GDP取得了高于日本、跃居全球第二的结果，但这样的发展势头是不能持久的。2011年，我国GDP增长已由

2010年的最高点10.30%，回降至9.20%。据摩根大通在30日发布的2012年中国经济展望报告预计，中国2012年实际GDP增速将放缓至8.4%。由此，由“4万亿元投资”刺激起来的钢铁、水泥、建筑施工等行业的一时繁荣，已被疲软所替代。这可以从证券市场中很明显地看出：近期来，这些股票的走势一直十分低迷，十年涨幅为零，而这也影响了整个实体经济。

广州纺织工贸集团公司李志新等说，“今年出口形势不容乐观，主要是外需低迷，特别是欧盟需求减少，订单在下降。另外，出口企业成本提高，竞争压力加大。”而由出口主导型向领先拉动内需转变，需要假以时日。为防范通胀，我国的存款准备金率曾在2011年多次上调，使大中型商业银行准备金率达到21.5%的历史高位，中小银行准备金率亦升至18%的高位，这在央企和一些大型国企具有信贷资源优势的情况下，极大地加大了部分中小企业的融资压力。虽然，2011年12月准备金率下调了0.5个百分点，但和巨大的资金缺口相比，仍然是杯水车薪。于是，民间高利借贷趁势而起，巨额民间集资在一些地方十分活跃。

“现在是中小企业最缺钱的时候，如果再贷不出款来，死的心都有了。”（2011年8月24日《21世纪经济》赵飞飞 刘华）。在资金链断裂面前，暴力讨债、聚众讨薪、老板跑路、企业倒闭等消息

此起彼伏，至于因涉嫌巨额集资诈骗被刑拘的也时有发生。在去年的温州民间借贷危机中，立人集团表现尤为突出。该集团董事长雷小草当时表示，集团负债约 22 亿元，大部分为民间借款；直接借钱给企业的债主约 1000 人，含间接债主在内约 2000 人。该集团目前资产约 70 亿元，只是无法变现、缺乏现金周转才出现危机（2012 年 02 月 06 日 东方早报 张刘涛）。上述例子说明，该立人集团虽然还有约 70 亿元的资产，但由于无法变现而缺少现金周转，出现了支付危机，于是问题就暴发了。

金融危机的影响尚未彻底消除，我国经济增长步伐的放缓，民间高利借贷链的断裂，种种迹象告诉人们，在此时此地重提进一步加强现金流量管理，是十分适时的。

二、现金流量管理、现金流量表编制

（一）企业应十分重视现金流量管理

有人将企业的现金比作人体的血液。如果人体由于失血过多，就会引起部分机体的坏死，乃至整个人体的死亡。企业也一样，如果企业缺少必要的现金流，企业的生产、购销业务就会停顿，还会因不能偿还到期债务而遭到破产起诉。上述立人集团虽然还有约 70 亿元资产，但由于无法变现缺乏现金周转而发生财务危机，就是一个很好的现例。

但是，长期以来，人们却偏重于报表利润，而忽视现金流是否和报表利润相适应。上级主管部门对企业、企业对内部职能部门、企业对每个员工的考核，从而对奖励、升职等，一般都与实现会计利润多少挂钩；市场上的投资者，一般也比较重视每股收益，而忽视每股现金。然而，会计的报表利润是建立在权责发生制基础上的收益和损耗的配比结果，只有企业的现金流才是建立在直接收付基础上的现金流入、流出的表现形式和结果。在市场经济条件下，企业现金流量在很大程度上决定着企业的生存和发展能力。一般而言，一个持续经营企业的现金流入总是应该是大于现金流出的，如果它的现金净流量为零甚至为负时，在没有别的特殊原因的情况下，这个企业也就无法继续经营了。

加强现金流量管理，可以取得企业有用的现金流量信息，对企业经营决策更具实效。加强现金流量管理，还可以有利于加强企业内部控制。这是因为，只有企业的现金流动，才能真实地反映企业的

全部活动，因而加强企业内部控制，使企业的经营活动、投资活动、筹资活动都置于内部控制的监控之下，有利于杜绝各种利用账户弄虚作假的弊端，以有利于合理保证企业经营管理合法合规、资产安全、财务报告及相关信息真实完整，提高经营效率和效果，促进企业发展战略目标的实现。因此，现金流量管理在企业经营和管理中越来越显重要，企业决策层必须十分重视现金流的管理。

（二）认真编制现金流量表

现金流量表，是指反映企业在一定会计期间现金和现金等价物流入和流出的报表。其中的“现金”，是指企业库存现金以及可以随时用于支付的存款。“现金等价物”，是指企业持有的期限短、流动性强、易于转换为已知金额现金、价值变动风险很小的投资。企业拥有的三个月内到期的国债，就是这样的现金等价物。

现金流量表应当分别经营活动、投资活动和筹资活动列报现金流量。经营活动，是指企业投资活动和筹资活动以外的所有交易和事项，应该用直接法填报通过现金收入和现金支出主要类别列示的经营活动的现金流量；投资活动，是指企业长期资产的购建和不包括在现金等价物范围的投资及其处置活动；筹资活动，是指导致企业资本及债务规模和构成发生变化的活动。同时，还应按规定，进行与现金流量有关信息的披露。

通过编制现金流量表，能够弄清企业在一定会计期间内的现金流入和流出的来龙去脉，反映企业的偿债能力、支付股利的能力、未来获取现金的能力，有助于企业对整体财务状况作出客观评价并据以进行重大决策。

三、现金流量的日常管理

加强现金流量的管理，必须首先加强现金流量的日常管理。主要应做好：

（一）编制现金预算

企业进行日常的经营、投资、筹资活动，都会引起或大或小的现金流动。为保持正常的现金流动，除了投入的初始资金，首先应该依靠销售中的现金回笼，使销售回笼的现金大于为继续进行经营活动所需的现金流出。而且，由于这些销售活动回笼的现金中包括了此前为正常经营而进行的长期现金投资，如固定资产购建等，因此，必须从回笼现

金中分离出属于收回长期资金的部分，以便积累起来，在需要更新时进行长期资产的更新。企业为了扩大再生产，必然会引起新的现金流出，这些现金来源，除了销售收入中用于简单再生产后余下的增量部分，还必须进行新的筹资活动，并在此基础上进行新的投资活动。对于这些天天会发生的现金流入或流出活动，应该有效地进行控制，这就需要编制现金预算。

现金预算应建立在以收定支、量入为出的基础上。在一定预算期内，可以从哪些渠道取得收入，可用作支付的现金如何科学地运用，要在事前编制好现金预算。企业应切忌无计划使用现金，不能将用于日常周转的现金以及筹得的短期现金用于长期投资，而长期现金应首先用于支持企业技术改造、转型升级，使这样的投资能够在可预见的将来收回并取得收益，绝不能将筹得的长期现金用于填补经营中出现的现金缺口，尤其不能不顾一切地将其投入没有把握的项目之上进行投机，以免日后在无法收回时，出现现金链断裂的风险。

(二) 加强现金流量的日常动态管理

企业应以预算为标尺，从现金流入量与现金流出量两个方面抓好对现金流量的日常动态管理与控制。现金预算不应只是对日常收收支支的简单计划，而应具有积极意义，这就要坚持“开源节流”原则。所谓“开源”，即是说要不断扩大销售渠道，千方百计增加销售和其他财物变现的流入，只有不断开源，不断增加现金流入，企业的发展才能有坚实的基础；所谓“节流”，即是说，现金支付要在计划范围内经规定的分级审批后，再去现金管理部门按轻重缓急安排使用。对原计划要支付的现金，在不影响企业正常运行的前提下，尽可能减少流出，这就要不断降低成本费用支出，合理确定存货定额，努力将存货与销售成本的比重保持在一个合理的水平上，尽量减少存货现金的占用。在现金比较紧张时，要千方百计地延迟现金流出。只有坚持增收节支，才可以使企业的现金流能够有效地支持日常业务发展和企业转型升级的需求。

由此可见，加强现金流量管理，决不是仅仅在报表编制后进行的事后监督，而是要将监督放在日常经济活动之中。因此，应设置现金流量日报，逐日进行跟踪填报。在格式上，可以以现金流量表格

式为基础，同时根据不同行业、不同业务性质，对某些项目进行细化，以及时取得有用的现金信息。最为有效的办法就是设计相关的计算机程序，当每一笔收支输入计算机后，就自动生成项目的现金流量数据，在当天业务结束时，当天的简易现金流量表就出来了。企业有关领导和部门，就能适时了解现金流动情况，随时发现问题，及早解决。

四、做好现金流量分析

如前所述，现金流量表应当分别经营活动、投资活动和筹资活动列报现金流量。因此，对现金流量表的分析，也应从这三个方面进行。

(一) 分析的内容和重点

现以处于成熟期的一般企业的现金流量表为例：

经营活动产生的现金流量主要有：销售商品、提供劳务、税费返还和收到其他与经营活动有关的现金流入；开展经营活动、购买商品、接受劳务、支付给职工以及为职工支付的现金和支付各项税费的现金流出。

投资活动产生的现金流量主要有：投资活动产生的现金流出和收回投资、取得投资收益的现金流入；购建或处置固定资产、无形资产和其他长期资产流出或流入的现金等。筹资活动产生的现金流量主要有：吸收投资、取得借款和其他与筹资活动有关的流入的现金，偿还债务本息、分配股利利润和其他与筹资活动有关的现金流出。此外，还有汇率变动对现金及现金等价物的影响等。

企业应十分重视经营活动现金流量的分析，并将其作为整个现金流量表分析的重点。这是因为，良好的经营活动现金流入是增强企业盈利能力，使企业保持良好财务状况的基础。同时，良好的经营活动现金流入也为推进企业发展提供厚实的内部积累。如果经营活动的现金流量发生问题，需要依靠从外部筹资，甚至通过高利借款来弥补缺口，只会是“饮鸩止渴”，加快企业的败亡。

(二) 分析方法

1. 总量分析

对现金流量表的分析可以和现金预算数据对照进行。这是因为现金预算已经包括了在预算期内应达到的流量目标，包括企业为发展而预计发生的现金目标。首先应从总体上分项进行对比：如果企业的销售现金流入没有达到预算要求，是否因为存在

不合理的信用销售？如果投资回收没有完成，是否因为投资出现了风险？如果筹资没有达到预算，是否出现了上市或发行债券被否等。对分析中发现的问题，应进一步查找原因，制订对策，加以化解。

2. 结构分析

企业还应进行经营活动现金流量结构的合理性分析。对一个经营正常的企业而言，如果企业经营活动现金流量主要来源于销售商品、提供劳务等主营业务流入量的提高，就说明现金流量的质量比较好，如果主要来源于存货、经营性应收项目的减少或经营性应付项目的增加，这就应该引起管理当局的重视，要进一步分析企业的主营业务是否出现了问题。因此，经营活动现金流量结构应从后者在经营活动中产生的现金流量净额中比例的增减中进行分析。

此外，对全部现金流量而言，如果主营业务收入不能在全部净流量的增加中占主要地位，而是主要依靠投资回笼等，就应检查是否存在企业向“弃实就虚”方向发展的可能，而这样的现金流入尽管可以在某些时段突然上升，却是不能持久的上升。因此在结构分析中，特别应关注主营业务现金流量这个指标。

3. 趋势分析

现金流量的趋势分析，就是对公司前后几个会计年度的现金流量进行比较分析，可以观察现金流量的变动趋势，为预测未来的现金流量提供有用依据。

现以某制造业上市公司的数据为例：

指标\日期	2011-09-30	2010-12-31	2009-12-31	2008-12-31
主营业务收入(万元)	7678984.09	7559660.31	5371416.65	7333870.62
销售商品收到的现金(万元)	3412041.00	6619522.21	5351068.07	7319712.16
经营活动现金净流量(万元)	-29885.78	572914.34	793383.43	1009173.43
净利润(万元)	163923.85	170426.55	151537.68	518497.67
净利润现金含量(%)	-18.23	336.16	523.56	194.63
货币资金(万元)	94707.93	225178.05	308416.66	223033.85
应收帐款(万元)	46563.57	36349.97	23359.52	15667.42
其他应收款(万元)	16522.66	3561.32	1611.93	3219.36

上表中，该公司的主营业务收入除2009年略有下降，总的还有所上升，但销售商品收到的现金却明显下降，由2008年的732亿元，下降到2011年(9个月)的341亿元；经营活动现金净流量，由2008年的101亿元，逐年下降，到2011年9月止，变为-3亿元；企业持有货币资金，由2008年的22.3亿元，下降到2011年(9个月)的9.5亿元。以上，即使将2011年第4季度的估计数加进去，也不会有根本的改变。相反，该公司的应收款项，却由2008年的1.9亿元，上升到2011年9月的6.3亿元。这说明，该公司的现金流量状况正在转差，应该进一步分析原因，采取措施，严格控制信用销售的比重，抓紧经营业务中应收账款的回收，努力增加公司的现金持有量，以适应业务开展的需要。

现金流量表的分析方法和分析公式很多，本文只就其重要性以及个别基本分析举例说明。此外，在分析时还应根据企业所处的不同发展阶段来判断现金流量的合理性。如企业在萌芽期、成长期、成熟期和衰退期这四个阶段对现金的要求是不相同的，因此要根据企业处于不同时期、不同发展阶段以及不同行业的不同特点，提出不同的要求。在具体分析过程中，应将从现金流量表中获取的数据与公司实际的生命周期进行比较，就可以清楚地发现公司现金流量存在的问题。只有这样的分析，才能对企业的日常经营有指导作用，对企业的发展规划有借鉴作用。

主要参考文献

- 财政部.2006.《企业会计准则第31号——现金流量表》
- 财政部.2006.《企业会计准则第31号——现金流量表》应用指南
- 中国新闻网.2012.温家宝广东重提小平讲话：不改革开放只能死路一条
- 曾超珏.2009.现金流量表对企业决策的作用.中国论文下载中心
- 佚名.2006.加强企业两流量管理.中国财会网
- 佚名.2005.浅议企业现金流量管理.中华会计网校

论建筑施工企业财务管理理念及内容

阴赵晓敏

财务管理是企业管理的核心，渗透和贯穿于企业一切经济活动中，是企业可持续发展的关键环节。

一、建筑施工企业财务管理理念

(一) 风险理念

市场经济条件下，市场信息瞬息万变，使得任何一个市场主体的利益具有不确定性。同时，市场经济条件下的建筑企业要自负盈亏，必须增加销售，降低成本，对额外的风险需要额外的收益进行补偿，尤其是公司领导和财务人员更应具有风险观念，合理投资。

(二) 利润最大化理念

建筑企业生产经营的最终目标是利润最大化。因此，财务管理必须树立利润最大化理念。建筑企业利润高，可供分配的资金就充裕，固定资产、无形资产的折旧摊销更新、管理措施需要的经费就有资金保证，公司资金积累来源就有物质基础，企业价值就显示出强大生命力，企业发展能力就能够提升。要实现利润目标，公司必须加强对收入、成本、费用、资金等指标的控制，加强对利润指标的考核，确保目标的实现和公司利润的最大化。

(三) 货币时间价值理念

财务管理中，一个最基本的概念是货币具有时间价值，即今天的一元钱比未来的一元钱更加值钱。在经济学中，这一概念是以机会成本来表示的。为了衡量财富或价值，使用时间价值的概念把项目未来的成本和收益都以现值表示。如果收益现值大于成本现值，则项目应予接受，反之应拒绝。如果不考虑货币的时间价值，就无法合理评估项目的未来收益和成本上升。

(四) 现金流理念

现金流是企业所收到的并可用于再投资的现金。公司的现金流和会计利润的发生往往不是同步的。在许多情况下，现金流量指标比利润指标更加重要，即便有良好的经营业绩，但如果由于现金流量不足造成财务状况恶化，照样会使企业破产。企业应特别重视现金流量，加强对现金收支的管理。

(五) 成本管理理念

工程成本管理是建筑施工企业实现社会效益与自身经济效益的基础。科学组织建筑施工生产的成本投入是实现建筑产品功能的前提。精细投入、有效投入，杜绝损失和浪费，必然要求成本管理不断创新。成本管理科学化，也是获得工程款回报，实现建筑施工企业资金良性循环的重要条件。

(六) 税务筹划理念

纳税对于公司确定财务结构也起着很重要的作用。缴纳税金是企业应尽的义务，但企业可以利用国家的税收优惠政策进行筹划，以达到节税增效的目的。上新项目时，应尽量采用新技术，可以获得税收减免。

(七) 以财务管理为中心理念

市场经济条件下，企业经营环境复杂多变，风险越来越大，要确保利润最大化，必须确立财务在企业管理中的中心地位，发挥财务的预测、决策、计划、控制、监督、考核等方面的作用，这是财务管理工作的性质所决定。

二、施工企业财务管理的内容

(一) 资金筹集管理

建筑企业在成立时，必须按照《中华人民共和国公司法》、建设部有关资质管理的规定、工商管

理部门和公司章程的规定筹集资（股）本，并按企业管理制度的要求管理与核算资本金。货币资金应按规定存入银行，专人管理；实物资产、无形资产要经过评估及全体股东确认后投入公司管理及运用。

（二）营运资金管理

营运资金是公司全部流动资产减去流动负债后的资金。营运资金在公司资金总额中比重大，其特点是周转快，容易变现，也容易产生资金风险。因此营运资金管理包括了流动资产管理与流动负债管理，营运资金管理要坚持三条基本原则：第一，根据生产经营需要保证资金供给，同时要挖潜，节省资金；第二，加速资金的流动、周转，提高资金使用效果；第三，合理配置资金，既要防止资金闲置，又要保证公司有足够的偿债能力。

（三）对外投资管理

企业的资本金与其他自有资金富足，在满足自身生产资金需求后还有过剩的资金；或投资活动可以取得比自身生产获得更高的效益；或进行产业扩张需要，开展合法的投资活动也是企业实现财富最大化的经营方式之一。投资活动是企业主营产品创利的收益补充。在量力可行的情况下，有效进行运作，常常可以为企业赢得商誉与经济利益。如控制不好，也可能给企业带来风险或损失。首先，投资的方向要符合国家的产业政策允许；其次，投资的规模与方式要与企业自身的财力相适应；其三，投出的成本与收益要便于计量与控制；其四，当企业急需资金时，其投资可以随时转让变成现金而又不会给企业带来经济损失。

（四）公司资产管理

企业资金的载体是公司资产（流动资产、固定资产、无形资产、其他资产）资产的安全关系到企业的稳定与资金增值。因此，资产的产权要与企业的资金相对称。这就要求企业的经济行为、会计核算达到合法、有序、规范。如固定资产折旧，必须按财政、税务部门核定的方法进行折旧；资产的评估必须按合法的方式评估与确认，做到客观、公正、计价准确，手续完备。资产的日常管理，要建立制度，专人负责，准确核算，定期清查、考核，保证资产的安全、有效，能够满足施工生产经营需要。

（五）公司债权管理

公司在经营过程中，为储备物资和市场扩张需要向供货单位预付订货款、准予购货单位赊购产成品、工程竣工后业主拖欠工程款等等，是经常发生的、也是占用施工企业流动资金最多的。这些业务的存在，形成了建筑施工企业的债权。如果疏于管理，可能产生坏账，给企业带来资金损失。加强应收账款管理和对货款回笼的考核，减少资金占用，提高资金效益是企业财务管理的任务之一。施工单位在施工过程中必须保证收到的工程款大于（至少要等于）该项目的成本费用，才能保证在不垫资的情况下维持正常生产。如果业主的资金在限定时间内没有到位，施工企业必须采取果断措施。

施工企业在产生交易行为时必须合法、规范，债权的确认要手续完备，计算准确，定期按合同清收，责任到人，落实奖赔责任制。如遇债务人破产或消亡，要及时办理手续转为流动资产损失，确保企业资产质量的真实、可信，确保企业会计信息真实、准确。

（六）公司债务管理

建筑企业在生产经营中为了承接工程，组织施工建设或进行产业投资，在充分运用资本金外，必然要占用合作方（债权人或商业银行）的资金。对债务资金的运用和管理是建筑企业的重要管理活动。吸纳债务、化解债务、清偿债务、运用债务为企业创利是建筑企业生存和发展的必然要求。

建筑施工企业的债务，指在生产经营需要筹资时产生的银行借款，以及在实际生产协作过程中与供货往来单位的交易行为形成的欠款。如建设单位往来、原材料供应商往来、工程分包单位应付工程款、应付职工的工资、应交税费、应付内部单位的其他款项、其他应付款（水、电费用）等，都是企业在生产经营中可能产生的债务。这些债务的结算清偿，都会导致企业的资金流出。换言之，企业的现金流出，表述为企业成本费用的增加或企业资本的减少。

（七）公司利润管理

利润是企业生产经营的主要目标之一，也是衡量企业生产成果的价值取向；同时又是国家参与企业资金分配的价值基础。利润管理是企业经济管理的重要任务之一。利润管理贯穿于企业资金管理、

生产管理的全过程，是协调企业生产的主线，体现在成本管理、费用管理、质量管理、销售管理、收入管理、财产管理、结算管理、资金安全管理的各个环节。对每个环节的利润因素都必须精心策划、测算、控制、监督，确保利润份额的形成与实现。

(八) 风险控制管理

财务风险对建筑企业的影响是巨大的，防范和化解财务风险，是建筑企业财务管理的重要内容。为此，必须采取果断措施，提高对财务风险的认识和抗御财务风险的能力。

1. 实行资金统一调度管理，拓宽筹资渠道。实行资金统一调度管理，拓宽筹资渠道要做到以下三点：(1) 统筹资金预算。年初施工企业根据新上项目和施工生产需要，统一编制资金预算计划，指导和调节日常的资金管理工作。(2) 明确责任目标及奖惩办法。与各项目签订定期上交款目标责任状，明确奖罚措施，确保资金在企业内部的良性运作，减少筹资风险的发生。统一调配、市场化运作。在资金运作上实行集中管理，统一调配，充分发挥资金规模优势，满足发展需要。

2. 严把合同关，做到“五不签”。合同风险虽然是合同双方确认了的，但不管是属于业主的风险转嫁给施工企业的，还是施工企业自身因素造成的，它都反映了施工企业在签订合同时对其隐含的财务风险没有足够的预警。为有效防范财务风险，把好合同签订关，施工企业需要做到合同“五不签”。(1) 不合投标程序的合同不签。(2) 未经审查的合同不签。(3) 不合法的合同不签。(4) 低于成本价的合同不签。(5) 显失公平的合同不签。

3. 加强成本管理，完善内部控制制度。企业的经济实力是抵御财务风险的根本，要在激烈的竞争中求生存、谋发展，就必须加强成本管理，强化

内部控制，提高经济效益。首先，要制订出科学先进、经济合理的施工方案，以达到缩短工期、提高质量、降低成本的目的。其次，要根据所选定的施工方案，大力推行责任成本管理，以责任成本为控制目标，加强对施工项目成本中材料费、人工费、机械费、间接费用等重点项目的监控，及时开展调价索赔工作，定期进行经济活动分析，把成本费用控制在责任成本范围内。再次，施工过程中要尽可能采用新设备、新技术，以节省材料、节约时间，降低工程成本，缩短工期，打造出高质量、高技术的建筑精品，提高企业核心竞争力。最后，要不断完善内部控制制度，落实经济责任制，对失职行为实行责任追究制，规范经营行为。

4. 及时办理竣工结算，降低外部欠款风险。建设工程竣工结算是施工企业所承包的工程按照建设工程施工合同所规定的施工内容全部完工交付使用后，向业主办理工程价款结算的环节。要做到以下几点：(1) 在工程竣工后，就要及时办理竣工验收，编制工程竣工决算，追加合同价款，确保取得足额结算收入，加速竣工工程款的回收。(2) 根据施工合同做好工程的索赔工作。在施工企业，索赔工作应是全部竣工结算不可忽视的内容之一，施工企业应当重视索赔的实质和方法，提出索赔申请，追补损失。(3) 在工程保修期内，要制定保修计划，以此作为保修费用的控制依据，尽量节约开支，降低财务风险。

总之，施工企业要想取得良好的经济效益，必须全面提升财务管理水平，以创新的财务管理理念将管理工作落到细处。加强资金管理、有效控制成本、降低财务风险，只有这样，才能用最低的投入生产出令业主满意和符合合同要求的建筑产品，使企业在激烈的市场竞争中立于不败之地。

(作者单位：温州建设集团公司)

刍议低值易耗品管理

——促进节约型企业建设的途径选择

岳戴怡芳

低值易耗品是指企业能够多次使用、逐渐转移其价值且仍保持原有形态但不确认为固定资产的周转材料。低值易耗品在企业日常生产中占据了很大的比重,但由于其自身单位价值较低、存放分散、品种多样、流动性较大、涉及部门多,难以引起管理层的足够重视,如果不加强管理,难免会造成不必要的损失。因此,如何管好、用好低值易耗品,促进节约型企业建设,已成为不容忽视且必须解决好的问题。

一、加强低值易耗品管理符合节约型企业建设的原则和目标

(一)符合节约型企业建设的根本要求

加强低值易耗品管理,创建节约型企业,是缓解资源瓶颈制约,建设资源节约型社会的重要基础,也是企业转变增长方式,增强核心竞争力的根本要求。创建节约型企业,要在生产、经营各个环节中通过技术创新和管理创新不断提高资源利用率,以最小的资源消耗、最低的废弃物排放和环境代价实现可持续发展,实现经济、生态、社会效益相统一。加强低值易耗品管理,符合建设节约型企业以最少的资源消耗,获得最大的经济和社会效益的根本要求。

(二)符合节约型企业建设的三大原则

加强低值易耗品管理,使企业在生产经营中对低值易耗品的消耗尽可能降低,同时减少废弃物、污染物的产生与排放,符合“减量化”的原则要求。加强低值易耗品管理,使企业实现产品包装可循环使用来延长产品的寿命和服务效能,符合“再利用”的原则要求。通过对产业链输出端的各种废弃物的多次回收、利用,化害为利,变废为宝,从而在降低消耗基础上实现资源利用率和产值的提高,符合“再循环”的原则要求。

(三)符合节约型企业建设的三大目标

加强低值易耗品管理,与节约型企业实现经济、生态、社会效益的目标高度一致。加强低值易耗品管理,结合技术创新手段,提高资源利用率,在降低消耗的基础上实现产值的上升,符合经济效益目标;通过采用替代性的可再生性低值易耗品等资源,减少污染物排放,降低对环境的有害影响,

符合生态效益目标;降低低值易耗品消耗,在向社会提供清洁产品的同时维护良好的生态环境,符合社会效益目标。

二、低值易耗品管理不善在一定程度上制约了节约型企业建设

(一)低值易耗品管理制度不健全,内部控制不完善,让节约型企业建设“心脏”发育不良

低值易耗品管理不善主要体现为管理制度不健全,执行不严格。很多企业没有建立有效的低值易耗品管理制度,或虽有制度但没有真正发挥作用。在购置中,有的企业购置无计划,随用随买,造成零星采购多,批量采购少,致使价格偏高,质量无法保证,甚至出现人情价、关系价、权力价等,人为加大了采购成本。在保管中,由于保管条件差,保管人员缺乏保管保养知识,致使一些低值易耗品变质、损坏,造成浪费。在领用中,没有计划,没有审批,谁都可以领,甚至出现公款购置私人挪用等情况。

(二)低值易耗品管理手段不先进,信息传递不顺畅,让节约型企业建设“四肢”协调不够

由于低值易耗品种类繁多,核算工作量大,而信息化管理水平较低,大多仍沿用手工方式登记备查账,没有纳入专用软件进行模块化管理,大大降低了管理效率。

一是影响低值易耗品核算的及时性和准确性,造成账面与实际库存量不符,使财务报表不能真实反映企业的财务状况。而且在对账不及时的情况

下，如发生偷盗等情况，也不易及时发现。

二是低值易耗品积压形成的损失。低值易耗品的采购与保管不衔接，采购员、库管员对工作流程和工作职责不重视。很多人只是将其作为一项简单的购买和分发、保管工作，忽略了其中的联系和复杂性，结果容易造成库存积压，不但造成资金浪费，而且长期滞压，容易发生贬值、毁损、失窃，直接形成损失。

(三) 低值易耗品会计核算不规范，备查登记不完整，让节约型企业建设“眼睛”模糊不清

低值易耗品由于数量较大，规定可以不在“周转材料”科目核算而单独设置“低值易耗品”一级科目，并应下设库存低值易耗品、在用低值易耗品和低值易耗品摊销三个二级明细科目，核算其购置、领用和摊销。但许多企业并未设置二级明细科目，而直接在一级科目作会计处理。有的企业购入单价较大的低值易耗品采用五五摊销法时，将其购入成本记入一级科目；购入单价较低的低值易耗品采用一次转销法时，绕过“低值易耗品”科目直接在管理费用等科目列支，这使低值易耗品一级科目的期末余额不能反映低值易耗品的实际成本，再加上没有设置数量金额明细账，看不到低值易耗品的使用分布状况。有的企业虽有低值易耗品备查簿，但只登记少数大件用具和设备，不能反映低值易耗品的全貌。

三、加强低值易耗品管理是促进节约型企业建设的有效途径

(一) 树立自觉节约理念，让低值易耗品管理意识到岗到人

建设节约型企业必须树立节约理念，让全体员工意识到节约能够直接提高企业经济效益，为企业的可持续发展营造良好的资源条件。在企业管理上要改变“重固定资产管理，轻低值易耗品管理；重资金管理，轻实物管理；重购置，轻使用”的思维模式，把管好用好低值易耗品作为加强企业经营管理的一项重要内容，通过宣传教育、建立规章制度和奖惩机制，让全体员工提高管好用好低值易耗品的自觉性，使人人自觉寻找自己的节约空间。譬如，纸张的使用、休息时电脑显示器的关闭、室内

空调温度的控制等，从而让每个人都成为节约的节点，并使散落的节点通过公司管理的系统化，形成一个节约网络，就会带来显著的效益，为节约型企业建设打下基础。

(二) 建立健全内部控制制度，让低值易耗品管理控制不重不漏

内部控制制度的建立和有效实施，是加强低值易耗品管理，提高使用效率，减少损失浪费的保障。企业建立内控制度，应结合自身规模、组织结构、业务性质等各种因素，综合衡量各个控制节点，尽量做到不重不漏。主要应包括以下几个方面：内部控制的健全性，即在每个需要控制的地方都设置了控制环节；内部控制的合理性，即各控制点的设置都是合理的；内部控制的有效性，即所有控制目标均已达到，没有过多或不必要的控制点。

1. 建立岗位责任制控制。首先，建立低值易耗品业务的岗位责任制，明确相关部门和岗位的职责权限，确保不相容岗位相互分离，如采购、验收与付款，保管与清查，销售与收款，存货处置的申请与审批，审批与执行等实行职务分离。其次，授权批准控制，明确审批人对低值易耗品业务授权批准方式、程序和相关控制措施的权限责任，不得越权审批；明确经办人员的职责范围和工作要求，对于超越权限的业务有权拒绝办理。再次，制订低值易耗品业务流程，明确低值易耗品的取得、验收与入库、仓储与保管、领用发出与处置等环节的控制要求，做好相应的记录与保管好凭证。

2. 预算控制。低值易耗品的年度预算应根据年度销售规模等情况编制，上报决策层审批，同意后及时对年度预算进行分解。月（季）采购预算由采购部门根据各单位项目需求及对外签订的销售合同，结合单位现有低值易耗品的库存情况，制订月（季）度材料采购预算。

3. 采购、验收与入库控制。一是采购部门要通过对3家以上供应商比价、议价确定材料供货渠道，并按程序进行招投标，签订采购合同。二是抵顶债务及其他原因入库的低值易耗品应由有关部门和有关人员审批，其价值与质量状况应符合双方协议。三是严格验收制度，重点是对取得低值易耗品

的品种、数量、规格、质量和其他相关内容认真验收。四是建立验收与入库责任追究制度，明确物资保管部门、分析检验部门及相关人员的责任，定期或不定期检查各岗位的工作，对验收过程中发现的异常情况，应查明原因及时处理。

4. 仓储与保管控制。一是根据生产经营需要和资金情况，合理确定库存存量的结构和数量。二是加强日常管理，健全低值易耗品的防火、防潮、防盗和防霉变措施，严格限制未经授权的人员接触实物。三是对低值易耗品以其重要程度、耗用量大小和订购难度等为标准，建立低值易耗品分类管理制度。四是建立清查盘点制度，如有盘亏和盘盈，应分清责任，报告有关部门及时处理。

5. 领用、处置与消耗控制。一是建立领用审批制度。二是明确处置范围、标准、审批权限和责任。三是妥善保管取得、验收、保管、领用发出、处置各环节的凭证资料。四是制订先进合理的消耗定额，加强消耗管理。

6. 回收复用控制。某些低值易耗品在产品生产中并不构成产品实体，也不在生产中一次消耗掉，因此部分材料还可以回收复用甚至多次重复利用。推进材料的回收复用，主要是广泛开展综合利用、节约代用、回收复用、修旧利废等，其中最主要的是回收复用和修旧利废。

7. 监督与检查。要定期检查低值易耗品业务的：相关岗位和人员设置情况；授权批准制度执行情况；收发、保管制度执行情况；处置制度执行情况；相关会计制度执行情况，等。

(三) 运用信息科技手段，让低值易耗品管理全程高质高效

根据企业的发展需要，建立适用的低值易耗品管理系统，以便实时、动态地了解企业的低值易耗品信息，提高低值易耗品运营效率。

1. 立足于品质提升，优化低值易耗品流程管理。高效高质的管理流程显然是节约成本的有效手段，是节约型企业必备的素质。随着 OA 办公系统、电子商务、网上银行等网络平台的应用和推广，通过网上办公、网上服务、网上支付、网络监控等信息科技手段，不断提高企业对低值易耗品的

采购、验收、入库、领用、仓储、处置、监督等全过程管理的能力和效率，降低管理成本和各种消耗性支出。

2. 立足于信息技术，优化低值易耗品实物管理。在低值易耗品管理中引入条码管理系统，改进低值易耗品出入库登记和盘点方式。条码管理系统具有输入速度快、信息量大、准确度高、可靠性强、操作简单等优点，对流动性强的物品也能方便地进行管理。利用条码信息系统还能方便地掌握物品的使用、消费情况及现状。为了安全管理，可在低值易耗品的管理中引入防盗监控系统，防止个别人员化公为私等各种违法违规行，减少实物损失。

3. 立足于核算规范，优化低值易耗品财务管理。为了更好地管理低值易耗品，防止敷衍了事，账目不全或账、物不符，提高财务管理效率，有必要引入 ERP 管理软件或专业的会计核算软件，将实物计量与会计核算都纳入软件进行系统管理，实现实物数量和账面价值两个控制。首先，要做好低值易耗品的清理盘点工作。低值易耗品的盘点应定期进行，必要时还可突击盘点、抽样盘点。在查账核实低值易耗品实际数额的基础上，对库存和在用低值易耗品进行全面清理盘点，对因责任事故丢失、损坏或有账无物的，要由责任人赔偿；对自然磨损不能继续使用的，要按规定手续报废。对完好无损或虽有损坏但尚能使用的，要造册登记，留库或分发使用。其次，要规范会计核算办法。企业必须在清理盘点的基础上，按新准则的要求建立健全低值易耗品会计账务。同时，还应在库存低值易耗品和在用低值易耗品两个二级明细科目下再设置三级明细科目进行核算。库存低值易耗品可按种类也可按使用部门进行明细核算。期末财会部门的三级明细账与库房和使用部门的数量金额明细账应核对相符。

总之，通过加强低值易耗品管理，切实降低企业综合成本，做到“向科学管理要效益，向科技创新要效益，向回收复用要效益”，有利于促进节约型企业建设。

(作者单位：浙江省常山县虎跃水泥有限公司)

浅谈高校票据管理存在的问题与建议

—阴王立楠

一、高校票据管理概说

(一) 高校票据管理的重要性

近年来,随着我国经济体制的发展,教育体制的革新,高校办学规模的日益扩大,与其他企事业单位及社会团体间业务往来的日趋紧密,高校经济业务的不断繁多,使资金来源由过去的单一性向多元化转变。这使得作为财务收费原始凭证的票据,在种类与适用范围方面不断增多、细化。因此重视票据管理,规范票据操作流程,健全票据管理已不容忽视。

票据在整个高校收费中起着重要的作用。高校票据完整地记录了高校对内对外的经济业务,是高校会计核算的原始凭据,是财务管理的重要组成部分。加强票据管理应从源头入手,有效规范收费秩序,防止乱收费、超标收费、“小金库”等不良现象的出现。这对维护国家利益、维护学校形象、优化高校经济环境起着重要的作用。

(二) 高校日常使用的票据种类

高校现行使用的票据主要分为两类:财政票据和税务票据。

财政票据是在财政购领的各类票据,通常适用于物价、财政、教育等部门批准的收费项目。通常包括:

1. 行政事业单位(社会团体)资金往来结算票据。该票据适用于开据不产生收入的代收代付性质的款项,如水电费、质保金等;
2. 行政事业单位非经营服务收入的收款收据。该票据适用于开据非经营性取得的收入,如废品回收等;
3. 公益事业捐赠统一票据。该票据适用于社会群体及个人对高校的捐赠收入;
4. 非税收入统一票据。该票据适用于开据学

费、住宿费、代管费;

5. 非税收入一般缴款书。该票据适用于收缴非税收入时开据的凭证等。

向税务部门购领的票据通常包括:

1. 通用机打发票。适用于高校收取的培训费、设计费、房屋租赁费等;
2. 统一收款收据。适用于高校取得的非经营性收入;
3. 停车费发票。适用于高校取得的停车费收入等。

二、高校票据管理中存在的问题

(一) 票据管理意识薄弱、制度不健全

很多高校在票据使用、管理方面缺乏必要的宣传及与对方的沟通。广大师生员工都没有交费索票的习惯,对于取得的票据有何作用一无所知,从思想上不重视票据的保管,票据遗失现象屡见不鲜,直接影响了财务部门日后的备查与管理。财务部门未能制订较为详尽的票据管理细则,对于票据管理人员与开票人员未进行相关知识培训,一部分高校未设置专人管理,或是更换频繁,也给票据管理工作增加难度。

(二) 票据使用不规范

有些高校未在启用票据前做好相关的准备工作,特别是手工票,没有按先后顺序依次使用,若为几人同时开票,也未能将发票按序号先后分发使用,为后手的核销带来不少麻烦。有些高校没能准确的依据取得资金的性质选择相应的票据填开,用财政票据替代税务票据,或是在资金往来结算票据与非经营服务收入收款收据间混淆。串开、错开票据的情况时有发生。在票据填开规范性方面也存在不足,有些开票人员以交款单位的需求作为开票的依据,未如实填写真实的票据内容,甚至出现“抽

心”票据，或是将票据直接转租、出借。还有的票据管理人员未能及时核销已收回或是超过有效期的空白票据，使一些已过期版本的票据还在继续使用。

(三) 票据在购(印)、领、核销各环节存在漏洞

部分高校在票据购(印)、领、核销各环节存在不同程度的问题。比如：未能及时购(印)票据，特别是套印财务专用章的票据，从申请印制到取得票据需半月以上，票据管理人员由于工作疏忽，未能在规定库存量下线时及时补充，导致票据断档；或是图方便一次性购(印)太多，超过规定库存量上线，又未能及时核销旧票，库存庞大，增加了票据管理的难度。票据购(印)、领记录不全；领用时手续不齐；废票、退票不及时处理；需收回待作废的票据催促力度不大，一拖再拖；票据管理人员换岗时移交手续不清等等。

(四) 票据管理人员业务素质不高，工作责任心不强

高校票据管理人员业务水平参差不齐，部分人员工作积极性不高，责任心不强，对票据的种类，适用的范围了解不深，缺乏相关的财税知识。对收入的性质模糊不清，票据在填写方面不符合要求，随意性大。未能及时学习相应的新政，知识更新慢，在实际操作中把握不准时凭感觉判断，致使各类票据间相互串用，或是开票内容由交款人说了算。票据管理人员的岗位职责形同虚设。

(五) 票据档案工作疏于管理

档案工作作为整个票据管理的最后环节，在许多高校中往往未被重视。比如：未配备专人负责票据档案的日常管理；票据没有设专柜或专库保存，随意堆放，不便于查找，时间一长甚至出现破损、遗失的现象。票据保管期满后，应按有关规定程序予以销毁，但在实际工作中许多高校存在票据到期未及时清理销毁等情况。

三、对高校票据管理的建议

(一) 加强宣传，健全相关制度

票据管理工作，作为高校财务管理的一部分，对规范学校收费行为，强化内控起着不小的作用，也为外部各部门进行监督检查提供了依据。高校可以通过内部校园网、校报校刊、张贴宣传栏等途

径，将相关的票据制度、政策、知识传达给全校师生员工，使大家充分认识和理解这项工作的重要性，又拉近彼此距离。建立健全高校票据管理制度，能有效防范和制止违规使用票据的现象，强化高校收入管理。可以在票据的日常使用，票据的领购、发放，票据的归案保管，票据的核销、销毁，票据管理人员的岗位职责，开票人员手册，票据的监督检查等方面制订出一整套较为细化，实施性强的相关制度，使工作人员在实际操作中有章可循。

(二) 规范票据使用，运用现代技术提高管理水平

高校取得收入后，应视收入的不同性质，按规定选择适用的票据，并将真实的业务内容、取得收入的时间、对方单位等在正确的位置填写，切勿为迎合缴款人而改变资金性质，开据不相符发票。近年来，随着计算机系统的不断推广，已延伸至工作、生活的各个领域，票据管理方面也从早前单一的手工开票、手工核销向电子信息化管理过渡。无论是财政还是税务，大部分发票可通过专门的电子系统实现电脑操作。但由于高校各自有专门的收费开票系统，与财政税务的电子系统不形成对接，因此中间工作需要大量的人工介入。为了全面推进票据管理信息化建设，在高校与财政税务之间应做好系统对接，实现自动化。

(三) 加强票据各流程的管理与监督

目前很多高校都存在二级单位、诸多校区，因此一级票据管理部门应在做好购领、分发、回收各环节，理顺票据管理全过程中发挥重要作用。

1. 票据购(印)：一级票据管理部门应及时与各用票部门联系，设定库存量，有计划购(印)票据，以保证日常业务的顺利进行。

2. 票据分发：取得票据后，应做好登记工作，将票据进行归类、编号；按先进先出发放，领用人在领用时填写好领用时间、票据名称、数量、签名，发放人关注以前领用的票据是否及时收旧换新，存根是否已经交回。

3. 票据开据：开票人应按顺序开票，认真填写票据上的内容，不得将票据外借或是找人代开，避免跳号开票。

4. 票据回收：开票人归类整理已开票据，汇总好开票的金额、本数，对于作废(下转第32页)

试论财务结算中心

——浙江义乌国资公司财务结算中心构建探索

阴骆健民

随着企业集团化的快速发展，资金管理越来越成为集团公司或母公司对控制所属或关联企业的主要手段之一，而财务结算中心自然成为实现这一手段的平台。本文根据浙江义乌国资公司的特定企业运作探索，从成立财务结算中心的必要性、涉及的法律税务问题、运作模式的选择、运行中的问题及前期工作与措施等方面做了一些可行性探索。

一、成立财务结算中心的必要性

根据市政府明确的方向，国资公司的职能定位将从以前的国有资产管理为主向投资控股、资本运营为主转变，经营战略也从过去主要依靠政策扶持逐步向市场化运作和政策扶持相结合的方向转变。随着公司战略的转变，公司财务战略也必须转变，亟需搭建资本运作平台，以顺利完成公司对下属企业的一系列重组任务。

资本是企业经营和发展的重大要素。资本来源于内部资金和外部资金，外部资金是内部资金的补充。由于内部资金具有原始性、自主性、抗风险性和低成本性的特点，因此，挖掘企业内部资金资源，提高内部资金使用效率，进行内部资金融通，是企业资本管理的一大任务。要发挥国资系统的资金优势，就必须有强大的内聚力，才能推进整个国资系统的发展战略。

根据近几年财务数据统计表明，二十多家国资控股以上企业，授信额度 27 亿元，贷款额度 20 亿元，开户账号共达 100 多个。其中：无贷款但有资金结余的企业 13 家，资金结余 2.8 亿元；有贷款同时也有货币资金结余的企业 10 家，资金结余 2 亿元；有贷款但授信额度未用足的 6 家，未使用授

信额度 1.9 亿元。剔除不能调度的资金、日常维持资金及考虑还贷周期等各种因素，企业月平均货币资金结余 4.8 亿元中假设尚可调度使用的资金为 2.8 亿元。如果能够充分利用这 2.8 亿元资金，则以目前银行贷款年利率 6.06% 与活期存款年利率 0.4% 差计算，每年能节省利息达 1580 多万元。

由于财务结算中心（以下简称结算中心）具有资金融通功能、增收节支功能、内部监控功能和扩大信用等功能，所以，通过成立结算中心以加强内部资金的集中化管理，加强公司对控股以上企业的资金调控力度，做到资金一盘棋，实现规模经济效益，降低财务成本，降低现金持有水平，提高各投资企业的资金效益，已刻不容缓。

二、成立财务结算中心涉及的法律、税务问题

（一）企业内部资金融通是否违反金融制度问题

内部资金融通模式的选择和建立要考虑是否符合有关法律法规要求。就结算中心而言，至今还没有直接对其进行规范的法律法规。目前对它的争议主要是结算中心集中各控股企业的存款及向各控股企业融通资金的行为是否违反《贷款通则规定》。有的认为这种内部资金融通违反《贷款通则》的规定，而有的则认为结算中心的成员单位是系统内部控股的核心企业，相互间存在产权关系，成员间资金流动是在系统内部流动，站在系统角度看，资金没有流入流出系统，因此不存在资金借贷行为。根据财政部 1997 年 10 月 21 日《关于加强国有企业财务监督若干问题的规定》中“企业与关联企业之间的资金占用要坚持有偿使用原则，资金占用费率

不得低于银行同期存款利率”的规定可见，国有企业内部有偿使用资金是允许的，采用结算中心进行内部资金融通并不违法。它不同于财务公司，财务公司有人民银行专门制定的《财务公司暂行管理办法》来管理。例如：规定申请设立财务公司的企业总资产必须不低于80亿元人民币，所有者权益不低于30亿元人民币，总营业额连续三年不低于60亿元人民币，利润总额不低于2亿元人民币等。结算中心与财务公司最本质的区别在于：财务公司是一个独立的法人，而结算中心仅作为企业内部的管理机构，不具有任何法人效应。

（二）非集团企业能否成立结算中心问题

根据《企业国有资本与财务管理暂行办法》第五条规定：本办法所称“母公司”，是指直接持有国有资本的各类集团公司、总公司以及国家授权投资的机构。国资公司就是国家授权投资的机构。该办法第七条第五款规定：母公司的主要职责是实行企业内部资金集中统一管理，依法管理子公司投资、融资事项。所以国资公司可以依法成立结算中心，以集中统一管理控股以上企业的资金。

（三）结算中心的税务处理问题

结算中心通过贷款、借款及存款业务形成收入和支出，贷款与存借款利息差扣减费用后形成利润。税法规定，有收入形成应征收营业税，有利润形成应征收所得税。然而，企业财务结算中心并不是一个法人机构，只是国资公司的一个部门，其行为是否属经营行为目前法律上尚未有明确界定。现行做法是企业财务结算中心将其贷款与借款的利息差直接冲减财务费用，税务部门虽对此有意见但企业也有它的道理，因而目前成立结算中心的企业普遍没有为此纳税。

三、财务结算中心运作模式的选择

（一）方案一：企业内部银行式运作

各控股企业在国资公司批准下各自开户，但所有银行印鉴统一由结算中心会计、出纳分别保管。各控股企业刻制两枚财务专用章，1号财务专用章由结算中心保管作为银行印鉴之一，2号财务专用章由企业保管用于财务其他业务所需。各企业可动用各自账户中的自有资金，但使用资金需填制结算中心统一印制的内部银行取（转）款凭证，经企业领导审批后报结算中心支取款项。各企业账户收到

的资金由结算中心出纳每日向各企业的开户银行取回银行凭单，并向各企业开具结算中心统一印制的收款凭证。结算中心为融通资金可随时调度各企业账号内的资金。

该方案的优点：

1. 操作简单直观，资金高度集中便于调度。
2. 账目清楚，能详细了解企业资金流向。
3. 投入成本较低。
4. 市内有直接的经验借鉴。

该方案的缺点：

1. 结算中心工作人员往返银行、银行所有账号对账、账务核算工作量较大，投入人力较多。同时下属企业财会人员在中心、银行间来回往返也不便。

2. 工作人员业务素质、政治素质、服务意识要求较高，容易产生部门内外工作人员间工作量的不平衡，需防止因工作量不平衡而导致工作人员间产生的心理不平衡。

3. 会计凭证不规范。银行单据随审核凭证留存结算中心，成员企业的会计凭证只能以银行单据的复印件作为收付款证明。

4. 系统内部跨账户调配资金，必须经过银行交换票据比较费时，又增加银行对账工作。

（二）方案二：银企直联式运作

国资公司通过与银行直接联网实现对下属企业资金的集中控制。成员企业按规定分别在结算中心指定的几家合作银行设立基本账户，对外使用加盖本单位负责人印鉴及财务专用章的各种银行票据开展业务。通过各银行的网上银行将各控股企业账户的现金余额汇总到国资公司的总账户，其资金由国资公司统一管理。

该方案的优点：

1. 借助银行优势可以较容易地实现资金融通、内部监控、增收节支、扩大信用和控制风险功能，同时符合银行业的发展潮流。

2. 对各控股企业的不利影响不大，各控股企业除不能保留过多资金外仍可自由使用各自账户，同时也不产生干扰企业业务的顾虑。此种结算方式具有对内结算和对外结算的双重结算功能，可以大大减少结算中心及各控股企业财务人员的工作量，利于结算中心功能的顺利实现。

3. 加速了资金周转。网上银行把全公司银行账户的资金集中整合,实现了对各控股企业汇兑资金的适时划转。由于网上银行办理资金结算不受时间、地域限制,实现了资金“零”在途。

4. 资金运行更加安全。结算中心与网上银行连接后,减少了传递票据等人为因素造成的不安全隐患,进一步提高了资金管理的安全性,也能发挥金融机构的积极性,营造良好的银企关系。

该方案的缺点:

1. 需银行监管部门认可与合作。

2. 要选择合适的合作银行,而目前各企业贷款及开户的银行分布较广,易引起银行间及银企间的各种矛盾。

3. 投入成本较高。

4. 市内没借鉴经验,操作难度难以把握,须到外地进一步考察调研。

四、结算中心运行中可能会出现的问题

(一) 结算中心融资压力增大

成立财务结算中心后,各所属企业在拓展新业务和开发新项目时,往往把结算中心作为筹集项目短缺资金的主要渠道,而不想方设法采取外部融资以及积极主动采取内部挖潜、增收节支等多种渠道来解决资金困难。这一现象,会形成所属企业在思想上对资金风险的防范意识下降,使子公司层面的融资压力上移到了国资公司层面,造成国资公司融资压力增大。

(二) 产生本息拖欠问题

结算中心贷款给一些效益差、包袱重的企业,贷出的资金很难收回。且由于内部贷款没有办理担保和抵押,结算中心对拖欠企业也无能为力。有些企业首先偿还商业银行贷款,对内部贷款能拖则拖,以至拖欠本息越积越多,影响存款单位的正常用款需要,打击了存款单位的积极性。如此恶性循环,甚至可能将整个结算中心拖垮。

(三) 银企关系问题

国资系统实施内部资金融通必然使得各子公司的银行存款余额被压缩,很可能引起开户行的不满,影响银企合作。结算中心不可能提供各子公司的对外结算,只能依靠银行的结算系统。良好的银企关系对企业的发展是必不可少的外部环境。目前银行的业务考核指标(比如存款余额)分配到了市

级支行,子公司的存款从同一商业银行的支行划到上级分行,也会牵扯到这些银行的切身利益,影响他们为子公司提供账户或结算管理的积极性。

(四) 对结算中心的考核与评价存在困难

结算中心在企业中不仅要完成与外部银行相类似的结算、出纳、信贷职能,还应该为企业的管理决策提供更多更有用的信息。结算中心必须树立服务第一的观念,是代表国资公司也是代表政府的一个窗口,能不能充分调动结算中心工作人员的积极性,就需要建立匹配而有效的考核与奖励机制。

五、为顺利开展结算中心工作需要采取的措施

建立结算中心会涉及到方方面面的利益,为防止运行中可能出现的问题并能更顺利地开展工作,需要采取以下措施:

(一) 充分动员,消除企业顾虑,树立国资一盘棋思想

国资公司设立结算中心,意味着对下属企业的资金调度权收缴到结算中心,并且结算中心完全掌握了资金流向,等于给流动资金装上了监控器,这对于以前自己掌握资金财务大权的下属企业来说,无疑从心理上造成抵触畏难情绪和对该项工作的消极态度,影响结算中心工作的顺利有效开展。所以,在成立结算中心前,要采取各种方式让企业领导和财务人员充分认识到成立结算中心对母公司及自身企业的意义,并争取上级相关部门的有力支持。

(二) 成立财务结算中心,明确职能

为更好地协调资金集中管理,该机构由公司领导、财务负责人负责,其主要职能设想为:

1. 控制国资公司的负债水平,决定系统总体的融资额度、筹资渠道、融资期限、资金筹集方式。

2. 根据公司战略规划和下属企业的资信状况,决策资金优先保证何种经营业务、资金投放的对象和金额,将有限的信用资源更加有效地分配到效益高、风险低的业务上。

3. 决策向被担保对象提供担保的可行性、金额、期限。

4. 对下属企业资金使用过程中存在的风险进行评估,督促和指导国资系统内部各单位及时采取风险防范措施。

5. 及时监控所属企业的资金流动情况，特别是资金的流出情况，发现问题及时报告。

6. 办理资金集中管理和核算的具体事宜。

(三) 结算中心的人员配置及相应调整财务管理组织结构

为便于核算，结算中心人员与公司本级财务人员必须分开。拟设中心主任一名、会计一名、出纳两名。

(四) 确定划入结算中心管理的范围及步骤

范围确定为国资控股以上企业必须划入、参股企业自愿加入的原则。具体操作可以分步实施，先全资企业再控股、参股企业。

(五) 全面清理控股企业账户，严格企业银行账户管理

1. 关闭控股企业不必要的银行账户，一般企业除基本户外，允许开立1~2个银行账户，经营额较大的企业经批准可适当多开户。有贷款企业选择目前贷款行开户，无贷款户企业由结算中心选择就近原则确定开户银行。

2. 国资公司应严格控股企业银行账户的开立和关闭审批制度，国资公司有权对账户进行查询和资金调度。

(六) 建立资金预算管理体系

资金由国资公司统一集中管理后，为了及时保证下属企业的合理资金需求，就必须建立资金的分级预算体系，以便在资金管理过程中事先做出适当安排。资金预算管理体系包括：

1. 现金流量预算。企业在编制年度预算时，应以业务量为重点自下而上编制年度现金流量预算，作为细化日常资金管理的依据。

2. 银行授信额度计划。下属企业在报授信计划时应与年度预算相衔接，充分体现业务需求。

3. 半月度资金需求预算。由下属企业财务人员每半月度向结算中心报下半月度资金需求的具体时间和金额、用途，国资公司汇总后作为国资公司未来半月度的整体融资预算计划。未报计划又无理由的，不能优先保证其资金需求。

(七) 银行借款由国资公司统筹计划，使内部调剂与银行融资有机结合

实行资金集中控制后，目前企业能自行解决借款的自行解决，有融资困难的由国资公司统一向银

行借款，以后逐步向由结算中心统一借款过渡。在日常资金管理中，下属企业需要资金时统一向国资公司提出申请，首先使用企业的富余资金和集中起来的资金，不足部分由国资公司统一向银行争取优惠贷款；如需与具体业务经营相关的贸易融资和保函时，国资公司审核同意后出具书面授权书，由下属企业到指定银行办理。

(八) 建立科学有效的内部资金融通管理规定

根据测定的子公司的最佳现金持有量，实行内部资金调度，制定内部存贷款利率及贷款管理的相应规定。如：对于资金充裕、有大量存款而无内部借款，对系统贡献大的下属公司给予较高的利率；根据下属企业的存贷比、现金的流动性等指标来确定不同的利率和贷款额度。通过制定科学的管理办法，使各内部单位公平、公正，最大限度地发挥各单位的积极性和能动性，促进整个系统的发展。

(九) 加强对控股以上企业财务负责人的管理力度

控股以上企业财务负责人的编制关系仍保留在原企业，但工资待遇建立考核体系由国资公司按月代发，年终向企业收回。财务负责人由国资公司向企业董事会建议任免，使国资公司职能部门能及时召唤各企业财务负责人报告工作，取得更大的支持和合作。

(十) 建立不定期地组织下属企业财会人员业务培训的制度

为加强下属企业财务人员的沟通，提高凝聚力，取得工作上的配合与支持，不定期地组织财会人员加强业务培训。

财务结算中心的成立，对发扬集团整体优势，加强资金管理，加速资金周转，减少银行存款，提高经济效益都有较大的作用。但要办好企业结算中心，在管理和运作时，还需正确定位，确定科学的管理体制；服务要严格限制在集团内部；要坚持原则、严格管理，保证结算中心的良性运作；提供优质服务，简化贷款手续，努力获得成员企业的支持。只有这样，集团财务结算中心才会成为更好的进行集团资金调度、财务运作、强化集团管理、提高经济效益的强有力的工具。

(作者单位：义乌市国有资产经营有限责任公司)

试述新形势下总会计师的责任和作用

阴方旭军

(金华市国有企业监事和财务总监管理中心 浙江 金华 321000)

【摘要】当前国际国内经济形势的复杂变化,使我国总会计师面临新的挑战。因此必须调整总会计师的定位,充分发挥总会计师在企业战略制胜中的作用。同时总会计师要苦练内功,认真贯彻有关法律法规,科学治理好企业。为此,应健全法制建设,修订总会计师条例,大力提升总会计师的法律地位,让总会计师成为企业重大经济事项的主要决策者和实施者之一,在促进企业的持续发展中,发挥越来越重要的作用。

【关键词】总会计师 责任和作用 健全法制建设

在国际国内新的经济形势下,我国总会计师肩负的责任和应发挥的作用发生了新的变化。认清这一形势,对进一步发挥总会计师的作用,将具有重要的意义。

一、当前国际国内经济形势对总会计师提出新的挑战

我国入世已有多年,我国经济融入世界已是不争的事实。但是,延续2011年经济跌宕起伏的不稳定态势,2012年我们将面临更加严峻复杂的国内外经济形势。对此,有人作出了较为客观的分析:“一是欧美各国财政状况存在不同程度的恶化趋势,财政赤字上升,政府债务暴涨,政府财政紧缩压力加大;二是国际金融风险加大,特别是欧元状况脆弱,使得整个国际金融体系雪上加霜;三是世界经济景气下降,全球贸易量锐减,国际市场需求低迷可能在相当长时期内难以好转,严重影响世界经济复苏。”国际经济形势的不景气,

对我国经济的稳定性形成了冲击。这主要表现在,由各种因素引起的通胀可能性仍然存在,经济增长速度出现了较为明显的减慢,存在经济增长下行的压力。应对复杂多变的国际经济环境的一项重要对策,就是要全力保持宏观经济又好又快发展、推进经济结构调整。

此外,还有一些国家或地区为抑制我国的发展

势头,经常采取一些不利于我国经济的做法。如仍有包括欧盟在内的部分国家、地区和组织不承认中国完全市场经济地位;同时,国际上还经常发生借口产品成本问题对我国的一些出口产品实施反倾销。这在一定程度上影响了我国企业参与国际竞争。

在这样一个新的挑战面前,企业总会计师肩负的责任和需要发挥的作用是空前繁重而艰巨。

二、调整定位,充分发挥总会计师在企业战略制胜中的作用

长期以来,我国总会计师的设置和作用未被受到应有的重视,总会计师只是负责组织领导本单位的财务管理、成本管理、预算管理、会计核算和会计监督等方面的工作,还停留在操作层面,而对于参与本单位战略决策和战略实施等重要工作,总会计师长期处在形有而实无之中。

根据我国经济形势飞速发展的要求,总会计师不仅应是企业财务和会计工作的组织者,而且应是企业全面发展的最高策划者、决策者与组织者之一,成为企业最高领导层的核心成员之一。因此,总会计师必须转变职能,要站在战略高度,在企业价值管理、风险管理和人力资源管理等领域发挥重要作用。总会计师在参与企业发展战略制定中,必须做到知己知彼。这就要求对国内外、行

业内外经济形势进行充分调研、科学分析,取得较为系统的有用数据,同时也应对企业自身有一个透彻的了解。总会计师对本企业掌控的资源,包括优势资源、劣势资源等应了如指掌;对如何布局自有资源、整合社会资源;对如何抓住机遇、规避风险、开拓业务等,都要做到全局在胸,与领导团队共同进行战略分析、战略选择、战略决策和战略实施,在战略这个大棋盘上下好每一颗子。

企业总会计师毕竟与总经济师不同,总会计师在企业发展的全局中应该有所侧重,应该站在财务角度,对企业的战略决策进行财务审视。现在大家都说,企业管理应以财务管理为中心,财务管理应以资金管理为中心,这一点不假。资金就好像一个团队所拥有的兵力,要打胜仗,一是要有可用之兵,二是更要有能够领好兵的将帅。企业如果没有发展资金,就不能在市场立足,但如果没有能够运筹帷幄的优秀将帅,兵再多也会兵败如山倒。在改革开放中我们经常看到,一些原本资金雄厚的大型国企,却因领导问题而走向破产。因此,企业必须拥有能够“指挥若定”的指挥官,有了这样的指挥官,还应给予正确定位,给予调兵用兵的指挥权。这样,企业的资金运作就能如鱼得水,就能无往而不胜。企业的发展战略必须要有资金支持,没有资金再好的战略也会一事无成。企业总会计师对本企业的资金和物质资源,以及对如何运用这些资源以取得更好的效益,应能做到“眼中形势胸中策”,谋定而后动。

资金按其来源有权益资金、债务资金以及企业自我积累的资金。企业在制定和执行发展战略时,总会计师要筹集一定量的资金给予支持,在制定和执行紧缩战略时,总会计师要千方百计地组织和实施比较理想的资金回流方案。在企业转让中,对于转让定价的确定,总会计师最有发言权。在定价中,多收或少收几百万元甚至上千万、几千万元的事也曾多次发生过。企业的筹资方向以及筹资规模要看发展项目而定。如果回收期较长但效益也较好的,尽量以吸收权益资金为主,辅以长期债务资金;如果回收期较短但效益也不错的,可以以债务资金为主;效益没有把握的项目,多数属盲目决策的项目,风险很大的项目,不应给以资金支持。

此外,总会计师还应十分注意所谓的“虚拟经

济”。有人在讲虚拟经济时说得好,他说,“虚拟经济并不是指泡沫经济,虚拟经济比实体经济厉害得多。什么利率啦,汇率啦,债券啦,黄金啦,外汇啦,股价啦,现在又来一个金融衍生工具,期货啦,期权啦,互换啦,权证啦,远期协议啦,讲的是未来,追求的也是未来,更大的发展、发财,也是未来。”对此,总会计师要具备和熟悉这个追求未来的“无形资产”,要理好这个未来的财。一个实体经济体辛辛苦苦地干了一年,一次汇率变动就可以轻易地将它化为乌有,一个失败的期货合约就可以叫它破产。因此,对虚拟经济,一是要学会运用,二是要切忌乱用。所谓学会运用,就是要在复杂的国际经济风云中,充分利用它来规避风险。如汇率合约运用得好,可以规避汇率风险,商品期货合约运用得好,可以规避物价风险,等等。所谓切忌乱用,即是说不能错误地认为搞实体经济没出息,搞虚拟经济可以一夜发财。曾经有某一大型公司搞期货一下亏了几个亿的美金,某大企业一下就输掉了二十多亿元人民币的应收账款,等。如果只见赚钱而不顾风险,“倾家荡产”随时都可能来到。如果一个企业落到如此地步,总会计师和其他企业高层,都会成为历史的罪人。

总之,总会计师在制定和实现企业战略目标中,既要综观大局,又要突出专业,努力筹划,为降低财务风险,把好筹资关、投资关。尤其在向海外投资中,要多多了解对方的政治、经济、信誉等现状和发展趋势,绝对不能一厢情愿地行事。从我国部分企业在某些国家投资遭到该国政治动荡而带来的损失中,可以十分清楚地看到这一点。每个企业在对外投资时,应该充分吸取教训,不能重蹈覆辙。为此,总会计师要义无反顾地把好企业发展这一关,使企业在竞争激烈的市场中立于不败之地,实现公司的可持续发展。

三、总会计师要练好内功,科学治理企业

一个企业要在国内外经济舞台上崭露头角,必先练好内功,将企业治理得有条不紊,夯实自身基础。对此,总会计师负有不可回避的责任。前文已经说过,现在仍有包括欧盟在内的部分国家、地区和组织不承认中国完全市场经济地位;同时国际上还经常发生借口产品成本问题对我国一些出口产品实施反倾销。为此,总会计师必须牵头做好企业内

部的制度建设。当前，首先要配合好国家会计主管部门，认真贯彻实施会计法、企业会计准则、企业内部控制制度、企业产品成本核算制度和税法等法律法规制度，制订好本企业的实施方案和办法，通过全员培训，自领导层起到每一个职工，人人认真执行。在这里，特别要做好产品的成本核算工作。这是因为，成本核算的正确与否，关系到企业一旦发生反倾销应诉时，会不会在这个敏感问题上出现漏洞，是不是有利于取得应诉成功。由此可见，只有将企业治理得井井有条，扎紧篱笆，才能在国际国内市场上享有良好的声誉，才能在与外部发生问题时底气十足，大胆应对。而这，对贯彻实施中央“走出去”战略，也具有十分重要的意义。

此外，总会计师还应十分注意在生产产品成本中体现清洁生产、节能减排、资源节约与循环使用、生态环保等，强化企业的社会责任，努力为建设资源节约型、环境友好型社会尽心尽力。

四、健全法制建设，大力提升企业总会计师的法律地位

如前所述，为充分发挥总会计师的战略作用，必须调整总会计师的定位，使总会计师不仅是企业财务工作和会计工作的组织者，而且更是企业全面发展的最高策划者、决策者与组织者之一，成为企业最高领导层的核心成员之一。为达到这一要求，必须在法律层面得到保障，使总会计师在行使自己神圣职权时，有法可依，有章可循。

我国的总会计师制度，在法律层次上从无到有，从法规文件到上升为法律，都体现了总会计师制度的逐步完善，但是这样的完善过程是很慢的。我们不难发现，在新的形势面前，在有关总会计师的法律、法规建设，在有关总会计师的设置、地位、职权、职责等方面，存在着越来越大的差距，这和我国经济快速发展的经济形势极不相称。

一是，在有关总会计师设置的规定上，除了1999年修正的《会计法》上有明确规定，而在《公司法》这样的企业大法中，却没有总会计师这一提法，只是笼统地讲到了财务负责人。而这样的财务负责人，规定“根据经理的提名决定聘任或者解聘公司副经理、财务负责人及其报酬事项”，其所处的地位可想而知。

二是，承接新《会计法》关于“总会计师的任

职资格、任免程序、职责权限由国务院规定。”的《总会计师条例》，却是在1990年12月由国务院发布的，至今已经过去二十二个年头，早已显得老化，却硬是不肯退出历史舞台，至今还没有新的条例出台。

三是，总会计师的职权也没有新的明确规定，因此虽然在一些企业里总会计师的地位有了明显的上升，但在绝大多数企业里，总会计师仍然只是一个“大财务科长”，他的任务也只是组织本企业的财务管理和会计核算。这与新形势下对总会计师的要求相距甚远，很难让那里的总会计师能够放开手脚地发挥其应有的作用。对此，如不痛下决心，加大改革力度，这些束缚总会计师发挥作用的老规定，必将成为拖累经济发展的绊脚石。因此，认清形势，进一步转变观念，解放思想，让总会计师们能够对经济的发展作出应有的贡献，这实在已经到了刻不容缓的时候了。

为此，必须进一步加强有关总会计师的立法工作。今后在《公司法》修订时，应对总会计师制度作出明确规定。同时，要加快《总会计师条例》的修订或重新制定。新的条例应重新定位总会计师的地位和职能，确定与时代相适应的总会计师相应的权利和义务。2008年5月，财政部副部长王军在全国会计工作座谈会上的讲话中曾指出“总会计师管理制度问题。这几年的人大政协提案多有涉及，包括职责权限界定、资格条件要求等。总会计师制度建立以来，我国总会计师事业取得了长足发展，但总会计师职责不到位、位置排末位等现象还比较突出，这在深层次上是企业治理结构和管理制度安排的问题，但与总会计师法规制度的设计也有一定关系。现行总会计师条例是在计划经济时代制定的，难免与日新月异的发展形势有脱节。要抓紧开展调查研究，择机推进条例修订工作，早做工作，争取主动。”

提高认识，解放思想，加强有关总会计师的立法工作，是提升总会计师职权的关键。相信随着市场经济的发展，总会计师的地位和职权一定会相应提高，一定会让总会计师成为企业重大经济事项的主要决策者之一，在单位的持续发展中，发挥越来越大的作用。

(作者单位：金华市国有企业监事和财务总监管理中心)

拆迁工作中的财务操作探讨

阴赵启宏

城市规划和拆迁重建是城市发展过程中必然要面对的问题，而拆迁工作无疑是各方关注的焦点，它不仅关系到城市改造和整体规划能否顺利实施，还关系到拆迁户和拆迁单位的切身利益。不仅拆迁补偿的确认标准备受关注，就连拆迁工作中的财务操作方式也颇有争议。处理好拆迁工作中的财务操作问题，为拆迁户选择更合理的拆迁补偿财务操作方式，不仅有利于保障拆迁户的基本权益，也有利于维护拆迁单位的利益，促进拆迁工作进行。

本文对存在于我国拆迁工作中的货币收购、股权收购、资产置换等三种基本财务操作方式进行了细致的阐述和比较，并就各种收购办法对收购方的利弊进行了探讨和分析。

一、拆迁工作中拆迁方的财务操作方式概述

在我国，拆迁方可以选择的财务操作方式主要有货币收购、股权收购、资产置换等三种基本方式。这三种方式各有特色，互为补充，为更好的维护拆迁户的利益和拆迁企业的权益提供了丰富灵活的多重选择。

（一）货币收购方式

货币收购方式的核心内容是对房屋“货币价值”的评估。我国目前常用的三种房屋货币价值评估方式包括：根据被拆迁房屋的房地产市场价格，由具备评估资质的专业评估企业在公平合理的原则下，遵照房屋估价程序选取适当的估价方式，并在综合分析各种房产价格浮动因素的基础上，对拆迁房屋在估价时的“货币价值”进行估算和判定“市场评估价”的评估方式；根据被拆迁房屋所在地同类型普通住宅商品房的平均交易价格确定的“交易均价”的评估方式；根据被拆迁房屋所在地具有资质的专业房地产评估机构按评估时的房地产建筑技术、建筑材料、劳动成本等各种因素综合测算得到的、重新购买一套与被拆迁房屋功能和价值等效的

房产所需价格的“重新购置价”的评估方式。拆迁房屋的拆迁补偿计算标准公式是：拆迁货币补偿总额 = 拆迁房产的评估价格 + 拆迁房产的房屋装饰装修商定（或评估确定）补偿金额。

（二）股权收购方式

在股权收购的拆迁工作中，拥有拆迁房产所有权的企业转让的不是房产本身，而是企业的股权，而收购房产的企业也只有通过收购拆迁房产所有权企业的股权的方式才能间接地实现拥有拆迁房产所有权的目的。由于在股权收购过程中拆迁房屋的所有权是跟随拥有拆迁房产所有权企业的股权转让实现转让的，因此，在股权收购方式下进行的拆迁房屋所有权转换并没有接触到房产产权的过户或者房地产过户工作的具体细节，而拆迁企业也只需和拥有拆迁房产所有权的企业在工商登记部门完成企业股权变更登记并缴纳由于股权转让产生的相应税款即可，流程较为简单。

（三）资产置换方式

在涉及产权置换的拆迁补偿工作中，产权置换的方式主要有：由拆迁企业在非拆迁地新建拆迁安置住房，并通过拆迁产权面积与新住宅面积做等价值置换后完成拆迁安置的“异地安置”和由拆迁企业在拆迁地原址再建的住宅中规划出部分住宅，安置产权置换的拆迁户回原址安置的“回迁安置”两种方式。另外，涉及宅基地地区位补偿价和被拆迁房屋重置成新价构的计算公式是：房屋拆迁补偿价 = 宅基地地区位补偿价 × 宅基地面积 + 拆迁房屋再建翻新价。而房屋补偿差价的计算公式是：房屋拆迁补偿差价 = 拆迁房产评估价格 + 拆迁房屋装饰装修商定（或评估确定）补偿金额 - 被拆迁人回迁房产的评估价格。房屋拆迁安置费的计算方式为：房屋拆迁安置费 = 搬迁补助费 + 临时安置补助费（仅在无周转房情况下支付） + 超期临时安置补助

费 + 商业用房的停产、停业损失赔偿。

二、拆迁工作中各基本财务处理方式的利弊分析

拆迁工作是一项艰巨的工作，拆迁工作中的财务处理工作更是复杂繁琐。从某种程度上说，只有选择最合理的财务处理方式，才能实现拆迁工作的顺利如期完成。货币收购、股权收购和资产置换等三种基本财务处理方式，都是可以满足拆迁户和拆迁企业利益的合理的会计处理方式，但是这三种方式各有利弊，需要拆迁企业根据实际情况做出合适的选择。

（一）货币收购方式的利弊

货币收购方式。简单地说，就是拆迁户和拆迁企业对拆迁房屋的折价标准达成一致意见后采取的一次性货币性结算方式。在这种会计处理方式中，拆迁房屋的产权将会按照一定的货币价值转换成货币形式存在，而拆迁企业只要根据相应的货币价值支付货币就可以完成房屋所有权的转让，对房屋进行拆除。

货币收购方式的优点是：

1. 评估过程简单，易操作。在货币收购方式的财务操作中，房产收购企业只需委托专业机构对拆迁房屋进行价值评估即可，不需要多做任何与房产收购有关的其他工作，应用简单，操作性强。

2. 财务环节较少，成本低。在货币收购方式的财务操作中，房产收购企业的财务操作简单，所用到的会计处理环节也少，有助于降低房产企业的财务会计成本。

3. 产权交接方便，效率高。在货币收购方式的财务操作中，拆迁企业只需在与拆迁户达成拆迁补偿协议后，按照评估价值支付现金后即可完成拆迁房屋的产权收购，办事效率高，风险性小。

货币收购方式的缺点是：

1. 评估结果争议大。在货币收购方式的财务操作中，由于房产的最终价值将全部由拆迁赔偿金的总额来体现，故而很多拆迁户常常会质疑专业房产评估公司给出的房产评估价值总额较低，对评估

结果产生争议甚至拒绝与拆迁企业签订拆迁补偿协议，从而延长谈判时间，提高财务成本。

2. 现金支付压力大。在货币收购方式财务操作中，由于给付拆迁补偿款的方式是现金补偿，因此拆迁企业常常会遇到短时间内现金支出量增大引发的巨大现金支付压力，而这些问题常常会给拆迁企业的运转带来麻烦。

（二）股权收购方式的利弊

当被收购方的房产项目功能单一且企业的债权债务关系较为清晰并得到大多数股东同意的情况下，房地产开发企业等拆迁企业采取股权收购方式，间接实现对房地产项目的收购是较为理想的选择。具体地说，股权收购的优点在于：

1. 不受《中华人民共和国城市房地产管理法》限制，收购比较自由。在股权收购方式的财务操作中，拆迁企业股权收购的是持有房地产股权的公司股份，与土地的使用权归属间未发生直接联系，故不受我国上述法律第 38 条之限。

2. 不发生主体变更，财务成本低。在股权收购方式财务操作中，房产所有权的变更是项目主体变更的后果，故无需办理重新报建的相关手续，也无需承担房产转让行为所需缴纳的各项税款，既提高了工作效率，又节省了大量财务成本。

尽管优点较为突出，但该种收购方式的缺点也显而易见：

1. 人员因素过大，难以控制。在股权收购方式的财务操作中，财务人员关于股权收购的工作量会大大增加，这也为工作中出现工作失误给企业带来利益损失的风险加大。

2. 未知风险过多，难以抵御。在股权收购方式财务操作中，一旦被收购方企业恶意隐瞒房地产项目的债务水平和实际债务状况，则很有可能导致在收购前未知风险的出现，使拆迁企业陷入债务纠纷。

（三）资产置换方式的利弊

资产置换方式包括以面积换面积和以宅基地换资金等多种财务操作方式，因此该（下转第 57 页）

淤 《中华人民共和国城市房地产管理法》第 38 条规定：“下列房地产，不得转让：（一）以出让方式取得土地使用权的，不符合本法第三十九条规定的条件的；（二）司法机关和行政机关依法裁定、决定查封或者以其他形式限制房地产权利的；（三）依法收回土地使用权的；（四）共有房地产，未经其他共有人书面同意的；（五）权属有争议的；（六）未依法登记领取权属证书的；（七）法律、行政法规规定禁止转让的其他情形。”〔参见〕《城市房地产转让管理规定》第 6 条。

对园林施工企业收入确认与计量问题的探讨

阳张娟利

园林施工企业属于建筑业，适用于施工企业会计核算办法。但是，由于园林施工单位有其特殊性，在一般情况下，园林施工工期短，合同金额小，结算周期长，一般的合同结算周期在3年以上，合同约定的付款方式也比较复杂，这造成会计核算中收入确认和计量的方法不一。

一、园林施工企业收入确认和计量的现状与存在的问题

园林施工企业收入确认和计量的现状与存在的问题主要有：

(一) 园林施工企业收入确认和计量的现状

园林施工企业收到建设单位预付款时会计处理的现时做法：

1. 项目开始。对承揽的项目在工程还没有正式开工时，根据项目合同，业主要先预付备料款，而业主一般也会按合同规定支付预付款，并要求施工方开具发票。施工方财务人员在开具发票确认收入时，借记“应收账款”科目，贷记“主营业务

收入”科目；收到工程款时，再借记“银行存款”科目，贷记“应收账款”科目。在业主不要求开具发票的情况下，施工企业在收到预付款时，借记“银行存款”科目，贷记“预收账款”科目。这样的会计处理使会计账面的主营业务收入确认与按实际施工进度确认的收入产生差距，导致收入虚增。

2. 施工期间。在施工期间，业主根据合同约

定，按照工程的形象进度支付工程款，一般也是园林施工企业开具发票，业主方根据发票金额付款，施工方根据发票确认收入，会计处理同上。这同样会导致账面的主营业务收入确认与现场的完工进度不符。

3. 竣工验收。在工程施工结束竣工验收后，施工方会计没有按照整个工程的预计收入确认收入，而是根据实际开具发票金额来确认收入，如果开具发票延后，则会导致收入确认的延时。如果工程因为业主的资金状况不好，收款期延长，收入的确认时间也会相应延时。加上园林施工的特殊性，养护期一般在1~2年或更长，会计收入的确认会相应延时。

(二) 存在问题的分析

由于施工企业以开具发票作为确认主营业务收入的依据，而发票并未按工程实际进度开具，致使收入确认与工程实际进度脱离。有些工程在工程款的收款过程中业主并不要求马上开具发票，而是要求在工程决算时一次开具工程发票，此时施工企业往往将收到的款项作为预收工程款挂账在预收账款账户。有的企业由于工程部与会计核算部门缺乏及时沟通，本来工程项目当年已经完成，但财会部门因没有接到工程部的通知以及没有收到有关决算的一些相关手续，致使财务报表上工程的预收工程项目余款连续多年挂在预收账款中，不能及时结转和确认收入，不能真实反映工程收入、毛利。这种会计确认和会计处理方法是很不合理的。

二、园林施工企业收入确认与计量应遵循合同收入确认原则

根据《企业会计准则第15号——建造合同》对合同收入确认的原则规定，园林施工企业收入确认与计量的原则如下：

1. 合同收入确认原则。建造合同是指为建造一项资产或者在设计、技术、功能、最终用途等方面密切相关的数项资产而订立的合同。建造合同的特征主要表现在：一是先有买主（客户），后有标底（资产），建造资产的造价在签订合同时已经确定；二是资产的建设期长，一般都要跨越一个会计年度，有的长达数年；三是所建造的资产体积大，造价高；四是建造合同一般为不可取消的合同。建造合同分为固定造价合同和成本加成合同。固定造

价合同，是指按照固定的合同价或固定单价确定工程价款的建造合同。成本加成合同，是指以合同约定或以其他方式议定的成本为基础，加上该成本的一定比例或定额费用确定工程价款的建造合同。

2. 建造合同收入包括的两部分内容：

(1) 合同规定的初始收入。即建造承包商与客户在双方签订的合同中最初商定的合同总金额，它构成了合同收入的基本内容；

(2) 因合同变更、索赔、奖励等形成的收入。这部分收入并不构成合同双方在签订合同时已在合同中商定的合同总金额，而是在执行合同过程中由于合同变更、索赔、奖励等原因而形成的追加收入。施工方不能随意确认这部分收入，只有在经过设计方、监理方的确认和业主认可后，才能构成合同总收入，并且要有书面的文件。

3. 建造合同收入的确认。在资产负债表日：

建造合同的结果能够可靠估计的，应当根据完工百分比法确认合同收入和合同费用。

建造合同的结果不能可靠估计的，应当分别下列情况处理：

(1) 合同成本能够收回的，合同收入根据能够收回的实际合同成本予以确认，合同成本在其发生的当期确认为合同费用。

(2) 合同成本不可能收回的，在发生时立即确认为合同费用，不确认合同收入。

合同预计总成本超过合同总收入的，应当将预计损失确认为当期费用。

4. 完工百分比法的运用。完工百分比法，是指根据合同完工进度确认收入与费用的方法。完工百分比法的计算公式如下：

合同完工进度 = 累计实际发生的合同成本 ÷ 合同预计总成本 × 100%

当期确认的合同收入 = (合同总收入 × 完工进度) - 以前会计年度累计已确认的收入

三、园林施工企业收入确认与计量的正确处理

(一) 业务流程阶段的会计核算

按照业务流程，各阶段的会计核算如下：

在工程开始收到预付款时，借记“银行存款”科目，贷记“应收账款”科目。

在施工期内，企业根据工程完工进度向业主开出工程价款结算单并开具发票办理结算时，借记

“应收账款”科目，贷记“工程结算”科目。资产负债表日，企业根据工程实际投入金额计算完工进度，依据完工进度确认合同收入、成本及毛利，借记“主营业务成本（按当期确认的合同成本）”科目，贷记“主营业务收入（按当期确认的工程结算收入）”科目，按其差额，借记或贷记“工程施工——合同毛利”科目。

工程完工后，应根据竣工结算数据扣除以前年度确认的收入和成本来确认当期的收入和成本，借记“主营业务成本”科目，贷记“主营业务收入”科目，按其差额，借记或贷记“工程施工——合同毛利”科目。完工进度为100%。

此时的收入确认不再以开具发票为依据，而是将“工程结算”科目作为“主营业务收入”的过渡替代科目核算。这样，施工单位工程收入的确认与工程的实际进度保持一致，能够比较准确地反映工程的实际收入和利润水平。

(二) 工程结算科目的运用

“工程结算”科目核算施工企业根据工程施工合同的完工进度向业主开出工程价款结算单办理结算的价款。它作为“主营业务收入”科目的过渡科目，应按建造合同进行明细核算。工程施工合同完工后，将“工程结算”科目余额与相关工程施工合同的“工程施工”科目对冲，借记“工程结算”科目，贷记“工程施工——合同成本”科目。

需要注意的是，当合同还没有履行结束、不能确认工程合同的全部收入和全部费用之前，不能对冲工程结算与工程施工这两个科目。

(三) 财务报表中的反映

在利润表中，主营业务收入 - 主营业务成本 = 毛利。在资产负债表中的“存货”项目下，增加“其中：已完工尚未结算款”项目，反映施工企业在建施工合同已完工部分但尚未办理结算的价款。该项目根据有关在建施工合同的“工程施工”科目余额减“工程结算”科目余额后的差额填列。

采用建造合同完工进度法核算园林施工企业的收入，能够更加清晰地反映工程的收入、成本、投入、产出和毛利状况，能够更加科学地采用数据形式将工程进度反映出来，更加有利于决策者了解工程的利润水平，有利于加强过程管理。

(作者单位：杭州市园林绿化工程有限公司)

如何加强民营企业集团的财务管理

阴张建红

我国民营企业的起步均以家庭作坊的方式进行，多数对财务管理的重视程度不足，进而导致中小民营企业集团财务管理方面存在诸多问题。研究适应我国中小民营企业集团发展要求的财务管理模式，对于提高企业集团的核心竞争力，更好地适应新的经济环境，促进中小民企集团的正常发展，都具有重要的意义。

一、中小型民营企业集团财务管理现状及存在的问题分析

1. 家族式财务管理，随意性大

由于民营企业集团实行家族式管理，所有者即是决策人，这导致这些企业集团采用集权式的财务管理方式。但是，在绝大部分情况下，财务决策人并不具备优秀的财务管理知识，这就使企业很难有一个合理的、科学的财务管理制度，而具有较大的开放性与随意性。同时，这也容易造成企业两个方面的财务风险：一方面由于决策的不正确而对企业整体的财务管理造成损害，另一方面由于财务管理者的不遵从等行为而造成企业财务管理不畅，甚至因为一些违法行为对企业造成严重的危害。这些，都会增加企业的财务风险，不利于企业的扩大化经营和集团化发展。

2. 财务人员专业水平达不到要求

民营企业集团尤其是小型民营企业集团存在企业内部专业财务人员缺乏的现象，以及现有财务人员的整体专业水平不高，难以形成一个高水平的财务管理团队。这一方面容易造成企业内部财务混乱，给不法分子以可乘之机，另一方面通过此种途径获得的财务信息对企业的内部控制、经营预算、成本预算、可行性分析和经营决策等造成模糊概念。很多企业的会计部门未能发挥财务管理职能，而仅是一种“核算型”的管理，无法在真正意义上

指导企业的经营与管理。为此，企业集团应彻底打破用人家庭型的框框，注意吸收优秀财会人员进入企业，重视对财务人员的培训，不断提高财务人员的整体素质，并重视建立健全较高质量的财务管理制度，实现财务由“核算型”向“经营管理型”的转变。

3. 集团公司财务管理缺乏统一性

由于财务管理制度不完善，财务管理模式未优化，资金管理松散，导致集团财务管理没有统一性。这造成在有些环节上对成员企业放权过度，成员企业利用集团管理上的缺位，恶意透支自主权，盲目追求小集团的利益。这种缺乏统一性的财务管理，最终必将导致企业集团内部缺乏凝聚力，阻滞了资源的合理配置和要素的优化组合，削弱集团的整体优势和综合能力的发挥，使企业集团抵御风险的能力降低，财务风险加大，最终会使整体利益受损。

4. 投资盲目

投资决策是企业财务管理中很重要的一个部分。投资的资金需求一般都很大，投资时间长，而且风险高，一旦投资就很难改变和补救。因而，如果找不准正确的投资方向而盲目投资，会给企业带来致命的风险。大多数民营企业集团在发展到一定阶段，获得了一定的原始资金积累后，就会急于扩张。此时，被初步的胜利冲昏头脑的企业家做决定就不再像创业期那样的谨慎，而是会盲目寻求项目，分散投资。

二、民营企业集团财务管理的主要内容

集团公司财务管理涉及的内容较多，面较广，主要的内容有：

1. 预算管理

财务预算是企业集团财务控制的重要手段。集团对下属成员公司的控制活动基本上都是靠预算来

进行的，最后都要通过预算来检查考评。在一定程度上，没有预算管理，就无法全面实施企业集团的财务控制。但是，很多民营企业的领导和业务人员对预算管理的认识存在误区，重视程度不够，没有把预算管理作为各业务系统的管理工具，而认为预算只是财务部门的事情。所以必须改变观念，加强预算管理，将经营目标层层分解，确保集团总体目标的实现。

2. 投资管理

投资活动影响长远，所以对投资活动的控制不能掉以轻心。集团公司对子公司的对外投资、重组以及一定规模上的改造、扩建项目必须进行全过程的管理。子公司则应在母公司的指导下进行各项投资活动。

3. 资金管理

资金是企业的血液，也是企业集团最重要的财务资源。企业集团对下属公司资金管理的目的，是保证资金安全和提高集团资金管理的运用效果，实现集团整体资金效益的最大化。集团公司的筹资、集资、融资和集团内部自有资金的分配，都应由公司决策层根据需要统一调度。子公司正常的生产经营活动所需要的周转资金，由各子公司负责管理。

4. 资产管理

集团公司各子公司应对所管理的资产保值增值负责。子公司新购固定资产、新建或改造项目以及子公司的物资盘亏、盘盈、毁损、报废、出租等，应统一经集团公司审批后实施。

5. 价格管理

集团公司内母子公司间相互提供的产品和劳务，应由集团公司统一定价，实行模拟市场价格。各子公司对产品和劳务的价格具有拟订权，集团公司对子公司所拟订的价格具有审定、协调以及裁决权。

6. 信息管理

集团公司财务部门应定期收集、汇总各子公司的会计报表，并进行科学分析，并将相关信息及时提供给决策部门和决策人，定期进行财务评价。

7. 财务制度管理

集团公司应该按照财政部的要求，制订适合本集团公司的财务管理制度、会计核算办法、内部控制制度、纳税管理办法、各项费用指标等，并根据上级政策的变化及时修订。

8. 财务人员管理

集团公司财务部门负责管理各子公司会计人员的业务培训、业绩考核、工作变动以及子公司财务主要负责人的任免等事项。

9. 税务筹划管理

对企业来讲，税务成本占其收入和利润的比重很大，是企业的重要支出。各子公司应积极进行税务筹划，合法、合理地为企业降低税务负担。

10. 内部审计

内部审计是集团公司对子公司实行全面的财务控制，是最后的控制防线。集团公司应全面负责各子公司的审计工作。

(作者单位：浙江海华集团有限公司)

(上接第 53 页) 收购方式的主要优点是：

1. 贴近拆迁户实际需求，财务处理方式灵活多变。
2. 增加多项选择，拓展拆迁处理财务问题的渠道。

但是在实际操作中，这种方式会面对许多风险，可能给财务工作带来负面影响。这些风险包括：

1. 未知市场因素造成的成本上升。在资产置换收购方式的财务操作中，未知的风险因素主要包括周转房市场价格的不确定带来的房屋拆迁安置费成本的提升。

2. 信息不对等造成的信用风险。在资产置换

收购方式的财务操作中，拆迁户和拆迁企业之间的信息不对等是绝对的，这样的现实往往会给拆迁户造成一定程度的心理影响，使得信用风险的危险性大增。

总之，在拆迁工作中，无论是采用货币收购、股权收购还是采用资产置换收购方式，都有一定的积极方面，也有一定的消极影响。因此，只有根据实际情况，审慎地看待财务工作中可能出现的风险，才能最终实现拆迁补偿问题的妥善解决。

(作者单位：舟山水产品中心批发市场有限责任公司)

浅议审计差异的调整处理

阴骆 斌 罗允尧

对企业的年度财务报告进行审计，是注册会计师的一项常规业务。在执业过程中，注册会计师经常会遇到这样的问题，即：上年审计时发现的、企业同意调整的事项，但是事后企业并没有进行调整，财务数据原封未动。今年注册会计师前去审计时，企业提供的当年未审财务报告，它的年初数、上年数就会与上年审计报告后附的财务报告的相关数据不符。这种情况，不仅增加了注册会计师的工作量，而且容易酿成审计差错，在更换会计师事务所，或主审注册会计师发生变动的情况下，它的不良后果更为明显。

笔者认为，在进行年度财务报告审计时，凡是被审计单位同意调整的事项，必须取证记录调整事项的转账凭证复印件。由于年度财务报告的审计工作是在次年进行的，例如 2012 年 3 月审计 2011 年度的财务报告，其审计时点是在“资产负债表日后”，所以，企业针对审计差异所作的账户调整，应该根据《企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项》进行操作。资产负债表日后事项可以分为调整事项和非调整事项，企业同意调整的审计差异，显然属于资产负债表日后的调整事项。企业编制的调账凭证，凡是涉及 2011 年度损益的，应通过“以前年度损益调整”科目进行核算，记入 2012 年度账内。

调整事项在记入 2012 年账簿时，是作为对 2012 年年初数的调整数，而不是 2012 年的发生额。所以，在记账时，必须在“摘要栏”里写上“审计差异调整”字样，以免与 2012 年度的发生数相混淆。

同时，应告知被审计单位，必须同时调整 2011 年度财务报告有关项目的期末数、本年累计数以及 2012 年度财务报告有关项目的年初数、上年数。应该搞清楚的是，由于审计日期可能是在 2012 年度 1、2 月份之后，所以，审计前（1、2 月）、后（3 月以及以后各月）资产负债表的年初数可能会不相等，这是对审计差异进行调整所造成的，应该允许。

现举实例，分别说明被审计单位以及注册会计师对于审计差异的调整方法：

假设，注册会计师在审计时发现 A 公司少提管理用固定资产折旧 20 万元，A 公司同意进行调整。该公司企业所得税税率为 25%，审计时尚未进行所得税汇算清缴。按照《企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项》的规定，A 公司应做以下调整分录：

借：以前年度损益调整（管理费用 *）	200000
贷：累计折旧	200000
借：应交税费——应交企业所得税	50000
贷：以前年度损益调整（所得税费用 *）	50000
借：利润分配——未分配利润	150000
贷：以前年度损益调整	150000
借：盈余公积 **	15000
贷：利润分配——未分配利润	15000

（注 1：“管理费用”“所得税费用”为 2011 年利润表项目名称）

（注 2：A 公司盈余公积按照净利润的 10% 提

取)

同时调整 2011 年度资产负债表
以下项目的年末数：

累计折旧调增 200000
应交税费调减 50000
盈余公积调减 15000
未分配利润调减 135000

调整 2011 年度利润表以下项目
的本年累计数：

管理费用调增 200000
所得税费用调减 50000
净利润调减 150000

调整 2011 年度所有者权益变动
表以下项目的本年数：

未分配利润调减 135000
盈余公积调减 15000
所有者权益合计调减 150000

作为注册会计师，进行审计差异
调整，其在审计底稿中所做的调整分
录，与被审计单位的调整分录有所不
同。因为，注册会计师调整的是
2011 年度的报表项目，所以，调整
分录应该列示报表项目的名称，而不
是会计科目名称。而且不使用“以前
年度损益调整”这个会计科目。援用
上例，注册会计师应在审计底稿中做
的调整分录为：

借：管理费用 200000
 贷：累计折旧 200000
借：应交税费 50000
 贷：所得税费用 50000
借：未分配利润 150000
 所得税费用 50000
 贷：管理费用 200000
借：盈余公积 15000
 贷：未分配利润 15000

对于 2011 年度资产负债表、利
润表和所有者权益变动表的调整，与
被审计单位 A 公司的调整项目和数
据相同，从略。

(作者单位：浙江中铭会计师事务所)



会计赞

阴章亚英

像辛勤劳动、快乐唱歌的蜜蜂，
不停地用鼠标清脆地敲打着键盘，
那一串串数字如音符般流入电脑，
编制出反映企业经营盛衰轮转的信息与财报。

都说会计掌握资金大权，
那只是过路财神，替主人理财；
都说会计可以妙笔生花，
那头顶高悬着《会计法》、《会计准则》；
都说身为会计的亲属生病也得算算时间，
伺候亲人的同时会把账务处理到病床前。

节假日别人都可以放松休闲，
但按时报表的时间逼着会计自觉加班；
评估、审计机构会追着会计把资料填写，
对外投资、股权改革都离不开会计参与方案。

会计人员朴素的责任感甘醇清香如蜜甜，
地位低微，责任却时刻在肩，
那是一群老会计人员的心声：
“坚持操守，不做假账”的教诲永记心间。



从“星晨”陨落，看民企扩张； 从武钢“养猪”，看国企发展

阴飞舟

一、从“星晨”陨落，看民企扩张

3月5日，一则在微博上疯传的短信告知人们，星晨急便公司解散了，公司负责人已经倾家荡产。“星晨急便”何许人也？原来这是一家快递公司。“星晨”者，早也，即民间所说的“五更天”；“急便”者，既急又方便，总之是又早、又快、又方便。据说星晨急便创始人是一位快递业的风云人物，人们将其创立的“星晨急便”视为快递行业的一颗“新星”。而他要兼并的另一家快递公司——鑫飞鸿在华南、华东拥有一定的基础，其快递在华南地区可以实现“当日达”，在华东地区可以实现“次日达”，且其旗下拥有50多个直营的分拨中心，这是一块优良资产。但是，并购鑫飞鸿也要面临为其背负4000万元的债务。虽然其中的风险早已十分明白，最终还是选择了放手一搏的冒险行动。2011年，在未经董事会讨论的情况下，火速并购了鑫飞鸿速递公司，刹那间，“星晨急便”这颗“新星”陨落了！

对此，星晨急便负责人自省，“与自己性格急、对风险预估不足、贪大求快的心理等有直接关系。”真的是：“过去，敏捷灵动的猴性使‘宅急送’精准抓住商机，并迅速走在了行业前列。如今，急躁冒进的猴性使星晨急便瞬间陨落。创业者性格左右企业命运，‘急先锋’开疆拓土易急功冒进，导致资金链失守”。有人说，“一个有个性的企业家可以成就一个企业，但也可能倾覆一个企业。”而在中国，这样的案例何止星晨急便一家。

其实，我们不能以企业家的个性来论述或解释问题，而应从我国众多民企存在的普遍性问题来寻找原因。我国中小民企的主要短板，除了家族型固有的“排斥外来投资”、“排斥外来人才”，就是“眼高手低，管理粗放”。很多个私老板往往贪大喜

功，看到什么能赚钱就上什么，激进扩张，摊子越铺越大。星晨急便这位失败者的另一句话：“对风险预估不足、贪大求快的心理”到是很有道理的。

任何一家企业都会有自己的发展目标，都在想如何做大、做强、做优，但是这一切都应该遵循科学发展观的要求，要在充分调研的基础上，量力而行，而不是只凭主观想象去冒险一搏，像赌博一样地撞撞运气。民营企业要发展壮大，要在我国市场甚至世界市场占有一席之地，就必须有大量并且稳定的资金和人才作为基础和保证，才能考虑发展，否则像打仗一样地只管冲锋而没了后继，必败无疑。

有人对此作了归纳：行业萌芽期，决策速度决定成败；进入发展期，贪大求快崩断资金链。也正是在明知兼并会担负4000万元债务下贸然拍板签合同这样的激进扩张式投资，成为压倒星晨急便这头骆驼的最后一根稻草。“睁着眼睛往河里走”的结果，就是因为无法弥补尚存的1800万元缺口而倒闭。

二、从武钢“养猪”，看国企发展

最近网上盛传“武钢养猪怪异举动”的消息一石激起千层浪。

消息说，武钢养猪的背后是，钢铁业微利的困扰，特别是今年钢铁市场遭遇“倒春寒”的形势。相关计算表明，眼下1吨螺纹钢的价格约4300元，平均每公斤4.3元，而最便宜的猪肉每公斤已近26元，一公斤钢材价格抵不上四两猪肉。

于是，难免有人怀疑，武钢养猪是不是与国资委要求央企做大做强主业，严控非主业投资背道而驰？而养猪显然是与武钢主业相去甚远的领域，钢和猪究竟有多少可以联系得起来的因素？也有人怀疑，武钢养猪是不是为了10万职工吃肉能够实现

从原材料到终端一条龙？这算不算是与民争利？而养猪也并不是肯定能赚钱，那武钢为什么非得跑到与自己主业毫不相干又不容易赚钱的养猪领域去？更有人猜测，从武钢目前已经与中粮集团合资，在新洲开建年出栏量在万头以上的养猪场可见，是不是养猪是假，圈地是真，是借养猪之名兴起新一轮圈地运动？真可谓众说纷纭！

不过猜测归猜测，有一点倒是可以肯定的，那就是这几年来钢铁行业很不看好，于是有人就千方百计地想办法、找出路，这是无可怀疑的事实。曾记否？在大跃进年代，在“苦干三年，少活十年”的口号下，“钢”、“粮”被封为“元帅”，说是“以钢为纲”，元帅升帐，大家都得让路，要实现年产1300万吨钢，赶超美放卫星。1959年我回嘉善家中探亲，看到房子旁边空地上有几个放在那里没人管的铁疙瘩，听说这就是上年嘉善大炼钢铁的伟大成果。

星移斗转，昔日养猪人炼钢，如今炼钢人养猪，我怎么也转不过这个弯来。但这却是铁定的事实，是不容否认的客观实在！再看看武钢这几年的表现：武钢自1999年7月2日发行、8月4日上市，共发行了3.2亿股，发行价每股4.30元，除去费用后募集资金13.5亿元。以后通过增发等等，使现有总股本也是全流通股本为100.9378亿股，11年间流通股本为初期发行量的31.5430625倍。这个扩容的量是很大很大的了。不过，这些个资金里面的一部分，现在要拿去养猪了。

如何认识这一新鲜事？武钢股份的F10里，以“武钢股份转型渡难关”为题的一些资料，倒是提供了一些可读性很好的信息。主要有：

一是钢铁不景气。有人说，近期陆续公布的上市钢企2011年业绩预告或年报更是直观体现了钢铁业眼下日子之窘迫。如鞍钢股份此前公告称，预计公司2011年度归属上市公司股东的净利润亏损大约21.51亿元。韶钢松山亦表示，预计公司2011年将亏损11.7亿元，比上年同期大幅下滑5686%。此外，马钢股份、新钢股份和南钢股份等皆预计2011年净利润将下滑超过50%。

二是谋求相关产业发展。有人说，在行业不景气背景下，武钢积极转型，开始谋求相关产业发展，今年武钢股份计划对非钢产业投资有望达到390亿元。投资方向除了涉及高新技术、钢材深加工、矿产资源开发、资源综合利用，还包括筹建

“万头养猪场”，以及买地种菜，并成立“城市现代服务公司”，为城市居民生活提供全方位服务。

三是已经取得可观的成效。据悉，2011年，武钢加大投资的非钢产业挣得了20.8亿元的利润，已经占据了整个集团利润的七成，并帮助企业在钢铁业的严冬期保持着17.4%的利润增幅。等等。

从武钢的财务数据可见，该公司自2008年起净利润就呈下降趋势。2008年净利润为518497.67万元，比上年下降20.54%，2009年为151537.68万元，又比上年大幅下降了70.77%，2010年为170426.55万元，上升12.46%，2011年1至9月为163923.85万元，同比上升17%。看来，2007年的净利润62.5亿元是高潮，2008年就开始下降，到2009年则是大幅下降，以后较为平稳。据分析，钢价还有下行空间，因此前景不容乐观。此时，采取措施多种经营，当在情理之中。至于是养猪还是养鸡，还是开发宾馆旅游，只能是什么有前途就上什么，现在大型钢企也不得不走上这条道道。

但是，再细想一下，我国的钢铁行业为什么会突然出现产能过剩？中央早就对冶金等行业提出警示，为什么不少钢企还在热衷于扩大产能？为什么还会出现“铁本”事件？这至少说明一些决策者缺少前瞻意识，脑袋热的时候不顾一切地向前冲冲冲，到了问题出现才急不择食。不过，值得额手称庆的是，武钢终于没有采用“减员增效”，而是人性化地采用“调员养猪增效”的办法，好让大家吃一口饭。

还是《企业内部控制应用指引第2号——发展战略》说得好：

发展战略，是指企业在对现实状况和未来趋势进行综合分析和科学预测的基础上，制定并实施的长远发展目标与战略规划。企业制定与实施发展战略至少应当关注下列风险：

1. 缺乏明确的发展战略或发展战略实施不到位，可能导致企业盲目发展，难以形成竞争优势，丧失发展机遇和动力。

2. 发展战略过于激进，脱离企业实际能力或偏离主业，可能导致企业过度扩张，甚至经营失败。

3. 发展战略因主观原因频繁变动，可能导致资源浪费，甚至危及企业的生存和持续发展。

不论是国企、民企，如要发展成功，概莫能外。

财政部关于印发企业内部控制规范体系实施中 相关问题解释第 1 号的通知

阴财会〔2012〕3号

中共中央直属机关事务管理局，铁道部、国务院机关事务管理局，解放军总后勤部、武警部队后勤部，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财务局，各中央管理企业、上市公司：

《企业内部控制基本规范》（财会〔2008〕7号）及其配套指引已于2011年1月1日起在境内外同时上市的公司和部分在境内主板上市的公司实施和试点。具体执行过程中，企业反映了一些问题，我部会同证监会、审计署、银监会、保监会对这些问题进行了研究，并征求了有关上市公司、咨询公司等单位的意见，在此基础上制定了《企业内部控制规范体系实施中相关问题解释第1号》。经会签证监会、审计署、银监会、保监会，现予印发。

附件：企业内部控制规范体系实施中相关问题解释第1号（略）

财政部

二〇一二年二月二十三日

股份企业工委 学术交流会简讯

2012年2月25日，浙江省总会计师协会股份企业工作委员会在杭州万华国际酒店万和厅召开了年度学术交流会。来自十余家企业的十四位会员参加了本次交流会。会议由股份工委俞建萍会长主持。会议首先由到会会员依次简要介绍了所在公司的概况和目前工作的重点。省总会计师协会秘书长邵捍华女士莅会并传达了协会新年度的工作计划和工作重点，鼓励大家多参加协会组织的讲座和研讨会，加强学术交流和互动，让协会的平台作用发挥得更好。会上大家还推选了兩名协会工作积极分子候选人。

浙江新欣医药有限公司的盛总在会上作了

他们公司被并购的经验和体会的主题发言。盛总在发言中着重谈了在宏观经济大环境变化的前提下，企业的被整体并购，是在当前经济形势下企业“柳暗花明又一村”的一条明智道路。但在操作中必须了解收购方的背景和目的，从而扫清并购过程中的障碍，使并购顺利进行。盛总所在公司的并购是以净利润指标为标杆，该类指标主要适用于成熟型批发、零售企业的并购。盛总还提出了相关的税务处理问题，希望能得到大家的帮助启发。

会上，会员们进行了友好和热烈的交流。工委副会长、来自杭州杭氧股份有限公司的葛前进总会计师提出到杭氧股份临安制造基地参观交流的建议，兴业银行支行的王幼祥副行长向大家发出了下一次活动的邀请。会员们纷纷表示今后要多加强联系，多组织座谈，让各自的经验得以推广，在严酷的商战中共同提高作战能力。

股份企业工委秘书处

浙江省总会计师协会组团参加中国会计学会 第十一届全国会计信息化年会

2012年4月中旬，浙江省总会计师协会组织了部分会员单位及会员，由协会学术部主任俞乐平和信息化专业委员会主任张明明教授带队，赴安徽马鞍山参加了由中国会计学会会计信息化专业委员会主办、安徽工业大学管理学院承办的“中国会计学会第十一届全国会计信息化年会”。来自全国各省、市、自治区的200多位专家学者及企业实务界代表参加了会议。财政部会计司应唯副司长、财政部科研所杨周南教授等领导和专家也出席了会议。参加本次会议的协会代表主要有：协会常务理事、学术部主任、浙江省机电集团财务部经理俞乐平，协会信息化专业委员会主任、浙江电子科技大学教授张明明，协会常务理事、浙江省交通投资集团财务部经理傅哲祥，协会常务理事、正泰集团副总裁王国荣，巨化集团信息技术中心副主任祝树平等。这次会议是近年来会计信息化学界层次较高、规模较大的一次学术盛会。

本次会议的主题是新一轮信息化浪潮下会计信息化：使命、挑战、展望。会议从多层次、多角度，系统地总结和研讨了会计信息化的现状及未来的发展。会议不仅云集了国内会计界的知名专家教授，还聚集了一批在会计信息化实践中领先的杰出

企业代表，同时还倾力邀请了多位在内部控制、管理会计方面颇有建树的顶级专家教授，分别就会计信息化研究和实施的案例进行了交流，特别是协会推荐的省交通投资集团、巨化集团和正泰集团三家企业集团会计信息化和管理信息化实施情况介绍，和与会代表进行了分享企业实施信息化的体会与成效，获得了与会代表的一致好评。浙江省总会计师协会组团参会及所推荐的三家企业集团在会议上所作的会议交流，得到了财政部会计司及中国会计学会领导的称赞。

这次会议对于推动会计信息化在中国的研究与发展具有不可忽视的历史、理论和现实意义。从此次会议举办的效果来看，与会代表畅所欲言，学术界与实务界讨论热烈，纷纷感到理论与实务结合的重要性，表示学术研究要为实务工作提供支撑，大家肩上的担子很重。正如财政部会计司应唯副司长在开幕式上所作的致辞中所讲的：财政部对会计信息化工作非常重视，在会计信息化领域，中国不再是一个简单的跟随者，新一轮信息化浪潮对会计提出了新的挑战，面对移动互联网的挑战，会计要“快快行”，而不是“慢慢来”。因此，我们会计人任重而道远！

衢州工委多篇会计论文获“衢州市会计学会”通报表彰

近日，衢州市会计学会下达了《关于公布2011年度会计论文获奖名单的通知》，浙江省总会计师协会衢州工作委员会多位会员的论文获得表彰。其中：

巨化集团公司财务部《以银企互联为突破，以集中管理为保障，打造便捷、高效、集约的资金系统》获一等奖。

衢州工委会长汪利民、会员徐高明等合作撰写的《财务人员职业通道设计与探讨》、衢州工委衢州片组长谢立娟主笔的《加强财会中心服务质量管理》获二等奖。

衢州工委副秘书长任刚主笔的《关于加强集团公司会计委派管理的思考》、会员孙军、黄彩凤合作撰写的《加强行政事业会计队伍建设的思考》获三等奖。

近年来，浙江省总会计师协会衢州工作委员会与衢州市财政局、衢州市会计学会全面融合，积极开展会计学术研究，指导会计实践，为衢州市经济繁荣做出了贡献。衢州市会计学会秘书处

财政部 国家税务总局 关于中小企业信用担保机构有关准备金 企业所得税税前扣除政策的通知

阴财税〔2012〕25号

根据《中华人民共和国企业所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法实施条例》的有关规定，现就中小企业信用担保机构有关税前扣除政策问题通知如下：

一、符合条件的中小企业信用担保机构按照不超过当年年末担保责任余额1%的比例计提的担保赔偿准备，允许在企业所得税税前扣除，同时将上年度计提的担保赔偿准备余额转为当期收入。

二、符合条件的中小企业信用担保机构按照不超过当年担保费收入50%的比例计提的未到期责任准备，允许在企业所得税税前扣除，同时将上年度计提的未到期责任准备余额转为当期收入。

三、中小企业信用担保机构实际发生的代偿损失，符合税收法律法规关于资产损失税前扣除政策规定的，应冲减已在税前扣除的担保赔偿准备，不足冲减部分据实在企业所得税税前扣除。

四、本通知所称符合条件的中小企业信用担保机构，必须同时满足以下条件：

(一)符合《融资性担保公司管理暂行办法》(银监会等七部委令2010年第3号)相关规定，并具有融资性担保机构监管部门颁发的经营许可证；

(二)以中小企业为主要服务对象，当年新增中小企业信用担保和再担保业务收入占新增担保业务收入总额的70%以上(上述收入不包括信用评级、咨询、培训等收入)；

(三)中小企业信用担保业务的平均年担保费率不超过银行同期贷款基准利率的50%；

(四)财政、税务部门规定的其他条件。

五、申请享受本通知规定的准备金税前扣除政策的中小企业信用担保机构，在汇算清缴时，需报

送法人执照副本复印件、融资性担保机构监管部门颁发的经营许可证复印件、具有资质的中介机构鉴证的年度会计报表和担保业务情况(包括担保业务明细和风险准备金提取等)，以及财政、税务部门要求提供的其他材料。

六、本通知自2011年1月1日起至2015年12月31日止执行。

财政部 国家税务总局
二〇一二年四月十一日



carbon tax——碳税是指针对二氧化碳排放所征收的税。它以环境保护为目的，希望通过削减二氧化碳排放来减缓全球变暖。碳税通过对燃煤和石油下游的汽油、航空燃油、天然气等化石燃料产品，按其碳含量的比例征税来实现减少化石燃料消耗和二氧化碳排放。与总量控制和排放贸易等市场竞争为基础的温室气体减排机制不同，征收碳税只需要额外增加非常少的管理成本就可以实现。(网络资料)