

铁路施工项目标后预算管理 “预算—核算”不相匹配的解决之道

商 丹

标后预算即在项目中标后编制施工预算。根据项目合同和铁路工程计价的特点,标后预算分为开工阶段预算和竣工阶段预算。前者核定项目成本管理的初步财务标准和经营目标,后者主要目的则是对铁路项目施工中因设计、方案、施工组织、市场、合同、工程量等变化而引起的工程成本变化进行确认,并根据上一阶段的预算标准对项目经营成果进行确认。作为工程项目施工管理的一项重要配套制度,标后预算对规范施工秩序、提高项目效益具有积极作用,因而在工程施工管理中得到广泛应用。然而,由于标后预算编制体系与财务核算体系在目标成本预算和实际成本归集上的口径差异,实践中“预算—核算”无法合理匹配的情况经常发生,财务核算实际成本和标后预算数据难以进行有效的对比分析,最终使项目成本控制缺乏有效的财务信息支持和政策操作依据。针对这一问题,笔者认为,实施“预算—核算”一体化匹配管理不失为一条解决之道。

一、标后预算与财务核算的成本控制差异

在铁路项目成本管理实践中,标后预算和成本管理分别由不同部门依据各自工作制度和流程分头开展。预算人员根据施工合同、图纸、预算定额等资料结合项目实际情况编制标后预算,财务人员依据会计准则归集核算实际成本。预算部门和会计部门由于彼此间分工、工

作体系和数据口径不同,导致整体项目成本控制中预算计划成本与财务实际核算成本存在差异,具体表现在如下几个方面:

1. 成本归集的期间频率不同

随着铁路施工企业管理要求的提高与精细化管理的推进,以往的季度核算方式已经不能满足项目管理的需要,铁路施工企业财务核算逐渐开始采取月、旬核算甚至日出成本管理,这必然要求标后预算管理的经济活动分析也要以月、旬甚至天等更精细的单位为核算期间进行。而当前铁路项目业主单位却仍以季度为期间进行验工计价,确定当期生产进度。预算计划成本由当期完成工程量和标后预算定额单价计算得出,无法确定工程量就无法计算当期预算计划成本,导致预算计划成本与财务核算频率难以达到一致。

2. 成本核算的对象划分不同

在预算编制体系中,铁路工程项目按照使用功能、结构形式分解成单位工程,按结构部位、施工工序等分解成分部、分项工程或作业工序。而财务核算一般只以建造合同为单位设置核算项目。由于铁路工程一般标段较大且工序较为复杂,如果以单位工程进行核算,而不是细化到分部、分项工程核算或作业工序,便无法反映各项具体工程的实际成本,从而不利于考核和控制成本支出。

3. 成本对象的归集方式不同

一般铁路施工企业承建工程多为静

态投资中的建筑安装工程,针对项目主体核算的部分为扣除间接费(公司级管理费)和税金后的直接费用。其主要组成部分和财务核算科目相近,但其施工措施费、临时设施等费用的归集方式(名称和具体内容)又与财务核算不同,致使二者数据可比性不高。

4. 成本计算的摊销、折旧方式不同

我国《企业会计准则》对临时设施、周转材料的摊销和固定资产折旧办法等都有明确的规定。例如,周转材料摊销办法有一次摊销法、分次摊销法和五五摊销法;固定资产折旧方法有平均年限法、工作量法、双倍余额递减法和年数总额法等。而在铁路项目施工预算总成本中,以上费用却一般单独以总额列项,没有明确摊销或折旧方法,从而无法按照工程进度分摊到各责任期间。

二、“预算—核算”一体化匹配解决方案

上述四点是造成当前铁路工程项目管理中标后预算和财务核算无法匹配的主要原因。因此,有必要在实施标后预算管理的前提下,针对以上问题进行项目成本管理的“预算—核算”一体化匹配分析,具体方案如下:

1. 统一成本计算频率

在管理要求日益提高、精细化管理无处不在的今天,时效性是先进性的重要表现。作为先进管理手段的标后预算管理工作,不应受到业主单位计量滞后

的制约。在业主不能按月(或旬、日)批复工程量的情况下,应该及时、合理地根据监理签认或技术部门实际验收的工程量,结合标后预算单价确定预算计划成本,并与同期财务核算的实际成本进行对比分析。

2. 统一明确摊销、折旧方法

在遵循《企业会计准则》中针对此类费用的核算办法的前提下,标后预算管理作为企业内部管理手段应该调整相关费用的计算方式,参考财务规定的相关核算方式,把已经确定的费用总额科学、合理地分摊到各责任期间,以便于与实际成本进行对比分析。如:目前铁路施工中使用的周转材料主要为钢模板,应由技术部门根据其规格、新旧程度等因素确定残值和周转寿命,按照周转次数进行摊销;临时设施应采用分期法摊销,在其使用期限和工程受益期二者中选择较短者作为摊销期限;固定资产按照会计核算的残值和年限进行折旧,某些在施工前期计划外租而以市场台班价格测算的机械使用费如果后来改为自有设备施工,则应把此项单价由市场台班调整为折旧单价。

3. 统一成本核算对象划分

财务部门在实际成本核算中应以建造合同的内容为基础,根据施工生产的特点、费用支出的构成及管理需要对成本对象进一步细化,并充分应用财务软件辅助核算功能进行“项目核算”设置,从以单位工程核算细化到以分部分项工程核算;如具备按照工序进一步细化成本核算的需求和能力,可利用财务软件中“部门核算”辅助功能实现。例如:某铁路工程建造合同内容为特大桥线下工程,包括基础和墩台两部分。其中基础部分包含承台和钻孔桩,墩台包含混凝土和钢筋。此时应当分别按照基础和墩台设置两个工程项目核算。如管理和基础工作允许还可结合铁路施工架子队分工情况将直接成本科目分别设置承台、钻孔桩、混凝土和钢筋核算。

在实际成本核算对象划分中,并不是单纯的越细越好。从单位工程、分部分项工程到作业工序,是一个由粗到细的过程。每细化一步,都会使计划、业务归集、核算等环节传递的数据信息量大增,随之带来各部门和岗位工作量大量增加,并要求人员业务水平、责任心和信息化手段进一步提高。如果在管理和基础工作无法达到要求的情况下一味追求细化,反而制约了成本核算的及时性和准确性。

4. 统一成本归集科目

由图1和图2比较可见,二者对于项目责任成本的划分主要是在临时设施、施工措施费、材料运杂费等费用的名称、内容方面存在差异。如果保留差异确实更有利于成本费用的对比分析,那么这样的科目应在编制计划或实际核算过程中单独建立台账明确范围,除此之外,其

余费用应在合理的范围内尽可能作一体化匹配调整。

财务核算实际成本中材料费包括材料的买价、运杂费、采保费等所有相关费用,而预算计划成本中把材料运杂费作为一项独立费用单列。基于重要性原则和相关性原则,把运杂费、填料费并入材料中归集更能清晰、全面地体现材料费的整体支出。因此在编制预算计划成本时应充分考虑施工现场与地材产地的运距和主要运输、装卸方式等因素,综合确定材料价格。

预算计划成本中的施工措施费在财务核算中叫做其他直接费,二者主要内容基本相同,具有可比性。但要注意在对比分析时把实际成本中其他直接费下的大型临时设施费用从中划出,与预算计划成本中单独列项的大型临时设施和过渡工程费进行比较。

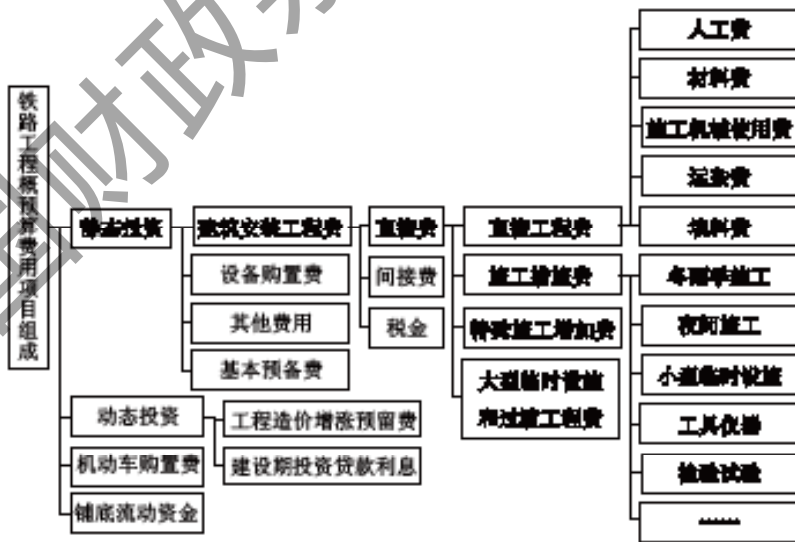


图1 铁路工程项目概(预)算费用项目组成

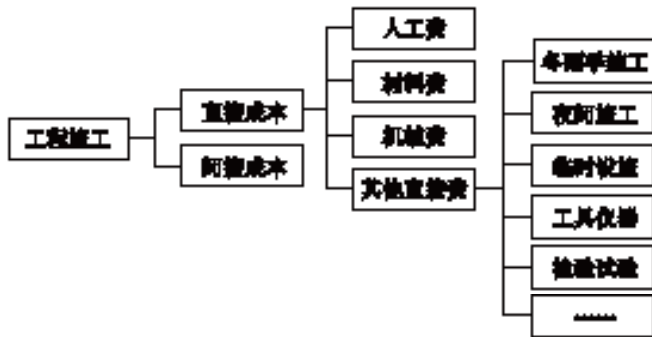


图2 铁路工程项目财务成本核算科目组成

巧用“内部往来”

王国海 徐树波

分、子公司多了,汇总和合并财务报表的工作量就会相应增加,很多公司觉得应付不过来。特别是上市公司,因为要求披露季报,财务部门更是叫苦连天。其实,会计核算有很多“窍门”,如果你经常有意识地发现和运用这些“窍门”,你会觉得会计核算也很有乐趣。下面向大家介绍一下“内部往来”科目的巧用。

(一)“内部”的定义

狭义的“内部”仅包括汇总范围,广义的“内部”则包括合并范围。为了充分发挥“内部往来”科目的作用,不妨将“内部”定义为后者。

(二)“内部往来”科目的性质

“内部往来”是“两性”科目,可以界定为借方科目,也可以界定为贷方科目。界定为借方科目还是贷方科目,本身并不重要,重要的是同一企业集团内必须统一。即:要么将“内部往来”规定为借方科目,统一在资产负债表资产方列示;要么将“内部往来”规定为贷方科目,统一在资产负债表负债方列示。

(三)“内部往来”科目核算的内容

按对象分,“内部往来”核算的内容包括:总公司与分公司的往来,分公司与分公司的往来;母公司与子公司的往来,子公司与子公司的往来;分公司与子公司的往来。按性质分,“内部往来”核算的内容包括:因销售或购买货物、劳

务等而产生的应收账款、应付账款、预收账款和预付账款;因代垫、暂收、暂付等而产生的其他应收款和其他应付款。

(四)“内部往来”科目的设置

为了满足汇总财务报表和合并财务报表的不同需要,企业集团可以设置两个“内部往来”一级科目,即“内部往来1”和“内部往来2”。“内部往来1”用来核算汇总范围内的往来,即总公司与分公司的往来,分公司与分公司的往来;“内部往来2”用来核算合并范围内的往来,即母公司与子公司的往来,子公司与子公司的往来,分公司与子公司的往来。

在一级科目下,企业集团可以按款项性质(应收账款、应付账款、预收款项、预付款项、其他应收款和其他应付款)分别设置二级明细;在二级明细下,再按集团本部和分、子公司分别设置三级明细。由于“内部往来1”仅仅在编制母公司财务报表时有用,为了更加简便,“内部往来1”也可以跳过款项性质,而直接按集团本部和分公司设置二级明细科目。

(五)“内部往来”科目的运用分析

第一,“内部往来”科目的运用使得汇总和合并财务报表变得非常快捷。根据规定,纳入汇总和合并范围的企业间的往来,在编制母公司和合并报表时需要抵销。由于企业集团内企业间的往来分别在“内部往来1”和“内部往来2”科

目作了归集,并且统一规定了借贷方向,因此,在编制汇总财务报表时,总公司与分公司的往来,分公司与分公司的往来自动抵销,“内部往来1”余额为零;在编制合并财务报表时,母公司与子公司的往来,子公司与子公司的往来,分公司与子公司的往来也自动抵销,“内部往来2”余额为零。这样,合并财务报表就可以不做“内部往来”有关抵销分录;母公司财务报表也仅需做一笔还原分录即可,即根据“内部往来2”的二级明细,将“内部往来2”还原为“应收账款”、“应付账款”、“预收款项”、“预付款项”、“其他应收款”和“其他应付款”。

第二,运用“内部往来”科目后能够及时检验内部往来的正确性。如果在编制母公司和合并报表时,“内部往来1”和“内部往来2”余额不是零,就表明企业集团内公司间往来没有对平。

第三,可以获得有用的会计信息。“内部往来”科目的设置,客观上将往来款区分为“内部”和“外部”两部分,因此,对于企业集团正确分析集团资产占用和资金来源情况,合理安排和使用资金,发挥集团整体资源优势等方面具有重要的意义。

(作者单位:天健会计师事务所有限公司 云南省烟草公司曲靖市公司)

责任编辑 武献杰

大型临时设施和过渡工程费在预算计划成本中单独列项,而在财务核算的实际成本中在其他直接费里列支。由于铁路工程项目的大型临时设施一般造价较高且结构、工序较为复杂,单独列项更能详细、明确地体现其成本费用组成,

所以没有必要把预算计划成本中的大型临时设施和过渡工程费与其他费用合并。同时,财务核算其他直接费下的“临时设施”科目时,应设置二级科目“大型临时设施”和“小型临时设施”进行明细核算,并注意不是单纯地核算外包费用,

而要把为建设大型临时设施而发生的自行投入的人工、材料、机械等成本费用也计入其中。

(作者单位:中国交通建设集团一航局铁路分公司财务部)

责任编辑 崔洁