

的最终目标。在这一评价系统中,将结果指标(如利润、现金流量等)与驱动指标(如顾客满意度、员工授权程度等)联系起来,使其形成一个管理控制系统。同时,通过非财务指标的三个维度,强调了非财务指标在业绩评价中的重要性,符合企业竞争优势更多地来源于创新能力、业务流程、员工素质及客户关系等无形资产的潮流,使业绩管理更具战略相关性。

### (三)作业成本法

作业成本法的基本原理是“产品消耗作业,作业消耗资源”。它以作业为核心,根据作业对资源耗费的情况将资源的成本分配到作业中,计算出作业成本,然后根据产品和服务所耗用的作业量,最终将成本分配到产品与服务中去。按照作业成本法的原理,企业每完成一项作业都要消耗一定的资源,而作业的产出又形成一定的价值,转移到下一项作业,按此逐步转移,直到产品最终提供给企业外部的顾客。因此,企业的生产过程就是作业消耗资源和产品消耗作业的过程,同时又是价值的形成过程。作业的转移同时伴随价值的转移,最终产品是全部作业的集合,也是全部作业的价值集合。因此可以说,作业链的形成过程,也是价值链的形成过程。

作业形成价值,然而并非所有的作业都是价值增加作业。有些作业可以增加转移给顾客的价值,称为增加价值的作业;有些作业则不能增加转移给顾客的价值,称为不增加价值的作业或浪费作业。作业成本管理的目标就是要最大限度地消除不增值作业,尽可能提高增值作业的运作效率,减少其资源耗费,最终减少成本。作业成本法从根本上来说是一种间接成本分配方法,与传统的按照生产工时、机器工时等分配间接成本的方法相比,采用作业成本法无疑能够提供更为精确的成本信息。作业成本法能计算出真

实的成本并用于定价,自动计算出业绩计量和产品的利润率,能给管理者提供更多与决策相关的信息,这使得作业成本法超越了成本计算本身,上升为以价值链分析为基础的、服务于

企业战略需要和增值目标的作业基础管理。■

(作者单位:北京市西城经济科学大学)

责任编辑 刘黎静

## 浅谈会计集中核算在预防职务犯罪中的作用及其完善

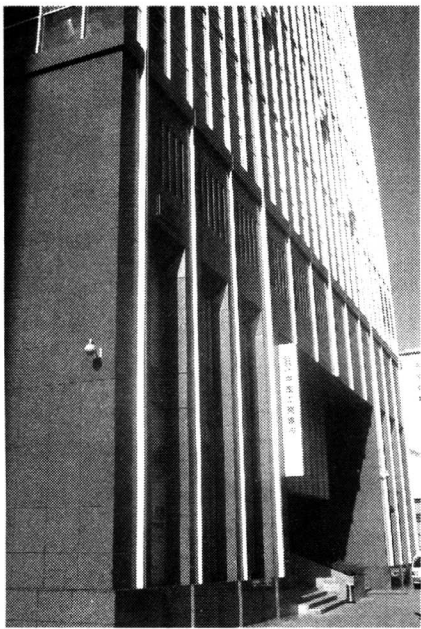
李国安■

会计集中核算是按照统一会计核算机构、统一会计管理形式等“六统一”的原则,对各基层预算单位的资金使用进行集中核算的制度。在资金管理和核算监督方面,会计集中制发挥了以下作用:各单位所有的银行账户都要清理、撤销,由会计中心开设统一账户,规范了单位银行账户的管理,防止收支不入账,切断了“小金库”的资金来源;通过对各单位每笔支出的审核,实现了对单位资金使用情况的同步监控,解决了财政部门对财政资金支出监督和管理“缺位”的问题;对不合法的会计凭证会计中心有权“退票”,对违反制度的开支有权拒付,规范了会计基础工作;在处理会计业务的过程当中,不是“领导说了算”,而是“制度说了算”,而且,由于会计岗位从各单位中独立出来,财务人员之间的制约也明显加强,财务主管人员利用职务之便侵吞公款的几率大大降低。会计集中核算作为财政体制的制度创新,其在预防职务犯罪方面的成效亦显而易见,但是在实行过程当中,仍存在某些单位认识不到位、对改革不支持、财务制度与实际工作脱节等问题,为职务犯罪提供可乘之机。因此,笔者认为,除应加强对实行会计集

中核算的宣传力度并及时修订财务制度外,还应进一步健全相应的配套措施。

1、加强会计中心制约机制的建设。实行会计集中核算,各部门、各单位的财务收支由会计中心统一审核、统一把关,中心会计人员掌握着一定的权利。随着时间的推移,会计人员与各单位联系日益密切,人们难免会提出疑问,今后会不会出现以往各单位“分散腐败”向会计中心“集中腐败”转移的情况?为此,笔者认为,除了加强会计中心自身的作风建设外,必须健全制约机制。一是构建会计人员的责、权对等机制,并对其进行监督。二是实行岗位轮换制度,以防止会计人员因与被审核单位“过从甚密”而不正确履行其职责。三是实行主管部门(财政局)对会计中心工作事后监督检查制度。

2、争取纪检、监察部门的支持。推行会计集中核算制度单靠财政部门一家,难免受到权利和人情的干扰。此外,会计中心对各单位的制约只能体现在拒付上,存在被动性,尚不能对各单位存在的带有普遍性的问题进行主动和综合性治理。因此,需要由纪检、监察部门出面帮助排除干扰和阻力,增强集中审核的权威性,发现违纪、违法问题可及时进行处理,对职务犯罪



可依法移送司法机关惩处；同时，可由纪检、监察部门牵头定期分析各单位资金使用存在的问题，及时纠正并提出防范措施。

3、加强与检察机关的配合。目前，检察机关正在全力推进职务犯罪预防机制的建设，笔者认为，应当把会计中心纳入预防犯罪工作的社会体系之中。

检察机关是打击职务犯罪的职能部门，可及时介入案件，并可通过办案查找分析产生犯罪的原因，为健全财务管理制度提出建设性的意见，而会计中心对各单位的使用资金情况进行监管，从源头上预防职务犯罪，并可为检察机关及时提供反腐信息，二者结合，攻防并举，以增强反腐败的合力。

4、推行财政支出公开制度，接受人大和社会监督。应将各单位的资金使用情况采用一定的方式定期公开，接受人大和社会监督。人大依法对政府预算执行情况进行监督，但目前对预算的监督只停留在每年审议政府预算、决算报告上。实行会计集中核算后，由于会计档案集中保管，可通过会计中心定期报送材料，使人大代表和常委及时了解政府预算的执行情况。同时，应通过会计中心统一向社会公开政府各部门的收支情况，便于群众了解和监督政府工作，以促进各单位形成廉政的自我约束力。

(作者单位：厦门市集美区会计中心)

责任编辑 刘黎静

不好学，其蔽也荡；好信不好学，其蔽也贼；好直不好学，其蔽也绞；好勇不好学，其蔽也乱；好刚不好学，其蔽也狂。”意思是说，仁、知、信、直、勇、刚都是美德，如果不通过学习把握其实质，即使努力去做，也会发生诸多弊端。审计职业有自己独特的规矩，审计人员如果不注重学习，就不可能具备应有的胜任工作的技能，就不可能对往来各方谦恭有礼，更不可能做到诚实待人、如实反映，也就谈不上恪守审计职业道德了。

所谓“思”，就是思考。审计人员在执业过程中，要时刻检查自己的行为与正直、客观、独立的审计职业道德要求有无违背，具体而言，就是在接受审计约定之前应充分考虑影响审计工作各方的期望、社会公共利益、实际或潜在的威胁及抵销或减轻各种威胁的措施；应考虑是否存在对服务客户的不当依赖，如有无提供或接受贷款、提供或被提供担保、诉讼或诉讼威胁、参与或管理客户事务和其他相互利益关系等等。审计人员只有时时思考、刻刻反省，内化为自觉的行动，贯彻始终，才能不断提高自身的道德水平。

所谓“行”，就是行动。审计人员对审计职业道德不能仅仅挂在嘴上，关键是要落实到审计行动中去，要做到依法审计，廉洁从审，做自觉遵守审计职业道德的模范。

因此，审计人员的道德修养，并不是一朝一夕可以完成的，需要经过长时间的学、思、行这样一个化知识为德行、化德行为德性的循序渐进、不断深入的过程，从而最终达到思想与言行的融合，内里与外表的统一，自觉遵守审计职业道德规范，并在审计活动中严格要求自己，管住自己的嘴，不该吃的不吃；管住自己的手，不该拿的不拿。

(作者单位：山东经济学院会计学院)

责任编辑 刘黎静

## 浅谈审计人员的道德修养

王爱国

不久前有媒体报道，某地一审计人员在执业过程中因连日接受招待，猝死在酒店门口。人们不禁要问，一向“规范甚多、信任度甚高”的审计部门怎么会如此荒唐的事情？这件事情也从一个侧面说明了某些审计人员存在不容忽视的道德缺失问题，在执业过程中不能严格要求自己、以“慎独”的心态对待自己的行为。那么，怎样才

能提高审计人员的道德修养呢？笔者认为，修养的途径在于学、思、行。

所谓“学”，就是学习。审计人员要树立终生学习的观念，养成终身学习的习惯。不仅要学习专业知识，更要学习中华民族几千年文明发展史中优秀的道德文化。只有通过学习才能把握道德的要义和掌握执业的技能。孔子说：“好仁不好学，其蔽也愚；好知