



· 财会论坛 ·

# 提倡客观成本 反对主观成本

黄树芸

成本计算的任务是如实反映生产耗费。产品生产出来以后，它的全部耗费就已经形成，这是客观存在的。问题是怎样去计算它。一种是用科学的态度、正确的方法，力求准确地计算和反映它的实际耗费，这就是我们所说的客观成本。为了正确计算产品成本，国家颁布了成本管理条例，会计制度规定了许多科学严谨的方法，诸如材料、费用的分配方法，完工产品与在产品之间的计算分配方法，以及折旧、摊销、预提、差异调整等等。所有这些，都是为了一个共同的目的，就是力求将成本计算得真实、准确，能够如实地反映产品的实际耗费。用这种方法计算成本就是客观成本，我们要提倡这种客观成本。

在实际工作中也还存在另外一种不反映实际耗费的“主观成本”。它是凭主观意志计算的，所以，我们叫它为“主观成本”。比如，有的企业以上级下达的指标或领导意图来计算产品成本，想叫它高就高，想叫它低就低，人为地制定某种所谓成本。他们把“待摊费用”，“基本生产”当做调整成本的砝码。利润高了就多摊待摊费用，少留基本生产余额，

使利润降下来。利润低了，就反其道而行之。他们以这种虚假的成本计算方法来完成上级下达的利润指标和成本降低指标的任务，来完成扭亏增盈的任务。

主观成本的主要表现之一是：该摊的不摊，造成虚盈，以骗取奖金、留成和企业基金，以虚增的利润来归还专项贷款；其二是多摊费用少留在产品，造成假亏，以骗取价格补贴，减免税金和多得财政弥补；其三是以假扭亏来骗取企业整顿验收，调整工资，计提奖金等；其四是虚报新产品试制亏损和专项工程成本，以骗取新产品试制费和专项拨款，等等。显然，这种主观成本是自欺欺人，违反成本管理条例和会计工作原则的。

当然客观成本也有失误的时候，如原始记录不准确，分配方法不当或计算技术上有误等，都可能造成成本失真，但这种失真与虚假的主观成本是有原则区别的，它一经发现即可以调整纠正。

主观成本的危害性是很大的，首先是直接损害了国家利益，破坏了国家经济政策；其次，在企业内部由于成本不真、利润不实，必然导致资金渠道混乱，财产不清和利润分配不当，既坑害国家，又毁了企业；第三，这种主观成本反映的各种数字和编制的报表，不仅没有任何参考价值，而且以假乱真，给国家制定经济政策，编制国民经济计划，带来更为严重的不良后果。

主观成本既然有这样大的危害，财会人员本应自觉地进行抵制和改正，但是，在现实工作中搞这种主观成本的却大有人在。有的是领导授意搞的，有的是财会人员乱出“花点子”，自己搞的。不论是哪一种情况，也不管有什么理由和原因，搞主观成本都是不能允许的，是违反成本管理条例和会计工作根本原则的，是一种违反财经纪律的行为，一经发现，都应当予以纠正。

2、会计职业道德不能局限于对《会计法》的解释。法律与道德虽同属上层建筑，但道德对人们行为的制约意义远较法律广泛得多，因此，会计职业道德的讨论不能只着眼于要求会计人员遵纪守法。我认为遵纪守法问题已由《会计法》和财经纪律解决了，会计实际工作中违法乱纪现象完全应该通过强化法制观念去解决。反之，法制观念不确立，道德问题再强调，恐怕亦无济于违法乱纪行为的解决。会计职业道德主要解决的，应是会计行为中《会计法》和财经纪律约束不到的环节、方面。因此，我十分赞成《财务与会计》1986年第5期陈新元同志的看法：“会计道德是会计法规的必要补充”。然而，已发表的大部分文章，一

般地都从法律方面对会计工作提的要求多，对会计行为过程《会计法》与财经纪律约束不到的环节、方面，还未予以卓有成效的探讨，使正在进行的会计职业道德讨论缺乏应有的广度、深度、给人以“老生常谈”之感。

3、依据上述分析，笔者建议。必须站在会计管理、会计改革的高度上，广泛深入地讨论会计职业道德问题。应该扩大研究视野，从会计工作诸因素的内在联系出发，把会计职业道德问题纳入会计人员素质这一大系统中研究。因此，与其单方面地去探讨会计职业道德，莫如系统地研究财会管理者的素质。如能这样，定能大大缩小会计研究与会计工作的距离，会计职业道德问题也会得出更为完善的结论。