



## 从“数字游戏”说起

——谈成本疏导和成本预测的必要性  
景建会

一天中午,小王问老会计,有人说目前成本核算工作是在搞“数字游戏”,您说对吗?老会计面有难色地说:这个说法不够准确,有必要澄清一下,不然,人家喊什么,你也跟着唱什么,对工作是没有好处的。我不否认,在会计人员当中确实有人在搞“数字游戏”,他们既不愿做扎实细致的基础工作,又不深入生产实际搞调查研究,总是在几个“指标”上打转转。还有人在编制季报、月报时,按照某些人的意图,不仅敢于在实际成本支出上作文章,忽而“预提”一大块,忽而“冲转”一大块;甚至敢于在没有凭证和资料可依的情况下,“夯”上几万元的收入(预算成本),或是留下一笔“未完施工”数。应该说,后一种情况不单是“数字游戏”,而在弄虚作假了。至于说会计人员运用大量数据进行演算,搞成本疏导、成本分析、成本预测,不但不应说是“数字游戏”,而且是非搞不可的。对此,应该有个是非观念。

在成本管理中,我们应当认真做好成本疏导和成本预测。对于成本费用支出不事先疏导,就好像让大水泛泛地流,不搞引水入渠一样,水不为利,就会成害。一个企业的生产成本,总应该有个渠道吧!建筑企业的预算成本(工程收入),正好比作渠道。把成本费用支出引入渠道,也就是“量入为出”的意思。按照现行规定,建筑企业的预算成本,是以施工图的工程量乘以定额工料单价,加计一些按规定计取的费用来确定的。它所包括的各个成本要素,不管是直接成本(材料费、人工费、施工机械费,其他直接费)还是间接成本(施工管理费)或是独立费用部分(临时设施包干费、劳保支出等),都是按照定额的“量”乘以预定的单价或费率计算而得的,它就是建筑产品的销售收入,可见这个收入是有“数”的。那么,按着“量入为出”的原则,支出也必须是“有限”的,不然让支出“破渠而出”,成本就要超支了。

仅仅做到“量入为出”成本支出不“破渠”还不够。因为建筑企业同其他行业一样,它所创造的社会财富,同样包括着C+V+M三个部分,如果在施工过程中,我们把收入全都花掉了,收支平衡,就是没有给社会创造新价值。小王有所领悟地说:只有降低了C+V(成本),才能增加M,那,我们就拚命加大M吧!老会计笑着说:增大M靠拚命是不行的。要通过正当的途径和科学的管理方法。我们只有在供、产、销三个环节上,加强预测工作,在人、财、物三个要素上加强疏导节制工作,最后才能反映出经济效果,增大M。几十年来,建筑企业积累了一些经验,如在预算成本这个“大圈”内,以施工定额为依据,以工程任务书、限额领料卡等形式,有效地控制了生产工日、材料消耗,但是,在成本预测方面,如何做到“先算后干”,还需下功夫哩!我们决不能因为有人批评了“数字游戏”,而不去搞成本预测,小王会意地点点头。

史料

## 会计的起源

在古代的一些文献里,已经对当时的物质资料和劳务的交换活动作了记载。巴比伦王国时期,征收各种赋税需要有应纳税通知和支付凭证。寺院中做工的劳动报酬也刻写在陶土、石头或木制的牌子上。在英伦诸岛,用木签刻痕记账的方法,把赊欠和归还事项记录下来作为凭证。大约在公元前400年,埃及发展到以草为纸和以羽毛为笔以后,文字记录更加方便了。到公元前200年,在罗马共和国的政府档案中,已经把现金收入分为租金、利息等项目,而费用也包括工资、宴会开支和祭祀费用等。当时在政府官员中设有会计官的职务,被指定负责检查地方官员的会计账目。据说公元5年,奥古斯塔皇帝(Emperor Augustus)制定了第一个政府预算。

在中世纪时期,政府官员和教会的神职人员对会计的发展起过推动作用。公元800年,查理麦根(Charlemagne)大帝制定的《僧侣法规》(Capitulare de Villis)中规定,除记录收支账目外并应编制年度财产清册。审计在美国亨利一世(Henry I)统治时期(1100—1135年)已开始实施。1131年英国的卷册上列有税金、欠款和其他对皇家应缴纳的负债。



十三世纪,意大利由于商业发展的结果,会计开始应用于私人企业。随着对商号的贷款和合伙人的货币投资的发生,导致了发明复式记账法来记录和报告这些情况(参看本书“簿记”一条)。这种复式记账法能够反映债权人和投资者两方面的利益关系。并且也能帮助商店店主来处理与顾客及店员之间的关系。在产业革命时期,一批会计师开始进行审计。这些会计师在部分时间或者断续地受聘于一定的组织,以其知识和才能为该组织服务。他们被称为“公共会计师”,除了进行审计外,也受聘为一些新企业设计簿记制度。许多公共会计师还从事处理法律事务,或讲授商业学科、外国语、算术等。这种错综复杂的业务在15—16世纪的荷兰、法国和英国特别普遍。有一个叫做亚历山大·赫尔柳 Alexander Herreot的苏格兰人,从1681年至1703年,受聘于哈丁顿(Haddington)织布厂,并且从1697年起,他在爱丁堡(Edinburgh)就成为一位颇负盛名的簿记教师。

在西欧,第一个把公共会计师作为一种专门职业的人是乔治·阿·瓦特逊(George A. Watson),他于1645年出生于爱丁堡。1773年,有七位会计师列入爱丁堡的工商行名录。1783年,有六名会计师的名字列入了格拉斯哥城(Glasgow)的工商行名录中。1809—1811年的霍尔顿的三年一版的工商行名录(Edition of Holden's Triennial Directory)中,简要地介绍了1800年在伦敦开业的24名公共会计师。1742年,意大利的米兰市政府颁布了会计师为顾客服务的等级收费标准,并建议创立了一个公共会计师同业公会。

1755年,意大利国王查理士·厄曼纽三世(Charles Emmanuel III)规定:只有领到执照的会计师才有资格履行公共会计的职责。1805年,拿破仑(Napoleon)规定:每一个会计师必须在一个被批准的会计师指导下工作以后,通过考试,才能在意大利独立开业。1825年,乌拉圭成为西半球第一个颁布公共会计师条例的国家。

由于国际贸易的发展,由于战争(例如美国独立战争和法国大革命战争)造成许多英国商人的破产,需要为各种商号的业主和债权人查明损失和裁决权益,因此,对会计记录进行独立审查的重要性越来越大。在十九世纪下半叶,由于英国投资者对美国土地和工业的投资,英格兰、苏格兰和英国的会计师不断受雇于美国。因此,美国早期的公共会计方法受到上述会计师实践经验的影响很大。

(译自《大英百科全书》1973年版第1卷第81页)

(张以宽译 胡宝昌校)

问:1980年9月财政部颁发的《国营工业企业会计制度——会计科目》对用专项借款购建的固定资产的核算方法作了新的规定,在建立1981年新帐时,应如何处理?

答:1981年起,国营工业企业用专项借款(指要用利润等归还的借款)购建的固定资产,在购建完成交付生产使用时,应作增加“固定资产”和“待转固定基金”处理,已完工程的全部支出,应暂保留在“专项工程支出”科目内,在用增加的利润等归还借款时再行冲转。在用利润归还借款时,应借(增)记“利润分配”科目,贷(减)记“专项工程支出——已完专项借款工程支出”科目;同时,按还本金额,借(减)记“固定基金——待转固定基金”科目,贷(增)记“固定基金——国家固定基金”科目。

在1980年以前,根据原来的会计制度规定,用专项借款购建的固定资产,是在购建完成时,借(增)记“固定资产”科目,贷(增)记“国家资金——固定资金”科目,同时,将已完工程的全部支出,借(减)记“专用基金——更新改造资金”科目,贷(减)记“专用基金工程支出”科目;用利润归还借款时,再借(增)记“解交利润——抵交利润”科目,贷(增)记“专用基金——更新改造资金”科目。

为了使新旧帐目衔接一致,企业应在1981年建立新帐时,查明用这种借款购建完成的固定资产价值中尚未用利润等归还的数额,并作如下会计分录,调正有关科目的1981年年初余额:

(1)借(增)记“专项工程支出——已完专项借款工程支出”,贷(增)记“专用基金——更新改造资金”;

(2)借(减)记“固定基金——国家固定基金”,贷(增)记“固定基金——待转固定基金”(1981年还不实行固定资金占用费的企业,可以不作这一分录)。

例如,某企业1980年有一笔总额为20,000元的小型技措借款,用这笔借款购建完成的固定资产价值为19,500元,已经记入“固定资产”和“国家资金——固定资金”科目,并已相应地冲减了“专用基金工程支出”科目和“专用基金——更新改造资金”科目;截至1980年底,这笔借款已用利润归还了5,000元,并已作为增加“更新改造资金”和“抵交利润”入帐。企业在建立1981年新帐时,首先,应将1980年旧帐的余额按新的会计科目转入新帐;然后,再按用专项借款购建完成的固