

成本核算软件通用性的出路

——成本核算模式的变革

曹惠民

在我国，会计电算化的应用、推广已有十多年的历史，但至今步履艰难，进展缓慢。其原因是多方面的，其中最主要的原因是应用软件的通用性甚差，因此无法做到商品化。近年来，一些有识之士，孜孜以求，为此作出了不懈的努力，取得了一些初步的成绩。例如，会计报表汇总、帐务处理等方面的软件通用化趋势正在形成。然而会计是一个信息系统，各个核算环节构成了一个有机的整体，如果只是某些方面实现了通用化，会计电算化的优越性依然不能充分体现。因此，必须考虑如何实现整个会计信息系统的软件通用化，而其中最为棘手的莫过于成本核算环节。本文将根据笔者从事会计电算化实践与教学的体会，就此谈些看法与设想。

一、业务处理规范化是软件通用化的前提

与西方相比，我国比较注重成本核算工作。西方的成本会计着重介绍成本管理，而我国的成本会计只介绍成本核算，毫不夸张地说，我国的成本核算是世界上最为细致的。因此，各行各业中成本核算的差别甚大，且不论不同行业，即使在同行业中，甚至是规模相同的企业成本核算工作也存在着一定程度的差别。无疑，这种差别给成本核算软件通用化带来了极大的麻烦，甚至可以说是不可逾越的障碍。

回顾一下会计电算化的开发进程，可以发现，为了使用户乐意接受，以往我们总是过多地迁就用户的要求，导致了应用软件的特殊化、个性化，因此也就无法推广应用。诚然，满足用户要求是会计电算化的基本出发点，但应辩证地对待这个问题，我们认为应该满足的是原则的、具有共性方面的要求，而不是对各种特殊的要求均要一一兼顾。因为，成本核算业务流程差别很大，用户要求各异，若片面强调用户需求，通用化也就无从谈起。

也有人认为成本核算比较复杂，目前尚未能够做到通用化是程序编制能力较低，随着程序设计能力的提高，通用化问题将会迎刃而解。但笔者的体会是：随着系统软件的发展，以及多年来会计电算化开发中造就的一批人材，就程序设计本身来说，不会有什么问题。换言之，只要用户提得出要求，就有办法通过程序来实现。而且确实有人在提高程序的灵活性方面作出了努力，试图以此来解决成本核算软件的通用性问题。然而，有关部门曾对会计电算化工作开展得较好的企业进行鉴别，发现这种以提高程序灵活性为手段所实现的通用性相当有限。在程序设计中，所谓灵活性是通过多重选择，多级调用来实现的，于是程序越编越繁，不仅占用了过多的容量，而且也减慢了处理速度，一定程度上又有悖于“及时性”的初衷。事实表明，单纯靠提高编程能力来解决成本核算应用软件通用化问题，对程序设计人员来说，似乎有点勉为其难，不算过份地说，这是一条死胡同。那么，成本核算软件通用性的出路何在？

前文已提及，目前帐务处理及会计报表汇总等应用软件的通用性趋势正在形成，已取得了初步的成功。为什么这些应用软件可以不受行业、工艺过程等因素的限制，而产生“共同语言”呢？众所周知，无论何种类型、规模的企业，在凭证的填制，日记帐的登记以及报表的编制等帐务处理方面相差无几，流程比较稳定，会计报表汇总更是如此。这就给了我们一个启示：应用软件通用化的关键不在于程序编制本身，而是取决于业务流程是否稳定、规范。应该是业务流程去适应应用软件，而不是应用软件来满足“千姿百态”的业务流程。因此业务处理规范化是应用软件通用化的前提，这是成本核算应用软件通用化的必由之路。

二、成本核算模式的改进与变革

成本核算业务要做到规范化,就必须对现有的处理模式进行改进或变革,使之形成相对稳定的模式。具体地说有两条途径:

(一)对现有模式进行改进、归类。在广泛的调查和分析的基础上,根据生产类型和工艺过程,建立起几种成本核算的“标准”模式。在这些模式中,不仅要确定成本计算方法,更重要的是建立一套业务流程。从原始数据的采集、分类、汇总到成本的计算,都要进行严格的规定。进而涉及到机构的设置、人员的配备等方面,均要力求规范。每一个企业可根据各自的特点,选定一种成本核算模式,然后对现有的核算流程进行改进,向“标准”靠拢。

必须指出,这样的“削足适履”,并不会降低成本核算质量,目前,各种不同的成本核算流程,除了生产类型与工艺过程的原因之外,很大程度上是由习惯做法造成的。精心设计的科学的成本核算模式肯定优于渗透大量习惯做法的成本核算模式。

(二)推行标准成本系统。中外合资企业的会计电算化程度普遍较高,而且,它们的应用软件也很少是自己开发的,一般都是采用国外的通用性软件(可能要略作修改)。那么,软件为何能在中外合资企业“通用”,而就不能在国营企业“通用”呢?通过调查表明,问题还是在于业务处理模式。上文指出,在会计核算中,变化最大的是成本核算模式,而在大多数中外合资企业里均采用标准成本系统来核算、控制成本。标准成本系统不仅是成本控制的手段,而且帐务处理体系也与国内企业不同。例如,在标准成本系统中,“材料”、“在产品”、以及“产成品”帐户均采用标准成本计价,在发生料、工、费支出时,与预先制定的标准成本对比,揭示差异将差异汇集在各有关差异帐户内,到月底一次性分配结转。这样大大简化了成本核算工作,即使是不同规模,甚至是不同行业的企业,成本核算模式大致相同,软件即可“通用”。

从理论上说,施行标准成本系统的目的在于有效地控制成本,然而实际上许多中外合资企业的主要目的却是为了电子计算机技术的应用,既然标准成本系统能为成本核算应用软件通用化提供方便,我们能否仿而效之——推行标准成本系统,从而有利于成本核算应用软件的通用,并进而提高成本管理的质量。

如果上述思路可行,要顺利进行成本核算模式的变革,还要解决下列问题:

(一)应由财政、税务部门出面推行。八十年代初,当会计电算化处于萌芽状态时,曾受到某些税务人员质疑,“这样计算出来的成本、利润是否真实”,“以何标准来计税”等等,使得某些核算软件长期处于“实验”阶段,不能投入使用。显而易见,没有财政、税务部门的同意和支持,任何会计核算的变更均无法办到。令人可喜的是,会计电算化已引起了财政、税务部门的高度重视,从中央到地方的财政部门均已成立了相应的机构专管会计电算化问题,并已做了一定的工作。我们认为只要财政、税务部门肯下决心,以政府部门的权威出面推行,那么成本核算模式的变革一定能实现,成本核算应用软件通用化乃至会计信息系统的通用化将为期不远。

(二)要做好人员培训与宣传工作。由于受习惯做法以及人员素质的限制,成本核算模式的变革必然要受到较大的阻力,因此有关方面必须加强人员培训,以便适应新的核算模式。同时还应做好宣传工作,使人们了解新模式的优越性。

(三)要与其他核算环节相衔接。成本核算模式的变革,必然引起原有业务流程的变动,由于成本核算是会计核算的一个组成部分,因此必须协调好与其他核算环节的关系,以免脱节。