

轻工财会工作简讯

中国注册会计师协会
中国会计学会 轻工分会

目 录

二〇一七年第五、六期

分会动态

关于《轻工会计简讯》改为双月发行的通知

中轻联、总社、中总协轻工分会 2017 年度财务培训在南昌举行

财税实务

7 种亏损不得税前弥补

支付补偿金代缴个税应注意三个因素

税法速递

当月新税法速递

管理杂谈

CFO 应掌握三大“杀手锏”

管理会计在行政事业单位中的应用路径

会计人员的“亲”与“清”

分会动态

关于《轻工会计简讯》改为双月发行的通知

各位读者：

《轻工会计简讯》改为电子刊发行以及建立《轻工手工业财会之窗》微信公众号，已有一年半的时间了。通过分析读者对以上两种信息传播形式认同使用情况，《轻工手工业财会之窗》微信公众号的浏览量较多，而《轻工会计简讯》在发刊方式和阅读习惯上要让广大读者所接受，尚需进一步的推广宣传。

为使读者能及时读到最新的财经政策及业务资讯，我们从今年五月起，将以微信公众号作为发行的主要渠道，并暂将《轻工会计简讯》电子刊改为双月刊发行，敬请大家给予关注和支持。

特此通知

中国注册会计师协会轻工分会

2017年6月30日

中轻联、总社、中总协轻工分会 2017年度财务培训在南昌举行

中轻联、总社、中总协轻工分会 2017 年度财务培训于 6 月 13～14 日在南昌举行。60 余名来自轻工、联社及分会的学员参加了培训。

本次培训旨在推进轻工财务管理人员提升管理会计理论与实践水平，使其初步了解财务共享等理论在管理活动中如何运用，并完成CFO、CTAC持证人员的专业再教育。来自北京国家会计学院及劳动人事部考试中心的专家教授，按照学员的组成结构，合理安排授课内容，他们结合实际并深入浅出的精彩讲解得到了大家的一致认可。

财税实务

7 种亏损不得税前弥补

依照现行税法的规定，企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，最长不得超过五年。那么，是否只要是五年内的亏损，就可以全部在税前结转弥补了呢？答案是否定的。下列七种亏损，即使发生在五年之内，也不得税前弥补。

1 企业筹办期亏损不得作为当期亏损

《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知（国税函[2010] 79号）第七条规定，企业自开始生产经营的年度，为开始计算企业损益的年度。企业从事生产经营之前进行筹办活动期间发生筹办费用支出，不得计算为当期的亏损，应按照《国家税务总局关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知（国税函[2009] 98号）第九条规定执行。

国税函[2009] 98号文件第九条规定，关于开(筹)办费的处理，

新税法中开(筹)办费未明确列作长期待摊费用,企业可以在开始经营之日的当年一次性扣除,也可以按照新税法有关长期待摊费用的处理规定处理,但一经选定,不得改变。企业在新税法实施以前年度未摊销完的开办费,可根据上述规定处理。

例如,某企业2014年开始筹建,筹建期历时3年,开办费为1000万元,2016年取得经营收入。如果2014年、2015年的开办费都作为当年的亏损处理,意味着亏损弥补期少了3年。而按国税函[2009]98号文件规定,2016年度作为开办费扣除年度,有效延长了亏损弥补期限。如果2016年仍没有足够所得可以弥补亏损,则该笔开办费可选择作其他长期待摊费用,递延3年扣除。

2 合伙企业的亏损不允许合伙人扣除

《财政部、国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知(财税[2008]159号)第五条规定,合伙企业的合伙人是法人和其他组织的,合伙人在计算其缴纳企业所得税时,不得用合伙企业的亏损抵减其盈利。

例如,某合伙企业由甲、乙、丙组成,出资比例分别为60%、30%、10%。合同约定年终盈亏按此比例分成或担负。2016年该合伙企业亏损100万元,按照约定,甲、乙、丙应承担的亏损额分别为60万元、30万元、10万元。2016年,甲、乙、丙从事其他生产经营获利,应纳税所得额分别为80万元、40万元、20万元。那么,根据上述规定,3名合伙人2016年应纳税所得额不能抵减其合伙企业应承担的亏损。该合伙企业亏损,只能从该合伙企业以后五个纳税年度内,合伙人获得的利润中弥补。

3 被投资企业亏损不得在投资方扣除

《国家税务总局关于企业所得税若干问题的公告(国家税务总

局公告2011年第34号)第五条第二款规定,被投资企业发生的经营亏损,由被投资企业按规定结转弥补;投资企业不得调整减低其投资成本,也不得将其确认为投资损失。

例如,某公司投资另外一家企业,持有其40%的股权,该公司采取权益法做账。2016年被投资企业亏损1500万元,该公司在会计上调减了600万元会计利润。但权益法确认的投资收益在税法上不做收入处理,对应的被投资企业的亏损也不允许在企业所得税前扣除。因此,该公司这笔600万元应做纳税调增处理。

4 境内盈利不可抵减境外亏损

《企业所得税法》第十七条规定,企业在汇总计算缴纳企业所得税时,其境外营业机构的亏损不得抵减境内营业机构的盈利。

例如,某居民企业境外设有一个营业机构,2016年境外营业机构亏损100万元,企业境内盈利为150万元。根据规定,企业2015年境内盈利的150万元,不得抵减境外亏损100万元。

5 核定征收亏损不得弥补

《国家税务总局关于印发〈企业所得税核定征收办法〉(试行)的通知》(国税发[2008]30号)第六条规定,采用应税所得率方式核定征收企业所得税的,应纳税额计算公式如下:应纳税额=应纳税所得额×适用税率。而在应税收入的确认上,《国家税务总局关于企业所得税核定征收若干问题的通知》(国税函[2009]377号)规定,应税收入额等于收入总额减去不征税收入和免税收入后的余额。用公式表示为:应税收入额=收入总额-不征税收入-免税收入,其中,收入总额为企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。由此可见,实行企业所得税核定征收的纳税人,其以前年度应弥补而未弥补的亏损不能在核定征收年度进行弥补。但在以后转换为查账征收年度

时，在法规规定的期限内仍可继续弥补亏损。但结转年限应连续计算，最长不得超过五年。也就是说，核定征收年度也计算弥补亏损年度。核定征收期间的亏损也不得在以后年度结转弥补。

例如，某企业2013年为查账征收所得税企业，累计未弥补亏损170万元，其中：2011年、2012年、2013年来弥补的亏损额分别为20万元、30万元、120万元。2014年采取核定征收，前期亏损不允许在2014年度税前弥补。其2015年又转为查账征收，实现利润50万元。根据上述规定，2015年可弥补2011年、2012年度亏损50万元。假如2016年实现利润160万元，仍可弥补2013年度亏损120万元，剩余40万元再按规定计算缴纳企业所得税。

6 合并分立前亏损一般性重组不得结转弥补

《财政部、国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税[2009] 59号）第四条第(四)项规定，企业在一般性重组中，被合并企业的亏损不得在合并企业结转弥补。

例如，2016年，甲企业合并了另一家企业，并以其名称对外营业，被合并企业依法注销。合并前，被合并企业经过所得税清算，留有80万元亏损。根据上述规定，这80万元亏损不得在甲企业应纳税所得额中弥补。

值得注意的是，企业合并的亏损，特殊性重组可由被合并企业限额弥补。

财税[2009] 59号文件第六条第(四)项规定，企业重组符合规定条件的，且企业股东在该企业合并发生时取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的85%，以及同一控制下且不需要支付对价的企业合并，合并双方可以选择按以下规定进行特殊性税务处理：(1) 合并企业接受被合并企业资产和负债的计税基础，以被合并企业的原有

计税基础确定。(2)被合并企业合并前的相关所得税事项由合并企业承继。(3)可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额=被合并企业净资产公允价值×截至合并业务发生当年年末国家发行的最长期限的国债利率。(4)被合并企业股东取得合并企业股权的计税基础，以其原持有的被合并企业股权的计税基础确定。

《国家税务总局关于印发(企业重组业务企业所得税管理办法)的公告》(国家税务总局公告2010年第4号)第二十六条规定，财税[2009] 59号文件第六条第(四)项所规定的可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额，指按《企业所得税法》规定的剩余结转年限内，每年可由合并企业弥补的被合并企业亏损的限额。

例如，2016年，乙公司合并丙公司，并以其名称对外经营，丙公司依法注销。丙公司被合并前的账面净资产为3000万元，尚未弥补的亏损1200万元，其中2013年、2014年、2015年的亏损额分别为200万元、400万元、600万元。经评估，丙公司净资产的公允价值为6000万元。假如合并后，乙公司当年实现的应纳税所得额为4000万元，当年年末国家发行的最长期限的国债利率为4.41%，企业符合并选择适用特殊性税务处理。则乙公司2016年应纳税所得额4000万元中，可以弥补丙公司亏损的限额为264.60万元($6000 \times 4.41\%$)。对丙公司合并前尚未弥补的亏损935.40($1200 - 264.60$)万元，乙公司可以在亏损弥补的剩余年限内继续弥补，但每年允许税前弥补额不能超过264.60万元。

需要注意的是，《国家税务总局关于企业重组业务企业所得税征收管理若干问题的公告》(国家税务总局公告2015年第48号)第四条规定，企业重组业务适用特殊性税务处理的，重组各方应在该重组业务完成当年，办理企业所得税年度申报时，分别向各自主管税务机关报

送《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》末日申报资料。合并、分立中重组一方涉及注销的，应在尚未办理注销税务登记手续前进行申报。重组主导方申报后，其他当事方向其主管税务机关办理纳税申报时，还应附送重组主导方经主管税务机关受理的《企业重组所得税特殊性税务处理报告表及附表》。

7上市公司资本公积金不得用于弥补亏损

《上市公司监管指引第1号——上市公司实施重大资产重组后存在未弥补亏损情形的监管要求》（中国证券监督管理委员会公告2012年第6号）规定，公司资本公积金不得用于弥补亏损；不得采用资本公积金转增股本同时缩股方式弥补亏损。

对于上市公司因实施重组事项可能导致长期不能弥补亏损，进而影响公司分红和公开发行证券的情形，《监管指引》规定了四方面的监管要求：一是相关上市公司应当遵守公司法规定，公司的资本公积金不得用于弥补公司的亏损；二是相关上市公司不得采用资本公积金转增股本同时缩股以弥补公司亏损的方式规避上述法律规定；三是相关上市公司应当在临时公告和年报中充分披露不能弥补亏损的风险并作出特别风险提示；四是相关上市公司在实施重大资产重组时，应当在重组报告书中充分披露全额承继亏损的影响并做出特别风险提示。（引自《中国税务报》）

支付补偿金代缴个税应注意三个因素

近来有财务人员咨询，企业为职工支付的解除劳动关系补偿金，如何代扣代缴个人所得税？职工取得的补偿金是否全额缴纳个人所得税？

当用工单位与劳动者出现《劳动合同法》规定的解除劳动关系情形时，用工单位应当按照《劳动合同法》的规定向员工支付补偿金。经济补偿按劳动者在本单位工作的年限，每满一年支付一个月工资的标准向劳动者支付。六个月以上不满二年的，按一年计算；不满六个月的，向劳动者支付半个月工资的经济补偿。劳动者月工资高于用人单位所在直辖市、设区的市级人民政府公布的本地区上年度职工月平均工资三倍的，向其支付经济补偿的标准按职工月平均工资三倍的数额支付，向其支付经济补偿的年限最高不超过十二年。

劳动者取得的经济补偿金属于任职受雇取得的所得，应该缴纳个人所得税，但是，国家考虑到个人被解除劳动关系后，可能在一段时间内没有固定收入，因此，国家税务总局关《于个人因解除劳动合同取得经济补偿金征收个人所得税问题的通知(国税发[1999] 178 号)》第二条规定，考虑到个人取得的一次性经济补偿收入数额较大，而且被解聘的人员可能在一段时间内没有固定收入，因此，对于个人取得的一次性经济补偿收入，可视为一次取得数月的工资、薪金收入允许在一定期限内进行平均。具体平均办法为：以个人取得的一次性经济补偿收入，除以个人在本企业的工作年限数，以其商数作为个人的月工资、薪金收入，按照税法规定计算缴纳个人所得税。个人在本企业的工作年限数按实际工作年限数计算，超过 12 年的按 12 计算。

需要明确的是，并不是个人取得的全部补偿金都需要缴纳个人所得税，财政部、国家《税务总局关于个人与用人单位解除劳动关系取得的一次性补偿收入征免个人所得税问题的通知(财税[2001] 157 号)》中规定了三个减除项：

一、个人因与用人单位解除劳动关系而取得的一次性补偿收入其收入在当地上年职工平均工资三倍数额以内的部分，免征个人所得税；超过的部分按照国税发[1999] 178 号文件的有关规定，计算征收个人所得税。

二、个人领取一次性补偿收入时，按照国家和地方政府规定的比例实际缴纳的住房公积金、医疗保险费、基本养老保险费、失业保险费，可以在计征其一次性补偿收入的个人所得税时予以扣除。

三、企业依照国家有关法律规定宣告破产，企业职工从该破产企业取得的一次性安置费收入，免征个人所得税。

因此，用工单位支付解除劳动关系补偿金如何代扣代缴个人所得税，要注意金额、时间和扣除项三个因素。（引自《中国税务报》）

税法速递

税务总局在此前举行的新闻通报会上提供的数据显示，2016 年度税务机关共对符合评价条件的 882 万户纳税人进行了纳税信用评级，评出 A 级纳税人 70.9 万户，占 8.04%。按照规程，税务部门依据纳税人信用历史信息、税务内部信息和外部信息等内容对纳税人进行信用评级，按照信用程度设为 A、B、C、D 四级，每年 4 月份公布上年度纳税信用评级结果。此前的 2014 年至 2015 年，

我国 A 级纳税人数量分别为 65.3 万户、70.2 万户，占比分别为 7.65%、7.9%，呈逐年递增态势。税务总局决定，下一步将对个体工商户进行纳税信用评价，通过信用累积的变化，动态反映纳税人信用状况，提升个体工商户诚信意识。

发布《非居民金融账户涉税信息尽职调查管理办法》

从 2017 年 7 月 1 日起，中国境内设立的金融机构将开展非居民金融账户涉税信息尽职调查工作，并将于每年 5 月 31 日前向国家税务总局汇总报送。开展尽职调查的金融账户包括存款账户、托管账户、投资机构的股权权益或债权权益以及具有现金价值的保险合同或年金合同。这些账户不论金额大小，都应通过尽职调查识别账户持有人是否为非居民。个人账户和机构均按新开账户和存量账户分类，不同类别账户的尽职调查要求和程序有所不同。要求报送的非居民账户信息包括账户持有人名称、纳税人识别号、地址、账号、账户余额或价值、利息、股息以及出售金融资产（不包括实物资产）的收入等。

政策点评：上述办法旨在履行金融账户涉税信息自动交换国际义务，规范金融机构对非居民金融账户涉税信息的尽职调查行为。我国首次对外交换信息的时间为 2018 年 9 月，我国将与已承诺实施标准的国家（地区）相互挑选信息交换伙伴，届时，中国税收居民个人和企业在这些国家（地区）的金融账户涉税信息将被交换回国，同时，我国也将向这些国家（地区）提供其税收居民个人和企业在中国的金融账户涉税信息。按照计划，我国将在今年

内完成对 100 万美元以上的高净值非居民个人金融账户尽职调查，2018 年底完成对 100 万美元以下低净值非居民个人金融账户尽职调查。建议拥有海外企业账户的纳税人应在政策正式实施前自我评估海外企业账户信息报回后的税务影响，完善税收防火墙，增加税收遵从度，做到税务合规。

明确简并增值税税率具体税收政策

自 2017 年 7 月 1 日起，取消 13% 的增值税税率。纳税人销售或者进口下列货物，税率为 11%：农产品、自来水、暖气、石油液化气、天然气、食用植物油、冷气、热水、煤气、居民用煤炭制品、食用盐、农机、饲料、农药、农膜、化肥、沼气、二甲醚、图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物。

政策点评：旨在落实国务院常务会议“推出进一步减税措施”的决定。

明确提高中小企业研发费税前加计扣除比例具体政策

科技型中小企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，在 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日期间，再按照实际发生额的 75% 在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的 175% 在税前摊销。

政策点评：旨在落实国务院常务会议决定，进一步激励中小

企业加大研发投入。

明确创投企业和天使投资个人相关税收试点政策

公司制创业投资企业采取股权投资方式直接投资于种子期、初创期科技型企业满 2 年的，可以按照投资额的 70% 在股权持有满 2 年的当年抵扣该公司制创业投资企业的应纳税所得额；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。有限合伙制创业投资企业采取股权投资方式直接投资于初创科技型企业满 2 年的，该合伙创投企业的合伙人分别按以下方式处理：1. 法人合伙人可以按照对初创科技型企业投资额的 70% 抵扣法人合伙人从合伙创投企业分得的所得；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。个人合伙人可以按照对初创科技型企业投资额的 70% 抵扣个人合伙人从合伙创投企业分得的经营所得；当年不足抵扣的，可以在以后纳税年度结转抵扣。天使投资个人采取股权投资方式直接投资于初创科技型企业满 2 年的，可以按照投资额的 70% 抵扣转让该初创科技型企业股权取得的应纳税所得额；当期不足抵扣的，可以在以后取得转让该初创科技型企业股权的应纳税所得额时结转抵扣。

政策点评：上述通知规定的企业所得税政策自 2017 年 1 月 1 日起执行，个税政策自 2017 年 7 月 1 日起执行。执行日期前 2 年内发生的投资，在执行日期后投资满 2 年，且符合规定的其他条件的，可以适用上述税收试点政策。

重新明确承租集体土地城镇土地使用税政策

财政部税务总局日前明确，在城镇土地使用税征税范围内，承租集体所有建设用地的，由直接从集体经济组织承租土地的单位和个人，缴纳城镇土地使用税。

政策点评：此前执行的是财税〔2006〕56号文：“根据当前集体土地使用中出现的新情况、新问题，经研究，现将集体土地城镇土地使用税有关政策通知如下：在城镇土地使用税征税范围内实际使用应税集体所有建设用地、但未办理土地使用权流转手续的，由实际使用集体土地的单位和个人按规定缴纳城镇土地使用税。”

继续对物流业大宗商品仓储用地实施税收优惠

自2017年1月1日起至2019年12月31日止，对物流企业自有的（包括自用和出租）大宗商品仓储设施用地，减按所属土地等级适用税额标准的50%计征城镇土地使用税。

政策点评：物流企业，是指至少从事仓储或运输一种经营业务，为工农业生产、流通、进出口和居民生活提供仓储、配送等第三方物流服务，实行独立核算、独立承担民事责任，并在工商部门注册登记为物流、仓储或运输的专业物流企业。仓储设施用地，包括仓库库区内的各类仓房（含配送中心）、油罐（池）、货场、晒场（堆场）、罩棚等储存设施和铁路专用线、码头、道路、装卸搬运区域等物流作业配套设施的用地。

今年税务机关将提供企业税收政策风险提示服务

税务总局决定，从 2017 年开始，为纳税人提供企业所得税汇算清缴税收政策风险提示服务。具体服务流程为：（一）纳税人在互联网上填报完成纳税申报表后，选择“风险提示服务”，系统即对纳税人提交的申报表数据和信息进行风险扫描，并在很短时间内将风险提示信息推送给纳税人；（二）针对系统推送的风险提示信息，由纳税人自愿选择是否修正、是否调整、修改、补充数据或信息，也可以直接进入纳税申报程序；（三）纳税人完成风险提示信息修正后，可以再次选择“风险提示服务”，查看是否已经处理风险提示问题，也可以直接进入纳税申报程序。

政策点评：企业需要注意的是：（一）风险提示服务不改变纳税人依法自主计算申报缴纳税额、享受法定权益、承担法律责任的权利和义务。（二）风险提示服务是税务机关为纳税人提供的一项纳税服务，纳税人可自愿选择风险提示服务，自行决定风险修正。按照税务总局的要求，严禁强制纳税人接受服务，也不得以提供此项服务为名，向纳税人收取或变相收取费用。（三）风险提示服务是在纳税人正式申报纳税前进行的，需要纳税人提前一天将本企业的财务报表、企业所得税优惠事项备案表等信息，通过互联网报送至税务机关。

发布《涉税专业服务监管办法（试行）》

新制定的《涉税专业服务监管办法（试行）》共计二十条，具体业务由税务总局纳税服务司承办，自 2017 年 9 月 1 日起施行。

政策点评：涉税专业服务是指涉税专业服务机构接受委托，利用专业知识和技能，就涉税事项向委托人提供的税务代理等服务。包括：（一）纳税申报代理；（二）一般税务咨询；（三）专业税务顾问；（四）税收策划；（五）涉税鉴证；（六）纳税情况审查；（七）其他税务事项代理；（八）其他涉税服务。涉税专业服务机构包括税务师事务所和从事涉税专业服务的会计师事务所、律师事务所、代理记账机构、税务代理公司、财税类咨询公司等机构。

印发《科技型中小企业评价办法》

《科技型中小企业评价办法》共计十六条，自发布之日起实施。按照要求，各省级科技管理部门、财政部门、税务部门可根据本地区情况制定实施细则。

政策点评：科技型中小企业是指依托一定数量的科技人员从事科学技术研究开发活动，取得自主知识产权并将其转化为高新技术产品或服务，从而实现可持续发展的中小企业。科技型中小企业须同时满足以下条件：（一）在中国境内注册的居民企业。（二）职工总数不超过 500 人、年销售收入不超过 2 亿元、资产总额不超过 2 亿元。（三）企业提供的产品和服务不属于国家规定的禁止、限制和淘汰类。（四）企业在填报上一年及当年内未发生重大安全、重大质量事故和严重环境违法、科研严重失信行为，且企业未列入经营异常名录和严重违法失信企业名单。（五）企业根据科技型中小企业评价指标进行综合评价所得分值不低于 60 分，

且科技人员指标得分不得为 0 分。

印发《压缩财税优惠办理时间改革实施方案》

财政部税务总局日前下发《压缩财税优惠办理时间改革实施方案》，其主要内容包括：（一）编制财税优惠事项清单，实行动态管理。（二）规范优化办理流程，压缩办理时限。逐项细化财税优惠办理的流程，明确各岗位、各环节职责权限，严格规范自由裁量权。加强国税、地税联合办税，实行“前台统一受理、后台分别办理、窗口统一出件”的办税模式。（三）精简申报材料，减少中介服务事项。全面清理各类无谓的证明和手续，对现有规定设置的前置条件和要求的申报材料进行清理，严格论证，并作出明确规定。

政策点评：落实《国务院办公厅关于印发进一步简化流程提高效率优化营商环境工作方案的通知》中提到的“压缩财税优惠办理时间”的任务。

管理杂谈

CFO应掌握三大“杀手锏”

坚信“通则变，变则通，通则长”的古训，中国兵器装备集团武汉长江光电有限公司（下称“长江光电”）总会计师侯华庆将管理会计、业财融合与资产数据化融会贯通。他说，这是新时期CFO进行管

理和创造价值的“杀手锏”。

实现财务管理目标

侯华庆认为，在新常态下，CFO应当引导企业，尤其是财务部能够熟练运用管理会计工具，实现财务管理目标，努力适应新常态，智慧地形成自己的竞争优势。

“长江光电正深入推进‘7+3’项管理会计工具的应用，如全面预算、经营预测、内部管理报告、投资决策、标准成本、价值链成本管理、EVA体系、平衡计分卡、客户盈利能力管理、作业基础管理等。”侯华庆说，这些系统管理工具的导入和运用为实现战略牵引和指导财务管理活动发挥了很大的作用。

“磨刀不误砍柴工”，全面预算、标准成本、平衡计分卡、全价值链成本管理、作业成本等管理会计工具在企业资源配置、风险管控和降本增效方面的运用高效有益，企业应该根据其所处行业特点和自身经营状况，择其优势而用之。CFO应是运用管理会计工具的首要责任人。

业财融合支撑战略实现

根据多年的工作实践，侯华庆发现，财务对企业核心能力的培植、形成、维持及发展均有无可替代的专业职能。比如从成本的角度出发，企业以追逐利润为目标就必然离不开成本管控。成本管控是一个全过程、全方位的体系，企业所有的业务行为都与成本控制相连。成本管控的预测性、前瞻性能够为企业业务行为提供良性的引导作用；而从资金的角度来讲，企业资金犹如人体血液，企业运营健康与否取决于资金链是否流畅。对于制造类企业而言资金管控与相关项目和产品密切相连，这既是财务问题，也是业务问题。而从全面预算的角度来说，财务涵盖了资源配置、资本运作等方面，

做好财务预算能对企业业务活动水平的提高起到鞭策和倒逼作用。

因此，侯华庆认为，财务管理不仅包括财务核算、报表编制、资金计划等工作内容，更需站在战略的角度，按照“目标倒逼、责任到位、闭环控制、偏差管理”的思路通过对中长期财务计划、财务目标、筹融资目标等进行统筹规划、科学组织，并对内外部环境进行理性研判，最终以预算方式合理有效地配置资源，对企业未来经营活动进行具体安排，从而使财务管理有效支撑公司战略，倒逼并引领业务发展，这样，财务部门将变成决策层真正的智囊。

强化价值管理和创造

“传统的财务核算强调资产的账面价值管理，即数据管理。而在新常态下-经济增速放缓，下行压力加剧，资产的价值更具波动性，有效加强资产的价值管理显得尤为重要。”侯华庆说。

侯华庆提出“财务的本质是价值运动的管理，企业资产管理应根据业务发展需要进行。”他认为，一方面，资产管理要采取动态配置和交易相结合的原则确保资产安全完整，防止资产流失，实现资产保值增值；另一方面，要盘活闲置资产，通过资本运作整合优势互补资产，实现财务的价值创造功能。

他提出，CFO应更加关注如何运用价值创造概念进行战略决策和日常经营决策，从而有效整合企业的远景目标、分析技术和管理程序。在推动企业将资产管理决策集中在价值驱动因素方面，CFO应清晰地把握价值动因，最大限度地实现资产价值增值。

侯华庆强调，资产价值管理应该是财务战略、财务制度、财务组织协调和财务活动的整合。这是一种系统思维模式下的企业资产管理，涵盖财务工程和资源整合。

“就拿兼并重组来说，高效的兼并重组是盘活企业闲置资产、整合优质资产的重要手段。”侯华庆说“在最近的宝武合并案例中，资产价值管理与价值创造的重要性非常明显。”此兼并重组通过采用交号持股和战略合作的方式，在规模上实现了“1+1<2”，而效益上则是“1+1>2”。这些其实就是CFO应用价值创造的理念推动的。

管理会计在行政事业单位中的应用路径

随着新常态的不断发展、经济活动的不断繁荣，政府要履行受托责任，财务经济行为要自觉接受公众监督，要求更加严谨、规范，更加突出强调预警、风险防范，因此管理会计包涵的"预算管理活动、业绩评价、成本管控、长中短期预测"等内容，在行政事业单位财会管理活动中也有推行的必要性。

笔者认为，行政事业单位实施管理会计的路径为:以内部控制为实施平台，围绕预算管理主线，突出政府运行成本管控，全面服务于资金安全、规范、有效使用。

以内部控制为实施平台

强化内部控制是防范化解风险的有效手段。近年来，政府体制内一直都在致力于内部控制机制的健全完善，《行政事业单位内部控制规范》(试行)《关于全面推进行政事业单位内部控制建设的指导意见》《关于开展行政事业单位内部控制基础性评价工作的通知》《行政事业单位内部控制报告管理制度》等一系列建章立制的措施相继出台，政府体制内的内控建设逐步建立健全，并得到了长足的进步和发展，

初步厘清了思路、构建了框架体系，为防范政府风险、提高政府经济决策科学化、规范化水平提供了制度保障。因此，构建行政事业单位管理会计体系要充分利用已取得的改革成果，以内部控制为实施平台，在内控机制的各个环节中嵌入管理会计的理念、工具和方式方法。

例如，借用内控平台，在预算管理环节中加强全面预算管理工具的使用，提高预算的科学性和约束力。在收支管理环节中，运用成本会计管理工具来加强成本管控，全面反映政府的负债和运行成本。在资产管理环节中，运用绩效评价工具，对资产的使用情况进行绩效考评，促进各单位提高资产使用的效益。

围绕预算管理主线

预算管理是行政事业单位会计的重要组成部分其所有业务都要通过预算管理系统衔接起来。因此，行政事业单位管理会计需要发挥预算管理的比较优势，紧紧围绕预算主线来发挥作用。

例如，在预算编制环节，行政事业单位管理会计可采取零基预算、全面预算等工具，细化定员定额标准，确保预算编制依据合理、内容全面、程序规范、方法科学。在预算执行环节，行政事业单位管理会计可采取事前、事中、事后的控制，强化对预算执行情况的分析，建立预算执行情况报告制度，并按规定调整预算。在预算考核环节，行政事业单位管理会计可采取关键绩效指标法（KPI），侧重对财务指标、定量指标的考核，并将预算考核结果纳入绩效考核体系。

突出政府运行成本管控

政府运行成本是行政事业单位财务会计管理中的薄弱环节，受核算基础限制，成本无法全面、真实反映。按照《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》的路线图，政府运行成本将成为下一步行政

事业单位会计改革涵盖的内容之一，重点解决补齐财务信息短板，全面反映政府整体的财务状况、运行情况和财政中长期可持续性，以利于为政府绩效、政府信用评级提供财务数据支持。

行政事业单位管理会计可运用目标成本法对新增的行政事业单位工作项目进行成本管理，细化项目的成本构成、拟定成本计划、明确成本责任主体，督促各责任主体将承担的项目成本控制任务落实到位。行政事业单位管理会计可运用标准成本法，对现有的行政事业单位存量工作项目进行成本管理，通过收集参考市场提供同类型事务服务成本，对比找出成本差异，按照例外管理原则，对不利差异予以纠正，促进政府机关降本增效，提升公共服务品质，进一步提高政府治理的绩效水平。

全面确保资金安全、规范

财政资金是行政事业单位现金流的主要来源，是履行职能、提供服务的物质支撑。行政事业单位管理会计要加强财政资金管理，综合运用多种管理会计工具，全面服务于资金安全、规范飞高效实用。

行政事业单位管理会计可以运用内部授权审批、不相容岗位相分离、归口管理等工具，构建财政资金使用计划、列支的安全通道。行政事业单位管理会计可以运用财务电子软件、财务共享服务中心等信息化工具，健全账务电子化处理程序，对支出行为制定统一的标准和规范，完善全电子程序化处理，减少人为干预和自由裁量权，保障财政资金规范使用。行政事业单位管理会计也可以运用绩效评价、关键业绩指标法、平衡计分卡等考评工具，对财政资金使用情况进行绩效考评，并强化绩效考核结果的运用，直接反馈财政资金的安排源头，发挥指挥棒的导向作用。引自《中国会计报》

会计人员的“亲”与“清”

习近平总书记在谈到党政干部与企业的关系时，曾用了“亲”与“清”两个字。这让我联想到了会计，以及会计人与其合伙人的关系，也可定位于“亲”与“清”。

“亲”。这是从会计职业道德中的强化形象来说的。那么，怎样才能体现出来？

明代冯梦龙的《警世通言》中就有个关于会计服务的小故事。其卷二十二“宋小官团圆破毡笠”中，写宋金自幼学得一件本事，会写会算。他“辛勤做活，并不偷懒，兼之写算精通，凡客货在船，都是他记账，出入分毫不爽。别船上交易，也多有央他去拿算盘，登账簿。客人无不敬而爱之。”故事中的宋小官就做到了“亲”，所以客人们才无不敬而爱之。

会计的职能既包括记录和反映，也包括监督与管理。因这职能，在企业内部，会计与各部门之间，既要坚持原则，也要设身处地为各部门着想，为其解决难题，才能做到“亲”。这是对内的。

对外，与各往来单位之间，不管是供应商还是销售商，都要对其“亲”。不能因为我是买方市场，供应商有求于我，我便板着面孔；而对于销售商，我们是卖方市场，有求于人的，便满面笑容。市场行情千变万化，一旦原材料市场由买方市场变成了卖方市场，那便是我们有求于人了。会计人一定要和客户永远保持亲和的关系。

另外，不能只对上笑脸相迎，对下就爱理不理，不管是对上对下，都要一视同仁，亲和有加。

但会计人的这种“亲”，并不是无原则的“亲”或是一味的讨好，而是要在坚持原则与制度下的“亲”，即要在“亲”的同时保持“清”的原则。

“清”。“亲”是对会计人员服务态度的形容，而“清”则是对会计人员会计职业道德中廉洁自律的要求。这便是“清”与“亲”的不同。“亲”体现在外在的形象与服务上，“清”表现为内在的自我约束与要求上。

“清”，在会计人看来应该是洁净、纯净的，不含任何杂质的，与“浊”相对应的。这既是会计人做人的标准，也是会计人做事的标准。它要求会计人不受外界的污染，保持有身的“清白”。也许我们达不到“菩提本无树，明镜亦无台。本来无一物，何处染尘埃”这样的先天境界，但通过后天的努力，自我约束，我们完全可以达到“身是菩提树，心如明镜台。时时勤拂拭，莫使染尘埃”的境界。

唯“清”才能廉。如果带了不纯的想法，有了不良的动机，想要“清”就很难了。要“清”他人容易，“清”自己很难。

会计人服务态度上的“亲”，是会计人应该尽的本份，不是自己去拿额外的好处与利益的由头。一旦拿了额外的好处，分享了额外的利益，那便永远也说不“清”了。

金庸先生在《天龙八部》里面，也写了一个会计人的故事，那是大理王府账房里的霍先生。他隐姓埋名，真实姓名是“金算盘”崔百泉。他在大理王府隐姓埋名，目的是躲避“以彼之道还施彼身”的慕容家族。从他在大理王府账房里做的事来看，他就是“清”的。虽然他形容猥琐，但是他经手的账从未错过，而且手脚干净，从未贪污挪用，清清白白。要不然，大理王府怎会容忍其潜伏于内，而且是在重要的财务部门。从这个故事中也可以看出，财务人员不管身在何处，只要做到了“清”，做人“清”，做事“清”，自然可以屹立不倒。

如果会计人既做到了“亲”，同时还做到了“清”，既有良好的服务态度，又廉洁自律，让“亲”和“清”有机地结合了起来，那么这

样的会计人员应该是最受欢迎的会计人员，一如《警世通言》中的宋小官一样，受人敬爱。