军工科研事业单位如何进行成本费用控制

昌 静

（航天科工集团第六研究院二一〇所 西安 710065）

【摘要】提高军工科研事业单位成本费用内部控制的有效性是提高企业竞争力、保证国有财产安全的需要。本文就如何对具有军工特色的科研事业单位成本费用进行内部控制展开探讨。

【关键词】军工科研事业单位 成本费用内部控制 防范财务风险

一、军工科研事业单位成本费用内部控制的特点与难点

1. 航天军工科研产品的科技含量高，设计工艺和生产环节复杂多变，且涉及部门、人员众多。无论是预研、研制，还是批量生产阶段，军工科研事业单位成本费用控制流程往往难以理清，关键控制点一般不易掌控。

2. 在预研和研制阶段各种型号差异化较大，各种产品之间往往不具有可比性，因此一些控制成本费用的经验在各个科研项目之间并不通用。同时对于产研结合型军工科研事业单位，某些产品生产的种类多而批量小，科研和生产的工艺流程往往高度交叉，这就容易造成科研成本和研制费用的支出标准界定不清，也会导致成本费用管理失控。

3. 自主开发类产品的研制风险较大，不确定因素较多，一旦试制不成功，会形成大量的沉没成本。因而要想在技术上有所创新，军工科研事业单位就不得不加大研发力度。这些潜在的研制项目沉没成本如果不加以合理控制，可能会直接影响单位正常的科研生产经营秩序。

4. 容易产生科研生产与成本管理脱节的现象。比如，财务、物资管理等职能部门员工不是很熟悉科研生产状况和项目研制进度，甚至有时会出现即将完工交付的科研型号产品还发生领料报销材料费的现象。这种科研生产与管理衔接上的疏漏，会直接导致成本费用的失控。

5. 目前还有一些军工科研事业单位未实行绩效工资或者工效挂钩政策，无法充分调动全员进行成本管控的积极性，基层员工的成本节约意识比较薄弱。一些军工科研事业单位虽然已经实施了全面预算管理，但是预算考核没有细化到各个科研项目或者与课题项目相关的课题组、车间班组及个人，这些都会使成本费用的内部控制无法落实到位。

二、军工科研事业单位成本费用内部控制的主要内容

1. 在符合国家有关法律法规和内部会计控制规范的前提下，针对军工产品的特点向科研管理延伸。按照财政部颁发的财防[2012]386号文件精神的要求，从2013年起各级军工科研事业单位均执行新的《军工科研事业单位财务制度》。这也体现出国家政策方面贯穿军民结合、寓军于民的方针和勤俭办军工科研事业的原则，通过加强对单位经济活动的财务控制和监督，防范财务风险。新《军工科研事业单位财务制度》强调：军工科研事业单位的支出应当严格执行国家有关财务规章制度规定的开支范围及开支标准。军工科研事业单位从财政部门和主管部门取得的有指定项目和用途的专项资金，应当专款专用、单独核算。军工科研事业单位应当按照权责发生制的原则进行成本核算，并按照成本项目归集各项费用，不得以计划成本、估计成本和定额成本代替实际成本。军工科研事业单位应当严格执行国库集中支付制度和政府采购制度等有关规定。军工科研事业单位应当加强支出的绩效管理，提高资金使用的有效性。

2. 通过对科研生产和管理流程中各岗位各环节的成本费用的支出行为实施有效监督，使各岗位之间相互制约、相互监督，使任何岗位和环节都不可能超越流程和权限。

（1）适当的岗位分离。对于不相容职务应分别由不同的人员担任，进行适当的职责分离，这些人员之间就形成了内部牵制，能够达到相互制约、预防风险的目的。

（2）正确的授权审批。有效的授权审批应明确授权的责任和权限，建立经济业务授权审批的程序。规范军工科研事业单位成本费用管理应做好以下工作：①根据各类科研项目的实际管理需求确定授权审批业务范围；②根据业务活动的重要性和业务金额确定授权审批层次；③明确授权批准的责任并使之落实到人，同时实行责任追究制度；④明确各项成本费用业务的审批流程，避免发生越级或违规审批；⑤根据单位自身实际情况，权衡实施成本与预期效益的投入产出比，科学设计有效的授权审批程序。

（3）严格的岗位职责。军工科研事业单位成本费用支出活动涉及的业务流程复杂，涉及部门人员众多，还有一些财政资金项目支出政策性较强。只有明确成本费用支出活动中各岗位人员的工作范围、职责和权限，实现定岗、定人、定责，才能保证成本费用支出的合法、合规、合理。

(4)有效的监督机制。从内部管理的角度来看,首先应当及时评价成本费用预算执行情况,以定期报告形式保证成本费用控制的有效性。其次财务部门应从产品设计开始到物资供应,从生产工艺流程的各个环节到质量检验,从产品外部协作到发运交付进行全过程、全方位地监控成本费用,逐步建立适合本单位的成本费用核算细则,使财务会计核算与责任考核有机结合,从而全面提高单位成本费用核算与控制水平。从单位外部来看,通过国家审计机关、上级主管单位的审计以及总装备部、科工局等对军工项目的验收工作,实施监督和发现单位成本费用控制中存在的各类问题,帮助单位查找制度缺陷和存在的问题,积极落实整改。

(5)合理的流程控制。对军工产品的设计过程和材料采购、外协加工、试验等全过程的各个重要环节,特别是重大金额的成本费用支出,会合相关业务中的协作部门,不断梳理实际工作中发现的问题,修订完善内部工作流程,强化流程中的审批监督控制作用,使各个环节之间相互衔接、相互控制,以闭环管理形式保证成本费用控制的有效性。

(6)全面预算管理。目前,军工科研事业单位都已经实现了全面预算管理,通过推进成本费用预算,使整体成本费用的控制点前移,即在业务发生前,对该项成本费用发生的合理性和开支标准就制定严格的参照范围,使预算的全面性将成本费用支出的整个流程始终处于控制之中。在实施全面预算管理的基础上,强调全面预算与各个科研生产项目进行结合,开展科研项目成本费用策划管理,增强科研生产项目经费使用的合规性、计划性和可控性。

(7)利用ERP管理软件等控制手段。军工科研事业单位可以在本集团范围内统一相关软件,实现ERP管理,通过建立客商信息档案库、产品项目数据库等积累基础数据资料,并通过对成本费用支出流程的梳理,运用单位内部网络系统实现成本费用审批与控制、考核等管理活动的程序化。这样既能提高工作效率,又可以保证控制力度的刚性。

三、军工科研事业单位成本费用内部控制的重点

军工科研事业单位现有的成本费用控制程序一般都是按照"成本预测→成本策划→成本控制→成本核算→成本分析→成本考核"的模式进行的。而航天军工产品的特殊性决定了成本费用内部控制的关键点与一般科研事业单位存在一定的差异。在有效实施成本费用的内部控制过程中,还应该重点做好以下两项工作:

1. 将成本费用支出的控制点前移,从设计源头实施有效控制。优秀的研发设计能够在最大程度上提高产品质量并能有效地降低成本和不必要的损耗,可见,对设计过程和设计风险的控制是降低科研项目成本费用的整体控制上至关重要的一个环节。

对设计过程的控制,首先应当关注设计产品是否经过技术、质量等评审,设计出的产品是否符合联试的需要,整机交付有无质量问题。可以通过技术专家组对设计方案进行多轮评审,掌握详细的评审意见和记录,进行全面的设计风险分析与评价。只有设计方案评审具备可行性,业务流程经过评审达到最优化,才可以转入下一个阶段的材料采购和加工等工作。作为财务人员,要具备"80%的产品直接成本在设计阶段被锁定"的管控意识,尽可能配合科研生产部门根据设计方案来预测并确定目标成本,分析、评价和管理设计阶段产生的效益,最大限度地降低沉没成本的风险,同时从核算流程上进行把关,协助相关部门降低成本费用。

2. 把握不同科研项目成本费用的关键控制点,将财务管理融入项目管理的各个关键环节。首先,将科研项目根据不同型号及同一型号的不同研制生产阶段的特点进行分类;然后,按照不同分类的科研项目逐一对各自成本费用形成过程中的资源配置和耗费等情况进行分析,找出各重要环节容易出现问题的关键控制点;最后,针对发现的问题综合运用各种控制手段,将控制重心放在这些关键控制点上,对其他环节则采用工作流程中的例行程序进行一般控制,即坚持"点面结合"的控制方法。

比如,就材料采购而言,研制型号和批生产阶段对材料的需求差别很大。研制型号的材料投入应该尽可能减少,如果存货量过大不仅可能因为时效或技术落后而过期,也会增加存储成本。而在批生产阶段,可以根据任务量大小,按照最佳采购量进行集中采购并进行备料,以减少采购成本。在批量生产科研项目中材料费约占项目直接成本的30%左右,材料采购就成为批量生产项目成本费用控制的重要环节,其关键控制点有两个:①最佳采购量的确定和实际库存量的控制;②采购、付款以及库存保管、材料领用等工作流程的控制。这样,把握了重要环节的关键控制点,突出不同科研项目在特定阶段成本费用内部控制的重点,具体监控实施的着眼点和力度才能得到落实和加强。

实务操作中,军工科研事业单位可以依据本单位实际情况,有效结合总体成本控制法、定额成本控制法、标准成本控制法、目标成本控制法和责任成本控制法等成本费用控制方法,切实贯彻成本费用刚性预算的原则,运用制度、流程与ERP管理软件等手段进行精细化设计,形成一个能够随着管理要求不断自我完善的开放性成本费用内部控制体系模式。

企业内部控制是一个全员、全方位、全过程的控制,这对军工科研事业单位来说,同样适用。而军工科研事业单位的内部控制还体现为全项目控制。综上所述,军工科研事业单位成本费用控制应该在统筹兼顾、综合平衡的思想指导下,构建具有军工特色的科研事业单位成本费用内部控制体系,实现管理的规范化、精细化和信息化。

主要参考文献

1. 刘姝媛.中小企业成本费用控制精细化设计全案.北京:人民邮电出版社,2012

2. 杰罗尔德·L.齐默尔曼著.陈晖丽等译.决策与控制会计.大连:东北财经大学出版社,2006