施工企业项目管理层的管理会计报告构建

——基于中交二航局案例

乔东方(高级会计师)，刘东进(高级会计师)，廖书佳(高级会计师)

(中交第二航务工程局有限公司，武汉 430040)

【摘要】面对经济全球化和“互联网+”的迅猛发展以及人力成本优势的不复存在,我国企业需要管理会计为企业决策、改进管理和提高效益服务,管理会计报告作为记录和综合管理会计信息的报告,其有效性和系统性关乎企业管理者决策的正确性。本文以中交第二航务工程局有限公司为例,指出管理会计报告在项目管理层面存在的缺陷,结合施工企业特点,依据管理会计报告编制的基本原则,采用平衡计分卡,构建施工企业项目管理层管理会计报告,包括收入成本费用分析报告、专项分析报告、资金分析报告和业绩评价报告等。以期满足施工企业项目管理层的现实需要,为施工行业提供典型案例和范本,提升施工企业核心竞争力。

【关键词】管理会计报告；施工企业；中交二航局；项目管理层

一、引言

随着经济全球化和“互联网+”的迅猛发展以及人力成本优势的不复存在,所有企业必须通过有效运用管理会计,不断提高企业的管理水平和创新能力,从而提升企业的核心竞争力。管理会计作为企业管理的重要工具,能够渗透到企业的各个层面,为企业管理提供基础信息、管控手段、评价方法等,从而为企业决策、改进管理和提高效益服务。

管理会计报告是记录和综合管理会计信息的报告,主要面向企业内部不同层级管理者,针对不同的报告对象其报告内容和格式存在差异。管理会计报告的报告对象,主要分为高层管理者、中层管理者和项目管理者。高层管理者关注企业战略目标,中层管理者关注战略目标的落实,项目管理者关注产品的成本控制、生产运营和产品质量。通过以上分析,可以将管理会计报告的目标归纳为,满足企业高层管理者、中层管理者和项目管理者实现其各自目标的需要而向其提供决策有用的信息。

管理会计报告已经得到施工企业高层管理者的高度重视,中国交通建设股份有限公司(简称“中交集团”)也不例外,中交集团正在使用的管理会计报告为中交集团制定专业化和差异化经营战略、培育各板块的核心业务提供了决策性资料。但是在施工企业精细化管理要求下,由于施工企业产品单一、施工周期长、施工地点流动性大、工作区域范围广、工程使用民工较多、工程机械化程度较低、资源的整合性强和施工危险等特点,导致施工企业成本管理难度非常大,而项目管理者缺乏管理会计报告,因此项目管理者迫切需要一套完整的符合施工企业特点的管理会计报告来全面反映工程项目的资金、预算执行、成本控制和绩效评价情况,从而找出项目管理的漏洞,提高项目管理水平。本文以中交第二航务工程局有限公司(简称“中交二航局”)为例,构建施工企业项目管理层的管理会计报告,从而解决项目部的管理困境,为项目管理者提供项目管理有效信息,显然对施工企业项目管理具有重要的指导和实践意义。

二、案例情况

1. 企业简介。中交二航局是中交集团全资子公司,1950年成立,是集施工、设计、研发、资本运作于一体,以公路、桥梁、港口、城市轻轨、市政工程、BT项目、BOT项目为主业的大型工程建设企业,市场遍布全国各地以及亚洲、欧洲、非洲、南美洲等13个国家。在60多年的风雨历程中,中交二航局培育了“诚信共赢,拼搏奉献,持续改进,超越自我”的核心价值观,以“力争世界一流的工程建设企业,实现基业长青的百年二航伟业”为愿景,引领着二航人不断追求更强、更大、更卓越。

2. 案例研究方法。本文主要依据会计学理论、管理学理论、决策论和系统论等原理研究施工企业项目管理层的管理会计报告,遵循关联性、灵活性、及时性、比较性等四项原则,围绕施工企业的行业特点,结合中交二航局的项目成本管理方法,采用平衡计分卡工具,量身打造项目管理层的管理会计报告。

三、案例分析

1. 管理会计报告在中交二航局的应用状况。基于建立“适应性组织”创新改革战略要求,满足中交集团事业部、区域总部管理责任体系的建设需要,从各事业部、区

域、行业的视角，中交集团已经制定出一套系统的管理会计报告，能合理反映财务状况、经营成果和现金流量以及行业的经营成果。按照中交集团的组织管理架构，管理会计报告分别从业务单元、行业维度出发，以会计主体的资产负债表、利润表和现金流量表为基础，对各级单位报表中所涉及的财务指标进行分解和归集，形成反映各事业部、区域总部的财务状况、经营成果和现金流量及各行业经营成果的管理会计报告。现阶段管理会计报告分为事业部管理会计报告、区域总部管理会计报告、行业管理会计报告三部分。通过分析以上三部分管理会计报告数据，反映各事业部对中交集团财务状况、经营成果和现金流量的贡献情况，有助于中交集团制定专业化和差异化经营战略，培育各板块的核心业务，形成企业核心竞争力。具体管理会计报告构成如表1所示：

表 1　　中交集团管理会计报告构成

分析维度	区域	
名称	业务类型	行业类型
资产负债表	✓	
利润表	✓	✓
现金流量表	✓	

中交二航局是中交集团二级单位，中交二航局的管理会计报告在集团管理会计报告基础上又进行了范围拓展和深化，管理会计报告由三部分分析内容构成：按照集团分析要求进行的管理会计整体分析、集中采购专项分析和依托财务共享中心进行的片区专项分析。管理会计报告具体分析内容如表2所示：

表 2　　中交二航局管理会计报告分析内容

类别	内容
整体分析	总体分析、事业部报告、行业报告、地区分析和单位分析
集中采购专项分析	钢材和设备集中采购支付整体构成以及变化趋势、各单位集中采购支付情况分析
片区专项分析	职工薪酬、间接费用、管理费用、租赁设备、临时设施、项目税负情况分析

2. 管理会计报告在中交二航局应用中存在的不足。

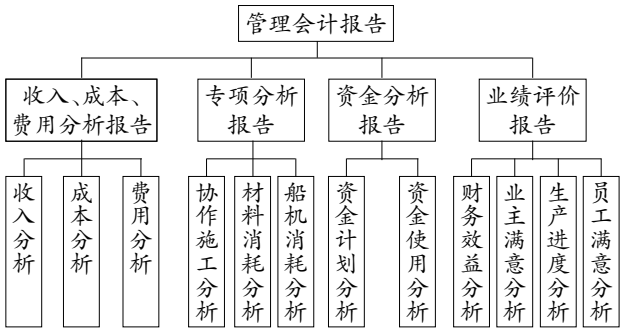
(1)数据不够准确。由于财务系统与各业务系统还未完全对接，用于管理会计分析的相关数据需要通过EXCEL表手工统计，采用查账、询问等方式才能收集完整，并且数据准确与否主要依赖于会计人员职业判断水平的高低，随意性较强，因此管理会计报告数据准确性不够。

(2)管理会计报告编制滞后。目前，中交二航局的会计核算和管理会计报告的编制都由各财务共享服务中心的岗位人员完成，共享中心人员的日常业务繁忙，季末正是编制财务报表的时期，所以管理会计报表的编制工作就得延后完成，这样管理会计报告的及时性很难保证。

(3)项目管理层缺乏管理会计报告。现在中交集团层面和中交二航局局层面，管理会计报告编写较为完整，能较好地为决策者提供有价值的资料，但是项目部层面的管理会计报告还缺乏统一的规范，各项目百花齐放，根据自身需要或多或少地有一些专项分析，却没有一套完整的基于项目管理层面的管理会计报告。

四、构建基于项目管理层面的管理会计报告

项目管理的重点在于成本管理，设计一套施工企业项目成本管理的报告，能够有效提高成本管理水平。本文依据管理会计报告编制的基本原则和平衡计分卡工具，将管理会计报告分为四大部分：收入、成本、费用分析报告，专项分析报告，资金分析报告和业绩评价报告。如下图所示：



项目管理层管理会计报告图

1. 收入、成本、费用分析报告。按照中交二航局的科目体系，项目损益分为收入、成本和费用。相应的管理会计报告分为收入分析、成本分析、费用分析管理会计报告。

(1)收入分析管理会计报告。该报告主要是根据项目的工程进度，将本月预算完成的工作量和实际完成的工作量进行对照，以便分析对项目盈亏的影响。

表 3　　收入分析管理会计报告

项目名称	本月工程额				本年累计工程额				开工累计工程额			
	预算	实际	增减额	增减比例	预算	实际	增减额	增减比例	预算	实际	增减额	增减比例
××单项工程——甲												
××单项工程——乙												
××单项工程——丙												
……												
合计												

(2)成本分析管理会计报告。中交二航局施工企业的项目成本主要分为六大类：人工费、材料费、船机使用费、协作施工费、其他直接费和间接费。各项目应根据施工进度按月编制预算，将成本预算和实际执行进行对比分析，发现项目的盈亏点在哪里，为管理者提供高质量的报告。

表 4　　成本分析管理会计报告

序号	成本	本月				本年累计				开工累计			
		预算	实际	增减额	增减比例	预算	实际	增减额	增减比例	预算	实际	增减额	增减比例
一、	人工费												
	其中:劳务费												
	工资												
	福利												
	……												
二、	材料费												
	其中:主要材料												
	周转材料												
	其他材料												
	……												
三、	船机使用费												
	其中:折旧												
	配件												
	租赁												
	……												
四、	协作施工费												
	其中:××单项工程												
	……												
五、	其他直接费												
	其中:安全生产费												
	施工进退场费												
	……												
六、	间接费												
	其中:工资												
	差旅费												
	办公费												
	……												
	合计												

(3)费用分析管理会计报告。项目费用主要包括财务费用和管理费用,属于期间费用,相对于成本预算要简单一些。

2. 专项分析报告。专项分析管理会计报告主要是在预算执行的基础上,对于预算执行有大幅起落的成本费用进行专项分析,让项目管理者快速反应,提出相应对策,以便及时降低成本。专项分析报告应有其灵活性,根据预算报告的内容和管理需要,决定是否做专项分析及分析哪些方面的内容,实际是对成本预算的深挖和补充。如:职工薪酬、材料的采购和消耗、协作施工费用、间接费用、租赁设备、临时设施、常建制三级单位的管理费用、临时设施、项目税负情况等方面,以图表、数据、文字分析等模式进行多维度的分析。

表 5　　费用分析管理会计报告

序号	费用类	本月				本年累计				开工累计			
		预算	实际	增减额	增减比例	预算	实际	增减额	增减比例	预算	实际	增减额	增减比例
一、	管理费用												
	其中:上级管理费												
	税费												
	……												
二、	财务费用												
	其中:利息收入												
	利息支出												
	贴现息												
	……												
三、	资产减值损失												
	其中:坏账损失												
	合同预计损失												
	……												
	合计												

3. 资金分析报告。资金分析管理会计报告主要根据权责发生制的原则,依托现金流量表的主线,对资金计划和计划执行情况进行系统的分析。通过资金分析报告,了解项目的资金流向、资金余缺,合理使用资金,保障生产正常进行。

4. 业绩评价报告。业绩评价管理会计报告是依靠平衡计分卡来进行分析,将企业的战略目标从财务效益维度、客户市场维度、内部运营维度、组织与成长维度,通过设定目标来考核项目的业绩。财务效益维度是项目管理层最关心的方面,能全面、综合地反映经营活动的最终价值。客户市场维度层面,企业应遵循“顾客就是上帝”的原则,向顾客提供满意的产品和优质服务。内部运营维度要求企业必须在某些方面满足生产顾客需要产品的机能,拥有竞争优势,才能立足。组织与成长维度的意义在于衡量相关岗位在追求营运效益的同时,是否为长远发展营造积极健康的人才梯队、信息系统与企业文化。这四个方面相辅相成,存在一定的因果关系。项目部层级的业绩评价报告如表7所示。

五、结论

本文构建的施工企业项目管理层管理会计报告是从成本分析、专项分析、资金分析、业绩评价四个维度对项目管理进行全面分析,为项目管理层提供管理决策所需信息。结论如下:

第一,较好地满足了施工企业项目管理层的现实需要。本文的管理会计报告充分结合施工企业的行业特点,按照项目管理层的现实需求进行设计,较好地满足了项目管理层的决策和管理需要,也能为上级管理者提供所

表 6　　资金分析管理会计报告

项　目	计划数	实际发生数	资金余缺
一、经营活动产生的现金流量:			
销售商品、提供劳务收到的现金			
……			
收到其他与经营活动有关的现金			
经营活动现金流入小计			
购买商品、接受劳务支付的现金			
支付给职工以及为职工支付的现金			
支付的各项税费			
……			
支付其他与经营活动有关的现金			
经营活动现金流出小计			
经营活动产生的现金流量净额			
二、投资活动产生的现金流量:			
收回投资收到的现金			
处置固定资产、无形资产和其他长期资产收回的现金净额			
……			
收到其他与投资活动有关的现金			
投资活动现金流入小计			
购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金			
……			
支付其他与投资活动有关的现金			
投资活动现金流出小计			
投资活动产生的现金流量净额			
三、筹资活动产生的现金流量:			
吸收投资收到的现金			
……			
收到其他与筹资活动有关的现金			
筹资活动现金流入小计			
偿还债务支付的现金			
分配股利、利润或偿付利息支付的现金			
……			
支付其他与筹资活动有关的现金			
筹资活动现金流出小计			
筹资活动产生的现金流量净额			
四、现金及现金等价物净增加额			
加:期初现金及现金等价物余额			
五、期末现金及现金等价物余额			

需信息。

第二,构建了系统有效的项目管理层管理会计报告,为施工行业提供典型案例和范本。原来的管理会计报告的应用主要在高层管理者、中层管理者层面,即使在项目管理层层面也只是零星应用,缺乏系统化和常态化,无法

表 7　　业绩评价管理会计报告

维度	分值分配	KPI指标	目标值	指标权重	考评得分	支持计划
财务效益	30分	净资产收益率				财务计划责任书
		利润总额				
		盈余现金保障倍数				
		资金集中率				
		应收账款和存货占营业收入比重				
		应付账款占营业收入比重				
客户市场	20分	新签合同额				经营计划责任书
		业主投诉率				
内部运营	30分	营业收入				生产责任计划
		质量合格率				
		科研支出				
		生产安全责任事故率				
		应收账款比率				
组织与成长	20分	工程师、技师及以上职称(技能等级)人才流失率				员工满意度调查计划
		员工收入增长与企业效益增长挂钩				绩效考核计划
		信息化覆盖率				信息化计划
总分	100分			100%		

有效支撑对项目管理层的决策。本文构建的管理会计报告能够系统有效地为项目管理层提供项目管理情况,其在中交二航局项目管理中得到全面应用,效果显著。显然能够解答多数施工企业在如何系统构建管理会计报告等方面的诸多困惑,为施工行业提供管理会计报告典型案例和范本。

第三,强调整体分析与专项分析相结合。收入、成本、费用分析管理会计报告,依据权责发生制,比照项目预算进行整体盈亏分析,对于成本的工、料、机出现异常的情况展开重点分析,找出原因,并提出解决问题的建议;专项分析是对整体分析的进一步深化,做到有的放矢。

第四,有利于管理会计报告在其他行业的应用。不同行业的管理内容不一样,其管理会计报告的构成也有所不同,但是管理会计报告编制的基本原则和目标相通,因此施工企业项目管理层管理会计报告模式的构建,将会为其他行业提供借鉴,推动其广泛应用。

主要参考文献

姜林.企业如何才能做好成本控制实现降本增效[J].金融经济,2012(8).

李闻一,刘东进.大土木行业财务管理模式创新与案例研讨——中交二航局财务共享中心服务的实践[J].财会月刊,2015(4).