

# 大型制造企业 ERP 试运行阶段的会计职业判断应用

李瑜 李月娥(教授)

(中国地质大学经济管理学院 武汉 430074)

**【摘要】** 本文在 ERP 试运行阶段中引入会计职业判断,使财务人员能够更加合理公允地反映企业的财务状况、经营成果与现金流量等,从而推进 ERP 系统在大型制造企业中的实施。

**【关键词】** 大型制造企业 ERP 试运行阶段 会计职业判断

既有文献对会计职业判断做出了很多有意义的探讨,笔者将在以往文献研究的基础上,尝试基于特定的会计环境(ERP)对特定的会计主体(大型制造企业)在特定的阶段(试运行阶段)会计职业判断的运用进行研究。

## 一、大型制造企业 ERP 试运行阶段运用会计职业判断的必要性

大型制造企业的业务范围与流程较复杂,为了达到企业资源的优化整合,实现物流、资金流和信息流的统一,大型制造企业需要实施 ERP 系统,以此提高企业的竞争能力和获利能力。据广州物流网调查显示,我国国内约有 34%的制造企业引入了 ERP 系统,在还未实施 ERP 的制造企业中,46.5%的企业很看重 ERP 软件。可见 ERP 在企业的应用中已逐步得到认可。但 ERP 系统的实施相当复杂,目前我国的实施状况并不令人满意,据统计,在我国已运行 ERP 系统的企业中,只有 10%~20%能按照预算成功实施,有 30%~40%未实现系统

形资产”科目,贷记“银行存款”等有关科目,年末摊销时,借记“事业支出”科目,贷记“无形资产”科目,转让时,应按收到的价款借记“银行存款”等有关科目,贷记“事业收入”科目,同时结转该项无形资产的摊余成本,即借记“事业支出”科目,贷记“无形资产”科目;而用于经营活动的无形资产,其摊销方法就与实行内部成本核算的事业单位一样,分期计入经营支出,转让时计入经营收入。

沿用例 2,为了进行相关的事业活动,甲事业单位会计处理如下:

购入时:借:无形资产——土地使用权 36 000;贷:银行存款 36 000。

年末摊销:借:事业支出 9 000;贷:无形资产——土地使用权 9 000。

第三年转让:借:银行存款 30 000;贷:事业收入 30 000。

同时,结转摊余成本,第三年账面净值=36 000-18 000=18 000(元)。借:事业支出 18 000;贷:无形资产——土地使用权 18 000。

集成或只实现部分集成,约 50%的项目失败。

**1. 财务模块在 ERP 系统中的重要性。**ERP 系统的财务模块通常包括会计核算与财务管理两部分。财务模块与 ERP 其他模块有密切的数据联系。例如工资核算与 ERP 系统中人力资源管理模块数据传递;产品成本核算与 ERP 系统中采购管理、销售管理及库存管理等模块的联系。

当企业生产经营运转正常时,驱动 ERP 系统财务模块正常运行,能够合理公允地反映企业的财务状况和经营成果等,促使企业的管理控制能力的提高。ERP 系统中财务模块通过准确、及时、统一的信息传递,可以优化企业决策,不仅克服了传统财务工作的缺陷,而且还能在日常的账务处理过程中及时反映企业的经营现状及出现的问题,在很大程度上,对企业的财务状况起到了预警作用。

因此,在 ERP 会计环境下,财务模块处于关键地位。ERP 能否正式运行上线,关键是看财务模块的运行情况。

若在例 2 中,该单位是用于经营活动而购入无形资产,则有关会计处理如下:

购入时:借:无形资产——土地使用权 36 000;贷:银行存款 36 000。

年末摊销:借:经营支出 9 000;贷:无形资产——土地使用权 9 000。

第三年转让:借:银行存款 30 000;贷:经营收入 30 000。

同时,结转摊余成本,第三年账面净值=36 000-18 000=18 000(元)。借:经营支出 18 000;贷:无形资产——土地使用权 18 000。

由以上分析可以看出,因制度规定不实行内部成本核算的事业单位在无形资产摊销处理上经过上述两种方法的改进,能够更全面客观地反映资产的价值,便于单位内部上级与下级加强对无形资产的管理。

## 主要参考文献

付荣霞,郭艳峰,李微.对事业单位无形资产摊销的思考.财会月刊(会计),2008;10

2. ERP 试运行阶段运用会计职业判断的必要性。笔者在对前人的理论成果进行借鉴与总结的基础上,对会计职业判断做出如下定义:会计职业判断是指会计人员在遵守会计法规、企业会计准则、国家统一会计制度和相关法律法规的基础上,根据企业的生产经营与业务环境特点,在日常的账务处理、报表编制和参与管理决策的过程中,运用自身的专业知识和职业经验,对企业不确定性事项进行分析判断,从而合理公允地反映企业的财务状况和经营成果等,且准确地对财务信息进行综合分析,优化企业决策。

在 ERP 环境下,从供应链的角度出发,涉及企业的采购、生产、销售等业务流程,财务核算与控制是贯穿其中的,实现各部分的数据库共享。当企业处于 ERP 试运行阶段时,为了使 ERP 系统能够正常运行,大型制造企业通常会采用双系统。对于财务来说,就是两套账并行,要定期进行核对。

ERP 试运行阶段处于传统环境向 ERP 环境转变的过程,其会计处理环境具有独特性。首先,系统自动化做账与传统手工账并行,为确保两套账相符,对信息的准确性与及时性要求更高;其次,为适应审计的要求,能够充分保留和提供审计线索,客观上要求账务处理的准确性与真实性;再次,企业共享一个数据库,打乱了各部门之间的封闭状态,基本实现了物流、资金流和信息流的统一;最后,ERP 系统业务流程不断优化,客观上增加了经济事项的不确定性和会计处理的选择空间。

会计处理环境的变化客观上要求财务人员不断提高自己的职业判断能力,具有更强的分析与洞察力,能够抓住经济事项的实质,合理有效地反映整个企业的财务状况与经营成果等,能够逐渐适应新的会计处理环境,对自己的职责进行重新定位,从而成功地进行会计角色的转型,会计职业判断的应用范围更广。

例如,为与 ERP 系统账相符,财务人员进行传统手工账基础数据处理时,必须运用其掌握的专业知识和工作经验,对交易事项进行准确判断,且进行恰当的处理;参与企业的控制管理,财务人员必须具备很强的分析判断能力,能够及时地发现具体实务问题;工作方式和时间的变化,要求财务人员改变以往的职业习惯,在日常账务处理中,做到时时监督,时时控制,及时发现异常问题;财务人员必须具备更强的信息再加工能力,合理运用职业判断,优化企业的整体决策。

## 二、大型制造企业 ERP 试运行阶段会计职业判断的具体运用

由于大型制造企业在 ERP 试运行阶段会计处理环境的特殊性,企业在日常经济事项的处理中,通常采用两套账并行的办法,以定期核对。这就使得该特定阶段会计职业判断在各个处理环节的应用既具有与传统会计处理环境下应用的相似性,又具有其在 ERP 试运行阶段应用的独特性。

1. 会计确认。在 ERP 试运行阶段,由于大型制造企业业务流程和处理方式在进行转型,处于不稳定状态,故在“确认”环节,应该更加注重合理运用职业判断。

(1)与传统会计环境的相似之处。在日常账务处理中,认

真审核原始单据,确认其真实性、合法性、完整性,准确判断其交易性质和事务类型,比如是否为关联方交易,是否属于视同销售、对非货币性资产交换的判断、对或有事项的判断等,以确保各项账务处理及时、准确。

(2)ERP 试运行阶段的特点。①日常账务处理。在 ERP 系统账中,财务人员根据交易事务类型进入相应的处理模块。以“材料入库”业务为例,系统根据供应商代码与预先设置自动识别事务类型与对应科目,财务人员只需要根据以往的职业经验,结合传统账的分析结果,判断其处理是否适当合理,系统默认设置是否合理,供应商信息是否准确等,如发现问题或不符之处应及时向 ERP 小组及领导反映。②特殊事项。与传统环境下相同,大型制造企业在 ERP 试运行阶段,必须按照企业会计准则的相关规定,对于已确认的会计要素进行调整,在这一过程中要涉及大量的职业判断,由于在 ERP 试运行阶段,改变了传统环境下信息传递不及时、相对闭塞的情况,财务人员可以直接共享 ERP 数据库的相关信息进行职业判断,以确定是否对相关会计要素进行调整。由于涉及资产和负债的会计要素调整较多,笔者仅选取两个方面进行例证。

第一,资产方面。根据新企业会计准则要求,对于已经确认的资产,财务人员要判断是否出现了减值迹象,是否需要减值测试;在资产不符合确认条件的情况下,必须终止确认。在减值迹象判断上,企业应在期末对各资产进行核查,判断该项资产是否有迹象。财务人员经授权可进入 ERP 系统中“固定资产管理模块”查询相关资产的“使用状态”及“当前市价”等信息,判断该资产是否已陈旧、已损坏、被闲置或者提前处置等,并向资产管理人员进一步核实;再结合相关信息,判断企业生产经营所处的经济及法律环境近期是否发生重大变化,从而对企业产生不利影响等,然后进行综合分析,判断该资产是否存在减值迹象。在实际工作中,这些减值迹象并没有具体判断标准可依,故财务人员必须在熟练掌握专业知识的基础上,凭借自己的工作经验做出准确的判断。

第二,负债方面。企业在生产经营活动中有时会面临一些具有较大不确定性的经济事项。这些事项在一定程度上会影响企业的财务状况和经营成果等。财务人员应当在资产负债表日对该不确定事项进行判断,分析其是否符合确认条件,是否应在当期确认为“或有负债”。例如,企业售出一批商品,并承诺当其发生质量问题时提供无偿服务。财务人员经授权进入“销售管理模块”,查询该类业务相关的信息,关键的是“追踪管理”,了解其售后情况,是否存在质量问题;并结合“客户关系管理模块”中相关的信息反馈,进行职业判断,以确定是否需确认“或有负债”。

大型制造企业在 ERP 试运行阶段,为了确保 ERP 能够正式上线,通常会设立 ERP 小组,专门协调各部门的工作。在月末,ERP 小组会在最后时点要求财务封账、仓库封仓等,以确保该时点企业各个部门都能及时、准确地完成工作,由于各部门共享一个数据库,这就要求相互之间的数据核对相符。这样有利于企业进行全方位的控制管理。

因此,这就要求财务人员按照现行会计准则要求,对发生

事项进行准确判断分析,符合确认条件的及时入账、确认,不得提前或延后,以达到信息的统一。与以前比较封闭的财务处理环境相比,ERP 财务环境的监督力度更强,这促使财务人员必须具备很强的专业知识与职业判断能力。

**2. 会计计量。**大型制造企业在 ERP 试运行阶段,两套账并行,并且要定期进行核对,这在客观上要求财务人员进行账务处理时做到数据的统一。

(1)与传统会计环境的相似之处。在传统账务处理下,财务人员根据以往经验,合理运用职业判断,对原始单据上有关的数据信息进行分析判断是否合理;并根据交易的实质选择合理的计量属性,及时、准确地对某些资产、负债进行计量,如确定期末存货价值、对借款费用资本化问题的判断等。

(2)ERP 试运行阶段的特点。①日常账务处理。在 ERP 系统账下,财务人员根据交易事务类型进入相应的账务处理模块,输入相关信息,系统就会自动从数据库中调出数据。以“材料入库”业务为例,系统会自动根据仓库部门输入的“入库单”信息进行调数。财务人员只需要根据以往的职业经验,结合相关原始单据信息进行核对,若发现差异的话,可以向有关部门进行询问,并进行分析,以确保数据的准确与统一。②特殊事项与传统环境下相同。在 ERP 试运行阶段对某些特殊交易或期末事项的资产、负债计量一直以来都是会计工作的重点和难点,需要财务人员进行大量的职业判断,如对存货的期末计量,要提取跌价准备;对固定资产要计提减值损失;在非货币性资产交换业务中,对换入资产的计量属性的选择等。仅靠 ERP 数据库中的基础数据资料,很难精确计量,需要涉及大量的职业判断。目前针对这一问题,财务人员根据职业经验,结合各方面考虑,选择了采用系统内外相结合的方法来解决。

在 ERP 试运行阶段,企业的运行环境还不稳定,ERP 系统中许多基础设置都与现行企业会计准则要求有差异,这就需要财务人员凭借以往的经验并根据客观实际选取恰当的处理方法,对企业发生的经济事项进行准确计量,且要判断资产、负债等数据是否正常合理,如有可疑问题,则需查清原因,以实现两套账的数据统一,这样也能更好地参与企业内部控制与资产管理。

**3. 会计记录。**通过确认和计量环节后,对企业各经济事项进行合理记录,将会产生两套账簿,那么在这一环节的关键依然是确保两套账簿信息相符。

(1)与传统会计环境的相似之处。财务人员首先要判断各会计要素是否按其性质进行正确的分类,并准确地登记在相应的账户体系中。例如,由于账户设置原因,可能在“应收账款”账户中记录有预收账款,那么就有可能在“应收账款”账户出现贷方余额,其交易实质是预收账款,并很有可能影响到坏账准备的计提,故财务人员应进行适当调整。

(2)ERP 试运行阶段的特点。①在 ERP 试运行阶段,大型制造企业一般会产生两套账簿,一套是传统账,另一套是 ERP 系统账,此时财务人员就需要定期进行核对,包括总账、明细账,工作量特别大,一旦出现不一致,就需要财务人员准

确运用职业判断,从繁杂的会计账簿中理清头绪,找出问题所在,以实现两套账簿数据一致。②在 ERP 试运行阶段,会计凭证(机制)的数量和类型大幅度增加,这些凭证包括传统账和系统账产生的,除财务人员录入的凭证以及从企业相关模块集成形成的采购收货凭证、销售发货凭证等机制凭证以外,ERP 系统作为一种企业管理系统,还会产生大量的管理类凭证,这就需要财务人员能够凭借自己的工作经验,合理运用职业判断,从繁杂的管理凭证中获取对企业改善管理机制有价值的信息,并进行深加工和相关分析。

面对繁杂的会计记录(凭证、账簿)中,财务人员应合理运用职业判断,找出关键重要的记录,予以重视,并对其打印存档,方便以后查阅。

**4. 会计报告。**通过各账务处理环节后,财务人员要选取一定的形式对企业的财务状况和经营成果等方面进行报告和披露。

(1)与传统会计环境的相似之处。财务人员首先要结合现行企业会计准则要求与企业的特点,确定财务报告的内容和形式,并判断各报告项目分类是否准确,是否符合企业会计准则的规定。例如,在资产负债表中,没有将一年内到期的长期借款列示在流动负债类的“一年内到期的非流动负债”项下。

另外,财务人员还要进行重要性分析,选择说明或披露的信息,使财务报告的预期使用者能够正确理解和获取有价值的财务信息,从而做出理智的决策。

(2)ERP 试运行阶段的特点。①财务人员在财务报告中不仅要企业的关键财务信息予以披露,且要将 ERP 环境下对财务的影响进行披露,使预期使用者能够获取相关信息。②在 ERP 试运行阶段,大型制造企业通常也会产生两套报表,财务人员也需要对其进行核对,这样无疑又加重了财务人员的工作量,但在一定程度上也减少了财务人员假借“会计职业判断”之名,粉饰财务报表的行为。由于加强了与各部门的协调,ERP 系统也会产生一系列的管理报表,财务人员不仅要对财务报表产生的数据进行综合分析,而且也要参与管理报表的编制与分析。

在会计报告这一环节的会计职业判断应用,更侧重于对财务人员决策分析能力的要求,能够找出影响企业效益的因素,并对其进行追踪分析。

### 三、结论

在 ERP 试运行阶段,财务人员应加快角色转型速度,增强其职业素质,提高企业的会计信息质量,从而促使企业 ERP 系统能够顺利实施。随着社会和经济的发展,财务人员的职能也在发生很大的变化,更加侧重于参与企业决策,对大型制造企业在 ERP 试运行阶段更关注财务人员不确定事项的决策分析判断能力,从而优化管理决策,提高企业的整体效益。

#### 主要参考文献

1. 夏博辉.论会计职业判断.会计研究,2003;4
2. 梁丽.会计职业判断在《或有事项》准则中的应用.经济师,2003;4
3. 蒋高强.浅谈会计职业判断的应用.社科纵横,2007;1