

施工项目的会计管理初探 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/470/2021_2022__E6_96_BD_E5_B7_A5_E9_A1_B9_E7_c67_470495.htm 一、施工项目的会计现状

我国的项目管理正在经历国内传统项目管理理念向国际的跨越。国内施工企业的会计管理目前普遍存在的是两种管理体系，即财务会计和管理会计。对于项目会计，目前还没有形成系统，更没有形成一种标准。但项目会计的管理工具和技术挣值管理（Earned Value Management,缩写EVM）则用于项目管理中特别是国外管理模式的项目管理中。由于财务会计和管理会计都是以固定的基期报告期进行分析和控制企业财务状况，具有静态性，因而对一个以里程碑为依据的项目来说，两种体系都达不到实时动态监控的效果，项目会计就是对这两种体系的弥补。由于资源和成本事先至少分配于工作包（Work Package,WBS的基本单位）一级，因而基本上可以做到针对某个时间点，通过计算与分析，对目前工期和费用做到实时监控，对小的偏差分析原因、进行改进，并对大的偏差采取补救措施，提出预警。项目会计在国内外目前还没有明确的定义。在国外仅有Project Accounting的提法。它是基于国际流行的项目管理模式下，运用会计体系中的信息，将项目管理特有的工作分解结构（Work breakdown Structure, 缩写WBS）和账目编码（Cord of Accounts）结合起来，使用挣值管理对工期和成本进行分析与预测的一种管理方法。其作用是监督（Monitor）与控制(Control)，目的是通过对计划完成的工作、实际挣得的收益、实际的花费进行比较，以确定成本与进度是否与计划一致，对拖延工期和超支

进行即时监控与改进，对以后工期、成本、效率进行预测，使项目工作处于可控状态。目前国内施工项目对挣值管理的认识大都还停留在理论上，对项目会计还比较陌生。真正在实际工作中把它作为一个管理工具来运用还比较少。

二、施工项目的会计管理运行的程式

国际流行的项目管理模式下，对于一个施工项目，投标方据招标文件，编制自己的项目管理计划，进行己方的WBS工作；针对此标的项目和WBS，进行至少里程碑级的施工进度编排，按WBS分配好资源（包括利用外部资源的分包），计算最可能的成本，并把WBS和施工进度编制于技术标书中。当投中标，对施工方来说，项目活动即从投标工作开始，自此直至项目收尾（Close Project），项目正式结束。施工方投标过程中，项目会计工作的框架即以WBS和施工进度计划确立，中标后，施工方的项目会计工作即开始运行。在工程施工中，施工方针对项目的WBS，根据施工进度进行实时监控，以挣值分析工具进行即时分析和预测，达到即时预警、实时监控的目的。这种监控一直持续到项目收尾。而以此模式运行的业主，按照与施工方对接的项目会计体系，监控项目进度，及时保证材料或设备到货，保证投资或融资的资金到位，做到对施工方即时拨付工程款，确保施工方后续工作健康运行。

三、施工项目的会计的建立与运行

前文已经提到，施工项目的会计的在投标时即建立。项目会计主要采用账目编码，对项目工程WBS分解至少到工作包。对工作包进行施工进度编排并进行资源分配、进行时间和费用估算。当施工方中标，则表示WBS和施工进度获得了认可（除非业主要求扩大项目范围边界，增加新的工作内容，或认为施工方WBS不完整，善意

要求进行补充，形成新的项目WBS和新的施工进度表)。这种经认可的WBS和施工进度表就形成了项目会计监控的基准，基准以货币化表现，整个工程的项目会计成本基准计划为完工预算 (Budget at Completion, 缩写BAC)。项目施工运行时，项目会计的实时监控采用的工具和技术是挣值管理 (EVM)，而EVM最早用于美国项目管理协会 (Project Management Institute, 缩写PMI)，并成为其独特的项目管理技术。项目会计要进行挣值管理，就要掌握当前按计划当前应该完成多少 (Planned Value, 缩写PV，也称为Budgeted Cost of Work Scheduled, 缩写BCWS)，当前完成计划的多少 (Earned Value, 缩写EV, 也称为Budgeted Cost of Work Performed, 缩写BCWP)，实际完成多少 (Actual Cost, 缩写AC, 也称为Actual Cost of Work Performed, 缩写ACWP)。同时，由于要对项目的整体进行控制，除掌握以上三个参数外，还要掌握完工预算 (BAC)，并推算项目完工估算 (Estimate at Completion, 缩写EAC) 和完工尚需估算 (Estimate to Complete, 缩写ETC)，决定成本和进度绩效是否符合原定计划，以确保监控的有效性，确保项目成功。按美国管理协会 (PMI) 公布的挣值管理技术，挣值管理分析方式如下：1、偏差分析 (1)、成本偏差 (Cost Variance, 缩写CV) = EV - AC，当CV = 0，表明成本控制正好；CV > 0，表明节约；CV 当项目完成时，CV = BAC - ACC。(2)、进度偏差 (Schedule Variance, 缩写SV) = EV - PV，当SV = 0，表明进度控制正好；SV > 0，表明提前；SV 项目完成时，CV = 0。2、绩效分析 (1)、成本绩效指数 (Cost Performance Index, 缩写CPI) = EV / AC, 表明花一元钱完成了相应多少钱的工作量。当CPI = 1

，表明成本控制正好； $CPI > 1$ ，表明节约； $CPI < 1$ ，表明超支。进度绩效指数（Schedule Performance Index, 缩写SPI）= EV/PV ，表明计划完成1元的工作量而实际完成了多少钱的工作量。

当SPI = 1，表明进度控制正好；SPI > 1，表明提前；SPI < 1，表明滞后。

3、累加成本绩效指数（Cost Performance Index Cumulation, 缩写CPIC） $CPIC = EVC/ACC$ ，用来进行项目完工估算（EAC）。

累计挣值（Earned Value Cumulation, 缩写EVC）

累计实际费用（Actual Cost Cumulation, 缩写ACC）

3、预测分析（1）、项目完工预算（BAC）等于项目完成时的总PV

，即项目完工预算（BAC）= $\sum PV$ 。（2）、完工尚需估算（ETC）的预测

、不参考以前情况，对剩余工作做新的修正估算，得出新的ETC。这种估算较为准确，用于变数较大的情况。、考虑以前的情况是个案，且已经有较成熟的防范措施和管理手段，今后将不会发生类似偏差，即当前偏差非典型，此时完工尚需估算（ETC）= $BAC - EVC$ ，这种方法被经常采用。

、考虑以前发生的情况今后还会发生（如作业人员的技能水平），且目前的偏差可代表未来的偏差，即这种偏差很典型，此时完工尚需估算（ETC）= $(BAC - EVC) / CPI$ ，当工作量完成20%左右，项目进入稳定的运行状态、偏差将继续持续时，这种方法被广泛采用。

（8）、项目完工估算（EAC）的预测、当过去执行情况显示原来估算假设有根本性的缺陷，或条件发生变化、原来预计的假设条件不成立时，则基于新估算来计算EAC， $AC = ACC$ ETC。

、考虑以前的情况是个案，预期今后将不会发生类似偏差，即当前偏差非典型时，则基于非典型偏差来计算EAC， $EAC = ACC + BAC - EVC$ 。

、考虑以前发生的情

况，且已经有较成熟的防范措施和管理手段，今后将不会发生类似偏差，即当前偏差非典型时，则基于非典型偏差来计算EAC， $EAC = ACC + BAC - EVC$ 。

、考虑以前发生的情

况今后还会发生，且目前的偏差可代表未来的偏差，即这种偏差很典型时，则基于典型偏差来计算EAC， $EAC = ACC (BAC - EVC) / CPIC$ 。

、项目完工偏差（Variance At Completion，缩写VAC）的计算 项目完工偏差即完工预算和完工估算的差。 $VAC = BAC - EAC$ 。

4、基于上述分析和预测采取的措施（1）、施工项目根据检查的当前的绩效，得出相应的趋势分析，采取相应的应对措施。对进度滞后情况，一般采取赶工和快速跟进的措施弥补；对超支情况，则采取各种严格的控制措施节流。（2）、当EAC的预测值，不被自己或业主方接受时，项目将遭遇强烈预警：若业主不接受或不完全接受则施工方自担全部或部分超支成本，这会使其利润受损；若业主接受或不完全接受有可能形成施工项目的主管、业主的强制干预；若成本严重超支，项目前景堪忧，最可能面临终止的命运。

5、有关说明：（1）、挣值的计算不包括未纳入调整范围的变更，但包括已经批准并调整完的变更。除费用和进度偏差外，施工项目还需要考虑设计变更对项目范围、费用和工期的影响，考虑资源、质量、安全和风险的实际与当初计划的偏差，形成一个项目完整的监控与预警。（2）、挣值管理是相对于项目的工作量来计算的，实际计算中不能计入以下收入或费用：营业外收入、设备在合理空档中的租赁收入、材料消耗性剩余废料以卖出的收入、人员差旅费、设备调遣费等费用。

四、国内项目会计运行的困境

1、国内建筑安装市场的不规范、各自使用各自的控制体系，使项目会计运行困难重重。

2、专业人才的缺乏使项目会计运行与监控不能配套。

3、施工企业投标开发与项目施工管理组织存在两层皮，项目会计工作执行落实差。

4、

目前国内处于各自试行的阶段，项目会计的实行大部分还停留在内容单一工程上，大型复杂工程实行难度大。5、国内项目上普遍存在的业主随意性下的项目施工变化较多，使项目会计运行难度加大。6、大多数施工企业纵有实行项目会计的想法，但因运行中一方面可能增加管理人员的投入，另一方面不增加管理人员的情况下则增加了工作量，使项目会计实行难度加大。7、筹建期存在的问题使项目会计运行复杂化。8、国内预算体系在其自身条款的路径依赖中，项目会计横向接口差，部门间业务独立增加了沟通的复杂性。9、对业主方来说，单方面实行项目会计难度大，特别是监控难度大，可能沦为走形势；对施工方来说，单方面实行项目会计无疑增加成本，且因受业主方影响太大，项目会计的监控与预测工作实施起来困难重重。10、对PV估算、对EV的计算都存在一定的主观偏差，使项目会计在国内传统管理模式不健全的环境中运行得到支持的可能性不同程度地打折扣。

五、国内实行项目会计运行的优势与前景

- 1、业主可以利用国内不规范的市场和恶性竞争，寻求低价采购，辅以实时监控，以较低的投入获取项目的成功。
- 2、对业主来说，加强了控制和监控，做到开源节流；对施工企业来说，不仅可以缩短预结算时间，降低结算成本，而且可以加强货币资金回收。
- 3、国内一些大型工程采用国际项目管理模式或国际惯例下的项目管理模式，为我国2008与国际接轨储备了大量的管理经验，其中也不乏项目会计的管理经验。也使项目会计的普及加快了步伐。
- 4、施工企业实行项目会计，将使其具备如下好处：
 - (1)、项目会计中的资源计划使施工企业整体资源的有效配置和资源的高效使用成为可能
 - (2)、项目

会计实施过程中的监控使项目一直处于受控状态，从而提高项目的成功率。（3）、项目会计实施过程中的分析与预测的量化使决策层的工作更好开展，从而大大缩短调研时间。（4）、项目会计监控与质量、安全和风险监控将使项目进入可控的良性循环。（5）项目会计管理工作为以后细节管理的关键环节控制提供了管理储备。（6）、偏差数据库为日后类似工程管理成本得以节省。（7）、实际成本数据库为日后类似工程提供较准确的资源和费用估算。作者注：本文曾发表于《石油化工建设(2007年增刊)》上 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com