

8 财务策略 Financial Affairs

管理会计要重视“智力潜成本”管理

■ 何雪峰 王睦瑶

21 世纪又被称为知识经济时代，公司通过员工培训等方式促进公司团队和个人的知识生成，需付出一定的代价，这就是“智力潜成本”投入。它作为一种成本形态，与购买生产资料等显性成本，长期存在于公司的经营活动中，但却未得到应有的重视。在知识经济时代，由于智力投入成为比财务资本投入更重要的生产要素，智力资本效用逐渐体现出来，因此可以认为人力资源管理会计在知识经济时代更加重要，并应该演进为视野更开阔的智力资本管理会计。

“智力潜成本”赋予成本新的意义

我们知道，购买生产资料等显性成本是指计入账内的、看得见的实际支出，一般成本会计计算出的都是显成本。“智力潜成本”与显性成本相对，是指公司未纳入传统成本范围的，并常处于潜在状态的，对公司竞争力有极大拉伸作用的创新成本和开拓经营成本，它是知识经济时代公司成本的新形式。一般认为，与传统成本的写实性、计量的直接性等特点相比，它具有虚拟性、抽象性、高增值性和不稳定性等特征；它看不见摸不着，没有物质实体，但却是某种创值特权的象征；物质资本会逐渐磨损，随着价值转移而消耗殆尽；但智力资本可以不断地挖掘、创新和无限期传递与放大，在价值创造中的巨大作用是物质资本无法比拟的。

公司的生产经营遵循“投入——产出——利润实现”的过程。传统的成本理论集中于显性成本等生产成本，其核心是“本利互逆，降本增效”，即为了实现利润的最大化，就必须减少投入，降低成本，增加产出，产出与投入是相互对立的关系。然而，随着知识经济

时代的到来，显成本在公司中的地位迅速下降，潜成本对现代公司的影响越来越大。从管理会计视角来看，“智力潜成本”投入的核心是“本利同增，增本增效”，即公司可以通过增加智力成本的投入，可以促进产出增加，从而增加销售，实现利润最大化，成本被赋予了新的意义，对于公司不再只是负担，也可以实现资本化，为公司增加价值。

有学者指出，如今决定某一产品价值的已不再是自然资源和劳动资源消耗的多少，更多的是产品凝结的智力含量，即产品创新程度，对个性化需求的满足程度。而“智力潜成本”投入主要用于知识生成、获得信息、建立商誉及激发创新等，迎合了消费者的口味，能更好地满足市场需求。投入越多，转化的价值也越多。

“智力潜成本”投入凸显出重要作用

当今，很多忽略“智力潜成本”投入的粗放式经营模式已经面临挑战。例如，很多传统工业公司，过分依赖资源、劳动力寻求收入的增长，忽略了知识成本和技术创新，步入了“本难降，效难增，亏损日益深”的困境。“本利同增，增本增效”的“智力潜成本”投入凸显出了重要作用。

当今智力资本竞争已经成为了很多公司的核心竞争力，比如对于苹果公司、IBM、华为公司等，智力资本就是公司的生命力。管理会计关注“智力潜成本”投入具有重要意义。首先，关注“智力潜成本”投入是时代的要求。很多公司靠降低显性成本提高效益的方式已经没有什么回旋的空间。更多要通过增加智力成本投入，为公司创造价值。管理会计关注知识生成成本、创新成本是时代发展的必然。以华为公司为例，公司 40%的员工从事研发相关工作，每年投入收入的 10%以上用于研

发，华为靠研发和创新的投入，为公司的持续发展保驾护航。总结那些经济效益稳定增长的公司的成功经验，无不是加大创新投入，依靠智力开发的结果。换言之，就是依靠“智力潜成本”投入，获取更多的“创新利润”。其次，“智力潜成本”丰富和完善了传统的成本理论，使人们从另一个角度认识成本，有利于帮助公司树立正确的成本观。据报道，西门子公司通过知识管理，创造性地开展了“知识社区、知识集市、知识环境”等智力资本管理实践活动，探索了一条“从公司战略、业务目标中来，再到公司战略、业务目标中去”的知识管理成功之路。

智力资本管理会计不仅仅是关注人自身的投资成本与价值的计量，而是将人、组织及其相互作用所创造的知识综合起来考虑。目的在于促进智力资本的生成、共享与价值实现。要正确认识智力潜成本的“本利同增”的特性，公司应两手抓，尽力降低显成本，增加潜成本，不能过分重视或过分忽略其中的某一个，要双向提高效益。要认识到，智力潜成本投入的效用发挥是一个长期过程，不是一蹴而就，不能目光短视，要有目标，有计划，有步骤地对其进行投入。当然，也要增强防范智力潜成本风险的能力。由于具有虚拟性，可增值性、无限限性等特点，加大了对其投入所承担的风险。正确的投入会为公司带来超额收益，但投入错误也会带来更多时间、资金的耗费。公司要增强防范潜成本风险的能力，要求公司管理者有把握未来方向的独到眼光，有高超的经营素质，掌握足够的信息审慎地做出正确的投入决策。

随着公司对智力潜成本投入的增加，智力资本在公司价值创造中将发挥着越来越重要的作用，并会成为公司核心竞争力的来源。探索构建智力资本管理会计，发挥其“本利同增，增本增效”的作用，是促进公司管理创新、实现价值创造最大化目标的必然要求。

大企业应尽快建立税务风险内控机制

■ 张林海

目前，我国大企业税务风险内控机制建设尚处于探索阶段。大企业内控机制建设滞后，已成为制约大企业提升税务风险防范能力的瓶颈。进一步促进大企业税务风险内控机制建设，是当前税收工作面临的重要课题之一。

所谓税务风险，就是指企业在涉税活动中存在的不确定性，以及税企双方对这种不确定性的判断与认知。由于大企业涉税行为受到自身行为不当、税收政策变动等因素的影响，存在未能准确、完全、及时地遵从税收法律法规的规定而遭受法律制裁、财务丧失或者名誉受损的风险。

大企业税务风险内控机制是企业内部控制制度的重要内容，是大企业为防范税务方面的风险而建立的一系列税务风险管理自律性制度和程序，在企业的具体体现就是实施有效的内部税务管理，是企业内部控制制度的重要组成部分和防范税务风险的有效手段。具体表现为大企业董事会等管理、治理机构和全体员工共同实施，旨在合理保证企业实现“在防范税务风险的基础上，创造税务价值”目标的一系列内部流程、规范等。

我国大企业税务风险内控机制建设现状及存在问题

我国税务风险内控机制的诞生，经历了较长的酝酿过程。2009 年 5 月 5 日，国家税务总局印发《大企业税务风险管理指引（试行）》，要求企业“结合自身经营情况、税务风险特征和已有的内部风险控制体系，建立相应的税务风险管理制度”，“应把税务风险管理制度与企业的其他内部风险控制和管理制度结合起来，形成全面有效的内部风险管理体系”。此后，税务风险内控体系才真正被我国税务机关和大企业所重视。

当前，我国大企业税务风险内控机制建设存在以下问题：

一、大企业税务内控机制的配套制度不够完善。我国关于税收管理的理论实践起步较晚，截至目前，尚没有一部完整法律来指导大企业的税收风险内部控制机制的建立。

目前，征管法及现有相关法律法规均没有大企业建立税务风险内控体系的强制性要求，也没有明确的鼓励措施，总局下发的规范性文件，突出的是指导、引导功能，强制性不足。

二、大企业内控机制建设尚处于较低水平。企业决策层的税务风险认识不足。调查发现，多数企业对遵守税收法律法规进行了培训及宣传，但缺乏系统的规定，不够全面，缺乏足够的权威性。对于涉税风险没有系统地进行跟进和处理，最终导致这些准则和守则“说在嘴上，印在纸上、挂在墙上”。部分企业决策层没有从公司战略层面考虑税务风险控制，认为依法纳税是财税部门的事。企业决策层对税务风险整体管控缺乏战略认知和考虑，对税务风

险的危险性认识不足，存在产生税务风险的隐患。

三、税务机关推进大企业内控机制建设力度不足。一方面现行管理体制尚不健全。目前，总局虽已明确总局和省级大企业管理部门的职责，但在市、县级税务机关还没有相应的大企业管理机构，各级企业管理部门与同级征管、稽查、税收、纳税服务等部门在管理对象、具体职能和业务关系上存在交叉，仍有待进一步划分和梳理。

大企业组织结构复杂，具体生产经营项目多，信息化应用程度高，技术、组织和管理创新的能力都很强。基层税务人员大部分精力用于催报催缴、日常巡查、资料整理等日常事务性工作，很难有大量时间、精力进行税收分析、纳税评估、日常检查等前置性风险排查工作，导致精细化管理与服务难以到位。

大企业税务风险内控机制建设的对策与建议

推动大企业税务风险内控机制建设不仅要求税务机关在顶层设计上继续完善相关制度规范，更要加强税企之间合作，建立税企有效沟通交流的机制、平台，不仅通过加强税收管理和纳税服务帮助、激励大企业建立完善税务风险内控机制，还要积极利用大企业管理人才、知识和经验优势，促进税务机关自身大企业管理制度的完善和实践水平的提升，形成两者相互促进、共同提高的良好局面。

为加强大企业税务风险内控机制建设特提出以下建议：

一、完善大企业税务风险内控机制的制度规范，要制定相关法律法规。目前，我国企业税务风险内控机制建设方面的法律还是空白，有关部门应尽快将税务风险内控机制建设纳入国家法律范畴，使大企业在处理内部税务风险时有明确的法律依据，税务机关在开展对大企业的税务风险管理工作时时有明确的执法依据。

二、提升大企业税务风险内控机制组织化、科学化、精细化水平。对于行业跨度大和涉税事务复杂的大企业设立相对独立的税务管理部门。对于经营行业比较单一、涉税事务较简单的大企业设置税务总监或者税务管理岗位。

三、积极发挥税务机关在大企业税务风险内控机制建设中的作用。在自愿、平等、公开、互信的基础上，税务机关与企业签订税收遵从协议，共同承诺税企双方合作防控税务风险。税企双方确定税收遵从协议签订意愿后，依序进行共同磋商、起草协议文本、签订协议等工作程序。税务机关通过掌握公司治理结构、机构设置、人员分工、内部审计等不同岗位职责，帮助企业了解税收风险相关知识，并通过对人员培训，使其熟悉潜在税收风险及如何应对。

重庆市中小企业局局长尹华川到垫江调研 希望依托楼宇产业园促进小微企业集群发展

■ 刘云海 本报记者 何沙洲

“垫江位于渝东北生态涵养发展区，区位优势、交通优势明显，应在‘面上保护、点上开发’发展理念引导下，发展适合环保型的楼宇产业。”重庆市中小企业局局长尹华川，局党组成员、纪检组长陶于祥一行 10 月 15 日到垫江县调研中小企业发展，表示将大力支持该县发展楼宇产业园建设，并强化在融资、小微企业创业基地、招商引资等方面的战略合作，推动全县小微企业集群式快速发展。

当天，尹华川一行在垫江县委书记罗德、县长梅时雨的陪同下参观了重庆西部汽车试验场，听取了重庆西部汽车试验场管理有限公司负责人情况介绍。在垫江县工业园区，尹华川听取了维安中小企业产业园、钟表产业园规划建设情况，希望垫江县经信委、县中小企业局要进一步加强对接维安产业园的规划指导，为中小企业提供良好发展平台。

在随后的座谈会上，县经信委负责人汇报了垫江县贯彻落实《重庆市完善小微企业扶持机制实施方案》(渝府发〔2014〕36 号)文

件精神情况以及中小企业发展等方面情况。罗德、梅时雨对市中小企业局来垫江县调研指导工作表示欢迎，并恳请市中小企业局将垫江楼宇产业园发展纳入重点区县进行支持，强化战略合作，共同推动垫江中小企业快速健康发展。

尹华川对重庆市政府出台的《重庆市完善小微企业扶持机制实施方案》进行了分析和解读。他说，当前重庆全市小微企业在发展中还存在着企业注册登记的门槛尚需降低；融资难、融资贵问题依然突出；集聚发展的生产活动空间欠缺；企业负担仍然偏重等五方面的问题，方案的出台为小微企业带来了发展的春天。

“随着重庆市中小微企业的快速成长，缺少足够合适的生产经营场所已成为现阶段中小企业发展的主要制约因素，而楼宇产业园作为中小微企业发展的重要载体和聚集地，能够为小微企业提供集中的生产经营场所和公共服务，这样既能通过集约化用地的方式为小微企业提供生产经营场所，也能促进小微企业集聚发展，形成产业集群。”尹华川说，

目前，重庆市中小企业局将打造楼宇产业园作为促进小微企业发展的重要抓手，重点引导创意产业、信息服务、软件、工业设计、电子商务等生产性服务业的小微企业入驻楼宇产业园。垫江位于渝东北生态涵养发展区，区位优势、交通优势明显，应在“面上保护、点上开发”发展理念引导下，发展适合环保型的楼宇产业。

尹华川希望垫江县委、县政府要进一步策划好楼宇产业的发展定位，明确招商方向，着力为电子信息、消费品发展提供平台，促进小微企业集群式发展。要严格把关，强化管理，确保中小企业发展扶持资金用在刀刃上。尹华川还表示，中小企业局将配置资源，大力支持垫江县楼宇产业园发展。

垫江县长梅时雨要求，县级有关部门要切实加强同市中小企业局的衔接，共同推进渝府发〔2014〕36 号文件各项政策落地。垫江县委书记罗德表示，垫江县将与重庆市中小企业局加强合作，进一步发展楼宇产业，共同将垫江县打造成为全市楼宇产业示范县。

“中国(东北)最具影响力优秀企业家”系列报道

从闻名一方到享誉全国

——访全国五一劳动奖章获得者吉林省天茂水泥集团董事长李高文

■ 本报记者 赵长远

英雄不问出处

他出生在农村，12 岁开始拼搏。卖冰棍、当雇员、开小卖店、养牛、开饭店、搞运输、办木材加工厂、卖家具、开削片厂加工削片、箱板，经销烟卷和粮煤购销等，可谓五花八门。在这期间，他遭受的打击令人心痛。养牛、牛死，赔光了本钱。开饭店遇账赔被迫关门，搞运输发生车祸赔了个精光，办木材加工厂失大火烧得片瓦无存。直到 28 岁时，才攒下属于自己的百万元钱，也就是当年梨树县十家堡水泥厂欠他的煤钱，正是这笔煤钱让李高文有了创业资金。

1996 年秋，李高文通过竞选成功地当上了梨树县十家堡镇水泥厂厂长。当时，新公司的水泥年产能力仅有 4 万吨。可他并不担心，他认为，要想在激烈的市场竞争中立于不败之地，必须在产品的生产技术、加工工艺上不断革新，大胆改革。随即，他抽调全厂技术骨干，走访全国知名水泥企业和相关机构，进行调研和论证。同时参照国内最先进的技术标准进行全面升级改造。在工艺、技术、设备方面先后投资达 5000 余万元，使一座老企

业立马焕发出勃勃生机。

李高文知道，一流的企业必须要有一流的产品，一流的产品更要有一流的质量保证体系。而要实现这一目标，除了工序、设备外，最基本的条件是一流的管理人才。于是，他高薪从国内不同领域聘请具有高级技术职称和高水平的专业管理人员。同时，他专程赴京请来了国内水泥行业的专家，对公司员工的职业操守进行培训，使员工的爱厂敬业精神得到了飞跃。与此同时，公司又先后投资 200 多万元购进了一系列性能先进的新设备，接着又出台了《质量手册》、《程序文件》、《岗位作业指导书》等文件，并在管理中严格按照国际质量标准实施执行。于 2000 年末，在吉林省同行业中率先通过了 ISO90001 认证。

2007 年 7 月，吉林松辽水泥有限公司被李高文收购、改制，并更名为吉林省天鑫水泥有限责任公司。新公司除了立即对原公司设备进行全面检修外，又投资 7000 万元对整个水泥生产线从原料、烧成到水泥三大车间进行了为期 160 天的全面改造，使天鑫水泥年产高标号水泥能力为 100 万吨以上。

质量信誉是企业生命的保证。吉林天鑫

水泥公司在保障 ISO 质量管理体系认证、产品质量认证适宜性、有效性和持续改进的同时，2009 年 12 月 2 日通过了环境管理体系认证，2009 年 12 月 2 日通过了职业健康安全管理体系认证，2010 年 7 月通过了测量管理体系认证。

筑起绿色丰碑

2014 年，李高文又投入了 7 亿巨资，在原址上新建了东北最大的现代化水泥工厂。李高文说：十多年来，我不断整合兼并收购了不少水泥企业，虽然经过不断更新改造，但都没能从根本上治理污染。这次我把淘汰落后的产能集中在一起推倒，另起炉灶，建设一座现代化、高起点、高标准的绿色全新型水泥厂。

要建成一个花园式和节能型的水泥厂，首先要选择一个既要离生产原料很近，又要考虑半径供应距离，也不能离城市太近。在设计施工和购进先进设备方面：我知道，建设现代化水泥厂需要大笔资金，我舍得投入。何况，我们要建设东北地区乃至全国最好的现



● 吉林省天茂水泥集团董事长 李高文

代化水泥厂呢？所以，从选址设计到施工，我们都找一流顶级的设计院和施工单位来干。设备挑选我更在意，全部购进国内最先进的工艺生产线，这叫好马配好鞍。另外，在东北地区，除了中国建材业的“央企”、“国企”和上市公司的企业之外，就民营企业投资建设这样规模的现代化水泥厂，我是独此一家。从民营水泥企业规模上看我也是第一。新建设的现代化水泥厂从设备、管理、环境、成本到质量等各项指标都会达到吉林省的第一位，做到质量好、价格低、服务佳，打造出我们的名牌水泥产品。