

第 1 篇： 私营公司如何进行 财务内控

私营公司的经理人在管理公司事务时首先应对公司的历史和现状有所了解，掌握公司现有的资产负债状况，盈利状况，现金周转状况以及公司内控制度和公司面临的相关法律法规约束。只有这样，经理人才能根据公司的现状，发展公司的竞争优势，改善公司的弱势方面，引导公司健康发展。

本篇的内容主要是根据私营公司经理人的以上要求，向其介绍私营公司在会计信息的收集整理、组织分析中运用的原则和工具；完善公司内部控制，防范会计舞弊和错漏的工具，加强营运资金控制，提高营运资金使用效率的工具。此外，本篇对公司面临的各项法律法规做粗略的介绍，以帮助经理人依照现有的规定做出合理的决定。

第 1 章 私营公司如何进行会计核算

1 财务管理知识对私营公司的重要性

财务管理已经成为私营公司管理的核心，资本运作则是财务管理的中心。财务管理通过价值管理这个纽带，将公司管理的各项工作协调起来。

作为一位私营公司的经理人，你不仅应该掌握一定的本行业专门知识，善于处理多维的人际关系，更应具备缜密、系统的理财思辨能力，故而需要掌握一定的财务知识。经常听到某某人言：今年市场情况不错，自己的公司也根据实际情况做出了经营决策，可就是没赚到钱，继而摇头作叹息状：“谋事在人，成事在天”。几千年来，中国实业界人士一直须校正和加强的恐怕就是理性思维了，因为人们对事物的分析大多停留在“天时、地利、人和”的三维定式上。作为一名经理人，你在经营决策时是否考虑过下列问题：公司过去的财务状况和盈利能力如何？公司为下一年编制了较为详尽而又切实可行的预算没有？如果没有，即使在“天时、地利、人和”的情况下，你的公司经营也只不过如同同一厢情愿的爱情故事，到头来仅仅落下那点令人感伤的回味。

先举个例子，有一个日用小商品的公司，打算增加一个产品系列到其产品线中，该生产线将部署于该公司已有的生产车间中，生产线的出厂价格为 200 000 元，运输费用为 10 000 元，另外，生产线的安装费用为 30 000 元。此外，由于生产规模的扩张，公司的存货费用将增加 25 000，同时，公司的应付账款和应付工资的平均额将上升 5 000 元。该机器设备的经济寿命为 4 年，并且公司的折旧采用 MACR3 - 年方法。4 年后，该设备的处置价格为 25 000 元。最后，公司估计该生产线每年可以获得 125 000 元的销售收入（税前并不包括折旧），该公司的所得税的适用税率为 40%。项目的资本成本为每年 10%。那么项目是否可行？

我们将运用财务管理的相关知识对其进行分析，具体分析如下：

1. 公司的项目前期投资：设备价 + 运输费用 + 安装费用 + 净营运资金的变动

$$= 200\,000 + 10\,000 + 30\,000 + 25\,000 - 5\,000$$

$$= 260\,000 \text{ (元)}$$

2. 项目的 4 年营运现金流：(税前销售利润 (剔除折旧))
 $\times (1 - T) + \text{折旧}$

相关的营运现金流	第 1 年	第 2 年	第 3 年	第 4 年
相关的净现金流	125 000	125 000	125 000	125 000
应交所得税 (40%)	50 000	50 000	50 000	50 000
净营运现金流	75 000	75 000	75 000	75 000
非现金项目调整 (折旧)	79 200	108 000	36 000	16 800
项目营运现金流	154 200	183 000	111 000	91 800

图表 1-1

折旧的计算

	第 1 年	第 2 年	第 3 年	第 4 年
固定资产的价值	240 000	240 000	240 000	240 000
折旧率	33%	45%	15%	7%
折旧额	79 200	108 000	36 000	16 800

图表 1-2

3. 固定资产的处理价值引起的现金流： 项目终止时的现金流

处理价值	25 000
固定资产原值	240 000
累计折旧总额	240 000
账面价值	0
资本所得	25 000
资本处置净损益	25 000
应付所得税	10 000
处理净现金流	15 000
净营运资金收回价值	20 000
总和	35 000

图表 1-3

4. 项目的净现值

运营现金流		154 200	183 000	111 000	91 800
调整项目					35 000
总的项目现金流 (260 000)	154 200	183 000	111 000	126 800	

图表 1-4

其中 资本成本 = 10%

项目净现值 = 201 424 (元)

由此得出结论：该项目是有利可图的，在经济上对该公司是有利的！

由上面的例子，我们可以发现财务管理是一套有着量化工具的管理体系。在当今的财务管理领域，量化的工具越来越多，它促使公司的内部控制趋向于科学合理。经理人掌握财务管理的工具可以有效地改进经理人的日常管理工作。

财务管理就是对公司财务活动和财务关系的管理，主要是指对资金筹集，投资，资本运营和资本收益的分配。

财务管理是经理人日常管理活动的一个重要方面，你必须知道钱从哪里来，又流往哪里去；为此，你必须能够读懂会计报表，通晓最基本的会计专业术语，并了解各种财务制度；同时，你还应该掌握各种最基本的理财技巧和资金运作方式以及税收常识；只有这样，你才能适应知识经济时代的基本要求，成为 21 世纪的高素质经理人！

2 管理大师告诉你所需的公司信息

私营公司经理人的职责是创造财富，通过对公司已有的资源进行合理的配置，产出最大的利润。为了达到这个目的，公司的经理人需要一系列的信息来做出经营的决策。在公司永续经营的前提下，经理需要的是有助于他做出经营决策的信息。其中包括四组诊断工具：基础性信息、生产力信息、竞争力信息和资源配置的信息。它们共同组成经理人管理现代公司所必须的工具。

一、基础性信息

最古老和最常见的管理诊断工具是现金流量和流动性的预

测，还有一些标准计量工具，诸如流通库存与新产品的销售比率、债券利息的收益率、过期 6 个月的应付账款的比率、应付账款总额和销售数字等。这些数据可以比之为医生例行身体检查中所测定的结果：体重、脉搏、体温、血压和尿样分析。如果这些数据显示正常，他们不会告诉我们更多的东西。如果它们显示异常，就意味着出现了某种问题，需要进一步诊断和治疗。这样的测量结果可以称之为基础性信息。

二、生产力信息

公司诊断的第二套工具用于计算关键资源的生产力。其中一个最古老的指标测量的是劳动力的生产力。目前，我们在测量以知识为基础的工作和服务性工作的生产力方面正在取得缓慢的进步。然而，仅仅计量工人的生产力，不论是白领工人还是粉领工人或者是蓝领工人，已经不足以提供充分的生产力信息。我们需要的是“全要素的生产力”的数据。

这可以解释为什么 EVA（经济附加值分析）会渐渐流行开来。EVA 分析基于一些我们久已熟悉的东西：我们称之为利润的、归属于股东权益的那部分金钱往往根本不能算是利润的、除非公司的利润超过了资本的成本，否则这家公司根本就是亏损的。不要仅仅因为已缴纳所得税就断言它是一定正在赢利的公司。因为此时，它的回报可能仍然低于它所消耗的经济资源的成本。只有在公司利润高于资本成本时，这家公司才算是消化了它的全部成本。在此之前，它并没有创造财富；相反，它是在消耗财富。依据这一思想进行的研究得出了令人吃惊的结论：自二战以来几乎没有哪一家美国公司可以称得上是持续赢利的。

最新引进的用于获取生产力信息的工具是基准法——将自己的公司同本行业中最好的公司进行对比，或者更进一步，同本行

业中每一项最佳指标进行对比，基准法的合理假设在于，只要有一家能够做好，别的公司也应该能够做好。另一项同样正确的假设是，至少要同本行业的领导者保持同一水准是公司拥有竞争力的先决条件。EVA 和基准法一起构成了测度和管理“全要素生产力”的诊断工具。

三、竞争性信息

第三套诊断工具用于处理竞争力的问题。在 C·K·普拉哈拉德和 G·汉默发表了具有开创性意义的论文《公司的核心竞争力》之后，我们已经知道了所谓领导能力就是完成组织内其他人完全做不到或勉强做到都很难的那些情况的能力。它是基于一种核心竞争力之上的能力，可以将市场或顾客的价值同生产商或供货商的特殊能力融合起来。

可以就上述观点举几个例子：日本人在电子元件微型化方面的特长可以追溯到具有 300 年历史的手工艺，他们可以将风景画绘在一只极小的漆盒上，称之为印笼（日本人穿和服时拴在腰间用以存放印章、药品及其他必需品的装饰性套盒）。在技术上可以与之相比的也许只有通用汽车公司 80 年来屡屡成功的堪称独一无二的收购技术，还有马狮公司的绝活：设计出中产阶级买得起的豪华大餐。

到目前为止，有关核心竞争力的讨论大多还停留在奇闻轶事的层次上，但是，已经有一大批高度专门化的中等规模的公司——例如一家瑞典制药商和一家美国的特种工具制造厂——正在开发计量与管理核心竞争力的方法体系。第一步是仔细地追踪自己和竞争对手的表现。特别注意留心在业绩中出现的意外的成功和意外的挫败。成功可以表明市场所看重的东西和它的回报。它表明公司在哪一方面具有领导优势，而没有取得成功则应当视为

市场正在转变或公司的竞争能力弱化。

这种分析可以帮助公司尽早发现机会。例如，美国一家工具制造商在他考察了某项意外的市场成功之后，发现一些小型的日本机械工厂正在购买他们生产的高技术和高价位工具，尽管当初这些产品并不是以他们为目标对象设计的，也没有做有针对性的促销。由此，该公司认识到自己的一项新核心竞争力：日本人之所以被这些产品吸引，是因为他们尽管在技术上极其复杂，但却很容易维修与保养。他们将这一发现贯彻到设计工作中去，取得了在美国和西欧的小型工厂和机械工厂市场的领导权，从而开发出一些在此之前几乎从未涉足的巨大市场。

组织的核心竞争力各不相同。可以说，它们就是组织人格的一部分。但是，任何一个组织——不光是公司——都必须拥有同样的一项核心竞争力：创新。每家组织都应该掌握一种记录和评估其创新表现的方法。

四、资源配置的信息

依靠管理创造财富的现代公司所需要的最后一项诊断信息是资源配置信息，包括资本和有才能的人员。经理层所掌握的任何信息都必须借助这两项资源才能转化为行动。它们决定了一家企业经营得是好还是差。

70年前，通用汽车公司开发出第一套资本配置的系统性方法。今天，事实上每一家公司都拥有资本配置的程序，但却很少有人能够正确使用。公司在评估自己的资本配置计划时总是分别考察下面几个指标：资本回报率、回收周期、现金流量或现值。但我们在很早就已经知道——早在 30 年代前期——这些都不是正确的方法。公司在评估投资项目时必须同时考虑上面四项指标。在 60 年前要想做到这一点可能意味着不可思议的工作量，

但在今天，只要有一台电脑就可以在几分钟内取得结果。同样，早在 60 年前我们就已经知道，不能孤立地评估一项投资方案。相反，应当选择机会和风险比率最理想的项目。这就需要准备一项资本配置的预算以展示机会的潜力——而绝大多数资本程序中甚至没考察这两项最关键的信息资料。

* 如果投资项目失败，未能取得预期成果怎么办？出现这种结果的可能性往往高达 60%，这会对公司造成严重损害吗？还是只不过像被蚊子叮了一口那样无关大碍？

* 如果投资成功了——特别是当它比我们预想的更为成功时——我们应该做什么？在土星车系取得成功后，通用汽车公司里好像没有人问起公司应该再做何投入。结果，公司因为无力从财务上支持该项目而毁掉自己的成功。

此外，一项资本配置方案应该规定具体的时限。在什么时候可以预期何种结果？一旦时限届满，就必须对成果——成功，近乎成功，近乎失败，失败——进行报告和分析。将资本配置的业绩同审批时方案中的承诺和预期进行对比是提高组织经营水平的不二法门。

从以上的分析我们可以认识到经理人所需的 4 类管理信息，都是源于财务信息。例如，基础性的信息可以直接从会计报表中获取；生产力的信息也可以从财务报表分析中得到；EVA 在现代的公司损益表中可以直接得到；竞争性的信息可以从每期的会计报表的动态比较，以及同同行业的其他公司的财务信息进行横向的比较获得；资源配置信息的本身就源于财务报表。

③ 会计信息是获取公司信息的主要渠道

会计信息是由一系列的表格所组成的，它们从凭证到科目，账户直至会计报表。会计信息反映的是公司经营活动及其结果，通过对会计信息进行分析可以获得大量的反映公司经营状况的信息，这些信息基本上满足经理人对信息的需求。

会计学有用吗？当你了解到许多人面对公司的年报，仍是一筹莫展，不知所云时，也许会认为它毫无用处。

然而事实并非如此，会计学并不是仅仅是一套记录与度量经济活动结果的体系，历史已经证明了它的作用与持久的生命力。不要因为不了解其中的奥秘就被它吓倒，众多的经理人、投资者与股东们都在使用财务报表来管理公司的运作、估算投资的回报、进行商务评价以及决定是否继续进行信贷活动，而财务报表就是运用会计学的原理统计与分析得出的。

从事经营活动的人们必须对预算的使用有个提前的计划。诸如产品的定价，供给的渠道是内部供应还是从供应商那里购买所需的资料，产品的产量是多少，产品销售可能的销售收入等此类众多的问题，都必须依赖于对统计数据正确分析。

先举个例子，比如你是一个小厂的厂主，拥有几台机器和七八个工人，每天都有进货发货，月末还要给工人发工资，向政府交税，如果业务不是很多，你不用记录，头脑中就可以很清楚地掌握这些。但是一旦你的公司发展了，生意做大了，会使业务量增多，恐怕就“好记性不如烂笔头了”！你必须用笔来记录所发生的一切业务，日积月累，记录越来越多，如果没有一定的方法和体系，面对这些杂乱无章的记录，连你自己也无法理出头绪，到底是赚了，还是赔了，都难以讲清，这就需要采用一定方法，

来将这些业务记录、整理、分类，并最终以一种方式表达出来，这就形成了经理人所需要的公司信息。

实际上，经济活动就是基于数据之上的。如我们在构建一个公司时所作的计划，包括怎样构建，何时构建，是否可以重构等，都必须依靠财务报表。财务报表是对过去的经营效果的反映，它对未来的情况的预测具有重要的作用。

事实上，会计是一个商业信息提供系统，把公司有用的各种经济业务，统一成以货币为计量单位，通过记账、算账、报账的程序来提供反映公司财务状况和经营成果的经济信息。

简单地说，会计是把公司杂乱无章的会计数据归纳整理，加工编制成有用的财务信息系统。

在本篇中，我假定读者仅有一些基本商务活动的知识。对于那些不懂财务管理的奥秘，或在例行的商务活动中渐渐淡忘了财务管理知识的人来说，本书将是相当有用的。读完本书之后，你将会掌握一些以前对你来说晦涩难懂的财务管理和会计学的术语与概念，也能破译那些看起来像天书般的财务报表了。

4 会计知识的理论框架

会计框架的形成有两个前提条件。首先，人们可以区分开“会计主体”（指某个公司，他们是会计记账的服务对象）和与之有联系的其他个人和公司。其次，对任意一个会计主体而言，其拥有的资产刚好等于债权人提供和所有人投入的总和。这个假设常常被称作“会计平衡”，记为： $\text{资产} = \text{权益}$ 。在进行登记记录，确认会计要素和编制报表这些会计程序时，总要注意保持资产和权益的基本平衡关系。

一、资产

总的说来，资产被认为是公司有权使用的一切有价值的东西。其中包括金融资产、机器设备和其他实物资产，以及别的对会计主体有价值的资产。大多数公司的资产范围很广，可以按其共有的特性进行分类。主要的金融资产包括现金、银行存款、公司应收账款和公司持有的易变现证券。经营性资产通常包括用于公司经营活动的土地、建筑物和机器设备，以及尚未出售的存货。其他资产可能还包括知识产权（如版权或专利权），公司会从这些权利的使用中获得收益。

二、权益

公司的权益表示对公司资产享有的权利。粗略地讲，权益揭示了一个公司资源的提供者。一些权益人提供资产，期望获得回报，他们就是债权人。另一些人投入资产，然后参与到公司活动中去，他们就是所有者。非所有者的权益包括应付给雇员或供应商的账款、短期负债、其他形式的借款。所有者权益包括他们最初投入公司的资产，以及后来他们没有提取的收益中的一部分。

三、资产 = 权益

这个会计平衡式要求一个公司开展会计工作时，必须保持资产和权益相等。换句话说，如果一个会计主体拥有的资产增加了，这些新的资产必定有其来源，而这个来源就对资产享有相应的权利。假如一个公司的资产价值增加了就必须确认是负债还是所有者权益相应增加。同样地，如果会计主体拥有的资产价值下

降了，那么，或许是因为偿还了非所有者的债务，或许是所有者权益减少了。

四、资产和权益的分类

尽管在某些决策环境中，关于总资产和总权益的信息有助于决策，但是，在大多数情况下，人们需要大量更详尽的信息。正如我们已经指出的那样，资产和权益各自按其不同的特性，可以有不同的形式。因此，会计中的习惯做法是采用一种划分资产和权益类别的体系。这种分类可以较粗，也可以较细，只要符合确认和报告的目的即可。随着分类方法的不断增多，确认、记录和报告会议信息的成本也相应增加，因此，经济上的束缚常常限制了真正被人们使用的分类方法的数目。

基本的会计平衡式通常可以扩展开来，把权益分为两大类： $\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$ 。这个扩展式体现了公司对其外部相关人士，或者说对非公司成员、非公司所有者所负的债务与公司对其所有者所负的债务是完全不同的。假如公司解体，那么，所有者分得资产之前，先得将资产用于偿还所欠债权人的债务。这一法律上的区分为这种分类提供了基础。人们之所以使用会计平衡式的这一扩展式，原因之一是公司或会计主体与所有者之间有本质区别。所有者向企业投入资产，但他们并不是会计主体。假如资产超过负债部分越来越多，那么所有者权益就增加。如果所有者不再向公司追加投资，或是从公司资产中抽回资本，那么所有者权益的增加通常与公司的获利行为相关，而所有者权益的减少则通常与公司亏损有关。

5 会计记账的权责发生制与历史成本制

会计信息的录入是遵循一定的原则的。首先，会计对经济活动的记录必须要遵循历史成本原则；其次，在经济活动的确认方面要遵循权责发生制原则；最后，在现金流量的确认方面要遵循收付实现制原则。

我们在前面的分析中已经提到会计是对公司的经营信息的系统记录，这些信息在记录的过程中必须遵循一定的规则与章程，这样才能保证信息的一致性和可比较性。而对经理人而言，明白这些规章是理解和运用会计信息的前提，因此理解会计信息的组织原则具有重要的意义。

众所周知，公认会计原则（GAAP）是美国的会计准则，它是由美国证券交易委员会（SEC）与财务会计准则委员会（FASB）相互协作制定的，证交会还要求上市公司通过公布财务报表，向公众提供其财务信息，内容包括公司的财政状况，公司运作与投资的结果以及公司的财务活动等。

美国公认会计原则（GAAP）使用权责发生制与历史成本制来记录公司的经济活动。首先，我们来看一下会计需要记录的经济活动。交易活动是会计信息记录的主要经济活动。交易活动指的是发生在两个独立的个体之间的价值交换（在一个公司内部指公司内部两个部门之间的价值交换）。历史成本制记账法把某个事务记入账簿是基于该交易活动结束后对其经济价值的测量。除非以后有与该项目有关的交易活动，否则这些价值反映在财务报表上的记录是不会变的，因此，尽管随后可能有些事情影响了账簿上某个项目的市场价格，只要未发生实际交易，其账面价值是不会随市价的变化而调整的。

举个例子来说明这件事，假设天龙公司在 1996 年用 39 万美元购买了一块面积为 1.2 英亩的土地，该地位于一个较偏僻的工商区中，并且在该土地上面已建有了新的建筑物。考虑到以后该公司可能需要有进一步的发展，天龙公司又花了 28 万美元购买了一块与之毗邻的面积为 $3/4$ 英亩大小的小块土地。到了 1998 年，该工商区已是相当的繁荣，一块 0.75 英亩的土地，可卖到 150 万美元左右。很明显，空闲的那一小块地代表着公司控制着的一块市值为 150 万美元的财产。然而，这块土地反映在公司账簿上的价值仍然是当初购买的价格，即 28 万美元。这就是历史成本制原则的记录结果。

除非这一小块地已被交易，否则公司的账簿上将不会反映出其价值上的任何增值。因为直到发生产权的转移与一些价值的交换为止，交易才能称作已经完成，这时会计的记录才会有所改变。因此历史成本制记账法在维持事物的客观性上是相当有效的。也正是因为公认会计原则想让公司在交易之前先签订合同，所以才采用历史成本制记账法。这样，财务报表上记录着的是那些确实发生了的事件，而不是“可能”或“或许”发生的。

如果从以上的例子出发，是否因为财务报表不能反映当前市值就可以说这是其缺陷呢？其实并非如此，任何有知识的人都明白报表使用的是历史成本制记账法，所以天龙公司的经理与股东们是不会愚蠢到按报表上所写的 28 万美元来卖掉那块地皮的。如果想知道现在该土地的市值的话，应该去找人估价才对。

公认会计原则也要求公司做财务报表时遵循权责发生制记账法，这种记账制在交易完成时就会影响财务报表，按本会计期间发生的费用和收入是否应计入本期损益为标准，而不论在本期是否实际支出或收到货币资金。

现在让我们来举例说明，假设在 1999 年 11 月，飞天公司向天龙公司开价 165 万美元来购买那一小块空地。由于飞天公司具

有良好的历史信誉，经双方谈判决定，由飞天公司在 12 月 12 日支付 25 万美元的首期款，并同时支付了一张价值为 140 万美元的有担保期票，飞天公司将从 2000 年 1 月起，以 8% 的年利率向天龙公司分八年付清余款。那天龙公司对此事该如何记账呢？

由于产权已被转移，价值已经发生了变化，因此交易被认定为在 1999 年发生，尽管天龙公司实际收到的仅为 25 万美元，剩余的 140 万美元将在余下的八年内付清，用权责发生制记账法记录在 1999 年度财务报表上的销售收入仍然为 165 万美元。同时，与账簿上该地 28 万美元的费用相抵，反映在表上为 137 万美元的利润。

总而言之，因为销售是在 1999 年完成，该年财务报表上就有了一笔 137 万美元的利润，这种记账方法以是否应计入本期为标准来处理有关经济业务的会计活动，而不管是否发生了实际上的支付。

最后，我们应该注意到公认会计原则的规定是相当保守的。如果某个项目的市价上涨，历史成本制记账方法使得我们不把其账面价值与之作相应的调整，反过来，若某个项目的市价发生了明显下降，其账面价值就要作相应的减少。

像这样的一个资产账面减值反应了公认会计原则的保守性，它具有一种避免价值被高估的倾向。除非交易完成，公认会计原则会忽略价值的增加，而若价值下降则应被记入。对公认会计原则来说，似乎高估资产的价值比在财务报表中写入些推测性的东西更有害。

收付实现制是与权责发生制相对应的一种收入、费用的配比原则。按照收付实现制，对于收入和费用的记账方法如下：按照收付实现的日期确定其归属期。凡属本期收到的收入都作为本期的收入；凡本期付出的款项，都作本期发生的费用，把应列入本期收入的应收账款不列入本期收入，把应列入本期费用的应付账

款不列入本期费用，等等。例如，在上一例之中，天龙公司按照收付实现制的实现收入为 25 万美元，而非 165 万美元！收付实现制是制定现金流量表的基本原则。

⑥ 会计科目与会计账户

在公司的生产经营过程中，会有各种经济业务发生，经济业务的发生必然引起资产或所有者权益的增减变动。如果单纯的从会计六要素—资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润上来反映经济业务对公司的影响，就难以满足公司具体的生产经营管理的需要。会计需要对这六种会计要素进行细化和分类。

为了对会计对象的具体内容进行会计核算和监督，就需要根据各自不同的特点，分门别类的确定项目。例如，房屋建筑物、机器设备、运输设备都是公司的劳动资料，都具有单位价值较高、使用期限较长的特点，应把他们归为一类，叫做固定资产。又如，钢材、铜材、铝材、电子元器件等同为公司产品的实体，都是公司的劳动对象，应把他们归为一类，称作原材料。再如，投资者对公司的投资和银行对公司的各种期限的贷款都属于权益，但前者属于所有者权益，后者属于债权人权益，所以应归为两类，分别称为实收资本和短期借款。这里的固定资产，原材料、实收资本、短期借款就是会计科目。

一、设计会计科目的原则

设计会计科目必须结合公司的会计对象的种类和特点，像某些简单工具在一些中小公司可能作为固定资产处理，而在大型公司内仅仅作作为低值易耗品核算。