

研究简报

103-109

新经济体制与会计制度变革

周志华

(管理工程学院)

F23

摘要 传统经济体制下,会计的主要缺失是高度集中,统收统支,迫使企业高投入、低产出,单纯追求完成计划指标,使有效的会计管理方法不能发挥应有的作用;新经济体制要求会计正确反映多种经济成份和多种经营形式之间的经济关系,建立会计预测和决策体系,有利于国家对企业实施间接调控。二者决定了我国会计制度改革发展的基本趋势:建立会计准则、国际化和会计工作现代化。

关键词 统收统支, 自负盈亏, 会计准则, 会计国际化

中图分类号 F23

随着经济体制改革的深入发展,新经济体制的建设,培育和发展市场经济,加快转换企业经营机制和对外改革开放,我国会计制度开始了一场重大变革,当前目标所向是建立会计准则和向国际化发展。

1 传统经济体制下会计制度的缺失

建立在产品经济理论和全民经济国家直接领导基础上的计划经济体制,长期以来,政企不分,使企业在实际上成为行政机关的附属物、国民经济的一个生产车间,被剥夺了独立自主经营的法人资格。与此相应,会计上实行一套高度集中、具有统收统支色彩的会计核算制度,会计成了一种单纯的核算工具,仅只记帐、算帐、报帐,即使有时用帐,只按计划作简单的分析,被动反映计划的执行情况。失去独立自主经营法人资格的企业就失去了生产经营决策权,一切生产活动由中央经济管理机关自上而下逐级下达指令性计划,执行结果主要通过会计报表由下而上逐级汇总。单纯的纵向会计信息和高度集中的生产决策,排除了横向会计信息和企业依实际情况的分散决策,导致决策主体与经营主体的分离,经营者不是决策者,决策者不从事经营必然排斥会计参与企业决策的可能性,尽管会计报表常常能反映出需要调控决策的问题但因层层上报,间接又间接,会计对决策的影响变得微乎其微。作为企业经济管理重要组成部份的会计难于发挥作用。

传统的会计制度长期以来是按不同的所有制、部门和行业制定的,具有很强的“个性”,缺乏各种不同所有制、部门和行业共同遵守的会计核算要求。因此,各企业提供的会计信息也具有很强的“个性”,缺少统一性,所集中统一起来的会计信息可比性差。这与集中的目的完全相

收稿日期:1995-09-06.

周志华,男,1940年生,教授,重庆建筑大学管理工程学院(630045).

序。据此进行决策,计划失去了广泛坚实的基础,往往导致决策错误,计划不能落实。

在传统经济下,计划指标是企业开展生产经营活动的最高准则,计划指标的执行和完成情况是评价企业生产经营业绩的唯一标准。单纯追求完成计划的指标,客观上迫使企业追求高投入,低产出放松对成本增高、资金占用量增加、费用开支上升等情况的监督控制。这在年终为完成计划任务,特别是利润任务时表现尤其明显,往往使会计反映失真,甚至假帐真算。如,只计算最终产品成本,不计算各种责任成本;长期投资只计算有形损耗,不计算无形损耗;为了“保存利润”计划的完成,常常人为调整成本等等。会计工作与企业经济效益严重脱离,企业无法也无需自负盈亏”。

更值得注意的是在传统经济体制下,会计制度统得过多,管得过死,打酱油的钱不能打醋。企业对其所支配使用的资产无处置权,又无更新改造和投资决策权,连修建一个厕所,买部自行车也要请示报告。会计上就追求三段式资金平衡,专款专用,使一些行之有效的会计管理方法和技术落得“英雄无用武之地”谁也不对固定资产的更新改造和投资决策负责。

承认传统经济体制下会计制度的缺失并不否认它的重要作用。我国传统的会计制度在过去几十年的财政经济管理和企业经营管理中曾发挥了很大作用,在会计制度变革的一定时期内还将发挥其应有的作用。

2 新经济体制提出的会计的主要问题

加快经济体制改革的根本任务是尽快建立社会主义的新市场经济体制,关键是正确认识计划与市场问题及其相互关系,转换全民所有制企业经营机制,把企业推向市场,使其真正成为自主经营,自负盈亏、自我发展、自我约束的商品生产和经营者。

自主经营的全民所有制企业,随着近几年我国加速社会主义商品经济的发展,出现了跨地区、跨部门和行业的企业集团、股份制、租赁制、合资、合作也不断出现。一方面,所有制形式变了,企业与国家之间财产关系也就会发生根本的变化,会计制度应如何适应这一变革需要?又应当怎样建立会计核算指标体系、反映和监督机制来对待变革后的财产关系?这不仅是我国会计理论,更是会计制度必须回答的重大实际问题。另一方面,经营形式也发生了变化。这类企业或企业集团,往往一业为主,多种经营。例如建筑企业,集土建、安装、房地产、建筑材料和装饰材料,甚至食品、医院经营于一身。但因各行业会计核算制度不尽相同,使得会计报表无法汇总合并,很难及时准确的提供会计信息,更难反映整个企业的生产经营活动和经营成果,给企业的经营管理带来了许多新的矛盾和问题。这也是会计制度需要解决的大事。

企业自主经营首先要求转换政府职能。如果政府管理经济的职能不能切实转换,企业自主经营是不可能的,或者不完全可能。转换职能后的政府经济管理部门势必对企业的直接控制变为间接控制,致力于为企业参与市场竞争创造良好的市场、财政、税收、金融、外贸等社会经济环境,大大削减指令性计划,充分运用利率、税率、汇率、价格等经济杠杆的诱导机制来调控企业的生产经营活动。为保证间接调控的有效性,一方面,国家采取会计师事务所、审计师事务所、资产评估和咨询服务等方式为企业提供服务;另一方面对超越和滥用管理职权下达指令性计划,干预企业经营权利,如定价权、销售权、投资决策权的给予行政处分,甚至负法律责任。显然,这些者是会计制度中需要明确界定的问题。

参与市场竞争的企业,为了保证以收抵支,获得利润,自负盈亏,需要采取市场价值和收

益取向, 建立和完善自我约束的预算体系, 科学地进行预测和决策, 同时需要建立和完善与自负盈亏相应的会计运行程序, 实施责任成本和标准成本控制。原有会计制度中不适当的照顾、特殊对待和鞭打快牛, 保护后进的种种作法将被剔除。无论在内容上形式上和方法上都要求会计工作现代化。

众多的企业参与市场竞争, 其发展结果必然形成一个包括资金、劳务、有形资产、无形资产和技术的完整的要素市场。要素市场形成和发挥其重要作用的前提条件是对各种形式的要素的估价和计酬。如对无形资产的估价和计酬。对各种形式的要素的估价和计酬在传统的会计制度中缺乏明确的规定, 甚至根本没有规定, 实际会计工作很难处理。这是目前会计业务中常常碰到的问题。

新经济体制允许各企业将留用的资金、实物、土地使用权、工业产权和非专利技术向国内各地区、各行业的企业、事业单位投资, 形成投资主体多元化。多元化的投资主体构成以横向联系为主的经济组织和利益相关的企业群体。企业扩大再生产的投资已不再单纯依靠国家投资和银行贷款, 主要依赖于构成企业群体的各地区、部门、行业、企业和其他经济组织的相应投资, 发行股票、债券, 求得企业自我发展。相应投资要求资源配置优化, 不同的投资者“风险共担, 利益共享”, 按资分配。所带来的会计问题主要是: 第一、不同资源优化配置方案的选择; 第二、不同资产比例的利益分配; 第三、风险预测; 第四、企业的变更和终止, 或破产; 第五、联合企业的利润、税赋会计等等。

新经济体制提出的会计的一系列问题表明, 随着社会经济环境 and 经济管理条件的变化, 会计制度及其理论和方法体系, 都将发生变革。

3 会计制度改革发展的基本趋势

新经济体制决定了我国会计制度改革发展的基本趋势: 建立会计准则, 国际化和会计工作现代化。经过许多会计改革者多年辛勤探索和总结国内外经验, 在理论上和实践上的认识已比较成熟, 意见趋于一致, 可以说正进入加快会计制度改革的实施阶段。

3.1 会计准则

会计准则是恰当地进行会计核算和处理会计业务的规范。主要是财务会计准则。根据新经济体制、对外改革开放和市场经济发展需要而建立。较之会计理论, 它是具体的, 受会计理论指导并体现会计的要求。是具有法律效力的办事准绳。较之处理经济业务和办理会计核算的会计制度, 它又是指导性原则, 会计制度依此而定。这里所说会计制度并非指现行统一的会计制度, 而是在会计准则指导下, 体现会计准则, 由企业或其他经济单位制定的会计制度; 无论何种会计准则, 都不能违背“会计法”, 以及工商法、金融法、税收法等法律、法规。因此, 会计准则在整个会计管理体系中的地位和作用可描述如下:

会计 → 法律 → 会计 → 会计 → 会计
 理论 法规 准则 制度 工作

之所以说会计准则是进行会计核算和处理会计业务的规范, 主要在于: 第一、它对会计信息提出质量要求, 构成评价会计信息价值的标准。如对会计决策资料要求可靠、可比、真实和具有相关性; 第二、反映会计计量规则。这是会计工作的一个核心问题。如资产估价, 利润的确定, 从当期收入中抵减支出等; 第三、提供处理经济业务的标准。如记录、计算、控制、报告各种

经济业各对会计实体经营成果的影响,和企业的财务状况等。

会计准则包括的内容十分广泛,可以运用不同的标准进行分类。一般从纵向结构分为:基本会计准则,如适用性准则,真实性准则;费用界定准则等;确认、计量和记录准则,也可叫一般准则,如权责发生制和现金收付制准则,确认的合理性和合法性准则,币值计量和币值变动准则等;报告准则,或称具体业务准则,如静态和动态指标结合准则,宏观与微观相结合的报告准则,对外报告与对内报告准则,以及反映资产、负责、成本、费用、成果、收益等的准则。建立会计准则必然会反映出我国政治、经济、和文化的特點。无庸置疑应尽量采用国际通用的会计核算准则和方法,以适应对外开放和我国企业参与国际市场竞争的需要。

3.2 国际化

当代,特别是最近几十年经济发展的一个显著特点是国际经济的发展,自改革开放以来我国以积极的姿态加入了这一行列。世界各国出于相同和不同的目的,双边或多边地密切相互之间的经济往来。为了追求最大经济利益,发达国家和发展中国家都积极参与国际市场竞争。新经济体制明确我国企业有权开展进出口贸易。因此,加速了我国会计制度改革向国际化发展。具体有如下几点:

对外改革开放和技术经济交流发展的需要;

多国企业在我国,我国企业或企业集团在国外开展生产经营活动的需要;

参与国际货币资本市场的需要;

科学会计理论和方法固有的国际性。如复式记帐;

历史先例。当人类社会政治、经济和文化发展到一定阶段,环境大体相同,必然会出现相类似的会计。如会计的计量职能,自人类开始至今日,世界各国惊人相似。

每个国家由于所处社会政治、经济、文化环境不同,会计必然有其自身的特点,即会计国家化。

会计发展的国际化趋向与一国会计固有的特点是会计国际化的主要矛盾。会计是一种国际语言,忽视会计发展的国际化趋势,单纯强调会计的本国特点,甚至采取强制手段在会计工作中推行“闭关锁国”,其结果是严重影响我国的对外开放和参与国际市场竞争;同样,无视一国会计的特点。一味强调国际化趋向,也会妨碍我国的对外开放和参与国际市场竞争。理想的是一国的会计信息资料在满足本国经济管理需要的同时能提供国际经济管理,如跨国公司管理所需会计信息资料。这主要表现在各国会计处理的标准化的、规范化和一定程度上的趋同化,即会计核算采用通用的准则和方法。

3.3 会计工作的现代化

会计工作现代化有赖于会计方法、会计手段的现代化,主要是会计工作者思想观念的转变。

企业参与复杂多变,利益与风险同在的国内外市场竞争,以利润制导企业的生产经营活动,随时适应市场需求价值发展变化,要求会计方法现代化。例如,进行销售预测,定价决策,实施责任成本和标准成本控制等等。

会计手段的现代化主要指会计的电算化和建立会计的信息网络,“数出一门,资料共享”,为企业生产经营活动服务。

新经济体制给会计理论、制度和方法带来了莫大的影响,目前正在进行会计制度变革,对传统的会计观念提出了严峻的挑战。会计工作者应大胆解放思想,转变观念,在重新认识会计

理论, 和制度的基础上, 树立市场竞争观念、经营观念、利润制导观念、资金筹措观念、积极负债观念、准则和法制观念等等。观念的转变主要通过会计实际工作逐步完成。

参 考 文 献

- 1 杨纪琬. 市场经济与会计改革. 会计研究. 1993. 1. 2
- 2 阎达伍, 陈亚民. 会计国际化发展中的矛盾与对策. 会计研究. 1991. 13
- 3 陈亚民, 牟乃密. 社会主义市场经济条件下会计改革的总体思路. 会计研究. 1999. 2

(编辑: 胡玲)

(上接 51 页)

A STUDY OF MECHANICAL BEHAVIOUR OF THE CARBON AND NYLON FIBER MIXTURE MODIFIED CEMENT

Hu Xiaobo

(Changsha Railway Institute)

Chen Zhiyuan

(Tongji University)

ABSTRACT A study of the carbon and nylon fibre mixture modified cement has been conducted by the authors, which shows that this way is the most effective method to enhance the strength and toughness of the mixture modified cement. Moreover, on the condition that the total amount of fibres is larger than normal, the carbon fibre and nylon fibre mixture in modified cement produces a negative mixing effect on the bending strength and impact toughness. With the load - deformation curves of bending and tensile test, the analysis of the working mechanism of two kinds of fibres mixture shows that if the parameters of high elastic fibre and the low elastic fibre are suitably selected with modified cement, a better mixing effect can be obtained.

KEY WORDS Carbon fibre, nylon fibre, mixture, function, mechanism