

发布了我国第一部《企业会计准则》和《企业财务通则》，以及相关的十多个行业财务、会计制度，并决定《两则》、《两制》自 1993 年 7 月 1 日起在全国施行。

我体会这次会计改革是很全面的，也是大势所趋，势在必行。关于这次改革的内容，想必大家都比较清楚，我们目前也还正处在不断深化改革的过程中，因此不多说了。

五、会计发展中的问题及思考

弹指一挥间，50 年即将过去。随着祖国经济的发展，50 年来会计工作在经济领域中，已由过去跑龙套的“小角色”，发展成为挑大梁的“主角”。但是在美好的会计环境中，也必须清醒地看到还存在一些问题。财政部张佑才副部长在去年全国修改《会计法》座谈会讲话中曾经指出，会计工作取得的进展与经济发展和经济管理相比，仍有许多不适之处，比如，会计工作秩序混乱，会计法制和会计监督机制不健全……我体会在当前会计工作的诸多问题中，比较突出的是会计信息失真。

1992 年国家颁布的会计一般原则，其中第一条就是会计的客观性。也就是要求“会计核算应当以实际发生的经济业务为依据，如实反映财务状况和经营成果”，明确指出会计信息必须真实可靠。而现在某些企业单位，从小集体利益出发，不顾国家大局，假账真算，真账假算，有些会计人员也随波逐流，知情不举，甚至同流合污。这些严重现象，已引起国家有关部门的高度重视，正在采取积极措施。

怎样解决会计信息失真问题，国家准备修改《会计法》，从法制上强化监督，同时还试行会计人员委派制，使会计人员摆脱本单位领导的影响，从体制上加强约束，这些都是正确的。但我觉得会计信息的“制造”者，是我们会计工作者，提高会计人员的自身素质，加强会计人员职业道德观念，也是很重要的。现在的会计人员既是企业经营的参与者，又是会计法规的执行人，应该以自己肩负重任而自豪，在实际工作中兢兢业业，不谋私利，坚持原则，把住国家利益的神圣关口。

21 世纪正向我们召唤。学者们已经指出，21 世纪将从工业经济时代向知识经济时代转变。什么是知识经济，顾名思义，这将是“智力投资”为主的经济时代，在生产经营中，知识智力、无形资产的投入将起决定作用，而过去以资金、设备等有形资产投入为主的经济格局将被打破。知识经济时代的到来，将给会计工作开拓全新领域，从会计原理到会计方法又将面临一次改革。新一代的会计接班人，应该是既懂会计知识，又懂经济知识、管理知识、计算机知识等的复合型人才。

面对 21 世纪，会计人员任重道远！

责任编辑 周文荣

变革说起 会计理论与方法的 从我国五十年来

孙雅川

新中国建立后，50 年来我国会计理论与方法的变革，都是随着国家经济管理体制的改变与对外经济开放的需要而展开的。也就是说，国家在经济管理中，要想制定出适应性很强的诸种会计管理法则，势必要求作为制定依据的会计理论与方法，能够符合社会经济活动与经济关系发展变化的客观规律性。否则，难免会在客观实践中出现问题与产生矛盾。可以说，会计准则与制度是和会计理论与方法互为表里、相辅相成的。

而我国 50 年来制定的各项会计制度、条例、法规、准则等所依据的会计理论与方法，笔者认为，基本上走的是一条“借鉴为主、完善为辅”的变革道路，缺乏独自创新的会计理论与方法。虽然总的说来，这条路子为解决我国各个时期社会主义经济活动与经济关系发展变化的需要，还是发挥了很大的作用，做出了很多的成

绩,但也难免会产生一些曲折与坎坷。下面就以会计上主要的会计核算对象基础理论与基本方法为例,来说明我国借鉴与完善会计理论与方法的艰难变革过程。

一、五六十年代,我国会计主要借鉴了当时国外会计因受资产负债表平衡关系影响而提出的会计核算对象为经济活动的平衡性。于是我国会计界经过联系实际提出会计核算对象是资金运动的平衡理论,并列出了“资金占用=资金来源”平衡式,作为复式记账的理论根据。从而派生出反映企事业单位与行政机关资金运动过程的各种平衡式,如“资金占用+支出=资金来源+收入”、“资金占用-资金来源=收入-支出”、“资金来源类-资金运用类=资金结存类”等等。相应地各行业在会计科目账户分类上与会计报表项目填制上,也都联系与贯彻了有关资金平衡式的资金内容性质与分类体系。与此同时,在反映资金运动的复式记账法上,继续沿用了我国在本世纪初借鉴日本的借贷记账法与中国传统的收付记账法。后来从1966年起,在全国商业部系统内实行了1964年参考设计、1965年经过试点的增减记账法,当时变革推行增减记账法的主要目的,是为了“便于加强党对会计核算工作的领导与监督,便于群众参加管理,参加核算,民主理财。使领导和群众能够通过会计凭证、账目和报表,来了解、审查、监督和引导企业的经济活动。”经过会计实践,增减记账法虽对加深认识与研究复式记账的理论与方法,有过很大的启示与帮助,从而人们难以否定它的历史学术价值,但终因其理论与方法尚不很完善,所以未能全面取代其他记账方法。因此,我国会计在50年内,就有27年(1966~1993年)是处在借贷、收付、增减三种记账方法并存的局面之中。而借贷、收付两记账法,却并存了47年之久。直到1998年施行《事业单位会计制度》与《行政单位会计制度》,我国会计的复式记账方法,才完全统一到借贷记账法上来。单就统一记账方法这一点来说,上述变革可以说是我国会计事业上的一大进步。

二、八九十年代,随着经济管理体制的改革与扩大对外开放,为了与国际惯例靠拢,我国在制定会计管理法则上,基本上是以国际会计准则为蓝本。所以我国这时所借鉴的会计基础理论与基本方法,就是国际会计准则所依据的理论与方法。而国际会计理论与方法因受“现代产权经济”思潮的影响,认为会计核算对象已变为“产权”或“权益”了,于是将运用已久的资金平衡式“资产=负债+资本”更改为“资产=负债+权益”,并保留了“收入-费用=利润”平衡式。我国会计基础理论与方法的变革,就是借鉴与完善了以上两个平衡式,如企业单位的:“资产=负债+所有者权益”、“收入-费用=利润”、“资产=负债+所有者权益+(收入-费用)”;事业

单位的:“资产+支出=负债+净资产+收入”;行政单位的:“收入=负债+基金”、“资产+支出=负债+收入+净资产”。以上这些平衡式的形式与内容,既可分别作为企业、事业及行政单位编制资产负债表的理论与方法依据,又可分别作为其会计准则中的会计客体要素,同样还能联系到各行业会计科目账户的分类体系。这种借鉴与完善出来的会计核算对象基础理论与方法,虽然变革了五六十年代的资金运动平衡理论与方法,但是仍能解决各单位核算经济活动及经济关系的需要。由此便可说明,在会计核算对象的平衡式中,所确定的各项资金内容性质概念,无论如何称谓,而在解释概念内涵时,都脱离不了社会经济活动与经济关系的客观内容。如企业平衡式中的“所有者权益”概念,虽然没有明确地显示出客观经济中存在的“资本”与“利润”要素,但是在《企业会计准则》中阐释所有者权益时,其中仍然包括着资本性质的“投入资本、资本公积”与利润性质的“盈余公积、未分配利润”,因而企业据此进行会计核算,就不会影响企业对资金内容性质的划分。这就如同各种复式记账法的记账符号一样,不管确定的是否科学,但都能用来标志资产类与负债类经济内容的增减与平衡变动,而且都不能脱离“两类资金的同增、同减与一类资金的有增有减”客观经济活动规律。

由以上两个时期借鉴与完善的会计核算对象基础理论与方法,都能够解决我国经济管理上的需要可以说明,社会经济活动与经济关系中主要经济因素及其增减变动联系,是有一定规律可循的,这些客观经济要素的运动规律,正是我们会计核算所要管理的客观经济对象。因此,笔者认为在同一社会经济活动与经济关系中的客观经济对象,其经济活动的内容与性质也应该是同一的,不管是属于经济组织的企事业单位,还是属于非经济组织的行政机关与社会团体,甚至是财产具有可管理规模的私人家庭,它们的财产只要作为会计核算对象,其有关财产的经济内容性质就是一样的。也就是说,它们所具有的有关财产内容,都可以编列出平衡的资产负债表来。而编制资产负债表就需要依据一个富有理论与方法性质的平衡式,平衡式中的经济项目内容,仍应从以上已有的诸多资金平衡式中去借鉴与完善。

经笔者研究,认为会计核算对象的基础理论与方法平衡式可列为:“期末资产=期末负债+期末资本(基金)+期末利润(盈余)+(本期盈亏性收入-本期盈亏性支出)”,这样,就将任一会计主体所核算的全部经济客体要素融汇贯通在一个“综合平衡式”内了,改变了过去动、静态两平衡式的分离现象,并显示出一般资金来源渠道的三种性质,故可通用于中外一切所有制的多种行业与个人会计核算。其所以具有这样的广泛性,是

因为它所反映的是社会经济活动与经济关系中客观存在的普遍性运动规律,既体现出资产收入与支出的有偿性与无偿性区别;又反映出权责性收支与盈亏性收支的划分和转化。而且概念的概括性还很强,既表明了“资本”与“基金”的经济性质相同,又表明了“利润”与“盈余”的经济性质相同,所以它是一个具有充分科学性与实践性能够广泛使用的综合平衡式。当一个会计主体运用它时,只要根据自身的经济活动与经济关系需要,择取其中有关性质的分类概念,并对其概念内涵加以阐释与说明就可以了。

另外,这个综合平衡式经过分析,它还是我国17世纪初复式会计龙门账合龙门平衡式“进-缴=存-该”的继承与发展。合龙门平衡式经过移项,可列为:“存=该+(进-缴)”,再经补充说明可列为:“期末存项=期末该项+(本期进项-本期缴项)”,其中各项概念所涵的资金内容性质是与综合平衡式一致的,只不过综合平衡式中的“负债、资本、利润”三项合称为“该项”一项而已;其余“资产”相当于“存项”;“盈亏性收入”相当于“进项”;“盈亏性支出”相当于“缴项”。但是,我国的会计基础理论与方法,有史以来,就没有走过继承与发展的创新道路,而是沿着借鉴与完善的道路蹒跚前进。

从50年来我国对于会计理论与方法的借鉴与完善中,我们可以看出必须注意两个问题:一、借鉴必须根据具体国情来完善,避免照抄照搬。不但对于所依据的会计理论与方法要这样看待,而且对于所制定的各种会计准则与制度也要这样看待,否则,就难以广泛地适用于各种行业组织。如财政部陆续颁布的8项具体会计准则,目前“除了现金流量表和债务重组外,其余的会计准则暂在上市公司执行,就是考虑了非上市公司执行会计准则的条件还不成熟,会计信息使用者还没有提出这样的要求。”由此可见,“具体会计准则”是按照社会经济活动与经济关系不断发生的经济事项和管理事项而立项制定呢?还是按照各行业组织的特殊经济活动与经济关系及其管理内容而制定呢?实有进一步研究的必要。何况具体会计准则中往往涉及到国家经济方针政策,如经常随着变化而修改,也并非易事。二、借鉴与完善出具有科学性与实践性相统一的会计基础理论与基本方法是至关重要的。真正富有科学性的会计理论与方法,它们是客观经济规律的正确反映,具有“联系实践、理性扼要、逻辑严密、可重复用”等特点。我国近年来在借鉴与完善、制定与施行某些会计准则与会计制度方面,之所以感到艰难与棘手,很大程度上在于缺乏一个具有科学性与实践性相统一的基础理论体系框架,这个已经有很多人意识到了。所以笔者对此提出有关会计核算对象基础理论与方法的综合平衡式,以达到抛砖引玉的目的。但在探讨中,切莫受学术研究中的“不可知论”所干扰,因为不可知论者认为科研成果能否成立与应用,不在于它必然的科学性与实用性,而在于它偶然的机遇性。对此不可不防。

(作者工作单位:北京商贸学校)

立足 四“坚持” 实现 四“突破”

——大连石化公司积极探索财务管理新路子

王庆伟

“九五”以来,昔日“皇帝女儿不愁嫁”的炼化企业强烈地感受到了市场的冲击。一些企业效益持续滑坡,利润连年下降,相继出现亏损。但是,我们大连石化公司却能一直保持较高的生产增长速度和较好的经济发展势头:1996年实现销售收入67.19亿元,利税9.51亿元,利润2.31亿元;1997年实现销售收入73.93亿元,利税10.67亿元,利润3.22亿元;1998年实现销售收入70.64亿元,利税13.39亿元,利润3.57亿元。总结过去,促成好的发展势头,其因素是多方面的,而就财务管理工作来说,我们主要做到“四个坚持”、“四个突破”。

一、坚持更新理财观念,实现预算管理新突破

实施预算管理,不仅是建立现代企业制度的需要,也是应该树立的一种理财观念。预算管理使过去静态的事后算账,转变为动态的事前预测、事中控制和事后核算相结合,使经济核算变被动为主动,通过协调、规划、预测、分析、控制等手段,强化了对企业经营活动的管理,从而保证了效益目标的实现。