



建立股份公司需要解决的 十个会计问题

贾国哲

股份制的建立,不仅会导致一场企业革命,而且会导致一场会计革命,使会计理论和会计实践发生很大的变化,甚至是根本变化。现就建立股份公司会计需要研究的十个问题,提出一些原则性和框架性设想。

1. 改革现有会计管理体制

会计管理体制是指会计管理工作在中央、地方、部门和企业之间的权责划分。改革现行会计管理体制是建立股份公司会计新模式的关键问题。其改革的目标模式,从总体上说,应当是“国家会计管理机关——会计法规、原则和制度、注册会计师、审计——企业会计”。这个模式的基本框架大致包括:

(1)实现企业会计机构、会计人员及会计工作真正“企业化”。

(2)由中国会计学会等学会、协会、职业团体组建全国会计原则(准则)委员会,制定、修改、发布会计原则。

(3)完善外部会计监督体系,即注册会计师和审计制度,实现国家对企业会计的管理方式由直接管理为主转向间接管理为主。

(4)最大限度地发挥股份公司自主决定会计事务、组织会计管理工作的积极性和创造性。

(5)设立国家会计局,切断会计与财政的行政关系。

2. 用会计原则代替会计制度的主导地位

会计原则是经济社会中给企业的会计实践指明方向的路标,是企业进行会计活动的指南;会计界应坚持不懈地加以研究和发展,并将它应用于股份公司会计的实践中,以替代会计制度的主导地位。会计原则,还可以成为社会制度的一种规范,去推动股份公司的股东、债权人、职工、财政、税务、银行信贷等部门和消费者等集团和个人调整彼此间的利益关系,稳定和发展社会经济。

3. 确立股份公司会计新目标

建立股份制以后,微观会计改革的首要问题是重新

确立企业会计管理的目标,它关系到股份公司会计工作的指导思想、方法体系、工作方法等,因而也是提高公司会计工作的前提。从经济体制改革和股份制以及从事实际工作的绝大多数财会人员的共同要求来讲,公司会计工作的目标应服从于公司的总目标,为公司总目标服务。至于企业目标与国家目标出现矛盾,并不是财会人员所能够调和、统一得了的,应由国家通过法律和市场的调节,以法律制约、以市场引导企业调整目标,以保证与国家目标取得一致,这也是新型经济运行机制所规定的正确途径。

4. 建立新型的股份公司会计组织机构

会计组织是会计工作的基础和保证。建立新型的会计组织机构,在股份公司里的中心问题是建立健全总会计师制度和将现在企业的“财务科”分设为“会计科”和“财务科”,并各司其职。

5. 建立新的会计恒等式

股份公司会计,必须以“资产=负债+股东权益”作为资金平衡公式。并以此为依据建立公司会计科目、会计帐簿(户)、会计报表体系,会计分析体系;建立会计科学的理论基础。

6. 改进股份公司会计方法

(1)会计科目。改革目前以会计科目和会计报表为主要内容的会计核算制度,根据自主经营、自负盈亏、独立核算和商品经济、价值规律的要求,打破行业 and 不同经济成份的界限,制定覆盖面广、指导性强、权威性高的统一会计原则(准则),作为企业会计工作的统一规范,至于具体的会计科目,原则上应由企业自行设计和决定。

(2)记帐方法。多种记帐方法并存的局面,已持续了20多年。记帐方法条块分割,给会计理论研究、会计教学和会计工作增添了许多困难,又是当前发展横向经

济联合和建立外向型经济以及股份制的一大障碍。在经过为时数年的学术争鸣和改革实践后,统一用借贷记帐法已为大势所趋。

(3)三式簿记。美国会计学家伊尻雄治对三式簿记的研究,突破了二元机制的局限,开创了资金平衡机制的新纪元,它使复式记帐的不完整性得到了三式簿记的补充,单就记帐方法本身,三式簿记才真正是经营管理型会计的记帐方法。在改进股份公司会计方法的时候,很有必要对此进行深入研究,为付诸实践创造条件。(参见〔美〕伊尻雄治著:《三式簿记与股益动量》,娄尔行译,上海人民出版社出版)

7. 完善股份公司会计形式

会计形式是会计信息的载体,也是会计工作必不可少的工具。建立股份公司会计,必须有与之相适应的会计形式,尤其是相适应的会计报表体系。改革的原则设想是:

(1)转变会计报表的中心。会计报表体系应从以成本费用表为中心向资金利润表为中心转变。

(2)会计报表应从以上报为主转变以内部使用为主。股份公司会计是为公司内部经营管理服务的,其报表也应主要供企业内部经营管理之用。此外,报送有关主管机关,并对与公司有利害关系的投资者、股东、债权人等公开。

(3)设置三种主要会计报表及五种主要附表。即资产负债表、利润表、财务状况变动表。五种附表是:股本明细表、资金增减分析表、流动资金明细表、利润变动分析表、生产成本明细表。表格设计、项目排列及填报方法,可借鉴西方会计中科学的做法。但宏观调控所需的指标,应满足国家国民经济核算的要求。

8. 变革成本会计模式

变革成本会计模式的基本构想是:把完全成本法、变动成本法、责任成本法和标准成本法有机地结合起来,在一套帐簿体系中同时输出多种成本信息,以满足企业经营管理和宏观经济管理的需要,这种新型成本核算模式可称为“多元成本单轨制核算模式”(参见张兆国:《建立多元成本单轨制核算模式的探讨》、《会计研究》1991年第1期)。同时,改革成本考核制度,对股份公司的成本考核,国家应以间接考核为主,实现“国家——市场——企业”的循环,即国家通过经济手段、法律手段和必要的行政手段调节市场,通过市场对企业成本管理施加影响,不用下达成本考核指标;企业根据自己公司的实际情况和市场状况等设计目标利润和目标成

本,实现目标成本管理。

9. 实行注册会计师制度

对股份公司财务收支状况和经营成果的会计报告,以及财务会计资料,要由注册会计师进行审查公证。这一条必须用法律的形式规定下来,以便保护与股份公司有利害关系的集团与个人的权益。

10. 改进股份公司会计核算的目标、内容和领域

(1)会计核算目标的改革。方向是建立多元的会计核算目标体系,即:对内的核算目标和对外的核算目标。只有这样,才能使会计核算既可满足股份公司外界的需要,又能满足公司内部管理的需要。

(2)会计核算内容的改革。首先要扩大股份公司盈利核算的范围:从过程来看,既要考虑利润的实现,又要考虑利润的分配及其对公司的影响;从利润实现的环节看,既要核算生产过程的利润,又要核算销售过程的利润;从时间来看,既要从事近期目标出发,考虑公司的近期利润,又要从长远的目标出发,考虑公司的中期和远期利润。其次,要充实资金核算的范围和内容:在资金的筹集上,股份公司的资金,要通过各种不同的渠道和来源组成,形成资金来源多元化、多经济成份的格局,这就从客观上提出了对这些资产的正确计价问题和利润的公平分配问题。在资金投放上,要求股份公司会计应当通过核算,提出资金投放(包括投资方向和投资数量)的最优方案。在资金使用上,要求股份公司会计必须核算资金的时间价值,核算投资报酬率,促进公司资金加快周转,提高资金使用效益。再次,股份公司会计要扩大成本核算的领域,不仅要对生产过程中的成本进行核算,而且要对产前的设计、准备过程中所发生的成本和销售过程的成本、质量成本进行核算和控制。

