

# 再学习、再认识深化会计改革 引起的若干问题

——为庆贺《财务与会计》杂志创刊十五周年而作

娄尔行 张 鸣

新的一年又来临了。回首旧岁，我们为我国会计改革取得的重大成就而倍感振奋。《企业会计准则》的颁布和实施，翻开了我国会计史上崭新的一页，将我国会计理论研究引上了一个新的台阶。根据《准则》制定的《分行业会计制度》，使我国会计实务工作向前跨进了一大步，使其更加规范、更加合理。会计与国际惯例接轨，已深入人心，大部份同志都开始认识到会计在当前社会主义市场经济发展中所起的重大作用。应当承认，会计改革已初战告捷，形势喜人。现在会计人员面临的任务，可以概括为：再学习、再认识，树立全新观念、适应经济发展，继续深入改革、不断开拓创新。兹就管见所及，提出深化会计改革进程中需要再学习、再认识的若干问题，以与广大读者共勉，兼为《财务与会计》杂志创刊十五周年献礼。

首先，需要深刻认识新旧会计平衡等式的本质区别。长期采用的“资金运用=资金来源”这一平衡公式是与过去我国当时的计划经济体制相适应的，现在已被“资产=负债+所有者权益”公式所取代。这是建立社会主义市场经济体制的需要，是一次重大的改革。现用平衡公式的优点在于：(1)能正确反映企业的产权关系，使企业真正成为独立经营，自负盈亏的经济实体；(2)能提供企业净资产、企业偿债能力、盈利能力和企业资本结构等报表使用者十分关心的会计信息，更好地发挥会计参与管理和决策的职能；(3)与国际惯例接轨，便于国外投资者理解，

有利于国际交流和经济合作。我们应当深刻理解资产、负债和所有者权益这三个会计要素各自的涵义和彼此的界限及以此编制资产负债表的结构。例如，以往编制的“资金平衡表”与现在要求的“资产负债表”两者的差别是显著的。前者突出固定资产，把它放在首要位置，而后者将各要素按流动性排列，这是因为对企业偿债能力持绝然不同观点的结果。重视让投资者了解企业潜在的经营风险，突出企业流动资产与流动负债的比例，这是势所必至的。又如，在资产负债表上要求明确划分企业的负债和净权益，是出于反映企业的资本结构，揭示企业获利能力，并表明企业产权关系和分配关系的需要。

在资产负债表中还有许多具体项目的会计处理现在有了重大变动，也值得再学习、再认识，加深理解。例如，坏帐准备，以往我国采用直接转销法，不要求在报表上反映这种可能发生的潜在损失，发生在哪一期，就列作哪一期的费用。现在接受了会计配比原则，认识到企业赊销收帐的风险客观存在，而在市场经济条件下尤其如此，理所当然要求用提取准备的方法来处理坏帐，至于提取坏帐准备的比例，则可根据企业的具体情况规定。又如，我国以往实务中不予确认的无形资产，现在由于客观经济环境的转变和现实经济生活的发展，无形资产的计价和确认已成为无可回避的问题，特别象专利权、专有技术和商誉等无形资产的摊销问题也相应出现。商誉是典型的无形资产，其价值具有高度的

的差异,要重点解剖,实行“例外管理”的原则,集中注意力于例外,从而实现以绩效评价为中心的目标管理。

5. 在电脑中确定责任会计信息传递的路径。责任会计信息传递的路径,是根据决策者对责任会计信息的利用程度而确定的。责任会计信息,除了满足本责任单位的需要外,还要满足企业管理当局经营管理的需要。在电脑中确定责任会计信息传递路径的方法主要有操作权限控制法,即在电脑中规定哪一个层次的管理人员应获得哪些责任会计信息。

### 三、责任会计与财务比较

#### 1. 责任会计与财务的联系

由于责任会计与财务的核算对象都是企业的资金运动,因而,两者有如下共同点:

①责任会计与财务都是属于会计学的范畴,都是会计学的分支学科。

②责任会计与财务都是利用价值形式进行核算的。

③责任会计与财务都是在新会计制度规定的一级会计科目下进行明细分类核算的。

④责任会计与财务所核算的成本、利润和资金等财务指标,在总量上是相等的。

#### 2. 责任会计与财务的区别

责任会计属于管理会计范畴,与财务会计相比,在会计的职能、核算的主体、核算的模式和考核的内容等问题上有如下区别:

①职能不同。责任会计除具有反映和监督的职能外,还有自身的规划与控制的职能,而财务会计仅仅有反映与监督等两方面职能。

②主体不同。责任会计以企业内部各责任单位为主体,主要核算责任单位的财务指标、统计指标和质量指标的完成情况,编制责任单位的业绩报告,主要向责任单位和企业管理当局提供经济责任信息。而财务会计以整个企业为主体,核算企业的成本、利润和资金等指标的完成情况,编制国家规定的财务报表,主要向所有者、投资者、债权人以及社会公众提供财务状况。

③模式不同。责任会计没有统一的核算模式,其责任单位的划分、奖惩办法的制订以及责任单位的业绩报告等,都是根据企业内部经营管理的需要而制定的。财务会计具有统一的核算模式,其成本范围、报表格式和核算指标等,都是由国家统一规定的。

④考核的内容不同。责任会计的考核内容除了成本、利润和资金等财务指标外,还有产量、效率等统计指标;财务会计主要考核成本、利润和资金等财务指

标,形成了一套比较固定的凭证、帐簿和报表的会计信息反馈渠道。

### 四、从本单位实际情况出发,建立电脑责任会计核算体系

最近,会计理论界就责任会计与财务会计是否合在一起核算的问题展开了讨论。有的主张“单轨制”,即把责任会计与财务会计合在一起核算。有的主张“双轨制”,即把责任会计与财务会计分离,搞两套会计核算体系。我认为企业建立电脑责任会计,不要介入“单轨制”或“双轨制”的争论,应从本企业的实际情况出发,大胆探索,走自己的路。

1. 在电脑中建立会计科目体系。会计科目即为帐户名称。若若干个会计科目按一定规律组合,便构成了会计科目体系。在“双轨制”的条件下,在电脑中应分别按责任会计与财务会计的要求设置会计科目体系。这两套会计科目体系各自独立,自成一体,互不干扰。在“单轨制”的条件下,在电脑中建立会计科目体系,一方面要求责任会计与财务会计融为一体,根据财务管理的需要随时调用帐户上的数据,另一方面要求保持责任会计与财务会计各自的特点,发挥它们各自的优势。一般来说,新会计制度规定的一级会计科目名称及其编码,是不允许随意改动的。明细科目则是用户根据业务主管部门的要求和本单位经营管理的实际情况而设置的。明细科目一般明细到三级,也有明细到四级、五级的。用户只要把会计科目名称及其编码送入电脑内,经过电脑排序索引,就能生成责任会计与财务会计相结合的会计科目体系。如:财政部颁布的《运输企业会计制度》,规定了一级科目名称为“运输支出”,编码为“502”。明细科目由用户自行设置。若用户在“运输支出”的一级科目下分别设置二级科目名称为“港口费”、“燃料费”、“航道费”、“事故损失”和“航次其他”。在各个二级科目下,分别设置的三级科目名称为“桂海 461 船”、“桂海 462 船”等责任单位,电脑的屏幕则显示“会计科目结构表”如(表-1):(表见第 36 页)

2. 在电脑中建立责任会计与财务会计相结合的报表体系

新会计制度规定了企业向外部报送资产负债表、损益表和财务状况变动表等三张报表。这三张报表的具体格式是国家规定的,不允许用户改动。用户通过在电脑内定义表名、设计表格和填写数据采集公式来实现自动编表。对于责任会计报表,不论是报表的格式,还是数据采集公式都是由用户根据本单位内部管理的需要而设置的。在电脑上设计责任会计报表的步骤是:

须作为调整项目加上去。就是说折旧、摊销这一类项目,计入了产品成本,又通过销货收回货款,而它们所代表的那一部份资金流回了企业。

编制现金流量表,是我国会计实务发展的方向,也是符合国际潮流的一张报表。现金流量表的结构分为经营业务、投资业务和理财业务产生的现金流量三个部份。其中经营业务现金流量指企业销售产品和提供劳务等业务引起的现金流量;投资业务现金流量指企业投资于证券和土地、设备等活动引起的现金流出和流入;理财业务现金流量指筹资或融资等业务引起的现金流量。正确划分各部份现金流量业务,是编制现金流量表的基础。值得注意的是,短期投资和流动性很大的有价证券可视为现金处理。同时,为了全面反映企业财务资源的来龙去脉,一些非现金的重要财务活动,也可包括在现金流量表中。编制现金流量表的经营业务现金流量时,一般从税后利润开始编制,计算其现金流量,对利润中那些非现金支出的费用,必须加以

调整,其原理与财务状况变动表相同。

综上所述,现金流量表对企业各类应收、应付帐款进行调整,实质上就是将应计制下的利润,调整为现金制下的利润。编表的过程,是将所有应收、应付帐户按原入帐的借贷方向进行对应还原,如期末应收帐款余额比上期增加,应作为减项,说明这些已确认为利润的应收帐款现金并未流入,相反,其余额比上期的减少,则应作为加项,说明上期确认为利润的应收帐款现金已在本期收入。其他应付帐款、预收和预付帐款等均要作相应的调整。

深化会计改革进程中需要再学习,再认识的课题很多,本文只是择要举述一二,以供参考,而无意于列举殆尽。而事实上处在各种岗位上,各层次的财会人员,需要再学习、再认识的各不相同,列举殆尽也是做不到的。倘或有一得之见,尚堪参考,或可供本刊编辑部选题之用,则幸甚。



## 全国预算会计研究会召开一届三次常务理事会议

全国预算会计研究会第一届第三次常务理事会议,于1993年11月23日至26日在四川乐山召开。田一农会长主持了会议并就当前社会主义市场经济特别是财税体制改革的有关内容作了重要讲话。李慧中副会长总结了研究会一年来的工作并提出了1994年研究会工作安排的意見。常务理事、人民银行国库司司长黄抱脚就金融体制改革和国库管理问题发了言。

会议根据大家讨论的意见,结合行政业务主管部门提出的预算管理工作的热点问题,把研究会1994年研究的重点归纳为五项:(1)研究、设计预算会计准则及其相应配套的会计制度;(2)研究分税制实施过程中有关预算收入的收纳、划分、报解等一系列的方法、程序问题;(3)研究预算编制程序、方法以及预算执行规律的分析;(4)研究分税制体制实施过程中遇到的新情况和新问题,促进分税制体制的顺利实施和不断完善;(5)从预算安排上和预算执行上,研究探讨预算资金调度方面存在的问题和应采取的对策。

财政部预算司冯健申副司长参加了这次会议并讲了话。他对研究会的工作作了充分肯定,认为:研究会的工作与行政业务部门的工作不可分割;研究会组织对行政业务部门来说不可缺少;研究会具有行政业务部门不可替代的作用。与会同志认为这个概括很中肯,符合实际,如果从上到下都能这样认识和处理研究会与行政业务部门的关系,研究会的工作将会大大前进一步。

会议还举行了全国预算会计优秀论文发奖仪式。

(本刊通讯员)

