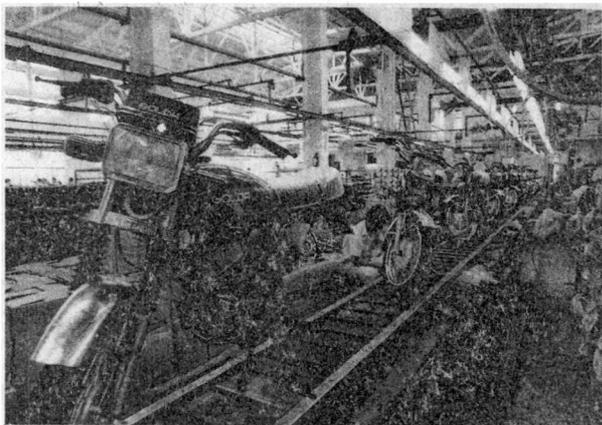


浅析会计制度改革对企业经营管理的影响

肖书胜 高一斌



《企业会计准则》以及分行业会计制度(以下简称新制度)的发布实施,是我国会计制度改革的重重大突破,标志着我国会计制度由计划经济模式向社会主义市场经济模式的根本转轨。作为实施者,企业执行新制度后会给其经营管理带来哪些影响,这是实施新制度中应该研究的问题。

一、会计制度改革对搞活企业的积极作用

1. 新制度给企业会计人员更好地参与管理提供了足够的“活动空间”。计划经济体制下的企业会计制度,在内容和核算要求上以满足国家直接管理企业的需要为主,较少考虑企业内部管理的需求,既限制了企业会计工作在内部经营管理中所应发挥的作用,也影响了企业内部管理机制的形成和运转。如,由于需要企业事无巨细地向国家报送会计信息,会计人员的主要精力在于应付复杂的会计核算,编报各种会计报表,无暇参与内部管理;繁杂的、必须严格执行的会计科目和报表体系,使企业无法根据内部管理需要来设计适合本单位实际需要的会计管理制度;会计制度按所有制、部门自成体系,给企业间的联合经营带来困难;等等。这次企业会计制度改革把有利于企业转换经营机制作为重要出发点,在统一企业会计核算规范的同时,大大简化了核算内容,允许企业会计核算在满足国家宏观管理需要的前提下灵活选择核算方法,并相应赋予企业一定的理财自主权和资金使用权,给企业会计提供了较广阔的“活动空间”,为企业会计人员更好地参与内部经营管理、为企业走向市场创造了必要的条件。

2. 新制度赋予了企业资金使用权。转换企业经营机制,很重要的一点,就是落实企业的经营自主权,而资金使用权是企业自主权很重要的一项内容。过去,国家对企业资金的管理比较严格,“打酱油的钱不能买醋”。新制度彻底取消了对企业使用资金的限制,赋予企业一定的资金使用权,如资金可以多渠道筹集、根据

经营需要可以灵活使用资金、按实列支技术开发费用、在规定的弹性区间内选择固定资产折旧方法和折旧速度等,这些规定,使企业自主权的归位具体化,为搞活企业、转换企业经营机制打下了基础。

3. 新制度与国际惯例接轨,有利于企业走向国际市场。会计是企业间进行商业活动的通用语言。随着改革开放,我国企业将逐步走向国际市场,国外企业也越来越多地来我国投资,这些都需要使用会计“通用语言”来交流,通过“通用语言”相互了解,进行互惠互利的经济合作。但我国过去的会计制度与国际惯例差距很大,使我国企业参与国际经济交流与合作出现了会计“语言”上的障碍,影响了我国企业走向国际市场和引进外资。新制度尽可能地借鉴国际惯例,朝着国际化的方向发展,如:采用借贷记帐法,统一会计要素和计量标准,采用制造成本法,采用以资产负债表、损益表、财务状况变动表为主的财务报表体系等,从而消除了我国企业走向国际市场的“语言”障碍,有利于推动我国经济的进一步改革开放。

4. 新制度为企业经营创造了宽松的外部环境。给企业创造一个宽松的外部环境,是企业转换经营机制的重要条件,是深化企业改革的重要内容。过去企业的会计工作外部环境,存在着直接管理过多、各种名目的检查过繁等问题,在一定程度上影响了企业正常的生产经营活动。新制度在为企业创造宽松的外部环境方面作出了积极努力,除了赋予企业一定的理财自主权以外,很重要的一点,就是把过去政府部门对企业的财务会计监督权逐步过渡到社会监督,即由国家认定的注册会计师承担查帐、验证等社会监督和服务职能,这样,可以大大减少各方面对企业的重复检查,使企业会计人员有更多的时间和精力从事内部经营管理,为企业强化内部管理提供一个良好的外部环境。

二、会计制度改革对企业经营管理的影响

任何事物都有其两面性。新制度的实施,对企业来说,既有动力,也有压力;既有有利的一面,也有不利的一面。因此,企业应能善于利用积极因素,采取措施变不利因素为有利因素,充分利用会计制度改革的契机,转变企业会计职能,为转换经营机制、提高经济效益服务。

1. 新制度的实施可能会使一些企业由“潜亏”转为“明亏”。过去较普遍存在的企业“虚盈实亏”现象,很重要的一个原因,是旧制度掩盖了企业经营管理中的许多问题。如过去采用完全成本法,企业本期发生的管理费用、财务费用只有本期销售产品所负担的部分计入当期费用,销售不出去的产品应负担的管理费用、财务费用就得不到按时补偿,在一定程度上掩盖了企业真实的经营情况,随着时间的推移,如果企业产品销售不出去的状况得不到根本改善,企业则会出现潜亏;而新制度规定企业采用制造成本法,产品成本只包括直接材料、直接人工费用、制造费用和其他直接费用,原来包括在产品成本中的管理费用、财务费用不再计入成本,而直接从当期收入中扣除。在这种情况下,如果企业经营状况不好,销售收入抵减不了当期发生的管理费用和财务费用,将出现亏损,从而使被掩盖的企业经营管理中的问题直接暴露出来。再如,旧制度规定企业固定资产投资发生的一些属于核销的费用,新制度要求最终都计入损益,实际上抵减了一部分原来意义的盈利。由于新制度避免了企业盈利虚增,真实反映出企业的经营状况和盈利水平,对企业在其他条件不变的情况之下继续保持原来的盈利水平将是一个严峻考验。

2. 新制度的实施增加了企业的经营风险。旧的企业会计制度是基于企业处于政府部门的附属地位来设计的,在这一核算体系下,体现不出企业的产权关系和经营责任,如企业因经营不善导致的固定资产毁损可以冲减国家资金,使国家投资不仅没有增值,反而因经营者的责任而减值,这种做法实际上是助长企业把主要精力放在与国家“争”实惠上,而不是放在强化内部管理上。新制度是按照企业是市场竞争主体这一要求制定的,在核算上要求明确区分企业所拥有资源的利益权和求偿权,产权关系一目了然,投资者、经营者的责任、权限明晰化,在一定程度上割断了企业一味要求国家给予优惠的依赖关系,迫使企业参与市场竞争,迎接市场的挑战。这样,虽然企业的经营环境宽松了,但在激烈的市场竞争中经营风险也大大增加了。

3. 新制度的实施对企业是否重视会计工作所带来的影响比过去更直接、更明显。新制度的顺利实施并发

挥作用是以企业健全的内部经营机制为前提的。由于过去企业的主体地位没确立,强化管理没有成为企业的内在要求,政府部门虽然强调要重视会计工作,但许多企业对会计工作仍认为可有可无,只是国家要求企业必须搞好会计工作才使企业会计勉强进行记帐、算帐、报帐工作。这次会计制度改革,所展示的是国家对企业会计核算行为硬性约束的逐步减弱,会计核算活动越来越成为企业内部的管理行为,而这一管理活动在企业的经营管理中占有越来越重要的地位。如果企业仍认为“会计是会计人员的事”,对会计工作不闻不问,或者不注重内部经营机制的建立,将使企业失去会计工作这一有效的管理手段而影响整个管理水平的提高,与过去相比,这种影响更直接、更明显,产生的潜在危险更大。

4. 新制度的实施加重了企业会计人员的责任。会计人员是会计制度的直接执行者。新制度赋予企业在会计核算方面的责任、义务,最终要会计人员来实施,尤其是要把新制度赋予企业的自主权充分运用到经营管理工作中去并产生良性效果,需要会计人员做很多工作,如,要根据国家统一的会计制度、结合本单位的管理需要制定本单位的内部会计制度;要对新制度规定的企业可以在一定范围内自行确定的筹资方式、折旧方法和速度、存货计价方法、提取坏帐准备、内部会计报表的内容等提出有利于企业管理的选择方案,供领导决策等等。显然,与过去只负责记帐、算帐、报帐的职能相比,会计人员的职责范围扩大了,责任加重了,不仅要求会计人员能充分掌握国家的会计政策,而且应对本单位的管理情况如生产过程、工艺流程、组织结构、产销状况、物资状况以及与企业经营活动有联系的外部情况如资金市场等全面了解,才能使提出的决策方案切实可行。如果会计人员提出的决策方案不当,使领导决策有误,就会给企业的发展带来不利影响,也将影响会计工作在企业中的地位。

5. 新制度的实施增加了企业的“成本投入”。企业会计制度改革内容变化之大、涉及面之广,是前所未有的,撇开新制度的社会效益不论,单就实施新制度的“投入”来说,其成本是很高的。一是所有企业的会计人员都要参加新制度的学习,这一笔“学费”很大;二是新旧制度衔接工作量大,并给企业对新旧制度下的会计指标口径分析对比带来困难;三是新制度与旧制度相比,在许多方面有根本性的变化,尤其是一些借鉴国际上通行的做法如编制财务状况变动表,会计人员完全掌握需要一个过程,而这一过程的长短对会计核算的质量影响较大。