第一章　我国会计改革的新篇章

继《会计法》和《企业财务会计报告条例》发布后，财政部于 2000 年 12 月 29 日正式发布《企业会计制度》，并决定于 2001 年 1 月 1 日起暂在股份有限公司范围内实施。实施该制度后，财政部 1998 年发布并实施的《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》同时废止。这是我国会计界又一件令人欣喜的大事，揭开了我国会计改革的新篇章。《企业会计制度》是贯彻实施《会计法》和《企业财务会计报告条例》的重要步骤，同时，这一重要举措也加速了以会计法为中心，包括会计准则和企业会计制度在内的新的会计核算规范体系的形成，对于提高我国会计信息质量，使会计工作更好的为我国经济改革与发展服务，加快实现会计的国际接轨即与国际会计惯例相协调等方面都起到举足轻重的作用。为了使读者对《企业会计制度》的理解更加全面和深刻，本章在介绍我国会计核算制度改革历程的基础上，分析《企业会计制度》制定的背景，并进一步论证《企业会计制度》与会计法和会计准则间的密切关系，最后，关注《企业会计制度》对企业负责人、会计人员和注册会计师带来的影响，以促使《企业会计制度》能够有效的实施。通过学习本章，您将掌握：我国企业会计核算制度的改革历程；《企业会计制度》的实施背景；《企业会计制度》与会计法的关系；《企业会计制度》与会计准则的关系；《企业会

计制度》对企业负责人、会计人员和注册会计师带来的影响。

第一节　我国企业会计核算制度的历史沿革

建国五十年来，我国企业会计核算制度从无到有，从逐渐建立到文革期间的颓废，从文革后的逐渐恢复到改革开放时期的逐渐完善，从“两则两制”模式上的转变到《股份有限公司会计制度》和具体会计准则的发布，从酝酿建立国家统一的会计核算制度到今天的发布，期间经历了多少次风风雨雨，遇到了多少次的挫折和碰撞，才走到了今天。《企业会计制度》凝聚了我国会计理论界和会计实务界专家的心血，是我国建国五十年来集会计核算制度成果之大成，是吸纳历年会计核算制度精华的结晶。了解过去，是为了更好地把握现在和展望未来。本节主要从时间进程角度对我国会计核算制度的发展变化进行说明，即从会计核算制度的初创期、全盘苏化期、与苏式会计决裂期、对苏式会计的扬弃期和向国际会计惯例靠拢期等几个阶段进行说明。这种类型划分不一定非常准确，但是它勾画出了我国会计核算制度所走过的路程。

一、会计核算制度的初创期（1949－1952）

（一）主要事件

1950 年 3 月，政务院财政经济委员会发布《关于草拟统一的会计制度的训令》，要求中央各企业主管部门分别草拟各部门统一的会计制度。

1950 年 7 月 1 日，新中国的第一个统一会计制度《中央重工业部所属企业及经济机构统一会计制度》开始施行。轻工业部、纺织工业部、燃料工业部、铁道部、交通部、邮电部、

贸易部、农业部、卫生部、中国人民银行、中央合作事业管理局和出版总署等部门的统一会计制度也陆续颁布施行。

1952 年，开始施行《国营企业统一会计报表及会计科目》、《国营企业决算报告编送办法》和《国营企业提缴折旧基金及利润的会计处理方法》。这些会计制度力图克服 1950 年统一会计制度未能注意与计划配合的这一弱点，将实际数与计划数进行比较，而且将资产负债表的格式及其项目分类方法的设置从有利于监督计划完成这一任务出发进行变更。

1952 年年底，财政部陆续颁布施行了国营工业企业、国营企业建设单位和国营包工（施工）企业的会计核算制度，国营供销企业、农业企业、商业、铁路、交通等企业的会计制度在此之后也陆续颁布施行。这些制度改变了国营工业企业会计核算制度分部门制定的状况，实现了会计制度按照国民经济分类的统一制定。

（二）说 明

新中国成立后，我国开始逐步实行以生产资料公有制为基础的高度集中的计划经济体制。 50 年代初期，政务院发布了统一国家财政经济工作的决定，国家对国营企业实行计划管理。国营企业作为国家计划的执行者，成为计划部门的附属物，私营企业的发展受加工、订货等国家资本主义的初级形式的影响受到限制。这种环境要求对国营企业必须制定全国统一的会计核算制度，而对于私营企业则采取放任态度。中央政府作为会计核算模式变迁的惟一的推动者，确立了制定中国会计核算制度的基本模式是各行业草拟本行业的会计制度，然后报财政部审批，以财政部的名义发布。任何个人或团体的意愿在制度安排中均被忽视。统一会计制度是一项重要的会计规范建设成果，它在中国会计规范建设史上占有重要的历史地位，它

一直是我国解放后五十年来会计规范建设的基础。如它规定的会计主体假设、会计分期假设、货币计量假设、权责发生制原则、历史成本原则、从凭证到账簿再到会计报告的会计工作流程等一直沿用至今；它虽未明确说明所采用的记账法，但从它的会计科目说明、账簿格式和分录举例来看，它是主张采用借贷记账法的，而借贷记账法也一直沿用至今。这时期英、美等西方国家对中国实行了制裁和封锁，也就从根本上限制了向英、美等国家的会计核算制度学习。可以借鉴的会计核算制度一方面是根据地时期的会计核算经验，另一方面是苏联的会计经验。又由于我国当时在经济制度方面与苏联的差异，因此，不可能大规模地向苏联学习。会计报表分主要报表及辅助报表两类，企业的会计报表完全以资产负债表为中心，其他各表统统视为附表。资产负债表按“资产＝负债＋净值”这一公式来构建，净值主要包括国家投资和企业盈亏两部分。从 1952 年起，资产负债表按“资产的运用＝资产的来源”的结构，反映基本业务基金、基本建设基金、大修理基金三种基金的各自平衡。虽然资产负债表中左、右两方仍称为“资产”、“负债”，但与以前的概念不同，即将资产方理解为反映资金运用的方面，负债方理解为反映资金来源的方面。成本计算表是四种主要会计报表之一，在计划经济体制下，会计信息主要供上级主管部门使用，并不向社会公开，故不存在成本保密问题，也反映出统一会计制度具有明显的时代特征。

二、会计核算制度的全盘苏化期（1953－1957 年）

（一）主要事件

1955 年，为了进一步学习苏联，财政部对 1952 年的国营企业会计制度作了彻底的修改。

1956年1月，开始施行《国营工业企业基本业务标准账户计划》和《国营工业企业基本业务统一会计报表》。前者按照账户的经济内容将账户分为30类，后者包括14种会计报表。这两大方面的变化，充分表明会计核算业务全面学习苏联先进经验的进一步发展。

1956年2月，财政部颁布了《中央主管部所属公私合营工业企业标准账户计划及会计报表格式草案》。

1957年9月，颁布了《地方国营工业企业基本业务简易会计制度》。

1957年12月，颁布了《地方公私合营企业基本业务简易会计制度》。

（二）说明

会计核算被视为是国家宏观管理的工具，为我国在较短的时间内赶超资本主义国家的经济发展水平服务。从1954年起，国家把许多规模较大的私营工厂逐步纳入公私合营的范围，对中小私营企业则通过从企业的公私合营到全行业的公私合营，对整个行业进行改组，形成新企业。到1956年，国营企业产值占工业总产值的67.5%，公私合营企业产值占32.5%，私人工业几乎全部消失。在“一五”计划过程中，政府逐步确立了覆盖整个国民经济的行政性计划管理和调节，企业成为国家计划的执行单位，受这种环境的限制，会计核算制度必须体现企业完成国家计划的情况，这时期会计报表的主要对象是国家计划部门。在会计科目与会计报表形式方面，完全按照苏联模式进行。如苏联的会计科目按其“经济内容”进行分类，我国也将账户分为五类，取消行之有效的6类账户（资产、负债、净值、费用、收入、利润）。由于账户的修改，必然要对报表进行相应的修改。学习苏联的结果，使资产负债表的编制工作

变得复杂化，按 1956 年的会计制度，我国共有 85 个总分类账户，其中有 70 多个要列入资产负债表。对苏联会计核算制度的照抄照搬，使得“苏式会计”在我国的运用过于繁琐，形成了呆板的条条框框。这时，中式簿记的残余彻底退出了历史舞台。财政部于 1956 年 2 月颁布了《中央主管部所属公私合营工业企业标准账户计划及会计报表格式草案》，1957 年 9 月颁发了《地方国营工业企业基本业务简易会计制度》，1957 年 12 月颁布了《地方公私合营企业基本业务简易会计制度》。这样，企业会计制度根据企业规模、所有制的具体情况分别制定，克服了所有企业适用一套会计制度的“一刀切”的现象。

三、会计核算制度与苏式会计决裂期（1958－1978 年）

（一）主要事件

1958 年 5 月，国务院颁发《关于实行企业利润留成制度的几项规定》，决定自 1958 年起，在国营企业实行利润留成制度。企业资金使用方面也有所松动。为了满足企业生产的需要，固定资产的变价收入不再上缴，留给企业作为重置固定资产之用。

1959 年 8 月，财政部为贯彻中央提出的加强经济核算的精神，颁布了《关于国营企业会计核算工作的若干规定》。

1961 年 11 月，国务院批转同意试行财政部拟定的《国营企业会计核算工作规程（草案）》。

1961 年 12 月，财政部颁发了《国营工业企业会计科目和使用》。

1962 年 1 月，财政部颁发了《国营工业企业会计报表格式和编制说明》、《国营企业会计凭证账簿的格式和使用办法》。

1966 年 1 月 1 日，财政部颁布试行《工业企业会计科目

及会计报表格式（草案）》，该草案充分体现了精简的精神，将1962年的58个会计科目删并为26个，将1962年的15种会计报表减为6种。“大跃进”时期被废止的会计制度重新得到建立。

从1966年起，中国开始经历长达十年之久的“文化大革命”。在这十年间，企业会计制度遭到空前的浩劫。虽然财政部于1973年12月颁发了《国营企业会计工作规则（草案）》，并附发了《国营工业企业会计科目》、《国营工业企业会计报表》和《国营工业企业成本核算办法》，但它们离1966年之前的会计制度已有很大的差距。

（二）说 明

这个时期历经“大跃进”和“文革”阶段。1958年中国开始进入“大跃进”的时代。在“左”倾错误思想的影响下，以“彻底放权、大力简化”为原则，当时的会计制度受到了普遍的指责。虽然其中不乏有许多合理意见，如会计报表太复杂、会计科目数量过多、会计程序冗繁等，但最终结果还是会计制度遭到废止。会计核算制度从不断的简化到有名无实。企业被视为不仅是一个生产单位，而且是一个政治单位，应该积极参与各种政治运动。苏联经验被喻为“繁琐哲学”或“修正主义的管、卡、压”而被抛弃。苏式会计中的利润、成本、财产等观念遭到批判，会计核算向更加粗放的形式发展，会计本身所具备的知识性被大大简化，几乎任何人（只要根正苗红）均可成为合格的会计核算员。在会计报表体系方面，受“大力简化”的影响，过去的10余种报表合并为1张报表，1000多个项目删减为66个。在资产负债表上，原来有200余个项目，此时只剩下12个。会计核算制度改革失误造成的混乱状况，很快就被察觉。1961－1962年，财政部又陆续颁发了一些规

定，使会计核算制度有所恢复，并正式提出将资产负债表改为资金平衡表，资金平衡表格式从此开始，一直沿用了 30 年。在全国的会计制度逐渐恢复、对各企业的会计要求逐渐提高、会计制度逐渐复杂完备以后，企业的会计制度与领导素质不相适应的问题再度暴露出来。于是，简化的要求也再次提上日程。以 1965 年 7 月颁发的《企业会计工作改革纲要（试行草案）》为标志，1965 年 11 月颁发了《工业企业会计科目和报表格式》，规定从 1966 年 1 月 3 日起试行，将 1962 年的 58 个会计科目删并为 26 个，将 1962 年的 15 种会计报表减为 6 种。1966 年会计制度尚未贯彻，就发生了“文化大革命”。“文化大革命”对会计工作的破坏是空前的，企业、事业单位财务人员大批下放劳动，财务工作处于十分混乱和半瘫痪状态。利润制度又被彻底否定，很多工矿企业不计成本、不计利润，工人不要奖金，生产只是在完成政治任务。会计核算制度已名存实亡。

四、会计核算制度对苏式会计的扬弃期（1979－1992 年）

（一）主要事件

1979 年 1 月 1 日，经国务院批准，财政部恢复了会计制度司的职能（1982 年 5 月，又改名为会计事务制度司）。

1980 年 9 月 18 日，财政部开始施行新的工业企业会计制度，而后又分别颁布了国营供销企业、国营施工企业、建设单位的会计制度。这些会计制度从加强经济核算要求出发，在 1973 年制度的基础上，增设了必要的会计科目和会计报表。其中，会计报表主要恢复了生产费用表，该表实行固定资产和固定基金、流动资产和流动基金、专项资产和专项基金三段平衡，它充分反映了计划经济体制下的会计为国家调拨资源、测

算国民经济总值服务的职能。此后不久，轻工业部、农垦总局、水利部、机械部、电力部、商业部等都结合本部门的具体情况制定了会计制度。

1982 年 12 月，颁布了《国营对外承包企业示范会计制度——会计科目和会计报表》。

1983 年 3 月，颁布了《中外合资经营企业会计制度（试行草案)》。

1983 年 4 月，颁布了《中外合资经营工业企业会计科目和会计报表（试行草案）》。

1985年 4月，中外合资经营企业的两项会计制度经修订后正式颁布施行。

1985 年 5 月 1 日，开始施行经全国六届人大常委会审议并通过的《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）。它对会计核算、会计监督、会计机构和会计人员、法律责任等问题作了明确规定，针对当时的实际情况，着重解决保证会计工作质量和加强会计监督这两个突出问题。《会计法》作为会计的基本法，它的颁布施行是我国会计规范建设史上的一个里程碑，标志着我国会计规范建设开始走上法制化轨道。

1992 年 5 月，《股份制试点企业会计制度》颁布施行。

1992 年 6月，财政部颁布了《外商投资企业会计制度》。

（二）说 明

党的十一届三中全会确定全国工作重点转移到社会主义现代化建设上来，它是社会主义中国史的一个重大转折点，也是中国会计史的一个重要转折点。党的“十二大”提出了“计划经济为主、市场调节为辅”，十二届三中全会提出了“有计划的商品经济”的经济体制模式。乡镇企业、中外合资、合作等非国有经济走进经济舞台。从 1985 年起，市场机制被重新引

入资源配置的基本格局，主要举措是实行市场定价的双轨制。1992 年之前，经济体制改革最大的举措是对企业“放权让利”，企业按合同上缴利润包干或递增包干任务后，有权根据一定比例分配利润留成。人们在思想意识上要求变革和在行动上支持和推进变革，成为这一时期制度变迁主导作用。会计核算制度处于“恢复”和“探索”中。即谨慎地恢复“文革”以前的一些方针和政策；探索如何借鉴西方工业先进国家管理经济的经验。注重了解在经济体制改革方面早走一步的匈牙利、南斯拉夫、罗马尼亚等国对苏式体制扬弃或分道扬镳方面的经验和教训，也注重吸收亚洲“四小龙”经济起飞的经验。这种学习和借鉴与以前的对苏式体制的全面移植和盲目模仿已有本质的不同。但从会计核算制度变革的长河中看，它仍然充满了计划经济的烙印，换句话说，它仍然没有抹掉苏式会计的“胎印”。值得说明的是 1981 年会计核算制度的特点是：试行了多种形式的利润留成和盈亏包干制度，并进行了“以税代利”的试点。对“文革”前片面简化的制度进行恢复重建，并根据新形势相应改动。对企业占用的固定资金和流动资金收取占用费，对固定资产实行有偿调拨。增加了“应交资金占用费”科目，并把 1974 年制定的“国家资金”科目改为“固定资金”和“流动资金”两个科目。在 1985 年、1989 年两次对会计核算制度的修订中，先后实施了两步“利改税”，同时，先后颁布了《国营企业成本管理条例》和《国营企业固定资产折旧试行条例》，并将企业折旧基金由过去集中上缴国家 50%改为上缴 20%，直至改为企业全部留用。企业流动资金由过去财政和银行“双口供应”改为由银行统一管理，基本建设投资则实行“拨改贷”。由于经济体制的改革，出现了多种经济形式，资金的来源日趋多元化，企业在资金的运用上有较大的自由。

资金平衡表不再保持三段平衡的格式。在资金的占用方面，按从上到下的次序，分为固定资产、无形资产、长期投资、流动资产、专项资产五类；在来源方面则分为固定及流动资金、借入资金、结算资金、专项资金四类。对原有会计科目进行增加，但个别科目有删减。以折旧基金为例，在财务制度将企业折旧基金改为企业全部留用后，原来的“应缴折旧基金”科目就用不上了。为了适应我国对外开放政策的需要，财政部先后颁布了《国营对外承包企业示范会计制度——会计科目和会计报表》、《中外合资经营企业会计制度(试行草案)》、《中外合资经营工业企业会计科目和会计报表（试行草案）》。1985 年 4 月，中外合资经营企业的两项会计制度经修订后正式颁布施行。这两项会计制度吸收了大量的西方会计实务中的原则和方法，从而与以往的会计制度形成本质的区别。这种转变的根本原因在于中外合资经营企业会计职能首要的不是为国家调控全国经济服务，而是作为一种商业语言，用以沟通合资经营企业的中方与外方。1992 年 5 月，《股份制试点企业会计制度》颁布施行；同年 6 月，财政部颁布了《外商投资企业会计制度》，它们在更大范围内吸纳了国际会计惯例。上述会计制度的出台为下一阶段我国会计规范向国际会计惯例靠拢打下了坚实的基础。

五、我国会计核算制度向国际会计惯例靠拢期（1992 年至今）

(一)主要事件

1992 年 11 月 30 日，财政部发布了《企业会计准则－基本准则》，实现了我国会计核算模式的转换，即由适应于高度统一的计划经济体制的财务会计核算模式，转换为适应于社会

主义市场经济体制的财务会计核算模式，建立了资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大会计要素，由多种记账方法统一为借贷记账法、资金平衡表改为资产负债表等，从而开创了中国会计史上一个新的时代。会计准则公布以后，财政部又依据会计准则制定了全国统一的分行业的会计制度，以便和准则配合使用。

1993 年 7 月 15 日，青岛啤酒 H 股在香港联合交易所上市，这是改革开放后中国大陆在香港上市的第一只股票。此后，又有不少公司陆续在纽约、伦敦、新加坡等地的证券交易所上市。为了进一步规范外资股发行和上市的会计信息披露行为，1996 年 4 月，财政部又发出《关于上市公司会计处理补充规定的通知》，规定“在香港地区以外的境外证券交易所上市的公司以及在境内发行外资股的公司，其会计核算遵照在香港上市公司有关会计处理的规定”。

1995 年 2 月，财政部颁布《合并会计报表暂行规定》以及《股份制试点企业合并会计报表格式》。市场经济的发展导致日益激烈的市场竞争。为了增强市场竞争优势，提高规模经济效益，上市公司纷纷组建企业集团。以上海证券交易所为例，1992 年度编制合并报表的上市公司不足 10%，而 1994 年度需要编制合并报表的上市公司达到 90% 以上。但是在计划经济时期，企业集团编制的是报送上级行政管理部门的汇总报表，因此，新规定起到规范企业集团合并报表的编制的作用。这是我国第一个关于合并会计报表的会计规范。

1998 年 1 月 27 日，财政部颁布《股份有限公司会计制度》，取代《股份制试点企业会计制度》。制定本制度是为了适应社会主义市场经济发展的需要，加强股份有限公司会计工作，维护投资者和债权人的合法利益。

1998 年年末，财政部针对股票市场发展过程中出现的许多新的会计问题，颁发＜98＞财会字 66 号文件，就执行《股份有限公司会计制度》有关会计问题作出解答。

1997－1999 年，陆续发布了《关联方及其交易的披露》、《现金流量表》等具体会计准则，我国会计核算制度在形式上和西方国家更加接近。

2000 年 6 月 21 日，国务院发布《企业财务会计报告条例》，自 2001 年 1 月 1 日起施行。

2000 年 7 月 31 日，财政部提出深化会计核算制度改革、统一各行业会计科目和会计政策的新思路，成为“两则”“两制”以来有关会计核算制度改革的最新方案。

2000 年 12 月 29 日，财政部正式发布《企业会计制度》，并于 2001 年 1 月 1 日起暂在股份有限公司范围内实施。

（二）说明

明确地将建立社会主义市场经济体制作为改革的目标模式，中国的市场有计划地对外开放，尝试国际上一切有利于经济发展的手段和措施，为会计观念和会计核算制度的研究开放了禁区。允许国有企业、股份制企业、集体所有制企业、私营企业、外商投资企业甚至部分外国企业同时存在，同时，允许对国有企业的资产采用租赁、承包、拍卖、破产等形式来促进国有资本的流动，不同所有制之间的互相参股和投资也被开禁。进一步削弱了企业在资金方面和产品销售方面对政府的依赖，政府对经济的干预和计划进一步减少。追求企业微观效益和利润成为企业的主要的甚至是惟一的目标。由于经济制度的改变，会计核算的研究由务虚开始转向务实，从抽象概念的争论转向具体内容的构建，股份制、企业合并、物价变动、外币折算、租赁、所得税、破产清算等核算规则的研究和规范全面

展开。随着改革的不断深入和市场化的发展，西方国家的示范效应在会计核算制度演变方面起到的作用越来越强。美国、英国、欧盟、日本等先进工业国家的经验成为中国的主要示范。但是，经过几十年积累起来的国有经济的现实使其又不能完全照搬资本主义国家的经验。最具典型的事例是充分吸取了工业国家在会计核算制度方面的经验，以会计准则和统一的会计制度来共同规范会计核算，这是中国会计可以走向世界的必然之路。1997 年 9 月，党的“十五大”报告指出，公有制实现形式可以而且应该多样化，允许和鼓励资本、技术等生产要素参与收益分配。这是社会主义市场经济理论在所有制问题上的重要突破：把公有制与公有制实现形式区分开来。股份制是现代企业的一种资本组织形式，资本主义可以用，社会主义也可以用。在中国大陆，国家和集体控股具有明显的公有性，是公有制的一种实现形式，有利于扩大公有资本的支配范围，增强公有制的主体作用。社会主义市场经济理论和股票市场发展再一次推动了会计制度改革。继《股份制试点企业会计制度》之后，《股份有限公司会计制度》是会计制度改革的重要里程碑。新世纪之初，财政部制定的企业统一会计制度，揭开了会计改革的新篇章。与以往任何一次会计制度改革不同的是，财政部采用了函告公众征求意见的方式，并借鉴《股份有限公司会计制度》的模式，建立打破行业、所有制、组织模式、经营方式界限的统一的企业会计核算制度。新的会计核算制度暂在股份有限公司范围内实施后逐步推开。

第二节《企业会计制度》实施的背景

一国的会计是与其国家的法律、经济、文化等环境相联系

的，即这种环境决定了该国的会计核算标准。我国作为社会主义市场经济国家，会计标准的制定既不能走过去的老路子，又不能照搬国外的做法，必须闯出自己的路子，建立中国特色的会计核算模式和会计标准。企业会计制度的制定和实施，是在紧密结合我国经济及企业发展的实际情况，借鉴国际会计惯例的基础上进行的。本节主要从政府、企业会计人员、会计信息质量、国际会计惯例及分布实施等多个角度来分析企业会计制度实施的背景。

一、我国政府高度重视

党中央、国务院多次要求建立健全国家统一的会计制度。

1999 年 9 月 22 日，中国共产党第十五届中央委员会第四次会议通过的“中共中央关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定”规定中指出，要建立健全全国统一的会计制度。国家统一的会计制度包括统一的会计核算制度，它是规范企业会计行为的重要环节。

江泽民总书记 1999 年在国有企业改革座谈会中指出，要建立国家统一的会计制度。

1999 年 10 月 31 日，重新修订并通过的《会计法》规定，国家实行统一的会计制度，以便规范企业的会计核算行为，提高我国企业的会计信息质量。

李岚清副总理在 2000 年国务院召开的贯彻实施《会计法》电视电话会议的讲话中指出，要进一步深化会计制度改革，按照社会主义市场经济要求和国际惯例，实行国家统一的会计制度。

2000 年 6 月 21 日，为了贯彻实施《会计法》，国务院发布了《企业财务会计报告条例》。该条例于 2001 年 1 月 1 日起

实施。该条例对 1992 年制定的《企业会计准则》所规定的会计要素的定义作了重新修订，赋予了会计六大要素以新的内涵，使之更加符合其质量特征。为了使会计制度所规定的各项会计要素的确认、计量、记录和报告更加符合《企业财务会计报告条例》的规定，需要对现行会计制度重新修订。

“十五”计划纲要中很多内容和会计工作相关，比如说，纲要中对企业改革有这样的规定，即：对国有大中型企业进行规范的公司制改革，除少数国家垄断经营的企业可改制为国家独资公司，鼓励其他国有大中型企业通过规范上市、中外合资、互相参股等形式，逐步改制为多元持股的有限责任公司或股份有限公司。此次会计改革形成的《企业会计制度》暂在股份有限公司实行，但这不是终点，它的适用范围将要逐步扩大到其他企业包括国有企业，此次会计改革是为了国民经济发展和国有企业公司制改造奠定基础，提供服务。简要地回顾一下 1993 年“两则”“两制”的改革，实现了 40 多年计划经济的会计模式转向市场经济的模式性转换。实践证明，如果没有 1993 年的会计改革，后来进行的国有企业公司制改组和现代企业制度的建立是无法想象的，计划经济条件下的会计体系很难适应现代企业投资主体多元化的需要。此次会计改革仍然是为了配合我国进一步深化企业改革所进行的，大家要充分认识到这一点。

二、企业会计人员的强烈要求

会计制度这种形式一直延续至今，用来直接规范企业的会计核算，在实际工作中具有很强的生命力。近些年的实践表明，广大会计实务工作者仍然需要“会计制度”这种形式，通过“会计制度”明确规定应当使用哪些会计科目，记入借方还

是贷方，期末如何编制会计报表，等等。较为现实、 可行的做法是，将那些结合我国国情并借鉴国际会计惯例的改革内容，有机地深入会计科目及使用说明，会计报表格式及编制说明之中。只有这样，才便于企业广大会计人员实际操作，使会计改革的内容落到实处。鉴于上述情况，此次会计改革继续沿用了“会计制度”这种形式。但是分行业会计制度执行八年来，我国企业会计人员得出的结论是“分行业会计制度缺乏可操作性，不能起到指导企业进行会计核算的作用。”

一方面，我国企业会计人员习惯了把会计制度作为会计核算的手册，即作为可依靠的“实务工具”，当他们遇到会计核算问题时，通常情况下去对照会计制度即可进行相关的会计处理。但“两则两制”颁布后，由于其没有考虑原会计制度操作性强的特点，代之以简单的指引，因此，使分行业会计制度舍弃了原会计制度中便于操作的内容，即分行业会计制度对会计核算只规定了一般的账务处理原则，而减少了对交易或事项的描述以及相应的记录和报告的内容，造成会计人员遇到实际情况翻阅会计制度后，也不知所云，不知如何进行会计处理的情况，在一定程度上失去了会计制度的权威性，也造成了会计处理无章可循、各行其事的局面，影响了企业会计核算的正确性，也影响会计信息的真实性。调查结果也得出了相同的结论。据有关报道，从 1999 年上半年开始，为了进一步了解行业会计制度的执行情况，进行了一次行业会计制度执行情况的问卷调查，由各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）协助向大、中、小型企业和外商投资企业分发。共有 1502 名会计人员、284 名企业领导和 42 名其他人员参加了答卷。通过这次调查，基本掌握了企业目前的状况、行业会计制度中存在的问题，以及需要改进的方面，也了解了企业对会计