

会计制度设计

参考资料

中央广播电视大学出版社

金粉世家

第 1 卷



前 言

按照中央广播电视大学教学计划的要求，我们选编了《会计制度设计参考资料》，作为学习会计制度设计课程的辅助教材。

本书分三部分，第一部分是根据在会计期刊和书籍中发表的论文和著作，按各章学习内容编排的参考著作，要求学员认真阅读，以补充教材的不足。第二部分是现行会计法规，作为设计会计制度的法律依据。第三部分是各章的学习指导和讨论问题。

限于编者的水平，在选编中错漏不当之处，在所难免。有的文章也未能向原著者征求意见，谨向各位作者表示歉意和衷心的感谢，并请广大学员和读者批评指正。

李宝震 杨永平

一九八五年六月于天津财经学院

目 录

前 言	(1)
第一部分 会计制度论文选	(1)
关于社会主义会计制度的建设问题	(1)
加强会计制度建设 提高会计工作水平	(20)
试论我国企业会计制度设计的原则	(29)
关于财务与会计的关系问题	(38)
谈谈总会计师制度问题	(44)
贯彻总会计师制度若干问题的探讨	(48)
美国总会计师的职能	(53)
太原钢铁公司会计工作条例	(56)
贯彻财会工作经济责任制	(67)
会计人员的岗位责任制	(71)
如何确定会计人员的编制	(83)
会计凭证的设计	(88)
簿籍的设计	(95)
会计核算形式学习辅导	(106)
会计报告的设计	(119)
设计会计科目的原则和方法	(123)
加强内部会计控制, 提高企业管理素质	(129)
内部控制制度的设计	(142)
会计制度设计的准备工作	(158)
会计制度设计和设置	(165)
电算化会计制度设计	(172)
积极研究会计电算化, 适应新技术革命的新形势	(197)
改革传统会计核算方法, 实现会计工作电算化	(215)

第二部分 会计法规	(222)
中华人民共和国会计法	(222)
会计人员工作规则	(229)
工业企业会计人员岗位责任制(参考方案)	(244)
国营工业企业会计制度	(261)
国营企业成本管理条例	(313)
国营工业、交通运输企业成本管理条例实施细则	(323)
国营工交企业第二步利改税财务处理暂行规定	(342)
国营工业企业实行第二步利改税会计处理问题的暂行 规定	(348)
关于控制行政事业经费和企业管理费开支的通知	(366)
关于国营企业发放奖金有关问题的通知	(370)
会计档案管理办法	(373)
关于清理1966年以前积存会计档案的几点原则意见	(383)
第三部分 学习指导和讨论问题(分十章)	(386)

第一部分 会计制度论文选

关于社会主义会计 制度的建设问题

——在江西省会计学会、省成本研究会1984年财会
学术讨论会上的讲话（1984年7月30日）

杨 纪 琬

对社会主义会计制度建设规律的探讨，是建设具有中国特色的会计理论方法体系的重要内容。我们的会计工作者、理论研究者 and 教学人员，在这方面做了大量的工作，积累了不少的经验。今天，我想根据我国三十五年来会计制度建设所走过的路程，取得的经验，得到的教训，谈谈个人的体会，供大家在研究这一问题时参考。

一、我国社会主义会计制度 建设的发展过程

马克思主义的基本原理告诉我们，制度、法律属于上层建筑范畴，产生于相应的经济基础，并为之服务。会计制度是

经济管理制度的组成部分，必然和经济制度相适应，并与之同步发展。因而，从总体上说，我国社会主义会计制度，产生于1949年中华人民共和国成立以后。这并不是说在这以前一点也没有，比如在老解放区、老革命根据地，就有过一些社会主义性质的会计制度。但是，作为社会主义会计制度的体系，它只能在全国社会主义经济基础建立以后，才能产生和发展。

三年恢复时期，我们开始创建新中国的社会主义会计制度体系。

那个时候，我们面临两大任务：一是建立从中央到地方的各级人民政权；二是接收、没收官僚买办资产阶级的全部财产。随着各级人民政权机构的建立，我们有了一大批行政、事业单位，急须建立国家预算和行政事业单位的会计制度；随着对官僚买办资产阶级企业的改造，我们建立了社会主义的国营经济，急须建立全国统一的国营企业会计制度。旧中国在经济上给我们留下来的是半封建、半殖民地的烂摊子，加上历史上遗留下来的主要是私有制经济制度下的会计制度，可以借鉴的东西不多，因而创建社会主义会计制度的任务是异常艰巨的。我们在摸索中前进，对于行政事业单位，我们根据革命根据地长期积累的经费会计管理的经验，适应全国政权的建立和经费统一管理的要求，很快建立了国家预算和行政事业单位的会计制度；对于从官僚买办资产阶级企业转变为社会主义企业的国营经济，我们在全面进行财产清查和核定资金的过程中，运用东北解放区企业会计工作已取得的经验，逐步建立了国营企业的会计制度。这一部分工作是分两步进行的：第一步由中央各主管部门把所属企业的会计制度统一起来，制订和实行分行业、分部门的统一会计制度；第二步再由财

政部把各行各业的会计制度统一起来，制订和实行全国统一的企业会计制度。1951年11月，在中央财政经济委员会的领导下，财政部召开了全国第一次企业财务会计会议，会后颁发了新中国第一个全国统一的国营工业企业会计制度，标志着我国社会主义会计制度的创建。

从历史唯物主义的观点出发，我们在创建社会主义会计制度体系的初期，一方面是以自己的实践经验为主；另一方面也改造吸收了旧的会计制度中有用的成分，同时也离不开苏联的帮助。因为苏联在历史上是第一个社会主义国家，他们搞了几十年的公有制经济下的会计制度，应该有经验。他们也先后派来了不少财务会计专家。1949年11月的时候，我第一次在中财委和他们见面。根据他们的介绍，苏联的会计工作由财政部主管，会计制度的内容主要是会计核算中的科目、报表的设计和在全国的统一实施。我们按照这个意见办了，在财政部下面成立了一个会计制度司，主要从事全国必须统一的科目、报表的设计工作。所以，我们的会计制度，从一开始就不可避免地受到苏联那一套理论和方法的影响。但是，我不同意后来有些人的说法，说那时我们在会计制度上也是搞的“全盘苏化”。因为这一套制度是要在中国实行的，如果完全脱离中国的实际情况，那是行不通的。同时，那时主持中央财政经济工作的，都是我们党内的卓越的经济专家，如邓小平同志、陈云同志、李先念同志、薄一波同志，他们都非常强调要从中国的具体情况出发。在财政部进行会计制度设计和组织工作的，也有我们自己的会计专家。我们当时对苏联专家的有些意见和建议，也是有不同看法的，只不过是没公开提出罢了。在具体工作中，我们还是按照我

们自己的意见办的。所以，我认为我们的会计制度，一开始就具有我们自己的特色，直到后来，发展成为一个中国式的会计制度体系。

1953年起，我国实行发展国民经济的第一个五年计划，开始大规模经济建设，会计制度的建设也相应地得到全面发展。在核算制度方面，随着经济建设的发展，规定得更加细致，各个环节之间的衔接更加紧密；随着经济管理水平的提高，各个行业普遍制定了成本计算规程，提出了流动资金和固定资产的管理办法；特别是随着经济核算制的全面推行，会计制度的建设向纵深发展，各级、各层直至各企业内部，都把会计制度的建设作为贯彻经济核算制的重要内容，从而形成一个上下左右、纵横连锁的会计制度体系。

1958年，经济工作受到“左倾”思想的干扰破坏，会计制度的建设在“彻底放权，大力简化”的口号下，也受到严重影响。但很快得到纠正。从1962年起，在执行八字方针中，会计制度迅速得到整顿。在周总理的亲自关怀下，国务院颁发了《会计人员职权试行条例》，会计制度建设又呈现了新的生机。

在十年浩劫中，会计制度几乎被“横扫”一空。粉碎“四人帮”以后，拨乱反正，三中全会以后更是飞跃发展。国务院修订颁发了《会计人员职权条例》、《国营企业成本管理条例》；近几年来，又以草拟《中华人民共和国会计法》（草案）为中心，会计制度建设进入了一个新的发展阶段。

上述这段历史，大家都是“过来人”，都很清楚。三十多年来我国社会主义会计制度建设的发展过程，说明了什么呢？我以为至少说明了如下四个方面的问题，可以作为理论研究的参考：

第一，会计制度的建设必须和生产力发展水平相适应。

生产是人类社会赖以存在和发展的根本前提，生产力是生产得以进行的决定性因素。一切社会政治、经济、文化的发展，归根到底是由生产力发展水平所决定的。会计制度是经济管理制度的组成部分，归根到底也是由社会生产力发展水平所决定的。

劳动力、劳动对象、劳动资料是构成生产力的三要素，也是会计制度所要管理的客观物质内容。制订或实施会计制度的依据和目的，就是要使这三者达到有机结合，实现最佳的有效运动，因而会计制度的建设，不能不取决于这三者的发展状况。

生产力的运动就是生产，生产过程一方面是劳动的耗费过程，一方面又是物质财富的创造过程。一切生产力的耗费，都是劳动时间的耗费；一切生产力的提高，都是劳动时间的节约。节约劳动时间的规律，是生产力运动的根本规律，也是会计制度建设的出发点和归宿。

第二，会计制度的建设必须和生产关系的调整相适应。

任何社会的生产都是在一定的生产关系下进行的，因此，作为经济管理制度一部分的会计制度，也必然具有和生产关系相联系的内容和特点。生产关系的调整和变革，必然引起会计制度相应的调整和变革。

生产资料所有制，是生产关系的基本环节，它决定了会计制度的性质、目的、任务和应遵循的基本原则。维护生产资料所有者的利益，巩固和促进这种所有制的发展，是会计制度建设的根本原则。生产资料所有制的重大变革，必将引起会计制度相应地发生重大变化。

生产经营管理方式，是生产关系的具体表现形式。会计制度的发展变化，总是和生产经营管理方式的变化相联系。

生产关系的基本性质，决定了对经济效益追求的不同性质和方式。对经济效益追求的方式又会对会计制度产生极大的影响。

分配是生产关系的一个重要环节，会计制度要体现生产关系本质规定的分配方式。

第三，会计制度的建设必须和上层建筑的不断完善相适应。

会计制度就其本质来说，是社会上层建筑的一部分。上层建筑的其他领域，对会计制度的建设也会产生重大影响。

会计制度必须以国家颁发的有关法律、法规、法令为依据，会计制度本身也是国家法制体系的组成部分。整个法制体系的建立、健全、发展、变化，是会计制度建设的外部必要条件，会计制度也必将随之发展，变化和完善。

社会意识，特别是经济理论，对会计制度建设的影响也是很大的。社会主义的会计制度，必须以马克思主义的理论作为指导思想；会计制度的实施过程，必须用辩证唯物主义和历史唯物主义去认识、去总结、去提高。会计制度建设过程中产生的一些理论，本身就是社会意识形态的组成部分，属于上层建筑。

第四，一个具有中国特色的社会主义会计制度体系，主要是三个方面组成的：一是创新，二是继承，三是借鉴。创新是从总结自己的实践经验中产生；继承是对旧制度的批判、扬弃后的吸取；借鉴是从学习外国到“洋为中用”，最后融为一体，成为我们自己的东西。

二、社会主义会计制度的性质、特点、任务、内容和分类

1. 社会主义会计制度的性质

制度是法制的一部分，属于上层建筑。社会主义会计制度是社会主义法制的一部分，属于社会主义上层建筑。

这里有两个大前提：第一，它是社会主义的上层建筑，因而具有和其他社会根本不同的性质；第二，它是会计制度，因而具有和其他上层建筑不同的特点。

从上层建筑的意义讲，会计制度是有阶级性的。它的对象是社会经济活动，不是物理、化学或工程技术。它是社会经济活动中从事会计工作的规范或规矩。不同的社会制度，会有不同的“规矩”。比如，建设一个工厂，今天投产，就要建帐。按照我们的会计制度第一年算出来的利润，一般要比按西方会计制度算出来的利润要大。原因决不是一般方法上的差别，而是由于不同的理论、不同的目的所致。像固定资产折旧，我们是按照马克思讲的直线法，西方用的是快速折旧法；应收帐款，我们实事求是入帐，西方事前就要记一笔坏帐准备，增加生产成本，他们认为没有坏帐的企业是保守的，因而是没有前途的；期末存货估价，我们是按实际成本，西方要用成本与市价孰低的原则为指导，尽可能压低存货价值；发出材料、发出商品，我们采用移动加权平均法、先进先出法等，西方大量采用后进先出法，目的是加大本期成本……西方会计之所以这么做，就是为了减少按利润为计算基数的所得税，少纳或迟纳所得税。这一点，西方

的会计书上是不写的，但外国的资本家、会计专家从不掩盖这一点。他们设计会计制度的目的，就是要为资本家多赚钱服务。作为上层建筑，它总要维护经济基础，维护它那个经济制度，反映统治阶级的利益要求。因而资本主义的会计理论、会计制度，与社会主义的会计理论、会计制度，必然有着根本的本质区别，我们绝不能在会计制度上照搬照抄资本主义的那一套。

从会计制度的特点来讲，它又不同于上层建筑的其他部分。作为制度，它总是由人制定的，是一种主观的产物，是意识形态的结晶。但是，它来自客观实际，是对客观规律的科学反映，没有这一点，制度就缺乏科学性，主观随意性的制度在实际工作中也是贯彻不了的。会计制度是对经济活动规律认识程度的反映，是对会计工作实践经验的总结。其中相当一部分是反映了生产力运动的规律，表达了商品生产中资金运动的规律。这一部分的会计制度，在生产力发展水平不差上下的各种社会制度下，具有一定程度的同一性；由于反映了物质资料生产运动的规律，前后社会的会计制度也具有一定程度的继承性。它不同于军队、法院等上层建筑，也区别于哲学、文学艺术等社会意识形态，它的大部分内容是直接管理经济活动，促进生产力的发展，因而在总体上属于上层建筑的同时，具有专门的技术性；在处理人与人之间的关系的同时，要处理人和自然之间的关系，从组织生产力的角度，促进经济效益的提高。

在弄清上述两个大前提条件下，我们还需要从会计制度和会计工作、会计理论、会计教育相互关系方面，去认识会计制度的性质。

会计制度、会计工作、会计理论、会计教育这四方面，最根本、最重要的是会计实践，其他都是为它服务的。理论研究是为了服务于会计工作，从会计工作实践中来，又回到会计工作实践中去；会计教育是为了搞好会计工作培养人才；会计制度也是为会计工作服务的，并且是联系会计工作、会计理论研究、会计人才培养的纽带。

会计理论是制定会计制度的指导思想，会计制度体现会计理论，两者紧密联系，又互相区别。制度本身不可能讲更多的理论，要不就成了教科书。它只规定可以做或不可以做的那些事情。而不回答为什么可以或不可以的道理。但这并不等于说会计制度没有理论，事实上在拟订制度时，每一条、每一款都有它的道理，这个道理就是理论，只不过是有的直接体现在条文中，有的隐藏在条文的背后。另一方面，也不是所有的理论都是制定会计制度的依据，都需要反映到会计制度中来，而是有所选择的。理论研究可以百家争鸣、百花齐放，制度就只能是一家之言，如果是百家之言，就无法执行了。比如对会计的性质，在理论上目前至少有三种观点：工具论、信息系统论、管理活动论，《会计法》（草案）写的是“会计是经济管理的重要组成部分”，显然采用的是“管理活动论”的观点，这是从会计工作的实际情况出发作出的选择，因为不能把三种观点都写进会计法中去；又如记帐方法，理论上讨论的孰优孰劣不可能反映到制度中去，无法作硬性规定，所以在制度中有时写了几种方法任凭选择；还有一些是理论上正在进行探讨，客观实际还正在发展之中，如管理会计的一些问题，经济责任制会计的一些问题，就无法在统一的会计制度中写进去。

会计制度是会计工作必须遵循的依据，离开了会计制度，会计工作便无法进行。但会计制度也是从总结会计工作实践经验基础上产生的，会计制度要适合会计工作的实际情况，当会计工作实际情况发生变化后，会计制度也要作相应的修改，从这个意义上说，会计制度也受会计工作的制约。

会计教育和会计制度的关系，突出地反映在教科书的编写上。教科书是理论的代表作，反映的深度和广度要比制度深而广，比如，折旧，制度只规定一种方法，教科书可以写多种方法，教科书应给人以更多的知识。教科书应该在会计理论上形成体系，制度就不可能。但同时教科书也不能脱离制度，要反映制度，因为理论必须联系实际，现行会计制度就是最大的实际。试设想一下，如果学生读了你的这本教科书，一些基本观点、做法完全不同于现行制度，他毕业以后怎么工作？当然，把教科书写成制度说明书也是不行的。目前科教书的主要问题是理论的高度不够，各个学校出了好多版本，或年年出修订本，主要变化是围绕制度转，就反映了这种情况。

2. 社会主义会计制度的特点

社会主义的公有制、计划经济以及社会的意识形态，都使社会主义的会计制度具有与资本主义会计制度的不同特点。

我们曾经提出过六条社会主义的会计原则，这些原则就是我们制订会计制度的基本指导思想，从而也体现了社会主义会计制度的特点。这六点是：

第一、统一性：因为我们是生产资料公有制，因而具有统一规定会计制度的可能性；因为我们是计划经济，因而具有统一规定会计制度的必要性。资本主义就不可能有全国统

一的会计制度。

第二、政策性：社会主义的会计工作，必须贯彻国家的方针、政策；会计制度必须体现国家的方针、政策，叫做依法办理财政、财务收支。资本主义的企业，它是私有制，它可以不管政府的什么经济方针、政策。

第三、全局性：社会主义会计制度首先要维护国家利益，保护社会主义财产，而不能规定一些有损于其他企业和社会利益的制度。资本主义的企业会计制度是不管这些的。

第四、群众性：即民主理财。制度的拟订和贯彻，有利于群众当家作主，发挥主人翁的作用。这在资本主义是不可能有的。

第五、效益性：当然，资本主义也是要讲求效益的，但和社会主义的经济效益无论在目的、方法、手段、途径、范围等等方面都是大不相同的，因而在制度上也就会有不同的规定。

第六、真实性：即如实反映经济活动的情况，从制度上对核算的真实性加以明确的规定。资本主义也讲要如实反映，但是他们不可能完全做到。

3. 社会主义会计制度的任务

会计制度是要保证会计工作任务的完成，因而，会计工作的任务就是会计制度应完成的任务。总的说来，就是马克思讲的对“过程的控制和观念总结”。用我们的话来讲，就是核算与监督两大任务。再把核算与监督的任务具体化，就是《会计法》草案中写的五条：第一、记录、计算、反映各项经济业务；第二、编制和执行预算及财务计划，维护财经纪律；第三、分析、考核财务状况和财务成果；第四、检查

资金使用效果，提高经济效益；第五、参与编制各项经济计划、业务计划，参与经营定策。会计制度就是指导人们如何去完成这些任务，并保证财会人员在工作中，完成这五个方面的任务。当然，我们还可以从更大的方面写几条，比如：促进生产力的发展，巩固社会主义经济基础，调整社会主义生产关系，等等。但这些可以看作是会计制度的作用，而不是会计制度所应直接完成的任务。

4. 社会主义会计制度的内容

这是一个需要很好研究的题目。过去，把会计制度仅仅局限在科目、报表以及核算程序、手续、方法等狭小的范围。当然，这些都是会计工作的基础，是会计制度的重要内容，但绝不是全部。会计制度的建设，除此以外还有更广阔的领域，更丰富的内容。按照我们过去的说法，除会计核算以外，起码还应该有会计分析、会计监督等方面的内容。在突破传统会计概念，接受会计管理新概念，进入经济管理广阔领域以后，会计制度建设的内容更加丰富了。无论是宏观还是微观经济管理，会计制度的建设都必须增添许多新的、特别是管理方面的内容。比如，在实现完全的以税代利以后，企业真正成为独立核算、自负盈亏的经济单位，企业内部经济责任制的进一步完善，企业经济工作从封闭型向开放型转化，会计工作的着重点从事后算帐转向事前预测，参与决策和过程控制转化等等，适应这种变化的要求，会计制度建设涉及的内容将更加广泛。同时，随着对外经济开放的发展，涉外会计制度更是我们在会计制度建设中一个急待开发的新兴领域。所以，无论从内、外、算、管哪一个方面来说，会计制度建设的内容，都远远不是“科目、分录、报表”所