

一、会计理论篇

我国会计与会计改革

贵州大学 袁建三

会计在我国有着极为悠久的历史，至今已经历了三千多年的漫长岁月和崎岖不平的发展道路。我们可以把它大致概括为萌芽、开创、踏步、发展和同国际惯例并进等五个时期。

一、萌芽时期（公元前 1100 年至唐代前）

据有关文献考证，我国远在原始社会末期，就有“结绳记事”（数），商代创建了从一到十的数码字和数目的位值制，同时还使用了“刻契记数”。这些虽是最原始的计量、记录事物的方法，但为会计核算创造了一定的条件。“会计”一词，早在公元前 1100 年到公元前 770 年之间的西周时代就已经出现了。《孟子·正义》一书曾对会计加以解释，称“零星算之为计，总会算之为会”。西周王朝还设立了专门管理钱粮赋的官员，总管王朝财权的官员为“大宰”，掌管王朝计证的官员为“司会”。《周礼·天官》篇中说明“……会计，以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成。”这些均属报告文，已初步具备现代会计报表的作用。

日成——旬报：为十日成事之文书，相当于旬报。

月要——月报：为一月成事之文书，相当于月报。

岁会——年报：为一年成事之文书，相当于年报。

为什么要分别在后一个字进行区别为“成、要、会”呢？这是要求的内容不同，提法也就不同。由此可见，我国在西周时代，会计方法已有相当成就，且具初步规模，并为后来的发展创造了条件。

自春秋战国至秦代时期中，出现了“籍书”或称“簿书”，用“入”、“出”作为记账符号来反映各种经济出入事项。“籍书”或“簿书”的应用，至西汉时代取得了很大进展，会计记录与统计记录有了严格的区别。同时把记录会计事项的简册称为“簿”或“簿书”、“计簿”，把记录统计事项的简册称为“籍”。“簿”或“簿书”成为我国会计账簿的雏形。“计簿”则成为我国会计报表的雏形。

二、开创时期(唐、宋、元、明时代)

唐宋时代，随着生产的发展，民间手工业和商业都很繁荣，特别是民间商业和工商兼营者更为兴盛，远远胜于西汉时代，这一时期的会计方法又有了新发展，会计账簿和会计报表的设置也日益完善，由流水账（日记账）和誉清账（总账）组成的账簿体系已初步形成，特别重要的是创建和运用了“四柱结算法”。

“四柱”即“旧管（期初结存）”“新收（本期收入）”“开除（本期支出）”“实在（期末结存）”，四柱之间的结算关系可用以下会计程式表述为：旧管 + 新收 - 开除 = 实在。相当于现代会计中的：期初库存 + 本期收入 - 本期支出 = 期末结存。

运用“四柱结算法”编制的会计报告称为“四柱清册”，当时除了王朝和地方政府使用外，也逐渐在民间运用。四柱结算法的创建和运用，为我国通行的收付记账法奠定了理论基础，也是对会计学的一项重大贡献。

元明时代，随着生产和商业的发展，元代的民间使用了较为详细的会计二级核算形式，并把从事会计工作的人叫作“主管”，或称为“坐馆先生”。这种二级核算、定期查核并向业主报账的组织形式，比宋代进了一步。

明代，随着资本主义性质的商品货币经济的萌芽和生长，“账房”会计组织的轮廓日渐发展，出现了三级会计核算组织形式，并对会计、出纳、业务和保管有了明确的分工，承担私人经营管理的“账房”组织的基本结构已经形成。在明末时，还设计了一种比较完善的“龙门账”，把全部账目划分为“进”、“缴”、“存”、“该”四大类。“进”是指全部收入；“缴”是指全部开支（包括商品买价以及各种费用支出）；“存”是指全部资产（包括债权）；“该”是指全部负债（包括业主投资）。它们之间的结算关系可用会计方程式表示为：

$$\text{进} - \text{缴} = \text{存} - \text{该}$$

年终结账时，根据“进”、“缴”两类账目的记录编制“进缴表”，计算差额，决定盈亏。同时，根据“存”、“该”两类账目的记录编制“存该表”，计算差额，决定盈亏，两方面计算决定的盈亏数额应该相等。当时人们把这种双轨计算盈亏并核对账目的方法叫做“合龙门”，它和现代会计中的“资产负债表”、“损益表”的意义与作用颇为相似。

后来对会计方法又有所创新，民间商业界在“龙门账”（合龙门）的基础上建立和运用了“四脚账”，又名“天地合”。这种账要求对企业日常发生的一切账项，包括现金出纳、商品购销、内外往来等，均应在账簿上记录两笔账，既要登记某一账项的来账方面，又要同时登记这一账项的去账方面，以达到反映同一账项来龙去脉的目的。

由此可见，我国历代的会计工作者，曾为近代会计中的“复式记账”原理作出了极为重大的贡献，并处于世界领先地位。日本在“大化革新”之时曾派人到我国学习中式会计。

三、踏步时期（清代）

清代初期，在继承明代的“龙门账”、“四脚账”的基础上，在有些方面作了进一步的完善，并取得了成效。

1840 年鸦片战争后，外国资本在中国开办现代企业，客观上给我国带来了资本主义的经营方式，我国的民族资本主义工业产生。在这种情况下，个体小生产与家庭手工业相结合的自然经济和封建经济的完整体系日趋瓦解，“中式会计”也逐渐暴露了它与工业生产和大企业不相适应的很多弊病，旧的核算办法越来越显得极不相称。会计在西方国家已迅速发展，而我国与世界各国相比，由明代时的先进地位已转变为落后地位。

四、发展时期（清末 1905—1993 年）

在这一时期的 88 年中，我国的会计随着经济的发展，特别是新中国成立以来翻天覆地的伟大变化，时间虽然不长，却取得了有史以来的飞速发展。这一时期，我国会计的发展，经历了三次带根本性的重大变化。

1. 第一次

1840 年鸦片战争以后，外国资本在我国开办的工厂、商行，以及根据不平等条约沦为帝国主义控制的我国海关、铁路等部门均使用了“西式”簿记，而我国当时的会计已落后于西方近 300 年。

“西式会计”是早在 1494 年意大利数学家卢卡·巴其阿勒的《算术、几何、比与比例概要》中对借贷记账法进行了系统的论述，并列示出“一人所有财物 = 其人所有权总值”的平衡公式，这标志着西式平衡结算法的创建完成。自 1581 年威尼斯会计学院设立，此后为培养会计、审计专门人才的学府相继兴建，以会计为专门职业的人越来越多，世界会计师事业随之发展，日趋昌盛。从此，会计在经济控制过程中的地位大为提高，使借贷复式簿记飞越欧洲大陆，走向世界，并在那里生根、开花、结果，在反映、控制资本主义经济中发挥了越来越重要的作用。

在世界古代会计发展史上，一度处于领先地位的中国会计，到了近代，却由先进退居落后，由自力独创沦为因循守旧，以至最后

不得不引进外国的先进簿记方法。我国政府曾派遣留学生到日本学习“西式”簿记。

1905年由我国学者蔡锡勇所写《连环账谱》一书出版为开端，1907年谢霖与孟森合编的《银行簿记学》在日本东京刊行，这是我国介绍借贷复式簿记最早的两部著作。在我国自办企业事业单位，运用借贷记账法最早的是1908年（光绪34年）创办的大清银行。之后才逐渐推行到大型企业和所有事业与政府机关。

民国时代的政府机关、事业、银行、铁路邮电、交通运输和大型工商企业，都使用了借贷复式簿记“西式账”的会计核算方法，均改用阿拉伯数字进行记账，并将账簿改用横式书写。但私营的小型工商企业仍继续使用“中式账”的会计核算方法。

2. 第二次

新中国成立之初，行政机关、银行、铁路交通和国营工商企业与事业单位，开始沿用了“西式账”的会计核算和借贷记账方法。在50年代初期我国实行第一个五年计划，为了适应计划经济的需要，向苏联学习计划经济的“资金占用=资金来源”的平衡公式，将资产负债表变为资金平衡表，并对资金占用和资金来源实行三段平衡的方法；同时对资金的使用，采用了专款专用和专项立户存储的办法；改变了会计模式，建立了全国统一的分部门、分行业、分所有制一统到底的会计制度；对记账方法曾有过不少变动，既有借贷记账法，也有资金收付记账法、现金收付记账法、钱物收付记账法和增减记账法，这些对我国社会主义建设和计划经济的发展，曾起了积极的促进作用，特别是会计机构和会计人员都有了史无前例的发展，国家机关、行政事业、工商企业、银行、铁路、交通运输等单位都建立了会计组织，全国的财会人员已发展到近1000万人之多。注册会计师事业有了一定发展，民间的会计师事务所已发展到遍及全国各省市大中城市和地区级所在地的城市，其所数和人员之多都是空前的。

3. 第三次

随着我国对内搞活、对外开放政策的深入贯彻和社会主义市场经济的发展，原建立在计划经济体制下的财务会计制度已远远不能适应现实需要了，特别是与对外经济交往、对外投资和引进资金等都极不适应。为此，我国曾在全国范围内普遍开展了会计达标升级活动，以提高会计人员的素质和会计工作质量。1992年11月经国务院批准，由财政部颁布了5号令《企业会计准则》，这是建国以来我国会计制度的一项根本性改革，也是当前会计改革进程中所采取的一项重大措施和会计模式的转换，是我国会计改革的重大成果。这对于统一全国会计核算标准，保证会计信息质量，促进改革开放和社会主义市场经济的发展，必将产生极为深远的积极影响，标志我国会计改革进入了一个新的历史发展阶段；这对于建立具有中国特色的会计科学体系和向国际会计惯例接轨的道路又迈出了突破性和关键性跳跃的一步，是我国会计发展史上辉煌的里程碑。

《企业会计准则》主要是对原有结构和方法性的重大变化：

(1)结构性变化。第一，会计核算法规体系改成为《中华人民共和国会计法》，统驭《企业会计准则》，《企业会计准则》统驭企业会计核算制度三个层次。第二，打破了行业、部门和所有制界限，使所有部门企业有了一个共同遵守的会计核算规范，加强了会计信息的统一性和可比性，促使企业公平竞争。第三，会计信息的服务对象和作用的变化。从为管理者服务转变到为投资者服务，从为政府部门服务转向为全社会服务。会计报告不仅满足国家宏观经济管理的需要，而且扩展为满足社会各方面投资者和债权人了解企业盈利状况、偿债能力和资本保全状况，以便进行投资决策。第四，将会计核算的前提条件（会计假设）即会计主体、持续经营、会计分期和货币计量，纳入会计核算法规体系。第五，规定了企业进行会计核算应遵循的一般原则为真实性、有用性、可比性、一致性、及时

性、清晰性、权责发生制、配比、谨慎性、实际成本、划分权益性支出和资本性支出、全面与重要性，并首次纳入会计核算法规体系。第六，改革了会计报表体系。将原有三表为主体的报表体系，改为资产负债表、损益表和财务状况变动表为主体的报表体系。第七，统一了全国所有企业的记账方法为国际通用的借贷记账法，消除了过去记账方法较乱对会计核算方法规范化造成的障碍。第八，改变“方言”为“标准语”与国际会计惯例接轨，使《企业会计准则》尽可能与国际会计准则和国际惯例靠拢。在《企业会计准则》实施后，中外会计核算大同小异，为对外经济交往提供了有利条件。

(2)方法性变化。第一，明确产权关系，确立所有者权益，在会计核算中清晰反映投资者投入的资本以及在经营中积累的收益，同时还要使投入资本保持不变，以便按股分红、清算有据。第二，重新划分会计要素，改变了会计平衡公式。企业会计将原有的资金来源与资金占用改为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大要素组织核算。会计平衡公式由原来的“资金占用 = 资金来源”改为“资产 = 负债 + 所有者权益”。第三，冲破了资金专款专用原则，取消了专用基金专户存储的核算办法，扩大了企业理财的自主权，包括扩大企业自主筹资权、投资权，以及企业对固定资产折旧方法可自主选择等等。第四，有选择地采用了谨慎性原则。也就是企业可充分估计可能的损失，允许企业按“应收账款”账户的期末余额计提坏账准备，并允许企业在对发出存货进行计价时，采用“后进先出法”建立期间费用。第五，改变原有的“完全成本法”为“制造成本法”，与国际会计惯例一致，使企业利润与销售量挂钩。

此外，对递延资产进行单独核算，其他方面也作了变动。

五、同国际会计惯例并进时期（1993年）

为了适应我国深入改革开放的需要，1992年11月30日由财政部5号令发布的《企业会计准则》和1993年上半年先后由财政

部制定发布的工业企业、商品流通企业和其他有关企业会计制度，经过近半年的组织培训学习准备，于 1993 年 7 月 1 日起在全国范围内施行新的会计制度，统一采用国际会计核算平衡公式，即“资产 = 负债 + 所有者权益”。同时，所有企业都一律采用国际会计通用的借贷记账方法。从此，我国的企业会计与国际会计惯例接轨，同时并进，这将促进我国经济和会计事业快速向前发展。

在实施“两则”、“两制”后，使我国会计由计划经济模式向社会主义市场经济模式转轨运行，加快了向管理型会计转变的步伐，并为行政、事业单位会计的改革积累了经验。

我国在贯彻实施“两则”、“两制”以来，会计事业的发展更快，无论是会计队伍的壮大与人员素质的提高，或会计理论的研究成果，以及会计工作的宏观管理与服务等方面，都取得了可喜的成就和进步。

我国的会计人员现已达 1200 万人，其中国有单位和县以上集体单位的会计人员 600 万人。全国具有会计专业技术资格人数达 530 万人，占会计人员总数 44%，其中高级会计师 3 万多人，会计师 60 多万人。我国的执业注册会计师已达 55000 人，非执业注册会计师达 5 万人之多。

在会计理论研究方面也取得了显著成果。近几年来，对会计理论研究为会计改革服务方面出版了大量的专著和各种财务会计教材，如我省就出版了 10 多本各种财务、会计教材和大量文章。

我们在取得显著成绩的同时，也必须看到在向社会主义市场经济转移的新形势下，会计工作秩序和会计法制的施行仍存在不少新问题或不足，主要表现在以下几个方面：第一，许多单位会计的管理功能尚未充分发挥，仍停留在记账、报销的水平上。第二，会计法制的贯彻不够有力，不少单位领导未能正确理解《会计法》，不支持会计人员正确贯彻执行财务会计制度。第三，有的假造会计凭证、乱摊成本、搞“两本账”、隐瞒收入、搞小金库、转移国家资金、编

制虚假会计报表、偷逃骗国家税收、虚列盈亏等，谋求不正当的利益，禁而未止，导致会计信息失真和国家收入与资产流失，违反财经纪律的问题突出，严重干扰了经济发展和改革的顺利进行。这种不正之风也波及到个别高校的会计方面，只是其表现形式和方法不同而已。如 1994 年西南某地某财经学院会计系的个别人，为了夺取某大学会计电算化的自考命题主考权，谋求不正当的好处，竟利用自考办工作疏忽“错送”一科考卷之机，拒不归还，强行评改试点考卷，在评卷中有意压分。据检查的 19 份试卷中，发现其对已评完的考卷分数又再次压低，各减少 2 分至 10 分，试图把主考权夺去。当其目的未能实现时，第二次自考中又采取不正当手段，溜进考场，制造试题有“争议”，考后拒不交出试卷给主考单位，将其试卷作为“人质”扣留抢夺评卷。据抽查 10 多份试卷，每份试卷都很明显地乱扣 10 分至 20 分。由此可见，他们竟不顾社会主义道德，损害考生的辛勤劳动成果，制造主考学校的及格率低的声誉，以便伺机夺取主考权，谋取不正当的利益。

以上问题的出现，是在市场经济新的历史条件下产生的，是经不起市场经济“钱”的诱惑所致。我们必须加强社会主义精神文明建设、法制建设和提高社会主义道德水平，学习那些公而忘私的先进人物的思想和高贵品质，使我国会计事业的发展再上一个新台阶。

（本文获贵州省第二次会计科学研讨会二等奖）

现代企业制度与会计制度

贵州大学 罗余才

一、现代企业制度和会计制度都是市场经济发展的产物

企业组织形式和会计制度的发展、变化都与商品经济的发展密切相关。这体现在：各个历史时期占主导地位的企业组织形式和相应会计制度都随生产和商品经济的发展而相应变化。

16 世纪以前，当时企业规模较小，以独资、合伙企业为主，所以当时的企业基本上是所有者和经营者统为一体，会计的主要目标就是在内部提供有关资产、负债等信息。其账目是保密的，只对内而不对外，也就不存在会计假设。18、19 世纪产业革命完成机械大工业建立，生产的社会化程度提高，近代公司大量出现，现代企业制度初步确立，组织形式逐步转向以股份集资趋向长期投资。这时，为了加强对内部生产活动管理控制的需要，逐步产生成本会计。同时由于所有权与经营权的分离，投资者、债权人、政府税务机关、企业管理当局都需要了解相应的资金信息，要求企业定期提供真实可靠的财务报表，正确反映企业的经营成果与财务状况，以便他们作出正确决策。这样要求会计信息社会化、标准化，会计制度有所完善。但是，当时并未产生用于规范会计信息的会计准则。这对资金市场的形成也有一定的影响。

20 世纪以后，特别是第二次世界大战以后，世界经济得到比较迅速的发展，跨国经营的增加和国际贸易的迅速增长，相应的现代企业制度的主要组织形式——公司制已经用法律形式得到规范

并成为占主导地位的企业组织形式，同时也迫使各国不仅完善各国的会计制度，而且要求会计准则国际化。所以，相应的国际会计产生并迅速发展。

以上简单回顾说明：现代企业制度和会计制度都是客观经济发展的产物，而它们的建立和完善又反过来促进经济的发展。

二、会计制度要与现代企业制度相协调

现代企业制度，我们可以定义为：在市场经济体制下，为适应社会化大生产的需要，作为社会经济活动基本单位的企业，对稀缺资源的配置进行决策并执行决策的各种机制、组织安排和规则。而会计制度是组织会计工作、处理会计事务的各种规划的总称，是经济管理制度的重要组成部分。从它们的定义可以看出，会计制度是现代企业制度的子系统。现代会计制度必须由于现代企业制度的财产组织形式和产权结构的特点而形成自己的特色。我们要建立的现代企业制度是为了适应社会化大生产和社会主义市场经济的需要，而现行企业会计准则也是为适应社会主义市场经济发展的需要，统一会计核算标准，保证会计信息质量而制定的。它实际上是尽可能与国际惯例接轨，有利于企业面向国际市场。二者在各方面应该是协调的。

(1)现代企业制度的产权制度、有限责任制度是处理好出资人与出资人之间、出资者与经营者之间、企业法人和债权人之间的关系。相应的会计方程式“ $\text{资产} = \text{所有者权益} + \text{负债}$ ”和财务报表等提供了企业相关的财务状况和有关资金、资产信息，有利于出资人、经营者、债权人的相互了解。比如，由于有限责任制度^①显然作为债权人再向企业贷款，一般来说，其贷款数量是不会超过所有者权益部分的。再如，新会计制度采用国际通行的制造成本法进行核算，就能更好地贯彻权责发生制原则，并相应控制好成本，处理好出资者与经营者的关系，使出资者能了解经营者的生产经营情况。

(2) 现代企业制度要确保企业成为真正的法人，能够做到自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束，所以其特征是产权清晰、权责明确、管理科学。这样，相应的会计制度就在不少地方使企业能有一定的灵活使用资金的权利，如折旧费的使用等。

(3) 现代企业制度有利于企业广泛集资，并面向国际市场。新会计制度与国际惯例接轨，也有利于企业的对外开放。

(4) 现代企业制度要处理好出资者、债权人、职工之间的关系，所以新会计制度也根据其要求而设立六个基本要素：资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其关系为：资产 = 所有者权益 + 负债；利润 = 收入 - 费用。出资者的长期利益是通过所有者权益类有关账户来体现，而短期利益通过利润类有关账户来体现。经营者的利益按现代企业制度中对企业家的报酬方法，一部分与费用有关，主要部分与利润有关，职工利益往往与费用有关。而债权人利益体现在负债方面，国家利益也通过利润来体现。所以，新会计制度的基本要素和相应账户设计都是既要满足内部管理的需要，又要对外部提供真实的相关信息，使出资者、债权人对企业的经营情况有一个基本了解。

(5) 新会计制度对分配的顺序规定也体现了国家、企业法人长期发展、职工利益、出资者利益的关系。除国家规定应上交所得税外，其余的分配比例多少往往由出资者和经营者来确定。按现代企业制度规定，应由股东大会来最后决策，以保护出资者的利益。

总之，会计制度作为企业制度的一个子系统，它们应该是协调的。而现代的新会计制度应是现代企业制度的一个子系统，二者也应该是配套协调的。

三、我国建立现代企业制度滞后对现代企业 执行新会计制度的影响

正如前面所述，会计制度作为现代企业制度的一个组成部分，

二者应该配套协调。但我国由于不是走自由组织形成现代企业制度的途径，是走通过政府而建立现代企业制度之路，我国是先于 1993 年 7 月 1 日起就在所有企业实施新会计制度，而企业制度至今仍是厂长负责制和承包制占主导地位，现代企业制度到 1995 年才开始试点，这样我国是先执行比较完善的适应市场经济需要的会计制度，再逐步建立和完善现代企业制度中的核心部分：产权制度、有限责任制度和相应的治理结构。这与西方发达国家先建立和完善产权制度、有限责任制度和治理结构，再来完善会计制度刚好相反。

由于整个企业制度不协调、不配套，就必然带来一些管理上的漏洞，容易造成国有资产流失，有的素质不高的经营者借机营私舞弊，一些企业乘机搞实亏虚盈，或有意增大成本，使企业暗盈明亏，以逃避上交所得税和减少积累，而将利益倾向于职工和经营者。种种弊端，在财务上却难于反应。

在厂长负责制下实施新会计制度，容易造成经营者损害出资者的利益：(1) 在实施厂长负责制的企业，所有权与经营权分离，所有者（政府部门是国有资产所有者代表）远在企业之外，并将过多的权力赋予经营者，没有在企业内设置配套的监督、制约机构和机制，这就容易造成经营者借机损害出资者利益，而新会计制度给予了这种活动的空间，如对资产的评估、折旧费的灵活使用、成本的控制等。新会计制度本是为适应市场经济的需要，给经营者一个灵活的操作空间，在西方发达国家，企业是在其他企业制度配套、对经营者有所制约和约束下给予的。我国目前为适应改革开放的需要，先从财务上将这些权力赋予了经营者，而相应的产权制度和治理结构不完善，就容易造成一些国有企业经营者乘机营私舞弊、损公肥私，特别是乘合资之机，使国有资产大量流失。(2) 我国当前的分配制度不够合理，也给一些企业经营者利用会计制度，“合法”地损害国家和出资者利益，而有利于职工和经营者。

在其他实行现代企业制度的企业，其经营者是实行年薪制，其主要物质利益是和利润挂在一起，职工利益主要是和费用挂在一起。而我国至今仍然是大部分国有企业将经营者的物质利益和职工捆在一起，这就从财务上意味着与费用密切相关。一些经营者如果不想从政治上得到提拔，而又希望得到职工好感，给自己带来实利，就想方设法在会计制度所给予的灵活空间内增大成本。这样，使企业从账面上来看年年亏损，而实际企业应该是盈利的。这无形中减少国家税利，也没有公积金，同时还损害了作为出资者国家的利益，使企业缺乏发展后劲。这就是我们前面所说的暗盈明亏。而对于一些想从政治上、职务上得到提拔的经营者，却是利用会计制度提供的空间，虚报资产和盈利，又会出现暗亏明盈。这些都是由于经营者目的不同而造成的各种漏洞。这些问题是不能只靠会计制度来监督制止的，必须依靠其他企业制度的完善。

当然，出现这样或那样的问题，我们不是又走回头路、又回过头执行计划经济那一套会计制度，而是要加快改革步伐，尽快建立和完善适应社会主义市场经济的现代企业制度，包括完善现有的会计制度，使其更适应于社会主义市场经济，使我国的企业特别是国有企业真正地成为独立的法人，做到自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束。在当前，我国现代企业制度尚未健全和完善，为防止以上弊端，从其他方面加强监督应提到议事日程，要尽快调查研究，提出相应的防范措施。

（本文获贵州省第二次会计科学研讨会二等奖）

转变观念 适应会计改革

茅台会计师事务所 黄水清 程天一

在认真学习邓小平同志建设有中国特色社会主义理论和十四大精神鼓舞下，经国务院批准、财政部颁布的《企业财务通则》和《企业会计准则》及分行业的财务会计制度，于 1993 年 7 月 1 日起已经正式实施了。这是我国财会史上一场具有深远意义的革命，使我国会计制度的统一和规范向国际惯例靠拢提供了前提条件。为了认真开展贯彻实施“两则”和“两制”的有关工作，深刻理解会计改革的重大意义，并建立与社会主义市场经济相适应的会计体系，我们在实践工作中有以下几点体会。

一、认真学习，理解会计改革的重要作用

“两则”的颁布和实施，就是适应市场经济发展需要的新财务会计制度，是与国际通行作法相衔接的，这种财务会计制度能准确反映企业的经营状况，保障所有者权益，为各类企业创造一个公平竞争的环境。当前，在会计改革进入高潮的新阶段，对会计改革的总体目标、热点、会计核算制度改革的模式、主要内容以及我们即将面临的主要任务，应该使各级党政领导干部和广大会计人员普遍了解，才能使会计改革工作进行顺利。财政部为了加快会计改革的步伐，明确提出：

1. 会计改革的总体目标

我国会计管理体制改革的总体目标是：“建立与社会主义市场经济体制相适应的、有利于宏观调控和强化基层单位内部管理，并

充分调动各地区、各部门、各单位会计管理积极性和创造性的会计管理体制。”按其主要内容分为：会计工作管理体系，会计法规管理体系，会计人员管理体系，会计信息管理体系，会计社会监督管理体系。总之，建立与社会主义市场经济相适应的会计体系，其基本点是：

第一，基层单位的会计工作要从现在的记账、算账、报账型转变为经营管理型。市场经济优胜劣汰的原则本身势必为基层单位会计工作转轨变型创造内在动力。为此，只有实行市场经济，才能使基层单位的会计工作转轨变型。

第二，在会计事务的宏观管理上，要从现在的事务型转变为管理型。根据政企分开、转变政府职能的要求，会计工作的管理应由现在以行政手段为主的直接管理转变为以制定法律、法规为主体，综合运用法律、法规、经济、信息指导，必要时仍辅以行政等手段的间接管理。

第三，大力发展注册会计师事业。从历史上看，注册会计师是所有权与经营权分离的产物。尤其是政企分开之后，注册会计师尚可成为政府联系企业的桥梁，便于政府对企业进行宏观指导，故《企业转换经营机制条例》也明确规定要大力发展注册会计师事业。

第四，大力促进会计电算化事业的发展。科技是第一生产力，邓小平同志从正反两方面的经验教训中多次深刻透辟地阐述发展生产力的重要性，继承、捍卫和发展了毛泽东思想。他循循告诫全党：“马克思主义的基本原则就是要发展生产力”。为此，经济建设必须依靠科学技术，科学技术工作必须面向经济建设。会计工作也应采用先进的科学技术来武装自己，提高自己的生产力。

第五，建立会计人才新的评价选拔机制。新的机制概括起来为四个字——“以考代评”，为会计人才的评价选拔开辟了一条新的路子，尤其是创造了一个公平竞争的良好环境，有利于培养人才。

2. 会计核算制度改革模式

会计核算制度改革模式概括起来就是：“会计法——《企业会计准则》——分行业会计制度——企业会计制度”。实现这一模式分三步走：第一步：以会计法为依据，制定实施《企业会计准则》，并在《企业会计准则》的统驭下，建立分行业、不部门 and 所有制的会计核算制度。第二步：在《企业会计准则》发布实施之后，用 3 年左右的时间尽快制定出全面、系统的具体准则，初步形成我国的会计准则体系。第三步：在会计准则体系基本建成后，会计人员素质普遍提高，能够适应会计核算的新模式。

3. 会计核算制度改革的主要内容

认真学习和借鉴国外先进的会计理论和方法，结合我国国情，制定、实施具有我国特色的《企业会计准则》，以规范和统一我国各行业的会计核算制度。为此，突破了在计划经济体制下形成的现行的会计核算管理模式，规定了会计核算的一般原则，改革现行的会计平衡公式、会计报表体系和成本核算方法，实行资本保全原则和稳健原则，统一记账方法，为会计核算制度改革与国际惯例接轨奠定了坚实基础。

4. 当前会计改革的热点、任务

当前会计改革的热点是：会计核算制度的改革；大力发展注册会计师事业；建立新的会计人才评价选拔机制。

会计改革面临的任务是：对各级财政和企业主管部门来讲，应着重抓好对《企业会计准则》和新会计制度的贯彻、执行，并千方百计地抓好宣传和培训，做好新旧会计制度的衔接和账务调整，做到更新观念，改而不乱。

二、市场经济与企业财会模式改革的相互关系

1. 市场经济对企业财会工作的影响及要求

随着社会主义市场经济的发展，我国实施了与之相适应的财