

与时俱进促进会计发展

——谈“三个代表”重要思想对会计工作的指导意义

□冯巧根

江泽民同志提出的“三个代表”重要思想不仅是我们的行动指南，也是我们做好各项财会工作的指导思想。实践表明，会计发展到今天，不仅与“三个代表”存在着内在的有机联系，而且还需要以“三个代表”为宗旨，进一步促进其发展。

一、代表先进的生产力与会计实践

生产力是人们认识世界、改造世界的能力。生产力与生产关系具有密切的联系，当生产关系阻碍生产力发展时，原有生产关系就会出现矛盾，发生不平稳，客观上就要求以先进的生产力取代落后的生产力，这里的“先进”是指与全社会，乃至整个世界经济相联系的生产力。当前，我国的会计实践与先进生产力的要求相比还存在很大差距，亟须从观念入手加以改进。首先，应当由过去传统的仅仅依靠自有资本进行经营的观点，转变为依靠社会资本通过兼并、收购等扩张方式，来谋求资本集中的规模效益；其次，应当从传统的依靠自己的能力来经营，转变为借助于期股等现代激励手段来吸引优秀的经营者来经营，从而最大限度地实现能力效益。会计工作要代表先进的生产力，必须在硬件和软件上着手改革：

1. 加快信息技术在会计工作中的运用。当前最为重要的是要通过先进的会计支持系统，提高会计的“生产效率”。从企业经营角度分析，信息技术的发展为以销定产的经营方式注入了新的内容，表现在通过运用信息技术与客户之间的有效沟通，没有了中间商，避免了不必要的多余产品，满足了产品个性化需求，使存货减少，库存降低，缩短了生产周期，也降低了制造成本。同样的，伴随着信息技术提升的生产效率，企业研发周期越来越短，产品的研发和制造几乎能够同步进行（并行工程），大大减少了研究与开发本身的机会成本，效益得到大幅度提高。此外，借助于信息技术的营销方式，电子商务广泛开展，不仅大大减少了营销成本，更具有深远意义的是，这将导致边际成本的下降，为企业带来递增的经济效益。

2. 广泛研究和应用与W T O条款相适应的会计理论与方法体系，使企业的会计操作体现先进生产力的要求，慎重进行会计方法的选择，防范各种风险。根据我国加入W T O应尽的义务，今后我国市场必须进一步开放，相应的会计改革必将得到深入发展，以适应不断深化的市场竞争的需要。这是因为，市场的开放，将会引来不同国家的跨国公司或者外国公司在我国设厂或者建立分、子公司，我国已准许外国公司在我国上市，经过短暂的过渡期后，外国银行也将被允许经营人民币业务……。所有这些变化，对会计影响最直接的就是如何进一步规范我国会计制度（或准则）。必须按“先进生产力”的要求，加快我国会计的国际化进程，构建一套与新的国际会计准则相适应的会计规范体系。

我国加入世贸组织，既增加了机遇，也产生了许多风险。从企业方面看，加入W T O后，关税壁垒开始逐渐减少，与企业生产相关的元器件等零部件的成本将降低，但相应的风险并没有因此而减少，尤其是非关税壁垒出现了抬头的倾向。其中，技术壁垒、绿色（环保要求）壁垒是当前遇到最多的问题。今年以来，国家海关收到的各种退运货物比上年增长20%以上，其中很大一部分是技术等非关税壁垒造成的，这些壁垒比关税壁垒更残酷，谈判成功的难度非常大。因此，会计工作必须按照先进生产力发展的要求，加强会计理论与方法的研究，努力增强自身素质，严格依据国际标准体系从事经营活动，以避开这类壁垒，增强企业在国际市场上的竞争能力。

3. 努力培育和企业的核心竞争力。代表先进的生产力要求我们调整现有企业内部的各种财务关系，围绕全球化经营的客观要求，与时俱进，培育和企业的财务能力。财务能力已成为企业核心竞争力的一个重要组成部分。这种能力主要包括：

(1) 财务战略的选择能力, 即根据主客观条件的变化及发展趋势, 选择潜在利润增长点的能力; (2) 迅速调动现有财务资源投入“攻击点”的能力; (3) 善于借助外部资源, 弥补价值链中薄弱环节的能力; (4) 敢于竞争, 并能找到竞争对手弱点, 在局部形成自身独特的价值创造能力; (5) 持之以恒的财务战略实施能力。

4. 创新会计管理模式, 努力实现会计工作提供信息与利用信息的统一。会计作为一种生产力, 其先进性在于它不仅提供各种决策有用的信息, 还能够利用各种会计信息创造价值。会计管理必须适应先进生产力的要求强化信息分析和利用的功能。

5. 构建一套评价先进生产力发展水平的指标体系。传统的绩效评价体系往往过分偏重于静态财务指标的分析, 对动态的非财务指标重视不够。生产力的进步要求我们积极发挥会计在企业管理中的作用, 将会计人员以“先进生产力”代表的身份参与企业的价值创造。以构建符合企业内在特点的, 体现先进生产力发展要求的财务与非财务指标结合的综合评价体系。

二、代表先进文化的发展方向与会计实践

现代企业是建立在法律和道德双平台之上的, 先进的文化是企业德治的保证。朱总理提出的会计工作四要求, “诚信为本、操守为重、遵循准则、不做假账”, 就是会计工作中法治与德治的综合化体现。会计工作体现先进文化的发展方向, 应着重从以下几个方面加以规范:

1. 以“诚信”作为会计文化建设的轴心。从层面上看, 会计工作体现先进文化的发展方向就是要求能够公正、公平、公开地揭示会计信息, 即, 努力提高会计信息的真实、完整和准确性。同时, 先进的会计文化还要求明确会计工作的责权利, 强化会计监督、优化内部控制, 转变人们的思想观念。从本质上讲, “诚信”是会计实践中先进文化的轴心。培养会计人员的“诚信”态度是会计职业道德建设的关键。会计诚信的缺失, 不但对所有者的, 而且对经营者都将是一种致命的伤害。

2. 个性与共性并重, 提高会计人员的职业判断能力。代表先进的文化发展方向, 并非要求我们实行单一的“文化”。“百花齐放、百家争鸣”历来是我们党文化建设的基本方针。会计具有个性与共性并重的特征。一方面, 它以企业为主体有强调会计自身个性的一面; 另一方面, 它要以广大用户的信息需求为目标, 充分体现社会的共性特征。当一个社会更强调文化的社会性时, 会计政策就更具有社会统一性的特征; 当一个社会更强调文化的个性时, 会计政策就更具有各企业个性的特征。这不仅意味着会计政策是统一的, 还是弹性的、灵活的; 而且意味着会计政策的制定主体或权力安排是更企业化, 还是社会化或国家化。这就要求我们认识和掌握不同文化的个性和共性, 在不否定个性的基础上, 推动共性文化的构建。这就是为什么我们要保留“会计选择”的理由, 同样的, 允许我国会计与国际会计在某些方面存在一定的“差异”, 也是这种思想的体现。进一步展开, 它还有助于我们认识当前国内会计准则与会计制度并存的原因。

3. 真实与稳健兼顾, 进一步推进会计的改革与发展。会计改革有两种导向, 一种是利润导向, 一种是危机导向。利润导向是指企业尽管目前状况很好, 但考虑到未来可能取得更大的利益, 为获取未来潜在的更大利益, 而积极推进企业改革。危机导向是指企业面临着严峻的经营危机, 难以生存, 到了走投无路之时而进行改革。适应先进文化发展方向的要求, 会计改革必须始终以真实和稳健为基石, 突出利润导向的重要性。即, 企业必须坚持以利润为导向的改革原则, 充分判断自身经营状况的优劣和全面、准确地把握整个经济运行的情况。经营状况好时, 能够“居安思危”, 分析企业未来利润的走向, 如有哪些潜在利润, 怎样获得这种潜在利润等。经营状况出现困难时, 能够冷静判断, 求真、务实, 积极寻求解决对策等。目前, 这种体现先进文化思想要求的“利润导向”, 不仅存在于企业的会计改革之中, 而且在政府的激励政策中也得到了更为直接的体现, 如杭州市政府重奖冯根生、鲁冠球、宗庆后等企业家就是明证。

4. 实现企业文化在会计手段上的“软硬”兼施。实践表明, 以先进的文化指导会计实践, 有助于优化企业会计行为。即, 一方面通过“软”的手段, 借助于会计文化引导企业制定正确的目标。另一方面, 通过建立和健全会计监督和内部控制等“硬”的会计手段, 建立强有力的审计体系, 通过审计对会计活动进行再判断, 确保会计信息的真实、可靠。

三、代表最广大人民群众的根本利益与会计实践

会计与大多数人的利益存在密不可分的关系。伴随投资主体社会化的过程, 社会上更多的人成为企业的投资者, 他们纷纷将自己的资本交给某一优秀的经营者。结果, 企业投资主体出现了社会化的现象。在这种社会化的过程中, 投资主体的利益并非完全一致: 首先是债权人与所有者的矛盾; 其次是少数股东与大股东的矛盾; 再次是现实的所有者与潜在的所有者的矛盾。前者希望把更多的风险转移给后者, 后者希望有更

多的利益能在未来实现。从某种意义上讲，会计发展的历史抑或会计政策变迁的历史，就是会计各相关主体间相互博弈，使会计政策或者说会计信息满足共同需要的历史。会计工作体现最广大人民群众的根本利益，必须努力做好以下几项工作：

1. 提供真实、准确的会计信息，不做假账。简单地讲，会计工作代表最广大人民群众的根本利益，就是要提供真实、准确的会计信息，不做假账。现阶段，一些上市公司的市场价值远离账面价值，这表明市场的参与者并没有把账面价值作为企业的真正价值或内在价值来看待。从广大人民群众的根本利益角度考察，我们不难发现，其原因主要是：

(1) 会计报表有虚假。最典型的是企业在资产重组中按公允价值（借助于某些关联交易）进行转让或置换，产生许多泡沫，尤其是某些上市公司利用虚假的重组信息来欺骗广大股民，所谓的“关联交易”成了真正的包装交易。

(2) 报表所反映的“价值”没能代表企业真正的价值。譬如被低估了，企业可能还有好多正在开发研究的产品，还有一个力量很强的技术力量和管理人员队伍，以及企业文化，很好的品牌。这些东西会计无法计量。现在，经营活动的现金流量特别受人重视。很多企业良好的经营成果与令人担忧的财务状况同时并存。资产负债表和损益表是按权责发生制编制的，而现金流量表是按收付实现制编制的，这样新的矛盾也产生了，如有的上市公司每股收益很高但现金流量却为负数，即股东发了财但没有足够的钱用来分配。

(3) 会计评价不符合实际。以前总认为企业利润高，效益就好。现在，从人民群众的利益出发，应当注重盈利管理的重要性，即利润的含金量有多高。相应地，公司的业务有没有水分，我们不能光考虑资产的水分有多少，而应把业务质量放在重要位置。不良资产、有水分的资产是由不良业务造成的，含金量低是由业务造成的。

2. 为获得企业效益和社会效益出谋划策。当前，会计工作者应适应W T O的要求，研究各国的会计制度，维护企业和国家利益，积极参与经济建设主战场，从筹资、融资，乃至资本经营中为企业多创造利润，为国家多交税金。从企业局部角度讲，就是要为职工多做实事，充分调动广大职工的积极性，不断增加职工的工资收入。

3. 满足广大用户对会计信息的最大需求。把最广大人民群众的根本利益实现好、发展好和维护好，是新时期会计工作的一项重要课题。会计工作者要树立正确的观念：

(1) 利益观。会计人员不能见利忘义，不能让类似银广厦事件在我国重演。(2) 责任观。会计人员有责任向会计信息使用者提供真实、可靠的信息。在《会计法》保护的情况下，会计人员无论出于何种原因做假账，都需要承担相应责任。这一点国家已有了明确的规定（如今年人大常委会出台的新法规就明确规定“会计人员做假账要承担法律责任”）。(3) 发展观。为满足广大用户日益增长的信息需求，会计规范需要与时俱进，充分体现广大人民群众的根本利益。

总之，会计与先进生产力、先进文化和大多数人的利益之间关系密切，我们在会计实践中必须将“三个代表”的思想切实认真地贯彻其中。

作者单位：厦华电子企业博士后工作站

（责任编辑：李 海）