

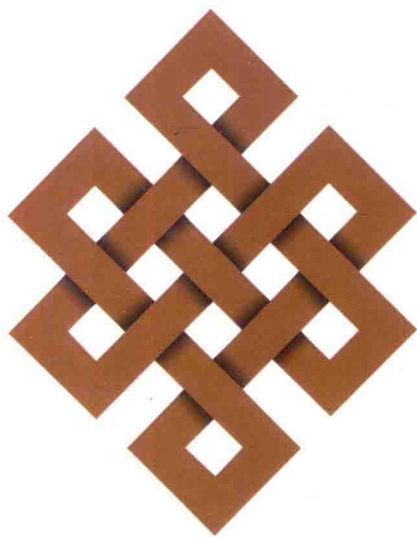


西藏民族学院经管学术文库

Tibet Institute for Nationalities

西藏企业财务与 会计热点问题研究

杨西平 秦国华 李爱琴 沈宏益 著



厦门大学出版社
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

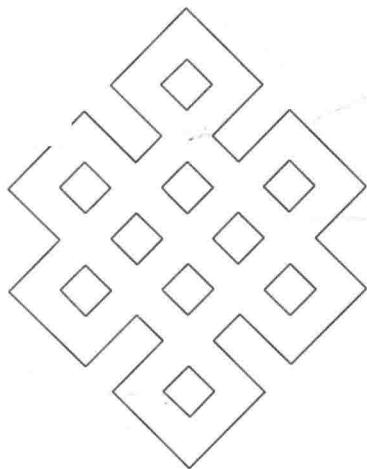


西藏民族学院经管学术文库

Tibet Institute for Nationalities

西藏企业财务与 会计热点问题研究

杨西平 秦国华 李爱琴 沈宏益 著



图书在版编目(CIP)数据

西藏企业财务与会计热点问题研究/杨西平等著. —厦门:厦门大学出版社, 2015.4

(西藏民族学院经管学术文库)

ISBN 978-7-5615-5371-8

I. ①西… II. ①杨… III. ①企业管理—财务会计—研究 IV. ①F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 082112 号

官方合作网络销售商:



厦门大学出版社出版发行

(地址:厦门市软件园二期望海路 39 号 邮编:361008)

总编办电话:0592-2182177 传真:0592-2181253

营销中心电话:0592-2184458 传真:0592-2181365

网址:<http://www.xmupress.com>

邮箱:xmup@xmupress.com

厦门集大印刷厂印刷

2015 年 4 月第 1 版 2015 年 4 月第 1 次印刷

开本:720×1000 1/16 印张:17.5 插页:2

字数:305 千字

定价:40.00 元

本书如有印装质量问题请直接寄承印厂调换

前 言

“中国少数民族经济”研究生专业是西藏民族学院(下称我校)于2003年获批的首批四个硕士点之一,也是西藏自治区(以下简称西藏)第一批重点建设学科。本专业的研究方向主要是民族经济与社会发展问题,重点是西藏经济问题。西藏社会主义市场经济在运行过程中显现出明显不同于其他省区的特殊性,这种特殊性,曾被胡锦涛同志概括为“中国特色、西藏特点”。本专业的研究方向就是探索和揭示西藏经济运行的客观规律。20多年来,本方向学术团队积极投身于西藏经济各个领域的研究,取得了丰硕的研究成果。共立项6项国家社科基金课题、10余项省部级课题、2项西藏委托课题,科研经费累计达到300多万元;发表相关论文200余篇,出版相关专著、教材10余部。20多年来,学术带头人杨西平教授、秦国华教授、李爱琴教授等积极探索研究西藏经济问题和西藏企业财务与会计问题,取得了较为丰硕的成果,在国内相关领域具有一定的影响。为了展示本团队的科研成果,促进学科建设,满足我校中国少数民族经济专业硕士研究生教育的需要,现分批予以编辑出版。

本书作为中国少数民族经济民族地区财务与会计研究方向导师的研究成果汇编,同时也是国家级会计学特色专业、西藏自治区高校重点实验室“会计综合实验室”建设的研究成果之一。论文均选自本专业民族地区财务与会计研究方向导师杨西平教授、秦国华教授、李爱琴教授、沈宏益教授多年来公开发表的有关西藏上市公司财务与会计研究、西藏中小企业财务与会计研究、西藏绿色经济与绿色核算研究、会计理论热点研究等研究论文,具有一定的学术价值。在文稿的整理过程中,我们力求保持论文的原创性和规范性,其目的一是忠实于作者的学术思想;二是让本专业的研究生通过阅读学习,领悟作者的

研究思路,掌握论文的写作规范;三是试图通过这种方式,展现西藏民族学院的教师们关注、研究西藏经济问题和西藏企业财务与会计问题的思想、方法和心路历程。

本书共分为西藏上市公司财务与会计研究、西藏中小企业财务与会计研究、西藏绿色经济与绿色核算研究、会计理论热点问题研究等四篇,综合运用了管理学、经济学、民族学和社会学等相关学科的理论与方法,其研究结论对于推动企业,尤其是民族地区企业财务与会计理论与实务工作发挥了积极作用。本书既可以作为政府、专家学者研究西藏经济问题和西藏企业财务与会计问题的参考资料,又可以作为国内民族高校研究生、本科生进行西藏经济问题和西藏企业财务与会计问题研究学习的参考资料。

在本书的编写过程中,西藏民族学院洛松德青院长及科研处、研究生处、教务处、财务处等职能部门给予了大力支持,厦门大学在西藏民族学院进行对口援藏教师刘龙政博士为此项工作付出了辛勤的劳动,厦门大学更是无私地进行了出版援助。西藏民族学院中国少数民族经济民族地区财务与会计方向2012级研究生韩金毯、段旭,2013级研究生罗彩霞、方冰等同学直接参与了论文的整理、校对等工作,在此对他们致以诚挚的谢意。

我们希望我们的研究成果能为广大读者对研究西藏经济问题和西藏企业财务与会计问题产生一点启发作用或者作为参考资料,那将是我们的最大愿望。书中的不妥之处,敬请广大读者批评指正。

作 者

2015年4月10日

目 录

西藏上市公司财务与会计问题研究

基于可持续发展的西藏上市公司核心能力建设	2
一、可持续发展与核心能力	3
二、西藏上市公司核心能力建设的不足	4
三、建设核心能力的对策建议	7
西藏上市公司融资策略选择与绩效分析	11
一、融资的概念及相关理论	11
二、西藏上市公司融资方式的选择	12
三、西藏上市公司融资结构与公司业绩的相互影响	14
四、结论与建议	16
西藏上市公司无形资产管理与可持续发展	18
一、无形资产是实现企业可持续发展的基础和有效途径	18
二、西藏上市公司无形资产信息披露及表现出的问题	19
三、加强无形资产经营管理的对策与建议	24
西藏上市公司营运资金管理研究	26
一、营运资金管理研究综述	26
二、评价指标选择	28
三、西藏上市公司营运资金管理评价	30
四、改善西藏上市公司营运资金管理的策略	33

西藏上市公司股利分配政策研究	36
一、国内外股利政策研究分析	36
二、西藏上市公司股利分配政策分析	38
三、改进西藏上市公司股利分配的建议	42
西藏上市公司实现可持续发展的对策研究	45
一、上市公司可持续发展	45
二、西藏上市公司发展现状及可持续发展面临的特殊环境	46
三、西藏上市公司实现可持续发展的对策建议	50
西藏上市公司财务可持续发展状态分析	
——基于希金斯 SGR 模型	55
一、问题的提出	55
二、研究模型	56
三、结果分析	57
四、政策建议	59
完善上市公司股权分置改革的思考	62
一、股权分置改革概述	62
二、推进上市公司股权分置改革的积极作用	63
三、完善上市公司股权分置改革的几点建议	64

西藏中小企业财务与会计问题研究

改革开放 30 年西藏乡镇企业发展历程回顾	68
一、萌芽阶段(1965—1977 年)	68
二、恢复、发展社队企业和家庭副业阶段(1978—1983 年)	69
三、起步阶段(1984—1991 年)	70
四、发展阶段(1992—1998 年)	72
五、快速发展阶段(1999 年至今)	74

改革开放 30 年西藏乡镇企业发展取得的成就与基本经验·····	77
一、改革开放 30 年西藏乡镇企业发展取得的历史成就·····	77
二、改革开放 30 年西藏乡镇企业发展的基本经验·····	81
西藏乡镇企业跨越式发展制约因素透视·····	85
一、西藏乡镇企业发展的现状·····	85
二、西藏乡镇企业跨越式发展制约因素透视·····	88
论西藏乡镇企业跨越式发展的融资策略·····	93
一、加强对乡镇企业的财政支持·····	94
二、建立和完善对乡镇企业的金融支持体系·····	95
三、积极开拓乡镇企业直接融资和间接融资渠道·····	96
四、加强乡镇企业内部资金科学管理·····	98
优化会计环境 促进西藏乡镇企业可持续发展·····	100
一、政治环境·····	100
二、经济环境·····	101
三、文化环境·····	101
四、法律环境·····	102
五、科技环境·····	103
六、人才环境·····	104
七、管理环境·····	104
八、人际环境·····	105
九、自然环境·····	106
更新理财观念 发展西藏乡镇企业·····	108
一、市场观念·····	109
二、效益观念·····	110
三、负债经营观念·····	110
四、资金时间价值观念·····	111
五、风险观念·····	112
六、管理决策观念·····	113
七、理财工作即创造财富的观念·····	113

八、信息观念	114
九、公关观念	114
十、道德与法制观念	115
西藏中小企业融资困境及其解决路径	117
一、西藏中小企业融资困境的表现	117
二、西藏中小企业融资困境的根源	118
三、西藏中小企业融资困境的解决路径	120
西藏中小企业可持续发展面临的财务困境及其解决路径	123
一、西藏中小企业财务管理存在的问题	123
二、西藏中小企业财务管理存在的问题透视	125
三、提升西藏中小企业财务管理水平的基本路径	126
中小企业成本工作管理的现状与分析	130
一、现状与问题	130
二、成因及分析	132
三、对策与建议	133
规范中小企业成本管理工作的探讨	136
一、中小企业成本核算的现状 & 问题	136
二、标准成本控制系统的 内容 & 作用	137
三、在中小企业中推行标准成本控制系统的可行性 & 意义	138
四、在中小企业中推行标准成本控制系统的建议	139
谈农场企业会计核算的若干基本问题	141
一、农场企业资源性资产计价的缺陷 & 改进建议	141
二、农场企业生物资产计价存在的问题 & 对策	142
三、农场企业会计信息报告 & 披露存在的问题 & 对策	143
民族地区服务企业 发展策略研究	145
一、民族地区服务企业所面临的机遇 & 挑战	145
二、民族地区服务企业的发展策略	147

企业内部控制的目标和基本假设相互关系研究·····	150
一、企业内部控制目标提出之解析·····	150
二、企业内部控制基本假设的设置·····	151
三、企业内部控制基本假设修正和完善了企业内部控制的目标·····	154

西藏绿色经济与绿色核算研究

西藏发展绿色经济路径探讨·····	156
一、绿色经济的理论基础·····	156
二、西藏社会经济运行特点及发展绿色经济的现实意义·····	157
三、西藏发展绿色经济的路径选择·····	160

低碳经济背景下绿色会计体系的构建·····	163
一、低碳经济的概述·····	163
二、绿色会计核算的特点·····	164
三、低碳经济背景下构建绿色会计体系的现实意义·····	165
四、低碳经济背景下绿色会计体系的构建·····	166

企业绿色财务管理体系构建·····	172
一、绿色财务管理的理论基础·····	172
二、绿色财务管理体系构建的现实意义·····	173
三、企业绿色财务管理体系构建·····	175
四、结语·····	178

西藏林业经济发展方式转型探讨

——基于碳汇交易的视角·····	179
一、引言·····	179
二、理论回顾·····	180
三、西藏传统林业经济发展方式的三阶段演变·····	180
四、低碳经济阶段西藏林业转型发展林业碳汇经济可行性探讨·····	181
五、西藏林业经济发展方式转型的政策探讨·····	183
六、结论·····	187

西藏农牧特色产业的发展历程与基本经验

——新中国成立以来西藏农牧特色产业演进的历史考察..... 189

一、西藏农牧特色产业的发展历程及成就回顾..... 189

二、西藏农牧特色产业发展的基本经验..... 193

三、西藏农牧特色产业发展建议..... 196

西藏农牧业比较优势的实证考察与对策建议..... 199

一、导言：研究意义与理论回顾..... 199

二、比较优势测算方法选择..... 200

三、西藏农牧业比较优势的实证考察..... 203

四、发展西藏特色农牧业的对策建议..... 206

西藏乡村经济转型的目标与基本路径..... 209

一、西藏乡村经济发展的环境与现状..... 210

二、西藏乡村经济转型的目标..... 214

三、实现西藏乡村经济转型的基本路径..... 215

西藏农牧民持续增收的困境分析与路径选择..... 222

一、西藏农牧民持续增收的理论基础与现实意义..... 222

二、西藏农牧民收入增长现状与困境分析..... 224

三、实现西藏农牧民持续增收的路径选择..... 228

会计理论研究

对会计和审计理论与实务中重要性原则的研究..... 234

一、重要性的定义..... 234

二、重要性概念在实务中的运用..... 236

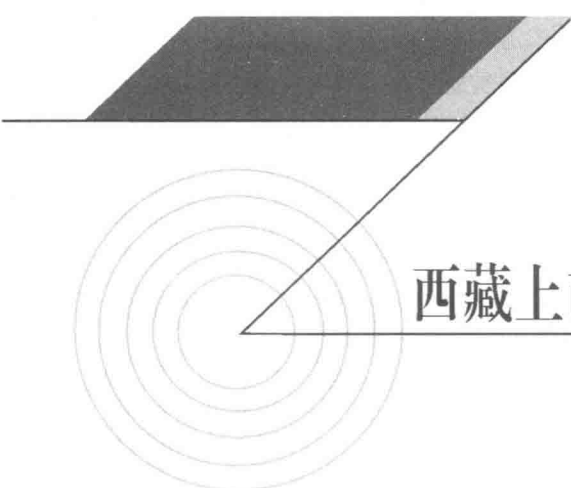
三、对重要性概念的再思考..... 240

公司治理评价基础上进一步发展和完善的现代风险导向审计..... 242

一、公司治理与现代风险导向审计的关系..... 242

二、公司治理评价基础上的现代风险导向审计的优点..... 242

三、公司治理评价基础上的现代风险导向审计的基本实施路径	244
治理会计信息失真是一项系统工程	246
一、会计信息失真的表现及其危害	246
二、会计信息失真原因透析	247
三、治理会计信息失真是一项系统工程	249
职工薪酬的难点分析和税法差异	251
一、新旧准则的比较	251
二、职工薪酬的难点分析	252
三、会计处理与税法的差异及纳税影响	255
物价变动下存货成本核算的新视角	257
一、引言	257
二、理论基础	258
三、核算方法	258
四、几点说明	263
企业成本管理问题及对策	265
一、企业成本管理存在的问题	265
二、企业成本管理问题成因分析	266
三、企业成本管理强化对策	267



西藏上市公司财务与会计问题研究

基于可持续发展的西藏上市公司核心能力建设

秦国华

西藏上市公司总体呈现数量少、股本小、业绩差、再融资能力弱、资源密集型、缺乏产业聚集等特点。目前在沪深两个证券交易所上市的仅有 9 家,其中 8 家都在 2000 年前上市,奇正藏药 2009 年在中小板西藏板块上市。因奇正藏药上市时间太短,本研究中没有包括。

总体来看西藏上市公司持续发展情况不容乐观。在老的 8 家公司中,有 3 家公司已被区外公司所重组:ST 珠峰的大股东已变成新疆塔城国际资源公司,ST 雅砻被上海闸北区国资委旗下的上海北方城投公司借壳,西藏明珠则被山东五洲投资集团借壳后更名为“五洲明珠”。除去中小板的奇正藏药,其余 8 家流通盘最大的西藏天路为 3.35 亿股,其余大多在 1 亿~2.5 亿股左右,最小的西藏药业总股本仅 1.3 亿股,流通盘仅 6 800 万股,总体的流通市值不高。西藏板块老的 8 家公司在上市后的业绩总体不佳,发展不快,没有充分发挥上市公司应有的融资功能。除西藏天路和西藏旅游在 2007 年实施过一次增发,西藏发展和西藏矿业仅在 2000 年配过一次股,五洲明珠更早在 1997 年实施过配股后便失去了融资功能。对股东的回报方面更是可怜,五洲明珠在 1997 年年底后的 12 年间仅在 2006 年实施过每 10 股派 0.1 元,西藏旅游 1998 年至今仅实施过一次 10 转增 5,西藏发展 2002 年至今仅实施过一次 10 转增 5、一次 10 派 0.2 元,而西藏药业、ST 珠峰 2001 年年底至今,ST 雅砻 2002 年年底至今都没有实施过任何形式的分红。^①

^① 数据均来源于上海证券交易所、深圳证券交易所网站信息公告,截至 2009 年 12 月 31 日。

一、可持续发展与核心能力

在发展经济学中,可持续发展是指能够保证资源与环境长期支持增长,既满足当代人的需要又不危害后代人满足其发展需要的发展。英国经济学家马歇尔(Marshall,1925)在其著作《经济学原理》中,用森林中的树木生长规律来描述企业的成长原理。他指出:“一个企业成长、壮大,但以后也许会停滞、衰退,在其转折点,存在着生命力与衰退力的平衡或均衡。”马歇尔关于企业作为生物有机体成长的观点,明确了企业成长是一个适者生存、自然淘汰的过程。艾迪斯·彭罗斯(Edith Penrose,1959)提出了企业成长的概念,认为“企业的成长是一个过程,规模是一种状态。成长过程的结果是大规模化”。随着研究的深入,很多学者都提出企业的可持续发展应该从质和量两个角度来衡量。上市公司可持续发展强调了资源的永续利用和发展的持续性,它包括量和质两个方面的持续发展。量方面的发展,主要是指上市公司在规模方面的扩大,包含销售额的增加、资产的增长、人员的增加等。质方面的变化,是指上市公司在质量方面的演进,如上市公司资本结构的优化、法人治理结构的完善、经营效率的提高、资源结构的改善、业务领域的变化、组织的变革与创新等。

市场经济就是竞争经济。在市场经济条件下,对企业最直接的作用就是来自市场强大的竞争压力,优胜劣汰的竞争法则适用于各种类型的企业。企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者,是否具有持续发展能力,以及持续发展能力的强弱,一个重要的标志就是企业有没有核心能力。

核心能力是企业在长期生产经营过程中的知识积累和特殊技能以及相关资源(如人力资源、财务资源、品牌资源、企业文化等)组合成的一个综合体系,是企业独具的、与他人不同的一种能力,核心能力是提高企业的竞争优势和持续运营的基本保障。它代表了一种企业发展的观点:企业的发展由自身所拥有的与众不同的资源决定,企业需要围绕这些资源构建自己的能力体系,以实现自己的竞争优势。资源与能力学派的起源最早可以追溯到18世纪早期亚当·斯密的企业分工理论。20世纪20年代马歇尔提出企业内部成长论:企业内部各职能部门之间、企业之间、产业之间存在着“差异分工”,这种分工与其各自的知识与技能相关,这就是企业的能力。在马歇尔研究的基础上,企业的资源理论和能力理论逐步发展起来。1984年,沃纳菲尔特(Wemtefelt)发表了《企业资源基础论》一文,标志着企业资源理论的正式诞生。企业能力理论是从企业资源理论中分化出来并与之存在密切联系的一个学派。张伯伦(Chamberlin, E., 1933)和罗宾逊(Robinson, 1934)重点研究了企业的异质

性,认为:特有的资产或能力是使企业处于不完全竞争状态并成为产生经济租金的重要因素。其后,彭罗斯在《企业成长论》中进一步研究企业成长问题并提出了企业内在成长理论,指出“企业能更有效地利用自身拥有的资源和能力”是使企业区别于竞争对手的核心所在,这是关于核心能力最早的论述。企业核心能力理论由美国密执安大学商业管理研究院的管理学教授普拉哈拉德(Prahalad C. K.)和英国伦敦商学院的战略管理学教授哈默尔(Hamel)于1990年发表的《企业的核心能力》中首次提出,他们将核心能力明确定义为“组织对企业拥有的资源、技能、知识的整合能力,即组织的学习能力”,认为核心能力是组织内部知识的汇总,是关于如何协调不同的生产技能和融合多种技术的知识的汇总,是企业发展独特技术、开发独特产品和创造独特营销手段的能力。核心能力本质上是一种隐藏在产品后的能力,由专业人员与技术组成的企业技术系统与管理系统的核心部分构成。核心能力是组织中集体性的学识,特别是关于如何协调不同的生产技能和有机整合多种技术流派的学识,是持续竞争的优势之源。之后,普拉哈拉德和哈默尔又于1994年发表专著《竞争未来》,由此在西方管理学界掀起了关于核心能力研究的高潮。

围绕核心竞争力的来源,核心竞争力理论可分为三个派别:基于技术观的核心竞争力理论(Prahalad和Hamel,1990),基于资源观的核心竞争力理论(Wemerfeh,1984;Collis和Montgomery,1985;Oliver,1987;Barney,1991),以及基于知识观的核心竞争力理论(Barton,1992)。

许多学者从不同的角度对核心能力的特征进行了研究。普拉哈拉德等人认为,核心能力是一种集体性学识,具有扩展性、价值贡献性和难以模仿性。Meyer等学者认为,核心能力和市场绩效之间具有因果关系,应该从与产品相关联的产品技术能力、对用户需求的理解能力、分销渠道能力、制造能力等四个方面来把握核心能力。Barney认为,核心能力应该具有价值性、异质性、难模仿性和难以替代性。

二、西藏上市公司核心能力建设的不足

根据上市公司公开披露的信息和财务数据,我们从主营业务是否集中、营业利润率、市场占有率、无形资产、企业文化、人力资源等方面对西藏的8家上市公司的核心能力进行了研究,发现了诸多问题。

(一)盈利能力低,缺乏核心能力

大量的实证研究表明,核心能力是企业持续发展的基础资源。国内上市公司缺乏核心能力的主要原因是:未能做大做强主业、盲目多元化。通过对8

家上市 2008 年度的财务报告分析,从主营业务来看,8 家公司多元化发展均不明显,主业还是非常突出,这一点从主营构成上可以看出,主营业务收入占总收入的比重均在 95% 以上。西藏天路来自西藏自治区内的主营业务收入占到总收入的 99.51%,西藏发展为 99.03%,企业经营的地域性相当明显。

但几家公司的盈利能力相对较差。企业作为一个有生命的机体,盈利能力是企业赖以生存的最基本要求,是企业持续发展能力旺盛的重要标志。一个充满生机和活力的企业,必然是在同行业中经济效益较好的企业。而西藏上市公司中有 4 家公司营业利润率为负值,营业利润率为正的几家中,西藏发展为 15.37%,西藏矿业为 11.96%,其余两家在 1.5% 以下,主营业务的盈利水平不高,说明其核心能力缺乏。显然,主营业务的盈利能力不足成为西藏上市公司持续发展的最大问题,没有高盈利就无法给股东以很好的回报,不能树立公司在证券市场上的良好形象,融资和发展就成为空谈。

(二)无形资产规模和结构不合理,缺乏创新能力

从西藏 8 家上市公司的 2007 年、2008 年的财务数据看,无形资产占总资产比重最高的不超过 10%,整体规模较低。无形资产的结构也不合理,土地使用权在无形资产中占了很大比重,其中有四家公司在 95% 以上,其余 4 家公司也基本在 50% 左右。而在国外上市公司中占较大比重、能使企业取得长期竞争优势、实现可持续发展的商标权、专利权、专有技术等知识型无形资产在西藏上市公司报表中却微乎其微。从规模和结构两方面可以看出,西藏上市公司的无形资产质量比较差,缺乏知识型无形资产,没有形成以无形资产为核心的竞争优势。这也直接导致了西藏上市公司经营不善、业绩普遍较差、市场形象不佳,不能起到带动地方经济发展的龙头作用。

自主开发投入不足,缺乏创新能力。在知识经济时代,在以信息技术为核心的产业革命的冲击下,企业的生存环境发生了急剧的变化,产业间的边界越来越模糊,产业变革越来越快。企业能否从容应对这种变革已成为其能否实现可持续发展的关键,而这又有赖于企业的创新能力。随着技术和产品更新频率的加快和竞争的加剧,许多企业开始注重自主研发开发,目的是获得技术创新成果,形成新的无形资产。研究开发项目一旦成功,就会给企业带来巨大利益。研发费用的投入能够帮助企业获得高新技术、市场资源及巨大的人力资本,增强企业的核心能力,未来会给企业带来超额获利的能力。而西藏上市公司在这方面明显欠缺,2007 年,只有西藏药业在开发方面有一定投入,但数额还不到 2 000 万元,占销售收入的比重仅为 2.39%,远低于国外同行业的水平,相比国内制药业上市公司也偏低。而其他几家上市公司在技术研发方面