

冯淑萍 著

中国会计改革 与国际协调

ZHONGGUO KUAIJI GAIGE YU GUOJI XIETIAO



中国财政经济出版社

中国会计 改革与国际协调

冯淑萍 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国会计改革与国际协调/冯淑萍著. —北京: 中国财政经济出版社, 2002. 10

ISBN 7-5005-6248-9

I. 中… II. 冯… III. 会计制度—体制改革—研究—中国 IV. F233.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 095614 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: cfeph@drc.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京印刷三厂印刷 各地新华书店经销

880×1230 毫米 32 开 11.75 印张 278 000 字

2002 年 10 月第 1 版 2002 年 10 月北京第 1 次印刷

印数: 1-4000 定价: 25.00 元

ISBN 7-5005-6248-9/F·5449

(图书出现印装问题, 本社负责调换)



财政部部长助理冯淑萍教授

序

会计是一门实用性极强的社会科学。会计的出现，虽然历史非常悠久，但在我国，只有在从计划经济向市场经济过渡开始，才日益显示出它的重要性。随着我国的日益强大和参加WTO，密切联系中国改革开放实际的会计研究，不仅为中国会计界，也为国际会计界所关注。冯淑萍教授收在本书中的29篇论文，代表了中国会计改革研究成果的精华，是从1988年至今反映有中国特色的会计研究成果的代表论著。在她所写的这些文章中，无一不联系中国会计改革每一时期的中心任务；无一不关注中国会计应如何积极参与国际协调化的进程。十几年来，在我国报刊杂志上发表的有关会计改革的文章，可以说林林总总，众说纷

纷，各有特色，但始终坚持立足中国、放眼世界，把与国际会计接轨作为终极目标，始终深入剖析中国会计的特点，系统总结中国会计改革与建设的成功经验，把理论同实际结合得恰到好处，并有深刻见解和创新观点的论著，并不多见。我认为，冯淑萍教授的论著，应属于出类拔萃的一类。其实用价值已不必说，其学术水平也是高的。比如，冯淑萍教授所著《中国会计改革与国际协调》一书，是她20多年来从事会计管理工作，特别是我国会计准则与制度建设工作的思想总结；也是她对中国会计改革与发展事业不断思考和探索的成果。

早在1988年至1992年（邓小平南方谈话前），冯淑萍教授便提出了改革计划经济体制下国有资金管理体制的设想，这一设想体现在当时的《会计研究》1988年第1期上合作发表的“试论国家资金管理体制的改革”一文；随后，又对全民所有制小型工业企业租赁经营的会计处理和股份制试点企业的会计核算等问题进行研究，在《会计学刊》1989年第1期和《会计改革参考资料》1989年第5期分别发表了“关于全民所有制小型工业企业租赁经营会计处理的几个问题”、“建立股份制企业会计核算制度的探讨”等文章。

1992年（邓小平南方谈话后）至1998年，我国的会计进行了全面采用符合国际惯例的财务会计报告模式的第一次改革。在这一期间，冯淑萍教授一方面亲身参与和组织新会计制度的制定和实施，另一方面积极参加会计的国际会议，在向国际会计界宣传我国会计改革的同时，向国内会计界介绍国际会计界的最新发展。先后发表了“谈谈所得税会计”（《会计研究》1993年第5期）、“关于我国股票在香港上市有关会计问题的考察”（《会计改革与会计管理》1993年第9期）、“国际会计热点问题的讨论——联合国国际会计和报告标准政府间专家工作组第十二届会议

情况简介”(《会计研究》1994年第4期)等文章。此外,她还开始思索我国会计进一步改革的目标和方向,发表了“结合中国国情,借鉴国际惯例,建立高质量的会计准则”(《会计研究》1995年第2期)和“认真学习和深入贯彻十五大精神,全面推进会计改革和发展事业”(《会计研究》1998年第1期)等论著。这些文章,都对我国的会计改革起了重要的导向作用。同时,也引发了我国会计学界的百家争鸣。一时,讨论研究有中国特色的会计标准的文章风起云涌,既促进了会计研究的繁荣,又有力推动了我国的会计改革。

1999年(新的《会计法》修改发布)至今,我国开始了与国际惯例相协调的第二次会计改革。这次改革对我国的经济的发展将产生更为深远的影响。开始,人们对我国的会计改革如何把握既适合中国国情又借鉴国际惯例的原则非常困惑,乃至出现了两种截然不同的观点:一种观点片面强调中国特色,认为中国的文化、法律环境与经济发展水平,同英美等发达的资本主义国家大不相同,中国的会计标准在内容和形式上都无法实现与国际惯例充分协调;另一种观点认为,中国加入世界贸易组织后,经济全球化是必然的发展趋势,应当全面引入以美国为代表的会计准则作为我国的会计标准。对此,冯淑萍教授及时地在有关刊物上发表文章,与理论界交流对这一问题的看法。在《会计研究》2001年第1期所发表的“关于建立国家统一会计核算制度的若干问题”一文中指出,我国必须顺应加入WTO的需要,全面推进我国会计与国际惯例协调,需要改革会计核算制度;会计标准的表现形式不是唯一的(会计准则和会计制度一直在并行使用);会计标准的比较不同于竞技比赛,没有绝对的优或劣之分。她在《会计研究》2001年第11期“关于中国会计标准的国际化问题”一文中进一步明确指出:会计国际化的实质是世界各国的利益之

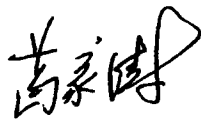
争，中国应当在会计标准国际化进程中，努力维护自己的利益；要以积极的姿态努力实现中国会计的国际协调。冯淑萍教授上述文章的发表及其与社会各界的相互交流，为我国会计第二次改革的顺利进行创造必要的条件。

以上，只列举本书中几篇文章的概要。仅从这几篇论文就可以看到，作者不仅实际工作经验十分丰富，而且在经济、管理、会计等方面的学术造诣也很深厚。特别是，冯淑萍教授具有卓见远识，有深刻的分析能力和理论功底。“冰冻三尺，非一日之寒”，二三十篇紧密结合中国会计改革实际的论文绝非一朝一夕之功！

我与冯淑萍教授认识多年，在长期交往中，深佩她为人谦和踏实、虚怀若谷，视工作如性命，而又勤于读书思考，莫立了扎实的学术功底，且治学严谨，她不轻易发表见解，其发言与论著皆有的放矢，总是她反复思考的结果。

我相信《中国会计改革与国际协调》的出版必然会受到中国甚至国际会计界的竭诚欢迎，“洛阳纸贵”，可以预期！

因乐为序。



2002年10月于厦门大学

序

会计与其所处的社会环境有着十分紧密的联系。可以说，有什么样的环境就有什么样的会计。社会环境变化了，会计也要跟着变化。因此，有关会计改革与发展问题的研究始终是会计理论研究的主题。摆在读者面前取名为《中国会计改革与国际协调》的这本论著，真实地记录了我国社会转型时期会计改革的历史进程，展示了中国会计的发展轨迹，也体现了中国会计理论研究者对会计理论认识的深化和拓展过程。这本论著是由我国著名会计专家、会计工作管理家冯淑萍教授发表的论文汇集而成，具有强烈的时代特征和可读性。

冯淑萍教授长期从事会计准则和会计制度的研究、制定和会计管理工作，是中国计划经

济时期会计制度建设的参与者、中国社会主义市场经济时期会计改革的组织者和领导者。她的会计学术思想对我国会计事业特别是近年来的会计实践和发展具有重要影响。这本文集为我们了解中国会计准则和制度以及会计管理政策的变迁提供了珍贵资料。该书所收集的 29 篇文章，大体可分为三个阶段：

第一阶段：1988—1992

在这一阶段，作者已敏锐地意识到，我国在计划经济时期的财务与会计管理体制需要进行系统性变革。先后合作或单独发表了《试论国家资金管理体制的改革》（1988）、《建立股份制企业会计核算制度的探讨》（1989）等 4 篇论文。其中《试论国家资金管理体制的改革》一文对我国国家资金管理体制改革应当注意资本保全（“对国有资金不得任意冲减”）、应当解决所有者缺位问题（通过设立国家投资公司来“建立国有财产管理体系”）的有关观点，对搞好当前的经济改革工作仍有借鉴意义；而《建立股份制企业会计核算制度的探讨》一文，则首次较为系统地就股份制企业会计核算中的一些重大理论问题进行了全面论述，为我国会计改革的全面实施创造了良好条件。

第二阶段：1992—1998

这一时期是我国经济体制改革全面推进的时期，也是作者会计学术思想发展的重要时期。在此期间，她较好地扮演了学者和政府官员的双重角色。作为会计学者，她需要与会计理论界的专家教授密切沟通，解释或共同探讨我国的会计政策制定中面临的各种问题，为会计专业的学生及会计实务工作者讲授新的会计知识、相关政策与法律制度；作为政府官员，她需要亲自参与我国会计法规的制定及其实施的管理，并代表中国政府参与会计国际事务的讨论，对外阐述我国所制定和实施的有关政策及其原由。这一时期的代表作主要有：《会计改革与发展的 20 年》（1998）

和《认真学习和深入贯彻十五大精神 全面推进会计改革和发展事业》(1998)等。在《会计改革与发展的20年》一文中,作者对改革开放20年来我国会计改革与发展的历程进行了总结,明确指出:会计的改革与发展,“源自经济发展的推动并能动地为经济发展服务”。在这篇文章中,作者将1992年以前称为会计改革的起步阶段,将1992年以后称为会计改革全面深化阶段;并对我国在这两个阶段方方面面的工作以及工作中的体会进行了总结,为下一阶段的会计改革及其会计学术思想的发展奠定了基础。

第三阶段:1999—2002

经过前两个阶段的潜心思考和探索,作者在中国会计改革和国际协调方面已经形成了较为成熟的思想,并为我国的会计改革提出了明确的方向。其代表作有:《市场经济与会计准则》(1999)、《关于中国会计标准的国际化问题》(2001)等。作者在《市场经济与会计准则》一文中,着重论述了我国制定会计准则的意义、会计准则的性质和目标、制定我国会计准则应当注意的几个方面的问题以及应当处理的几个方面的关系,为我国具体会计准则的制定指明了方向;作者在《关于中国会计标准的国际化问题》一文中,则针对我国会计改革如何处理与国际会计准则的关系这一现实问题,旗帜鲜明地提出了自己的观点:首先,肯定会计标准国际化是大势所趋;其次,直言会计国际化的实质是世界各国的利益之争,中国应当在会计标准国际化进程中,努力维护自己的利益;第三,要以积极的姿态努力实现中国会计的国际协调;最后指出,在加强制度建设的同时,应当强化会计监管。上述思想已成为当前我国会计改革的指导方针。

除了对外宣传我国会计改革的成果之外,作者还注意介绍国际会计界的最新研究成果与发展动态,本书收录了作者在这一方

面的 5 篇文章。

冯淑萍教授兼有学者与官员的双重素质。作为学者，她对会计问题具有深刻的洞察力和及时捕捉重要信息的能力，她能够从复杂、具体的实务中概括、提升为具有指导全局性的理念、政策和原则，从而推动会计改革工作的顺利开展。作为官员，她严于律己，宽以待人，能够以较少的代价去完成繁重的任务，有很强的组织能力。我和冯淑萍教授相识的几十年中对此深有感受。

《中国会计改革与国际协调》一书的出版，对中外读者了解中国会计改革的过去、现在和将来，会有很大益处，这是一本研究我国会计改革历史进程不可多得的学术著作。



2002 年 10 月于北京

目 录

试论国家资金管理体制的改革·····	(1)
关于全民所有制小型工业企业租赁经营 会计处理的几个问题·····	(14)
企业产权转让的会计处理方法·····	(22)
建立股份制企业会计核算制度的探讨··	(31)
谈谈所得税会计·····	(57)
国际会计热点问题的讨论 ——联合国国际会计和报告标准政 府间专家工作组第十二届会议 情况简介·····	(68)
关于我国股票在香港上市有关会计问题 的考察·····	(85)
结合中国国情 借鉴国际惯例 建立高 质量的会计准则·····	(105)

关于环境会计问题的讨论

——联合国国际会计和报告标准政府间专家工作组第

十三届会议情况简介…………… (110)

关于政府特许会计和商业银行会计的讨论

——联合国国际会计和报告标准政府间专家工作组第

十四届会议情况简介…………… (118)

加强指导 积极推动 进一步提高会计基础工作水平………… (135)

认真学习和深入贯彻十五大精神 全面推进会计改革和发 展事业…………… (141)

完善会计法制 规范会计秩序

——关于《会计法》修改的几点意见…………… (153)

会计改革与发展的 20 年…………… (163)

市场经济与会计准则…………… (173)

加强会计法制建设的重要措施

——学习《会计法》的几点体会…………… (188)

宣传贯彻《会计法》推进会计改革与发展…………… (195)

信息的真实完整是会计的生命…………… (202)

加强会计的宏观管理 维护经济秩序…………… (230)

适应经济发展要求 加快我国内部控制制度体系建设………… (247)

关于建立国家统一会计核算制度的若干问题…………… (259)

关于制定《企业会计制度》的思考…………… (271)

积极参与 推动协调 为我所用

——国际会计准则理事会咨询委员会第一次会议有关

情况及体会…………… (286)

关于中国会计标准的国际化问题…………… (295)

国际会计准则理事会咨询委员会第三次会议有关情况及体 会…………… (310)

深化会计制度改革 促进会计行业发展·····	(326)
抓住机遇 迎接挑战 进一步开创会计工作新局面·····	(332)
实践“三个代表”重要思想 大力推进行业诚信建设·····	(339)
关于中国会计国际协调问题的思考·····	(344)
后记·····	(358)

试论国家资金管理体制的改革

十一届三中全会以来，我们一直着力于国家与企业利润分配关系的改革，试图通过这个途径来克服企业吃国家“大锅饭”的弊端，使企业逐步成为“自主经营、自负盈亏”的经济实体。但是我们对改革国家资金的管理体制没有给予足够的重视。旧的国家资金管理体制基本上还没触动。党的十三大报告指出，要按照所有权经营权分离的原则，搞活全民所有制企业；要促进横向经济联合的进一步发展；要加快建立和培育社会主义市场体系。旧的国家资金管理体制没有体现两权分离的原则，不能适应横向经济联合发展的要求，也不符合有价买卖的市场原则。在加快和深化改革的新形势下，除了继续完善国家与企业利润分配关系以

外，亟需改变企业在资金问题上吃国家“大锅饭”的状况，使企业在自主运用资金的前提下，承担起保证国家资金完整和获取资金效益最大化的责任，做到责、权、利相结合。为此，我们提出以下改革意见，与同志们共同研讨。

一、对国家资金不得任意冲减

国营企业中的国家资金，是国家以所有者的身份对企业的投资。企业作为经营者，负有保证国家资金完整无缺的经济责任。但是，在旧的国家资金管理体制下，有关制度规定：企业在提取折旧时冲减国家资金，无偿调拨固定资产增减国家资金，固定资产盘盈、盘亏、报废冲减国家资金，原材料的调拨价格调整增减国家资金。这些规定归结到一点，就是企业经营成果不能如实反映，把一部分损失转由以前年度的积累中冲销。这种管理体制，混淆了利润和资金的界限，使二者的概念都混沌不清，其结果一方面不能保证国家的所有权不受侵犯，另一方面也使企业不能真正对其经营成果负责。因为在有计划的商品经济条件下，企业作为商品生产者和经营者，有责任运用投资者投入企业的资金，在完成资金周转和循环中，获得资金增值。如果允许资产的各种损失、耗费冲减原投入资金，就使一部分投入资金在周转和循环过程中不能回到原来的出发点。连简单再生产都不能维持，更谈不上创造利润。即使账面上反映为利润，这个利润也是虚假的。为此，有必要明确规定：国家用任何形式投入企业的资金，都是国家资金；除非国家收回投资，否则国家资金不得任意冲减。这是国有资产和国家资金管理的核心的内容。具体讲，主要包括以下几点：

1. 企业的国家资金包括现有的固定资金、国家流动基金、