

比较与探索：

BIJIAOYUTANSUO

社会主义市场经济

会计模式选择

罗莉 著



湖北长江出版集团

湖北人民出版社

本著作出版获中共湖北省委党校
湖北省行政学院出版基金 资助

比较与探索： 社会主义市场经济 会计模式选择

罗莉 著

湖北长江出版集团
湖北人民出版社

鄂新登字 01 号

图书在版编目(CIP)数据

比较与探索:社会主义市场经济会计模式选择/罗莉著
武汉:湖北人民出版社,2006.1

ISBN 7-216-04526-2

I. 比…

II. 罗…

III. 会计制度—研究—中国

IV. F233.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 152621 号

比较与探索:社会主义市场经济会计模式选择

罗 莉 著

出版发行: 湖北长江出版集团
湖北人民出版社

地址:武汉市雄楚大街 268 号
邮编:430070

印刷:湖北昌虹印刷厂

经销:湖北省新华书店

开本:850 毫米×1168 毫米 1/32

印张:9.25

字数:230 千字

插页:2

版次:2006 年 1 月第 1 版

印次:2006 年 1 月第 1 次印刷

书号:ISBN 7-216-04526-2/F·813

定价:28.00 元

本社网址:<http://www.hbpp.com.cn>



作者简介

罗莉，工学硕士，中国注册资产评估师，中共湖北省委党校经济学与经济管理教研部教授。长期担任省委党校在职研究生《会计学》、《财务管理》等课程的教学；主编出版了《会计学原理》、《财务管理》、《国民经济统计学》等著作，参编著作多部；在省部级以上刊物公开发表论文30多篇。

责任编辑 程小武
 封面摄影 邹典佐

ISBN 7-216-04526-2
F·813 定价:28.00元

此为试读, 需要完整PDF请访问: www.ertongbook.com

目 录

第一章 导 论	1
第一节 问题提出的背景分析	1
第二节 相关的市场经济理论评介	9
第三节 研究涉及的经济理论基础	17
第二章 会计模式的评介	28
第一节 会计模式的概述	28
第二节 会计模式分类	33
第三节 会计模式的基本框架	41
第三章 会计环境对会计模式的影响	46
第一节 会计环境的概述	46
第二节 经济环境对会计模式的影响	49
第三节 政治法律环境对会计模式的影响	63
第四节 文化教育环境对会计模式的影响	68
第四章 会计模式的国际借鉴	72
第一节 美国会计模式的借鉴	72
第二节 法国会计模式的借鉴	81
第三节 日本会计模式的借鉴	90

第五章 会计目标模式	99
第一节 会计目标的概述	99
第二节 会计目标研究中的两种观点	105
第三节 会计目标的层次性和多元性	109
第四节 会计目标定位选择	112
第六章 会计管理体制模式	125
第一节 会计管理体制的概述	125
第二节 政府会计管理体制模式选择	135
第三节 企业会计管理体制模式选择	148
第七章 会计规范体系模式	162
第一节 会计规范概述	162
第二节 会计规范体系	165
第三节 会计规范体系模式选择	187
第八章 会计信息系统模式	207
第一节 会计信息的概述	207
第二节 会计信息系统的设置	218
第三节 会计信息系统的发展	228
第九章 会计监督系统模式	237
第一节 会计监督的概述	237
第二节 会计监督系统的结构	244
第三节 会计监督系统模式选择	251

第十章 会计专业教育模式	261
第一节 中国改革开放后的会计专业教育	261
第二节 会计专业教育模式选择	269
第三节 会计后续教育模式与实现途径	278
主要参考文献	285
后 记	289

第一章 导 论

第一节 问题提出的背景分析

一、完善社会主义市场经济体制对会计的新要求

会计模式是一定环境的产物,不同的会计环境,决定和制约着不同的会计模式。中国从改革开放,到完善社会主义市场经济体制阶段以来,会计环境发生了巨大变化。随着会计环境的改变,会计模式也不可避免地要发生改变,才能服务于社会主义市场经济体制的客观需要。

(一)中国社会主义市场经济体制的建立与完善

建立社会主义市场经济体制是一个长期的探索过程。中国的经济体制改革走的是渐进式的改革道路。自1949年至1978年,中国一直执行的是计划经济体制。1978年开始,中国执行改革开放政策,改革的基本取向是逐步增强市场在调节经济和配置资源中的作用,提高国民经济的市场化程度。总的来说,中国的改革历程大体可以分为三个阶段:

第一阶段(1978年~1992年)是探索发展阶段。改革的主线是探索中国经济体制改革的目标模式,其核心是在社会经济活动中如何引入市场机制,如何正确认识和处理计划与市场的关系。但是在这一阶段,经济体制改革的目标模式并不明确,市场在资源配置中的基础性地位尚未确立。

第二阶段(1992年~2000年)是初步建立社会主义市场经济体制阶段。1992年党的十四大明确了中国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制,发挥市场对资源配置的基础性作用。因此,这一阶段改革的主线是如何建立社会主义市场经济体制的基本框架,如何发挥市场对资源配置的基础性作用。在这一阶段,中国社会主义市场经济体制初步建立,全方位、宽领域、多层次的对外开放格局基本形成。但是,整个市场经济体制的建设仍然是初步的,一些深层次的矛盾和问题尚未解决,一些体制性的障碍尚未突破。

第三阶段(2001年~2020年)是逐步完善社会主义市场经济体制阶段。2003年召开的党的十六大已经明确在21世纪头20年,中国将努力建成完善的社会主义市场经济体制和更具活力、更加开放的经济体系。完善社会主义市场经济制度的主要改革任务是:完善公有制为主体、多种所有制经济共同发展的基本经济制度;建立有利于逐步改变城乡二元经济结构的体制;形成促进区域协调发展的机制;建设统一开放竞争有序的现代市场体系;完善宏观调控体系、行政管理体制和经济法律制度;健全就业、收入分配和社会保障制度;建立促进经济社会可持续发展的机制;推进社会主义物质文明、政治文明和精神文明的协调发展。其中,包括建立现代产权制度,规范发展产权交易,推动产权的有序流转,以及大力发展资本市场和其他要素市场等。

由此可见,中国的市场经济改革是一个循序渐进的过程,是一个在经济发展过程中,政府逐步退出相关领域、市场调节功能逐步释放的过程。中国的市场经济决定会计必须改革,而且这种改革要紧跟经济改革的步伐,走渐进式改革道路。

(二)对会计模式新的要求

完善中国社会主义市场经济体制,要涉及到市场要素发育、市场主体发育和国家宏观调控体系完善等诸多方面,涉及到调整和

完善所有制结构、推进国有企业改革、完善分配结构和分配方式、发挥市场机制作用等各个领域。这一切都对会计模式提出了新的要求。

1. 在市场要素方面。随着市场经济的深化,必将出现和发育新的市场要素,如劳动力市场、房地产市场、信息市场、知识产权市场等等,有的要素已经在现行会计实务中得到了揭示和反映,但不够科学和合理,有的要素则还没在会计实务中得到反映和揭示,影响了会计信息的完整性和充分性,降低了会计信息的透明度。为了全面反映企业的机会和风险、效益和潜力,客观要求完善现行会计规范体系,建立起与成熟的市场经济体制相适应的会计规范体系。

2. 在市场主体方面。在市场主体方面,会计模式也面临着如何适应新的所有制结构的问题。党的十一届三中全会以来,我们党制定了以公有制为主体、多种所有制经济共同发展的基本经济制度,出现了公有制实现形式多样化和多种经济成分共同发展的格局。为了进一步完善中国的所有制结构,一方面要坚持公有制的主体地位,发挥国有经济的主导作用;另一方面,按照“产权明晰、权责明确、政企分开、管理科学”的要求,对国有大中型企业实行规范的股份制改造,实现投资主体多元化,使股份制成为公有制的主要实现形式,使企业成为适应市场的法人实体和竞争主体。所有制结构的调整和完善对会计模式的影响是多方面的。如在完善和发挥会计信息服务职能时,不仅要考虑国家对国有企业的管理要求和信息要求,也要注意满足对集体企业、混合所有制企业以及其他非公有制经济的管理要求和信息需求,提高不同所有制企业之间会计信息的可比性。再如在国有企业改组和改造中,要通过科学合理地评估国有资产来解决与企业兼并、租赁、破产等有关的会计问题,以保护国有资产的安全,保证国有资产不致流失。又如在多种所有制并存的条件下,如何保证会计更好地为国家经济发挥主导作用服务。这就要求我们全面研究新的所有制结构和国有企业改

革中会计目标、会计管理体制等一系列问题。

3. 在国家宏观调控方面。国家宏观调控离不开及时可靠的会计信息。要完善社会主义市场经济体制,在发挥市场对资源配置的基础性作用的同时,要完善宏观调控手段和协调机制,特别是要加强对金融机构和金融市场、包括证券市场的监管、规范和维护金融秩序,有效防范和化解金融风险。健全市场机制,加强宏观调控,离开真实可靠的会计信息,有效的市场体系是不可能建立起来的。为此,就必须进一步深化会计核算制度改革,加快会计规范体系的建立,严格会计核算和会计信息披露,加强会计监督。

4. 在资源配置方式方面。与市场要素、市场主体的发展和发育相伴生的,是资源配置方式的改变。世界市场经济发展史表明:市场经济越深化,通过证券市场直接融资将在资源配置等诸多方式中占有越来越重要的地位,进而在很大程度上改变会计信息的主体、结构,特别是规范形式。目前,中国经济资源的配置仍以通过金融机构间接融资为主。民间力量在会计规范形成过程中所起的作用十分有限。社会力量对会计规范和会计信息的形成,不可能有太多的关注。随着中国市场经济体制的建立和进一步发展,通过证券市场直接融资将在全部社会资金的配置中起越来越大的作用。证券投资者本着投资决策和规避风险的需要,必须更多关注会计信息的供给和会计规范的形成,将会以更大的热情参与会计准则和会计制度的制定。

二、知识经济的兴起引起会计理论与实务的变化

知识经济是与农业经济、工业经济相对应的一种经济形态,是以无形资产投入为主的经济,其最重要的特征是知识转化为资本,成为经济发展的主要推进力量。它一方面表现为知识向传统产业的高度渗透,另一方面也表现为以知识为基础的高新技术产业,如电子计算机和知识密集服务业高度发展。在经济发达国家,科学技

术在经济增长中的贡献率已高达60%~80%。就中国当前来说,与知识经济时代的要求和趋势比,还存在着差距。但随着高新技术的发展,知识经济已经渗透到中国社会生活的方方面面,对会计模式也产生了重大影响。主要表现为:

(一)对会计假设概念带来冲击

会计主体、持续经营、会计分期、币值不变等被人们公认为会计假设,是进行会计核算的基本前提。知识经济的发展和新兴技术在经济中的运用,对会计主体和持续经营等会计假设带来一定冲击。世界互联网络和主体内部网络的发展,加快了知识、信息的扩散、传播和运用,导致了网上公司等新的经济组织形式。网上公司作为新的会计主体,如何加以界定,会计原则如何运用;网上公司的持续经营和非持续经营如何判断;如何反映新的金融环境下的货币价值变动等等,都对会计理论产生重大影响。不仅如此,人们还力图从更加广泛的意义上将经济信息转换为会计信息,原有会计基本假设所界定的时间、空间概念框架必须进行很大的调整。从空间来看,会计核算主体已经不再局限于企业内部,社会环境和自然环境、国际间的经济交往和人力资源交流都可以成为会计空间核算的对象;从时间来看,会计信息的及时性、有用性不仅体现在过去的时间内,更加重要的应该是过程中的、未来的。在知识经济条件下会计实务处理工作的出发点将要发生重大变化。

(二)会计要素将得到大的扩展

知识经济社会的到来不仅给会计提供了机遇,同时也对会计模式的发展提出了很多亟待解决的问题。例如,人力资源会计的提出,涉及方方面面的理论问题,不仅有重大的经济理论而且也有会计理论方面的问题。具有一定知识的人在企业中一直是作为劳动力看待,其价值表现一直是通过工资,进而通过费用或者成本得到补偿,但是在人力资源会计中它要求得到一定的权益,成为人力资本。在理论上从属于劳动力价值的部分变成属于剩余价值的部分,

从属于费用会计要素变成属于权益会计要素,如何区分界定一般劳动力成本和人力资本,如何对其进行确认和计量。首先是扩展会计要素的核算范围,将传统会计中资产的概念由单一的财务资源发展为人力资源、知识资源和财务资源的综合。这三种资源共同作用的结果使得企业能够盈利。对于人力资源和知识资源作为会计要素进行确认和计量,将是企业会计的重点工作,当然企业的权益要素也应该相应发生变化。这就客观要求进一步完善和发展会计理论和方法,以适应知识经济的发展对会计实务的要求。

(三)对及时性充分性等会计信息质量将产生重大影响

会计信息的及时性和充分性等会计信息质量是会计理论和会计实务的崇高追求所在。目前普遍采用的会计期间是月份报告、季度报告、半年报告和年度报告。实践证明,在新技术经济条件下,无论是月份报告还是年度报告已经都不适应会计信息使用者对会计信息的即时需求,出现了在线系统、即时系统等新的报告形式和渠道。另一方面,由于电子计算机的处理容量已经有足够功能在短时间内实现大量信息的即时处理,能够满足会计信息使用者的多方面信息需求。充分利用新技术革命提供的良好机遇,进一步提高会计信息的及时性和充分性,成为进一步完善会计信息系统的重要途径。

(四)会计处理技术发生重大变化

传统的会计凭证、会计账簿、会计报告以及会计核算程序都将发生变化,从现在的手工处理程序发展到电子计算机自动生成程序,繁琐的手工劳动为快速、准确的机器程序所代替,极大地解放了会计工作的劳动生产力。

(五)信息处理机制将发生重大变化

知识经济要求会计信息披露多样化,财务信息和非财务信息、静态信息与动态信息、数量信息与质量信息、物质类型的信息与精神类型的信息等,以便适应知识经济投资者的需要。计算机数据处

理功能将改变会计信息系统与生产经营信息相互分割的状态,使会计信息系统通过计算机系统与生产经营活动各系统建立起信息联系,实现数据兼容和信息共享,同时提高了会计信息系统和生产经营信息的效率,极大地释放了信息系统的潜在能量。因此,会计信息处理较传统会计而言更加复杂。

三、实施可持续发展战略使会计模式范围扩展

依靠科学技术进步和创新,实现经济增长方式的转变,已经成为中国经济发展的重大转变之一。经济增长方式的转变就是要从粗放的经济增长方式转变为集约的经济增长方式,从以消耗资源为主转向资源综合利用和提高资源利用效果为主。

中国现代化建设,无论是从起点上讲,还是从客观环境看,都远远不同于发达国家,也不同于其他发展中国家。中国的国情是人口众多,可利用资源相对不足,生态环境承载力弱。这是中国进行现代化建设时必须充分考虑的一个重要制约因素。中国不能重复甚至照搬发达国家早期主要依靠大量的资源消耗实现现代化的道路。而是要转变增长方式,从任意向环境索取和掠夺的传统发展模式向可持续发展模式转变。具体要做到:第一,推进经济结构的战略性调整,加快企业改革、改组、改造步伐,提高管理水平,牢固树立质量第一的意识,形成有利于提高经济增长质量和效益的社会环境。第二,要以资源节约、保护环境为标志,节约土地、水、能源等资源,发展循环经济,在全社会提倡绿色生产生活方式和文明消费;形成有利于低投入、高产出、少排污、可循环的政策环境和发展机制,完善相应的法律法规,全面建设节约型社会。第三,要以科技进步为支撑,推进科技与经济紧密结合;加快推进国民经济和社会信息化,以信息化带动工业化,以工业化促进信息化,改造传统产业。第四,通过深化改革,转换企业机制,使企业成为自主决策、自负盈亏、自担风险、自我发展的市场主体,提高经济自主增长的能

力。

会计作为反映企业经济运行质量和效率的一个信息系统,与经济发展模式和水平有着密切联系。会计要更好地服务于持续发展战略,在资源节约和利用中发挥更大作用,会计模式的范围和领域就必须扩展。

四、经济全球化进程使会计国际协调更加紧迫

经济全球化是指商品、服务、技术、资本和劳动力等生产要素在全球范围内更加自由地跨国界流动,从而实现资源有效配置的过程;也指由于这个过程的深化,使各国之间的联系和相互作用不断加强,形成各国经济“你中有我,我中有你”的相互依赖甚至制约关系。经济全球化是社会生产力和社会分工发展到一定高度的产物。面对 21 世纪的经济全球化,中国必须实施“引进来”和“走出去”战略。中国发展“开放型”经济,就会使企业经济活动要超出国界,通过海外直接投资、对外贸易、国际证券市场,与世界经济连为一体。近年来中国在境外上市的公司,除了在日本上市以外,都要按照上市地会计准则调整会计报表,并要由境外会计师进行审计,从而导致了巨额会计和审计成本。更为严重的是,同一个企业需要按不同的会计准则进行核算,得到相互不同的报告结果,有时差异非常大,从而损害了上市公司的形象,影响了股价的确定,间接地提高了筹资成本。为了降低谈判成本、信息成本以及交易成本,使中国企业在国际竞争中立于不败之地,中国要积极探索与国际会计协调的途径。

原国际会计准则委员会(IASC)在 2001 年改组为国际会计准则理事会(IASB),是当前惟一从事国际会计协调的专门机构。该机构自 1973 年成立以来,已经发布了 41 号国际会计准则。作为现代市场经济发展的必然要求,国际会计准则的重要性已经为越来越多的国家所认识和接受。借鉴国际会计准则制定中国会计准则,

对于提升中国会计准则水平,有着十分重要的意义。借鉴国际会计惯例,并努力与国际会计准则相协调已经成为改革中国会计核算制度、制定会计准则的一条重要的指导思想,也成为中国会计模式发展的现实。

第二节 相关的市场经济理论评介

一、市场经济的特征和局限性

市场经济,从直观意义上说,是以市场为配置社会经济资源主要方式的经济。从实质意义上说,是以市场机制(即以价格机制为核心,并与竞争机制和供求机制相结合)为配置社会经济资源主要方式的经济。

(一)现代市场经济的一般特征

市场经济是人类社会的共同创造,也是为现代社会共同拥有的一种文明成果。虽然市场经济总是存在于一定的社会发展阶段和一定的社会制度之中,但也不会因此而失去其一般性的内容,市场经济的一般性也就是指存在于不同社会发展阶段、不同社会制度下的共同特征。根据世界各国的经验,运作规范和有效的市场经济体制一般具有以下五个共同特征,即独立的市场主体、有效的市场竞争、规范的政府职能、健全的法治基础和良好的社会信用。

1. 独立的市场主体。独立的主体是市场经济的基石,而企业是最主要的市场主体。市场经济的一个重要特点就是通过分散决策和价格机制实现资源配置。分散决策的好处是每个企业都可以利用它们所得到的信息进行决策。但要实现分散决策,企业必须要有充分的独立性,否则分散决策无从谈起。从规范的市场经济体制来看,独立的企业制度主要包括三层含义:一是企业拥有明确和独立的产权并受到法律的有效保护。明确和独立的产权不仅是市