

伏枥笔耕丛书 主编：刘正刚

会计

邱元荣 著

治贪腐理秩序



華齡出版社

会计——治贪腐理秩序

邱元荣 著

华龄出版社

责任编辑：张三杰

装帧设计：刘苗苗

责任印刷：李浩玉

图书在版编目 (CIP) 数据

会计——治贪腐理秩序/邱元荣著. —北京：华龄出版社，
2007. 8

(伏枥笔耕丛书/刘正刚主编)

ISBN 978-7-80178-453-7

I. 会… II. 邱… III. 会计制度—经济体制改革—研究—
中国—文集 IV. F233.2-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 125796 号

书 名：会计——治贪腐理秩序

作 者：邱元荣 著

出版发行：华龄出版社

印 刷：三河科达彩色印装有限公司

版 次：2007 年 9 月第 1 版 2007 年 9 月第 1 版印刷

开 本：850×1168 1/32 印 张：6

字 数：145 千 印 数：1000 册

定 价：100.00

地址：北京西城区鼓楼西大街 41 号

邮编：100009

电话：84044445 (发行部)

传真：84039173

序 语

元荣兄以毕生的精力，尽心于会计事业的理论、实践及其改革，近 10 多年来，多方奔走呼号于会计监督、会计委派制建设和会计法制建设，其理论观点和向有关部门所提建设性意见，大都为相关机构和法规修订所采纳。为使其观念和意见系统化，并留给后人参考，汇编为这本集子。这本身就是一件利国利民、利于会计改革的大好事，我们举双手赞成。也希望有志于会计改革的志士仁人或有幸拜读本书的同志及朋友，能够同心协力来推动会计社会化进程，使我国新兴市场经济得以在世界经济大潮中健康而有序地通过会计变革这一关，而不至于落后于西方社会会计革命的浪潮，甚而至于走在世界性会计革命的前列，成为其开路先锋。

产权社会化已使公有制的概念面临全面的更新。一个以公有制为主体的社会，正在中国这块古老的土地上焕发出青春的光彩，这是人类文明社会的智慧所在，也是走向世界大同的必由之路。而问题的关键是，我们这些会计精英们，如何化古老为神奇，从理论到实践，彻底转变传统的会计观念，树立以社会为主体，以公有制理念为基础的大会计观，摒弃专为各企事业单位主体服务的思想、理念、作为，开拓出以会计委派、统管统聘、参与为标志的共有会计之路。

在会计革命的道路上，我们面临着传统会计思想、理念和实践的巨大阻力和挑战。所有企事业单位的主管和既得利益者，都将出来阻挠这一世纪性也是世界性的潮流所向。其关键是各国执政者，如何面对这种来自方方面面的难以估量的压力和千方百计的阻挠，是屈服、漠视、懈怠，还是力主、推动、促其早日完成

变革，把经济纳入长期稳定健康发展的轨道。这是摆在当今世界各国执政者面前完全无法回避的问题。历史将会作出自己的选择。

面对令当权者头痛的全球性会计造假的各种财务、会计丑闻以及监督、检查乏力、失效、顾此失彼的尴尬，我们只有高扬会计参与核算制的旗帜，倡导社会成本核算机制及其外缘成本核算方法等，配合税收制度的全面革新，才能逐步建立起适合公有制经济的会计组织体系、核算体系、监督体系等，以及理论上的突破和完善。我们希望会计由企事业单位的奴仆地位，转变为社会公仆的地位；由被动的工作状态，转变为主动服务状态；由不懂得经营之道，转变为精通市场运作机制，善于做有影响力的理财家，进而成为企事业单位的“贤内助”。而不是企业家所厌烦的、自认为专为企业“找麻烦”的人。同时应看到：要实现政廉、世清，不超脱于传统会计管理体系，着力塑造新型会计管理体系是很难完成的。

综上所述，我们将从元荣同志的这本集子里看到春天的气息和走向世界大同的曙光。

会计一兵 丁志田

2007年3月3日

感 言

会计是一门很古老的科学。当人类离开蒙昧时期，靠劳动所获得的物量不足以再用大脑记忆时，随着数学结绳记事的出现，对物量的记录、计算和分配就形成了会计的雏形。据史书记载，孔子尝为委吏，对会计作了概括：当而已矣（指会计谋求的是平衡）。

会计又是最普遍、最综合、最核心、最直接有效地掌管物质财富或统治的有力工具。

所谓最普遍。从时序看，个体、集体、社会统治集团乃至社会的高层管理机构，历来离不开会计工作。过去的任何历史阶段或任何朝代，都不可能没有会计工作；今后在可预计的将来，缺少会计工作是不可思议的。从地域看，至少在我们居住的地球上，不分区域，不分民族，不分国度，哪儿有没有会计工作的地区和国家！从会计的功能说，会计本来是生产的一项附带工作，人类社会不会停止生产，当然也就永久少不了会计。从社会再生产过程的几个环节看（生产、分配、交换、流通和消费），任何一个环节的实现都须臾离不开会计工作。说会计是最普遍的一项社会工作一点也不为过。

所谓最综合。随着社会生产力的发展，社会产品多样化及其日益频繁交换行为的需要，尤其当货币这个特殊商品充当一般等价物以后，对一个国家、地区、单位总财富的计量考核，靠什么把社会成员或公民已经生产和正在生产制作的亿万种物质产品、劳务产品、有形资产、无形资产和丰富的矿产资源，统统汇集到一起显示其实力，也只有靠会计工作记录、计量、核算、监控的完整方法体系，才能从量和质两方面统一表达出来。

所谓最核心。随着社会的发展，人们逐渐比较科学理性地认识到，不仅生产决定消费，而且消费还将反过来促进生产。由于生产往往满足不了消费，或者说人们消费的欲望总是扩展着的，在生产一时有限的情况下，人们的消费欲望得不到充分的满足，这一方面推动着社会生产进一步发展，同时也产生着催化着一些私欲的泛滥，争享现有的物质利益成了人们社会活动的核心，这就是“财权”的灵性，一些操弄“人权”的背后归根结底还是争夺“财权”以图享受。于是，会计的功能与社会活动的核心便神秘地结合在一起了，换言之，会计成了一切社会利益集团或统治阶层掌管社会财富和分配社会财富的核心手段、主要工具。

所谓最直接有效。既然社会生产、分配、交换、流通和消费都靠会计工作参与而实现，因此不论微观或宏观过程进行得顺利与否、公正与否，必然通过会计工作反映出来，当然从事会计工作的人员就会历历在目。

为了按人们预想的大体合情合理的原则归集并分配社会财富，以便符合社会公众的利益，国家管理机关首先对会计工作立了法。改革开放 30 年来，最早于 1985 年由全国人大常委会颁布实施了《会计法》。从此，所有机关、团体、企事业单位的会计人员有了依法工作的根本大法。我国的会计人员曾引以为自豪。

值得注意的是，现代市场经济条件下，生产的社会化决定了会计工作的社会性。多种所有制已成为现实的历史长久的必然事实，多元利益已经融为一个矛盾的主体。任何一项经济业务不再仅仅是一个个人或单位（法人）的事，所有单位的每一项财务收支活动，必由两个或两个以上的单位进行交往，两个单位的会计人员对同一项会计事项从不同的侧面各自利用最综合的价值指标，通过会计特有的方法（确认、计量、记录、核算、监控、报告），客观上要求如实反映并提供真实的经济信息（实际上是你核算中有我，我核算中有你）以满足社会经济活动中自控与外控

的各种需要。但是，现行会计人员管理体制是：全国 1300 多万会计人员分散在近 900 万个单位由各单位负责人分治（占有和支配）。由于各单位负责人的政策水平、法制观念、觉悟程度和决策能力各不相同，各自全权支配政策性、技术性和高尚的道德观念都很强的会计工作，在利益驱动和市场经济的自发性、隐蔽性怂恿下，会计人员势必成了一些人的御用工具。

马克思对会计高度概括为“过程控制和观念总结”，人们通常解释为“一反映二监督”。但是，如何反映如何监督就要从实际工作中去正确理解和把握了。从会计主体来说，“反映”无非是如实或不如实反映两种情况。事实上不管你如实与否，都是行为的客观标准，不如实反映也是一种反映，或者说反映本身就是监督，已经为审核作了鉴定。“监督”当然有主动监督和被动监督。会计人员以法律为准绳，尊重职业道德操守，对不规行为进行认真有理有据的说服直至谩言制止，这是主动监督；否则，会计人员适从或胁从离径叛道者，这就转化成被动监督了。

由此可见，会计人员从业做到如实反映，从道义上说本身就是精炼升华着人们的情操，对此可视为会计所固有的一种文化。而监督则是会计的灵魂，缺乏主动监督的会计那是没有灵魂的会计，对社会公众利益的危害是无穷的。

还应当清醒地看到，一切恶劣思想行为付诸实施的开端，一切经济违纪、违法、犯罪的切入点，都若明若暗地隐藏在近 900 万个单位里每日发生的数以亿计的会计业务之中。由于会计工作涉及的范围特别广泛，触及到的人际关系和社会交往关系最为敏感，再隐蔽的不法行为，也难逃会计人员的耳目。所以无论从政策上、法治上、社会交往上和职业道德上，会计工作既肩负着依法客观、公正地处理各层级公民经济利益关系的艰巨任务，又肩负着反腐倡廉的特殊任务。要想堵住贪贿黑洞，要想斩断贪腐行为伸向财务的魔爪并挖出根子，只有狠抓会计工作，强化会计人员职权，才能收到事半功倍的效果，而且社会成本也最低。

比如，对累累发生的账外账、小金库，如果会计人员不屈从，能呆上一天吗？对虚列成本、隐瞒利润，如果会计人员不动脑动手，能瞒天过海吗？对偷逃税款，如果会计人员不言听计从，能使其为非作歹吗？对公款吃喝，如果会计人员不“松绑”，能使其肠胃通过吗？对单位巨资行贿、不正当竞争，如果会计人员不助长，能后患无穷吗？甚至对制造假冒伪劣产品，如果会计人员能认真盘点实物，严格核对产品生产配方，能堂而皇之地流到市场危害公众利益吗？人们不禁要问：凡此种违规违法危害社会公德的决策行为，不都是有官有职有权的人干的吗？难道社会公众不愿强化会计人员依法行使职权吗？

1997年10月26日，在巴黎召开了第十五次世界会计师大会，国际会计师联合会92个国家的与会代表近5000名（我国的会计官员也出席了此会）。时任世界银行行长的詹姆斯·沃尔芬森先生作了《会计师与社会：为公众利益服务》的主题演讲。现任中国注册会计师协会秘书长的陈毓圭同志曾出席了此次大会，并于1997年11月29日在《中国财经报》上以醒目大标题《世行行长心中的会计》作了精辟的报道。

陈毓圭写道，这位银行家并没有顺着话题说会计，而是为大家描绘了另外一幅景图：“我们今天坐在巴黎明亮宽敞的会议大厅里，但无法忽视这样一个事实，世界上有30亿人每天的生活费不足两美元，有13亿人每天的生活费不足一美元，甚至有上亿人在饥饿中挣扎还有1.5亿人甚至从来没有上学机会。”“我们从来没有生活在两个互相隔离的世界，我们实际上只有一个世界。我们呼吸着同样的空气，我们在破坏着同一个环境，我们拥有同一个国际金融制度，我们面临着同样的健康问题，艾滋病蔓延、毒品走私也不会止于边境，国际恐怖、战争和饥荒每天都在威胁着人类安全。腐败这个毒瘤，使我们付出了深重的代价，它使世界国民生产总值增长率减少半个百分点。”

沃尔芬森力陈人类危机和风险，意在呼吁会计师们加入到世

界开发事业中来，承担起维护公众利益的责任，而这本来就是会计师立业之本。沃尔芬森接着亮出了他的底牌：“所有这一切，意味着需要会计师们本着道义和伦理责任挺身而出，为大众利益服务。应付这一切，需要世界各国政府和社会的广泛参与。尤其是各国会计师的参与、贡献于开发，抵制腐败，维护秩序。”这就是大会受到国际社会瞩目的原因。

“腐败和金融危机有一个共同特点，他们滋生于暗处，没有透明度，使一切监督措施失灵。提高透明度，保持信息顺畅流动，是社会经济生活和谐有序的基础。会计师的工作，使得社会经济生活变得透明，告诉世界正在发生着什么，走向何处。现在需要诸位会计师思考的是，怎样改进我们的战略、技术和机制，以应对新时代的挑战。针对严重的腐败现象，会计师们应当及早行动。如果你们不能自觉行动，立法机构会把你们推到那个重要的位置上，与其被动接受，不如主动一步，尽早行动。”

陈毓圭最后报道：足以令世人欣慰的是，沃尔芬森先生的呼吁已经引起了与会全体会计师的强烈共鸣，在动荡多变的世界里，会计师们应当更多地承担起社会责任来。这是会计的主题，也是会场的话题，更是与会全体会计师乃至全球会计师永恒的理念和挥之不去的情结。

如果说我国会计工作者切身体会到依法执业肩负着客观、公正处理各层级公民经济利益关系的艰巨任务，尚引不起决策官员和全社会的认识，那么世行行长沃尔芬森面向全世界演讲的精髓——会计师：抵制腐败，维护秩序，承担起维护公众利益的责任来——想必该令人猛醒并充分认识会计人员依法行使职权的重要了吧！我国的会计工作者确实也应当珍惜：1962年国务院发布了《会计人员职权试行条例》和1978年正式定为《会计人员职权条例》的精神；1985年国家正式颁布了《会计法》（经两次修订）赋予会计人员的神圣监督职权。令人痛心的是，少数会计人员仅以会计职业为谋生手段，甚而充当滥用权力者的御用工

具，也该自省、自尊、自重了！

全社会应予正视的是：首先，全国 1300 多万会计人员，他们作为公民有《宪法》赋予的批评单位负责人违规行为的民主权利；他们作为财会专业人员有《会计法》赋予的监督单位负责人遵守财经法规的职权范围内的民主权利；会计人员中是中共党员的，还有党章赋予的监督批评不良行为的民主权利。但是，现有会计人员归单位所有，受制于单位负责人，谁依法行使了民主权利，谁就被革职或被借故解聘，生活失去着落。1300 多万会计人员的队伍是一支何等大的依法执业队伍啊！现在不是最大限度地激发他们的社会活力，而是在相当程度上压抑着他们的社会活力，他们被随意摆布，这与构建和谐社会是极不相称的。

其次，会计人员的工作范围非常广泛。从宏观角度说，会计工作与生产、流通、交换、分配直至消费并存，它贯穿于经济活动各个环节的始终，是最直接有效的全过程监督；从微观角度说，凡是有人聚集而从事经济活动的单位或组织，每个单位的业绩，每个人的劳动贡献、效率和权益（工资报酬），都离不开会计工作反映、核算和监控。可是每个单位的财务问题对外是封闭的，绝不公开，对内是几个人暗箱操作，会计人员的民主权利尚得不到应有的发挥，广大不知情群众的民主监督权利又怎能发挥呢？难怪有群众调侃说：“任何单位的财务都是个禁区，禁区里还有被禁锢的人——会计。”

第三，现行《会计法》断然取消了“单位领导人领导会计机构、会计人员执行本法”，取消了“各单位的会计机构、会计人员对本单位实行会计监督”中的“对本单位”四个字，会计监督的范围已超出了本单位。这样的重大修改说明什么？

关于前者，实践证明，在利益驱动和市场经济的自发性、隐蔽性怂恿下，单位负责人的权力易于膨胀，违法经营的事端屡屡发生。取消了这一条，这就从根本上排除了会计人员对单位领导人负责的法律依据，谁再要求会计人员对单位领导人负责已经是

没有法律依据的行为了。关于后者，必须理智地承认，在处理会计事务的执法权方面，法律赋予会计人员的监督权利高于任何单位负责人的随意处置权，这就从根本上排除了“一霸手”的滥用权力，这是实现现代企业内部控制机制的重要标志。

党的六中全会指出“构建和谐社会”，“必须创新社会管理体制，整合社会管理资源，提高社会管理水平”，并“健全防范腐败的体制机制”。

遵照这些重大政策的要求，我认为：国家应尽早设置独立的会计管理机构，对 1300 多万在职会计人员实行统一集中管理，并对全国近 900 万个单位各自需要的会计人员统一授聘。彻底改变一家一户封闭的小农式的会计管理方式，以整合社会管理资源，实现社会化管理模式，并建立健全有效的能从源头上防范腐败的体制机制。这样做既能落实党的科学、民主、依法执政方针，又能实现“党委领导，政府负责，社会协同，公众参与的社会管理格局”，对构建和谐社会具有重要促进作用。

在现代市场经济社会中，单个人（自然人）或社会的人类存活的必要条件之一是物质经济利益。这一观念已成为人们生存的固定价值观。在一个公民社会里，任何人都有换取、获得甚至追逐社会（含个人）利益的权利。然而，人们何以换取、获得、追逐自认为理想的经济利益，取决于一个人的人生观、历史观和价值观。因此，人们的社会行为形成两种不同而又往往交织的行为方式：一种是争权、夺利、自私、贪婪的思维逻辑和行为方式，一般情况下当然是少数；另一种是理性、勤勉、坦诚、高尚的思维逻辑和行为方式，一般情况下也是少数。事实上，不管在什么社会形态下的社会群体成员中，这两种不同的思维逻辑和行为方式总是交织着混合着适应着呈现在人们的面前，而且匹配成一体的诸因素又是相互消长不断变化的。一般情况下，这是个大多数，所不同的只是个体的诸因素相互消长中量的不同而已。这个大多数往往是萌生高尚的大多数又是助生低劣的大多数，是颇具

活性的大多数又似乎是沉沦麻木的大多数，是影响社会前进的大多数又是阻滞社会人生态优化的大多数。这个大多数又势必表现为不同的人们对社会生活不同的观点。大凡会计实务工作者，都能体察到人们对物质利益的种种心态及其躲躲闪闪的或毫不掩饰的表现。它缘于会计工作时处处都与人们的物质利益息息相关。

我在工作的几十年里，碰到过一味争权、夺利、自私、贪婪的人，也结识过比较理性、勤勉、坦诚、高尚的朋友，自然夺目相伴的是现实生活中的大多数。这种感悟主要是我从会计工作中体察得到的，这也许是我平生沉甸甸的一份收获。

邱元荣

2007年7月于北京

目 录

第一部分 会计监督要社会化

公（共）有制经济与会计监督社会化	1
会计监督要社会化	5

第二部分 会计与会计监督的地位（性质）

从《会计法》实施十周年看执法的问题和难度	7
1993 年修改的《会计法》（第一次修改）强化了会计监督	11
对再次修改《会计法》的初步意见	15
我为会计立法进一言	19
会计监督的法律地位不能忽视	21
会计人员应当对谁负责	24
对《会计法》执法者的认识	28
我国会计改革与发展中几个值得思考的问题	31

第三部分 会计为何离经叛道

会计为何离经叛道	39
现代企业制度与会计监督	44
市场经济与会计监督	46
经济犯罪与会计监督	
——“烟草大王”严重经济犯罪案的教训	51
警钟齐鸣 且看会计	53

注册会计师行业要自律什么	57
让会计人员挺起腰来	61
全面认识规范会计行为	63

第四部分 “四性”决定对会计应实行统管统聘

“四性”决定对会计应实行统管统聘	65
尽快建立有效的会计人员管理体制	68
设立个独立会计机构如何 ——也谈“会计对谁负责”	70
建立国家会计局是根治违犯财经法纪的客观需要	73
从会计统管到统聘的思考	75

第五部分 会计工作杂谈

养鱼还需用清水	77
关于会计人员的几个问题评述	79
吹税的背后.....	88
晏子用人的启示	90
要珍惜涇涇之言	92
对应收账款周转率指标的分析与建议	94
现金流量表的结构及编制方法探讨	99
税法中减免税规定需要改革.....	104
会计知识大赛的一道测试题和它的由来.....	109
《会计法》示要	115
洛宁县委 执政为民 精神可敬.....	119
关注社会问题.....	120

第六部分 呼吁与建言

一、给中央领导同志和中共中央机关的建议.....	121
给胡锦涛总书记提一项建议.....	121

给温家宝总理的一封信·····	131
再给温家宝总理的一封信·····	133
给中共中央政治局的信·····	135
给中纪委、监察部的工作建议·····	136
二、给财政部等部门和有关负责人的工作建议·····	141
 附 录·····	 153

第一部分

会计监督要社会化

公有制经济与会计监督社会化

一、公（共）有制经济需要会计监督社会化

以公有经济为主体乃是社会主义制度的根本所在。我们所要改革的是公有制（或称共有制）经济的形式和运行机制，并非其内涵和实质。任何否定公有制经济，不认真维护公有制经济转而鼓吹私有化的言行，都只能把国家引入歧途，酿成历史的悲剧。因此，在改革过程中必须抓住共有财产不可侵犯这个根本，绝不可任各种势力任意侵蚀，化公为私，中饱私囊。我们并不反对多种经济成分并存，并在一定程度上扶持非公有制经济的发展，使之成为补充、促进公有制经济发展的一种动力，成为发展市场经济的动力，成为搞活经济的催化剂。但是，我们不赞成借发展私营经济为由而否定公有制经济，或使之名存实亡，成为将要蛀空的躯壳。

高度集中的计划经济体制，曾制约了公有制经济的快速发展，但灵活的市场经济体制也并非不能葬送公（共）有制经济。这就要看我们在实施经济体制改革和转换机制过程中，能否采取有效的措施和步骤，抵御和防范市场经济可能产生或带来的许多弊端。市场经济的灵活性、自治性都不只有其优越的一面，也有消极的一面；市场经济的隐蔽性、分散性和盲目性则属于