



三友会计论丛

第四辑

SUNYU ACADEMIC SERIES IN ACCOUNTING

中国会计模式论

Research on China Accounting Model

周晓苏 ● 著

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

三友会计论丛·第四辑

中国会计模式论

周晓苏 著

东北财经大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国会计模式论/周晓苏著. —大连: 东北财经大学出版社,
2002.4

(三友会计论丛·第四辑)

ISBN 7-81084-044-4

I. 中… II. 周… III. 会计-研究-中国 IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 008063 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总 编 室: (0411) 4710523

营 销 部: (0411) 4710525

网 址: <http://www.dufep.com.cn>

读者信箱: dufep@mail.dlptt.ln.cn

沈阳市第二印刷厂印刷

东北财经大学出版社发行

开本: 787 毫米×960 毫米 1/16 字数: 269 千字 印张: 15 插页: 2

印数: 1—2 000 册

2002 年 4 月第 1 版

2002 年 4 月第 1 次印刷

责任编辑: 刘东威

责任校对: 尹秀英

封面设计: 冀贵收

版式设计: 单振敏

定价: 28.00 元

出版者的话

随着我国以社会主义市场经济体制为取向的会计改革与发展的不断深入，会计基础理论研究薄弱和滞后已经产生了越来越明显的“瓶颈”效应。这对于广大会计研究人员而言，既是严峻的挑战，又是难得的机遇。说它是“挑战”，主要是强调相关理论研究的紧迫性和艰巨性，因为许多实践问题急需相应的理论指导，而这些实践和理论在我国又都是新生的，没有现成的经验和理论可资借鉴；说它是“机遇”，主要是强调在经济体制转轨的特定时期，往往最有可能出现“百花齐放，百家争鸣”的昌明景象，步入“名家辈出，名作纷呈”的理论研究繁荣期和活跃期。

迎接“挑战”，抓住“机遇”，是每一个中国会计改革与发展的参与者和支持者义不容辞的责任。为此，我们与中国中青年财务成本研究会、东北财经大学会计学院联合创办了一个非营利的学术研究机构——三友会计研究所，力求实现学术团体、教学单位、出版机构三方的优势互补，密切联系老、中、青三代会计工作者，发挥理论界、实务界、教育界三方面的积极性，致力于会计、财务、审计三个领域的科学研究和专业服务，以期为我国的会计改革与发展做出应有的贡献。

三友会计研究所的重大行动之一就是设立了“三友会计著作基金”，用于资助出版“三友会计论丛”。它旨在荟萃名人力作及

新人佳作，传播会计、财务、审计研究与实践的最新成果与动态。
自 1997 年起，本论丛每年推出一辑。

采取这种多方联合、协同运作的方法，如此大规模地遴选、出版会计著作，在国内尚属首次，其艰难程度不言而喻。为此，我们殷切地希望广大会计界同仁给予热情支持和扶助，无论作为作者、读者，还是作为评论者、建议者，您的付出都将激励我们把“三友会计论丛”的出版工作坚持下去，越做越好！

东北财经大学出版社

三友会计论丛编审委员会

顾问:

- 谷 祺 东北财经大学会计学院教授、博士生导师
欧阳清 东北财经大学会计学院教授
冯淑萍 财政部部长助理、会计准则委员会秘书长、教授
李志文 美国杜兰大学商学院讲座教授、副院长, 清华大学经管学院教授
韩季瀛 北美华人会计教授会会长、香港大学商学院教授

委员 (以姓氏笔划为序):

- 马君梅 台湾东吴大学商学院院长、教授
王立彦 北京大学光华管理学院会计系教授、博士、博士生导师
王光远 福建省审计厅副厅长, 厦门大学会计系教授、博士、博士生导师, 中国中青年财务成本研究会副会长
王化成 中国人民大学会计系教授、博士、博士生导师, 中国中青年财务成本研究会副会长
刘永泽 东北财经大学会计学院院长, 教授、博士、博士生导师
刘志远 南开大学国际商学院副院长、会计系主任, 教授、博士、博士生导师
刘明辉 东北财经大学津桥商学院院长, 教授、博士、博士生导师, 中国中青年财务成本研究会常务副会长兼秘书长
刘 峰 中山大学管理学院教授、博士、博士生导师
孙 铮 上海财经大学副校长, 会计学院教授、博士、博士生导师
宋献中 暨南大学管理学院副院长、会计系主任, 教授、博士、博士生导师
李 爽 中国注册会计师协会副秘书长, 中央财经大学教授、博士生导师

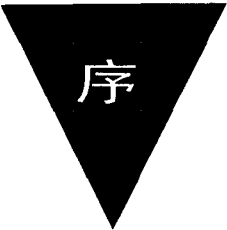
师

- 张为国 中国证监会首席会计师, 上海财经大学教授、博士、博士生导师
- 张龙平 中南财经政法大学会计学院副院长, 教授、博士、博士生导师
- 张先治 东北财经大学会计学院教授、博士、博士生导师, 三友会计研究所所长
- 张俊瑞 西安交通大学会计学院副院长, 教授、博士
- 何明文 香港中文大学会计学院院长, 教授、博士、博士生导师
- 杨雄胜 南京大学国际商学院会计系主任, 教授、博士生导师
- 陆正飞 北京大学光华管理学院会计系主任, 教授、博士、博士生导师
- 陈毓圭 中国注册会计师协会秘书长、中国中青年财务成本研究会会长, 财政部财科所研究员, 博士、博士生导师
- 陈国辉 东北财经大学津桥商学院副院长, 教授、博士、博士生导师
- 陈建明 天健会计师事务所首席合伙人, 博士, 高级会计师, 中国中青年财务成本研究会副会长
- 陈信元 上海财经大学会计学院院长, 教授、博士、博士生导师
- 陈 敏 国家会计学院教授, 天津财经学院会计系教授、博士、博士生导师
- 周守华 中国会计学会副秘书长, 教授、博士
- 罗 飞 中南财经政法大学会计学院院长, 教授、博士、博士生导师
- 郑振兴 美国休斯敦大学教授、博士
- 赵德武 西南财经大学副校长, 教授、博士、博士生导师
- 夏冬林 清华大学经济管理学院会计系教授、博士、博士生导师
- 秦荣生 国家会计学院副院长, 教授、博士、博士生导师
- 徐林倩丽 香港城市大学会计系主任, 教授、博士
- 黄世忠 厦门大学会计系教授、博士
- 谢志华 北京工商大学校长助理, 教授、博士
- 蔡 春 西南财经大学会计学院院长, 教授、博士
- 薛云奎 中国会计教授会秘书长, 上海国家会计学院副院长, 教授、博士、博士生导师
- 魏明海 中山大学管理学院院长, 教授、博士、博士生导师
- 戴德明 中国人民大学会计系主任, 教授、博士、博士生导师

作者简介

周晓苏，女，四川省资中县人。1989 年在南开大学获得经济学硕士学位，2000 年在天津财经学院获得管理学博士学位。现任南开大学国际商学院会计学系副主任，教授。

自 1988 年起，她先后在《会计研究》、《南开管理评论》、《现代财经》等刊物上发表论文 50 余篇；先后撰写、主编、翻译了《资产重组会计研究》、《会计学》、《国际会计学》等著作、教材十余部；主持两项国家级和省部级科研基金课题。目前，她主要研究方向为：会计信息质量的评价与鉴别模式研究，资产重组对会计信息质量的影响，会计模式与会计信息质量特征的关系等。



序

关于会计模式问题的研究是国际比较会计领域中一个经久不衰的重要课题。世界各国由于环境因素的不同，经过长期发展，逐步形成了一些不同的会计模式。对这些不同会计模式进行深入研究，是发展会计理论、丰富会计实务、认识会计与其环境因素之间的密切关系的重要手段。但是，由于会计模式研究覆盖诸多方面的内容，既涉及政治、经济、管理等诸多因素，又与各个国家的历史、文化传统密切相关，还要联系不同历史时期的发展变化，导致系统地研究会计模式理论和实践的难度非常大。周晓苏博士知难而进，以攻关和创业的精神对会计模式的理论体系和中国会计模式的特征进行了深入的研究，获得了丰硕的研究成果，具有重要的理论价值和现实意义。

在这部专著中，周晓苏博士系统地研究了会计模式的基础理论，会计模式的构成及其发展演变的规律，中国会计模式的运行及其在世界会计模式中的地位。这种研究结构突破了以往研究会计模式多是从外部进行比较、以借鉴为主的局限性，更好地深入到了会计模式内部进行分析研究，从而使研究成果具有可贵的开拓性和创新性。

周晓苏博士在其研究成果中提出了许多富有新意甚至是创造性的观点和内容。如构建会计模式应遵循的原则、指导思想及会计模式职能的观点，会计模式导向和要素理论，中国会计模式的构成和运行特征以及划分会计模式的方法等，均包含了作者独到而又新颖的见解。这些观点不仅对构建和完善我国会计模式具有很强的现实意义，而且对于丰富世界会计模式的理论构

架，使中国会计模式为世界所理解和认同也有重要价值。

于玉林

(天津财经学院博士生导师，
天津现代会计研究所所长，
天津会计教育研究会会长)

前言

会计模式的研究属于国际比较会计的领域。许多学者对会计模式的研究多是出于比较的目的，其研究方法是在比较的基础上进行分类。在查阅到的关于会计模式的文献和著作中，由于研究者对中国会计的情况了解比较少，对中国会计模式的分类也不完全符合中国的情况。例如，1981年阿伦（Aron）在《国际会计与财务报告》（International Accounting and Financial Report）中提出，中国与前苏联、匈牙利、波兰和保加利亚共同属于苏维埃会计模式。1985年诺贝斯（C.W.Nobes）撰写的《国际比较会计》（Comparative International Accounting）一书将中国会计作为强制性政府指令会计模式的代表。1994年，世界上著名的国际会计学专家缪勒（Mueller）在《会计：一个国际化的透视》（Accounting: An International Perspective）中将中国与古巴会计一起归入共产主义国家会计。这些文献中普遍存在的倾向是，以改革开放以前的中国会计实务为研究对象，而极少涉及改革开放以后中国会计模式发生的巨大变化。因此，其研究成果与中国的会计现状相距甚远，不利于其他国家正确、完整地了解中国会计模式，也不利于中国会计界确定自身在世界会计体系中的适当位置，因而也不利于中国会计与国际通行规则的协调。时至1996年，中国的会计改革已经进行了四年，联合国国际会计和报告标准政府间专家工作组第十四次会议仍然将中国划分为“国家标准与国际会计准则不一致”的国家组中，并说明中国被划分为此类的原因是中国实行计划经济。

改革开放以来，国家财政部提出要“建立与社会主义市场经济发展要求

相适应的会计模式的基本框架”。中国的会计学者对这个问题的研究也非常重视。据不完全统计,自1993—1999年,仅在《会计研究》和中国人民大学学报资料中心编辑的复印报刊资料《财务与会计》上发表的有关会计模式改革的文章就达66篇。

这些研究成果分别从不同方面对中国会计模式的构成及特征进行了阐述和探讨,其中不乏真知灼见和创新观点。但是大部分研究成果偏重于从不同角度探讨中国会计模式的改革,而较少对会计模式自身进行系统的研究,也很少采用理论联系实际的方法探讨会计模式的运行机制。

对上述文献进行学习和研究,可以看出,会计模式研究中的重要问题是:

第一,如何定义会计模式?这不仅是一个简单的名词解释,它在很大程度上反映会计模式研究的指导思想和目标,同时也决定了研究会计模式的方法和范围。在作者能够查阅到的文献和资料中,许多会计理论文献在使用介绍会计模式这个概念时,通常以会计的某个职能是否得到发挥来命名会计模式,如决策会计模式;或者以使用的计价标准来命名,如现行成本模式;或者以会计工作管理体制来命名,如计划经济体制会计模式等。由于缺乏统一的会计模式定义,各位研究人员都根据自己掌握的资料和理解进行分析和探讨。研究结果之间没有足够的沟通,也缺乏必要的继承和发展。各种不同定义揭示了会计模式的某个特征或某个方面,而没有覆盖会计模式的整体。应该根据会计在经济运行过程中所产生的作用和方式,为会计模式确定一个普遍能够接受的定义。

第二,在定义的基础上分析确定会计模式的框架,其中最核心的要素是什么?按照现有的资料来分析,对会计模式的构成认识有比较大的差异。有的研究成果中着重分析不同模式的特点,而疏于分析模式的结构;有的研究成果认为不同模式适用于不同的社会环境,其结构也不同;还有的研究成果认为会计模式的结构与会计管理体制是同一事物的不同名称而已。作者认为,会计模式是对不同国家、不同环境下会计体系的规律性总结。会计作为一种传达经济信息的商务语言,一门管理科学,必然有其内在的核心要素。这些要素对于各国会计体系都是必不可少的,只是由于不同国家的环境不同,这些要素的表现或者实现方式不同而已。正是这些要素构成了会计模式的基本框架。

第三,我国正在建立和完善社会主义市场经济体制。在这个过程中,会计模式也在相应地发生调整和演进。社会主义市场经济的建立对中国会计模式有什么影响?对组成会计模式的各个要素有什么具体要求?会计模式应该

如何调整才能适应并促进社会主义市场经济的发展?中国会计模式的运行从哪些方面体现了中国国情?所有这些,都需要进行从理论到实践的系统研究。目前我国理论界对会计模式的研究,大多结合社会环境中的会计准则体系、会计信息披露方式、会计工作管理体制等具体内容进行分析和探讨。应当承认,这些问题都是会计模式中非常重要的问题。这些关于会计模式的研究成果,在不同方面对会计模式的发展和完善做出了可贵的贡献。但是,对于会计模式的一些基本理论问题,例如,会计模式的构成要素及其关系,会计模式的整体功能和运行方式等问题的研究还处于分散和起步状态,并且在研究中,多是从介绍其他国家经验入手,分析其中值得我们借鉴的经验和教训。而对于中国会计模式的构成、特征和功能等尚缺乏系统的研究和讨论。

目前,我国会计工作中存在的一个主要问题是,部分企业的会计工作质量低下,会计信息失真。这种情况的产生有其各方面的主客观原因,但是其中一个不容忽视的问题是会计模式在运行过程中产生了偏差和位移。因此,研究中国国情,建立适合中国国情的会计模式,探讨模式运行过程发生偏差和位移的深层次原因和相应的解决措施,对于提高会计信息质量也有重要的促进作用。

以上问题的解决,对于发展我国的会计理论、完善会计准则体系和会计管理体制,都有其理论价值和实践意义。

基于对上述问题的分析和认识,在导师于玉林教授的支持和指导下,作者以博士论文“中国会计模式研究”为基础,对中国会计模式的发展、演变、构成及特征做了进一步的研究和分析,并将研究成果草成此书。希望通过我的研究工作向辛勤指导我的老师递交一份满意的答卷,也希望我的研究成果能够为会计理论领域的拓展提供一个新的思路,更希望我的研究结论可以为完善中国会计模式、提高会计信息质量做出一份微薄的贡献。

周晓苏

2002年1月于南开园

目 录

1 导论	1
1.1 研究中国会计模式的意义	1
1.2 会计模式概念的界定	3
1.3 会计模式的分类	6
1.4 会计模式的特征	12
1.5 会计模式在会计理论中的位置	15
2 中国会计模式的理论基础	16
2.1 会计模式的职能	17
2.2 建立中国会计模式的原则	23
2.3 中国会计模式的指导思想	29
3 中国会计模式导向的历史演变	33
3.1 会计模式导向概述	33
3.2 计划经济体制时期的中国会计模式导向	40
3.3 体制改革初期的中国会计模式导向	44
3.4 体制改革近期的中国会计模式导向	47
4 影响中国会计模式的国内环境因素	51
4.1 政治环境的影响	51
4.2 法律环境的影响	53
4.3 经济环境的影响	58
4.4 科学技术环境的影响	66

4.5 文化教育环境的影响	69
5 影响中国会计模式的国际环境因素	72
5.1 国际经济一体化的发展	72
5.2 世界贸易组织的挑战和机遇	77
5.3 东南亚金融危机的警示	80
5.4 联合国对会计问题的关注	85
5.5 国际会计准则的影响	89
5.6 其他国际组织的作用	93
6 其他国家会计模式的借鉴	96
6.1 美国会计模式的借鉴	96
6.2 英国会计模式的借鉴	107
6.3 法国会计模式的借鉴	113
6.4 德国会计模式的借鉴	117
6.5 日本会计模式的借鉴	123
7 中国会计模式的结构	134
7.1 会计模式的政府利益导向	134
7.2 会计管理体制	141
7.3 会计规范体系	148
7.4 会计信息系统	152
7.5 会计职业管理体系	157
7.6 对中国会计模式结构的辨析	163
8 中国企业会计模式的构成	166
8.1 企业会计模式与国家会计模式的关系	166
8.2 企业会计管理制度	169
8.3 企业会计规范体系	173
8.4 企业会计信息系统	176
8.5 企业会计人员管理制度	181
9 中国会计模式的运行	185
9.1 中国会计模式运行的宏观层面	185
9.2 中国会计模式运行的微观层面	194
9.3 必要的改革和协调措施	200
10 中国会计模式在世界会计模式中的地位	206
10.1 中国会计模式的特征	206
10.2 中国会计模式在世界会计模式中的定位	210

结束语.....	215
后记.....	217

1

导 论

1.1

研究中国会计模式的意义

随着中国改革开放的不断深化，中国在世界经济进程中所产生的作用越来越重要。但与此不相称的情况是，中国会计模式在各国已经出版的有关国际比较会计的书籍中，没有得到相应的重视。在许多国际会计文献中，对中国会计模式的特征和内容没有一个完整的论述，更谈不上对中国会计模式的系统研究。

在许多研究国际比较会计的文献和著作中，以相当大的篇幅介绍和分析美国、英国、法国、德国、日本等发达国家的会计模式，但对中国会计模式则鲜有涉及。即使是在那些简单涉及中国会计模式的资料中，对于中国会计模式的介绍也是支离破碎，以偏概全。例如，有的著作将中国会计作为强制