

管理学专题研究丛书

总策划：林钟高 汪家常

现代会计 前沿问题

戴新民 主编

经济管理出版社

管理学专题研究丛书

总策划：林钟高 汪家常

现代会计前沿问题

戴新民 主编

经济管理出版社

责任编辑：谭 伟

技术编辑：杨 玲

责任校对：静 心

图书在版编目 (CIP) 数据

现代会计前沿问题/戴新民主编. —北京：经济管理出版社，2003

ISBN 7-80162-611-7

I. 现... II. 戴... III. 会计学—文集 IV. F230-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 016001 号

现代会计前沿问题

戴新民 主编

出版：经济管理出版社

(北京市新街口六条红园胡同 8 号 邮编：100035)

发行：经济管理出版社总发行 全国各地新华书店经销

印刷：北京忠信诚印刷厂

787mm×960mm/16

25.75 印张

460 千字

2003 年 5 月第 1 版

2003 年 5 月北京第 1 次印刷

印数：1—4000 册

ISBN 7-80162-611-7/F·537

定价：39.00 元

·版权所有 翻印必究·

凡购本社图书，如有印装错误，由本社发行部负责调换。

通讯地址：北京阜外月坛北小街 2 号 邮编：100836

联系电话：(010) 68022974

管理学专题研究丛书

总策划

林钟高 汪家常

编委会

主 任 岑豫皖

副主任 林钟高 金锡万 郑明东

委员（以姓氏笔画为序）

丁家云	刘 冰	严 忠	岑豫皖	汪家常
李致平	李德俊	林钟高	陈 荣	金锡万
金鹏程	杨亚达	封定一	郑明东	张惠恩
贾 平	席彦群	黄智华	戴新民	

顾问、特约审稿

董元麓	安徽工业大学校长，教授，博士生导师
梁 樑	中国科技大学商学院副院长，教授，博士生导师
李若山	复旦大学管理学院副院长，教授，博士生导师
杨雄胜	南京大学会计系主任，教授，博士生导师

前 言

自从著名会计学家阎达五、杨纪琬二位教授提出“会计管理”学说以来，中国会计界众多学者积极探索会计管理理论和实践，特别是在会计监督及控制方面出现了许多新观点、新理论，为我国的会计实践和改革指明了方向，在理论和实践也都取得了丰硕的成果。近年来，特别是进入新世纪后，会计信息、会计监控、会计规范、内部会计控制等一系列会计管理问题引起会计界和管理界乃至经济界的广泛注意。会计信息应如何规范？会计信息为何失真？政府如何监控会计行为、如何管理会计人员？会计如何监控企业管理当局和经营活动？如何对外披露会计信息？如何对企业内部实施会计控制、加强会计管理？等等。这些会计理论问题不能很好地解决，会计的改革和发展将会被阻碍、甚至会停滞。

安徽工业大学管理学院会计系的中青年教学科研骨干教师，多年来一直在会计信息、会计控制乃至会计监督等研究方面花了大量精力。他们克服教学任务繁重的困难，牺牲大量休息时光，本着务实刻苦的精神，自觉融入国内外会计教学及学术研究。通过近三年的努力，取得了丰硕成果。本专著汇集了他们部分的观点和体会，并从会计信息论、会计控制论和会计管理论三个部分，又以不同的角度和不同的方式归纳他们的看法。因此，本专著每个专题自成体系，又融为一体。本专著三个部分又构成了目前会计的热点问题，我觉得这本专著对当前会计理论研究和会计改革都具有较强的指导和借鉴意义，这也是出版本专著的意义所在。

在构思本专著撰写大纲时，我与诸位撰稿人广泛协商与讨论，在林钟高教授、汪家常教授的指导下，根据各人的研究方向及研究成熟程度，确定了会计信息论、会计控制论和会计管理论三个篇幅，在每个篇幅下构筑三个专题，不要求专题间存在着严密的逻辑连续性，各专题独立成体系，撰稿人在专题范围内充分发挥自己的能力，展示自己的思想观点和科研成果。这样的做法，使本专著特点鲜明，同时适用面更广。

在本专著统稿完成之时，我及撰稿人都想借此序表达对安徽工业大学及管理学院领导和同行的感激之情，特别要提及的是校长董元麓教授、院长林钟高教授、副院长汪家常教授，正是他们的关注和指导，才有本专著的完成。更要感谢出版社的朋友，正是他们的鼓励和支持，我们才有信心，本专著才得以出版。

零零散散，此序显然不及名人、古人之序。此序与此专著一样存在着诸多不足，也敬请读者指正。

戴新民

2003年1月

目 录

第一篇 会计信息论

专题一 会计信息与会计监管	3
1 信息与会计信息	3
2 会计监管	30
专题二 会计信息价值及其相关问题	48
1 基本理论	48
2 会计信息价值的形成和实现	53
3 会计信息价值的层次分析	57
4 会计信息价值的评定	69
5 会计信息的价值	74
6 会计信息负面价值的根除 ——会计信息失真的防治	80
7 会计信息的使用价值与价值的矛盾均衡机制 ——会计准则若干问题研究	85
8 会计信息价值的最大化 ——财务报告的改进	90
专题三 会计信息质量体系框架	98
1 会计信息	98
2 会计信息质量体系框架	107
3 会计信息质量特征的相对性与动态性	126

第二篇 会计控制论

专题一 会计控制理论及其框架	131
1 会计控制的现实意义	131
2 控制论与内部控制理论的基本内容	135
3 会计控制理论及其框架	147
4 会计控制理论研究的新课题	170
专题二 会计控制实施研究	174
1 我国会计控制的现状与要求	174
2 现代会计控制的特点	177
3 会计控制与控制环境	182
4 预算控制	186
5 责任会计控制	190
6 各业务环节的会计控制	198
专题三 会计规范体系研究	222
1 会计规范基本理论	222
2 会计规范体系的结构	225
3 不同会计模式会计规范体系的比较	235
4 我国会计规范体系的现状与反思	250

第三篇 会计管理论

专题一 企业人力资源成本管理系统构建	265
1 企业人力资源成本管理的现实需要	265
2 企业人力资源成本管理体系的构建	272
3 企业人力资源成本管理的信息基础 ——内部会计核算与计量	278

4 企业人力资源成本管理的核心	
——预测与决策、预算与控制	288
5 人力资源成本管理的延伸	
——企业人力资源管理中的成本手段	300
专题二 集团财务预算管理	310
1 集团财务预算在集团财务控制中的地位	310
2 集团企业预算管理的关键问题	312
3 企业预算管理的实施问题	337
专题三 企业纳税筹划问题研究	351
1 企业财务管理战略选择与纳税筹划问题	351
2 纳税筹划与企业财务管理目标内涵规定性问题	368
3 企业财务管理目标约束下的纳税筹划模式设计	383

第一篇

会计信息论

专题一 会计信息与会计监管

1 信息与会计信息

1-1 信息及信息论

在众多媒体中，许多学者都将 21 世纪称为信息时代，可见，信息在人类的生活中已占据主导地位。那么，什么是信息呢？这一问题却是众说不一。常见的观点有：信息通常是指消息、指令、情报、数据、知识等的范畴；信息是接受信息者预先不知道的报导；信息是对数据的解释；信息是为了达到某种特定的目的而获得的知识；信息是人们对事物了解的不定性的度量；信息是控制系统进行调节活动时，与外界相互作用、相互交换的内容。分析这些观点和看法，我们发现，每一个观点都带有一定的“专业”局限性，都可能是观点的创建者从自己所研究的领域中“领悟”出来的极具专业特征的论断。同时，我们也发现，信息具有的基本特征：①信息是客观事物的反映，是人类或自然界活动的表现，是一种客观存在；②信息在现阶段能够为人们所认识，并能通过一定方式能够描述可以有所表达的；③信息是一些有意义、有效用的符号、文字、数据、声音等，也就是说对人类的活动（特别是对未来活动）有意义，对接受信息者有现实的使用价值；④信息可以是定性的，也可以是定量的，或者两者兼有；⑤信息通常需要经过人们采用一定方法进行加工，没有经过加工的信号很难成为信息；⑥信息具有层次性，最初的、最基本的信息是原始信息。

因此，我们认为，信息是自然界或人类活动中客观发生的，经过科学加工而形成的对人类生活有用的文字、符号、数据、声音、图画乃至表格等报告文件。

信息自有人类社会以来就被人们认识。随着人类文明渐进的发展过程，才使得人们直到 20 世纪 40 年代后期才形成信息理论。美国贝尔电话研究所的数学家申农 1948 年发表的《通讯的数学理论》和 1949 年发表的《噪声中的通讯》等论文，奠定了信息论的理论基础。申农成为信息论的创始人。从此以后，信息论与控制论、系统论并称“科学新三论”，极大地推动人类社会的发展和进步。信息论应用更为广泛，从自然科学领域拓展到社会科学领域，如经济信息、统计信息、业务信息、技术信息、人事信息等等。

在市场经济条件下的企业中,信息是能够为经营管理者利用的主要资源之一,它能够与其他资源一样被管理。利用和管理信息的效益出自两个因素:一是企业经营业务日趋复杂多样,其产生的信息必须被管理,只有管理好信息,企业才能出效率;二是计算机科学的进步和引入,使得信息管理成为可能。^①企业会计信息不仅是企业产生和可利用的资源,而且是一种社会资源。现代会计学理论主要是围绕着会计信息的产生、描述、加工和披露而建立的,企业会计和经营管理者充分利用会计信息对企业经营过程加以监督和控制,以提高管理精度和效益。

1-2 会计信息

1-2-1 会计与信息

会计与信息相联系的基本“纽带”是对会计本质的认识。会计本质是指会计本身所固有的、决定其性质和发展方向的根本属性。目前,在中外会计界对会计本质的认识大致有这样几种看法:①会计的本质是反映生产经营过程中的数与量;②会计的本质是管理生产经营过程的一种工具;③会计的本质是一种记录、分类、总结一个企业交易并报告、解释其结果的艺术;④会计的本质是一种管理活动。我们认为,无论哪种观点,这四种观点都隐含着“信息”的内涵。会计既为一种管理活动或为管理所用,其中会计信息是最基本的也是最主要的“控制手段”。在国外,没有多少学者探讨会计的本质,流行的并已成为定论的观点是,会计是一个以提供财务信息为主的经济信息系统。我们也认为,从信息学角度看,会计是以货币作为计量单位,利用确认、计量、记录和报告等手段,为企业内外的经营管理者、投资者、债权人、政府管理部门及其他会计信息需求者提供有关企业或会计主体的财务状况、经营成果及现金流量情况的信息系统。

我国有些学者在讨论会计目标时指出:“会计的目的或宗旨,是一定时间一定条件下,人们从事会计实践活动所追求和希望达到的预期结果。确认会计目标,必须明确四个问题:①向谁提供信息;②为何提供信息;③提供什么信息;④以什么形式提供(报告)信息。”^②葛家澍教授认为:“企业和国家共同需要的会计信息应是既有助于搞活微观,又有助于加强宏观控制,为提高社会

① Raymond Mcleod, Jr., George Schell: *Management Information Systems* English reprint edition copyright 2002 by PEARSON EDUCATION NORTH ASIA LIMITED and PEIKING UNIVERSITY PRESS.

② 陈毓圭、杨小舟:《会计新辞典》,经济科学出版社1993年版,第21页。

主义经济效益而作出一切经济决策所必需的(有用的)财务信息及与之有关的其他经济信息。这就是社会主义制度下会计的主要目标,即基本任务。”^①综上所述,我们认为,信息无论是在会计理论还是在会计工作中都是一个永恒的主题,它既是会计本质和职能的体现,也是会计及其工作的“成果”。进一步研究还可以发现,信息更是会计实现其管理功能的一种方法和手段。

1-2-2 会计信息的涵义与特点

毫无疑问,会计信息是经济信息的一个组成部分。从信息传递内容来看,会计信息是以货币计量为主的各种经济信息,它主要是反映资金的特征及其运动状态的事物属性。会计信息通常主要表现为各种财务数据或财务指标,在国外,将会计信息就直接称为财务信息。

会计信息是为进行会计管理而收集、加工、整理的各种数据资料。它是在会计核算和会计分析中形成的包括所有的会计凭证上的原始数据和由这些数据经会计核算处理而产生的账簿、报表的全部内容,以及从这些凭证、账簿、报表所得到的其他认识和消息。我们认为,会计信息的涵义有广义和狭义之分,会计信息从广义上理解就是由会计人员或会计部门收集、加工、整理和传递的所有经济信息。会计信息首先是经济信息的组成部分,这是由其生成基础(一定范围内的经济活动)的本质属性所决定的。经济信息加工人员、加工手段的不同可以分为统计的、业务的、会计的等多种信息。其中,只要是由会计人员或会计部门加工而成的信息,无论其具体表现形式如何,都是会计信息。而通常我们所说的会计信息往往是指狭义上的会计信息即财务报告。财务报告是企业提供财务信息的最基本的和最主要的方式。

与其他经济信息相比,会计信息具备一些独特性。其特性来自会计核算前提条件和原则所固有的特点。我国有众多学者对此进行总结,概括如下:

(1) 会计信息可以被传递、储存、分类、加工、转换,也可以被浓缩或扩充,可以为各种不同的信息使用者共同使用。

(2) 会计信息是一个特定主体的经济信息。会计主体假设将会计反映和控制空间范围进行了界定。会计信息系统加工、变换的信息必须是一个特定主体(最典型的是企业)所发出的,会计信息只与它从属的主体的经济业务有关,主体的所有者和其他主体的经济活动应予剔除。最终,财务报告所提供的会计信息将是反映产生初始信息的主体经济活动的财务信息。

(3) 会计信息主要是一种货币形式的财务信息。会计信息主要是从属于会

^① 葛家澍:《会计学导论》,立信会计出版社1988年版,第37页。

计的直接对象——价值运动的信息，它只能用货币形式来反映特定主体的价值运动。会计信息这一特性说明了会计只关注特定主体活动的经济方面，关注主体经济活动中可以用货币形式来量化的信息。

(4) 会计信息是历史信息。输入会计信息系统的会计数据主要是主体已经发生的经济业务所发出的，是对企业过去经济业务的记录。会计信息的历史性质量由会计历史成本技术性准则决定的。资产、负债等要素的确认、计量一般都是以主体经济业务发生时的交易价格来确定的。虽然信息使用者的决定是与主体未来相关的，但会计信息向他们披露的主体过去的经济活动并不能说历史信息对有关未来的经济决策无用。

(5) 会计信息是反映主体特定时间段的信息。会计报告所提供的信息还有时间段限定是对会计主体在会计期间内财务状况和经营成果的描述。资产负债表反映了主体在编表日的资产、负债和业主权益的状况；收益表提供了一定会计期间内经营成果的信息；现金流量表提供了一定会计年度的企业现金流量的状况及结果等信息。会计信息的这一时间特性使会计信息使用者及时了解主体的经济活动成为可能。另外，这种时间段原则上是按相同标准或相同间隔来划分的，这也为比较不同期间主体的经济活动以及对比不同主体的经济活动提供了基础，增进了会计信息的有用性。

(6) 会计信息是对主体价值运动近似的反映。会计信息在会计信息质量特征约束下，是与会计反映的价值运动在数量和时间上保持一致的，但并非绝对的吻合。也就是说，会计信息是对主体经济业务的价值表现基本准确、可靠的计量，但并不是精确的。其主要原因是：第一，企业经济活动的复杂性和不确定性是广泛存在的，给正确地确认会计要素带来了困难。第二，不确定性因素在企业经济活动中的存在，使会计计量不可能达到与价值运动在量上完全一致和精确的程度。第三，会计信息的加工、变换是建立在一系列假设的基础上的。

(7) 会计信息是重大性的信息。在财务报表中，^①按会计要素项目列示的信息是总括的、重要的信息。如果财务报表的信息过分详细，反而不利于大多数使用者。因此，在会计确认、计量、记录和报告之中，许多同类信息采用了归集、合计的方法，对细小的信息进行了类别合并或剔除。这样，使会计报表上所涉及的信息都是重大的“足以影响评价或决策的信息”。

(8) 会计信息是关于会计主体系统、连续、全面而综合的信息。首先，会

^① 在我国，人们习惯使用“会计报表”这一名称，而在国际上，流行采用“财务报表”这一名称，本专题引用这一称法。

计信息不是零星的、分散的和单一的,它是由会计要素各个项目信息所组成的有机整体,不同要素都从不同的侧面反映了会计主体的经济活动。相互关联的要素组合构成了具有特定内容的会计信息。其次,会计信息是对会计主体不同时间的经济活动的连续反映。会计信息的连续性是依附于会计主体经济活动的生命力,会计主体经济活动一开始就是会计信息反映的起点,会计主体经济活动的终结也意味着会计信息的完结。会计信息在时间上不能间断,财务报表在相邻的会计期间必须是互相衔接的,具体体现在会计账户中期初余额和期末余额之间的关系上。再次,会计信息是全面而综合的。全面性是指能用货币表现的方面都要进入会计信息系统加工成会计信息。综合性是指会计信息是将反映不同经济业务的各个部分、各个属性的会计信息联合成一个统一的整体。信息的全面而综合的特点,保证了会计信息完整地反映了会计主体的价值运动。

(9) 会计信息是通用性质的信息。会计信息的通用性实质上集中于以企业投资者和债权人为主的主要信息使用者身上,以满足他们的投资、信贷决策的需求为核心。因为他们对企业的生存和发展具有重要作用,而且他们与企业之间存在的经济利益关系也最为密切。

1-2-3 会计信息的内容及分类

会计信息是由会计凭证、账簿、报表、各种工作底稿及计算机软件等会计文件作为载体而表现的信息。其内容一般包括:①输入信息,是指通过会计凭证输入会计账务处理系统的各种资料;②输出信息,是指最终输出的财务报表;③存储信息,是指包括输入以后未处理和处理后未输出的信息,如由凭证、账簿、文件、记录等所记载的有关会计主体资金、成本、利润等各种指标的会计信息。

长期以来,人们一直认为,会计信息包括对内信息和对外信息。对外会计信息主要是对外披露的财务报告,是会计主体对外提供的反映会计主体财务状况和经营的书面文件,包括资产负债表、损益表、现金流量表或财务状况变动表、附表等财务报表和附注。^①

资产负债表是总括地反映会计主体在特定日期(如年末、季末、月末)财务状况的报表。利润表(也称收益表、损益表),是总括反映企业在某一会计期间(如年度、季度、月份)内经营及其利润分配(或亏损弥补)情况的一种财务报表。财务状况变动表是反映企业在一定会计期间(通常是年度)内资金

^① 财务报表是财务报告的主要部分,不包括董事报告、管理分析及财务情况说明书等列入财务报告或年度报告的资料。

的来源渠道和运用去向的财务报表,是一张综合反映企业理财过程,以及财务状况变动的原因与结果的报表。以现金为基础编制的财务状况变动表称为现金流量表,它是反映在一定会计期间现金流入和现金流出的财务报表。其目的在于提示偿债能力和变现能力。财务报表附注是为了帮助理解会计报表内容的有关项目解释。其主要内容有:所采用的主要会计政策、会计政策及其变更情况、变更原因及其对财务状况和经营成果的影响;非经营项目的说明;财务报表中有关重要项目的明细资料;其他有助于理解和分析报表需要说明的事项。

对内会计信息主要是指对内报表。对内报表是对外报表的对应称法,反映会计主体生产经营过程及其内部决策、计划、管理和控制的财务报表。一般包括成本报表、财务预算、财务分析及其他与价值管理有关的内部管理报表,主要是满足内部管理者个别需要的专用财务报表。对内报表提供的信息一般比较详细并不向外界传输,大部分属于商业秘密。对内报表的种类、格式、内容、编报时间、报送程序和报送对象由企业管理当局根据管理需要自行规范。

成本报表是反映一定时期内制造成本、期间费用和产品成本水平的财务报表。成本报表反映资金耗费和产品成本及其升降变动情况,可用以考核成本计划执行结果。产品成本作为反映企业生产经营活动情况的综合性指标,是评判企业经营管理水平的重要尺度。其作用有三:一是提供产品成本信息,以利于企业管理当局定价等决策;二是反映成本计划完成情况,以加强成本管理;三是反映各部门工作质量和责任,作为评价和考核工作业绩的主要依据。成本报表是对内会计报表的主要部分,主要为企业内部管理服务,属于动态性财务报表。编制成本报表的目的在于把握成本变动趋势,寻求降低成本的途径。从理论上说其编制内容、种类、格式和报送对象、时间、程序,由企业根据管理需要和生产经营特点自行规范。一般要与企业生产工艺过程相联系,与企业内部管理要求相适应。

在我国,由于成本费用报表在1993年以前是对外报表,有其统一的规范或制度约束,内容格式已相对固定。会计人员也习惯这种传统的呈报模式,所以,企业中的成本费用报表几乎还沿用1993年以前的模式。在制造业企业内部报表除商品成本表、主要产品单位成本表以外,一般还包括:①制造费用明细表;②管理费用明细表;③销售费用明细表;④制造成本表。

财务分析及其报告是通过收集财务报表的数据,以及公司管理当局、投资顾问、行业公会、商业刊物、政府机构等提供的信息,对企业的财务状况和经营成果所作的综合比较与评价。财务分析的主要目的,就是说明、评价、预测公司经营成果、财务状况、获利能力、偿债能力等,以利于信息使用者用于决策。