

会计学博士论丛

Accounting Doctoral Dissertation Series

编辑寄语

我们在会计学广袤无垠的
大海上追逐浪花
发现了这些
闪烁着理性火花的小小贝壳
经过细细筛选
我们将
那些最具潜质的珠贝
奉献给广大读者
并期待着您的回应

崔华清 著

中国企业业绩 报告的 改进问题研究

Research on the Improving
Strategy of the Business
Enterprises' Performance
Reporting in China

中国财政经济出版社



会计学博士论丛

中国企业业绩报告 的改进问题研究

崔华清
著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国企业业绩报告的改进问题研究/崔华清著. —北京: 中国财政经济出版社, 2006.10

(会计学博士论丛)

ISBN 7-5005-9415-1

I. 中… II. 崔… III. 企业经济-经济评价-研究-中国 IV. F279.23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 120070 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: ckfz@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京中兴印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

880×1230 毫米 32 开 10.375 印张 232 000 字

2006 年 12 月第 1 版 2006 年 12 月北京第 1 次印刷

定价: 21.00 元

ISBN 7-5005-9415-1/F·8169

(图书出现印装问题, 本社负责调换)



学术界应以总结与探索理论为己任，会计学界也不例外。会计理论研究成果的直接载体应当说是会计学术著作，而最能反映最新会计学术观点的往往是那些中青年学者的论著，会计学博士论文就是其中新鲜的、有活力的、闪耀着思想火花的论著中的一部分。时值今日，我们会计界培养了一批又一批博士生高级专门人才，他们是会计科研的新生力量并成为会计事业发展的希望。他们的创新能力强，成果产出率高，特别是在他们的博士论文中，某些观点如经深化和完善，有可能成为全新的、具有开拓性的，甚至是代表会计领域今后创新研究的学术思想。

本此初表，中国财政经济出版社会计分社的编辑策划了一套“会计学博士论丛”，将会计学术研究领域中那些具有较高理论水



平和创新意识,能在一定程度上填补会计理论的空白并与现实需要贴近、对实务操作具有指导意义的财务、会计、审计方面的,主要是博士生的理论著作收录进来,旨在宏扬会计学理论,活跃学术氛围,促进会计理论研究向纵深发展。

我考虑这套“会计学博士论丛”的出版,具有以下意义:

一、总结和反映了我国现代会计教育的最新成果

我在1995年的一篇文章(《我国会计理论研究的若干认识》)中曾经谈到,综观当今世界,既不存在会计教育落后而会计实务先进的情形,也不存在会计教育先进而会计实务落后的情形,会计教育的变革与会计实践的进步密切相关,而会计理论研究成果也很大程度上是通过会计教育转化为对实践的指导作用的。我们每年都要培养一批博士生,他们是会计教育的较高层次上的受益者,是未来的会计理论研究者,将他们在校的研究成果去粗存精、陆续出版,应当说是能够反映我国现代会计教育的最新成果的。

二、较为系统、全面地反映了当前会计学理论与实务研究发展的全貌

综观我国近年来的会计理论研究与会计理论建设情况,很难用一句话概括,学术界的评价也褒贬不一,相持不下。现今的会计学术界也是派系林立,各院校之间门户之见颇多,财经出版社将新近完成的、具有较高理论水准的博士生论文相继出版,可以说是为会计界做了一件好事,使我们不出门便可详细了解最新的会计研究动态和成果。会计是一门有史、有论、有独特的方法与技术且包罗众多分支学科的知识体系,一两本著作,难以道其万一,出一本合集,又难免只见树木、不见森



林,难以窥见会计学的动态发展,这样,出版“会计学博士论丛”不失为良策,可以使我们动态地综观与掌握当前会计学理论与实务研究发展的全貌。

三、能够活跃未来我国的会计理论研究,丰富我国的会计理论

现阶段的在校博士生一般都具有工作或实践经验,他们除具备专业知识外,在相关经济学科知识以及电脑和外语等应用技能方面远比我们那个时代丰富,他们的思想也是非常活跃的。他们在汲取了一系列会计理论研究成果的养分之后,将其充分消化、吸收,有的还能将其发展、创新,提出新的理论观点,在学术界引起争鸣。综观会计发展史,不乏事例。将这批活跃人群的思想、观点整理出版,必将有利于丰富和活跃我国的会计理论研究。

理论是社会需要的产物。我衷心希望这套“会计学博士论丛”中能不断涌现出适应当前社会需要的、推动会计理论研究向纵深发展的著作!

2001年8月9日



企业业绩报告是企业业绩的载体，是利益相关者关注的焦点。近年来，随着企业经济活动的多样化和经营环境的复杂化，以及高新技术的突飞猛进和金融创新的日新月异，企业财务会计开始确认大量未实现的利得或损失，从而对传统的企业业绩报告模式形成了强烈的冲击，并日益受到会计信息使用者和会计准则制定机构的广泛关注。

鉴于传统的企业业绩报告已经不能全面、完整地反映企业的经营业绩，以英国会计准则委员会（ASB）、美国财务会计准则委员会（FASB）、国际会计准则理事会（IASB）为代表的会计准则制定机构，以及会计学者和会计信息使用者纷纷采取行动以改进传统的企业业绩报告，并已取得了一系列可喜的成果。在我国，长期以来，政府部门的经济监管和投资者的投资决策过于倚重



利润表, 而我国现行会计制度关于利润表列示格式和内容等方面的规定还有不少需要改进之处, 不利于发挥企业业绩信息的决策有用性, 因而受到国内会计理论和实务界的质疑。随着我国企业会计准则体系的建立和会计标准国际趋同的深入, 借鉴国外改进企业业绩报告的成功经验, 改进我国企业业绩报告模式的时机已经来临。

崔华清同志长期从事企业会计准则的研究和制定工作, 比较了解国内外相关会计准则的制定背景和过程。呈现在读者面前的《中国企业业绩报告的改进问题研究》一书, 是他在其博士学位论文的基础上修改而成的, 也是他在三年博士学习期间潜心从事科学研究的一个总结。本书以经济学、财务学和会计学理论为指导, 借鉴国外相关研究成果, 结合我国现行会计实务特点, 采用规范研究为主、实证研究为辅的研究方法, 全面、系统地研究分析了企业业绩报告改进的相关议题, 并有针对性地提出了我国改进企业业绩报告的政策框架, 其研究成果具有较高的学术价值和实践价值。在学位论文的评阅和答辩过程中, 国内一些著名的会计学教授和专家都给予了较高的评价。

综观全书, 我认为有如下明显特点:

1. 研究具有系统性。改进企业业绩报告涉及的议题非常多, 既要夯实改进企业业绩报告的理论基础, 也要探讨表内业绩项目的改进和表外业绩信息的披露, 更要研究企业业绩报告的政策选择。作者在借鉴国内外相关研究成果的基础上, 比较系统地论述了改进企业业绩报告的相关问题。

2. 研究具有开拓性。迄今为止, 尽管国内有关改进企业业绩报告方面的文献为数不少, 但大多停留于对国外已有研究成果的介绍, 而缺乏对该议题的系统而深入的研究。在本书

中,作者通过分析评价国外取得的科研成果,同时辅之以基于问卷调查的统计分析,就表内业绩项目的列示和表外业绩信息的披露等问题进行了深入研究,并得出了令人信服的结论,读后令人耳目一新。可以认为,本书在改进企业业绩报告表内业绩项目的列示和表外业绩信息的披露方面取得的科研成果,在一定程度上填补了我国相关研究领域的空白,对我国完善企业会计准则体系建设、实现会计标准国际趋同有重要参考价值。

3. 理论与实践相结合。研究国外改进企业业绩报告的经验,旨在改进我国的企业业绩报告。作者在全面分析评价我国利润表现状的基础上,概括出我国现行利润表的主要特点及不足,在此基础上有针对性地提出,在我国要改进利润表,应当着力解决企业业绩会计要素的分类、确认原则与计量属性的确定等问题;改进表内业绩项目的列示应当采取“分两步走”战略;改进表外业绩信息的披露应当重点解决强制披露与自愿披露的契合点的确定、强制披露信息的适度性等问题。

综观全书,主题鲜明,观点新颖,脉络清晰,结构合理,分析透彻,内容详实,论证充分。尽管书中涉及的某些问题还有待进一步探讨,但瑕不掩瑜。我相信该著作的科研成果能为我们深入研究企业业绩报告的改进这一崭新课题提供一个较好的基础和平台。在获悉本书即将付梓之际,我备感欣慰,乐之为序。

戴德明

2006年9月28日于中国人民大学明德楼



内容摘要

财务会计报告的改进是国内外会计学者、会计职业组织和会计信息使用者近年来讨论较多的一个议题。由于编制财务会计报告的首要重点是通过收益及其组成内容的计量,提供关于企业业绩的信息,因此,批评的焦点又集中在传统企业业绩报告不能提供决策有用的信息,纷纷要求改进甚至彻底改革传统企业业绩报告。

本书的研究议题是改进我国企业业绩报告,按照提出问题、分析问题和解决问题的逻辑顺序分为7章,各章的基本内容如下:

第1章“导论”,主要交代本书的研究背景与意义,界定相关基本概念,综述本领域的研究现状,介绍本书的基本思路、研究方法和主要贡献。

第2章“企业业绩报告:历史变迁与启示”,全面论述了国内外单式簿记时期和复



式簿记时期企业业绩报告的历史变迁轨迹，概括出路线图，并总结出企业业绩报告历史变迁的基本规律。

第3章“企业业绩报告：相关理论基础”，全面阐述了企业业绩报告表内业绩项目的理论基础，同时论述了表外披露业绩信息的方法、原则和作用。企业业绩报告表内业绩项目应当在借鉴经济学理论的基础上，以财务学理论中的干净盈余理论为指导，具体表现为会计学理论中的改良总括收益观和资产负债观；企业业绩是指企业由于交易或事项形成的、会导致所有者权益增减变动的、与所有者投入资本或向所有者分配利润无关的经济利益的总流入或总流出；表外业绩信息应当分为遵循公认会计原则的企业业绩信息和不遵循公认会计原则的企业业绩信息两大类，均通过企业业绩报表附注披露。

2

第4章“中国企业业绩报告：现状与分析”，从理论分析和实证检验两个角度分析了我国企业业绩报告的现状，同时阐述了我国有关表外业绩信息的相关规定，认为基于提高业绩信息决策有用性，应当对我国企业业绩报告进行改进。

第5章“改进企业业绩报告：国际经验”，介绍了ASB、FASB和IASB改进企业业绩报告的研究历程，阐述了其在表内业绩项目相关议题方面的争论，如业绩项目的分类标准及分类结果、业绩项目应否重分类、所得税费用应在业绩项目之间分配、业绩项目的列示方法等议题，同时介绍了AICPA、FASB有关表外业绩信息的研究成果，从而为我国改进企业业绩报告提供了可以借鉴的经验。

第6章“中国改进企业业绩报告：可行的选择”，在借鉴国外相关研究成果的基础上，辅之以问卷调查的统计分析资料，全面阐述了本书有关表内业绩项目相关议题的研究结论，并拓展了表外业绩信息的内容。同时针对我国会计实务的现实



国情,提出我国改进表内业绩项目和表外业绩信息的现实选择,为我国政府有关部门将来改进企业业绩报告提供了政策建议。

第7章“研究结论、局限与未来研究方向”,总结了本书的研究结论,分析了本书研究的局限性,并提出了未来进一步研究的方向。

本书的研究贡献主要表现在以下五个方面:

第一,扩充了我国会计史的研究内容。本书全面梳理了国内外企业业绩报告历史变迁的轨迹,概括出路线图,总结出基本规律,对会计史的研究内容进行了横向扩展。

第二,全面分析了我国企业业绩报告的现状。本书在全面分析我国现行利润表现状的基础上,认为我国现行利润表以实现原则作为收入确认的基本条件、以历史成本作为费用计量的主要基础、以配比原则作为利润确定的主要方法、以谨慎原则作为利润确定的补充,具有信息含量较低、信息反映迟缓、决策有用性较差、提供企业操纵利润的机会等不足;对表外业绩信息则重视程度不够、披露制度不健全、信息质量低下、公司治理结构堪忧。

第三,系统论述了表内业绩项目的相关议题。本书在借鉴ASB、FASB、IASB相关研究成果,并辅之问卷调查统计分析资料的基础上,重点论述了业绩项目的相关议题,认为业绩项目应当按照性质分类为营业活动(经营活动和其他营业活动)、理财活动、所得税费用、外币折算调整等项目,营业活动和理财活动项目应当进一步分别重新计量前和重新计量列示业绩信息;业绩项目不应当重分类;所得税费用不应当在业绩项目之间进行分配;企业应当编制已确认收益和费用表,采用单报表格式列示已确认的所有业绩信息。



第四，拓展了表外业绩信息的内容。本书借鉴国外相关研究成果，基于提高表外业绩信息的决策有用性，并辅之问卷调查的统计分析资料，认为表外业绩信息应当包括三个方面的内容。第一类是旁注和尾注披露的企业业绩信息；第二类是经营数据和业绩指标；第三类是其他业绩报告，分别为：①管理当局讨论与分析，如经营数据和业绩指标变化的原因、关键趋势的特点及对以前期间的影响、分部业绩信息；②前瞻性信息，如机会和风险、管理当局计划、实际业绩与以前披露的机会和风险以及管理当局计划的比较；③背景信息，如目标和战略、生产经营信息、行业信息；④增值信息；⑤盈利预测信息；⑥人力资源信息；⑦社会责任信息。

第五，构建了我国改进企业业绩报告的政策选择。本书以我国现行会计实务为基点，认为我国改进企业业绩报告应当正确处理“国情”与“借鉴”、“破”与“立”、“现实”与“前瞻”三大关系，着力解决企业业绩报告会计要素的分类、确认原则与计量属性三大难题；在改进表内业绩项目方面，我国应当分“两步走”，在目前情况下应当部分整合利润表，增加已确认未实现的利得和损失项目；在公允价值计量属性广泛采用的情况下应当全面整合利润表，编制已确认收益和费用表，反映企业已确认的所有业绩项目；在改进表外业绩信息方面，我国应当重点解决强制披露与自愿披露的契合点、强制披露信息的适度性等问题。

考虑到本书只是一个阶段性研究成果，其局限性主要表现在：①研究改进金融企业业绩报告。鉴于金融企业业务性质的特殊性和对企业业绩报告的特殊要求，本书没有论及金融企业业绩报告的改进。在将来应当结合金融企业业务的性质及特点，研究如何改进金融企业业绩报告，为会计信息使用者提供



决策有用的业绩信息。②研究资产负债的确认标准和计量属性。按照本书的研究结论,资产和负债(不包括业主投资和派给业主款)价值增减变动的结果即为企业业绩,因此,研究企业业绩报告的改进无法回避资产负债的确认标准和计量属性。限于研究议题的局限,本书没有论及这方面内容,今后应在这方面加大研究力度,最终构建完整的企业业绩报告改进框架。③研究结论的实证检验。我国已经建立起基本与国际财务报告准则趋同的新的企业会计准则体系。实施新的企业会计准则体系后,本书的研究结论在上市公司是否可行,是否有助于提高企业业绩信息的决策有用性等,都需要进行实证检验,并在实证检验的基础上加以改进和完善。



The improvement of financial reporting is one of the hot topics discussed among academic circles, accounting professional organizations and the users of financial information most recently. As the primary purpose of preparing financial reporting is to provide the information of performance through the measurement of income and its components, the criticism is focused on the defects of traditional financial reporting, that is, it can't provide useful information for making economic decisions, therefore calling for the improvement or even innovation of the traditional performance reporting for business enterprises.

The major topic of this book is the improvement of performance reporting for business enterprises in China. Following the logical order of raising the question, analyzing the question and



solving the question, it consists of seven chapters, following are the major contents:

Chapter 1 "Introduction", briefly introduces the background and significance of this research, discriminates related basic concepts, summarizes the status in this field, introduces the basic train of thoughts, research methods, and major contributions of the book.

Chapter 2 "performance reporting for business enterprises: the historical tracks and inspirations", discourses upon the historical tracks of business enterprises' performance reporting between single - entry bookkeeping and double - entry bookkeeping in detail, sums up the maps of flux, and summarizes the general rules of historical tracks.

Chapter 3 "performance reporting for business enterprises: the related theoretical basis", expatiates the theoretical basis for the items presented in the performance statement, discourses the methods, principles and functions of footnote disclosure. This book concludes that items presented in the performance statement should be referred to the economic theory, directed by the clean surplus theory in the financial theory, and shown as the modified all - inclusive income view and asset - liability view. The performance is defined as the gross inflow or outflow of economic benefits derived from the course of ordinary activities that result in increase or decrease in equity, other than those related to contributions from owners or distributions to owners. The information disclosed in the footnotes should be divided into two categories, that is, the information complying with GAAP and that uncomplying with GAAP.

Chapter 4 "performance reporting for business enterprises in China: status and analysis", analyzes the status in China through the



normative study and positive study, expatiates the related regulations in China about the information outside the performance statement. This book concludes that China should improve the performance reporting for business enterprises and increase the usefulness of the information for making economic decisions.

Chapter 5 “the improvement of performance reporting for business enterprises: international conclusions”, introduces the research history of ASB, FASB and IASB on the improvement of performance reporting, expatiates the controversies of the items presented in the performance statement, such as the criteria for classification and its results, whether the performance items should be reclassified, whether the tax effects should be allocated among various items, the presentation of performance items. The paper also introduces the research results of AICPA and FASB about the information outside the performance statement. All of these provide helpful reference for the improvement of the performance reporting for business enterprises in China.

Chapter 6 “the improvement of performance reporting for business enterprises in China: the feasible way”, expatiates the research results of this book on the related topics of items presented in the performance statement, referring to the related research results of other countries and supported by the statistical outcomes of questionnaire, enriches the contents of information outside the performance statement. According to the circumstances in China, this dissertation proposes the feasible way for the improvement of performance reporting for business enterprises, provides policy suggestions for related government agency.

Chapter 7 “conclusions, limitations and issues to be studied in the future”, summarizes the conclusions, figures out the limitations