



厦门大学南强丛书

■【第四辑】■

XIAMEN DAXUE NANQIANG CONGSHU

公司财务报告 问题研究



陈少华 葛家澍 等 著



厦门大学出版社

XIAMEN UNIVERSITY PRESS

厦门大学南强丛书

【第四辑】

教育部人文社会科学重点研究基地重大项目研究成果

课题项目批准号: 2001ZDXM630001

公司财务报告 问题研究

陈少华 葛家澍 等 著



厦门大学出版社
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

· 图书在版编目(CIP)数据

公司财务报告问题研究/陈少华,葛家澍等著. —厦门:厦门大学出版社,2006.3

(南强丛书·第4辑)

ISBN 7-5615-2530-3

I. 公… II. ①陈…②葛… III. 上市公司-会计报表-会计分析
IV. F276.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 1060923 号

厦门大学出版社出版发行

(地址:厦门大学 邮编:361005)

<http://www.xmupress.com>

xmup@public.xm.fj.cn

厦门集大印刷厂印刷

(地址:厦门市集美石鼓路9号 邮编:361021)

2006年3月第1版 2006年3月第1次印刷

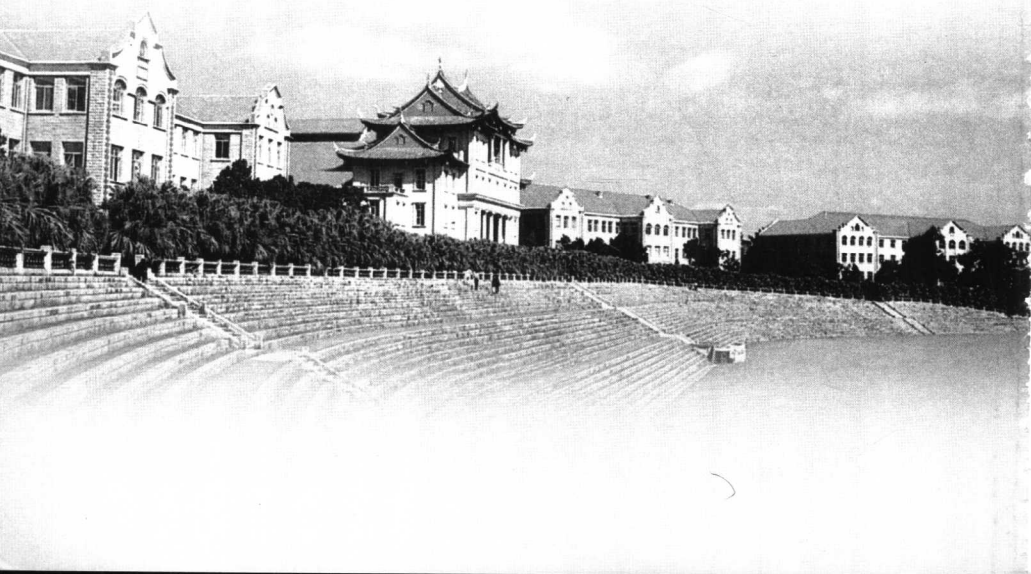
开本:889×1194 1/32 印张:13.625

插页:2 字数:368千字

定价:25.00元

本书如有印装质量问题请直接寄承印厂调换

南方 史 攷



厦门大学《南强丛书》编委会

主任委员:朱崇实

副主任委员:孙世刚 李建发

委员:(按姓氏笔画为序)

万惠霖 王 旭 庄宗明 朱崇实 孙世刚

李建发 陈支平 陈金灿 陈福郎 林昌健

周昌乐 洪华生 胡培兆 蒋东明 廖益新

秘书:陈福郎

序

南方之强

厦门大学在 85 年前由著名爱国华侨领袖陈嘉庚先生所创办,有着厚重的文化底蕴和光荣的传统,是中国近代教育史上第一所由华侨出资创办的高等学府。陈嘉庚先生所处的年代,是中国社会最贫穷、最落后,饱受外侮和欺凌的年代。陈嘉庚先生非常想改变这种状况,他明确提出:中国要变化,关键要提高国人素质。要提高国人素质,关键是要办好教育。基于教育救国的理念,陈嘉庚先生毅然个人倾资创办厦门大学,并明确提出要把厦大建成“南方之强”的目标。据我所知,“南方之强”是有典故的,最早是孔夫子的话,被记载在儒家经典《礼记·中庸》中,寓意“宽柔以教”。陈嘉庚先生用这四个字作为厦大的奋斗目标,蕴涵着他对厦门大学的殷切期望,代表着厦门大学师生的志向。因此,厦门大学的校训“自强不息、止于至善”和校歌中咏唱的“吁嗟乎,南方之强!”标明了要使地处

中国南方的厦门大学以自己的鲜明特色跻身于世界一流大学之林的目标。用“南强”二字作为本丛书的书眼,我想其意不言自明。

江泽民同志在北大百年校庆中对大学的功能作了很好的概括。作为一所大学,特别是一流大学,“应该是认识未知世界、探求客观真理、为人类解决面临的重大课题提供科学依据的前沿,应该是知识创新、推动科学技术成果向现实生产力转化的重要力量,应该是民族优秀文化与世界先进文明成果交流借鉴的桥梁”。目前,厦门大学是国家“211工程”、“985工程”重点建设的高水平大学之一,历任的党和国家领导人都非常重视和关注厦门大学的建设和发展。邓小平、江泽民等中央领导同志都亲临厦门大学视察,对厦门大学的发展提出了殷切期望。在厦门大学80周年校庆时,江泽民同志专门给厦门大学写来贺信,希望厦门大学能够继承和发扬嘉庚精神,把厦门大学办成一所国内外知名的高水平大学。我们要完成这个重大的历史使命,其中很重要的一项工作就是把学校的资源用在最有效提升学术水平上。出版一批高水平、能够反映学术前沿研究成果的学术著作正是这一需要使然。

在厦门大学建校70周年之际,厦门大学出版社出版了首辑《南强丛书》,共15部学术专著,影响极佳,广受赞誉,为校庆70周年献上了一份厚礼。此后,《南强丛书》又出版了数辑,使得《南强丛书》成为厦大的一个学术品牌。值此建校85周年之际,再遴选出一批优秀之作作为《南强丛书》出版,是全校师生员工的一个愿望。入选这批厦门大学《南强丛书》的著作多为本校优势学科、特色学科的前沿研究成

果。著作者中有中科院院士、文科资深教授,有全国重点学科的学术带头人,有新近在学界崭露头角的新秀,他们都在各自的学术领域中受到瞩目。这批学术著作的出版,为厦门大学 85 周年校庆增添了喜悦和光彩。

大学出版社对大学的教学科研可以起到重要的推动作用,可以促进它所在大学的整体学术水平的提升。在 80 多年前,厦门大学就把“研究高深学术,养成专门人才,阐扬世界文化”作为自己的三大任务。厦门大学出版社作为厦门大学的有机组成部分,它的目标与大学的发展目标是相一致的。学校一直把出版社作为教学科研的一个重要的支撑条件,在努力提高它的水平和影响力的过程中,真正使出版社成为厦门大学的一个窗口。厦门大学《南强丛书》的出版汇聚了著作者及厦门大学出版社所有同仁的心血与汗水,为厦门大学的建设与发展作出了一份特有的贡献,我要借此机会表示我由衷的感谢。我期望厦门大学《南强丛书》不仅在国内学术界产生反响,更希望其影响被及海外,在世界各地都能看到它的身影。这是我,也是全校师生的共同心愿。

厦 门 大 学 校 长 朱崇实
《南强丛书》编委会主任

2006 年 2 月 28 日

教育部人文社会科学重点研究基地重大项目

“公司财务报告问题研究”课题组名单

课题主持人：陈少华 葛家澍

课题组成员：桑仕俊 杜兴强
陈守德 章永奎
许业荣 王丹芳
肖 谊 李 蕾
王明远

序

公司财务会计信息是公司最主要的经济信息,它的传递和表述的方式是财务报告。财务报告的表述形式可分确认与披露两种。按照财务会计与报告的概念框架的一致看法,作为财务报告核心内容的财务报表是通过确认,既用定性说明(如报表项目)又用定量描述(如项目的金额,多类项目小计、合计和报表总计)进行列报的。确认有着严密的程序,必须依据公认会计原则(准则、制度等会计规范),由独立的注册会计师予以审计,必须以前后协调、内在一致的概念框架为基础。披露则不同,其内容和表述比较灵活,不要求遵守公认会计原则(但会计准则要求报告的项目除外),也不需要注册会计师审计(当然也还应请专家审阅),而涉及面又较广,如涉及报表附表,以及传递财务信息的其他手段(如附表、辅助报表等其他财务报告均包括在内)。甚至并不用货币表述的其他报表(非财务信息),有的也同会计的披露有关。由于世界经济的日益全球化,企业的交易和事项不断创新并日益复杂化,投资者和其他同公司有利益关系的集团也越来越关注表外的披露。此外,知识经济的出现和网络经济的形成,不但对传统的报告内容与形式(包括确认与披露)会提出挑战,甚至对财务报告的概念基础(如有关会计假设)也会进行冲击。

正是基于上述各种情况,本书将全面审视公司财务报告的问题。除了探讨财务报告的要领框架外,重点研究以下问题,即:法定和自愿信息披露;知识经济下财务报告的改进;网络财务报告;上市公司,尤其是我国上市公司披露制度的规范化与科学性等问题。

理论的意义全在于应用。作者试图通过对上述问题的研究,为改进公司财务报告,促进资本市场的繁荣与发展,开辟一些新的思路。

限于作者的水平和能力,上述目标未必能够达到,而且本书还可能存在一些缺点和错误,请读者给予指正!

葛家澍 陈少华
2005 年 10 月

目 录

总序

序

第一章 财务报告概念框架	(1)
第一节 中国的经济环境及其衍生的会计基本假设	(1)
第二节 财务会计的目标与财务报告信息的质量特征	(7)
第三节 财务报表要素的确认与计量	(9)
第四节 财务报告的列报	(19)
第二章 公司法定信息披露研究	(30)
第一节 公司法定信息披露的理论基础	(30)
第二节 公司法定信息披露的国际研究	(41)
第三节 我国公司法定信息披露研究	(72)
第四节 中外公司法定信息披露比较研究	(90)
第三章 公司自愿信息披露研究	(98)
第一节 有关“披露”概念的辨析	(98)
第二节 信息披露——历史沿革	(102)
第三节 自愿信息披露的理论分析	(108)
第四章 知识经济下财务会计与报告的改进问题研究	(175)
第一节 现行财务会计模式在知识经济下面临的 挑战及缺陷	(175)
第二节 现行财务报告模式改进的基本问题	(186)
第三节 现行财务报告模式改进的具体措施探讨	(198)

第四节	改进企业财务报告的若干具体问题的探讨·····	(213)
第五章	网络财务报告研究·····	(240)
第一节	信息技术及其所引发的新经济形态·····	(241)
第二节	新经济对会计假设的冲击·····	(243)
第三节	新经济下的财务报告·····	(246)
第四节	网络财务报告·····	(254)
第五节	我国网络财务报告的现状与发展·····	(283)
第六章	上市公司财务报告信息披露制度的科学性问题·····	(288)
第一节	制定上市公司会计信息披露制度的理论 依据与价值取向·····	(289)
第二节	上市公司会计信息披露制度的科学标准·····	(306)
第三节	上市公司会计信息披露制度体系构建及信息 披露的内容与形式规范·····	(318)
第四节	制定与执行上市公司会计信息披露制度的 程序标准·····	(339)
第五节	我国上市公司会计信息披露制度的现状、 存在问题及改进建议·····	(373)
参考文献 ·····		(409)

-----| 第 1 章 |-----

财务报告概念框架

我国于 1992 年 11 月制定了第 1 个企业会计准则,并将其作为基本准则,随后陆续制定了 38 个具体准则,2000 年还制定了与会计准则基本协调的企业会计制度。在具体准则和会计制度中,都不同程度上运用了财务会计的基本概念和基本原则。虽然 1992 年的基本准则也重点提出了可供具体准则运用的若干基本概念,但在当时,我国从计划经济向市场经济转轨,计划经济条件下的会计观念的影响还相当深,长期受原苏联会计模式影响的我国会计界和会计学界不可能立即摆脱其阴影,致使 1992 年的基本准则还是过分强调反映中国国情(实际上是计划经济旧体制),国外财务会计概念框架中的许多新观点、新思想和新提法未能被吸收和接受。但从第一个具体准则的制定开始,到 38 个具体准则的制定所运用的基本概念,包括准则所用术语的定义,会计核算依据的一些基本原则,已逐步远离基本准则的内容,而向国际财务会计概念框架靠拢。这不仅反映我国证券市场已经建立并不断完善,而且表明由于全球经济已经形成,各国会计准则的发展不得不逐渐走向趋同(converge)的大趋势。

第一节 中国的经济环境及其衍生的会计基本假设

由于财务会计是一种国际商业语言,财务会计概念框架的基本

内容应当是一致或相似的,否则,就不可能做到:(1)相同或相似的交易或事项,不论在全球何时何地发生,都应当按相同或相似的方法进行会计处理;(2)相同或相似的交易或事项,不论在全球何时何地发生,都应当按相同或相似的方法进行报告并予以基本一致的解释。但毕竟国家还存在,各国的社会制度和经济体制不尽相同,各国制定的概念框架或多或少带有自己的特点,这是由各国政治、经济、社会、法律等环境所决定的,其中,经济环境尤为重要。现在,各国和国际会计准则委员会制定的财务会计概念框架都建立在市场经济的基础上,市场经济是一个大前提。各国实行的市场经济总是具体的,是不尽相同的。例如,美国市场化的程度最高,绝大多数企业的资金来自资本市场,资金比较分散而且企业都属于私有,股份公司是其最普遍的企业组织形式。另一些国家如德、日等国,企业的资金主要来自银行。当然,在这些国家中,绝大多数企业也属于私有。

一、中国经济环境的主要特点

我国是社会主义国家,我们要建立的不是什么“100%的完全由市场经济调节”的市场经济,而是社会主义市场经济。其主要特点(仅指同财务会计有关)是:

第一,国有经济(企业)在全部经济中占主要比重。以税利来说,截至2002年底,国有工业企业及国家控股企业上缴税收占全国工业企业上缴税收的2/3,仅196家中央企业实现的利润就占全国15.9万家国有企业利润的64%。

第二,上市公司中的大多数是国有企业。经过股份制改组的结果,最大的投资人是持有国有股和法人股的国家即国资委(国有资产管理委员会)及其地方所属机构(为简化计,我们一律称为“国资委”)。出于对国有资产保值和增值的关注,国资委作为我国最大的投资者,最需要真实公允的财务报告,用来评估、监督公司的管理层,它对受托经营国有资产负有保值、增值责任,并据以进行相应的人事任免和奖惩决策。

第三,由于实行社会主义市场经济,我国对市场经济(特别是对证券市场)的宏观调控不但力度很大,而且是一种主要的、经常的政府行为。我国设有许多宏观调控机构,如国家发展与改革委员会、财政部、中国人民银行、中国银行业监管会、中国证券监督管理委员会、中国保险监督管理委员会、税务总局等,还有国家审计机关——审计署以及国家统计局等单位,都要直接或间接运用财务会计数据,制定有关的政府法规,不断完善国家宏观调控行为。

第四,大量的商业银行、保险公司等金融机构成为上市公司的债权人,还包括机构投资者和比较分散的大中小个人投资者。

二、会计基本假设

在上述复杂的经济环境中,产生了我国特有的和各国共有的若干基本假设和基本假定。

(一)宏观调控

这是我国社会主义市场经济条件下特有的基本假设,它表明政府对市场的干预是经常性的并具有很大的力度,它在一定程度上影响财务报告的框架和信息需求这项基本假设,决定了我国的财务会计(会计核算)既应为微观经济管理服务,又应为宏观经济管理服务。

(二)会计主体

对财务会计来说,不论是日常的会计处理或是最终的财务报告,都必须以一个企业(或一个非企业的独立核算单位)作为自己的边界。经济资源、经济义务,以及资源与义务的变动从而表现的企业业绩,都只能属于特定的企业,即特定的会计主体。会计主体决定了财务会计的空间范围,也决定了它主要是微观经济管理的工具,奠定了财务会计的一个本质属性。会计主体同时也是财务报告主体。每一个独立经营、自负盈亏、独立核算的企业都是一个独立的会计主体。但一个主体若直接或间接控制另一个主体,那么该具有控制能力的主体,既是本企业的财务报告主体,又是合并被控制主体的合并财务报告主体。这是市场经济下共有的基本假设。

(三)货币为基本计量单位

市场经济实际上也是商品货币经济。财务会计处理的交易或事项莫不与价值及其变动有关,价值不能自我表现,货币是价值唯一可以捉摸的存在形式。货币的一项重要职能,就是当作价值的尺度。所以,财务会计能够把会计主体发生的交易或事项予以量化的唯一手段就是货币(要注意,这里讲的货币不是“实际的”货币,而是“观念的”货币,是以货币为符号来表示的交易或事项成交的数量——金额)。以货币为基本计量(包括记录和报告)单位,通常采用各国、各地区的法定“名义货币”。因此,尽管这一基本假设衍生于市场经济,采用与否并不以人们的意志为转移,但它却暗含一种带有主观意志的假定——作为计量单位的名义货币,其购买力(即货币本身的价值)是不变的或基本不变的。

(四)市场价格(或交换价格)

财务会计是一个主体提供以财务信息为主的信息系统,由于是提供财务信息,所以必须采用货币为计量单位。但一个量化的财务信息的生成,不仅要有计量单位,而且要有计量属性。在市场经济中,凡是活跃的市场,其商品、劳务的交换总是通过可观察的市场价格达成交易。凡是市场参与者(主要指供应者和购买者)普遍愿意接受的价格即市场价格,应是最理想的公允价值,而应成为财务会计计量的基础。市场价格是动态的成交金额,它不断变化着而且有许多衍生的形式。如过去的市场价格就是企业的“历史成本”,现在的市场价格既可以是购买企业的“现行成本”,又同时是供应企业的“脱手价格”等等。但市场价格是在市场中客观地形成的,是不以个别人或个别企业的意志为转移的。它的形成、变化及其对市场的影响是由一只看不见的手所左右的。Paton 和 Littleton 所说的“可计量的经济”(measured consideration)和“价格积数”(price-aggregate),已经指出了价格是会计计量的必要属性。Maurice Moonitz 则把市场价格明确列为补充假设。他认为,会计的数据一般是奠定在过去、现在或未来交换的基础上,即已经发生或预期其发生的市场价格。