



中 国 学 术 思 想 库

Library of Chinese Academic Thought

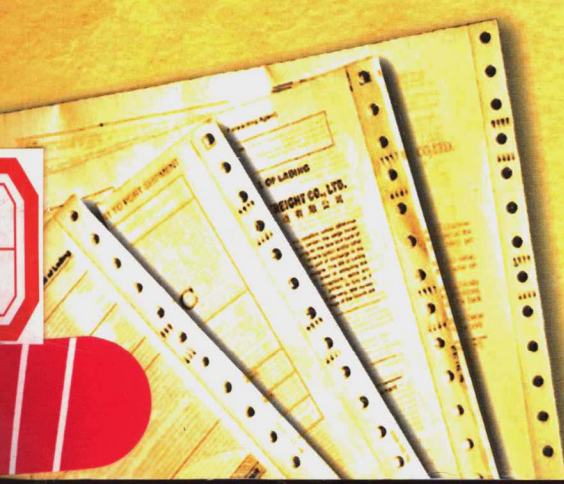
学术顾问：纪宝成 程天权

# 聚焦财会

——196位专家财务、会计、审计理论与实务新论

①

王庆成 戴德明 主编



中央编译出版社  
CENTRAL COMPILATION & TRANSLATION PRESS



中国人民大学书报资料中心  
INFORMATION CENTER FOR SOCIAL SCIENCES, RUC



中国学术思

Library of Chinese Academic Thought

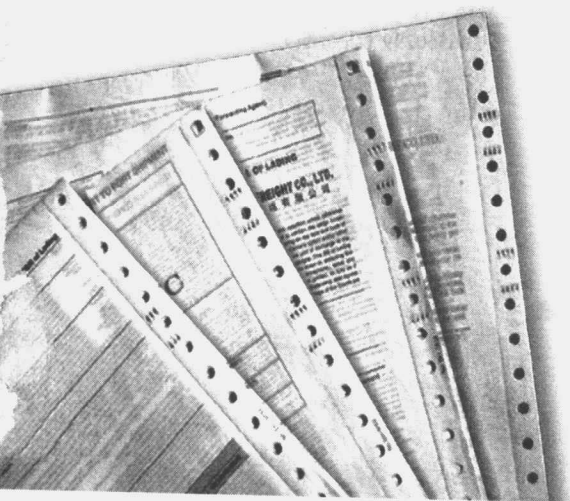
学术顾问：纪宝成 程天权

# 聚焦财会

——196位专家财务、会计、审计理论与实务新论

①

王庆成 戴德明 主编



中央编译出版社  
CENTRAL COMPILATION & TRANSLATION PRESS



中国人民大学书报资料中心  
INFORMATION CENTER FOR SOCIAL SCIENCES, RUC

## 图书在版编目 ( CIP ) 数据

聚焦财会：196 位专家财务会计审计理论与实务新论 / 王庆成，戴德明主编.

- 北京：中央编译出版社，2005.6

( 中国学术思想库 )

ISBN 7-80211-148-X

I. 聚… II. ①王… ②戴… III. ①财务管理—文集②会计学—文集

③审计学—文集 IV. ① F275-53 ② F23-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 ( 2005 ) 第 065817 号

## 聚焦财会

—— 196 位专家财务、会计、审计理论与实务新论

---

出版发行：中央编译出版社

地址：北京西城区西直门内冠英园西区 22 号楼 ( 100035 )

电话：66560272 ( 编辑部 )      66560273      66560299 ( 发行部 )

经销：全国新华书店

印刷：北京金明盛印刷有限公司

http://www.cctpbook.com.cn

E-mail: edit@cctpbook.com

开本：1/32

字数：800 千字

印张：34.5

版次：2005 年 6 月第 1 版第 1 次印刷

定价：98.00 元 ( 上中下 )

# 《中国学术思想库》

学术顾问：纪宝成 程天权

编委会主任：冯俊

编委会副主任：邱金利 王吉胜 宋志明 肖小波(常务)

委员：(按姓氏笔画为序)

于学政	马龙龙	马九杰	马文峰	马俊峰	孔祥智	方福前	王吉胜	王长纯
王亚星	王旭晓	王顺生	王振民	王续添	王鸿生	邓小南	叶君远	叶坦
白永正	刘东文	刘志伟	刘彧彧	刘敬鲁	向世陵	孙久文	孙健敏	孙毅
安体富	成荣德	朱勇	朱小平	江林	汤维建	许启贤	许骅	齐东平
肖小波	吴宗国	吴潜涛	宋志明	宋小荣	张旭	张志伟	张波	张康之
张敦富	李文海	李世安	李先国	李高贵	李健美	李艳芳	李萍	杨达伟
杨健	杨慧林	沈云锁	沈伟基	邱金利	邱海平	陈卫东	陈兆祺	陈学飞
陈桦	陈慕泽	房乐宪	易定红	林嘉	武树帜	郑功成	郑定	金元浦
金炳儒	俞家庆	宣方	洪大用	胡锦光	贺阳	徐志宏	晁福林	殷国光
秦宣	秦惠民	袁宝华	梁树发	黄大慧	黄达	傅谨	喻国明	景跃进
温乐群	程光炜	葛晨虹	董安生	韩冀东	蒲国良	瞿林东	翟振武	潘天强
潘锦棠	滕纯							

总策划：王吉胜 肖小波

专家审定委员会成员：(按姓氏笔画为序)

史君红 何丁萌 余洪波 宋明 张皓 李明霞 宣小红 徐亚男 钱蓉  
魏开琼 黄明哲 熊志刚 熊春兰

编辑部主任：宋立达

编辑部副主任：刘宗蕊 王燕生

编辑部成员：杨东滨 李玉霞 刘丽君

# 总序

我们编辑《中国学术思想库》，就是要建立一个整理、盘点、保存、传播人文社会科学的平台，其根本目的是贯彻和落实党中央关于繁荣人文社会科学的重要精神，在唤起全社会重视人文社会科学学术思想、实现人文社会科学的当代价值、让人们全面准确地认识人文社会科学的地位和作用等方面做一点基础性质的工作。

改革开放以来，在党和政府的正确领导下，人文社会科学的作用，在当代中国有了更加突出的体现。我国人文社会科学研究取得了令人瞩目的成绩。广大人文社会科学工作者紧紧围绕建设有中国特色社会主义的实践，大胆进行理论创新。我国改革开放和社会主义现代化建设每前进一步，都伴随着人文社会科学工作者辛勤耕耘的成绩。在取得令人瞩目成绩的同时，我们也应看到，人文社会科学事业自身在发展中也存在着不少值得高度重视的问题，出现了一些应景学术、装饰学术、拼凑学术甚至是某种意义上的伪学术。

学术思想的深度绝不是靠零碎的学科信息来体现的，其产生也绝不是知识的生产，其范畴中的重量问题，也绝不是靠资料的简单堆砌来构成的，真正的学术思想是对人类、对社会、对世界满怀深情的负责思考，是对历史的反思，对现实的勘测，对未来的求索。对有分量的人文社会科学学术思想的发现，本身就具有不可估量的现实和历史意义，发现优秀学术思想的重要性，甚至可以和它的产生相提并论。

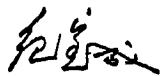
人文社会科学既是知识体系，又是价值体系；既是科学，同时很大一部分又是意识形态。正是由于这种特点，决定了从事人文社会科学必须坚持正确的政治方向，必须坚持以马克思主义，尤其是具有中国特色的马克思主义——毛泽东思想、邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导，这是繁荣和发展人文社会科学的基本原则。也是鉴别人文社会科

学学术思想的根本原则。人文社会科学工作者，在事关原则的大是大非问题上，一定要旗帜鲜明，保持清醒的头脑。鉴别哪些学术思想符合社会发展大趋势、大方向，哪些学术思想对时代发展和历史进程有积极的推动作用，哪些学术思想能使我国的社会主义现代化事业更加顺利地向前发展，是繁荣人文社会科学的前提条件。

时代需要优秀的学术思想为其开路，实践需要那些正确的学术思想来支持和引导。学术思想的价值不在于其对象牙塔的填充，而在于其在多大的范围内发挥积极作用，传播那些闪耀学者智慧光芒的学术思想是发挥其作用、实现其价值的重要手段。学术思想不应仅仅属于学者和学术机构，我们有必要担起责任，把那些关注社会重大现实问题和理论问题的学术思想，呈现给全社会，把那些带有预见性质、开创性质的学术思想在更加广阔的维度中传播。传播与繁荣之间，存在着一定意义的因果关系。

善于在整理中发现那些优秀的学术思想，勇于在盘点中鉴别它们，勤于在保存的同时传扬它们，是当代人文社会科学工作者不可推卸的历史责任。

党中央新一代领导核心形成伊始，便把繁荣发展人文社会科学的伟大任务上升到了前所未有的高度，我们有理由相信，我们将迎来我国人文社会科学繁荣发展的新时代。这就要求我们在发现、鉴别、传播优秀学术思想方面做出扎实努力。同时，争取把《中国学术思想库》打造成为新的人文社会科学精品学术品牌，以顺应这样的时代，为实现人文社会科学的当代价值，为中华民族的伟大复兴能够尽一份力量。



(现任中国人民大学校长)

2004年6月16日

## 序

在当今社会中,会计工作作为一种重要的管理工作,已经和世人的经济生活完全融合在一起,达到了须臾不可分离的境界。在现实生活中,如果离开会计工作,社会经济就将难以运转,更遑论持续发展。在我国,会计工作的重要性已为越来越多的人所认识,“会计热”传遍了神州大地。

近年来,我国许多中青年会计、财务学者在会计理论研究上,倾注了大量精力。他们在吸收国外先进理论成果的基础上,结合我国的国情,就如何构建一个既符合我国国情、又能与国际接轨的会计理论体系以及会计、财务和审计工作如何适应新的经济环境挑战等一系列重大问题进行了大量细致的研究,并取得了一定的研究成果。本着宣传我国学者在会计理论研究所取得的成果,促进学术交流,扶持中青年学者的目的,中央编译出版社与中国人民大学书报资料中心合作,精心策划出版了这本《聚焦财会——196位专家财务、会计、审计理论与实务新论》。这本文集收集了近两年刊登在《财务与会计导刊》上的优秀转载文章,同时收录了部分“首届《财务与会计导刊》有奖征文”中的优秀作品。文集选题严格,范围广泛,理论导向明确,涉及到会计、财务、审计等各个方面。文集收集的多为近期有影响的学者的作品,同时,也辟出空间,收集了部分基层工作者文不甚深的经验之作,所有这些文章为广大读者了解会计、财务和审计领域最新的研究成果,熟悉基层工作动向,前瞻会计未来的发展方向创造了很好的条件,对推动我国会计理论与实务发展必将起到积极的作用。

该文集充分体现了以下特点:(1)研究方法具有综合性,体现了宏观与微观结合、定性与定量结合、理论分析与实证结合、国内探讨与国外研究结合、典型案例与综合比较结合的研究特色。(2)研究对象的选取富有时代特点。有的以资本市场或证券市场为研究对象;有的以国有公司为研究对象;有的以大型企业为研究对象,也有的以中小企业为研究对象。(3)研究范围具有跨学科的特点,很多文章将有关学科的内容相融合,将

会计学与经济学、会计学与社会学、会计学与法学等领域有机结合在一起进行交叉性研究。(4)文章立意上体现理论、实践、创新三结合,既有继承性,又有创新性。(5)文章选题针对理论难点、实践焦点或者其他关键问题,进行了卓有成效的突破性研究。

《聚焦财会》的出版是中国人民大学书报资料中心《财务与会计导刊》近年的重要成果之一。中国人民大学书报资料中心是我国最早从事搜集、整理、存储、发布人文科学、社会科学、经济和管理科学信息资源的权威机构,他们编辑出版的复印报刊资料索引是中国四大文献检索索引之一,被业内外盛誉为“中华学术的窗口”、“中外文化交流的桥梁”。《财务与会计导刊》已成为复印报刊资料系列刊物中备受理论界、实务界重视的一员,它的理论性强,信息含量大,涉及范围广泛,深受广大财会研究者和工作者的欢迎,在社会上具有重大的影响。中国人民大学书报资料中心的同志一直致力于把《财务与会计导刊》办成一个开放的、活跃的理论阵地。他们既立足于人大、又放眼于全国;既主张推陈出新,又欢迎百家争鸣。我作为该杂志的顾问之一,衷心希望会计界的有识之士都能把自己最新的研究成果纳入到这本文集中来,同时也希望《财务与会计导刊》越办越好,不断地推出好作品、新作品,为繁荣我国的会计学术研究做出更大的贡献!

王庆成

2005年5月

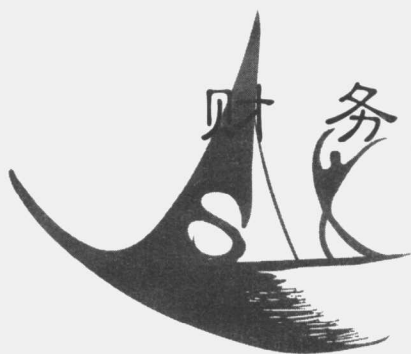


# 目 录 (上卷)

## 财 务

中国对于国际会计协调与趋同的基本态度和所面临的问题	冯淑萍	(3)
会计信息化:21世纪财务会计发展大趋势	刘忠玉	(10)
当代财务会计的发展趋势	葛家澍 杜兴强	(19)
葛家澍教授谈在中国建立财务会计概念框架	秦中良 闵超	(39)
财务与会计:基于产权的理性分析	贺正强	(45)
企业目标、财务目标与会计目标的关系及其现实选择	陈共荣 胡振国	(51)
企业理财战略新思维	王棣华 常叶青	(56)
公司治理与财务舞弊关系的经验分析	蔡宁 梁丽珍	(60)
企业业绩评价研究回顾及卡普兰和诺顿的理论贡献	王化成 刘俊勇	(70)
财务模型在BOT项目中的运用	朱道弘	(78)
财务总监能力框架的主要指标及其内涵分析	孟庆军	(92)
论企业财务管理体制的战略设计	何杨英	(101)
论财务管理在企业管理中的地位	王小青	(107)
现行财务会计与报告的缺陷及改进	葛家澍 杜兴强	(115)

年度财务会计报告相关问题探讨.....	陆建桥	(132)
会计信息化下财务报告模式探讨.....	陈宏明 占丽	(138)
基于产业类型的财务公司业务模式比较.....	杜胜利	(147)
论虚假财务报告民事责任的主体		
——基于诚信义务的分析.....	李明辉	(158)
运用财务失败预警模型分析“啤酒花”事件.....	付长玉 田昆儒	(171)
企业财务报表的理财学解读.....	汪平	(177)
现金流量操纵的动机研究.....	陈小伟 王啸	(186)
试论我国财务会计报告的改革.....	王群建	(192)
对上市公司虚假财务报告的分析研究.....	刘全保 张永宏	(199)
董事会构成与财务报告舞弊问题研究.....	黄巧	(211)
网络财务报告规范的发展动向及其启示.....	崔也光	(220)
关于水运企业推行全面预算管理的探讨.....	甘胜军 赵成国	(230)
推行零基预算管理制度 防范民办学校财务风险.....	史忠平	(237)
对盈余管理和利润操纵的经济学新思考		
——基于人性假设的分析.....	彭数学 刘长青	(240)
EVA——经济增加值的探讨.....	钱英	(247)
账外无形资产:来源与价值.....	干胜道 彭蓓	(255)
公司治理与内部控制必须协同完善.....	王桂莲	(262)
如何加强企业在扩大销售时对应收账款的有效控制.....	杨永富	(267)
上市公司高额应收款项背后的玄机及其识别.....	邵志高	(273)
论行政事业单位固定资产核算与财务管理改革		
——从拖欠农民工工资看到的.....	蒋峻松	(278)
“固定资产减值损失转回”之我见.....	肖兴祥	(285)
合并财务报表若干理论问题的探讨摘要.....	马彩虹	(289)
快速解读、编制现金流量表.....	程九刚	(302)







# 中国对于国际会计协调与趋同的基本态度和所面临的问题

□ 冯淑萍

随着经济全球化的发展,近年来,国际会计协调的步伐也在不断加快,越来越多的国家已加入到采用国际财务报告准则的行列中。我们知道,到2005年,要求本国公司采用国际财务报告准则编制财务报告的国家将达到65个,但是中国未在其中。作为目前世界上吸引国外投资最多的国家,中国经济融入世界经济体系已呈一个日益加速的趋势。在这种情况下,中国经济的发展实际上也迫切需要一个全球公认的、又易于操作的会计准则。因此,我们对国际会计协调的态度是积极的。但是,由于中国经济发展的特殊情况,还面临一些具体问题,中国会计准则走向国际化的道路仍然任重而道远。

## 一、中国对国际会计协调与趋同一向持积极态度

多年来,中国一直以十分积极的姿态参与国际会计协调,并支持国际会计准则理事会在推动全球会计准则趋同方面所做的努力。

中国适应市场经济发展需要的、系统的会计改革始于1992年,当时我们发布了中国历史上第一项会计准则——《企业会计准则——基本准则》,该基本准则即是以当时的国际会计准则委员会概念框架作为蓝本起草的。随后,又先后发布了30多个具体会计准则征求意见稿,正式发布了16项具体会计准则和《企业会计制度》、《金融企业会计制度》等,这些大多数都是以相应的国际财务报告准则为基础制定的,在内容上也与之相当接近,有些甚至基本相同。2001年国务院发布了《企业财务会计报告条例》,对《企业会计准则——基本准则》中的资

产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等六大会计要素进行了重新定义，这些新的定义与国际会计准则理事会概念框架中的相关定义基本一致。修改会计要素定义，促进其与国际财务报告准则相一致，是我国会计向国际会计惯例接轨所迈出的重要步伐。

在会计改革和会计标准建设过程中，我们认识到推动我国会计的国际协调对于改善我国投资环境、提高信息透明度、吸引外商投资、促进我国经济发展具有重要作用。我们也认识到，会计标准的国际化是大势所趋，潮流所向。因此，在对待会计国际协调方面，我们一贯坚持：在立足于我国国情、立足于我国当前会计环境的基础上，除了那些相关国际会计惯例与我国的法律法规存在冲突或者明显不切合我国实际的情况之外，我们都努力促使我国会计准则与国际财务报告准则相协调或者一致。这一指导原则已经体现在我国现行会计准则、制度中，也将指导我国未来会计准则、制度的建设。

## 二、实现与国际财务报告准则协调与趋同是个渐进的过程

对于国际财务报告准则的制定和发展，我们一贯高度重视，除一直把它作为我国会计准则制定的基础和参考蓝本之外，我们还积极参与了相关事务。我们欣喜地看到，国际会计协调已经从强调协调进入到了制定全球公认会计准则、实现各国会计准则趋同的时代，这也是经济全球化和信息技术迅速发展的内在要求。因此，从长远来看，我们认为，中国会计准则的未来发展方向将是努力实现与国际财务报告准则的趋同。而趋同的步伐和进程则取决于我国市场经济发展的步伐和进程。

我们注意到，国际财务报告准则本身及其应用实际是个系统工程，它不仅要求准则本身的高质量，还需要有一个强有力的、较为成熟的准则执行机制相配套。国际财务报告准则的制定基本上是基于一个较为成熟的市场经济环境的。而中国目前的经济环境则是从20多年前完全的计划经济转换而来的，与成熟的市场经济环境之间尚存在不少差距。

我们知道，中国的经济改革走的是一条渐进式的改革道路。自1978年执行改革开放政策以来，中国的改革历程大体经历了探索发展、初步建立社会主义市场经济体制和逐步完善社会主义市场经济体制这样三大阶段。中国的市场经济改革是一个循序渐进的过程，是一个在经济发展过程中，政府逐步退出相关领域、市场调节功能逐步释放的过程。中国这种渐进式经济改革决定了中国的会计改革也只能走渐进式改革道路，



而不能超越宏观经济环境，否则会欲速而不达。

所以，对于我国会计准则的改革，我们一直注意保持一个合理的进度，根据市场的发展，根据不断出现的新情况、新问题逐步进行改革。比如随着中国市场经济体制的逐步建立，产品的价格逐步由市场机制决定，资产的价值受市场价格的波动、供求关系的变化和技术的更新换代等影响较大，从而出现了资产减值情况。在这种情况下，就需要对其进行会计规范，我们及时地按照国际惯例出台了有关会计政策。又如改革开放以来，虽然我们有不少国有企业进行了股份制改造，但国家仍然居于控股地位，从而导致不少交易双方并不是完全独立的利益主体，在关联方交易中，不公允的交易较多。针对这种情况，我们借鉴国际会计准则第24号，适时地制定了关联方关系及其交易的披露准则，提高了财务报告信息的透明度和质量，满足了信息使用者的决策需要。

基于上述分析，我们认为，会计准则的制定及其与国际财务报告准则的协调和趋同是与会计环境休戚相关的，当会计环境相对成熟了或者对会计信息形成需求了，制定会计准则、促进我国会计准则与国际财务报告准则的协调与趋同也就水到渠成。

### 三、我国当前会计环境所面临的几个问题

尽管我们一直非常积极地推动国际会计协调和趋同，但就当前中国的会计环境而言，我们还面临一些具体问题。这些问题有些可能是中国所特有的，有些可能是一些发展中国家或者转型经济国家所共有的。这些问题的存在，使得我们在处理某些交易或者事项时，在是否直接采用国际财务报告准则及其相关原则上处于两难境地。

(一) 从会计信息使用者角度看，中国会计信息使用者的构成和对会计信息的需求、关注程度和角度与发达市场经济国家尚存差距。我们知道，财务报告的目的是为了向会计信息使用者提供对其决策有用的信息，因此，会计信息使用者群体的特征及其对会计信息的需求对于我们应当要求企业在财务报告中提供什么样的信息至关重要。以上市公司为例，中国目前的会计信息使用者群体构成及其信息需求主要有以下几个特征：

1. 大多数上市公司仍然属于国有控股企业，“一股独大”，国家是企业最大的股东。按道理来讲，大股东应当是公司财务报告的最主要使用者，但是在中国，不少上市公司的大股东是国有企业或者国有控股企

业，其行为与政府有着千丝万缕的联系。从公司治理的角度，可能会出现两类问题，一类问题是大股东所有者缺位，一类问题是政府自觉或不自觉地干预企业经营。这两类问题都会对会计信息产生影响，前者导致大股东无法产生对高质量会计信息的有效需求，后者则有可能使会计信息的提供掺入较多的人为因素，并不是真正的市场行为，按照一般市场机制要求设计的会计准则恐怕难以达到其预期目标。

2. 中国上市公司的股权结构主要分为国有股、法人股和社会公众流通股三类，其中，国有股和法人股的股票目前是不允许在证券市场上公开流通的。由于国有股和法人股往往占一家上市公司股权的绝大多数，而它们又不流通，所以相关股东对公开披露的财务报告信息的关注和灵敏度并不高。换句话说，财务报告的目的是向信息使用者提供与其决策有用的信息，这里所说的决策，很主要的一方面是投资者（股东或者潜在的股东）根据财务报告信息作出“买或者卖股票”的决策。而在中国，由于国有股和法人股无法流通，财务报告的这一决策作用较难体现。

3. 在可流通的社会公众股股东中大多数是分散的个人或者小股东，即所谓的“散户”或者“股民”。这些散户或者股民占了社会公众股股东的80%，甚至90%以上，他们通常缺乏投资经验和基本的财务会计知识，投资决策很少依赖于科学的财务报表分析，因此，财务报告信息的决策有用性在这些投资者身上也没有完全体现出来。

4. 机构投资者还处于初创阶段，专业财务分析师队伍还有待培育和发展。我们知道，在西方发达国家证券市场中机构投资者居多，而且往往在上市公司的股权结构中占绝对优势。这些机构投资者经验丰富，理性、专业、注重长远目标，对财务报告内容和质量要求较高。与此同时，还有一批十分活跃的、专业的财务分析师队伍，实时地分析和研究上市公司披露的财务信息，提供决策咨询。而在中国，机构投资者的数量还较少，机构投资者的水平也有待提高，而专业的财务分析师才刚刚引入中国，要在证券市场中形成一支较为成熟的分析、研究、利用财务信息的专业队伍还有待时日。因此，从机构投资者和财务分析师对会计信息的需求角度讲与西方发达国家相比也存在较大差距。

（二）从企业业绩评价和监督角度看，现行中国法律法规环境与国际财务报告准则对应用环境的要求还存在一些不一致。根据中国公司法





和有关证券法规的规定，在公司发行股票配股和增发股票、暂停股票上市和终止上市以及对公司进行评价和监督等方面都非常倚重于利润指标，这不仅使得利润成为大家关注的焦点，而且也使得如何真实、公允地在财务报告中反映利润信息变得十分关键。我们注意到，国际会计准则理事会正在进行的“报告财务业绩”项目，理事会的目的是准备将现行的利润表（收益表）改造成全面收益表，全面收益表将向信息使用者提供综合收益信息，而不再直接提供净利润（净收益）信息。鉴于我国现行许多法律法规都规定以净利润作为业绩衡量指标，所以，在我国要引入全面收益表，从目前来看存在着法律、法规上的障碍。

（三）从商业环境来看，公平竞争的交易环境尚在建立和完善过程中，企业之间的交易行为还存在一些不规范之处，这对会计如何真实、公允地反映这类交易提出了挑战。在公平竞争的商业环境下，交易双方应当都是独立的利益主体，然而在中国目前的发展阶段，形成这样的商业环境还需要一段时间。这主要体现在以下两点：（1）中国仍旧存在着大量国有大型企业集团或者企业，这些企业的人事权、财务权等与政府还存在着千丝万缕的联系，还很难真正成为利益完全独立的市场主体，因此，它们从事的一些交易还很难说是建立在公平竞争的基础之上的，由此所反映的会计信息也很难说是公允的。尤其是一些国有关联方之间的产权交易，其实质是一种自我交易行为。（2）由于中国的国有企业在整个经济中仍然处于主导地位，许多上市公司也是国有企业剥离出一部分资产和负债形成的，其母公司通常仍旧为国有企业，这些国有企业规模较大，涉及的领域较广，相互之间关联方交易相当普遍。而无论是在中国，还是在西方发达国家，关联方交易的公允性往往都难以保证。在中国，交易价格显失公允的关联方交易时有发生。因此，面对大量的关联方交易，如何确认、计量和报告这些交易成为困扰中国目前会计界和监管部门的一个重要课题。在市场环境上，它与建立在公平、公允的非关联方交易的基础之上的大多数国际财务报告准则是有所不同的。

（四）从市场体系和发育程度来看，中国的市场经济仍然处于发展阶段，许多方面还有待进一步完善。一是货币市场、外汇市场和资本市场还没有完全放开，利率和汇率还没有完全市场化。中国现行的汇率形成机制是转型经济发展阶段的客观必然，而且与近年来的经济环境基本上是适应的，但从会计核算的角度来看，则会有不同影响。众所周知，利率和汇率