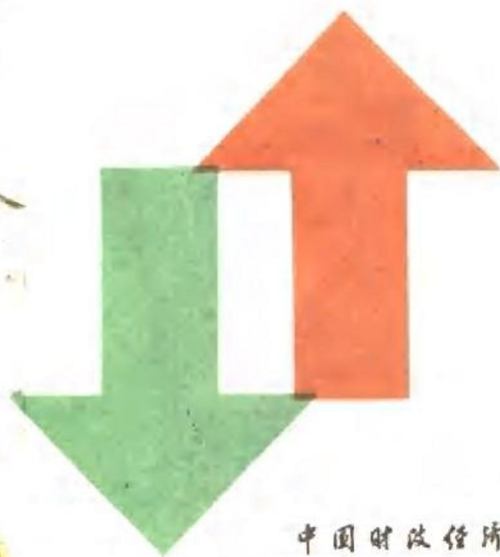


全国哲学社会科学七五重点科研课题

市场经济下 会计基本理论 与方法研究

葛家澍 主笔



中国财政经济出版社

市场经济下 会计基本理论与方法研究

葛家澍 主笔
黄世忠 陈少华
刘 峰 何 凡

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

市场经济下会计基本理论与方法研究/葛家澍主编. —北京:中国财政经济出版社, 1995. 10

ISBN 7-5005-2989-9

I: 市… I. 葛… II. ①会计学-市场经济②会计方法-研究
IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(95)第 18227 号

中国财政经济出版社出版

社址: ~~北京东城大柵子东街 8 号~~ 邮政编码: 100010

河北涿州新华印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 14.875 印张 350 000 字

1996 年 1 月第 1 版 1995 年 1 月北京第 1 次印刷

印数: 1—2 000 定价: 24.00 元

ISBN 7-5005-2989-9/F·2818

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言（代序）

本书是全国哲学社会科学“七五”科研重点课题——新体制下会计理论与方法研究——的初步研究成果。

按照原定进度，在第七个五年计划期末，就应完成上述成果。但由于当时我国经济体制改革的目标模式未曾确定，难于结合中国经济改革的实际进行研究与探索。1993年11月，中共中央关于建立社会主义市场经济若干问题的决定，确定了我国实行社会主义市场经济。这才有可能顺利地构建本书的体系与内容。

本书分为上下两篇。上篇为理论篇，主要探讨在市场经济条件下财务会计普遍适用的基本原理。这里，我们着重研究了财务会计的概念结构（框架）。我们认为，任何理论都是以概念为基础的。概念是把感性认识提升为理性认识极为重要的一步。本书所研究的是组成财务会计基础、具有内在一贯的诸多基本概念的一系列。黑格尔说过，如果把现实世界或理论世界看成是一张网，那么，概念就是“这张网上的纽结”。离开这些纽结，特别是作为“纽结头”的基本概念，整个理论之网就不存在了。最后，则研究由企业财务会计信息群体组成的网络——财务报告（以财务报表为核心）。财务报告是现代企业对外传递信息的主要手段，它集中体现了财务会计概念结构的要求。在财务报告（主要在财务报

表)中,财务会计的基本概念引申出若干具体概念,组成了报告使用者所需求的信息。由于企业之间会计信息的相互交流,才使市场经济成为开放的系统,并永远保持活力。因此,理论篇构成了本书的基础。本书下篇的应用篇则试图把财务会计概念结构用于解决我国社会主义市场经济中的会计问题。这一部分研究了如何运用财务会计概念制定和完善我国的企业会计准则,探讨了我国股份公司会计中的特殊问题,包括对股份公司财务报告编报的规定。虽然,各企业的财务报告可以向市场传输有用的财务和非财务信息,但信息还需要理解和应用。于是,又要研究财务报告的分析。通过报告分析,由表及里,由此及彼。把相关信息联系起来考察,往往能揭示隐藏在报告背后、能说明企业经济活动本质及其发展趋势的新信息。这将更有助于报告使用者的决策。掌握财务报告分析的理论与方法,必能扩大财务报告的功能,提高财务会计在市场经济中的有用性。本篇还以两章的篇幅,专门研究如何按照会计的确认与计量理论,解决我国国有企业改组为股份制或公司制(即建立现代企业制度)中有关资产评估的理论和方法问题。为了有助于读者理解和阅读本书,我们增加了两个附录:(一)关于市场经济条件下会计理论与方法若干基本观点;(二)深圳上市公司1993年财务报表分析。

作为国家重点科研课题,本书反映了集体的研究成果。在我的主持下,裘宗舜教授和吴水澎教授进行了协助,先后从厦门大学和江西财经学院吸收了一批博士、硕士和青年教师参加。为了完成这一课题,课题组的成员们群策群力,分成了若干子课题进行独立的研究。十年来,他们完成了许多分课题的任务。没有他们的研究作为基础,要写成本书是不可能的。参加本课题研究、并对本书作出贡献的同志,除裘宗舜教授、吴水澎教授和我等三位主持人外,还有(按姓氏笔划为序):方荣义、王平、王光远、付

靳根、孔祥云、刘峰、庄世虹、陈仁栋、陈少华、陈玮、陈胜群、曲晓辉、李若山、李松玉、李瑞华、张蕊、何凡、苏锡嘉、林志军、林燕、姚立中、唐予华、秦荣生、黄世忠、魏明海、董毅华等同志。

本书的最后一稿，由我主笔，负责提出全书的提纲，并撰写部分章节。全书执笔人还有黄世忠、陈少华、刘峰、何凡等，最后由我总纂定稿，刘峰同志参加了最后的定稿工作。各章的作者均在章末署名。

我们在领取上列科研课题任务后，得到了国家社会科学基金会和国家教委文科博士点科研基金的关怀和资金资助。对此，我们课题组深表感谢。

本书虽不断修改，数易其稿，但仍极不成熟。首先，书中提出的一些命题、结论和建议，尚缺乏实证数据；其次，本书的不少见解，在理论上能否成立和在实践中能否应用，尚有待检验。但为了更快地就正于国内经济学界和会计学界的专家学者和广大会计工作者，我们不揣冒昧，先将这份甚不成熟的书稿交付出版。诚恳地期望专家学者们和广大读者不吝赐教，使我们在再版时得以更正谬误，补缺、补漏，较初版本有所进步。

葛家澍

1995. 5

目 录

引论	(1)
----------	-------

上 篇 理 论 篇

第一章 财务会计与报告的概念结构	(13)
一、财务会计与报告需要有科学的概念为指导	(13)
二、财务会计概念结构的基本内容	(14)
三、会计基本假设	(18)
四、会计的对象和要素	(21)
五、财务会计 (财务报表) 的目标	(24)
六、财务会计信息的质量特征	(26)
七、财务会计要素的确认与计量	(30)
第二章 会计的对象和要素	(39)
一、会计 (财务会计) 的对象	(39)
(一) 重新研究会计对象的意义	(39)
(二) 会计的对象与会计的目标	(46)
(三) 会计的对象与会计基本假设	(50)

二、会计（财务会计）的要素	(56)
(一) 对象与要素	(56)
(二) 目标和要素	(58)
(三) 会计要素的定义	(61)
第三章 财务会计的目标与职能	(67)
一、会计目标与会计职能研究的历史回顾	(67)
(一) 会计目标研究的历史演变	(68)
(二) 会计职能研究的历史回顾	(71)
二、会计目标与会计职能的比较	(73)
三、从经济环境看财务会计的目标：受托责任学派	(75)
(一) 受托责任学派的演变	(75)
(二) 受托责任学派与经济环境的认定	(77)
四、从经济环境看财务会计的目标：决策有用学派	(78)
(一) 决策有用学派的含义	(78)
(二) 决策有用学派所认定的经济环境	(80)
(三) 简单的比较与暂行结论	(81)
五、我国市场经济环境下财务会计目标的构建	(84)
(一) 当前研究会计目标的实践意义	(84)
(二) 我国市场经济环境的基本特征	(87)
(三) 我国财务会计目标的构建：暂行结论	(89)
六、会计信息的质量特征	(91)
(一) 确立会计信息质量特征的思路	(91)
(二) 我国会计信息质量特征的理论构建	(92)

第四章 财务会计的确认	(99)
一、会计确认的理论分析	(99)
二、会计确认在会计信息系统中的地位与作用	(104)
三、会计确认的基础(上):权责发生制	(108)
(一) 权责发生制的含义	(109)
(二) 权责发生制的历史发展	(112)
(三) 收入和费用的确认	(115)
(四) 资产和负债的确认	(121)
(五) 现行实务对权责发生制的冲击	(125)
四、会计确认的基础(下):收付实现制	(127)
(一) 收付实现制的理论含义	(127)
(二) 修正的收付实现制及应用	(128)
(三) 完全修正的收付实现制:现金流动制	(130)
五、社会主义市场经济与会计确认基础的选择	(134)
(一) 经济环境与会计确认基础的选择	(134)
(二) 社会主义市场经济的基本特征	(136)
(三) 我国市场经济下会计确认基础的选择	(137)
第五章 财务会计的计量	(143)
一、计量原理与会计计量	(143)
(一) 计量的一般原理	(143)
(二) 会计计量:历史回顾	(145)
(三) 会计计量:会计信息系统的核心环节	(149)
二、计量模式与模式的选择	(152)
(一) 计量模式的要素与组成	(152)
(二) 计量模式的选择:理论透视	(154)
(三) 计量模式的选择:现实调和	(156)
三、资产计价理论	(159)

(一) 资产计价模式：理论构建	(159)
(二) 资产计价的现实模式	(163)
四、我国市场经济下计量模式的选择——关于物价变动模式的讨论	(165)
(一) 问题的提出	(166)
(二) 物价变动模式 I：历史成本/不变购买力	(167)
(三) 物价变动模式 II：重置成本（现行成本）/名义货币	(168)
(四) 可行的方案	(170)
 第六章 企业财务报告框架体系的构建	(175)
一、会计信息的需求与财务报告	(175)
(一) 确定会计信息需求者的基本标准	(176)
(二) 会计信息使用者及其需求的认定	(178)
(三) 财务会计在多大程度上能满足这些人的信息需求	(182)
二、会计信息的供给与财务报告	(184)
(一) 政府与法律管制	(184)
(二) 取得市场与社会的信任	(185)
(三) 限制企业充分披露信息的因素	(186)
三、经济环境的影响与财务报告	(187)
四、对现行财务报告体系的评价	(189)
五、改进财务报告的一些具体设想	(194)
(一) 改进财务报告的基本原则	(194)
(二) 各种改革设想与建议	(195)
(三) 我们的看法	(198)
六、关于我国未来财务报告体系的讨论	(199)

下篇 应用篇

第七章 关于制定我国企业会计准则的问题·····	(206)
一、公认会计原则在美国的形成与发展·····	(206)
(一) 基本概念 ·····	(207)
(二) 简略的历史 ·····	(209)
(三) 美国的准则制定机构 ·····	(212)
(四) 基本会计原则与财务会计概念结构 ·····	(217)
二、西方的“公认会计原则”是现代财务会计鲜明标志，也是会计理论继承与发展的产物·····	(218)
三、关于在我国建立企业会计准则的几个问题·····	(224)
(一) 财务会计准则与会计制度的关系 ·····	(224)
(二) 力求两全其美：既保证会计信息的真实性和有用性，又保证国家财政收入不受影响 ·····	(227)
(三) 会计理论、会计原则、会计准则及其相互关系 ···	(229)
(四) 构建我国企业会计准则的两种思路·····	(233)
四、制定中国会计准则如何借鉴国际经验·····	(237)
(一) 关于制定会计准则的机构 ·····	(239)
(二) 关于制定会计准则的程序 ·····	(240)
(三) 关于会计准则的内容 ·····	(241)
五、我国《企业会计准则》的基本特点·····	(244)
(一) 为在我国建立和完善社会主义市场经济服务 ·····	(245)
(二) 立足中国实际，反映我国会计核算的成功经验 ···	(245)
(三) 尽可能接近或符合国际会计惯例 ·····	(247)
六、关于具体会计准则的若干问题·····	(250)
(一) 什么是具体会计准则？为什么必须制订具体会计准则？ ·····	(250)

- (二) 为什么我国只先出台基本会计准则, 会计工作也能运
作? (253)
- (三) 我国具体会计准则将采取什么形式, 它包括哪些内
容? 具体会计准则与行业会计制度的关系如何?
..... (255)
- (四) 我国应当制定哪些具体会计准则? (262)

第八章 股份有限公司财务会的若干问题..... (270)

- 一、对我国实行股份制的基认识..... (270)
- 二、有关股份公司的几个基本概念及本章所要讨论的
重点..... (271)
- 三、股份公司财务会的几个特殊问题..... (274)
 - (一) 关于 A 股、B 股与 H 股..... (274)
 - (二) 关于盈余公积 (276)
 - (三) 关于股票发行费问题 (277)
 - (四) 关于商誉 (278)
 - (五) 关于“未分配利润” (280)
- 四、股份公司财务报告的有关规定..... (281)
 - (一) 美国证券交易委员会的规定 (281)
 - (二) 我国证券监督管理委员会对股份公司财务报告的规定
..... (285)
- 五、股份公司财务报表的分析..... (294)
 - (一) 偿债能力分析 (296)
 - (二) 盈利能力分析 (298)
 - (三) 财务弹性分析 (299)

第九章 股份制改组中有关资产评估的若干理论问题..... (302)

一、从产权经济学的角度看股份制改组的实质·····	(303)
(一) 关于产权经济学·····	(303)
(二) 股份制改组的实质·····	(305)
(三) 股份制改组中资产评估的基本目标·····	(309)
二、股份制改组中的资产价值决定论·····	(310)
(一) 价值的基本类别及其本质·····	(311)
(二) 资产的价值决定论·····	(314)
(三) 价值决定的统一性与计量属性的多重性·····	(318)
三、股份制改组资产评估中的收益观·····	(323)
四、股份制改组资产评估中的资产和负债界定·····	(328)

第十章 股份制改组中资产评估若干重大实际问题的探讨

·····	(334)
一、长期股权投资的评估，到底应采用成本法还是权益法？·····	(334)
二、产成品应按现行重置成本，还是现行市价评估？·····	(340)
三、待转销汇兑损益如何评估？应否予以转销？其纳税影响如何？·····	(343)
四、长期应收应付款应按面值（将来值）评估，还是按现值评估？·····	(350)
五、职工宿舍等福利设施应否在资产评估时剔除？·····	(354)
六、土地资源是按综合配套费评估，还是按现行出让价评估？·····	(357)
七、资产评估应以单项评估为主，还是以整体评估为主？单项评估与整体评估的差额具有什么性质？	

..... (361)

八、评估后的净资产如何折股？是按股票面值折股，
还是按股票发行价格折股？..... (371)

附录一 关于市场经济条件下会计理论与方法的若干基本
观点..... (375)

附录二 深圳市上市公司 1993 年度财务报告分析 (437)

引 论

一、社会主义市场经济与财务会计

社会经济制度与同其他一切事物一样，都有本质和形式两个方面。社会生产的目的与根本任务决定不同社会经济制度的本质，而各该社会再生产过程中生产、分配、交换和消费等环节之间进行联系的不同方式，则体现社会经济制度的形式。在人类的社会发展史上，已经经历了如原始社会、奴隶社会、封建社会、资本主义社会和社会主义社会等几个本质不同的社会制度。原始社会没有剥削，但生产力极为低下。奴隶社会和封建社会生产力有了缓慢的发展，但野蛮的剥削关系严重地束缚了生产力的发展。资本主义社会为发展生产提供了有力的条件，它充分发展商品经济，建立了统一的市场经济，在打破小生产者、自给自足、闭关自守等陈旧观念的基础上，建立了统一的政府和健全的法制。从此，带来的经济发展和社会进步，为过去的所有社会都无法比拟！马克思恩格斯在《共产党宣言》中，一方面指出资本主义制度剥削的本质；另一方面也公允地认为，“资产阶级在它的不到一百年的阶级统治中所创造的生产力，比过去一切世代创造的全部生产力还要多、还要大。”但是，资本主义的本质决定了它同奴隶社会和封建社会一样，都要保留、维护并发展剥削。生产力越是进步，贫富的两极分化就越是严重。社会主义制度则不同，社会主义的本

质是“解放生产力，发展生产力，消灭剥削，消除两极分化，最终达到共同富裕”（《邓小平文选》第3卷）。若是从不同社会经济制度所采取的形式（经济形式）看，一切社会都只有两类：一是产品经济。它是将生产的产品直接用于消费，产品建立在自给自足、即不通过交换、无所谓商品流通的基础上，这是奴隶社会和封建社会的主要经济形式；二是商品经济，它要求社会生产进行分工，产品是通过商品货币进行交换。这是资本主义社会、也是社会主义社会的主要经济形式。历史和现实、国内和国际的所有经验都证明：一个社会的经济形式，只有采用商品经济而取消产品经济，生产力才有可能发展。马克思恩格斯对资本主义为人类创造财富和文明的肯定，当然不是赞美它的社会制度而是赞美它所采用的经济形式——商品经济即市场经济。

商品经济是由商品生产和商品交换两个部分相互联结的整体。在这个整体中，商品交换又构成商品生产的前提。在商品经济中，存在着复杂而矛盾的联系：产品对生产者只是价值而不是使用价值；但对消费者才是使用价值而不是价值。这样，产品要从生产领域进入消费领域，就必须转让产品的所有权，即通过买卖，产品作为商品从生产方（卖方）转到消费方（买方），其使用价值和价值才能实现。这一过程是人们熟知的交换或（商品）流通行为。商品的交换形成各种市场。“市场”是一个发展的概念，狭义地看，只把市场理解为交换的场所。这是人们早期对市场的认识。现在，市场已被广义地视为商品交换的整个领域及其活动的形式，而且形成了包括商品、劳务、人才、资金、证券、信息等各种市场组成的市场体系。人们越来越清楚地看到，在商品经济中起决定作用的价值规律和起导向作用的价格、工资、利率等一系列经济杠杆，都必须通过市场。市场把价值规律和价值范畴转化为一种异己的力量，用于诱发、引导并制约市场参与者的

经济行为，保证各方的经济活动走向有序。在市场上，一切形式的商品总要向货币转化，再转化为商品，如此循环往复。市场不能没有商品，又不能没有货币。货币既是商品的一般等价物，而它本身也是商品。马克思经常用公式 $G\cdots\cdots W\cdots\cdots G'$ 来描述现代社会中的商品流通。其中， $G\cdots\cdots W$ 和 $W\cdots\cdots G'$ 都依赖于市场并只有在市场上才能完成。 $G\cdots\cdots W$ 表示对商品的需求， $W\cdots\cdots G'$ 则表示对商品的供应。不论在需求和供应哪个环节，市场都要有商品的供应者和需求者双方。市场或健全的市场体系则把供应和需求双方联系起来，实行公平、公开和平等的竞争。竞争本身要求、同时也会导致如下的结果：由供需双方通过交易让渡其所有或使用的各种商品，代表着社会经济资源和生产要素，将自由地向效益最好、效率最高的部门、企业流动，从而实现要素的合理组合与资源的优化配置。如此看来，商品经济不过是以分工为基础和以交换为目的的经济形式。而市场经济则为商品经济形式的实现提供了有效的手段与机制。商品经济与市场经济，严格地说，有如形影相随，两者是难以分离的。列宁说过：“哪里有社会分工，哪里就有市场”（《列宁全集》第1卷第83页），其实就是说，分工、交换与商品和市场是三位一体的。当然，我们把商品经济与市场经济比喻为形和影的关系，并不意味着它们是完全相同的东西。产品必须先当作商品来生产，才需要市场。但是，若不建立统一的市场，不打破部门、地区之间的分割，商品经济也得不到充分的发展。此外，市场经济是同一定的社会制度结合的。奠定在不同社会制度上的市场也会有所差别。在我国，社会的基本制度是社会主义。市场经济是我们要采取的经济体制。因此，在社会主义市场经济的基本框架中，既要求建立全国统一开放的市场体系，并建立同这种市场体系相适应的现代企业制度；又要求建立、健全宏观调控制体系，加强政府的间接管理职能。我们必须