

JIAO DIAN

刘坤盛
编著

中国会计的热点与焦点

——税务会计与证券管理会计

SHUI WU KUAI JI YU ZHENG QUAN GUAN LI KUAI JI

湖北教育出版社

中国会计的热点与焦点

——税务会计与证券管理会计

刘坤盛 编 著

湖北教育出版社

(鄂)新登字 02 号

图书在版编目 (C I P) 数据

中国会计的热点与焦点:税务会计与证券管理会计 / 刘坤盛
编著. —武汉:湖北教育出版社, 2001

ISBN 7-5351-2982-X

I. 中... II 刘... III. ①税收会计—研究—中国②证
券交易—会计—研究—中国 IV.F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 031161 号

出版 发行:湖北教育出版社

武汉市青年路 277 号

网 址:<http://www.hbedup.com>

邮编:430015 传真:027-83619605

邮购电话:027-83669149

经 销:新 华 书 店

印 刷:荆州市今印印务有限公司印刷

(434000)沙市区红门路桥

开 本:850mm×1168mm 1/32

8.25 印张

版 次:2001 年 9 月第 1 版

2001 年 9 月第 1 次印刷

字 数:197 千字

印数:1—2 000

ISBN 7-5351-2982-X/F·47

定价:12.00 元

如印刷、装订影响阅读,承印厂为你调换

序

中南财经政法大学会计学院刘坤盛老师所著《中国会计的热点与焦点》一书所研究的会计问题，立足于市场经济下的会计改革，并深入研究了与会计改革相关的许多方面的问题，这些既是当前人们经济生活中的热点，又是会计热门新课题。鉴于财务会计是一个内容庞杂的体系，因此，该书择其实用性、通用性、国际性、前瞻性比较强的两种会计学科，作为研究目标，并依据独特结构的主线索来组织相关内容，使两篇章成为一个既相对独立，又相互贯通的整体，具有一定的研究价值及实际效果。

《中国会计的热点与焦点》一书通过对“企业会计”中多方位问题的系统描述，揭示了会计在经济发展的历史过程中源远流长、持久常新、博大精深、前程远大的发展规律；研究了中国会计在社会主义市场经济建设中发展的新领域——税务会计与证券管理会计，并较为系统地阐述了这两大领域里的会计在未来市场经济发展中的重要地位与作用。同时，作者立足于对世纪之交会计环境变化的分析，来研究会计在 21 世纪的发展前景，以此向世人明示现时人们应当注意把握历史机遇，立足于改革创新，促进中国会计迎合经济国际化的滚滚浪潮而走向世界。

本书旨在解决当今中国会计发展中的主要问题，以求为中国的经济改革服务，尤其是为当代中国的企业会计改革服务。这部书的总论力求打破“企业会计”以往的体例，确立“企业会计”的新观念，并将世界公司会计发展中的许多新思想、新理论及新方法融合到中国企业会计中去，以此形成中国企业会计的新体系与新的理论结构，使中国企业会计的改革产生实质性进展。在第

一篇中，作者从建立具有中国特色的税务会计出发，较为系统地研究了税务会计的基本理论与方法，并澄清了当今我国税务会计中所存在的一些问题。作者认为当今有关建立中国税务会计的研究其重点应放在管理方面，应完成中国税务会计由“核算型”向“管理型”的转变。在第二篇中，作者根据中国社会主义市场经济发展态势及中国企业股份制改造与证券市场发展的前景，较为深入地研究了有关“证券管理会计”方面的主要问题。而且对于这一领域会计问题的研究，以追求“全、实、精、新”为目标，一则对“证券管理会计”的研究力求全面、具体、系统，以展示它的全貌；二则力求务实，认真解决其中的一些疑难问题；三则尽可能精选国外有关“证券管理会计”方面的成果，吸取精华，并结合中国的实际情况形成对这一问题研究的新见解；最后作者研究这一问题的落脚点在于创新，在于在“证券管理会计”研究方面有一个新的突破。故这部书围绕几个方面会计问题的研究始终体现出改革创新的精神，并力求通过阐明自己的见解使对这些问题的研究有突破，而为中国的会计改革作出贡献。

《中国会计的热点与焦点》一书通俗易懂，深入浅出，兼有知识性与趣味性，书中对许多问题的研究采用了形象比喻的手法，其文字应用生动，分析说理朴实，具有一定的可读性。同时，作者对一些传统会计问题的阐述不落他人俗套，而力求简明扼要阐明自己的见解，使人读后感到有新意、有一定启发。所以，从总体上考察，这部书对一些会计问题的研究确立了一个新的格局，它对于处在经济改革与会计改革大潮之中的会计工作者将会产生一定影响，既将使他们获得一些新的知识，也将使他们因此受到启发而在中国经济改革与会计改革中发挥作用。

中南财经政法大学 郭道扬

目 录

总论 挑战、变革与创新——未来会计发展的主旋律	1
第一节 中国会计现状的透视与展望	1
第二节 古老而又年轻的学科——企业会计	5
第三节 众多会计分支	9
第四节 21 世纪会计领域最热门的课题——法务会计	13
第五节 会计研究的新“亮点”	17
第一篇 税务会计	25
第一章 建立具有中国特色的税务会计学科若干问题的探讨	25
第一节 税务会计概念的科学界定	25
第二节 税务会计模式的国际比较与选择	29
第三节 中国税务会计学科体系的探索	35
第二章 流转税	42
第一节 增值税	42
第二节 消费税	56
第三节 营业税	64
第三章 企业所得税	69
第一节 所得税会计的涵义	69
第二节 永久性差异及其会计处理	73
第三节 时间性差异及其会计处理	76
第四章 其他税种	82
第一节 资源税和财产税	82
第二节 特种目的与行为税种	85

第三节 关税和农业税	91
第二篇 证券管理会计	95
第五章 证券管理会计概论	95
第一节 证券市场与会计的天然关系	95
第二节 中国证券管理会计构建的思路	101
第三节 证券家族分类	105
第六章 证券发行的决策与核算	111
第一节 发行证券的财务决策	111
第二节 发行债券的核算	118
第三节 发行股票的核算	132
第四节 发行可转换证券的核算	140
第七章 购买证券的决策与核算	147
第一节 购买证券的财务决策	147
第二节 证券投资计价与账户设置	157
第三节 购买短期证券的妙算	161
第四节 购买长期证券的神算	165
第五节 发放股利的核算	179
第六节 购回股票、库藏股票和股票分割的核算	187
第七节 证券公司证券交易的谋算	194
第八章 证券交易的“晴雨表”——经济情报表	207
第一节 经济工作者必读的财务报表	207
第二节 有比较才有鉴别——比较法	225
第三节 比率分析法	234
第四节 现金流量表的分析和利用	242
主要参考文献	250
后记	251

总论 挑战、变革与创新

——未来会计发展的主旋律

第一节 中国会计现状的透视与展望

21 世纪将是一个风云变幻，变革骤起，全球化竞争更加激烈的世纪，中国会计要在当今以及未来的会计世界争一席之地，就必须把握时代的脉搏，鼎新革故，独树一帜，迎接 21 世纪的挑战。

经济愈发展、会计愈重要，这句话对知识经济的今天而言，仍然适用。

会计的历史源远流长，它是人类社会中伟大工作之一。上下几千年，没有哪一段历史人类可以停止会计活动；遍及全世界，没有哪一个国家、哪一个民族、哪一个企业或单位可以没有会计活动。正如马克思（Karl Marx, 1818. 5. 5—1883. 3. 14）指出的：“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要。因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产，比对资本主义生产更为必要。”^① 马克思所说的“簿记”就是指会计。在知识经济时代，会计不仅不能取消，而且更加重要。

会计是社会经济发展的一面镜子。中国会计现代化既是世界会计发展的大趋势，又是中国改革开放和社会主义市场经济建设

^① 马克思：《资本论》，第 2 卷 128 页，人民出版社，1964 年版。

的必然要求。经济要发展，会计需要先行，经济要现代化，会计也必须现代化，没有现代化的会计，就不能有现代化的经济。会计信息就像经济工作者的眼睛，没有会计信息，就会眼前一片漆黑，什么也干不了，更谈不上科学决策和科学管理，市场经济就搞不起来。据统计，企业生产经营决策的信息有 70%~80% 来自会计信息。科技的进步，经济的增长，社会的发展都不能缺少会计信息，否则决策、生产无法进行。

中国会计制度移植于前苏联高度集中的传统会计模式，它在近 40 年来的中国经济建设中曾经发挥了历史的作用。但是这种带有浓厚色彩的计划经济体制，由于对企业自主经营管得过多，过细、过死，已显得十分陈旧，越来越不适应中国改革开放、搞活经济的新形势的需要，所以必须进行改革。1992 年是中国会计改革的丰收年，《会计准则》和《财务通则》作为会计改革大潮中的安琪儿终于诞生，并陆续制定并发布了一系列行业《会计制度》和《财务制度》，以及《事业单位财务规则》、《事业单位会计准则》和《财政总预算会计制度》，2000 年 12 月 29 日又发布了《企业会计制度》。与此同时，会计热潮在中国大江南北涌起。

“两则”、“两制”的发布和实施，奠定了中国会计国际化的新基石，标志着中国会计改革进入了一个崭新发展的里程，一方面为中国市场经济发展扫除了信息障碍；另一方面使中国会计管理更加科学化、规范化，更贴近国际会计惯例，从而为转换企业经营机制，促进中国社会主义市场经济同世界经济接轨，都将产生极为深远的影响。

1996 年发布和实施的《中国注册会计师独立审计准则》，是继“两则”之后中国会计、审计领域的又一次开拓性的改革，标志着一个具有中国特色的注册会计师独立审计准则体系即将形成。该审计准则规定了注册会计师执行业务应遵循的规范和尺度，成为衡量注册会计师执业水平和工作质量的权威标准。它是

中国注册会计师事业发展过程中的重要里程碑。独立审计准则的制定和实施，再次表明中国会计准则力求与国际准则靠拢的信心和决心。

展望未来，中国会计改革与发展的系统工程雄伟浩大，即到 20 世纪末的总体目标，是建立与社会主义市场经济发展相适应的会计模式的基本框架，促进会计事业的发展及其管理水平的全面提高。

具体任务是：初步建立以间接管理为主的会计管理体系，标准科学规范、内容客观公正，反映迅速及时的会计信息管理体系；以强化单位内部管理和提高经济效益为中心的单位会计管理体系；以注册会计师为主体的社会审计监督和会计咨询、服务体系，以及科学的会计人才评价、选择、培养体系。在此基础上，再经过 10 年左右的努力，将形成比较成熟和完善的社会主义市场经济会计模式，基本实现会计的科学化和法制化。

中国会计改革，面临着经济转轨与国际经济一体化的双重挑战：一方面要努力摆脱计划经济下传统会计模式的束缚，建立适应社会主义市场经济的会计新框架；另一方面在服务市场经济建设，促进会计发展的同时，完成建立中国会计管理体系的艰巨任务。

1. 抓住机遇、勇于开拓、大胆探索

从世界各国会计发展来看，经济环境的变化，将促使现代会计产生前所未有的会计分科的趋势。例如，国际会计、决策会计等。与此同时，传统会计面临全面的挑战：EDP（电算）会计对会计传统工艺的挑战；社会会计对传统主体假设的挑战；物价变动会计对货币计量假设的挑战；变现价值会计对持续经营假设的挑战；现金流量制会计对权责发生制的挑战；资本成本会计对传统成本的挑战；人力资源会计对传统会计观念的挑战；三式簿记对复式簿记的挑战。如此等等，使我们深感到现代会计知识日新

月异。

2. 建立市场经济卫士的职业大军

CPA（注册会计师）是市场经济的基石，也是不拿国家工资的经济警察。CPA 事业发展得好坏，关系到国家的前途命运，培养 CPA 人才是千秋万代的事业。但是“人才短缺”已成为当前制约中国 CPA 事业发展的一大“瓶颈”。中国当前 CPA 执业人员数量不多，年龄偏大，仍有不少 65~70 岁的 CPA 在一线工作。建设一支执业质量过硬，社会信誉高，数量充足的 CPA 职业大军是当前的一项紧迫任务。从中国市场体系的发展要求出发，到 2010 年，执业 CPA 应达到 30 万人，从业人员达到 100 万人。财政部有一个“百、千、万”的目标，即在近期内，培养 100 名达到国际水平的 CPA，1000 名中国一流的 CPA，10000 名真正合格的 CPA，为中国的 CPA 走出国门，参加国际会计市场的竞争打下良好的基础。这无疑给 CPA 事业发展带来了机遇，同时也提出了挑战。可以说，在未来经济生活中，CPA 从业人员是左右逢源，各种公司在《公司法》、《证券法》等法律约束下，需要社会审计进行公证，政府在税收方面也需要社会审计进行纳税鉴证等工作。在这种双向需要的必不可少的环境中，社会审计变成 360 行中最热门的职业。

3. 走向 21 世纪的“通行证”

事业兴衰关键在人，会计人才是做会计工作的关键，没有合格的高素质的会计人才，再好的制度也不能很好地执行。从总体上看，中国会计人员素质较低。随着社会主义市场经济体制改革的深化和会计改革与税制改革的深化，以及市场经济公证的需要，会计人员原有单一化的知识结构不适应新形势要求的新问题也就暴露无遗。在当前知识爆炸、高科技叠起的信息社会，不及时进行会计知识快速更新，就意味着沦落。积极“充电”，才能胜任未来的会计工作，可以说“充电”也是进入 21 世纪的“人

场券”。

第二节 古老而又年轻的学科——企业会计

什么是会计？古今中外会计界众说纷纭。有的认为会计就是算账、记账；有的认为会计就是一种管理工具；有的认为会计就是科学、技巧和经验相结合的艺术；有的认为会计是一项管理活动，有的认为会计是一个信息系统等等。但是，一般认为会计是以特有的方式对经济活动进行核算和监督，以及提供信息系统的一种管理活动。

会计是一个古老的范畴，但它随着社会生产的发展，经济关系的不同和经济管理的需要而发展。因此，对会计概念的科学界定，离不开对会计的历史考察。会计是一门古老而又年轻的科学。说它古老，是因为人类的会计实践，历史悠久，早在原始公社末期就产生了原始会计的雏形。说它年轻，是因为它形成一门独立的科学，只不过近百年的历史，而且会计迅速发展，始于20世纪末期。因此，会计在不同的时间和空间就有不同的涵义。

“会计”一词起源于中国古代西周，其原始涵义就是记账、算账。15世纪中叶，由近代会计之父意大利的卢卡帕乔利出版了《数学大全》，对威尼斯复式簿记给了理论的说明，逐渐形成一整套的会计核算、分析和检查的方法体系，从而产生了近代会计。此后，近代会计经历了以记账为主的簿记阶段，以会计循环实务为标志的会计定型，成本会计的形成阶段，以及财务会计和管理会计的并存阶段。20世纪是会计环境发生巨变的时代，20世纪70年代以后，会计进入兼为宏观经济管理服务的新发展时期。由于科技日新月异的迅速发展和现代管理日趋复杂，社会分工和合作、国际贸易的飞速发展，生产的国际化和资本跨国界流动等，引发现代会计产生和发展。现代会计直接介入管理，参与生产经营的决策和规划，并且运用现代化的管理工具、高等数学

等来提供有助于决策的财务信息系统。因此，会计既是一个信息系统，又是一项管理活动。从会计的演进过程看，人们又把 20 世纪 30 年代以前的会计称之为“传统会计”，而把进入新技术革命之后的会计称之为“现代会计”。然而，当今根据知识经济对会计的要求来衡量，一些学者又把整个工业经济时代的会计称之为“传统会计”，他们认为，只有知识经济时代的会计才是具有现代化意义的会计，才能称之为“现代会计”。

因此，会计的概念，在古今中外会计界从来没有统一的认识，是有待继续研究和探讨的会计理论问题。可以预言，将来还会出现各种新的会计定义。

一、企业会计体系新观念

在中国的传统意识中，会计是企业管理不可缺少的组成部分，但其作用不过是账房、管家，算账报销而已。

而国际上传统的企业会计体系观念，认为企业会计体系由两大分支组成。这是因为会计理论和方法随着企业内部与外部对信息的要求不同而分流，所以，会计领域必然形成财务会计和管理会计两大分支。

1. 财务会计

是指以会计准则为主要依据，通过确认、计量、报告的会计程序为与企业有利害关系的团体和个人提供相关财务信息的会计。财务与会计是紧密地相互依存，很难截然区分的两门学科。会计主事核算，反映资金流动；财务主事理财，改造资金流动。财务会计由下列分支组成：

(1) 证券管理会计

是财务会计的延伸，主要功能是提供证券上市企业上报或公共披露财务信息和其他信息。

(2) 税务会计

是财务会计的另一个延伸，主要功能是依据税法、计税纳

税，订立税务规划，合理避税。

(3) 审计

是从传统财务会计分离出来的一个独立分支。主要功能维护企业会计体系的客观性和真实性。

2. 管理会计

主要功能是对内部管理者提供管理决策的信息。它分为以下分支：成本会计、决策会计、控制会计、责任会计等。

财务会计和管理会计具有密切的联系，它们基本信息同源，基本职能相通，服务对象也有交叉。但是，二者核算、目的、重点、程序、方法、要求及服务对象和编报时间有明显的区别。

从20世纪80年代后期起，随着高科技和经济国际化的迅速推进，引起企业会计体系在两个方面上的拓展，并产生了两个新的组成分支：

(1) 会计信息系统 (AIS)

这是电子计算机应用于会计的结果。计算机应用于会计，直接结果是人工操作过程的电算化。其作用是促使会计信息更加体系化，一些手工操作下不可能做到，甚至不可能想到的信息生成和功能，在计算机条件下成为现实（如复杂的控制和决策分析方案）。

(2) 国际会计

这是经济国际化体现在企业会计上的结果。由于涉外经济业务的发展，企业在国际贸易和国际资本交易中不得不面对多种货币，不得不关心跨国性会计规则和金融市场法规。

综上所述，现代企业会计体系由财务会计、管理会计、税务会计、证券管理会计、审计、会计信息系统和国际会计等7个分支组成，各有侧重；相互联系。

二、市场经济下的会计观念

1. 会计系统功能新观念

在传统意识中，反映和监督是会计两大基本职能。反映好比“录像机”，对企业经济活动的原始数据加以确认、计量、报告，产生以货币度量的财务信息。监督好比“监测器”，对企业经济活动及其结果的合法性和有效性进行鉴定，起着限制或促进的作用。随着现代经济发展、管理现代化，会计不仅要进行事后核算、监督，更重要的要进行事前预测、决策，事中控制和协调后分析与考评，因而产生了会计多职能的理论，即增加预测、决策、控制、分析等会计职能。但是比较一致的看法是，反映是会计职能的基础，其他职能是反映职能的派生和发展。

从 20 世纪 80 年代后期起，美国的管理会计领域出现了新的变化，对于我们理解会计师功能观念很有启发。新变化概括为以下两个方面：

(1) 会计界多年来几乎是财务会计唱独角戏的格局开始改变，以作业成本会计和作业管理为标志，管理会计迅速活跃起来。

(2) 会计师由被动角色向主动角色转变，即不仅于消极地事后核算总结，而是积极主动地开发会计信息系统，在报送常规会计信息满足用户的信息需要的同时，积极开发管理者尚未想到而又有实际效用的会计信息，在企业管理中发挥更积极的作用。这显然对企业的会计系统功能带来新的转变。

2. 会计信息用户新观念

在中国传统意识中会计信息是封闭的，会计信息主要是对“上”报送财税部门，上级主管机关。在现代市场经济下，要不断强化管理者会计信息用户观念。这里有两层含义：一是明确企业会计信息的用户群体。不同类型的企业，其会计信息用户群体是不同的。二是明确企业会计信息为用户服务的观念。用户有权利得到法律规定范围内的企业会计信息，也有权利因为不能及时得到会计信息或受到不公正会计信息的误导而对企业提出诉讼。

会计信息用户群体可分为以下两大类型：

(1) 外部用户

泛指企业外部的人士和组织。包括：①投资人。最关心企业经营，他们需要评价过去和预测未来的活动。年度财务报告是满足这些需要的最重要的手段。以股份公司为例，股东最关心的是：是否应该继续投入更多的资本？是否应该转让、出售甚至抛出所持有的股份？得到的投资报偿是否满意？股东及潜在股东要通过信息得出自己的认识并作出决策。②债权人。是否要贷款给这家公司？收取多少利息？公司能否根据合约还本付息？是否有必要提供某种担保？③税务部门。关心的是公司是否依法纳税？来年的纳税前景如何？④证券交易监督管理部门。关心的是公司公开信息是否充分？会否误导投资者的决策？投资者是否理解公司公开的会计信息？⑤行业主管部门。公司生产成本是高于还是低于行业平均水平？进一步降低成本的前景如何？公司的产品结构、经营范围是否合理？⑥供货方和客户。关心的是公司是否具有雄厚的实力，以保持与公司的长期合作关系。

(2) 内部用户

主要指公司内部各阶层的管理人员。他们需要根据会计信息作出筹资决策、投资决策、生产决策、营销决策、人事决策等。此外，公司职工和工会关心公司是否能够保障员工的利益，为职工提供稳定持久的工作岗位和满意的工资报酬。

第三节 众多会计分支

当今世界是一个信息爆炸的世界，它要求会计以快制快，要求会计高速运转，从而促使现代会计产生前所未有的众多会计分支的新学科。

一、21 世纪会计发展五大趋势

根据会计环境和会计发展历程，会计发展有以下五大趋势。

1. 将形成以会计管理为中心, 提高经济效益为导向的管理会计体系

管理的科学化必然需要大量的会计信息予以帮助、指导决策。而企业内部加强管理, 提高经济效益所需的会计信息, 不能依靠财务会计提供; 而只能依靠管理会计提供。因此, 会计作为管理中心的发展趋势也是必然的。

2. 会计将从静态核算向动态发展

随着企业管理从静态管理向动态管理发展, 会计职能已经跳出了传统的事后记账、算账、报账的圈子, 而向决策和控制职能发展。从空间上, 由从注重对外的信息逐步演变为注重对内的信息; 从时间上, 由事后服务转向事前、事中与事后并重, 这样就会使会计在过去、现在、未来 3 种时态上均能发挥作用, 所以, 会计正逐步地从静态核算向动态核算与控制的方向发展。

3. 由微观会计向宏观会计扩展

随着世界范围内新科技革命浪潮的冲击, 传统的会计理论日益受到严峻的挑战。与此相适应, 一些新的会计领域正逐步地被开拓出来。从范围上, 由微观领域向宏观领域扩展, 会计的分支领域更是涉及到非价值运动的范围, 如社会责任会计、环境会计、绿色会计, 质量会计等。

4. 会计趋于国际化、标准化的进程日益加快

随着经济国际化的不断发展, 国与国之间的经济交往越来越广泛。为了适应这种经济上互通信息的需要, 会计国际化、标准化的进程日益加快是会计发展的必然趋势。

5. 由单一传统理论研究方法向多元化方向发展

虽然会计理论研究将在一段时间内继续以实证会计理论研究和规范会计理论研究为主流, 但是其他学科知识将加速向会计渗透, 使会计理论研究向多元化方向发展。从目前我国会计理论研究的现状来分析, 就会计方法的运用而言, 正逐渐由传统的经验