

傅习集

学群◎编

(II)

敬贺 王世定 先生70大寿

大连出版社
DALIAN PUBLISHING HOUSE

014032987

F230-53

13

V2

传习集(Ⅱ)

敬贺王世定先生 70 大寿

学 群 编



 大连出版社
DALIAN PUBLISHING HOUSE



北航

C1721296

F230-53
13
V2

© 学群 2014

图书在版编目(CIP)数据

传习集. 2 / 学群编. —大连:大连出版社, 2014. 2

ISBN 978-7-5505-0626-8

I. ①传… II. ①学… III. ①会计学—文集 IV. ①F230-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 026845 号

传习集(Ⅱ) CHUANXI JI(Ⅱ)

出 版 人:刘明辉

策划编辑:毕华书

责任编辑:侯娟娟

责任校对:姚 兰 刘丽君

封面设计:林 洋

版式设计:阎 骋

责任印制:徐丽红

出版发行者:大连出版社

地址:大连市西岗区长白街 10 号

邮编:116011

电话:(0411)83627430/83621349

传真:(0411)83610391

电子信箱:bhs@dlmpm.com

印 刷 者:大连图腾彩色印刷有限公司

经 销 者:各地新华书店

幅面尺寸:185mm×260mm

印 张:14

字 数:360 千字

出版时间:2014 年 2 月第 1 版

印刷时间:2014 年 2 月第 1 次印刷

书 号:ISBN 978-7-5505-0626-8

定 价:36.00 元

如有印装质量问题,请与我社营销部联系

购书热线电话:(0411)83627430/83621049

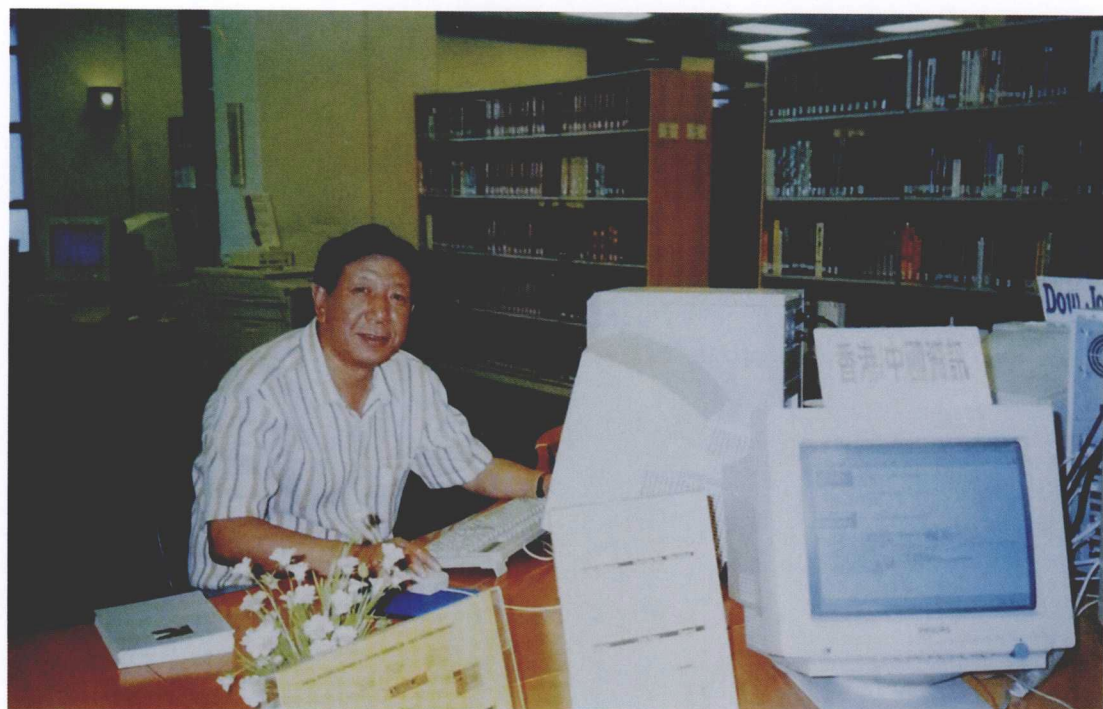
版权所有·侵权必究



与恩师杨纪琬教授在一起



与黄菊波教授在一起



在香港中文大学



与夫人赵淑玲女士



与财政部部长助理冯淑萍女士在一起



在英国考察



师门合影



在70岁生日茶话会上讲话

序 一

时光荏苒,岁月在风轻云淡或雨雪飞洒中飘然又过十年。这十年中,我们的祖国向前发展了一大步,综合国力跨上了一个质变性的新台阶,全面建成小康社会,实现中华民族伟大复兴指日可待。我们的同学们在各自的成长中也取得了或大或小的成就。我们的导师——王世定先生,以再集十年桃李的欣慰,迈入古稀之年,从心所欲,行不愈矩。回顾十年前为贺先生耳顺寿辰的场景,恍如昨日,再观如今的先生,稍变的是满头的银发,未变的是一如往昔的宽松自如的心境与健康。对于我们这些弟子而言,这确是上天赐予我们天大的福分。愿先生从心如愿,健康长寿!

先生于20世纪80年代初攻读硕士学位时,风华正茂之年,师从我国会计学泰斗、新中国理财国手杨纪琬教授,是为杨老的入室大弟子。先生硕士毕业后留在财政部科研所工作,曾任财政部科研所副所长、财政部科研所顾问、中国会计学会副秘书长、中国财政学会中青年财政专业委员会总干事、全国中青年财务成本研究会会长和名誉会长、中国证监会发审委员会委员、中国独立审计准则中方专家咨询组副组长、中国独立审计准则委员会副主任、中国注册会计师协会常务理事等职。现今以古稀之龄仍莅任财政部财政科学研究所顾问、研究员、博士生导师,财政部注册会计师考试委员会委员,中国会计学会常务理事,中国成本研究会副会长,中国独立审计准则委员会委员,财政部会计准则专家委员会委员,北京市会计学会副会长,中央财经大学、北京工商大学兼职教授。从事会计工作五十年来,先生为我国会计理论研究、会计法规建设与会计高级人才的培养孜孜不倦、殚精竭虑。在长达五十年的会计实务、会计理论与教学工作中,先生勤于治学,不唯上,不唯书,只唯实。唯其勤奋与刻苦,是以成就丰硕,贡献突出。正如此,使先生于1992年荣获国务院批准的政府特殊津贴,亦因此,而致其代表作《我的会计观》被香港中文大学图书馆列入馆藏著作,更由此,先生获杨纪琬教授的肯定与器重,亲笔手书勉励:“业精于勤,行成于思”。

先生治学,归纳时善于提纲挈领,论析时尤喜直指对象本质,简洁透彻,干净利落,文风朴实。其笔作勤奋,为文精致,著作几约等身,量与质珠联璧合。所以如此,盖因先生每为一文,必集中所有精力,认真谋析,精细统筹。是为:精神到处,文章必老。

先生为人,坦率真诚,敢于担当,乐于助人。常于无声处雪中送炭,不喜于喧闹时锦上添花。世事洞明,确能言行一贯,保养着真性情。作友人,先生是在要紧时可予重托之友;作同



事,先生是在平常处可为浅商细酌之兄弟。是为:俯仰无愧之真士杰。

先生育人,因材施教,诲人不倦,乐从细微处指点,喜在大局面启迪。点拨后辈,可举重若轻,亦可提轻似重,收放自如。先生的弟子众多,同学聚谈时,多认为先生的身教对学生的长期影响更多于言传。是为:桃李不言,下自成蹊。

本文集是继十年前,我们这些学生给先生六十寿辰贺礼所献之《传习集——敬贺王世定教授从事会计工作四十周年》的续集。今年,我们特以本文集敬贺我们尊敬的导师——王世定先生的七十岁生日!祝王老师和师母健康长寿!

学 群

2013年12月于财科所

序 二^①

杨纪琬

通过改革开放,解放和发展生产力,建立具有中国特色的社会主义,是我们的战略选择。为此,必须坚定不移地贯彻党的“一个中心,两个基本点”的基本路线。推动经济发展要靠两个轮子:科技和管理。会计是经济管理的重要组成部分,又是科技进步的重要体现。在新形势下充分发挥会计的作用,为提高经济效益服务,已成为一个日益紧迫的现实问题。

1993年7月1日开始实行的《企业会计准则》以及日后将要颁布执行的具体会计准则,标志着我国会计改革已进入了一个新的历史阶段。在研究、制定这些准则的过程中,涉及不少理论和实践问题,其中就包括如何正确认识会计这样一个最基本的理论问题,也包括体现会计工作规律的假设、概念、原则等基本理论。当然,还包括计划经济体制下,未曾出现过的物价变动会计、外币业务会计以及合并财务报表等应用理论。如果再进一步,诸如社会会计、增值会计、行为会计等前瞻性的课题也大有研究的必要。《我的会计观》一书以辩证唯物主义、历史唯物主义和马克思主义经济学为理论基础,吸收系统论、信息论和控制论的研究成果,就上述内容进行了较为深入的讨论,其中不少观点颇具新意,是一部有深度的理论专著。

本书作者王世定同志1965年毕业于北京经济学院后,在企业从事会计工作,1979年考入财政部财政科学研究所研究生部成为我的学生,1982年获硕士学位。此后一直从事会计理论研究和研究生的教学工作。在长达30年的实际工作和科研、教学工作中,他勤于学习,肯于钻研,每有所得或独立成篇发表于报刊,或形成思路体现在所出版的专著中。本书既是他对有关会计理论研究的小结,也是新征程的起点。在本书出版之际为之作序,除了师生之谊,更主要的是希望他在今后的工作中,能够取得更大的成绩。因之,我愿将1989年书赠给他的条幅重述于后,以表达祝贺和勉励之意。

“自强不息”;“学然后知不足,教然后知困”;“业精于勤,行成于思”。

① 这是杨纪琬先生1995年为专著《我的会计观》出版写的序言。为怀念恩师,收录为本书序。

目 录

管理活动论的哲学基础——关于会计观的讨论·····	王世定(001)
账户结构与社会再生产理论·····	王世定(008)
增值会计·····	王世定(014)
行为会计概论·····	王世定(025)

第一篇 理论探索:管理活动论的再思考

会计向何处去?——后危机时代的会计发展思考·····	李 明(045)
会计主体意图是会计处理的标准吗?——目的反映论会计问题探讨·····	吴江涛(056)
基于信息论的视角对信息披露质量的思考·····	洪金明(062)
论中国特色会计文化的内涵·····	杨兴龙(067)
也谈会计作为一种管理活动·····	胡棋智(071)
我国推广人力资源会计的困难分析·····	崔志刚(076)

第二篇 实务研究:管理活动论的具体应用

风险管理、内部控制、内部审计间耦合关系研究·····	王 斌(083)
股权分置改革后上市公司企业合并会计处理方法的选择·····	郑建彪(093)
关于央企深入开展 EVA 考核与管理之研究·····	赵治纲(096)
贸易保护主义背景下反倾销应急体系建设研究·····	孙芳城(099)
中美报告综合收益的渐进式策略比较分析·····	刘东生(105)
现金流量信息财务预警功能:理论分析的视角·····	齐 飞(110)
加强战略现金流管理 促进公司可持续发展·····	张晓明(114)
浅议我国地方政府债务会计系统的构建 ——基于欧债危机对我国地方政府债务管理的启示·····	杨亚军(118)
基于战略视角的企业税务管理·····	王 娟(124)



再议基建会计并入事业单位会计体系的必要性、可行性、难点与问题

——基于财政管理改革的视角 张 慧(130)

第三篇 经验研究:会计本质问题的新证据

公允价值与会计信息的价值相关性

——2007~2010年新准则实施的经验证据 韩晓明(137)

上市公司并购重组中的利益输送行为研究

——基于资产评估视角的经验研究 徐玉德(151)

我国 IPO 抑价的动态分析 张新杨(165)

复杂环境下企业财务治理机制研究 李艳峰(173)

集团公司会计集中核算初探 王 刚(179)

第四篇 经世致用:会计与宏观经济的互动

中国钢铁行业“低利润”的原因分析 刘海民(185)

中国金融大格局

——基于2007年至2011年中国金融企业地域、行业数据分析 吴文军(189)

抗衡力量理论对税收管理的启示 夏日红(209)

我国企业产融结合的特点、存在的问题及政策建议 苏云成(214)

管理活动论的哲学基础

——关于会计观的讨论

王世定

会计观是指人们对会计的基本认识和本质看法。它是研究会计理论,做好会计工作的基础。当今世界上的各种会计学派,无论它们在具体观点上有多少分歧,归根结底都可以从会计观上找到缘由。

“会计”一词在现代汉语词典中有几种不同的含义:会计工作、会计职业、会计人员和会计学等等。这一方面反映了中国语言文字的丰富多彩,另一方面也表明了对“会计”一词有不同理解和认识。在这几种不同的释义中,首要的最基本的当属会计工作,至于会计职业、会计人员或会计学等,不过是由会计工作引申出从属性的概念罢了。因此,确切地说,会计观应该是指人们对会计工作的基本认识和基本看法。

一、“商业语言”与“会计信息系统论”

西方会计学者把会计视为商业语言的观点由来已久,但起源于何年何月已无从考察。直到20世纪60年代,这种观点还不时有所反映。他们认为,会计作为商业语言,其基本目标是提供报表,用以反映财务特征的经济业务和会计事项。采用的方法则是记录、分类和汇总。对会计的这种理解,显然是肤浅的。实际上,目前西方学者已经放弃了这种说法,取而代之的是“会计信息系统论”。

20世纪40年代后期,自然科学的重大成就——一般系统论、信息论和控制论几乎同时产生。虽然“三论”是生物学、计算机和通讯等领域的科研成果,但其中揭示出的规律性却有着普遍的意义。正像一般系统论的创始人贝塔朗菲所说的那样,“纵观现代科学的进展,我们看到令人惊喜的现象,在相互无关、各自独立的学科中,相似的问题和概念却在广为不同的领域发展起来了”。20世纪50年代初,“三论”处于发展和推广时期,不同学科在引入“三论”的同时,重新思考本学科所面临的问题。在这种背景下,美国会计学会(AAA)于1964年成立了一个专门委员会,研究会计的基础理论。经过两年的努力,1966年发表了《基础理论说明》(A Statement of Basic Accounting Theory)。该说明指出:“就会计本质而言,会计是一



个信息系统。确切地说,它是一般信息系统论在(解决)经济运行效率方面的具体应用。”“在本说明中,会计既是经营组织中总信息系统的一个组成部分,也是信息概念所界定的基本领域之一”。据此,美国会计学会将会计定义为:会计是鉴定、计量和传送经济信息的过程,借以使信息使用者能够做出可靠的判断和决策。

应当承认,从“商业语言”过渡到“信息系统”是个进步。

第一,语言仅是人际交流的工具,而信息系统则认为会计是一个过程。尽管这个过程只包括鉴定、计量和传送三种职能,但它毕竟用“过程论”否定了“工具论”。第二,这个定义更加明确地阐述出会计目标:会计要为信息使用者制定决策服务。第三,扩大了会计信息的范围,从单纯的财务信息,扩大到经济信息。

由于上述进步,会计是一个信息系统的观点广为流传。20世纪80年代初,中国部分学者名义上而非实质上接受了这种观点,使会计是一个信息系统的提法在中国找到了立足之地。他们根据自己对信息概念的理解,将会计定义为一个以提供财务成本信息为主的信息系统,并将这一定义与信息论挂钩,认为是将信息论引入会计理论研究的重大成果。对此评价笔者存疑,有必要慎重讨论。

吸收和借鉴其他学科的成果,不断丰富和完善本学科的理论和方法,是科学发展的有效途径。借鉴系统科学(包括一般系统论、信息论和控制论)研究会计理论也应该大力提倡。但是,在借鉴和吸收过程中,首先应明确是否真正理解了所借鉴学科的基本概念和基本理论,然后才是利用这些理论研究本学科的问题。“信息论”是在研究通讯过程中创立的,完全可称之为“通讯理论”。事实上,信息论的奠基之作就称为“通讯的数学理论”。在这篇划时代的论文中,信息论的主要创始人申农利用概率论和随机过程理论等统计学方法,研究解决通讯工程的一系列基本问题,揭示出通讯过程的许多重要规律,并首先从质和量的结合上界定了信息这一基本范畴。他认为,信息是人们在选择一条消息时选择的自由度的度量,而这一度量应是其概率的对数。对此,申农的合作者、信息论的另一创始人威弗尔说得更为明确:“‘信息’一词在此理论中只在一种专门意义上加以使用,我们一定不要把它和其他通常用法混淆起来,尤其不能把‘信息’和‘意义’相混淆……两则消息,其一可能荷载着重要意义而另一则是纯粹无意义的东西,也可能精确地在信息上是等价的。”“通讯理论中的‘信息’一词与你所说的东西不太相关,而与你能说的东西更为有关。”控制论的创始人威纳认为:“事实上,完全可以将消息所携带的信息解释为负熵,即其概率的负对数。也就是说,某个信息的可能性越大,它所给出的信息就越少。”可见,信息论和控制论中的“信息”是个专用术语,与通常意义上的“信息”(做消息、意义等解释)概念大相径庭。部分会计信息系统论者,一方面宣称利用现代科学成果信息论研究会计,一方面却按照自己对信息的理解大讲所谓“信息质量”和“高级信息”、“低级信息”等自创的概念。以概率对数表示的自由度的量

度是个纯数量概念,如何确定其质量标准呢?又怎能分出高级和低级呢?

借鉴信息论的成果研究会计,还要明确信息论所揭示的基本规律。

信息论的研究对象是通讯过程。申农所定义的通讯,是指“一个人的思想可以借以影响另一个人思想的一切过程……事实上包括人们的一切行为”。首先,通讯是一个过程,涉及信源、发送机、信道、接收机和信息接收者组成的一个完整的体系。这与单纯提供信息,即只有信源和发送机所组成的所谓信息系统是有本质区别的。其次,通讯的目的,是借以影响另一个人的思想和行为,这与管理一词的基本含义(设法要别人完成管理者要达到的目标)是极为相近的,可见这里的“通讯”与“管理”在语义上是等价的。或者说,管理是通讯范畴的外延。

为保证通讯目的的实现,在通讯中形成了三个层次的基本问题:第一个层次属于技术问题,主要解决通讯的信号如何精确地传送;第二个层次属于语义问题,解决被传送的信号如何精确地荷载所要表达的意义;第三个层次则是通讯的效用问题,即为接收的意义如何有效地影响行为,并使之按所要求的方式进行。

正确解决这密切相关的三个层次问题,涉及诸多复杂因素。申农在信息论中提出了23条定理,从数学上给出了答案。如将信息论引入会计研究,必定会产生积极的作用,其前景是十分可观的。目前起码可以得出以下几点启示:

第一,信息论的研究对象是通讯问题,而申农所定义的通讯和人们通常所说的管理,在本质上并无区别。

第二,通讯中密切相关的三个层次,在会计管理上都有所体现。如果说第一个层次的问题是指会计技术,第二个层次应该是指会计准则要解决的问题,那么,第三个层次也是最高层次则是属于会计对“过程控制”的内容了。

第三,将上述三个层次联系起来,即使以信息论为基础,把会计的本质属性归结为一种管理活动,形成会计管理的概念,也应该是顺理成章的。

二、会计的管理职能

信息系统论者往往强调会计的“反映”职能,认为会计是一种以提供财务成本信息为主的信息系统。形成这种认识的主要原因在于,他们把提供财务报表作为会计工作的目标和终点,而没有把会计看成是影响他人行为的一个过程。

会计是伴随人类生产活动而产生和发展的一种实践活动。会计界大都熟悉马克思转述的鲁宾逊记账的故事:“我们这位从破船上抢救出表、账簿、墨水和笔的鲁宾逊,马上就作为一个地道的英国人开始记起账来。”“他的账本记载着他所有的各种使用物品,生产这些物品所必需的各种活动,最后还记载着他制造一定量的产品所耗费的时间。”为什么要记账?为什么要记录这些内容呢?因为“需要本身迫使他精确地分配自己执行各种职能的时间”。可



以设想,孤岛上的鲁宾逊要实现的基本目标是生存下去和设法回到英国本土上,因此他必须把所能支配的资源——劳动时间在造船和寻找食物之间进行合理分配,分配的依据则是他的会计记录。显而易见,记录过去是为了控制自己目前的活动进而实现两个目标,而不是向什么人报账或提供信息。当然,与农民用头脑记账一样,“鲁宾逊会计”仍然是生产职能的附带部分,仍然没有成为当事人的独立职能。但从这种返璞归真的例子中,是否应该得出这样的结论:会计,即使是近乎原始的会计,它也是作为一种管理活动而存在的。

或许有人说,现代会计早已从生产职能中独立出来,绝非“鲁宾逊会计”所能比拟的,因而“鲁宾逊会计”不能说明现代会计的本质。那么,我们重温一下马克思的有关论述,关于簿记,马克思说“不论这种职能集中在资本主义商品生产者手中……还是这种职能不再是生产职能的附带部分,而从生产职能中分离出来,成为特殊的、专门委托的当事人的职能,——这种职能本身的性质是不会改变的”。我理解,这里的职能不变,既有对历史的总结,又有对未来的预见。现代会计的发展只是增加了会计工作的深度和广度,并未形成对上述科学预见的反证。

其实,无论古代还是现代,人们从事生产活动,总是希望以较少的投入换取较多的产出。在需求无限资源有限的情况下,如何恰当地分配和利用已掌握的资源,生产出更多的物质财富,历来都是经济学研究解决的主要课题。这种资源分配通常要经过两个阶段。第一阶段,将社会资源分配于国民经济各部门、各企业之间。在市场经济条件下,这种分配主要是在资本市场中通过股票和债券的交易来完成的。出资者将其资源(资本或资金)投入企业,是因为他们相信可以通过投资而得到相应的报酬。价值规律和供求关系总是使资源流向报酬较高的企业,而那些经营不善、管理不好的企业必然在资本市场上遭到冷遇,甚至被淘汰。在资源分配的第二阶段,在社会资源(资本或资金)进入企业之后,企业管理者必须做出各种决策,以恰当地分配和合理地使用这些资源,争取较好的经济效益,求得自身的生存发展并为社会做出贡献。不难看出,在社会资源分配的第一阶段,投资于哪家企业由企业外部出资者决定,但企业财务状况和经营成果的好坏对这种决策起着举足轻重的影响,财务会计在其中的作用是不言而喻的。在社会资源分配的第二阶段,如何恰当分配、有效利用企业资源是由企业管理者决定的,管理会计在其中的作用也是尽人皆知的。有人说拍板定案的是出资者和管理者,他们才是决策者,而会计不过是为决策提供信息而已。持这种观点的人,事实上不了解有关决策的基本理论。决策论创始人 H. 西蒙认为,任何组织的全部管理活动都是集团活动,其中心过程是决策,因而提出了“管理就是决策”的著名论断。他还认为,决策并不是拍板的一瞬间,而是一个过程,包括确定要解决的问题、制订备选方案和按一定标准选定方案三个主要步骤。需要强调的是:第一,会计作为企业的管理部门之一,是决策活动的参与者;第二,在整个决策过程的三个步骤中,会计根据企业财务状况和经营成果的综合分析、

判断,在提出问题、测算各备选方案、促成方案的选定和实施以及监控方案的实际效益等方面所起的作用,不是其他管理活动所能代替的。因此,将会计视为一种管理活动,不仅顺理成章,还有着丰富的实践依据。

三、“管理活动论”的哲学基础

作为科学世界观和方法论的统一体,马克思主义哲学是认识和改造世界的思想武器。当然也是探讨和认识会计本质的理论基石。

“社会生活在本质上是实践的。”人类社会实践是建立在生产劳动基础上多层次、多形式的复杂过程。会计就是其中的一种。“管理活动论”认为,会计不是人的身外之物,而是由人直接参加的,按预定目标管理控制生产过程的一种实践活动。

引入实践的观点,从哲学层次上探讨会计本质,或许有助于思想的统一。一般而言,实践是人类改造自然和社会的有意识的活动。显然,实践是主体行为,是主体意识的表现形式。

人之所以要实践、要行动,是因为认识到现实存在的客观事物和环境还不能完全或很好地满足生存和发展的需要,认识到人具有改变客观事物和环境的能力,认识到实践是人必选的生活方式,舍此并无它途。

会计管理活动以实践作为理论的哲学基础,还有助于研究会计中存在的辩证关系。

(一)实践主体和实践客体的辩证关系

实践是人们有目的地改造客观世界的物质活动。实践主体与实践客体的关系,对实践的性质和结果有着举足轻重的影响,深入研究这种关系,可以促进会计理论和实务的发展。

会计作为一种管理实践,其主体是有意识、有创造性的人。在会计工作中,人不仅是一个思考者,一个认识者,而且还是一个实践者。我国会计工作者的总数要比有些国家的人口还多。尽管如此,在数量上和质量上仍然不能满足经济建设的需要。有人估计,中国实行市场经济体制,至少需要30万名注册会计师,而目前仅有几万人。不少设在国外的中外合资企业,很难在国内找到合格的会计人员去任职。上述情况从一个方面说明了提高主体能力的必要性。从另一个方面来看,我国会计正处于大变革时期,“我国熟悉的东西有些快要闲起来了,我们不熟悉的东西正在强迫我们去做”,可以说,整个会计行业都面临着重新学习和知识更新的任务。“管理活动论”强调,会计是由人参加的管理实践活动,突出了人在这一工作中的主体地位,设法提高广大会计工作者的主体意识和业务素质,开创会计工作的新局面,应当引起人们的重视。

对会计实践的客体,即会计工作的对象,至今尚未达成一致的看法。我认为,还是归结为社会再生产过程为好。因为,会计无论采用什么方式去反映、去控制,其工作目标总是社会再生产的过程。价值运动或资金运动不过是对千差万别的再生产过程进行的“观念总