

论、方法和实际经验的研究,为我所用;另一方面要紧密结合我国会计工作实际,为会计改革与发展服务。

——大力发展会计教育,培养高素质会计人才。

1. 财政部门应会同有关行政主管部门和业务主管部门,对现有会计教育加大改革力度,实行有效监管与统一规划,避免或解决在局部地区已出现或可能出现的混乱现象。

2. 在目前会计人员数量规模基本适度的情况下,要注意解决有些地区已经出现的供过于求的问题,要加大调控力度,避免人才资源的浪费,主要应抓好在职人员的会计培训工作。

3. 不断完善会计人才的评价、选拔机制,改革和加强现有会计专业技术资格考试制度及认定制度,探讨和实行高级专业技术资格考试及认定制度,研究与解决不同执业领域的专业技术资格互认问题,分析和建立会计人才的全面评价体系,合理选拔和重用高素质的、复合型会计专业人才。

4. 作为社会主义市场经济体系重要组成部分的会计市场尚未完全建立,从而难以达到会计人才的自由流动和会计资源的充分利用,调节会计人员供求失衡的矛盾也比较困难。因此,建立和发展竞争、有序、统一的会计市场,是一项紧迫艰巨的任务。

值得指出:会计工作涉及经济生活的方方面面,会计改革是一项重大的系统工程,因而需要理论工作者、教育工作者和实务工作者广泛参与和共同努力,也需要政府部门的有力支持和其他相关部门的积极配合。

(本文第一作者系中国人民大学会计系主任、教授)

责任编辑 刘志新

浅析知识经济 对会计的影响

王 华

一、知识经济与会计环境变化

知识经济是相对于农业经济、工业经济的一个新时代的概念。经济合作与发展组织(OECD)在其1996年题为《以知识为基础的经济》的报告中所提出的定义是,“知识经济是建立在知识和信息的生产、分配和使用上的经济”,其主要特征是以高新技术产业化为基础,以信息和通讯技术为条件,以人力资源和知识资本为首要生产要素等,知识将在社会生产和社会资源配置中发挥主体作用,并为社会创造出巨大的财富。

“会计主要是适应一定时期的商业需要而发展的,并与经济的发展密切相关。”(M·查特菲尔德,《会计思想史》)人类经济社会发展历史中的任何一次变革都会引发会计的变革。会计作为生产力发展的“亲生儿子”,自然与经济、科技的发展有着不可割断的“血缘”。作为一门方法的科学,会计总是要以其技术性的主要属性不断地适应、服务于经济发展的需要。当然,会计总是一定历史条件下或一定社会形态的会计,它必然要体现出某个历史阶段或社会形态的特征,亦即体现出其社会属性一面。无论是技术属性还是社会属性,都可以归结为外部环境对会计要求的结果。

知识经济时代的到来,使会计所处的环境发生重大变化。例如,知识经济导致世界产业经济结构从物质型经济转向知识和信息型经济,信息和通讯技术的空前发展,全球网络的形成,将创造出许多过去完全想象不到的新产业、新产品、新技术、新服务。生产过程、产品和服务越来越知识化、智能化、数字化;生产规模从大批量生产转向个性化规模生产;生产形式从扩大再生产转向创新再生产;市场和贸易行为越来越电子化;企业组织结构由金字塔式垂直管理转向网络式水平管理(孟翠湖,1998),等等。经济形势的巨大变化,必然对一个社会的教育文化、法律政治及社会文化产生深刻影响,并使之发生相应变化,进而形成与知识经济相适应的外部环境。处于知识经济时代中的会计,在其会计思想、会计目标、会计管理体制、会计技术方法和会计政策规范等方面,都要从原有的工业经济环境中脱变出来,重新构建符合知识经济时代要求的会计模式。“会计环境对会计目标以及根据逻辑导出的各种会计原则和规则有直接影响”(亨德里克森,《会计理论》)特定的环境必然造就与之相适应的会计,这是为会计发展史所证明的。

二、知识经济对会计理论的冲击

由于知识经济带来会计环境的变化,因而对环境所决定的会计理论也产生极大冲击。这主要表现在:

1. 对会计目标的冲击。对财务会计目标的认识,不论是“决策有用观”,

还是“经管责任观”,都是工业经济时代的产物,并未考虑知识经济时代的新情况。会计目标的确定,应以信息使用者的信息需求为矢的。美国 AICPA 的企业报告特别委员会于 1994 年提出的题为《改进企业报告——着眼于用户》的综合报告中认为,投资者的主要目标是对企业的绝对价值和相对价值及其权益性证券作出判断;债权人的主要目标是评价一个企业承担与当期或未来债务或其他金融工具有关的义务的能力。从他们的目标出发,信息使用者要逐个分析有不同机会和风险的企业分部,掌握企业经营业务的性质,着眼于企业未来,掌握管理部门意图,要求企业报告信息相对可靠,了解相对于竞争对手和其他企业的业绩,及时了解影响企业的重大变动。在知识经济时代,信息使用者对这些方面的要求会有过之而无不及,并且对企业知识资本拥有量和知识创新能力的信息也会提出相应的要求。因而企业财务报告的目标,不仅要满足使用者对企业资本、物质等财务资源的增长和创造的兴趣,也要满足他们对人力资源、知识资源的信息需求。

2. 对会计假设的冲击。知识经济对传统的会计基本假设产生了极大的撼动。

(1)关于会计主体。提出会计主体假设是为了明确会计核算的空间范围。但在知识经济时代,会计主体的界限将会变得模糊,尤其是在按不同交易事项自由组合经营主体的情况下,一个主体在完成某项经济效果之后,很可能在下一交易事项中按照其资金、技术和知识的要求重新组合成一个新的主体进行经济活动,这就使得会计主体的认定产生困难。

(2)关于持续经营。持续经营是假定一个企业在可预见的将来会持续经营下去。由于在知识经济时代,会计主体的多变性,使得人们对一个主体是否在持续经营的辨别上难以分清,再加上企业跨生产、销售、科技的广泛联合(有的是短暂的联合),并随市场要求不断变换联合的对象和范围,“借壳经营”的现象大量出现,因而企业持续经营的假定变得有名无实。

(3)关于会计分期。会计分期的假定满足不了信息使用者随时利用会计信息作出及时决策的需要。在知识经济时代,信息的充分及时供应成为决策致胜的关键。有人提出,将企业各种原始数据直接在网络上提供,由使用者各取所需,即时利用。如果这样,会计分期的假设将毫无意义。

(4)关于货币计量。货币计量包含了币值不变的假定,这是一个老生常谈的问题。但在知识经济时代,由于产品知识含量高,更新换代速度极快,价值变动的频率和幅度极大,一种商品会很快被另一种性能更佳、质

量更好的商品所替代,而且贸易壁垒进一步打破,国际金融一体化,这些都会对币值变化产生影响。

3. 对历史成本原则的冲击。在知识经济时代,传统的历史成本原则将会对不断涌现的新的会计事项感到束手无策。在通货膨胀的情况下,历史成本原则已经招致来自各方面的尖锐批评。在知识经济时代,企业以知识资本作为企业资本源泉,以知识创新作为其发展动力。对知识资本的计价,按照传统计价原则,可能只是几本书的价钱,或是委托培养费以及其他各种取得知识的可证明的实际支出,这无疑会极大歪曲知识资本的价值。

4. 对资产概念的冲击。资产是一个企业所拥有或控制的、可计量的、能为企业带来未来经济利益的经济资源。企业的经济资源在工业经济时代主要指物质或财务资源,通常表现为有形资产。在知识经济时代,经济资源的主要表现形式为知识资源。知识资源是由人力资源和知识两部分构成,其中人力资源是知识的载体,知识通过人的积累、运用、创新而发挥作用,是人的创造能力的源泉和动力。把人力资源和知识纳入企业资产的范围,无疑是对会计观念的重大挑战,它意味着传统的资产概念将被赋予新的含义。资产范围的扩展,将为会计的核心问题之一——资产计价带来新的课题。

实际上,现在的许多新的会计现象,都对资产定义的扩展提出了要求。如衍生金融工具,它们表现的仅仅是一种契约和要求权,并且是尚未发生的事项,这在会计上如何进行确认和计量已成为会计界研究的热点。

三、知识经济要求会计创新

面对知识经济对会计的影响,我们的唯一选择就是迎接时代的挑战,认真研究会计的科学框架,进行会计创新,以满足信息经济时代使用者对会计的新要求。我们认为应从以下几方面作好会计创新工作:

1. 构建适应知识经济要求的会计模式。现有的会计模式是工业经济时代的产物,它不适应知识经济时代的要求。因而在新的形势下,它遇到了许多亟待解决的问题,从会计目标、会计观念、会计管理体制、会计规范体系等各个方面,都表现出与知识经济格格不入的倾向。例如自创商誉在传统的会计系统中是不予反映的,但在知识经济条件下,由知识创新而带来的企业价值增加和获得超额利润的能力会成为一种较普遍现象。而且企业的合并或解体也会经常发生,如不在市场交易前确定自创商誉价值,那么在市场交易时的价值确定就会显得“离谱”。

会计模式的构建是一个全方位的系统工程,它要

求按照知识经济的要求,对会计模式的各个组成要素赋予新的涵义。

2.研究和引入新的计量手段。由于知识经济时代会计计量重心要从财务资源转向知识资源,其中的最大障碍就是会计计量问题。传统的计量手段已不适应知识经济要求,因而在计量手段上需要革命性的变化。在会计系统中引入多重计量手段,因不同会计事项性质而选择不同计量手段,似是一条可取之道。多元化的社会由五彩缤纷的事物组成,强调独一无二的计量手段,只能使会计陷入困境。

3.尽快将人力资源会计纳入财务会计系统。人力资源会计的研究已有30多年,由于涉及到经济理论、会计理论以及会计计量等一些“禁区”问题,它仍然未登入财务会计大堂。知识经济时代的企业劳动主体是智力劳动,智力劳动的知识价值如何确认、计量、记录和报告,应是该时代财务会计的重要内容。此外,在知识经济时代,企业知识资本的时间、空间范围将比财务资本要宽广得多,财务会计要跟上这种要求,就必须拓宽自己视野,把知识资本延伸到企业外部范围的内容都纳入核算的范围(如环境报告等),才符合知识经济的要求。

4.变革财务报告。现行的财务报告是一种非黑即白的模式(black and white model),即在会计报表中反映的事项会计上可确认,而在其他财务报告中反映的事项会计上不予确认。美国学者韦尔曼针对这种模式的弊端,提出了一个彩色模式(colour model)。所谓彩色模式是将财务报告的内容分为5个不同层次,第一层次,即符合可定义性、相关性、可靠性和可计量性的传统的会计报表内容;第二层次,报告那些只符合可定义性、相关性和可计量性的事项(例如自创商誉等);第三层次,报告那些只符合相关性、可计量性的事项(如顾客满意程度等);第四层次,报告那些只符合相关性、可靠性和计量性的事项(如风险等);第五层次,报告那些只符合相关性的事项(如知识资本等)。按照彩色模式,可以较全面地报告与企业相关的各类信息,从传统财务报告的墨守成规中“解套”,较好地适应知识经济对会计的要求。

知识经济对会计的挑战是严峻的,但同时又给了会计一个创新的机遇。我们有理由相信,会计不会面对知识经济束手无策,它将成为知识经济时代极为重要的角色。

作者单位:暨南大学会计系

责任编辑 袁蓉丽

构建适应现代企业制度的财务管理模式

颌茂华

随着现代企业制度的逐步建立,现代企业管理已逐步成为一个由人事管理、生产管理、技术管理、营销管理以及财务管理等诸多子系统构成的庞大的系统管理工程。而财务管理作为一种价值管理,是一项综合性极强的经济管理活动,渗透到企业生产经营的各个方面,无疑是企业管理系统中最为重要的子系统。但是,从目前来看,企业财务管理仍未摆脱计划经济管理的模式,财务管理滞后于市场经济对企业的要求,影响了企业效益水平的提高,妨碍了现代企业制度的建立。因此,深化财务改革,挖掘财务潜能,提高财务管理水平,对财务管理的运作方式进行改革,构建与现代企业制度相适应的企业财务管理模式,仍是当务之急。

一、构建适应现代企业制度的财务管理机制应树立的几个观念

笔者认为,在我国现阶段,构建适应现代企业制度的财务管理运行机制,除了应树立市场经济的基本观念之外,还应树立以下观念:

(一)成本效益观念

成本效益观念的核心是要求企业耗用一定的成本应取得尽可能大的效益,在效益一定的条件下应最大限度地降低成本。按成本效益观