

plan & Norton (2000) 指出平衡计分卡可以创造事业单位绩效, 其来源有 7 种: ①资金配置的最优化; ②成长与风险的平衡; ③交叉销售, 共享客户, 面对相同的价值主张; ④创造客户焦点; ⑤共用相同流程, 并产生规模经济; ⑥整合价值链; ⑦最佳实务分享, 或共用核心竞争力。二是组织串连到个人的绩效, 平衡计分卡绩效功能还可以从组织整体层下降到个人, 使每一员工了解组织策略并落实为日常工作。以相同策略性议题串连组织的不同层级, 使其行动一致。

平衡计分卡还有整合性功能。依靠策略及平衡计分卡可引导企业了解所需的管理方法, 而各种方法均支持平衡计分卡一个或数个层面, 这些方法产生的信息则反馈到策略, 作为未来修正的策略。

(七) 问题汇总系统。

问题汇总系统由平衡计分卡导入阶段(包括设计、执行、反馈三个阶段)、四大层面、具体内容、发生原因四个方面组成, 通过对这四个方面的分析, 有助于了解问题的本质。

平衡计分卡的七大特征可归纳为: ①引导性系统, 可引导组织的预算、目标及行动方案。②诊断性系统, 可协助企

业诊断出策略性议题、策略性目标、衡量指标的水平及垂直面的问题, 并作为改进的参考。③因果关系系统, 可协助企业设计领先和落后的绩效指标, 并找出企业价值创造的动因来源。④变动性系统, 具有随着时间、环境变化而反应策略变化的特征。⑤特色沟通系统, 协助展现公司差异化竞争的重点。⑥绩效及整合性系统, 可结合并创造事业单位间的绩效, 串联组织到个人的绩效, 以及整合各项价值管理方法的效益。⑦问题汇总系统, 可建立平衡计分卡遭遇问题的分析思考逻辑, 协助企业避开实施平衡计分卡的陷阱。

平衡计分卡的编制可以遵循以下七个步骤: ①建立公司的使命、蓝图与战略; ②成立平衡计分卡小组或委员会, 解释公司的使命、蓝图与战略, 并建立财务、客户、内部营运、学习与成长四类具体目标; ③为四类具体目标找到最贴切的绩效衡量指标; ④公司内部沟通与教育; ⑤确定每年、每季、每月的绩效衡量指标具体数字, 并于公司的计划和预算相结合; ⑥将每年的报酬奖励制度与平衡计分卡相挂钩; ⑦采纳员工意见, 修正平衡计分卡指标并改进公司策略。

(中国会计学会供稿 周守华 杨雄胜执笔)

预算会计理论观点述要

一、关于预算会计改革思路的探讨

随着我国预算管理制度改革的不断发展, 专家学者对预算会计管理制度与核算方法提出了一些改革的思路。

一是对预算会计制度进行修改完善, 并引入权责发生制。随着财政国库集中收付、部门预算及政府采购等项改革的深化, 使预算会计的核算对象、财政资金的流程与流向、会计反映、监督方法与机制出现了许多新情况、新要求, 预算会计制度应进行相应的修改与补充。在核算方法上, 可部分地引进权责发生制, 以全面完整地反映政府的经济资源与债务。

二是研究制定政府会计体系。政府会计核算制度的适用范围, 应与我国的预算管理体制相适应。我国实行一级政府一级预算, 各级政府预算, 包括财政总预算、行政、事业单位预算。这种体制决定了预算会计的管理体制。政府会计的构成, 可包括纵横两个方面。纵的方面包括现行的财政总预算会计、行政单位会计和事业单位会计; 横的方面包括国库会计、税收征解会计、基本建设拨款会计、社会保险基金会计、社会保障基金会计、住房公积金会计等。财政会计制度应是由若干制度构成的一个制度体系。

三是预算会计改革必须同预算管理密切结合。预算会计是预算管理的基础。在权责发生制基础上, 会计能够为政府预算提供更加充分有用的信息, 包括政府的各种资产和各种债务。没有权责发生制的会计, 就无法编制权责发生制的预算。因而预算会计改革应根据权责发生制的要求, 引入权责

发生制的会计核算方法。因为预算会计是预算管理的基础, 所以在推进预算管理制度改革方面, 国外大多数国家的作法是, 先从预算会计改革入手, 经过几年运行以后, 才开始权责发生制预算的改革。因此, 预算会计引入权责发生制是比较迫切的任务。

二、关于权责发生制研究与运用

随着公共财政的建立, 关于权责发生制在国家预算和预算会计中的运用, 已成为广泛关注和研究讨论的一个热门话题。2002年财政部政府预算与会计权责发生制课题组与全国预算会计研究会会计课题组的研究报告提出:

(一) 权责发生制的定义。权责发生制是会计上确认一个会计期间收入与支出的标准, 财政收支的发生, 与款项的实际收付有时是不一致的, 以现金实际收付为确认标准的称收付实现制; 收支权责的产生而不论款项是否已实现的确认标准称权责发生制。权责发生制确认的收支, 是所有的资产(不只是现金)和已承担的经济义务(包括现金和已承担的债务)。

(二) 采用权责发生制的必要性。随着经济业务的发展, 以现金实际收付作为会计记账的确认原则, 远远不能反映会计主体的资产与负债的实际情况, 因而世界各国都在探讨或开始采用权责发生制, 以便使会计信息能更准确地反映会计主体的全部财务状况和持续运营能力。

(三) 采用权责发生制应遵循的几项原则。根据我国实际, 参考国际惯例, 这项改革必须从实际出发, 分步实施。

会计改革与预算改革相协调,并要求中央和地方各类预算单位的会计同步实施。

(四)实施的内容和范围。①国家预算(含中央地方和预算单位)的执行情况;②会计主体的债务状况(含当期的及今后的);③本期应负担的未来社会保障需求(对未来养老金等社保支出,由于资金缺口较大,只能制定各会计期间的分担办法,按工资总额一定比例计提);④国有资产权益应当积极创造条件及早纳入预算会计核算范围(当前应将国有资产变动情况在财务报告中列出)。

(五)对收支确认和计量的具体意见。①财政总会计对各项收入,仍按收付实现制进行确认和计量,但对对应退未退税收、应补未补企业亏损采用权责发生制。②支出的核算原则上采用权责发生制,但对单位经费支出仍采用收付实现制。

(六)对固定资产核算的具体意见。对购置固定资产实行成本化核算,不再一次列作费用支出。在实际耗时,进行分期分摊,同时对运转过程中所耗费的固定资产成本,通过分期提取折旧方法予以确认和核算。

三、关于会计集中核算制的争论

近两年来关于会计集中核算制的争论,使预算会计的实务与理论,得到了进一步发展。

在国务院批准的财政国库管理制度改革方案尚未发布前,有些地方为了治理各单位在银行开户过滥、财政收支支

转迟滞、分散、积压、挪用等不良现象,试办了会计集中核算中心,取消了各预算单位的会计岗位、账簿和会计人员,由中心统一进行会计核算。这办法出现后,各方褒贬不一,引起不少地方效仿。许多实际工作者和研究人员认为,这样做会使单位丧失会计主体地位,违背《会计法》的要求。通过一段时间的争论与实践,财政部主管业务领导对此明确指出,有的地方在试点(指财政国库管理制度改革)过程中,将预算单位的会计取消了,核算责任集中在财政,预算单位实行了报账制。如果在政府级次较低的地方,预算单位不多,可以进行尝试。但不主张各级预算单位都实行这种做法。这样做的结果,等于把预算单位在预算执行中应承担的职责和违规风险都转到财政身上,从长远看,这不是改革的最终目标。既指明了国库改革的正确方向,同时也阐明会计工作的重要作用。首先,会计工作是预算管理和财务管理的基础。撤销会计就失去了及时准确的会计信息,单位的财务管理、国家的宏观调控和预算管理就失去了重要的基础,单位执行预算的职责就转嫁到核算中心(财政)的身上,这不是改革的目的。其次,再一次证明马克思关于会计是“过程的控制和观念的总结”的科学论断并没有过时。现在信息灵通了,电算化发展了,会计工作仍有存在的必要,虽然核算技术核算方法可以简化,但会计仍在管理工作中发挥着基础性作用。没有它必将大大削弱科学管理和有效监督的机制。

(全国预算会计研究会供稿)

国际会计动态

——国际会计发展的主旋律及其突破性进展

2002年是国际会计发展史上十分重要的一年,说其重要,其主要原因如下:

一是新改组的国际会计准则理事会(IASB)于2001年成立,当年下半年开始运作,2001年底和2002年初正式从全球招募了将近20名技术人员,开始对原国际会计准则委员会(IASC)制定的国际会计准则(IAS)进行大刀阔斧的全面改革,同时又启动了许多新的、急需规范的会计准则项目,因此,2002年实际上是新国际会计准则理事会开始真正亮相、展示其准则制定新理念的第一年,也为今后较长时期内国际财务报告准则(IFRS)的发展奠定了基础。

二是2002年国际会计准则理事会与美国财务会计准则委员会(FASB)首次达成趋同(convergence)协议,准备修改双方准则,目标是减少相互准则之间的差异,以达到趋同目的,美国实质性地主动加入到与国际财务报告准则之间的协调之中,则是国际会计史上的第一次。

三是作为国际财务报告准则的解释机构——国际财务报告准则解释委员会(IFRIC)于2002年正式成立,履行国际财务报告准则的解释工作,随着越来越多的国家采用国际

财务报告准则,准则的解释工作变得越来越重要,国际财务报告准则解释委员会在未来将扮演十分重要的角色。

四是在2002年,越来越多的国家加入或者宣布加入到采用国际财务报告准则的行列中,其中尤其是欧盟正式通过法律,决定自2005年1月1日起要求所有上市公司采用国际财务报告准则编制合并财务报表,澳大利亚和俄罗斯亦宣布在相应时间里采用国际财务报告准则。

五是越来越多的国际组织、国家监管部门或者知名人士表示了对制定全球统一会计准则的支持。

总的来说,国际财务报告准则影响的扩大和国际财务报告准则本身的改进与完善,构成了2002年国际会计发展的主旋律。

一、采用国际财务报告准则:渐成燎原之势

原国际会计准则委员会(IASC)于1973年成立,在成立之初的较长时间里,委员会由于经费、人员等方面的限制和准则制定程序方面的缺陷,其所制定的国际会计准则质量并不高,在世界上的认可度也不高。但自20世纪80年代中