

会计工具变革引起会计基本理论变革分析

王永生(教授)

(北京信息科技大学 北京 100085)

【摘要】 当今处理会计信息的会计工具已发生了巨大变革,复式记账法与计算机会计时代的会计工具越来越不相适应。会计工具变革要求记账方法变革,而记账方法的变革必然引起会计基本理论变革。

【关键词】 会计工具 记账方法 会计基本理论 变革

手工会计时代,会计工具(狭义的)是纸、笔、算盘等用于会计核算的硬件的总称。计算机会计时代,会计工具(狭义的)是磁介质、计算机、软件程序等用于会计信息处理的硬、软件的总称。由此可见,无论是手工会计还是计算机会计,会计人员从事会计工作都离不开会计工具。

会计工具是硬件,而相应的记账方法是软件,硬件与软件要配合在一起才能更好地发挥作用。先进的记账方法必须与先进的计算机会计工具相配合,才能发挥其应有的作用。记账方法能否适应计算机时代会计工具发展的要求,关系到会计工具的作用能否正常发挥。如今,会计工具已从算盘发展到计算机,计算技术已从手工计算发展到电子计算,这是一次会计工具的大变革。会计工具在发生变革的同时,也需要记账方法随之变革。

直接查阅原始资料。因此,在完整性约束下所提供的会计信息大大提高了其对信息使用者的决策有用性。

在完整性基本质量特征下需要重视的一个质量特征是实质重于形式。当前很多财务舞弊案件都是利用会计准则或法律上的漏洞,追求形式上的合规性而损害广大投资者的利益。这样虽然从规定上是符合要求的,但无助于决策者做出正确的决策。近年来,FASB制定准则时由规则导向转变为原则导向也说明了实质性判断的重要性。所以,实质重于形式是对完整性的补充,使完整性的内涵和外延更加丰富。

三、强调完整性要求的现实基础

透明度是1998年利维特在其题为《高质量会计准则重要性》的文章中首次提到的。根据高质量会计准则理念,透明度应该是财务报告表述中所运用的最重要的质量特征。按照透明度的要求,企业必须清楚、确切地表述与投资者相关的信息,能够诚实、充分、不偏不倚地披露企业的经营成果,从而让投资者了解到企业真实的经营状况。

1998年9月,巴塞尔银行监管委员会发布的研究报告中将全面性(即完整性)作为会计信息的最重要质量特征,这与高质量会计准则的理念不谋而合。高透明度意味着使用者能依据企业所提供的信息准确了解企业的财务状况、经营成果及

一、会计工具变革引起记账方法变革

人们对于会计工具变革引起记账方法变革的认识,是随着计算机在会计领域的深入应用产生的。计算机及其信息技术的深入应用将变革会计核算方法及整个理论体系,包括变革现行会计的记账方法——复式记账法。但这个问题不曾被会计界足够地重视,致使一些业内人士没有意识到传统手工会计的记账方法也会因此产生巨大的变革。甚至有人认为复式记账法仍然适用于计算机时代的会计处理,显然这是一种错误的认识。这种认识很可能与现在计算机会计依然沿用手工会计的记账方法有关。复式记账法适用于手工会计操作的记账方法阶段,到了计算机会计操作阶段,记账方法应该有一次大的变革。

会计工具变革引起记账方法变革需要一个过程。目前很

风险状况等。在现有的会计准则下,通过完整的信息披露来提高会计信息的透明度应当是一种可行的途径。

透明度概念的提出是对会计信息质量特征和一般意义上的会计信息披露要求的深化。透明度是一个关于会计信息质量的更为全面、综合的概念。从字面上看,透明似乎只要清晰、易懂就可以了,实际上透明度高的信息应当是高质量信息的代名词。因此,可以把透明度狭义地解释为充分披露,在当前的会计准则和会计模式下,对完整性的重新定位正是顺应了这一要求。

完整性是实现透明度的前提和基础,只有在完整性的基础上遵循充分披露的原则,才能使会计信息使用者相信会计信息是相关和可靠的,才有利于政府监管部门对企业进行监管和宏观经济调控,才有助于企业管理当局顺利履行其受托经管责任。

主要参考文献

1. 葛家澍,林志军.现代西方会计理论.厦门:厦门大学出版社,2006
2. 葛家澍,杜兴强.会计理论.上海:复旦大学出版社,2005
3. 财政部.企业会计准则2006.北京:经济科学出版社,2006

多人已逐渐认识到会计工具变革会引起记账方法变革,这一认识也符合马克思主义的存在决定意识的观点。当今会计工具已经发生了巨大变革,记账方法也必然会发生相应变革。但是会计工具变革引起记账方法的变革,并不会随会计工具的变革而自动引发,还需要会计界努力研究,尽快提出适用于计算机会计的记账方法。记账方法,从单式到复式,又从复式到三式,再到将要提出的适用计算机会计的记账方法,这是一个记账方法变革的过程。目前的记账方法正处在变革中,随之亦将引起会计基本理论的变革。

二、记账方法变革引起会计基本理论变革

1. 当今记账方法变革的必要性。现在的会计记账,基本上是根据原始凭证编制会计分录,再将会计分录输入计算机,接下来就由计算机进行处理。但在计算机进行处理之前的会计工作实质上就是进行复式记账,均由手工操作完成。至今还没有计算机能胜任根据原始凭证编制会计分录(除了自动生成特定的会计记账凭证之外)的工作。原因在于,从原始凭证到会计分录内含了复式记账,计算机无法自动完成所有根据原始凭证编制会计分录的工作。这说明复式记账法已不适用于计算机会计记账。再者,现行价值法会计本身已不适应计算机会计向多元化信息处理发展的要求。由此可见,复式记账法已不便于计算机会计进一步高度、自动地进行经济事项处理,也不便于实现业务和账务处理一体化。所以,为了使计算机会计能更深入地发展,必须变革现今的记账方法——复式记账法。

2. 记账方法变革必然引起会计基本理论变革。从会计基本理论来看,会计记账方法是在会计实践中总结创立的一种记录、处理经济事项的方法,它是会计基本理论的重要组成部分。由此可见,记账方法变革必然引起会计基本理论变革。这一变革也是会计界需要解决的难题:一是要变革会计记账方法,二是要变革相应的会计基本理论。两种变革大都是同时的,这是记账方法变革引起会计基本理论变革的内在要求。当前,会计技术与计算机及其信息技术已融为一体,记账方法只有体现信息技术特征,才能更好地适应计算机会计处理经济事项的需要。另外,会计基本理论也需要变革,以更好地反映计算机会计的本质。这些都证实了记账方法变革必然引起会计基本理论变革。

三、会计工具变革引起会计基本理论变革的必然性

1. 计算机及信息技术的发展对会计基本理论变革产生根本性作用。计算机及信息技术的飞速发展,使整个社会经济环境发生了翻天覆地的变化,同时也极大地改变了会计工作的客观环境,对会计基本理论的变革产生了根本性的作用。目前,人们对计算机及信息技术对会计基本理论的作用的认识有了质的飞跃。计算机及信息技术的发展使传统会计工具发生了巨大变革,会计工具变革引起记账方法变革,而记账方法是会计基本理论的重要组成部分,其变革必然引起会计基本理论变革。简言之,计算机及信息技术的发展使传统会计

工具变革,进而必然引起会计基本理论变革。从马克思主义哲学观来看,会计工具是客观存在的,会计基本理论是人们对会计客观存在的认识。存在决定意识,会计工具决定会计基本理论。综上所述,计算机及信息技术的发展对会计基本理论变革产生根本性的作用。

2. 会计工具变革已经引起会计基本理论变革。当今计算机会计工具已经发展到一个前所未有的水平,致使记账方法发生变革:①1969年美国会计学教授乔治·索特提出的事项法会计打破了原有的复式记账法。②20世纪80年代初美国前会计学会会长并尻雄士教授提出“三式簿记”,突破了复式记账法。③1982年,美国密歇根州大学教授麦卡锡提出REA会计模型,其主要思想是对企业的重要资源、事件、参与者及其相互关系建模,把企业的一切与经营事件(财务的与非财务的)相关的内容,按其原本的语义而不是人为加工的复式记录的形式输入数据库集中存储。④20世纪90年代以来,在REA会计模型的基础上又发展了更加全面的REAL会计模型。REAL会计模型是表示企业中资源、事件、参与者、地点等相互关系的模型,它是众多会计新模式中理论最完善、研究最深入、变革最彻底的会计创新模式。这里①、②、③、④的会计记账方法均是以计算机会计工具为前提的,并且均已彻底地摒弃了复式记账法,从而已经彻底地变革了会计基本理论。由此可见,会计工具变革已经引起会计基本理论变革。

3. 会计基本理论变革的必然性。由上文可知,会计工具变革已经引起会计基本理论变革。在传统会计工具变革为计算机会计工具之时,必然要变革传统会计基本理论为计算机会计基本理论,从而使计算机会计工具与其基本理论相互促进发展。面对信息化、网络化、数字化的现代经济社会,大量信息的收集、储存、加工、传输等,也都要求对传统会计基本理论进行变革,包括会计要素等的变革,以便能更进一步地促进现代经济社会的发展。但是应该看到,当今会计基本理论变革是一个渐进的过程。一方面,计算机及信息技术在日新月异地发展,不断地融入会计工具之中;另一方面,传统会计基本理论需要不断地更新、变革,并且其研究成果需要跟上经济社会的发展步伐。总之,会计工具变革引起会计基本理论变革是必然的,但会计工具变革的前提是创新会计基本理论,以使这一变革早日实现。

【注】本文系北京市哲学社会科学“十一五”规划资助项目“北京市电子商务发展及其信息会计基本理论研究”(项目编号:06BajG0124)部分研究成果。

主要参考文献

1. 许永斌.现代信息技术与会计方法创新.中国会计电算化,2000;7
2. 罗明,张忠能.基于Real模型的会计信息系统.计算机工程,2005;8
3. 王永生.会计记账自动化应淘汰复式记账法.财会月刊(会计),2007;12