

唯需求论会计目标

东北财经大学会计学院 崔晓钟

【摘要】 会计目标属于会计概念框架体系首要层次的概念,对会计目标的正确理解是建立正确的会计概念框架体系的前提。本文从唯需求论会计目标的理论基础、会计目标的发展和市场有效性三个方面论述了唯需求论会计目标的局限性,得出了应从促进资源合理优化配置的角度理解会计目标的结论。

【关键词】 唯需求论 决策有用观 受托责任观

一、会计目标

自从美国会计学会的《论基本会计理论》发表以来,会计是一个信息系统的观点被人们广泛接受。会计就是一个会计信息系统,会计目标是会计信息系统运行的指向以及需要达到的基本要求,也是整个会计运行系统的定向机制。目前就会计目标而言,具有代表性的观点有决策有用观和受托责任观。其实,受托责任观和决策有用观是统一的,即委托人通过财务报告评价受托责任的履行情况,目的在于做出是继续维持还是终止委托关系的决策,因此可以将受托责任观看做是从属于决策有用观的。

会计目标是构建会计理论体系的极其重要的概念,美国财务会计准则委员会(FASB)在1976年公布的《概念框架研究项目的范围和含义》将财务会计目标作为会计理论体系的研究起点,用于指导所有其他项目的研究,并将其作为整个概念框架的基石。葛家澍教授在《中级财务会计》一书中提出会计概念框架结构的观点,将会计目标、会计假设、会计对象作为会计概念框架结构的第一层次。许多国家的会计概念框架都把会计目标作为首要层次的概念,会计概念框架的许多其他重要概念、原则以及会计政策都是建立在会计目标的基础上的。

二、唯需求论会计目标

会计目标是会计理论体系的基石,正确地确立、理解和把握会计目标是建立正确的会计理论体系的前提条件。决策有用观(受托责任观从属于决策有用观)作为会计目标已被人们广泛接受。那么,什么是决策有用的信息,决策有用的信息的标准是什么?探求什么是决策有用的信息有两种思路,一种是单纯从需求者的角度出发,从会计信息在市场经济中的表面作用来看,即以人们看到的具体作用来探求决策有用的信息,我们称之为唯需求论会计目标。另一种遵循的逻辑思路是:要实现资源的有效配置→通过投资者的投资决策来实现→依赖会计信息对基本会计信息使用者的影响。

三、唯需求论会计目标的局限性

1.从唯需求论会计目标的理论基础来看,唯需求论会计目标简单地以满足会计信息使用者的表面需求作为决策有用的信息的取舍标准,其理论基础是:有利于实现资源优化

配置的会计信息能被股价反映;反之,被股价反映的会计信息就是有利于资源优化配置的会计信息。毋庸置疑,前者是市场机制,而后者则未必成立。为了说明这一点,有必要分析一下会计信息、投资者决策和股价三者之间的关系:会计信息→投资者决策→股价→会计信息,即投资者需求的会计信息影响投资者的决策行为,投资者的决策行为影响股价,最终股价反映会计信息。这是一个相互牵制的循环过程。由于投资者和管理者之间的信息是不对称的,在短期内,虚假的会计信息同样能维持这样的循环,即虚假的会计信息可以解释为投资者需求的会计信息,因为这些信息同样能为股价所反映。从一个较长的时间段来看,如果永远以股价是否反映了会计信息为标准来提供会计信息,可能会导致市场接受虚假的会计信息,当这样的虚假的会计信息被市场发现后,股价再回到能反映真实会计信息的价位上来,这种循环就不是一种良性循环了。

由以上分析可以看出,唯需求论会计目标赖以存在的理论基础有着很大的局限性,单纯地从需求者的角度去理解会计目标,单纯地从需求的角度决定会计信息的衡量标准——信息质量特征,并进一步演绎、推导出一系列相关的会计概念、计量方法等,这样必然存在一定的局限性。事实上,配比原则、历史成本原则、收益实现原则以及传统的会计收益观等都有从现象入手来理解会计目标的痕迹,其后果就具有了唯需求论会计目标的成分。

2.从会计目标的发展来看,受托责任观源于资源的经营权和所有权的分离。在商品经济社会,随着社会化大生产规模的扩大,经营权和所有权分离变得更为普遍和彻底,因此,受托责任也无处不在。要使受托责任能够顺利履行,必须要有明确的委托受托关系存在,在市场经济环境中,则要求资源的提供者和管理者直接接触,也就是说,资源的委托受托关系的建立,不是通过资本市场进行的,而是由双方直接往来形成的。受托责任观的主要目的是为了反映受托者对受托责任的履行情况,最有效地反映受托责任履行情况的信息是关于经营业绩的信息,它更多地强调了会计信息的客观性。委托方更关心过去一段时间受托方的经营情况以及资产的价值增值情况,即过去的信息,从而确定是否维持或终止委

关于审计导向问题的研究

郑州航空工业管理学院 许国艺

【摘要】 本文回顾了现行审计导向的发展演变过程,认为审计导向模式的发展演变是审计的社会需求和审计目标发展的必然结果,基于社会审计期望要求的审计目标体现了审计内在系统的逻辑性。以审计目标作为审计的导向可以解决现行审计导向的缺陷和面临的问题。

【关键词】 审计模式 演变 目标导向

一、关于审计导向

导向在现代汉语词典中的定义是:使向某个方面发展;引导方向;指导行为或发展的方向。也就是说,导向是事物发展规律的逻辑方向,能够指导人们沿引导的方向达到预定的目标。导向是一种系统性的指引,是一种达到预定目标的指南,能够体现事物发展的内在逻辑性、规律性和方向性,具有系统性、整体性的内在特质。审计导向是审计工作的切入点,是用以确定审计的具体实施对象和审计重点领域的关键。审

托关系。在自由资本主义时期,政府较少干预市场,委托方和受托方之间的关系是清晰的,提供多少和提供什么样的会计信息完全由委托方和受托方之间的契约决定,最终是由委托方的需求决定的。在资本市场不十分发达的情况下,受托责任观较为切合实际,它使得企业的会计行为与经济行为保持一致。决策有用观产生的外在经济环境是以现代市场经济为依托的,企业的所有权与经营权相分离,社会资源的分配通过资本市场进行,即资源的委托受托关系是通过资本市场建立的,委托受托双方不直接进行沟通。由于资本市场的介入,它体现为作为委托方的投资者并不关注具体某个企业的资本保值增值情况,而是关注资本市场的平均风险与报酬水平,也就是可能获得的现金股利、利息、投资的升值与所承受风险的比例,而受托方的管理重心从有效管理受托资源转向到资本市场使报酬与风险的比例达到最优。在微观方面,外在投资者更关注会计信息的相关性,要求管理当局提供的会计信息能够有助于其进行投资决策。在历史成本原则和传统收益观下,会计信息相关性较差,例如,企业的证券投资在资产负债表上以历史成本予以反映,而投资者关心的是其未来现金流入量的现值,因此,以历史成本反映的会计信息与投资者的决策缺乏相关性。在宏观方面,客观上要求管理当局提供的会计信息要与投资者的决策相关,要能真实地反映企业的价值,引导投资者的决策,促进资源合理配置。因此,唯需求论是与受托责任观相对应的。随着资本市场的建立和发展,会计目标由提供反映受托责任履行情况的会计信息变成了侧重决策有用的会计信息,唯需求论就显得不合时宜了。

3.只有在有效的市场上,会计信息才能被股价所反映。如

计导向是审计理论研究和审计实务开展的内在逻辑方向性,是指引审计达到预定目标的指南。

二、审计导向的发展演变

在审计发展的过程中,随着社会经济环境的发展和人们认识的深化,先后出现了四种具有代表性的审计导向模式,即账项基础导向模式、制度基础导向模式、风险基础导向模式和管理舞弊导向模式。

1.账项基础导向模式。在审计发展的早期,企业的业务性

果市场有效性的前提不存在,则以股价所反映的会计信息等同于决策有用的会计信息就值得怀疑,正如司可脱所说的,信息观反映了早期人们对有效市场的痴迷。在我国这样一个弱式有效的市场上,以能被股价所反映的会计信息等同于决策有用的会计信息,其可行性就更低了。

四、结论

会计作为服务于市场经济的计量和报告手段,会计目标应服从于促进资源合理优化配置这一市场经济的宏观目标,即决策有用不仅指对投资者等会计信息的主要使用者有用,而且还应当对合理优化配置资源的市场经济目标有用。因此,第一种探求决策有用的会计信息的思路是科学合理的。会计信息是否对决策有用应以是否能促进资源合理优化配置作为其衡量标准,只有以真实反映企业价值的会计信息去引导投资者的决策,才能真正实现资源的合理优化配置。当然,这样的会计信息也是投资者需要的信息。只有从促进资源合理优化配置的角度理解决策有用观才能建立起正确的会计理论体系。

主要参考文献

- ①杨成文.论会计政策选择目标.会计研究,2005;9
- ②吴联生.上市公司财务呈报.大连:东北财经大学出版社,2001
- ③葛家澍.中级财务会计.沈阳:辽宁人民出版社,1994
- ④葛家澍,林志军.现代西方会计理论.厦门:厦门大学出版社,2001
- ⑤刘骏.会计信息质量研究.北京:中国财政经济出版社,2005