



# 会计信息生产模式研究

天津商学院 王文莲(教授)

关于会计模式的讨论一般都以会计信息的反映模式为主要内容,如历史成本模式、现行市场价值模式、未来现金流量的现值模式等。而《现代汉语词典》对“模式”的解释为,模式是某种事物的标准形式或使人可以照着做的标准样式。“某种事物的标准形式”是反映模式;“使人可以照着做的标准样式”应该是一种生产模式。所以,会计信息的生产方式也应该是一种模式,而且是产生会计信息反映模式的模式。尚未见有文章对此进行讨论,笔者在此作一些探讨。

## 一、关于会计模式讨论的综述

从笔者检索到的300余篇论文来看,现有关于会计模式的研究可以概括为以下五种情况:

1.关于会计模式定义、构建意义、构建原则的研究。此类文章大约占现有研究文章总数的10%。其比例虽不高,但反映了会计模式研究的基本方向。其中有《论中国特色会计模式的特征》、《论社会主义市场经济条件下的中国会计模式及其特征》等。

2.关于某种具体会计对象核算模式的研究。此类文章大约占现有研究文章总数的30%。其围绕具体会计对象的核算模式进行研究,如物价变动会计模式研究、环境会计模式研究、人力资源会计模式研究、衍生金融工具会计模式研究、成本会计模式研究、税务会计模式研究等。

3.会计模式的国际比较研究。此类文章大约占现有研究文章总数的40%。它们主要从各国会计模式的特征,建立的政治、经济、法律及文化背景等角度对会计模式进行了比较,目的是为我国会计模式的构建提供参考。

4.知识经济对会计模式的影响研究。此类文章大约占现有研究文章总数的15%。文章基本上是研究知识经济对现有会计目标、会计假设、会计概念、会计原则、会计运行方式、会计操作方法等方面的冲击,并提出了应对措施。

5.关于网络条件下会计模式的探讨。受传统会计模式研究思路的束缚,这类文章在探讨网络条件下的会计模式时,主要限于研究会计数据结构以及计算机、网络等对会计工作效率方面的影响。

这些文章的共同点是讨论对象均为会计信息的反映模式,而笔者认为会计模式不仅仅指会计信息的反映模式,在当前网络条件下,尤其要重视研究会计信息的生产模式。否则不但不能发挥网络条件下信息技术的优势功能,也不能解决传统会计所面临的问题与困难。

## 二、会计信息的社会化生产模式

1.会计信息的生产方式也是一种模式。从经济活动到原

始会计信息的形成,首先存在一个信息转化和处理的过程,这是会计信息生产的第一个过程。其次,将原始会计信息编制成会计记账凭证,继而登记账簿,然后整理成财务报告,是会计信息生产的第二个过程。没有这两个过程,经济活动就不能转化为会计信息,也就不能再进一步进行信息加工,这两个过程都涉及到会计信息生产模式的问题。所以,会计信息的生产方式也是一种模式,而且是一种更为重要的会计模式。

2.会计信息的生产方式可以有不同的模式。经济活动、经营管理活动对会计信息的需求制约着会计模式。这些需求不仅决定了会计信息的反映模式,也制约着会计信息的生产模式。个体性的会计信息需求,产生了会计信息的个体性生产模式;而社会性的会计信息需求,将导致会计信息的社会化生产模式的产生。当前对会计信息的需求,正在由个体性需求为主转为个体性需求与社会性需求并重,而且社会性需求所占比重越来越大。因此,有必要探讨会计信息的社会化生产模式。

3.会计信息的社会化生产是克服个体性生产矛盾的必由之路。在会计信息的个体性生产模式下,产生了会计信息的个体占有性,其与会计信息来源的社会性特别是与会计信息需求的社会性产生了巨大的矛盾。由于个体的经济行为是追求自身利益最大化的趋利避害的行为,从而决定了经济个体一方面会千方百计地了解自身决策所需要的外部信息,一方面又会尽可能地隐瞒自身的真实信息或者至少是隐瞒对自己不利的信息。在利益的驱动下,提供虚假、失真的会计信息就在所难免了。

要彻底解决会计信息失真的问题,就必须解决会计信息需求的社会性与会计信息的个体占有性之间的矛盾。其实,原始经济信息客观地存在于社会之中。随着市场经济的不断完善和法制的不断完善,交易活动日渐规范,合法经济活动、经营管理活动的经济联系都表现为契约。交易合同由公证机关公证,交易票据由税务机关监督,交易行为受工商管理机关、技术监督机关查验,交易资金由银行转移,由此使分散的信息源形成了诸多的信息汇集点。这些信息并不一定需要经营个体加工并提供。在实际中,在有关经济法律的强制性要求下,这些原始经济信息必须也已经上报给税务机关和工商管理机关了,只要采用适当的方式进行加工整理,就可以生产出公共需要的会计信息。

4.只有会计信息的社会化生产才能深入挖掘会计信息的价值,充分发挥会计信息的作用。在会计信息的个体性生产模式下,会计信息仅仅能反映个体的经济状况,不能反映交易各方之间的经济联系,从而难以反映社会经济活动的全貌。同



# 我国会计环境与合并会计报表理论之选择



陕西华电材料总公司 许峰 陕西广播电视大学 向丽

合并会计报表理论就是对合并会计报表的编制目的、母子公司之间的关系等合并会计报表的基本问题所持的观点和看法。美国和英国的合并惯例以母公司理论为基础,但在实务中采用的则多是所有权理论;德国的合并惯例更多地以实体理论为基础,但德国的企业集团是以法律主体(康采恩)的形式存在的;法国的合并法律和惯例同时以母公司理论和所有权理论为基础;荷兰的合并会计报表实务与英国的做法十分接近;日本的合并会计报表实务则以实体理论为依据,采用权益法……各国采用的合并会计报表理论都是从本国的实际情况出发,并没有一种统一的做法,因此我国也应该根据我国的会计环境来选择最适合我国国情的合并会计报表理论,以之作为制定合并会计报表相关法律法规的指导思想。

## 一、我国目前的会计环境

会计环境是指会计赖以产生、存在和发展的环境,是会计所处发展阶段的客观条件。会计环境是会计外环境与会计内环境的有机结合体。会计外环境是指社会经济、法律和文化中

时,传统会计在主观上也不可能提出反映各个会计主体之间联系的要求。但是,会计信息本来就产生于经济活动的联系中,会计信息的个体性生产只加工处理部分会计信息,而丢弃了大量的信息。在网络化信息处理技术条件下,会计信息的社会化生产模式有条件并且有能力恢复会计信息的本来面目,为国家经济管理服务,把握社会经济活动中各部门、各行业之间的联系,正确掌握它们之间的供需关系,以利于科学地制定经济政策,合理地调配资源。

## 三、会计信息的社会化生产要求会计理论的突破

现代的信息观测和采集技术已经空前发达,信息的加工和传递速度已经大大加快,会计信息却仍然存在着严重的虚假、失真等问题。这表明,在会计信息生产的理念方面存在着人们尚未认识到的不科学因素,会计信息生产和供应的制度或模式也存在着很多的漏洞,会计信息的社会化生产迫切要求会计理论的突破。

1. 会计信息的社会化生产要求重新认识会计核算对象。在传统会计第一假设的制约下,会计核算对象被认为是企业内部的资金运动(或价值运动)。这是一种错误或者至少是一种模糊的概念。各种资金运动是互为前提、互为条件的,从个体出发则割裂了这种联系,不仅使得会计信息的失真无法得到验证,更不能发现会计信息的价值和发挥会计信息的重要作用。因此,需要重新认识会计核算对象。

会计核算对象应该是经济活动中的经济联系。由于经济

与会计相关的部分,会计内环境则包括会计专业导向、统一性、保守主义和保密主义等。会计的发展过程与会计环境的变化息息相关,会计的任何一次发展变迁都是会计环境变化的结果。近年来,我国的会计环境处于较大的变动之中,而这种变动主要是会计外环境的变动。

### 1. 经济环境的变化。

随着经济全球化和经济一体化形势的形成,企业必然要参与国际竞争并在国际市场中寻求生存和发展的机会。而在国际竞争日趋白热化的市场背景下,越来越多的企业不得不通过兼并或联合来扩大企业规模,增加市场份额,以期在国际竞争中立于不败之地。加入WTO之后,我国对外开放的力度进一步加大,企业将不再生存于国家的政策保护之下,不但要与外国企业在国际市场上争夺市场份额,连固守的国内市场也面临着被瓜分的危险。在这种情况下,通过兼并或联合迅速扩大企业规模、增强企业竞争力已经成为我国企业生存和发展的最优选择。

活动并非个体内部的资金运动,且具有社会感知性,因此会计核算对象也具有社会感知性,由此将形成会计信息社会化生产的必要条件,使得会计信息共享成为可能。

2. 会计信息的社会化生产要求重新分析会计核算的前提。会计信息得以产生的前提条件应该是会计信息的可获得性,即经济活动属性(经济活动发生的时间、地点,经济活动的交易者、性质、质量等)的可度量性,或者说经济活动可以被观察、识别、测量,并可以转化为信息,进行再处理。由此可以进一步演绎推导出传统会计的假设。

3. 会计信息的社会化生产要求重新界定会计核算的职能。一般认为,会计核算的基本职能是记录、反映和监督企业的经济活动。笔者认为,会计核算可以并应该具有记录和反映社会经济活动的职能。例如,通过会计信息是否可以计算GDP、能否进行投入产出经济分析(限于篇幅我们将另文研究)。这就是前文所说的会计信息的社会化生产所具有的深入挖掘会计信息价值、充分发挥会计信息作用的职能,从而将对了解经济发展状况,充分利用社会经济资源,统筹兼顾、搞好宏观调控有着重要的作用。

4. 网络化信息处理技术使得会计信息的社会化生产成为可能。网络化信息处理技术具有处理速度快、信息存储容量大、联系地域广等优点,特别信息的共享性使得会计信息可以发挥更大的作用。网络化信息处理的共享性,为会计信息的社会化生产提供了充分条件。☐