# 会计准则的产权功能与和谐社会构建

# 何 昊

(广西财经学院 南宁 530003)

【摘要】本文阐述了会计准则的产权属性,认为会计准则的产权属性对构建社会主义和谐社会具有重要意义,其具备的经济后果可以体现利益分配的公平正义、以人为本、可持续发展等和谐社会构建的理念。

【关键词】会计准则 和谐社会 产权属性

党的十六届四中全会通过的《中共中央关于加强党的执政能力建设的决定》首次提出了社会主义和谐社会的概念,并把构建社会主义和谐社会作为新时期加强党的执政能力建设的五大重要任务之一,该理念的提出是新时期中国共产党治国安邦的重要方略,也是全体人民的共同意愿。和谐社会的建设是一个庞大的系统工程,需要政府、企业和社会的共同努力和协调配合。目前我们要建立的是市场经济下的和谐社会,会计是市场经济管理活动的一个重要领域,是市场经济条件下不可或缺的行业,而会计准则是会计人员从事会计工作的规则和指南,实质属于产权范畴,其产生的经济后果能够体现以人为本、可持续发展等和谐理念,有助于实现利益分配的公平正义,对促进经济发展、构建和谐社会具有特殊作用。

#### 一、会计准则的产权属性

从产权经济学的角度来看,产权是产权主体之间通过财产客体而形成的一种经济权利关系,主要包括对财产的所有权、占有权、使用权、支配权、收益权和处置权等。一般来说,一种关系的存在,都因为有相应规则的支持,而对于产权来讲,这种规则便是产权制度,它是对产权关系的规范化。

在现代产权理论看来,一切经济活动在本质上都是产权的交易关系,作为反映和监督这些经济活动信息的重要系统——会计,在本质上也是对产权界定、产权交易以及产权价值运动的反映和监督;会计的产生是满足利益相关者对其自身产权的界定和保护的需求,会计核算就是界定产权,会计监督就是保护产权;就会计要素而言,如负债和所有者权益实质就是产权方面的一些概念;而会计主体就是会计为之服务的产权主体,会计的供给和需求体现了各产权主体的利益关系,而作为规范会计的会计准则,自然可被视为一种产权制度。

2006 年财政部颁布了 1 项基本准则和 38 项具体准则,这 39 项企业会计准则的正式颁布,标志着我国已初步完成企业会计准则体系的制定任务,成为会计发展史上一个重要里程碑。而会计准则的具体制定与我国现阶段的资本市场发展状况及产权制度安排紧密相关,现行会计准则在会计确认、计量和报告等方面进一步深化了对产权主体的权益保护:如在会计确认方面,将衍生工具、套期工具等特殊项目纳入表内核

算,从而帮助产权主体更好评估衍生金融工具带来的风险或报酬;在会计计量方面,进一步扩大了资产减值准备的计提范围,且对非流动资产的减值准备不允许转回,更好地保护了产权主体的权益;而对公允价值计量属性的相关规定,则可在很大程度上避免因对公允价值的过度使用而出现的财务舞弊行为;在会计报告方面,将所有者权益变动表纳入会计报表体系的范围,有助于产权主体对所有者权益变动进行具体而深入的分析,从而对自身产权保护的状况作出合理评价。这些都证明,市场经济要求建立符合产权效率的会计准则作为公共制度来界定和维护利益相关者的产权利益,这是各产权主体集体选择的逻辑结果,会计准则的实施明晰了产权,降低了交易费用,提高了交易效率,保证各产权主体的经济利益。

# 二、产权视角下会计准则与和谐社会的关系

明晰的产权制度能激励产权主体为了追求最大利润而进行最有效的生产,提高生产效率,促进经济社会发展,因此产权的清晰界定和有效保护是市场经济发展与社会和谐的基础。会计准则其实质也是一种产权制度,产权关系的中心是利益关系,而社会其实就是一个利益主体的契约结合体,构建和谐社会,实质就是要达到各利益主体之间的关系平衡,达到人与人、人与自然、人与社会的和谐。会计准则是一份从制度上对各利益主体的产权进行界定、协调各产权主体利益关系的公共契约,会计准则的制定和实施本质上是对各种利益关系加以协调和对资源进行配置的过程。

1. 会计准则的产权属性促进了人与人之间的和谐。和谐社会的首要条件是人们在社会经济活动中具有平等的权利和地位,而利益关系的失衡往往是导致不平等和社会动荡的根源;协调利益关系的关键是分配的公平性。从经济学意义上讲,分配的过程公平比结果公平更重要;从产权角度看,具有产权制度性质的会计准则通过消除或限制超经济强制使经济主体在市场中获得平等的权利与地位;同时,会计准则是分配的基本依据:收入的构成及实现,费用的内容及发生,收入与费用的相互配比和权责发生制,以及对所有者权益按来源的不同分层次确定收入分配涉及的范围等,都要通过会计准则的明确规定而实现,可见其是社会产品分配的平台系统。只要

#### □财会月刊•全国优秀经济期刊

会计准则能够得到贯彻执行,分配就能正常进行,利益也就得到了保护;只要企业会计准则代表最公允的经济后果,利益分配就基本上是合理的。因此,企业会计准则通过对收益及其分配格局的调整,诱导利益相关者和其他信息使用者的决策行为,极大保证利益分配的公平有效,保证利益相关者利益的均衡,有助于人们之间平等关系的形成,即促进了人与人之间的和谐。

2. 会计准则的产权属性促进人与社会的和谐。会计准则是一种社会性的产权制度,信息使用者根据不同的会计选择得到不同的会计信息,从而对社会资源进行不同选择,这体现了一种资源配置过程。在经济学中,一般把帕累托最优原则作为资源配置合理化的最高目标。实践证明,自由市场本身不会自动实现资源的有效配置,而会计准则作为社会资源分配与保护的产权制度,其合理完善与否极大地影响着市场资源配置的公平、效率。会计准则结构的不断优化,能促使其配置功能优化,提高资源配置效率,使资源配置趋向帕累托最优,保障了社会的稳定与繁荣,有助于实现人与社会的和谐。

同时,人与社会的和谐还必须有相应的制度保证。会计准则作为产权制度,在资源配置过程中涉及不同所有权之间的关系,规定了交易双方对自己和对方财产收益的责权利关系,人的行为变得更加可预见,从而消除了人们在经济交往中的不确定性,维护了社会有序正常运行,有助于形成良好的社会信任及市场经济秩序,这也是社会和谐的一个重要方面。

3. 会计准则的产权属性促进人与自然的和谐。诺思和德姆塞茨等学者的研究表明,产权制度起源于人与自然之间的矛盾,当人类活动及人口增长导致资源日渐稀缺时,建立排他性的产权制度就成为人类社会解决困境的最佳选择。在产权缺失条件下,公共资源外部性问题将使人们缺乏考虑自己使用自然资源时对他人的影响,导致自然资源更大程度的利用,出现更为严重的生态环境破坏或污染等问题。因此,在现代社会中实现人与自然关系的和谐,对自然资源进行有效保护和节约利用,在很大程度上要依靠明晰界定的产权。

改革开放以来,我国经济在高效运行的同时也造成了严 重的环境污染,这种牺牲环境的代价如果不通过会计核算使 之内化为企业成本,而是外化为社会成本和费用,结果将导致 我国企业忽视对环境的保护,造成恶性循环。因此,2006年颁 布的会计准则通过对产权的界定考虑了人与自然的关系,促 进人与自然的和谐,例如:《企业会计准则第4号——固定 资产》规定,确定固定资产成本时,应当考虑预计弃置费用因 素。《企业会计准则第27号——石油天然气开采》第二十三 条规定:企业承担的矿区废弃处置义务,满足《企业会计准则 第 13 号 ——或有事项》中预计负债确认条件的,应当将该义 务确认为预计负债,并相应增加井及相关设施的账面价值;不 符合预计负债确认条件的,在废弃时发生的拆卸、搬移、场地 清理等支出,应当计入当期损益。《企业会计准则——生物资 产》对公益性生物资产实行专门的核算与管理办法,在生物资 产的分类中,具体界定了公益性生物资产的确认标准,即指以 防护、环境保护为主要目的的生物资产,包括防风固沙林、水 土保持林和水源涵养林等;规定对此类资产进行专门的分类核算,不计提折旧和减值准备等。

4. 和谐社会对会计准则的促进作用。我国会计准则的制 定是由财政部门负责的,这是一种会计管制行为,会计管制能 够有效地解决会计信息市场失灵这一状况,会计信息市场的 资源配置也因此达到了一个更优的状态。但是会计信息产权 存在公共领域, 这就意味着作为会计信息生产标准的会计准 则存在功能边界, 其在公共领域里的技术规范功能无法发挥 作用,从而留下了人为操作空间。政府管制无法界定处于"公 共领域"中的会计信息产权,无法解决会计信息的外部性问 题,因此基于社会公正的需要,需要完善其他的非政府行为机 制,利用多元化手段来规范在公共领域的行为,而道德因素就 是其中非常重要的手段。会计信息产权是否能够履行,很大程 度取决于利益相关者对既定会计信息产权的尊重程度和各个 利益相关者的道德因素,随着和谐社会的逐步构建,人们的道 德水平必然不断提升,道德规范越完善,会计信息产权也越可 能得到良好的保护,会计信息产权越明确,又可以促使相关道 德的培育,形成良性循环,从而能更好地解决会计准则的外部 性问题,极大地促进会计准则的完善。

#### 三、结论

会计准则是构建和谐社会的重要基础性工作,加强会计准则的产权界定和保护职能,有利于协调经济社会关系,明晰产权,保持经济持续、快速、协调、健康发展,有利于切实维护和实现社会公平与正义,有利于切实处理好新形势下的人民内部矛盾,正确处理各种经济关系,以及有利于加强生态环境建设和治理工作。当前我国会计准则的发展创新,关键在于要根据建立和谐社会的需要抓住重点,循序渐进,通过不断改革发展,使会计工作能够适应并促进我国和谐社会的建立,达到和谐社会的目标。

总之,社会越发展,越需要有会计准则的指导,良好的会 计准则体系是和谐社会构建的基础,同时和谐社会下的良好 会计环境必然也会促进会计准则体系的不断完善,两者之间 互相促进,共同发展。

【注】本文系广西哲学社会科学"十一五"规划 2008 年度课题 "会计国际化与社会和谐关系研究"(项目编号: 08BJY007)阶段性研究成果。

# 主要参考文献

- 1. 伍中信, 田昆儒. 产权理论与中国会计学. 北京: 中国人民大学出版社, 2003
- 2. 陈宏辉.企业利益相关者的利益要求:理论与实证研究. 北京:经济管理出版社,2004
- 3.人民出版社编写组.中共中央关于构建社会主义和谐社会若干重大问题的决定.北京:人民出版社,2006
- 4. 罗卫东. 经济学基础文献选读. 杭州: 浙江大学出版社, 2007
  - 5. 朱伟菁.论会计准则的实质.财会月刊(会计),2008;12
- **6.** 白华.产权视角的财务基础理论研究.北京:经济科学出版社,2010