

对我国会计改革和发展中几个问题的认识

厦门大学 吴水澎

【摘要】文章力求以客观和实事求是的精神,提出了我国当前会计改革和发展中存在的几个问题,并阐述了对这些问题的初步认识。这些问题及认识是:必须注重会计理论研究队伍的建设;要慎重地对待是否存在中国特色的会计理论这一问题;会计理论的研究,必须以社会主义初级阶段的中国作为立论的主题;会计的内涵与外延有进一步发展的必要;要实事求是地看待会计理论研究的实证法等。

【关键词】会计; 问题; 认识

科学巨匠爱因斯坦说过:“提出一个问题,往往比解决一个问题更为重要。”下面就我国会计改革和发展,提出笔者心中所存在的一些问题,同时还要对它们进行初步的认识,以便求教于大家。

一、问题的由来

改革开放前,我国所实行的是高度集中的计划经济体制,会计失去了其生存的阳光、雨露和土壤,会计工作可有可无;许多人一说到会计,就会马上联想到电影《白毛女》中那位戴着瓜皮帽和眼镜、身穿马褂、手拿算盘的可恶的地主管家。因此,在阶级斗争要年年讲、月月讲的年代,会计人员的社会地位低人一等,被视为“臭老九”,大家都不喜欢学会计和从事会计工作。如改革开放前,高校的招生中,很少有人报考会计学专业,录取到的学生都是高考成绩比较差的,我便是其中之一。乃至在新生入学周中,要安排专门时间进行所谓的专业教育,教育大家服从党的安排,热爱会计工作。

党的十一届三中全会以后,我国实行了全面的改革开放政策,社会主义建设事业生机勃勃。与此同时,由于时代的召唤,同其他经济学科一样,我国的会计学家也被推向时代的浪头,几乎成为一种“稀缺资源”,还吸收了许多精英加入到会计队伍中来。至今给我们留下深刻印象的至少有两件事:

第一件事,清华大学的有些高才生,自动放弃原有学习的、令人向往的“高、精、尖”专业,考取了会计学的硕

士和博士。真的是像人们所说的有时太阳亮,有时则是月亮和星星亮。

第二件事,厦门大学会计系所录取的新生,其高考的成绩,近10年均名列学校各系的前茅,2011年理科最低录取的分数是668分。而福建省本科一批的分数线理科是573分。这在校史上是前所未有的。

在这样的环境和条件之下,我国的会计也在“科学的春天”里奔跑,取得了许多可喜的进展,步入新的历史发展时期。也就是说,伴随我国30多年改革开放而进行的会计改革,会计同样取得了举世瞩目的成就。例如,会计理论的研究已有长足的发展,会计理论园地已成为美丽百花园;据相关统计我国的会计人员约有1500多万,已经基本上适应了经济发展的需要;我国的会计准则已运用了公允价值属性等,实现了同世界趋同或接轨;我国会计理论的研究方法,改用了世界最先进的实证法,扬弃了规范法,会计理论的研究方法也同世界接轨等等。所有的这些,都必须得到充分肯定。

但包括笔者在内的许多人也深深地感到,我国的会计在前进的道路上也遇到了一些新的困惑。只要认真看看当前会计状况,就不难发现:

一是我国在会计理论研究的方法论及方法上还相对比较陈旧与落后,基本上没有新的突破,现在所谓的实证法也是舶来品。

二是在会计实际工作中,经常碰到一些新的问题与困难而没有找到解决的办法。

三是在会计理论研究的观点上,同

有些经济学科一样,真正有创新之处的并不多,特别是能拿到国际会计论坛上交流的屈指可数。

四是会计理论在较多方面还比较幼稚,同其他的经济学一样,有点像小孩学走路,还扶着国外会计学走。如某些研究者忙于引用国外各种新的会计名词和术语,把一些不很成熟的会计理论生搬硬套过来,少做甚至不做深入的理解与分析,不与中国的实际情况相结合,只是急功近利地盲目套用。甚至有些在西方也已是过时的内容仍被“移植”过来,带有“来料加工”的性质等等。

这样的会计及其研究,能适应中国经济发展的需要吗?事实充分表明,在当前的我国社会环境下,我国会计及其理论研究主要存在着下面两个方面的矛盾:

第一方面,会计未能解决我国改革开放中所提出的新会计问题。我国正面临着经济体制改革要有新的突破、社会经济要科学发展、政治体制改革要不断深入、精神文明建设要切实加强、社会发展要和谐等方面的艰巨任务。它们都会向会计提出许多新的问题。

例如,本次金融危机所暴露出来的企业理财、内部控制、公允价值计量、提高经济效益等方面的问题,还没有找到切实解决的办法;再如,会计信息的真实性还存在着比较严重的问题,假账真算、假账真查的现象仍然比较普遍,以至于某些领域的经济秩序还存在着不同程度的混乱,正在影响社会主义市场经济的建立与完善。

还有,作为会计规范的“会计准则”虽历经多年的辛勤工作,得以颁布执行并取得了成绩。但也有人认为,这些会计准则“洋气有余,中气不足”等等。

可见,我国对经济生活中所提出的许许多多会计新问题,尚未能形成新的会计理论和新的方法来加以指导。

第二方面,我国会计理论研究未能对世界会计科学作出更大的贡献。我国处于社会主义初级阶段,人口超过世界 1/5,全国的会计工作人员约有 1 500 多万,号称“千万大军”。特别是我国正在进行包括建立现代企业制度在内的经济体制改革,其最终目的是建立社会主义市场经济。在这史无前例的伟大事业中,“理论是实践的先导”。同样,会计理论是属于基础性的东西,是现代企业管理制度的管理科学机制的重要组成部分,是社会主义市场经济一项奠基性的工作。这就意味着,没有与社会主义市场经济相适应的会计理论与工作,社会主义市场经济就难以建立,更不能巩固。这就进一步说明,中国的会计问题,在世界的会计学中占有十分特殊而重要的地位,如果解决好了,就等于解决了超过世界 1/5 的会计问题。

正如有人所说,中国的会计学家所肩负的社会责任担子,比任何国家的会计学家重得多,也光荣得多!但目前我国会计的国际地位,同我国的国际地位还未能相匹配。听人说过,世界有些机构对会计研究进行排名,在中国厦门大学是第一名,在世界厦门大学则是第 262 名。听后,我既高兴又难过。高兴的是作为厦门大学独立建立会计系首任系主任的我,其业绩得到全国的认可;难过的是在世界进不到前 100 名。

通过上述可见,我国会计的现状并非到处莺歌燕舞,还存在着许多突出矛盾。而矛盾就是问题,笔者的问题便产生于此。主要的问题有:要不要加强会计理论研究队伍的建设问题;如何慎重地对待有否存在中国特色的会计理论的问题;会计理论的研究要不要以社会主义初级阶段的中国作为立论的主题;会计的内涵与外延有否进一步发展

的必要;怎样实事求是地看待会计理论研究的实证法等。

下面仅就我国会计的改革与发展中所存在的上述五个主要方面的问题,提出个人初步的认识,以使我国会计改革和发展融入时代的潮流。

二、对存在问题的初步认识

(一)必须注意会计理论研究队伍的建设

为什么要说这一老生常谈的问题呢?主要是基于如下两个方面的现实:

一个方面要看到,年轻一代的会计学者,其会计学造诣的高低在很大程度上取决于他们抵抗外界各种各样干扰的能力。而且浮躁的社会环境及其浓厚的商业氛围对这代人的影响比较大。

另一个方面,更应该看到,正如有些学者所指出的社会上有些腐败之风,也同样在不同程度上侵袭到会计学界,损伤了会计学队伍。如受官本位诱惑,热衷于仕途经济,求当官大一级、学问高一级的“经济学官”有之;在名位上争权夺利者有之;将名位商业化,同时受聘十几家乃至数十家公司泡顾问聚财者有之;图虚荣争名分而不顾体面忙于钻营者有之;为发表论文、评奖著作、晋升职称而不讲科学良心、不重学术水平者有之等等。凡此种种,司空见惯。这些不正之风不仅分散和削弱了会计学界力量,而且还横生出一种不讲逻辑、不看本质、不顾事实、随心所欲、信口开河地作文发言的所谓玩世会计学。这里绝对没有得出一代不如一代的结论,只是希望大家要懂得知耻而后勇的道理,并能造就一大批不为物欲所惑,埋头苦干、坚持不懈的会计理论工作者。

(二)要慎重地对待有否存在中国特色的会计理论这个问题

在会计改革和发展进程中,会计学界有一个极其流行的观点,认为会计是一门方法技术的科学,是国际通用的商业语言,现实中,我国的会计准则已和世界趋同,在会计理论研究方面的实证研究也同世界接轨。由此,产生了会计理论和会计准则不应有国别之分的说法,并成为当前颇为流行的学派。

还有的人进一步地说,现在可以不再提“中国特色”,主要是因为关于什么是“特色”会计理论界一直存在很大争议,比如中国特有是否都是应坚持的特色,过去计划经济下造成的“不同”是不是“特色”等。这些宏论令人信服吗?

我们认为,中国会计理论和会计准则是否存在中国特色这个问题十分重要,它在相当程度上决定着我国会计发展与改革的方向,也存有一份中国人的感情问题。因此,会计学界必须做出郑重和明白的回答。

那么,如何来回答上述的问题呢?这里暂不进行全面和正面的解答,只是提出我们的质疑。

质疑之一:全球经济真的一体了吗?

现在有人所认为的会计可以不提中国特色,这与我们现在所处的经济全球化的这一背景有关。必须承认,当今经济的全球化趋势是任何人都阻挡不了的。但是,问题的关键在于世界的经济是不是真正达到一体化?

对于众多的阿拉伯国家和非洲国家而言,他们所碰到的相同的问题则是,其处境并没有因全球化而发生很大变化。也就是他们当前的状况与以前相比,并没有得到根本改变!如非洲的一些国家人均 GDP 同美国相差在百倍以上,每天生活费在 1 美元左右的大有人在。因此,虽然我们生活在同一个地球,但各国的处境及对形势的分析是不一样的,我们并没有真正生活在一个国际共同体中。

质疑之二:会计真的是纯技术的东西吗?

会计作为一门方法的科学,是紧密地依存于特定的社会经济环境。对此,世界各国会计界都认可。也就是说,各项具体会计技术方法的选择与应用及其理论支持,是其社会环境中诸种因素综合作用的结果,因此,会计也具有社会属性。全面地看,尽管技术性支持会计的国际化,但社会属性却要求会计要适应特定的社会环境。关于会计具有社会属性的观点,也是我们今天在开展会计的国际交流活动时所必须注意到的。如发达国家之间的会计惯例差异之大

就是社会属性作用的证明。现在国际会计准则委员会在制订国际会计准则中所碰到的许多难题也可以从这个方面去理解。

质疑之三：在会计技术方法面前，真的人人平等吗？

人们早就指出，西方国家历来对世界历史有自己的解读，他们所持的仍然是西方中心主义的观点。亦即认为自己是历史的推动者，自己对世界史的解读就是世界史的本身，不允许任何人提出任何的看法。换言之，他们怎么说，就怎么对。特别是美国，以新国际秩序的领袖自居，声称世界都要实行西方式的民主和市场经济的模式，还认为冲突不再存在，国际社会包括会计在内所存在的矛盾，都能在联合国的框架内得到解决。然而，现实也并非是如此。如伊拉克等国家的现实，就是例证。美国人是想把自己的价值观，进一步地把自己的一切，通过所有手段传给全世界。

体现在会计上的技术方法，今天看得更加清楚，他们所说的世界趋同，实际是要趋美国之同，所讲国际化实质上是美国化。会计上的技术方法有许多从来就没有平等过。

质疑之四：难道不应该有东方的会计理论吗？

在会计理论和会计准则理论研究中，借鉴先进国家的经验是完全必要的，但最终能填饱中国人肚子的总还是中餐而不是西餐。既然有西方会计理论，为什么就不能有东方的会计理论？或者说，既然有中国自己的会计问题，就应有对症下药的中国会计理论。此外，我国有1500多万会计大军，其中还有许多是专家和学者，如果都坐在那里，等着吃外国人做好的西餐，我们还要养这些人做什么？外国的理论，即便是最优秀的，也不能代替我们自己的创造。

(三)会计理论的研究，应以社会主义初级阶段的中国作为立论的主题

如果说，会计理论具有各国的特色，因此我国会计理论研究，就不只是

同外国人对话，也不能仅是学者之间的对话，更不能作为研究者个人的自言自语和“孤芳自赏”。因为我们所面临的是拥有13.7亿多人口、并处于社会主义初级阶段的中国。毫无疑问，会计理论应当以它们为立论的主题，根据国家的实际需要去发展，使研究者同所处社会进行对话。

一是随着改革开放的不断深入与发展，原有的理论形态必须根据新的实践和经验，在新的历史条件下进行调整、充实、发展和更新。

二是我国所要建设的中国特色的社会主义市场经济，是前无古人的事业，同样会计也必然会碰到一些前所未有的问题，而这些问题又没有前人的经验可供借鉴，需要大家做开拓性与创造性的工作。这些切实做好了，才能谈得上中国会计学对世界会计学做出了奉献。

(四)会计的内涵与外延有进一步发展的必要

有资料说，^①2001年《文学评论》杂志发表了美国学者J·希利斯·米勒的《全球化时代文学研究还会继续存在吗？》，在文学理论界引起了一些波澜。这篇文章从德里达的《明信片》一书谈起，指出在电信时代，文学、哲学、精神分析学甚至情书都会消失。作者还从马克思的《德意志意识形态》中寻找根据，认为意识形态随着物质条件的改变而改变。文学时代，依赖于印刷机和出版商而存在。当国际互联网取代了印刷机与出版商时，本来意义上的文学就不存在了。

虽然，会计同文学等情况不相同，但不争的事实则是，随着电子计算机及网络技术的日新月异，以往会计的记账、算账、报账等工作将大部分被计算机和网络技术所取代；同时，有的学者通过研究认为，会计信息基本上同股票的价格无关，因为会计所提供的信息是一种历史的信息，而股票的价格基本上取决于企业未来的经营业绩，会计的作用将被大大地降低。这样，会计人员除

了一部分人可以继续从事会计准则的研究工作外，绝大多数的人将无事可做，而成为“闲人”。也就是说，我国的会计人员是千万大军，未来很有可能造就一支新的“失业大军”。会计人员的前途确实值得忧虑。

还有我们千万的财务大军呢？存在着“三少”的现象：能进行财务分析决策的财务管理人员少，能用财务为企业创造价值的财务管理人员少，能履行财务总监职责的人少等。

面对上述的现实，迫使我们给会计的职能重新定位；也必须居安思危，不能满足于我们有只会记账和算账的所谓千万大军，应为会计人员找到新的出路。其中重要的是要与时俱进，对会计及其职能进行再认识并重新定位，按实践的需要构建新的会计学科。也就是会计必须与时俱进，向财务管理和企业管理的领域延伸，建立“大会计”的观念。

这个大会计的观念既包括原有的财务会计，又包括财务管理、管理会计等方面的内容；在财务会计中又应该包括人力资源会计和社会资本会计。较具体一点地说，可以把财务管理与会计“合二为一”，其所构建的学科专业，则可称之为“财务会计”学科或专业。不过，这里所讲的财务会计学科或专业指的是会计与财务管理等的交叉融合，即真正参与财务管理的会计。

相应地，会计的职能除了反映和监督外，还应具有管理的职能，与财务管理、企业管理交叉融合等等。

当然，大会计观念的提出，将对会计学科体系、职能、方法产生深刻的影响。

(五)实事求是地看待会计理论研究的实证法

20世纪70年代之前，规范法作为一种传统研究方法，在会计研究领域居于独一无二的主导地位。然而，随着会计研究中实证性倾向的出现，这一格局逐渐被打破，实证法的异军突起，对规范法提出了严峻挑战。

^① 见中国社会科学院文学研究所“学科学术前沿报告”课题组所写的《文学理论学术前沿扫描》一文，载《新华文摘》2003年第8期。

人民币国际化的背景和路径研究

郑州轻工业学院经济与管理学院 邢 晟

【摘要】近期人民币国际化引起越来越多的关注,人民币国际化面临国际金融危机、国际债务危机和经济停滞等外部因素,影响到人民币国际化的进程。结合日元国际化的经验教训,文章提出了人民币国际化的路径,包括币值稳定、汇率形成机制改革和国内金融体系改革等。

【关键词】人民币; 国际化; 路径

近期,人民币“走出去”的新闻频频见诸报端,引人关注。先是央行发布的《中国人民银行关于明确跨境人民币业务相关问题的通知》称,外商直接投资人民币结算业务(人民币FDI)已进入试点阶段。继而国务院副总理李克强出访香港时宣布,中央将支持香港发展成为离岸人民币中心,允许人民币合格境外机构投资者(RQFII)投资境内证券市场。随后不久,香港证监

会署理行政总裁张灼华表示,香港的监管平台已准备就绪,目前已具备审批和管理人民币合格境外机构投资者(RQFII)额度下零售基金产品的能力。尼日利亚央行与中国人民银行签订谅解备忘录后宣布,尼日利亚计划将5%~10%的外汇储备转换成人民币。这些迹象表明,由中国政府主导的人民币国际化进程正在提速。人民币国际化面临什么样的国际环境,在当前的

国际金融背景下如何实施人民币的国际化,成为一个重要的课题。

一、人民币国际化面临的国际背景

人民币国际化面临的外部环境,包括金融危机、债务危机、经济停滞。欧美发达国家刚刚经历了美国次贷危机引发的金融危机,金融危机加剧了债务负担,在经济停滞的背景下形成了债务危机,进一步拖累经济增长。1. 金融危机。

例如,西方国家对实证法的推崇已经达到了这样的程度:讲课的,非实证的内容不讲;搞研究的,非实证的课题不做;办刊物的,非实证的文章不发表。还有人断言,会计已进入了实证研究的时代。

再如,20世纪90年代以来,我国也学习、崇尚西方的实证研究方法,以示我国会计理论的高深和研究方法的国际化。因而在做法上,有过之而无不及。如有人主张,非实证研究的学位论文就拒绝评审;有人还认为,实证研究方法是会计理论研究的具体方法等等。这样,就使得对有些问题的研究,不论需要或不需要,都要添上一些实证研究。对于那些数学基础和计算机基础较差的同志来说,难免出现东施效颦、弄巧成拙的尴尬。

面对这个现实,应如何较为具体地认识实证法呢?

首先,要看到实证方法的特点。其特点之一,注重经验检验,排斥价值判断;特点之二,合理利用数学工具,使会

计科学呈现出定量化、精确化的发展趋势。在会计理论研究中,定量分析手段的引入有助于较为精确把握会计现象间的区别与联系,使得理论假说的内容更为具体,相关变量之间的关系更为清晰明了,从而使理论对会计实务的解释和预测更具合理性和准确性。

其次,又要看到实证法运用上的难题。实证法的创新已如上述,但是实证法运用上的现实情况和难题亦不容人们忽视。从现实的角度来考察,人们不难发现,实证法实际上并非十全十美,“独领风骚”也无从谈起,其具体表现主要的有:一是经验检验过程存在着不易克服的技术难度,如变量代表性问题等;二是线性模型有效性问题;三是变量共线性问题等等。也正因为如此,在规范研究者看来,实证研究者的研究成果亦未免流于繁琐、纠缠枝节,似有“只见树木、不见森林”的怀疑。此外,依据经验检验结果评价理论殊非易事。

再次,对实证法应持有科学的态

度。世上没有绝对好的东西,也没有绝对坏的东西。对实证法也应坚持“一分为二”的观点,既要看到其长处,又不能无视其缺点。这才是对实证法应持有的科学态度。

最后,规范研究与实证研究可以互相取长补短。虽然,从理论上讲,实证法的科学性高于规范法,但若据此就认为,在会计科学领域可以高悬实证主义的旗帜,独尊实证研究方法,这无非是在塑造实证主义的神话。应该实事求是地认识到:从长远的角度来看,规范研究与经验检验之间,它们都有各自的“长”和“短”,并不存在根本性的冲突,应将两者结合使用,以使之相得益彰。●

【参考文献】

- [1] 胡培兆. 创造建设中国特色社会主义所需要的经济学[J]. 中国经济问题, 1996(6).
- [2] 吴水澎. 中国会计理论研究[M]. 中国财政经济出版社, 2000.