

改革开放以来我国会计制度变迁的社会成本研究

李晓玲¹, 王福胜²

(1. 哈尔滨工业大学<威海>管理学院, 山东 威海 264209; 2 哈尔滨工业大学 经济管理学院, 哈尔滨 150001)

摘要: 一项制度的变迁必须满足制度创新预期收益大于预期成本的约束条件。以交易费用理论和制度变迁理论分析我国改革开放以来会计制度变迁的社会成本, 对降低会计制度变迁成本具有重要指导意义。分析表明: 我国会计制度变迁伴随着经济体制的改革, 经历了从探索改革到局部变革, 再到整体变迁的过程, 由此形成的社会成本主要表现为摩擦成本、运行成本和监督成本。从我国现实会计环境及会计制度变迁进程考虑, 降低会计制度变迁社会成本的途径包括: 选择政府主导、市场为辅的制度变迁模式; 政府作为制度供给者应采取增强制度与环境的相融度; 完善现行会计监管体制。

关键词: 会计制度; 制度变迁; 社会成本

中图分类号: F230 **文献标志码:** A **文章编号:** 1009-1971(2009)04- 0103- 07

在新制度经济学中, 制度被看成是“一系列用来建立生产、交换与分配基础的基本的政治、社会和法律基础规则”^[1]。按照这一界定, 广义的“会计制度”应该是会计法规、准则或会计制度的统称, 同时按照诺斯的制度定义, 会计制度还应包括约定俗成的惯例、道德准则等。

一项制度改革措施的出台, 是一项新的制度安排取代旧的制度安排, 是一个制度变迁过程。诺斯认为, 制度变迁的基本动力就是行为主体追求利益最大化。制度变迁的发生取决于制度变迁的收益成本分析。只有当预期收益大于预期成本时, 作为制度变迁主体(企业或政府)才会去推动, 直至最终实现制度变迁^[2]。我国会计制度变迁伴随着改革开放的三十年历程, 经历了由探索到局部改革、再到建立会计准则体系实行全面改革。政府作为我国会计制度变迁的主体, 在推动会计制度变迁中也必然要遵循制度变迁预期收益大于预期成本的原则。因此, 会计制度的变迁也同样受成本的约束。

制度变迁的成本可从广义和狭义两种不同角度理解。樊钢和盛洪分别对狭义范畴的变迁成本和广义的改革成本进行了定义^[2-3]。黄少

安认为, 对制度变迁的效率进行评价可以从宏观和微观两个角度进行, 宏观层次上的比较是社会为制度变迁所支付的总成本和获得的总收益。总成本不仅包括各个制度变迁主体私人承担的成本, 还包括在他们收益过程中, 由社会承担的成本, 即外在成本或社会成本^[4]。在政府的一些强制性变迁中, 社会可能为某些制度变迁支付了很多成本, 但对于未来而言, 却是非常有益的。在我国, 对会计准则的有关研究成果为会计制度变迁的社会成本研究提供了很好的借鉴。

一、我国会计制度变迁的阶段划分

对我国改革开放以来会计制度变迁的历程, 张鸣将其划分为四个阶段^[5]; 冯淑萍将其划分为三个阶段^[6]。上述观点尽管研究的时期不同, 划分会计制度变迁阶段的起止点也不同, 但都有一个共同的特点, 即以会计制度变迁过程中的重大历史事件为标志区分不同阶段。本文认为, 我国自1978年经济体制改革所导致的会计

收稿日期: 2009- 05- 20

作者简介: 李晓玲(1963-), 女, 山东莱西人, 副教授, 从事会计制度变迁和内部控制研究; 王福胜(1964-), 男, 辽宁岫岩人, 教授, 博士生导师, 从事会计信息的市场效应与作业成本管理研究。

制度变迁至今,根据会计制度变迁中的重大历史事件和会计制度改革的范围,可将会计制度变迁划分为三个阶段。以下三阶段的划分,不仅是对我国会计制度变迁的一个纵向描述,同时对每一个阶段变迁特点的总结和概括,有助于认清每一阶段的制度变迁成本,从而寻求降低整个制度变迁成本的途径;也可以为缩短每一个阶段的时滞,节约变迁时间,从而为制度变迁寻求有效方式。此外,对我国会计制度变迁阶段的研究,还可以为增强制度变迁的可操作性提供借鉴。

1 会计制度变迁的探索阶段

1978—1992年是我国会计制度变迁的探索阶段,其主要标志是1985年财政部颁发《中外合资经营企业会计制度》。十一届三中全会提出经济改革开放的国策后,随着经济体制的逐步变革,会计制度也进入了改革的探索阶段。这一时期会计制度变迁具有两个突出的特点:一是会计制度变迁以增量改革为主,即在不改变计划经济体制下原国有企业会计制度的同时,对中外合资经营企业和股份制企业进行会计制度变迁,既保证了企业必须遵循国家统一的会计制度,又能够满足企业相关利益主体对会计信息的需求;二是会计规范尝试采用国际通行的概念,如首次按会计要素划分会计科目,首次采用国际通行的会计报表体系,首次使用“实收资本”的资本保全概念,首次引入“专有技术及专利权”概念等。

2 会计制度的局部变迁阶段

1992—2006年是我国会计制度的局部变迁阶段,其主要标志是“两则”、13个行业会计制度以及《企业会计制度》的颁布和实施。这一阶段的会计制度变迁具有三个特点:第一,逐步建立会计准则体系。自1992年财政部签发《企业会计准则》1997年第一个具体会计准则《关联方关系及其交易的披露》正式颁布,此阶段共发布了16项具体会计准则,我国会计准则已初步形成了由基本准则和具体准则组成的框架体系。第二,会计规范采用准则与制度并行的双轨运行机制。一方面根据我国经济环境的变化和新经济业务的出现,相继发布了16项具体准则;另一方面为满足企业会计核算的实际需要,期间又陆续制定并发布了13大行业会计制度、《股份制试点企业会计制度》以及《企业会计制度》。由于具体会计准则和先后发布的各项会计制度,分

别适用不同类型或不同所有制的企业。准则和制度同时运行但两者往往在发布时间上又不同步,导致会计规范因内部不协调而使企业无所适从。第三,借鉴国际惯例应用的主要计量属性几经反复。这一期间的会计制度变迁中,人们对于计量属性的熟悉莫过于公允价值。从1998年《债务重组》和《非货币性交易》中公允价值的初次引入,到2001年对相关准则修订时取消。几经反复,表明这一阶段我国的经济环境尚未达到成熟市场经济国家所具备的公允价值应用条件。

3 会计制度的全面变迁阶段

2006年开始,以财政部颁布的《企业会计准则》为标志,我国进入了会计制度的全面变迁阶段。这一时期的改革特点可概括为以下几方面。首先,健全完善了会计准则体系。《企业会计准则》包括1项基本准则和38项具体准则,既有对原准则的修定,也有针对经济环境中的新问题和新业务要求而制定;既包括有关各行业财务报告,也包括具体会计处理规范。表明随着市场经济的发展,我国的会计制度体系正在健全和完善。其次,会计规范由双轨制变为单轨制。《企业会计准则》首先在上市公司实行,在实施中总结、调整和完善,2009年在所有大中型企业全面推开。这就意味着,按行业、按所有制分别执行不同会计制度的双轨制会计规范机制彻底结束。第三,公允价值再次成为主要计量属性之一。《企业会计准则》不仅在曾引用公允价值的《债务重组》和《非货币性交易》准则中再次采用,而且扩大了公允价值的应用范围,在《长期股权投资》《投资性房地产》《资产减值》《金融工具确认和计量》《企业合并》以及《合并财务报表》等多项准则中都引入公允价值,公允价值的地位不仅得以恢复,而且成为与历史成本、可变现净值等并驾齐驱的主要计量属性之一。

二、会计制度变迁的社会成本

对于制度变迁的成本,黄少安认为制度变迁的成本评价包括两个阶段。第一阶段是制度变迁过程中的成本,包括组织变迁主体的组织成本,收集、处理信息的成本,设计和实施变迁方案等的成本,还包括新旧制度的摩擦成本等^[7]。

根据上述会计制度变迁各阶段所具有的特点, 我国会计制度变迁的社会成本可概括为摩擦成本和运行成本。任何一项制度变迁都需要在运行中进行监督, 因此, 我国会计制度变迁的社会成本还应包括制度运行的监督制度。

1 摩擦成本

(1) 既得利益阶层对制度变迁的阻碍

诺斯指出, 人们过去作出的选择决定了他们现在可能的选择。路径依赖形成的深层次原因是利益因素。会计制度变迁中同样存在着强烈的路径依赖。首先, 由政府强制推行的强制性会计制度变迁, 全部或大部分会计制度的换轨权由财政部所有。对国有企业而言, 其对会计制度的遵循情况的监督权也由政府职能部门证监会享有。其次, 政府在会计制度变迁中的角色并非超然独立, 政府则也是具有特殊利益的主体, 并且其内部还进一步分化成众多的不同利益主体。例如, 地方政府为了自身利益, 不惜为本地企业上市争取优惠政策和条件, 甚至纵容企业“包装”、“捆绑”上市。我国证券市场上类似红光实业、琼民源、银广夏等案例, 都说明了既得利益阶层在强制性的制度变迁中, 为了维护其自身的既得利益, 实施与会计制度变迁相悖的行为。既得利益集团对制度变迁的阻碍, 延缓了制度变迁的进程, 增加了制度变迁的成本。

(2) 会计寻租现象

会计核算具有这样一种功能, 在企业经济收益一定的前提下, 采用不同的会计核算方法, 可以引起不同的资源配置结果和财富的非生产性转移, 从而可以获得不同的财务报告收益。我国会计制度变迁中会计寻租现象及其产生的原因主要有: 第一, 我国市场机制仍处于培育和发展阶段, 有序公平的市场竞争环境还未形成, 由此公允价值等与完善的市场经济相匹配的会计计量手段在我国的使用仍面临困境, 执行按公允价值规范的会计准则时势必出现估计、判断等行为, 客观上为会计寻租活动创造了条件。第二, 在逐步放开的经济中出现的大量新业务、新情况和新问题未能完全纳入现有会计规范的范围, 为会计寻租提供了“边际性”空间^[8]。例如资产减值准备的计提、金融工具的确认和计量等。第三, 会计准则与会计制度的双轨运行, 为会计寻租提供了一定的制度基础。上述问题客观上为

会计寻租准备了寻租主体, 造成了寻租者利用制度变迁的“真空”地带获取利益, 不但耗费了社会资源, 而且侵蚀了他人的利益, 造成社会福利损失, 形成制度变迁成本。

2 运行成本

(1) 组织新制度实施的成本

在制度变迁过程中, 组织新制度实施的成本是任何一项制度变迁所必须发生的支出。从成本的形式看, 可分为有形成本与无形成本; 从成本承担主体看, 政府、企业、个人乃至社会都会形成制度变迁的运行成本。就政府而言, 从中央政府颁布新的制度到各地方财政部门层层落实执行, 以及各级政府财政部门组织培训等都需要耗费人力、物力和财力; 从企业看, 既需要为本企业会计人员参加各类新制度培训支付培训费, 还要支付制度转换所必需的财务软件更新或升级费用, 另外, 还会因会计人员对新制度的理解存在偏差而影响到财务报告的准确性, 进而影响到相关利益主体对企业会计报表的正确解读, 此外还有因会计人员集中参加培训对工作产生的一定影响; 从会计人员个体看, 每一项新制度的出台, 都需要在经济、时间和精力上付出一定的代价去学习、更新会计知识。上述各类制度变迁的运行成本是每一次变迁都不可避免的。

(2) 主要计量属性超越特定经济环境增大了运行成本

在以“与国际惯例接轨”的会计改革导向下, 采用国际通行的公允价值计量属性、由“四项减值准备”扩大为计提“八项减值准备”等, 都曾是企业利润操纵的主要手段。从 2006 年发布的企业会计准则体系来看, 公允价值成为与历史成本并驾齐驱的主要计量属性之一, 在 38 个具体准则中, 有 10 个准则规定在符合相关条件的情况下可采用公允价值。采用公允价值计量属性的出发点是体现企业真实的财务状况, 但在我国目前的经济环境中, 不论是公平交易的市场环境, 还是现有会计人员的职业素质状况, 应用公允价值计量属性仍具有一定的困难。因此新会计准则体系中就公允价值应用而言, 仍将增大企业盈余管理的空间。

(3) 会计人员整体素质尚不具备职业能力影响了制度变迁的进程

从我国会计工作现状看, 需要通过会计人员

的职业判断来解决具体的会计处理问题, 还需要一个相当长的适应过程^[9]。我国目前会计从业人员的结构和素质还远不能适应市场经济的发展要求, 从业人员的素质偏低, 学历不高, 许多会计从业人员没有系统地接受过会计专业化教育, 很难适应市场经济发展的要求^[10]。以准则的形式规范会计行为, 要求会计人员按照准则进行会计核算, 会计人员会因无所适从而导致会计规范的弱化, 甚至有可能引起混乱。会计准则赋予会计人员较大的职业判断余地, 客观上为会计操纵提供了必要条件^[11]。

(4) 会计文化的滞后成为制度变迁的阻碍因素

不同的价值思想观念将影响人们对会计职业的看法、态度和会计人员的社会地位以及会计工作结果的可信度, 影响从事会计工作的组织结构或个人的会计行为。我国从 1978 年改革开始到现在市场经济的逐步完善, 很多正式规则都完成了“市场经济化”, 但诸如价值观念、道德观念等传统文化并没有实现“市场经济化”, 结果是正式规则与非正式约束不协调, 非正式约束严重制约了正式规则作用的发挥。会计职业道德规范中的“公正、独立、保密”等若干原则尚未形成。长期以来重人伦情感不重法治, 企业的守法经营和会计从业人员的法律遵从意识淡化。企业违法经营、会计信息造假、会计师事务所或注册会计师不履行执业规范等问题屡禁不止。此外, 思想上的相对保守、循规蹈矩, 导致人们行动较谨慎, 信息交流不畅, 对会计信息的需求也不旺盛, 对会计制度的颁布与修改反应迟缓或干脆漠不关心等, 都表明传统会计文化对制度变迁的阻碍。

3 监督成本

(1) 政府监管机构角色与目标的冲突增大了监督成本

首先, 政府监管机构功能定位的偏误, 使得会计监管权利与责任得不到很好地落实。在我国资本市场的监督中, 中国证监会承担了既要负责新上市公司的资格审查, 也负责日常上市管理, 还要负责配股资格审查、处罚等监管措施, 形成了既是“裁判员”又当“运动员”的双重角色, 目标与角色的冲突必然导致其在履行权利和责任时以自身利益为前提^[12]。其次, 同样拥有会

计监管权利并履行监管职责的证监会和财政部, 是两个同级平行并具备各自独立利益的政府机构。一方面, 上市公司都是两者监管的对象, 财政部负责制定上市公司会计信息生成规则的制定并实施监督, 证监会负责上市公司会计信息披露规则的制定并实施监督。在规则制定以及监督执行中不可避免存矛盾, 这种矛盾必然会影响到监管效率。另一方面, 对上市公司而言, 同受证监会和财政部两个部门的监管, 在会计规则之间不能很好地协调的情况下, 难免会留下很多漏洞, 从而诱发上市公司会计行为异化的动机, 失去对会计行为异化的有效控制, 降低会计行为异化的效率与效果。

(2) 民间自律监督组织发育还不成熟导致社会监督不足

在我国, 承担社会监督职责的机构是中国注册会计师协会以及履行监督职能的会计师事务所。从我国目前会计监督体制看, 中注协它只是财政部的一个下属机构而已。中注协并没有真正体现出独立的社会监督地位。这种现状导致两个方面的问题, 其一, 本应由民间自律监管组织实施的监督, 由于政府监管力量过于强大导致对其他监管主体的排斥, 进而降低公众参与会计监管的意愿与积极性, 致使监管过度与监管不足现象同时并存。其二, 一些行业主管部门、地方政府与其原来所兴办的会计师事务所保持着千丝万缕的联系和大量业务往来, 这种不公平竞争情况下, 被指定的注册会计师、事务所难免失去应有的独立性, 而听命于行业主管部门和地方政府^[13]。此外, 我国注册会计师的行业准入资格现行规定形成了注册会计师队伍素质不高的现状, 注册会计师队伍整体素质不高必然会制约其职业化的发展和成熟。

三、降低会计制度变迁社会成本的途径

1 采用政府主导、市场为辅的会计制度变迁模式

(1) 政府在制度变迁中应继续发挥主导作用

我国目前的现状仍应是政府力量主导制度

变迁。首先,我国仍处于经济转型期,社会公众自我保护意识较弱,市场主体自觉遵守法律的意识还没有形成,表明政府主导会计制度变迁的必要性。其次,我国的会计职业团体与民间学术团体发育还不成熟,以政府作为制度供给主体,可以利用行政权力,集中专家力量解决制度制订过程中的重大问题,保证会计制度的权威性的同时,还可减少制定过程中的交易费用,缩短制度制定和实施过程^[14]。

政府在会计制度变迁中的主要作用,一是利用政府的权威力量,组织并推动会计制度的变革;二是履行会计监督的职能,对行业协会(民间会计团体、注册会计师协会)制定的规则进行审查监督,同时对涉及公众利益的上市公司披露的会计信息进行监管,通过控制会计信息质量达到维护经济秩序的目的。

(2)民间会计职业组织要充分发挥市场辅助的功能

市场经济的深入发展需要成熟的民间会计职业团体,而民间会计职业组织的发展与壮大也标志着一国市场经济的成熟度。首先,民间职业组织的发展,不仅能够承担起按照市场要求制定会计规则的重任,而且所制定的“游戏规则”对每个人、每一个经济实体而言都是公平的,不存在因不同所有制或不同企业类型而产生的差别待遇。因政策本身缺陷而形成的客观寻租条件不复存在。其次,政府应释放对民间职业组织过多的管理权利,让民间职业组织在市场经济的发展中不断壮大。随着民间职业组织日益发展成熟,政府对会计规则的制定权,也应逐渐由民间组织替代。一些代表政府身份的组织或个人为维护既得利益而产生的阻碍制度变迁的行为便会失去其生存的土壤。

我国的会计准则委员会由政府部门发起设立,其主要成员大都来自政府部门或国有企业。尽管委员层次较高,会计理论界与实务界以及会计中介机构相结合,但仍凸显体现政府意愿的特征。随着我国市场经济的日益成熟和会计制度变迁的进一步推进,政府应借鉴发达国家职业团体的经验和模式,逐渐调整会计准则委员会的构成,使会计准则委员会在经济环境的发展中,逐渐成熟为一个真正符合市场经济要求并发挥其功能的民间职业组织。

2 制度供给者应注重制度建设与环境优化的同步发展

(1)优化制度变迁的环境

首先,作为制度供给者的政府要加快成熟市场经济环境的建设,继续推进企业制度尤其是国有企业的改革,使国有企业真正成为产权多元化、依靠自身实力进行竞争的市场主体;加强对企业经营行为的规范,提高企业规范经营意识。强化对资本市场行为的规范,促进资本市场健康良性发展。只有市场经济的环境不断成熟和完善,才能形成完备公允的价格体系,借鉴发达国家的主要会计方法才会具有应用的环境和条件。

其次,优化法律环境。对相关的法律条文应予以修改,让违法违规者承担的违法成本远远大于其违规所带来的收益;政府部门应采取措施加大违规者的“信誉成本”,通过各种媒体手段建立诚信网络,让违规者在承担巨大经济成本的同时承担“社会信誉成本”。让违规者因损害社会公众利益和浪费社会资源所形成的社会成本由其自身负担。

再次,培育文化环境。积极培育市场经济条件下的价值信念、道德观念、风俗习惯,将传统文化环境逐渐引导演化为符合市场经济发展要求的、以制度约束行为的文化和习惯,同时,倡导会计职业道德规范中的“公正、独立、保密”等职业操守,实现正式规则和非正式规则的有机协调,以降低制度变迁的成本。

(2)增强制度规范的可操作性

首先,提高制度的可理解性。将理论研究成果与传统会计规范形式相结合,与会计人员的职业能力相结合。从发展的观点看,会计准则体系完善了,广大会计实务工作者能根据会计准则自行设计会计科目和会计报表,而且具备较强的职业判断能力。

其次,立足国情现实。经济发展对会计制度需求的实质就是保证企业生成清晰的财务信号以便理性投资者进行有效的投资决策。会计制度不是把企业的财务报表复杂化、纯技术化,而是为了反映经济实质。我国的会计准则很大部分是借鉴于国外,对于我国经济不适宜的会计准则应暂缓引用。对于适宜我国情况的会计准则也要按照需求原则进行分析,让其真正发挥降低

交易费用的作用。

(3) 强化会计从业队伍的素质建设

降低会计制度变迁的成本,需要与之相适应的会计人才队伍作保证。提高会计从业人员的素质,一方面要加强会计培训,通过培训使广大会计人员不断提高理论水平和专业能力,培训的手段可多渠道开展并采用多样化的形式,如地方会计学会、会计理论界和会计教育界,还可以采用远程教育的方式。另一方面,在加强培训的同时,还应对培训效果实施严格的考核验收。财政部门应有所为有所不为,在将培训移交给会计理论界、教育界和中介机构的同时,还应将主要职能放在对培训进行考核与验收方面。考核对象既包括参加培训的学员也包括承担培训的机构。对未能达到合格要求的会计人员,可根据继续教育暂行规定给予相应的处罚。对未能达到考核标准的培训机构,取消其培训资格。

3 完善现行会计监管体制

(1) 政府监管机构的角色应合理定位

财政部应逐渐释放会计制度制定的权利,而由民间会计职业团体逐渐接替会计规则的制定。同时,就监管主体而言,证监会在国务院直接领导下,由全国人民代表大会赋予其实施会计监管的独立性和权威性,同时确立规则制定者的独立性,让作为政府部门或其授权机构的规则制定者与管制者分离。证监会的职能主要是负责监管行业协会,并对行业协会制定的规则予以严格的监督和审查。由于证监会专司监管职能,一方面,会计规则的制定权和监督权分离,可以解决既当“裁判员”又当“运动员”的双重角色而产生的监管不力问题;另一方面,证监会作为唯一具有强制监管地位和监管权利的政府监管机构,不存在与其他平级监管机构进行协调的问题,从而节约了协调成本。

(2) 政府应给予民间自律监管组织更大的发展空间

政府应与注册会计师协会彻底脱钩,让注册会计师协会真正成为独立于国家及各经济实体,超脱于各经济利益关系体之外的独立的组织。以其身份、地位和利益的超然独立性,确保客观、公正地履行其社会监督职能。作为行业协会组织自身发展而言,必须提高注册会计师职业的准入门槛,尽快修改注册会计师的报考条件,将报

考者的专业教育背景和职业道德素质作为职业准入的标准。同时,政府还要给予民间自律监管组织在独立行使监督职能方面以更大的空间。在提高注册会计师行业自律能力的同时,由证监会负责对会计师事务所和注册会计师执业行为的监管,其他政府机构应彻底脱离与会计师事务所的关系,尤其是经济利益方面的密切联系。

四、结 语

任何一项制度变迁在获取制度变迁收益的同时都不可避免地付出一定的代价。对我国会计制度变迁的社会成本进行分析,并非是对会计制度变迁的否认。我国三十年的经济改革取得了举世瞩目的成绩,会计作为市场经济中的“商业语言”,在经济改革中所发挥重要的推动作用更是功不可没。正确地认识我国会计制度变迁的社会成本,寻求降低制度变迁成本的有效途径,是现阶段乃至今后一段时期推进我国会计制度整体变迁的一项重要内容。

参考文献:

- [1] [美] R. 戴维斯, A. 阿尔钦, D. 诺斯. 财产权利与制度变迁 [M]. 上海: 上海人民出版社, 2000: 270.
- [2] 彭德琳. 新制度经济学 [M]. 湖北: 湖北人民出版社, 2002: 171.
- [3] 盛洪. 中国的过渡经济学 [M]. 上海: 上海人民出版社, 1994: 152-154.
- [4] 黄少安. 产权经济学导论 [M]. 济南: 山东人民出版社, 2004: 340-343.
- [5] 张鸣. 会计准则的历史与未来 [J]. 财会通讯: 综合版, 2006 (11): 6-8.
- [6] 冯淑萍. 中国对于国际会计协调的基本态度与所面临的问题 [J]. 会计研究, 2004 (1): 3-8.
- [7] 刘世锦. 经济体制创新的条件、过程和成本——兼论中国经济改革的若干问题 [J]. 经济研究, 1993 (3): 52-59.
- [8] 雷光勇, 刘惠龙. 上市公司会计行为异化: 三维治理与监督改革 [J]. 会计研究, 2006 (7): 12-14.
- [9] 刘玉廷. 中国会计改革理论与实践 [M]. 北京: 民主与建设出版社, 2003: 191-193.
- [10] 冯淑萍. 关于中国会计国际协调问题的思考 [J]. 会计研究, 2002 (11): 8-13.
- [11] 曲晓辉. 我国会计国际化进程刍议 [J]. 会计研究,

2001, (9): 9-15

经济科学出版社, 2004: 86-87.

[12] 崔学刚. 上市公司财务信息披露: 政府功能与角色定位 [J]. 会计研究, 2004, (1): 33-38

[14] 伍中信, 肖小凤. 中国的过渡会计学: 研究框架与现实评价 [J]. 财经理论与实践, 2002, (2): 43-50

[13] 陶良虎, 贺茂清. 市场经济与会计监管 [M]. 北京:

Research on Social Cost of Accounting System Changes since Reform and Opening up in China

LIXiao-ling¹, WANG Fu-sheng²

(1. School of Management, Harbin Institute of Technology (Weihai), Weihai 264209, China

2. School of Management, Harbin Institute of Technology, Harbin 150001, China)

Abstract Changes in a system must meet the constraints that the expected return of institutional innovation is greater than the expected cost. Analyzing the social cost of China's accounting system changes since reform and opening up, by using transaction cost theory and institutional changes theory, has great guiding significance in reducing the cost of accounting system changes. The analysis shows that along with the economic system reform, China's accounting system has experienced the changes from exploration of reform to the partial reform, then to the overall changes. The social cost resulting from the process includes friction costs, operation costs and supervision costs. Considering the aspects of China's realistic accounting environment, the ways of decreasing the social cost include: reasonable accounting system changes should be used where government plays the key role and market plays the auxiliary role; as a provider of accounting system, the government should take effective measures to promote compatibility of the accounting system and environment; the current accounting supervision system should be improved.

Key words accounting system; system change; social cost

[责任编辑 张大勇]