

确定应视国有资本收益的类别,从各省(市)国有资本收益的具体实践看,征缴比例大都统一确定为不低于收缴标准的15—30%,产权转让(净)收入应全额收缴。

3. 关于国有资本收益的支出方向。

支出预算范围的确定是充分发挥国有资本预算作用的重要条件。目前,对于国有企业上交红利具体的用途、国有资本经营预算支出详细的范围,各方仍有不同意见。国有资本预算应以其支出投向有效控制、引导国有资本投资方向和领域,实现国有资产优化组合及经济布局和产业结构的有序调整,推动国有经济整体效益的提高为目标。从调研结果看,国有资本的收益收缴相对于各地国有资产总量来看数额并不大,有效控制国有资本收益的支出方向,使有限的资金投入的关键领域和项目,是充分发挥国有资本预算资源配置作用的关键所在。

在实行国有资本经营预算的初期阶段,国企改革重组成本支出是国有资本预算支出在今后一段时期内的主要内容。向社保基金转移性支出、向公共财政的转移性支出更多从中长期角度考虑,现阶段不是重点,应在国有资本预算正常运作并实现累积盈余的前提下具有现实操作的可能。而对现有出资企业补充资本金的支出应根据各地实际而定。

同时,目前一些由财政安排的有关国有企业政策性破产、分离办社会职能的支出项目宜维持连续性,不宜进入国有资本收益的支出范围。由于债务融资的收入不宜进入国有资本经营预算,用国有资本收益解决国有企业债务问题也略显不妥。

4. 关于内外环境的配套效应。

(1)出资人职责到位是国有资本收益管理的关键。由于国有资产法尚未出台,国家层面也未出台有关国有资本收益收缴的规范性文件,国有资本收益的收缴无法用法律规范来约束,因此在征缴过程中产生了较大的困难。从各省市目前阶段国有资本收益的收缴过程来看,多以行政手段代替法律手段,这就对出资人职责提出了较高要求,而对于国资委的定位和出资人制度的到位又恰恰是当前争论的焦点。为此,应尽快出台《国有资产法》,明确国有

资产监督管理机构的性质、地位、组织机构和职责范围,为国有资本预算的具体编制工作提供法律依据。同时,应将建立国有资本预算制度明确写入国有资产法,以确立其法律地位。

(2)各相关部门的通力协作是开展国有资本预算工作的保障。全国推进国有资本预算是预算管理体制的一项重大改革,是一项复杂的系统工程。国有资本经营预算不仅涉及到国有资本、财政、审计部门,而且对于非国资委履行出资人企业的收益收缴还涉及到其相关主管部门。国有资本预算、国有资本收益收缴工作不是权力之争,或是责任的分摊,各部门都应站在全局的战略角度,统一认识、协调工作,才能使国有资本预算工作有序开展。

(3)国有企业的积极配合是实现国有资本收益收缴的基础。国有资本预算的编制基础和收入来源、支出投向均是国有企业、国有资本经营预算的难题之一,便是如何协调出资人与企业之间的利益关系。国有资本收益工作的顺利开展,需要转变国有企业的传统观念(20多年来,国有企业已经习惯了税后利润留在企业内部循环作为国家投资的模式),使其认识到国有资本收益的收缴是政府作为出资人应享有的权利,也是调整与优化国有经济布局 and 结构,实现国有资产的合理流动与有效增值的切实保障。

此外,完善国有资本的基础管理工作等,对于强化国有资本收益管理也不容缺失。

作者单位: 天津大学管理学院
东北财经大学会计学院
(责任编辑 纪燕渠)

①北京、上海、深圳等地早已开始国有资本经营预算试点工作,但就总体而言,中央国有资本预算一直没有实质性启动。2006年3月,中央企业国有资本经营预算的试编工作才正式启动。

②根据《预算法》,我国政府复式预算改革的目标模式是逐步建立由公共预算、国有资本预算和社会保障预算等组成的功能互补的预算体系。

2006年2月15日,财政部发布了

39项会计准则,新企业会计准则体系将于2007年1月1日起在上市公司率先施行,并鼓励其他企业执行。新企业会计准则体系的建立是中国会计改革史上一个重要的里程碑,对于完善我国社会主义市场经济体制、提高对外开放水平和加速中国融入全球经济都具有重要意义。在现行17项会计准则的修订基础上,新企业会计准则体系由1项基本准则和38项具体准则组成,除极少数事项外,新企业会计准则体系已与国际财务报告准则实现了趋同。

一、我国会计准则体系的发展背景

(一)会计准则的逐步建立阶段。

上个世纪90年代初,我国经济体制改革的导向进入了一个关键时期,即中国经济未来的发展是继续搞计划经济,还是搞市场经济。小平同志发表的南巡讲话,明确提出:中国未来经济的走向要搞社会主义市场经济体制。党的十四届三中全会决定中国要走社会主义市场经济道路,这是一次比较大的思想解放。

这一阶段会计准则体系改革的总体思想,就是要改变传统的单一所有制结构下的会计制度,对所有企业投资主体多元化后的财务情况予以客观、真实的反映。

从1992年开始对会计制度进行的改革像我国的其他领域改革一样,在保留原来会计制度体系的基础上,采纳国际惯例制定会计准则,形成准则与制度并存的格局。当时部门制度有几十种,一个部门一个制度。当时参照《中外合营企业会计制度》制订的模式,推出了“两则两制”:两则是指《企业会计准则》和《企业财务通则》,两制是指13个行业的会计制度和10个行业的财务制度。13个行业的会计制度首先对原来的大约40多个会计制度进行了合并,并

新会计准则体系构建：

趋同创新 继往开来

王建新

借鉴中外合资企业制度的模式建立了资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润会计要素的概念，在此基础上形成了资产负债表、损益表、财务状况变动表为主要内容的财务报告体系。

“两则两制”于 1993 年 7 月 1 日起在全国实行。不仅在国内会计界、经济界引起了比较大的影响，在国际上影响也比较大。这次改革彻底结束了我国在计划经济基础上形成的以三段平衡理论为框架的会计制度的模式。当然，除了模式转换外，还有一些政策性的内容也随之进行了改革。比如说，实行了资本制度、制造成本法，统一了

记账方法等等。

资本市场的启动是从党的十四届三中全会以后开始的，其起点比较高，上市公司在国内发行 A 股，在香港发行 H 股。如此一来对会计的标准又提高了。发行 H 股等于到香港去筹资，要让香港的投资者认识、了解中国的上市公司。香港投资者对上市公司的财务报告、使用的会计政策比较关注，如：公司的利润是如何算出来的？是采用什么会计政策？这个会计政策跟国际上的有什么区别等？当时没有《公司法》，也没有《证券法》，只有《有限责任公司条例》和《股份有限公司条例》。为此国家体改委与财政部联合发布了《股份制试点企业会计制度》。这个制度比“两则两制”更进一步，借鉴了国际会计准则的一些做法，包括四项减值准备等。这个制度专门用于改组上市的企业。所以上个世纪 90 年代的会计制度，大多数企业采用“两则两制”，中外合资企业继续采用《中外合资经营企业会计制度》，改组上市的企业实行《股份制试点企业会计制度》。接下来又对在香港发行 H 股的企业搞了一系列补充规定，基本上是参照国际会计准则。

上个世纪 90 年代末，资本市场的发展中也出现了一些问题，比如，上市公司出现第一个与会计有关的“琼民源”造假案。这一事件的暴露，在当时引起了资本市场的骚动，股价一落千丈。该事件造假的主要方式就是利用关联交易来虚增利润。因此，我国会计具体准则就是从关联方及其交易开始的，之后陆续出台了一些具体准则。

总之，上个世纪 90 年代，为适应建立社会主义市场经济体制的要求，我国在会计改革上搞了“两则两制”和《股份制试点企业会计制度》，保留了《中外合营企业会计制度》。这个阶段的会计改革可以称之为“全面转轨阶段”。

(二)会计准则的大力发展阶段。

上个世纪 90 年代末期到本世纪初。这一时期，为了适应我国资本市场发展的需

要，在原来“两则两制”的基础上陆续发布了 17 个《企业会计准则》(16 个具体准则和 1 个基本准则)。我国市场经济的发展步入了一个新的发展阶段。一个重要标志就是加入 WTO。2001 年我国正式签署协议加入世贸组织协定以后，各个行业的发展都要考虑国际通行做法，会计改革尤其如此。特别是党的十六届三中全会的胜利召开，这是新时期我国又一次重大的思想解放，它明确提出我国现在进入完善社会主义市场经济时期，这实际上对会计改革又提出了新的挑战，需要加大会计改革力度。

这一时期财政部出台了《企业会计制度》，2001 年先在股份公司执行，2002 年在所有外商投资企业执行，同时鼓励国有企业执行，到 2005 年底之前，国资委监管的所有中央企业全面执行《企业会计制度》。除此之外，还有《金融企业会计制度》，由于银行、保险公司、证券公司、投资公司和基金公司的业务比较特殊，所以就单独制定了此制度。同时，为了规范小企业会计行为又发布执行了《小企业会计制度》。这样，我们的会计制度体系从原来的 13 个行业会计制度转成现在的《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、《小企业会计制度》三个制度，基本涵盖了全国各类企业。

(三)会计准则的完善阶段。

第四阶段是在第三阶段的基础上，所以第三、第四阶段联系比较密切。进入第四阶段要强化会计准则，但仍是会计制度、会计准则并行阶段。第三、四阶段依存的会计环境基本上是一致的，以十六大、十六届三中全会、四中全会及党执政能力的建设为背景，这一阶段的经济方针是完善社会主义市场经济体制，企业改革的目标就是要实现现代产权制度。各地都在成立产权交易所，政府机构改革要为企业市场主体创造一些平台。改革的目标逐步实现市场化、国际化，在这样的环境下，下一步的会计制度改革，要考虑市场化、国际化的要求，加紧完善企业会计准则体系，提升企业

会计准则在实际工作中的地位和作用。

为了全面适应我国市场经济发展和深入的对外开放需要,在多年研究和准则制定的经验积累的基础上,构建我国会计准则体系的时机已成熟,今年我国推出了新的会计准则体系。

二、新会计准则体系的指导思想和基本框架

(一)指导思想。

本次会计准则体系建设的基本原则是:借鉴国际惯例与立足国情。我们既要充分借鉴国际会计准则以及其它得到广泛认可的准则的规定,同时也要贯彻立足国情、有取有舍的原则,防止不顾实际,照搬照抄,特别要充分考虑我国目前的经济、法律环境。

按照这一原则,我国会计准则体系各项目相对于国际会计准则而言,有些准则项目可能合并,有些准则项目可能分解,有些准则由于经济、法律环境的差异暂时还不能正式发布,可以先发布征求意见稿。因此,我国会计准则体系从项目的名称、体例和内容上,不一定与国际会计准则项目一一对应。

(二)基本框架。

我国新会计准则体系分为两个层次,第一层次为基本准则,第二层次为具体会计准则。基本准则在整个准则体系中起统驭作用,主要规范会计目标、会计基本假定、会计基本原则、会计要素的确认和计量等。具体会计准则分为一般业务准则、特殊行业的特定业务准则和报告准则三类。其中:

一般业务准则主要规范各类企业普遍适用的一般经济业务的确认和计量,如存货、固定资产、投资、无形资产、资产减值、借款费用、收入、外币折算等准则项目。

特殊行业的特定业务准则主要规范特殊行业中特定业务的确认和计量,如石油天然气、农业、金融工具和保险合同等准则项目。

报告准则主要规范普遍适用于各类企

业通用的报告类的准则,如现金流量表、合并财务报表、中期财务报告、分部报告等准则项目。

新会计准则的发布是我国财政部为适应新形势下国内外经济环境发展需要作出的重大会计改革决策,本次会计改革范围之广、程度之深是史无前例的。本次会计准则体系的构建比以往更强调了对于资产负债表日的企业财务状况的真实反映,而不是仅仅简单关注企业损益情况。这既是一种会计理念的变化,也是一种对于改变目前我国大部分企业增长理念的变化,更强调企业盈利模式和资产的营运效率而不仅仅是效果,更关注企业今后的增长潜能而不仅仅是对历史的总结,更重视于资产质量以及揭示可能存在的风险和权力义务而不仅仅是一个数字。这样,新准则体系对会计人员的职业判断和综合能力的要求大大提高。

三、近年来主要市场经济国家会计准则体系变化趋势

作为三年来最为重大的举措,国际会计准则理事会(IASB)及其美国相应机构将宣布一项详细的工作计划,达成一致以缩小彼此会计准则标准之间的差异,在2008年之前,将在11个领域的新共同标准编撰方面取得“重大进展”。

随着经济全球化和国际资本市场一体化趋势的日益加强,会计国际化已日益成为各国不可避免的现实问题。本世纪初国际会计准则委员会(IASC)及时完成了战略改组,将制定一套单一的、高质量的、全球范围内普遍适用的国际财务报告准则(IFRS)纳入其战略目标,这将对各国会计准则建设以及会计准则的国际趋同产生深远的影响。

国际会计准则所依据的背景是类似于英、美等资本市场较为发达、监管较为完善的国家。目前各国由于经济、政治、文化等背景的差异,对国际会计准则的认可程度是不一样的。有的国家能采用国际财务报

告准则作为本国的会计准则,仅对IFRS没有涉及的方面制定相应的补充规定(如新加坡、泰国);有的国家并不完全采用国际财务报告准则,只是参照它来制定本国的会计准则;有的国家允许本国上市公司选用国际会计准则或美国的GAAP(如德国);有的国家或地区则允许上市发行证券的外国公司采用国际会计准则编报并披露公司财务报表和财务报告。欧盟和美国对国际会计准则的态度也有所不同:

1. 欧盟完全采纳国际会计准则。欧盟要求从2005年起,所有上市公司都要提供按照国际会计准则编制的合并报表。这主要是为了:(1)统一采用欧元后,在欧盟内采用统一的会计准则可以促进欧盟内部经济的交流;(2)欧盟内的发达国家原来就是国际会计准则委员会成员,采用国际会计准则的阻力较小;(3)与其欧盟自己制定一套准则还不如直接采用国际会计准则所花费的成本更低。

2. 美国对国际会计准则态度的转变。国际会计准则与美国公认会计原则(GAAP)是目前国际上两个最具有强大影响力的准则。美国证券交易委员会(SEC)和美国会计职业界早期对IASC的态度冷淡。20世纪90年代后期在IASC核心准则制定取得实质性进展的背景下,SEC领导人发起高质量会计准则的讨论,实质上是对国际会计核心准则的质疑。然而,在现实利益的驱动下,尤其是欧洲委员会(European Commission, EC)对国际会计准则的态度明朗后,美国立即改变消极观望的做法,转而全方位积极介入国际会计准则委员会的改组,决心在控制国际会计准则的发展上发挥主导作用。

四、新会计准则的特点及意义

在充分借鉴国际财务报告准则的基础上,新企业会计准则体系同时兼顾了中国经济的客观环境和发展特点。例如,由于国有企业及国有控股企业在中国经济中占有主导地位,关联方披露准则规定仅仅同受

国家控制而不存在其他关联方关系的企业不构成关联方,企业合并准则规定了同一控制下企业合并的会计处理。

1. 新会计准则体系体现了国际趋同性。会计准则的全球趋同已是不可阻挡的历史潮流,作为 IASC 的成员国,面对重组后的 IASC,新会计准则体系与旧会计准则体系比较突出的特点就是“市场化”与“国际化”。前者是中国市场经济发展的要求,后者是加入 WTO 后的要求。原先的用语是“协调”,而现在的“趋同”则更进一步。

2. 新会计准则体系强调了会计信息的决策有用性。新会计准则体系的亮点之一是,修订后的基本准则强调企业提供的会计信息应当与财务报告使用者的经济决策需要相关,财务报告的目标也侧重于资本市场的投资者,有助于财务会计报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测;也就是对会计信息的质量要求中,包括要具有相关性,因而正式确定了主要的会计计量属性包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值以及公允价值,历史成本不再是唯一的主要计量属性,并且比较全面地在我国的会计准则体系中导入公允价值的计量属性。

3. 企业会计准则体系特别地强调会计信息的可靠性。在 39 个会计准则中 86 次出现“可靠”二字,表明企业会计准则体系对会计信息可靠性的倚重。

总的来看,这次发布的企业会计准则体系起点高,内容完整,覆盖面广,建立了较为科学完善的会计要素确认、计量和报告标准,填补了我国会计规范领域的诸多空白,并在会计计量、企业合并、金融工具会计等方面实现了质的飞跃和突破。为深化我国企业改革、实施“请进来”、“走出去”战略,为适应我国金融体制改革、应对金融服务市场开放的挑战,为促进我国资本市场发展、优化资源配置奠定了坚实的会计基础。

作者单位:财政部财政科研所
(责任编辑 刘静武)

●经济分析

《财政研究》2006 年第 10 期

中国西部地区城镇化 实证分析

罗仲平

城镇化(urbanization)是工业化(industrialization)的必然结果,工业化的发展能够带动城镇化的发展,城镇化的发展又能促进工业化的不断发展。当前,研究我国城镇化尤其是我国西部地区的城镇化发展道路,对我国进一步推动工业化的发展,实现全面小康社会具有非常重要的意义。

一、中国西部地区城镇化现状分析

中国西部地区的城镇化进程是我国城镇化进程中一个重要的组成部分。从总体上看,我国目前的城镇化水平处于加速阶段。上世纪 90 年代后半期以来,我国的城镇化发展逐步加快。1997 年我国城镇化水平达到了 31.9%,2003 年我国城镇化水平达到了 40.53%,6 年时间增长了 8.63 个百分点。同时,我国的城镇化水平滞后于工业化水平。如表 1 所示,由于我国从建国到改革开放前的城镇化发展极其缓慢(20 多年城镇化水平只提高了不到 6 个百分点,而同期工业化水平提高了近 30 个百分点),使得我国城镇化水平长期滞后于工业化水平。

我国西部地区的城镇化建设大致也经历了从改革开放前的缓慢发展到改革开放后较快发展的过程。由于西部地区的历史、

社会、经济等多方面的因素,使西部地区的城镇化水平滞后于本区的工业化水平,同时也远低于全国的平均水平。如表 2 所示,1990 年我国西部 12 个省(市、区)的城镇化水平为 20.79%^①,除内蒙古、新疆、青海、宁夏等少数地区的城镇化水平较高外^②,其他省(市、区)的城镇化水平都处于较低的水平,而同期我国西部地区的工业总产值占西部地区 GDP 的比例为 52.04%^③,城镇化水平滞后了 30 个百分点。2000 年,西部 12 个省(市、区)的城镇化水平比 1990 年提高了 8 个百分点左右,达到了 28.73%的水平,同期工业总产值占西部地区 GDP 的比例为 32.98%,城镇化滞后工业化 4 个左右的百分点,缩小了与工业化水平的差距,但这只能说明西部地区工业化进程的缓慢,并非说明城镇化水平有了飞速的发展。

二、中国西部地区城镇化 滞后的原因分析

(一)它是我国城乡二元分割体制和优先发展重工业的必然结果。

我国低水平的城镇化主要归因于我国城乡二元分割体制和优先重工业化的发展战略。建国以后我国长期实行的是一种城乡分离、重城轻乡、重工抑农的政策,这种

表 1 我国城镇化滞后于工业化与非农化的程度 %

年份	1952	1957	1965	1978	1985	1990	1997	1998	2002
工业化率	17.6	25.4	31.8	44.3	38.5	37.0	43.5	42.1	51.1
非农化率	49.5	59.7	62.1	71.9	71.6	72.9	81.3	81.6	84.6
城镇化率	12.5	15.4	18.0	17.9	23.7	26.4	31.9	33.4	39.1
城镇化滞后于工业化	5.1	10.0	13.8	26.4	14.8	10.6	11.6	8.7	12.0
城镇化滞后于非农化	37.0	44.3	44.1	54.0	47.9	46.5	49.4	48.2	45.5

资料来源:《中国人民大学中国经济发展研究报告 2005》第 274 页。