

网络经济是否冲击会计基本假设

刘用铨

会计理论和方法体系根植于商品经济,并服务于商品经济。当前,人类进入了网络经济时代,但是商品经济的本质特征——资本增值运动并没有改变。那末,会计理论和方法体系特别是会计基本假设会不会受到冲击?网络技术、虚拟企业、电子货币是否正在挑战会计基本假设?本文拟对此进行探讨。

当前部分学者认为:随着网络经济的发展,现行的会计基本假设将会受到实质性的冲击。“冲击论”的直接论据是人类社会将从工业经济时代进入网络经济时代,经济环境将发生重大的变化,而网络经济时代虚拟企业的出现和电子货币的大量使用,将会挑战会计基本假设的有关内容。笔者对这种“冲击论”持质疑的态度。

一、从会计基本假设和经济环境说起

会计作为一门社会科学,必然受到一定环境因素的影响,包括政治环境、经济环境、法律环境、科学环境等等。其中经济环境对会计的影响最大。会计学家葛家澍教授在其所著《会计学导论》中提到:“会计和经济环境:共生与互动”。会计密切依存于市场经济环境,而市场经济环境的内在特征又必然会对财务会计系统提出某些特定的要求和规定。这些特定要求和规定是财务会计系统运行的前提条件,即会计基本假设。根据马克思主义政治经济学:商品经济的本质特征是 $G - W - G'$; $G' = G + G$,即资本增值运动过程。会计的基本职能在于反映和控制资本运动的过程、特征和状态(即会计对象)。进入网络经济时代,企业提供的财务报告仍是为了实现上述基本职能: G 、 G' 由资产负债表反映, G 由损益表反映。会计的基本职能决定了会计与商品经济有着千丝万缕的联系,会计基本假设与商品经济的关系更是如此。随着商品经济的发展,商品生产经营中产生了激烈的竞争,经营风险与日俱增,企业为了正确地考核商品生产的盈亏及财务状况,需要以企业为主体进行核算,产生了会计主体假设;商品经济的资本运动是一个连续的运动过程,在企业未停止经营之前总是处于川流不息的循环周转中,依据商品经济的这种特

三是履行赔偿义务。负有赔偿义务的税务机关应当按规定期限履行赔偿义务。

(五) 税务行政赔偿的方式。

根据《国家赔偿法》规定,税务行政赔偿采取以金钱赔偿为主、返还财产和恢复原状为辅的赔偿原则。具体有这样几种赔偿方式:(1) 返还违法征收的税款和滞纳金;

性,会计核算有必要做出持续经营和会计分期的假设;商品经济的生产经营又是一个极其复杂的过程,只有依靠货币计量才能全面、综合地反映企业资本运动的全过程,这就需要货币计量假设。由此可见,现行的会计理论及方法体系特别是会计基本假设正是根植于商品经济环境,并服务于商品经济环境。网络经济时代仍属于商品经济环境,也仍然需要这些会计基本假设的存在。

二、网络经济对会计基本假设“冲击”的辨正

1. 网络技术创新是否挑战会计基本假设。按照“冲击论”的说法,人类将从工业经济时代进入网络经济时代。这种说法隐含一个前提,即人类社会经济划分为农业经济、工业经济、网络经济等。实际上人类社会经济还有一种划分即划分为自然经济、商品经济、产品经济。这两种划分的区别在于划分的标准不同:前者是按照社会经济的主导技术因素划分的,而后者则按照经济的本质属性。笔者认为按照经济的本质属性划分对研究“经济环境对会计发展的作用”更有意义。

首先,通过下面几个论证可得知究竟是经济的主导技术因素(即象征生产力水平)还是经济的本质属性更加深刻地影响着会计理论及其实务。第一,改革开放前的中国全面学习苏联的经验和模式,会计理论和会计实务也不例外。但当时我国尚为不发达的农业国,而苏联已成为发达的工业化国家,经济的主导技术因素差别很大,但是我国的经济属性却与苏联是惊人的一致,即都是高度集中的计划经济。第二,以前苏联和美国作比较:当时双方都是发达的工业化国家,但是两国的会计理论却大相径庭,这主要又是因为两国的经济本质属性不同。前者系计划经济,后者系发达的商品经济。第三,我国1993年财税体制大变革,包括会计理论与会计实务的变革,正是发生在党的十四大提出“建设有中国特色的社会主义市场经济”之后,这些变革主要也是由于我国经济本质属性的变化。上面三个比较的结果明显地表明:经济的本质属性比经济的主导技术因素更加深刻地影响着会计理论及实务的发展。

(2) 返还违法收取的罚款和被没收的财产;(3) 违法查封、扣押、冻结财产的,应当解除;(4) 返还的财产受损坏的应当恢复原状,不能恢复原状的按照损坏程度给付相应的赔偿金;(5) 应当返还的财产灭失的,给付相应的赔偿金;(6) 财产已经拍卖的,给付拍卖所得的价款。

(作者单位:宁波市镇海区地方税务局)

为此,笔者认为网络经济的出现属于技术因素的创新,未必一定会挑战会计基本假设,关键在于网络经济时代的经济本质属性未有改变。

其次,新世纪电子计算机和网络技术的迅速发展和广泛使用,使得社会经济从传统的工业经济转换到网络经济(其典型代表是电子商务),这种转换克服了中间环节的大量物耗,大大地降低了有关的交易成本。但这种转换没有实质性地改变商品经济的模式 $G-W-G'$; $G'=G+G$ 的本质特征。会计基本假设既然是根植于发达商品经济并服务于发达商品经济,因而网络经济时代会计基本假设尚无变革的依据和动力。

2. 虚拟企业是否挑战会计基本假设。虚拟企业(Virtual Corporation, 也译为“网络公司”)是美国的米切尔和贝尔于1994年3月率先提出的,他们认为虚拟企业是“为完成向市场提供商品和服务等任务而由众多的企业相互联合形成的一个合作组织形式。虚拟企业利用电子信息打破联合企业间的时空间隔,属于临时性的结盟,且分合迅速,又明显地呈现出多元性和不确定性的特点。部分学者为此认为虚拟企业的多元性和不确定性将会对会计主体假设产生冲击,而其临时性及分合迅速又将对持续经营假设和会计分期假设产生冲击。笔者认为,虚拟企业尚不纳入现代会计核算的范畴,根本谈不上对会计基本假设有关内容的冲击。

第一,现代会计高层次的会计目标是向国家、企业外部的债权人和投资人、企业内部提供有助于实行宏观调控、优化社会资源配置、合理进行信贷和投资决策、加强内部管理所必需的以财务信息为主的经济信息。虚拟企业作为一个虚拟的临时性的合作组织形式,并不是一个法人组织,无法提出会计目标这个高层次的概念。下文将从信息使用者的角度加以论证:(1)国家依靠会计信息进行宏观经济调控,虚拟企业的虚拟性使得政府无法对其进行监管,但国家可以监管组成虚拟企业的全部实体企业,达到进行宏观经济调控的目的。网络经济时代能够实实在在执行国家宏观经济调控政策的依然只是原有的实体企业,国家不需要虚拟企业提供会计信息。(2)网络经济时代,债权人和投资人进行信贷和投资的对象依然是实体企业,因此也谈不上虚拟企业对外提供有利于债权人和投资人决策的财务信息的需要。(3)虚拟企业的高层只是一些实体企业的首脑精英,首脑精英们为了各自的利益和优势互补而开展多方合作,组建虚拟企业,一旦交易完成,虚拟企业就消失。整个虚拟企业并没有统一的经营战略,也不存在固定的内部管理者,这样内部管理所需的信息就极为有限。由此可见,虚拟企业不能提出完整的、各方面所需的财务信息。

其次,笔者认为虚拟企业和实体公司是网络经济时代社会经济的两面:一面是虚的,一面是实的。打个比方,实体公司是湖边的树,而虚拟企业就是湖中树的倒影。而且网络经济时代并不是每一个实体公司都参与组建虚拟企业。为此,笔者认为我们若将虚拟企业纳入会计核算的范畴,就会产生以下两个问题:(1)同一事物通过虚实两方面反映,重复了大量的会计核算,浪费了社会资源;(2)依靠虚拟企业的会计信息不够可靠、不够全面。更重要的是网络经济时代我们紧紧地抓住了实实在在的一面,依然可以实现会计目标。

综上所述,虚拟企业不能提出完整的会计目标,而只是两个或多个实体企业的“倒影”,虚拟企业尚不纳入现代会计核算的范畴,根本谈不上它对会计基本假设有关内容的冲击。

3. 电子货币是否挑战会计基本假设。人类进入网络经济时代,经济生活中出现了电子货币这一新鲜事物。有的学者认为电子货币的出现将最终代替纸币,使得货币无纸化、虚拟化,造成对货币计量假设产生冲击。笔者对这种观点持质疑态度。

货币是充当一般等价物的特殊商品,是商品交换的必然产物。石头、羽毛、贝壳、金属等物品都曾经充当过作为流通手段的货币。随着社会的发展,纸币出现了。随着电子商务的出现和发展,产生了电子货币。在货币发展史中,从黄金到纸币是从足值货币到符号货币的转变,而纸币到电子货币则是从一种符号货币到另一种符号货币的转变。

笔者认为电子货币不同于纸币的特征并不影响货币计量的实质。前文提到,随着社会的发展,商品生产经营活动愈来愈复杂,必须通过货币计量来对商品生产经营的资本增值过程作一个总括的、综合的、全面的反映。计量用货币正是发挥了货币的价值尺度职能作用。马克思曾提到:货币在执行价值尺度职能时,只是想象的货币或观念的货币,也就是一种人们头脑中的符号。可见从纸币到电子货币的转变只是从一种符号货币到另一种符号货币的转变并不影响到作为价值尺度货币的本质特征。为此,电子货币不形成对货币计量假设的挑战。

小结:诚然,网络经济会对会计提出新的要求,但是作为会计存在前提的基本假设不仅没有受到冲击,反而从另一个方面证明了会计基本假设的客观性和必然性,我们仍然应该在基本假设的前提下来研究会计的新发展。所以与其说网络经济对会计基本假设产生了冲击,不如说是网络经济对会计基本假设有了充实和新解。

(作者单位:厦门大学会计系)