

# 知识经济时代会计职能的 滞后效应及变革路径

黎小兰, 张同建(副教授)

(江苏大学管理学院, 江苏镇江 212013)

**【摘要】**随着知识经济的深化,传统会计职能正产生一系列滞后效应,会计职能滞后主要体现在核算对象滞后、核算目标滞后、核算方法滞后、服务主体滞后、监督机制滞后等方面,因而需要在诸多方面进行变革。在知识经济时代,会计理论体系的变革是必然的趋势,会计职能的变革是会计理论体系变革的先导。会计职能的变革是一个长期的过程,需要在会计核算和会计监督两个方向实施和开展。

**【关键词】**知识经济; 会计职能; 知识资本; 会计核算

会计学起源于中世纪意大利的威尼斯,迄今已有三个半世纪的历史,历经了农业经济时代和工业经济时代,迎来了知识经济时代的曙光。传统的会计理论体系专注于对实物资本的核算和监控,适应于农业经济时代和工业经济时代的管理信息需求,也促进人类社会的成长和发展。然而,在知识经济时代,知识资本不仅是企业的一项重要财富,也成为人类社会的财富主体,在价值和功能上逐渐超越实物资本,从而对传统会计理论产生了挑战,催生了知识经济时代的会计革命。

## 一、知识经济时代的会计变革

**1. 知识经济的含义。**知识经济,就是以知识为动力或以知识为平台的经济,经济的发展依靠知识的驱动,依赖于知识的更新与进步。如果知识供应发生中断,则经济发展就成为无源之水、无本之木。21世纪初,联合国教科文组织在其发布的《世界科学报告》中指出,在当今时代,发达国家与发展中国家的差距,在本质上是“知识的差距”。钱学森教授关于知识经济的观点包含如下三层意思:①知识经济是一种建立在知识和信息生产、传播和应用基础上的经济活动。②知识经济是作为当代科技经济的一种知识经济形态。③知识经济是作为涵盖国民经济的一种国家知识经济体系。

**2. 知识经济时代下会计变革相关研究。**在知识经济时代,会计变革是必然的趋势,否则将阻碍会计职能的实现。知识经济时代下会计变革的研究已引起学界关注。

马敬民(2002)研究了知识经济下企业无形资产管理变革的问题,认为随着知识经济的成长,无形资产的范围在逐步扩展,知识资本将在企业逐步占据主导地位,无形资产管理相关的法规将逐步放宽,企业将面临一系列无形资产管理的新问题。徐唯俊(2013)探讨了知识经济下

集中式财务管理模式的内涵,包括财务人员的网络技术培训、网络投资风险评估、网络筹资和融资、网络商务资源整合等具体内容,从而将财务人员与企业各部门人员、高层决策人员和社会相关人员联系起来,提高了财务管理的效率。赵海军、陈晓(2013)阐释了知识经济时代财务管理的发展趋势,认为财务管理将向电算化、国际化、网络化和精准化方向发展,且这种变化将引起银行、保险、租赁等行业的业务变革。狄方馨(2011)认为,在知识经济下,知识是一种生产力,在企业中将占据关键性的地位,企业应注重人力资本和无形资产的作用,会计权益理论需要尽快更新,以适应知识经济的成长。刘娜(2013)探析了知识经济对财务会计的影响,包括对财务结构、财务管理方法、财务风险及企业资产分配的影响,提出了知识经济下财务变革的若干应对策略。孟敏(2013)阐述了知识经济下财务会计所面临的挑战,主要包括会计要素、会计组织、会计职能和会计流程等方面的挑战,认为在知识经济时代,知识不再是简单的智能要素,而是一种生产力,担负着日益重要的时代使命。

现有的研究关注了知识经济时代会计变革的诸多方面,但大多处于理论探索阶段,未形成完整的变革型理论体系。在知识经济时代,全新的会计理论体系必然会出现,只是时间问题,而会计职能的变革将是这一新型理论体系的先导。因此,作为会计理论革命的前奏,知识经济时代会计职能变革的研究具有现实的价值和意义。

## 二、知识经济时代会计职能滞后

会计职能是会计在经济活动中固有的功能,是会计的一种本质属性。在《会计法》中,先将会计职能界定为“反映”和“监督”,后又将会计职能修正为“核算”和“监督”。会计核算,就是采用某种计量方法对某一时点财务

资产的存量或某一时段财务资产的变动量进行计量,从而为会计信息需求者提供真实而有效的财务信息。会计监督,是指利用会计核算所提供的信息,随时发现经营过程中与预定目标、计划、要求偏离的情况,及时加以校正,以确保经营活动的正常进行。具体而言,会计监督的目的在于监督企业的财务报表是否符合相关的会计准则和会计制度,是否公允地反映了组织的财务状况,是否向报表需求者提供了真实而完整的会计信息。

会计职能一直是会计学研究的一个重要方向,也是一个众说纷纭的研究方向。西方会计理论界认为,会计是用来传递和报送财务信息和其他经济信息的信息系统。而我国会计界关于会计的职能有三种观点:信息系统论、控制系统论和管理活动论。其中,信息系统论认为会计是一个集信息传递、控制、反馈为一体的信息系统;控制系统论认为会计是一个对计量结果具有控制作用的系统;管理活动论认为会计是管理过程中的一种社会活动。

在知识经济时代,随着知识资本在社会、经济、文化发展中重要性的日渐卓著,会计职能的解析不仅呈现复杂化的倾向,而且也存在着一系列滞后性,直接威胁到会计职能的存在性。无论是信息系统论、控制系统论或管理活动论,从传统会计职能的视角来看,如果缺乏对知识资本的核算和监督,会计职能将日暮途穷,直至不复存在。在知识经济时代会计职能存在以下滞后性:

**1. 会计核算的对象存在滞后性。**在传统会计理论中,会计核算的对象主要是有形资本或实物资本,而将无形资本排斥在主流核算的范围之外,或者对无形资本的核算边界进行了严格的限制。然而,在知识经济时代,知识资本逐渐成为企业的首要资本,决定着企业的发展趋向和生死存亡。在有些特殊的行业,如高新技术行业、金融保险行业、知识产权运营行业,实物资本仅处于陪衬地位。在这种环境下,如果缺乏完整而有效的知识资本核算的理念、方法和体系,则会计核算的功能将在管理中沦为末流地位。

**2. 会计核算的目标存在滞后性。**在传统会计理论中,会计核算的目标是为会计信息需求者提供准确、及时、有效的财务信息,从而有助于信息需求者作出各类决策,如投资决策、融资决策、生产决策等。信息需求者对会计信息的需求,可以归结为通过对企业竞争力的认识和评估,实施自己的决策。然而,在知识经济时代,对企业竞争力存在着决定作用的,往往是知识资本,而不是实物资本。如果忽略了知识资本的存在,无论实物资本的核算流程如何完备,信息需求者基于此所作的决策都不可能是科学、合理的。

**3. 会计核算的方法存在滞后性。**在传统会计理论中,会计核算是以货币计量为基础,并采用历史成本法进行。这种核算方法是在特定的历史环境下形成的,主要针对

实物资本。然而,在知识经济环境下,在企业成长和发展中具有支配作用的知识资本既无法用货币来计量,也没有这种必要,因而对传统的计量方法提出了强烈的挑战。如果传统核算方法不进行变革,势必将知识资本排斥在核算体系之外,也就否定了知识资本在现代组织中的价值,无疑只能使会计职能抱残守缺、踟蹰不前。

**4. 会计核算服务的需求主体存在滞后性。**财务报表或会计信息的需求者多种多样,包括投资人、债权人、股东、管理人员、董事、监事、员工、相关政府机构及其他利益相关者,这些需求主体对会计信息的需求方向是不同的。在传统会计理论体系中,由于会计核算的主要对象是实物资本,各类需求主体的需求差异并不明显。然而,在知识经济时代,由于会计核算范围的扩大,各类需求主体的需求差异明显不同。例如,税务机关和投资者的会计信息需求就大相径庭,前者关心企业实际的利润数字,后者关心企业潜在的竞争力,这很难在同一张财务报表中得到协调反映。

**5. 会计核算科目的设置存在滞后性。**复式记账起源于14世纪的意大利,以1494年数学家卢卡·巴乔的《算术、几何及比例概要》一书出版为标志。在复式记账法实施之初,会计科目较少,内涵比较简单,随着经济的发展,会计科目逐渐增多,钩稽关系更为密切。随着知识经济时代的到来,一些新的资产、负债、权益类型不断出现,并且带有浓重的知识资本的特征,因此,原有的会计科目已无法完全反映现时的会计核算需求,需要增加若干新科目,或者对原始科目的内涵进行补充。

**6. 会计监督体系的合理性和有效性存在滞后性。**在传统的会计理论中,会计监督的实施是基于有效的会计核算,即是以会计核算为基础展开的。如果会计核算成为无水之萍,那么,会计监督也就成为无本之木。在知识经济时代,如果会计核算的目标、对象、方法、手段等都存在着滞后性,则会计监督也必然产生脱离,将游离于本质性的管理活动之外,成为一种无关紧要的摆设,仅在形式上机械地执行僵化的或过时的制度和规范,对企业的激励作用将逐步消失殆尽。会计监督的价值和作用,只能在会计核算改进和完善的前提下才能得以实现。

### 三、知识经济时代会计职能的变革

马克思在《资本论》中曾对会计职能做过这样的阐释:“生产过程的社会性越显著,规模性越大,就越失去了纯粹的个人性质。在这种情况下,作为对过程控制的记录和总结的簿记就越重要。因此,簿记在资本主义时代就比手工业时代显示出更明显的重要性,而在公有制中就发挥出比资本主义时代更重要的作用。”马克思对会计职能的阐释包含这样的涵义,即会计职能不是僵化的、守旧的、故步自封的,而是需要随着时代的发展而不断变革的。在新的时代到来之际,就需要有新的会计职能与之相

适应。在知识经济时代,随着会计职能危机的显现,必然需要对危机进行补救,以维持或延长会计理论的社会生命和价值。

1. 扩大会计核算对象的范围。为了确保会计核算的存在性和价值性,需要将知识资本逐步纳入会计核算的范围,将知识资本的作用与实物资本并列。知识资本分为显性知识和隐性知识两大类,在对知识资本进行核算时,不仅需要对其显性知识进行核算,也需要对其隐性知识进行核算。在一个行业或企业中,知识资本的类型较多,不可能一步到位地对所有的知识资本进行核算,因而可以将知识资本循序渐进地纳入核算体系。知识资本的存在是无可厚非的,知识资本核算的趋向是不可回避的。

2. 构建模糊性资本核算方法。会计核算需要以某种货币为计量单位,进行精确地核算,但是这种方法很难对知识资本实施,因为知识资本具有动态性、模糊性、内隐性的特征,不可能较为精确地刻画。其实,这种模糊性计量对许多类型的财务决策并没有实质性的影响,因为许多财务决策也带有模糊性,如投资金额的幅度、投资时机的期限、产品投产的产量、市场拓展的边界,并不需要具有高度精准性。在实际应用中,对不同的会计信息需求者,可以提供模糊程度不同的会计信息。

3. 纳入数理性资本核算工具。会计核算需要借助于数理工具来实现,并随着数理分析的深化而发展。数百年来,会计核算仅停留于较为简单的、基础性的、狭隘性的数理分析,一直未能实现实质性的突破。随着数量经济学的发展,会计核算应逐步将数量经济学的成果纳入会计核算体系,以此为平台进行复杂的会计核算,从而有效地揭示会计核算数据背后的经济规律。会计核算的数理化是会计发展的必然趋势,不仅适合于实物资产的核算,更适合知识资本的核算。在进行知识资本核算时,可以将数理核算方法与模糊核算理念相结合。

4. 实施会计核算的分类服务。在知识经济时代,由于财务报表或会计信息需求者的需求方向逐渐产生分化,企业需要对不同的信息需求者提供相应的核算服务,以满足他们个性化需求。具体而言,针对不同的会计信息需求者,知识资本计量的融入比例是不同的,需要根据需求性质而调整。对于税务机关,可以提供低比例或零比例知识资本核算的会计信息;对于所有者、管理者、监管者,可以提供中等比例知识资本核算的会计信息;对于投资者,需要提供高比例知识资本核算的会计信息,以充分反映企业的市场竞争优势和长远发展趋势。

5. 重新审视现时的会计环境及变化趋势。会计环境与会计职能之间存在着内在的相关性。郭道扬教授在《会计环境论》一文中,对会计环境的内涵进行了这样的阐释:“会计环境,是与会计的产生和发展密切相关的,决定着会计思想、会计理论、会计组织、会计法制、会计方法,

以及会计工作水平的客观历史条件及特殊情况。”会计环境对会计职能存在着直接的影响,在很大程度上制约着会计功能的发挥。会计职能不仅取决于人们的认识水平,也取决于会计环境的变化。显然,知识经济时代的会计环境与工业、农业时代的会计环境不可同日而语。

6. 构建全新的会计监督制度。会计监督制度的设计是基于一定的会计核算体系而实现的,当会计核算体系发生变革之后,必须构建全新的会计监督体系。在这种会计监督体系中,知识资本及其变化将成为监督对象,包括对隐性知识和显性知识的监督,以确保知识资本功能的发挥。企业的管理行为不仅要有利于实物资本的增值,更要有利于知识资本的增值。在这种环境下,会计监督的领域将扩大,会计监督的目标将增多,会计监督的方法将变得更加复杂。随着知识经济的发展,如果不能逐步将知识资本纳入会计监督的范围,则传统的会计监督制度也将难以为继。

#### 四、结束语

知识经济时代是人类社会所面临的一个前所未有的时代,甚至可以认为是人类社会的终极模式。在这样一个伟大的时代,传统的经济发展模式将成为明日黄花,无法承载新形势下的经济发展动力。1994年,美国经济学家克鲁格曼就曾指出:“亚洲奇迹主要是依靠资金投入和外资引入来实现的,缺乏自身的技术基础,基础设施落后、技术创新不足,从长远来看,会导致全要素生产率的下降。所以,亚洲经济的增长不可能是长期性的。”根据目前亚洲各国的发展现状,克鲁格曼的预言已成现实,尤其对中国应该有更深的启示。

会计是经济运行的平台和保障,如果会计职能缺失或停顿,经济体系必将陷入停滞或混乱。会计变革是经济变革的先驱,这是不言而喻的真理。会计理论体系变革应从会计职能的补救与重构起步,重新定义会计职能的内涵,将会计职能变革作为导火索,逐步引发会计理论的凤凰涅槃。从人类社会发展的趋势来看,这一时代的到来是必然的,但也是漫长的。然而,对于会计研究人员或会计从业者而言,需要从点点滴滴做起,一步一个脚印,逐步将知识资本纳入到会计核算体系,循序渐进地变更和完善会计监督机制,才能实现这一伟大变革的平稳过渡。

#### 主要参考文献

- Grant, R. M.. Toward a Knowledge Based Theory of Firm[J]. Strategic Management Journal, 1996(9).
- Spender J. C., Robert M. G.. Knowledge and the Firm: Overview[J]. Strategic Management Journal, 1996(8).
- 李国栋,刘瑞文.论会计职业层次与会计职能的协调[J].会计之友, 2009(11).

【基金项目】广东省社科共建项目“财务管理哲学的理论构建和演化路径研究”(项目编号:GD13XGL19)