

会计理论探索丛书

企业会计信息质量及其 评鉴模式与方法研究

A RESEARCH ON ENTERPRISE ACCOUNTING INFORMATION
QUALITY AND RELEVANT APPRAISAL MODE AND APPROACH

杨世忠 著



立信
会计
出版社

会计理论探索丛书

企业会计信息质量及其 评鉴模式与方法研究

A RESEARCH ON ENTERPRISE ACCOUNTING INFORMATION
QUALITY AND RELEVANT APPRAISAL MODE AND APPROACH

杨世忠 / 著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

企业会计信息质量及其评鉴模式与方法研究/杨世忠著. —上海:立信会计出版社,2008.7

ISBN 978-7-5429-2041-6

I. 企… II. 杨… III. 企业—会计检查—研究
IV. F275.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第100868号

责任编辑 张立年

封面设计 周崇文

企业会计信息质量及其评鉴模式与方法研究

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路2230号 邮政编码 200235

电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.lixinbook.com Tel: (021) 64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海申松立信印刷厂

开 本 890毫米×1240毫米 1/32

印 张 9.625 插 页 2

字 数 256千字

版 次 2008年7月第1版

印 次 2008年7月第1次

书 号 ISBN 978 - 7 - 5429 - 2041 - 6/F · 1798

定 价 20.00元

如有印订差错,请与本社联系调换

《会计理论探索丛书》编委会^①

主 编 葛家澍 吴水澎 郭道扬 王松年
常务副主编 毛伯林 张立年 孙时平
副 主 编 丁平准 王庆成 王俊生 李学柔
杨宗昌 夏乐书

① 2005年12月9日,《会计理论探索丛书》编辑委员会《关于通报〈会计理论探索丛书〉编委会增补编委及编委会名单表决结果函》指出:经过较长时期酝酿、协商,提出了增补编委建议名单,再通过书面表决,到反馈意见集中,经历了一个很长的过程,现在建议名单已全票通过并予公告。

《会计理论探索丛书》序

会计与经济总是紧密地联系在一起。经济离不了会计,会计离不开经济。经济越发展,管理越需要,会计越重要。

“发展—改革—发展”是会计实践、会计理论不断前进、不断深化、不断完善的客观规律。没有发展的客观要求,就不会产生发展的愿望,也就不会形成发展的意识;改革既受发展要求、发展愿望、发展意识的驱使,又是实现发展目标的永恒动力,没有会计的改革,就根本不会有会计的发展。

中共十一届三中全会的召开,吹响了改革、开放的进军号角,全国人民、全国会计工作者都按照党指引的方向,为调整、改革与生产力发展要求不相适应的某些社会生产关系,为调整、改革与经济基础不相适应的某些社会主义上层建筑,奋战在改革的前沿,真是意气风发,斗志昂扬。在党的领导下,全国各条战线都充满了无穷的生机,释放出无限的活力。在整个改革大潮中,会计领域也与全国一样,不断地取得了改革开放的累累成果。这些成就,有待于我们去总结、去反映。随着改革开放的迅猛发展,新情况、新事物、新问题层出不穷,也亟待我们去探索、研究,去作出科学回答,这也是摆在我们面前光荣而艰巨的任务。

《会计理论探索丛书》的出版,正是通过对现实问题的研究,通过对会计基本理论、业务理论的探索,通过“双百”方针的着力贯彻,会计学术的活跃与繁荣,为贯彻、实现中国会计

学会的科研规划,为建立具有中国特色的以提高经济效益为中心的会计理论、方法体系,起到一点添砖加瓦的作用。

《会计理论探索丛书》是融合会计学术、会计知识、会计经验为一体,汇集不同学派、不同观点、不同主张的会计理论系列专著。只要是确有见地、言之成理,有助于繁荣社会主义会计学术、强化社会主义会计管理并符合《会计理论探索丛书》宗旨和条件的,经过编委会审查认可,均可纳入《会计理论探索丛书》。

这块会计学术园地,是属于我们会计界的广大作者和读者的,是属于我国会计实际工作者、会计理论工作者、会计教育工作者和不同层次的会计后备军的。我们殷切地希望我国会计界的同志们、朋友们,都来认真地关心她!用我们集体的智慧和力量,通过辛勤耕耘和科学管理,让她孕育出许许多多群众喜爱、社会欢迎、经得起实践检验的优秀成果。

祝愿这套丛书能够为我国的社会主义现代化建设服务!祝愿这套丛书能够给会计学术宝库不断地增添佳品!祝愿这套丛书经久不衰,与世长存,永葆青春!

《会计理论探索丛书》编委会

序 一

会计信息质量是企业诚信的依托,是市场经济有序运作的基础性保障。如果企业会计信息质量丧失了这种保障,那么,企业的生存与发展便失去了保障,企业也便在市场经济大潮中处于无力自拔的境地。所以,会计信息质量问题,无论对企业、对政府,以及对整个社会都是一个具有关键性意义的问题。杨世忠博士的这部专著正是以企业会计信息质量作为研究的切入点,全面而系统地研究了关于质量的基本理论与质量评鉴模式及方法问题,其立意高远,论说具有创意,研究结论切实,是一部具有学术价值与现实意义的著作。

这部书中具有独创性意义的见解在于:(1)论著紧紧围绕研究主题,简明扼要地研究归纳了国内外在保障会计信息质量问题方面的经验与教训,并相应揭示了政府与企业进行会计信息质量控制的基本历史规律,从而为全文展开研究奠定了基础;(2)在建立我国会计信息质量特征体系的研究方面,由于作者把握住了中国社会主义市场经济发展环境的特殊性,故所确定的体系既符合我国国情,使研究具有切实性与可操作性、可评鉴性,而又抓住了关键环节,突出了会计信息质量控制的重要方面;(3)在关于企业利益相关者对企业经营的知情权和话语权的排序研究方面,作者围绕产权这个根本性问题,从维护与保障所有者权益出发,既从原理上作出充分论证,使研究奠定在科学的理论基础之上,而又以基本理论

为指导,立足于务实解决企业会计信息质量方面的关键问题,从而达到了理论与实际密切结合的研究效果;(4)此外,在关于企业会计信息质量的背景因素分析和供需博弈分析研究方面,在对企业会计信息质量商业化评鉴模式的利弊分析方面,以及在对某企业集团进行实验性会计信息质量评鉴工作等方面,也都具有创新性见解,这些都是对以往同类研究的不同程度的突破。同时,作者在深入研究会计信息质量系列问题的过程中,区别不同的问题,不仅应用了史证研究的方法进行分析论证,而且应用了实证研究的基本方法,并且通过案例分析使研究结论具有说服力。

总而言之,杨世忠教授的这部论著篇章结构设置合理,论说逻辑层次分明,理论研究深入,专业基础扎实,其研究效果起到了对企业进行会计信息质量控制的指导性作用,故这是一部很值得学习参考的著作。从鼓励与支持我国会计界优秀中青年作者出发,我乐意为这部书作序。

郭道扬

2008年6月

序 二

孔子曾任鲁国属下仓库的主管会计——委吏。孔子曰：“会计，当而已矣。”“当”可理解为适当、正当，即真实性、可靠性。可见，会计信息质量是伴随会计信息产生、发展而来的重要关键。

本书作者深入分析比较会计信息质量管理与产品质量管理的异同，揭示了会计信息质量管理的特征，构建了会计信息质量管理及其评鉴模式与方法的理论与实务体系，这有助于会计人员提高对企业会计信息质量的认识，并在价值取向、行为方式、经营风尚方面起到改善企业内部控制、行业管理，以及加强资本市场会计信息管理的作用。

我非常高兴为本书作序，这也是一名长期从事会计教育的专业工作者对作者的衷心祝贺。

王又庄

2008年6月

前 言

企业会计信息质量,特别是上市公司会计信息质量,近些年来一直是社会关注的热点。什么是会计信息质量?会计信息质量由哪些因素影响和决定?如何保证与提高会计信息质量?如何评价与鉴定会计信息质量?是本书力图回答的问题。

本书在对会计信息质量问题进行理论梳理和总结的基础上,提出如下观点并做了相应分析:

(1) 本书从会计理论界对会计信息质量特征的共识和质量管理学关于产品质量的定义出发,揭示出:不同的会计信息质量特征之间具有相近似或相排斥的关系;会计信息质量由不同层次不同性质的特征组合而成;会计信息内容及其质量特征组合的依据是会计信息使用者的需求。

(2) 本书根据企业利益相关者管理理论,分析会计信息使用者及其对会计信息的需求和会计信息供应者及其在提供会计信息方面的角色。

(3) 本书根据博弈理论,分析不同的会计信息使用者之间的博弈和会计信息提供者与会计信息使用者之间的博弈,根据现实资产负债表的排列原理和企业清算赔偿排序的规则得出结论:由于企业会计部门提供会计信息的能力及其所利用的资源是有限的,不可能同时恰当地满足所有信息使用者的要求,在自然状态下,会计部门只能依据信息使用者之间相

互博弈的结果来响应其要求。博弈结果,对企业贡献最大、承担责任最大和承担风险最大的信息使用者——管理当局排在最前面,其对企业财务状况的知情权和话语权最大,即对会计信息的要求权最大。以后依次排列的是权益投资人,债权人,企业员工,政府税务部门。

(4) 从历史和现实出发,由于企业管理当局的特殊地位,很容易利用或操纵会计信息来损害其他相关者的利益,所以,需要从超脱于企业各利益相关者的宏观层面,设置一个能够代表各方利益相关者尤其是权益投资人利益的权威机构来专门制定会计规范,以此来保证会计信息质量特征的组合符合所有利益相关者的共同要求。符合专业权威机构制定的会计规范的会计信息称之为财务会计信息,它主要是响应权益投资人和债权人的会计信息要求。此外,符合某一特定利益相关者的特殊会计信息还有:管理会计信息——符合管理当局的特定要求;税务会计信息——符合税务部门的特定要求。

(5) 根据管理会计理论,由于财务会计的目标与管理会计的目标并不完全相同,财务会计信息使用者与管理会计信息使用者不同,财务会计信息与管理会计信息用途亦不同。财务会计主要是面向过去,它要以事实为依据,强调的是信息的真实可靠与可追溯;管理会计主要是面向未来,它要以事态发展趋势为依据,来决定企业未来的行为,强调的是信息的相关性和及时性。二者的质量评价角度不同,质量特征体系也就不同。基于此,本书提出以真实性为首要特征的财务会计信息质量特征体系和以相关性为首要特征的管理会计信息质量特征体系。

(6) 影响会计信息质量的因素很多,本书根据其发生作

用的方式,将其分成背景因素和决定因素两类。背景因素是会计信息使用者与供应者之间博弈的前提,它们决定会计信息绝对质量的高低。本书对会计技术、政治经济、立法司法、社会文化四个方面的背景因素进行了一般性分析。

(7) 供需博弈决定会计信息的相对质量。供需双方处于动态过程。本书根据我国上市公司的统计数据和相关性分析模型证明了:对上市公司的财务会计信息质量,起关键作用的是会计规范、董事会建设和注册会计师的审计。其中,会计规范是个广义概念,既包含会计工作规范,也包含会计监督规范;董事会建设的关键是配备具有会计专业背景的独立董事并建立健全审计委员会制度;注册会计师的审计是要敢于出具非标准审计意见。

(8) 本书从现状出发,将企业会计信息质量的评鉴模式分为商业化评鉴模式和非商业化评鉴模式两种,并分析其存在的理由和利弊。根据美国质量管理学家朱兰的质量成本模型分析会计信息质量成本,根据博弈论中的“囚徒困境”方法进行会计师事务所与上市公司审计业务交易的博弈分析,并在此基础上提出完善两种评鉴模式的政策建议。

(9) 最后,本书设计了基于业务流程的统计分析方法并用于对背景企业的会计信息质量评鉴,为探索改善我国企业会计信息质量提供理论依据和实验依据。

杨世忠

2008年6月

目 录

导论	1
0.1 本书研究的目的和意义	1
0.1.1 研究的背景和目的	1
0.1.2 研究的意义	2
0.2 本书研究的内容和构架	4
0.3 本书研究的方法	6
0.4 本书研究的主要观点暨创新之处	6
0.5 本书研究的不足和进一步研究的展望	9
0.5.1 本书研究的不足	9
0.5.2 进一步研究的展望	10
第1章 会计信息质量问题研究历史与研究现状	11
1.1 国外研究历史与研究现状	11
1.1.1 国外对会计信息质量问题的研究历史与研究现状	11
1.1.2 国外对会计信息质量评鉴的研究历史与研究现状	18
1.2 国内研究历史与研究现状	21
1.2.1 相关法规的研究过程及其成果	21
1.2.2 学术研究路径及其成果	24
1.3 本章小结	55
第2章 会计信息质量特征分析	57
2.1 会计信息的内容、形式及其质量特征	57
2.1.1 信息涵义及其特点	57
2.1.2 会计涵义	59
2.1.3 会计信息涵义、属性、特征、内容及形式	62

• 2 • 企业会计信息质量及其评鉴模式与方法研究

2.1.4 会计信息质量涵义	68
2.1.5 会计信息质量特征定义及其分类	69
2.2 会计信息质量特征组合及其依据	74
2.2.1 会计信息质量特征关系分析	74
2.2.2 会计信息质量特征组合依据分析	84
2.3 我国企业会计信息质量特征体系	95
2.3.1 企业财务会计信息质量特征体系	96
2.3.2 企业管理会计信息质量特征体系	104
2.4 本章小结	107
第3章 影响会计信息质量的背景因素分析	110
3.1 会计技术背景与会计信息质量	112
3.1.1 会计技术是影响会计信息质量的基本要素	112
3.1.2 利用网络技术和数据库技术对会计信息的采集与加工	114
3.1.3 数据库的安全保障措施	116
3.1.4 网络技术和数据库技术对会计信息质量的影响	118
3.2 政治经济背景与会计信息质量	119
3.2.1 政治经济背景与会计信息质量的相关性	119
3.2.2 我国政治经济背景对企业会计信息质量影响的进一步分析	121
3.3 立法司法背景与会计信息质量	125
3.3.1 立法司法背景与会计信息质量的相关性	125
3.3.2 我国的法制建设对企业会计信息质量的影响	125
3.4 社会文化背景与会计信息质量	128
3.4.1 社会文化背景与会计信息质量的相关性	128
3.4.2 我国历史文化背景对企业会计信息质量的影响	128
3.4.3 我国当代社会文化背景对企业会计信息质量的影响	130
3.4.4 社会诚信度问题	132
3.5 本章小结	133
第4章 会计信息质量与供需条件变化的实证分析	136

4.1 会计规范建设历程	137
4.1.1 企业会计规范体系	137
4.1.2 我国企业会计工作规范体系沿革	140
4.2 会计规范与会计信息质量	147
4.2.1 反映会计规范变化与会计信息质量状况的变量确认	147
4.2.2 我国会计规范变化统计	148
4.2.3 我国上市公司会计信息违规统计	149
4.2.4 会计规范与会计信息质量相关性分析	152
4.2.5 会计信息质量与审计质量相关性分析	154
4.3 董事会建设与会计信息质量	157
4.3.1 董事会建设的替代变量选择	157
4.3.2 我国上市公司董事会建设与会计信息质量的相关性分析	159
4.4 会计规范建设、董事会建设、注册会计师审计质量对会计 信息质量的影响分析	161
4.4.1 三变量对会计信息质量的影响分析	161
4.4.2 分析结论	163
4.5 本章小结	163
 第5章 企业财务会计信息质量评鉴模式及方法	166
5.1 会计信息质量评鉴模式分析	166
5.1.1 会计信息质量评鉴的商业化模式	166
5.1.2 会计信息质量评鉴商业化模式的利弊分析	167
5.1.3 会计信息质量评鉴的非商业化模式	171
5.1.4 关于改进会计信息质量评鉴模式的政策性建议	171
5.2 会计信息质量评鉴方法分析	174
5.2.1 基于会计流程的常规审计方法及其程序	174
5.2.2 基于业务流程的统计评鉴方法及其程序	177
5.3 不同评鉴模式及方法的应用条件分析	186
5.3.1 会计信息质量成本构成分析	187
5.3.2 损失业务机会成本博弈分析	188

5.4 本章小结	189
第6章 我国企业财务会计信息质量评鉴实验分析	191
6.1 背景介绍	191
6.2 背景企业财务会计信息质量评鉴方案设计	192
6.2.1 背景企业开展会计信息质量抽查评鉴的目的和意义	192
6.2.2 背景企业开展会计信息质量抽查评鉴的工作组织	193
6.2.3 抽查评价方法与判断标准说明	193
6.2.4 合规性判断标准说明	202
6.2.5 会计信息质量检查流程	204
6.3 背景企业财务会计信息质量评鉴结果分析	204
6.3.1 抽样检查过程及其结果说明	204
6.3.2 抽样检查发现的问题	208
6.4 本章小结	210
附录	211
一、会计规范文件统计(1990~2005)	213
二、上市公司会计信息违规统计(1992~2005)	244
参考文献	271
后记	286

导 论

0.1 本书研究的目的和意义

0.1.1 研究的背景和目的

自中华人民共和国建国以来,实行计划经济管理,企业国有化,执行的是国家统一制定的分行业的会计制度。企业会计信息的使用者是政府管理机构,其主要用途是作为宏观经济管理的依据(经过按部门和行业汇总之后)。由于会计信息的使用者为数不多,且对其切身利益的相关度不直接,所以企业会计信息的质量并没有引起人们的普遍关注。但是自 20 世纪 70 年代末的改革开放以来,企业逐渐从政府部门的附属组织向独立自主的市场经营主体转变,伴随着中国资本市场的形成与发展,企业利益相关者队伍日益扩大,企业会计信息尤其是上市公司会计信息的地位和作用也随之发生了变化,由此而波及,会计行业得到了蓬勃发展。

为了促进我国经济体制转轨,自 20 世纪 80 年代中期以来,政府先后颁布并修改了《中华人民共和国会计法》(下称《会计法》)、《企业会计准则——基本准则》和 16 项具体会计准则,以及《企业会计制度》、《企业财务会计报告条例》、《企业内部控制制度》等法规制度,加速了我国会计规范向国际惯例趋同的步伐,初步形成了我国社会主义市场经济条件下的会计规范体系。2006 年,财政部又推出了新修订的《企业基本会计准则》和 38 项新制定与新修订的具体会计准则,再一次掀起我国会计规范向国际惯例趋同的高潮。

会计规范向国际惯例趋同的举措,有力地配合了我国国有企业以现代企业制度建设为导向的管理体制改革,支持了我国的资本市