

聂顺江◎著

上市公司 财务会计目标 及其保证机制

THE ESTABLISHMENT AND REALIZATION
OF OBJECTIVE OF FINANCIAL ACCOUNTING
OF LISTED CORPORATION

中国社会科学出版社

上市公司 财务会计目标 及其保证机制

THE ESTABLISHMENT AND REALIZATION
OF OBJECTIVE OF FINANCIAL ACCOUNTING
OF LISTED CORPORATION

聂顺江◎著

图书在版编目 (CIP) 数据

上市公司财务会计目标及其保证机制/聂顺江著. —北京:
中国社会科学出版社, 2007. 1

ISBN 978-7-5004-6082-4

I. 上… II. 聂… III. 上市公司—财务会计—研究
IV. F276. 6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 008888 号

责任编辑 周晓慧
责任校对 林福国
封面设计 毛国宣
版式设计 李 建

出版发行 **中国社会科学出版社**

社 址 北京鼓楼西大街甲 158 号 邮 编 100720

电 话 010-84029450 (邮购)

网 址 <http://www.csspw.cn>

经 销 新华书店

印 刷 北京新魏印刷厂 装 订 丰华装订厂

版 次 2007 年 1 月第 1 版 印 次 2007 年 1 月第 1 次印刷

开 本 880×1230 1/32

印 张 7.625 插 页 2

字 数 181 千字

定 价 19.00 元

凡购买中国社会科学出版社图书, 如有质量问题请与本社发行部联系调换
版权所有 侵权必究

内容提要

会计目标是会计活动所应达到的目的和状态，定位的恰当性直接关系到会计系统运行的效率及其实现的可能性，传统的会计目标研究和相关管制规范的制定都是从会计信息需求的角度考虑问题的，而且大多将会计信息系统界定在会计实务工作的范围内，也较少关注会计目标实现的机制和过程。本文从会计信息供需双方的角度对上市公司的会计目标进行了界定，建立会计目标实现的多角度保证体系，并对会计目标实现程度的检验和考核进行了分析和论述，构建了会计未能达成目标的责任分析框架。

首先，上市公司会计目标的界定应结合会计信息供需双方的利益来考虑，仅仅考虑会计信息的需求是不全面的。会计信息披露对象也应当结合其向公司提供资源的状况，承担风险的高低和干预公司经济活动和影响会计信息生成过程的机会来确定。根据这些标准，本文将非控股股东和债权人确定为上市公司财务会计信息披露的主要对象。由于满足非控股股东和债权人的会计信息一般都能较好地满足控股股东等其他多数会计信息使用人的需要，但满足控股股东等其他会计信息使用人需要

的会计信息并不都能满足非控股股东和债权人的需要，因此，上市公司披露的会计信息在内容和形式上都应当围绕非控股股东和债权人的需要来确定。

其次，上市公司财务会计是一个包括了会计理论研究、会计规范制定、会计实务工作和会计实务监督在内的涵盖范围十分广泛的信息系统，上市公司会计目标的实现有赖于所有这些活动的配合。其中，会计理论研究为会计目标的实现提供了理论和方法上的支持；会计规范为会计目标的实现提供了具体的途径，并为会计实务工作设定了可操作的标准；会计实务工作具体促成了会计目标的最后实现。由于会计规范固有的不完善性和会计信息提供者作假动机的存在，会计实务监督为会计目标的实现作了最后保障。虽然具体的会计活动主体实际上大都只关心自己分内的工作，对上市公司会计目标并不关心，但只要各会计活动主体都切实地履行了自己的职责，上市公司的会计目标就会自动实现。

第三，为了改进和提升上市公司会计系统的功能，有必要对会计信息的质量进行检验，检验可以由不同的主体，采用不同的方法来进行，但不同主体的检验结果及其对会计系统的改进有不同的影响，应当结合检验的难易程度和检验的对象，由不同的检验主体对会计信息及其生成过程进行全方位的检验。

最后，上市公司会计未能达成预定目标的原因应当在会计理论研究，会计规范制定，会计实务工作和会计实务监督等方面去寻找。因为任何一项活动的目标未能达成，都可能影响会计目标的实现，只有按照特定的逻辑顺序去查找，才能较好地确定具体原因所在，进而为改进上市公司会计系统提供方向上的指导。

Abstract

Accounting objective is the aim that accounting system pursue, its felicitousness of orientation is important not only to accounting system's efficiency but also to its realization. Traditional research always emphasize on the demand of accounting information, that is the same to the constitution of related regulation, most of researchers define accounting information system to the bound of accounting practice system, and

ding information and that of corporation providing information should be taken into account together, it is partial to care for the interest of stakeholder only. The identification of stakeholders should be based on the value of resources they provide, the venture arising from the position of resources, their opportunity to control the corporation and their impacts on the preparing financial reports. According to the criteria above, small shareholder and creditor should be regard as the most important stakeholder legally. Because the information satisfying small shareholder and creditor can meet the need of most other stakeholders at the same time, whereas the information satisfying other stakeholder can not meet the demand of shareholder and creditor, so the contents and form of financial reports must meet the demand of small shareholder and creditor at most.

Secondly, as for listed corporation, financial accounting is an expanded information system including accounting research, accounting regulation, accounting practice and accounting supervision broadly, without their cooperation, the objective of financial accounting in listed corporation can not be realized. In this expanded system, accounting research provides theoretical and methodological supports, accounting regulation guides the practice and set concrete working standards for accountant; accounting practice realizes the objective by means of preparing and reporting financial accounting informa-

tion finally. Owing to inherent fault of regulations and probable intention to disclose false information, accounting supervision provide final check on information. Although all the people participating in the system only care for their own work and pay no attention to the final objective of financial accounting in practice, if only all participants have done their duty, the objective will be realized automatically.

Thirdly, in order to improve accounting system and promote its function, it is necessary to test the quality of information provided and it's preparation process. There are many different testers in reality, and each of them may choose different ways to check the quality and the process, but the consequence and its influence on accounting is different, so the quality and the process should be checked in all-side by different tester through different ways according to the object to be checked and the condition in which the object is checked.

Lastly, the reasons why accounting system fails to fulfill required objective maybe consist in accounting research, accounting regulation, accounting practice or accounting supervision. Because that any activity fails to fulfill its concrete objective will affect the accomplishment of the objective of accounting system. We should locate where we are wrong following a logical line, so as to offer a guide to improve accounting system of listed corporation.

目 录

第一章 导言	(1)
1.1 选题的意图	(1)
1.2 会计目标研究的现状述评	(4)
1.2.1 国外研究	(4)
1.2.2 国内研究	(7)
1.2.3 研究现状评析	(10)
1.3 本书的研究思路与理论框架	(12)
1.4 研究方法	(12)
1.5 篇章结构	(13)
1.6 主要观点及创新点	(15)
第二章 上市公司会计信息需求的逻辑	(18)
2.1 会计信息使用人的边界	(18)
2.1.1 企业依存观的界定	(20)
2.1.2 战略管理观的界定	(21)
2.1.3 动态演化观的界定	(22)
2.2 会计信息使用人的构成	(26)

2.2.1	会计信息使用人的产权结构效应	(26)
2.2.2	上市公司的会计信息使用人及其决策 目标	(29)
2.3	不同决策目标的会计信息需求分析	(31)
2.3.1	会计主体导向型目标的信息需求	(32)
2.3.2	环境导向型目标的信息需求	(33)
2.4	会计信息的需求模型	(34)
2.4.1	模型构建	(34)
2.4.2	模型分析	(35)
第三章 上市公司会计信息披露的动因与导向		(39)
3.1	会计信息披露的动因	(39)
3.1.1	会计史学的解释：计算资产和收益	(40)
3.1.2	新制度经济学的解释：降低交易成本	(41)
3.1.3	信息系统论的解释：提供信息和考核 责任	(42)
3.1.4	分析结论：最大化会计主体的利益	(45)
3.2	会计信息披露的导向	(46)
3.2.1	可控经济活动导向	(47)
3.2.2	特定用户导向	(48)
3.2.3	社会导向	(50)
3.3	会计信息披露的限制条件	(51)
3.3.1	会计成本	(52)
3.3.2	会计技术	(53)
3.3.3	保密倾向	(55)

3.4 会计信息披露的动因—导向组合	(57)
3.4.1 动因—导向组合的构建	(57)
3.4.2 最佳动因—导向组合的选择	(60)
第四章 上市公司会计目标的界定	(63)
4.1 会计信息使用人的判别标准	(63)
4.1.1 提供资源价值的大小	(64)
4.1.2 承担风险的高低	(64)
4.1.3 参与和控制经济活动与会计信息生成 过程的程度	(65)
4.1.4 对会计主体拥有的诉讼权状况	(66)
4.2 会计信息使用人向会计信息披露对象的转化 ...	(66)
4.2.1 会计信息使用人的层次划分	(66)
4.2.2 会计信息披露对象的确定	(70)
4.3 会计信息披露的内容构造	(72)
4.3.1 实践的考察	(72)
4.3.2 理论的分析	(75)
4.3.3 现实的选择	(76)
4.4 会计信息质量要求分析	(80)
4.4.1 美国 FASB 的要求分析	(80)
4.4.2 我国财政部的要求分析	(82)
4.4.3 会计目标回归后的质量要求	(83)
第五章 会计活动分解与会计目标细化	(85)
5.1 会计活动的分解	(85)

4 / 上市公司财务会计目标及其保证机制

5.1.1	会计活动分解的逻辑思路	(86)
5.1.2	会计活动主体的确立	(86)
5.2	会计目标的细化	(88)
5.2.1	会计理论研究目标	(89)
5.2.2	会计规范制定目标	(90)
5.2.3	会计实务工作目标	(92)
5.2.4	会计实务监督目标	(95)
5.3	会计活动目标对会计目标的影响	(96)

第六章 会计目标实现的理论支持..... (101)

6.1	会计理论的会计目标效应	(101)
6.1.1	会计理论成立的一般条件分析	(102)
6.1.2	会计理论的存在性分析	(102)
6.1.3	会计理论界定的会计目标效应	(104)
6.2	会计理论对会计实务的影响	(107)
6.2.1	描述会计实务	(107)
6.2.2	规范会计实务	(109)
6.2.3	检验会计实务	(110)
6.2.4	预测会计实务	(112)
6.3	会计理论对会计目标实现的保证	(113)
6.3.1	会计理论对会计目标实现的影响机制	(113)
6.3.2	会计理论目标实现的机制保证	(117)

第七章 会计目标实现的规范引导..... (124)

7.1	会计规范选择的会计目标效应	(124)
-----	---------------------	-------

7.1.1	会计规范的选择	(124)
7.1.2	会计规范对会计目标实现的影响	(127)
7.1.3	我国会计规范的体系结构	(129)
7.2	会计规范的动因及其变异	(131)
7.2.1	会计规范的动因	(132)
7.2.2	内生会计规范对会计目标的保证	(135)
7.2.3	外生会计规范对会计目标的背离	(138)
7.3	高质量会计准则的制定	(140)
7.3.1	高质量会计准则应有的特征	(140)
7.3.2	我国高质量会计准则的构建	(143)
第八章	会计目标实现的实务促成	(149)
8.1	会计实务的内涵	(149)
8.1.1	会计实务的内涵对会计目标的影响	(149)
8.1.2	会计实务的范围界定	(152)
8.2	会计实务的运行环境分析	(155)
8.2.1	固定环境要素	(156)
8.2.2	半固定环境要素	(157)
8.2.3	非固定环境要素	(158)
8.3	会计实务环境的优化	(160)
8.3.1	会计实务环境的会计目标效应	(161)
8.3.2	非固定环境要素的优化	(163)
第九章	会计目标实现的监督保证	(166)
9.1	会计监督的形成	(166)

9.1.1	会计监督的内涵	(166)
9.1.2	会计监督的动因	(168)
9.2	会计信息质量劣化过程分析	(171)
9.2.1	会计信息生成过程的一般考察	(171)
9.2.2	受托人控制对会计目标实现的影响	(173)
9.3	会计监督对会计目标实现的保证	(178)
9.3.1	会计监督的构成要素	(179)
9.3.2	最终结果监督对会计目标实现的影响 ...	(181)
9.3.3	全过程监督对会计目标实现的影响	(182)
9.3.4	我国会计监督的现状和改进建议	(184)
第十章	会计目标实现程度的检验	(186)
10.1	会计信息质量检验的主体	(186)
10.1.1	会计信息目标使用人	(186)
10.1.2	会计理论研究者	(188)
10.1.3	会计管制机构	(189)
10.1.4	资本市场	(190)
10.2	会计信息质量标准的确立	(191)
10.2.1	会计信息质量的理论标准	(191)
10.2.2	会计信息质量的实践标准	(194)
10.3	会计信息质量指标的选择	(197)
10.3.1	会计信息质量的实证指标	(197)
10.3.2	会计信息质量的规范指标	(200)
10.4	会计目标未实现的责任分析	(202)

第十一章 结论	(205)
后记	(208)
参考文献	(210)
附录一 问卷调查及分析表	(219)
附录二 投资风险系数计算过程	(225)

第一章 导言

1.1 选题的意图

会计信息对经济的影响（会计的经济后果）是一个客观存在的事实，早在 20 世纪 70 年代，会计理论界就对此进行了研究^①，90 年代，理论界又深化了这种认识，将这种影响进行了较为具体的分析^②。今天看来，这种影响通过简单的推理就可以得到说明，并不需要复杂的证明。因为会计信息必然会影响决策行为，进而对决策结果及相应的决策收益产生影响。从整个社会来看，其最终结果就是影响社会财富分配的公平性及经济资源的配置效率。

当然，这种分析仅仅限于会计信息的使用结果对会计信息

① Zeff, "The Rise of Economic Consequences," *Journal of Accountancy* (December 1978): 56—63.

② 威廉·H. 比弗：《财务呈报——会计革命》，大连：东北财经大学出版社 1999 年版，第 13 页。

使用人的影响。如果将这种影响从会计信息的使用扩大到会计信息的提供和会计信息的管制,我们就可以发现,这种影响具有十分广泛的内容(见表1—1)。

表 1—1 会计运行的社会经济影响

影响的客体 影响的主体	会计信息提供人	会计信息使用人	宏观经济运行
会计信息提供	消耗经济组织的资源、增加经济组织的运行成本	无直接影响	产生新的职业 增加就业机会
会计信息管制			
会计信息使用	降低交易成本	影响经济决策及收益	影响资源配置 调节财富分配

由于会计对经济活动具有如此广泛的经济影响,如何对会计加以引导,使会计在低成本条件下按照人们的意图来运行就显得尤为重要。20世纪50年代以来,会计理论界和会计规范制定机构就围绕着这一问题进行了较为广泛的研究,提出了各种各样的会计目标,期望通过会计目标来引导会计的运行,并构建了相应的会计目标理论。主流的观点是将会计目标定位于提供对决策有用的会计信息。可以说,这种思路真正体现了会计作为一个信息系统的本质要求,使会计的发展有了正确的方向。但近年来国内外上市公司一再发生的会计事件以及各种会计信息质量检验都表明,预定的会计目标实际上并没有得到充分的实现。

据中国证监会发布的公告,1999—2000年间就有21家公