

会计新视野丛书
ACCOUNTING NEW VIEW SERIES

杨肃昌 著

国有企业财务监督 机制研究

GUOYOU
QIYE CAIWU JIANDU
JIZHI YANJIU



中国财政经济出版社

会计新视野丛书

国有企业财务 监督机制研究

杨肃昌 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

国有企业财务监督机制研究/杨肃昌著. —北京: 中国财政经济出版社, 2003.3

(会计新视野丛书)

ISBN 7-5005-6407-4

I. 国… II. 杨… III. 国有企业-会计检查-研究-中国
IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 010741 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com.cn>

E-mail: cfeph@dre.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州市新华印刷厂印刷 各地新华书店经销

880 × 1230 毫米 32 开 7.125 印张 174 000 字

2003 年 4 月第 1 版 2003 年 4 月河北第 1 次印刷

印数: 1-3 000 定价: 18.00 元

ISBN 7-5005-6407-4/F·5596

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

总 序



当今社会，已经进入了以信息技术革命为代表的信息社会。信息技术革命正在改变着人们的生存环境，改变着人们的生产、生活方式，进而改变着人们的思维习惯。总之，这股巨大的革命浪潮，迫使人们不得不渐渐远离自己熟悉的种种，去迎接新时代带来的诸多变化。这种状况，大到国家的治理之术，小至料理个人的日常生活，均是如此，概莫能外。

会计作为一种既处理信息又利用信息的管理活动，也面临着信息技术革命的巨大冲击。首先，信息技术革命改变了传统会计处理和利用信息的技术手段，电子计算机和网络技术的普遍应用，不仅大大提高了处理和利用信息的速度、深度、广度和准确度，真正实现

了会计的实时控制、动态控制和过程控制，而且会计职能的实施已经摆脱了时、空条件的限制，可以完全做到长距离、无时限的有效管理，即所谓“集中于咫尺之内，监控于千里之外”。其次，信息技术革命为会计的发展提供了广阔的前景，会计正在由传统的核算型向管理型转变，会计的重要作用越来越为更多的人所认识，大批从事于手工作业的会计人员或者下岗、或者转向更深层次的会计管理工作。现在，会计已和世人的经济生活完全融合在一起，达到须臾不可分离的地步。在现实生活中，如果离开会计，人类社会就难以运转，更不用谈持续发展了。再次，传统的会计工作由于囿于大量的手工操作，会计人员面临许多想做而又无法做的事，会计工作中存在着需要解决而又难以解决的问题。比如会计信息的不准确、不及时和不相关问题，就是会计工作中长期存在而又难以克服的痼疾。信息技术革命为解决此类问题打开了方便之门，人们通过计算机和网络技术，充分利用“三量会计”（实物量、劳动量和价值量会计）对客观对象进行实时的、刚性的和广泛联系的核算与管理，从而达到提高客观行为的效率和效益的目的。最后，信息技术革命为会计理论的发展与创新创造了非常有利的条件，因为在信息技术革命的有力冲击下，以手工操作为主导、以处理和提供信息为己任、以保护资产安全为目标的传统会计理论有的已经失效、有的需要修正，而更多的是需要发展和创新。这里很难具体列示其内容，但在当今条件下，研究会计理论应当遵循的基本原则则是需要明确的。我认为，这些原则有：（1）要充

总 序

分体现信息技术革命对会计工作带来的深刻变化，研究新情况、探讨新问题；（2）要充分适应当代学科重新分化组合的现实情况，选择各门学科相互联结的接口处进行研究，走边缘学科和交叉学科之路；（3）要突破“就会计论会计”的传统研究视野，采取广为联系、多学科协同作战的方式，将会计学（含财务管理科学、审计学）与经济学、管理学、金融学、法学结合起来，从更广阔的视野和更高的层次上探讨会计问题；（4）要充分评估会计的未来发展，努力做到会计理论研究要理论与实际结合、长远与目前结合、经济与技术结合，在研究方法上要使规范研究与实证研究结合。

当前的中国正处于一个特殊的历史时期，这个时期既是一个转型时期，又是一个工业化和信息化并进的时期，同时还是由国家化经济迈向国际化经济的时期。因此，我们面临着许多特殊问题需要解决，当前的会计理论研究也需要十分重视这一历史背景，重视特殊历史时期给会计工作带来的特殊问题研究。

近年来，我国许多中青年会计、财务学者在会计理论的研究上，倾注了大量精力，他们在吸收国外先进理论成果的基础上，结合我国的国情，就如何构建一个符合我国国情、又能与国际接轨的会计理论体系，会计和财务工作如何适应新的经济环境的挑战等问题进行了大量的研究，并取得了一定的成果。本着宣传我国学者在会计理论研究中取得的成果，促进学术交流，扶持中青年学者的目的，中国财政经济出版社策划出版了这套“会计新视野丛

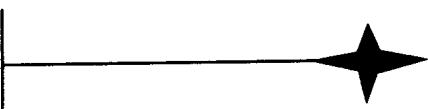
书”。丛书收集了国内众多中青年会计、财务学者近年来最新的研究成果以及一些优秀的会计、财务学博士论文。丛书选题严格，理论导向明确，范围广泛，涉及到会计、财务、审计以及证券市场相关问题等各个方面，论证严密，立意新颖，为广大读者了解会计、财务领域最新的研究成果，前瞻会计未来的发展方向创造了很好的条件，对推动我国会计理论与实务发展必将起到积极的作用。

该丛书体现了以下几个特点：（1）在研究方法上，宏观与微观结合、理论分析与实证结合、国内外研究结合、定性与定量结合、典型案例与综合比较结合。（2）在研究对象上，有的以资本市场或证券市场为研究对象；有的以国有公司为研究对象；有的以大企业为研究对象，也有的以中小企业为研究对象。（3）在研究范围上，将不同学科融合，进行交叉研究。（4）既有继承性，又有发展、创新性，实现了理论、实践、创新三结合。（5）针对理论难点、实践难点或者关键问题研究。

斯是为序。

周世
2002.4

前言



会计信息造假是世界范围内普遍存在的问题。在我国，国有企业是会计信息造假的重灾区。我们看到因造假而曝光的上市公司“黑名单”中，大部分是国有控股的上市公司：三九股份、ST 张家界、嘉宝实业、ST 猴王……。国有企业在我国国民经济中有着举足轻重的地位，是支撑国民经济和社会发展的基础，而且在我国上市公司中，国有股控股的占 70% 以上。毫无疑问，国有企业会计信息造假的危害性更大。朱镕基总理在 2001 年上半年视察上海国家会计学院时，题词“不做假账”，一针见血地指出了我国企业，特别是国有企业财务会计工作中存在的重症。正当我们在鞭答企业会计信息造假之时，地球的另一端也接二连三地发生“重量级”的公司会计造假丑闻，安然、世界通信、施乐、默克、安达信……一个个世界级公司的造假让人瞠目。我们没有理由对会计信息造假所暴露出来的问题持无动于衷的态度。审视与思考这个问题，根本在于完善我国自己包括会计制度在内的各项经济

制度，使之更严密更科学。

由此，不得不引发出对建立健全我国国有企业财务监督机制问题的思考。当前我国国有企业存在着会计信息造假（失真）、财务滥收乱支和国有资产流失三大问题。其中财务滥收乱支是因，国有资产流失是果；这一因果关系是这三个问题的实质内容，而会计信息失真则是因之产生的表象。在这三个问题中，财务收支管理上的失控是根本性的一个问题，这表明当前我国国有企业中财务监督还是十分薄弱的。从我国国情和国有企业性质、特点看，由我国国有企业的产权结构和国有企业与政府部门之间存在的千丝万缕的关系所决定，存在这些问题的原因较多，缘由复杂，解决问题的难度比较大，制度性缺陷的内容及弥补也必然与非国有企业或西方上市公司存在一定差异。比如，通过“安然事件”，更多的人认识到：市场经济本身不能解决所有问题，美国经济学家克鲁格认为：国家行政部门至少应该保持对经济运作的监控能力。这些观点正在向我们的主流认识，即“国家不能完全放松对企业，特别是国有企业的适当干预和监控”靠近（事实上，“安然事件”后，在美国国会压力下，美国政府开始注重行政性监管措施）。但同样是行政性监管措施，我国与美国就存在较大区别。美国的上市公司基本上是由自然人投资所组建的公众公司，因此美国证券交易委员会（SEC）承担了国家行政监督的主要职责。而我国上市公司大部分是由国有企业改制或组建的国有股控股的非公众公司，在国有股减持和流通问题尚未完全解决好之前，靠纯粹的证券市场监管制度和“退出与接管机制”来监督与约束上市公司是难以奏效的。对于国有及国有控股公司，作为国家行政机关的审计、财政部门担负着监督重任，而这点在美国则难以做到。这就是说，我们要按照我们的国情和国有企业特点，研究世界范围内会计信息造假的规律性问题，以建立旨在消除会计信息造假、财务滥收乱支和国有资产流失的财务监督机

前 言

制。

机制是指决定事物运动方式和功能发挥的内在结构及其相互关系。国有企业财务监督机制特指影响和决定国有企业财务监督成效的理论观念、政策法规、机制体制、手段措施等要素及其相互间的关系和结构性安排。由此看国有企业财务监督要有相关的理论作解释,要有一定的政策、法规及特定的政治经济环境的支持,要借助于特定的手段措施和标准,通过一定的体制、制度运转来保证特定监督主体对监督客体的监督意志的实施,保证监督目标的实现。这说明国有企业财务监督不是简单的、孤立的、随机的、盲目的一种行为,也说明研究国有企业财务监督问题,一定要结合社会主义市场经济体制的建立和国有企业体制改革,结合产权制度和公司治理结构,结合财务理论与实务的最新发展进行系统的综合研究。

目前,国内比较系统地研究国有企业财务监督机制方面的论著尚不多见。一些学者更多的是针对某一具体的财务监督问题或财务监督机制中的某一方面进行分散的、零星的研究。国有企业财务监督机制研究,是囊括众多学科和领域的综合性课题,如何把这个涉及企业众多监督形式和内容的综合性课题纳入到企业体制改革的大背景下进行深入探讨,是企业财务监督理论研究所面临的一个新的挑战。

本书旨在研究和建立国有企业财务监督机制的内在机理和一般框架,深化企业财务监督理论;以强化财务监督为突破口,促进会计审计理论与企业改革实践和产权制度的紧密结合;促进会计审计学科与其他学科的横向交流和发展;最重要的是,以建设社会主义市场经济体制为背景,顺应国有企业改革方向和发展趋势,探索加强国有资产管理 and 监督的新路子。

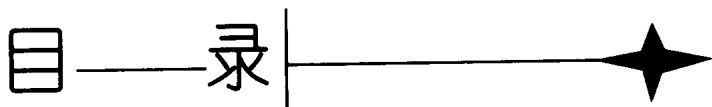
杨肃昌

2002 年 9 月



作者简介

杨肃昌，男，1964年生。1984年、1991年、2001年先后毕业于陕西财经学院、西南财经大学、中国人民大学，分别获学士学位、硕士学位、博士学位。兰州商学院副教授，民革甘肃省委副主委，现在英国Cardiff大学从事博士后研究。著有《国有企业监督机制》、《企业财务审计》等专著多部。近年来，分别在《中国工业经济》、《会计研究》、《审计研究》等学术刊物上发表论文多篇。



第一章 导论	(1)
第一节 问题的提出	(1)
第二节 理论研究的现状和目标	(4)
第三节 研究思路	(5)
第四节 研究的限制与难度	(7)
第五节 研究方法与研究内容	(9)
第二章 国有企业财务监督基本问题辨 略	(12)
第一节 国有企业范畴的界定和分 类改革	(12)
第二节 国有企业财务监督存在的 条件	(15)
第三节 国有企业财务监督的基本 内涵、特点和分类	(16)
第四节 国有企业财务监督相关问 题简析	(21)
第五节 对我国国有企业财务监督 现状的几点认识和总结	(25)
第三章 相关理论分析	(31)

第一节	交易费用理论·····	(31)
第二节	产权理论·····	(34)
第三节	委托代理理论·····	(35)
第四节	企业财务理论·····	(44)
第五节	小结·····	(46)
第四章	构建国有企业财务监督机制的基本思路·····	(47)
第一节	构建目标·····	(47)
第二节	构建原则·····	(48)
第三节	基本思路之一——按监督关系构建国有企 业财务监督机制·····	(50)
第四节	基本思路之二——分类构建国有企业财务 监督机制·····	(54)
第五节	小结·····	(55)
第五章	国家作为出资人对国有企业的财务监督·····	(57)
第一节	对国家出资人的界定·····	(57)
第二节	建立国家出资人日常监督机制·····	(61)
第三节	两种特殊的国家出资人监督制度·····	(64)
第四节	小结·····	(70)
第六章	国家作为社会管理者对国有企业的财务监督·····	(72)
第一节	国家作为社会管理者参与国有企业财务监 督的必然性·····	(72)
第二节	国家行政监督特点·····	(74)
第三节	当前国家行政机关对国有企业财务监督的 趋势·····	(75)
第四节	国家审计对国有企业实施财务监督问题的 研究·····	(78)
第五节	改变国家审计组织的隶属关系,强化国家	

目 录

审计监督“龙头”地位·····	(86)
第六节 小结·····	(95)
第七章 以注册会计师审计为主的社会中介监督·····	(96)
第一节 社会中介监督及国有企业推行注册会计师 审计制度的意义·····	(96)
第二节 国有企业年度会计报表注册会计师审计的 难点及对策·····	(98)
第三节 上市公司会计信息造假与注册会计师审计 制度·····	(107)
第四节 对美国上市公司会计造假丑闻的反思·····	(123)
第五节 小结·····	(132)
第八章 市场竞争机制——国有企业财务监督的重要外 部环境·····	(133)
第一节 竞争、压力与监督——一般理论说明·····	(133)
第二节 资本市场·····	(135)
第三节 经理市场·····	(138)
第四节 产品市场·····	(141)
第五节 小结·····	(143)
第九章 建立和完善公司治理结构与管理机制——国有 企业内部财务监督的基础·····	(144)
第一节 公司治理结构中多层次的财务监督主体 及目标·····	(145)
第二节 公司治理结构与企业内部财务监督·····	(147)
第三节 当前公司治理结构中存在的问题及对企 业财务监督工作的影响·····	(149)
第四节 完善公司治理结构·····	(154)
第五节 企业管理机制与公司治理结构·····	(165)

第六节	企业管理机制与财务监督·····	(167)
第七节	企业管理机制的组成及重点选择·····	(168)
第八节	小结·····	(178)
第十章	企业内部职能部门财务监督体系·····	(180)
第一节	财务权限配置中的矛盾与财务总监制度·····	(181)
第二节	会计监督·····	(192)
第三节	内部审计监督·····	(197)
第四节	小结·····	(202)
第十一章	结论·····	(203)
主要参考文献	·····	(209)
后 记	·····	(213)

第一章

导 论

第一节 问题的提出

国有企业改革是一场广泛而深刻的革命。加强国有企业财务监督问题的理论研究，是来自国有企业改革与发展实践中的一个重要课题。当前，国有企业体制转换和结构调整已进入攻坚阶段，一些深层次问题和矛盾集中暴露出来。与此同时，随着社会主义市场经济的发展，国有企业的经营自主权越来越大。在国企改革过程中，如果企业监督机制不健全，就可能使权力失去控制，从而滋生腐败。现实中许多国有企业恰恰出现了与企业财务监督机制不健全或失效密切相关的三个问题：会计信息失真、财务滥收乱支、国有资产流失。从当前情况看，有些问题的事态还相当严重。如，据国家审计署年度审计报告反映，2000 年对 73 个国有及国有控股的大中型企业的审计中，查出企业通过多种形式造成国有资

金流失 700 亿元, 其中 18 家企业通过假破产等方式逃废银行债务 19 亿元。这些问题的形式是多种多样的。如, 在有些国有企业中存在企业负责人利用职权大搞特权、行贿受贿、贪污腐化、挪用公款、私分公产、挥霍浪费等违法乱纪行为; 还有的国企负责人通过组织企业内联、合并、合资、扩建、联营、改造、投资等方式, 将本企业的资产转移出去变成自己的资产; 一些企业为了牟取本单位或小团体利益, 粉饰企业经营业绩, 人为编制会计账表, 提供虚假会计信息, 等等。以上问题尽管并不是存在于每一个国有企业中(有很多国有企业负责人还是尽职尽责、大公无私、遵纪守法的), 但就个别国有企业中存在的这些问题, 已严重影响我国国有企业改革的顺利进行和企业的生存与发展。分析这三个问题, 发现其存在着一定的内在联系: 财务滥收乱支是因, 国有资产流失是果; 这一因果关系是这三个问题的实质内容, 而会计信息失真则是因之而产生的表象^①。在这三个问题中, 财务收支管理上的失控是根本性的一个问题, 这表明我国国有企业中财务监督十分薄弱。可见, 加强国有企业财务监督机制的理论研究, 有着一定的现实紧迫性。

出现以上问题的原因是多方面的。除了宏观经济体制和企业管理机制上仍存在一定制约性问题外, 尚未健全国有企业财务监督机制也是一个较为重要的因素。从国有企业内部来看, 在政企关系尚未理顺而仍然存在过度行政干预的同时, 由于现代企业制度和出资人制度还不完全规范, 造成所有者缺位或虚置, 以致企业内部建立的以公司治理结构为核心的内部监督机制失去所有权控制, “内部人控制”局面反而使公司治理结构在约束力方面因为制度性缺陷而显得先天不足; 在这种情况下, 常规性的会计监督和内部审计监督

^① 杨雄胜, “论现代企业制度中的财务监督”, 《经济理论与经济管理》, 1996 年第 4 期。