

沈阳市科技规划项目研究成果

会计诚信 与 会计改革

曹 鹏 梁 杰 银永辉 著



东北大学出版社
Northeastern University Press

沈阳大学财经管理学院学术成果系列

会计诚信 与 会计改革

曹 颖 侯 杰 傅永峰 著



东北大学出版社
LIAONING UNIVERSITY PRESS
http://www.lupress.com.cn

沈阳市科技规划项目研究成果

会计诚信与会计改革

曹鹏 梁杰 银永辉 著

东北大学出版社

·沈 阳·

©曹鹏 梁杰 银永辉 2009

图书在版编目 (CIP) 数据

会计诚信与会计改革/曹鹏, 梁杰, 银永辉著. —沈阳: 东北大学出版社, 2009. 12

ISBN 978-7-81102-769-3

I. 会… II. ①曹…②梁…③银… III. ①会计人员—职业道德—研究—中国 ②会计制度—经济体制改革—研究—中国 IV. F233.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 227406 号

出版社: 东北大学出版社

地址: 沈阳市和平区文化路 3 号巷 11 号

邮编: 110004

电话: 024-83687331(市场部) 83680267(社务室)

传真: 024-83680118(市场部) 83680265(社务室)

E-mail: neuph@neupress.com

网址: <http://www.neupress.com>

印刷者: 沈阳市第六印刷厂书画彩印中心

发行者: 东北大学出版社

幅面尺寸: 140mm×203mm

印 张: 10.5

字 数: 282 千字

出版时间: 2009 年 12 月第 1 版

印刷时间: 2009 年 12 月第 1 次印刷

责任编辑: 刘宗玉 石玉玲

责任校对: 张丽萍

封面设计: 唐敏智

责任出版: 杨华宁

ISBN 978-7-81102-769-3

定价: 40.00 元

前 言

随着我国社会主义市场经济的迅速发展，资本市场作用越来越明显，会计信息对配置社会经济资源的重要性日益凸显。然而会计诚信的缺失，严重影响了会计信息质量和会计界的声誉，增加了交易成本，加大了企业生存的危机，降低了经济运行效率。会计诚信问题已经受到了全社会更广泛的关注。财政部于2006年2月15日发布的新企业会计准则已于2007年1月1日起在上市公司正式施行。新会计准则与旧准则相比发生了重大变化，加强了财务报告的资产负债观，体现了为财务报告使用者提供决策有用信息的理念，使财务信息更加明晰，更加有价值。新会计准则的重大变革给财务数据带来的巨大变化，对上市公司财务状况和经营成果产生了重大影响。新会计准则的实施效果如何、对上市公司产生了什么样的影响、影响程度如何值得我们进行深入研究。会计政策选择及变更所产生的经济后果如何，会计准则效果如何，会计诚信问题等从未像今天这样让人不可小视，其地位也从未达到如此的高度。正因为如此，我们从上述三方面进行了研究，积累了一些成果，现结集成书并愿与本领域的同仁探讨。

本书是沈阳市科技规划项目研究成果，全书共包括上中下三篇，“上篇 会计诚信研究”由沈阳市财政局

副局长曹鹏负责编写，“中篇 会计改革研究”由沈阳工业大学管理学院梁杰教授负责编写，“下篇 会计政策研究”由沈阳市财政局会计事务管理处处长银永辉负责编写。参加本课题研究的还有沈阳市财政局任国强、姚宁，沈阳工业大学刘英男、蒋亚鹏、李平、祝捷、侯巧铭、孙奕驰等。特别感谢高蕾、张妍、马树军、汪蚌午、陈继兵几名研究生在读期间参与本课题的研究工作。

财务与会计问题的研究是非常浩大的一个系统工程，我们的研究只能涉及其中的一面，即使是针对某一具体领域的研究也不可避免地存在局限和疏漏，恳请各位读者予以批评和指正。最后，向沈阳市科技局对本课题的支持表示感谢，向本书中引用和参考其文献的作者表示诚挚的谢意。

作 者

2009年10月

目 录

上 篇 会计诚信研究

第 1 章 会计诚信研究概论	3
1.1 问题的提出	3
1.2 中外会计诚信问题研究文献回顾	6
1.3 本篇总体框架、研究方法思路	10
第 2 章 会计诚信问题及其社会危害	16
2.1 会计诚信问题的表现	16
2.2 会计诚信问题的界定	19
2.3 会计诚信问题的一般概念	22
2.4 会计诚信问题现状、手段及动因分析	23
2.5 会计诚信问题的危害	29
第 3 章 会计诚信问题研究的基本理论及在会计理论 体系中的定位	31
3.1 会计诚信问题研究的基本理论	31
3.2 会计诚信问题研究在会计理论体系中的定位	37

第4章 会计诚信问题的产权理论剖析——一个参照系	42
4.1 会计诚信问题研究逻辑起点——产权理论	42
4.2 产权理论及其相关理论	43
4.3 会计诚信问题一般原因（本质）研究	47
4.4 会计诚信问题治理措施及其产权理论解释	62
第5章 会计诚信问题监管模式及其博弈分析	80
5.1 会计诚信问题监管模式分析	80
5.2 上市公司基本博弈关系分析	82
5.3 上市公司与监管部门会计诚信问题博弈分析	85
5.4 上市公司与注册会计师会计诚信问题博弈分析	94
第6章 会计诚信问题治理的本土化措施和路径安排	102
6.1 建立健全人力资本与财务资本所有者目标兼容的措施 ...	102
6.2 创新道德教育方式，使道德资本融入人力资本中	104
6.3 从更广阔的视角完善公司治理生态	105
6.4 改革政府管制手段，完善政府管制方式	108
参考文献	111

中篇 会计改革研究

第7章 会计准则研究概论	117
7.1 问题的提出	117
7.2 会计准则国内外相关研究文献回顾	118
7.3 新会计准则重要会计理念及特点	131

第 8 章 实施新会计准则预期产生影响的理论分析	138
8.1 对税收的影响	138
8.2 对投资者的影响	139
8.3 对上市公司的影响	140
8.4 本篇研究角度	141
第 9 章 新会计准则体系的框架结构及其核心变化分析	142
9.1 新会计准则体系的框架结构	142
9.2 新会计准则体系的核心变化	144
第 10 章 新会计准则的实施对上市公司综合财务状况影响的预测分析	156
10.1 新会计准则的实施对上市公司净利润的预期影响分析	156
10.2 新会计准则首次执行日的追溯调整对上市公司股东权益影响的实证分析	161
10.3 本章小结	178
第 11 章 新会计准则对上市公司业绩影响分析	179
11.1 债务重组准则对上市公司业绩的影响	182
11.2 公允价值计量模式的引入对上市公司业绩的影响 ...	185
11.3 投资性房地产准则对上市公司业绩的影响	188
11.4 资产减值准则对上市公司业绩的影响	190
11.5 所得税准则对上市公司业绩的影响	191
11.6 金融工具的确认和计量准则对上市公司业绩的影响 ...	192

11.7	首次执行企业会计准则对上市公司资产 及股东权益的影响	194
11.8	本章小结	197
第 12 章 新会计准则对上市公司综合财务状况影响的 实证分析		199
12.1	研究方法	199
12.2	样本选择	200
12.3	新会计准则实施对上市公司综合财务状况 影响的实证分析	201
12.4	新会计准则实施对上市公司各行业影响的分析	209
12.5	本章小结	212
第 13 章 上市公司执行新会计准则产生的市场反应的 实证分析		213
13.1	研究模型	215
13.2	研究方法 with 假设	216
13.3	样本选择	217
13.4	上市公司执行新会计准则首次公布年报的 市场反应实证分析	218
13.5	本章小结	222
第 14 章 新会计准则实施的对策和建议		223
14.1	执行新会计准则存在的问题分析	223
14.2	新会计准则实施对策分析	225
参考文献		228

下 篇 会计政策研究

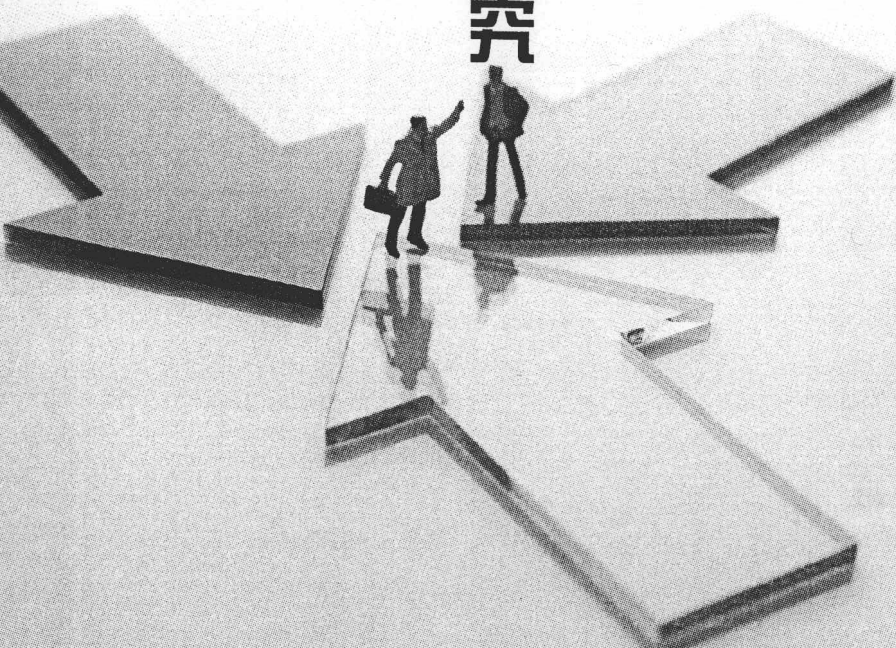
第 15 章 会计政策研究概论	237
15.1 问题的提出	237
15.2 会计政策国内外研究文献回顾	239
15.3 研究方法与本篇框架	249
第 16 章 会计政策选择的概念及影响因素	252
16.1 会计政策选择概念的界定	252
16.2 会计政策选择的原因	262
16.3 会计政策选择的影响因素	265
第 17 章 会计政策选择的相关理论分析	272
17.1 有效市场理论和无效应假说	272
17.2 机械性假说和经济后果学说	275
17.3 无效应假说与机械性假说的辨识与分析	277
17.4 实证会计理论 (PAT)	278
17.5 行为科学理论	279
17.6 本章小结	280
第 18 章 会计政策选择的经济后果的理论分析	283
18.1 市场经济对会计政策选择的影响	283
18.2 会计政策选择的经济后果分析	284

第 19 章 上市公司会计政策选择经济后果的实证分析	289
19.1 研究模型	290
19.2 研究假设和方法	292
19.3 数据来源与样本选取	295
19.4 样本的描述性统计	296
19.5 会计政策变更的市场反应实证结果分析	297
19.6 本章小结	303
第 20 章 会计政策研究主要结论	305
参考文献	308
附录 会计政策变更企业样本统计表	315

上
篇

SHANGPIAN

会计诚信研究



第 1 章 会计诚信研究概论

1.1 问题的提出

进入 21 世纪,中国正经历着巨大的体制转轨。经济领域进行着以建设社会主义市场经济为目标的经济体制改革,变革也是规则与秩序更替,权利和利益重新整合的过程。在这个过程中,上市公司会计诚信问题越来越引起人们的关注。琼民源、PT 红光、东方锅炉、大庆联谊、郑百文、银广夏、蓝田公司,一幕幕上市公司会计诚信问题,让人触目惊心。同时,大洋彼岸的美国也发生了像安然公司、世界通信公司和施乐公司等上市公司的会计诚信问题。

会计信息作为社会财富分配的依据、经济资源配置的基础、管理当局业绩评价的标准和管理当局解脱受托责任的手段,其真实性是会计的生命。但目前会计信息失真却有愈演愈烈之势。失真的会计信息除了危害经济和管理,别无他用。上市公司会计信息失真在很大程度上是由于在披露会计信息的过程中缺乏诚信所致,对于这一点,人们已经达成共识,尽管上市公司会计信息诚信性失真和上市公司会计诚信问题的概念尚未被确切提出。目前理论界对会计诚信的热烈讨论可以为这一点提供佐证。

针对这种情况,理论界很多学者从不同角度对其原因进行阐

述，人们也纷纷发表见解。但这个表面看来简单的问题好像又不那么简单，越走近会计诚信越觉得它是个“谜”。人们都承认“会计诚信表达了会计对社会的一种基本承诺，即客观公正、不偏不倚地把现实经济活动反映出来，并忠实地为会计信息使用者们服务”，“会计诚信是会计与生俱来的品质”，但又发现“会计诚信的缺失似乎又是一种与生俱来的现象”。杜兴强认为“会计信息披露中的道德问题”体现为“会计信息的相关利益集团或利益相关者中的一方以牺牲另外一方或多方的利益为代价来追逐个人私利的负外部性行为，而且该外部性行为将导致社会总体效用的降低”。但他对上市公司会计诚信问题却没有作过多解释。其实，会计诚信问题由来已久，18世纪南海公司舞弊财务报告案致使股份公司被禁100年之久，让英国经济陷入停顿；20世纪二三十年代盛行的公司舞弊财务报告风暴则导致纽约股市崩溃，使整个世界经济倒退几十年。美国著名会计学家利特尔顿认为，“理论的性质就是作出解释”，“理论的最主要特征通常就是解释”。会计理论界应该对这一现象给出理论解释。

在正处于社会转型时期的中国和早已建立社会信用机制的欧美国家同样出现了上市公司会计诚信问题。这为我们提供了这样的启示，信用机制是否可以完全解决上市公司会计诚信问题。我们注意到信用机制是通过让人们放弃眼前利益追求长远利益，即重视自己的信誉，来得以实施的；而会计造假的收益之巨大，阻碍了信用机制的实施。不仅如此，在克瑞普斯、米尔格罗姆、罗伯茨和威尔逊（1982）的KMRW声誉模型中，不完全信息重复博弈对信誉机制实施的一个必要条件是，后行动者对先行动者的行为是一目了然的，对其类型可以确切地从其行动中推出。例如，在产品市场和借贷市场上，人们可能对自己的信用更在意，因为其他人会从产品的质量优劣和是否还贷等行动中看出先行动者是否诚信，而在会计诚信问题上，投资者不能从会计报告直接看出人力资本是否诚信。这两点可能就是近年来早已建立社会信

用机制，并且有着社会征信体系的欧美国家同时曝出上市公司会计诚信问题的原因。无论怎样，根据波普尔的证伪理论，我们可以得出以下结论：尽管我们不能肯定地说信用机制对会计诚信问题的解决一无是处，但我们可以肯定地说，信用机制对解决上市公司会计诚信问题是不充分的。

科学研究是问题导向的，会计理论研究也理应如此。本课题从选题到撰写都体现了这一要求。本课题中的上市公司是指股票公开上市发行公司，即公司股本划分为等额股份向社会公开募集资金的公司。本课题中的会计是指以向公司外部利益相关者公开披露会计信息为任务的财务会计，不包括管理会计。上市公司会计诚信问题是应社会主义市场经济中上市公司这一市场主体在披露会计信息的过程中出现的会计信息诚信性失真而提出和进行研究的。研究的目的在于解决会计信息诚信性失真问题，进而更好地发挥会计信息决策有用性和发挥会计的认定和解除受托责任的作用，以便更好地为我国具有中国特色的社会主义建设服务。

那么中外上市公司表现出来的会计诚信问题，是否有共同的本质在起作用，即上市公司会计诚信问题的本质问题。只有弄清楚这个问题，才能解释为什么上市公司会计诚信问题是世界性难题（即上市公司会计诚信问题的一般原因），才能解决我国的上市公司会计诚信问题。

长期以来，我们过度迷信美国的经验，中国证监会和财政部特别许可安达信会计公司对中国上市公司进行外部审计就是一例。但任何会计问题都不是孤立的，是由特定经济制度和法律制度基础上所建立的企业制度和证券市场运行体系所决定的，而经济制度和法律制度又取决于民族心理、历史传统、文化和价值观念。就这四个层面而言，中国和美国差别很大，借鉴美国的经验来解决中国的会计诚信问题具有很大的局限性。所以要解决中国的会计诚信问题就要研究中国的会计诚信问题。这首先要研究会计诚信问题的本质，即蕴涵在会计诚信问题中一般原因。进而结