

泰山财经博士文库

公共政策分析 与会计准则的政策过程研究

武辉 著

上海三联书店

公共政策分析 与会计准则的政策过程研究

武辉 著

 上海三联书店

图书在版编目(CIP)数据

公共政策分析与会计准则的政策过程研究 / 武辉著. —上海:
上海三联书店, 2012. 4

ISBN 978 - 7 - 5426 - 3799 - 4

I. ①公… II. ①武… III. ①会计政策—政策分析—研究
②会计准则—研究 IV. ①F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 043654 号

公共政策分析与会计准则的政策过程研究

著 者 / 武 辉

责任编辑 / 姚望星

装帧设计 / 王 思

监 制 / 李 敏

责任校对 / 张大伟

出版发行 / 上海三联书店

(201100)中国上海市都市路 4855 号 2 号楼 10 楼

邮购电话 / 24175971

印 刷 / 上海肖华印务有限公司

版 次 / 2012 年 4 月第 1 版

印 次 / 2012 年 4 月第 1 次印刷

开 本 / 890 × 1240 1/32

字 数 / 280 千字

印 张 / 8.75

书 号 / ISBN 978 - 7 - 5426 - 3799 - 4/F · 623

定 价 / 32.00 元

摘 要

随着新会计准则的颁布和实施,提高财务会计报告质量,减少资本市场财务舞弊现象,保护投资者利益,实现会计准则的公平和效率成为会计领域的研究焦点。本文以提高会计准则质量为最终目的,把分析问题的基点落到会计准则政策过程中,关注会计准则制定、执行、评估、监管和终结问题,把会计准则当成一项经济政策,跳出会计的局限,运用公共政策分析的理论方法,结合利益相关者理论和公共选择理论进行多层次、全方位的系统研究,力求在制度规范和运行模式两个层面完善会计准则,使制定出的高质量会计准则为社会提供最优的会计信息。论文既注重汲取最新前沿理论,又立足我国会计准则建设实际,从公共管理的角度来研究会计准则,为会计准则理论界和实践者开辟新的研究方向。

本书第一章导言提出了研究背景、研究意义和目的、研究方法以及文献综述等。第二章论述了会计准则政策过程的相关基础理论,明确了基础理论间的逻辑关系。第三章在对国内外会计准则质量的研究基础上,分析了政策分析视角下的最优会计准则标准。第四章会计准则的制定是会计准则政策过程的核心。全面、理性、科学地研究制定过程是高质量会计准则的基础,会计准则的问题构建是关键。提出了会计准则制定的模型。认为会计准则是公共选择理论下的集体选择结果。第五章探讨了会计准则执行的影响因素,分析了会计准则执行的目标权衡。研究了公共选择理论与利益相关者执行过程中的偏好联系和公共选择理论下的会计准则执行及政府的作用。在借鉴美、英、德三国经验的基础上分析了我

国在会计准则执行过程中的问题和建议。第六章探讨了公共政策分析视角下的会计准则响应式评估的概念、模式、方法等基本内容。分析了响应式会计准则评估模式下的利益相关者偏好整合过程及其对会计准则效果评估的影响。第七章对利益相关者在会计准则监管中的作用和监管行为进行分析。得出政府效力分析与最优监管模式的关系,并提出会计准则全过程的监管理论。第八章论述了会计准则终结理论和会计准则周期。阐明了我国会计准则的终结意义及会计准则终结对会计准则的作用以及会计准则的调整和方法。在政策过程理论的基础上,提出会计准则周期理论。

本文进行的探索性研究取得的创新性成果是:把会计准则当成一项经济政策,跳出会计的局限,将公共政策分析中的政策过程理论应用到会计准则的研究中;把会计准则看作是一个动态、循环的政策辩证系统,提出会计准则生命周期理论;利用会计准则制定中的问题构建理论,研究了制定出最优的会计准则的途径,并设计出公共政策分析视角的会计准则制定模式;运用利益相关者理论,提出了政策分析视角的新会计准则评估方法——利益相关者的响应式评估模式。

关键词:会计准则;公共政策分析;政策过程;会计准则生命周期;利益相关者

Abstract

With the issuing and implementation of new accounting standards, research in the field of accounting has focused on how to improve the quality of financial accounting reports, to reduce financial frauds in the capital market, and to fulfill the equality and efficiency of accounting standards. This paper aims to improve the quality of accounting standards, and based on the analysis of policy process of accounting standards, it concerns the issues of formulation, implementation, assessment, supervision and termination. Regarding the accounting standards as an economic policy, this paper, free from restrictions of accounting, launches a multi-leveled and comprehensive systematic research through the integration of stakeholders theory and public choice theory to perfect the accounting standards in terms of institutional norms and operational model, enabling the high-quality accounting standards to provide the society with the optimal accounting information. The paper highlights not only the latest cutting-edge theories but also bases itself on the construction of China's accounting standards. Besides, it researches the accounting standards from the perspective of public management, thus opening new research for the theoretical world and practitioners of accounting standards.

Chapter II states the relevant basic theories in the policy

process of accounting standards and makes clear the logical relations between them. Chapter III analyzes the criteria of optimal accounting standards under policy analysis. In Chapter IV, the formulation of accounting standards functions as the core of the policy process of accounting standards. Models for formulation of accounting standards are put forward, arguing that accounting standards are the result of group selection. Factors affecting the implementation of accounting standards are discussed in Chapter V to explore the reasons for the existence of discretion and the government roles. In Chapter VI, under the Public Policy Analysis, responsive assessment concepts, models and methods are discussed. Besides, the responsive accounting standards assessment and its impact on the accounting standards effects assessment are also analyzed. Chapter VII studies the stakeholder's role and supervision in the accounting standards supervision, resulting in the relation between the government validity analysis and the optimal supervision model. Chapter VIII discusses the end of China's accounting standards and accounting standards adjustment. Based on the policy process theory, cycle theory of accounting standards are put forward.

The innovative results achieved by the exploratory research are: regarding the accounting standards as an economic policy, the paper, applies the policy process theory of the public policy analysis to the research on accounting standards; seeing the accounting standards as a dynamic and cycled policy dialectical system, thus cycle theory of accounting standards is put forth. Applying the problem construction theory in the formulation of accounting standards, and designs the formulation model of accounting standards under public policy analysis. By resorting to the stakeholders theory and policy assessment methods, it puts

forward a new assessment method; responsive assessment model of stakeholders.

Key words: Accounting Standards; Public Policy Analysis; Policy Process; Cycle Theory of Accounting Standards; Stakeholder

目 录

1	导 言	(1)
1.1	研究背景、意义和目的	(1)
1.1.1	研究背景	(1)
1.1.2	研究意义	(4)
1.1.3	研究目的	(6)
1.2	国内外研究现状	(6)
1.2.1	会计准则制定的角度	(7)
1.2.2	会计准则执行的角度	(12)
1.2.3	会计准则监管的角度	(17)
1.3	研究内容、研究方法与创新点	(21)
1.3.1	研究内容	(21)
1.3.2	研究方法	(23)
1.3.3	创新点	(24)
1.4	本章小结	(26)
2	会计准则政策过程的基本理论依据	(28)
2.1	基本概念界定	(28)
2.1.1	会计准则	(28)
2.1.2	公共政策、政策科学与政策分析	(31)
2.2	基本理论	(46)

2.2.1 政策过程理论	(46)
2.2.2 公共选择理论	(51)
2.2.3 利益相关者理论	(58)
2.3 本章小结	(68)
3 政策分析视角下高质量会计准则的标准	(71)
3.1 国内外对高质量会计准则标准的比较研究	(71)
3.2 政策分析视角下高质量会计准则的标准	(75)
3.2.1 传统的会计准则质量与标准	(75)
3.2.2 政策分析视角下高质量会计准则的标准	(87)
3.3 由一个实证检验结果引起的再思考	(90)
3.3.1 刘峰对会计准则质量的实证检验结果	(90)
3.3.2 高质量会计准则下的实证检验结果再思考	(93)
3.4 本章小结	(97)
4 会计准则的制定过程	(99)
4.1 问题构建理论与会计准则制定的可行性分析	(99)
4.1.1 会计政策是经济政策的有机组成部分	(100)
4.1.2 借鉴国际会计惯例与坚持中国特色的关系	(101)
4.1.3 问题构建理论在会计准则制定中的应用	(102)
4.2 会计准则的制定途径	(114)
4.2.1 有限理性模式	(115)
4.2.2 渐进决策模式	(116)
4.2.3 利益集团博弈模式	(117)
4.2.4 综合扫描模式	(119)
4.3 会计准则:公共选择理论下利益相关者的集体 选择	(122)
4.3.1 利益相关者参与行为分析	(122)

4.3.2	会计准则制定中的利益相关者偏好分析	(124)
4.3.3	会计准则:利益相关者的集体选择结果	(130)
4.4	我国会计准则制定存在的问题及建议	(135)
4.4.1	我国会计准则制定存在的问题	(135)
4.4.2	对我国会计准则制定的政策建议	(138)
4.5	本章小结	(140)
5	会计准则的执行过程	(143)
5.1	会计准则执行在政策过程中的地位与作用	(143)
5.1.1	对政策执行概念的理解	(143)
5.1.2	会计准则执行的涵义	(144)
5.1.3	会计准则执行在政策过程中的地位与作用	(145)
5.2	影响会计准则有效执行的因素	(148)
5.2.1	会计问题的特性	(149)
5.2.2	会计准则本身的原因	(151)
5.2.3	会计准则以外的因素	(154)
5.3	公共选择理论下的会计准则执行分析	(159)
5.3.1	会计准则执行的公平目标	(160)
5.3.2	会计准则执行的效率目标	(162)
5.3.3	目标的权衡与会计准则的执行力	(163)
5.4	美、英、德三国的会计准则执行机制借鉴与 启示	(165)
5.4.1	资料:美、英、德三国的会计准则执行机制	(165)
5.4.2	对我国会计准则执行的启示	(176)
5.5	本章小结	(180)
6	会计准则的评估过程	(182)
6.1	会计准则评估	(182)

6.1.1	会计准则评估的内涵	(182)
6.1.2	会计准则评估的目标达成模式	(183)
6.2	传统的会计准则评估	(185)
6.2.1	传统的会计准则制定效果的评估	(185)
6.2.2	传统的会计准则执行效果的评估	(188)
6.2.3	传统的会计准则评估方法的缺陷	(190)
6.3	利益相关者与响应式会计准则评估	(191)
6.3.1	什么是利益相关者下的响应式会计准则评估	(191)
6.3.2	利益相关者与绩效评估	(191)
6.4	响应式会计准则评估的利益相关者偏好整合	(193)
6.4.1	会计准则评估中的偏好整合过程	(193)
6.4.2	响应式会计准则评估模式的特点	(194)
6.5	本章小结	(195)
7	会计准则的监管过程	(196)
7.1	政策分析视角下的会计准则监管	(196)
7.1.1	政策分析与会计准则监管	(196)
7.1.2	会计准则监管的作用	(198)
7.2	会计准则的动态监管过程	(199)
7.2.1	会计准则动态监管的四个阶段	(199)
7.2.2	会计准则监管体系的运行控制	(201)
7.3	利益相关者在会计准则监管中的行为分析	(203)
7.3.1	利益相关者影响会计准则监管的途径	(203)
7.3.2	利益相关者在会计准则监管中的行为分析	(204)
7.4	会计准则监管的博弈与政府最优监管模型的选择	(209)
7.4.1	政府与企业在准则监管过程中的博弈分析	(209)

7.4.2 政府最优监管模型的选择	(211)
7.5 完善我国会计准则监管机制的政策建议	(212)
7.5.1 实现会计准则的全过程监管	(212)
7.5.2 突出政府的监管作用,加强会计准则监管法律制度的 建设	(213)
7.5.3 加强监管部门之间的协调,理顺监管关系	(213)
7.5.4 提高政府的监管效率,重视成本与效益的原则 ...	(214)
7.5.5 加强公众和大众传媒对会计准则的监管	(214)
7.6 本章小结	(215)
8 会计准则的终结与周期	(217)
8.1 会计准则终结	(217)
8.1.1 国有股减持政策的叫停与反思	(217)
8.1.2 会计准则的终结	(222)
8.2 我国会计准则终结的影响因素及措施	(227)
8.2.1 我国会计准则终结的影响因素	(229)
8.2.2 我国会计准则终结的措施	(229)
8.3 会计准则生命周期	(231)
8.3.1 会计准则的变迁及其均衡过程	(231)
8.3.2 会计准则生命周期	(233)
8.4 会计准则生命周期与经济周期的关系	(239)
8.4.1 会计准则生命与经济周期	(239)
8.4.2 我国的会计准则生命周期与经济周期的 联系	(241)
8.5 本章小结	(242)
9 结论与展望	(245)
9.1 结论	(245)

9.2 展望	(248)
参考文献	(251)
致 谢	(264)

1 导 言

随着新会计准则的颁布和实施,会计准则的质量和实施效果成为理论界和实务界共同关注的焦点。会计准则质量的好坏直接影响着会计信息质量的高低,也影响着经济的有效运行。财务报告舞弊、上市公司信任度指数下降、会计准则的频繁更替等现象同样引起了会计准则的重要利益相关者——政府的重视。提高财务会计报告质量,减少资本市场财务舞弊现象,保护投资者利益,实现会计准则的公平和效率成为会计领域的重大研究课题。从公共管理的思想和理论,以公共政策分析、公共选择、利益相关者理论为基础,从一个全新的视角来研究会计准则,会给理论界和实践者带来一些有益的启示。

1.1 研究背景、意义和目的

1.1.1 研究背景

本文将会计准则当作一项经济政策,运用公共政策分析来研究会计准则的政策过程。作为会计理论和会计实践的桥梁,最优的会计准则制定不一定得到最优的会计准则执行,会计准则执行是将会计目标(理想)转化为会计现实的唯一途径。会计准则执行的有效性与会计准则本身的质量有关。会计准则评估能够帮助人们判断一项会计准则是否收到了预期效果。通过对会计准则过程的各个环节尤其是会计准则的制定和执行加以监督和控制,保证

正确的会计准则能得到贯彻实施,并及时发现、纠正和控制偏差。会计准则终结不仅意味着旧会计准则的了结,而且标志着新会计准则的开始。会计准则的这五个阶段构成了会计准则的政策过程,会计准则在这个运行过程中不断循环、更新和优化。本文的研究背景有以下几点:

会计作为一种商业语言,对于商业贸易交流、政府和企业的投融资决策至关重要。建立高效有序的会计环境和高质量的会计准则体系是提供完整、准确、标准的会计信息的保障。财务会计报告披露制度是现代企业制度的产物,会计信息披露具有经济后果,这使企业财务报告质量问题一直是社会关注的焦点。资本市场出现以后,上市公司财务报告的质量问题,特别是财务报告舞弊问题一直是会计信息治理的重要议题。

1. 1929—1933 年世界性的经济危机反映出各国的企业财务报告存在严重的问题。为解决这一问题,美国相继出台了多项法律。在有关企业会计经营活动中,就会计准则的制定而言,会计准则制定权被赋予会计程序委员会,会计报告的生成和供给行为开始有了统一规范的约束。在公认会计原则和资本市场监管下,美国走向会计规范化的道路。

从 20 世纪中后期,发达国家上市公司的盈余管理和虚假会计信息披露问题在经历一段约束之后又重新有了抬头之势。进入 21 世纪,世界范围内相继发生了许多震惊世界的财务欺诈案如美国安然、世界通信、法国的 Vivendi 财务造假、英国的 Centrica 丑闻、英国和荷兰的 Shell 事件等相继曝光。在亚洲,日本爆出了活力门公司财务会计报告舞弊丑闻,活力门公司 2004 年采用不正当会计手段操作股票,伪造虚假会计信息,使该公司股票升幅达 48 倍,严重违背会计准则。在会计进入标准化、法制化的时代,财务报告造假事件的大量发生震惊世界,扰乱投资者信心,影响了资本市场的稳定和发展。

在中国,上市公司财务报告舞弊问题屡禁不止。相继出现了琼民源、红光实业、四通高科、飞龙实业、东方锅炉、银广厦、天一科

技等一大批财务会计报告披露虚假案件。根据公开案例统计,我国上市公司会计操纵的主要表现是直接或间接虚报利润,少报风险,会计造假的高度嫌疑率达上市企业的 20% 左右。自 1999 年以来财政部每年组织的会计信息质量抽查,其检查结果显示,上市公司信任度正在不断下降,80% 的财务会计报表存在信息失真问题。会计信息质量已引起关注,会计信息大面积失真已经成为会计系统的难题。

在我国,财务报告信息失真特别是资本市场财务会计报告造假问题,已经伤害到资本市场的健康发展,学界、民众和媒体对此反应强烈。据调查,在 2004 年对我国会计准则真正“满意”的受访者不到 30%。

2. 在这种背景下,严峻的社会现实促使政府、会计界快速做出反映。2002 年美国出台《萨班斯—奥克斯利法案》,欧盟开始着手研究协调实施和惩罚机制,我国也加大了法治和监管的力度。与此同时,在采取这些紧急措施的基础上,各国把注意力重新放到了对会计准则的研究上,试图从会计准则的身上找出解决问题的办法。就美国的公认会计原则而言,在世界范围内认为是最完善、最全面、最具体的会计准则,是各个国家会计准则制定机构甚至包括国际会计准则委员会制定会计准则的参考,世界各国的会计准则在不同程度上借鉴了美国的会计准则。但是,自从 2001 年安然案为发端的美国一系列财务丑闻,引起了人们对美国会计准则的反思,引发了世界范围内对会计准则制定的争论。如何制定出高质量的会计准则,更好的为社会和经济服务成为各国政府、实际工作部门和理论界关注的热点。

当前,尽管我国的会计准则制定机构及其利益相关者就改进会计准则做出了许多努力,但是财务报告中的会计信息仍然有大量失真。在 2006 年,我国颁布新的基本会计准则和 38 项具体会计准则,并规定 2007 年起在我国上市公司施行,中央企业在 2008 年底之前执行。在国际会计准则的研究基础上,这些新的会计准则要比以往会计准则的质量要高。然而,高质量的会计准则并不一