

会计新视野丛书

ACCOUNTING NEW VIEW SERIES

聂顺江 著

会计信息质量 检验、决定及保证

KUAIJI XINXI ZHILIANG
JIANYAN
JUEDING JI BAOZHENG



中国财政经济出版社

31.6

570

会计新视野丛书

会计信息质量： 检验、决定及保证

聂 顺 江 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计信息质量: 检验、决定及保证/聂顺江著. —北京: 中国财政经济出版社, 2003.6

(会计新视野丛书)

ISBN 7-5005-6563-1

I. 会… II. 聂… III. ①会计-信息-质量管理 ②会计检查
IV. F231.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 043613 号

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: cfeph @ drc.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 6.75 印张 163 000 字

2003 年 6 月第 1 版 2003 年 6 月河北第 1 次印刷

印数: 1-3 000 定价: 16.00 元

ISBN 7-5005-6563-1/F·5727

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

总 序

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，个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. 要充分

总 序

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所取得的成果,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。

周世林
2002.4

序——言



在科技革命突飞猛进的当今世界,知识经济已成为不可抗拒的时代潮流,影响着人类社会和经济生活的方方面面。知识经济是建立在知识和信息的生产、分配和使用之上的经济,其最重要的特征是知识转化为资本,成为经济发展的主要推动力量。就在人类步入经济时代的同时,近年来国内外出现了一些巨额会计造假事件,会计信息失真已经成为“经济生活中的毒瘤”,因此导致了各界人士对财务会计信息可靠性和真实性的怀疑,对会计信息的质量也提出了更高的要求。在知识经济时代,全球资本市场的不断发展,信息技术的日新月异,都使得资本、技术、管理、人才等生产要素在国际间的交流加快,金融手段的不断创新使各种新兴的交易和业务应运而生。

在这种情况下,会计信息的决策作用将变得日益重要,会计信息使用者对公开、真实、准确的会计信息有着更为强烈的需求,而且需求及时提供更多的和新形式的会计信息。信息技术革命对会计信息的输入、加工、处理、传递和使用都产生

了深远的影响,尤其是互联网的迅速普及和应用,使得会计信息超越国界在全球范围内即时传播和共享成为现实。会计成为世界通用的商业语言,它的理论和实务必须适应知识经济所带来的种种新变化,新要求。会计与经济的发展紧密联系在一起,会计是为经济发展服务的,经济的发展决定会计的发展。我国正处在经济转轨时期的特殊背景下,市场经济发展尚不完善,计划经济的影响与市场经济的发展并存;而在工业经济持续保持发展的同时,知识经济正迅速地兴起,二者相互交融。我国当前会计环境的这种特殊性和复杂性,要求我们既要有针对性,也要有前瞻性,《会计信息质量:检验、决定及保证》可说是应时之作。

本书是聂顺江同志攻读博士学位期间学习的阶段性成果。该书对会计信息质量的检验、会计信息质量的影响因素及会计信息质量的保证体系进行了较为全面而深入的分析 and 论述,在研究方法上、研究内容和体系结构上都有一定的创新之处。

首先,系统地对会计信息质量的检验进行了论述,不仅广泛吸收了前人的研究成果,还在严格区分会计信息质量特征,会计信息质量标准 and 会计信息质量检验指标等三个重要概念的基础上,建立了一套会计信息质量检验指标体系,并就其检测方法作了初步的分析和介绍。

其次,全面论述了会计信息质量的影响因素,将会计理论研究水平、会计准则质量、会计实务状况、会计监督力度等多方面的因素一同纳入会计信息质量的影响因素进行分析,认为会计信息失真所有这些因素共同作用的结果,任何一个因素出了问题,都会对会计信息质量产生影响。并在已有研究成果的基础上,就影响的机理及其作用过程进行了深入的分析和探讨,提出并论述了减少会计准则外生性对高质量会计信息的意义。

第三,以受托代理理论为框架,将会计主体界定为一个多层次

序 言

的受托代理关系聚合体，并在此基础上对会计信息质量劣化的过程及其机理进行了分析。认为任何代理人都有使自己利益最大化的动机，这种动机的实现决定于代理人在公司治理结构中所处的地位及所拥有权力，而且这种动机是通过对经济活动和会计活动的干预来实现的。由于不同层次的代理人对不同的经济活动和会计活动有不同的控制机会，因此，只有针对不同的情况，采用不同的措施和方法来抑制代理人自利动机，才有利于会计信息质量的提高。

另外，还构建了会计信息的供求模型，将会计信息需求、会计信息供给、替代信息状况、会计信息成本、会计主体产权结构、会计技术等因素一同纳入模型进行分析，不仅就相互之间的关系进行了分析，还就影响这些因素的更深层次的原因进行了剖析。

作为聂顺江同志的指导教师，我为此书的公开出版表示高兴。但学无止境，希望他在未来的学习和工作中再接再厉，刻苦钻研，取得更大的成绩。

西安交通大学会计学博士生导师

杨富昌

2003年6月于西安

目 录



第一章 会计信息的性质及其供求关系	
分析.....	(1)
一、会计信息的特征.....	(1)
二、会计信息需求的决定.....	(7)
三、会计信息供给的决定.....	(13)
四、有效证券市场理论与会计信息 的社会经济后果.....	(15)
第二章 会计信息质量特征及其衡量标 准.....	(22)
一、会计信息的质量特征.....	(22)
二、会计信息质量标准的性质及特 点.....	(30)
三、会计信息质量标准的构建.....	(36)
第三章 会计信息质量指标及其检验方 法.....	(43)
一、会计信息质量检验的主体.....	(44)
二、会计信息质量理论指标的检测	(49)

三、会计信息质量应用指标的检测·····	(54)
四、检验方法的比较与检验结果的评析·····	(60)
第四章 会计理论与会计信息质量·····	(63)
一、会计理论及其历史演进·····	(63)
二、规范会计理论与实证会计理论·····	(71)
三、会计理论目标对会计信息质量的影响·····	(77)
第五章 会计规范与会计信息质量·····	(82)
一、会计规范体系的构成·····	(82)
二、会计规范的动因及其理论基础·····	(90)
三、会计规范对会计信息质量的影响·····	(97)
第六章 会计实务与会计信息质量·····	(102)
一、会计实务的含义·····	(102)
二、会计实务的范围·····	(105)
三、会计实务的运行环境·····	(111)
四、会计实务目标对会计信息的影响·····	(117)
第七章 会计监督与会计信息质量·····	(122)
一、会计监督的动因·····	(122)
二、会计监督的构成要素及历史演进·····	(126)
三、我国会计监督的体系结构·····	(131)
四、会计监督对会计信息质量的影响·····	(135)
第八章 建立高质量的会计核算规范·····	(141)
一、会计信息失真的一般分析·····	(141)
二、高质量会计核算规范的特征·····	(148)
三、高质量会计核算规范的保证·····	(154)
第九章 完善会计主体的权力配置机制·····	(160)
一、会计主体的权力配置与受托人控制的一般分析·····	(161)
二、受托人控制的会计信息质量劣化效应分析·····	(166)

目 录

三、会计主体外部权力配置的优化分析·····	(172)
第十章 强化会计信息生成过程的控制·····	(180)
一、经济活动与受托人控制的机会分析·····	(181)
二、会计活动与受托人控制的机会分析·····	(186)
三、受托人控制机会的消除·····	(190)
参考文献·····	(195)
后 记·····	(199)

第一章

会计信息的性质及其 供求关系分析

会计信息是由会计人员向利益相关者提供的关于会计主体状况的消息。虽然随着经济的发展及社会的进步,不仅会计主体的结构及其经济活动日趋复杂,而且基于会计主体的许多潜在的利益相关者也逐步得到了明确的认定,因而关于会计主体的信息也变得越来越。但无论如何,对会计主体的状况进行财务描述,从而向会计主体的利益相关者传递财务信息仍是会计信息的基本功能。

一、会计信息的特征

会计信息的特征是会计信息区别于其他信息所应具有的特性。对会计信息的特征进行深入的分析,有助于我们准确把握会计信息的本质,并在实践中有效提高会计信息的质量,使之更好地为利益相关人服务。关于会计信息的特征,现存

的会计文献有着各种不同的表述^①，但从有利于区别其他信息的角度来看，会计信息具有规范性、目标性、多元性、社会性、时效性及可替代性等主要特征。

（一）会计信息的规范性

所谓会计信息的规范性，是指所有会计信息都是由会计人员依据会计核算规范（会计技术标准或称会计准则，下同）对会计主体的经济活动进行确认、计量、记录和报告而形成的。虽然按会计准则提供的会计信息未必就能满足利益相关者的需要，但会计信息提供者必须是具备相应资格的会计人员，会计信息的提供内容和时间也必须由会计准则来规定。

不同的国家在会计人员资格的认定上具有较大的差异，同一国家在不同的时期也有不同的要求标准。就我国的情况而言，会计人员在上岗前必须通过规定程序取得会计从业资格证，具体程序及从业资格证名称由财政部门来进行规范，不同的时期有不同的规范；西方国家的做法相对简单，会计人员一旦获得用人单位的聘任就视同取得了会计从业资格。

另外，由于会计信息在对外提供之前，一般均应由注册会计师进行审计，所以，会计信息的提供可以看作是由会计人员及审计人员（注册会计师）共同来完成的，前者负责会计信息的收集和加工，后者负责会计信息的最后检查。对审计人员，特别是社会审计人员所应具备的资格条件，世界各国都有较为严格的规定，审计人员必须依法取得相应的从业资格才能从事审计工作。

① 如从人们对会计信息质量的要求出发，可将明晰性、可理解性、真实性及相关性等作为会计信息的特征；从会计信息的表现形式出发可以将复杂性等作为会计信息的特征，等等。不一而足。

（二）会计信息的目标性

所谓会计信息的目标性，是指所有会计信息的收集、加工及呈报都是与特定的目标相联系的。虽然理论上对会计信息目标的含义有不同的认识，不同国家的会计核算规范对此也有不同的表述，但将会计信息的目标界定为向会计主体的利益相关者提供决策所需的信息、从而维护会计主体利益相关者的利益是恰当的。稍加分析就不难发现，当前所有不同的观点都是将这一界定在不同的条件下进行解释和细化的结果。

会计理论界对会计目标的研究较多，而对会计信息目标的研究较少。不过，大多数关于会计目标的研究基本上也都是以会计信息的目标作为落脚点的，有时甚至常常将会计信息目标等同会计目标来进行研究。这种情况的出现与会计“信息系统论”的观点不无关系，因为将会计界定为一个信息系统，会计的目标自然就局限在了会计信息的目标上，权威的会计准则也大多持这种观点。美国 FASB 于 1986 年颁布的 SFAC NO.1 所规范的实际上就是会计信息的目标，我国 1992 年颁布的《企业会计准则》所规范的实际上也是会计信息的目标。但仔细对会计实践进行考察就可以发现，会计目标要高于会计信息目标，前者不仅包括了会计信息的目标，还包括了收支控制的内容，因而会计目标与会计信息目标是包含与被包含的两个概念。

（三）会计信息的多元性

所谓会计信息的多元性，是指会计信息的内容要反映会计主体多方面的经济活动情况。会计主体的运行不可避免地要发生大量的经济活动，不管是经济活动的过程还是经济活动的结果，都将对会计主体利益相关者的利益产生影响，会计必须将可能导致这种影响的信息及时送达利益相关者。

会计主体的利益相关者在构成上是较为复杂的，不仅包括投资



人、债权人、税务机关及职业经理人等直接的利益相关者，还有社会公众、潜在的投资人、潜在的债权人、国家经济管理机构及其他各种经济监管机构等间接的利益相关者。虽然有的利益相关者可以对会计主体的运行实施控制（如上市公司股东用手投票），有的只能依据会计主体的情况对自己的行为进行调整（如上市公司的股东用脚投票），但无论何种情况，利益相关者在进行行为选择时都必须以把握会计主体的状况为前提。

由于不同的利益相关者与会计主体之间存在不同的利益关系，因而对会计主体关注的内容及侧重点是不尽相同的，有的关注赢利状况，有的关注偿债能力，有的关注现金支付能力，有的关注拉动或支撑股票价格的能力，有的关注应税收入的取得状况，有的关注会计主体社会责任的履行状况，不一而足。从理论上说，会计必须提供尽可能完整的会计信息，以满足不同利益相关者的需要。虽然多数国家的会计准则都只要求会计信息反映会计主体的财务状况、经营成果及现金流动状况，但理论界要求增加会计信息内容的呼声从来就没有停止过，环境会计、人力资源会计等研究领域的出现就是这种呼声的具体表现。

（四）会计信息的社会性

所谓会计信息的社会性，是指会计信息具有广泛的社会经济影响。虽然会计信息的提供一般都是以支付代价为前提的，而且这种代价最终大多要由会计主体的利益相关者来负担，但由于会计信息的使用并不与会计信息的提供成本严格挂钩，有的会计信息使用人并不负担会计信息的提供成本，而且在一定情况下，一些人对某一会计信息的使用并不会减少他人使用该种会计信息的机会，只要愿意，任何人都可以使用公开的会计信息，所以会计信息体现出了较为明显的社会性。

从宏观方面来看，会计信息是国家从价值上把握经济运行情况