

转型经济中的 会计与财务问题

——基于中国上市公司的案例

陈信元 陈冬华 王霞 编著

ZHUAN XING JING JI ZHONG DE
KUAI JI YU CAI WU WEN TI



清华大学出版社

转型经济中的会计与财务问题

——基于中国上市公司的案例

陈信元 陈冬华 王 霞 编著

清华大学出版社

北 京

内 容 简 介

本书以我国 20 世纪 90 年代发生的经济转型时期的证券市场为背景, 以上市公司出现的会计与财务问题为研究对象, 采用案例分析的方法, 对上市公司的重组、收购兼并活动的会计处理办法及财务效应、资产评估、债务重组、物业回购、配股及债务融资、股票回购、虚假财务信息、现金股利等现象进行研究, 从一个侧面反映了我国转型经济的特殊性, 为今后的会计改革和改善公司治理机制提供了启示。

版权所有, 翻印必究。

本书封面贴有清华大学出版社激光防伪标签, 无标签者不得销售。

图书在版编目(CIP)数据

转型经济中的会计与财务问题: 基于中国上市公司的案例/陈信元, 陈冬华, 王霞编著. —北京: 清华大学出版社, 2003
ISBN 7-302-06824-0

I. 转… II. ①陈…②陈…③王… III. ①上市公司—会计—案例—分析—中国 ②上市公司—企业管理: 财务管理—案例—分析—中国
IV. F279.246

中国版本图书馆CIP数据核字(2003)第066962号

出 版 者: 清华大学出版社

地 址: 北京清华大学学研大厦

<http://www.tup.tsinghua.edu.cn> 邮 编: 100084

社 总 机: 010-62770175

客 户 服 务: 010-62776969

责任编辑: 邓 婷

封面设计: 钱 诚

版式设计: 俞小红

印 刷 者: 清华大学印刷厂

发 行 者: 新华书店总店北京发行所

开 本: 185×260 印张: 21.75 字数: 500 千字

版 次: 2003 年 9 月第 1 版 2003 年 9 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-302-06824-0/F·564

印 数: 1~5000

定 价: 28.00 元

前言

1998年,我受上海市教育发展基金会和国家自然科学基金会的资助,对上市公司资产重组的财务与会计问题进行研究。在研究中,我注意到我国上市公司资产重组中所发生的不少有趣的会计与财务现象,这萌发了我撰写案例的念头,以后我又承接了上海财经大学“211工程”教学财务会计案例建设项目,更加主动地关注我国上市公司所出现的会计与财务案例。这些现象与成熟资本市场的上市公司的会计与财务理论和实务迥然不同,具有独特性,究其原因,是因为这些现象完全与我国经济体制处于转型时期有关,很多现象看似会计问题,实则公司治理机制出了问题。2001年,我申报了“转型经济中公司治理结构的实证研究”课题,又一次得到国家自然科学基金会的资助。在最近的五年里,我组织研究生收集资料,撰写了一些上市公司的会计与财务案例,有些案例研究的论文已在《会计研究》、《中国会计与财务研究》等重要学术期刊上发表。在对案例进行修改的基础上形成了本书,题为《转型经济中的会计与财务问题——基于中国上市公司的案例》。

(一)

先说本书的研究背景。

虽然我国的经济体制改革可以追溯到1978年,但真正意义上的体制转型却发生在20世纪90年代,尤其是以我国证券市场的诞生和现代企业制度的建立为重要标志。可以说,20世纪90年代我国的最大特色就在于它处于一种转型过程之中,这是一种自上而下的转变。转变的目标是要从原有行政主导的计划经济体系转变为一个以市场为导向的市场经济体系。这一自上而下的转变方式,形成了目前中国所有经济问题研究最特殊的社会背景。现实一方面是被改造的对象,另一方面却又影响着改革目标的方向与实现。会计改革也是如此。一方面要建立与整个改革目标相配套的新制度,另一方面又要考虑现状的牵制与适应。旧的制度表面上已经被新的制度所替代,但种种细微的、操作层面的习惯与行为,仍然延续着旧有的观念。

现实的改革轨迹告诉我们,从计划经济向市场经济的转变,是政府一手推动的。政府既是改革的推动者,又是被改革的对象之一;渐进式的改革涉及利益的局部调整,某些政府部门一方面在放弃一些权力,推进经济转型,另一方面又固守着应当放弃的权力和管制,干扰市场经济的运行,干扰企业的会计与财务行为,成为改革的阻碍者。这也许是中国走向市场经济过程中的重要特色之一。

建立现代企业制度是我国国有企业改革乃至整个经济改革的基本方向与目标。现代会计是现代公司组织制度的重要组成部分。Jensen(1983)认为,会计是一种旨在减少代理

成本的制度安排。现代公司具有两个最重要的特征：（1）决策权与剩余风险承担责任的分离（Jensen and Meckling, 1976）；（2）资本来源的社会化。这两者均离不开会计制度的保证。对于这两个特征的前者而言，会计是一种业绩计量工具，会计数字是制定激励性合同的依据，是避免管理人员发生道德风险的制度安排；对于后者而言，会计信息披露是消除信息不对称、防止证券市场失败的一种制度安排。我国国有企业改革有两个主要问题，一是激励问题，二是资金问题，前者涉及企业内部的治理结构，后者涉及资本市场的发展，而这两者均离不开会计制度的辅助配套。由此也可看出我国会计改革和企业会计工作的重要意义。

由于我国的上市公司大多数是从国有企业脱胎而来，与成熟市场经济国家的公司相比，在公司治理机制上存在着先天性的缺陷，失衡的公司治理机制、不合理的合约和制度安排，是产生会计与财务问题的主要原因。此外，与上市公司利害攸关的各方，在市场化改革中的独立经济利益逐步凸现，滋生了企业机会主义行为的土壤，管理层利用会计和财务手段操纵利润、影响财富分配的行为愈演愈烈，几近登峰造极。制约与反制约，监管与反监管，成为这一时期我国会计与财务改革的主旋律。这是经济转型的必然结果。

因此，本书以转型经济为研究背景，以上市公司的会计与财务问题为研究对象。应该指出，转型经济是一个相当丰富的概念，内容包罗万象，显然不能仅仅用上市公司的现象概括。之所以选择上市公司作为研究对象，原因主要有三：（1）随着证券市场的发展，上市公司在我国经济中的作用越来越大，股票总市值占当年国民生产总值的比重从 1992 年的 4% 上升到 2002 年的 40%，而且有进一步增长的趋势；（2）绝大多数上市公司是我国 20 世纪 90 年代经济转型时期从国有企业改制后发展起来的，无论是治理结构还是会计制度，都需要转变，最能够体现转型经济的特色；（3）与其他企业相比，上市公司的会计与财务问题比较复杂，具有典型性，而且有关上市公司的信息相对容易获取。我们希望通过上市公司案例的分析，对转型经济中所暴露的会计与财务问题有一个系统的理解。

（二）

再说本书的研究方法。

从方法论的角度，研究可以分为分析性研究（analytical research）和经验性研究（empirical research），分析性研究所描述的理论要经过经验研究成果的检验，才能站得住脚；而经验性研究也需要理论的指导，否则其研究成果将成无源之水。统计分析和案例分析是经验性研究的两种重要形式。在经济学研究中，严格意义的统计分析需要遵循“理论—假说—检验”这一研究模式，通常称为实证研究（positive research），是比较严谨的学术研究，其结论往往具有普遍意义，可以推广，但进行统计分析需要足够的样本数量。案例分析以实际的案例为出发点来分析问题，在经济学研究中，案例分析就是对一个经济问题或经济现象的刻画和分析，以此给人以启示。案例分析也需要有理论框架，但可能存在理论基础薄弱的问题，而且由于结论是从分析个案后得出的，往往缺乏推广价值。但是，在一些理论积

累比较薄弱的领域,或者当研究者只能得到小样本、甚至个案但现象本身又非常有意义时,采用案例分析方法有助于读者了解事物的具体过程,积累经验,逐步形成理论和假说,或者检验现有的理论和假说。

会计学和财务学是经济学的两个重要分支,会计与财务现象是经济现象的一部分,而经济学从本质上是一门经验性的学科,虽然要进行分析性研究(包括规范研究),但主要的应当是经验性研究,在缺乏大样本的情况下,运用案例分析方法,对于取得本土化的知识有着重要的意义。虽然选取的是一个案例,但在现实生活中,这类案例可能是不断重复的,因而可能具有样本意义和理论价值。好的案例可以帮助读者思考问题,加深对已有理论的理解。

传统的中国会计与财务研究¹,一向是以政府为主导的。政治导向与政府行为一直是中国会计研究的主要特征(汤云为、薛云奎,1998)。这种特征,不仅限制了学术的思想自由与学术风气,同时也使会计研究的问题视线过于狭窄。由于缺乏严格的研究方法训练,尽管20世纪80年代以来会计理论研究红红火火,但是各种刊物文章内容重复,具有“独创意义”的文章不多(杨雄胜,1993)。即便在20世纪90年代初,会计研究仍具有“成果实用效果差”和“不规范的传统研究在中国会计研究中占主导地位”等特征(刘峰,1993)。值得注意的是,过去很长一段时间里,我国会计所采用的研究方法,除了少数就事论事的调查报告之外,居主导地位的是概念之争、空泛议论,以及缺乏事实依据的主观看法,规范的案例分析极为少见。

在经济转型过程中,企业会计与财务所面临的环境在不断变化,新生事物层出不穷。尤其是近年来随着我国资本市场的迅猛发展,上市公司规模的逐步扩大,企业之间的重组、收购兼并活动此起彼伏,资产评估、债务重组、物业回购、配股及债务融资、股票回购等业务方兴未艾,会计准则的不断制订与完善,证券监管机构监管力度的加大,各种案例相继发生,内幕不断曝光,使我们有条件采用案例分析方法撰写本书。

Ryan, Scapens 和 Theobald (1992) 将会计与财务的案例研究分为5类:描述性案例研究(Descriptive Case Studies)、说明性案例研究(Illustrative Case Studies)、实验性案例研究(Experimental Case Studies)、探索性案例研究(Exploratory Case Studies)、解释性案例研究(Explanatory Case Studies)。本书中的案例没有说明性和实验性案例。本书试图使案例分析具有一定的理论基础,并对理论基础进行阐述和说明,我们也尝试对案例的原始数据进行处理,以便提炼出基本的原理。这反映出我们实际上希望呈现给读者的是解释性或者探索性案例研究。但是,由于自身能力和能够收集到的数据有限,部分案例也许没有能够达到这一愿望,更多地表现为描述性案例。

(三)

再次是本书的主要内容和使用对象。

按照上述对研究背景和研究方法的要求,本书选取了15个案例,共分20章,对我国

转型时期上市公司所发生的会计与财务问题进行比较系统的分析。

第1章主要阐述中国上市公司的会计与财务环境,为以后各章的案例分析提供主要的背景铺垫。

第2至6章自成一體,主要以清华同方换股合并山东鲁颖电子的事件为对象,运用国内外相关的会计与财务理论,阐述和分析了换股合并会计方法的选择、合并事件引起的财富效应、换股比率的确定、资产评估等方面,有助于读者深刻理解该案例的全过程。

第7章以世纪星源股权置换这一非货币性交易业务为对象,运用博弈论和管制理论,对不同利益主体所持的会计处理态度进行了分析,并描述了市场对会计处理的反应。

第8章以珠海电子大厦的评估纠纷为例,揭示了资产评估程序的不严密性,以及各利益主体对评估结果的立场差异。

第9章以国嘉实业近几年的对外担保及诉讼案件为例,分析了有关的经济问题,并重点探讨了国嘉实业对外担保及诉讼中或有负债的会计问题。

第10和11章以世纪星源的债务重组和晶泉公司的物业回购为例,讨论了会计准则制订机构、企业、会计师事务所对债务重组和物业回购业务会计处理的不同看法,进一步验证了会计准则制订的利益集团理论。

第12章以南宁化工为切入点,通过对该公司财务状况及可转债发行动机的分析,从微观层面反映我国某些大型国有企业财务困境的成因,以及一个尚未完善、具有大量非市场壁垒的资本市场对公司筹资行为的影响。

第13章通过闽福发出资不实的违规个案,揭示了上市公司治理结构方面存在的弊端,以及上市公司在保护投资者利益方面应负的责任。

第14章以上海实业注资的例子,说明了红筹股公司对注资行为的会计处理,以及香港市场对注资行为发生后股票的重新定价。

第15章通过分析云天化公司的国有股减持,讨论了减持的历史原因,减持前后公司资本结构的变化,以及如何确定减持价格等问题。

第16章通过分析HY公司,描述了境内外会计师事务所对政府补助业务的不同处理意见,剖析了目前政府补助的制度动因,并指出了对“补贴收入”科目进行规范的重要性和迫切性。

第17章通过对海南凯立状告中国证监会一案的分析,从财务会计角度探讨了旧的审批体制所引起的公司上市纠纷,引出了很多值得思考的会计与法律问题。

第18章以中国证券市场著名的“银广厦”事件为例,分析了具有浓厚政府背景的公司财务造假行为和对投资者造成的危害,描述了会计师事务所所在其中所起的作用和中国证监会对这一事件的态度。

第19章通过分析广电网络的财务报表,阐述了在中国特有的制度背景下,通过政府、集团公司、重组方、“创意会计”的通力合作,利用几乎是“脱胎换骨”的债务重组和资产重组后,脱离原有的行业并扭亏为盈。

第20章在回顾文献的基础上,运用现代财务理论对佛山照明的现金股利发放现象进行分析,发现的现象对保护投资者利益有着重要的理论意义和实际价值。

2002年,上海财经大学与美国佩斯大学和澳大利亚迪肯大学相继合作举办了会计专业硕士(MPAcc)项目,同年教育部也开始探索在我国开设会计专业硕士的可行性,此项目不久将在我国部分院校试点。我认为本书可以作为会计专业硕士研究生《财务会计》课程的教材之一。

目前财经类院校的会计专业硕士生规模越来越大,与10多年前相比,硕士研究生的主要培养目标不再是为高校和研究机构输送人才,更多的是面向实务界,本书可以成为实务型硕士生《财务会计研究》或《财务会计专题》课程的教材。

本书还可以作为会计学专业高年级本科学生《会计专题》课程教学材料的一部分。

当前国家对财务总监的需求大量增加,社会上涌现了不少财务总监短期培训班。本书的不少章节可以成为财务总监培训的材料。如果MBA学生具备比较扎实的会计与财务知识,本书也可供他们学习参考,甚至可以作为教材。

(四)

最后是致谢并指出本书的不足。

本书由上海财经大学会计与财务研究院陈信元教授、陈冬华副教授和会计学院王霞副教授负责撰写。陈信元教授负责全书案例的选择,组织全书的撰写,承担了书中许多章节的撰写工作,并在定稿时对全书进行修改、补充和总纂。陈冬华副教授除了承担书中许多章节的撰写外,还为各章节配置了读者应阅读的相关参考文献和思考题,并协助陈信元教授承担了组织和协调的部分工作。王霞副教授负责撰写其中三章。为本书工作的还有一个高效的研究团队,团队成员包括叶鹏飞硕士、曾庆生硕士、王庆刚硕士、孙超硕士、夏立军硕士和刘浩硕士,他们为本书进行了大量的资料数据收集、整理和分析工作,参与了部分案例初稿的撰写。

需要特别指出的是,本书的撰写得到了国家自然科学基金会的资助,批准号分别是79870010和70172008,还得到了上海市教育发展基金和上海财经大学“211工程”建设资金的资助。没有这些科研基金的资助,我们是很难在5年内积累这么多案例,完成本书的。本书的撰写还得到了香港科技大学公司治理研究中心主任黄德尊教授和会计系陈建文教授的关心与帮助,深圳大华会计师事务所合伙人胡春元博士为某些案例提供了必要的资料。香港城市大学苏锡嘉教授也为个别案例的撰写提供了指导。

清华大学出版社苗建强先生对本书的出版也给予了大力帮助,在本书出版之际,我们全体作者对上述单位和个人表示衷心的感谢。

需要指出的是,书中不少案例分析的结论并不是什么标准答案,案例分析可以有多个角度和路径,有些案例也可能没有答案,仅仅告诉读者一个事实。由于结论是在个案分析的基础上得出的,即便结论是正确的,也可能没有推广价值。

此外,本书还存在着不少缺陷。书中的案例研究存在着水平参差不齐的问题,有些案例有比较强的理论基础和背景支持,但一些案例理论基础薄弱,而且缺乏必要的背景支持。

有些案例的结论比较主观，可能经不起推敲。有些仅仅是案例的简单描述，缺乏必要的分析，难以给人启迪。个别案例甚至还可能存在我们自己都没有察觉的数据不实的问题。

随着现代企业制度的建立与不断完善，我国会计法规、制度正处于不断的更新与改革之中，公司财务行为不断创新，在此期间将会有更多的会计与财务案例出现。我们将定期进行更新与修订，由于我公务繁忙，时间仓促，更因为我的学术水平有限，疏漏和错误之处在所难免，希望会计与财务界同仁提出批评意见，以使本书有不断的完善过程。

上海财经大学 陈信元
2003年3月

¹ 严格说来，在计划经济时代，我国企业并没有现代企业制度意义的财务功能和概念，但在学术界仍出现了会计与财务关系之争。其实，企业没有财务功能，何来财务与会计的关系？也就谈不上现代意义的财务研究

目 录

第 1 章 转型时期我国财务会计环境的分析.....	1
引言：研究什么，如何研究.....	2
一、大环境：转型中的中国经济.....	3
二、会计信息的需求.....	4
三、会计信息的供给.....	11
四、会计信息的监管.....	15
五、结束语.....	17
第 2 章 换股合并增加股东财富了吗.....	19
引言.....	20
一、案例概况.....	20
二、换股合并的经济动因.....	22
三、双方股东的财富变动及合并的协同效应.....	27
四、换股合并的其他问题探讨.....	32
五、研究结论及局限.....	35
本章附注.....	36
读者应阅读的相关文献.....	40
思考题.....	41
问题.....	45
第 3 章 换股比率的确定.....	47
引言.....	48
一、股票价值计算方法.....	48
二、确定换股比率的传统方法.....	51
三、L-G 模型.....	53
四、着眼于长期利益的换股比率确定.....	58
五、我国目前的换股比率确定.....	61
附录.....	63
读者应阅读的文献.....	65
思考题.....	65
问题.....	66

第 4 章 资产是如何评估的	75
一、资产评估的实质与目的	76
二、资产评估的理论基础	76
三、我国资产评估的历史与现状	78
四、一个资产评估的案例	82
五、整体企业评估方法的选择	87
读者应阅读的相关文献	90
思考题	90
第 5 章 应用权益结合法合适吗	93
引言	94
一、合并的会计选择	94
二、会计选择合理性的分析	96
三、合并的会计信息披露问题探讨	103
四、研究结论、建议及研究局限	105
读者应阅读的相关文献	107
思考题	108
第 6 章 权益结合法还是购买法	111
引言	112
一、权益结合法与购买法之争：一个简短的文献综述	112
二、权益结合法在我国上市公司换股合并中的运用	115
三、我国换股合并会计方法选择的现实思考： 购买法可行吗	120
四、小结	124
读者应阅读的相关文献	124
思考题	125
第 7 章 我国会计准则制定中的利益协调	127
引言	128
一、理论回顾与制度背景	128
二、案例介绍	133
三、世纪星源进行本交易的背景	137
四、世纪星源对本交易的会计处理	139
五、注册会计师的意见	140
六、会计工作主管部门的批复及注册会计师的策略	141
七、投资者的市场反应	144
八、有关非货币性交易的制度规范及其变迁	144

九、案例的启示	149
读者应阅读的相关文献	150
思考题	151
附录 1	151
附录 2	152
第 8 章 房地产评估纠纷——珠海电子大厦案例	155
引言	156
一、案例背景	156
二、专家小组与调解委员会对评估结果所持的看法及其分析	158
三、本案例的几点悬念	166
读者应当阅读的相关文献	167
思考题	167
第 9 章 债务担保及诉讼——兼论或有负债的会计问题	169
引言	170
一、国嘉实业近几年对外担保涉诉案件及其经济分析	171
二、国嘉实业的担保及诉讼中或有负债的会计问题分析	175
三、结论和建议	180
读者应阅读的相关文献	182
思考题	182
第 10 章 债务重组的会计处理	183
一、案例简介	184
二、世纪星源的会计处理	185
三、注册会计师的意见	186
四、《企业会计准则——债务重组》的规定	186
读者应阅读的相关文献	187
思考题	187
第 11 章 债务重组与物业回购	189
引言	190
一、案例简介	190
二、1995 年晶泉公司的会计处理	191
三、1995 年注册会计师的看法	192
四、财政部的批复	193
五、1995 年注册会计师出具的审计意见	194
六、1996 年注册会计师对本案例会计处理的看法	195

七、晶泉公司的观点.....	196
八、财政部的批复.....	197
九、1996 年注册会计师出具的审计意见.....	198
十、本案例的最终结果.....	199
· 读者应阅读的相关文献.....	201
思考题	201
第 12 章 可转债筹资决策.....	203
引言	204
一、背景简介	204
二、南化公司的筹资动机.....	208
三、结束语	212
读者应阅读的相关文献.....	213
思考题	213
第 13 章 国有股配股的“白条”现象	215
引言	216
一、案例背景	216
二、对本案的几点分析与思考.....	219
附录	224
读者应阅读的相关文献.....	226
思考题	226
第 14 章 红筹股公司的注资	227
一、红筹股公司	228
二、红筹股公司的注资.....	228
三、上海实业 1996 年 12 月注资.....	229
四、问题	230
附录	231
第 15 章 股份回购.....	237
引言	238
一、案例背景	238
二、云天化国有股回购案的几点分析与思考	241
读者应阅读的相关文献.....	250
思考题	250
第 16 章 政府补贴收入	251
一、巨额政府补助从何而来.....	252

二、境外会计师事务所的质疑.....	254
三、目前上市公司获得政府补助的现状和制度动因.....	256
四、案例的启示.....	259
读者应阅读的相关文献.....	259
思考题.....	260
第 17 章 公司上市纠纷.....	261
引言.....	262
一、案件概况.....	262
二、简要评析.....	267
读者应阅读的相关文献.....	274
思考题.....	274
第 18 章 虚假财务信息.....	275
一、事件简介.....	276
二、公司背景.....	276
三、银广厦：一只价格飞涨的股票.....	277
四、虚假财务数据.....	278
五、中国证监会的稽查.....	279
六、银广厦的外部审计师.....	280
七、集团诉讼.....	281
附录 1.....	282
附录 2.....	283
读者应阅读的相关文献.....	286
思考题.....	286
第 19 章 恢复上市之路.....	293
一、财务指标里的线索.....	294
二、漂亮的利润从何而来.....	296
三、良好的现金流量从何而来.....	300
四、良好的财务状况从何而来.....	301
五、不能不关注的历年审计意见.....	303
六、重大违规事件的暗示.....	304
七、年报花絮.....	304
读者应阅读的相关文献.....	308
思考题.....	308

第 20 章 公司治理与现金股利	311
引言	312
一、文献回顾	312
二、制度背景	315
三、公司治理结构简介.....	316
四、研究问题	320
五、现金股利向市场传递信号了吗.....	321
六、什么才是发放现金股利的真正原因	326
七、结论与研究局限性.....	328
读者应阅读的文献.....	329
思考题	329

第1章

转型时期我国财务会计环境的分析



引言：研究什么，如何研究

传统的会计环境研究，通常从决定会计系统的外生变量来考察，这种分析角度在国际会计研究中尤其常见¹。Lee H. Radebaugh 与 Sidney J. Gray (1993) 把影响一个国家会计系统的因素分为：法律、政治与经济、社会文化、以及教育等 4 个部分。这是一种典型的分析方法。

国内采用这一方法的有夏冬林 (1996)、刘兴云 (1996) 等人。从已有的文献来看，这种分析几乎已成为研究会计环境的标准模式。在分析会计制度的决定因素时，还有许多文献着重提到了法律制度的重要性。比如，陈建文 (1999)² 认为，不同的法律制度决定了资本市场的不同发展模式 (即是银行还是证券市场)，而不同的资本市场又决定了不同的公司治理结构，这种结构最终决定了会计的方向。Ray Ball 等 (1999) 也持有类似观点，认为普通法与法典法的不同传统导致了不同的会计特征。

上述分析方法着眼于描述宏观的、静态的以及历史的因素，试图回答“现在的会计模式为什么这样？”，这一分析视角尽管在理解各国会计模式的差异方面十分有用，但在分析与处理一个国家内部的会计问题，尤其是像我们这样一个处于转型期间、不断变化的国家的会计问题时，则往往缺乏针对性与洞察力。因为这种静态的分析角度往往不自觉地预设了现状的合理性，忽略了现状与目标之间的冲突与矛盾，以及这种冲突与矛盾对会计系统发展的影响。

本章尝试选取全新的研究角度来分析我国的会计环境，即从“会计是一个信息系统”这一观念出发，以会计改革的利益相关方为基本的分析单位，分析推动与阻滞我国整个会计体系 (包括会计制度的内容、制定方式以及会计的需求、供给各方的会计行为) 的相关力量及其制度背景，试图回答“构成我国会计环境的主体是什么？”这一问题，以使人们对形成中国会计现状的原因有一个比较全面的认识。由此，将会计环境分解为：

- (1) 会计信息的需求者，包括政府有关部门、股票市场与投资者、银行、企业内部管理层等；
- (2) 会计信息的供给者，包括上市公司、非上市国有企业、各类中小企业等；
- (3) 会计信息的供给资源，包括会计人员、信息技术，以及会计学术研究等；
- (4) 会计信息的监管者，包括政府机构 (财政部会计司，证监会等)、审计市场与会计师事务所等。