

三友会计论丛·第8辑

我国会计政府监管研究

吴作章 著

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

© 吴作章 2007

图书在版编目 (CIP) 数据

我国会计政府监管研究/ 吴作章著. —大连: 东北财经大学出版社, 2007.12

(三友会计论丛·第8辑)

ISBN 978-7-81122-216-6

I. 我… II. 吴… III. 会计检查—研究—中国 IV. F239.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 178220 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连经济技术开发区兴华彩印包装有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 148mm×210mm

字数: 194 千字

印张: 8 1/2

2007 年 12 月第 1 版

2007 年 12 月第 1 次印刷

责任编辑: 李智慧 郝树芹

责任校对: 何群

封面设计: 冀贵收

版式设计: 刘瑞东

ISBN 978-7-81122-216-6

定价: 26.00 元

作者简介

吴作章，男，1958年生，辽宁朝阳人。2006年于东北财经大学获得管理学博士学位。一直在财政部门从事会计监管、企业管理和政府资金管理等实务工作，有着丰富的会计实务工作经验。曾长期担任辽宁省财政厅会计处处长，现任辽宁省财政厅企业处处长。主要研究方向为会计监管。曾在《会计研究》、《经济研究参考》等核心刊物发表论文十余篇，主持财政部、辽宁省科技厅、辽宁省财政厅等部门的多项课题。

出版者的话

随着我国以社会主义市场经济体制为取向的会计改革与发展的不断深入,会计基础理论研究的薄弱和滞后已经产生了越来越明显的“瓶颈”效应。这对于广大会计研究人员而言,既是严峻的挑战,又是难得的机遇。说它是“挑战”,主要是强调相关理论研究的紧迫性和艰巨性,因为许多实践问题急需相应的理论指导,而这些实践和理论在我国又都是新生的,没有现成的经验和理论可资借鉴;说它是“机遇”,主要是强调在经济体制转轨的特定时期,往往最有可能出现“百花齐放,百家争鸣”的昌明景象,步入“名家辈出,名作纷呈”的理论研究繁荣期和活跃期。

迎接“挑战”,抓住“机遇”,是每一个中国会计改革与发展的参与者和支持者义不容辞的责任。为此,我们与中国中青年财务成本研究会、东北财经大学会计学院联合创办了一个非营利的学术研究机构——三友会计研究所,力求实现学术团体、教学单位、出版机构三方的优势互补,密切联系老、中、青三代会计工作者,发挥理论界、实务界、教育界三方面的积极性,致力于会计、财务、审计三个领域的科学研究和专业服务,以期为我国的会计改革与发展做出应有的贡献。

三友会计研究所的重大行动之一就是设立了“三友会计著作基金”,用于资助出版“三友会计论丛”。它旨在

荟萃名人力作及新人佳作，传播会计、财务、审计研究与实践的最新成果与动态。自 1997 年起，本论丛定期遴选并分辑推出。

采取这种多方联合、协同运作的方法，如此大规模地遴选、出版会计著作，在国内尚属首次，其艰难程度不言而喻。为此，我们殷切地希望广大会计界同仁给予热情支持和扶助，无论作为作者、读者，还是作为评论者、建议者，您的付出都将激励我们把“三友会计论丛”的出版工作坚持下去，越做越好！

东北财经大学出版社

三友会计论丛编审委员会

顾问：

谷 祺 欧阳清 冯淑萍 李志文

委员(以姓氏笔画为序)：

马君梅	王立彦	王光远	王化成
方红星	刘永泽	刘志远	刘明辉
刘 峰	孙 铮	宋献中	李 爽
张为国	张龙平	张先治	张俊瑞
何顺文	杨雄胜	陆正飞	陈毓圭
陈国辉	陈建明	陈信元	陈 敏
周守华	罗 飞	孟 焰	郑振兴
赵德武	夏冬林	秦荣生	徐林倩丽
黄世忠	谢志华	蔡 春	薛云奎
魏明海	戴德明		

序

截至目前，世界范围内的一系列会计造假案件给人们留下了深刻的印象，一连串的造假企业让人们耳熟能详：安然、世界通信、施乐、银广夏、蓝田股份、红光实业、琼民源……因为它们，一批会计公司或会计师事务所倒下了，比如安达信、中天勤等。那些曾经辉煌一时的上市公司的美好“业绩”也曾一度让人们刮目相看。没有想到的是，在这些光环的背后竟隐藏着许多见不得阳光的“肮脏的垃圾”和摆不到桌面上的“肮脏的交易”。

到底是什么原因使得这些上市公司丧失起码的良心违规操作呢？为什么它们能够在人们眼皮底下逃过监督和检查呢？难道它们不遵守国家的法律、法规，财务与会计准则吗？我们的政府监管体系到底出了什么问题？出现这么严重的后果，给股市和投资者带来的损失，应该找谁算账呢？带着这些疑问，同时结合自己的工作实践，吴作章博士承担了财政部 2003 年会计重点科研课题和辽宁省科技厅软科学课题《政府、市场与会计监管问题研究》，对以上这些问题进行了系统和深入的探讨，并在此基础上形成了其博士论文《我国会计政府监管研究》。

摆在我们面前的这本专著就是吴作章博士在其博士论文的基础上，根据答辩专家的建议进行修改后的最终成果。在本专著中，吴作章博士在回顾和整理国内外文献的基础上，以我国政治与经济体制改革、证券市场发展和会计改革为基本背景，以企事业单位会计信息规范、市场调节和政府监管的三方互动关系为逻辑主线，以会计政府监管为研究角度，分析和探讨我国会计政府监管现状，总结和借鉴西方各国会计监管经验和教训（尤其是安然事件发生之后的最新进展）。以经济学、管理学和会计学有关政府监管和会计监管

的理论为研究依据，以保护会计市场相关利益者的利益为目标，对截至目前发生的会计造假案件的背景和原因进行了深层次的剖析，最终结合我国的实际国情，构建了既符合我国国情又科学有效的会计政府监管模式。本专著既有学术理论研究的先进性和超前性，同时又为我国会计政府监管的实践工作提供了可操作性的政策建议，为规范会计市场秩序、确保会计信息质量提供了一种新的思路。

值得一提的是，吴作章博士长期担任会计政府监管部门领导职务，有着丰富的会计政府监管实践经验，不仅对我国会计政府监管的现状非常熟悉，而且对世界范围内会计政府监管的进程也非常了解。更难能可贵的是，吴作章博士对这一问题进行了深入而系统的思考，这些思考的结果最终形成了其专著的创新点。因此，这本专著可以说基本实现了理论与实务的结合、指导性与操作性的结合、特殊性与普遍性的结合，是会计政府监管问题研究领域具有创新性的又一研究成果。

吴作章博士这本专著的创新点主要体现在以下几个方面：第一，界定了会计政府监管的内涵。一方面避免了与“政府会计的监管”产生混淆，另一方面又强调了政府在会计监管中的作用。第二，建立了会计政府监管模式构建的理论分析框架。以会计信息和会计市场为研究起点，以“会计信息——会计市场——市场缺陷——市场失灵——政府监管——政府失灵——适度监管”为逻辑主线，建立了一个构建会计政府监管模式的理论分析框架。第三，重新构建了我国会计政府监管模式。从监管目标、主体、客体、内容和机制等方面构建了我国会计政府监管模式。第四，提出了保障会计政府监管新模式运行的政策建议。本专著提出了加强单位内部会计监管、行业监管和社会监管等方面的若干政策性建议。

作为导师，我非常熟悉吴作章博士的为人，也比其他人更加了解他的写作过程。吴作章博士是在承担了繁重的会计政府监管领导

工作之余，付出了种种艰辛才完成了本专著。总之，我很高兴看到本专著的出版，也祝愿吴作章博士能够在今后的工作中一如既往地关注与探索这一问题，以取得更多的成果。

刘永泽

2007年9月

前 言

现时期进行会计政府监管研究不仅具有重要的理论价值，而且具有重要的实践意义。有关政府监管与自由市场之间的论战，自经济学问世以来就一直没有中断过。几个世纪以来，主张政府干预与主张自由市场的这两种对立思想兴衰交替，多次换位。会计信息处理与披露同样也经历了从“自由放任”到“严厉监管”的漫长过程。时至今日，不论是理论界还是实务界，对于政府干预会计的必要性都普遍赞同，但是对于会计监管模式究竟是以政府监管为主，还是以行业自律为主，以及究竟应该如何设计会计政府监管模式却是众说纷纭，至今仍无定论。因此，有必要从理论上对这一问题进行深入系统的研究。至于实践意义，安然事件悲剧的上演不仅震惊了美国，而且轰动了世界。会计监管不力难逃其咎，再度引发了人们对会计监管的思考，也使得会计监管主体又陷入了世人声讨的困境。会计监管模式该何去何从值得人们探讨，但毋庸置疑的是，会计信息的政府监管制度必将延续，而监管的力度也必将进一步加大。

基于以上的研究逻辑，除第一部分导论之外，本书的内容安排共分为四个部分，分别为：

第二部分——首先对我国会计政府监管的发展历史进行回顾，在此基础上，寻找出我国会计政府监管的特点，并进行总结，从对我国会计政府特征的描述当中，发现我国会计政府监管存在的问题。

第三部分——首先对西方各国的会计监管模式进行研究，尤其探讨安然事件曝光之后西方各国会计监管模式的改革与发展，并对其中的经验和教训加以评述。同时，运用比较和评价的方法将我国会计政府监管模式与西方各国会计监管模式进行横向比较，目的在

于发现我国同西方各国会计监管模式之间存在的差异。

第四部分——对会计政府监管的理论基础进行研究。这一部分从经济学角度分析了会计政府监管的必要性和重要性，力图按照“会计信息——会计市场——市场缺陷——市场失灵——政府监管——政府失灵——适度监管”的逻辑主线，建立起会计政府监管模式的理论分析框架。

第五部分——本书的核心部分。在这一部分对我国会计政府监管模式进行了设计。首先对我国会计政府监管的环境因素进行了分析，然后提出了关于会计政府监管模式构建的设想，对组成我国会计政府监管模式的基本要素进行了界定，最后，为保障我国会计政府监管新模式的有效运行，探讨了模式运行所需要的配套措施。

会计监管是一个具有普遍性的问题，新世纪伊始，国内外发生的一系列财务舞弊丑闻引起了各界的普遍关注，如何发挥政府在会计市场的监管作用又历史性地摆在了世界各国会计理论和实务工作者面前，要求建立一个更加科学、更加高效的会计监管模式。本书在研究过程中，既继承了前人的研究成果，又力争有所创新。本书主要在以下几个方面有所创新：

第一，界定了会计政府监管的内涵。本书认为，会计政府监管不仅是政府监管的一个层面，而且是会计监管体系中非常重要的一个层面。引入会计政府监管的概念是为了突出政府在确保会计信息质量中的重要作用，实际上这不仅符合“后安然时代”各国会计监管的改革取向，而且也是由未来会计监管的发展趋势所决定的。

第二，建立了构建会计政府监管模式的理论分析框架。本书综合运用经济学中关于政府监管和会计监管的理论，以会计信息和会计市场为研究起点，以“会计信息——会计市场——市场缺陷——市场失灵——政府监管——政府失灵——适度监管”为逻辑主线，力图对政府介入会计监管的必要性、政府在会计监管中发挥作用的可行

性、会计政府监管的适度性、会计政府监管目标定位的合理性等基本理论问题进行系统深入的探讨，从而建立起一个构建会计政府监管模式的理论分析框架。

第三，重新构建了我国会计政府监管模式。在本课题的研究过程中，我们立足于中国国情，针对我国会计政府监管现行模式的缺陷，借鉴国外尤其是美国会计监管改革的经验，重新构建了我国会计政府监管模式。这一模式包括会计政府监管的目标、主体、客体、内容和机制等基本要素。本书分别对这些基本要素提出了新见解和新观点。

第四，提出了保障会计政府监管新模式运行的政策建议。会计信息质量的保障是一项复杂的系统工程，需要采取综合性的治理措施。尽管会计监管模式应该以政府监管为主导构建，但也不能忽略会计监管其他层面作用的发挥。因此，为了保障会计政府监管新模式的有效运行，需要采取一系列配套措施。本书提出了加强单位内部会计监管、行业监管和社会监管等方面的若干政策性建议。

会计政府监管是一个庞大的课题，涉及方方面面的内容。尽管本人在研究中尽可能地遵循历史与逻辑的演绎、理论与实践的结合等规律，但仍然只是取之一隅。由于本人知识水平有限，书中定有不当之处，在此敬请各位专家学者批评指正。

吴作章

2007年9月

目 录

<u>1</u>	导 论	1
1.1	会计政府监管相关概念界定	1
1.2	会计政府监管研究的价值	13
1.3	会计政府监管相关文献综述	27
1.4	本书的研究思路与内容安排	38
<u>2</u>	我国会计政府监管现状分析	46
2.1	我国会计政府监管工作的发展历程	46
2.2	我国会计政府监管特征描述	61
2.3	我国会计政府监管存在的问题	82
<u>3</u>	会计政府监管模式国际比较	93
3.1	西方各国会计政府监管模式及其评述	93
3.2	中国与西方各国会计政府监管模式的比较研究	117
3.3	西方各国会计政府监管模式对中国的借鉴意义	129
<u>4</u>	会计政府监管的理论分析	135
4.1	会计信息与会计信息市场	136
4.2	市场缺陷与会计信息市场失灵	155
4.3	会计政府监管的必要性分析	165
4.4	会计政府监管的适度性分析	188
<u>5</u>	我国会计政府监管模式构建	198
5.1	我国会计政府监管模式构建的环境分析	198
5.2	我国会计政府监管模式的整体框架	205
5.3	我国会计政府监管模式的系统要素	212
5.4	我国会计政府监管模式运行的政策建议	233

目 录

主要参考文献.....	240
后记.....	250

1 导 论

本部分是开篇之论，首先介绍了监管、政府监管和会计监管等基本概念，在此基础上引出了本书所要研究的主题——会计政府监管，并阐述了进行会计政府监管研究的理论价值与实践意义；然后，对国内外关于会计政府监管的研究文献进行了梳理总结与简单评述，在此基础上，详细介绍了本书的研究目的和内容安排。

1.1 会计政府监管相关概念界定

经济学和管理学理论对于监管问题以及政府监管问题^①的研究已有悠久的历史，并形成了各具特色的政府监管理论和政府监管定义。但遗憾的是，这些理论和定义与会计监管的结合几乎是空白。因此，要研究会计政府监管的问题，不仅需要明确政府监管和会计监管的概念，而且需要界定会计政府监管的内涵。

1.1.1 政府监管概念界定

政府监管的概念通常是与监管联系在一起的。^②“监管”一词的使用频率很高，它广泛存在于经济实践和理论研究中，尤其应用于

^① 国内学术界也有称之为管制和政府管制的。本书对管制和监管、政府管制和政府监管并不作严格的区分，认为本质上是一致的。

^② 比如王俊豪（2006）认为政府监管和监管的英语表达都是指 regulation，本质上并没有什么区别。

政府管制经济学中。因此研究监管的定义具有普遍的学术意义。尤其对于会计监管和会计政府监管的概念界定而言，“监管”定义明确具有更重要的理论意义。

监管或政府监管是一个颇有争议的概念。应该说，到目前为止，经济学界和管理学界对“监管”的确切诠释仍存在着不尽一致的看法。其中，国内外比较具有代表性的观点可以归纳如下：

A. E. Kahm 认为：“监管的本质是以政府命令作为一种基本的制度手段来代替市场的竞争机制，以确保获得一个更好的经济结果。”^①

Alan • Stone 认为：“监管是国家凭借政治权力对经济个体的自由决策所实施的强制性限制。”^②

植草益认为：“政府监管是社会公共机构依照一定的规则对企业的活动进行限制的行为。这里的社会公共机构或行政机关一般被简称为政府。”^③

Viscusi 等学者认为：“政府监管是政府以制裁手段，对个人或组织的自由决策所实施的一种强制性限制。政府的主要资源是强制力，政府管制就是以限制经济主体的决策为目的而运用这种强制力。”^④

丹尼尔 • F. 史普博认为：“监管是由行政机构制定并执行的直接干预市场配置机制或间接改变企业和消费者的供需决策的一般规则或特殊行为。”^⑤

乔治 • 斯蒂格勒认为：“监管是政府通过制定法规和设计市场激励机制来控制厂商的行动和生产经营决策，监管作为一种规则被

① A.E.Kahm: The Economics of Regulation: Principles and Institutions, John Wiley and Sons, 1970.

② Alan Stone: Regulation and Its Alternatives, Congressional Quarterly Press, 1982.

③ (日)植草益:《微观规制经济学》，朱绍文等译，19页，北京，中国发展出版社，1992。

④ Viscusi W., J.M.Vernon and J.E.Harington: Economics of Regulation and Antitrust, The MIT Press, 1995.

⑤ (美)丹尼尔F.史普博:《市场与管制》，余晖等译，45页，上海，上海人民出版社，1999。

某个行业所获得，它也就按照这个行业的利益来设计并运行。”^①

李扬、王国刚认为：“所谓监督管理（简称监管）指的是政府、政府授权的机构或依法设立的其他组织，从降低资本市场风险、保护社会公众利益、维护社会安定的目的出发，根据国家的宪法和相关法律，制定相应的法律、法规、条例和政策，并根据它们对资本市场体系和各种经济活动进行的监督、管理、控制与指导。”^②

李兆熙认为：“监管是通过行政机构和行政法规对市场中和私人微观行为进行的干预。”^③

卢现祥认为：“监管是指政府利用法规对市场进行制约，它一般分为间接管制和直接管制。前者是通过司法程序实施，后者是通过行政部门实施。”^④

毕秀玲综合各家之说，将政府监管的定义确定为：“由政府行政机构依据公共利益目标，通过制定规则、实施调节和控制以及惩罚等手段，对微观经济主体（主要是企业）进行的一系列规范与制约活动。”^⑤

王俊豪认为：“政府管制是具有法律地位的、相对独立的政府管制者（机构），依照一定的法规对被管制者（主要是企业）所采取的一系列行政管理与监督行为。”^⑥

上述各种监管的定义因其产生的时间和背景不同，所以其反映的监管侧重点也有所不同。正是由于内涵和外延上存在的差别，决定了不能直接将其简单综合来形成新的监管定义，但是这些定义从

①（美）乔治·斯蒂格勒：《公共选择理论——政治的经济学》，方福前译，北京，中国人民大学出版社，2000。

② 李扬、王国刚：《资本市场导论》，北京，经济管理出版社，1998。

③ 李兆熙：《公共行政管理和公共企业管理——对市场经济中各国政企关系的研究》，载《管理世界》，1998（3）。

④ 卢现祥：《寻租经济学导论》，北京，中国财政经济出版社，2000。

⑤ 毕秀玲：《政府会计监管论》，厦门，厦门大学出版社，2004。

⑥ 王俊豪：《政府管制经济学导论》，北京，商务印书馆，2006。