

试析上市公司会计舞弊的手法及防范措施

文/许荣杰

近年来我国经济正处于高增长、低通胀的黄金时期。在GDP增长维持在10%以上水平，同时又有奥运、消费升级、3G、铁路建设等因素的支持，上市公司面临良性的经营环境，业绩实现跨越式增长已屡见不鲜。但对于正处于“黄金十年”的我国证券市场及广大投资者来说，严防上市公司会计舞弊是使得证券市场健康有序发展的重中之重。会计舞弊从八十年代后期开始逐渐引起人们的注意，并在九十年代后期和近年来愈演愈烈。笔者通过对九十年代初原野公司会计舞弊案、九十年代中琼民源、红光实业案、九十年代末银广夏案及新近发生的锦州港案的解读，对上市公司会计舞弊的手法、成因及其防范做以下分析。

一、上市公司会计舞弊的主要手法

1、真账假算：所谓真账假算就是以真实发生的经济业务为基础，通过在经济业务处理过程中采取各种违反会计准则和有关会计法律法规的手段，最终产生虚假的会计信息。真账假算最主要的方式有三种：一是变更会计政策和会计估计。二是利用时间差跨年度调节。三是收益性支出资本化。

2假账真算：假账真算是指为了达到非法目的，通过制造虚假的原始凭证和商业合同来虚构经济业务，而后运用正常的会计处理程序产生出虚假的会计信息。

回顾近二十年来我国发生的各大会计舞弊案例，我们不难发现会计舞弊的作案手法越来越高超、越来越隐蔽，而且涉案金额也屡创新高。上市公司舞弊的危害性是十分巨大，这至少表现在：

(1) 侵害投资者（特别是广大投资者）、债权人、顾客、政府及雇员的合法权益，使其蒙受巨大经济损失；从而严重扰乱了社会主义经济的正常秩序进而影响到社会的安定程度。

(2) 会计舞弊所产生的错误信息将对信息会计使用者的决策产生严重的误导，从而导致各个市场行为主体乃至国家相关决策机构制定出错误决策，甚至使得投资者对公司公布的会计报告产生不信任，从而严重破坏社会经济资源的合理配置并加剧了证券市场上投资者的投机心态，破坏市场运行机制。

(3) 伤害国家法律法规和会计制度的严肃性，延缓了社会经济法制化和法治化进程。古人云：法不责众。法只有在大多数人都遵守的情况下才能发挥最大的威力。而会计舞弊的日益严重将使使得法制化和法治化受到严重伤害，发展受到严重阻碍。

显然，我国的现状不容我们乐观。那么，立足现实，我们如何使上市公司的会计舞弊行为得到最大程度的遏制呢？笔者认为要同时从三方面入手：舞弊动机、客观环境和技术手段。

二、上市公司会计舞弊的防范

首先，我们应当改革相关制度，削弱上市公司会计舞弊的动机。如果能够有效地削弱上市公司会计舞弊的动机，那么会计舞弊将得到一定程度的控制。第一，针对获得资金这一动机，证券监管机构应当完善上市公司的考核指标，如可以考虑将经常性损益作为主要的考核指标；增加经营现金流量为负值这一指标；增加非会计参数。第二，对于操纵二级市场的上市公司，证券监管机构应当加强监管力度，严惩不怠，以保护广大中小投资者的利益，使得证券市场健康有序地发展。应当进一步完善证券市场上信息披露方面的法律法规，并做到执法必严、违法必究。最后，对于其他动机，目前主要应该从以下几方面入手：（1）消除我国国有控股上市公司经营中“政治挂钩”的色彩。（2）完善业绩评价机制和管理人员薪酬制度。

其次，应当对会计所存在的周围客观环境进行综合治理。治理会计舞弊需要全社会共同来加以关注。假账真算这一手法的存在充分说明了外部客观环境对于防止会计舞弊产生的重要性。比如，目前假发票在社会上十分泛滥并且伪造技术也日臻成熟，这使得上市公司伪造原始凭证、虚构经济业务变得极为容易。显然，只有一个良好的外部社会环境，才能使得会计舞弊这一严重危害全社会的行为得到最大程度的扼制。

另外，为了消除会计舞弊产生的其他客观原因，我们还至少应该做到：（1）健全证券监管机制，加大证券监管的力度并明确监管职责，使上市公司无机可乘；（2）完善上市公司财务会计信息披露的有关法律和法规，使上市公司约束的法律、准则和制度更加科学、完善，同时加大处罚和执法的力度，将行政处罚、民事赔偿和刑事责任有机结合，从严、从重处罚会计舞弊的直接责任人，提高会计舞弊成本；（3）加强全社会的思想道德教育，建立良好的社会道德氛围；加强诚信建设，建立以诚信为基础的企业文化体系，提高公司的社会公信力，杜绝会计舞弊行为；（4）加

强注册会计师职业队伍的培养，提高注册会计师的独立性，充分发挥社会审计的鉴证作用。建议暂时终止由公司自行聘请注册会计师的做法，由国家监管部门统一委托会计事务所对上市公司进行审计，实行上市公司审计轮换制；或建立注册会计师民事赔偿机制，用经济手段迫使注册会计师增强风险意识，在会计师事务所推行合伙制或有限合伙制，加大注册会计师的过失成本。

最后，应当从会计技术上进一步完善，达到防范会计舞弊的目的。由于现在会计舞弊科技含量高，并具有隐蔽性，所以必须不断提高和完善审计技术和方法；不断完善会计准则和会计制度，避免会计准则和会计制度中存在过多的选择余地和规定的不明之处给会计舞弊造成可乘之机。当然，会计舞弊由来已久，其治理并非一朝一夕之事。但如果全社会齐心协力共同从以上几方面来进行努力，相信会计舞弊这一严重危害现代社会的行为将会得到最大程度的控制（作者单位：福建移动通信公司漳州分公司财务部）

相关链接

[对我国上市公司股权结构优化的探索和方案设计](#)
[试析上市公司会计舞弊的手法及防范措施](#)
[上市公司会计信息披露的问题及对策](#)
[上市公司财务价值链的战略研究](#)
[人民代表股东会与国企公司治理](#)

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心