

企业会计信息失真的原因及治理对策

文/陈琛凝

会计信息是经过加工或者处理后的会计数据，其实质是各种经济利益关系的反映，真实性是会计信息的灵魂和核心。财政部于2005年开展了对94户企业会计信息质量检查工作，发现部分企业会计信息失真问题仍然严重。如中国华源集团有限公司部分下属子公司为达到融资和完成考核指标等目的，大量采用虚计收入、少计费用、不良资产巨额挂账等手段蓄意进行会计造假，导致报表虚盈实亏。上海医药(集团)有限公司2004年以空头支票冲减应收账款，虚增利润8782万元；上海华源制药股份有限公司、上海华源长富药业(集团)有限公司及其下属公司2004年通过虚构交易，虚增巨额无形资产，并用不实债权置换上述虚假资产，以避免计提坏账准备而发生亏损。检查39户房地产开发企业，查出资产不实93亿元，收入不实84亿元，利润不实33亿元，企业会计报表反映的平均销售利润率仅为12.22%，而实际利润率高达26.79%。企业会计信息失真所造成的危害涉及到经济生活中各个方面，上至整个国家、社会，下至普通公民无不深受其害。那么，企业会计信息失真的原因何在，如何治理，成为当前亟需解决的问题。

企业会计信息失真的原因

企业会计信息失真是许多社会问题在会计上的综合反映，是多方面的，具体来讲影响会计信息失真的因素主要有：

我国公司企业治理机制存在缺陷，内部控制制度不健全。公司内部权力机构设置不合理，缺乏对公司内部人的有效制衡与监督机制。大股东持股比例过大，股东大会表决权往往被少数大股东操纵，使同样由股东大会选举出的监事会对完全代表大股东利益的董事会缺乏有效的制约。一些实证研究表明，公司及大股东、经营者不仅有动机也有能力粉饰甚至虚构财务报表，掩盖实际存在的问题，堂而皇之地谋取私利。另外，公司还具有信息的相对优势，利用此优势转移风险，制造虚假会计信息，虚构公司财务状况和经营成果。况且，为了使会计信息更符合企业实际，现代公司合约与会计规则都给经营者留有一定的信息控制权。而治理结构和控制制度的不完善以及经营者信息控制权的存在，则给经营者进行会计操控甚至舞弊提供了机会，如母公司挪用和无偿占用子公司资产、母公司通过不公平的关联交易侵害子公司利益、虚构经济业务和财务数据等等都与公司治理结构失效、内部控制弱化有直接的关系。

会计违法违规成本较低。会计违法违规成本是指当事人所承担的由于其违法违规带来的损失和代价。“代价”既包括经济处罚，也包括刑事处罚和个人名誉、地位、升迁机会等多方面损失。会计违法违规成本受到法律及其社会性制度对其惩罚的性质和程度、违法违规行为被发现的概率两个因素的影响。我国会计违法违规行为较为严重的原因就是违法违规成本低，一是发现机制缺乏有效性和健全性，违法违规行为被发现的概率低；二是惩罚乏力，对违法违规行为，不仅缺乏刑罚和经济制裁，而且缺少道德和名誉损失，舞弊者不以为耻，有的还以此为荣，良好的道德和信用并不能带来相应的收益。

会计准则和制度本身存在缺陷和漏洞。理想的会计制度应能充分兼顾各方利益，成为有约束力的社会契约。随着我国社会经济的发展，新的经济现象、经济业务不断出现，但是我国会计制度和会计准则建设却长期处于滞后状况，不能适应市场经济发展的需要。已经出台的一些法规之间存在不协调甚至矛盾、冲突的地方。会计准则的制定与会计实践还存在着一定的“时差”，并且在会计确认、计量上存在许多不确定性，会计信息不可能做到绝对的真实。以上种种，客观上为会计信息失真提供了空间。由于会计信息的制造者与会计信息的使用者的利益不完全一致，加之会计准则为企业提供越来越宽泛的选择范围，会计信息的制造者总是在规定的范围内选择有利于自身绩效或其他目的的会计准则，造成会计信息偏离实际情况。

外部审计的社会监督作用还不能完全发挥其应有功能。注册会计师整体职业水平有待提高，少数注册会计师和事务所为争取客户，无视职业道德，出具假报告、假证明。2005年财政部对60家会计师事务所执业质量进行了检查，发现部分会计师事务所特别是中小事务所存在审计程序不到位甚至故意出具虚假审计报告的情况。如甘肃合盛会计师事务所未到被审计单位现场取证，在未实施必要审计程序的情况下，出具了无保留意见审计报告；青海华翼会计师事务所伪造注册会计师的签名、盖章，违规出具审计报告；山西世纪会计师事务所对企业账表严重不符等问题未予以关注，出具了严重失实的审计报告。此外，一些政府职能部门对企业会计工作监督没有做到经常化、制度化，没有具体的可实施措施，也助长了会计信息失真。

治理企业会计信息失真的主要对策

会计信息失真问题是所有现代国家都面临的问题，要搞好经济，必须最大限度地防止会计信息失真。为了达到治标又治本的效果，要从企业内外两个方面着手，采取多种措施，综合治理。

(一) 完善企业内部管理，防范会计信息生产者的违规行为，制定合理的激励措施，消除经营者的违规动机。

一是完善业绩评价机制。目前股东对经理人员业绩评价多是财务指标，必然会增加道德风险，助长经理人员粉饰公司财务报告，因此应对现行的经理人员业绩评价方法予以修改和完善。如美国董事协会对经理人员的业绩评价就包括领导能力、战略规划、经营业绩、继任规划、人力资源管理、与股东和所有当事人进行有效的沟通、与外部关系、与董事会和监事会的关系等方面。对此我们可以借鉴。

二是改革现行的管理人员薪酬制度。进一步探索与公司业绩挂钩的股票期权激励机制，可采用国际上通行的延期支付奖金及超额利润分成、赠股等方式来代替现金支付，以增强经营者对股东的责任心和忠诚度，减少其的逆向选择和道德风险，提高会计信息的公允性。

三是加强企业内控制度的法制建设，建立长效的内控体系，减少会计信息生产者的违规机会。2006年5月12日，深圳证券交易所发布公开征求《上市公司内部控制指引》意见的通知，从全国范围内为建立内控制度体系征询意见，拉开了中国上市公司内部控制体系制度建设的序幕。5月17日，中国证券监督管理委员会发布《首次公开发行股票并上市管理办法》。该办法第29条规定“发行人的内部控制在所有重大方面是有效的，并由注册会计师出具了无保留结论的内部控制鉴证报告”。这是中国首次对上市公司内部控制提出具体的要求。同年6月5日，上海证券交易所出台了《上海证券交易所上市公司内部控制指引》。6月6日，国务院国资委也发布了“关于印发《中央企业全面风险管理指引》的通知”；7月，财政部与中国注册会计师协会先后发起成立了“企业内部控制标准委员会”、“会计师事务所内部治理指导委员会”。有关部门连续出台多项涉及内部控制、风险管理制度的文件及相关内部控制委员会的成立，表明了中国对企业完善内部控制制度的重视程度。完善内部控制制度，增加监督手段，如设立独立董事、成立董事会管理下的审计委员会或充分发挥监事会的作用等，对会计信息的生产过程进行有效监督，可以减少会计信息失真的机会。

四是加强会计人员的教育和培训，提高专业业务水平，减少因人员素质因素所导致的会计信息失真也是有效的途径之一。

(二) 加强外部监管，形成良好的会计信息产生环境

首先，培育会计信息的有效需求主体，形成需求主体监督合力。一是政府部门要减少对企业经营行为的干预，避免片面以企业利润评价官员业绩，杜绝“官出数字，数字出官”的现象发生；二是优化企业股权结构，针对上市公司要加速推进股改进程，解决国有股、法人股的流通问题，有利于股权分散化，改变中小股东没有发言权的被动处境；三是给最大债权人银行提供监控企业信息生产的机会，使其主动关注会计信息的质量。

其次，进一步完善外部监督，加大对违法违规行为的处罚力度，增加会计造假成本。

一是加强和改善外部审计监督。改变注册会计师聘任制度，实行上市公司审计轮换制，如每五年强制更换会计师事务所，以免其与上市公司过于亲密而丧失独立性，影响审计质量；加强对会计师事务所的管理，一方面为会计师事务所和持证人员建立道德行为档案，对其失信行为予以曝光，通过社会舆论进行监督，另一方面对不负责或违反职业道德的注册会计师及其事务所要制定具体的处罚措施，实行“退出机制”和“市场禁入”。此外，要积极创造条件，逐步改组各级注册会计师协会使其具有更强的独立性和公正性，也有利于防止虚假会计信息的产生。

二是加强法律监督，健全民事赔偿机制，加大对违法行为的处罚力度。要健全法规，为监督提供法律依据，对现有的法律法规要尽可能的细化，堵塞法律漏洞，明确会计责任主体及其相应的法律责任。还要进一步健全民事赔偿机制，使作假者的“造假成本”远远高于“机会收益”。目前广大投资者通过司法渠道来维护自身权益仍然面临着许多障碍，我国的民事赔偿机制依然需要在立法、司法等方面有新的突破。例如，规定受理的诉讼只能针对已被证券监管机构查处的案件，这不合理地提高了起诉的门槛；不接受集团诉讼方式使很多受损股东因诉讼成本高昂而举步维艰；等等。在立法上有必要对这些问题重新审视，在司法上更需要尽快受理、审结多个案例以引导投资者，最终形成完备、具体、可操作性强的民事赔偿制度体系。

三是理顺会计准则制定权，避免准则体系复杂化。依据有关的法律、行政法规，我国的会计准则制定目前的安排是：会计制度、会计准则的制定机构是财政部，上市公司应予披露的信息和信息披露应当遵守的标准的制定权则归属证监会。由此可见，准则制定权主要由财政部与证监会分享。在此横向配置准则制定权的格局下，存在部门之争在所难免，但应避免各自为政，各自搞一套准则的局面，这就要求两部门加强交流与沟通，对准则规范的范围、准则的基本要求、准则的措辞、准则的解释等各方面进行磋商与合作，消除不和谐之处，避免准则体系复杂化，防止企业滥用会计准则为己牟利。

四是充分发挥舆论监督的作用。舆论监督在一国的政治经济社会生活中发挥着重要的作用，新闻媒体监督的作用也受到越来越多的重视。采用媒体监督机制，社会的相关成本相对较低，其运

作方式是“事中”甚至“事前”监督，因而也比司法和行政监管更广泛、更有效。
(作者单位：温州科技职业学院经贸系)

相关链接

违约责任淡化的原因及危害
企业会计信息失真的原因及治理对策

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