

重塑会计诚信的措施刍议

作者：中共宜兴市委党校 刘超

[内容提要]本文联系实际，针对会计诚信缺失的主要原因，提出了一系列行之有效的办法措施，为进一步解决这一问题指明了方向：一、加强诚信教育，提高会计人员的职业素质；第二，完善公司的治理结构；第三，改善政府对会计行业的监管制度，加大监管力度；四、完善会计法律，加强对会计违法的惩处，使其造假的成本高于收益。

[关键词]会计； 诚信 ； 制度建设

人无信不立，事无信不成，国无信不威。在我国经济不断开放、市场竞争日趋激烈的今天，诚信已成为全球共同关注的热点。市场经济是诚信经济，会计行业是诚信行业。然而近年来，曝光的一系列会计舞弊欺诈案件以及与之关联的审计失败案例，使会计业的诚信度受到了严峻的挑战，会计行业面临着一场严重的“诚信危机”，重塑会计诚信已迫在眉睫。潘序伦先生曾经指出：“立信，乃会计之本”，信用是会计工作的生命线。本文就重塑会计诚信提出几点个人的意见和办法，以期对会计诚信制度的建立起到一定积极的作用。

一、提高会计人员的职业素质

会计是一个信息系统，会计人员是贯穿这一系统的主体。因此，会计人员的素质决定了会计工作的质量，最终影响到企业财务报告的质量。

会计人员职业素质的要求，首先，最基本的莫过于具有一定的会计基本理论水平和对会计基本技能的熟练掌握。会计学是一门应用性和专业性极强的社会科学，良好的理论基础和基本操作技能保证了会计信息的准确性和会计处理的合理合法性。因此，一名合格的会计人员在日常会计工作中必须养成严谨踏实的工作作风，提高自己的理论水平和培养扎实的会计基本技能。这是由会计工作自身的特点所决定的。其次，会计人员应具备综合、分析、判断诸方面的能力，会计人员应当通过计算和熟练运用各项财务指标分析评价企业的业绩，从财务的角度透过完整、准确的会计信息预测企业发展前景，对企业的重大经济活动的决策提出科学的建议，这是做好会计工作的高层次体现。

二、完善公司的治理结构

良好有效的公司治理结构，对于保证会计信息的真实性具有至关重要的作用。具体的措施包括以下几点：

第一，国有资本要逐步收缩，改善股权结构的不合理。一般认为，当公司股权相对集中而又有若干相对控股股东时，可有利于形成和保持公司治理结构的制衡机制，从制度上防范会计信息失真现象，保护相关人的利益。因此，通过出售或转让一部分国有股，让上市公司的国家股、国有法人股上市流通，与积极发展民间金融机构持股等措施来实施“国有股减持”战略，改善国有控股上市公司的股权结构，增强非国有股东在股份公司中的地位和作用，推动上市公司治理结构规范化，从体制上消除会计造假的根源。



第二，完善上市公司的独立董事制度，保证独立董事的推选、聘任、行使职责等方面能真实发挥独立董事的作用。尽快完善和制定相关的法律法规建立独立董事制度，赋予其一定的权力，明确独立董事的责任及法律后果。正确处理好独立董事与监事及监事会的关系，防止产生互相推诿或者扯皮现象，降低监督效果。

第三，建立经理报酬激励制度。由于经理人员报酬与本期利润等财务指标挂钩，而与公司的未来关系不大，与公司的价值变动不相关，公司经理不可避免地产生短期行为。为此，应当适当采用经理股票期权等长期激励方式，将经理的报酬与企业的业绩尤其是长期业绩联系起来，给经理以一定的剩余索取权，从而在一定程度上减少经理操纵财务报告的动机。

第四，完善监事会制度。监事会应真正由股东大会选出，对股东大会负责，并保证监事会在实质上和形式上的独立性，避免监事会成员的经济利益由管理层掌握。其次，应赋予监事会更大的监督、弹劾、起诉权。再次，改善监事会成员结构，内部人的比例应加以限制，多吸收具备财务、会计和审计知识的中小股东代表、职工、社会中介机构和有责任感的社会人士参加。

三、改善政府对会计行业的监管制度，加大监管力度

近年来，大量上市公司财务舞弊以及注册会计师出具虚假审计报告而得不到及时有效处理的事实，清晰的暴露了我国会计监管实施机制的薄弱和低效。健全的法律法规和一套行之有效的实施机制，是进行有效会计监管的两个必要条件。改进和完善我国的会计监管可以从以下几个方面做起：

第一，转变监管思路和指导思想。我国的证券发行机制为核准制，是一种带有较强行政色彩的股票发行管理制度。在我国的上市公司中，大部分为国有企业，其主要依靠政府行政权力进入股票市场，凡是获得发行额度的企业，很少有通不过审核的，证监会的股票审核制度实质上流于形式，企业虚假包装取得上市资格的行为越演越烈。鉴于我国经济的发展现状，与其弄虚作假，不如转换思路，露出企业的实质，以真面目示人，放弃核准制，实行证券发行的注册制，所谓注册制，就是要明确发行人董事、监事，主承销商及律师、会计师等中介机构，投资者以及监管机构等各自的责任和风险，做到市场参与者和监管者相互制约、各司其职，形成一个完整的、符合市场化原则的证券发行监管体系。监管的目的和责任在于保证证券发行和被交易企业提供真实完整的财务信息，供广大投资者使用，投资者的判断与决策应由投资者自行做出。

第二，完善会计监管实施机制。美国实施证券发行注册制的前提是：SEC 要求企业披露完整和充分的财务信息，提高企业财务的透明度，使投资者获得足够多的信息，降低信息不对称的程度。因此有必要对我国的监管机构的权力实施重构和整合，集中力量，加大监管力度。借鉴美国的“公众公司会计监督委员会”的思路，建立以政府为主导的独立监管模式。在组织设计上，由全国人大或国务院主导，避免对会计和会计行业的多头监管，克服行政部门的权力之争，降低对企业和会计师事务所重复检查所带来的社会资源的浪费；在监管标准上，设立全国性的会计和法律技术鉴定委员会，向会计监管委员会提供专业标准上的支持，提高监管和惩处的权威性；在监管制度安排上，明确政府在会计监管方面的行政权利，如对会计信息质量提出总体要求的权力以及对会计服务市场的行业准入和退出加以限制的权力；在监管方式上，采用例外管理原则，既不完全相信市场的力量，也不能滥用政府的权力。

四、完善会计法律，加强对会计违法的惩处

中介机构（会计师事务所和注册会计师）和上市公司及其管理当局是当前会计信息披露最主要的违法主体。当会计信息的造假收益远远大于造假成本时，就会造成疯狂的造假行为。所以，增加违法成本、减少违法收益，可以有效的惩罚和威慑违法行为。西方的证券监管实践也表明，加大处罚力度是有效的监管手段。

首先，必须明确会计信息披露的法律主体。上市公司会计信息披露的法律主体主要



包括以下两大类：(1) 上市公司及其管理当局(董事、监事、经理等直接责任人员)，(2) 会计师事务所、评估师事务所、注册会计师和注册评估师等中介机构。其次，要对中介机构和上市公司及其管理当局法律责任进行设定。(1) 上市公司及其管理当局的责任设定。从法律上来讲，上市公司和股东的基本关系是基于公司法的所有者和经营者的关系，另外上市公司及其管理当局与股东之间又是一种委托代理关系。上市公司及其管理当局的违法行为违反了受托责任，侵害了股东的所有权，同时又构成了故意欺诈，并致使中小投资者因此遭受损失，所以其对中小投资者应该负民事赔偿责任。情节严重的要承担刑事责任，上市公司及其管理当局在证券市场中巨额的非法所得主要来自于众多的中小投资者的利益损失总和，数额巨大，足以使违法者一夜之间成为百万或者千万富翁。正是因为这一原因，导致了某些不法行为人为不顾忌没收、罚款等行政责任甚至是刑事责任而甘愿铤而走险，从事各种违法行为。在发达市场经济国家，特别是美国，让证券违法者最为胆颤的不是刑事诉讼或者行政处罚，而是由小股东提起民事诉讼而导致的民事损害赔偿。所以，对上市公司及其管理当局应该设定以民事责任为主，兼之行政责任和刑事责任的法律责任体系。(2) 中介机构的法律责任设定。审计机构的违法行为是不能离开上市公司而单独存在的，并且在很大程度上处于一种从属的地位，所以其必须承担连带的民事赔偿责任以及一定的行政与刑事责任。

第二，为了便于执法，必须建立大力推广法务会计制度。我国第一例证券市场民事侵权赔偿案——“渤海集团民事侵权案”中，控辩双方在“财务报告中是否存在虚假数据”、“赔偿损失如何计算”、“原告损失与被告的违规行为之间是否有必然的因果关系”等关键问题上争执不下；2002年的“嘉宝实业”以及“红光实业”证券虚假民事赔偿案最终以和解方式结案，都是由于这些问题已经涉及到相当复杂的会计专业知识，并在一定程度上超出法官的相关能力的范围，使许多案件悬而未决。因此，必须建立起法务会计制度。我认为，在我国最为行之有效的是法务会计的诉讼支持。从制度上引进法务会计诉讼支持业务，确立起法务会计的鉴证制度，股东可以让法务会计人员作为专家进行解释，同时法院也可以让法务会计人员进行鉴证，则可以弥补法院由于会计知识的缺乏造成司法审理上的不足，来对证券案件作出明确的判罚。在审计机关与一些有实力的事务所，建立自己的法务会计部门，培养一批诚实可信的专业法务会计人员。另外建立专家证人制度。作为专家证人出庭作证，是法务会计人员的重要业务，为司法判断的准确性，提供了专业基础。要对专家证人资格的审定和专家证人作证的具体程序进行规范，保障法务会计人员作为专家证人的有效性。

法务会计作为一个新兴的学科，在具体的实践中还存在很多值得注意的问题。这些都有赖于会计职业界人员素质的提高，才能支撑起我国的法务会计制度。

五、加强诚信教育

“师者，传道、授业、解惑也”。教育的首要任务是阐明道德，灌输道德标准与敬业精神。注册会计师在解决当事人之间利益冲突时，只有知识是不够的，道德标准更重要。因此，会计教育中必须首先强调道德教育的重要性，会计道德教育可以从以下两个方面着手：一是在校教育，学生是会计职业的生力军，在现行的学校会计学教科书中，应增加职业道德的内容，使学生不仅学习专业知识，更注重对道德的教育。二是后续教育，加强对在职人员的培养。中国注册会计师协会早在1996年就制定了《中国注册会计师职业后续教育基本准则》，后续教育应当贯穿于注册会计师的整个执业生涯，目的是为了保持和提高其专业胜任能力与执业水平，当然也包括职业道德教育。从而提高注册会计师执业质量，完美注册会计师职业形象。

结论：前国务院总理朱镕基给国家会计学院的题词对会计诚信作了最好的诠释：“诚信为本，操守为重，坚持准则，不做假帐”。因此，必须顺应世界经济的发展潮流，建立完善的会计诚信制度，规范会计行为，为我国市场经济的健康快速发展保驾护航。

[参考文献]

[1]冯萌、李若山、将卫平、杨晨光. 从安然事件看美国法务会计的诉讼支持. 会计研究, 2003.01.



[2]王祚、注册会计师职业道德若干问题研究. 黑龙江财会, 2003.01.

[3]谢荣富、于金梅、建立和完善独立董事制度的对策. 商业研究, 2002.10

[作者简介]

刘超（1981-），男，江苏宜兴人，中共宜兴市委党校，助理讲师。

