

# 试析会计信息生态失调

梁志强

(暨南大学管理学院 广州 510632)

**【摘要】** 会计信息生态系统是由会计信息、会计信息人、会计信息环境所组成的相互作用、相互依赖的统一体。本文借鉴信息生态学理论,对会计信息生态失调的表现及原因进行了初步分析。

**【关键词】** 会计信息人 会计信息链 会计信息管理

会计是一个信息系统,是为了使信息使用者能够作出有依据的判断和决策,确认、计量会计对象和传递经济信息的过程。经济越发展,会计越重要。然而近年来,会计信息失真已经成为一个世界性问题,会计造假对社会的影响越来越深远,不仅使投资者损失惨重,也对社会经济发展产生了巨大的负外部效应,这类似于企业排污造成的生态破坏。因此,可以说会计信息系统是社会系统内的经济信息生态系统,而会计信息失真则是会计信息生态失调的表现之一。本文借鉴信息生态学理论,拟对会计信息生态失调做一般性分析。

## 一、会计信息生态系统构成

会计信息生态系统是由会计信息、会计信息人、会计信息环境所组成的相互作用、相互依赖的统一体。它强调会计信息人与会计信息环境的相互关系。会计信息人是具有一定会计知识,制造、加工、解读会计信息的人,是会计信息生态系统的主体,包括会计信息生产者、会计信息传递者、会计信息分解者、会计信息消费者。

**1. 会计信息生产者。** 会计信息生产者是指为他人生产会计信息的脑力劳动者。在会计信息生态系统中,生产者主要是原始会计信息的生产者,一般指企业负责人(主要指公司董事长、经理)和会计人员。会计人员是会计信息的直接生产者,会计信息是会计人员创造的智力产品;单位负责人是会计信息的间接生产者,具有控制会计政策选择、控制会计信息的权力。会计信息生产是会计信息生态系统建立和运行的基础,生产高质量的会计信息是保证该系统良性发展的关键。

**2. 会计信息传递者。** 会计信息传递者是指通过一定手段,将会计信息传送到特定信息使用者手中的组织或者个人。会计信息传递者主要包括公司管理层、董事会、会计人员、注册会计师。会计报表向外部发布之前,公司管理层(主要指CEO)、董事会必须对会计报告进行书面个人认证,主动承担会计责任。会计人员不仅仅是会计信息的生产者,也是会计信息的传递者。会计人员不仅向外部提供会计报告,而且向企业管理当局提供内部会计报告。会计信息传递环节中,会计信息必须经过客观公正的验证,注册会计师就是会计信息产品的“质检员”,既服务于会计信息生产者(即公司管理层、董事

会),又服务于会计信息使用者(即投资者、债权人等)。

**3. 会计信息分解者。** 会计信息分解者是指对原始会计信息加以选择、整理、组合,剔除无用信息、提供系统的有条理性的新会计信息的个体或机构,如会计信息咨询机构、证券分析师及其他分析人员。证券分析师是专门向投资者或投资机构提供证券投资分析意见,并指导其进行投资的专业人才。证券分析师通过透视账面会计数据,预测企业未来现金流的金额、时间以及不确定性,从而为客户作出或买或卖或持有的决策建议。

**4. 会计信息消费者。** 会计信息消费者是指接收和利用会计信息的个人或群体,也就是会计信息使用者,主要包括企业管理当局、企业职工、投资者(含潜在投资者)、债权人、政府部门等。其实,会计信息分解者也是会计信息使用者,只不过是中间会计信息消费者,他们通过收集、分析会计信息,为其他会计信息消费者提供新的会计信息。有些会计信息生产者也是会计信息消费者,例如董事会、经理就是利用自产信息进行管理和决策。会计信息消费是会计信息生态系统的最后环节,也是最为重要的一环。

**5. 会计信息环境。** 会计信息环境是指与会计信息活动有关的一切自然、社会因素的总和,主要包括政治、经济、法律、文化、社会教育、科技发展状况等。会计信息环境是会计信息人生存和发展的生态环境,决定着会计信息人的经济行为,制约着会计信息的生产、传递、分解和消费。例如,会计信息生产者的文化素质会影响生产者对会计准则的理解和会计判断,从而影响会计信息质量。反过来说,会计信息人也会影响信息环境,例如:会计信息消费者(如股东)可以借助会计信息影响企业股市表现,并影响企业的发展乃至社会经济的发展;信息消费者的更高信息需求也会带动会计信息技术的提高,以迎合消费者的最大需求。

在会计信息环境下,会计信息连续地周期性生产,信息生产者、信息消费者、信息传递者、信息分解者之间的信息流动就比较规范,构成了会计信息链,即会计信息生产者制造信息,并由信息传递者提供给信息分解者,后者将加工、整理后的信息提供给消费者;也可以由生产者直接到达分解者,再提

供给消费者使用,或直接到达信息消费者。

## 二、会计信息生态失调的表现

在会计信息生态系统内,每一个会计信息人与会计信息环境分别构成信息生态系统的子系统,它们之间相互联系、相互影响。当会计信息链的有些环节出现问题,使得下游会计信息人无法有效使用信息,也就出现了会计信息—会计信息人—会计信息环境之间的非均衡状态,即会计信息生态失调。

**1. 会计信息超载。**会计信息超载指个人所接受的会计信息超过其自身的处理能力或信息未能有效应用的状况,是一种相对的信息过剩。也许某些披露的会计信息对于信息消费者而言通用性小,只对某一部分消费者有用。信息超量的结果导致信息接受效率降低以及信息的浪费,反映了信息生产或再生产与信息消费之间的矛盾。会计信息消费者可以分为专业消费者和非专业消费者。除专业消费者(如证券分析师)外,大多数非专业信息消费者依赖公开披露的会计信息进行决策,他们一般没有会计知识背景,可能因无法正确理解会计信息而导致会计信息资源的浪费。

**2. 会计信息垄断。**会计信息垄断是指会计信息不合理地被独享或专用的状况。会计信息人可以分为内部人和外部人。内部人主要是公司的管理层、董事和会计人员,其余的均为外部人。通常,内部人比外部人更具有信息优势,可以垄断内幕信息。内部信息主要指尚未披露的非财务信息。由于信息披露时差、不便公开的商业秘密以及披露成本不为收益所补偿的原因,也会产生内幕信息。内部人为了获取超额收益,就会利用内幕信息进行内幕交易,破坏股票市场交易的公开、公正原则,损害外部投资者的利益。

**3. 会计信息污染。**会计信息污染是指会计信息流中掺杂了许多谬误、虚假、夸张、过时的会计信息垃圾,污染了会计信息环境,影响了信息消费者充分有效地利用和加工会计信息。会计信息污染的具体表现形式有:

(1)冗余信息,就是没有信息含量的多余会计信息。会计信息是否具有信息含量,主要看会计信息是否有利于会计信息消费者的经济决策。冗余信息违背了相关性原则。

(2)虚假信息,就是与客观经济活动不相符或者根本不存在的信息。会计信息人可能利用虚假信息欺骗信息消费者以获取商业利益,会计信息欺诈导致了会计信用危机。虚假信息违背了可靠性(或者客观性)原则。

(3)过时信息,是指因没有及时传递与使用从而失去原有价值的会计信息。这可能是由于信息生产者提供的会计信息过时,也可能是因为信息消费者没有及时使用会计信息。过时信息违背了及时性原则。

## 三、会计信息生态失调的原因

**1. 自利动机。**虚假会计信息是会计信息生产者、传递者在经济利益驱动下故意编造出来的。作为信息生产者,董事会和管理层的业绩考核是以会计信息为基础的,因而他们可能会指示直接生产者(即会计人员)进行盈余操纵,以“粉饰”经营业绩。如果注册会计师能得到令其满意的贿赂,就有可能铤而走险,与信息生产者合谋,牟取更大利益。作为信息传递者,

注册会计师有可能成为欺骗信息消费者的“帮凶”。作为信息分解者,证券分析师与公司经理、注册会计师可能共同参与了盈余操纵的数字游戏。在利益引诱下,证券分析师往往向投资者释放利好信息,隐藏不利信息,结果必然误导信息消费者的投资决策。

**2. 会计环境的变化。**一般认为,以历史成本为传统的传统会计报告在经济环境变动不剧烈的状况下有较好的相关性,可以用来反映企业过去的财务状况和经营成果,以推测企业的未来状况。但是,在会计环境发生显著变化时,财务报告预测价值就有所局限,增加了冗余信息。在会计信息传递过程中,信息价值随着时间的推移而降低。受信息技术的限制,会计信息生产是连续的,而传递却是间断的,造成了会计信息缺乏及时性,甚至当信息消费者使用会计信息时,会计信息已经失去时效性,失去了信息相关性。

**3. 会计信息人的素质不高。**现代会计信息环境的变化对会计信息人的素质要求不断提升。会计信息超载主要是会计信息人(特别是信息消费者)的素质较差所致。信息消费者的文化素养、思维方式、处世经验等因素都影响着信息的消费。作为信息分解者,证券分析师如果技能素质偏低,信息识别和筛选能力就会较差,也往往不能满足信息消费者的信息需求多样性和复杂性要求。

**4. 信息不对称。**会计信息是垄断生产的,信息生产者对会计信息生产直接控制,形成了会计信息生产者与外部信息消费者之间的信息不对称。证券分析师再生产会计信息时如果不顾会计信息的真伪而向信息消费者扩散,便会加重会计信息的不对称。会计信息不对称使得某些内幕人士很容易获取内幕信息。

在会计信息生态系统中,信息生产者和信息消费者处于核心地位,信息分解者处于从属地位,信息分解者要根据信息消费者的需求改变信息内容。会计信息生态系统要向均衡的方向发展,要使信息系统的各要素、输入和输出数量等都处于稳定和畅通的状态,就要保持信息生产和消费的平衡、传递和分解的平衡。会计信息失真属于一种会计信息污染,是会计信息外部性的一种表现。人是会计信息生态系统的主体,居于重要地位,所以要治理会计信息生态失调,就要发挥人的积极作用,树立“以人为本”的信息管理思想,不断提高会计信息人的职业素质、生态意识,加强会计信息人的法律监督和道德自律。“以人为本”的信息管理方法为解决会计信息生态失调问题提供了一种新的思路。

## 主要参考文献

1. 王东艳,侯延香.信息生态失衡的根源及其对策分析.情报科学,2003;6
2. 蒋义宏,李东平.会计信息失真:投资者视角与经营者视角.证券市场导报,2001;3
3. 谢志华,肖泽忠.内幕信息、私下披露及其控制.会计研究,2000;10
4. 薛祖云.会计信息市场与市场管制:关于会计信息管制的经济学思考.广州:暨南大学出版社,2002