

会计视角下和谐社会的构建

河南科技大学经济与管理学院 王娟

【摘要】 本文从会计视角来谈构建和谐社会的问题,研究了如何通过会计制度的制定与执行来引导社会资源的有效配置,维护市场的公平、公正,保护各利益主体的利益不受侵害,从而消除目前人与自然、人与社会、人与人之间存在的诸多不和谐因素。

【关键词】 和谐社会 会计信息 会计制度 会计诚信

一、问题的提出

自从党的十六届四中全会明确提出构建和谐社会的执政理念后,众多学者分别从不同视角对和谐社会进行了阐释,形成了不少有价值的学术观点。按照新制度经济学理论,企业是由若干要素组成的“契约集合体”;会计是按照会计制度的有关规定对企业要素产权交易过程进行确认、计量、记录和报告的一种工具,对企业契约执行程度与效果进行度量;会计制度在形式上表现为会计处理的一组技术规范,但其本质上是一种经济利益的博弈规则和利益分享的制度安排。因此,会计决定了企业缔约方在企业中的权益份额和利益分配。这与构建和谐社会的价值目标存在密切的联系。

从会计视角出发,构建和谐社会要满足的要求包括:①会计所提供的信息真实、公允,能够使资源流向最有效率的领域,促进经济持续、稳定、健康地发展;②会计制度的制定和执行客观、公正,能够兼顾各利益相关者的利益;③会计在履行经济计量与利益分配职能的过程中诚实守信。然而,就国内情况而言,近年来虚假会计信息充斥着整个资本市场,中小股东的利益得不到保障,诚信观念缺失,逆向选择和道德风险问题严重。一幕接一幕的会计舞弊事件极大地挫伤了广大投资者的投资信心。这些无疑与构建社会主义和谐社会的价值目标相去甚远。因此,构建和谐社会需消除目前所存在的和不和谐因素,解决以下几个方面的会计问题。

二、构建和谐社会需要有效整合社会资源,会计信息真实、可靠是前提

在市场化改革进程中,资本市场的健康发展和协调运行是提高社会资源配置效率,规范各社会经济主体经营行为,创建诚信、规范、有序的社会秩序和经营文化的关键,是构建和谐社会的基础性问题。而真实、可靠的会计信息则是资本市场得以健康发展和协调运行的根本。因此,虽然国内外以及同一国家在经济发展的不同时期对会计信息真实性的关注程度不同,但会计信息“真实”的理念却从未动摇。目前,世界各国在会计规范的制定上均体现了真实性的理念。如英国以真实与公允作为会计行为规范的核心原则;在我国,由于近年来会计舞弊现象日益增多,会计信息的真实性问题更是引起了社会各界的广泛关注。

会计具有一定的经济后果性,作为企业产出“替代变量”的会计信息,在提供决策相关信息、引导社会资源合理配置等方面的作用随着经济的发展日益突出。社会资源配置涉及两个层次,即整个社会的资源配置和企业内部的资源配置。在市场经济条件下,社会资源分配于国民经济各个部门和各个企业之间,这种分配主要是在资本市场内完成的。出资者(包括投资者和债权人)将资本或资金投入企业,资本的趋利性使得资源自然流向效益较高的企业,而经营不好的企业必然在资本市场上遭到冷遇,甚至淘汰。不难看出,投资于哪家企业由企业外部出资者决定,而会计信息所反映的财务状况和经营成果对投资者的决策有举足轻重的影响。真实的信息使社会资源配置合理,失真的信息必然导致经济结构的混乱,最终会危及整个社会的健康发展。当社会资源注入企业之后,经营者应合理地利用这些资源,争取较好的经济效益,而会计则将企业的大量经济数据转化为有用的会计信息,以供经营者决策参考。会计信息失真,不但对本企业经营决策产生影响,还会进一步影响企业的资金筹措。

因此,要提高社会资源配置效率,促进经济持续、稳定、健康发展,构建社会主义和谐社会,改变当前会计信息严重失真的现状是当务之急。在当前的制度环境下,要治理会计信息失真,产权制度的完善是前提和基础,在此基础上,还应采取多方面措施进行综合治理。

三、构建和谐社会需要协调各利益集团的利益,权利资源的合理配置是关键

和谐社会不是一个没有利益冲突的社会,而是一个有能力化解利益冲突,并由此实现利益大体均衡的社会。权利资源的平等分配是实现利益均衡的重要前提。现代政府对利益关系的整合过程,实际上是在不同利益群体之间进行的利益博弈,亦即通过相互交换或讨价还价来实现利益均衡与妥协的过程,社会中的利益均衡制度正是在这样的过程中形成的。

从产权理论的角度来看,会计本质上是一系列契约的集合体。契约实质上是一种权利或多种权利的体现,特别是财产所有权的体现。从契约的表现形式来看,会计契约包括会计方面的法律法规和规则,会计上的约定俗成以及会计人员与财

产所有者、财产经营者、债权人、国家、职工、社会公众等订立的会计方面的合约或隐含约定。这些合约按照内容又可分为显性合约和隐性合约。显性合约,如各种法律、制度、合同等,存在正式的合约条款和具体的合约内容;隐性合约则没有成文的合约条款,只存在于人们的心里,如文化传统、习惯、道德风俗等无形的非正式约束。按照构建和谐社会的要求,会计合约至少应反映两个方面的要求:①会计制度变迁必然要求多方利益主体的共同参与,是各利益主体长期动态博弈的过程,从而使不同群体之间的激励得到公平反映;②在执行会计制度时应保持中立、不偏不倚的态度,从而为会计合约各方提供共同需要的会计信息。

会计制度在形式上表现为会计处理的一组技术规范,但其本质上是一种经济利益的博弈规则和利益分享的制度安排。其中,会计准则的制定过程就是财务报告的编制者与相关利益集团合作性博弈达到均衡的过程。同时,合作性博弈使会计制度变迁过程中的利益冲突得到协调。通过一系列会计制度的安排与创新,以“利己”为目的的行为得到了充分释放,使机会主义与道德风险得到制约,物质利益的冲突得到整合而相对均衡。

社会公平是社会主义和谐社会的重要内容和特征之一,也是现代社会首要和基本的价值取向,在社会主义和谐社会建设中具有基础性地位和作用。公平也是现代社会进行制度设计和制度安排的基本依据。从会计角度出发,公平、公正主要体现在会计信息的公允性,也称会计中立,是指财务报告的供给者在执行会计制度时应保持中立、不偏不倚,严格按照会计制度进行会计的确认、计量、记录和报告,从而为会计合约各方提供共同需要的会计信息。

然而,由于信息不对称、合约不完备等市场不完全性因素的客观存在,企业各利益主体之间的利益往往不一致,更多时候还表现为相互之间的利益冲突,从而对会计信息的生成和披露产生不利影响。经营者作为会计信息提供者,与其他利益主体相比有独特之处:经营者直接管理企业,事实上拥有了企业的控制权,控制着企业的一切活动,也包括会计信息的提供。经营者出于自身利益的考虑,更愿意选择少量披露甚至隐瞒真实的会计信息。同时,在惩罚责任制度不明确的情况下,作为中介的注册会计师也会从私人利益角度出发从事审计工作,这样难以独立、客观、公正地对企业的财务报告实施审计。这些欺诈行为的大量发生,实际上是委托代理制度下潜在道德风险的显性化后果,其结果是使得人们逐渐质疑会计信息的可信性和有用性,最终动摇会计信息披露在维护产权主体利益、反映产权结构和产权关系方面所具有的作用。作为中小股东的社会公众投资者,在信息获取和股东大会投票表决方面更是处于明显的劣势,其利益容易受到控股大股东及其他内部人的侵害,而自身由于实力有限、组织松散难以实施有效的自我保护,对此,需要监管部门出面对其利益予以保护。基于上述原因,各国均应采取保护措施以保证市场的公正性。

在我国,由于相关法律的缺失和滞后,投资者尤其是社会公众投资者陷入极其尴尬的境地:中小投资者利益屡屡被践踏、侵害而无法得到保护和相应赔偿;董事会和经理在公

司治理中的透明度和诚实度普遍较差;大股东凭借其“一股独大”的控股地位,侵占公司财产和损害中小股东利益的情况屡见不鲜。可见,利益表达问题,特别是弱势群体的利益表达问题,已经是一个无法回避的问题。所以建立起相应的利益表达机制,是构建和谐社会的重要环节。

为此,需要进一步强化监管,推进对社会公众投资者权益的保护,具体表现为:①进一步加强对上市公司信息披露的监管,包括强化对上市公司关联方交易的监管、建立上市公司治理结构的信息披露制度、改进和完善信息披露违规处罚机制等;②加快构建维护中小股东合法权益的机制,如类别股东表决制度、股东民事赔偿制度等;③建立社会公众投资者维权组织,如中小投资者保护协会;④继续推进交易制度创新等。

四、构建和谐社会需要全社会诚信、守法,会计诚信是不可或缺的因素

构建和谐社会需要培育以诚实、责任和信任为核心的价值体系,需要依靠诚实、责任和信任有效维系。但是,当前我国经济生活中的一个突出问题就是信用缺失,每年因市场缺乏诚信所造成的直接经济损失达数千亿元,不但影响经济的持续、健康发展,而且对社会稳定造成的间接损失更是无法估量,严重影响了社会的和谐。会计诚信是社会诚信的重要组成部分,是社会诚信在会计上的反映。

会计制度等显性合约的有效履行离不开会计诚信。会计诚信要求会计执行者履行诚实、勤勉的义务,按照会计制度合约的规定和经济业务的实质选择最恰当的会计处理方法,不偏不倚地反映企业合约履行的本质。只有这样,企业要素所有者各方在签约时的初始预期才能实现;否则,即使客观上企业的经济目标达到预期要求,但也可能因为会计失信行为而造成签约各方的利益矛盾。在现实中,往往由于制度环境的软约束与合约方的机会主义行为使得会计诚信合约出现履约障碍,导致会计制度遭到破坏、会计信息严重失真,从而引起合约各方的利益失衡,这样就进一步加剧了企业内部的利益冲突。会计信息失真虽然在形式上表现为对会计规则等显性合约的违背,但在实质上却是会计诚信合约自动履行失败的结果。

在我国经济转轨阶段,经理人报酬合约的隐性激励、债务合约流于形式、法律合约的软约束、政治合约的博弈冲突和公司内部治理合约缺失,是造成我国会计诚信合约履约障碍的制度性原因。因此,解决会计失信问题不是一蹴而就的事,而是一个长期的过程。当务之急是尽快建立起适应市场经济发展的会计诚信体系,使失信行为的成本大于收益,从而重塑会计诚信,净化会计执业环境,为经济健康发展营造良好的氛围。

主要参考文献

- ①宋宏.构建和谐社会:背景与内涵——著名社会学家陆学艺教授访谈录.经济师,2005;2
- ②田昆儒.企业产权会计论.北京:经济科学出版社,2000
- ③杨瑞龙,卢周来.正式合约的第三方实施与权力最优化.经济研究,2004;5
- ④刘建秋,刘冬荣.会计诚信解读:基于契约理论的分析.科学·经济·社会,2005;2