对会计信息产权问题的思考

东北林业大学经济管理学院　张愈强　岳上植

充分研究和深入探讨会计信息产权问题，对于认识会计信息的本质、提高会计信息质量、完善公司治理有着重要的理论和实践意义。笔者试图从“人权”角度理解会计信息产权问题，并提出一些自己的看法，意在抛砖引玉。

一、产权概念的内涵

产权概念是当代西方主流经济学的一个基础性概念，许多经济学家从不同的研究角度和研究目的出发，对产权概念做出了多种定义。这些定义大体上存在着两点共同之处：第一，产权是多种权利的集合，包括所有权、使用权、转让权、收益权等权利；第二，产权不同于物权，它指的是“人们所接受的、由物的存在引起的、与物的使用有关的人与人之间的行为关系”，产权“规定了个人如何受益和受害，以及因而谁应该向谁付钱以调整人们的行为”。

一个容易与产权相混淆的概念是所有权。产权无疑包含所有权，所有权是产权的重要内容。但是，产权又有别于所有权。所有权是一种物权，是静态的权利，而产权则是一种人权，是动态的权利。研究产权，绝对不是静止地去研究物权，而是要动态地分析各种人权相互作用的关系。

二、会计信息产权的特点

1.会计信息所有权依附于企业所有权。

如果将企业看成是一种产品的话，会计信息就如同产品的说明书，其使用价值是标志独立产品——企业，而其价值的实现更是依赖于被标志物价值的实现。对于这类产品，笔者称之为标签产品。标签产品并不是独立的产品，它只是被标志产品的附属物。对于标签产品而言，虽然在逻辑上不能推断出其所有权必然地与被标志物归属于同一主体，但是离开被标志物的所有权确实是不可能存在的。会计信息可以被视为企业生产出来的一项资源，同企业的其他产出品一样，其所有权必然依附于企业的所有权。

2.会计信息所有权界定的实践意义不大，而其产权界定的意义重大。

首先，会计信息所有权依附于企业所有权，而企业所有权本身就是一个相当模糊而又颇具争议的概念。现代企业理论认为，企业是一系列市场契约的集合，是多个所有权之间为让渡各自产权而彼此做出的保证和兑现的承诺，它既不属于任何单方的所有权，也不是由各参与方共同拥有。

其次，从会计信息利益相关者的角度看，投资者作为委托方，无论是否拥有会计信息的所有权，都会强烈地要求管理者提供“决策有用”的会计信息。而管理者作为代理方，是会计信息的生产者和自然提供者，在会计信息不能作为独立商品进行交换的条件下，提供什么样的会计信息，如何提供会计信息，并不取决于会计信息的所有权归属，而要取决于管理者自身的效用函数。

再次，从会计信息的属性上看，作为标签产品，它的使用价值在于反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，其价值的实现，无论在逻辑上还是历史上，均不依赖于交换，而是依赖于企业价值的实现。因此，相对于一般物品而言，会计信息归谁所有并不重要，重要的是怎样提供会计信息，在何种程度上提供会计信息，会计信息应该达到什么标准，违反标准要承担什么责任等等。对于这些问题，需要建立一个规则来确认会计信息利益相关者的权利和义务，这是调整他们之间利益关系的中心环节，也正是产权有别于所有权的重要内容。

3.会计信息产权是一种“状态依存”的产权，它依存于企业产权。

不同组织形式的企业，由于其出资者的不同，其产权内容必然不同。同样地，不同组织形式企业的会计信息，其产权的内容也不同。例如，在传统的业主制企业中，出资者和经营者同一，会计信息主要是记录和指导业主自身的生产经营活动，出资者并没有对外公开披露会计信息的义务。这种企业组织形式下的会计信息产权，必然与公司制下有所不同。反过来，会计信息产权同样影响着企业产权。实际上，企业的利益相关者与会计信息的利益相关者大体上是重合的，对会计信息利益相关者权利和义务的安排必然会影响到企业利益相关者之间的关系，对会计信息产权的界定和维护也是明晰企业产权、完善公司治理的重要内容。

4.会计信息产权的关系较为复杂。

会计信息的利益相关者众多，包括管理当局、投资者、作为潜在投资者的社会公众、债权人、政府、雇员、供应商、客户以及其他众多的搭便车者（如证券咨询服务机构、相关研究机构以及潜在竞争对手等等）。显而易见，利益相关者越多，他们相互之间的关系就越错综复杂，对其产权的界定也就更具难度。

三、会计信息产权的界定

会计信息产权的主体包括所有的利益相关者。具体地说，企业管理当局、股东、社会公众（潜在投资者）、政府、债权人、供应商、客户以及搭便车者在生产、提供和使用会计信息时的各项权利与义务都是会计信息产权界定的内容。对会计信息

事业单位会计目标的现实选择

重庆工商大学会计学院　章新蓉

一、事业单位会计目标定位

会计目标是指从事会计活动要达到的目的。关于会计目标有两种代表性的观点:一是受托责任观,二是决策有用观。“受托责任观”认为,会计目标是向资源的所有者(或资源的委托人)如实反映受托者对受托资源的管理情况,强调的是会计信息的客观性和可靠性;而“决策有用观”则认为,会计目标是向会计信息使用者提供对决策有用的信息,更强调会计信息的相关性和有用性。虽然受托责任观与决策有用观的出发点不同,但实际上两者是互补的。根据事业单位资金运动的特点,事业单位会计目标应是受托责任观和决策有用观的相互结合,并侧重于受托责任观。因为事业单位的主要目标不是营利,不像企业那样可以通过发行股票筹集资本,它更多的是围绕受托责任中心开展事业活动。从这个角度看,事业单位会计目标的定位与“受托责任观”的要求更加吻合。

我国1997年颁布的《事业单位会计准则》虽然没有明确提出事业单位会计目标,但在第二章“一般原则”中的第十一条规定:会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,适应预算管理和有关方面了解事业单位财务状况及收支情况的需要,并有利于事业单位加强内部经营管理。

我国事业单位主要是由中央、省(直辖市)、市三级政府举办,事业单位负有国有资产保值的责任,应向各级政府报告国有资产的受托管理情况。随着社会主义市场经济的发展和事业单位“改制”的进行,事业单位的多元化投资体制已逐步形成,有的还引入外资,建立对外合作办事业的体制。为了弥补政府经费的不足,事业收费也成为事业单位经费的一个重要来源。当事业的扩大发展面临资金缺口时,事业单位也向金融

的产权进行界定,要把握以下几个原则:

1.会计信息产权的界定应该是清晰的。

产权界定应该使利益相关者清楚地知道自己所享有的权利、应承担的义务以及不承担义务可能受到的处罚,使作为一种产权的会计信息质量成为他们效用函数的一个自变量,起到调整其行为的作用。

2.会计信息产权的界定应该是有效率的。

会计信息产权的界定要有利于实现社会总福利的最大化,违背这一原则进行的界定是没有效率的。能否把握这一原则取决于立法者的立场和能力。

3.会计信息产权的界定是一个不断发展变化的过程。

首先,任何规范都不可能一诞生就是完备的,总有一个完善的过程。其次,随着客观环境的发展变化,已有的规范也应不断地发展完善。再次,在某些时候,对会计信息进行产权界定可能需要暂时放弃长期利益而选择短期利益,这也决定了它是一个需要不断调整的过程。总之,会计信息的产权界定不会是一劳永逸的,而是一个随着客观环境的变化和公众认识的提高而不断完善的过程。

4.会计信息产权的界定不是越详细越好。

以法律形式界定产权也需要成本,包括界定成本和维护成本。但在成本过于高昂或条件不够成熟的情况下,切不可匆忙对会计信息进行产权界定。

四、会计信息产权的维护

对于会计信息产权的维护,我国已经做出了一些法律上的界定。比如,我国《会计法》第四条规定,“单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责”。类似的规定还可以在许多经济法律法规中找到。从理论上讲,对会计信息产权的法律界定是清晰的,但在实际中,虚假会计信息仍然横行于市场,原因在于目前我们尚缺乏维护会计信息产权的有效措施。会计信息产权的维护是需要成本的,毫无疑问,要对维护的成本与收益进行权衡。维护会计信息产权就是要及时获取那些损害会计信息产权行为的信息,并对这些行为进行有效的制裁。显然,制裁需要耗费人力物力,这便构成产权维护的成本。产权维护的收益包括挽回和避免的损失。需要提及的是,尽管就个案而言,产权维护的成本大于收益,但是,不进行产权维护可能会带来其他行为人的错误预期,因而从全社会的角度看,纠正这种错误预期也是进行会计信息产权维护所获得的收益。

五、结语

在有限理性经济人的假设下,会计舞弊源于舞弊者成本与收益的权衡。当预期的收益大于成本时,会计舞弊就容易产生。界定会计信息产权的作用在于建立行为主体的行为规范,而维护会计信息产权的作用则是通过对违规行为的惩罚,使之影响行为主体的舞弊成本和舞弊收益,从而迫使舞弊者自发地调整自己的行为。虽然在理论上治理会计舞弊要依靠产权界定与产权维护两条腿走路,但笔者认为,在我国现阶段,会计舞弊现象泛滥的原因主要是对会计信息产权维护不力,相关法律得不到有效执行。治理会计舞弊,短期内要加强对会计信息产权的维护,对那些违反相关法律和会计准则的行为有力地进行处罚。长期来看,则需要进一步完善对会计信息产权的界定,具体而言是要促使我国会计准则更趋科学性和合理性。