

会计信息质量与公司治理的内在逻辑性

沈阳工业大学 王德武 辽宁大学 韩亮亮



会计信息的生成可划分为四个阶段,分别是会计信息来源阶段、会计信息加工处理阶段、会计信息审计阶段和会计信息披露阶段。这四个阶段共同构成一个会计信息披露的循环过程。公司治理作为会计信息生成的环境因素,通过这四个阶段影响会计信息质量。下面分别对其进行阐述。

一、会计信息来源与公司治理

会计信息来源是一定时期内公司所进行的一系列活动,主要包括经营活动、投资活动、筹资活动以及利润分配活动等,这些活动最终都将成为会计信息直接或间接反映的对象。这些活动的发生可能会对会计信息的生成产生三种影响,即正面影响、负面影响和无影响。公司治理的作用主要是通过治理会计信息来源,从而降低其产生负面影响的可能性,提高其产生正面影响的可能性,避免无影响。这样,会计信息失真现象在会计信息生成的初始阶段就会得到一定的遏制。

二、会计信息加工处理与公司治理

会计信息加工处理阶段决定了信息的真实性、充分性和相关性等质量特征。这一阶段以会计信息来源为基础,在现行会计制度和会计准则框架下进行会计信息的加工处理。现行会计准则的不完善使得规则性会计信息失真不可避免,因此会计信息加工处理的自由度较大,为内部人实施控制创造了条件。作为内部人员的经理很可能会对公司利润进行会计操纵,这不仅是为了保证其职位的稳定,而且也是为了获取一定的业绩报酬。

完善的公司治理对经营者实施有效的激励和监督,增加经营者对会计信息进行操纵的成本,其中增加的成本主要包括激励成本和监督成本。激励成本是经营者在违规情形下所放弃的收益;监督成本是对经营者的一种或有成本,一旦经营者有违规行为,监督成本就有可能由其承担,而如果经营者不发生违规行为,这类成本毫无疑问地将由公司承担。激励与监督的初衷无可厚非,而在具体的激励与监督过程中,常常会因为采取了不适当的激励或监督措施而影响到预期效果。监督的非人性化同样也会引起经营者的抵触,从而导致经营者行为的短期化。因此,在会计信息加工处理阶段,为了确保会计信息的高质量就必须在公司治理方面有所创新和突破。

三、会计信息审计与公司治理

如果会计信息加工处理阶段已实施了会计操纵,那么会计信息的内部审计就很可能只是形式而已,其可信度要大打折扣,这就反映了公司治理在会计信息生成的不同阶段存在共同的治理低效问题。抛开会计信息加工处理阶段不谈,在会计信息的内部审计中,公司治理要通过监事会或内部审计委员会发挥作用,审核会计信息的真实性、相关性等。在接受内部审计之后,还要聘请注册会计师进行外部审计。注册会计师审计看似与公司治理不相关,实则不然。因为审计市场更多地表现为买方市场,公司在选择会计师事务所方面占有优势,在这种情形下,一个可能的结果就是会计师事务所采取寻租行为,低效的公司治理产生租金。还有一种情形是会计师事务所倾向与公司建立起长期友好合作的客户关系。加强审计行业的自律性和公司治理或许可以动摇这一关系建立的基础,这也是建议公司应该适时更换提供审计业务的会计师事务所、不断完善公司治理的原因所在。

四、会计信息披露与公司治理

会计信息披露可以看做是产品上市过程,产品能否卖个好价钱,除了受供求关系影响外,还要受产品质量的影响。同样,会计信息具有的价值,除了受资本市场效率和供求关系影响外,还要受会计信息质量的影响。在会计信息披露过程中,及时性是会计信息的质量特征,它影响着会计信息的有用性。

但值得注意的是,及时对会计信息进行披露并不一定体现了会计信息的高质量。虚假会计信息的迟迟披露或许会降低其引起的不良经济后果,从另一个角度也可以理解为会计信息质量的提高。而对于真实会计信息,如果做不到及时披露,就可能降低会计信息质量。未经披露的高质量会计信息并非真正的高质量会计信息,因为会计信息的高质量体现在会计信息从生产到披露的整个过程,而不仅仅是体现在其中的一个或几个阶段中。因此,只有在最后的披露阶段做到及时披露才能真正体现会计信息的高质量。

在公司治理框架下,高质量会计信息与低质量会计信息在披露时间的选择上有什么差异和联系呢?这两类会计信息披露时间的选择反映了经营者的理性选择。对于高质量会计信息,如果会计信息及时披露对经营者有利,则经营者很可能选择及时披露,相反则会推迟披露。对于低质量会计信息,经营者一般会推迟会计信息的披露,同样也是出于理性选择的结果。公司治理在会计信息最终披露中的作用就是调整经营者理性选择的基础,引导经营者个人的理性选择,使会计信息具有更强的决策有用性。□