

会计信息是社会财富分配或转移的基础

暨南大学管理学院 熊剑 朱燕敏

会计发展到21世纪,其内涵已经发生了很大的改变,其内容越来越丰富,由会计信息系统所提供的会计信息的使用范围也日益扩大,会计信息作为社会财富转移或分配基础的功能亦日益增强。本文通过对会计信息及其使用者——利益相关者相互影响的分析,试图揭示会计信息影响社会财富分配或转移的机理,从而得出在这个过程中必须重视不断完善制度建设的结论。

一、会计信息与会计信息的使用者——利益相关者

什么是会计信息?会计信息被认为是企业的会计信息系统提供的直接或间接地影响各个层次的利益相关者决策的各种信号。目前,会计信息的内涵已发生了急剧的变化,其内容越来越丰富。单就公司所提供的会计报告而言,三张主要的财务报表及其附注所提供的信息越来越详细,配合各种明细表和管理层声明、审计报告等,信息内容更多,仔细阅读这些会计报告,对公司的情况就会有一个全面的了解。

会计信息的使用者应该是企业的利益相关者。利益相关者就是那些影响公司目标的实现或被实现公司目标所影响的集团或个人。现代企业中的利益相关者是由哪些成员构成的,对此问题的观点不尽相同,但目前较为普遍的看法是:利益相关者除了股东、贷款人、员工、供应商和顾客外,还包括政府、

经济活动进行监督。但由于会计人员的编制、待遇都隶属于所在企业,因而会计人员在处理会计业务时自觉或不自觉就站在了企业的一方,成为企业利益的维护者。

三、协调和完善谨慎性原则的建议

综上所述,谨慎性原则所带来的影响是双重性的,并且对利益各方的影响程度也不同。在市场经济中,每一利益方都要追求自身利益的最大化,而在追求自身利益的同时,必然会引发各种矛盾和出现不协调的问题,因此,在实行谨慎性原则时必须寻求一种解决各方矛盾、协调各方利益的机制。笔者认为,应做好以下几方面的工作:

1.增加谨慎性原则运用的信息披露。在谨慎性原则下,由于对不确定事项的不同判断会导致会计核算方法的不同选择,从而导致不同的财务状况和经营成果,其形成的会计信息最终会影响到信息使用者的决策。因此,凡是与谨慎性原则有关的、会影响信息使用者决策的信息都应在财务报告中作出全面披露,包括谨慎性原则的应用时间、范围和程序,对企业财务状况和经营成果的影响程度及其变动情况。这样,才能有效地提高信息的可比性。

2.增强会计人员的职业判断能力。在纷繁复杂的经济环

境下,会计的不确定性情况越来越多,不确定性程度在逐步加大,建立在不确定性基础上的谨慎性原则给予会计人员的选择范围越来越大。如何在会计实务中恰当地运用谨慎性原则,以使谨慎性原则的优点得到最大限度地发挥,而将其自身的缺陷约束在一个最小的范围内,这需要会计人员不断提高专业水平和职业判断能力,以准确把握谨慎性原则的内涵,对不确定性事项作出客观公正的判断。

社区、市场中介组织、财务分析师、舆论影响者、社会公众等。万建华等学者在《利益相关者管理》一书中按照这种理解把企业的利益相关者分为两个层次:第一层次利益相关者被认为与企业之间拥有正式的、官方的或契约关系的团体或个人,包括财务资本所有者(股东与债权人)、人力资本所有者(经营者与雇员)、政府、供应商和顾客等;而第二层次利益相关者一般指与企业之间没有正式的、官方的或契约关系的团体或个人,包括社会公众、环境保护组织、消费者权益保护组织、所在社区、市场中介组织、新闻媒体等。

会计信息的使用者——企业的利益相关者在他们做决策的过程中会直接或间接地使用会计信息,从而使会计信息经济后果得到体现。会计信息具有经济后果这一结论已经接受了实践的广泛检验。会计信息作为一种产品,其所具备的使用价值在未对外公告以前(即未成为公共物品以前)具有“商业价值”,其特点在于消费者效用的间接性,即它不像电影、教科书等具备教育或娱乐价值的信息产品,能够从消费中直接获得某种“效用”,而需要附着在“宿主”商品上,通过“宿主”商品的增值来体现会计信息的“商品价值”。比如说,投资者通过阅读公司年报来选择购买股票,股票就是“宿主”,会计信息的价值就含在股价的上升之中。

3.建立和完善外部约束机制。为防止企业滥用谨慎性原则,必须加强以独立审计为主导的外部监督,加强对企业会计信息质量的审计,充分发挥注册会计师的审计监督作用,确保谨慎性原则的合理运用。

4.进一步完善企业会计规范。《会计法》、《企业会计制度》和各项具体会计准则是企业会计处理的准绳和规范。我国现行的会计规范中虽然已较多地运用了谨慎性原则,但是还存在需要完善的地方,如对资产跌价和减值准备计提比例的规定过于宽泛,弹性很大;对一些资产“可变现净值”的确定原则和方法不够具体、明确,缺乏可操作性。这些为企业操纵利润留下了空间,因此应针对现行会计规范存在的不足加以改进和完善,以更好地指导企业的会计实务。□

不同的利益相关者对会计信息的需求是不同的,有的需要这方面的会计信息,有的需要那方面的会计信息;有的需要详细的会计信息,有的只需要简要的会计信息,他们在做决策时往往会根据会计信息的经济后果,按成本效益原则来衡量,并尽可能在短期内掌握到可以作出决策的信息内容。

二、会计信息是社会财富转移或分配的基础

会计自产生以来就是一种商业语言,为各种契约的制定和实行提供数据支持。社会财富的转移与分配是通过社会上不同领域的决策人的决策来实现的。而在当今时代,社会上的财富绝大部分是由企业来创造的,因此从某种意义上讲,现代社会中的每一个人都与企业息息相关,也就是说,每一个人都有可能成为企业特定的利益相关者,只是相关的程度不同而已。不同层次的利益相关者在作出决策时对会计信息的依赖程度和依赖的内容都是有很大差别的。以长期持有股票为目的的股东最关心企业的可持续发展能力以实现获取收益的最大化;短期持有股票的股东则关注企业短期的赢利能力和股利政策,以及股票价格的市场变化情况;债权人关注企业的偿债能力以制定贷款协定;管理层则会关注企业的营运能力、获利能力和业绩指标的完成等;即便是企业一个最普通的基层员工,都会受到企业管理层根据会计信息制定的薪酬政策的影响。因此,每一个利益相关者在进行决策的时候都会直接或间接受到会计信息的影响。

由于在会计这一个信息系统中存在多种多样的利益相关者,他们在不同的时期可能有不同的目的,为了实现各自的利益,他们之间以及与会计信息系统之间便产生了一种互动的关系,多个利益集团从自身的利益出发来影响会计信息的生产和披露,一定时期内的会计报告有可能就是某个强势利益集团占优的结果。会计信息可以被认为是处理好特定期内利益相关者利益关系的信息。

美国马理兰大学经济学教授奥尔森认为,任何集团和组织在原则上都可以通过两条途径为其成员谋取福利:或者是全社会的生产增加,从而使其成员按原有份额取得更多的产品;或者在原来的总产量内为其成员争取更大的份额。简单地说,前者是通过把蛋糕做大,在蛋糕的分法(分配比例)不变的情况下使每个成员获得的份额增加;后者是保持蛋糕的大小不变,单纯通过改变蛋糕的分法使一部分成员获得的份额增加,这两条途径就是寻利和寻租。

社会财富通过寻利在总额上增加,在分配比例不变时每一个社会成员所分配到的财富也增加,在会计上就体现为企业在本年度实现赢利,比如说经济增加值(EVA)为正,创造出应有财富即企业经济新增加价值,那么即使股利分配率不变,股东所享受的股利都会按赢利增长率同比增加。而一般经验表明,由于集团利益的公共物品性质及“搭便车”行为,集团很少选择前一条途径,更多的是选择后一条途径——寻租。比如说,目前上市公司要争取增发股票的资格,那么就可以通过会计上的包装来达到这个目的,通过修饰过的财务报告所提供的会计信息来影响股民和其他投资者、债权人的决策,上市公司就可以成功地吸收股民的资本。这样一来,社会财富就从股民的手中转移到上市公司内。当然,这样的“包装”应该符合会计准则和相应的法律法规的要求。因此,无论是在寻利还是

在寻租的过程中,只要是基于会计信息所作出的决策就会影响社会财富的分配或转移。

三、制度的完善有利于会计信息更好地发挥其基础作用

既然会计信息是社会财富分配或转移的基础,那么,会计作为一个信息系统,要能使其提供的信息最大限度地发挥作用,就必须有相应的制度和规范作保障,以确保其提供的信息具有有用性。制度经济学将企业定义为利益相关者的契约网络,会计的一个重要的功能就是为企业各种契约的订立与执行提供相应的数据、界定契约的关系,以便认定有关契约,如会计经审计后可以解除受托经济责任契约。各种契约的完成过程就是社会财富分配或转移的过程,不断完善的制度有利于社会财富在分配或转移过程中的公平与效率。

为了提高会计信息的质量,我国政府有关管理部门先后制订并发布了数十项相关的制度和准则,比如《会计法》、《审计法》、《企业会计制度》、《企业财务会计报告条例》、《企业会计准则》、《股份有限公司会计准则》、《上市公司财务报表披露细则》、《事业单位会计制度》、《小企业会计制度》等。这一系列规定无疑在很大程度上提高了我国会计信息的质量,使会计在整个社会的运行中发挥了很大的作用。但是,即使如此,会计信息虚假的问题仍然比较严重,部分企业操纵虚假会计信息的手法不断翻新,变着花样搞“你有政策,我有对策”,严重地干扰了会计信息系统的正常秩序,极大地妨碍了社会财富的有效转移和分配。会计信息系统提供的会计信息本来就是会计人员根据会计事项进行职业判断形成的,其中难免带有主观的因素,以致给虚假的会计信息提供藏身之处。而虚假确认收入和费用、利用关联方交易、利用非经常性损益、变更会计政策与会计估计等手法都能修饰企业的财务报表,这些正是企业的主要利益相关者在特定的时期谋取其目标利益的手段。因此,增强会计人员执业守法的自觉性和提高其职业判断的能力显得十分重要。

按照相对健全的法规提供的会计信息才能有效地发挥其社会财富分配或转移的基础作用。因此,法规、准则、制度的不断完善尤为重要。而在目前我国的市场经济体制创建过程中,很多无法预料的问题都会随时出现,使得制度规范往往滞后于实践,虽然“亡羊补牢”也为时不晚,但是在制定准则、制度时必须要有前瞻性的思想,这样才能在问题出现时有针对性的预案,才能防范可能出现的问题。值得注意的是,制度的完善除了要适应社会的发展需要,使会计信息更好地发挥其作用外,更要注意制度的相对稳定性。制度的朝令夕改,不但会使人们无所适从,浪费大量的制订成本,更会导致许多意想不到的问题。相对稳定的制度有利于人们的理解与遵守,在环境不适应时可以多方面进行微调,同时应注意法规间的彼此协调关系,不断修正、完善制度,以适应我国社会经济的发展。

综上所述,会计信息系统提供的信息直接或间接地影响到社会上大多数人的决策行为,会计信息已成为社会财富转移或分配的基础,因而会计工作成了影响和制约各利益相关者利益的重要工作。鉴于虚假会计信息造成的不利影响和巨大损失,必须辅之以不断配套、完善的制度作为保障,只有这样,才能够充分发挥会计信息的基础性作用,从而提高其在社会财富转移或分配中的效用。□