

会计信息质量与会计域秩序

韩丽平

(河南财政税务高等专科学校会计系 郑州 451464)

【摘要】 本文首先对信息披露质量研究进行回顾与评析,而后通过分析认为会计域秩序是评价会计信息的基本标准,在此基础上分析会计信息披露规则制定与执行之间的关系及其对会计信息质量的影响,最后从会计信息披露规则制定和执行的角提出进一步提高会计信息质量的建议。

【关键词】 会计信息质量 会计域秩序 会计信息披露规则

一、会计信息披露质量研究

1. 会计信息披露动机研究。目前,理论界把会计信息披露行为分两个层面来研究:强制性信息披露和自愿性信息披露。强制性信息披露主要基于寻租理论和管制理论。Aghion和Tirole(1997)研究认为,信息是权力的来源,具有信息优势的个人掌握着实际有效的权力,并且这种权力的范围和空间受到正式控制权的约束。但他们同时也认为,尽管正式控制权一定程度上约束了信息的分布,但公司的实际经营者仍然可能由于其拥有信息优势使得具有法定控制权的所有者遵循他们的建议。这样,拥有超然信息的人必然享有一定的信息租金,因为一旦阻断这种信息租金,就可能使得拥有超然信息的人进行逆向选择而导致整个社会福利的降低。对于自愿性信息披露,相关理论已经说明由于合同订立的信息需求和市场力量,使得公司在缺乏准则的情况下也会生产信息。合同各方需要信息来激励努力程度、奖励成就。值得关注的是,不论是强制性信息披露还是自愿性信息披露都会存在信息租金。王雄元(2005)研究指出,由于直接租金的存在,强制性信息披露以经营者的福利为代价增加了投资者的福利。同时,由于制度对于解决信息问题的有效引导以及间接租金的存在,自愿性信息披露在增进投资者福利的同时也增强了经营者的福利,自愿性信息形成了社会福利的帕累托改进。

2. 会计信息披露经济后果研究。会计信息披露同样也具有经济后果。比弗(1998)把信息披露的潜在经济后果分为:①个体间的财富分配;②累计风险水平和个体间的风险分享;③累计消费和生产;④企业间的资源配置;⑤专门用于财务信息生产、鉴证、传媒、处理、分析和解释的资源;⑥用于规范开发、执行、检查和立法的资源;⑦用于民间机构搜索信息的资源。由于这些后果可能对不同利益关系人形成不同的影响,所以信息披露制度的选择是一种社会选择。那么,强制性信息披露的经济后果至少包括:①提高证券流动性。根据信息披露原则,不披露消息就是坏消息。会计信息披露可以减

少信息不对称,投资者会认为信息披露水平高的企业管理水平也应该高,其股价较好反映了公司的价值,所以会更愿意交易该公司的股票。②降低资本成本。Botosan(1997)研究表明,对于那些财务分析师较少关注的公司,其权益资本成本与会计信息披露程度呈负相关关系。③迎合市场监管,降低与监管方的对抗强度。对于那些没有按照披露要求进行规范披露的公司往往会受到监管部门的关注,如果一旦被惩罚必然会造成股价受损,为了减少这种潜在的损失,上市公司往往会按要求披露相关信息。

通过以上分析,可以看出,会计信息质量已经受到很大的关注。但也不难发现这些研究大多把研究视角集中在会计信息披露规则的执行过程,而较少关注会计信息披露规则本身会对会计信息质量产生怎样的影响。实际上,会计信息披露行为都是以会计信息披露规则为前提的,试想,会不会存在会计信息披露规则本身的局限性而导致会计信息失真呢?事实上会计准则的制定是利益相关者的一个博弈过程,所以,不仅要研究会计信息披露规则在被执行的过程中会出现什么偏差,而且要关注会计信息披露规则的制定给会计信息质量造成什么样的先天不足。

二、会计域秩序与会计信息质量

会计作为一门“语言”,对其语言载体——会计信息的理解至少包括两个方面:①会计信息提供者是否提供了充分的信息;②会计信息需求者是否理解了会计信息。主流会计学理论将会计信息质量的主要标准概述为可靠性、相关性和可比性。可靠性是要求信息没有重要错误或偏差,且能如实反映实际交易或事项以供使用者作出决策。相关性则要求会计信息应当能够有助于使用者评价企业过去的决策,并能就过去的有关预测提供证实或修正的作用。可比性则强调对类似的交易和事项进行类似的会计处理,针对不同的交易和事项则分别进行不同的会计处理。从这些会计信息质量要求我们可以看出,一项会计信息是否具有高质量,一般涉及两个层

面的行为主体:①会计信息提供者,即会计信息供给者是否有能力并愿意提供信息;②会计信息需求者,即会计信息需求者是否有能力并愿意理解信息。对于会计信息质量的研究一般较多关注于会计信息披露行为和会计信息理解行为,但似乎都没有考虑到不论是会计信息提供者的信息披露行为还是会计信息需求者的信息理解行为都有一个共有的前提:即需要在符合现有会计信息披露规范秩序的前提下进行。

实际上,要想实现会计信息市场的最优配置,必须对利益相关者所投入的资源和享有的收益进行确认和计量。包括两个方面:①利益相关者对资源和收益价值的计量以及相关信息的披露等方面所进行的博弈之后的选择,可称为“会计域秩序”,它实际上是利益相关者以其所投资的资源为依据而进行互动的结果,是他们利益冲突与协调的结果,它是一种自发形成的秩序。(吴联生,2006)。②相应的会计信息披露规章制度对资源和收益价值的计量以及相关会计信息的披露行为进行规范。如果相关的会计信息披露规章制度、会计信息供给者和会计信息受众三者之间不能实现博弈均衡,那么会计信息质量必然就不是完美的。即会计信息披露规则需要与会计域秩序一致,那么会计信息对于信息受众而言才是有意义的。

由此可见,可以把会计信息质量评价标准归纳为三个层次:①会计信息所涉及的交易和事项能够被客观表述;②信息供给方提供的会计信息具有可靠性、相关性和可比性等基本特征;③会计信息经济后果是可以被接受的(即与会计域秩序呈现一致性)。吴联生(2006)研究认为,现行的会计信息质量评价标准主要考虑了前两个层次,对会计信息披露规章制度与会计域秩序的一致性没有引起足够的重视。而会计域秩序恰恰是会计信息质量的基本标准。

三、会计信息披露规则的制定与执行及其对会计信息质量的影响

表面上,会计信息质量问题一方面是会计信息供给方不能提供充分或者有用的信息;另一方面,则是会计信息受众能不能很好地理解会计信息,以为其决策提供支持。但是,究其根本还是会计信息披露规则的有效性。显而易见的逻辑是,会计信息披露规则很大程度上决定了会计信息的供给内容、供给时间、供给形式。这些因素都会影响会计信息受众对会计信息的理解程度,也即会计信息的有效性。吴联生在研究会计规则有效性的实现方式时,根据会计规则执行者遵守规则行为的能动性,将会计规则有效性分为“被动有效性”和“主动有效性”。会计信息披露规则也属于会计规则,其也存在类似的有效性。问题。

如果会计信息披露规则不尽完美,那么会计信息披露规则执行者就不会按照要求进行信息披露,只有在存在监管的情况下,考虑到成本收益会计信息规则执行者才会执行会计信息披露规则,这就可称之为会计信息披露规则“被动有效”。Preaman(1998)在探讨公司财务欺诈时指出:之所以会进行财务欺诈是由于考虑到潜在的巨大收益。只有在针对财务欺

诈行为制定有实质性惩罚措施背景下,欺诈行为的供给方才会改变其行为。同时,他还指出考虑会计规则是否能被有效执行应该从执行成本和收益的角度来思考。由此可见,会计信息披露规则被动有效是依靠会计信息披露规则的执行来实现的,从这一层面来看,会计信息披露规则被动有效也可以称之为会计信息披露规则的“执行有效性”。我们可以看到,这种执行有效性存在的一个很重要的保障机制在于有效监管。但现实中监管也不是可以解决所有问题的,毕竟监管存在成本约束,甚至相对于违规所带来的巨额收益,惩罚支出所带来的损失也不会阻断违规的行为,这也是为什么尽管我们存在一系列的会计信息监管措施,但仍不能防止财务信息造假现象的出现。因此,仅仅依靠会计信息披露规则的执行机制,并不能保证会计信息质量一定是高的。

另外,即使会计信息披露规则具备完全的执行有效性,会计信息也不一定是高质量的。暂且不说会计信息披露规则可能会存在漏洞,从另外一个层面来理解,执行意味着没有选择的权力,会计信息披露规则的制定则有可能并没有考虑到利益相关者的诉求。即这种会计信息披露规则与利益相关者利益可能并不符合会计域秩序的约束。那么,不符合会计域秩序这一会计信息质量基本评价标准的行为选择,其产生的会计信息很难保证是高质量的。

会计信息披露规则“主动有效性”,是由于考虑到执行相关披露规则本身会给自己自身带来好处,所以才会积极主动的进行相关会计信息披露。相比较“被动有效”需要执行机制的保障,主动有效则是市场自动形成的均衡,即它并不依赖会计信息披露规则的执行机制,相关行为人会主动在约束机制下规范自身的行为。什么样的会计信息披露规则可以不依赖执行机制就能被有效执行呢?

青木昌彦认为,“制度是关于博弈如何进行的共有信念的一个自我维系统。制度的本质是对均衡博弈路径显著和固定特征的一种浓缩性表征,该表征被相关域几乎所有参与人所感知,认为是与他们策略决策相关的。这样,制度就以一种自我实施的方式制约着参与人的策略互动,并反过来又被他们在连续变化的环境下的实际决策不断再生产出来。”可见,不需要执行机制,能够实现自我实施的一种方式便是制度。

卢现祥(2006)认为制度所处的状态至少有两大目标:①提供一种结构使其成员的合作获得一些在结构外并不可能获得的追加收入;②提供一种能影响法律或产权变迁的机制,以改变个体(或团体)可以合法竞争的方式。联系到会计信息供给市场,有效的会计信息披露规则如果能够得到执行者主动的恰当执行,则意味着它是所有利益相关者最优选择,即利益相关者博弈后的均衡结果,这种均衡结果一方面反映了利益相关者的选择,也意味着这种选择是被利益相关者所接受的。也就是会计信息披露规范的执行者若是不按照这种制度安排去行事,其获得的收益会减少,这样,利益相关者就会主动遵循会计信息披露规则。因而,我们可以理解为会计信息

低碳经济视角下的和谐会计构建

王海兵(博士) 蒋敏

(重庆理工大学财会研究与开发中心 重庆 400054 重庆财经职业学院会计系 重庆 402160)

【摘要】 低碳经济需要和谐会计的支持,而和谐会计的构建也将促进低碳经济的发展。本文基于低碳经济视角,分析了现行会计的不和谐之处,提出了几点构建和谐会计的建议。

【关键词】 低碳经济 和谐会计 以人为本 企业社会责任

一、低碳经济与和谐会计

1. 低碳经济催生和谐会计。经济越发展,会计越重要。当经济发展到低碳阶段的时候,和谐会计被推到前台。当前会计中尚存在许多不和谐之处,会计信息的真实性和有用性受到严峻挑战。党的十六届四中全会首次提出构建社会主义和谐社会的概念,根据和谐社会文件宗旨,落实到会计上即为创建并发展和谐会计。和谐会计是与和谐社会相协调、并在一定程度上呈互动关系的子系统,是公平诚信、协调有序、可持续发展的会计。张连起(2005)提出,“和谐会计是理想和多元的会计,合作和宽容的会计,秩序和法治的会计,公平和诚信的会

披露规范的主动有效性依赖于会计信息披露规则本身的制定有效。因为这种会计信息披露规则的制定有效性是基于会计域秩序的要求而产生的,它满足了利益相关者的利益诉求。

依据上述分析可以看出,会计信息披露规则的有效包括两个层次:制定有效和执行有效。执行有效可以使得会计信息披露规则得到有效执行,但不一定生产出高质量的会计信息;制定有效则不仅可以使得会计信息披露规则得到有效执行,而且还能生产出高质量的会计信息。虚假信息披露、选择性信息披露等行为已经一定程度上影响了会计信息披露制度的执行有效性,尽管监管能一定程度上减少这种影响执行有效性的行为,但并不能完全阻断这种行为。所以,要想从根本上提高会计信息质量,就需要从会计信息披露规范的制定有效这一角度去考虑。

四、提高会计信息质量的建议

1. 进一步提高会计信息披露规则制定的有效性。可以借鉴美国财务会计准则的制定过程,即强调“应当程序”,以更大程度上吸收利益相关者的意见,以实现会计信息披露规则与会计域秩序的一致。只有实现会计信息披露规则与会计域秩序的一致,会计信息披露制度才是被接受的,才能代表最广大利益相关者的利益要求,才可能产生高质量的会计信息。

2. 加强监管会计信息披露规则的执行有效性。这就要求

计,可持续发展的会计。”于玉林教授(2007)给出观点,“和谐会计是指对会计机构和会计人员的以资金活动为主要内容的会计行为,采用会计手段进行规范,以便促进民主、法治、公平、诚信、有序与协调的会计。”

笔者认为,目前对和谐会计概念的描述不尽相同,其原因在于定义的角度不同。张连起的描述是从宏观方面来描述的,是一种理论上的抽象概括,于玉林则是从微观层面来描述的,是对实践工作的归纳和总结。构建并实施和谐会计是在会计领域对建设和谐社会的贯彻执行。总之,和谐会计,是有利于社会经济发展和稳定,有利于社会趋向总体和谐,有利于各类

设计一个合理的责任合约安排,使会计信息披露规则执行主体违规行为所带来的成本超过其带来的收益,从而改变理性执行者的决策行为。作为有效市场的一个必要条件就是政府对市场活动的监管作用,但各种违规事件的出现也强化了政府对会计管制和公司治理方面的政策法规控制。所以,作为一种有效的制度安排,“新立法所关注的焦点应集中在如何阻断(至少是降低)虚假信息与利益相关者利益获得的关联度(胡凯,2003)”。

3. 加强会计信息利益相关者对相关会计准则的制定程序和学习,以便于他们可以结合自身所处环境,更好的理解如何参与会计准则制定过程,以便于能更好地实现会计信息披露规则与会计域秩序的一致性。

主要参考文献

1. 吴联生.当代会计前言问题研究.北京:北京大学出版社,2006
2. 王雄元.上市公司信息披露策略研究.北京:中国财政经济出版社,2008
3. 胡凯.现代公司的控制权矛盾与会计控制目标实现.会计研究,2003;5
4. 比弗.财务呈报——会计革命.大连:东北财经大学出版社,1998