

会计信息质量监管模式的构建及实施对策

厦门大学会计发展研究中心 张国华
哈尔滨商业大学

江苏科技大学管理学院 马文超
哈尔滨商业大学 谭凤 韩波

本文是黑龙江省自然科学基金项目“黑龙江省会计信息质量监督保障体系研究”(课题编号:G2004-10)的阶段性研究成果。黑龙江省教育厅课题“建立法制化会计管理制度问题研究”(课题编号:1151hq024)的阶段性研究成果

【摘要】本文从会计信息的质量及其监管现状入手,分析了目前会计管理存在的主要问题,构建了会计信息质量监管的具体模式,提出了对会计信息质量监管的具体措施。

自1985年《会计法》颁布以来,以《会计法》为核心的法治实践取得了阶段性成果,尤其是近年来在政府主导下加大了会计法律、规章、制度的建设,会计信息得到了一定程度的改善。但在会计信息质量的改善中,会计信息质量监管的主体和会计信息质量监管的模式是我国理论界争论的一个问题,尤其是随着我国法律法规体系的逐步完善政府依法执政的问题显得尤为突出。政府对会计信息的管理应当如何定位、应当采用怎样的管理手段和管理方式,已经成为理论界和政府管理部门必须回答的一个重要问题。

一、会计信息质量监管存在的主要问题

我国会计信息质量的监管主要是政府通过实施会计法、企业会计准则和财务报告条例等法规制度对企业的会计信息进行的管制,是政府依据相关会计法律对企业和个人的会计活动施加的直接行政干预。在管制中存在的问题主要表现在:

(一)多头管理,主体不清晰。会计领域存在多个政府管制机构同时进行管制,而且政府对会计信息管制机构的设置及其职责规定并不清晰。如财政部门中有会计管理局、监督局负责对会计信息质量的管理,中国证券监督管理委员会、国家计委、财政部、中国人民银行、地方政府都有相应的行政授权,而地方政府、人民银行等又有其行政管理、金融管理等使命。在这种管制中,政府的公共管理活动往往与其经济事务的监督交织在一起。作为理性的行为主体,政府的管理人员可能会利用职权进行权钱交易,加之我国并未彻底实施对政府行为的问责机制,腐败的滋生将成为必然。政府这种会计领域的经济行为管制与政府行政管理的交叉将在一定程度上造成我国会计信息宏观监管的低效率,也将使市场自身机制的发挥受到限制。

(二)重复检查,责任不清,执法结果缺少透明度。虽然《会计法》明确了我国政府主导型监管模式,但还没有理顺会计监管权的设定和分配,财政、审计、证券监管机构、税务等政府部门监管的侧重点各不相同,而且没有信息共享的机制,不仅为企业依照自身利益向不同的职能部门提供不同的会计报告的舞弊行为提供了可能,而且产生重复检查,责任不清、会计违法追查非经常化、结果追查不及时、执法力度不强、会计执法的结果不透明、缺乏警戒作用、对企业会计信息缺乏整体评价等问题。由于《会计法》对财政部门监管权力和责任的规定比较笼统和抽象,又没有充足的人力保证财政部门对会计信息质量的全面监督,从而使会计法执法检查流于形式,监管力度很难加强。

由此可见,当前我国会计法的实施机制和政府各职能部门

的关系的理顺问题是影响我国会计信息质量的主要因素。因此,应当从法律实施机制的角度来重新构建我国会计信息质量管理的模式,从制度的角度加强对会计信息质量的管理。

二、会计信息质量监管模式的构建

(一)会计信息质量监管模式的要素

1. 会计信息质量监管的主体。《会计法》明确规定财政部为我国会计工作的管理部门,从法律角度确立了各级政府财政部门在会计管理中的主导地位。因此,笔者将政府财政部门作为会计信息质量管理的主体,以此为前提构建会计信息质量监管的模式。

2. 会计信息质量监管的客体。会计信息质量监管的客体是会计信息质量监管的对象,是会计信息生成过程中的相关企业、会计人员及其所从事的会计工作。包括:企业对会计准则和制度的执行情况、企业会计基础工作的健全和完善以及企业财务报告的质量等。

3. 会计信息质量监管的依据和手段。首先,法律是政府对社会公共事务管理的工具。监管中将以《会计法》、《企业财务会计报告条例》和《企业会计准则》等会计相关的法律、法规为依据,对会计信息生产系统进行约束;其次,政府监管的重点是可控性的会计信息质量,而会计信息生成过程中最具有可控性的是会计基础工作,也是《会计法》规范的主要内容,因此,在对会计信息质量进行监管时将其作为监控的重点,构建“会计基础工作评价指标体系”,并将其作为政府对企业会计基础工作进行评价的手段;最后,会计信息质量监管的网络信息平台是政府会计监管和监管结果的媒介,通过该平台既可以对会计信息质量进行预警,也可以将动态监管循环过程中发现的问题、执法结果及时反馈,并列示问题企业的黑名单。

(二)会计信息质量监管模式

模式构建过程中将要考虑主、客体的合理布局和相互之间的作用方式、依据和手段以实现监管运作的有效性。会计监管模式如图1所示。

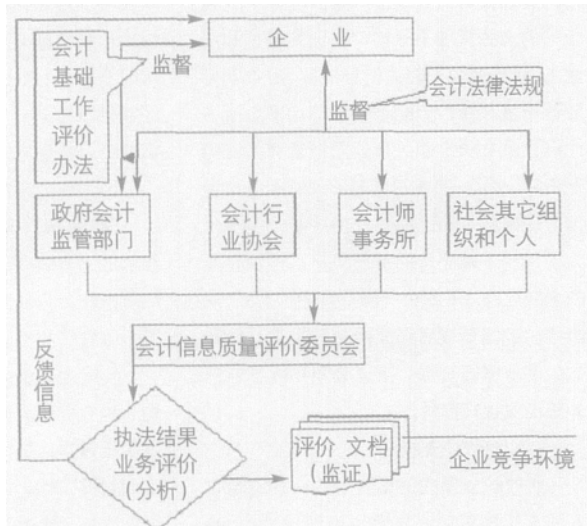


图1 会计监管模式

1. 政府对企业会计信息质量直接监管

直接监管是指政府有关行政部门依据相关法律法规,运用计划、政策、制度等对市场中的经济行为进行直接的干预和管理,以达到行政监管的目的。具体的监管形式有两种:

一是政府会计监管部门以会计法律法规和会计基础工作评价指标体系为依据和手段,对企业会计法律法规的遵守情况以及企业会计基础工作的质量进行监督检查。此项工作由图1中的政府会计监管部门来完成,建议在中央及地方财政部门中专门成立会计信息质量监督检查机构来完成此项工作。

二是政府会计监管部门通过会计信息质量预警机制对企业的财务会计信息进行适时监督。会计信息质量预警机制如图2所示。此项工作由图2中的会计信息质量评价委员会(或工作组)来完成。

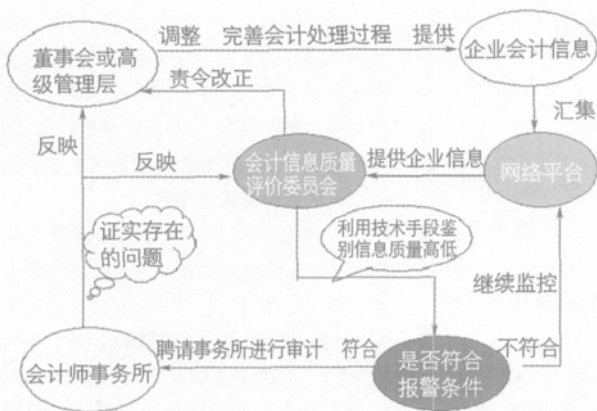


图2 会计信息质量预警机制模式图

前述两个机构隶属于政府会计监管部门,可以成立一个会计信息质量监督评价机构,并分设两个工作组负责不同的职能。检查监督的结果由政府监管部门直接整理并通过网络信息平台进行公示;对于问题企业在企业信誉档案中加以记载,并在黑名单中列示,作为重点监督检查对象。同时对于违反相关法规的企业,政府会计监督管理部门应直接对其处罚,处罚结果也需公示在网络平台中。

2. 通过中介组织对企业会计信息质量间接监管

中介机构的监管是指中介组织依据相关法律,受托对市场中的经济行为进行的干预和监督。受托企业对企业会计信息质量的间接监管形式有两种:一是正常的审计业务。受被审单位的委托对其财务会计报告的真实性、合法性进行审计,并出具审计报告,此时会计师事务所既是审计方又是政府会计信息质量监管的对象;二是受政府会计信息质量监管部门的委托,对预警企业的会计信息质量进行审计监督,并将审计结果反馈给政府会计信息质量监管部门,此时,它是政府监管的有益补充。

3. 监管模式的运行

企业的会计信息质量根源于企业内部的会计信息生产。因此,会计信息监管可以分为外部监管和内部监管两个层次。内部监管是企业管理当局根据会计基础工作评价体系和相关的会计法律法规对企业自身会计工作和工作成果的监督管理。

外部监管是政府会计工作的管理部门及其它相关方(包括审计、税务等政府职能部门对企业会计信息质量的监管,以及社会中介组织和单位、个人等对企业会计信息质量的监管)对企业会计信息质量的监督管理。外部监管以政府财政部门的监管为核心,并汇

集来自其他监管部门、中介组织、个人对企业会计信息质量监管的信息,将企业会计信息质量的监管结果不仅作为即时处罚的依据,而且作为一种对企业进行信息生产能力见证的方式在网络平台中予以公示。

在具体的监管中信息流程为监管信息由企业到各个监管主体、监管主体进行监管、信息反馈到企业、无误的监管结果汇集到会计信息质量评价委员会进行企业管理业务评价、评价信息以文档的形式进行社会公示。

三、加强会计信息质量监管应解决的关键问题

(一)完善会计执法环境

执法环境的完善对于严格监管、使会计制度刚性化、实现利益相关者的利益分配合理化有着重要的作用。首先,明确会计公共执法主体及执法方式,应当明确政府财政部门是会计执法的主体和组织协调者,有责任将各执法单位在执法中发现的问题及时反馈和整理,并监督执法结果的处理,同时将执法中存在的问题予以公示,记入企业及相关个人的档案,保证会计执法的透明度和有效性;其次,明确会计私人执法的方式及权利。随着我国法制体系的完善,《会计法》执行概念中的主体也必然会拓展到私人、公司和社会中介等。根据私人执法理论,会计执法权究竟属于国家抑或社会并不重要,关键在于何种执法模式符合最大化原则,能够取得最大的法律效益,达到执法成本与收益的均衡。《会计法》私人执行的基本前提是制定相关的法律法规,使得私人可以参与执法和索取相关收益。因此,有关《会计法》私人执行的程序和制度建设将是今后需要进一步研究和探讨的问题。

(二)建立完善会计信息质量评价监督体系

企业是契约的集合体,会计是企业管理当局履行契约和解除契约的重要手段。作为内部管理者,内部经理人应当借鉴国家颁布的评价体系构建内部会计信息质量评价体系,使得政府出台评价体系达到规范引导的作用,全面地提高会计信息质量。一个完整的会计信息质量评价监督体系应包括对企业会计法规遵守情况的监督、企业会计基础工作运行各程序的监督、企业财务报告质量的监督等内容。可以建立一种内外结合的会计信息质量监督检查和提高机制。

(三)建立会计信息质量评价的资源共享机制和奖惩机制

为了提高监管效率、降低监管成本,在政府主导的监管中,除应该具有各种合理的方式和手段外还必须进行充分的信息理解与交流。实践中,应该在各种监管主体之间建立一种会计信息的共享机制,使得作为一种“信号”的会计信息引导会计活动中各个主体的行为。这种会计信息共享机制可以通过建立会计信息网络平台来完成。网络平台的建设和维护可以由政府会计信息质量监督管理机构中的会计信息质量预警部门负责,并至少包括以下内容:

1. 不同种类、不同层次的企业会计信息库。通过建立企业会计信息库,使得同一企业的会计信息能为政府各不同管理部门所共享,限制企业为自身利益而编制不同报表的可能,并形成信息资源的共享优势。对于上市公司而言,应以证监会对上市公司的监管为核心来建立上市公司会计信息库;对于非上市的企业而言,应以财政部门对企业的法定监管为核心来建立会计信息库,同时,考虑到税务、工商部门与企业日常联系的优势,应将工商部门对企业的营业检查信息和税务部门对企业的纳税确认信息加入到会计信息库。

2. 企业的信誉档案。无论哪一个执法部门,对于发现的会计信息质量和会计造假问题,都应记入企业信誉档案,并在网络平

XX 石化企业内部控制建设调查与分析

王将饺子(大连)餐饮有限公司 杜维民 / 撰稿

【摘要】笔者认为,加强企业内部控制,是企业的基础工作,也是企业生存和发展的保障。现代企业制度要求企业建立完善的内部控制制度,而完善的内部控制制度,能够有力地促进现代企业制度的建立及有效实施。

在市场竞争日趋激烈的情况下,企业一般来说面临着两个基本问题:一是如何适应外部环境的变化;二是如何协调内部资源的有效利用。而企业对外环境的适应性又是建立在内部协调基础上的。现以××石化公司为例,介绍企业内部控制制度的建立和执行情况。

一、XX 石化公司概况

XX 石化公司位于辽西,是以精细化工产品生产为主,工业工程安装、民用住宅建设为辅,兼营多种石化产品的综合性集体所有制企业。总占地面积 40000 平方米,可投资利用的厂房 20000 平方米,工业农业实验基地五十亩,并拥有年产 2000 吨富马酸生产装置。其产品主要有:长虹牌油漆和外墙涂料两大系列。

公司下设四家分公司:安装工程公司、精细化工公司、劳务服务处和物资经营部。

XX 安装工程有限公司,是机电设备安装工程施工三级企业,成立于 1998 年 6 月 8 日,公司拥有注册资本 300 万元,流动资

产 694 万。用于生产经营资产 530 万元,机械设备总台数 125 台(件),总功率 2688 千瓦,全员技术装备率已达到 1.5 万元/人。现在公司以工艺管线安装、设备安装业为主,兼营管线保温、小型土建工程等。公司设置有 5 个科室、6 个基层单位,从业人数 272 人,管理人员 35 人,其中有职称的各类经济人员 33 人。

精细化工公司,占地面积 9000 平米,是集生产、科研、开发于一体的精细化工型生产企业。公司现有生产装置四套:即 2000 吨/年富马酸装置、1000 吨/年油漆装置、500 吨/内外墙涂料装置和 500 吨/年炼油助剂装置。

公司配有新产品试验室、中心化验室、电脑联网等设施,为产品结构调整,新产品科研开发提供有力保障。

XX 公司劳务服务处是以劳务输出为主业的服务部门,目前有员工 100 多人,各专业及工种齐全,主要承担石油化工生产岗位操作。石化设备安装与维修服务,石化产品包装与运输服务工业与民用建筑项目建设与维修,厂区社区管理与家政服务。

XX 物资经营部,销售 XX 石化分公司生产的异丙醇、石油醚(6 号抽提油)、橡胶溶剂油(120 号)、油漆溶剂油(200 号)、甲苯、和二甲苯等产品,而且承担 XX 石化销

售公司自提销售工作。销售 XX 公司生产的反丁烯二酸(富马酸)、内墙涂料、外墙涂料和各种型号的油漆等产品。

二、企业内部控制制度的建立

为了保护资产的安全、完整,提高会计信息质量,确保有关法律法规和规章制度及单位经营管理方针政策的贯彻执行,避免或降低各种风险,提高经营管理效率,实现单位经营管理目标而制定和实施了内部控制的一系列措施和程序。

内部控制有利于降低错误及舞弊的可能性,保护企业资产安全;有利于减少违法事件的发生;有利于降低企业经营失败、财务失败的概率;有利于提高企业的竞争力,促进企业获取更大的经济效益;有利于企业经营管理活动朝着既定目标扎实推进,保证企业发展战略和工作规划的顺利完成。

内部控制的内容非常广泛。从横向看,涵盖单位内部的各个部门、各项业务;从纵向看,涉及到各个部门的各个岗位、每个员工以及各项业务的每个环节。主要体现在:货币资金控制,其控制目标:

- (1)现金、银行存款余额的真实、准确;
- (2)现金、银行存款的使用恰当;
- (3)其他货币资金的安全完整。

存货控制,其控制目标主要包括:

- (1)应保护存货资产的安全、完整;

台中予以公示,对于根据法律规定应予处罚的企业,还应将处罚的结果公示,避免不同的执法部门重复检查、重复处罚的现象发生;同时也可以起到对执法部门依法行政公平性和恰当性的监督,并对其他企业起到警示作用。

(四)建立会计信息质量预警机制

企业会计信息质量的管理不仅是事后管理,还应加强对信息质量失真的预防性管理,应利用政府会计管理的优势,建立会计信息质量预警机制。可以利用网络平台中汇集的企业各期(年度、季度、月份)会计信息,由会计信息质量评价委员会管理利用其特有的权限随时调用,并利用特有的会计分析技术手段来鉴别会计信息质量的高低,测试其是否表现异常。若不存在异常迹象,或存在

一些异常迹象但迹象不明显,则不必发出警报,可以返回到网络平台继续监控其他企业的会计信息质量。若存在异常的迹象且迹象很明显,则需要发出警报,同时聘请会计师事务所对这一企业的会计信息进行审计。为了确保企业的商业秘密,该部分内容只服务于会计信息质量监控部门。

总之,不管是构建信息共享机制还是奖惩某种行为,政府必须通过信号暗示引导人们的行为,人们往往会对刺激和激励做出反应。如果政府对真实和可理解的会计信息大力推崇和维护,那么会计活动参与者将对真实和可理解的会计信息产生偏好,并会努力去实现它,全社会必然会形成一种诚信公允、遵纪守法的社会风气,会计信息质量必然会稳步提高。