

浅析会计政策选择中的寻租行为

牛成喆, 贺敬豪

(兰州理工大学 经济管理学院, 兰州 730050)

[摘要] 会计政策的选择是生成会计信息的基础,其实质是一种经济利益的博弈。经济后果就是给利益相关者提供决策有用的信息,进而影响社会资源的配置效率和结果。公司都在积极地寻求自身利益的最大化,于是会计政策选择中的寻租行为不可避免。本文探讨了会计政策选择中寻租产生的原因及其严重后果,提出了相应的对策。

[关键词] 会计政策;选择;寻租

doi: 10.3969/j.issn.1673-0194.2010.23.001

[中图分类号] F233 [文献标识码] A [文章编号] 1673-0194(2010)23-0002-02

一、会计政策选择中寻租行为产生的原因

1. 会计准则和会计制度的不完备

首先,我国现行会计准则、会计制度允许企业对同类业务采用不同的会计政策,并允许会计政策变更,这种做法的初衷是使上市公司能根据自身经营特点和经营环境自主选择会计政策,从而更准确更完备地提供有关财务状况和决策有用的会计信息。但这些弹性空间给企业会计政策选择留下了较大的寻租空间。

其次,会计准则制定不可能做到尽善尽美。经济管理环境的变化及不确定性使会计准则存在时滞。加之会计相关制度本身就是根据一定时期的政治经济情况制定的,随着市场经济的发展以及新的经济行为、新的经济业务、新的金融工具的涌现,使得会计准则因缺乏前瞻性而常常落后于会计实践和经济行为的更新,导致会计事项的确认、计量和报告带有很大的弹性。

最后,会计准则对会计政策选择的披露要求不严格,会计政策变更可以说是持续性的会计政策选择,在广义范围内,变更也是选择的一种。我国的会计政策选择变更后除了确实无法合理确定累积影响数外,均要求用追溯调整法,调整最早期间期初的留存收益,这种做法为企业提供了逃逸通道。

2. 企业不良动机导致

企业在进行会计政策的选择时,往往会利用会计政策的自主选择权做出对自己有利的选择。企业要实现利益最大化目标,本来是无可厚非的。但是企业在发展中总会有一些不可预见的问题,于是企业就会产生寻租动机。不管企业出于何种不良动机,其最终的目的是一样的,那就是虚增利润。对于企业来说,会计政策的选择无疑是最容易操控的。由此,会计准则和会计制度给予寻租的可能性成为必然性。

3. 控制不严监管不力导致会计寻租愈演愈烈

从企业内部来看,当今企业所有权和经营权是分离的,企业的会计由单位负责人管理,在委托-代理普遍存在的情况下,由于委托人与代理人之间的契约往往是不完全的,激励机制也不健全,代理人为了使自身利益最大化,在企业即将公布会计信息时,经常进行寻租。委托人也会因各种目的或顾忌而听之任之,没有对其进行控制约束。

对于投资者来说,投资于股票大多是为了获得资本利得。在

资本市场上,只要有炒作机会,只要能给他们带来收益,只要能获得更多租金,他们就会采取姑息放任的态度。可见,投资者为了最大限度地获得租金,使投资理念出现偏差,导致会计寻租情况不但没有纠正,反而愈演愈烈。

从企业外部来看,我国《会计法》对随意变更会计处理方法虽然规定了相关的法律责任,但由于《会计法》对会计处理方法变更的要求依从于国家统一的会计制度对会计政策变更的要求,而我国会计制度并未对随意变更会计政策做出严格的限定,从而使包括注册会计师在内的审计、监督组织无法做出是否合法的判断,造成对企业利用会计政策操纵利润执法困难的尴尬。

二、会计政策选择寻租带来的后果

1. 会计信息质量下降

会计政策的选择是生成会计信息的基础。会计信息是会计政策执行的结果,是反映会计主体经济业务活动的实际运行状况、运行特征及运行结果的一种经济信息。

会计政策寻租的结果是财务报表中利润和每股收益增加了,向外部投资者传递的信息是:公司有持续的获利能力和发展能力,公司未来发展的风险不大。会计政策选择寻租的本质其实就是对会计信息的操纵,必然会导致会计信息质量的低下。

2. 经济效率下降和社会财富分配的不公

会计政策的寻租是寻租方式的一种,也必然会导致经济效率的下降和社会财富分配的不公。会计政策选择中的寻租还有其自身的特殊性,企业在寻租,那么利益相关者岂会袖手旁观?按财务管理的双方交易原则,要求企业在财务交易时,在谋求利益的同时要注意对方的存在,对方也会遵循自利原则行事。那么,作为得到利益的一方,是不是要分一杯羹给别人呢?在完全的市场中,投资者都是理性的,在竞争的环境中,如果某些企业通过寻租实现了自己的不良动机,会不会引起其他企业的效仿呢?于是乎,你寻我寻大家寻,经济效率下降、财富分配不公便自然而然地产生了。

3. 增加社会成本,浪费社会资源

相关监管机构为了研究如何去制止寻租,要花费准则修订成本;准则变化会增加会计人员相应的培训成本以及更新会计电算化软件、重组会计基础性资料等带来的成本。

最为重要的是,会计寻租引起的效率损失成本。会计信息失真向投资者传递错误的信息,让经济要素错误地流入和流出,对企业对社会都是巨大的浪费,因为在财务管理中要高度重视机会成本。

[收稿日期] 2010-09-17

[作者简介] 牛成喆,男,甘肃兰州人,兰州理工大学经济管理学院教授,硕士生导师。

三、遏制会计政策选择寻租行为的建议

1.完善企业会计制度和会计准则,充分发挥其对会计政策选择的约束作用

(1)建立由多方利益关系人参加的会计准则、会计制度制定机构。要制定出科学完善的会计制度和会计准则,首先会计准则、会计制度的制定要有多方利益相关者的参与。尽量使会计准则、会计制度所确定的会计空间与利益空间相一致。制定各方普遍认同的会计准则、会计制度,尽量消除对同一事项选择不同会计处理方法产生差异过大的现象,从而减少相关利益集团的可选租空间。

(2)会计准则的制定要有一定的超前意识。会计制度和会计准则的制定应具有适当的预见性和前瞻性,尽量减少寻租的弹性空间。制定出的会计制度和会计准则不仅要考虑现实经济状况,同时又要适应未来经济的发展趋势和会计环境的变化,具有一定超前的分析和预测,使制度和准则能在相对较长的时间内保持稳定,即使面对一些改革和变动,也能很快适应形势的发展,从而减少在新经济现象出现后会计制度和会计准则出现真空地带的可能性。

(3)压缩会计政策的可选择空间。会计准则和会计制度应缩小企业会计政策可选择的空间,更加严格地限制企业随意变更会计政策。虽然这可能会造成会计核算的机械化,但总会比寻租成本小得多。这样也压缩了租金的来源,使得上市公司进行会计政策寻租丧失了“先天性”的可能。

(4)严格信息披露。会计政策选择的披露是在报表附注中,披露的范围和内容太少太空泛,所以一定要规范会计政策选择的披露,扩大企业会计政策选择及其变更披露的范围。

从世界范围看,各国准则都强调企业既有适当选择会计政策的权利,也有进行充分披露的义务。这就使得企业会计政策选择的透明度增加,将企业会计政策的选择置于公众监督之下,在一定程度上防止管理当局利用会计政策选择损害其他利益相关者的利益,提高会计政策选择的公允性。

2.完善公司治理、监督、激励机制

(1)完善公司治理结构。公司治理机制是现代企业在领导管理、控制约束方面的制度和原则,会计系统在公司治理结构下运行,必然受其影响,公司治理结构在很大程度上影响着公司会计政策的选择,还会影响会计信息披露的内容,会计系统的工作离不开科学严密的企业组织的引导和控制,健全完善的公司治理机制是会计政策选择科学性和合理性的重要保障。同时,强化独立董事和审计委员会的监督作用。在现代企业制度下,科学的法人治理结构的核心是通过特定的治理结构和治理程序,在利益相关者之间形成相互合作、相互制衡的机制。我国上市公司的董事会中内部董事的比例普遍过高,这样就难以发挥董事会的监督作用,而主管部门的介入则无法消除政府对企业决策的行政干预。因此,增加上市公司董事会的独立董事,特别是保持一定数量的具有专业知识、经验丰富的、具有独立判断能力的独立董事是完善我国上市公司治理结构的重要措施。

(2)建立报酬和业绩相对称的激励机制。按照委托代理理论的观点,现代企业中所有者和管理者有时候目标并不完全一致,代理人为了自身利益最大化,往往会发生逆向选择和道德风险行为。或是为了职务消费和政治前途,使追求目标短期化,这就难免出现寻租行为。建立健全激励机制,使经营者的付出与回报成正比,这种稳定的收入可以使代理人暂时放弃高风险的寻租、

创租活动,这在一定程度上抑制了寻租行为的继续。所以应进一步探索与上市公司业绩相关的激励机制,制定较长期的经理人经营绩效的评价标准,使管理当局的目标与所有者的目标尽量趋于一致,以增强公司管理当局对股东的责任心与忠诚度,减少经理人员的道德风险。

(3)强化监督管理力度。第一,减少政府部门的作用。我国地方政府与上市公司有着千丝万缕的联系,使得监管部门投鼠忌器,无力下手。我们应该让市场这只“看不见的手”充分发挥作用,这就要求政府缩小对经济的管制范围,确定合理的管制边界。第二,赋予证券市场更大的监管权力。应借鉴发达国家的经验和做法,结合我国的具体情况,赋予证券监管部门更大的监管权力。

3.提高职业道德水平,法治和德治并重

(1)提高职业道德水平。会计职业道德建设的一个重要内容就是“诚实守信”,财政部副部长王军提出:中国会计精神应当是诚实守信的品质、客观公正的意识、开放广阔的胸怀和进取创新的追求。其中的诚实守信是灵魂,由此可见提高会计人员的职业道德水平的重要性,我们可以通过职业道德教育,提高寻租者的思想道德素质,使他们主动放弃寻租。如果道德约束达到一定的程度,就会具有体制和法律无法相比的力量,因为从根本上讲,对寻租活动最好的控制和防范在于经济人的自律。因此,努力提高会计人员职业道德水平,建立具有约束力的意识形态是具有重要意义的。

(2)加大惩处力度。从法制层面看,要加大事前监督和事后惩罚的力度。提高寻租活动的事后曝光率,从而使寻租者不得不放弃寻租。我国在经济立法和规范方面还存在许多真空地带,寻租本身就是钻空子,所以一定要加强法制、规范建设。建立具有强大威慑力的惩罚机制,加大对寻租者的打击力度,以增加寻租的违法成本和其他损失,对报告虚假信息,给信息使用者造成损失者,发现一个处理一个,决不姑息。对寻租者的行为选择起到震慑作用,使寻租者不得不对自己的得失进行权衡,从而规避寻租行为所带来的风险,使得寻租的长期目标、收益的持续性和稳定性失去保障,进而使寻租收益下降,最终使寻租成本大于或接近于寻租收益,可以从根本上降低寻租行为。

四、结论

寻租是一种非生产性的寻利活动,会计政策选择中的寻租行为有其寻租理论的共同性,也有其特殊性。会计政策寻租由于会计准则和制度的不完备、企业战略发展目的和利益相关者的推波助澜,从可能性成为必然性。会计寻租行为的危害性很大,所以,对会计政策选择的寻租行为应严加控制和监管,从而发挥会计的职能,为经济发展保驾护航。

主要参考文献

- [1]王丽.寻租理论的代表症、根源及其规避研究[J].经济探讨,2009(8).
- [2]张劲松,赵仁模.上市公司会计寻租动因分析[J].商业经济,2007(12).
- [3]宋国玲.我国会计寻租的原因探析[J].新疆财经大学学报,2009(4).
- [4]王瑞.论我国企业会计政策的合理选择[J].中央财经大学学报,2004(12).
- [5]朱继民.会计寻租在上市公司中的行为表现及对策[J].商业时代,2006(16).
- [6]单颖辉.论会计政策选择中的寻租[J].现代商贸工业,2009(18).