

文章编号: 1005-0523(2003)03-0020-04

从审计的角度看会计信息的失真

梁华¹, 李明华²

(1. 华东交通大学监察审计处; 2. 华东交通大学 土木建筑学院, 江西 南昌 330013)

摘要: 从审计角度列举了会计信息失真的种类, 分析了会计信息失真的表现形式及产生原因, 并提出了相关防范对策与措施。

关键词: 会计信息; 失真; 审计; 防范; 对策

中图分类号: F230

文献标识码: A

1 引言

会计信息失真问题已成为会计界若干难题之一, 因为会计信息是反映会计主体价值运动状况的经济信息, 是价值运动及其属性的一种客观表达, 是整个会计行为系统的核心部分, 其实质是各种利益关系的反映。随着经济全球化和我国市场经济的不断发展, 人们对会计信息的依赖程度越来越强。同时, 会计信息失真直接增加审计工作量, 且审计难度加大, 不仅仅是审计账务本身, 而是要从其原始凭证的真实性入手, 造成审计工作人力、物力和时间的巨大浪费。因此, 必须加大力度, 事先防范会计信息失真问题。

2 会计信息失真的种类

会计信息失真原因很多, 只有熟知各种情况, 才能“有的放矢”地进行审计, “对症下药”地予以处置。在分析会计信息失真原因时, 许多人直接想到的是会计作弊, 从审计的角度看, 会计信息失真的范围远不仅限于会计作弊, 归结进来一般有如下类型:

2.1 合法失真与非法失真

会计信息失真按产生的原因不同, 分为合法失

真与非法失真。如果失真的会计信息产生于合法真实的原始凭证, 并且依据的合法合规的会计处理过程, 即为合法会计失真, 反之为非法会计信息失真。

2.2 故意失真与无意失真

会计信息失真按其与有关人员的关系不同, 分为故意失真与无意失真。

故意失真是控制会计基本信息的人员为了会计主体本身或相关主体的局部利益, 不顾会计信息使用者的利益和对会计信息真实性的要求, 故意篡改、伪造、变造有关会计凭证, 虚报、漏报、瞒报有关的会计数据而造成报出信息与主题本身的实际信息不符的现象。例如, 在审计过程中, 经常会发现账账不符、账表不符和账实不符, 而其中的账实不符最隐蔽, 审计难度也最大。

无意失真是基本会计信息的控制人员由于职业道德、专业素质等内因以及行业会计制度等外因的影响, 造成对政策法规理解不透、运用相关条款不当或账务处理错弊而导致的会计信息失真。

另外, 根据会计核算的有关原则如重要性原则、历史成本原则和币值稳定假设等对基本会计信息的筛选, 也会造成会计信息失真, 这也是在审计过程中需要注意的问题。

收稿日期: 2002-06-21

作者简介: 梁华(1965-), 女, 湖南常德人, 会计师。

3 会计信息失真的表现形式及成因分析

会计信息失真究其原因,有政策、体制等客观方面的原因,当然也有作为会计知识载体的会计人员本身的素质问题,且失真的表现形式多种多样,例如:

3.1 会计信息不实

会计人员在处理经济业务过程中,对会计法规的理解不透彻,主观判断失误,经验不足以及会计本身的不确定性,造成会计信息与经济活动的真实性之间有差异,即前面所提及的“无意失真”或“合法失真”,其形成的原因主要是:

1) 会计制度的限制

会计工作是根据相关规定与制度进行的,而任何一项规章制度都具有一定的时效性,“时已徙而法不徙”则难以确保信息不出现偏差.另外,制度的可选择性也是造成信息失真的原因.任何一个会计准则或制度都不可能尽善尽美、涵盖一切,每当新情况、新领域、新行业出现的时候,可能很难找到相关“文件”.再者,有时会计信息提供者与使用者利益的不完全一致同样导致会计政策选择的偏向性.例如,会计计量方面的区间规定以及会计计价方法的多样性规定等,虽然制度规定同一企业在不同时期计价方法要保持一致,但不同企业可以选择不同的计价方法,尤其是现在企业实施项目法管理后,同类会计事项的个性日益丰富,其政策选择范围也随之增大,会计信息失真的可能性也就加大.

2) 委托代理制的限制

在委托代理制下,由于存在委托代理双方的效用函数不一致、信息不对称、契约不完备等特有的非均衡特征,致使会计信息失真.

首先,委托人与代理人的效用函数不一致,激励不相容.委托人追求效用最大化的目标是企业价值的最大化,而代理人不仅寻求以货币衡量的物质报酬,还致力于一些非物质性的因素如增加闲暇时间,追求在职消费等等来实现其效用最大化.一方追求效用最大化则损害另一方,且始终不可能达到最优状态,这样经营者为追求自身效用,未必会提供所有者决策所需的全部真实可靠的会计信息.

其次,委托人与代理人之间存在信息不对称.因为所有者是“外部人”甚或为“外行”,而经营者是“内部人”且大多为“内行”,这样,在相关信息占有方面,经营者相对处于优势地位,而所有者相对处

于劣势地位.信息占有的不对称,为会计信息失真提供了方便.

另外,委托代理双方签订的契约不完备,其契约往往是关系契约,不可能把会计实务中的所有情况都包括在内,且会计实务变化之快是难以预料的,因而代理人有可能利用信息优势与契约的缺口和遗漏选择有利于粉饰的会计信息.

3.2 会计信息造假

会计活动当事人为达到某种目的,事前经过精心策划而故意造成信息虚假,即前面提及的“故意失真”、“非法失真”.在审计过程中常常发现有如下表现:①编造虚假会计凭证;②篡改财务报表的认定;③歪曲财务报表中的交易、事项;④故意对相关金额、分类、认定或披露采用错误的会计处理方法;⑤贪污收入、盗窃资产或让公司支付未得到的产品或服务费用;⑥编制虚假的发票、入库单、装运单等文件;⑦颠覆会计期间、权责发生制等基本假设;⑧管理层有意规避或授意他人背离有效的内部控制;⑨通过内外勾结构造虚假的交易循环.如此一来,私有企业可以隐瞒收入,虚减利润,偷逃税款;国有企业则可创造“账面利润”,达到提高个人政绩、荣誉,地位升迁为目的.产生非法失真的主要原因是:

1) 执法不严

由于执法不严,在某种程度上纵容了会计信息的造假,低廉的造假成本,高额的造假回报和利益趋动,使得一些人敢于铤而走险,以身试法,置国家的法律法规而不顾.

2) 会计监督体系不完善

审计监督不足助长了会计造假的恶性循环.企业监督主要是由国家监督、企业内部监督和社会监督三方面组成.企业内部监督和有关部门对企业实行的国家监督,由于人事关系和部门利益的影响,其监督不能完全有效地进行;而作为社会力量的注册会计师事务所,虽然有了较大发展,但还远远不能满足我国市场经济发展的要求,一些原则性差的事务所见利忘义,出具虚假的验证报告,不仅监督职能丧失,反而滋长了造假的风气.

3) 会计人员的业务素质

会计人员的执业水平不高,执业道德和行为不规范,会计人员只管报账拿钱,不问生产经营,有的甚至支歪招,出鬼点,帮助造假,完全丧失会计的监管职能.

4 防范对策与措施

4.1 规范性防范

主要是指政府利用法律、法规、具体的行业制度等方式,从经济活动的开始到会计处理的每一个环节均做出明确的规定,并对违犯规定的行为做出相应的处罚办法,从而为会计信息的真实可靠提供保证。

1) 制度性防范

《两则》和相应的行业会计制度以及2001年开始执行的《企业会计制度》是会计制度基本规范。因此在制定会计法规、会计准则时,应尽量克服或减少其本身的不确定性。如制定制度的组成人员应选择具有广泛代表性的群体;最终确定的会计准则应对未来会计环境的变化有较科学和具有一定超前的分析和预测,使会计的发展具有较好的稳定性和持续性,避免未来环境不确定性对会计产生过多的影响;对于准则中的某些定义和释义要有精确的分析和解释,如果某一定义和释义可能会有多种理解,则应对各种可能的理解均作详细的阐述,表明各种理解的适用情况,这样就不会给准则的使用者造成误解。

会计政策和会计处理方法的可选择性是导致合法会计信息失真的重要因素,但现实的矛盾是:我国正在建立现代企业制度,要求给予企业较大的会计政策选择权。因而不能通过限制企业的选择权来解决这一问题,只能通过内部审计或一定的监督机制来制止企业钻会计政策可选择性的空子。对于同一行业相类似的不同企业,其会计政策的选择性范围应有所限制。

2) 法律性防范

要充分维护《会计法》的权威,加强《会计法》等有关法规的宣传教育工作,使企业领导、会计人员熟悉会计法规。同时要保护会计人员依法行使职能,保证会计信息真实可靠。要强化单位领导人在会计工作中法律责任,即必须保证会计资料合法、真实、完整,并且对伪造、变造会计凭证、账簿、报表和其他会计资料,或者利用虚假的凭证、账表进行偷税、漏税,损害国家、公众利益的行为承担法律责任,对那些严重违反《会计法》使会计核算不真实的当事人、责任人依法追究法律责任。对不坚持原则,玩忽职守的会计人员要调离工作岗位,吊销从业资格证书,以确保会计信息的真实性、准确性。

4.2 技术性防范

主要从加强企业内部管理、提高财会人员及其有关人员的职业道德水平、专业素质和法律意识等方面入手,调动财会人员的积极性、责任心和荣誉感,主动规范,预防为主,从根本上解决会计信息失真问题。

首先要加强财会人员的职业道德建设,促进主动防范,使其在处理经济业务的过程中,本着客观、公正的原则,正确处理个人与单位、单位与国家之间的关系,并不断提高会计人员业务素质,防止由于工作失误造成的会计信息失真。

另外,要完善内部制度建设,强化内部监督机制如:合理设立会计机构,配备会计人员、制定切实可行的各岗位责任制和内部牵制制度、制定相应的财务管理办法,包括成本支出的范围、费用定额、支出标准、报销制度、签批权限等、引入企业内、部门外的监督机制,如车间财务会审制度、企业纪检监察部门随机抽查制度等,结合会计部门的内部审计制度如印鉴分存、账簿档案分管等制度,处处设防,层层把关,形成立体防范体系等等。

4.3 审计性防范

提高会计信息质量光靠内部监督是不够的,还必须辅之外部监督。要建立以审计监督、税务监督、行政监督为主的外部监督体系,尤其是要积极推行注册会计师审计制度,对企业年度会计报表实行经常的、独立的外部会计监督。通过建立起科学的约束和监督机制,为确保会计信息的准确和真实创造必要的外部条件。在审计过程中通过审计企业财务收支的真实性,摸清企业家底,核实企业资产、负债、所有者权益,收入、成本、利润等情况。对企业财务和经营情况真实与否做出审计结论,防止国有资产流失。加大审计执法力度,依法严肃处理审计查出的侵犯所有者权益、国有资产流失、舞弊腐败等问题,严肃财经纪律,维护财经秩序,对审计中发现的重大违法犯罪线索,及时移交司法机关和有关部门立案查处。另外也要加强对社会审计组织审计业务质量的监督,重点揭露出具假审计报告和验资报告,帮助被审计企业造假帐、算假账等违法违规问题,维护社会公共利益和投资者的合法权益,促进社会审计组织公正执业。

5 结语

会计信息失真是一个较为复杂的问题,在审计

过程中不能凭感觉对失真问题下结论,要根据具体情况分清信息失真的种类,看其属于“故意失真”、“非法失真”或“无意失真”、“合法失真”,然后再在其基础上分清失真的真正原因,“有的放矢”或“对症下药”,采取相应审计措施;在防范会计信息失真方面,对会计人员的要求有两点:一是要审核经济业务的真实性、合法性、合理性,这是保证会计核算

其他环节真实可靠的基础;二是要求会计人员不抱任何偏见,对经济业务的记录和会计信息的处理持“中立”态度,不受企业相关部门或会计人员主观意念等外在因素左右.由于会计失真问题的复杂性,审计人员必须具备全面分析问题和解决问题的能力,才能在长期的防范会计信息失真工作中立于不败之地.

Analysis on Distortion Accounting Information from the View of Auditor

LIANG Hua¹, LI Ming-hua²

(East China Jiaotong Uni. 1. Disciplinary Committee and Oversee Audit office; 2. School of Civil Eng. and Arch., Nanchang 330013, China)

Abstract: In this paper the varieties of distortion about accounting information are enumerated, the forms of expression or reasons which is produced are analyzed and some counterplans or measures are given.

Key words: accounting information; distortion; auditor; guard against; countermeasure

(上接第 11 页)

参考文献:

[1] 中华人民共和国建设部第 107 号. 建筑工程施工发承包计价管理办法[M]. 2001.

[2] 评标委员会和评标方法暂行规定[S]. 中华人民共和国发展计划委员会、国家经济贸易委员会、建设部、铁道部、交通部、信息产业部、水利部令第 12 号, 2001, 7.

[3] 中华人民共和国建设部. 关于调整建筑安装工程费用项目组成的若干规定[S]. 建设部建标, 1993, 894 号.

It's Imperative to Implement the Engineering Quantity List in Cost Accounting

ZHOU Yong

(School of Civil Engineering and Architecture, East China Jiaotong University, Nanchang 330013, China)

Abstract: With the development of Chinese construction undertakings, especially requirement of adoption international regulations after Chinese entry to the WTO, we must reform the traditional cost accounting method of “ration and fees” in contracting in or contracting out a construction project, and implement the engineering quantity list in cost accounting. This paper has explained the conception, the characteristics and the management organization of the engineering quantity list in cost accounting. It also point out how to make and evaluate the engineering quantity list in cost accounting, how to standardize the appraising bidding price in order to prevent the bid lower than its cost, how to strengthen the management of contract price and engineering price payment so that we could make the transition of the new and old modes of cost accounting smooth.

Key words: engineering quantity list; separation of quantity and price; price meter reform; standard and assess; measures; management