

论会计诚信及其实现

刘建秋¹, 刘冬荣², 宋晓莉³

(1. 湖南科技大学商学院, 湖南湘潭, 411201; 2. 中南大学商学院, 湖南长沙, 410083
3. 湖南科技大学图书馆, 湖南湘潭, 411201)

摘要: 作为一项非正式的制度安排, 会计诚信是会计制度的一部分, 会计制度由正式会计规则与会计诚信组成。会计诚信能提高正式会计规则的运行效率, 帕累托改进社会经济秩序, 提高整个经济制度的效率。会计诚信既表现为行为主体的自律水平, 又是主体对诚信成本与诚信收益的一种心理评价, 评价结果将使会计诚信在一定条件下达到均衡。提高会计诚信水平必须从改变会计诚信的成本与收益结构, 增加会计行为主体的自律水平入手。

关键词: 会计诚信; 制度效率; 诚信成本与收益

中图分类号: F275

文献标识码: A

文章编号: 1672-3104(2004)06-0753-06

一、会计诚信的制度涵义

(一) 作为制度的会计诚信

制度经济学家康芒斯将制度定义为“集体行动控制个人行为”。他认为集体行动通过利益诱导和禁例的方式对个体行为进行规范和约束, 使个人理性服从于集体理性。制度决定论者诺斯认为: 制度是一个社会的游戏规则, 或者更规范地说, 是认为设计的约束, 用于界定人与人之间的交往^[1]。因此可以认为, 制度包括人类用来决定人们相互关系的任何形式的制约。这种制约在表现形式上有正式与非正式之分, 前者是指各种成文的制度安排, 包括国家制定的各种法律规范以及社会组织内部的规章制度; 后者是指广泛存在于社会生活中的各种非正式规定, 如价值观念、伦理道德、风俗习惯等。

制度通过利益诱导和禁例的方式影响个体行为, 决定制度对人们行为的影响和约束是利用利益调整来实现的, 即制度规范具有明显的经济后果。在现代市场经济环境中, 市场中的个人和社会组织主体——企业, 都是逐利的经济人, 他们的经济行为主要受市场中利益分享和分配规则的约束。而界定经济利益在各主体之间分配和分享的会计制度, 自然成为社会经济中一项主要的制度安排。

在现代主流经济学中, 企业被定义为市场中一系列契约关系的连结, 即企业是由股东、经营者、职工、债权人等利益相关者之间签订的一系列契约的组合。由于利益相关者之间的目标函数不可能完全一致, 他们之间的利益冲突在企业契约的履行过程中将不可避免。因此, 企业的有效运行需要一种内部机制平衡各方的矛盾和冲突。企业内部的契约规则正是这样一种平衡机制, 它作为一个复杂过程的聚集点, 在这个过程中相互抵触的诸多目标被一组契约关系的框架带入均衡^[2], 这种均衡的实现依赖于会计制度对经济利益界定的公平和有效。各利益相关者在企业中经济利益的计量方式和分享份额, 不仅在很大程度上依赖于会计制度对经济秩序与企业契约履行的规范, 也依赖于这种会计制度在实践中是否得到客观公正的执行。

在企业合约体内部, 会计制度的制定和执行与各利益相关主体具有相对的独立性。在实践中, 具体表现为: 国家制定一般通用的会计规则, 企业经营者制定剩余的会计规则, 由独立、客观、公正的会计专家担当外部权威来监督经营者对一般通用会计规则的遵循和对剩余的会计规则制定权的适当行使^[3]。通用会计规则包括财政部制定的会计制度和会计准则等法规性制度, 企业经营者对剩余会计规则的制定表现为其在会计政策和具体会计处理方法上的一

收稿日期: 2004-07-01; 修回日期: 2004-09-20

作者简介: 刘建秋(1972—), 男, 湖南桃江人, 中南大学商学院博士研究生, 湖南科技大学会计研究所副所长, 主要研究方向: 会计的经济学分析。

定程度选择权,外部权威专家的监督指注册会计师的独立审计。由于会计具有明显的经济后果,它决定各利益相关者在企业中的利益分配格局,以上三个方面都可能影响到利益相关者在企业中经济利益的实现。因此,经济利益主体一方面会要求各种会计规则(成文会计制度)的客观公正,并且尽可能朝制度的纳什均衡演化,另一方面,他们更会要求会计在履行经济计量与利益分配中诚实守信,即企业经营者在拥有一定会计政策选择权的情况下执行会计政策的客观公正,这就是社会对会计的诚信要求。近年来由于会计造假事件层出不穷,人们对会计诚信的要求也达到了前所未有的高度。由于会计诚信是对会计执行过程和执行者行为的约束和规范,它自然是一项会计领域的制度安排(非正式的制度)。因此,会计制度应该包括正式会计规范和会计诚信要求两部分。正式会计规范指国家制定的通用会计准则,会计诚信即对经营者选择会计处理方法中的某些抽象性要求。

诚信即诚实不欺,恪守信用,它一般表现为对人的行为的要求。诚实行为的执行后果就是结果真实。真实一直被认为是会计工作的生命。在西方,真实和公允被当作现代会计的一项基本原则。我国新修订的《会计法》第三条规定“会计账户必须真实、完整”,第四条规定“单位负责人对本单位会计工作和会计资料真实性、完整性负责”。对会计资料真实性的要求其实质就是对会计诚信的要求。作为非正式会计制度的会计诚信,要求会计执行者履行诚实、勤勉的职业义务,按照正式(成文)的会计制度的规定和经济业务的实质提供真实的会计信息,选择最恰当的会计处理政策和方法,不偏不倚的反映经济业务的实质。

(二) 会计诚信的制度涵义

诚信是一种道德,是人们面对“应该”或“不应该”怎样行为的信念。会计诚信自然是会计规则执行者的行为信念和行为向导。作为一个理性的经济人,在做出选择性的行为决策时,需要为自己的决策提供理由,这往往需要大量的知识,并经过正确的判断。在利用诚信原则指导行为决策时,就可以在决策过程中减少各种干扰因素,不必利用复杂的知识结构和反复的推断。在会计实务中,某项经济业务从真实公允的角度看其所适用的会计处理方法往往是显而易见的,而会计执行者若从其个人或某集团的私利出发考虑,往往要反复权衡各种会计处理的经济后果。因此,若不考虑执行者的私人利益获得

而仅仅从制度执行的角度考虑,会计诚信能使会计执行者在会计处理、计量与披露中节省许多的判断与决策。因此会计诚信能大大降低会计执行者的决策成本,提高会计制度的运行效率。

从私人利益与社会利益角度分析,诚信是一种自律行为。诚信具有不同于意识形态,观念形态与文化形态的特殊性,行为人在执行诚信行为时必须抵挡一种利益的诱惑。这种利益是诚信行为的机会成本。某项经济业务,若从私人利益进行会计处理,执行者可能得到10个单位的利益,而从诚信原则出发进行真实公允的会计处理,执行者得到的只是他应该享有的份额,比如2个单位,而可以产生20个单位的社会效益。因为真实的会计信息能加强资本市场资源配置效率,促进社会经济的发展。这样,会计执行者的私人经济损失也可能在日后的经济发展中得到补偿。因此,会计诚信是会计执行者短期利益对长期利益的让位,会计诚信是对社会经济秩序的帕累托制度改进。

诚信本身是一种道德行为准则,是一项制度安排。在经济分析中对道德的判断就能与对制度的判断一致起来,把道德的善、恶判断,转化为对制度的效率判断,在经济学中这方面是等价的^[4]。在一般情况下,孝悌的道德观能使子女兄弟之间主动承担家庭制度成本,提高家庭制度的绩效。在企业交往中,如果社会失信较为严重,交易者就不得不花费大量的时间和金钱来收集有关的信用信息,同时采用各种手段来防范失信行为。相反,诚信行为能使经济主体之间相互信任,降低市场交易成本和契约履行成本,提高经济制度的效率。会计诚信一方面减少了会计制度执行过程中的执行成本,提高了会计制度的运行效率,另一方面,能给市场提供真实的会计信息,增进资本市场的效率,满足企业契约中各利益相关者的需要,这样企业契约的交易成本和运行成本就能有效降低,提高利益相关者参与企业的积极性。相反,机会主义的失信行为会降低契约各方的有效预期,提高机会成本。会计失信,带来的直接后果是会计信息失真,由于会计信息经济后果,必然损害一部分企业参与者的利益,扭曲资本市场对资源的优化配置,这样就会必然增加企业契约鉴定与履行过程以及资本市场运行的成本,其实质是阻碍了经济制度的有效运行。因此,可以对会计诚信做出如下经济判断:当一种会计行为及其产生的会计信息能促使企业内部与市场中的经济主体自觉主动合作,降低企业和市场制度的交易成本,提高经济

制度绩效时, 这种会计行为就是诚信的, 否则, 就是不诚信的。

这里, 会计诚信与对既有会计规则的遵循只是—定意义上的高度近似性统一。现实会计实务中, 常把对会计制度的遵循作为会计诚信的判断标准, 也只是对诚信的一种程度较高的近似, 而不是对会计诚信的严格意义上的经济效率判断。因为会计规则是以会计域秩序为标准而人为制造的秩序^[5], 会计域秩序是时刻变化的, 而会计规则的制定是滞后于会计域秩序的变化并且相对固定的。因此, 当会计制度作为经济主体之间利益冲突与协调的结果而未达到当时会计域秩序的纳什均衡状态时, 遵循会计规则也只是一种相对的会计诚信, 即会存在规则性会计信息失真的可能性。因此从制度效率的角度看, 绝对的会计诚信是只能无限逼近而无法达到的。

二、诚信函数与会计诚信决定

(一) 诚信函数

从经济选择的一般原理出发, 不同个体之间行为的诚信度之所以存在差别, 取决于人们对事物的不同评价。任一行为的实施, 都是行为主体利用其既有知识结构对行为成本与收益评价后作出的价值判断。博弈规则显示, 不需支付成本的道德信念是不可置信的。因此, 诚信行为中个体支付的成本越高, 行为人诚信信念的强度与可信度也就越高, 但行为人进行诚信行为的概率就可能越小。

诚信行为的成本, 可以是直接的价值支出, 也可能是时间的占用或价值放弃等机会成本形态。对于特定行为主体, 定义其某诚信行为 i 的成本为 C_i 。

诚信行为显然存在收益, 这种收益可以是货币、物资等价值形态的增加, 也可能表现为精神上的满足、兴奋和快乐、荣誉地位的提开等精神方面的收益。我们用 R_i 表示个体诚信行为 i 的价值收益, S_i 表示个体诚信行为 i 的精神收益。

显然, 物资上价值形态表示的成本和收益, 与快乐、荣誉等精神收益具有不同的性质, 无法直接比较。但可以利用经济学中效用的概念把这些货币与非货币的成本收益转化为个体对其进行价值判断后的一种心理评价, 再比较同质的心理评价价值的大小。

为此, 定义 $E(C_i)$ 为行为主体对某行为 i 的诚信成本心理评价函数, $E(R_i + S_i)$ 为主体对诚信行为 i 的诚信收益的心理评价函数。这时, 个体实行诚信行为的充分必要条件为:

$$E(R_i + S_i) \geq E(C_i) \quad (1)$$

其中, $E(R_i + S_i)$ 、 $E(C_i)$ 都是其变量的单调增函数。这是行为主体对单个具体行为诚信与否的判断标准。

对于某一个体而言, 如果不以具体行为而以时间来表达行为主体的诚信选择区域, 其在一段时间内有 $n(i = 1, 2, \dots, n)$ 个诚信行为选择, 那么在这段时间内, 其诚信行为的一般条件为:

$$\sum_{i=1}^n E(R_i + S_i) \geq \sum_{i=1}^n E(C_i) \quad (2)$$

(2) 式即行为主体诚信函数一般表达式。只有该不等式被满足, 主体才会供给诚信行为。

个体诚信行为在现实中表现为一种自律能力。而自律的实质是行为人对行为收益与成本心理评价的对比。当行为人对行为收益的评价值为零时, (2) 式左边为 0, 诚信函数无法满足, 该行为人就没有行为自律能力, 这时行为人很难有诚信行为的供给。只有诚信收益的心理评价为正时, 行为人才承受行为成本。行为人为行为收益心理评价价值越高, 其承受行为成本的能力越大, 诚信自律能力就越强, 其诚信行为也就越持续、越广泛。

个体诚信成本、诚信收益函数都是单调增函数。因此要提高个体的诚信水平必须提高诚信收益, 降低诚信成本。除此之外, 诚信收益与诚信成本心理评价价值的大小, 还取决于诚信函数的具体结构。而具体函数结构又主要受制于个体的可支配收入 y_i 、受教育程度 e_i 、社会法律结构 l_i 、社会道德风貌 m_i 等方面的影响。这些因素对诚信函数的影响与对诚信自律水平的影响是一致的, 即特定的诚信函数值对应着相应的自律水平值。定义自律能力 B_i :

$$B_i = f(y_i, e_i, l_i, m_i)$$

一般来说, 自律水平是各影响因素的增函数。即个体受教育程度、可支配收入、社会道德风貌越高, 法律制度越完善, 个体自律水平就越高。而一个社会或一个组织的诚信水平由其全体人员的诚信水平决定。

(二) 会计诚信决定

现代会计规则制定权合约安排^①规则是: 政府享有通用的会计规则制定权, 企业经营者享有剩余的会计规则制定权和会计规则执行权。在这种现行的会计合约安排下, 会计诚信的实质是企业经营者的会计诚信^②。这里经营者泛指对企业具有实际控制权的个人或利益集团。经营者会计诚信是指经营者在其所拥有的会计合约安排权限内, 根据经济业务的实际情况和会计制度的本来要求合理选择会计处

理程序和方法,客观的反映经济业务的本来面目。而企业会计的实际情况往往是:企业会计造假几乎都与高级管理人员的授意、指使和强令有关^[6]。因此,市场会计诚信供给短缺,必须分析经营者的诚信自律水平,以及其对诚信成本与收益的心理效用评价。

会计诚信行为是企业会计行为主体行为集合中的一个子集。对于市场经济中的会计行为主体,其诚信会计行为与非诚信行为就行为本身而言是没有成本差别的。也就是说,对于具有既定会计专业知识和社会公共知识的会计执行者,其在会计处理和信息披露过程中,会计诚信行为与会计欺诈行为的付现成本相等,即诚信的会计行为并不会比欺诈性的会计行为耗费额外的时间、精力和物质支出。那他们为什么要选择会计欺诈呢?这里我们必须从诚信的对立面——失信收益中寻求答案。实际上,诚信和失信是同一硬币的两个方面。会计诚信成本在于它的逆向性,它只能用失信收益——诚信的机会成本来表达。当会计诚信的机会成本达到一定水平时,会计诚信行为将被挤出市场。

会计失信的直接结果是会计信息失真。而会计信息具有经济后果,因此通过欺骗、舞弊等失信手段制造的会计信息能给会计执行者带来明显的经济利益。作为会计行为主体的经理人,其所关心的是经济上的报酬和职位升迁、社会地位和事业成功等等带来的成就感。当公司出现业绩不佳甚至危机时,经理人通过会计操纵或舞弊等手段调节利润,改变公司形象,就能使自己获得诸多经济和非经济的利益。采取经营者股票期权计划的公司在行权期附近,经营者操纵会计信息的动机就表现得更加强烈。因为实行股票期权后,上市公司的股票即使发生微小的价格波动,也会直接影响到高管人员所持股票期权价值。这种财富效应,高管人员有可能在行权前采用不稳定的收入确认政策,或推迟斟酌性支出,如研究开发、广告费用等,在极端情况下,甚至诉诸财务舞弊^[7]。另外,公司为了争取上市融资,获得低成本资金,或控股股东为了把上市公司作为提款机从中谋利,也会通过会计舞弊手段粉饰公司信息,我国的银广厦、成都红光都是例证。

公司会计失信行为,除了相关方面能得到收益外,他们有时也要付出一定的代价。代价的含义是多方面的,既包括经济上的处罚,也包括声誉、地位、升迁机会的损失。代价的大小由两方面决定:一方面是惩罚机制如正式经济赔偿制度、刑事惩罚制度

和非正式的道德声誉惩罚制度等;另一方面是会计失信行为被发现的概率。

若用 W 表示会计舞弊净收益, Y 表示舞弊总收益, C 表示发现后的惩罚, p 表示被发现的概率,则净收益 W 可以表示为: $W = Y - Cp$ 。因此,会计诚信的成本为 W ,用失信的净收益得到表达。

会计诚信行为本身没有直接收益,他的收益是通过诚信行为使个人和企业获得信誉资本而间接获取收益的。信誉资本是构成社会学意义上的社会资本的重要内容。按照社会学的原理,社会资本是指行为主体与社会的关系及通过这种关系获取稀缺资源的能力。作为一种社会资本的诚信资本,一般认为其比物质资本和人力资本更具有价值创造能力。因为信誉资本在一定程度上决定资源主体获取社会资源支持的能力,并对企业规模和效益具有提升作用。现实中会计诚信行为的供给者,一方面他培育了个体的信誉资本,使他有获取更多社会资源的机会,如物资收益、声誉提高、职位升迁;另一方面,他也增强了企业的信誉资本,企业可以在资本市场与商品市场获得更多的收益,而这些企业优势又通过企业组织作为中介反馈给个人。因此,会计诚信收益具有物资收益 R 与非物质收益 S 。

作为趋利性经济人的会计行为主体,在执行会计行为时会以其所处的社会环境和自身的知识结构进行心理评价,只有当诚信收益评价价值大于诚信成本评价价值时,行为人才提供会计诚信行为。

(三) 会计诚信均衡

行为人对诚信成本与收益的心理评价受其个人可支配收入、受教育程度、社会法律结构、社会道德风尚等方面的影响。在这些因素既定的情况下,行为人对诚信成本与诚信收益的边际评价主要与当时市场诚信水平相关。

如果整个市场诚信度很低,经济领域被失信行为所充斥,各个经济主体互不信任,这时,交易成本将十分巨大,许多经济业务都难以发生。人们在交往中对交往对象的失信行为就有近乎肯定的预期,也会在心理作好足够的防范。因此,即使某人希冀通过失信手段欺骗对手而获益,他也可能无法达到目的。这时,失信的边际收益会很低,诚信的边际成本就很小。同时,诚信行为在普遍失信的市场中无异于人们在黑暗中看见了亮光,由于诚信的稀缺与人们对诚信的期待,各经济主体自然愿意与之进行经济交往。这时诚信主体就树立了自己的信誉资本,信誉是社会资本的组成部分。如果一个企业组

织拥有更多的信誉资本这种社会资源, 这种社会资源就转化为组织资本, 为组织带来租金; 个人的诚信品质会成为个人人力资本的一部分, 给个人带来额外的经济收益。因此在经济交往中, 诚信度较高的组织其获取社会经济资源的能力提高, 因而表现出较高的诚信边际收益。当然, 上述分析是以信息对称作为前提条件的, 即行为主体的诚信与失信行为都能被各方所观察到, 而且能够被证实。

随着社会诚信度的提高, 市场上诚信行为将在较高密度和较宽的广度上分布。人们在经济交往中都预期对方实行诚信行为, 这时失信主体在对手毫无防备的情况下进行欺骗, 能获取较大的一次性欺诈收益, 这表示诚信边际成本较大。同时, 在高诚信度的经济环境中, 诚信已经成为了市场交易主体的基本行为准则, 是参与主体必备的一种行为义务, 也是其他交易人应当享受的一种权利^[8]。此时, 诚信行为反而得不到额外的收益, 诚信的边际收益很低, 而且会随着社会诚信度的提高而下降。因此, 诚信边际成本随着社会诚信度的提高而上升, 诚信边际收益随社会诚信度的提高而下降。

回到会计诚信行为的讨论, 当社会上会计诚信度较低时, 会计诚信边际成本较低而诚信边际收益较高, 随着会计诚信度的提高, 会计诚信边际收益降低而诚信边际成本升高, 会计诚信的边际收益曲线与边际成本曲线可用图1表示。

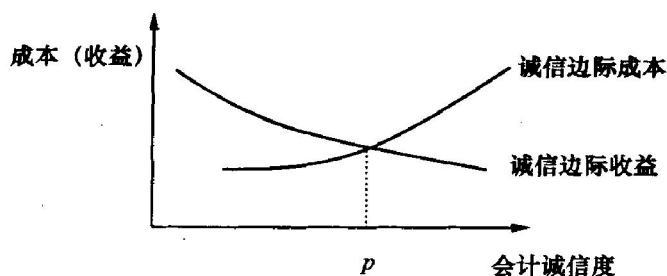


图1 会计诚信均衡

从图中可知, 在较低的会计诚信水平上, 会计诚信边际收益大于诚信边际成本, 会计诚信度具有提高的内在动力。随着会计诚信水平的逐渐提高, 诚信边际成本上升而诚信边际收益下降, 最后在二者相等的 P 点达到会计诚信均衡。特定的社会环境决定当时的会计诚信边际成本与边际收益曲线, 因而也决定了当时的会计诚信水平, 会计诚信均衡点反映特定社会当时会计诚信状况。这也解释了在特定条件下会计诚信既不会出现诚信完全缺失的无政府状态, 也难以达到会计欺诈与舞弊完全消除的理想水平。

会计诚信均衡的分析思路同时从一个侧面印证了张维迎提出的在4个条件下信誉机制作用的事实。这些条件为: ①博弈必须是重复的, 即交易关系必须有足够的概率持续下去; ②当事人必须有足够的耐心; ③当事人的不诚实行为能被即时观察到; ④当事人必须有足够的积极性对交易对手的欺骗行为进行惩罚^[9]。在会计诚信缺失到会计诚信均衡的演进过程中, 正是在这样的条件下, 会计行为主体有积极性提供会计诚信, 使会计诚信从较低的水平达到特定水平的会计诚信均衡。

三、会计诚信的培育

会计诚信既是会计诚信成本与诚信收益的心理评价均衡, 又是诚信行为自律能力的体现。二者是同一问题的两个方面。既定的会计诚信水平对应着特定的诚信自律水平和诚信成本与收益值。培育会计诚信水平必须从调整诚信成本、诚信收益结构, 提高行为主体诚信自律入手。

(1) 降低会计诚信的机会成本。降低会计诚信成本是通过减少会计舞弊的收益逆向实现的, 我国资本市场的会计舞弊事件都表明, 会计造假者能够为自己或其团体谋取大量的经济和非经济利益, 而对其惩罚往往很小, 这意味着诚实守信者面临较大的机会损失。降低诚信机会成本的实质是对失信者进行惩罚。一方面必须减少会计舞弊的直接收益, 这必需建立高效与完善的资本市场, 增加市场透明度。建立完善的经理人考核评价制度, 减少考核对会计信息的直接依赖, 规范公司管理当局、中介机构、大股东和政府行为, 使各方难于通过会计舞弊直接收益。另一方面, 增加会计欺诈的成本, 这必须加大对会计舞弊的处罚力度, 完善对当事人的民事和刑事责任追究, 加强监管以增加会计失信行为的发现概率。

(2) 增强会计诚信的市场收益。我国市场有效性不高, 会计诚信收益难以实现客观上制约了会计诚信的培育。会计诚信市场收益一方面表现为企业信誉的上升, 良好社会形象的确立, 使企业在产品市场获得竞争优势, 资本市场获得融资优势从而给企业带来经济利益; 另一方面作为诚信主体的经理人获得更好的职业前景等。诚信资本的培育和功能发挥, 会计诚信收益的实现必须通过市场机制才能完成, 即必须有一个需要诚信, 能够发现诚信、惩罚失信的有效市场环境。我国目前要加强市场体系建设, 这主要包括建立社会信用体系, 建立企业和经营

者个人信用档案;完善资本市场;建立有效的经理人市场使经营者的诚信行为可转化为诚信资本而带来收益。

(3) 加强经营者职业道德监督评价机制建设,克服领导短期化行为,促使市场诚信回升。诚信缺失是短期化行为的反映,造成会计信息失真的主要原因是企业内部控制失衡和权责不明所造成的领导短期化行为。因此一方面要完善公司治理结构,明确经营者的权利和义务,缩小其在公司控制中道德自由选择的空间;另一方面,必须建立一个企业管理者内心不愿造假的机制,即信誉机制发挥作用的重复博弈机制^[9],激发其追求长远利益而不是眼前的得失。这必须建立合理的经营者的任用选拔机制,主要由市场而不是政府来选拔经营者,同时与经营者诚信行为挂钩的报酬计划。

(4) 加强法制建设。这里包括会计法制和社会其他相关配套法规的建设,法律制度越健全,不讲信誉的成本就越大,人们就越讲信誉。而且,对法制的关注和研究必须超出法律本身的范围,在更广泛的社会文化制度层面上关注法制与社会文化对行为主体自律的作用机制。加强道德风尚建设,提高个人可支配收入与文化教育水平,这可以降低行为人对诚信成本的心理评价,这是提高个体诚信自律能力的关键。

(5) 建立市场有效的信号传递与信息甄别机制。诚信市场收益与失信惩罚机制都是以信息对称为前提条件的。会计诚信的信号传递依靠及时高效的信息披露制度,信息甄别必须依靠高效独立的审计与

监管制度。另外实践证明,加强证券分析界和新闻媒体的作用也是行之有效的方法。

注释:

① 会计规则制定权合约安排是对会计规则制定权利的一种分配规则,即谁拥有对会计规则的制定权,谁拥有对会计规则的执行权,谁对会计规则的制定与执行进行监督等。详细内容见谢德仁:《企业剩余索取权:分享安排与剩余计量》,上海三联书店,2001。

② 公司会计行为的名义主体是会计人员,但事实上高级管理人员或实际控制者掌握会计政策选择、会计信息生成和披露的权利。这一点在会计学界几乎不存在什么分歧。

参考文献:

- [1] 刘峰. 制度安排与会计信息质量[J]. 会计研究, 2001, (7): 7 - 15.
- [2] Michael C. Jensen and William H. Meckling. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure[J]. Journal of Financial Economics, 1976, 3(4): 305 - 360.
- [3] 谢得仁. 企业剩余索取权: 分享安排与剩余剂量的[M]. 上海: 上海三联书店, 上海人民出版社.
- [4] 李建德, 罗来武. 道德行为的经济分析[J]. 经济研究, 2004, (3): 107 - 115.
- [5] 吴联生. 会计域秩序与会计信息规则性失真[J]. 经济研究, 2002, (4): 34 - 38.
- [6] 李心合. 会计制度的信誉基础[J]. 会计研究, 2002, (4): 17 - 13.
- [7] 黄世忠, 陈建明. 美国财务舞弊症结探究[J]. 会计研究, 2002, (10): 24 - 32.
- [8] 罗正英. 上市公司信息披露诚信机制的建立与完善[J]. 会计研究, 2002, (8): 33 - 36.
- [9] 张维迎. 法律制度的信誉基础[J]. 经济研究, 2002, (1): 3 - 13.

Research on accounting integrity and its implementation

LIU jian-qiu¹, LIU dong-rong², SONG Xiao-li³

(1. Business School, Hunan University of Science and Technology, Xiangtan 411201, China;

2. Business School, Central South University, Changsha 410083, China;

3. Library, Hunan University of Science and Technology, Xiangtan 411201, China)

Abstract: As an informal institutional management, accounting integrity is an important part of accounting institute system which is composed of formal accounting regulations and accounting integrity. Accounting integrity can improve the efficiency of formal accounting regulations and social economic institute and optimize economic order in "Pareto efficiency" way. As a kind of self-discipline of its actor and psychological evaluation of its cost and income, accounting integrity will reach its equilibrium in certain social circumstance. To increase the level of accounting integrity, we must change its structure of cost and income and improve self-discipline of accounting actors.

Key words: accounting integrity; institute efficiency; cost and income of integrity

[编辑: 汪晓]