

防范商业腐败 会计人任重道远

——基于美国RAE公司的思考

袁敏

近年来,以美国为首的西方发达国家日益重视跨国贸易活动中的反腐败工作,美国司法部、证监会等网站不断公布相关的反腐信息,很多案件影响深远,并或多或少涉及到中国公司,如2007年西门子巨额海外行贿案、2009年美国控件公司案等。在这些案例中,行贿对象涉及伊拉克、马来西亚、土耳其等多个国家,中国的政府官员和国企高管们只是众多怀疑对象之一。但2010年发生的美国RAE公司违法案则直接将矛头对准了中国,其披露出来的交易细节也给我们带来诸多反思。

一、案件回放

2010年12月10日,美国证监会指控RAE公司违反了《美国反国外贿赂法》(FCPA),通过两家中国的合资公司向中国官员行贿以获取重要的政府合同,不当支付金额高达40万美元,得到的则是大约300万美元的合同标的收入以及114.78万美元的非法利润。

1. 行贿主体

母公司美国RAE公司是此次受到美国证监会指控的主体,该公司在中国有大量业务,具体事务由设在香港的RAE亚洲分部负责。具体行贿业务则是由两家中国的合资公司执行——RAE-

KLH(北京)有限公司和RAE煤炭采选安全设备有限公司,后者也即RAE(抚顺)公司。这两家合资公司主要客户均来自大型国有企业或政府部门。

2. 行贿事实

根据美国证监会公布的资料,上述两家中国子公司主要是通过销售人员开展行贿活动:一方面销售人员从会计部门借款用于业务拓展,并使用这些资金贿赂国企高管或政府官员以获得或维持业务;另一方面则通过替代发票入账,实现抵税目的。行贿的手段多种多样,典型的包括:

(1) 通过代理公司以咨询费名义行贿。如2006年1月,北京公司与第三方代理公司签署咨询协议,要求对方就某个单一政府石油项目合同提供相关的技术服务,并支付68.8万元人民币的咨询费。而实际上该代理公司并没有将该笔资金用于技术服务,而是代表北京公司向某油田附属的国资公司一名或多名员工支付了不当费用,并因此获得500万元人民币的合同,毛利则接近21万美元。

(2) 购买假发票抵账掩盖回扣事实。根据RAE公司的制度,销售人员需要提交一份营业费用申请表,详细列明每笔现金开支的用途,此外出于纳税目的,会计部门还要求销售人员获得财政部门监制的税务发票。然而销售人员经常无

法将实际花费的款项与真实用途一致起来,当无法获得发票或所取得的发票不足以覆盖所发生的费用时,销售人员通常提交替代发票来掩盖贿赂事实。2006年8月,时任RAE(北京)公司总经理曾给美国总部发了一份电子邮件,声称发现公司持续发生行贿行为,且卷入一项38万元人民币的洗钱合同,旨在伪装已经支付给客户的回扣。其中公司支付38万元,实际收回35.5万元,差额2.5万元用于购买价值38万元的发票,并将上述发票用于抵消个人超过600万元人民币的借款。

(3) 提供奢侈品以获取合同。如RAE(抚顺)公司通过玉石、毛皮大衣、厨房用品、西服、高档酒等价值不菲的奢侈品,换取政府官员或国企高管的帮助,仅2007、2008年抚顺公司就额外获得合同毛利142 028美元。

3. 会计问题

会计的基本职能之一是对过去发生的经济事项进行如实反映。从制度设计层面上看,RAE公司针对销售人员的业务拓展开支制定了相对全面的制度,例如销售人员以备用金的名义从会计部门获得现金,在销售人员发生了相应支出之后,用发票向会计部门报销,并相应记录为“经营费用”或“差旅招待费”。

问题在于销售人员的开支中,绝大部

但过高的流动比率和速动比率对企业而言则意味着较高的存货水平、应收账款水平和较低的应付账款,这与营运资金管理的常用方法是完全背离的,容易使企业陷入资金困境。因此,企业管理者衡量营运资金水平的最根本标准应是现金流。

仅用数字来激励部门经理们肯定是不行的,因为各部门经理必然只关注最大化某一项业绩指标,却有可能损害企业的整体价值。因此,Kevin Kaiser和David Young教授提出的从资产负债表中挖掘现金流战略归根结底阐述了一种信念:全员参与。即在企业各职能部门的

经理之间、企业与供应商之间、企业与客户之间建立起一种关于创造价值的对话机制。而使企业上下所有员工甚至企业所处价值链上的所有企业共同完善这种机制是企业要长久发展必须要做的。

(作者单位:北京工商大学商学院)

责任编辑 崔洁

分是用于向政府官员或国企高管提供回扣或贿赂,而这些支出是无法获得“发票”的。此时出于报账的目的,销售人员通常提供其他类型的业务发票进行报销,而会计部门即使知道销售人员提交了不当发票,往往也是睁只眼闭只眼,只要是形式合法的发票都认可,并将其作为费用列入差旅费、业务招待费等特定的损益表中。

RAE另外一个重大问题则在于内部控制存在较大的缺陷。作为可能产生舞弊或重大错报的现金开支项目,公司理应建立严格的授权批准、职责分工等内控制度,并定期进行评价改进。然而RAE美国总部在明知两家中国合资公司存在现金支出内控缺陷的情况下仍然没有及时采取有效措施,使得现金支出内控形同虚设。例如早在2004年6月的董事会中,RAE总部就要求北京公司的员工在开展业务活动时遵守主要的跨国公司在中国的常规做法,同时要求在2004年10月以前口头通知北京公司的人员停止贿赂行为,但这些举措仅仅是形式上的要求,在沟通之后RAE总部并没有施加充分的内部控制或对销售人员的行为习惯作出任何改变。2005年5月,美国总部的副总裁和财务总监(CFO)视察了包括北京公司在内的中国业务,结果发现在2004年年末至2005年5月间,北京公司大约有50万美元的现金垫款没有收到发票,该财务总监认为这些款项可能用于贿赂或作为销售人员收入的补充,并将其报告给美国总部。对于CFO的报告,美国总部于2005年6月在北京公司开展了遵循FCPA的培训,并要求每个员工证明没有卷入贿赂活动,然而公司仍然没有对销售人员的现金开支设计充分的内部控制制度或对其报销行为作出任何改变。甚至在2006年8月北京公司总经理向总公司举报购买发票行为之后,美国总部也仅仅是对洗钱合同进行关注,在将该笔款项讨回后却并没有执行内部审计或其他调查行为,也没有对销售人员的现金开支内部控制作出调整或改进。

基于上述事实,美国证监会对RAE

进行指控,认为该公司主要存在行贿、没有通过会计记录以及内部控制来防止或发现不当支付行为、没有进行有效调查也没有停止商业贿赂行为的继续发生等问题。RAE公司对该指控不置可否,但同意遵循FCPA法案,并将调查发现的不当利得114.78万美元及利息10.92万美元支付给美国证监会以寻求和解,同时在一项相关的犯罪案件中,美国司法部宣布RAE同意支付额外的170万美元的罚款,该解决方案尚有待美国法院的批准。

二、案件思考

从美国近年来的执法情况看,诸多大公司因违反FCPA受到证监会、司法部的查处,RAE案件可能是其中微不足道的小案件,但由于其核心内容涉及到中国合资公司销售人员的贿赂问题,理应引起我们足够的重视。历史上看,大多数违法公司最后都以和解了结案件,美国监管部门就如同一个家长,而将违法的美国公司看做是自己的孩子,孩子“犯错”是正常的,只要及时“认错”仍然是好孩子。问题在于,这些公司并没有承诺在今后的跨国贸易中不再犯类似的错误,而是将商业腐败看做一种潜规则,认为没有贿赂就无法获得合同或无法维持正常的业务关系,其直接后果可能是“贿赂”手段更加隐蔽,形式更加“合法”。尽管美国官方披露的文件言之凿凿,但我国相关企业的调查则大多表示查无实据,不了了之。已有的案件至少应让我们在以下方面得到启示:

1. 营造良好的内部环境

诚信和道德观是内部环境的重要组成部分,高层基调对环境的塑造至关重要。在RAE公司案中,美国总部明知中国合资公司存在资金不当使用的事实,理应对这种不良习气作出纠正,但却默认销售人员的贿赂行为持续发生,并最终招致监管部门的处罚,这从某种程度上看是公司咎由自取。不给好处、没有腐败贪污就无法获得合同可能是公司高管听之任之的借口,但公司高管更应立

足长远,将塑造积极健康的企业文化作为维持基业长青的基石。无论是“苍蝇叮了有缝的蛋”还是“空穴来风”,从文化、道德层面来教育、引导政府官员和国企高管都是制度建设的必备路径之一。

2. 强化会计人员“看门人”职责

会计本身是一种解除受托责任的制度安排。一方面公司通过建立健全会计账簿、记录工作,恰当反映资产的增减变动和管理责任;另一方面会计信息应如实反映企业的交易活动。美国RAE公司案中,会计人员明知销售人员提供的发票无法为真实的业务活动提供足够支撑,仍然予以报销,仅仅在形式上符合了相关准则制度的要求,从某种意义上说是违反了会计人员的受托责任。正确的做法应是对发票进行形式、实质双重审核,对不符合制度规定的业务活动提出异议,或对销售人员的行为进行引导规劝。

3. 建立健全内部控制

早在1977年FCPA颁布实施之际,法案就明确要求企业建立健全内部控制,并对资产恰当会计处理、交易符合GAAP要求、资产接触恰当控制、定期进行账实相符核对等工作等提供合理保证,但在RAE公司的实践中,销售人员从会计部门领取大量现金而没有合法合理的业务活动支撑,随后提供的发票更无法对真实发生的经济业务提供充分支持,尤其是在高管层发现公司通过购买发票进行洗钱活动时,却没有在内部审计、独立稽核等方面做出制度改进,表明公司内部会计控制存在较大缺陷。美国2002年颁布的萨班斯法案明确将财务报告内部控制提高到法制要求的高度,我国财政部等五部委联合发布的《企业内部控制基本规范》及相关配套指引也将内部控制的建立健全作为上市公司当前和未来一段时期的重要工作,但如何设计、执行、改进这些制度,让其在企业日常经营活动中真正发挥重要作用,仍然有很长的路要走。■

(作者单位:上海立信会计学院)

责任编辑 崔洁