



□ 孙俊英 刘家松

公司制是一种集体出资、共同治理、对公司债务承担有限责任的法人企业制度。其核心问题是法人特征,即投资者将其财产的所有权有条件地让渡给企业,从而形成企业财产权——公司的资产归企业所有,而不是投资者或债权人,公司的债务由企业承担,而不是投资者或股东;只不过公司应当对资产的出让者承担资本保全、增值或到期还本付息的责任和义务,即会计上所讲的权益。怎样才能使得投资者或债权人的权益得到有效的保障?从宏观上讲,要立法,通过强有力的法律、法规和制度来保障其合法权益;从微观上讲,要强调共同治理,即由投资者、经营者、劳动者共同形成一个相互制约的管理体系,这就是我们经常讲的法人治理结构,或公司治理结构。

公司治理是现代企业制度下的产物,实质上是一种契约或制度的安排,即一种联结并规范股东、董事会、经营者或管理者和职工权利、利益关系的制度安排。其核心是对经营者责权利的制衡与安排,也就是要有一套行之有效的、科学合理的决策执行和监督体系,严格内部责任制度,规范经营管理行为,使企业真正成为自主经营、自负盈亏的法人实体和市场主体。

公司治理系统由外部监控机制和内部监控机制组成。外部监控机制包括资本市场、产品市场和经理市场等外部力量对企业管理行为的监督。这些外部市场通过激烈的竞争,给经理人员以很大的压力,公司若经营不善,则产品市场上的份额就会下滑,资本市场上公司股价就会下跌,公司筹资会发生困难,在兼并市场上还可能被其它公司接管兼并,而经理市场则更是提供了一个成本较低廉的对经营者的惩罚机制。内部监控机制主要是股东、董事会、监事会对企业经营者进行监控的机制。它一方面利用企业管理当局披露的会计信息对企业管理者进行约束和激励,另一方面因为内部监控机制的特殊地位,它有义务保证企业的会计系统和审计系统向股东会、董事会、监事会及外界披露、提

供系统、及时、准确的会计信息。在这种情况下,公司治理结构就引进了一项重要制度——对企业的财务会计信息进行独立审计,以最大限度地约束会计舞弊行为,保证会计信息的高质量。

财务会计作为一个信息系统,在这套制度安排中扮演着信息提供者的重要角色,成为所有者控制经营者的一个重要工具。

在我国现有的国有企业公司治理结构中,企业外部所面临的产品市场竞争变得激烈了,但是仍缺乏来自资本市场与经理市场的竞争,因此外部治理结构是不健全的。内部治理结构方面,国有投资管理部门扮演的是股东的角色,但并不是国有资本的真正所有者,相对于国有资本的真正所有者——全体人民而言,他们是代理人。这些代理人在目标函数、行为方式等方面与真正的所有者不一致或至少不完全一致。真正所有者关心的是其投入资本的保值增值,而代理人则更多地关注自身的政绩与仕途,对报表数字的关注也主要基于其目标函数。

由于我国国有企业的经理人员事实上能够掌握和控制企业的财务会计信息系统,且外部又缺乏一定的压力,会计舞弊及会计信息失真所带来的好处由其享有,信息失真所受的处罚则由企业而非直接责任人承担。在这样的公司治理结构之下,企业会计舞弊、会计信息失真便不可避免。

会计委派制,也称为会计人员委派制,即国家政府部门和产权管理部门以所有者身份,对国有企业的会计机构负责人和会计主管人员等进行委派,以监督派驻单位的资产经营和财务管理的一种会计管理制度。会计委派制可以快捷、低成本地对内部人进行有效的监督,防止会计信息失真:如果内部人有意提供虚假信息,所有者根据委派会计提供的会计信息进行监督,成本相对来说要小得多。当内部人有败德行为时,委派会计可以及时加以制止,并向委托方及时反映,从而减少道德风险行为所带来的损失。

因此,在我国目前国有产权制度功能没有完全到位,国有企业法人治理结构还不健全,所有者权利缺位和经营者权利越位等问题还没有得到解决之前,规范企业行为可以有条件地审慎推行会计委派制。它通过对公司财务状况、经营成果和现金流量的揭示来对经营者的工作业绩进行评价;同时通过会计的控制与监督职能维护公司资产的安全、提高资产的使用效率。当然,在目前继续推行会计委派制度试点工作中,要注意区别国有与非国有、企业与非企业、城市与乡村会计人员的不同管理要求,结合建立健全国有企业监事会制度,处理好试行会计委派制与建立现代企业制度的关系,尊重企业的独立市场地位,选择符合企业实际情况的形式。

(作者单位:深圳大学经济学院
中南财经政法大学)