

从会计信息质量视角看 条件稳健性与无条件稳健性

刘洁

会计稳健性是财务报告的重要特征和惯例之一,也是一种重要的盈余属性,稳健的会计信息是提高企业价值的有效手段。明确区分条件稳健性和无条件稳健性对于有效提高会计信息质量、保护相关方利益有积极的作用。本文在此对二者的区别和联系进行简要分析。

条件稳健性(或被界定为消息依赖稳健性、事后稳健性或损益表稳健性)指当期坏消息比好消息更快地影响会计盈余(董红星,2008)。条件稳健性要求会计人员确认好消息比确认坏消息有更严格的可证实性,例如在存货的成本与可变现净值孰低法中,当有证据证实存货的可变现净值低于成本时,要求会计人员确认当期损失;当获得充分、确切的证据证实减少的存货价值已转回,要求会计人员转回前期确认的损失。无条件稳健性(或被界定为独立于消息的稳健性、事前稳健性或资产负债表稳健性)指通过加速费用确认或推迟收入确认从低报告权益账面价值。这体现为一个总体的偏见,和当期消息无关,如固定资产的加速折旧法,要求会计人员确认超过经济折旧的费用,以从低报告当期利润和资产的账面价值。将会计稳健性区分为条件稳健性和无条件稳健性为提高会计信息质量提供了有利条件。

(一) 条件稳健性与无条件稳健性的区别

条件稳健性和无条件稳健性有较多相同的经济后果,如低估净资产账面价值;最小化公司的诉讼成本、税收成

本和监管成本;降低信息不对称等。董红星(2008)认为,条件稳健性和无条件稳健性存在本质的区别。条件稳健性要求会计信息能够不对称地反映当期经济事项,会计信息是否稳健是以坏消息比好消息更及时的反映为条件的。而无条件稳健性是事前和总体的偏见,和当期经济事项无关。只要在企业的生命周期内其市场价值高于账面价值,即账面价值被低估,就被认为是稳健的。因此无条件稳健性是一个总体的偏见,它无法指明特定期间稳健性适用的条件,本期的稳健将导致后续期间的不稳健。无条件稳健性强调在报表中的最终累计效应,而条件稳健性强调在收益与损失确认上的差异化对待。

(二) 条件稳健性与无条件稳健性的联系

条件稳健性和无条件稳健性存在相互作用,在度量条件稳健性时需控制无条件稳健性的影响(董红星,2008)。陈卫(2008)的研究表明,条件稳健性能够导出无条件稳健性,但满足无条件稳健性特征却不一定满足条件稳健性。陈旭东(2007)认为,条件稳健性和无条件稳健性在企业整个生命周期相互替代,呈U型分布。在企业生命周期初期,企业无条件稳健性强,条件稳健性弱,即无条件稳健性主导条件稳健性;在企业生命周期末期,企业条件稳健性强,无条件稳健性弱,即条件稳健性主导无条件稳健性。处于导入和增长期等高成长阶段的企业,往往选择无条件稳健性,以降低条件稳健性的概率,从而达到平滑盈余的目的。对于处于衰退期

的企业,往往更多选择条件稳健性,以降低未来由无条件稳健性造成的增长依赖的偏误。

(三) 启示

过分强调稳健性会有损于会计信息质量,降低会计信息的相关性,有违可靠性和公允表述的要求(潘哲盛,2009)。因此以美国财务会计准则委员会(FASB)为代表的会计准则制定机构试图取消稳健性,以避免企业利用稳健原则进行盈余管理,降低管理层与投资者之间的信息不对称。我国自1992年财政部颁布《企业会计准则》开始,稳健性原则才真正在会计实务中应用。2001年颁布的《企业会计制度》中阐述了会计稳健性的概念:企业在会计核算时,应当遵循谨慎性原则的要求,不得多计资产或收益,少计负债和费用,但不得计提秘密准备。这种界定使我国会计实务与国际惯例进一步接轨。2006年实施的新企业会计准则将会计稳健性界定如下:企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。这是我国首次将稳健性作为会计信息质量要求之一明确提出的,更加强调会计人员在面对不确定性时应保持应有的谨慎,在确认好消息时要获得更多的验证。

由此可见,稳健性作为一种治理机制,虽然对收益和资产造成低估,但因能够缓解股东与管理层、股东与债权人之间的代理问题,降低内部人和外部人之间的信息不对称,提高会计信息质量,故能满足外部投资者的需求。我国资本市场的特殊性为会计稳健性原则的实质应用提供了契机,我们应当从概念上明确区分条件稳健性和无条件稳健性,以提高财务报告的质量,保护相关方的利益。■

(作者单位:山东省工会管理干部学院)

责任编辑 刘黎静