

# 论会计的不确定性与会计信息失真

郭随英<sup>1</sup>,陈建歧<sup>2</sup>

(1. 陕西立信有限责任会计师事务所,陕西 西安 710003

2. 西安交通大学财经区,陕西 西安 710061)

[摘要]人们在研究会计信息失真时,往往过多地关注了人为因素,而忽略了其中的技术性因素——不确定性。拟就会计的不确定性与会计信息失真的关系及预防对策作一探索。

[关键词]不确定性;会计信息失真;对策

[中图分类号] F231.4 [文献标识码] A

## Uncertainty and accounting information distortion

GUO Sui-ying<sup>1</sup>, CHEN Jian-qi<sup>2</sup>

(1. Shaanxi Lixin Certified Public Accountants Co. LTD, Xi'an 710003, China;

2. District of Finance & Economics, Xi'an Jiaotong Univ., Xi'an 710061, China)

**Abstract** Personal factors must have been paid more attention to, but ignored those of technical factors which are called uncertainty when people study the accounting information distortion. The relationship between uncertainty and accounting information distortion is pointed out, and the prevention counter measure is probed.

**Key words** uncertainty; accounting information distortion; counter measure

人们之所以将会计称为一门艺术,是与会计的不确定性分不开的——同一企业的经济业务或经济事项,运用不同的计量方法,或由不同的会计师进行计量,所产生的结果往往不一致。会计信息失真是我国经济生活中的一个热点问题,人们在讨论时,过多关注了其人为因素,却忽略了一个重要的技术因素——不确定性。本文就不确定性与会计信息失真的关系作一探讨。

## 一、不确定性与会计信息失真的界定

不确定性也叫或然性或随机性,是指事物发生结果的多种可能性。按经济学的观点,不确定性意味着在既定环境状态下人们的主观概率处于离散状态。当一项决策只产生一种可能结果时,它是确定的;而当其可能产生两种以上不同结果时,不确定性便出现了。不确定性的出现,可能有稳定的概率,也可能没有稳定的概率,前者称为风险,后者称为不确定性。

会计信息失真一般被定义为会计作弊。但实际上,会计信息失真应该有更丰富的内涵,

[收稿日期] 1999-10-25

[作者简介] 郭随英(1966—),女,山西临汾人,陕西立信有限责任会计师事务所中国注册会计师,从事会计理论研究。

即只要是与企业的实际情况不符合的会计信息,就可以说是一种会计信息失真。它包括利用会计作弊造成的、违法的会计信息失真和利用会计本身的不确定性造成的、合法的会计信息失真。当然,本文主要讨论后一种情况。

## 二、会计不确定性的表现形式

### 1 会计准则中存在着大量的不确定性措辞

这些措辞,通常在判断如何对某一特殊项目按会计准则进行处理时,构成判断标准的一部分。其中最典型的,在会计准则中使用最广泛的是“极少可能,有可能和很有可能”,但对事件发生的概率的主观判断因人而异,因此什么情况算是“极少可能”,什么情况算是“有可能”,什么情况算是“很有可能”,不同的人有不同的理解。国外有人经过实证研究,发现不同个体对这几个词的判断差异很大。如果一项会计准则可有多种不同理解,必然产生实务操作的不确定性。

### 2 会计计量中存在的确定性

“会计计量是会计系统的核心职能”<sup>[1]</sup>。会计计量本身就存在不确定性:会计计量的客体,即经济业务存在不确定性。如固定资产折旧的计提,固定资产使用年限和净残值都不能准确计量,这表现了固定资产折旧中会计计量客体的不确定性;而究竟是使用平速折旧法还是快速折旧法,则体现了会计计量方法的不确定性;而对同一固定资产折旧的计提,由不同的会计人员进行计量,所产生的结果往往不一致,它体现了会计计量主体的不确定性。

### 3 未来事项的发生具有不确定性

这里的未来事项主要指或有事项。“或有事项,指这样一个状况或处境,其最终结果是收益或亏损,只存在发生或不发生一个或若干不确定的未来事项时才能证实”。<sup>[2]</sup>或有事项包括或有资产、或有负债,诸如诉讼、产品质量保证、信用担保、贴现应收票据、追加税款等经济事项,这些事项能否发生,取决于未来事项,在编表时属于不能确定的项目。

## 三、不确定性产生的原因

不确定性产生的原因,主要有主观与客观两个方面,从客观上讲,是因为未来事项的存在,即持续存在的经济事项和或有事项。前者是由于经济事项跨越两个以上会计期间,必须对其在过去与未来之间进行合理分摊,而这种分摊不可避免要掺入人为的假设、估计,从而造成不确定性;后者则是因为经济事项本身在未来能否发生不能确定,因而需要在发生的数量、时间、可能性等方面进行人为的估计。

从主观上来讲,如果没有会计分期假设和权责发生制原则,会计的不确定性就不存在了,但如果假设会计分期假设,不规定权责发生制原则,会计的意义也就荡然无存了。另外,主观上的因素还由于会计师个体的差异,如知识水平、经验偏好等,使得不同会计师在同一会计事项处理上产生不一致,也就造成了不确定性。

会计的不确定性按产生的原因可分为内生不确定性和外生不确定性两种。所谓外生不确定性,是指生成于会计信息系统自身范围之外的不确定性。例如:技术进步、各种意外事项、消费者偏好、甚至气候均可能成为外生不确定性。所谓内生不确定性,是指生成于会计信

息系统自身范围之内,影响会计信息操作绩效的不确定性,如人员素质、内控制度等。区分这两种不确定性有利于我们对症下药,控制和降低不确定性。

## 四、会计信息失真与不确定性

会计信息的基本功能是消除决策的不确定性,而会计的不确定性使得会计提供的财务信息带有很大的随意性和随机性。这是因为在会计工作中,存在大量的选择:如存货计价方法、折旧计提方法、费用分摊标准等,这种不同选择的多种结合,使用在同一企业上,就会产生巨大的差异。而不同利益主体要求企业在计量方法上的选择向有利于自身利益的方向倾斜,从而造成会计信息失真。如在深圳证交所上市的“HNTZ”从1995年起固定资产折旧由加速折旧法改为一般折旧法。该公司主营业务是制造电冰箱,电冰箱的升级换代较快,其生产线使用加速折旧法可以真实反映固定资产的损耗情况。因此折旧方法变更的动机并不是为了提高会计信息的真实性,而是利用会计的不确定性操作利润,从而造成会计信息失真。再看这一行为的结果:折旧方法变更后,折旧率综合下降约3%,折旧方法变更增加的利润估计约966万元,这对当年利润只有1214万元的HNTZ来说,是一个严重的会计信息失真<sup>[3]</sup>。

虽然不确定性给会计信息的失真提供了合法的外衣,但会计并不能完全消除不确定性。而且从某种意义上讲,正是由于不确定性的存在,会计才有存在的必要。因为会计作为一个信息系统,其首要任务就是向人们提供决策所需的信息,从而减少不确定性。会计的发展是不断地由“不确定王国”迈向“确定王国”。

## 五、对策与建议

会计的不确定性作为一种特有的现象,我们既不能消除它,也不能回到用统一的会计制度去规范会计行为的老路上。那么如何在不确定性存在的前提下减少会计信息失真的可能性。我认为,可以采取以下措施:

### 1 加强会计准则的制定,使会计反映方法科学、先进

如制定机构的人员组成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有多种理解,则应对各种可能的理解作一详细地阐述,表明各种理解的适用情况,尽量克服或减少其本身的不确定性。

### 2 拓展财务报告,充实会计信息

应通过财务报表以外的其他报告形式,揭示更多的“分析性信息”,以更加客观充分地反映由于不确定性引起的信息混淆。为了给使用者提供有关企业的更为完整清晰的图象,西方财务报告的形式和份数日趋增多。从内容上看,非财务信息的增长更快。财务报告的发展已大大超出“财务报告”这个概念所能包容的范围,财务报告一词变得名不符实,发展的趋势是用“会计报告”取代“财务报告”<sup>[1]</sup>。

(下转第49页)

以  $A_{ij}$  表示量化值, 其中  $i$  表示该篇论文的作者总人数,  $j$  为申报者在其中的署名次序。

经定量统计, 该同志 5 年内所发表的 17 篇总折合分值 8.62 分, 该同志欲申报正高职, 按标准最近 5 年最低积分应达到 6 分, 超 2.62 分, 参评有一定实力。

在个人积分的统计中, 为减少工作量, 可采用将每人对应的  $A_{ij}$  输入计算机, 在给定权值后, 由计算机判断  $ij$  确定相应的权值, 最终统计出全体人员的积分值。这样有助于提高工作效率和积分统计的准确性。

### 三、结束语

本文基于现行任职资格评审中科研论文指标过粗且难于把握的实际, 提出了两种指标量化模式。第一种模式虽较为粗糙, 但工作量小, 便于实施, 不失为一种有效的过渡办法。但因其没有将刊物类别和作者的署名情况充分地反映出来, 难于真正拉开档次, 无法体现个人工作的实绩, 不利于调动积极性。采用第二种模式统计后, 工作实绩得到充分体现, 经填表统计, 申报者对自己的实力也有所了解, 单位可借此综合总结一年来科研工作的成绩和不足, 另外, 申报者也可据此决定自己是否有必要参评, 这在一定程度上也会给评委减轻工作量, 使他们能够在符合条件的人员中利用有限的时间选择出真正的人才, 从而将早出人才、快出人才落到实处。

需要说明的是, 本文给出的专业技术职务评审中论文指标量化的模式仅仅是作者的一些粗浅思考, 并没有经过实践的检验, 就同一类型期刊的评细分类, 文献 [1] 的部分结果可以借助使用。

#### 参考文献

- [1] 郭俊仓. 科技论文评优指标体系的研究 [J]. 科学管理研究, 1994, (5): 55-27.

(上接第 45 页)

#### 3 依靠科技进步, 加强会计信息的披露

在当今信息技术飞跃发展的今天, 还可借助于计算机技术和网络技术, 把传统的纸质报告模式发展为磁介质或网络介质报告模式, 提供更加全面、表现形式更为丰富的实时财务报告, 减少“时滞”, 提高信息的决策有用性。

#### 4 充分利用社会审计力量, 加强对会计信息质量的审计、鉴证和监督

会计师事务所中的注册会计师站在第三者的客观、公正的立场上, 能够以超然独立的姿态对会计报表是否真实、公正地反映企业财务状况、经营成果及现金流量状况发表审计意见。通过注册会计师的审计, 可以减少不确定性, 防止会计信息的失真。

#### 参考文献

- [1] 李心合. 现代会计发展的五大趋势 [J]. 当代财经, 1997, (10): 25-28.  
[2] 财政部会计事务管理司. 国际会计准则 [M]. 北京: 中国财政经济出版社, 1990. 46-47.  
[3] 蒋义宏. 变更会计政策的行为与动机 [N]. 中国证券报, 1999-10-18(9).