

基于共同治理观谈企业内部 会计工作体制的重建

王朋才 王洪海(博士)

(淮海工学院 江苏连云港 222001)

【摘要】 会计信息质量会影响到利益相关者对企业利益的分配。本文从共同治理的角度出发,探讨如何重建企业内部会计工作体制,以利于提高会计信息质量。

【关键词】 共同治理 会计工作体制 经营性会计机构

企业内部会计工作体制是指企业为了保证自身的生存发展及获利,在遵守国家法规制度的前提下,对本单位会计工作的各个方面进行组织管理和约束所形成的措施、程序和制度的总称。重建企业内部会计工作体制的主要目的就在于合理约定企业会计契约关系,并保证会计契约的有效遵守,提高会计信息对于经济决策的有用性。

共同治理是指在充分协调不同利益相关者对会计信息的偏好的基础上,借助内部治理机制和外部治理机制直接参与企业会计工作的管理,从而有效地保证会计信息能揭示企业经营管理的真实情况。公司治理要解决的是所有权与经营权相分离所产生的代理问题。最大限度地降低委托人与代理人

之间信息的不对称程度,是提高公司治理有效性进而解决代理问题的关键。

一、重建企业内部会计工作体制的必要性

1. 增强会计信息的真实性、有用性。会计信息严重失真在许多国家都存在的一个社会现象,许多学者也对其原因进行了深入探讨并提出了一些建议。在公司管理工作中,法人治理结构并未发挥应有的作用,其对公司管理层以及核心股东层的权利没有起到制约作用。高管层往往为了追逐个人利益而随意指使财务人员伪造、变造会计信息,从而严重违背了会计契约的要求,这是会计信息失真的根本原因。建立一套严谨的内部会计工作体制能够有效地约束和限制不同利益相关者

二、现值作为资产可收回金额计量属性的现实原因

1. 现值计量能较为准确地反映资产的未来经济利益。评估资产的可收回金额时应当考虑特定主体的资产的未来现金净流量。对于同一项资产,市场参与者预期的未来经济利益通常要小于拥有它的企业所预期的未来经济利益,因此公允价值并不一定能确切地反映资产的未来经济利益,而考虑资产的未来经济利益并对其折现则是现值计量的基本内容。

2. 现值计量与公允价值计量在思路、使用的信息数据等方面存在差异。在确定资产可收回金额时,现值与公允价值的前两层估计在思路、所依据的理论基础、所利用的信息数据等诸多方面都存在着明显的差异:公允价值层级结构中前两个层级的确定借鉴了资产评估中的市场法思路。这需要一个充分活跃的资产交易市场,该市场上有完全相同或相似资产的市场价格,这些资产的市场价格就是确定资产公允价值所要依据的信息数据。而现值计量则是借鉴了收益法的思路,通过对资产预期的现金流量进行折现从而确定资产的内在价值,它所依据的则是资产本身未来预计的现金流量以及折现率等信息数据。现值计量所依据的信息数据会更有助于信息使用者对资产预期现金流量的金额、时间安排和不确定性做出判断与评价。

3. 现值计量不会误导投资者。当企业使用一项资产所获

取的现金流量比销售该资产所获取的现金流量多时,理性的公司可能会选择继续使用该资产以获取更多的现金流量,而不愿意通过出售该资产的方式来获取现金流量。在这种情况下,就应该以企业继续使用该资产所获取的现金流量为基础来估计资产的可收回金额。如果以该资产的市场价格为基础来确定资产可收回金额,就可能使信息使用者误认为企业将要出售该资产。

4. 现值计量是确定资产可收回金额的现实选择。从前述公允价值的层级结构的分析中可以看出,如果不能获得资产的公开市场报价,通常情况下,现值计量是可获得的、估计资产公允价值的最佳技术。从我国的现状来看,证券交易市场、资产和产权交易市场、生产资料市场并不成熟,信息传递能力不强,绝大多数资产的公允价值并不容易获取,市场价格难以真正反映其价值。而基于资产本身的未来现金流信息及其持续时间则相对容易获取,因此在目前的市场条件下,现值计量应该是确定资产可收回金额的较好选择。

主要参考文献

1. 葛家澍,张金若.FASB与IASB联合趋同框架(初步意见)的评价.会计研究,2007;2

2. 葛家澍.关于在财务会计中采用公允价值的探讨.会计研究,2007;11

作用于财务管理工作的权力,并加强其对应的责任,从而保证治理层与管理层的相互制约、相互监督,这对防治会计造假能够起到显著作用。因此,重建企业内部会计工作体制是提高会计信息质量的重要途径。

2. 促使会计工作与企业管理更加紧密地融合。企业规模的迅速扩大促使企业管理更加复杂多变,更加依赖及时而有效的会计信息。传统的财务会计报告提供的会计信息比较滞后,对经济活动的未来趋势无法进行有效的预测。为了促使会计信息能够及时、有效地为预测和决策等管理工作提供可靠的支持,就必须重建现行的会计工作体制。在保证不弱化财务会计的认定职能的前提下,应尽快将管理会计和成本会计的相关程序、方法纳入日常会计工作体制中,建立一套全新的内部会计工作体制。

二、重建企业内部会计工作体制的具体措施

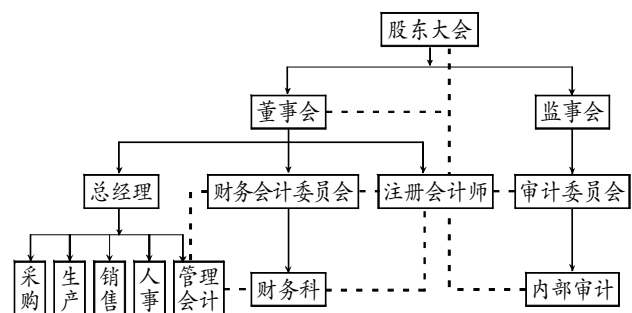
1. 尽快完善相关的法律法规。我国会计法制环境的建设在以往的十几年里取得了丰硕的成果。但其局限于对财务会计准则的建立和完善,主要保证财务会计对既往经济活动进行认定时所形成的会计信息的公允性。当外部利益相关者将这些信息用于对将来的经济进行预测和决策时,其有用性会降低。因此,我国应尽快建立和颁布关于成本会计、管理会计的准则和制度以增强财务会计信息的公允性并提高透明度,更好地促使企业所提供的会计信息被运用于预测、决策、控制、评价等企业管理工作。

2. 建立新型的会计信息流程。目前的会计信息流程主要指财务会计的核算程序,也就是我们长期采用的账务处理程序,即从凭证到账簿直至最后形成财务会计报告的工作环节。这种传统的会计核算程序主要是增强了会计稽核的作用,对防止会计信息的错漏起到一定作用,而对于防止舞弊尤其是集体舞弊往往难以奏效。从目前情况来看,会计信息的严重失真往往是由舞弊导致的。因此,企业应考虑建立新型的会计信息流程。其一,对于不直接参与对外报告的管理会计和成本会计,企业管理层应尽快建立内部适用的涉及流程、工作方法、岗位设置、责任追究等的管理制度,这些制度应该经企业管理层审阅和批准。其二,对现行的财务会计核算程序进行改革,将以前的分步式流程转变为分循环会计核算。企业的经济活动可划分为销售、采购、生产、融资投资四大循环,每个循环的会计业务由分设的会计岗位完成相应的凭证、账簿工作,货币资金业务的凭证、账簿工作应由出纳部门完成。其三,由主管会计对各个循环以及出纳部门提供的凭证账簿信息进行复核并提交会计报表。在新的核算流程下,会计工作的具体分工和岗位设置还要考虑企业的规模、会计业务的繁简、管理的要求等因素。

3. 建立经营型会计机构。会计机构是完成会计工作的独立部门。对于大多数企业而言,现行会计机构的设置和运作主要是为了保障财务会计职能作用的发挥。为了加强财务会计在企业经营管理工作中的核心地位,应在董事会下设财务会

计委员会。财务会计委员会主任应由企业总会计师或财务副总裁担任,财务会计委员会的具体职责应由董事会确定并报股东大会审批。另外,应在财务会计委员会下设财务会计的日常机构即财务科,该机构负责人应由总会计师提名并由董事会任命。

除了按照前述要求在董事会下设财务会计委员会,还应在总经理下设管理会计工作机构。该管理会计工作机构主要职责在于对内报告,即向公司管理层提供经营管理所需的相关经济信息。同时,管理会计工作机构还应向财务会计委员会提供必要信息(如成本、预算等),以利于财务分析和考核。建立经营型会计机构将引起会计工作体制上的变化,具体如下图所示:



注:→表示授权关系;---表示交流关系。

4. 改革会计人员的录用制度。会计工作过程中独立性和权威性的缺失是我国会计人员“被动”参与造假的直接原因,重建企业内部会计工作体制有助于从根本上解决这一问题。具体办法有两个:一是进一步落实会计委派制。各地会计机构既可向国有企事业单位委派专职的会计人员,也可以派出兼有不同职能的会计人员;应私有制经济主体的要求,各地会计机构也可以向其委派合格的会计人员。二是在不实行会计委派制下加强会计人员聘用和考核的管理。对规模较大企业的总会计师(财务总监、财务副总裁)等应由股东大会通过表决形式聘任,总会计师直接对股东大会负责并报告工作,财务科长(财务经理)应由总会计师提名经公司最高管理层审批录用。

为了保证企业内部会计工作的有效开展,还应在监事会下设审计委员会,并在审计委员会内部建立更加权威和有效的内部审计日常工作机构。审计委员会主任可以由监事会主席兼任或由监事会主席提名并由股东大会任命,内部审计日常工作机构的负责人应由审计委员会主任任命或由监事会提名。审计委员会对监事会负责并报告工作。

主要参考文献

1. 张先治. 财务信息在契约中的作用. 会计研究, 2000; 9
2. 冯巧根. 组织结构变迁对管理会计研究的影响. 会计研究, 2000; 3
3. 杨忠智. 试析财务管理、管理会计与成本会计课程体系的整合. 财会月刊(综合), 2006; 4