相关性与可靠性的两难选择

——兼评新企业会计准则

向 锐[1] 付 饶[2] 李琪琦[2]

(1.西南交通大学 成都 610031 2.西南财经大学 成都 610074)

【摘要】会计信息相关性与可靠性的本质决定了它们之间存在先天的矛盾,虽然两者之间的矛盾不可能完全化解,但笔者仍认为在未来会计准则的制定中应在加强会计信息的相关性上多下工夫,这是会计信息有用性的要求,是与国际接轨的需要,也是会计实务的客观要求。

【关键词】会计信息 相关性 可靠性 会计准则

一、相关性与可靠性的两难选择

相关性与可靠性是会计信息质量特征的两大基本要求。可靠性要求会计信息如实地反映经济业务发生的过程和结果,它大致体现在真实性、中立性和可验证性三个方面。相关性通常要求会计信息具有与其信息使用者经济决策有关的特性,相关的会计信息应具备及时性、预测价值和反馈价值。在进行会计核算过程中,会计人员既要保证会计信息的可靠性,又要关注会计信息的相关性。但由于相关性与可靠性之间与生俱来的矛盾,使我们在反映和披露会计信息时面临两难选择。因此,为达到一种可靠性和相关性的均衡状态,会计准则和会计制度的制定者总是尽其所能地使会计信息同时具有基本的可靠性和通用的相关性。

二、新会计准则的主要变化

1. 存货管理办法的变革。《企业会计准则第1号——存货》第十四条规定:企业应当采用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定发出存货的实际成本。由此,对存货的计量取消了后进先出法,而采用以先进先出法为主的存货计价方法记账。这一修改主要是为了真实地反映企业存货的流转情况,并与国际会计准则趋同协调。

2. 不再将历史成本原则作为决策相关的会计信息的质量特征。《企业会计准则——基本准则》第十二到第十九条对会计信息质量要求做出了具体规定,突出了可靠性和相关性原则,保留了重要性、谨慎性、实质重于形式等原则,也强调了可比性、一致性、明晰性和及时性等原则,但没有将历史成本原则作为决策相关的会计信息的质量特征。虽然历史成本仍然是会计计量属性之一,但同时存在另外四种计量属性,即重置成本、可变现净值、现值和公允价值。

3. 公允价值的应用。新会计准则的一大亮点就是在金融工具、投资性房地产、非同一控制下的企业合并、债务重组和非货币性交易等方面采用公允价值。《企业会计准则第3号——投资性房地产》、《企业会计准则第20号——企业合并》、《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》都规定采用公允价值来计量交易是最为合适的。

4. 资产减值准备转回的变革。《企业会计准则第8号——资产减值》第十七条规定:资产减值损失一经确认,在以后会计期间不得转回。新资产减值准则明确指出计提的减值准备不得转回,这是新会计准则与国际财务报告准则的实质性差异之一。由于在资产的可收回金额的计量问题上存在很大的不确定性,公司往往在利润异常高或异常低的情况下,计提大量的资产减值准备,以便在以后年度转回已计提的减值准备,达到盈余管理的目的。新会计准则取消资产减值准备转回的规定后,必将导致各公司在计提资产减值准备时变得保守和谨慎,因为通过计提减值准备而隐藏起来的利润将没有机会浮出水面。

三、新会计准则在相关性与可靠性间的两难选择

1. 更强调相关性的方面。

(1)历史成本原则方面。新会计准则中没有再强调历史成本原则,也没有再将历史成本原则写入对会计信息质量的要求。随着市场经济的不断发展,经济业务的复杂程度日益增强,采用重置成本、可变现净值、现值和公允价值计量方法在某些情况下更为适用,更有利于提供与决策相关的会计信息。取消历史成本原则的主要目的是使会计人员可以根据具体情况,灵活地运用多种会计计量属性,恰当地反映企业各项资产和负债的价值,提供与信息使用者决策相关的会计信息。

(2)公允价值的运用。新会计准则中规定对金融工具、投资性房地产、非同一控制下的企业合并、债务重组和非货币性交易的计量采用公允价值。按照公允价值计量金融资产和负债、投资性房地产等,可以恰当反映交易条件下交易双方能够共同认可的公平交易价格,这比采用历史成本或其他计量属性更符合投资者的要求,与投资者决策的相关程度更高。对于非同一控制下的企业合并、债务重组和非货币性交易,公允价值才是最相关的。虽然公允价值在新会计准则中的运用仍然比较谨慎,但毕竟迈出了重要的一步,在计量属性上为提高会计信息的相关性做出了努力。

高职院校绩效评价平衡计分卡指标体系的构建

麦海燕

（宁夏财经职业技术学院 银川 750021）

【摘要】为了更科学地管理高职院校，不断提高高职院校的竞争能力和组织绩效，本文以平衡计分卡这一先进管理理论为工具，结合我国高职院校现状，着力研究了高职院校绩效评价体系的建立，试图构建一套较为全面的高职院校绩效评价指标体系，以期对我国现行《高职高专院校人才培养工作水平评估方案》予以补充。

【关键词】平衡计分卡 高职院校 绩效评价

我国理论界对高职院校绩效评价的研究方兴未艾，而将高职院校的绩效评价与平衡计分卡有机结合作为研究对象则是一种新的思路，这对于我国正在探索试点阶段的高职院校绩效评价具有实际意义。虽然国家教育部在现行《高职高专院校人才培养工作水平评估方案》中对高职院校就业、教学管理、资产投入、学生考核等内部流程管理设置了较为详尽的评价指标体系，但在员工激励、财务收益与风险、客户管理等方面还有所欠缺，本文正是针对这些不足，试图创建一套较为全面的高职院校绩效评价体系，以期对我国现行《高职高专院校人才培养工作水平评估方案》予以补充。

一、高职院校平衡计分卡的四个维度

1. 客户维度。高职院校作为从事教育服务的组织，其主要职责是使学生在知识、能力和道德品质等综合素质方面获得提高。由于教育是为国家和社会培养人才，因此国家投资是

---

2. 更注重可靠性的方面。

（1）后进先出法的取消。存货管理办法中取消了后进先出法，规定使用以先进先出法为主的存货计价方法记账。与后进先出法相比，使用先进先出法更能反映存货业务的发生和流转过程，即更能体现会计信息的可靠性。但信息使用者最为关心的是会计信息的披露和使用能使他们做出正确的投资决策。所以，规定取消后进先出法而采用先进先出法可以减少会计人员利用对存货计价方法的选择来操纵利润，避免企业借此提供不利于信息使用者进行投资决策、甚至虚假的会计信息，这一新规定可以增强会计信息的可靠性。

（2）资产减值准备不能转回。《企业会计准则第8号——资产减值》明确规定，资产减值准备在计提之后不能再转回，主要是为了限制公司利用资产减值准备的计提和转回来调节各年度间的会计盈余。毫无疑问，公司的会计舞弊行为会给投资者带来投资损失，虚假的会计信息会使投资者做出错误的投资决策。会计准则要求公司计提资产减值准备的目的是，根据资产的可收回金额调节资产的账面价值以真实地反映公司资产的价值。但是关于资产减值准备的有关规定出台后，公司更多的是利用这些规定达到盈余管理的目的，与制定资产减值准备准则的初衷相背离。它不仅没有让投资者获得更加可靠和相关的会计信息，反而使他们受到误导，影响投资决策的正确性，进而影响到整个资本市场的健康发展。显然，资产减值准备的这一重大变化将加强会计信息的可靠性，缩小公司的利润调节空间。

笔者认为，在相关性与可靠性的矛盾不能完全消除的情况下，考虑到会计信息质量的最高要求——决策有用性以及与国际惯例接轨的需要，在保证基本的可靠性的基础上应更注重会计信息的相关性，尽量使相关性和可靠性共存于同一会计信息。在制定会计准则的过程中有三点必须坚持：一是始终围绕会计信息的决策有用性提高信息质量；二是坚持会计准则的国际趋同，适应经济的全球化趋势；三是充分考虑我国国情，制定具有中国特色的条款。而提高会计信息可靠性的任务不能只靠会计准则的周密性来承担，更重要的应是提高会计人员的素质和完善资本市场和经理人市场。随着会计人员素质的提高，其按规定办事的自觉性必然提高，会自觉地根据本公司的具体情况提供相关、可靠的会计信息；而资本市场和经理人市场的不断完善，必然会强化外部市场对公司及其内部人员的制约和监管。

随着社会经济的发展，社会组织和成员之间的经济关联度愈来愈紧密，国际间的经济联系和交流日益频繁，关心会计信息的组织和人员越来越多，会计信息的相关性也就越显得重要。强调会计信息的决策相关性是整个社会经济发展的客观需要，是经济全球化程度日益加深的客观需要。

主要参考文献

1. 新企业会计准则重点难点解析编写组. 新企业会计准则重点难点解析.北京：企业管理出版社，2006

2. 陈莹莹.会计信息质量：可靠性优先于相关性.嘉兴学院学报，2001；2