



我国会计人员的社会定位研究

江苏南通职业大学 孙勤海

【摘要】 会计人员回归单位,既有法律依据,又有理论依据,有利于会计核算向高质量方向发展,有利于将会计人员的工作重心转移到加强内部管理上来,从而可以有效地减少做假账、私设小金库等违法行为的发生。

【关键词】 会计人员 社会定位 回归单位

目前,对于我国会计人员的社会定位问题主要有四种不同的观点:国家利益观,所有者观,第三者观,回归企业观。国家利益观认为,会计人员应立足于国家,为维护国家利益服务。所有者观认为,会计人员是所有者委派的,既为企业管理当局服务,又代表所有者监督企业管理当局,维护所有者的利益。第三者观认为,会计人员是独立于所有者和企业管理当局之外的第三者,遵循中立原则,维护所有会计信息使用者的利益。回归企业观认为,会计人员应回归企业,加强对内管理的职能,以适应经济发展和会计自身发展的需要。

可以看出,回归企业观更适应于我国目前企业投资主体多元化的现状和两权分离的社会主义市场经济的需要。会计人员回归企业,可以使会计人员在处理会计业务时从企业立场出发,使会计报告主体和责任主体统一于企业管理当局。

这样的关系,不仅符合我国经济体制改革的要求,也符合建立现代企业会计制度的要求,更加符合加强内部经济管理的需要,顺应了经济发展和会计自身发展的双重需求。为了更准确地反映整个会计行业的情况,反映全体会计人员的社会定位情况,笔者将该观点的外延扩大,改为回归单位观,这样,会计人员就包括了在行政事业单位、社会团体和其他组织工作的会计人员。

一、回归单位观的理论依据

1.从经济环境看会计人员社会定位。现阶段,我国企业财务会计所依存的经济环境为:我国在生产水平不高的条件下建立社会主义市场经济体制,建立现代企业制度是我国国有企业的改革方向。现代企业制度的特征是“产权清晰、权责明确、政企分开、管理科学”。

随着社会主义市场经济体制改革的深入,我国会加大力度实施股份制改革,建立现代企业制度。这也就要求会计人员回归单位,一方面向国家、股东、债权人等利益相关者提供对决策有用的会计信息,另一方面参与单位的管理工作,为提高单位的经济效益出谋划策。

2.从会计本质看会计人员社会定位。关于会计的本质,目前我国理论界有两大主流观点:管理活动论和信息论,绝大部分学者认可管理活动论。管理活动论侧重于会计的监督职能和控制职能,而且认为核算是基础,是最基本的会计职能;信息论强调的是会计的核算职能。这两种观点之

间存在着必然的联系,前者是对会计活动和其他管理活动的共同本质属性的概括,反映了会计活动与其他管理活动之间的关系;后者反映了会计活动与其他管理活动的区别,即会计活动是通过会计特有的方式参与单位管理活动的。由此可见,两种观点是共性与个性的关系,会计活动正是管理活动这一共性与信息系统这一个性的统一。

不论会计是一种管理活动,还是一个信息系统,会计人员总是归属于某个会计主体的。就会计是一种管理活动而言,在国家利益观、所有者观和第三者观下,要体现会计是一种管理活动的本质,势必会造成单位外部有关方面直接干预单位生产经营的现象,这有悖于社会主义市场经济的要求,显然是不现实的。所以,会计应是单位经营管理活动的重要组成部分,会计核算是对本单位的经济业务进行核算,会计监督是对本单位的经济活动进行监督,会计决策是单位的决策,会计控制也是单位经济活动必不可少的重要环节。就会计是一个信息系统而言,会计系统应该是单位整个经营管理系统的一个子系统,是单位这个大系统的一个元素、一个关键零件。如果将会计系统从单位这个大系统中独立出来或从外部移植进来,将破坏单位这个大系统的整体性和独立性。所以,从本质上看,会计应是单位的会计,会计人员应是单位的成员,这符合回归单位观的基本特征。

3.从会计职能看会计人员社会定位。关于会计的职能,普遍的观点认为会计具有核算和监督两种基本职能,同时还具有预测、决策、控制、分析、考核、评价等管理职能。这些职能的存在不仅是会计发展规律的体现,而且也是现实经济发展的客观需要。实践证明,会计的这些职能在经济发展中发挥着重要作用,只能加强,不能削弱。

不同的会计人员社会定位观所体现的会计职能的性质、内容是不同的。国家利益观认为,会计人员应立足于国家,代表国家对单位进行核算和监督,以维护国家利益,不考虑单位的效益。所有者观认为,会计人员应立足于所有者,独立于单位之外,代表所有者的利益,以所有者的身份对单位的生产经营活动进行核算和监督,以实现所有者利益的最大化。这样,会计需要以单位提供的有关资料为依据,对单位的生产经营活动进行核算和监督,此时,会计的职能是通过核算对单位的生产经营活动实施监督,会计不具有管理职能,而核算职能也

仅仅是监督的工具。第三者观认为,会计人员独立于单位之外,站在独立的第三者立场上对单位的生产经营活动进行核算和监督,会计工作没有利益倾向,只是客观公正地记录、报告单位的生产经营活动,并实施监督。此时,会计的职能是核算职能和社会监督职能。这里的核算职能是立足于第三者立场上的,无任何利益倾向,不同于所有者观下的核算,也不同于回归单位观下的核算。在这种观点下,监督职能具有社会独立审计监督的性质,会计工作不具有管理职能。

回归单位观认为,会计机构是单位的一个职能部门,是单位管理系统的重要组成部分,会计人员是单位的成员,在单位管理当局的领导下为实现单位的经营管理目标服务。在该观点下,会计作为一种管理活动,其目的是加强单位的经济管理以提高经济效益。同时,该观点不否定会计是一个信息系统,所以,会计应向单位内外信息需求者提供会计信息。此时,会计的职能是运用会计的专门方法对单位的生产经营活动进行核算和监督,向有关信息使用者提供相关会计信息,并参与单位的经济管理活动,因此,会计具有核算、监督、管理等职能。因此,只有会计工作回归单位、会计人员的立场定位于单位,才能充分发挥会计的所有职能。

4.从财务报告主体看会计人员社会定位。对外提供财务报告的主体是单位而非会计人员。国家利益观、所有者观和第三者观将财务报告主体定位为会计机构和会计人员,不符合国际惯例。同时,会计机构是非法主体,会计人员是自然人,将其作为财务报告主体,给实际工作带来不便。并且,如果将会计定位于单位,则会计系统是单位经营管理系统的组成部分,它不可能以主体的身份独立对外行使职能。因此,对单位外部的信息使用者而言,其权责关系方应是单位而非会计,单位是向其提供会计信息及其他相关信息的主体。

二、回归单位观的法律依据

1.《会计法》明确了会计责任主体,否定了会计人员的双重社会地位。《会计法》规定:单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责。因为单位负责人代表单位行使职权,而会计工作属于单位的内部行为,单位负责人理应对本单位的会计行为负责,理应对以本单位名义对外提供的会计信息承担责任。这一规定有利于规范会计行为,保证会计信息的质量,符合社会主义市场经济对会计工作的要求和建立现代企业制度的需要。

国家利益观认为,会计人员具有双重身份,即一方面受本单位领导人的行政领导,为单位进行会计核算和实施会计监督;另一方面受财政部门的业务领导,代表国家对本单位经济活动进行监督。这种观点是高度集中的计划经济体制下的产物,在政企合一的计划经济体制下有其存在的可能性和必要性,但在社会主义市场经济条件下,实施政企分开尤其是建立现代企业制度之后,国有企业财产的所有权与经营权相分离,再来强调会计人员的双重职能,就失去了理论基础,同时也很难实施。

2.《会计法》明确了单位负责人的法定职责,保证了会计人员社会定位的实现。《会计法》在明确单位负责人为单位的

会计责任主体的同时,对单位负责人的法定职责作了详细的规定,归纳起来共有十个方面,即:①单位负责人对本单位会计工作和会计资料的真实性、完整性负责;②应当组织、领导单位会计机构、会计人员依法进行会计核算和实施会计监督;③应当排除来自所有方面的干扰和妨碍,保证会计人员依法履行职责;④应当对认真执行《会计法》、忠于职守、坚持原则、做出显著成绩的会计人员,给予精神或物质上的奖励;⑤应当在本单位财务报告上签字并盖章;⑥应当组织本单位建立健全内部会计监督制度;⑦对会计机构、会计人员发现会计账簿记录与实物、款项及有关资料不相符而无权处理的报告,应当及时做出处理决定,以保证账账相符、账实相符;⑧应当如实地向接受委托的会计师事务所提供会计凭证、会计账簿、财务报告和其他会计资料以及有关情况;⑨应当组织本单位接受有关监督部门依法实施的监督检查,同时要如实提供会计资料 and 有关情况,不得拒绝提供或隐匿、谎报;⑩应当依法任用具有会计从业资格的会计人员,选择具备规定条件的会计人员担任会计机构负责人(或会计主管人员),同时要加强对会计人员的教育和培训。

3.《会计法》明确了会计人员的社会定位,指出会计人员受单位负责人领导,对所在单位负责。《会计法》规定:会计机构、会计人员依照本法规定进行会计核算和实施会计监督。这一规定明确了会计人员的基本职责是进行会计核算和实施会计监督。会计机构、会计人员应当搞好会计核算,这是无可非议的。至于会计监督,既然会计责任主体是单位负责人,那么会计机构、会计人员所进行的会计监督,只能是受本单位领导的委托,对本单位的内部经济行为进行监督,其工作只能是对所在单位负责。经济越发展,会计就越重要,但无论社会如何变革,经济如何发展,也无论会计的职能如何扩大,会计核算的手段如何先进,会计若离开了特定的主体——单位,就犹如鱼儿离开了水,将会不复存在,这是由会计的本质属性所决定的。

4.《会计法》明确了会计人员应当具备的基本业务素质,提出了会计人员保持社会地位的基础条件。《会计法》规定:从事会计工作的人员必须取得会计从业资格证书。这一规定明确了会计行业的准入制度,没有取得会计从业资格证书的人员不能从事会计工作。即使有的单位违法任用了没有取得会计从业资格证书的人员从事会计工作,这些人员也不能称为会计人员,单位将会受到相应的处罚。《会计法》规定:会计人员应当遵守职业道德,提高业务素质。对会计人员的教育和培训工作应当加强。这一规定明确了两点:一是会计人员自身应遵守职业道德;二是会计人员应当定期参加后续教育和培训,以不断提高自己的业务素质。《会计法》对会计人员基本业务素质的规定,也是对会计人员所处社会地位应当具备基本条件的规定,这一规定保证了会计人员进行会计核算和实施会计监督的质量。

主要参考资料

- ①韩鹏,张清远.会计定位、会计监督与会计委派制.商业研究,2000;6
- ②杨立福.试论企业会计人员定位.鲁行经院学报,2002;6