



试探我国会计改革和发展中的缺失问题

江苏徐州财经高等职业技术学校 闫燕

【摘要】 我国会计改革和发展取得了重大成果,但还存在会计基本职能弱化等缺失现象,其根本原因在于会计监管缺位、现金管理存在漏洞、会计责任模糊等。笔者对此问题进行了论述并提出了改进建议。

【关键词】 会计改革和发展 缺失现象 改进建议

一、我国会计改革和发展进程中的缺失现象

1. 虽然我国已建立起较为完善的会计法规体系和控制程序体系,但会计最原始、最基本的记录功能(即反映职能)被弱化。会计造假、会计信息失真已对社会经济生活造成了很大的影响,相当多的会计从业者却对此坦然处之,从而造成执法不严、管理弱化、控制程序失效。

2. 我国恢复和建立了由政府会计监督制度体系、社会审计体系、企业内部会计监督体系组成的“三位一体”会计监督体系,但这一会计监督体系并未完全发挥其应有的作用。会计监督职能严重弱化,从而导致会计责任划分不清、会计风险无人承担。

3. 建立了科学的会计确认和计量原则体系,如引入了谨慎性原则、实质重于形式原则、历史成本原则、资本保全原则。但会计实践中“夯实资产、合理计费、资本保全”的目标非但没有真正达到,某些会计原则反而成为随意操纵利润、私吞国有资产的手段。

二、造成会计改革和发展进程中缺失现象的深层次原因

1. 会计监督体系建设缺位。会计改革和发展的重大成就之一就是会计监管制度上构建了“三位一体”的会计监督体系。从理论角度讲,这一监督体系是与市场经济体制下现代企业制度相适应的(其基本运行机制见下表)。

会计监督体系	监督主体	监督授权人	授权方式	监督范围	监督失效的范围	监督特征
企业内部会计监督体系	会计机构和会计人员,内部审计机构和审计人员	经营者	岗位授权	授权范围内的经济活动和经济活动责任人	所有者、经营者的经济活动和经济责任	日常监督、动态监督
社会审计监督体系	会计师事务所和注册会计师	所有者	有偿委托	经营者的经济活动和经济责任	授权者或所有者的经济活动和经济责任	事后的特定时间监督
政府会计监督体系	政府财政、税务、工商等部门和工作人员	政府社会管理关系授权	依法委托	所有者的经济活动和经济责任、社会审计监督机构		事后的特定时间监督

这种社会监督体系在实践中存在几个“硬伤”,表现如下:

(1) 对经营者的经济活动和经济责任日常监督的缺位。在现有的监督体系中,会计人员、内部审计人员的会计监督权是由经营者赋予的,其只能在授权范围内取得部分会计监督权,且这种会计监督权只能在经营者提供的会计控制环境下行使(即内部控制制度体系是由经营者主导建设的,体现的是经营者的意志和偏好)。因此,所有者只能利用社会会计监督体系对经营者进行某一时点的、静态的事后监督,起不到对日常经济行为和经济责任的有效控制约束。

(2) 对经营者的经济行为和经济责任实施事后监督的失效。社会审计监督是对经营者实施事后监督的主要方式。所有者委托注册会计师对经营者实施监督,从而形成三者之间的审计关系。但在实践中由于下列原因会造成审计关系的混乱,从而使社会监督形式化:①相当部分的企业存在所有者缺位或“内部人控制”现象,从而使选择注册会计师的程序失去了原有的意义,形成了由经营者委托会计师事务所审计经营者的局面。②即使在产权关系非常明晰的上市公司,也会因为董事会被大股东控制、董事会和管理层人员高度重合,而使社会审计监督失去原有的意义。③由于社会审计监督是经济性的有偿监督,而审计费用大多是由被审计单位的经营者支付,从而使审计人员与被审计单位在客观上形成利益关系,促使审计人员从利益角度出发为被审计单位的经营服务。

(3) 政府监督不到位、无威慑力。这主要表现为:①政府监督的职责和分工不合理,财政、税务、审计等部门的监督各自为政、零散重复;②监督手段老化,法律威慑力弱;③对社会审计监督的监控不到位,使社会审计监督的风险成本偏低和法律责任不明确;④政府的职能转变滞后于经济管理的发展需要,政府在很多场合既是“裁判员”又是“运动员”,不免要受到经济利益的约束。

2. 现金管理监控存在漏洞。随着金融体制的改革,银行实行企业化经营,各银行对其自身利益最大化的追求使其承担的现金监管职能不断弱化,或有选择地为其自身的经营目标服务,从而出现了一些现金管理上的漏洞。

3. 会计人员职能弱化和会计责任模糊。会计人员只是在单位管理当局授权的范围内取得会计处理权和监督权,只对授权人负责并承担授权范围内的岗位责任。会计机构和会计

谈 ERP 环境下的存货计价方法

成都 陈朝庆 兰 英

企业资源计划(ERP)是集企业采购、库存管理、生产制造、销售、财务成本、人力资源等于一体的企业管理信息平台,有利于实现业务和财务的一体化。ERP系统最主要的特点是业务的集成性和记账的实时性。在高度集成的ERP环境下,大多数和业务相关的财务核算如存货的日常核算都是由ERP系统在具体业务发生时自动生成的,不再需要财务人员单独记账完成。一方面,从ERP管理角度来讲,选择标准价或标准成本可以更好地进行成本差异分析、责任划分和成本控制;另一方面,ERP系统要求实时生成财务记账等数据,采用标准成本可以实时结转各项存货的标准成本。同时,由于计算机技术的发展和ERP的日益成熟,移动平均价也可满足这一实时记账的要求。从当前ERP的应用情况来看,标准价和移动平均价是最为通用和实用的,本文将着重介绍这两种计价方法。

人员只能服从和维护管理当局的利益,从而导致会计监督职能严重弱化,会计人员的会计责任也随之丧失。由于管理当局承担的领导责任与应承担的会计责任在形式上很难让第三方区分,从而使会计责任淡化成领导责任。加之会计法律责任的追究机制尚未建立,很自然管理当局的会计责任以及所导致的会计法律责任就会严重弱化、可操作性不强。会计责任不清,会计行为中的风险就很小,从而使会计信息失真的风险成本极低。

4.已颁布的会计具体准则具有浓厚的理想主义色彩。这是因为:①我国绝大多数会计人员的专业水平和职业判断能力还远远达不到把握准则实质的要求。②市场经济规范的程度还没有达到能够让这些具体准则充分发挥效能的状态。③会计信息含量的需求还没有适应具体准则的规范程度。

三、改进建议

1.强化和保持会计的“如实反映”功能。会计改革过程实质上是社会各阶层利益格局不断调整的过程,利益格局的调整必然带来会计规范体系和核算对象的不断调整,从而使会计运行不稳定。经济体制改革推动的会计改革越深入,会计“如实反映”功能受到的冲击就越大。因此笔者建议,任何一项会计改革措施出台时,必须首先建立与之相适应的、保持会计“如实反映”功能的配套措施。

2.建设分层的、相互链接的、“立交桥”式的会计规范体系。我国在会计改革过程中过度重视统一性,即试图用一个标准去规范所有企业的会计行为,忽视了企业的差异性。事实上,企业无论是在性质、规模、利益分配格局等方面,还是在责

一、移动平均价

加权平均法也称全月一次加权平均法,是指将期初存货数量和本月购进存货数量作为权数来确定本期存货发出成本和期末结存的存货成本。采用这种方法只需在月末计算一次,工作量小,比较方便。但这种方法只有在期末才能确定发出存货及库存存货的成本,不利于存货的日常管理。同时,无论价格是上涨还是下跌,计算出来的存货成本与现行成本都有一定的差距。而移动加权平均价(也称移动平均价)则是以本批购进存货数量加账面结存存货数量作为权数,滚动计算加权平均单价,并据以确定存货发出成本与期末存货成本的计价方法。

采用移动平均价的优点在于:每次收货或收到发票后都能立即调整存货价值,实时反映存货单价及存货占用的总金额,对于发出存货的计价也能比较贴近其真实成本,对于采购

任、境界、从业态度等方面都不可能是完全一致的。对此,应建立不同层次的会计规范体系和制度管理体系,并建立相互链接的、“立交桥”式的、不同层次的会计规范体系的升级程序。

3.完善会计监管制度体系。我国会计监管体系的改革和建设的方向是正确的,问题在于如何解决对经营者的经济活动和经济责任实施日常监督缺位的问题。笔者建议:①加快公司治理结构的规范化建设,完善权力约束机制,建立健全法律法规体系,提高可操作性,建立严格的责任追究制度。②理顺监督与被监督者的财务依存关系,建立外部监督的多元化体系,解决社会监督者(会计师事务所)依赖被监督者(企业)的问题,限制被监督者对监督者的自由选择权。③加快现金管理制度的建设,监控现金流向。④建立会计风险及其控制机制,明确会计风险的责任承担问题。

4.完善会计职业道德规范体系。我国的会计职业道德规范主要强调的是职业道德理想与职业道德原则方面的内容,而对职业道德规则要求较少,这是加强会计职业道德建设的重点。会计职业道德规范体系必须有具体、细致的道德劝诫、惩治措施和要求,以规范会计人员的行为。为此,笔者建议制定更为详细的“会计职业道德基本准则”、“会计职业道德规范指南”、“会计职业道德提示指南”等规范。

主要参考文献

- ①冯淑萍.中国对于国际协调的基本态度与所面临的问题.会计研究,2004;1
- ②郑在柏.会计责任与会计法律责任若干问题研究.财会月刊,2002;A11