

3. 区分证券发行市场和交易市场来设计CPA的民事法律责任制度。要注意CPA不当行为被发现的概率、发现后被处罚的概率以及处罚力度之间的协调,关键是成本效益原则。因此,可以借鉴美国分《证券法》和《证券交易法》进行制度安排的方式,在加大惩罚力度的基础上,在证券发行市场加大CPA不当行为被处罚的概率,缩小提起诉讼的人群;对证券交易市场则赋予更多的人群享有权利,而适当增加原告举证的责任,以减小CPA不当行为被处罚的概率。□

谈会计政策变更

河南理工大学 程明娥

所谓会计政策变更,是指企业对相同的交易或事项由原来采用的会计政策改用另一会计政策的行为。会计政策变更必然会引起一定时期费用、成本、收入、利润、资产价值和国家税收等的变动,并最终导致社会财富的重新分配。因此,会计政策变更实际上是一种社会利益的调整,对其有效实施规范和控制,不仅关系到企业会计信息的质量,而且对整个国民经济的发展都会产生重要影响。

会计政策变更,按其产生的原因可以分为三种主要形式:强制性变更、市场性变更和自发性变更。强制性变更是由于上一层会计制度的制定者强制性要求企业相应变更会计政策,如法律法规和政府管理机构的行政性指令等。市场性变更是指企业考虑到其在资本市场上的影响和未来的资本运作能力等而变更会计政策,具有半强制性特点。自发性变更是完全由企业的管理当局根据自身经营目标和环境变化的要求,为了更真实地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量等信息相应地变更会计政策。从性质上讲,会计政策变更的目的是提供与企业更相关的会计信息,那些可能导致会计信息失真的利润操纵行为绝不能被认定为会计政策变更。

另外,我们还必须重视对企业会计政策变更的会计处理和变更结果的披露,加强对会计政策变更的规范和控制。在核算方法上,按照《企业会计准则——会计政策、会计估计变更和会计差错更正》的规定,对于会计政策变更采用追溯调整法进行会计核算的,涉及以前年度损益调整的事项并没有通过“以前年度损益调整”科目核算,而是直接调整“利润分配——未分配利润”科目。现在会计准则中规定“以前年度损益调整”科目的使用范围只能是前期重大会计差错及资产负债表日后事项,不包括会计政策变更追溯调整的内容,这在使用时应特别注意。

笔者认为,现有的这种规定不尽合理,因为“以前年度损益调整”科目调整的范围既是“以前”,那么因会计政策变更需追溯调整的项目也涉及到“以前”,所以当会计政策变更采用追溯调整法调整涉及损益的事项时,通过“以前年度损益调整”科目核算更为合理。□

企业对资产价值补偿的差异,即利润形成之前的收入分配对企业收益在各相关利益主体之间的分配有着直接的影响。本文拟从企业资产价值补偿差异角度分析其对收益分配的影响。

一、资产价值补偿程度与方式的差异

1. 资产价值补偿程度差异。

从资产价值补偿的程度来看,可分为初级补偿(或称为低标准补偿)和高级补偿(或称为高标准补偿)。初级补偿是在不考虑市场其他因素影响的情况下,资产价值的补偿以取得该资产实际耗费的各项支出为标准,即以资产取得时的历史成本为其补偿尺度。这是企业再生产的最低要求,只能满足资产的简单保值。高级补偿是在初级补偿的基础上,考虑到资产市价的变动、通货膨胀、技术进步等引起的资产的无形损耗以及企业资产投资过程中货币时间价值等因素的影响,提高资产价值的补偿标准,从而实现资产的保值。

2. 资产价值补偿方式差异。

按照资产在使用过程中发挥作用的不同,企业资产价值的补偿方式可分为一次补偿和分次补偿两种方式。

一次补偿是指在资产使用过程中,若耗费是一次性的,其形成的支出则为收益性支出,其资产价值的补偿可采用一次性补偿的方式。企业的流动资产大多属于这种情况。

分次补偿是由于长期资产发挥效益的时期较长,资产的价值在使用过程中被逐渐耗费,因此其价值的补偿也应按照配比原则采用分次补偿的方式。由于长期投资的投资期较长,因此其价值补偿在投资期内要考虑货币时间价值和市价变动等因素的影响。进行债权投资时,溢折价的分摊也要考虑货币时间价值的影响。长期投资减值准备的计提,也是为了补偿市价变化产生的价值损耗。

二、资产价值补偿差异对收益分配的影响

1. 直接影响经济利益在不同会计期间的分配。

大多数资产价值补偿差异属于这种情形。例如,当资产价值本应采用分次补偿方式却采用了一次补偿方式时,会加大本期成本支出并减少本期利润,而当资产价值本应采用一次补偿方式却采用了分次补偿方式时,则会减少本期成本支出并增加本期利润;对于存货发出的计价,在存在通货膨胀的情况下,若采用后进先出法,

资产价值补偿差异对收益分配的影响

江苏淮安 滕建林