

制定信息化条件下会计基础工作规范的思考

■ 姜玉成 朱同明

现行《会计基础工作规范》(以下简称“规范”)是针对手工会计或传统的会计电算化条件制定的,随着社会经济环境变化已难以适应会计信息化的快速发展。会计信息化区别于手工会计核算和会计电算化,是会计工作与企业管理信息系统相互融合的信息化管理高级阶段。财政部《关于全面推进我国会计信息化工作的指导意见》(财会[2009]6号)强调,全面推进我国会计信息化工作的主要任务之一是:“推进企事业单位会计信息化建设。”重点要做好“会计基础工作信息化,会计基础工作涉及企事业单位管理全过程,只有基础工作信息化,才能为企事业单位全面信息化奠定扎实的基础”。实现会计基础工作信息化,可以摆脱传统的束缚,提高会计工作对于环境的适应能力;可以规范会计信息化流程,最大限度地减少系统外流程的出现;可以把公认的、约定俗成且符合会计工作实际的系统化安排,确立为制度依据和规范标准,以促进会计基础工作的科学发展;可以为全面信息化的其他各项信息化工作打好基础。而实现会计基础工作信息化,当务之急是制定基于信息化条件下的会计基础工作规范。

制定信息化条件下的会计基础工

作规范,其内涵和外延与现行《规范》有较大差异,如何能够使新《规范》对环境变化和经济社会发展具有较强的适应性,做好前瞻性设计和科学筹划工作,发挥其在全面信息化中的基础性作用,应从哲学角度思考其远景规划、内外协调和结构安排。

一是要兼顾不同单位的信息化程度,体现共性和个性需求。当前,我国各单位的信息化程度存在很大差异,一部分信息化水平较高的大中型企业已经迈入会计信息化阶段;部分中小企业还处于模拟手工会计核算的会计电算化阶段;还有部分小型企业事业单位仍处于手工核算状态。会计信息化工作是个循序渐进的过程,同样地,会计基础工作的规范化管理也是一个渐进发展的过程,处于不同阶段的单位,遵循统一的会计基础工作规范不够现实,操作难度大。从共性和个性角度区分,处于手工核算状态(阶段)和模拟手工会计核算的会计电算化阶段的单位,具有更多的相似性,将现行《规范》适当修订可以满足此类单位规范化管理的需求;处于会计信息化阶段的单位,与前者相比具有更多的特殊性,应当结合其个性需求单独制定信息化条件下的会计基础工作规范,明确界定会计信息化

的标准和认证条件。此外,企业与行政事业单位的会计信息化具有各自的特殊性,不同的企业所依托的信息化平台也差异较大,即使是实施同一品牌软件系统的企业,也因所处行业、企业性质等方面的差别,而呈现出会计信息化的不同特点,因此,要兼顾不同单位的信息化程度的差异,考虑到行政事业单位之间的共性及其与企业存在的个性差异,可以把行政事业单位在信息化条件下的会计基础工作的具体要求单独形成章节,考虑到企业的不同和所应用的会计信息化软件的差别,可以梳理信息化条件下的会计基础工作的共性特点,确认共性并接受必要的个性差异,协调好共性和个性、一般和个别的关系,以提高会计基础工作的环境适应性。

二是要甄别现行《规范》的适应性和非适应性,体现继承和发展的要求。会计基础工作是对会计核算和会计管理服务的基础性工作的统称,主要包括对会计机构与会计人员管理、会计核算、会计监督、内部会计管理制度等工作。现行《规范》在维护会计核算的严肃性、规范会计工作秩序、提升会计信息质量方面发挥了重要作用。随着社会经济环境的变化,虽然《规范》存在一定的不适应性,但其基本的

内核、规范的体系和主体的制度安排，在今后制定信息化条件下的会计基础工作规范时，仍然具有可以继承的部分，比如，会计凭证传递的原理、隐含的内部控制的要求、会计交接的严密性等。相应地，对于ERP条件下的凭证打印和保管、岗位职责和会计分工、流程管理和内部控制等方面的非适应性（如信息化条件下的会计岗位与传统会计岗位有着本质上的变化，有些会计岗位不复存在、有些岗位集成或前移到业务岗位、有些岗位又属于信息化条件下所独有）都需要随着单位内部管理的需要和外部环境的调整，有针对性、有区别地对待。当会计岗位集成或前移到业务岗位后，会计核算环境、会计监督程序，以及与之相互协调的内部会计管理制度也将发生本质上的变化，表现出与现行《规范》的不适应性，因此，有必要针对不同的情况，用发展的眼光看待问题，有效地处理好继承和发展的关系，确保信息化条件下的《会计基础工作规范》具有前瞻性和环境适应性。

三是要审慎对待例外事项，处理好主要矛盾和次要矛盾的关系。针对手工条件的《规范》明确的一些具体要求，在信息化条件下并不适用，而制定信息化条件下的新《规范》不可能事无

巨细、面面俱到，也不可能把所有例外事项全部纳入新《规范》中予以明确，所以，制定新《规范》时应当区分例外事项，一方面，选择具有代表性的部分作为主要矛盾，兼顾灵活性和原则性。将那些带有行业特点、区域特点的例外事项，授权给行业、区域主管部门负责管理，实行财政部门备案制的管理办法，体现适当的灵活性；而对于个别会计信息系统软件可以提供“无痕迹修改凭证”、“反复核”、“反记账”、“反结账”等反向操作功能，应当明确禁止。另一方面，选择不便统一的例外事项作为次要矛盾，体现必要的差异化。比如，不同的会计信息系统软件下的会计凭证类型差异较大，差异的原因往往基于软件各自不同的设计思路，进而延伸不同的管理会计服务功能，这种差异，只要不违背基本的会计原理、不违反相关的会计准则制度、不与内部控制要求发生冲突，就可以不作强制性的统一规定，从而避免造成软件的系统重构产生不必要的沉没成本。为最大限度地减少可接受的差异化导致的规范弱化，不同会计信息系统软件形成会计凭证差异化的设计思路和延伸的管理会计服务功能，应当由独立的、具有权威性的第三方机构进行验证，并报财政部门备案。

四是要深入开展调查研究，运用普遍联系的原理解决制度间的关系协调问题。会计基础工作信息化，可以说是对传统手工流程和管理的一次革命。在深入细致的调研基础上，应当运用普遍联系的观点把握好两方面关系。一方面，要把握好现有会计基础工作同会计信息化相关的法规制度的关系协调问题，现行的《会计法》、《会计基础工作规范》、《会计档案管理办法》、《会计电算化管理办法》、《会计电算化工作规范》、《会计核算软件基本功能规范》、《商品化会计核算软件评审规则》等法律、法规和制度，是修订《规范》的基础，应当做好吸收、借鉴、协调工作，及时废止不适用的制度，调整和修订相互冲突的办法和规范，为制定信息化条件下的会计基础工作规范创造必要的法律、法规和制度环境。另一方面，要把握好与其他会计信息化相关制度的关系协调问题，发挥会计基础工作作为全面推进会计信息化的基础性作用，促进全面信息化从量变到质变的飞跃。■

[本文系财政部2011年会计重点研究课题《会计基础工作研究》的阶段性成果]

(作者单位：黑龙江省财政厅会计管理局 中国铁路物资哈尔滨有限公司)

责任编辑 达青

(上接47页)并购过程的复杂性、高风险以及并购风险隐蔽性等特点，导致了并购活动的失败率较高，因此对并购过程中的风险进行管理和防范是十分必要的。并购过程中的风险主要有估价、并购协议、资金等方面。如何对被并购方进行正确估价，以合理的价格来收购其资产，保证企业所签订的并购协议不存法律漏洞，以及并购资金的充裕性是并购顺利进行的关键。其中资金风险是并购过程中的主要风险，也是最有可能导致并购失败的风险。而我国大多数国企的负债比例较高，不良资产多，因此在并购过程中应

巧妙运用技巧，减少现金支出，可以选择合适的融资途径来解决资本运营环节的大量资金需求，即使少数有条件以自有资金购并的国企也应考虑适度融资，以实现资本结构的最优化，降低收购资金成本。

4. 并购后积极整合，加速改善生产管理

并购完成后，对生产要素的整合是极其重要的。整合的内容包括人才、管理、生产、文化等方面。首先，应解决人才流失问题。人才构成了公司经营的主体，并购公司一方面要保证能够控制被并购方的运作，同时又要使被并购方原

有人才有足够发挥自己才干的空间。其次，应尽快形成有效的管理制度，将双方的一些行之有效的制度进行组合，避免出现管理漏洞。再次，要尽快恢复被并购方的生产活动。因为生产是公司获得收入的主要来源。生产要素的整合确实是一个相当复杂的过程，它还涉及到在被并购方形成一个有效的团队和企业文化等问题，只有妥善解决好这些问题才能使并购实现“1+1>2”的效果。■

(作者单位：东北财经大学会计学院/中国内部控制研究中心)

责任编辑 陈利花