



关于《会计法》修订的思考

——基于问卷调查的分析

邱铁 赵健 宋航

摘要：本文针对财政部关于就《中华人民共和国会计法》修订重点问题征询社会意见的主要内容以问卷的形式开展调查分析，针对调查所反映的现行《会计法》在实施过程中面临的问题和各方对《会计法》修订的意见，从《会计法》应规范的边界、会计年度设置、境外机构在中国遵循会计法规、总会计师作用、会计责任和会计法律责任角度提出了有关政策建议。

关键词：《会计法》；问卷；规范边界；会计年度

中图分类号：F233 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2019)12-0010-08

2018年8月，财政部发布《关于就〈中华人民共和国会计法〉修订重点问题征询社会意见的通知》（财办会〔2018〕18号），面向社会公开征询《会计法》修订的意见建议。针对文件中所提出的关于修订《会计法》涉及的实施规范的边界、国家统一的会计制度执行、政府会计核算、会计信息化、会计年度、跨境会计服务及监管、会计法律责任、会计违法处罚等问题，上海国家会计学院会计信息调查中心设计调查问卷，借以获取现行《会计法》在实施过程中面临的问题和利益相关者对《会计法》修订的意见。

一、问卷设计与调查

在问卷设计方面，笔者根据上述几项问题设计了10个部分，33道题目，题目中既包括选择题，同时也在无法穷尽问卷选项的情况下设计了开放性的题目。调查由上海国家会计学院会计信息调查中心牵头同ACCA联合开展，采用线上填写问卷调查的方式进行。调查问卷通过上海国家会计学院会计信息调查中心平台和ACCA官方微信发布，调查时间为2018年7月26日至10月23日，共收到有效问卷为1149份。问卷填写人的背景情况如表1所示。

二、调查结果及分析

（一）《会计法》对日常工作的影响程度

调查显示，会计法对投票人日常工作的重要程度、相关程度和熟悉程度分别是4.41、4.30和3.89，依次递减，说明会计法“非常重要”“很相关”但“熟悉程度一般”。

进一步分析不同学历的调查参与人的看法（表2）时发现，本科学历的投票人认为会计法对日常工作的重要程度和影响程度均高于其他学历的投票人，但对会计法的熟悉程度，则同投票人的学历水平正相关，学历越高，熟悉程度越高。对于不同学历的投票人，意见分歧最小的是“相关程度”，变异系数为0.011（变异系数是衡量资料中各观测值变异程度的一个统计量，变异系数C.V.=标准偏差SD/平均值

作者简介：邱铁、赵健、宋航，上海国家会计学院。

表1 问卷填写人的背景情况

		问卷数量	比例
受教育程度	硕士及以上	299	26.02%
	本科	671	58.40%
	大专及以下	179	15.58%
职位层次	高层管理人员	139	12.10%
	中层管理人员	415	36.12%
	基层管理人员	255	22.19%
	普通工作人员	340	29.59%
所在企业资产规模	500万元以下	188	16.36%
	500万元~1000万元	120	10.44%
	1000万元~5000万元	164	14.27%
	5000万元~1亿元	112	9.75%
	1亿元~10亿元	251	21.85%
	10亿元以上	314	27.33%

表2 不同参与人对《会计法》影响日常工作的看法

		样本量	重要程度	相关程度	熟悉程度
受教育程度	硕士及以上	299	4.32	4.28	3.95
	本科	671	4.46	4.33	3.89
	大专及以下	179	4.40	4.24	3.83
变异系数			0.015	0.011	0.015
职位层次	高层管理人员	139	4.4	4.36	4.17
	中层管理人员	415	4.44	4.35	4.02
	基层管理人员	255	4.47	4.31	3.89
	普通工作人员	340	4.35	4.21	3.64
变异系数			0.012	0.016	0.057

Mean>×100%)。本科学历的会计工作者主要从事披露信息的工作,而研究生学历的会计工作者主要从事分析信息的工作。会计法是规范会计工作者的基本法规,其对于披露信息的规范较多,所以本科学历的投票人认为会计法的重要程度和影响程度最高。学历越高,对会计法熟悉程度越高,表明会计法会影响会计工作的各个方面,越重要的会计工作,越需要熟悉会计法。

而对于不同职位层次的投票人(表2),普通工作人员对于会计法对日常工作的“重要程度”要低于其他职位层次的投票人,对于领导层来说,职位

层次越高,会计法对日常工作的“重要程度”越低。相反,投票人的职位层次高低与会计法对日常工作的“相关程度”和“熟悉程度”正相关。对于不同职位层次的投票人,对于“熟悉程度”的意见分歧最大,变异系数为0.057;对于“重要程度”意见分歧最小,变异系数为0.012。这表明会计法还需要做进一步的普及,会计工作已经影响到企业的方方面面,但会计法主要还是会计从业人员比较熟悉,并没有将影响力扩展到企业管理人员。

(二)《会计法》规范的边界

1. 规范内容。调查显示,投票人认

为最重要的是会计法律责任(89.38%)、会计监督(86.68%)以及会计机构和会计人员(84.33%),以上三个方面也是会计法重点关注的领域;其后是会计核算(78.59%)、内部控制(77.02%)、会计信息化(76.33%)以及公司、企业会计核算的特殊要求(71.45%),这几个领域都是会计未来发展的重要领域,投票人认为在会计法中也应该有所涉及;最后是管理会计(67.97%)、政府会计核算的特殊要求(59.01%)和公开发行证券的公司信息披露(58.83%),这些领域也非常重要,但投票人认为不需要或很难在会计法中体现,而应通过其它制度来进行规范。

在进一步分析从事会计工作和不从事会计工作的调查参与人的看法(表3)时发现,从事会计相关工作的投票人在大多数规范内容的选择上要高于不从事会计相关工作的投票人,但在“会计核算”“政府会计核算的特殊要求”和“公开发行证券的公司信息披露”这三项会计工作内容上,认为《会计法》应当予以规范的不从事会计相关工作的投票人要高于从事会计相关工作的投票人。两者对于“公开发行证券的公司信息披露”的意见分歧最大,变异系数为0.151;意见分歧最小的是“管理会计”和“公司、企业会计核算的特别规定”,变异系数均为0.011。

2. 规范形式。对于“内部控制”“管理会计”“会计信息化”,选择《会计法》应做原则性规范的投票人要多于具体化规范的投票人,这与这些领域形式非常多变、在不同公司和不同时间可能都会存在差异的特征相一致,原则性规范会优于具体化规范;对于“政府会计核算的特殊要求”以及“公开发行证券公司的信息披露”,选择具体化规范的投票人要略高于选择原则性规范的投票人;对于“内部控制”选择不做规范的投票人最少,仅有2.26%,而对“管理

会计”选择不做规范的比重最大，达到了7.75%。

对不同学历的投票人(表4)进一步分析来看，硕士及以上投票人在所有内容上选择“不规范”和“原则性”的比重都高于其他学历的投票人，选择“具体性规范”的投票人比重随投票人的学历提高而降低，这可能由于学历越高，对会计理解越深入，从事会计工作越灵活，具体化规范对这些工作和会计工作者的约束力越弱，所以倾向于选择不进行具体性规范。

(三) 国家统一的会计制度执行

对驻我国的国际组织是否适用《会计法》及选择执行会计政策，64.49%的投票人认为不应允许驻我国的国际组织自由选择执行会计政策，74.93%的投票人认为不应允许驻我国的国际组织不适用《会计法》，而另作规定。

在对不同学历的投票人(表5)分析来看，在“是否允许驻我国的国际组织自由选择执行会计政策”“是否允许驻我国的国际组织不适用本法，而另作规定”两个问题上，学历越高，选择“允许”的比重越高。

对不同职位层次的投票人(表5)分析来看，在“是否允许驻我国的国际组织自由选择执行会计政策”问题上，选择“是”的投票人随职位层次提升而增加；在“是否允许驻我国的国际组织不适用本法，而另作规定”问题上则正好相反，除高层管理人员略高于中层管理人员外，选择“是”的投票人基本上随职位层次提升而下降。

(四) 政府会计核算的特殊要求

1. 是否需要在《会计法》中单独体现政府会计核算的特殊要求？现行《会计法》重点规范了企业的会计核算工作，政府会计核算相较于企业会计核算，在会计要素、会计报告所反映的经济业务事项、审计监管要求等方面存在较大差异。调查显示，绝大多数

表3 是否从事会计工作人员对《会计法》应规范内容的看法

		否	是	变异系数	总计
样本量		71	1078	-	1149
会计核算	样本量	59	844	0.042	903
	占比	83.10%	78.29%		78.59%
内部控制	样本量	51	834	0.052	885
	占比	71.83%	77.37%		77.02%
管理会计	样本量	49	732	0.011	781
	占比	69.01%	67.90%		67.97%
会计信息化	样本量	50	827	0.06	877
	占比	70.42%	76.72%		76.33%
公司、企业会计核算的特别规定	样本量	50	771	0.011	821
	占比	70.42%	71.52%		71.45%
政府会计核算的特殊要求	样本量	48	630	0.103	678
	占比	67.61%	58.44%		59.01%
公开发行证券的公司信息披露	样本量	51	625	0.151	676
	占比	71.83%	57.98%		58.83%
会计监督	样本量	59	937	0.032	996
	占比	83.10%	86.92%		86.68%
会计机构和会计人员	样本量	56	913	0.05	969
	占比	78.87%	84.69%		84.33%
会计法律责任	样本量	57	970	0.081	1027
	占比	80.28%	89.98%		89.38%

表4 不同学历对规范形式的不同看法

		硕士及以上		本科		大专及以下		总计	
样本数		299		671		179		1 149	
内部控制	不做规范	10	3.34%	13	1.94%	3	1.68%	26	2.26%
	具体化规范	82	27.42%	284	42.32%	76	42.46%	442	38.47%
	原则性规范	207	69.23%	374	55.74%	100	55.87%	681	59.27%
管理会计	不做规范	39	13.04%	39	5.81%	11	6.15%	89	7.75%
	具体化规范	57	19.06%	216	32.19%	70	39.11%	343	29.85%
	原则性规范	203	67.89%	416	62.00%	98	54.75%	717	62.40%
会计信息化	不做规范	10	3.34%	17	2.53%	6	3.35%	33	2.87%
	具体化规范	89	29.77%	324	48.29%	92	51.40%	505	43.95%
	原则性规范	200	66.89%	330	49.18%	81	45.25%	611	53.18%
政府会计核算的特殊要求	不做规范	21	7.02%	26	3.87%	6	3.35%	53	4.61%
	具体化规范	117	39.13%	365	54.40%	97	54.19%	579	50.39%
	原则性规范	161	53.85%	280	41.73%	76	42.46%	517	45.00%
公开发行证券公司的信息披露	不做规范	30	10.03%	40	5.96%	10	5.59%	80	6.96%
	具体化规范	126	42.14%	389	57.97%	109	60.89%	624	54.31%
	原则性规范	143	47.83%	242	36.07%	60	33.52%	445	38.73%

表5 驻我国的国际组织是否适用《会计法》及选择执行会计政策

		允许驻我国的国际组织自由选择执行会计政策		允许驻我国的国际组织不适用本法,而另作规定	
		否	是	否	是
受教育程度	硕士及以上	62.54%	37.46%	73.91%	26.09%
	本科	63.79%	36.21%	74.52%	25.48%
	大专及以下	70.39%	29.61%	78.21%	21.79%
职位层次	高层管理人员	58.27%	41.73%	78.42%	21.58%
	中层管理人员	64.58%	35.42%	79.04%	20.96%
	基层管理人员	65.49%	34.51%	71.37%	28.63%
	普通工作人员	66.18%	33.82%	71.18%	28.82%
总计		64.49%	35.51%	74.93%	25.07%

表6 《会计法》应如何规范影响会计的信息技术

	不做规范	具体化规范	原则性规范
财务云、电子发票、移动支付、电子档案等	1.57%	48.65%	49.78%
财务共享中心	4.44%	33.77%	61.79%
会计数据的利用安全	0.70%	50.22%	49.09%
会计数据的所有权	1.04%	50.48%	48.48%

表7 不同学历投票人对会计年度的看法

	硕士及以上	本科	大专及以下	总计	变异系数
按行业选取季末或月末作为会计年度末,自主决定会计年度的起止日期。	27.42%	26.08%	21.23%	25.67%	0.131
某些具有明显季节性特点的行业或企业可以选择将营业年度作为会计年度。	41.14%	44.56%	41.34%	43.17%	0.045
经费完全来自国家财政拨款的非营利组织的会计年度应与国家的财政年度保持一致。	41.47%	44.71%	42.46%	43.52%	0.039
金融行业的会计年度则应由国家统一规定。	31.77%	34.58%	36.87%	34.20%	0.074
会计年度均应由国家统一规定。	54.18%	60.95%	67.04%	60.14%	0.106

表8 不同职位层次人员对《会计法》中体现注册会计师地位的看法

	规定注册会计师在单位中的法律地位	规定注册会计师在单位中的职权范围和责任	规定注册会计师的职权受法律保护
高层管理人员	84.17%	91.37%	86.33%
中层管理人员	87.71%	94.94%	84.58%
基层管理人员	77.65%	94.12%	77.65%
普通工作人员	80.88%	93.53%	81.47%
总计	83.03%	93.91%	82.33%
变异系数	0.052	0.016	0.046

(87.03%) 投票人认为需要在《会计法》中单独体现政府会计核算的特殊要求。

2. 如需单独体现,应在哪些项目上做出规定?为区分重要性,此问题

目为多项选择题,调查显示,投票人认为应对政府会计核算的特殊要求做出规定的项目按重要性分别是:会计报告所反映的经济业务事项(87.99%)、审计监管要求(83.03%)和会计要素(70.84%)。这可能是由于随着我国经济体制改革,政府越来越多成为监管者的角色,而不是参与者的角色,这使政府会计与企业会计主要的差异体现在会计报告所反映的经济业务事项中。

(五) 会计信息化

1. 调查显示,在几种影响会计的信息技术中,对于“财务云、电子发票、移动支付、电子档案等”“会计数据的利用安全”“会计数据的所有权”认为应该做原则性规范和具体性规范的比重大致相当;对于“财务共享中心”认为应做原则性规范的投票人比重则远高于认为应作具体化规范的投票人;对于“财务共享中心”认为应当不作规范的比重要明显高于其他信息技术,达到了4.44%(表6)。通过对不同职位层次、不同学历和所在企业不同规模的人员的调查数据进行交叉分析,笔者还发现,在财务云、电子发票、移动支付和电子档案等几种影响会计的信息技术中,选择不做规范和原则性规范的比重基本均与投票人的职位层次、投票人的学历程度以及投票人所在企业规模正相关。

2. 现行《会计法》第三条中规定:“各单位必须依法设置会计账簿,并保证其真实、完整。”第十四条规定:“会计凭证包括原始凭证和记帐凭证。”第十四条第二款、第四款规定:“必须取得原始凭证,原始凭证不得涂改。”《会计法》修订是否要考虑同现有的财务共享中心的通用规则相协调?调查显示,绝大多数投票人(96.26%)认为《会计法》修订需要考虑同现有的财务共享中心的通用规则相协调。

(六) 会计年度

近年来,对于会计年度的讨论越来越多,由于一些行业和具体经营业务有特殊的季节性和经营周期,并不一定符合按照12月31日截止的会计年度规定,导致这些行业和业务产生的财务报表信息缺乏相关性和可比性,从而不利于信息使用者据此做出正确决策。根据调查显示,60.14%的投票人认为会计年度应由国家统一规定,43.52%的投票人认为经费完全来自国家财政拨款的非营利组织的会计年度应与国家的财政年度保持一致,43.17%的投票人认为某些具有明显季节性特点的行业或企业可以选择将营业年度作为会计年度,34.2%的投票人认为金融行业的会计年度则应由国家统一规定,25.67%的投票人认为按行业选取季末或月末作为会计年度末,自主决定会计年度的起止日期。

通过对不同学历人员投票(表7)的交叉分析发现,学历越高,认为“会计年度均应由国家统一规定”和“金融行业的会计年度则应由国家统一规定”的比重越小,认为“按行业选取季末或月末作为会计年度末”的比重越高。不同学历投票人意见分歧最大的是“按行业选取季末或月末作为会计年度末,自主决定会计年度的起止日期”,变异系数是0.131;意见分歧最小的是“经费完全来自国家财政拨款的非营利组织的会计年度应与国家的财政年度保持一致”,变异系数为0.014。

(七) 跨境会计服务及其监管

为区分重要性,此项题目为多项选择题。调查显示,有85.2%的投票人

表9 不同人员对内部控制第一责任人的看法

	单位负责人	法务部门负责人	会计机构负责人	内审机构负责人	其他	主管会计工作的负责人或总会计师
硕士及以上	84.62%	0.67%	1.00%	3.34%	0.67%	9.70%
本科	78.84%	0.45%	2.68%	3.58%	0.30%	14.16%
大专及以下	74.30%	0.56%	4.47%	3.91%	0.00%	16.76%
变异系数	0.065	0.199	0.638	0.079	1.040	0.264
高层管理人员	89.21%	0.72%	0.72%	0.72%	0.72%	7.91%
中层管理人员	86.02%	0.48%	2.17%	3.37%	0.00%	7.95%
基层管理人员	80.00%	0.39%	3.14%	3.53%	0.39%	12.55%
普通工作人员	67.65%	0.59%	3.24%	5.00%	0.59%	22.94%
变异系数	0.118	0.258	0.504	0.565	0.738	0.551

表10 不同职位层次人员对在《会计法》中建立会计违法行为的信用惩戒制度的看法

	高层管理人员	中层管理人员	基层管理人员	普通工作人员	变异系数
应当将会计违法行为的处罚与违法单位的资产、收入、利润或者与违法金额挂钩	63.31%	70.12%	72.16%	75.59%	0.074
明确会计行为主体对各类会计违法行为应当承担哪些行政责任	84.89%	89.88%	79.61%	83.24%	0.051
明确违规处罚的范围、主体、对象、标的	76.26%	80.48%	85.10%	80.88%	0.045
明确会计行为主体对各类会计违法行为应当承担哪些刑事责任	75.54%	75.90%	77.25%	71.76%	0.031
明确会计行为主体对各类会计违法行为应当承担哪些民事责任	74.82%	74.22%	75.69%	74.71%	0.008
明确对会计违法行为的认定机制和具体程序	71.94%	70.84%	72.16%	65.29%	0.046
明确对各类会计违法行为的处罚标准	70.50%	73.01%	76.08%	70.59%	0.036
明确特定机构或部门保护受打击报复的会计人员	71.22%	74.70%	75.29%	70.88%	0.031
建立对举报会计违法行为的激励机制	64.03%	68.43%	63.53%	64.71%	0.034

认为应当“对单位电子会计资料的安全性做出明确保护性规定”,74.41%的投票人认为应当“就涉及的会计信息披露作出规定”,73.98%的投票人认为应当“就进一步规范跨境会计服务作出规定”,73.46%的投票人认为应当“就涉及的会计数据跨境传输问题作出规定”,67.8%的投票人认为应当“就会计信息化工作以及财务共享单位的服务器存放地点做出规定”。

(八) 会计法律责任

1. 哪些人员应当对哪些经济业务

或会计信息承担责任?为区分重要性,此项题目为多项选择题。调查显示,投票人认为单位负责人、主管会计工作的负责人、会计机构负责人、会计记账人员、经济业务经办人员、代理记账人员应当承担责任的会计信息前三位分别是:内部控制(87.47%)、经济业务实质(80.59%)、财务报表(80.16%);财务报表(88.25%)、会计信息化(75.2%)、内部控制(72.41%);财务报表(88.69%)、会计信息化(78.59%)、记账凭证(72.41%);记账

凭证(93.82%)、原始凭证(78.33%)、财务报表(50.83%);原始凭证(80.85%)、经纪业务实质(80.33%)、内部控制(31.59%);记账凭证(91.56%)、财务报表(73.89%)、原始凭证(67.36%)。

2. 如何在《会计法》中体现总会计师的地位和应发挥的作用? 调查显示,绝大多数投票人认为应当在《会计法》中规定总会计师在单位中的职权范围和责任(93.91%),其次是规定总会计师在单位中的法律地位(83.03%)和规定总会计师的职权受法律保护(82.33%)。通过对不同职位层次人员投票(表8)的交叉分析发现,分歧最大的是“规定总会计师在单位中的法律地位”,变异系数是0.052,分歧最小的是“规定总会计师在单位中的职权范围和责任”,变异系数是0.016。

3. 会计责任。在问卷中,笔者设计了开放的多选题,调查显示,90.6%的投票人认为应当要求单位负责人对本单位的会计行为承担最终责任,82.85%的投票人认为应当在《会计法》中明确第三方代理记账各方的法律责任,72.15%的投票人认为应当明确党委领导下的政府机关、国有事业单位和其他国有组织的会计第一责任人,71.63%的投票人认为应当规范外部会计监督部门及其工作人员的行为,65.62%的投票人认为应在《会计法》中引入会计民事责任。

4. 单位内部控制的第一责任人。调查显示,79.63%的投票人认为单位内部控制的第一责任人应该是单位负责人,13.4%的投票人认为应该是主管会计工作的负责人或总会计师,2.52%的投票人认为应该是会计机构负责人,3.57%的投票人认为应该是内审机构负责人,0.52%的投票人认为应该是法务部门负责人。

通过对不同学历人员投票(表9)的交叉分析发现,选择单位内部控制的

第一责任人是“单位负责人”的比率与投票人的学历程度正相关,选择“主管会计工作的负责人或总会计师”和“内审机构负责人”的则与投票人的学历程度负相关;不同学历的投票人,分歧最大的是“会计机构负责人”,变异系数是0.638,分歧最小的是“单位负责人”,变异系数是0.079。

通过对不同职位层次人员投票(表9)的交叉分析发现,选择单位内部控制的第一责任人是“单位负责人”的比率与投票人的职位层次正相关,选择其他选项的则与投票人的职位层次负相关;对于不同职位层次的投票人,分歧最大的是“内审机构负责人”,变异系数是0.565,分歧最小的是“单位负责人”,变异系数是0.504。

5. 哪个部门应该是单位内部控制的牵头部门? 调查显示,40.03%的投票人认为单位内部控制的牵头单位应该是内审部门,34.38%的投票人认为应该是单位负责人指定的内设部门,16.54%的投票人认为应该是会计部门,4.35%的投票人认为应该是法务部门,1.74%的投票人认为应该是外聘会计师事务所。通过对不同职位层次人员投票的交叉分析发现,选择单位内部控制的牵头单位应该是“单位负责人指定的内设部门”和“法务部门”的比率与投票人的职位层次正相关,选择“内审部门”和“外聘会计师事务所”的与投票人的职位层次负相关;对于不同职位层次的投票人,分歧最大的是“法务部门”,变异系数是0.583,分歧最小的是“内审部门”,变异系数是0.218。

6. 应当将会计行政监督职能赋予哪些部门。调查显示,89.82%的投票人认为《会计法》应当赋予财政部门会计行政监督职能,其次是审计部门83.99%,税务部门74.93%,证监部门52.39%,银保监部门44.21%,人民银行38.56%。

7. 如何在《会计法》中建立会计违法行为的信用惩戒制度。调查显示,85.03%的投票人认为应当明确会计行为主体对各类会计违法行为应当承担哪些行政责任;81.11%的投票人认为应当明确违规处罚的范围、主体、对象、标的;74.93%的投票人认为应当明确会计行为主体对各类会计违法行为应当承担哪些刑事责任;74.76%的投票人认为应当明确会计行为主体对各类会计违法行为应当承担哪些民事责任;73.28%的投票人认为应当明确特定机构或部门保护受打击报复的会计人员;72.67%的投票人认为应当明确对各类会计违法行为违法行为处罚标准;71.37%的投票人认为应当将会计违法行为的处罚与违法单位的资产、收入、利润或者与违法金额挂钩;69.63%的投票人认为应当明确对会计违法行为的认定机制和具体程序;65.71%的投票人认为应当建立对举报会计违法行为的激励机制。

通过对不同职位层次人员投票(表10)的交叉分析发现,对于不同职位层次的投票人,分歧最大的是“应当将会计违法行为的处罚与违法单位的资产、收入、利润或者与违法金额挂钩”,变异系数是0.074,分歧最小的是“明确会计行为主体对各类会计违法行为应当承担哪些民事责任”,变异系数是0.008。选择“应当将会计违法行为的处罚与违法单位的资产、收入、利润或者与违法金额挂钩”的比率与投票人的职位层次负相关。

三、思考和建议

(一)《会计法》应规范的边界

《会计法》是会计法律制度中层次最高的法律规范,是制定其他会计法规的依据,也是指导会计工作的最高准则。《会计法》的立法宗旨是规范会计行为,保证会计资料真实、完整,加

强经济管理和财务管理,提高经济效益,维护社会主义市场的经济秩序。现行的《会计法》共有7章52条,主要对会计工作总的原则、会计核算、公司和企业核算的特别规定、会计监督、会计机构和会计人员以及法律责任等方面作了具体的规定。通过对采取何种规范形式的调查显示,对于“内部控制”“管理会计”“会计信息化”,选择在《会计法》做原则性规范的投票人要多于具体化规范的投票人。同时,针对“会计信息化”所涉及的“财务共享中心”认为应做原则性规范的比重则远高于认为应作具体化规范的比重。据此笔者认为,《会计法》由全国人大审议通过并颁布,属于法律层面的规范,理应是统领我国会计规范体系的“上位法”,是制定其他各种会计规范的法律依据。因此,《会计法》在内容上应当注意突出共性要求,而将对会计工作的具体要求放在其他层次的会计规范中。建议将政府会计主体、内部控制、会计信息化和管理会计等内容纳入新的《会计法》规范范畴,而在规范的形式方面,针对内部控制、会计信息化和管理会计应以原则性规范而非具体化规范为主要规范形式。比如对管理会计的规定仅需要明确管理会计的目标、管理会计机构的地位、人员配备和会计行为内容等,以保障管理会计活动有序进行。

(二) 会计年度设置

本次调查在一定程度上表明,在目前的环境下,大家可能更认可会计年度由国家统一规定的做法,这与王昌瑞(2017)所做的调查结论较为一致,但有一点值得注意的是,认可统一规定会计年度的比例已经趋向减弱。全小英(2010)认为“多会计年度共存模式”相对于“单一会计年度模式”来说具有更好的经济效益与社会效益。笔者认为在《会计法》修订中可以考虑“多会计年度

共存模式”,一方面会计年度由国家统一规定;另一方面,可以设置多个会计年度,以供不同企业选择,特别是针对具有明显季节性特点的行业或企业。

(三) 境外机构在中国遵循会计法律法规问题

对于境外机构在中国遵循会计法律法规问题,笔者建议对境外机构在我国境内设立的机构主体遵循与我国国内企业相同的法律规范,也就是给与“国民待遇”,既不要给与“超国民待遇”优惠,也不要歧视。境外机构在我国境内设立经营机构、发行债券和上市融资,为了更好保护投资者利益,维护国家权益,应当按照对等原则,并考虑所在国会计准则是否与国际会计准则趋同,明确哪些国家的境外机构可依据所在国会计准则编制并在中国境内披露财务报告。否则,境外机构应当按照中国会计法律法规和会计准则规定,编制并披露符合中国会计准则要求的财务报告。

(四) 总会计师如何发挥作用

现行《会计法》第三十六条第二款规定:“国有和国有资产占控股地位或者主导地位的大、中型企业必须设置总会计师。”但没有明确总会计师的任职资格、任免程序和职责权限,同时也没有对行政事业单位总会计师设置做出相应规定。国务院颁布的《总会计师条例》第二条规定:“全民所有制大、中型企业设置总会计师;事业单位和业务主管部门根据需要,经批准可以设置总会计师。”虽然规定了总会计师的职责权限、任免流程和奖惩制度,但却没有明确具体的审批部门。在实践中业务主管部门或部分事业单位根据工作需要设置了各种形式不同级别的总会计师或副总会计师,相关职责职权也不一致,不利于总会计师职能的发挥。笔者认为,应当在法律层面明确总会计师在企业 and 行政事业单位的设置

要求、任免程序和职责权限以保障其合理行使职权。

(五) 会计责任和会计法律责任

我国现行《会计法》明确规定单位负责人是单位会计工作的第一责任人。但会计是一个行为过程,这个过程中涉及的人员有经济业务经办人员、会计记账人员、会计机构负责人、主管会计工作的负责人和单位负责人。调查中,虽然对不同人员责任承担的看法存在分歧,但笔者认为,承担会计责任的只能是单位负责人。会计信息的对外提供实质上是,单位负责人向报表使用者明确或解除经济责任及权责关系,是单位负责人的对外承诺声明,因此单位负责人应对会计信息的合法性、真实性、一贯性负责。其他人员是单位负责人聘任的生成会计信息的具体工作人员,只能在授权的范围内取得部分会计处理权和监督权,不能对单位外部负责,更不能对向单位外部提供的整体会计信息的合法性、真实性、一贯性负责。

会计责任可能导致会计法律责任。当会计主体方出现经营失败,存在会计差错、舞弊和违法行为,并提供虚假的会计信息时,就会导致会计法律责任的产生。近些年来,基于各种动机引发的会计舞弊事件频频出现,也在一定程度上表明我国现行会计法律责任制度存在缺陷。就现有文献来看,对《会计法》中“法律责任”部分的研究文献较少,说明会计学者和法律学者对会计法律责任问题关注不够。通过调查,笔者建议在《会计法》修订中,以构建完善的会计法律责任体系为目标,将民事法律责任、国家赔偿责任以及相应的赔偿机制建立等纳入《会计法》的会计法律责任体系,同时进一步完善会计法律责任的内容、通过对违法行为成因的界定来建立对违法行为所应承担的法律责任的认定机制并建立可操作的程序。

责任编辑 刘粟

主要参考文献

[1] 潘晓波, 车贞芳. 我国《会计法》修订中政府会计相关问题的思考[J]. 财务与会计, 2018.

[2] 戴国华. 关于《会计法》修订之我见[J]. 财务与会计, 2018.

[3] 王昌瑞, 贺欣, 邵敏, 万文翔, 李静, 唐国平. 我国《会计法》实施现状及其修订思考[J]. 会计研究, 2018.

[4] 吴德军, 史永, 陈辉, 冉明东, 唐国平. 我国《会计法》修订研

究综述[J]. 财务与会计, 2018.

[5] 徐峥. 对《会计法》修订的几点建议[J]. 财务与会计, 2018.

[6] 温胜精. 关于会计年度规定的统一性和弹性问题[J]. 财务与会计, 2018.

[7] 沈一辉. 会计行为主体的法律责任探讨[J]. 财务与会计, 2018.

[8] 李若山, 覃东, 周莉珠, 祁新娥. 新《会计法》实施情况的问卷调查分析[J]. 会计研究, 2002.

[9] 寇学军. 刍论现行《会计法》

若干法律问题的完善[J]. 财政监督, 2009.

[10] 林刚. 关于修订完善《会计法》的探讨[J]. 财务与会计, 2016.

[11] 全小英, 沈小裕. 单一会计年度模式转向多元会计年度共存模式的思考[J]. 经济研究导刊, 2010.

[12] 孙蕊, 鲍双双. 汇集智慧、凝聚力量, 为《会计法》修订确立改革坐标[J]. 财务与会计, 2014.

图片新闻

2019 CGMA100 北亚管理会计领袖峰会暨GAMA粤港澳大湾区管理会计高峰论坛在广州召开



6月15日, 由国际注册专业会计师公会(AICPA|CIMA)和广东省管理会计师协会(GAMA)联合举办的CGMA100北亚管理会计领袖峰会暨GAMA粤港澳大湾区管理会计高峰论坛在广州召开, 近400位来自行业、学术和研究机构的代表参会。

会上, 国际注册专业会计师公会中国大陆事务总监徐国栋与广东省管理会计师协会会长林斌代表双方签署了合作备忘录, 就共同推动中国管理会计发展、培养具有国际视野和卓越领导力的高级财务管理人才达成共识。国际注册专业会计师公会发布了中文版的《全球特许管理会计师(CGMA)职业能力框架(2019)》; 广东省管理会计师协会发布研究成果“中国创业板上市公司诚信指数”。

此外, 厦门国家会计学院院长黄世忠, 国际注册专业会计师公会管理会计板块全球首席执行官 Andrew Harding, 腾讯审计监察与风险管理总经理司徒文杰, 广东省管理会计师协会监事长、暨南大学管理学院教授胡玉明还分别发表了“开放与风险并行环境中的管理会计创新”“数字时代下的管理会计变革”“管理会计实践助推粤港澳大湾区发展”“数字化时代的管理会计师”的主旨演讲。

(本刊记者)