

# 强化法治理念 完善法制体系 依法推进会计改革与发展

## ——《会计改革与发展“十三五”规划纲要》解读之七

财政部会计司 ■

社会主义市场经济本质上是法治经济。会计工作是市场经济活动的重要基础和重要组成,会计工作的规范化、法治化是市场经济对会计工作的必然要求。加强会计法制建设,依法开展会计工作、实施会计监管,是贯彻落实“全面依法治国”方略的根本要求,是“十三五”时期我国会计改革与发展的一项重要任务,关系到我国会计行业未来发展的战略布局和转型升级,涉及到千万基层单位和广大会计人员的根本利益,必须抓紧、抓实、抓好。

### 一、我国会计法治工作取得的主要成绩

改革开放30多年来,经过各方面坚持不懈的努力,一个立足中国国情和实际、适应改革开放和社会主义现代化建设需要,以《会计法》《注册会计师法》两部法律为统领,以《总会计师条例》《企业财务会计报告条例》两部行政法规和规范会计核算、会计监督、会计人员、会计服务行业发展的若干部门规章为主干,以国家统一的会计准则制度和行业管理制度为重要组成部分,以地方会计法规制度为补充的中国特色社会主义会

计法律法规体系基本形成,并在规范会计行为、提高会计信息质量,加强经济管理,维护社会主义市场经济秩序和保护社会公众利益等方面发挥了重要作用。特别是“十二五”时期,财政部全面贯彻落实依法治国方略,主动适应经济发展新常态,积极落实全面深化改革新要求,不断健全和完善会计法律法规体系,我国会计法治工作取得明显成效。

#### (一)完成《注册会计师法》的专项修正案

为贯彻落实党中央、国务院关于推进简政放权、深化行政审批制度改革的决策部署,2014年8月31日,国家主席习近平签署了第十四号主席令,对《注册会计师法》进行了修改,取消不必要或不再适用的行政审批事项,合理下放相关行政审批事项,进一步激发市场活力,同时切实加强事中事后监管,具体修改内容包括:一是删除中外合作会计师事务所相关规定,截至2012年年底,原“四大”中外合作会计师事务所已全部完成本土化转制工作,中外合作会计师事务所已经退出历史舞台,《注册会计师法》相应删除相关规定。二是取消了对外国会计师事务所在中国内地设立常驻代表

机构的审批,境外会计师事务所确需设立驻华代表机构的,或者已设立的驻华代表机构需要延期的,只需到工商登记机关办理相关手续,不再履行财政审批程序。三是将会计师事务所的设立审批权下放到省级财政部门,除法律有明确规定和国务院作出决定确需保留且由财政部直接审批的事项外,会计师事务所(含其分所)的设立审批等全部下放到省级财政部门。本次对《注册会计师法》的修改是基于支持、配合行政审批制度改革专项修改、局部修改,修改内容虽然不多,但是对于落实简政放权精神,既发挥市场在资源配置中的决定作用,又更好地发挥政府作用具有重要意义和深远影响。

#### (二)推进一系列部门规章的修订工作

一是修订发布《事业单位会计准则》,进一步规范包括事业单位会计目标,会计基本假设,会计核算基础,会计信息质量要求,会计要素的定义、项目构成及分类、一般确认计量原则,财务报告等基本事项。二是修改发布《企业会计准则——基本准则》,为适应我国企业和资本市场发展的实际需要,实现

我国企业会计准则与国际财务报告准则的持续趋同,对“公允价值”的定义进行了修改。三是修订发布《会计档案管理办法》,明确了电子会计凭证的获取、报销、入账、归档保管的管理要求,推动电子会计凭证的在线传递和线上应用,促进电子会计数据的深度开发和利用,节约单位纸质成本,减少社会资源耗费。四是修订发布《代理记账管理办法》,按照“放管服”的改革要求,降低了代理记账行业准入门槛,建立了与“宽进严管”相配套的事中事后监管机制,强化代理记账机构信用约束,鼓励成立地方性行业组织,推动代理记账资格信息化管理,探索建立机构自治、行业自律、社会监督和政府监管的行业监管新模式。五是修订发布《会计从业资格管理办法》,根据会计从业资格管理的实践创新,修改完善有关管理要求,如考试各科目实行无纸化考试、考试各科目应当一次性通过、会计从业资格证书领取程序适当简化、会计从业资格证书实行6年定期换证制度等。六是制定发布《政府会计准则——基本准则》,明确了政府会计准则体系中需要解决的基本问题、基本原则和方法,构建了统一、科学、规范的政府会计概念体系,为整合现行政府预算会计制度体系,建立国家统一的政府会计标准体系奠定基础。七是推动修订《会计师事务所审批和监督暂行办法》,完善会计师事务所组织形式,修改简化事务所执业许可的申请条件和审批程序,加强会计师事务所事中事后监管,加大处罚力度等。

### (三) 加快完善各类会计标准体系

在企业会计准则建设方面,推动落实《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》,先后修订发布了长期股权投资、职工薪酬、财务报表列报、合并财务报表、金融工具列报等5项准则,制定发布了公允价值计量、合营安排、在其他主体中权益的披露等3

项准则,稳妥推进企业会计准则通用分类标准的建设与实施,为企业服务经济社会发展,贯彻落实“走出去”、“一带一路”以及“中国制造2025”等战略提供了会计技术支撑。在政府会计准则建设方面,与财政财务管理政策改革相适应,先后修订发布了《事业单位会计制度》《行政单位会计制度》和高等学校、中小学校、科学事业单位等行业事业单位会计制度;落实党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》提出的“建立权责发生制的政府综合财务报告制度”的部署和要求,按照国务院批转财政部的《权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》,积极推动政府会计改革。在单位内控和管理会计标准建设方面,制定并印发了企业内部控制规范及其配套指引,就部分重点行业制定了分行业内部控制操作指南和产品成本核算制度;制定并全面有效实行政事事业单位内部控制规范,对行政事业单位加强内部控制建设和权力制约提出指导意见;就全面推进管理会计体系建设提出指导意见。在推进基层会计工作方面,为构建行为规范、运转协调、廉洁高效的市县区会计管理体制和运行机制,促进基层单位会计工作、基层会计服务市场适应经济社会发展需要,制定印发了《关于加强和改进基层会计管理工作的指导意见》。

### (四) 开展形式多样的普法活动

为充分调动广大会计人员和相关人员关注、学习会计法规政策的积极性,“十二五”时期,财政部创新思路、拓宽渠道,努力营造知法懂法、守法用法的法制环境和诚信环境。如为强化内控理念,推动实施内控规范,先后举办了企业内部控制征文活动、知识竞赛、问卷调查和行政事业单位内部控制知识竞赛;为普及企业会计信息化相关知识,组织开展了企业会计信息化知识竞赛;为弘扬会计行业优秀文化、提炼会计精

神,举办了会计文化建设征文活动。此外,积极配合财政“六五”普法工作,将会计人员参加全国财政“六五”普法法规知识竞赛纳入会计人员继续教育培训内容。与此同时,一些地方财政部门创新方式方法,积极推动本地区的会计普法工作。如海南将每年的6月份定为“会计宣传月”,集中宣传会计法律法规、推广国家新会计准则制度,宣传会计诚信理念;山西连续举办多届会计电算化应用技能大赛,将其打造为全省会计人员切磋技艺的盛会、展示会计信息化成果的窗口、检验会计信息化工作的平台。一些地方财政部门还开通了会计微信公众号,发布最新会计法规政策、通知公告,为会计人员提供成绩查询、继续教育等服务。

## 二、我国会计法治工作面临的形势与挑战

近年来,党中央、国务院高度重视法治工作。党的十八届三中全会专章部署“建设法治中国”。党的十八届四中全会专题研究“全面推进依法治国”,对科学立法、严格执法、公正司法、全民守法等做出了全面、系统、科学的部署。2016年全国“两会”的政府工作报告又进一步强调“坚持依法履职,把政府活动全面纳入法治轨道。各级政府及其工作人员要严格遵守宪法和法律,自觉运用法治思维和法治方式推动工作,法定职责必须为,法无授权不可为”。党中央、国务院的一系列指示精神,为会计法治工作指明了方向,要求形成完备的法律规范体系、高效的法治实施体系、严密的法治监督体系、有力的法治保障体系。与之相比,目前我国会计法治建设还存在以下差距和不足:

(一)《会计法》《注册会计师法》滞后于会计改革与发展

我国《会计法》于1985年颁布,并分别于1993年、1999年进行了修正和修订,

距今已有17年;《注册会计师法》于1993年颁布,至今23年尚未进行过全面修订。《会计法》《注册会计师法》未能及时对会计工作中出现的新情况、新问题、新特点予以反映和规范,如非公有经济的快速发展,权责发生制政府综合财务报告制度改革加快推进,管理会计的兴起,内部控制制度的全面建立,互联网交易模式下电子发票、电子会计档案的推广应用,等等。此外,现行法律对会计违法违规行为的处罚手段较为单一、处罚力度明显偏轻、民事法律责任缺失,导致问责机制偏软、违法成本偏低、法律威慑不足,难以真正发挥法律的约束作用,有效遏制会计违法违规行为。

(二)我国会计监管体系有待进一步完善

按照《会计法》的有关要求,经过各方的探索努力,我国逐步形成了单位内部监督、社会监督和政府监管“三位一体”的会计监管体系。但从实际执行情况看,会计监管工作存在单位内部监督薄弱、社会监督乏力、政府监管分散等问题。在单位内部监督方面,《会计法》虽赋予会计人员监督本单位经济活动的职权,但由于会计人员在单位负责人领导下工作,其监督职能受到较大幅度的制约。在社会监督方面,我国目前的社会监督主要依托注册会计师审计,但由于会计师事务所与客户存在着经济利益关系,在委托代理关系中处于弱势地位,其独立性受到较大影响,会计责任与审计责任边界模糊,注册会计师的审计鉴证作用难以有效发挥。在政府监管方面,“九龙治水”问题长期存在,财政部主管全国会计工作,相关部门依照有关法律、行政法规规定的职责,对有关单位的会计资料实施监督检查,但各部门之间缺乏有效的工作机制,多头监管、责任不明的问题较为突出,一定程度上削弱了监管效能。

(三)整个社会的会计法制意识和诚

信意识有待加强

尽管我国会计法律法规体系逐步健全,会计准则制度、行业管理制度不断完善,但在整个社会的法治环境和诚信氛围尚未形成的大环境下,一些单位负责人的守法意识和诚信意识依然淡薄,有的甚至任性地违反法律法规,指示、强令会计人员在会计数据上做文章,虚构交易、调节利润、设置多套账或提供口径不一致的财务报表,以达到欺诈上市、骗取贷款、违规发债、粉饰业绩、偷逃税收等非法目的;有的会计人员受利益驱使,背弃职守、通同作弊;一些注册会计师罔顾职业操守、背离执业原则,配合被审计单位舞弊造假或挂名虚假执业等。这些违法违规问题受到社会广泛关注,严重扰乱了正常的经济社会秩序,降低了会计审计质量,损害了会计行业整体的声誉形象。

### 三、“十三五”时期我国会计法治工作的主要任务

我国会计法律体系建设,是在深入总结改革开放和现代化建设丰富实践经验的基础上进行的,其中很多会计制度都是经过实践反复验证、行之有效的经验成果。当前,我国处于并将长期处于社会主义初级阶段,整个国家正进入全面深化改革和社会转型时期,社会主义制度还在不断自我完善和发展,决定了会计法律体系也需要不断丰富完善、创新发展。《会计改革与发展“十三五”规划纲要》提出了“会计法制和会计标准体系更加科学”的总体目标,明确了完善会计法律体系,广泛开展会计普法教育,加强会计监督检查等任务。

“十三五”时期,我们将围绕会计法制建设目标和主要任务,运用法治思维和法治方式,科学立法、严格执法,依法推进会计改革与发展,积极营造有法可依、有法必依、执法必严、违法必究的会计法治环境。

(一)科学立法,形成完善的会计法律法规体系

1. 加强顶层设计。《会计法》在我国会计法律体系中具有最高的法律效力,一切会计行政法规和地方性法规的制定都必须以《会计法》为依据,遵循《会计法》的基本原则。现行《会计法》于1999年修订出台,适应当时的经济社会发展背景,侧重于对微观主体会计行为的规范和管理,对于会计核算等操作层面的条款着墨较多。当前,全面深化改革要求市场在资源配置中起决定性作用,政府对于微观主体的经济管理活动不应干预过多过细。《会计法》作为规范和调整会计行为的法律,其法律条款应更侧重于会计法律关系、会计监督、会计机构和会计人员、会计法律责任等社会属性的内容,进一步完善会计责任体系和责任追究机制,建立与经济发展水平相适应的处罚标准,明确会计监管部门的执法地位和职责权限,为建立统一的市场规则、公平的市场环境夯实法制基础。同时,配合《会计法》修订,财政部将抓紧修订《会计基础工作规范》等配套规章制度等。

2. 坚持与时俱进。我国会计法律体系建设与改革开放相伴而生、相伴而行、相互促进。党的十八大以来,党中央、国务院加快转变政府职能,大力推进简政放权、优化服务改革。2016年5月23日,国务院印发的《2016年推进简政放权放管结合优化服务改革工作要点》提出“使市场在资源配置中起决定性作用和更好发挥政府作用,破除制约企业 and 群众办事创业的体制机制障碍,着力降低制度性交易成本,优化营商环境,激发市场活力和社会创造力”。作为会计行业主管部门,财政部将全面落实“放管服”改革要求,通过立法、修法,一方面,积极落实“简政放权”要求,大力提高信息化管理,为会计服务行业松绑、注能,推动会计服务行业加快发展;

另一方面,强化后续管理与日常监管,优化行政服务职能,为会计服务行业健康、规范、可持续发展提供更为强大的法制保障和更为优化的社会环境。

3. 推进科学民主立法。严格落实《立法法》《财政部立法规则》等关于立法工作的有关要求,建立健全会计立法立项、起草、论证、协调、审议机制,完善社会公众参与立法的工作机制,增强立法的及时性、系统性、有效性,提高立法的科学性、合理性,增强会计法律法规的可操作性。一是加强会计法治理论研究,依托中国会计学会、有关高校和科研机构,深入开展会计法治相关课题研究,为推进会计工作法治化提供理论支撑和决策参考,形成研究成果有效转化的相关机制。二是建立健全专家咨询机制,不断完善会计准则委员会、内部控制委员会、会计信息化委员会、管理会计咨询专家等工作机制,充分发挥企业会计准则、政府会计准则、内部控制、会计信息化、管理会计等领域咨询专家在推进会计法制建设中的“智库”作用。三是探索公众参与立法的有效途径,扩大公众参与程度,利用现代信息技术手段,采用网络问卷调查、网上征求意见,组织召开专项座谈会、专家论证会等多种方式和渠道,广泛听取各方意见,使会计立法更加体现广大人民群众的正确意愿,更好地维护社会公众的合法权益。四是健全会计法律法规清理工作机制,对社会反映强烈、不符合全面深化改革要求或被实践证明已经过时的规定,应及时修改或者废止;对会计工作涉及的新领域和新内容,应及时在法律层面加以规范和指导。

(二) 严格执法,形成高效的法律法规实施体系

法律的生命力在于实施,法律的权威性也在于实施。全面推进依法治国,重点就在于保证法律严格实施,做到严格执法。

1. 做好法规政策解读,加强跟踪与指导。按照中共中央办公厅、国务院办公厅印发的《关于全面推进政务公开工作的意见》的有关要求,做好会计法规政策的解读工作,探索运用数字化、图表图解、音频视频等多种方式,提高会计法规政策解读的科学性、权威性、针对性和可理解性,对涉及面广、社会关注度高、实施难度大、专业性强的会计法规政策,通过新闻发布、政策吹风、接受访谈、发表文章等方式做好解读。密切跟踪会计准则制度执行情况,建立基层单位联系点制度,动态监测分析上市公司和其他企业执行准则的进展和效果,继续研究形成有关准则制度、内控规范的执行情况年度分析报告,并向社会公布。采用问题解答、案例示范、在线咨询等多种方式及时规范和解决企业会计准则执行过程中出现的新情况、新问题。

2. 加强会计监督检查,形成会计监管合力。认真开展对《会计法》及会计准则制度执行情况的监督检查,按照定期随机抽查与不定期专项检查相结合的方式,创新监管手段,主动公开检查结果,严肃查处违法会计行为,切实做到有法必依、执法必严、违法必究。理顺会计监管机制,整合会计监管资源,形成会计监管合力。

(三) 全民守法,营造会计法治环境和诚实守信氛围

卢梭说过,一切法律中最重要的法律,既不是刻在大理石上,也不是刻在铜表上,而是铭刻在公民的内心里。法治的力量来源于民众对法治的信仰和拥护。遵照党的十八届四中全会提出的实现“全民守法”的目标要求,“十三五”时期,要进一步强化会计法治意识,积极营造信法守法环境。

1. 加强普法宣传教育。普法宣传是全民守法的必由之路。2016年财政部开展了《会计法》修订问卷调查,全国共有

90.6万人提交了问卷,其中75%的人员从事会计工作,但仅有15%的人员表示对《会计法》非常熟悉。可以说,会计普法宣传工作依然任重道远。“十三五”时期,将按照中宣部、司法部《关于在公民中开展法治宣传教育的第七个五年规划(2016-2020年)》的统一部署和要求,以《会计法》《注册会计师法》两部法律的修订为契机,采取灵活多样的形式,畅通普法传导渠道,加大普法传递力度,扩大会计法律法规和规章制度的覆盖率、知晓率,结合普法教育向社会有关方面广泛宣传依法支持会计工作的重要意义,弘扬会计法治精神,营造会计法治环境,促进单位负责人重视和支持依法开展会计工作,引导广大会计人员通过合法渠道反映利益诉求和维护自身权益。

2. 推进诚信文化建设。诚信是中华民族的传统美德,是社会主义核心价值观的道德基石。近日,中共中央办公厅、国务院办公厅印发的《关于进一步把社会主义核心价值观融入法治建设的指导意见》提出,要运用法律法规和公共政策向社会传导正确价值取向,把社会主义核心价值观融入法治建设。诚实守信是对会计工作最基本也是最根本的要求,是关系到社会主义市场经济能否有效运行和健康发展的关键因素。“十三五”时期,要加强会计职业道德建设,明确会计人员的道德要求、职业规范、惩戒标准,并通过立法予以规范;研究建立会计诚信档案制度和会计“黑名单”制度,将会计人员和注册会计师的诚信记录以及违法违规会计单位纳入全国信用信息共享平台,增强职业诚信纪律的约束力和威慑力;把会计诚信建设与表彰奖励制度有机结合起来,褒扬诚信、惩戒失信,弘扬正气、打击邪气,促使会计人员更好地履行岗位职责,遵守诚信为本的职业道德,将会计诚信文化融入社会生活的各个方面。