

《会计法》修订的几点思考

黄春育

一、科学界定会计及会计人员

“会计”是什么？这是《会计法》首先必须要回答的问题。只有明确了会计的定义和范围，才能界定《会计法》实施的主体、规范的范畴、监督的对象及会计人员等，才能高质量完成《会计法》修订工作、保证《会计法》的有效实施、维护《会计法》的权威性。

现行《会计法》从狭义的会计出发，主要规范了会计核算行为，并基于会计核算对会计监督、会计机构和会计人员、法律责任做出规定。2000年以后，会计职能不断丰富、调整和优化，会计不再局限于核算，进而扩展到战略管理、投融资、资本运作、风险管理、绩效评价、内部控制等领域，工作方式从手工核算过渡到电算化阶段再发展到信息化阶段，财务共享中心的广泛建立，特别是财务机器人的出现改变了会计的工作模式。修订《会计法》规范的“会计”应当是广义的会计，涵盖当前以及未来会计的工作领域，覆盖会计工作的方式和模式。

现行《会计法》第三十八条规定：“从事会计工作的人员，必须取得会计从业资格证书”。目前，各省（市、区）均开发了会计人员信息管理系统，对取得会计从业资格证书的人员进行登记管理。根据《国务院关于取消一批职业资格许可和认定事项的决定》（国

发[2016]68号），会计从业资格被列为建议取消的职业资格事项。取消“会计从业资格”对会计工作的冲击很大，因此，修订《会计法》应当明确：具备什么样的专业能力才能从事会计工作，从而方便用人单位选择会计人员；要明确建立“会计从业人员登记备案制度”，即从事会计工作人员应当备案，会计工作年限从备案之日起计算。只有这样，会计管理部门才能够准确把握会计人员的数量及会计人员的基础信息等，为推动会计人员继续教育和诚信体系建设、有序组织全国会计专业技术考试等提供保障。

二、指引政府会计改革稳步推进

在整个会计法律制度体系中，《会计法》处于统领地位，作为我国经济领域的一部基础性法律，《会计法》要能规范会计行为，既要能促进市场的资源配置决定性作用的发挥，又要有助于规范政府行为。当前政府综合财务报告制度改革和政府会计核算体系的建立健全，要求《会计法》中要有体现政府会计及其改革的相关条款。

当前政府会计改革提出要“建立健全政府会计核算体系。推进财务会计与预算会计适度分离并相互衔接，在完善预算会计功能基础上，增强政府财务会计功能，夯实政府财务报告核算基础。”基于这一改革要求，首先，

《会计法》所调整的社会利益主体更为广泛，会计核算和监督主体都将扩大，因此应当加强社会监督和责任，从外部对非企业（如政府、事业单位等）会计核算进行监督规范。其次，由于非企业会计与企业会计在会计报告类别上存在差别，非企业会计包括财务报告和预决算报告，而当前的《会计法》中都是直接引用“财务会计报告”的说法，并不能涵盖预决算报告，因此，建议《会计法》将当前的“财务会计报告”直接改为“报告”或“会计报告”，以便更好地涵盖“企业”和“非企业”会计核算。最后，企业会计和非企业会计在会计要素中也存在较大差别，因此，会计要素需要拓展，以便涵盖预算收入、预算支出和预算结余等预算的内容。

此外，作为法律总则，《会计法》不能过于具体、琐碎，可将政府会计改革融入到会计规章制度中，将具体细节内容在《政府会计准则》《政府会计制度》等中进行规定，同时，《会计法》还应关注与现行会计行政法规、部门规章之间的协调问题。

三、完善“三位一体”的会计监管体系

目前，从单位内部监督看，有的基层单位内部控制流于形式，单位会计人员长期不足或能力有限，且职务



图 / 中铁大桥局

晋升、工资待遇等都受制于单位领导，难以实施有效的内部监督；从社会监督看，个别中介机构往往出于维系客户关系或经济利益考虑，对委托方存在的会计违法行为未能充分履行披露义务，媒体和公众监督因无法律义务导致监督也难以实现；从政府监管看，各类经济违法犯罪大多伴随着会计违法行为，在单位数量众多、违法行为多发的情况下，单靠财政部门实施监管，往往力不从心，难以做到违法必究，而其他政府监管部门在履行监管职责时，更注重对相关业务的监管，而忽略对会计违法行为的监管和惩处。

因此，建议修订《会计法》时要进一步增加会计人员的保护条款，以维护会计人员的合法权益，支持会计人员履行监督职能；健全注册会计师审计制度，加大对注册会计师行业的监管和指导力度，提高注册会计师的执业质量和独立性，充分发挥注册会计师的审计鉴证作用；健全部门协作的会计监管模式，建立财政、审计、国资、税务、银监、证监、保监等部门监管联络制度，并建立年度监管计划事前交流沟通、监管成果相互通报共享机制，

以降低监管成本，发挥协同效应。

四、健全会计法律责任体系

会计是一个行为过程，这个过程的一位参与者都可以是会计责任主体。内部控制制度建设和实施情况影响着会计责任主体及其承担的责任，如果单位没有建立内控制度，出现任何问题单位负责人都应负主要责任；如果单位已建成较为完善的内控体系，在哪个环节上没有按照制度流程来，那这个环节上的行为人就要负主要和直接责任；如果单位负责人明知内控制度与流程不允许，而授意指使其他会计行为人不执行单位的相关制度与流程，这时单位负责人就要负主要和直接责任，其他行为人应当负次要和间接责任，因此，建议修订《会计法》时应增加与之相适应的条款。

现行《会计法》对于会计违法行为的行政责任、刑事责任规定较为笼统，民事责任缺位，对各类会计违法行为不构成犯罪的处罚一般在3 000元以上10万元以下，许多会计违法行为造成的损失或违法收益往往很大，而处罚力度又偏低，导致相关会计违法行

为承担法律责任的风险极低，难以有效遏制。此外，现行《会计法》忽略了对会计工作的合法性要求，例如信息披露不完整、不正当计提资产减值准备、随意虚增虚减报表项目、混用会计科目等常见的违法违规行为，没有相应的法律条款进行约束。因此，建议借鉴国际惯例以及《证券法》等国内相关法律，在《会计法》中引入民事赔偿责任，确立民事赔偿责任相对于行政、刑事责任承担的优先性，合理弥补会计违法行为给受害者造成的损失，加大会计违法主体的经济成本。此外，还要加大违法违规处罚力度，会计违法行为的行政处罚应与违法单位的资产、违法金额挂钩，除经济处罚外，对违法单位还应结合银行征信、社会信用评级等制度予以惩戒。

五、其他

会计公历年度是包括我国在内的大多数国家普遍采用的一种做法，现行《会计法》以法律形式进行了强制性要求。随着“一带一路”“走出去”等战略的实施，以及监管机构对国有企业、上市公司等主体财务信息质量要求的持续提升，会计公历年度的规定在一定程度上形成了障碍。因此，建议修订《会计法》时考虑采取灵活的会计年度，对于行政单位、实行预算管理事业单位、民间非营利组织、金融企业的会计年度应与国家的财政年度保持一致，而赋予企业一定的自主选择权。

此外，会计学会、代理记账协会等行业组织能够在理论研究、人员管理和培养、行业自律等方面发挥重要作用，建议在修订《会计法》时增加相应条款，为学会、协会等依法开展活动、加强自身建设提供法律保障。■

(作者单位：江苏省财政厅会计处)

责任编辑 刘黎静