

关于“完善会计法规、加强会计监管”的调研报告

2017年3月21—22日,财政部党组成员、部长助理赵鸣骥带队赴江苏省调研会计管理工作,围绕“完善会计法规、加强会计监管”,采取实地走访、召开座谈会等方式,分别听取会计管理工作服务对象代表、监管部门代表、基层财政部门会计管理机构的意见,摸清了当前会计法制工作中存在的不足和短板,进一步明确了完善会计法规、加强会计监管的基本工作思路。

一、我国会计立法工作的基本情况

我国会计行业目前有两部法律,即《会计法》和《注册会计师法》。其中,《会计法》是1985年制定,并先后于1993年修正、1999年修订。以《会计法》《注册会计师法》两部法律为统领,我国陆续制定了《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。特别是《会计法》发布实施以来,我国会计法律法规体系加快完善、会计工作逐步规范、会计职能不断扩展、会计人员的地位和作用显著提升,有力地保障了我国社会主义市场经济秩序平稳健康发展。

会计工作是发挥市场在资源配置中的决定性作用和更好发挥政府作用的重要抓手。近年来,随着我国全面深化改革的持续推进,作为全面规范会计工作的当家大法的《会计法》的实施环境已经发生了重大变化,经济社会发展和会计改革工作中的新情况、新问题亟需以法律形式加以明确和规范,社会各界对修订《会计法》的呼声日益强烈。2015年12月23日,国务院第117次常务会议明确提出“请财政部会同审计署、法制办等有关单位研究提出完善会计制度、加强会计监管、强化法律约束、提高会计信息质量的意见”,要求我们加快完善会计法规,特别是加快推进《会计法》的修订步伐。

围绕《会计法》修订,2016年,财政部组织开展了《会计法》修订的前期研究工作,就《会计法》修订内容,通过网络问卷调查,广泛征求社会意见;利用部校共建联合研究机制,委托中南财经政法大学开展了“《会计法》修订相关问题研究”并形成“《会计法》修订方案”;组织部分财政部驻地方专员办结合会计信息质量检查,开展了《会计法》实施情况调研并形成专项报告。上述工作为《会计法》修订奠定了良好的基础。

二、当前会计法制工作存在的主要问题

(一)《会计法》内容相对滞后,难以适应当前我国经济社会发展需要。

财政部驻江苏专员办副监察专员薛鑫堂、江苏省银监

局副局长黄世安、江苏省证监局副局长许加林指出,随着经济社会的发展,会计主体结构发生了较大变化,特别是非公经济得到较快发展,实体经济和虚拟经济、有形市场和无形市场并存,资本市场上的创新产品层出不穷,经济业务和事项日益复杂,一些特殊交易的会计处理未能及时规范;会计改革发展的新成果,如政府会计、管理会计、会计信息化、内部控制等内容尚未纳入《会计法》,相关工作缺乏法律依据和顶层设计。江苏苏美达集团有限公司财务总监赵建国、徐州矿业集团有限公司财务部部长张志成、南京工业大学计财部部长许敏认为,《会计法》关于“统一的会计年度”的规定,给企业年报审计工作带来较大压力,工作量大与人员紧张矛盾突出,一定程度上影响了审计工作质量;在我国“一带一路”发展战略的引导下,许多企业加快了“走出去”步伐,而我国对会计年度的规定与其他部分国家关于会计年度的规定存在差异,加大了部分企业会计处理难度,并客观上增加了企业会计人员的工作量。

(二)“三位一体”的会计监管体系亟需完善。

江苏省审计局总经济师张健、宿迁市财政局副局长王冬梅认为,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或相应奖励政策,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。宿迁市财政局副局长王冬梅指出,《会计法》虽制定了对会计人员的保护条款,支持会计人员履行监督职能,但在实际工作中,会计人员受到打击报复往往具有一定的滞后性,普遍存在取证难、维权难的问题。江苏省银监局副局长黄世安提出,目前,注册会计师审计是对会计工作进行社会监督的主要方式,但现行《会计法》只要求须经注册会计师审计的单位应当向受委托的会计师事务所如实提供相关会计资料,并未明确保护或鼓励注册会计师依法开展审计,不利于充分发挥注册会计师的外部监督作用。

(三)会计法律责任体系尚不健全。

会计民事责任缺失。江苏省银监局副局长黄世安、江苏省财政厅监督检查局副局长汤代忠指出,现行《会计法》对会计违法行为的责任主要包括行政责任和刑事责任,不涉及民事责任,对会计违法行为的问责重点在于惩罚,而对可

能造成的巨额民事赔偿责任不予追究,难以从根本上打击会计违法行为、有效保护投资者等相关方的权益。

会计违法处罚标准偏低。江苏省国税局总经济师张健提出,现行《会计法》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,对恶意的违法行为处罚力度偏低,难以有效遏制违法行为。江苏省审计厅法规处处长张坚指出,目前《刑法》中只对打击报复会计人员、提供虚假财务报告等行为追究刑事责任,执法人员虽发现一些单位存在虚亏实盈、虚盈实亏、会计数据失真、真账假算、假账真算等突出问题,但难以对这些单位的直接责任人和主要负责人直接问责或处以刑事处罚,往往只能轻微罚款,以罚代刑,甚至不了了之,严重影响了《会计法》的威慑效力。

部分违法行为无相应处罚规定。江苏省财政厅监督检查局副局长汤代忠认为,《会计法》没有完全涵盖全部的会计违法行为,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,没有相应的法律条款进行约束。徐州矿务集团有限公司财务部部长张志成认为,现行《会计法》强调会计资料的真实、完整,但忽略了对会计工作的合法性要求,在现实中会计资料是真实、完整的,但行为是违法的,如偷漏税、虚开发票等。

处罚标准尺度不统一。江苏省财政厅监督检查局副局长汤代忠、江苏省审计厅法规处处长张坚指出,《会计法》与现行有关经济法规之间存在“法条竞合”问题,如对于提供或编制虚假财务会计报告的处罚,《会计法》与《公司法》《税收征管法》《商业银行法》等法律在罚款金额、处罚对象、有无行政处罚等方面各不相同。财政部驻江苏专员办副监察专员薛鑫堂、江苏省财政厅监督检查局副局长汤代忠指出,各政府职能部门在会计监管工作中各有侧重,且所遵循的法律法规也不尽相同,在对会计责任、审计责任的认定和处理上,彼此之间几乎没有沟通协调机制,容易发生对同一违法行为的处理尺度和标准不尽一致,影响了《会计法》的权威性和严肃性。

会计执法的可操作性不强。江苏省证监局副局长许加林指出,现行《会计法》缺乏相配套的实施细则,较多地使用“情节严重”等模糊词汇,缺少定量标准,造成一些处罚措施可操作性不强,执法难度大。

三、关于“完善会计法规、加强会计监管”的意见和建议

(一)理顺《会计法》与相关法律法规的关系。

江苏省证监局副局长许加林提出,会计信息是财政、税收、审计、金融、证券、统计等方面的基础信息,建议《会计法》做好与其他相关法律法规的有效衔接,避免出现会计法律责任重复叠加,造成执法冲突和执法困难。南京市财政局调研员王宁认为,《会计法》修订要有针对性,应首要解决会计工作中需要通过立法才能解决的突出问题,而其他一些问题可以通过制定配套法规规章等予以解决,如管理会计、内部控制是单位发展和管理的内生需求,可能并不适用于

小规模单位,建议在《会计法》中只作原则性规定,具体要求可以通过制定部门规章予以规范。江苏省财政厅监督检查局副局长汤代忠建议,制定《会计法》实施细则,增强《会计法》的可操作性。

(二)以法律形式丰富和加强会计职能。

江苏苏美达集团有限公司财务总监赵建国、江苏省银监局副局长黄世安认为,我国进入经济新常态后,企业所面临的管理提升、提质增效需求更加迫切和重要,建议《会计法》完善管理会计、内部控制、会计信息化的相关要求,明确会计工作由目前以核算为主向核算与管理并重转变,强化会计的预算和评价职能,推动会计工作转型升级,促进企业建立完善的管理会计体系、提升财务管控能力、有效防范经营风险。南京工业大学计财部部长许敏提出,《会计法》应体现政府会计改革的内容,从政府会计目标及“完善政府会计信息体系,增加政府会计信息透明度”的角度来规范,建议增加“政府会计要完善受托责任,制定符合政府主体要求的准则及制度体系,政府报告信息要客观并有助于使用”等表述;认为会计工作要积极适应信息化潮流,大力推进会计信息化工作,建议在《会计法》中增加“会计主体要利用信息技术工具,控制风险并提升会计工作的质量与效率,完成会计目标”等表述。江苏省国税局总经济师张健建议,在《会计法》中明确会计人员委派和会计核算中心的法律地位,鼓励有条件的行业和单位实行会计委派制或建立会计核算中心,从管理体制上打消会计人员实施监督职能的顾虑,有效发挥单位内部会计监督的作用。

(三)充分发挥注册会计师的审计鉴证作用。

江苏省国税局副局长黄世安建议,在《会计法》中明确并积极推动注册会计师审计在会计监督中的作用,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。江苏省国资委财务监督与考核评价处副处长丁卫华、天衡会计师事务所首席合伙人余瑞玉建议,抓紧研究制定会计师事务所低价恶性竞争综合治理政策措施,将防范和遏制低价恶性竞争与优化会计师事务所综合评价、提高执业质量结合起来;建议大力发展无限责任组织形式的会计师事务所。南京市财政局调研员王宁、天衡会计师事务所首席合伙人余瑞玉建议,应积极拓展事务所业务范围,大力推进公共部门注册会计师审计业务。

(四)健全部门协作的会计监管模式。

明确各部门的监管职责。江苏省国税局总经济师张健建议,明确除财政部门授权外,其他监管部门不得开展专门针对会计资料和会计信息真实完整进行的监督检查,同时要改变财政部门孤军奋战的局面,在《会计法》中赋予工商、税务、海关、审计、人民银行、证券监管、保险监管等经济监管部门对会计违法行为的处罚权,规定上述部门在履行各自监管职责的同时,对发现的会计违法行为,构成犯罪的,必须移送司法机关,不构成犯罪的,必须依照《会计法》等法律法规直接进行处罚,并报同级财政部门备案。

加强部门间的监管合作。南京工业大学计财部部长许敏,财政部驻江苏专员办副监察专员薛鑫堂建议,完善财政主导的会计综合监管体系,建立财政、审计、国资、税务、

银监、证监、保监、专员办等部门监管信息通报联络制度,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,减少重复检查,降低监管成本,发挥协同效应。江苏省审计厅法规处处长张坚建议,财政部门应比照经济责任审计联席会议制度,建立会计管理联席会议制度,与工商、税务等部门进行联合监管,对存在会计违法行为的单位不予税务登记或者吊销营业执照等。

建立统一的会计信息报送平台。江苏省银监局副局长黄世安、江苏省国税局总经济师张健、江苏省证监局副局长许加林、江苏省财政厅监督检查局副局长汤代忠等建议,积极推进可扩展商业报告语言与企业会计准则通用分类标准在各行业的应用,建立监管机构之间标准统一的会计信息报送平台,要求各单位在同一个平台上报送会计信息,相关部门可按照规范程序进行查询,形成会计监管大数据,避免单位利用监管信息不对称提供虚假会计信息,谋取非法利益。

(五)明确和细化会计法律责任。

明确各会计行为主体的责任。财政部驻江苏专员办副监察专员薛鑫堂建议,按照会计信息形成链条中各环节所涉及的行为主体以及相关监督和管理责任,分别确定其法律责任,形成涵盖会计主体对会计信息的生产、公告(披露)、社会监督、政府监管的系统完整的法律责任体系。江苏省国税局总经济师张健提出,虽然单位负责人、主管会计工作负责人、会计机构负责人以及会计人员都对会计资料的真实、完整负责,但其责任层次是不同的,单位负责人应就本单位会计工作的统一对外全面负责,属于第一层次的责任,后者则是以单位内部工作人员的身份,在各自的职责范围内对单位负责人负责,属于第二层次的责任。江苏省银监局副局长黄世安提出,随着我国公司治理结构的不断完善,公司的重大决策一般由其董事会决策,因此,建议明确董事会或法定代表人对本单位会计工作的主体责任及具体责任形式,促使董事会或法定代表人更好地遵循有关会计法律法规,采取有力措施,切实履行好保证单位会计资料真实完整的责任。徐州矿务集团有限公司财务部部长张志成建议,《会计法》明确单位负责人对本单位会计行为的合法性负责。南京九州会计咨询有限公司李炎炜建议,在《会计法》中适当增加针对代理记账行业的相关条款,明确代理记账机构的法律责任。

建立民事赔偿机制。苏州园林发展股份有限公司董事长稽存海、南京工业大学计财部部长许敏、江苏省银监局副局长黄世安等建议,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。江苏省财政厅监督检查局副局长汤代忠、宿迁市财政局副局长王冬梅认为,《会计法》规定单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责,因此,在承担民事责任上,单位负责人和主管会计工作的负责人应对外承担民事责任,一般会计人员应适用民法侵权理论中的雇员侵权责任,而不直接对外承担民事责任。

(六)加大违法违规处罚力度。

加大行政处罚力度。苏州园林发展股份有限公司董事长稽存海、江苏省证监局副局长许加林建议,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,如未依法设置会计账簿的,可以按照单位资产的一定比例进行处罚;编制虚假财务报告的,可以按照虚报金额或者违法收入的一定比例或倍数进行处罚。

加大失信惩戒力度。江苏省国税局总经济师张健认为,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;对违法个人应取消相关资格,向行业协会通报相关信息,降低个人有关专业能力评价,记入个人征信档案等。江苏省财政厅监督检查局副局长汤代忠建议,借鉴《注册会计师法》《证券法》等法律的相关规定,对会计违法责任人采取暂停从事会计工作、调离会计岗位或终身禁止从事会计工作等处罚措施。

加大刑事处罚力度。江苏省财政厅监督检查局副局长汤代忠建议,《会计法》应与《刑法》更好地衔接,增加惩治会计犯罪的有关刑事条款,提高量刑标准,对违法行为给予相应制裁。

(七)加强会计人员日常管理。

加强会计人员的教育培训。徐州矿务集团有限公司财务部部长张志成、南京工业大学计财部部长许敏提出,建立区域内会计人员基本信息网上报备系统和查询系统,完善现有会计人员培训及继续教育方式,建立分层次的会计人员培训框架及知识要求,并建议扩大设立总会计师的单位范围。

加强会计人员的诚信管理。南京大学会计系主任陈冬华、江苏省证监局副局长陈加林建议,加强会计人员诚信管理,建立会计人员诚信档案系统,记录会计人员奖惩信息、诚信记录等,并实行动态管理,向社会提供查询服务,为用人单位聘用、人才交流和政府部门考核奖励提供信息参考。

建立会计人员的行业组织。江苏省国税局总经济师张健、江苏省证监局副局长陈加林、南京市财政局调研员王宁建议,参考注册税务师或注册会计师的管理模式,建立会计人员的自律组织,维护会员合法权益,开展会计人员的能力评价、继续教育、信用评价、诚信管理等。

做好会计从业资格取消后的政策衔接。宿迁市财政局副局长王冬梅认为,会计从业资格取消后,应妥善解决过渡期的管理对接问题,建议在过渡期内对已取得会计从业资格证书的人员,由人社部门直接换发初级会计专业技术资格证书或者由财政部门会同人社部门制定考评条件,进行资格评审,评审通过的,由人社部门发放初级会计专业技术资格证书。江苏省财政厅副厅长赵光建议,取消从业资格后,要尽快明确如何计算从事会计工作年限的问题,与有关专业技术资格考试政策做好衔接。

(八)设置更加科学的会计年度。

江苏舜天股份有限公司总经理高松、江苏省保监会副局长王宝敏、江苏省财政厅监督检查局副局长汤代忠认为,统一的会计年度有利于国家开展宏观调控,促进同行业之间的会计信息比较,如采取灵活的会计年度,将降低会计信息

的可靠性和有用性,增加操纵利润的空间,不利于国家宏观管理,建议仍采用统一的会计年度。江苏苏美达集团有限公司财务总监赵建国、徐州矿业集团有限公司财务部部长张志成、南京工业大学计财部部长许敏建议,对国家财政补助单位和为国家宏观调控提供重要依据的单位会计年度仍按国家统一的会计年度(公历1月1日至12月31日),跨国公司在华机构可允许其执行境外母公司的会计年度,其他单位可在确需的情况下,报省级以上财政部门批准同意后选择其他会计年度。江苏省证监局副局长许加林认为,采取灵活的会计年度应当考虑会计主体的性质、企业的行业特点等因素,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,有利于国家开展财政预决算工作以及实施宏观调控;对于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,各会计主体一旦确定会计年度后,不得随意变更。南京市财政局调研员王宁认为,应采取循序渐进的方式推进会计年度改革,可以考虑先在上市公司试点,待条件成熟后,再逐步推行灵活的会计年度。

四、关于下一步加强会计法制工作的几点思考

党的十八届四中全会提出了全面依法治国的基本方略,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,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。根据党中央、国务院关于全面依法治国的总体要求,结合此次“完善会计法规、加强会计监管”调研工作中所了解、掌握的有关情况,下一步应从以下几方面着手加强我国会计法制工作。

(一)提高政治站位,抓紧抓好《会计法》修订工作。从调研情况看,《会计法》有关内容严重滞后,必须尽快修订。《会计法》作为会计工作的根本大法,对开展会计工作、加强会计监管具有统领性作用,功在当下、利在千秋,必须加强调研、深入研究、科学研判,以确保《会计法》的系统性、科学性、可行性、前瞻性。为此,《会计法》修订应认真做好以下几项工作:一是加强组织领导,加快完善《会计法》修订方案,尽快成立《会计法》领导小组和工作小组,明确工作任务和进度安排。二是加强基层调研,继续分片区开展《会计法》修订调研,广泛听取基层会计管理机构、有关监管部门、基层单位和基层会计人员的意见。三是加强课题研究,继续组织中南财经政法大学等有关高校和研究机构就民事责任、会计工作内容、责任界定、行业组织、会计年度等开展课题研究,为《会计法》修订提供理论支撑。四是加强专项研究,针对加强会计监管等重点问题,组织部分地方专员办开展《会计法》修订专项调研,收集案例、分析成因、提出对策,探索构建会计违法违规问责机制。五是加强国际经验借鉴,积极吸收、借鉴西方发达国家成熟的会计监管制度、监管经验,加强我国会计法规与国际通行商务规则的有效衔接,为我国企业“走出去”提供便利。

(二)加强顶层设计,探索建立会计监管合作机制。从调研情况看,目前会计行政监管中“九龙治水”问题严重,必

须妥善予以解决。有效的监管合作,意味着在信息共享的基础上,逐渐实现监管执法尺度统一、行为联动、步调一致,克服因为部门机构设置不同、法定权限差异、利益格局不同等导致的部门主义执法问题。下一步,财政部应该加强会计监管合作的顶层设计,建立有关监管合作机制,牵头组建会计监管部际联席会议机制,协商补齐会计监管工作“短板”,疏通部门间会计监管信息共享渠道,促进会计监管协作与交流,切实提高联合监管效能。同时,应当加快推动各单位会计信息化建设,研究建立单一财务会计数据报送制度的可行性,提出具体实施方案,逐步实现“数出一门、资源共享”,切实提高单位会计信息的可靠性、可比性、有用性。

(三)打造诚信文化,督促会计人员严守职业操守。诚信是会计行业的鲜明特色和立身之本。2016年《国务院关于建立完善守信联合激励和失信联合惩戒制度加快推进社会诚信建设的指导意见》提出要“构建政府、社会共同参与的跨地区、跨部门、跨领域的守信联合激励和失信联合惩戒机制,促进市场主体依法诚信经营,维护市场正常秩序,营造诚信社会环境”,并明确指出要“加强会计审计人员、导游、保险经纪人、公职人员等重点人群以诚信为重要内容的职业道德建设”。为贯彻落实国务院的有关要求,应切实抓好会计人员的职业道德建设,建立职业道德规范,明确会计人员的道德要求、职业规范、惩戒标准,并通过立法方式予以明确;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会计违法违规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,褒奖守信、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,尊崇“诚信为本”的职业道德规范,将会计诚信文化有机融入行业建设及社会诚信建设体系。

(四)创新管理途径,积极组建会计人员行业组织。我国会计人员分布广、流动性大,相对于人数有限的基层会计管理干部队伍,日常监管难度较大,而会计从业资格取消后,会计人员由特定人群转变为不特定人群,监管难度将进一步加剧。此次调研中,各界人士均表达了成立全国会计人员行业组织的必要性和紧迫性。为此,应依据《社会团体登记管理条例》,抓紧组建会计人员行业组织,承接会计从业资格管理原有部分行政管理职能,缓解和消除会计从业资格证书取消后所带来的不利影响。在组织架构上,我国会计人员行业组织的组织架构可参照中国注册会计师协会组织架构进行设计,即采用会员制,并设立全国会员代表大会、理事会、秘书处和若干专门与专业委员会等机构;在管理体制上,会计人员行业组织可采用分级管理制,各省、直辖市、自治区等设立地方会计人员协会。我国会计人员行业组织的职责应主要包括:保障会计人员依法从事会计工作,保护会计人员的合法权益;制定行业自律管理规范,进行会计人员职业道德与从业纪律的教育、检查和监督;组织会计人员业务水平与执业能力的评价、认定工作;组织会计人员的业务培训和交流等。

(财政部会计司供稿)