

关于促进企业会计准则 高质量执行的思考

高彩霞 方芳

摘要：会计准则是会计主体对经济业务进行具体会计处理的基本规范。会计准则的执行质量直接影响到会计信息质量。本文在调研的基础上，结合上市公司公开披露的财务信息，着重对湖南省企业执行会计准则的质量成果以及遇到的困难和问题进行分析，提出促进企业会计准则高质量执行、进一步提升企业会计信息质量需要进一步优化会计准则执行环境，完善会计准则执行咨询指导机制、会计人才培养机制，强化业财融合、深入推进企业管理会计的应用实践等意见建议。

关键词：企业会计准则；高质量执行；会计信息质量

中图分类号：F233 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2023)12-0014-04

为贯彻落实习近平总书记2020年9月湖南考察时重要讲话精神，充分发挥会计在经济社会发展中的基础性作用，全力服务“三高四新”战略和现代化新湖南建设，2021年，湖南省财政厅会计处以湖南钢铁集团、中车株洲电力机车研究所、中联重科、远大科技等多家先进制造业企业为重点，结合117家湖南上市公司2020年度公开披露财报信息，开展了企业会计准则制度执行情况专题调研，着重对企业执行会计准则的成果以及遇到的困难和问题进行深入了解，并在此基础上提出了促进企业会计准则高质量执行、提升企业会计信息质量的意见建议。

一、企业会计准则执行现状

(一)善用“核算”分析，服务企业

经营决策

核算是会计的基本职能之一，经核算生成的会计报表和会计数据反映了企业的财务状况、经营能力，既是企业决策的重要依据，也是对企业决策效果的重要反馈，帮助企业根据实际情况及时做出应对和调整，为企业创造更多经济效益和实现更可持续长远发展提供保障。例如中车株洲电力机车研究所在核算基础上建立了以业务支持为基础的管理报表体系和财务报告分析体系，服务于不同层次的企业经营决策(见表1)。

(二)巧用“预测”规划，保障企业战略实施

预测是会计重要的衍生职能。会计工作以企业内部财务状况、人员、物资及经营成果为依据进行会计信息管理、资源整合和合理预测，为企业

规划的制定和实施提供更好的保障。例如在中联重科股份有限公司国际化的进程中，财务部门充分运用专业知识进行预测分析，为并购活动的评估作价、税务筹划、产权交割安排等关键环节提供专业意见，有效地支持公司完成了对意大利CIFA、德国M-TEC、奇瑞重工等项目的收购，为中联重科构建全球化制造、销售、服务网络提供了保障。中车株洲电力机车研究所搭建以“控风险、降成本”为战略目标的外汇资金风险管理体系，通过系统化信息平台，建立生命周期汇率避险动态管理机制和专家评审机制，实现对全球化经营中涉外业务外汇风险和运营效益的有效管控，进一步强化了公司全球化经营战略。

(三)活用“管理”控制，支撑企业高质量发展

作者简介：高彩霞、方芳，湖南省财政厅会计处。

表1 中车株洲电力机车研究所会计报表体系一览表

项目	层次	名称	内容	作用
财务管理报表	第一层次	财务报告	展示企业整体经营情况和财务状况	服务于公司决策层科学决策
	第二层次	业务报告	报告业务实际情况	部门及项目负责人实时财务分析
财务分析报告	第一层次	定期财务分析报告	针对企业关键财务指标进行定期分析	帮助找出企业在经营中存在的问题及不足
	第二层次	专项财务分析报告	针对企业经营发展中遇到的重大管理问题、风险事项进行专项分析	为企业长期持续发展献计献策

表2 相关企业会计人才结构一览表 单位：人

公司名称	会计人员总数	中级会计师	高级会计师	注册会计师	会计领军人才	高端会计人才 ¹ 占比
涟源钢铁集团有限公司	92	36	5	3	1	9.8%
华菱安赛乐米塔尔汽车板有限公司	16	6	3	1	1	31.2%
中车株洲电力机车研究所有限公司	311	101	28	20	10	18.6%
湖南钢铁集团有限公司	560	221	33	22	6	10.9%
中联重科股份有限公司	518	194	10	30	4	8.5%
中国水利水电第八工程局有限公司	768	234	65	16	1	10.7%
平均比例						14.95%

注1：此处所指高端会计人才包括高级会计师(含正高级)、注册会计师、会计领军人才。

企业高质量发展要求全要素生产率的提高。随着企业管理会计工具方法的运用，财务逐渐在强化资源管控、提升企业内部运营效率、优化企业财务资本结构、推动企业持续降本增效等方面发挥重要作用。例如中国水利水电第八工程局有限公司通过强化资源管控，提升内部运营效率。公司根据发展战略需要，对分公司开展模拟法人运作，参考分公司的营收、利润及市场开拓情况等重要指标，建立了高创单、高创收、高创利的财务资源配置模型，将总分公司的管理关系由“以资产为纽带”向“以资本为纽带”转变，引导公司资源向高回报的业务板块流动，并促使各分公司承担起了资产规模增长、负债水平控制、所有者权益保值增值的责任，不断提高运营能力和管控效率，夯实企业价值创造的基础。湖南钢铁集团有限公司通过市场化债转股及重大资产重组上市，不断优化企业

资本结构，控制资本成本，推动公司股票外资投资评级(FIR)不断提升，2021年提升至最高级“A+”，提升公司股票市值管理的空间。涟源钢铁集团有限公司探索建立了新形势下符合国家税务总局规范的研发项目成本归集模式，在优化管理、控制税务风险的同时，助力公司提升了研发费用加计扣除能力。

二、企业会计准则执行中存在的主要问题

各相关企业在执行会计准则，特别是执行新修订的收入、金融工具以及租赁等准则(以下简称新准则)过程中仍然存在不少困惑和问题，在一定程度上影响了会计准则的执行质量。主要表现在以下六个方面：

(一) 看不懂——会计准则表述晦涩

我国企业会计准则与国际准则持续趋同的过程中，为保证表述的准

确性和全面性，我国准则往往沿用英语的表述方式，按照中文习惯来阅读会显得不那么“接地气”，加上宣传培训一般对准则条款讲得多，对准则调整的背后原因及目的讲得少，增加了准确理解和执行准则的难度。特别是新金融工具准则，很多企业财务人员反映看不懂，很难通过自学弄透彻，多次培训后仍是一知半解，在准确理解存在难度的情况下，执行很难达到理想目标。

(二) 不会做——职业判断难度大

随着经济现象和商业模式的逐渐复杂化，企业会计准则越来越趋向于原则导向，职业判断不断增强。新收入准则实施中履约义务的识别、价格的分摊等都是职业判断的难点，需要会计人员根据自身职业素养及经验来做出估计和判断，而很多会计人员习惯于传统会计制度明确给出全部充分必要条件，得出“非此即彼”的结论，面对新准则对职业判断的高要求

不知所措,出现“既看不懂,又不会做”或者“看懂了,还是不会做”的问题。例如在新金融工具准则实施中,企业对非公众公司的股权投资在没有达到控制、共同控制、或无重大影响且无活跃市场报价的情况下,难以合理判断其公允价值,进一步增加了实务操作的难度。

(三) 人才少——高端会计人才严重缺乏

企业经营模式的不断丰富和企业会计准则的原则导向对既精通准则、又熟悉业务的高端会计人才的需求越来越高。但不管是从调研的企业看(见表2),还是从湖南全省看(见图1),都存在一般会计人员占比较高、高端会计人员严重缺乏的现象,影响企业会计准则的高质量实施。

(四) 跟不上——企业基础管理及信息化水平跟不上企业会计准则高质量执行的要求

随着企业会计准则原则化导向的增强,会计核算不再是财务部门单打独斗的工作,更需要业务部门的积极协作和信息技术的良好支撑。以新收入准则为例,一方面,收入确认的核心原则是企业确认收入的方式应当反映其向客户转让商品或提供服务的模式,要求会计人员不仅要正确把握准则,还要对企业业务有深入透彻的了解,以信息技术为支撑的深度业财融合必然成为会计准则高质量执行的基础。而实务中,财务与业务“两张皮”的现象普遍存在,特别是大部分非上市公司管理层对财务部门不够重视,使得财务部门相较采购、销售、生产、研发等部门地位较低,有的业务部门不愿意配合将业务单据及时传达至财务部门,导致财务核算不完整、不规范。还有不少企业的业

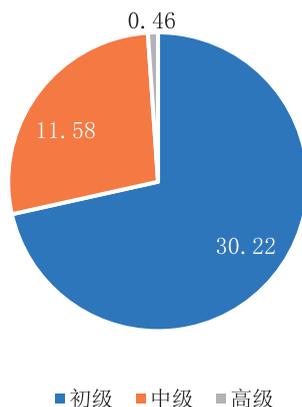


图1 湖南省会计专业技术人员类别分布图(单位:万人)

注:截至2021年年底,湖南省具有会计专业技术资格的会计人员为42.26万人(其中初级30.22万人,占71.51%;中级11.58万人,占27.4%;高级会计师4 617人,正高级会计师28人,合计占1.09%)。

财融合仍停留在集中核算或共享财务阶段,尚且达不到业财真正融合的深度。另一方面,新收入准则基于与客户之间的合同进行核算,而目前我国大部分企业的合同订立与管理水平离新收入准则高质量执行的目标还有较大差距,导致准则执行效果不理想。经对湖南在A股上市的117家企业2020年度财报进行分析,仅有36家企业的资产负债表中列示了“合同资产”。实务中,还有很大一部分中小企业为了简化核算直接选择以开具发票的时点作为确认收入的时点,与新收入准则的要求相背离。

(五) 干预多——会计信息披露受多重干预

调研发现,实务中企业会计信息的披露不单纯是执行企业会计准则的结果,而是企业执行会计准则与资本市场监管、税务核查、国有企业考核等多方博弈的结果。上市公司可能会在兼顾准则执行给资本市场带来的反应和满足证监会监管要求的前提下,在职业判断的空间内作出一些“智慧调整”。而非上市民营企业则更关注税收监管的要求,当税法与

企业会计准则的规定不一致时往往会以税法为先,比如收入确认不以合同约定为基础,直接以发票的开具为依据。

(六) 管不好——缺乏监督企业会计准则实施质量的有效机制

一方面监督机制不健全。表现为对非上市非国有企业会计准则的执行监管缺位和监管难度越来越大。上市公司和国有企业因为信息公开披露等要求,会计准则执行情况受中介机构、证监会、国务院国资委和报表使用者等多重监督。而大部分非上市非国有的民营企业的会计信息既没有第三方审计的要求,也没有会计信息报备等相关约束,仅依赖财政部门会计信息质量抽查,作用非常有限,基本处于无监管状态。同时,随着准则体系的不断完善,对监管人员的专业素养也提出了更高要求。监管人员不仅需要熟练掌握企业会计准则,还要对各监管企业的业务有较为全面的了解,才能做出正确的判断。“监管缺位+监管难”使得非上市的民营企业缺乏准确执行企业会计准则的约束和动力,执行质量难以保证。

三、提升企业会计准则执行质量的对策建议

(一) 优化环境是根本——进一步优化会计准则执行的环境,着力解决“干预多”和“管不好”的问题

一是进一步强化确保会计信息质量的法律责任。建议进一步加大《会计法》的宣传力度,并将《会计法》作为党政一把手及企业负责人党校培训、任职培训的必学内容,将《会计法》第四条“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”切实宣传教育到位,强化单位负责人的会计法律责任意识,重视和支持财务会计工作,解决会计准则执行在单位内部的分歧和矛盾,营造准则实施的良好内部环境。二是建议财政、税务、国资、证监等部门加大制度和政策出台的统筹协调力度,尽量减少因为政策目标不一致而对会计准则执行产生干扰,营造准则实施的良好外部环境。三是进一步完善监管机制,以外部约束激发企业提升会计准则制度实施质量的内生动力。进一步理顺财政内外部之间会计准则执行情况的监管职责,营造准则实施的良好监管环境。

(二) 强化指导是基础——进一步完善会计准则执行咨询指导机制,加大宣传培训力度,着力解决“看不懂”和“不会做”的问题

一是建立中央、省、市各级财政部门会计准则执行的专业指导窗口,通过公布企业问题反馈渠道,在省级财政部门和企业、行业明确专人负责收集相关问题等多种方式,广泛跟踪企业会计准则实施情况,并对一些共性的、普遍的问题定期发布问题解答和实施案例,及时解决企业在准则执行中的困惑和难点。二是建立

权威的咨询或仲裁渠道,解决大型企业和上市公司准则执行中企业、审计机构、咨询机构以及监管部门之间对准则理解的重大分歧,为职业判断难度较大的业务建立标准相对一致的核算方法。三是建立完善实施辅导机制。对重点行业和重点企业加强新准则实施前辅导。进一步细化操作指引,对于职业判断难度大的部分,通过操作指引或者其他方式给出参考判断标准(比如未担保余值是否可以在原值的一定比例内合理确定,固定资产改良和固定资产修理的标准是否可以以支出额占固定资产原值的一定比例为参考等),使准则职业判断的空间合理控制在一定标准,进一步提升会计信息的可比性。四是建立准则实施评价机制,对已发布实施的准则进行跟踪评价,掌握准则实施的问题和难点,为将来准则的制定和改良优化提供指导。五是加大宣传培训力度。师资上分级分类,分类施策培养师资队伍;内容上强化实操,不仅要涵盖准则内容、制定背景、目的以及常见的业务类别,还要有大量的应用场景及执行中的正反案例剖析;对象上注重基层,要以基层会计人员为重点,提升具体核算人员对准则理解的准确度,把好会计核算的第一道关;形式上多样化,可以整理一些案例分析采用微课或小视频的形式在网上公布。通过多层次、多方位的宣传培训,让广大会计人员不仅知其然,更知其所以然,夯实准则高质量执行的基础。

(三) 人才培养是保障——进一步完善会计人才培养机制,着力解决“人才少”的问题

会计准则的国际趋同、会计原则导向的增强和管理会计的应用对会计人员专业素质提出了更高要求,一名

优秀的财会工作者需要掌握的知识从会计领域进一步扩展到管理、信息技术等多个领域。建议从大学教育和职业教育开始,完善会计人才培养机制。在校培养阶段,进一步丰富会计学学习内容,充实管理与信息技术等知识的培养。在实践工作阶段,要加大高端财会人才的培养力度,培养一批行业高精尖人才,示范、引领、带动行业的发展。进一步完善会计人员的职称评价机制,激励会计人员不断提升自我素质和专业能力。财政部门要高位推动,助力恢复省级财政部门对会计人员的评优评先制度,通过弘扬先进激发会计人员争先争优的内生动力。

(四) 业财融合是方向——进一步强化业财融合,深入推进企业管理会计的应用实践,着力解决“跟不上”的问题

业财高度融合的背景下,会计核算才能够对企业的经济业务实质做出恰当合理的反映,达到会计准则最初设计的目标。一是要加强宣传培训。财政部门要进一步加强管理会计的应用推广工作,通过加大宣传培训力度,让管理会计的核心理念深入企业领导和财会人员心中。二是要不断提升企业财务管理信息化水平。鼓励企业探索和尝试,充分借助现代信息技术,优化提升财务管理能力,让会计管理提前介入到业务前端,变“事后算准”为“事前算赢”。三是要打造实施“样本”。各级财政部门要主动作为,通过调研、案例征集等多种方式,挖掘并发现本地区管理会计成功应用的实践案例并积极宣传推广,积极推进管理会计的应用步伐,以管理会计应用强化企业业财融合意识,助推会计准则执行质量的提升。■

责任编辑 任宇欣