

新会计法与会计学科建设发展

谢志华 ■

会计法是对会计及其相关主体行为的一种规范，会计法的修改主要是对这一规范的某些内容的修改和调整，实质上涉及到会计及其相关主体权利义务的变化。伴随着这种变化，会计法所涉及的相关主体尤其是会计主体的职责也会改变，这必然对会计及其相关主体的履职能力和素养提出新的要求，相应推动会计学科的建设发展。

新会计法要求会计工作应当贯彻落实党和国家路线方针政策、决策部署，维护社会公共利益，为国民经济和社会发展服务；要求各相关主管部门加强对有关单位会计资料的监督检查，加强监督检查协作，应当充分利用已有的检查结论，避免重复监督；要求各单位建立、健全本单位内部会计监督制度并将其纳入本单位内部控制制度；明确国家要加强会计信息化建设，鼓励依法采用现代信息技术开展会计工作；明确因违反本法规定受到处罚的，按照国家有关规定记入信用记录。会计教育界应根据会计法的这些重大修改，加强会计学科建设，推动会计学科发展。

一、会计学科要强化人才宏观素养的培养

(一) 现行会计人才素养更具微观性

现行会计人才培养主要满足企事业单位的微观需要。学生毕业的就业去向主要是企事业单位的财务会计部门。一方面，财务会计部门的主要职责是为企事业单位进行会计核算和会计监督，具有微观性特征，这也使得其内部各岗位会计人员的职责具有微观性，甚至局限于单纯的会计核算业务之中。另一方面会计必须按照统一会计准则的要求开展核算业务，很容易使会计陷入会计事项如何按会计准则进行确认计量的事务性工作中，社会对会计的认识往往局限在记账、算账和报账的微观层次。与此相应会计学科建设中，对会计人才的培养注重的是微观素养，无论人才培养方案的课程体系和教学环节的安排，还是学生研究和实践能力的培养，更着眼于微观的企事业单位会计的核算和监督。

(二) 新会计法对会计人才宏观素养提出要求

新会计法要求会计工作应当贯彻落实党和国家路线方针政策、决策部署，维护社会公共利益，为国民经济和社会发展服务。这无疑要求会计学科的发展和建设要站在党和国家以及社会公共利益层面，服务于国民经济和社会发展全局。必须要将党和国家

路线方针政策、决策部署指导融入会计核算和监督的全过程，并通过这一过程实现维护社会公共利益、为国民经济和社会发展服务的目标，这是中国特色会计的本质所在，会计不仅具有微观性，也具有宏观性和政策性。

现实的会计实践表明了会计的宏观作用——正是以会计所提供的微观信息为基础，转化为宏观信息并形成相应的指数，可以反映宏观经济的运行状态及其结果；正是会计在资本市场上所提供的信息，特别是有关估值的信息，使得宏观资源的配置效率不断提高；正是会计所提供的信息，可以使信息使用者更加深入地了解整个国家所创造的新增价值及其分配的结构；正是会计所提供的信息及会计监督，能够更加全面和及时地发现宏观经济运行过程中各种潜在风险及其成因，甚至可以直接地避免风险的发生。

会计核算和监督本身也直接服务于党和国家的宏观政策需要——会计针对党和国家路线方针政策、决策部署中的重大项目进行单独核算、全程监督；针对党和国家路线方针政策、决策部署在企业生产经营过程中的贯彻落实情况进行反映和监督，分析存在问题的原因并提出相关的政策建议；适应党和国家路线方针政策、决

策部署的需要,会计的形式和内容在不断地发展变化,社会责任会计、绿色会计、资源环境会计、数据会计、ESG信息披露等不断涌现。

(三)会计学科建设要加强宏观素养培养

适应新会计法以及会计实践的需要,会计学科建设要更加注重理论学习和研究,理论源于实践,是对事物的一般特征和一般规律的高度凝练和概括。通过对政治理论、经济理论、社会理论、法律理论和管理理论等的学习和研究,既能够更好地提高宏观素养,又能够更好地掌握理论逻辑的实践基础;会计学科建设要加强对党和国家路线方针政策的学习和研究,不仅要熟悉其内容,更需要了解其实践背景和理论依据,在此基础上深入探求其实施效果;会计学科建设要更加重视社会实践,让学生参与到伟大的社会变革和专业实践中,通过对社会实践的学习和研究更加深刻地理解党和国家路线方针政策,更好地树立全局意识和大局观,增强社会责任感;会计学科建设要将适应经济社会发展而形成的专业领域中的新理论、新方法纳入培养和研究体系中,使得人才培养和科学研究能够跟上和引领时代的潮流。

二、会计学科要强化人才协同能力的培养

(一)现行会计人才素养更具专业性

顾名思义,会计学科是以会计作为专业和学科对象的,培养会计人才、研究会计问题,是专业和学科分野的必然结果,也是实践领域专业之所需。会计人才培养主要是按照会计专业领域的人才需求进行,会计学科研究也主要是按照实践中提出的问题展开,

这是会计的学科属性所在。正是基于会计学科的这种专业属性,会计学科在人才培养和研究中更加注重会计核算和会计监督,会计的记账、算账、报账和用账,以及在核算过程中加强会计监督就成为会计人才的基本功,也成为了会计学科进行人才培养和研究的重心。特别是在形成公认会计准则后,会计人才专业能力的培养大都与此相关,从会计的理论到会计的确认、计量和报告都以公认会计准则为准。以至于社会认为会计是很专业的技术,这一方面说明会计确实是一个具有技术性特征的专业,另一方面也由于这种技术性而变得过于专业化。实际上,在会计学科建设中,无论人才培养方案的课程体系和教学环节的安排,还是学生研究和实践能力的培养,更着眼于会计核算和会计监督能力的培养。

(二)新会计法对会计人才协同能力提出要求

会计作为反映和监督企事业单位业务活动的信息系统,其会计核算的职能不能仅仅局限于按照统一会计准则的要求报告受托责任履行情况的信息,更需要为不同会计信息的用户提供决策有用的信息;不能仅仅只提供一定时期财务状况和经营成果的价值结果信息,更需要提供形成这一价值结果的业务原因信息,在信息上实现全面的业财融合。

会计监督的职能不能仅仅局限于会计自身所进行的监督,会计作为整个经济监督体系的组成部分,必须要站在监督体系整体协同的视角开展自身的监督活动。会计不能仅仅局限于发挥监督职能的作用,而是要把监督融入整个企事业单位的内部控制制度体系中,与内部控制制度体系的其他方面实现整体协同、完全融合。

实际上,内部控制制度体系是在内部牵制的基础上逐渐演化而成的,内部牵制的内在本质或者内在机理是制衡,会计与业务的分离就是为了实现这种制衡,正因为这样,会计必须要处理好监督和制衡的关系,实现两者的有机结合。

会计监督除了会计所进行的监督,更包括对会计进行的监督。离开了对会计进行的监督,会计作假如果成为一种普遍现象,会计不仅没有存在的价值,更会给社会经济运行造成巨大的混乱和损失。会计不仅要自我诚信,也需要通过对会计进行的监督,确保会计不能、不敢、不会作假得以最终实现。

正是基于以上的理论分析和现实的需要,新会计法要求所有对会计进行监督的主体加强监督检查协作,应当充分利用已有的检查结论,避免重复监督。同时,新会计法也要求企事业单位在建立、健全本单位内部控制制度的同时,将其纳入本单位内部控制制度体系。在我国现行的会计工作实践中,党和国家要求强化会计监督,基本的底线就是要确保会计信息的真实性、全面性、整体性、系统性、连续性和实时性。实现这一目标,必须要强化对会计进行的监督,并形成协同合作的有效的监督体系。在此基础上,会计必须要强化自身的监督职能,通过会计监督,不仅要确保企事业单位的业务活动合规合法有效,也要确保党和国家各项政策的全面贯彻落实。

(三)会计学科建设要加强协同能力培养

新会计法相关内容的修改和会计工作的具体实践,对会计学科建设提出了加强协同能力培养的要求。首先,

会计学科人才培养要具备业财融合的能力,会计人才不能只熟悉核算场景,也需要了解业务场景,不能只懂会计核算和会计监督,也需要懂业务,只有这样才能实现会计信息与业务信息的融合、会计活动与业务活动的协同。实现业财融合,增强业财协同,会计学科的人才培养就是要加强业务领域理论和方法的学习和研究。其次,会计学科人才培养要具备合作协同的能力,会计核算和监督并不是为自身而进行,而是要满足各相关利益主体的需要,会计与这些相关利益主体形成会计关系。会计需要协调和处理这些关系,以满足其需要。在整个会计监督体系中,会计并不“单打独斗”,而是要与其他监督主体相互协作、相互补充,形成协同整合的监督体系。为此,会计不能只懂自身的监督,也要熟悉与此相关的其他监督,不能只是熟悉对他人进行的监督,也要熟悉他人对自己的监督。正因为这样,会计学科人才培养就要增强对相关利益者需求和需求满足方式以及经济监督体系相关理论的学习和研究,并通过社会和专业实践亲身经历会计关系的处理和经济监督体系的协调。

三、会计学科要强化人才的专业与技术交叉培养

(一) 现行会计人才培养的交叉融合需要探索

当今世界,人才培养和科学研究都在逐渐由单一的学科专业领域转向多学科交叉融合,伴随着“大智移云物区”等新技术的出现,会计学科所面临的突出问题是会计与新技术如何融合。在现实的理论和实践中,有的认为会计要技术化,也就是会计必须要学习和研究新技术,通过掌握新技

术使得会计与技术融合;有的认为技术要会计化,也就是通过新技术给会计赋能,会计运用新技术使得会计的职能作用得以扩展和更大的发挥。由此就形成了会计技术化和技术会计化的两种交叉路径,不仅决定了未来会计人才培养模式的选择,也决定了会计科学研究的新路径。

必须明确的是,新技术时代的到来必然会对会计产生革命性的影响,所以会计与信息技术之间必然存在内在的关系,厘清这种关系是会计人才培养和科学研究之所需。从会计与技术发展变化的历史过程的关系看,在从结绳记事、纸笔记账到计算机会计的变化过程中,会计并不是直接掌握新技术,而是运用新技术,也就是用绳记事而不是造绳,用纸笔记账而不是造纸笔,用计算机进行会计核算而不是制造计算机和设计软件。所以,当“大智移云物区”等新技术出现后,也并不是要会计掌握这些新技术,这属于其他不同的学科领域。

会计的根本目标就是将这些新技术运用到会计领域,使会计能够发挥更大的职能作用,或者说真正使会计能够全面、系统、完整、连续、实时地反映企事业单位业务活动信息,就是要回归会计的本质,从核算场景回到业务场景,从反映一定时期财务状况和经营成果的价值结果信息追溯至业务原因信息,从时点信息转化为连续信息,从事后信息转化为实时信息。

(二) 新会计法对会计人才运用新技术提出要求

新会计法指出要加强会计信息化建设,鼓励依法采用现代信息技术开展会计工作,这就意味着必须要通过会计信息化建设将现代信息技术运用

到会计核算和监督过程中,运用到对会计进行管理的过程中,表明了会计要运用新技术解决会计工作中面临的现实问题,以及运用新技术更好地发挥会计的职能作用,这显然是技术的会计化。

技术的会计化需要会计与技术从两个方面进行结合:一是了解新技术的功能特征以及与会计存在的联系,通过这种联系进一步厘清新技术的运用可以解决会计实践中存在的哪些问题,能满足哪些新的会计需要。因此找准会计实践中存在的根本问题,从会计的本质出发提出会计新的需要,就成为技术赋能会计的起点和基础。二是新技术与会计相融合后,新技术运用到会计核算和监督以及会计管理中,必然会涉及到新技术的操作、使用、维护甚至保密等一系列问题。

在会计领域进行信息化建设,运用新技术更好地发挥会计的职能作用,还必须依法进行,这有两层含义,其一是信息化建设和采用新技术必须要合法合规;其二是一旦会计采用了新技术有可能形成的新的违法违规问题要提前预计、提前防范。这些都对会计学科的建设提出了新的要求。

(三) 会计学科建设要加强交叉融合人才的培养

为了能够使新技术更好地服务于会计的需要,在会计人才的培养和科学研究中必须强化会计与新技术的有效融合。路径之一是未来的会计人才既能懂会计又能懂技术,这可以采取双专业双学位的复合培养模式,但培养的重心仍然要聚焦会计专业和学科本身。这样的会计人才不仅能够实现会计与技术的有效融合,更重要的是能够有效地解决会计实践中面临的现实问题,能在更高层次提出会计的

需求,并运用新技术予以解决。路径之二是未来会计人才在学习现有会计理论和方法的基础上,了解和研究会计实践中面临的问题和会计进一步发展的新需要,在此基础上养成必要的技术素养,这一素养的核心就是熟练地掌握各种新技术的功能作用而不是技术本身,并以此为基础提出新技术所能解决各类会计问题和可能满足的会计新需要。至于解决各类会计问题和满足会计新需要的技术方案和实施,应由相应的专业人才予以解决。实际上,会计学科的人才培养在技术运用上涉及到操作场景、核算场景和业务场景三个方面,操作场景是由于在核算场景和业务场景中运用新技术而形成的操作方法;核算场景是运用新技术解决现有的会计核算问题;而业务场景则是运用新技术实现业财信息一体化,更好地提供决策有用信息,创造更多的价值。所有这些都要求会计学科的人才培养方案进行必要的调整,科学研究的方向也需要更加丰富。

四、会计学科要强化人才诚信自律的培养

(一) 现行会计人才仍需加强诚信自律教育

会计为信息用户提供有用信息,有用信息必须是相关的,更必须真实,这必然要求会计人员诚实守信。国家也会采取各种措施,力保会计诚信,提供真实信息。在会计学科建设中,诚信自律教育被作为人才培养的重要内容和重要一环,有关会计诚信自律的科学研究也在不断地深化和发展。但现实的问题是,会计教育不断地强化会计诚信自律教育,国家和行业也采用了各种法律法规及惩罚措施,但造假并未停止也未止住。这不仅取决

于与会计诚实守信相关的各种法律法规制度的完整性和有效性,更是涉及会计人员及与会计相关的其他人员的诚信素养。会计学科建设面临如何进一步加强诚信素养培育,提高人们的职业道德素养的挑战。

(二) 新会计法对会计人才诚信自律提出更严格要求

正是基于会计作假并未停止也未止住的现实,新会计法进一步加强了对于违法行为的处罚力度,并将违法者的行为按照国家有关规定记入信用记录。这意味着对会计诚实守信问题的解决是从三个路径展开的:一是强化对舞弊的监督,使得舞弊者不能作假;二是加大舞弊惩罚的力度,使得舞弊者由于惩罚力度的加大而不敢作假;三是通过诚信自律使得舞弊者不想作假。如果会计人员及与会计相关的其他人员本身能够通过自律而坚守诚信,会计作假就从源头上得以解决。在经济学上,提出了经济人假设,一方面作为经济人是自利的,正是这种自利性使得人们为了追求自己的利益而积极主动行为;另一方面如果经济人只是自利的,就会损害他人的利益,所以,要通过机制的设计使得经济人能够理性地追求自身的利益。市场机制就是一种最佳的选择,任何一个参与市场的供应者要实现自身商品和服务的价值,就必须首先满足市场需求者的需要,市场需求者才愿意支付相应的对价。这就是通常所说的市场供应者主观为自己,客观为市场需求者。正是基于这样的认识,在会计作假中,通过建立惩罚机制和信用记录的诚信机制,使得会计人员及其他与会计相关的人员所带来的损失高于舞弊所带来的利益,就会使得舞弊者不想作假成为一种内在自律。建立对会

计失信的惩戒机制属于外部强制,也会通过对失信的威慑形成对人们心理守信的影响,但同等重要的是人们在精神上养成诚信的必然。

(三) 会计学科建设要加强人才诚信素养培养

在会计学科建设中,对会计人才要加强与会计失信相关的法制教育,增强法制观念,提高遵纪守法的自觉性;要着力于对会计人才世界观、人生观和价值观的培养,这既是公民道德建设的核心内容,也是社会发展和个人成长的基础。在此基础上,需要进一步形成人才的道德观,通过道德观的养成,形成正确的处理个人与他人、集体和社会的关系的行为准则,这些都是涵养会计职业道德的基石。当然,在会计人才培养中必须要通过会计职业道德和会计诚信的教育,不断提升人才的会计职业道德和诚信素养。在会计学科建设中,要深化有关会计诚信的法律制度和治理体系的研究,不断提高法律制度的科学合理性和法治的有效性;探究会计作假的环境、动因、手段、结果、影响以及防范体系,既从外部又从作假主体自身两个方向,使得舞弊者真正不能作假、不敢作假最终达成不想作假;也需要探索会计职业道德和诚信素养的影响因素、影响方向、作用机理及其结果,从而为会计职业道德教育提供更加系统的理论和方法。

总之,新会计法对会计提出了新的要求,会计的权利义务关系也发生了变化,会计人员履职能力面临新的挑战,为了迎接这种挑战,会计人才培养和科学研究应该跟上和超越这一步伐,为新会计法的有效实施提供理论和人力基础。□

责任编辑 任宇欣