

关于完善财务会计行为规范的探讨会计硕士考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/541/2021_2022__E5_85_B3_E4_BA_8E_E5_AE_8C_E5_c74_541738.htm

摘要：随着市场经济的发展、现代企业制度的普遍推行，我国的会计工作暴露出了若干问题和不足，急需进一步完善和发展。尤其要实现会计行为主体的全程优化，优化会计行为规范实现的产权环境，建立健全监督体系。关键词：财务会计；行为规范；会计准则；财务通则；会计职业道德

市场经济的发展、现代企业制度的普遍推行，对会计工作提出了新的要求，会计行为规范必须进一步完善和发展。本文就会计准则、财务通则、会计职业道德等规范的完善问题进行探讨。

一、《会计基本准则》的重构问题

1993年7月会计基本准则替代统一会计制度，顺利实施了十多年。客观地说，会计基本准则功不可没，成绩突出。但是，企业会计基本准则暴露出的问题也是很明显的：

缺乏理论深度。作为会计基本准则，必须对其所包含的一些基本概念的内涵、外延、作用和适用范围进行深入的分析。但会计基本准则只是将一些基本概念作了抽象的表述，未作深透的原理性论证，因此，理论的有效程度和可信程度都不够。

适用范围有限。会计基本准则虽说适用于我国境内的所有企业，但在实际运用中越来越缺乏适应性，许多企业的会计人员感到无所适从。

基本内容有待完善。例如，会计目标的规定空泛、抽象，缺少可操作性；会计信息质量特征的规定缺乏明确的层次结构，各种质量特征之间的关系模糊，释义不尽合理；六大会计要素的定义不尽科学，没有完全体现会计目标的要求等等。

面对问题，可能的设想有

三：一是对企业会计基本准则进行适当修改，并将之等同于国外的概念框架。二是在对会计基本准则进行修正的基础上，再构建一份会计准则概念结构，形成会计准则概念结构会计基本准则会计具体准则的体系。三是取消现存的会计基本准则，重新制定和构建我国的《财务会计概念结构》，并且不再赋予其基本会计准则的身份。笔者认为，第三种观点是值得采纳的，其主要理由如下：1、《概念结构》是一套把目标和有关概念联结起来而组成的逻辑严密的体系，这个体系能导致前后一贯的会计准则，消除基本会计准则理论深度不够的弊端，充分体现概念结构的理论性。2、运用《概念结构》，可以避免所谓基本会计准则适用性问题的争论，将其作为评估、理解和发展具体会计准则的理论依据，充分体现概念结构的发展性。3、运用《概念结构》，可以帮助会计信息使用者和编制者对财务报告提供信息的目的、内容、性质与局限性方面提供基础，以便在一个有效结构的准则体系下促进决策行为和经济发展，充分体现概念结构的教育性。

二、《企业财务通则》的弃留问题 弃和留，是探讨《企业财务通则》出路的两大主张。如何看待这一问题？笔者认为有这样几点值得注意：1、《企业财务通则》是特定历史条件下的产物。它的颁行，一方面反映了我国市场经济是不同于西方国家的一个特例；另一方面也说明了长期以来存在于我国的“财政财务会计”的单向制约关系仍然有着极大的影响。客观地说，在现代企业制度这一大的经济背景下，就经济利益而言，中西方的企业不应该有根本的区别，“单向制约关系”实际上很难再有生存的空间和进一步延续的可能。

2、企业拥有充分的经营理财自主权，是企业成为市场主体的

重要条件，包括筹资自主权、投资自主权和税后利润分配自主权。很显然，《企业财务通则》已经将企业行为政府化，在很大程度上超越了政府的功能，剥夺了企业应有的权力。

3、就《企业财务通则》的内容看，撇开与其他经济法规的矛盾不说，单就与其他经济法规的重复问题而言，也足以说明其多余。《企业财务通则》中除去“总则和附录”没有实质性内容外，其他部分都可以归入到相关的法规中，其中：“资金筹集、利润分配、企业清算”可以归入《公司法》中：“流动资产、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产、对外投资、营业收入和利润、外币业务”可以归入《企业会计准则》中：“成本和费用”属于企业的商业秘密，其开支范围本属于税法调整的内容，政府无需特别规定，而且就现有内容看，也与《企业会计准则》重复：“财务报告和财务评价”作为企业（公司）信息披露的要求，归入《公司法》中也未尝不可。既然理论上没有存在的基础，实践中又没有发挥应有的作用，明智的办法应是废弃。

三、关于会计职业道德问题 《会计基础工作规范》中规定了我国会计人员必须遵循的六条职业道德，可以说内容比较实在。但是，也存在一些问题，主要是： 体系不完整，规定过于抽象，操作性较差； 对违反会计职业道德的行为缺乏相应的处罚措施，约束力不够； 职业道德缺乏应有的评价手段，无法形成社会对会计工作的理解和重视。笔者认为，会计职业道德的完善和作用的发挥，应主要做到： 1、体系完善。初步设想，中国会计职业道德体系应该是： 会计职业道德概念，提出会计人员应有的行为，以达到行为守则所规定的最低可行的标准，主要包括职业精神、职业修养、职业责任和职业公正

。 行为守则，这是强制性的道德标准，可以充分借鉴世界会计的优秀成果和我国的传统文化，予以制定。 行为守则说明，为明确行为守则的范围和实施提供指南，以提高其现实操作性。

2、环境协调。中国会计职业道德在管制上应实现行业自律与政府行为的统一、协调。在政府管制上必须在坚持行业自律原则的前提下明确管制的范围与形式，重点应放在通过《会计法》、《公司法》、《证券法》等对各种非规范的、并造成严重后果的会计职业者依法追究法律责任。

3、评价方式。可以确立自我评价、本单位内部评价、用户评价和社会评价等方法。对评价的结果应该使用奖惩手段、示范道德榜样、大众传播媒介等方式，使每位会计人员的职业道德状况始终置于企业、组织内部和广泛的社会督导之下。

四、会计规范的实现 会计主体、会计行为和会计规范是会计行为过程的三大要素，会计规范的实现，除了规范本身的完善之外，重要的是会计主体行为的优化和会计行为的控制问题。

（一）会计行为主体的全程优化 会计行为主体的全程优化，就是通过会计个体进行优化组配，以实现群体行为的整合效应，提高工作效率，为会计规范的实现创造重要的“主体”保证和环境。

1、会计个体行为。个体行为的规范实现作用主要表现在以下两个方面：第一，法律、道德、准则等规范设定的模式直接通过个体行为转化为现实，形成现实会计实践中的互补和补足关系。第二，规范的实现必须由个体行为来监督和保证。因此：（1）要分析各类利益矛盾，实现国家、其他相关利益集团以及企业利益的最佳组合。（2）要在法律中具体确认和保护个体的利益。（3）严格实行会计人员岗位资格管理制度，逐步完善会计人员岗前培训和继续教

育制度，全面提高会计人员素质。

2、会计群体行为。为了实现会计群体行为对会计规范的作用，主要应做到：（1）根据利益最大化、群体稳定与合理行为持久性，以及激发成员工作热情的基本原则，充分考虑群体共同需要和利益分享，增强群体内聚力。（2）协调诸群体之间的关系，消除群体行为的任意性，实现群体整体行为的合理性。（3）强化“以人为本”的行为观，使人们的努力及其有效成果，与其物质利益紧密相关。

3、会计领导行为。在很大的意义上说，目前存在的会计规范得不到遵循、会计信息失真等问题，与领导行为不当具有紧密的联系。因此，应当通过完善会计管理体制、健全监督约束机制等手段为会计行为主体的全程优化提供保障。

百考试题祝你成功

（二）营造优化会计行为规范实现的产权环境

产权的明晰界定，是市场主体根据会计行为规范进行会计管理活动的先决条件的基础。只要产权界定清楚，会计规范的运行就会是有效率的。这是因为，产权的明晰界定为会计行为规范的实现创造了两个重要的条件：（1）作为所有者，必须是资产增值的人格化代表，其行为目标是单一化的，即只追求资产收益的最大化。（2）资产的所有者和经营者之间作为一种经济上的契约关系，具有明确的权利和义务，只要经营者能够实现资产的增值，所有者就没有权力和理由任意干预企业的经营活动。明晰产权，发挥产权制度对会计行为规范的界定功能，是会计行为规范实现的重要保障。

（三）建立健全监督体系，强化对会计行为规范遵循性的监督力度

笔者认为，保证会计行为规范遵循性的监督体系应由以下三个子系统组成。

1、政府监督系统。国家审计监督系统是一个具有权威性、独立性和强制性的高层监督机构

，主要针对“国有资产占控股地位或主导地位的企业”进行审计监督，包括资产负债和损益的真实性审计，国有资产增值与保值的监督，以及有关内部控制制度的延伸审计等。

百考试题 2、内部监督系统。内部监督系统包括内部审计、监事审计、会计监督和其他业务监督。根据现代企业的代理关系，现代企业有三个层次的代理关系：第一层次是股东会与董事会之间的代理关系，第二层次是董事会与总经理之间的代理关系，第三层次是总经理与各管理主体之间的代理关系。监事审计，一般只负责对第一层代理人和第二层代理人所负责任履行情况进行审计。内部审计，一般只负责对第三层次各管理主体所负责任履行情况进行审计。会计监督，作为企业内部经营管理的一种自我约束机制，其目标应该是通过提供分析、评价、建议和对经济活动的恰当评论来帮助所有管理人员有效地履行他们的责任。

3、社会监督系统。社会监督主要是注册会计师监督。发挥社会监督对会计行为规范遵循性的作用，重要的有两点：一是要实行严格的年度报表审计制度；二是要优化社会监督系统的构造和功能，真正起到“经济警察”的作用。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com