

反会计数字游戏：以充分披露改进财务报告相关性与可靠性
PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/70/2021_2022__E5_8F_8D_E4_BC_9A_E8_AE_A1_E6_c44_70831.htm 最近两则上市公司的公告与滥有会计估计有关，先是美尔雅(600107)在11月14日公告称，由于要重新对四项资产计提坏帐(减值、跌价)准备进行审计,可能会导致本公司2001年度亏损,可能会导致公司“*ST”；紧接着，哈高科(600095)也于11月21日发布公告称，公司2001年对应收款项帐龄进行了调整,并作为会计估计变更记入2001年损益,未作为重大会计差错更正以前年度财务会计报告,违反了相关规定，证监会责令公司对上述问题涉及的2001年及以前年度财务会计报告予以更正和审计,并将结果予以披露。这两则整改公告表明，监管层开始向滥用会计估计说“不”了，美尔雅2000年、2001年、2002年每股收益分别为0.13元、0.08元、-0.93元，三年总收益是-0.72元；哈高科2000年、2001年、2002年每股收益分别为0.068元、-0.486元、0.025元，三年总收益是-0.393元；各位是否已注意到，两家公司近三年都是两亏一盈，但亏是大亏，盈是微盈，实际三年下来的总收益仍是大亏，但这两家公司充分利用了会计数字游戏的技巧，他们的共同伎俩就是将以前年度或以后年度的亏损集中在某一年释放，以回避二连亏、三连亏，这对其它二连亏、三连亏的公司是不公平的，此次要求调账说明了监管层开始对会计数字游戏说“不”，从反财务欺诈到反数字游戏，说明了我国会计监管水平开始有质的提升。不管是哪一种会计游戏，都可以分为两类，一种是会计确认游戏，象提前确认收入、推迟确认费用，提前确认收入是最常见的

数字游戏，稳健性原则与配比原则本身就存在冲突，大量收入不是一手交钱、一手交货，它可能是一揽子买卖，也可能是有融资安排，也可能有技术和服务支持，也可能有一大堆的优惠和退货条款，在更多情况下，收入确认时间不是唯一的，它是一个过程，这个过程可能在同一个会计年度，也可能要跨好几个会计年度，长期合同就是一个范例，因为确认时间非唯一性，导致了实务中滥用会计确认，这种现象永远存在；另外一种是会计计量游戏，会美尔雅和哈高科会计游戏当属会计计量游戏范畴。会计计量本来是以历史成本为基础的，但为了稳健，会计学者建议在一次计量(历史成本)计量基础上在一定的会计期限内作二次计量(历史成本与市场价格孰低原则)，于是有了八项减值准备，再加上权责发生制下的预提费用及待摊费用，这些交易或事项往往没有交易记录的支持，没有客观的证据，需要人为的估计，因为有估计，就必然有误差，但一些“聪明人”就滥用了这些误差，将会计估计不当与滥用会计估计混淆在一起，但不管是会计估计不当还是滥用会计估计，都是会计的一种错误，只是前者是无意的，后者是有意的，如果金额重大，都要作为重大会计差错进行调整。会计学家除了在资产负债表上全面推广稳健性原则外，还一再主张提高会计信息的“决策有用性”，为此，他们希望重构财务报表，建立全面收益表，也就是第四张损益表，推广现值会计，资产负债表以现值作为计量属性，笔者认为，如果没有其它配套措施，这些所谓的“全面收益”或“现值会计”都会导致会计确认和计量质量的进一步恶化，因为它提供了更多的数字游戏空间。最近30年来，国际会计学界一直致力于提高财务报告相关性的改良研究，前

后提出了各种改良模式，如物价变动会计、公允价值会计、现值会计、全面收益以及价值报告等，这些改良都是基于传统财务报告的历史成本计量属性缺陷提出的，总得思路是以现值或公允价值来反映企业的财务状况，以全面收益取代会计收益，以现金流量表代替财务状况变动表，多年的会计实务证明，除了现金流量表取代财务状况表被实务接受外，其它的主张要么不了了之，要么适得其反，导致会计丑闻频频发生。现在我们已经意识到，会计就是会计，就是对过去的交易或事项的一种反映，它就是以成本为核算中心，那些提出以价值为核算中心的改革思路也许根本就是一个错误，因为会计根本无法实现以价值为中心的转变，如果是这样，那么我们的会计确认、计量是否还是重新回到50年前的模式：只有一次确认，没有二次确认；只有历史成本，没有公允价值？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