

范会计行为,防止利用资产减值准备调节利润。对资产减值准备转回的会计处理,可采取以下两种方法:用追溯调整法,调整以前年度损益(即调整“未分配利润”的年初数;固定资产、无形资产减值准备转回时,计入“资本公积”。

4.2 提高会计人员职业道德水平和业务水平

会计人员应对各项资产减值准备以事实为依据、进行客观公正的判断、估计,这就要求会计人员加强业务学习,学习先进的会计理论和核算方法,提高业务水平,提高判断能力。在加强业务学习的同时,也不能忽视职业道德的培养,会计人员更应具备

责任感、使命感和实事求是,不迎合经营者意愿而弄虚作假的原则性。

4.3 加强审计监督

审计监督是防止利用资产减值准备调节利润的重要措施。加大监督力度,提高审计质量是政府、注册会计师当前工作的一项内容。

依据中国注册会计师协会《资产减值准备审计指导意见》,注册会计师在审计资产减值准备时,通常采用以下6个程序:评价资产减值准备所依据的资料、假设及计提方法:

复核资产减值准备计算的正确性:在可能的情况下,比较前期计提资产减值准备数与实际发生数:检查资

产减值准备计提和核销的批准程序:

检查期后事项:评价资产减值准备披露的充分性。

在上述6个程序审计阶段,注册会计师应了解被审计单位计提资产减值准备的程序和方法以及相关内部控制制度,根据《资产减值准备审计指导意见》的要求逐项收集资料,评价资产减值准备所依据资料的相关性、充分性和可靠性,分析判断,出具恰当的审计报告,并对此负责。

发挥资产减值准备应有的作用,需要社会的监督,更需要企业的正确理解和认识,要避免人为地调节控制利润,粉饰业绩,欺骗投资者。

试论会计信息失真的成因及对策

山东省黄金电力公司 王晓玲

高质量的会计信息,是政府制定宏观经济决策的重要依据,也是做好各层次经济管理工作的基础。会计信息的真实有效,对国民经济健康发展,市场经济的建立完善,企业内外管理和决策起着十分关键的作用。目前我国会计信息失真的问题比较普遍,在一定程度上扰乱了整个经济工作的秩序,损害了国家、投资人的利益,影响了经济建设的进程。因此,如何提高会计信息质量,是亟待研究解决的问题。

1 问题的提出及成因分析

1.1 监督机制不健全,企业内控不力,是影响会计信息真实性的

主要因素

其一,企业缺乏会计监督的自觉性。在经营活动中的财务行为与会计法规制度发生抵触时,经营者往往片面强调搞活经营,放松对违纪违规行为的监督,从而削弱了会计监督职能。其二,会计监督、财政监督、审计监督、税务监督等各种经济监督之间的监督标准不统一,管理上各自为政,功能上相互交叉,无法有机结合,不能从整体上有效地发挥监督作用。虽然会计师事务所每年都要对会计报表进行审计,但其广度、深度、力度都不能给企业内部会计监督提供有力支持,也无法形成对企业会计监督的

有效再监督机制。其三,企业内部审计薄弱。内部审计作为国家监督体系的组成部分之一,代表着国家利益;同时内部审计又是加强企业经营管理的一个重要环节,代表着单位利益。许多企业领导对内部审计的工作目标、职能、作用认识不够,未能充分发挥内部审计职能作用,使内部审计设立后不能充分发挥应有的监督作用。同时,内部审计人员不能有效地参与企业的经营决策,有的担心自己的工作被领导误解,采取明哲保身态度,处处小心翼翼,这也影响了对企业的有效监督。

1.2 会计准则及会计制度的不完善,

一定程度上影响了会计信息的真实性

为适应社会主义市场经济发展,逐步建立现代企业制度,要求赋予企业充分的自主权。与之相适应的会计改革也要求给予企业较大的会计政策和会计方法的选择权。这种选择的多样性和不确定性,对会计信息可能形成规律性失真。比如:或有事项的处理,需要会计人员进行职业判断和裁定;在固定资产计提折旧、存货计价方法等方面,对同类或相似的经济业务会采用不同的会计处理方法,这必然造成同类企业同一时期会计信息的不可比和计算口径的不一致。由于我国会计改革受过去计划经济体制下会计核算模式的影响,一些制度仍然带有较多的计划经济痕迹,这也影响了会计信息的可靠性。例如,坏账准备按照国家统一规定的比例提取,对已经发生的坏账损失要经过财政部门批准才能冲销等,致使大量呆账长期挂账,妨碍了资金周转,导致企业的现金流量不足;再如,某些不符合资产定义的财产,如开办费、待处理财产损益等虚拟资产,仍然作为资产在资产负债表上反映,导致企业资产不实。

1.3 产权制度不明晰,形成信息不对称,影响了会计信息的真实性

现代企业制度下所有权、经营权的分离,客观上使企业形成企业所有者和受托经营者两个控制主体。在经济上,二者的联系表现为契约关系,“财产所有者对经营管理者在契约中规定的责任,称之为受托经济责任”。由于两者利益的不一致,从而形成了信息不对称。企业所有者关心其投入资本的安全性和收益性,即实现资本保值、增值目标,希望获得真实的会计信息,并据此客观评价企业的经营成果,正确估计财务状况以进行未来投资决策;另外,还希望能够控制会计政策维护所有者利益,如贯彻谨慎

性原则,足额并加速补偿固定资产成本等。会计信息的重要作用之一是反映经营者的经营业绩,是所有者用以解除管理当局的受托责任的依据。由于管理人员努力程度的不可测性,会计信息反映的相关指标就成为委托方评价受托方经营业绩的尺度,这会使受托经营者在会计准则允许的范围内左右会计信息的生成。经营者可能采取与所有者相反的会计政策,会更看重短期经济效益给自己带来的利益,或利用手中“暂时的控制权”谋求“个人价值最大化”,使会计信息成为有效的调节工具,从而形成会计信息失真。

1.4 部分会计从业人员缺乏职业道德,会计基础工作薄弱,也是影响会计信息真实性的重要因素

会计信息是对会计要素进行确认和计量生成的,不同素质的会计人员对会计信息的处理会有差异,这些差异会使会计信息不实。在建立市场经济体制的过程中,社会不良风气对会计人员职业道德造成了一定影响,部分会计人员在个人利益的驱使下,违背会计道德规范,不能客观、公正,实事求是地反映会计信息;部分会计人员不能坚持原则,受企业负责人的指使,或虚增利润骗取贷款,或隐瞒利润逃税,甚至虚列数据掩盖违法违规问题,故意弄虚作假必然使会计信息失真。有些企业领导干涉会计人员独立性工作,为了达到某种利益往往向会计人员施压,在目前的经济社会中,会计人员与单位负责人在地位上又是从属关系,使会计人员很难做到恪守职业道德;致使会计人员违背现有会计法规,在会计工作中弄虚作假,导致人为会计信息失真。此外,会计基础工作薄弱,对原始凭证真实性、合法性的审查质量等,也是导致会计信息失真的因素之一。

2 对策与建议

2.1 强化会计的行政监督是解决当

前会计信息失真的关键

市场经济运行的好坏在很大程度上区决于作为经济运行主体的企业与政府监管部门博弈的过程。如果监管者的监督和处罚力度大于造假者的造假行为,使造假成本远远大于所获得的利益,造假行为将会大为减少;反之,如果造假者的手段高明,监管者缺乏强有力的措施和手段予以制止,造假行为将越来越盛行。

在完善和强化会计监督的过程中,可聘请会计师事务所协助。会计师事务所作为中介机构,应当客观、公正、独立;但其本身也是利益群体的一部分,有时也会受到利益的诱惑,在某种情况下丧失独立性,需要政府财政部门对其执业质量进行监督。因此,必须研究强化会计的行政监管问题,使造假者在严格监管和严厉处罚的威慑下不敢造假。

应当积极研究和探索新形势下的行政监管体制、机制、制度和方式,切实履行行政监管职能。强化会计行政监管的主要目的是提高会计信息质量,确保会计法规体系的贯彻实施,遏制和打击会计造假行为,维护社会主义市场经济秩序。要通过强化会计的行政监督体系,全面提高会计管理工作水平,促进会计秩序的根本好转。

2.2 完善内部控制制度,加大会计监督力度

内部监督是会计监督的基础,内部审计是会计监督的保证。一是建立内部牵制制度和内部审计制度。要实行内部监督岗位责任制,明确责任,开展形式多样的内部审计工作,提高内部监督的有效性。有效的监督和控制才能提高会计信息质量。二是加大外部审计监督力度,建立和完善社会监督机制。要提高注册会计师的职业道德水平及业务水平,使其按照国际注册会计师执业标准开展业务,提高监督质量;做到对会计的监督具有合法性和有效性,尽可能减少人为因素

造成的会计信息失真。

2.3 进一步完善会计制度，强化会计制度的约束力

对《企业会计准则》进行必要的修订，加紧具体会计准则的研究和颁布，以尽早形成与国际会计惯例相协调并体现我国市场经济发展特点的企业会计准则体系。对企业的会计核算和信息披露进行严格规范，尽量减少会计准则中可供选择的程序和方法，以缩小会计政策选择的范围；尽量减少对同类或相似业务会计处理方法的多样性和可选择性，明确各种处理方法的场合和弹性区间。如对不同行业不同业务做出分类的规定，对不同行业或不同规模企业特有的业务做出分类的规定，可减少会计人员人为估计判断的范围，使其估计判断也有章可循。同时，也应与国际惯例接轨。国际会计准则委员会将准则中可供选择的方法分为“基准处理”、“允许备选的方案”、“应取消的处理方法”三类，同时也对“许可的替代方法”作了严格的限定，从而在政策的可选择性等方面预防了会计信息的失真。

2.4 明晰产权，解决信息不对称，提高会计信息质量

产权的明晰界定，是企业开展会计活动的先决条件和基础。只有产权界定清楚，会计准则的运行和会计信

息的生成才会有效率。产权明晰确定，对会计信息系统目标的实现创造了两个重要条件：股东追求资本收益的最大化；各种利益相关方与管理当局之间存在经济上的合约关系。针对这两个条件，要解决信息不对称，一是可通过有效的合约安排，使委托人与代理人的利益一致，或促使代理人提供信息，以构建有效的委托代理关系和约束激励机制，使代理人行为与股东目标一致。如股东可把会计报告的收益作为可执行的合同变量（比如超额分成）来激励管理者努力工作；并在国有企业中形成多元化的产权结构，以解决所有者缺位和所有权虚化问题，使会计信息的披露尽可能反映各利益相关方的共同利益，使各方有动力加强对企业会计行为的监督。二是通过政府规章强制市场交易者提供信息，即政府利用强制手段直接命令市场交易方必须披露某些重要信息。包括：规定经理人员和会计人员的从业资格，防止由于信息不对称造成劳动力市场的逆向选择；强制企业披露会计信息并规定其应达到的质量标准；通过会计法规，对违法者予以惩罚，降低经营者的预期风险收益。

2.5 重视会计从业职业道德建设，规范会计基础工作

朱镕基同志曾为北京国家会计学

院题写了“诚信为本，操守为重，坚持准则，不做假帐”的校训。应全面开展诚信教育，创造诚实守信的会计职业道德社会氛围；并以此为基础，建立和发展会计职业道德规范体系。

会计执业道德的高低是影响会计信息工作质量的关键之一。会计信息的过失性失真，也与会计人员职业道德相关，因为责任心、技能、心理素质均包括在职业道德中。至于故意性失真，除了单位负责人的责任及由于“信息不对称”而难以发现业务经办人提供虚假原始凭证外，其余都与会计人员职业道德相关。为此，财政部门应当将会计职业道德建设列为会计管理工作的重要内容。要培养会计人员树立爱岗敬业的精神，做到：严格执行国家方针政策和各项规章制度，增强对国家、对人民负责的高度责任感，维护国家财产安全；坚持原则，实事求是，提供准确真实的会计信息；虚心学习，熟悉财务管理方面的政策法规和规章制度，提高会计业务技能，掌握企业生产经营情况，切实加强内部财务管理，及时、准确提供会计信息。另外，各级政府财政部门要切实加强对会计工作管理，积极探索会计委派等改革；要保证会计人员依法行使职权，坚决为坚持原则而遭打击报复的会计人员伸张正义。

