

新准则下会计职业判断能力探微

文/龙凌云 龙佳丽

随着我国市场经济的发展,经济事项的复杂性和不确定性以及会计准则的国际化使得会计职业判断备受关注。所谓职业判断能力就是会计人员按现行的会计准则和制度要求,根据会计理财环境和经营特点,利用自己的专业知识和职业经验,对某一事项所做出的分析、判断和选择的能力。2006年2月财政部颁布的新会计准则其最显著的特点就是讲究以原则为基础,允许会计人员根据自己的判断处理会计业务。这一规定表面上看是放宽了要求,实质上对财务人员的执业能力提出了更高的要求。

一、新准则强化了职业判断意识

随着我国会计与国际会计接轨步伐的加快,会计环境越来越复杂,会计事项的不确定性日趋增多,而会计法规越来越灵活。新准则不再规定具体的会计处理方法,而是给出确认和计量的判断标准,允许会计人员结合本企业的具体情况做出职业判断,这样就可能出现对同一经济事项采用不同的会计处理方法。增大了会计处理的选择空间,要求会计人员必须学会在诸多的会计方法中选一种,以合理、有效地反映企业财务状况与经营成果。比如对关联方交易的判断、或有事项的确认与计量、固定资产的后续支出的资本化或费用化、资产负债表日后事项的处理、债务重组业务的处理等等,都需要会计人员依据准则做出合理的判断和选择。

二、职业判断在新准则中的具体应用

1、对资产减值的判断

按照资产减值准则的要求,企业应当在会计期末对各项资产进行核查,判断资产是否出现了减值迹象。对于存在减值迹象的资产,应当进行减值测试,估计可收回金额,以确定减值损失。在实际工作中,对于资产是否存在减值、是按单项资产还是资产组确定减值损失以及可收回金额的确定都需要依靠会计人员的职业判断。在具体操作中,未来现金流量、折现率的确定都是非常关键,也是难以确定的问题。预计资产未来现金流量,是企业管理层对资产剩余使用寿命内整个过程现金流量的最佳估计,不能仅从单项资产独立的看,而必须将其与整个企业的经济状况综合起来考虑。在计算未来现金流量的现值时使用的折现率,应当是税前的,反映当前市场货币时间价值和资产特定风险的利率,这也需要会计人员的判断。

2、对计提坏账准备比例的判断

会计准则规定,企业应当在期末分析各项应收款项的可收回性,并预计可能产生的坏账损失。企业计提坏账准备的方法及比例由企业自行确定。对于比例的确定企业应当分析债务单位的财务状况、现金流量、历史信誉、应收账款的账龄,以及债务单位是否存在与其他方面的法律纠纷等,在此基础上通过判断确定坏账准备的计提比例。这一比例的确定将对利润产生影响。

3、对或有事项的判断

或有事项是指过去的交易或者事项形成的,其结果须由某些未来事项的发生或不发生予以证实。在实务中常见的事项有:商业票据背书转让或贴现、未决诉讼、未决仲裁、债务担保、产品质量保证等。或有事项的发生,可能使企业承担某种义务,这种义务可能是潜在的,也可能是现时的。若要将与或有事项有关的义务确认为负债,在一般情况下,该义务是明确的,但在极少数情况下,例如在法律诉讼中,特定事项是否已产生了一项现时义务,可能存在争议。在这种情况下,企业应考虑所有可获得的证据,包括专家的意见等,以此来确定资产负债表日是否存在现时义务,这需要会计人员视具体情况做出判断。

4、对收入确认的判断

收入的确认也需要判断能力,我们在实际工作中运用收入的确认标准时,应根据交易的实质来判断。例如,甲企业销售一台重型设备给乙企业,按合同规定,甲企业必须负责设备的安装和调试。安装成本构成销售总成本的重要组成部分,在该重型设备未安装调试完成之前,设备所有权上的主要风险和报酬仍未从甲企业转到乙企业,甲企业不得确认收入。再如,A公司将一批商品—600万元的价格销售给B公司,双方达成协议,A公司将于一年内以650万元的价格购回所售商品。此时A公司也不能确认为收入,这实质上是一项融资协议。因此,在具体的业务操作中,会计人员应根据交易的实质做出判断,才能进行业务处理。

5、对借款费用资本化问题的判断

在新会计准则中,对于借款费用是否应予以资本化,其判断的依据主要是看其是否需要经过相当长时间才能达到可使用或可销售状态。在进行实务处理时,我们首先应判断借款费用应予以资本化的

资产范围，再确认每期产生的借款费用是应该费用化直接计入当期损益，还是应该资本化计入相关资产的成本；然后再确认开始资本的时点，以及每期借款费用资本化的金额（包括利息费用和辅助费用及汇兑差额）。对于因某些原因导致的资产购建或生产活动发生中断的业务，应判断中断期间所发生的借款费用是应该继续资本化，还是中断资本化。对于停止资本化的时点也要进行判断，在界定时主要是看经济实质，而非表现形式，要按照实质重于形式的原则来判断借款费用停止资本化的时点问题。

总之，会计工作既有科学性的一面，同时也有技巧性及技能性的另一面，而这一面就体现在会计人员职业判断上。我们应该尊重事实，突出重要性和实用性，对经济活动中较为复杂的会计业务及相关问题进行认真的分析、判断，并提出可行的解决方案，保证会计质量的真实可靠（作者单位：龙凌云/台州学院计财处 龙佳丽/温州市国际投资促进中心）

相关链接

我国部门预算编制中存在的若干问题及解决措施
农村集体经济组织会计信息失真的成因分析
基于契约观的承租人租赁会计政策选择分析
浅析实质重于形式的会计原则在我国的应用
企业会计信息失真及其防治浅析
浅议科学进行成本控制
人力资源会计初探
新准则下会计职业判断能力探微
基于目标导向的政府财务报告主体的研究

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心