

试论会计职业判断的特点及其应用

文/路宝忠

一、会计职业判断的概念及特点

会计职业判断是会计人员按照会计准则、制度的要求,根据企业理财环境与生产经营特点,利用自己的专业知识和职业经验对日常会计事项的处理和财务报表的编制应采用的原则、方法、程序等方面进行判断与选择的过程。它具有以下主要特点:

1. 目标性。一般而言,会计人员除了希望判断和选择的结果能及时、恰当地反映出企业当前的财务状况、经营成果和现金流量外,还希望对条件确认、计量、揭示方法的选择与运用能有效地维护和增长企业自身经济效益。

2. 主观性。会计准则允许企业会计人员选用不同的方法对会计资料进行加工处理,而不同的方法会得出不同的结果,但哪一种方法能使结果更接近客观实际,只能依据会计人员的职业判断来确定。

3. 权衡性。会计人员运用职业判断选择会计政策和进行会计估计过程中,始终面临着多个方案的比较、优选。会计职业判断的过程可以说就是一种比较、权衡、取舍的过程。

4. 受制约性。会计职业判断是在有限制和要求下的相对主观判断,它受制约的因素是多方面的:①受制于社会的外在约束机制;②受制于会计的某些自身特征、原则及相应的理论框架;③受到会计人员自身的业务技能与职业道德水准的制约。

二、会计职业判断在具体会计准则和《企业会计制度》中的应用

(一) 会计职业判断在会计核算原则中的体现

1. 实质重于形式原则。要求会计人员在会计处理过程中必须进行专业分析和判断,注重经济实质以保证会计信息的可靠性。

2. 重要性原则。要求每个企业确定自己的重要事项,而重要与不重要只是一个相对概念。在实际工作中,一项经济业务是否重要,是否影响信息使用者的决策判断,这在很大程度上取决于会计人员的职业判断。

3. 划分收益性支出和资本性支出原则。对会计人员而言,判断一项支出所产生的经济效益是否超过一年或一个营业周期是遵循这一原则的前提。

(二) 会计职业判断在会计政策选择中的应用

会计政策,是指企业在会计核算时所遵循的具体原则以及所采用的具体会计处理方法。会计职业判断在会计政策和会计处理方法选择中主要表现在以下几个方面:

1. 存货计价方法。是采用先进先出法,还是采用后进先出法或其他所允许的方法;是采用历史成本法,还是采用成本与可变现净值孰低法。

2. 长期投资的核算方法。长期股权投资是采用成本法,还是采用权益法;长期债权投资折溢价的摊销方法是采用直线法,还是采用实际利率法。

3. 固定资产的折旧方法。是采用年限平均法、工作量法,还是采用年数总和法、双倍余额递减法等加速折旧方法。

4. 所得税的核算方法。是采用纳税影响会计法,还是采用应付税款法;在纳税影响会计法下,是采用递延法,还是采用债务法。

5. 外币折算政策。是采用现行汇率法,还是采用时态法或其他方法。

6. 会计报表合并政策。母公司与子公司的会计年度不一致的处理原则以及确定合并范围的原则。

7. 收入确认原则和方法。具体会计准则规定了收入确认的四个基本条件,会计人员将更注重交易的实质而不是形式来判断商品销售收入是否可以确认;而长期工程合同收入的确认方法是按合同法,还是按完工百分比法或其他方法确认,也需要会计人员加以判断。

8. 坏帐损失的核算方法。是采用直接转销法,还是采用备抵法。

9. 借款费用的核算方法。借款费用是资本化,还是计入当期损益。

10. 或有事项的处理。因或有事项而产生的义务是现实义务,还是潜在义务;如果是现实义务是确认,还是不确认;因或有事项而产生的资产是披露,还是不披露。

11. 关联方关系及交易的披露。怎样根据形式和实质来判断关联方关系,关联方关系与交易又怎样根据重要性原则在报表的附注中加以披露。

12. 非货币性交易的核算。根据具体会计准则规定的非货币性交易与货币性交易的界限,会计

人员只能先判断一项交易是货币性交易，还是非货币性交易，然后才能进行恰当的会计处理。

(三) 会计职业判断在会计估计中的应用

会计估计，是指企业对不确定的交易或事项以最近可利用的信息为基础所作的判断。会计职业判断在会计估计中的运用主要表现为：

1. 坏帐准备的计提。《企业会计制度》要求会计人员根据企业的实际状况，亦即根据应收款项的可收回性合理地确定计提比例，这一规定赋予了企业较大的自主权。

2. 固定资产使用年限和净残值的确定。这一规定要求企业在确定折旧政策时，不仅要考虑固定资产的有形损耗，而且要考虑无形损耗，因而，固定资产使用年限和净残值的确定要取决于会计人员的职业判断。

3. 资产减值准备。企业应根据谨慎性原则的要求，合理地预计可能发生的损失，对可能发生的各项资产损失计提资产减值准备。而固定资产、无形资产、委托贷款的“可收回金额”的确定则完全依赖于会计人员的职业判断。

4. 或有负债的估计。《企业会计制度》规定，“符合确认条件的或有负债，其金额应当是清偿该负债所需支出的最佳估计数”。而最佳估计数的金额只能由会计人员根据可能发生额及其发生概率计算确定。

(作者单位：唐山市财政局)

相关链接

从会计的国际协调情况看高质量国际会计准则制定的困难
分散制：规范企业会计政策选择的新方向
试论会计职业判断的特点及其应用
全面预算与内部控制关系的探讨
浅析会计事务所诚信危机成因
六层次提升财务报告透明度
关于教育消费与成本的经济思考
谈如何采用收益法评估房地产价值
基于科学发展观的会计教育改革略谈
会计学中的“支出”概念解析

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