

新制度对会计职业判断的要求

作者：王涛 袁蕴

会计职业有其科学性的一面，同时也有技巧性、技能性的另一面，这个技巧性、技能性就体现在会计人员的职业判断上。职业判断能力是会计人员应具有的一项重要技能，它是会计信息质量的必要保证。作为我国会计发展史上新的里程碑--《企业会计制度》的发布实施，不仅在规范会计核算行为，提高会计信息质量方面具有深远意义，而且对会计人员综合素质提出更高要求，给予会计人员更广阔的职业判断空间。

一、谨慎性原则的运用

谨慎性原则是会计实务中对经济生活和经营活动中所固有的不确定性和风险作出的反映。目前，一些企业会计信息失真，许多企业虚增资产，无视经营风险的现象比较普遍，针对这一现象，《企业会计制度》充分贯彻了谨慎性原则。制度规定，当企业拥有或控制的资源已不能为企业带来经济利益时，应选择一种不导致利润虚增或夸大所有者权益的方法对其进行调整，以使企业财务状况得到真实、公允地揭示。而调整多少，如何调整，就需要会计人员根据理论知识和实践总结进行判断。在具体操作中，一方面，涉及到“度”的掌握，如：对于坏帐准备计提比例、固定资产折旧率、折旧年限的确定改变了过去统一规定的原则，而由企业根据自身经营状况自主决定。另一方面，涉及到会计核算方法的选择与运用，要求既能保证会计信息的真实性，又能协助管理者达到经营目标，以满足会计信息使用者多方面需要。会计人员应在对客观经济环境与经营管理目标的透彻了解的基础上，根据企业自身特点与具体情况，合理运用职业判断进行恰当选择。

二、实质重于形式原则的运用

《企业会计制度》将“实质重于形式”作为会计核算的基本原则。根据这一原则，企业应按交易或事项的经济实质而不是以法律形式作为会计核算的依据。其含义包括：1 对经济事项的确认问题，即判断其属性；2 该事项应如何计量问题。由于人们对这一原则的理解都是概念性的，使其实际操作性较弱。因此，需要会计人员在对经济事项进行经验总结的基础上，对经济实质与法律形式进行判断区分，确定该事项的属性后再进行财务处理。该原则在新制度许多规定中都有所体现。如：坏账准备、收入的确认、附条件的资产转移以及合并报表的编制。其中，最具有代表性的业务是融资租入固定资产。

当企业发生租赁业务时，其核心问题在于判断租赁资产的属性，即属于经营性租赁，还是融资性租赁。融资性租赁是指实质上转移与一项资产所有权有关的全部风险和报酬的一种租赁，其会计处理要求确认租赁资产，即资本化。但这种处理方式会使债务金额上升，流动性指标下降，获利能力指标降低。故承租人一般不愿意租赁合同被划为融资性租赁，他们会精心设计合同条款，想方设法进行规避。若实质上融资性租赁的合同被视为经营性租赁来进行会计处理，承租人就能获得表外筹资等诸多好处，但这样隐瞒了企业实际增加的经营风险，损害了所有者与债权人的利益。对该类业务，会计人员应运用“实质重于形式”原则，根据《企业会计准则--租赁》规定进行判断。确认租赁业务经济实质，确保企业财务状况、经营风险能得到充分揭示。但由于对于该类业务的属性确定在制度与准则中均无量化规定，大大增加了会计执业难度。

三、会计科目选择与运用

新制度指出，在不影响会计核算要求和会计报表指标汇总，以及对外提供统一的财务会计报告的前提下，可以根据实际自行增设、减少或合并某些会计科目。在不违反统一核算要求的前提下，企业也可根据实际需要自行确定明细科目。这就给予会计人员在选用会计科目方面较大的灵活性。如：对于特定行业或从事特定业务的企业，针对其特殊性，设置含义明确、具体的会计科目，从名称上就可看出其反映的经济内容，以便报表使用者阅读理解。会计科目的选用，除应适应报表格式、内容要求外，还应考虑企业组织形式、经营活动性质、企业管理要求等方面，这是对会计人员，尤其是跨地域、跨行业、跨经济成分的大型企业集团的会计人员职业判断能力的新挑战。另外，随着经济发展，经济现象越来越复杂，对于某些经济业务，在制度没有相

关规定的情况下，会计人员应合理选择会计科目，并设计符合一般会计原则的会计处理方法，同样对会计人员的知识和职业判断提出了更高的要求。

四、新增报表与报表附注的编制

《企业会计制度》在企业提供的财务会计报告体系中新增了编制“股东权益增减变动表”、“分部报表”、“资产减值准备明细表”的要求，并且对报表附注所披露的内容作了专门规定。这此规定提高了会计信息的可比性，增进了会计信息的可理解性，促使会计信息充分披露，有利于报表使用者作出正确的决策。但与此同时，这些信息的取得会花费相应的成本，如何以最小的成本达到信息效用的最大化，这为会计人员的职业判断提供了游刃的空间。

综上所述，《企业会计制度》为会计人员的职业判断提供了广阔的舞台。但目前，我国会计人员的职业判断能力较弱，综合素质较低，在新制度的贯彻执行中，提高会计人员职业判断是当务之急。作为会计人员来说应积极主动提高自身素质，以新制度为切入点，改进自己的知识结构；既重视理论的提高，又重视实践总结，认真研究会计工作中存在的问题，充分认识、估计经济环境的不确定性，努力增强职业判断能力，以迎接新制度的挑战。

作者单位：西南财经大学会计学院

(责任编辑：陈靖)

关闭窗口