

文章编号:1006-7329(2002)03-0078-04

新《会计法》的重大突破

——强调单位负责人的会计责任主体地位

潘智慧, 刘家庆

(重庆大学 建设管理与房地产学院, 重庆 400045)

摘要:在我国从计划经济向市场经济转轨过程中,会计工作领域出现了假账泛滥、会计信息失真等诸多问题,不仅影响了会计资料的可信度,更严重危害了社会经济秩序。新《会计法》为防止和惩治各种编造假账的行为,保证会计资料真实、完整,以体现新内容和要求,维护国家利益和各方面利益,促进社会经济的健康发展,作了许多重大的修改和完善,更好地发挥对会计工作的保障作用。本文在评述新修订的《会计法》的性质、出台背景、特点的基础上,着重对新《会计法》的重大突破——强调单位负责人的会计责任主体地位的合理性、作用和职责进行了归纳和分析。

关键词:会计法;单位负责人;责任主体

中图分类号:F233

文献标识码:A

《会计法》是我国会计工作的根本大法,是各单位会计行为的最高准则。随着改革开放的不断深入,尤其是社会主义市场经济的进一步发展,我国社会经济环境发生了很大变化,会计工作也面临着许多新要求、新情况、新问题,使原《会计法》所调整的会计关系也发生了很大变化,迫切需要完善这部根本大法,以保证会计工作紧紧适应社会经济发展的要求,并为其服务。在这种形势下,新《会计法》于1999年10月31日经中华人民共和国第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议修订通过,并自2000年7月1日起实行。

修订后的《会计法》与原法相比,无论是在内容上还是在调整力度上,都发生了很大的变化。修订后的《会计法》共7章52条,与修订前6章30条相比,增加了第三章“公司、企业会计核算的特别规定”,增加了30条,修改了21条,删除或合并了8条,只有1条未作修改。《会计法》的主要修订突出在以下几个方面:突出了规范会计行为,强调了单位负责人对本单位会计工作和会计资料真实性、完整性的责任,进一步完善会计核算规则及对公司、企业会计核算作出了特别规定,进一步加强会计监督制度,国有大中型企业必须设置总会计师,还对会计从业资格管理加强了规范管理的力度,并对法律责任一章作了较大修改,增强了与国际会计惯例的协调。

本文主要论述新《会计法》的重大突破——突出强调了单位负责人的会计责任主体地位,明确和加重了单位负责人在单位会计工作中应负的法律责任的合理性及作用,并对其法定职责进行了归纳、阐述。

1 单位负责人是单位会计工作的责任主体

《会计法》第4条规定:“单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责。”根据《会计法》的规定,单位负责人是指单位法定代表人或者法律、行政法规规定代表单位行使职权的主要负责人。前者如国有企业的厂长(经理)、公司制企业的董事长、国家机关的行政官员等;后

* 收稿日期:2002-03-15

作者简介:潘智慧(1978-),女,四川人,羌族,硕士,主要从事技术经济研究。

者即是指依法代表非法人单位行使职权的负责人,如代表合伙企业执行合伙企业事务的合伙人、个人独资企业的投资人等。我国目前单位负责人在一个单位里居于核心地位,对单位的重大财务收支有进行直接审批的权力,在实际工作中单位负责人对会计工作和会计资料质量起着至关重要的作用。

1.1 关于单位负责人对本单位会计工作负法律责任规定的理由

新《会计法》规定单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责,是对原《会计法》的重大修改和补充,这一规定不但是约束单位负责人的具体法律规范,还是贯穿整个会计法的重要原则。原《会计法》规定:“单位领导人领导会计机构、会计人员和其他人员执行本法,保证会计资料合法、真实、准确、完整,保障会计人员的职权不受侵犯。”这一规定,没有在单位负责人和会计工作、会计资料之间建立起直接的法律上的联系。从规定的表述上也能看出原会计法没有将会计工作和会计资料的真实、合法作为单位负责人的责任,强调的是单位负责人对会计机构、会计人员的领导与被领导关系。这种规定反映了当时对会计工作和会计管理规律的认识还局限在把会计工作当作一般性工作来看待,把会计工作仅仅看作是会计机构、会计人员的事情,没有抓住决定会计工作质量和会计资料真实、完整的关键。原《会计法》的这一弊端随着社会主义市场经济体制的逐步建立,暴露得越来越明显。从公开曝光的造假账,提供虚假财务报告的典型案例看,单位负责人的授意、指使、强令是产生违法会计行为的关键因素。这些单位负责人虽然对具体的会计技术问题不太熟悉,但对影响盈亏的“关键环节”以及调节盈亏的“关键技术”却能运用自如。所以单位负责人以“不懂会计”等理由推脱法律赋予的责任,在法理上说不通,与实际情况也不符。因此,强调单位负责人为会计主体,有利于从根本上解决造假账的问题。

新《会计法》明确单位负责人的会计责任主体地位完全适应了社会主义市场经济发展要求,也与企业的主体地位和单位负责人的法定地位相适应。这是因为:其一,单位负责人是单位的法定代表人,代表单位依法行使职权。根据权利与义务对等的原则,单位负责人应当承担对本单位会计工作负责的义务。其二,单位负责人与会计人员之间对会计资料的责任划分,应当是单位内部委托授权的关系。单位负责人对其委托授权范围内的事务负有责任,尤其是对其签章的财务会计报告内容的真实性、完整性必须负责。其三,单位负责人是单位一切工作的最高组织者、管理者,单位会计工作是在单位负责人的组织下进行的,单位负责人负有采取措施制止单位会计工作造假行为,保证会计资料质量的责任。其四,从市场经济国家的立法情况看,绝大多数市场经济国家的相关法律都明确规定单位负责人为会计责任主体,必须对本单位的会计工作和会计资料质量负责,这已是国际通行的做法。

1.2 关于单位负责人对本单位会计工作负法律责任规定的意义

新《会计法》规定单位负责人为本单位会计行为的责任主体,具有很强的针对性,抓住了问题的关键,使这一规定更具科学性。单位负责人代表单位行使职权,应当对本单位的一切事务也包括会计事务负责。但是,在会计工作实务中,由于将单位负责人、会计人员、其他人员都作为会计责任主体,甚至赋予会计人员以“双重身份”,实际上造成多重责任主体,结果导致无人对单位会计工作负责。从财政部门组织的会计工作检查情况来看,产生造假账等违法会计行为的原因是多方面的,有会计人员整体素质不高,水平参差不齐的客观因素;也有对会计人员管理不严、约束不力的人为缺陷;甚至会计制度上的某些不合理之处以及会计监督管理工作体制不够明确也是造成会计信息失真的原因之一。但是,最主要的原因还是出在单位内部,出在原会计法对单位负责人的行为约束不力,责任不明确上。实践中,任何单位出现的会计信息失真的问题,都与该单位的负责人有关,或者由于单位负责人对本单位的会计工作疏于管理,监督机制不健全,导致会计人员不依法履行职责;或者由于单位负责人为了满足某些方面的不正当要求,为了追求非法的利益,或是为完成考核指标、粉饰业绩,或为经济利益逃避债务,逃避征收,或为得到投资或贷款等,而授意、指使、强令会计机构、会计人员违法办理会计事务,造成会计人员不能依法履行职责。这就说明,对单位会计资料

的真实、完整起决定性作用的是单位负责人,而不是会计机构和会计人员。在单位内部,单位负责人处于单位领导和管理的最高层次,对于单位的经济业务拥有决策权或者执行权,与单位其他所有人员之间是一种领导(指挥)与服从的关系,掌握和决定着会计人员的升迁、工资、奖金等切身利益。而会计人员作为企业的聘用人员,则处在被领导地位,其工作岗位和工资、报酬等各种待遇都决定于单位负责人的好恶和态度。会计人员对单位领导只有建议权,如果坚持原则,往往会遭到刁难甚至打击报复,甚至被开除。因此,大多数会计人员对领导篡改或授意篡改的不实会计数据只能惟命是从或敢怒而不敢言,从而使会计信息严重失真。在市场经济条件下,单位的会计资料作为会计信息的载体,所反映的单位生产经营情况涉及到投资人、债权人、国家税收、经营管理人员的业绩等多方利益。同时,会计工作又是单位经营管理的一项基础工作,因此,与其说会计工作是受单位负责人的领导,不如说是单位负责人的工作的一部分。所以,会计人员能在多大程度上诚实工作,依法履行职责,取决于法律对单位负责人的制约。仅仅依靠会计人员来保证会计资料的真实、完整是不现实的,也是不可能的。正是有鉴于此,市场经济国家基本上都把单位会计信息真实、完整的责任确定在单位负责人身上。这样有利于规范会计行为和保证会计信息质量,有利于从根本上解决会计秩序混乱等突出问题。

2 《会计法》赋予单位负责人的法定职责

原《会计法》关于法律责任的规定比较笼统,可操作性不强,没有强调单位负责人对会计工作所负的责任。例如,在震动整个证券界的“琼民源”一案中,1998年北京市第一中级人民法院审理“琼民源”案件时出任公诉人的检察官徐传玲感叹地说到,这是他到检察院任职16年来遇到的金额最大的案子,虚构利润5.66亿元,虚增资本公积金6.57亿元,但判得也是最轻的案子。马玉和(董事长)被判了3年有期徒刑,会计班文绍还仅判了缓刑(有期徒刑2年,缓刑2年)。该承办人说接受该案时,他认真研读了《会计法》,想从中确定一下他们做假账的法律责任,但《会计法》规定得太笼统了,最后还只能以提供虚假财务会计报告罪起诉他们,这还是1995年《关于惩治违反公司法犯罪的决定》中新增的一条。该判决对马玉和所判刑期已是法定的最高刑了。从这个案例可看出,由于原《会计法》没有强调单位负责人应负的会计责任,造成了对那些蓄意造假,损公肥私的单位负责人的违法行为难以合理惩治的不正常现象。

新《会计法》在规定单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责的同时,对其法定职责予以具体化,主要包括以下十项法定职责:

第一,组织本单位依法设置会计账簿,并保证其真实、完整,保证单位发生的各项经济业务事项在依法设置的会计账簿上统一登记、核算,不得违反《会计法》和国家统一的会计制度的规定私设会计账簿、登记、核算。会计账簿是单位会计资料的重要组成部分。单位负责人代表单位依法行使职权,应当对本单位一切事务,也包括会计事务负责。

第二,组织领导会计机构、会计人员严格遵守《会计法》的各项规定,依法进行会计核算,实行会计监督,不得对依法履行职责、抵制违反《会计法》行为的会计人员实行打击报复。这是《会计法》第5条规定。依据《会计法》进行会计核算和实行会计监督,是法律赋予会计机构、会计人员的职责,单位负责人和其他人员以及其他单位的有关人员,都有责任、义务保证会计机构、会计人员行使职权,不能阻碍会计机构、会计人员行使这一职权,更不能对会计机构、会计人员依法行使职权进行违法干预。

第三,对认真执行《会计法》、忠于职守、坚持原则,做出显著成绩的会计人员,给予精神的或物质的奖励。这是《会计法》第6条规定。会计人员是单位职工中的一员,自己承担着单位的会计工作,处在处理各种利益关系的特殊位置上,需要有高度的敬业精神和娴熟的业务知识技能,更需要单位负责人的支持和保护。否则,会计人员在这一特殊的岗位上很难坚持住原则,难以保证会计工

作的质量。

第四,在单位财务会计报告上签名并盖章,保证财务会计报告的真实、完整。这是《会计法》第21条规定。财务会计报告,是单位向有关方面及国家有关部门提供财务状况和经营成果的书面文件,是单位对外提供会计资料的重要载体,直接影响着投资人、债权人、社会公众以及政府部门评价单位财务状况、进行投资决策和实施宏观调控等行为。单位负责人是单位的法定代表人,应当对本单位对外提供的财务会计报告质量负责。原《会计法》关于“签名或者盖章”的规定可以理解为,或者签名,或者盖章,或者签名加盖章,在程度上不严谨。新《会计法》对在财务会计报告上的签章程序改为“签名并盖章”,即既要签名又要盖章。由于签名必须由当事人亲自书写,无法由他人替代,这样可以督促签章人直接接触财务会计报告,而无法以其他借口推脱对财务会计报告的责任。

第五,建立健全单位内部会计监督制度。这是《会计法》第27条规定。单位内部会计监督制度,是一个单位为了保护其资产的安全完整,保证其经营活动符合国家法律、法规和内部规章要求,提高经营管理效率,防止舞弊、控制风险等目的,而在单位内部采取的一系列相互联系、相互制约的制度和办法。单位负责人在内部会计监督中的职责:(1)单位负责人有责任和义务保证内部会计监督制度的建立健全并发挥有效作用。(2)单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责,并不是要求单位负责人自己直接从事会计工作,而是必须通过有关制度委托、授权会计机构、会计人员按章办事等,严格把关。

第六,保证会计机构、会计人员依法履行职责,不得授意、指使、强令会计机构、会计人员违法办理会计事项。这是新《会计法》28条对单位负责人在内部会计监督中的职责规定,也是新增加的一条规定。

第七,对会计机构、会计人员发现会计账簿记录与实物、款项及有关资料不相符而无权处理的报告,应当及时查明原因,做出处理。这是《会计法》第29条规定。

第八,如实向受托的会计师事务所提供会计资料及有关情况,不得以任何方式要求或示意注册会计师及其所在的会计师事务所出具不实或不当的审计报告。这是《会计法》第31条规定。

第九,依据有关法律、行政法规的规定,组织本单位接受有关监督检查部门的依法监督,如实提供会计资料,不得拒绝、隐匿、谎报。这是《会计法》第35条规定。各单位接受监督检查部门依法实施的会计监督检查是法定义务,如有拒绝、隐匿、谎报等情况,则是违法行为,应当接受相应的处理和制裁。

第十,根据本单位的业务需要设置会计机构,或者在有关机构设置会计人员。所选用的会计人员要具备法定的从业资格。这是《会计法》第38条规定。

这次重新修订《会计法》完善了会计法律制度,突出和强调了单位负责人作为会计责任主体的地位,对于规范会计行为,提高会计信息质量,更有效发挥会计在经济建设中的作用,具有非常重要的意义。

参考文献:

- [1] 李明义,等.中华人民共和国会计法实务全书[M].北京:工商出版社,1999.
- [2] 中华人民共和国会计法条文释义及实用指南[M].北京:中国民主法制出版社,1999.
- [3] 孙茂强,李建国.新会计法解释与财会错弊监控[M].北京:中国审计出版社,1999.
- [4] 韩灵丽.会计法理论与实务[M].上海:立信会计出版社,2000.
- [5] “金蝶杯”第二届全国会计知识大赛专家组编.“金蝶杯”第二届全国会计知识大赛辅导讲座[M].大连:东北财经大学出版社,2000.

(下转第85页)

参考文献:

- [1] 中国房地产估价师学会. 房地产估价理论与方法[M]. 北京: 中国物价出版社, 2001.
- [2] 吴德夫. 国际房地产投资分析与物业管理[M]. 北京: 中国建筑工业出版社, 1997.
- [3] 国家质量技术监督局、中华人民共和国建设部. 房地产估价规范[M]. 北京: 中国建筑工业出版社, 1999.
- [4] The Appraisal of Real Estate. American Institute of Real Estate Appraisers[Z]. 1987.

Research on Calculating Method of Capitalization Rate in Real Estate Appraisal

CHEN Zuo - chang¹, YANG Chun²

(1. Jinyuan Project Cost Consultation Co. LTD., Maoming, Guangdong 525000, China; 2. Chongqing Shapingba Quality Supervision station, Chongqing 400030, China)

Abstract: In order to formalize China's real estate appraisal, an examination and registration system for real estate appraisers has been put into practice. China Institute of Real Estate Appraisers has edited a series of textbooks for this purpose and the standard rules and specifications for real estate appraisal are available. During reading the text book as well as the rules and specifications, the author found that there are some mistakes and uncertainty in the formula of overall capitalization rate. Because of its sensitivity to the value of real estate, it is extremely important to use correct overall capitalization rate. Based on the information collected, the author has systematically analyzed the overall capitalization rate formula, and clearly defined the concept involved. In this paper, it is expected to provide some insight into the improvement of real estate appraisal theory in China and offer some valuable reference for real estate practice.

Keywords: real estate appraisal; income approach; capitalization rate

(上接第 81 页)

Major Innovation of the Newly Revised Accounting Law – Reinforcing the Responsibility of the Persons in Charge of Units

PAN Zhi - hui, LIU Jia - qing

(Faculty of Construction Management and Real Estate, Chongqing University, Chongqing 400045, China)

Abstract: With the uninterrupted development of the socialist market economy, there are many phenomena such as mendacious accounting information and false account in the accounting practice. It is an inevitable request for us to amend and improve the Accounting Law, so as to make it reflecting the new content and playing a significant role in accounting work. In this paper, after a thorough discussion of the nature, background and characteristics of the newly revised Accounting Law, a great innovation of the law that laying the primary accounting obligation on the persons in charge of unit is pointed out and its rationality, function and duty are summarized and analyzed.

Keywords: Accounting Law; persons in charge of units; the main responsible body