

中小企业上市公司会计政策选择问题研究

徐言琨

(长春财经学院会计学院, 长春 130122)

〔摘要〕 正确选择会计政策, 提高会计信息质量, 是会计工作的一项重要内容。不同的会计政策会产生不同的会计信息, 会使企业的利益相关者产生不同的决策, 进而对社会资源分配产生影响。本文介绍了中小企业上市公司会计政策的选择情况, 分析了其中存在的问题, 并有针对性地提出了一些解决办法, 希望能给同类公司提供借鉴, 从而提高中小企业上市公司会计业务的处理水平。

〔关键词〕 中小企业 会计政策 会计准则 避税 筹资 领导者意志

DOI: 10.3969/j.issn.1004-910X.2017.08.017

〔中图分类号〕 F275 〔文献标识码〕 A

随着我国十三五规划的提出, 经济发展越来越重要, 在经济发展中小企业起到了重要作用, 在我国中小企业占有所有企业的99.99%, 中小企业是地方财政收入的重要来源。2016年, 中小企业共完成利税总额2718.62亿元, 占全部企业利税总额的77.5%。对于创造就业、社会稳定、技术创新等都有十分重要的意义, 所以本文以中小企业为对象来进行会计政策选择的研究。

1 中小企业上市公司会计政策选择的理论基础

会计政策的选择有两个层次, 一个是宏观的, 一个是微观的, 宏观的是会计准则制定机构所面临的, 而微观的是企业自身处理不同业务所面临的, 本文探讨的是从企业自身角度来考虑的微观层面。会计政策选择的范围是指企业在一定的范围内, 根据企业自身的管理经营目标, 按照可供选择的会计程序方法原则进行定性定量的比较分析来选择的过程, 其特点表现为动态模式, 既包括初次发生时的选择, 还有客观环境的变化导致的二次选择, 因此它实质上是一个不断发展优化的过程, 贯穿于整个经营活动的全过程, 理论基础有契约理论和经济后果理论, 契约理论认为企业是一组契约的集合体, 在这里面有股东、债权人、经理、职工、政府等, 他们都是企业的参与者,

都承诺贡献自己的力量并希望从中取得既得利益, 但资源有限, 若没有监督和约束, 发生矛盾可能导致企业价值受损, 会计政策也就成为企业契约的重要组成部分, 不同的会计政策的选择也就影响契约监督成本从而影响企业价值和各方面主体的利益。经济后果理论认为会计政策的选择会影响企业的价值, 任何会计政策都会形成不同的经济后果, 这样的经济后果会对不同的利益集团带来不同的影响, 因此企业管理当局会利用会计政策的选择来找到对自己最有利的经济后果。虚假的会计信息将会使社会公众对企业产生不信任, 当上市公司不恰当运用会计政策改变了相关数据, 就会影响股票价格, 对市场秩序产生不好的影响。影响了企业乃至社会的可持续发展。

中小企业在进行会计政策选择时存在的问题要考虑中小企业的战略管理, 也就是企业未来的发展目标, 所以在选择会计政策时要服从企业经营目标, 实现企业整体效益最大。但大部分中小企业只考虑眼前利益, 没有做到这一点。会计政策的选择过于单一, 而且有一定的随意性, 我国中小企业的上市公司在会计政策的选择上有一定的普遍性, 大部分的企业都一样, 没有根据自身的特点选择适合自己的会计政策, 比如在发出存货的会计政策的选择上选择加权平均法, 在对固

收稿日期: 2017-05-19

基金项目: 吉林省教育厅“十二五”社会科学研究项目(项目编号: 吉教科文合字[2014]第B087号)。

作者简介: 徐言琨, 长春财经学院会计学院副教授, 硕士。研究方向: 中小企业财务会计及内部控制。

定资产进行计提折旧时选择直线法,对坏账的计提采用账龄分析法等,这就使一些公司产生了依赖性经常选择已经选定的会计政策,不愿意更新,这种做法虽然符合企业之间的可比性原则,但是不符合每个企业自身的实际情况。

2 中小企业上市公司会计政策选择存在问题

2.1 会计政策的选择具有传统性和简易性

从几个具体的会计政策的选择上看:(1)存货发出计价方法的选择,我国《企业会计准则》规定:“各种存货发出时,企业可以根据实际情况,选择使用先进先出法、加权平均法、移动平均法、个别计价等方法确定其实际成本。”从上市公司的大部分中小企业来看,好多都选择了加权平均法,实际上企业选择不同的存货计价方法,会对本期的销售成本产生影响,从而对当期利润和税负产生影响,通常情况下当物价持续下降时采用先进先出法可以为企业减轻税收负担,当物价变动较大时采用加权平均法较为合适;(2)固定资产折旧方法的选择,大多数中小企业选择直线法,企业会计准则规定:“固定资产的折旧可以采用直线法、年数总和法、双倍余额递减法等”。采用直线法的特点是各个期间税负均衡,如果采用加速折旧法企业可以将纳税递延到以后期间,能够给企业带来延期纳税的好处尤其是以后税率上升或考虑货币的时间价值的话,无疑是一种最佳选择;(3)收入确认的会计政策选择,企业收入的来源渠道多种多样,不同收入来源的特征有所不同,其收入确认条件也往往存在差别,如销售商品、提供劳务、让渡资产使用权等。一般而言,收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少,且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。收入的确认至少应当符合以下条件:与收入相关的经济利益应当很可能流入企业;经济利益流入企业的结果会导致资产的增加或者负债的减少;经济利益的流入额能够可靠计量。大多数企业在确认时采用的是收付实现制,推迟收入的入账时间,只有在收到现金和开具发票时才确认收入,大大延迟了确认收入的时间,很多企业利用会计准则的弹性

进行收入的舞弊,使企业的不同利益主体在利益分配上发生冲突。企业的会计人员在确定会计政策时,不考虑企业自身的特点和所处的发展周期,只是沿用以往的传统做法。原来的会计核算采用什么样的政策,新接手的人员还采用什么样的会计政策,通常不加以调整。另外,从选用会计政策的主观愿望上看,企业多选择容易操作的政策,即什么政策容易操作就选什么,有些政策的选择甚至与会计业务不匹配。比如,C企业是高新企业,对于高价值的精密设备,应该采用加速法折旧,但这家企业还在采用年限平均法计提固定资产折旧,这对设备的更新和企业的发展是没有好处的。再比如对于存货发出的计价,如果管理上要求掌握存货的价值变动信息,就应该采用先进先出法计价,不能只考虑会计核算上容易操作而全部采用加权平均法计价。

2.2 会计政策选择的主要动机是少交税或者合理避税

中小企业会计政策选择不合理,大多数公司都会利用会计政策的选择来进行盈余管理,一般是为了达到少交税的目的,希望通过自身的努力,减少现在和潜在的税负,另外为了配股资格、发行上市等目的滥用会计政策。其中主要原因在于中小企业的所有权和经营权都集中在几个人甚至一个人手中,因此会计人员在选择时通常要征求他们的意见,时间久了会计人员也失去再进一步的去思考的积极性。因此大多数中小企业在选用会计政策时会充分考虑纳税问题。对于一些企业来说,会计在处理业务时,如何做到少交税,是衡量会计水平的一项重要标准。甚至在招聘会计人员时,会不会避税处理也是决定能不能被聘用的一项重要条件。在这种思维意识下,促使会计人员在选择会计政策时,更倾向于少计收入,多计费用的会计方法。

2.3 会计政策选择的一个原因是完成筹资任务

一些中小企业为了能够从银行获得贷款,达到银行的授信指标,也从会计政策方面寻求支持。为了把业绩装扮得漂亮一些,会采取多计资产、少计费用,多计收入,多计利润的做法。在贷款办下来之后,再变更会计政策。从税收角度考虑

只会按相反的方向进行处理。这些企业将会计政策变更视同游戏一样,随意处置。

2.4 会计政策的确定会受领导者意志的影响

一些企业的会计人员法制观念不强,会计法和企业会计准则对其约束力很差,有些会计人员也不愿意学习会计法和会计准则。在从事会计工作时,唯管理者命令是从。而管理者在不同时期有不同的需要,会计人员就会围绕这些需要确定会计政策,从而导致了会计政策的摇摆不定。

3 解决中小企业板上市公司会计政策选择问题的对策

基于中小企业板上市公司在会计政策选择过程中存在一些问题,现提出以下解决建议。

3.1 从企业实际情况出发制定恰当的会计政策

每个企业的经营性质不同,生产特点不同,经营目标不同,就决定了会计政策之间的差异所在。企业在确定会计政策时,应从企业内在的实际情况出发,制定和选择适合企业发展需要的会计政策。不能盲目的参考其他企业的情况,不能照搬照抄。会计政策雷同体现不出企业的特点,这样失去了企业的自我,使得会计信息的质量不能很好的体现。

3.2 根据企业的发展周期和经营环境变更会计政策

会计政策确定后应保持相对的稳定,通常不轻易改变。但众所周之,随着国家政策的变化,企业面临环境的变化,企业生命周期的变化,企业的会计政策也需要做出相应的调整。企业在初创期、成长期以及成熟期所采用的会计政策是不同的。因为在不同时期,会计信息需求者所需要的信息内容和信息的倾向性都不相同。所以,企业在不同的时间段所体现的会计政策也应有所不同,这样才能使会计政策的选择和企业发展的周期相协调和匹配。

3.3 完善上市公司的信息披露制度

加强上市公司各部门监管的能动性,对企业会计政策的选择加强监督。主观臆断或制度下的漏洞可能会导致会计政策的不合理使用。财政部、证监会、审计、税务等各部门,都要对上市公司财务报告披露要求做出有关规定。同时要加强对各

部门之间的协调,完善会计信息的披露内容和披露质量。

3.4 完善公司治理结构

一般认为公司治理和会计政策的选择密切相关,会计政策选择的动机由公司治理结构掌控。完善的公司治理结构可以有效的抑制管理层利用会计政策操控利润。中小板上市公司多是民营企业,通常是一股独大。由大股东控制公司,导致公司监事会和注册会计师的职能大都停留在表面,没有发挥其实质作用,因而损害了中小股东的权益。可见强化外部独立董事非常必要,这样能够加强对管理层进行有效监督,改善上市公司的治理结构。

同时建议成立独立于股东大会之外的第三方审计委员会,由股东、债权人、职工等利益群体组成,从公司整体利益的角度出发:(1)为了防止注册会计师舞弊现象的发生,加强对注册会计师的监督;同时加大对注册会计师执业的处罚力度,来提升注册会计师的风险意识、执业水平和职业道德。当发现被审计单位的会计政策变更不合理时,应重点检查其变更的目的以及对财务报表的影响程度,并出具保留意见和否定意见的审计报告,以促进会计信息质量的提高;(2)公司会计人员的素质也决定了会计政策选择的质量,可从加强法制教育、增强专业培训等方面来提高会计人员的业务能力和职业道德素养。对于公司管理层来说,为了防止在会计政策选择上出现短期行为,可以参照主板上市公司的股权激励、企业年金等措施,使管理者为了追求自身效益的最大化来选择有利于公司良性健康发展的会计政策。

综上所述,中小企业板上市公司的会计政策选择虽然存在一些问题,但整体态势是良好的。若企业能重视会计政策,并结合自身的实际情况,一定选择出适合企业长远发展的会计政策。

参 考 文 献

- [1] 季佳宁.上市公司会计政策选择问题研究[J].现代商业, 2017, (09): 148~149.
- [2] 陈振祥.上市公司会计政策选择中的寻租行为研究[J].财会通讯, 2017, (01): 22~24.
- [3] 蔡逢春,王志兴,马春生.上市公司会计政策选择偏好研究[J].

- 河南建材, 2016, (06): 131~134.
- [4] 王雅铎, 陶佳禾. 我国上市公司会计政策选择研究[J]. 全国商情, 2016, (32): 109~110.
- [5] 谢萌. 浅析上市公司会计政策的选择[J]. 财会学习, 2016, (16): 151.
- [6] 周勇. 我国上市公司会计政策选择的经济后果研究[J]. 商业经济研究, 2016, (05): 185~186.
- [7] 王坤. 创业板上市公司会计政策选择研究[D]. 中原工学院, 2016.
- [8] 司琳. 上市公司会计政策选择探讨[J]. 合作经济与科技, 2016, (05): 172~173.
- [9] 罗雪. 对中小企业会计政策选择中纳税筹划的思考[J]. 中外企业家, 2016, (06): 79.
- [10] 周明森. 上市公司会计政策及其选择的研究[J]. 知识经济, 2016, (01): 108~109.
- [11] 陆海花. 基于上市公司的会计政策选择研究[J]. 邢台职业技术学院学报, 2015, (04): 77~79.
- [12] 李辉. 我国上市公司会计政策选择研究[J]. 价值工程, 2015, (21): 238~240.
- [13] 李建丽, 李跃坤. 我国上市公司会计政策选择策略与收益的相关性研究[J]. 商场现代化, 2015, (10): 256~257.
- [14] 袁荣昌. 上市公司会计政策选择的现实思考[J]. 财政监督, 2015, (05): 19~21.
- [15] 钱娟凤. 上市公司会计政策选择研究[J]. 中外企业家, 2014, (28): 106~107.

The Study of Accounting Policy Selection of Small and Medium-sized Enterprises

Xu Yankun

(Collage of Accounting, Changchun University of Finance and Economics, Changchun 130122, China)

[**Abstract**] The right choice of accounting policies and improving the quality of accounting information are important parts of accounting work. Different accounting policies produce different accounting information, which can make different decisions for the stakeholders of the enterprise, and thus influence the distribution of social resources. This paper introduces the small and medium-sized enterprise board listed companies accounting policy choice situation, analyzed the existing problems, and puts forward some targeted solutions, hoping to provide reference for the similar company, thus improve the level of small and medium-sized enterprises listed companies accounting business processing.

[**Key words**] small and medium-sized enterprises; accounting policy; the accounting standards; tax avoidance; financing; stakeholders' decisions

(责任编辑: 王平)