



新会计法与总会计师 和企业财务报告条例

华东政法大学金融法、会计法

祁群教授

2024年7月

前言：会计法与总会计师条例、企业财务会计报告条例的关系

问题：1994年实施的《总会计师条例》，与2001年实施的《企业财务会计报告条例》，以及2024年的新《会计法》，哪个效力优先？越先还是越后的法规优先适用？

***法律效力的优先适用性是其所在法律层次地位决定的；**

例如：宪法>人大的法律（行政法、民法、刑法>司法解释）

行政法体系：国务院的条例>各部的行政规章，

还有地方人大的地方条例，以上统称“法规”和地方法规；

地方行政部门的“办法，则不是法规，对内外没有法律效力。

我们从新老会计法的法条内容，也可以看出他们的效力高低的问题。例如：新会计法第21条：财务会计报告应当由单位负责人和主管会计工作的负责人签名并盖章，设置总会计师的单位还须由总会计师签名并盖章。****

一、《总会计师条例》的有效性和范围

问题：1994年实施的《总会计师条例》，当时的背景完全变化了，二级企业资质不要求了，很多国有大中企业都改制为国有控股公司、上市公司，现在还有效吗？

- ◆ **2011年国务院修改了《总会计师条例》，要求按照会计法执行，现在会计法还在，包括新地21条，在2024年7月1日修改后继续施行，当然总会计师条例和总会计师岗位设置都是有效的。**
- ◆ **但“总会计师条例”对非国有企业、包括外资、民营企业，就是设置了总会计师岗位，只能是按自律约定和企业财务会计制度约束自己。即总会计师岗位只是与国有大中型企业相关。**

二、总会计师岗位的横向比较

问题：总会计师、财务总监、财务主管、CFO、司库，哪个岗位地位最高？权利最大？

***都是单位的财会负责人，不同的称呼与单位的规模和单位所有制性质有关。**

一般是国有（之前称全民所有制企业）大中型企业，事业单位，经批准设置总会计师岗位。上世纪九十年代前后，国家鼓励建设二级企业，当时在国有大中型企业设置了总经理与总三师制度，即总工程师、总经济师和总会计师。级别相当于副总经理级别。

其他设置董事局、总裁等行政领导的大型企业、集团企业通常设置财务总监，一般小型企业都设置财务主管，有的外资或合资企业按照国外的称呼习惯，称“CFO”，国际组织或非企业经济组织经常使用“司库”名称。

会计学
基础

二、新会计法的修改重点

财政部副部长廖岷关于《中华人民共和国会计法修正草案说明》：明确会计工作出现了一些新情况新问题，如**会计监管缺乏有效手段和措施，会计违法案件查处困难、处罚力度偏轻；会计信息失真、缺少内部控制，特别是上市公司财务造假、内部财务审计缺失等会计违法行为时有发生。**

- ◆ **本次会计法修改聚焦在加大财务造假法律责任追究力度，包括：1、提高不依法设置会计账簿、私设会计账簿等违法行为的罚款额度；2、提高伪造、变造会计凭证及会计账簿，编制虚假财务会计报告等违法行为的罚款额度；3、提高授意、指使、强令会计机构、会计人员及其他人员伪造、变造会计凭证及会计账簿，编制虚假财务会计报告等违法行为的罚款额度。4、同时对直接负责的主管人员和其他直接责任人员的罚款额度作了相应调整。因此总师和财会报告条例也会修改。**

三、总会计师职位的设置和地位

◆ 总会计师职位不是谁想设置，就能设置的！

设置条件：1、大中型企业、事业单位

2、根据需要申请，国资委批准

地位：总会计师是**单位行政领导成员**，协助单位主要行政领导人工作，**直接对单位主要行政领导人负责**。第四条 凡设置总会计师的单位，在单位行政领导成员中，不设与总会计师职权重叠的副职。

职权：总会计师组织领导本单位的财务管理、成本管理、预算管理、会计核算和会计监督等方面的工作，参与本单位重要经济问题的分析和决策。（第五条）
总会计师有带头执行国家法规，保护国家财产职务，其职权受法律保护。

会计学
基础
2014年4月

四、总会计师人选的具备条件

- (一) 坚持社会主义方向，积极为社会主义建设和改革开放服务；
- (二) 坚持原则，廉洁奉公；
- (三) 取得会计师任职资格后，主管一个单位或者单位内一个重要方面的财务会计工作时间不少于3年；
- (四) 有较高的理论政策水平，熟悉国家财经法律、法规、方针、政策和制度，掌握现代化管理的有关知识；
- (五) 具备本行业的基本业务知识，熟悉行业情况，有较强的组织领导能力；
- (六) 身体健康，能胜任本职工作。

企业的总会计师由本单位主要行政领导人提名，政府主管部门任命或者聘任；免职或者解聘程序与任命或者聘任程序相同，事业单位的参照执行。

五、总会计师的职责

总会计师负责组织本单位的下列工作：

- ◆ （一）编制和执行预算、财务收支计划、信贷计划，拟订资金筹措和使用方案，开辟财源，有效地使用资金；
- ◆ （二）进行成本费用预测、计划、控制、核算、分析和考核，督促本单位有关部门降低消耗、节约费用、提高经济效益；
- ◆ （三）建立、健全经济核算制度，利用财务会计资料进行经济活动分析；
- ◆ （四）承办单位主要行政领导人交办的其他工作。

总会计师还负责**对本单位财会机构的设置和会计人员的配备、对会计专业职务的设置和聘任提出方案；组织会计人员的业务培训和考核；支持会计人员依法行使职权。总会计师主管审批财务收支工作。一般可以授权审批，但重大的财务收支，须经总会计师审批或者由总会计师报单位主要行政领导人批准。**

六、总会计师的违规惩处

第18条：总会计师在工作中有下列情形之一的，应当区别情节轻重，依照国家有关企业职工或者国家行政机关工作人员奖惩的规定给予处分：

- （一）违反法律、法规、方针、政策和财经制度，造成财会工作严重混乱的；
- （二）对偷税漏税，截留应当上交国家的收入，**滥发奖金、补贴，挥霍浪费国家资财，损害国家利益的行为，不抵制、不制止、不报告，致使国家利益遭受损失的；**
- （三）在其主管的工作范围内发生严重失误，或者由于玩忽职守，致使国家利益遭受损失的；（四）以权谋私，弄虚作假，徇私舞弊，致使国家利益遭受损失，或者造成恶劣影响的；（五）有其他渎职行为和严重错误的。

总会计师违规情节严重构成犯罪的，依法追究刑事责任。

企业财务会计报告条例

一、企业财务会计报告定义和构成

本条例所称财务会计报告，指企业对外提供的反映企业某一特定日期财务状况和某一会计期间经营成果、现金流量的文件。

◆ 财务会计报告分：年度、半年度、季度和月度财务会计报告。其中会计报表内容包括：资产负债表、利润表、现金流量表及相关附表。上市公司的年报须按证券法社会审计。

◆ **年度、半年度财务会计报告应当包括：**

(一) 会计报表；

(二) 会计报表附注；

(三) 财务情况说明书。

季度、月度财务会计报告通常仅指会计报表，会计报表至少应当包括资产负债表和利润表。国家统一的会计制度规定**需要编制会计报表附注的，从其规定。**

二、企业资产负债表编制

- ◆ 企业财务报表的形式和内容的设计本来就是由各监管部门，按照监管的需要设计内容的，不能各搞各的。**新会计法规定：要向不同的行政机关和市场编制不同内容的财会报告，规定委托注册会计师审计的须，将审计与财会报告一并提交。**

(一) 资产，指过去的交易、事项形成并由**企业拥有或者控制的资源**，该**资源预期会给企业带来经济利益**。资产应当按照其流动性分类分项列示，包括流动资产、长期投资、固定资产、无形资产及其他资产。

(二) 负债，指过去的交易、事项形成的**现时义务**，**履行该义务预期会导致经济利益流出企业**。负债也是按照其流动性分类分项列示，包括流动负债、长期负债等。

(三) 所有者权益，指所有者**在企业资产中享有的经济利益**，其金额称企业净资产。在资产负债表上，所有者权益应当按照实收资本、资本公积、盈余公积、未分配利润等分项列示。

三、会计报告的附表

普通企业的资产负债表没有附表，如果某些内容的期内变动较大或期内变动频繁的，应当添加附表说明。包括资产减值准备明细表、股东权益增减变动表和应交增值税明细表。

- ◆ **资产减值准备明细表**，是反映企业各项资产减值准备的增减变动情况的报表。资产减值准备明细表的各项目应根据“短期投资跌价准备”、“坏账准备”、“存货跌价准备”、“长期投资减值准备”、“固定资产减值准备”、“在建工程减值准备”、“无形资产减值准备”、“委托贷款”等账户的记录分析填列。
- ◆ **所有者权益（或股东权益）增减变动表**是反映企业年末所有者权益增减变动情况的报表。
- ◆ **利润分配表**是利润表的附表，是反映企业一定会计期间对实现净利润以及以前年度未分配利润的分配或者亏损弥补的报表。它按照利润分配各个项目分项列示。

会计学
基础
2014年4月

四、会计报表的附注

会计报表附注是为便于会计报表使用者理解会计报表的内容而对会计报表的编制基础、编制依据、编制原则和方法及主要项目等所作的解释。会计报表附注至少包括下列内容：

- ◆ (一) 不符合基本会计假设的说明；
- ◆ (二) 重要会计政策和会计估计及其变更情况、变更原因及其对财务状况和经营成果的影响；
- ◆ (三) 或有事项和资产负债表日后事项的说明；
- ◆ (四) 关联方关系及其交易的说明；
- ◆ (五) 重要资产转让及其出售情况；
- ◆ (六) 企业合并、分立；
- ◆ 例如：资产负债表应当对企业的或有负债，在表下添加附注，即将企业的期内对外发生的或有负债进行罗列，对社会投资人和监管机关报告，企业可能发生的表外债务。

五、现金流量表

现金流量表是反映企业一定会计期间现金和现金等价物流入和流出的报表。现金流量表应当按照经营活动、投资活动和筹资活动的现金流量分类分项列示。

(一) 经营活动，指企业投资活动和筹资活动以外的所有交易和事项。在现金流量表上，经营活动的现金流量应按照其经营活动的现金流入和流出的性质分项列示；

(二) 投资活动，指企业长期资产的购建和不包括在现金等价物范围内的投资及其处置活动。在现金流量表上，投资活动的现金流量应按照其投资活动的现金流入和流出的性质分项列示。

(三) 筹资活动，指导致企业资本及债务规模和构成发生变化的活动。在现金流量表上，筹资活动的现金流量应按照其筹资活动的现金流入和流出的性质分项列示。

会计学
基础
2024年4月

六、企业编制会计报表的规范

企业编制财务会计报告，应当**根据真实的交易、事项以及完整、准确的账簿记录等资料，并按照国家统一的会计制度规定的编制基础、依据、原则和方法**。不得违反本条例和国家统一的会计制度规定，随意改变。

- ◆ **任何组织或者个人不得授意、指使、强令企业违反本条例和国家统一的会计制度规定，改变财务会计报告的编制基础、依据、原则和方法。这与新会计法的表述是一致的。否则要承担相应的行政和刑事责任。**
- ◆ **企业应当依照本条例和国家统一的会计制度规定，对会计报表中各项会计要素进行合理的确认和计量，不得随意改变会计要素的确认和计量标准。**
- ◆ 企业应当依照有关法律、行政法规和本条例规定的结账日进行结账，不得提前或者延迟。

朱路基
2014年4月

七、总会计师与会计主管编制报表责任差异

- ◆ 总会计师作为企业行政领导人，其责任是多发面的。在编制会计报表方面，总会计师需要确保会计报表的真实性和完整性，他对企业提供和披露的财务会计报告信息的真实性、完整性负主管责任。
- ◆ 此外，总会计师还对企业的会计核算规范性、会计信息质量，以及企业财务预算、决算和财务动态编制工作质量情况进行全面监督和管理。他**要参与重大经营决策的监督制衡**，确保决策的科学性和有效性，避免重大经营决策失误。他的职责不仅限于编制会计报表，还包括确保报表的**合规性**，以及对企业财务管理的全面监督和控制职责。
- ◆ **单位财务主管是会计法的主要责任人之一，总会计师在会计报表上签字盖章，主要是承担对会计主管的监管责任，但具体编制会计报表的责任由会计主管负责。**

若单位发生财务造假，故意损毁、隐匿会计凭证的，会计主管和总会计师以及单位本身不仅要承担行政罚款和刑事责任，单位还要承担相应民事赔偿责任。

八、注重企业会计报表的衔接连贯

问题：会计报表时间上能中断吗？可以不按日历年度和本币编制吗？停业或整顿期间可以不编报表吗？

该条例与新会计法的表述是一致的，即会计报表之间、会计报表各项目之间，凡有对应关系的数字，应当相互一致；会计报表中本期与上期的有关数字应当相互衔接。

- ◆ **会计报表附注和财务情况说明书应当按照本条例和国家统一的会计制度的规定，对会计报表中需要说明的事项作出真实、完整、清楚的说明。**
- ◆ **企业发生合并、分立情形的，应当按照国家统一的会计制度的规定编制相应的财务会计报告。**
- ◆ **按照国家统一的会计制度的规定，需要编制合并会计报表的企业集团，母公司除编制其个别会计报表外，还应当编制企业集团的合并会计报表。**

九、企业财务会计报表的送达

企业对外提供的财务会计报告应当依次编定页数，加具封面，装订成册，加盖公章。封面上应当注明：企业名称、企业统一代码、组织形式、地址、报表所属年度或者月份、报出日期，并由企业负责人和主管会计工作的负责人、会计机构负责人(会计主管人员)签名并盖章；设置总会计师的企业，还**应当由总会计师签名并盖章**。

企业应当依照企业章程规定，向投资者提供财务会计报告。

*国务院派出监事会的国有重点大型企业、国有重点金融机构和省、自治区、直辖市人民政府派出监事会的国有企业，应当依法定期向监事会提供财务会计报告。

*有关部门或者机构依照法律、行政法规或者国务院的规定，要求企业提供部分或全部财务会计报告及其有关数据的，应当向企业出示依据，不得要求企业改变财务会计报告有关数据的会计口径。

*无法律依据的任何组织或者个人不得要求企业提供部分或全部财务会计报告及其有关数据。否则企业有权拒绝。

十、企业财会报表的内部披露程序

◆ **国有企业、国有控股的或者占主导地位的企业，应当至少每年一次向该企业的职工代表大会公布财务会计报告，并重点说明下列事项：**

(一) 反映与职工利益密切相关的信息，包括：管理费用的构成情况，企业管理人员工资、福利和职工工资、福利费用的发放、使用和结余情况，公益金的提取及使用情况，利润分配的情况以及其他与职工利益相关的信息；

(二) 内部审计发现的问题及纠正情况；

(三) 注册会计师审计的情况；

(四) 国家审计机关发现的问题及纠正情况；

(五) 重大的投资、融资和资产处置决策及其原因的说明；

接受企业财务会计报告的组织或者个人，在企业财务会计报告未正式对外披露前，应当对其内容保密。

十一、两个条例违规法律责任的完善

- ◆ 因为之前的颁发的会计法规在法律责任的规范方面，违法的处罚金额都不高，基本达不到处罚的目标。
- ◆ 因此这次新会计法大幅提高经济处罚额度的条文颁布后，其他的相关财会规章应该都会有相应的完善。
- ◆ 但是**总会计师条例**和**企业财会报告条例**已经有刑事责任的条文，当前需要在会计法规的行政责任和刑事责任方面更加具体化，**在行业内的禁业规定和会计职业道德、诚信的奖惩方面**也要有所完善。

不做假账

朱镕基

二〇〇一年四月

谢谢观看！

不做假账
朱镕基
二〇〇一年四月

