会计信息偏离的原因及对策

罗玉波　张冬霞

（广东石油化工学院经济管理学院　广东茂名　525000）

【摘要】本文分析了会计信息偏离的主要原因，为了避免会计信息使用者被偏离的会计信息所误导，本文建议在会计报表附注中增加会计信息偏离情况说明和偏离率产生的过程，为投资者提供参考。

【关键词】会计假设　会计信息偏离　偏离率

一、会计信息偏离的产生

为了适应当今社会经济高速发展的需要，真实、公允、合法、完整是会计信息使用者对会计信息的基本要求。由于各种原因，公司发布的会计信息存在偏离实际的情况，这与会计信息使用者的基本要求差距越来越大。即使是在遵循会计准则和会计法规的基本要求下，通过分类、整理、分析和综合得出的会计信息也有诸多不尽如人意的地方，更有甚者出现大量的错报、重大遗漏和虚假的会计信息，严重误导了投资者和其他会计信息使用者。

笔者认为，之所以会计信息出现这样的问题，与会计核算的基本假设有很大的关系。要增加会计信息的真实性、公允性，应该从会计核算的基本前提入手，尽可能地从目前的经济社会实际情况出发，调整或者改变目前的会计核算前提，增加会计信息与整个经济社会发展的适用性。

会计基本假设亦称会计核算的前提，是指在特定的经济环境中，根据以往的会计实践和理论，对会计领域中尚未肯定的事项所做出的合乎情理的假说或设想。然而会计假设不是一成不变的，应随着经济环境的变化不断加以修正。以会计分期假设为例，统一以一个公历年度作为会计分期势必影响会计信息质量，这样做存在很大的主观性，单位应当根据本行业性质（生产经营的特点）自主确定会计期间。会计主体假设亦存在不足。会计主体假设是将一个企业本身经济业务进行单独核算，但是随着集团公司的出现，母公司、子公司各为独立法人，编制合并会计报表会造成会计信息的偏离。

二、会计信息偏离的主要原因

由于各种原因，会计信息在会计假设前提的影响下，出现偏离，为了提醒报表使用者注意，在报表附注中增加“有98%的把握此会计报表数据的偏离区间为（±Q）范围”的说明段，也就是说会计报表上的数据，最大的可能偏离值为Q，即会计信息A在［A-Q，A+Q］取值范围内，使会计信息使用者做出尽可能准确的决策。

1. 资产类账户取值范围区间的确定。会计政策的选择不同资产类账户出现偏离的情况，如：固定资产160万元，折旧年限可以在5～10年之间选择，当选择5年时，年折旧额为80万元，当选择8年时，年折旧额为20万元，当选10年时，年折旧额为16万元，就会使会计信息数据存在一个会计信息区间［16，80］，并且这个信息数据区间也是合理合法的会计信息。类似的情况还有残值、存货计价方法的会计政策选择、应收账款的坏账准备的计提、投资收益的计价方法、资产的减值准备等都出现这种会计信息的偏离。

会计信息与公司的实际情况有很大的偏离，就特别需要在会计信息发布时提醒投资者加以注意。当然，还需要考虑相对应科目对于会计信息数据的影响。

2. 权益类账户取值范围的确定。权益包括债权人与所有者权益，这类账户的会计信息，也可能因为会计人员的职业判断或者企业相关规定，出现一个区间，如：或有负债的确定，盈余公积与公积金的计提范围等，也有可能使会计信息出现一个取值区间。

3. 收入与成本类账户金额的确定。收入的确认的条件工程收入按完成百分比法（查书）等不同方法也会使会计信息与单位计算值，也就是说单位会计信息数据也会有一个偏离，或者有一个可信区间，成本的计算也会有类似的情况出现。

4. 其他会使会计信息出现偏离的情况。首先，会计假设有时也会使会计信息数据出现偏离，如货币计量假设，是假设只有目前能用货币计量的经济业务才能进入会计核算系统，环境会计，人力资源会计等还没有进入会计核算系统；其次，物价上涨、银行利率也会使年初的货币数据与年末数据出现与单位会计信息数据偏离，我们在核算会计信息时没有计量货币的时间价值；最后，有关会计政策，法律规范的修改或完善（改变），对会计信息前后数据也就有一定程度的影响。

三、汇总会计信息偏离值，计算偏离程度

在会计报表附注中，增加会计数据偏离程度说明，在计算会计信息正负区间的范围后，可以计算偏离率，也就是汇总偏离正负会计信息数据与公司会计信息数据的百分比。

一般来说,在报表附注中增加“有98%的把握此会计报表数据的偏离区间为(±Q)范围”的说明段,以此来说明会计信息偏离的重要原因、会计信息偏离的汇总金额和偏离的程度以及对于会计报表使用者的影响。

为了会计信息更好地被投资者所利用,在会计报表附注中增加会计信息偏离程度的说明段之外,笔者认为在做好目前会计报表数据的基础上再增加两个偏离最大的会计报表,来具体说明公布会计报表的正偏离程度和负偏离程度。

四、完善会计报表信息披露的建议

会计报表附注就为了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做的解释。一般来讲,会计报表附注至少应当包括下列内容:①不符合会计假设的说明;②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;③或有事项和资产负债表日后事项的说明;④关联方关系及其交易的说明;⑤重要资产转让及其出售说明;⑥企业合并、分立的说明;⑦有助于理解和分析会计报表需要说明的其他事项。

为了使会计信息更好地被投资者所利用,笔者认为会计报表附注需要增加:①会计信息的整体的量化说明;②每一个单独因素对会计报表的影响;③在会计报表附注中增加会计信息偏离程度的说明段。还应在做好目前会计报表数据整理的基础上再增加正、负偏离值会计报表,即资产负债表和利润表各有三份(会计报表、正偏离会计报表和负偏离会计报表)。具体操作为:

1. 一次(一年或一个会计期间)计算偏离程度值。如:银行存款、现金价值可按年度末物价上涨或者银行存款利率进行一次性调整。也就是计算货币的时间价值,需要考虑利率水平和通货膨胀率对公司货币资金的影响程度,来计算货币资金数据的偏离情况;其他房屋建筑物、库存材料等实物资产也可按此办法处理。

2. 多次计算,最后汇总偏离程度值(正和负)。即每笔经济业务发生时,仔细考虑出现几种可能的情况,分别计算会计信息正偏离值和负偏离值,期末再汇总,在目前现有的会计报表的基础上,编制正偏离值会计报表和负偏离值会计报表。也可以每月计算一次,如:收入、收益、成本、费用类,到年末再进行调整汇总。

需要注意:计算值进行汇总时,正负数据值需要分开计算汇总,不能相互抵消,并将计算出来的相关信息在财务报告列报。

3. 分析偏离程度。先汇总统计出来的偏离值,再分组描述其偏离程度的大小,或者分析对于其他经济数据和经济指标的影响,以提醒投资者加以关注。①选择因会计假设、会计政策等方面因素影响较大的账户(偏离程度较大的账户),汇总其偏离程度(按正负偏离程度);一般先按账户的用途或者性质分类,再按其偏离程度大小进行统计分析。②按照偏离程度的大小,将所有账户分成三大类;一是偏离性账户,偏离程度超过5%的账户,二是准偏离性账户,其偏离程度在1%~5%之间的账户,三是稳定性账户,其偏离程度在1%以下的账户。使所有会计信息,在分类后有个大致的区间,会计信息使用者主要关注偏离性账户和准偏离性账户,至于稳定性账户只要花费较少的时间就可以了。

4. 描述偏离值。①当会计信息偏离,引起资产和负债、权益同时变动,资产借方,负债、权益贷方,反之亦可;②当会计信息偏离,引起资产之间变动,一项资产增加,一项资产减少;③当会计信息偏离,引起负债、权益之间变动,一方增加,一方减少;④当会计信息偏离,引起负债与权益之间的变动,一方增加,一方减少;⑤当会计信息偏离,引起收入与资产之间变动;⑥当会计信息偏离,引起收入与负债、权益之间变动;⑦当会计信息偏离,引起成本、费用与资产之间变动;⑧当会计信息偏离,引起成本、费用与负债、权益之间的变动;⑨当会计信息偏离,引起收入、费用、成本各自内部的变动。如:借:银行存款;贷:收入。借:应收账款;贷:收入。同类账户的增加影响,可相互抵消,借:银行存款;贷:现金。现金和银行存款向相反的方向增加或者减少。只有不同账户类型的账户的会计分录会使会计信息在总体报表中影响其资产、负债或者迁移的变化,从而影响到会计报表。

五、结论

由于会计假设和会计政策等多方面的影响,使会计信息出现较大程度的偏离,为了使会计信息更好的满足广大投资者的需要,我认为做好以下三点能有效地减少会计信息偏离对于投资者的影响:①在会计报表附注中增加会计信息偏离程度说明段,说明会计报表中数据出现偏离的原因,相关总偏离值和偏离率,以及对于其他会计信息的影响情况;②对于会计报表,可增加两个偏离值报表,也就是在资产负债表和利润表的基础上各增加一个正偏离报表和负偏离报表;③在计算好偏离值的基础上,计算偏离程度即偏离率,以此可大致的判断此会计信息的风险程度,使投资者对相关的会计信息有个清醒的认识。

主要参考文献

1.李洁明,祁新娥.统计学原理(第五版).上海:复旦大学出版社,2010

2.张冬霞.经济业务的会计误差风险问题思考.中国乡镇企业会计,2009;4

3.罗玉波.三式记账法的探讨——对复式记账法的重新认识.经济师,2007;7

4.丁俊.论会计基本假设的理论地位.财会月刊,2008;14

5.杜云飞,曹喆.传统会计假设面临的挑战及改进构想.财会月刊,2006;1

6.符大海,龚丰产.会计主体假设初探.财会月刊,2000;6