

会计人员继续教育系列教材

# 企业财务会计 报告条例讲解

《企业财务会计报告条例讲解》研究组 编著

北京科学技术出版社

会计人员继续教育系列教材

# 企业财务会计报告条例 讲 解

《企业财务会计报告条例讲解》研究组 编著

北京科学技术出版社

### 图书在版编目(CIP)数据

企业财务会计报告条例讲解/《企业财务会计报告条例讲解》研究组编著. —北京:北京科学技术出版社, 2001.3

ISBN 7-5304-2497-1

I. 企... II. 企... III. 企业-财务会计-工作  
条例-中国-学习参考资料 IV. F275

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 12357 号

### 企业财务会计报告条例讲解

《企业财务会计报告条例讲解》研究组 编著

\*

北京科学技术出版社出版  
(北京市西直门南大街 16 号)  
邮政编码:100035

---

各地新华书店经销  
北京交通印务实业公司印刷

\*

850 毫米×1168 毫米 32 开本 10 印张 300 千字  
2001 年 3 月第 1 版 2001 年 3 月第 1 次印刷  
印数 1-8800 册

---

定价:25.00 元

(凡购买本社图书,如有缺页、倒页、脱页者,  
本社发行科负责调换。联系电话:66161952)

# 前 言

从 1992 年以来,我国在财务会计制度方面进行了重大改革,相继发布了《企业会计准则》、《企业财务通则》以及十三个行业的财务会计制度等,并自 1993 年 7 月 1 日起开始实施。这些会计核算制度的改革,对我国社会主义市场经济体制的建立作出了重大贡献。但是,随着市场经济的发展,期货业务、企业破产、企业合并、债务重组、或有事项等新的经济业务已经出现,许多新兴的行业,如广告业、咨询业、社会办学企业、高科技企业、网络公司等,也无法从现有的行业会计制度中找到答案。新的经济业务的出现以及新兴行业的发展,迫切需要对现有的财务会计制度进行相应地改革。

中国需要走向世界,世界也需要了解中国。适应改革开放的深入以及经济业务的发展,作为国际通用的商业语言的会计,也正处于不断的变革之中。为了规范企业财务会计报告的编制,保证会计资料真实、完整,加强经济管理和财务管理,提高经济效益,维护社会主义市场经济秩序,2000 年 6 月 21 日,国务院以第 287 号令的形式发布了《企业财务会计报告条例》,自 2001 年 1 月 1 日起在全国范围实施。与此同时,新修订的《企业会计制度》也同时暂在股份有限公司实施。

新发布的《企业财务会计报告条例》,突出了规范企业财务会计报告,保证企业财务会计报告真实、完整的宗旨;重申企业负责人对企业财务会计报告的真实性和完整性的责任,并要求其在对外提供的企业财务会计报告上签名并签章,承担相应法律责任;严格界定了企业财务会计报告要素;规定了企业财务会计报告使用者的行为。

本书共分六章,以《企业财务会计报告条例》、《企业会计制度》为依据,集中讲述了新发布的《企业财务会计报告条例》的相关内容。

第一章是概述,全面介绍了《企业财务会计报告条例》的制订背景、特点,并就企业财务会计报告的分类及其作用作了简要阐述;第二章是企业财务会计报告的要素,分别介绍了资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润的定义及其特点,同时分别就资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润的会计核算作了详细讲解,从而有助于会计从业人员、注册会计师、证券从业人员以及相关人士了解我国会计核算制度改革后的基本情况;第三章是企业财务会计报告的编制,在介绍企业财务会计报告编制要求的基础上,详细阐述了资产负债表、利润表、现金流量表、会计报表附注和财务情况说明书的编制要求及示例,从而使会计从业人员、注册会计师、证券从业人员以及相关人士得以掌握企业财务会计报告的具体编制要求;第四章是企业财务会计报告的对外提供,分别从企业财务会计报告的提供质量、提供对象、保护性条款以及注册会计师审计方面作了简要介绍;第五章是企业财务会计报告的分析,简要介绍了企业财务会计报告的分析内容及方法;第六章是企业财务会计报告的法律 responsibility,分别介绍了违反《企业财务会计报告条例》的相关条款应承担的法律 responsibility。

出于作者才疏学浅,书中难免有错误和不妥之处,恳请读者批评指正。

编 者  
2001 年 3 月

# 目 录

|            |                                     |         |
|------------|-------------------------------------|---------|
| <b>第一章</b> | <b>企业财务会计报告概述</b> .....             | ( 1 )   |
| 第一节        | 企业财务会计报告条例的制订背景 .....               | ( 1 )   |
| 第二节        | 企业财务会计报告条例的特点 .....                 | ( 7 )   |
| 第三节        | 企业财务会计报告的分类 .....                   | ( 14 )  |
| 第四节        | 企业财务会计报告的作用 .....                   | ( 18 )  |
| <b>第二章</b> | <b>企业财务会计报告的要素</b> .....            | ( 22 )  |
| 第一节        | 资产 .....                            | ( 22 )  |
| 第二节        | 负债 .....                            | ( 122 ) |
| 第三节        | 所有者权益 .....                         | ( 146 ) |
| 第四节        | 收入、费用和利润 .....                      | ( 151 ) |
| <b>第三章</b> | <b>企业财务会计报告的编制</b> .....            | ( 174 ) |
| 第一节        | 企业财务会计报告的编制要求 .....                 | ( 174 ) |
| 第二节        | 资产负债表 .....                         | ( 181 ) |
| 第三节        | 利润表 .....                           | ( 203 ) |
| 第四节        | 现金流量表 .....                         | ( 209 ) |
| 第五节        | 会计报表附注 .....                        | ( 250 ) |
| <b>第四章</b> | <b>企业财务会计报告的对外提供</b> .....          | ( 266 ) |
| 第一节        | 企业财务会计报告的提供质量 .....                 | ( 266 ) |
| 第二节        | 企业财务会计报告的提供对象 .....                 | ( 270 ) |
| 第三节        | 企业财务会计报告提供的保护性条款 .....              | ( 273 ) |
| 第四节        | 企业财务会计报告的审计 .....                   | ( 277 ) |
| <b>第五章</b> | <b>企业财务会计报告的分析</b> .....            | ( 280 ) |
| 第一节        | 企业财务会计报告分析概述 .....                  | ( 280 ) |
| 第二节        | 企业财务会计报告的分析内容 .....                 | ( 283 ) |
| <b>第六章</b> | <b>企业财务会计报告的法律责任</b> .....          | ( 293 ) |
| 第一节        | 企业财务会计报告的法律 responsibility 形式 ..... | ( 293 ) |
| 第二节        | 企业财务会计报告的法律 responsibility .....    | ( 299 ) |
| <b>附录</b>  | <b>企业财务会计报告条例</b> .....             | ( 306 ) |

# 第一章 企业财务会计报告概述

企业财务会计报告,是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。它所提供的信息,对于国家实施宏观调控、服务投资决策、加强经济管理和经济监督具有重要作用。但是,在实践中也存在着会计信息不受重视、企业财务会计报告形同虚设的问题。为了规范企业财务会计报告的编制,保证会计资料真实、完整,加强经济管理和财务管理,提高经济效益,维护社会主义市场经济秩序,2000年6月21日,国务院以第287号令的形式发布了《企业财务会计报告条例》,自2001年1月1日起在全国范围内实施。

## 第一节 企业财务会计报告条例的制订背景

从1992年以来,我国在财务会计制度方面分别进行了重大改革,相继发布了《企业会计准则》、《企业财务通则》以及十三个行业的财务会计制度,并自1993年7月1日起开始实施。这些会计核算制度的改革,初步实现了我国会计核算模式从传统计划经济模式向社会主义市场经济模式的转换,为建立社会主义市场经济体制、促进经济发展,为深化财税改革、建立规范的财政管理体制和运行机制,进一步扩大对外开放作出了重大贡献。但是,随着改革的深化和社会主义市场经济的发展,新的经济业务不断出现,上述会计核算制度的改革已经难以适应企业会计核算的变化和国家加强宏观经济调控的需要,因此,需要制订《企业财务会计报告条例》予以规范。

## 一、会计法规体系的不断健全和完善,需要制订《企业财务会计报告条例》

1993年以来,围绕会计核算制度改革,我国对企业、行政事业单位的财务会计核算制度进行了重大改革,并对会计基础工作、会计档案、代理记账、在职会计人员培训、会计证、会计电算化等问题制订了一系列规章、制度,基本实现了会计工作的有法可依;一些地方人大常委会、政府部门也根据当地会计工作实际情况,制定了地方性会计法规、规章。例如,1994年6月,财政部发布了《代理记账管理暂行办法》,对不具备专职会计人员条件的小型经济组织和应当建账的个体工商户的建账问题作出了规定;1996年6月,财政部发布了《会计基础工作规范》,对所有独立核算单位的会计机构设置、会计人员配备、会计凭证填制、会计账簿登记、会计报表编制、会计监督、内部管理制度建设等作出了具体规定;1998年1月,财政部印发了《会计人员继续教育暂行规定》,从制度上确定了会计人员继续教育的指导思想、主要任务、管理体制、教育内容、教育形式、检查与考核等,使我国会计人员继续教育工作走向了法制化轨道。与此同时,根据经济生活中出现的新问题,对会计核算制度进行了不断的修订和完善。例如,根据税制改革的内容,颁发了有关所得税、增值税会计处理的规定;汇率并轨后,相应补充完善了会计核算制度的有关内容;为适应企业集团加强会计管理的需要,制定了适用于所有企业的合并会计报表暂行规定;为适应股份有限公司会计核算的特殊性,制订了股份有限公司会计制度。

1999年10月31日修订、发布,并自2000年7月1日开始实施的《会计法》,明确规定企业财务会计报告由会计报表、会计报表附注和财务情况说明书构成,并对企业财务会计报告的编制要求、编制依据、提供对象和提供期限等作了总体要求。为配合《会计法》的实施,规范企业财务会计报告的编制和提供,作为其配套法规之一,需要制订相应的《企业财务会计报告条例》。

## 二、会计信息质量的提高,需要重新定义企业财务会计报告要素

管理就是决策,而决策离不开信息,尤其是高质量的会计信息。无论是政府经济管理部门制订经济政策,进行宏观调控,还是股东、银行等投资者选择投资对象、衡量投资风险,都离不开会计信息的指导。但是,近年来,我国企业的财务会计一定程度上存在着企业财务会计报告编制基础不实、资产利润数据虚假、报告报送不及时、违法行为处理不力等问题,导致假账泛滥,会计信息失真问题日益严重。一些单位为了小团体利益,在会计数据上做文章,假账真算,真账假算,造成账实不符,虚盈实亏或虚亏实盈,以达到转移国家资产、偷逃税收、粉饰业绩等非法目的。这一问题已经成为较普遍的社会现象。前些年巴林银行倒闭、东南亚金融风波、阿尔巴尼亚风波、墨西哥风波等,确实给我们敲响了警钟,数字失真给国家的经济生活带来的危险,绝对不可低估,万万不可忽视。

例如,根据 1999 年财政部对 110 户酿酒企业会计信息质量抽查结果而发布的《财政部会计信息质量抽查公告》(第一号),企业损益核算普遍不实,部分企业出入悬殊。在被抽查的 110 户企业中,收入、费用、利润核算不同程度存在失真问题的达 102 户,占抽查总户数的 92.7%,收入、费用不实金额达 24.32 亿元,导致利润虚假金额 13.88 亿元,其中,企业报表利润比检查组核实利润金额相差一倍以上的达 41 户,占抽查户数的 37.27%。在收入、费用和利润核算存在失真问题的企业中:虚盈实亏或虚增利润的为 54 户,虚增利润金额 8.7 亿元,虚减利润的为 48 户,虚减利润金额为 5.18 亿元。江苏省沛公酒厂为了完成上级下达的经济指标,编造了一份假报表上报主管部门,虚增销售收入 3902 万元。安徽口子集团公司、吉林辽源市龙泉酒厂 1998 年会计报表反映实现利润额分别为 114.35 万元和 464 万元,经检查组核查,实际分别为亏损 2232 万元和 1264 万元。

现行行业会计制度在资产、负债、收入、费用的确认和计量方面有悖于会计原则,造成资产不实,虚盈实亏,也是会计信息失真的主

要原因之一。1993 年以来的会计核算制度改革,虽然在企业财务会计报告要素方面进行了一些改革,但是并不彻底,在某些方面还保留有计划经济体制的痕迹。无论是企业财务会计报告要素的定义,还是会计核算制度方面,都较多地站在国家的角度规范企业的会计核算行为,没有完全按照企业财务会计报告要素的性质、内涵加以准确地定义并进行相应地规范。要确保企业财务会计报告提供的信息真实和完整,就必须重新定义资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等企业财务会计报告要素,要求企业对会计要素进行正确的确认和计量。对于那些不符合会计要素定义,不符合会计要素确认和计量标准的项目,不能在企业财务会计报告中加以反映。例如,在技术上已经被淘汰的机器设备,残次、陈旧、冷背的存货,由于实物依然存在,所以现行行业会计制度继续将其在资产负债表中确认为资产,但是,它实际上已经不能为企业带来未来经济利益,所以不应继续将其在资产负债表中确认为资产。

### **三、经济生活中出现许多新的经济业务,需要作为会计核算制度制订依据之一的《企业财务会计报告条例》进行规范**

会计工作是与特定经济体制密切联系在一起的。有什么样的经济体制和经济运行机制,就需要有什么样的会计政策及与其相联系的会计指标体系。当然,社会、文化、习俗、经济发展水平等因素也会对会计产生重大影响,而经济体制因素是最重要的。在改革开放以前,中国原有的会计核算模式是直接计划经济体制相适应的。其主要特征是:没有独立的会计政策,资产计价、收益确认基本上取决于国家计划和财政政策。财政政策决定财务制度,财务制度决定会计确认和计量,会计仅仅是按照财务制度的规定进行账务处理。这就是通常所说的“计划决定财政,财政决定财务,财务决定会计”的运行机制。在这种运行机制下,会计制度片面服从国家计划和财政财务政策,会计制度本身缺乏科学性,许多会计政策不能真实反映一个企业的财务状况和经营成果,造成企业资产不实、虚盈实亏;按所有

制和行业分别制定会计制度,影响了会计信息的可比性;会计核算指标体系也不能适应市场经济条件下企业运行机制的要求。

随着市场经济的发展,企业由原来的国家拨款改为向银行贷款或从社会上直接融资,上市公司越来越多,而在 1992 年,我们还在讨论股票是资本主义的还是社会主义的;期货业务、企业破产、企业合并、债务重组、或有事项等新的经济业务已经出现,其中,企业合并、债务重组等业务还很多;此外,许多新兴的行业,如广告业、咨询业、社会办学企业、高科技企业、网络公司等,无法从现有行业会计制度中找到其适用的会计制度。如果不制订新的会计法规进行规范,企业财务会计报告所提供的信息就不真实、不完整,就会误导投资者、债权人以及其他社会公众,导致经济秩序混乱。

**四、所有权与经营权的进一步分离,所有者的多元化,尤其是私人资本的介入,给会计核算提出了新的要求,需要制订《企业财务会计报告条例》进行规范**

改革开放以前,我国的企业主要是国家所有和集体所有,公有制占绝对优势。在这种情况下,企业经营者的主要目标是完成国家下达的各项计划指标,对企业财务并不十分关心。企业会计的主要任务是按照国家统一的会计制度进行会计核算,向国家提供企业财务会计报告。

党的十一届三中全会以来,我们党制定了以公有制为主体、多种经济成份共同发展的所有制结构政策,出现了公有制实现形式多样化和多种经济成份共同发展的格局。为了进一步完善我国的所有制结构,一方面要大力发展包括国有经济、集体经济、混合所有制经济中的国有成份和集体成份在内的公有制经济;另一方面,按照“产权清晰、权责明确、政企分开、管理科学”的要求,对国有大中型企业实行规范化的公司制改造,对国有企业实行改组、改造,使企业成为适应市场竞争要求的法人实体和竞争主体。所有制结构调整和完善以及私人资本的介入对企业财务会计报告的影响是多方面的。例如,

在进一步完善和发挥企业财务会计报告所提供的会计信息服务职能时,不仅需要考虑到国家对国有企业的管理要求和信息需求,也需要注意满足对集体企业、混合所有制企业以及其他非公有制经济的管理要求和信息需求,提高不同所有制企业之间会计信息的可比性。又如,在国有企业改组、改造中,要通过科学合理地评估国有资产、及时解决与企业兼并、租赁、破产等有关的会计问题,切实规范国有企业改革秩序,严格保护国有资产的安全,保证国有资产不致流失。所有这些问题,都需要制订《企业财务会计报告条例》进行规范。

### **五、政府部门职能转变给会计改革带来必要性和可能性,从而为制订《企业财务会计报告条例》提供可行性**

改革开放以前,我国政企不分,企业是政府的基层组织,企业财务处理要视政府财政状况的好坏,不能真实反映企业盈亏。机构改革以后,政企分开,企业成为独立的商品生产者和经营者,自主经营,自负盈亏。国家主要负责宏观调控,宏观管理。从税制改革看,改革开放以前,会计政策和税收政策直接由国家财政政策决定,会计改革必然影响税收收入,进而影响国家财政收入,因此,会计改革几乎是不可能的。现在,财务会计、税务会计已经分离,税务上对资产计量和收入确认有自己的一套标准,企业在纳税时进行调整,会计改革不会影响财政收入。因此,会计改革有了可行性。

总之,会计法规体系的不断完善,会计信息质量的提高,所有制结构的变化和投资主体的多元化、筹资活动的多样化,政府部门职能的转变,企业财务会计报告所提供的会计信息越来越成为社会各界关注的焦点,管理者、投资者、债权人、社会公众以及政府部门在改善经营管理、评价财务状况、考核经营业绩、作出投资决策、加强宏观调控等方面都注重运用企业财务会计报告所提供的会计信息,从而引起社会对会计信息在时效、范围、质量等方面的需求大大增加,与此相适应,规范会计信息生成、披露的标准必须作相应调整。对这些内容,都需要以法律形式规定下来,以规范会计行为,适应经济改革与

发展的要求。所以,随着社会经济环境的变化和发展,需要不断完善会计法律制度,尤其需要不断完善作为我国会计工作根本大法、会计法规母法《会计法》的配套法规,以保证会计工作紧紧适应社会经济发展的要求,为社会经济发展服务。

## 第二节 企业财务会计报告条例的特点

### 一、突出了规范企业财务会计报告、保证企业财务会计报告的真实、完整的宗旨

企业财务会计报告的真实性,就是企业财务会计报告要真实地反映经济业务事项的实际发生情况,不能人为地扭曲,以使企业财务会计报告使用者通过企业财务会计报告了解有关单位实际的财务状况、经营成果和现金流量。企业财务会计报告的完整性,就是指提供的企业财务会计报告要符合规定的格式和内容,不得漏报或者任意取舍,以使企业财务会计报告使用者全面地了解有关单位的整体情况。

企业财务会计报告所提供的信息是管理者、投资者、债权人以及政府部门改善经营管理、评价财务状况、作出投资决策的重要依据,而企业财务会计报告的编制、提供是否规范直接影响企业财务会计报告所提供信息的质量。会计的基本职能是进行会计核算、实行会计监督。随着我国改革开放的深入和社会主义市场经济的发展,会计工作越来越渗透到经济活动的许多领域,企业财务会计报告也越来越成为政府管理部门、投资者、债权人以及社会公众进行宏观调控、改善经济管理、评价财务状况、防范经营风险、作出投资决策的重要依据,企业财务会计报告作为重要的社会资源和“商业语言”,在社会经济发展和对外开放中发挥着越来越重要的作用。可以说,企业财务会计报告是否真实、完整,是衡量会计工作质量的标准;保证企业财务会计报告真实、完整,是会计工作的生命。所以,《会计法》也

将“保证会计资料真实、完整”作为其立法宗旨。

## **二、重申企业负责人对本企业财务会计报告的真实性、完整性负责**

企业负责人,是指企业法定代表人或者法律、行政法规规定代表企业行使职权的主要负责人,应当对本企业财务会计报告的真实性、完整性负责。企业负责人在不同的单位,其所指有所不同,如在国家机关,是指其最高行政官员;在社会团体、企业、事业单位,是指其法人代表等。就企业而言,有限责任公司的负责人即为其执行义务人或者代表公司的股东;有限责任公司和股份有限公司的负责人为公司董事长,其中,有限责任公司如果不设董事会的,则执行董事为公司负责人;我国国有企业的负责人为厂长(经理);此外,公司、企业的清算人,股份有限公司的发起人、重整人等,在执行其职务范围之内,亦为公司、企业负责人。需要说明的是,此处所指的企业负责人,并不是指具体负责经营管理事务的负责人,如公司制企业的总经理等。但这并不表明,公司总经理对本企业的财务会计报告没有责任。例如,《会计法》规定:“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、会计机构负责人(会计主管人员)签名并盖章,设置总会计师的单位,还须由总会计师签名并盖章”。

规定企业负责人对本企业财务会计报告的真实性、完整性负责,抓住了矛盾的关键,有利于从根本上解决造假账屡禁不止的问题。企业负责人代表企业依法行使职权,应当对本企业的一切事务,也包括企业财务会计报告的编制和提供负责。大量的调查事实证明,只有企业负责人才能真正对会计工作负得起责任。因为企业财务会计报告是一个企业经营成果的综合反映,是体现一个企业经营状况好坏、生存和发展能力好坏的晴雨表,它不只是某方面工作的反映,而是对企业的综合反映,所以,只有企业负责人才能负得起这个责任,他应该负这个责任。假如某企业因生产假冒伪劣商品给消费者造成重大伤害并被消费者起诉,企业负责人作为被告单位的法定代

表人应当承担相应责任,绝不能以该商品不是他本人亲自生产等理由推脱责任,法院也不能断定此理由能够成立。企业负责人对本企业财务会计报告的责任,也是如此。同时,通过调查也发现,如果不让企业负责人对本企业的财务会计报告负责,很容易把企业会计人员摆在企业负责人的对立立场上。大家知道,现在的企业,尤其是民营企业,很多都是老板说了算,被雇人员是“端人家的碗,服人家的管”,一般不可能和老板唱对台戏。在实际工作中也发现很多会计人员坚持原则受到打击报复,“站得住的顶不住,顶得住的站不住”。会计人员除了有贪污、挪用公款等个人行为外,很少有作假的利益动机。而企业经营业绩好坏则是和企业负责人戚戚相关的,会计人员不主动作假,大多数还是企业负责人在指使会计人员作假,这是实际情况。

也许会有人认为,会计工作是一项技术性比较强的工作,有其专门的方法,企业负责人不一定是搞会计工作的,有的是工程技术人员出身,有的是搞行政的,还有的是搞人事的,对本企业财务会计报告负责有点强人所难,觉得不合适。对此疑问应具体问题具体分析,会计工作与单位内部的产品生产、质量管理、安全管理等工作一样,都是在企业负责人的统一指挥、授权、控制、监督下进行的,也都不是企业负责人一人包办代替的。对会计工作和企业财务会计报告的编制和提供而言,企业负责人有责任和义务领导、组织并有效实施一整套内部规章制度,特别是内部控制制度,保证会计工作的主要过程、环节在严密的监控之下有序进行,进而保证企业财务会计报告的质量。在实际工作中,如果没有企业负责人的同意或默许,是不会发生会计人员或其他人员擅自编制虚假的企业财务会计报告等情况的。从一些会计工作做的比较好的企业看,企业负责人都非常重视会计工作。可以说,企业负责人保证企业财务会计报告的质量,不单纯是技术问题,更重要的是管理问题。如果企业负责人没有指使造假的意图,并切实加强内部管理和有效控制,企业财务会计报告的质量是不难保

证的。所以,《会计法》也明确规定:“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”。

《企业财务会计报告条例》重申企业负责人对本企业财务会计报告的真实性、完整性负责,并不是要求企业负责人事必躬亲、直接代表会计人员办理会计事务,而是应当建立健全有效的内部控制制度、内部制约机制,明确会计工作相关人员的职责权限、工作规程和纪律要求,并通过正常途径了解上述制度的执行情况和会计工作相关人员履行职责情况,保证企业负责人的意志在各个环节得以实施,保证会计工作相关人员按照经企业负责人认可的程序、要求办理会计事务。从某种程度上说,企业负责人与会计人员之间对会计行为和会计资料质量的责任划分,应当是企业内部的委托授权关系,由企业负责人通过制定内部规章制度予以明确并督促落实。有关法律规定,企业负责人可以书面约定,授权其代理人行使企业负责人的有关职权,但企业负责人应当对其代理人在授权范围内的行为承担责任。比如,企业负责人可以将应由其履行的法定会计事务(如内部规章制度、委托书等)书面委托其他人员,如经营负责人(经理)、总会计师、会计机构负责人等行使,并明确责任。代理人如有违反,企业负责人可以按内部规章有关规定予以处理,但企业负责人仍是本企业财务会计报告的责任主体。

### **三、再次强调企业负责人在对外提供的企业财务会计报告上签名并盖章,承担相应法律责任**

《企业财务会计报告条例》再次强调企业负责人在对外提供的企业财务会计报告上签名并盖章,目的是督促签章人对企业财务会计报告的内容要严格把关并承担责任,这是督促有关负责人员认真对企业财务会计报告内容负责的一种程序上的措施。明确企业负责人是本企业对外提供的企业财务会计报告的责任主体,依法代表企业行使职权,应当对本企业对外提供的企业财务会计报告的质量负责。如果责任主体不明确或者责任主体过多,就会造成无法追究责任,有

可能发生签章人员之间相互推脱责任的现象。

这里之所以强调企业负责人在对外提供的企业财务会计报告上签名并盖章,主要是针对实务工作中许多企业负责人认为在企业财务会计报告上签名、盖章是一种手续,是一种程序上的规定,甚至认为是一种多余的手续。在这一认识支配下,许多企业负责人为图省事,干脆将个人印章放在会计机构,由会计人员在对外提供的企业财务会计报告上直接盖上企业负责人的印章。但是,当本企业的财务会计报告因内容虚假被追究责任时,企业负责人往往以“会计人员负责会计核算和会计监督,报表是会计人员编的,我不懂会计,我不负责任”等理由推脱;会计人员也往往感到很委屈、困惑,认为“是领导让我这样编报表的,领导也在报表上签章了,为何让我承担责任?”,单位负责人的借口、会计人员的困惑以及造假账等问题屡禁不止的现象,都说明这种会计责任制度的不科学和不切合实际。为了彻底解决此问题,《会计法》明确规定,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、会计机构负责人(会计主管人员)签名并盖章。基于此,《企业财务会计报告条例》再次强调,企业对外提供的财务会计报告应由“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”。

#### **四、严格界定了企业财务会计报告的要素**

1993年进行的会计核算制度改革,虽然对企业财务会计报告要素的定义以及会计核算制度等各方面都作了较大的改革,但是,改革并不彻底,体现在企业财务会计报告的要素方面,主要就是没有完全按照企业财务会计报告要素的性质、内涵加以准确的定义,因此,在理论和实践中都产生了许多问题。例如,1993年7月1日开始实施的《企业会计准则》将资产定义为:“资产是企业拥有或者控制的能以货币计量的经济资源,包括各种财产、债权和其他权利”。这一定义,忽略了作为企业资产应当具备的最基本性质,即“预期会给企业带来经济利益”。按照这一定义,在实务中产生的主要问题是:无论企业