

我国会计制度与国际会计惯例的协调

山西大学商务学院会计系 李梅

[摘要] 会计制度产生于特定的环境,且随着会计环境的变化而不断发展和完善。我国会计制度的国际协调是大势所趋,是时代潮流,是未来财务会计发展的方向,也是世界各国都面临的共同课题。本文就我国在加入WTO后如何实现会计的国际协调进行了探讨,以达到促进经济发展和实现会计制度国际协调的双重目的。

[关键词] 会计制度,一体化,国际会计协调,WTO

一、会计制度与国际惯例协调的历史必然性

会计制度产生于特定的会计环境,且随着会计环境的变化而不断发展和完善。中国加入WTO对我国社会政治、经济、法律、文化教育等环境产生很大影响,《企业会计制度》的制定也为我国会计制度加快实现会计的国际接轨奠定了良好的基础。但由于我国会计环境的变化处于一个不确定的状态,所以,我国的会计制度改革将是一个长期复杂的过程。如何有效地根据我国市场经济的发展,探索会计制度改革的规律,达到促进经济发展和实现国际协调的双重目的,将是我国加入WTO后会计制度改革的首要任务。

众所周知,世界贸易的飞速发展和全球资本市场的流动及其令人瞩目的交易量和影响力,将世界上任何一个国家都有意无意地纳入到世界经济的一体化进程中,欧洲统一市场,北美自由贸易区,东南亚经济联盟等的建设,更让我们看到了人类已经在区域层面上向经济一体化迈出了坚实的一步。中国加入WTO是我国经济融入世界经济的重要体现,同时要求我国的会计规范与国际会计惯例相协调。一方面便于国外投资者更好地了解我国企业的财务状况、经营成果和发展潜力;另一方面,也便于我国企业在国际资本市场筹集资金。因此,在经济全球化的影响下,进行会计国际协调是国际经济发展的客观要求。我国的会计工作,应适应加入WTO的国际大环境,适应和扩大国际经济交往的需要,建立与之相适应的会计模式,必须进行与国际会计惯例的协调。通常所指的国际会计惯例是指国际会计准则以及一些发达国家如美国、日本、法国、德国、加拿大、澳大利亚等国的会计规范,有时也经常参照我国香港特别行政区和台湾省的标准。我们在借鉴国际惯例的过程中应当更多地参考法国等大陆法系国家的会计准则,因为这些大陆法系的会计准则与我国比较接近,也更便于接近。美国和英国则恰恰相反,他们的法系应当归属海洋法系,其会计管理体系与我国不同,在借鉴美国和英国为代表的海洋法系国家的会计标准时应当慎重。我国会计与国际会计惯例协调过程,就是指主管会计工作的财政部在制定会计准则过程中,要同国际会计准则委员会协商,调整有关会计准则的内容,使我国制定的会计准则能同国际会计准则相衔接。

基本点:①市场经济条件下纳税人存在区别于国家利益的独立经济利益;②市场经济条件下纳税人与国家之间利益分配关系的规范化与税收秩序的正常化。(2)财务学科发展的需要。理论必须联系实际,财务学研究应顺应财务实践的需要,适时进行财务理论创新。可以说,建立纳税财务学正是市场经济条件下创新财务理论的必然要求。

3. 纳税财务学理论框架研究。纳税财务学理论框架是指纳税财务管理理论各组成部分(或要素)以及这些部分之间的排列关系。为与现有财务理论结构相吻合,纳税财务学可构建如下的理论框架:①纳税财务理论的起点(环境)、前提(假设)与导向(目标);②纳税财务管理的基本理论:内容、原则与方法构成的概念体系;③纳税财务管理的通用业务理论:筹资纳税管理理论、投资纳税管理理论、营运资金纳税管理理论、企业分配纳税管理理论;④纳税财务学的特殊业务理论:破产清算纳税财务、企业并购纳税财务、企业集团纳税财务、小企业纳税财务、通货膨胀纳税财务、跨国公司纳税财务等等。

概言之,笔者所倡导建立的是以纳税财务管理环境为起点,纳税财务管理假设为前提,纳税财务管理目标为导向的由纳税财务管理的基本理论、应用理论构成的理论框架。

4. 税务会计研究。税务会计是融税收法规和会计核算为一体的特种专业会计。它以税收法规为准绳,以货币为基本计量单位,运用会计的专门理论和方法,对纳税人应纳税款的形成、计算和缴纳(即税务活动所引起的资金运动)进行连续、系统、全面、综合的核算和监督,以确保税款正确、及时地缴入国库的一种专门的会计管理活动。其主要任务是为纳税人、税务部门以及其他有关各方提供关于各项税收计征、解缴方面的经济信息。本人并不赞同“税务会计应独立成科”的观点,而认为,税务会计应属纳税财务学范畴,纳税财务管理需借助税务会计方能“不辱使命”。

[参考文献]

- [1] 吴良海.《企业税收筹划与纳税财务学构建研究》[D],安徽财经大学硕士学位论文打印稿,2004年10月;
- [2] 蔡昌.《税收筹划策略、技巧与运作》[M],海天出版社,2003年6月第1版;
- [3] 庄粉荣.《投资活动与税收策划》[M],西南财经大学出版社,2003年6月第1版;
- [4] 徐泓等.《纳税会计学》[M],中国人民大学出版社,1994年版;
- [5] 唐腾翔等.《税收筹划》[M],中国财政经济出版社,1994年9月第1版。

二、会计制度国际协调的影响因素

会计制度国际协调不仅是国际经济发展的客观要求,也是会计发展的必然趋势。会计制度国际协调的推进将受到各种因素的影响。

第一,经济发展水平。国际经济越发展,越需要进行会计国际协调。随着世界经济的发展及一体化的要求,会计制度国际协调已迫在眉睫。中国加入WTO后,随着国外企业的涌入,国际贸易的扩大,资本市场的开放,国际结算业务的增加,我国企业必将面临更激烈的国际竞争。企业要想在激烈的竞争中取胜,必须走出国门,融入国际。同样,国外企业要想在中国拓展业务,也需要了解中国企业。为满足国内外使用者对会计信息可比性的需求,方便其进行合理的比较并做出正确的经营决策、筹资决策和投资决策,就要求企业所提供的会计信息应符合国际惯例。第二,社会经济结构。国家的政治和经济制度以及社会经济的结构和状态,以及经济领域的各方面都需要溶入国际一体化的潮流中,需要同国际会计惯例协调。第三,国家财力以及法律制度。国际的会计协调是一个过程,需要国家财力的支持,需要通过政府机构及企业的有效积极工作,才能取得积极的成果。国家的法律制度在不影响并有利于维护国家法律制度的条件下,将会积极推动会计国际协调的进程。第四,制定的机构。会计规范的制定机构由国家制定,国家会运用其强有力的政治手段和强大的财力,积极推进会计的国际协调。

三、会计制度国际协调的内容

从长远来看,我国会计的最终目标是将中国会计融入世界会计的发展轨道,中国与世界各国采用共同的国际会计准则,会计信息实现全球间标准化和通用化。从近期看,中国加入WTO后,中国会计国际协调,应在充分考虑中西方会计环境差异的基础上,正确处理好保持中国特色与国际惯例之间的关系,适应经济全球化的发展趋势,逐渐缩小中国会计与国际惯例之间的差异,推进中国会计制度在如下重要方面符合国际会计惯例,提高中国企业会计信息的国际可比性。

1. 会计确认和计量方法:加入WTO后,国内企业将融入世界范围的激烈竞争,贸易伙伴更加多元化、复杂化,企业应不断挖掘内在潜力,降低自身的成本,以提高产品的市场竞争力。电子商务的出现,以及人力资源和无形资产的价值估计是企业会计计量的一个新课题,这些问题的出现迫切要求我国传统的会计计量理论与国际接轨。

2. 会计核算技术:网络的发展,电子商务的应用和网上实体的出现使经贸交易、资本决策能够在瞬间完成,“无纸化”交易成为现实,同时也给会计工作提出了新的要求。目前,发达国家正朝着会计信息化方向迈进。我国尽管很多企业的会计处理手段已由手工操作转向电脑操作,但基本上停留在模拟手工会计操作上,财务软件的开发也比较落后。在中国加入WTO后,我们应加紧将现代信息技术与会计有机地结合起来,推动会计发展进程,为经济建设服务。

3. 会计职能和会计体系:国际上,会计职能是一项管理活动,而目前我国会计只属于核算型。因其职能上的差别,使得我国会计在预测、决策、控制、抗风险能力方面处于弱势,由于我国会计职能层次低,使我国会计体系不完善,与国际差距较大。

加入WTO后,我们要不断完善会计制度和准则体系,在进行国际交往过程中,逐渐形成并得到许多国家承认和遵守的一些习惯、做法和先例。

四、会计制度国际协调的原则及方式

会计国际协调是一个过程,不是一蹴而就。随着经济全球化的发展,国际贸易和国际经济往来日益扩大,跨国筹资与投资日益频繁,资本市场全球化已成为不争的事实。因此,会计的国际协调得到日益广泛的关注和来自绝大多数国家以及国际性组织的推动,国际会计准则委员会在其中起着重要作用。会计的国际协调已经成为各国政府增强本国资本市场的融资能力,降低跨国公司信息转化成本和提高筹资效率所必须考虑的重要内容。我国目前会计的国际协调尚处于起步阶段,在认识上有两种错误倾向:一是过分强调有中国特色,过分强调自己的做法;二是过分崇洋,考虑问题时总以西方会计为标准,认为国外会计什么都好,在操作上单向协调倾向严重,一味学国外而不把我国好的东西介绍给别人,结果造成我们越来越依靠别人,给人一种会计落后的形象,不利于自身的发展,同时,缺乏对国外会计进行系统和有效研究、介绍。因此,我国会计制度国际协调应遵循一定的原则。(1)正确对待国内差异。中国有自己2000多年的儒家文化,有不发达的市场经济,社会环境和政治体制与发达资本主义国家有很大差异。把一个与体制不适应的会计理论与方法植入国内,其后果就像器官移植一样,会被排斥的。会计制度的建设,必须考虑各种现实的可行性。中国由官方机构来制定和实施会计制度是有其特定的历史条件的,政府无所不管的情形是过渡时期不得不如此的现象。因此,现阶段我国会计制度改革的根本策略应以同国际会计准则整体协调为目标逐步实施。在实施过程中由易到难,求同存异,能协调一致的会计制度规则先实施,需要多方协调和创造条件推行的逐步实施,才能真正发挥会计制度的真正功能。(2)正确对待国际化。有中国特色的会计理论与方法体系的建设并非与国外没有相同之处,在技术层面上,国际惯例适合于中国的就应该吸收借鉴过来。我国新颁布的《企业会计制度》就较好地体现了这一指导思想。在国际经济全球化的时期,我们更应该积极参与全球性或地区性会计专业团体和政府有关会计协调组织,积极借鉴和引进国外先进会计经验和先进管理技术,进一步

中美会计信息失真的博弈分析

广东金融学院会计系 江金锁

[摘要] 会计信息经济后果性决定了企业股东需要监督企业经营者。中美两国不同股权结构下股东内部相互之间就“监督经营者”展开的博弈导致了两国的会计信息失真。对于我国会计信息失真,不能片面强调“股权治理”而应进行“相机治理”。

[关键词] 会计信息,经济后果,博弈,相机治理

一、问题的提出

会计信息失真是中美两国的一个会计难题。仅就上市公司会计舞弊大案而言,近几年就屡见不鲜。比如,我国的“银广夏事件”、“红光事件”以及美国的“安然事件”等。就我国而言,这些舞弊大案较之会计信息失真这个汪洋大海来说,只是冰山一角。但它极大地削弱了我国证券市场的有效性,降低了证券市场合理配置资源的效率,严重阻碍了我国市场经济的进程。为此,我国一方面从会计的技术性角度,完善会计规范,比如1999年的《会计法》、2000年的《企业财务报告条例》以及2001年的《企业会计制度》;另一方面从会计的经济后果性角度,以股权治理为思路进行会计改革,比如有股减持、大力推行上市公司独立董事制等。就前者而言,我国的会计改革无疑是必要的,也是成功的;但就后者而言,这种股权至上主义的会计改革恐怕很难取得理想的效果。本文对中美不同股权结构下股东内部相互之间就“监督经营者”展开的博弈的博弈分析表明,股权高度分散或股权高度集中均会导致会计信息失真。解决此问题应采用“相机治理”机制。

二、理论基础

从会计的视角看,会计信息经济后果论是股东监督经营者的理论基础。会计信息的“经济后果论”是与“技术论”相对立的一种理论。“技术论”认为,会计信息是一种纯客观的技术性规范,它和自然科学的原理一样,具有真理性。而“经济后果论”认为,会计信息具有经济后果性。所谓经济后果,归纳起来主要包括如下的内涵:(1)遵循会计准则编制的财务报告所披露的会计信息会影响各个利益集团的决策行为和既得利益(Zeff,1978);(2)不论有效证券市场理论的含意如何,会计政策的选择会影响公司的价值(William R. Scott,1999);(3)会计准则在一定程度上增加了会计信息的透明度,限制了企业经营者对会计政策的可选择性(杜兴强,2003);(4)不同的会计准则和不同的会计程序导致各个主体不同的利益分配格局。

笔者认为,会计信息经济后果性表现在宏观与微观两个方面:从宏观方面看,就是以财务报告为载体

关注政府的过渡功能如何逐步退出,以及如何培养市场经济必备的独立个体等。(3)要从中国实际出发,加快完善部分不符合市场经济体制运行的会计管理和法规,将会计制度纳入国家法规体系。加入WTO后,我国政府的职能会进一步转变,证券市场会进一步发展,企业集团的组织形式和多样化经营会日益普遍,这都会加大企业经营的风险,从而使企业对财务信息利用的范围扩大,程度加深,促使政府对原有的会计政策和处理方法中不适应市场经济体制的部分加以改进,以激发企业的生产积极性和创造性。从我国的实际情况出发,在总结我国制定会计的法律、法规、规章制度和会计工作经验的基础上,参考国际会计准则来制定和实施会计准则,将会计制度纳入国家会计法规体系,使之具有权威性和强制性,以便认真贯彻执行。

会计国际协调既然是一个过程,就需要对这个过程进行规划、设计和采取相应的方式。我国的会计国际协调可以采用“协调——推行——统一”的渐进方式进行。①协调:以国际会计准则为依据,结合我国的实际情况,制定和完善会计制度和会计准则。这种制定必须紧密结合中国的会计环境,求同存异,逐步达到会计标准化。②推行:如前所述我国的会计制度改革应由供给主导型向需求引致型转变。在转轨时期,仍需由政府在全国统一推行会计制度和会计准则。会计制度和会计准则两轨并行是我国现时特定环境下的产物。当两者的内容不完全一致存在差异时,可以参照相关国际会计准则协商处理有关会计事项。对于有的经济业务,还没有相关的国际会计准则为依据,就要按照我国的会计制度和会计准则规定进行处理。③统一:在会计实际工作中,随着会计制度和会计准则两轨并行,二者将逐步完善,必将逐渐渗透,达到兼容,达到一体化。执行我国的会计制度就是推行国际会计准则,最终使我国的会计制度与国际会计准则相统一。

总之,在我国进行会计国际协调过程中,既要坚持符合中国的国情,又要积极与国际会计准则协调一致,在推行过程中,采取“协调——推行——统一”的渐进方式进行,以更好地服务于我国的改革开放和社会主义市场经济建设。

[参考文献]

- [1] 刘玉廷《企业会计制度》的中国特色及与国际惯例的协调《会计研究》2001.3
- [2] 于玉林、李端生 主编《会计基础理论研究》经济科学出版社 2001.4
- [3] 冯淑萍 关于中国会计标准的国际化问题《会计研究》2001.11
- [4] 刘玉廷 关于会计中国特色问题的思考《会计研究》2000.8
- [5] 葛曦、胡汇杰《企业会计制度》的中国特色与国际协调《财务与会计》2002.5