



的“第三报表”的地位。(2)增值表流行于西欧。20世纪80年代,英国和德国企业中约有半数以上编制该表;法国、挪威、丹麦、意大利等国也有一些企业编制;而美国、日本和新加坡等国企业则基本上没有对外提供增值表。可以说,在国际范围内,增值表还没有奠定它作为“第四报表”的地位,但不少国家已对其产生浓厚的兴趣。(3)1977年,法国通过了一项法令,要求所有职工人数达到或超过300人的企业都必须编制“社会资产负债表”,从职工人数、工资及福利成本、健康和安全生产、其他工作条件、雇员培训、行业联系、雇员住房、交通状况等七个方面披露企业的社会责任,反映了法国社会中的社会福利主义倾向。欧盟其他国家,瑞典、荷兰、德国对企业社会责任也有类似的要求。美国则只有极少数大企业才在年度报告中以简短的文字披露社会责任的履行情况。(4)在美国和英国,公司向证券管理部门呈交的年度报告中必须列报分行业和分地区的分部报告,而大多数国家则没有这样的规定。(5)除三大基本报表外,美国相对于其他国家更加重视股东权益的增减变动情况。这是因为在美国的经济中,股份公司占有重要位置。而在日本,把补充明细表作为一个单独组成部分并提出专门的要求。

2. 报表项目分类和术语差异。(1)在项目分类方面,典型的例子有:美国、加拿大等国的会计惯例将库存股份列为股东权益的减项,而前联邦德国、意大利、葡萄牙等国的会计惯例则把它列为资产项目。(2)由于语言的不同,各国会计界在财务报告中所采用的术语往往是不同的。有时即使两国为统一概念采用同样的术语,但由于会计准则的要求不同,在具体内容上也可能有重要的差异。如“前期调整”一词,美国指前期财务报表差错的更正以及收买企业在合并前的亏损所带来的纳税抵减额的实现,英国则指前期财务报表差错以及会计方法的变更所产生的影响。

3. 报表格式的差异。报表格式的差异反映了各国对财务报表信息重要性的认识程度,也反映了各国不同的文化背景。

五、结束语

1. 从资产计价、收益计量、合并会计和财务报表这四个关键因素或把这些因素结合起来考察,可以解释现存会计国际差异的绝大部分。而造成这些差异的原因主要有:(1)会计管理上的社会性。不同国家具有不同的经济、政治、法律、文化和理念等,在会计准则制定方面,也就必然存在着差异。(2)会计实践上的适用性。坚持一种适合自身要求的会计模式,也是各国会计实务差异存在的客观必然性。(3)每个国家制定会计准则的程序、方式不同,造成各国会计实务处理上的差异。(4)会计本身的特殊性,带来许多不确定性,使各国会计技术运用方面存有差异。

2. 各国会计理念的差异是解释会计国际差异的一个重

要原因,但往往被人们忽视。例如:(1)在对待“实质重于形式”还是“形式重于实质”方面,以美国为代表的判例法系国家更强调经济实质,这样融资租赁资产可以采用资本化处理;而以欧洲大陆为代表的成文法系国家往往考虑融资租赁资产的法律形式,主张不视为相应的资产予以确认。(2)在对待会计不确定性态度上,美、英等国采取的是适度的稳健主义原则;而欧洲大陆国家则往往过于审慎,会采取计提大量秘密准备的方法来对付。(3)在对收益确定的概念上,在美英等国采用的是总括收益观,非常损益和会计政策变更的影响要通过收益表而不能直接计入留存收益,但在几乎所有的非英语国家都允许把非常损益和会计政策变更影响直接作为股东权益的调整而直接计入留存收益。(4)在收益平稳化问题上,美国的会计准则要求明确地按年度分期,反对收益平稳化。例如,在外币交易会计中不允许递延汇总损益就是一个突出的例子。但西欧和南美国家则认为,按年度分期过于短暂,因而允许甚至支持在报告年度之间进行某些方式的收益平稳化。(5)在信息披露要求方面,美、英、荷等国为了保护投资者的利益都对企业财务报表所披露信息的最低程度做出规定,但在以德、法为代表的欧洲大陆国家,由于“真实公允性”不是会计主要特征,因而在法律上对财务信息披露的要求非常有限。

3. 会计在实务方面的巨大差异和在会计理念上的本质差异给各国报表编制、合并报表、审计以及分析解释对外公布的财务报表带来巨大的障碍,缩小和消灭各国会计差异已成为国际会计界的共识和奋斗的目标。为此,联合国、欧盟、国际会计准则委员会等多个组织为会计的国际协调或使之标准化一直进行着不懈的努力。尽管它们的工作已取得了一些成效,但如何跨越各国会计间的巨大差异而制定出一套世界各国都可接受、严格而权威的国际会计准则仍然任重而道远。

(作者单位:对外经济贸易大学会计系)

责任编辑 袁蓉丽

管理国际化高峰论坛在京召开

由杭州新中大软件股份有限公司主办、《财务与会计》月刊等单位协办的管理国际化高峰论坛于10月18日在京召开。来自财政部、国家经贸委、信息产业部的政府官员和大中型集团企业的财务负责人近200人参加了会议。代表们对中国最新会计制度改革发展方向、政府对企业信息建设的推动导向、入世给中国企业带来的机遇与挑战、新形势下如何加强与完善企业信息化建设与管理以及企业国际化的发展趋势与要求等问题进行了热烈讨论。

(本刊记者)