



论中国会计国际化

彼特·西科德 曲晓辉

近年来,随着改革开放的进一步深化,中国的经济改革已为中国会计国际化的进程提供了契机。但是,是否中国会计国际化程度越高、国际化的进程越快,就意味着中国会计的进步越大?中国的会计队伍现状是否能做到公允地为不同的会计信息使用者服务?中国会计应当如何进行国际协调?这些问题都发人深思。应当承认,会计协调是一个艰难而又复杂的过程,协调一定要以服务于当前的使用者的需要为目标,并且协调所导致的所得一定要大于所费。有鉴于此,本文试图探讨在中国的经济体制下会计协调的前景,以期对中国会计国际化的顺利发展有所裨益。

一、中国的会计变革及会计国际化的必要性

中国经济体制改革不断推进中国会计的变革。在中国,生产资料的所有权实行了多元化,产品市场、资本市场、劳动力和信息市场正在形成和发展,指令性计划正在逐渐减少,国有企业被赋予越来越多的决策自主权。因此,在客观上,经济体制改革至少要求会计在两个方面要进行变革:一是增强会计对外报告的作用;二是应用符合中国国情的管理会计方法。中国会计报告外向功能的强化不可避免地引发了如何借鉴国际会计惯例问题,以促进中国会计的国际协调。

中国会计国际化是随着经济改革和对外开放的深入而提出的,是客观的需要。有其必要性:

1. 它有利于吸引外资和其他国际性经济协作。现实的和潜在的外国投资者和合伙人都需要阅读和理解中国企业的财务会计报表。但是,中国现行财务会计报表与西方报表的严重差别妨碍着中国经济的国际化。

2. 它有助于中国企业的经理对涉外交易和合作的正确决策。由于中国企业的经理不十分熟悉西方财务会计信息的形式与内容,因而在与外商谈判和与外商合作的过程中不易洞察风险与隐患。中国会计与国际惯例的逐渐协调,可以适当减少这种涉外决策的盲目性。

3. 它有益于会计的国际交流与协作。近年来,会计的国际交流与合作越来越多。但是,在国际上,某些不

同的会计术语往往具有相似的意义,而有些相同的会计术语却是有不同涵义。通过会计的国际协调,可以使会计术语标准化。

4. 它有益于提高中国会计的技术水平。研究其他国家所采用的会计政策和方法,会促发对中国会计实务的反思。会计的国际协调将会促进这种研究。其结果必然推进中国会计技术的发展。

二、中国会计国际协调的有利条件

中国会计国际化的好处已经显而易见了,但它是否切实可行呢?我们认为下列分析有助于回答这一问题。

1. 鉴于经济体制改革和经济发展与会计的关系,中国的会计改革以及与之相适应的国际化已经成为政府、学者、经理和会计师的共识。

2. 经济的发展致使交易逐渐复杂和涉外交易日益增多,资本市场的形成和企业所有制的多元化,增加了会计信息的新使用者和对财务会计信息的新要求。这些需求趋近于西方发达国家的情况。

3. 政府主管部门正在为中国会计的国际化而努力。财政部会计事务管理司将很大注意力放在会计改革上,组织和协调有关会计理论与方法的研究,对拟发布的会计准则多次修改、征求意见。广大会计理论工作者和实务工作者也一致呼吁会计国际化。

4. 由于财务会计与税务会计相分离的潜在趋势,政府今后可能会放松对财务会计准则的强制性要求。财务会计一旦独立,就为会计国际化开拓了较为宽广的前景。

三、中国会计国际协调的限制因素

中国会计国际化确实是很有条件的。但是,由于会计准则的变更会导致经济利益的重新分配,而且根据国际惯例,中国政府可能会考虑会计准则变更方面的主权问题,因此,我们认为以下诸方面将限制中国会计的国际协调。

首先,中国政府将控制会计准则制定程序。因为即

使财务会计与税务会计相分离,财务会计准则的变动也会导致经济后果(包括社会财富的重新分配)。所以,政府毫无疑问地要控制财务会计准则的协调程度。已经发布的会计准则草案显示了这一迹象。

其次,世界上没有任何国家的政府会完全放弃会计准则的制定权力,将其完全交给民间组织或完全采用国际会计准则而不考虑本国的特点。由于中国政府拥有绝大部分资源权,这可能会导致更多的顾虑。

第三,社会经济结构将会限制协调。中国的社会经济结构决定了中国会计与国际会计准则的完全协调是不可能的。在中国的现在以及不远的将来,会计信息对于宏观经济决策都是非常重要的。因此,政府为了服务于国家计划,必须控制会计准则的制定。超乎国家规定的协调必将导致两套报告和不必有的复杂化。

第四,中国的经济发展水平限制中国会计的协调。虽然许多企业的交易已经很复杂并不断出现新的交易,但这毕竟不是非常普遍的。同时,对于财务报表中的项目来说,有些在西方会计中原有的涵义已经发生变化。因此,当中国的会计准则制定者参考西方的准则时,他们必须使之适于中国的特殊情况。模仿而非改制,可能是有害的,这在其他国家是有前车之鉴的。

第五,国家财力将限制协调。当前,财务会计尚未完全从原有的以税收为基础的会计系统中分离出来。会计政策的变化将影响国家的财力和财务状况。税务改革必须同时进行,否则财务会计的协调将不可能成功。

第六,意识形态的差别限制协调。在西方,会计理论与方法与西方经济理论是一致的。在中国,会计理论与方法的理论基础是马克思主义政治经济学。中国的会计准则制定者和学者必须审慎考察当前的变革在理论上的解释。然而,对某些问题来说,还不能很快找到恰当的解释。这种解释需要时间与过程。

第七,国际会计准则在发展中国家的适用性。众所周知,国际会计准则主要是从英美会计公告和经验中提取而来的。国际上早有评论:许多国际会计准则是不适于发展中国家的。即便发达国家也很少能全面采用国际会计准则。

第八,人力、财力以及会计师学习一个新体系的负荷是必须加以考虑的。采用新的会计准则的成本效益关系、审计能力和会计信息使用者的理解能力都不允许全面采用国际会计准则。

四、中国会计国际协调的可能程度

通过分析中国会计国际协调的有利因素和限制条

件,不难推论中国会计国际协调的可能程度。这种协调可以是逐渐的,它可能只限于某些方面或部门,但永远也不可能实现完全协调。我们认为,中国会计国际协调可行的步骤是:

第一,找出中国统一会计制度与国际会计惯例的差别。中国会计制度中的很多项目只是在形式上或表面上与国际会计标准不同。对于这些形式上的差别完全可以尽快消除。由于财政部会计事务管理司在制定和发布中国会计准则方面的努力,目前,这一步骤已大体完成。与此同时,应当采取措施限制中国会计核算要求的多样化。现行会计规章在各地、各经济部门之间存在着较大差别。这导致了一个复杂的、妨碍协调的矩阵,造成了本国会计信息的较小可比性。国内会计规章的合理化和简化是与外界协调的先决条件。

第二,有必要以财务报表脚注的形式充分揭示所采用的会计方法和会计政策,并充分解释和说明中国实行的这些方法和政策与国际会计准则的区别。这样,可使不懂中国会计规章的外国投资者和会计信息的其他使用者能够正确阅读和分析财务报表。

第三,随着经济的发展,可以考虑直接采用某些国际会计准则,尤其是对于那些新出现的、现行会计制度尚未包括的交易形式。

第四,可将经济特区作为新会计政策的试点地区,待取得成功经验后逐步推广。

综上所述,通过内部的合理化和简化重建财务会计规范似乎是重要的。由于所有制的多元化和资本市场的发展,必须考虑各类会计信息使用者对会计信息的一般需要。建立一个由来自各行业和学术界的代表组成的会计准则委员会似乎是可行的。该委员会应该有能力为会计准则的制定提供必要的理论论证和进行必要的意见征询,而财政部会计事务管理司仍保留协调和审批的权力。

我们认为在现阶段,中国会计国际化的趋势是无可怀疑的,但尚需一个为期久远的过程。

(注:作者系加拿大圣玛丽大学商学院会计学系主任、副教授和厦门大学会计学系副教授、博士。此文为二人合作课题成果。)

