

会

计

的

可

比

性

李玉环

会计的可比性包括不同企业的可比性和同一企业不同期间的可比性两个方面的内容。前者称为狭义可比性,在我国也有的称为统一性,它要求企业的会计核算应当按照规定的会计处理方法进行,要求会计指标口径一致后,相互可比。后者称为一贯性,要求企业采用的会计处理方法先后一致,不得随意变动。前者强调横向比较,后者强调纵向比较。

提高不同企业会计信息的可比性,重要方法之一就是统一会计制度,对某一会计事项只规定一种会计处理方法。制定和实施统一的会计制度,要求所有的企业对于某一会计事项采用规定的会计处理方法,规范具体的会计核算行为,有利于保证会计信息的可比性。特别是在国家政府部门需要掌握企业的经营情况

务状况和经营成果。因此,为了提高会计信息的真实性和客观性,会计信息的编制者希望会计准则允许选择会计处理方法。目前,在许多国家的会计准则中,对于同一的会计事项都允许采用多种可供选择的会计处理方法。在这种规定之下,企业可以根据实际情况或者实际经营环境,由企业选择适合自己的会计方法,从而提高会计信息的真实可靠性。但是为了提高会计信息的可比性,会计信息的使用者则希望对会计处理方法实行统一。会计信息的使用者和会计信息的编制者在许多情况下存在着利害冲突,也可以说,会计信息的真实客观性与可比性是两律背反的关系。

一贯性原则也并不意味着企业的会计处理方法一经采用就永远不得变更。由于会计的目标是真实客观地反映经营情况,当企业生产经营范围和经营形式发生了很大变化时,或者当企业的经营环境发生重大变化时,允许企业对采用的会计处理方法作出适当的变更,同样有利于会计目标的实现。

在会计信息的可比性方面,各国都进行了不懈的努力。为了提高本国会计信息的可比性,大部分国家在有关法规中都对企业的会计核算有所规定。特别是随着资本市场的发展,许多发达国家对证券上市企业的会计核算都作出了具体规定。会计准则实际上也就是为了保证企业会计核算的可比性而产生的,它通过推荐会计处理方法,就具体会计事项的处理作出规定,指导和规范企业的会计核算,从而达到提高会计信息可比性的目的。

国际会计准则也是为了适应会计信息国际可比性的要求而产生的。随着世界经济的发展,跨国经营企业越来越多,国际资本市场也越来越发达,对于跨国经营企业来说,它要求其所属的子公司和企业之间的会计报表具有可比性,而由于其所在国不同的社会经济环境,都制定有不同的会计法规,相应地产生协调各国会计准则的需要;对于国际资本市场来说,为了保护投资者和债权人的利益,要求为国际资本市场的筹资者提供有关企业经营情况的信息,这也

时,经常采用统一会计制度的做法。因为,当允许同一行业的企业采用不同的会计处理方法时,要通过其会计报告了解掌握该行业的经营情况,并据以制定相应政策是相当困难的。但是对会计信息的编制者即企业或经营者来说,一般是反对制定统一会计制度的。因为在有多种会计处理方法时,企业结合自身的生产经营特点和经营组织类型,灵活选择自己适用的会计处理方法,会计核算可以更加切合实际,所提供的会计信息能够更加真实客观地反映企业的财

要求企业按照国际会计惯例编制会计报表。这样,为了协调各国的会计准则,一些国家的会计职业团体发起成立了国际会计准则委员会。国际会计准则委员会在委员会章程中规定其目标为:(1)按照公众利益,制定和发布编制财务报表时应遵循的会计准则,并促使会计准则在全世界范围内得到执行;(2)为改进与协调有关编制财务报表的条例、会计准则和程序进行工作。也就是说,国际会计准则的目的是致力于制定合理公正的具有国际可比性的会计准则。

进入80年代以来,各国经济正向国际化方向发展,对会计信息的可比性提出了越来越高的要求。由于现有的国际会计准则主要是就国际关注的主要会计项目进行研究,废除一些不合理的会计方法,向会计报表的编制者推荐公认的会计处理方法,为了得到国际上的广泛认同,在一项国际会计准则中对某一会计事项都允许存在两种以上的会计处理方法供企业选择使用。如,在国际会计准则2中对于存货的核算允许企业采用先进先出法、后进先出法和加权平均法等方法。这样,即使企业在执行国际会计准则时,也不能保证不同企业之间会计信息的可比性,与国际会计准则规定的目标不相符合,也不能完全适应国际资本市场和国际经济发展的需要。为此,国际会计准则委员会正在寻求完善国际会计准则的途径。

国际会计准则委员会为了提高会计信息的可比性,从1987年开始着手改进完善国际会计准则。国际会计准则委员会于1989年发表第32号意向书《关于财务报表的可比性》。提出该意向书的目的就是要删除现有的国际会计准则存在着的大部分可供选择的会计处理方法,以及研究现有29号国际会计准则中有关自由选择的会计处理方法。国际会计准则委员会在征求各方面的意见后,对第32号意向书进行重新研究,最后于1990年7月向外正式发布。

在第32号意向书中,国际会计准则委员会主张允许存在两种以上的公认会计处理方法,供企业自由选择使用。但国际会计准则委员会对公认会计处理方法,规定先后次序,同时要求

企业在没有采用优先推荐的会计处理方法时,应当公开所采用的会计处理方法进行会计核算所得出的数额与依据优先推荐的会计处理方法核算所得出的数额的差额。也就是说,在没有采用优先推荐的会计处理方法时,企业必须编制两套财务报表,即分别依据所采用的会计处理方法和国际会计准则优先推荐的会计处理方法编制财务报表。这种方法,从形式看基本上是允许从多种会计处理方法中进行自由选择,但实际上与统一会计处理方法起到相同的或相近的作用。

随着经济体制改革的深入,特别是随着横向经济联合的发展和社会主义市场的发育,越来越要求企业的会计信息具有更高的可比性。我国过去一直是采用按所有制、分部门制定和实施会计制度的办法,由于各种所有制和各部门的会计制度的规定不一致,相互不协调,会计信息在同一所有制、部门内部的企业之间有一定的可比性,但从整个社会来讲,不同所有制和部门企业之间的会计信息则很难进行相互比较。我国目前在借鉴国际会计惯例的基础上制定的会计准则就是为了统一规范、协调全国各类会计制度和各类企业的会计核算制度。随着我国会计准则的制定与实施,必将使我国企业的会计信息的可比性有所提高。

· 书讯 ·

全国会计专业技术资格考试领导小组 办公室将编印出版《全国会计专业 技术资格考试试题及答案汇编

为满足广大会计人员学习和参加资格考试的需要,全国会计专业技术资格考试领导小组办公室编印了《全国会计专业技术资格考试试题及答案汇编(1992)》(订价5.80元),同时,还编印了《会计专业技术资格考试文件资料选编》(订价3.50元),将由湖南科学技术出版社近期出版。读者可向当地财政部门或主管部门订购,也可直接向湖南科学技术出版社图书服务部订购(地址:湖南省长沙市展览馆路3号,邮政编码:410005,帐号:02006720191,开户银行:长沙市工商银行中处)。

(宁 佳)