

国际视野下我国财务会计发展的环境驱动

王晓华

(江西工业工程职业技术学院 江西萍乡 337055)

【摘要】 财务会计是随着经济社会环境的发展变化而发展的。改革开放后外资引进及私营经济的发展对我国财务会计体系中的会计对象、会计目标以及会计计量等诸多方面产生了冲击,影响了我国财务会计的发展轨迹。本文探究了国际经济、政治等环境对我国财务会计发展带来的机遇与挑战,在总结知识经济环境对我国财务会计体系发展的冲击的基础上,指出了符合国际惯例且具备中国特色的财务会计发展方向。

【关键词】 国外会计环境 财务会计体系 财务会计目标 财务会计准则

财务会计是经济发展到一定程度之后产生的一种经济信息管理活动。随着我国改革开放的深入以及经济全球化步伐的加快,在回顾国外会计环境对我国财务会计发展影响的基础上,预测未来财务会计环境变化对我国现行财务会计体系的冲击,探究出一条具备中国特色的财务会计发展道路,对我国经济社会的发展意义重大。

一、改革开放引发的财务会计体系改革

1. 我国计划经济体制下的财务会计体系改革。在改革开放以前,我国的财务会计是按所有制、分行业的财务会计制度,具体表现为三段平衡式的资金平衡表。1979年以后,我国实行了改革开放政策,私营企业和外资企业在我国经济中的作用越来越大,计划经济体制形成的财务会计制度给外资企业在会计核算、财务会计信息使用等多方面带来许多阻碍。一是分行业、分所有制的财务会计制度造成不同行业、不同所有制形式企业在会计计量及核算方法、财务报告等方面的差异很大,不具可比性。二是以单一经营形式、单一所有制形式为基础的财务会计体系不能对新出现的不同经营方式、混合所有制的企业进行全面有效的会计核算。而外资企业为了满足外商投资对财务会计信息的需要,在会计核算、财务报告的机构设置上采用了国际惯例的做法。

为了保证国民经济的持续健康发展、应对国外会计环境变化,我国进行了重建企业会计基础及其相关配套改革:规范成本核算,提高和加强了企业成本管理水平;规范企业固定资产折旧方法,加快了企业技术改革和创新步伐;把成本管理、增收节支等内容纳入财务会计体系范围内,提高了我国经济的整体水平和效率。根据外资企业和合资企业的特点,有针对性有步骤地进行涉外财务会计制度建设;改变了计划经济时期国有企业的会计核算方法,针对不同所有制企业的经营特点,制定了不同的会计核算制度。

到1992年,财政部已经制定出针对国有企业、民营企业、

外资企业、合资企业以及股份制企业的不同会计制度,与我国经济发展现状相适应的多元化的企业财务会计制度格局已经粗具规模。

2. 建立我国市场经济体制下的财务会计体系。随着对外贸易的不断增长,我国经济对依存度逐渐增强。全方位、深层次的对外开放也需要建立与国际接轨的市场经济财务会计体系。加入世界贸易组织之后,外资企业、上市公司、跨国集团以及出口导向性企业在我国国民经济中的作用日益显著,建立完善我国的企业财务会计体系已十分紧迫。

为了适应和配合1994年启动的税制改革,财政部规范了企业新税制下的财务会计核算方法;在外汇体制改革的进程中,规范了企业外币经济活动的会计核算制度;在国有企业改革的进程中,规范了合并企业的会计报表的核算标准、商品期货会计核算方法以及企业破产的会计处理方法;明确了财务会计报告机构的职责权限;规定了资产、负债、收入、费用等确认和计量标准,基本上实现了我国财务会计体系与国际会计惯例的协同一致。具体表现在:我国采用国际上通行的借贷记账法记账、在财务会计政策上采用谨慎性原则、引进国际上流行的会计报表体系、实行计提坏账准备金制度等。

在经济全球化和信息化的国际形势下,我国的财务会计体系实现了从基本财务会计准则到具体财务会计准则、从行业财务会计制度到专门财务会计制度,最终形成以专项财务会计处理规定构成的与国外会计环境相适应的财务会计体系。

二、我国财务会计对象、目标及计量模式的演化

会计对象,顾名思义即是会计核算和监督的对象,具体指的是企业在其经营活动以及业务活动中的资金流动。我国现行财务会计体系对财富的认知局限在以有形资产为利益驱动力的有形财富。这种资金运动理论在知识经济和经济全球化的大潮下已经显现出很大的局限性。例如,不能全面有效地核算信息资源以及人力资源等企业经营中重要的资源,难以科

学准确地计量企业总资产和无形资产。因此,我国对资产及其他财务会计的要素重新进行了界定。具体体现在提出了两个对象的财务会计对象观点,第一个对象为财务的反映和控制对象;第二个对象为会计处理的对象。第一个对象表现为客观存在的价值运动,第二个对象表现为客观存在的价值信息的运动。

财务会计目标,具体而言就是指关于会计报表为什么人提供什么样的财务会计信息,满足财务会计报表使用者的什么需求的界定。目前,我国主要采用在会计导向上侧重面向过去、在财务会计信息上侧重会计信息的可靠性的受托责任理论。这种会计目标理论可以在一定程度上维持国民经济的稳定,但是无法适应市场瞬息万变、国际竞争日趋激烈的国内外经济形势。国外的知识经济环境决定了我国财务会计向决策有用性的会计目标理论发展的趋势,决定了我国财务会计的目标是在提供对决策有用的会计信息的前提下,兼顾受托责任理论指导下会计信息的可靠性。

会计计量是财务会计体系的核心内容,具体是指利用货币工具或者其他度量单位计量企业事业单位的各种各样的经济业务及其效果的过程。旨在以数量关系反映经济活动中的经济物品和经济事项的内在联系。我国的财务会计体系主要采取以历史成本为计量基础的财务会计计量模式,这种会计计量模式具备准确验证、较客观公正、会计信息可靠性强等优点。然而,随着知识经济的迅速发展,以信息资源、人力资源为代表的无形资产在我国国民经济中的作用越来越明显,因此有必要科学全面地计量无形资产需要在财务会计体系中引入公允价值计量模式。

考虑到公允价值计量模式是建立在主观评估的基础上,会计信息的可靠性、公正性得不到保障,我国的财务会计体系发展兼顾了国际经济发展的大趋势和我国多种所有制经济形式共存现实,针对不同财务会计信息使用者对财务会计信息的需求,提供以历史成本为基础计量的财务会计信息以及公允价值计量模式下的财务会计信息。

三、我国财务会计的发展方向

1. 我国会计目标发展方向。在国际经济全球化日臻完善、高科技和资本密集型企业日益占国民经济的主导地位、区域经济持续发展的国外经济形势下,我国的财务会计体系注定要向国际化方向发展。

我国受托责任财务会计目标产生的经济基础是所有者和经营者两权分离的市场经济环境。财务会计的目标是以第三方的身份准确全面地反映委托方关注的受托方的资产管理现状、资产的保值、增值状况等会计信息,侧重于受托方的经济责任的履行,准确反映受托方的经营业绩。在新的国外会计环境下,财务会计的监督受托方职能趋于弱化,相比于资产管理现状,委托方更加关注投资对象的获利能力、股权的增值能力以及受托方的抗风险能力。财务会计为投资方提供对决策有用的信息的作用得到强化。在这种经济环境下,财务会计以历

史成本计量的会计信息的可靠性难以满足投资者的需求;基于投资者决策的角度、偏好决策有用性的会计信息成为会计计量的重点。因为投资决策者更加关注企业未来现金流及其风险、对企业发展有重大影响的信息,以便对被投资单位的潜在风险进行评估,所以更加需要财务会计以公允价值模式进行计量。以历史成本计量的现金流量表和以公允价值计量模式计量的资产负债表变得同样重要,财务报表以外的信息披露也成为关注点之一。

可以预测,随着资本市场的完善,投资决策者对于财务报表信息的有用性的要求会越来越严格,能够同时全面准确计量企业的有形资产和无形资产、结合历史成本和公允价值计量模式计量出同时具备可靠性和相关性的会计信息是我国财务会计发展的主流方向。

2. 我国会计准则发展方向。会计准则的目的是确认财务会计体系价值的内涵,通过“公共契约”和“私人契约”的复合,约束经济主体的财务会计管理机构对会计政策的选择。

改革开放以来,现代金融体制融入我国国民经济的各个环节,极大地提升了我国资源配置的效率,也影响了我国会计准则的发展方向。金本位的货币体系解体,全球货币发行量大大超出了商品交换的需要。我国持续高速的GDP增长在增加社会实际财富的同时也增加了社会的货币发行量。可见,在通货膨胀和货币贬值的国内外经济环境下,以货币为计量单位的财务会计准确计量企业某一时点的资产情况和财务状况面临许多技术上的难题。另一方面,股票、信托、期货等金融衍生工具层出不穷,这些新的计量工具本身的价值受市场的影响波动较大,从而增加了我国制定完善的会计规则的难度。

目前,我国财务会计准则在内容体系和财务会计决策选择等环节与国际通行的财务会计准则已基本上实现了接轨,在关联方交易披露、资产减值损失转回等方面的财务会计准则规定充分考虑了我国国民经济和会计体系现状。此外,实现我国的财务会计模式与国际惯例协调统一过程中,财务会计准则应尽可能符合我国会计从业人员的思维模式与业务素质实际的需求。

主要参考文献

1. 傅蓉偶,兰毓滨.浅谈会计环境和会计职业道德.财务与审计,2003;5
2. 杨维生.营造良好的会计环境.财经视点,2001;9
3. 李少君.美国会计管理对我国的启示.财税与会计,1996;11
4. 初一.新会计准则凸现八大变革.上海证券报,2006-02-15
5. 王瑞华.国际会计准则的新趋势——国际会计准则委员会目前研究的项目及启示.财务与会计,2004;1
6. 杨天来.新中国会计改革和发展的历程及动因浅析.技术与市场,2007;6