

# 适应“一带一路”发展的会计准则等效机制研究

新疆财经大学会计学院 宋慧悦 胡本源 郭芮佳

**【摘要】**随着“一带一路”战略的不断推进,中国和中亚各国的贸易交流将不断增加,经济金融领域的合作也将不断深入,同时,由于会计信息不一致将导致交易成本增加。为了降低交易成本,中国和中亚各国需要进行区域性的会计准则协调。目前的区域性会计准则协调方式为会计准则趋同和会计准则等效,并不适应“一带一路”战略发展。文章论述了当前会计准则协调过程不合适的原因,并提出了一种适应“一带一路”战略发展的会计准则协调方式:在中亚各国不采用国际会计准则,也不同国际会计准则趋同的情况下,以具体经济活动为基础,以投资者决策为导向,参照国际会计准则,在上海经济合作组织的框架下以中国和中亚各国会计准则制定机构对话协商发布政策性指令的方式进行会计准则直接等效,并论述了这种会计准则等效机制的优点。

**【关键词】**一带一路; 会计准则趋同; 会计准则等效

**【中图分类号】**F235;F233 **【文献标识码】**A **【文章编号】**1004-5937(2016)13-0015-03

## 一、引言

2013年9月和10月,习近平主席在访问中亚和东南亚国家期间,先后提出共建“丝绸之路经济带”和“21世纪海上丝绸之路”的战略构想,两者合称“一带一路”,并且得到了沿线国家的积极响应。2015年3月,国家发改委、外交部、商务部联合发布了《推动共建丝绸之路经济带和21世纪海上丝绸之路的愿景与行动》,这意味着“一带一路”建设已经进入到具体实施阶段,中国与中亚各国的贸易规模必将持续增加,经济金融领域的合作也将进一步深入,由此引发政府监管和投资者对相对一致会计准则的迫切需要,中国与中亚各国不同的会计准则已经成为“一带一路”战略进一步发展的障碍,制约了中国与中亚各国经济交流与合作。现有的研究表明,国际性或全球性经济交易越频繁、越复杂,会计协调就越重要<sup>①</sup>。此外,会计准则协调对提高国际间财务报告可比性至关重要,可以加强国际资本流动<sup>②</sup>,减少跨国公司根据公司所在国调整财务报告的成本<sup>③</sup>。

中国作为“一带一路”战略的起点,中亚各国作为“一带一路”战略的核心辐射区域,首先要解决的就是中国与中亚各国会计准则协调。这将有助于中国和中亚各国资本市场和跨国公司的发展,同时也能为中国和“一带一路”战略沿线其他国家和地区的会计准则协调提供借鉴,从而进一步促进“一带一路”的快速发展。

## 二、会计准则趋同和会计准则等效

回顾已有的文献发现,现有的区域内会计准则协调方

式有区域会计准则趋同和会计准则等效两种。区域会计准则趋同是指不同会计准则以同一个标准趋于一致,标准大多为国际会计准则,从而减少不同会计准则之间的差异、提高可比性,进而降低交易成本。在全球经济一体化的背景下,会计准则的国际趋同是一种必然趋势,但由于各国的具体情况不同,同国际会计准则趋同还要看各国国情、趋同的需求以及趋同的方式,同时也要选择恰当的时点,否则可能会给本国带来不利的影响。这就引出了另外一种会计准则协调的方式,即区域会计准则等效,会计准则等效主要经历两个过程:首先同国际会计准则趋同,然后根据各国的具体情况进行会计准则等效<sup>④</sup>,前者是后者的基础,当前所说的会计准则等效机制是在同国际会计准则趋同的基础上建立的。会计准则等效是由欧盟首先提出的,并且欧盟已经在会计准则国际趋同的基础上成功运用了会计准则等效机制,已经得到很多国家和地区的采纳,产生了全球性的影响。这种会计准则协调方式的一个潜在前提就是会计体系要完善。它的定义是,如果投资者根据以第三国会计准则为基础编制的财务报表和以国际财务报告准则为基础编制的财务报表对证券发行企业的财务状况和发展前景作出相似判断,并且很可能作出相同的投资决定,那么就可以认为第三国会计准则与国际财务报告准则等效<sup>⑤</sup>。

会计准则趋同和会计准则等效在目标上是一致的,都是为了降低交易成本,提高会计信息可比性,促进不同国家之间的经济合作与交流。两者的区别有两个方面:第一,

**【基金项目】**国家自然科学基金地区项目“基于民族文化特征和企业文化二维权变因子的内部控制偏好实证研究”(71262027);教育部人文社会科学研究新疆项目青年基金项目“文化价值观对会计人员应用会计准则的影响机理实证研究”(12XJJC850004);新疆自治区普通高校人文社科重点研究基地重点项目“新疆企业文化与内部控制偏好关系的实证研究”(050212B03);新疆财经大学研究生科研创新项目“民族文化对企业现金持有量影响的实证研究——以新疆地区为例”(XJUF2015K021)、“组织文化与会计信息质量关系的实证研究”(cdyjk2014026)

**【作者简介】**宋慧悦(1992—),女,山西介休人,新疆财经大学会计学硕士,研究方向:内部控制与审计;胡本源(1974—),男,吉林梨树人,博士,新疆财经大学会计学院副院长、教授,硕士生导师,研究方向:内部控制与审计;郭芮佳(1990—),男,河南洛阳人,新疆财经大学会计学硕士,研究方向:内部控制与审计

会计准则趋同强调以一个共同的标准使会计准则趋于一致,从而提高会计准则的可比性,而会计准则等效则是更多地强调国家之间的相互协作和相互妥协,会计准则等效允许和承认不同会计准则之间的差异,只要这些差异不影响投资者的决策;第二,会计准则趋同没有一个明确的判断标准,主要要求形式上的相似或一致,而会计准则等效则需要一些法律法规或政策性的指令。

### 三、现有会计准则协调方式不合适的原因

通过区域会计准则趋同和区域会计准则等效的对比可以发现,采用当前两种区域会计准则协调方式,需要满足同一个前提——中国和中亚各国都同国际会计准则趋同。但是由于目前世界各个国家和地区经济发展不平衡,尤其是对于那些经济欠发达地区,趋同并不一定带来更多的利益。一个国家是否进行同国际会计准则趋同,既取决于同国际会计准则趋同的需要,同时也取决于趋同的利是否大于弊。另外,国际会计准则制定所依据的背景主要是资本市场比较发达、监管比较完善的国家,因此国际会计准则并不一定适用于资本市场薄弱和监管不完善的国家和地区。

相关文献表明中国已基本实现同国际会计准则的趋同,但是由于中亚各国经济发展水平相对落后,经济结构比较单一,资本市场不发达,国际经济活动参与度也较低,因此同国际会计准则趋同的需求低、动机不强烈,即使付出巨大成本实现同国际会计准则趋同,也可能因为国际贸易规模小和资本市场不完善,导致所获得的收益相对较低。另外,当前区域会计准则协调方法主要应用于经济较发达和会计体系比较完善的国家和地区,如欧盟,而中亚各国由于经济发展水平的制约,会计体系和监管相对不完善,可见,现有的区域会计准则协调方式并不符合中亚各国的短期共同利益。

总之,由于中亚地区经济发展水平和会计水平的制约,突变式的会计准则趋同或会计准则等效成本高收益小,短期内实现国际会计准则趋同并不现实,而“一带一路”战略的发展迫在眉睫,因此,必须提出一种适合当前“一带一路”战略发展的、创新的会计准则协调方式。

### 四、适应“一带一路”战略发展的会计准则等效机制及其优点

#### (一) 新会计准则等效方式的提出

分析了区域内会计准则趋同与会计准则等效,以及当前中亚各国所面对的问题后,如何解决同国际会计准则趋同的局限条件成为当务之急。欧盟提出的会计准则等效的定义是如果投资者根据以第三国会计准则为基础编制的

财务报表和以国际财务报告准则为基础编制的财务报表,对证券发行企业的财务状况和发展前景作出相似判断,并且很可能会作出相同的投资决定,那么就可以认为第三国会计准则与国际财务报告准则等效<sup>[6]</sup>。这就表明会计准则等效的关键不是同哪个标准趋同,而是投资者是否能根据两套不同的会计准则作出相似的决策,如果两套会计准则差别很大,投资者是不可能作出相似的投资决策,那如何解决两套不同会计准则差别过大的问题呢?对于中亚各国,最好的办法就是,针对当前贸易交流和资本流动较多的经济领域,中国和中亚各国进行对话协商发布政策性指令的方式替代欧盟的同国际会计准则趋同,这样在重大合作领域,投资者根据这些政策性指令也能作出相似的投资决策,使得中国和中亚各国在部分经济领域的会计准则等效,促进“一带一路”战略下,重点经济合作领域快速发展,这些重点经济领域的发展反过来又促进其他领域的会计等效,进而实现全方位的会计准则等效。

笔者认为中国和中亚各国的会计准则等效是一个动态的过程,它随着中国和中亚各国贸易的不断增长、经济金融合作的全面深入、资本市场的不断发展而渐变的。不同的发展阶段对会计准则等效程度的要求是不一样的。当前中国与中亚地区的经济贸易合作分布不均衡,中国与哈萨克斯坦的贸易占了60%以上,而与其他中亚国家贸易规模小。其次,中国与中亚各国贸易结构单一,中国从中亚进口的主要是资源性商品,而中亚国家从中国进口的主要是纺织、轻工和机械等传统商品<sup>[7]</sup>。由于中国和中亚各国经济互补,进口与投资活动单一,所以从重点领域到全方位的会计准则等效是可行的,这是一个由点到线再到面的过程,因此新的会计准则等效方式,应是一个相对开放的渐进的系统。另外,会计准则等效的推进也与各国的会计准则等效成本收益有关,只有当会计准则等效的收益大于等效的成本时,会计准则等效才能进一步深化。同时还应考虑全球经济一体化的背景和中亚各国会计水平相对较低的因素。

现阶段适应“一带一路”战略发展的会计准则等效机制:以具体经济活动为基础,以投资者决策为导向,参照国际会计准则,在上海经济合作组织的框架下以中国和中亚各国会计准则制定机构对话协商的方式进行会计准则等效。其基本目的就是先实现对于重点领域或行业的会计准则等效,这里的重点领域或行业是指中国与中亚各国贸易往来比较多的行业,促进这些重点行业的发展,进而带动其他行业的经济合作,这些被带动的行业导致产生这些行业的会计准则等效需求,然后再进行这个被带动行业的会计准则等效,最终全面实现中国和中亚各国会计准则的等效。其基本方法是通过比较中国和中亚各国具体会计准则的差异,以投资者决策为导向,参照国际会计准则,各国会计准则制定机构协商消

除影响投资者作出相似投资决策的因素,然后讨论研究发布政策性指令,再由中国和中亚各国具体实施。这个会计准则等效方式与欧盟的会计准则等效方式根本区别就在于不要求各国同国际会计准则趋同,而是参照国际会计准则针对每一类经济活动所对应的相关会计准则进行对话协商、发布政策指令,确保不影响投资决策。如图1所示:

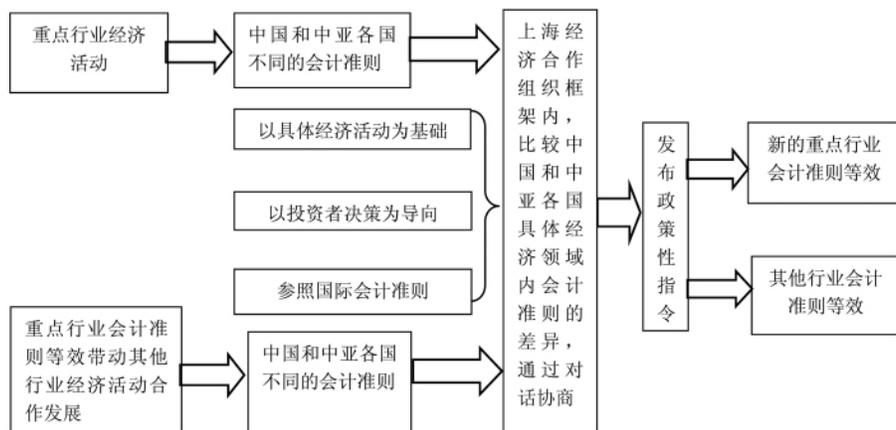


图1 适合“一带一路”战略发展的会计准则等效方式

## (二) 新会计准则等效方式的优点

第一,中国和中亚各国贸易规模较小、结构单一,可以在贸易往来比较多的领域进行会计准则等效,加快这些领域的合作与发展,从而带动其他领域的合作发展,反过来促进这些被带动的领域会计准则的等效。第二,这是一个相对开放包容的会计准则等效机制,由简到繁,由点及面,从重点领域会计准则等效到全面的中国与中亚各国会计准则等效,在会计准则等效的同时还参照了国际会计准则,使得中国与中亚各国会计准则在等效的过程中不偏离国际会计准则的方向,既符合经济全球化的背景,又能使丝绸之路经济带向更广阔的空间发展。第三,增进了中国与中亚各国的会计交流,带动中亚各国会计水平的发展。由于中国已经实现同国际会计准则的趋同。因此,在中国与中亚各国会计准则对话交流中能够提高中亚各国的会计水平,促进它们同国际会计准则趋同。第四,这种方式的会计准则等效所需要的成本较低,而且是渐进式的,既顺应丝绸之路经济带的战略背景,又不至于使中亚各国的经济产生较大的波动。第五,便于中国和中亚各国进行会计准则的交流协商和政策制定机构以对话协商的方式进行会计准则等效,同时通过对话协商所发布的与会计准则等效相关的政策性指令便于在中国和中亚各国发布实施,有助于提高会计准则等效效率。第六,为以后进一步进行会计准则合作打下了良好的基础。

## 五、结论

“一带一路”的建设和推进促使中国和中亚各国贸易交流和资本市场迅速发展,从而引发了政府监管和投资者对相对一致的会计准则的迫切需要。中国和中亚各国的会计准则不统一阻碍了“一带一路”战略的发展,又由于中亚各国经济发展水平相对较低,经济结构单一,以同国际会计准则趋同为基础的会计准则等效

并不适应“一带一路”战略发展下的中国和中亚会计准则协调,因此本文提供了一种新的会计准则等效方式:以具体经济活动为基础,以投资者决策为导向,参照国际会计准则,在上海经济合作组织的框架下以中国和中亚各国会计准则制定机构对话协商发布政策性指令的方式进行会计准则直接等效。这种会计准则等效机制不以同国际会计准则趋同为基础,而是以具体的经济活动为基础,从具体经济活动的会计准则协调到整个行业

会计准则协调,最后实现中国和中亚各国会计准则的全面协调。这是一个由点到线再到面的过程,同时在会计准则协调的过程中时时刻刻参照国际会计准则,保证了会计准则协调的方向不偏离国际会计准则,既与“一带一路”战略相匹配,同时也符合经济全球化的时代背景。新的会计准则等效方式将会提高中国和中亚各国会计信息的可比性,减少会计报表调整成本,促进“一带一路”战略的快速发展。●

## 【参考文献】

- [1] 郭道扬.论产权会计观与产权会计变革[J].会计研究,2004(2):8-15.
- [2] CAREYA. Harmonization: Europe Moves Forward[J]. Accountancy, 1990(3):92.
- [3] FREDERICK D S, et al. Mueller, International Accounting [M]. Prentice- Hall, 1992.
- [4] 孔令辉,汤湘希.国际等效:会计准则协调的理念诉求[J].立信会计学院学报,2011,25(1):40-48.
- [5] 汪祥耀,等.欧盟会计准则、国际趋同战略及等效机制研究[M].上海:立信会计出版社,2012.
- [6] 李宗彦.会计准则等效——会计准则国际协调的新路径[J].财会月刊,2009(10):103-104.
- [7] 刘志中.“新丝绸之路”背景下中国中亚自由贸易区建设研究[J].东北亚论坛,2014(1):113-118.