

会计准则国际趋同中话语权问题研究

应益华

(江西理工大学经济管理学院 江西赣州 341000)

【摘要】在会计准则国际趋同过程中,“趋同”是在国际会计准则理事会的框架内为寻求恰当的解决方案而进行双边或多边的协商过程,在这一过程中提升话语权具有十分重要的意义。本文就我国会计准则国际趋同过程中话语权的含义、演进历史及影响因素进行了阐述,并就提升话语权提出了相关建议。

【关键词】会计准则 国际趋同 话语权

随着经济全球化和资本市场全球化,会计作为“国际通用商业语言”显得越来越重要,建立一套高质量和全球一体化的会计准则已经是大势所趋。高质量和全球一体化的会计准则有利于提高会计信息的透明度和可比性,保证资本市场的高效,减小投资者在做出投资判断过程中面临的风险,促进资本市场的健康发展。但是,会计准则国际趋同也会给一些国家和企业带来负面影响。在经济全球化和资本市场全球化的背景下,正是由于会计准则具有经济后果性,经济利益相关者之间博弈的最高层次表现为主权国家间的博弈,因此在会计准则国际趋同过程中增强国家的话语权、维护企业和国家的利益就显得极为重要。

一、话语权在会计准则国际趋同中的重要意义

1. 话语权的含义。话语权是目前会计准则国际趋同中出现频率较高的一个词。话语权,简而言之就是说话权。话语权掌握在谁手里,谁就在该领域具有支配权,从而影响社会的发展方向。按照后现代思想家福柯的说法:“人类的一切知识都是通过话语”而获得的,任何脱离“话语”的事物都不存在,人与世界的关系是一种话语关系,因此话语权意味着一个社会群体依据某些成规将其意义传播于社会之中,以此确立其社会地位,并为其他群体所认识。所以,“话语”理应是一种权利,会计准则国际趋同中话语权一词就是话语理论被赋予会计学意义的结果。

根据话语权的含义,可以将会计准则国际趋同过程中的话语权理解为某个有影响的会计学流派或者对会计学研究有影响力的国家和区域,依据其政治、经济地位、会计学研究的强大影响力,将其会计学理念和意义运用于会计准则国际趋同过程,以此确定其会计学的社会主流地位和社会影响力,并最终对会计准则的国际趋同产生实质性影响。同时,其会计学理念也一定能够为别的社会群体所逐步认识和接受。

2. 掌握话语权的重要意义。会计作为一种商业语言,具有技术性的特点。会计准则的经济后果性决定了其是特定经济环境和政治程序下的产物,从本质上而言是利益的分配问题,最终影响到资源的有效配置。在会计准则国际趋同过程

中,新兴市场经济国家在利益多元化的环境中能否获得表达利益诉求的机会是至关重要的。话语权的重要意义主要体现在以下几个方面:①保护国家宏观层面的利益和企业微观层面的权益;②有利于减少制度变迁成本;③避免少数利益集团利用会计准则制定权进行寻租。

二、我国在国际会计准则制定过程中话语权的变化

1. 1992年以前:会计准则国际趋同过程中的“失语”阶段。我国的会计准则是随着市场经济的发展逐步建立起来的。新中国成立后,我国引进了苏联的会计制度。20世纪80年代初期,外资开始进入我国,中外合资经营企业大量涌现。为了适应新形势,财政部于1985年3月发布了《中外合资经营企业会计制度》,部分消除了外商进入我国市场的商业语言障碍,在相当大的程度上采用了市场经济条件下通用的会计处理方法和程序,开始了我国会计制度向国际会计惯例借鉴的阶段,成为我国对社会主义市场经济会计制度的一次积极探索。总体而言,这段时期主要是借鉴和学习过程,在会计准则国际趋同过程中基本处于“失语”阶段。

2. 1992~1996年,会计准则国际趋同过程中的话语权意识逐步增强阶段。1992年2月25日,张佑才赴深圳出席会计准则国际研讨会。1992年11月30日,财政部以当时国际会计准则委员会的概念框架为蓝本发布了《企业会计准则——基本准则》,自1993年7月1日起施行,这是财政部在企业会计核算制度方面进行的第一次重大改革,我国首次借鉴了西方国家的会计准则,初步完成了外生制度的内生过程,在借鉴国际会计准则的过程中话语权意识逐步增强。1992年卢俄同发表了《关于与国际会计准则接轨的几点思索》一文,第一次提出了“接轨”的概念。在这之后,关于“接轨”的文章不断出现。

1993年财政部成立会计准则国内咨询专家组,同年财政部决定与德勤国际会计公司合作,由德勤在以后3年里协助制定我国会计准则,主要是对我国会计准则的制定提供咨询服务。

1996年10月4日,中国注册会计师协会正式加入亚太

会计师联合会,这标志着我国注册会计师从此走向世界,有利于我国的注册会计师制度与国际惯例的接轨。

总体而言,1992~1996年我国在会计准则国际趋同过程中的话语权意识逐步增强。

3. 1997~2005年,会计准则国际趋同过程中的话语权逐步建立阶段。1997年5月9日,国际会计师联合会理事会议全票通过接受中国注册会计师协会为国际会计师联合会正式成员。同时,根据章程规定,中国注册会计师协会自动成为国际会计准则委员会的正式成员。由于证券市场的发展以及一些重大虚假报告和盈余操纵事件的发生,我国财政部有针对性地陆续审定和发布了一批具体会计准则。从1997年发布关联方关系及其交易准则至2003年底,我国共制定和发布了16项具体准则。

2000年底发布的《企业会计制度》也取代了原来的《股份有限公司会计制度》。同时,2001年,财政部根据现实发展和宏观管理需要组织修订了现金流量表准则等5项准则。2001年6月25日,国际会计准则委员会基金管理委员会正式任命了准则咨询委员会49名成员,时任财政部会计司司长的冯淑萍作为亚洲代表名列其中。同年12月12日,财政部在北京举办会计准则国际研讨会,对正在制定的企业合并、外币折算、分部报告、资产减值准则进行了广泛研讨,这次会议进一步推动了我国会计准则的制定和国际化进程。

我国认识到会计准则国际趋同的重要作用,无论是官方、学术界还是实务界基本上接受的是会计准则与国际协调的提法,即立足于借鉴,又保留了较多的中国特色。从接轨到协调理念的变化真实反映了我国会计准则国际趋同的意识逐步增强,但从整体而言,还基本上属于单向趋同的阶段。

4. 2005年至今:会计准则国际趋同过程中话语权的进一步提升阶段。2006年2月15日,财政部发布了39项企业会计准则,这标志着适应我国市场经济发展要求、与国际会计准则趋同的企业会计准则体系正式建立。2007年7月11日,财政部与国际会计准则理事会在北京共同举办了“新兴市场与转型经济国家会计国际趋同研讨会”,这是全世界新兴市场和转型经济国家首次就会计国际趋同举行会议,会上通过了《推动新兴市场与转型经济国家会计国际趋同的北京倡议》。2008年10月9日至11日,“2008年国际财务报告准则大会”、“国际会计准则委员会基金会受托人会议”和“中日韩会计准则制定机构会议受托人会议”在北京举行。2008年11月14日,由欧盟成员国代表组成的欧盟证券委员会就第三国会计准则等效问题投票决定:2009年至2011年底前的过渡期内,欧盟将允许中国证券发行者在进入欧洲市场时使用中国会计准则,不需要根据欧盟境内市场采用的国际财务报告准则调整财务报表。此次欧盟正式决定我国企业会计准则等效,表明我国在会计准则建设、会计准则国际趋同及实施等方面所取得的成果已经得到广泛认同。

总体而言,2005年至今,我国会计师实现了从“协调”到“趋同”再到“等效”的理念变革,基本上实现了双向趋同的目标。同时,我国有不同层面的专家参与国际会计准则理事会的

工作,此外一些标志性事件也进一步印证了我国在会计准则国际趋同中话语权已经得到进一步提升。

三、影响会计准则国际趋同过程中话语权的主要因素

1. 经济发展制约因素。会计准则作为一种资源配置手段,天生具有一定的经济性。在会计准则国际趋同过程中,当一国的经济利益受到损害时,必然要通过其代言人对国际会计准则的制定施加影响,借助国际会计准则委员会这一平台进行博弈,以达到维护本国甚至改善本国经济利益的目的。会计准则的国际趋同是一个复杂的政治经济利益斗争的过程,而国际会计准则制定权力作为一种稀缺资源,是各个主权国家博弈的主要目标。目前我国的经济总量已占世界前列,但人均GDP与西方发达国家相比仍偏低,我国对国际会计准则委员会的诉求受到经济发展因素的制约,这从目前国际会计准则理事会的架构可见一斑。

2. 缺乏高素质、复合型的专业人才。会计准则国际趋同过程中的话语权之争说到底人才的竞争,而这正是影响我国在会计准则国际趋同中话语权的因素。我国持有会计从业资格证的达一千五百万之多,但高级会计人才却不足四十万,这些人还多以传统的财务会计知识体系为主要技能,具有国际视野的精通英语的高素质、复合型的会计人才可谓凤毛麟角。由于缺乏高素质、复合型人才,很难在短期内对讨论稿和征求意见稿及时发表意见,从而直接影响我国在会计准则国际趋同过程中的话语权。此外,由于我国会计界往往是单兵作战,缺乏团队建设,因此很难有高质量的学术成果,这也直接形成了我国在会计准则国际趋同过程中话语权增强的障碍。

3. 参与机制不完善。会计准则国际趋同是我国会计界的一件大事,是一项技术性非常强、社会影响非常广泛的系统工程,关系到方方面面,包括财政部、证监会、中国人民银行、审计署、银监会、保监会、国资委、国家税务总局等政府部门和监管机构,也包括注册会计师协会、企业、学术界、有关会计信息使用者。目前我国会计准则采取的是政府集中制的制定模式,主要是靠财政部门主导,大型国有企业因为产权的虚位而导致无法产生对高质量会计信息的有效需求,对会计准则的制定采取一种理智的冷漠态度,其他企业往往在会计准则出台后才发现问题,参与意识淡薄,难免顾此失彼。另外,其他部门的参与机制不完善。会计准则国际趋同是一项技术性强、社会影响面广的系统工程,是夯实企业发展基础、规范资本市场游戏规则、完善市场经济体制的重要保证。

4. 仍然依靠传统媒体平台建设。在信息传媒越来越发达的时代,话语权早已不仅仅是借助口舌和笔墨发挥作用了,其平台很多,除图书、报纸、杂志、学校讲台、研讨会、论坛、电台、电视台等传统媒体外,互联网和手机等新兴媒体已经成为非常重要的话语平台。我国在会计准则国际趋同过程中仍然主要依靠传统的媒体,如由财政部门发文给地方财政部门,地方财政部门转发各单位,由各单位提供对征求意见稿的建议,再由财政部门汇总意见并进行整理。这个过程比较复杂,如何整合政府部门网站、商业网站和民间网站,打造强势网络话语平

台,这也是必须解决的一个重大课题。

四、进一步提升我国在会计准则国际趋同过程中话语权的建议

1. 进一步打造具有国际视野的复合型人才队伍。提升话语权,其关键在于人才队伍的建设。要进一步提升我国在会计准则国际趋同过程中的话语权,就必须培养和造就一大批精通业务、善于管理、熟悉国际惯例、具有国际视野和战略思维的高素质、复合型、国际化的高端会计人才。我国在这方面已经有所行动,财政部于2005年启动“高级会计人才工程计划”,并取得了一定的成绩。但这不是一蹴而就的,目前的高级人才培养模式有待进一步改进,同时应改革现有的会计教育体制和职称评审机制。同时应加强会计团队建设,避免单枪作战,要以中国会计学会等民间机构为纽带,成立专门的小组或课题,对会计准则国际趋同过程中产生的经济后果进行实证分析。

2. 建立多方参与机制。在会计准则国际趋同过程中,应充分利用我国政府主导会计准则制定的优势,调动来自于会计学术界和实务界的所有力量。我国可以建立跨部门协作组织,密切关注国际会计准则理事会的工作和最新研究动向,为国际会计准则的制定出谋划策,对国际会计准则理事会发布的各种报告和征求意见稿充分发表意见,提出建设性建议,及时将有关信息多角度、多层次、多方位地反馈给国际会计准则理事会,在国际会计准则的制定和实施过程中发挥重要作用,同时争取在不同层面均有中国代表参与。

3. 充分利用新媒体平台提升话语权。在加强话语权平台建设时,要利用好传统媒体,并始终瞄准新兴媒体业态的发展前沿,以确保我国的话语平台能不断占领技术制高点。同时必须进一步整合相关网站,使国际会计准则的相关信息及时准确地让国内业界了解。由于国际会计准则是以英语表述的,逻辑思路和语言习惯以西方文化为背景,因此建议成立一支具有专业背景的高素质的翻译队伍,及时将国际会计准则及其征求意见稿准确翻译出来并提供给广大的参与者,改善我国很多专业人员对会计专业术语翻译不够准确和粗糙的情况。由于国际会计准则征求意见稿的时效性较强,从而要及时组织相关的专业人员将其翻译成中文,以便更为广泛地征求意见。

4. 建立双方和多方参与的协作机制。国际会计准则的制定过程实际上就是不同利益方进行博弈的过程,在趋同过程中必须进一步加强双方与多方的协调机制。相对于国际协调而言,地区之间的双方与多方协调的阻碍更小,而且地区之间的协作机制有利于进一步提升本国和本地区的影响力,从而进一步提升话语权。因此,在国际会计准则的制定过程中,一方面要继续强化已经构建的地区性平台如亚洲一大洋洲会计准则制定机构组之间的协商机制;另一方面要继续建立会计准则制定和趋同工作中的双边和多边机制,积极发展同欧盟、

美国等组织和国家之间的双边和多边合作架构,实现等效的目标,积极加强与国际会计准则理事会、各国政府和会计准则制定机构、联合国贸发会议和联合国会计与报告国际标准政府间专家工作组、学术组织之间的协作,加强沟通,相互理解,求得多赢,形成互动。

5. 变被动趋同为主动趋同。各国在经济环境、法律制度、监管水平、文化背景以及会计信息使用者和会计人员素质等方面存在着差异,忽视各国国情、忽视会计发展阶段和环境特点的趋同是难以实现的,也是没有必要的。在不同条件、进程、范畴中运用完全相同的会计准则,未必能收到良好的多赢效果。另外,趋同是一个渐进的过程。各国会计信息使用者是推进趋同的真正主体力量,政府在这一过程中也将扮演重要角色。趋同的目标是:寻找恰当的方法,共同构建全球高质量的会计准则体系。因而,趋同一定是为寻求更恰当的处理方法而进行的双边甚至多边互动过程,既要靠拢通行规则,又要承认特殊情况。

我国会计准则正逐步与国际会计准则趋同,这个过程本应是相互让步与认同的过程,如果只能被动地趋同,必然付出更高的制度变迁成本,因此必须在会计准则国际趋同过程中采取更为积极主动的姿态,对于趋同过程中所产生的一些问题,应积极寻求建设性、互动性、多赢性解决方案,反映我们国家的特定需求,以主动趋同来进一步提升话语权,促使国际财务报告准则在修订过程中充分考虑新兴市场经济国家的实际情况,同时从不同层面积极参与国际财务报告准则的制定过程,实现双向趋同,从而进一步赢得发展权。

总之,会计准则国际趋同是一个系统工程,不仅受到国家政治、经济、文化、法律等环境因素的影响,也受到趋同过程中的成本效益的影响。作为新兴市场经济国家,我国在趋同过程中必须权衡利弊,不断提升自己在趋同过程中的话语权,反映自己的利益诉求,实现双向趋同。

主要参考文献

1. 刘永涛. 理解含义:理论、话语和国际关系外交评论. 外交学院学报, 2007; 2
2. 王清刚. 全球会计准则研究——兼论中国会计标准国际化. 北京: 中国财政经济出版社, 2007
3. 刘玉廷. 关于中国企业会计准则与国际财务报告准则持续全面趋同问题. 财会学习, 2009; 10
4. 张铁铸, 周红. 会计准则的国际趋同研究: 一个综述. 财贸研究, 2007; 3
5. 张军, 刘希成. 基于会计准则性质的我国会计准则趋同研究. 中国管理信息化, 2009; 7
6. 郭敏, 孟宪芹. 会计准则的性质: 基于契约论视角的分析. 管理世界, 2006; 12
7. 财政部会计司. 中国全方位介入国际财务报告准则制定工作. 中国会计报, 2010-05-07