



厦门大学 WTO 研究中心系列丛书 [第一辑]

总主编 / 邓力平

三-883

WTO

与中国会计的国际化

杜兴强 章永奎 著

■ 厦门大学出版社 ■



WTO

WTO

WTO

WTO

WTO

WTO

WTO

WTO

F-233.2
D875



厦门大学 WTO 研究中心系列丛书 [第一辑]

总主编 / 邓力平

WTO 与中国会计的国际化

◇ 杜兴强 章永奎 著 ◇



厦门大学出版社



20020564

图书在版编目(CIP)数据

WTO 与中国会计的国际化/杜兴强,章永奎著. —厦门:厦门大学出版社,2003.8

(厦门大学 WTO 研究中心系列丛书)

ISBN 7-5615-2095-6

I. W… II. ①杜… ②章… III. 世界贸易组织-规则-影响-会计制度-中国 IV. F233.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 051646 号

厦门大学出版社出版发行

(地址:厦门大学 邮编:361005)

<http://www.xmupress.com>

xmup @ public.xm.fj.cn

厦门市新嘉莹彩色印刷有限公司印刷

(地址:厦门市岭兜新村工业园 邮编:361009)

2003 年 8 月第 1 版 2003 年 8 月第 1 次印刷

开本:850×1168 1/32 印张:16.25 插页:2

字数:408 千字

定价:32.00 元

本书如有印装质量问题请直接寄承印厂调换

厦门大学WTO研究中心系列丛书 [第一辑]

编委会:

总主编: 邓力平

编 委: (按姓氏笔画为序)

王 旭	王 勤	曲晓辉	邬大光
李 非	陈武元	黄维梁	曾华群

总 序

在中国即将加入世界贸易组织(WTO)前夕,我校成立了厦门大学 WTO 研究中心。本中心是在厦门大学经济学、法学、管理学等优势学科与南洋研究、台湾研究等特色学科的基础上组建而成并与其他相关学科保持密切联系的跨学科研究机构。近年来,中心作为我校“十五”计划的重点建设项目之一,已按照教育部百所文科重点研究基地的建设标准进行建设,即:面向本研究领域的学术前沿和实践中的重大问题,广集国内一流学者,共同致力于我国 WTO 研究领域的人才培养、科学研究、学术交流和咨询服务,其长远目标是致力于建设在国内外 WTO 研究方面有一定影响与鲜明特色的研究基地。

在学术研究上,中心已经组织若干个重大课题,近期先集中全校最强的科研力量从事研究,并逐步实行公开招标制吸引外校科研人员参加。在全面深入地研究 WTO 基本理论的同时,中心还注重对中国加入 WTO 后现实问题的研究。目前,中心已承接教育部、司法部、商务部、国家税务总局等部委委托项目六项,取得了一批较好的科研成果。

在决策咨询服务上,中心通过吸收实际部门工作人员参加课题组开展合作研究、派遣专兼职研究人员担任

实际工作部门顾问、设立 WTO 咨询组织等措施,面向各级政府及社会各界提供咨询服务,提高解决实际问题的综合研究能力和参与决策的能力,力争成为在国内 WTO 研究领域有一定影响的思想库和咨询服务基地。

在人才培养上,中心坚持“一流的科研应培养一流的人才”的理念,力图使中心成为培养 WTO 研究的人才基地,通过深入扎实的研究工作,尽力造就一些在 WTO 研究领域的学术带头人,培养出一批政治上可靠、学术上功底扎实、思想敏锐的中青年学术骨干。中心还与省外有关政府部门和企事业单位联系,为全国从事 WTO 研究与实际部门的人员举办了数次以知识更新、准确掌握 WTO 规则为主要内容的短期培训。

在学术交流上,中心坚持以“请进来,走出去”的方法开展学术交流。通过派出和接受访问学者,开展合作研究。已召开高规格的国际学术研讨会,就 WTO 相关课题进行研讨,并与国内外研究 WTO 的学术机构和学者个人建立了广泛的联系。

在完成以上任务的同时,中心决定出版一批能代表厦门大学 WTO 研究水平的高质量的研究成果,并于 2002 年 5 月认真组织了相关学科有关人员在各自领域中选定课题进行研究,此次推出《厦门大学 WTO 研究中心系列丛书》(第一辑)的六本专著正是这一计划的阶段性成果。这六本专著是:《危机与转机:WTO 视野中的高等教育》、《加入 WTO 与两岸经贸发展》、《中国与东盟经济关系新格局》、《WTO 与中国会计的国际化》、《经济全球化、WTO 与中国特殊经济区再发展》和《WTO 规则与中国经贸法制的发展》,分别代表了我校高等教育、台湾问题、东南亚问题、会计理论、应用经济、法学理论等领域中

对 WTO 的最新研究成果。今后随着研究工作的进一步深入,我们还将继续出版《厦门大学 WTO 研究中心系列丛书》,使《厦门大学 WTO 研究中心系列丛书》成为反映本中心科研成果的一个重要窗口,成为培养研究队伍的一个重要园地,成为学者与读者互为沟通的一座桥梁。

由于时间较紧,本丛书错误之处在所难免,敬请各位学者与读者不吝赐教,批评指正。

厦门大学 WTO 研究中心主任 邓力平

2003 年 7 月 10 日

序

随着我国加入 WTO,今后我国企业出口贸易在世界贸易组织成员国之间可享受“最惠国待遇”,而且我们的自然人和法人到这些国家进行投资、货物贸易和劳务提供时可享受该国自然人和法人的同等待遇(即所谓的“国民待遇”)。当然,我国现今是以发展中国家的身份加入 WTO 的,大约 15 年左右,我国将被认可为市场经济国家。因此,我们要抓住加入 WTO 的有利契机,积极地迎接挑战、巧妙地利用机遇、推动我国的改革开放。

会计作为一门国际通用的商业语言,在资本跨国界流动中起着举足轻重的作用,甚至可以说是资本流动的润滑剂。加入 WTO 后,我国的会计如何面对挑战?杜兴强和章永奎同志的《WTO 与中国会计的国际化》一书,密切结合我国加入 WTO 后会计环境的变化,对该问题作出了初步的回答。综括起来,该书的特点主要体现在:

①以我国加入 WTO 后会计发展所面临的挑战为研究的出发点(但不拘泥于 WTO 的简单论述),系统研究了我国财务会计概念框架制定、会计准则国际协调化、财务报告的缺陷及其改进,以及我国会计理论研究方法和会计教育等四个基本问题。

②在财务会计概念框架部分的研究中,遵循“继承与发展”的指导思想,既注意吸收英国的会计准则委员会(ASB)、美国的财务会计准则委员会(FASB)和国际会计准则委员会制定的财务会计概念框架或类似公告中的合理部分,又力争克服这些既有研究成

果中的缺陷,对其进行了新的发展。如,关注各个国家财务会计概念框架中会计要素设置的区别、相关性和可靠性的关系、会计基本假设和会计目标的重新认识等。

③会计准则国际比较部分,在对国际会计准则改革进行回顾的基础上,论述加入 WTO 后我国进行会计准则协调化的必要性,并将会计准则分为“集团和报表准则”、“主要会计准则”、“急需制定的会计准则”等三部分,对美国的财务会计准则、国家会计准则委员会的国际会计准则(或国际财务报告准则),和我国的企业会计准则进行系统的比较,分析了差异的成因。

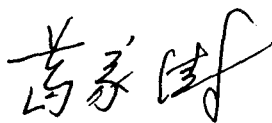
④财务报告是会计信息系统的最终输出物,为了确保财务报告提供信息的决策相关性,必须对财务报告进行改进。该书对财务报告改进的研究,首先关注加入 WTO 后公司治理与会计信息之间的相互依存性,分析我国国有企业会计信息失真的内因,并分析近年来一系列的财务欺诈可能给会计准则制定带来的影响;其次,该书在探讨现行财务报告体系缺陷的基础上,提出改进财务报告的基本构想和具体措施,并选择人力资源会计信息披露、会计信息的相关性和因特网上的财务报告信息披露进行专题分析。

⑤该书的另外一个特色是探讨“加入 WTO 与我国会计理论研究和会计教育的问题”,从源头上思考我国会计界如何应对加入 WTO 后的挑战。具体讲,该书探讨了“会计理论研究·会计准则·会计教育”融合性的必要与可能性,分析了我国会计理论研究所采纳的规范会计研究方法和西方国家更为广泛采纳的实证会计研究方法之间的关系,认为两者本质上是相互联系、互不排斥的;在此基础上分析了“会计学互动式教学探索”的相关问题。

本书是目前国内较早系统探讨“加入 WTO 后我国会计国际化”问题的专著,其论述自成体系,前后逻辑严密,强化分析了我国会计国际化过程中的关键问题,包括财务会计概念框架的制定及财务会计概念框架若干基本理论问题,会计准则的国际比较、对目

前财务报告体系缺陷的认识及改进财务报告的构想、具体措施,会计教育的国际化及会计教育、会计准则和会计理论研究的融合性等一系列的论题。此外,该书还提出了一系列新的观点,体现在财务会计概念框架的构想、会计要素的分析、对会计信息相关性问题的认识、对人力资源会计信息披露的探讨、对公司治理和会计信息相互依存关系的分析及借助于“拉卡托斯的科学研究纲领方法论”分析财务报告体系的改进等诸多方面。这些新的研究结论将在一定程度上丰富相关领域的研究成果。

愿该书的两位作者继续努力,在日后的学习和工作中更上一层楼!



2003年7月15日

目 录

序

第一章 加入 WTO 对我国会计发展可能的影响	(1)
一、引言	(1)
二、我国加入 WTO 后对会计发展的可能影响	(3)
三、本书的篇章安排	(10)
第二章 中国加入 WTO 与我国财务会计概念框架的 制定问题	(12)
第一节 加入 WTO 后我国制定财务会计概念框架的 必要性	(12)
第二节 我国制定财务会计概念框架总体构想	(25)
第三节 财务会计概念框架中若干会计基本概念 的再探讨	(37)
第四节 具有中国特色的会计理论体系探讨	(67)
第三章 关于会计要素定义及其确认和计量的国际 比较	(82)
第一节 会计要素设置的国际比较及相关问题	(82)
第二节 关于资产定义的综评与探讨	(88)
第三节 关于会计确认的探讨	(96)

第四节	会计计量的比较研究	(104)
第四章	国际会计:回顾、动态与展望	(123)
第一节	美国、英国、国际会计准则委员会制定 会计准则的简单历程	(123)
第二节	美国、英国、国际会计准则委员会已 颁布的准则一览	(130)
第五章	WTO 与会计准则国际化	(141)
第一节	经济一体化与会计准则的国际化	(141)
第二节	会计准则国际化对我国会计准则制定 的借鉴意义	(147)
第六章	我国会计准则与 IAS、FAS 的比较研究(一): 集团和报表准则	(154)
第一节	财务报表的一般要求	(154)
第二节	企业合并与合并报表准则	(168)
第三节	外币折算	(182)
第四节	关联方的披露	(190)
第五节	现金流量表	(197)
第六节	分部报告	(204)
第七节	中期财务报告	(214)
第八节	资产负债表日后事项	(222)
第七章	我国会计准则与 IAS、FAS 的比较研究(二): 主要会计准则	(226)
第一节	无形资产	(226)
第二节	固定资产	(233)

第三节	投资	(237)
第四节	借款费用	(246)
第五节	租赁	(251)
第六节	存货	(260)
第七节	收入	(266)
第八节	或有事项	(270)
第九节	资产减值	(277)
第十节	所得税会计	(285)
 第八章 我国会计准则与 IAS、FAS 及 FRS 的比较研究(三):		
	急需制定的准则	(296)
第一节	衍生金融工具和避险活动会计:	
	比较及借鉴	(296)
第二节	全面收益会计综评	(328)
 第九章 加入 WTO 与财务报告的基本问题		
第一节	公司治理与财务报告	(347)
第二节	我国企业财务报告中会计信息失真现象的根源	(348)
	及对策	(361)
附 录	美国上市公司财务欺诈及其对会计准则制定	
	的可能影响	(378)
 第十章 WTO 背景下财务报告的局限性及其改进		
第一节	现行财务报告模式的缺陷	(392)
第二节	现行财务报告模式改进的基本问题	(392)
第三节	现行财务报告模式改进的具体措施探讨	(405)
第四节	改进企业财务报告的若干具体问题的探讨	(419)
		(436)

第十一章	加入 WTO 后我国的会计理论与会计教育问题.....	(471)
第一节	会计理论研究·会计准则·会计教育:中国加入 WTO 后面临的挑战	(471)
第二节	规范会计研究和实证会计研究相互排斥吗——加入 WTO 后我国会计理论研究方法问题.....	(480)
第三节	会计学互动式教学探索:以会计要素教学为例——兼及自学引导教育模式.....	(495)
后 记		(507)

第一章 加入 WTO 对我国会计发展可能的影响

一、引言

世纪之交,科学技术(包括社会科学)的日新月异导致了生产率的极大幅度的提高,进而带来了产业结构的重心由制造业转移为以信息化和金融化为重心。在此影响下,作为高智能和高技能的人力资源单位时间的产出价值比 20 世纪初增长了十几倍甚至几十倍。近几十年以来,世界经济实现了巨大的转变,即从“高产量”到“高价值”的转变。由 20 世纪初的“规模效益超过零散效益,机械效益超过手工效益”思路转化到“信息是全球经济神经传递的讯号,金融资本是全球经济的血液,通讯是连接经济的动脉”的思路^①。

^① 罗伯特·赖特:《国家的作用——21 世纪的资本主义前景》,上海译文出版社,1994.9,pIV。

也就是说经济发展的轨迹实现了“体力——资本——知识和信息”的转化^①,经济竞争演变模式是“生产要素型——投资型——创新革命型”^②。科学技术的进步,再加上政治经济体制的转变,使得国家之间的开放程度空前提高。资金和技术、商品和劳务、思想和文化跨国界的流动达到几乎难以阻挡的地步。

中国加入 WTO 后,资本市场的开放、贸易壁垒的逐步消除都将使我国融入到经济全球化的大潮中。WTO(世界贸易组织)是一个经济组织,其根本目标是建立一个开放、有序的国际贸易体系,促进贸易的自由化。WTO 的主要作用则可以概括为制定规则、开放市场、解决分歧。在 WTO 的促进下,全球经济正走向一体化,国与国之间的经济交往密切,各国经济之间的依存度已达到休戚相关的程度。这就要求会计这种“商业语言”不仅在一国内“通用”,而且要在全球范围内“通用”。为了使会计在全球范围内“通用”,协调各国的会计及各国制定的会计准则就成为必然。因此全球经济一体化是会计国际化的根本动力。具体说来,经济一体化对会计国际化的推动作用主要体现在以下方面:

1. 跨国公司的发展。跨国公司是会计国际化的最初动力。由于跨国公司在不同国家拥有子公司,而子公司按照所在东道国的会计准则编制会计报表^③,这样,母公司在编制合并报表时就面临着如何有效地将分布在世界各地的子公司的财务报表合并成口径统一的报表的问题。因此,跨国公司的发展客观上要求会计在全球范围内的统一化,也要求会计准则的国际协调化。

2. 资本市场的国际化。资本市场的国际化是指资本市场的范围从一国扩展到多国。目前,资本市场国际化的主要表现形式为

① 阿尔温·托夫勒:《权利的转变》,华夏出版社,1994。

② 迈克尔·波特:《国家的竞争优势》,华夏出版社,1987。

③ 这可以看做是“属地原则”的应用。

跨国上市、跨国兼并和跨国交易所联盟等。由于各国会计准则存在差异,跨国上市或跨国兼并企业需要按当地的会计准则重新编制报表,这就大大增加了交易成本,使跨国上市和跨国兼并的难度加大,由此给资本跨国界的趋利性流动带来障碍。因此,跨国上市和跨国兼并业务的增多客观上要求对各国的会计及会计准则进行协调和统一。至于跨国交易所联盟,其能够存在的前提条件是,在这些交易所上市的公司的财务信息必须可比。为了保持财务信息的可比性,进行会计和会计准则的国际协调成为必要。

3. 区域经济合作的发展。区域经济合作也会推动会计准则的国际化,比如欧洲联盟。欧洲联盟是一个典型的区域经济合作组织,其基本目标之一是建立一个实现区内商品、劳务、资本和人员四大生产要素自由流动的统一大市场。为了消除欧盟内部生产要素自由流动的壁垒,迄今为止,欧盟共起草了 13 份指令,其中有 3 份指令(第 4、7、8 号指令)是关于欧盟内部各成员国之间如何进行会计协调的文件。

二、我国加入 WTO 后对会计发展的可能影响

综合考虑,我们认为,加入 WTO 将会给我国的会计发展带来如下的影响:

(一)加入 WTO 对我国会计准则国际化的促进作用

加入 WTO 后,我国将致力于消除贸易壁垒、促进贸易的全球化 and 自由化。会计作为一种商业语言,国际化和一致化是其最高目标,而不断提高会计信息披露的透明度是每一个 WTO 成员国所必须遵守的神圣承诺。所以在确保我国主权不受侵害和充分考虑到我国经济、政治等具体环境因素的前提下,我国应该尽快完善我国的会计标准(包括会计准则与会计制度)体系,逐步和尽快地融入到会计准则和会计的国际化中去。

综观 20 世纪 80 年代以来,信息技术革命和国际资本市场的