

经济全球化背景下中外会计要素趋同新契机

A New Opportunity for the Convergence of Chinese and Foreign Accounting Factors under the Background of Economic Globalization

刘宇靖

Yujing Liu

中国政法大学 中国·北京 100000

China University of Political Science and Law, Beijing, 100000, China

摘要: 经济全球化趋势下, 各国会计要素不统一的弊端越来越突出, 会计要素趋同问题亟待解决。会计要素是会计对象的具体化, 会计要素的设置是会计理论和实务中不可避免的话题。目前, 中国会计要素存在交叉重叠等逻辑问题, 不同国家的财务框架制定机构对会计要素的设置存在差异。论文希望通过中英美三国会计要素的设置进行比较, 以期找到改善中国会计要素有见解性的建议, 从而为加快中国更好地适应经济全球化贡献一份力量。

Abstract: Under the trend of economic globalization, the disadvantages of inconsistent accounting elements in various countries are becoming more and more prominent, and the convergence of accounting elements needs to be solved urgently, accounting elements are the concretization of accounting objects, the setting of accounting elements is an inevitable topic in accounting theory and practice. At present, there are logical problems such as overlapping of accounting elements in China, and the setting of accounting elements by financial framework institutions in different countries is different. This paper hopes to compare the setting of accounting elements in China, Britain and the United States, in order to find insightful suggestions to improve China's accounting elements, so as to contribute to accelerating China's better adaptation to economic globalization.

关键词: 经济全球化; 会计要素; 利润

Keywords: economic globalization; accounting elements; profit

DOI: 10.12346/emr.v4i2.5348

1 引言

经济全球化是时代发展的主旋律。为了顺应全球化的发展趋势, 中国先后提出并积极构建了一带一路、21世纪海上丝绸之路, 同时也积极搭建了中国国际进口博览会、世界互联网大会、博鳌亚洲论坛等一系列多边合作平台。在2021年11月5日第四届中国国际进口博览会开幕式上习近平总书记就再一次提到“要把握经济全球化发展大势”。经济全球化的主要表现形式为各国企业之间的交流合作, 而企业之间的业务往来又离不开财务报告, 但是不同国家财务概念框架存在差异、财务报告的表现形式不同, 会计要素之间存在差异, 更有国家以此为借口, 认为中国不是市场化国家, 这使得中国经济全球化进程障碍重重。所以, 为了从会计学

理论上清除经济全球化障碍, 我们需要重新对会计要素的设置进行思考。会计要素属于会计理论研究的范畴, 不同国家会在本国的财务概念框架中对会计要素进行详细的介绍。论文主要采用对比分析法, 通过对中西会计要素的比较, 探究不同机构制定的会计要素差异形成的原因, 尝试构建未来中国会计要素的改革方案。

2 中外会计要素内容比较分析

美国是最早订立财务概念公告的国家, 其财务会计准则委员会(FASB)设置的财务概念公告对世界各国财务概念框架的设置都有或多或少的影响。美国十大会计要素分为动态静态要素两种。其中静态要素包括资产、负债和权益。其

【作者简介】刘宇靖(1999-), 女, 硕士, 从事法务会计研究。

余则全为动态要素。其中业主投资、分派业主款反映业主在企业中的权益变化。全面收益则是除了业主权益变化外的所有权益变动包括收入、费用、利得和损失。美国的会计要素的主要特点为，要素涵盖面广，层次清晰。但是存在内容重合部分，其全面收益要素包括收入、费用以及利得和损失等要素。

英国是最早进行工业革命的国家，长期繁荣的商品贸易，使其曾经一度是会计实务研究的沃土，会计准则委员会（ASB）制定的会计概念框架对以前属于英国殖民地的国家或者地区（包括中国香港）以及英联邦国家的会计准则的发展有着重大影响。英国会计要素最大的特点是以利得和损失反映利润表信息，认为利得和损失属于广义的概念，既包括主营业务活动所产生的收入与费用，也包括非主营业务所产生的利得和损失。强调会计信息的及时性，财务信息应该在产生时报告而不是实现时报告，使得权责发生制应计基础得以体现。

中国除了收入和费用要素外还单独设置了利润要素。利润是中国特有的会计要素，此外，中国在利润要素下引入了利得和损失的概念；表1是对国际会计准则委员会和中美英三国会计要素的具体设置的列示。

表1 中美英三国会计要素的具体内容

| 国际 | 资产、负债、所有者权益、收入、费用 |
|----|--------------------------------------|
| 美国 | 资产、负债、产权、业主投资、分派业主款、全面收益、收入、费用、利得、损失 |
| 英国 | 资产、负债、所有者权益、业主投资、业主派得、利得、损失 |
| 中国 | 资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润 |

3 中外会计要素不同的原因

各个国家的准则制定机构在设置会计要素的时候产生不同的原因是会计目标的不同^[1]。英美更强调决策有用性，而中国财务报告的目标一直以来更加注重受托责任观。这是由于中国成立之初很多大型企业都是国有企业，经营权与所有权分离下，为了防止国有资产的流失，中国更注重可靠性，所以强调受托责任观。虽然说可靠性固然重要，但并不是说完全就能够靠单一的可靠性提高报表质量，尤其是在建立股市和资本市场后，上市公司财务报表使用者多元化，过分的注重可靠性已经不能满足使用者的需求。

4 对中国会计要素设置的思考

相对于美国、英国以及国际会计准则，中国关于会计理论研究起步较晚，二十世纪八十年代，中国才通过借鉴国际上的会计准则来制定中国的企业会计准则。中国关于会计要素的定义都集中体现在基本会计准则中，随着中国会计的不断发展，对会计要素的定义和会计要素的界定范围也在不断

的变化，中国的会计要素的设置也是越来越完善。但长时间来中国都是在借鉴模仿其他国家和国际的会计准则来解决中国的会计问题，由于国情不同，从而难免存在理论与实务脱节的现象，所以目前中国的会计要素设置也存在许多问题。

4.1 修订会计要素主体

关于会计准则中会计要素的限定词“企业”不准确。在中国企业会计准则——基本准则第十条规定“企业按照经济业务需要来设定会计要素^[2]”。通常“企业”一词主要指的是居民企业和非居民企业。独资企业、合伙企业和公司为企业三类基本的组织形式，不包括政府机关非营利组织，所以用企业一词则理论上限定了已有会计要素的适用范围，与实务中会计要素的适用范围矛盾。因此针对目前“企业”不能囊括实务中所有会计主体的问题，可以把“企业”改为“某一特定主体”或者借鉴美国（FASB）在财务会计概念框架中单独引入关于非营利性组织的会计要素，使得会计要素的适用范围更加完整，会计要素的定义更加严谨。

4.2 设置利得、损失会计要素

根据中国现有的会计要素，不难发现现有的会计等式存在矛盾。

静态恒等式：资产 = 负债 + 所有者权益 ①

动态恒等式：利润 = 收入 - 费用 ②

中国的收入和费用只包括企业日常经营活动中产生的并不包括非日常经营活动产生的利得和损失所以等式②并不成立。所以在实务中出现了等式③，即利润 = 收入 - 费用 + 利得 - 损失。关于等式③，虽然说在数值上成立，体现了利润是收入、费用、利得和损失配比的结果，但是逻辑上难以自洽。中国目前虽然在利润表中引入了利得和损失的概念，但没有把利得和损失提到会计要素的高度。等式①②都是同等概念会计要素之间的加减而等式三为会计要素与非会计要素之间的加减，不同等级的概念之间进行加减，逻辑上行不通。

针对此问题，有两种解决方案：一是向美国学习把利得和损失设置为独立的会计要素；二是和英国以及国际会计准则看齐，扩大收入费用的定义，将非日常经营活动产生的经济利益的流入（流出）也包括在“收入”和“费用”这两大会计要素中。但是方案一引入“利得”和“损失”的会计要素可以使中国会计要素的内容更加丰富，会计要素的定义更加明晰。

4.3 分步取消利润要素

中国动态会计要素存在重复。与英美相比中国目前单独设有利润要素，利润反映企业一定时期经营成果，收入、费用、利得和损失反映经营过程，目前已有许多学者指出利润是收入、费用、利得和损失配比得到结果^[3,4]。与此同时，设置再设置了收入、费用要素后再设置利润要素显得冗余，利润要素会使得投资者过多重视利润指标。现行会计中的利

润包括日常经营活动和偶发性交易或事项的经济利益流入流出,对日常经营活动经济利益的净流入就不会得到投资者的重点关注,对预测未来事项的结果和据此结果做出最优决策也会受到影响,甚至掩盖企业人为的粉饰报表、操纵利润的行为,所以中国应该取消利润要素。中国设置利润要素是长期发展得来的结果,目前关于利润要素中国已经形成一系列财务指标和测量体系,贸然取消恐怕会造成很大的影响,所以需要分步取消利润要素。中国目前已经引入了利得和损失概念。在实务会计中也是运用利润=收入-费用+利得-损失。在中国最新修订的基本准则中已经开始引入利得和损失的概念,我们可以在此基础上进一步把利得与损失提为独立的会计要素,再逐步减少利润要素的使用以及财务报表中利润的使用最后再考虑取消利润要素。

4.4 规范会计科目的分类使其与会计要素统一

会计要素与会计科目不统一。中国目前有资产类、负债类、所有者权益类、损益类和成本类五大类会计科目。其中损益类科目包括收入和大部分费用,也反映利得和损失。成本类科目反映部分特定的费用,利润要素归属于所有者权益类科目。成本类和损益类科目同时存在,让初学者很容易混淆。成本类科目是一种类资产的科目,成本的最终目的就是

变成资产,所以可以将成本类科目并入到资产类科目,这样使得资产类科目与其对应的资产类的会计要素更为一致。利润类要素和所有者权益要素一同归属于所有者权益类要素更显得利润要素的多余。

5 结语

经济全球化背景下,面对国际上对中国市场化水平的不断质疑,中国需要对会计要素进一步改革,通过对会计要素适用范围、增添利得和损失等会计要素,取消利润要素、规范会计科目的分类使其与会计要素统一等举措,可以使中国的会计要素更进一步向国际会计要素趋同,从而减少中国经济融入世界的阻碍,利用好经济全球化这一契机更好的发展中国经济。

参考文献

- [1] 杨宇.国际会计要素设置的比较探析[J].财会学习,2017(18):82-83.
- [2] 财政部会计准则委员会.关于印发《企业会计准则解释第15号》的通知[S].
- [3] 郭荏.对比中西方会计要素的差异及其相关启示探究[J].中国商论,2017(4):61-62.
- [4] 徐露萍.关于我国会计要素改进的探讨[J].会计之友,2011(6):48-49.