

### 俄罗斯的会计改革

作者：陈瑜

在俄罗斯进行的从计划经济向市场经济转型的改革中，经济体制改革涉及到俄罗斯社会的方方面面。会计作为经济、管理信息的重要来源，无疑也是改革的迫切需要。为了使会计制度在推动市场经济发展的同时，实现与国际会计、统计实务的接轨，1992年10月，俄罗斯财政部下属会计方法咨询委员会推出了一项特别的“会计制度改革计划”。该计划考虑到目前俄罗斯薄弱的法律基础，将会计制度改革分为三个阶段，力争在2000年末在俄罗斯建立一个现代化的、适应国际市场经济发展需要的新型的会计制度。这一计划也是俄罗斯在其所处的经济环境下发展的必然结果。

#### 一、会计制度的目标

在俄罗斯，会计制度改革计划的起点是：按照市场经济的发展要求，实施国际化的会计和统计制度。俄专家讨论认为，首先，俄罗斯经济正逐渐成为世界经济体系的一个有机组成部分，改革的实践也证明俄罗斯有实力采用国际一般准则，因此，在俄罗斯采用国际会计准则是可行的。但是，国际会计准则本身并不是为了规范某个特定国家的会计和会计报告而制订的，其本意是为了协调国家间会计制度，方便信息使用者，其应用要考虑到本国的社会及经济基础；而且，从俄罗斯的现状到采用国际会计准则还涉及到包括民法、税法的修订和会计通则细则的制订等等问题，不是一朝一夕能够完成的。因此，确定的新的会计制度目标是：1 建立在俄罗斯会计及法律基础之上；2 尽可能与国际会计准则保持一致。

#### 二、会计制度的发展方向

1 通过会计准则的制订，使会计制度适应经济发展状况。这要求：1 会计准则要与国际公认的会计及会计报告准则保持一致；2 保证会计制度与税收体系的协调；3 改变计划经济条件下的成本计算方式、资产与负债的评估方式以及企业损益的计算过程；4 对会计数据进行适当的通货膨胀调整；5 建立独立审计体系。

2 改革会计规范制度，使所有信息使用者得到真实、公正的财务信息。这要求：

1 将规范制度由会计核算为导向改为以财务报表为导向；2 强调财务报表的外部使用需要而非内部管理需要；3 规范制度的制订要有专业人士的参与；4 符合国际惯例。

3 政府和行业联合规范会计制度，保证会计的稳定发展，尽可能减少风险。这要求：1 建立一系列具有权威性、代表性的管理机构；2 形成会计师、审计师的资格认定系统；3 积极参与国际职业组织的活动；4 发布职业道德准则。

#### 三、会计制度的发展阶段

在设计会计制度的发展阶段上，俄罗斯采取了循序渐进的发展方式，共分为3个阶段 1992~1997年，1997~1998年，1998~2000年，在各个不同阶段又提出了不同的改革方向，包括：1 发展会计概念、会计准则；2 重建会计规范制度；3 组建会计行业协会发展；4 会计职业教育制度等四个方面。

#### 四、对俄罗斯会计改革的思考

从上述会计改革中，我们不难看出，俄罗斯的会计改革中至关重要的一点就是与国际惯例的接轨，这与世界经济一体化的大趋势是分不开的。同时，俄罗斯又处于经济转轨的特殊时期，市场经济也有这样的内在需求，会计改革的国际化趋势也就顺乎自然了。

##### 1 世界经济一体化的趋势。

社会经济活动加速国际化，是战后世界经济发展的一个明显特征。在国家之间的联系空前紧密，商品、技术、信息乃至整个经济活动日益趋向一体化的今天，一个国家的制度建设和政策安排已不可能完全孤立地进行，它势必影响到其他国家，也受到其他国家的影响。

在此社会背景下，俄罗斯经济正逐渐成为世界经济体系的一个有机的组成部分，俄罗

斯的会计制度改革自然而然地向国际惯例靠拢。正如其在会计制度的目标中提出要尽可能与国际会计准则保持一致；在会计制度的发展方向中提及会计准则要与国际公认的会计及会计报告准则保持一致，要符合国际惯例，同时要积极参与国际职业组织的活动。这些目标及发展方向的提出，深受世界经济一体化趋势的影响。

## 2 俄罗斯经济转轨的要求。

俄罗斯经济改革的目标是建立市场经济体制，市场经济的运行规则都是相通的，如：市场主体自主经营，自行决策，独立承担风险；有完善的竞争的市场体系，由市场决定价格，保证商品和生产要素自由流动；遵守国际经济交往中的惯例和通行规则等。但俄罗斯经济转型的特殊情况，意味着并非任何在国际上采用的决策都能适用于俄罗斯。就会计层面而言，对俄罗斯会计发展来说最重要的就是模式问题，即：是采用一个特殊国家的模式还是采用国际准则的财务报告。

国际准则的目的在于使国家之间的会计制度和报告和谐化，从而提高财务报告的质量。因此，为适应俄罗斯社会的经济形势，在俄罗斯会计改革的初步阶段中，国际准则不能直接用于实践，而是逐步修订现有的会计制度来适应发展的要求，这意味着国家会计制度的产生。但无论如何，在世界经济一体化的环境下，国际准则的借鉴被认为是必要的。

## 3 俄罗斯会计国际化的若干举措。

俄罗斯国家会计体系和国际会计准则的协调化始于1989年6月。随着俄罗斯激进式经济改革的推进，私有化企业股票市场发展较为迅速，外国对俄罗斯投资显著增加，跨国公司的出现，以及国际会计公司的进入，都大大加速了俄罗斯会计国际化的进程。

根据叶利钦总统签署的一项文件，到2000年，在俄罗斯指导会计实务的法律必须与国际会计准则相协调。目前会计改革的国际委员会正致力于这项会计制度改革。1996年，新的《关于财务报告的会计条例》在很大程度上就借鉴了国际会计准则。

此外，一些民间组织的出现，对俄罗斯会计国际化进程起到了推进作用。其中，最为重要的应属俄罗斯国际会计委员会。它是非官方的非盈利组织，旨在国际会计实务领域中推进会计职业培训、研究、交流和知识普及。其目标是：1 通过提倡接受国际公认的会计准则，为在俄罗斯的外国公司提供自由的市场和更流通的商务环境。

2 帮助当地和国际组织通过支持俄罗斯的会计改革，将俄罗斯的经济推向市场经济。3 通过促进俄罗斯的国际会计实务，增加外国投资者和其俄罗斯合作者之间的交流。4 为俄罗斯的会计职业界进行有关国际会计准则的培训。5 促进俄罗斯和西方会计职业组织的合作。

作者单位：厦门大学会计系

责任编辑：李海