



财务会计概念框架之 法学研究

Jurisprudential Research of
Conceptual Framework for Financial Accounting

黄申 著



财务会计概念框架之 法学研究

Jurisprudential Research of
Conceptual Framework for Financial Accounting

黄申 著

中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

财务会计概念框架之法学研究/黄申著. —北京: 中国人民大学出版社, 2015. 10
ISBN 978-7-300-21996-7

I. ①财… II. ①黄… III. ①会计法—研究—中国 IV. ①D922.264

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 239553 号

国家社科基金后期资助项目

财务会计概念框架之法学研究

黄 申 著

Caiwu Kuaiji Gainian Kuangjia zhi Faxue Yanjiu

出版发行	中国人民大学出版社		
社 址	北京中关村大街 31 号	邮政编码	100080
电 话	010-62511242 (总编室)		010-62511770 (质管部)
	010-82501766 (邮购部)		010-62514148 (门市部)
	010-62515195 (发行公司)		010-62515275 (盗版举报)
网 址	http://www.crup.com.cn		
	http://www.ttrnet.com (人大教研网)		
经 销	新华书店		
印 刷	北京易丰印捷科技股份有限公司		
规 格	165 mm×238 mm 16 开本	版 次	2015 年 11 月第 1 版
印 张	20.25 插页 2	印 次	2015 年 11 月第 1 次印刷
字 数	347 000	定 价	58.00 元

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

国家社科基金后期资助项目

出版说明

后期资助项目是国家社科基金项目主要类别之一，旨在鼓励广大人文社会科学工作者潜心治学，扎实研究，多出优秀成果，进一步发挥国家社科基金在繁荣发展哲学社会科学中的示范引导作用。后期资助项目主要资助已基本完成且尚未出版的人文社会科学基础研究的优秀学术成果，以资助学术专著为主，也资助少量学术价值较高的资料汇编和学术含量较高的工具书。为扩大后期资助项目的学术影响，促进成果转化，全国哲学社会科学规划办公室按照“统一设计、统一标识、统一版式、形成系列”的总体要求，组织出版国家社科基金后期资助项目成果。

全国哲学社会科学规划办公室
2014年7月

序

本书是从法学视角对“财务会计概念框架”（简称“概念框架”，英文简称 CF）的研究，该选题是基于笔者个人与我国会计理论研究现状两方面原因而确定的。个人原因主要有：（1）笔者本科阶段专业是机械制造工艺与设备，考取会计学硕士研究生后，因为转行而较少受到本科课堂教学下传统思维的约束，较容易产生非主流的个人看法；而研究生课程又以理论思辨为主，使笔者对会计基础理论产生了浓厚兴趣。在 1997 年获得注册会计师和律师两个资格证后，从 1998 年就开始了从法学视角（起初是法律条文，之后是法学理论）对会计理论的思考，逐步形成了“会计的法律分析”的研究方法。（2）笔者在硕士、博士两次论文选题时，都曾试图采用法学分析方法来探讨会计理论问题，但因学位论文“实证研究方法”之限制而放弃；笔者在获取学位的同时也留下了一个遗憾，而笔者在进行弥补性思考的过程中，逐步强化了对会计理论的规范性思考。（3）从发表题为“法眼看会计”的第一篇论文开始，笔者在硕士和博士研究生学习中、在浙江财经大学会计学院任教中、在协助导师进行书稿写作的过程中，开始了会计理论法学分析的系统性思考，逐步产生了对以美国 FASB 财务会计概念公告为代表的主流 CF 观点的批判性看法，形成了本书的主要内容。

就我国的会计理论研究现状而言，CF 尤其有待完善。主要原因有以下几点。（1）自 20 世纪末实证研究方法开始在我国应用，主流会计研究期刊就淡化了对会计基础理论的探讨，或因这些问题已被合理（至少是初步的）解决（1980 年起我国会计理论研究首先就集中于基础理论），或因实证研究方法不易用于基础理论研究。不论是何原因，结果却是相同的，即会计基础理论不再是主流研究领域了。然而，由于人们关于“什么是会计”（财务会计本质）这一基础命题尚未获得共识，故会计基础理论依然有待探讨。当然，在 2006 年企业会计准则体系颁布前，有过小范围的再

研究,但并未形成大趋势。(2)随着《企业会计准则 2006》的颁布,我国已初步建成了与国际会计等效的会计准则体系。其中的《企业会计准则——基本准则》虽有 CF 实质,但我国真正的 CF 依然尚未建立。本书的研究采用的是法学理论而不是经济学理论,因理论支持不同,结论也迥异于主流观点。因此,笔者的研究结论将是建设性的,会有助于我国 CF 在与国际持续趋同的过程中逐步完善。

在国际范围内,引导 CF 研究的是美国 FASB。对其研究成果,郭道扬教授(2013)指出:“美国财务会计准则中的理论性,始终局限于会计与财务原理方面,不仅从根本上缺乏经济学、法学与管理学的理论支持,而且还在一些概念的建立上违背了这些理论。所以,美国的财务会计准则不可避免地存在若干理论性和制度性的缺陷与问题。”^① 基于 CF 对会计准则的指导作用(见 1.1.2 介绍),可以认为美国会计准则的缺陷的根源在于 CF 的缺陷,且该缺陷因被世界各国 CF 所接受而在各国普遍存在。对此,汪祥耀教授等(2014)进一步指出现行的 CF 至少存在下列问题:(1)各国的 CF 在名称、内容、格式上存在较多差异。(2)未能包含很多重要领域。如,现行的 CF 在计量、列报和披露以及如何确认报告主题方面的指引很少,“列报”和“披露”方面的缺陷是现行 CF 的重大缺陷。(3)某些方面的指引并不明确,如会计要素定义。(4)未能与时俱进,仅反映了当时的思想与理念。^② 除了针对不同 CF 的比较而产生的第一项缺陷外,其余缺陷在美国的 CF 中均存在。

安然(enron)事件使得美国 FASB 开始与 IASB 合作制定联合概念框架;而 2008 年金融危机又使合作暂停,这给予了我们难得的机遇。因为,“从历史维度看,每一次经济金融危机史,都是一次会计反思史、创新史和再造史……从哲学角度分析,会计行业总是伴随着经济金融危机的发展而变革、求新”^③。那么,我国会计理论界应在这个 CF 改进过程中发出自己的声音,这是每一个中国会计学者都应该承担的任务。不同于美国的经济学研究思路,以法学理论为主的研究必然能获得有价值的新结论。

关于本书的完成笔者要感谢很多人。在研究内容方面,茆尔行教授所翻译的《财务会计概念》在 CF 方面启蒙了笔者,葛家澍教授对 CF 的系

① 郭道扬:《会计制度全球性变革研究》,载《中国社会科学》2013(6),72~90页。

② 参见汪祥耀等:《后危机时代全球会计变革与国际财务报表准则最新发展研究》,205页,上海,立信会计出版社,2014。

③ 王军:《迎接挑战、加强合作、共同推进全球高质量财务报告准则体系的建立和完善》,载《会计研究》2009(5),3~5页。

统研究与介绍、郭道扬教授的会计史研究成果与其法学理论构成对会计理论的支持等观点、汪祥耀教授有关 CF 比较研究的最新成果，都给予了笔者极大的帮助，在此深表感谢。本书的主要内容是笔者在浙江财经大学任教期间完成的，因此，应当感谢会计学院以汪祥耀院长与邵毅平书记为首的领导们所营造的宽松、融洽的学术环境，这使笔者能长期安心写作。同时，也要感谢同事们在课程安排、困惑解答等方面给予的各种帮助。

笔者虽然对法律条文与法学理论进行过系统学习，但要对 CF 进行研究还需要对法学理论有更深入的理解，此方面幸亏得到了李政辉教授、谭立教授等法学博士的帮助；同时，也要感谢徐显明、梁慧星、崔建元、樊崇义、郭明瑞、何家弘、杨立新等教授的法学理论书籍，其深入浅出的分析、浅显易懂的表达，使得笔者能够较快理解其中的精髓。

在课题申请过程中，要感谢张天西、冯均科、张俊瑞、汪祥耀等教授的大力推荐。关于书中的部分图表，要感谢夏志勇给予的支持；在后期完善方面，要感谢全国哲学社会科学规划办公室所给予的研究与出版资助；而本书最终出版，还要感谢中国人民大学出版社以及陆敏编辑的专业支持。

本书的写作跨越了近十年的时间，其间给予笔者帮助的远不止这些人，在此对所有帮助过我的人表示深深的感谢。同时，笔者将继续埋头于大会计理论领域的研究，以回报所有帮助过我的人。

由于采用交叉学科研究方法，需要对两类知识进行正确的运用，这导致本书难免存在各种差错，还望读者不吝赐教，联系邮箱：xa.hs@qq.com。

黄 申

2015 年 3 月 31 日

目 录

1 绪论	1
1.1 CF 概述	2
1.1.1 历史回顾	2
1.1.2 作用价值	5
1.1.3 内容结构	7
1.2 CF 研究	9
1.2.1 理论支持	9
1.2.2 构建方法	12
1.2.3 发展展望	14
1.3 本书内容	17
1.3.1 本书结构	17
1.3.2 拟解决问题	19
2 会计基础确立	22
2.1 会计目标	22
2.1.1 目标回顾	23
2.1.2 信息需求	28
2.1.3 目标重述	36
2.2 会计基础	41
2.2.1 假设回顾	41
2.2.2 假设消亡	43
2.2.3 基础发现	47
2.2.4 基础检验	54
2.3 会计本质	58
2.3.1 本质回顾	59
2.3.2 本质发现	61

2.3.3 本质检验	65
3 信息质量标准	70
3.1 整体标准	70
3.1.1 标准期望	70
3.1.2 法学真实	73
3.1.3 会计真实	77
3.2 单元标准	82
3.2.1 文献回顾	82
3.2.2 观点评述	85
3.2.3 标准构成	88
3.3 标准体系	93
3.3.1 项目标准	94
3.3.2 报表标准	96
3.3.3 附注标准	100
4 会计要素定义	104
4.1 会计要素问题	104
4.1.1 定义规则	104
4.1.2 现有定义	106
4.1.3 改进思路	110
4.2 资产负债表要素	112
4.2.1 物权分析	112
4.2.2 债的分析	117
4.2.3 股份性质	126
4.3 利润表要素	131
4.3.1 利润之惑	131
4.3.2 收入与费用	137
4.3.3 利得与损失	146
4.4 要素新定义	150
4.4.1 界定模式确立	150
4.4.2 属与种差梳理	158
4.4.3 新的定义体系	164
5 确定性计量	168
5.1 计量标准	168
5.1.1 计量基本概念	170

5.1.2 计量属性评说	176
5.1.3 新的计量属性	180
5.2 计量的确定性	186
5.2.1 不确定利益	188
5.2.2 不确定金额	193
5.2.3 不确定事项	196
5.3 合并报表	199
5.3.1 企业法人本质	199
5.3.2 不应合并情况	204
5.3.3 可以合并情况	208
6 财务报告	215
6.1 资产负债表	216
6.1.1 现有格式	216
6.1.2 改进探索	222
6.1.3 可能模式	232
6.2 利润表	235
6.2.1 现行格式	235
6.2.2 经营利润表	241
6.2.3 报税利润表	246
6.3 所有者权益变动表	253
6.3.1 现行报表	253
6.3.2 资本三原则	258
6.3.3 新的格式	263
6.4 会计报表附注	266
6.4.1 现有规范	266
6.4.2 司法判决书	268
6.4.3 可能的模式	271
7 总结与展望	277
7.1 观点总结	277
7.1.1 研究思路	277
7.1.2 创新性结论	285
7.1.3 研究缺陷	290
7.2 发展展望	292
7.2.1 反映内容深化	293

7.2.2 披露模式改进	297
7.2.3 会计职业发展	302
参考文献.....	306
名词索引.....	310

1 绪论

如伟人所言，人们为之奋斗的一切，都同他们的利益有关。财务会计（financial accounting）便是反映其中经济利益的一个系统，且有两层含义：一是指作为学科的财务会计，与管理会计（management accounting）并列，因后者属内部会计^①，故“会计”一词多指财务会计，尤指企业财务会计，本书亦然；二是指职业、岗位，与教师、律师等职业或生产人员、技术人员等岗位并列。学科与职业的关系近似于理论与实践的关系，学科诞生于职业的社会存在、价值与贡献，学科是对职业实践的规律性总结与理论提升；职业是学科理论在现实中的应用，其效果体现着学科的社会价值。本书的研究对象不是会计职业，而是会计学科，并且是会计学科中最为基础的部分，故接近于“会计基础理论”，但本书内容的范围小于会计基础理论的范围，其更准确的表述是“财务会计概念框架”，亦是“财务会计与报告的概念框架”（Conceptual Framework for Financial Accounting and Reporting）之简称，美国称之为“财务报告概念框架”，当然还有其他表述，而我国会计理论界多以 CF（概念框架）表示之，本书亦以 CF 指代之。因笔者采用“法学理论”对“财务会计概念框架”进行研究，故在考虑专家建议后笔者将本书最终定名为“财务会计概念框架之法学研究”。

^① 这是基于企业边界立场的划分，也有学者基于时间流动立场认为：管理会计是面向未来的会计，财务会计是面向过去的会计。参见许金叶：《财务会计与管理会计的性质与边界问题》，引自中国会计学会基础理论专业委员会：《2014 年学术研讨会报告论文集》，65～75 页，上海，上海大学管理学院，2014。

1.1 CF 概述

1.1.1 历史回顾

在我国会计理论界的 CF 研究者中,葛家澍教授^①非常著名。葛家澍教授(2004)研究发现:CF 作为一个专门术语初现于 1976 年 12 月美国财务会计准则委员会(Financial Accounting Standards Board, FASB)^②的讨论备忘录《财务会计和报告概念框架:财务报表的要素及其计量》(*Conceptual Framework for Financial Accounting and Reporting: Elements of Financial Statements and Their Measurement*),而对其相关内容的研究则可追溯到 20 世纪初期。^③基于研究的系统性程度的差异,笔者将其划分为萌芽期、探索期、发展期三个时期。

20 世纪初至 20 世纪 60 年代的萌芽期,是学者与机构对 CF 的内容进行分散研究且尚未意识到 CF 的重要性的阶段。该阶段的代表性研究成果有:(1)1907 年查尔斯·以斯拉·斯普拉格(Charles Ezra Sprague)的《账户的哲学》(*The Philosophy of Accounts*);(2)1922 年 W. A. 佩顿的《会计理论》(*Accounting Theory*);(3)1929 年约翰·班纳特·坎宁(John Bennet Canning)的《会计学中的经济学》(*The Economics of Accountancy*);(4)1940 年佩顿和阿纳 A. C. 利特尔顿的《公司会计准则导论》(*An Introduction to Corporate Accounting Standards*);(5)1953 年利特尔顿的《会计理论结构》(*Structure of Accounting Theo-*

① 葛家澍(1921~2013),江苏兴化人,1945年毕业于厦门大学会计学系,获商学学士学位,毕业后留校任教,1978年晋升为教授,1982年被国务院聘任为会计学博士生导师。其关于会计对象的“资金运动论”、关于会计本质的“信息系统论”观点已成为我国的主流观点。本书对葛家澍教授有关 CF 研究的论文、专著多有借鉴。

② 美国 FASB 成立于 1973 年,是美国证券交易委员会(Securities Exchange Commission, SEC)和会计职业界所承认的制定财务会计准则的权威机构。FASB 的成果主要有财务会计准则公告(Statements of Financial Accounting Standards)、财务会计准则委员会解释(FASB Interpretations)、财务会计准则委员会技术公报(FASB Technical Bulletins)和财务会计概念公告(Statements of Financial Accounting Concepts, SFAC)。FASB 成立伊始便宣布将从事 CF 研究,以便指导财务会计报告准则的制定。为此, FASB 自 1978 年起至 2010 年止的 32 年间共发布了 8 辑 SFACs,其原文可通过网址 <http://www.fasb.org/> 下载。

③ 参见葛家澍:《财务会计概念框架研究的比较与综评》,载《会计研究》,2004(6),3~10 页。

ry); (6) 1961 年埃德加·O·爱德华兹 (Edgar O. Edwards) 与菲利普·W·贝尔 (Philip W. Bell) 合著的《企业收益的理论和计量》(*The Theory and Measurement of Business Income*); (7) 1966 年美国会计学会 (American Accounting Association, AAA) 的《基本会计理论说明书》(*A Statement of Basic Accounting Theory*, ASOBAT)。^① 上述文献显示, 早在 1940 年美国会计界就已认识到“在构建和解释财务报表时, 需要一个内在一致的准则框架作为判断的基础”^②, 但却不知该判断的基础为 CF。

20 世纪 60 年代至 1973 年的探索期, CF 研究主体以美国注册会计师协会 (American Institute of Certified Public Accountants, AICPA) 下属的会计原则委员会 (Accounting Principles Board, APB) 以及会计研究分会 (Accounting Research Division, ARD) 为代表, 该阶段因对基本假设、目标、基本原则的研究而有 CF 研究之实却未以 CF 命名, 其代表文献有以下四部^③: (1) 1961 年的《第 1 号会计研究报告——会计的基本原理》(*Accounting Research Study 1-The Basic Postulate of Accounting*); (2) 1962 年出版的《第 3 号会计研究报告——企业一般会计原则 (暂行规定)》(*Accounting Research Study 3-Tentative Set of Broad Accounting Principles for Business Enterprises*); (3) 1970 年的《APB 第 4 号说明书——企业财务报表之基本概念与会计原则》(*APB Statement 4-Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statement of Business Enterprises*); (4) 1973 年 AICPA 之特鲁布拉德研究委员会 (Trueblood Committee) 的研究报告——《财务报告的目标》(*Objectives of Financial Statements*), 即著名的《特鲁布拉德报告》。

1978 年 11 月至今的发展期, 以美国 FASB 的建立为标志, 截至 2010 年年底其颁布了 8 辑财务会计概念公告 (SFACs), 该公告构成了 CF 的核心内容。公告具体名称为: 1978 年 11 月的第 1 辑“企业编制财务报告的目标” (Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises)、1980 年 5 月的第 2 辑“会计信息的质量特征” (Qualitative Characteristics

① 参见葛家澍:《西方财务会计理论问题探索(四)——美国的财务会计和报告概念框架的发展(I)》,载《财会通讯·综合》,2005(4),8~11页。

② [美] W. A. 佩顿、A. C. 利特尔顿:《公司会计准则导论》,1页,北京,中国财政经济出版社,2004。

③ 参见葛家澍:《西方财务会计理论问题探索(五)——美国的财务会计和报告概念框架的发展(II)》,载《财会通讯·综合》,2005(5),6~9页。

of Accounting Information)、1980年12月的第3辑“企业财务报表的各种要素”(Elements of Financial Statements of Business Enterprises)、1980年12月的第4辑“非营业机构编制财务报表的目的”(Objectives of Financial Reporting by Nonbusiness Organizations)、1984年12月的第5辑“企业财务报表项目的确认和计量”(Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprises)、1985年12月的第6辑“财务报表的各种要素”(Elements of Financial Statements)、2000年2月的第7辑“在会计计量中使用现金流量信息和现值”(Using Cash Flow Information and Present Value in Accounting Measurements)、2008年9月的第8辑“财务报告概念框架”(Conceptual Framework for Financial Reporting)(第1章标题为“通用目的财务报告目标”,第3章标题为“有用财务信息的质量特征”)。

之后,西方其他国家与组织也展开了对CF的研究,主要成果为:(1)英国会计准则委员会(Accounting Standards Board, ASB)的财务报告原则公告(Statement of Principles for Financial Reporting, SP);(2)澳大利亚会计准则委员会(Australian Accounting Standards Board, AASB)的财务会计概念公告(Statements of Financial Accounting Concepts, SAC);(3)加拿大特许会计师(Chartered Accountants of Canada, CICA)的财务报表概念(Financial Statements Concepts, FSC);(4)国际会计准则理事会(International Accounting Standards Board, IASB)^①的编报财务报表的框架(Framework for The Preparation and Presentation of Financial Statement, IASC)。

在我国,尚无题为“财务会计概念框架”的研究成果。传统习惯上,我们主要采用部门规章的形式来规定CF。最早具有CF实质的是中华人民共和国财政部(以下简称财政部)于1992年颁布的《企业会计准则》(财政部令第5号),该准则后被财政部2006年颁布的《企业会计准则——基本准则》(财政部令第33号)所取代,如今有效的是2014年财政部令第76号所颁布的修订后的《企业会计准则——基本准

^① IASB前身是于1973年由来自澳大利亚、加拿大、法国、联邦德国、日本、墨西哥、荷兰、英国、美国的16个职业会计师团体在英国伦敦成立的国际会计准则委员会(International Accounting Standards Committee, IASC)。其战略目标是按照公众利益制定和公布在编制财务报表时应遵循的统一会计准则,并促使其在世界范围内被接受和执行;为改进和协调与财务报表表述有关的会计准则和会计程序而努力。IASC于2000年全面重组,于2001年年初改组为IASB,并以制定和发布国际会计准则、促进国际会计的协调为其目标。

则》(以下简称《基本准则》)。2014 年仅对 2006 年《企业会计准则——基本准则》中“公允价值”的定义进行了修订,以实现与 IASB 准则的持续趋同,确保基于我国会计准则所编制的财务报告的境外效力。

1.1.2 作用价值

不同的国家与组织之所以进行 CF 研究,是因为 CF 具有重要的作用。首次提出 CF 概念的美国 FASB,在 1976 年的《概念框架项目的范围和内涵》(*Scope and Implications of the Conceptual Framework Project*)中指出,CF“是一部宪章,是一个具有相互联系的目标和基本原则的首尾一贯的体系,它应导致相互一致的会计准则的产生,并规定财务会计和财务报告的性质、功能及范围”,并能发挥以下作用:(1)指导 FASB 制定会计准则;(2)在缺乏特定会计准则的情况下,为解决会计问题提供一个参考框架;(3)在编制财务报表时,确定判断的范围;(4)使财务报表用户增加对财务报表的理解和信心;(5)通过减少会计备选方法的数量增强可比性。^①

对此,杜兴强教授(2005)的观点较为特殊,其认为 CF 能够:(1)为会计准则的制定提供合理性与一致性的基础,因为只有以 CF 为指导,会计准则的制定才可按合理和一致的方式进行,且 CF 还能某个领域内的会计准则制定提供依据和指南。(2)强化概念基础和逻辑的一致性,同时协助使用者理解会计准则规范下的财务报告所披露的会计信息,协调会计信息使用者、会计信息提供者及会计准则制定方三者间的关系,减少三方间的契约摩擦。(3)提高会计准则的制定效率。CF 可提高会计准则体系的内在逻辑性,节约制定成本,避免因“救火式”的准则制定方式走“弯路”而引起的不必要的制定成本支出。^②

不同国家与组织虽然研究机构、成果名称均不尽一致,但其研究或制定 CF 的目的(亦可称为 CF 的作用)基本一致,葛家澍教授(2006)将其总结为:“第一,为每一个具体准则指引方向并规定应达到的目标(包括定性和定量两个方向)和会计原则;第二,确定财务、会计信息的使用者和他们对财务信息的要求,同时也指出现行财务报表存在的局限性;第

^① 参见 FASB, *Scope and Implication of Conceptual Framework Project*, December, 1976, 2.

^② 参见杜兴强:《西方财务会计理论问题探索(十二)——财务会计概念框架与会计准则的关系探讨》,载《财会通讯·综合》,2005(12),9~12页。

三,评估现有的会计准则,不断予以改进;第四,发展新的会计准则;第五,在缺乏(具体)会计准则的条件下,用来解决新的、复杂的会计问题。”^①

正如本书申报时评审专家所指出的,CF属于会计理论中的基础理论构成,故对CF的作用,笔者将从理论与实践视角来理解。理论源于实践,更在于指导实践,这也是前述学者与机构对CF的看法,而在理论与实践两个层面内部,CF都有着自己独特的价值。在会计理论体系内部,CF具有提高会计准则体系逻辑性、一致性的作用。(1)CF是对财务会计核心概念以及概念间关系的界定,这些概念的基础性及其关联性,必定能提高会计理论体系的逻辑性。当然,这有赖于CF内容的一次性提出,如我国的“基本准则”;相反,若如美国FASB那样持续数十年,其所提出的CF则会因变化而降低一致性,进而降低其逻辑性。(2)基于CF所构建的会计准则体系具有较高的一致性,也就是说不同具体准则之间无矛盾。当然,这也需要具体会计准则的一次性制定。

在会计实践层面,CF具有效益性、预测性:(1)效益性是指会计准则体系的逻辑性与一致性使得会计人员在处理会计信息、编制财务报告时具有高效性;同时,会计信息用户在理解与使用会计信息时,也会因会计准则体系具有逻辑性与一致性而易理解,从而提高会计信息的使用效益。(2)预测性是指出现无具体会计准则规范的新经济业务时,会计人员能按照CF原则处理业务,会计信息使用者也能按照CF原则理解会计处理的合理性,并基于自己的理解来使用会计信息。

在我国企业会计准则体系主要于2006年一次性颁布,故具有美国CF所缺乏的理论上的逻辑性与一致性、实践中的效益性,而预测性则通过发布关于企业会计准则的解释来解决。截至2014年8月,我国已发布了6项企业会计准则解释,并在2014年修订与颁布了8项具体会计准则,有效地解决了企业会计准则的持续趋同与等效问题,也解决了会计准则体系的预测性问题。

基于我国法律体系的不同,我国的CF还体现着“依法治国”的理念。因为,根据《中华人民共和国宪法》第90条、《中华人民共和国立法法》第80条,财政部颁布的《基本准则》属于宪法、法律、行政法规、

^① 葛家澍:《论美国的会计概念框架与我国的基本会计准则》,载《厦门大学学报(哲学社会科学版)》,2006(4),5~11页。