

财政部财政科学研究所研究生部
教学系列参考用书

中国会计理论与 与实践热点

The Hot issues of Accounting Arising From China

财政部财政科学研究所 编
卢侠巍 主编



经济科学出版社

财政部财政科学研究所研究生部教学系列参考用书

中国会计理论与实践热点

财政部财政科学研究所 编

卢侠巍 主编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国会计理论与实践热点/卢侠巍主编; 财政部财政科学研究所编. —北京: 经济科学出版社, 2009. 1
(财政部财政科学研究所研究生部教学系列参考用书)
ISBN 978 - 7 - 5058 - 7821 - 1

I. 中… II. ①卢…②财… III. 会计 - 中国 - 研究生 - 教材 IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 207567 号

责任编辑: 王志华
责任校对: 王肖楠
版式设计: 代小卫
技术编辑: 董永亭

中国会计理论与实践热点

财政部财政科学研究所 编

卢侠巍 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编室电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京天宇星印刷厂印刷

华丰装订厂装订

787 × 1092 16 开 26 印张 500000 字

2009 年 1 月第 1 版 2009 年 1 月第 1 次印刷

印数: 0001 — 3000 册

ISBN 978 - 7 - 5058 - 7821 - 1/F · 7072 定价: 48.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

序 言

会计作为一门社会科学，通常应与其生存的法律、经济环境相适应，各国要制定适合环境需要的会计标准。会计是与特定的经济体制相适应的，有什么样的经济体制，就有什么样的会计准则和会计信息。所以，怎么样来解决国际化同本地化这样一种关系，同时也要解决我们会计信息如何达到一种大家都公认的，一种高质量的信息这个矛盾。中国经济体制改革与发展的历程也是中国会计标准改革与发展的历程会计标准的制定必然与中国经济体制改革、法律法规的不断完善、资本市场的信息需求同步发展，其内容和形式都取决于不同经济体制下对会计提出的要求。我们走过了这样的历程，这个历程也带给我们很多的启示。目前由美国次级贷款危机引发而来的全球“金融海啸”仍在继续蔓延，严峻的复杂多变的国际、国内经济金融环境警示我们：随着全球经济一体化浪潮的不断加剧，金融危机不再只是单个国家的问题，一旦一个国家或地区发生金融危机，必将波及全球经济的稳定和安全，甚至会阻碍世界经济发展的脚步，引发世界范围内的经济萧条或经济衰退。为了防范这种风险，透明度成为全球关注的焦点，资本市场的健康发展，会计信息要透明，这个透明度是一个市场能不能健康发展非常重要的一个标志。会计透明度是其重要方面之一，而高质量的会计标准是达到会计透明度的重要基础。会计信息作为金融稳定的重要基础信息，提供会计信息的全球统一标准已成为人们普遍接受的概念。同时，经济的全球化发展引起了全球资本的流动，涌现了大量的跨国公司，但由于市场准入条件尚未全球化，各国为了保持其资本市场地位和会计标准地位，要求其跨国公司分国别会计标准编制其财务报告，加大了资本市场的交易成本，由此，跨国公司对统一全球会计标准也给予了高度的热忱。

可见，会计标准的全球一体化趋势是因全球经济一体化的背景下，全球资本流动以及金融危机、美国次级债危机等一系列重大事件发生后，基于全球金融稳定、安全，以及减少交易成本等方面考虑所带来的必然结

果。但是，过去各国普遍运用与其环境相适应的本国会计标准作为编制财务报告的基础，在建立全球统一的、高质量的会计标准时，各国为自身利益以各种方式影响国际会计准则的制定也已成为事实。因此，国际会计协调是必然的趋势。这次“金融海啸”使国际上的老牌商业银行接连倒闭，引起了各国的高度重视，如何控制和化解商业银行的风险成为国际金融机构、各国政府及金融监管机构关注的焦点。各国政府及监管机构采取各种措施加强监管，以防范金融风险。要制定加强对于全球性金融企业的监管的国际准则，并准备作为各国都应当达到的准则在全世界推广。

他山之石，可以攻玉。为适应中国市场经济的飞速发展，推动中国的会计理论与实践改革深化，迎接“金融海啸”给中国带来的严重挑战，经济科学出版社出版的《中国会计理论与实践热点问题》（财政部财政科学研究所编写）研究生教学参考用书立足于会计改革领域的新观点和热点问题，对会计学科的前沿课题有着透彻的把握和深刻的见解，他们在各自的研究领域中做出突出的贡献，享有较高的声誉。目前财经类的会计专业硕士研究生规模越来越大，与10年前相比，硕士研究生的主要培养目标不再是为高校和研究机构输送人才，更多的是面向实务界，当前国家对财务总监的需求大量增加，MBA研究生必须具备比较扎实的会计理论与实务知识。本书不仅是作为工商管理（财务会计专业）及会计硕士（MPAcc）研究生学习的参考教材，同时也适合于对财务会计理论与实务感兴趣的一般读者及关注会计理论学术与实务热点、难点问题的读者。愿本书的出版对我国会计理论与实践发展有所裨益。

冯源

2008年11月18日

目 录

第一讲

我国会计标准建设与国际协调 冯淑萍 (1)

第二讲

关于新会计准则中的重要理念及贯彻实施 刘玉廷 (15)

第三讲

管理活动论的哲学基础

——关于会计观的讨论 王世定 (31)

第四讲

中国企业会计标准的过去、现在和未来 应 唯 (43)

第五讲

衍生金融工具与其会计准则历史发展综述 卢侠巍 (55)

第六讲

套期保值财务风险控制研究 卢侠巍 (107)

第七讲

衍生金融工具的套期会计理论及实践研究 卢侠巍 (139)

第八讲

我国衍生金融工具的套期会计发展路径与政策选择 卢侠巍 (157)

第九讲

资产处置若干问题探究 顾克荣 (177)

第十讲

中央企业集团的六大财务管理问题 蒋占华 (191)

第十一讲

资金集中控制的理论与实践问题 袁 琳 (205)

第十二讲

企业融资方式选择 何君光 (231)

第十三讲

- 美国次级债危机对我国金融资产证券化发展
与监管的政策选择 卢使巍 (245)

第十四讲

- 加强商业银行内部控制 防范经营风险 吴江涛 (287)

第十五讲

- 当前政府审计转型期相关问题思考 郭彩云 (313)

第十六讲

- 企业多元化发展中的财务战略研究
——关于江苏双良集团案例分析 马培林 (323)

第十七讲

- 中国保险业国际化发展若干问题研究 成丽英 (343)

第十八讲

- 证券投资基金会计研究 陈建军 (365)

第十九讲

- 谈工商管理（财务会计方向）及会计硕士
（MPAcc）论文撰写艺术 卢使巍 (379)

- 后记 (406)

第一讲

我国会计标准建设与国际协调

【主讲教师】：冯淑萍 教授

【讲稿整理】：周金涛

【主讲教师简历】：冯淑萍，毕业于山西财经学院会计系。现为全国人大常委会预算委副主任，原为财政部部长助理。同时兼任中国会计准则委员会秘书长，国际会计准则委员会咨询委员会委员，清华大学、南京大学、首都经贸大学、北京工商大学兼职教授，财政部财政科学研究所博士生导师。主要著作有《中华人民共和国会计法讲话》、《关于中国会计标准的国际化问题》、《会计核算制度改革的方向、模式及实施》、《市场经济与会计准则》、《中外会计准则的差异及其协调》、《会计信息失真的现状、成因及对策》、《防范和化解金融危机的会计对策》。

在国际会计准则公告前言（2002）中，开宗明义地指出了国际会计准则的目标之一是“推动这些准则在世界范围内被接受和遵循”。国际会计准则理事会成员在各国的宣传工作也颇为活跃，短短3年内国际会计准则理事会主席大卫·泰迪五次来到我国就是明证。但是，我们也看到，国际会计准则理事会对严格执行国际会计准则（或国际财务报告准则，以下简称“国际会计准则”）标准的态度也越来越强硬。比如，要求只有在所有方面均符合国际财务报告准则的规定才能声称已按国际标准编制了财务报告。还比如，原国际会计准则中作为协调产物的一些可选用的会计处理方法在改进项目中已被取消。如此等等，无疑增加了执行国际会计准则的难度，同时也增加了执行的成本。虽然，国际会计准则理事会并没有强制世界各国执行国际会计准则，但表示如要使用国际会计准则，就应该严格执行，国际会计准则理事会在一些原则问题上不会妥协。

国际会计准则理事会的态度，不仅引起会计界的广泛关注，而且也引起了一些国家政要的关注，有些还对国际会计准则的新动向颇有微词。我们同时看到，尽管如此，国际会计准则仍然受到越来越多国家的关注，而且越来越多的国家宣称采用国际会计准则。俄罗斯、坦桑尼亚宣布2004年1月1日起在国内上市公司中运用国际会计准则，欧盟要求其成员国上市公司自2005年1月1日起全面采纳国际会计准则的原则编制合并财务报告；新西兰要求国内上市公司自2007年起运用国际会计准则，也可以自2005年1月1日起提前采用。据了解，约有90多个国家或地区已经要求，或者允许，或者已声称将要采纳国际会计准则编制财务报告。美国等国家的会计准则制定机构与国际会计准则委员会正在进行短期和长期协调项目的合作，越来越多的国家会计准则制定机构也以积极的姿态参与国际会计准则的制定。国际会计准则理事会派出3名成员了解我国会计准则与国际会计准则的差异以及原因，以寻求恰当的解决方法。在全球会计国际协调的趋势下，我国在会计标准的建设中应当采取何种态度应对，关系到我国会计标准的建设和发展走向。

一、会计国际协调——必然的趋势

会计作为一门社会科学，通常应与其生存的法律、经济环境相适应，各国要制定适合环境需要的会计标准。如今欧盟、澳大利亚、新西兰、俄罗斯等国家或地区的会计准则制定机构均将目光瞄准了国际会计准则，并以国际会计准则作为本国或本地区的会计标准，我们认为有其内在的原因。

（一）全球经济一体化——会计国际协调势在必行

20 世纪 80 年代后期，随着全球经济一体化以及资本市场一体化进程的加快，世界范围内商业银行倒闭的频率和速度也在加剧。据国际货币基金组织统计，该基金组织当时的 139 个成员国，在 1980 ~ 1995 年经历了银行业的严重问题，特别是 1997 年爆发的亚洲金融危机，其危害之大、涉及面之广可谓历史罕见。据资料显示，1985 年以后美国每年倒闭上百家银行，其中 1988 年和 1989 年每年达 200 多家。世界范围内商业银行的接连倒闭，引起了各国的高度重视，如何控制和化解商业银行的风险成为国际金融机构、各国政府及金融监管机构关注的焦点。各国政府及监管机构采取各种措施加强监管，以防范金融风险。墨西哥金融危机后，法国、德国、英国、美国等七国首脑会议认为，全球资本市场一体化进程虽然产生了巨大的商机，但同时也带来了新的风险，并由此提出在全球范围内建立并增强监控和防止风险所必需的安全措施，包括鼓励市场参与者为推动市场透明度所作的努力等。亚洲金融危机后，西方七国财政部长和欧洲委员会代表在伦敦开会，认为全球化的持续进程和亚洲最近的事件揭示了国别和国际金融体系以及私人部门投资者放贷实务的若干薄弱环节，同时提出应对危机的关键性措施，而增强透明度和信息发布是其中之一。会议同时也提出要制定加强对于全球性金融企业的监管的国际准则，并准备作为各国都应当达到的准则在全世界推广。

美国安然事件后，西方八国财长在法国的会议中重申，为了鼓励投资者的信心，希望制定有私人部门参加的，适当考虑金融稳定要求的应用、解释和强制推行方面国际公认的、高质量的会计准则。2002 年 2 月 14 日，国际会计准则理事会主席大卫·泰迪先生在对美国众议院银行、住房和城市事务委员会的发言中指出：“高质量会计准则能够给予投资者信心，使之相信财务报告反映了一个公司经营业绩和财务状况完整准确的图像，其重要性怎么强调都不会过分。国际会计准则理事会的目标是，根据透明原则、通过公开会议及其完整适当的议程，在私人部门产生一套单一的高质量的全球性的财务报告准则”。他还指出：“我们打算建立一套可以作为‘黄金准则’的财务报告准则”。

随着全球经济一体化浪潮的不断加剧，金融危机不再只是单个国家的问题，一旦一个国家或地区发生金融危机，必将波及全球经济的稳定和安全，甚至会阻碍世界经济发展的脚步，引发世界范围内的经济萧条或经济衰退。为了防范这种风险，透明度成为全球关注的焦点，会计透明度是其

重要方面之一，而高质量的会计标准是达到会计透明度的重要基础。会计信息作为金融稳定的重要基础信息，提供会计信息的全球统一标准已成为人们普遍接受的理念。同时，经济的全球化发展引起了全球资本的流动，涌现了大量的跨国公司，但由于市场准入条件尚未全球化，各国为了保持其资本市场地位和会计标准地位，要求其跨国公司分国别会计标准编制其财务报告，加大了资本市场的交易成本，由此，跨国公司对统一全球会计标准也给予了高度的热忱。

可见，会计标准的全球一体化趋势是因全球经济一体化的背景下，全球资本流动以及金融危机、安然事件等一系列重大事件发生后，基于全球金融稳定、安全，以及减少交易成本等方面考虑所带来的必然结果。但是，过去各国普遍运用与其环境相适应的本国会计标准作为编制财务报告的基础，在建立全球统一的、高质量的会计标准时，各国为自身利益以各种方式影响国际会计准则的制定也已成为事实。因此，国际会计协调是必然的趋势。

尽管国际会计准则理事会对运用国际会计准则的标准越来越严格，但是欧盟等国仍以积极的态度采纳国际会计准则并作为本国或本地区的会计标准。各国会计准则制定机构愿意积极地与国际会计准则进行协调，其实质是为了实现本国的利益，以吸引更多的国际资本、提高本国在国际上的金融地位、减少筹资或编制财务报告的成本、减少投资风险、提升投资者信心以及便于监管等。

（二）我国对外经济依存性——会计国际协调无可选择

随着全球经济一体化的发展，我国作为世界第三大贸易出口国，其经济越来越受到全球经济的影响，我国对外经济的依存性也越来越高。改革开放 30 年来，大量外国资本的流入形成了众多的外商投资企业；我国企业到境外筹资并挂牌交易，或者同时在境内境外上市；不仅我国企业到国际资本市场上筹资，而且越来越多的国际开发性金融机构拟在我国境内发行人民币债券；我国企业不仅将资金投资于国内其他企业，而且越来越多的企业已将视野转向国外并将资金投资于外国公司，并形成大量的跨国公司，不可否认，我国经济已经融入世界经济的大潮。我国境外筹资企业、跨国公司、外商投资企业，由于其母公司或子公司或投资者分属不同的国家或地区，而需要分别按照不同国家或地区的会计标准编制财务报告，造成大量的编报成本，因此，采用全球统一的会计标准更符合成本效益原则，也将使会计信息更为有用和可理解；同时，国际开发性金融机构

拟在中国境内发行债券，按照我国法律要求应当按照我国会计标准编制财务报告，这将意味着国外所有的经济业务在中国均必须有相应的会计规定，这些规定能为国际开发性金融机构理解并使用。

我国加入世界贸易组织后，越来越多的成员国针对我国出口产品提起反倾销诉讼，而某些成员国因不承认我国完全市场经济地位，拒绝接受运用我国会计标准所计算的成本资料，并要求采用国际会计准则或者第三国的生产成本资料作为依据，从而使我国企业在反倾销诉讼中处于不利的地位。随着我国市场经济的发展，现有市场中除了个别的项目下的外币流动受到限制以外，大部分市场经济的特征都已存在，而市场经济所共有的交易事项在我国也已出现，例如，企业购并业务、衍生金融产品交易等。“中航油”事件已给予我们警示，即金融工具如何确认、计量和报告已提到议事日程。另外，国内资本市场的参与者，包括投资者、债权人和监督机构对会计标准的趋同以及信息质量均提出了新的要求。这一切都对我国的会计标准建设提出了挑战，我们已置身于会计的国际协调之中，会计的国际协调不可不选择。另一方面，会计的国际协调符合我国的利益，即减少我国公司到境外上市的筹资成本和每年编报财务报告的成本，提升我国公司的会计信息质量以吸引更多的外国投资者，有利于我国资本市场的健康发展。

二、我国会计国际协调的抉择

（一）会计国际协调应澄清的几个问题

迄今为止，我国尚未宣布何时采纳国际会计准则，或要求以国际会计准则编报财务报告，但并不表明我国不关注、不重视、不进行国际协调。早在 20 世纪 70 年代末、80 年代初，我国在建立会计标准时就重视与国际会计准则的协调，并且多年来始终密切关注国际会计准则的改革发展方向，特别是在 1997 年我国加入了国际会计师联合会和国际会计准则委员会，成为国际会计准则委员会的观察员，以及 2001 年国际会计准则委员会改组，有专人成为国际会计准则咨询委员会委员后，曾参加国际会计准则咨询委员会的历次会议并发表意见；同时，还以各种方式对发布的国际会计准则的各项征求意见稿提出意见和建议。目前我国已发布的 16 项具体会计准则和企业会计制度，在很多会计处理方法上均是与国际会计准则协调的结果，例如收入的确认、中期财务报告的编制原则与国际会计准则

现有相关准则基本一致。

改革开放 30 年来,我国经济已有了长足的发展,加入世界贸易组织吸引了大量外国资本的流入,我国已无可选择地加入了世界经济一体化的浪潮之中,并与其他国家一样在全球统一的商业游戏规则中运行,而会计标准也是全球商业游戏规则的一部分。面对会计国际协调的浪潮,我们首先应当澄清在国际协调中存在的以下几个认识误区:

1. 盲目定论。

在会计的国际协调中有两种相反的观点,一种观点认为,既然是高质量的会计准则,我们早就该实施国际会计准则;另一观点认为,国际会计准则不可能适合我国的情况,我国不可能实行国际会计准则。我们认为,这两种截然不同的观点都有失偏颇。在会计国际协调的进程中,过于乐观或者过于悲观都是不可取的,而应当对我国现阶段的形势和环境进行充分的研究、深刻的分析,不应也不能盲目下结论。例如,分析现有的会计标准在企业中的运用是否适应我国现有的环境、运用国际会计准则对我国资本市场或者企业的影响等,并在此基础上提出符合我国环境的会计国际协调的方略。

2. 急于求成。

会计的国际协调是一个过程,这个过程不仅过去存在、现在和将来始终都会存在,只要世界上存在着不同的国家,就有为国家利益进行会计协调的必要,因此,会计国际协调实质上是各国利益的协调过程。国际会计准则委员会成立至今已有 20 多年,制定的每一项准则都是国际协调的结果,并且国际会计准则仍然处于协调和变化的过程中,欧盟虽然要求在 2005 年全面执行国际会计准则,但国际会计准则能否实施仍然需要通过专门的审核机构审定通过后才能运用,而欧盟对《国际会计准则第 39 号——金融工具:确认和计量》仍然存在不同的争议。事实证明,会计国际协调将是一个漫长和渐进的过程,不可能一蹴而就。

3. 被动接轨。

在我国,人们经常引用“接轨”一词,似乎会计标准有一条固定的国际轨道,只要直接“接上”即可实现。但是,从实际情况看,会计标准并无固定轨道可接,即使是国际会计准则也是一个移动的靶子,也在不断的协调、修改过程中。在会计的国际协调过程中,各国都希望能够体现自身的意志,实现自身的利益,为此而花费大量的时间、精力和成本,并不惜动员社会力量与国际会计准则进行协调,以减少将本国会计标准转换为国际会计准则的成本;同时,国际协调并不是我们向国际会计准则简单地靠

拢，而是体现互动的过程，通过协调调整各国的会计目标。因此，会计国际协调的过程也是全球各国会计标准互动的过程，而不是体现单方向接纳的取向，国际会计准则可以影响我们，我们也可以影响国际会计准则。例如，在会计的国际协调过程中，我们可以将针对我国特殊交易的会计处理规定经国际会计准则委员会认可后成为国际会计准则的组成部分。

4. 放弃制定本国标准。

会计国际协调并不意味着放弃本国会计标准的制定，而是在制定本国会计标准时注重会计的国际协调，在交易的环境和实质均相同的情况下，尽量取得与国际会计准则的协调一致，这也是符合我国利益的。另外，按照我国的法律，国家实行统一的会计制度，会计制度是由我国政府部门制定的，与国际协调就是要使我们认可的国际会计标准通过法定程序成为我国的会计标准，而不能够直接运用国际会计标准。

（二）会计国际协调应重视的几个问题

在我国制定会计标准的过程中，全盘否定或全盘肯定本国或者国际会计准则都是不可取的。会计国际协调是一个持续、互动的过程，在这一进程中，我们不能被动接受，而应当主动协调。

1. 对我国会计标准与国际会计准则差异的成因以及如何协调应有清晰的了解和认识。

制定与我国环境相适应的会计标准一直以来是我国会计标准建设所遵循的原则之一。在进行会计国际协调的进程中，应当正确了解我国会计标准与国际会计准则差异的原因，并采取相关对策予以解决。目前我国会计标准与国际会计准则的差异成因主要有：（1）法律法规规定所产生的差异。例如，我国《公司法》要求按照税后利润（净利润）分配利润的顺序，如果国际会计准则发布业绩报告准则中取消净利润，将对我国上市公司采纳与国际会计准则相同的业绩报告产生较大的差异；又如，我国资本市场上存在流通股与非流通股，且存在不同的交易市场和不同的交易价格，在计算确定每股收益时，无法完全按照国际会计准则的要求确定普通股的公允价值等。（2）经济环境所产生的差异。例如，在公允价值的运用方面，由于我国目前有些方面（如产权、金融衍生产品等）市场交易品种较少、交易量较小，公允价值的获取和运用存在一定的困难。（3）理解不同所产生的差异，例如，按照我国《公司法》规定，国有企业股份制改制时必须进行评估，并按照评估价值调整资产的账面价值，由此国际上认为我国是采用重估价原则进行会计处理。

面临这些差异,我们应当采取既积极、又稳妥的态度予以消除或协调:对于境内外相同的交易和事项,在交易的环境和实质相同的情况下,应当采纳与国际会计准则相同的会计处理;对于形式上相同,因我国特殊的环境而造成实质不同的交易和事项,应当根据交易的实质,规范其会计处理;对于发达市场经济国家中广泛存在而在我国尚未出现或刚刚起步的交易和事项,将做好研究和准备工作,一旦时机成熟,采用与国际会计准则相同的会计处理;对于我国现阶段市场经济特有而发达市场经济国家不存在的交易和事项,将制定适合我国情况的会计标准。上述四条原则已成为我国在会计国际协调中达成的共识。

2. 对会计信息使用者的需求有充分的了解。

改革开放以来,我国会计信息使用者的面越来越宽,过去主要由政府部门作为会计信息使用者,发展到除了政府部门以外的投资者、债权人、潜在的投资者和债权人、各种监管机构,以及资本市场的其他参与者。在会计国际协调时,应当充分了解我国会计信息使用者的信息需求状况,有的放矢地采取应对措施。例如,对现有的会计信息利用的情况、现有会计信息对分析企业的财务状况和经营成果所起到的作用、尚需何种会计信息才能有效地分析企业面临的风险并起到预警作用和防范投资风险等问题,要进行充分的了解和分析。

三、会计国际协调的策略及建议

在会计国际协调时,我们既不能消极对待或被动接受,也不能盲目跟进;既不能影响改革的进程,也不能只求数量不求质量。为此,我们提出如下策略:

(一) 正确分析我国会计标准与国际会计准则的差异

在比较我国会计标准与国际会计准则的差异后,应当对其存在的差异进行仔细的分析,即,哪些差异是完全可以消除的;哪些差异是通过努力可以消除的;哪些差异是可以通过协调解决的;哪些差异可能在相当长的时间内是无法消除的,并区别采取不同的策略。

1. 对于实践证明国际会计准则的标准是合理的,且能与我国的现实环境相吻合的差异,可以取得与国际会计准则的标准一致。

(1) 我们过去引入的国际会计准则的标准,国际会计准则已作了修订而我国未作相应修订所产生的差异。例如,1993年“两则”、“两制”时

我们对存货发出成本的计量引入的后进先出法，后因国际会计准则修订时取消了该方法而造成的差异。又如，关联方披露准则，修订前的国际会计准则要求披露关联交易的定价政策，我国会计标准与其相同，但修订后的国际会计准则取消了这一披露要求，由此形成了差异。

(2) 我国过去习惯做法与国际会计准则不同所产生的差异。例如，我国规定低值易耗品和包装物可以采用一次或分次摊销的方法，而国际会计准则对于所有的存货、固定资产都采用了一致的会计处理原则，对低值易耗品和包装物未作特殊规定。

(3) 虽然我国会计标准与国际会计准则的原则相同，但在我国会计标准中未予充分体现。例如，对于存货发出成本的确定对于个别计价法、加权平均法的应用前提不够明确，使得发出存货成本方法可选择余地较大。

(4) 原在制定我国会计标准时采用较谨慎的方法，但实践证明不符合成本效益原则的差异。例如，按照国际会计准则有关借款费用的处理原则，对于专门借款的借款费用全部资本化，我国规定专门借款的借款费用应当与资产实际支出挂钩计算确定可资本化的金额。

(5) 我国现有会计标准未规范而国际会计准则有规范而形成的差异。例如，对于金融工具的确认、计量和披露，国际会计准则已有专门的规定，而我国没有做出专门的规定。

(6) 其他不存在原则性问题的差异。例如，对于现金流量表的编制，我国规定按直接法和间接法同时编制，而国际会计准则允许在两种方法中选择一种。

2. 通过协调可以消除的差异。

(1) 国际会计准则的标准与我国环境具有较大区别所形成的差异。例如，修订后的国际会计准则有关关联方披露中取消了对国家控制的企业之间交易的披露豁免，而我国规定国家控制的企业之间的交易可以豁免披露。考虑到我国特殊的产权关系造成国家控制的企业众多，国有企业之间的交易也频繁发生，如果均要求披露不符合成本效益原则。对于这类差异，可以与国际会计准则委员会积极协调，建议其在修改国际会计准则时恢复保留其豁免条款或者认可我国的做法。又如，国际会计准则对企业合并采用购买法处理但未规范共同控制下的企业合并，而我国大量的企业合并发生在共同控制的情况下，在规范企业合并企业处理时，可以考虑针对共同控制下和非共同控制下的企业合并分别处理的办法，对于非共同控制下的企业合并采用与国际会计准则相同的处理方法，对于共同控制下的企业合并则采取另外的处理方法，并将我们针对共同控制下的企业合并的处

理原则提交国际会计准则委员会进行国际协调。还比如,我国的债务重组与非货币性交易的会计处理与国际会计准则差异较大,原因在于这两类交易在我国的关联企业发生较多,对于这两类交易处理的差异,可考虑引用国际会计准则中的“不具有商业实质”的交易而分别处理,除不具有商业实质的债务重组和非货币性交易可仍维持现有的处理方法外,其他可与国际会计准则的处理相同。

(2) 因我国某些法律法规规定而产生的会计处理与国际会计准则的差异。例如,按照我国《中外合资经营企业法》规定,中外合资经营企业允许在税后计提职工奖励及福利基金,即该提取行为虽然受益对象是职工,但在会计上是作为税后利润的分配而非企业的成本、费用支出;按照国际会计准则的规定,该部分职工奖励及福利基金原则上应视为对职工的工资薪金等类似支出,计入发生当期的成本、费用。又如,按照我国规定,煤炭企业从成本中计提安全费用,计提煤炭安全费用时计入成本并作为负债处理;按照国际会计准则的原则,因该部分费用并未实际发生,因而不应该计入当期成本也不能确认为负债。对于这类差异,可以采取账务处理与会计报表相区别处理的方法,即在账务处理上,中外合资经营企业从税后利润中计提的职工奖励及福利基金,以及煤炭企业从成本中计提的安全费用,仍然作为利润分配或计入成本,并作负债处理,但在会计报表中按照国际会计准则的标准列报。

3. 短期内无法协调一致的差异。

(1) 我国法律法规的相关规定而产生的差异。例如,国际会计准则有关财务报表的列报中强调,财务报表应当公允地反映一个实体的财务状况、经营成果和现金流量,如果按照国际会计准则及其解释进行会计处理会引起误导或者与财务报表的目标发生冲突,企业可以背离会计准则及其解释的规定,而采用其他可以实现公允列报目的的会计处理。按照我国《会计法》规定,国家实行统一的会计制度,国家统一的会计制度由国务院财政部门制定,我国的会计标准是国家法律法规的组成部分,企业只能按照国家统一的会计制度编报财务报告而不能背离。又如,我国特有的土地管理办法,使得土地不能作为投资处理。

(2) 我国原会计处理行之有效且在未来能够与国际会计准则协调一致的差异。例如,我国规定借款费用允许资本化的范围仅为固定资产上的专门借款和房地产开发企业开发的房地产,而国际会计准则不仅包括固定资产,还包括其他需要经过相当长时间生产或者建造的资产。这一差异可在一定时期内仍然保留,为今后将借款费用全部费用化创造条件。