

国际财务报告准则简介及与 中国会计准则比较

The Interpretation of IFRS and
Comparison with CAS

王建新 编著

F234.5/21

2008

国际财务报告准则简介及与 中国会计准则比较

The Interpretation of IFRS and
Comparison with CAS

王建新 编著

 人民出版社

责任编辑:辛春来
装帧设计:肖 辉
版式设计:东昌文化

图书在版编目(CIP)数据

国际财务报告准则简介及与中国会计准则比较/王建新 编著.

-北京:人民出版社,2008.6

ISBN 978-7-01-007027-8

I. 国… II. 王… III. ①国际财务管理-报告-规范②国际会计-规范③会计制度-对比研究-中国 IV. F811.2-65;F234.5-65;F233.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 054166 号

国际财务报告准则简介及与中国会计准则比较

The Interpretation of IFRS and Comparison with CAS

王建新 编著

人民出版社 出版发行
(100706 北京朝阳门内大街 166 号)

北京瑞古冠中印刷厂印刷 新华书店经销

2008 年 6 月第 1 版 2008 年 6 月北京第 1 次印刷

开本:700 毫米×1000 毫米 1/16 印张:40.75

字数:770 千字 印数:0,001-5,000 册

ISBN 978-7-01-007027-8 定价:76.00 元

邮购地址 100706 北京朝阳门内大街 166 号

人民东方图书销售中心 电话 (010)65250042 65289539



来自澳大利亚国家会计师协会 主席和总裁的贺信

我们谨代表澳大利亚国家会计师协会(NIA)祝贺中华人民共和国财政部财政科学研究所王建新博士最新著作的出版。澳大利亚国家会计师协会非常重视同人民出版社的紧密合作。作为国际会计师联合会(IFAC)的全会员成员组织,我们致力于协助中国会计行业的发展,并积极促进世界会计行业的进步。

2007年中国开始采用国际会计准则(IFRS)使得中国会计准则(CAS)发生了很大的变化。亟需全面涵盖并比较国际会计准则(IFRS)同中国会计准则(CAS)的高质量培训教材。王建新博士是会计研究领域的知名专家。本书详细介绍了国际会计准则(IFRS),并同中国会计准则(CAS)进行了广泛深入的比较。我们相信中国的会计专业人士和世界上对该领域感兴趣的业界人士将会从中受益。

借此机会,我们祝贺王建新博士出版又一力作,同时衷心感谢人民出版社对本书的出版所给予的大力支持。我们期待着同中国的同行进一步紧密合作。

格雷格·丹尼斯
(资深专业国家会计师、工商管理硕士)
澳大利亚国家会计师协会(NIA)主席

A handwritten signature in black ink, reading 'Greg Dennis'.

罗杰·戈顿
(澳大利亚管理协会资深会员、澳大利
亚企业董事协会资深会员)
澳大利亚国家会计师协会(NIA)总裁

A handwritten signature in black ink, reading 'Roger Cotton'.

2007年10月

A letter from the CEO and the President of NIA

On behalf of the National Institute of Accountants (NIA) Australia, we congratulate Dr Wang Jianxin from the Research Institute For Fiscal Science, P. R. China Ministry of Finance on the publication of this new book. The NIA values its close working relationship with the People's Publishing House in China through the publication of this valuable book. We are committed to assist in the development of the accounting profession in China and fulfilling our obligation of promoting the development of the accounting profession worldwide as a Full Member of the International Federation of Accountants (IFAC).

With the convergence to IFRS in China in 2007, there are significant changes in the Chinese Accounting Standards (CAS). Accordingly, there is great demand for high quality learning materials which comprehensively cover and compare IFRS with the Chinese Accounting Standards. Dr Wang is a reputable expert in the accounting research field. This book explains IFRS in detail and makes extensive comparisons between IFRS and the CAS. We believe that accounting professionals in China and those interested in this comparison around the world will benefit from this resource.

We would like to take this opportunity to congratulate Dr Wang on his achievement and appreciate the strong support from the People's Publishing House for this publication. We look forward to building on our strong relationships with our Chinese counterparts well in to the future.

Greg Dennis FPA MBA
NIA President



Roger Cotton FAIM FAICD
NIA Chief Executive Officer



October 2007

摘 要

为了满足中国市场经济快速发展对会计信息需求多元化的需要,也为了顺应经济全球化下会计准则国际趋同的世界潮流,中国发布并实施了新的会计准则体系。这一新会计准则体系由修订后的一项基本准则和 16 项具体准则,以及新发布的 22 项具体准则构成。中国会计准则体系构建的目标是:建立与中国国情相适应同时又与国际财务报告准则趋同的、涵盖各类企业各项经济业务、能够独立实施的会计准则体系。这是中国财政部为适应新形势下国内外经济环境发展需要作出的重大会计改革决策,本次会计改革范围之广,程度之深是史无前例的。

中国会计准则国际趋同的原则是:会计准则国际趋同是中国准则制定的方向,会计准则国际趋同不是等同,会计准则国际趋同是一个渐进的过程,会计准则国际趋同是是一个双向互动的过程。在这一思路的指导下,中国会计准则国际趋同不是选择一步到位——全部照搬国际准则,而是在与国际财务报告准则实质性趋同的情况下,在许多细微之处,尚有一定的差异。

那么,中国会计准则体系构建的背景如何?为什么这次中国会计准则改革力度如此之大?新会计准则体系内容有哪些实质性的改进?新旧准则如何衔接?新会计准则与国际财务报告准则在实现实质性趋同的情况下,二者尚存哪些差异?二者如何转换与衔接?特别就海外上市的企业而言,如何在掌握中国准则的情况下,举一反三,通过对中国准则与国际准则异同分析,揭开国际财务报告准则的神秘面纱,灵活运用国际财务报告准则。以上问题将是新准则体系颁布后社会各界普遍关注的焦点和热门话题,为此本书将就以上问题进行系统介绍分析,期望能为广大读者提供帮助。

目 录

542	中国会计准则委员会公告	一景棚
622	中国会计准则委员会公告	二景棚
672	美国会计准则委员会公告	三景棚
782	中国会计准则委员会公告	四景棚
182	中国会计准则委员会公告	五景棚
782	中国会计准则委员会公告	六景棚
002	美国会计准则委员会公告	七景棚
第一章	中国会计准则体系出台背景及内容概述	1
第一节	中国会计准则制定的历史演进	2
第二节	中国新会计准则体系构建的特点、意义及基本框架	18
第三节	中国新会计准则内容概述	28
第二章	中国会计准则新旧比较	37
第一节	基本准则	37
第二节	通用业务准则	41
第三节	特殊业务准则	91
第四节	报告类准则	101
第三章	国际财务报告准则概述	117
第一节	国际会计准则委员会及国际会计准则	117
第二节	改组后的国际会计准则委员会	132
第三节	会计准则国际协调的发展动态	145
第四章	国际财务报告准则内容简介	186
第一节	现行有效的国际会计准则(IASs)内容简介	186
第二节	国际财务报告准则(IFRSs)内容简介	370
第五章	中国会计准则与国际财务报告准则趋同分析	406
第一节	总体比较	407
第二节	基本准则框架比较	409
第三节	一般业务准则比较	412
第四节	特殊行业的特定业务准则比较	469
第五节	财务报告准则比较	485
第六章	中国会计准则国际趋同展望	521
第一节	国际财务报告制定博弈及未来发展	521
第二节	国际财务报告准则趋同的最新进展及中国会计准则国际趋同展望	537

附录一	中国会计准则建设历程	542
附录二	国际会计准则大事记	556
附录三	美国财务会计准则一览表	570
附录四	国际会计准则与国际财务报告准则一览表	578
附录五	各国采用国际财务报告准则概况	581
附录六	英国会计准则一览表	587
附录七	美国公认会计原则 (GAPP) 的演进	590
附录八	中美会计准则比较	605
附录九	澳大利亚国家会计师协会 (NIA) 简介	634
附录十	澳大利亚会计准则立法机构简介	638
参考文献		639

第一章 中国会计准则体系出台 背景及内容概述

为了适应改革开放和全球经济一体化发展的需要,中国会计准则体系建设进入了一个加速发展的新阶段,财政部发布了 22 项新制定的企业会计准则,修订了现行的 17 项企业会计准则。中国会计准则体系构建的目标是:构建起与中国国情相适应同时又充分与国际财务报告准则趋同的、涵盖各类企业各项经济业务、能够独立实施的会计准则体系。这套新准则体系由一项基本会计准则和 38 项具体会计准则组成,发布时间为 2006 年 2 月 15 日,实施时间为 2007 年 1 月 1 日,实施范围首先确定在全体上市公司,鼓励其他企业提前执行,力争在短时间内涵盖国大中型企业。新的企业会计准则体系在基础理念、指导思想、体系设计、内容安排和具体规定等方面,着眼于提高企业核心竞争力,顺应中国社会主义市场经济发展的要求和企业实际工作需要,着力打造更透明、更相关、更有价值的会计信息,在更高层次上实现创新、突破和跨越。中国会计准则与国际财务报告准则实现了实质性趋同,这将有助于中国企业会计信息在国际范围内交流、使用、判断和评价的基础和平台的建立和完善,从而可以更好地满足投资者、债权人和其他利益关系人等有关各方对会计信息的需求;将进一步优化中国投资环境,促进中国企业更好地“走出去”,从而全面提高中国经济对外开放的水平,进一步规范企业会计行为和会计秩序,有力地维护公众利益。

中国在构建新的会计准则体系过程中,不仅结合了中国经济改革和社会实际情况,同时也高度重视与国际财务报告准则的趋同目标。经过财政部和国际财务报告准则理事会双方的共同努力,在长达数月反复多次的工作交流与沟通中,卓有成效地解决了双方准则中如公允价值的计量等非实质性差异,并就关联方关系的确定以及资产减值损失是否允许转回等少数几项实质性差异达成了初步解决方案。国际财务报告准则理事会认为,这些少量的差异主要是由中国法律和经济环境等因素决定的,目前新准则中中国所采取的处理方法既具有适时的先进性,又在转型经济和发展国家中具有开拓性和代表性。

为此,本书就中国会计准则与国际财务报告准则的异同点进行了系统详细地

分析比较,并在比较的基础上探讨差异形成的原因,进一步揭示中国会计准则国际趋同的趋势。为了帮助广大读者掌握两种准则体系下的实务操作,本书系统介绍了中国会计准则与国际财务报告准则之间的转换衔接,并在本书附录中就一些相关问题作了介绍,以期为读者了解相关知识提供参考。

第一节 中国会计准则制定的历史演进

会计准则制定与社会环境有着密切的关系。在由计划经济向市场经济转型过程中,中国创立了具有中国特色的社会主义市场经济。历史和现实已经表明,这一创举和改革路径是理性的,也是成功的。在这一大的经济制度背景下,中国的会计标准完成了由适应计划经济向适应市场经济的过渡。在这个过程中,我们既坚持了中国特色,同时又始终重视吸收和借鉴国际财务报告准则的成功经验,在所有重大方面都与国际财务报告准则取得了一致(趋同)。中国会计准则的建设不仅在社会主义市场经济建设中发挥了十分重要的作用,而且也探索出了一条基于市场经济转型国家的会计国际化道路,赢得了国际会计界的广泛赞誉。纵观中国会计准则的制定的历程,道路坎坷而成就非凡,风雨兼程但前景灿烂。

一、会计准则的改革与探索阶段(1978~1992)——国际化的开端

(一)背景分析

1978年中国开始实施改革开放政策,对内改革传统的计划经济体制,对外实施经济开放的政策,引进国外雄厚的资金和先进的技术。由于中国传统的会计处理方法与西方的惯例存在根本差异,也越来越不能适应中国经济发展的新需要。在这样的大背景下,中国开始逐步学习和借鉴国际通行会计处理方法以适应对外开放和国内经济体制改革的需要。但是,由于经济改革的具体导向并不是十分明确,计划与市场的争论影响着改革的力度与进程。整个改革过程表现出一种渐进的发展态势,会计制度的改革也因此处于一种渐进增量的改革模式,国际化进程较为缓慢。

(二)工作分析

1. 国际化的局部先奏:《中外合资经营企业会计制度》

会计既是国际上通用的商业语言,又是人类共同的精神财富。所以自从国际间产生商业贸易活动以来,会计的国际协调就已经开始。虽然在解放后,中国同西方国家商业贸易活动受到了限制,但是同社会主义阵营国家之间仍然有着密切的经济交往。有人因此称,早在1953年对前苏联统一会计制度的引进也是一种会计

的国际协调。

1978年十一届三中全会以后,中国开始了改革开放,为了吸引外国的雄厚资金和先进技术,允许外国公司、企业和其他经济组织或个人作为外国合营者,同中国境内的公司、企业或其他经济组织,共同兴办合营企业。并于1979年7月1日,由全国人大五届二次会议通过了《中外合资企业经营法》,1980年12月,全国人大五届三次会议又通过了《中外合资经营企业所得税法》。在这两部法律的统驭之下,顺应具体实施的迫切要求,财政部从1979年底开始着手中外合资经营企业会计制度的制定工作。1983年3月和4月,财政部分别发布了《中外合资经营企业会计制度》和《中外合资经营工业企业会计科目和会计报表(试行草案)》,成为合资企业的会计制度。这套会计制度是中国会计国际协调的突破,被称为“中西实务的混血儿”(Tang等,1992)。

首先,它第一次引进和借鉴了国际上很多先进的会计实务。包括:明文规定采用借贷记账法、根据权责发生制原则设立预提费用和待摊费用、收入和费用的配比、采用实际成本计价、划分收益性支出和资本性支出、遵循一贯性原则等等一系列国际上的会计原则和会计惯例,甚至出现了投入资本的概念。而在这之前的统一会计制度或者同期制定的工业会计制度中都没有出现这样大规模的国际协调。由此可以看到,尽管受到意识形态和经济发展阶段的局限,但是出于对引进外资这一强烈动机的需要,会计制度改革已经先行一步,积极突破,与国际会计相协调。

其次,在国际协调的同时,仍然坚持一些本国特色。比如在合营企业会计制度中:不允许存货重估价;允许坏账备抵,但是减少和限制了备抵的百分比,并且应收票据不包括在内;长期投资占被投资公司资本的50%以上时,要求使用权益法并编制合并财务报表;加速折旧不能超过直线折旧的30%。诸如按成本市价孰低法而不是严格地按成本进行存货计量等许多西方国家流行的会计实务仍然被禁止。外币业务的会计处理则完全是中国特色。这说明,这一阶段的会计改革坚持的原则是:即使由于外资企业的出现,会计制度需要积极与国际协调,但是对于具有浓重中国特色的交易事项,还应该坚持使用具有中国特色的会计处理方法。

国际协调的突破与中国特色的坚持,以《外商合资企业会计制度》为改革先奏,在中国有了新的开端,即使在不同阶段经历了不同程度的争论,但这一改革思路依然构成了中国二十多年来会计制度建设的主旋律。

2. 国际化的全面探索:会计准则制定理论研究

从1981年开始,中国会计学会就开始了国际财务报告准则的关注,积极组织翻译并陆续发布了当时所有的国际财务报告准则。1987年,中国会计学会决定委任并组织七个研究组,会计原则与会计理论研究组就是其中之一。1988年9

月,该研究组被重新命名为会计理论与准则研究组。1989年1月,该研究组在上海组织了第一次有关会计准则的专题讨论会,讨论了一些相关的重大问题。会上提出了74个研究专题,可以分为五大类:基础理论、基本会计原则、会计计量和报告、具体会计准则以及其他。会上还产生了两个研究报告的建议,即会计理论与会计准则的专题研究以及制定会计准则的建议。1991年又召开了第二次专题讨论会,具体讨论了外汇交易事项的会计处理和物价变动影响这两个技术性问题报告。

二、会计准则逐步建立阶段(1992~2000)——国际化的发展

(一)背景分析

1992年邓小平同志的南巡讲话进一步明确了坚持中国特色社会主义市场经济发展道路的基本方略,中国经济总量和多元经济成分得以快速增长。为适应市场经济发展和日益增长的对外经济交往需要,像中国的其他领域改革一样,中国会计改革也是采用增量式的改革,在保留原来会计制度体系的基础上,采纳国际惯例制定会计准则,形成了准则与制度并存的局面。会计准则国际化有了较程度的发展与提高,准则制定策略是基于国情面向国际化的。

(二)工作分析

1. 基于国情面向国际化:企业会计制度体系的建立

(1)股份制试点企业会计制度

1992年国务院颁布了《股份制企业试点办法》,该办法开门见山地提出,股份制企业试点的主要目的是为了转换企业经营机制,开辟新的融资渠道,提高国有资产的运营效率,实现国有资产的保值增值。这意味着国有企业改革在历经放权让利、承包经营等多种形式之后,终于涉及到产权多元化的问题了。为了适应股份制试点工作的顺利进行,财政部颁布了与之配套的《股份制试点企业会计制度》。

股份制试点无疑是一个巨大的社会进步,这意味着传统国有独资企业的产权结构将会发生革命性的变化。因此,以产权利益核算为主体的会计制度体系也必将随之发生变化,借鉴国际上的会计核算制度成了必然的选择。但是,《股份制企业试点办法》毕竟是一个处在特定社会经济环境下的试点改革,渐近的步伐意味着股份制试点企业制度不可能是一种完全意义上的现代企业产权结构,其中仍然保留了国有控股占主导地位等这样一些鲜明的中国特色。这样就意味着,《股份制试点企业会计制度》一方面要借鉴国际上股份制企业的必须采取的会计核算方法,另一方面也要坚守如何确保国有经济的控股地位。

随着中国证券市场的蓬勃发展,会计实务也日趋复杂。在股份制试点改革初期制定的《股份制试点企业会计制度》已经不能适应多种形式股份制企业会计实

践的需要,1998年1月27日,财政部进一步发布了《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》,以规范股份有限公司的会计核算工作,维护投资者和债权人的权益。

(2) 分行业会计制度

不同所有制、不同部门、不同行业的会计制度的条块并存,不仅造成会计资源的浪费,也引起了会计信息的严重混乱。1993年,对原有庞杂的会计制度进行了彻底的修订,形成了一个由13个统一的行业会计制度组成的新会计制度体系,分别涵盖了不同行业的企业。尽管综合和吸收了许多西方国家先进的会计处理方法,但这些新的规范仍然强调会计科目、报表格式以及会计处理和报告指标的统一。由于会计准则大部分只限于在上市公司中使用,从这个意义上讲,会计实务仍被统一会计制度所主导。由于受中国计划经济体制会计思维的影响,中国会计实务工作者已经习惯“会计制度”这种形式,需要通过“会计制度”明确规定应当使用哪些会计科目,记入借方还是贷方,期末如何编制会计报表,等等。

2. 国际化的全面发展:会计准则的诞生

(1) 企业会计准则——基本准则

1992年党的十四届三中全会确立了中国全面实施市场经济改革的发展道路,各项市场经济改革全面启动。1992年下半年起,财政部在企业财务会计方面进行了重大改革,相继颁布了《企业会计准则》、《企业财务通则》以及13个行业的财务制度和会计制度,即所谓的“两则两制”,并从1993年7月1日起开始实施。这标志着中国企业会计核算模式从传统的计划经济模式向社会主义市场经济模式转换,实现了中国会计与国际会计惯例的初步接轨。基本会计准则的一个典型特征是,为了体现中国政府在宏观经济管理中的作用和角色,将政府与企业管理当局当作与外部投资者和债权人同等重要的财务报表使用者。

(2) 企业会计准则——具体准则

1997年,为了规范当时极度混乱的上市公司关联交易业务,中国第一个会计准则关联交易准则产生并率先发布实施,之后大量借鉴国际惯例和国际会计准则相继颁布了16项具体会计准则。由于中国国情的复杂性和发展水平的不平衡性,新颁布的准则适用于上市公司,对非上市公司只是部分适用。

三、会计准则大力发展阶段(2001~2005)——以国际化为主导策略的确立

(一) 背景分析

中国政府经过十多年的努力后,于2001年11月加入WTO。WTO的加入将加

快中国经济建设国际化的步伐,这样,对会计准则国际化要求日益迫切。同时,2001年4月国际财务报告准则委员会完成了改组,改组后的国际财务报告准则理事会在全球实施声势浩大的趋同计划,对中国会计准则制定特别是如何国际化产生了现实影响。同时外商直接投资迅猛增长以及外资国内并购步伐的逐步加快也对中国会计准则制定产生了直接影响。在这样的大背景下,中国确立了以国际化为主导兼顾中国特色并逐步向国际化推进的会计准则制定策略。

(二)工作分析

1. 基本实现国际化,统一企业会计制度的制定

随着国际经济一体化的迅猛发展,中国加入了WTO。作为一种商业语言,会计准则的国际协调程度反映了一国经济融入国际社会的程度。而中国在此之前的会计制度,除了股份有限公司会计制度在会计要素确认、计量和披露方面与国际协调程度较高之外,其他分行业、分业务的会计制度与国际上通行的惯例有着很大的不同。比如在资产计价标准上、在风险揭示程度上的做法仍然沿袭了过去计划经济转轨初期环境下的做法。这严重影响了外国投资者对中国企业财务状况和经营成果的评价,也在很大程度上影响了外国投资者的投资决策,进而大大降低了中国大型企业在国际资本市场的融资力度。此外,由于分行业、分业务的会计制度导致了各会计制度之间在衔接上存在问题。特别是对从事多种经营的企业集团,问题表现的更为突出。因此规范企业会计核算,统一国内企业会计制度势在必行。财政部欲打破行业、所有制、组织方式和经营方式的界限,适应多元经济体系的需要,着手建立了一套适用于包括工商企业在内的一般企业的《企业会计制度》。此外,根据金融企业和中小企业的特点,制定《金融企业会计制度》和《中小企业会计制度》。

从2001年1月1日起中国执行了新的《企业会计制度》,新发布了《无形资产》、《借款费用》和《租赁》三项准则。“此次会计改革的力度相当大,内容极其丰富,可以说,基本实现了中国会计标准的国际化”(刘玉廷2001)。执行新的企业会计制度和准则后,除了少数项目从中国国情出发而与国际财务报告准则不同外,在会计一般原则、短期投资期末计价、应收款项期末计价、存货期末计价、长期投资期末计价、存货发出计价、长期投资收益确认与计量、固定资产折旧方法、无形资产摊销方法、收入确认原则、借款费用处理原则、会计政策变更、会计估计变更、会计差错更正、关联方关系及其交易的披露、资产负债表日后事项、现金流量表、或有事项、外币业务等方面基本上与国际财务报告准则相似或一致。

2. 基于国情的理性回归:五项准则的修订

如果说准则的制定工作一直遵循着与国际协调的精神在发展,那么《债务重

组》、《非货币性交易》、《投资》、《现金流量表》和《会计政策、会计估计变更和会计差错更正》等5项准则的修订,则进一步体现了对中国国情的回归性认识。比如对公允价值计量属性的重新认识。公允价值是目前国际上最为流行的计量属性,但在中国市场经济尚未健全和规范的情况下,超前地引入公允价值,极有可能出现人为操纵利润的情况。因此修订后的准则中,不再采用公允价值计量属性。企业在资产重组、改制上市过程中发生的资产置换,一般情况下不确认收益而计入资本公积,这些与国际惯例作法不同。

(三) 理性认知的确立与国际化方向的发展

1. 国际化策略的确定

经过多年理论和实践的探讨,中国会计准则国际化的策略基本确立。从基于中国会计环境与会计准则之间的相关关系出发,将中国会计实务从根本上分为四类,对这四类实务又实施了不同的策略:

(1) 第一类会计实务是中国的经济交易事项与国际财务报告准则所规范的交易事项相同,而且两者所处的环境也基本相同。对于这类交易事项的会计处理,中国将积极促进其与国际财务报告准则趋同,甚至直接采用与国际财务报告准则规范相同的原则。

(2) 第二类会计实务是中国的经济交易事项在形式上与国际财务报告准则规范的交易事项相同,但是由于中国特殊的会计环境,其经济实质却并不相同。对于这类交易事项,中国就不能简单地照搬国际财务报告准则规范的内容,而应当从实际出发,按照交易事项的经济实质来规范其所采用的会计处理方法。毫无疑问,这样做的结果有可能会与国际财务报告准则规范的内容不同,但是这是与中国当前的会计环境相适应的理性选择。

(3) 第三类会计实务是国际财务报告准则规范的经济交易事项在西方发达国家可能已经比较普遍,但是在中国目前的发展阶段可能没有,或者才刚刚起步。对于这类交易事项,将开展研究,作好相关准备工作,待这些交易事项实际发生或者较为成熟时,可以直接采用国际财务报告准则规范的有关会计原则。

(4) 第四类会计实务是中国特有的一些经济交易事项,在西方发达国家没有的或者在国际财务报告准则中没有规范的。对于这类经济交易事项,中国需要制定其专门的会计处理方法进行规范。

这四类业务的划分是建立在对中国会计环境充分认识,以及对国际财务报告准则的充分比较基础之上得出恰当结论的。既是对中国长期以来会计制度准则体系特征的高度概括,也是对长期以来会计准则国际化和本土化问题争论的理性回答。也可以说,是对中国会计准则发展方向理性认知的确立。这四类业务的划分

得到了会计界的普遍认可,为中国今后的会计准则制定工作指明了方向。

2. 与国际会计理事会的沟通与合作

上述理性的认识得到了国际会计理事会的认同。国际财务报告准则理事会主席大卫爵士对这一看法也做出了积极回应,并拟成立有关中国问题的专门委员会,致力于对中国特殊会计环境问题进行专门的研究。这意味着,中国的特殊性问题正引起国际财务报告准则理事会的重视,也意味着中国会计准则国际化由过去盲目的跟从进入了更趋理性和务实的阶段。

四、会计准则体系建立和完善阶段(2005~2006)

从2005年开始,中国会计准则建设进入了第四阶段——全面构建中国会计准则体系的阶段。第四阶段是在第三阶段的基础上进行的,所以第三、第四阶段联系比较密切。第四阶段强化会计准则,但仍是会计制度、会计准则并行阶段。第三、四阶段依存的会计环境基本上是一致的,以党的十六大、十六届三中全会、四中全会,及党的执政能力建设为背景,这一阶段的经济方针是完善社会主义市场经济体制,企业改革的目标就是要建立现代产权制度。各地都在成立产权交易所,政府机构改革要为企业市场主体创造一些平台。改革的目标逐步实现市场化、国际趋同,在这样的环境下,下一步的会计制度改革,要考虑市场化、国际趋同的要求,加紧完善企业会计准则体系,提升企业会计准则在实际工作中的地位和作用。

为了全面适应中国市场经济发展和深入对外开放的需要,在多年研究和准则制定的经验积累的基础上,构建中国会计准则体系的时机已成熟,中国会计准则体系适时推出。新会计准则体系最显著的特征是立足国情、国际趋同。

(一)会计准则建设的目标

完善企业会计准则体系的工作目标是:通过制定22项新准则,同时对现行的基本准则和16项具体准则进行全面修订,建立起与中国社会主义市场经济相适应并与国际财务报告准则充分协调的、涵盖各类企业各项经济业务、可独立实施的会计准则体系。

现行的基本准则和16项具体准则与企业会计制度、金融企业会计制度和小企业会计制度等会计制度是并存的,在某种意义上说,制度涵盖的范围广泛、内容全面、更具约束力。

完善企业会计准则体系仍以提高会计信息质量为前提,在此基础上,最大限度地满足投资者、债权人、政府有关部门和企业管理层等有关方面对会计信息的需求,从而规范会计行为和会计工作秩序,维护社会公众利益。

(二) 会计准则建设的工作原则

我们在完善会计准则体系过程中,遵循了如下基本原则,或者说是处理好以下几个方面的关系:

1. 借鉴国际惯例与立足国情的关系。我们既要充分借鉴国际财务报告准则以及其他得到广泛认可的准则的规定,同时也要贯彻立足国情、有取有舍的原则,防止不顾实际,照搬照抄,特别要充分考虑中国目前的经济、法律环境。

这次准则的建设,借鉴了国际财务报告准则,但不是照搬照抄,而是考虑了中国的实际。我们在某些方面还不太成熟,存在差距,但只要中国的经济交易事项和国际财务报告准则所规范的经济交易事项实质上一致的,就写成与国际财务报告准则一致,没有必要标新立异;如果中国准则所依存的交易事项无论从经济环境还是法律环境看,本质上是有差别的,那我们的准则就是要有中国特色,不能完全照搬照抄。现在中国已和国际财务报告准则委员会、理事会会在一些重大问题上达成了一致,形成了互动关系。

按照这一原则,中国会计准则体系各项目相对于国际财务报告准则而言,对有些准则项目进行合并,对有些准则项目进行分解。因此,中国会计准则体系从项目的名称、体例和内容上,不一定与国际财务报告准则项目一一对应。

2. 继承与发展的关系。任何改革都应是在原有基础上进行的,会计改革尤其如此。凡是中国会计制度已有明确规定并在实务中得到广泛认可、且与国际财务报告准则没有实质性差异的,继承并形成准则或纳入相应的准则项目。以此为基础,从完善社会主义市场经济体制的目标出发,本着与时俱进的精神,借鉴国际惯例,完善中国的会计准则体系。

1992年发布的企业会计准则,也就是我们所称的基本准则,在当时情况下,对推动会计改革,促进国际协调起了积极的作用。时至今日,由于情况的变化,特别是财务会计报告条例和一系列新会计准则、会计制度的出台,基本准则的相当多内容已经失去了作用,迫切需要进行修订。

中国的基本准则与国际财务报告准则理事会及美国等的财务会计概念框架有相同之处,均包括会计假设、目标、要素定义、确认、计量等基本概念和原则等内容。但两者也有区别,主要是国外的概念框架主要是为会计准则的制定与发展提供理论基础,指出改进会计准则的方向。国外的概念框架的主要使用者是会计准则制定机构本身,其作用是在制定会计准则时提供一种理念,帮助准则制定者选择会计政策,保证会计准则规定与会计目标的一致性、会计准则间会计处理方向的连贯性等。概念框架不具备会计准则的权威性。

中国的基本准则本身就是会计准则体系的重要组成部分,也可称之为“应用