

中外会计审计准则

研究与比较丛书

与国际财务报告准则趋同 ——路径选择与政策建议

汪祥耀等 著

**Converging with IFRS:
The Path's
Selection and Policy's
Suggestions**

立信会计出版社
LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



中外会计审计准则

研究与比较丛书

与国际财务报告准则趋同 ——路径选择与政策建议

汪祥耀 等 著

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

与国际财务报告准则趋同:路径选择与政策建议/汪祥耀等著. —上海:立信会计出版社, 2006. 8

ISBN 7-5429-1677-7

I. 与… II. 汪… III. 国际财务管理-会计报表-规范-研究 IV. F234. 5-65

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 091524 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64388409 (021)64391885(传真) (021)64695050
网上书店	www.Lixinbook.com (021)64388132
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200235
网 址	www.lixinaph.com
E-mail	lxaph@sh163.net
E-mail	lxzbs@sh163.net (总编室)

印 刷	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	787×960 毫米 1/16
印 张	17.5
插 页	2
字 数	346 千字
版 次	2006 年 8 月第 1 版
印 次	2006 年 8 月第 1 次
印 数	3 000
书 号	ISBN 7-5429-1677-7/F·1501
定 价	26.50 元

如有印订差错 请与本社联系

· 立 信 版 ·

金融企业会计丛书

策划人、责任编辑 张立年

随着金融体制改革的深化,金融会计改革也在逐步走向深入,向着国际化的方向迈进。为此,财政部出台了《金融企业会计制度》。它与《企业会计制度》和《小企业会计制度》并存,共同构成国家统一的会计核算制度。金融企业会计丛书,就是根据财政部最新出台的《金融企业会计制度》所撰写。不仅可以满足财经院校专业教学的需要,也可满足金融企业的在职人员学习和使用。

- | | |
|-----------------------|-------------|
| 1. 商业银行会计(王允平、李晓梅主编) | 定价: 24.20 元 |
| 2. 商业银行会计习题与解答(王允平编) | 定价: 6.20 元 |
| 3. 保险公司会计(陶存文编著) | 定价: 18.40 元 |
| 4. 保险公司会计习题与解答(陶存文编) | 定价: 10.40 元 |
| 5. 金融公司会计(王允平、关新红主编) | 定价: 20.40 元 |
| 6. 金融公司会计习题与解答(王允平主编) | 定价: 8.50 元 |
-

《中外会计审计准则研究与比较丛书》

编 委 会

总策划 张立年

顾 问 郭道扬 王松年 盖 地 童本立

主 编 汪祥耀

副主编 李连华 邵毅平 邱学文 张红英

沈颖玲 邓 川

《中外会计审计准则研究与比较丛书》

总 序

当前会计准则国际趋同形势发展之快,超出常人之想像。自 2001 年国际会计准则委员会(IASC)改组为国际会计准则理事会(IASB)后,IASB 所制定的国际财务报告准则(IFRS)已迅速成为各国会计准则争相与之趋同的目标。据德勤公司预计,2006 年世界上将有超过 100 个国家或地区要求或允许采纳国际财务报告准则。美国财务会计准则委员会(FASB)与 IASB 于 2002 年 10 月签订了著名的“诺沃克协议”后,也开始了双方准则趋同的步伐,并为制定一套高质量的全球会计准则而努力。欧盟、加拿大、澳大利亚、新西兰、日本、新加坡、中国香港等均采取了与国际财务报告准则趋同的战略,在 2005 年先后采用了 IFRS 或与 IFRS 等等的准则。2006 年 2 月,我国发布了以国际准则为蓝本的新会计审计体系,标志着我国会计和审计准则已与国际准则实现了基本趋同。

会计准则国际趋同是当今国际会计发展的一件大事。把握这一发展趋势,对于促进我国会计改革,提高会计信息质量,维护资本市场稳定,进一步营造我国良好的投资环境等具有重要的意义。作为会计理论工作者,追踪各国和国际会计审计准则的发展,对之进行研究与比较,并为我国会计审计准则的制定提出参考建议,是我们的责任,也是我们乐意为之付出努力之事。近十多年来,我们的研究团队对各国会计审计准则展开了孜孜不倦的研究,推出了一些研究成果,获得了较好的社会影响。

2002 年前,我们主要出版了以下著作,为以后的研究奠定一些基础:

1. 汪祥耀主编:《香港执业会计师手册》,浙江人民出版社 1992 年版;
2. 汪祥耀、费中新主编:《各国会计审计概览》,电子工业出版社 1994 年版;
3. 汪祥耀主编:《最新国际会计准则》,浙江人民出版社 1996 年版;
4. 崔建民主编、汪祥耀等副主编:《会计与审计准则丛书》,浙江人民出版社 1996 年版;
5. 汪祥耀著:《会计准则的发展:透视、比较与展望》,厦门大学出版社 2001 年版。

2002 年以后,我们依托浙江省会计重点学科的优势,启动了《各国会计准则比较研究》项目,在郭道扬、王松年、盖地、童本立教授等著名学者的关心鼓励下,在立信会计出版社张立年编审的大力支持下,出版了以下著作:

1. 汪祥耀等著:《英国会计准则研究与比较》,立信会计出版社 2002 年版;

2. 汪祥耀等著:《国际会计准则与财务报告准则——研究与比较》,立信会计出版社2004年版;

3. 汪祥耀、邓川等著:《国际会计准则与财务报告准则——研究与比较》,立信会计出版社2005年第二版;

4. 汪祥耀、邓川等著:《澳大利亚会计准则及其国际趋同战略研究》,立信会计出版社2005年版。

2006年2月,我国新会计准则出台,增强了我们的信念。我们感到以往的研究方向和路径是正确的,因为我们始终追踪国际会计发展的动态,站到研究的前沿。为了更好地学习和贯彻新准则,促进我国会计准则与国际准则进一步趋同,我们迅速整合了研究力量,对各有关国家准则、国际准则以及我国准则的最新发展作了研究与比较,并通过立信会计出版社出版《中外会计审计准则研究与比较丛书》。该丛书除了对已经出版的英国、澳大利亚和国际会计准则的研究作出修订、更新和补充外,还计划陆续出版以下著作:

1. 汪祥耀等著:《与国际财务报告准则趋同——路径选择与政策建议》;
2. 汪祥耀等编著:《中国新会计准则与国际财务报告准则比较》;
3. 邵毅平、任坐田等编著:《中国企业会计准则——阐释与应用》;
4. 许家林、龚翔等编著:《中国会计准则体系建设:发展·比较·协调》;
5. 邱学文、郭化林等编著:《中国注册会计师执业准则——阐释与应用》;
6. 沈颖玲等编著:《国际财务报告准则——阐释与应用》;
7. 邓川、郭志英等编著:《国际审计准则——阐释与应用》;
8. 李连华等编著:《中国内部控制规范——阐释与应用》;
9. 张红英、陈东等编著:《中国内部审计准则——阐释与应用》。

我们希望本丛书出版后,能够有助于广大会计审计理论工作者、实务工作者,以及财经院校的本科生、硕士研究生、博士研究生和专业教师迅速通晓和熟练掌握中外会计审计准则的精髓,并用之于实践,从而对我国的会计审计制度改革有所贡献。我们也希望广大读者对本书的不足之处,积极提出批评和意见,以利于我们今后不断修订和充实,使本书能够经得起实践的检验,不辜负读者们的期望。

浙江财经学院会计学院院长、教授、经济学博士

汪祥耀

2006年5月于杭州

序

汪祥耀教授新作《与国际财务报告准则趋同——路径选择与政策建议》即将付梓，邀我作序，我欣然为之。近几年来，汪教授率领他的研究团队对美国、英国、澳大利亚等西方国家的会计准则、国际财务报告准则，以及我国会计准则进行了系统的比较研究，丰富了我国会计准则理论研究成果，推动了我国会计准则的国际化进程，在我国会计理论界和实务界中产生了广泛影响。据我所知，汪教授本次新作是他主持的国家社科基金项目——“中国会计制度与国际接轨问题研究”的最终研究成果，凝聚了课题组这些年来的心得和体会，并恰好在我国新会计准则发布之际完成，对我国新会计准则也作了及时的研究。本书站在国际会计研究前沿，揭示了会计准则由国际协调到逐步趋同的发展趋势，既充分借鉴了世界各国的经验，又从切合国情特点出发对我国会计准则作出研究、评价和反思，并详细分析了我国会计准则与国际财务报告准则之间仍然存在的差异，提出了一些具有前瞻性意义的政策建议，无疑这对推动我国会计准则与国际财务报告准则的进一步协调和趋同具有很强的指导性意义。

汪祥耀教授利用其长期在海外工作、熟悉国际会计惯例的优势，并借助其所领导的一个外语水平较高、会计专业基础扎实的研究团队，对各国会计准则和国际财务报告准则的最新发展作出了最及时的追踪和研究。同时作者从经济全球化和改革开放的高度来审视我国会计制度的变迁和路径选择等问题，从而使这部新作具有下述特点：

(1) 立论较高。本书从世界政治经济形势和格局的高度，看待会计国际化以及会计准则国际趋同的问题，深刻分析了当前国际会计发展的三大趋势：大陆法系会计模式向海洋法系会计模式靠拢；会计制度形式向会计准则创新形式演进；各国会计准则向国际会计准则趋同。

(2) 视野较宽。本书总结了世界各主要国家和地区对会计准则国际趋同所采取的策略，全面阐述了这些国家会计准则发展和国际趋同的最新进展，分析了它们在国际趋同中的经验与教训，从而为我国会计准则国际协调与趋同政策的制定提供了借鉴。

(3) 观点新颖。本书收集和参考了会计准则国际协调与趋同的最新国内外资料，反映了这一研究领域的国际前沿，对当前我国会计改革现状和新会计准则体系展开了及时研究，使研究内容能够紧跟国际发展的步伐，并适合我国会计进一步改革的需要。本书对我国会计制度改革和会计准则的制定作了全面的历史回顾，综合阐述了政府部门、会计学

术界、实务界,以及国外舆论界对我国会计制度向国际惯例靠拢的评价与看法,并从规范与实证两个角度作出了解释,进而提出一些较新的改革设想。

(4) 注重应用。本书以强化应用经济研究的功效为宗旨,重点研究了我国当前会计制度改革的一些理论与实践问题,所提出的建议和措施切合中国实际,具有较强的针对性和可行性。

本书的主要建树体现在有利于进一步促进我国会计制度向国际惯例靠拢。我国新会计准则体系发布以后,各种舆论均认为我国会计准则与国际财务报告准则已经实现了实质性的协调与趋同。本书在充分肯定我国会计制度改革成效的同时,又从总体上分析与指出我国现有会计制度与国际惯例之间依然存在的八个方面的差异,并在借鉴一些国家成熟经验的基础上提出了使我国会计准则与国际财务报告准则进一步由协调逐步走向趋同的五个方面的建议:即概念框架的协调与趋同、准则内容的协调与趋同、准则形式的协调与趋同、准则制定程序的协调与趋同,以及准则议程时间的协调与趋同等。本书对重构我国会计制度架构、对消除会计制度与会计准则适用于同一个报告主体的情况作了全新设想,提出了一些具有原创性的观点。

汪祥耀教授系我国已故著名会计学家杨时展先生之高足,承其师之学术风格,多年来努力追求真理,治学严谨,善于思考问题和发现问题,并勇于提出自己的观点,而绝不人云亦云。记得十多年前,杨时展先生和我在给汪祥耀教授布置博士论文选题时,就要求他结合中国的实际对国外先进国家的会计准则展开研究,并借鉴国外的先进经验对改善我国会计准则提出建议。这些年来从汪祥耀教授所出版的较丰厚的研究成果看,他是刻苦努力的,没有辜负我们的期望。我衷心期待汪教授及其研究团队能够精益求精,推出更多、高好的学术作品,为贯彻财政部王军副部长所提出的“大力推进会计理论研究的繁荣与发展”不断作出新的贡献。

中国会计学会副会长、中南财经政法大学博士生导师

 教授

2006年6月10日于武汉

前言

一、本书研究目的和意义

自 20 世纪 80 年代我国实行改革开放政策以来,我国会计制度跟随经济体制改革发生了重大变革,并制定了适合社会主义市场经济和资本市场发展需要的会计准则。评价我国会计制度改革是否取得显著成效的一个重要标志,即是否与国际会计惯例取得接轨。进入 21 世纪后,随着世界经济一体化和资本市场全球化步伐的加快,各国会计规范模式不仅向会计准则的形式转化,并且随着国际会计准则理事会(IASB)宣告制定具有“全球会计准则”意义的国际财务报告准则(IFRS),各国会计准则纷纷向 IFRS 趋同。“会计准则国际趋同”成为“会计制度国际接轨”的当今语言,并且前者的深度和广度都超过了后者。从 2001 年 IASB 改组成立以来,不同的国家对与 IFRS 趋同采取了不同的策略。欧盟国家宣布从 2005 年起直接采用 IFRS 编制上市公司的合并财务报表;澳大利亚、新西兰、新加坡等国制定了与 IFRS 等同的本国会计准则;美国财务会计准则委员会(FASB)也与 IASB 在 2002 年 9 月签订了“诺沃克协议”,旨在推动 FASB 准则与 IASB 准则的趋同;我国则以 IFRS 为蓝本根据中国的实际情况在 2006 年 2 月推出了由 1 项基本会计准则和 38 项具体会计准则组成的“新会计准则体系”。我国的新会计准则体系在与以 IFRS 为代表的国际会计惯例接轨方面,确实比以往推进了一大步,各种舆论均表示我国会计准则已与国际准则取得了实质性的趋同。然而,对照一些国家会计准则国际趋同的步伐,我们仍然可以发现一些差距。我国加入 WTO 组织、我国经济的国际化发展、我国需要获得市场经济地位(MES)的认可并对抗西方国家的反倾销、我国需要对外融资并降低交易成本等等,这一切都需要我国的会计规则进一步向国际惯例靠拢。我们在看到成绩的同时,也应该看到自己的不足,以便进一步寻找与国际会计惯例的差距,提高我国会计准则以及会计信息的质量。有鉴于此,为了促进我国会计准则与 IFRS 的进一步趋同,我国需要研究会计准则国际趋同的战略和措施,详细分析我国会计准则与 IFRS 之间仍然存在的总体差异和具体差异,制定消除这些差异的长短期趋同计划。在这方面,有许多理论与实践问题需要加以探讨和解决。本书的研究目的就是提出我国会计准则国际趋同过程中的有关问题,努力探索解决方案,并提出有关政策建议。

二、本书的主要内容和观点

本书共由七章内容构成:

第1章“当前国际会计发展之大势”，从宏观的角度描述了当前世界会计发展的趋势和潮流。本章开门见山地指出，近几十年来，尤其是20世纪90年代以来，随着世界经济全球化步伐的加快，全球统一资本市场的逐渐形成，国际贸易更加自由化，生产和消费更加国际化，国际资本的流动更加频繁化，跨国公司的竞争和兼并活动日益剧烈，对高质量、透明和统一会计语言的要求也日益强烈；同时，随着市场经济模式渐入人心，大多数国家的经济体制纷纷向以英美国家为代表的市场经济转型，经济转型带来了文化、道德和价值观的融合，法律和法规制度的移植，公司融资方式和治理结构的趋同，从而使各国会计模式开始向英美会计模式归一，会计制度逐渐向会计准则转化，会计准则成为会计规范的最佳实现形式；国际会计准则理事会(IASB)对会计国际协调30多年所做的坚持不懈努力以及它在近年来取得的骄人成绩，使得许多国家将IASB的国际财务报告准则(IFRS)作为本国会计准则与之趋同的目标。因此，当前国际会计的发展已呈现出以下三大态势：(1)各国会计模式向英美会计模式归一；(2)会计制度的形式向会计准则的形式转化；(3)各国会计准则向国际财务报告准则趋同。

第2章“会计准则趋同：全球范围内的考察”，系统地阐述和分析了世界各主要国家和地区(包括美国、欧盟、英国、加拿大、澳大利亚、日本、中国香港等)对会计准则国际趋同采取的策略和措施，揭示了它们的会计准则与国际财务报告准则趋同的最新进展情况，总结其教训，分析其不足，为我国制定会计准则国际趋同策略和计划提供参考。这部分内容资料收集全面和及时，论述充分，评价客观，尤其是对一些国家(如澳大利亚)在与国际财务报告准则趋同的同时正确处理好照顾本国国情需要的做法作了详细介绍，为我国会计准则的发展提供了一个广阔的视角，对我国会计准则实现与国际财务报告准则的进一步趋同具有强烈的现实指导意义。

第3章“我国会计制度变迁与会计准则的制定”，首先在第一节运用制度经济学中的制度变迁理论分析了我国会计制度变迁的动因和目标取向，阐述了我国经济制度变迁与会计制度变迁的关联和对应关系。接着在第二节从历史分析的角度评述了我国会计制度改革以及会计准则制定的历程，并将我国会计准则的发展划分为四个阶段：(1)1992年11月前，我国会计准则的筹建阶段；(2)1992年11月至1997年4月，宣传基本会计准则的阶段；(3)1997年5月至2006年1月，完善我国会计准则体系的阶段；(4)2006年2月后，向国际财务报告准则趋同的阶段。在本节中，我们回顾了我国会计准则发展过程中几经反复的过程，同时也对2006年我国新会计准则的出台寄予了高度评价和厚望。本章第三节分析了会计准则变迁的路径模式，对渐进式会计准则变革路径、突变式会计准则变革路径以及平行推进式会计准则变革路径这三种不同路径选择各自的优缺点和适用性作了比较，考察了世界各主要国家对会计准则变迁的路径选择，描述了我国以往会计制度变迁的路径特征，最后提出了适度调整我国会计制度和会计准则改革路径的建议。

第4章“我国会计制度与国际惯例接轨状况与评价”，是对第三章内容的进一步分析。

本章第一节考察了评价我国会计制度改革成效的有关指标,如是否与我国经济体制改革相适应、是否与国际会计惯例接轨、是否满足使用者对会计信息有用性的需要、改革是否及时到位、改革成本是否低廉等,并指出,从我国会计制度改革的目标看,是否与国际会计惯例接轨始终是其中一个最为重要和最具代表性的评价指标。本章第二节至第六节分别综述了我国财政部官员、其他部门官员、会计学者、国际会计界人士以及社会大众对我国会计制度与国际会计惯例接轨的评价,有助于对此问题得到一个更全面和客观的认识,不局限于一家之言。本章第七节在前面以规范描述为主的基础上,又对我国所开展的我国会计制度与国际惯例接轨程度的实证研究作了总结,分析了实证研究得出的不同结论,评价了其优势和不足,作为对规范研究结论的补充。

第5章“我国会计制度与国际惯例的总体差异及改进建议”,是对2006年2月我国新会计准则体系出台以后我国会计制度与国际会计惯例之间仍然存在的主要差异作出的分析。我国新会计准则体系出台以后,各种舆论均认为我国会计准则已经与国际准则取得实质性的趋同,本章在充分肯定我国会计制度改革取得重大进步的同时也清醒地指出,我国会计制度和会计准则与国际惯例之间仍存在一系列差异,为了进一步促进我国改革开放事业和社会经济的发展,我们有必要认真分析这些差异,以取得与国际会计惯例的进一步接轨。因此,本章第一节首先剖析了我国目前会计制度和会计准则体系与国际惯例之间存在的八个方面的总体差异^①它们是:(1)会计规范制度框架方面的差异;(2)会计准则结构方面的差异;(3)会计目标定位方面的差异;(4)会计准则数量和质量方面的差异;(5)会计准则内容与形式方面的差异;(6)会计准则繁简程度方面的差异;(7)对公允价值计量属性认识方面的差异;(8)会计准则制定模式方面的差异等,并分析了产生以上差异的主要原因。本章第二节分析了我国现行会计制度架构的现状和缺陷,指出了其主要缺陷是:(1)将会计准则与会计制度并行;(2)将基本会计准则替代财务会计概念框架的作用;(3)将层次更高、用途更广泛的(相当于概念框架的)基本会计准则放入针对“企业”的企业会计准则体系中,削弱了概念框架的作用;(4)基本会计准则的内容与《企业财务会计报告条例》的内容出现较大重复,并且经常发生不一致要求的情况。本章第三节提出了重构我国会计制度架构的设想,建议:(1)将我国的“报告主体”分为上市公司、未上市的国有大中型企业或私有民营企业、符合小企业标准的中小企业以及非企业主体等,为它们制定不同的会计规范,对于不同类别的主体而言,仍然存在会计准则和会计制度两种规范形式,但对同一类主体而言,则不再允许同时采用会计制度或会计准则;(2)将基本会计准则改为财务会计概念框架并从“企业会计准则体系”中独立出来,概念框架不仅指导企业会计准则的制定,也指导企业会计制度(如小企业会计制度等)的制定,还应指导非企业会计制度(如非营利机构会计制度等)的制定,此外,还应作为缺乏

^① 具体差异的比较,详见汪祥耀、骆铭民等编著:《中国新会计准则与国际财务报告准则比较》。

会计准则或会计制度时的参考框架；(3) 考虑给予我国财务会计概念框架一定的法律地位或权威性；(4) 对财务会计概念框架与《企业财务会计报告条例》之间的关系作出重新梳理，有必要的，话，可以用前者取代后者。本章第四节对如何完善我国会计准则制定模式作出了探索，分别从准则制定机构的性质、准则制定人员的组成、准则制定程序以及准则制定基础（以原则还是以规则为基础）等作了中外比较，借鉴国外的经验改善我国会计准则的制定模式。尤其是，IASB 在 2006 年 3 月发布了关于制定国际财务报告准则的《IASB 充分程序手册》，本章及时地借鉴了该手册的优点对改进我国会计准则制定程序作了较为深入的讨论。本章第五节在总结各国与 IFRS 趋同经验和教训的基础上，提出了进一步促进我国会计准则与 IFRS 趋同的以下五个方面的建议：(1) 概念框架趋同；(2) 准则内容趋同；(3) 准则形式趋同；(4) 准则制定程序趋同；(5) 准则议程时间趋同。

第 6 章“会计准则趋同的前提：概念框架趋同”，是对建设我国财务会计概念框架问题的进一步探讨。本章第一节详细论述了概念框架的性质和地位，着重说明概念框架是制定和评价会计准则的会计理论或会计原则体系，凌驾于会计准则之上，其作用要比我国的基本会计准则要广泛得多，换言之，基本会计准则不能取代概念框架的作用。第二节论述了会计准则趋同的前提条件是概念框架趋同，本节的最大特点是既全面又及时地描述了 IASB 与 FASB 两大准则制定机构关于“概念框架”合作项目的最新进展，对我国将来制定概念框架很有启发意义。本章第三节对我国基本会计准则与概念框架的区别作了较为详细的比较，分别是：(1) 性质和地位的区别；(2) 结构和形式的区别；(3) 具体规范方面的区别；并展示了详细的比较表。本章第四节进一步提出了构建我国财务会计概念框架的有关设想：(1) 建立一个通用各种报告主体的概念框架；(2) 处理好我国概念框架与现有会计法规的关系；(3) 借鉴国际共建（即趋同后）的概念框架，构思我国概念框架的结构与内容；(4) 根据我国的国情特点，确定多层次的会计目标体系；(5) 建立保障机制，促使我国概念框架的顺利出台。

第 7 章“会计准则趋同的核心：计量模式趋同”，是对会计计量方法尤其是公允价值在我国适用性的讨论。本章第一节首先描述了会计计量在财务会计四大程序（确认、计量、记录和报告）中的重要地位，并指出财务会计的核心问题是会计计量问题，会计处理方法要达到国际上的趋同，首先应在对会计计量方法尤其是对公允价值的认识上达成一致。本章第二节描述了会计计量的分类及其演变，并指出公允价值的重要性日益被人们所认识，它已成为当前与历史成本并驾齐驱的主要会计计量属性。本章第三节详细论述了公允价值计量模式的国际发展情况，在讨论公允价值理论内涵、实务内涵等理论问题的基础上，着重反映了公允价值在 IASB 准则与 FASB 准则中的应用情况，对公允价值运用的国际趋同提出了乐观的展望。本章第四节讨论公允价值在我国会计准则的运用问题，回顾了公允价值在我国会计准则运用中遇到的一波三折的情况并分析了其原因。我国新会计准则体系发布后，其中一个重大的变化是恢复并扩大了公允价值的使用，本节比较了我国

有关会计准则在修订前后对使用公允价值的变化,列示了我国新会计准则体系中应用公允价值的所有会计准则,并将我国会计准则与 IFRS 应用公允价值的情况作出了比较分析,最后对我国会计准则进一步应用公允价值提出了建议。

本书的主要观点或政策建议包括:(1)揭示了当前国际会计发展的三大趋势,并指出我国会计准则实施国际趋同战略的必要性和迫切性;(2)根据世界主要国家会计准则国际趋同的经验和教训,提出了若干可借鉴之处;(3)在回顾分析我国会计制度改革历程的基础上,对我国会计制度或会计准则未来的改革与发展路径提出了建议;(4)对我国会计制度与国际惯例接轨的情况作了全面分析,提供了国际、国内、各个领域多方面的视角;(5)剖析了我国会计制度与国际会计惯例之间尚存的主要差异和原因,对重构我国会计制度架构提出了全新设想,对完善我国会计准则制定模式、促进我国会计准则与 IFRS 的进一步趋同提出了较具体的政策建议;(6)提出了会计准则要趋同首先要求概念框架趋同的观点,并对我国概念框架的建设以及将来的定位作了全盘考虑;(7)提出了会计准则要趋同其关键问题是会计计量方法要趋同的观点,对我国进一步应用公允价值作了较深入的研究。(8)对我国新会计准则与 IFRS 之间的异同作了全面和最新的比较,有助于我们进一步发现并消除它们之间的差异,实现两者之间的国际趋同。

三、本书的学术与应用价值

本书的学术价值在于综合应用制度经济学、国际经济学、国际金融学、国际会计学、会计理论与会计准则等学科知识,采用多种会计研究方法,研究了国际会计领域的一些前沿问题,揭示了会计准则国际趋同的发展趋势和各国会计准则国际趋同的进展,对我国会计准则国际趋同的动因、阻力和需要解决的实际问题展开了调查分析,提出了一些富有见地的观点和建议,为我国会计制度的进一步改革提供了有效的理论依据,丰富了我国会计理论和会计准则的研究成果。

本书的应用价值在于所提出的各项建议都具有较强的针对性,紧密联系我国的实际情况和国情特点提出对策,可供我国政策制定部门参考,也可以作为广大会计理论与实践工作者的参考资料。

四、本书的写作过程和分工

本书是国家社科基金项目“中国会计制度与国际接轨问题研究”(04BJY014)的结题成果。课题主持人为汪祥耀教授、课题组成员包括李连华教授、张卫华编辑、骆铭民博士、沈颖玲博士。另外,我的硕士生于永生、姚旻霏、段丹和董妍燕也参与了课题研究以及部分书稿的写作。课题自 2004 年 6 月立项以来,课题组成员遵守全国哲学社会科学规划办公室的有关规定,按照预定的计划和课题设计开展研究,发表了一批阶段性成果(包括专著两部,《会计研究》论文三篇,其他刊物论文十余篇),并完成了项目的最终成果。期间,课题组成员分别在北京、太原、武汉、蚌埠等地参加了由中国会计学会举办的学术研讨会,递交并宣读了有关论文。此外,还对有关问题设计并发放了问卷调查,将调查结果作为本

课题研究的支持性材料。本课题预定完成的时间为 2005 年 12 月 30 日,但当本课题最终成果完成后,正值我国会计制度发生了重大变革,在 2006 年 2 月发布了新的会计准则体系,针对这一变化,我们对研究成果作了全面修改,及时反映国际的发展趋势和我国会计的改革动态,并对出现的新问题展开了进一步的研究。

本书在课题最终结题成果的基础上形成。汪祥耀教授负责全书内容的设计、修改和总纂。各有关章节的写作分工如下:第 1 章“当前国际会计发展之大势”,由汪祥耀撰写;第 2 章“会计准则国际趋同:全球范围内的考察”,由汪祥耀、姚旻霏、段丹、董妍燕撰写;第 3 章“我国会计制度的变迁与会计准则的制定”,由李连华、汪祥耀撰写;第 4 章“我国会计制度与国际惯例接轨状况及评价”,由汪祥耀撰写;第 5 章“我国会计制度与国际惯例的总体差异及改进建议”,由汪祥耀撰写;第 6 章“会计准则趋同的前提:概念框架趋同”,由沈颖玲、汪祥耀撰写;第 7 章“会计准则趋同的核心:计量模式趋同”,由于永生、汪祥耀撰写。

本书在写作过程中参考了大量中外学者的研究成果,在此一并表示感谢。感谢国家社科基金为我们的研究以及本书的出版提供了动力和资金的保证,感谢立信会计出版社张立年编审对本书出版的支持和帮助。本书的观点和建议如有不妥之处,欢迎读者提出宝贵的意见,以便进行学术上的进一步交流。E-mail: wangxy@zjacc.net。

汪祥耀

2006 年 5 月于浙江财经学院

目 录

第1章 当前国际会计发展之大势	1
1.1 国际会计发展的三大趋势	1
1.2 世界会计模式的经典划分	1
1.2.1 对会计模式及其分类的若干认识	1
1.2.2 缪勒的分类	3
1.2.3 美国会计学会的分类	3
1.2.4 诺比斯的分类	3
1.2.5 阿伦的分类	4
1.3 各国会计模式的归一	4
1.3.1 决定并导致会计模式转化的因素分析	5
1.3.2 各国会计模式的转化与归一趋势	8
1.4 会计制度向会计准则的转化	11
1.4.1 会计制度等术语的理论界定	11
1.4.2 会计制度与会计准则的主要区别	15
1.4.3 会计制度向会计准则转化的趋势	16
1.5 各国会计准则向国际财务报告准则的趋同	19
1.5.1 会计准则从国际协调走向国际趋同	19
1.5.2 国际财务报告准则成为趋同目标的理由	22
1.5.3 各国采用国际财务报告准则的概况分析	24
第2章 会计准则国际趋同:全球范围内的考察	31
2.1 美国	31
2.1.1 背景与概况	31
2.1.2 国际趋同进展	33
2.1.3 结论与启示	42
2.2 欧盟	43
2.2.1 背景与概况	43

2.2.2 国际趋同进展·····	44
2.2.3 结论与启示·····	50
2.3 英国·····	51
2.3.1 背景与概况·····	51
2.3.2 国际趋同进展·····	52
2.3.3 结论与启示·····	55
2.4 加拿大·····	56
2.4.1 背景与概况·····	56
2.4.2 国际趋同进展·····	58
2.4.3 结论与启示·····	61
2.5 澳大利亚·····	62
2.5.1 背景与概况·····	62
2.5.2 国际趋同进展·····	66
2.5.3 结论与启示·····	70
2.6 日本·····	71
2.6.1 背景与概况·····	71
2.6.2 国际趋同进展·····	72
2.6.3 结论与启示·····	76
2.7 香港·····	77
2.7.1 背景与概况·····	77
2.7.2 国际趋同进展·····	78
2.7.3 结论与启示·····	81
第3章 我国会计制度的变迁与会计准则的制定 ·····	84
3.1 我国会计制度变迁的动因和目标取向·····	84
3.1.1 变迁前我国会计制度的结构状态与特点·····	84
3.1.2 我国会计制度变迁的经济学分析·····	85
3.1.3 我国会计制度变迁的目标取向·····	90
3.2 我国会计准则的发展与变革·····	91
3.2.1 我国会计准则发展阶段的划分·····	91
3.2.2 我国会计准则的筹建阶段·····	92
3.2.3 宣传落实我国基本会计准则的阶段·····	93
3.2.4 完善我国会计准则体系的阶段·····	95
3.2.5 向国际财务报告准则趋同的阶段·····	99