

目的数据才作出量的规定性。如果我们在第二个层面上不注意力放在数据的可靠性上,那么,整个信息的相关性就会落空(只有表外仅披露文字而不需同时披露数字者除外)。

综上所述,在构成会计信息有用性(包括对各种经济决策有用性和用于评估管理当局的受托责任)的各种成分中,相关性和可靠性是主要的两种。一般地说,高质量的会计信息是相关的,指的是信息必须及时、有预测价值或两者兼而有之。高质量的会计信息是可靠的,指的是信息必须如实反映意欲反映的情况,可以证实(稽核)、必须公允(不偏不倚)或兼而有之。如果信息是高质量的,这两种主要的质量,当然也应包括可比性、一致性、可理解性等质量必须同时并存。

当我们要求相关性与可靠性同时并存,或在两者之间存在冲突时应当作出恰当的选择时,实际上是对财务报告所提供的既有定性说明又有定量描述的财务信息来说的,或者泛指会计信息中的这两种成分,也就是本文所讲的第二层面形成的信息。相关性与可靠性孰轻孰重,若分两个层次来考察,那是非常明确的:第一层次注重相关性,即相关性显得重要。第二层次以相关性项目为基础应关注其可靠性,即可靠性显得重要。

在两个主要的会计信息质量相关性与可靠性之间,人们都希望两者在任何场合都应当同时存在,相互一致。在准则、制度制定阶段,即本文所说的第一层面,相关性与可靠性不可能发生冲突。在这一层面上,准则和制度制定机构关注的是信息的相关性。不相关意味着无用,不会纳入账户体系和报表项目中。此时,也会关心可靠性,那是因为,有些相关的项目,在实务中证明还不能计量,或不能可靠计量,这样,该相关项目也要加以排除。可靠性成为第一层次选择相关性项目的条件。在日常记录、报表编制和表外披露阶段,即第二层次,由于相关的项目出现了数字,才产生可靠性与否的问题。在第二层面上,一般地说,除自愿披露的项目,已不存在项目本身相关与否的问题(第一层次已解决),编表者(包括企业主管)、审计者(主要指企业外部的独立审计师)必须着重关注可靠性,要及时揭发(更正)不可靠而相关的项目的数据。可以说,如果可靠性出现问题(不论是过失还是有意作假),再相关的项目其相关性也会化为乌有。■

(作者单位:厦门大学会计系)

责任编辑 张玉伟

●简讯

中国注册会计师执业准则指南发布

今年初,财政部发布中国注册会计师执业准则体系,并自2007年1月1日起施行。为了帮助广大注册会计师正确理解和运用注册会计师执业准则,中国注册会计师协会在注册会计师执业准则框架下,制定完成了实施指南,已于11月1日公布。该准则指南覆盖所有准则项目,共48项,计100余万字,自2007年1月1日起与中国注册会计师执业准则同步施行。

指南是对注册会计师执业准则的细化、深化和具体化,为注册会计师如何正确理解和运用准则提供可操作性的指导意见,与注册会计师执业准则构成一个完整的注册会计师执业规范体系。指南发挥其体例相对灵活的特点,针对具有概念框架功能的准则,指南进一步系统阐述其理论基础、规范的理由和对执业的影响,指导注册会计师理解执业理念和方法论;针对具有实务操作功能的准则,指南重点阐述其核心程序和具体方法,通过大量的解释、说明、举例和图示,指导注册会计师正确运用程序和具体方法。

指南以执业准则为依据,结合审计理论和实务成果,重点解决了注册会计师在运用准则时面临的十大问题:一是如何运用审计风险模型;二是如何计划审计工作;三是如何进行风险评估;四是如何实施控制测试;五是如何应对舞弊风险;六是如何编制工作底稿;七是如何运用重要性水平;八是如何确定抽样规模;九是如何确定审计意见;十是如何审计新兴和复杂领域。

中注协在指南起草过程中,坚持了科学民主的决策程序。在起草专家的组成上,注重利用专家资源,动员各方面的力量,包括审计准则委员会委员、外国及港澳台专家咨询组成员和审计准则组成员;在起草阶段,注重内部研讨和充分论证;在公开征求意见阶段,注重听取各方面意见,关注各方面诉求;在定稿前,两次提请审计准则委员会审议,注重发挥审计准则委员会的把关作用。■

(本刊记者)