

我国会计准则制定的 主要参与方作用及其表现

□ 王建新

我国采用的是政府集中制的会计准则制定模式，财政部在我国会计准则制定中起绝对作用，具体参与我国会计准则制定的相关方还有：学术界、职业界、企业界、证监会等。由于受诸多因素的制约，以上各方在准则制定过程中扮演着不同的角色，其作用也不尽相同。

1、学术界

成立于20世纪80年代的中国会计学会是我国会计学术界的代表，中国会计学会一成立，便开始酝酿建立我国的会计准则体系。在我国会计准则的产生过程中，中国会计学会主要完成了两大任务：一是通过其会刊《会计研究》及其相关刊物刊登了大量介绍国外会计准则理论及制定方法的文章，完成了会计准则制定的思想启蒙运动；二是直接促进了我国会计准则的诞生。中国会计学会于1987年成立了“会计原则和会计基本理论组”，该研究组于1989年在上海召开了“会计原则专题讨论会”并正式更名为“会计基本理论和会计准则研究组”，确定了从具体到一般的准则制定思路。正是由于中国会计学会的推动，财政部会计司紧随其后于1988年设立了“会计准则课题组”。2003年在改组后的会计准则委员会中，代表学术界的会计理论专业委员会又负责我国财务会计概念框架等与会计准则相关的会计理论问题的咨询工作。

2、职业界

西方许多发达国家，如美国的会计准则是由以职业界(注册会计师)为主的民间机构制定的。职业界在会计准则制定中起着举足轻重的作用，这与西方职业界的发展历史有关。我国注册会计师协会隶属于财政部，并长期以来代行财政部的某些行政职能(如审批会计师事务所)。这种先天的不足和半官方的性质导致我国注册会计师行业不可能像西方职业界一样具有足够的实力和权威来制定会计准则。我国会计职业界在准则制定过程中扮演的角色主要是需求推动，以规避审计风险，参与的方式主要是向准则制定机构的问题请示和意见咨询。在意见不明确的情况下，对准则制定的参与方式则是通过签署带说明段的无保留意见、保留意见甚至是否定意见的审计报告来规避风险，从而间接影响准则的制定。

3、企业界

企业界作为会计信息的提供者，关心会计准则制定是很自然的事。美国企业界不但在会计准则制定机构中有代表，由商界精英组成的企业家圆桌会议也可发表声明对会计准则制定机构施加压力。更为重要的是，一旦会计准则可能对其产生较大不利影响时，企业界会通过游说政界直接干扰会计准则的制定。我国企业界对会计准则制定的影响采取的方式是通过事后的盈余管理，这使得会计准则制定表现为“救火式”，从而在一定程度上加速了会计准则的制定。

4、证监会

按照《证券法》及其他相关法律法规，证监会拥有上市公司会计信息披露规则的制定权，却并不掌握会计准则的制定权，但会计信息披露对会计准则的依赖必然导致证监会参与到会计准则的制定中来。自从1992年我国发布了基本准则——《企业会计准则》后，具体会计准则迟迟未能出台。1997年，证监会对年报涉嫌违规的“琼民源”实施停牌，由于“琼民源”主要通过关联交易虚构利润和资本公积，证监会对其调查处理确有依据，从而推动财政部发布了《关联方关系及其交易的披露》的具体会计准则。此后，其他一系列会计准则在资本市场和其他因素的共同推动下也得以顺利发布。

5、财政部

自1951年以来，财政部门一直就是我国会计事务的最高权威管理部门，现行《会计法》第八条也明确规定：“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根据本法律制定并公布”，从而将财政部门的会计管理权上升到法律地位。我国会计准则的制定具体由财政部会计司负责，作为会计准则的制定机构，会计司聘请了国外咨询组和国内专家咨询组，其中，国内专家咨询组于1998年改组成为会计准则委员会。为使准则的制定程序更科学，财政部于2003年又发布了《会计准则的制定程序》和《财政部会计准则委员会工作大纲》两个文件。值得注意的是，我国会计准则委员会不是准则制定机构，而是准则咨询机构。

以上分析了我国会计准则制定的主要参与方作用及其表现，当然，我国会计准则的参与方不仅仅只是上述所罗列各方，比如还有投资者、分析师等，由于其直接影响暂时相对有限，本文在此未一一阐述。但总的来说，我国准则制定各参与方的作用极不均衡。考虑到经济业务的纷繁复杂和政府的有限理性问题，为增强我国准则制定的理性和对相关者利益的重视，应从加强准则制定的代表性方面完善我国会计准则制定机制。

(作者单位：财政部科研所)

责任编辑 刘黎静

短讯：本刊举办的“企业财务管理制度改革调查问卷”活动已圆满结束，具体获奖情况见本刊2005年第3期。

(本刊编辑部)