规定限制条件。

(六)财政部 1993 年发布的《合并会计报表暂行条例》及其补充规定,对会计实务的发展起到了重要的推进作用。然而,一些特殊变化使得“暂行条例”捉襟见肘。比如,合并所用的财务报表在编制时采用不同的报告日,即子公司个别报表与企业集团的财务报表的报告日期存在差异;在母公司为股份有限公司,而子公司为中外合资企业的情况下,采用相同的会计政策事实上不可行;对联营企业的投资如何编制合并财务报表,对于共同控制资产、共同控制经营的投资又如何编制合并报表等等,亟需《合并财务报表》准则加以规范。

此外,为适应资本市场的飞速发展,中期财务报告(即将发布)、银行和类似金融机构财务报表的披露准则也是会计市场翘首以盼的。

步入 WTO 的会计市场与准则、制度

WTO 有关文件指出,在判断成员国是否以许可、资格条件及技术标准作为贸易壁垒时,应考虑该成员国所适用的相关国际组织标准。所谓相关国际组织,是指所有 WTO 会员参加的国际机构,包括国际会计师联合会(IFAC)及国际会计准则委员会(IASC)。

IFAC 针对财务报表以外的所有会计专业议题,成立了多个技术委员会。根据 IFAC 在 1994 年就来自 45 个国家的 62 个会员所做的调查,80%的国家审计标准与上述国际标准一致,在道德规范及教育标准与指导方针部分,其一致性分别达 74%和 60%。

IASC 致力于促进财务报表的一致性,建立并适时修正国际会计准则。该委员会由会员推举 13 个国家的会计团体代表及最多四个财务报表相关的其他团体担任理事。理事会定期与咨询小组(Consultative Group)举行会议,其成员

包括世界银行、国际银行协会、证券委员会国际组织等使用及编制财务报表的重要团体。许多国家的政府或相关利益团体均采用或承认国际会计准则,可以预期,国际会计准则的重要性将日益提高。

尽管我国会计准则国际化进程取得了很大成就,现已发布的准则、制度与国际会计准则相当接近,但必须清醒地认识到,离 WTO 的要求还存在一定差距,具体表现在:

会计准则和会计制度实行“双轨制”,如同中国改革开放初期的价格双轨制一样,显得无序和凌乱。会计准则和会计制度之间、各种不同的会计制度之间的“协调成本”增加。

国有企业执行的会计标准与国际通行惯例相比,具有较大的差距。从严格意义上来说,国有企业会计制度尚不能称为“商业语言”。

财务报表的有用性体现不足,包括上市公司在内的财务信息披露远未达到国际公认的要求。

由于缺少高屋建瓴的财务概念框架,会计准则和会计制度经常处于“打补丁”的状态。

即使是还不能称为高标准的会计准则、制度,在执行中仍然被“打折扣”。

结语

按照经济学的供求思想,会计准则、制度在一定程度上符合供给刚性的特征,但在市场需求反应强烈的条件下,不失时机地修订和出台一些新准则、制度,寻求供给和需求的平衡,是会计准则、制度制定者的责任与使命。毫无疑问,我国的会计准则和会计制度必将面向会计市场,面向 WTO,面向未来!

(作者单位:萨理德中瑞会计师事务所)

责任编辑 刘黎静

·建议·

应细化委托贷款的会计披露问题

□ 张秀梅

《企业会计制度》规定,企业应通过“委托贷款”科目核算其委托金融机构向其他单位贷出的款项。但在资产负债表上却没有设置“委托贷款”项目来披露企业发放的委托贷款情况,包括本金、利息、减值准备、净值等信息。而是规定“企业1年以内到期的委托贷款,在‘短期投资’项目反映。”“企业超过1年到期的委托贷款,在‘长期股权投资’项目反映。”这样,会计报表使用者通过资产负债表难以了解企业的委托贷款数额及相关信息,也难以判断企业真正的短期投资和长期股权投资情况。企业披露的会计信息也就不够充分,进而使该表难以体现报表编制的充分披露原则和相关性原则。

为此,笔者建议在资产负债表中设置“短期委托贷款”和“长期委托贷款”项目,单独披露企业委托金融机构向其他单位发放的、期限不同的委托贷款。其中,“短期委托贷款”项目置于“短期投资”项目之后,并通过以下形式进行列示:

短期委托贷款

减:短期委托贷款减值准备

短期委托贷款净值

同样,“长期委托贷款”项目置于“长期股权投资”项目之后,按短期委托贷款相同的形式列示。

责任编辑 温彦君