

国际会计和报告标准政府间专家工作组第 15 次会议在日内瓦召开

陈毓圭

联合国国际会计和报告标准政府间专家工作组第 15 次会议于今年 2 月 11 日至 13 日在日内瓦万国宫召开。这次会议的主题是,讨论通过《环境会计和报告立场公告》,这将是环境会计和报告领域的第一份完整系统的国际指南。

这次会议有关环境会计的讨论文件包括两部分内容,第一部分是《环境会计和报告最佳实务的中期报告(Interim Statement of Best Practice Guidance For Environmental Financial Accounting and Reporting)》,这是关于环境会计和报告的一份系统文件,包括与环境有关的主要会计概念的定义、环境成本和负债的确认和计量、环境负债的计量、环境成本和负债的披露。第二部分是《实现环境业绩与财务业绩指标的结合:最佳实用技术调查(Linking Environmental and Financial Performance: A Survey of Best Practice Techniques)》,这一部分分析了常规财务会计模式相对于环境会计目的的局限性、目前一些企业在反映环境业绩方面采用的做法以及在企业年报中披露环境业绩的建议。会上重点讨论的是第一部分。报告的第二部分则主要是向会议报告研究的进展情况、明确下一步工作方向。

除了技术性问题外,不少代表对文件第一部分的

为主。

四、资产评估是否都要调帐

对资产评估结果是否要调帐,这主要取决于企业产权是否有变化。按照历史成本记帐的会计原则,对企业进行资产评估时,只有当企业产权发生变动了,如资产拍卖、转让、企业兼并、出售、联营、股份经营、企业清算等,应当而且必须调帐。因为在产权变动的情况下,会计主体已经发生变化。此时,应当把通过资产评估确认的经济效益在会计上加以反映。相反地,如果产权没有变动,如资产抵押、担保、企业租赁等,会计主体没有变化,一再地将资产评估确认的经济效益计入帐内,在通货膨胀的情况下,势必虚增净资产。财政部

名称提出异议。主要是,目前用中期报告的提法不能体现其作为国际会计指南的性质,而且贸发会议已为这份文件进行多年工作,专家工作组也在多次会议上进行过不同程度的讨论,已不能简单地称之为中期报告。经过讨论,大家一致赞成将其称为《环境会计和财务报告的立场公告(Position Statement of Accounting and Financial Reporting for Environmental Cost and Liabilities)》,意在体现这份文件是具有权威性的国际会计指南。定稿后的立场公告,规定了以下内容:

(1)对环境、环境成本、环境资产、环境负债等相关概念进行了定义,即,环境是指我们周围的自然物质存在,包括空气、水、陆地、植物、动物和非再生资源(如石油、矿物);环境成本是指本着对环境负责的原则,为管理企业活动对环境造成的影响而采取或被要求采用措施的成本,以及因企业执行环境目标和要求所付出的其他成本;环境资产是指由于符合资产的确认标准而被资本化的环境成本;环境负债是指企业发生的、符合负债的确认标准并与环境成本相关的义务。

(2)明确了环境成本、环境资产和环境负债的确认标准。即,环境成本应当在其首次得以识别的期间加以确认。如果符合资产的确认标准,就应将环境成本资本化;否则,应作为费用计入当期损益。

有关文件也规定资产重估增值只有在法定重估和企业产权变动的情况下,才能调整被重估资产帐面价值。

五、资产评估增值的会计处理

现行会计制度规定:在产权变动的情况下,资产评估增值应按不同情况分别处理。如果原企业消亡,则资产评估增值最多起参考作用,不需在帐面反映,待交易实现后自动地体现为会计收益;如果原企业存续下来,只是产权结构变化,那么资产评估增值应当体现为所有者权益,在原企业中作资本公积。在联营情况下作投入资本,在股份改组的情况下,作为改组设立的股份公司中的股本构成。

(作者单位:中恒信会计师事务所)

责任编辑 王教育



关于资本化的条件,如果环境成本直接或间接地与将通过以下方式流入企业的经济利益有关,则应当将其资本化:①提高企业所拥有的其他资产的能力,改进其安全性或提高其效率;②减少或防止今后经营活动所造成的环境污染;③保护环境。

(3)明确了环境负债的确认和计量标准。即,如果企业有支付环境成本的义务,则应将其确认为负债。计量环境负债有三种方法,一是现行成本法,二是现值法,三是提取准备。对于将于近期内偿还的环境负债,通常应当采用现行成本法;对于短期内不予清偿的环境负债,应当采用现值法计量;对于未来恢复场地、关闭或移走设施而发生的拆撤成本,也可以采用提取准备的方法。

(4)规定了环境信息披露项目。关于环境成本,要求按经营和非经营,或按适合企业经营性质,或按环境类型披露成本项目;关于环境负债,要求披露环境负债的计量基础、每一类重大负债项目、不能确定负债金额这一事实等;关于会计政策,要求披露与环境负债和成本有关的会计政策。

另外,还要求提供环境背景信息。第一,披露报表中确认的环境负债和成本的性质,如对环境损害的说明、对企业据以采用补救措施的法律和规章的说明、对据以计提准备的现有法律和技术可能发生变化的说明;第二,披露与某一实体及其所在行业相关的环境问题的类型,如正式采纳的环境政策和方案、环境政策的改进、根据环境法律采取的环境保护措施。这些背景信息将帮助信息使用者评估环境措施对企业财务状况的影响、企业当前状况和未来前景。

关于专家工作组下一阶段工作,涉及两个问题。一是明年,即第16次专家工作组会议的主题,二是在接下来的一年中,需要研究哪些问题。

关于第16次会议的主题,贸发会议秘书处曾提出过一个方案,即:建议就国际会计准则如何在中小企业运用问题进行研究。由于国际会计准则主要适用于跨

国公司,中小企业如何运用这些准则,是许多国家和企业面临的一个问题,专家工作组作为主要着眼于发展中国家的政府间组织,理应就这个问题发表意见和指南。对此,英国、加拿大、澳大利亚国家的代表指出,这个问题不仅在发展中国家存在,在发达国家也存在,希望同时考虑发达国家的情况。许多发展中国家代表对这个议题表示支持。也有不少国家提出,关于中小企业如何采用国际会计准则的问题,是一个涉及面很广、研究难度比较大的问题,在明年的会议上讨论这个问题显得仓促一些。鉴于注册会计师国际通用教学大纲项目已有了文件基础,而且当前全球会计服务领域的相互承认问题已经显得十分紧迫,建议就在明年的会议上研究这个问题。经过协商,最后一致同意将注册会计师国际通用教学大纲作为明年的会议主题。

在讨论到专家工作组近期研究课题时,会议一致同意中国代表倡议,亚洲国家组7个国家签名的关于研究亚洲国家金融危机会计审计背景的建议。

鉴于会计信息系统在防范和化解金融危机中的重要作用以及当前亚洲金融危机的深刻教训,如何完善中国会计体系,为当前金融市场的发展和完善、有效地防范和化解金融危机提供充分信息,已引起中国会计界的警觉和关注。本着推动亚洲金融危机会计背景的研究、为我国当前发展和完善金融市场和会计体系提供借鉴等考虑,中国代表在经过必要的外事程序后,在预备会和大会发言中指出,专家工作组作为政府间机构,应当利用其信息优势,从会计角度组织考察和研究亚洲金融危机问题,为世界各国相关研究和实践提供信息和指南。按照专家工作组例行程序,中国代表起草了关于研究亚洲金融危机的会计背景、分析考察遭受金融危机国家会计制度的弱点、从会计的角度探讨亚洲金融危机的原因、为这些国家以及世界其他各国完善会计体系提供借鉴的提案(草案),并征集了泰国、印度、塞浦路斯、巴基斯坦、约旦、黎巴嫩、孟加拉国等亚洲国家的签名。在这一过程中,还根据泰国代表的建议,增加有关审计制度等内容。最后以亚洲国家集体的名义,提出了《关于提请专家工作组立项研究亚洲金融危机会计审计制度背景的提案》,交大会表决,该提案获得大会一致通过。

另外,会议根据代表们的意见,分别向各国政府和国际社会以及贸发会议倡议,支持和推动专家工作组在国际会计协调方面所作的努力,充分地借鉴和落实对一系列重大会计问题的立场,支持和推动发展中国家会计职业和会计标准的发展。

责任编辑 袁 庚