

构,在决定会计准则发展方向、步骤、措施等方面起着关键作用。多年来,财政部通过招聘、考试、培训、进修、在实践中锻炼等多种方式,培养了一大批专业基础扎实、业务技能过硬、熟悉国际准则、了解中国国情的技术专家队伍。他们中有许多是会计学硕士、博士、博导,在中国会计界享有较高声誉。这支专家队伍能够做到理论与实际、国际与国内有机结合,从而保证了中国会计准则建设的快速、高效和高质量。

三、建立了会计准则制定的科学民主决策程序和机制

为了保证中国企业会计准则制定的独立性和所制定会计准则的高质量,积极有效推进中国会计准则国际趋同,财政部借鉴国际经验,结合中国实际,建立了严格、公开、透明的准则质量保障机制,充分体现了中国会计准则体系建设的科学民主决策的精神。

首先,中国企业会计准则体系的建设有一个科学的应循程序,每项会计准则的制定必须经过立项、起草、公开征求意见和审定发布等阶段。在立项阶段,要形成专项研究报告;在起草阶段,要充分调查研究,形成讨论稿,在反复听取有关方面意见之后,形成征求意见稿;在公开征求意见阶段,要将征求意见稿通过各种方式向社会公众公开,充分听取各界意见,征求意见结束后,要根据反馈意见反复进行修改,形成准则草案,并再次征求有关方面的意见;在审定发布阶段,要根据征求意见情况,对准则草案进行修改,形成准则送审稿,按照规定的程序报批后,正式对外发布实施。

其次,中国企业会计准则体系的建设有一支庞大的咨询队伍作技术支撑。目前,中国会计准则委员会有22名委员和160名咨询专家,分别来自各有关监管部门、各个行业、学术界、实务界等,代表广泛,层次较高,在准则制定的每个过程中,财政部充分听取各位委员和有关咨询专家的咨询

意见,以保证征求意见的广泛性和代表性。

四、与国际会计准则理事会建立了经常性的沟通和协调机制

多年来,中国与国际会计准则理事会一直保持着密切联系,建立了十分良好的沟通机制与合作关系。国际会计准则理事会主席年年访华,尤其是2005年,国际会计准则理事会多次派出高级技术专家,与中国会计准则制定人员一起研究会计准则国际趋同问题,对中国会计准则建设提出很多宝贵意见和建议。最近,中国又分别入选国际会计准则理事会基金会受托人和准则咨询委员会委员,并派出了技术人员参与国际财务报告准则的制定工作,这些都表明中国与国际会计准则理事会的沟通在拓展,合作在加深,从而十分有助于中国会计准则和国际财务报告准则建设及其趋同工作。

五、注重调查研究和模拟测试,确保会计准则符合中国实际

在中国企业会计准则体系建设和国际趋同过程中,我们非常重视深入企业和有关部门进行调查研究,并选择典型单位进行实地模拟测试,使得中国会计准则在坚持国际趋同的同时,能够适应中国的土壤,以解决中国的实际问题。

总之,中国企业会计准则体系的建设及其国际趋同无论对于中国,还是对世界来讲,都是一件大事,它既有助于会计准则国际趋同目标的实现,也有助于中亚、中欧经济关系的改进和提升。同时,我们也清醒地认识到,中国会计准则建设与国际趋同还需要做大量的宣传、培训等工作,以保证会计准则体系得以贯彻实施,并根据实施情况和国际财务报告准则的发展,不断地加以完善,以适应和促进中国社会主义市场经济发展的需要,顺应经济全球化的发展趋势。

(注:本文系财政部会计司司长刘玉廷在亚欧国际财务报告准则研讨会上的发言的主要部分。)

中国会计准则体系建设的进展

刘玉廷

一、中国企业会计准则体系建设概况

近年来,中国执行改革开放政策,在经济上取得了较大成就。在这种发展背景下,中国政府顺势而为,循序渐进,积极推进会计改革和会计准则国际趋同。2006年2月15日,财政部在人民大会堂隆重召开发布会,正式向国内外发布了中国的企业会计准则体系,自2007年1月1日起在上市公司执行。这标志着适应中国市场经济发展进程、与国际财务报告准则趋同的中国企业会计准则体系正式建立。中国企业会计准则体系的发布是对改革开放以来20多年中国会计改革的经验总结和升华,是财政部会计准则制定机构辛苦工作的体现,是国际国内众多专家的智慧结晶,是财政部与国际

会计准则理事会密切合作、相互协调的结果。准则体系发布后,引起了国际国内的高度关注,也得到了包括国际会计准则理事会在内的国际组织的肯定。

中国企业会计准则体系由1项基本准则和38项具体准则以及会计准则应用指南构成,具体包括三个层次:

一是基本准则,在整个准则体系中起统驭作用,主要规范会计目标、会计假设、会计信息质量要求、会计要素的确认、计量和报告原则等,基本准则的作用是指导具体准则的制定和为尚未有具体准则规范的会计实务问题提供处理原则。

二是具体准则,包括存货、固定资产、无形资产等38项准则,主要规范企业发生的具体交易或者事项的会计处

理,为企业处理会计实务问题提供具体而统一的标准,具体准则根据基本准则制定,分为一般业务准则、特殊行业的特定业务准则和报告准则三类,从而基本涵盖了我国各类企业各类经济业务的会计处理。

三是会计准则应用指南,是针对准则难点和关键点所作的操作性规定,主要包括具体准则解释和会计科目、主要账务处理等,为企业执行会计准则提供操作性规范。会计准则应用指南已经于7月底发布了征求意见稿,财政部将于近期正式发布。

二、中国企业会计准则体系的特征

在总结多年来中国企业会计改革经验,借鉴国际通行惯例的基础上,我们建立起了与中国社会主义市场经济发展进程相适应、与国际财务报告准则相趋同、涵盖各类企业各类经济业务、可独立实施的企业会计准则体系。概言之,立足国情,借鉴国际,涵盖广泛,独立实施,是中国企业会计准则体系最主要的特征,同时也是我们在准则体系建设过程中贯穿始终的指导思想。

(一) 立足国情

一是顺应了中国市场经济的发展进程。随着近年来中国资本市场趋向成熟,企业改制、重组频频,股权激励等开始启动,金融保险市场快速发展,金融创新层出不穷,对外开放持续深入,金融风险的防范与控制日显迫切,因此中国企业会计准则体系涵盖了企业合并、股份支付以及金融工具确认和计量、金融资产转移、套期保值、金融工具列报等准则。对于非同一控制下的企业合并统一采用购买法,同一控制下的企业合并采用类似权益结合法;规定股份支付和衍生金融工具必须纳入表内核算;金融资产的终止确认和套期保值会计必须满足严格的应用条件;金融工具风险必须在报表附注中予以披露等,对于推动中国国有企业改革和资本市场发展,加强金融风险控制与监管将发挥积极作用。

二是着眼于切实保护投资者和公众的合法权益。修订后的基本准则第一次明确了财务报告的目标是满足投资人、债权人、政府及其有关部门和社会公众等决策的需要,并反映企业管理层受托责任履行情况,着眼于切实保护投资者和公众利益,可以满足当前甚至以后相当长时期中国市场经济发展的要求。同时,中国企业会计准则体系还建立了完整的财务报告体系,包括财务报表列报、现金流量表、合并财务报表、中期财务报告、分部报告、关联方披露等在内的多项报告准则,贯彻了充分披露原则,有助于提高企业透明度和提升中国企业财务报告质量,方便企业与投资者、债权人等之间的沟通与交流,提高市场效率。

三是引入公允价值计量,使会计信息更具相关性。对交易性金融资产和负债、投资性房地产、债务重组、非货币性资产交换、非同一控制下企业合并所形成的资产与负债等一些特定交易或者事项,中国会计准则强调有关资产或者负债在存在活跃市场并且其公允价值能够可靠计量的情况下,允许采用公允价值进行计量,这将有助于提高会计信息的相关性,全面地衡量企业的经营业绩,及时地反映市场价值变动的信息,从而更好地实现企业财务报告的目标。

(二) 借鉴国际

一是实现了与国际财务报告准则的实质性趋同。在经济全球化的发展背景下,中国企业会计准则充分借鉴国际财务报告准则,除了在关联方披露、资产减值转回等极少数方面存在差异外,中国企业会计准则实现了国际财务报告准则的实质性趋同。所谓实质性趋同,是指在中国企业会计准则体系建设和国际趋同的进程中,我们没有片面强调与国际财务报告准则形式上的一致,而是注重在会计确认、计量和报告原则等实质内容上与国际财务报告准则的趋同。国际会计准则理事会主席戴维·泰迪爵士2006年2月15日出席中国会计准则体系发布会时,对中国企业会计准则体系作出“实现了与国际财务报告准则实质性趋同”的评价。这是财政部和国际会计准则理事会在双方互动中开展国际趋同的成功合作。

二是实现了会计准则国际趋同的双向互动。在中国会计准则体系建设过程中,国际会计准则理事会也逐步认识到,中国会计准则体系中的基本原则和一些特别规定具有代表性,值得国际准则借鉴和吸收。在2005年11月中国会计准则委员会与国际会计准则理事会发表的联合声明中,国际会计准则理事会确认了中国特殊情况和环境下的一些会计问题,并希望中国对寻求高质量的国际财务报告准则解决方案提供有用帮助。这些问题包括:一是关联方交易的披露。中国会计准则规定,对于仅受国家控制而无控制、共同控制、重大影响的国有企业,不视为关联方,豁免披露关联方交易,国际会计准则理事会认为中国准则中这方面的规定可以考虑写入国际准则。国际会计准则理事会于7月19日正式宣布将对《国际会计准则第24号——关联方披露》进行修订,并计划于今年年底发布征求意见稿,2007年第二季度公布修订后的准则。国际关联方准则的修订将进一步促进国际财务报告准则与中国会计准则之间的趋同。二是公允价值计量问题。随着国际准则在越来越多的国家中得到应用,如何在新兴经济中应用公允价值问题成为国际会计准则理事会急需解决的问题,需要中国在这方面为其提供帮助。三是同一控制下企业合并。中国准则结合现实的具体情况,规定了同一控制下的企业合并的会计处理,而国际准则中对此未予规定,国际会计准则理事会认为中国准则在这方面的规定和实践将为国际准则提供有益的参考。

(三) 涵盖广泛

从内容上来看,中国企业会计准则体系涵盖了我国各类企业的各类经济业务。一方面,中国企业会计准则体系打破了行业的界限,既适用于一般工商企业,也适用于银行、保险、证券等金融企业,涵盖了中国的各类企业;另一方面,中国企业会计准则体系中既包括企业一般业务类的准则,也包括特殊行业的特定业务准则,基本涵盖了企业各类经济业务的会计处理。

(四) 独立实施

中国企业会计准则体系内容完整、逻辑严密、首尾一贯、自成体系,是国家法规体系的组成部分。中国企业会计准则体系既包括基本准则和38项具体准则,还包括与准则相配套的应用指南,这一完整的一套体系涵盖了会计的确

认、计量、记录和报告四个环节。因此，对各类企业而言，中国企业会计准则体系是一套可以独立实施的体系。

三、中国会计准则国际趋同的进展

中国企业会计准则体系的发布，在会计确认、计量和报告等方面实现了与国际财务报告准则的实质趋同，兑现了中国推进国际趋同的承诺，巩固了中国推进国际趋同的成果，得到国内外各界的好评和赞赏。回顾这一年来的中国会计准则建设之路，我们始终改革创新的精神、广博开放的胸襟坚持推进国际趋同，在推动会计国际趋同方面取得了重大进展和崭新突破：

——2005年11月，中国会计准则委员会与国际会计准则理事会签署联合声明。双方确认了会计国际趋同的原则；认为制定中的中国会计准则与国际财务报告准则实现了实质性趋同；认为中国结合自身经济环境、富有创新和特色的一些会计处理方法，比如公允价值的适度引入、同一控制下的企业合并、关联方披露以及资产减值的处理等，应该得到理解、认可和赞赏；这样做有利于新兴市场经济国家提高会计信息质量、更好地维护社会公众利益，对提高国际财务报告准则的认可度和适应力具有积极借鉴意义。可以说，我们在双方互动中进行了一次国际趋同的成功合作和尝试。

——2005年11月，财政部与欧盟内部市场总司签署就会计准则国际趋同及双边合作正式签署联合声明。双方对会计准则国际趋同取得了共识，一致同意加强中国与欧盟之间在会计准则制定、实施和教育培训等方面的沟通与合作。随后在2006年5月的中欧财经对话框架下，财政部再次与欧盟内部市场总司展开了面对面的对话，双方一致同意加强中欧会计工作层面的沟通与磋商，探讨建立经常性合作机制的可能性，进一步推进了中欧会计领域合作，并将在2007年比利时布鲁塞尔举行中欧财经对话第三次会议前取得实质性进展。

——2006年3月，为落实“天津倡议”关于加强亚欧财经领域能力建设的建议，财政部与欧盟、奥地利财政部一同在上海成功地举办了亚欧国际财务报告准则研讨会。亚欧财长会议各成员国的会计专家们聚集一堂，对会计国际趋同问题展开了坦诚对话和深入交流。亚欧财长会议各成员国之间在会计领域的合作与交流成功启动，有利于推进各国会计准则建设和国际趋同，促进各国和世界经济的发展，并为建立具有示范效应的会计多边合作长效机制打下坚实的基础。

——2006年5月，中国会计准则委员会和中国香港会计师公会在香港签署两地会计准则趋同联合声明。双方认为，会计准则国际趋同是适应经济全球化发展趋势的必然要求，中国内地与香港会计准则实现了实质性趋同，这将有助于中国内地和香港企业及证券市场的发展。

四、中国企业会计准则体系的培训与实施

中国企业会计准则体系将于2007年1月1日起在上市公司施行，鼓励其他企业执行。会计准则的制定固然重要，贯彻实施才是保证准则体系有效执行和一致应用的关键。

（一）加强新准则体系的宣传

自2006年2月15日中国企业会计准则体系正式发布以

来，我们通过各种新闻媒体和各种渠道进行广泛宣传，引起社会各界的广泛重视。我们要求广大上市公司充分认识贯彻实施企业会计准则体系的重要性和紧迫性，增强企业学习贯彻新准则的主观能动性，努力做好相关的人员培训、制度完善、系统升级、数据测算等基础工作，确保中国企业会计准则体系的顺利实施。

（二）草拟和发布会计准则应用指南及讲解

中国企业会计准则相配套的准则应用指南是中国企业会计准则体系的有机组成部分，类似于国际财务报告准则的应用指南，将有助于会计准则使用者完整、准确地理解企业会计准则，确保新准则的一致运用和贯彻实施。如前所述，目前应用指南已经发布了征求意见稿，财政部将于近期正式发布。

此外，为了更有效地指导实务操作，财政部还正在起草企业会计准则的相关讲解，将对会计准则的制定背景、难点重点、业务举例、账务处理、报表列报等进行全面、系统和深入浅出的诠释，用于指导准则的应用与操作。中国企业会计准则讲解计划于9月份完成。

（三）有计划有步骤地开展准则培训

为避免因层层培训、层层转述造成对准则理解的偏差，财政部采用“一竿子到底”的办法，对2007年执行企业会计准则的所有境内外上市公司及具有证券期货资格的会计师事务所，由财政部负责直接培训，并于7月底向全国发布了《企业会计准则培训工作方案》，用于指导全国培训工作。财政部将利用2个月左右的时间，分别对明年执行企业会计准则的境内外每一家上市公司及具有证券期货资格的会计师事务所、各级财政部门和相关监管部门、会计学术界等进行集中、系统培训，预计受训人数将达到3000人左右。中国企业会计准则体系的培训工作正在井然有序、富有成效地开展，为新准则的贯彻实施奠定坚实基础。

（四）加强对上市公司执行企业会计准则体系的监管

在做好准则培训工作的同时，财政部还从强化政府会计监管等方面全方位配合新准则的发布，确保中国企业会计准则体系明年在上市公司中顺利贯彻实施。

财政部与证监会、银监会、保监会等监管部门相互配合，建立了互动机制，发挥监管合力，提高监管效能，密切关注上市公司信息披露情况，并选择部分上市公司在准则正式实施前开展模拟测试，验证中国企业会计准则体系的可操作性、测算对企业损益和净资产的影响等，从而能够及早提出解决方案和应对措施、防止个别不规范的会计行为，确保企业一致运用会计准则，切实提升中国企业财务报告的质量。

与此同时，证监会等监管部门也正在根据新发布的中国企业会计准则体系的要求修改相应的监管规则和指标，以统一监管口径；财政部监督检查局也把上市公司和大型企业执行新准则的情况作为2006年及以后会计信息质量检查工作的重点。这些监管上的强力措施和配合，将是企业会计准则体系有效贯彻实施的强大保障。

五、中国企业会计准则体系建设的经验和体会

中国企业会计准则体系建设及国际趋同取得了积极进

展,同时这也经历了不断研究、摸索的过程,可以说是水到渠成。回顾整个历程,在中国企业会计准则体系建设和国际趋同方面,有以下几点经验和体会:

一是对会计准则国际趋同有一个很好的共识,而且一直坚持不懈,贯彻始终。在中国会计准则建设过程中,我们始终认为会计准则国际趋同是进步,是大势所趋,是当今财务会计发展的方向,凡是国际财务报告准则符合中国情况的,坚持与国际准则保持一致;趋同不等于一字一句的等同,不是片面地强调一字一句地与国际准则相一致;趋同是各国、各方之间多边或者双边的互动,不是单向运动;趋同也不是会计准则制定的终点,而是新的发展起点。上述关于会计准则国际趋同的基本主张,作为中国会计准则建设及其与国际趋同的基本指导思想,并且得到了国内外有关专家的广泛认可。

二是注重调查研究和广泛征求意见,确保会计准则质量。在中国企业会计准则体系建设和国际趋同过程中,我们非常重视深入企业和有关部门进行调查,并选择典型单位进行实地模拟测试,使得中国会计准则在坚持国际趋同的同时,能够适应中国的土壤,以解决中国的实际问题。同时,在准则建设过程中,我们始终保持着公开透明,敞开言路,集思广益,建立了一套完整的准则征求意见机制,有力确保了准则质量。

三是形成了一支素质较高、技术过硬的会计准则制定的专家团队。财政部是中国会计准则制定机构。多年来,财政部会计司通过多种方式培养了一大批专业基础扎实、业务技

能过硬、熟悉国际准则、了解中国国情的技术专家团队。这支专家团队能够做到理论与实际、国际与国内的有机结合,从而保证了中国会计准则建设的快速、高效和高质量。

四是建立了国内外专家参与的良好合作与沟通机制。在国内,我们有22位具有广泛代表性的会计准则委员会委员和160名来自各个领域的会计准则专家队伍,为会计准则的建设提供咨询。在与国际会计准则理事会之间,我们及时沟通,定期会晤,相互支持,无论是在政策层面,还是技术层面,保持密切联系,共同解决了大量趋同技术问题。国际会计准则理事会基金会去年底吸收中国前财政部部长、中国注册会计师协会会长为受托人,财政部副部长、中国会计准则委员会秘书长王军被任命为准则咨询委员会委员,财政部还派出一名高级技术人员参与国际财务报告准则的制定工作,这些都表明中国与国际会计准则理事会的沟通在拓展,合作在加深,从而十分有利于中国会计准则建设及其趋同工作。

我们所处的世界正处于巨变时期,我们深刻认识到,会计准则建设和国际趋同是一个系统工程,在今后的工作中,我们将紧跟会计实务和国际财务报告准则的发展趋势,不断发展和完善中国会计准则体系,从加强宣传培训、培养高级会计人才、促进监管等方面建立健全会计准则执行机制建设,以更好地发挥会计在经济社会发展中的服务效能,全方位地提高中国会计水平。

(注:本文系财政部会计司司长刘玉廷在第六届中日韩会计准则制定机构会议上的发言的主要部分。)

关于企业会计准则体系几个具体问题的说明

刘玉廷

从2005年初开始,财政部在总结会计改革经验的基础上,顺应中国市场经济发展对会计提出的新要求,借鉴国际财务报告准则,全面启动了企业会计准则体系建设。经过近两年的艰苦努力,建成了由1项基本准则、38项具体准则和应用指南构成的企业会计准则体系,自2007年1月1日起在上市公司范围内施行,鼓励其他企业执行。实施企业会计准则体系的企业不再执行原准则、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、各项专业核算办法和问题解答。目前,新准则实施已近一个季度,各方反映良好,通过对公开披露的上市公司年报分析,企业对资产、负债等按照会计准则体系进行调整后,净资产总体是增加的,增幅在1%以内。可以说企业会计准则体系实现了平稳过渡、顺利实施。

企业会计准则体系最显著的特征是立足国情、国际趋同。为了全面、准确地理解新会计准则,现就企业会计准则体系的架构、趋同等和等效等具体问题作一说明。

一、企业会计准则体系的框架结构

(一)就准则体系的法律定位而言,中国企业会计准则属于法规体系的组成部分;国际财务报告准则不是法规体

系,但在国际资本市场上具有重要影响和较强的约束力。根据《立法法》规定,我国的法规体系通常由四个部分构成,一是法律;二是行政法规;三是部门规章;四是规范性文件。其中,法律由全国人民代表大会常务委员会通过、国家主席签署颁布;行政法规由国务院常务会议通过、以国务院总理令公布;部门规章由国务院主管部门以部长令公布;规范性文件由国务院主管部门以部门文件形式印发。在我国企业会计准则体系中,基本准则属于部门规章,是财政部金人庆部长签署公布的;具体准则及其应用指南属于规范性文件,财政部以财会字文件印发。会计准则作为法规体系,具有强制性的特点,要求企业必须执行,否则就属于违规行为。国际财务报告准则虽不是法规体系,但某个国家或地区如果宣布采用国际财务报告准则就应当全面地执行;如果是借鉴国际财务报告准则,就应当在会计确认、计量和报告方面实现与国际财务报告准则的趋同。中国属于借鉴国际财务报告准则的国家,以法规形式制定和发布会计准则,更有利于准则的贯彻实施。

(二)就准则体系的内涵而言,中国企业会计准则强调了会计要素和主要经济业务事项的确认、计量和报告,同时