

我國上市公司2009年執行企業會計準則情況分析報告——基於企業會計準則實施的經濟效果 (第二部份)

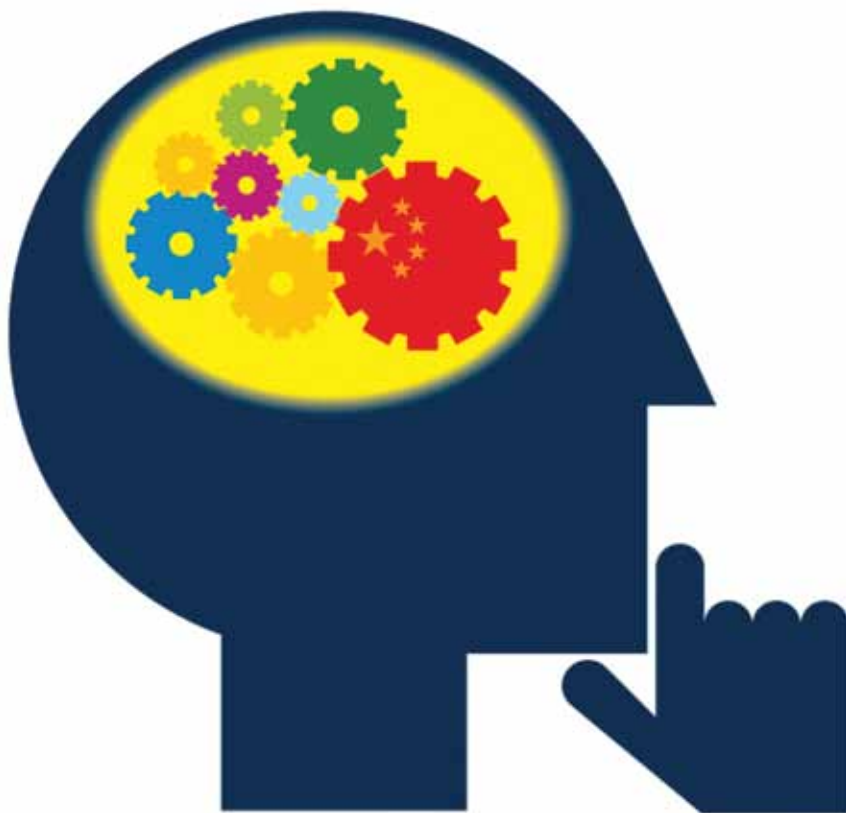
An analysis of the economic impact of Chinese listed companies' implementation of Accounting Standards for Business Enterprises in 2009 (Part 2)

財政部會計司 司長 劉玉廷 會計司制度二處處長 王鵬 會計司制度二處副主任科員 薛傑

上 文提要：繼上期論述基於上市公司的財務報告分析，從促進上市公司可持續發展、全面提升會計信息質量及有效促進中國資本市場的完善和發展方面，驗證企業會計準則實施促成的經濟效果後，今期將續刊其他方面的分析。

三、企業會計準則的有效實施不僅經過了上市公司的實踐檢驗，也通過了世界銀行、歐盟等方面的評估驗證，為促進我國企業「走出去」創造了條件

(一) 企業會計準則的有效實施和等效認可最初是從我國香港開始的。2007年1月1日新舊會計準則實現平穩過渡後，我們即與香港啓動了兩地會計準則等效互認的工作，因為香港屬於直接採用國際準則的地區。經過雙方一年時間的共同努力，2007年12月6日，中國會計準則委員會與香港會計師公會簽署了《內地企業會計準則與香港財務報告準則等效的聯合聲明》，隨即兩地又與國際會計準則理事會建立了三方會計準則持續等效工作機制，不斷鞏固會計準則國際趨同等效成果。從2007年年報分析看，同時發行A股和H股的上市公司在內地與香港披露的年報差異基本消除，2007年A+H股上市公司按照兩地會計準則報告的淨利潤、淨資產差異率分別為4.69%和2.84%。從2008年年報分析看，同時發行A股和H股的上市公司在內地與香港披露的年報差異接近於完全消除，2008年A+H股上市公司按照兩地會計準則報告的淨利潤、淨資產差異率分別僅為2.39%和0.96%，並且差異主要是保險公司的保費收入、保單取得成本和保險合同準備金差異。為此，財政部於2009年12月22日印發了《保險合同相關會計處理規定》(財會[2009]15號)，對這三個問題進行了規範，取得了良好效果。2009年1,774家上市公司中共有61家A+H股上市公司。2009年年報分析表明，A+H股上市公司按照兩地會計準則報告的淨利潤、淨資產差異完全消除。內地準則與香港準則的等效，大幅度地降低了內地企業赴香港上市的財務報告編報成本和融資成本，有效地促進了內地企業赴港上市融資和兩地資本市場的共同發展。



(二) 中國企業會計準則得到了歐盟的等效認可。早在2005年2月，中歐會計準則等效就列入了中歐財金對話議題，並於當年11月中國財政部與歐盟委員會簽署了《會計準則國際趨同及雙邊合作聯合聲明》，在之後的2006年第二次中歐財金對話和2007年第三次中歐財金對話中都取得了實質性進展。在此期間，我司與歐盟內部市場和服務總司舉行了若干次深入的技術討論和協商。歐盟委員會多次獨立組織隊伍赴中國實地調研，考察企業會計準則在我國上市公司的執行情況，並研究了財政部會計司發佈的《我國上市公司2007年執行新會計準則情況分析報告》，認為中國企業會計準則

執行情況良好。2008年4月22日，歐盟委員會就歐盟第三國會計準則等效問題發佈正式報告，在2011年底，歐盟委員會允許中國證券發行者在進入歐洲市場時使用中國會計準則，不需要根據歐盟境內市場採用的國際財務報告準則調整財務報表。中國企業進入歐盟市場可以直接採用中國會計準則編制財務報告，有力地推動了我國企業貫徹落實中央「走出去」戰略。我國沿海地區一些企業進入歐盟市場的實踐，表明它們已經從我國企業會計準則得到歐盟等效認可中直接受益。

(三) 世界銀行對中國企業會計準則的有效實施給予了充分肯定。截至目前，世界

銀行已對全球100多個國家進行了會計和審計評估，世界銀行會計和審計評估的最終目的是為各國的會計和審計工作提出政策建議，以提高各國財務報告的質量、構建完善的財務報告體系；增強各國財務報告的透明度，維護市場秩序，增強金融部門穩定性；為發展資本市場、創造良好的投資環境、更有效地配置資源提供幫助，從而促進全球經濟發展。世界銀行會計和審計評估的基準是國際認可的標準，即國際財務報告準則和國際審計準則。評估主要包括兩個層面：一是將被評國所採用的會計和審計標準與國際認可的標準進行比較，為縮小其與國際標準的差距提供改進建議；二是重點評估被評國會計和審計實務與該國所採用的會計和審計標準的符合程度。財政部高度重視世界銀行中國會計和審計評估項目。2008年11月，由財政部牽頭成立了評估國家指導委員會，財政部會計司承擔了整個評估過程的協調和輔助工作，協助世界銀行獨立進行評估。世界銀行經過為期一年的問卷調查和實地調研等系列評估工作，於2009年10月29日完成並在北京正式發佈了《中國會計審計評估報告》，充分肯定了我國會計審計準則改革的成就，並稱為可供其他國家仿效的良好典範。這是第一次由權威國際組織對我國會計審計準則建設、國際趨同以及有效實施情況獨立進行的全面系統評估得出的結論。

四、企業會計準則的有效實施和國際趨同等效，促進了我國註冊會計師行業的加快發展

註冊會計師行業是市場經濟發展中不可或缺的重要力量，對於鑒證會計信息質量、維護市場經濟秩序具有至關重要的作用。會計準則是註冊會計師重要的執業標準，企業會計準則的有效實施和國際趨同等效，促進了我國註冊會計師行業的加快發展。

(一) 企業會計準則的有效實施，有力地促進了我國註冊會計師隊伍整體素質的全面提升。目前，我國會計師事務所共有7,600多家，會計師事務所中擁有執業資格的註冊會計師達到了九萬人。企業會計準則在上市公司和非上市大中型企業的有效實施，擴大了註冊會計師掌握並運用會計準則，對上市公司和非上市企業進行審計鑒證和相關服務。其中，為上市公司審計的會計師事務所在我國實行特別准入和許可制度。目前，特許為上市公司審計的會計師事務所優化整合為54家。從2007年至2009年，我國具有證券、期貨相關業務資格的會計師事務所中，註

表五 會計師事務所對我國上市公司年報出具的審計報告一覽表

單位：家

項目	2007	2008	2009
審計報告總數	1,570	1,624	1,774
其中：由國內所審計家數	1,471	1,513	1,676
由「四大」審計家數	99	111	98
非標準審計報告總數	106	113	119
其中：由國內所出具家數	105	112	119
由「四大」出具家數	1	1	0

冊會計師人數從12,659增加至18,851人，由國內會計師事務所審計的上市公司數量逐漸增加，從1,471家上升至1,676家，佔上市公司總數的94.48%。會計師事務所在執行審計業務時，嚴格遵循企業會計準則，堅持應有的職業謹慎，對上市公司的年報進行了系統而詳實的審計。2007年至2009年三年來，我國註冊會計師對上市公司出具的審計報告情況（參見表五）表明，企業會計準則的有效實施，促進了我國註冊會計師隊伍整體素質的全面提升，為我國註冊會計師行業的發展奠定了人才基礎。

(二) 企業會計準則的有效實施與國際趨同，促進了取消上市公司的雙重審計政策，實現了我國註冊會計師行業的公平競爭和加快發展。從2000年開始，基於我國會計準則體系尚未建成，也沒有實現國際趨同，我國註冊會計師被認為不懂國際準則，有關部門陸續出台了雙重審計政策，規定金融類上市公司、一次發行量超過三億（含三億）

股以上的公司以及發行境內上市外資股（B股）的公司，在法定審計之外應聘請國際會計公司（「四大」）進行補充審計。此項政策是促進「四大」在我國形成壟斷格局的重要因素，對國內會計師事務所的發展帶來了極為不利的負面影響。2005年我國建成了與國際趨同的企業會計準則體系，2006年2月15日正式發佈，2007年1月1日起開始在我國所有上市公司和非上市大中型企業實施。在這過程中，我國註冊會計師奮起直追，不僅掌握了與國際趨同的會計準則，而且有能力運用會計準則開展審計業務。至此，雙重審計政策已失去了繼續存在的基礎。在財政部的積極推動下，有關部門在2007年分步取消了雙重審計政策。隨著該項政策的消除，我國註冊會計師行業實現了公平競爭，國內會計師事務所開始了B股業務和金融類上市公司的審計，執業範圍得到了有力拓展，審計收入實現了大幅度增長，事務所實力得到了顯著增強。從2007年至2009年，國內會計

從2007年至2009年，國內會計師事務所的審計業務收入從48.19億元上升至80.21億元，平均每年增長近33.23%，有力地促進了我國註冊會計師行業的加快發展。

我國企業會計準則與國際財務報告準則持續趨同將與IASB的進度保持同步，力爭在2011年年底完成對中國企業會計準則相關項目的修訂。我們也廣泛動員社會各方面積極參與會計準則的討論與制定，在做好國際準則的跟蹤研究與意見反饋的同時，扎扎實實做好我國企業會計準則的進一步完善工作。

師事務所的審計業務收入從48.19億元上升至80.21億元，平均每年增長近33.23%，有力地促進了我國註冊會計師行業的加快發展。

(三) 企業會計準則的有效實施和等效認可，加快了我國會計師事務所的強強聯合和優化整合。在《關於內地企業會計準則與香港財務報告準則等效的聯合聲明》的推動下，財政部加快了符合要求的內地會計師事務所從事H股企業審計業務的進程。2009年10月，國務院辦公廳轉發了《財政部關於加快發展我國註冊會計師行業若干意見》（國辦發〔2009〕56號），提出了會計師事務所做大做強的目標。根據上述政策，國內會計師事務所加大了整合力度。此次優化整合呈現出與以往不同的顯著特徵，眾多規模較大、實力較強的會計師事務所秉承自願整合的原則，採取強強聯合的形式實現了徹底合併。我國證券資格會計師事務所由2002年的105家減少至54家，其中年收入達到五億元的國內會計師事務所有五家，達到三至五億元的約有七家，極大地促進了會計師事務所整體實力的提升，這一切都是以企業會計準則的趨同等效為重要前提的。內地與香港會計準則的等效認可成為註冊會計師行業優化整合、做大做強的助推器。沒有兩地會計準則的等效認可，就無法實現國內外市場的互認融通，也就難以促成註冊會計師行業的做大做強。可以預見，隨著企業會計準則有效實施與趨同等效的不斷深入，我國註冊會計師行業規模和整體實力將得到進一步提升與發展。

五、企業會計準則的持續平穩有效實施，使我國會計準則國際趨同向縱深發展，為我國參與建立全球統一的高質量財務報告準則奠定了基礎

2008年國際金融危機的爆發對會計國際趨同及其發展產生了較大影響。為全球協同應對國際金融危機而成立的二十國集團(G20)峰會和金融穩定理事會(Financial Stability Board)在系統研究金融危機成因和應對策略後，倡議建立全球統一的高質量會計準則，並希望G20各成員國及其他有關國家或地區加快趨同步伐。在這一背景下，美國、日本、巴西、加拿大、印度、韓國等國家或地區紛紛表態，支持趨同大勢，提出路線圖或者行動計劃。會計準則國際趨同已經成為世界各國的共識，並正在轉化為實際行動。我國作為世界最大的發展中國家和新興市場經濟國家，根據國際形勢的最新變化，在我國會計準則三年平穩有效實施和趨同等效的基礎上，2010年4月2日，財政部發佈了《中國企業會計準則與國際財務報告準則持續趨同路線圖》（以下簡稱路線圖）。路線圖的發佈意義重大，影響深遠：一是我國的經濟已經與世界經濟緊密相聯，我國的發展已經牽涉到各方面的利益，我國企業會計信息的質量已經為全球所關注，發佈路線圖有助於提升我國會計信息透明度，增強我國企業的國際競爭力。二是發佈路線圖有助於及時向國際會計準則委員會(International Accounting Standards Board)反映我國特殊會計問題，使國際財務報告準則在制定過程中充分考慮我國的

實際情況，尤其是在市場經濟初創及轉型過程中所涉及的特殊會計問題，從而提升國際財務報告準則公認性、權威性和實務可操作性。三是發佈路線圖有助於完善和提升我國企業會計準則的質量，促進我國企業和資本市場的健康發展，維護我國國家利益。關於會計準則國際趨同目前有兩種立場，一種是「直接採用」，即一字不動地照搬國際財務報告準則；另一種是「趨同」。根據路線圖，中國採用的是趨同策略而不是直接採用，而且是在現有基礎上的持續趨同。趨同不是單方面而是堅持互動原則。全球統一的高質量財務報告準則應當充分考慮我國的實際情況。我們已全方位參與本次國際準則修改過程。會計準則及其國際趨同已經超越了會計專業領域，成為一個涉及公共受託責任的政治議題。中國作為G20和FSB的重要成員，全力推進我國企業會計準則與國際財務報告準則的持續趨同，已是義不容辭的責任。我國企業會計準則與國際財務報告準則持續趨同將與IASB的進度保持同步，力爭在2011年年底完成對中國企業會計準則相關項目的修訂。我們也廣泛動員社會各方面積極參與會計準則的討論與制定，在做好國際準則的跟蹤研究與意見反饋的同時，扎扎實實做好我國企業會計準則的進一步完善工作。綜上所述，企業會計準則三年來在上市公司得到了持續平穩有效實施，在防止企業的短期行為、實現企業可持續發展、提升企業會計信息質量、完善和發展資本市場、推動我國企業貫徹落實中央「走出去」戰略、促進註冊會計師行業加快發展以及會計準則持續趨同等方面，充分體現了我國企業會計準則實施的經濟效果。但是，也應當認識到，企業會計準則實施過程中仍有一些值得關注和研究的問題，比如，需要進一步提升對相關會計準則實施的職業判斷能力、加強公允價值應用的研究、關注債務重組準則實施中存在的利潤操縱現象等。下一步，我們將隨著路線圖的深入貫徹實施，積極解決這些問題，為促進我國經濟持續平穩較快發展做出更大貢獻。

(本文由中國財政部提供。)



Liu Yuting is director-general of the accounting regulatory department of China's Ministry of Finance. Wang Peng is the department's director of accounting system division II and Xue Jie is the division's senior staff member.