



中國企業會計準則 體系國際趨同中的 具體問題

Convergence of China accounting standards with IFRS – practical issues

會計的國際趨同，就是要適應經濟全球化的要求，實現與國際慣例、國際財務報告準則的實質性趨同。本著這一指導思想和原則，我們對有關具體問題進行了妥善的處理

Liu Yuting discusses the practical issues arising
in the course of accounting standards convergence

中華人民共和國財政部會計司司長 劉玉廷

一、關於關聯方披露準則的處理

《國際會計準則第24號——關聯方披露》中有一個條款，要求國家控制的企業一律視為關聯企業，其發生的交易都是關聯交易，要求進行充分披露。我們認為，僅同受國家控制而不存在其他關係的企業，不能視為關聯方。同受國家控制並不影響它們之間的競爭或合作關係。在同國際會計準則理事會的多次討論中，我們堅持這一立場，並且指出《國際會計準則第24號》規定是有局限的。在2005年11月8日中國會計準則委員會和國際會計準則理事會簽署的聯合聲明中，雙方確認了這一立場。此後，我們在多種場合和會議上，不斷向其解釋我們的觀點，也得到了其他國家代表的支持。2006年7月，國際會計準則理事會宣佈將關聯方披露準則納入國際會計準則修訂的議程，目標是在2006年年底出徵求意見稿，2007年第二季度完成。



國際準則規定各種資產發生減值要提取減值準備，這方面與中國的規定是一致的；但是在資產減值轉回的處理上我們與國際準則有差異。

二、關於資產減值的處理

國際準則規定各種資產發生減值要提取減值準備，這方面與中國的規定是一致的。但是在資產減值轉回的處理上我們與國際準則有差異，主要是長期資產提取減值準備後不得轉回。我們認為，長期資產如果發生減值，按新準則規定提取減值後，一般不會有價值恢復的情況，即這類資產的減值屬於永久性減值。在對上市公司年報分析中，我們也發現有少量上市公司利用資產減值來調節和操縱利潤的案例。國際會計準則理事會對我們的規定表示理解，提示我們關注國際會計準則理事會和美國財務會計委員會目前進行的準則趨同項目，因為美國公認會計原則中對於部分長期資產減值也是不允許轉回的。

三、關於公允價值的運用

中國企業會計準則體系適度、謹慎地引入

了公允價值。國際財務報告準則體系主張全面公允價值的理念。這個理念沒有錯，公允價值理念的目標使企業報出的財務信息更加相關有用，更能反映現實價值，我們也支持這個理念。但公允價值的引用有兩個需要關注的問題。一是公允價值的變動計入當期損益的問題，公允價值變動損益在資產沒有處置前是沒有現金流的。二是有許多資產是沒有活躍市場的，在中國市場環境下公允價值是否能夠可靠計量的問題，如果不加限制地引入公允價值，有可能出現人為操縱利潤現象。所以，中國企業會計準則規定，只有存在活躍市場、公允價值能夠獲得並可靠計量的情況下，才能採用公允價值計量。

四、關於企業合併

在中國的企業合併準則中，我們規定了兩種合併的處理，一種叫同一控制下的企業合併，另

一種是非同一控制下的企業合併。國際準則中只規定了一種，類似於中國的非同一控制下的企業合併。

同一控制是指合併雙方在上面有一個集團或單位最終控制，這種合併是在一方或多方控制下進行的，往往不是雙方自願的交易行為，實質是集團內資產、負債的重新組合，其會計處理應以賬面價值為基礎，而不能採用公允價值。這種合併在中國現實當中案例較多，在國際準則中沒有這樣的規定。第二種合併形式是非同一控制下的企業合併。這種合併是在雙方沒有任何干預的情況下，企業之間自願進行的，支付的對價、協商的價格、購買價格是一種公允價值，它是合併的交易行為，採用的會計處理類似於購買法，與國際準則的規定是一致的。

國際會計準則理事會認為，國際準則沒有規定同一控制下企業合併的會計處理，而中國



中國發生惡性通貨膨脹的可能性非常小，因此目前不應在一個中國將要發生惡性通貨膨脹為前提的準則項目上花費過多精力。

準則做了規定，不是中國準則和國際準則的實質性差異。

五、關於企業年金基金

《國際會計準則第26號——離職後福利計劃的會計和報告》中的「離職後福利計劃」。在中國準則中稱為「企業年金基金」。這個準則討論的時間也比較長。企業年金基金準則同職工薪酬相關聯，在職工薪酬當中，所有企業必須向社會保障機構繳納基本養老保險，還有目前在少數企業試點的補充養老保險，這都構成企業職工薪酬的組成部分，都是按照工資總額的一定比例來繳納的。基本養老保險交給社會保障機構，設置個人賬戶。補充養老保險在少數企業試點，就是說企業的效益好，經過有關部門批准進行試點，專門有公司作為受托人來管理，專門有一套規定，這就是企業年金基金。目前中國相關政策就是基本養老保險和補充養老保險，類似於國際準則中的設定提存計劃，設定受益計劃在中國退休制度中沒有，所以準則中不作這樣的規定。如果按照外國法律規定，在當地的中國企業子公司有建立設定受益計劃的，我們將在合併報表中反映。國際會計準則理事會同意我們的處理。

六、關於持有待售的非流動資產和終止經營

國際準則中有對持有以備出售的非流動資產和終止經營的單獨規定。按照國際準則規定，企業管理層在對經營過程中的固定資產等非流動資產打算處置時，從非流動資產轉出，作為

流動資產，在資產負債表中單獨一類反映為持有待售的流動資產和非終止經營，而且要採用公允價值計量，停止計提折舊、停止計提減值、停止攤銷，公允價值變動計入當期損益。在中國準則中單獨制定類似準則的切實可行性較低，但我們可以接受其理念，逐步推進。所以我們在固定資產準則第22條作了相應規定，要求企業將終止經營情況按財務報表列報準則第33條規定在附註中披露。國際會計準則理事會對我們的意見和做法表示理解，認為這個問題不構成差異。

七、關於惡性通貨膨脹

國際準則有對惡性通貨膨脹中會計和財務報告的專門規定。我們認為，中國發生惡性通貨膨脹的可能性非常小，因此目前不應在一個中國將要發生惡性通貨膨脹為前提的準則項目上花費過多精力。如果在國外經營的中國企業子公司所在國家發生了惡性通貨膨脹，我們在外幣折算、合併財務報表等相關準則中考慮了這些因素，要求對其向母公司報回的報表按照一般物價指數重新進行調整，按調整後的報表併入母公司的合併報表。國際會計準則理事會認為這個問題不構成中國準則與國際準則的實質性差異。

Liu Yuting is director-general of the accounting regulatory department of China's Ministry of Finance.