

试论会计准则制定机构发展的国际趋势及其对我国的启示

安徽省铜陵学院会计学系 吴本洲

[摘要] 随着 2001 年初 IASC 完成改组为标志,国际上许多国家的会计准则制定机构逐渐向建立独立准则制定机构的民间组织的方向发展。这一发展趋势对我国会计准则制定机构产生一定的影响。从中得到一些有益的启示,即按照独立准则制定模式的国际惯例,结合中国的实际情况,构建符合中国特色的会计准则委员会的组织架构。

[关键词] 会计准则委员会 民间组织 半官方组织 官方组织

一、会计准则制定机构发展的国际趋势

会计准则制定机构的性质,比较典型有三种类型即民间组织、半官方组织和官方组织。美国、英国的会计准则制定机构是较为典型的民间组织;法国的会计准则制定机构即国家会计委员会,隶属于财政部,是较为典型的官方组织;由官方和民间结合的“荷兰三方会计准则委员会”就是较为典型的半官方组织,又如原日本会计准则制定机构即企业会计评议会,是日本大藏省的一个咨询机构也是较为典型的半官方组织。一般而言,民间性质的会计准则制定机构,其独立性较强,既有权决定制定准则,又有权决定发布准则,同时准则制定人员是专职(或大部分是专职的)的专家,故准则制定的质量较高,准则制定机构与会计师执业团体关系密切,但其权威性需要较长时间才可能形成,实施力度相对较弱。官方性质的会计准则制定机构,其权威性较高,开展工作的条件较为优越,会计准则与相关法规容易协调,实施力度较强,但其制定的准则质量不高,与会计师执业团体的关系也不融洽。而半官方性质的会计准则制定机构,有利于沟通政府与民间的关系,如果处理得当,可兼收并蓄官方组织和民间组织两者的优势,否则,也可能“两头落空”。

然而随着 2001 年初 IASC 完成改组为标志,国际上许多国家的会计准则制定机构逐渐向建立独立准则制定机构的民间组织的方向发展,如被认为属于大陆法系的德国和日本也分别于 1998 年 3 月和 2001 年 8 月均参照美国 FASB 的模式,形成了一种会计准则制定机构模式化发展趋势。这种模式的基本构成包括基金会(或监督委员会)、准则制定委员会、咨询委员会和处理新生问题的工作委员会等组成部分。

从上述会计准则制定机构组建的国际趋势看,以民间组织制定准则的独立模式已占据主导地位,这一发展趋势势必对包括中国在内各国会计准则制定机构产生一定的影响,就连以官方组织制定模式的法国也不例外。法国是西方发达国家之一,在其会计准则发展壮大的过程中,不可避免地受到英美先进的“独立准则制定模式”的冲击,这使得政府部门被迫在其准则制定机构中不断地吸收社会各阶层的力量(包括部委、公共机构及其他组织机构、公司、法律、经济、雇主联盟、总商会、贸易联盟等各阶层代表),以权衡准则的导向,减少外界的批评,这使得法国模式从某种程度上也“沾染了英美模式中的游说现象”,并最终使得会计总计划最后成为社会上有影响的集团利益相互协调的产物(刘峰,2000)。

二、我国会计准则制定模式的缺陷

中国准则的制定模式类似于法国,也是一种比较典型的官方组织制定模式。成文法的法律环境,高度集权的意识形态、政府管制的社会惯例以及规模宏大的国有经济等多种因素综合使得中国准则制定模式成为一种极为标准的官方组织制定模式,财政部在制定会计准则的过程中具有绝对的权威性。这使准则的制定模式除具有前面官方组织制定模式的优势外,也给中国会计准则带来一系列问题:(1)准则的质量问题。由政府单方面制定会计准则难免使政府制定有利于国家的会计准则,从而使会计准则失去公正性。(2)经费问题。政府部门在会计准则制定方面的有限开支使得准则制定的经费严重不足,最终也可能影响会计准则的制定质量,比如影响会计准则制定中实施充分而必要的程序,以及难以吸引一流的会计人才。所有这些均说明改组中国会计准则的制定机构已势在必行。财政部于 2003 年完成了会计准则委员会的重大改组,并于 2003 年 5 月 13 日,财政部印发了《财政部会计准则委员会工作大纲》,建立了全新的运行机制,这在一定程度

任何一种方法都不是十全十美的,都会存在这样或那样的问题,例如,定性分析法由于受分析人员主观认识的影响,可能会给企业带来巨大的损失;而对于定量分析法来说,却不能像定性分析法那样灵活地对特定企业的特殊情况进行深入调查。所以,只有将各种方法相互结合,取长补短,才能得出较为合理的结果。而且,随着经济环境的变化,只有对财务危机预警模型不断进行一些修正、补充和完善,它才能成为预测企业财务危机的有效方法。

[参考文献]

- [1]端木正.基于人工神经网络的财务危机预警模型[J],决策参考,2004 年第 10 期
- [2]顾银宽,林钟高.财务危机预警理论与模型探讨[J],财政金融,2004 年第 3 期
- [3]王今.MDA 和 AVV 方法在财务危机预警应用中的比较[J],决策参考,2004 年第 3 期
- [4]贾莉.我国上市公司财务预警的实证分析[D],中国海洋大学,2003 年
- [5]薛祖云,刘金星.现代企业财务风险预警系统指标体系的构建[J],财会通讯,2004 年第 8 期

上完善了我国会计准则体系,但同高速发展的社会主义市场经济和经济全球化对我国会计准则体系的要求还有一定的距离。这主要是因为:(1)从《财政部会计准则委员会工作大纲》的内容来看,我们可以总结出以下几点:财政部会计准则委员会(以下简称“委员会”)是中国会计准则制定的咨询机构,委员会的委员由财政部聘任。委员会下设办公室,办公室设在财政部会计司,办公室作为委员会的办事机构,承担委员会的日常工作,办公室主任由财政部会计司司长兼任。委员会的经费来源为政府补助、其他收入;经费用途为会计准则项目的课题研究经费、会议会费、对委员的工作补贴和其他相关费用。本工作大纲经委员会会议通过,报财政部批准后实施。(2)从改组后的会计准则委员会实际运行来看:财政部副部长楼继伟担任委员会主席,部长助理冯淑萍担任委员会秘书长,委员共20名,由财政部聘任,聘期两年。会计准则委员会与会计准则制定机构的关系:财政部会计准则委员会是我国会计准则的咨询机构,主要就会计准则的整体方案、体例结构、立项、起草以及发布实施等相关内容,为会计准则制定机构提供咨询,并对会计准则发布后的实施情况反馈信息;而会计准则属于行政规章,财政部作为中国会计准则的制定机构,承担着会计准则的立项、起草、发布实施和修订等任务,具体工作由会计司负责(刘玉廷,2004)。通过上面两大点原因分析,我国目前会计准则及其会计准则委员会仍然面临以下问题:中国会计准则委员会独立性不强,被当作一种摆设。中国会计准则委员会主席、秘书长、办公室主任均为财政部重要官员,且委员会的委员由财政部聘任;委员会的全体会议及会议议题由秘书长提出,报经主席批准,具体工作由办公室负责。所有这些情况均反应了委员会独立性不强,更多体现了财政部或政府的意途。会计准则委员会名不符实。会计准则委员会充其量仅是一个准则咨询委员会,同国际惯例中是一个独立的准则制定机构相差甚远。准则制定人员不是专职专家。在我国会计准则属于行政规章,中国会计准则委员会改组后,职能并没有实质地改变,财政部作为中国会计准则的制定机构,仍然承担着会计准则的立项、起草、发布实施和修订等任务,具体工作仍由会计司负责。财政部有关领导既负责准则的制定工作,又负责准则的咨询工作,这种双重角色,使得中国会计准则委员会被当作摆设,难以充分发挥其应有的作用。经费短缺。准则的制定经费和准则委员会的经费来源的绝大部分仍然为政府有限补助,经费严重不足。

三、对我国的启示

所有这些现象最终均将制约着中国制定高质量的会计准则。因此,必须对中国目前的准则制定机构进行重大彻底地改组,按照独立准则制定模式的国际惯例,结合中国的实际情况,构建符合中国特色的会计准则委员会的组织架构:由财务信息的利益相关者组成一个基金会或类似的委员会,负责为会计准则的制定和发布筹集资金,决定会计准则的制定和发布过程。准则的制定、修改和发布近期采用半官方组织形式。新会计准则的制定批准、发布结合中国目前的实际情况交由两个机构即制定和评审两个机构完成。会计准则的总体框架和具体准则的草案由制定机构完成,之后交由评审机构修改、审核、通过并颁布。会计准则制定机构的人员实行两专即专家、专职(至少大部分是专职),基金会或类似的委员会负责挑选准则制定机构的人员,准则制定机构的成员按照公开的程序独立制定准则。准则制定完成后的草案交由评审机构,由评审机构对完成的准则草案结合实际情况修改、审核、通过和发布。就我国目前的会计环境而言,公有制在国民经济中占主体地位,政府在社会经济生活中发挥了很大作用,故评审机构目前主要由财政部(或财政部会计司)和中国证券监督管理委员会联合组成。但是随着社会主义市场经济不断深化,也随着中国职业会计组织机构不断完善,各相关利益集团参与意识的增强,应逐步扩大出口评审机构成员的广泛性和层次性,最终使会计准则制定机构和评审机构合二为一,形成一个真正意义上既有权决定制定准则,也有权决定发布准则的独立准则制定机构的民间组织,这作为我国准则委员会改革的长远目标和最终目标。组建一个具有广泛代表性的咨询委员会,在准则的制定、发布和实施过程中提供咨询意见、提供技术指导,对会计准则的制定具有一定的影响。设立一个常设解释委员会。在会计准则委员会下设立一个专门的处理新生问题的工作委员会即常设解释委员会,随时处理会计准则执行过程中遇到的新问题,对准则进行解释,对会计实务提供指导性意见。

【参考文献】

- [1]邵蓝兰.日本会计准则的改革背景与问题分析.会计研究,2003;1:53
- [2]刘峰.《会计准则变迁[M]》.北京:中国财政经济出版社.2000,256
- [3]刘玉廷.贯彻科学民主决策要求 完善我国会计准则体系.会计研究,2004;3:3-6
- [4]财政部会计准则委员会工作大纲(<http://www.casc.gov.cn/internet/internet/zh/ZZWJ/gongzuodagang.html>)