

中國財務編報要求 「信息簡報」

編號 01/2002

2002 年 10 月

中國會計準則國際化進程

吳傳坤 - 主管，袁文輝 - 高級經理
德勤•關黃陳方會計師行 - 專業技術部

Paul Pacter - 總監
德勤會計師行 - 國際會計準則全球技術部

在過去二十年，中國經濟的高速增長舉世矚目。隨著中國加入世界貿易組織，中國本地及境外的商貿活動將會進一步擴展。不少經濟學家及經濟組織預期中國對全球經濟的影響力將會不斷增加。

中國政府十分明白健全的財務報告體系在經濟發展的過程中扮演著極為重要的角色，因此主管會計事務的財政部，亦以建立投資者對財務信息的信心、增加企業財務報告的透明度、與國際財務報告準則協調，從而減少企業的籌資成本，以及防範金融風險為目標。

中國會計準則迄今與國際財務報告準則的協調上已取得了重大的進展。在發展過程中，德勤國際會計師行應聘作為財政部的顧問，協助其制定總體上與國際會計和財務報告慣例一致的中國會計準則。本文作者均積極參與此項目，並會於本文內檢視中國會計準則迄今的發展，並展望未來。

發展歷史

從計劃經濟走向市場經濟的過程中，中國充份瞭解到建立可靠的會計體系的重要性。舊有的會計制度是應計劃經濟的需求而設的，所以特別著重於國營企業是否達到產量目標，及其成本與財務計劃是否能夠實現。因此，中國二十年前的會計核算和對績效計量的目的與現代市場經濟條件下的財務報告目的大相逕庭。

在過去二十多年，中國對會計準則進行了重大的改革。

中國自 1979 年實施對外開放政策以來，經濟、對外貿易以及證券市場的高速增長大大改變了編制財務報告的目的。現今的國營企業更多以賺取盈利為目標，因而管理層和其他使用者均需可靠、相關的財務信息作為決策依據，從而有效地分配資源。與此同時，中國亦已邁進國際社會，以吸納外商直接投資、獲得更多新科技及進入國際資本市場進行融資。隨著經濟日益增長的步伐，建立能滿足投資者、債權人、管理層和政府等各方面需求的會計準則框架越發刻不容緩，為此，在過去二十多年，中國對會計準則進行了重大的改革。

1980 年代，財政部參照國際會計慣例為國內的合營企業制定了首個會計制度。1992 年，隨著國內股票市場的急速發展，財政部發佈了《股份制試點企業會計制度》（該制度其後為《股份有限公司會計制度 - 會計科目和會計報表》所取代），以規範上市公司的會計實務與信息披露。同年，財政部發佈了《外商投資企業會計制度》，以及中國會計的概念框架 - 《企業會計準則》。這些會計規範引入了好些國際上採用的會計觀念和財務報表要素，是中國會計發展的重要里程碑。但是，這些規範在某些方面仍與國際會計慣例存有重大差異，例如限制對可能不能收回的應收帳項和過時存貨計提減值準備；而要求披露的財務信息相對於報表使用者理解報告企業的財務狀況和經營成果的需求而言也十分有限。

新會計準則及會計制度

財政部聘請德勤國際會計師行作為顧問，制定一套與國際會計和財務報告慣例一致的中國會計準則。

為了更全面的進行會計改革，於 1993 年，作為世界銀行資助項目，財政部聘請德勤國際會計師行作為顧問，制定一套與國際會計和財務報告慣例一致的中國會計準則。在此項目下，財政部發出了約 30 項準則的徵求意見稿。在 2000 年，德勤再次獲聘任為另一會計準則制定項目的顧問，協助財政部制定另外約 17 項準則，包括國際會計準則委員會已處理或正在處理的項目，及特殊行業的準則。至今，財政部已發佈了合共 16 項準則，尚有多項準則的制定亦積極進行中，並預計將於短期內發佈。

中國會計自 2001 年起在統一會計制度上取得了重要的進展。

中國會計自 2001 年起在統一會計制度上取得了重要的進展。於 2001 年，除發佈了 3 項新準則之外，財政部還發佈了新的統一《企業會計制度》（新制度）。新制度自 2001 年 1 月 1 日起取代《股份有限公司會計制度 - 會計科目和會計報表》，並於 2002 年 1 月 1 日起取代《外商投資企業會計制度》，即是所有股份有限公司(包括上市企業)及外商投資企業現時均統一執行新制度。財政部擬將新制度的函蓋範圍擴展至所有金融企業以外的大、中型企業，並且已公佈國營企業亦會於規定時間內全面執行新制度。在新制度全面實施時，其將會取代過往繁多而又不一樣的行業會計制度，從而進一步增加不同企業財務報表的可比性。

同時，隨著引入了全面的資產減值測試並採用了與國際會計準則相一致的新的會計要素定義，新制度進一步將中國會計推向與國際慣例更一致的方向。

當外商投資企業採用新制度後，按中國準則編報的財務信息與按國際慣例編報的財務信息的差異將會減少，從而使外國投資者能更及時地評估其投資的業績表現。

執行新制度對外商投資企業的影響

長久以來，由於按《外商投資企業會計制度》編報的外商投資企業財務報表不能充份反映外商投資企業的財務狀況和經營成果，因此當外國投資者要求企業按國外會計準則（例如國際會計準則、美國會計準則等）編制財務報表時，很多時需要進行較多的調整。此舉不但費時，亦額外加重了投資者的投資成本。因此當外商投資企業採用新制度後，按中國準則編報的財務信息與按國際慣例編報的財務信息的差異將會減少，從而使外國投資者能更及時地評估其投資的業績表現。另外，由於新制度要求披露更多的事項，因此也進一步提高了外商投資企業財務狀況的透明度。

中國在國際會計協調作出的努力及面對的挑戰

近年來國際財務報告準則在國際上的重要性及認受性均日益增加，與國際準則接軌亦成爲重要議題。然而個別國家的準則仍然會由於個別情況及歷史背景等因素而與國際財務報告準則存有差異，例如，本行最近出版的關於國際會計準則與美國會計準則的比較即刊列了約 80 多項的差異。

中國財政部明確支持與國際會計準則的協調，因此在制定中國會計準則的過程中，財政部皆充分考慮相關國際財務報告準則的要求及內容，只要與國家法規不存有衝突，且在國內現今的情況下可以有效、有秩序地操作的，財政部都會參照國際財務報告準則制定中國會計準則。

在積極推動與國際財務報告準則協調的同時，財政部亦須確保所頒佈的會計準則切合中國的經濟過渡期中的實況，.....

在積極推動與國際財務報告準則協調的同時，財政部亦須確保所頒佈的會計準則切合中國的經濟過渡期中的實況，其中現存的特殊情況包括：

- 國營企業仍是中國整體經濟內極爲重要的組成部份，但很多國營企業即使是改制爲股份制企業、脫離政府架構後，其仍保留利益關係的政府部門或地方政府對該企業、其貿易夥伴及其雙方間的交易， 仍然有明顯的影響。故此，企業關聯交易特別衆多。再者，很多資產產權轉讓交易很多時是涉及政府行爲，而非純商業決定。
- 自由市場的發展未臻完善。
- 財務報表爲多功能，除投資者使用外，亦須滿足國家監督及管理等用途。
- 企業及專業中介行業(如審計師，評估師等)仍在發展階段，在過渡期必須考慮準則的可操作性及實際是否可以有效執行等。

德勤會計師行最新出版的國際專業手冊系列之一關於國際財務報告準則與中國會計準則的比較，目的是幫助外國投資者能更好地理解按中國會計準則列報的財務信息。

德勤會計師行最新出版的國際專業手冊系列之一關於國際財務報告準則與中國會計準則的比較，目的是幫助外國投資者能更好地理解按中國會計準則列報的財務信息。此手冊的中、英文電子版本可於本行網址 www.iasplus.com (先按“Countries”，然後再按 China) 下載。

中國會計準則與國際財務報告準則現存的差異包括：

- 國際財務報告準則對某些會計事項允許選擇會計處理方法，而中國會計準則不允許。例如，根據國際財務報告準則，固定資產可以按成本或重估價值反映，而中國會計準則一般要求按成本計量。
- 諸如惡性通貨膨脹等由於不適用於中國情況，因而財政部並未制定相應的中國會計準則。
- 財政部現正在制定過程中的新準則。財政部目前正在進行中的計劃是就國際財務報告準則所涉及的其他領域發佈相關準則，比如企業合併、每股收益、終止經營等。
- 考慮到尚在發展中的中國市場經濟和會計職業，以及中國企業的現狀，財政部未採用國際財務報告準則中所運用的某些會計慣例，其中較為明顯的是公允價值的廣泛運用。

如上所述，財政部的策略是建立一套切合中國經濟實況和需要的會計準則，同時，儘快而有秩序地實現與國際財務報告準則的併軌。

前瞻

財政部正在加快中國會計準則的制定進程。六項新準則，即《財務報表列報》、《分部報告》、《政府補助會計》、《外幣折算》、《每股收益》和《終止經營》預計將於短期內發佈，我們預期其它多項已刊發徵求意見稿的項目亦會在不久將來完成。而財政部亦將會制定在中國經濟中居十分重要地位的特殊行業的準則，當中包括農業、銀行業、保險業、採礦業和石油、天然氣行業。此外，財政部正研究制定小型企業的統一會計制度的適切性，目的是進一步提高中國小型企業財務報表的可比性。

中國會計準則迄今已取得重要的進展，按其現時的发展方向，我們預期中國會計準則將進一步與國際財務報告準則併軌，且切合中國本身經濟過渡期中的實際需要。

中國會計準則迄今已取得重要的進展，按其現時的发展方向，我們預期中國會計準則將進一步與國際財務報告準則併軌，且切合中國本身經濟過渡期中的實際需要。

結論

作為中國會計準則項目的顧問，德勤國際會計師行非常榮幸能與財政部密切合作，並見證了中國會計準則在與國際慣例接軌方面所取得的良好成就。中國有宏偉的經濟目標，因此信息的透明度和可靠性對於投資者及其他財務信息使用者而言是至關重要的。我們十分清楚地看到中國正在過去成就的基礎上發展和改進其會計準則，以滿足於資本市場和中國企業財務信息使用者的需要。

德勤是全球居領導地位的專業服務機構之一，專門為客戶提供會計、審計、稅務和各方面的專業諮詢服務。我們擁有員工逾 95,000 人，遍佈 140 個國家，為全球逾四分之一的大型企業，全國性企業、公共機構、發展迅速及成長中的公司等提供服務。

德勤辦事處覆蓋範圍廣泛，利用深厚的業內知識為全球各地的客戶提供卓越超群的服務。我們的綜合隊伍擁有國際經驗豐富的專業人員，他們善於處理當今在全球化和網絡經濟下的各種挑戰。我們的宗旨是：協助我們的客戶及員工出類拔萃。

有關本簡報

本簡報是以常用詞彙編寫而成，僅供讀者一般參考之用。本簡報內容能否應用於特殊個案將視乎有關個別情況而定，因此，如讀者遇上難題時，應向專業人士尋求適當的協助，本簡報絕不能替代該等專業人士的意見。德勤•關黃陳方會計師行各合夥人及經理均樂意就任何有關問題提供意見。

本簡報雖已按小心謹慎的原則來編制，但德勤•關黃陳方會計師行或其任何的辦事處均無需因當中可能載有的任何錯誤或任何人士因依賴本簡報的內容而招致任何損失而承擔責任。如欲索取進一步資料，請與有關審計合夥人或經理聯絡。如欲索取本簡報，請與馬小姐聯絡(電郵：canma@deloitte.com.hk)。