

专题报告——衍生品财务

衍生品财务系列报告（一）：

中国会计制度与准则的浅析

报告日期： 2022 年 11 月 8 日

★中国会计制度与准则的演进：

新中国成立后引入并仿效前苏联计划经济体制下的会计模式，历经“大跃进”与“文革”两段失控时期，在改革开放后得以恢复与发展，建立起与市场经济相适应、与国际会计惯例相协调的会计模式，并基于持续与国际趋同的路线，不断对会计准则内容进行补充调整。

★中国会计准则与国际趋同的原因：

我国加入WTO以来，成功抓住了经济全球化的浪潮，经济快速增长、对外货物贸易的快速扩张，资本市场依托“引进来”与“走出去”相结合的战略不断开放，国内外资本流通速度不断加快、范围不断扩大、程度不断加深，国内企业与海外资本合作成为常态，同时IASB的影响力愈发扩大，各国之间实现会计准则的国际等效成为大势所趋。

★中国现行的会计法规体系：

我国现行的会计法规体系主要有四个层次，包括会计法律、行政法规、部门规章与规范性文件。

★中国现行的企业会计准则体系：

我国现存的企业会计准则体系主要有三个层次，包括基础层的基本准则、执行层的具体准则与指导层的应用指南及准则解释。

★中国的金融会计：

我国会计的发展与演进取决于我国经济的发展，在我国会计准则向国际趋同的过程中，作为企业会计的一部分，金融会计亦得到快速的发展与改革，为维护我国的经济利益提供了有力的支撑和保障。

★中外会计准则制定模式的比较：

世界各国会计准则的制定模式是由本国政治、经济、文化、历史等诸多因素综合决定的，当前主流模式分为政府制定和民间制定两种。



曹洋 首席分析师（有色金属）

从业资格号：F3012297

投资咨询号：Z0013048

Tel: 8621-63325888-3904

Email: yang.cao@orientfutures.com

联系人 吴奇翀

从业资格号：F03103978

Tel: 13916797440

Email: qichong.wu@orientfutures.com

目录

1、中国的会计制度与准则	4
1.1、中国会计制度与准则的演进	4
1.2、中国会计准则与国际趋同的原因	5
1.3、中国现行的会计法规体系	7
1.4、中国现行的企业会计准则体系	8
2、中国的金融会计	10
2.1、中国金融会计制度与准则的演进	10
2.2、中国金融会计准则与国际的关联	11
3、中外会计准则制定模式的比较	12
3.1、政府制定模式	12
3.2、民间制定模式	13

图表目录

图表 1：中国会计制度与准则发展的阶段.....	5
图表 2：中国对外货物贸易规模增长.....	6
图表 3：2021 年十大货物贸易国（单位：亿美元）.....	6
图表 4：资本市场“引进来”增长.....	6
图表 5：资本市场“走出去”增长.....	6
图表 6：中国会计法规框架.....	8
图表 7：中国企业会计准则框架.....	9
图表 8：会计基本准则和具体准则的构成.....	9
图表 9：中国金融会计准则框架.....	10
图表 10：中外金融会计准则修订的关联.....	11
图表 11：中国金融会计准则与 IFRS9 具体章节的关联.....	11
图表 12：中国金融会计准则与 IFRS7 具体章节的关联.....	11
图表 13：中国会计准则制定流程.....	12
图表 14：日本会计准则制定流程.....	13
图表 15：俄罗斯企业会计准则制定流程.....	13
图表 16：英国会计准则制定流程.....	14
图表 17：美国会计准则制定流程.....	14
图表 18：澳大利亚会计准则制定流程.....	14

1、中国的会计制度与准则

1.1、中国会计制度与准则的演进

1、初始阶段（1949年至1957年）

1949年新中国成立后，我国引入并仿效前苏联计划经济体制下的会计模式，企业会计科目和会计核算方法均由上级主管部门规定。1950年，财政部审议修改、财政经济委员会批准了重工业部拟定的《中央重工业部所属企业及经济机构统一会计制度》，是新中国成立后颁布实行的第一个统一会计制度。1951年与1952年，财政部召开了两次全国企业财务管理及会计会议，颁布并实行了国营企业的统一会计报表及会计科目、统一登记会计簿籍和填制会计凭证办法等统一办法，至此开始我国拥有了较为完整的会计制度。

由于我国建立了以生产资料公有制为基础的社会主义经济制度，实行高度集中统一的计划经济管理体制，彼时企业不是独立的经济核算主体。在会计理念方面，企业以产值最大化为财务管理目标，会计上仅注重资产保值增值和期末结余，不注重收益的确定；在会计恒等式方面，由于企业资金由国家调拨且企业生产利润上交国家，经济关系仅为企 业与国家的单一关系，因此无需复杂的会计恒等式就足以反映当时的经济状况；在会计核算形式方面，企业多数采用凭单日记账的核算形式；在会计记账方法方面，企业基本采用复式记账法的借贷记账法。

整体上看，在国民经济恢复时期，我国借鉴前苏联的会计模式与经验，国家直接管理全国会计事务，对促进当时国民经济的恢复，发挥了一定作用。

2、失控阶段（1958年至1977年）

1958年我国进入“大跃进”时期，在“左”倾思想影响下，经济工作刮起了冒进浮夸风，废止了诸多行之有效的规章制度，抛弃了会计所应有的各种账册，许多部门和单位的账目出现了混乱状况，会计工作和会计制度受到了严重的冲击。

1966年我国进入“文革”时期，财政部军管，会计司撤销，由于废止了社会主义经济管理的规章制度，各级财务管理机构被撤并，财会人员大批下放劳动，绝大部分财经院校停办，我国会计基础工作遭到严重破坏，长期处于失控状态，严重破坏了经济工作的进行和社会生产力的发展。

3、改革阶段（1978年至1991年）

1978年，党的十一届三中全会胜利召开，我国进入了改革开放新时期，停止了“以阶级斗争为纲”，把工作重点转移到社会主义现代化建设上来，经济从破产的边缘复苏，会计工作也逐步得到发展。1980年，财政部颁布了新的工业企业的会计制度，这是我国在“文革”后颁布的第一个工业企业的会计制度，其他各项财会制度也由财政主管部门逐步恢复。1985年，全国人大常委会通过了《中华人民共和国会计法》，这是我国第一部以法律形式出现的会计行为准则，总结了建国以来的会计工作经验，把会计工作必须遵循的基本原则以法律的形式确定下来。

由于海外企业与资本逐渐进入我国市场，为了跟上经济发展的速度和规模，我国相关的会计标准也开始变革。1985年，财政部发布了《中外合资经营企业会计制度》和《中外合资经营工业企业会计科目和会计报表》，成为合资企业会计的根本依据，标志着我国的会计标准进行了国际化的改革尝试，逐渐地向国际化的方向发展。

4、发展阶段（1992年至2004年）

1992年，党的第十四次全国代表大会确定了我国的经济体制是社会主义市场经济体制，这客观上要求对计划经济的会计模式进行变革。同年，财政部发布了《股份制试点企业会计制度》与《外商投资企业会计制度》，这是对我国会计制度标准国际化的进一步探索。1993年，财政部正式实施《企业财务通则》和《企业会计准则》，以及10个分行业的财务制度和13个分行业的会计制度，统称“两则两制”，标志着我国企业财务会

计制度体系已初步形成。《企业会计准则》的发布终止了我国在计划经济基础上建立的会计模式，建立起与市场经济相适应、与国际会计惯例相协调的会计模式。

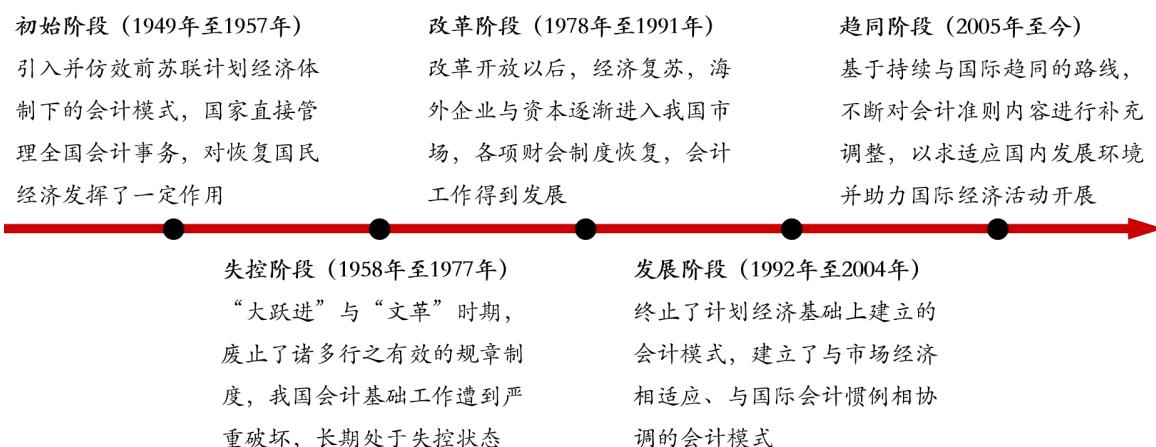
2000年，财政部发布了《企业会计制度》，国务院发布了《企业财务会计报告条例》。自此，我国形成了以《会计法》为顶层设计、以《企业财务会计报告条例》为中层构建、会计制度和会计准则为并行基层指导的会计体系。

5、趋同阶段（2005年至今）

2005年，财政部会计准则委员会与国际会计准则理事会（以下简称：IASB）签署了联合声明，确认了我国企业会计准则与国际财务报告准则（以下简称：IFRS）的实质趋同。2006年，财政部正式发布了1项基本准则和多项具体准则，提高了会计准则的地位和作用。2007年与2008年，我国分别与香港、欧盟确认了会计准则的国际等效。2010年，财政部发布了《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》，表达了我国与IFRS持续趋同的立场，提出了会计准则的建设方向，确定了趋同的时间表。2015年，财政部与国际财务报告准则基金会确认了我国企业会计准则和IFRS实质性趋同。

基于持续趋同的路线指引，财政部还颁布和修订了若干准则，包括2011年的《小企业会计准则》和2015年的《政府会计准则》，并不断对会计准则内容进行补充和调整，以求适应国内发展环境的同时，助力国际经济活动的开展。

图表1：中国会计制度与准则发展的阶段



资料来源：东证衍生品研究院

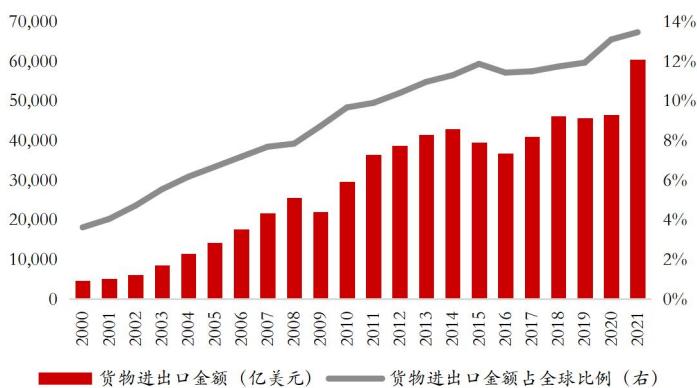
1.2、中国会计准则与国际趋同的原因

1、我国对外贸易快速发展

自20世纪70年代全球贸易一体化以来，世界多国会计准则逐步与IFRS趋同。我国加入WTO以来，成功抓住了经济全球化的浪潮，经济快速增长、对外贸易快速扩张，传统的本国贸易转变为与世界各国互相联系的多边贸易格局。近20年来，我国的年均出口增速为14.48%，年均进口增速为13.86%，并于2009年成为世界第一大货物出口国，2013年成为世界第一大货物贸易国，占全球市场份额也创下历史新高，服务贸易规模升至全球第二，外贸顺差规模也始终处于世界前列。

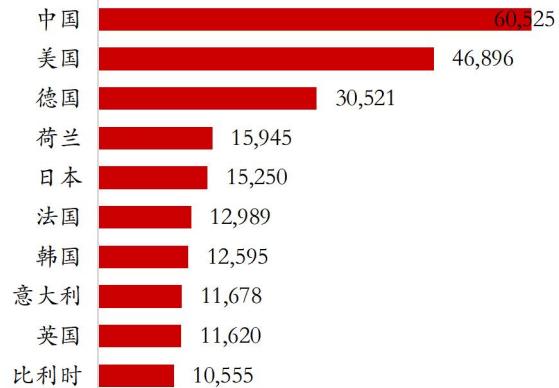
企业是市场和投资的主体，也是对外贸易合作的主体。企业在开展贸易活动时，需要通过财务报表了解合作方的经营与财务状况。为了贸易双方减少不必要的摩擦与冲突，在统一互认的财务数据下更好地进行多边交流，我国会计准则必须选择与国际趋同的道路，这有助于更好地发展我国外贸市场，推动经济活动顺利进行。

图表 2：中国对外货物贸易规模增长



资料来源：Wind，东证衍生品研究院

图表 3：2021 年十大货物贸易国（单位：亿美元）



资料来源：Wind，东证衍生品研究院

2、我国资本市场持续开放

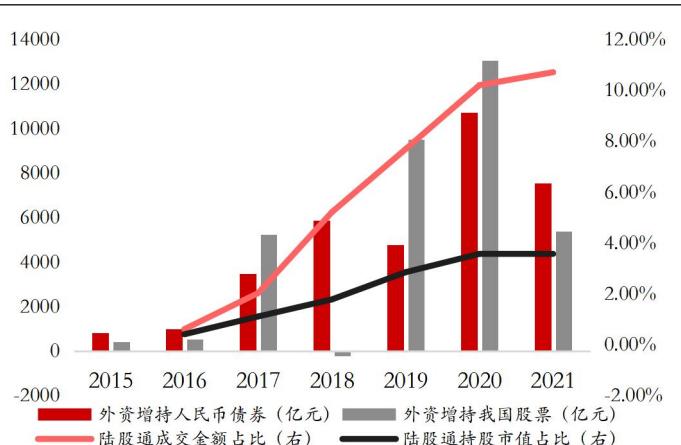
改革开放以来，我国资本市场依托“引进来”与“走出去”相结合的开放战略，成为实现经济可持续发展、提高我国综合国力和国际竞争力的重要途径。通过多年循序渐进式的开放，我国资本市场的制度不断完善、环境有效改善，同时也大幅提高了我国金融市场国际认可度。

在“引进来”方面，证券市场、债券市场与衍生品市场可谓“多点开花”。在证券市场，当前海外资本参与我国证券市场的占比达屡创新高，虽然低于其他国家市场的比例，但仍有增长趋势，同时全球诸多重要指数已将 A 股纳入其中；在债券市场，外资连续多年增持人民币债券，2022 年由于美联储加速收紧货币政策，出现一定减持；在衍生品市场，QFII 和 RQFII 资本获准参与多个期货和期权品种，丰富了境外机构投资者的投资标的与风险管理工具。

在“走出去”方面，QDII 作为资产管理机构配置海外资产的重要路径之一，为境内机构拓展国际业务提供了渠道，同时“一带一路”伟大战略构想的提出，使我国与沿线各国经济联系更为紧密、相互合作更为深入、发展空间更为广阔。

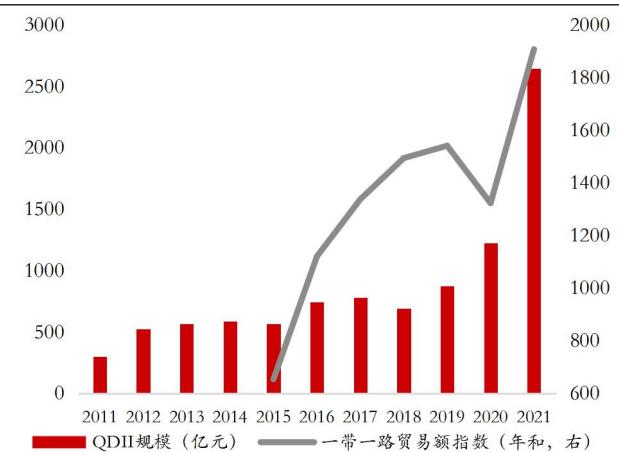
随着资本市场的不断开放，国内外资本流通速度不断加快、范围不断扩大、程度不断加深，国内企业与海外资本合作成为常态，因此在编制财务报表时，要遵循全球资本市场的法则，这也促使了我国会计准则与国际趋同的进一步发展，对于社会主义市场经济体制的完善有较大意义。

图表 4：资本市场“引进来”增长



资料来源：Wind，东证衍生品研究院

图表 5：资本市场“走出去”增长



资料来源：Wind，上海航运交易所，东证衍生品研究院

3、会计准则国际等效的趋势

国际会计准则委员会（以下简称：IASC）于1973年成立，2001年改组为IASB，其成立的主要目标之一就是与各个国家的准则制定机构合作，促进各国会计准则和IFRS高质量地趋同。

2007年，欧盟首次提出“会计准则国际等效”的概念。欧盟证券监管委员会（CESR）对“会计准则国际等效”的规定为该国会计准则在披露、确认和计量原则及财务报告列报方面与IFRS之间不存在重大差异，无须进行额外的修正性披露。欧盟证券委员会（ESC）对“会计准则国际等效”的规定为投资者根据按该国会计准则编制出的财务报表做出的投资决定，与根据按IFRS编制出的报表做出的投资决定相同。

美国财务会计准则委员会（以下简称：FASB）为达到会计准则的国际趋同，与IASB于2002年签订了“诺沃克协议”（Norwalk Agreement），将IFRS与美国公认会计准则（以下简称：GAAP）之间的趋同作为双方的义务，确定了共同开发具有高质量与可比性会计准则的路线，同时相关监督机构也积极推动会计准则的趋同。

法国政府在20世纪60、70年代开始着手准备会计准则国际趋同，彼时法国公司编制合并报表时，可以选用国际通用准则而偏离本国的会计准则。1996年，法国通过将“合并会计”与“企业会计”脱钩的方式，解决了国际会计惯例与本国会计传统相悖的矛盾，既满足了跨国公司达到国际标准的需求，又保持了本国会计的特色。

日本会计准则委员会（以下简称：ASBJ）启动了一系列制定和修改会计准则的项目，与IASB于2007年8月联合发表了《加速会计准则趋同的协议》，业界普遍称之为“东京协议”，并于2008年获得了欧盟的“国际等效”认证。

IASB的影响力愈发扩大，全球多数国家和地区均认同IASB是建立全球通用会计标准的适当机构。除了上述国家以外，全球超过150个国家或直接采用IFRS，或将本国会计准则过渡到与IFRS相同的体系。

会计是一门通用的商业语言，可以促进各项经济事务在机构内部或机构之间的交流，相互理解，不发生歧义。由此看出，在国际大环境背景下，会计工作类似于“翻译”，将各类资本事项用会计的语言“翻译”出来。在经济全球化的背景下，会计需要与时代共同发展，各国之间实现会计准则的国际等效，可以提高会计信息的质量与沟通交流的效率，减少不必要的误解，推动资本市场全球一体化，同时在经济发展中为管理者完善市场政策提供依据、为投资者做出投资决策提供数据支撑。

1.3、中国现行的会计法规体系

我国的法规体系按权力级别主要分为四个层级：国家法律、国家行政法规、部门规章与规范性文件。同理可得，我国现行的会计法规体系也分为四个层级：法律、行政法规、部门规章与规范性文件。

第一层的会计法律，指由全国人民代表大会及其常务委员会经过一定立法程序制定的有关会计工作的法律，包括《中华人民共和国会计法》及其他相关法律，是会计法规体系中最根本的内容；

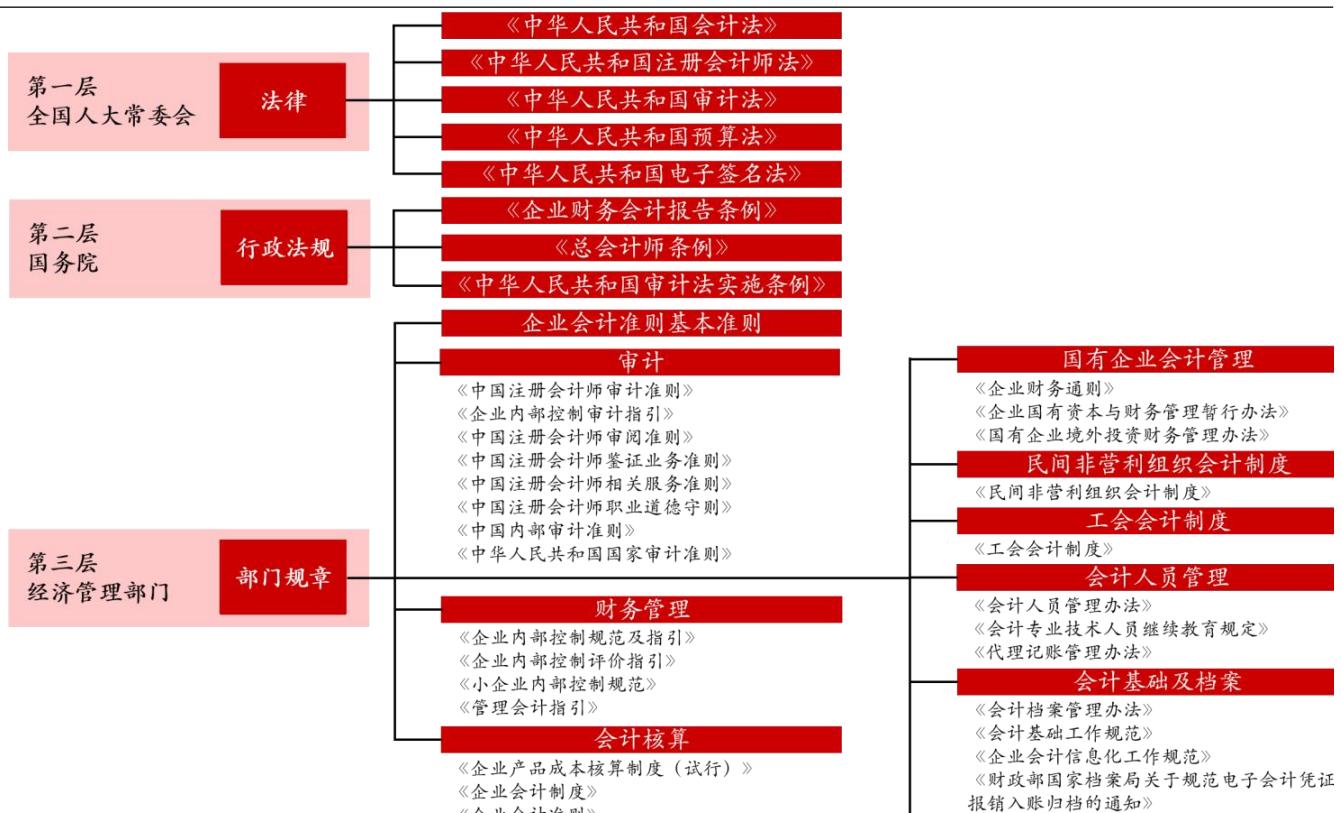
第二层的会计行政法规，指由国务院颁布施行，或由国务院有关部门拟定并经国务院批准发布的，经济社会中与会计行为相关的条例规章，包括《企业财务会计报告条例》等，后续具体的会计准则、制度等均是据此来制定的；

第三层的会计部门规章，指由国家主管会计工作的行政部门即财政部以及其他相关部门根据法律和国务院的行政法规制定的，在本部门的权限范围内调整会计工作中某些方面的统一会计准则制度和规范性文件，包括企业会计准则基本准则、会计基础及档案、会计人员管理、会计核算等；

第四层的会计规范性文件，包括具体准则、应用指南、准则解释及地方性法规，前三者是现行的企业会计准则体系的组成部分，地方性法规是指由省、自治区、直辖市人民代表大会或常务委员会根据本地区情况制定发布的关于会计工作各方面管理的规范性文件。

值得一提的是，《企业会计制度》与《企业会计准则》均属于会计法规，但二者在适用范围、侧重点及规范形式方面均存在差异。在适用范围方面，前者适用于绝大多数大、中型企业，后者适用于股份有限公司；在侧重点方面，前者侧重于对会计要素记录和报告作可操作性的规范，后者侧重于会计要素确认、计量、披露与报告各方面原则性的规范；在规范形式方面，前者科目、报表的规范形式符合我国广大财会人员长期形成的固式思维，后者的规范形式及语言表述符合国际通用形式，已达到会计准则国际等效的标准。

图表 6：中国会计法规框架



预览已结束，完整报告链接和二维码如下：

https://www.yunbaogao.cn/report/index/report?reportId=1_48707

