

XIANDAI CAIWU YU KUAIJI TANSUO

现代财务与 会计探索

主 编 ○ 李定清 曾 林
副主编 ○ 余 新 周 兵 陈永丽



西南交通大学出版社
[Http://press.swjtu.edu.cn](http://press.swjtu.edu.cn)

XIANDAI CAIWU YU KUAIJI TANSUO

现代财务与 会计探索

主 编 ○ 李定清 曾 林
副主编 ○ 余 新 周 兵 陈永丽

西南交通大学出版社
· 成 都 ·

图书在版编目 (C I P) 数据

现代财务与会计探索 / 李定清, 曾林主编. —成都:
西南交通大学出版社, 2014.1
ISBN 978-7-5643-2792-7

I. ①现… II. ①李… ②曾… III. ①财务会计—文
集 IV. ①F234.4-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 309221 号

现代财务与会计探索

主编 李定清 曾林

责任编辑	李芳芳
特邀编辑	王奋际 李庞峰 顾飞
封面设计	何东琳设计工作室
出版发行	西南交通大学出版社 (四川省成都市金牛区交大路 146 号)
发行部电话	028-87600564 028-87600533
邮政编码	610031
网 址	http://press.swjtu.edu.cn
印 刷	成都蜀通印务有限责任公司
成品尺寸	210 mm × 285 mm
印 张	12.25
字 数	385 千字
版 次	2014 年 1 月第 1 版
印 次	2014 年 1 月第 1 次
书 号	ISBN 978-7-5643-2792-7
定 价	35.00 元

图书如有印装质量问题 本社负责退换
版权所有 盗版必究 举报电话: 028-87600562

前言

金秋时节，岁月留下了广大师生的艰辛和收获的记忆。蛇年国庆，重庆工商大学会计学院又一桩喜事临门——《现代财务与会计探索》论文集赴约而至。

经过 10 多年的持续发展，会计学院走过了艰辛的创业期，取得了会计学硕士点、会计学国家级特色专业、财务管理学市级特色专业、会计学专业市级人才培养模式创新实验区和综合改革试点专业、ACCA 和 CIMA 国际合作办学特色初显端倪等系列硕果，在硬件和软件方面都登上了新的平台。会计学院正自信地迈入二次创业梦的尖端期——转型升位，提高教学与科研的质量，培养社会需要的卓越会计人才。坚持“以人为本”和“开放办学”的理念，这是我们培养卓越会计人才的立足点和归宿。2013 年，会计学院的“会计学”、“财务管理学”和“审计学”三个专业在全国部分省纳入一本批次招生，这标志着会计学院的社会影响力和美誉度在不断提升。

卓越会计人才培养就是以卓越的育人理念、卓越的育人意识，培养社会需要的卓越会计人才。卓越会计育人的内涵是有品德、有才能、有远见、有开拓精神与创新创业能力。因此，卓越会计人才培养要求我们的会计学子成为教育教学的主导者、探索者和佼佼者，要由传统的“听课者”转型为有思想、具备研究意识和探索能力的“思想人”和“行动者”。每位会计学子都要力求做一个“有想法、有办法”的会计人才。一个有想法、有办法的会计学子是不落窠臼，勇于探索、创新和实践的，是杜绝不读书、读死书或死读书的。《现代财务与会计探索》应运而生，为重庆工商大学会计学子展现科研才华、传播科研思想、探索实务技术提供了学术自由空间。

《现代财务与会计探索》让我真切地感受到了“厚德博学、求是创新”的重庆工商大学校训所蕴藏着的巨大潜力和带来的勃勃生机。科研、探索、思考正悄然改变着重庆工商大学会计学子的学习方式，端正着他们的生活态度；学术已开始成为会计学院实现专业成长的重要舞台，成为学生享受成长快乐理想乐园，成为学院提升综合能力和社会声誉的专用性无形资产。

《现代财务与会计探索》传承了重庆工商大学会计学子自主创新、求真务实、以小见大、视野开阔、百花争鸣的学术态度和科研风格；令我清晰地感受到会计学子们付出的艰辛劳动和发扬的自主创新风气，这在转型期社会物欲膨胀，捷径功利之风盛行的情境下实属可贵。

作为会计教育的实践者、管理者和探索者，本人在工作之余也常写论文。我深刻地体会到，论文写作可以使自己敏锐地发现问题、透彻地认识问题、谨慎地解决问题，有利于提高自身的思考能力和探索能力，培养一丝不苟的做事态度和从容淡定的心境，可以将自己修炼成一个有思想和健康的人。

“长风破浪会有时，直挂云帆济沧海。”《现代财务与会计探索》对广大重庆工商大学会计学子寄予了期望和祝福，你们的科研梦想就从这里起航！

重庆工商大学会计学院院长 李定清

2013 年 10 月 1 日于重庆

目 录

会计探索

对我国政府会计改革路径进行初探

——基于国外政府财务会计与预算会计结合模式	郭肖会	李定清	1	
财务重述的研究述评	周 兵 梁 松	文 欢	3	
关于重庆市交通运输业“营改增”的思考	徐 茜	王礼霖	5	
原材料计划成本法运用新思考	刘 斌	朱小平	9	
中小企业会计核算中存在的问题及对策研究	郑茜月	张 免	12	
知识型经济时代的无形资产会计问题	申经宇	聂 颖	14	
议知识经济对会计发展的影响		肖凯伦	16	
新会计准则下的中外会计报告比较及启示	刘倩雯	彭冠霖	18	
微观大学本科会计教育		王丹丹	21	
试析新时期企业如何实现会计核算革新	向 丹	秦宗琴	22	
坏账损失的会计处理意见		袁姝颖	24	
我国中小企业的会计核算制度建设探微		李海虹	26	
浅谈上市公司在财务会计报表中的利润操纵		陈禹沛	28	
我国推行绿色会计的必要性探讨		张 艳	31	
会计职业道德之我见		梁其瑾	33	
会计电算化实践面临的问题及应对措施探析		林思思	34	
浅谈对双语教学培养国际化会计人才的认识	薛 旺	张思楠	36	
浅论会计的监督职能	王艺樨	陈梓豪	38	
我国国际化会计人才培养模式浅探	操 驰	刘义宇	40	
试论中国资本市场的会计信息失真		贾依琳	41	
我国会计人员职业道德修养之提升对策		孟文竹	43	
会计信息失真的成因与治理办法：以房地产行业为例	王 睿	罗 璇	46	
会计准则的国际趋同化探析		方 舒	48	
会计信息披露质量与投资者研究保护研究		李艳艳	50	
会计类专业大学生的职业规划和展研究		王 霞	52	
中国上市公司非财务信息披露问题及对策研究		唐 贝	54	
对会计诚信问题的几点思考	陈 欣 曾 维	张婧怡	朱 澈	56
高校内部会计控制的现状与对策探讨		朱 玲	58	
我国管理会计的现状与发展浅见		姚小兰	60	
从食品安全看社会责任会计		孙梦舒	62	
财务报表的粉饰成因及其行为规范		陈姝璇	64	
非货币性资产交换问题探讨	杨 建 孟宪吉	姚永煌	刘志明	66
固定资产减值准备与累计折旧的比较		刘 洋	68	
论如何提升会计工作的趣味性		罗 璇	王 睿	70

中小企业产业升级时,会计将走向何处

——企业呼吁管理会计 聂子恒 柳蓉儿 72

财管论坛

财务管理专业国际化人才培养体系创新研究	陈永丽	74
对国际化人才培养的比较分析	林 语 陈 利	77
房地产开发企业成本控制研究	黄驰铃	79
降低企业财务费用之我见	王菁菁 袁 玲	81
企业集团资金集中管理办法的研究	蒋思源	83
企业营运资金运营中的问题与对策	孙熠辉 张 晗	85
浅谈企业财务风险的防范	赵丹蕾	87
浅谈微型企业财务管理存在的问题及对策研究	张雨洪	89
浅谈现代企业财务风险的防范	丛静怡	91
浅析 CTBU 大学生实践经营(集团)公司财务优化方案	李 睿	94
浅议供水公司成本管理问题	李冬悦	96
浅谈小型企业期间费用的控制	王奥娜	98
重庆市中小企业应收账款管理现状分析及对策	向 柳	100
发展综合报告带给企业内部的革新	李 锐	102

审计广角

国家审计风险及其防范对策研究	魏 苇 杜 姝	105
基于 ACCA 赞同修改国际审计准则后财务报告的研究	张 扬 李茱菡	107
浅谈现行经济体制下的审计独立性	沈 镇 蒋梦琦	109
浅析事业单位内部审计的成本管理与控制	商 迪 陶 敏	111
西方重大企业破产案件的经验与教训 ——浅谈审计人员职业道德建设	韦可君	113
中外财政审计制度的比较与启示	杨赞晖 古耘漪	115

税务与经济视域

房地产价格因素与调控措施	谢 丹 唐 靓	118
关于临时取得收入可申请代开发票管理办法的思考	吕彬彬	120
关于人民币升值问题的简要分析	龙 鑫 余 雷	121
论新兴行业之网络银行	孙怡璇	123
内部控制对我国商业银行的影响	韦舒菡 蒋 饶 陈本婷	125
企业的环保与经济:熊掌与鱼?	罗碧漪	127
企业合并中的文化问题	李晓亚 关舒文 梁 琪	129
浅谈公司治理中的利益相关者	王朝霞	131
“本、量、利”在测定纳税人营业额的应用	刘弯弯 梁天鑫	132
关于碳税相关问题的研究	何光琴	134
浅谈中国遗产税设置	薛 冰 潘思奇	136
试论中英税法差异	王丹妮 董秦晋	138

上海银行间同业拆放利率报价团问题分析·····	张力丹 白巧丽	140
中海油成功收购尼克森·····	白巧丽 张力丹 韩松宏 杨 茜	141
从内部控制看财会经济·····	王若晨	143
电子商务与唯品会杂谈·····	姚永煌 孟宪吉 杨 建 刘志明	145
浅析我国同业拆借市场·····	张程程	147
浅析中国企业并购中的财务问题·····	陈悠然 刘郭轩冕	149
我国假日经济理论分析·····	章 璇 夏 畅	152
中国工商银行个人理财产品发展策略研究·····	周 丽	155
中国奢侈品消费的现状及对策探讨·····	杜丽金	160
重庆市民营电梯制造企业的成本费用监控研究·····	杨宇琳	162
IT 环境下企业内部控制实施初探 ——基于 COBIT5.0 模型·····	马志月	164

教改之声

如何实现财会专业大学生充分就业的思考·····	曾 林 毛 爽	167
高校培养会计专业创新人才探析·····	余 新 任 丰	170
高校会计专业诚信教育深析·····	王 婷 吴琼华	172
关于 ACCA 国际化人才培养定位改革的思考·····	陈 利 赵 婧	176
当前民间借贷发展的问题及对策探究·····	杨 珂 王 强 毛嘉雯	178
充分发挥辅导员引导作用, 加强会计专业学生党员继续教育·····	陈 曦 鄢 莹	182
以“十二五”发展规划为导向浅谈高校会计就业工作趋势·····	魏婉怡 孟文竹	184

会计探索

对我国政府会计改革路径进行初探

——基于国外政府财务会计与预算会计结合模式

郭肖会 李定清

我国政府高度重视政府会计改革，已经将这项工作列入国家发展战略规划。十一届全国人民代表大会第四次会议通过的《国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》明确提出“进一步推进政府会计改革，逐步建立政府财务报告制度”的要求。政府会计改革的重中之重是建立以权责发生制为基础的政府财务报告制度。目前我国尚未建立政府财务报告制度，难以满足各方面对政府财政财务信息的全面性、准确性和及时性的需求。因此，建立以预算会计与财务会计结合的政府会计模式，进而建立政府财务报告制度对推进政府会计改革意义重大。

一、国外政府财务会计与预算会计结合的三种模式

模式 1：采用一套体系，建立一套以预算会计账户为主的会计体系。该模式主要按收付实现制核算，同时设置若干财务会计账户，部分业务实行权责发生制核算，以满足财务管理的要求。如德国就采用的这种会计模式。因为政府对提供权责发生制会计信息的要求不高，因而采取以预算会计的收付实现制为主，以权责发生制账户辅助反映部分财务会计指标的模式。

模式 2：建立和采用政府预算会计和政府财务会计两套相互独立的体系。这种方式下分别建立两套会计账户，分别按收付实现制和权责发生制核算，如芬兰和法国的中央政府会计。这类国家要求按权责发生制基础提供比较全面的财务会计信息，而原有的政府预算又基本上采用收付实现制基础，由于预算会计和财务会计核算要求不同而造成双方核算不一致的内容较多，因此分别采用两套体系同时处理，以满足两个会计系统的不同要求。

模式 3：采用一套体系，建立一套同时满足预算会计和财务会计要求的权责发生制核算的会计账户。在此模式下预算会计与财务会计同时采用权责发生制，为减少核算成本与工作量，只有少许核算对象采用收付实现制。目前如澳大利亚、英国正按此模式进行改革。因为这些国家政府预算编制采用的是权责发生制，预算会计核算与财务会计核算要求基本一致，不需要采用两套会计核算体系。

二、国外做法对我国政府会计改革的启示

（一）政府预算会计与财务会计的结合应当是全面结合

外国政府的预算会计与财务会计功能，都是在设置会计账户、编制会计报表、提供会计报告的会计核算全过程中实现的。政府预算会计反映了政府资源的监督和预算控制情况，而政府财务会计反映了政府的财务状况、经营成果和现金流量的状况，披露政府的资产、债务等的处置情况。政府预算会计和财

务会计的全面结合、对照,更有益于利益相关者理解报表中的相关信息。

(二) 会计核算中预算会计与财务会计结合的方式可以多种多样

会计核算中预算会计与财务会计的结合方式不只有一种。外国政府预算会计与财务会计有采用预算会计和财务会计合并的一套核算系统,也有的采用相分离的两套核算系统。在分别核算的两套会计系统中,既有保持系统之间联系的,也有不建立两套系统之间联系的。在反映财务状况方面,有全面反映资产负债的,也有只反映部分资产负债的。

(三) 政府预算会计与财务会计结合的做法取决于本国国情

对于预算和法律控制更为重视的国家,会计信息服务对象定位偏重于立法和行政权力机构,偏重于提供预算会计信息,对财务状况信息提供较为粗略;而在另外一些国家,对选民和公众的信息需求更为看重,并会优先考虑公共资源运营方面的受托责任履行情况的披露,偏重于提供财务会计信息,对财务状况信息提供较为详细。在核算基础方面,一些国家是彻底的权责发生制;另一些国家是政府财务会计和预算会计的大部分业务采用权责发生制,少数业务选择收付实现制,还有一些国家的大部分核算对象选择收付实现制。我们在选择核算基础的时候,要本着与我国国情相适应的原则,由收付实现制向权责发生制逐步过渡,并且二者要结合使用,而不是一刀切。

三、中国政府财务会计与预算会计结合的模式设计

现阶段来看,对公众提供政府财务报告是必然趋势。权责发生制基础的采用能更好地计量政府的公共受托责任,我国政府会计改革的目标是基本实现政府预算会计与财务会计的双目标制。我们在预算会计的基础上通过编制调整会计报表与统计表相结合的模式来实现这一目标。

具体做法是,总会计或各个单位会计根据现有报表中某些收入、支出账户的明细记录,以及备查账或其他资料,经过分析计算,将现有的资产负债表调整成比较全面的权责发生制资产负债表,并建立权责发生制基础的收入费用表。总会计和各个单位会计对会计报表不能提供的资产、负债,根据正式会计账户以外的备查账或其他资料进行统计,编报统计报表。然后将汇总的政府资产、负债统计数据与会计报表中已经反映的资产、负债数据加总,形成会计报告需要反映的政府的资产、负债信息。在政府会计报告中按照预算收支表反映的信息报告政府预算执行情况,按照调整后的资产负债表和收入费用表反映的信息报告政府的财务状况。

编制调整会计报表做法的好处是:在不改变现行会计制度的前提下,建立包括预算会计和财务会计的完整会计报表体系,可以在政府会计报告的会计报表和文字说明两部分中反映政府财务状况。而且通过规定报表调整规则,能够连续编报财务会计报表,对财务状况信息进行动态反映。编制统计表做法的好处是:在不改变现行会计制度以及会计核算的前提下,增加现有会计报告文字说明中反映的政府资产、负债情况,特别是有利于增加对某种资产、负债的专项情况说明。

参考文献

- [1] 张界新. 受托责任下部门财务报告信息质量的完善[J]. 会计之友, 2011(1): 35-40.
- [2] 黄晓芝. 政府会计财务报告发展探讨——兼论国外政府会计财务报告经验借鉴与应用[J]. 财会通讯, 2011(2): 40-50.
- [3] 戚艳霞, 张娟, 赵建勇. 我国政府会计准则体系的构建——基于我国政府环境和国际经验借鉴的研究[J]. 会计研究, 2010(4): 50-55.
- [4] 顾忠恒. 我国政府会计信息披露中存在的问题及其对策[D]. 江西: 江西财经大学, 2010: 30-50.

财务重述的研究述评

周兵 梁松 文欢

高质量的财务信息不仅是有效资本市场的基础,而且是资本市场稳定发展不可或缺的基本要素之一。虚假的财务信息会扭曲资源配置的合理性,扰乱资本市场的发展秩序,损害投资者的利益,并造成严重的经济后果。因此,财务会计信息的真实性和可靠性显得尤为重要。

20世纪90年代以来,上市公司财务重述现象日渐频繁,成为影响资本市场资源有效配置和投资者对资本市场信心的一个重要问题。对此,国外学者进行了大量相关研究,并取得了丰硕的成果。在国内,随着我国资本市场的快速发展,上市公司财务重述现象呈增长趋势,财务重述涉及范围广、影响大,并对资本市场产生明显的影响。同时,财务重述的经济后果也是监管部门和投资者都关注的一个热点问题。但是,目前国内对财务重述的研究却十分薄弱,特别是对财务重述的行业传染效应的研究更是少之又少,而且现有研究更多地侧重于理论分析,缺少实证检验的支持。因此,深入研究财务重述的行业传染效应和影响因素及其门限效应具有重要的理论和实践意义。本文结合国内外文献从财务重述的市场反应、行业传染效应及其经济后果等方面加以总结。

一、财务重述的市场反应

在财务重述的市场反应方面,国内外许多组织或学者分别从不同的角度进行了研究。GAO(2002)研究发现,发布财务重述的公司三个交易日内股票价格大约下跌10%。Wu(2002)发现在公司公布财务重述的三天内平均会产生-11.2%的累积超额报酬率,这种显著负向的报酬率从财务重述公布前的169天开始,一直持续到公布后的85天;Palmrose et al.(2004)检验了从1995年到1999年403个发生重述公告的样本的市场反应,发现在公布财务重述的两天里,平均产生了-9%的累积超额报酬率。Dechow(1996),Anderson, Yohn(2002)等人的研究也发现财务重述一般会引起公司负的市场反应。这些研究基本上都发现市场反应的程度与重述发生的程度显著正相关。相对来说,与收入确认、核心盈余和财务舞弊相关的财务重述会导致更为负面的市场反应。

上文文献研究的均是财务重述的短期市场反应,而Hirschey et al.(2005),Frieder, Shanthikumar(2008)则研究了公司财务重述之后的长期市场反应。Hirschey et al.(2005)发现涉嫌欺诈的公司在重述公告前后三天的累计超常收益高达-21.80%,但财务重述公司的长期市场负反应是不同的,且这些反应不是非常显著。Frieder和Shanthikumar(2008)发现,尽管在短期内财务重述存在明显的负回报率,但在重述之后的3~6个月则有正的回回报率。同时,一些学者采用市场盈余反应系数来研究投资者对财务报告信息的依赖度。Wu(2002)对投资者信心与财务重述的相关程度进行了实证分析,他通过计算公司发布财务重述信息前后的盈余反应系数以后发现,发布财务重述前季度盈余公告与股票价格显著相关,发布财务重述后季度盈余公告对股票价格的显著影响消失了,这意味着市场对公司收益质量产生了怀疑,投资者对发生过财务重述的公司的信心已经丧失。Anderson和Yohn(2002)在比较财务重述报告公布前后的市场盈余反应系数以后发现,财务重述报告公布后,公众对公司公告盈余的依赖度明显下降,股票买卖价差的范围会加剧,盈余反应系数显著下降。Wilson(2008)的研究结果则相对乐观些。他通过比较财务重述报告公布前四个季度和公布后六个季度的市场盈余反应系数发现,该系数呈U形变化,这说明短期内投资者对公司会计信息质量的信心有所下降,但从长期来看,这种不良影响会慢慢减弱。

二、财务重述的行业传染效应

在财务重述的行业传染效应方面,国内外学者从各种定性的角度进行了分析与论述。目前,关于财务重述的行业传染效应,理论界存在两种不同的观点。一种观点认为财务重述具有信息传递效应。财务重述说明相关公司先前的盈余质量存在问题,投资者对财务重述公司的管理水平、盈利能力特别是会计信息质量表示怀疑。那么,作为同一行业的其他公司,它们所面临的环境相似,是否也存在会计信息质量问题呢?信息传递效应会使投资者对财务重述公司所在行业的信息质量产生怀疑,从而使整个行业所有公司的价值受损。Gleason et al. (2008) 发现财务重述具有一定的传染效应,毁灭股东财富的财务重述也会诱使同一行业中没有进行财务重述的公司股价的下降。而另外一种观点则截然相反,它认为由于竞争效应,财务重述引起资源在行业内的重新分配。财务重述是由于重述公司自身的原因引起的,财务重述公司在行业中的竞争地位下降,投资者会降低自己对财务重述公司未来盈余的信心,提高对行业内其他公司的盈余预期,因此,财务重述有可能提升行业内其他未发生财务重述的公司的价值。Bar-Gill 和 Bebchuk (2003) 通过建模论证:财务重述使会计信息质量低的公司无法模仿会计信息质量高的公司,从而提高财务重述公司的外部融资成本,并置它们于投资不足的境地;另一方面使非财务重述公司的外部融资成本下降,并投资过度。可见,Bar-Gill 和 Bebchuk (2003) 从外部融资成本的角度考察了财务重述对公司及其竞争对手的投资行为的影响,他们的研究支持竞争效应起作用的说法。Kedia 和 Philippon (2006) 也认为,财务重述公司会利用自身的决策影响行业内其他公司的投资行为。

以上研究主要涉及财务重述对行业内其他公司的横向影响,还有学者研究了财务重述的纵向信息传递效应。Chen 和 Lai (2009) 从供应链的角度研究了财务重述的纵向信息传递效应。他们认为,重述报告的公布会改变投资者对财务重述公司及其供应链上其他公司的经济预期和财务报告的可信度,导致供应商和客户的价值下降。同时,纵向信息传递效应受到重述项目(如核心盈余指标重述)、产业集中度、产品独特性以及经济依赖度的影响。

三、财务重述的实证研究

在财务重述的实证研究方面,国内外学者采用了不同的方法。对于财务重述市场反应的实证研究,Palmrose et al. (2004) 采用基于一个同样的加权指数(股息)的市场调整模型来估计异常收益率(AR)。该模型从公司日常回报率中减去了 CRSP 市场指数回报率,来获得公司每天的 AR,然后在一个给定的期间内把每日的 AR 进行加总,从而计算得出累积异常报酬率 CAR。该文使用的实证模型是:累积异常报酬率(CAR) = f (欺诈,外部审计师发起的财务重述,SEC 发起的财务重述,公司发起的财务重述,核心账户的重述,重述所影响的账户数量,净收入或净资产的变化,重述的年数,重述前的回报率,公司规模,财务杠杆)。通过 OLS 回归模型,得出以下结论:① 检验了从 1995 年到 1999 年 403 个发生重述公告样本的市场反应,发现在公布财务重述的两天里,平均产生了 -9% 的累积异常报酬率;② 涉及欺诈和管理层或外部审计师识别(SEC 除外)的重述伴随着更负面的回报率,因为这使投资者对管理者能力和诚信产生质疑,从而增加公司的不确定性和风险;③ 影响核心收益,纯收入的负面变化越大,影响的年数和账户越多,那么市场反应越负面;④ 重述公告和分析师盈利预测离差相关,在重述公告发布时,分析师盈利预测离差显著增加,另外还发现,离差变化和市场反应负相关。

毛志宏、荣华(2010)采用事件研究法分析上市公司财务重述对重述公司股价的影响,通过计算累计异常收益率 CAR 衡量市场反应;利用超常交易量指标来衡量财务重述给股票交易量带来的影响;用盈余反应系数来检验证券市场与盈余预测报告的相关性,以此来获得对投资者投资信心影响的证据。据此,建立回归模型如下: $CAR_{it} = \alpha + \beta_1 UE_{jt} + \beta_2 D1 \times UE_{it} + \varepsilon_{it}$,对重述报告公布前后市场反应进行检验,式中: CAR_{it} 表示 i 公司在 t 日的累计异常收益率; α 表示回归截距项; UE_{it} 表示 i 公司 t 时期的未预期盈余; ε_{it} 表示期望为 0 的随机干扰项; β_1 表示重述前的盈余反应系数; $\beta_1 + \beta_2$ 表示重述后的盈余反应系数; $D1$ 表示虚拟变量,赋值为 1 表示报表在重述后公布,赋值为 0 表示报表在重述前公布。研究后得

出4个结论:①从全样本来,发生财务重述行为的上市公司股价在重述报告公布后呈下跌趋势,累积异常收益率为负,说明上市公司财务重述行为给证券市场带来了一定的负面影响;②从事件窗口内重述公司的超常交易量变化趋势中可以判定,上市公司财务重述对股票交易量也产生了显著性影响;③累积异常收益率和超常交易量在事件发生前就有了显著性的反应,由此可以推断出,上市公司存在内部人利用所掌握的内幕信息进行提前交易的自利行为;④通过对中国资本市场重述前后的盈余反应系数进行回归。结果表明,上市公司财务重述行为给上市公司自身的信誉也带来了负面的影响,造成了投资者对发生重述报告的上市公司所披露的信息在一定程度上减少了信任。

四、简 评

综上所述,国内外对财务重述的研究主要集中于市场反应和经济后果等方面,成果丰硕。在财务重述市场反应方面,国内外的研究视角广阔,涵盖了长短期市场反应、不同的市场主体对财务重述的市场反应、财务重述的内容和发起方的不同所导致的不同市场反应,可见关于财务重述的市场反应的研究已经相当成熟;在经济后果方面,国内外的研究集中于公司高管更换、企业融资、法律诉讼行为、内部人员交易行为、盈余操纵等,由此可知财务重述导致的经济后果比较严重,会影响企业的未来盈利能力,甚至是生存能力,因此,基于财务重述行为背后所传达的信息,公司应该慎重对待财务重述行为。

然而,相比市场反应和经济后果的研究,对财务重述的行业传染效应的研究则非常少,而且现有研究更多地侧重于理论层面的分析,即信息传递效应和竞争效应这两个效应究竟是哪个在起作用,缺少相关实证检验的支持。另外,从仅有的少数实证研究来看,财务重述对行业内其他公司的信息传递效应是从投资角度展开的,视角相对狭小,研究不够深入。因此,财务重述的行业传染效应和影响因素及其门限效应仍然是个有待进一步深入研究的课题。

参考文献

- [1] 毛志宏, 荣华. 上市公司财务报告重述的经济后果研究[J]. 当代经济研究, 2010(2): 34-39.
- [2] 王霞, 张卫国. 财务重述与独立审计质量[J]. 审计研究, 2004(3): 78-90.
- [3] 陈小悦, 肖星, 过晓艳. 配股权和上市公司的利润操纵[J]. 经济研究, 2000(1).
- [4] Palmrose, Z., Richardson, V., Scholz, S. Determinants of market reactions to restatement announcements[J] Journal of Accounting and Economics, 2004(37): 59-90.

关于重庆市交通运输业“营改增”的思考

徐 茜 王礼霖

一、“营改增”的背景

在现行税制结构中,增值税和营业税是最为重要的两个流转税税种,二者分立运行。增值税征税范围覆盖除建筑业之外的第二产业,而第三产业大部分行业课征营业税。但由于对货物和服务分别征收增值税和营业税,导致重复征税问题变得越来越突出。随着我国经济的不断发展,迫切需要市场主体专注于专业化细分,以实现升级换代。因此,依据统一税制、公平税负、调节经济等税收规律,增值税改革是一个总枢纽,必须尽快推进。营业税改征增值税改革,简称“营改增”。“营改增”改革就是解决服务

业和制造业税制不统一的问题,消除重复征税,并将第二、三产业的抵扣链条打通,实现由“道道征收、全额征税”向“环环抵扣、增值征税”的转变。

目前我国上海首先试点了此项政策,通过完善“营改增”以后的增值税进项税抵扣链条,促使各企业更加专注于专业化细分,不再追求大而全,拉动了经济结构的升级转换。重庆将于2013年8月试点,涉及领域为交通运输业和部分现代服务业,其中现代服务业包括研发和技术、信息技术、文化创意、物流辅助、有形动产租赁、签证咨询和广播影视作品制作播映等七个领域。在现行增值税17%标准税率和13%低税率基础上新增11%和6%两档低税率,其中交通运输业适用11%税率,部分现代服务业适用6%税率,有形动产租赁适用17%税率,小规模纳税人按3%征收率计征。

二、上海交通运输业“营改增”试点经验

(一) 征税范围和征税对象

“营改增”试点是将原属于营业税征税对象和征税范围中的一部分,即:交通运输业和部分现代服务业(研发和技术、信息技术、文化创意、物流辅助、有形动产租赁、鉴证咨询)改为增值税的征税对象和征税范围,从而扩大了原增值税中“应税劳务”的范畴。试点后,交通运输业和部分现代服务业应税服务年销售额大于500万,且会计核算健全,能够准确核算并提供进项税额、销项税额和应纳税额的为增值税一般纳税人;应税服务年销售额小于500万的,为增值税小规模纳税人。

(二) 试点的税制安排

1. 税率

在现行增值税17%标准税率和13%低税率的基础上,新增11%和6%两档低税率。租赁有形动产等适用17%税率,交通运输业适用11%税率,部分现代服务业适用6%税率。

2. 计税方式

交通运输业、部分现代服务业及有形动产租赁服务原则上适用增值税一般计税方法。

3. 计税依据

纳税人计税依据原则上为发生应税交易取得的全部收入。对一些存在大量代收转付或代垫资金的行业,其代收代垫金额可予以合理扣除。

(三) 上海交通运输业试点经验

中国物流与采购联合会公布了近期对上海市“营改增”试点的物流企业的调研报告。报告指出,货物运输服务是物流企业最基本的服务,且实际可抵扣项目较少,导致试点后企业实际税负大幅增加。作为结构性减税的一部分,外界普遍预期“营改增”之后,大部分企业税负将会下调,但上海市改革试点的效果显示,由于行业税率划分不够细致,交通运输业的税负出现了大幅增长的现象。

根据上海国际航运研究中心调查结果显示,自开始在上海试点“营改增”以来,28%的航运企业家认为税制改革使企业税负大幅增加,仅有6%的航运企业家认为企业税负大幅减轻;此外,港口行业中,有51.61%的港口企业家认为税制改革将导致港口企业税负大幅增加,39%的港口企业家认为“营改增”对港口企业税负影响不大。

三、某交通运输公司“营改增”前后税负影响分析

(一) 假设未购入新资产情况下公司“营改增”前后税负

某运输公司2012年新购运输设备,营业收入为10 000万,利润总额为3 000万。另外可以取得进项税的成本为890.45万。公司“营改增”前后税负见表1。

表 1

单位：万元

项 目	税 改 前	税 改 后
营业收入	10 000	10 000
不含税收入		8 547.01
销项税		1 452.99
进项税		890.45
应交增值税		562.54
营业税（3%）	300	
城建税\教育费附加\地方教育费附加（12%）	36	67.50
营业税金及附加	336	67.5
营业成本	6 664	6 664
扣进项税后的成本		5 773.55
利润总额	3 000	2 705.96
所得税（25%）	750	676.49
净利润	2 250	2 029.47
综合税负	1 086	1 306.53
综合税负率	10.86%	13.07%
税负差额	220.53	

（二）假设购入新资产情况下公司“营改增”前后税负

在第一种假设下增加：购入设备 1 600 万元（含税），并取得增值税专用发票。企业进项税额 = 890.45 万 + 232.48 万 = 1 122.93 万元，应交增值税 = 1 452.99 万 - 1 122.93 万 = 330.06 万元。假设设备按 6 年提折旧。税改前固定资产原值为 1 600 万元，每年折旧费为 266.67 万元。税改后，购入固定资产 1 600 万元，入账的固定资产原值为 1 367.52 万元，进项税额 232.48 万元。每年折旧费为 227.92 万元。公司“营改增”前后税负见表 2。

表 2

单位：万元

项 目	税 改 前	税 改 后
营业收入	10 000	10 000
不含税收入		8 547.01
销项税		1 452.99
进项税		1 122.93
应交增值税		330.06
营业税（3%）	300	
城建税\教育费附加\地方教育费附加（12%）	36	39.61
营业税金及附加	336	39.61
营业成本	6 930.67	6 001.47
利润总额	2 733.33	2 478.04
所得税（25%）	683.33	619.51
净利润	2 050	1 858.53
综合税负	1 019.33	989.18
综合税负率	10.19%	9.89%
税负差额	- 30.15	

可见,“营改增”对交通运输企业税负产生了影响,在企业不进行固定资产投资时,“营改增”后综合税负有所增加,这使一些规模小、利润薄的企业难以承受。但是若进行固定资产投资,“营改增”后综合税负有所下降。“营改增”在一定程度上促进了业机器设备加速更新。

四、“营改增”后重庆市交通运输企业的应对措施

面对重庆市即将开始的“营改增”试点,交通运输企业必须面对现实,从自身情况出发,积极探索应对措施。

(一)认真研读政府过渡性扶持政策,平衡企业税负

“营改增”试点造成了企业税负不平衡。针对此不同试点,地区政府相应出台了过渡期扶持政策,如上海专门设立的“营业税改征增值税改革试点财政专项资金”,对税收负担增加的企业给予财政扶持。企业可以根据扶持条件,研究和调整企业,从而满足政策要求,使企业获得政策倾斜,达到平衡企业税负的目的。

(二)区别交通运输企业类别申请不同的计税方法

各个交通运输业子行业有其不同的行业特点,其计税方法也不相同。如对长途客运,企业可以向财税部门申请,根据实际情况采取按简易计税方法征收,这样既符合税收征收制度的相应要求,又能解决试点长途客运企业大幅增加税负的问题。

(三)加大设备更新改造力度

“营改增”有利于企业设备更新改造,企业应抓住机会,扩大固定资产投资,享受政策红利。同时企业需要考虑购进固定资产的时机。通常,企业出现大量增值税销项税额时购入固定资产可以实现进项税额的全额抵扣;若企业购进固定资产的进项税额大于该时期销项税额时再购进固定资产就会出现一部分进项税额不能实现抵扣,从而降低固定资产抵扣的幅度。因此,增值税转型后,企业必须对固定资产投资做出财务预算,合理规划投资活动的现金流量,分期分批进行固定资产更新,以实现固定资产投资规模,速度与企业财税目标的相互配合。

(四)企业应及时取得增值税专用发票

按照税法规定,企业业务发生时取得增值税专用发票才能享受增值税进项税抵扣政策。因而企业应该在采购燃料、修理配件时及时取得增值税专用发票,以便进行抵扣,降低营业成本。另外,税改会对企业投资产生正效应,国家政策鼓励企业扩大设备投资,对机器设备的购进允许抵扣部分税金,减少企业纳税负担的同时,增加企业的收益。但要享受增值税进项税抵扣政策,需取得增值税专用发票。

参考文献

- [1] 刘敏.上海市营业税改增值税试点前后相关内容比较[J].财会研究,2012(16):40-70.
- [2] 厉征.营业税改征增值税探析[J].财会通讯:综合版,2011(12):38-59.

原材料计划成本法运用新思考

刘 斌 朱小平

一、实际成本法核算

(一) 核算流程

企业采用实际成本法进行材料物资的日常核算。首先,企业购进原材料尚未入库之前在“在途物资”科目中核算,本科目可按供应单位和物资品种进行明细核算。企业在采购材料过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等进货费用,都应当计入存货采购成本,涉及增值税进项税额时其账务处理为:

借: 在途物资

 应交税费——应缴增值税(进项税额)

 贷: 银行存款

然后,所购材料到达验收入库时,应将在途物资账户中的实际金额全部转出,其账务处理为:

借: 原材料

 贷: 在途物资

最后,企业在日常领用原材料时,我们需按照科学合理的方法来确定发出和期末结存材料的成本。我国现行企业会计准则明确规定,采用实际成本进行材料日常核算的,发出材料的实际成本,可以采用先进先出法、加权平均法或个别认定法计算确定。整个核算流程如图1所示。

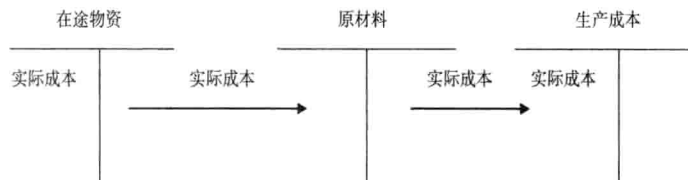


图 1

(二) 优缺点

按实际成本进行材料核算,其优点是:① 可以直接提供材料资金的实际占用额;② 能为计算产品生产成本直接提供实际材料费用数据;③ 核算结果比较准确。但它也存在着缺点:不能通过账户反映材料采购业务的成果。

二、计划成本法核算

(一) 核算流程

企业采用计划成本法对材料进行日常核算。首先,购入的原材料在入库之前我们用到了与实际成本法不一样的科目,即材料采购,本科目也可按供应单位和材料品种进行明细核算,同样该科目金额包括企业在采购材料过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的所有进货费用。涉及增值税进项税额时其账务处理为:

借：材料采购

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款

其次，材料验收入库时，我们应按照预先设定的计划成本价来结转原材料价值，入库材料的计划成本应当尽可能接近实际成本，我国现行会计准则明确规定：除特殊情况外，计划成本在年度内不得随意变更。此时材料采购账户中反映的实际成本与原材料账户中反映的计划成本之间一般会存在差异，即形成了材料成本差，这一差额我们专门设置“材料成本差异”账户进行反映，其账务处理为：

借：原材料

 贷：材料采购

借：材料成本差异（超支差）

 贷：材料采购

借：材料采购

 贷：材料成本差异（节约差）

最后，生产实际领用原材料时，我们首先按照计划单位价格核算领用原材料的计划成本，另外在期末要分配所领用材料应该承担的材料成本差异额，我国现行会计准则明确规定发出材料应负担的成本差异应当按期（月）分摊，不得在季末或年末一次计算。分配时按实际成本大于计划成本的差异即超支差，调增“生产成本”等材料耗用时费用归集账户的金额，按实际成本小于计划成本的差异即节约差，做相应的调减。在具体操作中我们利用材料成本差异率辅助调整，除委托外部加工发出材料可按期初材料成本差异率计算外，应使用当期的实际差异率，若期初成本差异率与本期成本差异率相差不大的，也可按期初成本差异率计算。计算方法一经确定，不得随意变更。材料成本差异率的计算公式如下：

$$\text{本期成本差异率} = \frac{\text{期初结存材料的成本差异} + \text{本期验收入库材料的成本差异}}{\text{期初结存材料的计划成本} + \text{本期验收入库材料的计划成本}} \times 100\%$$

$$\text{期初材料成本差异率} = \frac{\text{期初结存材料的成本差异}}{\text{期初结存材料的计划成本}} \times 100\%$$

$$\text{发出材料应负担的成本差异} = \text{发出材料的计划成本} \times \text{材料成本差异率}$$

其账务处理为：

借：生产成本

 贷：原材料

借：生产成本

 贷：材料成本差异（节约差用红字）

整个核算流程如图 2 所示。

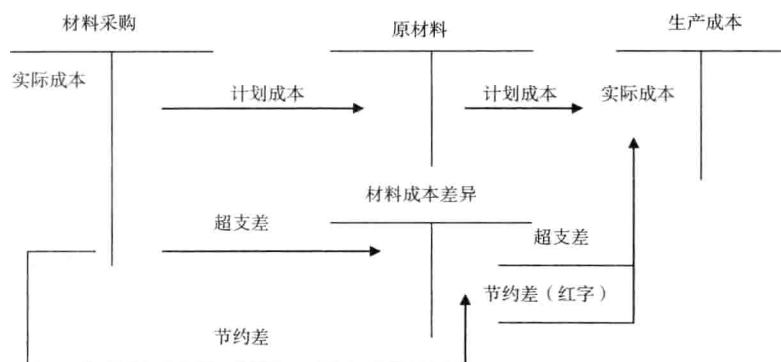


图 2