

XINKUAIJIZHUNZE
LIBIFENXIYUQIYEYINGDUI
CELUE

新会计准则利弊分析与 企业应对策略

姜 葵◎著

湖南人民出版社

XINKUAIJIZHUNZE
LIBIFENXIYUQIYIYINGDUI
CELUE

新会计准则利弊分析与 企业应对策略

姜 葵◎著

湖南人民出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新会计准则利弊分析与企业应对策略 / 姜葵著. —长沙:

湖南人民出版社, 2011. 6

ISBN 978 - 7 - 5438 - 7534 - 0

I. ①新… II. ①姜… III. ①会计准则 - 研究 - 中国

IV. ①F233. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 106355 号

新会计准则利弊分析与企业应对策略

姜 葵 著

责任编辑: 刘德华

装帧设计: 洪 杰

出版、发行: 湖南人民出版社

网 址: <http://www.hnppp.com>

地 址: 长沙市营盘东路 3 号

邮 编: 410005

经 销: 湖南省新华书店

印 刷: 湖南贝特尔印务有限公司

印 次: 2011 年 6 月第 1 版第 1 次印刷

开 本: 730 × 960 1 / 16

印 张: 14. 25

字 数: 205000

书 号: ISBN 978 - 7 - 5438 - 7534 - 0

定 价: 28.00 元

营销电话: 0731 - 82226732

(如发现印装质量问题请与承印厂调换)

前 言

2006年2月财政部制定和颁布了一整套新的企业会计准则体系，它顺应了我国经济快速市场化和国际化的需要，强化了为社会公众提供决策有用会计信息的理念，首次构建了与我国社会主义市场经济相适应，与国际准则趋同、涵盖企业各项经济业务、可独立实施的企业会计准则体系，并为改进国际财务报告准则提供了有益借鉴，实现了我国企业会计准则建设性的跨越和历史性的突破。

而近年来连续爆出的会计丑闻，特别是2008年以美国为首的次贷危机引发的正在席卷全球的经济危机，使各国纷纷认识到高估资产的泡沫破灭后对经济造成的危害，增强了对真实反映企业资产质量的会计信息的要求。我国2006年会计准则的颁布是具有划时代意义的制度性变革，它突破了历史成本原则，更多强调公允价值的计量，使得新时期的财务报告发生了内涵极为丰富的深刻变化。作为会计信息的使用者，必须及时全面理解财务报告的这一深刻变化，才能充分运用新会计准则为决策带来巨大的信息财富。

我们发现，当代企业在执行新的会计准则过程中，因会计人员对会计准则理解有误和会计准则本身存在不足等原因，致使企业对许多交易或事项的会计处理不符合新企业会计准则的立法本意，影响了会计信息的可靠性和相关性。因此，开展对新老会计准则变化的探讨，研究这些变化对我国当代企业的会计处理的影响，同时，与国外相对比较成熟的会计准则相比，我国的会计准则有哪些利弊，当代企业针对会计准则应采用哪些应对策略等等问题，

已显得非常迫切。正是在这样的背景下，开展本项目的研究，将会加快现代企业制度建设，健全准则制定程序，让政府、投资者与企业通过多次博弈使各自的利益得到更好的兼顾，这对准则的制定者和使用者都具有重要的理论意义和现实意义！

本专著系湖南省哲学社会科学成果评审委员会立项的课题“新企业会计准则利弊分析与当代企业应对策略研究”（09YBB244）的阶段成果。

目 录

第一章 绪论	1
一、国内外研究现状文献综述	1
二、研究意义	2
三、研究的主要内容、基本思路和方法	3
(一) 研究的主要内容	3
(二) 研究的基本思路和方法	4
第二章 新企业会计准则历史性变革述评	5
一、新会计准则的历史性变革	5
二、新会计准则的主要变化及对我国当前上市公司造成的经济影响分析	6
(一) 新会计准则的主要变化分析	6
(二) 新会计准则对我国当前上市公司造成的经济影响分析	7
第三章 资产类具体准则利弊分析及当代企业应对策略研究	9
一、新存货准则利弊分析及当代企业应对策略研究	9
(一) 新旧存货准则差异分析	9
(二) 新存货准则的积极作用分析	13
(三) 新存货准则存在的弊端分析	14
(四) 新存货准则应对策略研究	15

二、新固定资产准则利弊分析及当代企业应对策略研究	16
(一) 新旧固定资产准则的差异比较	16
(二) 新固定资产准则利处分析	22
(三) 新固定资产准则弊端分析	26
(四) 新固定资产准则应对策略研究	27
三、投资性房地产准则利弊分析及当代企业应对策略研究	29
(一) 新准则与旧准则的差异比较	29
(二) 投资性房地产准则可能产生的正面影响	32
(三) 投资性房地产准则可能产生的负面影响	34
(四) 投资性房地产准则应对策略研究	35
四、新无形资产准则利弊分析及当代企业应对策略研究	38
(一) 新旧无形资产准则的差异比较	38
(二) 新无形资产准则利处分析	41
(三) 新无形资产准则弊端分析	42
(四) 新无形资产准则应对策略研究	44
五、新长期股权投资准则利弊分析及当代企业应对策略研究	45
(一) 新旧长期股权投资准则的比较	45
(二) 新长期股权投资准则利处分析	50
(三) 新长期股权投资准则弊端分析	53
(四) 新长期股权投资准则应对策略研究	53
六、新非货币性资产交换准则利弊分析及当代企业应对策略研究	54
(一) 新旧非货币性资产交换准则的比较	54
(二) 新非货币性资产交换准则利处分析	58
(三) 新非货币性资产交换准则弊端分析	59
(四) 新非货币性资产交换准则应对策略研究	61
七、新资产减值准则利弊分析及当代企业应对策略研究	62
(一) 新旧资产减值准则的比较	62
(二) 新资产减值准则利处分析	66
(三) 新资产减值准则弊端分析	67
(四) 新资产减值准则应对策略研究	73

第四章 负债类具体准则利弊分析及当代企业应对策略研究 77

一、新职工薪酬准则利弊分析及当代企业应对策略研究	77
(一) 新旧职工薪酬准则的差异比较	77
(二) 新职工薪酬准则利处分析	82
(三) 新职工薪酬准则弊端分析	84
(四) 新职工薪酬准则应对策略研究	86
二、新股份支付准则利弊分析及当代企业应对策略研究	88
(一) 新股份支付准则利处分析	88
(二) 新股份支付准则弊端分析	90
(三) 新股份支付准则应对策略研究	92
三、新或有事项准则利弊分析及当代企业应对策略研究	93
(一) 新或有事项准则利处分析	93
(二) 新或有事项准则弊端分析	96
(三) 新或有事项准则应对策略研究	98
四、新债务重组准则利弊分析及当代企业应对策略研究	100
(一) 新旧准则债务重组会计处理的差异比较	100
(二) 新债务重组准则利处分析	110
(三) 新债务重组准则弊端分析	114
(四) 新债务重组准则应对策略研究	115

第五章 若干损益类具体准则利弊分析及当代企业应对策略研究 119

一、新建造合同准则利弊分析及当代企业应对策略研究	119
(一) 新旧建造合同准则差异比较	119
(二) 新建造合同准则利处分析	122
(三) 新建造合同准则弊端分析	125
(四) 新建造合同准则应对策略研究	127
二、新借款费用准则利弊分析及当代企业应对策略研究	130
(一) 新旧借款费用准则差异比较	130

(二) 新借款费用准则利处分析	135
(三) 新借款费用准则弊端分析	138
(四) 新借款费用准则应对策略研究	139
三、新所得税会计准则利弊分析及当代企业应对策略研究	140
(一) 新旧所得税会计准则核算差异比较	140
(二) 新所得税会计准则利处分析	143
(三) 新所得税会计准则弊端分析	147
(四) 新所得税会计准则应对策略研究	151

第六章 若干财务报告与披露类具体准则利弊分析及当代企业应对策略研究 155

一、新会计政策、会计估计变更和差错更正准则利弊分析及当代企业应对策略研究	155
(一) 新会计政策、会计估计变更和差错更正准则利处分析	155
(二) 新会计政策、会计估计变更和差错更正准则弊端分析	157
(三) 新会计政策、会计估计变更和差错更正准则应对策略研究	159
二、新财务报表列报准则利弊分析及当代企业应对策略研究	160
(一) 新财务报表列报准则利处分析	160
(二) 新财务报表列报准则弊端分析	161
(三) 新财务报表列报准则应对策略研究	164
三、新准则信息披露利弊分析及当代企业应对策略研究	166
(一) 新准则信息披露更加透明	166
(二) 当前我国上市公司信息披露存在的问题	167
(三) 上市公司信息披露问题产生的原因	168
(四) 当前我国证券市场信息披露的应对策略研究	172

第七章 新会计准则对企业纳税的影响及税收筹划空间分析 177

一、新会计准则对税收的影响	177
(一) 会计政策选择影响税收筹划	177

(二) 公允价值计量属性对税收的影响	177
(三) 会计计量和税收法规会计计量的差异	178
(四) 引入新的所得税会计处理方法	179
(五) 新业务的税收影响	179
二、新会计准则下的税收筹划	179
(一) 新准则的会计政策选择空间影响税收筹划	179
(二) 公允价值计量属性使税收筹划存在空间	180
(三) 新业务的会计准则使税收筹划存在空间	181
(四) 推进新会计准则与纳税筹划的终极目标	181

第八章 新会计准则实施的问题及应对策略研究 183

一、实施新会计准则体系将给会计工作带来的问题	183
(一) 新会计准则的运用仍然具有较大的局限性, 会计信息的横向可比性可能进一步降低	183
(二) 新会计准则的实施对会计信息质量提出了更高的要求, 会计人员的素质和工作能力将面临极大挑战	184
(三) 新会计准则的实施导致会计的监管成本提高	185
(四) 会计准则的学习成本增加, 会计教育的浪费与不足并存	185
二、有效执行新会计准则的应对策略思考	186
(一) 完善新会计准则的各项配套	186
(二) 加快建设运用会计准则的内外部环境	187
(三) 完善会计专业技能教育和职业道德教育	187
三、新会计准则实施的战略思考与战术调整	188
(一) 新会计准则实施的战略思考	188
(二) 新会计准则实施的战术调整	189

附录: 作者近年来公开发表的与新企业会计准则有关的论文 190

参考文献 216

第一章 | 绪 论

会计制度和会计准则作为确认、计量和报告经济活动的规范手段，必须与时俱进，根据宏观经济环境和企业经营模式的变迁，不断做出动态调整和完善。2006年2月15日新企业会计准则的出台标志着我国会计准则在与国际会计准则趋同的道路上迈出了实质性的一步，我国会计准则体系在国际上取得了与国际会计准则同等的地位，促进了我国经济发展，提升了我国的国际资本市场地位。但是，对于理论和实务中存在的问题还有待我们进一步探讨。

一、国内外研究现状文献综述

1929年股票市场暴跌后，会计环境发生了巨大变化，人们认识到股份公司的股票市价更多地取决于它的盈利能力而不是成本，在这种情况下，Henry-Sweeney 在《稳定币值会计》一书中指出，会计报表应对价格变动做出全面的反映。二战后，西方各国先后经历了几次严重的通货膨胀，人们纷纷探讨企业资产的会计计量方法，以便真实反映企业的会计信息。Zucca 和 Campbell (1992) 通过实证研究发现许多企业管理层利用资产减值操纵企业盈利。Bakr (2000) 经过研究指出，SFA121 有利于促使企业管理层定期去评价资产价值，增强了企业间会计信息的可比性，另外在财务报告中包含了更多未来的预测性信息，提高了财务报告的有用性。

近年来，我国对企业会计准则与企业会计实务的研究现状概括如下：李铢在《基于公司治理的会计政策选择》（2003）一文中论述了公司治理相关利益主体对会计政策选择的影响，以及现阶段我国会计政策的现状，并提出

从公司治理入手，提高会计政策选择的公允性。王跃堂在《会计政策选择的经济动机——基于沪深股市的实证研究》（2000）中指出企业会计政策的选择是由一些经济因素决定的，这些因素不是西方所谓的“三大假设”，而是证券市场的监管政策、公司治理结构、公司经营水平及会计监督。刘玉廷会计司长曾论述过进一步完善我国的会计标准，强化会计监督，促进新会计标准的贯彻实施等等。

上述国内外的研究现状表明：西方对会计准则与会计实务的研究经历了从实践中发现问题到相关规则出台，再根据规则应用中的缺陷和不足，进一步改进规则的过程；而我国则经历了先借鉴国际经验制定相关会计准则，而后由学术界对会计准则及其应用进行研究以进一步改进的过程，而本项目的研究刚好深刻地体现了这一改进的过程。从上述研究我们发现，大多数专家学者往往停留于企业会计准则理论与企业会计处理和会计信息的真实性等（即会计实务）单方面的领域研究，而将两者相结合的研讨不多，特别是对新企业会计准则与当代企业的应对策略研究更少甚至是空白。政府如何使会计准则博弈真正做到公平、公开、公正，当代企业面对新准则如何合理合法应对，实现真正的优胜劣汰，已成为新企业会计准则利弊分析与当代企业应对策略研究的当务之急！本书将对新企业会计准则进行利弊分析，全面深入地研究当代企业应对新企业会计准则的各种策略，这填补了我国会计理论与会计实务结合研究的空白。本项目研究的成功，将加快现代企业制度建设，健全准则制定程序，让政府、投资者与企业通过多次博弈使各自的利益得到更好的兼顾，使我国会计准则博弈真正做到公平、公开、公正！

二、研究意义

2006年2月财政部制定和颁布了一整套新的企业会计准则体系，它顺应了我国经济快速市场化和国际化的需要，强化了为社会公众提供决策有用会计信息的理念，首次构建了与我国社会主义市场经济相适应，与国际准则趋同、涵盖企业各项经济业务、可独立实施的企业会计准则体系，并为改进国际财务报告准则提供了有益借鉴，实现了我国企业会计准则建设性的跨越和

历史性的突破。

而近年来连续爆出的会计丑闻，特别是 2008 年以美国为首的次贷危机引发的正在席卷全球的经济危机，使各国纷纷认识到高估资产的泡沫破灭后对经济造成的危害，增强了对真实反映企业资产质量的会计信息的要求。我国 2006 年会计准则的颁布是具有划时代意义的制度性变革，它突破了历史成本原则，更多强调公允价值的计量，使得新时期的财务报告发生了内涵极为丰富的深刻变化。作为会计信息的使用者，必须及时全面理解财务报告的这一深刻变化，才能充分运用新会计准则为决策带来巨大的信息财富。

我们发现，当代企业在执行新的会计准则过程中，因会计人员对会计准则理解有误和会计准则本身存在不足等原因，致使企业对许多交易或事项的会计处理不符合新企业会计准则的立法本意，影响了会计信息的可靠性和相关性。因此，开展对新老会计准则变化的探讨，研究这些变化对我国当代企业的会计处理的影响，同时，与国外相对比较成熟的会计准则相比，我国的会计准则有哪些利弊，当代企业针对会计准则应采用哪些应对策略等等问题，已显得非常迫切。正是在这样的背景下，开展本项目的研究，将会加快现代企业制度建设，健全准则制定程序，让政府、投资者与企业通过多次博弈使各自的利益得到更好的兼顾，这无论对于准则的制定者和使用者都具有重要的理论意义和现实意义！

三、研究的主要内容、基本思路和方法

（一）研究的主要内容

1. 新企业会计准则历史性变革述评。

2. 深入分析研究若干具体准则中有哪些利弊及当代企业分别会采用哪些好的或坏的应对策略。研究的主要准则如下：

（1）资产类准则：存货准则、固定资产准则、无形资产准则、投资性房地产准则、长期股权投资准则、非货币性资产交换准则、资产减值准则等；

（2）负债类准则：职工薪酬准则、股份支付准则、债务重组准则准则；

（3）损益类准则：建造合同准则、借款费用准则、所得税准则；

(4) 报告与披露类：会计政策、会计估计变更和差错更正准则，财务报表列报准则，财务报表信息披露；

4. 新会计准则对企业纳税的影响及税收筹划空间分析研究；

5 新会计准则实施的应对策略思考，从而健全准则制定程序，使我国会计准则博弈真正做到公平、公开、公正！

(二) 研究的基本思路和方法

1. 拟主要采用系统分析的方法与描述研究的方法对新企业会计准则利弊进行详细、具体、细致的分析研究；

2. 拟主要运用实证法深入剖析当代企业对新企业会计准则的各种好的、坏的应对策略。

第二章 新企业会计准则历史性变革述评

一、新会计准则的历史性变革

新会计准则的颁布标志着一个新时代的开始，2006 年的春天也注定要成为中国会计界的一个重要记忆。颁布和实施新的会计准则，是中国会计发展的重要转折点，标志着适应市场经济发展要求、与国际惯例趋同的中国会计准则体系正式建立，为促进改革开放、推动资本市场的发展，奠定了坚实的会计基础。

新的中国会计准则体系包括 39 项会计准则（修订后的基本准则和 22 项新发布的具体会计准则和 16 项修订的具体会计准则），以及将陆续出台的准则指南。总的来看，新会计准则体系起点高，内容完整，覆盖面广，建立起了较为科学完善的会计要素确认、计量和报告标准，填补了我国会计规范领域的诸多空白，并在会计计量、企业合并、金融工具会计等方面实现了质的飞跃和突破。新准则在很大程度上体现了与国际财务报告准则的趋同。譬如，在所得税会计处理方面，采用国际流行的资产负债表债务法，确认递延所得税项；在金融工具和保险业务方面，也采用了与国际准则相一致的分类和计量方法。新准则还提出了很多新的概念，诸如投资性房地产、生物资产、股份支付、职工薪酬、企业年金基金、每股收益等。新会计准则还对信息披露提出了更高的要求 and 更为严格具体的规定，有助于为利益相关者提供更为相关的信息。

基本准则自 2007 年 1 月 1 日起全面执行，而 38 项具体会计准则则自

2007年1月1日率先在上市公司范围内施行，并鼓励其他企业执行。中国有超过1400家的上市公司率先受到影响，在新会计准则之下，银行、证券、保险和基金等金融企业的财务报告将遭遇近十年以来最大程度的调整。新准则的影响不仅仅在于会计和财务报告方面，对于风险管理、经营策略、管理控制、税收筹划等领域也将产生深远的影响。总之，新会计准则带来了新的会计规则，新会计准则需要新思维，新会计准则需要新方法！

二、新会计准则的主要变化及对我国当前上市公司造成的经济影响分析

（一）新会计准则的主要变化分析

中国经济市场化改革正持续深入，金融市场正快速发展，企业会计创新活动不断涌现，新会计准则正是顺应这一发展要求而诞生的。新会计准则体系作为一个较为完整的会计确认、计量体系，不仅弥补了现行会计准则和企业会计制度中有关企业合并、衍生金融工具等事项规定的空白，而且对信息披露要求有更为严格具体的要求，还充分借鉴了国际财务报告准则的规定，吸取了市场经济发达国家对于复杂交易事项的会计处理经验，并充分考虑了中国转型市场经济的特点。

总的来说，企业会计准则体系的发布实施对上市公司的会计规范提出了更高要求，可以大大增强会计准则的可操作性，减少执行过程中的随意性，从整体上提升会计信息质量和公司业绩的含金量，促进我国资本市场乃至整个市场经济的健康有序发展。

1. 新会计准则体现了与国际财务报告准则的趋同

绝大多数业务参照了相应的国际准则，并采用了与其基本一致的原则和处理方法。海外投资者和报表使用者将更容易读懂中国企业的财务报表，而中国企业海外上市和融资时重编财务报表的成本也将大大减少。

2. 资产和交易得到更为公允的反映

新会计准则体系引入了公允价值计量，要求在非货币性资产交换事项中

考虑换出、换入资产的公允价值以及交易是否具有商业实质，要求在债务重组交易中考虑重组债务的公允价值，并要求在利润表中确认相关损益。对于投资性房地产、生物资产、商誉、企业年金、股份支付等采纳公允价值计量模式，这些规定将使得企业的资产和交易得到更为公允的反映。

但值得注意的是，公允价值计量模式可能会增加企业盈利的波动性。因为对企业而言，如何确定公允价值，特别是在没有可参考的活跃市场的市场价格时，企业必须懂得应用计价技术，这并非一件轻而易举的事情。同时应看到，公允价值的引入将推动中国评估业的快速发展。

3. 货币时间价值在新会计准则中得到体现

《收入》准则第五条规定：合同或协议价款的收取采用递延方式，实质上具有融资性质的，应当按照应收的合同或协议价款的公允价值确定销售商品收入金额，应收的合同或协议价款与其公允价值之间的差额，应当在合同或协议期间内采用实际利率法进行摊销，计入当期损益。再如，《金融工具确认和计量》准则要求企业对应收和应付款项采用实际利率法，按摊余成本计量。这使得拥有长期应收、应付款项的公司不得不将这些长期资产、负债的账面价值减计至未来现金流的折现金额。

这种处理方法充分体现了资金的占用成本，并会在一定程度上促进企业管理层对资产负债结构、产品赊销政策进行优化。

4. 新会计准则丰富了会计理论与实务

新会计准则提出了很多新概念，譬如金融工具、投资性房地产和股份支付等，新准则还增加了一些重要的特殊行业准则，譬如金融行业、保险行业、石油天然气行业准则等，极大地影响和改变了当前的会计理论与会计实务。

5. 金融风险的披露更为直接和透明

金融工具确认和计量准则要求将衍生金融工具纳入表内核算，这使得企业进行的一些高风险金融投资可以及时地在财务报表中得到反映，使治理层可以更直接地获取相关信息，为治理层更好地履行其职责提供了条件，同时也使投资者可以更直接地了解企业衍生金融工具的情况。

（二）新会计准则对我国当前上市公司造成的经济影响分析

由于2007年1月1日新会计准则首先在上市公司施行，所以，新会计准