



准则、新会计制度指导下的会计信息失真查证实务丛书

权益信息失真 查证实务

吴安平 茹建英 张尚民 / 编著



新准则、新会计制度指导下的会计信息失真查证实务丛书之二

权益信息失真查证实务

吴安平 茹建英 张尚民 王明珠 编著
蒋文春 唐一林 苏万辉 戴鹏仁

中国时代经济出版社

在版编目(CIP)数据

权益信息失真查证实务/吴安平编著. —北京:中国时代经济出版社, 2002.1

ISBN 7-80169-174-1

I. 权… II. 吴… III. 会计检查-方法 IV. F231.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 089390 号

新准则、新会计制度指导下的

会计信息失真查证实务丛书之二

权益信息失真查证实务

茹建英 唐一林 苏万辉 戴鹏仁
吴安平 张尚民 蒋文春 王明珠
编著

出 版 者	中国时代经济出版社 (原中国审计出版社)
地 址	北京东城区东四十条 24 号 青蓝大厦 11 层东办公区
邮政编码	100007
电 话	(010)88361317 64066019
传 真	(010)64066026
发行经销	各地新华书店经销
印 刷	北京昌平百善印刷厂
开 本	880×1230 1/32
版 次	2002 年 1 月第 1 版
印 次	2002 年 1 月第 1 次印刷
印 张	9
字 数	237 千字
印 数	1~5000 册
定 价	17 元
书 号	ISBN 7-80169-174-1/F·064

版权所有 侵权必究

前 言

在现代市场经济中,会计信息作为一种社会经济信息资源,存在较大的需求群体,政府部门需依赖会计信息对国民经济实施宏观调控;投资者、债权人要根据会计信息做出相关决策;企业管理当局要利用会计信息考评企业业绩,预测未来经营趋势。从某种意义讲,会计信息已经成为引导社会资源流动的信号。因此,会计信息质量倍受政府部门和社会各界所关注。

在现实经济生活中,企业会计信息失真现象十分严重,已经引起政府及社会各界的忧虑和重视。企业通过各种方式修饰财务报表,以求达到某种目的,已成为较为普遍的现象。尤其在证券市场尚待完善时期(有学者称目前我国证券市场处于弱式有效市场),会计信息失真更具隐蔽性和欺骗性。同时,会计信息失真也给现代企业制度的建立带来极大的负面影响,如产权界定、股权设置、资产评估、政企分离、兼并收购、股票发行等都可能因会计信息失真而受误导,从而影响改革进程及效果。

如何有效地识别和查证失真会计信息,已成为社会关注的焦点和会计界的一大研究课题。许多学者、专家虽然已经在此方面取得一定的研究成果,但关于会计信息失真表现并与实务操作同步进行的仿真性查证实务方面研究甚少,所以我们组织了会计、审计界教授、学者及查账专家从全新视角深入研究会计信息失真查证技巧,完成了这套《会计信息失真查证实务丛书》,以求为我国会计信息失真治理工程稍尽绵薄之力。

《会计信息失真查证实务丛书》共分四册,包括《资产信息失真查

证实务》、《权益信息失真查证实务》、《损益信息查证实务》和《合并会计报表信息失真查证实务》。此丛书具有如下特点：

查证方法系统性。根据新颁会计准则及 2001 年 1 月实施的企业会计制度,结合有关会计及审计理论,突出股份公司会计信息查证,系统介绍会计信息失真查证程序、技巧及方法,并附以典型实例和综合案例。

查证依据对应性。列举会计信息失真表现,有针对性地摘录会计信息失真查证法规依据,一一对应其查证内容,便于审查人员利用,提高查证工作效率。

查证形式仿真性。采用全真查证形式,列举典型综合案例,运用科学系统的查证工作底稿,对于会计信息查证工作具有很强的指导作用。

查证经验借鉴性。系统总结了查账专家几十年来积累的会计信息查证经验和技巧,其具有很强的可借鉴性,可以通过间接途径,丰富会计信息失真的查证经验。

此系列丛书,借鉴了诸多专家、学者的研究成果,根据会计信息失真表现及查证规律,提出科学实用的会计信息查证思路和方法,由浅入深,内容完整,通俗易懂,可操作性强。

此丛书由王明珠、吴安平、张尚民总体策划并总纂。《资产信息失真查证实务》由张尚民、张晓辉、贾秀妍、吴安平、蒋文春、沙菲、王雪莉、刘迎春编著;《权益信息失真查证实务》由吴安平、茹建英、张尚民、王明珠、蒋文春、唐一林、苏万辉、戴鹏仁编著;《损益信息失真查证实务》由王明珠、郭宝华、蒋文春、张尚民、吴安平、石立赢、胡仕臣、吴艳丽编著;《合并会计报表信息失真查证实务》由沐云、解梁秋、董乃秋、吴安平、韩慧编著。

此丛书在成书及出版过程中,得到了原中国审计出版社有关编辑、领导的重视和支持。同时,在成稿过程中参考了有关专家、学者的研究成果,在此谨致深切的谢意!

中国已经加入 WTO,现代企业面临国际竞争的新挑战,企业经营环境的根本性变化及经济关系的复杂化,都将给会计信息失真查

证和治理增加难度。因此,我们的研究是初步的,我们将与同仁共同继续关注并深入研究会计信息查证及治理问题,为从根本上提高会计信息质量做出努力。

由于新颁具体会计准则及企业会计制度实施伊始,还缺少其实施的查证经验,加之受时间所限,书中不免存在疏漏及错误,恳请读者批评指正。

编著者

2001 年 11 月

会计信息失真查证实务丛书

资产信息失真查证实务

权益信息失真查证实务

损益信息失真查证实务

合并会计报表信息失真查证实务

2005/07

目 录

第一章 概 述.....	(1)
第一节 权益信息失真的内涵.....	(1)
第二节 权益信息失真的成因.....	(4)
第三节 权益信息失真的治理策略.....	(6)
第二章 流动负债信息失真的查证.....	(9)
第一节 短期借款信息失真的查证.....	(9)
第二节 应付票据与应付账款信息失真的查证	(12)
第三节 应付工资与应付福利费信息失真的查证	(19)
第四节 应交税金与其他应交款信息失真的查证	(30)
第五节 其他应付款与预收账款信息失真的查证	(46)
综合案例	(57)
第三章 长期负债信息失真的查证	(79)
第一节 长期借款信息失真的查证	(79)
第二节 应付债券信息失真的查证	(83)
第三节 长期应付款信息失真的查证	(89)
综合案例	(93)
第四章 或有负债及关联企业往来信息失真的查证	(97)
第一节 或有负债信息失真的查证	(97)
第二节 关联企业间业务往来信息失真的查证	(102)
综合案例.....	(107)

第五章 债务重组信息失真的查证	(121)
第一节 债务重组信息失真的表现	(122)
第二节 债务重组信息失真法规依据	(123)
第三节 债务重组信息失真查证程序	(124)
第四节 债务重组信息失真查证技巧	(125)
第六章 实收资本(股本)信息失真的查证	(135)
第一节 实收资本(股本)信息失真的表现	(135)
第二节 实收资本(股本)信息失真查证法规依据	(137)
第三节 实收资本(股本)信息失真查证程序	(140)
第四节 实收资本(股本)信息失真查证技巧	(141)
第七章 资本公积及盈余公积信息失真的查证	(152)
第一节 资本公积及盈余公积信息失真的表现	(152)
第二节 资本公积及盈余公积信息失真查证 法规依据	(155)
第三节 资本公积及盈余公积信息失真查证程序	(158)
第四节 资本公积及盈余公积信息失真查证技巧	(159)
第八章 利润分配信息失真的查证	(170)
第一节 利润分配信息失真的表现	(170)
第二节 利润分配信息失真查证法规依据	(170)
第三节 利润分配信息失真查证程序	(174)
第四节 利润分配信息失真查证技巧	(174)
综合案例	(177)
附录	(188)
一、财政部、国家税务总局关于印发《企业所得税若干 政策问题的规定》的通知	(188)

二、国家统计局《关于机关和事业单位工作人员工资制度改革后劳动统计若干问题的通知》·····	(189)
三、财政部《关于洗理卫生费纳入工资总额后有关财务处理的复函》·····	(190)
四、劳动部、中国人民银行《关于各类企业全面实行〈工资总额使用手册〉制度的通知》·····	(190)
五、财政部、国家税务总局《关于企业补贴收入征税等问题的通知》·····	(192)
六、财政部、国家税务总局《关于误餐补助范围确定问题的通知》·····	(193)
七、关于财务制度改革与税制改革衔接问题的解答·····	(194)
八、财政部《关于国有商品流通企业有关财务管理若干问题的通知》·····	(199)
九、财政部印发《关于加强国有企业财务监督若干问题的规定》的通知·····	(199)
十、公司制改建有关财务问题的解答·····	(199)
十一、国家税务总局《关于工效挂钩企业工资税前扣除口径问题的通知》·····	(200)
十二、财政部、国家税务总局《关于调整计税工资扣除限额等有关问题的通知》·····	(200)
十三、国家税务总局关于印发《企业所得税税前扣除办法》的通知·····	(202)
十四、财政部《关于企业住房制度改革中有关财务处理问题的补充通知》·····	(202)
十五、财政部关于印发《外商投资企业执行新企业财务制度的补充规定》的通知·····	(202)
十六、问题解答·····	(203)
十七、国家税务总局《关于生活补助费范围确定问题的通知》·····	(205)
十八、财政部《关于企业缴纳矿产资源补偿费会计	

处理规定的通知》·····	(206)
十九、财政部《关于将拨改贷资金本息余额转为国家资本金 有关会计处理规定的通知》·····	(207)
二十、财政部《关于不得以融资租赁方式变相销售购买 小汽车的通知》·····	(208)
二十一、财政部关于印发《股份有限公司税收返还等有关 会计处理规定》的通知·····	(210)
二十二、国家税务总局《关于关联企业间业务往来发生 坏账损失税前扣除问题的通知》·····	(211)
二十三、中华人民共和国税收征收管理法(摘录)·····	(212)
二十四、财政部、国家经贸委关于印发《国家试点企业集团 国有资本金管理暂行办法》的通知·····	(212)
二十五、财政部《关于中央级“拨改贷”资金经营性基金本 息余额转为国家资本金后有关问题的通知》·····	(218)
二十六、“拨改贷”资金本息余额转为国家资本金有关 问题的解答·····	(220)
二十七、对外贸易经济合作部、国家工商行政管理局发布《中 外合资经营企业合营各方出资的若干规定》·····	(226)
二十八、对外贸易经济合作部、国家工商行政管理局发布《中 外合资经营企业合营各方出资的若干规定 的补充规定》·····	(228)
二十九、财政部《关于外商投资企业投入资本折合有关会计 处理补充规定的通知》·····	(229)
三十、财政部《关于股份制企业所收申购款存款利息收入 财务处理的通知》·····	(230)
三十一、财政部、国家税务总局《关于股份公司取得的 新股申购冻结资金利息征收企业所得税问题 的通知》·····	(231)
三十二、财政部关于印发《关于执行具体会计准则和〈股份有 限公司会计制度〉有关会计问题解答》的通知·····	(232)

三十三、财政部《关于编审 1997 年度国有工业企业年度 决算及有关财务问题的通知》·····	(242)
三十四、财政部《关于企业资产评估等有关会计处理问题 补充规定的通知》·····	(243)
三十五、财政部关于印发《外商投资企业采购国产设备退 税和接受捐赠有关会计处理规定》的通知·····	(244)
三十六、工业企业会计处理问题解答·····	(244)
三十七、财政部《关于企业住房制度改革中有关财务处理 问题的通知》·····	(246)
三十八、财政部关于印发《国有企业公司制改建有关财务 问题的暂行规定》的通知·····	(249)
三十九、财政部关于印发《企业国有资本与财务管理暂行 办法》的通知·····	(249)
四十、财政部、国家国有资产管理局、中国人民银行关于 颁发《国有资产收益收缴管理办法》的通知·····	(259)
四十一、财政部关于印发《关于〈国有资产收益收缴管理办 法〉有关问题解答的通知》·····	(262)
四十二、财政部《关于上市公司利润分配会计处理 规定的通知》·····	(265)
四十三、财政部《关于上市公司会计处理补充规定 的通知》·····	(266)
四十四、国有资产收益有关问题的解答·····	(267)
四十五、外商投资企业有关财务问题的解答·····	(271)

第一章 概 述

第一节 权益信息失真的内涵

一、权益的特性

企业各种资产的存在以大量的资金占用或投放为前提，为满足资产资金占用与投放的需要，首先必须解决筹资来源问题。由此决定了筹资企业必然与资金的供应者即出资人发生密切联系，出资人出于风险和报酬的考虑，一方面要强调对企业相应资产终极的所有权，另一方面还要享受资产的收益权。所谓权益正是出资人对企业相应资产的要求和受益的权利。企业权益按性质划分可分为债权人权益（负债）和业主权益（所有者权益）。权益与资产的数量关系是：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

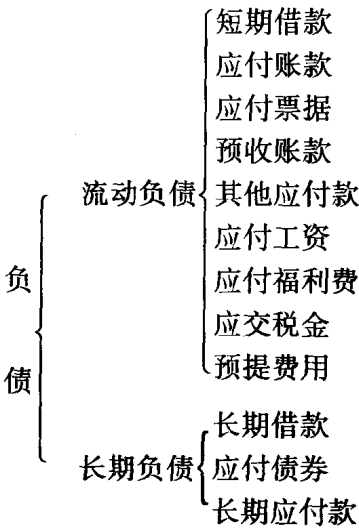
负债是指过去的交易事项形成的现时义务，履行该义务预期会导致经济利益流出企业。作为负债至少具有以下几个基本特征：

1. 负债是基于过去的交易或事项而产生的，换句话说，导致负债的交易或事项必须已经发生，否则会计上不可能也不应该确认为负债。

2. 负债是企业承担的现时义务。应当指出现时义务不等于未来承诺，如果仅仅是企业管理层决定今后某一时间购买资产，其本身并不产生现时义务。一般情况下，只有在资产已经获得时才产生义务。

3. 现时义务的履行通常关系到企业放弃含有经济利益的资产，

以满足对方的要求。负债通常是在未来某一时日通过交付资产或提供劳务来清偿。有时企业可以通过承诺新的负债或转化为所有者权益来了结一项现有负债。负债的构成见图表 1-1。



图表 1-1

所有者权益是所有者在企业资产中享有的经济利益，其金额为资产减去负债后的余额。作为所有者权益具有以下特征：

1. 所有者权益不像负债那样需要偿还，除非发生减资清算，企业不需要偿还其所有者。

2. 企业清算时，负债往往优先清偿，而所有者权益只有在清偿所有的负债之后，才返还给所有者。

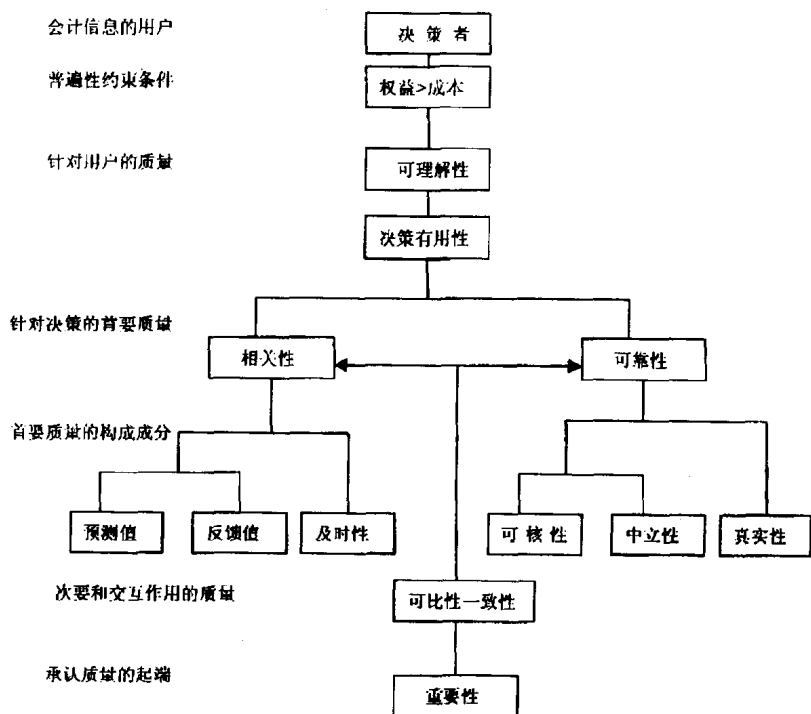
3. 所有者权益能够分享利润，而负债则不能参与利润的分配。

所有者权益由实收资本（股本）、资本公积、盈余公积、未分配利润四部分内容构成。

二、权益信息失真的内涵

凡是编制财务报告，总是程度不同的与做出决策有关，纵然决策者也使用从其他来源所得到的信息。投资信贷和类似的决策，都需要以信息为依据。满足这种需要是编制财务报告的基本目的。换言之财务报告的编制，应为现在的和潜在的投资者、信贷者以及其他用户提供有用的信息。

信息的有用性以其良好的质量做保证，会计信息质量的层次结构见图表 1-2。



图表 1-2

会计信息的首要质量是相关性和可靠性，如果这两者之中的任何一个完全不存在，信息就不会有用。会计信息要成为相关的，必须能够帮助用户去预测过去、现在和将来事项的结局，或者去证实、纠正预期的情况，从而具有影响决策的能力。因此凡属相关的信息必须是及时的，同时必须具有对经济活动未来发展的预测值和对过去、现实经济活动情况的反馈值。

信息既要相关更要可靠，这是会计的中心要求，一个指标的可靠性以真实地反映它意在反映的情况为基础，同时又通过核实向用户保证，它具有这种反映情况的质量。

权益信息失真正是指负债和所有者权益方面的预测值和反馈值出现了不可靠的现象。依据失真的会计信息做决策必然导致用户遭受巨大的利益损失。

权益信息失真的一般表现形式为：低估负债、高估所有者权益。

第二节 权益信息失真的成因

严重、普遍的会计信息质量问题，已成为困扰我国经济改革与发展的一大难题。对此，会计界已做出各种原因分析，但众说纷纭，看法不尽一致。有人认为是会计人员身份不明所致，有人认为是会计监督不力所致，有人认为是会计信息不公开所致……。如果在产生问题的根本源头上形成不了统一认识，那么会计信息失真问题的治理就很难做出有效的对策。由此可见，深究会计信息普遍失真的根本原因，从而为解决这一问题提供有效的操作性指导，在当前尤为必要。

一、权益信息失真的客观原因

(一) 企业产权机制的功能残缺和无序运转。财产运作中的各种权利主要是指所有权和经营权。当两权分离，所有者为了制约并有效地奖惩经营者，经营者为了充分、全面而准确地表述自己的经

营才能、努力及业绩，都需要借助会计信息这唯一的工具。两权关系协调，既以会计信息的积极作用为前提，又以会计信息质量得以保证为结果。目前，由于大多数企业产权关系不顺，会计便成为各利益主体争夺的工具，他们希望通过会计信息的任意变更来保护既得利益，扩大再分配中自己所得的比重。加之，企业内部权能分割的过多，利益主体过多，会计信息传递路线过长，导致信息失真的程度就越严重。

（二）会计政策的灵活性为操纵权益数据提供了机会。如资产的计价方法、折旧的计算方法、坏账的核销方法、待摊费用和预提费用摊提期限的选择等等。

（三）会计人员素质与会计信息质量的要求不对称、不协调。目前现有的会计人员中存在三多现象，即学历层次低的多，非会计专业人士多，女性人员多。由于各种结构存在较大缺陷，决定了财会队伍的整体素质不高，难以在各种复杂的经济活动与经济事项中做出尽如人意的职业分析与合理判断，对会计信息的收集、加工与输出普遍存在低效、低质现象，过失行为时有发生。

二、权益信息失真的主观原因

利益的驱动常常导致个人或集体采取种种隐瞒、粉饰、篡改、伪造等手段输出虚假权益信息。具体成因如下：

（一）经理人出于突出业绩的考虑。经理人受托管理企业，来自外在的压力首先是必须实现良好的经营业绩，来自内在的动力便是自身要获得丰厚的年薪和期权。当业绩不良，利益受到威胁时，经理人对制假、造假便会产生强烈的热情与冲动，结果导致利润虚升，所有者权益虚增。

（二）当事人出于舞弊的考虑。例如：为达到挪用公款、侵吞资财之目的，当事人或者利用应付款项及应收款项转移资金，或者伪造、编造账目以殉私情，主观故意和过错行为时有发生。

（三）企业出于节税的考虑。税收具有强制性、无偿性，是企业应尽的义务，然而作为一项费用，它直接引起企业经济利益的流