

KUAIJI LILUN YU  
SHIJIAN YANJIU

# 会计理论与实践研究

——广西会计学会2006年学术年会 优秀论文集

编委主任：李崇玉 主编：黄乃宽



# 会计理论与实践研究

——广西会计学会 2006 年学术年会优秀论文集

主 任：李崇玉

委 员：蒙丽珍 冯任佳 黄乃宽 陈国辉

李家瑗 韦德洪 汪美媛 吴春梅

主 编：黄乃宽

责任编辑：汪美媛 吴春梅

广西人民出版社

---

图书在版编目(CIP)数据

会计理论与实践研究: 广西会计学会 2006 年学术年会  
优秀论文集/黄乃宽主编. —南宁: 广西人民出版社,  
2007. 5

ISBN 978 - 7 - 219 - 05864 - 0

I. 会… II. 黄… III. 会计学 - 学术会议 - 文集 IV.  
F230 - 53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 070578 号

---

责任编辑 韦秀琼

封面设计 蒙罗秋

会计理论与实践研究

——广西会计学会 2006 年学术年会优秀论文集  
广西会计学会 编

---

出版发行 广西人民出版社

社 址 广西南宁市桂春路 6 号

邮 编 530028

网 址 <http://www.gxppl.cn>

印 刷 广西区财政厅印刷厂

开 本 889 毫米×1194 毫米 1/32

印 张 19.25

字 数 480 千字

版 次 2007 年 5 月 第 1 版

印 次 2007 年 5 月 第 1 次印刷

---

ISBN 978 - 7 - 219 - 05864 - 0/F · 693

定 价 30.00 元

版权所有 翻印必究

# 前 言

为探讨当前会计学术领域的理论和实践问题,进一步繁荣活跃广西会计学术研究,提高广西会计学术研究的档次和水平,广西会计学会于2006年9月9日召开了2006年学术年会。此次年会征集论文120多篇,选题多样,内容涵盖企业会计准则研究、内部控制与风险管理、成本管理研究、财务管理及创新、行政事业单位会计研究、会计教育与职业道德等方面,这些论文显示出我区会计工作者的专业理论水平有了较大的提高。我们选择了其中的62篇论文汇编成册,公开出版,以扩大学术成果的影响,便于我区广大会计工作者之间相互学习与交流。

由于时间紧迫,加之编者水平有限,编辑中难免有疏漏、错误之处,诚望读者批评指正。

编 者

2007年1月

# 目 录

## 企业会计准则研究

试论计量属性、成本、会计要素之间的

关系 ..... 胡国强 程 锋(3)

《所得税》准则难点解读 ..... 李家瑗(20)

新会计准则的承续、革新与挑战 ..... 韦秀长(28)

新会计准则对上市公司利润操纵的遏制 ..... 肖 彦(38)

现金流量表编制的新视角 ..... 王瑞龙(45)

浅议新会计准则对外投资的会计处理 ..... 路立敏(62)

所得税会计准则的主要变化、意义及

实施对策 ..... 蒋琳玲(73)

浅析公允价值与《企业会计准则——

非货币性资产交换》的运用 ..... 瞿晓龙 黄灿丽(81)

浅谈新会计准则与企业盈余管理 ..... 唐秋烨(91)

上市公司或有事项信息披露问题研究

——来自深市 A 股上市公司的初步证据

..... 吕 敏 曾富全(97)

《企业会计准则》蕴涵着我国收益观念的

重大变化 ..... 孙晓玲(112)

谈我国合并财务报表准则之变化 ..... 刘资焱(131)

## 内部控制与风险管理

|                         |          |
|-------------------------|----------|
| 试探内部会计控制对反商业贿赂的作用 ..... | 魏乾梅(139) |
| 建立有效内控体系 提升企业运行效率 ..... | 谢 萍(148) |
| 重视人员在企业内部控制建设中的作用 ..... | 李 慧(159) |
| 建立企业内部控制框架的思考 .....     | 黎松葵(165) |
| 商品混凝土企业如何进行成本控制 .....   | 甘天亮(174) |
| 出版企业集团构建内部控制机制的思考 ..... | 黄尚娟(179) |
| 现代企业内部控制研究 .....        | 肖 飞(188) |
| 企业内部会计控制问题的探讨 .....     | 钟云静(196) |

## 成本管理研究

### 财务管理的核心——成本管理

|                       |                    |
|-----------------------|--------------------|
| .....                 | 广西梧州学院财会研究课题组(209) |
| 浅谈工程项目成本管理和控制 .....   | 李柳娟(217)           |
| 通信企业成本管理模式探析 .....    | 沈 丹(231)           |
| 建安企业实施目标成本管理的探讨 ..... | 颜健红(239)           |
| 略论有色矿山的成本控制 .....     | 卢永佳(247)           |
| 关于项目成本管理的思考 .....     | 金 涛(254)           |

## 财务管理及创新

### IT 环境下财务集中管理模式的探讨

|                                                  |              |
|--------------------------------------------------|--------------|
| ——中信大锰公司财务管理模式设想 .....                           | 吴春梅(261)     |
| 广西中小企业技术创新中筹资行为与<br>一般财务管理理论中筹资理论的<br>比较研究 ..... | 马 垠 曾繁荣(276) |

|                          |              |
|--------------------------|--------------|
| 企业运用银行产品业务探索 .....       | 李 鹰(284)     |
| 沪深两市石化行业上市公司股利水平         |              |
| 比较分析 .....               | 韦德洪 章 强(293) |
| 会计盈余质量分析及信息披露 .....      | 梁 斌 祝亚兰(330) |
| 关于战略会计几个理论问题的探讨 .....    | 刘焕峰(338)     |
| 国有控股通信集团公司会计委派制模式的       |              |
| 探讨 .....                 | 潘敏枫(349)     |
| 财务危机预警模型的比较分析 .....      | 崔 婧 曾繁荣(359) |
| 股权分置改革权证方式下超额收益率研究 ..... | 刘 宏(370)     |
| 浅议网络环境下的财务管理 .....       | 周肖冰(386)     |
| 浅析施工企业潜亏的形成原因及对策 .....   | 梁勇树(392)     |
| 基于 BP 神经网络的上市公司财务危机      |              |
| 判别研究 .....               | 蔺 帅 曾繁荣(399) |
| 浅谈缓解建筑施工企业资金紧缺的途径 .....  | 韦桂华(407)     |
| 管理会计在施工企业经营管理中的探讨 .....  | 伍明荣(415)     |

## 行政事业单位会计研究

|                         |                    |
|-------------------------|--------------------|
| 高等学校会计核算基础引入权责发生制的探讨    |                    |
| .....                   | 吕伟华(423)           |
| 完善高校网络财务的对策和建议 .....    | 黎氏慧(432)           |
| 高校贷款规模风险分析及其防范对策的探讨     |                    |
| .....                   | 王 华(441)           |
| 建设节约型高校 确保国有资产保值增值      |                    |
| .....                   | 广西梧州学院财会研究课题组(450) |
| 事业会计制度(准则)创新的几点思考 ..... | 魏乾梅(475)           |
| 浅谈科学事业单位的财务管理 .....     | 邝灿梅(489)           |

## 浅谈水利事业单位财务管理存在的问题及对策

..... 卿梦薇(494)

## 会计教育与职业道德

浅谈会计工作中的道德问题 ..... 谭华东(503)

电算化会计及其应用型人才的培养 ..... 张 菁(507)

会计人才培养问题研究 ..... 莫莲英(512)

打造会计专业品牌 开创中职办学的新局面

..... 张妙凌(520)

会计人才的特点 ..... 李文成(527)

## 其 他

### 试论执行《企业会计制度》后计算机软件支出的

会计处理 ..... 韩 杰(535)

浅谈施工企业的纳税筹划 ..... 周佳佳(543)

浅谈铁路建安企业纳税筹划 ..... 刘秀玲(553)

视同销售行为的会计处理浅议 ..... 陈美宁(558)

试论人力资源会计问题研究 ..... 张运林(569)

### 浅谈房地产企业财务管理存在的问题及对策

..... 秦嘉贤(578)

浅议高速公路征地拆迁资金的管理 ..... 彭 江(583)

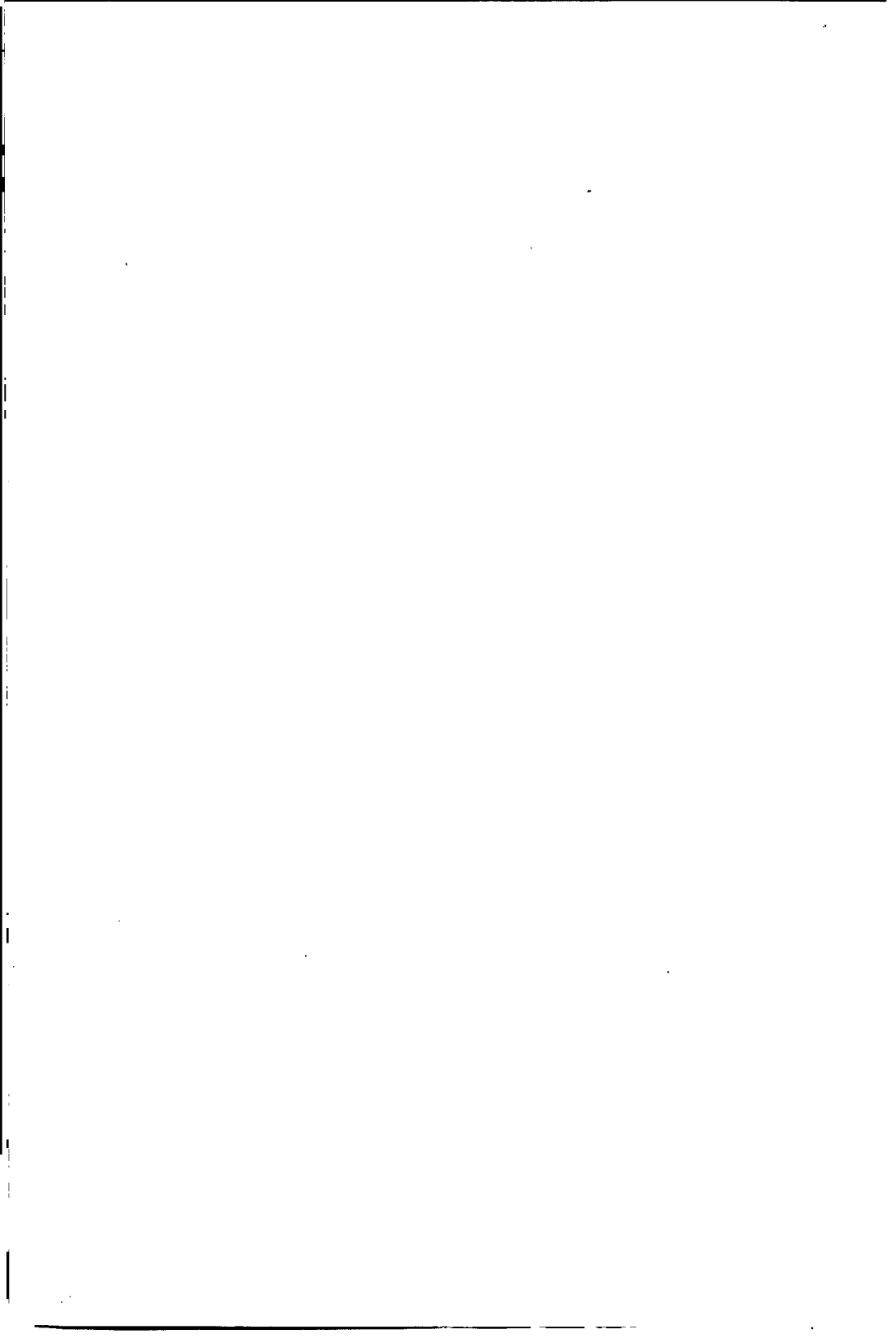
浅议东盟给广西会计界带来的机遇和挑战 ..... 郑寅清(587)

浅谈对会计信息化的认识 ..... 冷 明(596)

辩证看待自创商誉的确认问题 ..... 岑允球(601)



# 企业会计准则研究



## 试论计量属性、成本、 会计要素之间的关系

广西财经学院会计系 胡国强 程 锋

【摘要】会计计量是会计工作的核心,而计量属性又是会计计量模式的核心。会计计量是对会计要素的计量,而会计要素计量的基础是成本计量。不同计量属性的选择,既是对成本从不同层面的计量,又是成本本质的反映。所以,理顺计量属性、成本、会计要素三者之间的关系就显得尤为迫切而必要。透视计量属性、成本、会计要素三者之间的关系,我们会发现新颁布的《企业会计准则》中对计量属性、成本和会计要素等方面的规定依然存在着一一些不尽如人意的地方。对这些方面的改善,仍然是会计理论界和实务界所必须面对的。

【关键词】会计准则 计量属性 成本 会计要素

我国 2006 年 2 月 15 日新颁布的《企业会计准则——基本准则》第九章对会计计量进行了专门界定,可见会计计量在会计工作中的重要性。会计计量是以一定的货币数量来表现某一物体或某项经济活动。会计计量是会计工作的核心,会计计量工作是通过选择不同的计量模式对符合会计要素定义的项目加以货币量化的过程。会计计量模式是不同的计量单位和不同的计量属性的有机组合,一种计量模式区别另一种计量模式的标准就是计量属性。而不同计量属性的选择,既是对成本从不同层面的计量,又是成本本质的不同表现形式。所以,理顺计量属性、成本、会计要素三者

之间的关系,就显得尤为迫切而必要。本文试图在理顺计量属性、成本、会计要素三者之间关系的基础上,对新《企业会计准则》中的计量属性、成本、会计要素等方面问题,提出一些粗浅的建议,以求教于同仁。

## 一、计量属性与成本

### (一) 计量属性:会计计量模式的核心

会计计量是指在一定计量尺度下,运用一定的计量单位,选择合理的计量属性,对符合会计要素定义的事项进行货币量化的过程,其目的是确保会计信息的可靠性和相关性。会计计量处于会计确认与会计记录和会计报告的中心,是整个会计运行系统中的核心环节。会计计量模式是对会计计量的对象,按照一定的计量属性和计量单位进行计量所采用的组合形式,是会计计量的各种要素进行组合形成的计量整体。不同的计量单位和不同的计量属性的组合形成了不同的会计计量模式。会计计量单位是指计量尺度的度量单位,它回答的问题是:名义货币单位还是一般购买力货币单位。计量属性是指被计量对象的特性或外在表现形式,计量属性的不同选择会使相同的计量对象表现为不同的货币数额,是会计计量模式选择的核心环节。FASB 在 1984 年发布的第 5 号财务会计概念公告《企业财务报表的确认和计量》中,提出了五种可供选择的计量属性:历史成本/历史收入、现行成本、现行市价、可实现净值、未来现金流入量现值,并且认为这几种计量属性将并存,并在实务中对于同一项目或不同项目根据不同情况下选择采用不同的计量属性,因为不同的计量属性的计量结果的公允度不同。各种计量属性特征的整体描述如表 1 所示:

表 1 各种计量属性特征描述

| 计量属性     | 时间<br>序列 | 交换价<br>值类型 | 交易<br>性质 | 操 作<br>可行性                                                                        | 信息质量特征                                                                            |                                                                                   |
|----------|----------|------------|----------|-----------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|
|          |          |            |          |                                                                                   | 客观性                                                                               | 相关性                                                                               |
| 历史成本     | 过去       | 购受         | 实际       |  |  |  |
| 现行成本     | 现在       | 购受         | 假设       |                                                                                   |                                                                                   |                                                                                   |
| 现行市价     | 现在       | 出售         | 假设       |                                                                                   |                                                                                   |                                                                                   |
| 可变现净值    | 现在       | 出售         | 假设       |                                                                                   |                                                                                   |                                                                                   |
| 未来现金流量现值 | 现在       | 出售         | 假设       |                                                                                   |                                                                                   |                                                                                   |

资料来源:赵德武的《会计计量理论研究》,第 83 页,西南财经大学出版社 1997 年版。

从以上论述中,可以得出以下结论:一是计量属性是对被计量对象予以数量化;二是计量属性是对被计量对象从不同角度予以数量化,即从不同时间和空间也就是从不同经济环境予以相对公允地数量化;三是计量属性的不同选择会使相同的被计量对象表现为不同的货币数额。

## (二)成本:一个十分宽泛且十分抽象的概念

学术理论界对“成本”一词的理解和使用十分混乱,在经济学、管理学、会计学等领域中存在较大差异,各种成本概念的内涵和外延相互之间混杂交叉。即使在会计学界也有多种观点,本文主要列出以下几种具有代表性的观点:

1951 年,美国会计学会(AAA)《成本概念及标准委员会》的报告指出:“成本是为了实现一定目的而付出的(或可能付出的)用货币测定的价值牺牲。”

1956 年,美国会计学会(AAA)《成本概念及标准委员会》对成本概念修订为“成本通常指为了取得或创造有形或无形的财源,而有意放弃或将予放弃的一定量价值。”

1957年,美国会计师协会(AICPA)所属名词委员会发布的《第4号会计名词公报》指出:“成本系指由于取得或将能取得资产或劳务而支付的现金、转让的其他资产、结付的股票或承诺的债务,并以货币衡量的数额。”

1980年,美国财务会计准则委员会(FASB)发布第3号财务会计概念公告《企业财务报表的要素》把成本解释为经济活动中发生的牺牲,即为了消费、储蓄、交换、生产等所放弃的。

1984年,美国加利福尼亚大学米切尔·马赫(Michael Maher)教授在《成本会计》中,认为“成本是资源的一种损失,是资源的一种牺牲。”

1986年,美国查尔斯·T. 霍恩格伦在《高级成本管理会计》中,认为成本是“为了达到某一特定目标所失去的或放弃的资源。”

日本大藏省颁布的《成本计算标准》中指出:“成本是指经营者为获得一定的经营成果而消费的物质资料或劳务价值。”

1988年,中国成本研究会编《成本管理文集》中,有人指出:“成本是为了实现一定目的(目标)而付出的(或可能将要付出的)可用货币测定的价值牺牲或代价。”

2001年,我国颁布的《企业会计制度》表述为:成本是指企业为生产产品,提供劳务而发生的各种耗费。

从以上观点可以看出,会计学的成本概念有狭义和广义之分:狭义的成本是指财务会计范畴内的费用概念。狭义的成本将已耗的历史成本定义为费用,而将未耗的历史成本则定义为资产,认为成本是对象归集化了的费用;广义的成本概念就要比狭义的成本概念宽泛得多,认为“成本是为了实现一定目的而付出(或可能要付出)的,用货币测定的价值牺牲”。广义的成本概念十分宽泛也十分抽象,它不十分地强调与具体的成本计量对象相联系,而是目标导向。但是,广义的成本定义突出了两个特点:一是强调“用货

币测定的价值牺牲”，表明了会计货币计量的本质特征；二是强调“为了实现一定的目的而付出（或可能付出）的”，为了体现财务会计的收入与成本配比原则，提出了可能付出的成本概念，试图将狭义和广义的成本概念的理解统一起来。

**（三）计量属性：**既是对成本从不同层面的计量，又是成本本质的反映

狭义的成本概念侧重于计量，而广义的成本概念却是成本本质的体现。如果把二者结合起来解释计量属性，就可以得出“计量属性，既是对成本从不同层面的计量，又是成本本质的反映”的结论。本文从下面五种计量属性的内涵来说明这一点：

1. 历史成本。

历史成本是指取得资源时的原始交易价格，即为取得一项资产而放弃另一项资产的原始代价；

2. 现行成本。

现行成本是指在本期重购或重置持有资产的成本，即为取得一项资产而放弃另一项资产的现时代价；

3. 现行市价。

现行市价是指资产在正常清算条件下的变现价值或现金等值，即在正常清算条件下为放弃某项资产将要得到的现时补偿。这种现时补偿表现为另外一项资产的取得，即放弃原资产是为取得新资产而将要付出的代价；

4. 可变现净值。

可变现净值是指资产在正常经营状态下可带来的现金流入或将要支出的现金流出，即在正常经营状态下为放弃某项资产而将要得到的现时补偿。这种现时补偿同样表现为另外一项资产的取得，即放弃原资产是为取得新资产而将要付出的代价；

5. 未来现金流量现值。

未来现金流量现值是指资产在正常经营状态下可望实现的未

来现金流入量的现值,即在正常经营状态下放弃某项资产将要得到的现时补偿。这种现时补偿同样表现为另外一项资产的取得,即放弃原资产是为取得新资产而将要付出的代价。未来现金流量现值和可变现净值的区别表现在:前者考虑了资金时间价值,而后者没有考虑资金时间价值。

各种计量属性与成本不同表现形式如表 2 所示:

表 2 各种计量属性的成本表现形式

| 计量属性     | 企业经营状态 | 交换价值类型 | 交易性质 | 资产成本表现形式 |
|----------|--------|--------|------|----------|
| 历史成本     | 过去正常经营 | 购受     | 实际   | 过去成本     |
| 现行成本     | 现时正常经营 | 购受     | 假设   | 现时成本     |
| 现行市价     | 现时正常清算 | 出售     | 假设   | 清算成本     |
| 可变现净值    | 现时正常经营 | 出售     | 假设   | 预期成本     |
| 未来现金流量现值 | 现时正常经营 | 出售     | 假设   | 预期成本     |

从以上论述中可知:第一,不同的计量属性是对成本从不同层面的计量;第二,各种计量属性是对成本本质不同表现形式的反映。

## 二、成本计量与会计要素

会计要素是会计对象要素的简称,结合会计报表又可称为财务报表要素,它是按经济内容对会计对象所作的分类,是财务报表的基本构件。会计目标的实现是会计人员通过运用会计系统对会计事项进行确认、计量、记录、报告等系统程序来完成的,故会计要素在会计的确认、计量、记录、报告的过程中起着重要的作用。会计计量是对会计要素的计量,其实质是选择恰当的计量属性和计

量单位对会计要素的成本进行计量。所以,“成本计量是各项会计要素计量的基础”。

### (一) 资产的计量与成本计量

新准则对资产的定义和确认条件规定如下:“资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。”符合资产定义的资源,“在同时满足以下条件时,确认为资产:(一)与该资源有关的经济利益很可能流入企业;(二)该资源的成本或者价值能够可靠地计量。”从上述规定中可以看出,“该资源的成本或者价值能够可靠地计量”是一项资源要确认为会计资产要素的必要条件之一,所以,一项资产的计量其实质就是对该项资产的成本进行计量。

### (二) 负债的计量与成本计量

新准则对负债的定义和确认条件规定如下:“负债是指企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。”符合负债定义的义务,“在同时满足以下条件时,确认为负债:(一)与该义务有关的经济利益很可能流出企业;(二)未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。”从上述规定中可以看出,“未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量”是一项义务要确认为会计负债要素的必要条件之一。“未来流出的经济利益”,对于一个企业来说,应该也只有是一项资源的流出,因为义务的形成是以企业获得经济利益(资源)为前提的,那么,企业只有用经济利益(资源)来履行义务才是符合逻辑的。所以,“未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量”,其实质就是“未来履行义务的资源成本或价值能够可靠地计量”。因此,一项负债的计量其实质就是对履行该项义务的资产成本进行计量。

### (三) 所有者权益的计量与成本计量

新准则对所有者权益的定义和确认条件规定如下:“所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。”“所有