

KUAIJI GAIGE LILUN YU SHIJIAN TANSUO

2008年度北京会计学会会计优秀论文选

会计改革理论与 与实践探索

北京会计学会 编

2008 年度北京会计学会会计优秀论文选

会计改革理论与实践探索

北京会计学会 编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计改革理论与实践探索: 2008 年度北京会计学会会计
优秀论文选 / 北京会计学会编. —北京: 经济科学出版
社, 2009. 11

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8830 - 2

I. 会… II. 北… III. 会计制度 - 经济体制改革 - 中国 -
文集 IV. F233.2 - 53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 213457 号

责任编辑: 谭志军 乔永真

责任校对: 杨 海 王苗苗

版式设计: 代小卫

技术编辑: 潘泽新

会计改革理论与实践探索

北京会计学会 编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京汉德鼎印刷有限公司印刷

华丰装订厂装订

787 × 1092 16 开 19 印张 400000 字

2009 年 11 月第 1 版 2009 年 11 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8830 - 2 定价: 40.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

序

2007年1月1日起,我国上市公司率先实施了新的企业会计准则体系,国有及国有控股企业实施了修订后的《企业财务通则》,至2008年1月1日,新会计准则体系实施已满一年。此外,2008年6月28日财政部会同证监会、审计署、银监会、保监会发布了于2009年1月1日实施的《企业内部控制基本规范》,掀起了内部控制实施及理论研究的新高潮。新会计准则的实施效果、内部控制制度的建立与规范、企业财务管理面临的新问题、政府支出绩效评价等问题的讨论,成为2008年我国会计理论界、实务界热议的主要话题。

加强会计理论研究,深入会计实务研讨,对于丰富和完善会计事业发展、促进经济建设,具有十分重要的意义。2008年5月,财政部副部长王军在全国会计工作座谈会上的讲话中指出:“理论问题,带有思想性和前瞻性,是影响会计改革与发展的重大问题。理论不先进,发展无后劲。”

北京会计学会紧跟学术前沿,密切关注会计实务的发展变化,评选出2008年度的优秀论文,体现了北京会计理论界、实务界对会计理论及会计实务的贡献。这些研究成果涵盖了会计理论、企业会计、政府会计、事业单位会计、会计教育、内部控制制度、会计准则实施效果评价、财务管理、审计等各个领域,表现出了严谨的科学态度,具有很强的代表性。其突出成果主要体现在以下六个方面:

1. 总结分析了新会计准则实施效果,探讨了所得税、职工薪酬、无形资产、建造合同、资产减值等相关准则的问题,对于新准则的贯彻实施及其完善提出了建设性的意见建议。

2. 研究了内部控制的相关理论和实践问题,包括会计信息化环境下的内控体系构建问题、医院的内部控制问题等,对促进内部控制研究和完善提出了很好的建议。

3. 研究了重要且紧迫的财务管理问题,如:生命周期视角下的股权制衡与企业价值、破产企业财务控制框架、企业自创品牌资产化问题、金融危机下企业向个人的融资方式、加强危机下国有企业资金管

理、基于新企业所得税法下的纳税筹划、关于门头沟区公务卡结算改革的调查报告、从控制医院支出看医院成本管理、调整流动资产结构及规范往来核算行为、完善财务部门管理职能、关于石景山区行政事业单位财务管理信息化改革的思考、我国行政单位国有资产管理改革、投资评审机构的完善等，为企业单位财务管理的现代化、科学化、规范化进行了有益的尝试。

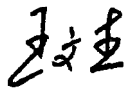
4. 研究了政府财政支出绩效考评及管理问题，包括平衡计分卡在财政支出项目绩效考评中的应用、高校财政专项实施校内绩效考评、交通预算项目绩效考评、预算单位财务支出信息化等，对财政支出的高效化及科学化管理提出了有价值的建议。

5. 研究了内部审计问题，如：新形势下内部审计的作用、企业集团内部审计模式的构建及评价、医院内部审计调查与思考、我国义务教育阶段系统内部审计等方面的研讨，为内部审计建设做出了贡献。

6. 研究了会计人才培养及人力资源会计建设问题，如会计本科毕业生职业胜任能力调查分析、人力资源会计在我国的应用问题、会计信息虚假与会计人员存在的价值等，为提高会计教育水平、改善会计人员质量提出了有益的建议。

论文评奖不仅是对论文作者的鼓励，也是对会计事业的鼓励。希望会计学理论研究者、实务工作者、政府管理者多出成绩、出好成绩，为繁荣会计事业、促进经济发展做出新的贡献，祝愿北京会计学会成为广大财会工作者的学习之家、交友之家、快乐之家，为北京会计事业发展做出更大成绩！

北京会计学会会长



2009年10月

目 录

第一部分 首都高校类

北京市国有非上市公司执行企业会计准则问卷调查

分析	课题组 窦 铮 杨慕彦 崔也光	张志凤 (3)
会计学本科毕业生职业胜任能力调查分析	刘仲文	陈佳俊 (11)
论破产企业财务控制框架		栾甫贵 (19)
所得税准则应用问题研究报告	张志凤 李慧思 沈银萱	张淑莉 (28)
以品牌投资提升公司价值的财务对策研究	刘红霞	吴艳琴 (37)
职工薪酬账务处理产生的社会效应		张彦婷 (48)
生命周期视角下的股权制衡与企业价值	佟 岩	陈莎莎 (56)
浅谈平衡计分卡在财政支出项目绩效考评中的应用	崔也光	徐 栋 (70)
企业自创品牌资产化问题研究	刘召金	于 露 (77)
浅析人力资源会计在我国的应用		王玉玲 (85)
高校财政专项实施校内绩效考评研究		陈学淼 (89)
金融危机下企业向个人融资方式的探讨		石彦文 (95)
论新形势下内部审计的作用		高 勇 (100)

第二部分 企业类

浅析环境会计信息的披露	曾淑萍	(107)
会计信息化环境下推进企业内控体系建设初探	林 楠	(115)
企业自主创新与税收政策的相关性分析	姜雅琴	(123)
国有施工企业执行《建造合同》中有关问题的探讨	米春丽	(131)
加强危机下国有企业资金管理之我见	张静娟	(137)
浅谈当前会计工作交接中存在的问题及对策	孟凡蕊	史凤军 (142)
企业集团内部审计模式的构建及评价	王 琳	(146)

基于新企业所得税法下的纳税筹划	李明祥 (151)
-----------------------	-----------

第三部分 行政机关、事业单位类

北京市部分上市公司 2008 年年报分析调研

报告	郝建国 李晨光 王连清 张韵英 (165)
《企业会计准则》实施中的问题和建议	郝建国 (174)
预算单位财务支出信息化研究	崔宇 (176)
交通预算项目绩效考评	
研究	谷胜利 李凌 王旭 陈优琴 孙燕 (183)
关于完善投资评审机构的建议	吴东方 谢光育 李慧新 (189)
浅谈会计电子档案的管理	高玮 (196)
关于门头沟区公务卡结算改革的调查	
报告	许彪 李占国 安斌 刘彪 (201)
医院内部会计控制探讨	张少京 (207)
加强医院会计电算化水平 提高医院工作效率	赵晓峰 (211)
从控制医院支出看医院成本管理	张男 (215)
会计信息虚假与会计人员存在的价值	樊莉 刘林祥 (220)
信息技术在会计集中核算中的应用	李文蕾 (225)
关于石景山区行政事业单位财务管理信息化改革的	
思考	王亦工 康欣华 (230)
论我国义务教育阶段系统内部审计	贾静 (234)
我国行政单位国有资产管理改革初探	董司晨 (242)
绩效管理——助推医院战略执行力的提升	毛羽 邢红娟 张岩 (256)
调整流动资产结构 规范往来核算行为	
——预算单位资产与负债问题研究	马永顺 (263)
新旧资产减值会计准则实施的差异比较	王春晖 (267)
浅谈医院内部控制	贾辉 (277)
加强医院财务管理 完善财务部门管理职能	于文平 (280)
医院内部审计调查与思考	何磊 (285)
对医院实行成本核算引发的思考	王静 (288)
加强内部控制 完善财务管理	孙跃 (291)

后记	(298)
----------	-------

第
一
部
分

首都高校类

北京市国有非上市公司执行企业会计准则问卷调查分析^①

课题组 窦 铮 杨慕彦 崔旭光 张志凤

在北京市财政局对执行企业会计准则工作做了大量准备和周密部署之后,课题组成员通过问卷调查、实地考察、组织座谈等多种形式对北京市国有非上市公司执行企业会计准则情况展开调研,发掘新旧准则接轨的经验,查找新准则执行过程存在的问题和不足,为北京市各企业全面执行企业会计准则奠定基础。

为了了解被调查企业员工对新准则的掌握程度,调查各企业针对某些重大会计事项的处理方法,探析各企业执行企业会计准则将会面临的主要困难,课题组以调查问卷的形式,从新旧准则转轨、合并财务报表、资产减值、所得税会计等重大问题入手,对北京市 100 家企业进行了调查。分析结果如下:

本调查问卷以非上市公司执行新《企业会计准则》接轨问题为重点,依托合并财务报表、资产减值、所得税核算等方面的问题,综合反映企业执行新准则将会面临的技术层面和制度层面的主要问题,为下一步研究做好准备。

一、问卷调查总体情况

本次调查共发放问卷 100 份,回收问卷 50 份,回收率为 50%,其中有效问卷 49 份,有效率为 98%。可以看出,问卷回收率较低,但是有效问卷率较高。

参与调查的人员中,约 60% 为公司总部中层干部,37% 为子公司中层干部,个别为总部主要领导者和子公司主要领导者。

二、国有非上市公司执行企业会计准则接轨问题调查分析

企业执行企业会计准则的关键问题在于如何接轨,这就需要企业对新准则有足够深刻的认识,要找出企业目前的会计处理方法与新准则的异同,从自身实际出发,预见到接轨将会遇到的困难,有针对性的做好接轨的准备,从而实现平稳接轨。问卷在这一部分主要针对企业人员对新准则的掌握程度,企业在接轨过程

^① 本文为财政部 2008 年重点科研课题——北京市国有非上市公司执行企业会计准则问题研究的子课题,获北京会计学会 2008 年度优秀论文一等奖。

中将会遇到的问题以及企业如何做好接轨准备等方面进行了调查。

调查结果显示,有42人(86%)已经了解了大量有关新准则的信息,但是没达到熟练掌握的程度,有5人(10%)已熟练掌握新准则,其他人则是对其略有耳闻。这说明企业对新准则已有初步认识,但要想实现平稳接轨,还需大力加强关于新准则的培训,特别是针对企业管理层人员的培训。

我们对企业在首次执行日可能出现的问题也做了调查,这些问题可能成为新旧准则接轨中需追溯调整的事项。如:是否存在交易性金融资产,是否存在持有到期投资及可供出售金融资产,是否有具有实质控制但未纳入合并范围的子公司等问题。

从我们的调查中可以看出,大多数企业在首次执行日不存在交易性金融资产、持有到期股权投资以及可供出售金融资产,而存在这些事项的企业,其金额基本在100万~1 000万元之间。在企业对于子公司的投资方面,80%以上的企业选择年末账面价值在5 000万元以上,而且年末投资成本也接近此数值。有50%左右的企业,不存在股权投资差额,30%的企业存在借方差额且集中在100万~1 000万元,贷方投资差额也有类似比例。对子公司投资的股权投资借方差额的余额,执行新会计准则后,在编制合并财务报表时应区别情况处理。这些事项的存在,意味着企业在执行新准则的时候要进行追溯调整,这也将是接轨过程中一项重要而烦琐的工作。调查还显示,有26人(53%)认为其企业在2008年12月31日,存在具有实质控制权的子公司按照原制度规定未纳入合并范围的情况,有23人(47%)认为不存在。那么,前者在执行新准则前就需要对子公司进行清查、清理。

在有关暂时性差异问题的调查中,有74%的参调者认为在企业首次执行日将存在计提的坏账准备金额大于税法允许扣除的金额、存货跌价准备、长期投资减值准备、固定资产减值准备等可抵扣暂时性差异,但是并没有给出各自的估计数值。同时,绝大多数被调查者也反映出其企业存在由资产、负债的账面价值与计税基础不同形成的暂时性差异事项。这些差异的存在,在执行新准则时必须按照规定进行追溯调整,这也将是接轨过程的一项重要任务。

我们还针对新准则提及的辞退福利预计负债的问题进行了调查。调查显示有18家企业没有内退职工,而存在内退职工的企业,其内退职工基本在30人以内,各企业内退职工工资平均水平基本在600~2 000元之间。对于首次执行日存在的解除与职工的劳动关系计划,满足《企业会计准则第9号——职工薪酬》预计负债确认条件的,应当确认因解除与职工的劳动关系给予补偿而产生的负债,并调整留存收益。所以,这一问题也将是接轨过程中需要调整的项目。

上述调查都间接地反映了企业执行企业会计准则将产生的问题,我们在问卷中也设置了关于执行新准则可能面临的主要困难的主观题。被调查者反映的主要困难有如下几点:

(1) 转换衔接调整工作。

- (2) 公允价值及所得税核算。
- (3) 长期股权投资调整。
- (4) 递延所得税资产和递延所得税负债调整。
- (5) 合并财务报表问题。
- (6) 资产减值问题。

三、国有非上市公司执行企业会计 准则合并报表问题调查分析

合并报表问题是企业执行企业会计准则的重点，也是一个难点。本部分调查主要针对公司合并范围的确定、集团及非集团合并相关业务的处理以及合并报表涉及的一些较难理解的内容进行了调查，为非上市公司执行企业会计准则合并报表问题的处理奠定了基础。

在投资情况没有变化的情况下，合并范围能否保持前后期一致的调查中，我们发现 37 人（79%）觉得能够保持一致。而另有 10 人（21%）认为不能，且指出并不是因为调节利润或利润构成而导致不一致。

在关于执行企业会计制度时有无不纳入合并范围的小规模或特殊业务子公司的问卷中，有 41% 的人表示存在这种情况，如果新会计准则要求这些子公司纳入合并范围，有 7 人（25%）认为会对合并报表产生重大影响，而另有 21 人（75%）认为没有重大影响。

在有无资不抵债子公司（未宣告被清理整顿、未宣告破产）的调查中，有 29 人（66%）的人认为存在资不抵债的子公司，其中在存在资不抵债的公司中又有 25% 觉得超额亏损数额巨大。

非集团公司合并取得的子公司，在取得子公司时能否取得被投资公司可辨认净资产公允价值这一问题上，有 81% 的被调查者认为能或部分能取得其公允价值。在不能获得相关信息的原因分析中，分别有 7 人（26%）认为是未对子公司进行资产评估，另 7 人（26%）认为是财务部门未获得投资谈判信息，13 人（48%）认为是公允价值不存在公认标准，该信息不具有实际的价值。

在母公司与子公司之间有无关联方交易的调查中，有 25 人（53%）认为母子公司之间存在关联方交易。而在存在关联交易的企业中，商品交易最多，占 48%，而劳务供应和融资筹资各占 25% 和 27%，对于交易时的定价有 33 人（87%）回答是公允的，5 人（13%）回答部分投资公允。

在编制合并财务报表时，对是否抵销内部利润以及是否抵销内部现金流量的调查结果显示，在不能抵销的原因中不能充分获得被投资单位的信息占 65%，数额小的占 24%，而嫌麻烦的占 12%。

在新旧准则接轨过程中子公司是否强制执行新准则的调查中，有 96% 的被调查者回答执行，另外 4% 的人回答不执行。在不实行新准则的子公司中，有 22

人(96%)会在编制合并财务报表时按新准则调整子公司的财务报表,而有1人(4%)认为不会调整。对于不能调整的原因是不能充分获得子公司的协助。对于调整报表的企业,有64%是由母公司进行调整,只有36%是由子公司调整。

在对子公司的核算从成本法转为权益法时是否存在困难的调查中,76%的人认为并不困难,有24%的人认为困难,对于困难的原因主要是无法查找投资时被投资企业净资产的相关资料。

在集团内部合并形成的子公司是否存在股权投资差额的调查中,有39%的被调查者认为存在借方差额,21%的人认为存在贷方差额,其余的人认为不存在差额。

对于非集团内部合并形成的股权投资差额的调查结果显示,有39%的人认为不存在差额,27%的人认为存在借方差异,有22%的人认为存在贷方差异。52%的被调查者认为转销差额对以前年度留存收益和以后合并报表中确认的投资收益有重大影响。

从以上分析我们可以看出,企业对于合并范围的确定有一定难度,对于合并报表中关联交易内部抵销业务的处理存在误区。而对子公司可辨认净资产公允价值的确认和股权投资分类的判断同样有较大困难。

四、国有非上市公司执行企业会计准则资产减值问题调查分析

新会计准则有关全面资产减值理念,对于各项资产期末价值规定了相应的计量方法,对于实施新会计准则的非上市公司,资产减值的会计处理会产生什么影响,在会计准则实施过程中会产生哪些问题,我们对此进行了调查分析。

在执行新企业会计准则前,国有企业历史遗留的问题比较多,不良资产和长期挂账的往来款项也比较多。由于以前会计基础工作薄弱,会计核算不规范,再加之一些企业领导人的变更和会计人员的流动,有些问题一时难以追溯清楚,不仅影响企业会计信息的质量,也影响着会计改革的深入。为此,国资委安排部署了企业清产核资的工作,为执行新会计准则打下了基础。调查结果显示,有25名被调查者(占54%)认为存在未核销的清产核资损失,在没有尚未核销的清产核资损失的单位中,绝大多数(18人)已按国资委审批的意见处理完,只有少数未进行清产核资(3人)。

调查结果还显示,资产减值损失较大的科目是应收账款、存货、固定资产以及长期股权投资。

对于计提各项资产减值时是否考虑其能否转回因素的调查显示,59%的被调查者认为不考虑,应按准则规定计提。对于不能转回的资产减值,有13%的人认为在计提的时候宁愿少提,28%的人认为可利用转轨的时机足额计提,以保持资产价值的谨慎低估。

在判断资产是否减值的工作由谁负责的调查中, 40% 的被调查者认为应成立专门的小组, 定期进行资产减值判断和确认; 29% 的人认为可以由各项资产管理部设专人负责。其余被调查者则认为不需要专门的机构和人员负责, 而应委托现存的会计师事务所 (19%) 或财务部门 (12%) 负责。由此可见, 大多数企业非常重视资产减值的认定和计提, 这关系到企业资产的保值增值, 以及会计信息的真实公允。所以, 建立起有效的内部控制体制和信息传递机制对于资产减值的确认至关重要。

对于目前资产减值确认方面主要存在的问题, 有 14 人 (28%) 认为在资产减值确认方面存在市场信息不透明, 16 人 (33%) 认为对资产减值的确认缺乏规范化的程序, 15 人 (32%) 认为资产减值存在主观估计成分较大的问题。这也表现了新会计准则实施中对于资产减值如何更加规范化和科学化是需要进一步研究的问题。

资产减值的计量是影响会计信息质量的一个关键, 如何在操作上更好地贯彻和执行准则的规定, 是我们关注的一个内容。被调查者认为资产减值计量主要操作难点在于: 资产减值迹象的判断 (20%), 可收回金额的计算 (23%), 折现率的估计 (16%) 等。可见对于各项减值的计量普遍存在操作上的难度, 这也是一个渐进的过程, 需要进一步在实践中完善。

在应收项目计提坏账准备时, 超过一半的公司 (56%) 采用账龄分析法, 24% 的公司采用应收账款余额百分比法, 20% 的公司采用个别认定法。账龄分析法的优点是运用简便, 并能估计出应收账款不能变现的数额, 因此被大多数企业采用。

在对计提存货跌价准备采用何种方法的调查中, 有 23 人 (47%) 按存货类别计提存货跌价准备, 有 21 人 (43%) 按照单个存货项目计提存货跌价准备, 另外有 5 人 (10%) 将相同用途或目的并在同一地区生产和销售的存货合并计提。

对于“计提资产减值是调节各期损益的一种手段”这一说法的调查显示, 47% (23 人) 的被调查者不认同该说法, 43% (21 人) 的人认同, 另有 10% (5 人) 说不清。

对于目前计提各项资产减值的规定, 只有 4% 认为科学合理, 符合我国现实, 其余都认为目前计提各项资产减值的规定存在问题, 且对存在的问题有不同的看法。

五、国有非上市公司执行企业会计准则所得税问题调查分析

所得税准则规定所得税的会计核算应当采用资产负债表债务法, 这使执行新准则前主要采用应付税款法进行所得税核算的企业面临很大的执行难度。为了解执行前企业会计人员对所得税准则的理解情况及企业预期将面临的执行问题, 提

高准则培训和指导工作的针对性,我们对即将执行所得税准则的企业进行了摸底调查。下面针对调查结果进行分析。

对所得税的会计处理由现行的方法转变为资产负债表债务法,认为更易于操作也更能体现资产负债表所表达的信息重要性的占96%(47人),另有4%(2人)认为哪种方法都无法兼顾资产负债表和利润表。

这说明会计人员对新所得税准则的核算方法还是很认同的,也认为所得税会计政策所反映的信息更符合会计要素属性。

对于所得税准则中不再提及永久性差异这个问题的理解,有24人认为其不影响递延所得税费用,占被调查者的52%;有15人认为其不影响所得税费用,占33%;还有7人认为不知道什么原因不再提及永久性差异,占15%。

可以看出对此问题的理解还需要加大培训,对所得税费用的组成部分具体包含的信息还需要更好的认识。

对于在首次执行日遇到(或即将面临)的最大问题,有32人认为是追溯调整时暂时性差异的计算,占被调查者的65%;有26人认为遇到的最大问题是建立相关资产、负债的备查账,工作量较大,占53%;还有6人认为企业前三年的财务资料不健全是执行新所得税准则面临的重大问题,占12%。

从中可以看出在执行新准则时必须按照规定进行追溯调整,这也将是接轨过程的一项重要任务。

所得税会计准则中,实务的核算处理是企业财务人员所关心的重点。调查结果显示,有85%(39人)认为需要明确递延所得税资产(或)负债明细科目,并逐项进行分类明细核算以确保准时转回、核销;另有15%的被调查者认为不需要明细分类核算。

从中看出大部分被调查者认为设置递延所得税资产和递延所得税负债明细核算科目是所得税核算中至关重要的准备工作,是持续经营前提下的必要工作。

针对合并报表所引起的所得税问题,有71%的被调查者认为必须考虑合并报表中资产或负债的账面价值或计税基础的改变而产生的递延所得税问题;另外也有29%的人认为编制合并报表时不必考虑。这个问题的调查结果表明,有近三分之一的被调查者认为不需要考虑合并递延所得税问题,这说明对合并报表中的所得税问题还需要进一步理解。

在调查企业产生暂时性差异的主要因素时,有26人(53%)认为是资产减值;有17人(35%)认为是预计负债;有17人(35%)认为是长期股权投资;有22%认为是金融资产,另外还有16%认为是其他因素。

可以看出每个企业情况不同产生暂时性差异的主要因素也各不相同,因此企业具体产生暂时性差异的事项应该明细记录。

对于企业是否有能力来判断在可预见的将来是否有足够的应纳税所得额来抵扣可抵扣差异,有22%(10人次)的人认为企业专业人员有此能力;有49%的人认为企业专业人员的这种能力不确定;有29%的人认为对此判断有一定的难

度。而对在可预见的将来是否有足够的应纳税所得额来抵扣可抵扣差异的判断依据中,有36%是以企业的盈利预测方案为判断依据,有33%以管理当局意图为判断依据,而另外31%是以会计人员经验估计和会计核算简化为判断的原则。因此有73%(25人次)认为会对所得税费用的确认造成相当大的可裁量性,也有27%(9人次)认为不会。

调查结果显示:按照所得税准则,并非所有可抵扣暂时性差异都能确认递延所得税资产,企业确认由可抵扣暂时性差异产生的递延所得税资产,应当以很可能取得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额为限。而如何判断公司在未来期间很可能获得足够的应纳税所得额用来抵扣可抵扣暂时性差异,也许会存在较大的随意性。一项可抵扣暂时性差异因为对未来期间的判断不同,而这些有赖于相关人员的专业判断,这就给所得税费用的确认造成了相当大的可裁量性,从而对股东权益也将产生重要影响。因此,我们有理由关注在已经执行新准则的企业中,企业对差异可转回的证据披露是否确凿、完整。

与上一个问题紧密联系的另一个可能对股东权益产生影响的事项,即减值及其转回的处理的问题,对此问题的问卷调查结果显示,在38人认为企业有可能会利用其进行盈余管理,因为未来期间的应纳税所得额依赖于会计人员的职业判断,弹性过大,同时管理当局也可能有此意图;其他被调查者认为企业不会利用其进行盈余管理,主要是准则中明确规定了减值转回条件,并且认为盈余管理对企业没有太大意义。这说明企业还是有可能利用递延所得税资产减值及转回政策来控制利润的。

对于没有确认的递延所得税资产,但也要在附注中披露该事项产生的差异这个问题的回答中,有93%的人认为应该披露,明显看出对此项准则中的要求企业基本会执行,也对此项披露的意义能够理解。

对所得税准则披露中要求对所得税费用(收益)与会计利润之间的关系作出解释,这项调查结果显示有68%的被调查者认为不知道解释什么,因此不会作此解释;另外有32%的参调者认为所得税费用(收益)与会计利润在利润表中列示的很清楚,不需要解释。关于此问题如何解决的建议的调查显示,有94%(46人次)认为在实务中有必要设计成表格,以会计利润为起点,经过若干调整项得出所得税费用,这样所得税费用(收益)与会计利润之间的关系清晰可见。这也可以看出企业对所得税准则执行的困惑所在。

上述调查都间接地反映了企业执行所得税准则将产生的一些问题,总结为以下几个方面:

- (1) 对所得税准则的核算方法转换的内涵理解上还有不同程度的困惑;
- (2) 对账面价值和计税基础计量的基础准备工作认为工作量大,明细核算太烦琐;
- (3) 合并报表中涉及的所得税会计处理认为有相当的难度;
- (4) 对于可抵扣暂时性差异是否确认为递延所得税资产的判断依据认为不好

把握。

综上所述,通过对北京市国有非上市公司执行企业会计准则接轨问题、合并报表问题、资产减值问题及所得税问题的问卷调查,我们初步找出非上市公司执行企业会计准则的难点和主要问题所在,我们以此调查为基础,继续深入研究,找出平稳接轨的对策,探析企业合并、资产减值及所得税核算的有效方法,为北京市各企业全面执行企业会计准则奠定基础,也为会计准则国际趋同做出贡献。

主要参考文献:

[1] 财政部会计司.我国上市公司2007年执行新会计准则情况分析报告[M].北京:经济科学出版社,2008.

[2] 深圳市财政局课题组.国有企业执行新会计准则的效果评价——基于深圳市市属国有企业的统计分析[M].北京:经济科学出版社,2008.

[3] 叶建芳.2008新会计准则实践案例[M].上海:上海财经大学出版社,2008.

[4] 财政部.企业会计准则[M].北京:经济科学出版社,2006.

[5] 财政部.企业会计准则——应用指南[M].北京:中国财政经济出版社,2006.

[6] 财政部.企业会计准则讲解2008[M].北京:人民出版社,2008.

(北京市国有非上市公司执行企业会计准则问题研究课题组)