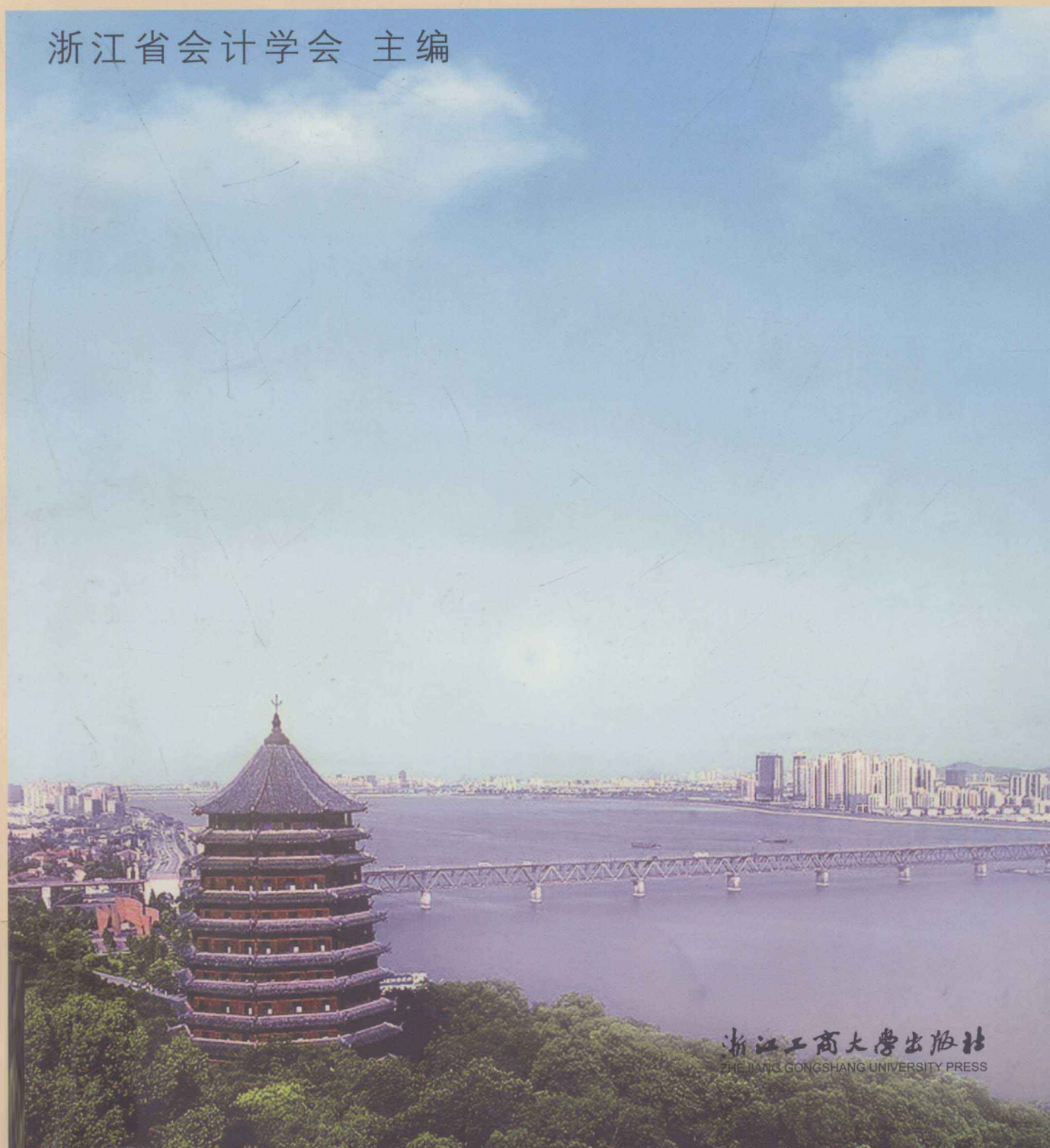


2010

浙江会计论文集

Accounting Proceedings of Zhejiang Province in 2010

浙江省会计学会 主编



浙江工商大学出版社
ZHEJIANG GONGSHANG UNIVERSITY PRESS

2010 浙江会计论文集

浙江省会计学会 主编

浙江工商大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

2010 浙江会计论文集 / 浙江省会计学会主编. — 杭州: 浙江工商大学出版社, 2010. 11

ISBN 978-7-81140-212-4

I. ①2… II. ①浙… III. ①会计学—文集 IV. ①F230—53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 216216 号

2010 浙江会计论文集

浙江省会计学会 主编

责任编辑	钟仲南 许 静
责任校对	周敏燕
责任印制	汪 俊
出版发行	浙江工商大学出版社 (杭州市教工路 149 号 邮政编码 310012) (Email: zjgsupress@163.com) (网址: http://www.zjgsupress.com) 电话: 0571-88823703, 88831806(传真)
排 版	杭州朝曦图文设计有限公司
印 刷	杭州杭新印务有限公司
开 本	889mm×1194mm 1/16
印 张	39
字 数	155 千字
版 次	2010 年 11 月第 1 版 2010 年 11 月第 1 次印刷
书 号	ISBN 978-7-81140-212-4
定 价	90.00 元

版权所有 翻印必究 印装差错 负责调换

浙江工商大学出版社营销部邮购电话 0571-88804227

前 言

金秋十月,是一个收获的季节,经过了一年辛勤耕耘的我省会计理论研究工作也取得了新的丰硕成果。这些理论成果,是我省会计理论界、实务界众多有志之士全面贯彻党的十七大精神,坚持以邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导,深入贯彻科学发展观,有效应对国际金融危机冲击,在“创新强省、创业富民”的事业中,结合自己的工作实际,勇于探索,勤于实践,广泛深入地开展财会理论研究活动,积极探讨会计理论,取得的理论研究与实务指导的双重成果。我们将这些基层一线会计人员撰写的论文汇编成《2010 浙江会计论文集》,并正式出版,相信对我省会计理论研究会起到积极推动作用。

本书内容丰富,纵横当今会计领域的主要热点、难点问题。我们依照论文内容,归类为七个部分:一、企业会计理论;二、企业会计实务;三、企业财务管理;四、内部控制;五、政府财政预算管理;六、行政事业单位财务与会计;七、其他。论文集的出版,得到了浙江省财政厅、浙江省会计学会以及浙江省会计学会学术研究部各位委员的大力支持,在此一并表示感谢!

由于编者水平有限,时间仓促,本论文集不足之处仍恐难免,欢迎广大读者批评指正。

编 者

二〇一〇年十月

目 录

一、企业会计理论

关于推行人力资源会计必要性和可能性的探讨	浙江广播电视集团	汪康予(1)
会计政策改变的影响:基于投资性房地产核算方法的改变	百大集团股份有限公司	徐 强(3)
新会计准则——稳健性原则应处理好的几个问题	浙江中信设备安装有限公司	王福均(5)
我国新旧会计准则中无形资产比较分析	皆柏贸易(杭州)有限公司	刘响平(7)
浅议治理会计信息失真的对策	浙江大学城市学院	丁江晶(9)
会计职业道德体系的优化	中国石油杭州地质研究院	徐 萌(11)
浅述社会责任会计	杭州住房公积金管理中心余杭分中心	王 燕(12)
会计信息失真的原因分析及相关对策	浙江省盐业集团余杭盐业有限公司	马晓晔(13)
浅谈企业的剩余分配决策机制	湖州职业技术学院	郭元林(14)
公允价值运用中存在的问题及其对策分析	德清县市政工程公司	丁 岚(16)
浅探改革发展过程中的会计工作	嘉善县水务控股集团有限公司	邹其林(19)
浅议构建会计诚信体系	嘉兴市港务管理局	魏燕华(20)
BT 模式中投资建设方的会计核算方法初探	宁波科信会计师事务所有限公司	邱一波(21)
会计委派制:利与弊的辨析	象山县财税局	孙 琼(23)
浅议会计信息失真	象山中穗税务师事务所有限公司	方红渊(25)
公允价值信息披露探讨	浙江华顺海运有限公司	吴燕平(26)
浅析会计信息失真对税收的危害及其对策	金华天成税务师事务所有限公司	张文选(27)
现代企业会计转型之我见	浙江金华康恩贝生物制药有限公司	吴佩玉(29)
公允价值之浅析	浙江恒风交通运输股份有限公司	吴黎明(31)
会计造假赔偿制度:保护投资者权益的重要途径	丽水市城市建设投资有限责任公司	黄丽莉(33)
加强和改善国有营运机构财务监管工作	青田县财务总监管理中心	叶利伟(34)
民间金融及融资利率分析——以浙江衢州民间金融状况为例	衢州学院	徐 虹(36)
浅析如何加强农业综合开发会计基础工作	衢州市柯城区财政局	韩 琛(38)
充值卡会计核算研究	温州电力局	陈伟红 全朝晖(40)
如何提升会计人员职业判断能力	泰顺县会计核算中心	夏四娟(42)
对规范会计信息披露问题的几点思考	浙江华商控股有限公司	王永满(44)
企业所得税纳税申报若干问题分析	杭州市地下空间建设发展中心	黄利霞(46)
关联方关系及其交易信息披露问题探讨	浙江元丰房地产开发有限公司	周国大(48)
研究开发费用的会计与税务处理差异比较	杭州市地税局高新(滨江)税务分局	丁王芳(51)
上市公司资产减值会计计量问题浅析	浙江贝因美科工贸股份有限公司	廖银菊(52)
资产负债表债务法的应用解析	临安市自来水有限公司	周 霞(56)
小议投资性房地产转换及处置的会计处理	杭州西溪国家湿地公园西区经营管理有限公司	陆升元(57)
浅析研发支出的会计核算和税务处理	浙江佐力药业股份有限公司	徐晓红(60)
保证金收退业务“三位一体”处理模式探讨	嘉兴市公共资源交易中心	王利民(61)
商业汇票保证金存款利息收入的会计业务处理问题探讨	宝尔马电器集团有限公司	施建利(62)
《诉讼费用交纳办法》实施引发的若干财务会计处理问题探析	慈溪市审判事务保障中心	陈科文(63)
浅议“甲供材料”的会计处理方法	浙江金葵工程咨询有限公司	郭宏亮(65)

所得税会计两种债务法的比较与应用思考	浙江环球制漆集团股份有限公司	吕超琴(66)
无形资产的确认和计量	永康市钱江水务有限公司	楼响红(69)
公允价值在我国会计应用中存在的问题和相关建议	浙江正大会计师事务所有限公司	何友明(71)
如何贯彻好新《工会会计制度》	磐安县总工会	卢丽莉(73)
民间资本进入金融服务领域的引导和管理	中国农业银行股份有限公司	崔颖(75)
浅析新准则对成本法核算长期股权投资的影响	国家标准件产品质量监督检验中心	章春花(76)
谈谈经济增加值(EVA)	临海市粮食收储有限公司	吴冬兰(78)
市场经济体制下国有资产管理与监督机制问题研究	建德市农村信用合作联社	汪绍余(80)
电视节目制作成本核算与控制研究	杭州文化广播电视集团	章英(83)

二、企业会计实务

浙商集团财务信息化实施心得	浙江省商业集团有限公司	赵剑波(86)
中小商业银行内部交易定价机制浅析——以 H 银行为例	杭州银行股份有限公司	章建夫(88)
集团合并报表编制中的几个特殊实务处理	中化蓝天集团有限公司	宋静晖(90)
民营中小企业会计核算问题及规范探讨	养生堂有限公司	王浙涛(92)
浅议民营企业财务与会计存在的问题及其对策	绿城房地产集团有限公司	楼青仙(94)
增值税改革转型后企业销售已使用固定资产的会计与税务处理	浙江普华会计师事务所有限公司	窦明清(95)
关于房地产企业土地增值税清算的思考	浙江兴合会计师事务所有限公司	郑贵群(98)
企业向自然人借款利息税前扣除政策解读	杭州市财政局	吴雪静(99)
浅谈企业研究开发费用的确认、归集、核算	杭州西湖汽车零部件集团有限公司	陈惠芳(101)
增值税转型后企业固定资产会计核算浅析	浙江省数字安全证书管理有限公司	章燕冰(102)
加强国有建设单位会计核算规范管理的几点实践与思考	杭州市江干区财政局	陈绍红(103)
国有股权转让定价问题探讨	中化蓝天集团有限公司	刘剑文(105)
股份支付会计处理浅析	杭州德亿会计师事务所有限公司	汤传忠(107)
浅析长期股权投资初始成本的确认	湖州国瑞会计师事务所有限公司	陆剑芬(110)
企业房屋(土地)资产在会计处理及税收处理上的一些差异分析	湖州市物产民爆销售有限公司	沈国萍(112)
政策性搬迁收入的会计与所得税处理	宁海县财政局	陈化荣(113)
视同销售业务在增值税、所得税和会计上的处理	浙江省临海医药有限公司	黄春馨(115)
长期股权投资后续计量规定的学习与应用	金华中瑞税务师事务所有限责任公司	蒋竞妍(117)
房地产开发企业递延所得税会计核算	浙江嘉园房地产开发有限公司	袁彤(119)
会计实务简化之我见	舟山市普陀区会计核算中心	宋杰(124)
社会福利企业特殊项目会计处理变更探讨	玉环县社会福利企业协会	沈祥梅(126)
浅谈中小企业会计工作问题及改进建议	东阳市众华联合会计师事务所	王再新(127)
建筑企业会计信息质量透视	浙江飞耀建设集团有限公司	叶红(129)
浅析钢结构企业工程项目的成本核算	浙江大地钢结构有限公司	史树华(130)

三、企业财务管理

浅谈高新技术企业所得税筹划	浙江科威工程咨询有限公司	季英姿(133)
浅议 SAP 财务管理系统在企业管理中的应用	浙江物产燃料集团有限公司	缪绮(135)
浅析战略管理会计的基本特点	浙江出入境检验检疫局	林琦(136)
企业贸易融资的优化选择	浙江省迪达进出口有限公司	刘峰(139)
浅谈对下属企业财务监管工作的强化	杭州市人民政府督查违法建筑办公室	黄晓红(141)
浅谈国有企业长期股权投资的日常管理	浙江省财务开发公司	汪一兵(142)
谈中小企业全面预算管理	浙江普华会计师事务所有限公司	胡玲莉(144)
我们是如何实施酒店预算管理的	杭州海华满陇度假酒店有限公司	谢旭奕(146)
企业在金融危机下应对财务风险的措施探讨	杭州瑞祥珠宝有限公司	邵小芳(148)

房地产开发企业引入 EVA 价值管理的思考	浙江中天房地产集团有限公司	秦 强(149)
石油销售企业业务运行评价指标体系初探	中国石化浙江石油分公司	陈翰杰(150)
企业财务危机识别探讨	上海铁路局杭州站	陈 海(152)
浅析我国中小出口企业汇率风险管理	航天通信控股集团股份有限公司	王仙美(155)
财务管理与企业核心能力培养的初步分析	英美烟草中国公司杭州办事处	章静波(156)
浅析价值管理在业绩评价中的运用	中国空分设备有限公司	赵云富(158)
关于工程项目成本控制的几点体会	浙江博奇电力科技有限公司	王佩群(160)
预算管理:提升传媒集团效益的有力工具	浙江广电集团	方慧萍(161)
浅析企业目标成本管理	杭州士腾科技有限公司	吴 扬(163)
论高校后勤企业业绩评价体系的构建	浙江工业大学容大后勤集团	黄建兵(164)
浅析房地产开发企业的资金管理	德信控股集团有限公司 张金钟 恒生科技园有限公司	余海生(166)
浅议税务筹划	杭州市水上公共观光巴士有限公司	叶爱妮(168)
印务公司部门绩效考核指标的量化	浙江日报报业集团印务有限公司	张春琴(171)
浅谈施工企业资金集中管理——以浙江省建工集团有限责任公司为例	浙江省建工集团有限责任公司	张菊芳(173)
浅谈企业筹资方式的资金成本	杭州杭联热电有限公司	朱 梁(175)
加强应收账款管理的思考	杭州松下马达有限公司	池 君(177)
探析外商投资企业财务管理的特点	杭州松下马达有限公司	池 君(178)
应收账款管理及防范措施分析	杭州经济技术开发区下沙街道社区卫生服务中心	鲁 民(179)
基建财务管理中存在的问题及其对策	浙江省计量科学研究院	潘彩妃(181)
我国中小企业节税减负方法探讨	浙江精瑞控股发展有限公司	曾 建(182)
浅析企业应收账款的管理对策	浙江省天然气开发有限公司	陈超均(184)
基于现金流的财务分析探索	杭州市余杭区住房保障办公室	马仁女(185)
刍议企业全面风险管理——以天力药业为例	杏辉天力(杭州)药业有限公司	高秋群(187)
浅析中小企业外汇风险管理	浙江金帝集团有限公司	金 虹(189)
后金融危机下中小企业融资难的原因分析及对策	杭州萧山水务集团有限公司	陈 睿(191)
浅谈化纤企业成本控制	浙江荣盛控股集团有限公司	云立凤(193)
浅议财务管理的目标	临安振有电子有限公司	潘 青(196)
浅议税收筹划过程的风险及其防范策略	建德新安江税务师事务所有限公司	林 瑶(198)
强化应收账款管理化解经营风险	淳安千岛湖旅游集团有限公司	占旭旺(200)
集团公司应用税收筹划的实践与思考	浙江凯欣投资控股集团有限公司	王海琼(202)
对农业银行基层行电脑设备管理的若干思考	诸暨市农业银行	卢 勤(204)
中小企业财务管理存在的问题及其对策	绍兴市水务集团有限公司	张肖燕(206)
基于银行平台的绍兴市水务集团资金结算中心的运作与完善	绍兴市水务集团有限公司	许 梁(207)
浅谈资金结算中心在保险公司的应用	浙江工业职业技术学院	章国标(209)
商业银行风险管理中存在的问题与对策研究	绍兴银行股份有限公司	王学华(211)
管理会计若干理论问题探讨	绍兴市商业会计学会	何 萍(213)
论国有企业固定资产管理之现状及对策	绍兴市排水管理有限公司	王新蕾(215)
关于如何加强污水处理行业固定资产管理的思考	绍兴水处理发展有限公司	陈晓燕(217)
企业并购融资问题探讨	浙江新和成股份有限公司	蒋四红(219)
关联借款利息的税前扣除标准政策分析	加佳控股集团有限公司	麻泽儿(220)
如何强化钢结构建筑企业的财务管理	浙江久立钢构工程有限公司	林慧华(222)
作业成本法在检验检测等技术服务业的应用探讨	湖州出入境检验检疫局	蔡才伟(224)
浅谈中小企业财务管理存在的问题及其对策	安吉县国税局	李 明(226)
房地产开发前期工程的成本管理	浙江中房置业股份有限公司	潘敏霞(228)
如何控制外贸企业应收外汇账款的收汇风险	汇信进出口股份有限公司	杨雅琴(229)
浅议应收账款的风险及防范	国厦建设有限公司	包叶清(231)
浅谈外资企业固定资产管理	日本电产科宝电子(浙江)有限公司	李叶强(232)
竣工决算严重滞后:一个不得不思考的问题	海盐县财政支付(核算)中心教育分中心	金海林(234)

浅析用财务比率法分析海盐县紧固件行业现状及发展对策	海盐中联兴会计师事务所	郑首康(236)
A集团实施ERP后财务职能转型解析	新奥燃气控股有限公司	方良(238)
浅谈房地产企业土地增值税筹划	海宁市房屋建设开发处	倪惠华(241)
资金计划管理的实践思考	巨匠建设集团有限公司	李景峰(244)
对乡镇财务管理中存在的问题的思考	平湖广播电视台	方芳(245)
企业工资总额管理两种模式的比较分析	宁波市国有资产监督管理委员会	陈燕(246)
浅析企业集团财务管理	宁波市国联集团有限公司	刘传卫(248)
油品销售企业海上网点资金管理的风险及其控制	中石化浙江宁波石油分公司	刘三明(249)
拟上市公司股权激励探讨	宁波威远会计师事务所有限公司	马玉胜(251)
新企业所得税下的税收筹划	宁波住宅建设集团股份有限公司	陆金波(253)
进出口企业的纳税筹划	宁波彬彬文具有限公司	杜道峰(254)
浅谈制造企业业绩评价中非财务指标体系的设置	宁波欧琳厨具有限公司	郑成杰(257)
试论构筑存货的科学管理体系	奥克斯集团有限公司	钱旭峰(258)
论保险公司强化财务资金管理	安邦财产保险股份有限公司宁波分公司	徐晓蕾(260)
发电企业目标利润与上网电量的关系分析	浙江浙能洋山建设开发有限公司	叶家洋(261)
加强企业预算管理的必要性和实效性	宁波理工监测科技股份有限公司	郑水娟(263)
FMIS在北仑发电的应用	浙江浙能北仑发电有限公司	周桦(264)
浅谈ABC分类法在热电企业备件库存管理中的应用	宁波大榭开发区万华工业园热电有限公司	胡立一(266)
关于水务工程财务风险的思考	临海市灵江水务集团	李萍(267)
企业成本管理存在的问题及其对策	浙江海翔药业股份有限公司川南分公司	陈金娇(269)
仙居县国有建设单位财务管理现状及相关对策	仙居县旧城改建指挥部	吴秀珍(270)
进行薪酬个税筹划,实现企业和职工双赢	浙江九洲药业股份有限公司	舒惠冬(273)
关于现代企业成本管理的思考	浙江新东港药业股份有限公司	王建勇(275)
基于现金流量的企业财务预警系统分析	中国农业银行浙江省金华市分行	王月琴(276)
公益性捐赠的税收筹划	金华大世界商贸有限公司	庄亚琳(279)
浅谈集团公司的财务管理	浙江大北农农牧科技有限公司	张永生(280)
加强企业留存收益管理应关注的几个问题	金华天山房地产开发有限责任公司	刘斌(282)
浅议会计核算方法在税务筹划中的运用	金华市安泰会计师事务所有限责任公司	季丽珍(284)
战略成本管理的文献综述与应用建议	永康市远通公交有限公司	叶鸿(285)
对经济增加值中研发支出调整的思考	浙江先行实业有限公司	金卫东(288)
建筑企业“四种风险”需要科学防范	浙江晨阳建设有限公司	陈谦(289)
浅议典当行贷款资产风险管理	浙江华厦建设集团有限公司	程立浩(291)
论现金流量分析	磐安县卫生局	胡丽艳(293)
浅析丽水市中小企业财务管理的问题及相关措施	丽水市宏志数码科技有限公司	樊蕊(297)
谈中小企业现金流量管理	江山市电力发展有限责任公司	王小燕(299)
浅谈企业的财务管理	浙江洁能电气有限公司	毛建标(300)
“破窗理论”在财务控制中的应用	温州市体育技术培训中心	黄莺(302)
作业成本法的决策作用——以秦信塑胶有限公司为例	温州欣荣税务师事务所有限公司	罗桂银(304)
温州非公企业融资难、税负重的原因分析及对策建议	温州市港航管理局	周伟(308)
对企业大额资金管理的思考	温州市地方铁路有限公司	张信才(310)
浙江出口汇率风险管理存在的问题及其对策	泰顺县财政局	胡海燕(311)
浅议企业财务管理目标对财务决策的影响	泰顺县会计核算中心	夏晓俊(313)
零部件委托加工决策的案例分析	浙江正泰机电电气有限公司	汪中(315)
港口企业基本建设筹融资体制创新的探讨	温州金洋集装箱码头有限公司	王伟东(318)
剖析普通收费公路的经营困境	浙江顺风交通集团有限公司	张一维(319)
怎样为单位理好财——以衢州市急救中心为例	衢州市急救中心	郑琦(321)
集团企业财务信息系统集成平台建设初探	浙江省商业集团有限公司	林德连(322)
报业财务的现状与改进	浙江日报报业集团	方芳(323)

浅议《企业财务通则》中的财务治理思想及实施	嘉兴港区开发建设管理委员会	陆庆庆(325)
浅谈商贸企业应收账款的管理	浙江宝亿投资集团有限公司	朱 芳(327)
浅议企业应收账款的管理	浙江电子音像出版社有限公司	潘玉华(329)
银行承兑汇票结算方式对经营性现金流量指标的影响	浙江富丽达股份有限公司	曹亚凤(330)
服务区加强内部控制的对策探讨	浙江高速投资发展有限公司嵊州服务区	姚 锋(332)
关于企业内部固定资产管理实施的几点体会	日本电产汽车马达(浙江)有限公司	徐 慧(334)
企业全面预算管理中存在的问题及其对策建议	浙江钱江水利置业投资有限公司	徐 靖(336)
基于生命周期的全面预算管理重点之探讨	浙江凯喜雅国际股份有限公司	刘长江(338)
关于初期预算管理实施问题的思考	红杉树(杭州)信息技术有限公司	胡建萍(339)
仙琚制药全面预算管理应用的探索	浙江仙琚制药股份有限公司	张 虹(340)
基于竞争优势培育的企业成本控制研究	杭州顺久制衣股份有限公司	汤烨奇(343)
论成本控制与财务管理目标	舟山市市级会计核算中心	虞曙娟(344)

四、内部控制

浅议房地产销售环节的内部控制	浙江天都实业有限公司	许 杭(346)
基础教育学校内部会计控制的现状及对策分析	杭州市上城区教育局会计结算中心	李 莉(348)
内部会计控制方法在小企业内部控制的应用	杭州市民卡有限公司	竺俐燕(349)
试论工程项目内部会计控制	浙江省辐射环境监测站	张向红(351)
浅论铁路企业内部控制建设	上海铁路装卸集团杭州修造分公司	孙建华(353)
农业科研单位内部控制初探	浙江省农业科学院 丁小萍	楼慧娟(354)
我国企业内部控制失效问题探讨	中国农业银行股份有限公司杭州萧山支行	傅海燕(356)
浅谈我国企业内部控制管理	杭州华旺纸业集团有限公司	黄亚芬(358)
浅析富阳市农业局下属单位内部控制薄弱的原因及对策分析	富阳市农业局	喻利英(360)
房地产企业不相容职务分离控制浅议	浙江世安建设有限公司	曹震中(362)
加强预算管理,强化内部控制——以嘉兴新嘉爱斯热电有限公司为例	嘉兴新嘉爱斯热电有限公司	潘爱红(363)
试论政府内部控制的有效途径	嘉善县公路管理段	张 莺(365)
基于企业文化的内部控制探析	上海铁路装卸服务(集团)有限公司宁波分公司	张亚红(366)
完善建筑施工企业内部会计控制的探讨	龙元建设集团股份有限公司	祁爱玲(368)
浅谈企业内部控制制度建设	象山县会计管理中心	顾小亚(370)
从内部控制要素的角度审核原始凭证初探	金华市高新技术投资有限公司	徐通如(372)
中小税务师事务所内部治理建设之我见	义乌金桥税务师事务所有限公司	金远忠(375)
对加强和规范企业内部控制的思考	东阳嘉和工艺品有限公司	潘黎明(377)
浅谈企业内部控制制度	横店集团控股有限公司	金建成(379)
浅谈中小企业固定资产内部控制	民航温州永强机场	李 艳(380)
加强事业单位内控制度的几点建议	余杭区农业局	周敏华(382)
浅析行政事业单位内部控制中存在的问题及其对策	温州市体育局	李 展(383)

五、政府财政预算管理

浅谈会计核算中心统一核算模式	杭州市城市建设前期办公室	蒋玲仙(386)
关于国库集中支付执行过程中周转金问题的探讨	浙江省财政厅预算执行局	郑江达(387)
浅析如何优化政府投资项目的财政财务管理	杭州市财政局	夏巧兰(389)
关于国库集中支付制度下财政资金安全性的思考——以浙江省省级财政直接支付方式为例	浙江省省级机关会计核算中心	董 琳(391)
财政总预算会计引入权责发生制的思考	杭州经济技术开发区财政局	夏 琼(393)
浅谈财政体制改革下的预算管理	浙江省农业科学院	施伟南(395)
关于中介机构参与财政支出绩效评价工作的实践与思考		

——以绍兴中兴税务师事务所有限公司为例	绍兴中兴税务师事务所有限公司	谢梨梨(396)
浅谈财政支农资金管理	新昌县财政局	田新山(398)
市级财政资金支付制度存在的问题及其对策	嘉兴市财政支付(核算)中心	何超(400)
对开展地方财政国库现金运作管理的思考	宁波市财政国库收付中心	傅海翔(401)
基层财政监督执行实践与机制探索	宁波市发展和改革委员会	钟茂华(403)
镇级财政预算编制存在的问题及其对策	慈溪市观海卫镇财政所	茹建勋(405)
试论乡镇财政的困境及其出路思考	余姚市陆埠镇人民政府会计核算中心	李剑峰(407)
浅谈财政支出绩效评价面临的问题及其对策	普陀区财政局	汪伟(408)
刍议加强水利资金及项目预算管理工作	台州市黄岩区水利局	陈卫国(410)
财政专项资金管理的实践与探索	台州市黄岩区财政局	许俊飞(412)
加强黄岩区森林生态效益补偿资金管理的思考	台州市黄岩区林业特产局	郑素萍(414)
国库集中支付制度下财务联络员的角色效应	义乌市机关财务管理核算中心	傅召军(415)
国库集中支付制度下加强财政性资金用款管理的思考	丽水市预算会计核算中心	王红梅(416)
推行国库集中支付改革 加强预算单位财务管理	丽水市预算会计核算中心	陈春霞(418)
中等职业学校预算管理探讨	龙泉市中等职业学校	杨上科(420)
浅谈基层医疗卫生服务体系建设项目资金使用中存在的问题和建议	庆元县人民医院	吴聪妨(422)
加快推进县级会计集中核算向国库集中支付转轨的相关问题探讨	温州市鹿城区财政局	胡连云(423)
浅谈欠发达地区优化财政支出结构存在的问题及其建议	文成县财政局	刘静(425)
探索建立我县预算绩效目标管理新机制	苍南县财政局	杨梅芳(429)
防范和化解乡镇债务研究	余姚市三七市镇财政审计所	许绍坚(431)
浅谈财政投资项目竣工财务决算现状及其建议	丽水市城市建设发展有限公司	周惠仙(433)
浅谈政府性投资项目拆迁费管理中存在的问题及控制对策	杭州余杭旅游投资有限公司	解宏颖(435)
履行乡镇内审监督职能 促进农村经济持续发展	象山县石浦镇人民政府	陈亚华(436)
关于政府投资项目资金监管问题的探讨	文成县机关会计核算中心	吴加理(438)
政府财务信息公开的趋势分析及对策探讨	杭州市对外贸易经济合作局	吕斌奎(440)
建德市降低行政成本,深化节约型机关建设的探索	建德市财政局	王小敏(442)
关于加强政府投资项目资金管理的思考	龙泉市财政局会计委派管理中心	周晓斌(444)

六、行政事业单位财务与会计

浅议行政事业单位固定资产的管理与计价	杭州西湖博物馆	严卓群(446)
高校二级财务实行会计委派制度的思考	浙江大学	石宁(447)
企业化管理事业单位会计核算问题探讨	杭州市职工休养院(杭州六通宾馆)	余丽萍(449)
高校会计诚信问题探讨	浙江水利水电专科学校	张利民(450)
浅议国库集中支付制度下的高校预算管理	中国计量学院	郭慧丽(451)
浙江省省级行政单位财务管理的问题及其对策	浙江省财政厅预算执行局	翁海萍(453)
浅谈如何加强港航事业单位的财务管理	长兴县港航管理处	葛锦明(455)
成本核算在医院管理中的应用	安吉县中医院	朱国芳(456)
关于广播电视大学推行经费切块管理的若干思考——以嘉兴广播电视大学为例	嘉兴广播电视大学	周昌红(458)
行政事业单位财务管理中存在的问题及其对策		
——以宁波市镇海区建设与交通局为例	宁波市镇海区建设与交通局	陈云飞(460)
对事业单位固定资产管理的几点看法	台州市地理信息测绘中心	潘凯燕(462)
准公益性水管单位财务管理工作的思考	金华市安地水库管理处	蒋文高(464)
浅谈行政事业单位内部审计的现状及其对策	衢州市综合行政执法局	吴川(465)
事业单位与管理会计	温州日报报业集团	潘培洁(468)
应加强行政事业单位暂付款项管理	温州市人才开发服务中心	叶文强(469)
关于行政事业单位财务管理的现状分析与思考	文成县财政局会计核算中心	王建芳(470)
医院财务管理存在的问题及其对策	衢州市妇幼保健院	余红梅(473)

浅谈农村社区卫生服务中心的药房财务管理	衢州市中医院	徐丽萍(475)
学校专项经费的管理与会计核算的思考	龙游县教育会计核算中心	倪 东(477)
县级医院固定资产管理与核算探讨	平阳县第二人民医院	何传珏(478)
社区卫生服务站财务管理中存在的问题及其对策	嘉善县卫生局	马悦善(480)
关于加强义务教育阶段学校食堂财务管理的建议	绍兴市越城区文化教育局	王良熙(482)
台州民办学校教育成本的控制	浙江现代艺术专修学院	王卫丽(483)
小议民营医院的筹资问题	金华市广福医院	徐 静(485)
加强医院内部控制之我见	绍兴市中医院	周 松(486)
关于加强学校内部控制的思考	嵊州市教育体育局	相敏渊(489)
浅析行政事业单位内部控制建设的路径	新昌县劳动和社会保障局	李 芳(490)
关于义务教育阶段中小学食堂财务管理的探讨	湖州市教育局会计核算中心	万 波(492)
浙江高校资产管理:问题与对策	浙江外国语学院	成慧瑛(494)

七、其 他

浅析企业会计电算化	浙江新德进出口有限公司	张莲娜(496)
我国房地产税收制度的缺陷及改革的浅议	通和置业投资有限公司	赵霞艳(498)
浅谈企业税收筹划	浙江久立特材科技股份有限公司	陆海琴(499)
企业开展“税务筹划”的设想	恒丰科技有限公司	张 雷(501)
提高税收征管水平的思考	宁波市艺术剧院	杨蓉亚(502)
浅议纳税人纳税意识淡薄的原因及其对策	东阳市白云街道办事处	董亚蔚(503)
税收优惠促进中小企业发展的思考	衢州市国家税务局	胡金香(505)
关于村级财务乡镇代理制度的思考	江山市农业局农村经营管理站	刘小英(506)
我国房地产税收政策对楼市的影响	温州市电力局	缪 宇(508)
对建立企业纳税会计的思考	温州市电力局(图盛投资中心)	董兢璇(512)
关于加强国家审计在宏观调控中发挥作用的思考	温州职业技术学院	叶 艳(514)
税收管理如何应对会计信息失真	浙江永嘉工业园区管理委员会	邹宗国(516)
对会计继续教育仄学的思考	瑞安市技工学校	吴寿明(517)
非营利组织资金短缺问题探讨	泰顺县财政局	卓春印(519)
浅谈如何运用计算机技术核对增值税销项税额	浙江裕都汽车有限公司	柳 青(521)
浅探商业银行会计操作性风险	广东发展银行杭州分行	夏 宁(522)
利率变动对我国税收收入的影响分析	杭州市地方税务局下城税务分局	徐 芸(524)
浅析企业所得税跨地区经营汇总纳税模式	杭州经济技术开发区财政局	胡科强(526)
浅析转让定价同期资料检查	泰尔茂医疗产品(杭州)有限公司	朱立国(528)
固定资产的财税规定及账务处理分析	浙江浙大中控信息技术有限公司	赵祝琴(530)
对视同销售业务税会处理的几点看法	金华市国家税务局	周丽萍(532)
公司股东变更涉税问题探讨	永康市国有资产经营管理有限责任公司	蒋红英(535)
以股权转让名义转让房地产的税收征管及对策	东阳市国税局	楼莉光(536)
我做财务工作的几点体会——基于嵊州市南山水库管理局	嵊州市南山水库管理局	朱昌岳(538)
企业重组业务中分立业务的税务处理探析	浙江浙能嘉兴发电有限公司	于银珠(540)
核电企业税务筹划之我见	秦山核电有限公司	戴丽萍(542)
高新认定研发费用与研发费用加计扣除归集范围的差异	桐乡市求真会计师事务所有限公司	张 鹄(543)
谈苍南县会计代理记账行业的现状及发展思路	苍南县金桥会计服务有限公司	殷兴魁(545)
关于我国企业业绩评价和奖励系统几个问题的探讨	浙江凯喜雅国际股份有限公司	刘长江(548)
浅谈银行会计事后监督中心存在的问题及其建议	中国农业银行股份有限公司杭州余杭支行	郭迪英(550)
加强税源管理浅析	余姚市地方税务局泗门分局	韩胜余(551)
浅谈税费改革对舟山运管行业的影响及工作建议	舟山市公路管理局	徐赤波(553)
关于实施精细化管理目标,强化税收管理员制度的思考	舟山市国税局	邬方杰(555)

税收征管:规范会计代理业的有效载体	温州市地方税务局龙湾分局	杨育华(558)
通济公司建立会计委派制度模式的探讨	浙江通济交通运输股份有限公司	孙根星(559)
论民营企业财务经理如何应对新形势下的挑战	东阳市横店禹山健身休闲会所有限公司	金剑锋(561)
关于上市公司关联方交易及其审计对策的探讨	天健会计师事务所有限公司	徐晋波(562)
浅议分立验资中应关注的几个问题	浙江普华会计师事务所有限公司	洪 钧(565)
有效沟通:财务人员的应对之策	富士施乐(中国)有限公司杭州分公司	陈文霞(566)
内部审计践行“免疫系统”功能研究	西子电梯集团有限公司	魏 敏(568)
固定资产投资中的内部审计	中国华电集团公司浙江分公司	丁 菁(570)
论公司治理环境下的内部审计	浙江在线网络传媒有限公司	项建娜(571)
发挥内审作用,完善上市公司内控体系	浙江航民股份有限公司 雷备战 杭州雅马哈乐器有限公司	陈利萍(573)
浅谈上市公司虚假财务报告的成因及其防范	桐庐县社会保险委员会办公室	陈秋华(575)
注册会计师审计独立性探讨	绍兴宏泰会计师事务所有限公司	童燕萍(576)
大型企业集团内部审计工作探讨——以中利达集团为例	中利达集团	李荣伟(578)
对会计师事务所执行经济责任审计的探讨	宁波世明会计师事务所有限公司	郭伟丽(580)
对我国内部审计独立性的思考	宁波市工贸资产经营有限公司	戴劲松(582)
审计独立性探析	中国银联股份有限公司宁波分公司	应 征(583)
非公企业工会经审工作的实践与思考	慈溪市总工会经费审查委员会	项文武(585)
浅谈临时机构的监督管理	三门县县城西区开发建设有限公司	侯莲芳(586)
会计师事务所在民营企业审计中如何控制风险	温岭市中和联合会计师事务所	王兴斌(588)
应收账款函证程序中关键控制点探析		
——以甲会计师事务所对A企业应收账款函证为例	金华禾兴联合会计师事务所	查爱辉(589)
浅议中介机构参与政府投资项目组织审计实务操作规范	丽水万邦天义会计师事务所有限公司	刘显明(591)
“小金库”之审计策略	缙云仙都会计师事务所有限公司	应飞庄(592)
浅议“小金库”的治理	衢州高新园区创业投资有限责任公司	林 琴(594)
企业内部审计与风险防范控制	昌泰控股集团有限公司	陈瑶瑶(595)
关于深化企业国有资产监管体制改革的思考	苍南县财政局	倪志楚(597)
“小金库”检查初探	中国储备粮管理总公司浙江分公司	赵汝汀(599)
基于高校会计学专业应用能力培养的教学改革	绍兴文理学院元培学院	周 艳(601)
浅议高校财务制度变革下的财务队伍建设	浙江师范大学	林 葱(603)
丽水市直财务总监委派制的实践与启示	丽水市财务总监管理中心	周慧辉(605)
对教育系统会计集中核算的思考	浙江广播电视大学松阳分校	何松红(608)
农业事业单位实行会计集中核算的利弊分析与建议	衢州市农业信息与教育培训中心	叶建云(609)

企业会计理论

关于推行人力资源会计必要性和可能性的探讨

浙江广播电视集团 汪康予

加拿大著名的管理学教授哈里·达斯博士说：“**人力资源是一个公司真正能够拥有的最有价值的资源，是组织中最有价值的资产。**”事实上，人力资源作为生产要素，在现代化企业特别是高科技企业中已经发挥着越来越重要的作用，成为企业创造超常效益和迅速积聚财富的基本源泉。美国微软公司、英特尔公司的发展奇迹，以及国内华为、海尔等企业的辉煌，都与其拥有一支高素质、富有创造力的人才队伍紧密相关。因此，许多研究者认为：人力资源不作为一项资产在资产负债表中反映，损害了权责发生制下的充分披露原则，低估了企业的净价值和本期收益，没有反映该组织的真实和公允性的观点。采用人力资源会计，对人力资源进行科学合理的计量、核算和报告是必然趋势。

一、什么是人力资源会计

要搞清楚什么是人力资源会计就必须先弄明白什么是人力资源，什么是人力资本，人力资源和人力资本是怎样的关系。

(一) 人力资源

关于“人力资源”的定义分为两大类：一类是从人力资源载体的角度出发，认为人力资源是一定时期、一定社会区域内适龄劳动人口和超过劳动年龄的人口中具有劳动能力的人口的总和；另一类是从人力（包括体力、知识、智力和技能等）的角度出发，认为人力资源是一定时期、一定社会区域内适龄劳动人口和超过劳动年龄的人口中具有劳动能力的人口所拥有的创造社会财富的能力（包括已经投入和尚未投入社会财富创造活动的能力）的总和。中国会计学会首届“人力资源会计理论与方法”专题研讨会的与会代表认为：“人力资源的本质是人的能力，与人本身是不同的两个概念。人力资源是商品，不是指人是商品，而是说人的某种技能是商品。”所以人力资源可以定义为：指能够推动整个经济和社会发展、具有劳动能力的人口总和。人力资源的最基本方面，包括体力和智力。

人力资源的特点：由于人本身所具有的生物性、能动性、智力性和社会性，决定了人力资源具有以下特点：(1)是主体性资源或能动性资源；(2)是特殊的资本性资源，一般

实物资本收益递减，而人力资本收益递增；(3)人力资源是高增值性资源；(4)人力资源是再生性资源。

(二) 人力资本

人力资本理论的创始者，1979年度诺贝尔经济学奖得主西奥多·W.舒尔茨认为对人力资源进行投资所形成的凝固在人身上的价值称为“人力资本”。一般认为人力资本是通过教育、培训、保健、劳动力迁移等获得的凝结在劳动者身上的所有知识、技能、体力和健康等的总和，能为其投资者现在和未来带来一定量的收入流。作为生产要素的人力资本和非人力资本一样，都具有“物”的属性，但人力资本又与非人力资本明显不同，最显著的特征是其具有“人”的属性：人力资本和其载体的不可分离性；载体即个人的偏好会影响人力资本发挥的实际效果。

(三) 人力资源和人力资本的关系

“人力资源”和“人力资本”密切联系又有区别。两者之间的联系在于人力资本是指人们通过投资所获得的能力，而人力资源是指人们创造社会财富的能力，包括自然人力和人力资本在内，这正如我国具有非常丰富的人力资源，但人力资本却相对短缺；其次，人力资源质量的提高依赖于对人力资源的投资所导致的人力资本存量的增加，即人们所拥有的知识和技能的增长。两者的区别主要体现在研究问题的角度和关注的重点不同：人力资本强调投资付出的代价及其收回，考虑投资成本带来多少价值，关注的重点是收益问题，即投资能否带来收益以及带来多少收益的问题；而人力资源将人作为财富的来源来看待，是从投入产出的角度来研究人对经济发展的作用，关注的重点是产出问题，即人力资源对经济发展的贡献有多大，对经济发展的推动力有多强。

人力资本是促进经济增长的强大推动力。在知识经济时代，人力资本在社会总资本结构中占的比重越来越大。对组织来说，最重要的不再是单一的物质资本，而是人力资本。人力资本的重要作用在任何其他资本所不能替代的。

(四) 人力资源会计定义

关于人力资源会计的定义目前有以下几种定义。美

国会计学家埃里克·G. 弗兰霍尔茨认为,人力资源会计是“把人的成本和价值作为组织的资源而进行计量和报告的活动”。它分为两大体系,一是用来计量组织投资于招聘、选任、聘用、培训与发展人力资源以及重置现有员工成本的人力资源成本会计;二是用来计量被视为组织资源的人力价值的人力资源会计。我国会计界也有不少定义。阎达五等认为,人力资源会计是“对人力资源进行价值核算和管理的一种活动,包括人力资源财务会计与人力资源管理会计两部分,前者是以会计原则为准绳,主要鉴别、计量与提供有关人力资源的货币性信息,以使信息使用者做出正确的判断和决策的有组织系统;后者是利用人力资源的货币性信息及其他相关信息,对人力资源的选择、开发、配置、保护、评价等进行判断和决策的会计管理活动”。目前较权威的是美国会计学会(AAA)人力资源会计委员会1973年所下的定义:人力资源会计是“鉴别和计量人力资源的成本和价值的程度的方法,目的在于把企业人力变化的信息,提供给企业管理当局及外界有关人士使用”。

二、推行人力资源会计的必要性

有研究认为,在新世纪、新经济的时代,由人力资本、物力资本和土地资本组成的世界国民财富中,人力资本已占到60%以上。另一方面,在经济增长和社会财富的创造过程中,伴随着科技的进步和人力资本存量的上升,人力资本所发挥的作用越来越突出,其他物质成本的重要性则有所下降,人力成本已成为比其他物质资本更重要的资本,是首要的生产要素,这体现出资本结构的质的变化。

(一) 政府及企业纷纷认识到人力资本的重要

人们认识到,人力资本和物质资本一样也是创造社会财富的资本。政府部门因而不不断加大人力资源的投入。笔者所在城市,杭州市市政府近年来大力实施“人才强市”战略,据不完全统计,自2004年以来财政累计共投入人才专项资金11.2亿元(不含教育、科技、人才住房等投入),仅用于人才引进、培养和激励等投入人才专项资金达5.2亿元,2010年市本级人才专项资金预算增加到了1.6亿元。2008年杭州人力资本投资占全市生产总值比例达13.61%,人才贡献率达31%,各类人才在经济社会发展中的重要作用日益凸显。

对企业来说,人力资本的重要性,促使企业的管理由以“物”为中心转向以“人”为本。在对人力资源进行管理的过程中,企业的人事管理也从局限在职工的招聘、录用、评定和计算工资级别、管理人事档案等方面的工作,发展为包括招聘、录用、保持、发展、评价和调整六个职能组成的人力资源管理系统。企业对人力资源的管理不仅需要核算为取得和使用人力资源质量即增加人力资本所发生的取得成本、开发成本、使用成本和替代成本,核算为提高企业的人力资源质量即增加人力资本所发生的投资,还要核算人力资源的使用效益和人力资源投资的经济效益。在作为人力资源的载体的劳动者应该拥有剩余索取权这一

观点日益为人们所接受的情况下,企业还必须考虑人力资源权益的确认和计量,考虑如何在物质资本投资者和人力资本投资者之间进行收益的分配。这一切都要求企业的管理部门必须掌握企业的人力资源成本、价值等各方面的详细信息。

(二) 传统会计的局限性促进了人力资源会计的产生

另一个重要原因是企业内外各方面对企业人力资源信息的需求是传统会计所不能满足的。传统会计在人力资源会计信息处理上主要存在以下四方面局限性:(1)将人力资源的取得成本和开发成本都作为当期费用处理,不但导致提供的会计信息失真,而且也可能诱发企业管理者的短期行为。(2)缺乏进行人力资源需求预测、投资预测和投资效果分析所必需的信息,使企业管理者不能利用这些信息做出正确的人力资源管理的决策,也不利于其他利害关系各方进行分析决策。(3)没有考虑企业的劳动者作为人力资源的载体从而成为企业的人力资本投资者应参与利益分配的问题。(4)传统会计的财务报表中,没有反映人力资源成本、人力资源价值和人力资源投资方面的信息。企业和其他方面对人力资源信息的需求及传统会计不能满足这类需求的情况,从而促进了人力资源会计的产生。

总而言之,人力资源会计的产生和发展是新经济发展的需要,是政府及企业内部经营管理及发展的需要,是满足于外部信息使用者的需要,是增强企业竞争力、提高企业效益的需要,是克服传统会计局限性的需要。

三、推行人力资源会计的可能性

人力资源会计作为一门新兴会计理论,在我国有其推行的可能性。

1. 对人力资源会计信息的需求是推行人力资源会计的原动力。人力资源会计是确认和计量经济组织中人的价值、成本和使用效果,为管理者及外界提供人力资源信息的一个信息系统。从企业内部看,需对人力资源结构、人力资源分配、人力使用效益进行分析,做好人力资源管理决策;从企业外部看,潜在的或现实的投资者或债权人,需要了解人力资源信息,以判断企业的人力资本保全及发展前景,做出相应决策。

2. 人力资源会计理论的日渐成熟为人力资源会计的推行提供了基础。在国外人力资源会计研究近50年,已形成比较成熟的理论体系,我国虽然从20世纪80年代开始起步研究,但在借鉴国外研究成果的基础上,初步形成了人力资源成本会计和人力资源价值会计理论,对人力资源会计的具体运用提出了种种设想。并且在人力资源成本会计、人力资源价值会计模式上又提出了劳动者权益会计和以生产者剩余为基础的人力资源会计。

3. 人才交流市场的建立健全为人力资源会计提供了前提。一个健全的人力资源市场能提供一个合理的人才的市场价格,从而为会计核算提供依据;另一方面,一个健全的人力资源市场的存在,使人才能自由流动,企业可自由获取其所需的人才,人力资源会计也有了其存在的社会

基础。目前我国劳动力市场和人才交流中心已经粗具规模,为人力资源会计的实行提供了条件。

4. 法律制度为人力资源会计的实施提供了一定的法律环境基础。《中华人民共和国公司法》允许股东以非专利技术出资,法律在承认那些为企业带来未来经济利益的经济资源不仅仅只是实物和货币资本,只要能给企业带来经济利益的经济资源,都可以作为企业资产,并且具有主张企业未来收益的权力。同时,《中华人民共和国劳动法》的颁布明确要求企业必须与职工签订合法的劳动用工合同,劳动者的权益和义务以法律形式加以明确,不仅规范了劳动关系,也为人力资源会计的确认、计量提供了物质基础。

5. 现代科技的发展和会计人员素质的提高为人力资源会计的运用提供了物质条件。现代科技的飞速发展,使会计核算方式从手工转向现代化,进而网络化,使得各种会计信息的输出变得更加方便、快捷。人力资源会计数据的记录、计量、报告、分析也随之成为比较容易的问题。利用科技发展的成果作为手段,人力资源会计的实际应用成

为可能。同时,近十几年来我国会计人员的专业教育和职业水平有了普遍提高,具备了一批可以从事人力资源会计实践的专业人士。

6. 人力资源管理主体需要推行人力资源会计。人力资源管理主体,特别是知识型企业,推行人力资源会计,既加强了管理职能,又完善了会计体系。会计信息管理的质量直接影响企业绩效。作为一种间接管理形式,会计管理通过企业经济活动所表现的信息实现对企业经营管理过程的监督。

综上所述,在我国推行人力资源会计不仅有必要,而且有可能。目前,我国在人力资源会计的研究和应用等方面还存在许多亟待解决的问题:比如对如何构建人力资源会计的理论框架仍没有统一的认识;比如在人力资源会计的实务运用中存在着人力的计量及其资本化、人力资源的摊销、人力资源的权益分派以及人力资源在报表上列示等等,这些问题影响了人力资源会计理论系统的完善和人力资源会计在实务中的运用。因此,人力资源会计方面的研究任重道远,尚待我们做更深入的艰苦探索。

会计政策改变的影响:基于投资性房地产核算方法的改变

百大集团股份有限公司 徐 强

自从2006年财政部颁布《企业会计准则第3号——投资性房地产》后,越来越多的上市公司在探讨投资性房地产采用公允价值计量方式的可行性。但采用公允价值计量后对上市公司的利润、净资产收益率等都会造成影响,并直接影响上市公司在二级市场的融资功能的发挥。本文旨在综合各项监管政策,并结合上市公司的实际情况,探讨上市公司投资性房地产由成本计量变更为公允价值计量的相关影响。

投资性房地产是一种为赚取租金或资本增值而持有的房地产,包括已出租的土地使用权、持有并预备增值后转让的土地使用权、已出租的建筑物。投资性房地产采用公允价值计量,可以增强上市公司财务信息的真实性和可靠性,能够及时反映公司资产价值的变化,便于管理层及投资者及时了解公司财务状况和经营成果,为管理层的经营决策及投资者的投资决策提供更为清晰的信息。上市公司投资性房地产采用公允计量,短期内会影响上市公司的净资产,长期来讲会影响上市公司的净利润及净资产收益率等,并进而影响上市公司融资功能发挥及分红政策执行。可以说投资性房地产采用公允价值计量,对上市公司的影响是全面的、长远的。因此上市公司投资性房地产采

用公允计量时,需进行全面的、深入的分析。具体如下。

一、对净资产及净利润的影响

1. 投资性房地产由成本计量变更为公允价值计量对净资产及净利润的影响。由于中国经济的持续增长,中国房地产市场经历了10余年的繁荣,房产价格呈现出了几何式增长。对于绝大多数投资性房地产来讲,其公允价值已远远超出其历史成本。再加上投资性房地产在成本计量模式下的折旧提取,其账面价值更是远远低于其公允价值。投资性房地产由成本计量变更为公允价值计量,属于会计政策变更,变更时公允价值与账面价值的差额,采用追溯法调整期初留存收益(资本公积),会增加当期净资产,不影响当期净利润。

但在净资产增加后,会增加印花税的支出。根据印花税条例及国税发[1994]25号《关于资金账簿印花税问题的通知》,“记载资金的账簿”的印花税计税依据为“实收资本”与“资本公积”两项的合计金额。因此在调增上市公司的资本公积时,会增加当期印花税的支出,减少当期净利润。

同时为获得投资性房地产的公允价值,上市公司通常会请专业房产评估机构对投资性房地产进行评估,以获得可靠的投资性房地产公允价值。因此会发生评估费用等

支出,从而减少当期净利润。

综上所述,在投资性房地产公允价值普遍高于账面价值的情况下,计量模式变更时,会在印花税支出及评估费用支出等方面减少上市公司的净利润,但通常数额不大。

2. 投资性房地产由成本计量变更为公允价值计量后对净利润的影响。在投资性房地产由成本计量变更为公允价值计量后,很多方面可能对净利润产生影响,下边逐一分析。

(1)不再计提折旧的影响。投资性房地产采用公允价值计量后,不再提取折旧。同成本计量相比,上市公司减少了折旧支出,从而增加净利润。

(2)公允价值变动的影响。投资性房地产采用公允价值计量后,以资产负债表日投资性房地产的公允价值为基础调整其账面价值,公允价值与原账面价值之间的差异计入当期损益。在房产价格逐步走高或趋稳的情况下,投资性房地产调整为公允价值计量可以增加上市公司的净利润。但若房产价格发生下滑时,对净利润的减少影响是较大的。对于投资性房地产占总资产比例较高的上市公司(如商业地产开发公司),房产公允值的变动对净利润的影响会极大。如一个上市公司总资产为100亿,其中投资性房地产为50亿时,10%的房产价格下滑即会减少上市公司的利润5亿元。

(3)企业所得税支出的影响。根据财政部、国家税务总局关于执行《企业会计准则》有关企业所得税政策问题的通知(财税[2007]80号)规定,企业以公允价值计量的金融资产、金融负债以及投资性房地产等,持有期间公允价值的变动不计入应纳税所得额,在实际处置或结算时,处置取得的价款扣除其历史成本后的差额应计入处置或结算期间的应纳税所得额。据此,投资性房地产持有期间公允价值的变动作为暂时性差异调整递延所得税负债或递延所得税资产。

采用公允价值模式计量后,不再对投资性房地产计提折旧,从而增加了当期利润,但由于现行税法不区分投资性房地产和自用房地产,对投资性房地产仍按照固定资产或者无形资产核算,因此,对投资性房地产相应的折旧额可调整应纳税所得额,作为暂时性差异计入递延所得税负债。

综上所述,投资性房地产由成本计量变更为公允价值计量后,公允价值变动及折旧部分对所得税的影响计入递延所得税资产或负债,部分抵消不再计提折旧及投资性房地产公允价值变动对上市公司净利润的影响。对当期实际所得税费用的现金支出没有影响。

(4)公允价值获取的支出影响。投资性房地产公允价值的确定是否合理是投资性房地产后续计量是否合理的关键。公允价值的取得,首选是活跃的公开市场报价。鉴于我国房地产市场的不完全性和不成熟,公开市场报价较难获得。为确保公允价值的合理性,上市公司应尽可能每年聘请独立的房产评估机构对其投资性房地产进行评估。

评估费用支出会减少上市公司的净利润,但影响金额会较小。

(5)投资性房地产转为自用房地产后的影响。按照《企业会计准则第3号——投资性房地产》,采用公允价值模式计量的投资性房地产转换为自用房地产时,应当以其转换当日的公允价值作为自用房地产的账面价值,公允价值与原账面价值的差额计入当期损益。发生转回后,将按转回日的公允价值计提折旧,对年度经营业绩产生较大影响。比如某投资性房地产在用成本计量时,其历史成为1亿元,按20年计提折旧,则每年的折旧为500万元。当变更为公允价值计量后,其公允价值为4亿元,不再计提折旧。某年该房地产转为自用房地产,假设此时公允价值仍为4亿元,此时需计提的折旧为2000万元,与原先成本计量相比,需多提折旧1500万元,对净利润有较大影响。

二、对资产负债率、净资产收益率的影响

1. 对资产负债率的影响。在投资性房地产公允价值大于成本的情况下,投资性房地产由成本计量变更为公允价值计量,会增加上市公司净资产,从而会降低资产负债率。反之则会提高资产负债率。

2. 对净资产收益率的影响。在投资性房地产由成本计量变更为公允价值计量当期,通常情况是净资产增加,而当期净利润不增加,因此会降低净资产收益率。计量方式变更以后,则主要由投资性房地产公允价值的变动来影响净利润的变动,并进一步影响净资产收益率的变动。

三、对分红政策执行的影响

2008年10月9日,中国证监会发布了《关于修改上市公司现金分红若干规定的决定》,要求上市公司在章程中明确分红政策,并对《上市公司证券发行管理办法》第八条第五款规定进行修订,明确“上市公司要公开发行证券,最近三年以现金方式累计分配的利润不少于最近三年实现的年均可分配利润的30%”。大部分上市公司为满足该要求,在公司章程有“公司最近三年以现金方式累计分配的利润不少于最近三年实现的年均可分配利润的30%”的条款。

投资性房地产公允价值变动损益是企业尚未实现的利润,没有现金流量的支持,但却构成了净利润的组成部分,并最终影响上市公司的可分配利润数额。在没有现金流入的情况下进行现金分红,将给上市公司带来较大的资金压力。若不分红,就违背了公司章程的相关规定。

四、对融资功能的影响

根据中国证监会颁布的《上市公司证券发行管理办法》,上市公司在证券市场公开融资时(包括配股、公开增发、发行可转换公司债券),近三个会计年度加权平均净资产收益率平均应不低于6%。扣除非经常性损益后的净利润与扣除前的净利润,以低者作为计算依据。

投资性房地产公允价值变动计入当期损益,是作为非经常性损益的。当该值为正时,对提升净资产收益率无帮助。若该值为负,则会降低净资产收益率。而投资性房地

产由成本计量变更为公允价值计量时增加的净资产,则会持续净资产收益率的计算。

由于房地产价格的不可控性,会导致上市公司净利润的不可控,并进而影响净资产收益率的不可控。当房地产价格出现剧烈波动时,哪怕上市公司经营情况再好,也会影响投资性房地产公允价值的波动,导致净资产收益率无法达到融资要求,从而影响上市公司融资功能的正常发挥。

根据上述分析可以发现,投资性房地产由成本计量调整为公允价值计量,增加的执行成本(如评估费用、印花税

支出等)不是决定是否变更计量方式主要因素,公允价值变动对利润波动的影响以及融资功能的影响才是需要考虑的主要因素。需要特别强调的是,根据《企业会计准则第3号——投资性房地产》第十二条规定,已采用公允价值模式计量的投资性房地产,不得从公允价值模式转为成本模式。因此我们需充分地考虑投资性房地产由成本计量调整为公允价值计量带来的影响。当然,若投资性房地产因使用性质改变,不再是投资性房地产时,计量方式可调整回成本计量。

新会计准则——稳健性原则应处理好的几个问题

浙江中信设备安装有限公司 王福均

从稳健性原则的运用来看,扩大稳健性原则的使用范围,有利于进一步挤去资产和利润中的水分,能为会计信息使用者提供更加准确、可靠的会计信息。有利于企业做出准确的经营决策,有利于保护债权人和小股东的利益,有利于提高企业在市场上的竞争力。但是,如同任何事物都具有两面性一样,运用稳健性原则也有其不利的一面。随着稳健性原则应用范围的扩大,人为调节费用、操纵利润的空间也增大,其提供的会计信息也会受到一定影响。因此,以下就运用稳健性原则时所应注意的几个问题进行简要的探讨。

一、稳健性原则与其他会计原则的关系

1. 稳健性原则与其他会计原则的矛盾。

(1)与客观性原则的矛盾。客观性原则要求会计核算应当以实际发生的交易或事项为依据,如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量;在会计实务中,受谨慎思想的支配,会计人员在选择会计方法时,具有强烈的主观偏见性,力求选择对业主权益产生乐观影响最小的那种方法,从而直接威胁着会计信息的“如实表达”、“中立性”及“可验证性”,导致会计信息失真。

(2)与相关性原则的矛盾。相关性原则是指企业提供的会计信息必须与所作的经济决策是相关的。稳健性原则的作用在于减少决策的不确定性和风险性,与相关性原则的内涵趋于一致;但在具体操作上两者又存在着矛盾。稳健性原则的宗旨是宁可少计资产和可能的收益,不可少计负债和可能的损失、费用。因而,会使得一些可能性程度很高的收益无法在会计信息中反映出来,而使一些可能性程度很低的或有负债和费用加以确认,从而降低了会计信息的相关性,这显然与相关性原则的实质背道而驰。

(3)与权责发生制、配比原则的矛盾。权责发生制原则要求在交易和其他事项发生时而不是在收到或支付现金

时确认收支实现,并计入与之联系的会计期间。而稳健性原则预计现在尚未发生的、未来可能发生的损失、费用提前计入损益,从而与权责发生制原则产生冲突。配比原则要求会计应将一个会计期间的收入和为获取该收入而发生的费用相配合,但在会计实务中,如企业将与外购或自营建造的固定资产直接相关的借款费用,在该项资产交付使用或完工之前予以资本化计入该资产成本,以期与该资产未来创造的收入通过成本的分期摊销相配比,符合配比原则的客观要求。而该项费用资本化,又不符合费用与其迟确认不如早确认的稳健性原则;若借款费用费用化,计入当期损益予以补偿,获得了财务上的谨慎,符合谨慎性原则,但破坏了配比原则的科学性。

(4)与历史成本原则的矛盾。历史成本原则是指对于企业取得的非货币性资产及资产的耗费和转换,都以取得时的实际成本为计价基础。但在稳健性原则下,存货可以采用成本与市价孰低法计价,当市价低于成本时,按市价计价,从而不能客观公允地反映在存货上的资金占用,进而违背历史成本计价原则。同时,当企业盘盈、接受捐赠、投资及融资租入的固定资产时,在谨慎思想支配下,对资产评估价值宁低勿高,因而从低估价入账,不能客观真实地反映固定资产的实际成本。

(5)与可比性、一贯性原则的矛盾。可比性原则要求不同会计主体的同类信息指标口径一致,相互可比,实现会计信息的横向可比;一贯性原则要求同一会计主体的核算方法前后各期一致,不得随意变更,实现会计信息的纵向可比。在稳健性原则下,不同企业可以选择不同的计提坏账准备金、固定资产加速折旧法,导致坏账准备金、折旧信息缺乏可比性,违背可比性原则。存货可以按成本与市价孰低法计价,当市价高于成本时,按成本计价;当下一期市价低于本期成本时,则按下一期市价计价。随着市价的波