

我国上市公司2009年 执行企业会计准则情况分析报告

——企业会计准则实施的经济效果

财政部会计司



经济科学出版社
Economic Science Press

我国上市公司 2009 年 执行企业会计准则情况分析报告

——企业会计准则实施的经济效果

财政部会计司

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

我国上市公司 2009 年执行企业会计准则情况分析报告/
财政部会计司编. —北京: 经济科学出版社, 2010. 8
ISBN 978 - 7 - 5058 - 9818 - 9

I. ①我… II. ①财… III. ①上市公司 - 会计制度 - 研究
报告 - 中国 - 2009 IV. ①F279. 246

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 166687 号

我国上市公司 2009 年执行企业会计准则情况分析报告

——企业会计准则实施的经济效果

财政部会计司

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 21.75 印张 310000 字

2010 年 8 月第 1 版 2010 年 8 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9818 - 9 定价: 50.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

我国上市公司从 2007 年起全面执行企业会计准则，财政部会计司与有关方面通力合作，采用“逐日盯市、逐户分析”的工作方式，跟踪分析了沪深两市 1570 家上市公司公开披露的 2007 年年度财务报告，其中包括每家上市公司的新旧会计准则股东权益差异调节表，形成了《我国上市公司 2007 年执行新会计准则情况分析报告》，全面论述了企业会计准则在上市公司实现新旧平稳转换和有效实施。

2008 年是我国上市公司全面执行企业会计准则的第二年。财政部会计司对沪深两市 1624 家上市公司公开披露的 2008 年年度财务报告进行了分析，特别关注了国际金融危机的影响。分析表明，企业会计准则 2008 年在上市公司持续平稳有效实施。在总结归纳我国经济运行特征、对上市公司执行企业会计准则情况全面把握的同时，对当前经济形势提出了一系列富有针对性的政策建议，包括大力发展虚拟经济等，论述了国内外对企业会计准则的广泛认可情况和我国应对金融危机在会计准则方面的对策主张，提出了我国会计改革的未来计划安排。

2009 年，企业会计准则在我国上市公司有效实施已有三年历史，会计准则实施的经济效果已经凸显。财政部会计司对 1774 家上市公司公开披露的 2009 年年度财务报告进

行了全面跟踪和深度分析，侧重于会计准则实施的经济效果，结合上市公司 2007 年、2008 年执行企业会计准则情况，从促进上市公司可持续发展、全面提升会计信息质量、有效促进我国资本市场的完善和发展、为促进我国企业“走出去”创造条件、促进我国注册会计师行业的加快发展、为我国参与建立全球统一的高质量财务报告准则奠定基础等方面，综合分析了企业会计准则三年的执行情况。

在分析报告的形成过程中，财政部和会计司领导高度重视，刘玉廷司长亲自挂帅，与王鹏处长和薛杰同志加班加点，完成了本分析报告的撰写工作。另外，东北财经大学会计学院的部分老师、博士、研究生对分析报告的基础资料工作提供了大力帮助，香港会计师公会驻京联络处对分析报告的翻译工作提供了鼎力支持，在此一并表示感谢。同时感谢财政部门门户网站、中国会计学会网站、注册会计师行业管理网站、中国会计报、上海证券报、中国证券报、证券时报以及各会计和经济类杂志等相关方面给予的大力支持。

本分析报告所附的上市公司基础信息及具有证券、期货相关业务资格会计师事务所名单等相关资料均从公开信息渠道取得，仅供参考。本分析报告英文版如有歧义，应以中文版本为准。

目 录

第一部分 分析报告

我国上市公司 2009 年执行企业会计准则情况分析报告 ——企业会计准则实施的经济效果·····	3
Analysis Report on the Implementation of Accounting Standards for Business Enterprises (ASBE) by Companies Listed in Mainland China in 2009: Based on Economic Effects of Implementing ASBE ·····	20

第二部分 相关文件及解读

财政部关于印发《企业会计准则解释第 1 号》的通知 (财会〔2007〕14 号) ·····	47
财政部关于做好上市公司 2007 年年报工作的通知 (财会函〔2008〕5 号) ·····	54
财政部关于印发企业会计准则解释第 2 号的通知 (财会〔2008〕11 号) ·····	60
财政部关于做好执行会计准则企业 2008 年年报工作的通知 (财会函〔2008〕60 号) ·····	65
关于不丧失控制权情况下处置部分对子公司投资会计处理的复函 (财会便〔2009〕14 号) ·····	71

关于非上市公司购买上市公司股权实现间接上市会计处理的复函 (财会便〔2009〕17号)	72
关于全国非上市公司执行《企业会计准则》情况的通报 (财办会〔2009〕5号)	74
财政部关于印发企业会计准则解释第3号的通知 (财会〔2009〕8号)	79
关于印发《保险合同相关会计处理规定》的通知 (财会〔2009〕15号)	85
国务院办公厅转发财政部关于加快发展我国注册 会计师行业的若干意见的通知 (国办发〔2009〕56号)	91
关于执行会计准则的上市公司和非上市企业做好 2009年年报工作的通知 (财会〔2009〕16号)	101
关于印发中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋 同路线图的通知 (财会〔2010〕10号)	108
中国证券监督管理委员会公告 (〔2008〕48号)	113
中国证券监督管理委员会公告 (〔2009〕34号)	122
财政部会计司、中国证监会会计部负责人关于新企业 会计准则实施有关问题答记者问	131
财政部会计司负责人就上市公司2007年年报执行 新会计准则有关情况答记者问	134
关于企业会计准则体系建设、趋同、实施与等效问题	138
企业会计准则在我国上市公司得到了全面有效实施 ——财政部会计司司长刘玉廷就企业会计准则在上市公司 实施情况答记者问	164

财政部会计司司长刘玉廷就《企业会计准则解释第3号 (征求意见稿)》答记者问	186
刘玉廷司长:严格遵守会计准则 提供高质量财务报告 认真履行社会责任	194

第三部分 附 录

一、1774家上市公司基础信息一览表	208
二、具有证券、期货相关业务资格会计师事务所名单	338

第一部分 分析报告

我国上市公司 2009 年执行企业 会计准则情况分析报告

——企业会计准则实施的经济效果

财政部会计司 刘五廷 王 鹏 薛 杰

截至 2010 年 4 月 30 日，沪深两市共计 1774 家上市公司如期披露了 2009 年年度财务报告（年报），其中沪市 873 家，深市主板 485 家，中小板 358 家，创业板 58 家。1774 家上市公司中，非金融类上市公司 1744 家，金融类上市公司 30 家。1774 家上市公司资产总额合计为 618970.73 亿元，较 2008 年同比（下同）增长 24.32%；净资产合计为 93544.82 亿元，同比增长 16.60%。实现利润总额合计为 14466.39 亿元，同比增加 3135.18 亿元，增长 27.67%；净利润合计为 11322.25 亿元，同比增加 2381.55 亿元，增长 26.64%。可见，2009 年上市公司业绩与整体经济运行状况是协调的，体现了我国应对国际金融危机走出低谷和经济企稳回升向好的态势，宏观经济政策发挥了重要作用。同时，企业会计准则在我国上市公司有效实施已有三年历史，会计准则实施的经济效果已经凸显。

一、企业会计准则规定的若干系列会计政策，促进了上市公司的可持续发展

上市公司是我国经济社会发展中的重要主体。贯彻落实科学发展观，提升企业发展质量，实现可持续健康发展，是我国一贯坚持的指导方针。企业会计准则的建设实施与趋同等效，实现了这一目标。

（一）企业会计准则规定的相关会计政策，有效地限制了企业的短期行为

资产减值会计准则规定了减值政策，要求企业的各项资产包括流动资产、固定资产、无形资产等，均应如实反映其真实价值，防止资产价值泡沫导致利润虚增；同时规定，长期资产计提的减值损失不得转回。2006 年上市公司计提的资产减值损失为 442.70 亿元，2007 年会计准则实施后，三年计提的资产减值损失分别为 1432.64 亿元、3963.48 亿元和 1689.67 亿元，三年平均计提的资产减值损失为 2361.93 亿元，与会计准则实施前 2006 年计提的资产减值损失 442.70 亿元相比，增长了 4.34 倍，大幅度地挤掉了上市公司各项资产中的水分，为企业发展增强了后劲。沪深两市上市公司三年中基本上杜绝了长期资产减值损失转回的情况，有效地扼制了一些企业利用资产减值损失转回操纵利润的行为。

或有事项会计准则规定，企业对于未决诉讼、债务担保、产品质量保证、亏损合同、重组义务等存在的风险，应当根据损失发生的可能性，预计相关损失并冲减当期利润，这在很大程度上避免了企业超前分配利润问题。2009 年，1774 家上市公司中有 976 家公司存在或有事项，确认的预计损失为 504.59 亿元，三年平均确认的预计损失为 180.93 亿元，比 2006 年确认的预计损失 69.12 亿元增加了 111.81 亿元，增长了 1.62 倍。

长期股权投资会计准则将母公司对子公司的投资核算方法统一改为成本法，避免了母公司在没有现金流入的情况下分配利润而导致现金流出，从而有效地防范了企业资金链断裂的风险。分析表明，2006 年母公司从子公司取得的投资收益为 2113.98 亿元，会计准则改为成本法核算后，三年间母公司从子公司取得的投资收益分别为 694.32 亿元、1155.79 亿元和 1332.28 亿元，投资收益的平均值为 1060.80 亿元，比 2006 年减少了 1053.18 亿元，下降了近 50%。虽然，投资收益大幅度下降可能有较多因素所致，权益法改为成本法是其中的重要因素，但可以确定的是，会计准则实施后的投资收益是具有实际现金流入的，从而增强了企业的发展后劲。

（二）企业会计准则规定的相关会计政策，从根本上改变了产品成本中人工成本的构成，有效地发挥了人力资源在企业发展中的重要作用

会计准则实施前，企业产品成本构成中的人工成本仅限于工资和福利费，其他属于人工成本的内容没有包括其中。根据职工薪酬会计准则和股份支付会计准则规定，企业产品成本中的人工成本不仅包括工资和福利费，而是按照人工成本范畴，将凡属于对职工的支付全部计入人工成本，包括劳动报酬、社会保险、货币性福利与非货币性福利、职工教育、劳动保护、住房和其他人工费用等。

我国产品成本历来由料、工、费构成，其中原材料成本所占比重最大，一般在70%左右。会计准则实施后，绝大多数企业尤其是科技含量较高、专业技术人员较多的企业，产品成本构成中人工成本翻了一番居于首位，成为产品成本的主要组成部分。2009年沪深两市上市公司实施股份支付计划的已有50家，主要集中在制造业、信息技术业、电子业和医药业等行业，2009年因股票期权公允价值计量确认的费用为8.91亿元。

上述会计政策的应用，贯彻了以人为本的原则和理念，突出了人力资源在企业发展中的重要作用，有助于调动全体员工的积极性和创造性，激发人力资源的潜能，不仅如此，调整后的产品成本构成与发达国家的产品成本构成实现了趋同，为我国企业在国际贸易中防止反倾销调查奠定了产品成本基础。

（三）企业会计准则规定的相关会计政策，促进了石油、天然气等资源型企业预计弃置费用，为企业履行环境保护和生态恢复义务做出了制度安排

弃置费用通常是指根据国家法律和行政法规、国际公约等规定，企业承担的环境保护和生态恢复等义务所确定的支出，如油气资产、核电设施等的弃置和恢复环境义务。油井、核电设施等弃置支出巨大，有时甚至相当于开采或建设支出。会计准则实施前，石油、天然气等资源型企业在生产经营期间不预计弃置费用而在实际发生时据实

列支，导致此类企业在油井、核电设施弃置前实现巨额利润，在实际弃置时缺乏资金保障，其结果是提前消耗了本属于子孙后代的资源。会计准则实施后，2007 年 9 家上市公司计提弃置费用 86.60 亿元，2008 年 12 家上市公司计提弃置费用 138.56 亿元，2009 年 18 家上市公司计提弃置费用 115.79 亿元，三年合计计提弃置费用 340.95 亿元。这一制度安排有效地解决了此类企业“寅吃卯粮”等问题，为企业履行环境保护和生态恢复义务提供了制度保障。

（四）企业会计准则规定的相关会计政策，支持了企业加大研发投入和自主创新

会计准则实施前，企业的研发支出全部冲减当期利润，企业通常难以承受，直接影响了企业研发投入和自主创新的积极性。无形资产会计准则规定，企业开发阶段支出符合条件的应当资本化，确认为企业的无形资产。企业无形资产的不断增加，体现了企业发展方式的转变，有助于提升企业的发展质量和核心竞争力。会计准则实施三年来，上市公司自主开发支出资本化的金额分别为 27.21 亿元、75.32 亿元和 104.17 亿元，呈现出了逐年增长的趋势，三年平均开发支出达到了 68.90 亿元，平均增长了 153.22%，反映出开发支出资本化政策的积极效果。

（五）企业会计准则坚持以历史成本为基础，谨慎引入公允价值，有效地避免了公允价值计量对我国企业和资本市场的不利影响

企业会计准则引入了公允价值，但是，考虑到我国新兴市场和转型经济的实际情况，坚持了以历史成本为基础，对公允价值的使用规定了严格的限制条件。在我国，企业采用公允价值计量主要集中在股票、债券、基金、投资性房地产和企业并购重组等方面。会计准则实施三年来，上市公司将持有的股票、债券、基金大部分划分为可供出售金融资产或持有至到期投资，划分为交易性金融资产所占比重很小。2007 年可供出售金融资产和持有至到期投资的金额

分别为 32083.29 亿元和 41008.02 亿元，占比为 94%，交易性金融资产仅有 4894.29 亿元，占比为 6%。2008 年可供出售金融资产和持有至到期投资的金额分别为 34583.74 亿元和 39982.11 亿元，占比为 94%，交易性金融资产仅有 5080.27 亿元，占比为 6%。2009 年可供出售金融资产和持有至到期投资的金额分别为 41641.18 亿元和 40564.09 亿元，占比为 97%，交易性金融资产仅有 2407.96 亿元，占比为 3%。可供出售金融资产虽然采用公允价值计量，但公允价值的变动计入所有者权益，直到处置时才计入当期损益，从而避免了公允价值波动对企业当期损益的不利影响。三年间，存在投资性房地产的上市公司分别为 630 家、690 家和 772 家，绝大部分采用成本模式计量，采用公允价值模式计量的极少，三年分别为 18 家、20 家和 25 家。在非同一控制下的企业合并中，会计准则谨慎地确定合并中的公允价值，有效地扼制了企业确认巨额商誉的行为，避免了非同一控制下的企业合并产生巨额商誉给企业持续经营和发展带来的不利影响。

（六）企业会计准则规定的相关会计政策，为我国金融创新和发展虚拟经济做好了制度准备

金融是现代经济的核心。积极开展金融创新和发展虚拟经济，通过市场手段合理配置社会资源，发挥虚拟经济对实体经济的促进作用是现代经济社会发展的必然要求。会计准则着力于金融创新和发展虚拟经济，全面系统地规定了金融资产和金融负债、金融资产转移、套期保值、原保险合同、再保险合同、企业年金基金、租赁等各项会计政策。其中，金融资产转移会计准则为我国有序开展资产证券化提供了政策支持；套期保值会计准则为企业合理规避外汇风险、利率风险、商品价格风险、股票价格风险、信用风险等提供了政策支持；保险合同会计准则为促进保险行业的结构调整提供了政策支持；企业年金基金会计准则为发展我国基金业提供了政策支持。会计准则从会计政策方面为我国金融创新和发展虚拟经济做好了准备。

二、企业会计准则统一了财务报告的格式和披露要求，全面提升了会计信息质量，有效地促进了我国资本市场的完善和发展

财务报告是综合反映企业业绩、评估企业价值和预测企业未来的报告文件，有助于财务报告使用者做出相关决策。投资者通过财务报告可以做出投资决策，债权人通过财务报告可以做出信贷决策，企业管理者通过财务报告可以做出管理和企业发展决策，政府部门通过财务报告可以做出宏观经济决策。会计准则全面提升了企业会计信息质量，为完善和发展我国资本市场发挥了重要作用。

（一）企业会计准则统一规范了财务报告体系

在 1 项基本准则、38 项具体准则及其应用指南构成的企业会计准则体系中，每一项确认计量准则都规定了应向财务报告使用者披露的会计信息，同时建立了财务报告列报、现金流量表、中期财务报告、合并财务报表、每股收益、分部报告、关联方披露和金融工具列报等报告类准则。会计准则规定的财务报告体系主要由两大部分构成：一是财务报表格式，包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表和合并资产负债表、合并利润表、合并现金流量表、合并所有者权益变动表；二是附注，附注是财务报表的重要组成部分，是对在资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表等报表中列示项目的文字描述或明细资料，以及未能在这些报表中列示项目的说明等，主要包括企业的基本情况、财务报表的编制基础、遵循企业会计准则的声明、重要会计政策和会计估计、会计政策和会计估计变更以及差错更正的说明、报表重要项目的说明、或有事项、资产负债表日后事项和关联方关系及其交易等。存在子公司的母公司应当同时编制合并财务报表和个别财务报表。从而形成纵横交错、结构严谨、格式统一、内涵一致、信息可比的财务报告体系。会计准则实施三年来，所有上市公司都按照会计准则统一规定的财务报告格式和要求向报告使用者公开披露了财务报告。2007 年 1570 家上市公司、

2008年1624家上市公司和2009年1774家上市公司的汇总合并资产负债表、合并利润表、合并现金流量表、合并所有者权益变动表的简表见表1至表4。除此之外，上市公司基本上能够较好地按照企业会计准则的规定在财务报表附注中披露相关信息。

表1 汇总合并资产负债表（简表） 单位：亿元

项 目	2007 年末	2008 年末	2009 年末
拆出资金	7934.81	8159.99	5033.39
交易性金融资产	4894.29	5080.27	2407.96
应收保费	130.53	132.57	141.30
买入返售金融资产	11527.36	14485.48	22526.26
存货	14237.85	17464.04	22699.21
流动资产合计	111450.73	166119.42	174416.01
发放贷款及垫款	144078.08	169231.87	186408.74
可供出售金融资产	32083.29	34583.74	41641.18
持有至到期投资	41008.02	39982.11	40564.09
长期股权投资	4051.32	5056.07	6115.65
投资性房地产	835.02	1180.29	1611.29
固定资产	36191.48	42374.15	50211.35
无形资产	3326.10	5124.05	6790.51
非流动资产合计	305091.44	320885.79	444554.72
资产总计	416542.17	487005.21	618970.73
吸收存款及同业存放	255447.28	306439.54	393509.45
交易性金融负债	1198.71	1099.90	631.25
应付职工薪酬	1803.03	1933.66	2289.66
流动负债合计	326673.30	370062.81	487628.69
应付债券	4545.85	5215.01	9073.59
非流动负债合计	21479.16	39681.62	37797.22
负债合计	348152.46	409744.43	525425.91
股本	22571.09	24261.81	26302.98
资本公积	22401.61	22530.49	27010.05
盈余公积	5475.50	6916.32	8068.27
一般风险准备	1573.76	2330.11	1048.93
未分配利润	12129.60	15517.98	20746.70
归属于母公司所有者权益合计	63966.70	71164.62	83165.85
少数股东权益	4423.01	6096.16	10378.97
所有者权益合计	68389.71	77260.78	93544.82
负债和所有者权益总计	416542.17	487005.21	618970.73