

新《企业会计准则》对企业经营的影响

孙 明

(安徽财经大学 会计学院, 安徽 蚌埠 233000)

摘 要:新《企业会计准则》的实施对于提高我国会计行业的透明度、提升我国资本市场的国际竞争力具有重要意义。本文从分析新企业会计准则体系的基本框架和特点入手,结合实际案例,探讨新《企业会计准则》的实施对企业经营产生的重要影响,并就如何更好地实施新《企业会计准则》提出针对性的建议。

关键词:新《企业会计准则》;公允价值;资产减值;债务重组;企业经营

中图分类号:F232 **文献标识码:**A **文章编号:**1002-980X(2008)04-0097-06

我国财政部于 2006 年 2 月 15 日颁布了新《企业会计准则》,并规定于 2007 年 1 月 1 日起首先在上市公司中实施^[1]。新《企业会计准则》的颁布和实施是我国会计史上的又一个重要里程碑。新《企业会计准则》包括 1 项基本准则和 38 项具体准则,该会计准则体系几乎涵盖了现行所有企业的所有经济业务,影响广泛,规范性强,实现了与国际财务报告准则的实质性趋同,进一步统一了会计原则,提高了会计准则的可操作性和可理解性。

1 新企业会计准则体系

新的企业会计准则体系包括基本准则、具体准则和应用指南三个部分^[2],这三个部分是一个有机整体:基本准则是“纲”,在整个准则体系中起统驭作用;具体准则是“目”,是依据基本准则原则要求对有关业务或报告做出的具体规定;应用指南是补充,是对具体准则的操作指引。

1) 在新企业会计准则体系中,基本准则处于第一层次。基本准则是整个会计工作和整个会计准则体系的指导思想和指导原则,对 38 项具体准则起统驭和指导作用,各具体准则的基本原则均来自基本准则,各具体准则不得违反基本准则的精神。基本准则作为“准则的准则”,其作用不仅体现在具体准则的制定上,而且还体现在对实际工作的指导上。会计人员可以根据基本准则的精神对经济业务进行判断和处理。

2) 具体准则处于会计准则体系的第二层次,是

根据基本准则制定的,用以指导企业各类经济业务确认、计量、记录和报告的规范。具体准则共有 38 项,基本涵盖了各类企业的主要经济业务,可以分为三类:一般业务准则;特殊行业的特定业务准则;报告准则。一般业务准则主要规范各类企业普遍适用的一般经济业务的确认和计量要求,包括存货、固定资产、无形资产、收入等准则项目;特殊行业的特定业务准则主要规范特殊行业的特定业务的确认和计量要求,如生物资产、金融工具确认和计量、套期保值等准则项目;报告准则主要规范普遍适用于各类企业的报告类准则,如财务报表列报、中期财务报告等准则项目。

3) 应用指南处于第三层次,是根据基本准则和具体准则制定的、指导会计实务的操作性指南。企业会计准则应用指南主要解决在运用准则处理经济业务时所涉及的会计科目、账务处理、会计报表及其格式,类似于以前的会计制度。

2 新《企业会计准则》的特点

1) 理念性。新《企业会计准则》强化了为投资者和社会公众提供决策的有用会计信息的新理念。

其基本准则指出,“财务会计报告的目的是向财务会计报告使用者提供与公司财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任的履行情况,有助于财务会计报告使用者做出经济决策”。这一目标的确立和理念的升华,为维护投资者和社会公众的利益、促进资本市场的健康

收稿日期:2007-12-04

基金项目:安徽省教育厅课题“关于会计信息失真的危害及对策”(99JWZZCO152)

作者简介:孙明(1963—),女,安徽凤阳人,安徽财经大学会计学院副教授,硕士生导师,经济学学士,主要研究方向:财务与会计。

稳定发展提供了制度保证。

新的企业会计准则体系对信息披露时间、空间、范围、内容的全面系统规定,必将促进企业不断提高会计信息质量和透明度,从而有效维护投资者和社会公众的知情权,体现了维护投资者和社会公众利益的政策导向和基本原则。

2) 国际趋同性。新企业会计准则体系实现了与国际会计惯例的趋同。

按照国际通行规则,我国的企业会计准则体系严格界定了资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润各会计要素的定义,明确规定了有关会计要素的确认条件,突出强调了资产负债表项目的真实性和可靠性,同时,既坚持了历史成本原则,又引入了公允价值。这些规定在根本上实现了与国际规则的趋同。我国会计准则委员会与国际财务报告准则理事会所签署的“联合声明”,对我国企业会计准则与国际财务报告准则趋同的事实予以了确认和肯定。

我们应当正确理解我国企业会计准则的国际趋同性。首先,趋同不等于完全等同,不等于照搬照抄;其次,趋同是一个过程,不可能一蹴而就;再者,趋同是一种互动过程,是一种互相学习、相互趋同的过程。

3) 全面性。新企业会计准则体系首次构建了比较完整的有机统一体系。

从准则层次看,新企业会计准则体系既有居于第一层次、统领驾驭的基本准则,又有位于第二层次、针对性强的具体准则,还有处于第三层次、操作性强的应用指南;从准则类别看,既有普遍适用的一般业务准则,又有兼顾特色的特殊行业的特殊业务准则,还有专门规范财务报告问题的报告准则;从准则项目看,其涵盖了各类企业的主要经济业务,不仅包括工商企业的常规业务,还包括了金融、保险、农业等众多领域的各项经济业务,即使将来出现有具体准则没有涵盖的新经济业务,企业也可以根据基本准则进行判断和处理;从各项准则的有机联系看,一环扣一环,衔接有序,规定一致,这些保证了准则体系的协调统一,促进了各项经济业务的顺利进行和企业改革、金融改革的不断深化。

4) 借鉴性。新企业会计准则体系为改进国家财务报告准则提供了有益的借鉴。

在制定新企业会计准则体系的过程中,中国会计准则委员会与国际财务报告准则理事会和一些地区性会计组织进行了广泛的交流与合作,并从中受益;同时,我国的举措也得到了国际会计界的广泛关

注和充分理解,并希望我国在关联方交易等业务领域为改进国际财务报告准则提供帮助和支持。

3 新《企业会计准则》对企业经营的影响

新企业会计准则体系比以往更加强调资产负债表日的企业财务状况的真实反映,而不是只简单地关注企业损益情况。这既是一种会计理念的变化,也体现了企业增长理念的变化,表现为更强调企业的盈利模式和资产的营运效率而不仅仅是效果,更关注企业今后的增长潜能而不仅仅是对历史的总结,更重视质量以及揭示可能存在的风险和权利、义务。通过具体比较,可以看出,我国新《企业会计准则》对企业经营的影响主要有10个方面。

3.1 公允价值变化对企业的影响

我国的新企业会计准则体系按照现行国际惯例把“公允价值”概念引入会计体系。公允价值的应用、计量成为此次准则修改中的一大亮点^[3]。公允价值计量模式是指以市场价值或未来现金流量的现值作为资产和负债的主要计量属性的会计模式。新《企业会计准则》对计量属性做了重大调整,不再强调历史成本为基础计量属性,而是全面引入公允价值、现值等计量属性,其中主要在金融工具、投资性房地产、非共同控制下的企业合并、债务重组和非货币性交易等方面采用了公允价值。但在经济环境和市场条件还不具备的情况下,新《企业会计准则》仍然坚持采用历史成本计量模式,历史成本计量模式在新《企业会计准则》中应用仍然较为广泛,如固定资产、石油天然气开采等的计量均没有采用公允价值。与《国际会计准则》相比,两者的主要区别就在于公允价值的使用程度:《国际会计准则》强调以公允价值作为基准计量基础,而我国新《企业会计准则》在公允价值的使用上仍然有一定的保留。

新《企业会计准则》中公允价值的变化对企业经营的影响主要在于:“公允价值”难达“公允”,并极有可能成为操纵利润的工具。在经济全球化、企业购并日趋普遍以及新的金融工具层出不穷的今天,公允价值计量模式在国际财务报告准则中已跃升为与历史成本计量模式并驾齐驱的新的计量模式。但公允价值的使用需要依靠活跃的交易市场、会计人员较高的职业判断能力,稍有偏差,其就有可能成为企业调节利润的手段。以非货币性交易为例:过去非货币性交易产生的收益只能计入资本公积,而新《企业会计准则》实施后,其可直接计入当期收益,进入利润报表。

以沪深两市首家披露 2006 年年报并已采用新《企业会计准则》调整的“江南高纤”为例。根据其年报所披露的股东权益变动表显示:按原《企业会计准则》,该公司 2006 年 12 月 31 日的股东权益为 32328.90 万元,按新《企业会计准则》,该公司 2007 年 1 月 1 日的股东权益为 34090.65 万元。因为执行了新《企业会计准则》,“江南高纤”的净资产一夜之间膨胀了 1761.75 万元。不过,尽管公允价值备受投资者和 CFO 们的关注,但其目前在上市公司的应用并没有在启用新《企业会计准则》前所想像的那样广泛和深入。因为从早已习惯的、事事确定的成本模式走向充满市场风险、事事不确定的公允价值模式,除了一些绩差公司外,国内大多数上市公司并不十分愿意这么做。我国历史上确实出现过上市公司借助公允价值操纵利润的情况。公允价值在 1998 年出现于“债务重组”、“非货币性交易”等具体会计准则中,后因实际运行中出现了很多公司滥用公允价值操纵利润的情况而在 2001 年修订后的《企业会计准则》中被限制使用。因此,相对于国际财务报告准则,我国新企业会计准则体系在确定公允价值的应用范围时,更充分地考虑了我国的国情,进行了审慎的改进。公允价值的运用必须满足一定的条件,在基本准则第四十三条中就明确指出:采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的,应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。在有关具体准则中,对采用公允价值计量的都有明确的限制条件。比如投资性房地产准则中就明确规定,采用公允价值模式计量的,应当同时满足下列条件:一是投资性房地产所在地有活跃的房地产交易市场;二是企业能够从房地产交易市场上取得同类或类似房地产的市场价格及其他相关信息,从而对投资性房地产的公允价值做出合理的估计。可见,投资性房地产准则中禁止含有较多假设的估值技术的应用,只有在具有一定可靠性的基础上才能够使用公允价值,并不是所有投资性房地产都可以采用公允价值。因此,只要严格地按照准则实施,公允价值就会切实做到“公允”。

3.2 新存货准则对企业的影响

新《企业会计准则》取消了“后进先出法”,采用“先进先出法”、“加权平均法”、“个别计价法”确定发出存货的实际成本;另外,规定存货的借款费用在一定的条件下可以资本化处理。

以上变化给企业带来的影响在于:新存货准则取消了原存货准则中的“后进先出法”,规定企业

应采用“先进先出法”、“加权平均法”、“个别计价法”确定发出存货的实际成本。在通货膨胀、存货价格不断上涨的情况下,成本将降低,毛利将增加,企业的当期利润将增加,期末库存存货成本将增加。但如果原材料价格不断下跌,对企业的影响将相反:成本将上升,毛利率下滑,当期利润下降,期末库存存货成本减少。在《首席财务官》杂志面向国内上市公司的 CFO 发起的“上市公司新准则实施影响调查”中,有多达 15.38% 的受访者认为新《企业会计准则》给企业绩效带来了重大变化,这部分受访者主要来自家电、金属加工类等上市公司,这类公司普遍存在存货量大且存货资金周转率较低的经营特点。对于产品价格周期处于下降通道的行业来说,“先进先出法”将降低当期利润;对于产品价格周期处于上升周期的行业来说,“先进先出法”则会增加其当期利润。在新存货准则中,存货的借款费用在一定条件下可以资本化,这对于生产周期较长的行业影响较大。对于诸如造船、某些机械制造和房地产等行业的企业来说,如果其借款较多,新《企业会计准则》允许将用于存货生产的、符合资本化条件的借款费用资本化,计入存货成本,这将大大降低这些企业的当期财务费用,提高当期利润,但相应地存货成本也将会较大地增加,从而影响企业的毛利率。虽然只有 7.69% 的受访者将“存货的借款费用在一定条件下可以资本化”列入产生重大影响的新变化,但其要求更真实反映企业的资金成本的出发点显然更值得关注。而借款费用资本化对象和范围的扩大,更能反映交易的经济实质,资产的可收回金额应根据其公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间较高者确定。实际上,借款费用会计政策的调整将使生产周期长的先进制造业公司受益,这也体现了国家对先进制造业的扶持政策。

3.3 新资产减值准则对企业的影响

资产减值计提是此次《企业会计准则》修订的重点。资产减值是指资产的可收回金额低于其账面价值,资产的账面价值大于其可收回金额的部分,确认为资产减值损失。资产账面价值大于该资产可收回金额部分确认为资产减值损失。《国际会计准则》允许资产减值的转回,但是我国的新《企业会计准则》规定资产减值是不可以转回的^[4]。

新的资产减值准则给企业带来的影响在于:针对减值准备的计提和转回操纵利润问题,新的资产减值准则规定,资产减值损失一经确认,在以后期间

不得转回。这是根据我国的现实国情而为之的重大变革。这一点是与《国际会计准则》具有实质性差异的。新的资产减值准则将有效地遏制利用减值准备作为“秘密准备”调节利润的情况,将有效地防止“顾维军”式收购中的利润操纵行为,即收购时多计提资产减值准备以造成巨亏,收购成功后再将资产减值准备冲回以形成账面利润。这一规定将对上市公司的经营业绩有重大影响,尤其是对暂停上市的公司及 ST 公司影响更大。以前很多暂停上市公司得以恢复上市,就是采用“巨额计提、大额转回”的方法来实现扭亏为盈的,而新《企业会计准则》将有效地遏制利用减值准备调节利润的行为,暂停上市公司恢复上市的难度将加大。

以“ST 江纸”(600053)为例。“ST 江纸”于 2004 年中期一举扭亏为盈而恢复上市,而其 2004 年中期报告显示,该公司实现净利润 2070 万元,其中转回的减值准备高达 8847 万元。显然,如果没有巨额的减值准备转回,该公司在 2004 年中期是巨额亏损的。而 2002—2004 年的年报显示,“ST 江纸”2004 年度、2003 年度、2002 年度的净利润分别为 1.05 亿、-4.58 亿、-3.32 亿;2004 年度转回减值准备 3.24 亿,2003 年度、2002 年度计提的减值准备分别为 3.51 亿、2.26 亿。从中可以看出,“ST 江纸”在 2003 年度、2002 年度亏损的主要原因是大额计提减值准备,而 2004 年度之所以能够扭亏为盈是转回了巨额的减值准备。如果不让减值准备转回,该公司就会因 2004 年度巨额亏损而退市。由于 2005 年没有巨额的减值准备转回,该公司 2005 年 6 月发布业绩预告,称 2005 年中期业绩同比将比 2004 年下降 50% 以上。由此,减值准备计提和转回的弊端可见一斑。

新《企业会计准则》还规定,企业合并形成的商誉进行减值测试不再摊销。该政策对因企业重组而进行企业合并并由此产生商誉的企业当期利润,根据其资产运作情况,将会产生积极或消极两种不同的影响:企业资产运作优良的企业,商誉减值将较小,如果小于以前按直线法摊销的金额,当期利润将增加;企业资产运作差的企业,商誉减值将较大,如果超过以前按直线法摊销的金额,当期利润将减少。准则实施后,利用减值准备调节利润的空间将变得越来越小。

但需要注意的是,资产减值准则规定资产减值损失不能转回的范围仅限于该准则适用的资产范围,主要是固定资产、无形资产等。存货、应收账款

等其他资产减值能否转回还应根据其适用的其他具体准则的规定而定,如存货适用《企业会计准则第 1 号——存货》,即存货跌价准备可以转回,转回的金额计入当期损益。

3.4 新债务重组准则对企业的影响

新债务重组准则改变了“一刀切”的规定,详细规定了可能产生损益(根据惯例,主要为利润)的债务重组的四类情况:第一,债务人应当将重组债务的账面价值与实际支付现金之间的差额确认为当期损益;第二,债务人以非现金资产清偿债务的,债务人应当将重组债务的账面价值与转让的非现金资产的公允价值之间的差额确认为债务重组利得,计入当期损益;第三,当债务转为资本,重组债务的账面价值与股份的公允价值总额之间有差额,也可产生损益;第四,修改其他债务条件,使得重组债务的前后入账价值之间存在差额,也可产生损益。将原先因债权人让步而导致债务人被豁免或者少偿还的负债计入资本公积的做法,改为将债务重组收益计入营业外收入,进入利润表,对于实物抵债业务,引进公允价值作为计量属性。例如,要求上市公司在非货币性资产交换中考虑换出、换入资产的公允价值以及交易是否具有商业实质,要求上市公司在债务重组交易中考虑重组债务的公允价值,并要求在利润表中确认相关损益。这些规定将使上市公司通过以低价资产换入高价资产从而降低成本的做法不再可行。

新的债务重组准则给企业带来的影响在于:新的债务重组准则规定债务重组利得可以计入当期损益。对作为债务人的上市公司而言,新的债务重组意味着,一旦债权人让步,上市公司获得的利益将直接计入当期收益,进入利润表。债务重组确实可能增加当期利润,提高每股收益,但这种做法实现了与国际财务报告准则的趋同,体现了债务重组交易的实质。债务重组利得毕竟是债权人而不是所有者做出的让步,过去将债务重组产生的利得不经过损益表直接计入资本公积,实在是特殊背景下的权宜之计,现在将其计入损益,不是“白”变“黑”,而是正本清源。新准则在债务重组的定义中明确了只有在“债务人发生财务困难的情况下”,才可以对获得的债务让步确认为债务重组利得。这个前提条件将在一定程度上制约企业对新准则的滥用,防止不恰当的确认为债务重组利得行为。

回顾中国股市近年的发展,债务重组一度成为一些上市公司的“救命稻草”——依靠关联债权人的

慷慨豁免或以自身低值资产充抵巨额欠款等方式,不少经营困难的上市公司将不菲的债务重组收益计入利润,得以维持账面盈利,有的甚至扭亏为盈。因此每到年底,一批日子不怎么好过的公司就开始准备大做债务重组这篇文章。2000年12月一个月内就有12家公司在年关前完成了虚增利润度过“年关”(年报之关)。而且有意思的是。这些公司中许多已经在1999年的“债务重组”中亮过相。可见,债务重组只能应付一时之需,根本不可能给公司带来真正的转变。

而新的债务重组准则将使这些公司的如意算盘落空。由于债务人的重组差额将计入资本公积而非当期损益,这意味着债务重组将不再会产生利润,因此上市公司再也不能将其作为操纵利润的工具,从而有助于真实地反映上市公司正常的经营状况。以“郑百文”为例。在其债务重组方案中,信达公司于2000年11月30日与“郑百文”签订债务豁免协议,该协议在2000年12月30日生效,免除“郑百文”的1.5亿元债务。如果按照原《企业会计准则》的规定,即以修改其他债务条件进行债务重组的,债务人应将重组债务的账面价值减记至将来应付金额,减记的金额作为债务重组收益,计入当期损益;“郑百文”可以获得1.5亿元的重组收益;但按照新的《企业会计准则》规定,这笔收益只能计入资本公积,债务人已经没有通过债务重组实现巨额收益的可能。

3.5 企业合并会计处理方法的变化对企业的影响

1)企业合并会计处理方法的变化。目前我国的企业合并大部分是同一控制下的企业合并,不一定是合并方和被合并方双方完全出于自愿的交易行为,合并对价也不是双方讨价还价的结果,不代表公允价值,因此以账面价值作为会计处理的基础,以避免人为的利润操纵。非同一控制下的企业合并(包括吸收合并和新设合并)可以通过双方的讨价还价来实现,是双方自愿交易的结果,因此有双方认可的公允价值,并可确认购买商誉。

2)合并报表基本理论的变化。与《合并会计报表暂行规定》相比,新的合并财务报表准则所依据的基本合并理论已发生变化,从侧重母公司理论转为侧重实体理论。合并报表范围的确定更关注实质性控制,凡是母公司所能控制的子公司都要纳入合并报表范围,而不以股权比例作为衡量标准。所有者

权益为负数的子公司,只要是持续经营的,也应纳入合并范围。

这一变化对上市公司的合并报表利润将产生较大影响:新《企业会计准则》有关合并报表基本理论的变革,使得母公司必须承担所有者权益为负数的子公司的债务,并使一些隐藏的或有债务显现。与此同时,新《企业会计准则》还可以防止一些通过关联交易调节利润的行为。

3.6 非货币性资产交换的变化对企业的影响

新《企业会计准则》规定,非货币性资产交换同时满足如下两个条件的,应当以公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本,公允价值与换出资产账面价值的差额计入当期损益:第一,交换具有商业实质;第二,换入资产和换出资产的公允价值能够可靠计量。如果上述两个条件不能同时满足,则仍以换出资产的账面价值作为换入成本,不确认损益。上述规定特别指出,若交易双方存在关联关系,可能导致发生的交换不具有商业实质。

非货币性资产交换的变化给企业带来的影响在于:新准则实施后,资产置换又能“致富”了。非货币性资产交换再次运用公允价值来计量,由此产生的结果则是:这一交换将再次产生利润,如以优质资产换取劣质资产等。如果非货币性资产交换具有商业实质,换入资产和换出资产的公允价值能够可靠计量,公允价值与换出资产账面价值的差额可计入当期损益,将会影响企业的当期利润,企业将可以通过资产重组提高当期利润。虽然新准则规定若交易双方存在关联关系,可能导致发生的交换不具有商业实质,但如果企业想操纵利润,必然会想方设法予以规避,将关联交易非关联化。在非货币性资产交换中,企业对商业实质的判断也存在一定的会计弹性。此外,在发达的市场条件下,公允价值比较容易确认,但是在市场不充分的情况下,如何确认公允价值则是一个难题,这就为企业的盈余管理留下一定的空间。此前采用的账面价值计算法基本不产生利润。

3.7 开发费用资本化的变化对企业的影响

新《企业会计准则》体现了国家某些会计政策的调整。结合国家其他有关的行业扶持政策及《国际会计准则》有关开发费用的相关规定的相关规定,从新准则中可以看出国家对某些行业的发展提供的政策支持。在此次无形资产的多项修订内容中,最值

得大多数企业关注的就是企业内部研发费用可以在符合某些条件的情况下予以资本化,而不再像原准则中所规定的“依法申请取得前发生的研究与开发费用,应于发生时确认为当期费用”。按照新准则,研究支出和开发支出将被分别对待:研究阶段的支出计入当期损益;开发阶段的支出符合条件的确认为无形资产,即无需像以往那样把开发支出作为费用,直接计入当期损益,抵减利润。

无形资产中研发费用的核算变化给企业带来的影响在于:这项规定将给中国无数处于成长期的研发阶段的创新型企业带来完全不同的财务理念和财务结果。对于一些坚持高比例研发费用投入、有长期核心竞争力的高科技企业来说,这是一个重大利好,这不仅体现在企业短期业绩的大幅上涨上,更重要的是这一鼓励姿态符合《国家中长期科学和技术发展规划纲要(2006—2020年)》若干配套政策的主旨精神。另外,配套的企业所得税新税法的出台还将通过税收优惠形式进一步强化这一影响,比如允许企业按当年实际发生的技术开发费用的150%抵扣当年应纳税所得额等。这些都将显著提高高科技企业的自主创新意识,提升科技及创新类企业的业绩,减轻经营者在开发阶段的利润指标压力。当然,如何界定划分研究阶段和开发阶段也将成为企业研发管理工作中的新的关注点。

3.8 所得税会计处理的变化对企业的影响

所得税准则是新企业会计准则体系修订的一项相当重要的内容。该准则没有按照原《企业所得税会计处理暂行规定》那样,将税前会计利润与纳税所得之间的差异分为永久性差异和时间性差异,而是直接借鉴《国际会计准则第12号——所得税》,采用暂时性差异的概念,据此计算递延所得税资产或递延所得税负债,由此确认的所得税费用包括了当期所得税费用和递延所得税费用,然后根据利润总额扣除所得税费用,得出税后利润即净利润。这是更能反映企业真实盈利水平的所得税会计处理的根本性变革。

所得税会计处理的变化对企业的影响在于:大多数企业可能因此不得不面对更为复杂的税务核算过程以及更加难以理解的纳税调整表,但这一切都是为了使由于税收环境多变而造成的所得税费用相对不确定波动对企业财务会计信息的影响降低到最小,以更加公允和准确地反映企业的真实盈利水平。

3.9 借款费用的变化对企业的影响

新准则将借款费用资本化的资产范围扩大到包

括固定资产、需要相当长时间才能达到可销售状态的存货以及投资性房地产、存货等。借款费用的变化对企业的影响在于:借款费用确认资本化条件将使部分公司的业绩滑坡。新《企业会计准则》有关借款费用准则变化的要点是对企业借款费用资本化或利息资本化的条件及计量方法做出详细规定。对于那些有息负债规模巨大的上市公司来讲,如果因举债而发生的借款费用不能采取资本化的方法计入在建工程,就必须计入当期财务费用,进而扣减当期利润,从而导致资本化前后的利润发生重大变化。要指出的是,该准则的“暂停资本化”与“停止资本化”的规定值得关注,因为一旦暂停或停止资本化,企业的财务费用将因此而上涨,并相应冲减当期利润,使企业在报告期中可能出现业绩大幅滑坡的情况。

3.10 新《企业会计准则》对提高财务信息质量的影响

新《企业会计准则》对提高企业的财务信息质量具有不可低估的影响,具体表现为两个方面。其一,财务信息和信息披露从形式到内容实现了国际趋同,对于国际间的业务合作或全球化投资来说,这提高了中国会计信息的可用度,在一定程度上纠正了广为投资人所诟病的信息不对称顽疾,有效地提高会计信息的相关性和可靠性,从而有助于财务会计报告使用者对企业的过去、现在或未来的情况进行评价或预测。其二,新《企业会计准则》还充分考虑了中国特殊的经济环境和会计环境,调整修订了一些业务核算规则,限定了会计估计和会计政策的选择项目,一定程度上压缩了企业利润调节的空间范围,规定和控制了企业对利润的人为操纵,夯实了经营业绩,提高了利润质量。如存货发出计价取消了“后进先出法”;计提的固定资产、无形资产等长期资产减值准备不得转回,只允许在资产处置时再进行会计处理;同一控制下的企业合并以账面价值作为会计处理的基础,放弃使用公允价值,以避免利润操纵;扩大合并报表范围,凡是母公司所能控制的子公司都要纳入合并报表范围,而不以股权比例作为衡量标准;可供出售金融资产,其初始确认和后续计量均按照公允价值计量,公允价值与账面价值之间的变动计入所有者权益;等等。

4 结语

新《企业会计准则》更加注重经济实质,大大提高了会计信息的可靠性和相关性,有利于进一步夯

(下转第121页)

参考文献

[1] 刘宏宇. 加快北京市物业管理办法的制订和出台(议案摘要)[N]. 人民日报, 2006- 02- 15(13).

[2] OSTROM E. Governing the Commons: The Evolution of Institutions for Collective Action [M]. New York: Cambridge University Press, 1990.

[3] 青木昌彦. 熊彼特式的制度创新[J]. 比较, 2005, 19: 1 - 21.

[4] OLSON M. The Logic of Collective Action: Public Goods and the Theory of Groups [M]. Cambridge: Harvard University Press, 1965.

[5] 柯武刚, 史漫飞. 制度经济学: 社会秩序与公共政策 [M]. 北京: 商务印书馆, 2000.

[6] 青木昌彦. 比较制度分析 [M]. 上海: 上海远东出版社, 2001.

[7] MANTZAVINOS C, NORTH D, SHARIQ S. Learning, institutions and economic performance [J]. Perspectives on Politics, 2004, 2(1): 75 - 84.

Owners Expectation, Learning Experience and Choice of Governance Models of Common-pool Resources in Urban Community : Evidence from 865 Samples of 28 Communities in Nanjing

Chen Xiehui , You Chun

(Economics and Management School , Wuhan University , Wuhan 430072 , China)

Abstract : Aiming at the dilemma of governing common-pool resources(CPR)in urban communities during the transition period ,this paper analyzes the governance model of CPR through using the framework of owners' expectation structure. The econometric analysis results show that the correlation between the individual expectation about loss and earning and the expectation of dominating resource is significant ,and the correlation between the expectation of dominating resource and the expectation of the choice of governance models of CPR is not significant. When the learning experience is induced as a independent variable ,the logic correlation between the expectation of dominating resource and the expectation of the choice of governance models of CPR is significant. Finally ,it considers it necessary to make owners realize their main body status in governing CPR for relieving the financial pressure of government.

Key words : urban residence ; commonpool resource ; governance model ; expectation ; learning experience

(上接第 102 页)

实企业资产质量,充分揭示财务风险,正确衡量经营业绩,为实现向投资者、债权人和社会公众提供有助于决策的会计信息铸牢了基础,并在实质上实现了与国际财务报告准则的趋同。与以前的会计准则、会计制度相比,新准则是反映公司价值的“一面清晰度高的镜子”,其本身不会增加公司价值,但能促使投资者更好地发现公司的内在价值。

参考文献

[1] 中华人民共和国财政部. 企业会计准则 [M]. 北京: 经济科学出版社, 2006.

[2] 财政部会计司编写组. 企业会计准则讲解 [M]. 北京: 人民出版社, 2007: 1-2

[3] 钟典. 会计准则新体系九大变化[J]. 会计师, 2006(3): 12-14.

[4] 黄燕铭. 新会计准则的主要变化及其影响[J]. 财会月刊, 2006(6): 21-24.

Influence of New Enterprise Accounting Norms on Enterprise Management

Sun Ming

(Accountant College ,Anhui University of Finance and Economics ,Bengbu Anhui 233000 ,China)

Abstract : The implementation of New Enterprise Accounting Norms has the important significance on enhancing the transparency of China's accounting industry and promoting the international competitive power of China's capital market. Through analyzing the key frame and characteristics of New Enterprise Accounting Norms with practical cases ,this paper discusses the important influences of the implementation of New Enterprise Accounting Norms on enterprise management. And it proposes constructive suggestions about how to implement well New Enterprise Accounting Norms.

Key words : New Enterprise Accounting Norms ; fair value ; assets devaluation ; debt reconstruction ; enterprise management