



热门文章

- 国外汇储备
- 何加强会计
- 用多元线性
- 国衍生金融
- 国有商业银行
- 章
- 章
- 品市场竞争
- 业银行走混
- 国存款保险
- 国创业板市
- 华夏并购案

120+ renowned advisors reveal what to buy and what to sell

Meet face-to-face with top investment experts

Acquire a global market perspective

Discover profitable investment insights...

The WORLD MONEY SHOW

WOMEN SHOW

insights... investment boutique discover

[2006年6月]浅议新会计准则对企业盈余管理的影响及规范

【字体 大 中 小】

作者: [王宇峰 石真强] 来源: [本站] 浏览:

盈余管理是指企业管理当局在会计准则允许的范围内,以会计政策的可选择性为前提,通过合理变更、会计方法的选择运用、交易事项的时点控制以及关联交易的适度调节来修正财务以期达到平衡利润、稳定股价、合理避税等目的,从而更好地实现管理当局的经营目标以及和股东财富的最大化。在会计准则允许的范围内进行的盈余管理,是实施企业既定的经营策略的需要,也是一个企业不断走向成熟的标志。恰当的盈余管理是企业管理当局管理水平但是,在会计实务界总有一些企业任意改变会计政策与会计估计,恶意设置秘密准备,人为润操纵。企业的盈余管理一旦超过了合理的限度就会发生质的变化,其结果必然会导致会计失真,侵犯报表使用者的利益,甚至危及社会安定。因此,盈余管理需要规范。财政部于2006年2月15日颁布的将于2007年1月1日首先在上市公司施行的新会计准则已与国际趋同,这是会计适应我国市场经济发展需要的必然结果。与现行会计准则相比较,新会计准则历史成本计价作为会计核算基本原则,有条件的引入了公允价值计量基础,修订了存货期末法,改变了债务重组、非货币性交易、企业合并的会计处理方法和合并财务报表的基本理论产的已计提减值准备不允许转回,等等。新会计准则的这些变化都将对企业的盈余管理产生影响。

一、新会计准则对企业盈余管理的限制

1. 扩大了合并报表的合并范围,杜绝了企业利用缩小持股比例,分离若干子公司的方法,将不好的企业从合并范围中剔除,从而粉饰企业集团整体业绩的做法。新会计准则对子公司的是基于实质上的“控制”,而不再是股权比例。母公司控制的所有子公司都应纳入合并范围规模公司、业务性质特殊的子公司以及所有者权益为负数的子公司。按这一规定编制的合并真实反映由母公司和子公司所构成的整个企业集团的经营成果和财务状况,体现了从侧重母向侧重实体理论的转变。
2. 取消了发出存货计价的后进先出法,使企业的存货流转得以真实地反映,所有企业的当期,都以客观的历史成本反映,加强了会计信息的可比性,消除了人为调节因素。当存货价格上涨时期,若采用后进先出法,发出存货以最高价格计入当期成本费用,减少了当期利润;若先出法,则以最低价格计入当期成本费用,增加了当期利润。而当存货价格处于下降时期,反。新会计准则取消了发出存货计价的后进先出法,规定企业应当采用先进先出法、加权平均个别计价法确定发出存货的实际成本。
3. 同一控制下的企业合并按账面价值计量,将有利于防止企业利用同一控制下的企业合并操被合并方的资产和负债按照原账面价值确认,不再按公允价值进行调整,也不形成商誉;在利润表时,被合并方在合并日以前实现的净利润在利润表中单列一项反映。目前,我国的企部分是同一控制下的企业合并,合并对价按原规定应该是双方确认的公允价值,尽管公允价中介机构评估确认,但是人为操纵因素过多地干扰了其公允性,很多公司就是通过合并、丰富的。
4. 部分资产的减值准备一经计提,不得转回,减少了企业利用减值准备的计提和冲回在各会间调节利润的可能。资产减值准备的计提必然增加企业的当期费用而减少当期利润,转回时通过减值准备的计提与转回可以将企业的全部利润在不同会计期间进行重新分配。新准则则货、采用公允价值计量模式计量的投资性房地产、消耗性生物资产、建造合同形成的资产、税资产、融资租赁中出租人未担保余值及未探明矿区权益的减值适用其他相关会计准则以外值损失一经确认,在以后会计期间不得转回。

二、新会计准则下的企业盈余管理空间

1. 新固定资产准则规定,企业对固定资产的折旧年限、折旧方法以及预计净残值应至少每年次,当使用寿命预计数及预计净残值与原先估计数有差异时,应当予以调整。上市公司的固都价值比较大,只要有证据证明其使用寿命与原估计有差异,就可以通过会计估计变更,折旧费用,形成不同的会计盈余。而且按照新会计准则的规定,固定资产的折旧年限、折旧净残值的变更都统一采用未来适用法,不再追溯调整,这更简化了企业变更折旧年限、折旧方法的相关账务处理,便于企业通过变更固定资产的使用寿命、折旧方法和预计净残值修计利润。
2. 新会计准则扩大了借款费用资本化的资产范围和借款范围,更为宽泛的资本化条件给企业盈余管理带来了更多空间。新会计准则规定符合资本化条件的资产,是指需要经过相当长时间的购建或者生产活动才能达到可使用或者可销售状态的资产。这就既包括了固定资产,也包括了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等;如果相关资产的构建或生产占用了专项借款以外的一般借款,累计支出加权平均数超过专门借款的部分按一般借款的资本化率,计算确定应予资本化的金额。即占用在固定资产上的一般借款的利息也允许资本化。
3. 允许无形资产开发费用资本化,同时摊销方法和摊销年限具有可选择性,给企业增加了调节各会计期间无形资产摊销额的余地。企业内部研究开发项目的费用分为两个阶段分别处理。研究阶段的支出,于发生当期计入损益,进入开发程序后,只要符合准则规定的确认条件就可以予以资本化。企业可以通过对研究与开发两个阶段划分时点的把握来扩大或缩小资本化或费用化的金额。另外,无形资产的摊销方法不再仅仅局限于直线法,摊销年限也不再固定,使用寿命不确定的无形资产不予摊销。
4. 有条件地引入了公允价值计量属性,企业盈余弹性增强。(1)按公允价值确认债务重组收益。债务重组中以现金或非现金资产或债转股等方式偿还债务,其原债务的账面价值与实际支付公允价值之间的差额,确认为债务重组收益,计入当期损益,而不再是作为资本公积直接进入所有者权益。同时,债务人转出的非现金资产也要按公允价值确认资产处置收益。对于无力清偿债务的公司,一旦获得全部或部分豁免,其重组收益将会直接反映在利润表中。上市公司的控股股东也很可能会在公司出现亏损的情况下,或者出于维持公司业绩或者配股的需要,通过债务重组确认重组收益,来改变上市公司的当期损益。(2)按公允价值确认非货币性资产交换收益。新准则规定,符合商业性质且公允价值能够可靠计量的非货币性资产交易可以以公允价值计价,将换出资产公允价值与其账面价值之间的差额,计入当期收益,进入利润表。与原准则非货币交易收益只能计入资本公积相比,新会计准则下的非货币

120+ renowned advisors reveal what to buy and what to sell

Meet face-to-face with top investment experts

Acquire a global market perspective

Discover profitable investment insights...

The WORLD MONEY SHOW

WOMEN SHOW

insights... investment boutique discover

性资产交换将直接产生利润。虽然准则限制了采用公允价值计价的条件，但这一条件仅仅有赖于会计人员对交易是否具有商业实质的职业判断。显然，新准则大大增加了通过债务重组和非货币性资产交换在关联方之间相互输送利益和置换资产的热情。(3)投资性房地产准则也运用了公允价值计量模式。如果有活跃市场，且能对其公允价值做出合理估计的，可以采用公允价值计量模式，并以资产负债表日投资性房地产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额计入当期损益。在我国现阶段资产评估市场不够充分的情况下，公允价值的确认显然很难公允。

5. 扩大了减值使用范围。应当计提减值准备的不仅仅局限于原先的“八项”资产，存货、生物资产、建造合同资产、金融资产和递延所得税资产等，均应在会计期末判断资产是否存在可能发生减值的迹象，相应计提减值准备。

6. 已计提的减值准备不能冲回的限制仅限于部分资产，存货、消耗性生物资产、递延所得税资产等的减值准备在符合条件的情况下依然应当转回。

三、如何规范盈余管理

由以上对比可以看出，新会计准则虽然在一定程度上压缩了会计政策和会计估计的选择空间，限制了企业的盈余管理，但同时却又在其他一些方面给企业的盈余管理留下了余地，甚至扩大了操作空间。新会计准则下如何规范企业的盈余管理便愈显重要。

1. 建立健全企业内部会计控制制度。现代企业制度的组织特点之一就是所有权和经营权的分离，两权分离必然导致企业所有者和经营者的信息不对称现象。健全的内部会计控制制度通过各方面的相互牵制和监督，从源头和制度上防范会计风险，既能保障所有者的经济利益安全完整，又能使经营者的受托责任顺利履行，并最终保证会计信息资料的真实可靠。

2. 重视在职会计人员的岗位培训。新会计准则的颁布实施标志着我国的会计准则已经与国际会计准则趋同，但是在会计实务界，会计人员素质的提高却远远落后于会计准则改革的步伐。通过对在职会计人员的职业培训不断提高会计人员的理论和业务能力，使其知识和技能不断得到更新、补充、拓展和提高。要注重会计人员职业判断能力的培养提高，使其能正确理解在特定环境中某些会计处理方法的变更给企业所带来的影响。特别要使会计人员充分认识盈余管理和会计造假的不同意义和后果。对于操纵会计利润和提供虚假会计信息的企业负责人和会计人员严格依法惩处。

3. 加强会计职业道德建设。由会计职业道德缺失而引起的会计造假及其信息失真，已成为一个全球性、世界性的难题。我国的市场经济体制尚不够健全，在新旧体制转换、多种经济形式并存、经营方式多元化，各种经济类型相互渗透的情况下，会计职业道德建设对防止会计造假行为更显其重要。

4. 规范公司治理结构。在企业外部不断完善资本市场，加强证券市场监管和兼并市场管理，大力发展经理人市场；在企业内部健全董事会，引入独立董事，建立审计委员会，形成股东大会、董事会、监事会和经理之间的有效制衡机制。

5. 继续强化注册会计师行业自律机制。注册会计师行业应立足于维护公众利益，进一步改革和完善自律体制，丰富和强化自律手段，建立行业失信联防机制，积极推进司法介入，严厉打击行业内的违规和弄虚作假行为，把好信息披露质量的最后一道关。

6. 大力培育和发展资产评估中介行业。我国的资产评估行业开展较晚，市场秩序不够规范。新会计准则下公允价值计价基础的广泛运用，迫切需要尽快在资产评估市场建立起比较完备的资产评估法律体系、完善的资产评估管理体制及健全的执业准则体系，培养一支适应市场经济和行业发展要求，具有较高职业道德和专业素质的评估师队伍，提升行业的社会公信力，更好地为市场经济服务，为新会计准则的顺利实施创造条件。

参考文献：

- 【1】 财政部会计准则委员会 企业会计准则 财政部 2006年2月15日
- 【2】 陈晓悦等 配股权与上市公司利润操纵 [J] 经济研究 2002 (1)
- 【3】 张鸣 刘华 对盈余管理的理性思考 [J] 上海会计 2000 (8)

(作者单位：德州学院)

【 评论 】 【 推荐 】

评一评

正在读取...



笔名：



评论：

发表评论

重写评论

[评论将在5分钟内被审核，请耐心等待]

【注】 发表评论必需遵守以下条例：

- 尊重网上道德，遵守中华人民共和国的各项有关法律法规
- 承担一切因您的行为而直接或间接导致的民事或刑事法律责任
- 本站管理人员有权保留或删除其管辖留言中的任意内容
- 本站有权在网站内转载或引用您的评论
- 参与本评论即表明您已经阅读并接受上述条款

Copyright ©2007-2008 时代金融



EliteArticle System Version 3.00 Beta2

当前风格：经典风格

云南省昆明市正义路69号金融大厦