

## 新会计基本准则对财务分析的影响

——基于财务会计概念框架视角

文/鲍莉华

### 一、基于财务会计概念框架视角的会计基本准则的新变化

#### (一) 财务会计概念框架和《企业会计准则》的关系

新会计准则体系不仅仅是对原有体系细枝末节的技术修补，更深层次的意义在于跨出了构建我国财务概念框架得体系上里程碑的一步。对于构建我国财务会计概念框架，需要明确其与《企业会计准则》（修订前的基本准则）的关系，我国会计理论界主要有一下三种观点：

1、同一论。将《企业会计准则》（修订前的会计准则）认同为财务会计概念框架，并对其进行适当修改；尽量吸收各国有关这方面（财务会计概念框架）的研究成果，要博取众长。在一个较高起点上，结合中国的实际，加以借鉴和发展，修改我国的基本会计准则，希望随着我国社会主义市场经济的发展和会计改革的深入，基本会计准则的修订能尽快提到我国会计准则制定的议事日程上来。

2、替代论。取消《企业会计准则》（修订前的基本准则），重构财务会计概念框架，并且不再赋予其基本准则的身份，并且使财务会计概念框架能一步到位。经过近10年会计改革风雨洗礼的我国会计理论和实务工作者的素质更是今非昔比，加之由于《企业会计准则》是特定历史时期的产物，其主要内容大部分需要修改，此时，废止《企业会计准则》，以财务会计概念框架取而代之的时机应该已经十分成熟。

3、并存论。在对《企业会计准则》（修改前的基本准则）进行修改的基础上，再构建一份概念框架。葛家澍教授提出“我国财务会计概念框架建设应该分两步走，第一步先修改、充实《企业会计准则》（修订前的基本准则）；第二步，等到时机成熟，基本准则可以转化为更符合国际惯例的财务会计概念框架”。显然，有远见的会计学者的意见得到采纳，在基本准则和概念框架的选择上，财政部采取了两步走的方针，先修订、完善基本准则，使我国现阶段名义上的基本会计准则和实质上的财务会计概念框架一致，以便指导、评估和发展具体准则。

#### (二) 基于财务会计概念框架的视角，我国基本准则的变化

1、会计目标发生了变化，旧准则强调会计的主要目标是满足国家宏观经济管理的需要。然而经过市场经济的不断发展，原有目标已经不适应新的环境和竞争需要，会计目标应当是强调向信息使用者提供有助于经济决策的数量化信息，反应企业管理层的受托责任。因此，新准则对会计目标做了相应的修改。

2、会计要素的定义发生了变化。新准则不仅对会计要素的定义做了重大调整，并且吸收了国际准则中的一些合理内容。

3、对会计计量属性——公允价值的重视程度发生了变化。此次准则体系中主要在金融工具、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。由于其固有的缺点，历史成本独领风骚的时代也许即将过去。很显然，对比以成本为基础的历史成本会计，以价值为基础的公允价值会计更符合逻辑；从有用性的角度而言，它能给投资者和使用者更有意义的信息。

### 二、财务分析和预测的新变化

宏观上，会计准则和财务分析是伴随着我国资本市场机制日益成熟和健全而逐步完善的，会计准则质量上的提高有助于促进证券市场的健康发展和维护、保障金融秩序的正常和稳定，有利于提高财务分析的质量和可信度。微观上，笔者认为，相关性和可靠性之间的权衡是基于决策有用性目标的制度层次安排问题，它们之间此消彼长的关系使得两者往往不能均衡。然而，新会计准则使这对矛盾在更深的层次上得到协调和统一。众所周知，任何得分析都是基于信息得提供，信息相关性与可靠性的阶梯式上升趋势无疑对于财务分析与预测在整体上提供了优质的质量源。此次准则体系中主要是在金融工具、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。虽然从总体上说新会计准则对公允价值的运用比较谨慎，但在保证会计信息可靠性的基础上还是极大的提高了会计信息的相关性。

此外，跳出基本准则，从具体准则的技术层面上来讲，新的准则带来的千变万化，既有一次性的短期影响，也有长期性的影响；有些影响是直截了当、冲击强烈的，也有些是间接相关、潜移默化。具体举例来说明《CASI——存货》对财务分析的主要影响：

首先，存货的构成分析。基于借款费用资本化的变化，《CASI——存货》将纳入借款费用资

本化的资产范围扩大到某些存货项目（如生产周期较长的成套设备、船舶、建筑产品等），对此类需凭借对外借款，并经过相当长的生产周期才能达到可销售状态的企业而言，其当期的财务费用就会相应减少，而经营利润则相应增加，对于此类企业而言，存货的均衡性在分析存货中显得尤为重要。

其次，存货的估价。基于存货计价方法的变动，由于取消了对当期存货成本计价的“后进先出法”，如果市场价格持续走高，原采用“后进先出法”的企业在改进其他方法后，当期发货成本会相对下降，存货结存价值抬高，期间利润会相应增加；反之，市场价格持续走低时，对原采用“后进先出法”的企业在改用其他方法后，会使当期发货结存成本相应增加，期间利润相应减少，而存货结存价值则抬高。

再次，存货的流动性。如前所述，存货计价方法发生变更不仅会影响存货的账面价值，也会同时会影响存货周转率的指标（作者单位：浙江大学紫金港校区）

#### 相关链接

城乡经济一体化进程中区县服务型政府建设与基层建设的几点建议  
我国商业银行房地产金融风险及防范措施研究  
试论国家助学贷款中的财政介入机制  
依托“创业论坛”，构建创业教育体系  
就业与政府职能创新研究  
环境与绿色智能建筑  
关于我国房地产证券化的思考  
新会计基本准则对财务分析的影响  
统一认识，加快最低工资制度建设

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心