

上市公司 1998 年年报新变化

章良忠

根据财政部规定,上市公司从 1998 年 1 月 1 日起执行新的会计制度,即《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》(以下简称“新制度”),并施行两个具体会计准则,即《企业会计准则——现金流量表》和《企业会计准则——资产负债表日后事项》。中国证监会相应地就上市公司执行新制度一事,专门颁发了《关于执行〈股份有限公司会计制度〉有关问题的通知》。这“一个制度、两个准则和一个通知”,无疑对上市公司 1998 年年报产生了影响。其主要表现在以下几个方面:

一、关于报表种类

原来,上市公司对外公布的会计报表一般为资产负债表、利润及利润分配表和财务状况变动表。从 1998 年起,由于《企业会计准则——现金流量表》的施行,由现金流量表替代了财务状况变动表。

二、关于报表项目

新制度规定的资产负债表和利润表的报表格式,与原《股份制试点企业会计制度》(以下简称“原制度”)相比,其报表项目有较大改动。改动的项目主要有:

(一)资产负债表中

1. 为体现稳健原则而增设了“短期投资跌价准备”、“存货跌价准备”和“长期投资减值准备”3 个项目,分别反映公司持有的股票、债券等短期投资因市价低于账面成本而提取的跌价准备;由于公司存货遭受毁损、全部或部分陈旧过时或销售价格低于账面成本等原因,而提取的跌价准备;长期投资因市价持续下跌或被投资单位经营状况恶化等原因导致其可收回金额低于账面价值而计提的减值准备。

2. 为了更清晰地反映核算内容,在原报表项目的基础上分列出了几个项目。主要有:从“其他应收款”中分列出“应收股利”、“应收利息”和“应收补贴款”3 个项目,分别反映公司因股权投资而应收取的现金股利、因债权投资而应收取的利息和公司按规定应收的各种补贴款(包括应退增值税);从“在建工程”中派生

出“工程物资”项目,专门反映公司库存的用于建造或修理固定资产工程项目的各种物资;把原来并入“其他应付款”反映的“应付工资”重新单列。

3. 将原“长期投资”项目一分为二:“长期股权投资”和“长期债权投资”。这是与上市公司投资活动日益频繁相适应的,与国际惯例也是一致的。类似的做法还有,把“递延资产”分为“开办费”和“长期待摊费用”,这一改动不但回避了把一些长期待摊的费用称之为“资产”的不合理做法,也便于会计核算和报表阅读者的理解。

4. 为了准确核算和反映商品流通企业的受托代销商品业务,增设“受托代销商品”和“代销商品款”两个科目,前者在会计报表中并入“存货”项目,后者单独作为一个项目反映。

(二)利润表中

1. 与资产负债表中“存货跌价准备”相对应,增设了“存货跌价损失”项目。

2. 为了专门反映公司销售商品时,按合同规定为尽快收回货款而给予买方销售折扣和因商品品种、质量等问题而给予买方的销售折让,增设了“折扣与折让”项目。

3. 取消了两个项目,一个是商品流通企业原适用的“进货费用”,按新制度规定,商业性公司在进货过程中发生的有关费用纳入“营业费用”核算并反映;另一个是“以前年度损益调整”,新制度规定,调整以前年度损益的事项在“以前年度损益调整”科目核算,但应同时将其余额转入“利润分配——未分配利润”科目,因此报表中毋须列示。

4. 在利润表的下端,增加了“附注”内容,以反映公司出售、处置部门或被投资单位的损益、自然灾害发生的损失和会计政策变更的影响数额等。

三、关于报表金额

对于报表金额的影响,即对资产负债表期初、期末数和利润表上年同期、本期数的影响,是报表阅读者最

关心的问题。根据新制度和两个具体会计准则的规定,对会计报表产生影响的主要有以下几个方面:

(一)几项“准备”的影响

新制度规定,境外上市公司、香港上市公司以及在境内发行外资股的公司,应计提短期投资跌价准备、存货跌价准备和长期投资减值准备,且坏账准备的计提方法、提取比例等由公司自行确定。因此,以上“三类公司”的“四项准备”将会根据规定计提。新制度同时规定,其他上市公司也可以参照执行,即公司可以自主决定是否计提、提取方法和提取比例。

(二)收入实现标志的影响

原制度规定,收入实现的标准为:商品已经发出,所有权已转移给买方,货款已经收到或已取得可以收款的证据。而新制度规定:公司已将商品所有权上的重要风险和报酬转移给买方,公司不再对该商品实施继续管理权和实际控制权,相关的收入已经收到或取得了收款的证据,并且与销售该商品有关的成本能够可靠地计量时,确认营业收入实现。相比之下,新制度的规定要严谨。

此外,新制度的附件——“营业收入确认有关会计处理规定”,还进一步对一些特殊的销售行为的收入实现作了限定,如:

- 1、商品需要安装和检验的,在接受交货以及安装和检验以前一般不应确认为收入;
- 2、附有销售退回条件的,在对方正式接受商品,或退货期满时才确认收入;
- 3、销售并再回购的,销售商品时不应确认收入;

以上所说的是商品销售的老新制度差异,新制度同时还对提供劳务的收入实现也作了进一步规定。如提供的劳务为跨年度,可按照完工百分比法确认相关劳务收入,但应以劳务的总收入和总支出能够可靠地确定,与交易相关的价款能够流入为前提,否则,年底终了时将预计的收入冲减已发生的成本,则不能体现利润,若预计的成本不能得到补偿,则不应确认收入,但应将已经发生的成本计入当期损益。因此,部分公司可能按照新制度重新制定其收入实现会计政策,并作必要调整。

(三)长期投资的权益法核算范围的影响

在执行原制度时,许多公司采用权益法核算的范围,可能仅限于对投资占被投资单位权益比例50%(不含)以上的子公司。而新制度规定:“公司对其他单位的投资占该单位有表决权资本总额20%或20%以上,或虽投资不足20%但有重大影响,应采用权益法核算”。可见,执行新制度后,许多企业权益法的核算范围加

大。

(四)债务重组的影响

新制度对债务重组的会计处理作了规定,债务重组一般有四种方式:以现金抵偿债务;以实物资产抵偿债务;修改债务条件,如延迟付款、降低利率等;将债务转为权益。不论是哪种方式,只要已确定债权人将发生损失,则应将其计入“营业外支出”,相应地,债务人则计入“营业外收入”。而在新制度出台之前,一些企业当发生债务重组时,因无会计处理规定,而在账外处理。

(五)借款费用资本化的影响

公司用借款购建固定资产,其发生的借款费用,按照原来有关制度规定,在固定资产“已投入使用但尚未办理竣工决算前”计入固定资产价值,即予以资本化。而新制度则规定,在固定资产交付使用前,计入所购建的固定资产成本,同时还规定,如固定资产的购建发生非正常中断,其借款费用停止资本化,计入当期费用。这对在建工程项目多、工程占用资金大,而且主要靠借款建造的公司影响较明显。

(六)资产负债表日后调整事项的影响

《企业会计准则——资产负债表日后事项》规定,资产负债表日后获得新的或进一步的证据,有助于对资产负债表日存在状况的有关金额作出重新估计,应作为调整事项,据此对资产负债表日所反映的收入、费用、资产、负债以及股东权益进行调整。同时还列举了几个应调整事项的例子:已证实资产发生了减值;销售退回;已确定获得或支付的赔偿等。因此,公司在对外公布会计报表之前,如果有上述属于应调整的事项,则应对其报表调整后再公布。对于资产负债表日后才发生或存在,不影响资产负债表日存在状况,但不加以说明将会影响财务报告使用者作出正确估计和决策的事项,作为非调整事项在报表附注中披露即可。

四、关于报表附注

1998年年报会计报表附注将有如下变化:

1、在“公司采用的主要会计政策”部分,增加对现金等价物的确定标准的说明,增补对短期投资核算方法的说明,在长期投资核算方法中列示长期股权投资差额摊销年限、说明是否计提长期投资减值准备及在存货核算方法中是否计提存货跌价准备等。

2、由于公司有可能对“年初数”、“上年数”进行调整,为增加报表的可比性,在会计报表附注中增设“会计制度变更”一项,具体说明会计制度变更对主要项目有关数据的影响程度。但非因制度变更带来的会计政策变化,仍在“会计政策变更”项下说明。

怎样填报《增值税(专用/普通)发票使用明细表》

吴前锋 宣稳宝

《增值税(专用/普通)发票使用明细表》是国税机关要求纳税人进行纳税申报时所附报的报表之一。笔者在实际工作中发现,许多单位的会计对该表的填写很不规范,现将该表的正确填写介绍如下:

(1)该表分为《增值税专用发票使用明细表》和《增值税普通发票使用明细表》两类。纳税人使用该表登记专用发票时,应在“普通”两字上划线,表示该表为《增值税专用发票使用明细表》。登记普通发票时,应在“专用”两字上划线,表示该表为《增值税普通发票使用明细表》。

(2)《增值税专用发票使用明细表》根据纳税人销售货物或提供应税劳务开具的专用发票按序号逐票填写。《增值税普通发票使用明细表》根据纳税人销售货物开具的普通发票逐票填写。

(3)纳税人销售免税货物必须另开普通发票,并单独填写《增值税普通发票使用明细表》。填写时在该表的“备注栏”注明是免税货物,此表中的小计数不得汇总在《增值税普通发票使用明细表》的合计数中。

(4)纳税人销售货物(包括视同销售)或应税劳务不需开具发票的应纳税业务,应按月将其销售额及税额的汇总数填写在《增值税专用发票使用明细表》第一页的规定栏目内。

(5)纳税人手工开具的专用发票按发票号逐票登记,每本填写一张《增值税专用发票使用明细表》。对于专用发票量特别大,金额较小,逐笔登记确有困难的,经税务机关批准,对整本专用发票中每张票面销售

额在1 000元以下的,可按整本专用发票汇总登记《增值税专用发票使用明细表》。一本专用发票当月未用完的,按顺序填报用完的部分,剩余空格部分用线划掉;下个月申报时,该本继续使用的专用发票应另用一张《增值税专用发票使用明细表》,接上月顺序填报,并将上月已填报部分的空格用线划掉。

(6)纳税人使用计算机开具的专用发票(即电脑票)按发票序号逐票登记,每25份填一张《增值税专用发票使用明细表》。

(7)纳税人因销货退回或折让开出的红字专用发票,应用红字或负数填写《增值税专用发票使用明细表》。

(8)作废的专用发票只填写发票号码,在“备注”栏注明是废票,其他栏次用线划掉。

(9)《增值税普通发票使用明细表》的“发票类别”栏可不填,而《增值税专用发票使用明细表》的“发票类别”栏则应按规定的编码填写。凡一次开票其销售额达到百万元以上的,均纳入防伪税控系统,开具电脑版发票。

(10)本表中“销售额”栏指不含税销售额。纳税人如果使用普通发票,在填写本栏时应将其票面上的价税分离,分别填写相应栏目。“不开票销售的货物或应税劳务”栏填写内容包括视同销售及价外收入等不开票销售的货物或应税劳务。

(作者单位:江苏大丰市国税大桥分局)

责任编辑 温彦君

3. 在报表主要项目注释中,随报表项目的变化而增减有关项目注释。

4. 按照《企业会计准则——现金流量表》的要求,公司应在现金流量表附注中以总额披露当期购买或处置子公司及其他营业单位的下列内容:(1)购买或处置价格;(2)购买或处置价格中以现金清偿的部分;(3)购买或处置子公司及其他营业单位所取得的现金;(4)

购买或处置子公司及其他营业单位按主要类别分类的非现金资产和负债。

5. 由于《企业会计准则——资产负债表日后事项》的出台,将使资产负债表日后事项的披露更加规范。

(作者单位:浙江会计师事务所)

责任编辑 温彦君