

3家公司中,除北大荒的内部控制评价报告承认存在重大缺陷外,其余2家公司的内部控制评价报告均否认其内部控制存在重大缺陷,仍认为财务报告内部控制有效或整体内部控制有效,注册会计师未能按照《企业内部控制审计指引》及其实施意见的要求,在内控审计报告中增加强调事项段,披露其审计报告与公司内部控制评价报告对重大缺陷认定和披露不一致这一事实。

四、进一步推动企业内部控制规范体系实施的有关建议

为更好地推动企业内部控制规范体系建设与实施工作,进一步提升我国企业内部控制水平,下面从政府监管部门、企业、内控审计及咨询机构等层面提出相关建议。

(一)政府监管部门层面。

一是完善统一内部控制有关技术标准,提升内控要求的法律层级。针对不同行业情况、企业实际情况和现实需求,研究一些典型行业业务运作的特点、共性风险和行之有效的控制措施,制定发布分行业的内控操作指南,为有关企业实施内控规范体系提供借鉴和参考。研究修订内控审计报告内容与格式的可行性,提高内控审计报告信息的有效性。统筹协调相关监管机构,进一步明确当前市场环境下内控评价报告披露内容与格式的监管要求,并在修订和完善《会计法》等相关法律法规时,增加有关内部控制的条款,进一步明确企业及相关中介机构对内部控制的责任。

二是加强对企业内部控制规范体系实施的引导,进一步加大监管力度。有关监管部门应当加强对企业实施内控规范体系的工作指导,加大对企业内部控制评价工作和内控信息披露工作的监督检查力度。不断强化对内控审计机构执业质量的监管,加大对审计机构的监督检查力度,及时查处并公开曝光违反内控审计执业准则和职业道德守则的相关审计机构和人员。

(二)企业层面。

一是加强内控环境建设,明确内部控制职责与工作重

点。实施企业应加强内部控制环境建设,营造内控实施的良好内部环境。同时,结合企业年度工作计划,设定年度内控工作重点,使之能持续深入地开展内控相关工作,发挥内部控制为企业发展保驾护航的作用。

二是建立内部控制长效运行机制,促进内控体系“做实”、“落地”。各实施企业应加强内控更新优化等工作,建立健全内控相关的考核评价机制,确保内控运行机制的良性运转。同时深入开展内部控制体系与已有管理体系的深度融合等工作,不断提高内部控制的作用。

三是完善内部控制评价程序,加强评价工作的监督,提升内控信息披露水平与质量。各实施企业应调配具有专业胜任能力人员开展内控评价工作,充分揭示内控缺陷问题并限期整改;依据企业风险及缺陷影响程度,规范地细化内控缺陷评价标准,如实认定内控缺陷;加强对评价工作的监控,履行相关审批程序;按照监管要求,遵循内控评价报告内容与格式要求,全面地作好内控评价信息披露工作,向报告使用者提供更多有效的公司内部控制信息。

(三)内控审计及咨询机构方面。

一是完善技术方法,培养专业人才,提升专业服务能力。审计机构应当明确、统一内控缺陷的认定步骤和认定标准,通过强化内控审计的专业技术培训,培养储备内控审计的专才,并通过强化执业过程监控督导和质量控制复核,切实提升内控审计执业质量。咨询机构应尽快制定和执行规范,统一的咨询服务专业实务标准,认真履行咨询服务质量控制程序,规范工作底稿记录和归档要求,切实提供贴合企业实际的内控建设方案。

二是公平合理收费,维护市场秩序,恪守独立性要求。内控审计、咨询机构应当在确保项目质量的前提下,与企业合理协商有关费用,公平合理收费,坚决杜绝低价恶性竞争现象。各中介机构应坚持客观公正、独立性原则,恪守职业道德,对于违背独立性原则以及“不能同时为一家企业提供内控咨询和审计服务”监管要求的内控审计业务,应主动坚决拒绝承接,切实维护公平竞争的市场秩序。

(财政部会计司供稿)

非上市大中型企业 2012年年报分析报告

企业会计准则实施情况和年报分析工作是财政部门会计管理工作的重要组成部分。自企业会计准则实施以来,我们连续对上市公司年报进行分析,取得了良好的成效。因此,我们将年报监控重点从上市公司转向执行企业会计准则的非上市大中型企业。在上市公司有效执行企业会计准则的基础上,进一步采用重点分析的方式对非上市大中型企业年报跟踪分析是对企业会计准则进行后续评估的重要手段,也是财政部门全面掌握企业会计准则实施情况的重要抓手,对于提高企业会计准则执行力和实施效果发挥着

重要的作用。各地财政部门根据《财政部关于做好执行企业会计准则的企业2012年年报工作的通知》的要求,陆续报送了本地区的非上市大中型企业2012年年报分析报告,我们在这些报告的基础上进行了汇总、整理和分析,侧重“梳理问题,推进实施”,从2012年年报数据信息分析、各地推进企业会计准则实施工作采取的有效措施、企业会计准则实施效果、影响企业会计准则实施效果的环境因素分析、少数企业存在的准则执行不到位的问题、企业会计准则本身需要丰富和完善之处、对下一步工作的意见和建议等方面进

行了梳理，形成了本分析报告，为不断完善企业会计准则，进一步推进准则的有效实施提供参考。

一、大中型（样本）企业 2012 年年报数据信息分析

（一）样本选择与数据来源。根据《财政部关于做好执行企业会计准则的企业 2012 年年报工作的通知》的要求，各地财政部门在辖区内选取 30 家以上非上市大中型企业，对其 2012 年年报进行了分析。我们共收到北京、天津、河北、山西等 29 个省市，合计 925 家大中型企业 2012 年年报分析的结果，在对这些数据整理分析的基础上，形成了《非上市大中型企业 2012 年年报分析报告》。

（二）样本企业 2012 年审计情况。925 家样本企业中，2012 年年报经注册会计师审计的 867 家，占比为 93.73%，未经审计的 58 家，占比为 6.27%。可见，尽管非上市企业年报并没有法定审计要求，但是九成以上的样本企业均聘请注册会计师对其 2012 年年报进行了审计，以提高会计信息质量和财务报告的可信度。

2012 年年报经审计的 867 家非上市大中型企业中，被出具标准审计意见的 768 家，占比为 88.58%；被出具非标

准审计意见的 99 家，占比为 11.42%。99 份非标准审计意见中，32 份为带强调事项段的无保留意见，占非标准审计意见数的 32.32%，占有审计意见数的 3.69%；66 份为保留意见，占非标准审计意见数的 66.67%，占有审计意见数的 7.61%；没有企业被出具无法表示意见；仅 1 家企业（宁夏粮食产业集团有限公司）因未确认土地处置收入且未计提并交纳相关税金等事项被（银川西夏联合会计师事务所）出具了否定意见。

“四大”会计师事务所审计的企业 20 家，仅占经审计的样本企业数的 2.31%，说明绝对多数样本企业在进行年度财务报告审计时，选择了我国本土的会计师事务所。而且“四大”会计师事务所出具的审计意见均为标准无保留意见，即 99 份非标准审计意见全部为国内非“四大”会计师事务所出具。

可见，绝大多数的样本企业 2012 年年报被出具了标准审计意见，从一定程度表明企业会计准则在非上市大中型企业得到了有效实施；同时非标准审计意见均为我国本土会计师事务所出具，也说明本土会计师事务所能够有效遵循企业会计准则，坚持职业谨慎性，对企业财务报告数据提供合理保证。

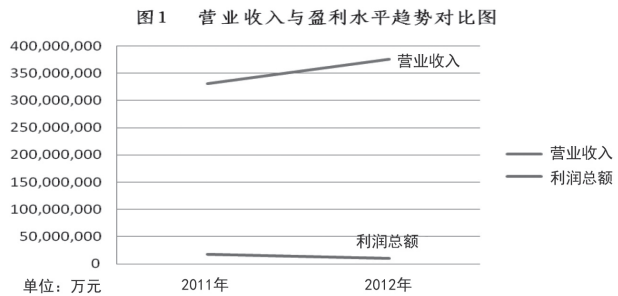
表 1 925 家样本企业 2012 年年报审计情况表

	份数	在审计意见总份数中所占比例
2012 年年报经审计	867	93.73%
其中：标准审计意见	768	88.58%
非标准审计意见：	99	11.42%
带强调事项段的无保留意见	32	3.69%
保留意见	66	7.61%
无法表示意见	0	0.00%
否定意见	1	0.12%
非标准审计意见中：由本土会计师事务所出具	99	11.42%
由“四大”会计师事务所出具	0	0.00%
另外，2012 年年报未经审计	58	
样本企业合计数	925	

另外，统计结果显示：925 家样本企业中，315 家企业的 2012 年年报经具有证券资格的会计师事务所审计，占样本企业总数的 34.05%，说明相当一部分的样本企业（超过 1/3）倾向于选择具有证券资格的会计师事务所这种专业实力较强的事务所进行年报审计；国富浩华和中瑞岳华合并为瑞华会计师事务所后，2012 年合并收入一举跃至第 5 位，审计的样本企业数达到 46 家，远远超过其他会计师事务所，在一定程度上验证了我国支持会计师事务所做大做强有效成果；“四大”会计师事务所审计的样本企业范围不限于上海、广东等沿海省市，也在向广西、宁夏等内陆地区扩展。

（三）样本企业财务信息分析。通过对 925 家样本企业的 2012 年年报财务数据进行分析，发现样本企业 2012 年财务状况和经营成果显示出以下特点：

1. 营业收入保持增长，但盈利水平有所下降。我国经济当前正处于经济结构调整和产业升级的战略机遇期，2012



年，我国经济整体保持平稳增长，但受到国际国内多种因素影响，出现了放缓的情况。从对样本企业的分析结果来看，营业收入方面，样本企业 2012 年实现营业收入合计 37 525.07 亿元，较 2011 年增长 13.42%；但在盈利水平方面，样本企业 2012 年实现利润总额合计 1 588.72 亿元，较 2011 年下降 12.72%，实现净利润合计 1 181.46 亿元，较 2011 年

表2 43家证券资格的会计师事务所审计的样本企业统计表

按2012年收入排名	会计师事务所名称	审计的样本企业数
1	普华永道中天会计师事务所有限公司	13
2	德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)	2
3	安永华明会计师事务所(特殊普通合伙)	2
4	毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙)	3
5	瑞华会计师事务所(特殊普通合伙)	46
6	立信会计师事务所(特殊普通合伙)	16
7	天健会计师事务所(特殊普通合伙)	11
8	信永中和会计师事务所(特殊普通合伙)	15
9	大华会计师事务所(特殊普通合伙)	13
10	天职国际会计师事务所(特殊普通合伙)	21
11	致同会计师事务所(特殊普通合伙)	21
12	中审亚太会计师事务所有限责任公司	10
13	中汇会计师事务所有限公司	0
14	众环海华会计师事务所有限公司	5
15	天衡会计师事务所有限公司	3
16	华寅五洲会计师事务所(特殊普通合伙)	5
17	北京兴华会计师事务所有限责任公司	16
18	江苏苏亚金诚会计师事务所有限公司	2
19	中天运会计师事务所有限公司	8
20	华普天健会计师事务所(北京)有限公司	2
21	利安达会计师事务所有限责任公司	4
22	中兴财光华会计师事务所有限责任公司	1
23	中勤万信会计师事务所有限公司	3
24	江苏公证天业会计师事务所有限公司	3
25	中兴华富华会计师事务所有限责任公司	6
26	上海众华沪银会计师事务所有限公司	8
27	中审国际会计师事务所有限公司	2
28	北京永拓会计师事务所有限责任公司	5
29	希格玛会计师事务所有限公司	14
30	四川华信(集团)会计师事务所	6
31	中准会计师事务所有限公司	1
32	广东正中珠江会计师事务所有限公司	2
33	大信会计师事务所(特殊普通合伙)	10
34	中喜会计师事务所有限责任公司	1
35	北京中证天通会计师事务所有限公司	1
36	亚太(集团)会计师事务所有限公司	8
37	上海上会会计师事务所有限公司	5
38	北京天圆全会计师事务所有限公司	5
39	福建华兴会计师事务所有限公司	8
40	立信中联闽都会计师事务所有限公司	6
41	山东天恒信有限责任会计师事务所	2
42	山东正源和信有限责任会计师事务所	0
43	山东汇德会计师事务所有限公司	0
	合计审计样本企业数	315

表3 “四大”会计师事务所出具的审计意见地区分布表

地区	审计意见份数
上海	2
天津	3
重庆	4
青岛	1
广东	2
浙江	1
广西	1
河北	1
湖南	3
宁夏	2
合计	20

下降15.07%。说明在营业收入保持较快增长的同时，样本企业2012年盈利水平下行压力较大，需要进一步优化产品结构，提升管理水平，积极应对转型升级的挑战和机遇。

2. 货币资金保持增长，并无明显资金压力。分析显示，样本企业2012年年末货币资金余额12 986.96亿元，较2011年年末增长17.80%；2012年年末货币资金在总资产中占比为12.94%，与2011年（12.98%）基本持平，并无明显下降。这在一定程度上说明，尽管面临一定的经营压力，但样本企业2012年仍然实现了货币资金的较快增长，且并未出现货币资金占比的明显下降，样本企业2012年并无明显资金压力。

3. 无形资产增速明显，但比重仍然偏低。分析显示，样本企业2012年年末无形资产余额4 400.00亿元，较2011年

年末增长39.80%；2012年年末无形资产在总资产中占比为4.38%，较2011年（3.70%）增加0.68个百分点，增幅达18.38%。这在一定程度上说明，与2011年相比，样本企业2012年年末无形资产的金额以及在总资产中所占比重均有较快增长，但在总资产中所占比例的绝对数仍然偏低，企业仍然需要进一步加大研发投入，加快产业升级，全力打造我国经济升级版。

4. 资产使用效率略有下降。分析显示，样本企业2012年总资产周转率为37.38%，较2011年下降1.56个百分点。这在一定程度上说明，随着国际国内市场竞争的不断加剧和经济增速放缓的冲击，企业经营期间全部资产从投入到产出的流转速度有所下降，资产整体使用效率有所降低，企业应当深入挖掘潜力，积极改进生产流程，提高资产利用效率，打造企业品牌，以提高产品市场占有率和资产的整体管理质量，才能在激烈的市场竞争中立于不败之地。

二、各地推进企业会计准则实施工作的有效举措

自企业会计准则发布以来，各地财政部门开拓创新，采取多种举措，积极推动企业会计准则的贯彻实施。

（一）加强领导，密切协作。各地高度重视企业会计准则实施工作，通过成立领导小组等形式，指导本地区企业会计准则实施工作。如江苏省财政厅、省国资委和江苏证监局联合印发《关于做好贯彻实施新会计准则体系工作的通知》，成立江苏省新会计准则体系贯彻实施领导小组，指导全省新准则的实施工作，领导小组组长由省财政厅厅长担任，领导小组办公室设在省财政厅会计处，负责新准则贯彻实施的宣传、培训、指导和调研等工作。贵州省财政厅为做好2012年企业执行会计准则的年报工作，及时加强与省国资委、财

表4 样本企业主要财务指标概览表 单位：万元

项目	2012年年末数	2011年年末数	变动金额	变动比率
资产总额	1 003 934 433.13	849 618 096.14	154 316 336.99	18.16%
其中：金融企业	147 656 249.55	111 529 940.04	36 126 309.51	32.39%
净资产	369 591 974.96	321 421 342.00	48 170 632.96	14.99%
其中：金融企业	20 586 354.90	17 176 871.07	3 409 483.83	19.85%
固定资产	225 732 863.17	188 833 222.91	36 899 640.26	19.54%
其中：金融企业	2 832 819.64	2 089 274.37	743 545.27	35.59%
无形资产	43 999 961.14	31 473 958.28	12 526 002.86	39.80%
其中：金融企业	290 015.52	199 382.86	90 632.66	45.46%
货币资金	129 869 575.25	110 247 809.98	19 621 765.26	17.80%
其中：金融企业	33 228 196.40	23 228 148.90	10 000 047.50	43.05%
项目	2012年	2011年	变动金额	变动比率
营业收入	375 250 663.73	330 849 747.98	44 400 915.76	13.42%
其中：金融企业	5 745 279.77	4 346 314.70	1 398 965.07	32.19%
利润总额	15 887 220.46	18 201 571.16	-2 314 350.70	-12.72%
其中：金融企业	2 387 691.08	1 774 699.37	612 991.71	34.54%
净利润	11 814 576.41	13 910 229.74	-2 095 653.33	-15.07%
其中：金融企业	1 866 343.46	1 396 418.97	469 924.49	33.65%

政部驻贵州专员办事处等单位的沟通协调,形成领导重视、部门配合的良好工作局面。

(二)广泛宣传,营造氛围。各地按照要求统一部署,采取多种形式和措施,加大准则的宣传工作。如上海市注重拓宽宣传渠道,充分利用电视、网络和报刊等相关媒体,进行广泛宣传;通过立体、持续的新准则宣传,在全社会营造一种重风险防范、崇尚诚实守信、积极履行社会责任的会计文化,为全面、持续贯彻实施企业会计准则奠定良好的基础。福建省通过转发文件、发布信息、刊载文章、问题解答、召开座谈会、知识竞赛等形式,广泛开展企业会计准则体系宣传工作,切实提高了企业会计准则在全社会、特别是在广大企业管理人员和财务人员中的认知度,为全面实施企业会计准则创造了条件。

(三)积极培训,培养人才。各地综合采用培训、继续教育、研讨、委托培养等多种方式,为企业会计准则的推广实施奠定广泛的人才基础。如宁夏回族自治区高度注重对国有大中型企业、上市公司、中央驻当地企业财务总监、骨干人员的培训,开展企业会计准则专题培训班,提高财务人员专业胜任能力和对新准则知识的运用,并通过持续不断的后续教育培训提高会计从业人员的业务能力;同时委托上海国家会计学院为该地区培养企业类高端会计人才,为企业更好地理解掌握企业会计准则提供支持。广西自治区每年都采取网络和面授的形式,开展企业会计准则的培训,还组织大中型企业财务人员到国家会计学院等地开展高层次培训;要求企业除了对外寻求专业人士的帮助,对内注重提高全体财会人员学习、领会、应用新准则的能力。浙江省将企业会计准则体系的学习培训作为年度会计人员继续教育的重要内容,将企业会计准则体系的学习落到实处。

(四)调研走访,解决问题。各地在企业会计准则实施过程中,注重加强与企业的联系,开展实地调研、座谈走访,及时上报有关情况,妥善解决企业提出的准则相关问题,积极履行会计服务经济的政府职能。如山西省、四川省建立企业会计准则实施联系点制度,对大中型企业进行调研,及时掌握企业会计准则执行过程中的情况,帮助企业解决在执行会计准则过程中遇到的疑难问题,研究实施会计准则平稳过渡的办法。湖北省每年均选择部分企业,展开企业会计准则执行调研和检查工作,2012年,专赴荆州、荆门等地,对部分大中型企业进行现场调研,对相关会计问题进行分类,有针对性地给予解决和政策支持,得到了较好的反响。深圳市积极开展调查研究和检查工作,帮助企业解决执行新准则中遇到的困难,对非上市大中型企业执行企业会计准则的情况进行跟踪分析和检查,组织会计师事务所等中介机构对企业执行会计准则的情况进行抽样调查,了解相关情况,帮助企业解决在执行新准则中遇到的困难。重庆市通过开展企业会计准则执行情况备案、实地走访、召开座谈会等方式,跟踪企业执行新准则的进展情况,了解在执行过程中遇到的问题,并进行政策解答和业务指导。

(五)严格监管,堵塞漏洞。各地在企业会计准则的执行过程中,采取有效措施,切实加强会计监管。如四川、福建等省持续加强与国资委、证监会、税务局、审计厅等部门

的协调,形成监管合力,严格监督检查企业会计准则实施中出现的问题,对于违反会计准则规定的行为,根据情节进行严厉处罚,绝不手软。天津市充分发挥财政监管职能,一方面督促相关会计师事务所切实贯彻风险导向审计理念,密切关注当前经济形势可能对企业造成的影响,严格按照注册会计师执业准则的规定实施审计程序,保证执业质量,独立、客观、公正地发表审计意见;另一方面,将非上市大中型企业执行企业会计准则情况作为监督检查的重点,确保企业会计准则在各企业得到有效实施,以监督检查促进相关会计师事务所和企业提高工作水平。

三、企业会计准则实施效果日益显现

从各地报送的准则执行情况来看,企业会计准则在非上市大中型企业推动实施以来,其效果日益显现:

(一)企业会计准则统一规范了财务报告体系,提高了信息质量。企业会计准则体系规定了应向财务报告使用者披露的会计信息,同时规范了财务报表格式及附注披露要求,形成了纵横交错、结构严谨、格式统一、内涵一致、信息可比的财务报告体系。执行企业会计准则的企业必须按照准则统一规定的财务报告格式和要求编制财务报告。从各地报送的准则执行情况来看,相对于上市公司而言,非上市大中型企业尽管在财务报告的规范性和详尽性上还有待进一步提高,但整体而言能够较为有效地按照企业会计准则的规定,编制财务报告,从而实现了不同企业之间财务报告的统一性和规范性,提高了会计信息的可比性。

(二)企业会计准则有助于抑制企业短期行为,促进企业可持续发展。企业会计准则要求企业全面审视涉及各种或有事项的合同或协议,除担保、未决诉讼等或有事项外,还扩展到辞退福利、亏损合同、重组义务和弃置费用等,凡符合负债确认条件的,均应及时足额地确认和计量相关成本费用和预计负债,从而较大幅度地避免了企业高估利润和超前分配。对子公司的长期股权投资由权益法改为成本法核算,解决了母子公司之间在原来权益法下可能会出现虚计利润和超前分配的弊端。从各地报送的准则执行情况来看,样本企业对纳入合并范围的子公司均采用成本法进行会计处理,未发现对子公司的长期股权投资采用权益法核算的问题。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准备不得转回,有效地避免了企业随意计提和转回资产减值准备调节利润的问题。从各地报送的准则执行情况来看,样本企业能够较为规范地按照资产减值准则的规定夯实资产基础,并未发现转回计提的长期资产减值准备的问题。企业会计准则强调企业的资产质量和净资产价值,引导会计信息使用者不要单纯地关注利润表,有助于抑制企业短期行为,有效引导企业追求可持续发展。

(三)企业会计准则实施范围不断扩大。企业会计准则体系自2007年1月1日起在上市公司范围内施行,对其他企业而言,并未强制要求执行,而是鼓励执行。在财政部门

的大力推动和相关监管部门的积极配合下,越来越多的非上市企业,尤其是大中型企业为提升会计信息质量和管理水平,自觉自愿地选择执行企业会计准则,企业会计准则实施范围不断扩大。年报分析结果显示,截至2012年12月31日,北京市财政局监管的45家企业全部执行了企业会计准则。江苏、上海、厦门、深圳等省(市)属国有企业已全部执行企业会计准则。浙江省大中型国有及国有控股企业已基本执行企业会计准则。黑龙江省除改制和破产企业外,国有大中型企业也基本都执行了企业会计准则。陕西省国有企业会计准则实施率85%,民营企业及其他企业的企业会计准则执行率也达到70%。山西省155户国有大中型企业中已执行企业会计准则的企业134户,执行比例达到86%。重庆市国有及国有控股大型企业执行企业会计准则比例达到96.94%,比2011年增加2.55个百分点;中型企业执行企业会计准则比例达到89.31%,比2011年增加3.47个百分点。山东省国有及国有控股企业大中型企业执行企业会计准则比例达88%,执行率逐年提高。

四、影响企业会计准则实施效果的环境因素分析

尽管从总体而言,企业会计准则实施效果良好,在上市公司和非上市大中型企业均得到了持续平稳有效实施,但是,从各地报送的准则执行情况来看,以下环境因素在一定程度上影响了企业会计准则的实施效果:

(一)部分企业会计人员业务素质有待进一步提高。各地报送的准则执行情况显示,企业会计准则内容丰富,核算复杂,信息披露严格,要真正地把握各项具体准则,不仅要求会计人员具备财务、税法等相关知识,还对会计人员职业判断能力提出了更高要求。而在实务操作中,部分会计人员对准则尚未充分理解和掌握,专业水平和职业判断能力不足,从而加大了准则有效实施的难度。

(二)部分企业会计基础工作相对薄弱。会计基础工作是会计工作的基本环节,如果企业会计核算基础工作存在薄弱环节,无论是会计凭证、会计账簿还是会计档案的设置和取得,都会直接影响会计信息的真实性和可靠性,制约企业会计准则的有效执行。如山东、江苏等省指出,在分析过程中,发现部分企业会计基础工作薄弱,内部控制制度不健全,影响了企业会计准则执行的效果。

(三)非上市大中型企业会计准则实施工作行政手段不足。在各级财政部门的大力推进下,非上市大中型企业会计准则实施工作取得了良好的成效,但是,各地反映,这项工作在实际实施中难以回避行政手段不足的尴尬。如山东等省认为,随着行政审批改革不断推进,财政会计管理机构管理职能逐渐淡化,财政部门在准则贯彻实施方面缺少硬手段,不按规定执行准则的企业得不到追究、处罚,财政部门除事后监督检查外,缺乏其他硬性约束手段,使准则的执行打了折扣。

(四)与税法之间的差异性给准则实施带来了一定的影响。湖北、湖南、上海、天津、厦门等省市认为,企业会计准则与税法规定的差异性,在实务中给准则的执行带来了一定的影响。当企业在实际工作中遇到税法规定与准则规定

不一致时,应严格按照准则的规定进行确认和计量,然后再按照税法的规定进行纳税调整,这样既能保证会计信息的质量,又能做到依法纳税。但部分企业实际工作中为了方便税务部门稽查,往往遵循税法规定进行会计处理,从而影响了准则的执行质量和会计信息质量。

五、少数企业存在准则执行不到位的问题

分析发现,尽管从整体而言,样本企业能够遵循企业会计准则的规定进行会计处理,但是在某些具体准则的运用和信息披露方面,某些企业还存在一定的问题。

(一)少数企业的会计处理不符合企业会计准则规定。年报分析显示,少数企业在某些具体会计准则的执行方面不符合准则规定。如,所得税准则规定企业所得税的会计核算采用资产负债表债务法,以更加完整真实地体现企业的资产和负债。但是,在实务操作中,少数企业当期所得税未能准确计量计入企业财务报告,而是按照下一年度企业实际汇算清缴金额进行会计差错更正,在所得税的处理实质上仍采用应付税款法进行核算。建议加强对所得税准则的培训和监督力度,确保准则的有效实施。在企业合并准则的执行过程中,发现少数企业未设置备查簿对被投资企业的相关可辨认资产负债的公允价值进行记录,后期合并也未进行必要的调整。建议加强对企业会计工作的检查力度,督促企业对合并业务准确公允地进行会计处理。

(二)少数企业信息披露水平有待进一步提高。各地报送的准则执行情况显示,少数企业的信息披露不够充分,主要集中在以下方面:一是少数企业对于非流动资产的减值迹象、可收回金额的确定和存货跌价准备、坏账准备的转回依据披露不够明确;二是少数企业未披露职工薪酬的构成及股份支付的具体情况;三是少数企业发生非同一控制下企业合并时,未披露被购买方资产和负债的公允价值等情况;四是少数企业未披露金融工具的分类依据;五是部分企业未将持股比例达51%的企业纳入合并范围,在附注中也未进行任何说明,无法判断其会计处理是否正确;六是部分企业未披露关联交易的定价政策;七是少数企业在披露研究阶段和开发阶段的区分、债务重组方式和原因、收入确认条件等信息时照搬照抄企业会计准则原文,未能结合自身业务情况做出具体披露。

六、企业会计准则自身需要不断丰富和完善

各地普遍认为,企业会计准则统一和完善了各行业的会计标准,提高了不同企业会计信息的可比性,减少企业集团内部、各企业之间和境内外公司相互之间理解会计政策与会计信息的差异,促进了国际趋同,体系科学,意义重大。但是,在以下方面,还需要进一步完善:一是对国企转型成为控股集团的过程中涉及到的一级母公司长期股权投资划拨等会计处理做出明确规定;二是对承担政府投融资功能的企业非经营性基础设施资产的折旧和摊销问题给予明确规定;三是对判断资产减值、确定可回收金额时如何具体选择贴现率、如何确定资产未来现金流量现值做出进一步细化规定;四是对房地产企业商品房销售收入的确认时点

做出统一规定；五是对“控制”标准的界定提供更多指引，并对多层控股关系下合并财务报表编制的合并顺序做出具体规定；七是对公允价值的确认标准给出更为明确的规定。

七、对下一步工作的意见和建议

从掌握的情况来看，企业会计准则在各地非上市大中型企业持续平稳有效实施，实施范围不断扩大，取得了较好成效。但是，准则执行中仍然存在着一些需要改进的方面，需要在巩固已有成果的基础上，不断完善企业会计准则，推进准则的有效实施。

（一）不断完善和丰富企业会计准则体系。

1. 完善和细化企业会计准则相关规定。企业会计准则的实施是一个持续不断的过程，需要针对准则执行中发现的问题和市场中出现的新情况、新问题、新交易事项不断做出调整和完善。因此，在接下来的工作中，建议针对上述各项具体准则执行中的问题，细化准则规定或在指南中给予更为具体的指引，如资产减值迹象的具体判断、如何实际区分研究和开发阶段等，以加强准则在实务中的可操作性；并继续采用发布企业会计准则解释等有效方式及时梳理、规范 and 解决准则执行中出现的难点问题和新问题。

2. 健全和强化企业会计准则解答机制。企业会计准则的有效执行归根到底要落实到企业的会计实务人员身上，受到交易事项复杂性、自身业务能力、准则规定详尽程度等诸多因素的影响，会计实务人员对准则的理解和运用很可能存在困惑，会计准则制定者应经常保持与会计实务人员之间的沟通，及时解答他们在业务处理上遇到的现实难题。地方财政部门建议在接下来的工作中，在继续采用目前电话解答、来信来函、调研座谈、发布解释公告、修订准则等有效方式的基础上，考虑设立全国范围的电子咨询和答疑平台的可行性，对各企业在执行会计准则过程中遇到的疑难问题及时进行解答，提高企业会计准则实施的统一性和规范性。

3. 建立和丰富企业会计准则案例指导制度。企业会计准则源于实践，指导实践。建议在下一步的工作中，按照会计改革与发展“十二五”规划纲要的精神，立足于我国企业执行企业会计准则的丰富实践，认真全面总结准则执行经验，积极探索建立符合中国国情的企业会计准则实施的案例指导制度，考虑与相关研究机构合作等方式，建立指导案例库，对准则执行的典型问题、复杂问题、难点问题进行梳理，编写案例分析手册，为企业会计准则的实施提供规范、具体的参照，充分发挥这些案例的启示、指引、示范和规范功能，以供广大会计人员、注册会计师和监管人员学习和借鉴这些案例所体现的会计处理方法和会计准则理念，减少执行企业会计准则过程中的差异性，正确地进行类似交易或事项的会计处理。

4. 规范和促进公允价值模式的运用。企业会计准则规定了公允价值的确定原则，但实务情况较为复杂，特别是估值技术的应用、如何选择估值模型和相关参数假设等，准则没有提供详细指南，公允价值的可靠取得和确定一直是准则执行的难点。建议在新制定的公允价值准则中，一是规范

和统一现行各具体准则中涉及公允价值计量的相关规定；二是提高价值确定过程及相关信息的透明度，要求企业尽可能充分披露公允价值确定的方法、主要考虑因素、关键假设等信息；三是推进公允价值确认和计量的实务操作方法，完善确定标准和方法，提高公允价值模式在实务中的可操作性 and 可比性，解决对非活跃市场下资产负债公允价值的估值问题。

（二）进一步加大联合监管力度，建设各方沟通合作平台。企业会计准则具有其权威性，决不允许企业滥用和有意扭曲会计准则，进行会计造假，欺骗财务报告使用者。企业会计准则实施过程中，各地财政部门积极与相关部门沟通协调，形成监管合力，严格监督检查准则实施中出现的问題，加大企业会计准则执行力度，取得了良好成效，但仍存在一些问题。因此，在接下来的工作中，建议继续加强对非上市大中型企业执行企业会计准则的监管力度，加强与证监、银监、保监、国资、税务、工信、工商、证券交易所等方面的沟通联系、监管联动和联合执法机制，强化会计主管部门对会计违法违规行为的及时掌握和处理，对企业和会计师事务所操纵利润、虚构交易、干扰市场秩序等行为加大处罚力度；强化非上市大中型企业审计监督，提高审计质量；推动国资部门将企业会计准则执行情况全面纳入所管辖企业管理层的考评机制；由各地财政部门对非上市大中型企业年报分析中发现的准则执行规范企业进行表彰，在遴选会计领军人才时优先考虑其会计负责人和先进会计人员等，促使非上市大中型企业更好地执行企业会计准则，提高会计信息质量。

企业会计准则的平稳有效实施和在我国经济中重要作用的充分发挥离不开相关政府部门、企业、会计师事务所、会计理论界等各个方面的支持和配合。建议加强各方沟通合作平台建设，整合会计理论界和实务界优势资源，不断提高企业会计准则执行效果。同时，进一步加强各级财政部门之间的沟通协调机制。健全会计管理机构分级履行职责机制，大力推进会计制度管理队伍建设，做到上下联动、各司其职，更好地发挥各级财政部门会计管理机构在推进准则深入贯彻实施方面的作用。

（三）进一步加强宣传培训工作。

1. 广泛宣传，继续提高企业管理者对准则的重视程度。企业会计准则实施以来，通过广泛宣传等有效形式，企业管理层对准则的认识程度不断加深。但在实际工作中，还有不少企业管理者对准则不够了解、不够重视，或是没有从成本效益原则出发，只看到准则执行成本而忽视准则执行的经济效益，对执行准则存在畏难情绪。因此，在接下来的工作中，建议继续加强企业会计准则的宣传工作，多措并举，充分借助广播、电视、媒体、网络等形式让社会各界广泛了解准则执行对促进企业健康可持续发展的重要意义，提高社会各界，尤其是企业管理人员对企业会计准则的认识，引导企业增强执行准则、提升信息质量的内在动力。

2. 深度培训，进一步提升会计人员综合素质。企业会计准则能否有效实施，会计人员队伍建设是其中至关重要的一环，准则制定的再好，没有一支素质过硬、道德达标的会

计人员队伍，执行效果就会大打折扣。准则执行以来，通过密集培训、后续教育有效形式，会计人员综合素质不断提升，为准则执行奠定了坚实的人员基础。但是，应当清楚地认识到，会计人员培训在当前只能加强，不能放松。一是现代企业的不断发展和新的交易事项的不断出现，要求会计人员及时更新理念和知识结构；二是合理运用企业会计准则涉及大量职业判断，要求会计人员注重综合能力和会计理论功底的积累，真正吃透企业会计准则的精髓和实质；三是部分会计人员对部分准则的认识流于形式，一知半解，导致在实务操作中存在规避准则难点的问题；四是从各地准则执行情况的分析发现，地市级企业的报表编制、报表附

注的披露存在诸多不足之处，整体水平相对于省属企业有较大差距，基层会计人员专业素质有待提升。因此，建议在今后的工作中，继续强化会计人员的培训和教育，从培训管理、培训内容、培训队伍建设等方面着手，建立长效培训机制，在之前准则培训的基础上，侧重于加强会计人员的职业判断能力建设和对准则的深度理解把握，并积极夯实准则执行的基层会计人员基础。

注：本报告信息均通过对各地财政部门报送的2012年年报分析报告汇总整理得来；如无特别说明，本报告得出的结论均基于对样本企业的分析。

(财政部会计司供稿)

小企业会计准则 实施情况调查报告

小企业是我国国民经济和社会发展的力量。大力支持小企业发展，对于提高经济增长活力、有效扩大就业、保持社会和谐稳定、建设创新型国家，具有十分重要的意义。促进小企业健康发展是我国长期坚持的重要方针。近年来，我国陆续出台了《中小企业促进法》《关于进一步促进中小企业发展的若干意见》、扶持小微企业的“国九条”政策等一系列法律制度、政策措施，加大政策支持、放宽市场准

入、完善社会服务、改善小企业融资，以切实促进中小企业发展。财政部门认真贯彻落实中央精神，与相关部门密切配合，先后出台了一系列政策措施，综合运用资金、税收、政府采购、财务会计制度等多项政策工具，扶持中小企业发展。2011年10月18日，财政部制定颁布了《小企业会计准则》，要求自2013年1月1日起在全国小企业范围内施行，符合中小企业划型标准规定的微型企业参照执行，鼓励有

表1 北京市有效问卷统计情况表

所属地	问卷收回情况					
	工商	财政	地税	国税	经信委	合计
东城	162	3	15	10		190
西城	166	7	13	10		196
西站			15	10		25
朝阳		11	14	10		35
海淀	455		20	9		484
丰台	146	10	15	10		181
通州		10	16	10		36
顺义	173		15	10		198
昌平	168	9	20	20		217
怀柔	105	10	13	9		137
密云	84	10	15	8		117
平谷	116	20	12	10		158
大兴	167	13	16	11		207
燕山	21	10	15	10		56
房山		10	18	10		38
延庆		11	14	10		35
开发区			15	9		24
石景山	143	10	14	10		177
门头沟	115	10	15	10		150
经信委					376	376
合计	2 021	154	290	196	376	3 037