

# 石油天然气开采会计准则差异对企业价值的影响

## ——关于中石油财务报告的分析

李桂英

(厦门大学与厦门国家会计学院 MPAcc 中心 厦门 361005)

**【摘要】** 本文以中石油财务报告为例,从油气资产折旧差异、非固定资产评估及其摊销差异、固定资产重估及其折旧差异、长期资产减值损失差异等不同角度,分析准则差异对企业价值的影响。

**【关键词】** 中石油 企业价值 石油天然气开采

### 一、案例资料

中国石油天然气股份有限公司(简称“中石油”)是于1999年11月5日在中国石油天然气集团公司(简称“中国石油集团”)重组过程中按照《公司法》的相关规定成立的股份有限公司。2000年4月,中石油发行的美国存托股份及H股分别在纽约证券交易所有限公司及香港联合交易所有限公司挂牌上市。2007年10月,中石油在上海A股市场上市。

中石油2004~2008年度的净利润与净资产数据见表1、表2所示(金额单位:百万元):

**表1 按国际财务报告准则核算**

报表项目	2008年	2007年	2006年	2005年	2004年
净利润	126 651	155 229	149 397	139 642	107 646
净资产	847 126	776 347	617 591	543 667	442 972

**表2 按我国会计准则核算**

报表项目	2008年	2007年	2006年	2005年	2004年
净利润	125 946	143 494	142 747	133 244	98 964
净资产	847 725	715 071	567 595	500 234	402 854

注:上表数据来自中石油首次公开发行A股股票招股说明书(申报稿)第231页、2007年度财务报告第79~80页及2008年度财务报告。

按照我国会计准则编制报表与按照国际财务报告准则编制报表,在净利润与净资产的核算上会产生差异,见表3所示(金额单位:百万元):

**表3**

报表项目	2008年	2007年	2006年	2005年	2004年
净利润	(705)	(11 735)	(6 650)	(6 398)	(8 682)
净资产	599	(61 276)	(49 996)	(43 433)	(40 118)

注:表中数据系表2相应数据减表1相应数据得出,负数用括号表示。

从表3可以看出,2004~2007年度按照我国会计准则核算得出的净利润和净资产,比按照国际财务报告准则核算得

出的净利润和净资产在数额上少很多。2008年度对主要差异进行了追溯调整,这时财务报表编制依据的会计准则基本趋同,因此差异不大。

### 二、案例分析

依据两种会计准则编制报表产生的差异主要体现在对油气资产折旧、资产评估及长期资产减值损失的确认上,下文将对这些影响因素作一简要分析。

#### 1. 油气资产折旧差异。

(1)油气资产概念的差异。《企业会计准则第27号——石油天然气开采》(CAS27)对油气资产的定义为:油气开采企业所拥有或控制的井及相关设施和矿区权益,包括矿区权益的取得及油气勘探、开发和生产等油气开采活动形成的资产。

国际财务报告准则第6号“矿产资源的勘探与评价”(IFRS6)规范了矿产资源的勘探与评价支出,将上述矿区权益的取得及勘探开发等相关资本化支出统一称为“勘探与评价资产”,并根据取得资产的性质分为无形资产和有形资产,然后再分类为费用或资产。

从油气资产的概念来看,CAS27较IFRS6定义的范围更广。因此,从油气资产的形成计价上来看,CAS27比IFRS6确认的金额大。

(2)油气资产折旧的差异。对油气资产的折耗可以采用产量法或年限平均法。这是国内国际会计准则都允许采用的,但中石油鉴于历史原因,采用年限平均法即直线法对油气资产进行折旧,这与国际惯例趋同。

中石油油气资产采用直线法进行折旧,其油气资产的预计使用寿命为6~14年,净残值率为0,年折旧率为7.1%~16.7%。如果按产量法进行折旧,则2004年折耗率为7.1%,2005年折耗率为7.18%,2006年折耗率为7.15%,2007年折耗率为7.17%,2008年折耗率为7.76%。

采用直线法,年平均折旧率为11.7%,而采用产量法时年平均折耗率仅为7%,这使得直线法折旧额比产量法折旧额大很多。中石油按照我国会计准则对油气资产进行折旧时,计入当期费用的金额将大于按照国际财务报告准则对相同油气资

# 高层次会计人才需求现状与培养思路

秦嘉龙

(青海大学财经学院 西宁 810001)

**【摘要】** 本文从高层次会计人才市场需求的角度出发,分析高层次会计人才市场需求的现状以及如何培养高层次会计人才,为我国高层次会计人才的培养提出一些建议。

**【关键词】** 高层次会计人才 学历 高等财经教育

## 一、会计人才市场需求现状

本文选取青海省大型企业、大中型企业及中小企业的财务总监、总会计师、高级会计师、财务负责人和企业主管会计作为调查对象。本次发放调查问卷 400 份,回收 304 份,有效问卷 290 份。本文调查问卷涉及的行业包括:农、林、牧、渔业,制造业,采掘业,建筑业,交通运输、仓储业,信息技术业,批发和零售贸易业,电力、煤气及水的生产和供应业,金融、保险业,房地产业,传播与文化产业,社会服务业及其他行业。被调查行业中占比较高的有:制造业(24.83%)、建筑业(9.66%)、批发和零售贸易业(10.34%)、社会服务业(10.41%)。

1. 被调查企业拥有各类型高层次会计人才的情况。调查问卷的统计结果显示:6.12%的企业拥有财务总监,11.11%的企业拥有总会计师,32.19%的企业拥有财务(会计)经理,47.85%的企业拥有财务(会计)主管,2.73%的企业拥有其他高

层次会计人才。现阶段的需求状况是:11.38%的企业需要财务总监,16.78%的企业需要总会计师,23.35%的企业需要财务(会计)经理,42.51%的企业需要财务(会计)主管,5.98%的企业需要其他高层次会计人才。由此可见,财务总监、总会计师的需求空间较大,但财务(会计)经理、财务(会计)主管的需求却呈下降趋势,会计人才市场对这类人才的需求已处于饱和状态。

2. 被调查企业中高层次会计人才的学历状况。调查问卷的统计结果显示:34.68%的人具有专科学历,62%的人具有本科学历,2.61%的人具有硕士研究生学历,0.71%的人具有博士研究生学历;23.14%的企业希望高层次会计人才具有专科学历,66.94%的企业希望高层次会计人才具有本科学历,7.43%的企业希望高层次会计人才具有硕士研究生学历,2.49%的企业希望高层次会计人才具有博士研究生学历。由此可见,企业

3. 被调查企业采用产量法计算的折旧额。这也是造成两种准则下 2004~2007 年度净资产和净利润存在差异的主要原因。2008 年,财政部发文规定对油气资产的折旧方法由年限平均法变更为产量法,消除了此项差异的影响。本文所选取的 2004~2007 年度数据,均为此项会计政策变更前未追溯调整的财务数据。

2. 重组改制时非固定资产评估及其摊销的差异。中石油 1999 年重组改制时,对中国石油集团投入的资产和负债在 1999 年 6 月 30 日进行了评估,按我国会计准则编制的财务报表对当时全部评估结果进行了确认,而在按照国际财务报告准则编制的财务报表中,仅对固定资产采取重估模式进行了后续计量,而对上述评估结果中非固定资产的部分未予确认。

3. 固定资产重估及其折旧的差异。中石油于 2003 年 9 月 30 日对其拥有的炼油及化工生产设施以折旧重置成本为基准作了重估,在国际财务报告准则下对固定资产采取重估模式进行后续计量,重估需由独立的评估师定期进行。于是,对此次评估的结果予以了确认,而在我国会计准则下对固定资产是按照成本模式进行计量的,因此按照我国会计准则编制的财务报表没有对此次评估的结果进行确认。

4. 固定资产、油气资产、无形资产及长期股权投资等长期资产的减值损失差异。我国会计准则规定长期资产减值损失一经确认,在以后会计期间是不允许冲回的,但在国际财务报告准则下,如果有迹象表明以前期间据以计提长期资产减值准备的各种因素发生了变化,使得长期资产的可收回金额大于其账面价值,就可以冲回以前年度确认的减值损失。

从以上分析可知,我国受社会政治经济环境的影响,对油气开采会计核算的研究时间较短,且范围狭窄,因此必须对我国油气开采会计核算理论进行研究,结合我国国情充分界定油气资产的构成内容,进行前瞻性考虑,以期与国际会计准则协调和趋同,从而保证我国油气企业在同一竞争环境中获得更多的绝对收益。

## 主要参考文献

1. 朱志国,何艳山.我国石油天然气会计准则国际趋同.中国乡镇企业会计,2008;7
2. 张伟伟,杜海薇.我国石油天然气会计准则国际协调探讨.石油化工技术经济,2006;6
3. 苏超.石油天然气会计准则中外比较分析.石油知识,2008;2