

对非货币性资产交换准则应用的想法

湖北汽车工业学院 於流芳

《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》(简称“准则”)第三条规定,若非货币性资产交换具有商业实质且换入资产或者换出资产的公允价值能够可靠计量,则应当以换出资产的公允价值作为确定换入资产成本的基础。笔者将此称为公允价值模式。准则第六条规定,未同时满足本准则第三条规定条件的非货币性资产交换,应当以换出资产的账面价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本。笔者将此称为账面价值模式。

(一)

目前,对具有商业实质且换入资产或换出资产的公允价值能够可靠计量的非货币性资产交换(公允价值模式)出现了两种不同的处理方法,以下通过举例来说明。

例1:甲公司以其使用中的一台账面价值为850 000元(原价为1 000 000元,累计折旧为150 000元,未计提减值准备)的设备换入乙公司生产的一批钢材,钢材的账面价值为800 000元。甲公司将换入钢材作为原材料用于生产产品,乙公司将换入设备作为固定资产。设备的公允价值为1 200 000元,钢材的公允价值为1 000 000元,由此乙公司支付200 000元补价给甲公司。甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人,适用的增值税税率均为17%,计税价格等于公允价值。假定该交换具有商业实质,甲、乙公司不存在关联方关系,交易价格公允,交易过程除增值税以外不考虑其他税费,且乙公司因换入设备而涉及的增值税进项税额不得抵扣。

方法一:

首先,判断该项交易是否属于非货币性资产交换。从甲方看, $200\,000 \div 1\,200\,000 \times 100\% = 16.67\% < 25\%$,可以判定为非货币性资产交换;从乙方看, $200\,000 \div (1\,000\,000 + 200\,000) \times 100\% = 16.67\% < 25\%$,因此也可判定为非货币性资产交换。因具有商业实质,且公允价值能够可靠计量,故采取公允价值模式确定换入资产的入账价值。

然后,进行相关的账务处理。甲公司:借:固定资产清理850 000元,累计折旧150 000元;贷:固定资产1 000 000元。借:原材料830 000元,应交税费——应交增值税(进项税额)170 000元,银行存款200 000元;贷:固定资产清理850 000元,营业外收入350 000元。乙公司:借:固定资产1 370 000元;贷:主营业务收入1 000 000元,应交税费——应交增值税(销项税额)170 000元,银行存款200 000元。借:主营业务成本800 000元;贷:库存商品800 000元。

方法二:

首先,判断该项交易是否属于非货币性资产交换,同方法一。因为例题中已经指出了甲公司换入钢材作为原材料,且已知该原材料的公允价值是1 000 000元,因此甲公司钢材的入账价值应为1 000 000元。

然后,进行相关的账务处理。甲公司:借:固定资产清理850 000元,累计折旧150 000元;贷:固定资产1 000 000元。借:原材料1 000 000元,应交税费——应交增值税(进项税额)170 000元,银行存款200 000元;贷:固定资产清理850 000元,营业外收入520 000元。乙公司的账务处理与方法一相同。

方法一严格按照准则的规定进行,钢材作为原材料入账价值为830 000元;方法二则遵行会计核算的真实性原则,钢材作为原材料入账价值为1 000 000元。同样的业务出现两种不同的处理结果,造成资产的入账价值出现差异,这肯定会给会计核算工作带来一些负面影响。因此,我们需要在两种处理方法中确定一个最具有信服力的处理方法。

笔者认为,方法二更加具有信服力。原因有以下三点:第一,一项交换行为自身并不可能直接造成一项资产的公允价值发生变化,更何况例1中也指出了该项交换是具有商业实质的,既然具有商业实质,那么该项交易就是公允的,就不应该出现交换行为改变资产公允价值的情形,因此换入的资产按照原来的公允价值入账遵循了真实性原则。第二,从现行会计准则来看,换入资产和换出资产公允价值均能可靠计量的,应当以换出资产的公允价值作为确定换入资产成本的基础,但有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠的除外。就例1来说,它已经把钢材的公允价值列出了,我们有理由相信这个公允价值应该是更可靠的。第三,在公允价值能够可靠计量时,尽量采用公允价值模式也符合目前我国积极推广在适度谨慎的前提下使用公允价值模式的总体思路。所以从准则的条款来看,方法二更为合理。

(二)

下面再看一个不具有商业实质的例子。

例2:甲公司以其离主要生产基地较远的仓库与离甲公司生产基地较近的乙公司的办公楼交换。甲公司换出仓库的账面原价为3 800 000元,已计提折旧500 000元。乙公司换出办公楼的账面原价为4 500 000元,已计提折旧800 000元。甲公司另支付现金100 000元给乙公司。假定甲公司换

试析信息系统审计

浙江财经学院 唐志豪 同济大学经济管理学院 计春阳

【摘要】 本文对信息系统审计的涵义、主要内容和流程进行了分析,以期推动我国信息系统审计的发展。

【关键词】 信息系统审计 涵义 内容 流程

一、信息系统审计的涵义

日本通产情报协会在1996年对信息系统审计作了如下定义:为了信息系统的安全、可靠与有效,由独立于审计对象的信息系统审计师,以第三方的客观立场,对以计算机为核心的信息系统进行综合检查与评价,向信息系统审计对象的最高领导提出问题与建议的一连串的活动。1999年美国学者Ron A. Weber在《信息系统控制与审计》一书中指出:信息系统审计是一个获取证据,对信息系统是否能保证资产的安全、数据的完整,以及是否有效地使用了组织资源并实现了组织目标做出评价和判断的过程。

无论是哪种定义,我们归纳其要点如下:信息系统审计的对象是以计算机为核心的信息系统;信息系统审计的目的是促使信息系统安全、可靠和有效;信息系统审计是一个过程,

人的办公楼作为办公用房,甲公司换出的仓库公允价值为2 600 000元,甲公司换进的办公楼公允价值为3 600 000元,甲公司未对换出资产计提减值准备,甲公司换出资产交纳相关税费50 000元,假设该交换不具有商业实质。

甲公司的会计处理如下:

首先,判断该项交易是否属于非货币性资产交换。 $100\,000 \div (2\,600\,000 + 100\,000) \times 100\% = 3.7\% < 25\%$,可以判定为非货币性资产交换。换入资产和换出资产公允价值虽然能够可靠计量,但因为该交换不具有商业实质,所以支付补价方换入资产的入账价值=换出资产的账面价值+应支付的相关税费+补价-可以抵扣的相关税费。

然后,进行相关的账务处理。借:固定资产清理 3 300 000元,累计折旧 500 000元;贷:固定资产 3 800 000元。借:固定资产清理 150 000元;贷:银行存款 100 000元,应交税费 50 000元。换入办公楼入账:借:固定资产 3 450 000元;贷:固定资产清理 3 450 000元。

例2中确定换入资产的入账价值完全按照准则的规定进行。为什么在这里已经知道公允价值而没有采用公允价值模式呢?笔者认为原因有以下两点:第一,例2中交易不具有商业实质,已经在某种程度上降低了交易的公允性,所以有理由认为不适宜采用公允价值模式;第二,例2中已经判断出换入资产应当以换出资产的账面价值为基础入账,而在这种账面

需要审计师的专业评价与判断。

二、信息系统审计的主要内容

1. 信息技术(IT)治理。主要任务包括:评估IT治理结构的效果,确保董事会对IT决策、IT发展方向和IT性能的充分控制;评估IT组织结构和人力资源管理;评估IT战略及其起草、批准、实施和维护流程;评估IT政策、标准的制定、批准、实施和维护流程;评估IT资源的投资、使用和配置实务;评估IT外包战略和政策,以及合同管理实务;评估监督和审计实务;保证董事和执行层能及时、充分地获得有关的IT绩效信息。

2. 系统生命周期管理。主要任务包括:评估拟定的系统开发或采购,确保其符合组织发展目标;评估项目管理框架和项目治理实务,确保组织在风险管理过程中坚持成本效益原

价值模式下是不确认损益的。假设换入资产按照公允价值入账,而换出资产按照账面价值销账,这样两者之间会存在差异,而这个差异又不能列入资产转让损益中,于是这个差异的处理就是一个问题了。从解决这个差异问题的角度来看,笔者认为这里不适宜采用公允价值模式。

另外,综观各种会计类教学辅导教材和考试辅导教材,大家会发现在多项资产进行交换时不管是在账面价值模式下还是在公允价值模式下,都是按照准则第三条和第六条的规定来确定换入资产的入账价值的。多项资产交换在账面价值模式下按照准则规定确定入账价值的理由可以参见上面的例2。但是多项资产交换在公允价值模式下也是按照准则第三条的规定来确定换入资产的入账价值的原因,笔者认为主要是由于多项资产交换时无法一一确定各自的价值。在此就不赘述了。

总之笔者认为,可以这样来总结非货币性资产交换下换入资产入账价值确定的问题。第一,多项资产相互交换的情形下,按照准则第三条和第六条的规定确定。第二,在单一资产交换或者多项资产换入一项资产的情形下,适用账面价值模式时,也应按照准则第六条的规定确定;而适用公允价值模式时,应该优先考虑已知的换入资产的公允价值是否可靠,若可靠则按照该换入资产的公允价值入账,若不可靠则依旧按照准则第三条的规定确定。○