	历史成本		公允价值的变动		公允价值
	金额	占公允价值的百分比(%)	金额	占公允价值的百分比(%)	
资产					
流动资产	3 000	92	400	8	3 400
长期资产	89 000		7 600		96 600
合 计	92 000	80	8 000	20	100 000
负债					
流动负债	1 400		900		2 300
长期负债	8 600		1 600		10 200
合 计	10 000		2 500		12 500
资产合计	92 000		8 000		100 000
负债合计	(10 000)		(2 500)		(12 500)
所有者权益					87 500

3. 已实现利润与未实现利润对比分析。公允价值是对未实现利润的预期,而财务报表中的有关项目所披露的即是这种未实现利润——公允价值,而不是其实际的历史成本。由于公允价值所表现的未实现利润也具有极大的不确定性,注册会计师可以通过对比分析已实现利润与未实现利润来初步判断被审计单位公允价值计量是否合理,是否存在舞弊的可能。

例:2010 年 1 月 1 日,A 公司支付价款 947.50 万元从活跃市场购入 B 公司当日发行的面值为 1 000 万元、期限为 3 年的不可赎回债券。该债券票面利率为 4%,单利计算,分期付息,到期一次还本,实际年利率为 5%,按年确认投资收益。2010 年 12 月 31 日,该债券此时市价总额为 1 400 万元。

相关分录编制如下:

(1)将该项金融资产划分为持有至到期投资。①借:持有至到期投资——成本 1 000;贷:银行存款 947.50,持有至到期投资——利息调整 52.50。②确认投资收益,借:应收利息 40,持有至到期投资——利息调整 7.38(47.38-1 000×4%);贷:投资收益 47.38(947.50×5%)。

(2)假定该债券是发行 5 年期的债券,剩余年限为 3 年,A 公司打算近期出售,将其划分为交易性金融资产。①2010 年 1 月 1 日取得该交易性金融资产。借:交易性金融资产 947.50;贷:银行存款 947.50。②2010 年 12 月 31 日确认投资收益,借:应收利息 40;贷:投资收益 40。③2010 年 12 月 31 日该项交易性金融资产公允价值发生变动,确认收益,借:交易性金融资产——公允价值变动 452.50;贷:公允价值变动损益452.50。

可以看出,企业已实现的利润为 47.38 万元,而采用公允价值模式计量的交易性金融资产对利润的影响为 492.50 万元,其中包含的未实现利润为 452.50 万元。注册会计师应当考虑未实现利润的确认是否恰当,差异是否在合理范围之内。当已实现利润与未实现利润的差距特别大时,就要考虑差异产生的原因是什么,是由于公允价值发生了较大的变动,还是由于舞弊。○

发票未到先对账好处多

东风(武汉)汽车零配件销售服务有限公司 彭 波

在企业零件入库结算流程中常会出现一些小问题,具体来说包括:①收到供应商发票才能入账,在时间管理方面非常被动;②耗费人工工时,使采购部和财务部工作量加大;③入库零件金额与对方发票金额不符,导致退票,影响与供应商之间的业务关系。

那么怎么解决上述问题呢?简单地说就是由供应商提供一份销货清单,企业只需有针对性地填空即可,无须重复工作,这样工作效率就会得到极大的提高,操作流程也会得到改善。

供应商应提供的清单表样如下:

××公司零件销货清单

购货单位:××公司　　年　月　日　　单位:元

单据号	商品或劳务名称	规格型号	单位	交接数量	实收数量	单价	金额	税率	税额

价税合计(大写):　　(小写):

货款:　　税款:

销货单位:××公司　　开票人:

只要供应商在交货时按照这个格式向企业提供含有零件号、零件名称、单位和交接数量的电子文档,负责收货的仓库管理人员就只需填上单据号(入库单号)、实收数量即可,而采购部只需把单价、金额、税额补填上去就行了。

也就是说,企业应将在仓库交接并核对好的入库零件的品种、数量(不含入库开票金额,只给品种数量)信息及时向各供应商提供,并要求对方五日内核对数量、品种并及时反馈,若对方对于入库数量有异议可及时与采购部联系,若数量无误,将填写完整的销货清单交给本企业,若不能及时提供,告知供应商下月再挂账。采购部收到销货清单后,及时核对此金额与本企业记录的入库金额是否一致,若不一致,按较小者记录。

所有的问题都解决后,核对一致,再通知供应商开票,财务部只负责审核供应商的入库单数据是否与开具的发票金额一致。这样,采购部不需进行收票对账工作,入库产生的数量差异能够及时被发现,使供应商更加信任本企业,敢于主动对账,从而提高本企业的工作效率。○