

存在非流通股的企业可以采用简化的计算方法，不考虑配股中内含的送股因素，而将配股视为发行新股处理。

#### 四、以合并财务报表为基础计算和列报每股收益

本准则第三条规定，合并财务报表中，企业应当以合并财务报表为基础计算和列报每股收益。其中，计算基本每股收益时，分子为归属于母公司普通股股东的合并净利润，分母为母公司发行在外普通股的加权平均数。

#### 一、主要报告形式和次要报告形式

根据本准则第十三条规定，企业应当区分主要报告形式和次要报告形式披露分部信息。在确定分部信息的主要报告形式和次要报告形式时，应当以企业的风险和报酬的主要来源和性质为依据，同时结合企业的内部组织结构、管理结构以及向董事会或类似机构的内部报告制度。

企业的风险和报酬的主要来源和性质，主要与其提供的产品或劳务，或者经营所在国家或地区密切相关。企业在分析其所承担的风险和报酬时，应当注意以下相关因素：（1）所生产产品或提供劳务的性质、过程、客户类型、销售方式等；（2）所生产产品或提供劳务受法律、行政法规的影响等；（3）所处经济、政治环境等。

企业的内部组织结构、管理结构以及向董事会或类似机构内部报告制度的安排，通常会考虑或结合企业风险和报酬的主要来源和性质等相关因素。

#### 二、分部收入

根据本准则第十四条规定，分部收入是指可归属于分部的对外交易收入和对其他分部交易收入。分部收入主要由可归属于分部的对外交易收入构成，通常为营业收入，下列项目不包括在内：

（一）利息收入和股利收入，如采用成本法核算的长期股权投资的股利收入（投资收益）、债券投资的利息收入、对其他分部贷款的利息收入等。但是，分部的日常活动是金融性质的除外。

（二）采用权益法核算的长期股权投资在被投资单位实现的净利润中应享有的份额以及处置投资产生的净收益。但是，分部的日常活动是金融性质的除外。

（三）营业外收入，如处置固定资产、无形资产等产生的净收益。

#### 三、分部费用

根据本准则第十四条规定，分部费用是指可归属于分部的对外交易费用和对其他分部交易费用。分部费用主要由可归属于分部的对外交易费用构成，通常包括营业成本、营业

税金及附加、销售费用等，下列项目不包括在内：

（一）利息费用，如发行债券、向其他分部借款的利息费用等。但是，分部的日常活动是金融性质的除外。

（二）采用权益法核算的长期股权投资在被投资单位发生的净损失中应承担的份额以及处置投资发生的净损失。但是，分部的日常活动是金融性质的除外。

（三）与企业整体相关的管理费用和其他费用。但是，企业代所属分部支付的、与分部经营活动相关的、且能直接归属于或按合理的基础分配给该分部的费用，属于分部费用。

（四）营业外支出，如处置固定资产、无形资产等发生的净损失。

（五）所得税费用。

## 《企业会计准则第37号

## —金融工具列报—应用指南

#### 一、权益工具及所有者权益

（一）权益工具，是指能证明拥有某个企业在扣除所有负债后的资产中的剩余权益的合同。比如，企业发行的普通股，以及企业发行的、使持有者有权以固定价格购入固定数量本企业普通股的认股权证等。

企业发行权益工具收到的对价扣除交易费用后，应当确认为股本（或实收资本）、资本公积（股本溢价或资本溢价）等。其中，交易费用是可直接归属于发行权益工具新增的外部费用，包括支付给代理机构、咨询公司、券商等的手续费和佣金及其他必要支出。

（二）企业发行的权益工具通常构成所有者权益的重要组成部分。所有者权益包括股本（或实收资本）、资本公积（含股本溢价或资本溢价、其他资本公积）、盈余公积和未分配利润。商业银行、保险公司、证券公司等金融机构在净利润中提取的一般风险准备，也构成其所有者权益。

其他资本公积，是指股本溢价（或资本溢价）以外的资本公积，主要包括以下内容：

1.可供出售金融资产公允价值变动；2.企业根据以权益结算的股份支付协议授予职工或其他方的权益工具的公允价值；3.现金流量套期中，有效套期工具的公允价值变动；4.长期股权投资采用权益法核算的，在持股比例不变的情况下，被投资单位除净损益以外的其他所有者权益变动引起的长期股权投资账面价值的变动；5.自用房地产或存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时，转换日投资性房地产的公允价值大于原账面价值的差额。

（三）企业回购自身权益工具支付的对价和交易费用，应当减少所有者权益。

股份有限公司按法定程序报经批准采用收购本公司股票

方式减资的,按注销股票面值总额减少股本,购回股票支付的价款(含交易费用)超过面值总额的部分,应依次冲减资本公积(股本溢价)、盈余公积和未分配利润;购回股票支付的价款低于面值总额的,低于面值总额的部分增加资本公积(股本溢价)。

(四)企业对权益工具持有方的各种分配(不包括股票股利),如现金股利,应当减少所有者权益。

(五)企业发行的某些非衍生金融工具(如可转换公司债券等)既含有负债成份,又含有权益成份。对这些金融工具,应在初始确认时,将相关负债和权益成份进行分拆,先对负债成份的未来现金流量进行折现确定负债成份的初始确认金额,再按发行收入扣除负债成份初始金额的差额确认权益成份的初始确认金额。发行非衍生金融工具发生的交易费用,应当在负债成份和权益成份之间按其初始确认金额的相对比例进行分摊。

## 二、金融资产和金融负债的相互抵销

根据本准则第十三条规定,金融资产和金融负债应当在资产负债表内分别列示,通常不得相互抵销。

以下列举了金融资产和金融负债不应相互抵销的交易或事项:

(一)企业将浮动利率长期债券与收取浮动利息、支付固定利息的互换组合在一起,合成为一项固定利率长期债券。这种组合的各单项金融工具形成的金融资产或金融负债不能相互抵销。

(二)企业将某项金融资产充作金融负债的担保物,该金融资产不能与被担保的金融负债抵销。

(三)企业与外部交易对手进行多项金融工具交易,同时签订“总抵销协议”。根据该协议,一旦某单项金融工具交易发生违约或解约,企业可以将所有金融工具交易以单一净额进行结算,以减少交易对手可能无法履约造成损失的风险。在这种情况下,只有交易对手违约或解约时,相关的金融资产和金融负债可以相互抵销;否则,不得相互抵销。

(四)保险公司在保险合同下的应收分保保险责任准备金,不能与相关保险责任准备金抵销。

# 《企业会计准则第 38 号 ——首次执行企业会计准则》 应用指南

## 一、首次执行日采用追溯调整法有关项目的处理

### (一) 预计的资产弃置费用

根据本准则第七条规定,企业在预计首次执行日前尚未计入资产成本的弃置费用时,应当满足预计负债的确认条件,选择该项资产初始确认时适用的折现率,以该项预计负债折现后的金额增加资产成本,据此计算确认应补提的固定

资产折旧(或油气资产折耗),同时调整期初留存收益。

折现率的选择应当考虑货币时间价值和相关期间通货膨胀等因素的影响。

预计弃置费用的范围,适用《企业会计准则第 4 号——固定资产》、《企业会计准则第 27 号——石油天然气开采》等限定的资产范围。

### (二) 可行权日在首次执行日或之后的股份支付

根据本准则第十条规定,授予职工以权益结算的股份支付,应当按照权益工具在授予日的公允价值调整期初留存收益,相应增加资本公积;授予日的公允价值不能可靠计量的,应当按照权益工具在首次执行日的公允价值计量。

授予职工以现金结算的股份支付,应当按照权益工具在等待期内首次执行日之前各资产负债表日的公允价值调整期初留存收益,相应增加应付职工薪酬。上述各资产负债表日的公允价值不能可靠计量的,应当按照权益工具在首次执行日的公允价值计量。

授予其他方的股份支付,在首次执行日比照授予职工的股份支付处理。

### (三) 所得税

根据本准则第十二条规定,在首次执行日,企业应当停止采用应付税款法或原纳税影响会计法,改按《企业会计准则第 18 号——所得税》规定的资产负债表债务法对所得税进行处理。

原采用应付税款法核算所得税费用的,应当按照企业会计准则相关规定调整后的资产、负债账面价值与其计税基础进行比较,确定应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异,采用适用的税率计算递延所得税负债和递延所得税资产的金额,相应调整期初留存收益。

原采用纳税影响会计法核算所得税费用的,应当根据《企业会计准则第 18 号——所得税》的相关规定,计算递延所得税负债和递延所得税资产的金额,同时冲销递延税款余额,根据上述两项金额之间的差额调整期初留存收益。

在首次执行日,企业对于能够结转以后年度的可抵扣亏损和税款抵减,应以很可能获得用来抵扣可抵扣亏损和税款抵减的未来应纳税所得额为限,确认相应的递延所得税资产,同时调整期初留存收益。

### (四) 金融工具的分拆

根据本准则第十七条规定,对于嵌入衍生金融工具,按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》规定应从混合工具中分拆的,应当在首次执行日按其在该日的公允价值,将其从混合工具中分拆并单独处理。首次执行日嵌入衍生金融工具的公允价值难以合理确定的,应当将该混合工具体指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产或金融负债。

企业发行的包含负债和权益成份的非衍生金融工具,在首次执行日按照《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》进行分拆时,先按该项负债在首次执行日的公允价值作为其初始确认金额,再按该项金融工具的账面价值扣除负债公允价值后的金额,作为权益成份的初始确认金额。首次执行日负债成份的公允价值难以合理确定的,不应对该项金融工具进