

浅谈利得和损失的会计核算

关勇军 瞿旻

(广西工学院 广西柳州 545006)

【摘要】新会计准则首次提出了利得和损失的概念,但对其会计核算并没有很具体的规定。本文在阐述利得和损失概念及特征的基础上,探讨其会计核算。

【关键词】利得 损失 概念 会计处理

一、利得和损失的概念及特征

根据美国财务会计准则委员会(FASB)的界定:利得是某一个体除来自营业收入或业主投资得到的款项以外,来自边缘性或偶发性交易,以及来自一切其他交易和其他事项与情况的权益(净资产)的增加;损失则是某一个体除来自营业支出或业主分配的支出以外,来自边缘性或偶发性交易,以及来自其他一切交易和其他事项与情况导致的权益减少。我国对利得和损失的界定与FASB基本相同:利得是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入;损失则是企业非日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。

以上定义下的利得和损失具有以下特征:其一,利得和损失来自非经营活动,属于非经营活动的收入和支出,但由于两者都是边缘性或偶发性的业务所导致,因此不具有严格意义上的配比关系,这是其与收入和费用的根本区别;其二,利得和损失会导致所有者权益的增减变动,包括直接的变动(直接计入权益)和间接的变动(计入当期损益而后影响权益),而收入和费用仅会导致所有者权益的间接变动(计入当期损益而后影响权益);其三,利得和损失与业主投资和分配无关,属于企业经营活动收益的组成部分,并与收入和费用共同构成企业的利润总额,即:利润=收入-费用+利得-损失。

二、利得和损失的会计核算

1. 直接计入所有者权益的利得和损失的会计核算。

(1)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所有者权益的其他变动,企业应按持股比例计算应享有的份额,借记或贷记“长期股权投资——其他权益变动”科目,贷记或借记“资本公积——其他资本公积”科目。处置采用权益法核算的长期股权投资时,还应结转原计入资本公积的部分,借记或贷记“资本公积——其他资本公积”科目,贷记或借记“投资收益”科目。

(2)以权益结算的股份支付换取职工或其他方提供服务的,应按照确定的金额,借记“管理费用”等科目,贷记“资本公积——其他资本公积”科目。在行权日,应按实际行权的权益

工具数量计算确定的金额,借记“资本公积——其他资本公积”科目,按计入实收资本(或股本)的金额,贷记“实收资本”(或“股本”)科目,按其差额,贷记“资本公积——资本溢价(或股本溢价)”科目。

(3)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,该项投资性房地产应当按照转换日的公允价值计量,转换日的公允价值大于原账面价值的,其差额确认为“资本公积——其他资本公积”。处置该项投资性房地产时,原记入“资本公积——其他资本公积”的部分应当转入“营业外收入”。

(4)将持有至到期投资重分类为可供出售金融资产,或将可供出售金融资产重分类为持有至到期投资的,应按照“持有至到期投资”、“可供出售金融资产”等科目的相关规定进行处理,相应调整资本公积。将可供出售金融资产重分类为采用成本或摊余成本计量的金融资产的,对于原计入资本公积的部分,还应分别不同情况进行处理:有固定到期日的,应在该项金融资产的剩余期限内,在资产负债表日,按采用实际利率法计算确定的摊销金额,借记或贷记“资本公积——其他资本公积”科目,贷记或借记“投资收益”科目;没有固定到期日的,应在处置该项金融资产时,借记或贷记“资本公积——其他资本公积”科目,贷记或借记“投资收益”科目。可供出售金融资产的后续计量,应按照“可供出售金融资产”科目的相关规定进行处理,相应调整资本公积。

(5)资产负债表日,满足运用套期会计方法条件的现金流量套期和境外经营净投资套期产生的利得或损失,属于有效套期的,借记或贷记有关科目,贷记或借记“资本公积——其他资本公积”科目;属于无效套期的,借记或贷记有关科目,贷记或借记“公允价值变动损益”科目。

2. 直接计入当期损益的利得和损失的会计核算。

(1)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,该项投资性房地产应当按照转换日的公允价值计量,转换日的公允价值小于原账面价值的,其差额确认为“营业外支出”。

(2)在非货币性资产交换中,当换出资产为固定资产、无

非货币性资产交换业务 与企业盈利质量评价

李琳

(武汉科技大学管理学院 武汉 430081)

【摘要】 本文探讨了新会计准则下非货币性资产交换业务在财务报表中的列示及其对企业盈利质量评价产生的影响,指出了盈利质量评价需要特别关注的因素。

【关键词】 非货币性资产交换 盈利质量 利润表 现金流量表

我国于2006年新出台的企业会计准则及其应用指南使得企业相当一部分业务的处理原则发生了重大变化,非货币性资产交换就是其中之一。如何在新会计准则下评价企业盈利质量,甄别企业的盈余管理(利润操纵)行为,完善盈利质量评价方法,成为新旧会计准则过渡时期需要着重关注和探讨的问题。

一、盈利质量评价方法

1. 因素分析。会计政策选择、关联方交易、现金保障能力

形资产时,换出资产公允价值与其账面价值的差额确认为“营业外收入”(利得)或“营业外支出”(损失)。

(3)在债务重组过程中,债务人应当将重组债务的账面价值超过清偿债务的现金及非现金资产的公允价值、所转换股份的公允价值,或者重组后债务的账面价值之间的差额,在满足《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》所规定的金融负债终止确认条件时,将其终止确认,计入“营业外收入”(利得),同时,当非现金资产为固定资产、无形资产时,其公允价值和账面价值的差额计入“营业外收入”(利得)或“营业外支出”(损失)。债权人应当将重组债权的账面余额与受让资产的公允价值、所转换股份的公允价值,或者重组后债权的账面价值之间的差额,在满足《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》所规定的金融资产终止确认条件时,将其终止确认,计入“营业外支出”(损失),重组债权已计提减值准备的,应当先将上述差额冲减已计提的减值准备,冲减后仍有损失的,计入“营业外支出”(损失)。

(4)企业取得与资产相关的政府补助,不能直接确认为当期损益,应当确认为递延收益,自相关资产达到预定可使用状态时起,在该资产使用寿命期内平均分配,分次计入“营业外收入”(利得)。相关资产在使用寿命结束前被出售、转让、报废或发生毁损的,应将尚未分配的递延收益余额一次性转入资产处置当期的“营业外收入”(利得)。与收益相关的政府补助,用于补偿企业以后期间的相关费用或损失的,取得时确认为递延收益,在确认相关费用的期间计入“营业外收入”(利得);

等都是影响盈利质量的重要因素,应通过对这些因素分析和研究判断盈利质量。目前,盈利质量分析逐渐趋于在接受现有利润呈报系统的前提下对盈利数据和传统的盈利能力评价指标进行修正,寻找能够真实度量公司业绩的高质量的会计收益指标。

2. 利润表结构分析。根据我国目前的利润表编报体系,利润总额由主营业务利润、其他业务利润、投资收益、营业外收支净额以及补贴收入等组成。净资产收益率、销售净利率等

用于补偿企业已发生的相关费用或损失的,取得时直接计入“营业外收入”(利得)。

(5)盘盈、盘亏、毁损的各项资产,按管理权限报经批准后处理时,按残料价值,借记“原材料”等科目,按可收回的保险赔偿或过失人赔偿金额,借记“其他应收款”科目,按“待处理财产损益”科目余额,借记或贷记“待处理财产损益”科目,按其借方差额,属于管理原因造成的,借记“管理费用”科目,属于非正常损失的,借记“营业外支出——非常损失”(损失)科目,按其贷方差额,贷记“管理费用”、“营业外收入”(利得)等科目。

(6)对于企业的捐赠支出以及接受的捐赠,新会计准则并没有明确规范。笔者认为,对于公益性捐赠支出,借记“营业外支出”(损失)科目,贷记“银行存款”等科目。如果公益性捐赠超过年度应纳税所得额的3%,则超过部分在年末计征企业所得税时进行纳税调整。对于接受的捐赠,可比照政府补助予以处理,即:如果企业接受捐赠的资产数额较大,应当确认为递延收益,自相关资产达到预定可使用状态时起,在该资产使用寿命期内平均分配,分次计入“营业外收入”(利得)。相关资产在使用寿命结束前被出售、转让、报废或发生毁损的,应将尚未分配的递延收益余额一次性转入资产处置当期的“营业外收入”(利得)。如果企业接受捐赠的资产数额较小,则可直接计入“营业外收入”(利得)。

主要参考文献

梁莱歆等.现代财务会计理论.北京:清华大学出版社,2006