

电力会计实务

Dianli Kuaiji Shiwu

主编 © 宋昌英 陈德 副主编 © 罗怡



西南交通大学出版社
[Http://press.swjtu.edu.cn](http://press.swjtu.edu.cn)

图例 (P10) 目録附录图
西南交通大学出版社
地址: 成都
电话: 028-87600233
E-mail: jiaojiao@swjtu.cn

电力会计实务

主 编 宋昌英 陈 德

副主编 罗 怡

西南交通大学出版社
地址: 成都
电话: 028-87600233
E-mail: jiaojiao@swjtu.cn
ISBN 978-7-304-3-0112-0
定价: 23.00元

西南交通大学出版社

· 成 都 ·

图书在版编目 (C I P) 数据

电力会计实务 / 宋昌英, 陈德主编. —成都: 西南交通大学出版社, 2008.11

ISBN 978-7-5643-0115-6

I. 电… II. ①宋… ②陈… III. 电力工业—工业企业—工业会计 IV. F407.616.72

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 166269 号

宋 昌 英 主 编

陈 德 副 主 编

电力会计实务

主编 宋昌英 陈 德

责任编辑	王 婷
特邀编辑	邓 岚
封面设计	本格设计
出版发行	西南交通大学出版社 (成都二环路北一段 111 号)
发行部电话	028-87600564 87600533
邮 编	610031
网 址	http://press.swjtu.edu.cn
印 刷	成都蓉军广告印务有限责任公司
成 品 尺 寸	185 mm × 260 mm
印 张	24
字 数	598 千字
印 数	1—3 400 册
版 次	2008 年 11 月第 1 版
印 次	2008 年 11 月第 1 次印刷
书 号	ISBN 978-7-5643-0115-6
定 价	52.00 元

图书如有印装质量问题 本社负责退换

版权所有 盗版必究 举报电话: 028-87600562

序

2006年2月15日，财政部发布了《企业会计准则——基本准则》及《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则，又于同年10月30日发布了《企业会计准则——应用指南》，自2007年1月1日起在上市公司范围内施行，并鼓励其他企业执行。执行新《企业会计准则》的企业不再执行原《企业会计准则》、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、各项专业核算方法和问题解答。这标志着适应我国市场经济发展要求，与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式建立。

新企业会计准则体系实现了多个方面的创新。从会计目标看，更加注重会计信息的决策有用性，明确提出“财务会计报告的目标是向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务会计报告使用者作出经济决策”。从会计政策看，赋予了企业一定的自主选择权。新企业会计准则允许企业根据企业会计准则的要求和企业自身的实际情况，在一定范围内灵活选择会计政策，从而对会计人员的职业判断能力提出了更高要求。从信息披露看，更加强调会计信息的透明度。与透明相对应的是信息披露的质量标准进一步提高。从会计计量看，引入了“公允价值”的计量方法。同时，新企业会计准则也明确了使用公允价值必须符合的一系列严格条件。在会计报表方面，将报表的核心从利润表转移到资产负债表，引导企业摒弃短期行为，注重长期可持续发展。

加强新企业会计准则的学习培训，是执行好新准则的基本条件。宋昌英副教授主编的《电力会计实务》一书，正是适应电力企业学习培训的需要而诞生的。本书具有三个鲜明的特点：一是全面系统、条理清晰，内容涉及会计核算的各个方面和环节，体例安排合理，便于检索和使用；二是深入细致、实用性强，案例丰富多样，力戒空洞说教，易于理解和接受；三是行业特色突出，与电力企业会计核算的实践工作紧密衔接，具有很强的操作性。同时，这本书也是广大电力财会人员日常工作中一本很好的参考工具书。

我衷心祝愿本书能在执行新企业会计准则的学习培训过程中发挥其应有的作用，为新企业会计准则的全面顺利实施作出积极贡献。

李国良

国家电网公司财务部副主任

2008年7月

前 言

2006年2月15日,财政部发布了39项企业会计准则,标志着我国与国际会计准则趋同的企业会计准则体系正式建立,意味着我国企业从2007年起使用国际通用的商业语言与国际企业进行对话。

新《企业会计准则》的颁布与实施,对电力企业的会计工作产生了巨大的影响,给从事会计工作的会计人员带来了新的挑战。加强新会计准则的学习培训,是执行好新会计准则的基本条件。为了适应电力企业学习《企业会计准则》的需要,保证电力企业执行《企业会计准则》工作的顺利进行,我们特编写《电力会计实务》一书。本书由七篇十九章构成,总论篇阐述了新企业会计准则的体系、电力会计的特点和财务会计的基本理论;资产篇阐述了电力企业各项资产的确认、计量和会计处理以及资产减值的确认与处理;负债篇阐述了电力企业的流动负债、非流动负债以及公司内部缴拨款的会计处理;所有者权益篇阐述了电力企业所有者权益各组成项目的会计处理;损益篇阐述了电力企业的成本项目构成、电厂和电网企业生产成本的核算、电力企业损益的确认、计量与会计处理;报告篇阐述了会计政策会计估计变更、前期差错更正、资产负债表日后事项及会计报表列报;施工修造篇阐述了电力施工企业的建造合同、周转材料和临时设施的会计核算,电力修造企业存货、修造成本的核算。

本书具有三个鲜明的特点:一是全面系统、条理清晰,内容涉及会计核算的各个方面和环节,体例安排合理,便于使用;二是深入细致、实用性强,案例丰富多样,易于理解和接受;三是行业特色突出,与电力企业会计核算的实践工作紧密衔接,具有很强的操作性。同时,为了方便广大电力财会人员学习新《企业会计准则》,我们在每一章后面(除第十一章)都附有同步强化练习题。我们衷心希望本书能在电力企业执行新会计准则的学习培训过程中发挥作用,为新准则的全面顺利实施作出积极贡献。

本书由四川电力职业技术学院教师根据新《企业会计准则》编写,由宋昌英、陈德担任主编,负责大纲的编写,设计各章节的结构和内容以及全书的总纂。本书第一、二、四、六、八、十八、十九章由宋昌英编写,第九、十、十一、十三、十四、十五、十六、十七章由陈德编写,第三、五、七、十二章由罗怡编写。

为了方便教师教学,本书案例中的公司、单位名称均为虚拟,请勿对号入座。

由于时间紧迫,书中难免有不足和疏漏之处,恳请读者给予批评与指正。

宋昌英

2008年8月

目 录

总 论 篇

第一章 总 论	1
第一节 企业会计准则体系概述	1
第二节 电力企业会计概述	11
第三节 会计基本假设、会计基础和会计信息质量要求	13
第四节 财务会计目标、会计要素及其确认和计量原则	17
第五节 电力企业会计的基本方法及账务处理流程	26
第六节 电力企业财务会计工作的组织和管理	30
同步强化练习题	34

资 产 篇

第二章 金融资产	37
第一节 货币资金	37
第二节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	43
第三节 应收及预付款项	46
第四节 持有至到期投资	52
第五节 可供出售金融资产	58
第六节 委托贷款	61
第七节 长期应收款项	63
第八节 金融资产减值	64
同步强化练习题	70
第三章 存 货	74
第一节 存货概述	74
第二节 存货的初始计量	75
第三节 存货的后续计量	77
同步强化练习题	82
第四章 长期股权投资	86
第一节 长期股权投资概述	86
第二节 长期股权投资的初始计量	87
第三节 长期股权投资的后续计量	90
同步强化练习题	98

第五章 投资性房地产	101
第一节 投资性房地产概述	101
第二节 投资性房地产的确认和初始计量	103
第三节 投资性房地产的后续计量	105
第四节 投资性房地产的转换和处置	107
同步强化练习题	111
第六章 固定资产	115
第一节 固定资产概述	115
第二节 固定资产的初始计量	116
第三节 固定资产的后续计量	126
第四节 固定资产的处置	130
同步强化练习题	132
第七章 无形资产和其他资产	136
第一节 无形资产的确认和初始计量	136
第二节 无形资产的后续计量	140
第三节 无形资产的处置和报废	143
第四节 长期待摊费用	144
第五节 待处理财产损益	145
同步强化练习题	146
第八章 资产减值	149
第一节 资产减值概述	149
第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定	150
第三节 资产组的认定及减值处理	156
第四节 商誉减值测试与处理	160
同步强化练习题	161
负 债 篇	
第九章 流动负债	165
第一节 短期借款	165
第二节 应付及预收款项	166
第三节 应付职工薪酬	171
第四节 应交税费	181
第五节 其他应交款	191
同步强化练习题	192

第十章 非流动负债	194
第一节 长期借款	194
第二节 应付债券	197
第三节 借款费用	202
第四节 长期应付款和专项应付款	207
同步强化练习题	213
第十一章 公司内部缴拨款	216
第一节 内部往来	216
第二节 拨付所属资金	218
第三节 上级拨入资金	220
所有者权益篇	
第十二章 所有者权益	223
第一节 所有者权益概述	223
第二节 实收资本	224
第三节 资本公积	226
第四节 留存收益	230
同步强化练习题	233
损益篇	
第十三章 成本	235
第一节 生产成本核算概述	235
第二节 生产成本项目与开支范围	235
第三节 生产成本核算	241
同步强化练习题	245
第十四章 损益	247
第一节 收入	247
第二节 营业成本	254
第三节 营业税金及附加	255
第四节 销售费用、管理费用与财务费用	255
第五节 直接计入当期损益的项目	258
第六节 营业外收入和营业外支出	261
第七节 所得税费用	264
第八节 本年利润	265
第九节 以前年度损益调整	266
同步强化练习题	267

第十五章 所得税	271
第一节 概 述	271
第二节 资产、负债的计税基础及暂时性差异	272
第三节 递延所得税负债和递延所得税资产	278
第四节 所得税费用的确认和计量	281
同步强化练习题	283

报 告 篇

第十六章 会计调整	287
第一节 会计政策及其变更	287
第二节 会计估计及其变更	291
第三节 前期差错更正	294
第四节 资产负债表日后事项	295
同步强化练习题	301
第十七章 财务会计报告	305
第一节 财务报表列报的基本要求	305
第二节 资产负债表	306
第三节 利润表	312
第四节 现金流量表	317
同步强化练习题	321

施工修造篇

第十八章 施工企业会计核算	325
第一节 周转材料和临时设施	325
第二节 工程施工成本	327
第三节 建造合同	329
同步强化练习题	339
第十九章 修造企业会计核算	342
第一节 存货核算	342
第二节 修造企业成本	345
同步强化练习题	349
附 录	352

总论篇

第一章 总论

第一节 企业会计准则体系概述

一、会计准则的内涵

关于会计准则的内涵,学术界观点纷呈。有人认为,会计准则是关于一般通用的会计规则的公共约定;也有人认为,会计准则是为实现财务报告目标而约定的一种技术手段;还有人认为,会计准则是政治程序产物。笔者认为,理解会计准则的内涵,至少应把握三个方面的内容:

(1) 会计准则是反映经济活动、确认产权关系、规范收益分配的会计技术标准,是生成和提供会计信息的重要依据。三百六十行,行行有规矩。会计准则就是会计行业的技术标准,是生成和提供会计信息的依据和准绳。

(2) 会计准则是维护资本市场秩序的重要规则,是实现社会资源优化配置的重要依据。在成熟的资本市场,会计审计准则、企业内部控制、政府监督机制已经构成了促进资本市场健康发展的三大支柱。随着我国资本市场的不断规范和发展,对高质量的会计准则及会计信息的要求越来越高,会计准则已经成为资本市场游戏规则的重要组成部分。

(3) 会计准则是国家和社会规范乃至强制性规范的重要组成部分,是政府干预经济活动、规范经济秩序和从事国际经济交往的重要手段。我国的会计准则是会计法律体系的一个重要组成部分,由财政部直接组织制定和颁布实施,有法律上的强制性和权威性,反映了浓厚的国家利益色彩。

二、企业会计准则体系的架构

(一) 我国的会计法规体系

按照《中华人民共和国立法法》规定的法律体系,我国的会计法规由国家法律、国务院行政法规、财政部部门规章、财政部规范性文件等四个层次组成。

(1) 国家法律(主席令),即《中华人民共和国会计法》。

(2) 国务院行政法规(总理令),即《企业财务会计报告条例》和《总会计师条例》等。

(3) 财政部部门规章(财政部部长令),即《企业会计准则——基本准则》和《企业财务通则》等。

(4) 财政部规范性文件, 即《企业会计准则》的具体准则和《企业会计准则——应用指南》等。

企业会计准则体系属于第三和第四个层次, 主要规范会计确认、计量、披露等具体业务操作。

(二)《企业会计准则》框架体系

会计准则作为会计技术规范, 有着严密的结构和层次。我国企业会计准则体系, 由基本准则、具体准则和应用指南三个层次组成 (如图 1.1 所示)。

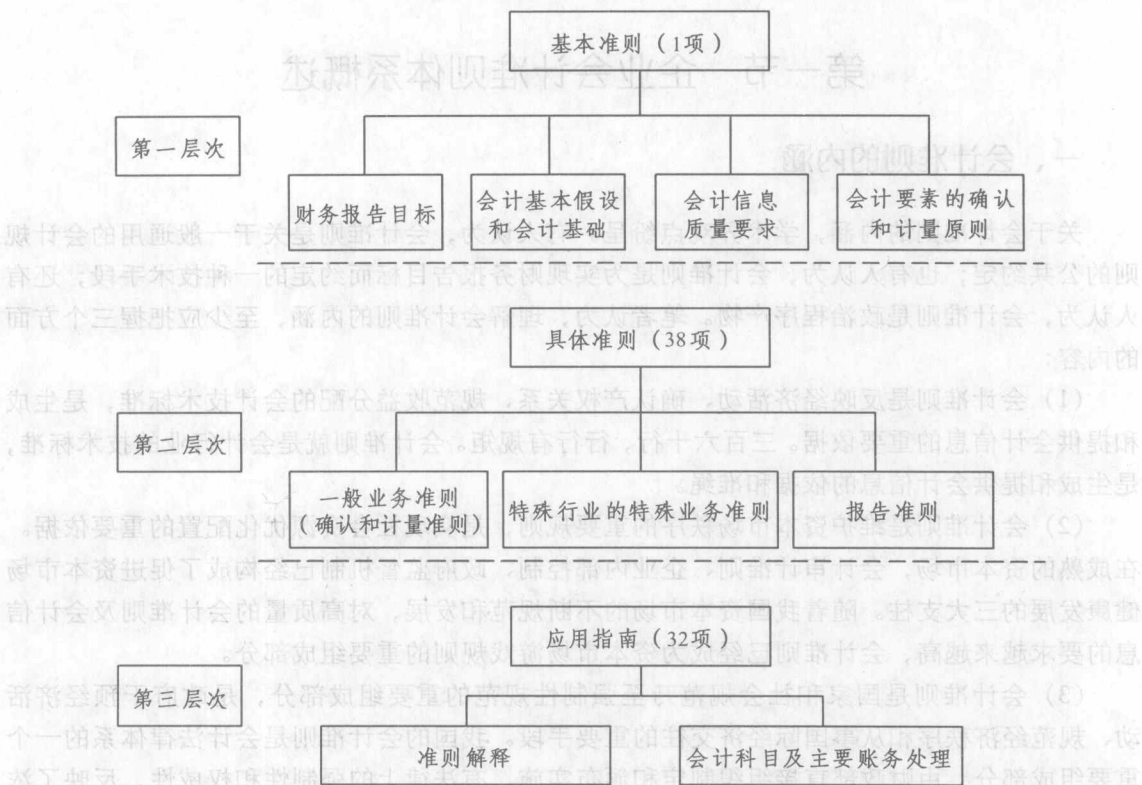


图 1.1 《企业会计准则》框架

1. 基本准则

基本准则在整个准则体系中起着统御的作用, 主要是规范财务报告的目标、会计假设、会计信息质量要求、会计要素的确认、计量和报告原则、财务报告内容等。其作用是指导具体准则的制定, 为尚未有具体准则规范的会计实务问题提供处理原则, 类似于国际财务报告准则和美国会计准则中的财务会计概念框架。

2. 具体准则

目前, 我国《企业会计准则》的具体准则已发布 38 项, 主要是规范具体会计业务的确认、计量、记录和信息披露, 分为一般业务准则、特殊业务准则、报告准则等三类。

3. 应用指南

应用指南包括具体准则解释和会计科目、主要账务处理等,为企业执行会计准则提供操作性规范。目前,我国《企业会计准则》应用指南已发布 32 项,主要是对具体业务的重点和难点问题规定。

在会计科目和主要账务处理的规定中,规定了 156 个会计科目,与《企业会计制度》比较,有几点值得关注:

(1) 针对整个准则体系,尤其是其中的确认计量准则,不区分行业,这与准则不分行业的特点是对应的。

(2) 规范记录环节,仅仅涉及账务处理而不涉及确认和计量,确认和计量应遵循准则及其解释的规定。与之相比,目前《企业会计制度》的会计科目规定实际上是确认和计量的内容占主体。

(3) 会计科目和账务处理的内容不包含会计报表及其附注的规定,对会计报表的解释和报表附注的格式规定有机融入有关的准则正文或解释中,将报表格式和附注格式的规定提升到准则正文和解释(规范性文件)的层次,使之更具有强制性。

(4) 对于 156 个会计科目的设置及其账务处理规定了一定的灵活性,在不违反确认、计量和报告规则的前提下,可以具备记录环节的灵活性。这不仅仅限于下级明细科目,还包括一级科目。

此外,新准则实施后,针对会计实务中遇到的问题,财政部还发布了两个准则实施问题专家工作组意见,并将以规范性文件形式陆续印发解释公告,这些都构成了企业会计准则体系的内容。

三、新《企业会计准则》的创新

企业会计准则体系将理念基础、指导思想、体系设计、内容安排、技术标准等融为一体,整个体系逻辑严密、首尾一贯,实现了我国会计准则的诸多重要创新。

同原《企业会计制度》相比,新《企业会计准则》(以下简称“新准则”或“准则”)变化巨大,对企业的影响也非常深远。新准则着眼于提供更加真实、可靠、相关的会计信息,促进企业可持续发展,提高资源配置效率,在会计目标、政策选择、信息披露、计量方法、报表理念等许多方面都实现了会计创新。

(一) 会计目标——强调会计信息对决策有用

新准则着眼于提高社会经济资源的配置效率,在财务报告目标方面,强化了会计信息决策有用的要求。市场经济既是法制经济、产权经济,也是信息经济,高质量的会计信息是合理引导资金流动、促进资源的有效配置、保护产权的重要基础。企业会计准则体系以强调高质量会计信息的供给与需求为核心,要求财务报告在反映企业管理层受托责任履行情况的同时,应当向投资人等会计信息使用者提供决策有用信息。这有助于提高投资和信贷决策的有效性,降低资金成本,提升经济资源配置效率,促进市场经济健康、有序发展。

会计目标是整个会计体系的基础,决定着会计实践发展的方向。长期以来,会计理论界形成了关于会计目标的两种基本观点,即受托责任观和决策有用观。其指导着世界各国的会计改革。

受托责任观认为,会计的目标是有效反映企业管理者在经营管理期间对出资人所委托责任的履行情况。因此,会计应以反映管理者的经营业绩为根本任务。

决策有用观认为,会计的目标是向会计信息使用者提供对其决策有用的信息。会计信息的使用者不仅包括现时的投资者、债权人等,还包括潜在的投资者。因此,过去的经营业绩固然重要,但更重要的是资产目前的公允价值和未来的收益状况。

关于受托责任观和决策有用观的比较见表 1.1。

表 1.1 受托责任观和决策有用观的比较

区别 观点	对收益的处理	计量方法	关注的报表	会计原则
受托责任观	关注已经实现的收益	历史成本	重视利润表	侧重可靠性和谨慎性
决策有用观	关注已实现的和未实现的收益	公允价值	重视资产负债表	侧重相关性和可靠性

通过一个股票投资的例子来说明上述差异。

某企业当年买入的股票,买入成本为 100 万元,至会计期末,其总市值实际已达到 300 万元。按照受托责任观的观点,股票尚未售出,账面利润还未兑现,因此盈利不具有可靠性。此外,股价波动并不能说明投资者的管理业绩,因此,股票价值仍按“成本与市价孰低法”以 100 万元在期末报表中列示,200 万元的未实现利润在会计上不予确认。按照决策有用观的理念,企业拥有的股票市值 300 万元是客观存在的,因此,股票价值应按 300 万元在报表中列示,股票期末市值和买入成本的差额 200 万元应确认为收益。

以上分析表明,对股票投资价值这一信息,两种观念代表着两种截然不同的处理方式,而决策有用观显然对企业管理者而言更加客观真实,在管理决策方面更具价值。

于 1993 年颁布的《企业会计准则》对于会计目标的描述是:“会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业加强内部经营管理的需要。”新准则对会计目标的定位尽管坚持了受托责任观的观点,但更侧重于“决策有用性”。新准则明确:“财务会计报告的目标是向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任履行情况,有助于财务会计报告使用者作出经济决策。”

(二) 报表观念——以资产负债表观为核心

新准则着眼于促进企业长远可持续发展,在确认、计量和财务报表结构方面,确立了资产负债表观的核心地位,避免企业短期行为。多年来,利润表在企业财务报表体系中一直居于显要地位,利润也成为各方面考核企业管理层业绩、衡量企业盈利能力的重要指标。但是,利润反映的毕竟只是企业某一期间的经营成果。会计准则的制度如果片面侧重于利润表,容易为一些企业留下追逐短期利益和操纵利润的空间。企业会计准则体系凸显了资产负债表的核心地位,要求企业提升资产负债信息质量,及时计提资产减值准备,如实反映资产未来经济利益,不高估资产价值;要求企业合理确认预计负债,全面反映现时义务,不低估负债和损失;要求企业采用资产负债表债务法核算企业所得税;要求企业不能继续使用不符合资产或负债定义的递延(待摊)或预提项目。企业只有在资产减去负债后的余额,即所有者权益

(净资产)增加的情况下,才表明企业价值增加了,股东财富增长了。这突破了传统的单纯的利润考核概念,从而促使企业着眼于企业长期战略,改善资产负债管理,优化资产和资本结构,避免眼前利益和收益超前分配,提高决策水平。

1. 利润表观和资产负债表观

利润表观和资产负债表观是两种最基本的报表理念。长期以来,在我国会计实践中推行的是利润表观。这种观点认为,收益是成本与收入配比的结果,资产计量的基础是历史成本,收益计量的原则是实现原则。在利润表观下,利润表在报表体系中一直居于显要地位,利润成为考核管理层业绩的首要指标。

资产负债表观则认为,收益是所有者权益的增加额。因此,只有当企业资产的价值增加或负债减少时才会产生收益。在资产负债表观中,报表体系的核心是资产负债表,计量基础是公允价值,企业收益既包括已实现的,也包括未实现的。

2. 新准则突破了单纯的利润考核概念

多年来,由于奉行利润表观,利润一直是业绩考核的首要指标。但在市场经济条件下,基于会计分期假设,利润反映的毕竟只是企业某一期间的经营成果。如果片面侧重利润表,容易为追逐短期利益而留下利润操纵空间,具有较大的局限性。

按照资产负债表观的核心理念,企业只有在所有者权益增加的情况下,企业价值和股东财富才得以增长。新准则在这方面突破了传统的单纯考核利润的理念,有助于促使企业改善资产负债管理,优化资产和资本结构,着眼于企业长期可持续发展。

3. 新准则中资产负债表观的体现

在新准则中,有许多地方都体现了资产负债表观,明确了资产负债表的核心地位。比如,要求企业的金融资产、存货等按公允价值计量,各项资产的价值要更接近真实的市场价值;要求企业及时计提资产减值准备,进一步夯实资产质量;要求合理预计并确认辞退福利,计入应付职工薪酬等。

(三) 信息披露——突出充分披露原则

新准则着眼于提高会计信息透明度、保护投资者和社会公众利益,在信息披露方面,突出了充分披露原则。企业会计准则体系对现行的财务报告披露要求进行了全面梳理和显著改进,创建了较为完整的财务报告体系,突破了传统的单一会计报表的概念。按照企业会计准则的要求,企业必须编制资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益(股东权益)变动表和附注;附注应当提供充分、详细、及时的补充信息;企业所有控制的子公司都应当纳入合并报表范围;中期财务报告应当定期提供,并采用与年报相一致的会计政策,等等。企业会计准则对会计信息披露时间、空间、范围、内容等的全面系统规定,使企业财务报告的内涵与外延大大扩大,从而可以大大提高企业会计信息的透明度,有效维护投资者和社会公众的知情权,体现保护投资者和社会公众利益的基本理念,促进资本市场健康发展,推动公开、公平、公正的市场经济秩序的建立。

会计信息的充分披露,是规范资本市场和加强政府监管的重要方面,也是优化资源配置的主要依据。美国大法官路易斯的名言——公开是救治现代化社会及工业弊病的最佳良药,

阳光是最好的防腐剂，灯光是最有效的警察，就描述了信息披露对于完善资本市场机制的重要性。新准则突出了充分披露的原则，对信息披露的要求更加严格、具体，使会计信息的透明度显著提高，加大了保护投资者和社会公众利益的力度。新准则中关于信息披露的内容有：加强对每股收益、分部报告等的披露；针对金融工具，要求披露企业所承担的金融风险信息；要求披露重要会计政策和重要会计估计的确定依据，等等。

（四）会计政策——引入研发费用资本化，允许企业有限的自主选择

1. 研发费用资本化

新准则着眼于推动企业自主创新和技术升级，在会计政策选择方面，引入了研发费用资本化制度。企业的研发能力既决定着企业的核心竞争力，关系着企业的生死存亡，又是一个国家综合经济实力与发展潜力的重要体现。企业会计准则改变了现行的研发费用为全部费用的做法，对于符合确认条件的开发活动支出允许资本化，作为资产予以确认。这一政策将大大改善那些高科技企业或者研发投入较大的企业的财务状况和业绩水平，尤其是改善企业的资本结构和资信状况，为这些企业进行融资提供了便利，激励这些企业加大对科技和研发活动的投入，促进技术升级、产品升级和产业结构调整，为落实中央提出的鼓励企业自主创新的部署和要求创造了良好的会计政策环境。

2. 允许企业有限的自主选择

原《企业会计制度》对会计政策的规定非常具体，企业要按照明确的方法和标准进行会计处理，自主选择的空间很小。比如，按一年的期限来划分长短期投资，对固定资产的价值划分统一规定为 2 000 元的标准等。

新准则对会计政策提出一些原则性要求，给予了企业相对灵活的会计政策选择权，允许企业根据自身的实际情况进行选择。例如，《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》规定，金融资产由企业按照投资意图进行分类；《企业会计准则第 4 号——固定资产》取消了固定资产价值标准，企业可根据实际情况自行确定固定资产的标准。

当然，自主选择权绝非放任企业随意调节利润和粉饰财务状况。会计政策的选取仍然要严格按照准则的要求，并且要符合企业实际情况。因此，这种选择权仍是一种有限的选择权。

（五）成本核算——完善了成本补偿制度

新准则着眼于保障经济社会和谐发展，在成本核算方面，进一步完善了成本补偿制度。成本是产品定价的依据，是利润核算的前提，是确定分配多寡及合理与否的基础。尤其是在当今经济日益市场化和竞争日趋激烈的时代，成本信息发挥着不可估量的作用。它不仅是生产、流通、消费、投资等诸环节需要首要考量的因素，也是我国在国际经济交往中争取完全市场经济地位，迎接倾销与反倾销挑战的重要基础。新准则按照市场化和国际化的要求，进一步完善了成本补偿制度，改进了成本核算项目和方法。比如，要求企业全面核算职工薪酬费用，按照受益对象摊入成本；要求特殊企业在资产成本中考虑预计环境恢复等资产弃置费

用,等等。企业会计准则体系将企业担负的社会责任引入到会计系统中,将有利于更加科学、合理、全面地反映成本信息,确保成本补偿,避免超前分配。新准则要求通过会计手段来协调企业、政府、个人之间的关系,协调经济发展、环境保护和人力资源开发等方面的关系,进一步促进和谐社会的构建和经济的可持续发展。

(六) 计量方法——引入公允价值计量

新准则着眼于向投资者提供更加相关的信息,在会计信息质量要求方面,强调了会计信息应当真实与公允兼具。会计信息质量标准的取向,对于会计政策的选择和会计要素的确认、计量与报告要求有着直接而重大的影响。企业会计准则首次构建了较为完善的会计信息质量标准体系,除继续要求企业会计信息应当确保真实可靠、内容完整外,还要求企业会计信息应当遵循公允列报的要求,使财务报表反映企业所有重大的交易或者事项。比如,企业会计准则要求将衍生工具交易、套期保值等资产负债表表外业务纳入表内核算,按照公允价值进行计量。这样能够更加公允地反映企业的财务状况和经营成果,从而向投资者提供更多价值相关的信息,大大提升会计信息的有用性,进一步规范企业会计行为。

公允价值是相对于历史成本的计量属性而言的。历史成本和公允价值是会计中最重要的两种计量属性方法。公允价值是面向当前和未来的,历史成本则是面向过去的。长期以来,在我国会计实践中,历史成本计量模式一直是占据主导地位的唯一计量模式。随着市场经济的发展和资本市场的不断完善,资产现时价格经常处于波动之中,现时价格同历史成本的差异越来越大,更能够反映资产现时价值的公允价值就成为决策者所需。

所谓公允价值,是指在公平交易中,熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或债务清偿的金额。在市场经济体制下,市场是配置资源的主要方式,资产价格取决于供求关系。因此,能够为交易双方共同认可的价值才是公允价值。

由于公允价值的使用要符合一系列严格条件,因此,新准则对公允价值采取了适度、谨慎的态度,一般情况下仍要求使用历史成本计价,必须使用公允价值的,要充分考虑到公允价值的三个级次:

(1) 资产或负债存在活跃市场的,应当以资产或负债的市场价格为基础,确定其公允价值。

(2) 资产或负债本身不存在活跃市场,但同类或类似资产或负债存在活跃市场的,应当以调整后类似资产或负债的市场价格为基础,确定其公允价值。

(3) 不存在同类或类似资产或负债的可比市场交易,采用估值技术确定资产或负债的公允价值。

四、新准则对电力企业的主要影响

真实、可靠的会计信息始终是企业决策和管理的重要基础。执行新准则后,会计政策发生了一系列变化,会计报表对经济活动的反映更加真实、完整,会计核算方法更为复杂,专业性更强。这就决定了企业决策对会计信息的依存度更高,会计工作的重要性日益彰显。同时,新准则也给公司的管理提出了新的课题,公司的财务人员素质、管理水平等都将面临挑战。

（一）新准则的主要会计政策变化

在具体会计政策方面，新准则既对原有制度的许多会计政策进行了调整，也规定了许多原有制度未涉及的新政策，将对企业的财务管理产生深远影响。结合公司的实际情况，本书重点涉及对公司影响较大的若干会计政策变化。

1. 公允价值计量模式

在目前已经颁布的 38 项具体会计准则中，至少有 17 项不同程度地采纳了公允价值计量属性。其中，对企业影响较大的是“金融工具确认与计量”、“投资性房地产”、“企业合并”、“债务重组”和“非货币性资产交换”等具体准则。

公允价值的运用，改变了现行制度下“只报忧不报喜”的状况。《企业会计制度》过多强调谨慎性原则，在采用历史成本计量属性时，对存货、短期投资等要按“成本与市价孰低法”确认资产价值。而新准则允许资产价值随着市价变化及时调整，“既报喜，又报忧”，更加客观地反映了资产的内在价值。

在公允价值计量中，需要注意以下几个问题：

（1）计量属性确定。

在涉及公允价值计量的 17 项准则中，包括以下两类：一是必须以公允价值计量的，如交易性金融资产、可供出售的金融资产等；二是可以使用公允价值计量，也可以选择以历史成本计量的，如投资性房地产等。

如何对资产进行分类、确定是否采用公允价值计量，将直接影响到企业的财务状况和经营成果，使其具有不确定性，需要企业谨慎决策。比如，对金融资产的投资，同样是采取公允价值计量模式，既可以划分为交易性金融资产，也可以划分为可供出售金融资产，但这两种类型的金融资产对企业利润的影响是截然不同的。

（2）估值方法。

公允价值的计量方法相对复杂，可以采用市场交易价格法、参照类似资产价格法、现金流量折现法等。特别是在确定金融资产的公允价值时，一般还要采用复杂的估值技术，往往要考虑到无风险利率、信用风险、外汇汇率、商品价格、股价和指数、价格波动率等一系列参数，这些参数的选择对资产和损益的影响会很大，是需要由企业管理层谨慎决策的重要方面。

（3）市场变化。

证券市场的非理性波动，会直接影响到持有金融资产的企业效益。在我国现有的市场状况下，股票价格的波动有时比较剧烈，如果企业将所持有的股票全部确认为交易性金融资产，并以市场价格作为公允价值，那么价格波动将对当期损益产生难以预计的影响。因此，股票投资是否划分为交易性金融资产，直接以市场价格作为公允价值是否合适，这些都值得我们在理论上进行研究，更要在实务中慎重考虑。

2. 金融工具的确认与计量

在新准则体系中，金融工具准则是比较复杂、难以理解的一部分，一直是会计理论和实务中的难点。我国在全面借鉴国际财务报告准则 32 号、39 号的基础上，立足我国实际，出台了《金融工具确认和计量》、《金融资产转移》、《套期保值》和《金融工具列报》等具体准则。