

根据财政部最新《企业会计准则讲解》编写

最新发电企业 会计实务

赵治纲 编著



中国电力出版社

www.cepp.com.cn

最新发电企业 会计实务

赵治纲 编著



中国电力出版社

www.cepp.com.cn

内 容 提 要

本书根据财政部 2006 年发布的《企业会计准则》、《企业会计准则应用指南》和 2007 年 4 月出版的《企业会计准则讲解》，并结合发电企业的行业特点编写而成。本书对发电企业的一般经济业务进行了重点阐述，对债务重组、非货币性资产交易、资产减值、借款费用、所得税、企业合并等特殊业务准则也进行了充分的阐述。此外，本书对分散在《企业会计准则》、《企业会计准则应用指南》和《企业会计准则讲解》之中的会计核算规定进行了全面归纳。

本书具有较强的实用性和可操作性，是发电企业财会人员进行业务学习和实际操作难得的一本工具书。

图书在版编目 (CIP) 数据

最新发电企业会计实务 / 赵治纲编著. —北京: 中国电力出版社, 2007

ISBN 978-7-5083-5878-9

I. 最… II. 赵… III. 发电厂—工业企业管理—会计
IV. F407.61

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 096450 号

中国电力出版社出版、发行

(北京三里河路 6 号 100044 <http://www.cepp.com.cn>)

北京市同江印刷厂印刷

各地新华书店经售

*

2007 年 7 月第一版 2007 年 7 月北京第一次印刷

787 毫米×1092 毫米 16 开本 28 印张 690 千字

印数 0001—3000 册 定价 55.00 元

敬告读者

本书封面贴有防伪标签，加热后中心图案消失
本书如有印装质量问题，我社发行部负责退换

版 权 专 有 翻 印 必 究

前 言

“经济越发展、会计越重要”，随着我国经济体制改革的不断深化，市场机制的逐步完善，会计工作的重要性就越为突出。财政部于2006年2月15日发布了新的企业会计准则体系，新企业会计准则将于2007年1月1日起在上市公司中执行，其他企业鼓励执行。

新企业会计准则与国际会计准则实现了趋同，与原企业会计准则相比，发生了非常大的变化，并要求上市公司在2007年1月1日起开始执行，因此，在这么短的时间内，发电企业会计人员要全面掌握和运用新企业会计准则存在着较大的难度。为此，笔者根据财政部2006年发布的《企业会计准则》、《企业会计准则应用指南》和2007年4月出版的《企业会计准则讲解》，并结合发电企业的行业特点，编写了这本《最新发电企业会计实务》。

同目前国内同类业务书籍相比较，本书具有以下几个方面的显著特点：

(1) 本书突出了我国发电企业会计核算的特点。发电企业产品的单一性，产、供、销瞬间同时完成，以及电力体制厂网分开、生产组织的网域化等特点，使电热生产成本、费用核算、销售核算、收入确认、上下级缴拨款等诸多方面，具有不同于一般企业的特点。因此本书紧密结合发电企业的经济业务，提供了大量业务核算举例，所有业务举例基本上涵盖了发电企业的各项交易或事项。

(2) 由于《企业会计准则应用指南》对《企业会计准则》进行了进一步的解释，而《企业会计准则讲解》又对有关规定进行了更详细的解释说明，因此，会计核算的有关规定分散在《企业会计准则》、《企业会计准则应用指南》和《企业会计准则讲解》中，这样不利于企业会计人员全面理解和掌握新会计准则。目前很少有书籍对这些分散的核算规定进行全面归纳。而本书对《企业会计准则》、《企业会计准则应用指南》和《企业会计准则讲解》，以及《企业会计准则实施问题专家工作组意见》进行了最全面的归纳与总结。

(3) 本书不仅对发电企业一般经济业务进行了阐述，而且对债务重组、非货币性资产交易、资产减值、借款费用、所得税、企业合并等特殊业务准

则也进行了充分的阐述。

全书共分十一章，主要包括：各会计要素核算的有关规定、有关科目的设置、有关业务核算举例、准则衔接处理等内容。

本书具有较强的实用性和可操作性，是发电企业财会人员进行业务学习和实际操作非常难得的一本工具书，同时还可以作为电力高等院校会计专业教学的参考用书。

在本书的编写过程中，虽然笔者很想尽力做到“最新、最全、最好”，但限于作者的水平，书中难免会存在一些不足之处，恳请学界同仁不吝指正，以便今后进一步修改和完善。

赵治纲 博士

2007年6月10日于财政部科研所

目 录

前言

第一章 总论	1
第一节 发电企业会计概述	1
第二节 发电企业会计政策	7
第三节 发电企业会计科目体系	14
第二章 资产	36
第一节 货币资金	36
第二节 金融资产	49
第三节 应收款项	56
第四节 存货	67
第五节 投资性房地产	85
第六节 长期股权投资	95
第七节 固定资产	113
第八节 工程物资与在建工程	130
第九节 无形资产	140
第十节 商誉与长期待摊费用	149
第三章 负债	153
第一节 短期借款与交易性金融负债	153
第二节 应付款项	156
第三节 预计负债与递延收益	182
第四节 长期借款与应付债券	189
第四章 股东权益（所有者权益）	194
第一节 股本（实收资本）	194
第二节 资本公积与留存收益	199
第三节 库存股	205
第五章 收入	207
第一节 主营业务收入	207
第二节 其他业务收入	219
第六章 成本和费用	221
第一节 成本	221
第二节 销售费用、管理费用与财务费用	235
第七章 利润	241
第一节 营业外收入与营业外支出	241
第二节 本年利润	244
第三节 利润分配	245

第四节	以前年度损益调整	247
第八章	会计调整	249
第一节	会计政策变更、会计估计变更与前期差错更正	249
第二节	资产负债表日后事项	257
第九章	特殊业务核算	261
第一节	债务重组业务核算	261
第二节	非货币性资产交换业务核算	269
第三节	资产减值业务核算	274
第四节	借款费用业务核算	295
第五节	所得税业务核算	304
第六节	企业合并业务核算	326
第十章	财务报表	357
第一节	财务报表概述	357
第二节	资产负债表	360
第三节	利润表	366
第四节	现金流量表	368
第五节	所有者权益变动表	374
第六节	合并财务报表	377
第七节	财务报表附注	408
第十一章	衔接处理	422
第一节	链接内容	422
第二节	衔接处理业务举例	425
第三节	新旧会计科目衔接说明	428
第四节	新旧会计科目衔接对照表	433

第一章 总 论

第一节 发电企业会计概述

会计是以货币为主要计量单位,反映和监督一个单位经济活动的经济管理工作。在企业,主要是反映财务状况、经营成果和现金流量,并对企业经营活动和财务收支进行监督。在我国,会计工作已经成为包括政府部门、投资者、债权人以及其他各个方面了解和掌握企业财务状况、经营成果和现金流量的重要的信息来源,成为指导社会资源合理流动、保障社会主义市场经济秩序、加强经济管理和财务管理、提高经济效益的重要保证。

会计随着经营管理的需要而产生,随着经济的发展而完善,至今已经成为一门比较完整的、系统的经济管理学科。理论源于实践的总结,并指导实践。任何一门学科都有其特定的理论,并随着社会政治、经济、技术等方面的变革,使其理论得以不断地丰富和发展,从而更加科学、系统与完善。财务会计就其基本理论而言,主要包括会计核算的基本前提、会计信息质量要求、会计报表要素及其确认和计量原则、财务报告等内容。

一、发电企业会计核算的基本前提

会计基本假设是发电企业会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处时间、空间和环境等所作的合理假设。会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一) 会计主体

会计主体,是指发电企业会计确认、计量和报告的空间范围。为了向财务报告使用者反映发电企业财务状况、经营成果和现金流量,提供与其决策有用的会计信息,会计核算和财务报告的编制应当集中于反映特定对象的经济活动,并将其与其他经济实体区别开来,才能实现财务报告的目标。

在会计主体假设下,发电企业应当对其本身所发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告,反映发电企业本身所从事的各项生产经营活动。明确界定会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。

首先,明确会计主体,才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。在会计工作中,只有那些影响发电企业本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认、计量和报告,那些不影响发电企业本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认、计量和报告。会计工作中通常所讲的资产、负债的确认,收入的实现,费用的发生等,都是针对特定会计主体而言的。

其次,明确会计主体,才能将会计主体的交易或事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或事项区分开来。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体必然是一个会计主体。但是,会计主体不一定是法律主体。

（二）持续经营

持续经营，是指在可以预见的将来，发电企业将会按当前的规模和状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。在持续经营前提下，会计确认、计量和报告应当以发电企业持续、正常的生产经营活动为前提。企业会计准则体系是以企业持续经营为前提加以制定和规范的，涵盖了从企业成立到清算（包括破产）的整个期间的交易或者事项的会计处理。如果一个发电企业在不能持续经营时还假定发电企业能够持续经营，并仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告原则与方法，就不能客观地反映发电企业的财务状况、经营成果和现金流量，会误导会计信息使用者的经济决策。

（三）会计分期

会计分期，是指将一个发电企业持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间。会计分期的目的，在于通过会计期间的划分，将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间，据以结算盈亏，按期编报财务报告，从而及时向财务报告使用者提供有关发电企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

根据持续经营假设，一个发电企业将按当前的规模和状态持续经营下去。但是，无论是发电企业的生产经营决策还是投资者、债权人等的决策都需要及时的会计信息，都需要将发电企业持续的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间，分期确认、计量和报告发电企业的财务状况、经营成果和现金流量。明确会计分期假设意义重大，由于会计分期，才产生了当期与以前期间、以后期间的差别，才使不同类型的会计主体有了记账的基准，进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

在会计分期假设下，发电企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务报告。会计期间通常分为年度和中期。中期，是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

（四）货币计量

货币计量，是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量，反映会计主体的生产经营活动。

基本准则规定，会计确认、计量和报告选择货币作为计量单位。在有些情况下，统一采用货币计量也有缺陷，某项影响企业财务状况和经营成果的因素，如企业经营战略、研发能力、市场竞争力等，往往难以用货币来计量，但这些信息对于信息使用者来讲也很重要，发电企业可以在财务报告中补充披露有关非财务信息来弥补上述缺陷。

二、会计报表要素及其确认

会计要素是根据交易或者事项的经济特征所确定的财务会计对象的基本分类。会计要素按照其性质分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润，其中，资产、负债和所有者权益要素侧重于反映企业的财务状况，收入、费用和利润要素侧重于反映企业的经营成果。

（一）资产的定义及其确认条件

1. 资产的定义

资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。根据资产的定义，资产具有以下特征：

（1）资产应为企业拥有或者控制的资源。

资产作为一项资源，应当由企业拥有或者控制，具体是指企业享有某项资源的所有权，或者虽然不享有某项资源的所有权，但该资源能被企业所控制。

（2）资产预期会给企业带来经济利益。

资产预期会给企业带来经济利益，是指资产直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。这种潜力可以来自企业日常的生产经营活动，也可以是非日常活动；带来经济利益可以是现金或者现金等价物形式，也可以是能转化为现金或者现金等价物的形式，或者是可以减少现金或者现金等价物流出的形式。

资产预期能否为企业带来经济利益是资产的重要特征。如果某一项目预期不能给企业带来经济利益，那么就不能将其确认为企业的资产。例如，某企业在年末盘点存货时，发现存货毁损，企业以该存货管理责任不清为由，将毁损的存货计入“待处理财产损失”，并在资产负债表中作为流动资产予以反映。因为“待处理财产损失”预期不能为企业带来经济利益，不符合资产的定义，因此不应再在资产负债表中确认为一项资产。

（3）资产是由企业过去的交易或者事项形成的。

资产应当由企业过去的交易或者事项所形成，过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或者其他交易或者事项。换句话说，只有过去的交易或者事项才能产生资产，企业预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。

2. 资产的确认条件

将一项资源确认为资产，需要符合资产的定义，还应同时满足以下两个条件：

（1）与该资源有关的经济利益很可能流入企业。

从资产的定义来看，能否带来经济利益是资产的一个本质特征，但在现实生活中，由于经济环境瞬息万变，与资源有关的经济利益能否流入企业或者能够流入多少实际上带有不确定性。因此，资产的确认还应与经济利益的流入的不确定性程度的判断结合起来。如果根据编制财务报表时所取得的证据，与资源有关的经济利益很可能流入企业，那么就应当将其作为资产予以确认；反之，不能确认为资产。

（2）该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

财务会计系统是一个确认、计量和报告的系统，其中计量起着枢纽作用，可计量性是所有会计要素确认的重要前提，资产的确认也是如此。只有当有关资源的成本或者价值能够可靠地计量时，资产才能予以确认。在实务中，企业取得的许多资产都是发生了实际成本的，例如企业购买或者生产的存货，企业购置的厂房或者设备等，对于这些资产，只要实际发生的购买成本或者生产成本能够可靠计量，就视为符合了资产确认的可计量条件。在某项情况下，企业取得的资产没有发生实际成本或者发生的实际成本很小，例如企业持有的某些衍生金融工具形成的资产，对于这些资产，尽管它们没有实际成本或者发生的实际成本很少，但是如果其公允价值能够可靠计量的话，也被认为符合了资产可计量的确认条件。

（二）负债的定义及其确认条件

1. 负债的定义

负债是指企业过去的交易或者事项形成的，预期会导致经济利益流出企业的现时义务。根据负债的定义，负债具有以下特征：

（1）负债是企业承担的现时义务。

负债必须是企业承担的现时义务，这是负债的一个基本特征。其中，现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或者事项形成的义务，不属于现时义务，不应当确认为负债。

(2) 负债预期会导致经济利益流出企业。

预期会导致经济利益流出企业也是负债的一个本质特征。只有企业在履行义务时会导致经济利益流出企业的,才符合负债的定义;如果不会导致企业经济利益流出,就不符合负债的定义。

(3) 负债是由企业过去的交易或者事项形成的。

负债应当由企业过去的交易或者事项所形成。换句话说,只有过去的交易或者事项才形成负债,企业将在未来发生的承诺、签订的合同等交易或者事项,不形成负债。

2. 负债的确认条件

将一项现时义务确认为负债,需要符合负债的定义,还应当同时满足以下两个条件:

(1) 与该义务有关的经济利益很可能流出企业。

从负债的定义可以看到,预期会导致经济利益流出企业是负债的一个本质特征。在实务中,履行义务所需流出的经济利益带有不确定性,尤其是与推定义务相关的经济利益通常需要依赖于大量的估计。因此,负债的确认应当与经济利益流出的不确定性程度的判断结合起来。如果有确凿证据表明,与现时义务有关的经济利益很可能流出企业,就应当将其作为负债予以确认;反之,如果企业承担了现时义务,但是导致经济利益流出企业的可能性若已不复存在,就不符合负债的确认条件,不应将其作为负债予以确认。

(2) 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

负债的确认在考虑经济利益流出企业的同时,对于未来流出的经济利益的金额应当能够可靠计量。对于与法定义务有关的经济利益流出的金额,通常可以根据合同或者法律规定的金额予以确定,考虑到经济利益流出的金额通常在未来期间,有时未来期间较长,有关金额的计量需要考虑货币时间价值等因素的影响。对于与推定义务有关的经济利益流出金额,企业应当根据履行相关义务所需支出的最佳估计数进行估计,并综合考虑有关货币时间价值、风险等因素的影响。

(三) 所有者权益的定义及其确认条件

1. 所有者权益的定义

所有者权益是指企业资产扣除负债后,由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。所有者权益是所有者对企业资产的剩余所取权,它是企业资产中扣除债权人权益后应由所有者享有的部分,既可反映所有者投入资本的保值增值情况,又体现了保护债权人权益的理念。

2. 所有者权益的来源构成

所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等,通常由实收资本(或股本)、资本公积(含资本溢价或股本溢价、其他资本公积)、盈余公积和未分配利润构成。

所有者投入的资本是指所有者投入企业的资本部分,它既包括构成企业注册资本或者股本部分的金额,也包括投入资本超过注册资本或者股本部分的金额,即资本溢价或者股本溢价,这部分投入资本在我国企业会计准则体系中被计入了资本公积,并在资产负债表中的资本公积项目下反映。

直接计入所有者权益的利得和损失,是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的,与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。其中,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，利得包括直接计入所有者权益的利得和直接计入当期利润的利得。损失是指由企业非日常活动所发生的、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，损失包括直接计入所有者权益的损失和直接计入当期利润的损失。直接计入所有者权益的利得和损失主要包括可供出售金融资产的公允价值变动额、现金流量套期中套期工具公允价值变动额（有效套期部分）等。

留存收益是企业历年实现的净利润留存于企业的部分，主要包括累计计提的盈余公积和未分配利润。

3. 所有者权益的确认条件

所有者权益体现的是所有者在企业中的剩余权益，因此，所有者权益的确认主要依赖于其他会计要素，尤其是资产和负债的确认；所有者权益金额的确定也主要取决于资产和负债的计量。

所有者权益反映的是企业所有者对企业资产的索取权，负债反映的是企业债权人对企业资产的索取权，两者在性质上有本质区别，因此企业在会计确认、计量和报告中应当严格区分负债和所有者权益，以如实反映企业的财务状况，尤其是企业的偿债能力和产权比率等。在实务中，企业某些交易或者事项可能同时具有负债和所有者权益的特征，在这种情况下，企业应当将属于负债和所有者权益的部分分开核算和列报。例如，企业发行的可转换公司债券，企业应当将其中的负债部分和权益工具部分进行分拆，分别确认负债和所有者权益。

（四）收入的定义及其确认条件

1. 收入的定义

收入是指企业在日常活动中形成的、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总流入。根据收入的定义，收入具有以下特征：

（1）收入是企业在日常活动中形成的。

日常活动是指企业为完成其经营目标所从事的经常性活动以及与之相关的活动。例如，发电企业生产并销售电、热产品，商业企业销售商品、软件企业为客户开发软件等，均属于发电企业的日常活动。明确界定日常活动是为了将收入与利得相区分，因为企业非日常活动所形成的经济利益的流入不能确认为收入，而应当计入利得。

（2）收入会导致所有者权益的增加。

与收入相关的经济利益的流入应当会导致所有者权益的增加，不会导致所有者权益增加的经济利益的流入不符合收入的定义，不应确认为收入。

（3）收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

收入应当会导致经济利益的流入，从而导致资产的增加。但是，经济利益的流入有时是所有者投入资本的增加所导致的，所有者投入资本的增加不应当确认为收入，应当将其直接确认为所有者权益。

2. 收入的确认条件

企业收入的来源渠道多种多样，不同收入来源的特征有所不同，其收入确认条件也往往存在差别，如销售商品、提供劳务、让渡资产使用权等。一般而言，收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少、经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。即收入的确认至少应当符合以下条件：一是与收入相关的经济利益应当很可能流入企业；二是经济利益流入企业的结果会导致资产的增加或者负债的减少；三是经济

利益的流入额能够可靠计量。

（五）费用的定义及其确认条件

1. 费用的定义

费用是指企业在日常活动中发生的、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总流出。根据费用的定义，费用具有以下特征：

（1）费用是企业在日常活动中形成的。

费用必须是发电企业在其日常活动中所形成的，这些日常活动的界定与收入定义中涉及的日常活动的界定相一致。因日常活动所产生的费用通常包括销售成本（营业成本）、管理费用等。将费用界定为日常活动所形成的，目的是为了将其与损失相区分，发电企业非日常活动所形成的经济利益的流出不能确认为费用，而应当计入损失。

（2）费用会导致所有者权益的减少。

与费用相关的经济利益的流出应当会导致所有者权益的减少，不会导致所有者权益减少的经济利益的流出不符合费用的定义，不应确认为费用。

（3）费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

费用的发生应当会导致经济利益的流出，从而导致资产的减少或者负债的增加。其表现形式包括现金或者现金等价物的流出，存货、固定资产和无形资产等的流出或者消耗等。

2. 费用的确认条件

费用的确认除了应当符合定义外，也应当满足严格的条件，即费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加、经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。因此，费用的确认至少应当符合以下条件：一是与费用相关的经济利益应当很可能流出企业；二是经济利益流出企业的结果会导致资产的减少或者负债的增加；三是经济利益的流出额能够可靠计量。

（六）利润的定义及其确认条件

1. 利润的定义

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。通常情况下，如果企业实现了利润，表明企业的所有者权益将增加，业绩得到了提升；反之，如果企业发生了亏损（即利润为负数），表明企业的所有者权益将减少，业绩下滑了。利润往往是评价企业管理层业绩的一项重要指标，也是投资者等财务报告使用者进行决策时的重要参考。

2. 利润的来源构成

利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。其中收入减去费用后的净额反映的是企业日常活动的经营业绩，直接计入当期利润的利得和损失反映的是企业非日常活动的业绩。直接计入当期利润的利得和损失，是指应当计入当期损益、最终会引起所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。企业应当严格区分收入和利得、费用和损失之间的区别，以便更加全面地反映企业的经营业绩。

3. 利润的确认条件

利润反映的是收入减去费用、利得减去损失后的净额的概念，因此，利润的确认主要依赖于收入和费用以及利得和损失的确认，其金额的确定也主要取决于收入、费用、利得、损失金额的计量。

三、会计要素计量属性

会计计量是为了将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表而确定其金额的过程。企业应当按照规定的会计计量属性进行计量,确定相关金额。从会计角度来说,计量属性反映的是会计要素金额的确定基础,主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等。

1. 历史成本

历史成本,又称为实际成本,就是取得或者制造某些财产物资时所实际支付的现金或者其他等价物。在历史成本计量下,资产按照其购置时支付的现金或者现金等价物的金额,或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照其因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额,或者承担现时义务的合同金额,或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

2. 重置成本

重置成本,又称为现行成本,是指按照当前市场条件,重新取得同样一项资产所需支付的现金或者现金等价物金额。在重置成本计量下,资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。在实务中,重置成本多应用于盘盈固定资产的计量等。

3. 可变现净值

可变现净值,是指在正常生产经营过程中,以预计售价减去进一步加工成本和预计销售费用以及相关税费后的净值。在可变现净值计量下,资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额计量。可变现净值通常应用于存货资产减值情况下的后续计量。

4. 现值

现值是指对未来现金流量以恰当的折现率进行折现后的价值,是考虑货币时间价值的一种计量属性。在现值计量下,资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流入量的折现金额计量。负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。现值通常用于非流动资产可收回金额和以摊余成本计量的金融资产价值的确定等。例如,在确定固定资产、无形资产等可收回金额时,通常需要计算资产预计未来现金流量的现值;对于持有至到期投资、贷款等以摊余成本计量的金融资产,通常需要使用实际利率法将这些资产在预期存续期间或适用的更短期间内的未来现金流量折现,再通过相应的调整确定其摊余成本。

5. 公允价值

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者债务清偿的金额。在公允价值计量下,资产和负债按照在公平交易中熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。公允价值主要应用于交易性金融资产、可供出售金融资产的计量等。

第二节 发电企业会计政策

会计政策是指企业在会计核算时所遵循的具体原则以及企业所采纳的具体会计处理方

法。具体原则,是指企业按照国家统一的会计核算制度所制定的、适合于本企业的会计制度中所采用的会计原则;具体会计处理方法,是指企业在会计核算中对于诸多可选择的会计处理方法中所选择的、适合于本企业的会计处理方法。企业所规定的会计政策不得随意变更,如若按规定进行变更,应按照《企业会计准则》规定的方法进行调整,并在会计报表附注中进行披露。

为了规范发电企业会计核算工作,提高会计信息质量,力求最大限度地增强会计信息的可靠性,保证可比性,最恰当地反映发电企业的财务状况、经营成果和现金流量等会计信息。发电企业在执行《企业会计准则》时,应当在《企业会计准则》所规定的会计政策范围内,选择适合本企业的会计政策,并对所确定的各项会计政策制定会计政策目录,经股东大会(或股东会)或董事会,或类似机构批准后执行。

本书所提供的会计政策仅供发电企业在制定本企业的会计政策时参考。

一、会计制度

发电企业按国家财政部颁发的《企业会计准则》和《企业会计准则应用指南》进行经济业务的会计处理和财务会计报告编制。

二、会计年度

企业会计年度采用公历制,即自公历1月1日至12月31日为一个会计年度。

三、记账本位币

企业以人民币为记账本位币。

四、记账基础和记账方法

企业以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告,采用复式借贷记账法。

五、外币业务

(1) 外币交易在初始确认时,采用发生日的即期汇率将外币金额折算为记账本位币金额。

(2) 外币业务的汇兑损益按以下规定处理:

1) 企业为购建或者生产符合资本化条件的资产而专门借入的外币借款所产生的汇兑差额,应当予以资本化;

2) 不符合资本化条件的外币业务汇兑损益计入财务费用。

六、应收款项

(1) 企业对外销售商品、产品或对外提供劳务,采用现金折扣办法时,应收账款按总价法核算,即以应收客户的全部款项作为入账价值。

(2) 应收款项按单项金额重大和非重大的进行减值判断。对应收电、热费属于单项金额重大的应收款项,应当单独进行减值测试。有客观证据表明其发生减值的,应当根据其未来现金流量现值低于其账面价值的差额,确认减值损失,计提坏账准备。

(3) 其他的应收款项(含单项金额重大且未发生损失的应收款项)按照账龄划分为不同的组合,不同的组合采用不同的计提比例,计算确定减值损失,计提坏账准备。对账龄一年以内的应收款项按其余余额的6%计提坏账准备;逾期1~2年的,按其余余额的10%计提;逾期2~3年的,按其余余额的20%计提;逾期3~4年的,按其余余额的50%计提;逾期4~5年的,按其余余额的80%计提;逾期5年以上的按全额计提。

(4) 坏账损失的确认标准:因债务人破产或死亡,以其破产财产或遗产清偿后,仍然不能收回的应收款项;因债务人逾期未履行偿债义务,且具有明显特征表明无法收回的应

收款项确认为坏账。

七、存货

(1) 存货按燃料、原材料、库存商品、周转材料等进行分类。

(2) 存货同时满足下列条件的，才能予以确认：

1) 与该存货有关的经济利益很可能流入企业；

2) 该存货的成本能够可靠地计量。

(3) 存货采用实际成本进行核算；发出存货的实际成本采用移动加权平均法计算。

(4) 对于不能替代使用的存货、为特定项目专门购入或制造的存货以及提供的劳务，可采用个别计价法确定发出存货的实际成本。

(5) 领用包装物、低值易耗品采用一次转销法。

(6) 资产负债表日存货按成本与可变现净值孰低计量，并按单个存货项目的可变现净值低于成本的差额提取存货跌价准备；为执行销售合同或者劳务合同而持有的存货，其可变现净值应当以合同价格为基础计算。

(7) 盘盈的存货按照重置成本作为入账价值。

八、长期股权投资

(1) 企业对子公司的长期股权投资，采用成本法核算，编制合并财务报表时按照权益法进行调整。

(2) 企业对被投资单位具有共同控制或重大影响的长期股权投资，采用权益法核算。

(3) 企业对被投资单位实施控制或被投资单位不具有共同控制及无重大影响的，并且在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的长期股权投资采用成本法核算。

(4) 资产负债表日，企业对按照成本法核算的、在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的长期股权投资，按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的规定进行减值处理；其他长期股权投资，按照《企业会计准则第 8 号——资产减值》的规定进行减值处理。

九、投资房地产

(1) 投资性房地产同时满足下列条件的，才能予以确认：

1) 与该投资性房地产有关的经济利益很可能流入企业；

2) 该投资性房地产的成本能够可靠地计量。

(2) 企业对投资性房地产采用成本模式进行计量。

十、固定资产

(1) 固定资产是指使用期限超过 1 年的房屋、建筑物、机器、机械、运输工具以及其他与生产经营有关的设备、器具、工具等。不属于生产、经营主要设备的物品，单位价值在 4 000 元以上并且使用期限超过 1 年的，也作为固定资产。

(2) 固定资产在同时满足以下两个条件时，才能予以确认：

1) 与该固定资产有关的经济利益很可能流入企业；

2) 该固定资产的成本能够可靠地计量。

(3) 固定资产按照成本进行初始计量。

(4) 除以下情况外，企业对所有固定资产计提折旧：

1) 已提足折旧仍继续使用的固定资产；

2) 按照规定单独计价作为固定资产入账的土地。

(5) 企业融资租赁租入的固定资产，在租赁期开始日，将租赁开始日租赁资产公允价值与最低租赁付款额现值两者中较低者作为租入资产的入账价值。

(6) 固定资产的后续支出，符合固定资产确认条件的，计入固定资产成本，不能资本化的固定资产后续支出，直接计入当期损益。

(7) 企业固定资产采用年限平均法分类计提折旧，如需加速折旧的固定资产按规定报请批准后，采用年数总和法计提折旧。

十一、工程物资与在建工程

(1) 工程物资按照成本进行初始计量。

(2) 资产负债表日工程物资发生减值时，计提工程物资减值准备。

(3) 在建工程按照成本进行初始计量，并单独核算，在建工程已达到预定可使用状态时转入固定资产。

(4) 资产负债表日在建工程按规定确认发生减值时，按单项工程可收回金额低于其账面价值差额计提在建工程减值准备。

(5) 为购建固定资产借入的专门借款和占用的一般借款所发生的借款费用，按照借款费用资本化的规定处理。

十二、无形资产

(1) 无形资产在满足以下两个条件时，才能加以确认：

- 1) 该无形资产产生的经济利益很可能流入企业；
- 2) 该无形资产的成本能够可靠计量。

(2) 企业内部研究开发项目开发阶段的支出，同时满足下列条件的，才能确认为无形资产：

- 1) 完成该无形资产以使其能够使用或出售在技术上具有可行性；
- 2) 具有完成该无形资产并使用或出售的意图；
- 3) 无形资产产生经济利益的方式，包括能够证明运用该无形资产生产的产品存在市场或无形资产自身存在市场，无形资产将在内部使用的，应当证明其有用性；
- 4) 有足够的技术、财务资源和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产；
- 5) 归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。

(3) 企业拥有的土地使用权等能确定使用寿命的无形资产，自无形资产可供使用时起，至不作为无形资产确认时为止的使用寿命期间内采用直线法摊销。土地使用权按土地使用证规定的年限作为摊销年限。其他无形资产按合同或法律规定的使用年限作为摊销年限。

(4) 使用寿命不确定的无形资产不应摊销。但每年年末都要进行减值测试。

十三、短期借款

如果短期借款属于为购建或生产符合资本化条件的资产而借入的款项，发生的利息按照借款费用资本化的规定进行处理。

十四、或有事项

(1) 如果与或有事项相关的义务同时符合以下条件，企业将其确认为预计负债：

- 1) 该义务是企业承担的现时义务；
- 2) 该义务的履行很可能导致经济利益流出企业；
- 3) 该义务的金额能够可靠地计量。