

财务会计

Financial Accounting

张昕

Email: xzhang@nsd.pku.edu.cn

生物资产（**Biological Assets**）

- 某些企业拥有或控制与农业生产相关的有生命的动物或植物，这些活的动、植物被称为生物资产
 - ◆ 消耗性生物资产（**Consumptive Biological Assets**）：以出售为目的而持有的生物资产，例如生长中的蔬菜、存栏待售的牲畜、养殖的扇贝、海参等
 - ◆ 生产性生物资产（**Productive Biological Assets**）：具备自我生长能力，能够不断产出农产品或者在生产经营中被长期、反复使用的生物资产，例如果树、奶牛等

生产性生物资产

■ 生产性生物资产按照是否成熟划分为

- ◆ 成熟生产性生物资产：已经达到预定生产经营目的的，例如成熟果树、开始产奶的奶牛等，相关的会计核算与固定资产相似，使用过程中也要对其计提折旧
- ◆ 未成熟生产性生物资产：尚未达到预定生产经营目的的，例如尚未开始挂果的果树、尚未开始产奶的奶牛等，相关的会计核算与在建工程相似

有确凿证据表明生物资产的公允价值能够持续可靠取得的，应当对生物资产采用公允价值计量

生产性生物资产

生产性生物资产最多的五家上市公司

单位：亿元

公司	海南橡胶	牧原股份	新希望	温氏股份	光明乳业
2023年	103	93	51	49	20
2022年	73	73	76	59	17
2021年	70	74	89	48	12
2020年	66	74	118	92	9

■ 生产性生物资产

- ◆ 种猪，种鸡，种鸭，奶牛
- ◆ 自行营造的橡胶林和其他经济林木
- ◆ 成乳牛，种公牛

油气资产（**Oil and gas assets**）

- 从事油气开采的企业所拥有或控制的矿区权益和油井、气井及相关设施属于油气资产
- 油气资产反映了企业在油气开采活动中取得矿权以及生产设施的投入成本，并不代表地下油气储藏资源的价值
- 采用产量法或年限平均法对油气资产计提折耗（**Depletion**），设置“累计折耗”账户核算相关业务

油气资产（Oil and gas assets）

中国石油的油气资产状况

单位：亿元

	2018	2019	2020	2021	2022	2023
油气资产	8005	8318	8139	8168	8326	8563
资产总额	24326	27332	24884	25025	26738	27527
占比	32.9%	30.4%	32.7%	32.6%	31.1%	31.1%

投资性房地产（Investment Property）

- 指为赚取租金或资本增值，或者两者兼有而持有的房地产，主要包括
 - ◆ 已出租的土地使用权
 - ◆ 持有并准备增值后转让的土地使用权
 - ◆ 已出租的建筑物
- 按照购置或建造成本进行初始确认与计量，与固定资产的初始确认与计量保持一致
- 企业设置“投资性房地产”账户核算有关业务

投资性房地产（Investment Property）

■ 后续计量

- ◆ 成本模式（类似固定资产）：计提折旧、减值准备
- ◆ 公允价值模式，不计提折旧、减值准备（要求：存在确凿证据表明公允价值能够持续可靠取得）
 - ◆ 资产负债表日的公允价值计量，公允价值发生变化，调整资产账面价值，同时计入“公允价值变动损益”账户

同一公司只能采用一种模式对所有投资性房地产进行后续计量，不得同时采用两种计量模式

公允价值变动损益

- 公允价值变动损益，核算企业交易性金融资产、交易性金融负债，以及采用公允价值模式计量的投资性房地产、衍生工具等业务公允价值变动形成的应计入当期损益的利得或损失
- 该账户既可以反映损失，也可以反映利得，如果取得收益（收益增加），要贷记——与收入一致；如果发生损失（损失增加），要借记——与费用一致

投资性房地产

例题：甲公司**2007年7月1日**以**9000万元**的价格购入写字楼用于出租（暂不考虑增值税），并于**7月**与乙公司签订租赁协议，约定于**8月1日**起将写字楼租赁给乙公司使用，租赁期为**10年**。**2007年12月31日**，该写字楼的公允价值为**9200万元**。假设甲公司对投资性房地产采用公允价值模式计量。

投资性房地产

- 2007年7月1日，购入写字楼用于出租
- 2007年12月31日，按照公允价值为基础调整其账面价值，公允价值与原账面价值之间的差额计入当期损益

投资性房地产

投资性房地产最多的六家上市公司

单位：亿元

公司	中国建筑	中国平安	招商蛇口	新城控股	建发股份	万科
2023	1585	1438	1270	1195	1134	1101
2022	1477	1367	1199	1159	155	986
2021	1227	1017	1091	1070	142	860
2020	971	572	973	833	117	800

新城控股、建发股份采用公允价值模式进行后续计量，2023年相关公允价值变动收益分别为**0.6亿元**、**-6.3亿元**

长期待摊费用

- 企业已经支出的、应由本期和以后期间负担的长期费用。最常见的长期待摊费用就是企业的装修费、租赁费、保险费等
- 长期待摊费用属于一种长期资产，一般要在受益期间内平均摊销



永辉超市
YONGHUI SUPERMARKET

长期待摊费用

- 永辉超市长期待摊费用主要包括门店装修及改良支出等
 - ◆ 门店装修及改良支出分为两类
 - ◆ 新门店开业前的经营和办公场所装修及改良支出，在预计最长受益期（**10年**）和剩余租赁期孰短的期限内平均摊销
 - ◆ 已开业门店的二次及二次以上装修及改良支出，在预计最长受益期（**5年**）和剩余租赁期孰短的期限内平均摊销



长期待摊费用



永辉超市2023年长期待摊费用

单位：元

项目	期初余额	本期增加金额	本期摊销金额	其他减少金额	计提减值准备	期末余额
租入门店装修费	2,862,660,251.33	280,132,456.12	601,113,137.40	261,351,584.82	19,095,984.91	2,261,232,000.32
南通物流园项目装修	27,232,970.17	12,278,902.44	7,194,557.47	46,230.28		32,271,084.86
华东物流园装修费	10,561,758.79	478,788.99	2,047,930.33			8,992,617.45
合计	2,900,454,980.29	292,890,147.55	610,355,625.20	261,397,815.10	19,095,984.91	2,302,495,702.63

南方航空2023年长期待摊费用

单位：百万元

	2022 年 12 月 31 日	本年增加额	本年摊销额	2023 年 12 月 31 日
飞行员引进费	408	14	(68)	354
租赁资产装修或改良支出	183	49	(89)	143
其他	51	-	(13)	38
减：减值准备	18	-	-	18
	624	63	(170)	517

往来款项

- 企业在日常经济业务交往过程中形成的债权与债务被统称为往来款项或往来账
- 按照会计要素分类
 - ◆ 资产类：预付账款、应收账款、应收票据、其他应收款、长期应收款、应收利息、应收股利
 - ◆ 负债类：预收账款（合同负债）、应付账款、应付票据、其他应付款、应付职工薪酬、应交税费、长期应付款、应付利息、应付股利

往来款项

■ 按照款项是否收付分类

- ◆ 事前款项：在采购过程中预先支付的款项（预付账款）以及在出售商品或提供服务之前收到的款项（预收账款——合同负债）
- ◆ 事后款项：交易结束后应该收付的款项，根据期限不同又可以进一步分类
 - ◆ 长期应收款与长期应付款（超过1年）
 - ◆ 短期应收款与应付款

预付账款（Prepayment）

- 预付账款：企业按照购货合同或劳务合同规定，预先支付给供货方或提供劳务方的款项
- 企业可以根据供应单位的名称设置明细科目，例如：预付账款——联想公司
- 预付账款属于企业的流动资产，与预收账款或合同负债相对应

预付账款（Prepayment）

■ 预付账款的会计处理

◆ 预付款项

借：预付账款	× ×
贷：银行存款	× ×

◆ 收到购入的货物

借：库存商品/原材料	× ×
应交税费——应交增值税（进项税额）	× ×
贷：预付账款	× ×

预付账款（Prepayment）

■ 预付账款的会计处理

◆ 补付货款

借：预付账款 × ×

贷：银行存款 × ×

◆ 收到退款

借：银行存款 × ×

贷：预付账款 × ×

预付账款（Prepayment）

例：某企业预付**50000**元
去采购材料

借：预付账款 **50,000**

贷：银行存款 **50,000**

预付账款	
50,000	

预付账款 (Prepayment)

收到购买的材料

借：原材料 60,000

应交税费——应交增值税
(进项税额) 7,800

贷：预付账款 67,800

预付账款	
50,000	67,800

预付账款 (Prepayment)

补付账款

借：预付账款 **17,800**

贷：银行存款 **17,800**

预付账款	
50,000	67,800
17,800	

应付账款（Accounts Payable）

■ 应付账款

指企业因购买材料、商品和接受劳务而应支付，但尚未支付给供应单位的款项

■ 企业通过“应付账款”科目核算有关业务

企业可以根据供应单位的名称设置明细科目，例如：应付账款——华为公司

应付票据（Notes Payable）

- 应付票据：电子商业汇票付款期限最长不超过6个月

中国人民银行、银保监会
2022年11月18日

- 负债VS.资产

- 分类（按是否带有利息）
- 《商业汇票承兑、贴现与再贴现管理办法》

- ◆ 带息应付票据

- ◆ 不带息应付票据

- 分类（按承兑人）

- ◆ 商业承兑汇票

- ◆ 银行承兑汇票

应付票据 (Notes Payable)

■ 发生应付票据的会计处理

借：库存商品/原材料 ××

应交税费——应交增值税（进项
税额）××

贷：应付票据（票据面值）

■ 计提利息的会计处理（带息票据）

借：财务费用 ××

(US. Interest Expense)

贷：应付票据 ××

财务费用（**Financial Expense**）

- 财务费用，企业为筹集生产经营活动所需资金而发生的与筹资活动相关的各项费用，包括利息支出（减利息收入）、汇兑损益以及相关的手续费等
- 企业设置“财务费用”科目核算有关业务

应付票据（Notes Payable）

■ 到期付款的会计处理

借：应付票据 × ×

贷：银行存款 × ×

应付票据 (Notes Payable)

■ 到期不能支付欠款的会计处理

◆ 商业承兑汇票

借：应付票据 ××

贷：应付账款 ××

◆ 银行承兑汇票

借：应付票据 ××

贷：短期借款 ××