

我国企业应用全面收益理念的思考

张丽侠

(一) 全面收益理念的引入

经济环境的复杂化使得投资者对企业财务报告信息提出了更高的质量要求,传统的损益表在披露企业利润信息方面出现了越来越多的缺陷,为此,应用全面收益的理念进行信息披露成为必要。同传统的利润指标相比,全面收益指标建立在资产—负债观的基础上,用以反映企业所有者权益的变动情况,其核心思想是已确认但未实现的、列在权益项目中的利得和损失。

我国对企业全面收益信息的披露起步较晚,但在2006年发布的新《企业会计准则》中得到了比较充分的体现。新会计准则规定了财务报告的基本内容为“四表一注”,除了资产负债表、利润表、现金流量表外,增加了所有者权益变动表。所有者权益变动表涵盖了原来利润分配表的全部内容,并增加了所有者权益的变动情况,体现了全面收益的理念。新企业会计准则规定,所有者权益变动

表至少应单独列示反映下列项目:(1)净利润;(2)直接计入所有者权益的利得和损失项目及其总额;(3)会计政策变更和差错更正的累积影响金额;(4)所有者投入资本和向所有者分配利润等;(5)按照规定提取的盈余公积;(6)实收资本(或股本)、资本公积、盈余公积、未分配利润的期初和期末余额及其调节情况。新会计准则规定,利得是指由企业非日常活动形成的、会引起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;损失则是指由企业非日常活动所发生的、会引起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。新会计准则对利得和损失进行了分类,分为直接计入所有者权益的利得和损失与直接计入当期利润的利得和损失,这种分类能够使那些根据会计准则规定已确认但未实现的、绕过损益表但列示在资产负债表上的“业绩”信息得以披露,使得投资者对企业的损益状况有更全面的认识。

(二) 我国应用全面收益应注意的问题

1、改变收益计量观念。传统的收益计量方法采用“收入—费用”法,收益被认为是确认的收入与成本费用配比后的结果,一定期间的收入减去同一期间的各类相关成本费用即可得到净利润。传统的报表意味着资产负债表成为利润表的副产品,即首先计量净利润,然后以此为依据计量资产和负债,因此,收益的水分一般都带到了资产负债表里。全面收益的计量,则体现了以公允价值为基础的“资产负债观”,即收益的计量处于从属地位,先计量资产和负债的公允价值,其差额的变化作为损益,此时的收益表变成了企业一定期间内净资产变动情况的反映。全面收益的一个最大优点是,计量企业价值的增加不再单纯以收益为依据,而是看净资产增加多少,这样就可以避免因追求眼前利益而导致的短视行为,可以使企业发展更加遵从长期发展战略。因此要利用好全面收益,就必须及时转变收益计量观念。

2、充分认识所有者权益变动表的格式特点。所有者权益变动表不同于资产

负债表的账户式格式,也不同于损益表的多步式格式,而是采用了矩阵的格式列示。从纵向上看,改变了以往按照所有者权益的各组成部分反映所有者权益变动情况的做法,列示导致所有者权益变动的交易或事项,并根据所有者权益变动的来源对一定时期所有者权益变动情况进行全面反映。从横向上看,按照所有者权益组成部分及其总额列示交易或事项对所有者权益的影响。这种不同于以往的报表格式,能够披露丰富的财务信息,提高信息的决策有用性,但同时也需要企业财会人员认真学习领会,以便科学合理地编制报表。

3、重视年初余额调整过程的透明化。旧的会计准则规定,由于会计政策变更和前期差错更正对所有者权益本年年初余额的调整,只能在报表附注中予以揭示。报表使用者往往认为上年年末余额与本年年初余额是相等的,可能对投资决策产生一定程度的影响。新会计准则规定所有者权益变动表在上年年末余额与本年年初余额之间直接加入了会计政策变更和前期差错更正对所有者权益的调整金额,让投资者一目了然。另外,所有者权益变动表还要求将所有者权益各组成部分按照“本年金额”和“上年金额”两栏列示,使得报表的比较期数得以大幅度扩展,增强了信息的有用性。

所有者权益变动表的应用使我国企业披露全面收益信息迈出了关键一步,也体现了我国会计准则与国际会计惯例进一步融合的趋势。但是通过所有者权益变动表报告全面收益的相关信息只是过渡形式,国际会计准则理事会提出的全面收益报告格式,将已实现收入、费用和未实现的利得、损失进行混合披露,然后得出全面收益总额,这为我国进一步应用全面收益理念提供了可供参考的资料。如何整合现有的利润表和所有者权益变动表,通过一张报表反映企业的全部收益信息,将是我国会计界未来一段时期要解决的重要问题之一。

(作者单位:西安曲江文化产业投资(集团)有限公司)

责任编辑 屈艳贞