

普通高等教育应用创新系列规划教材·经管基础课程系列

中级财务会计

王莉莉 王燕广 主编



科学出版社

普通高等教育应用创新系列规划教材·经管基础课程系列

中级财务会计

王莉莉 王燕广 主 编
段洪波 朱 辉 副主编

科学出版社

北 京

内 容 简 介

中级财务会计是财会专业的核心课程之一。本书以我国财政部颁布的最新企业会计准则和企业会计准则解释公告为依据,从会计基本理论出发,详细阐述工业企业的资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等会计要素的确认、计量、记录,并编制财务报告,向会计信息使用者提供企业财务状况、经营成果及现金流量等有关决策信息。

本书可以作为会计专业、财务管理专业、审计专业及经济管理类专业的本、专科教材,也可以作为会计人员后续教育培训教材和自学考试教材。

图书在版编目(CIP)数据

中级财务会计/王莉莉,王燕广主编. —北京:科学出版社,2016.1
普通高等教育应用创新系列规划教材·经管基础课程系列
ISBN 978-7-03-046957-1

I. ①中… II. ①王… ②王… III. ①财务会计—高等学校—教材
IV. ①F234.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第006678号

责任编辑:方小丽/责任校对:贾伟娟
责任印制:霍兵/封面设计:蓝正设计

科学出版社出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

新科印刷有限公司印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2016年1月第一版 开本:787×1092 1/16

2016年1月第一次印刷 印张:19

字数:450 000

定价:39.80元

(如有印装质量问题,我社负责调换)

前 言

会计是一种经济管理活动，又是一个经济信息系统。财务会计作为现代会计两大分支之一，主要为外部信息使用者提供对决策有用的会计信息，以解除受托责任。随着我国经济的日益发展和繁荣，会计变得越来越重要。自财政部 2006 年发布一项企业会计基本准则和三十八项具体准则后，2014 年又新颁布了三项企业会计具体准则，修订了若干项企业会计准则，陆续发布了企业会计准则解释公告，有助于提升企业会计信息质量，促进企业的健康发展，提高企业的国际竞争力。为了适应新环境下对会计教学的需要，我们对中级财务会计教材的内容进行系统的梳理，以财政部最新企业会计准则及其解释公告为依据，及时更新教材内容，较为全面地阐述会计要素的确认、计量、记录和报告，方便广大读者学习会计理论与实务。

会计是一门操作性很强的技术，读者使用最新版本的会计教材，不仅了解会计基本的理论，更要掌握正确的实务操作，为将来的职业发展打下良好的基础。本书的特点有两个：第一，按照财政部最新修订和颁布的准则把正确的实务操作写进教材，与时俱进；第二，注重应用性和实用性，理论联系实际，实务技能培养和素质教育相结合，为学习高级财务会计课程打下坚实的基础。

本书由王莉莉老师和王燕广老师主编，王莉莉老师负责拟定大纲、结构和全书的总纂定稿。具体分工如下：第一章由王燕广老师编写；第二章由田菊会老师编写；第三章由段洪波老师编写；第四章由朱辉老师编写；第五章至第十三章由王莉莉老师编写。本书在写作的过程中，得到了河北大学管理学院孟永峰老师、王宗萍老师和马彦玲老师的支持，在此表示诚挚的感谢。

因作者水平有限，书中难免有不妥之处，敬请广大读者和同行批评指正，以待今后进一步修订和完善。

王莉莉

2015 年 12 月 25 日

目 录

第一章 总论	1
第一节 财务会计的目标	1
第二节 会计的基本要素	5
第三节 会计基本假设与会计基础	12
第四节 会计信息质量要求	15
第五节 会计要素计量属性及其应用原则	18
第六节 企业会计准则	20
第二章 货币资金	22
第一节 货币资金概述	22
第二节 现金	23
第三节 银行存款	26
第四节 其他货币资金	32
第三章 应收及预付款项	35
第一节 应收票据	35
第二节 应收账款	40
第三节 预付账款及其他应收款	45
第四章 存货	48
第一节 存货概述	48
第二节 原材料	53
第三节 商品	62
第四节 其他存货	65
第五节 存货的清查及期末计价	71
第五章 金融资产	80
第一节 交易性金融资产	80
第二节 持有至到期投资	84
第三节 可供出售金融资产	90
第六章 长期股权投资	97
第一节 长期股权投资的初始计量	97
第二节 长期股权投资的后续计量	105
第三节 长期股权投资的减值及处置	119
第七章 固定资产	121
第一节 固定资产概述	121
第二节 固定资产的取得	123
第三节 固定资产的折旧	132

第四节	固定资产后续支出	138
第五节	固定资产的处置	141
第六节	固定资产的清查及期末计价	143
第八章	无形资产及其他资产	146
第一节	无形资产	146
第二节	其他资产	156
第九章	流动负债	158
第一节	流动负债概述	158
第二节	短期借款	159
第三节	应付及预收款项	160
第四节	应付职工薪酬	164
第五节	应交税费	171
第六节	其他应付款项	184
第十章	非流动负债	186
第一节	非流动负债概述	186
第二节	借款费用	187
第三节	长期借款	193
第四节	应付债券	194
第五节	长期应付款	199
第十一章	所有者权益	201
第一节	所有者权益概述	201
第二节	实收资本和其他权益工具	202
第三节	资本公积和其他综合收益	205
第四节	留存收益	208
第十二章	收入、费用和利润	211
第一节	收入	211
第二节	费用	232
第三节	利润	234
第四节	利润的分配	243
第十三章	财务报告	246
第一节	财务报告概述	246
第二节	资产负债表	249
第三节	利润表	255
第四节	资产负债表与利润表编制举例	258
第五节	现金流量表	265
第六节	所有者权益变动表	283
第七节	附注	288
主要参考文献		297

第一章 总 论

学习目标和要求

本章主要阐述财务会计的基本理论,通过本章学习,应了解财务会计的目标和特点,掌握财务会计的准则规范、基本假设、会计要素及会计信息的质量要求。

第一节 财务会计的目标

人类的实践活动都有一定的目标,会计工作也不例外。会计工作的目标,简称会计目标,它是指在一定历史条件下,人们通过会计实践活动所期望达到的结果。在会计实践中,会计目标决定了会计工作的具体程序与方法;在会计理论研究中,会计目标常常被当作会计理论的逻辑起点。因此,研究会计,首先要研究会计目标。

会计目标受客观条件的影响与制约。在不同的时空范围内,会计目标也往往不一样。对现代企业来说,会计工作是一项重要的管理工作,它必然要为实现企业的经营目标服务。因此,我们可以认为,实现企业的经营目标是企业会计的根本目标。然而,要真正发挥企业会计的作用,还必须明确会计的具体目标或直接目标。人们通常所说的会计目标,也都是指会计的具体目标或直接目标。

由于企业会计发挥作用的主要形式是提供对决策有用的会计信息,分析企业会计的具体目标或直接目标,主要是明确企业会计为谁提供和提供何种会计信息的问题;也可以说,这里讲的会计目标主要是指提供会计信息的目标。为此,我们应该先明确有关方面对企业会计信息的需求。

一、对企业会计信息的需求

对企业会计信息的需求,来自企业内部与外部两个方面。

(一) 企业内部管理对会计信息的需求

企业要实现其经营目标,就必须对经营过程中所遇到的重大问题进行正确的决策。企业决策的正确与否,关系到企业的兴衰成败。正确的企业决策必须以客观的、有用的数据和资料为依据,会计信息在企业决策中起着极其重要的作用。企业会计要采用一定的程序和方法,将企业的大量经济数据转化为有用的会计信息,以便为企业管理决策提供依据。

(二) 企业外界对会计信息的需求

企业的会计信息不仅为企业内部管理所需要,还为企业外部有关决策者所需要。因为企业不是孤立存在的,它必然要与外界发生各种各样的联系,进行信息交流。例如,企业

的投资者、债权人、某些政府管理机关等，都需要利用会计信息进行有关的经济决策。

具体而言，在市场经济条件下，企业外界需要利用会计信息进行决策的，至少有以下五个方面的关系人。

1. 企业的投资者

在经营权与所有权相分离的情况下，企业投资者需要利用会计信息进行重要的决策，具体如下。

- (1) 是否应该对企业投入更多的资金。
- (2) 是否应该转让在企业中的投资（如出售股份）。
- (3) 企业管理当局是否实现了企业的目标。
- (4) 企业的经营成果怎样。
- (5) 企业的盈利分配政策（如股利政策）如何。

对于潜在的投资者来说，主要依赖会计信息做出是否参加企业投资的决策，如决定是否购买某家公司的股票。

2. 企业的债权人

贷给企业资金者，即成为企业的债权人。债权人主要关心企业是否能够按期还本付息，即要了解企业的偿债能力，以便做出有关的决策。具体而言，债权人需要的信息包括如下几方面。

- (1) 企业的财力是否充裕，是否足以偿还其债务。
- (2) 企业的获利情况怎样。
- (3) 是否应该贷给企业更多的资金。
- (4) 是否应该继续保持对企业的债权（如是否转让公司的债券）。

对于潜在的债权人来说，需要依靠会计信息做出是否贷给企业资金的决策。

3. 政府部门

有关政府部门（如税务机关）要通过会计信息了解企业所承担的义务情况。政府部门具体关注以下信息。

- (1) 企业缴纳所得税和其他税金的情况。
- (2) 企业是否遵守有关的法律规定。
- (3) 企业向各级政府的法定机构提供的各种报告是否正确。

对我国的国有企业来说，企业还有义务向有关政府管理部门提供进行宏观调控所需要的会计信息。

4. 职工与工会

企业的职工与工会主要关心下列问题。

- (1) 企业是否按正确的方向从事经营，为其职工提供稳定而持久的工作职位。
- (2) 企业的福利待遇有何变动。
- (3) 企业的获利情况怎样；利润增加时，企业是否能支付较高的工资与奖金。

5. 企业的顾客

企业的顾客虽然不参与企业资源的配置，但在许多方面与企业存在着利益关系。顾客主要关心下列问题。

(1) 企业的财力是否充裕,是否足以保证长期供应顾客所需要的产品。

(2) 是否应该从该企业增加产品购买量。

(3) 企业的经营行为和政策是否和顾客的目标相矛盾。

以上分析表明,企业内部管理和企业外部有关方面都需要利用会计信息进行经济决策。在明确了对会计信息的需求之后,还要进一步分析企业会计能够提供和实际提供什么样的会计信息,并按照企业会计实际提供信息的对象与种类,对企业会计进行适当的分类。

二、企业财务会计的特点

(1) 从直接的服务对象来看,财务会计主要是为企业外部有关方面提供会计信息。但它也同时为企业内部管理服务。

(2) 从提供信息的时态来看,财务会计主要是提供有关企业过去和现在的经济活动情况及其结果的会计信息。

(3) 从提供信息的跨度来看,财务会计主要是定期反映企业作为一个整体的财务情况、经营成果及现金流量的情况。

(4) 从工作程序的约束依据来看,财务会计要受外在统一的会计规范(如会计准则或统一会计制度)的约束。

(5) 从会计程序与方法来看,财务会计有一套比较科学的、统一的、定型的会计处理程序与方法,如填制凭证、登记账簿、编制报表等。

三、经济环境对财务会计目标的影响

根据前面的分析,企业财务会计对外提供信息的数量与质量,取决于外界的需要、企业会计提供信息的能力及企业提供意愿。首先,企业外界对会计信息的需要是重要的决定因素,外界不需要的信息,企业便没有必要也不会提供。其次,外界所需要的信息,企业会计不一定都有能力提供。最后,外界需要而且企业有能力提供的会计信息不一定是企业愿意或必须提供的信息。

外界对会计信息的需要、企业会计提供信息的能力及企业提供意愿,这三项因素决定了企业财务会计的目标。而影响与制约会计目标的各项因素本身是变化的,因而企业财务会计的目标也随之发生变化。决定会计目标的各项因素要受社会、政治、经济、法律和文化等因素的影响,而其中经济因素的影响最为明显。一定时期的会计目标和会计实践是与特定的经济环境相适应的。

经济环境对于决定会计目标的三个因素均有重要影响。

(一) 经济环境影响会计信息的需求

国家的经济发展状况、经济管理体制及企业的规模与组织形式等,都会影响会计信息的需求。下面以企业规模与组织形式为例来说明这种影响。

企业的规模大小、组织形式与会计信息的需求之间存在着紧密的联系。企业的规模越

大,越是采用经营权与所有权相分离的组织形式,企业所有者和其他与企业有利害关系的人就越与企业的经营活动相脱离,对企业会计信息的依赖程度也就越大。因此,为了帮助与企业有利害关系的各方面了解企业的经营成果、财务状况及现金流量情况,有必要定期提供企业的财务会计报告。由于这些财务会计报告使用者利用会计信息的根本目标在于提高决策的质量,这就要求确保财务会计报告信息的可靠性与可信性。

由于财务会计报告的使用者一般不会亲自处理会计信息,同时他们在阅读财务会计报告之前对企业经营情况了解甚少,无法证实财务会计报告信息的可靠程度,他们有理由怀疑财务会计报告的可信性。因为企业管理者既要对经济资源的使用效果负责,又要提供反映企业经济资源使用情况的信息,所以他们所处的地位决定了难以确保会计信息的客观性。因此,为了保证会计信息的质量,保护财务会计报告使用者的利益,需要建立一套财务报告的规范要求,以约束企业的会计确认、计量与报告,这样会计准则便应运而生。可见,经济环境不仅影响企业会计信息的内容与数量,而且影响所需信息的质量。

(二) 经济环境影响会计程序与方法

经济环境不仅影响有关方面对企业会计信息的需求,而且影响企业会计提供信息的能力。这主要表现在企业会计的程序与方法随着经济的发展而发展。

在经济不发达、生产力水平低下的时期,企业的经济业务简单,有关方面对会计信息的要求也不高,因此,企业会计只需采用简单的会计程序与方法就能满足需要。随着经济的发展,经济活动越来越复杂,要求企业会计采用新的方法、提供更为有用的信息。例如,产业革命促进了折旧会计的产生及成本会计的发展。在产业革命之前,固定资产的投资与工资、原材料费用相比,是微不足道的。因此,固定资产的成本是否以折旧的方式分摊到受益的各个会计期间,对于盈亏的确定没有多大影响。产业革命之后,固定资产投资迅速增长,为了正确计算盈亏,就要求将固定资产的成本合理地分摊到各个受益期间,于是,关于固定资产折旧的会计处理程序与方法便应运而生。

就会计报告的方法来说,现金流量表的产生,显然是由于企业经营环境复杂化、投资与筹资活动多元化,有关方面为了进行正确的经营决策需要了解企业的现金流动情况。

此外,会计工作的手段也是随着生产力的发展而变化的。例如,从手工记账发展到运用电子计算机进行会计处理,便体现了经济环境对会计程序与方法的巨大影响。

(三) 经济环境影响企业提供会计信息的意愿

经济环境不但影响企业会计信息的需求和企业提供会计信息的能力,而且影响企业提供会计信息的意愿。例如,在我国过去高度集中的计划经济体制下,企业对外提供会计报表主要是例行公事、完成任务,基本上是一种消极被动的行为。而在经济体制改革之后,企业的自主权扩大,筹资渠道多元化,企业为了自身的经济利益(如为了筹集到所需资金),往往更愿意对外提供有关会计信息。

按照我国《企业会计准则——基本准则》(2006年)的规定,在目前的经济环境下,企业财务会计报告的目标是:向财务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做出经济决策。财务会计报告使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。

需要指出的是,以上只是着重说明了经济环境对会计目标的影响。实际上,企业财务会计在实现其目标的过程中,会通过提供的会计信息反过来影响经济环境。

第二节 会计的基本要素

会计要素是会计核算对象的基本分类,是设定会计报表结构和内容的依据,也是进行确认和计量的依据。对会计要素加以严格的定义,就能为会计核算奠定坚实的基础。会计要素主要包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

一、资产

(一) 资产的定义及特征

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。

企业享有资产的所有权,通常表明企业能够排他性地从资产中获取经济利益。

通常在判断资产是否存在时,所有权是考虑的首要因素。有些情况下,资产虽然不为企业所拥有,即企业并不享有其所有权,但企业控制了这些资产,同样表明企业能够从资产中获取经济利益,符合会计上对资产的定义。

例如,某企业以融资租赁方式租入一项固定资产,尽管企业并不拥有其所有权,但是如果租赁合同规定的租赁期相当长,接近于该资产的使用寿命,表明企业控制了该资产的使用及其所能带来的经济利益,应当将其作为企业资产予以确认、计量和报告。

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。例如,企业采购的原材料、购置的固定资产等可以用于生产经营过程,制造商品或者提供劳务,对外出售后收回货款,货款即为企业所获得的经济利益。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。前期已经确认为资产的项目,如果不能再为企业带来经济利益,也不能再确认为企业的资产。例如,某企业在年末盘点存货时,发现存货毁损 100 万元,企业以该存货管理责任不清为由,将毁损的存货继续挂账,并在资产负债表中作为流动资产予以反映。但由于该存货已经毁损,预期不能为企业带来经济利益,不符合资产的定义,

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。

例如，某企业有购买资产的意愿或者计划，但是购买行为尚未发生，就不符合资产的定义，不能因此而确认存货资产。

（二）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，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。在某些情况下，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，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小，但是如果其公允价值能够可靠计量，也被认为符合了资产可计量性的确认条件。

（三）资产的分类

资产可以按照不同的标准进行分类，比较常见的是按照流动性和按照有无实物形态进行分类。

按照流动性对资产进行分类，可以分为流动资产和非流动资产。流动资产是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或耗用的资产，主要包括货币资金、交易性金融资产、应收及预付款、存货等。有些企业经营活动比较特殊，经营周期可能长于一年，如造船企业、大型机械制造企业等，其从购买原材料至建造完工，从销售实现到收回货款，周期比较长，往往超过一年，此时，就不能以一年内变现作为流动资产的划分标准，而是将经营周期作为流动资产的划分标准。除流动资产以外的所有其他资产统称为非流动资产，主要包括固定资产、可供出售金融资产、持有至到期投资、长期股权投资、无形资产等。

按照有无实物形态对资产进行分类，可以分为有形资产和无形资产。例如，存货、固

定资产等属于有形资产，因为它们具有物质实体；货币资金、应收款项、金融资产、长期股权投资、专利权、商标权等属于无形资产，因为它们没有物质实体，而是表现为某种法定权利和技术。一般来说，通常将无形资产作为狭义的理解，仅将专利权、商标权等不具有物质形态，能够为企业带来超额利润的资产称为无形资产。

二、负债

（一）负债的定义及特征

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。这里所指的义务可以是法定义务，也可以是推定义务。其中，法定义务是指具有约束力的合同或者法律法规规定的义务，通常必须依法执行。例如，企业购买原材料形成应付账款，企业向银行借入款项形成借款，企业按照税法规定应当缴纳的税款等，均属于企业承担的法定义务，需要依法予以偿还。推定义务是指根据企业多年来的习惯做法、公开的承诺或者公开宣布的政策而导致企业将承担的责任，这些责任也使有关各方形成了企业将履行义务解脱责任的合理预期。例如，某企业多年来制定有一项销售政策，对于售出商品提供一定期限内的售后保修服务，预期将为售出商品提供的保修服务就属于推定义务，应当将其确认为一项负债。

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。在履行现时义务清偿负债时，导致经济利益流出企业的形式多种多样，例如用现金偿还或以实物资产形式偿还；以提供劳务形式偿还；以部分转移资产、部分提供劳务形式偿还；将负债转为资本等。

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。

（二）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,导致经济利益流出企业的可能性不复存在,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) 负债的分类

按照流动性对负债进行分类,可以分为流动负债和非流动负债。流动负债是指将在一年(含一年)或者超过一年的一个营业周期内偿还的债务,包括短期借款、交易性金融负债、应付票据、应付账款、预收账款、应付职工薪酬、应付股利、应交税费、其他应付款和一年内到期的非流动负债。非流动负债是指偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以上的负债,包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

三、所有者权益

(一) 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索取权,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。

(二) 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、其他综合收益、其他权益工具、盈余公积和未分配利润构成,商业银行等金融企业在税后利润中提取的一般风险准备,也构成所有者权益。

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,而不计入当期损益,它是指企业非日常活动中形

成的、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、长期股权投资权益法下被投资方其他综合收益变动时投资方其他综合收益的变动额、持有至到期投资重分类为可供出售金融资产时公允价值与账面价值的差额和发行可转换债券转换权益成分的公允价值等。

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。

(三) 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。例如,企业接受投资者投入的资产,在该资产符合企业资产确认条件时,就相应地符合了所有者权益的确认条件;当该资产的价值能够可靠计量时,所有者权益的金额也就可以确定。

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性工具部分进行分拆,分别确认负债和所有者权益。

四、收入

(一) 收入的定义及特征

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及与之相关的活动。例如,工业企业制造并销售产品、商业企业销售商品、保险公司签发保单、咨询公司提供咨询服务、软件企业为客户开发软件、安装公司提供安装服务、商业银行对外贷款、租赁公司出租资产等,均属于企业的日常活动。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。例如,企业向银行借入款项,尽管也导致了企业经济利益的流入,但该流入并不导致所有者权益的增加,反而使企业承担了一项现时义务。企业对于由借入款项所导致的经济利益的增加,不应将其确认为收入,应当确认为一项负债。

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。例如,企业销售商品,应当收到现金或者在未来有权收到现金,才表明该交易符合收入的定义。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。

(二) 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。

(三) 收入的来源

按照企业所从事日常活动的性质,收入有三种来源:销售商品收入、提供劳务收入和让渡资产使用权收入。

按照日常活动在企业所处的地位,收入可分为主营业务收入和其他业务收入。其中,主营业务收入是企业为完成其经营目标而从事的日常活动中的主要项目,如工商企业销售商品、银行的贷款和办理结算等。其他业务收入是主营业务以外的其他日常活动,如工业企业销售材料、提供非工业性劳务等。

五、费用

(一) 费用的定义及特征

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,目的是将其与损失相区分,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（最终也会导致资产的减少）。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。鉴于企业向所有者分配利润也会导致经济利益的流出，而该经济利益的流出显然属于所有者权益的抵减项目，不应确认为费用，应当将其排除在费用的定义之外。

（二）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。

（三）费用的分类

费用可以分为营业成本和期间费用。其中，营业成本是指所销售商品或提供劳务的成本。营业成本按照其所销售商品或提供劳务在企业日常活动中所处的地位分为主营业务成本和其他业务成本。期间费用包括管理费用、销售费用和财务费用。管理费用是企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的各种费用；销售费用是企业销售商品、提供劳务等日常活动中发生的除营业成本以外的各项费用及专设销售机构的各项经费；财务费用是企业筹集生产经营所需要资金而发生的费用。

六、利润

（一）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。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。

（二）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