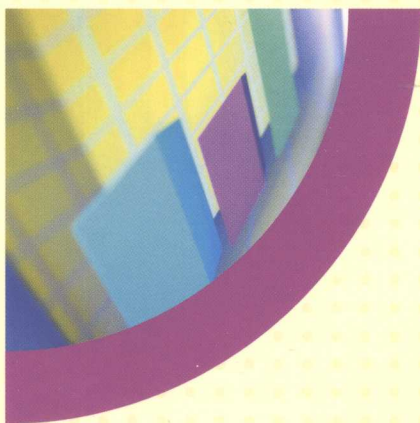


 企业会计
实务丛书

根据2006年企业会计准则编写

施工企业 会计实务

◎崔也光 黄毅勤 许 群/主编



中国市场出版社
China Market Press

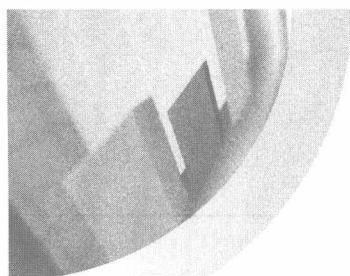


企业会计
实务丛书

根据2006年企业会计准则编写

施工企业 会计实务

◎崔也光 黄毅勤 许 群/主编



中国市场出版社
China Market Press

图书在版编目 (CIP) 数据

施工企业会计实务/崔也光 黄毅勤 许群主编. —北京: 中国市场出版社, 2008. 4

ISBN 978 - 7 - 5092 - 0315 - 6

I. 施… II. ①崔…②黄…③许… III. 施工单位 - 基本建设会计
IV. F407. 967. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 194366 号

书 名: 施工企业会计实务

主 编: 崔也光 黄毅勤 许 群

责任编辑: 胡超平

出版发行: 中国市场出版社

地 址: 北京市西城区月坛北小街 2 号院 3 号楼 (100837)

电 话: 编辑部 (010) 68012468 读者服务部 (010) 68022950

发行部 (010) 68021338 68020340 68053489

68024335 68033577 68033539

经 销: 新华书店

印 刷: 河北省高碑店市鑫宏源印刷包装有限责任公司

规 格: 787 × 1092 毫米 1/16 25.5 印张 600 千字

版 本: 2008 年 4 月第 1 版

印 次: 2008 年 4 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 5092 - 0315 - 6

定 价: 48.00 元

前 言

施工企业会计是施工企业经济管理的重要组成部分，通过对施工企业的经济活动进行全面、连续、系统的核算和监督，提供真实、可靠并与决策相关的会计信息，帮助其现实的或潜在的会计报表使用者了解企业财务状况和经营成果，进行相关的决策。

按照我国会计国际化趋同的改革目标，借鉴国际惯例，财政部于2006年制定并发布了企业会计准则体系，对规范我国会计的确认、计量、记录和报告等内容作出了明确的规定。为帮助施工企业会计人员领会新企业会计准则的精髓、依据新准则做好施工企业会计实务工作，我们编写了《施工企业会计实务》一书。

本书的主要特点如下：

一是依据最新的企业会计准则及相关法规编写。本书结合财政部颁布的《企业会计准则》、《企业会计准则指南》、《企业会计准则讲解》为依据，结合施工企业的特点，对施工企业有关会计政策的选择、会计科目的设置和使用、相关信息的财务报告披露等方面做了较为详细的论述。

二是突出施工企业会计核算的特点。与其他行业相比，施工企业生产的产品、生产经营活动等都具有许多显著的特点，这些特点决定了施工企业会计核算有其特殊性。本书突出施工企业业务的特点，在会计核算方面，结合施工企业业务特性来介绍会计核算的内容和方法，将准则的统一性、原则性和企业业务的特殊性结合，阐明施工企业会计核算的特点和方法，针对性强。

三是简明实用，通俗易懂。本书注重基本理论、基本知识、基本方法、基本技能的结合，在讲明基本理论、方法的基础上，通过举例来解读有关准则内容，帮助读者理解和掌握有关经济业务事项的处理方法和财务会计报告披露的要求。

本书由崔也光、黄毅勤、许群担任主编，参加编写的有郝建国、许群、黄毅勤、张志凤、崔也光等。

由于水平有限，本书编写中对有些问题的讲解可能不尽完善，疏漏之处不可避免，敬请读者批评指正。

作 者

1

CHAPTER

第一章 总论

第一节 会计概述

一、会计的概念

会计是以货币为主要计量单位,以经济活动过程中产生的会计资料为依据,采用专门的技术方法,对会计主体的经济活动进行核算与监督并提供会计信息的一种管理活动。

会计通过对经济业务事项的确认、计量、记录和报告,提供真实、准确、可靠的会计信息。其目标是向会计信息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,有助于财务会计信息使用者作出经济决策。

二、会计的职能

会计具有会计核算与会计监督两项基本职能。会计的基本职能反映的是会计在对经济过程的控制和观念(结果)的总结方面所发挥的作用。

会计核算是指会计对经济业务事项的确认、计量、记录、算账和报账的工作过程。确认,是指是否将发生的经济业务事项作为资产、负债等会计要素加以记录和列入报表的过程;计量,是用货币或其他量度单位计算各项经济业务事项和结果的过程;记录,是用专门的会计方法在会计凭证、会计账簿、财务会计报告中登记经济业务事项的过程;算账,是指在记账的基础上,对一定时期的收入、费用(成本)、利润和一定时期的资产、负债、所有者权益进行的计算过程;报账,是指在算账的基础上,对一定时期的财务状况、经营成果和现金流量情况,以财务会计报告的形式向有关方面进行的报告过程。

会计监督是指会计对经济业务事项的合法性、真实性、准确性、完整性进行审查的工作过程。合法性,是指会计确认经济业务事项或生成会计资料的程序必须符合会计法律法规和其他相关法律法规的规定;真实性,是指会计计量、记录的经济业务事项必须是实际发生或按规定生成的会计资料,避免会计资料因人为因素的失真;准确性,是指生产经营过程中产生的各种会计资料所记录的会计数据之间应当吻合;完整性,是指在

会计核算过程中形成和提供的各种会计资料应当齐全。

会计的两项基本职能是相辅相成、辩证统一的关系。会计核算是会计监督的基础,没有会计核算提供的会计资料,会计监督就失去了依据;会计监督是会计核算质量的保证,没有会计监督,就无法保证会计资料的真实性、完整性。

随着社会生产力水平的日益提高,会计在市场经济中作用日益重要,会计的职能也在不断丰富和发展。除上述基本职能外,会计还具有预测经济前景、参与经济决策、控制经济运行过程、评价经营业绩等功能。

第二节 会计核算的基本假设和会计信息质量要求

一、会计核算的基本假设

(一) 会计主体

会计主体假设是指会计信息所反映的特定单位或组织,它规范了会计工作的空间范围。会计核算的目的是反映一个单位的财务状况、经营成果和现金流量,为相关方面和群体作出经济决策和投资决策服务。会计主体假设要求会计人员只能核算和监督其所在主体的经济活动。

会计主体并不等同法律主体。一般来说,法律主体往往是一个会计主体,但会计主体并不一定是法律主体。在企业集团情况下,母子公司虽然是不同的法律主体,但为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,有必要将企业集团作为一个会计主体,编制合并会计报表。

(二) 持续经营

持续经营假设是指会计主体在可预见的未来,将按照正常的经营方针、规模和状态继续经营下去,不会停业或者大规模削减业务。企业是否持续经营对会计政策的选择具有决定作用。

(三) 会计分期

会计期间分为年度和中期。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。财务会计报告分为年度、半年度、季度和月度财务会计报告。

会计分期假设是指将一个企业持续经营的生产经营活动,人为划分为一个个连续的、时间相等的期间,便于确认某个会计期末的资产、负债、所有者权益,确认某个会计期间的收入、费用、利润,据以结算盈亏,按期编报财务会计报告。会计分期对会计原则和会计政策的选择具有重要影响。由于会计分期,产生了当期与其他期间的差别,从而出现了权责发生制与收付实现制的区别,进而出现了应收、应付、预提、待摊这样的会计方法。根据《会计法》的规定,会计年度自公历1月1日起至12月31日止。半年度、季度和月度均按公历起止日期确定。

（四）货币计量

货币计量假设是指在会计核算中采用货币作为统一计量单位，记录和反映企业的生产经营活动。《会计法》规定，企业的会计核算以人民币为记账本位币。业务收支以外币为主的企业，也可以选择一种外币作为记账本位币，但编制的财务会计报告应当折算为人民币反映。在境外设立的中国企业向国内报送的财务会计报告，应当折算为人民币。会计对企业财务状况和经营成果进行全面系统的反映，需要货币作为统一的计量尺度。企业的经济活动最终都体现为货币量的变化，也只有采用货币这个统一尺度才能进行全面、完整、准确的会计核算。

（五）权责发生制

企业以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告，计量基础也是一种会计假设。

企业会计核算应当以权责发生制为记账基础。权责发生制是指在收入和费用实际发生时进行确认，不必等到实际收到现金或者支付现金时才进行确认。凡是在当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，不论款项是否已经收付，都应当作为当期的收入和费用；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，都不能作为当期的收入和费用。

权责发生制与收付实现制相对应。收付实现制是指以实际收到或付出款项作为确认收入或费用的依据。

采用权责发生制作为计量基础，需要运用应收、应付、待摊、预提等账务处理手段进行会计核算。根据权责发生制确认收入和费用，能够准确揭示收入与费用之间的因果关系，因此，才能更真实地反映特定会计期间的财务状况和经营成果。

二、会计信息质量要求

会计核算的信息质量要求是指进行会计核算必须遵循的基本规则和要求。它是指导会计工作的规范和衡量会计工作成败的标准，对会计核算具有重要的指导意义。

（一）重要性要求

准则规定：企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的所有重要交易或者事项。

会计核算应当全面、准确地反映企业经济活动的全过程，会计信息使用者需要了解企业生产经营情况、财务状况、经营成果和现金流量，特别是了解那些对其经济决策有重要影响的会计信息，并不要求面面俱到。重要性原则要求企业在会计核算过程中对交易或事项应当区别其重要程度，采用不同的会计核算方式。对资产、负债、损益等有较大影响，进而影响财务会计报告使用者据以作出合理判断的重要会计事项，必须按照规定的会计方法和程序进行处理，并在财务会计报告中予以充分、准确地披露；对于次要的会计事项，在不影响会计信息真实性和不至于误导财务会计报告使用者作出正确判断的前提下，可适当简化处理。

重要性原则的选择与会计信息的成本效益直接相关。如果企业不分轻重，对全部经

济业务事项采取完全相同的会计处理方法和程序，就会增加工作量和成本费用，使提供的会计信息的成本大于收益；坚持重要性原则，能使会计核算在全面的基础上突出重点，有助于简化核算、提高工作效率，从而使提供会计信息的收益大于成本。

衡量会计事项是否重要没有统一标准。在评价具体项目的重要性时，很大程度上取决于会计人员的职业判断。一般来说，应当从质和量两个方面综合进行分析。从性质来说，当某一事项有可能对决策产生一定影响时，就属于重要事项；从数量来说，当某一事项的数量达到一定规模时就可能对决策产生影响，则该事项就应作为重要事项。

（二）明晰性要求

准则规定：企业提供的会计信息应当清晰明了，便于财务会计报告使用者理解和使用。

明晰性（也称可理解性），要求企业的会计信息应当简明、易懂，数字记录和文字说明能够一目了然地反映经济业务事项的来龙去脉，能够清晰地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，从而有助于会计信息使用者正确理解、准确掌握企业情况。

根据明晰性要求，企业的会计记录应当准确、清晰，填制会计凭证、登记会计账簿必须做到依据合法、账户对应关系清楚、文字摘要完整；在编制财务会计报告时，项目填写完整、数字准确、项目勾稽关系正确。

如果企业的会计核算和编制的财务会计报告不能做到清晰明了，便于理解和利用，质量再好的会计信息也是无用之物，会计信息的作用就不能得到充分发挥。

（三）相关性要求

准则规定：企业提供的会计信息应当与财务会计报告使用者的经济决策需要相关，有助于财务会计报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

会计信息的价值在于其与决策相关，有助于经济决策。企业所提供的会计信息，必须满足国家宏观经济管理的需要，满足投资人、债权人、经营单位和社会公众了解企业财务状况和经营成果的需要，满足企业内部加强经营管理的需要。如果会计信息提供以后，没有满足会计信息使用者的需要，对会计信息使用者的决策没有什么作用，就不具有相关性。即使会计信息客观真实地反映了企业经营状况，也毫无价值。

相关性要求企业在收集、加工、处理和报告会计信息的过程中，应充分考虑会计信息使用者的不同要求，采用适当的会计核算方法，满足企业内外不同使用者对会计信息的相关需要。

（四）及时性要求

准则规定：企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行会计确认、计量和报告，不得提前或者延后。

会计信息的价值在于帮助有关方面及时作出经济决策。会计信息具有一定的时效性，其价值会随着时间的流逝而逐渐降低。因此，企业的会计核算必须讲求时效，以便会计信息的及时利用。在会计核算中坚持及时性原则，一是要求及时收集会计信息，二是及时处理会计信息，三是及时传递报告会计信息。如果企业会计核算不能及时进行，

会计信息不能及时提供,就不符合及时性的要求。

(五) 客观性要求

准则规定:企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告,如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息,保证会计信息真实可靠、内容完整。

客观性要求是会计信息的生命,是对会计核算的基本质量要求。会计信息是宏观经济管理的重要信息来源,是包括投资者在内的有关方面做出经济决策的重要依据,如果会计信息不能真实反映企业的实际情况,会计工作就失去了存在的意义。错误或不真实的会计信息会误导会计信息使用者,最终导致经济决策的失误。

根据客观性要求,企业应当以实际发生的交易或事项为依据,真实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,做到客观真实、数字准确、资料可靠,保证会计信息的真实性。会计核算要正确运用会计原则和方法,准确反映所发生经济业务事项的实际情况,会计信息应当能够经受验证,以核实是否真实、准确。

(六) 可比性要求

准则规定:企业提供的会计信息应当具有可比性。同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。确需变更的,应当在附注中说明。不同企业发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用规定的会计政策,确保会计信息口径一致、相互可比。

基本准则规定的可比性要求是一个广义的概念。会计信息的可比性要求包含两个方面的内容:一是纵向可比,即企业当前的会计信息,应当提供与其自身过去纵向对比的历史资料;二是横向可比性,即企业同期的会计信息,应当提供与其他企业同期横向对比的会计信息资料。

(七) 实质重于形式要求

准则规定:企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告,不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。

实质重于形式要求企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计核算,而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据。

在实际工作中,交易或事项的外在法律形式或人为形式并不总能完全真实地反映其经济实质。在某些情况下,交易或事项的实质可能与其外在法律形式所反映的内容不尽相同。例如,企业用银行存款偿还应付账款,是货币性资产交换事项;用固定资产抵偿应付账款,其实质是双方以货易货,就成为非货币性资产交换事项,应当用非货币性资产交换准则的规定进行会计核算。

如果企业的会计核算仅仅按照交易或事项的法律形式或人为形式进行,而其法律形式或人为形式又未能反映其经济实质和经济现实,那么,会计核算的结果不仅不会有利于会计信息使用者的决策,反而会误导会计信息使用者的决策。

（八）谨慎性要求

准则规定：企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。

在会计核算中坚持谨慎性原则，就是要求财务人员在面临不确定因素的情况下作出职业判断时，保持必要的谨慎。不高估资产或者收益，也不低估负债或者费用。即当某一会计事项有多种不同的会计处理方法可供选择时，应当尽量选择一种不会导致高估资产或者收益、低估负债或者费用的方法进行会计处理，合理计算可能发生的费用和损失，以免会计信息的使用者对企业财务状况和经营成果产生盲目乐观。

企业经营存在风险。采取谨慎性原则，根据市场的变化，对历史成本计量进行必要的修正，对存在的风险进行合理估计，就能在风险实际发生之前进行化解。这样做有利于企业作出正确的经营决策，有利于保护所有者和债权人的利益，有利于提高企业在市场上的竞争能力。当然，采取谨慎性原则并不意味着可以任意提取各种准备，否则，就属于谨慎性原则的滥用。

第三节 会计要素

会计要素是会计核算对象的基本分类，是对会计事项确认和计量的依据，也是设计会计报表结构和内容的依据。企业会计准则对资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等六大会计要素进行了重新定义，首次规定了对会计要素确认的条件。准则明确规定，符合定义不符合确认条件的资源，不能确认为资产负债表项目。

一、资产

（一）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。

由企业拥有或者控制，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。

预期会给企业带来经济利益，是指直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。

（二）资产的确认条件

符合资产定义的资源，在同时满足以下条件时，确认为资产：

1. 与该资源有关的经济利益很可能流入企业；
2. 该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

例如，一台在技术上已经被淘汰的生产设备，虽然其实物形态仍然存在，但实际上它已经不能再用于产品的生产，不能为企业带来经济利益，所以它就不应继续作为企业的资产。企业在未作会计处理时，不能再将其列作资产负债表项目；在确定其失去为企

业创造未来经济利益时，确认为一项损失。

“很可能”作为重要的会计确认条件，是由会计人员根据相关情况判断确认的。一般情况下，我们掌握“很可能”所对应的区间范围应当是：大于50%，小于或等于95%。

我们掌握“可靠计量”所对应的区间范围应当是：等于100%。

（三）资产的特征

1. 资产是由过去交易或事项形成的资源。资产必须是现实的资产，而不能是预期的资产。只有过去发生的交易或事项才能增加或减少企业的资产，未来的交易或事项以及可能发生的结果，都不属于现在的资产。

2. 资产是企业拥有或者控制的资源。一般来说，企业要将一项资源确认为资产，应该拥有该资源的所有权；有些资源虽然不为企业所拥有，但是企业能够实际控制，也应确认为企业资产。

3. 资产能够直接或间接地给企业带来经济利益。经济利益是指直接或间接地流入企业的现金或现金等价物。不能给企业带来经济利益的，就不能确认为企业的资产。

（四）资产的分类

资产按其流动性不同，可以分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产及其他资产。

1. 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者耗用的资产，包括资金、银行存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。

2. 长期投资是指不准备在一年内变现的投资，包括长期股权投资、长期债权投资和其他投资等。

3. 固定资产是指为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的，使用寿命超过一个会计年度的有形资产，如房屋、建筑物、机器、运输工具以及其他与生产经营有关的设备、器具、工具等。

4. 无形资产是指企业为生产商品或者提供劳务、出租给他人，或为管理目的而持有的、没有实物形态的非货币性长期资产。

5. 其他资产是指除上述资产以外的资产，如长期待摊费用等。

二、负 债

（一）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。

（二）负债的确认条件

符合负债定义的义务，在同时满足以下条件时，确认为负债：

1. 与该义务有关的经济利益很可能流出企业；
2. 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

例如,企业向银行借款所产生的负债,在取得银行借款的同时企业就承担了到期偿还借款并按照合同支付利息的义务;同时,企业到期还本付息的金额可以根据借款合同预先计算确定。有些负债虽无法预先确定确切金额,但可以通过合理判断,预先估计一个比较准确的金额,如或有负债的确定等。

(三) 负债的特征

1. 负债是企业的现时义务。负债作为企业的一种义务,是由过去的交易或事项形成的、现已承担的义务。
2. 负债是企业将来要清偿的义务。对于已经形成的支付义务,按照权责发生制的核算原则不论其款项是否实际支付,都要把它作为企业的负债处理。
3. 负债的清偿预期会导致经济利益流出企业。无论负债对应的现时义务是法定义务还是推定义务,其履行均会导致经济利益流出企业。

(四) 负债的分类

负债按其流动性不同,可以分为流动负债和长期负债。

1. 流动负债是指将在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、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、其他暂收应付款项、预提费用、预计负债和一年内到期的长期借款等。
2. 长期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债务,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。所有者权益金额取决于资产和负债的计量。

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。

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。

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。

(二) 所有者权益的特征

1. 除非发生减资、清算行为,企业不需要偿还所有者权益。
2. 企业清算时,只有在清偿所有的负债后,所有者权益才返还给所有者。
3. 所有者凭借所有者权益能够参与利润的分配。

(三) 所有者权益的分类

所有者权益包括实收资本(或者股本)、资本公积、盈余公积和未分配利润。

一般来说,实收资本和资本公积是由企业所有者直接投入的;盈余公积和未分配利润是企业在生产经营过程中实现的利润留存在企业所形成的,因而又合称为留存收益。

所有者权益与企业特定的、具体的资产并无直接关系。例如,投资者所持有的一定数额的所有者权益并不代表其在被投资企业与任何具体资产项目(货币资金、存货、固定资产等)相对应。所有者权益只是在整体上、在抽象意义上与企业的资产保持数量关系,反映出企业的产权关系。

四、收 入

(一) 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。

企业日常从事各种生产经营活动,从而取得经营收入。收入按其性质不同,可以分为销售商品收入、提供劳务收入和让渡资产使用权收入;按照企业经营业务的主次,可以分为主营业务收入和其他业务收入。

企业取得收入,标志着企业为社会提供的物质产品、商品或服务产品、劳务价值的实现。这不仅可以补偿企业在生产经营过程中的各种耗费,收入抵偿耗费后的价值就成为增值(即盈利),最终表现为净资产的增加,从而为企业扩大再生产经营活动提供资金保证。

(二) 收入的特征

收入具有以下几方面的特征:

1. 收入是从企业的日常经营活动中产生的,而不是从偶发的交易或事项中产生。
2. 收入可能表现为企业资产的增加,或负债的减少,或二者兼而有之。
3. 收入能引起企业所有者权益的增加。
4. 收入只包括本企业经济利益的流入,而不包括为第三方或客户代收的款项。

五、费 用

(一) 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。

费用是企业为取得一定收入而付出的代价或者为进行生产经营活动所发生的经济资源的耗费。费用是与收入相互依存的,费用与收入相配比,就是企业在经营活动中所取得的损益。如企业在销售商品、提供劳务等日常活动中,必然购买原材料、商品并消耗劳动对象,发生机器设备等劳动手段的耗费、劳动力的耗费以及其他支出所产生的费用,这些耗费与支出构成企业的费用。

费用按照其与收入的关系,可以分为营业费用(成本)和期间费用两部分。营业成本包括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。

费用按照其经济用途不同,可以分为生产费用(或生产成本)和期间费用两部分。

生产费用按照其在经营活动中的作用不同,可以分为直接费用和间接费用两种。直接费用包括直接材料费和直接人工费,间接费用包括制造费用。直接材料费、直接人工费和制造费用构成产品制造成本的三个成本项目。

(二) 费用的特征

费用具有以下特征:

1. 费用是指企业在日常经营活动中发生的经济利益的流出,而不是从偶发的交易或事项中发生的经济利益的流出。
2. 费用可能表现为资产的减少,或负债的增加,或二者兼而有之。
3. 费用将引起所有者权益的减少。

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。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。

利得不是经营收入所得但构成利润的组成部分,如固定资产的处置收益等;损失不是费用但会减少企业的利润,如固定资产的盘亏或毁损等。国际上很多国家都将“利得”和“损失”作为独立的会计要素,但由于我国《企业财务会计报告条例》规定了会计要素只有6项,而这两个概念又非常重要,所以最终在“利润”要素中加以体现。

(二) 利润的确认条件

利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。

注意:收入、费用、利润是反映企业经营成果的会计要素,是企业在一定期间资金运动在变动时的状态和表现。

第四节 会 计 计 量

企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于会计报表及其附注时,应当按照规定的会计计量属性进行计量,确定其金额。会计计量属性主要包括:历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值。

一、历史成本

在历史成本计量下,资产按照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。

历史成本要求企业的各项财产在取得时应当按照实际支出的成本计量。例如,某公

司购买原材料,支付货款 10 万元,增值税款 1.7 万元,运杂费 1 000 元,保险费 500 元,该批原材料的实际成本为 10.15 万元。

如果各项财产发生了减值,其账面价值已经不能反映其未来可收回金额,企业就应当按照规定计提相应的减值准备。除国家法律、行政法规和规章制度另有规定者外,企业一律不得自行调整其账面价值。

二、重置成本

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。例如,某公司年末盘盈一台 8 成新的设备,同类商品的市价为 10 万元,盘盈设备评估净值为 8 万元,盘盈设备重置成本为 10 万元。

三、可变现净值

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。例如,某公司年末对库存 A 种原材料进行评估,A 材料历史成本 6 万元,按照现行市价销售可取得收入 5 万元,即可确定 A 材料的可变现净值为 5 万元。

四、现 值

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。现值也可称为使用价值。

五、公允价值

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。

公允价值的确认原则如下:

1. 资产存在活跃市场的,活跃市场中的报价应当确定为公允价值。活跃市场中的报价是指易于定期从交易所、经纪商、行业协会、定价服务机构等获得的价格,且代表了在公平交易中实际发生的市场交易的价格。

2. 如果资产不存在活跃市场,但与该资产类似的资产存在活跃市场,则该资产的公允价值应比照相关类似资产的报价确定。

3. 如果资产不存在活跃市场,企业应当采用估值技术确定其公允价值。采用估值技术得出的结果,应当反映估值日在公平交易中可能采用的交易价格。估值技术包括参考熟悉情况并自愿交易的各方最近进行的市场交易中使用的价格、现金流量折现法和期权定价模型等。

企业应当选择市场参与者普遍认同,且被以往市场实际交易价格验证具有可靠性的估值技术确定公允价值。

第五节 财务报告

一、财务会计报告的列报要求

(一) 财务会计报告的定义

财务会计报告（简称财务报告）是指企业对外提供的反映企业某一特定日期的财务状况和某一会计期间的经营成果、现金流量等会计信息的文件。

(二) 财务会计报告的分类

1. 按编报对象不同，财务会计报告可以分为财务报表和其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料两类。

(1) 财务报表是对企业财务状况、经营成果和现金流量的结构性表述。财务报表包括会计报表及其附注。

财务报表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表等报表。根据《企业会计准则第30号——财务报表列报》第二条规定，会计报表还应包括所有者权益（或股东权益）变动表。

附注是对在资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表等报表中列示项目的文字描述或明细资料，以及对未能在这些报表中列示项目的说明等。

(2) 其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。

2. 按编报时间不同，财务会计报告可以分为年度财务会计报告和中期财务会计报告两类。

(1) 年度财务会计报告。年度财务会计报告是指年度终了对外提供的财务会计报告。

(2) 中期财务会计报告。中期财务会计报告，是指以中期为基础编制的财务报告。

中期，是指短于一个完整的会计年度的报告期间，如月份、季度、半年度等。月度、季度财务会计报告是指月度和季度终了提供的财务会计报告；半年度财务会计报告是指在每个会计年度的前6个月结束后对外提供的财务会计报告。中期财务报告至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表和附注。

注意：中期资产负债表、利润表和现金流量表应当是完整报表，其格式和内容应当与上年度财务报表相一致。

3. 按编报范围不同，财务会计报告可以分为个别财务会计报告和合并财务会计报告两类。

(1) 个别财务会计报告。个别财务会计报告，是指反映一个会计主体单位形成的企业整体财务状况、经营成果和现金流量的财务报表。

(2) 合并财务会计报告。合并财务报表，是指反映母公司和其全部子公司形成的企业集团整体财务状况、经营成果和现金流量的财务报表。母公司应当编制合并财务报表。

合并财务报表的合并范围应当以控制为基础予以确定。

控制,是指一个企业能够决定另一个企业的财务和经营政策,并能据以从另一个企业的经营活动中获取利益的权力。

(三) 财务会计报告的编制基础

企业应当以持续经营为基础,根据实际发生的交易和事项,按照《企业会计准则——基本准则》和其他各项会计准则的规定进行确认和计量,在此基础上编制财务报表。

企业不应以附注披露代替确认和计量。

以持续经营为基础编制财务报表不再合理的,企业应当采用其他基础编制财务报表,并在附注中披露这一事实。

(四) 财务会计报告的报送

月度中期财务会计报告应当于月度终了后6天内(节假日顺延,下同)对外提供;季度中期财务会计报告应当于季度终了后15天内对外提供;半年度中期财务会计报告应当于年度中期结束后60天内(相当于两个连续的月份)对外提供;年度财务会计报告应当于年度终了后4个月内对外提供。

(五) 其他规定

1. 会计报表的填列,以人民币“元”为金额单位,“元”以下填至“分”。
2. 性质或功能不同的项目,应当在财务报表中单独列报,但不具有重要性的项目除外。
3. 性质或功能类似的项目,其所属类别具有重要性的,应当按其类别在财务报表中单独列报。
4. 年度、半年度会计报表至少应当反映两个年度或者相关两个期间的比较数据。

二、资产负债表

(一) 资产负债表的定义

资产负债表是指反映企业在某一特定日期的财务状况的会计报表。

(二) 资产负债表的列报原则

1. 符合资产定义和资产确认条件的项目,应当列入资产负债表;符合资产定义、但不符合资产确认条件的项目,不应当列入资产负债表。
2. 符合负债定义和负债确认条件的项目,应当列入资产负债表;符合负债定义、但不符合负债确认条件的项目,不应当列入资产负债表。
3. 所有者权益项目应当列入资产负债表。

三、利润表

(一) 利润表的定义

利润表是指反映企业在一定会计期间的经营成果的会计报表。