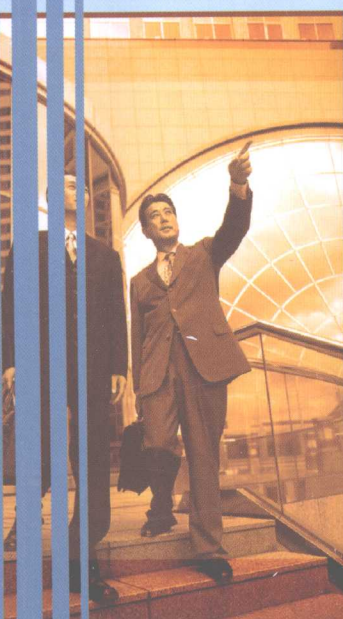


- 一部名家智慧荟萃的结晶
- 一部精选习题汇集的宝典
- 一部会计准则学习的好书

企业会计准则 精解与题库

主编 王清刚 副主编 王昌锐



 中国财政经济出版社

企业会计准则 精解与题库

主 编：王清刚
副 主 编：王昌锐
主 审：高文娇
参编人员：施梅艺兰
戴祥云
李加利
李旭刚

敖茂彬
胡丽君
陈鑫
宁洁
刘海英

陈艳玲
王欣
杨先琳
蔡明利

李坤
刘玉洁
黎圆
谢春苗等

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业会计准则精解与题库/王清刚主编. —北京: 中国
财经经济出版社, 2008.7

ISBN 978-7-5095-0793-3

I. 企… II. 王… III. 企业-会计制度-中国-学习参
考资料 IV.F279.23

中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第096148号

责任编辑: 张从发 责任校对: 王丽娜 肖灿

封面设计: 黄薇 版式设计: 黄薇

中国财经经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻版必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲28号 邮政编码: 100036

营销中心电话: 010-88190406 财经书店电话: 027-88071749 88324307

武汉市楚风印刷有限公司印刷 湖北南财文化发展有限公司经销

787×1092毫米 16开 48.5印张 860千字

2008年7月第1版 2008年7月第1次印刷

印数: 3000 定价: 80.00元

ISBN 978-7-5095-0793-3/F·0646

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

前 言

经过不断改革和持续努力,我国建立了与国际财务报告准则高度趋同的企业会计准则体系。企业会计准则体系的发布和实施,是我国会计发展史上的一块里程碑,对改善我国投资环境、应对金融市场开放的挑战、加速我国经济融入经济全球化进程、促进资本市场的健康持续发展等具有重要意义,同时也在会计准则的全球趋同进程中树立了中国的形象和地位。

企业会计准则体系着力于提升会计信息的质量,在目标理念、体系设计、内容安排等方面发生了很多深层次的转变。例如,财务报表理念由利润表观转向资产负债表观、制定和表述思路由规则性转向原则性、业绩报告由收入费用观转向资产负债观、会计计量由成本观转向价值观,等等。这些转变对会计人员的知识与能力结构提出了诸多挑战。例如,以原则性表述为基础的会计准则在很多方面需要会计人员作出恰当的职业判断,而我国会计人员长期习惯于以规则性表述为基础的会计制度,很少涉及职业判断。针对企业会计准则的这些新特点,本书在撰写过程中,围绕准则,突出重点,紧扣难点,特别是需要进行职业判断的地方,力求讲解清楚透彻。

自企业会计准则发布以来,针对企业会计准则解释与讲解的辅导教材大量上市,各种层次和目的培训班也办了不少。同时,企业会计准则也已在上市公司完整的执行了一年。但是,就我们调查和了解的情况来看,企业会计准则在实际运用中还存在不少争议,这些争议不仅困扰着会计人员的实务操作,也影响着各类层次的涉及到企业会计准则的教学。基于这一现实,我们组织了一大批专家学者对企业会计准则中的重点和疑难问题进行了充分的讨论和研究,最终形成这本辅导教材。为了让读者掌握企业会计准则中的重点和难点问题,本书在编写过程中,力求文字描述简明扼要,针对每一知识点,本书都给出例题解读,并在每章后面附有思考和练习题,通过大量的例题和练习强化读者对准则的理解、掌握和运用。另外,为提升读者对准则的综合运用能力,本书策划了 20 个综合案例,将有关联的准则串联起来。本书所有的例题和练习题都曾被第三届全国会计知识大赛多个代表队使用,各个代表队的集训队员和教练员针对使用过程中产生的疑问和争议进行了充分的讨论和研究,并达成一致意见,引起争议的可能性极小,这也是我们编写本书的重要基础。

本书共 40 章,1 项基本会计准则和 38 项具体会计准则每项准则一章,另外综合案例单独作为一章,内容覆盖了整个企业会计准则体系,包括《企业会计准则(2006)》、《企业会计准则应用指南》、《企业会计准则讲解》、《企业会计准则实施问题专家工作组意见》、《企业会计准则解释》等,并且对于企业会计准则体系中的未尽事宜,我们还进一步结合国际财务报告准则和美国一般公认会计原则进行了解读。可以说本书囊括了企业会计准则的所有规范(截至 2008 年 6 月 30 日),是学习和应用企业会计准则非常实用的书籍,是一本不可多得的会计人员培训教材。

本书编委分别来自于国内著名高校、研究机构和会计师事务所,他们长期从事会计准则的研究和实践工作,既有雄厚坚实的理论知识,又有丰富的实践经验。本书由王清刚担任主编、王昌锐担任副主编,参

加编写人员有施梅艺兰、胡丽君、陈艳玲、李坤、戴祥云、陈鑫、王欣、刘玉洁、李加利、宁洁、杨先琳、黎圆、李旭刚、刘海英、蔡明利、谢春苗等。本书由湖北省会计学会高文娇会长、敖茂彬副会长主审。

本书的编写汇集了很多人的智慧和贡献，这里要特别感谢的是湖北省人大常委会罗辉副主任、湖北省财政厅程用文副厅长、李佐祥处长、陈家辉副处长，武汉科技学院的杜国良教授、刘圣妮副教授，中南财经政法大学的罗飞教授、夏成才教授、许家林教授、汤湘希教授、张敦力教授、沈烈教授、彭浪教授，武汉大学的余国杰教授、谢获宝教授、向正军博士，湖北经济学院李长爱教授，华中农业大学的包晓岚副教授，中南民族大学的郑军教授等。他们为本书的形成提供了很多宝贵的资料，并对本书的结构和撰写提出了许多建设性意见，在此向他们表示衷心的感谢和祝福。

在本书编写过程中，针对疑难和重点，我们反复推敲和研究讨论，力争全面透彻、清晰易懂、结构严谨、表达准确。然而，限于水平和能力，浅薄疏漏在所难免，敬请读者批评指正，我们将衷心感谢！联系方式：E-mail: wchr1974@yahoo.com.cn。

编者

2008年6月30日

目 录

第一章 基本会计准则	1
一、基本会计准则的功能	1
二、财务报告目标	2
三、会计基本假设	2
四、会计记账基础	3
五、会计信息质量要求	3
六、会计要素确认	5
七、会计要素计量	7
八、财务报告	8
第二章 存货	15
一、存货的确认	15
二、存货的初始计量	15
三、发出存货的计量	17
四、存货的期末计量	19
五、存货的盘亏或毁损	22
六、存货的披露	23
第三章 长期股权投资	30
一、长期股权投资的核算范围	30
二、长期股权投资的初始计量	31
三、长期股权投资的后续计量	36
四、成本法与权益法的转换	43
五、长期股权投资信息披露	48
第四章 投资性房地产	56
一、投资性房地产的核算范围	56
二、投资性房地产的初始确认与计量	56
三、投资性房地产的后续确认与计量	57
四、投资性房地产的转换	59
五、投资性房地产的终止确认与计量	61
六、投资性房地产的披露	62
第五章 固定资产	71
一、固定资产的确认	71
二、固定资产的计量	72
三、固定资产的处置	78
四、持有待售的固定资产	78
五、固定资产的盘盈盘亏	78
六、固定资产的披露	79
第六章 生物资产	88
一、生物资产的概念及特征	88
二、生物资产的确认与计量	89
三、生物资产的收获与处置	92

四、生物资产的披露	92
第七章 无形资产	96
一、无形资产的确认	96
二、无形资产的计量	99
三、无形资产的处置	102
四、无形资产的披露	102
第八章 非货币性资产交换	109
一、非货币性资产交换的核算范围	109
二、非货币性资产交换的确认与计量	110
三、商业实质的判断	114
四、非货币性资产交换的披露	116
第九章 资产减值	124
一、资产减值的确认	124
二、资产减值的计量	124
三、资产减值的披露	134
第十章 职工薪酬	145
一、职工及职工薪酬的内容	145
二、职工薪酬的确认和计量	146
三、辞退福利的确认和计量	150
四、其他形式的职工薪酬	153
五、职工薪酬的披露	154
第十一章 企业年金基金	159
一、企业年金基金管理各方当事人	159
二、企业年金基金的确认和计量	159
三、企业年金基金的列报	163
第十二章 股份支付	168
一、股份支付的定义及分类	168
二、股份支付的确认和计量	169
三、股份支付的会计处理	171
四、回购股份进行职工期权激励	173
五、股份支付的披露	173
第十三章 债务重组	180
一、债务重组的定义和方式	180
二、债务人的会计处理	180
三、债权人的会计处理	184
四、债务重组的披露	187
第十四章 或有事项	195
一、或有事项的定义及特征	195
二、或有负债和或有资产	196
三、或有事项的确认和计量	196
四、亏损合同的确认与计量	198
五、重组义务的确认与计量	199

六、未决诉讼或未决仲裁义务的确认与计量	200
七、产品质量保证义务的确认与计量	201
八、债务担保义务的确认与计量	201
九、或有事项的披露	202
第十五章 收入	209
一、收入的定义及其内容	209
二、销售商品收入的确认与计量	209
三、提供劳务收入的确认与计量	215
四、让渡资产使用权收入的确认与计量	217
五、收入的披露	217
第十六章 建造合同	226
一、建造合同的定义及分类	226
二、建造合同会计处理的基本要求	226
三、合同的分立与合并	227
四、合同收入与合同成本	228
五、合同收入与合同费用的确认和计量	231
六、建造合同的披露	235
第十七章 政府补助	241
一、政府补助的定义及分类	241
二、政府补助的会计处理	241
三、政府补助的信息披露	244
第十八章 借款费用	248
一、借款费用的定义及内容	248
二、借款费用的确认	248
三、借款费用的计量	250
四、外币专门借款汇兑差额	254
五、借款费用的信息披露	255
第十九章 所得税	259
一、所得税会计核算的一般程序	259
二、资产、负债的计税基础及暂时性差异	259
三、递延所得税资产及递延所得税负债的确认	265
四、递延所得税资产及递延所得税负债的计量	268
五、所得税费用的确认和计量	269
六、合并财务报表中因抵销未实现内部销售损益产生的递延所得税	272
七、所得税会计的列报与披露	273
第二十章 外币折算	280
一、记账本位币的确定	280
二、外币交易的定义及内容	281
三、外币交易的会计处理	281
四、分账制记账方法	284
五、外币财务报表的折算	286

六、外币折算的信息披露	289
第二十一章 企业合并	294
一、企业合并的定义及分类	294
二、合并日或购买日的确定	295
三、同一控制下的企业合并	295
四、非同一控制下企业合并	300
五、业务合并	311
六、企业合并的信息披露	311
第二十二章 租赁	320
一、租赁的相关概念及其分类	320
二、融资租赁中承租人的会计处理	321
三、融资租赁中出租人的会计处理	326
四、经营租赁中承租人的会计处理	329
五、经营租赁中出租人的会计处理	330
六、售后租回交易	330
七、租赁的信息列报与披露	332
第二十三章 金融工具确认与计量	339
一、金融工具相关概念的定义	339
二、金融资产和金融负债的分类	340
三、金融工具终止确认	343
四、金融工具计量	343
五、金融资产减值	349
第二十四章 金融资产转移	358
一、金融资产转移的确认	358
二、金融资产转移的计量	360
第二十五章 套期保值	370
一、套期保值的概念及分类	370
二、套期工具和被套期项目	370
三、套期的确认和计量	373
第二十六章 原保险合同	387
一、原保险合同的确定	387
二、原保险合同收入的确认	388
三、原保险合同准备金	390
四、原保险合同成本	393
五、原保险合同信息的列报与披露	396
第二十七章 再保险合同	399
一、再保险合同的概念及特征	399
二、再保险合同基本业务	399
三、再保险合同分类	400
四、再保险合同分出业务的会计处理	401
五、再保险合同分入业务的会计处理	406
六、再保险合同信息的列报与披露	408

第二十八章 石油天然气开采	411
一、石油天然气开采活动的主要阶段.....	411
二、石油天然气开采活动支出的内容.....	412
三、油气资产的确认.....	412
四、油气资产的初始计量.....	413
五、油气资产的折耗.....	417
六、油气资产的转让.....	419
七、油气资产的减值.....	423
八、油气生产的会计处理.....	423
九、油气开采信息的披露.....	424
第二十九章 会计政策、会计估计变更和差错更正	427
一、会计政策及会计政策变更.....	427
二、会计估计及会计估计变更.....	432
三、前期差错更正的会计处理.....	435
四、会计政策、会计估计变更和差错更正信息的披露.....	437
第三十章 资产负债表日后事项	444
一、资产负债表日后事项的定义.....	444
二、资产负债表日后事项的分类.....	445
三、资产负债表日后调整事项的处理.....	446
四、资产负债表日后非调整事项的处理.....	450
五、资产负债表日后事项信息的披露.....	450
第三十一章 财务报表列报	456
一、财务报表列报的基本要求.....	456
二、资产负债表.....	457
三、利润表.....	458
四、所有者权益变动表.....	458
五、财务报表附注.....	459
六、一般企业财务报表的格式及列示说明.....	459
七、一般企业财务报表附注格式及列示说明.....	468
第三十二章 现金流量表	491
一、现金和现金流量.....	491
二、编制现金流量表的要求和方法.....	492
三、经营活动现金流量.....	493
四、投资活动现金流量.....	495
五、筹资活动现金流量.....	497
六、汇率变动对现金的影响.....	499
七、现金流量表的格式.....	499
八、现金流量表的附注披露.....	501
第三十三章 中期财务报告	508
一、中期财务报告的定义及内容.....	508
二、中期财务报告的编制.....	508

三、中期合并财务报表和母公司财务报表的编报	512
四、中期会计政策变更的处理	513
五、中期财务报告的附注披露	514
第三十四章 合并财务报表	518
一、合并财务报表的定义及其构成	518
二、合并财务报表的合并范围	518
三、合并财务报表的编制程序	518
四、合并资产负债表的编制	522
五、合并利润表的编制	533
六、合并现金流量表的编制	537
七、合并所有者权益变动表的编制	542
八、合并财务报表的附注披露	543
第三十五章 每股收益	553
一、每股收益的概念	553
二、基本每股收益	553
三、稀释每股收益	554
四、每股收益的列报	558
第三十六章 分部报告	562
一、报告分部的确定	562
二、分部信息的披露	567
第三十七章 关联方披露	572
一、关联方的定义及特征	572
二、关联方关系的认定	572
三、关联方交易的认定	574
四、关联方关系及其交易的列报与披露	575
第三十八章 金融工具列报	581
一、金融工具列报的适用范围	581
二、权益工具及所有者权益	581
三、金融工具列示	582
四、金融资产和金融负债的相互抵销	585
五、金融工具披露	586
第三十九章 首次执行企业会计准则	602
一、首次执行企业会计准则日需要进行追溯调整的事项	602
二、首次执行企业会计准则日采用未来适用法处理的事项	611
三、首次执行企业会计准则的列报	613
四、附录：首次执行日的衔接调节表	614
第四十章 综合案例	622
附录：练习题参考答案	684
主要参考文献	766

第一章 基本会计准则

会计准则体系的建立不仅需要一系列重要的会计假设，而且基于一整套清晰的概念和原则体系，这些相互关联、协调一致的概念和原则体系构成了财务会计概念框架。这些概念和原则包括财务报告目标、会计信息质量特征、会计要素、会计要素的确认和计量原则、会计基本假设等。

一、基本会计准则的功能

我国基本会计准则类似于国际会计准则理事会的《编报财务报表的框架》和美国财务会计准则委员会的《财务会计概念公告》，在企业会计准则体系建设中扮演着财务会计概念框架的角色，在整个会计准则体系中起着统驭作用，是会计准则制定的出发点，是制定具体会计准则的基础。

如图 1-1 所示，基本会计准则以财务报告目标为逻辑起点，财务报告的目标是向信息使用者提供有

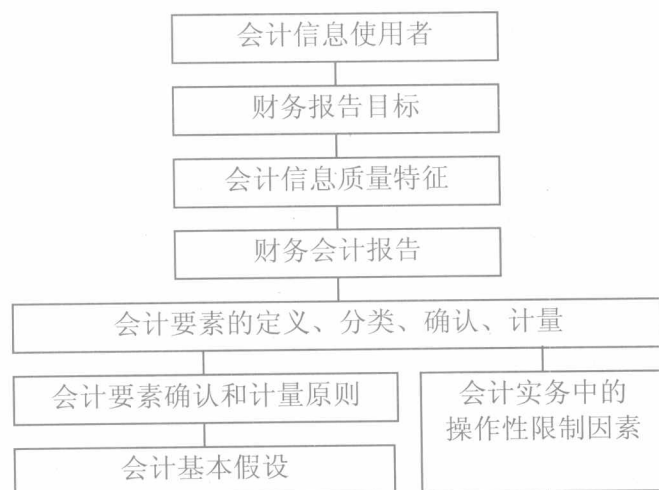


图 1-1 基本会计准则描述的概念框架

用的会计信息，反映企业管理当局受托责任履行情况，有助于信息使用者做出经济决策。财务报告目标的实现离不开符合质量要求的会计信息，会计信息质量应从可靠性、相关性、可理解性、和可比性等方面加以评价。财务报告是企业对外提供会计信息的主要载体，企业需要定期编制财务报告。会计信息需要以会计要素为基础进行描述，会计要素是对会计对象所作的基本分类，是用来粗线条反映企业财务状况和经营成果的基本单位，会计要素构筑了财务报表的基本框架。会计要素只有遵循特定的原则进行确认、计量和披露，才能产生符合质量要求的会计信息。会计原则的设计以会计假设为基础，会计假设是所有会计核算工作的前提，没有会计假设，就不能进行会计工作，也就不存在会计原则。

基本会计准则的功能主要体现在以下几个方面：①为会计准则制定机构在制定和评估会计准则时提供原则指引和概念依据，以保证会计准则的一贯性和系统性；②为会计实务中出现的、具体会计准则尚未规范的新问题提供会计处理依据；③在会计实务中，为会计人员进行职业判断提供依据；④由于概念结构能够促进会计准则的一贯性与会计实务的合理性，从而能够提高财务报告的可比性，促进信息使用者对财务报告的理解并增强使用者的信心；⑤将会计理论与会计准则、会计实务有机地结合在一起。

二、财务报告目标

企业应当编制财务会计报告（又称财务报告，下同）。财务报告是财务会计确认和计量的最终成果，是沟通企业管理层与外部信息使用者之间的桥梁和纽带。财务报告的目标是向财务会计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作出经济决策。

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。财务报告所提供的信息应有利于使用者合理评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力和营运效率、与投资有关的未来现金流量的金额、时间和风险等。为满足这些信息需求，财务报告应如实反映企业所拥有或控制的经济资源、对这些资源的要求权、经济资源及其要求权的变化情况；如实反映企业的各项收入、费用、利得和损失的金额及其变动情况；如实反映企业各项经营活动、投资活动和筹资活动等所形成的现金流入和现金流出情况等。

财务报告还应向企业的资源委托人报告管理当局受托经济责任的履行和完成情况。现代企业制度下，投资者往往并不直接经营企业，而是委托给职业经理人经营，从而产生了所有权和经营权的两权分离问题。在信息不对称的情况下，投资者需要了解企业资源的使用情况和运营效率，评价投入资本的保值增值情况，考核管理当局的绩效等受托责任，以决定是否调整投资或信贷政策，是否需要调整或更换管理层等。管理当局也需要通过财务报告说明自己相关目标的履行和完成情况，以解除自己的受托责任。

目标是从事某项活动预期所要达到的境界或标准。会计目标是会计工作应该达到的要求和目的，是会计概念结构的逻辑起点，在财务会计实务中起着引导方向的作用。财务报告的目标定位十分重要，它决定着财务报告应当向谁提供有用的会计信息，应当保护谁的经济利益，决定着财务报告所要求会计信息的质量要求，决定着会计要素的确认与计量原则，是财务会计系统的核心与灵魂。

三、会计基本假设

会计基本假设是企业会计确认、计量和报告的前提，是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理设定。企业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）会计主体假设

会计主体，是指企业会计确认、计量和报告的空间范围，企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计处理。只有将会计核算的范围界定清楚，才能进行正确的会计核算。会计主体假设要求会计核算必须区分企业自身的经济活动与投资者及其他单位的经济活动。会计主体不同于法律主体，会计主体可以是企业、事业单位，也可以是有关组织或个人。作为一个会计主体，一般应有独立的财务收支行为、自主经营或有一定的业务活动、能够独立核算或单独编制会计报表等条件。会计主体，可以是独立法人，如公司，也可以是非独立法人，如不具备法人资格的合伙企业或私营企业；可以是一个企业，也可以是企业的内部单位或分支机构，如企业的分公司或下属车间；可以是单一企业，也可以是由多个企业组成的企业集团，如以母公司和控股子公司为会计主体编制合并会计报表。

（二）持续经营假设

持续经营，是指在可以预见的将来，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，在这一假设下，会计确认、计量和报告应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。这里，“可以预见的未来”指至少一个年度以上。持续经营假设要求企业在组织会计核算时，如果不存在明显的反证，应假设企业的生产经营活动将持续、正常地进行下去，而不考虑其结束和例外情况。这里的“反证”是指那些表明企业的经营将在可以预计的时间内结束的事实或证据，如合同规定的经营期满、企业因资不抵债而濒临破产清算、企业因严重违法行为被撤消等。会计核算中，许多会计原则和处理方法都以持续经营为基础，如权责发生制、资本保全、配比等会计原则，以及固定资产折旧、无形资产摊销、资产和负债的流动与非流动划分等会计方法，都以持续经营为前提，如果这个假设遭到破坏，相关的原则和方法

都会受到冲击，或失去存在的基础。实务中，很多情况下持续经营假设并不是完全存在的，而是容易受到不同程度的伤害。例如，会计主体在报告期内进行了重大的产业结构调整，出售了一项重要的经营业务或一个重要的地区分部，或进行了合并、重组或分立等活动，报告期和前期相比就不是完整意义上的持续经营，会计信息的可比性就会受到影响，这些情况下需要作详细的披露。

（三）货币计量假设

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，反映会计主体的各项生产经营活动，并假设币值保持稳定。如果企业的经营活动涉及到多种货币，还要选择经营环境中使用的主要货币作为记账本位币，其它币种都要按选定的汇率折算为本位币反映。我国会计准则规定，会计核算应以人民币为记账本位币，业务收支以外币为主的企业，也可选定某种外币作为记账本位币，但编制的财务报表应折算为人民币反映，境外企业向国内有关部门编报财务报表时应折算为人民币反映。

（四）会计分期假设

会计分期，是指将一个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，通过按期编报财务报告，及时向财务报告使用者提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。会计分期的目的是为了定期结清账目，计算收入、费用和利润情况，确定期末的资产、负债和所有者权益的数额，进而编制财务报表，向信息使用者提供信息。会计分期的基本期间是年度，称为会计年度。我国会计准则规定以公历年度为会计年度，即每年的1月1日至12月31日，与财政年度一致。会计期间还包括半年度、季度和月度，期间短于一年的会计期间均称为会计中期。

会计分期假设与持续经营假设密不可分，设定持续经营，才有必要和可能进行会计分期，会计分期依赖于持续经营，持续经营又需要会计分期。会计分期对会计核算有着重要意义，衍生了本期、前期、后期、期初、期末等会计术语。有了会计分期，才会有权责发生制与收付实现制之分，才产生了收入与费用的配比、应计、递延、应收、应付、预收、预付等会计问题。

四、会计记账基础

企业会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。权责发生制基础要求，凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，无论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用，计入利润表；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应当作为当期的收入和费用。

五、会计信息质量要求

会计信息是会计主体对外提供的一种“产品”，同任何一件具体产品一样，要实现其使用价值，必须具备相应的质量。会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求，是使会计信息对使用者决策有用应具备的基本特征，包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。

（一）可靠性

可靠性，是指企业应当以实际发生的交易或事项为依据进行确认、计量和披露，如实反映符合会计确认和计量标准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，让信息使用者可以信赖并据此作出自己的评价和决策。可靠性要求会计信息没有重大错报和漏报，能如实反映它意欲反映的现象或状况的本来面目。

可靠性要求会计信息具备如实反映、可核实性、中立性、完整性等次级质量特征。

1. 如实反映。如实反映要求会计信息应当与其所要反映的现象或状况保持一致，不能歪曲事实，不能包含重大错报。如实反映旨在减少会计偏差，使会计信息更能恰当地表达经济活动的真实情况，从而使其更具有可靠性。

2. 可核实性。可核实性要求会计信息能经得起验证, 能被证实与其要反映的事项是一致的, 由不同的人采用相同方法的条件下, 能得出相同结论。

3. 中立性。中立性要求会计信息能够不偏不倚地表述企业的财务状况、经营过程和财务业绩, 会计人员不能带有主观偏见, 不能倾向于某一预定结果或特定利益集团的需要, 不能通过选取或歪曲信息来影响使用者的评价和决策。由于会计信息的生成过程包含有很多的识别、判断、选择和估计程序, 中立性就是要尽可能地减少个人偏好, 避免人为干扰和操纵。

4. 完整性。完整性也称为充分性, 要求为反映企业基本的财务状况、经营过程及经营成果、现金流量等所必需的信息得到充分地披露, 没有重大漏报。

(二) 相关性

相关性, 亦称有用性, 指会计信息应对信息使用者的评价和决策有用, 能够帮助他们评估企业的过去、现在或未来, 能够支持或纠正他们业已作出的评价和决策。相关性要求会计信息具有预测价值、反馈价值和及时性等次级质量特征。

1. 预测价值。预测价值要求会计信息能够帮助信息使用者预测和评价企业的未来。信息要具有预测价值, 不一定非要采取明确的预测形式。关于企业财务状况和以前期间经营业绩的资料经常被使用者利用, 作为预测企业未来偿债能力、股利分配能力、薪酬支付能力、兑现到期承诺能力、证券价格变动趋势等的依据。报表编排和项目呈报方式的不同也会影响信息的预测价值, 例如, 将资产和负债按流动性顺序进行排列, 并区分为流动和非流动两部分, 可以显著提高资产负债表的预测价值; 将收入和费用、经营性损益项目和非经营性损益项目等分开呈报, 可以提高利润表的预测价值。

2. 反馈价值。如果会计信息能够被用来证实或纠正信息使用者以前业已作出的评价和决策, 该信息就具有了反馈价值。例如, 根据新获得的信息, 企业的盈利能力并没有以前预期的那么高, 说明该信息具备了反馈价值。

3. 及时性。相关的信息具有时效性, 及时性要求企业对于已经发生的交易或事项, 应及时进行确认、计量和披露, 不得延后, 从而将信息在失去影响决策能力之前及时传递给财务报告使用者, 便于其及时使用和决策。

很多情况下, 评价单一项目的相关性比较困难, 这时需要将项目放入财务报告整体中加以考察, 评价其是否有助于提高财务报告整体的相关性。

(三) 可理解性

可理解性要求企业提供的会计信息应当清晰明了, 便于财务报告使用者理解和使用。可理解性是一个与信息使用者自身素质密切相关的质量特征, 需要从两个方面来认识。一方面, 财务报告的提供者必须遵循会计准则和其他相关法规编制财务报告, 表达要规范统一、措辞要严谨准确、清晰明了, 要让使用者便于理解; 另一方面, 财务报告使用者应具有一定的先导知识, 对企业的商业活动、生产经营、会计知识等有所了解, 并且愿意花费精力用理性的眼光去努力地研究信息, 识别其决策价值。

值得注意的是, 在遵循可理解性的要求时, 不能仅仅因为一项信息对于某些使用者来说难以理解, 而将其排除在财务报告之外。毕竟财务报告的使用者是一个广泛的群体, 包括财务分析师、投资顾问等领域的专业人士。

(四) 可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比。会计实务中, 对同一交易或事项的处理可能存在多种可供选择的会计方法。针对同一交易, 如果企业在不同时期选择了不同的会计方法, 或不同企业选择了不同的会计方法, 就会降低会计信息的可比性。为提高可比性, 有必要把编制财务报表所采用的会计政策、政策变动情况、政策变动的影响等披露给信息使用者, 使其能够鉴别同一企业不同期间, 及不同企业对相同交易或事项所采用会计政策之间的差别。

对于同一企业不同时期发生的相同或相似的交易或事项, 应当采用一致的会计政策, 不得随意变更,

以便前后各期的会计信息具有可比性，这是一贯性原则。一贯性要求并不等同于绝对不变，如果采用新政策能显著提高信息质量，或有新会计准则颁布，或会计准则制定机构修订原有准则时，企业应根据要求变更会计政策。如遇会计政策变更，企业应采用规定的方法和程序处理，披露变更的原因、影响等，以提高可比性。

对于不同企业发生的相同或相似的交易或事项，各企业都应遵循会计准则的统一规定，按照一致的确认、计量和披露标准提供会计信息，确保会计信息口径一致，以提高会计信息在不同企业间的可比性，这是统一性原则。

为方便使用者比较不同期间的会计信息，在财务报告中列报前期的对比数据十分必要。

（五）实质重于形式

实质重于形式要求会计确认、计量和披露必须反映交易或事项的经济实质，而不能仅仅根据其法律形式或外在表现处理，因为交易或事项的经济实质并不总是和其法律形式或外在表现一致。例如，融资租入资产的所有权虽然在法律上不属于承租人，但与所有权有关的主要风险和报酬已实质性地转移给承租人，所以会计上应确认为承租人资产。

（六）谨慎性

谨慎性要求会计人员进行会计估计、会计选择和职业判断时，要保持应有的职业谨慎，以避免虚计资产和收益、少计负债和费用，使会计信息尽量保守可靠。由于会计核算经常面临各种不确定性，在表述这些不确定性事项的性质、风险和金额时，就需要进行会计估计，会计估计必须遵循谨慎性要求进行。当然，企业不能借稳健之名设立秘密储备，也不能过分地提取准备，故意压低资产和收益或故意抬高负债和费用，这样就有失中立和如实反映了。

（七）重要性

重要性要求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有关的所有重要交易或者事项。如果会计信息的漏报或者错报会影响使用者据此做出经济决策的，该信息就具有重要性。实务工作中一般用金额（结合百分比）或性质来判断一个项目的重要性。

实际上，重要性可能成为限制会计信息质量的因素^①。重要性的运用也是会计人员的职业判断过程，职业判断过程不可避免地会有人为因素和主观成份在里面。对同一事项重要性的判断，在不同的企业，或同一企业的不同时期，判断的结果可能不同。财务报告中对重要事项和不重要事项的呈报方式是不同的，判断结果的不同会影响财务报告披露的质量。

在提高信息有用性问题上，会计信息各质量特征并非总是方向一致的，相关的信息不一定可靠，可靠的信息不一定相关。例如，针对不确定事项而言，如果等到所有方面都了解清楚，变为确定的事实以后才予以报告，信息可能会相当可靠，但对于必须在事中作出决策的使用者来说，相关性就会大大降低，使用价值就很小了。

实务中，在会计信息各质量特征之间进行平衡或取舍，经常是有必要的，这就涉及到职业判断的问题，这样做的目的是为最大程度地提高会计信息的总体质量，以便更好地实现财务报告目标。在企业会计准则体系中，大力推动公允价值计量，也是在权衡相关性和可靠性的利弊得失后采取的改进措施。公允价值可以提高信息的相关性，但公允价值不是由真实交易产生的，可靠性没有历史成本那样能够经得起验证。

六、会计要素确认

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，它既是会计确认和计量

^①另外，效益和成本之间的平衡，也是一种普遍存在的限制会计信息质量的因素。企业通常会考虑提供信息的收益必须超过提供它的成本。信息的提供成本通常包括财务报告的编制和发布成本、审计费用、潜在的法律费用、为竞争对手获知后的不利影响等。对财务报告提供者而言，提供信息的收益可能包括促进公司治理结构的完善、加强内部管理、提高在资本市场中的形象和地位、更容易筹措资金等。对信息使用者而言，通过享有信息，投资者可以更好地安排投资、配置资源，税务部门可以评估企业的纳税、监管部门可以实施更有效地监管等。评价效益和成本实际上是一种判断过程，如果管理当局认为披露某项信息的潜在风险很大，披露的成本可能会大于收益，而该项信息又不是会计准则规定必须披露的，管理当局通常不愿作更多的披露，从而影响会计信息的充分性。

的依据,也是确定财务报表结构和内容的基础。企业应当按照交易或者事项的经济特征确定会计要素。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入和费用和利润。

(一) 资产

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。企业过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或其他交易或者事项。预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。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。

一个资源必须同时具备下列条件,才能确认为资产:

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

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。

(二) 负债

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。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。

一项义务必须同时具备下列条件,才能确认为负债:

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

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。

(三) 所有者权益

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。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。

所有者权益金额取决于资产和负债的计量。所有者权益项目应当列入资产负债表。

(四) 收入

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。

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、且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。

符合收入定义和收入确认条件的项目,应当列入利润表。

(五) 费用

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、且经济利益的流出额能够可靠