

XINQIYE KUAIJI ZHUNZE
YINGYONG JIANGJIE

新企业会计准则 应用讲解

(第二版)

蒙丽珍 蒋晓凤 梁素萍 主编

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



XINQIYE KUAIJI ZHUNZE
YINGYONG JIANGJIE

新企业会计准则 应用讲解

(第二版)

蒙丽珍 蔺晓凤 梁麦苙 主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

© 蒙丽珍 蒋晓凤 梁素萍 2010

图书在版编目 (CIP) 数据

新企业会计准则应用讲解 / 蒙丽珍, 蒋晓凤, 梁素萍主编.
—2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2010. 6
ISBN 978 - 7 - 5654 - 0016 - 2

I. 新… II. ①蒙…②蒋…③梁… III. 企业 - 会计制度 -
中国 - 教材 IV. F279. 23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 109437 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连美跃彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 186mm × 230mm

字数: 498 千字

印张: 22 3/4

2010 年 6 月第 2 版

2010 年 6 月第 4 次印刷

责任编辑: 李 彬 王伟民

责任校对: 惠那娟

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 5654 - 0016 - 2

定价: 34.00 元

第二版前言

本书本版与第一版相比，主要变化在于：

1. 在第三章第二节长期股权投资的后续计量部分，按照财政部《企业会计准则解释第3号》财会〔2009〕8号规定，对原来的成本法核算做了较大修改，内容变得简单。
2. 在第七章第二节非货币性资产交换的确认和计量部分，将原来按照是否涉及补价的会计处理顺序编写改为分别按照账面价值、公允价值两种计量模式的会计处理顺序编写。
3. 在第十五章所得税部分，按照新所得税法将原文中2008年后例子的税率由33%改为25%，并对个别举例的年限做了补充、修改。
4. 在第十六章租赁部分，对融资租赁中出租人的会计处理、售后租回等错漏之处做了补充和小修改。
5. 在第十九章第二节资产负债表日后调整事项的具体会计处理方法部分，对原来一些数据进行了补充和修正。
6. 对第十二章收入中销售商品收入确认的条件做了一些补充修订，并对销售商品收入会计处理的举例中的错漏之处做了修正。
7. 在第十七章金融工具的确认和计量部分，对直接指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产或金融负债的确认做了修改，并对可供出售金融资产的减值损失计量做了修订。
8. 对其他各章错漏的文字、数字均已进行了修正和补充。

本版各章的具体修订分工与第一版相同。由蒋晓风教授对全书进行再版初审和总纂，最后由蒙丽珍教授终审定稿。

由于编者的学识水平有限，书中难免存在错误和遗漏之处，恳请读者批评指正。

编者
2010年4月

目录

第一章 基本准则	1
第一节 财务报告目标	1
第二节 会计基本假设和会计基础	2
第三节 会计信息质量要求	5
第四节 会计要素的确认与计量	9
第五节 财务会计报告	18
参考文献	19
第二章 存 货	20
第一节 存货的确认	20
第二节 存货的计量	22
第三节 存货的核算	33
第四节 存货披露	43
参考文献	43
练习题	43
第三章 长期股权投资	46
第一节 长期股权投资的初始计量	46
第二节 长期股权投资的后续计量	52
参考文献	60
练习题	60
第四章 投资性房地产	64
第一节 投资性房地产的确认和初始计量	64
第二节 投资性房地产的后续计量	67
第三节 投资性房地产的转换与处置	72
参考文献	74
练习题	75
第五章 固定资产	77
第一节 固定资产的确认	77
第二节 固定资产的计量	81
第三节 固定资产的核算	86

第四节 固定资产披露	99
参考文献	100
练习题	100
第六章 无形资产	102
第一节 无形资产的确认和初始计量	102
第二节 无形资产的后续计量	111
第三节 无形资产的处置和报废	114
参考文献	115
练习题	116
第七章 非货币性资产交换	118
第一节 非货币性资产交换概述	118
第二节 非货币性资产交换的确认和计量	120
参考文献	130
练习题	130
第八章 资产减值	132
第一节 资产可能发生减值的认定	132
第二节 资产可收回金额的计量	136
第三节 单项资产减值损失的确认	141
第四节 资产组的认定及减值的处理	144
第五节 总部资产的认定及减值的处理	147
第六节 商誉减值测试和会计处理	151
第七节 资产减值的披露	153
参考文献	154
练习题	154
第九章 职工薪酬	157
第一节 职工及职工薪酬的范围	157
第二节 职工薪酬的确认与计量	158
参考文献	164
练习题	164
第十章 债务重组	165
第一节 债务重组方式	165
第二节 债务重组的会计处理	166
参考文献	176
练习题	176

第十一章 或有事项	178
第一节 或有事项的特征	178
第二节 或有事项的确认和计量	180
参考文献	186
练习题	186
第十二章 收 入	188
第一节 销售商品收入的确认和计量	188
第二节 提供劳务收入的确认和计量	204
第三节 让渡资产使用权收入的确认和计量	210
参考文献	212
练习题	212
第十三章 建造合同	214
第一节 建造合同的概念	214
第二节 合同收入和合同费用的确认和计量	216
参考文献	223
练习题	223
第十四章 借款费用	225
第一节 借款费用的确认	225
第二节 借款费用资本化金额的确认与计量	228
参考文献	247
练习题	247
第十五章 所得税	249
第一节 计税基础和暂时性差异	249
第二节 递延所得税资产和递延所得税负债的确认	255
第三节 所得税费用的确认和计量	261
参考文献	267
练习题	267
第十六章 租 赁	270
第一节 租赁概述	270
第二节 经营租赁的会计处理	272
第三节 融资租赁的会计处理	274
第四节 售后租回的会计处理	283
参考文献	285
练习题	286

第十七章 金融工具的确认和计量	288
第一节 金融资产和金融负债的分类	288
第二节 金融资产和金融负债的确认和计量	291
第三节 金融资产减值的处理	296
参考文献	299
练习题	299
第十八章 会计政策会计估计变更和差错更正	301
第一节 会计政策变更	301
第二节 会计估计变更	308
第三节 前期差错更正	311
参考文献	315
练习题	315
第十九章 资产负债表日后事项	316
第一节 资产负债表日后事项概述	316
第二节 资产负债表日后调整事项	319
第三节 资产负债表日后非调整事项	323
参考文献	324
练习题	324
第二十章 财务报表列报	325
第一节 财务报表列报的基本要求	325
第二节 资产负债表	327
第三节 利润表	332
第四节 所有者权益变动表	334
第五节 附注	336
参考文献	337
练习题	337
第二十一章 现金流量表	340
第一节 现金流量表概述	340
第二节 现金流量表的编制	345
参考文献	352
练习题	353

第一章

基本准则

第一节 财务报告目标

财务会计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。具体来说，财务会计报告的目标主要包括三个方面：

(1) 会计信息有助于有关各方了解企业财务状况、经营成果和现金流量，并据以作出经济决策、进行宏观经济管理。反映过去是为了预测未来。有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信息，是包括投资者和债权人在内的各相关经济主体进行决策的依据，而决策离不开会计信息，尤其是高质量的会计信息。例如，对于作为企业所有者的国家和广大股民来说，他们为了选择投资对象、衡量投资风险、作出投资决策，不仅需要了解企业包括毛利率、资产收益率、净收益率等指标在内的盈利能力和发展趋势方面的信息，也需要了解有关企业经营情况方面的信息及其所处行业的信息；对于作为债权人的银行来说，它们为了选择贷款对象、衡量贷款风险、作出贷款决策，不仅需要了解企业包括速动比率、资产负债率等指标在内的短期偿债能力和长期偿债能力，也需要了解企业所处行业的基本情况及其在同行业所处的地位；对于作为社会经济管理者的政府部门来说，它们为了制定经济政策、进行宏观调控、配置社会资源，需要从总体上掌握企业的资产负债结构、损益状况和现金流转情况，从宏观上把握经济运行的状况和发展变化趋势。所有这一切，都需要作为经济管理工作的会计提供有助于它们进行决策的信息，都离不开会计信息的指导。

(2) 会计信息有助于考核企业领导人经济责任的履行情况。企业接受了包括国家在内的所有投资者和债权人的投资，就有责任按照其预定的发展目标和要求，合理利用资源，加强经营管理，提高经济效益，接受考核和评价。会计信息应该有助于考核企业领导人经济责任的履行情况。例如，对于作为企业所有者的国家和广大股民来说，他们为了了解企业当年度经营活动成果和当年度的资产保值和增值情况，需要将利润表中的净利润与上年度的进行对比，以反映企业的盈利发展趋势；需要将其与同行业进行对比，以反映企业在与同行业竞争时所处的位置，从而考核企业领导人经济责任的履行情况。对作为社会经济管理者的政府

部门来说,它们需要了解企业执行计划的能力,需要将资产负债表、利润表和现金流量表中所反映的实际情况与预算进行对比,分析企业完成预算的情况,评价企业执行预算的能力和水平。所有这一切,都依赖于经济管理工作中的会计信息。

(3) 会计信息有助于企业内部管理当局加强经营管理、提高经济效益。企业经营管理水平的高低直接影响着企业的经济效益、经营风格、竞争能力和发展前景,并在一定程度上决定着企业的前途和命运。为了满足企业内部经营管理对会计信息的需要,现代会计已经发展了以满足内部经营管理需要为主要目的的管理会计。但是,这并不意味着企业内部经营管理不需要财务会计信息。实际上,通过分析和利用财务会计所提供的有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信息,企业领导人可以全面、系统、总括地了解企业生产经营活动情况、财务状况和经营成果,并在此基础上预测和分析未来发展前景;可以发现过去经营活动中存在的问题,找出存在的差距及原因,并提出改进措施;可以通过预算的分解和落实,建立起内部经济责任制,从而做到目标明确、落实责任、考核严格、赏罚分明。要做到这一点,没有会计所提供的真实、完整的信息,几乎是不可能的。会计通过真实地反映企业的权益结构,为处理企业与各方面的关系、考核企业管理人员的经营业绩、落实企业内部管理责任奠定了基础,也使得会计信息真正成为企业加强经营管理、提高经济效益的基础。

第二节 会计基本假设和会计基础

一、会计基本假设

在会计核算过程中,会计人员所面临的变化不定的社会经济环境以及企业生产经营活动的不确定性,客观上需要会计人员作出判断,为此就需要对会计核算所处的时间、空间环境等作出合理设定。这里所说的对时间、空间环境等所作的设定,又称为会计核算的基本前提。会计核算对象的确定、会计方法的选择、会计数据的搜集等都要以会计核算的基本前提为依据。会计核算的基本前提包括:会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一) 会计主体

会计主体,又称会计实体、会计个体,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。

会计工作的目的是反映一个单位的财务状况、经营成果和现金流量,为包括投资者在内的各个方面作出决策提供服务。会计所要反映的总是特定的对象,只有明确规定会计核算的对象,将会计所要反映的对象与包括所有者在内的其他经济实体区别开来,才能保证会计核算工作的正常开展,实现会计的目标。

在会计主体前提下,企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告。会计主体基本前提,为会计人员在日常的会计核算中对各项交易或事项作出正确判断、对会计处理方法和会计处理程序作出正确选择提供了依据。

1. 明确以上基本前提,才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。

在会计核算工作中，只有那些影响企业本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认和计量，那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项不能加以确认和计量。会计核算工作中通常所讲的资产、负债的确认，收入的取得，费用的发生，都是针对特定会计主体而言的。

2. 明确以上基本前提，才能把握会计处理的立场。

企业作为一个会计主体，对外销售商品时（不涉及税金），会形成一笔收入，同时增加一笔资产或者减少一笔负债，而不是相反；采购材料时，会导致现金减少、存货增加，或者债务增加、存货增加，而不是相反。

3. 明确以上基本前提，才能将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。

无论是会计主体的经济活动，还是会计主体所有者的经济活动，都会最终影响所有者的经济利益，但是会计核算工作只涉及会计主体范围内的经济活动。为了真实地反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量，必须将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区别开来。

需要注意的是，会计主体不同于法律主体。一般来说，法律主体必然是一个会计主体，会计主体不一定是法律主体。例如，一般情况下，公司、企业、事业单位、社会团体、政府部门等都可以也有必要作为一个会计主体。上述单位都通过不同形式、不同渠道获得了资金，并且在经营活动中使用资金。为了反映这些单位的资金使用情况和使用效果，有必要将这些单位作为一个会计主体，但是会计主体不一定是法律主体。再如，在企业集团的情况下，母、子公司虽然是不同的法律主体，但是为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量，有必要将这个企业集团作为一个会计主体，编制合并会计报表。

有时，为了内部管理的需要，也对企业内部的部门单独加以核算，并编制出内部会计报表，企业内部划出的核算单位也可以视为一个会计主体。

（二）持续经营

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。在持续经营前提下，企业会计确认、计量和报告应当以持续、正常的生产经营活动为前提。

企业是否持续经营，在会计原则、会计方法的选择上有很大差别。一般情况下，应当假定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。明确这个基本前提，会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。例如，一般情况下，企业的固定资产可以在一个较长的时期发挥作用，如果可以判断企业会持续经营，就可以假定企业的固定资产会在持续进行的生产经营过程中长期发挥作用，并服务于生产经营过程，固定资产就可以根据历史成本进行记录，并采用计提折旧的方法，将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。如果判断企业不会持续经营，固定资产就不应采用历史成本进行记录并按期计提折旧。

需要注意的是，由于持续经营是根据企业发展的一般情况所作的设定，企业在生产经营

过程中缩减经营规模乃至停业的可能性总是存在的。为此，往往要求定期对企业持续经营这一基本前提作出分析和判断。一旦判定企业不符合持续经营这一会计核算的基本前提，就应当改变会计核算的方法。

（三）会计分期

会计分期，又称会计期间，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。

会计分期的目的是将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间，据以结算盈亏，按期编报财务会计报告，从而及时向各方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。在会计分期前提下，会计应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告。会计期间分为年度、半年度、季度和月度。年度、半年度、季度和月度均按公历起讫日期确定。半年度、季度和月度均称为会计中期。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

企业的会计核算应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告。通常情况下，一个单位的经营和业务活动总是连续不断地进行的。如果等到单位的生产经营和业务活动全部结束以后才核算其财务状况和经营成果，既不利于单位外部利益关系方了解单位的经营情况，也不能满足企业自身生产经营管理的需要。在持续经营这一会计核算的基本前提下，要计算会计主体的利润实现情况，反映其生产经营成果，就必须将连续不断的生产经营过程人为地划分为若干相等的时段，分段进行结算，分段编制财务会计报告，分段反映单位的财务状况和经营成果。

明确会计分期这个会计核算的基本前提对会计核算有着重要影响。由于会计分期，才产生了当期与其他期间的差别，从而出现了权责发生制和收付实现制的区别，才使不同类型的会计主体有了记账的基准，进而出现了应收、应付、递延、预提、待摊等会计处理方法。

（四）货币计量

货币计量，是指会计主体在会计核算过程中采用货币作为计量单位，计量、记录和报告会计主体的生产经营活动。

在货币计量前提下，企业会计应当以货币计量。在我国，企业会计通常应当以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业，可以选定其中一种货币作为记账本位币，但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。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。

在市场经济条件下，各单位日常的生产经营、业务收支等活动多数表现为实物运动，如厂房、机器设备和其他财物的进出核算等，由于这些实物在计量单位方面千差万别，有重量、长度、容积、台、件等，它们只能从一个侧面反映企业的生产经营成果，无法在量上进行比较，不便于实物管理和会计计量、计算。为全面反映单位的生产经营、业务收支、经费划拨等情况，会计核算客观上需要有一种统一的计量单位作为各种实物价值的计量尺度。这种计量单位就是货币，在会计核算过程之所以选择货币作为计量单位，是由货币的本身的属性决定的。货币是商品的一般等价物，是衡量一般商品价值的共同尺度，具有价值尺度、

流通手段、贮藏手段和支付手段等职能。其他的计量单位，如重量、长度、容积、台、件等，只能从一个侧面反映企业的生产经营成果，无法在量上进行比较，不便于实物管理和会计计量。

二、会计基础

企业对本身发生的交易或事项进行会计确认、计量和报告时，应当以权责发生制为基础。企业在会计核算中坚持权责发生制，要求企业凡是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，也不应当作为当期的收入和费用。有时，企业发生的货币收支业务与交易或事项本身并不完全一致，例如款项已经收到，但销售并未实现，或者款项已经支付，但并不是为本期生产经营活动而发生的。为了明确会计核算的确认基础，更真实地反映特定会计期间的财务状况和经营成果，要求企业在会计核算过程中应当以权责发生制为基础。

收付实现制是与权责发生制相对应的一种确认基础，它以收到或支付现金作为确认收入和费用的依据。目前，我国的行政单位采用收付实现制，事业单位除经营业务采用权责发生制外，其他业务也采用收付实现制。

第三节 会计信息质量要求

会计核算的目的是为了向各方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信息。会计信息能否全面、系统、正确地反映企业的实际情况，无论是对于国家的宏观调控，还是对企业的经营管理乃至投资者的正确决策都起着至关重要的作用。为了规范企业的会计核算行为，提高会计信息质量，客观上需要明确会计核算的一般原则。

一、客观性

客观性要求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会计信息，保证会计信息真实可靠、内容完整。

企业提供会计信息的目的是为了满足不同会计信息使用者的决策需要，因此其会计核算应当以实际发生的交易或事项为依据，如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，做到内容真实、数字准确、资料可靠。这是因为，客观性是对会计工作的基本要求。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，甚至会误导会计信息使用者，导致经济决策的失误。

在会计核算工作中坚持客观性原则，就应当在会计核算时客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，保证会计信息的真实性；在会计工作中正确运用会计原则和方法，准确反映企业的实际情况；应当使会计信息能够通过各方面的验证，确保其真实性。

二、相关性

相关性要求企业提供的会计信息应当与财务会计报告使用者的经济需要相关，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。

信息的价值在于其与决策相关，有助于决策。如果会计信息提供以后，对经济决策没有什么作用，就不具有相关性。所以，评价会计信息质量的标准除了看是否真实客观外，还要看所提供的会计信息是否能够满足有关方面的信息需要。

在会计核算工作中坚持相关性原则，需要在搜集、加工、处理和提供会计信息过程中，充分考虑各方面的信息需求，满足各方面具有共性的信息需求。既要满足国家宏观经济管理的需要，又要满足有关各方面了解企业财务状况、经营成果和现金流量的需要，还要满足企业加强内部经营管理的需要。对于特定用途的信息，不一定都需要通过企业财务会计报告来提供，还可以采取其他形式加以提供。

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，便于财务会计报告使用者理解和使用。

提供会计信息的目的在于使用，要使用会计信息首先必须了解会计信息的内涵，弄懂会计信息的内容，否则就谈不上会计信息的使用。在会计核算工作中坚持明晰性原则，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；在编制会计报表时，项目勾稽关系清楚、项目完整、数字准确。

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、便于理解和使用，就不符合明晰性原则的要求，不能满足会计信息使用者的决策需求。

四、可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当具有可比性。

企业发生的交易或事项具有复杂性和多样性，对于某些交易或事项可以有多种会计核算方法。例如，在存货领用和发出时进行会计计量，可以采用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定其实际成本；固定资产折旧方法可以采用年限平均法、工作量法、年数总和法、双倍余额递减法等。保证会计信息可比性的前提是企业在各个会计期间应尽可能地采用相同的会计核算方法，即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，不能随意变更。确需变更的，应当在附注中说明。如果企业在不同的会计期间采用不同的会计核算方法，将不利于财务会计报告使用者对会计信息的理解。

不同的企业可能处于不同行业、不同地区，经济业务发生于不同时间，为了保证会计信息能够满足决策的需要，便于比较不同企业的财务状况、经营成果和现金流量，企业应当遵循可比性要求，即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。

如果对于相同或者相似的交易或者事项，不同的企业或者同一企业在不同的会计期间采用不同的会计政策，将不利于财务会计报告使用者对会计信息的理解，不利于会计信息作用的发挥。

五、实质重于形式

实质重于形式要求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，不应仅仅以交易或者事项的法律形式为依据。

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实质内容，所以会计信息要想反映其所拟反映的交易或事项，就必须根据交易或事项的实质和经济现实，而不能仅仅根据它们的法律形式进行核算和反映。

实质重于形式原则的一个具体表现就是以融资租赁方式租入的资产。对于以融资租赁方式租入的资产来说，虽然从法律形式来讲企业并不拥有其所有权，但是由于租赁合同中规定的租赁期相当长，接近于该资产的使用寿命，租赁期结束时承租企业有优先购买该资产的选择权且在租赁期内承租企业有权支配资产并从中受益，所以从其经济实质来看，企业能够控制其创造的未来经济利益，因此会计核算上将以融资租赁方式租入的资产视为企业的资产。如果不考虑经济实质，仅看其法律形式，就不能真实地反映这笔业务对企业的影响。

另一个表现是售后回购。对于销售商品的售后回购而言，如果企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方，并同时满足收入确认的其他条件，则销售实现，应当确认收入；如果企业没有将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方，或没有满足收入确认的其他条件，即使企业已将商品交付购货方，销售也没有实现，不应当确认收入。

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没有反映其经济实质和经济现实，那么其最终结果将不仅不会有利于会计信息使用者的决策，而且会误导会计信息使用者的决策。

六、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等有关的所有重要交易或者事项。

如果财务报表某项目的省略或错报会影响使用者据此作出经济决策，该项目就具有重要性。

企业的会计核算应当遵循重要性原则的要求，在会计核算过程中对交易或事项区分其重要程度，采用不同的核算方式。对资产、负债、损益等有较大影响，并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。

在会计核算工作中坚持重要性原则，如果一笔经济业务的性质比较特殊，不单独反映就有可能遗漏重要事实，不利于所有者以及其他方面全面掌握这个企业的情况，就应当严格核

算、单独反映、提请注意；反之，如果一笔经济业务与通常发生的经济业务相比没有特殊之处，不单独反映，也不至于隐瞒什么事实，就不需要单独反映和揭示。如果一笔经济业务的金额在收入、费用或资产总额中所占的比重很小，就可以采用较为简单的方法和程序进行核算，甚至不一定严格采用规定的会计方法和程序；反之，如果金额在收入、费用或资产总额中所占的比重较大，就应当严格按照规定的会计方法和程序进行核算。

重要性原则与会计信息成本效益直接相关。坚持重要性原则，就能够使提供会计信息的收益大于成本。对于那些不重要的项目，如果也采用严格的会计程序，分别核算、分项反映，就会导致会计信息成本高于收益。

在评价某些项目的重要性时，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来进行分析。从性质来说，当某一事项有可能对决策产生一定影响时，就属于重要项目；从数量方面来说，当某一项目的数量达到一定规模时，就可能对决策产生影响。

七、谨慎性

谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时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。

企业的生产经营活动总是存在着风险。在会计核算工作中坚持谨慎性原则，要求企业在面临不确定因素的情况作出职业判断时，应当保持必要的谨慎，不高估资产或收益，也不低估负债或费用。例如，要求企业定期或者至少于每年年度终了，对可能发生的各项资产损失计提资产减值准备等，就充分体现了谨慎性原则。

需要注意的是，谨慎性原则并不意味着企业可以任意设置各种准备，否则就属于谨慎性原则的滥用。如果滥用谨慎性原则，企业应按照国家统一的会计制度对重大会计差错更正的要求进行会计处理。

八、及时性

及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项及时进行会计确认、计量和报告，不得提前或者延后。

企业的会计核算应当及时进行，不得提前或延后。信息的价值在于帮助所有者或其他方面作出经济决策。如果不能及时提供会计信息，而是等经济环境发生了变化再提供会计信息，所提供的信息也就失去了应有的价值，无助于经济决策。

在会计核算工作中坚持及时性原则，一是要求及时搜集会计信息，即在经济业务发生后，及时搜集、整理各种原始单据；二是及时处理会计信息，即在国家统一的会计制度规定的时限内，及时编制出财务会计报告；三是及时传递会计信息，即在国家统一的会计制度规定的时限内，及时将编制出的财务会计报告传递给财务会计报告使用者。

第四节 会计要素的确认与计量

会计要素是根据交易或者事项的经济特征所确定的会计核算对象的基本分类，是设定财务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。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

一、资产的定义及其确认条件

(一) 资产的定义

资产，是指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。它具有以下特征：

1. 资产预期能够直接或间接地给企业带来经济利益。

所谓经济利益，是指直接或间接地流入企业的现金或现金等价物。资产导致经济利益流入企业的方式多种多样，如单独或与其他资产组合为企业带来经济利益、以资产交换其他资产、以资产偿还债务等。资产之所以成为资产，就在于其预期能够为企业带来经济利益。例如，厂房场地、机器设备、原材料等可以用于生产经营过程、制造商品或提供劳务，商品或劳务出售后收回货款，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，那么就不能作为企业的资产。

2. 资产都是为企业所拥有的，或者即使不为企业所拥有，也是企业所控制的。

企业拥有资产，就能够排他性地从资产中获取经济利益。有些资产虽然不为企业拥有，但是企业能够支配这些资产，因此同样能够排他性地从资产中获取经济利益。如果是由企业不能拥有或控制的资产所带来的经济利益就不能作为企业的资产。例如，对于以融资租赁方式租入的固定资产来说，虽然企业并不拥有其所有权，但是由于租赁合同规定的租赁期相当长，接近于该资产的使用寿命；租赁期满，承租企业一般有优先购买该资产的选择权；在租赁期内，承租企业有权支配资产并从中受益，所以以融资租赁方式租入的固定资产应视为企业的资产。对于以经营租赁方式租入的固定资产来说，由于企业不能控制它，因此以经营租赁方式租入的固定资产不应被视为企业的资产。

3. 资产是由过去的交易或事项形成的。

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，而不能根据谈判中的交易或计划中的经济业务来确认资产。例如，已经发生的固定资产购买交易会形成企业的资产，而计划中的固定资产购买交易则不会形成企业的资产。

资产可以按照不同的标准对资产进行分类，比较常见的是按照流动性和按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1年或者超过1年的一个营业周期内变现或耗用的资产，主要包括库存现金、银行存款、交易性金融资产、应收账款、应收票据、存货等。有些企业经营活动比较特殊，经营周