

KUAIJI

HONGJI

CAIWU

中级财务

ZHONGJI CAIWU
KUAJI

会计

主 编 蒋晓凤 尹建荣



西南财经大学出版社

中级财务

ZHONGJI CAIWU
KUAJI

会计

主 编 蒋晓凤 尹建荣



西南财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

中级财务会计 / 蒋晓凤, 尹建荣主编. — 成都: 西南财经大学出版社,
2016. 8

ISBN 978 - 7 - 5504 - 2537 - 8

I. ①中… II. ①蒋…②尹… 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 171941 号

中级财务会计

主 编: 蒋晓凤 尹建荣

责任编辑: 孙 婧 高 玲

封面设计: 墨创文化

责任印制: 封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	29.75
字 数	700 千字
版 次	2016 年 8 月第 1 版
印 次	2016 年 8 月第 1 次印刷
印 数	1—5000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 2537 - 8
定 价	59.80 元

1. 版权所有, 翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错, 可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标识, 不得销售。

前言

“中级财务会计”是普通高等教育经济管理类本科专业基础核心课程。为了适应会计专业学生、经管类非会计专业及在职会计人员学习的要求，更好地贯彻理论与实践相结合的原则，同时为了推进会计教学改革，促进学生就业、创业、创新能力的培养，我们根据财政部发布的《企业会计准则——基本准则》及其41项具体准则和相关法律法规编写了本教材。

本教材以经济管理类本科学生培养目标为依据，以经济管理的基本理论、核算方法为依托，以会计实务核心技能为主线，以大量实例为载体，对会计的基础理论、基本知识和基本操作技术进行详细讲述，使读者可以对中级财务会计的全过程进行完整的理解，为从事会计实务工作打好基础。

本教材具有以下特点：一是内容新颖、务实。教材内容以最新的会计准则及“营改增”相关的税收法律为依据，反映最新的会计业务处理理论和方法。二是讲解全面、清晰。本教材注意把握“以基本理论够用、满足学以致用为目标”，做到全面讲述企业日常业务的会计核算，特别注重实务操作，讲解简要、清晰。

本教材可作为各类院校全日制会计专业学生的教材，也可以作为非会计专业学生的教材和在职会计人员的会计继续教育教材或参考书。

本教材共有十九章内容，主编蒋晓凤教授、尹建荣副教授对全书的框架结构和主要内容进行了总体设计。各章的具体编写分工如下：第一章、第五章、第六章和第七章由蒋晓凤教授编写，第十二章、第十三章、第十八章、第十九章由尹建荣副教授编写，第三章、第四章、第十六章由陆建英副教授编写，第十章、第十一章由何劲军副教授编写，第二章、第八章、第十五章、第十七章由苏艺讲师编写，第九章、第十四章由张飞翔讲师编写。

初稿由尹建荣副教授进行总纂和修改，最后由蒋晓凤教授对全书进行终审定稿。

由于编者的学识水平有限，书中难免存在不足之处，恳请读者批评指正。

编者

2016年7月于南宁

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 财务报告目标	(1)
第二节 会计信息质量要求	(5)
第三节 会计要素及其确认与计量原则	(8)
第二章 存货	(15)
第一节 存货概述	(15)
第二节 取得存货的计量	(17)
第三节 发出存货的计量	(24)
第四节 存货的计划成本计价法	(35)
第五节 存货的期末计量	(42)
第三章 金融资产	(55)
第一节 金融资产概述	(55)
第二节 货币资金	(57)
第三节 交易性金融资产	(70)
第四节 持有至到期投资	(73)
第五节 贷款和应收款项	(79)
第六节 可供出售金融资产	(83)
第七节 金融资产减值	(87)
第四章 长期股权投资	(100)
第一节 长期股权投资的初始计量	(100)
第二节 长期股权投资的后续计量	(108)
第三节 长期股权投资的转换与重分类	(120)
第四节 长期股权投资的处置	(127)

第五章 固定资产	(130)
第一节 固定资产概述	(130)
第二节 固定资产的确认与初始计量	(132)
第三节 固定资产的后续计量	(142)
第四节 固定资产的处置和清查	(151)
第六章 无形资产	(155)
第一节 无形资产概述	(155)
第二节 无形资产的初始计量	(159)
第三节 内部研究开发费用的确认和计量	(162)
第四节 无形资产的后续计量	(164)
第五节 无形资产的处置	(169)
第七章 投资性房地产	(172)
第一节 投资性房地产概述	(172)
第二节 投资性房地产的确认与初始计量	(173)
第三节 投资性房地产的后续计量	(174)
第四节 投资性房地产的转换和处置	(177)
第八章 资产减值	(185)
第一节 资产减值概述	(185)
第二节 资产可收回金额的计量	(187)
第三节 资产减值损失的确认和会计处理	(193)
第四节 资产组的认定及减值处理	(195)
第五节 商誉减值测试与处理	(203)
第九章 负债	(206)
第一节 负债概述	(206)
第二节 流动负债	(207)

第三节	非流动负债	(234)
第四节	借款费用	(240)
第十章	所有者权益	(248)
第一节	所有者权益概述	(248)
第二节	实收资本和其他权益工具	(249)
第三节	资本公积和其他综合收益	(254)
第四节	留存收益	(258)
第十一章	收入、费用和利润	(262)
第一节	收入	(262)
第二节	费用	(291)
第三节	利润	(294)
第十二章	所得税	(299)
第一节	所得税会计概述	(299)
第二节	计税基础及暂时性差异	(301)
第三节	递延所得税资产及递延所得税负债	(312)
第四节	所得税费用的确认和计量	(320)
第十三章	非货币性资产交换	(324)
第一节	非货币性资产交换概述	(324)
第二节	非货币性资产交换的确认和计量	(325)
第三节	非货币性资产交换的会计处理	(327)
第十四章	债务重组	(341)
第一节	债务重组概述	(341)
第二节	债务重组的会计处理	(342)

第十五章 或有事项	(354)
第一节 或有事项概述	(354)
第二节 或有事项的确认和计量	(357)
第十六章 租赁	(367)
第一节 租赁概述	(367)
第二节 经营租赁的会计处理	(369)
第三节 融资租赁的会计处理	(372)
第四节 售后租回的会计处理	(382)
第十七章 财务报告	(386)
第一节 财务报告概述	(386)
第二节 资产负债表	(391)
第三节 利润表	(409)
第四节 现金流量表	(413)
第五节 所有者权益变动表	(435)
第六节 财务报表附注	(438)
第十八章 会计政策、会计估计变更和差错更正	(441)
第一节 会计政策、会计估计和前期差错概述	(441)
第二节 会计政策变更	(446)
第三节 会计估计变更	(452)
第四节 前期差错更正	(454)
第十九章 资产负债表日后事项	(457)
第一节 资产负债表日后事项概述	(457)
第二节 资产负债表日后调整事项的会计处理	(460)
第三节 资产负债表日后非调整事项的会计处理	(467)

第一章 总论

第一节 财务报告目标

一、企业会计准则体系

2006年2月15日,财政部发布了企业会计准则体系,包括1项基本准则和38项具体准则及其应用指南,并规定自2007年1月1日起在上市公司范围内施行,鼓励其他行业执行;2014年财政部又发布了《企业会计准则第39号——公允价值计量》《企业会计准则第40号——合营安排》和《企业会计准则第41号——在其他主体中权益的披露》3个具体准则,至此,企业会计准则体系中具体准则达到41个。此外,财政部于2014年还修订了《企业会计准则第2号——长期股权投资》《企业会计准则第9号——职工薪酬》《企业会计准则第30号——财务报表列报》《企业会计准则第33号——合并财务报表》《企业会计准则第37号——金融工具列报》,以及《企业会计准则——基本准则》。同时,财政部针对具体准则先后印发了企业会计准则解释公告第1~8号。

中国现行企业会计准则体系由基本准则、具体准则、应用指南和解释公告组成。

(一) 基本准则

基本准则在企业会计准则体系中扮演着概念框架的作用,居于统驭地位。我国基本准则主要规范了以下内容:①财务报告目标;②会计基本假设;③会计基础;④会计信息质量要求;⑤会计要素分类及其确认、计量原则;⑥财务报告。

基本准则在企业会计准则体系中具有重要地位,其主要作用如下:

(1) 统驭具体准则的制定。基本准则规范了包括财务报告目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素的概念及其确认、计量原则、财务报告等在内的基本问题,是制定具体准则的基础,对各具体准则的制定起着统驭作用,可以确保各具体准则的内在一致性。

(2) 为具体准则中尚未规范的新业务提供会计处理依据。在会计实务中,由于经济交易事项的不断发展、创新,一些新的交易或者事项在具体准则中尚未规范但又急需处理,这时,企业应当以基本准则为依据,对新的交易或者事项及时进行会计处理。

(二) 具体准则

具体准则是在基本准则的指导下,对企业各项资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润及相关交易事项的确认、计量和报告进行规范的会计准则。我国现行企业

会计具体准则有：①会计要素类准则，包括存货、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、无形资产、收入、建造合同等准则；②特殊业务类准则，包括非货币性资产交换、职工薪酬、企业年金基金、股份支付、债务重组、或有事项、政府补助、借款费用、所得税、外币折算、租赁、资产减值、企业合并、会计政策和会计估计变更、差错更正、资产负债表日后事项、合营安排等准则；③金融工具类准则，包括金融工具确认和计量、金融资产转移、套期保值、金融工具列报等准则；④特殊行业准则，包括原保险合同、再保险合同、石油天然气开采等准则；⑤财务报告类准则，包括财务报表列报、现金流量表、中期财务报告、合并财务报表、每股收益、分部报告、关联方披露、在其他主体中权益的披露等准则；⑥计量类准则，包括公允价值计量等准则；⑦过渡性要求准则，包括首次执行企业会计准则。

特殊行业准则主要规范保险业等特殊行业中的保险合同、生物资产、石油天然气等特定业务的确认和计量，因此，本教材内容不涉及特殊行业的准则。

（三）应用指南

应用指南是对具体准则相关条款的细化和有关重点问题提供相应操作性指南，以利于会计准则的贯彻落实和指导实务操作。特别是其中的“会计科目和主要账务处理”，涵盖了各类企业的各种交易或事项，是以会计准则中确认、计量原则及其解释为依据所作的规定，其中对商业银行、保险公司和证券公司的专用科目作了特别说明。

（四）解释公告

解释公告是对具体准则实施过程中出现的问题、具体准则条款规定不清楚或者尚未规定的问题作出补充说明。

二、财务报告目标

企业财务会计的目的是通过向企业外部会计信息使用者提供有用的信息，帮助使用者做出相关决策。承担这一信息载体和功能的是企业编制的财务报告，它是财务会计确认和计量的最终结果，是沟通企业管理层与外部信息使用者之间的桥梁和纽带。因此，财务报告的目标定位十分重要。财务报告的目标定位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，这是编制企业财务报告的出发点；财务报告的目标定位决定着财务报告所要求会计信息的质量特征，决定着会计要素的确认和计量原则，是财务会计系统的核心和灵魂。

通常认为财务报告目标有受托责任观和决策有用观两种。在受托责任观下，会计信息更多地强调可靠性，会计计量主要采用历史成本；在决策有用观下，会计信息更多地强调相关性，如果采用其他计量属性能够提供更加相关的信息，会较多地采用除历史成本之外的其他计量属性。

我国企业财务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，有助于财务报告使用者做出经济决策。

财务报告外部使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。满足投资者的信息需要是企业财务报告编制的首要出发点，将投资者作为企业财务报

告的首要使用者，凸显了投资者的地位，体现了保护投资者利益的要求，是市场经济发展的必然。如果企业在财务报告中提供的会计信息与投资者的决策无关，那么财务报告就失去了编制的意义。根据投资者决策有用目标，财务报告所提供的信息应当如实反映企业所拥有或者控制的经济资源、对经济资源的要求权以及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、利润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，从而有助于现在的或者潜在的投资者正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力和营运效率等；有助于投资者根据相关会计信息做出理性的投资决策；有助于投资者评估与投资有关的未来现金流量的金额、时间和风险等。除了投资者之外，企业财务报告的外部使用者还包括债权人、政府及有关部门、社会公众等。由于投资者是企业资本的主要提供者，通常情况下，如果财务报告能够满足这一群体的会计信息需求，也就应该可以满足其他使用者的大部分信息需求。

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假定。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

会计主体，是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。为了向财务报告使用者反映企业财务状况、经营成果和现金流量，提供与其决策有用的信息，会计核算和财务报告的编制应当集中于反映特定对象的活动，并将其与其他经济实体区别开来。在会计主体假设下，企业应当对其本身发生的交易或事项进行会计确认、计量和报告，反映企业本身所从事的各项生产经营活动和其他相关活动。明确界定会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。

明确会计主体，才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。在会计工作中，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、计量和报告。

明确会计主体，才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区分开来。例如，企业所有者的交易或者事项是属于企业所有者个体所发生的，不应纳入企业会计核算的范畴，但是企业所有者投入到企业的资本或者企业向所有者分配的利润，则属于企业主体所发生的交易或者事项，应当纳入企业会计核算的范围。

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。例如，一个企业作为一个法律主体，应当建立财务会计系统，独立反映其财务状况、经营成果和现金流量。但是，会计主体不一定是法律主体。例如，在企业集团的情况下，一个母公司拥有若干子公司，母子公司虽然是不同的法律主体，但是母公司对于子公司拥有控制权，为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量，就有必要将企业集团作为一个会计主体，编制合并财务报表。

（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，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。

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照当前的规模和状态持续经营下去。明确这个基本假设，就意味着会计主体将按照既定用途使用资产，按照既定的合约条件清偿债务，会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。如果判断企业会持续经营，就可以假定企业的固定资产在持续经营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，并采用一定的折旧方法，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。

如果一个企业在不能持续经营时仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告原则和方法，就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，会误导会计信息使用者的经济决策。

（三）会计分期

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。会计分期的目的，在于通过会计期间的划分，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，按期编制财务报告，从而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。

在会计分期假设下，企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务报告。会计期间通常分为会计年度和会计中期。会计中期，是指短于一个完整的会计年度的报告期间。因为出现了会计分期，才产生了当期与以前期间、以后期间的差别，才使不同类型的会计主体有了记账的基准，进而孕育出折旧、摊销等会计处理方法。

（四）货币计量

货币计量，是指会计主体在会计确认、计量和报告时以货币计量，反映会计主体的生产经营活动。

在会计的确认、计量和报告过程中之所以选择以货币为基础进行计量，是由货币的本身属性决定的。货币是商品交换的一般等价物，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特点。其他计量单位，如重量、长度等，只能从一个侧面反映企业的生产经营情况，无法在量上进行汇总和比较，不便于会计计量和经营管理。只有选择货币尺度进行计量，才能充分反映企业的生产经营情况，所以，《企业会计准则——基本准则》规定，会计确认、计量和报告选择货币作为计量单位。

四、会计基础

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。

在实务中，企业交易或者事项的发生时间与相关货币收支时间有时并不完全一致。例如，款项已经收到，但销售并未实现；或者款项已经支付，但并不是因本期生产经营活动而发生的。收付实现制是与权责发生制相对应的一种会计基础，是以实际收到或支付的现金及其时点确认本期收入和费用。为了更加真实、公允地反映特定会计期间的财务状况和经营成果，企业会计基本准则明确规定，企业在会计确认、计量和报告中应当以权责发生制为基础。

第二节 会计信息质量要求

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，是使财务报告中所提供的会计信息对投资者等信息使用者决策有用应具备的基本特征。它主要包括可靠性、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

可靠性要求企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量和报告，如实反映符合确认和计量要求的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。

会计信息要有用，必须以可靠为基础，如果财务报告所提供的会计信息是不可靠的，就会对投资者等使用者的决策产生误导甚至带来损失。为了贯彻可靠性要求，企业应当做到：

（1）以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量，将符合会计要素概念及其确认条件的资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等如实反映在财务报告中。

（2）在符合重要性和成本效益原则的前提下，保证会计信息的完整性，其中包括应当编报的报表及其附注内容等应当保持完整，不能随意遗漏或者减少应予以披露的信息。

（3）包括在财务报告中的会计信息应当是中立的、无偏的。如果企业在财务报告中为了达到事先设定的结果或效果，通过选择或列示有关会计信息以影响决策和判断，这样的财务报告信息就不是中立的。

二、相关性

相关性要求企业提供的会计信息应当与投资者等财务报告使用者的经济决策需要相关，有助于投资者等财务报告使用者对企业过去、现在或未来的情况作出评价或者预测。

会计信息是否有用，是否具有价值，关键看其与使用者的决策需要是否相关，是

否有助于决策或者提高决策水平。相关的会计信息应当能够有助于使用者评价企业过去的决策，证实或者修正过去的有关预测，因而具有反馈价值。相关的会计信息还应当具有预测价值，有助于使用者根据财务报告所提供的会计信息预测企业未来的财务状况、经营结果和现金流量。例如，区分收入和利得、费用和损失，区分流动资产和非流动资产、流动负债和非流动负债以及适度引入公允价值等，都可以提高会计信息的预测价值，进而提升会计信息的相关性。

会计信息质量的相关性要求，需要企业在确认、计量和报告会计信息的过程中，充分考虑使用者的决策模式和信息需要。但是，相关性是以可靠性为基础的，两者之间并不矛盾，不应将两者对立起来。也就是说，会计信息在可靠性前提下，应尽可能地做到相关，以满足投资者等财务报告使用者的决策需要。

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，便于投资者等财务报告使用者理解和使用。

企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用，而要想让使用者有效使用会计信息，就应当让其了解会计信息的内涵，看懂会计信息的内容。这就要求财务报告所提供的会计信息应当清晰明了、易于理解。只有这样，才能提高会计信息的有用性，实现财务报告的目标，满足向投资者等财务报告使用者提供决策有用信息的要求。

会计信息是一种专业性较强的信息，在强调会计信息的可理解性要求的同时，还应假定使用者具有相关企业经营活动和会计方面的知识，并且愿意付出努力去研究这些信息。对于某些复杂的信息，如交易本身较为复杂或者会计处理较为复杂，但如其与使用者的经济决策相关，企业就应当在财务报告中充分披露。

四、可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比，主要包括以下两层含义：

（一）同一企业不同时期可比

为了便于投资者等财务报告使用者了解企业财务状况、经营成果和现金流量的变化趋势，比较企业在不同时期的财务报告信息，全面、客观地评价过去、预测未来，从而做出决策，会计信息质量的可比性要求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。但是，满足会计信息可比性要求，并非表明企业不得变更会计政策，如果按照规定或者在会计政策变更后可以提供更可靠、更相关的会计信息的，可以变更会计政策。有关会计政策变更的情况，应当在附注中予以说明。

（二）不同企业相同会计期间可比

为了便于投资者等财务报告使用者评价不同企业的财务状况、经营成果和现金流量及其变动情况，会计信息质量的可比性要求不同企业同一会计期间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，以使不同企业按照一致的确认、计量和报告要求提供有关会计信息。

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，不仅仅以交易或者事项的法律形式为依据。

企业发生的交易或者事项在多数情况下，其经济实质和法律形式是一致的。但在有些情况下，会出现不一致。例如，以融资租赁方式租入的资产，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，往往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；在租赁期内承租企业有权支配资产并从中受益等。从其经济实质来看，企业能够控制融资租入资产所创造的未来经济利益，在会计确认、计量和报告上就应当将以融资租赁方式租入的资产视为企业的资产，列入企业的资产负债表。

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的财务状况、经营成果和现金流量有关的所有重要交易或者事项。

在实务中，如果某会计信息的省略或者错报会影响投资者等财务报告使用者据此做出决策，该信息就具有重要性。重要性的应用需要依赖职业判断，企业应当根据所处环境和实际情况，从项目的性质和金额大小两方面加以判断。

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。

在市场经济环境下，企业的生产经营活动面临着许多风险和不确定性，如应收款项的可收回性、固定资产的使用寿命、无形资产的使用寿命、售出存货可能发生的退货或者返修等。因此，要求企业对可能发生的资产减值损失计提资产减值准备、对售出商品可能发生的保修义务等确认预计负债等，就体现了会计信息质量的谨慎性要求。

八、及时性

及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行确认、计量和报告，不得提前或延后。

会计信息的价值在于帮助所有者或者其他方面做出经济决策，具有时效性。即使是可靠、相关的会计信息，如果不及时提供，就失去了时效性，对于使用者的效用就大大降低，甚至不再具有实际意义。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性：一是要求及时收集会计信息，即在经济交易或者事项发生后，及时收集整理各种原始单据或者凭证；二是要求及时处理会计信息，即按照会计准则的规定，及时对经济交易或者事项进行确认或者计量，并编制财务报告；三是要求及时传递会计信息，即按照国家规定的有关时限，及时地将编制的财务报告传递给财务报告使用者，便于其及时使用和决策。

在实务中，为了及时提供会计信息，可能需要在有关交易或者事项的信息全部获

得之前即进行会计处理,从而满足会计信息的及时性要求,但可能会影响会计信息的可靠性;反之,如果企业等到与交易或者事项有关的全部信息获得之后再行会计处理,这样的信息披露可能会由于时效性问题,对于投资者等财务报告使用者决策的有用性将大大降低。这就需要在及时性和可靠性之间作相应权衡,以更好地满足投资者等财务报告使用者的经济决策需要为判断标准。

第三节 会计要素及其确认与计量原则

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和基本分类。会计要素按照其性质分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中,资产、负债和所有者权益要素侧重于反映企业的财务状况;收入、费用和利润要素侧重于反映企业的经营成果。

一、资产的概念及其确认条件

(一) 资产的概念

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。根据资产的概念,资产具有以下几个方面的特征:

1. 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;带来的经济利益可以是现金或者现金等价物,或者是可以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。

预期能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的,也不能再确认为企业的资产。

2. 资产应为企业拥有或者控制的资源

资产作为一种资源,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。在有些情况下,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概念。如果企业既不拥有也不控制资产所能带来的经济利益,就不能将其作为企业的资产予以确认。

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者事项，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，企业有购买某项存货的意愿或者计划，但是购买行为尚未发生，就不符合资产的概念，不能因此而确认为存货资产。

（二）资产的确认条件

将一项资源确认为资产，需要符合资产的概念，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

从资产的概念可以看到，能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，判断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

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需要付出成本。例如，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，只有实际发生的成本或者生产成本能够可靠计量，才能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，例如，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的话，也被认为符合了资产可计量性的确认条件。

二、负债的概念及其确认条件

（一）负债的概念

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。根据负债的概念，负债具有以下几个方面的特征：

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，这里的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概念务，也可以是推概念务。其中，法概念务是指具有约束力的合同或者法律法规规定的义务，通常在法律意义上需要强制执行。例如，企业购买原材料形成应付账款、企业向银行贷入款项形成借款、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概念务，需要依法予以偿还。推概念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经营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承担责任的合理预期。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概念务，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，只有在履行义务时会导