

新企业会计准则培训教材
企业会计人员工作必备用书

2007

企业会计实务 操作指南

ACCOUNTING

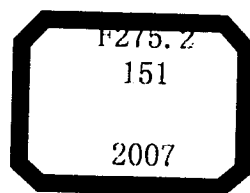
主 审：杨世忠

编 写：企业会计实务操作指南编委会



经济科学出版社

新企业会计准则培训教材
企业会计人员工作必备用书



企业会计实务操作指南 2007

主审：杨世忠

编写：企业会计实务操作指南编委会

经济科学出版社

责任编辑：谭志军

责任校对：徐领弟

版式设计：代小卫

技术编辑：潘泽新

企业会计实务操作指南 2007

编写：企业会计实务操作指南编委会

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www.esp.com.cn

电子邮件：esp@esp.com.cn

汉德鼎印刷厂印刷

华丰装订厂装订

787×1092 16 开 25.75 印张 520000 字

2007 年 4 月第一版 2007 年 4 月第一次印刷

印数：0001—8000 册

ISBN 978 - 7 - 5058 - 6210 - 4/F · 5471 定价：42.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

随着世界经济的一体化和国际资本市场的全面发展,会计准则的国际趋同已成为各国会计改革和发展的必然趋势。“经济越发展,会计越重要”,要使中国融入世界经济体系,会计必须实现国际化。会计国际化的关键是会计准则的国际化。为了适应会计改革的需要,财政部在2006年2月15日发布了新的企业会计准则体系。新企业会计准则体系的发布实施,有利于贯彻以人为本的科学发展观,有利于完善市场经济体制,有利于提高对外开放水平,是财政会计工作促进经济社会发展的重要举措。新企业会计准则体系的建立对我国市场经济的完善具有基础性的作用,对提高会计信息的质量将产生深刻影响,对提高会计人员的素质和会计工作水平具有长远的意义。

为了贯彻执行新企业会计准则,帮助会计人员学习好准则的相关规定,掌握好准则的实质和精髓,为企业会计实务操作提供具有价值的参考依据,我们依照《企业会计准则(2006)》、《企业会计准则——应用指南(2006)》及相关法律法规,精心组织编写了《企业会计实务操作指南2007》一书。

本书突出了严谨、实用、务实的特点。

严谨性。在编写过程中,我们结合会计业务实践进行研究,严格按照新企业会计准则进行规范,详细阐述了会计实务操作的要领。在初稿完成后,我们又对书稿进行了反复的推敲、修改和审校,力争使全书内容准确、权威。

实用性。全书以企业会计实务为基础进行设计,容纳了各行业主要会计业务,能够适用于大多数企业,通用性强。书中并没有包括所有企业会计准则的规定,而是根据企业会计业务的实际需要,有选择地对部分准则从有利于会计人员实务操作的角度出发,全方位、多视角进行了详细阐述;为突出重点,对部分特殊企业或特殊业务所涉及的会计事项,依其在企业会计实务中发生的情况进行了必要的简化;为避免出现歧异,删除了部分在企业会计实务中较少发生的、目前缺乏充分会计实践的会计事项。

务实性。本书压缩了部分会计理论的内容,增加了许多会计核算的内容。考虑到企业会计人员的实际工作能力和业务水平,我们选取了较多的实务例题,具体的会计处理比较明晰,能够对广大企业会计人员起到直接的帮助和指导作用。

参与本书编写的人员有长期从事会计理论研究并有较高造诣的学者,有在高校教学第一线具有丰富教学经验的教师,有长期在会计师事务所担任高级管理者的专家,还有在企业从事会计工作、具有丰富实践经验的专业人员。理论和实际紧密结合是本书最大的特色。本书既是这些学者、教授、专家长期潜心研究的成果,又经过了会计专业人员的实践检验,真心希望能为企业会计人员学习、掌握新企业会计准则提供帮助,为企业会计实务操作提供有益的借鉴,成为广大会计人员手中有用的参考资料。

本书由首都经济贸易大学副校长、博士生导师杨世忠教授担任主审。在杨老师的指导下,本书编委会设计、修改、确定了写作大纲,并按照分工组织相关人员进行编写。在书稿完成后,杨老师又对全书内容进行了严格的审阅。参加本书编写的人员有:郝建国、崔也光、张志凤、许群、黄毅勤、陈胜华、郑庆华、谭志军、王玉刚、刘富春、王岚、郝建英、陈建光、沈银萱、常亚波、王玉水、孙怡虹、俞晶晶、张海燕、巩方亮、崔冠男、赵鸿瑶、尤小雁、梁淑美、郝玮、孙益华、罗贤、吴永民、孙仁雄、罗翠珍、郭凌金、吕勇军、尹自强、吴子仲、赵志成、郑华、徐晓燕、申扬、解玉、黄峥、朱超美、娄深建、王彦聪、吴秀清、郭连明等。

我们真心希望通过自己的艰辛劳动,为会计改革和新企业会计准则体系的建立及其在企业的全面实施竭尽微薄之力。与此同时,由于时间紧促,新企业会计准则还有待于我国会计环境和实践的检验,本书难免会存在一些不足之处,恳请广大读者批评指正,以便进一步修改和完善。

最后,再次对写作中参考的书籍和资料,以及得到的帮助表示衷心的感谢。

企业会计实务操作指南编委会

2007年4月

企业会计实务操作指南编委会

(排名不分先后)

郝建国	崔也光	张志凤	许 群
黄毅勤	陈胜华	郑庆华	常亚波
王玉刚	刘富春	王 岚	王玉水

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 企业会计概述	(1)
第二节 会计基本假设	(3)
第三节 会计信息质量要求	(4)
第四节 会计要素	(6)
第五节 会计计量	(9)
第六节 财务报告	(11)
第二章 金融资产	(13)
第一节 金融资产概述	(13)
第二节 货币资金	(13)
第三节 交易性金融资产	(17)
第四节 持有至到期投资	(22)
第五节 可供出售金融资产	(26)
第六节 应收款项	(28)
第三章 存货	(35)
第一节 存货的概述	(35)
第二节 存货的确认和初始计量	(36)
第三节 存货收发核算的实际成本计价法	(38)
第四节 存货成本日常核算的简化方法	(46)
第五节 存货的期末计量和披露	(51)
第四章 固定资产	(58)
第一节 固定资产概述	(58)
第二节 固定资产的初始计量	(60)
第三节 固定资产的折旧	(65)
第四节 固定资产的后续支出	(69)
第五节 固定资产的处置	(70)
第五章 无形资产	(74)
第一节 无形资产概述	(74)

第二节 无形资产的确认和初始计量	(76)
第三节 开发支出	(79)
第四节 无形资产的后继计量	(80)
第五节 无形资产的处置与清查	(82)
第六章 投资性房地产	(85)
第一节 投资性房地产概述	(85)
第二节 投资性房地产的确认和初始计量	(86)
第三节 投资性房地产的后继计量	(87)
第四节 投资性房地产的转换和处置	(91)
第七章 长期股权投资	(97)
第一节 长期股权投资概述	(97)
第二节 长期股权投资的初始计量	(98)
第三节 长期股权投资的后继计量	(104)
第四节 长期股权投资的期末计量与处置	(113)
第五节 长期股权投资的披露	(115)
第八章 非货币性资产交换	(116)
第一节 非货币性资产交换概述	(116)
第二节 非货币性资产交换的会计核算	(118)
第三节 非货币性资产交换的披露	(133)
第九章 资产减值	(136)
第一节 资产减值概述	(136)
第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定	(137)
第三节 资产组的认定及减值处理	(140)
第四节 商誉减值测试及核算	(145)
第五节 资产减值的披露	(146)
第十章 负债	(149)
第一节 负债概述	(149)
第二节 流动负债	(149)
第三节 应付职工薪酬	(160)
第四节 非流动负债	(166)
第十一章 借款费用	(172)
第一节 借款费用概述	(172)
第二节 借款费用的确认和计量	(173)
第三节 借款费用的披露	(180)

第十二章	收入、费用和利润	(182)
第一节	收入	(182)
第二节	建造合同收入	(196)
第三节	政府补助	(201)
第四节	费用	(204)
第五节	利润	(218)
第十三章	所有者权益	(222)
第一节	所有者权益概述	(222)
第二节	实收资本	(222)
第三节	资本公积	(226)
第四节	以权益结算的股份支付	(229)
第五节	留存收益	(231)
第十四章	所得税	(235)
第一节	所得税会计概述	(235)
第二节	计税基础及暂时性差异	(236)
第三节	递延所得税负债及递延所得税资产的确认和计量	(244)
第四节	所得税费用的确认和计量	(249)
第五节	所得税的披露及衔接规定	(252)
第十五章	债务重组	(254)
第一节	债务重组概述	(254)
第二节	债务重组的核算	(256)
第三节	债务重组的披露	(266)
第十六章	外币业务	(268)
第一节	外币业务概述	(268)
第二节	外币业务的核算	(269)
第三节	外币财务报表折算	(275)
第四节	外币折算的披露	(278)
第十七章	或有事项	(279)
第一节	或有事项概述	(279)
第二节	或有事项的确认与计量	(280)
第三节	或有事项的披露	(284)
第十八章	租赁	(287)
第一节	租赁概述	(287)

第二节 经营租赁	(289)
第三节 融资租赁	(291)
第四节 售后租回交易的核算	(297)
第五节 租赁的披露	(300)
第十九章 企业合并	(302)
第一节 企业合并概述	(302)
第二节 企业合并的核算	(304)
第三节 企业合并的披露	(311)
第二十章 资产负债表日后事项	(314)
第一节 资产负债表日后事项概述	(314)
第二节 资产负债表日后调整事项	(315)
第三节 资产负债表日后非调整事项	(325)
第二十一章 会计政策、会计估计变更和差错更正	(327)
第一节 会计政策及其变更	(327)
第二节 会计估计及其变更	(331)
第三节 前期差错更正	(333)
第四节 会计政策、会计估计变更和差错更正的披露	(334)
第二十二章 财务报告	(336)
第一节 财务报表列报	(336)
第二节 合并财务报表	(358)
第三节 中期财务报告	(383)
第二十三章 关联方披露	(391)
第一节 关联方关系的判断及关联方交易的类型	(391)
第二节 关联方关系及其交易的披露	(394)
附录：会计科目	(399)

第一章

总 论

第一节 企业会计概述

企业是从事生产、流通与服务等经济活动的营利性组织，企业通过各种生产经营活动创造物质财富，提供满足社会公众物质和文化生活需要的产品和服务，在市场经济中占有非常重要的地位。企业会计是一个以提供财务信息为主的经济信息系统，它以货币为主要计量单位，采用专门的技术方法，对企业的经济活动进行核算与监督，是企业管理的重要组成部分。

一、企业会计的职能

企业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，有助于社会各方面了解企业财务状况、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；有助于企业管理当局加强经营管理、提高经济效益。企业会计在经济管理中的这些重要的功能，就是企业会计的职能。具体说，企业会计具有会计核算与会计监督两项基本职能。

（一）会计核算职能

会计核算，是指会计对经济业务事项的确认、计量、记录和报告的工作过程。其中，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；报告，是指在记录的基础上，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报告的过程。

（二）会计监督职能

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。其中，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相互一致；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。

随着社会生产力水平的日益提高，会计在市场经济中的作用日益重要，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、评价经营业绩等衍生的功能。

二、企业会计的对象

会计对象是指会计所要核算和监督的内容。从一般意义上说，凡是能以货币表现的经济活

动,都是会计核算和监督的内容。以货币表现的经济活动,通常也称为资金运动。按照资金在运动中的形式和作用,资金运动可以分为资金投入、资金运用和资金退出等过程。

资金投入,包括企业所有者投入的资金和债权人投入的资金两部分,前者属于企业所有者权益,后者属于企业债权人权益。投入企业的资金一部分构成流动资产,另一部分构成非流动资产。

资金运用,也称为资金的循环与周转。以工业企业为例,企业的生产经营活动通常分为供应、生产、销售三个阶段。在供应阶段,企业要购买原材料等劳动对象,并与供应单位发生货款的结算关系。在生产阶段,企业在制造产品过程中会发生原材料的消耗、机器设备的磨损、为生产工人支付劳动报酬以及企业在生产成本的计算中与职工发生工资结算等内部结算关系;在生产经营管理过程中也会发生必要的物资耗费、为管理人员支付劳动报酬、期间费用结算以及职工的工资结算关系等。在销售阶段,企业将生产的产品(商品)销售出去,发生有关销售费用、货款结算、缴纳税费等业务,以及与购货单位发生货款结算关系、同税务机关发生税务结算关系等。企业在计算出财务成果后,还要提取盈余公积、向所有者分配利润等必要的利润分配。企业资金运动从货币资金形态开始,经过供应阶段形成储备资金、生产经营阶段形成的生产经营资金,再经过销售阶段取得销售收入后收到货币资金,这个过程不断循环,周而复始,称为资金循环与周转。

资金退出,是指资金退出本企业的资金循环与周转。例如偿还各项债务、上缴各种税费、向所有者分配利润等业务都会导致资金退出企业。

由于企业资金的取得、运用和退出等运动必然要引起企业各项财产物资的增减变动、各项生产经营费用的支出、产品成本的形成,以及销售收入的取得和利润的实现、分配等,所以,上述资金运动表现为一系列经济业务事项。企业的这些经济业务事项就是会计核算的具体内容,一般归纳为以下七个方面的内容:

1. 款项和有价值证券的收付。
2. 财物的收发、增减和使用。
3. 债权债务的发生和结算。
4. 资本、基金的增减。
5. 收入、支出、费用、成本的计算。
6. 财务成果的计算和处理。
7. 其他需要办理会计手续、进行会计核算的事项。

三、企业会计的目标

企业会计的目标,是指对会计对象进行核算和监督所期望达到的结果,是按照国家的财经法规、会计准则和制度进行会计核算,为企业外部和内部的信息使用者进行经济决策提供高质量的、以财务数据为主的会计信息。依据现代会计职能的发展、经济管理的要求以及现代企业制度的特征,企业会计的目标是:企业通过编制财务会计报告,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。

(一) 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

财务报告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。因此,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,主要包括:

1. 为投资者充分了解企业财务状况进行投资决策,提供必要的信息资料。企业的投资者包括国家、法人、职工个人、其他经济单位和外商等,投资者关心投资报酬和投资风险,需要了解企业的财务状况,以做出正确的投资决策。维护投资者的利益、向投资者提供其所需要的信息资料,是企业会计的首要目标。

2. 为企业的债权人提供企业资金运转情况、短期偿债能力和支付能力的信息资料。企业的债权人包括贷款人,如银行和其他金融机构、债券购买者等;也包括商业债权人,如在供应材料、设备及劳务等交易中因赊购成为企业的债权人等。债权人通常关心企业的偿债能力和财务风险,他们需要了解企业的支付能力和偿债能力的资料,以作出信贷和赊销的决策。

3. 为财政、工商、税务等政府及其有关部门提供对企业实施管理、监督的各项信息资料。财政、工商、税务等政府及其有关部门实施市场经济管理和监管等重要职能,他们以经济资源分配的公平、合理,市场经济秩序的公正、有序以及宏观决策所依据信息的真实可靠等为出发点,依据有关的法律制度、运用各项会计信息对企业的资金使用情况、利润形成和分配情况、税费计算和解缴情况、财经纪律的遵守情况等各项经济活动进行监督和检查,以制定税收等经济政策、进行税收征管以及国民经济统计等各项宏观管理活动。

4. 为社会公众提供有关企业发展前景、经营效益等方面的信息。社会公众是市场经济的重要组成部分,他们可以是消费者、经营者、监督者,也可以是潜在的投资者。因此,企业的各项生产经营活动都与社会公众就业、消费等密切相关,直接影响着社会公众的经济利益。这就需要提供满足社会公众关心企业的发展前景、经营效益及其效率等方面的信息,帮助社会公众维护和实现其自身的经济利益。

(二) 反映企业管理层受托责任履行情况

现代企业制度权责分明,企业管理者受托管理经营出资者的资产,企业应以其全部法人财产自主经营自负盈亏,对出资者承担资产保值的责任。现代企业制度所有权与经营权相分离,企业投资者和债权人等需要及时或者经常性地了解企业管理层保管、使用资产的情况,以便于评价企业管理层的责任情况和业绩情况,并作出是否需要调整投资或者信贷政策,是否需要加强企业内部控制和其他制度建设,是否需要更换管理层等重要决策。财务报告反映企业管理层受托责任的履行情况,将有助于评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

第二节 会计基本假设

会计基本假设是对会计核算所处的空间环境、时间阶段等所作的合理假设。会计核算具体对象的确定、会计政策的选择、会计数据的搜集等都要以基本假设为依据。会计核算的基本假设包括: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,是指会计信息所反映的特定单位或组织,是企业会计确认、计量和报告的空间范围。

在会计主体假设下,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。明确会计主体假设的重要意义在于:明确了会计主体的范围,即明确了为谁记账、算账、报账。在此前提下,会计才能

划定所要处理的各项交易或事项的范围；明确了会计主体，才能将会计主体的经济活动与会计主体的所有者及职工个人的经济活动区分开来。

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。例如，企业集团中的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，编制企业集团合并会计报表。

二、持续经营

持续经营，是指会计主体在可预见的未来，将按照正常的经营方针、规模和既定的经营目标继续经营下去。

企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。明确持续经营前提的重要意义在于：会计核算以企业持续、正常的生产经营活动为前提，可以使选择会计政策和估计方法等建立在非清算基础之上，为资产计价、债务清偿以及收益确认提供了基础。

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期间划分为若干连续的、长短相同的期间。在会计分期假设下，会计核算应划分会计期间，分期结算账目和编制财务报告。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，如半年度、季度和月度等。会计期间均按公历起讫日期确定。

明确会计分期前提的重要意义在于：它界定了会计信息的时间段落，以便于确认某个会计期间的收入、费用、利润，确认某个会计期末的资产、负债、所有者权益，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。

由于核算是分期进行的，有些收入和费用在相邻的会计期间是相互交错的。对于收入和费用归属期的确定，在会计处理上通常有权责发生制和收付实现制两种不同的基础。根据规定，企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。所谓权责发生制，就是按照权利和责任是否发生来确认收入和费用的归属期。根据权责发生制要求，凡是当期实现的收入和已经发生或者应当负担的费用，不论款项是否收付，都应作为本期的收入和费用入账；凡不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应作为当期的收入和费用处理。

四、货币计量

货币计量，是指在会计核算中采用货币作为统一计量单位。

企业会计应当以货币计量，明确货币计量前提的主要意义在于：确认了以货币作为统一的计量单位，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，使会计信息具有可比性，并同其他三项基本假设一起，为各项会计核算原则的确立奠定了基础。

第三节 会计信息质量要求

会计信息是信息使用者进行决策的重要依据，会计信息的质量直接关系到决策者的决策及其后果。会计信息质量要求对财务报告所提供的信息起约束的作用。

一、可靠性

会计信息的可靠性是对会计信息质量的最基本要求。会计信息如果不可靠,不仅无助于决策,而且还可能导致错误的决策。因此,可靠性是保证信息使用者作出正确决策的基本前提和条件。根据可靠性要求,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。

二、相关性

企业会计的目标是为决策人提供有用的信息,相关性是保证会计信息对决策有用的最重要的质量特征。会计信息的价值就在于其与决策者的决策需要相关。根据相关性要求,企业提供的会计信息应当与财务报告使用者的经济决策需要相关,有助于财务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。

三、可理解性

提供会计信息的目的在于使用,有效使用会计信息,必须了解会计信息的内涵。为了提高会计信息的有用性,根据可理解性要求,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。

四、可比性

企业提供的会计信息应当具有可比性。具体包括以下两层含义:

1. 为了便于会计信息在同一企业前后时期进行纵向比较,提高会计信息的有用性,根据可比性要求,同一企业对于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。
2. 为了便于会计信息在不同企业之间进行横向比较,根据可比性要求,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。可比性要求不同企业之间的会计政策具有相同的基础,会计信息所反映的内容也应基本一致。当经济情况相同时,会计信息应能显示相同的情况;当经济情况不同时,会计信息亦能反映其差异。

五、实质重于形式

在某些情况下,交易或者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。为了如实反映经济现实和实际情况,防止可能导致的会计信息失真,根据实质重于形式的要求,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,不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。

六、重要性

具有重要性的会计信息对决策产生影响。根据重要性要求,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。

一项信息是否应该单独提供或揭示,应当从项目的性质和金额两个方面进行分析。重要性

在具体应用时,很大程度上取决于会计人员的职业判断。过多的信息和过少的信息都会产生误导,而且在信息太多时,可能会掩盖真正相关的信息,从而影响预测和决策。

七、谨慎性

为了对面临的风险和可能发生的损失作出合理预计,避免损失发生时对企业正常经营的影响,根据谨慎性要求,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。

但是,谨慎性的应用并不允许企业计提秘密准备。

八、及时性

会计信息的及时提供,应在信息失去影响决策的能力之前提供给决策者。会计事项的处理,必须在经济业务发生时及时进行,讲求时效,以便于会计信息的及时利用。否则,信息失去影响决策的能力,相关的信息就会变得不相关。根据及时性要求,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,不得提前或者延后。

第四节 会计要素

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,它是对经济业务事项进行确认和计量的依据,是确定财务报表结构和内容的基础。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中,资产是资金的占用形态,负债和所有者权益是与资产相对应的资金来源,资产、负债、所有者权益是反映企业财务状况的会计要素;收入、费用、利润则是企业资金运用的成果,是反映企业经营成果的会计要素。

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. 资产预期会给企业带来经济利益。这是指直接或间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。资产就在于其能够给企业带来经济利益。如果某项目不能给企业带来经济利益,那么该项目不能作为企业的资产。
2. 资产应为企业拥有或者控制的资源。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。例如,融资租入的固定资产,虽然企业不拥有其所有权,但能够控制它,因而应将其作为企业的资产。
3. 资产是由企业过去的交易或者事项形成的,包括已经发生的购买、生产、建造行为或者其他交易或事项。例如,购入的固定资产是已经发生的购买交易形成的资产。预期在未来发生的交易或事项可能带来经济利益,但不确认为资产。

(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,并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;
2. 该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

（三）资产的分类

资产按流动性分类，可分为流动资产和非流动资产。

1. 流动资产。流动资产是指预计在一个正常营业周期中变现、出售或耗用，或者主要为交易目的而持有，或者预计在资产负债表日起一年内（含一年）变现的资产，以及自资产负债表日起一年内交换其他资产或清偿负债的能力不受限制的现金或现金等价物。流动资产主要包括货币资金、交易性金融资产、应收票据、应收账款、预付款项、应收利息、应收股利、其他应收款、存货等。

2. 非流动资产。非流动资产是指流动资产以外的资产。主要包括长期股权投资、固定资产、在建工程、工程物资、无形资产、开发支出等。

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. 负债是过去的交易或者事项形成的现时义务。负债作为企业的一种义务，是由企业过去的交易或事项形成的、现已承担的义务。例如，企业购入货物形成的负债。未来发生的交易或事项形成的义务，不属于现时义务，不确认为负债。

2. 负债的清偿预期会导致经济利益流出企业。企业负债的清偿，需要在将来转移资产或者提供劳务，或者两者兼而有之。例如，用现金或实物清偿债务，或以提供劳务来清偿债务，或者同时以部分资产和提供部分劳务来清偿债务等。

（二）负债的确认条件

将一项义务确认为负债，需要符合负债的定义，并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；
2. 未来流出的经济利益能够可靠地计量。

（三）负债的分类

负债按流动性不同，可分为流动负债和非流动负债。

1. 流动负债。流动负债是指预计在一个正常营业周期中清偿、或者主要为交易目的而持有、或者自资产负债表日起一年内（含一年）到期应予以清偿、或者企业无权自主地将清偿推迟至资产负债表日后一年以上的负债。流动负债主要包括短期借款、应付票据、应付账款、预收账款、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、应付股利、其他应付款等。

2. 非流动负债。非流动负债是指流动负债以外的负债。主要包括长期借款、应付债券等。

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。

（二）所有者权益的来源构成

所有者权益按其来源主要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。

1. 所有者投入的资本。这是指所有者所有投入企业的资本部分，它既包括构成企业注册