

新企业会计准则丛书

HZ BOOKS
华章经管

新企业 会计准则

实务指南(中小企业类)

顾问: 王庆成教授 刘姝威教授

主编: 于小镭博士 徐兴恩教授



机械工业出版社
China Machine Press

CAS

新企业会计准则丛书

F279.23

111

:3

2007

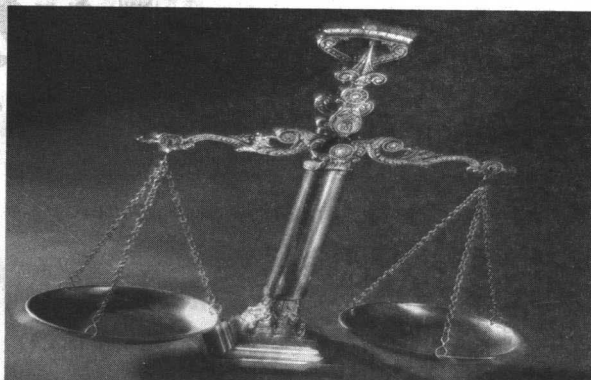
新企业 会计准则

实务指南(中小企业类)

顾问: 王庆成教授 刘姝威教授

主编: 于小镭博士 徐兴恩教授

副主编: 陆依副教授



机械工业出版社
China Machine Press

本书主要针对中小企业会计实务的特点,由浅入深地对中小企业常用的财政部2006年颁布的《企业会计准则》及《企业会计准则应用指南——会计准则解释、会计科目及主要账务处理》进行了系统阐释,对中小企业会计实务进行了大量例解和分析,是对新企业会计准则及其应用指南在中小企业会计实务应用的总览总释,是广大中小企业财会人员、管理人员、财会院校师生学习和了解新企业会计准则及其应用指南在中小企业应用的必备指南和学习辅导教材。

版权所有,侵权必究

本书法律顾问 北京市展达律师事务所

图书在版编目(CIP)数据

新企业会计准则实务指南(中小企业类)/于小锺,徐兴恩主编. -北京:机械工业出版社,2007.1

(新企业会计准则丛书)

ISBN 7-111-14239-X

I. 新… II. ①于… ②徐… III. ①企业-会计制度-中国-指南 ②中小企业-会计制度-中国-指南 IV. F279.23-62

中国版本图书馆CIP数据核字(2006)第119437号

机械工业出版社(北京市西城区百万庄大街22号 邮政编码 100037)

责任编辑:石美华 吴亚军

三河市明辉印装有限公司印刷·新华书店北京发行所发行

2007年1月第1版第1次印刷

184mm×260mm·16.25印张

定价:36.00元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

本社购书热线:(010) 68326294

投稿热线:(010) 88379007

新企业会计准则丛书

丛书总策划： 中企港咨询集团
中嘉会计师事务所

丛书顾问： 王庆成教授 刘姝威教授
丛书主编： 于小镭博士 徐兴恩教授

本丛书系列之——

《新企业会计准则实务指南(中小企业类)》

本书主编： 于小镭博士 徐兴恩教授

本书副主编： 陆依副教授

本书编委会 (按姓氏笔划排序)：

丁 度	于小镭	王彭生	孙 华	江连国
李书锋	吴少平	陆 依	赵彦锋	贺 欣
施先旺	徐兴恩	诸旭敏	程隆云	薛祖云
薛玉莲				

前 言

财政部于2006年2月15日发布了新的企业会计准则和审计准则体系，其中新企业会计准则将于2007年1月1日起在上市公司中执行，其他企业鼓励执行。本次新企业会计准则的发布是中国会计准则建设的重要跨越和重大突破。

财政部部长金人庆指出：在“十一五”规划的开局之年，中国企业会计准则体系和注册会计师审计准则体系的发布，是我国会计和审计发展史上新的里程碑。

国际会计准则委员会主席戴维·泰迪指出：“中国企业会计准则体系的发布实施，使中国企业会计准则与国际财务报告准则之间实现了实质性趋同，是促进中国经济发展和提升中国在国际资本市场中地位的非常重要的一步。”

可以说新企业会计准则体系是与中国国情相适应同时又充分与国际会计准则趋同的、涵盖各类企业各项经济业务、能够独立实施的会计准则体系。新企业会计准则建立起了一套较为科学完善的会计要素确认、计量和报告标准体系。

新企业会计准则体系强化了为投资者和社会公众提供决策有用会计信息的新理念，实现了与国际惯例的趋同，首次构建了比较完整的有机统一体系，并为改进国际财务报告准则提供了有益借鉴，实现了我国企业会计准则建设性的跨越和突破。

新企业会计准则体系，由基本准则、具体准则和应用指南3个部分构成。其中，基本准则是纲，在整个准则体系中起统驭作用；具体准则是目，是依据基本准则原则要求对有关业务或报告做出的具体规定；应用指南是补充，是对具体准则的操作指引。这次新发布的企业会计准则体系，包括1项基本准则和38项具体准则。和过去的会计准则相比，新准则从基本会计准则到具体会计准则都做了较大的改动。

为便于广大企业会计工作者对现有会计准则进行正确理解和运用，我们组织编写了这套“新企业会计准则丛书”，旨在为从事会计工作的广大财务会计人员尽可能提供具体指导，以提高会计从业者的业务素质、业务水平和专业技能，提高会计准则的应用质量。本套丛书不仅可以作为全国各类企业财会人员和管理人员学习了解新企业

会计准则的必备指南和业务手册,而且还可以作为大专院校管理学类各专业(含会计学专业)相关人员学习新会计准则的参考用书。

新企业会计准则丛书系列之一——《新企业会计准则实务指南(中小企业类)》一书主要针对中小企业会计实务的特点,由浅入深地对中小企业常用的新企业会计准则及其应用指南进行了系统阐释,对中小企业会计实务进行了大量例解和分析,是对新企业会计准则在中小企业会计实务应用的总览总释,是广大中小企业财会人员、管理人员、财会院校师生学习和了解新企业会计准则在中小企业应用的必备指南和学习辅导教材。

在本书编写过程中,我们主要参考了财政部2006年颁布的《企业会计准则》及《企业会计准则应用指南——会计准则解释、会计科目及主要账务处理》。

本书的出版,得到了机械工业出版社华章分社领导和编辑们的大力支持和协助,在此深表谢意。

在本套丛书的设计和编写过程中,得到了中国人民大学王庆成教授、中央财经大学刘姝威教授、首都经贸大学吴少平教授的悉心指导和帮助。本书的出版凝聚了诸位老师的心血和汗水。

本丛书由中企港咨询集团和中嘉会计师事务所总策划,由财政部、中国人民大学、中央财经大学、首都经贸大学、厦门大学、国家会计学院、河南财经大学的专家、教授、博士组成的新企业会计准则研究组共同编写。参加《新企业会计准则实务指南(中小企业类)》一书编写的有:陆依、李书锋、徐兴恩、施先旺、薛祖云、江连国、王彭生、孙华、丁度、黄湘、赵彦锋、张晨霞、崔军、张军华、李艳艳、周琳、张芳、程隆云、于小镭、李湘蓉、杜军等。本书由于小镭博士、徐兴恩教授担任主编,陆依副教授任副主编。

在本套丛书编写过程中,尽管我们力争做到全面考虑、结构严谨、准确表达准则思想内容和操作方法,但限于我们的水平,难免存在这样或那样的不足,恳请各位同仁不吝指正,以便进一步充实和完善。

“新企业会计准则丛书”编委会

2006年9月

目 录

前 言

第一章 企业会计准则——基本准则

第一节	总则	1
第二节	会计信息质量要求	2
第三节	资产	3
第四节	负债	5
第五节	所有者权益	6
第六节	收入	6
第七节	费用	7
第八节	利润	8
第九节	会计计量	9
第十节	财务会计报告	9

第二章 流动资产

第一节	货币资金	11
第二节	应收和预付款项	18
第三节	交易性金融资产	22
第四节	存货	24

第三章 长期股权投资与金融资产

第一节	长期股权投资的确认	32
第二节	长期股权投资的计量	32
第三节	长期股权投资的账务处理举例	37
第四节	金融资产	39

第四章 投资性房地产

第一节	投资性房地产的确认	43
第二节	投资性房地产的计量	44
第三节	投资性房地产的账务处理 和披露	45

第五章 固定资产

第一节	固定资产的特征及其确认条件	49
第二节	固定资产的计量	49

第三节	固定资产的账务处理和披露	52
-----	--------------	----

第六章 生物资产

第一节	生物资产的确认	55
第二节	生物资产的计量	55
第三节	生物资产的账务处理和披露	58

第七章 无形资产及其他资产

第一节	无形资产的概念和确认	61
第二节	无形资产的计量	62
第三节	无形资产的账务处理和披露	64
第四节	其他资产	66

第八章 流动负债

第一节	流动负债的概念和分类	67
第二节	流动负债的确认、计量与 账务处理	67

第九章 长期负债

第一节	长期负债的概念和特点	77
第二节	长期负债的确认、计量与 账务处理	78

第十章 所有者权益

第一节	所有者权益概述	82
第二节	实收资本	83
第三节	资本公积	84
第四节	留存收益	86

第十一章 收入

第一节	商品销售收入的确认与计量	89
第二节	提供劳务收入的确认与计量	93
第三节	让渡资产使用权收入的确认 与计量	96

第十二章 成本和费用

第一节 成本和费用概述	98
第二节 费用的确认和计量	99
第三节 产品成本的核算	101
第四节 期间费用的核算	108

第十三章 利润及利润分配

第一节 利润的概念和利润形成的核算	111
第二节 利润分配的顺序和核算	112

第十四章 所得税

第一节 所得税会计概述	115
第二节 所得税的计税基础与暂时性差异	116
第三节 所得税的会计处理	117

第十五章 财务会计报告

第一节 资产负债表	123
第二节 利润表	126
第三节 所有者权益变动表	128
第四节 现金流量表	128
第五节 会计报表附注	143
第六节 中期财务报告	149
第七节 合并财务报表	153
第八节 关联方披露	160

第十六章 资产减值

第一节 资产减值的确认	164
第二节 资产减值的计量	166
第三节 资产减值的账务处理	169

第十七章 非货币性资产交换

第一节 非货币性资产交换的概念和认定	171
第二节 非货币性资产交换的确认和计量	172
第三节 非货币性资产交换的账务处理	175

第十八章 债务重组

第一节 债务重组的定义和方式	178
第二节 债务重组的确认和计量	178
第三节 债务重组的账务处理与披露	180

第十九章 或有事项

第一节 或有事项的概念及其特点	184
-----------------------	-----

第二节 或有事项的确认和计量	186
第三节 或有事项的披露	189
第四节 或有事项的账务处理举例	190

第二十章 建造合同

第一节 建造合同的概念	193
第二节 建造合同的确认和计量	194
第三节 建造合同的账务处理和披露	196

第二十一章 政府补助

第一节 政府补助的概念和确认标准	200
第二节 政府补助的计量和账务处理	201

第二十二章 借款费用

第一节 借款费用确认的原则	204
第二节 借款费用的资本化	205

第二十三章 租赁

第一节 租赁的定义与分类	210
第二节 融资租赁的会计处理	211
第三节 经营租赁的会计处理	216
第四节 售后租回交易的会计处理	217
第五节 租赁的列报	219

第二十四章 企业合并

第一节 企业合并与合并方式	220
第二节 企业合并的确认和计量	221
第三节 企业合并的账务处理和披露	222

第二十五章 会计政策、会计估计变更和会计差错更正

第一节 会计政策变更	227
第二节 会计估计变更	231
第三节 前期差错更正	233

第二十六章 资产负债表日后事项

第一节 资产负债表日后事项的概念	235
第二节 资产负债表日后事项的账务处理和披露	236

第二十七章 首次执行企业会计准则

第一节 首次执行企业会计准则有关项目的确认和计量	239
第二节 首次执行企业会计准则时财务报告的列报	248

第一章

企业会计准则——基本准则

第一节 总 则

一、《企业会计准则——基本准则》 的目标和适用范围

《企业会计准则——基本准则》的目标是规范企业会计确认、计量和报告行为，保证会计信息质量。

本准则适用于在中华人民共和国境内设立的企业（包括公司，下同），同时也适用于各类中小企业。

二、企业会计准则体系的构成

新企业会计准则体系，由基本准则、具体准则和应用指南3个部分构成。其中，基本准则是纲，在整个准则体系中起统驭作用；具体准则是目，是依据基本准则原则要求对有关业务或报告做出的具体规定；应用指南是补充，是对具体准则的操作指引。这次颁布的企业会计准则体系，包括1项基本准则和38项具体准则。和过去的会计准则相比，新准则从基本会计准则到具体会计准则都做了较大的改动。

三、企业编制财务会计报告的目标

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的履行情况，有助于财务会计报告使用者做出经济决策。

财务会计报告使用者应包括投资者、债权

人、政府及其有关部门和社会公众等。

四、进行会计确认、计量和报告的基本假设和前提

（一）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

此即会计主体假设，又称会计个体假设，其基本含义是：会计确认、计量和报告是用来说明特定企业个体所发生的交易或事项的，对该特定个体的各项生产经营活动的记录和反映应当与其所有者的活动、债权人的活动及交易对方的活动相分离。

（二）企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提

此即持续经营假设，其基本含义是指会计主体的经营活动将按照现在的形式和既定的目标无限期地继续下去，在可以预见的将来，会计主体不会进行清算，它所持有的资产将按照预定的目的在正常的经营过程中被耗用、出售或转让，它所承担的债务也将如期偿还。

持续经营假设是整个权责发生制会计大厦所赖以建立的基础。例如，资产的计量尺度有历史成本（购买成本）、重置成本、现行市价、变现价值等多种形式。在一份财务报表中究竟采用哪一种计量尺度，就与企业是否能够持续经营下去这个前提有密切的关系。

（三）企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告

会计期间分为年度和中期。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。会计期间假设的基本含义是：连续不断的经营活动可以被划分为相等的时间单位，以便对企业的经营状况进行及时、连续的反映。这种为了会计核算的需要而人为划分的相等时间单位，就称为会计期间。

（四）企业会计应当以货币计量

货币之所以成为会计信息的计量工具，是因为其具有下列功能：

① 货币是价值尺度，无论实物、劳动还是其他财富形式，大多可以用货币来表示。

② 货币是交易媒介，是对经济交易从价值方面进行记录的最好的单位。

③ 货币可以作为信用的衡量尺度和延期支付的标准，因此，它是借贷合同或者其他契约赖以产生和顺利履行的基础。

④ 货币作为财富的一种标志，是企业组织投入与产出的最终表现形式。

可见，货币天然就是计量、描述企业经营活动和财务成果的工具。

（五）企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告

权责发生制又称“应计原则”，即会计上对收入和费用应将其在实际发生影响的期间，而不是其发生现金收付的期间来确认。虽然企业的资源及其变动都会引起现金流动，但由于存在会计分期，现金实际收付的期间和资源实际变动的期间可能不一致。这样，在确认资产、负债、收入、费用时，就出现两种制度的选择：第一种是现金收付制，按照期间内实际收付的现金对相关项目进行确认、计量和报告；第二种是权责发生制，按照资源及其变动的发生期间来确认、计量和报告。

（六）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、费用和利润。

（七）企业应当采用借贷记账法记账

第二节 会计信息质量要求

由于会计信息代表的是一定的经济利益关系，并且会计信息因公开披露，还会直接或间接地造成一定的影响，因此，涉及会计信息利益的各方为了自身的经济利益，必然会对会计信息提出一系列的要求。

会计信息质量要求主要包括以下几个方面。

一、真实可靠性与内容完整性

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。真实可靠性是指会计信息值得使用者信赖的程度，它又分为如实反映、可验证性和中立性。

二、相关性

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做出评价或者预测。这里所说的相关性是指会计信息的预测价值、反馈价值和及时性。

三、清晰明了性

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。

四、可比性

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。

五、实质重于形式

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。

这条会计信息质量要求可以理解为当法律形式不能准确表达交易或事项的经济实质的时候，应穿越法律形式，按照交易或事项的经济实质进行核算。

从另一个角度，这条质量要求也可以理解为：税法等法律、法规对相应的会计确认、计量和报告做出了规定，如坏账准备的计提比率等，但这并不表示以真实再现企业财务图像为目标的会计报表也要遵从此类法规而违背交易或事项的经济实质。这种认识是对会计功能定位的理念性改变。实质重于形式是从制度层面确保会计信息真实性的核心原则，它在我国企业会计准则中地位的确立，为推动我国会计准则变革及与国际会计准则趋同奠定了思想基础。

六、重要性

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。

七、谨慎性

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。谨慎性原则反映了会计人员对其所承担的责任的一种态度，它可以在一定程度上降低管理当局对企业通常过于乐观的态度所可能导致的危险。

八、及时性

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。

第三节 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。

这一定义包含以下几方面含义。

(一) 资产是一项由过去交易或事项形成的资源，而不是由未来交易或事项形成的资源

也就是说，资产必须是现实的资产，而不能是预期的资产，是企业在过去一个时期里，通过交易或事项所形成的，是过去已经发生的交易或事项所产生的结果。至于未来交易或事项及未发生的交易或事项可能产生的结果，则不属于现在的资产，不得作为资产确认。这里所指的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。例如，企业通过购买、自行建造等方式形成某项设备，或因销售产品而形成一项应收账款等，都是企业的资产；但企业预计在未来某个时点将要购

买的设备，因其相关的交易或事项尚未发生，就不能作为企业的资产。

资产是一项经济资源，这项资源单独或与其他资产相结合在一起时，可以直接或间接地为企业带来经济利益。

资产通过与对企业有价值的其他事物相交换，通过生产有价值的产品，可以为企业带来经济上的好处。资产必须具有为企业服务的潜能或某些特定的权利。只有这种经济资源才能列为资产。反过来说，如果这种经济资源或能力已经耗尽，它就不应列作资产。

(二) 资产应当为企业所拥有或控制

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。一般来说，一项资源要作为企业的资产予以确认，应该拥有此项资源的所有权，可以按照自己的意愿使用或处置资产，其他企业或个人未经同意，不能擅自使用本企业的资产。但在某些情况下，对于一些特殊方式形成的资产，企业虽然对其

不拥有所有权，但能够实际控制的，按照实质重于形式的原则，也应当确认为企业的资产，如融资租入固定资产。

企业所拥有的这项资产产生的利益只能归于该企业，从而限制其他主体对这一利益的取得。就是说，资产对企业具有提供经济效益的能力，而这种能力是排他性的。如果各个主体都能分享这种利益，利用这种服务，它就不是企业的资产。这里，“拥有”是指企业拥有所有权，是所有者或债权人投入的，或是企业购入的，“控制”是指企业虽没有取得所有权，但在一定时期或一定条件下可以自主支配，如融资租入固定资产。

（三）预期会给企业带来经济利益

它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。预期不能带来经济利益的，就不能确认为企业的资产。某项支出如果具有未来的经济利益的全部或一部分，它就可以作为企业的资产，否则，就只能作为费用或损失。例如，待处理财产损失或库存已失效或已毁损的存货，它们已经不能给企业带来未来经济利益，就不应该再作为资产，出现在资产负债表中。在实际工作中，有的企业将本应列作费用的巨额支出长期作为资产挂账，还有的企业将已失去效益的冷背、陈旧商品或产品仍按其历史成本挂在账上，这些做法一方面夸大了资产，另一方面也虚增了利润，造成会计信息失真。

二、资产的确认

符合本准则第二十条规定的资产定义的资源，在同时满足以下条件时，可确认为资产：

① 与该资源有关的经济利益很可能流入企业，即该资源有较大的可能直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业；

② 该资源的成本或者价值能够可靠地计量，即应当能以货币来计量。如果一项资源的成本或价值不能用货币加以计量，则企业就难以确认和计量它的价值，它在未来转化为费用也难以进行计量。

对资产的确认，关键是要判断是否存在未来经济利益。任何一项资源，如果不具备未来经济利益，那么，即便企业过去为取得该项资

源曾发生过巨额耗费，也不能确认为资产。已确认为资产的，也应从账面上予以剔除。按照这一要求，原来制度中规定作为递延资产，特别是一些待处理财产损失，以及实际上已没有任何价值的存货和老化的设备，就不应该作为资产。能否带来未来经济利益是资产确认的必要条件。确认资产还应该符合可靠计量的要求。可靠计量，要求有确凿、可靠的证据，是指交易发生或完成时所形成的各种交易价格。

三、资产的分类

资产按流动性一般分为流动资产、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、无形资产和其他资产等。

其中，流动资产是指可以在1年内或者超过1年的一个营业周期内变现或者耗用的资产，包括各种现金、银行存款、应收及预付款项、待摊费用、存货等。

长期股权投资是指持有时间准备超过1年（不含1年）的各种股权性质的长期投资。

投资性房地产是指为赚取租金或资本增值，或两者兼有而持有的房地产。投资性房地产的一个显著特点就是其应当能够单独计量和出售。投资性房地产主要包括以下三类：①已出租的土地使用权；②持有并准备增值后转让的土地使用权；③已出租的建筑物。

固定资产是指企业使用期限超过1年的房屋、建筑物、机器、机械、运输工具，以及其他与生产、经营有关的设备、器具、工具等。

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。

其他资产是指除流动资产、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、无形资产以外的其他资产，如长期待摊费用、递延所得税资产等。

四、资产的列示

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。

第四节 负 债

一、负债的定义和特征

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。

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。

从负债的定义可以看出，负债所代表的是企业由于其过去的交易或事项所形成的现时义务。

负债有以下几个基本特征：

① 负债是基于过去的交易或事项而产生的。也就是说，导致负债的交易或事项必须已经发生，例如，购置货物所产生应付账款（已经预付或是在交货时支付的款项除外），接受银行贷款则会产生偿还贷款的义务。只有源于已经发生的交易或事项，会计上才有可能确认为负债。正在筹划的未来交易或事项，如企业的业务计划，不会产生负债。

② 负债是企业承担的现时义务。由于具有约束力的合同或法定要求，义务在法律上可能是强制执行的，如收到货物而发生的应付款项即属于此类。另外，义务还可能产生于正常的业务活动、习惯及为了保持良好的业务关系或公平处事的愿望。如果企业定出一条方针，即使产品在保证期期满后才显现缺陷也要予以免费修理，则企业在已经售出的产品上预期将会发生的修理费用就是该企业的负债。

③ 现时义务的履行通常关系到企业放弃含有经济利益的资产，以满足对方的要求。现时义务的履行，可采取若干种方式，例如，支付现金，转让其他资产，提供劳务，以其他义务替换该项义务，将该项义务转换为所有者权益等。

④ 负债通常是在未来某一时日通过交付资产（包括现金和其他资产）或提供劳务来清偿。也即负债通常都有确切的收款人和偿付日期，或者说，债权人和负债到期日都可以合理地估计确定。例如，企业对已经出售的产品质量担保债务，对于哪些客户和在什么时期内有效，一般是可以做到合理估计的。有时，企业可以

通过承诺新的负债或转化为所有者权益来了结一项现有负债，前一种情况只是负债的展期，后一种情况则相当于用增加所有者权益而了结债务。

从负债的上述基本特征可以看出，我们在会计上所用的负债概念所包含的内容要比法律上所讲的负债概念范围广泛得多。

二、负债的确认

符合上述负债定义的义务，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。

三、负债的分类

负债一般是按负债的偿还期长短进行分类的，分为流动负债、长期负债、其他负债等。

流动负债是指1年或者超过1年的一个营业周期内偿还的债务，包括短期借款、应付账款、应付票据、其他应付款、应付职工薪酬、应付股利、应交税费、预提费用等。

长期负债是指偿还期在1年或者超过1年的一个营业周期以上的负债，包括长期借款、长期债券、长期应付款等。长期负债作为企业一项义务，结算期较长，因而成为企业筹集（融通）资金的一种重要方式。长期负债除具有负债的共同特征外，与流动负债相比，还具有债务金额大，偿还期限长，可以分期偿还等特点。

其他负债是指除流动负债和长期负债以外的负债，如递延所得税负债等。

四、负债的列示

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。

第五节 所有者权益

一、所有者权益的概念

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。对于公司来说，其所有者权益又称为股东权益。

所有者权益同其他五大要素都有着密切的联系。首先，所有者拥有的对企业净资产的要求权，是建立在他们投入企业资本多少的基础之上，恰恰是所有者投入的资本形成了企业赖以生产经营的最基础的启动资产。其次，企业为了扩大经营规模，或是为了支付有关费用，或为了满足企业生产经营的其他需要而向社会举债，这种负债经营的性质、范围和数额大小，要根据所有者权益的状况及企业经营的需要由董事会讨论决定。另外，企业费用的支出、收入的取得、利润的赚取及股利的分派，无不同所有者权益的情况相联系。

因此，所有者权益同企业会计报表中的有关指标相联系，能产生许多有价值的指标。对分析判断企业的经营业绩和财务状况有着重要作用。

二、所有者权益的来源

所有者权益作为企业所有者对企业净资产的所有权，它的数量及来源随着企业经营性质及生产规模的变化而变动。

为了提供更全面更有价值的有关所有者权益方面的信息，《企业会计准则——基本准则》将所有者权益的来源分成了三类列示。

① **所有者投入的资本** 所有者投入的资本指所有者实际投入企业经营活动的各种财产物

资。如实收资本、资本公积中的资本溢价等。

② **直接计入所有者权益的利得和损失** 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。如列入资本公积的他人的赠予、企业自用房地产转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时其公允价值大于原账面价值而形成的利得。

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。如可供出售金融资产的公允价值低于其账面余额的差额。

③ **留存收益** 留存收益是指企业实现的利润扣除交纳的所得税、分发利润(或股利)和提取公积金后的余额，留于以后年度分配的利润或者尚未分配的利润。

由于企业资本的来源及其运用受企业组织形式、相关法律法规的约束较多，因此，对于所有者权益的核算，不同类型的企业有所不同。比如，公司制企业与非公司制企业有所不同，公司制企业中，股份有限公司与有限责任公司又有所不同，按照公司法的规定，股份有限公司可以通过发行股票筹集资本，并对利润分配、财务会计报告的提供、减资等作了特别规定，而有限责任公司就不能通过发行股票筹集资本，两者在所有者权益的核算内容和要求上就不一样。

第六节 收入

一、收入的定义和确认

(一) 收入的定义和特点

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，包括销售商品收入、劳

务收入、利息收入、使用费收入、租金收入、股利收入等，但不包括为第三方或客户代收的款项。

收入的特点如下：

① 收入从企业的日常活动中产生，而不是从偶发的交易或事项中产生。比如，工业企业

的收入是从其销售商品、提供劳务等日常活动中产生的,而不是从处置固定资产等非正常活动中产生的。

② 收入可能表现为企业资产的增加,如增加银行存款、应收账款等;也可能表现为企业负债的减少,如以商品或劳务抵偿债务;或者二者兼而有之,例如,商品销售的货款中部分抵偿债务,部分收取现金。

③ 收入能导致企业所有者权益的增加。收入能增加资产或减少负债或二者兼而有之。因此,根据“资产-负债=所有者权益”的公式,企业取得收入一定能增加所有者权益。

为了正确理解收入的定义,必须联系其他会计要素说明。即收入首先应和负债相区别,继而还要和投入资本相区别。并非所有的货币收入都是营业收入。例如,股东追加的投资只是资本的增加,而不是营业收入。再如,从银行取得的借款也不是营业收入,而是负债。只有企业向其他单位提供产品或劳务时,才能获得营业收入。

(二) 收入的确认

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。

二、收入的分类和揭示

(一) 收入的分类

收入可以有不同的分类。

按收入的性质,可以分为销售商品收入、提供劳务收入和让渡资产使用权等取得的收入。

按企业经营业务的主次分类,可以分为主营业务收入和其他业务收入。

主营业务收入一般占企业收入的比重较大,对企业的经济效益产生较大的影响。其他业务收入一般占企业收入的比重较小,主要包括包装物出租收入等。

(二) 收入的列示

符合收入定义和收入确认条件的项目,应当列入利润表。

第七节 费 用

一、费用的定义和特征

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。

费用具有以下两个基本特征:

① 费用最终将会减少企业的资源。这种减少具体表现为企业资金支出,从这个意义上说,费用本质上是企业经济利益的流出,它与资产流入企业所形成的收入相反。

② 费用会减少企业的所有者权益。通常,企业的资金流入(收入)会增加企业的所有者权益,相反,资金流出会减少企业的所有者权益,即形成企业的费用。但是,企业在生产经营过程中,有的支出是不应归入费用的。例如,企业以银行存款偿付一项债务,只是一项资产和一项负债的等额减少,对所有者权益没有影响,因此,不构成费用;又如,企业向投资者分配股利或利润,这一资金流出虽然减少了企业的

所有者权益,但其属性是对最终利润的分配,不是经营活动的结果,也不应作为费用。

二、费用的确认

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计量时才能予以确认。

确认费用一般有三种标准:

① 企业为生产产品、提供劳务等发生的可归属于产品成本、劳务成本等的费用,应当在确认产品销售收入、劳务收入等时,将已销售产品、已提供劳务的成本等计入当期损益。例如,产品销售成本就属于这种情况。企业售出的商品是直接与销售所产生的营业收入相联系的,所以,该项销售产品的成本就可以随同本期的销售收入而作为该期的费用从而计入当期损益。

② 企业发生的支出不产生经济利益的,或者即使能够产生经济利益但不符合或者不再符合资产确认条件的,应当在发生时确认为费用,

计入当期损益。例如，无形资产的摊销和保险费用的分摊。再如，在企业中有些费用不能提供明确的未来利益，并且如果对这些费用加以分摊也没有意义，这时，这些费用就应采用这一标准，直接作为当期费用予以确认，如广告费等。

③ 企业发生的交易或者事项导致其承担了一项负债而又不确认为一项资产的，应当在发生时确认为费用，计入当期损益。如企业对外担保发生诉讼且法院已判决从而确认一项预计负债。

确认费用还应遵循划分收益性支出与资本性支出原则、权责发生制原则和配比原则，具体如下：

① 划分收益性支出与资本性支出原则。按照划分收益性支出与资本性支出原则，某项支出的效益及于几个会计年度(或几个营业周期)，该项支出应予以资本化，不能作为当期的费用；如果某项支出的效益仅及于本会计年度(一个营业周期)，就应作为收益性支出，在一个会计期间内确认为费用。这一原则为费用的确认，给定了一个时间上的总体界限。

② 权责发生制原则。权责发生制原则规定了具体在什么时点上确认费用。企业会计制度规定，凡是当期已经发生或应当负担的费用，不论款项是否收付，都应作为当期的费用；凡是不属于当期的费用，即使款项已在当期支付，也不应当作为当期的费用。

③ 配比原则。按照此原则，为产生当期收入所发生的费用，应当确认为该期的费用。配比原则的基本含义在于，当收入已经实现时，某些资产（如物料用品）已被消耗，或已被出

售（如商品），以及劳务已经提供（如专设的销售部门人员提供的劳务），已被耗用的这些资产和劳务的成本，应当在确认有关收入的期间予以确认。如果收入要到未来期间实现，相应的费用就应递延分配于未来的实际受益期间。因此，费用的确认，要根据费用与收入的相关程度，确定哪些资产耗费或负债的增加应从本期收入中扣减。

三、费用的分类

费用是企业在生产经营过程中发生的各项耗费。根据费用的性质，可按不同标准进行分类。

1. 费用按经济内容（或性质）分类

费用按经济内容(或性质)进行分类，可分为劳动对象方面的费用、劳动手段方面的费用和活劳动方面的费用三大类。这在会计上称为生产费用要素，一般由以下九个项目组成：外购材料、外购燃料、外购动力、工资、提取的职工福利费、折旧费、利息支出、税金和其他费用。

2. 费用按照经济用途分类

费用按照经济用途分类，可分为直接材料、直接人工、其他直接费用、制造费用和期间费用。

3. 费用按照同产量之间的关系分类

按照这种分类，可以把费用分为固定费用和变动费用。

四、费用的列示

本基本准则第三十六条规定，符合费用定义和费用确认条件的项目，应当列入利润表。

第八节 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。利润可以及时反映企业在一定会计期间的经营业绩和获利能力，反映企业的投入产出效率和经济效益，有助于企业投资者和债权人据此进行盈利预测，评价企业经营绩效，做出正确的决策。

二、利润的构成

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。

直接计入当期利润的利得和损失是指应当计入当期损益、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。如投资收益、营业外

收入、资产减值损失、公允价值变动损益、营业外支出等。

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。

企业利润是企业生产经营过程中各种收入减去费用后的净额并加上各种利得和损失后的余额。

不同的企业有着不同的利润构成。企业

利润包括营业利润、营业外收入和支出、所得税等组成部分。其中，营业利润加上营业外收入，减去营业外支出后的数额又称之为利润总额；利润总额减去所得税后的数额即为企业的净利润。

三、利润的列示

利润项目应当列入利润表。

第九节 会计计量

一、会计计量的要求

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（又称财务报表，下同）时，应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定其金额。

二、会计计量的属性

（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。

（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。

（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、估计的销售费用及相关税费后的金额计量。

（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。

（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。

三、会计计量的标准

企业在对会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本；采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

第十节 财务会计报告

一、财务会计报告的概念

财务会计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、财务会计报告的种类

财务会计报告包括会计报表及其附注和

其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。

会计报表是综合反映一定时期财务状况和经营成果的文件，是财务会计报告的主要组成部分，是企业向外传递会计信息的主要途径。

会计报表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表等报表。