

全国会计人员
培训必备参考教材

新企业会计 实务讲解

顾问：王庆成 刘姝威

主编：于小镭



机械工业出版社
China Machine Press

本书附《企业会计准则——应用指南》

CAS

新企业会计准则丛书

全国会计人员
培训必备参考教材

新企业会计 实务讲解

顾问：王庆成 刘姝威

主编：于小镭



机械工业出版社
China Machine Press

本书主要根据财政部2006年发布的新《企业会计准则》及《企业会计准则——应用指南》，对企业会计实务进行了由浅入深、通俗易懂、系统的阐释，按照企业会计实务基本流程和要素进行了系统讲述，并提供了大量例题、思考题和练习题，有利于全国各类企业会计人员更轻松地学习和理解新企业会计准则。此外，本书的最后还以附录形式提供了《企业会计准则——应用指南》。

本书是全国会计人员进行企业会计实务培训的必备教材，同时也是各类财经院校师生学习和了解新准则下企业财务会的非常有用的参考书。

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

新企业会计实务讲解/于小镭主编. —北京：机械工业出版社，2007.1

（新企业会计准则丛书）

ISBN 7-111-20067-5

I. 新… II. 于… 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（2006）第150481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 版式设计：刘永青

北京瑞德印刷有限公司印刷·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 · 32.75印张

定价：56.00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
亚太中汇会计师事务所

丛书顾问： 王庆成 刘姝威
丛书主编： 于小镭 杨守任

丛书编委会（按姓氏笔画排序）：

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

本丛书系列之——

《新企业会计实务讲解》

本书主编： 于小镭
本书副主编： 陆 依

前 言

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

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新的跨越和突破。

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项具体准则及其应用指南。与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。

为便于广大会计工作者正确理解和运用新会计准则，我们组织编写了这套“新企业会计准则丛书”，旨在为广大财务会计人员尽可能提供具体指导，以提高会计从业人员的业务素质、业务水平和专业技能，提高会计准则的应用质量。

新企业会计准则丛书系列之《新企业会计实务讲解》一书主要是根据财政部发布

的《企业会计准则》及《企业会计准则——应用指南》，对企业会计实务进行了由浅入深、通俗易懂、系统的阐释，按照企业会计实务基本流程和要素进行了系统讲述，并配有大量例题、思考题和练习题，以利于全国各类企业会计人员更容易地学习和理解新企业会计准则。本书是对新企业会计准则及其应用指南在企业会计实务应用的总览总释，是全国会计人员进行企业会计实务培训的必备教材，同时也可作为各类财经院校师生学习了解新准则下企业财务会计的参考书。

在本书编写过程中，我们主要参考了《企业会计准则》及《企业会计准则——应用指南》（包括企业会计准则应用指南、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及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、亚太中汇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、中央民族大学、国家会计学院、河南财经大学的专家、教授、博士组成的企业会计准则研究组共同编写。参加《新企业会计实务讲解》一书编写的有：于小镭、陆依、孙华、李书锋、施先旺、薛祖云、李红亮、黄丽君、徐玉霞、刘爱琴、吴笛、江连国、王彭生、贺欣、丁度、刘志华、施永霞、臧卫国、黄湘、赵彦锋、张晨霞、崔军、张军华、周琳、张芳、孙趁荣、程隆云、李湘蓉、杜军等。

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12月

目 录

前 言

绪论 企业会计准则——基本准则1

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	7
第七节	费用	7
第八节	利润	9
第九节	会计计量	9
第十节	财务会计报告	10

第一篇 资 产

第一章 流动资产12

第一节	货币资金	12
第二节	应收和预付款项	19
第三节	交易性金融资产	25
第四节	存货	27

第二章 长期股权投资41

第一节	长期股权投资的概念与分类	41
第二节	长期股权投资的初始计量	43
第三节	长期股权投资的成本法	45
第四节	长期股权投资的权益法	46
第五节	长期股权投资期末计价、处置与披露	50

第三章 投资性房地产54

第一节	投资性房地产的概念与分类	54
-----	--------------	---------

第二节	投资性房地产的核算	55
-----	-----------	---------

第四章 固定资产60

第一节	固定资产概述	60
第二节	固定资产的初始计量	61
第三节	固定资产的后续计量	63
第四节	固定资产的处置	66
第五节	固定资产的披露	67

第五章 金融资产69

第一节	金融资产的概念和分类	69
第二节	金融资产的确认和计量	70
第三节	金融资产减值	72
第四节	金融资产账务处理举例	73
第五节	金融资产转移	75

第六章 无形资产及其他资产78

第一节	无形资产的特征及其确认	78
第二节	无形资产的内容和初始计量	80
第三节	无形资产的后续计量	82
第四节	无形资产的处置和披露	84
第五节	其他资产	84

第二篇 负 债

第七章 流动负债86

第一节	流动负债的性质、分类和计价	86
第二节	短期借款和应付款项	87
第三节	应付职工薪酬	90
第四节	应交税费	93
第五节	应付股利、其他应付款和其他流动负债	97

第八章 长期负债和其他负债	101
第一节 长期负债的概念和特点	101
第二节 长期借款	102
第三节 应付债券	103
第四节 其他长期负债和其他负债	107

第三篇 所有者权益

所有者权益概述	110
---------	-----

第九章 实收资本	112
第一节 有限责任公司和实收资本	112
第二节 股份有限公司股本的核算	114
第三节 实收资本(股本)变动的核算	116

第十章 资本公积	119
第一节 资本公积的性质和种类	119
第二节 资本公积的核算	120

第十一章 留存收益	122
第一节 留存收益的组成及其用途	122
第二节 留存收益的核算	123

第四篇 收入、费用及利润

第十二章 收入	127
第一节 销售商品收入的确认和计量	127
第二节 提供劳务收入的确认和计量	137
第三节 让渡资产使用权收入的确认和计量	138

第十三章 成本与费用	141
第一节 成本与费用概述	141
第二节 费用的确认和计量	143
第三节 产品成本的核算	144
第四节 期间费用的核算	149

第十四章 利润及利润分配	155
第一节 利润的构成和计算	155
第二节 利润分配的顺序和方式	157
第三节 利润及利润分配的核算	159

第五篇 所得税

第十五章 所得税会计	165
第一节 所得税会计概述	165

第二节 所得税会计的确认和计量	166
-----------------	-----

第十六章 所得税会计与税务处理	173
------------------------	-----

第一节 捐赠中的所得税会计处理	173
第二节 资产减值准备中的所得税会计处理	175
第三节 投资收益中的所得税会计处理	176
第四节 非货币性交易的所得税会计处理	177

第六篇 企业财务报告

第十七章 财务报表列报	180
--------------------	-----

第一节 财务报表概述	180
第二节 资产负债表	182
第三节 利润表	185
第四节 所有者权益变动表	188
第五节 财务报表附注	188

第十八章 现金流量表	194
-------------------	-----

第一节 概述	194
第二节 现金流量表的编制方法	195
第三节 现金流量表附注的披露	200

第十九章 中期财务报告	206
--------------------	-----

第一节 中期财务报告概述	206
第二节 中期财务报告的编制	207

第二十章 合并财务报表	213
--------------------	-----

第一节 合并财务报表概述	213
第二节 合并资产负债表	217
第三节 合并利润表	222
第四节 合并现金流量表	226
第五节 合并所有者权益变动表	230

第二十一章 分部报告	233
-------------------	-----

第一节 分部报告概述	233
第二节 报告分部的确定与分部报告的形式	234
第三节 分部信息的披露	236
第四节 分部信息披露应关注的问题	237

第二十二章 关联方披露	240
--------------------	-----

第一节 关联方披露概述	240
第二节 关联方交易及其披露	242
第三节 关联方披露应关注的问题	243

第二十三章 金融工具列报247

第一节 金融工具列示247

第二节 金融工具披露249

第七篇 企业特定会计业务**第二十四章 非货币性资产交换**251

第一节 非货币性资产交换概述251

第二节 非货币性资产交换的会计处理254

第二十五章 资产减值259

第一节 资产减值概述259

第二节 资产减值的会计处理261

第三节 资产减值的披露268

第二十六章 债务重组271

第一节 债务重组概述271

第二节 债务重组的会计处理273

第二十七章 或有事项277

第一节 或有事项的概念和处理原则277

第二节 或有事项的分类279

第三节 确认为预计负债的或有事项的
核算280

第四节 或有事项的披露283

第二十八章 政府补助286

第一节 政府补助的概念与分类286

第二节 政府补助的确认和计量287

第三节 政府补助的会计处理288

第二十九章 借款费用292

第一节 借款费用概述292

第二节 借款费用的会计处理293

第三十章 外币折算299

第一节 外币折算概述299

第二节 外币折算业务的确认、计量及
相关披露301**第三十一章 企业合并**307

第一节 企业合并概述307

第二节 同一控制下的企业合并307

第三节 非同一控制下的企业合并310

第四节 业务合并314

第五节 企业合并披露314

第三十二章 租赁316

第一节 租赁概述316

第二节 融资租赁的会计处理317

第三节 经营租赁的会计处理322

第四节 售后租回交易的会计处理323

**第三十三章 会计政策、会计估计
变更和差错更正**326

第一节 会计政策变更326

第二节 会计估计变更330

第三节 前期差错更正332

第三十四章 资产负债表日后事项336

第一节 资产负债表日后事项概述336

第二节 调整事项的处理原则及方法338

第三节 资产负债表日后非调整事项的
处理原则及方法340**第三十五章 股份支付**343

第一节 股份支付概述343

第二节 股份支付的会计处理344

第三节 股份支付的披露348

第三十六章 企业年金350

第一节 企业年金概述350

第二节 企业年金基金的投资353

第三十七章 套期保值359

第一节 套期保值概述359

第二节 套期保值业务的确认、计量及
相关披露363**第三十八章 首次执行企业会计准则**368

第一节 首次执行企业会计准则概述368

第二节 首份中期财务报表列报374

第三节 首份年度财务报表列报375

第八篇 特殊行业会计业务**第三十九章 生物资产**376

第一节 生物资产概述376

第二节 生物资产的初始计量及账务
处理377

第三节 生物资产的后续计量及账务

处理	379
第四节 生物资产的收获与处置	381
第五节 生物资产的披露	382
第四十章 建造合同	384
第一节 建造合同概述	384
第二节 合同分立与合同合并	384
第三节 合同收入	386
第四节 合同成本	387
第五节 合同收入和合同费用的确认、 计量和账务处理	388
第六节 建造合同信息的披露	391
第四十一章 石油天然气开采	393
第一节 矿区权益	393
第二节 油气勘探、开发和生产	396

附录 《企业会计准则 (2006)——应用指南》

附录A 32项具体准则应用指南	400
《企业会计准则第1号——存货》 应用指南	400
《企业会计准则第2号——长期股权 投资》应用指南	401
《企业会计准则第3号——投资性 房地产》应用指南	402
《企业会计准则第4号——固定资产》 应用指南	402
《企业会计准则第5号——生物资产》 应用指南	403
《企业会计准则第6号——无形资产》 应用指南	404
《企业会计准则第7号——非货币性 资产交换》应用指南	405
《企业会计准则第8号——资产减值》 应用指南	406
《企业会计准则第9号——职工薪酬》 应用指南	407
《企业会计准则第10号——企业年金 基金》应用指南	408
《企业会计准则第11号——股份支付》 应用指南	409
《企业会计准则第12号——债务重组》	

应用指南	409
《企业会计准则第13号——或有事项》 应用指南	410
《企业会计准则第14号——收入》 应用指南	411
《企业会计准则第16号——政府补助》 应用指南	412
《企业会计准则第17号——借款费用》 应用指南	413
《企业会计准则第18号——所得税》 应用指南	414
《企业会计准则第19号——外币折算》 应用指南	415
《企业会计准则第20号——企业合并》 应用指南	416
《企业会计准则第21号——租赁》 应用指南	417
《企业会计准则第22号——金融工具 确认和计量》应用指南	418
《企业会计准则第23号——金融资产 转移》应用指南	420
《企业会计准则第24号——套期保值》 应用指南	420
《企业会计准则第27号——石油天然气 开采》应用指南	421
《企业会计准则第28号——会计政策、会 计估计变更和差错更正》应用指南	422
《企业会计准则第30号——财务报表 列报》应用指南	422
《企业会计准则第31号——现金流量表》 应用指南	456
《企业会计准则第33号——合并财务 报表》应用指南	461
《企业会计准则第34号——每股收益》 应用指南	466
《企业会计准则第35号——分部报告》 应用指南	467
《企业会计准则第37号——金融工具 列报》应用指南	467
《企业会计准则第38号——首次执行 企业会计准则》应用指南	468

附录B 会计科目和主要账务处理	471
------------------------------	------------

绪 论

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

新的企业会计准则体系，由基本准则、具体准则和应用指南3个部分构成。《企业会计准则——基本准则》（以下简称基本准则）是根据《中华人民共和国会计法》和其他有关法律、行政法规而制定的，其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。

在整个企业会计准则体系中，基本准则是纲，起统驭作用，它规范具体准则的制定以及没有会计准则规范的交易或者事项的会计处理；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。

基本准则适用于在中华人民共和国境内设立的所有企业（包括公司，下同）。

二、企业编制财务会计报告的目标和会计要素

（一）财务会计报告的目标

财务会计报告是由会计报表和其他会计报告构成的会计信息体系，其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。

（二）会计要素

会计要素是为实现财务会计报告的目标，以会计基本前提为基础，对会计对象的基本分类，是用于反映会计主体财务状况、确定经营成果的基本单位。

从企业会计来说，其核算的对象是企业各种经济资源的来源与运用，也即各种经济资源的来龙去脉，而财务状况就是某一时点的各种资源的占用、运用和来源情况。要表明企业的财务状况，就需要按照一定标准对各种经济资源的占用和来源进行分类，通过分类将其反映在会计报表中，所以，会计要素也称为会计报表要素，是会计报表的基本构件。

企业应当按照交易或者事项的经济特征确定会计要素。会计要素有两大类，第一类包括资产、负债、所有者权益，是反映企业财务状况（资金运动相对静止状态）的会计要素；第二类包括收入、费用和利润，是反映企业经营成果（资金运动显著变化状态）的会计要素。

三、企业进行会计确认、计量和报告的基本前提

会计核算面对的是变化不定的社会经济环境，会计人员必须对所处的环境做出判断，规定一系列基本的前提条件，才能使核算正常进行，才能据以选择并确定会计处理方法。会计

核算的基本前提又称为会计假设，是人们在长期的会计实践中逐步认识和总结形成的，包括以下四个方面：

（一）会计主体假设

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，即进行会计主体假设，又称会计个体假设，其基本含义是指会计确认、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，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、债权人的活动以及交易对方的活动相分离。

（二）持续经营假设

企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提，即使用持续经营假设，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体系所赖以建立的基础。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。在财务报表中究竟采用哪一种计量尺度，这与企业是否能够持续经营下去这个前提有密切的关系。

（三）会计期间假设

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）货币计量假设

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，它是借款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。

四、会计核算的基础和记账方法

（一）权责发生制

企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。

虽然企业的资源及其变动都会引起现金流动，但由于存在会计期间，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，就出现了两种制度的选择：第一种是现金收付制，即按照会计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，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，即按照资源及其变动的发生期间来确认、计量和报告，而不是在其发生现金收付的期间来确认。

（二）借贷记账法

企业应当采用借贷记账法记账，即有借必有贷，借贷必相等。

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些影响，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，这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。即：

(1) 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。

(2) 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，应超越法律形式，按照交易或事项的经济实质进行核算。

从另一个角度，这条会计信息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以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个方面的含义：

(1) 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

项以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。这里所说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。

(2) 资产应当为企业所拥有或控制。

由企业拥有或控制,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。

企业所拥有的一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。也就是说,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”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”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。

(3) 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处理。例如,待处理财产损失、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账,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

符合基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,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,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,即具有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和非流动资产。

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、交易性金融资产、

应收及预付款项、存货、其他流动资产等。

非流动资产包括可供出售金融资产、持有至到期投资、长期股权投资、投资性房地产、长期应收款、固定资产、无形资产、开发支出、商誉、长期待摊费用、递延所得税资产等。

可供出售金融资产是指初始确认时即被指定为可供出售的非衍生金融资产，以及没有被划分为以上其他类别的其他非衍生金融资产。例如，购入的在活跃市场上有报价的股票、债券等。

持有至到期投资是指同时满足以下三个条件的投资：（1）到期日和回收金额固定或可确定；（2）企业有能力持有至到期；（3）企业有明确的意图持有至到期。

长期股权投资是持有时间准备超过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它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、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。

商誉通常是指在购买法下，购买价格超过所购子公司净资产账面价值的差额部分。我们把这部分超过可辨认资产项目的重估增值部分，确认为合并商誉。

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。

负债具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，购置货物所产生的应付账款（已经预付或是在交货时支付的款项除外），接受银行贷款产生的偿还贷款的义务。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。企业的现时义务可以源于具有约束力的合同或法定要求，如收到货物而发生的应付款项；另外，义

务还可能产生于正常的业务活动、习惯以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以后才显现缺陷也给予以免费修理，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，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受款人和偿付日期，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的质量担保债务，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,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

符合前述负债定义的义务,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,可分为流动负债、长期负债、其他负债等。

流动负债是在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、应付债券、长期应付款等。长期负债作为一项义务,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。

其他负债指除流动负债和长期负债以外的负债,如递延所得税负债、预计负债等。

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和扣除负债后由所有者享有的剩余权益。对于公司来说,所有者权益又称为股东权益。

所有者权益同其他五大会计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,是建立在其投入企业资本多少的基础之上,因为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、利润的赚取以及股利的分派,无不同所有者权益的情况相联系。

因此,所有者权益同企业财务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成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要求权,它的数量及来源随着企业经营的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,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,即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的部分。

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公允价值低于其账面余额的部分。

(3) 留存收益，即企业实现的利润扣除缴纳的所得税、分配利润（或股利）和提取公积金后的余额，即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，不同类型的企业所使用的核算方式有所不同。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，但公司法对利润分配、财务报告的提供、减资等做了特别规定，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因此不一样。

第六节 收 入

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。

收入的特点主要包括：

(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进行说明。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，而不是营业收入的增加。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、负债减少或者二者兼有且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。

三、收入的分类和列示

(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。