

高 职 高 专 规 划 教 材



徐秋生 主 编
刘荣成 杨剑钧 副主编



化学工业出版社



徐秋生 主 编
刘荣成 杨剑钧 副主编



化学工业出版社

· 北 京 ·

本书以《企业会计制度》和《企业会计准则》为依据,针对房地产开发企业的实际情况和我国房地产开发企业会计的特点,全面、系统、深入浅出地介绍了房地产开发企业会计的基本理论、基本方法和操作程序,以及房地产开发企业会计实务的处理过程等内容,理论与实践相结合,展现了房地产开发企业会计与其他行业会计的共性和特色,并将最新的法规制度、有关税制改革等内容融为一体。

本书为高职高专房地产经济与开发、经济管理、工商管理、财务会计及相关专业的教学用书,也可供房地产开发企业财会人员和市政建设部门相关人员参考。

图书在版编目(CIP)数据

房地产企业会计/徐秋生主编. —北京:化学工业出版社, 2010. 2

高职高专规划教材

ISBN 978-7-122-07568-0

I. 房… II. 徐… III. 房地产业-会计-高等学校: 技术学院-教材 IV. F293. 33

中国版本图书馆CIP数据核字(2010)第003637号

责任编辑:王文峡
责任校对:顾淑云

文字编辑:冯国庆
装帧设计:尹琳琳

出版发行:化学工业出版社(北京市东城区青年湖南街13号 邮政编码100011)

印刷:北京云浩印刷有限责任公司

装订:三河市前程装订厂

787mm×1092mm 1/16 印张12½ 字数305千字 2010年2月北京第1版第1次印刷

购书咨询:010-64518888(传真:010-64519686) 售后服务:010-64518899

网址:<http://www.cip.com.cn>

凡购买本书,如有缺损质量问题,本社销售中心负责调换。

定 价:24.00元

版权所有 违者必究

前 言

房地产企业会计是一门行业会计，是房地产经济与开发、经济管理、工商管理、财务会计及相关专业一门重要的专业基础课，既有较强的理论性，又有很强的实践性。

本教材结合新颁布的《小企业会计制度》和高职院校的办学特色，以房地产经营过程为例介绍会计的基本核算理论和方法，使所学知识能更好地为房地产行业服务。教材通过企业账务处理示范，使阅读者能够提高账务处理的规范化；通过所附的练习，可进一步加强对房地产会计理论的理解，以提高实际操作能力。

纵观本书的特点如下：一是操作规范，系统介绍了会计核算规范化理论与方法；二是内容新，教材按照最新颁发的《小企业会计制度》进行业务核算举例，针对性强；三是可操作性强，教材通过账务示范演示了证账表的会计核算程序。

本书第一、四、七、八章由徐秋生撰写，第六、九、十章由刘荣成撰写，第三、五章由杨剑钧撰写，第二章由杜晓燕撰写，全书由徐秋生统稿。

限于作者水平，不足之处恳请读者批评指正。

编者于扬州瘦西湖畔
2009年10月

目 录

第一章 总论	1	四、记账凭证的填制和审核	30
第一节 会计概述	1	五、会计凭证的传递与保管	32
一、会计的产生与发展	1	第四节 会计账簿	33
二、会计的研究对象	1	一、会计账簿的意义	33
三、房地产企业会计的定义	2	二、会计账簿的种类	34
四、房地产会计的任务	2	三、账簿的设置与登记	35
第二节 会计要素	3	四、登记错误的更正	39
一、资产	3	复习思考题	41
二、负债	4	技能训练题	42
三、所有者权益	5	第三章 房地产企业货币资金和应收款项	
四、收入	6	的核算	45
五、费用	7	第一节 货币资金的核算	45
六、利润	7	一、现金	45
第三节 会计核算的基本前提和信息		二、银行存款	47
质量要求	8	三、其他货币资金	49
一、会计核算的基本前提	8	第二节 应收票据的核算	51
二、会计核算的信息质量要求	10	一、应收票据的分类、计价	51
第四节 会计核算的方法与组织程序	12	二、应收票据的会计处理	51
一、会计核算的方法	12	第三节 应收款项的核算	53
二、会计核算的组织程序	13	一、应收账款	53
复习思考题	14	二、预付账款与其他应收款	57
第二章 会计核算原理	15	第四节 应收债权融资的核算	58
第一节 会计科目与账户	15	一、应收债权融资的核算原则	58
一、会计科目的概念	15	二、以应收债权为质押取得借款的核算	58
二、设置会计科目的原则	15	三、应收债权出售的核算	58
三、会计科目的分类	16	四、应收债权贴现的核算	59
四、账户的基本内容	16	复习思考题	59
五、总分类账户和明细分类账户	18	技能训练题	59
第二节 借贷记账法	20	第四章 房地产企业存货的核算	61
一、记账方法的意义	20	第一节 存货概述	61
二、记账方法的种类	20	一、存货的概念和范围	61
三、借贷记账法的基本内容	20	二、存货的分类	61
四、借贷记账法的运用	24	三、存货数量的盘存方法	62
第三节 会计凭证	24	四、存货成本的计价方法	62
一、会计凭证的意义	24	第二节 材料的核算	66
二、会计凭证的种类	25	一、材料收发的凭证	66
三、原始凭证的填制和审核	28	二、按实际成本计价的材料收发的核算	68

三、按计划成本计价的材料收发的核算	71	一、长期待摊费用	99
第三节 出租房和周转房的核算	74	二、其他长期资产	99
一、出租房和周转房的界定	74	复习思考题	99
二、出租房和周转房的计价	74	技能训练题	100
三、出租房和周转房的价值摊销	75	第六章 房地产企业负债的核算	102
四、出租房和周转房的修理	75	第一节 负债概述	102
五、出租房和周转房的销售	75	一、负债的概念及特征	102
六、出租房和周转房的核算	75	二、负债的分类	102
第四节 其他物资的核算	76	第二节 流动负债的核算	103
一、委托加工物资的核算	76	一、流动负债的概念及特点	103
二、低值易耗品的核算	77	二、短期借款的核算	103
第五节 存货的清查和期末计价	79	三、应付票据的核算	104
一、存货的清查	79	四、应付账款的核算	105
二、存货的期末计价	80	五、应付职工薪酬和应付福利费的核算	106
复习思考题	80	六、应交税费的核算	107
技能训练题	81	七、其他应交款及其他应付款的核算	111
第五章 房地产企业固定资产和无形		第三节 长期负债的核算	112
资产的核算	83	一、长期负债的概念及特点	112
第一节 固定资产概述	83	二、长期借款的核算	112
一、固定资产的性质及特点	83	三、应付债券的核算	113
二、固定资产的分类	83	四、长期应付款的核算	115
三、固定资产的计价基础	84	复习思考题	116
第二节 固定资产取得的核算	84	技能训练题	117
一、固定资产成本的确定	84	第七章 房地产企业所有者权益的	
二、固定资产取得的会计处理	85	核算	118
三、固定资产增加的明细分类核算	88	第一节 房地产企业所有者权益概述	118
第三节 固定资产折旧的核算	89	一、所有者权益的概念	118
一、固定资产折旧的性质	89	二、所有者权益的分类	118
二、固定资产折旧的范围	89	三、所有者权益的基本特点	118
三、固定资产折旧的方法	90	第二节 实收资本的核算	119
四、固定资产折旧的账务处理	91	一、股份有限公司投入资本的核算	119
第四节 固定资产的后续支出	92	二、有限责任公司投入资本的核算	120
一、费用化的后续支出	92	三、独资企业投入资本的核算	121
二、资本化的后续支出	92	第三节 资本公积的核算	121
三、固定资产的处置	92	一、资本公积的概念	121
四、固定资产的清查	94	二、资本公积的会计处理	122
五、固定资产的减值	94	第四节 留存收益的核算	124
第五节 无形资产	95	一、盈余公积的核算	124
一、无形资产概述	95	二、未分配利润的核算	126
二、无形资产的计价	96	三、弥补亏损的核算	126
三、无形资产的取得	97	四、以前年度损益调整的核算	127
四、无形资产的摊销	97	复习思考题	128
五、无形资产的转让	98	技能训练题	128
第六节 其他资产	99		

第八章 房地产企业开发成本的核算	131	二、管理费用的核算	155
第一节 房地产企业开发成本的构成	131	三、财务费用的核算	155
一、开发产品成本的内容	131	第三节 利润的核算	156
二、开发产品成本的项目	131	一、利润的构成	156
三、开发产品成本费用核算的账务处理 程序	132	二、营业外收支的核算	159
第二节 房地产企业土地开发成本的 核算	133	三、利润的核算	159
一、房地产企业土地开发支出划分和 归集的原则	133	四、利润分配的核算	161
二、土地开发成本核算对象的确定和成本 项目的设置	133	复习思考题	162
三、土地开发成本的核算	134	技能训练题	162
四、已完工开发成本的结转	135	第十章 房地产企业财务报告	164
第三节 房地产企业房屋开发成本的 核算	136	第一节 财务报告概述	164
一、房屋开发的种类及核算对象	136	一、财务报告及其编制	164
二、房屋开发成本的核算	137	二、财务报告的构成	164
三、房屋开发成本核算举例	139	三、房地产企业会计报告的编制要求	166
四、已完工房屋开发成本的结转	140	第二节 资产负债表	166
第四节 配套设施和代建工程开发成本 的核算	140	一、资产负债表概述	166
一、配套设施开发成本的核算	140	二、企业资产负债表的列报格式和列 报方法	168
二、代建工程开发成本的核算	144	第三节 利润表及其附表的编制	171
第五节 开发间接费用的核算	145	一、利润表概述	171
一、开发间接费用的构成	145	二、房地产企业利润表的列报格式和列 报方法	172
二、开发间接费用的归集与分配	145	三、所有者权益变动表概述	174
复习思考题	147	四、房地产企业所有者权益变动表的列 报格式和列报方法	174
技能训练题	148	第四节 现金流量表	177
第九章 房地产企业收入费用和利润的 核算	150	一、现金流量表的概念	177
第一节 营业收入的核算	150	二、现金流量表的编制基础	177
一、房地产主营业务收入的核算	150	三、现金流量表的编制方法及程序	179
二、房地产企业主营业务成本的核算	152	四、现金流量表的编制	181
三、房地产企业其他业务的核算	153	五、现金流量表补充资料的编制	186
第二节 期间费用的核算	154	六、影响企业现金流量其他重要信息的 披露	189
一、销售费用的核算	154	复习思考题	189
		技能训练题	189
		参考文献	191

第一章 总 论

【本章主要内容】

本章主要阐述了会计的产生与发展、会计的定义、会计的职能、会计工作目标、会计对象及其要素、会计核算的方法、会计核算的基本前提、一般原则和记账凭证账务处理程序等内容。

第一节 会计概述

一、会计的产生与发展

生产活动是人类赖以生存和发展的基础，也是人类最基本的活动。在生产过程中，既能够创造出物质财富，取得一定的劳动成果，同时也必然会发生劳动消耗，其中包括人力、物力及财力的耗费。原始社会末期，生产有了剩余，人们需要计量，开始有了记录，最简单的“结绳”、“刻板”、“刻石”计量的记录行为标志着会计的萌芽。“会计”一词大约产生于我国西周时代，它本来的含义主要是指对财务收支业务的记录、计算和考核。据《周礼》记载：“司会主天下之大计，以岁会考岁成……”。又据清代对官厅会计的考察，提出：“零星算之为计，总合算之为会。”岁会就是计算全年的收支，司会根据会计记录考核当年的收支情况。

会计是生产发展到一定程度，劳动成果有了剩余之后，人们开始关心劳动成果和劳动耗费的比较，更关心对剩余劳动的管理和分配，才会需要对它们进行计量、计算和记录，因而产生了会计思想，有了会计的萌芽。因此，会计是生产活动发展到一定阶段的产物，它伴随着生产活动的产生而产生，也将随着生产活动的发展而发展。

二、会计的研究对象

会计对象亦称“会计客体”，指会计核算和监督的具体内容。了解会计对象可以明确会计在经济管理中的活动范围与应负担的任务，同时对制定相应的会计方法体系具有重要意义。

我国会计准则指出，会计核算应当以社会再生产过程中的经济业务为对象。所谓经济业务，也就是会计事项，是指作为会计对象的事实，或指在日常会计工作中由会计部门进行会计处理的经济事项。会计事项有两个特点：一是能用货币计量，不能用货币计量的不成为会计事项；二是能引起资金发生增减变动或状态变化。资金就是财产物资的货币表现以及货币本身，资金的增减变动及状态变化就是资金运动，它包括资金的筹集、使用、耗费、收回和分配。所以说，会计对象实质上也就是社会再生产过程中的资金运动。通俗地说，会计对象也就是各单位在生产经营过程中发生的能以货币计量的经济活动。

房地产业的主要经济活动是从事房地产开发、建设、经营、管理和售后服务。由于房地产开发公司、房地产经营公司和房地产交易所等机构的经济活动内容各有侧重，不尽相同，而房地产开发经营公司经济活动的内容和范围较为广泛，因此，本书就以房地产开发经营公司为例说明房地产会计的对象和方法。

房地产业的经济活动是在生产、流通、消费、分配四个环节进行的。房地产开发经营公司在从事开发经营活动之前，必须从投资者和债权人那里取得货币资金，当其具备一定生产条件之后，即可进行开发经营活动。其开发经营活动包括供应、生产、销售三个过程。

在供应过程中，房地产开发经营公司要用货币资金购买材料物资，以备工程之用。对于采用出包方式施工的工程，则需要按照承发包合同的规定预付给承包单位工程款和备料款，从而使企业的货币资金转化为储备资金、结算资金。

在开发过程中，房地产开发经营公司采用自营方式或出包方式进行工程施工。自营工程要发生物化劳动和活劳动耗费，从而引起固定资产价值损耗，并以计提折旧的形式将其损耗的价值计入工程成本；从而引起工资和其他费用的支付，并以人工费用和间接费用的形式计入工程成本。出包工程要按承发包合同规定的结算办法结算工程价款。在这个过程中，企业的货币资金、储备资金和结算资金转化为在建资金。随着工程竣工验收，在建资金又进而转化为建成资金。

在销售过程中，房地产开发经营公司将其开发完成的商品性建设场地、商品房和其他配套设施进行转让或出售，从而实现商品价值，并收回货币资金。企业收回的货币资金，首先用以补偿开发建设过程中的耗费，以保证简单再生产的顺利进行；其价值增值部分，就是企业实现的利润，除按规定向国家缴纳税金、提取盈余公积金、提取公益金外，可用于向投资者分配利润。盈余公积金和未分配利润可以用来转增资本，以实现企业扩大再生产的目标。

综上所述，随着供、产、销过程的进行，不仅完成了房地产业再生产过程的四个环节，而且也使企业的资金不断地改变形态，从货币资金开始，顺序转换为储备资金、结算资金、在建资金、建成资金，最后又开成货币资金。资金的这种转化过程，称为资金的循环。随着再生产过程的不断进行，企业的资金就会周而复始地不断循环，称为资金的周转。这种资金的循环和周转体现了房地产开发经营公司能以货币表现的经济活动，称之为资金运动，它便是房地产会计的研究对象。

三、房地产企业会计的定义

会计是经济管理的重要组成部分，它是以货币作为主要计量单位，运用借贷记账法，对企业事业单位的经济活动进行连续、系统、综合、全面地反映和监督的一项经济管理活动。房地产企业会计是用来管理房地产业经济活动的一种行业会计。它运用会计学的基本理论和基本方法来研究房地产业在开发、建设、经营、管理和服务活动中所涉及的资金运动。

四、房地产会计的任务

房地产会计的任务是指房地产会计在房地产开发经营管理中应承担的责任和应达到的要求。它取决于房地产会计对象的特点和管理要求，同时受到会计职能的制约。一般来说，房地产会计的任务包括以下几个方面。

第一，加强会计核算，正确反映企业的开发经营活动，为管理提供准确的经济信息。以货币为主要计量单位，全面、连续、系统、综合地反映企业的开发经营活动。会计的核算职能是通过进行会计核算而实现的。会计应及时取得和处理经济业务发生时的原始资料，分类记录各项资产、负债和所有者权益的增减变动情况，正确计算材料物资采购成本、房地产开发成本和其他业务支出，并将各项收入与相应的支出对比，确定企业的经营成果。企业管理者利用会计核算提供的资金、成本、利润及其分配情况的信息、资料，可以掌握和分析企业的财务状况、成本水平、收入的取得、利润的形成和分配情况，并进而分析企业计划和预算的完成情况，总结经验，找出差距，采取措施，改进经营管理，提高企业经营管理水平。同

时,会计核算所提供的信息资料还可以为国家有关部门,如财政、银行、审计、计划等部门进行宏观调控提供重要经济信息。

第二,实行会计监督,有效地控制企业执行各项计划和预算,保护企业财产的安全、完整。为了对企业加强宏观控制,国家制定了一系列政策、法规和制度,其中财政制度、财务制度、财经法规与会计工作关系密切,会计应利用其监督的职能,促使企业执行国家的有关法规和制度,以保证企业的开发经营活动合法、合理地进行。为了达到预期的经济效益,企业也制定有一整套计划和预算,如开发建设计划、物资采购计划、销售计划、成本计划、财务计划等,会计则应当按照计划和预算控制企业开发经营收支,并利用会计核算资料随时考核计划和预算的执行情况,以保证企业开发经营活动有目的、有计划地进行。开发企业的财产物资是开发经营活动的物质基础,会计不仅应予以及时的记录,还应当定期不定期地进行清查,做到账实相符。若发现账实不符,应查明原因,属于毁损浪费、贪污盗窃、违法乱纪等行为造成的,应按有关政策和法律严肃处理。属于管理不善造成的,应积极提出改进建议,以保护企业财产的完整无损。

第三,考核分析财务状况,使企业不断提高经济效益。房地产业的经济效益主要取决于企业资金的合理调度,各项费用支出的节约和利润的增长。会计应通过其反映的职能,随时掌握资产的构成、偿债能力、经营资金周转率和企业的获利能力,并将其与计划预算对比,与本企业历史最好水平对比,与国内同行业先进水平及国际先进水平对比,考核分析企业的经济效益,找出影响企业经济效益的原因,提出提高企业经济效益的措施。

第四,预测经营前景,参与经营决策。在市场经济条件下,国家给予企业最大限度的经营自主权。要增强企业的市场竞争能力,必须不断提高企业的预测和决策水平。这就为会计提出了新的任务,不仅要对经济活动进行反映和监督,还要参与企业经营预测和决策。会计应充分利用会计核算资料和其他有关资料,预测企业的经营收入、经营成本、经营利润的变化趋势,提出多种经营方案,并将多种方案进行财务成本分析。

第二节 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。基本准则规定,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。会计要素的界定和分类可以使财务会计系统更加科学严密,为财务报告使用者提供更加有用的信息。

一、资产

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. 资产应为企业拥有或者控制的资源

资产作为一项资源,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。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定义。例如，某企业以融资租赁方式租入一项固定资产，尽管企业并不拥有其所有权，但是如果租赁合同规定的租赁期相当长，接近于该资产的使用寿命，表明企业控制了该资产的使用及其所能带来的经济利益，应当将其作为企业资产予以确认、计量和报告。

2. 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；带来经济利益可以是现金或者现金等价物形式，也可以是能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。

资产预期能否会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，也不能再确认为企业的资产。例如，某企业在年末盘点存货时，发现存货毁损，企业以该存货管理责任不清为由，将毁损的存货计入“待处理财产损失”，并在资产负债表中作为流动资产予以反映。因为“待处理财产损失”预期不能为企业带来经济利益，不符合资产的定义，因此不应再在资产负债表中确认为一项资产。

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事项。换句话说，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，就不符合资产的定义，不能因此而确认存货资产。

将一项资源确认为资产，需要符合资产的定义，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

从资产的定义来看，能否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，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

财务会计系统是一个确认、计量和报告的系统，其中计量起着枢纽作用，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是发生了实际成本的，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，只要实际发生的购买成本或者生产成本能够可靠计量，就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

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. 负债是企业承担的现时义务

负债必须是企业承担的现时义务，这是负债的一个基本特征。其中，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定义务，也可以是推定义务。其中法定义务是指具有约束力的合同或者法律法规规定的义务，通常必须依法执行。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定义务，需要依法予以偿还。推定义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解脱责任的合理预期。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定义务，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，只有企业在履行义务时会导致经济利益流出企业的，才符合负债的定义，如果不会导致企业经济利益流出，就不符合负债的定义。在履行现时义务清偿负债时，导致经济利益流出企业的形式多种多样，例如用现金偿还或以实物资产形式偿还；以提供劳务形式偿还；以部分转移资产、部分提供劳务形式偿还；将负债转为资本等。

3. 负债是由企业过去的交易或者事项形成的

负债应当由企业过去的交易或者事项所形成。换句话说，只有过去的交易或者事项才形成负债，企业将在未来发生的承诺、签订的合同等交易或者事项，不形成负债。

将一项现时义务确认为负债，需要符合负债的定义，还应当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

从负债的定义可以看到，预期会导致经济利益流出企业是负债的一个本质特征。在实务中，履行义务所需流出的经济利益带有不确定性，尤其是与推定义务相关的经济利益通常需要依赖于大量的估计。因此，负债的确认应当与经济利益流出的不确定性程度的判断结合起来。如果有确凿证据表明，与现时义务有关的经济利益很可能流出企业，就应当将其作为负债予以确认；反之，如果企业承担了现时义务，但是导致经济利益流出企业的可能性若已不复存在，就不符合负债的确认条件，不应将其作为负债予以确认。

2. 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量

负债的确认在考虑经济利益流出企业的同时，对于未来流出的经济利益的金额应当能够可靠计量。对于与法定义务有关的经济利益流出金额，通常可以根据合同或者法律规定的金额予以确定，考虑到经济利益流出的金额通常在未来期间，有时未来期间较长，有关金额的计量需要考虑货币时间价值等因素的影响。对于与推定义务有关的经济利益流出金额，企业应当根据履行相关义务所需支出的最佳估计数进行估计，并综合考虑有关货币时间价值、风险等因素的影响。

三、所有者权益

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，它是企业资产中扣除债权人权益后应由所有者享有的部分，既可反映所有者投入资本的保值增值情况，又体现了保护债

权人权益的理念。

所有者权益的来源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，通常由实收资本（或股本）、资本公积（含资本溢价或股本溢价、其他资本公积）、盈余公积和未分配利润构成，商业银行等金融企业在税后利润中提取的一般风险准备，也构成所有者权益。

所有者投入的资本是指所有者投入企业的资本部分，它既包括构成企业注册资本或者股本部分的金额，也包括投入资本超过注册资本或者股本部分的金额，即资本溢价或者股本溢价，这部分投入资本在我国企业会计准则体系中被计入了资本公积，并在资产负债表中的资本公积项目下反映。

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。其中，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，利得包括直接计入所有者权益的利得和直接计入当期利润的利得。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，损失包括直接计入所有者权益的损失和直接计入当期利润的损失。直接计入所有者权益的利得和损失主要包括可供出售金融资产的公允价值变动额、现金流量套期中套期工具公允价值变动额（有效套期部分）等。

留存收益是企业历年实现的净利润留存于企业的部分，主要包括累计计提的盈余公积和未分配利润。

所有者权益体现的是所有者在企业中的剩余权益，因此，所有者权益的确认主要依赖于其他会计要素，尤其是资产和负债的确认；所有者权益金额的确定也主要取决于资产和负债的计量。例如，企业接受投资者投入的资产，在该资产符合企业资产确认条件时，就相应地符合了所有者权益的确认条件；当该资产的价值能够可靠计量时，所有者权益的金额也就可以确定。

所有者权益反映的是企业所有者对企业资产的索取权，负债反映的是企业债权人对企业资产的索取权，两者在性质上有本质区别，因此企业在会计确认、计量和报告中应当严格区分负债和所有者权益，以如实反映企业的财务状况，尤其是企业的偿债能力和产权比率等。在实务中，企业某些交易或者事项可能同时具有负债和所有者权益的特征，在这种情况下，企业应当将属于负债和所有者权益的部分分开核算及列报。例如，企业发行的可转换公司债券，企业应当将其中的负债部分和权益性工具部分进行分拆，分别确认负债和所有者权益。

四、收入

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。根据定义，收入具有以下特征。

1. 收入是企业在日常活动中形成的

日常活动是指企业为完成其经营目标所从事的经常性活动以及与之相关的活动。例如，工业企业制造并销售产品、商业企业销售商品、保险公司签发保单、咨询公司提供咨询服务、软件企业为客户开发软件、安装公司提供安装服务、商业银行对外贷款、租赁公司出租资产等，均属于企业的日常活动。明确界定日常活动是为了将收入与利得相区分，因为企业非日常活动所形成的经济利益的流入不能确认为收入，而应当计入利得。

2. 收入会导致所有者权益的增加

与收入相关的经济利益的流入应当会导致所有者权益的增加，不会导致所有者权益增加的经济利益的流入，不符合收入的定义，不应确认为收入。例如，企业向银行借入款项，尽管也导致了企业经济利益的流入，但该流入并不导致所有者权益的增加，反而使企业承担了一项现时义务。企业对于因借入款项所导致的经济利益的增加，不应将其确认为收入，应当确认为一项负债。

3. 收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入

收入应当会导致经济利益的流入，从而导致资产的增加。例如，企业销售商品，应当收到现金或者在未来有权收到现金，才表明该交易符合收入的定义。但是，经济利益的流入有时是所有者投入资本的增加所导致的，所有者投入资本的增加不应当确认为收入，应当将其直接确认为所有者权益。

企业收入的来源渠道多种多样，不同收入来源的特征有所不同，其收入确认条件也往往存在差别，如销售商品、提供劳务、让渡资产使用权等。一般而言，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、经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。即收入的确认至少应当符合以下条件：一是与收入相关的经济利益应当很可能流入企业；二是经济利益流入企业的结果会导致资产的增加或者负债的减少；三是经济利益的流入额能够可靠计量。

五、费用

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。根据定义，费用具有以下特征。

1. 费用是企业在日常活动中形成的

费用必须是企业在其日常活动中所形成的，这些日常活动的界定与收入定义中涉及的日常活动的界定相一致。因日常活动所产生的费用通常包括销售成本（营业成本）、管理费用等。将费用界定为日常活动所形成的，目的是为了将其与损失相区分，企业非日常活动所形成的经济利益的流出不能确认为费用，而应当计入损失。

2. 费用会导致所有者权益的减少

与费用相关的经济利益的流出应当会导致所有者权益的减少，不会导致所有者权益减少的经济利益的流出不符合费用的定义，不应确认为费用。

3. 费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出

费用的发生应当会导致经济利益的流出，从而导致资产的减少或者负债的增加（最终也会导致资产的减少）。其表现形式包括现金或者现金等价物的流出，存货、固定资产和无形资产等的流出或者消耗等。鉴于企业向所有者分配利润也会导致经济利益的流出，而该经济利益的流出显然属于所有者权益的抵减项目，不应确认为费用，应当将其排除在费用的定义之外。

费用的确认除了应当符合定义外，也应当满足严格的条件，即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、经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。因此，费用的确认至少应当符合以下条件：一是与费用相关的经济利益应当很可能流出企业；二是经济利益流出企业的结果会导致资产的减少或者负债的增加；三是经济利益的流出额能够可靠计量。

六、利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。通常情况下，如果企业实现了利润，表明企

业的所有者权益将增加，业绩得到了提升；反之，如果企业发生了亏损（即利润为负数），表明企业的所有者权益将减少，业绩下滑。利润往往是评价企业管理层业绩的一项重要指标，也是投资者等财务报告使用者进行决策时的重要参考。

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。其中收入减去费用后的净额反映的是企业日常活动的经营业绩，直接计入当期利润的利得和损失反映的是企业非日常活动的业绩。直接计入当期利润的利得和损失，是指应当计入当期损益、最终会引起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。企业应当严格区分收入和利得、费用和损失之间的区别，以更加全面地反映企业的经营业绩。

利润反映的是收入减去费用、利得减去损失后的净额的概念，因此，利润的确认主要依赖于收入和费用以及利得和损失的确认，其金额的确定也主要取决于收入、费用、利得、损失金额的计量。

第三节 会计核算的基本前提和信息质量要求

一、会计核算的基本前提

会计核算的基本前提，亦称会计假设，是指在特定的经济、政策和社会环境下，对会计领域未能确认的事项，根据客观趋势对这些事项作出合理的判断。会计假设是会计研究的支柱，也是财务会计的基本前提。

会计假设体现了财务会计的基本特征。会计作为一个信息系统，其运行需要有一定的空间领域和时间范围，即适当的经济环境。由于在此环境中存在着一些尚未确知、尚未证实的因素，要想建立会计理论的基本框架，不得不对这些不确定因素作出某些假定，即会计假设。

1. 会计主体

会计主体也称会计实体或会计个体，是指会计为其服务的特定单位或组织。会计主体的作用在于界定会计的工作范围。从企业来说，它要求会计核算区分自身的经济活动与其他企业单位的经济活动；区分企业的经济活动与企业投资者的经济活动。企业的会计记录和会计报表涉及的只是会计主体范围内的经济活动，而不核算反映企业投资者或所有者的经济活动，也不核算反映其他企业或其他经济主体的经济活动。

会计主体与法律主体并不是同一概念。一般来说，法律主体必然是会计主体，但会计主体并不一定就是法律主体。任何企业，无论是独资、合资还是合伙，都是一个会计主体。在企业规模较大的情况下，为了便于掌握其分支机构的生产经营活动和收支情况，可以将分支机构作为一个会计主体，要求其定期编制会计报表。此外，在控制经营的情况下，母公司及其控制的子公司均为独立的法律主体，各为一个会计主体，但在编制合并会计报表时，也可将母公司和子公司这些独立的法律主体组成的企业集团视为一个会计主体，将其各自的会计报表予以合并，以反映企业集团整体财务状况和经营成果。也就是说，会计主体可以是独立法人，也可以是非法人；可以是一个企业，也可以是企业内部的某一单位或企业中的一个特殊的部分；可以是单一企业，也可以是由几个企业组成的企业集团。

2. 持续经营

持续经营是指会计核算应以会计主体正常的经营活动为前提，以既定的经营方针和目标

持续、正常地进行下去，在可预见的未来以不会被破产清算为前提条件。正因为如此，一个会计主体可将其所持有的经济资源按预定的目的在正常的经营过程中耗用、出售或转让，可将其承担的债务如期偿还。

只有将会计主体的存在时间设定为在可预见的未来持续经营下去，才能建立起会计确认和会计计量的原则，解决常见的资产计价和收益确定的问题。所以，持续经营是企业选择会计核算原则与方法的前提。

在商品经济条件下，每个会计主体都存在经营失败的风险，都存在关、停、并、转、破产清算的可能，但这与持续经营基本前提并不矛盾。因为，总体上讲破产清算的企业终究是少数，对绝大多数企业来说，持续经营基本前提是合理的；对少数企业来说，如有证据说明一个会计主体已无法履行其承担的义务、正常的经营活动亦无法持续下去，则持续经营基本前提将不再适用，而只能改用清算基础，进行破产清算的会计处理。

3. 会计分期

持续经营基本前提体现了大多数现代企业的生产经营活动具有连续性的特点，若分析与鉴定一个会计主体经营成功与否，最精确的方法莫过于把该企业从始至终的经营业绩累计起来，然而在现代经济社会中，这种做法显然是不可取的。为及时向使用人提供有关会计主体财务状况和经营成果的用于经济决策的会计信息，充分发挥会计在经济管理中的积极作用，需要进一步设定会计分期基本前提。

会计分期是指人为地把会计主体持续不断的生产经营活动划分为一个个首尾相接、间距相等的会计期间，以分别按每个会计期间进行会计核算，并通过编制会计报表向使用人及时提供会计信息。

会计分期的基本期间是一年，称为会计年度，会计年度与日历年度一致与否并不固定。若与日历年度不同，则会计年度采用经营年度，即以每年中企业经济活动的最低点作为会计年度的起止点。我国规定企业的会计年度与日历年度完全重合，也就是每年的1月1日~12月31日为一个会计年度的起止时间。此外，企业还可按半年度、按季度、按月份编制会计报表，把半年度、季度和月份也作为会计期间。半年度、季度和月度均称为会计中期。

会计分期的基本前提与持续经营基本前提密不可分。设定企业持续经营，才有必要和可能进行会计分期，会计分期依赖于持续经营，持续经营又需要会计分期。两者相结合，才能连续提供会计主体在各个会计期间的财务状况和经营成果。

会计分期的基本前提对会计核算具有重要作用。会计分期不仅规定了会计核算的时间界限，而且产生了会计核算本期和非本期的区别，进一步产生了权责发生制和收付实现制这两种记账基础的选择问题，产生了收入与费用配比的原则以及应收、应付等会计处理。

4. 货币计量

货币计量是指会计主体应对所有的会计对象采用同一种货币作为统一尺度进行计量，并把企业经营活动和财务状况的数据资料转化为按统一货币单位反映的会计信息。

具体地说，这个基本前提包括三个方面的内容。首先，货币单位是会计计量的基本单位，其他计量单位都属于辅助性质的。财产物资可采用不同的计量单位，但在会计核算中，只有货币单位才能前后一致、贯穿始终，才能连续、系统、完整、综合地记录、汇总、分析和揭示企业的财务状况和经营成果。其次，会计核算需要确定一种货币作为记账本位币。记账本位币是会计核算统一使用的币种。在多种货币存在的条件下，会计核算就需要采用某种货币作为记账本位币。在我国境内，会计核算应以人民币作为记账本位币，如果企业的生产

经营过程中以人民币以外的货币收支业务为主，也可以选择一种应用较多的外币作为记账本位币，但在编制会计报表时，必须折合为人民币反映。最后，货币计量实质上是借助于价格来实现的，而价格又是市场交换中形成的。

货币计量基本前提本身包含着币值稳定不变的假设，即作为本位币的货币价值是不变的，以其作为计量单位，不需考虑货币购买力的波动，以此反映的会计信息不得受到物价变动的影响。按国际惯例，当货币本身波动不大，或前后波动可抵销时，会计核算中可不考虑这些波动，仍认为币值是稳定的，但在发生恶性通货膨胀时，则需要采用物价变动会计准则处理有关的经济活动。

二、会计核算的信息质量要求

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，是使财务报告所提供的会计信息对投资者、管理者等决策有用应具备的基本特征，根据基本准则规定，它包括可靠性、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。其中，可靠性、相关性、可理解性和可比性是会计信息的首要质量要求，是企业财务报告中所提供会计信息应具备的基本质量特征；实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性是会计信息的次级质量要求，是对可靠性、相关性、可理解性和可比性等首要质量要求的补充和完善，尤其是在对某些特殊交易或者事项进行处理时，需要根据这些质量要求来把握其会计处理原则。另外，及时性还是会计信息相关性和可靠性的制约因素，企业需要在相关性和可靠性之间寻求一种平衡，以确定信息及时披露的时间。

1. 可靠性

可靠性是指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。为了贯彻可靠性要求，企业应当做到以下两点。

(1) 以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量，将符合会计要素定义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表中，不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行确认、计量和报告。

(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，其中包括应当编制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披露的信息，与使用者决策相关的有用信息都应当充分披露。

2. 相关性

相关性是指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、现在或者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，关键是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、经营成果和现金流量。

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，尽可能地做到相关性，以满足投资者等财务报告使用者的决策需要。