

二十一世纪普通高等院校实用规划教材·经济管理系列

企业 会计实务

QIYE KUAIJI SHIWU

沈红波 主 编

赠送
电子课件

• 先进性与基础性相统一 •
• 教材建设与教学改革相统一 • 综合性与针对性相统一 •

清华大学出版社



二十一世纪普通高等院校实用规划教材·经济管理系列

企业会计实务

沈红波 主 编

清华大学出版社

北 京

内 容 简 介

会计学是应用经济学和工商管理中最重要的基础学科之一。学习经济学而不了解微观企业的经济活动和服务报表犹如只有宏观判断能力而缺乏微观洞察力。本书与大多数教材的不同之处在重理解和重应用。本书的前三章是会计原理和会计循环,中间十二章是会计核算,最后三章是财务分析和企业估值。本书希望通过会计原理—会计核算—财务分析与估值这样一个系统的脉络,给读者一个学习和应用会计学的清晰框架,使读者能更好地理解企业会计实务。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

企业会计实务/沈红波主编. —北京:清华大学出版社, 2015

(二十一世纪普通高等院校实用规划教材·经济管理系列)

ISBN 978-7-302-41450-6

I. ①企… II. ①沈… III. ①企业管理—会计实务—高等学校—教材 IV. ①F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 209464 号

责任编辑:桑任松

封面设计:刘孝琼

责任校对:王 晖

责任印制:宋 林

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编:100084

社总机:010-62770175 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课 件 下 载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62791865

印 装 者:三河市金元印装有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×230mm

印 张:22.5

字 数:439 千字

版 次:2015 年 10 月第 1 版

印 次:2015 年 10 月第 1 次印刷

印 数:1~2000

定 价:41.00 元

产品编号:060231-01

前 言

随着市场经济的发展,会计与经济的关系越来越密切,会计在宏观和微观经济管理中的地位日益显著,会计信息对管理决策和控制的作用也越来越大。会计人才的培养要适应社会的发展变化,尤其要适应我国建设社会主义市场经济的需要。市场越来越需要理论扎实、专业性强的会计人员,作为专业性极强的会计业,对会计人员的要求越来越高,使得会计实践与会计理论知识的相互结合越来越紧密。

随着我国基本会计准则的实施,我国会计理论的改革也进入了一个新的时期,会计人员对会计理论的认识已经达到一定的深度。学习会计理论对于成为一名优秀的会计人才是必不可少的。而会计又是一门技术性较强的应用学科,实践是必不可少的内容。没有实践,学生就难以将准则运用到实际的工作中去。

在目前的会计学教学中,会计理论、财务会计核算、管理会计、会计报表分析、公司金融这些学科往往都是孤立的。本书集会计理论、会计实践、财务报表分析三位一体,前三章介绍了会计原理和会计循环;中间十二章介绍了重要的会计准则,通过丰富的案例解释帮助学生理解和运用这些准则,增加学生的实践能力;最后三章使用实际上市公司的财务报表,着重介绍了如何解读会计报表。本书希望通过会计原理—会计核算—财务分析与估值,这样一个系统的框架,给读者提供一个会计学习和应用的清晰脉络,使读者更好地理解会计和学好会计学。本书适用于会计专业本科生教学,同时也可供企业经济管理人员,尤其是会计人员培训和自学使用。

本书由沈红波副教授主编,并负责全书写作大纲的拟定和编写的组织工作。其中第一~三章由复旦大学崔沁馨编写,第四~十五章由沈红波编写,第十六~十八章由张东东编写。最后由沈红波对全书进行总纂。由于时间仓促,加之水平有限,错漏之处在所难免,欢迎广大读者和同行批评、指正。

编 者

目 录

第一章 会计要素与会计等式	1	第二节 会计凭证	32
第一节 会计基本假设与会计基础	1	一、会计凭证概述	32
一、会计基本假设	1	二、原始凭证	33
二、会计基础	3	三、记账凭证	36
第二节 会计要素的含义与内容	3	四、会计分录与记账凭证	40
一、会计要素的含义	3	第三节 会计账簿	41
二、会计要素的内容与确认条件	4	一、会计账簿的含义	41
第三节 会计等式	9	二、会计账簿的作用及种类	41
一、基本会计等式	9	三、会计账簿登记要求	42
二、经济业务的发生对基本会计等式的影响	9	四、日记账的设置与登记	43
三、扩展的会计等式	10	五、分类账的设置与登记	43
第二章 会计账户与复式记账	12	六、账簿启用与错账更正	47
第一节 会计科目	12	七、对账与结账	49
一、会计科目的概念	12	第四节 编制会计报表	51
二、设置会计科目的原则	12	一、会计报表的种类、结构与编制要求	51
三、会计科目的内容和级别	13	二、会计报表的编制	55
第二节 账户	15	第四章 存货	59
一、会计账户的概念	15	第一节 存货的概念与初始计量	59
二、账户的结构和内容	16	一、存货的概念与确认条件	59
三、总分类账和明细分类账	17	二、存货的初始计量	60
第三节 复式记账法	17	第二节 发出存货的计量	63
一、复式记账法	17	一、发出存货成本的计量方法	63
二、借贷记账法	18	二、存货成本的结转	65
三、借贷记账法的运用	21	第三节 期末存货的计量	66
四、试算平衡	27	一、存货期末计量原则	66
第三章 会计循环	31	二、存货的可变现净值	66
第一节 会计循环概述	31	三、存货期末计量的具体方法	68



四、存货盘亏或毁损的处理.....72	二、共同控制资产.....110
第五章 固定资产.....73	第七章 无形资产.....112
第一节 固定资产的确认与初始计量.....73	第一节 无形资产的确认与初始计量.....112
一、固定资产的定义和确认条件.....73	一、无形资产的概念与特征.....112
二、固定资产的初始计量.....74	二、无形资产的内容.....113
第二节 固定资产的后续计量.....80	三、无形资产的确认条件.....115
一、固定资产的折旧.....80	四、无形资产的初始计量.....115
二、固定资产的后续支出.....85	第二节 内部研究开发费用的确认和 计量.....119
第三节 固定资产的处理.....88	一、研究阶段和开发阶段的划分.....120
一、固定资产终止确认的条件.....88	二、开发阶段有关支出资本化的 条件.....120
二、固定资产处置的账务处理.....88	三、内部开发的无形资产的计量.....121
三、持有待售的固定资产.....90	四、内部研究开发费用的 会计处理.....122
四、固定资产盘亏的会计处理.....90	第三节 无形资产的后续计量.....123
第六章 长期股权投资.....92	一、无形资产后续计量的原则.....123
第一节 长期股权投资的初始计量.....92	二、使用寿命有限的无形资产.....125
一、非企业合并方式取得的长期 股权投资.....92	三、使用寿命不确定的无形资产.....127
二、企业合并形成的长期股权投资.....93	第四节 无形资产的处置.....128
三、投资成本中包含的已宣告 但尚未发放的现金股利或 利润的处理.....96	一、无形资产的出售.....128
第二节 长期股权投资的后续计量.....97	二、无形资产的出租.....129
一、成本法及权益法核算的范围.....97	三、无形资产的报废.....129
二、长期股权投资的成本法.....97	第八章 非货币性资产交换.....131
三、长期股权投资的权益法.....98	第一节 非货币性资产交换的认定.....131
四、长期股权投资核算方法的 转换.....105	一、非货币性资产交换的概念.....131
五、长期股权投资的减值.....108	二、非货币性资产交换的认定.....131
六、长期股权投资的处置.....108	第二节 非货币性资产交换的 确认和计量.....132
第三节 共同控制经营和共同控制资产.....109	一、确认和计量原则.....132
一、共同控制经营.....109	二、商业实质的判断.....133

第三节 非货币性资产交换的	
会计处理.....	135
一、以公允价值计量的会计处理.....	135
二、以换出资产账面价值计量的	
会计处理.....	138
三、涉及多项非货币性资产交换的	
会计处理.....	139
第九章 股份支付	146
第一节 股份支付概述.....	146
一、股份支付的特征.....	146
二、股份支付的四个环节.....	146
三、股份支付工具的主要类型.....	147
第二节 股份支付的确认和计量.....	148
一、股份支付的确认和计量原则.....	148
二、可行权条件的种类、	
处理和变更.....	149
三、权益工具公允价值的确定.....	153
四、股份支付的处理.....	156
第三节 股份支付的应用举例.....	157
一、附服务年限条件的权益结算	
股份支付.....	157
二、附非市场业绩条件的权益结算	
股份支付.....	158
三、现金结算的股份支付.....	159
第十章 长期负债及借款费用	161
第一节 长期负债.....	161
一、长期借款.....	161
二、应付债券.....	162
三、长期应付款.....	166
第二节 借款费用.....	172
一、借款费用的范围.....	172
二、借款费用的确认.....	173
三、借款费用的计量.....	176
第十一章 债务重组	181
第一节 债务的定义和重组方式.....	181
一、债务重组的定义.....	181
二、债务重组的方式.....	181
第二节 债务重组的会计处理.....	182
一、以资产清偿债务.....	182
二、债务转为资本.....	187
三、修改其他债务条件.....	188
四、以上三种方式的组合方式.....	190
第十二章 所得税	193
第一节 所得税会计概述.....	193
一、资产负债表债务法的	
理论基础.....	193
二、所得税会计的一般程序.....	193
第二节 资产、负债的计税基础及	
暂时性差异.....	194
一、资产的计税基础.....	194
二、负债的计税基础.....	197
三、特殊交易或事项中产生资产、	
负债计税基础的确定.....	199
四、暂时性差异.....	200
第三节 递延所得税负债及递延所得税	
资产的确认.....	202
一、递延所得税负债的确认和	
计量.....	202
二、递延所得税资产的确认和	
计量.....	205
三、适用所得税税率变化对已确认	
递延所得税资产和递延所得税	
负债的影响.....	207



第四节 所得税费用的确认和计量.....207	二、资产负债表日后调整事项的 具体会计处理方法.....233
一、当期所得税.....207	第三节 资产负债表日后非调整事项的 会计处理.....240
二、递延所得税.....208	一、资产负债表日后非调整事项的 处理原则.....240
三、所得税费用.....209	二、资产负债表日后非调整事项的 具体会计处理方法.....240
四、合并财务报表中因抵销未实现 内部销售损益产生的递延 所得税.....211	第十五章 财务报告.....242
五、所得税的列报.....212	第一节 财务报告概述.....242
第十三章 会计政策、会计估计变更和 差错更正.....213	一、财务报表的定义和构成.....242
第一节 会计政策及其变更.....213	二、财务报表的分类.....242
一、会计政策的概念.....213	三、财务报表列报的基本要求.....243
二、会计政策变更及其条件.....215	第二节 资产负债表.....245
三、会计政策变更的会计处理.....216	一、资产负债表的内容及结构.....245
四、会计政策变更的披露.....220	二、金融资产和金融负债允许 抵销和不得相互抵销的要求.....246
第二节 会计估计及其变更.....221	三、资产负债表的填列方法.....247
一、会计估计概述.....221	四、资产负债表编制示例.....249
二、会计估计变更.....222	第三节 利润表.....252
三、会计估计变更的会计处理.....223	一、利润表的内容及结构.....252
四、会计估计变更的披露.....224	二、利润表的填列方法.....253
第三节 前期差错及其更正.....225	三、利润表编制示例.....254
一、前期差错概述.....225	第四节 现金流量表.....255
二、前期差错更正的会计处理.....226	一、现金流量表的内容及结构.....255
第十四章 资产负债表日后事项.....229	二、现金流量表的填列方法.....256
第一节 资产负债表日后事项概述.....229	三、现金流量表的编制方法及 程序.....258
一、资产负债表日后事项的概念.....229	四、现金流量表编制示例.....260
二、资产负债表日后事项涵盖的 期间.....230	第五节 所有者权益变动表.....264
三、资产负债表日后事项的内容.....230	一、所有者权益变动表的内容及 结构.....264
第二节 资产负债表日后调整事项.....233	
一、资产负债表日后调整事项的 处理原则.....233	

二、所有者权益变动表的填列		第十七章 利润表分析	307
方法	265	第一节 利润表的性质与作用	307
三、所有者权益变动表编制示例	265	一、利润表与资产负债表的区别	307
第六节 附注	267	二、利润表的内容与作用	307
一、附注的主要内容	267	三、利润结构与利润质量分析	310
二、分部报告	269	四、利润操纵	311
三、关联方披露	274	第二节 盈利能力分析	315
四、金融工具的披露	277	一、比率分析	316
第十六章 资产负债表分析	282	二、杜邦分析	318
第一节 资产负债表的作用	282	第三节 利润表项目分析	318
一、资产负债表提供的信息	282	一、收入分析	318
二、资产负债表反映的财务		二、成本和费用分析	320
管理内容	283	三、利润表综合分析	323
第二节 资产负债表的结构与内容	283	第四节 案例分析	324
一、资产负债表的结构	283	一、利润表水平分析	324
二、资产负债表的内容	284	二、利润表垂直分析	325
第三节 资产负债表分析	285	第十八章 财务报表与企业估值	327
一、资产结构分析	285	第一节 财务报表与企业估值概述	327
二、关键资产项目质量分析	288	一、财务报表分析与企业估值的	
三、负债结构分析	293	意义	327
四、关键负债项目质量分析	293	二、估值内外的关注点	328
五、所有者权益分析	295	第二节 财务预测	328
第四节 资产负债表相关的财务		一、财务预测的框架结构	329
指标分析	296	二、财务预测案例	332
一、短期偿债能力分析	296	第三节 企业估值的方法	336
二、长期偿债能力分析	297	一、相对估值法	336
第五节 案例分析	299	二、绝对估值法	340
一、案例背景——国企改革	299	三、非财务因素对估值的影响	344
二、案例分析	301	参考文献	347

第一章 会计要素与会计等式

第一节 会计基本假设与会计基础

一、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、空间环境等所做的合理设定。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，是会计确认、计量和报告时采取的立场以及在空间范围上的界定。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，这样才能实现财务报告的目标。

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，反映企业本身所从事的各项生产经营活动。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，那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认、计量和报告。会计工作中通常所讲的资产、负债的确认，收入的实现，费用的发生等，都是针对特定会计主体而言的。

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，企业所有者的经济交易或者事项是属于企业所有者主体所发生的，不应纳入企业会计核算的范围，但是企业所有者投入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。再如，由企业管理的证券投资基金、企业年金基金等，尽管不属



于法律主体，但属于会计主体，应当对每项基金进行会计确认、计量和报告。

(二)持续经营

持续经营，是指企业在可以预见的将来，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。在持续经营的前提下，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继续经营下去。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会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，并采用折旧的方法，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还假定企业能够持续经营，并按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告的原则与方法，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，按期编报财务报告，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。

根据持续经营假设，一个企业将按当前的规模和状态持续经营下去。但是，无论是企业的生产经营决策还是投资者、债权人等的决策都需要及时的信息，都需要将企业持续的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间，分期确认、计量和报告企业的财务状况、经营成果和现金流量。明确会计分期假设意义重大，由于会计分期，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，进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

(四)货币计量

货币计量，是指会计主体在财务会计确认、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、容积、台、件等,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,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。

在有些情况下,统一采用货币计量也有缺陷,某些影响企业财务状况和经营成果的因素,如企业经营战略、研发能力、市场竞争力等,往往难以用货币来计量,但这些信息对使用者决策来讲也很重要,为此,企业可以在财务报告中补充披露有关非财务信息来弥补上述缺陷。

二、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。权责发生制基础要求,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,但并不是为本期生产经营活动而发生的。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,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。

收付实现制是与权责发生制相对应的一种会计基础,它是以收到或支付的现金作为确认收入和费用等的依据。目前,我国的行政单位会计采用收付实现制,事业单位会计除经营业务可以采用权责发生制外,其他大部分业务采用收付实现制。

第二节 会计要素的含义与内容

一、会计要素的含义

会计要素是会计核算对象的基本分类,是设定会计报表结构和内容,也是进行确认和计量的依据。对会计要素加以严格定义,就能为会计核算奠定坚实的基础。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等。



二、会计要素的内容与确认条件

(一)资产

1. 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。根据资产的定义,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。

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定义。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,就不符合资产的定义,不能因此而确认存货资产。

2. 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,同时还应满足以下两个条件。

1) 与该资源有关的经济利益很可能流入企业

从资产的定义可以看出,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,也被认为符合了资产可计量性的确认条件。

(二)负债

1. 负债的定义

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,负债具有以下几方面特征。

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。

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致经济利益流出企业的,才符合负债的定义。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;部分转移资产、部分提供劳务形式偿还;将负债转为资本,等等。

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。

2. 负债的确认条件

将一项现时义务确认为负债,需要符合负债的定义,还需要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出,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,但是导致企业经济利益流出的可能性很小,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

1. 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,是企业的资产扣除债权人权益后应由所有者享有的部分,它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。

2. 所有者权益的来源构成

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,通常由股本(或实收资本)、资本公积(含股本溢价或资本溢价、其他资本公积)、盈余公积和未分配利润等构成。

所有者投入的资本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资本或者股本的金额,也包括投入资本超过注册资本或股本部分的金额,即资本溢价或股本溢价,这部分投入资本作为资本公积(资本溢价)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。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。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,主要包括盈余公积和未分配利润。

3. 所有者权益的确认条件

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

就可以确定了。

(四)收入

1. 收入的定义

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。根据收入的定义,收入具有以下几方面的特征。

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即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,应当收到现金或者有权在未来收到现金,才表明该交易符合收入的定义。但是在实务中,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。

3) 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。

2. 收入的确认条件

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,且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。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

1. 费用的定义

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。根据费用的定义,费用具有以下几方面的特征。



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。日常活动所产生的费用通常包括销售成本(营业成本)、职工薪酬、折旧费、无形资产摊销等。将费用界定为日常活动所形成的, 目的是将其与损失相区分, 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, 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。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。

3) 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。

2. 费用的确认条件

费用的确认除了应当符合定义外, 还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, 且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

1. 利润的定义

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; 反之, 如果企业发生亏损(即利润为负数), 则表明企业的所有者权益将减少。因此, 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。

2. 利润的来源构成

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。其中收入减去费用后的净额反映的是企业日常活动的业绩; 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, 以更加全面地反映企业的经营业绩。