

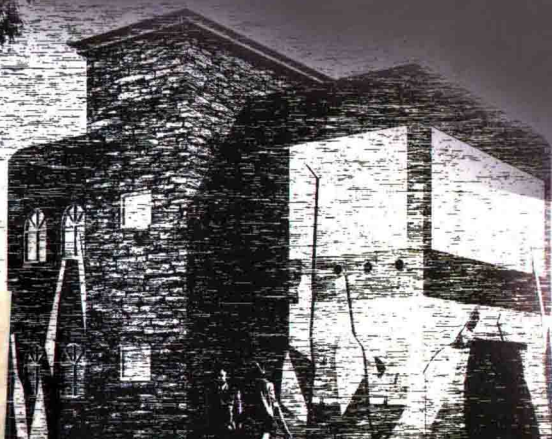


普通高等教育“十二五”规划教材

工业企业 中级财务会计精编

崔玉英 主编

6700



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS



普通高等教育“十二五”规划教材

工业企业 中级财务会计精编

主 编 崔玉英
副主编 孔令辉 赵俊梅 杨淑芝
编 写 吕翠萍 张海霞 张学慧
主 审 长 青



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS

普通高等教育“十二五”规划教材 财经类

内 容 提 要



本书为普通高等教育“十二五”规划教材。全书共分十二章，主要内容为财务会计的基本理论，货币资金，存货，金融资产，长期股权投资，固定资产，投资性房地产，无形资产及其他资产，负债，所有者权益，收入、费用与利润，财务报告。全书以《企业会计准则》(2006)、《企业会计准则——应用指南》(2006)以及《企业会计准则讲解》(2010)为依据，系统阐述了会计要素的确认、计量、记录与报告的基本理论与方法。本书注重理论性的同时，更侧重实用性和可操作性，文字通俗易懂，实务案例详实。书中穿插知识拓展、相关知识链接、知识点辨析，难点解析等，具有很强的可理解性、可读性；为了便于读者及时掌握所学知识，提升分析问题、解决问题的能力，每章后配有案例分析、思考题和练习题。

本书可作为普通高等院校财经类专业的教材，也可供相关会计人员和自学者参考。

图书在版编目(CIP)数据

工业企业中级财务会计精编 / 崔玉英主编. —北京: 中国电力出版社, 2014.3
普通高等教育“十二五”规划教材
ISBN 978-7-5123-5722-8

I. ①工… II. ①崔… III. ①工业会计—高等学校—教材 IV. ①F406.72

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 060140 号

中国电力出版社出版、发行

(北京市东城区北京站西街 19 号 100005 <http://www.cepp.sgcc.com.cn>)

航远印刷有限公司印刷

各地新华书店经售

*

2014 年 3 月第一版 2014 年 3 月北京第一次印刷

787 毫米×1092 毫米 16 开本 25.5 印张 620 千字

定价 46.00 元

敬告读者

本书封底贴有防伪标签，刮开涂层可查询真伪
本书如有印装质量问题，我社发行部负责退换

版权专有 翻印必究

00001 NEW04 00000000 00000

前 言

“经济越发展，会计越重要”，经济全球化的发展对会计准则提出了更高的要求，为了与国际会计准则趋同、等效，我国企业会计准则体系于 2006 年正式发布，正确解读和掌握新会计准则的精髓，对会计教育工作者来说尤为重要。如何有效地把会计理论和实务教授给学生，使学生有效地吸收这些知识，这不仅关系到培养方案的制订、教学内容的更新、教学方法的改进，而且更直接关系到教学内容的分配和教材的选用。工业企业中级财务会计在财务会计教学体系中居于承前启后的地位，它所涵盖的会计确认、计量、记录和报告的程序和方法，既是财务会计知识体系的主体部分，又是企业会计工作中最重要、最基本的内容；既是对会计学原理基本理论知识和方法的具体运用，又是进一步学习高级财务会计的必要前提和基础。所以，让学生学好中级财务会计这门课程至关重要。为此，我们除在课堂教学和技艺上下工夫外，还精心编写了此教材，力争在实用性、可操作性、可读性、可理解性上让读者喜爱此书，用得其所。

本书共分十二章，第一章主要阐述财务会计的基本理论；第二章至第十一章系统阐述财务会计要素基本经济业务的账务处理；第十二章阐述财务报告的编制。全书内容从理论到实务，文字通俗易懂，由浅入深，循序渐进。为了使读者能正确解读和掌握每个知识点，轻松快乐地学习会计知识，每章前有学习目标、案例引导；每章正文中穿插知识拓展、相关知识链接、知识点辨析，难点解析等，具有很强的可理解性、可读性；为便于读者及时掌握所学知识，提升分析问题、解决问题的能力，每章后配有案例分析、思考题和练习题。

本书由内蒙古工业大学和有关院校的老师共同编写，崔玉英任主编。第一、二、三、十一章由内蒙古工业大学崔玉英、张学慧编写；第四、五章由广东财经大学孔令辉编写；第六、七、八章由内蒙古财经大学张海霞、吕翠萍编写；第九、十、十二章由内蒙古工业大学赵俊梅、内蒙古建筑职业技术学院杨淑芝编写。内蒙古工业大学管理学院院长长青教授审阅了全书，并提出宝贵意见，在此表示感谢！

本书在编写的过程中得到了内蒙古工业大学管理学院博士生导师李长青教授，会计系谢晓燕教授、李崇刚副教授和李晓红副教授的悉心指点，在此表示诚挚谢意！

限于编者水平，书中难免有不足之处，敬请读者批评指正。

编 者

2014 年 2 月

目 录

前言

第一章 财务会计的基本理论..... 1

1.1 本章学习目标..... 1

1.2 准则解读..... 1

1.3 第一节 财务会计概述..... 1

1.4 第二节 会计对象要素及计量属性..... 3

1.5 第三节 会计核算的基本假设和会计基础..... 12

1.6 第四节 会计信息质量要求..... 15

1.7 第五节 会计规范体系..... 18

1.8 本章小结..... 19

1.9 思考题..... 20

1.10 练习题..... 20

第二章 货币资金..... 23

2.1 本章学习目标..... 23

2.2 案例引导..... 23

2.3 第一节 货币资金..... 24

2.4 第二节 库存现金..... 24

2.5 第三节 银行存款..... 29

2.6 第四节 其他货币资金..... 34

2.7 本章小结..... 40

2.8 思考题..... 41

2.9 练习题..... 41

第三章 存货..... 45

3.1 本章学习目标..... 45

3.2 案例引导..... 45

3.3 第一节 存货及其确认..... 45

3.4 第二节 存货的初始计量..... 48

3.5 第三节 存货的实际成本计量..... 50

3.6 第四节 存货的计划成本计量..... 65

3.7 第五节 存货的期末计量..... 68

3.8 第六节 存货清查..... 73

3.9 本章小结..... 77

3.10 思考题..... 77

3.11 练习题..... 78

第四章 金融资产	84
本章学习目标	84
案例引导	84
第一节 金融资产及其分类	84
第二节 交易性金融资产	87
第三节 应收款项	91
第四节 持有至到期投资	104
第五节 可供出售金融资产	112
本章小结	118
思考题	119
练习题	119
第五章 长期股权投资	126
本章学习目标	126
案例引导	126
第一节 长期股权投资概述	126
第二节 长期股权投资的初始投资成本	129
第三节 长期股权投资的后续计量	131
本章小结	140
思考题	141
练习题	141
第六章 固定资产	144
本章学习目标	144
案例引导	144
第一节 固定资产的概述	144
第二节 固定资产的初始计量	147
第三节 固定资产折旧	154
第四节 固定资产后续支出	159
第五节 固定资产的处置	161
第六节 固定资产清查	164
本章小结	166
思考题	167
练习题	167
第七章 投资性房地产	171
本章学习目标	171
案例引导	171
第一节 投资性房地产概述	172
第二节 投资性房地产的计量模式	175
第三节 投资性房地产后续计量模式的变更	184
本章小结	186

思考题	186
练习题	186
第八章 无形资产及其他资产	191
本章学习目标	191
案例引导	191
第一节 无形资产概述	192
第二节 无形资产初始计量	196
第三节 无形资产的后续计量	203
第四节 无形资产的处置	207
第五节 其他长期资产	208
本章小结	212
思考题	212
练习题	213
第九章 负债	217
本章学习目标	217
案例引导	217
第一节 负债概述	218
第二节 流动负债的计量	219
第三节 非流动负债的计量	245
本章小结	257
思考题	258
练习题	258
第十章 所有者权益	263
本章学习目标	263
案例引导	263
第一节 所有者权益概述	263
第二节 投入资本	265
第三节 资本公积	275
第四节 留存收益	276
本章小结	280
思考题	280
练习题	280
第十一章 收入、费用与利润	283
本章学习目标	283
案例引导	283
第一节 收入的确认与计量	284
第二节 销售商品业务的计量	288
第三节 其他业务收支的计量	306
第四节 营业外收支的计量	307

第五节 费用	309
第六节 利润的形成	313
第七节 所得税会计	315
本章小结	329
思考题	329
练习题	330
第十二章 财务报告	336
本章学习目标	336
案例引导	336
第一节 财务报告列报基础	337
第二节 资产负债表	340
第三节 利润表	351
第四节 现金流量表	356
第五节 所有者权益变动表	381
第六节 财务报表附注	385
本章小结	392
思考题	392
练习题	393
参考文献	397
第一章 固定资产	144
本章学习目标	144
案例引导	144
第一节 固定资产的概念	144
第二节 固定资产的初始计量	147
第三节 固定资产折旧	154
第四节 固定资产后续支出	159
第五节 固定资产的处置	161
第六节 固定资产清查	164
本章小结	166
思考题	167
练习题	167
第七章 投资性房地产	171
本章学习目标	171
案例引导	171
第一节 投资性房地产概述	172
第二节 投资性房地产的计量模式	173
第三节 投资性房地产后续计量模式的变更	184
本章小结	186

第一章 财务会计的基本理论

本章学习目标

- 了解财务会计的概念、财务会计信息产生的程序和财务会计信息的作用。
- 了解企业会计对象要素及其计量属性。
- 理解和掌握会计核算的基本假设和会计基础。
- 理解和掌握会计信息的质量要求。
- 理解和掌握我国的会计规范体系。

准则解读

会计准则体系作为技术规范，有着严密的结构和层次。中国企业会计准则体系，由三部分内容构成：

一是基本准则，在整个准则体系中起统驭作用，主要规范会计目标、会计假设、会计信息质量要求、会计要素的确认、计量和报告原则等。基本准则的作用是指导具体准则的制订和为尚未有具体准则规范的会计实务问题提供处理原则。

二是 38 项具体准则，主要规范企业发生的具体交易或事项的会计处理。

三是会计准则应用指南，主要包括具体准则解释和会计科目、主要账务处理等，为企业执行会计准则提供操作性规范。

这三项内容既相对独立，又互为关联，构成统一整体。

（资料来源：财政部副部长，王军，《关于中国企业会计准则体系建设与实施的若干问题》）

第一节 财务会计概述

一、财务会计的概念

财务会计是以企业会计准则为主要依据，确认、计量、记录会计要素的增减变动，定期以财务报告的形式反映企业的财务状况、经营成果和现金流量。财务会计是现代企业管理的一项重要基础性工作，因其沿用传统的会计模式，故称“传统会计”；因其侧重于满足企业外部信息使用者的决策需要，对外提供财务报告，故也称“对外报告会计”，它与管理会计一起共同构成现代企业会计。

财务会计通过对企业已经完成的资金运动（筹资活动、投资活动、资金的营运活动、资金的分配活动）进行全面系统的核算与监督，为投资者、债权人、政府及有关部门和企业内部管理者等利益相关者提供对决策有用的会计信息。

二、财务会计信息产生的程序

财务会计作为一个提供会计信息的系统是由确认、计量、记录和报告四个基本环节所构成。

（一）会计确认

会计确认，是指依据一定的标准，将企业经济活动中已发生的交易或事项是否作为会计要素加以记录和列入财务报表的过程。

会计确认包括三层含义：一是应否确认，即是否应该对已完成的交易或事项进行记录；二是如何确认，即应该用哪些会计要素予以记录；三是何时确认，即应该在什么时间予以记录。

会计确认分为初次确认和再确认。初始确认是指在一项交易或事项发生之后，明确其所涉及的会计要素，编制和审核会计凭证，然后登记相关会计账簿，对其所涉及的会计要素变动以文字和货币的形式反映出来的过程。再确认是指把初次确认的会计信息经过挑选、分类、汇总生成财务报告的过程。再确认的主要任务是编制财务报表。

（二）会计计量

会计计量是根据一定的计量标准和计量方法，将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表而确定其金额的过程。企业应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定相关金额。

会计在计量过程中主要是以货币为主要计量单位。

《企业会计准则》（2006）规定，企业在对会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本，重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量，应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

（三）会计记录

会计记录是对经确认和计量的会计信息，按照既定会计方法记录在会计凭证、账簿、报表等会计信息载体中。由若干个程序所组成，一般包括：

（1）根据对交易或事项确认与计量的原始凭证编制记账凭证（会计分录）。

（2）根据审核的记账凭证登记明细账和总账。

（3）期末按照权责发生制的要求编制调整分录，调整某些账户记录的内容。

（4）期末编制结账分录，结转损益类账户。

（四）会计报告

会计报告是对经确认、计量、记录的会计信息，以会计报告的形式，提供给投资人、债权人、政府机关、管理者、职工等会计信息使用者。会计报告是会计信息系统的最终成果，也是确认、计量、记录的结果和目的。报告作为一个过程，包括编制财务报告和对外报送或公告财务报告两项内容，前者是生成以财务信息为主的经济信息，后者是提供以财务信息为主的经济信息。

综上所述，会计的确认、计量、记录和报告四个环节共同构成财务会计的系统结构，其相互之间的关系可概括为：确认是关键、计量是核心、记录是过程、报告是目的。

三、财务会计信息的作用

财务会计最主要的作用就是提供决策信息，而财务会计报表是企业对外提供的会计信息的核心部分，它既服务于企业内部的管理者，又服务于企业外部与企业利益相关的各个方面。

（一）投资人

企业的投资者作为企业风险资本的提供者，是企业外部最主要的会计信息使用者。财务会计报表信息将作为投资者判断投资风险和投资报酬，确定投资方向，考量经营管理者受托责任履职情况，决定企业的人事安排与待遇等方面的重要依据之一。

（二）债权人

贷款债权人他们关心那些能确定自己贷款的本金和利息能否得到按期支付的信息。他们会对公司的获利能力及清偿能力感兴趣。贷款债权人会从获利能力去衡量未来的现金流量，亦会从公司的清偿能力去评估是否有即时的现金流量问题。如果贷款债权人担心公司归还贷款的本息能力，他们将拒绝同意贷款，或者因为要承担更大的借贷风险，而收取更高的利息率。

商业债权人是信用的供应商，为公司提供赊销商品或劳务，他们希望知道该公司的财务状况是否良好，以此来决定赊销的程度。商业债权人关心那些能使他们确定企业所欠其款项能否按期支付的信息。商业债权人如果对公司的偿债能力有所怀疑，可能不会愿意进行赊销，而会决定预收货款或钱货两讫。

（三）政府机关

（1）财税部门，了解企业资金筹集和运用是否合理，检查企业税收、利润计划的完成与解交情况，以及有无违反税法和财经纪律的现象，以更好地发挥财政、税收的监督职能。

（2）审计部门，了解企业财务状况和经营情况及财经政策、法令和纪律执行情况，从而为进行财务审计和经济效益审计提供必要的资料。

（四）主管部门

（1）考核所属单位的经营业绩以及各项经济政策贯彻执行情况，并通过所属单位同期指标的对比分析，总结成绩、推广先进经验。

（2）对所发现问题，分析原因，采取措施，克服薄弱环节。

（3）在一定范围内反映国民经济计划执行情况，为国家宏观管理提供依据。

（五）企业内部管理者

（1）财务报表信息有助于帮助企业领导和管理人员分析、检查企业的经营活动是否符合制度规定。

（2）考察企业资金、成本、效益等计划指标完成程度。

（3）分析、评价经营管理中的成绩和不足，采取措施，提高经济效益。

（4）运用财务会计报告的资料和其他资料进行分析，为编制下期计划提供依据。

（六）职工

按照有关法律规定，企业研究决定生产经营的重大问题、制定重要的规章制度时，应当听取工会和职工的意见和建议；企业研究决定有关职工工资、福利、劳动保险等涉及职工切身利益的问题时，应当事先听取工会和职工的意见。职工在履行上述参与企业管理的权利和义务时，必然要了解相关的会计信息。

第二节 会计对象要素及计量属性

一、会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容，即会计职能发挥作用的领域和范围。会计准则指出，会计应当以社会再生产过程中的资金运动为对象。

以工业企业的财务活动为例，说明企业资金运动方式及特征。

（一）资金筹集活动

企业要进行生产经营，必须具备一定的物质条件，如货币资金、原材料、设备和房屋等。这些资产通过所有者和债权人的投资进入企业，实现了资金投入。

资金筹集是指企业通过各种方式和法定程序，从不同的资金渠道，筹措所需资金的全过程。无论其筹资的来源和方式如何，其取得途径不外乎两种，一种是权益资金，包括吸收投资者投入的资金，资产增加或负债减少的同时，增加企业的实收资本（股本）或资本公积；另一种是借入资金，向债权人筹措的资金，形成企业的负债。

（二）资金的营运活动

资金的营运活动是指企业把筹集的资金用于其日常生产经营活动而产生的资金收付业务。日常活动的资金收付要依次经过供应过程、生产过程和销售过程，在这三个过程中货币资金也会转变为不同的形态。

（1）供应过程是生产准备过程，企业用货币资金购置厂房、机器设备和材料等并储备待用。资金由货币资金形态转化为固定资金和储备资金。

（2）生产过程是劳动者对劳动对象进行加工，形成成品的过程。通过对原材料、车间职工劳务的消耗及固定资产的损耗等成本的归集和分配计算，储备资金转化为生产资金，产品完工入库后生产资金转化为成品资金。

（3）销售过程是产品价值实现的过程。成品资金通过产品销售又转化为货币资金，并实现货币资金的增值。

（三）资金的投资活动

财务会计涉及的投资活动指狭义的投资活动，即指企业的对外投资活动。所谓企业对外投资就是企业在其本身经营的主要业务以外，以现金、实物、无形资产方式，或者以购买股票、债券等有偿证券方式向境内外的其他单位进行投资，以期在未来获得投资收益的经济行为。

（四）资金的分配活动

企业应将取得的收入扣除生产经营中的各种耗费和损失，形成利润总额，在此过程中包括向债权人支付使用各种借款的利息。企业的利润，首先，需依法向国家缴纳所得税，这一部分资金的分配具有强制性，利润总额减去所得税后形成净利润；其次，从净利润中依法提取各种公积金，用于企业的扩大再生产和弥补亏损；最后，将净利润在所有者之间进行分配。

二、会计要素

会计要素是根据交易或者事项的经济特征对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六类，即资产、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，构成资产负债表要素。收入、费用和利润要素侧重于反映企业的经营成果，构成利润表要素。会计要素的界定和分类可以使财务会计核算系统更加科学严密，为投资者、债权人等财务报告使用者提供更加有用的信息。

（一）资产的定义及其确认条件

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，资产具有以下特征：

(1) 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筹资、采购、生产、销售、投资或者其他交易或事项。换言之,只有过去已完成或发生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,企业的购货约定,对于约定未来购入的商品,由于企业并没有实际的购货行为发生,因此,不作为企业的存货核算,不符合资产的定义,不能确认为存货资产。

知识与辨析

交易或者事项,习惯上统称为“经济业务”。交易是指发生在两个不同会计主体之间的价值转移。事项主要指发生在一个会计主体内部各部门之间的资源的转移,如企业的生产车间到仓库领用原材料、产成品完工入库、自然灾害导致财产受损等。



思考题: 下列属于企业资产的有()。

- A. 上月购入的原材料
- B. 正在加工的产品
- C. 投资者已投入的房屋
- D. 约定下月购入的包装物

(2) 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。

知识与辨析

所有权是所有人依法对自己财产所享有的占有、使用、收益和处置的权利。它是一种财产权,所以又称财产所有权。所有权是物权中最重要也最完全的一种权利,具有绝对性、排他性、永续性三个特征,具体内容包括占有、使用、收益、处置四项权利。而所谓的控制(控制权),是指在不拥有资源所有权的条件下,可以对资产所产生的主要经济利益进行支配。

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。一般而言,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,企业采用融资租赁方式租入固定资产,尽管从法律形式上资产的所有权在租赁期间仍然属于出租方,但由于资产租赁期基本上包括了资产有效使用年限,承租企业实质上获得了租赁资产所提供的主要经济利益,同时承担与资产有关的风险。因此企业应将融资租入资产作为一项固定资产计价入账,同时确认相应的负债,并计提固定资产的折旧。



思考题: 下列属于企业资产的有()。

- A. 企业已购置的机器设备
- B. 融资租入固定资产
- C. 仓库寄存的其他企业的存货
- D. 经营租入的运输工具

(3) 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;带来经济利益的形式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。例如,开办费在发生时直接计入“管理费用”科目。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,不能收回的应收账款,毁损的存货。



思考题: 资产预期不会给企业带来经济利益的内容有()。

- A. 计提资产减值准备
- B. 待处理财产损失
- C. 开办费用
- D. 业务招待费用计入管理费用
- E. 某项无形资产已被其他技术等所替代并且该项无形资产已无使用价值和转让价值,应当将该项无形资产的账面价值全部转入当期损益

相关知识链接

开办费指在企业批准筹建之日起,到开始生产、经营(包括试生产、试营业)之日止的期间(即筹建期间)发生的费用支出,包括筹建期人员工资、办公费、培训费、差旅费、印刷费、注册登记费,以及不计入固定资产和无形资产购建成本的汇兑损益和利息支出等。

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,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。

相关知识链接

可能性通常按照一定的概率区间加以判断。一般情况下,发生的概率分为以下几个层次:基本确定、很可能、可能、极小可能。

“基本确定”是指,发生的可能性大于95%但小于100%;“很可能”是指,发生的可能性大于50%但小于或等于95%;“可能”是指,发生的可能性大于5%但小于或等于50%;“极小可能”是指,发生的可能性大于0但小于或等于5%。

(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）负债的定义及其确认条件

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。例如，企业购买原材料形成应付账款，企业向银行借入款项形成借款，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。而企业多年来制订一项销售政策，对于售出的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；又如，一家化工企业，因扩大经营规模，到A国创办了一家分公司。假定A国尚未针对这类企业的生产经营可能产生的环境污染制订相关法律，因而该企业对在A国生产经营可能产生的环境污染不承担法定义务。但是，该企业为在A国树立良好的形象，自行向社会公告，宣称将对生产经营可能产生的环境污染进行治理。该企业为此承担的义务就属于推定义务。

知识辨析

现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。潜在义务是指结果取决于不确定未来事项的可能义务。也就是说，潜在义务最终是否转变为现时义务，由某些未来不确定事项的发生或不发生才能决定。或有负债作为一项潜在义务，其结果如何只能由未来不确定事项的发生或不发生来证实。

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。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。

（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。

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。从负债的定义来看，负债预期会导致经济利益流出企业，但是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。例如,产品质量保证是指企业可能要支付与产品质量有关的费用的业务事项。企业在售出负有包退、保修期的产品后,若发生质量问题,企业就会发生相关费用,即存在与产品质量相关的或有负债。

(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将来期间,有时将来期间较长,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。例如,一企业在一场诉讼中,专家判断胜诉的可能性有 30%,败诉的可能性有 70%。如果败诉,将会判赔 80 万元。在这种情况下,该企业应确认的负债金额(最佳估计数)应为可能发生的金额 80 万元。再如,一企业销售产品 1 000 件,每件 1 000 元。该企业售后服务规定:产品在三年保修期内,出现非人为质量问题,企业将免费修理。根据以往经验,较小质量问题的修理费为销售额的 1%,较大质量问题的修理费为销售额的 2%。据预测,本年度所售商品 10%将会出现较小质量问题,10%将会出现较大质量问题,则本年度该企业确认的负债金额(最佳估计数)为

$$(1\,000 \times 1\,000) \times 10\% \times 1\% + (1\,000 \times 1\,000) \times 10\% \times 2\% = 3\,000 \text{ (元)}$$

三、所有者权益的定义及其确认条件

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,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。

2. 所有者权益的构成

所有者权益由实收资本、资本公积、盈余公积和未分配利润四部分构成。

(1) 实收资本,是指投资者按照企业章程,或合同、协议的约定,实际投入企业的资本。所有者向企业投入的资本,在一般情况下无须偿还,可以长期周转使用。

(2) 资本公积,是指资本本身升值或其他原因而产生的投资者的共同的权益,包括资本(或股本)溢价、接受捐赠资产、外币资本折算差额等。资本(或股本)溢价,是指企业投资者投入的资金超过其在注册资本中所占份额的部分;接受捐赠资产,是指企业因接受现金和非现金资产捐赠而增加的资本公积;外币资本折算差额,是指企业接受外币投资因所采用的汇率不同而产生的资本折算差额。

(3) 盈余公积,是指企业从实现的净利润中提取或形成的留存于企业内部的积累。

(4) 未分配利润,是指企业留于以后年度分配的利润或待分配利润。

3. 所有者权益的特征

(1) 所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权,包括所有者对投入资产的所有权、使用权、处置权和收益分配权。但所有者权益是一种剩余权益,只有负债的要求权得到清偿后,所有者权益才能够被清偿。它受总资产和总负债变动的影响而发生增减变动。

(2) 所有者权益包含所有者以其出资额的比例分享企业利润。与此同时,所有者也必须以其出资额承担企业的经营风险。

(3) 所有者权益还意味着所有者有法定的管理企业和委托他人管理企业的权利,但这种权利来自投资者投入的可供企业长期使用的资源。

(4) 所有者权益具有长期特性。所有者权益作为剩余权益,并不存在确切的、约定的偿付期限。

(5) 所有者权益计量的间接性。所有者权益除了投资者投入资本能够直接计量外,在企业存续期内任一时点都不是直接计量的,而是通过计量资产和负债来间接计量的。

(四) 收入的定义及其确认条件

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,工业企业生产并销售产品、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,日常活动是确认收入的重要判断标准,凡是日常活动所形成的经济利益的流入应当确认为收入,反之,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。比如,处置固定资产属于非日常活动,所形成的净利益就不应确认为收入,而应当确认为利得。再如,无形资产出租所取得的租金收入属于日常活动所形成的,应当确认为收入,但是处置无形资产属于非日常活动,所形成的净利益,不应当确认为收入,而应当确认为利得。

 **思考题:** 下列哪些属于工业企业日常活动形成的收入()。

- A. 销售库存商品
- B. 销售原材料
- C. 出租固定资产的租金
- D. 转让无形资产的所有权收入

(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,因为收入导致的经济利益流入,既可能表现为资产的增加,又可能表现为负债的减少,或者二者兼而有之。由于所有者权益是资产扣除负债后的余额,因此收入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,而使企业承担了一项现时义务。不应将其确认为收入,应当确认一项负债。

 **思考题:** 下列哪些应确认为收入()。

- A. 赊销库存商品 100 000 元
- B. 将闲置的固定资产出租给甲公司,以抵付欠甲公司货款 50 000 元
- C. 向乙公司销售库存商品 250 000 元,200 000 元已收回货款,另 50 000 元抵付欠乙公司债务
- D. 向银行借入 5 年期的借款 3 000 万元存入银行

(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致,