



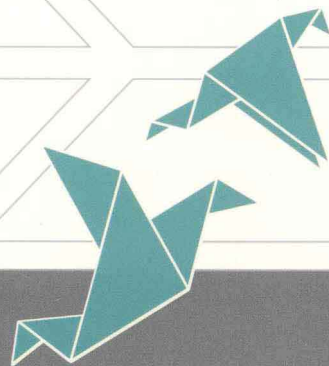
21 世纪高等学校
经济管理类规划教材
高校系列

INTERMEDIATE FINANCIAL ACCOUNTING

中级财务会计

+ 路立敏 主编
+ 张臻 副主编

内容新颖，反映准则新变化
简明实用，融入教学新成果
适用性强，理论与实践并重



ECONOMICS
AND
MANAGEMENT



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS



21 世纪高等学校
经济管理类规划教材
高校系列

INTERMEDIATE FINANCIAL ACCOUNTING

中级财务会计

+ 路立敏 主编
+ 张臻 副主编
+ 岑文静 任志 李勇 编著



人民邮电出版社

北京

图书在版编目 (C I P) 数据

中级财务会计 / 路立敏主编. — 北京 : 人民邮电出版社, 2013.9

21世纪高等学校经济管理类规划教材

ISBN 978-7-115-32437-5

I. ①中… II. ①路… III. ①财务会计—高等学校—教材 IV. ①F234.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第173422号

内 容 提 要

本书以我国现行的《企业会计准则》及应用指南、企业会计准则解释公告等为依据,以会计要素为主线,系统、完整地阐述各会计要素的确认、计量、记录和报告。全书共13章,主要内容包括财务会计基本理论、会计要素的确认计量和记录、财务报告的编制三大部分。每章前面有重点难点说明和知识导图,后面配有针对性的练习题。

本书内容新颖,结构完整,案例具体,适合作为高等院校会计学本专科及其他经济管理类专业本科生教材,同时也可以作为企事业单位会计人员、管理人员及自学者的参考用书。

-
- ◆ 主 编 路立敏
 - 副 主 编 张 臻
 - 编 著 岑文静 任 志 李 勇
 - 责任编辑 武恩玉
 - 执行编辑 王 伟
 - 责任印制 彭志环 焦志炜
 - ◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市崇文区夕照寺街14号
 - 邮编 100061 电子邮件 315@ptpress.com.cn
 - 网址 <http://www.ptpress.com.cn>
 - 北京天宇星印刷厂印刷
 - ◆ 开本: 787×1092 1/16
 - 印张: 18.25 2013年9月第1版
 - 字数: 440千字 2013年9月北京第1次印刷

定价: 39.00 元

读者服务热线: (010)67170985 印装质量热线: (010)67129223
反盗版热线: (010)67171154

前言

Forward

“中级财务会计”是高等院校会计专业的专业课程，也是其他经济管理类专业的选修课程，其核心内容包括财务会计基本理论、会计要素的确认计量和记录、财务报告的编制等。

自2006年财政部颁布《企业会计准则》及应用指南以来，又陆续颁布了多项企业会计准则解释公告，标志着我国会计实务有了重大的发展和变化，相关会计教材的更新势在必行，《中级财务会计》教材是其中很重要的一本。以此为背景，我们组织了广西各高校会计专职教师以及会计实务工作者进行了研究和探索，将中级财务会计教学大纲、丰富的教学经验和会计实务工作有机结合，精心编写了这本《中级财务会计》教材。

本书具有以下主要特点：

1. 内容新颖，反映准则新变化。本书以《企业会计准则》及应用指南、企业会计准则解释公告为依据，全面、系统地阐述了各项会计的确认、计量和报告，其内容充分反映了最新的准则要求及其给会计实践带来的影响。

2. 简明实用，融入教学新成果。本书借鉴国际、国内成熟的研究成果，结合我国会计工作实际，重点和难点章节配合大量实务图表，阐述深入浅出，实用性强。

3. 结构合理，便于教和学。本书每章前面指明了学习重点和难点，并以结构图的形式将各章主要知识点进行简明扼要归纳，使各章主要内容清晰明确。既方便教师教学，也方便学生自学。

4. 适用性强，理论实践并重。本书每章前面配有引导案例，涉及会计要素确认、计量和记录的章节配有大量例题，强调理论联系实际，注重培养学生的应用能力和分析、解决问题的能力。

本书适用于高等院校会计专业本专科、其他经济管理类专业本科院校的教学使用，同时也可以作为企事业单位会计人员、管理人员及自学者的参考用书。

本书由路立敏任主编，张臻任副主编。各章撰写具体分工如下：第1章、第12章、第13章由路立敏执笔；第2章由李勇执笔；第3章、第6章、第7章由岑文静执笔；第4章、第5章、第9章由任志执笔；第8章、第10章、第11章由张臻执笔。

本书的编写及出版得到了桂林理工大学教材建设基金的资助，在此表示感谢。

由于编者水平有限，书中错误在所难免，恳请各位读者批评指正。

编者

2013年5月

目 录

Contents

第1章 总论 1

1.1 财务会计的目标及特点	2
1.1.1 财务会计的目标	2
1.1.2 财务会计的特点	3
1.1.3 财务会计的课程体系	4
1.2 会计核算的基本前提	5
1.2.1 会计主体	5
1.2.2 持续经营	5
1.2.3 会计分期	5
1.2.4 货币计量	5
1.3 会计信息质量特征	6
1.3.1 客观性	6
1.3.2 相关性	6
1.3.3 明晰性	6
1.3.4 可比性	6
1.3.5 实质性	7
1.3.6 重要性	7
1.3.7 谨慎性	7
1.3.8 及时性	7
1.4 会计确认基础与计量属性	8
1.4.1 会计确认基础	8
1.4.2 会计计量属性	8
1.5 会计要素	9
1.5.1 资产	9
1.5.2 负债	10
1.5.3 所有者权益	10
1.5.4 收入	11
1.5.5 费用	11
1.5.6 利润	11
思考与练习	12

第2章 金融资产（一） 13

2.1 金融资产概述	14
2.1.1 金融资产的概念及性质	14
2.1.2 金融资产的分类	14
2.2 货币资金	15
2.2.1 货币资金的性质与范围	15

2.2.2 库存现金	16
2.2.3 银行存款	18
2.2.4 其他货币资金	20
2.3 应收款项	22
2.3.1 应收票据	22
2.3.2 应收账款	23
2.3.3 预付账款和其他应收款	25
2.3.4 坏账	27
思考与练习	30

第3章 存货 31

3.1 存货概述	32
3.1.1 存货的概念及特点	32
3.1.2 存货的种类	32
3.1.3 存货初始计量	34
3.2 原材料按实际成本法计价	35
3.2.1 原材料账户的设置	35
3.2.2 原材料增加的核算	35
3.2.3 原材料发出的核算	37
3.3 存货按计划成本法计价	40
3.3.1 原材料账户的设置	40
3.3.2 原材料增加的核算	41
3.3.3 原材料发出的核算	42
3.4 其他存货的核算	45
3.4.1 周转材料	45
3.4.2 委托加工物资	48
3.5 存货清查和期末计价	49
3.5.1 存货清查	49
3.5.2 存货的期末计价	50
思考与练习	54

第4章 金融资产(二) 57

4.1 交易性金融资产	58
4.1.1 交易性金融资产账户的设置	58
4.1.2 交易性金融资产取得的核算	58
4.1.3 交易性金融资产持有收益的确认	60
4.1.4 交易性金融资产的期末计价	60
4.1.5 交易性金融资产的处置	61
4.2 持有至到期投资	62
4.2.1 持有至到期投资账户的设置	62

4.2.2 持有至到期投资取得的核算	63
4.2.3 持有至到期投资持有收益的确认	63
4.2.4 持有至到期投资的期末计价	67
4.2.5 持有至到期投资的收回和处置	68
4.3 可供出售金融资产	68
4.3.1 可供出售金融资产账户的设置	69
4.3.2 可供出售金融资产取得的核算	69
4.3.3 可供出售金融资产持有收益的确认	70
4.3.4 可供出售金融资产的期末计价	71
4.3.5 可供出售金融资产的收回和处置	72
思考与练习	74

第5章 长期股权投资 75

5.1 长期股权投资概述	76
5.1.1 长期股权投资的概念及分类	76
5.1.2 长期股权投资的初始计量	76
5.2 长期股权投资的后续计量	83
5.2.1 长期股权投资核算的成本法	83
5.2.2 长期股权投资核算的权益法	85
5.3 长期股权投资核算方法的转换	89
5.3.1 成本法转换为权益法	89
5.3.2 权益法转换为成本法	92
5.4 长期股权投资的期末计价及处置	94
5.4.1 长期股权投资的期末计价	94
5.4.2 长期股权投资的处置	94
思考与练习	96

第6章 固定资产 97

6.1 固定资产概述	98
6.1.1 固定资产的概念及特征	98
6.1.2 固定资产的分类	98
6.1.3 固定资产的计量方法	99
6.2 固定资产的初始计量	99
6.2.1 外购的固定资产	100
6.2.2 自建的固定资产	101
6.3 固定资产的后续计量	103
6.3.1 固定资产的折旧	103
6.3.2 固定资产的后续支出	106
6.3.3 固定资产的期末计价	107
6.4 固定资产的清查及处置	108

6.4.1 固定资产清查	108
6.4.2 固定资产处置	109
思考与练习	112

第7章 无形资产及其他资产 113

7.1 无形资产	114
7.1.1 无形资产的概念及特点	114
7.1.2 无形资产的内容	115
7.1.3 无形资产取得的核算	116
7.1.4 无形资产的摊销	119
7.1.5 无形资产的期末计价	120
7.1.6 无形资产的处置	121
7.2 投资性房地产	122
7.2.1 投资性房地产概述	122
7.2.2 投资性房地产的初始计量	123
7.2.3 投资性房地产的后续计量	124
7.2.4 投资性房地产转换	127
7.2.5 投资性房地产的处置	130
7.3 长期待摊费用	131
7.3.1 长期待摊费用概述	131
7.3.2 长期待摊费用核算	131
思考与练习	132

第8章 负债 135

8.1 负债概述	136
8.1.1 负债概念及特点	136
8.1.2 负债的分类	137
8.2 流动负债	137
8.2.1 流动负债的特点	137
8.2.2 短期借款	137
8.2.3 应付及预收款项	138
8.2.4 应交税费	142
8.2.5 应付职工薪酬	149
8.2.6 其他应付款	153
8.3 非流动负债	155
8.3.1 非流动负债的特点	155
8.3.2 长期借款	155
8.3.3 应付债券	157
8.3.4 长期应付款	160
8.3.5 专项应付款	162

8.3.6 预计负债	162
8.4 债务重组	163
8.4.1 债务重组的概念及特点	163
8.4.2 债务重组的方式	164
8.4.3 债务重组的会计处理	164
思考与练习	171

第9章 所有者权益 173

9.1 所有者权益概述	174
9.1.1 企业组织形式	174
9.1.2 公司制企业所有者权益	174
9.2 投入资本	175
9.2.1 实收资本或股本	175
9.2.2 资本公积	177
9.3 留存收益	178
9.3.1 留存收益内容	178
9.3.2 盈余公积	179
9.3.3 未分配利润	179
思考与练习	181

第10章 收入 183

10.1 收入概述	184
10.1.1 收入定义及特点	184
10.1.2 收入的分类	185
10.2 销售商品收入	186
10.2.1 销售商品收入确认条件	186
10.2.2 销售商品收入计量	188
10.2.3 销售商品收入的核算	188
10.3 提供劳务收入	195
10.3.1 提供劳务收入的确认	195
10.3.2 提供劳务收入的计量与账务处理	196
10.3.3 销售商品和提供劳务混合业务的处理	199
10.3.4 特殊劳务交易的处理	199
10.4 让渡资产使用权收入	200
10.4.1 让渡资产使用权收入的确认	200
10.4.2 让渡资产使用权收入的计量及会计处理	200
10.5 建造合同收入	201
10.5.1 建造合同的概念及类型	201

10.5.2 建造合同收入和成本的内容	202
10.5.3 建造合同收入与合同费用的确认与 计量	203
思考与练习	205

第 11 章 费用 207

11.1 费用概述	208
11.1.1 费用的概念及特点	208
11.1.2 费用的分类	209
11.2 生产成本	210
11.2.1 生产成本的构成	210
11.2.2 产品成本核算应划分的费用界限	210
11.2.3 生产成本核算应设置的账户	211
11.2.4 生产费用的归集和分配	211
11.3 期间费用	214
11.3.1 销售费用	214
11.3.2 管理费用	215
11.3.3 财务费用	216
思考与练习	218

第 12 章 利润 219

12.1 利润概述	220
12.1.1 利润的概念	220
12.1.2 利润的确定	220
12.2 利润形成	221
12.2.1 营业税金及附加的计算	221
12.2.2 期间费用的核算	221
12.2.3 资产减值损失的确认	222
12.2.4 公允价值变动损益	223
12.2.5 投资收益	223
12.2.6 营业外收入的确认	224
12.2.7 营业外支出的确认	224
12.3 所得税费用	224
12.3.1 所得税会计的基本概念	224
12.3.2 所得税的会计处理方法及程序	225
12.3.3 资产负债的计税基础和 暂时性差异	225
12.3.4 递延所得税资产和负债的确认	228
12.3.5 所得税费用的确认和计量	230

12.3.6 递延所得税的特殊处理	232
-------------------------	-----

12.4 利润分配 232

12.4.1 净利润的核算方法	232
12.4.2 利润分配的核算	233
思考与练习	235

第 13 章 财务报告 237

13.1 财务报告概述 238

13.1.1 财务报告概念及作用	238
13.1.2 财务报表的分类	239
13.1.3 财务报表的编制要求	240

13.2 资产负债表 241

13.2.1 资产负债表的定义及作用	241
13.2.2 资产负债表的结构及内容	241
13.2.3 资产负债表的编制方法	243
13.2.4 资产负债表编制举例	245

13.3 利润表 254

13.3.1 利润表的定义及作用	254
13.3.2 利润表的结构及内容	254
13.3.3 利润表的编制方法	256
13.3.4 利润表编制举例	257

13.4 现金流量表 258

13.4.1 现金流量表的定义及作用	258
13.4.2 现金流量表的编制基础	258
13.4.3 现金流量表的结构及内容	259
13.4.4 现金流量表的编制方法	260
13.4.5 现金流量表编制举例	267
13.4.6 现金流量表附注	272

13.5 所有者权益变动表 275

13.5.1 所有者权益变动表的定义及作用	275
13.5.2 所有者权益变动表的结构及内容	275
13.5.3 所有者权益变动表的填列方法	277
13.5.4 所有者权益变动表编制举例	277

13.6 财务报表附注 280

13.6.1 财务报表附注的作用及形式	280
13.6.2 财务报表附注的内容	280
思考与练习	282

参考文献 283

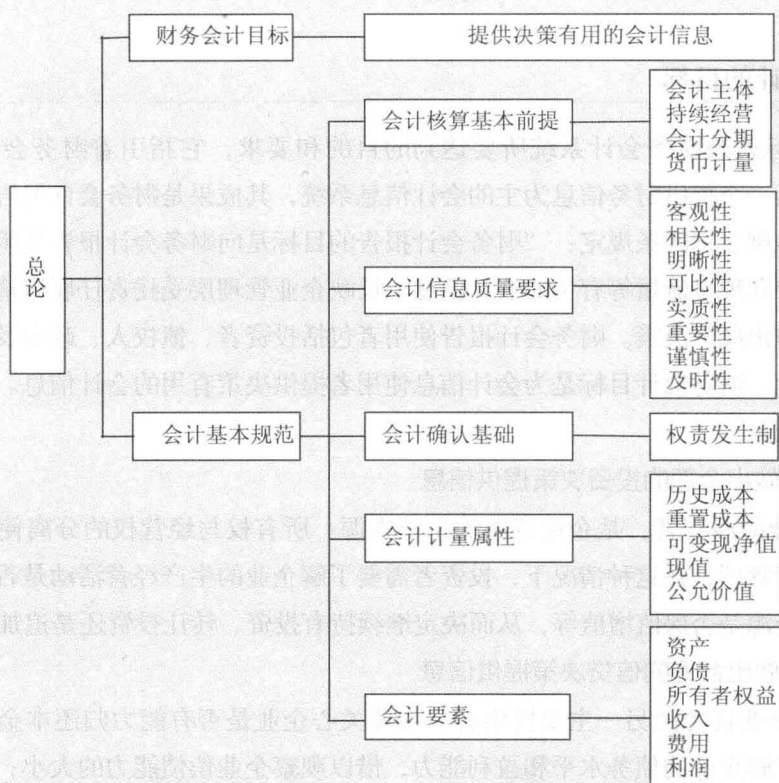
第1章 总论

【学习目标】

随着经济的发展，以提供对决策有用的会计信息为目的的财务会计日益重要。通过本章的学习，要求做到以下几点：

- 了解财务会计的目标及特点、中级财务会计课程结构；
- 理解会计的基本前提、会计信息质量要求；
- 掌握会计计量模式和会计要素。

【知识导图】



【引导案例】

两面针（600249）公司在2006年年报中公布两项重大会计差错更正：一是本年度发现公司以前年度存在虚计主营业务利润的情况，该项差错更正减少2005年年初未分配利润及2005年留存收益0.82亿元。二是本年度发现公司以前年度存在广告费支出挂账未及时计入损益的情况，该项差错更正减少2005年年初未分配利润1.38亿元，减少2005年当期净利润0.45亿元，减少2005年年末留存收益1.83亿元。两面针公司这两项重大会计差错共计调减2005年年末留存收益2.65亿元，而该公司

2005年年末资产总额只有13.52亿元，净资产也只有10亿元。可见，该调整对2005年披露的收益有非常重大的影响。那么，两面针公司为什么会出现如此巨大且显而易见的差错？为什么会在2006年进行更正？这两项重大差错及其更正是否违背了会计信息披露的要求？

通过本章的学习，你能够明白：财务会计的目标和具体内容，会计核算遵循的必要前提，会计信息需满足哪些质量要求，以及会计对发生的会计事项应如何进行确认和计量。

1.1

财务会计的目标及特点

财务会计是现代企业会计的一个重要分支，它通过会计核算的专门方法，对企业会计要素进行确认、计量，并将会计主体的财务状况、经营成果和现金流量及其变动情况等信息提供给信息使用者。

1.1.1 财务会计的目标

财务会计目标就是财务会计系统所要达到的目的和要求，它指引着财务会计系统的运行方向。财务会计作为一个提供财务信息为主的会计信息系统，其成果是财务会计报告。我国《企业会计准则——基本准则》第四条规定：“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履行情况，有助于财务会计报告使用者作出经济决策。财务会计报告使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。”因此，财务会计目标是为会计信息使用者提供决策有用的会计信息。具体而言，主要表现在以下5个方面。

1. 为投资者做出合理的投资决策提供信息

投资者是企业的所有者，是企业资源的主要来源。所有权与经营权的分离使得投资者不再参与企业的日常经营管理，在这种情况下，投资者需要了解企业的生产经营活动是否正常，企业盈利能力如何，企业资源是否保值增值等，从而决定继续持有投资、转让投资还是追加投资。

2. 为债权人做出合理的信贷决策提供信息

债权人作为企业资源的另一主要提供者，主要关心企业是否有能力归还本金和利息。因此，债权人首先需要了解企业的债务水平和盈利能力，借以观察企业偿债能力的大小；还需要了解企业资产的流动性，确定企业是否能够及时偿还到期债务。

3. 为国家宏观经济管理部门提供相关信息

国家作为国民经济的组织者与管理者，需要从企业编制的财务会计报告中获取宏观调控所需的特殊信息。如：财政政策和货币政策的制定，证监会对会计信息可靠性的监管，企业是否及时足额缴纳了有关税费等。

4. 为企业经营管理者提供管理所需信息

企业的经营管理者也需要利用会计信息对企业的生产经营进行管理。如管理者通过对企业财务状

况和经营成果进行分析,发现企业生产经营中存在的问题及原因,以便采取相应措施,改善企业经营管理。但是管理者需要的信息主要来自于未公开披露的报表,如各种成本费用明细表、收入明细表等。

5. 为其他利益相关者提供信息

其他利益相关者如企业的供应商、客户等,也会关注企业的会计信息。供应商主要关注企业是否持续经营、是否能按时支付货款等;客户也会关注企业的生存能力,以及产品的价格及售后服务等。

需要说明的是,虽然不同的会计信息使用者关注的侧重点不同,但是目前企业是按照会计准则的要求提供具有统一格式和规范的财务会计报告,信息使用者根据自己的需要对会计信息进行进一步加工和分析,才能得到决策所需信息。

1.1.2 财务会计的特点

如前所述,财务会计作为传统会计的发展,主要向企业外部的投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等提供投资决策、信贷决策、宏观调控等所需的会计信息。这种会计信息最终表现为会计准则规定的通用财务会计报告。因此,财务会计应具备以下5个特点。

1. 侧重于对外提供信息

财务会计通过对企业发生的日常业务进行确认、计量、记录和报告,编制财务会计报告,向企业外部的利益相关者,如投资者、债权人、政府、供应商、客户等提供决策相关的会计信息。而企业对外提供的财务报表必须经过注册会计师审计,从而保证对外公布的报表能够可靠、完整地反映企业的财务状况和经营成果,不产生误导。外部信息使用者从这些报表中可以准确地了解企业经营状况,因此,财务会计侧重于向企业外部提供信息,人们往往把财务会计称之为“对外会计”。

2. 侧重于反映过去和现在的信息

财务会计是对企业已经发生和完成的业务进行确认、计量、记录和报告,财务报表是根据账簿记录,在会计期末编制的,是企业在某一特定时点财务状况和一定时期经营成果、现金流量的总括反映。从其记录和反映的内容来看,侧重于反映过去和现在的信息。

3. 遵循统一的会计规范

财务会计的目标是为会计信息使用者提供决策有用的会计信息。因此,必须保证会计信息的质量,也就要求我们必须建立一整套财务会计规范体系。我国的会计规范体系主要由《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)、《财务会计报告条例》《企业会计准则》和《企业会计制度》等组成。

4. 会计处理遵循确定的程序

从经济业务发生取得原始数据开始到最终将会计信息报送给信息使用者的过程中,必须经过确认、计量、记录和报告四个过程,这就是会计的基本程序。确认主要解决应否确认、如何确认和何时确认的问题;计量主要解决记录多少的问题;记录要求按照复式记账法的要求将发生的会计事项登记在账簿中;最后以财务报告的形式报送会计信息。尽管社会经济环境发生了巨大的变化,会计记录的业务日益复杂,但是会计的基本程序依然存在。

5. 有专门的会计核算方法

会计核算方法是对经济业务进行连续、系统、全面和综合的记录、报告所应用的方法。这些

方法主要包括：设置账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制财务会计报告。这七种方法相互联系、紧密配合，以填制和审核凭证、登记账簿、编制财务会计报告为核心构成了一个完整的方法体系，具体如图1-1所示。

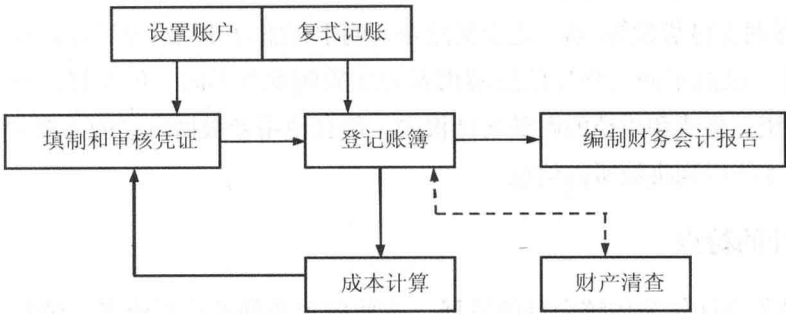


图1-1 会计核算方法体系

1.1.3 财务会计的课程体系

财务会计根据研究内容及与会计基本前提的依存关系不同，可以分为初级财务会计（也称为会计学基础）、中级财务会计和高级财务会计。初级财务会计主要研究会计核算的方法体系；中级财务会计是基于会计基本假设成立，对企业发生的日常业务进行会计核算；高级财务会计主要研究会计基本假设不成立情况下的特殊交易或事项的会计处理，如企业合并、破产清算、租赁等有关业务的核算。

中级财务会计按照会计要素组织教学，课程内容主要包括会计基本理论、会计要素核算和财务报告编制，具体如图1-2所示。

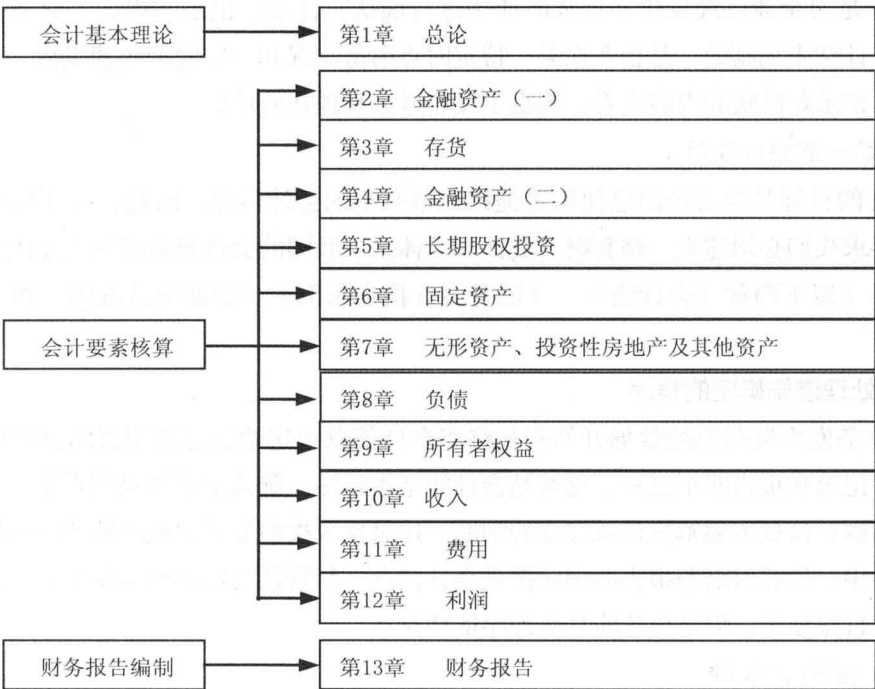


图1-2 中级财务会计课程体系

1.2

会计核算的基本前提

会计核算的基本前提,也可称之为会计基本假设,它是企业组织正常会计核算所要遵循的基本条件,离开了这些条件,就不能有效正常地开展会计工作;它也是财务会计的理论基础,离开了这些条件,难以构建财务会计的理论体系。根据我国《企业会计准则——基本准则》的规定,可以将会计核算的前提条件概括为4个:会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

1.2.1 会计主体

会计主体是会计人员服务的特定单位。明确会计主体,实质上等于界定了会计确认、计量和报告的空间范围。明确会计主体,首先能够划定企业所要处理的经济业务的范围;其次,还能将会计主体的交易和事项与其所有者的交易和事项相分离。我国《企业会计准则——基本准则》第五条规定:“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。”

需要注意的是:会计主体与法律主体是两个不同的概念。一般而言,法律主体都是会计主体,会计主体不一定是法律主体。

1.2.2 持续经营

持续经营指的是在可以预见的未来,企业能够持续经营下去,不会面临破产清算。以持续经营为前提,就可以采用正常的会计处理方法,如企业多数资产按照历史成本计量、固定资产分期计提折旧、无形资产分期摊销、按照合约履行债务等。我国《企业会计准则——基本准则》第六条规定:“企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。”

1.2.3 会计分期

会计分期是指将企业持续不断的经营活动人为地划分为较短的间隔相等的时间段。我国《企业会计准则——基本准则》第七条规定:“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。”

会计分期一般以一年作为一个会计期间,称之为会计年度。我国规定会计期间采用公历年度。为了提供更为及时的会计信息,还可以将一个会计年度划分为更短的时间段,称之为会计中期。会计中期包括月度、季度和半年度。

1.2.4 货币计量

货币计量是指企业在会计核算过程中应当以货币作为主要计量单位,记录和反映企业的经营情况。企业在日常经营活动过程中会发生大量错综复杂的经济业务。会计对象既包括具有不同实物形态的资产,也包括所有者权益和损益,客观上需要一种统一的计量单位作为会计核算的尺度,而货币作为一般等价物,成为了必须使用的计量手段。我国《企业会计准则——基本准则》第八条也规定了:“企业会计应当以货币计量。”

我国企业大多选用人民币作为记账本位币。但业务收支以人民币以外的其他货币为主的企业，也可以选用某种外币作为记账本位币，但提供给境内的财务会计报告应折算为人民币。

1.3

会计信息质量特征

会计信息质量特征是会计核算的指导思想和衡量会计工作成败的标准，是保证会计信息质量的准绳。我国《企业会计准则——基本准则》规定了保证会计信息质量的8项特征。

1.3.1 客观性

我国《企业会计准则——基本准则》第十二条规定：“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。”客观性是对会计核算工作的基本要求。

客观性具体包括3方面含义：真实性、可靠性和可验证性。所谓真实性，是指会计反映的结果应当与企业实际的财务状况和经营成果相一致；所谓可靠性，是指对于经济业务的计量、记录和报告应当遵循客观事实，不能受主观意志的影响；所谓可验证性，是指经济业务应当有合理合法的凭证为依据，会计信息应经得起复核和验证。

1.3.2 相关性

我国《企业会计准则——基本准则》第十三条规定：“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作出评价或者预测。”财务会计的目标就是为会计信息使用者提供有用的会计信息，这就要求企业所提供的信息与会计信息使用者的决策需要相关。只有相关的会计信息才具有使用价值。

1.3.3 明晰性

我国《企业会计准则——基本准则》第十四条规定：“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。”企业提供的会计信息必须简明、易懂，能够清晰明了地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量情况，便于会计信息使用者准确理解会计信息的内涵、把握会计信息的内容，更好地对信息加以利用。

1.3.4 可比性

我国《企业会计准则——基本准则》第十五条规定：“企业提供的会计信息应当具有可比性。”可比性具有如下两层含义。

一是同一企业前后各期会计信息的可比性。这就要求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。

二是不同企业同一时期会计信息的可比性。这就要求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。

1.3.5 实质性

我国《企业会计准则——基本准则》第十六条规定：“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。”在会计核算过程中，大多数交易或事项的经济实质与其法律形式是相吻合的，这些交易或事项采用惯常的会计处理方法进行会计核算。但也可能会发生一些经济实质与法律形式不吻合的业务，如融资租入固定资产，从法律形式上讲，所有权并没有转移给承租方，但从经济实质上讲，与该项固定资产相关的主要风险和报酬已经转移给承租方，因此，承租方应将其视同自有固定资产进行核算。

1.3.6 重要性

我国《企业会计准则——基本准则》第十七条规定：“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。”根据重要性要求，对于影响会计信息使用者做出合理判断的重要事项，企业应当按照规定的会计方法和程序予以处理，并在财务会计报告中予以充分披露；对于次要事项，在不至于影响会计信息使用者做出正确判断的前提下，可适当简化处理。

重要性要求对会计信息提供者来讲，可以提高会计核算的效率，减少不必要的工作；对于会计信息使用者来讲，可以分清主次，抓住重点。但是，会计实务中对于某项会计事项重要与否的判断，在很大程度上取决于会计人员的职业判断。一般来说，重要性可以从性质和数量两方面判断。从性质上讲，只要该事项发生就可能对决策有重大影响的，属于具有重要性的事项；从数量上讲，某一事项的发生达到该类事项一定比重时，认为其具有重要性。

1.3.7 谨慎性

我国《企业会计准则——基本准则》第十八条规定：“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。”谨慎性的处理原则是，应预计可能存在的负债和产生的损失，但不高估资产的价值和预计可能取得的收益，从而使企业披露的资产负债和经营成果信息更为可靠。

谨慎性体现在会计核算的全过程。如研究开发费的资本化、收入确认、资产计提减值、固定资产采用加速折旧法计提折旧、对很可能承担的义务进行预计等都是谨慎性的应用。

1.3.8 及时性

我国《企业会计准则——基本准则》第十九条规定：“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。”信息的使用价值不仅仅在于客观性和相关性，还在于它的时效性，过时的信息对决策没有意义。及时性包含两层含义：一是日常业务处理要及时；二是会计信息报送要及时。

会计确认基础与计量属性

1.4.1 会计确认基础

我国《企业会计准则——基本准则》第九条规定：“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，也称应收应付制，它是以权利和责任的发生与否为标准来确认收入和费用的。凡是当期已经实现的收入，不论款项是否收到，均应确认为当期收入；凡是当期已经发生或应当承担的费用，不论款项是否支付，均应确认为当期的费用。凡不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应确认为当期收入和费用。

与权责发生制相对应的是收付实现制。收付实现制，也称现金制，它是以款项是否收付为标准来确认收入和费用的。即在收到款项时确认收入，付出款项时确认费用。

【注意】为什么企业会计核算应当采用权责发生制？权责发生制引发了哪些会计问题？

1.4.2 会计计量属性

会计计量是财务会计的核心问题。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。会计计量属性主要包括：历史（实际）成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值五种。

1. 历史（实际）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。

历史成本是交易发生时参与交易各方决定的，具有客观、可验证等优点，且不必根据之后价值变动调整账簿记录；但历史成本反映的是交易发生或完成时的价值，当市场价值发生较大变化时，资产和负债按历史成本计量，所提供的会计信息难以反映企业现实财务状况，难以满足信息使用者的决策需要。

2. 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。

重置成本强调的是目前重新购置资产或偿付债务的金额。该计量模式反映了资产与负债的当前价值，有利于信息使用者对企业现在和未来财务状况进行预测；但是重置成本没有客观发生的交易和凭证可以证明，而且资产新旧程度的估计会影响重置成本的计量金额。因此，在历史成本难以可靠取得时，可以采用重置成本计量，如接受捐赠资产、盘盈资产的入账价值。

3. 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、估计的销售费用以及相关税费后的金额计量。

可变现净值是目前出售该项资产所带来的经济利益的净流入。该计量模式既考虑了资产的本质特征,又反映了资产当前价值,有利于信息使用者对企业现在和未来财务状况进行预测;但是资产售价需要估计,发生的成本、销售费用及相关税费也需要估计,这些估计必须以可靠信息为依据。存货期末计价采用成本与可变现净值孰低法。

4. 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。

现值是一项资产或负债带来的未来现金净流入量或净流出量的折现金额。资产或负债按照现值计量,所提供的信息决策价值更高,但现值计量不但需要对未来现金流量进行估计,还要确定折现率,将未来现金流量折为现在的价值,计算复杂,且易受主观影响。

5. 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。

公允价值是满足以下3个条件时的交易金额:一是公平交易;二是交易双方熟悉情况,即交易双方所获得的信息是一致的;三是自愿,即交易双方没有外力胁迫,自觉自愿进行交易。但是,现实经济生活中完全公平、自愿的交易难以找到,且买卖双方掌握的信息不可能完全一致。因此,公允价值难以获得。

虽然企业会计准则提出了以上5种计量模式,但是历史成本仍作为主要的计量模式。《企业会计准则——基本准则》第四十三条规定:“企业在对会计要素进行计量时,一般应当采用历史成本,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。”

1.5

会计要素

1.5.1 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。

资产具有如下3个特征。

第一,资产是企业过去的交易或者事项形成的。过去的交易或事项包括购买、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。第二,资产由企业拥有或者控制的资源。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