

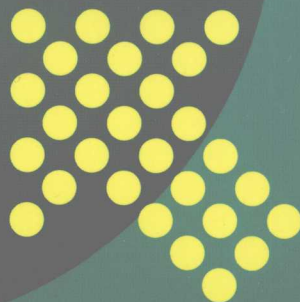
21世纪高等学校规划教材



ZHONGJI CAIWU KUAIJI

# 中级财务会计

裴永浩 主 编



中国电力出版社

<http://jc.cepp.com.cn>

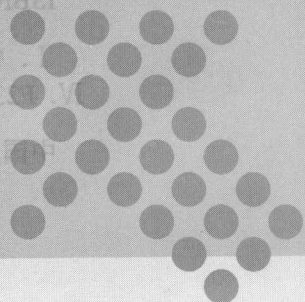
# 21世纪高等学校规划教材



ZHONGJI CAIWU KUAIRI

## 中级财务会计

主编 裴永浩  
副主编 李玉丰 李庆平  
编写 高喜兰  
主审 刘颖



中国电力出版社

<http://jc.cepp.com.cn>

## 内 容 提 要

本书为 21 世纪高等学校规划教材。

全书共分十八章，主要介绍了金融资产，存货，固定资产，无形资产，投资性房地产，非货币性资产交换，资产减值，流动负债，非流动负债，债务重组，或有事项，收入、费用和利润，所有者权益，会计政策、会计估计变更和差错更正，资产负债表日后事项，外币折算，财务报告等内容。每章结合具体案例对重点内容进行了分析讲解。

本书根据我国新《企业会计准则》和新《财务通则》等会计规范和税收法规，结合当代财务会计发展的最新成果编写而成。理论、概念阐述深入透彻，内容新颖，材料充实，体系完整，贴近实际。

本书主要作为高等院校会计（含审计）、财务管理、工商管理等专业教材，也可作为相关专业自学考试、夜大、函授等成人教育教学用书，还可供企业经济管理人员学习参考，随后会陆续推出本书配套的学习指导用书。

## 图书在版编目（CIP）数据

中级财务会计 / 裴永浩主编. —北京：中国电力出版社，  
2009

21 世纪高等学校规划教材

ISBN 978-7-5083-8445-0

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2009）第 010358 号

中国电力出版社出版、发行

（北京三里河路 6 号 100044 <http://jc.cepp.com.cn>）

北京市同江印刷厂印刷

各地新华书店经售

\*

2009 年 2 月第一版 2009 年 2 月北京第一次印刷

787 毫米×1092 毫米 16 开本 30 印张 733 千字

定价 48.00 元

## 敬告读者

本书封面贴有防伪标签，加热后中心图案消失  
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

# 前言

财政部 2006 年 2 月 15 日正式发布的新会计准则体系, 定于 2007 年 1 月 1 日起在上市公司中率先执行。新会计准则不仅理念先进、体系完整, 而且标志着与国际惯例趋同的中国会计准则体系正式建立。新准则的实施将会极大地提高会计信息的质量, 缩小会计收益调整空间; 将给我国会计理论与实务带来巨大考验, 对企业财务人员的执业能力提出了更高的要求; 同时也对高校的会计教学提出了一个崭新的课题。依据财政部及国资委的部署, 至 2008 年底, 我国所有国有企业都将执行新准则。为使广大学员较为全面、深入领会新准则体系的内容、要点和精髓, 根据我国新《企业会计准则》和新《财务通则》等会计规范和税收法规, 立足我国现有的会计实务, 结合当代财务会计发展的最新动向, 按照通用教材的基本框架, 编写了本教材。本教材主要有以下几个特点:

(1) 突出新颖, 贴近实际。本教材是根据财政部颁布的新的会计与税收等法律法规的内容和要求编写的, 所有的概念和业务都是按照新法律法规的思路来阐述的。与此同时, 在教材中引入和阐明了许多新形势下出现的新的业务和处理方法, 使教材的编写真正做到理论联系实际, 紧贴当今经济发展实务, 表现出明显的时代特征。

(2) 理论与实际并重。本教材在编写中坚持理论先导的原则, 较全面和深入地阐明会计和财务学科的基本理论和概念等, 并在此基础上展开对具体业务的深入探讨, 相应地介绍了会计实务处理, 力争做到阐明理论和概念深入且透彻, 并为广大读者掌握和运用新会计准则和财务通则提供了实务操作指南。

(3) 系统完整。会计和财务学科具有严谨的学科体系, 在教材的编写过程中, 力争将其表现得淋漓尽致。同时在教材编写的内容方面, 也力求系统完整, 不但材料充实、内容丰富, 而且体系完整、相互呼应, 使本教材尽可能在有限的篇幅中包含目前经济形势下主要的各类经济业务。

本书由辽宁石油化工大学裴永浩担任主编, 负责拟定全书的编写提纲, 对全书进行修改和总纂。本书编写分工如下: 第二~第十一章、第十三章、第十八章由辽宁石油化工大学裴永浩负责编写; 第十二章、第十五章由吉林建筑工程学院装饰学院李玉丰负责编写; 第一章、第十六章由淮南师范学院经济管理系李庆平负责编写; 第十四章、第十七章由山西大学工程学院高喜兰负责编写。

由于作者水平有限, 书中难免有不当之处, 恳请读者批评指正。

编者

2008 年 12 月

## 目 录

## 前 言

|                                  |     |
|----------------------------------|-----|
| 第一章 总论 .....                     | 1   |
| 第一节 财务会计概述 .....                 | 1   |
| 第二节 财务报告目标 .....                 | 1   |
| 第三节 会计基本假设与会计记账基础 .....          | 2   |
| 第四节 会计信息质量要求 .....               | 5   |
| 第五节 会计要素及其确认 .....               | 7   |
| 第六节 会计计量 .....                   | 10  |
| 第七节 财务报告 .....                   | 10  |
| 第二章 金融资产 .....                   | 12  |
| 第一节 金融资产分类与计量 .....              | 12  |
| 第二节 货币资金 .....                   | 14  |
| 第三节 应收款项 .....                   | 24  |
| 第四节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产 ..... | 36  |
| 第五节 持有至到期投资 .....                | 39  |
| 第六节 可供出售金融资产 .....               | 44  |
| 第七节 长期股权投资 .....                 | 48  |
| 第八节 金融资产转移 .....                 | 66  |
| 第三章 存货 .....                     | 76  |
| 第一节 存货的确认和初始计量 .....             | 76  |
| 第二节 发出存货成本的确定与结转 .....           | 80  |
| 第三节 存货的日常核算 .....                | 83  |
| 第四节 期末存货的计量 .....                | 100 |
| 第四章 固定资产 .....                   | 109 |
| 第一节 固定资产的确认和初始计量 .....           | 109 |
| 第二节 固定资产的后续计量 .....              | 121 |
| 第三节 固定资产处置 .....                 | 132 |
| 第五章 无形资产 .....                   | 136 |
| 第一节 无形资产的确认和初始计量 .....           | 136 |
| 第二节 无形资产的后续计量 .....              | 142 |
| 第三节 无形资产处置和报废 .....              | 145 |
| 第六章 投资性房地产 .....                 | 147 |
| 第一节 投资性房地产的确认和初始计量 .....         | 147 |
| 第二节 投资性房地产的后续计量 .....            | 149 |

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| 第三节 投资性房地产的转换和处置           | 152 |
| <b>第七章 非货币性资产交换</b>        | 158 |
| 第一节 非货币性资产交换的认定            | 158 |
| 第二节 非货币性资产交换的确认和计量         | 158 |
| 第三节 非货币性资产交换的会计处理          | 160 |
| <b>第八章 资产减值</b>            | 172 |
| 第一节 资产可能发生减值的认定            | 172 |
| 第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定     | 173 |
| 第三节 资产组的认定及减值的处理           | 180 |
| 第四节 商誉减值测试及处理              | 186 |
| <b>第九章 流动负债</b>            | 188 |
| 第一节 负债概述                   | 188 |
| 第二节 流动负债概述                 | 188 |
| 第三节 短期借款                   | 189 |
| 第四节 应付及预收款项                | 191 |
| 第五节 应交税费                   | 196 |
| 第六节 应付职工薪酬                 | 233 |
| 第七节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债 | 246 |
| <b>第十章 非流动负债</b>           | 249 |
| 第一节 非流动负债概述                | 249 |
| 第二节 借款费用                   | 250 |
| 第三节 应付债券                   | 259 |
| 第四节 长期借款                   | 266 |
| 第五节 长期应付款                  | 267 |
| 第六节 专项应付款                  | 268 |
| <b>第十一章 债务重组</b>           | 270 |
| 第一节 债务重组方式                 | 270 |
| 第二节 债务重组的会计处理              | 270 |
| <b>第十二章 或有事项</b>           | 282 |
| 第一节 或有事项的特征                | 282 |
| 第二节 或有事项的确认和计量             | 283 |
| 第三节 或有事项会计处理原则的运用          | 286 |
| <b>第十三章 收入、费用和利润</b>       | 293 |
| 第一节 收入概述                   | 293 |
| 第二节 销售商品收入的确认和计量           | 294 |
| 第三节 提供劳务收入的确认和计量           | 308 |
| 第四节 让渡资产使用权收入的确认和计量        | 314 |
| 第五节 建造合同收入的确认和计量           | 315 |
| 第六节 费用                     | 322 |

|             |                              |            |
|-------------|------------------------------|------------|
| 第七节         | 利润.....                      | 323        |
| 第八节         | 所得税.....                     | 326        |
| 第九节         | 利润分配.....                    | 343        |
| <b>第十四章</b> | <b>所有者权益.....</b>            | <b>347</b> |
| 第一节         | 所有者权益概述.....                 | 347        |
| 第二节         | 实收资本.....                    | 347        |
| 第三节         | 资本公积.....                    | 353        |
| 第四节         | 留存收益.....                    | 356        |
| <b>第十五章</b> | <b>会计政策、会计估计变更和差错更正.....</b> | <b>357</b> |
| 第一节         | 会计政策及其变更.....                | 357        |
| 第二节         | 会计估计变更.....                  | 363        |
| 第三节         | 前期差错更正.....                  | 366        |
| <b>第十六章</b> | <b>资产负债表日后事项.....</b>        | <b>371</b> |
| 第一节         | 资产负债表日后事项概述.....             | 371        |
| 第二节         | 资产负债表日后调整事项处理.....           | 373        |
| 第三节         | 资产负债表日后非调整事项处理.....          | 380        |
| <b>第十七章</b> | <b>外币折算.....</b>             | <b>381</b> |
| 第一节         | 外币交易的会计处理.....               | 381        |
| 第二节         | 外币财务报表折算.....                | 389        |
| <b>第十八章</b> | <b>财务报告.....</b>             | <b>392</b> |
| 第一节         | 财务报告概述.....                  | 392        |
| 第二节         | 资产负债表.....                   | 393        |
| 第三节         | 利润表.....                     | 397        |
| 第四节         | 现金流量表.....                   | 402        |
| 第五节         | 所有者权益变动表.....                | 412        |
| 第六节         | 财务报表编制示例.....                | 414        |
| 第七节         | 合并财务报表.....                  | 430        |
| 第八节         | 附注.....                      | 459        |
| <b>参考文献</b> | <b>.....</b>                 | <b>469</b> |

## 第一章 总 论

### 第一节 财务会计概述

#### 一、财务会计的含义

财务会计又称为对外报告会计。财务会计是在企业(公司)范围内,以会计法为准绳,依据企业会计准则和企业会计制度,运用确认、计量、记录和报告等专门的程序和方法,对企业经济活动进行核算和监督,并向有关方面提供企业财务信息,旨在管好、用好企业资金的一种管理活动。

#### 二、财务会计的特征

财务会计的主要特征有以下几个方面:

- (1) 财务会计的核算对象是已经发生或已经完成的交易或事项。
- (2) 财务会计的整个处理程序必须遵循凭证——账簿——报表这一基本模式。
- (3) 财务会计必须遵循公认会计原则、企业会计准则和企业会计制度。
- (4) 财务会计是一个经济信息系统。
- (5) 财务会计主要是为外部信息使用者提供财务信息。
- (6) 财务会计提供的财务信息主要由通用财务报告加以揭示。
- (7) 对外财务报告必须送经独立、客观、公正的注册会计师进行审计。

#### 三、财务会计系统结构

财务会计作为一个经济信息系统是由确认、计量、记录和报告等一系列元素所构成的。系统中的每一个元素都有其特定的职能、标准和方法,各个元素既各司其职又相互配合,形成一个有机整体,共同履行财务会计的职能,实现财务会计的目标。

### 第二节 财务报告目标

#### 一、财务报告使用者

财务会计是主要为企业外部信息使用者定期提供财务信息而进行核算的会计。财务报告使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。

##### (一) 投资者

保护投资者的利益、服务于投资者的信息需要是财务报告编制的首要出发点。投资者通常关心其投资风险和报酬,需要信息来帮助他们决定是否应当买进、持有或者卖出股票或者股权。另外,他们还需要信息来帮助其评估企业支付股利的能力等。

##### (二) 债权人

企业的资金来源除了投资者投入的资本外,通常还有向银行等金融机构借入的款项或者向供应商等赊购货物所形成的应付款项。贷款人、供应商等债权人通常关心企业的偿债能力和财务风险,需要信息来评估企业能否如期支付贷款本金及利息,能否如期支付所欠贷款等。

### （三）政府及其有关部门

政府及其有关部门既是市场经济主体，又是经济管理和监管部门。他们通常关心经济资源分配的公平、合理，市场经济秩序的公正、有序，宏观决策所依据信息的真实可靠等，因此，需要信息来监管企业的各项活动，尤其是经济活动，并制定税收政策，进行税收征管和国民经济统计等。

### （四）社会公众

企业的生产经营活动还与社会公众密切相关。例如，企业可能以多种方式对当地经济作出贡献，包括增加就业、刺激消费、提供社区服务等。因此，在财务报告中提供有关企业发展前景、经营效益及其效率等方面的信息，对社会公众亦有帮助。

## 二、财务报告目标的内容

财务报告目标是指在一定的历史环境下，人们通过财务会计实践活动想要达到的境地或标准——提供决策有用的信息。因此，财务会计目标需要解决“向谁提供信息”、“为何提供信息”、“提供哪些信息”等三个问题。具体而言，我国财务报告目标，主要包括以下两个方面：

（1）向财务报告使用者提供决策有用的信息。企业编制财务报告的主要目的是为了满足不同财务报告使用者的信息需要，有助于财务报告使用者作出经济决策。因此，向财务报告使用者提供决策有用的信息是财务报告的基本目标。

（2）反映企业管理层受托责任的履行情况。在现代公司制下，企业所有权和经营权相分离，企业管理层是受委托人之托经营管理企业及其各项资产的，负有受托责任。即企业管理层所经营管理的各项资产基本上均为投资者投入的资本（或者留存收益作为再投资）或者向债权人借入的资金所形成的，企业管理层有责任妥善保管并合理、有效地使用这些资产。因此，财务报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况，以有助于评价企业的经营管理责任以及资源使用的有效性。

## 第三节 会计基本假设与会计记账基础

### 一、会计假设

会计假设又称会计前提，它是企业会计确认、计量和报告的前提，是对会计核算所处的时间、空间和环境等所作的合理设定。会计假设包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

#### （一）会计主体

会计主体是指会计信息所反映的特定单位或者组织，它规范了会计工作的空间范围。

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。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。

首先，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不能加以确认、计量和报告。会计核算中涉及的资产、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。

其次,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。无论是会计主体的交易或者事项,还是会计主体所有者的交易或者事项,都最终影响所有者的经济利益,但是,会计核算工作只涉及会计主体范围内的交易或者事项。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到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。为了真实地反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量,必须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。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体往往是一个会计主体,但是会计主体不一定是法律主体。比如,独资企业、合伙企业、独立核算的车间都是会计主体而非法律主体。

另外,会计主体的弹性很大,会计主体可以是独立法人,也可以是非法人(如合伙经营活动);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定的部分(如企业的分公司、企业设立的事业部);可以是单一企业,也可以是由几个企业组成的企业集团,又可以是一个具有经济义务的特定的非盈利组织。

## (二) 持续经营

持续经营是指在可以预见的将来,企业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。

从企业经营存续时间来看,存在两种可能:一种是企业在近期内可能面临破产清算;另一种是在可预见的未来,企业会持续经营下去。

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,企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。明确这一基本假设,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政策和估计方法。例如,一般情况下,企业的固定资产可以在一个较长的时期发挥作用,如果可以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进行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。

总之,历史成本、折旧都是建立在持续经营基础上的。只有设定企业是持续经营的,才能进行正常的会计处理,企业才可以采用历史成本进行计量,固定资产才可以按照预计使用年限来计提折旧。如果判断企业不能持续经营,就应当改变会计核算的原则和方法,并在财务会计报告中披露。

## (三) 会计分期

会计分期是指将一个企业持续不断的生产经营活动划分为若干连续的、长短相同的期间,分期结算账目和编制财务报告。

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。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日至12月31日为一个会计年度的起止时间。

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,如半年度、季度和月度。年度和中期均采用公历日期。我国要求上市公司每个季度提供一次财务报告。

会计分期的目的在于通过会计期间的划分,将持续不断的生产经营活动划分成连续、相

等的期间,据以结算盈亏,按期编制财务会计报告,从而及时向各方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

明确这一基本假设对会计核算有着重要影响。由于有了会计期间,才产生了本期与非本期的区别;由于有了本期与非本期的区别,才产生了权责发生制和收付实现制,才使不同类型的会计主体有了记账的基准,产生了预收、预付、应收、应付、预提、待摊等会计处理方法。

#### (四) 货币计量

货币计量是指会计主体在会计核算过程中以货币作为计量单位,计量、记录和报告会计主体的生产经营活动。

在会计的确认、计量和报告过程中选择货币作为基础进行计量,是由货币本身的属性决定的。货币是商品一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度,具有流通手段和支付手段的特点。而其他计量单位,如台、米、件等实物计量单位,都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。因此,在会计核算中,只有货币计量是前后一致,贯穿始终的,也只有采用货币计量单位,才能系统、全面、连续地记录、汇总、分析和揭示企业的经营过程和财务成果。从这个意义上讲,货币是会计的基本计量单位,其他计量单位都是辅助性的。但是,统一采用货币计量也有缺陷,例如,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,但这些信息对于使用者决策也很重要,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。

货币计量假设包含着币值稳定假设,如果通货膨胀率高并引起货币严重贬值,就会造成会计信息不能如实地反映企业的财务状况,不能正确地确定企业的盈利水平,从而难以作出正确的决策。因此,当发生严重的通货膨胀时,应改用物价变动会计或通货膨胀会计。

我国企业一般应以人民币作为记账本位币,如果以某种外币作为记账本位币,应提供以人民币反映的报表。境外设立的中国企业向国内报送报表时应折算为人民币反映。

总之,会计假设规定并揭示了会计的本质,比如会计主体假设规定了会计核算的对象和空间范围,持续经营假设和会计分期假设反映了会计核算的时间界限,货币计量假设明确了会计对象与会计手段之间的必然联系,会计对象是价值运动,反映和揭示价值运动必须要采用货币形式。

## 二、会计记账基础

在经济活动过程中,大量、频繁发生的各种各样会计事项,因在处理时以会计分期和持续经营为前提,而出现了有些会计事项属于本期,有些会计事项属于上期,有些会计事项属于下期的现象,如何把收入与费用在时间上加以配合以确定损益,就必须有一个标准,这个标准就是会计记账基础。

会计记账基础,亦称会计核算基础或会计处理基础,是指确定一个会计期间的收入与费用,从而确定损益的标准。会计记账基础主要有权责发生制(亦称应收应付制、应计基础)和收付实现制(亦称实收实付制、现金收付基础)两种。

权责发生制是以应收应付作为标准来处理经济业务,确定本期收入和费用,计算本期盈亏的会计记账基础。而收付实现制是以款项的实际收付为标准来处理经济业务,确定本期收入和费用,计算本期盈亏的会计记账基础。

基本准则明确规定,企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。凡是当

期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,不论款项是否收付,都应当作为当期的收入和费用;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。

#### 第四节 会计信息质量要求

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供的会计信息质量的基本要求,是使财务报告中所提供会计信息对使用者决策有用所应具备的基本特征,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。

##### 一、可靠性

可靠性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。具体包括以下要求:

(1) 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,不能以虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项为依据进行确认、计量和报告。

(2) 企业应当如实反映其所拟反映或者所应反映的交易或者事项,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,刻画出企业生产经营及财务活动的真实面貌。

(3) 企业应当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,其中包括应当编报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。

##### 二、相关性

相关性要求企业提供的会计信息应当与财务报告使用者的经济决策需要相关,有助于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。

会计信息的价值,关键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。例如,区分收入和利得、费用和损失,区分流动资产和非流动资产、流动负债和非流动负债等,都可以提高会计信息的预测价值,进而提升会计信息的相关性。

##### 三、可理解性

可理解性要求企业提供的会计信息应当清晰明了,便于财务报告使用者理解和使用。

企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用,而要使使用者有效使用会计信息,应当能让其了解会计信息的内涵,看懂会计信息的内容,这就要求财务报告所提供的会计信息,在保证会计信息的完整性、真实性、相关性的前提下,尽可能使会计信息简明扼要。只有这样,才能提高会计信息的有用性,实现财务报告的目标,满足向使用者提供决策有用信息的要求。

##### 四、可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当具有可比性。具体包括下列要求:

(1) 纵向比较。同一企业对于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。但是,满足会计信息可比性的要求,并不表明不允许企业变更会计政策,企业按照规定或者会计政策变更后可以提供更可靠、更相关的会计信息时,就有必要变更会计政策,以向使用者提供更为有用的信息,但是有关会计政策变更的情况,应当在附注中予以说明。

(2) 横向比较。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,即对于相同或者相似的交易或者事项,不同企业应当采用一致的会计政策,以使不同企业按照一致的确认、计量和报告基础提供有关会计信息。

### 五、实质重于形式

实质重于形式要求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。

一般情况下,经济实质和法律形式是一致的。但是在实际工作中,交易或事项的外在法律形式或人为形式并不总能完全真实地反映其实质内容。所以,会计信息要想反映的交易或事项,就必须根据交易或事项的实质和经济现实,而不能仅仅根据它们的法律形式进行核算和反映。

例如,销售商品的售后回购,如果企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方,并同时满足收入确认的其他条件,则销售实现,应当确认收入;如果企业没有将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方,或没有满足收入确认的其他条件,即使企业已将商品交付购货方,销售也没有实现,不应当确认收入。

再如,以融资租赁方式租入的资产,虽然从法律形式来讲企业并不拥有其所有权,但是由于租赁合同中规定的租赁期相当长,接近于该资产的使用寿命,租赁期结束时承租企业有优先购买该资产的选择权,在租赁期内承租企业有权支配资产并从中受益,因此,从其经济实质来看,企业能够控制其所创造的未来经济利益,在会计确认、计量和报告上就应当将以融资租赁方式租入的资产视为企业的资产,列入企业的资产负债表。

如果企业仅仅以交易或者事项的法律形式为依据进行会计确认、计量和报告,而其法律形式又没有恰当地反映其经济实质,那么就容易导致会计信息失真,无法如实反映经济现实和实际情况。

### 六、重要性

重要性要求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有关的所有重要交易或者事项。

企业会计信息的省略或者错报是会影响使用者据此作出经济决策的,该信息就具有重要性。重要性的应用需要依赖职业判断,企业应当根据其所处环境和实际情况,从项目的性质和金额大小两方面来判断其重要性。从性质方面来说,当某一事项有可能对决策产生一定影响时,就属于重要项目;从数量方面来说,当某一项目的数量达到一定规模时,就可能对决策产生影响。

例如,对一个资产总额 50 万元的小规模企业而言,错报存货金额 5 万元,会造成重大影响,这个项目就属于非常重要的项目;而对某上市公司而言,可能就是无关紧要的,不会致使报表使用者作出错误决策。

再如,报表中漏报了一项内容,有一项错报或舞弊的行为,企业会计人员贪污 1 万元,

虽然这1万元的数额不大,但其性质非常严重,因而这个项目非常重要。

### 七、谨慎性

谨慎性要求企业对交易或者事项进行确认、计量和报告时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。

但是,谨慎性的应用并不允许企业设置秘密准备,如果企业故意低估资产或者收益,或者故意高估负债或者费用,将不符合会计信息的可靠性和相关性要求,损害会计信息质量,扭曲企业实际的财务状况和经营成果,从而对使用者的决策产生误导,这是会计准则所不允许的。

### 八、及时性

及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项,应当及时进行确认、计量和报告,不得提前或者延后。

会计信息的价值在于帮助所有者或其他方面作出经济决策。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性,一是要求及时收集会计信息,即在交易或者事项发生后,及时收集整理各种原始单据或者凭证;二是要求及时处理会计信息,即按照会计准则的规定,及时对交易或者事项进行确认或者计量,并编制出财务报告;三是要求及时传递会计信息,即按照国家规定的有关时限,及时地将编制的财务报告传递给财务报告使用者,便于其及时使用和决策。

如果企业的会计核算不能及时进行,会计信息不能及时提供,就无助于经济决策,就不符合及时性要求。

## 第五节 会计要素及其确认

### 一、会计要素概念

会计要素是对会计核算对象的基本分类,是设定会计报表结构和内容的依据,是会计用来反映会计主体的财务状况,确定经营成果的基本单位,也是进行确认和计量的依据。会计要素分为反映企业财务状况的会计要素和反映企业经营成果的会计要素。

### 二、反映企业财务状况的会计要素及其确认

反映企业财务状况的要素包括资产、负债和所有者权益。

#### (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。

(2) 资产应为企业拥有或者控制的资源。

(3) 资产是由企业过去的交易或者事项形成的。

##### 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,并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。

(2) 该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

## （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，负债具有以下几个方面的特征：

- （1）负债是企业承担的现时义务。
- （2）负债的清偿预期会导致经济利益流出企业。
- （3）负债是由企业过去的交易或者事项形成的。

### 2. 负债的确认条件

将一项义务确认为负债，需要符合负债的定义，并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。
- （2）未来流出的经济利益能够可靠地计量。

## （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，即所有者对企业资产的剩余索取权。公司的所有者权益又称为股东权益。它具有以下特点：

- （1）除非发生减资、清算，企业不需要偿还所有者权益。
- （2）企业清算时，只有在清偿所有的负债后，所有者权益才返还给所有者。
- （3）所有者凭借所有者权益能够参与利润的分配。

### 2. 所有者权益的来源构成

所有者权益按其来源主要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。

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。

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。

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

### 3. 所有者权益的确认条件

由于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。

## 三、反映企业经营成果的会计要素及其确认

反映企业经营成果的要素包括收入、费用和利润。

### （一）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,收入具有以下几个方面的特征:

- (1) 收入应当是企业在日常活动中形成的,而不是从偶发的交易或事项中产生的。
- (2) 收入应当会导致经济利益的流入,该流入不包括所有者投入的资本。
- (3) 收入应当最终会导致所有者权益的增加。

## 2. 收入的确认条件

收入在确认时除了应当符合收入定义外,还应当满足严格的确认条件。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。因此,收入的确认至少应当符合以下条件:①与收入相关的经济利益应当很可能流入企业;②经济利益流入企业的结果会导致企业资产的增加或者负债的减少;③经济利益的流入额能够可靠地计量。

## (二) 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,费用具有以下几个方面的特征:

- (1) 费用是企业在日常活动中发生的经济利益的流出,而不是从偶发的交易或事项中发生的经济利益的流出。
- (2) 费用应当会导致经济利益的流出,该流出不包括向所有者分配的利润。
- (3) 费用应当最终会导致所有者权益的减少。

### 2. 费用的确认条件

费用的确认除了应当符合费用定义外,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:①与费用相关的经济利益应当很可能流出企业;②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;③经济利益的流出额能够可靠计量。

## (三) 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。利润反映的是企业的经营业绩情况,是业绩考核的重要指标。

### 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。

### 3. 利润的确认条件

利润反映的是收入减去费用、利得减去损失后的净额,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。

## 第六节 会计计量

### 一、会计计量属性及其构成

计量是对应予记录的会计对象要素加以衡量、计算，以确定其金额的处理过程。企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表时，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：

#### （一）历史成本

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。

#### （二）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。

#### （三）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。

#### （四）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付的未来净现金流出量的折现金额计量。

#### （五）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。

### 二、会计计量属性的应用原则

企业在对会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本。例如，企业购入存货、建造厂房、生产产品等，应当以所购入资产发生的实际成本作为资产计量的金额。在某些情况下，为了提高会计信息质量，实现财务报告目标，企业会计准则允许采用重置成本、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，如果这些金额无法取得或者不能可靠计量的，则不允许采用其他计量属性。

## 第七节 财务报告

### 一、财务报告的概念

财务报告是会计信息的载体，用来综合反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，由财务报表和其他应当在财务报告中披露的相关信息和资料组成。

### 二、财务报表的组成及相关概念

财务报表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表和附注。小企业编制的财务报表可以不包括现金流量表。