

省级特色专业

高水平应用型培育立项建设专业群系列教材

会计学

孙丽雅 王洪丽 主 编
刘振晶 鞠永强 副主编

Accounting

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

省级特色专业

高水平应用型培育立项建设专业群系列教材

会计学

孙丽雅 王洪丽 主 编
刘振晶 鞠永强 副主编

Accounting

图书在版编目 (CIP) 数据

会计学 / 孙丽雅, 王洪丽主编. — 大连: 东北财经大学出版社, 2018.2
(高水平应用型培育立项建设专业群系列教材)

ISBN 978-7-5654-3012-1

I. 会… II. ①孙… ②王… III. 会计学-教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 301403 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 458 千字 印张: 19.5 插面: 1

2018 年 2 月第 1 版

2018 年 2 月第 1 次印刷

责任编辑: 王莹 王丽 周慧 责任校对: 慧心

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 40.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

前 言

“会计学”是高等院校经济管理类专业的基础必修课，具有理论性、实践性和技术性的特点。通过本课程的学习，使学生了解和掌握财务会计的基本理论和核算方法以及管理会计决策和预测的方法，培养学生分析、解决企业管理具体问题的能力。

本教材是非会计学专业学生学习会计课程的入门教材。在编写过程中，编者根据非会计专业学生的培养目标要求，确定教材内容，本教材涵盖了会计原理、财务会计和成本会计中最基础的知识。非会计专业的学生学习会计的角度与会计专业的学生是不同的，会计专业的学生学习会计是为了将来从事会计工作，而非会计专业的学生学习会计是利用所学的会计知识去从事经济管理工作。因此，本教材主要是站在管理的角度去学会计，目的就是让非会计专业学生通过对这门课程的学习，掌握会计的基本原理和基本方法，让学生了解会计信息的加工过程，理解各项会计指标的经济含义，认识会计在企业经营发展中的作用，并逐渐对会计形成清晰而完整的认识，并能够熟练地运用各项会计政策和阅读会计报表。

在编写过程中，编者特别重视会计与企业实务的紧密联系。在各章节中，由浅入深地介绍了会计基本概念和基本方法的应用。考虑到本教材的使用者是非会计专业的学生，因此编写过程中强调会计信息与管理的关系和会计基本原理的应用，而不追求各种具体会计核算技术、技巧细节的介绍。为了有助于学生了解会计信息在管理和决策中的重要作用，编者特别增加了财务报告分析内容的分量。

本教材注重讲解会计的基本原理、会计处理中各项政策与方法的选择，不求细而全，只求少而精，力争由浅入深、通俗易懂。

本教材由山东省教学名师孙丽雅教授和山东省会计咨询专家王洪丽副教授担任主编，刘振晶、鞠永强担任副主编。具体编写分工如下：第一章由孙丽雅编写；第二章、第三章由韩晨编写；第四章、第五章、第六章由王洪丽编写；第七章、第八章由刘振晶编写；第九章由段洁编写；第十章由张文霞编写；第十一章、第十二章由鞠永强编写；第十三章由颜亨莎编写；第十四章由马林编写；第十五章由张铭君编写。主编负责章节结构的设计和安排，并在一定范围内征求意见后拟定大纲；初稿完成后经过主编、副主编反复审阅修

改，最后由主编负责修订、总纂和定稿。

在编写过程中，编者参阅了国内同行的有关论著，在此致以诚挚的谢意。由于编者的经验和水平有限，书中的疏漏和不当之处在所难免，恳请同行、专家和广大读者批评指正。

编 者

2018年1月

目 录

第一章 总 论/1

- 第一节 会计概述/1
- 第二节 会计基本假设与会计基础/5
- 第三节 会计信息质量要求/7
- 第四节 会计要素及其计量原则/9

第二章 会计核算方法/13

- 第一节 会计核算方法概述/13
- 第二节 会计科目/15
- 第三节 会计账户/18
- 第四节 借贷记账法及其应用/20

第三章 会计循环/30

- 第一节 会计循环概述/30
- 第二节 会计凭证/31
- 第三节 会计账簿/42
- 第四节 对账和结账/48
- 第五节 编制财务会计报表/49

第四章 货币资金及应收款项/53

- 第一节 库存现金的核算/53
- 第二节 银行存款的核算/57
- 第三节 其他货币资金的核算/71
- 第四节 应收及预付款项的核算/74

第五章 存 货/87

- 第一节 存货概述/87
- 第二节 原材料的核算/94
- 第三节 周转材料的核算/101
- 第四节 委托加工物资的核算/105
- 第五节 存货清查的核算/106
- 第六节 存货减值的核算/109

第六章 金融资产/114

- 第一节 投资概述/114
- 第二节 交易性金融资产的核算/116
- 第三节 持有至到期投资的核算/118
- 第四节 可供出售金融资产的核算/123

第七章 长期股权投资/125

- 第一节 长期股权投资概述/125
- 第二节 长期股权投资的初始计量/127
- 第三节 长期股权投资的后续计量/130
- 第四节 长期股权投资的减值和处置/134

第八章 固定资产/136

- 第一节 固定资产概述/136
- 第二节 固定资产的确认和初始计量/140
- 第三节 固定资产的后续计量/144
- 第四节 固定资产的处置/149
- 第五节 固定资产清查/151
- 第六节 固定资产减值准备/153

第九章 无形资产/155

- 第一节 无形资产概述/155
- 第二节 无形资产的确认和初始计量/158
- 第三节 无形资产的后续计量/162
- 第四节 无形资产的处置/164
- 第五节 无形资产减值准备/166

第十章 负 债/169

- 第一节 流动负债/169

第二节 非流动负债/191

第十一章 所有者权益/198

- 第一节 所有者权益概述/198
- 第二节 实收资本（或股本）/199
- 第三节 资本公积/202
- 第四节 其他综合收益/204
- 第五节 留存收益/205

第十二章 费用与成本/207

- 第一节 费用与成本概述/207
- 第二节 生产成本/210
- 第三节 期间费用/214

第十三章 收入与利润/218

- 第一节 收入及其分类/218
- 第二节 收入的确认与计量/219
- 第三节 利润及其分配/232

第十四章 财务会计报告/239

- 第一节 财务会计报告概述/239
- 第二节 资产负债表/241
- 第三节 利润表/252
- 第四节 现金流量表/258
- 第五节 所有者权益变动表/266
- 第六节 财务报表附注/268

第十五章 财务报表分析/272

- 第一节 财务报表分析的目的与方法/272
- 第二节 偿债能力分析/279
- 第三节 营运能力分析/285
- 第四节 盈利能力分析/290
- 第五节 综合分析/296
- 第六节 财务报表分析的局限性/300

主要参考文献/304

第一章

总 论

学习目标

知识目标： 通过本章的学习，理解会计的含义及特征，明确财务会计的目标、财务会计核算的基本前提，掌握会计信息质量要求、会计要素的确认方法和计量方法。

技能目标： 通过本章的学习，掌握会计计量属性及其应用原则，熟练运用会计要素确认条件及会计信息质量要求提供财务会计报告信息，掌握会计工作岗位设置。

第一节

会计概述

一、会计的含义

会计在本质上具有双重性，它既是一个经济信息系统，同时也是一种经济管理活动。会计是一个对经济业务以货币进行确认、计量、报告和分析的信息系统；会计又是通过收集、处理和利用经济信息，对经济活动进行规划、组织、控制和指导，促使人们权衡利弊得失，讲求经济效益的一种管理活动。会计是随着社会生产力的发展和经济管理的需要而产生的，是随着经济的发展和科学技术的进步而不断发展和完善的，特别是现代管理科学渗透进入会计学科，使传统的会计获得了发展的动力，为会计科学发展开拓了新的领域。从20世纪50年代开始，传统的会计逐步发展成为两个新的领域，即财务会计和管理会计。

管理会计是在财务会计和成本会计的基础上，采用一系列专门方法对企业内部各级责任单位现在的和未来的经济活动进行规划、控制与评价，并编制内部报表，旨在向企业管理层提供多种可供选择的、特定的管理信息，以便做出最佳决策。因此，管理会计又称对内报告会计。

而财务会计就是按照公认的会计原则和会计法规制度的要求,运用会计学的基本理论和特有的方法,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财务信息的一个信息系统,旨在向企业外部的投资者、债权人和其他与企业有利害关系的外部集团提供投资决策、信贷决策和其他类似决策所需的会计信息。为此,财务会计又称对外报告会计。

二、会计的特点

1.以货币为主要计量尺度,具有综合性。

2.会计核算具有完整性、连续性和系统性。

(1)完整性:对属于会计对象的全部经济活动都必须加以记录,不得遗漏其中的任何一项。

(2)连续性:对各项经济活动应按发生的时间顺序不间断地进行记录和核算。

(3)系统性:对各种经济活动,要分门别类地进行核算,并对会计资料进行加工整理,以取得系统的会计信息。

3.会计核算以凭证为依据,并严格遵循会计规范。

三、会计的职能

现代会计的基本职能归纳为反映和控制,而为了达到反映与控制的目的,现代会计在发展中逐步构建了它的两大工作系统——会计的信息系统和会计的控制系统。

(一)反映职能

会计的反映职能是通过一定的会计方法,遵照公认财务会计准则的要求,正确地、全面地、及时地、系统地将一个会计实体单位所发生的财务会计事项表现出来,并通过科学的分类方法,将不同性质的会计事项分门别类地、集中地表现出来,以达到揭示会计事项本质之目的。

会计的反映职能在客观上体现为通过会计信息系统对财务会计信息进行优化的过程,这个过程又具体划分为两个基本工作阶段:一是信息确认阶段,通过这个过程进行信息筛选,去伪存真,将虚伪假冒及失真之信息揭示出来,清除出去,为整个优化信息的过程奠定基础,确保财务会计信号的真实、可靠,为决策提供非但是有用之信息,而且是足以确保决策正确无误之信息。二是核算工作阶段,核算过程包括制证、计量、记录、归类、组合、测试、编表等环节,这个过程体现为对若干会计方法的具体应用,诸如以货币为统一之计量标准、设置账簿、会计科目在分类中的应用,以及在编报前应用平衡公式进行测试等。可见,以往把会计的反映职能与会计核算等同起来对待比较片面,为防止会计信息失真,应当把财务会计信息确认放在重要位置之上。



会计监督的内容



如何更好地发挥
会计的监督职能

(二)控制职能

会计控制职能也称监督职能,就是以一定的标准和要求,利用会计所提供的信息对各单位的经济活动进行有效的指导、控制和调节,以达到预期的目的。会计监督是会计的基本职能之一,是我国经济监督体系的重要组成部分。

在现阶段,实施会计监督的作用主要体现在有利于保障国家宏观调控所需经济信息的真实性和可靠性;有助于维护正常的社会经济秩序和维护企业的投资者、债

权人及其他利益集团的合法权益；有利于提高企业经营决策的准确性和可靠性等方面。

四、财务会计的目标

财务会计的目标就是通过财务会计报告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的履行情况，有助于财务会计报告使用者做出经济决策。财务会计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。



“受托责任观”与
“决策有用观”

具体来说，财务会计的目标主要体现在以下两个方面：

(一) 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

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，帮助财务会计报告使用者做出经济决策，尤其是帮助投资者和债权人做出科学合理的投资决策和信贷决策，是财务会计的最主要目标。一般认为，最关注企业会计信息的莫过于投资者和债权人，而投资者和债权人的投资和信贷决策对于资源的分配具有重大影响。财务会计报告使用者所需的经济信息包括企业某一时日的财务状况、某一期间的经营绩效和财务状况的变动；但从决策有用性的观点看，不论是投资者还是债权人甚至企业职工，其经济利益都同企业未来的现金流动密切相关。例如，投资者应分得的股利，债权人应收回的贷款本金和应得到的贷款利息，职工应得的薪酬等，都需要预期现金流量的信息。

(二) 反映企业管理层受托责任的履行情况

企业的经济资源均为投资者及债权人所提供，委托企业经营者保管和经营，投资者和经营者之间存在着一种委托、受托代理关系。投资者和债权人要随时了解和掌握企业经营者管理和运用其资源的情况，以便考评经营者的经营绩效，适时改变投资方向或更换经营者。这就要求财务会计通过财务会计报告提供这方面的信息，反映企业管理层受托责任的履行情况，以便明确其经营责任。

五、财务会计法规

(一) 财务会计法规体系

会计法规是组织会计工作，处理会计事务应遵循的有关法律、制度、规章的总称。会计工作是一项重要的经济管理工作。加强会计工作的法制建设，建立和健全会计法规体系，对规范会计工作，维护社会主义市场经济秩序，具有十分重要的意义。

我国目前基本上形成了以《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）为中心，以国家统一的会计制度为基础的相对比较完善的法规体系。该体系包括三个层次：即会计法、行政法规和会计制度。

《会计法》是我国会计工作的根本大法，是从事会计工作，制定其他各种会计法规的依据。它规定了会计工作的基本目的、会计管理权限、会计责任主体、会计核算和会计监督的基本要求、会计人员和会计机构的职责权限，并对会计法律责任作了详细规定。

行政法规是指国务院规定的有关会计工作的法规、条例等，主要有《总会计师条例》、《会计专业职务试行条例》等。

会计制度是由会计法明确赋予财政部制定的有关会计工作的规章，如企业会计准则体系等。

（二）会计法

《中华人民共和国会计法》于1985年1月21日第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过，1985年5月1日起施行。1993年12月29日，第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国会计法〉的决定》，自公布之日施行。1999年10月31日，第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议再次对《会计法》进行了修订，自2000年7月1日起施行。修订后的《会计法》共52条，分为七章：总则；会计核算；公司、企业会计核算的特别规定；会计监督；会计机构和会计人员；法律责任；附则。2017年11月4日，第十二届全国人民代表大会常务委员会表决通过了《关于修改会计法的决定》，修改了“从事会计工作的人员，必须取得会计从业资格证书”等规定，并于2017年11月5日起实施。

（三）会计制度

会计制度是指国务院财政部门根据会计法制定的关于会计核算、会计监督、会计机构和会计人员以及会计工作管理的制度。会计制度在会计法规体系中处于十分重要的地位，包括两部分，即部门规章和规范性文件。部门规章由国务院主管部门以部长令公布；规范性文件由国务院主管部门以部门文件形式印发。我国自2007年1月1日起施行的会计制度主要是指企业会计准则体系，即基本准则、具体准则、应用指南。其中，基本准则属于部门规章，是财政部部长签署公布的；具体准则及应用指南属于规范性文件，是财政部以财会字文件印发的。

1. 基本准则

我国的原基本准则发布于1992年11月30日，于1993年7月1日起在全国所有企业施行。新基本准则发布于2006年2月15日，于2007年1月1日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。在新会计准则体系中，基本准则是纲，处于第一层次，是“准则的准则”。基本准则对具体准则起统驭和指导作用，主要规范财务报告目标、会计基本假设、会计基础、会计信息质量要求，会计要素的确认、财务报告等。

这些具体准则的制定颁布和实施，规范了中国会计实务的核算，大大改善了中国上市公司的会计信息质量和企业财务状况的透明度，对企业经营机制的转换和证券市场的发展、国际经济技术交流起到了积极的推动作用。

2014年1月至7月，财政部陆续修订和新增了8项企业会计准则，要求于2014年7月1日开始实施。其中新增《企业会计准则第39号——公允价值计量》《企业会计准则第40号——合营安排》《企业会计准则第41号——在其他主体中权益的披露》。2017年4月28日，财政部印发了《企业会计准则第42号——持有待售的非流动资产处置组和终止经营》。

2. 具体准则

在新会计准则体系中，具体准则是目，处于企业会计准则体系的第二层次，是根据基本准则制定的，用来指导企业各类经济业务确认、计量、记录和报告的具体规范。具体准则共有42项，基本涵盖了各类企业的主要经济业务。42项具体准则见表1-1。

表 1-1

42项具体会计准则

序号	名称	序号	名称	序号	名称
1	存货	15	建造合同	29	资产负债表日后事项
2	长期股权投资	16	政府补助	30	财务报表列报
3	投资性房地产	17	借款费用	31	现金流量表
4	固定资产	18	所得税	32	中期财务报告
5	生物资产	19	外币折算	33	合并财务报表
6	无形资产	20	企业合并	34	每股收益
7	非货币性资产交换	21	租赁	35	分部报告
8	资产减值	22	金融工具确认和计量	36	关联方披露
9	职工薪酬	23	金融资产转移	37	金融工具列报
10	企业年金基金	24	套期保值	38	首次执行企业会计准则
11	股份支付	25	原保险合同	39	公允价值计量
12	债务重组	26	再保险合同	40	合营安排
13	或有事项	27	石油天然气开采	41	在其他主体中权益的披露
14	收入	28	会计政策、会计估计变更和差错更正	42	持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

3. 应用指南

在新会计准则体系中，应用指南是补充，处于企业会计准则体系的第三层次，是根据基本准则和具体准则制定的、指导会计实务的操作性指南。其主要解决在运用具体准则处理经济业务时所涉及的会计科目、账务处理、会计报表及其格式。

第二节

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、空间环境等所作的合理假定。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，是指企业会计确认、计量和报告的空间范围，是会计为之进行会计工作的特定单位或组织。会计主体可以是一个特定的企业，也可以是一个企业的某一特定部分，如分厂、分公司、门市部等，也可以是由若干家企业通过控股关系组织起来的集团公司，甚至还可以是一个具有经济业务的特定的非营利性组织。界定会计主体的目的就是要确立会计核算的范围，明确哪些经济业务活动应当予以确认、计量和报告，哪些不应包括在其核算范围内。

《企业会计准则——基本准则》第一章总则第五条明确规定：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。

(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。也就是说，在可预见的未来，会计主体将不会面临破产清算。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

动为前提。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政策和会计估计方法。例如，企业对于它所使用的机器设备、厂房等固定资产，只有在持续经营的前提下，才可以在机器设备、厂房的使用年限内，按照其价值和使用情况，确定采用某一折旧方法计提折旧。

（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，按期编制财务报告，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。在会计实务中，通常以日历年度为一个会计期间，即会计年度。此外，企业还需按半年度、按季、按月份编制财务报表，即把半年度、季度、月份也作为一种会计期间。由于会计分期，才产生了当期与以前期间、以后期间的差别，出现了权责发生制和收付实现制的区别，才使不同类型的会计主体有了记账的基准，进而出现了应收、应付、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、容积等，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，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，《企业会计准则——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。

统一采用货币计量也存在缺陷。例如，某些影响企业财务状况和经营成果的因素，如企业的经营战略、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进行决策也很重要。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。

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。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

及其时点作为确认收入和费用等的依据。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。

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以外，其他大部分业务采用收付实现制。

第三节

会计信息质量要求

一、可靠性

可靠性要求企业财务会计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。

二、相关性

相关性要求企业财务会计提供的会计信息应当与投资者等财务会计报告使用者的经济决策需要相关，有助于投资者等财务会计报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况做出评价或者预测。

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，会计信息在可靠性的前提下，尽可能地做到相关，以满足投资者等财务会计报告使用者的决策需要。

三、可理解性

可理解性要求企业财务会计提供的会计信息应当清晰明了，便于投资者等财务会计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，弄懂会计信息的内容，这就要求财务会计报告所提供的会计信息应当清晰明了，易于理解。只有这样，才能提高会计信息的有用性，实现财务会计报告的目标，满足向投资者等财务会计报告使用者提供决策有用信息的要求。

四、可比性

可比性要求企业财务会计提供的会计信息应当相互可比。这主要包括两层含义：

(一) 同一企业不同时期可比

为了便于投资者等财务会计报告使用者了解企业财务状况、经营成果和现金流量的变化趋势，比较企业在不同时期的财务报告信息，全面、客观地评价过去、预测未来，从而做出决策，会计信息质量的可比性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。但是，满足会计信息可比性要求，并非表明企业不得变更会计政策，如果按照规定或者在会计政策变更后可以提供更可靠、更相关的会计信息的，可以变更会计政策。有关会计政策变更的情况，应当在附注中予以说明。如企业将存货计价方法从先进先出法改为加权平均法，会对存货发出成本和留存存货价值产生不同的影响，附注中应该说明。

（二）不同企业相同会计期间可比

为了便于投资者等财务报告使用者评价不同企业财务状况、经营成果和现金流量及其变动情况，会计信息质量的可比性要求不同企业同一会计期间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，以使不同企业按照一致的确认、计量和报告要求提供有关会计信息。

五、实质重于形式

实质重于形式要求企业财务会计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。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，那么就容易导致会计信息失真，无法如实反映经济现实。

在实务中，交易或者事项的法律形式并不总能完全真实地反映其实质内容。所以，要想反映会计信息所应反映的交易或事项，就必须依据交易或事项的实质和经济现实来进行判断，而不能仅仅根据它们的法律形式。如将融资租入固定资产视同为自有固定资产进行会计处理，就是遵循实质重于形式的要求。



融资租入
固定资产

六、重要性

重要性要求企业财务会计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。

在实务中，如果财务会计报告中提供的会计信息的省略或者错报会影响投资者等使用者据此做出决策的，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。

七、谨慎性

谨慎性要求企业财务会计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。

在市场经济环境下，企业的生产经营活动面临着许多风险和不确定性，如应收款项的可收回性、固定资产的使用寿命、无形资产的使用寿命、售出存货可能发生的退货或者返修等。会计信息质量的谨慎性要求，企业在面临不确定性因素的情况下做出职业判断时，应当保持应有的谨慎，充分估计到各种风险和损失，既不高估资产或者收益，也不低估负债或者费用。例如，要求企业对可能发生的资产减值损失计提资产减值准备、对售出商品可能发生的保修义务等确认预计负债等，就体现了会计信息质量的谨慎性要求。

八、及时性

及时性要求企业财务会计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。

会计信息的价值在于帮助所有者或者其他方面做出经济决策，具有时效性。即使是可靠、相关的会计信息，如果不及时提供，也就失去了时效性，对于使用者的效用就大大降低，甚至不再具有实际意义。在会计确认、计量和报告的过程中贯彻及时性：一是要求及时收集会计信息，即在经济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，及时对经济交易或者事

项进行确认或者计量，并编制财务会计报告；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会计报告传递给财务会计报告使用者，便于其及时使用和决策。

第四节

会计要素及其计量属性

一、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。它是为实现会计目标，以会计基本前提为基础对会计对象的基本分类，是会计核算对象的具体化，是会计用于反映会计主体财务状况、确定经营成果的基本单位。按照我国的企业会计准则，会计要素分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六项。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。

（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，资产具有三个特征：

（1）资产预期会给企业带来经济利益

预期会给企业带来经济利益，是指直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。如果一项经济资源虽然为企业所拥有或者控制，但不能为企业带来未来经济利益，就不能作为企业的资产予以确认。

（2）资产必须为企业所拥有或者控制

一项经济资源是否属于企业的资产，通常要看其所有权是否属于该企业。但企业是否拥有一项经济资源的所有权，并不是判断资产的绝对标准。那些所有权不属于特定企业，但为企业所实际控制的经济资源，也是该企业的资产。

所谓“实际控制”一项经济资源，从形式上看，意味着企业对该项经济资源具有实际经营管理权，能够自主地运用它从事经营活动，谋求经济利益；从实质上看，它意味着企业享有与该项经济资源的所有权有关的经济利益，并承担着相应的风险。

例如，企业以融资租赁方式租入的固定资产，尽管该资产的所有权不属于承租企业，但由于受承租企业实际控制，因而在会计实务中将其列作承租方的资产。

（3）资产是由企业过去的交易或者事项所形成的

只有过去发生的交易或者事项才能增加或减少企业的资产，即企业不能根据谈判中的交易或者计划中的经济业务来确认资产。

2. 资产的确认条件

符合资产定义的经济资源，在同时满足以下条件时，确认为资产：

（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。

符合资产定义和资产确认条件的项目，应当列入资产负债表；符合资产定义，但不符