

第三届 全国会计知识大赛 辅导讲座

THE COUNSELING
SEMINARS OF THE THIRD NATIONAL
ACCOUNTANT KNOWLEDGE
COMPETITION

第三届全国会计知识大赛
领导小组办公室 编



大连出版社
DALIAN PUBLISHING HOUSE

第三届 全国会计知识大赛 辅导讲座



中国注册会计师协会
中国财政经济出版社

中国注册会计师协会
中国财政经济出版社

第三届全国会计知识大赛

辅导讲座

第三届全国会计知识大赛领导小组办公室 编

大连出版社

内 容 简 介

为了便于广大财会人员学习和掌握第三届全国会计知识大赛的有关内容,第三届全国会计知识大赛领导小组办公室根据财政部规定的大赛范围,组织有关专家编写了本书。本书以新会计准则为主要内容,兼顾其他相关会计知识,全书共分23章,包括会计、内部控制、审计基础知识和其他相关法规讲解等内容,并在附录中列出了本届大赛的参考书目。

© 第三届全国会计知识大赛领导小组办公室 2007

图书在版编目(CIP)数据

第三届全国会计知识大赛辅导讲座 / 第三届全国会计知识大赛领导小组办公室编.
—大连:大连出版社,2007.5

ISBN 978-7-80684-538-7

I 第... II. 第... III. 会计—基本知识 IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 072739 号

责任编辑:王天华 魏 悦 李发明

封面设计:张 金

版式设计:李 然

责任校对:金 琦

出版发行者:大连出版社

地址:大连市西岗区长白街10号

邮编:116011

电话:(0411)83627430/83621147

传真:(0411)83610391

网址:<http://www.dl-press.com>

电子信箱:cbs@dl.gov.cn

印刷者:沈阳全成广告印务有限公司

经销者:各地新华书店

幅面尺寸:185mm×260mm

印 张:20

字 数:500千字

出版时间:2007年5月第1版

印刷时间:2007年5月第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-80684-538-7

定 价:35.00元

如有印装质量问题,请与我社营销部联系

购书热线电话:(0411)83627430/83621147

版权所有·侵权必究

前言

为了贯彻《中华人民共和国会计法》，宣传新会计准则，普及会计知识，扩大会计工作的社会影响，财政部决定于2007年举办第三届全国会计知识大赛，委托中国会计学会承办。

为了便于广大财会人员学习和掌握第三届全国会计知识大赛的有关内容，第三届全国会计知识大赛领导小组办公室根据财政部规定的大赛范围，组织有关专家编写了《第三届全国会计知识大赛辅导讲座》和《第三届全国会计知识大赛法规汇编》。所有参赛人员，可按此进行赛前学习准备。

《第三届全国会计知识大赛辅导讲座》以新会计准则为主要内容，兼顾其他相关会计知识，全书共分23章，包括会计、内部控制、审计基础知识和其他相关法规讲解等内容，并在附录中列出了本届大赛的参考书目。

《第三届全国会计知识大赛法规汇编》汇集了本届大赛所涉及的全部法律法规，全书共分3部分，包括会计法律制度、税收法律制度和其他法律制度。

希望通过会计知识大赛这种形式，使更多的会计人员及相关人员学习会计新准则、新知识，提高素质，以适应社会主义市场经济发展的要求。

第三届全国会计知识大赛领导小组办公室

2007年5月

目

录

第一章 概 述	
第一节 财务报告的目标	(1)
第二节 会计基本假设与会计基础	(2)
第三节 会计信息质量要求	(3)
第四节 会计要素及其确认与计量原则	(5)
第五节 财务报告	(11)
第二章 存 货	
第一节 存货的确认	(12)
第二节 存货的计量	(12)
第三章 金融资产	
第一节 金融资产的概念及分类	(19)
第二节 金融资产的计量	(23)
第三节 金融资产减值	(25)
第四节 金融资产转移	(27)
第四章 长期股权投资	
第一节 长期股权投资的范围及初始投资成本的确定	(32)
第二节 长期股权投资的后续计量	(34)
第三节 长期股权投资核算方法的转换及处置	(38)
第五章 固定资产、投资性房地产和无形资产	
第一节 固定资产的确认	(40)
第二节 固定资产的计量	(41)
第三节 固定资产的处置	(47)
第四节 投资性房地产的确认、计量和处置	(48)
第五节 无形资产的确认和计量	(52)
第六节 无形资产的处置	(56)

第六章 负 债	
第一节 流动负债	(57)
第二节 非流动负债	(67)
第七章 所有者权益	
第一节 实收资本	(69)
第二节 资本公积	(72)
第三节 盈余公积	(74)
第四节 未分配利润	(75)
第五节 权益工具和金融负债的区分与混合工具的分拆	(76)
第八章 收入和费用	
第一节 销售商品收入	(79)
第二节 提供劳务收入	(84)
第三节 让渡资产使用权收入	(86)
第四节 建造合同收入	(87)
第五节 政府补助	(90)
第六节 成本费用	(92)
第七节 股份支付	(95)
第九章 所得税	
第一节 所得税概述	(99)
第二节 递延所得税负债及递延所得税资产的确认	(102)
第三节 所得税费用的确认和计量	(105)
第十章 非货币性资产交换	
第一节 非货币性资产交换概述	(108)
第二节 非货币性资产交换的会计处理	(111)
第十一章 债务重组	
第一节 债务重组概述	(113)
第二节 债务重组的会计处理	(114)
第十二章 资产减值	
第一节 资产可收回金额的计量	(121)
第二节 资产减值损失的确认	(126)
第三节 资产组的认定及减值处理	(127)
第四节 商誉减值测试和处理	(130)
第十三章 外币折算	
第一节 记账本位币的确定	(131)
第二节 外币交易的会计处理	(132)
第三节 外币财务报表折算	(133)

第十四章 企业合并	
第一节 企业合并概述	(136)
第二节 同一控制下企业合并的处理	(138)
第三节 非同一控制下企业合并的处理	(142)
第十五章 租 赁	
第一节 租赁概述	(149)
第二节 承租人的会计处理	(151)
第三节 出租人的会计处理	(154)
第四节 售后租回交易的会计处理	(157)
第五节 列报和披露	(158)
第十六章 或有事项与资产负债表日后事项	
第一节 或有事项的确认和计量	(160)
第二节 资产负债表日后事项	(169)
第十七章 会计政策、会计估计变更和差错更正	
第一节 会计政策及其变更	(175)
第二节 会计估计及其变更	(179)
第三节 前期差错及其更正	(181)
第十八章 财务报告(一)	
第一节 财务报表列报的基本要求	(184)
第二节 资产负债表	(185)
第三节 利润表	(191)
第四节 现金流量表	(193)
第五节 所有者权益变动表	(199)
第六节 附 注	(200)
第十九章 财务报告(二)	
第一节 合并财务报表	(202)
第二节 中期财务报告	(209)
第三节 分部报告	(212)
第四节 关联方关系	(217)
第二十章 预算会计	
第一节 预算会计概述	(219)
第二节 资产和负债	(221)
第三节 净资产	(226)
第四节 收入与支出	(228)
第五节 国库集中收付制度	(231)
第六节 会计报表	(236)

第二十一章 内部控制	
第一节 内部控制的基本概念	(238)
第二节 内部控制制度设计	(240)
第三节 内部控制评价	(248)
第四节 内部会计控制	(250)
第二十二章 审计基础知识	
第一节 审计概述	(258)
第二节 中国注册会计师执业准则	(261)
第三节 审计业务约定书	(266)
第四节 审计证据	(267)
第五节 审计方法	(269)
第六节 审计工作底稿	(273)
第七节 审计报告与沟通	(274)
第二十三章 其他相关法规讲解	
第一节 《会计法》	(282)
第二节 税收法规	(291)
附录 1 企业会计准则实施问题专家工作组意见(2007 年 4 月 30 日)	(300)
附录 2 企业会计准则实施问题专家工作组意见(2007 年 2 月 1 日)	(308)
附录 3 第三届全国会计知识大赛参考书目	(311)

第一章 概述

第一节 财务报告的目标

我国企业财务报告的目标,是向财务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,有助于财务报告使用者作出经济决策。具体包括以下两个方面的内容:

一、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**满足财务报告使用者的信息需要**。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。满足投资者的信息需要是企业财务报告编制的首要出发点,将投资者作为企业财务报告的首要使用者,凸现了投资者的地位,体现了保护投资者利益的要求,是市场经济发展的必然。如果企业在财务报告中提供的会计信息与投资者的决策无关,那么财务报告就失去了其编制的意义。根据投资者决策有用目标,财务报告所提供的信息应当如实反映企业所拥有或者控制的经济资源、对经济资源的要求权以及经济资源及其要求权的变化情况;如实反映企业的各项收入、费用、利得和损失的金额及其变动情况;如实反映企业各项经营活动、投资活动和筹资活动等所形成的现金流入和现金流出情况等。从而有助于现在的或者潜在的投资者正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力和营运效率等;有助于投资者根据相关会计信息作出理性的投资决策;有助于投资者评估与投资有关的未来现金流量的金额、时间和风险等。

除了投资者之外,企业财务报告的使用者还有债权人、政府及有关部门、社会公众等。例如,企业贷款人、供应商等债权人通常十分关心企业的偿债能力和财务风险,他们需要信息来评估企业能否如期支付贷款本金及其利息,能否如期支付所欠购货款等;政府及其有关部门作为经济管理和经济监管部门,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,所以,他们需要信息来监管企业的有关活动(尤其是经济活动)、制定税收政策、进行税收征管和国民经济统计等;社会公众也关心企业的生产经营活动,包括对所在地经济作出的贡献,如增加就业、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及其能力、经营效益及其效率等方面的信息,可以满足社会公众的信息需要。应当讲,这些使用者的许多信息需求是共同的。由于投资者是企业资本的主要提供者,通常情况下,如果财务报告能够满足这一群体的会计信息需求,也可以满足其他使用者的大部分信息需求。

二、反映企业管理层受托责任的履行情况

现代企业制度强调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,负有受托责任。即企业管理层所经营管理的企业各项资产基本上均为投资者投入的资本(或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、有效运用这些资产。企业投资者和债权人等需要及时或者经常性地了解企业管理层保管、使用资产的情况,以便于评价企业管理层的责任情况和业绩情况,并决定是否需要调整投资或者信贷政策、是否需要加强企业内部控制和其他制度建设、是否需要更换管理层等。因此,财务报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况,以有助于外部投资者和债权人等评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

第二节 会计基本假设与会计基础

一、会计基本假设

会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。它是企业会计确认、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设定。

(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。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,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。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。在持续经营前提下,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。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,并仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告原则与方法,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。

(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。

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。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。

第三节 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投资者等使用者决策有用应具备的基本特征,它主要包括可靠性、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。其中,可靠性、相关性、可理解性和可比性是会计信息的首要质量要求,是企业财务报告中所提供会计信息应具备的基本质量特征;实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性是会计信息的次级质量要求,是对可靠性、相关性、可理解性和可比性等首要质量要求的补充和完善,尤其是在对某些特殊交易或者事项进行处理时,需要根据这些质量要求来把握其会计处理原则,另外,及时性还是会计信息相关性和可靠性的制约因素,企业需要在相关性和可靠性之间寻求一种平衡,以确定信息及时披露的时间。

一、可靠性

会计信息质量的可靠性,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。会计信息要有用,必须以可靠为基础,如果财务报告所提供的会计信息是不可靠的,就会给投资者等使用者的决策产生误导甚至损失。可靠性要求企业应当做到:

一是以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量,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,不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行确认、计量和报告;二是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

会计信息质量的相关性,要求企业提供的会计信息应当与投资者等财务报告使用者的经济决策需要相关,有助于投资者等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。会计信息是否有用、是否具有价值,关键是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能够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以及适度引入公允价值等,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

会计信息质量的可理解性,要求企业提供的会计信息应当清晰明了,便于投资者等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,实现财务报告的目标,满足向投资者等财务报告使用者提供决策有用信息的要求。

四、可比性

会计信息质量的可比性,要求企业提供的会计信息应当相互可比。它一方面要求同一企业不同时期的会计信息可比。为了便于投资者等财务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,从而作出决策。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。另一方面要求不同企业相同会计期间会计信息可比。为了便于投资者等财务报告使用者评价不同企业的财务状况、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

会计信息质量的实质重于形式,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,不仅仅以交易或者事项的法律形式为依据。企业发生的交易或事项,在多数情况下,其经济实质和法律形式是一致的。但在有些情况下,会出现不一致。例如,企业按照销售合同销售商品但又签订了售后回购协议,虽然从法律形式实现了收入,但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,没有满足收入确认的各项条件,即使签订了商品销售合同或者已将商品交付给购货方,也不应当确认销售收入。

六、重要性

会计信息质量的重要性,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。如果会计信息的省略或者错报会影响投资者等财务报告使用者据此作出决策的,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加以判断。

七、谨慎性

会计信息质量的谨慎性,要求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。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,需要企业在面临不确定性因素的情况下作出职业判断时,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时,就体现了会计信息质量的谨慎性要求。谨慎性的应用也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、及时性原则

会计信息质量的及时性,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者其他方面作出经济决策,具有时效性。即使是可靠、相关的会计信息,如果不及时提供,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。

第四节 会计要素及其确认与计量原则

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。会计要素按照其性质分为资产、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,收入、费用和利润要素侧重于反映企业的经营成果。会计要素的界定和分类可以使财务会计系统更加科学严密,为投资者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

(一) 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:一是资产预期会给企业带来经济利益,即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。二是资产应为企业拥有或者控制的资源,即企业的资产要求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。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。三是资产是由企业过去的交易或者事项形成的,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。

(二) 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

从资产的定义可以看到,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。

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,其中计量起着枢纽作用,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。

二、负债的定义及其确认条件

(一) 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:一是负债是企业承担的现时义务,它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。义务可以是法定

义务,也可以是推定义务。其中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,通常在法律意义上需要强制执行。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。例如,某企业多年来制定有一项销售政策,对于售出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。二是负债预期会导致经济利益流出企业,只有企业在履行义务时会导致经济利益流出企业的,才属于符合负债的定义,如果不会导致企业经济利益流出的,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;部分转移资产、部分提供劳务形式偿还;将负债转为资本等。三是负债是由企业过去的交易或者事项形成的,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。

(二) 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到,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,但是会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、所有者权益的定义及其确认条件

(一) 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,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。

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构成,商业银行等金融企业在税后利润中提取的一般风险准备,也构成所有者权益。

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,这部分投入资本在我国企业会计准则体系中被计入了资本公积,并在资产负债表中的资本公积项目下反映。

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,主要包括累计计提的盈余公积和未分配利润。

(二)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,在该资产符合企业资产确认条件时,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。

四、收入的定义及其确认条件

(一)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:一是收入是企业在日常活动中形成的,其中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、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、商业银行对外贷款等,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,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。二是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。三是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,应当确认一项负债。

(二)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