

CPA

2007

年度注册会计师全国统一考试配套参考书

2007年CPA 易考通

注册会计师全国统一考试研究中心 编

会计

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

2007 年度注册会计师全国统一考试配套参考书

2007 年 CPA 易考通——会计

注册会计师全国统一考试研究中心 编

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

大 连

© 注册会计师全国统一考试研究中心 2007

图书在版编目 (CIP) 数据

2007 年 CPA 易考通——会计 / 注册会计师全国统一考试研究中心编.
—大连: 东北财经大学出版社, 2007. 5
(2007 年度注册会计师全国统一考试配套参考书)
ISBN 978 - 7 - 81122 - 069 - 8

I. 2… II. 注… III. 会计学 - 会计师 - 资格考核 - 自学参考资料
IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 072016 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)
总编室: (0411) 84710523
营销部: (0411) 84710711
网 址: <http://www.dufep.cn>
读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连业发印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm × 260mm 字数: 644 千字 印张: 18 1/2
2007 年 5 月第 1 版 2007 年 5 月第 1 次印刷

责任编辑: 贺 荔 责任校对: 齐 心
封面设计: 冀贵收 版式设计: 刘瑞东

ISBN 978 - 7 - 81122 - 069 - 8

定价: 34.00 元

目 录

第一部分 命题规律总结及应考建议	1
全书基本框架结构	1
新旧教材对比分析	1
历年考试命题规律分析	1
2007 年考试命题趋势预测	4
第二部分 教材详解与练习	5
第一章 总论	5
内容框架	5
复习提示	5
历年命题情况统计与分析	5
重难点详解与历年考题分析	6
知识点强化练习题	9
强化练习题答案及解析	10
第二章 货币资金	12
内容框架	12
复习提示	12
历年命题情况统计与分析	12
重难点详解与历年考题分析	12
知识点强化练习题	16
强化练习题答案及解析	17
第三章 金融资产	18
内容框架	18
复习提示	18
重难点详解	18
知识点强化练习题	27
强化练习题答案及解析	29
第四章 存货	31
内容框架	31
复习提示	31
历年命题情况统计与分析	31
重难点详解与历年考题分析	31
知识点强化练习题	36
强化练习题答案及解析	37
第五章 长期股权投资	39
内容框架	39
复习提示	39
历年命题情况统计与分析	39
重难点详解与历年考题分析	39
知识点强化练习题	45
强化练习题答案及解析	46
第六章 固定资产	48
内容框架	48

复习提示	48
历年命题情况统计与分析	48
重难点详解与历年考题分析	49
知识点强化练习题	54
强化练习题答案及解析	57
第七章 无形资产	60
内容框架	60
复习提示	60
历年命题情况统计与分析	60
重难点详解与历年考题分析	60
知识点强化练习题	64
强化练习题答案及解析	65
第八章 投资性房地产	68
内容框架	68
复习提示	68
重难点详解	68
知识点强化练习题	74
强化练习题答案及解析	76
第九章 非货币性资产交换	78
内容框架	78
复习提示	78
历年命题情况统计与分析	78
重难点详解与历年考题分析	78
知识点强化练习题	82
强化练习题答案及解析	83
第十章 资产减值	86
内容框架	86
复习提示	86
重难点详解	86
知识点强化练习题	91
强化练习题答案及解析	93
第十一章 负债	96
内容框架	96
复习提示	96
历年命题情况统计与分析	96
重难点详解与历年考题分析	96
知识点强化练习题	104
强化练习题答案及解析	105
第十二章 所有者权益	108
内容框架	108
复习提示	108
历年命题情况统计与分析	108
重难点详解与历年考题分析	108
知识点强化练习题	113
强化练习题答案及解析	114
第十三章 收入、费用和利润	115
内容框架	115
复习提示	115
历年命题情况统计与分析	115

重难点详解与历年考题分析	115
知识点强化练习题	127
强化练习题答案及解析	129
第十四章 财务报告	131
内容框架	131
复习提示	131
历年命题情况统计与分析	131
重难点详解与历年考题分析	131
知识点强化练习题	142
强化练习题答案及解析	144
第十五章 或有事项	147
内容框架	147
复习提示	147
历年命题情况统计与分析	147
重难点详解与历年考题分析	147
知识点强化练习题	149
强化练习题答案及解析	151
第十六章 债务重组	153
内容框架	153
复习提示	153
历年命题情况统计与分析	153
重难点详解	153
知识点强化练习题	158
强化练习题答案及解析	160
第十七章 政府补助	162
内容框架	162
复习提示	162
重难点详解	162
知识点强化练习题	164
强化练习题答案及解析	165
第十八章 借款费用	166
内容框架	166
复习提示	166
历年命题情况统计与分析	166
重难点详解与历年考题分析	166
知识点强化练习题	169
强化练习题答案及解析	171
第十九章 股份支付	174
内容框架	174
复习提示	174
重难点详解	174
知识点强化练习题	178
强化练习题答案及解析	179
第二十章 所得税	181
内容框架	181
复习提示	181
历年命题情况统计与分析	181
重难点详解	181
知识点强化练习题	185

强化练习题答案及解析·····	186
第二十一章 外币折算·····	189
内容框架·····	189
复习提示·····	189
历年命题情况统计与分析·····	189
重难点详解与历年考题分析·····	189
知识点强化练习题·····	193
强化练习题答案及解析·····	194
第二十二章 租赁·····	196
内容框架·····	196
复习提示·····	196
历年命题情况统计与分析·····	196
重难点详解与历年考题分析·····	196
知识点强化练习题·····	203
强化练习题答案及解析·····	205
第二十三章 会计政策、会计估计变更和差错更正·····	208
内容框架·····	208
复习提示·····	208
历年命题情况统计与分析·····	208
重难点详解与历年考题分析·····	208
知识点强化练习题·····	214
强化练习题答案及解析·····	216
第二十四章 资产负债表日后事项·····	219
内容框架·····	219
复习提示·····	219
历年命题情况统计与分析·····	219
重难点详解与历年考题分析·····	219
知识点强化练习题·····	220
强化练习题答案及解析·····	222
第二十五章 企业合并·····	223
内容框架·····	223
复习提示·····	223
重难点详解·····	223
知识点强化练习题·····	230
强化练习题答案及解析·····	231
第二十六章 合并财务报表·····	233
内容框架·····	233
复习提示·····	233
历年命题情况统计与分析·····	233
重难点详解与历年考题分析·····	233
知识点强化练习题·····	240
强化练习题答案及解析·····	242
第二十七章 每股收益·····	244
内容框架·····	244
复习提示·····	244
重难点详解·····	244
知识点强化练习题·····	248
强化练习题答案及解析·····	249
第二十八章 金融工具列报·····	250

内容框架.....	250
复习提示.....	250
重难点详解.....	250
知识点强化练习题.....	254
强化练习题答案及解析.....	254
第三部分 2007 年度注册会计师全国统一考试模拟试卷	255
《会计》模拟试卷 A	255
《会计》模拟试卷 A 参考答案及解析	263
《会计》模拟试卷 B	271
《会计》模拟试卷 B 参考答案及解析	279

第一部分

命题规律总结及应考建议

全书基本框架结构

会计是注册会计师考试五门课程中最重要的课程，也是参加其他科目考试的基础，在注册会计师考试中占有特殊的地位。历年来会计的考试题量最大，难度最高，考试通过率与其他四科相比几乎每年都是最低的，2000年为10.89%，2001年为5.47%，2002年为10.89%，2003年为9.17%，2004年为10.32%，2005年为11.22%，2006年为12.87%，因此考生应充分重视本课程的学习，吃透教材，理解题意，抓住难点，加强练习，举一反三，熟能生巧，真正掌握本课程的知识。

众所周知，我国财政部于2006年2月颁布了新的会计准则，并要求上市公司从2007年1月起开始执行，为此，今年的CPA会计考试大纲与教材均有大幅度调整。

全书共分4部分28章。

第一部分：总论。内容有会计概述、财务报告的目标、会计基本假设与会计基础、会计信息质量要求、会计要素及其确认与计量、财务报告（教材第一章）。

第二部分：会计要素的核算。内容有资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润的确认和计量（教材第二至第十三章）。与以前的教材相比，该部分新增投资性房地产、金融资产、资产减值等内容。

第三部分：财务报告。内容有会计信息的揭示和披露、会计报表及附注、会计调整及有关事项等（教材第十四、二十三、二十四、二十六、二十七、二十八章）。与以前的教材相比，该部分新增每股收益、金融工具列报等内容。

第四部分：特殊业务的核算。内容有或有事项、债务重组、政府补助、借款费用、股份支付、所得税、外币折算、租赁、企业合并等（教材第十五、十六、十七、十八、十九、二十、二十一、二十二、二十五章）。该部分删除了以前教材中的“商品期货”；并调整了“关联方关系及其交易”、“分部报告”、“中期报告”，将其内容包含在“财务报告”一章中。

由于新增内容较多，本科目今年的考试大纲仅要求对“政府补助”、“股份支付”、“每股收益”、“金融工具列报”作一般了解。

新旧教材对比分析

本年度教材与上年相比调整很大。新增的章节，包括金融资产、资产减值、每股收益、金融工具列报、政府补助、股份支付、企业合并等，都是根据新的准则编写，即使有些章节保留了原来的名称但是在核算上也有很大不同，比如固定资产、无形资产、长期股权投资、非货币资产交换和债务重组、借款费用等都按新准则进行了修订，大量运用了现值及公允价值计量属性。

历年考试命题规律分析

由于教材作了大幅调整，以下分析仅供大家参考现有的章节在历年考试中的分值分布情况，至于新增加的章节及调整的章节（比如原“投资”一章中的短期投资等内容纳入“金融资产”一章）不再进一步分析。

1. 各章节分值分析

章次	2002 年	2003 年	2004 年	2005 年	2006 年
第一章 总论	1	2	0	1	0
第二章 货币资金	1	1	2.5	0	4
第三章 金融资产					
第四章 存货	4	2	3.5	4	2
第五章 长期股权投资	22	10	8	20	4
第六章 固定资产	4	0	2	8	8
第七章 无形资产	2	1	3.5	0	2
第八章 投资性房地产					
第九章 非货币性资产交换	3	1	1.5	5	0
第十章 资产减值					
第十一章 负债	5	0	4	3	1
第十二章 所有者权益	1	1	1.5	0	0
第十三章 收入、费用和利润	4	2	18	6	6
第十四章 财务报告	3	4	12	13	17
第十五章 或有事项	2	2	3	2	2
第十六章 债务重组	1	2	1	4	0
第十七章 政府补助					
第十八章 借款费用	3	2	3	1	2
第十九章 股份支付					
第二十章 所得税会计	1	2	1.5	1	3
第二十一章 外币折算	8	2	1	1	6
第二十二章 租赁	1	1	2	2	2
第二十三章 会计政策、会计估计变更和会计差错更正	22	24	6	14	21
第二十四章 资产负债表日后事项	10	2	8	3	0
第二十五章 企业合并					
第二十六章 合并财务报表	22	23	12	11	19
第二十七章 每股收益					
第二十八章 金融工具列报					

从以上分析可以看出，近几年考试命题在章节上的分布有如下特点：

(1) 重点内容重点突出。题目几乎覆盖教材各章节，但命题重点又体现《会计》教材知识体系中的重点章和每年新增加的内容，如长期股权投资、收入、财务报告、所得税、借款费用、债务重组、非货币性交易、或有事项、会计政策、会计估计变更和前期差错更正、资产负债表日后事项、合并财务报表等内容。

(2) 非重点章节全面覆盖，题型以客观题为主，分数较少而覆盖面广，如总论、货币资金、无形资产、分部报告、中期报告等章。

2. 各题型分值分析

年份	单选题	多选题	判断题	计算及会计处理题	综合题
2002	20	18		20	42
2003	15	22		18	45
2004	15	22		20	43
2005	14	24		20	42
2006	20	24		24	32

从以上两个分析表可以看出,近几年考试命题在题型分数上呈现如下特点:

(1) 单项选择题在数量上基本是 10~14 题,数量有变化但变化不大,每题 1~1.5 分。单项选择题又可以分为三种情况:一是知识型题,主要涉及企业会计准则和会计制度中的有关规定。二是理解型题,主要涉及对企业会计准则和会计制度有关规定的理解。三是计算型题,这种类型的题难度较大,通过计算来考核基本概念和基本方法的掌握情况,通常要求考生既要掌握方法,又要提高计算速度和准确性。

(2) 多项选择题在数量上一般有 10~12 题,每题 2 分,多项选择题的总计分数通常占考题总分数的 20% 左右。其答题特点是从若干个备选项中选择两个或两个以上正确答案,因而有一定难度。

(3) 计算及会计处理题的分数通常占考题总分数的 20%。这种题型主要涉及会计指标计算和有关业务的账务处理,其特点是实务操作性强,题量大,有一定难度。它要求考生认真审题,按要求熟练答题,并按考题要求写出答题步骤,如:所得税费用和递延所得税资产的计算;汇兑损益的计算;外币业务的会计处理;收入业务核算;会计政策变更的处理等。

(4) 综合题的分数通常占考题总分数的 40% 左右。这种题型主要涉及会计报表编制和调整、有关综合业务的会计处理,其特点是将日常会计核算与编制会计报表相结合命题。它要求考生在掌握日常会计处理的前提下,复习会计报表的有关内容,并提高综合分析问题的能力,如合并会计报表编制、会计调整事项和相关事项处理等。

综观近年的考题,客观题题量及分数有逐年减少趋势,计算与会计处理题及综合题分数则逐年提高,且题目的综合程度及难度越来越高,如 1999 年客观题占 55 分,2002 年下降到 38 分,主观题由 45 分上升到 62 分;2003 年主观性题目高达 63 分;2004 年主观性题目也高达 63 分。计算及会计处理及综合题即主观性题目的量及难度有所加大,主要是跨章命题逐渐增加,如 2001 年计算及会计处理题中的第二小题包含了或有事项和资产负债表日后事项等章节的内容;2001 年综合题的第二题包含了借款费用、债务重组和非货币性交易等章节的内容;2002 年计算及会计处理题中的第二小题包含了外币业务、借款费用资本化等章节的内容;2004 年的综合题目第二题更是这样,只让考生填写金额数字而不考计算及处理过程,反映出主观题目客观化的特色,并测试考生会计处理的熟练程度,但同时也加大考试的难度。分析 2005 年、2006 年的考试题目,可以看出,即使是计算分析题,其章节的跨度也在 4 章以上。

明确上述试题特点及趋势后,大家在复习及日常练习中也要注意突出重点、难点,对基本知识的系统理解和掌握也必不可少。

3. 考题特点分析

综观近五年 CPA 全国考试题目,可以看出在试题命题上有如下特点:

(1) 命题全面覆盖,重点突出。

会计是注册会计师必须掌握的重要专业课程,也是学好并参加审计、财务成本管理等科目考试的基础。从历年考试试卷分析,历年试题基本覆盖了考试大纲所确定的考试范围,只要列入考试大纲的内容,都会在题目中有所体现。尽管如此,大题又体现了会计教材的重点章节。考生需要按照考试大纲的要求,全面复习,重点掌握。

(2) 命题以新的企业会计基本准则、企业具体会计准则、企业会计准则应用指南为重要依据。

在新的企业会计准则及准则指南和讲解中,总则、会计要素核算、特殊业务核算、会计调整及相关事项、财务会计报告的有关规定都是考试的题眼。另外,我国近几年制定颁发的有关会计核算的暂行规定也是命题的依靠。

从 CPA 会计考试命题趋势分析,历年的会计变革将成为当年的考试内容,2007 年教材的调整及新增的内容也是如此。总之,教材修改是紧密结合新企业会计准则的,考试也会有所体现。

CPA 考试命题突出考查考生对知识的实际应用及综合的职业判断能力。

CPA 是执业人员,会计学科的特点和注册会计师的职业特点决定了会计的考试命题应着重考查考生对会计实务的处理能力。该命题出发点可以从近年会计的考试命题情况看出,因为历年试题中直接考会计基础、会计理论的题目极少,绝大部分考题是考查考生对企业会计准则和会计制度的理解以及对会计处理方法的掌握。另外,注册会计师主要从事审计、验资和会计服务咨询等业务。这一职业特点决定了注册会计师必须具备综合运用知识的能力和职业判断能力,从而高效率、高质量地完成任务。从近年的命题趋势看,综合考查考生分析问题、解决问题能力的试题逐年增加,跨章节命题使得考题难度加大。这要求考生融会贯通地掌握会计准则和会计制度的规定,不断提高综合分析能力和职业判断能力,达到考试大纲的命题要求。

(3) 注重考会计实务处理的熟练程度。

会计课程在五门考试科目中题量最大,考试时间最长。从近年考试情况看,有相当多的考生因为在规定

的时间内不能答完试题而名落孙山。因此,考生对考试内容不仅要理解,还要力争做到熟练,这样才能顺利通过本科目的考试。

4. 复习策略建议

(1) 认真阅读会计教材。

教材是命题的重要依据。一般来说,指定教材包含了命题范围和答案标准,考生要按指定教材的相关内容回答试卷中的问题,否则很难得到高分。在看书时,可以边看边将重难点归纳整理,吸取其精华所在。从考生的经验分析,在考试之前将教材熟读四到五遍是大多数顺利通过考试取得资格证书的考生的经验总结。会计教材是应试复习的主要依据,但为了提高应试能力,也不排除选择多本习题集以辅助学习。

(2) 结合历年试题分析掌握各章知识点。

在阅读教材的基础上,按章节和题型分析近几年考题。通过分析历年考题了解考试命题的思路,把握会计考试的规律性,并确定本年复习的重点。无根据地猜题和押题是没有可取之处的。

(3) 选择复习方法。

常用的复习方法包括阅读法、比较法、分析法、归纳法、综合法、指导法、练习法、记忆法。考生应结合本人的实际情况和教材各章节的具体内容,选择相应的复习方法。

(4) 避免复习误区。

①没有点面结合。有的考生为了找捷径,只复习重点内容,对非重点内容和可能出小题的内容不复习或下功夫不够。从历年考题情况看,非重点章节的考题分数占30%左右,客观题的分数约占40%。片面复习会大大影响考生考试成绩的提高,因而要点面结合。

②思维定式。有些会计工作经验丰富的考生只习惯于从会计分录编制的角度思考问题,职业判断能力和综合分析问题能力不强,影响复习效果。这些考生应注意从会计确认、会计计量、会计记录、会计报告揭示和披露的全过程思考问题,提高应试能力。

③盲目押题。有的考生凭侥幸心理,没有根据地推测当年考试命题范围,或者寄希望于辅导老师在串讲时押题。这样盲目押题的结果往往事与愿违,难以通过考试。

(5) 考前强化复习。

在考前用5~6天的时间进行本科目的强化复习。

①全面复习教材中的知识点。

②进行重点及难点的复习和练习。

③强化有关知识点的记忆。

④有计划地练习模拟试卷,把握时间分布及强化训练。

(6) 制订复习计划。

如果用3个月时间系统复习,要计算出每天的复习量,制订出严格的复习进度计划并有效执行,这是非常关键的。

2007 年考试命题趋势预测

在考试中,试题分数来自于出题点,出题点主要取决于以下四点:

(1) 本科目的重点章节的重点内容,即本科目的支撑点。

(2) 本科目的难点。难点既是出题的亮点,又是考生得分的关键点。

(3) 社会热点。通过考核热点,引导考生关注热点和解决热点。

(4) 新的知识点,也是考试命题的敏感点。2007年教材中的变化部分应同样引起大家的关注。

第二部分

教材详解与练习

第一章 总 论

内容框架

1. 主要内容

- 会计概述
- 财务报告目标
- 会计基本假设与会计基础
- 会计信息质量要求
- 会计计量
- 会计要素及其确认与计量原则
- 财务报告

2. 教材变化

与 2006 年教材相比，本章修订了会计核算的一般原则，增加了财务报告、会计计量等内容。

复习提示

本章历年考试题型为客观题（目前包括单选题和多选题）。本章知识点在历年考试中分值为 2~3 分。

一、本章重点

本章重点有会计信息质量要求、会计计量、会计要素特征。

二、本章难点

本章难点有会计信息质量要求、会计计量及具体运用判断。

历年命题情况统计与分析

项目 年份	单选题		多选题		判断题		计算及 会计处理题		综合题		合计	
	题量	分值	题量	分值	题量	分值	题量	分值	题量	分值	题量	分值
2006											0	0
2005	1	1									1	1
2004											0	0
2003			1	2							1	2
2002	1	1									1	1

重难点详解与历年考题分析

本章会计理论性较强,为以后各章节内容尤其是会计要素的确认、计量、记录和报告奠定了理论基础。通过本章的学习,大家应掌握会计核算基本假设及内涵,其中,应重点关注的是:实质重于形式原则,可比性原则,谨慎性原则,以及资产、收入、损失和利得的定义等。

△1 会计基本假设与会计核算基础

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、空间和环境等所作的合理设定。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

1. 会计主体的概念及界定

(1) 会计主体是指会计的服务反映对象。

(2) 一般来说,只要是独立核算的经济组织都可成为会计主体。

2. 会计主体与法人的区别

是法人的一定是会计主体,是会计主体的不一定是法人。比如:企业集团、企业独立核算的车间均是会计主体而非法人。

3. 会计主体假设的内涵

简言之,会计主体假设的内涵就是会计应当仅为特定的会计主体服务。

4. 会计主体假设的目的

会计主体假设为会计核算的开展提供了空间界定

5. 需要重点关注的问题:会计主体和法律主体的关系

会计主体是会计信息反映的特定单位或者组织。法律主体是法律上承认的可以独立承担义务和享受权利的个体,也可以称为法人。从概念上讲,会计主体的内涵要广,即会计主体包容法律主体。

法律主体往往是会计主体,任何一个法人都要按规定开展会计核算。在过去的教材中,曾经提及“法律主体必然是会计主体”,但由于法律主体在概念上包含了无需建账核算的自然人,其后教材也就作出了相应的修订。会计主体不一定是法律主体,比如企业集团、内部销售部门和生产车间均可以作为一个会计主体核算,但它们不是法人。

(二) 持续经营

1. 持续经营假设的内涵

假设企业在可预见的未来不会破产被清算,即假设企业的经营活动处于一个正常运行状态。

2. 持续经营假设的目的

持续经营假设为会计核算的开展提供了正常的业务背景。

3. 例外情况

当有确凿证据证明企业已经不能再持续经营下去时,应改用破产清算会计进行处理。

(三) 会计分期

1. 会计分期假设的内涵

将企业的资金运动人为地分割为若干期,并分期提供会计信息。

2. 具体划分方法

会计分期可以是年度、半年度、季度和月度。

会计分期可以以1年为标准,也可以采用其他标准。会计期间是人为划分的结果,为了核算方便,通常以“1年或长于1年的1个营业周期”为1个会计期间。“1年或长于1年的1个营业周期”的实质含义是:如果企业营业周期短于或等于1年,划分标准为1年;如果企业营业周期长于1年,划分标准可以是一个营业周期。相应地,对于收益性支出和资本性支出、流动负债和长期负债,其划分依据和会计期间的划分依据相一致,即视具体情况,可以以“1年”作为划分标准,也可以以“1个营业周期”作为划分标准。

为了和计划年度、财政年度一致,我国会计期间以公历日历年度(1月1日至12月31日)作为会计年度,具体再划分半年度、季度、月度。半年度、季度、月度均称为“中期”。

3. 会计分期假设的目的

会计分期假设的目的是分段提供会计信息

(四) 货币计量

1. 货币计量假设的内涵

(1) 会计仅反映货币信息。

(2) 币值稳定假设。

2. 货币计量假设的目的

货币计量假设的目的是为会计核算提供核算手段。

3. 货币计量的要求

我国规定：企业会计核算以人民币为记账本位币；外商投资企业可以选用外币作为记账本位币进行核算，但应提供以人民币反映的报表；境外企业向国内报送报表时应折算为人民币反映。

4. 例外情况

当发生严重的通货膨胀时，该假设不成立，应改用物价变动会计或通货膨胀会计处理。

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。

△2 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，是使财务报告所提供的会计信息有助于对投资者等报告使用者作出决策应具备的基本特征，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。

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。此原则提出两个要求：

(1) 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，如实反映其所应反映的交易或者事项。

(2) 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。

二、相关性

相关性要求企业提供的会计信息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。

相关性应以可靠性为基础，即会计信息应在可靠性的前提下，尽可能地做到相关性，以满足投资者等财务报告使用者的决策需要。

三、可理解性

可理解性要求企业提供的会计信息清晰明了，以便财务报告使用者理解和使用。

四、可比性

可比性既包括原来的一贯性原则，也包括可比性原则。

可比性要求企业提供的会计信息具有可比性，达到如下标准：

(1) 同一企业不同会计期之间的可比，即纵向可比。为达到此要求，企业在选择会计方法时，应保证前后期一致，即使发生了会计政策的变更，也应当按规定方法进行会计口径的调整，以保证会计信息的前后期一致。

(2) 同一会计期内，不同企业之间的可比，即横向可比。为了达到此要求，企业应采用国家统一规定的方法去进行会计处理。

五、实质重于形式

1. 实质与形式

实质指的是经济实质，形式指的是法律形式，此原则要求企业在进行会计处理时，应当以经济实质为准，而不受法律形式的制约。

2. 实务中的应用案例

(1) 合并报表的编制。

(2) 融资租赁的会计处理。

六、重要性

1. 对于会计业务的处理要抓住重点

2. 重要程度的判断

只要具备下列中的一条即可认定为重要事项：

(1) 金额规模达到一定程度时，应界定为重要信息。

(2) 指标本质上属于重要信息，比如净利润。

3. 实务中的应用案例

(1) 合并报表中的抵销内容的选择就体现了重要性原则。

(2) 季度报告没有必要像年度财务报告那样披露详细的附注信息。

七、谨慎性

1. 谨慎性的含义

谨慎性原则要求企业对交易或事项进行会计确认、计量和报告时应当保持应用的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。

2. 实务中的应用案例

(1) 资产减值准备的计提。

(2) 加速折旧法。

(3) 或有事项的处理。

八、及时性

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

△3 会计要素

一、会计要素概述

会计要素也称会计报表要素，是会计核算的基本分类，是设定会计报表结构和内容的基本依据，也是进行确认和计量的依据。会计要素的具体名称就是我们核算中经常要提及的会计科目。

会计要素可以分为两类：一是反映财务状况的要素，包括资产、负债和所有者权益，其会计等式是“资产 = 负债 + 所有者权益”；二是反映经营成果的要素，包括收入、费用和利润，其会计等式是“收入 - 费用 = 利润”。

二、重点关注资产与收入的定义

(一) 资产

资产是指过去的交易或事项形成并由企业拥有或者控制的资源，该资源预期会给企业带来经济利益。

1. 资产的特征

资产的定义中包含了资产的三个特征：(1) 由过去的交易或事项形成；(2) 为企业拥有或控制；(3) 能直接或间接地给企业带来未来经济利益。

2. 资产的确认标准

任何资产的确认，必须同时符合两个标准：一是符合资产定义；二是金额能够可靠地计量。如果金额不能可靠地计量，即使符合资产的定义，满足资产的三个特征，也不能将其确认为企业的一项资产。

3. 资产的计量基础

资产的计量可供选择的方法很多，有历史成本、公允价值、可变现净值、未来现金流量现值等，但是资产计量的基础是历史成本。

4. 资产的分类

资产可按不同的标准进行分类，按流动性，可分为流动资产和非流动资产；按有无实物形态，可分为有形资产和无形资产。

(二) 收入

收入是指企业在销售商品、提供劳务以及让渡资产使用权等日常活动中形成的经济利益的总流入。

1. 收入的来源

收入有三种来源，即销售商品、提供劳务和让渡资产使用权。

2. 收入的特征

收入具有四个特征：(1) 在日常活动中产生。偶发事件产生的收益属于利得，不属于收入，应计入营业外收入（或补贴收入、投资收益）。(2) 表现为资产的增加或负债的减少，或两者兼而有之。(3) 能引起所有者权益的增加。(4) 收入只包括本企业经济利益的流入，而不包括为第三方或客户代收的款项。

3. 会计核算科目分类

在会计核算上，对于销售型企业来说，销售商品通过“主营业务收入”科目核算，提供劳务通过“其他业务收入”科目核算；对于劳务型企业来说，提供劳务通过“主营业务收入”科目核算，销售商品通过“其他业务收入”科目核算；对于销售型企业和劳务型企业，让渡资产使用权（利息收入、使用费收入）通过“其他业务收入”科目来核算，让渡资产使用权（股利收入）通过“投资收益”科目核算。

（三）利润

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。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、与所有者投资资本或者向所有者分配利润无关的利得和损失。

△4 计量属性及应用原则

一、历史成本原则

在历史成本原则下，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，或者按照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。

需要注意的是，企业会计制度要求对资产计提减值准备，是谨慎性原则对历史成本原则的辩证否定，是为了达到会计信息决策有用性而采取的一种较易进行的处理方法。根据资产要素的定义，资产必须是能给企业带来经济利益的资源，如果不对资产减值进行确认，将对投资者的决策行为带来不利影响。所以，企业会计制度规定，对于资产的增值在账面上一般不予确认，但对于已经发生的资产减值则必须予以记载，这是谨慎性原则的体现。

★历年考题分析

[2005 年单选题] 下列计价方法中，不符合历史成本原则要求的是()。

- A. 发出存货计价所使用的个别计价法
- B. 期末存货计价所使用的市价法
- C. 发出存货计价所使用的后进先出法
- D. 发出存货计价所使用的移动平均法

【答案】B 【解析】各项财产在取得时应当按照实际成本计量。期末存货计价所使用的市价法，不符合历史成本原则。

二、可变现净值

在可变现净值计量原则下，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、销售费用以及相关税费后的金额计量。

三、现值

在现值计量原则下，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。

四、公允价值

在公允价值计量原则下，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。

五、计量属性的应用原则

(1) 在一般情况下，应当采用历史成本计量属性。

(2) 在特殊情况下，可以采用其他计量属性作为补充，如公允价值、现值、重置成本或可变现净值等，但此类计量属性有一定的估计特征，应保证其估计的可靠性、合理性。

知识点强化练习题

一、单项选择题

1. 企业将融资租入的设备作为固定资产核算，所体现的会计核算一般原则是()。

- A. 可比性
- B. 谨慎性
- C. 实质重于形式
- D. 重要性