



21世纪经济管理专业应用型本科系列教材

# 企业财务会计

(第二版)

主 编 ◎ 张宝悦  
王明吉

副主编 ◎ 霍晓霞  
李春红  
刘娟  
刘彦超

清华大学出版社





21世纪经济管理专业应用型本科系列教材

# 企业财务会计

( 第二版 )

张宝悦 王明吉 ◎ 主 编  
霍晓霞 李春红 刘 娟 刘彦超 ◎ 副主编



清华大学出版社  
北 京

## 内 容 简 介

本书是“清华 21 世纪高等职业经济管理专业系列教材”之一,是以培养应用型人才为目标的企业财务会计学教材。本书立足于会计基本理论及应用技能的培养,是作者多年来从事基础会计、财务会计和财务分析教学的经验总结与提炼。本书作为基础会计学的后续课程,突出以会计六要素为主线,严格按照最新《企业会计准则》和财税法规的要求,阐述企业财务会计要素核算方法和程序。注重学生专业知识和操作技能培养基础上,立足于对学生创新能力和实践能力的培养,在适度的基础知识与理论体系覆盖下,突出高职高专教学的实用性和可操作性,同时强化职业技能训练,通过实际训练加深对理论知识的理解,努力打造教师易教、学生易学、从业人员易用的精品教材。

本书共分十三章,主要内容包括总论、货币资金及应收款项、金融资产、存货、长期股权投资、固定资产、无形资产及其他资产、投资性房地产、流动负债、非流动负债、所有者权益、收入、费用与利润、财务报告。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

### 图书在版编目(CIP)数据

企业财务会计 / 张宝悦,王明吉主编. —2 版. —北京:清华大学出版社,2016  
(21 世纪经济管理专业应用型本科系列教材)

ISBN 978-7-302-44455-8

I. ①企… II. ①张… ②王… III. ①企业管理—财务会计—高等学校—教材 IV. ①F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 169628 号

责任编辑:陆滢晨

封面设计:汉风唐韵

责任校对:宋玉莲

责任印制:何 芊

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

邮 编:100084

社 总 机:010-62770175

邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, [c-service@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:c-service@tup.tsinghua.edu.cn)

质量反馈:010-62772015, [zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn)

课件下载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62770175 转 4506

印 装 者:清华大学印刷厂

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm

印 张:20.25

字 数:459 千字

版 次:2011 年 9 月第 1 版

2016 年 8 月第 2 版

印 次:2016 年 8 月第 1 次印刷

印 数:1~4000

定 价:39.00 元

产品编号:067317-01

21 世纪经济管理专业应用型本科系列教材

## 编 委 会

主 编：刘进宝

编委会成员：潘 力 刘建铭 乔颖丽  
李红艳 李海舰 张思光  
秦树文



为了适应高职高专经济管理类专业“企业财务会计”课程的教学需要,在高职高专经济管理类系列教材编委会的统一组织下,我们编写了这本教材。本书主要作为高职高专经济管理类专业企业财务会计课程的教材使用,也可作为广大财会人员和经济管理干部自学、培训参考用书。

本书以 2006 年颁布的企业会计准则及截至 2015 年上半年财政部对《企业会计准则》的最新修订为依据,结合高职高专教学的特点和要求,按照“必需、够用”为度的原则编写。本书最大的特点是紧跟最新会计准则规范及相关财经法规政策,突出一个“新”字,另外全书注重实用性,对难以理解的内容和问题均举例进行说明;对于会计理论和核算业务的论述,遵循了先易后难、循序渐进和深入浅出的原则,使读者对企业财务会计核算的知识与方法有一个全面、准确的了解和掌握;各章均附有思考与训练题,便于学生检验、巩固、提高所学知识。

本书共分 13 章,第一章系统地介绍了财务会计的概念、目标、基本假设与会计基础、会计信息质量要求、会计要素确认与计量要求、财务会计法规体系等;第二章至第十二章主要介绍了企业财务会计要素的核算;第十三章介绍了企业财务报告的编制。本书写作的具体分工如下:第一章由王明吉编写;第二、四、十三章由刘娟编写;第三、五、六章由霍晓霞编写;第七、九、十二章由李春红编写;第八章和第十一章由张宝悦编写;第十章由刘彦超编写;最后由张宝悦统一修改并定稿。

本书在编写过程中,参考了有关专家、学者的论著、文献、教材,吸收了一些最新的研究成果,在此我们表示衷心的感谢。

由于我们水平有限,书中难免有疏漏和错误之处,恳请读者批评指正。当然,对于书中所涉及的知识产权责任以及所有可能发生的错误,均由作者承担。

编 者

2016 年 3 月

# Q 企业财务会计(第二版)

## 目 录

|                                  |    |
|----------------------------------|----|
| 第一章 总论 .....                     | 1  |
| 第一节 企业财务报告目标 .....               | 1  |
| 第二节 企业财务会计基本假设与会计基础 .....        | 2  |
| 第三节 会计信息质量要求 .....               | 5  |
| 第四节 会计要素的确认和计量 .....             | 7  |
| 第五节 会计法与企业会计准则体系 .....           | 12 |
| 本章小结 .....                       | 16 |
| 第二章 货币资金及应收款项 .....              | 20 |
| 第一节 库存现金 .....                   | 20 |
| 第二节 银行存款 .....                   | 26 |
| 第三节 其他货币资金 .....                 | 37 |
| 第四节 应收款项 .....                   | 39 |
| 本章小结 .....                       | 50 |
| 第三章 金融资产 .....                   | 55 |
| 第一节 金融资产的概念和分类 .....             | 55 |
| 第二节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产 ..... | 55 |
| 第三节 持有至到期投资 .....                | 58 |
| 第四节 可供出售金融资产 .....               | 62 |
| 本章小结 .....                       | 66 |
| 第四章 存货 .....                     | 72 |
| 第一节 存货概述 .....                   | 72 |
| 第二节 存货的计量 .....                  | 73 |
| 第三节 原材料的核算 .....                 | 78 |

|                            |            |
|----------------------------|------------|
| 第四节 其他存货的核算 .....          | 87         |
| 第五节 存货的清查与期末计量 .....       | 96         |
| 本章小结 .....                 | 99         |
| <b>第五章 长期股权投资 .....</b>    | <b>105</b> |
| 第一节 长期股权投资概述 .....         | 105        |
| 第二节 长期股权投资的初始计量 .....      | 108        |
| 第三节 长期股权投资的后续计量 .....      | 112        |
| 第四节 长期股权投资的处置 .....        | 122        |
| 本章小结 .....                 | 123        |
| <b>第六章 固定资产 .....</b>      | <b>128</b> |
| 第一节 固定资产概述 .....           | 128        |
| 第二节 固定资产的初始计量 .....        | 131        |
| 第三节 固定资产的后续计量 .....        | 138        |
| 第四节 固定资产的处置 .....          | 145        |
| 本章小结 .....                 | 146        |
| <b>第七章 无形资产及其他资产 .....</b> | <b>151</b> |
| 第一节 无形资产概述 .....           | 151        |
| 第二节 无形资产的核算 .....          | 153        |
| 第三节 其他资产 .....             | 158        |
| 本章小结 .....                 | 159        |
| <b>第八章 投资性房地产 .....</b>    | <b>162</b> |
| 第一节 投资性房地产的概念及范围 .....     | 162        |
| 第二节 投资性房地产的确认和初始计量 .....   | 164        |
| 第三节 投资性房地产的后续计量 .....      | 165        |
| 第四节 投资性房地产的转换和处置 .....     | 167        |
| 本章小结 .....                 | 171        |
| <b>第九章 流动负债 .....</b>      | <b>177</b> |
| 第一节 流动负债概述 .....           | 177        |
| 第二节 短期借款 .....             | 178        |
| 第三节 应付及预收款项 .....          | 179        |
| 第四节 应付职工薪酬 .....           | 182        |
| 第五节 应交税费 .....             | 187        |
| 本章小结 .....                 | 196        |

|                      |     |
|----------------------|-----|
| <b>第十章 非流动负债</b>     | 202 |
| 第一节 非流动负债概述          | 202 |
| 第二节 应付债券             | 203 |
| 第三节 长期借款             | 208 |
| 第四节 长期应付款            | 210 |
| 本章小结                 | 211 |
| <b>第十一章 所有者权益</b>    | 216 |
| 第一节 所有者权益概述          | 216 |
| 第二节 实收资本和其他权益工具      | 217 |
| 第三节 资本公积与其他综合收益      | 223 |
| 第四节 留存收益的核算          | 226 |
| 本章小结                 | 228 |
| <b>第十二章 收入、费用与利润</b> | 234 |
| 第一节 收入和费用概述          | 234 |
| 第二节 收入和费用的核算         | 239 |
| 第三节 利得与损失            | 249 |
| 第四节 所得税费用            | 249 |
| 第五节 利润及利润分配          | 252 |
| 第六节 每股收益             | 255 |
| 本章小结                 | 256 |
| <b>第十三章 财务报告</b>     | 261 |
| 第一节 财务报告概述           | 261 |
| 第二节 资产负债表            | 264 |
| 第三节 利润表              | 274 |
| 第四节 现金流量表            | 278 |
| 第五节 所有者权益变动表         | 296 |
| 第六节 财务报表附注           | 299 |
| 本章小结                 | 302 |
| <b>参考文献</b>          | 312 |

### 【学习目标及重点、难点】

通过本章学习,要了解企业财务会计的目标,领会会计基本前提、会计基础和会计信息质量要求,掌握会计要素的确认和计量要求以及企业财务会计法规体系等内容,为后续章节的学习奠定基础。

本章重点为财务会计要素及其特征,会计核算的基本前提和会计核算的质量要求;难点为会计的基本前提的理解和运用。

## 第一节 企业财务报告目标

### 一、企业财务会计的概念

会计是适应社会生产发展和加强经济管理、提高经济效益的要求而产生并发展的一门学科。企业财务会计是以货币为主要计量单位,采用专门的方法和程序,对企业的经济活动进行完整、连续、系统的反映和监督,旨在为会计信息使用者提供会计信息,为企业提高经济效益为目的的经济管理活动。企业的会计工作主要是反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,并对企业经营活动和财务收支进行监督。

### 二、企业财务报告的目标

企业财务会计是一种会计信息系统,为企业内、外信息使用者提供及时、准确、全面、系统的会计信息,以便信息使用者做出正确的决策。承担这些信息的载体是企业编制的财务报告,它是企业财务会计工作的最终结果,是沟通企业内部管理层和外部信息使用者之间的桥梁和纽带。因此,财务报告的目标定位非常重要,它决定了企业财务会计工作是站在谁的立场、保护谁的利益、向谁提供企业的会计信息、提供什么信息等重要工作内容。企业财务报告目标的定位,是企业财务会计工作的出发点,它规定了企业财务会计工作提供信息的质量特征及会计要素的确认和计量原则要求,决定了会计工作的具体程序和方法,是企业财务会计工作的灵魂。

理论学界对企业财务报告目标定位存在两种观点:受托责任观和决策有用观。在受托责任观下,财务报告的目标要求反映受托责任履行情况,会计信息强调可靠性,会计计量主要采用历史成本;在决策有用观下,财务报告的目标是给信息使用者提供经济决策有用的信息,会计信息强调相关性,会计计量更多要求采用除历史成本以外的其他计量属性。

在我国《企业会计准则》中,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,有助于财务会计报告使用者做出经济决策。主要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不同财务报告使用者的信息需要,有助于财务报告的使用者做出经济决策。因此,向财务报告使用者提供决策有用的信息是企业财务会计的基本目标。财务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。根据这一目标的要求,财务报告所提供的会计信息应当如实反映企业所拥有或控制的经济资源、对经济资源的要求权以及经济资源要求权的变化情况;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、债权人以及其他使用者正确、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;有助于使用者根据相关会计信息做出理性的投资和信贷决策;有助于使用者评估与信贷有关的未来现金流量的金额、时间和风险等。通常情况下,财务报告能够满足主要信息使用者的信息需求,也能够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与经营权相分离,企业管理层是受委托人受托经营管理企业及其各项资产,负有受托责任。即企业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、有效运用这些资产。企业投资者和债权人等也需要及时或者经常性地了解企业管理层保管、使用的资产的情况,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责任制度建设,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 企业财务会计基本假设与会计基础

### 一、企业财务会计基本假设

会计基本假设是企业会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处的时间、空间环境等所做的合理设定。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

会计主体,是指会计确认、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。

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事项与会计主体所有者的交易或事项以及其他会计主体的交易或事项区分开来。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,应纳入企业会计核算的范围。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体必然是会计主体。例如,一个企业作为一个法律主体,应当建立财务会计系统,独立反映企业财务状况、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,企业集团并非法律主体,但它却是会计主体,需要编制合并会计报表,全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量。

### （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。持续经营是从时间上对会计核算范围进行的有效界定。明确这一假设,就意味着会计主体将按照既定的用途使用资产,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。

当然,在市场经济环境下,任何企业都存在破产、清算的风险,也就是说,企业不能持续经营的可能性总是存在的。因此,需要企业定期对其持续经营基本前提做出分析和判断。如果可以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,并在企业财务报告中做相应披露。如果一个企业在不能持续经营时还是假定企业能够进行持续经营,并仍按持续经营的基本假设选择会计核算的原则和方法,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,误导财务报告使用者进行经济决策。

### （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为连续、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与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息。

根据持续经营假设,一个企业将按当前的规模和状态持续经营下去。要想最终确定企业的生产经营成果,只能等到企业在若干年后歇业时核算一次盈亏。但是,无论是企业的生产经营决策还是投资者、债权人等的决策都需要及时的信息,都需要将企业持续的生产经营活动划分为若干连续的、长短相同的期间,分期确认、计量和报告企业的财务状况、经营成果和现金流量。而且由于会计分期,才产生了当期与以前期间、以后期间的差别,在损益归属期间的确认时,出现了权责发生制与收付实现制两种不同核算基础区别,才使不同类型的会计主体有了记账的基准,进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

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。会计期间通常分年度和中期,均按公历起讫确定。中期是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。

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,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。因此,为全面反映企业的生产经营活动和有关交易、事项,会计确认、计量和报告选择货币作为计量单位。但是,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,但这些对于使用者决策也很重要,企业可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

会计基础是企业在会计分期假设条件下,对企业交易和事项的确认产生了本期和非本期的确认要求,因此在交易或事项的发生时间和相关的货币收支时间不一致时,使收入和费用等损益事项在归属期确认时产生争议,为合理解决该判断争议,目前会计实务中,有两种会计基础可供选择使用。

### (一) 权责发生制

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。企业会计准则明确规定,企业会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。

### (二) 收付实现制

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归属期的依据,而不管交易实质发生在哪个会计期间。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的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。

会计信息质量的可靠性要求,企业不得根据虚构的、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,也不能随意遗漏或者减少应予披露的信息,保持信息的完整性,在财务报告中应当提供中立、无偏的会计信息。

#### 二、相关性

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做出评价或者预测。

会计信息质量的相关性要求,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,在可靠性前提下,会计信息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应当清晰明了,便于投资者等财务报告使用者理解和使用。

会计信息质量的可理解性要求,企业会计记录应当清晰,账户对应关系应当明确,文字摘要完整,报表项目勾稽关系清楚,数字金额准确。对会计处理较为复杂但使用者决策有用的会计信息,应当在财务报告中予以充分披露。换言之,为保证会计信息质量的<sub>可理解性</sub>,不致因理解差异而使报告使用者做出不同判断决策,要求企业会计核算必须严格按照会计准则规范进行,因此,可理解只针对具有一定会计专业相关知识的使用者适用。

#### 四、可比性

可比性要求企业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,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。

## (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

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,但在有些情况下也会出现不一致。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,虽然从法律形式上看实现了收入,但在大多数情况下,回购价格固定或等于原售价加合理回报,交易实质属于融资交易,商品所有权上的主要风险和报酬并没有转移,不满足收入确认的各项条件,此时收到的货款不应当确认销售收入,而应确认为负债,回购价格大于原售价的差额,在回购期间分期摊销,计入财务费用。

## 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。对于重要的交易或事项,应当单独、详细反映;对于不具有重要性、不会导致投资者等有关各方决策失误或误解的交易或事项,可以合并、简化反映,以节省提供会计信息的成本。

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。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。这些信息的简化或者错报会影响财务报告使用者的决策判断。

## 七、谨慎性

谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时应保持应有的谨慎,充分估计到各种风险和损失,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。谨慎性原则的应用可以起到预警风险和化解风险的作用,但并不意味着企业可以任意设置各种秘密准备。如果企业故意低估资产或者收入,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,属于滥用谨慎性原则,将被作为重大会计差错进行处理。

## 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。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。

上述会计信息质量各项要求中,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。

## 第四节 会计要素的确认和计量

7

会计要素是指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,是会计核算对象的具体化。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。

### 一、反映企业财务状况的会计要素

财务状况是指企业一定日期的资产及权益状况,是资金运动相对静止状态时的表现。反映财务状况的要素包括资产、负债和所有者权益三项。

#### (一) 资产的定义及其确认条件

##### 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。资产具有以下基本特征。

##### 1) 资产应为企业拥有或者控制的资源

资产作为一项资源,应当由企业拥有或者控制,具体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权,但该资源能被企业所控制。

##### 2) 资产预期会给企业带来经济利益

资产预期会给企业带来经济利益,是指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;带来经济利益可以是现金或者现金等价物形式,也可以是能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。

### 3) 资产是由企业过去的交易或者事项形成的

资产应当由企业过去的交易或者事项所形成,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。换句话说,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。

## 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,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。

(2) 该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

## (二) 负债的定义及其确认条件

### 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。负债具有以下基本特征。

#### 1) 负债是企业承担的现时义务

负债必须是企业承担的现时义务,这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。

#### 2) 负债预期会导致经济利益流出企业

预期会导致经济利益流出企业也是负债的一个本质特征,只有企业在履行义务时会导致经济利益流出企业的,才符合负债的定义,如果不会导致企业经济利益流出,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;以部分转移资产、部分提供劳务形式偿还;将负债转为资本等。

#### 3) 负债是由企业过去的交易或者事项形成的

负债应当由企业过去的交易或者事项所形成。换句话说,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。

## 2. 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,还应当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的金额能够可靠地计量。

## (三) 所有者权益的定义及其确认条件

### 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。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。

## 2. 所有者权益的来源构成

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(其他综合收益)、留存收益等,通常由实收资本(或股本)、资本公积(含资本溢价或股本溢价、其他资本公积)、其他综合收益、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投入企业的全部资本,它既包括构成企业注册资本或股本的金额,也包括投入资本超过注册资本或股本部分的金额,即资本溢价或股本溢价,所以这部分投入资本在资本公积中反映。

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向所有者分配利润无关的利得和损失。其中,利得是指由企业非日常活动所发生的、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、现金流量套期中套期工具公允价值变动额(有效套期部分)等。

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

## 3. 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。

# 二、反映企业经营成果的会计要素

经营成果是企业在一定时期内从事生产经营活动所取得的最终成果,是资金运动显著变动状态的主要体现。反映经营成果的会计要素包括收入、费用和利润三项。

## (一) 收入的定义及其确认条件

### 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。收入具有以下基本特征。

(1) 收入是企业在日常活动中形成的,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、软件企业为客户开发软件、安装公司提供安装服务、商业银行对外贷款、租赁公司出租资产等,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。

(2) 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