



经济与管理精编教材 · 会计学系列

财务会计

Financial Accounting

朱和平 主 编
肖仲云 董云江 副主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



教育部推荐教材 · 会计学系列

财务会计

Financial Accounting

主编 王 健
副主编 王 健 王 健

清华大学出版社



经济与管理精编教材 · 会计学系列

财务会计

Financial Accounting

朱和平 主 编
肖仲云 董云江 副主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

财务会计/朱和平主编. —北京:北京大学出版社, 2015. 4

(21 世纪经济与管理精编教材·会计学系列)

ISBN 978 - 7 - 301 - 25368 - 7

I. ①财… II. ①朱… III. ①财务会计—高等学校—教材 IV. ①F234. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 009535 号

书 名 财务会计
著作责任者 朱和平 主编 肖仲云 董云江 副主编
责任编辑 黄炜婷
标准书号 ISBN 978 - 7 - 301 - 25368 - 7
出版发行 北京大学出版社
地 址 北京市海淀区成府路 205 号 100871
网 址 <http://www.pup.cn>
电子信箱 em@pup.cn QQ:552063295
新浪微博 @北京大学出版社 @北京大学出版社经管图书
电 话 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926
印刷者 三河市博文印刷有限公司
经 销 者 新华书店
787 毫米 × 1092 毫米 16 开本 20.25 印张 455 千字
2015 年 4 月第 1 版 2015 年 4 月第 1 次印刷
印 数 0001—3000 册
定 价 42.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010 - 62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

图书如有印装质量问题,请与出版部联系,电话:010 - 62756370

前 言

2008 年国际金融危机后,国际会计准则理事会制定和修订了《国际会计准则第 1 号——财务报表列报》《国际会计准则第 19 号——雇员福利》《国际财务报告准则第 10 号——合并财务报表》《国际财务报告准则第 11 号——合营安排》等多项国际会计准则。2007 年,我国《企业会计准则》(2006)实施以来,相关部门发布了专家工作组意见、6 个《企业会计准则解释公告》、一系列执行情况分析报告以及其他各类工作通知。中共十八届三中全会以来,中央发布全面深化改革的战略布局 and 思路,提出要坚持以公有制为主体、多种所有制经济共同发展的基本经济制度,积极发展混合所有制经济,推动国有企业完善现代企业制度。这就势必需要更加先进的制度工具配套经济体制的改革。2014 年以来,财政部先后发布和修订了公允价值计量、财务报表列报、职工薪酬、金融工具列报、合营安排、长期股权投资、在其他主体中权益的披露、合并财务报表等多项会计准则。本次企业会计准则修订反映了十八届三中全会精神和中央关于全面深化改革的部署,是我国自 2006 年以来最大一次的企业会计准则改革,顺应了中央深化改革、改进治理、扩大开放、防范风险,促进国民经济市场化、法制化、规范化的需要,也使我国会计准则与国际财务报告准则保持持续趋同,意义重大,影响深远。

本教材以当前新的《企业会计准则》为指导,较为全面系统地介绍我国当前企业财务会计的基本要素、基本原则和相关要素的计量及报告原则。按照财务会计要素的顺序编写,以精简的形式体现我国企业会计准则的系统性、通俗性和前瞻性。本教材重点对常用准则,如存货、固定资产、无形资产、金融资产、长期股权投资、债务重组、财务报表列报等进行详细的阐述,在体现会计理论国际性、前瞻性和时代性的同时,反映会计实务的可操作性。近期,增值税转型、“营改增”等重大会计、税收政策发生调整,财政部发布了企业会计准则解释公告第 1 号到第 6 号。因此,为适应教学需要,结合新的变化和要求,我们编写了本教材。

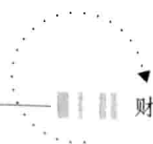
本教材的编写分工为:朱和平编写第一章 绪论、第二章 货币资金、第十五章 会计政策、会计估计变更和差错更正;肖仲云编写第四章 存货、第五章 长期股权投资、第六章 固定资产、第七章 无形资产、第八章 投资性房地产、第十章 负债;董云江编写第三章 金融资产、第九章 非货币性资产交换、第十一章 或有事项、第十二章 所有者权益、第十三章 收入、费用和

利润、第十四章 财务报告。最后,由朱和平总审核和修改完成。

由于知识水平所限,教材中仍然难免有很多的不足和错误,敬请读者和老师们批评指正。在写作过程中还参考了财政部发布的《企业会计准则指南》及其修订说明等,吸收借鉴了国内外相关的财务会计教材的相关内容,在此一并表示感谢。

编 者

2015 年 1 月



目 录

第一章 绪论	1
第一节 会计概述	1
第二节 会计的基本假设前提和会计基础	4
第三节 会计要素与计量属性	6
第四节 会计信息质量要求	9
第五节 财务报告	11
第二章 货币资金	13
第一节 货币资金的性质与内部控制	13
第二节 库存现金及其处理	14
第三节 银行存款、其他货币资金及其处理	17
第三章 金融资产	25
第一节 金融资产概述	25
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	27
第三节 持有至到期投资的确认与计量	31
第四节 贷款和应收款项、可供出售金融资产	35
第五节 金融资产减值和金融资产转移	39
第四章 存货	49
第一节 存货概述	49
第二节 存货的取得	50
第三节 发出存货的计价	54
第四节 存货的期末计价	57
第五章 长期股权投资	61
第一节 长期股权投资的概念	61

第二节	长期股权投资的初始计量	62
第三节	长期股权投资的后续计量	65
第四节	股权投资核算方法的转换	69
第六章	固定资产	75
第一节	固定资产的定义和确认条件	75
第二节	固定资产的初始计量	76
第三节	固定资产的后续计量	82
第四节	固定资产的处置	88
第五节	固定资产减值	90
第七章	无形资产	95
第一节	无形资产的确认与初始计量	95
第二节	内部研究开发费用的确认和计量	102
第三节	无形资产的后续计量	105
第四节	无形资产的减值与处置	108
第八章	投资性房地产	113
第一节	投资性房地产概述	113
第二节	投资性房地产的确认与初始计量	116
第三节	投资性房地产的后续计量	119
第四节	投资性房地产的转换与处置	122
第九章	非货币性资产交换	129
第一节	非货币性资产交换概述	129
第二节	非货币性资产交换的会计处理	132
第十章	负债	147
第一节	流动负债	147
第二节	非流动负债	171
第三节	借款费用	180
第四节	债务重组	189
第十一章	或有事项	201
第一节	或有事项概述	201
第二节	或有事项的确认与计量	203

第三节	或有事项及会计处理	207
第四节	或有事项的披露	212
第十二章	所有者权益	215
第一节	所有者权益概述	215
第二节	实收资本	217
第三节	资本公积	221
第四节	留存收益	224
第十三章	收入、费用和利润	231
第一节	收入	231
第二节	费用	248
第三节	利润	251
第十四章	财务报告	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	267
第四节	现金流量表	271
第五节	所有者权益变动表	284
第六节	附注与分部报告	286
第十五章	会计政策、会计估计变更和差错更正	301
第一节	会计政策、会计估计和前期差错概述	301
第二节	会计政策变更及处理	303
第三节	会计估计变更及处理	309
第四节	前期差错更正的处理	311
第五节	会计政策、会计估计变更和前期差错更正的披露	313
主要参考文献		317

第一章 绪 论

【学习内容】 本章主要介绍会计在经济和社会发展中的重要作用;介绍会计信息的使用人,论述会计道德的重要性;介绍会计的基本假设前提和会计基础、财务会计的基本要素、财务会计信息质量要求、会计计量属性、财务会计报告等。

【学习要点】 本章的重点是掌握会计的基本性质、会计道德和基础、了解财务会计的基本要素和会计信息的质量要求;难点是掌握会计要素的基本特征、会计计量属性和财务报告的内容。

【学习目标】 通过本章的学习,可以了解会计的性质和作用;认识财务会计的目标、会计信息的使用人;掌握会计的基本假设和基础;掌握会计道德、会计的基本要素;掌握财务会计信息的质量要求;掌握会计计量属性;了解财务报告的组成。

第一节 会计概述

会计是一个信息和计量系统,它对某个组织的经济活动进行确认、记录和交流,这种信息是相关的、可比的。会计确认是指识别交易或事项,会计记录是指对交易或事项进行输入、处理和分类等,会计交流是指对组织的经济活动编制报告、进行分析和解释。会计是以货币为主要计量单位,反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。会计主要反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,并监督和控制企业经营活动、投资活动和筹资活动。

会计信息使用者包括外部使用者和内部使用者。会计信息外部使用者是指不直接参与企业经营活动的人员,如信贷提供者、投资者、政府机构、消费者团体、顾客和外部审计师等。会计信息内部使用者是指直接参与企业经营管理的人员,如内部各部门的主管、内部审计师、销售人员、预算编制者和财务主管等,他们使用会计信息来改善和提高组织的效率或经济效益。因此,现代会计按照其服务对象和领域的不同,通常可以划分为管理会计和财务会计。管理会计是指服务于会计信息内部使用者决策需要的会计领域。内部报告不受企业会计准则的约束,可根据内部使用者特殊的需要而设计。如研发部门负责人需要某一产品或服务的改变所带来的成本和收入变动的信息;采购部门经理需要知道采购对象、采购时点和采购数量决策相关的信息;人力资源部门经理需要知道员工的薪酬、福利、绩效评价和报酬等方面的信息;销售部门经理需要了解目标客户的成本和收入、销售定价和客户需求监控等方面的信息。财务会计是指服务于会计信息外部使用者的会计领域,编制以通用会计信息

为特征的财务报告。如信贷提供者向企业提供财务资源或其他资源,需要了解企业的还本付息能力;投资者根据会计报告决定是否增持、继续持有或减持;外部审计师对财务报告进行审计,对公司的财务报告是否遵循公认的会计准则出具审计意见等。

一、会计的职能和作用

会计的职能是由会计的本质特征所决定的,是会计固有的和直接的功能。会计是企业的一项基础管理工作,即通过系列会计程序,提供决策有用的信息,并积极参与经营管理决策,提高企业经济效益,服务于市场经济的健康有序发展。具体来说,现代会计的作用主要表现在:

1. 考核企业管理层经济责任的履行情况

现代企业接受投资者和债权人的投资,经营管理者受托经营和管理,按照预定的发展目标和要求,合理利用资源,有效地进行经营管理,提高经济效益,会计信息有助于评价经营管理者业绩,考核企业管理层经济责任的履行情况。例如,通过了解企业当年度经营活动成果和当年度的资产保值和增值情况,可以了解企业的财务状况和盈利发展趋势;通过与同行业其他企业和本企业历史数据的对比,可以了解企业管理者的经营业绩,企业在同行业竞争中所处的位置等,考核企业管理层经济责任的履行情况。

2. 客观、公允地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量

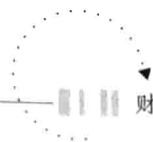
会计是对大量的经济业务进行确认、记录和交流。通过确认、计量、报告,以及记账、算账、报账等程序,全面、完整、综合地反映经济活动的过程和结果,为内部和外部使用者提供有用的信息。会计既是一种经济核算活动,也是一种以提供信息服务为主的经济信息系统。随着经济和社会的发展,对会计信息的要求逐步提高,会计核算不仅包括对经济活动的事后核算,还包括事前核算和事中核算。事前核算的主要形式是进行经济预测和规划,参与决策;事中核算的主要形式则是在计划执行过程中,通过核算和监督相结合的方法,对经济活动进行控制和管理,使之按计划和预定的目标进行。会计反映的结果包括企业的资产、负债、所有者权益等财务状况信息,还包括企业收入、费用和利润等经营成果信息,以及企业现金流入、流出和净流量等现金流量信息。

3. 加强会计监督以提高企业经营管理水平

会计对经济活动进行核算的过程,也是实行监督和管理的过程。会计监督和管理以政府的财经法规、政策、制度、纪律和会计信息为依据,对将要进行和已经发生的经济活动进行合理、合规和有效的监督。会计监督和管理按其经济活动过程的顺序,分为事前、事中和事后监督和管理。监督和管理的内容包括:分析会计核算资料、检查和评价活动成果、确定经营目标、调整计划等内容。企业通过会计监督和管理,能够控制成本和费用,妥善管理资产和负债,调整现金流入和流出,促使企业改善经营管理水平,提高经济效益。

4. 现代会计的范围

我们生活的所有方面几乎都涉及会计信息。日常生活中,企业获取收入、支付税金、投资规划、预算管理和战略规划等,都会用到会计信息。会计提供财务会计、管理会计、税务筹



划和其他会计相关的四个领域的就业机会。不同会计职业的主要工作内容分别是:财务会计包括编制财务报告、财务分析、审计和咨询等;管理会计包括成本控制、预算管理、内部控制和审计、战略规划等;税务管理包括编制税务报告、税收筹划、税务实施、税务咨询和调查等;其他会计相关领域包括市场研发、会计信息系统设计、兼并重组、企业评估、法务会计等。

二、财务会计报告的目标

我国企业财务会计报告的目标,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。

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。在现代公司治理的受托经营制度下,满足投资者的信息需求是企业编制财务报告的出发点,投资者是企业财务报告的首要使用者,真实客观地反映企业的信息才能保护投资者利益,这是市场经济发展的必然要求。不同的利益相关者,对财务报告的关注重点不同。例如,金融机构、供应商等债权人通常关心企业的偿债能力和财务风险,他们分析的重点是企业的债务偿还能力。现代企业制度的特点是企业所有权和经营权相分离,企业管理层是受投资人之托经营管理企业,负有受托责任。企业投资者和债权人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履行和业绩状况,并决定是否调整投资或者信贷政策。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。

三、会计道德

会计的目标是提供对决策有用的信息。会计信息要有用,首先必须是真实可信的,因此,需要建立会计道德观念和体系。道德是判断是非的价值观,是判断好的行为和坏的行为的可接受标准。近年来,国内外一系列的会计舞弊事件凸显的会计道德问题,已引起理论界和实务界较大的关注。业内外人士认为,近年来会计道德标准的水准下降了,突出表现在会计操纵(Manipulating Accounting)和报告修饰(Cooking the Books)两个方面。会计操纵是指将会计准则的效用和边界延伸到极限,不考虑商业活动交易和事项的实质;报告修饰是指编制具有欺诈性质的财务报告。1917年,美国注册会计师协会(AICPA)颁布了最早的会计道德标准;1983年,美国管理会计师协会(IMA)发布管理会计师行为道德标准;1985年,美国财务经理协会(FEI)发布道德准则。1985年,AICPA、IMA、FEI、美国会计师联合会和内部审计师协会等机构共同发起建立“反欺诈财务报告委员会”(Treadway Commission)。AICPA把财务欺诈定义为:在财务报表中蓄意错报、漏报或泄露以误导财务报表使用者。公司财务欺诈是指会计活动中的相关当事人为了逃避纳税、分取高额红利、提取秘密公积金等谋取私利的目的,事前经过周密安排而故意制造虚假会计信息的行为。近年来,美国安然公司、施乐公司、世界通信公司、默克制药公司等著名国际大公司发生了一系列的财务欺诈案件,导致美国企业股价暴跌,公司诚信受到普遍质疑。在中国资本市场,上市公司的财务欺诈也屡禁

不止,这严重打击了投资者的信心,影响证券市场的稳定发展。公司财务欺诈是诸多因素在公司财务活动中的综合反映,只有剖析公司财务欺诈的动因,制定有效的措施,才能防范公司财务欺诈,保证经济健康发展。全球上市公司刮起的财务舞弊风暴给投资者和债权人带来巨大的损失,使社会公众对企业界和会计界丧失信心,造成空前的信任危机。这一系列的财务舞弊案件凸显出公司制度和资本市场安排中存在结构性缺陷,不少学者从不同角度分析了财务欺诈背后的深层原因。唐纳德·卡瑞塞提出和发展了“欺诈三角理论”。他认为,当动机、机会和理性程度三个重要因素同时产生时,进行欺诈的倾向就会出现。当一个人真正进行欺诈时,三个因素中的每一个都是必要的并且相互关联的,缺少它们当中的任何一项因素,这个人都不会进行欺诈。每个公司的执行者需要明白欺诈三角关系,理解员工从事各种各样欺诈行为的原因。

在市场经济条件下,建立基本的商业道德标准是促进经济持续发展的基础。没有商业道德标准,整体经济运行、人们的工作关系、商品和服务等都将遭受巨大的损失。商业道德标准的丧失,将导致生活质量下降、商品和服务的需求满足率降低。AICPA、IMA 和 FEI 共同要求的会计师道德标准包括胜任工作的能力、正直诚实、保守商业机密和忠诚可信四个方面。胜任工作的能力,是指在执业过程中,能够认识到妨碍正确作出职业判断的专业局限性,积极沟通,不断维持和提高专业能力;能够自觉遵守适用的法律、规则 and 标准;能够提供与决策有关的准确、清晰、简洁、及时的信息等。正直诚实,是指尽量避免产生利益矛盾、告诫存在的潜在冲突,不妨碍按道德和伦理标准行事的行为,禁止做出违背职业道德的活动。保守商业机密,是指除非法律要求不披露企业的机密信息,不将机密信息用于非法和不道德的活动,确保下属人员不披露机密信息。忠实可信,是指提供公允和客观的会计信息,充分披露影响使用人理解财务报告的相关信息。

第二节 会计的基本假设前提和会计基础

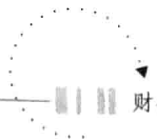
一、会计基本假设前提

会计基本假设前提是会计确认、计量和报告的前提条件,是对会计核算的时间和空间范畴所作的合理设定。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。

1. 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。

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角度和范围。明确会计主体,需要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区分开来。在现代公司制企业制度下,企业所有者个人的经济交易或者事项和企业所有者投入到企业的资产是两种不同的范畴,应该相互分开核算。



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,但是,会计主体不一定是法律主体。

2. 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 and 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。明确这个基本假设,意味着企业将按照既定用途使用资产,按照既定的合约条件清偿债务,才可以在此基础上选择会计原则和会计方法,才可以假定企业的固定资产在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。如果判断企业不会持续经营,固定资产就不应采用历史成本进行记录并按期计提折旧。

3. 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连续的、长短相同的期间。会计分期的目的,在于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,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。

4. 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。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。同时,会计以货币为计量单位是假定币值是基本稳定的。采用货币计量的局限在于:很多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,但这些信息恰好是决定企业竞争成败的关键因素。

二、会计基础

企业会计记账有两个基础,即权责发生制和收付实现制。收付实现制是以收到或支付的现金作为确认收入和费用等的依据。企业会计确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。权责发生制的要求为: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;反之,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,交易或者事项的发生时间与相关货币收支时间不完全一致。有时款项已经收到,但销售并未实现;有时款项已经支付,但并不能作为本期生产经营活动而发生的费用。目前,各国企业在会计确认、计量和报告中大多以权责发生制为基础。

第三节 会计要素与计量属性

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、费用和利润等。其中,资产、负债和所有者权益要素反映企业的财务状况,收入、费用和利润要素反映企业的经营成果。

1. 资产

资产是指由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。资产的特征是预期会给企业带来经济利益,能够直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的能力。这种能力既可以来自企业日常的生产经营活动,也可以来自非日常活动;带来的经济利益可以是现金或者现金等价物,或是可以转化为现金或者现金等价物的形式,或是可以减少现金或者现金等价物流出的形式。资产的实质是企业拥有或者控制的经济资源。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。资产是由企业过去的交易或者事项形成的,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,不能确认为存货资产。

2. 负债

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。企业承担的现时义务是负债的实质,是指企业在现行条件下已承担的义务。这里所指的义务可以是法定义务,也可以是推定义务。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,这些责任使有关各方形成了企业将履行义务以解脱责任的合理预期。负债的特征是会导致经济利益流出企业。企业在履行现时义务清偿负债时,会导致经济利益流出企业。经济利益流出企业的形式多种多样,例如,用现金或以实物资产形式偿还负债;以提供劳务形式偿还负债;部分以转移资产、部分以提供劳务形式偿还负债;将负债转为资本;等等。负债的根源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。

3. 所有者权益

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,所有者权益又称股东权益。所有者权益是所有者对企业资产的剩余索取权,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等)、其他综合收益、盈余公积

和未分配利润构成。其中,投入资本是指所有者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,即被计入资本公积的资本溢价或者股本溢价部分。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利得或者损失,例如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。

4. 收入

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。明确界定日常活动是为了将收入与利得相区分,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。收入的实质是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。收入会导致经济利益流入,从而导致资产的增加。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。收入实现会导致所有者权益增加。

5. 费用

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。费用是企业在日常活动中形成的,日常活动所产生的费用通常包括销售成本、职工薪酬、折旧费、无形资产摊销费等。将费用界定为日常活动所形成的,目的是为了将其与损失相区分。费用的实质是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出,其表现形式包括现金或者现金等价物的流出。费用会导致所有者权益减少。

6. 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果,是评价企业管理层业绩的重要指标。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。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。

二、会计要素计量属性

会计计量是为了将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表而确定其金额的过程。企业应当按照规定的会计计量属性进行计量,确定相关金额。会计计量属性反映的是会计要素金额的确定基础,主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等。

1. 历史成本

历史成本,又称实际成本,就是取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或者其他等价物。在历史成本计量下,资产按照其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。负债按照其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。

2. 重置成本

重置成本又称现行成本,是指按照当前市场条件,重新取得同样一项资产所需支付的现金或现金等价物的金额。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。

3. 可变现净值

可变现净值,是指在正常生产经营过程中,以预计售价减去进一步加工成本和销售所必需的预计税金、费用后的净值。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。

4. 现值

现值,是指对未来现金流量以恰当的折现率进行折现后的价值,是考虑货币时间价值因素等的一种计量属性。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还的未来净现金流出量的折现金额计量。

5. 公允价值

公允价值,是指市场参与者在计量日发生的有序交易中,出售一项资产所能收到或者转移一项负债所需支付的价格。公允价值计量过程中需要确定的要素包括:以公允价值计量的资产或负债、市场和有序交易、市场参与者、恰当的估值技术、输入值和公允价值层次等。

企业以公允价值计量相关资产或负债,应当考虑该资产或负债的特征,即市场参与者在计量日对该资产或负债进行定价时考虑的特征,包括资产状况及所处地理位置(如市中心或郊区的房产)、对资产出售(如上市公司的限售股)或者使用(如购入工业用途的土地使用权)的限制等。有序交易是指在计量日前一段时期内,相关资产或负债具有惯常市场活动的交易,清算等被迫交易不属于有序交易。

企业以公允价值计量相关资产或负债,应当假定出售资产或者转移负债的有序交易在相关资产或负债的主要市场进行。不存在主要市场的,企业应当假定该交易在相关资产或负债的最有利市场进行。主要市场,是指相关资产或负债交易量最大和交易活跃程度最高的市场。最有利市场,是指在考虑交易费用和运输费用后,能够以最高金额出售相关资产或者以最低金额转移相关负债的市场。市场参与者是指在相关资产或负债的主要市场(或最有利市场)中,同时具备下列特征的买方和卖方:一是相互独立,不存在关联方关系;二是熟悉情况,能够根据可取得的信息对相关资产或负债及其交易具备合理认知;三是自愿进行相关资产或负债的交易。

在各种会计要素计量属性中,历史成本通常反映的是资产或者负债过去的价值,而重置成本、可变现净值、现值以及公允价值通常反映的是资产或者负债的现时成本或者现时价