



中级财务会计

Intermediate Financial Accounting

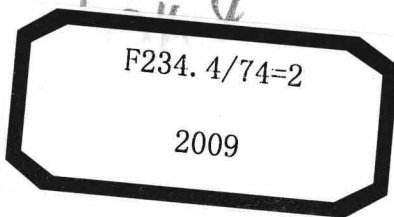
(第2版)

余玉苗 主 编

胡淑英 田 娟 副主编



清华大学出版社



中级财务会计

Intermediate Financial Accounting

(第2版)

余玉苗 主 编

胡淑英 田 娟 副主编

清华大学出版社
北 京



内 容 简 介

本书是在 2004 年第 1 版的基础上修订而成的,它充分体现了 2006 年财政部新发布的企业会计准则体系,中国证监会最近几年制定的公开发行股票的公司信息披露相关规则,以及 2008 年实施的新《企业所得税法》等相关规定。本书举例贴切、易懂、丰富,对各项经济业务的确认、计量和记录,以及财务报表的编制,都做出了十分明确且富有条理的解释。同时,紧密结合我国财务会计,尤其是上市公司财务会计的实际,理论分析与实际应用并重。

本书可作为高等学校会计学、财务管理、工商管理、财政(含税收)学、金融学等相关专业的教材,也可作为会计、审计、财务管理、证券监管和银行监管、税务稽核等相关从业人员的案头参考书。

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

中级财务会计/余玉苗主编. —2 版. —北京:清华大学出版社,2009.8
(21 世纪经济管理类精品教材)

ISBN 978-7-302-19906-9

I. 中… II. 余… III. 财务会计—高等学校—教材 IV. F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 058491 号

责任编辑:陈仕云

封面设计:刘 超

版式设计:侯哲芬

责任校对:张彩凤

责任印制:王秀菊

出版发行:清华大学出版社

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

<http://www.tup.com.cn>

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

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 装 者:清华大学印刷厂

经 销:全国新华书店

开 本:185×230 印 张:20.75 字 数:440 千字

版 次:2009 年 8 月第 2 版 印 次:2009 年 8 月第 1 次印刷

印 数:1~5000

定 价:32.00 元

本书如存在文字不清、漏印、缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请与清华大学出版社出版部联系调换。联系电话:(010)62770177 转 3103 产品编号:029992-01

第2版前言

中级财务会计是会计学 and 财务管理专业的核心课程之一，它系统讲述了财务会计的基本理论、主要经济业务和事项的会计核算，以及财务报表的列报与分析。

本书是在2004年清华版《中级财务会计学》的基础上修订而成的，具有下述主要特点：

(1) 既反映了国际会计惯例和财务会计理论与实务发展的最新动态，又紧密结合了我国财务会计，尤其是上市公司财务会计的实际，理论分析与实际应用并重；

(2) 充分体现了2006年财政部新发布的企业会计准则体系，中国证监会最近几年制定的公开发行股票的公司信息披露相关规则，以及2008年实施的新《企业所得税法》等有关规定；

(3) 对各项经济业务的确认、计量和记录，乃至最后财务报表的编制，都做出了十分明确且富有条理性的解释，举例贴切、易懂、丰富；

(4) 每章都附有各类练习题及参考答案，从而便于考核学生对所学知识的掌握程度以及应用这些知识解决问题的能力。

本书除可作为高等学校会计学、财务管理、工商管理、财政（含税收）学、金融学等专业的教材外，也可作为从事会计、审计、财务管理、证券监管和银行监管、税务稽核等相关实际工作的人员进行培训和自学的参考资料。

本书由武汉大学经济与管理学院会计系教授、博士生导师余玉苗担任主编，海南大学副教授胡淑英，武汉大学会计系博士田娟任副主编，参与了本书写作提纲的讨论。各章执笔人为：第一章，胡淑英；第二章，蒲星星、陈波；第三章，蒲星星、周亚荣；第四章，胡淑英、蒲星星；第五章，李选金、胡淑英；第六章，李选金、詹俊；第七章，朱君妍、何晓东；第八章，张静怡、余玉苗；第九章，张静怡、刘颖斐；第十章，张静怡、胡淑英；第十一章，胡淑英、朱君妍；第十二章，李选金、张婷；第十三章，田娟；第十四章，朱君妍。全书由余玉苗进行了总纂和定稿。

感谢我所教授的多届本科生们对本书提出的意见，感谢我的研究生们在本书出版中所做出的贡献，还要特别感谢清华大学出版社及责任编辑给予的诸多支持和付出的辛勤劳动！

由于作者的业务水平有限，书中可能存在疏漏、错误和表述不当之处，期待和欢迎读者批评指出，以便再版时进行修正、改进。

编 者

2009年5月于武昌珞珈山

目 录

第一章 导论	1
第一节 财务会计目标	1
第二节 会计基本假设与会计基础	3
第三节 财务报表要素及其确认与计量原则	5
第四节 财务会计信息的质量要求	12
第五节 财务会计的规范体系	15
练习题	18
第二章 会计循环	20
第一节 账户设置与复式记账	20
第二节 经济业务分析与会计分录编制	24
第三节 账簿登记与试算平衡	28
第四节 权责发生制与账项调整	34
第五节 结账与财务报表编制	36
练习题	40
第三章 货币资金与应收款项	42
第一节 货币资金	42
第二节 应收账款	54
第三节 应收票据	60
第四节 其他应收款和预付账款	63
练习题	64
第四章 存货	66
第一节 存货概述	66
第二节 存货取得的核算	67
第三节 存货发出成本的确定	70
第四节 期末存货的计量	73
练习题	80

第五章 对外投资	83
第一节 交易性金融资产	83
第二节 可供出售金融资产	85
第三节 持有至到期投资	88
第四节 长期股权投资	91
第五节 对外投资的减值	101
练习题	104
第六章 固定资产	106
第一节 固定资产概述	106
第二节 固定资产的取得	107
第三节 固定资产折旧	113
第四节 固定资产的后续支出	118
第五节 固定资产的处置	120
练习题	121
第七章 无形资产与商誉	123
第一节 无形资产概述	123
第二节 无形资产的会计处理	126
第三节 商誉	135
练习题	138
第八章 流动负债	140
第一节 流动负债概述	140
第二节 应付款项	141
第三节 应交税费	143
第四节 应付职工薪酬	153
练习题	157
第九章 长期负债与债务重组	158
第一节 长期负债概述	158
第二节 长期借款与应付债券	159
第三节 长期应付款	164
第四节 或有负债与预计负债	166
第五节 借款费用及其资本化	167

第六节 债务重组	174
练习题	179
第十章 所有者权益	182
第一节 所有者权益概述	182
第二节 股本与资本公积	185
第三节 盈余公积与未分配利润	189
练习题	196
第十一章 收入、费用与利润	198
第一节 收入的确认	198
第二节 费用的确认	210
第三节 利润的结算	212
练习题	215
第十二章 所得税	216
第一节 所得税会计概述	216
第二节 资产、负债的计税基础与暂时性差异	217
第三节 递延所得税负债和递延所得税资产	224
第四节 所得税费用的会计处理	229
练习题	231
第十三章 财务报表列报与分析	233
第一节 财务报表概述	233
第二节 资产负债表	235
第三节 利润表	241
第四节 现金流量表	243
第五节 所有者权益变动表	259
第六节 财务报表附注	262
第七节 财务报表分析	263
练习题	269
第十四章 特殊事项	272
第一节 投资性房地产	272
第二节 非货币性资产交换	277
第三节 会计政策、会计估计变更与前期差错更正	282

练习题	289
附录 A 各章练习题参考答案	291
参考文献	324

第一章 导 论

本章将简要阐述财务会计的目标、财务报表要素及其确认与计量原则、会计基本假设与会计基础、会计信息的质量要求、财务会计的规范体系等概念性内容。

第一节 财务会计目标

财务会计的目标是向企业的各种利益相关者提供决策所需的信息。它为财务会计活动指明了方向，对财务会计系统的设置提出了要求。确定财务会计目标涉及三个核心内容，即财务会计信息的使用者；使用者所需财务会计信息的内容；财务会计系统能够提供的信息。

一、财务会计信息的使用者

在现代市场经济体系中，需要利用财务会计信息的组织和个人很多，主要包括企业管理当局、投资者、债权人、财政和税务等政府机构、内部员工、客户、证券交易所、财务和证券分析机构、社会公众等。

企业管理当局要制定发展战略和经营目标，分配有限的经济资源，规划预算，安排和组织生产，选择恰当的投资项目，提高资金的运营效率，评价自身经营活动的绩效，解除自己承担的受托责任等，这些活动都离不开财务会计信息。

投资者，即所有者或股东，在我国包括现实和潜在的给企业投入资产的政府机构（代表国家）、法人、个人及外商。他们为了做出是否继续持有企业股权、是否追加或减少投资、确定投资期限等决策，为了了解经营者受托责任的履行状况，都需要了解财务会计信息。

债权人是指向企业提供贷款的金融机构和非金融机构，以及给企业提供材料、劳务的往来客户等。他们为了决定将贷款放给谁、放多少、放款期限，评估债权的风险以及按期足额收回债权本息的可能性，都依赖于财务会计信息。

财政、税务等政府机构为了评价企业运用预算资金的情况，加强宏观调控，及时足额地收缴税款，也需要拥有财务会计信息。

内部职工为了了解自己的工作业绩，改进自己的工作绩效，维护自身的合法权益，也

必须关注财务会计信息。

证券交易所、财务和证券分析机构、社会公众等拥有财务会计信息后，可以就自身关注的问题对企业进行恰当评价。

随着市场经济的发展、社会的进步，将会有越来越多的组织和个人关注与需要利用财务会计信息。

二、使用者所需财务会计信息的内容

财务会计信息的使用者很多，既有某一会计主体的内部利害关系人，又有外部利害关系人。由于他们与企业的利害关系不同，所要解决的问题不一样，对财务会计信息的需要也存在较大的区别。

企业管理当局必须重视各部门和整个企业经营责任的履行情况和现金流动状况，以及企业获利能力、偿债能力和资金运营能力的相互协调性。财务会计信息是企业管理当局进行决策、控制和考评的直接依据，也是诸多管理会计信息的基础。因此，以会计报表为核心的财务会计报告所提供的信息都是管理当局所需要的。

企业内部职工和社会公众最关心企业的福利、工薪水平、劳动安全和职工培训，以及企业的成长力及其对社会的贡献状况。与此相关的财务会计信息直接影响到他们的经济利益。

投资者最关心企业获利能力和投入资本的保值增值状况。有关企业盈利数量多少、盈利质量如何、现金周转的状况和企业价值增长方面的财务会计信息备受他们的关注。

债权人更关心企业还本付息的能力。但是，债权有长短之分，短期债权人更注重企业的即期支付能力和整体资产的流动性；长期债权人则更关心企业长期运营的健康状况和企业对长期债权的保障程度。

政府机构则主要关心企业的资源配置状况和资本运营效率，以及税款缴纳和在环境保护上的投入情况等。

由上可见，不同的信息使用者所需的财务会计信息的具体内容有所不同，甚至相互矛盾，这就给财务会计工作带来了挑战。提供信息是需要成本的，提供的信息越多，成本越高。所以，财务会计不会也不可能为所有的会计信息使用者提供他们所需的全部信息，但又不得不顾及他们各自的需要。解决问题的办法：财务会计系统设计者对所有会计信息使用者所需的信息进行综合后，提供一般的、通用的财务报告，传递基本的、重要的会计信息，各信息使用者在获得通用信息后，再进行适当挑选、加工为自己决策所需的信息。

三、财务会计系统能够提供的信息

概括而言，企业对外的通用财务会计报告可以为企业所有的利害关系人提供有助于他们做出经济决策所需的财务及其他经济信息。这实质上就是前面所言的财务会计的基本目

标。按照美国财务会计准则委员会发布的有关“财务会计概念框架”的研究成果,这些目标可以进一步表述为以下三方面:

1. 财务会计及其报告应当为现实和潜在的投资者、信贷者和其他会计信息用户提供有用的信息,以便他们做出合理的投资、信贷和其他类似的决策。

2. 财务会计及其报告应当为现实和潜在的投资者、信贷者和其他会计信息用户提供有用的信息,以便他们能够合理地估量有关企业期望的净现金流入量的数额、时间和不确定性。包括与股利、利息、证券买卖、借款取得与偿还等有关的现金流动信息。

3. 财务会计及其报告还应当为会计信息的使用者提供以下信息:关于企业的经济资源、这些资源上的索取权(包括债权和股东权益)、引起这些资源和对资源索取权发生变动的各种交易、事项和情况的信息。这类信息由企业的经济资源、债务和股东权益,企业的收益和业绩,企业的变现能力、偿债能力和资金周转,管理当局受托责任和业绩,管理方面的说明和解释等内容构成。

综上所述,财务会计的目标是提供对会计信息的使用者进行经济决策有用的财务及其他经济信息,这些信息主要包括某一主体在某一时日的财务状况、某一时期的经营成果和现金流动的原因及结果,以及重要的理财事项。

第二节 会计基本假设与会计基础

一、会计基本假设

会计假设是对会计信息系统运行所依存的客观环境中与会计相关的因素所进行的抽象与概括,是会计信息系统运行与发展的基本前提和制约条件。会计的基本假设具体包括会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设和货币计量假设。

(一) 会计主体假设

会计主体又称会计实体、会计个体,是指在经营上或经济上具有独立性或相对独立性的单位,是会计信息所反映的特定单位或者组织。会计主体假设规定的是会计核算的空间范围和界限,它明确区分了一个会计主体与另一个会计主体之间的经济业务和事项,以及这些业务和事项背后反映的经济利益;它也明确界定了一个会计主体与其所有者之间不同的经济利益关系。

会计主体假设明确将会计核算的内容限定在与本主体的经济利益有关,或直接、间接导致了本主体未来经济利益产生变动的交易和事项上。一般而言,法人主体都是会计主体。但是,不具有法人资格的独资企业、合伙企业,甚至一个企业下属的分支机构、特殊目的

实体（SPE）和几个法人主体构成的一个经济实体（此实体不一定是法人主体）都可以构成会计主体。企业可以视会计核算和内部管理的需要构建自己的会计主体。

（二）持续经营假设

持续经营是指企业的生产经营活动在可以预见的将来，会长期按它现时的规模和状态持续不断地经营下去，不会停业也不会大规模削减业务。其一般含义是如果不存在明显的反证，就认为企业将无限期地经营下去。所谓“反证”是指企业的经营可以在预计的时刻结束，比如合同规定的经营期已满，章程所规定的解散条件已经成立，或企业经营不善、严重资不抵债濒临破产等。显然，持续经营主要是针对企业整体而言的。

持续经营是企业进行会计核算的基础，如果企业不能持续经营，它将执行清算规则而非执行核算标准。历史成本原则、划分收益性支出和资本性支出原则、配比原则等一系列会计原则都是以持续经营假设为基础的。

（三）会计分期假设

为了及时地提供决策所需的财务及其相关的经济信息，我们不得不将企业“持续经营的长河”人为地划分为一个个连续的、长短相同的期间，这就是会计分期假设。

只有遵循会计分期假设，企业才能及时结算账目和计算盈亏，及时编制财务报告并向会计信息的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。

会计期间分为年度、半年度、季度和月度。年度、半年度、季度和月度均按公历起讫日期确定。半年度、季度和月度均称为会计中期。该制度所称的期末和定期，是指月末、季末、半年末和年末。在计算机技术迅速发展的今天，为了更好地为决策者服务，及时提供会计信息，会计期间呈现出越来越短的趋势，有些企业开始提供周报、日报，甚至能提供实时的财务报告。

（四）货币计量假设

货币计量假设是指以货币作为最基本的计量单位对企业的经济业务进行记录，并编制财务报表。会计的本质是一个信息系统，会计的对象是企业经营活动及其背后的资金运动。货币作为衡量所有商品价值的共同尺度，自身的属性注定其成为会计计量手段的最佳选择。

货币作为会计的计量单位，其价值必须是稳定的，否则就没法进行经济业务的度量。因此，“币值稳定”是货币计量假设的附带假设。

需要说明的是，度量企业财务状况和经营成果是件十分复杂的事情，单纯的货币计量已经显现出越来越大的局限性。目前，人们正在探索采用货币化指标和非货币化指标相结合的方式度量企业的人力资本、客户资源等重要的资产，并反映企业的经营绩效。

二、两种会计基础

（一）收付实现制

收付实现制是指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。

（二）权责发生制

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。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，企业会计准则明确规定，企业在会计确认、计量和报告中应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，也不应作为当期的收入和费用。

第三节 财务报表要素及其确认与计量原则

财务会计反映和控制的内容构成财务会计的对象。财务报表要素（Accounting Elements），或称会计要素，是会计对象的基本分类，是设定财务报表结构和内容的依据，也是进行会计确认与计量的依据。

一、资产及其确认

（一）资产的定义与其特征

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。资产具有以下特征：

1. 资产应为企业拥有或控制的资源。资产作为一项资源，应由企业拥有或控制。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，企业虽不享有资产的所有权，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。例如，某企业以融资租赁方式租入一项固定资产，尽管企业并不拥有其所有权，但如果租赁合同规定的租赁期相当

长,接近于该资产的预计使用寿命,表明企业控制了该资产的使用及其所能带来的经济利益,应将其作为企业资产予以确认、计量和报告。

2. 资产预期会给企业带来经济利益。这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。资产预期能否会为企业带来经济利益是资产的重要特征。如果某一项目预期不能给企业带来经济利益,那么就不能将其确认为企业的资产。前期已经确认为资产的项目,如果不能再继续为企业带来经济利益,也不能再确认为企业的资产。

3. 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、接受投资等行为。只有过去的交易或者事项才能形成资产,企业预期在未来发生的交易或者事项不能形成资产。例如,企业有购买原材料的意愿或者计划,但是购买行为尚未发生,就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,既要符合资产的定义,还应同时满足以下条件:

1. 与该资源有关的经济利益很可能流入企业。从资产的定义来看,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流入多少带有不确定性。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,那么就应将其作为资产予以确认;反之,不能确认。

2. 该资源的成本或者价值能可靠地计量。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。只有当有关资源的成本或价值能可靠地计量时,资产才能予以确认。在实务中,企业取得的许多资产都发生了实际成本,如企业制造的存货、购置的设备等,对于这些资产,只要实际发生的制造成本或购买成本能可靠计量,就可视为符合资产确认的可计量条件。在某些情况下,企业取得的资产没有发生实际成本或发生的实际成本很小,如企业持有的某些衍生金融工具形成的资产,对于这些资产,如果其公允价值能够可靠计量的话,也被认为符合资产可计量性的确认条件。

二、负债及其确认

(一) 负债的定义及其特征

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。

负债具有以下特征:

1. 负债是企业承担的现时义务。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,不应确认为负债。这里所指的义务既可是法定义务,也可是推定义务。其中,法定义务是指由具有约束力的合同或者法律法规规定的义务,通常必须依法执行。例如,企业购买原材料形成应付账款,企业向银行贷款形成借款等,均属于企业承担的法定义务,需要依法偿付。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的合理预期。例如,某企业多年来制定有销售政策,对于售出商品提供一定期限的售后保修服务,预期将为售出商品提供的保修服务就属于推定义务,应将其确认为一项负债。

2. 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、以实物资产偿还、以提供劳务偿还;以部分转移资产、部分提供劳务偿还;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。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,既要符合负债的定义,还应同时满足以下条件。

1. 与该义务有关的经济利益很可能流出企业。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,就应将其作为负债确认;反之,如果企业承担了现时义务,但是导致经济利益流出企业的可能性若已不复存在,就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能可靠计量。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。

企业的负债有些因借贷活动而发生,有些因经营活动而形成。负债通常按其偿付期限的长短分为流动负债和长期负债两大类。

三、所有者权益及其确认

(一) 所有者权益的定义及其特征

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。所有者权益具有以下特征：

1. 所有者权益是一种剩余权益。所有者分享红利发生在企业已经对债权人支付利息之后；企业发生清算时，所有者只能享有清偿所有负债后的资产余额。

2. 所有者对企业拥有的权益包括红利分享权、剩余财产分配权、企业经营情况的知情权等。但所有者最重要的权益是能够凭借其拥有的股份参与企业的重大财务和经营决策，如果失去这项权益，所有者的其他权益都无法得到有效维护。

3. 所有者对企业进行投资的根本目的是获得满意的投资回报。所有者的投资回报包括股份的升值和利润的分享。所有者参与企业的利润分配是其获得投资回报的重要方式。

4. 除非发生减资或清算，所有者权益不需要偿还。这是为了保护债权人等企业其他利益主体的合法权益。

5. 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。通常由实收资本（或股本）、资本公积、盈余公积和未分配利润构成。所有者投入的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，即资本溢价或者股本溢价，这部分投入资本在我国被计入了资本公积。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，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。

(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、收入及其确认

(一) 收入的定义及其特征

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、商业银行发放贷款、软件企业为客户开发软件、安装公司提供安装服务、物流公司提供运输服务等。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应计入利得。

2. 收入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，应确认为一项负债。

3. 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，应收到现金或者在未来有权收到现金。但是，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确认为收入，应将其直接确认为所有者权益。

（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往存在差别，如销售商品、提供劳务、让渡资产使用权等。一般而言，收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少、经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。即收入的确认至少应符合以下条件：一是与收入相关的经济利益应当很可能流入企业；二是经济利益流入企业的结果会导致资产的增加或者负债的减少；三是经济利益的流入额能够可靠计量。

五、费用及其确认

（一）费用的定义及其特征

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。费用具有以下特征：

1. 费用是企业在日常活动中发生的。对日常活动的界定与收入定义中涉及的日常活动的界定一致。因日常活动所产生的费用通常包括营业成本、管理费用等。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，企业非日常活动所形成的经济利益的流出不能确认为费用，而应计入损失。

2. 费用会导致所有者权益的减少。与费用相关的经济利益的流出会导致所有者权益的减少，不会导致所有者权益减少的经济利益的流出，不应确认为费用。