

建筑企业会计

(第二版)

林见明 游卫华 林华信 等编
梁德仪 林功明 卓其双

中国建筑工业出版社

建筑企业会计

(第二版)

林见明 游卫华 林华信
梁德仪 林功明 卓其双 等编

中国建筑工业出版社

图书在版编目(CIP)数据

建筑企业会计/林见明等编. —2版. —北京: 中国建筑工业出版社, 2009

ISBN 978-7-112-11526-6

I. 建… II. 林… III. 建筑企业-工业会计 IV. F407.967.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 196135 号

本书根据最新企业会计准则及新税法修订。全书 25 章, 分别阐述建筑企业会计, 金融资产, 建筑企业内部往来和拨付所属资金, 存货, 长期股权投资, 投资性房地产, 固定资产, 无形资产及其他资产非流动资产减值, 负债, 借款费用, 所有者权益, 工程成本核算, 收入、建造合同收入和合同费用, 期间费用和利润、利润分配, 股份支付, 债务重组, 非货币性资产交换, 会计政策、会计估计变更和差错更正, 或有事项, 所得税, 财务报表列报, 合并财务报表, 企业合并, 资产负债表日后事项。

可供建筑施工企业及相关机构的会计、审计人员学习参考, 亦可用作大专院校教学参考书。

责任编辑: 徐焰珍

责任设计: 崔兰萍

责任校对: 张 虹 赵 颖

建筑企业会计

(第二版)

林见明 游卫华 林华信 等编
梁德仪 林功明 卓其双

*

中国建筑工业出版社出版、发行(北京西郊百万庄)

各地新华书店、建筑书店经销

北京天成排版公司制版

北京凯通印刷厂印刷

*

开本: 787×1092 毫米 1/16 印张: 29 字数: 723 千字

2010 年 1 月第二版 2010 年 1 月第六次印刷

定价: 59.00 元

ISBN 978-7-112-11526-6

(18774)

版权所有 翻印必究

如有印装质量问题, 可寄本社退换

(邮政编码 100037)

第二版参编人员

(按首章顺序排列)

第 1、9、12、16、20、21、25 章由林见明主编，梁德仪、林功明、黄玉滨、高薇薇编写。

第 2、3、4、8 章由游卫华主编，林斌、苏惠田编写

第 5、6、7 章由林华信主编，陈招文编写

第 10、11、17、18、19 章由梁德仪主编，林立平、魏福福、张大方编写

第 13、14、15 章由林功明主编，周玉德、卓其双编写

第 22、23、24 章由卓其双主编，欧秀琴、陈晖编写

第二版前言

2005年由林见明等同仁编写的《建筑企业会计》一书于2006年1月在中国建筑工业出版社出版,先后印刷6次,颇受读者欢迎。由于新会计准则及新税法的颁布,原书颇有修订的必要,为适应广大读者需要,现根据《企业会计准则2006》和《企业会计准则——应用指南2006》及财政部最新的《企业会计准则讲解2008》,以及2007年3月16日的《中华人民共和国企业所得税法》及其《实施条例》和相关的最新税收、财政法规进行修订。

本书秉承原《建筑企业会计》一书着重于实用性和可操作性,力求为建筑施工企业同仁和大专院校师生教学提供一本概念清楚、符合实际、准确可靠的手册性参考书。

由于根据最新准则必须增加“投资性房地产”、“资产减值”、“职工薪酬”、“企业年金”、“股份支付”、“政府补助”、“每股收益”、“分部报告”等内容。限于篇幅,对于建筑施工企业不常遇到的部分业务内容则不予列入本书,如“金融工具确认和计量”、“套期保值”、“新旧准则比较与衔接”等。与此同时,根据现有信息反馈,对全书进行了全面深入修改、更正。

全书的总纂由林见明、游卫华、林华信、梁德仪、林功明、卓其双共同完成。张天任、黄玉滨同仁对本书部分章节进行了审阅,并提出了宝贵意见。

本书作者仍望广大读者一如既往地予以关注,并不吝指正。

第一版前言

财政部于2000年12月29日颁布了《企业会计制度》，又于2003年颁布了《施工企业会计核算办法》，同时先后修订有关企业会计准则。

据悉，当前图书市场上，有关建筑企业会计的图书，大多出版于20世纪90年代，缺乏反映会计制度和会计核算办法的图书。有鉴于此，特邀集同好，根据新颁发的《企业会计制度》、《施工企业会计核算办法》和先后修订的《企业会计准则》及财会法规编写本书，以适应当前社会之需。

参加本书编写提纲制定和书稿编写的作者，均来自大型建筑企业，都是长期从事建筑企业财会工作，具有高级以上职称并担任总会计师、财务部门负责人等重要职务的人员，具有一定的专业理论知识和较丰富的实践经验。因此，在本书的编写中就特别着重于实用性和可操作性，力求概念清楚、符合实际、准确可靠、符合会计核算规范化要求。

在本书的编写过程中，梁德仪、林功明同仁对全书的总纂校对做了大量具体工作；张天任同仁认真审阅了大部分书稿，并提出许多重要的修改意见；黄光泰、林秋美、高丽霞、林健、黄以智、黄启珊、郭孔贵等同仁热情地参加本书编写提纲的起草讨论，特此一并致以深切的感谢。

限于水平，书中难免有疏漏、不完善甚至错误之处，诚恳欢迎广大读者批评、指正。

林见明

2005年7月

目 录

第一章 建筑企业会计概述	1
第一节 建筑企业会计的特点	1
第二节 财务报告目标、会计基本假设与会计基础	2
第三节 建筑企业会计核算的主要内容	4
第四节 会计信息质量要求	11
第二章 金融资产	13
第一节 建筑企业金融资产概述	13
第二节 货币资金	14
第三节 外币折算	25
第四节 应收票据	32
第五节 应收账款与坏账准备	34
第六节 预付账款、其他应收款	36
第七节 交易性金融资产	37
第八节 可供出售金融资产	40
第九节 持有至到期投资	42
第十节 金融资产减值	48
第三章 建筑企业内部往来和拨付所属资金	52
第一节 内部往来核算	52
第二节 企业拨付所属资金的核算	55
第四章 存货	57
第一节 建筑企业存货的概念、计量及核算	57
第二节 自制和委托加工以及内部调拨材料的核算	74
第三节 低值易耗品的核算	77
第四节 周转材料的核算	80
第五节 存货盘存与清查	85
第六节 存货的期末计量	87
第五章 长期股权投资	90
第一节 长期股权投资及其核算	90
第二节 长期股权投资的初始计量	91
第三节 长期股权投资的后续计量	95
第四节 长期股权投资核算方法的转换及处置	99
第六章 投资性房地产	104
第一节 投资性房地产的概述	104

第二节 投资性房地产的确认和计量	105
第三节 投资性房地产的转换及处置	108
第七章 固定资产	112
第一节 固定资产概述	112
第二节 固定资产的初始计量	113
第三节 固定资产的后续计量	119
第四节 固定资产处置	124
第五节 固定资产租赁	126
第八章 无形资产及其他资产	135
第一节 无形资产	135
第二节 其他资产及临时设施	144
第九章 非流动资产减值	151
第一节 资产减值概述	151
第二节 资产可收回金额的计量	152
第三节 资产及资产组减值处理	154
第四节 商誉减值测试与处理	157
第五节 非流动资产减值常见业务的会计处理举例	158
第十章 负债	161
第一节 金融负债	161
第二节 职工薪酬	185
第三节 应付福利费及其核算	193
第四节 应交税费及其核算	194
第五节 其他应付款及其核算	201
第六节 预提费用及其核算	202
第七节 待转资产价值及其核算	203
第八节 递延所得税负债及其核算	204
第九节 预计负债及其核算	204
第十一章 借款费用	205
第一节 借款费用概述	205
第二节 借款费用的会计处理	207
第十二章 所有者权益	215
第一节 实收资本	215
第二节 资本公积	221
第三节 留存收益	227
第十三章 工程成本核算	233
第一节 工程成本核算概述	233
第二节 工程成本核算	235
第三节 工程成本的结转	252

第十四章 收入、建造合同收入和合同费用、政府补助	253
第一节 收入	253
第二节 建造合同收入和合同费用	262
第三节 政府补助	277
第十五章 期间费用和利润、利润分配	281
第一节 期间费用	281
第二节 借款费用	284
第三节 利润	288
第四节 利润分配	296
第十六章 股份支付	300
第一节 股份支付概述	300
第二节 股份支付的确认和计量	301
第三节 股份支付常见业务的会计处理举例	308
第四节 股份支付协议的变更、修改、取消和结算	311
第十七章 债务重组	313
第一节 债务重组概述	313
第二节 债务重组的会计处理	314
第十八章 非货币性资产交换	326
第一节 非货币性资产交换概述	326
第二节 非货币性资产交换的会计处理	328
第十九章 会计政策、会计估计变更和差错更正	339
第一节 会计政策及其变更	339
第二节 会计估计及其变更	345
第三节 前期差错更正	347
第二十章 或有事项	350
第一节 或有事项	350
第二节 或有事项的确认和计量	351
第三节 或有事项会计的具体应用	354
第四节 或有事项的列报	357
第二十一章 所得税	359
第一节 所得税会计的概述	359
第二节 计税基础及暂时性差异	360
第三节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认和计量	363
第四节 所得税费用的确认和计量	368
第二十二章 财务报表列报	372
第一节 财务报表列报概述	372
第二节 资产负债表	374
第三节 利润表	382
第四节 现金流量表	383

第五节	所有者权益变动表	399
第六节	附注	402
第二十三章	合并财务报表	417
第一节	合并财务报表的概述	417
第二节	合并财务报表的编制	418
第二十四章	企业合并	431
第一节	企业合并的概述	431
第二节	企业合并的会计处理	432
第二十五章	资产负债表日后事项	446
第一节	资产负债表日后事项的概念和内容	446
第二节	资产负债表日后调整事项的处理原则及方法	447
第三节	非调整事项的处理原则及方法	452
主要参考书目		454

第一章 建筑企业会计概述

第一节 建筑企业会计的特点

一、建筑企业会计概述

建筑企业也称为施工企业，是指专业从事土木建筑、设备安装和其他专门工程施工的生产性企业，是实行独立核算、自主经营、自负盈亏的经济实体，是具有法人资格的经济组织，包括各类建筑公司、专业建设工程公司、设备安装公司、装饰装修公司等。

建筑企业的生产经营活动与工业企业、商业企业相比，有许多显著的特点，这就决定了建筑企业的会计核算也有显著区别于其他行业会计的特点。

建筑企业生产经营活动具有显著的特点：

(1) 建筑产品具有固定性、耐久性和生产周期长的特点。由于建筑产品是建筑在地上乃至地下，是与基础或地下室相连的，它的体积庞大，自重大，少则成百上千吨，大的高层建筑自重有几万吨，甚至成百上千万吨，无法轻易移动，因此具有固定性、耐久性的特点。同时从基础施工到最后竣工，短的工期要半年一载，长的工期要三、五年，生产周期长和跨年度施工结算，是一个突出特点。

(2) 生产施工场所流动性大。由于产品的固定性，劳动力和劳动工具大多是移动的，如随着建筑物的逐层增高，工人和机具也要层层往上移动；同时一个工程项目竣工，管理人员和工人、机具也要转移至另一个新工地施工，其施工场所流动性大也是区别于其他行业的一个显著特点。

(3) 建筑产品具有差异性和单一性。由于产品的固定性，每件产品都是根据建设单位的特定用途和要求单独设计的，即使是同一套图纸，由于地质、气象、水文等条件不同，其基础和结构也可能会随着改变。并且由于建筑产品是露天施工，安全防护措施要求多，受自然气候的影响大，因此，每件建筑产品都具有一定的差异性和单一性。

(4) 建筑产品保修期长，保修情况复杂。根据建设部有关规定，建筑产品不同部位保修期长短不一，最长的屋面防水工程保修期为5年，因此建筑产品的售后服务具有明显的复杂性。

二、建筑企业会计的特点

由于上述建筑企业生产经营活动的特点，决定了建筑企业会计具有以下几个主要特点。

(1) 分级管理，分级核算。主要形式有三级管理，两级核算；三级管理，三级核算；两级管理、两级核算；两级管理，一级核算等。采取哪种管理核算体制，视各建筑企业的生产具体情况而定。一般来说，全国性乃至跨国性的大型建筑企业，由于分散经营和流动性特别大，多采取三级管理、三级核算或三级管理、两级核算体制；城市型、区域型或分

散性、流动性相对小的中小型建筑企业多采取两级管理、两级核算或两级管理、一级核算体制。企业可结合核算体制,建立内部银行或企业结算中心等。总的原则是既要有利于资金和劳动力、生产工具等生产要素的合理调配,避免机构臃肿,又要使会计核算与施工生产有机结合,充分调动各级施工单位管理的积极性,有利于加强现场管理和会计核算,提高经济效益。

(2) 单独计算每项工程成本。由于建筑产品的多样性和施工生产的单件性特点,每件产品的大小、规格、设计千差万别,而每项工程的开工日期、施工日期、施工工期长短等也交错参差,因此,必须按每项工程从开工至竣工分别遵循权责发生制的原则进行归集生产费用,确定收入和计算成本,并充分估计售后服务的复杂性,便于将每项工程的实际成本和预算成本收入进行分析、考核和控制。

(3) 工程价款的结算方式独特。由于建筑产品的造价高,建造周期长等特点,占用资金量大,有时还需要垫支工程款,因而建筑产品除特殊约定支付工程备料款以外,一般都是按已完工程量分次收取和结算工程价款,工程竣工后再作竣工决算。同时,由于施工周期长,建筑企业一般每月要根据工程的完工进度,按完工百分比法分别计算和确认各期的结算收入和工程成本费用,以确定各期的经营成果。

(4) 利润的形成方式独特。由于产品显著的单件性,其产品的成本只能与预算成本比较,根据月结工程价款收入,减主营业务税金及附加和工程结算成本为工程结算利润。这与工业企业、商业企业的利润形成有所不同。

第二节 财务报告目标、会计基本假设与会计基础

一、财务报告目标

财务报告目标在整个财务会计系统和企业会计准则体系中具有十分重要的地位,是构建会计要素确认、计量和报告并制定各项准则的基本出发点。

财务报告目标的主要内容:

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。

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出发点,将投资者作为企业财务报告的首要使用者,凸显了投资者的地位,体现了保护投资者利益的要求,是市场经济发展的必然。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;如实反映企业各项经营活动、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、盈利能力和运营效率等;有助于投资者根据会计信息做出理性的投资决策;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；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，因此，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，包括对所在地经济做出的贡献，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、经济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。由于投资者是企业资本的主要提供者，通常情况下，如果账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。

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委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，并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。

二、会计基本假设

会计基本假设是企业对会计确认、计量和报告的前提，是对会计核算所处时间、空间环境所作的合理设定。包括会计核算对象的确定、会计方法的选择、会计数据的搜集等，都以会计核算的基本假设为前提。会计核算的基本假设包括以下四个方面：

(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。在会计主体假设下，企业应当对企业发生的各项交易或事项进行会计确认、计量和报告、记录和反映企业本身的各项生产经营活动。只有明确规定会计核算的对象，对会计所反映的对象与包括所有者在内的其他经济实体区别开来，才能保证会计核算工作的正常开展，实现财务报告的目标。

以上规定为会计人员在日常的会计核算中对各项交易或事项做出正确的判断，对会计处理方法和会计处理程序做出正确选择提供了依据。

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。在会计核算工作中，只有那些影响企业本身经济利益的各项交易或事项才能予以确认和计量，那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认和计量。会计核算工作中通常所讲的资产、负债的确认，收入的取得，费用的发生，都是针对特定会计主体而言的。

其次，明确以上基本前提，才能把握会计处理的立场。

最后，明确以上基本前提，才能将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。

(二) 持续经营

会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。企业是否持续经营，在会计原则、会计方法的选择上有很大差别。一般情况下，应当假定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。明确这个基本前提,会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。如果可以判断企业不会持续经营,就应当改变会计核算的原则和方法,并在企业财务报告中作相应披露。

(三) 会计分期

会计分期又称会计期间,是指将一个企业持续经营的生产经营活动分为一个个连续的、相等的期间。会计核算应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务会计报告。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。

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,按期编报财务会计报告,从而及时向各方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

明确会计分期这个会计核算的基本前提对会计核算有着重要影响。由于会计分期,才产生了当期与其他期间的差别,从而出现权责发生制和收付实现制的区别,才使不同类型的会计主体有了记账的基准,进而出现了应收、应付、递延、预提、待摊等会计处理方法。

(四) 货币计量

货币计量,是指会计主体在会计核算过程中采用货币作为计量单位,计量、记录、报告会计主体的生产经营活动。

企业的会计核算通常以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。在境外设立的中国企业向国内报送的财务会计报告,应当折算为人民币。

在会计核算过程中之所以选择货币作为计量单位,是由货币本身的属性决定的。当然,统一采用货币尺度,也有不利之处,影响财务状况和经营成果的因素,并不是都能用货币来计量的。比如,企业经营战略、在消费者当中的信誉度、企业的地理位置、企业的技术开发能力等等,为了弥补货币计量的局限性,要求企业采用一些非货币指标作为财务报告的补充。

三、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。权责发生制的基础要求: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。

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,基本准则明确规定,企业在会计确认、计量和报告中应当以权责发生制为基础。

第三节 建筑企业会计核算的主要内容

建筑企业会计核算的内容,就是对建筑企业会计要素进行确认、计量和报告。

会计要素按照其性质分为六大要素,即资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润。其中,资产、负债、所有者权益侧重反映企业的财务状况,是企业资产负债表的构成要素;收入、费用和利润是从动态角度反映企业的生产经营成果,是企业利润表的构成要素。

一、资产

资产是指过去交易、事项形成并由企业拥有或控制,预期会给企业带来经济利益的资源。

(一) 资产基本特征

(1) 资产最重要的特征,是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。如果预期不能给企业带来经济利益的,就不能确认为企业的资产。前期已经确认为资产的项目,如果不能再为企业带来经济利益的,就不能再确认为企业的资产。

(2) 资产是企业拥有或者控制的资源。企业应拥有该资源的所有权,可以按照自己的意愿使用或处置资产。但在一些特殊方式下形成的资产,企业虽然对其不拥有所有权,但又能够实际控制的,按照实质重于形式的原则,也应当确认为企业的资产,如融资租入固定资产。

(3) 资产是由于过去的交易或事项所形成的。资产必须是现实的资产,而不能是预期的资产,是企业在过去一个时期里,通过交易或事项所形成的,是过去已经发生的交易或事项所产生的结果。

(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,还必须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

资产的本质特征就是能否带来经济利益。但在企业经济现实中,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流入多少,具有不确定性。因此,资产的确认还须与经济利益流入的不确定性程度的判断结合起来,在资产负债表日,与资源有关的经济利益很可能流入企业,就应当确认为资产,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

能够可靠地计量,是资产确认的重要前提,若不能可靠地计量,也就不能称之为资产。企业取得的许多资产一般都是发生了实际成本的,如企业购买的厂房和设备,以及存货等,这些资产都是能够可靠地计量的。在某些情况下,企业取得的资产没有发生实际成本或者发生的实际成本很小,例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,尽管它们没有实际成本或者发生的实际成本很小,但是如果其公允价值能够可靠地计量,也被认为符合了资产可计量性的确认条件。

资产的确认,除了应当符合资产的定义外,上述两个条件缺一不可,只有在同时满足的情况下,才能将其确认为一项资产。

二、负债

负债是指过去的交易或事项形成的,预期会导致经济利益流出企业的现时义务。

(一) 负债特征

1. 负债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时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。

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,按承诺提供的今后建筑工程保修服务就属于推定义务,应当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

这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。

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,企业对于未来的承诺、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

一项现时义务要确认为负债,除要符合负债的定义外,还须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

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地计量。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

所有者权益是指企业的资产扣除负债后,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。

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,主要包括累计的盈余公积和未分配利润。

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。所有者权益的确认和计量,主要取决于资产、负债、收入、费用等其他会计要素的确认和计量,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。所有者权益即为企业的净资产,是企业资产总额中扣除债权人权益后的净额,可以反映所有者(股东)财富的净增加额。当企业增加收入时,会导致资产的增加,相应地所有者权益也会增加;当企业发生费用时,会导致负债的增加,相应地所有者权益也会减少。

所有者权益反映的是企业所有者对企业资产的索取权,负债反映的是企业债权人对企业资产的索取权。通常债权人对企业资产的索取权要优先于所有者对企业资产的索取权,而所有者享有的是企业资产的剩余索取权,两者在性质上有本质区别。因此企业在会计确认、计量和报告中,应当严格区分负债和所有者权益,以如实反映企业的财务状况,尤其是企业的偿债能力和产权比率等。在实务中,企业某些交易或者事项可能同时具有负债和所有者权益的特征,在这种情况下,企业应当将属于负债和所有者权益的部分分开处理和列报,例如,企业发行的可转换公司债券,企业应当将其中的负债部分和权益工具部分进行分拆,分别确认负债和所有者权益。

四、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利益的总流入。

(一) 收入的特征

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,建筑企业提供建筑安装劳务、机械作业、运输服务、设计业务、材料销售等业务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. 收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入

收入通常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。

3. 收入会导致所有者权益的增加