



新编财务会计

段晓丽 主编

沈阳出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新编财务会计 / 段晓丽主编. — 沈阳: 沈阳出版社, 2010. 4
ISBN 978 - 7 - 5441 - 4095 - 9

I. ①新… II. ①段… III. ①财务会计 IV.
①F234. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 073886 号

出 版 者: 沈阳出版社

(地址: 沈阳市沈河区南翰林路 10 号 邮编: 110011)

印 刷 者: 抚顺光辉彩色广告印刷有限公司

发 行 者: 沈阳出版社

幅面尺寸: 185mm × 260mm

印 张: 17

字 数: 350 千字

出版时间: 2010 年 5 月第 1 版

印刷时间: 2010 年 5 月第 1 次印刷

责任编辑: 陈耀斌

封面设计: 莹 莹

版式设计: 鲁 琳

责任校对: 徐光雨

责任监印: 杨 旭

书 号: ISBN 978 - 7 - 5441 - 4095 - 9

定 价: 38.00 元

前 言

2006 年是我国新会计准则体系的建立及会计准则国际趋同目标实现的一年。随着社会主义市场经济的进一步深化,给财务会计工作带来了机遇与挑战。为了满足高等职业学校、成人高等学校本、专科会计学及相关专业财务会计的教学需要,我们编写了这本教材。

财务会计作为会计学及相关专业的核心主干课程,在会计学科体系中占有非常重要的地位。财务会计作为基础会计学 and 高级财务会计学之间的桥梁,是财务会计知识体系的主体,也是企业会计最重要、最基本的内容。对于从事财务工作的专业人员至关重要。在本书的编写过程中,我们力求突出以下特点:

1. 紧紧围绕新会计准则的相关内容,以会计基本理论为基础,注重理论联系实际,结合企业会计核算的业务实例,使学生能够掌握具体的账务处理和核算方法,实用性强。

2. 充分考虑会计理论与实务的现状与发展趋势,充分考虑我国会计体系和国际趋同与等效,以国际会计惯例为依据,前瞻性强。

3. 在每章的内容安排上,从基本概念、基本内容、基本特点、分类和核算方法都做了详尽阐述。每章最后都附有思考题和练习题。不但方便初学者掌握课程内容,及时对学习效果进行检查和测试。对从事财务工作的专业人员处理工作中的问题,也能够提供帮助,可操作性强。

本书共十二章,第一章总论部分主要阐述了财务会计的基本理论;第二章至第十一章从会计要素出发,系统阐述了资产、负债、所有者权益、收入、分配和利润六大会计要素的确认、计量、会计核算方法;第十二章阐述财务报告的编制方法;全书内容从理论到实务,从日常会计核算到期末编制会计报告,从基本经济业务到财务会计的特殊问题处理,由浅入深,循序渐进。

在本书的写作和出版过程中,得到了沈阳市教育局有关领导和部门、东北财经大学王满、沈阳机械工业职工大学李焱、沈阳出版社领导的大力支持,在此深表感谢。

由于时间仓促,书中难免有疏漏和不足之处,敬请读者批评指正。

编 者

2010 年 2 月

目 录

第一章 总论

第一节	财务会计的意义	1
第二节	财务会计的对象与会计要素	3
第三节	会计基本假设和会计信息质量特征	10

第二章 货币资金

第一节	现金	15
第二节	银行存款	18
第三节	其他货币资金	23

第三章 应收及预付款项

第一节	应收账款的核算	27
第二节	应收票据的核算	32
第三节	预付账款及其他应收款的核算	35

第四章 存货

第一节	存货的分类与计价	41
第二节	存货购进的核算	42
第三节	存货发出的核算	48
第四节	原材料按计划成本计价的核算	60
第五节	存货的清查	64

第五章 固定资产

第一节 固定资产的确认与计价	69
第二节 固定资产的取得与处置	73
第三节 固定资产折旧	85
第四节 固定资产的清查	95

第六章 无形资产及其他资产

第一节 无形资产概述	99
第二节 无形资产的初始计量	102
第三节 无形资产的后续计量	105
第四节 无形资产的处置	108
第五节 其他资产	109

第七章 负债

第一节 负债及其分类	111
第二节 流动负债	112
第三节 长期负债	133
第四节 借款费用	142

第八章 所有者权益

第一节 所有者权益概述	147
第二节 投入资本和资本公积	149
第三节 留存收益	154

第九章 收入

第一节 收入的定义与特征	159
第二节 收入的确认与计量	160
第三节 收入的会计处理	170

第十章 费用

第一节 费用概述	185
第二节 费用的确认与计量	186
第三节 生产成本	190
第四节 期间费用	199

第十一章 利润

第一节 利润的形成	203
第二节 营业外收入和营业外支出的核算	206
第三节 利润的结转、分配与结算	208

第十二章 财务报告

第一节 财务报告概述	215
第二节 资产负债表	219
第三节 利润表	233
第四节 现金流量表	237
第五节 所有者权益变动表	257
参考文献	261

第一章 总 论

第一节 财务会计的意义

一、财务会计的基本概念

在人类社会的发展历史上,会计很早就产生了,随着社会生产力的发展,生产规模的不断扩大,社会产品的日益增多,经济管理日趋复杂,特别是现代科学技术的迅猛发展和物质生产的高度社会化,使整个社会生产的分工更加精细,协作关系更加复杂和严密,会计的重要性也就越来越明显。经济的发展推动了会计的发展和进步,反过来,会计加强了经济的管理,从而为经济的发展提供了重要条件。会计在经济管理中的作用越来越突出,成为经济管理中不可或缺的重要组成部分。

随着社会经济的发展,会计所担负的任务越来越扩大,会计工作的范围也几乎涉及企业经济活动的所有方面。因此,为了更好地完成会计工作,实现会计的职能,需要从传统会计中逐渐产生出不同的分支,原来单一的、传统的企业会计也就逐渐分为“财务会计”和“管理会计”,分别从不同的角度,各有侧重地反映、监督、预测和控制企业的经济活动。财务会计主要侧重于从资金的角度来反映、监督企业的生产经营活动及其成果;管理会计主要侧重于从成本与效益的角度来预测、控制和考核企业的生产经营活动及其成果。

财务会计既然是要在资金的角度来反映、监督企业的生产经营活动及其成果,首先要对企业的资金的筹集、使用、分配以及资金的利用的经济效益进行全面、连续、系统的核算和记录,并向有关方面进行报告。其次,财务会计对于企业财务收支的核算、记录、报告,必须遵循一定的范围——会计准则,来核算、记录和报告企业的生产经营活动的结果,这是财务会计的重要特征。再次,企业生产经营活动中的财务收支,总是表现为众多的经济业务,会计对这些经济业务按照一定的规范进行核算、记录和报告,加工成会计资料,形成使用者所需要的会计信息,就必须按照一系列的步骤,对所发生的经济业务予以确认、计量、记录和报告,这一系列的步骤通常表现为“凭证——账簿——报表”的循环上,这是财务会计的又一重要特征。

综上所述,财务会计是指在企业范围内建立一个依据企业会计准则,运用确认、计量、记录和报告等特定程序与方法,对企业已发生的交易或事项进行加工处理,并借助于以报表为主的财务报告形式,着重向企业外部会计信息的使用者提供以财务信息为主的经济信息系统。

二、财务会计的目的和作用

(一) 财务会计的目的

财务会计的目的（或称财务会计的目标）是指如何来满足使用者的需要。

在社会主义市场经济条件下，财务会计的目的主要是以下三个方面，也就是说财务会计的资料，应当满足下列三个方面使用者的需要。

1. 符合国家宏观经济管理的要求

在社会主义市场经济条件下，企业虽然是自主经营、自负盈亏的商品生产者，国家并不直接参与和管理企业的生产过程。但是，国家为了保证社会和人民的整体利益，需要从宏观上对国民经济的发展和平衡加以调节和控制。国家要对国民经济进行调节、控制和管理所需的信息，相当一部分需要由会计来提供。因此，财务会计的目的之一，应当满足国家宏观经济管理的要求。

2. 满足有关各方面了解企业财务状况和经营成果的需要

在社会主义市场经济条件下，如何一个企业都要通过市场经济来实现其生产经营活动，因而形成企业之间的各种经济关系，一个企业的利益涉及与企业利害攸关的许多当事人，这些当事人为了维护自己的合法权益，也需要利用会计资料来了解企业财务状况和经营成果。与企业利害攸关的当事人主要是投资者和债权人，他们所要了解的主要是投资分析、投资报酬、支付股息、分配股利以及偿债能力等情况。除投资者和债权人外，还有政府的税务、工商行政管理、金融等部门为依法履行职责也需要利用企业的会计资料。因此，充分满足有关各方的需要，是财务会计的又一目的。

3. 满足企业内部及其经营管理的需要

会计的产生，就是为了满足经济管理的需要。首先是为了满足企业内部的经营管理的需要。在管理会计从传统的会计中分离出来后，企业内部管理需要的会计资料，相当一部分由管理会计来提供。但是，管理会计所需要的原始资料，仍然要由财务会计来提供。因此，满足企业内部加强经营管理的需要也是财务会计的又一个目的。

(二) 财务会计的作用

财务会计为达到其目的，必然要遵循一定的规范，按照一定的步骤，运用一系列专门的方法来实现其目标。财务会计在实现其目标的过程中，必然要涉及企业经济活动的各个方面，并在企业的经济管理的各方面发挥积极的作用。

1. 加强财务管理，提高经济效益

由于财务会计对企业在生产经营所发生的财务收支进行详尽的反映和记录，同时进行必要的管理，这样，财务会计就可以利用会计资料对财务会计收支是否正常、合理、合法进行分析检查，起到一定的控制作用，使财务会计不仅限于反映和记录，同时也发挥加强财务管理，促进企业提高经济效益的作用。

2. 贯彻执行财经法规和财务制度

企业的生产经营活动过程，同时也是执行财经法令、制度和财经纪律的过程。在企业生产经营活动过程中，每一项具体的经济活动，往往涉及有关财经法令、制度和财经纪律的规定，而各项经济活动的情况和结果，在进行反映和记录的同时，监督、检查各项经济业务是否执行和遵守国家规定的财经法令、制度和财经纪律。例如，各项资金

的取得,各项开支的支付,是否符合有关法令和制度的规定,对其他企业、事业单位的资金结算,是否遵守结算纪律,对国家资金的缴纳,是否遵守财经纪律和履行纳税义务等。

3. 分析、考核资金使用情况和利用效果

企业为了提高经济效益,必然要讲求生财、聚财、用财之道,节约使用资金,提高资金使用效果,使有限的资金发挥更大的效用。资金使用是否节约,事业效果如何,体现在财务收支活动的过程和结果中,必然会在财务会计上反映出来,因此,利用各种会计资料对企业资金使用及其效果进行全面的分析、考核,查明企业使用了多少资金,完成了多少生产、工作任务,取得了多少经济效益,并进一步分析提高或降低的原因,从中总结经验,挖掘潜力,加强经济管理,使企业在更好地完成生产、工作任务的同时,节约资金使用,加速资金周转,进一步提高经济效益。

4. 保护财产物资的安全

财务会计在围绕自己的工作目标完成各项任务的同时,还可以发挥保护财产物资的作用。财务会计利用它的专门方法,对各种财产物资的收发、货币资金的收支等,实行严格的监督,并对财产物资、货币资金的增减变化和结存情况,在有关账册和会计资料上进行连续、系统、全面地反映,以便随时查明资金、财产、物资的数量和金额,查明账账之间、账实之间是否相符,防止各种财产物资的毁损、浪费、丢失和贪污盗窃,切实管理好各种财产物资。

第二节 财务会计的对象与会计要素

一、财务会计的对象

财务会计的对象就是财务会计所要反映和监督的内容。明确财务会计的内容,对于研究和运用财务会计的方法具有非常重要的意义。因为只有了解财务会计所要反映和监督的内容,才有可能采用适当的方法加以反映和监督,从而发挥财务会计在企业经济管理中的积极作用。

前已说明,财务会计是侧重于从资金的角度来反映企业的生产经营过程及其成果。一个企业要进行生产经营活动,首先必须筹集资金,然后将筹集的资金按照生产经营活动的需要合理地加以运用,不断地循环周转。在商品制造业中,企业投入生产经营过程的资金要依次通过采购、生产、销售三个阶段周而复始地循环周转。在商品购销企业,企业投入经营过程的资金,以此经过购进、储存、销售三个阶段周而复始地循环周转。企业通过生产、经营活动取得了成果,获得了利润,使收回的资金大于开始投入生产、经营活动的资金数额,可以理解为自己的增值。这部分增值的资金,要按照一定的标准和程序进行分配。企业资金的筹集、使用、循环周转和分配,就是财务会计所要反映和监督的内容。

由于企业资金的筹集、使用、循环周转和分配,在正常经营情况下总是不断地、相互交错地进行的,它总是处在一种运动状态之中,因此,企业资金的筹集、使用、循环

周转和分配,可以统称为企业经营资金的运动,财务会计的对象也可以从理论上概括为反映和监督的内容。

企业经营资金的运动,即资金的筹集、使用、循环周转和分配,在日常生产、经营活动中,总是具体表现为各种各样、为数众多的经济业务(或称为会计事项)。要完整地反映企业经营资金的运动,必须从全面、系统、完整地反映每一项经济业务做起,因此,在实际工作中,常把各种经济业务作为会计核算的对象。

二、会计要素

会计要素是对财务会计对象具体内容所作的最基本的分类,是财务会计对象的具体化。我国《企业会计准则》将会计要素规定为:资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润六项。

(一)资产

1. 资产的概念

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。

企业通过过去的交易或者非交易事项取得一项财产的所有权或实际控制支配权,该项财产若能为企业带来未来经济效益,且能以货币数量表示的,则会计就应将其作为企业的资产予以确认。

这里所指的企业过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或其他交易或者事项。预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。

所谓由企业拥有或者控制,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,如融资租入固定资产。

所谓预期会给企业带来经济利益,是指直接或者间接导致现金或现金等价物流入企业的潜力。

2. 资产的特征

资产具有以下特征:

(1)资产是由过去的交易或事项形成的并由企业拥有或者控制的资源,即形成资产的交易或事项已经发生。比如,已经发生的固定资产购买交易能形成资产,而计划中的固定资产购买则不能形成购买企业的资产。资产必须是由企业拥有或控制的资源。如果企业不能拥有或控制能创造经济利益的某项目(资源),则企业不能将该项目视做其资产。比如某项专利权,如果企业不能通过自创并申请成功、购入等方式拥有或控制它,那么企业就不能将该专利权视做其资产。又比如经营租入的固定资产,由于企业不能控制它,因而不能将其作为企业的资产;而融资租入的固定资产,虽然企业不拥有其所有权,但能够控制它,因而应将其作为企业的资产。所有权或控制权的存在,对于判断某项目是否是企业的资产是至关重要的。

(2)资产预期会给企业带来经济利益。所谓经济利益,指直接或间接流入企业的现金或现金等价物。资产之所以被称为资产,就在于它能够给企业带来经济利益。换句话说,如果某项目不能给企业带来经济利益,那么该项目不能作为企业的资产。比如,待

处理财产损失，由于其是已发生但未经批准处理的损失，预期不会导致经济利益流入企业，因而不能作为企业的资产，也正因为如此，资产负债表上的资产项目中早已取消了“待处理流动资产净损失”与“待处理固定资产净损失”两个项目。资产导致经济利益流入企业的方式有多种，比如，单独或与其他资产结合起来为企业创造经济利益、换取其他资产、用于偿付债务等。

3. 资产的分类

企业的资产按流动性，通常可分为流动资产和非流动资产。

流动资产，是指现金以及其他能在一年或一个营业周期以内变现或被耗用的资产。所谓营业周期是指企业投入现金——购买原料——制造产品——销售产品——收回现金的过程。大部分行业一年有几个营业周期，则其资产按年划分为流动资产和非流动资产；而某些特殊行业，如造船、房屋建造等，其营业周期往往超过一年，则其资产按营业周期划分为流动资产和非流动资产。

流动资产通常包括货币资金、交易性金融资产、应收票据、应收账款、预付款项、应收利息、应收股利及存货等。

非流动资产是指流动资产以外的资产。如果资产预计不能在一个正常营业周期内变现、出售或耗用，或者持有资产的主要目的不是为了交易，这些资产都应当归类为非流动资产。包括可供出售金融资产、持有至到期投资、长期应收款、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、在建工程、工程物资、无形资产、开发支出、递延所得税资产等。

(二) 负债

1. 负债的概念

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。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. 负债的特征

负债具有以下特征：

(1) 负债是企业的现时义务。即是说，负债作为企业的一种义务，是由企业过去的交易或事项形成的、现已承担的义务。比如，银行借款是因为企业接受了银行贷款形成的，如果没有接受贷款就不会发生银行借款这项负债。应付账款是因以商业信用购买商品或接受劳务形成的，在这种购买未发生之前，相应的应付账款并不存在。

(2) 负债的清偿预期会导致经济利益流出企业。无论负债对应的现时义务是法定义务（法定义务通常是指企业在经济管理和经济协调中，依照经济法律、法规的规定必须履行的责任，如企业按税法要求交纳所得税的义务），还是推定义务（推定义务通常是指企业在特定情况下产生或推断出的责任，如企业自愿承担社会公益事业而应负的义务），其履行预期均会导致经济利益流出企业。具体表现为交付资产、提供劳务、将一部分股权转让给债权人等。对此，企业不能很少可以回避。从这个意义上讲，如果企业能够回避的义务，则不能相应地确认为一项负债。

3. 负债的分类

企业的负债按其偿还期的长短可分为流动负债和长期负债。

流动负债是指偿还期在一年或一个营业周期以内，预期须动用流动资产或以新的流动负债偿还的债务，通常包括短期借款、交易性金融负债、应付票据、应付账款、预收款项、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、应付股利等。

长期负债是指偿还期在一年或一个营业周期以上的各种债务，通常包括长期借款、应付债券、长期应付款、专项应付款、预计负债、递延所得税负债等。

(三)所有者权益

1. 所有者权益的概念

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。所有者权益金额取决于资产和负债的计量。

2. 所有者权益与负债的区别

企业所拥有的资产从财产权利归属来看，一部分属于投资人，另一部分属于债权人。前者为所有者权益，后者为负债。所有者权益和负债虽然都对企业资产享有要求权，但两者有着本质的不同。

(1)两者性质不同。负债是债权人对企业资产的要求权；所有者权益是投资人对企业净资产（净资产即企业的全部资产减去全部负债后的余额）的要求权。

(2)偿还期不同。负债一般有规定的偿还期，企业必须在规定的偿还期限内予以偿还；所有者权益没有规定偿还期限，一般只有在企业解散清算时，其清算财产在偿付清算费用、债权人的债务等以后，如有剩余财产，才可能还给投资者。在企业持续经营的情况下，一般不能收回（除按法律程序减资外）。

(3)两者享受的权利不同。负债表明债权人与企业之间的债权债务关系，债权人只享有收回本金和获取利息的权利，而无权参与企业的生产经营管理和收益分配；所有者权益则表明所有者与企业之间的产权投资和被投资的关系，所有者可以凭借对企业的所有权，参与企业的生产经营管理和利润分配。

(4)两者风险程度不同。债权人不能参与企业的利润分配，不论企业是盈利还是亏损，均按照规定的条件获取偿付的本金并取得利息收入，其风险小于所有者权益；所有者权益参与企业的利润分配，只有在企业实现利润的情况下，才能从企业利润分配中获取利润或股利，其风险大于债权人权益。

3. 所有者权益的构成

所有者权益来源于两大渠道：一是投资者初始投入的资本以及直接计入所有者权益的利得和损失；二是企业在经营过程中形成的积累即留存收益。

所有者投入的资本，是指所有者投入企业的原始资本部分，它既包括构成企业注册资本或者股本部分的金额（即企业的实收资本或股本），也包括投入资本超过注册资本或者股本部分的资本溢价或者股本溢价（即资本公积）。

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。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经济利益的流出，它是企业除了费用和分配给所有者之外的一些边缘性或偶发性支出。一般来说，利得和损失与收入和费用不同，它们之间不存在配比关系。按照《企业会计准则——基本准则》第二十七条和第三十八条可知，利得和损失分为直接计入所有者权益的利得和损失与计入当期损益的利得和损失。一般来说，已实现的利得和损失计入当期损益，未实现的利得和损失计入所有者权益中的资本公积。如可供出售金融资产公允价值高于其账面价值的差额就是直接计入所有者权益的利得，可供出售金融资产公允价值低于其账面价值的差额就是直接计入所有者权益的损失。

企业的经营积累（净利润）作为所有者投资承担经营风险和投资风险的回报，为所有投资者所享有，除以股利形式分派给股东的部分之外，其余部分留存于企业内部形成企业的留存收益，包括盈余公积和未分配利润。因此，企业的所有者权益可根据其来源在资产负债表上体现为四部分内容：实收资本（股本）、资本公积、盈余公积和未分配利润。

（四）收入

1. 收入的概念

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、且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。

2. 收入的特征

收入具有以下特征。

（1）收入从企业的日常活动中产生，而不是从偶发的交易或事项中产生，如工商企业销售商品、提供劳务的收入等。有些交易或事项也能为企业带来经济利益，但不属于企业的日常活动，其流入的经济利益是利得，而不是收入。例如，出售固定资产，因固定资产是为使用而不是为出售购入的，将固定资产出售并不是企业的经营目标，也不属于企业的日常活动，出售固定资产取得的收益不作为收入，而作为直接计入当期利润的利得核算。

（2）收入可能表现为企业资产的增加，如增加银行存款、应收账款等；也可能表现为企业负债的减少，如以商品或劳务抵偿债务；或者两者兼而有之，如商品销售的货款中部分抵偿债务，部分收取现款。

（3）收入能导致企业所有者权益的增加。如上所述，收入能增加资产或减少负债或两者兼而有之。因而根据“资产 - 负债 + 所有者权益”的公式，企业取得收入一定能增加所有者权益。但收入扣除相关成本费用后的净额，则可能增加所有者权益，也可能减少所有者权益。这里仅指收入本身导致的所有者权益的增加，而不是指收入扣除相关成本费用后的毛利对所有者权益的影响。

（4）收入只包括本企业经济利益的流入，不包括为第三方或客户代收的款项，如增值税销项税额、代收利息等。代收的款项，一方面增加企业的资产，一方面增加企业的负债，因此不增加企业的所有者权益，也不属于本企业的经济利益，不能作为本企业的收入。

3. 收入的分类

收入是在企业销售商品、提供劳务及他人使用本企业资产等日常经营活动中所形成的。收入表现为一定期间现金的流入、其他资产的增加或负债的清偿及所有者权益的增加。

(1) 收入按其性质分为商品销售收入, 如工业企业生产的产品销售收入; 劳务收入, 如运输业务收入; 提供给他人使用本企业资产而取得的收入, 如固定资产出租租金收入等。

(2) 收入按照企业经营业务的主次还可分为主营业务收入和其他业务收入。通常, 只要企业已提供商品或服务, 就可按照向顾客收取的资产作为已赚取的收入记为营业收入, 而不论所得的资产是现金或是应收款项。显然, 会计上的收入并不一定与现金有关。例如, 收到客户预交的货款, 企业的现金虽然增加, 但企业因尚未提供商品或劳务, 因此不符合收入实现的条件, 不能作为收入确认, 而相应增加的是一种预收收入负债。只有等到商品或服务提供以后, 此预收收入才转为实现的收入。

(五) 费用

1. 费用的概念

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。费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加、且经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。

2. 费用的特征

费用具有以下特征。

(1) 费用是企业在日常活动中所产生的经济利益的流出, 如企业因销售商品、提供劳务等引起的经济利益流出。对于那些偶尔而不是在日常交易或事项中产生的经济利益的流出, 虽然也导致企业经济利益的流出, 但不属于企业的日常经营活动, 因而不是费用。如企业对外投资或购买固定资产, 发生了经济利益的流出, 甚至是大金额的流出, 但此类流出并不是在企业日常经营活动中产生的, 企业进行该类交易或事项的目的是在将来获得经济利益, 至少在经济利益流出的当期, 不会产生经济利益的流入, 所以, 不作为费用处理, 而是作为资本性支出, 计入资产的成本。

(2) 费用是企业为销售商品、提供劳务而发生的经济利益的流出。如果不是为销售商品或提供劳务等发生的经济利益的流出, 则不视为费用。例如, 企业分派现金股利, 虽然也发生了经济利益的流出, 但这不是为销售商品或提供劳务发生的, 因而这项经济利益的流出不是费用。

一般而言, 费用是获取收入的必要代价。因此, 企业为生产产品、提供劳务等发生的可归属于产品成本、劳务成本等的费用, 应当在确认产品销售收入、劳务收入时, 将已销售产品、已提供劳务的成本等计入当期损益。如商业企业在营业时, 为了获取商品售价, 即营业收入, 首先必须买进商品, 再转手售出, 则其买进商品的成本以及其他各种费用开支, 包括推销费用、工资费用、利息费用等就应包括在费用当中。

但有时企业发生的支出并不产生经济利益, 或者即使能够产生经济利益但不符合或

者不再符合资产确认条件的，应当在发生时确认为费用，计入当期损益。另外，企业发生的交易或者事项导致其承担了一项负债而又不确认为一项资产的，应当在发生时确认为费用，计入当期损益。

由此可见，费用表现为企业在经营过程中发生的各种支出或耗费。费用的发生，必然一方面是资产的减少或负债的增加；而另一方面则是所有者权益的减少。因此，无论是何种行业，企业能否以最小的费用换取最大的收入，是衡量其经营绩效最有效的尺度。

3. 费用的分类

费用包括直接费用、间接费用和期间费用。直接费用是指直接为生产商品和提供劳务等发生的费用，包括直接材料、直接人工、商品进价和其他直接费用。间接费用是指企业各个生产单位（分厂、车间）为组织和管理生产经营活动而发生的费用，如车间管理人员的工资、车间固定资产的折旧费用和修理费用等。期间费用是指在发生的会计期间直接计入当期损益的费用，包括企业为推销产品而发生的销售费用、企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用以及为筹集生产经营所需资金而发生的财务费用。

（六）利润

1. 利润的概念

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。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、与所有者投入资本或者利润分配活动无关的、最终会引起所有者权益发生增减变动的利得或者损失。

利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。在一个会计年度，企业的收入与直接计入当期利润的利得之和超过费用与直接计入当期利润的损失之和，表示实现利润；反之，则表示发生亏损。

2. 利润的内容层次

利润包括营业利润、利润总额和净利润三个层次的内容。

（1）营业利润是指营业收入减去营业成本、营业税金及附加，再减去销售费用、管理费用和财务费用及资产减值损失，加上公允价值变动收益（减去损失）和投资净收益后的金额。

（2）利润总额是指营业利润加上营业外收入（直接计入当期利润的利得），减去营业外支出（直接计入当期利润的损失）后的金额。

（3）净利润是指利润总额减去所得税费用后的金额。

企业的经营成果就是企业在一定时期内生产经营活动的结果，它是通过收入、费用、利润三个动态要素，利用“利润 = （收入 - 费用） + （直接计入当期利润的利得 - 损失）”的数量关系，用利润表加以揭示的。

第三节 会计基本假设和会计信息质量特征

一、会计基本假设

会计的基本假设,也称为会计的基本前提,是指对变化不定的经济环境,对进行会计工作的先觉条件所做出的合理推断和设定。

会计所处的环境极为复杂,会计面对的是变化不定的社会经济环境。会计人员在会计核算过程中,面对这些变化不定的环境,就不得不做出一些合理的假设,对会计核算的对象及其经济环境做出一些基本规定,以使会计核算能够正常进行。会计假设既是会计核算的基本依据,也是制定会计准则和会计制度的重要指导思想。由于会计环境所决定,财务会计存在和运作的基本前提,一般包括会计主体、持续经营、会计分期与货币计量。

(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,是会计工作为之服务的特定单位。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于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者事项进行会计确认、计量和报告,反映企业本身所从事的各项生产经营活动。

会计主体是指经营上或经济上具有独立性或相对独立性的单位,这个单位可以是一个盈利性组织,如企业、公司,也可以是非盈利性组织,如政府或事业单位;会计主体是一个经济主体概念,并不是一个法律主体概念,它可以是具有法人资格的实体,如母公司子公司,也可以是不具有法人资格的实体,如合伙企业、个体工商企业及公司的分支机构。会计主体应具备的条件主要是:有独立的资金,能独立开展经济活动或财务活动,独立进行会计核算的经济组织。这个组织如果是盈利性的,应该有收入和费用的发生,单独计算盈亏;如果是非盈利性的,能够确定费用或支出的节约成果。我国《企业会计准则——基本准则》第五条规定:“企业应当对其发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告”,从而明确了企业会计工作的空间范围。提出会计主体概念,是为了把会计主体的经济业务与其他会计主体以及投资者的经济业务分开。会计主体确定之后,才划定了会计所要处理的各项交易或事项的范围,会计人员才能站在特定会计主体的立场,反映特定会计主体的经济活动。

(二)持续经营

《企业会计准则——基本准则》第六条规定:“企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。”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继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。或者说,在没有相反证据的情况下,会计主体会在可以预见的将来,按它现时的形式和目的持续不断地经营下去。

在持续经营前提下,会计确认、计量和报告应以持续、正常的生产经营活动为前提,而不考虑其是否将破产清算。它明确了会计主体工作的时间范围。会计主体确定后,只有假定这个作为会计主体的企业在竞争中能够持续、正常经营,会计原则和会计

程序才有可能建立在非清算的基础之上，不采用合并、破产清算的那一套处理方法。现存的资产，要按照原来的购买意图，正常地予以使用或消耗，从而不能用清算价格计价，而应当用实际成本计价，并按使用期限系统、合理地加以分摊。负债、所有者权益、收入、费用等会计要素的确认与计量，也与这一假设密切相关。只有在企业持续经营假设下，折旧、摊销等才有意义；只有在持续经营的前提下，企业的资产和负债才区分为流动的和非流动的；才有必要和可能进行会计分期，并为采用权责发生制奠定基础。

(三)会计分期

会计分期假设是指把企业持续不断的生产经营过程，划分为一个个连续的、等距的较短会计期间。它是对会计工作时间范围的具体划分，是指在会计工作中，为核算生产经营活动所规定的起讫日期。其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。

会计分期，是及时提供信息的要求。企业自创立之日起，直到解散停业为止，其生产经营活动是连续不断的。企业因发生各种经济业务，财务状况在不断变化，并会产生经营成果，一直到停业之时才停止变动。企业的经营成果是盈是亏，到停业之日，才能正确地计算出来。《企业会计准则——基本准则》第七条规定：“企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告。会计期间分为年度和中期。”《中华人民共和国会计法》第十一条规定：“会计年度自公历1月1日起至12月31日止。”只有正确地划分会计期间，才能准确地提供经营成果和财务状况的资料，才能进行会计信息的对比。

(四)货币计量

货币计量是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时采用同一种货币作为统一尺度来进行计量，并把会计主体的经营活动和财务状况的数据转化为按统一货币单位反映的会计信息。

我国《企业会计准则——基本准则》第八条规定：“企业会计应当以货币计量。”一般企业的会计核算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单位，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。

货币计量还蕴涵着币值不变这一假设。货币作为一种特殊商品，它本身的价值应当稳定不变，或者即使有所变动，其幅度也微不足道。

币值不稳，以货币计量的会计信息，其可信赖的程度就大大降低。按照国际会计惯例，当货币本身的价值波动不大，或前后波动能够被抵消时，会计核算中可以不考虑这些波动因素，即认为币值是稳定的。但在发生恶性通货膨胀时，就需要采用特殊的会计准则（物价变动会计准则）来处理有关的会计事项。也有一些国家曾经规定，在物价变动幅度达到一定水准时，提供根据物价水准调整的补充信息，以反映币值变动所造成的影响。

将上述四项会计假设综合起来可以表述为：进行会计工作首先要明确为之服务的特定单位，采用货币作为统一尺度，在持续经营条件下运用会计方法记录、计算和反映该