



高职高专 GAOZHI GAOZHUAN
SHIERWU JINGPIN XILIE JIAOCAI
“十二五”精品系列教材

中级财务会计

ZHONGJI
CAIWU KUAIJI

张宝清 李莉 主编

山东人民出版社

全国百佳图书出版单位 国家一级出版社

中级财务会计

主 编 张宝清 李 莉
副主编 邢庆葵 王 琳
张 理 赵子坤

山东人民出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中级财务会计 / 张宝清, 李莉主编. — 济南: 山东人民出版社, 2012. 12

ISBN 978-7-209-07094-2

I. ①中… II. ①张…②李… III. ①财务会计—教材 IV. ①F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 014168 号

责任编辑:袁丽娟

封面设计:武 斌

中级财务会计

张宝清 李莉 主编

山东出版集团

山东人民出版社出版发行

社 址:济南市经九路胜利大街 39 号 邮 编:250001

网 址:<http://www.sd-book.com.cn>

发行部:(0531)82098027 82098028

新华书店经销

肥城新华印刷有限公司印装

规 格 16 开(184mm×260mm)

印 张 22.25

字 数 350 千字

版 次 2012 年 12 月第 1 版

印 次 2012 年 12 月第 1 次

ISBN 978-7-209-07094-2

定 价 38.00 元

如有质量问题,请与印刷厂调换。电话:(0538)3463349

编委会成员名单

主 编 张宝清 李 莉

副主编 邢庆葵 王 琳 张 理 赵子坤

编 委 毕研勤 陈 娜 张 丽 刘 森

李彩红 朱 好 牟文华 韩清轩

前 言

本套《中级财务会计》教材由《中级财务会计》主教材(含习题及答案)及《电子课件》组成。本书根据高职高专财务会计人才培养目标要求,结合高职高专学生特点,注重会计理论教学与会计实务训练并重。

本书参编人员,主要是在高职高专院校长期担任财务会计及相关课程教学任务的专家和具有多年教学经验的骨干教师,教材融入了大家丰富的教学和实践经验,并充分听取了从事企业会计工作专业人士的意见。

本书在编写中参照国际惯例的基准会计处理方法,依据我国 2006 年新颁布的《会计准则——基本准则》、《会计准则——具体准则(1—38)》及相关会计制度的规定,对财务会计的基本内容,如货币资金、应收及预付账款、金融资产、存货、长期股权投资、固定资产、无形资产、投资性房地产、负债、收入、费用及政府补助、所有者权益、利润及利润分配、财务会计报告等进行了透彻的讲解,同时对债务重组、非货币性资产交换等内容单设章节进行了适当阐述,供读者选择合适的内容进行学习。

该书每章后面均附有练习题。编拟了判断题、单项选择题、多项选择题、实务题等内容。练习题紧扣教材内容,通过练习使学生巩固和熟练掌握教材中所学知识,题目类型多,数量大,学生能反复练习,从不同侧面加深对教材内容的理解和掌握;并配有参考答案,便于学生自学和测试自己掌握知识的情况。

该书配有相关教学电子课件,包括内容讲解、重点知识讲解,为方便教师教学提供有益帮助。

《中级财务会计》由张宝清、李莉任主编,邢庆尧、王琳、张理、赵子坤任副主编,毕研勤、陈娜、张丽、刘森、李彩红、朱妤、牟文华、韩清轩参加编写。

本书编写过程中参考了有关专家发表的论文和专著,得到全国许多高职高专院校领导、专家及北师大出版社领导的指导和帮助,给我们提出了宝贵的意见,在此表示衷心感谢。

由于会计准则在不断地更新及增加过程中,还需不断地学习,更因作者水平所限,书中难免存在疏漏和不足,恳请读者批评指正。

目 录

前言	/1
----	----

第一章 总论	/1
--------	----

第一节 财务会计概述	/1
第二节 财务会计的基本前提和会计信息质量要求	/3
第三节 会计要素及其确认	/8
第四节 会计计量	/13
第五节 财务报告	/15

第二章 金融资产——货币资金	/18
----------------	-----

第一节 货币资金概述	/18
第二节 库存现金	/21
第三节 银行存款	/26
第四节 其他货币资金	/40

第三章 金融资产——应收款项	/45
----------------	-----

第一节 应收票据	/45
第二节 应收账款	/48
第三节 预付及其他应收款项	/50
第四节 坏账	/52

第四章 存货	/62
--------	-----

第一节 存货概述	/62
第二节 存货的计量	/65
第三节 原材料存货	/76
第四节 周转材料	/95



第五节 存货清查 /99

第五章 金融资产——短、中期投资 /106

第一节 交易性金融资产 /106

第二节 持有至到期投资 /109

第三节 可供出售金融资产 /115

第六章 金融资产——长期股权投资 /121

第一节 长期股权投资的概述 /121

第二节 长期股权投资的后续计量 /123

第七章 固定资产 /135

第一节 固定资产概述 /135

第二节 固定资产的取得 /140

第三节 固定资产折旧 /143

第四节 固定资产后续支出 /148

第五节 固定资产减值 /150

第六节 固定资产处置 /152

第八章 无形资产和其他长期资产 /159

第一节 无形资产 /159

第二节 其他资产 /169

第九章 流动负债 /173

第一节 流动负债概述 /173

第二节 短期借款 /175

第三节 应付账款与应付票据 /176

第四节 应付职工薪酬 /181

第五节 应交税费 /188

第六节 预收账款与其他应付款项 /198

第十章 非流动负债 /206

第一节 非流动负债概述 /206

第二节 借款费用 /208

第三节 长期借款 /212

第四节	应付债券	/214
第五节	长期应付款	/220
第十一章	所有者权益	/229
第一节	实收资本	/229
第二节	资本公积	/235
第三节	留存收益	/238
第十二章	收入、费用及政府补助	/245
第一节	收入	/245
第二节	费用	/256
第三节	政府补助	/259
第十三章	利润及利润分配	/269
第一节	利润的形成	/269
第二节	企业所得税	/274
第三节	利润分配	/290
第四节	利润清算	/293
第十四章	财务报告	/300
第一节	财务报告概述	/300
第二节	资产负债表	/303
第三节	利润表	/308
第四节	现金流量表	/311
第十五章	债务重组与非货币性资产交换	/329
第一节	债务重组	/329
第二节	非货币性资产交换	/336

CHAPTER 1

第一章

总 论

第一节 财务会计概述

一、财务会计的概念及特点

(一)财务会计的概念

人类在生产活动中,为了获得一定的劳动成果,必然要耗费一定的人力、财力、物力。人们一方面关心劳动成果的多少,另一方面也注重劳动耗费的高低。因此,人们在不断革新生产技术的同时,对劳动耗费和劳动成果进行记录、计算,并加以比较和分析,从而有效地组织和管理生产。会计就是随着人类社会生产的发展和适应经济管理的要求而产生,并不断发展和完善起来的一项经济管理活动。在人类社会早期,人们为了不断满足生产发展和生活安排的需要,逐步产生了计数和计算的要求,如结绳记事、刻木计数,即会计产生的萌芽时期。随着社会生产力水平的不断提高,剩余产品的大量出现和社会经济的不断发展,会计逐渐成为生产经营过程的附带职能。随着商品经济的发展和货币的产生,人们对经济管理的要求进一步提高,会计核算的方法、内容发生了很大变化,会计技术也得到较大的发展,逐步成为一种独立的管理活动。随着人类社会商品经济规模的进一步扩大和管理要求的进一步提高,会计逐渐从简单记录、计量、比较盈亏损益,发展成为一项有完整方法体系的学科。随着市场经济的发展和市场竞争的加剧,会计又从对经济活动的记录、计算和报告,发展为对企业经济活动的全过程进行监督 and 控制的现代会计,并开始参与企业的经营决策和长期决策。随着股份有限公司这一企业主要组织形式的产生和发展,国际市场的形成和进一步扩大,会计逐渐突



破为单一企业服务的界限,发展成一项为国内外投资者和会计信息的其他使用者服务的独立的管理活动。

现代会计按其报告的对象不同,分为财务会计和管理会计两大分支。财务会计是现代会计的一个重要分支,它是依据《会计法》、《企业会计准则》及相关制度等法律法规,按照规定的程序,采用一系列专门的方法,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。

(二) 财务会计的特点

财务会计与管理会计比较,主要有以下特点:以会计法、企业会计准则等法律法规为依据;主要为企业外部的现实或潜在利益关系人提供会计信息,同时也为企业内部管理服务;主要提供企业有关过去和现在的经济活动状况及其结果的会计信息;依据填制凭证——登记账簿——编制财务报告等一套基本定型、比较科学、相对统一的会计处理程序和方法进行会计处理,通常以公历年度为会计年度,划分会计期间,并分期结算账目、编制财务报告;提供的会计信息主要反映企业整体的财务状况、经营成果和现金流量等有关会计信息。

二、财务会计的目标

(一) 财务会计信息的使用者

财务会计提供会计信息,是为会计信息的使用者服务的。为了满足会计信息使用者的需要,保证财务会计提供的会计信息有用,首先应当明确谁是会计信息的使用者,他们需要什么样的会计信息。因企业的规模、股权结构以及管理政策等的不同,信息使用者对会计信息的需要也有所不同。有些会计信息的提供是法律规定的,也有些会计信息是根据实际需要决定的。财务会计提供信息的主要方式是编制财务会计报告。

企业会计信息的使用者主要包括以下方面。

1. 投资者。企业的投资者最关心企业的财务状况和经营情况,他们需要借助会计信息了解企业的经营情况,对企业过去的经营活动作出评价,并对企业的未来进行预测,以对今后的投资作出决策。向企业的投资者提供会计信息是财务会计的传统职责。定期编报财务会计报告是满足投资者对会计信息需求的重要手段和形式。

2. 债权人。企业的债权人对企业的偿债能力、信誉和企业的未来发展情况是非常关注的。具体而言,债权人需要的会计信息主要是:企业的财力是否充足,能否足以偿还其债务;企业的获利情况如何;是否应该贷给企业更多的资金;是否应该保持对企业的债权等。对于潜在的债权人来讲,主要是依赖会计信息作出是否贷给企业资金的决策。财务会计提供的财务会计报告是债权人了解企业经营情况的重要信息来源。

3. 政府及其有关部门。国家政府及有关机关部门履行职责开展工作需要企业提供相关信息。国有企业必须向国家财政、审计机关提供财务会计报告,以便接受经济监

督;税务机关需要企业提供向国家交纳税款的信息;社会保障机关需要企业提供交纳各项社会保障基金的信息。上述各种信息主要来自财务会计定期编报的财务会计报告。

4.社会公众。除上述会计信息的使用者外,还有许多方面需要财务会计提供的信息。如信用代理人,这些机构专门发布有关企业信用的信息;工商业协会,这种机构需要利用会计信息对行业进行管理;企业竞争对手,他们对企业的价格政策或获利能力感兴趣;财务分析人员,他们要向委托人提出投资建议;另外,还有关心企业某项经济活动的公众等。

上述企业会计信息的使用者不参与企业的日常管理活动。向这些会计信息的使用者所提供的会计信息,绝大部分是必需的或强制性的。如向债权人提供信用能力信息属必需的会计信息,向企业股东提供的财务会计报告和向税务机关提供的应税收益及交纳税款的财务会计报告均属强制性会计信息。

财务会计提供的信息要满足如此众多的使用者的需要,是相当困难的。有些企业的会计信息使用者,也不完全依赖于财务会计公开的信息,如政府机关能够得到社会公众通常无法获得的信息。因此,企业财务会计信息主要面向投资者和债权人,包括目前和潜在的投资者及债权人。他们是企业会计信息的主要使用者。通过满足投资者和债权人对会计信息的需求,也为企业会计信息的其他使用者提供了有用的信息。

(二)财务会计的目标

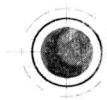
财务会计的目标,简称会计目标,是指在一定的历史条件下,人们通过会计实践活动所期望达到的结果。

受客观条件的影响和制约,在不同的时空范围内,会计目标也往往不一样。对于现代企业来说,会计是一项重要的管理工作,它必然要为实现企业的经营目标服务。因此,可以认为,实现企业的经营目标是会计的根本目标。由于会计发挥作用的主要形式是向会计信息的使用者提供对决策有用的会计信息,因此,会计的具体目标或直接目标是:向财务会计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作出经营决策。主要是:为帮助投资者和债权人作出合理决策提供信息,为国家提供宏观调控所需要的信息,为企业经营者提供经营管理所需要的各种信息,为考评企业管理当局管理绩效和责任履行情况提供各种信息等。

第二节 财务会计的基本前提和会计信息质量要求

一、财务会计的基本前提

财务会计的基本前提,又称为财务会计的基本假设或会计假设。它是指组织财务



会计工作必须具备的前提条件和理论基础,离开这些前提条件,就不能有效地开展财务会计工作,就不能构建财务会计的理论体系。财务会计的基本前提是从会计的实践中抽象出来的,其目的是为了保证会计核算资料的有用性、合理性和可靠性。

对于财务会计的基本前提包括哪些内容,人们还存在不同的认识。按照我国的《企业会计准则——基本准则》规定,财务会计的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一)会计主体

会计主体又称会计实体,是指会计为其服务的特定单位和组织。典型的会计主体是企业,会计主体可以是一个特定的企业,也可以是一个企业的某一特定部分(分厂、分公司等),还可以是由若干家企业通过控股关系组成的集团公司。

确定会计主体,就是要明确会计为谁核算,核算谁的经济业务。《企业会计准则》明确指出:“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。”企业的生产经营活动由各项具体的经济活动所构成,而每项经济活动又与其他经济活动相联系,企业本身的经济活动也总是与其他企业或单位的经济活动相联系。为了正确确认和计量企业的资产、负债、所有者权益及收益,会计工作的范围必须以为其服务的特定实体的权利义务为界限,相对独立于其他主体和企业的投资者。会计核算的内容应当区分自身的经济活动与其他企业单位的经济活动,同时必须区分企业的经济活动与投资者的经济活动。

会计主体与法律主体是有区别的,两者并不是同一概念。一般来说,法律主体往往是会计主体,但会计主体并不一定是法律主体。会计主体可以是法人,如企事业单位,也可以是非法人,如独资或合伙企业。独资或合伙企业通常不具有法人资格,它们所拥有的财产和债务在法律上仍视为业主或合伙人的财产和债务,但在会计核算中则把它们作为独立的会计主体来对待。由若干具有法人资格的企业组成的集团公司在编制合并会计报表时,把集团公司视为一个独立的会计主体,需要采取特定的方法把集团公司内部企业之间的债权债务相互抵消,并扣除由集团公司内部企业间销售业务而产生的利润。

(二)持续经营

持续经营是指企业或会计主体的生产经营将无限期地延续下去,也就是说,企业在可预见的未来不会破产,能继续完成其现有的各项经营目标。从企业经营活动的存续时间来看,存在着两种可能性,一是企业在近期面临破产清算,二是在可预见的未来持续经营下去。不同可能性决定企业将采用不同方法进行核算。为了使会计核算中使用的会计处理方法保持稳定,保证会计核算资料的真实可靠,我国的《企业会计准则》规定:“企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。”即企业可以在持续经营的基础上,使用它所拥有的各种资源,依照原来的偿还条件清偿它所负担的各种债务。

企业会计核算所采用的许多会计处理方法都是建立在持续经营前提基础上的,从而解决了很多常见的财产计价和收益确认问题。如企业的资产价值以历史成本计价而不采用清算价格;采用权责发生制确认收入和费用的所属会计期间,而不以是否收或付货币资金为依据。

若企业即将破产清算,则持续经营的前提就不成立。编制财务报告就根据资产的清算价值,负债则按立即清算的金额报告,一些公认的会计处理方法也将缺乏存在的基础。

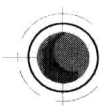
(三)会计分期

会计分期是指将企业持续不断的生产经营活动期间分割为若干连续的、长短相同的期间,据此结算账目和编制会计报表,从而及时地提供企业有关财务状况和经营成果的会计信息。持续经营的基本前提,意味着企业的经营活动在时间上将无终止地进行下去。在会计工作的实践中,产生了提供会计信息从何时开始又到何时终止的问题。等到企业经营活动全部结束时再进行盈亏核算和编制财务报告,显然是不可能的。因此,有必要进行会计分期,即人为地将持续不断的企业生产经营活动划分为一个个首尾相接、等间距的会计期间。我国《企业会计准则》规定:“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。”我国目前的会计年度采用公历年度。

会计分期对于确定会计核算的程序和方法具有极为重要的作用。由于有了会计分期,才产生了本期与非本期的区别,继而产生了权责发生制和收付实现制,使不同类型的会计主体有了记账的基准。有了会计分期,才产生了某些成本费用要在不同会计期间进行摊销,分别列为当期费用和下期费用的问题。有了会计分期,才在会计处理上运用预收、应收、应付、折旧等会计方法。

(四)货币计量

货币计量是指企业在会计核算过程中以货币为计量单位,记录反映企业的经营情况。采用货币为计量单位基于两种假定:一是假定在诸多的计量单位中货币是经济活动最好的计量单位。企业开展经济活动,客观上存在多种计量单位,如货币、实物、数量、重量、长度、面积等。货币是商品一般等价物,会计采用货币计量单位,具有广泛的使用性,更能体现会计的目标。二是假定货币的价值保持不变。货币作为一种计量单位,其价值应当是稳定不变的,这样才能使不同时点的资产价值具有可比性,不同时间的收入和费用才能进行比较,以计算其经营成果。我国《企业会计准则》规定:“企业会计应当以货币计量。”我国企业会计核算以人民币为记账本位币。业务收支以外币为主的企业,也可以选定某种外币作为记账本位币,但编制的会计报表应当折算为人民币反映。境外企业向国内有关部门编报会计报表,应当折算为人民币反映。



二、会计信息的质量要求

会计信息的质量要求是指进行会计工作所应遵循的准则和规范。为了规范会计行为,保证会计信息的质量,必须明确会计信息的质量要求。按照我国《企业会计准则——基本准则》的规定,其主要包括以下几个方面。

(一)可靠性

可靠性是指企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告,如实反映符合确认和计量要求的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。可靠性是对会计核算工作的基本要求。

可靠性具体包括三个方面的含义:一是真实性,指会计反映的结果应当与企业实际的财务状况和经营成果相一致,每一项会计记录都要有合法凭证为依据,企业的会计记录和财务报告必须如实反映,保证账证、账账、账表、账实之间相互一致,不允许弄虚作假、隐瞒谎报。二是客观性,指对于经济业务的记录和报告,应当做到不偏不倚,以客观事实为依据,而不受主观意志的左右。三是可验证性,指会计信息应当经得起复核和验证,凡是过去发生的经济业务都应当有合理合法凭证可供事后检查,同一经济业务分别由两个或两个以上会计人员同时进行处理,得出相同的核算结果,并可相互验证。

(二)相关性

相关性是指企业提供的会计信息应当与会计信息使用者的经济决策需要相关,有助于会计信息使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或预测。会计的具体目标是为会计信息的使用者提供会计信息。要充分发挥会计信息的作用,提高会计信息的使用价值,必须使会计提供的信息与其使用者对会计信息的要求相关联,否则会计提供的信息将是无任何价值的。

相关性要求企业会计在收集、加工、处理、传递会计信息时,要充分考虑会计信息使用者对会计信息需要的不同特点,确保企业内外有关方面对会计信息的相关需要。相关性并不是要求会计提供满足所有会计信息使用者的所有要求,企业的财务报告只能提供通用的会计信息,会计信息的使用者通过对通用会计信息的加工整理,得到其需要的会计信息,即可以说符合相关性。

(三)可理解性

可理解性原则是指企业提供的会计信息应当清晰明了,便于会计信息的使用者理解和使用。会计信息的使用者来自社会的各个方面和各个层次。提供会计信息必须充分考虑让其使用者理解会计信息的内涵,弄懂会计信息的内容。只有这样,才能保证对会计信息的有效利用。

(四)可比性

可比性是指企业间的会计信息应当口径一致,相互可比。可比性包括两个方面的含义。

一是指同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。这样有利于提高会计信息的使用价值,防止会计主体通过会计程序和方法的变更,在会计核算中弄虚作假,粉饰财务报告。但企业在经营情况、经营范围、经营方式或国家有关政策发生重大变化时,可根据实际情况对原选用的会计处理程序和方法作适当变更,但应将变动的情况和原因,变动对企业财务状况和经营成果的影响,在财务报告中作出说明,以防止会计信息使用者产生误解。

二是不同企业发生的相同或者相似的交易或事项,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,以便使各企业提供的会计核算资料和数据能够相互可比。落实不同企业间会计信息质量要求的可比性要做好两方面的工作:一是国家制定有关的会计法规时要尽量减少企业选择会计政策的余地,二是企业要严格按照国家统一的会计法规规定选择会计政策。

(五)实质重于形式

实质重于形式是指企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计确认、计量和报告,不应以交易或者事项的法律形式为依据。在会计核算中,往往遇到一些经济实质与法律形式不相吻合的业务或事项,如融资租入的固定资产,在租期未满之前,从法律形式上讲,所有权并没有转移给承租方,但从经济实质上讲,与该项固定资产相关的收益和风险已经转移给承租方,承租方实际上行使对该项固定资产的控制。因此,按照实质重于形式的要求,应以经济实质作为确认和计量的依据。承租方应该将融资租入的固定资产视为自有固定资产,并计提折旧。

(六)重要性

重要性是指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等有关的所有重要交易或者事项。具体讲来,就是对某些重要的会计事项,应分别核算、分项反映、力求准确,并在财务报告中重点说明;对某些次要的会计事项,在不影响会计信息质量的前提下,可适当简化会计核算的手续,采用简便的会计处理方法,并在财务报告中合并反映。

企业如不坚持重要性,向会计信息的使用者提供的会计信息,不分主次,面面俱到,实无必要。一是这样有时反而会有损于会计信息的使用价值,甚至影响决策;二是不分轻重主次、繁简详略,必将耗费过多的人力物力,增加不必要的工作量,从而降低工作效率,加大核算成本。

确认会计事项的重要性,很大程度上取决于会计人员的职业判断。一般来讲,重要



性可以从质和量两个方面进行判断。从质的方面讲,只要该会计事项发生可能对决策有重大影响,则属于重要性事项;从量的方面讲,该会计事项发生达到总资产一定比例时,则认为是重要性事项。

(七)谨慎性

谨慎性又称稳健性,是指企业对交易或事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。在存有不不确定因素对某些会计事项需要进行预计时,应保持一定程度的谨慎,稳妥从事,留有余地。谨慎性的基本内容是:不预计收入,但预计可能发生的损失;对企业期末资产的估价宁可低估,不可高估。如对应收账款预计坏账损失,计提坏账准备,体现谨慎性。

谨慎性要求体现于会计工作的全过程,包括会计确认、计量、报告等各个方面。在会计确认方面,要求确认标准和方法建立在稳妥合理的基础之上;在会计计量方面,要求不得高估资产和利润数额;在会计报告方面,要求向会计信息的使用者尽可能提供全面信息,特别应注意报告有可能发生的风险损失。

企业应正确理解谨慎性,不得歪曲或任意使用,以影响会计核算的客观性,造成会计秩序的混乱。

(八)及时性

及时性是指企业对于已经发生的交易或事项,应当及时进行会计确认、计量和报告,不得提前或延后,以保证会计信息及时有用。会计信息的价值不仅在于其真实可靠,而且还在于其时效性。过时的会计信息无任何价值。在存在激烈竞争的市场经济条件下,强调会计信息的及时性更有其现实意义。

坚持及时性,一是要做好会计信息的及时收集,二是要做好会计信息的及时加工,三是要做好会计信息的及时传递。

第三节 会计要素及其确认

一、会计要素概念

会计要素是为实现会计目标,以会计基本前提为基础对会计核算对象的基本分类,是会计核算对象的具体化,是财务报表所列示的内容,是会计用以反映会计主体财务状况、确定经营成果的基本单位。企业应当按照交易或事项的经济特征确定会计要素。

按照我国《企业会计准则——基本准则》的规定,会计要素分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六项。这六项会计要素又划分为反映财务状况的会计要素和反映经营成果的会计要素两大类。

二、反映财务状况的会计要素及其确认

(一)资产

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。资产是企业从事生产经营活动的物质基础,具有以下特点:

(1)资产是由过去的交易或事项形成的。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。资产必须是现实的资产,而不能是预期的资产。只有过去发生的交易或事项才能增加或减少企业的资产,而不能根据谈判中的交易或计划中的经济业务来确认企业资产的增加或减少。

(2)资产必须为企业拥有或控制。一项资产作为企业的资产予以确认,企业应该对其享有所有权。对于一些特殊形式形成的资产,企业虽然对其不享有所有权,但能对其实施实际控制,也应作为企业的资产予以确认,如融资租入的固定资产。

(3)资产预期能够给企业带来经济利益。预期会给企业带来经济利益,是指直接或间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。凡是能够为企业带来未来经济利益的都有可能成为它的资产,包括财产、债权、其他权利等。不能够给企业带来未来经济利益的,则不能作为资产予以确认。

2. 资产的确认条件

一项资源是否作为企业的资产确认,除符合上述资产的定义外,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。

根据资产的定义,能够带来经济利益是资产的一个本质特征,但是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够流入多少,实际上带有不确定性。因此,资产的确认应当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,与该资源有关的经济利益很可能流入企业,那么就应当将其作为资产予以确认。

(2)该资产的成本或者价值能够可靠地计量。

可计量性是所有会计要素确认的重要前提,资产的确认同样需要符合这一要求。只有当有关资产的成本或者价值能够可靠地计量时,资产才能予以确认。企业取得的许多资产一般都是发生了实际成本的,比如企业购买或者生产的存货、企业购置的设备等,对于这些资产,只要实际发生的购买或者生产成本能够可靠地计量的,就应视为符合了资产的可计量性确认条件。

因此,关于资产的确认,除了应当符合定义外,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。