



高等院校经管类应用型特色规划教材

中级财务会计

Intermediate Financial
Accounting



张国柱 赵友萍 吴琛 刘妍 编著

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位



高等院校经管类应用型特色规划教材

中级财务会计

Intermediate Financial
Accounting



张国柱 赵友萍 吴琛 刘妍 编著

© 张国柱等 2014

图书在版编目 (CIP) 数据

中级财务会计 / 张国柱等编著. —大连: 东北财经大学出版社, 2014. 12

(高等院校经管类应用型特色规划教材)

ISBN 978-7-5654-1730-6

I. 中… II. 张… 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 (2014) 第 265273 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连永盛印业有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm

字数: 436 千字

印张: 21 1/4

2014 年 12 月第 1 版

2014 年 12 月第 1 次印刷

责任编辑: 王 莹 孔利利

责任校对: 那 欣 刘咏宁

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1730-6

定价: 35.00 元

“前—言”

中级财务会计是在完成基础会计课程学习的基础上，在掌握了会计的基本理论和基本方法之后，对财务会计理论和方法的进一步深化。中级财务会计主要是针对一般企业的基本经济业务，阐述六大会计要素（资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润）的确认、计量、记录和报告。

为了使会计教学能跟上我国会计领域核算制度和方法的全新变化，会计教材能及时反映新会计准则的实质与内涵，满足在新形势下培养会计人才和广大学生学习的需要，我们组织了长期从事中级财务会计教学的高校教师编写了这部教材。

该教材的主要特色为：

（1）内容新颖。本教材以现行适用的企业会计准则为依据，结合新出台的《企业会计准则解释》、《企业会计准则讲解》及有关实务资料，特别是近来修订和新增的会计准则，体现了企业会计核算的最新规范。

（2）课证兼顾。本教材既反映了中级财务会计的基本知识体系，同时又融合了会计师相关考试科目的内容，力求让学生的课程学习和考证相统一。

（3）课辅资料齐全。本教材各章附有适量的练习题及参考答案（请见光盘），目的在于全面考查各章的知识要点，并与会计实务紧密结合，以提高学生的实务操作能力；同时，配有教学所需的多媒体课件，以方便广大师生使用，请登录东北财经大学出版社的网站（<http://www.dufep.cn>）下载。

本书由张国柱、赵友萍、吴琛、刘妍四位老师编著。由张国柱教授拟定编写大纲，并负责对全书进行最后总纂。书中各章的编写分工为：张国柱编写第1章；赵友萍编写第2、3、4、5、6、10和11章；吴琛编写第7、8、9章；刘妍编写第12、13章。

在本书的编写过程中，我们参考了大量的文献资料，感谢这些文献资料的作者，同时也感谢东北财经大学出版社的大力支持和帮助。

由于编者的水平有限，书中难免存在错漏之处，敬请读者批评指正。

编者

2014年12月

目 录

第1章 总论	1
1.1 财务会计的目标/1	
1.2 财务会计的基本假设/2	
1.3 会计信息质量要求/4	
1.4 会计要素及其确认/7	
1.5 会计的确认基础和计量属性/12	
思考题/14	
练习题/14	
第2章 货币资金	18
2.1 库存现金/18	
2.2 银行存款/21	
2.3 其他货币资金/33	
思考题/35	
练习题/35	
第3章 存货	42
3.1 存货的确认和初始计量/42	
3.2 发出存货的计价/47	
3.3 存货的期末计量/52	
3.4 存货的清查/58	
思考题/60	
练习题/60	
第4章 金融资产	68
4.1 金融资产及其分类/68	
4.2 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产/68	
4.3 持有至到期投资/72	
4.4 贷款和应收款项/78	
4.5 可供出售金融资产/83	
4.6 金融资产减值/87	

思考题/90

练习题/90

第5章 长期股权投资 99

- 5.1 长期股权投资的初始计量/99
- 5.2 长期股权投资的后续计量/104
- 5.3 长期股权投资核算方法的转换/110
- 5.4 长期股权投资的处置/114

思考题/115

练习题/115

第6章 固定资产 124

- 6.1 固定资产的确认和初始计量/124
- 6.2 固定资产的后续计量/131
- 6.3 固定资产处置/137
- 6.4 固定资产的清查/139

思考题/139

练习题/140

第7章 无形资产 145

- 7.1 无形资产的确认和初始计量/145
- 7.2 内部研究开发支出的确认和计量/150
- 7.3 无形资产的后续计量/154
- 7.4 无形资产的处置和报废/158

思考题/160

练习题/160

第8章 投资性房地产 164

- 8.1 投资性房地产的定义、特征及范围/164
- 8.2 投资性房地产的确认和初始计量/166
- 8.3 投资性房地产的后续计量/169
- 8.4 投资性房地产的转换和处置/172

思考题/177

练习题/177

第9章 资产减值 181

- 9.1 资产减值的认定/181
- 9.2 资产可收回金额的计量和减值损失的确定/182
- 9.3 资产组的认定及减值的处理/190
- 9.4 商誉减值的处理/197

思考题/199	
练习题/199	
第10章 负债	207
10.1 负债概述/207	
10.2 流动负债/208	
10.3 非流动负债/221	
思考题/230	
练习题/230	
第11章 所有者权益	237
11.1 所有者权益概述/237	
11.2 投入资本/238	
11.3 资本公积/241	
11.4 留存收益/243	
思考题/245	
练习题/245	
第12章 收入、费用和利润	250
12.1 收入/250	
12.2 费用/262	
12.3 利润/268	
思考题/279	
练习题/279	
第13章 财务报告	287
13.1 财务报告概述/287	
13.2 资产负债表/290	
13.3 利润表/299	
13.4 现金流量表/302	
13.5 所有者权益变动表/310	
13.6 财务报表附注/313	
13.7 中期财务报告/317	
思考题/323	
练习题/323	
主要参考文献	330



总论

1.1 财务会计的目标

财务会计是按照会计准则的要求,对企业发生的交易或事项,通过会计确认、计量、记录和报告等程序,为会计信息使用者提供关于企业财务状况、经营成果以及现金流量等信息的对外报告会计。

财务会计的目标是财务会计活动所要达到的基本目的,它是财务会计行为主体在一定社会经济环境下,通过会计活动所期望达到的结果。财务会计是对外报告会计,而财务报告是财务会计确认和计量的最终结果,是沟通企业管理层与外部信息使用者之间的桥梁和纽带,是承担着向企业外部会计信息使用者提供有用信息的功能的载体。因此,财务报告的目标也就是财务会计的目标,如何定义财务报告的目标十分重要。财务报告的目标定位决定着财务报告应当向谁提供有用的会计信息,这是编制企业财务报告的出发点;财务报告的目标定位决定着财务报告所要求的会计信息的质量特征,决定着会计要素的确认和计量原则,是财务会计系统的核心和灵魂。

纵观会计理论界对财务会计目标的研究,归纳起来主要有受托责任观和决策有用观两种观点。在受托责任观下,财务会计的目标就是提供企业管理当局(受托者)履行经济管理责任的信息,向所有者(委托人)报告受托资产的使用管理情况,以帮助所有者考核和评价管理者的受托责任。会计信息更多地强调可靠性,会计计量也主要采用历史成本。在决策有用观下,财务会计的目标就是向会计信息使用者提供对他们决策有用的信息。会计信息更多地强调相关性,如果需要采用其他计量属性能够提供更加相关信息的,那么会较多地采用除历史成本之外的其他计量属性。

根据我国2006年发布的《企业会计准则——基本准则》的规定,企业财务报告的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的履行情况,有助于财务报告使用者做出经济决策。

财务报告外部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理应是企业财务报告编制的首要出发点。随着我国市场经济的不断发展和完善,企业产权日益多元化,基本准则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,这是市场经济发展的必然。如果企业在财务报告中提供的会计信息与投资者的决策无关,不

能满足投资者的需要,那么这类财务报告就失去了其编制的意义。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;应当如实反映企业的各项收入、费用、利润和损失的金额及其变动情况;应当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、盈利能力和营运效率等;有助于投资者根据相关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,企业财务报告的外部使用者还有债权人、政府及有关部门、社会公众等。严格地讲,这些使用者与投资者关注企业会计信息的需求点和侧重点是有差异的。由于投资者是企业资本的主要提供者,在通常情况下,如果财务报告能够满足这一群体的会计信息需求,也就能够满足其他使用者的大部分信息需求。

1.2 财务会计的基本假设

财务会计的基本假设是人们在长期的会计实践中,根据客观的正常情况或变化趋势形成的对会计核算对象及经济环境的最合乎情理的判断。它是企业会计确认、计量、报告的前提,是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理假定。财务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

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,提供对其决策有用的信息,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。会计主体就是会计为其服务的特定单位。在会计主体假设下,企业应当对其本身发生的交易或事项进行会计确认、记录、计量和报告,反映企业本身所从事的各项生产经营活动和其他相关活动。明确界定会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。

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加以确认、计量、记录和报告。

明确会计主体,才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区分开来。例如,企业所有者的交易或者事项是属于企业所有者个人所发生的,不应当纳入企业会计核算的范畴,但是企业所有者投入到企业的资本或者企业向所有者分配的利润,则属于企业主体所发生的交易或者事项,应当纳入企业会计核算的范畴。

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。例如,一个企业作为一个法律主体,应当建立财务会计系统,独立反映其财务状况、经营成果和现金流量,具备法人的资格条件。但是,会计主体不一定是法律主体。例

如,在企业集团的情况下,一个母公司拥有若干子公司,母子公司虽然是不同的法律主体,但是母公司对于子公司拥有控制权,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将企业集团作为一个会计主体,编制合并财务报表,而企业集团不是法律主体。

2) 持续经营

持续经营,是指在可以预见的未来,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。在持续经营的前提下,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。

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照当前的规模和状态持续经营下去。明确这个基本假设,就意味着会计主体将按照既定的用途使用资产,按照既定的合约条件清偿债务,会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。例如,判断一个企业会持续经营,就可以假定该企业的固定资产在持续的生产经营过程中将长期发挥作用,并将服务于生产经营过程,该固定资产就可以根据历史成本进行记录,并采用一定的折旧方法,将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中;判断一个企业不会持续经营,其固定资产就不应采用历史成本进行记录并按期计提折旧。

如果一个企业在不能持续经营时仍按持续经营的基本假设选择会计确认、计量、报告原则和方法,那么就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,而且会误导会计信息使用者的经济决策。

3) 会计分期

会计分期,是指将一个企业持续的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间。会计分期的目的在于通过会计期间的划分,将持续的生产经营活动划分成连续、相等的期间,据以结算盈亏,按期编制财务报告,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,企业应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务报告。会计期间通常分为年度和中期。会计年度以年度来划分会计期间,通常为1年。世界各国的会计年度起讫日期并不一致。中期,是指短于一个完整的会计年度的报告期间,如月、季度和半年。我国《企业会计准则——基本准则》规定,会计期间分为年度和中期,其中会计年度和日历年度相同,即从每年的1月1日至12月31日为一个会计年度。由于会计分期,才产生了当期与以前期间、以后期间的差别,才使不同类型的会计主体有了记账的基准,进而孕育出折旧、摊销等会计处理方法。

4) 货币计量

货币计量,是指会计主体在会计确认、计量和报告时以货币计量,反映会计主体的生产经营活动。

在会计的确认、计量和报告过程中之所以选择以货币为基础进行计量,是由货币的本身属性决定的。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。其他计量单位,如重量、长度等,只能从一个侧面反映企业的生产经营情况,无法在量上进行汇总和比较,不便于会计计量和经营管理,只有选择货币尺度进行计量,才能充分反映企业的生产经营情况;所以,《企业会计准则——基本准则》规定,会计确认、计量和报告应选择货币作为计量单位。

货币计量假设是建立在币值稳定不变的基础之上的。因为只有在币值稳定或相对稳定的情况下,不同时间点的货币金额加总才有意义,同一期间的收入和费用才能进行比较。如果在持续通货膨胀情况下,货币计量的这一假设就受到了挑战,这样就应该采用通货膨胀会计来消除物价变动的影响。

1.3 会计信息质量要求

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求,是使财务报告中所提供的会计信息对投资者等信息使用者决策有用应具备的基本特征,根据我国《企业会计准则——基本准则》的规定,会计信息质量要求主要包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性八项。其中前四项是会计信息的首要质量要求,是企业财务会计信息应具备的基本质量特征;后四项是会计信息的次要质量要求,是对前四项的补充和完善,尤其在对某些特殊交易或事项进行处理时,需要根据这些质量要求来把握其会计处理的原则。

1) 可靠性

可靠性要求企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、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。

会计信息只有真实可靠,才值得财务会计报告使用者信赖,否则,就会对财务会计报告使用者的决策产生误导甚至带来损失。为了贯彻可靠性要求,企业应当做到:

(1) 以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量,将符合会计要素定义及其确认条件的资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等如实反映在财务报告中。

(2) 在符合重要性和成本效益原则的前提下,保证会计信息的完整性,其中包括应当编报的报表及其附注内容等应当保持完整,不能随意遗漏或者减少应予披露的信息。

(3) 包括在财务报告中的会计信息应当是中立的、无偏的,即企业在制定会计政策、选择会计方法时要保持中立,不偏向企业利益集团中的任何一方,不追求预定的结果。

2) 相关性

相关性要求企业提供的会计信息应当与财务报告使用者的经济决策需要相关,

有助于财务报告使用者对企业过去、现在或未来的情况做出评价或者预测。

会计信息是否有用，是否具有价值，关键看其与使用者的决策需要是否相关，是否有助于决策或者提高自身的决策水平，这取决于两个因素：一是有反馈价值，相关的会计信息应当能够有助于使用者评价企业过去的决策，证实或者修正过去的有关预测；二是有预测价值，相关的会计信息还应当有助于使用者根据财务报告所提供的会计信息预测企业未来的财务状况、经营结果和现金流量。

会计信息质量的相关性要求，需要企业在确认、计量和报告会计信息的过程中，充分考虑财务报告使用者的决策模式和信息需要。但是，相关性是以可靠性为基础的，两者之间并不矛盾，不应将两者对立起来。在实践中，会计信息应当在可靠性的基础上，尽可能地做到相关，以满足财务报告使用者的决策需要。

3) 可理解性

可理解性要求企业提供的会计信息应当清晰明了，便于财务报告使用者理解和使用。

企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用，而要想让使用者有效使用会计信息，就应当让其了解会计信息的内涵，弄懂会计信息的内容，这就要求财务报告所提供的会计信息应当清晰明了、易于理解。只有这样，才能提高会计信息的有用性，实现财务会计的目标。

会计信息是一种专业性较强的信息，在强调会计信息的可理解性要求的同时，当然还应假定使用者具备一定会计方面的知识，并且愿意付出努力去研究这些信息，这样才能真正发挥会计信息的作用。

4) 可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比，主要包括两层含义：

一是同一企业在不同时期提供的会计信息应当相互可比。为了便于财务报告使用者了解企业的财务状况、经营成果和现金流量的变化趋势，比较企业在不同时期的财务报告信息，全面、客观地评价企业的过去、预测企业的未来，从而做出正确决策，会计信息质量的可比性要求同一企业在不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。但是，满足会计信息的可比性要求，并非表明企业不得变更会计政策，如果按照规定或者在会计政策变更后可以提供更可靠、更相关的会计信息的，企业就可以变更会计政策。有关会计政策变更的情况，企业应当在财务报告附注中予以说明。

二是不同企业在相同会计期间提供的信息应当相互可比。为了便于财务报告使用者评价不同企业的财务状况、经营成果和现金流量及其变动情况，会计信息质量的可比性要求不同企业在同一会计期间发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用规定的会计政策，以确保会计信息的口径一致、相互可比，使不同企业按照一致的确认、计量和报告要求提供有关会计信息。

5) 实质重于形式

实质重于形式要求企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量

和报告，不能仅仅以交易或者事项的法律形式为依据。

企业发生的交易或者事项在多数情况下，其经济实质和法律形式是一致的；但随着市场经济的不断发展，经济现象日趋复杂，在有些情况下，会出现不一致。例如，在融资租赁业务中，就法律形式而言，承租人并不拥有租入资产的所有权，该租赁资产的所有权在租赁期内属于出租方所有。但是，就经济实质而言，按照融资租赁合同的规定，在租赁期内，承租人能够控制融资租入的资产所创造的未来经济利益，符合资产的本质特征，因此在会计确认、计量和报告中就应当将以融资租赁方式租入的资产视为企业的资产，列入企业的资产负债表。

6) 重要性

重要性要求企业提供的会计信息应当反映与企业的财务状况、经营成果和现金流量有关的所有重要交易或者事项。

在实务中，如果某会计信息的省略或者错报会影响投资者等财务报告使用者据此做出决策的，该信息就具有重要性。重要性的应用需要依赖职业判断，企业应当根据其所处环境和实际情况，从项目的性质和金额大小两方面加以判断重要性。

7) 谨慎性

谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎，不应当高估资产或者收益、低估负债或者费用。

在市场经济环境下，企业的生产经营活动面临着许多风险和不确定性，如应收款项的可收回性、固定资产的使用寿命、无形资产的使用寿命、售出存货可能发生的退货或者返修等。会计信息质量的谨慎性要求，需要企业在面临不确定性因素的情况下做出职业判断时，应当保持应有的谨慎，充分估计到各种风险和损失，既不高估资产或者收益，又不低估负债或者费用。

值得注意的是，谨慎性要求并不意味着企业可以故意高估负债和费用，或者故意低估资产和收益，如果企业这样做，就不符合会计信息的可靠性和相关性要求，就会损害会计信息的质量，这是会计准则所不允许的。

8) 及时性

及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行确认、计量和报告，不得提前或延后。

会计信息对于使用者的经济决策是有时效性的。其价值会随时间的流逝而降低。这就要求企业在会计确认、计量和报告过程中必须贯彻及时性的要求。为此，一是要求企业及时收集会计信息，即在经济交易或者事项发生后，及时收集整理各种原始凭证；二是要求企业及时处理会计信息，即按照会计准则的规定，及时对经济交易或者事项进行确认或者计量，并编制财务报告；三是要求企业及时传递会计信息，即按照国家规定的有关时限，及时地将编制的财务报告传递给财务报告使用者，便于使用者及时使用和决策。

1.4 会计要素及其确认

会计要素是根据交易或者事项的经济特征所确定的财务会计对象的基本分类。根据我国《企业会计准则——基本准则》，将会计要素分为六类：资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中，资产、负债和所有者权益要素侧重于反映企业的财务状况，为静态三要素；收入、费用和利润要素侧重于反映企业的经营成果，为动态三要素。

1.4.1 资产的定义及其确认条件

1) 资产的定义

资产是指由企业过去的交易或者事项形成的，被企业拥有或者控制的，预期会给企业带来经济利益的资源。根据资产的定义，资产具有以下几个方面的特征：

(1) 资产是由企业过去的交易或者事项形成的

资产应当由企业过去的交易或者事项所形成，过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或者其他交易或者事项，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形成资产。例如，企业有购买某项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，不能因此而确认存货资产。

(2) 资产被企业拥有或者控制

资产作为一种资源，应当被企业拥有，也就是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，但能控制该项资源。可见，拥有所有权并不是确认资产的绝对标准。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。在有些情况下，资产虽然不为企业所拥有，即企业并不享有其所有权，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，因此符合会计上对资产的定义。如果企业既不拥有也不控制资产所能带来的经济利益，就不能将其作为企业的资产予以确认。

(3) 资产预期会给企业带来经济利益

资产预期会给企业带来经济利益，是指资产具有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；带来的经济利益可以是现金或者现金等价物，或者是可以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。

预期能为企业带来经济利益是资产的重要特征。例如，企业采购的原材料、购置的固定资产等可以用于在生产经营过程中制造商品或者提供劳务、对外出售后收回货款，货款即为企业所获得的经济利益。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，如果不能再为企业带来经济利益，也不能再确认为企业的资产。

2) 资产的确认条件

将一项资源确认为资产，首先应当符合资产的定义，还应当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

资产的本质特征是能够为企业带来经济利益。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够流入多少实际上带有不确定性。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，判断与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；反之，不应当予以确认。

(2) 该资源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，资产的确认也是如此。只有当有关资源的成本或者价值能够可靠地计量时，资产才能予以确认。在实务中，企业取得的许多资产都需要付出成本。例如，企业购买或者生产的存货、企业购置的厂房或者设备等，对于这些资产，只有实际发生的成本或者生产成本能够可靠计量，才能视为符合了资产确认的可计量条件。

1.4.2 负债的定义及其确认条件

1) 负债的定义

负债是指由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。负债具有以下几个方面的特征：

(1) 负债是由企业过去的交易或者事项形成的

负债应当由企业过去的交易或者事项所形成，即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。

(2) 负债是企业承担的现时义务

负债必须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。其中，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。例如，企业购买原材料形成应付账款、企业向银行贷入款项形成借款、企业按照税法规定应当缴纳的税款等，均属于企业应当承担的法定义务，需要依法予以偿还。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经营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承担责任的合理预期。例如，某企业多年来制定有一项销售政策，对于售出商品提供一定期限内的售后保修服务，预期将为售出商品提供的保修服务就属于推定义务，应当将其确认为一项负债。

(3) 负债预期会导致经济利益流出企业

预期会导致经济利益流出企业也是负债的一个本质特征，只有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。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,用现金偿还或以实物资产的形式偿还;以提供劳务的形式偿还;以部分转移资产、部分提供劳务的形式偿还;将负债转为资本等。

2) 负债的确认条件

将一项现时义务确认为负债,应当符合负债的定义,还应当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

从负债的定义可以看到,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,虽然企业承担了现时义务,但是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,不应当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。

1.4.3 所有者权益的定义及其确认条件

1) 所有者权益的定义

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。所有者权益是所有者对企业资产的剩余索取权,它是企业的资产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。

2) 所有者权益的来源构成

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等构成。

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的金额,也包括投入资本超过注册资本或股本部分的金额,即资本溢价或股本溢价,这部分投入资本作为资本公积(资本溢价)反映。

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。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经济利益的流出。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的公允价值变动额（有效套期部分）等。

留存收益是指企业历年实现的净利润留存于企业的部分，主要包括盈余公积和未分配利润。

3) 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。

1.4.4 收入的定义及其确认条件

1) 收入的定义

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。根据收入的定义，收入具有以下几个方面的特征：

(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，工业企业制造并销售产品即属于企业的日常活动。明确界定企业的日常活动是为了将收入与利得相区分，因为企业的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) 收入会导致所有者权益的增加

与收入相关的经济利益的流入应当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。企业对于因借入款项所导致的经济利益的增加，不应将其确认为收入，应当确认为一项负债。

(3) 收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入

收入应当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，应当收到现金或者有权在未来收到现金，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。

2) 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，其收入确认的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企业从而导致企业资产的增加或者负债的减少，且经济利益的流入额能够可靠地计量时才能予以确认。收入的确认至少应当符合以下条