



A C C O U N T I N G

会计人员教育培训系列教材

会计人员继续教育教程

K UAIJI RENYI



AOYU JIAOCHENG

NLIC 2970645269

主编 高阳 王汉平 孙明山

 中国人民大学出版社

会计人员教育培训系列教材

会计人员继续教育教程

主 编 高 阳 王汉平 孙明山
副主编 张学高 陈明玉 杨洪涛
张美惠



NLIC 2970645269

中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

会计人员继续教育教程/高阳, 王汉平, 孙明山主编. —北京: 中国人民大学出版社, 2011. 5
ISBN 978-7-300-13665-3

I. ①会… II. ①高… ②王… ③孙… III. ①会计学-继续教育-教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 083672 号

会计人员教育培训系列教材

会计人员继续教育教程

主 编 高 阳 王汉平 孙明山

副主编 张学高 陈明玉 杨洪涛 张美惠

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

电 话 010-62511242 (总编室)

010-82501766 (邮购部)

010-62515195 (发行公司)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com> (人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京密兴印刷有限公司

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

印 张 14

字 数 327 000

邮政编码 100080

010-62511398 (质管部)

010-62514148 (门市部)

010-62515275 (盗版举报)

版 次 2011 年 5 月第 1 版

印 次 2011 年 5 月第 1 次印刷

定 价 30.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换



前 言

为了使我国会计人员教育培训工作科学化、制度化、规范化,充分体现“以人为本、按需施教、突出重点、提高能力、加强指导、创新机制”的基本原则,帮助并指导会计人员在有限的学时里快速、有效地掌握相关知识,特推出本教材。

作为会计人员教育培训的培训教材,本书试图全面、系统地揭示会计理论、政策法规、业务知识、技能训练和职业道德等方面的新观点和新方法。全书分4个部分,共18章。

第一部分:《企业会计准则》要点讲解(第1章至第8章)

本部分重点就资产、负债、所有者权益、收入、费用和财务报告等内容,在概念、新旧准则的差异以及确认、计量等方面作了全面介绍,更加重视资产的质量和企业经营风险的揭示,特别是公允价值的引入等,对企业财务人员的职业判断能力和对专业基础知识的掌握提出了更高的要求。

第二部分:《企业内部控制基本规范》讲解(第9章至第16章)

本部分内容围绕《企业内部控制基本规范》以及《企业内部控制应用指引》、《企业内部控制评价指引》和《企业内部控制审计指引》等三个配套指引,阐述了建立企业内部控制基本框架的方法,以帮助读者理解内部控制体系的内在逻辑并提升在现实工作中的操作能力。

第三部分:行政事业单位会计核算讲解(第17章)

本部分内容包括行政事业单位会计要素的核算及特点、特殊资金管理制度等。除了阐述行政事业单位的财务具体操作知识外,还指出了行政事业单位会计核算与企业会计核算的不同之处,对行政事业单位会计人员的日常工作具有很强的指导性。

第四部分:企业财务管理讲解(第18章)

本部分重点阐述了中小企业如何筹资、融资以及中小企业的财务管理等内容,包括企业融资的理论、企业融资的制度以及各个行业的融资等具体内容。

全书语言通俗易懂,案例生动翔实,主要供教育培训会计持证人员使用,也适合管理咨询师、会计师、企业培训师、财经类相关专业师生阅读,是一本全面介绍企业会计准则和内部控制等内容的入门教材。

本书由高阳、王汉平、孙明山担任主编,他们负责拟定大纲、总纂、定稿。张学高、陈明玉、杨洪涛、张美惠担任副主编。本教材的编写工作还得到了一批具有良好职业道德修养、较高理论政策水平和专业水平的教师的支持。由于我们编写水平有限,书中还有很多不妥之处,恳请读者、同仁批评指正。

本系列教材编委会

2011年4月



目 录

第 1 章 概述	1
第 1 节 《企业会计准则》概述.....	1
第 2 节 《企业会计准则——基本准则》相关要点.....	4
第 2 章 资产类准则要点讲解	11
第 1 节 货币资金	11
第 2 节 应收及预付款项	18
第 3 节 交易性金融资产	24
第 4 节 存货	26
第 5 节 长期股权投资	39
第 6 节 固定资产	42
第 7 节 无形资产及其他资产	53
第 3 章 负债类准则要点讲解	56
第 1 节 短期借款	56
第 2 节 应付及预收款项	57
第 3 节 应付职工薪酬	60
第 4 节 应交税费	64
第 5 节 应付股利及其他应付款	71
第 6 节 长期借款	71
第 7 节 应付债券及长期应付款	72
第 4 章 所有者权益类准则要点讲解	74
第 1 节 实收资本	74
第 2 节 资本公积	77
第 3 节 留存收益	78
第 5 章 收入类准则要点讲解	82
第 1 节 销售商品收入	82
第 2 节 提供劳务收入	86
第 3 节 让渡资产使用权的收入	88
第 4 节 政府补助收入	89
第 6 章 费用类准则要点讲解	91
第 1 节 营业成本	91
第 2 节 期间费用	92

第7章 利润类准则要点讲解	94
第1节 利润及所得税费用的核算	94
第2节 本年利润的会计处理	97
第8章 财务报告列报准则要点讲解	99
第1节 财务报告概述	99
第2节 资产负债表	99
第3节 利润表	103
第4节 现金流量表	104
第5节 所有者权益变动表	106
第6节 财务报表附注	106
第7节 主要财务指标分析	107
第9章 企业内部控制概论	112
第1节 企业内部控制的定义	112
第2节 企业内部控制的产生与发展	115
第10章 内部控制的功能和机制	119
第1节 内部控制的功能	119
第2节 开展内部控制应遵循的原则	121
第11章 企业内部控制目标	126
第1节 内部控制目标的确立	126
第2节 内部控制目标的解读	129
第12章 企业内部控制体系的建立	135
第1节 内部控制体系的建立	135
第2节 内部控制的要素	142
第13章 企业内部控制环境要素	148
第1节 内部控制与公司治理	148
第2节 人力资源对内部控制环境的影响	151
第3节 企业文化对内部控制环境的影响	154
第14章 企业风险评估机制	157
第1节 企业风险评估下的识别工作	157
第2节 企业风险评估下的应对策略	159
第15章 内部信息与沟通	164
第1节 内部信息传递的总体要求	164
第2节 内部信息传递流程及主要风险点	165
第16章 内部控制的信息系统	171
第1节 信息系统内部控制概述	171
第2节 信息系统的开发	172
第3节 信息系统的运行与维护	177
第17章 行政事业单位会计与财务制度解读	181
第1节 行政事业单位会计与财务理念简述	181

第 2 节	行政事业单位会计资产类科目解读	182
第 3 节	行政事业单位会计负债类科目解读	186
第 4 节	行政事业单位会计净资产类科目解读	187
第 5 节	行政事业单位会计收入和支出类科目解读	190
第 6 节	行政事业单位会计报表解读	192
第 18 章	实用企业财务管理指南	193
第 1 节	企业财务管理导论	193
第 2 节	资金时间价值	198
第 3 节	风险与收益	208



第 1 章

概 述

第 1 节 《企业会计准则》概述

一、新准则的发布和实施情况

2006年2月15日,财政部发布了新的《企业会计准则》(以下简称新准则),实现了与国际会计标准的趋同,得到了国际社会的高度评价。对比原《企业会计准则》,新旧《企业会计准则》变化非常大。举个简单的例子:中石化分别在上海、香港、纽约、伦敦四地上市,按照规定应编制两套财务报告,一套是中国会计标准,一套是国际会计标准。在2005年的年报中,中石化按照中国会计标准(即原《企业会计准则》和《企业会计制度》)编制的报表中,2005年净利润为395亿元人民币;按照国际会计标准(即《国际财务报告准则》)编制的报表,当年利润为438亿元人民币,两者相差43亿元人民币。大家关心的是:国际标准计算的利润为什么会多43亿元,差异在哪里?会计上很讲究谨慎性原则的运用,是不是国际会计标准比较“不谨慎”?这些问题可以通过分析新准则的要点和变化得到答案。

新的《企业会计准则》包括1个基本准则和38个具体准则。2006年10月30日,财政部发布了《企业会计准则——应用指南》,标志着中国建立了完整的会计准则体系。根据财政部的规定,上市公司从2007年1月1日起执行新准则,鼓励其他企业照此执行。因此,新准则发布实施后,大中型企业执行《企业会计准则》体系,不再执行《企业会计制度》、《金融企业会计制度》等,小企业执行《小企业会计制度》。

二、制定新准则的必要性

新准则的发布和实施有其必然性,具体表现在以下4个方面:

(1) 世界经济一体化要求。例如,1998年年末,在伦敦证券交易所的股票市价总额中,有70%来自非英国公司。经济依存度的增加要求统一会计这一“商用语言”。

(2) 其他国家的国际化策略。至2005年年末,全世界累计有91个国家和地区允许或要求采用国际会计标准,包括美国、欧盟等发达国家,甚至印度、巴基斯坦也采用了国际标准。其他国家的会计标准先进了,资本就容易向其流动,这就要求加快我国会计的国际化进程。

(3) 降低筹资成本的需要。如大型企业同时在境内外上市,信息披露成本非常高。如果我国会计标准与国际趋于一致,得到国际承认,就可以降低筹资成本。

(4) 会计信息使用者需求变化的影响。以前的会计信息主要是国资委和财政部门使用,随着资本市场的发展,投资银行、证券分析师、财务分析师对财务报告越来越重视,对会计信息的依存度、敏感度明显提高。证券分析师在分析公司的投资价值时,更多地采用以公允价值计量的信息,而不是采用历史成本信息。例如,购入股票 100 万元(历史成本),期末市价上涨到 120 万元(公允价值),则表明现有资产为 120 万元,用于决策时公允价值的信息比历史成本信息更相关。因此,应该对我国原会计准则进行改革,按照国际会计准则,更多采用公允价值。

三、我国《企业会计准则》体系构成及其与国际会计准则的比较

(一) 新《企业会计准则》体系的组成

新《企业会计准则》体系由基本准则(1个)、具体准则(38个)和应用指南三部分组成。

1. 基本准则

作为准则的准则,基本准则起统驭作用,它规定了财务报告目标、会计六要素、会计计量属性和财务报告组成。

2. 具体准则

具体准则由 38 个具体准则组成,其名称如表 1—1 所示。

表 1—1

具体准则

(1) 存货	(20) 企业合并
(2) 长期股权投资	(21) 租赁
(3) 投资性房地产	(22) 金融工具确认和计量
(4) 固定资产	(23) 金融资产转移
(5) 生物资产	(24) 套期保值
(6) 无形资产	(25) 原保险合同
(7) 非货币性资产交换(不包括净资产)	(26) 再保险合同
(8) 资产减值	(27) 石油天然气开采
(9) 职工薪酬	(28) 会计政策、会计估计变更和差错更正
(10) 企业年金基金	(29) 资产负债表日后事项
(11) 股份支付	(30) 财务报表列报
(12) 债务重组	(31) 现金流量表
(13) 或有事项	(32) 中期财务报告
(14) 收入	(33) 合并财务报表
(15) 建造合同	(34) 每股收益
(16) 政府补助	(35) 分部报告
(17) 借款费用	(36) 关联方披露
(18) 所得税	(37) 金融工具列报
(19) 外币折算	(38) 首次执行企业会计准则

3. 应用指南

应用指南即 32 个具体准则的应用指南和附录(会计科目和主要账务处理)。

(1) 具体准则 38 个,应用指南只有 32 个,少了 6 个,是因为这 6 个准则在征求意见

中存在的疑问很少。它们是：建造合同、原保险合同、再保险合同、资产负债表日后事项、中期财务报告、关联方披露。

(2) 会计科目作为附录，降低了会计记录的层次，相应地提高了财务报告的地位。

(二) 我国《企业会计准则》与国际会计标准的比较

1. 国际会计标准的含义

(1) 国际会计标准由国际会计准则理事会所发布。国际会计准则理事会 (IASB) 成立于 2001 年，其前身是国际会计准则委员会 (IASC，成立于 1973 年)。

(2) 国际会计标准具体由《国际财务报告准则》和《国际会计准则》组成。

1) 国际财务报告准则 (5 个，由国际会计准则理事会制定)：

- 国际财务报告准则第 1 号——首次采用国际财务报告准则
- 国际财务报告准则第 2 号——以股份为基础的支持
- 国际财务报告准则第 3 号——企业合并
- 国际财务报告准则第 4 号——保险合同
- 国际财务报告准则第 5 号——持有待售的非流动资产和终止经营

2) 国际会计准则 (发布了 41 个，有效的 32 个，由国际会计准则委员会制定)：

- 国际会计准则第 1 号——财务报表的列报
- 国际会计准则第 2 号——存货
- 国际会计准则第 7 号——现金流量表
- 国际会计准则第 8 号——会计政策、会计估计变更和差错
- 国际会计准则第 10 号——资产负债表日后事项
- 国际会计准则第 11 号——建造合同
- 国际会计准则第 12 号——所得税
- 国际会计准则第 14 号——分部报告
- 国际会计准则第 15 号——国际会计准则理事会决议：理事会撤销《国际会计准则第 15 号》
- 国际会计准则第 16 号——不动产、厂场和设备 (固定资产)
- 国际会计准则第 17 号——租赁
- 国际会计准则第 18 号——收入
- 国际会计准则第 19 号——雇员福利
- 国际会计准则第 20 号——政府补助的会计和政府援助的披露
- 国际会计准则第 21 号——汇率变动的的影响
- 国际会计准则第 23 号——借款费用
- 国际会计准则第 24 号——关联方披露
- 国际会计准则第 26 号——退休福利计划的会计和报告
- 国际会计准则第 27 号——合并财务报表和单独财务报表
- 国际会计准则第 28 号——联营中的投资
- 国际会计准则第 29 号——恶性通货膨胀经济中的财务报告
- 国际会计准则第 30 号——银行和类似金融机构财务报表中的披露
- 国际会计准则第 31 号——合营中的权益

- 国际会计准则第 32 号——金融工具：披露和列报
- 国际会计准则第 33 号——每股收益
- 国际会计准则第 34 号——中期财务报告
- 国际会计准则第 36 号——资产减值
- 国际会计准则第 37 号——准备、或有负债和或有资产
- 国际会计准则第 38 号——无形资产
- 国际会计准则第 39 号——金融工具：确认和计量
- 国际会计准则第 40 号——投资性房地产
- 国际会计准则第 41 号——农业

(3) 应注意：国际会计标准由两部分组成，即：国际会计准则和国际财务报告准则，以后发布的都称为国际财务报告准则，从而提高了财务报告的地位；国际会计的准则由 37 个具体准则组成，我国是 38 个具体准则（大部分名称相同，有些是撤并、分立的结果），数量基本相等，说明我国的会计准则体系已建立起来了。有了准则体系，就不需要《企业会计制度》了。

2. 我国《企业会计准则》与国际会计标准的主要差异

我国的《企业会计准则》已经进入世界先进会计标准行列。新的《企业会计准则》与国际会计标准存在的实质性差异主要有两个：

(1) 关联方关系。国际上把国有控股企业之间看成存在关联关系，而我国只有在存在投资关系且具有重大影响的情况下，才具有关联关系，即企业不能仅因为同受国家控制而具有关联关系。理由是：没有投资关系的企业，不会因为仅仅是国有控股而发生转移利润、不公平交易、虚假交易等，也不会因为其他国有企业破产而受到牵连；国际上的做法在我国不具有可操作性，而且充分披露国有企业信息不利于经济安全。

(2) 固定资产、无形资产等长期资产计提减值后不得转回。这样处理的理由：一是固定资产、无形资产（战略性资产）发生减值往往是永久性的，这类资产如电子设备、专利权等；二是防止部分企业利用减值转回任意调节利润。

第 2 节 《企业会计准则——基本准则》相关要点

一、财务报告目标

(一) 财务报告目标的内容

新准则规定，企业应当编制财务会计报告（又称财务报告，下同）。财务会计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履行情况，有助于财务会计报告使用者作出经济决策。因此，财务报告的目标有两个：

- (1) 向财务报告使用者提供对决策有用的信息。
- (2) 反映企业管理层受托责任的履行情况。

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，其中特别强调财务报告为投资者服务，把为投资者服务放到了首位，这是观念上的一个大转变，树立了市场经济的观念。

（二）财务报告目标理论对新准则的影响分析

会计目标理论在西方会计理论结构中占有十分重要的地位，是西方会计理论的基石。会计目标理论存在受托责任学派和决策有用学派两个学派。

1. 受托责任学派

20世纪20年代，现代企业所有权与经营权分离，股权集中，大股东要考核经营者的经营业绩，了解受托责任的履行情况，就需要确定收益，从而强调权责发生制、配比、划分收益性支出和资本性支出。

在受托责任观下，会计本质上不是一个计价的过程，而是收入和成本费用的配比过程，资产负债表沦为成本摊销表，如在资产负债表中有大量的待摊费用和预提费用，计量属性主要采用历史成本。受托责任学派因注重收益，形成了收入费用观。

2. 决策有用学派

20世纪70年代，随着公司规模越来越大，股权越来越分散，大部分股东不再关注对经营者的选择，而是通过分析资产负债表中反映的预期能给企业带来未来现金流量的信息，决定是买入还是卖出股票。决策有用学派是在证券市场日益扩大化和规范化的历史背景下形成的。

证券市场分析师、财务分析师为了分析公司的投资价值，非常关注公司未来现金流量；在资产负债表中，可以通过资产预测未来的现金流入，通过负债预测未来的现金流出。决策有用观因注重资产负债，形成资产负债观。

从20世纪70年代后，人们更重视资产负债表所提供的信息，逐渐从“收入费用观”转变为“资产负债观”，成为制定准则的主要依据。

资产负债观是指会计准则制订者在制定规范某类交易或事项的会计准则时，应首先定义并规范由此类交易产生的资产或负债的计量，然后再根据所定义的资产和负债的变化来确认收益。在资产负债观下，利润表成为资产负债表的附属产物。现将两种收益的计算比较如下：

在收入费用观下：

$$\text{收益} = \text{收入} - \text{费用} \quad (\text{应分别确认收入和费用})$$

在资产负债观下：

$$\text{收益} = \text{年末净资产} - \text{年初净资产} \quad (\text{假定没有所有者投入，也没有向投资者分配利润})$$

【例题 1—1】 资产负债观下收益的计算。2005 年末和 2006 年末有关资产负债资料见表 1—2 和表 1—3。

资产	金额	权益	金额
货币资金	2	其他应付款	20
股票投资	18 (成本 20)		
其他应收款	20 (可收回)		
固定资产 (房产)	120 (市价)	净资产	140
合计	160 (公允价值)	合计	160

表 1—3

资产负债表 (2006 年 12 月 31 日)

资产	金额	权益	金额
货币资金	10	其他应付款	0
其他应收款	30 (可收回)		
股票投资	10 (市价)		
固定资产 (房产)	130 (+10)	净资产	180
合计	180 (公允价值)	合计	180

2006 年收益 = 年末净资产 - 年初净资产 = 180 - 140 = 40 (万元)

两者对收益的计算思路不同, 在资产负债观下, 采用了全面收益的观点, 即收益中包含了已实现的收益, 还包含未实现收益 (公允价值变动收益)。

为了反映资产、负债的真实情况, 提高信息的相关性, 在资产负债观下, 主要计量属性采用公允价值。我国在这次会计改革中, 新准则的制定也基本上采用了资产负债观, 在许多具体准则中, 可以看到“公允价值”的运用, 并成为这次会计改革最引人注目的亮点。比如: 交易性金融资产以公允价值计量、投资性房地产可以用公允价值计量、非货币性交换和债务重组收到的存货等应该以公允价值计量等。

此外, 资产负债观的典型运用有: 在资产负债表中取消了待摊费用和预提费用; 存货发出取消了后进先出法; 所得税采用资产负债表债务法等。

例如: 递延所得税资产	33
借: 递延所得税资产	33
贷: 所得税费用	33

二、会计基本假设

会计的基本假设有如下 4 个:

(1) 会计主体。它是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。只有确定了空间范围, 才能提供恰当的信息。

(2) 持续经营。它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。在持续经营假设下, 企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提, 如固定资产 (建筑物) 可以按照 30 年计提折旧。

(3) 会计分期。它是指将一个企业持续经营的生产经营活动期间划分为若干连续的、长短相同的期间。在会计分期假设下, 会计核算应划分会计期间, 分期结算账目和编制财务报告。

会计期间分为年度和中期。年度和中期均按公历起讫日期确定。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间, 如月报、季报、半年报。

(4) 货币计量。它是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量, 反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量。以货币计量为假设, 可以全面反映企业的各项生产经营活动和有关交易、事项。但是, 统一采用货币计量也有缺陷, 例如, 某些影响企业财务状况和经营成果的因素, 如企业经营战略、研发能力、市场竞争力等, 往往难以用货币来计量, 但这些信息对于使用者的决策也很重要, 为此, 企业可以在财务报告中补充

披露有关非财务信息来弥补上述缺陷。

三、会计信息质量要求

为了实现财务报告的目标，对会计信息质量提出了如下 8 个要求：

(1) 可靠性。对会计信息最基本的要求就是要可靠。

(2) 相关性。提供的会计信息应相关，如公允价值的相关性就比历史成本要高。

(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。

(4) 可比性。包括纵向可比和横向可比。

(5) 实质重于形式。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，不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。应注意：一般情况下，经济实质和法律形式是一致的。实质重于形式的典型运用有：融资租赁、售后回购、关联关系确定等。

(6) 重要性。重要的会计事项应该单独反映，不重要的可以简化处理。

(7) 谨慎性。谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时应当保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、不应低估负债或者费用。谨慎性的应用并不允许企业设置秘密准备，如果企业故意低估资产或者收益，或者故意高估负债或者费用，将不符合会计信息的可靠性和相关性要求，损害会计信息质量，扭曲企业实际的财务状况和经营成果，从而对使用者的决策产生误导，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，不得提前或者延后。

注意：新准则中不再强调会计核算的 13 个一般原则。将权责发生制原则改为会计核算的基础；将历史成本原则作为会计计量属性；将一贯性和可比性原则合并为可比性的质量要求；不强调配比原则、划分收益性支出和资本性支出原则。

四、会计要素及其确认

(一) 资产

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

资产的定义主要有以下两种观点：

1. 未消逝成本观

美国会计学家佩顿和利特尔顿在 1940 年出版的《公司会计准则绪论》中提出将成本分为两部分，其中已消耗的成本为费用，未消耗的成本为资产，将企业资产概括为“未消逝的成本”。

2. 未来经济利益观

1980 年，美国财务会计准则委员会（FASB）发布的财务会计概念公告第 3 号《财务报告的要素》中认为：“资产是可能的未来经济利益，它是特定个体从已经发生的交易或

事项中所取得的或者控制的。”国际会计准则委员会在《编制财务报表的框架》中指出：“资产是指作为以往事项的结果而由企业控制的、可向企业流入未来经济利益的资源。”

在这次改革中，我国采用了未来经济利益观，因为未来经济利益观动态地研究资产的特性，从资产在企业经营中发挥的功能的角度去考察资产的实质，这种表述完整而准确地诠释了资产的实质——是否能为企业带来未来经济利益。

将一项资源确认为资产，需要符合资产的定义，并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；（2）该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

（二）负债

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。

（三）所有者权益

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（净资产）。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。

所有者权益按其来源划分，主要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（盈余公积+未分配利润）等。应注意的是，新准则引入了利得和损失的概念。

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。

利得和损失有两个去向：第一，直接计入当期损益，列示在利润表中；第二，直接计入所有者权益（资本公积），列示在资产负债表中。前者如出售固定资产，利得计入营业外收入，损失计入营业外支出；后者如可供出售金融资产公允价值变动，直接调整资本公积（其他资本公积）。

（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经济利益的总流入。收入应与日常活动相联系，如销售商品、提供劳务和让渡资产使用权。

（五）费用

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。

（六）利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。反映的是企业的经营业绩情况，是业绩考核的重要指标。

利润的来源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。

收入减去费用后的净额反映的是企业日常活动的业绩，直接计入当期利润的利得和损失反映的是企业非日常活动的业绩。

直接计入当期利润的利得和损失是指应当计入当期损益、最终会引起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。

五、会计计量

(一) 会计计量的基本要求和会计计量属性的构成

企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表时，应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定其金额。会计计量属性主要包括：

1. 历史成本

在历史成本计量下，资产按照购置时支付的现金或者现金等价物的金额，或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量；负债按照因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，或者承担现时义务的合同金额，或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

【例题 1—2】 2005 年 4 月 1 日，甲公司自行建造一栋办公楼，工程造价 2 000 万元，则历史成本为 2 000 万元。

2. 重置成本

在重置成本计量下，资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量；负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。

3. 可变现净值

在可变现净值计量下，资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额计量。

【例题 1—3】 2007 年 3 月 8 日，甲公司购入一批服装，总成本为 100 万元，则库存商品的入账价值为 100 万元，形成历史成本；2007 年 12 月 31 日，该批服装预计售价为 90 万元，预计相关销售费用和相关税金为 5 万元，则可变现净值为 85 万元，即年末资产价值为 85 万元。

4. 现值

在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流量的折现金额计量；负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。

【例题 1—4】 甲公司有辆货运汽车，2007 年年末账面价值为 10 万元，预计尚可使用 3 年。3 年中，预计每年在使用中能带来的现金流量为 5 万元，3 年后处置时能带来现金流量为 1 万元。假设资产报酬率为 6%，则

$$\begin{aligned} \text{未来现金流量现值} &= 5 \div (1+6\%) + 5 \div (1+6\%)^2 + 6 \div (1+6\%)^3 \\ &= 4.72 + 4.45 + 5.04 = 14.21 \text{ (万元)} \end{aligned}$$

即该货运汽车的价值为其带来的现金流量现值 14.21 万元。

5. 公允价值

在公允价值计量下，资产和负债按照在公平交易中熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。

【例题 1—5】 甲公司于 2007 年 7 月 1 日购入股票 100 万元，则该股票的公允价值为 100 万元。

6. 摊余成本

摊余成本通常用来计量金融资产中的持有至到期投资、贷款和应收款项，具体内容在金融资产部分详述。

(二) 会计计量属性的应用原则

会计计量一般采用历史成本；在可靠计量的前提下可以采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量。之所以一般采用历史成本，是因为它最可靠；但新准则强调，应适度采用公允价值，如交易性金融资产、可供出售金融资产、部分投资性房地产、债务重组和非货币性资产交换取得的资产等，应按公允价值计量。由于公允价值应用广泛了，会计人员需要更多地采用职业判断，更多地采用估值技术。因而会计人员有点像“资产评估师”了。

六、财务报告

(一) 财务报告的概念

财务报告是指企业对外提供的反映企业某一特定日期的财务状况和某一会计期间的经营成果、现金流量等会计信息的文件。

财务报告、财务会计报告、财务报表、会计报表的区别如下：

财务报告=财务会计报告=财务报表+其他资料；

财务报表=会计报表+附注；

财务报告=财务会计报告>财务报表>会计报表。

(二) 财务报表的组成及相关概念

财务报表由会计报表和附注组成。在新准则下，会计报表包括四张主表，即资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表，取消了利润分配表。新准则下会计报表的变动情况如下：

(1) 资产负债表：取消了待摊费用和预提费用；将短期投资改为交易性金融资产；将长期持有股票、基金等投资作为可供出售金融资产；将长期债权投资改称为持有至到期投资；增加了长期应收款、开发支出、商誉；将应付工资、应付福利费合并为应付职工薪酬；将应交税金和其他应交款合并为应交税费。

(2) 利润表：将主营业务收入和其他业务收入合并为营业收入；单列资产减值损失；增加公允价值变动损益；将投资收益作为营业收入的组成部分。

(3) 所有者权益变动表：新增的主表代替了利润分配表，反映如何由上年末的净资产变成本年末的净资产。