

财政部规划教材
全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材
全国高等院校应用型会计系列教材

中级财务会计

(第二版)



陈德萍 主编

GAODENG
JIAOCAI

CAIZHENGBU GUIHUA JIAOCAI
QUANGUO CAIZHENGZHIYE JIAOYU
JIAOCAI
QUANGUO GAODENG YUANXIAO
YINGYONGXING
KUAIJI XILIE JIAOCAI



中国财政经济出版社

财 政 部 规 划 教 材
全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材
全国高等院校应用型会计系列教材

中级财务会计

(第 二 版)

陈德萍 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中级财务会计/陈德萍主编. —2 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2013. 5

财政部规划教材 全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材 全国高等院校应用型会计系列教材

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4501 - 0

I. ①中… II. ①陈… III. ①财务会计 - 高等学校 - 教材 IV. ①F234. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 097493 号

责任编辑: 陈 冰 责任校对: 徐艳丽

封面设计: 陈 瑶 版式设计: 汤广才

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 17.75 印张 388 000 字

2013 年 6 月第 2 版 2013 年 6 月北京第 1 次印刷

定价: 36.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4501 - 0 / F · 3643

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

反盗版举报热线: 88190492、88190446

编写说明

本书是财政部规划教材、全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材，由财政部教材编审委员会组织编写并审定，作为全国高等院校财经类教材使用。

本次教材修订的目标是适应全国高等院校财经类教材的需要，充分体现新会计准则的特点，满足财政改革与发展的需求，加强财经类技能人才培养，全面、协调、持续推进财政部学历教材建设工作，促进国家财政事业的发展。

第二版是在第一版的基础上，根据近年来会计环境的变化，依据最新的会计准则和规范，紧跟时代进步的节奏，并针对全国高等院校学习的特点，对教材进行进一步的完善。本次的教材修订除了保留第一版的“体现应用型”的特点之外，在修订过程中力争体现以下特点：

第一，内容更加全面。“中级财务会计”是财会专业的核心教程之一，是一门承上启下的重点课程，会计专业及其他相关专业的学生在学完基础会计的课程之后，掌握了一定的会计理论和方法，继续学习中级财务会计不仅衔接了基础会计的内容，也为之后学习其他专业课程做好准备。因此，本书涵盖的内容更加全面、系统，增加了“投资性房地产”一章，由上一版的十四章变成十五章。

第二，加强案例的实用性。在第一版“以实务性为主线”的基础上，进一步强化了教材案例的实用性程度，方便学生更快地掌握知识要领，提高专业技能，加强学生分析和解决问题的能力，也进一步适应了全国高等院校财经类教材的发展新趋势。同时，本书为加强对知识的实践训练，编写了配套练习题供读者学习时使用，读者通过完成练习题，就可以模拟使自己处于实际会计工作的环境之中，从而体现了实践应用性的特点。

第三，内容与时俱进。本书在全国最新会计准则和规章的基础上，对书中部分案例以及知识链接进行了修改，将最新会计准则融入所涉及的章节，反映会计学最新发展的成果。

本书由广东外语外贸大学陈德萍教授担任主编，负责拟定大纲和组织编写工作，并对全书进行总纂。参加第二版修订的有陈德萍、袁霞、程芙蓉、罗文杰、王赞智、马丽萍、杨洁，具体分工情况如下：第一、十一、十二章由陈德

萍教授修订；第二、四章由青海大学财经学院袁霞副教授修订；第三、十三章由武汉纺织大学会计学院程芙蓉副教授修订；第五、九、十章由广西财经学院会计系罗文杰副教授修订；第六、七章由广东外语外贸大学财经学院王贇智副教授修订；第十四、十五章由哈尔滨商业大学会计学院马丽萍副教授修订。本书新增加的第八章“投资性房地产业务”，由广东外语外贸大学财经学院杨洁教师编写。

由于修编时间仓促，加上修编者水平有限，错误之处在所难免，恳请广大读者和同行批评指正。

编 者

2013年5月

目 录

第一章 绪 论	(1)
第一节 财务会计及其特点	(1)
第二节 会计准则和会计制度	(4)
第三节 会计基本假设和会计基础	(5)
第四节 会计信息质量和计量属性要求	(7)
第五节 会计要素和会计等式	(9)
第六节 会计科目和财务报告	(11)
第二章 货币资金业务	(13)
第一节 库存现金	(13)
第二节 银行存款	(17)
第三节 其他货币资金	(26)
第三章 应收及预付款项业务	(30)
第一节 应收账款	(30)
第二节 应收票据	(37)
第三节 其他应收款	(41)
第四节 预付账款	(43)
第五节 应收债权出售和融资	(44)
第四章 存货业务	(48)
第一节 存货的计价	(48)
第二节 原材料按实际成本计价	(55)
第三节 原材料按计划成本计价	(58)
第四节 周转性材料	(63)
第五节 委托加工物资	(65)
第六节 库存商品	(68)
第七节 存货清查	(69)

第五章 投资业务	(75)
第一节 交易性金融资产	(75)
第二节 持有至到期投资	(79)
第三节 可供出售的金融资产	(83)
第四节 长期股权投资	(86)
第六章 固定资产业务	(98)
第一节 固定资产取得	(98)
第二节 固定资产折旧	(106)
第三节 固定资产后续支出	(109)
第四节 固定资产期末计量	(111)
第五节 固定资产处置	(113)
第七章 无形资产及其他资产业务	(117)
第一节 无形资产	(117)
第二节 其他长期资产	(126)
第八章 投资性房地产业务	(128)
第一节 投资性房地产的取得	(128)
第二节 投资性房地产的后续计量	(132)
第三节 投资性房地产的后续支出	(135)
第四节 投资性房地产与非投资性房地产的转换	(137)
第五节 投资性房地产的处置	(141)
第九章 流动负债业务	(143)
第一节 短期借款	(143)
第二节 应付及预收款项	(145)
第三节 应付职工薪酬	(150)
第四节 应交税费	(155)
第十章 非流动负债业务	(164)
第一节 长期借款	(164)
第二节 应付债券	(166)
第三节 长期应付款和专项应付款	(172)
第十一章 收益业务	(177)
第一节 收入	(177)
第二节 费用	(189)
第三节 利润	(192)

第十二章 企业所得税业务	(197)
第一节 资产负债表债务法	(197)
第二节 所得税费用	(200)
第十三章 所有者权益业务	(206)
第一节 实收资本	(206)
第二节 资本公积	(212)
第三节 留存收益	(214)
第十四章 财务报告业务	(220)
第一节 资产负债表	(220)
第二节 利润表	(233)
第三节 现金流量表	(238)
第四节 所有者权益变动表	(248)
第五节 报表附注	(251)
第十五章 会计调整业务	(259)
第一节 会计政策变更	(259)
第二节 会计估计变更	(264)
第三节 前期差错更正	(266)
第四节 资产负债表日后事项	(269)

绪 论

理论知识目标

- ☐ 掌握财务会计和会计基本假设的含义
- ☐ 明确会计信息质量要求和会计要素的具体内容
- ☐ 了解会计等式及其内涵

实务应用目标

- ☐ 熟悉会计科目的内容和分类

本章主要介绍财务会计的基本概念。财务会计是现代会计的一个分支，是对外报告会计。财务会计侧重于从价值角度核算和监督企业的生产经营活动，其目的是使财务会计信息满足社会各方面的需要。会计基本假设和会计基础是企业会计确认、计量和报告的前提。我国陆续修订和完善了会计准则体系，并对会计信息质量和计量属性提出了要求。会计要素是财务会计对象的基本分类，各会计要素之间的基本关系是恒等的关系。企业要制定会计科目和编制财务报告。

第一节 财务会计及其特点

一、财务会计的含义

会计是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。在企业，会计主要反映企业的财务状况、经济成果和现金流量，并对企业经济活动和财务收支进行监督。

财务会计是现代会计的一个分支，它同管理会计相配合共同服务于市场经济条件下的现代企业。财务会计主要为企业外部利益关系人提供各种定期财务报表，因此又称为“对外报告会计”。企业外部利益关系人主要是指现在和潜在的投资者、债权人、其他报表使用者。

财务会计必须遵循“凭证→账簿→报表”这一基本模式，按照一定的程序和企业会计准则的要求对日常经济业务进行处理。财务会计主要通过定期编制财务报表，向外部会计信息使用者提供企业一定期间的经营成果和财务状况及其变动情况，使他们能够及时地、准确

地了解到企业的生产经营情况，从而能够对企业的生产经营情况作出准确判断，以保证自身的利益。

因此，财务会计的含义可以表述为：财务会计是现代企业会计的一个重要组成部分，它是运用簿记系统的专门方法，以通用的会计原则为指导，对企业的资金运动进行反映和监督，旨在为所有者、债权人提供会计信息的对外报告会计。

二、财务会计的对象和职能

（一）财务会计的对象

财务会计的对象，通常是指财务会计所要核算和监督的内容。财务会计侧重于从价值角度核算和监督企业的生产经营活动。企业的生产经营活动包括资金筹集、资金使用、资金循环周转和财务成果分配。在日常生产经营活动中，财务会计核算监督的内容总是具体表现为各种各样的经济业务。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）财务会计的职能

财务会计的职能是指会计工作应该具有的作用。财务会计的基本职能是核算和监督。会计机构和会计人员必须遵守各项法律、法规，依法办理会计事务，进行会计核算，实行会计监督。

1. 财务会计的核算职能。财务会计的首要职能是核算，即反映经济活动情况，为报表使用者提供信息。

（1）财务会计核算的特征：①财务会计主要以货币为计量单位，从价值量方面反映各单位的经济活动情况。②财务会计核算已经发生的事实，具有可验证性。③财务会计反映整个企业的全部经济业务，具有完整性、连续性和综合性。

（2）财务会计核算的内容：款项和有价证券的收付；财物的收发、增减和使用；债权债务的发生和结算；资本、基金的增减；收入、支出、费用、成本的计算；财务成果的计算和处理；需要办理会计手续、进行会计核算的其他事项。

2. 财务会计的监督职能。我国《会计法》明确规定：“各单位的会计机构、会计人员依照本法规定进行会计核算，实行会计监督。”

（1）财务会计监督的特征。与其他形式的经济监督相比，会计监督具有以下特征：①会计监督伴随会计核算进行，因此具有完整性和连续性。②会计监督主要利用各种价值指标，以财务活动为主，具有综合性。③会计监督以国家财经法规和财经纪律为准绳，具有强制性和严肃性。

（2）财务会计监督的内容：①监督会计资料的真实性、可靠性。会计机构、会计人员发现会计账簿记录与实物、款项及有关资料不相符的，按照会计准则的规定有权自行处理的，应当及时处理；无权处理的，应当立即向单位负责人报告，请求查明原因，作出处理。②监督经济业务的合法性。是否依法设置会计账簿；会计核算是否符合《会计法》和会计准则的规定；会计工作人员是否具备从业资格。③监督企业财产的安全性和完整性。会计机构、会计人员必须真实、全面地反映企业经济业务，以保证企业财产安全、完整，对于账账、账实、账款不相符的，必须查明原因，作出处理。

三、财务会计的目的

财务会计的目的是使财务会计信息满足社会各方面的需要。它主要是向财务报表使用者

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，有助于财务报表使用者作出经济决策。财务报表使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。

现阶段，财务会计信息主要应满足以下两个方面的需要：

（一）为企业外部有关方面了解企业经营业绩提供信息

在市场经济条件下，企业与外部各有关方面形成了各种经济关系，这些经济关系主要表现为企业与政府、投资者、债权人等之间的经济关系。政府为了进行宏观经济管理、维护正常的经济秩序、取得财政收入，需要了解企业的运行情况；投资者为了保护自身的利益，需要了解企业的资产、负债、盈亏情况，监督企业运用资产的有效性，提高资产的使用效益；债权人出于自身债权安全的考虑，需要了解企业的财务状况，对企业的偿债能力和债权投资风险作出判断。充分满足企业外部有关各方对会计信息的需要，是财务会计的又一目的。另外，企业的潜在投资者为了作出合理的投资决策，也需要了解有关财务和经营方面的信息。

（二）为企业内部经营管理提供信息

在市场经济条件下，会计为企业内部经营管理提供信息，是会计发展的一个重要方面，也是会计目的的一个重要内容。企业内部经营管理的好坏，直接影响到企业的经济效益，影响到企业在市场上的竞争能力。会计是企业内部的重要信息系统，会计提供的信息准确、可靠，有助于决策者合理决策，有助于强化企业内部的管理，反映企业管理层受托责任履行情况。现代财务会计通过日常的会计核算，提供连续、系统、全面、可靠的会计信息，对企业内部经营管理、经营控制和决策发挥越来越重要的作用。

四、财务会计的特点

与管理会计相比，财务会计主要有以下特点：

1. 从直接的服务对象来看，财务会计主要是为企业外部有关方面提供会计信息，但同时也为企业内部管理服务。
2. 从提供信息的时态来看，财务会计主要是提供有关企业过去和现在的经济活动情况及其结果的会计信息。
3. 从提供信息的跨度来看，财务会计主要是定期反映企业作为一个整体的财务状况、经营成果以及现金流量的变动情况。
4. 从工作程序的约束依据来看，财务会计受企业会计准则和会计制度的约束。
5. 从会计程序和方法来看，财务会计有一套比较科学的、统一的、定型的会计处理程序和方法，如填制会计凭证、登记账簿、编制会计报表等。
6. 从会计分期来看，财务会计要划分会计期间，分期结算账目和编制财务报表。财务会计通常以公历年为会计年度。

第二节 会计准则和会计制度

一、企业会计准则

(一) 企业会计准则的概念

企业会计准则,是在《会计法》和会计理论指导下由一定组织机构制定的会计标准,是企业会计工作的规范,是处理会计实务、评价企业会计工作质量的准绳。

国际会计准则(IASs)从1973年到2000年由国际会计准则委员会(IASC)发布。国际会计准则理事会(IASB)在2001年取代了国际会计准则委员会,并在2001年8月宣称采用国际会计准则委员会以前所发布的所有国际会计准则。IASB自2001年正式运转,其发布的会计准则被称为“国际财务报告准则”。截至目前,通过改进原来的国际财务报告准则和发布新的国际财务报告准则,现行有效的国际财务报告准则共三十余项。这些会计准则主要有:财务报表列报,存货,无形资产,现金流量表,所得税会计,不动产、厂房和设备,租赁,每股收益,收入,等等。

我国企业会计准则体系基本框架是:以基本准则为指导原则,以存货、固定资产等一般业务的具体准则为主线,兼顾金融、石油、天然气等特殊行业中的特定业务准则,按照现金流量表、合并财务报表等报告准则进行列报,涵盖企业绝大部分经济业务的会计处理和相关信息披露,体现我国国情并与国际会计标准基本趋同。

我国的企业会计准则包括会计基本准则和会计具体准则两部分。

(二) 会计基本准则

会计基本准则是指对会计核算工作作出的原则性规定。我国现行的企业会计基本准则是在1993年7月1日起实施的会计准则的基础上于2006年修订,自2007年1月1日起在上市公司范围内实施,并鼓励其他企业执行的《企业会计准则——基本准则》。至2009年5月,除所有上市公司外,我国已有35个省(区、市)的大中企业执行了企业会计准则。《企业会计准则——基本准则》主要包括四个部分:总则;会计信息质量要求;会计要素准则;财务报表准则。会计基本准则的规定,是我国不同所有制、不同行业的企业必须共同遵守的原则。

(三) 会计具体准则

会计具体准则是根据会计基本准则的要求就会计核算的基本业务和特殊行业的会计核算工作作出的规定。会计具体准则按照其内容可以分为共性业务会计准则、财务报表准则和特殊业务会计准则三类。共性业务会计准则主要对各行各业会计核算中共同的基本业务的会计处理作出规定,包括固定资产、存货、收入、无形资产、或有事项、租赁、外币折算等。财务报表准则主要就各种财务报表反映的内容、列示方法和报表的格式等作出规定,包括财务报表列报、现金流量表、中期财务报告、合并财务报表等。特殊业务会计准则主要是分别对一些特殊行业的基本会计业务的核算作出规定,包括金融工具确认和计量、石油天然气开采、生物资产等。

二、企业会计制度

(一) 企业会计制度的概念

会计制度是部门或行业根据会计准则制定的适用其本身进行会计工作所遵循的规则、方法和程序的总称。目前,由财政部根据《会计法》和会计准则制定的、于2001年1月1日发布实施的国家统一会计制度,仍在我国非上市公司执行。在我国会计领域,出现了企业会计准则和企业会计制度并存的趋势。各部门和单位也可根据企业会计准则的要求,制定部门或单位的会计制度。

(二) 企业会计制度的内容

目前财政部颁布实施的会计制度主要有《企业会计制度》、《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》等。会计制度的核心是账户设置、会计核算、具体流程及会计核算的具体方法等。

第三节 会计基本假设和会计基础

一、会计基本假设

会计基本假设是企业会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理设定。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四项。

(一) 会计主体

会计主体,也称为“会计实体”,是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。典型的会计主体是企业。会计提供的信息,特别是报表,反映的是特定会计主体的财务状况与经营成果,不允许包含任何别的会计主体的会计要素,并且不能遗漏本会计主体的任何会计要素。会计主体规定了会计核算内容的空间范围。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。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体往往是一个会计主体。例如,一个企业作为一个法律主体,应当建立会计核算体系,独立地反映其财务状况、经营成果和现金流量。但是,会计主体不一定是法律主体。例如,在企业集团中,一个母公司拥有若干个子分公司,企业集团在母公司的统一领导下开展生产经营活动。母子公司虽然是不同的法律主体,但是,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将这个企业集团作为一个会计主体,编制合并财务报表。

(二) 持续经营

持续经营,是指在可以预见的将来,企业将会按当前的规模 and 状态继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。它要求会计人员以企业持续、正常的生产经营活动为前提进行会计核算。会计核算上所使用的一系列会计处理方法都是建立在持续经营前提的基础上。例如,在持续经营的前提下,才能运用历史成本原则,使用企业所拥有的各种经济资源和依照原来的偿还条件来偿还它所负担的各种债务;在资产和负债的分类方面,由于假定企业持续经营,才有流动资产、固定资产以及流动负债、长期负债之分。若企业即将清算,则

持续经营的前提就不成立，编制财务报告就应根据资产的清算价值，负债则根据立即清偿的金额报告，一些公认的会计处理方法也将失去存在的基础。

（三）会计分期

会计分期，是指将一个企业持续经营的生产经营活动划分成一个个连续的、长短相同的期间，据以结算账目，编制会计报表。会计期间分为年度、半年度、季度和月度。我国会计准则规定，企业的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。企业的生产经营活动是在持续不断地进行的，所以，会计期间是一种人为的划分，而在持续经营中许多交易并未完成，为此每期所结算的损益只是一个概略数字。财务报表的价值，也就取决于企业对营业收入和费用的估计，以及营业收入和费用在各期间的分配。

（四）货币计量

货币计量，是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量，反映会计主体的生产经营活动。采用货币作为计量单位通常有两层含义：

1. 在诸多计量单位中假设货币是经济活动计量的最好单位。经济活动的计量，事实上存在多种计量单位，如货币、实物数量、重量、长度、面积等，会计使用货币作为统一的计量单位，它具有广泛的适用性，更能体现会计目的，即表达财务状况和经营成果。

2. 货币的价值保持不变。货币作为一种计量单位应当是稳定的，这样才能使不同时间点的资产价值具有可比性，不同期间的收入和费用才能进行比较，计算其经营成果。但由于通货膨胀普遍存在，货币的实际价值是变动的。为了解决这个问题，会计上有两种选择：一种是假设币值不变，忽略这种变化；另一种是计量这种变化，对不同时间的货币价值进行折算调整。通常认为，通货膨胀超过一定比率的时候，则采用通货膨胀会计或等值货币会计程序，并且要在会计报表中说明其编制基础。但货币计量仍然是会计核算的基本前提。

二、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（又称“应计制”）是以应收应付作为标准来处理经济业务，确定本期收入和费用以计算本期盈亏的会计处理基础。在权责发生制下，凡属本期已获得的收入，不管是否已收到现款均作为本期的收入处理；凡属本期应负担的费用，不管是否付出了现款都作为本期的费用处理。反之，凡不应归属于本期的收入，即使现款已经收到并且已经入账也不作为本期收入处理；凡不属于本期的费用，即使已付了现款并且已登记入账也不作为本期费用处理。

在权责发生制下，应归属本期的收入和费用，不仅包括本期实际收到的收入和实际支出的费用，也可能包括下期收到的收入和支付的费用，还可能包括上期已经取得的收入和付出的费用。所以在会计期末要确定本期的收入和费用，必须根据账簿记录按照归属原则对账簿记录进行调整。

知识链接

收 付 实 现 制

收付实现制（又称“实收制”）是以款项的实际收付为标准来处理经济业务，确定本期收入和费用，计算本期盈亏的会计处理基础。在实收制的基础上，凡在本期实际以现款付出的费用，不论其应否在本期收入中获得补偿均应作为本期应计费用处理；凡在本期实际收到的现款收入，不论其是否属于本期均应作为本期应计的收入处理。反之，凡本期还没有以现款收到的收入和没有用现款支付的费用，即使归属于本期，也不作为本期的收入和费用处理。

收付实现制是与权责发生制相对应的一种会计基础。采用应计基础（权责发生制）和实收基础（收付实现制）有以下不同：

1. 因为在应计基础上存在费用的待摊和预提问题等，而在实收基础上不存在这些问题，所以在进行核算时它们所设置的会计科目不完全相同。
2. 因为应计基础和实收基础确定收入和费用的原则不同，因此，它们即使是在同一时期同一业务计算的收入和费用总额也可能不相同。
3. 由于在应计基础上是以应收应付为标准来作收入和费用的归属、配比，因此，计算出来的盈亏较为准确。而在实收基础下是以款项的实际收付为标准来作收入和费用的归属、配比，因此，计算出来的盈亏不够准确。
4. 在应计基础上期末对账簿记录进行调整之后才能计算盈亏，所以手续比较麻烦，而在现金收付基础上期末不需要对账簿记录进行调整即可计算盈亏，所以手续比较简单。

■ 第四节 会计信息质量和计量属性要求

一、会计信息质量要求

会计信息是决策者进行决策的重要依据之一，会计信息最基本的质量特征就是对决策的有用性，可靠、及时的会计信息是保证信息使用者作出正确决策的基本前提和条件，其质量的高低将直接影响到决策者的决策及其后果。企业在进行会计核算时，对会计信息的质量主要有以下要求：

1. 可靠性。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各项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。
2. 相关性。企业提供的会计信息应当与投资者等财务报告使用者的经济决策需要相关，有助于投资者等财务报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。
3. 可理解性。企业提供的会计信息应当清晰明了，便于投资者等财务报告使用者理解和利用。
4. 可比性。企业提供的会计信息应当相互可比。同一企业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；确需变更的，应当在报表附注中说明。不同企业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，确保会计信息口径一致、相互可比。

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确认、计量和报告，而不是仅以交易或者事项的法律形式为依据。

6. 重要性。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有关的所有重要交易或者事项。

7. 谨慎性。企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时要保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。

8. 及时性。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。

二、会计计量属性要求

会计计量是为了将符合确认条件的会计要素登记入账，并列报于财务报表而确定其金额的过程。计量属性是指所予以计量的某一要素的特性。从会计的角度来看，计量属性反映的是会计要素的金额的基础。企业应当按照规定的会计计量属性要求进行计量，确定相关金额。计量属性主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值。

1. 历史成本。又称“实际成本”，是指取得或者制造某项财产物资时实际支付的现金或者其他等价物。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。

2. 重置成本。又称“现行成本”，是指按照当前市场条件，重新取得同样一项资产所需支付的现金或现金等价物金额。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。是指在正常生产经营过程中，以预计售价减去进一步加工成本和预计销售费用以及相关税费后的净值。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金后的金额计量。

4. 现值。是指对未来现金流量以恰当的折现率进行折现后的价值，是考虑货币时间价值的一种计量属性。在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中产生的未来净现金流入量的折现金额计量；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。

5. 公允价值。是指在公平交易中，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。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。

第五节 会计要素和会计等式

一、会计要素

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。它是为实现会计目的,以会计基本前提为基础对会计对象的基本分类,是会计核算对象的具体化,是会计用于反映会计主体财务状况,确定经营成果的基本单位。按照我国的企业会计准则,会计要素分为资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润六项。这六项会计要素又可划分为两大类,即反映财务状况的会计要素和反映经营成果的会计要素。

(一) 反映财务状况的会计要素——资产、负债和所有者权益

1. 资产。资产是指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。它是企业从事生产经营活动的物质基础。资产具有以下特点:

(1) 资产预期会给企业带来经济利益。它是指直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。凡是能够给企业带来未来经济利益的都可能成为其资产,包括财产、债权、其他权利等。

(2) 资产应为企业拥有或控制的资源。某项资源要作为资产予以确认,企业必须享有其所有权,或者虽然不享有所有权,但能够实际控制该资源,如融资租入的固定资产。

(3) 资产是由企业过去的交易或者事项形成的。企业过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为等。预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。

资产以各种具体形态分布或占用在生产经营过程的不同方面,按其流动性通常可分为流动资产和非流动资产。

2. 负债。负债是指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。负债是企业权益的重要组成部分。负债有以下特点:

(1) 负债是企业承担的现时义务。现时义务是指企业在现有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) 负债的清偿预期会导致经济利益流出企业。负债的这种责任将来必须用交付资产、提供劳务等牺牲经济利益的方式来偿还,偿还之前,企业承担着这种责任。

(3) 负债是由企业过去的交易或者事项形成的。过去的交易或者事项包括购买货物、使用劳务、接受银行贷款等。即只有过去发生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。

负债是企业筹措资金的重要渠道,但它不能归企业永久使用,必须按期归还或偿付,因此它实质上反映企业与债权人之间的一种债权债务关系。负债按偿付期长短分为流动负债和非流动负债。

3. 所有者权益。权益包括债权人权益和所有者权益两部分,前者为负债,后者为所有者权益。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。公司的所有者权益又称“股东权益”,是所有者对企业资产的剩余索取权,包括所有者投入的资本(实收资本或者股本)、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。