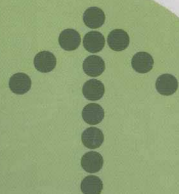




21世纪普通高等教育规划教材  
21 SHI JI PU TONG GAO DENG JIAO YU GUI HUA JIAO CAI

会计系列  
KUAJI XILIE




Intermediate Financial Accounting (4th Edition)

# 中级财务会计

(第四版)

丁世连 主 审  
韩冬芳 主 编



 上海财经大学出版社

013069330

F234.4-43  
48-4

21 世纪普通高等教育规划教材·会计系列

# 中级财务会计

(第四版)

主审 丁世连

主编 韩冬芳



F234.4-43  
48-4

上海财经大学出版社



北航

C1677648

013080330

## 图书在版编目(CIP)数据

中级财务会计/韩冬芳主编. —4版. —上海:上海财经大学出版社,  
2013.9

(21世纪普通高等教育规划教材·会计系列)

ISBN 978-7-5642-1690-0/F·1690

I. ①中… II. ①韩… 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 160122 号

- 责任编辑 宋澄宇  
 封面设计 上艺设计

ZHONGJI CAIWU KUAIJI

**中级财务会计**

(第四版)

主审 丁世连

主编 韩冬芳

上海财经大学出版社出版发行  
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: [webmaster@sufep.com](mailto:webmaster@sufep.com)

全国新华书店经销

上海华教印务有限公司印刷装订

2013 年 9 月第 4 版 2013 年 9 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 21 印张 537 千字

(习题集 6.5 印张 166 千字)

印数: 51 001—57 000 定价: 45.00 元

(本教材免费赠送配套习题集, 请直接向售书单位索取)



21世纪普通高等教育规划教材  
21 SHI JI PU TONG GAO DENG JIAO YU GUI HUA JIAO CAI



## 编委会

BIAN WEI HUI

总策划 宋 谨 曹均伟

编 委 (排名不分先后)

- |     |          |     |          |
|-----|----------|-----|----------|
| 石永恒 | 清华大学     | 韩冬芳 | 山西大学商务学院 |
| 郑甘澍 | 厦门大学     | 何传添 | 广东外语外贸大学 |
| 吴 迪 | 上海交通大学   | 吴建斌 | 南京大学     |
| 张一贞 | 山西财经大学   | 张中强 | 西南财经大学   |
| 江 林 | 中国人民大学   | 梁莱歆 | 中南大学     |
| 施 娟 | 吉林大学     | 余海宗 | 西南财经大学   |
| 吴国萍 | 东北师范大学   | 关玉荣 | 渤海大学     |
| 胡大立 | 江西财经大学   | 曹 刚 | 湖北工业大学   |
| 彭晓洁 | 江西财经大学   | 孟 昊 | 天津财经大学   |
| 袁崇坚 | 云南大学     | 齐 欣 | 天津财经大学   |
| 李少惠 | 兰州大学     | 张颖萍 | 渤海大学     |
| 黎江虹 | 中南财经政法大学 | 吴开松 | 中南民族大学   |
| 罗昌宏 | 武汉大学     | 杜江萍 | 江西财经大学   |
| 徐艳兰 | 中南财经政法大学 | 盛洪昌 | 长春大学     |
| 吴秋生 | 山西财经大学   | 刘丁酉 | 武汉大学     |
| 闫秀荣 | 哈尔滨师范大学  | 刘继森 | 广东外语外贸大学 |
| 姚晓民 | 山西财经大学   | 张慧德 | 中南财经政法大学 |
| 夏兆敢 | 湖北工业大学   | 屈 韬 | 广东商学院    |
| 安 烨 | 东北师范大学   | 尤正书 | 湖北大学     |
| 张昊民 | 上海大学     | 胡放之 | 湖北工业大学   |
| 黄金火 | 湖北经济学院   | 李文新 | 湖北工业大学   |
| 李会青 | 山西大学商务学院 | 张 洪 | 武汉理工大学   |
| 任月君 | 东北财经大学   | 夏 露 | 湖北工业大学   |
| 蒲清泉 | 贵州大学     | 牛彦秀 | 东北财经大学   |



## 前 言

随着我国市场经济的长足发展,以及世界经济一体化进程的加快,我国的经济和社会状况发生了深刻的变革,社会对会计人才的需求在数量、结构、质量和规格方面都有很大的变化;同时,2006年财政部发布了新的《企业会计准则——基本准则》、《企业会计准则第1号——存货》等38个具体准则和《企业会计准则——应用指南》,于2007年1月1日起首先在上市公司开始实施,随后其他企业跟进实施,确立了以基本准则为主导,具体准则和应用指南为具体规范的企业会计准则体系,创造了一个既坚持中国特色又与国际惯例趋同的会计准则制定实施模式,这一切都对会计人才培养提出了新的挑战,为适应新的要求,我们于2007年编写了《中级财务会计》一书,并于2008年修订出版了第二版,2010年修订出版了第三版。但是,由于近年来新的经济业务大量涌现,加之新的法律法规如《中华人民共和国车船税法》、《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国资源税暂行条例》的实施,企业会计准则解释陆续出台,这些都导致会计业务处理发生了很大的变化,为此,我们对本书进行了第三次修订,出版了第四版。

本书始终以市场为导向,以培养高级应用型会计人才为目标,以新的企业会计准则体系为准绳,创建立体会计知识实训体系,将理论和实务融为一体,在理论上博采众长,力求引进最新观点、最新成果,在实务上具有很强的操作性,力争为培养高级应用型会计人才提供通用、新颖且能反映会计前沿的知识体系。

修订后的第四版具有以下特色:

### 1. 内容新颖

本书内容以最新的会计法律法规、相关法律法规和企业会计准则体系为指导,汲取、借鉴近年来我国财会研究的最新成果和中外著作的精华,并结合作者自身多年从事会计理论研究、会计实务和会计教学的经验编纂而成,力争体现新颖性、前瞻性、实用性。

### 2. 突出会计专业素质和操作技能的培养

本书以市场为导向,紧密结合社会对会计人才的要求,将理论和实务紧密结合在一起,将专业素质、操作技能的培养融合在各章节的具体内容中,使学生在进行学习理论的同时进行能力的培养,创建立体会计知识实训体系。

### 3. 深入浅出,易于理解掌握

本书在表述的过程中,图文并茂,力争使复杂问题简单化、条理化,简单问题通俗化、直观化。

总之,本书具有浓厚的时代特色,适合当今高校会计专业学生使用,也适合会计人员

使用。

本书由著名会计学家丁世连教授主审,由山西省教学名师、山西大学商务学院韩冬芳教授担任主编,并对全书进行了总纂。具体编写分工如下:韩冬芳编写第一章、第二章、第十七章和第十八章;长春大学管理学院张兴东编写第十章和第十五章;山西大学商务学院郭亮编写第六章、第九章和第十六章,贾小能编写第七章、第八章、第十一章和第十二章,王晓霞编写第四章、第五章和第十三章;中国地质大学江城学院董利军编写第三章、第十四章。

在本书编写和修订的过程中,得到了许多专家、学者的的大力支持,本书出版后,深得广大读者的厚爱,并对本书提出了宝贵建议,在此我们一并表示感谢。为把本书做成精品,我们做了不懈的努力,但由于作者水平有限,书中不足之处恳请专家和学者指正。

编者

2013年8月



# 目 录

## 前言

## 第一章 总论

|                 |    |
|-----------------|----|
| 第一节 财务会计概述      | 1  |
| 第二节 会计基本假设与会计基础 | 2  |
| 第三节 会计信息质量要求    | 3  |
| 第四节 会计要素及其确认    | 5  |
| 第五节 会计计量        | 10 |
| 第六节 会计规范        | 12 |
| 本章小结            | 15 |
| 复习思考题           | 15 |

## 第二章 货币资金

|            |    |
|------------|----|
| 第一节 库存现金   | 16 |
| 第二节 银行存款   | 20 |
| 第三节 其他货币资金 | 38 |
| 第四节 外币交易   | 38 |
| 本章小结       | 45 |
| 复习思考题      | 45 |

## 第三章 存货

|                   |    |
|-------------------|----|
| 第一节 存货及其确认条件      | 46 |
| 第二节 存货取得和发出的计量及核算 | 47 |
| 第三节 存货的简化核算方法     | 56 |
| 第四节 存货的期末计量       | 63 |
| 本章小结              | 69 |
| 复习思考题             | 69 |

## 第四章 固定资产

|                  |    |
|------------------|----|
| 第一节 固定资产的确认和初始计量 | 70 |
| 第二节 固定资产的取得      | 73 |
| 第三节 固定资产折旧       | 81 |
| 第四节 固定资产的后续支出    | 87 |
| 第五节 固定资产的处置      | 89 |

## 目 录

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| 第六节 固定资产的期末计量              | 91  |
| 本章小结                       | 93  |
| 复习思考题                      | 93  |
| <b>第五章 无形资产</b>            |     |
| 第一节 无形资产的确认和初始计量           | 94  |
| 第二节 无形资产的取得                | 98  |
| 第三节 无形资产的摊销                | 100 |
| 第四节 无形资产的处置                | 101 |
| 第五节 无形资产的期末计量              | 102 |
| 本章小结                       | 104 |
| 复习思考题                      | 104 |
| <b>第六章 投资性房地产</b>          |     |
| 第一节 投资性房地产及其确认和计量          | 105 |
| 第二节 投资性房地产的取得和价值变动         | 107 |
| 第三节 投资性房地产的转换和处置           | 109 |
| 本章小结                       | 115 |
| 复习思考题                      | 115 |
| <b>第七章 金融资产</b>            |     |
| 第一节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产 | 116 |
| 第二节 持有至到期投资                | 120 |
| 第三节 贷款和应收款项                | 127 |
| 第四节 可供出售金融资产               | 130 |
| 第五节 金融资产减值                 | 133 |
| 本章小结                       | 137 |
| 复习思考题                      | 137 |
| <b>第八章 长期股权投资</b>          |     |
| 第一节 长期股权投资及其确认和计量          | 138 |
| 第二节 长期股权投资的会计处理            | 140 |
| 本章小结                       | 152 |
| 复习思考题                      | 152 |
| <b>第九章 非货币性资产交换</b>        |     |
| 第一节 非货币性资产交换及其确认和计量        | 153 |
| 第二节 非货币性资产交换的会计处理          | 155 |
| 本章小结                       | 161 |
| 复习思考题                      | 162 |



**第十章 流动负债**

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| 第一节 短期借款                   | 163 |
| 第二节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债 | 163 |
| 第三节 应付票据                   | 165 |
| 第四节 应付及预收款项                | 167 |
| 第五节 应付职工薪酬                 | 168 |
| 第六节 应交税费                   | 178 |
| 第七节 其他应付项目                 | 191 |
| 本章小结                       | 192 |
| 复习思考题                      | 193 |

**第十一章 非流动负债**

|           |     |
|-----------|-----|
| 第一节 长期借款  | 194 |
| 第二节 应付债券  | 196 |
| 第三节 长期应付款 | 200 |
| 第四节 专项应付款 | 201 |
| 本章小结      | 201 |
| 复习思考题     | 201 |

**第十二章 借款费用**

|                 |     |
|-----------------|-----|
| 第一节 借款费用及其确认和计量 | 202 |
| 第二节 借款费用的会计处理   | 205 |
| 本章小结            | 214 |
| 复习思考题           | 214 |

**第十三章 债务重组**

|               |     |
|---------------|-----|
| 第一节 债务重组概述    | 215 |
| 第二节 债务重组的会计处理 | 216 |
| 本章小结          | 226 |
| 复习思考题         | 226 |

**第十四章 所有者权益**

|             |     |
|-------------|-----|
| 第一节 所有者权益概述 | 227 |
| 第二节 实收资本    | 229 |
| 第三节 资本公积    | 232 |
| 第四节 留存收益    | 234 |
| 本章小结        | 235 |
| 复习思考题       | 235 |

**第十五章 收入**

|               |     |
|---------------|-----|
| 第一节 收入概述      | 236 |
| 第二节 销售商品收入    | 237 |
| 第三节 提供劳务收入    | 250 |
| 第四节 让渡资产使用权收入 | 256 |
| 第五节 建造合同收入    | 258 |
| 本章小结          | 262 |
| 复习思考题         | 263 |

**第十六章 费用**

|          |     |
|----------|-----|
| 第一节 费用概述 | 264 |
| 第二节 营业成本 | 266 |
| 第三节 期间费用 | 267 |
| 本章小结     | 270 |
| 复习思考题    | 270 |

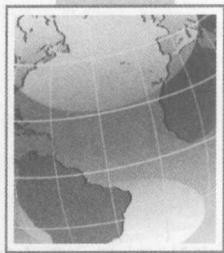
**第十七章 利润**

|          |     |
|----------|-----|
| 第一节 本年利润 | 271 |
| 第二节 所得税  | 274 |
| 第三节 利润分配 | 291 |
| 本章小结     | 294 |
| 复习思考题    | 294 |

**第十八章 财务报告**

|              |     |
|--------------|-----|
| 第一节 财务报告概述   | 295 |
| 第二节 资产负债表    | 297 |
| 第三节 利润表      | 302 |
| 第四节 现金流量表    | 305 |
| 第五节 所有者权益变动表 | 321 |
| 第六节 附注       | 323 |
| 本章小结         | 323 |
| 复习思考题        | 324 |

**参考文献**



# 第一章 总论

## 【本章要点提示】

- 财务会计的概念、目标和会计信息质量要求。
- 会计的基本假设和会计基础。
- 财务会计要素及其相互之间的关系。
- 我国会计标准建设过程中新的会计规范体系。

会计起源于生产实践。会计是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断完善起来的。20世纪初,近代会计进入现代会计阶段,现代化的管理方法和技术渗透到会计领域,使传统会计分化为财务会计和管理会计。

《中级财务会计》课程的开篇总论部分一方面介绍财务会计中涉及的会计的基本理论,另一方面介绍财务会计的内容体系和会计规范。

## 第一节 财务会计概述

会计起源于生产实践。

会计是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断完善起来的。会计最初表现为人类对经济活动的计量与记录行为,是生产职能的附带部分,如我国的结绳记事,简单刻记的出现就是会计产生的萌芽阶段,即使随后会计从生产职能中分离出来,也主要是计算劳动成果,为劳动成果的分配服务,与统计和其他核算是混在一起的,属于古代会计时期。

随着社会经济的不断发展,剩余产品的大量出现,会计由以实物量度为主要计量单位,进展到以货币量度为主要计量单位,从而使会计与统计相区别,是古代会计向近代会计转变的开始。随着资本主义经济的产生,生产力的不断提高,13世纪意大利复式记账法的建立和应用,标志着近代会计最终形成。

会计伴随着经济的发展而发展,到了20世纪初,近代会计进入现代会计阶段,公认会计原则和执业会计师制度是现代会计最基本的特征,现代化的管理方法和技术渗透到会计领域,使传统会计分化为财务会计和管理会计。

### 一、财务会计的概念和特征

#### (一) 财务会计的概念

财务会计是现代会计的一个分支,它是以会计标准为依据,通过确认、计量、记录和报告等程序,对企业的资金及其运动进行反映和控制,旨在为企业外部会计信息使用者提供会计信息的对外报告会计。其实质是一套信息系统,也是一种管理活动,信息为管理提供,管理是信息

提供的目的。

财务会计同旨在为企业内部管理当局提供经营决策所需信息的管理会计相配合,共同服务于市场经济条件下的现代企业。

## (二) 财务会计的特征

财务会计与管理会计相比有如下特征:

### 1. 以会计标准为依据

会计标准是处理会计业务的规范,财务会计必须以它们为依据。

### 2. 通过确认、计量、记录和报告等程序

财务会计在数据处理和信息加工过程中,是通过使用传统会计模式的确认、计量、记录和报告等程序进行的。

### 3. 以财务会计报告作为财务会计工作的核心

财务会计报告又称财务报告,是反映企业财务状况、经营成果和现金流量等信息的载体,所以它是财务会计工作的核心。

### 4. 以计量和输出会计信息为主要目标

财务会计的主要目标是计量和输出会计信息,为外部会计信息使用者了解评价企业并进行相关决策提供依据。

## 二、财务会计的目标

财务会计作为一个以提供财务信息为主的经济信息系统,是以一定目标作为系统运行的基本条件和最终归宿的。一般来讲,财务会计的主要目标是为企业外部信息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,有助于财务报告使用者作出经济决策。财务报告使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。

## 第二节 会计基本假设与会计基础

### 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,是对会计核算所处的时间、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。

#### (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。

在会计主体假设下,财务会计应当对企业本身发生交易或事项进行确认、计量和报告。只有明确会计主体,才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围,才能把握会计处理的立场,才能将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。

值得注意的是,会计主体不同于法律主体,法律主体必然是一个会计主体,但是会计主体不一定是法律主体。

#### (二) 持续经营

持续经营,指企业在可以预见的未来,会按照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,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。

### (三)会计分期

会计分期,是指将一个企业持续正常的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间。

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。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间,年度和中期均按公历起讫日期确定。

由于会计分期,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,进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

### (四)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,其他计量单位,无法在量上进行汇总和比较,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。

## 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。权责发生制基础要求,凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,无论款项是否收付,都应当作为当期的收入和费用,记入利润表;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已在当期收付,也不应当作为当期的收入和费用。

在实务中,企业交易或者事项的发生时间与相关货币收支时间有时并不完全一致。例如,款项已经收到,但销售并未实现;或者款项已经支付,但并不是为本期生产经营活动而发生的。为了更加真实、公允地反映特定会计期间的财务状况和经营成果,企业会计准则基本准则明确规定,企业在会计确认、计量和报告中应当以权责发生制为基础。

收付实现制是与权责发生制相对应的一种会计基础,它是以收到或支付的现金作为确认收入和费用等的依据。目前,我国的行政单位会计采用收付实现制,事业单位会计除经营业务可以采用权责发生制外,其他大部分业务采用收付实现制。

## 第三节 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会计信息对投资者等使用者决策有用所应具备的基本特征,它主要包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。

### 一、可靠性

可靠性要求企业应当以实际发生的交易或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。

会计信息要有用,必须以可靠为基础,如果财务报告所提供的会计信息是不可靠的,就会给投资者等使用者的决策产生误导甚至损失。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事项为依据进行会计确认、计量和报告,不得根据虚构的、尚未发

生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告。

(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,不能随意遗漏或减少应予披露的信息,与使用者决策相关的有用信息都应当充分披露。

(3)包括在财务报告中的会计信息应当是中立的、无偏的。如果企业在财务报告中为了达到事先设定的结果或效果,通过选择或列示有关会计信息以影响决策和判断的,这样的财务报告信息就不是中立的。

## 二、相关性

相关性要求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。

会计信息的价值,关键是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决策水平。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,因而具有反馈价值。相关的会计信息还应当具有预测价值,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、经营成果和现金流量。如区分收入和利得、费用和损失,区分流动资产和非流动资产、流动负债和非流动负债,适度引入公允价值等,都可以提高会计信息的预测价值,进而提升会计信息的相关性。

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。会计信息在可靠性前提下,尽可能做到相关性,以满足投资者等财务报告使用者的决策需要。

## 三、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,便于投资者等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,使会计信息使用者易于理解,只有这样才能实现财务报告的目标。

鉴于会计信息是一种专业性较强的信息产品,因此,在强调会计信息的可理解性要求的同时,还应假定使用者具有一定的有关企业生产经营活动和会计核算方面的知识,并且愿意付出努力去研究这些信息。对于某些复杂的信息,如交易本身较为复杂或者会计处理较为复杂,但其对使用者的经济决策是相关的,企业就应当在财务报告中予以充分披露。

## 四、可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比,具体包括两方面要求:一是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,应当在附注中说明;二是不同企业相同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,确保会计信息口径一致、相互可比。

## 五、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,不应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。但在有些情况下会出现不一致。例如,以融资租赁方式租入的资产,虽然从法律形式来讲,企业并不拥有其所有权,但是从其经济实质来看,企业能够控制其创造的未来经济利益,所以,会计核算上将融资租赁方式租入的资产视为企业的资产进行管理,列入企业的资产负债表。

## 六、重要性

重要性要求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。

在实务中,如果会计信息的省略或者误报会影响投资者等财务报告使用者据此作出经济决策的,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,从项目性质和金额大小两个方面加以判断。

## 七、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,如应收账款的可收回性、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因素的情况下作出职业判断时,应当保持必要的谨慎,充分估计到各种风险和损失,既不高估资产或者收益,也不低估负债或者费用。

谨慎性的应用也不允许企业设置秘密准备,故意低估资产或者收益,故意高估负债或者费用,违背会计信息质量的可靠性和相关性,损害会计信息质量,从而对使用者的决策产生误导。

## 八、及时性

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

会计信息的价值在于帮助使用者作出经济决策,因此具有时效性。企业在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性,主要是及时搜集会计信息、及时处理会计信息和及时传递输出会计信息。

# 第四节 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。会计要素按照其性质分类,可分为资产、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,收入、费用和利润要素侧重于反映企业的经营成果。会计要素的界定和分类可以使财务会计系统更加科学严密,为投资者等财务报告使用者提供更加有用的信息。

## 一、反映企业财务状况的会计要素

### (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。

资产包括流动资产和非流动资产。

## 2. 资产的特征

企业的资产具有以下特征：

### (1) 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物流出的形式。

预期会给企业带来经济利益是资产的重要特征，如果某项目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。

### (2) 资产应为企业拥有或者控制的资源

企业拥有资产，能够排他性地从中获取经济利益，如果企业不能拥有或控制资产所能带来的经济利益，那么就不能将其作为企业的资产予以确认。

### (3) 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事项。企业预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。

## 3. 资产的确认条件

符合规定的资产概念的资源，在同时满足以下条件时确认为资产：

### (1) 与该资源有关的经济利益很可能流入企业

能够带来经济利益是资产的一个本质特征，但是由于经济环境的变化，与资源有关的经济利益能否流入企业或者能够流入多少具有不确定性。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，就应当将其作为资产进行确认。

### (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。企业拥有或者控制的资源，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，在某些情况下，企业取得的资源没有实际成本或实际成本很小，但是其公允价值能够可靠计量的，也被认为符合了资产的可计量性的确认条件。

资产项目应当列入资产负债表。

## (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。

负债包括流动负债和非流动负债。

### 2. 负债的特征

企业的负债具有以下特征：

#### (1) 负债是企业承担的现时义务

企业承担的现时义务，是负债的一个基本特征。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。义务可



以是法定义务,也可以是推定义务。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;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解脱责任的合理预期。

### (2) 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是负债的另一个重要特征。企业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,包括以现金偿还或以实物资产形式偿还,以提供劳务形式偿还,部分转移资产、部分提供劳务偿还,将负债转为资本,等等。

### (3) 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,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,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。

## 3. 负债的确认条件

符合负债概念的义务,在同时满足以下条件时,确认为负债:

### (1) 与该义务有关的经济利益很可能流出企业

由于企业履行偿债义务所需流出的经济利益带有不确定性,特别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。

### (2) 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量

企业的负债也要符合可计量性的要求,对于未来流出的经济利益的金额应当能够可靠地计量。具体来讲,与法定义务有关的经济利益流出金额,可以根据合同或者法律规定的金额予以确定,在未来期间较长的情况下,要考虑货币的时间价值等因素的影响。与推定义务有关的经济利益流出金额,通常需要较大程度的估计,根据最佳估计数进行确定,在未来期间较长的情况下,要考虑货币的时间价值、风险等因素的影响。

负债项目应当列入资产负债表。

## (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股东权益。所有者权益既可反映所有者投入资本的保值增值,又体现了保护债权人权益的理念。

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。

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、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、会导致所有者权益增加、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、会导致所有者权益减少、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。

### 2. 所有者权益的特征

(1) 除非发生减资清算,企业不需要偿还所有者权益。

(2) 企业清算时,只有在清偿所有的负债后,所有者权益才返还给所有者。

(3) 所有者凭借所有者权益能够参与利润分配。