

总 论

知识目标

- 掌握会计基本假设
- 掌握会计要素确认计量标准
- 掌握会计信息质量原则

能力目标

- 掌握各项会计要素确认技能
- 掌握会计信息质量原则专业判断技能
- 掌握会计计量属性选用技能

内容概要

- 财务会计的含义、特点和目标
- 财务会计的基本理论

任务一 财务会计的含义、特点和目标

会计是随着社会生产的发展和经济管理的要求而产生、发展并不断完善起来的。在人类社会的发展史上，人们为了不断满足具体掌握生产成果和安排生活的需要，逐步产生了计数和计算的要求，如我国结绳记事、刻木记数的出现就是会计产生的萌芽。随着社会经济不断发展，生产力不断提高，剩余产品大量出现，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，人们对经济管理的要求也越来越高，作为一种管理方法的会计，核算内容和方法也发生了很大的变化，会计技术获得了较大的发展，逐步从简单记录、计量、比较盈亏损益，发展成一门具有完整的方法体系的学科。

“二战”后，国力竞争演变成经济实力的竞争，会计得到了空前发展。会计职能从事后结果的记录、计量和报告，发展为对经营活动事前、事中和事后的全过程监督和控制。时至今日，

会计工作形成的成果已经渗入企业经营管理的方方面面，会计信息越来越被使用者所重视。与此同时，会计这门学科也随之得到进一步发展，不仅会计职能得到了极大的拓展，会计信息服务对象范围不断扩大，会计理论也日趋完善。财务会计这一概念则随之从会计的大概念中单独剥离出来，成为了独立的学科概念。

一、财务会计的含义

随着会计信息服务对象的扩展，会计被划分为财务会计与管理会计两个主要的组成部分。财务会计主要服务于外部信息使用者，通过会计核算的专门方法，分类汇总某一特定单位真实的财务信息，形成完整、系统、连续地反映该单位整体的财务状况、经营成果和现金流量的对外财务会计报告，并对企业经营活动和财务收支进行监督，以满足各方（主要是外部）信息使用人的信息需求。

在财务会计的上述定义中，可以从以下 3 个方面来理解。

(1) 财务会计是会计信息系统的子系统，提供完整的、系统的、连续的财务信息，帮助企业管理人员进行决策，从而参与企业经营管理。

(2) 财务会计具有核算和监督两项基本职能，核算和监督的对象是企业资金运动；将企业资金运转进行科学分类，即得到财务会计要素。

(3) 财务会计的服务对象主要是外部信息使用者。外部信息使用者主要包括投资者、债权人、政府及有关部门、社会公众等。

在本书的概念中，财务会计的有关概念如无特殊说明，均指企业财务会计。



知识拓展

会计的另一分支——管理会计，又称为内部会计，侧重于为企业内部经营管理服务。它采用灵活而多样的方法和手段，为企业管理部门正确地进行最优化管理决策提供有用的资料。管理会计的侧重点在于针对企业经营管理遇到的特定问题进行分析研究，以便向企业内部各级管理人员提供预测决策和控制考核所需要的信息资料。

二、财务会计的特点

财务会计作为传统会计的重要分支，继承了会计理论的主体部分。与管理会计的其他分支相比，财务会计又具有明显的特征，主要表现在以下 4 个方面。

(1) 财务会计服务于外部信息使用者的信息需要，是对外报告会计，需要对外披露。

(2) 财务会计有统一的会计准则予以规范和约束。外部信息使用者无法直接参与企业经营管理活动，只能通过企业编制的财务报告了解相关信息，为了保护外部信息使用者的权益，消除信息不对称，必须制定统一的会计准则来规范企业的财务会计行为及其所编制的财务报告。

(3) 财务会计主要履行的是其反映企业财务状况、经营成果和现金流量的职能作用。

(4) 财务会计采用的是一套较为统一规范的确认、计量和报告的固定程序，核算方法需要依据会计准则的规定，灵活性较小，但需要会计人员的职业判断。

综上所述，财务会计是以会计准则和相关会计制度为主要依据，通过对实际发生的真实交易或事项，按照规定会计核算程序，将一定期间内企业经济业务事项所涉及资金运动的有关信息，转换为满足信息使用者需求的财务信息的一种专业对外报告会计。

三、财务会计的目标

我国财务会计的目标，是向财务报告使用者提供与企业财务状况、经营成果、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进行经济决策。其主要包括以下两个方面的内容。

1. 向财务报告使用者提供对决策有用的信息

企业编制财务报告的目的主要是满足财务报告使用者的信息需要，有助于财务报告使用者进行经济决策。因此，向财务报告使用者提供对决策有用的信息是财务报告的基本目标。如果企业财务提供的会计信息与使用者无关，没有使用价值，那么财务报告就失去了意义。

根据向财务报告使用者提供对决策有用的信息这一目标的要求，财务报告所提供的会计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及经济资源要求权的变化情况；如实反映企业的各项收入、费用、利得、损失的金额及其变动情况；如实反映企业各项经济活动、投资活动、筹资活动等所形成的现金注入和现金流出情况等，从而有助于现在的或潜在的投资者、债权人及其他使用者正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力、营运效率等；有助于使用者评估与投资 and 信贷有关的未来现金流量的金额、时间、风险等。

2. 反映企业管理层受托责任的履行情况

在现代公司制下，企业所有权和经营权相分离，一些企业管理层是受委托人之托经营管理企业及其各项资产的，负有受托责任，即企业管理层受委托人之托经营管理的企业各项资产基本上均为投资者投入的资本（或者留存收益作为再投资）或者向债权人借入的资金所形成的，企业管理层有责任妥善保管并合理、有效地运用这些资产。企业投资者和债权人等，需要及时或者经常性地了解企业管理层保管、使用资产的情况，以便于评价企业管理层受托责任的履行情况，并决定是否需要调整投资或者信贷政策，是否需要加强企业内部控制和其他制度建设，是否需要更换管理层等。因此，财务报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况，以有助于评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。



思考训练

A公司向C银行申请贷款，C银行在受理申请过程中，应关注A公司财务报告哪些方面的信息呢？

任务二 财务会计的基本理论

一、会计基本假设与会计基础

(一) 会计基本假设

基本假设是指事物存在的前提或基本前提。会计基本假设是对会计核算过程中时间、空间环境等作出的合理限定，是企业会计确认、计量和报告的前提，包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。



知识拓展

美国财务会计准则委员会（Financial Accounting Standards Board, FASB）在研究财务会计概念框架时，并未包括会计基本假设。FASB的财务会计概念框架遵循“会计目标—会计信息质量特征—财务报表的要素—财务报表要素的确认与计量”的步骤。

1991年，国际会计准则委员会（International Accounting Standards Committee, IASC）将“权责发生制”、“持续经营”及“一致性”作为3项“基础性假定”。

1. 会计主体

会计主体，是指会计工作服务的特定对象，是企业会计确认、计量和报告的空间范围。为了向财务报告使用者提供企业财务状况、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。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、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。



知识拓展

会计主体假设把会计处理的数据和提供的信息，严格地限制在这一特定的空间范围，而不是漫无边际的，同时也从根本上确认了会计信息系统立足于微观，主要为微观经济服务的属性。会计主体假设要求：会计所提供的信息，只能反映该信息系统的某个特定会计主体的经济状况和经营成果，既不应同任何其他主体相混淆，也必须同主体所有者的资产、负债或其他经济问题划清界限。企业单位的会计只核算企业单位范围内的经济活动。这样才能正确反映会计主体的资产、负债和所有者权益的情况，才能正确提供反映企业单位经营情况和经营成果的会计报表，才能提供会计信息使用者所需要的信息。

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。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、计量和报告，那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认、计量和报告。会计工作所讲的资产、负债的

确认，收入的实现，费用的发生等，都是针对特定会计主体而言的。

只有明确会计主体，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，企业所有者的经济交易或者事项是属于企业所有者主体所发生的，不应纳入企业会计核算的范围，但是企业所有者投入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围。

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。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，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。再如，由企业管理的证券投资基金、企业年金基金等，尽管不属于法律主体，在执行独立核算要求前提下，这些基金单元均属于会计主体，且应当对每项基金进行会计确认、计量和报告。

【例 1-1】 盛日集团公司拥有 6 家子公司，母子公司均属于不同的法律主体。为了全面反映由母子公司组成的企业集团整体的财务状况、经营成果和现金流量，就需要将企业集团作为一个会计主体，编制合并财务报表。

【例 1-2】 明华基金管理公司管理了 4 只证券投资基金。对于该公司来讲，一方面公司本身既是法律主体，又是会计主体，需要以公司为主体核算公司的各项经济活动，以反映整个公司的财务状况、经营成果和现金流量；另一方面每只基金尽管不属于法律主体，但需要独立核算，建立独立的账户体系，进行确认、计量和报告，并向基金持有人定期披露基金财务状况、经营成果等，此时，每只基金也属于会计主体。

2. 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继续经营下去。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。如果判断企业会持续经营，就可以假定企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用，并服务于生产经营过程，固定资产就可以根据历史成本进行记录，并采用折旧的方法，将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。如果判断企业不会持续经营，固定资产就不应采用历史成本进行记录并按期计提折旧。

【例 1-3】 华发公司购入一条生产线，预计使用寿命为 8 年，考虑到公司将会持续经营下去，因此可以假定公司的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用，并服务于生产经营过程，即不断地为公司生产产品，直至生产线使用寿命结束。为此，固定资产就应当根据历史成本进行记录，并采用恰当的折旧方法，将历史成本分摊到预计使用寿命期间所生产的相关产品成本中。

【例 1-4】 承【例 1-3】，3 年后，公司遇到重大变故，导致破产，进入破产清算阶段。此

时,该公司固定资产的核算则不应采用历史成本计量,在计量属性上应该考虑资产相关的价值回收情况,这部分内容则属于破产清算会计中的内容,此处不超纲赘述。

如果一个企业在不能持续经营时还假定企业能够持续经营,并仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告原则与方法,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,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经营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,将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间,据以结算盈亏,按期编报财务报告,从而及时地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。年度,在我国是指1月1日至12月31日;中期,是指短于一个完整的会计年度的报告期间,包括半年、季、月、旬。

根据持续经营假设,一个企业将按当前的规模和状态持续经营下去。但是,无论是企业的生产经营决策还是投资者、债权人等的决策都需要及时的信息,都需要将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,分期确认、计量和报告企业的财务状况、经营成果和现金流量。明确会计分期假设意义重大,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,进而出现了折旧、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。货币计量是建立在币值稳定的基础之上的。



知识拓展

本币是指本国货币;本位币是指在账簿记录中最常用的记账币种,一般采用支付结算中的常用结算币种作为记账本位币,可以是本币,也可以是外币。在财务报告中,我国会计法规定,凡是向国内报送的报表,其有关金额数据,不论记账本位币为何种,均应折算为人民币。

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,具有价值尺度、流通手段、储藏手段、支付手段等特点。其他计量单位,如长度、容积、台、件等,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。

在有些情况下,统一采用货币计量也有缺陷,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决策来讲也很重要,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。



思考训练

如果一个企业的会计核算没有遵循会计基本假设，会带来何种后果？

（二）会计基础

如果说会计基本假设限定了会计工作的时空范围及计量道具，那么会计基础则为会计工作的开展提供具体的确认标准。会计基础包括权责发生制和收付实现制。

《企业会计准则——基本准则》规定，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，但并不是因为本期生产经营活动而发生的。因此，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，其他大部分业务均采用收付实现制。

【例 1-5】翔鑫公司 2015 年 6 月发生如下经济业务，试分别采用权责发生制和收付实现制计算本期收入和费用金额。

- (1) 收到上月货款 5 000 元。
- (2) 销售本月产品 30 000 元，款未收。
- (3) 销售本月产品 8 000 元，收到货款。
- (4) 支付下月房租 1 000 元。
- (5) 支付本月办公费用 500 元。
- (6) 摊销应由本月负担的保险费用 800 元。
- (7) 计提本月工资费用 15 000 元。

权责发生制下：收入=30 000+8 000=38 000（元）

费用=500+800+15 000=16 300（元）

收付实现制下：收入=5 000+8 000=13 000（元）

费用=1 000+500=1 500（元）

二、会计信息的质量要求

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使用者决策有用应具备的基本特征，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、及时性等。

1. 可靠性原则

可靠性原则是对会计工作的基本要求。会计工作本身是基于客观交易事实进行的确认、计量、记录和报告，是对企业经济活动的客观反映，因此，提供会计信息应该做到内容真实、数字准确、资料可靠。在会计核算中坚持可靠性原则，就是要在会计核算时客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，保证会计信息的真实性。

开展会计工作时，应当正确运用会计原则和方法，准确反映企业的实际情况；所提供的会计信息应当能够经受验证，核实其真实性。可靠性要求企业做到以下 3 点。

(1) 以实际发生的交易或者事项为依据进行确认计量，不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行确认计量和报告。

(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，不得随意遗漏或者减少应予以披露的信息，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。财务报告披露的会计信息应该是客观中立的。

如果企业的会计核算工作未以实际发生的交易或者事项为依据，没有如实地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，那么会计工作就失去了存在的意义，甚至会误导会计信息使用者，导致决策失误。

2. 相关性原则

相关性要求企业提供的会计信息与投资者等财务信息使用者的经济决策需求相关，帮助信息使用者对企业过去、现在以及将来的情况作出客观的评价或合理的预测。这就要求企业在确认、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求，在可靠性的前提下，尽可能做到相关性，以满足投资者等财务信息使用人的决策需求。

会计的主要目标就是向有关各方提供对其决策有用的信息，如果所提供的信息对会计信息使用者的决策没有什么作用，不能满足会计信息使用者的需要，就不具有相关性。

3. 可理解性原则

可理解性要求企业提供的会计信息清晰明了，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，而要使使用者有效地利用会计信息，应当能让其了解会计信息的内涵，看懂会计信息的内容，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，实现财务报告目标，满足向投资者等财务报告使用者提供对决策有用的信息需求。

在会计核算工作中，应坚持可理解性原则，会计记录应当准确、清晰；在填制会计凭证、登记会计账簿时，必须做到依据合法、账户对应关系清楚、文字摘要完整；在编制会计报表时，保证项目勾稽关系清楚、项目完整、数字准确。如果企业的会计核算和编制的财务会计报告不能做到清晰明了、易于理解和使用，则不符合可理解性原则的要求，也就不能满足会计信息使用者的决策需求。

4. 可比性原则

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比，主要包括以下两个方面。

(1) 同一企业不同时期可比。为了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，从而作出决策，会计信息质量的可比性要求同一企业不同时期发生的相同或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，可以变更会计政策。有关会计政策变更的情况，应当在附注中予以说明。

(2) 不同企业相同会计期间可比。为了便于投资者等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同一会计期间发生的相同或相似的交易或者事项，应当采用相同或相似的会计政策，确保会计信息口径一致，相互可比，以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. 实质重于形式原则

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，而不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。但在某些特定情况下，会出现不一致。此时，在会计确认、计量、记录和报告的过程中应以实质情况进行报告。

【例 1-6】 以融资租赁方式租入的资产，虽然从法律形式上看，承租企业并不拥有其所有权，但是由于租赁合同中规定的租赁期相当长，接近于该资产的使用寿命，租赁期结束时，承租企业有优先购买该资产的选择权；在租赁期内，承租企业有权支配资产并从中受益。因此，从其经济实质来看，企业能够控制其创造的未来经济利益，所以在会计核算上将融资租赁方式租入的资产视为承租企业的资产。

6. 重要性原则

对于重要的交易或者事项，应当单独、详细地反映；对于不具重要性、不会导致投资者等有关各方决策失误或误解的交易或者事项，可以合并、粗略地反映，以节省提供会计信息的成本。

在评价某些项目的重要性时，其结论在很大程度上取决于会计人员的职业判断。一般来说，应当从质和量两个方面进行综合分析。从性质方面来说，当某一项事项有可能对决策产生一定影响时，就属于重要性项目；从数量方面来说，当某一项目的数量达到一定规模时，就可能对决策产生影响，也属于重要项目。

7. 谨慎性原则

在资产计价及损益确定时，如果有两种或两种以上的方法或金额可供选择，则应当选择能使本期净资产和利润较低的方法或金额。需要注意的是，谨慎性原则并不意味着企业可以任意设置各种“秘密准备”，否则就属于滥用谨慎性原则，将被视为重大会计差错，需要进行相应

的会计处理。

企业的经营活动充满着风险和不确定性，当企业在面临不确定因素的情况下需作出职业判断时，应当保持必要的谨慎，充分估计到各种风险和损失，既不高估资产或收益，也不低估负债或费用。例如，企业应当定期或者至少在每年年度终了时，对可能发生的各项资产损失计提减值准备等，就充分体现了谨慎性原则对会计信息的修正。

8. 及时性原则

会计信息的价值在于帮助会计信息使用者作出经营决策。会计信息具有时效性，即使是客观、可比、相关的会计信息，如果不及时提供，对于会计信息使用者也没有任何意义，甚至还可能会误导会计信息使用者。如果企业的会计核算不能及时进行，会计信息不能及时提供，就无助于经营决策，也不符合及时性原则的要求。在会计核算过程中，要坚持及时性原则，主要包括以下几点。

(1) 及时收集会计信息，即在经济业务发生后，及时收集、整理各种原始单据。

(2) 及时处理会计信息，即在国家统一的会计制度规定的时限内，及时编制出财务会计报告。

(3) 及时传递会计信息，即在国家统一的会计制度规定的时限内，及时将编制出的财务会计报告传递给财务会计报告使用者。



思考训练

会计信息质量原则中，为什么说可靠性是基本原则要求？

三、会计要素及其确认与计量原则

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和基本分类。会计要素按照其性质分为资产、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。

(一) 资产的定义及其确认条件

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。根据资产的定义，资产具有以下 3 个方面的特征。

(1) 资产预期可以反映资产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，也可以来自非日常活动；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生产经营过程制造商品或者提供劳务，对外出售后收回货款，货款即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，则也不能再确

认为企业的资产。

(2) 资产应为企业拥有或者控制的资源。资产作为一种资源，应当由企业拥有或者控制，具体是指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，但该资源能被企业所控制。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，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、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产生资产，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. 资产的确认条件

将一项资源确认为资产，需要符合资产的定义，还应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。从资产的定义可以看到，能带来经济利益是资产的一个本质特征，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，不能确认为资产。

(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。在会计实务中，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时，才能视为符合了资产确认的可计量条件。在某些情况下，企业取得的资产没有发生实际成本或者发生的实际成本很小，如企业持有的某些衍生金融工具形成的资产，对于这些资产，尽管它们没有实际成本或者发生的实际成本很小，但是如果其公允价值能够可靠计量的话，也被认为符合了资产可计量性的确认条件。

(二) 负债的定义及其确认条件

1. 负债的定义

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。根据负债的定义，负债具有以下3个方面的特征。

(1) 负债是企业承担的现时义务。这里的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，某企业多年来遵循一项销售政策，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。

(2) 负债预期会导致经济利益流出企业。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形式偿还；以提供劳务形式偿还；以部分转移资产、部分提供劳务形式偿还；将负债转为资本等。

(3) 负债是由企业过去的交易或者事项形成的。换句话说，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. 负债的确认条件

将一项现时义务确认为负债，需要符合负债的定义，还需要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出，预期会导致经济利益流出企业是负债的一个本质特征。在会计实务中，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，如果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时，就不符合负债的确认条件，不应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。

(三) 所有者权益的定义、来源构成及其确认条件

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，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，又可体现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、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，在该资产符合其确认条件时，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了。

（四）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3个方面的特征。

（1）收入是企业日常活动中形成的。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。明确界定日常活动是为了将收入与利得相区分，因为企业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时，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。

（3）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。

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从而导致企业资产增加或者负债减少，且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。收入的确认至少应当符合以下条件。

- (1) 与收入相关的经济利益很可能流入企业。
- (2) 经济利益流入企业的结果会导致资产的增加或者负债的减少。
- (3) 经济利益的流入额能够可靠计量。

(五) 费用的定义及其确认条件

1. 费用的定义

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。根据费用的定义，费用具有以下 3 个方面的特征。

(1) 费用是企业在日常活动中形成的。这些日常活动的界定与收入定义中涉及的日常活动的界定相一致。日常活动所产生的费用通常包括销售成本（营业成本）、职工薪酬、折旧费、无形资产摊销等。将费用界定为日常活动所形成的，目的是将其与损失相区分，企业非日常活动所形成的经济利益的流出不能确认为费用，而应当计入损失。

(2) 费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。费用的发生应当会导致经济利益的流出，从而导致资产的减少或者负债的增加，其表现形式包括现金或者现金等价物的流出，存货、固定资产、无形资产等的流出或者消耗等。企业向所有者分配利润也会导致经济利益的流出，而该经济利益的流出属于所有者权益的抵减项目，不应确认为费用，应当将其排除在费用的定义之外。

(3) 费用会导致所有者权益的减少。与费用相关的经济利益的流出应当会导致所有者权益的减少，不会导致所有者权益减少的经济利益的流出不符合费用的定义，不应确认为费用。

2. 费用的确认条件

费用的确认除了应当符合定义外，还应当满足严格的条件，即费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加，且经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。因此，费用的确认至少应当符合以下条件。

- (1) 与费用相关的经济利益很可能流出企业。
- (2) 经济利益流出企业的结果会导致资产的减少或者负债的增加。
- (3) 经济利益的流出额能够可靠计量。

（六）利润的定义、来源构成及其确认条件

1. 利润的定义

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。通常情况下，如果企业实现了利润，表明企业的所有者权益将增加；反之，如果企业发生亏损（利润为负数），表明企业的所有者权益将减少。因此，利润往往是评价企业管理层业绩的一项重要指标，也是投资者等财务报告使用者进行决策时的重要参考。



知识拓展

1980年12月，FASB在第3号财务会计概念公告中首次提出了全面收益(Comprehensive Income)这一全新概念，并将其定义为，企业在报告期内除去业主投资和分派业主款以外的交易、事项和情况所产生的一切权益（净资产）的变动。

1997年，FASB正式公布了第130号财务会计准则《报告全面收益》，指出全面收益包括净收益和其他全面收益。其中：净收益仍由利润表提供，只反映已确认及已实现的收入（利得）和费用（损失）；其他全面收益则涵盖那些已确认但未实现、平时不记入利润表而在资产负债表部分表述的项目，包括外币折算调整项目、最低退休金负债调整、可销售证券的利得或损失。

2. 利润的来源构成

利润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。其中，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，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。企业应当严格区分收入和利得、费用和损失，以更加全面地反映企业的经营业绩。

3. 利润的确认条件

利润反映的是收入减去费用、利得减去损失后净额的概念。因此，利润的确认主要依赖于收入和费用，以及利得和损失的确认，其金额的确定也主要取决于收入、费用、利得和损失金额的计量。

（七）会计要素计量属性

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。企业应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定相关金额。会计的计量反映的是会计要素金额的确定基础，主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值、公允价值等。

（1）历史成本又称实际成本，是指取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或者其他等价物。在历史成本计量下，资产按照其购置时支付的现金或现金等价物的金额，或者按照购

置资产时所付出的对价的公允价值计量；负债按照其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) 可变现净值是指在生产经营过程中，以预计售价减去进一步加工成本和销售所必需的预计税金、费用后的净值。在可变现净值计量下，资产按照其正常对外销售所能收到的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因素等的一种计量属性。在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流量的折现金额计量；负债按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。



思考训练

你能自己归纳出5种计量属性各自适用于何种条件吗？请分别举例说明。

课后练习

一、单项选择题

1. 不属于反映企业财务状况的会计要素的是（ ）。
A. 所有者权益 B. 负债 C. 利润 D. 资产
2. 会计的基本职能是（ ）。
A. 核算和监督 B. 预测和决策 C. 计划和控制 D. 考核和评价
3. （ ）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。
A. 资产 B. 负债 C. 所有者权益 D. 收入
4. （ ）能增加企业的收入。
A. 向银行借款 B. 租入机器一台 C. 接受投资 D. 对外提供劳务
5. （ ）是企业的负债。
A. 机器 B. 应收货款 C. 应付货款 D. 对外投资

6. () 职能是会计的首要职能。
- A. 会计核算 B. 会计监督 C. 会计决策 D. 会计预测
7. 收入的特征不包括 ()。
- A. 收入从日常活动中产生 B. 收入可能表现为资产的增加
- C. 收入会导致所有者权益的增加 D. 收入包括代收的增值税
8. 会计对各单位经济活动进行核算时, 选作统一计量标准的是 ()。
- A. 劳动量度 B. 货币量度 C. 实物量度 D. 其他量度
9. 所有者权益是企业所有者在企业资产中享有的经济利益, 在数量上等于 ()。
- A. 全部资产减去全部所有者权益 B. 全部资产减去流动负债
- C. 企业的新增利润 D. 全部资产减去全部负债
10. 根据负债的基本特征判断, 下列不是负债的是 ()。
- A. 应付账款 B. 预收账款 C. 其他应付款 D. 预付账款

二、多项选择题

1. 会计学科一般分为 ()。
- A. 财务会计 B. 预算会计 C. 管理会计 D. 银行会计
2. 形成资产的必要条件包括 ()。
- A. 必须能为企业带来经济利益的流入 B. 由企业拥有或控制
- C. 预期会给企业带来经济利益 D. 是过去的交易或者事项形成的
3. 下列各项中, 属于会计职能的有 ()。
- A. 进行会计核算 B. 实施会计监督 C. 评价经营业绩 D. 预测经济前景
4. 会计要素主要包括 ()。
- A. 资产 B. 收入 C. 所有者权益 D. 费用
5. 收入一般表现为 ()。
- A. 资产的增加 B. 负债的减少 C. 资产的减少 D. 负债的增加
6. 费用一般表现为 ()。
- A. 资产的增加 B. 负债的减少 C. 资产的减少 D. 负债的增加
7. 下列项目中属于企业负债的有 ()。
- A. 应收账款 B. 应付账款 C. 预收账款 D. 预付账款
8. 会计核算的基本程序包括 ()。
- A. 会计确认 B. 会计监督 C. 会计计量 D. 会计报告
9. 我国《企业会计准则》规定的会计核算的基本前提包括 ()。
- A. 会计主体 B. 持续经营 C. 会计分期 D. 货币计量
10. 下列各项资产中, 企业能够确认为资产的有 ()。
- A. 已经收到发票, 但尚未到达企业的原材料 B. 融资租出的设备
- C. 经营租入的设备 D. 预付的货款

三、判断题

1. 会计要素通常划分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。()
2. 负债必须用企业的资产偿还。()
3. 所有者权益是指企业所有者对企业资产的所有权。()
4. 收入是指企业的经济利益的流入。()
5. 资产就是企业经济活动中形成的会给企业带来经济利益的资源。()
6. 会计职能是会计系统所固有的基本功能，它随着会计的发展而发展。()
7. 利润是指企业在一定期间的经营成果。()
8. 资产只能是企业拥有的能以货币计量的经济资源。()
9. 负债包括潜在的偿债义务和现时的偿债义务。()
10. 会计的计量单位只有一种，即货币。()