2020教材变化

|  |  |
| --- | --- |
| 第二章存货 | 删除债务重组和非货币性资产交换相关内容 |
| 第三章固定资产 | 删除融资租入固定资产、债务重组、非货币性资产交换相关内容 |
| 第四章无形资产 | ①从第六章调整为第四章②删除债务重组和非货币性资产交换相关内容 |
| 第五章长期股权投资 | ①删除长期股权投资减值相关内容②删除投资方与联营企业、合营企业发生投出或出售资产的交易③增加部分例题 |

|  |  |
| --- | --- |
| 第六章投资性房地产 | ①从第四章调整为第六章②删除经营租赁相关内容 |
| 第七章资产减值 | ①删除生产性生物资产②删除长期股权投资减值相关内容 |
| 第八章金融资产和金融负债 | ①增加金融资产和金融负债的确认和终止确认一节②利息收入改为投资收益 |
| 第九章职工薪酬及借款费用 | 删除与融资租赁相关内容 |
| 第十章或有事项 | 新增债务担保相关内容 |

|  |  |
| --- | --- |
| 第十一章收入 | ①删除债务重组和非货币性资产交换两章内容②新增可变对价估计数的账务处理③新增企业转让商品取得客户投入资产控制权的账务处理④新增建造合同 |
| 十三章所得税 | 删除特殊交易或事项产生的资产负债的计税基础；删除企业合并相关的递延所得税等内容 |
| 第十五章财务报告 | ①最新报表格式修改②删除特殊交易在合并报表中的处理等 |

**第一章 总论**

一

**财务报告目标**

二

**会计信息质量要求**

三

**会计要素及其确认与计量原则**

本章考情分析

本章主要学习会计理论基础，考试形式以简单的单选题或判断题形式出现，每年分值在1-2分。

本章考点主要集中在会计要素的确认与计量、会计要素计量属性两个方面；整体难度较低。

**第一节 财务报告目标**

财务报告目标

**1**

会计基本假设

2

会计基础

3

一、财务报告目标

企业财务报告的目标是向财务报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息（决策有用观），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（受托责任观）。

财务报告使用者包括：投资者、债权人、政府及有关部门、社会公众、企业的经营管理者等。

二、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、空间和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等四个假设。

（一）会计主体

1.会计主体是企业会计确认、计量和报告的空间范围；

2.会计主体不同于法律主体。一般来说，法律主体就是会计主体，但会计主体不一定是法律主体。（只要是独立核算的经济组织都可成为会计主体）

【提示】企业集团、企业独立核算的部门是会计主体而非法人。

（二）持续经营

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。

当有确凿证据（通常是破产公告的发布）证明企业已经不能再持续经营下去的，该假设会自动失效，此时企业将由清算小组接管，会计核算方法随即改为破产清算会计。

（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。

（四）货币计量

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

在我国，企业会计核算以人民币为记账本位币，外商投资企业可以选用外币作为记账本位币进行核算，但应提供以人民币反映的报表，境外企业向国内报送报表时应折算为人民币反映。

为了会计信息的稳定性，货币计量假设还假定币值不变，不存在通货膨胀。

三、会计基础

权责发生制要求，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，计入利润表；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。

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及其时点作为确认收入和费用的依据。

【提示】

①我国的行政事业单位预算会计采用收付实现制，行政事业单位财务会计采用权责发生制。

②企业会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。除现金流量表外，企业应当按照权责发生制编制其他财务报表。

③民间非营利组织会计核算采用权责发生制。

【例题￭单选题】下列对会计核算基本前提的表述中恰当的是（）。

A.持续经营和会计分期确定了会计核算的空间范围

B.一个会计主体必然是一个法律主体

C.货币计量为会计核算提供了必要的手段

D.会计主体确立了会计核算的时间范围

【答案】C

【解析】会计主体不一定是法律主体，法律主体就是会计主体，会计主体规范了会计核算的空间范围：持续经营和会计分期确定了会计核算的时间范围。

幻灯片18

**第二节 会计信息质量要求**

相关性

2

可靠性

1

可理解性

3

实质重于形式

5

谨慎性

7

可比性

4

重要性

6

及时性

8

一、可靠性

企业应当以实际发生的交易或者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。

【提示】可靠性是会计信息的首要质量要求。

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。

相关性应以可靠性为基础，即会计信息应在可靠性的前提下，尽可能地做到相关性，以满足投资者等财务报告使用者的决策需要。

【提示】交易性金融资产采用公允价值计量，期末按照公允价值调整其账面价值，让报表使用者获知该项投资最新的价值变动情况，更有利于决策，体现了相关性。

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，以便投资者等财务报告使用者理解和使用。

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：

1.同一企业对于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。

2.不同企业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，确保会计信息口径一致、相互可比。

【提示】企业在没有充分、合理证据的情况下连续、反复的自行变更会计政策，视为滥用会计政策，应作为前期差错进行更正。

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。如果企业仅仅以交易或者事项的法律形式为依据进行会计确认、计量和报告，那么就容易导致会计信息失真，无法如实反映经济现实和实际情况。

如商品已经售出，但企业为确保到期收回货款而暂时保留商品的法定所有权时，该权利通常不会对客户取得对该商品的控制权构成障碍，在满足收入确认的其他条件下，企业确认相应的收入。

六、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。

重要性的应用需要依赖职业判断，企业应当根据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。

如长期负债应当采用摊余成本进行后续计量，实际利率与合同利率差异较小的，也可以采用合同利率计算确定利息费用。

七、谨慎性

企业对交易或事项进行会计确认、计量和报告时保持应用的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。

如对可能发生的资产减值损失计提减值准备；对售出商品可能发生的保修义务确认预计负债；

遵循这一原则并不意味着企业可以任意设置各种秘密准备，否则，需要按照重大会计差错更正的要求进行相应的会计处理。

八、及时性

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。

【例题▪单选题】下列各项中，体现谨慎性会计信息质量要求的是（）。

A.因本年实现利润超过预算，对所有固定资产大量计提减值准备

B.或有应收金额确认为应收账款

C.对投资性房地产计提减值准备

D.将长期借款利息予以资本化

【答案】C

【解析】选项A，属于滥用会计政策；选项B，只有当或有事项基本确定可收回时才确认为应收账款，不符合谨慎性要求；选项D，将长期借款利息予以资本化与谨慎性要求无关。

【例题￭单选题】下列关于会计信息质量要求的表述中，错误的是（）。

A.售后回购在会计上一般不确认收入体现了实质重于形式的要求

B.企业会计政策不得随意变更体现了可比性的要求

C.避免企业出现提供会计信息的成本大于收益的情况体现了重要性的要求

D.适度高估负债和费用，低估资产和收入体现了谨慎性的要求

【答案】D

【解析】选项D，谨慎性要求企业对交易或事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎，不应高估资产或收益，不应低估负债或费用。

1. **会计要素及其确认与计量原则**

负债

2

资产

1

所有者权益

3

费用

5

计量属性

7

收入

4

利润

6

一、资产的定义及其确认条件

（一）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。

资产具备如下特征：

1.资产预期会给企业带来经济利益（盘亏的存货不是资产）；

2.资产应为企业拥有或者控制的资源（租入设备确认为资产）；

3.资产是由企业过去的交易或者事项形成的（签订购买合同）。

（二）资产的确认条件

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；

【提示】概率大于50%；

2.该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

【例题￭多选题】下列各项中，不应作为资产在年末资产负债表中反映的有（）。

A.受托代销的商品

B.协商转让中的无形资产

C.拟进行债务重组的应收债权

D.尚未批准处理的盘亏存货

【答案】AD

【解析】选项B，协商转让中的无形资产，与之相关的主要风险和报酬并没有转移，属于企业的资产；选项C，拟进行债务重组的应收债权应作为应收账款在报表中列示。

二、负债的定义及其确认条件

（一）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。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。

负债的特征有以下几个方面：

1.负债是企业承担的现时义务；

2.负债的清偿预期会导致经济利益流出企业；

3.负债是由企业过去的交易或者事项形成的。

这里所指的义务可以是法定义务，也可以是推定义务：

①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。如企业向银行贷入款项形成的借款，企业按照税法规定应当缴纳的税款等。

②推定义务是指根据企业多年来的习惯做法、公开承诺或者公开宣布的政策而导致企业将承担的责任。如某企业多年来制定了有一项销售政策，对于售出商品提供一定期限内的售后保修服务。

（二）负债的确认条件

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；

2.未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

三、所有者权益的定义及其确认条件

（一）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。

（二）所有者权益的确认条件

所有者权益的确认依赖于其他会计要素的确认，尤其是资产和负债的确认。

（三）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，通常包括实收资本（股本）、其他权益工具、资本公积（含溢价和其他资本公积）、库存股、其他综合收益、专项储备、盈余公积、未分配利润。

四、收入的定义及其确认条件

（一）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。

收入的特征有以下几个方面：

1.收入是企业在日常活动中形成的；

2.收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入；

3.收入会导致所有者权益的增加。

（二）收入的确认条件

收入应当在企业履行了合同义务，即客户取得相关商品或服务控制权时确认。企业与客户之间的合同同时满足了下列条件时，企业应在客户取得相关商品或服务的控制权时确认收入：

1.合同各方已批准该合同并承诺将履行各自义务；

2.该合同明确了合同各方与所转让商品或提供服务相关的权利和义务；

3.该合同有明确的与所转让商品或提供服务相关的支付条款；

4.该合同具有商业实质，即履行该合同将改变企业未来现金流量的风险、时间分布或金额；

5.企业因向客户转让商品或提供服务而有权取得的对价很可能收回。

五、费用的定义及其确认条件

（一）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。

费用的特征有以下几个方面：

1.费用应当是企业在日常活动中发生的；

2.费用应当会导致经济利益的流出，该流出不包括向所有者分配的利润；

3.费用应当最终会导致所有者权益的减少。

（二）费用的确认条件

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企业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、利润的定义及其确认条件

（一）利润的定义

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。

（二）利润的构成

利润＝收入－费用＋直接计入当期利润的利得－直接计入当期利润的损失

（三）利润的确认条件

利润的确认依赖于收入、费用、利得和损失的确认。

七、会计要素计量属性

1.历史成本

①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。

②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

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。

在实务中，重置成本多应用于盘盈存货、盘盈固定资产的计量等。

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。

可变现净值通常应用于存货资产减值情况下的后续计量。

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。

现值通常应用于非流动资产可收回金额的计算。

5.公允价值

公允价值，是指市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售一项资产所能收到或者转移一项负债所需支付的价格，即脱手价格。

公允价值主要应用于交易性金融资产、其他权益工具投资的计量等。

【提示】企业在对会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本。采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

【例题￭多选题】下列各项关于资产期末计量的表述中，正确的有（）。

A.固定资产按照市场价格计量

B.交易性金融资产按照公允价值计量

C.存货按照成本与可变现净值孰低计量

D.购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支付，实质上具有融资性质的，无形资产的成本应以购买价款的现值为基础确定

【答案】BCD

【解析】固定资产按照历史成本计量。

【例题￭单选题】企业对向职工提供的非货币性福利进行计量时，应选择的计量属性是（）。

A.现值

B.历史成本

C.重置成本

D.公允价值

【答案】D

【例题￭单选题】企业取得或生产制造某项财产物资时所实际支付的现金或者其他等价物属于（）。

A.现值

B.重置成本

C.历史成本

D.可变现净值

【答案】C

【解析】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。

**本章总结**

1.掌握会计要素的确认条件

2.掌握计量属性

3.掌握会计信息质量要求

4.熟悉财务报告目标

5.了解会计基本假设

6.了解会计基础