



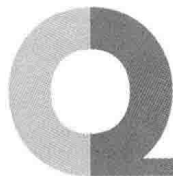
高等院校会计学教材系列

Q·C·C·O·U·N·T·I·N·G

中级财务会计 (第二版)

魏许莲 主编

格致出版社  上海人民出版社



高等院校会计学教材系列

中级财务会计 (第二版)

魏许莲 主编

格致出版社  上海人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

中级财务会计/魏许莲主编.—2版.—上海:
格致出版社:上海人民出版社,2016.3

高等院校会计学教材系列

ISBN 978-7-5432-2355-4

I. ①中… II. ①魏… 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(2016)第 018695 号

策划编辑 柴 畅
责任编辑 钱 敏 柴 畅
美术编辑 路 静

高等院校会计学教材系列

中级财务会计(第二版)

魏许莲 主编

出 版 世纪出版股份有限公司 格致出版社
世纪出版集团 上海人民出版社
(200001 上海福建中路 193 号 www.ewen.co)



编辑部热线 021-63914988
市场部热线 021-63914081
www.hibooks.cn

发 行 上海世纪出版股份有限公司发行中心

印 刷 浙江临安曙光印务有限公司
开 本 787×1092 1/16
印 张 28.25
插 页 1
字 数 614,000
版 次 2016年3月第1版
印 次 2016年3月第1次印刷

ISBN 978-7-5432-2355-4/F·909

定价:58.00 元



对于会计学、财务管理和审计学等本科专业而言,中级财务会计是一门承上启下的核心课程,对构成完整的会计核算知识体系具有举足轻重的作用,合适的教材是实现教学目标的基本保证。

本教材编者长期从事中级财务会计的教学工作,积教学实践之经验、集教学研究之体会,编写了这本《中级财务会计》,旨在以培养应用型人才为目标的本科教学提供一本合适的中级财务会计教材。本教材具有以下特点:

第一,内容全面、易懂。本教材以工商企业为主要对象,全面介绍了企业会计具体核算中所涉及的资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等六大要素的日常核算,以及企业期末总结性的核算,即个别报表的编制。本教材回避了一些较难的内容,如多次交换交易分步取得股权最终形成企业合并的长期股权投资、不确认递延所得税资产与递延所得税负债的暂时差异等业务的核算等内容,这些内容将放在后续专业课中学习。本教材各章节中设计了丰富多样的会计实务案例,有针对某一个知识点设计的简单案例,帮助学生了解和掌握知识点;也有针对某类业务设计的系统综合案例,如所有的财务报表采用了同一套业务案例,目的是让学生系统了解和掌握如何根据企业发生业务来编制会计分录、登记账簿、编制财务会计报表。通过案例形象而具体解释《企业会计准则》中比较抽象和难懂的原则、方法,便于理解。

第二,结构安排上考虑了由具体到抽象、由简单到复杂的原则。多年的教学经验告诉我们,对于初学财务会计的学生而言,首先应该树立学习的信心。本教材在章节安排上,采用了具体到抽象的原则,将内容比较具体的固定资产、无形资产和投资性房地产的核算安排在比较抽象的金融资产之前,有利于培养学生对财务会计学习的信心。在教材前面章节(资产、负债等要素)的介绍只讲解最常见、处理简单的增减业务,将与之相关的复杂、综合性较强的业务,如非货币资产交换、债务重组、或有事项等均安排在了财务报表之后讲解,体现了由简单到复杂的原则。



第三,与时俱进。2013年、2014年我国财政部先后对《企业会计准则2号——长期股权投资》、《企业会计准则9号——职工薪酬》、《企业会计准则30号——财务报表列报》和《企业会计准则33号——合并财务报表》等准则进行了修订,发布了《企业会计准则39号——公允价值计量》、《企业会计准则40号——合营安排》和《企业会计准则41号前——其他主体中权益的披露》。因此,我们对第一版教材主要进行了如下修订:

(1) 绪论部分,对我国2013年至2015年企业会计准则及其应用指南和解释修订、发布等情况作了概述,对“公允价值”概念及其应用的理解进行了修订。

(2) 原材料和固定资产的案例中运输费,按营改增后的税法要求进行了修改。

(3) 根据修订后的《企业会计准则2号——长期股权投资》,对长期股权投资部分做了比较全面的修改,增加了比较详细的案例,删除了比较复杂而且难度比较大的,成本法转权益法的会计处理。

(4) 根据修订后的《企业会计准则9号——职工薪酬》,对应付职工薪酬业务的处理做了全面的修改。

(5) 删除了第十八章股份支付,将其中的权益结算的股份支付,整合到所有者权益的资本公积部分。

(6) 修改后的企业会计准则,使得长期股权投资的核算比过去更复杂,与其他资产联系更多,为了便于学习长期股权投资,将原来的第六章长期股权投资与第七章金融资产进行对调。

(7) 增加了练习题,每一章都附有紧扣教材内容的练习题。

本版教材仍由魏许莲主编,教材的第一章、第十五章、第十六章、第十七章由陈莹编写;第二章、第三章、第五章、第七章由刘露编写;第四章、第六章、第八章由黄曼虹编写;第九章、第十章由于婧婧编写;第十一章、第十二章、第十三章、第十四章由魏许莲编写。书中可能仍存在不足和不当之处,还请广大读者批评指正。

编者

第一章 绪论 / 1	
第一节 我国会计准则与会计规范体系 / 1	
第二节 财务会计目标 / 7	
第三节 财务会计基本假设与会计基础 / 10	
第四节 财务会计信息质量要求 / 12	
第五节 会计要素及其确认与计量原则 / 16	
第二章 货币资金和应收款项 / 28	
第一节 货币资金 / 28	
第二节 应收款项 / 37	
第三章 存货 / 61	
第一节 存货概述 / 61	
第二节 存货的初始计量与发出的计价方法 / 62	
第三节 原材料 / 68	
第四节 库存商品 / 77	
第五节 周转材料 / 80	
第六节 存货的期末计价 / 85	
第七节 存货清查 / 91	
第四章 固定资产 / 100	
第一节 固定资产概述 / 100	
第二节 固定资产的取得 / 102	
第三节 固定资产折旧 / 109	
第四节 固定资产后续支出 / 115	
第五节 固定资产的处置 / 117	
第六节 固定资产期末计价 / 120	
第五章 无形资产与投资性房地产 / 126	
第一节 无形资产 / 126	



	第二节	投资性房地产 / 136	
第六章	金融资产	/ 153	
	第一节	金融资产的概念和分类 / 153	
	第二节	交易性金融资产 / 156	
	第三节	持有至到期投资 / 158	
	第四节	可供出售金融资产 / 167	
第七章	长期股权投资	/ 180	
	第一节	长期股权投资概述 / 180	
	第二节	长期股权投资的初始计量 / 182	
	第三节	长期股权投资的后续计量 / 188	
第八章	流动负债	/ 209	
	第一节	流动负债的概念、分类与计价 / 209	
	第二节	短期借款 / 210	
	第三节	应付票据与应付账款 / 212	
	第四节	应付职工薪酬 / 215	
	第五节	应交税费 / 224	
	第六节	其他应付款及预收款项 / 232	
第九章	长期负债	/ 242	
	第一节	长期负债概述 / 242	
	第二节	长期借款 / 243	
	第三节	应付公司债券 / 244	
	第四节	长期应付款 / 250	
	第五节	借款费用资本化 / 252	
第十章	所有者权益	/ 262	
	第一节	所有者权益概述 / 262	
	第二节	实收资本(股本) / 264	

第三节 资本公积和其他综合收益 / 269

第四节 留存收益 / 274

第十一章 收入 / 281

第一节 收入概述 / 281

第二节 销售商品收入确认与计量 / 282

第三节 销售商品收入的会计处理 / 284

第四节 提供劳务收入 / 295

第五节 让渡资产使用权收入 / 300

第六节 建造合同 / 302

第十二章 费用与利润 / 314

第一节 费用 / 314

第二节 利润 / 319

第三节 所得税 / 325

第十三章 利润表、资产负债表与所有者权益变动表 / 343

第一节 财务报表概述 / 343

第二节 资产负债表 / 344

第三节 利润表 / 348

第四节 资产负债表与利润表编制举例 / 351

第五节 所有者权益变动表 / 364

第十四章 现金流量表 / 372

第一节 现金流量表概述 / 372

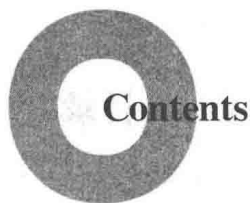
第二节 现金流量表的编制方法 / 374

第三节 现金流量表的编制方法举例 / 383

第十五章 非货币性资产交换 / 401

第一节 非货币性资产交换概述 / 401

第二节 非货币性资产交换：公允价值计量 / 402



Contents

	第三节 非货币性资产交换:账面价值计量 / 410	章三第
第十六章	债务重组 / 419	章四第
	第一节 债务重组概述 / 419	章一第
	第二节 债务重组的会计处理 / 420	章二第
第十七章	或有事项 / 431	章三第
	第一节 或有事项的认定 / 431	章一第
	第二节 预计负债的确认和计量 / 433	章二第
	第三节 待执行的亏损合同与重组义务 / 436	章三第
	第四节 或有事项的披露 / 438	章四第
参考文献	/ 443	章二十第
		章一第
		章二第
		章三第
		章四第
		章五第
		章六第
		章七第
		章八第
		章九第
		章十第
		章十一第
		章十二第
		章十三第
		章十四第
		章十五第
		章十六第
		章十七第
		章十八第
		章十九第
		章二十第
		章二十一第
		章二十二第
		章二十三第
		章二十四第
		章二十五第
		章二十六第
		章二十七第
		章二十八第
		章二十九第
		章三十第
		章三十一第
		章三十二第
		章三十三第
		章三十四第
		章三十五第
		章三十六第
		章三十七第
		章三十八第
		章三十九第
		章四十第
		章四十一第
		章四十二第
		章四十三第
		章四十四第
		章四十五第
		章四十六第
		章四十七第
		章四十八第
		章四十九第
		章五十第

第一章

绪 论

学习目标

1. 了解我国《企业会计准则》体系和会计规范体系。
2. 理解财务会计目标、会计要素及其确认与计量原则。
3. 掌握财务会计基本假设、会计基础和财务会计信息质量要求。

第一节 我国会计准则与会计规范体系

一、我国会计准则体系

(一) 我国会计准则体系的发展过程

伴随着现代企业公司制的建立和两权(所有权、经营权)分离以及资本市场的蓬勃发展,企业会计逐步演变为两大分支:其一是立足于企业内部管理信息及决策信息需要的对内报告会计,又称为管理会计;其二是立足于企业外部信息使用者及其决策需要的对外报告会计,又称作财务会计。本书主要研究财务会计。财务会计的目的主要是为外部信息使用者服务,其在保护投资者及社会公众利益、维护市场经济秩序等方面发挥着重要作用。因此,需要一套社会公认的统一的会计工作标准来约束和规范财务会计的行为。

自新中国成立以来,我国企业的会计核算(财务会计)都是按照分所有制、分行业、分部门的形式,由一统到底的会计制度加以规范的。总体而言,统一的会计制度较为适应当时高度集中的计划经济体制。20世纪70年代末期,我国开始进行经济体制改革,实行对外开放和对内搞活的经济政策,统一会计制度这种会计规范形式开始暴露出其缺陷(如不同部门、行业的会计信息缺乏可比性和灵活性,与国际会计惯例存在显著差异等)。因此,

基于改革开放和建立社会主义市场经济体制的需要,制定适应我国国情的企业会计准则,使我国会计核算的规范形式与国际会计惯例接轨,成为我国会计制度改革的迫切任务。

1987年中国会计学会成立了会计理论与会计研究组,标志着我国会计界开始有组织、有计划地酝酿建立适应我国国情的会计准则。1988年,财政部会计事务管理司成立了专职负责会计准则制定工作的官方机构——会计准则课题组。1990年9月,财政部印发了《会计准则(草案)提纲(征求意见稿)》;1991年11月,财政部发布了《企业会计准则第1号——基本准则(草案)》,广泛征求各方意见;1992年11月,财政部正式颁布了《企业会计准则》,并要求从1993年7月1日起在我国境内的所有企业实施。《企业会计准则》的颁布,标志着我国会计准则从理论研究步入了会计实务领域,为我国会计准则体系的建立、发展和完善奠定了基础。

基本会计准则颁布实施后,财政部又陆续推出了具体准则征求意见稿大概30份。经过近五年的努力,1997年5月22日,财政部正式颁布了我国第一项具体会计准则——《关联方关系及其交易的披露》。随后,又陆续修订并颁布了17项具体会计准则。

之后,为适应我国市场经济发展和经济全球化的需要,基于立足国情、国际趋同、涵盖广泛、独立实施的原则,财政部在借鉴《国际财务报告准则》的基础上,全面启动了中国会计准则体系的制定、修订和完善工作。2006年2月15日,财政部颁布了我国新的《企业会计准则》体系,包括1项基本准则和38项具体准则,要求上市公司从2007年1月1日起执行,并鼓励其他企业执行。2006年10月30日,财政部颁布了共计32项的《企业会计准则——应用指南》。之后,财政部又陆续颁布了多项具体准则及相应的准则解释。自2011年以来,国际会计准则理事会先后发布、修订了公允价值计量、合并财务报表等一系列准则,发起了国际财务报告准则的新一轮变革。为保持我国会计准则与国际财务报告准则持续趋同,财政部在2012年发布了一系列准则征求意见稿后,于2014年正式修订了5项、新增了3项企业会计准则,发布了1项准则解释,并修改了《企业会计准则——基本准则》中关于公允价值计量的表述。随后,在2015年发布了新的《企业会计准则——应用指南》及准则解释等。至此,我国最新的企业会计准则修订完成,包括1项基本准则、41项具体准则、准则应用指南及解释等。

我国现行《企业会计准则》体系由基本准则、具体准则、应用指南和解释等组成。其中,基本准则是准则中的准则,规定会计的目标、会计的基本假设、会计的基本原则、会计要素的确认与计量要求等,从而对各项具体准则的制定起到统驭作用,居于准则体系中的最高层次;具体准则是在基本准则的基础上,规定具体交易或者事项会计处理的规范;应用指南是对具体准则的一些重点问题作出的操作性规定;解释是随着《企业会计准则》的贯彻实施,就实务中遇到的实施问题而对准则作出的具体解释。我国现行《企业会计准则》体系的具体层次关系见图1.1。

新《企业会计准则》体系体现出两方面的重要突破:其一是解决了长期困扰的会计准则与会计制度、基本准则与具体准则、企业会计制度与行业会计制度及有关专业核算办法等之间的关系问题,确立了以基本准则为主导、具体准则和应用指南及解释为具体规范的

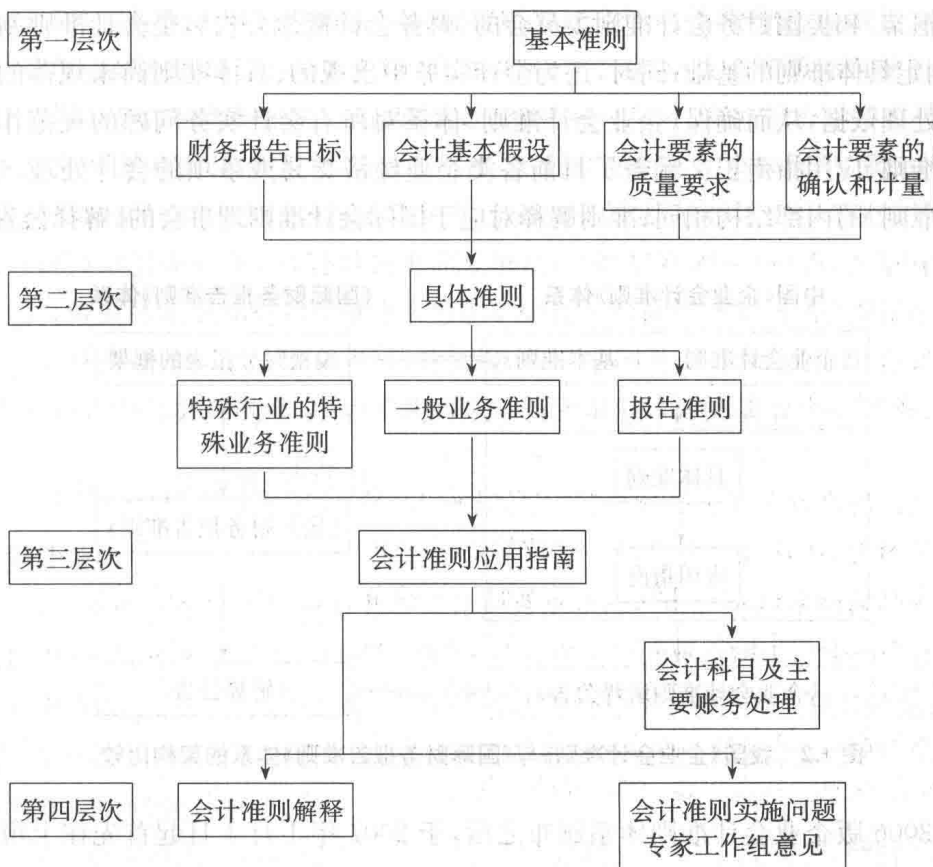


图 1.1 我国《企业会计准则》体系

企业会计标准体系,奠定了我国统一的会计核算平台(准则涵盖金融及特殊行业);其二是实现了与《国际财务报告准则》的实质性趋同,从而有利于我国市场经济的发展和对外开放水平的提升。

(二) 我国《企业会计准则》体系架构

我国会计准则虽然没有采用财务报告准则^①的称谓,但与《国际财务报告准则》的出发点和理念是一致的。《企业会计准则》体系从基本准则、41项具体准则到应用指南和解释,其核心是围绕会计确认、计量和报告加以规范的,从而实现中国会计准则与《国际财务报告准则》内涵上的统一。

国际会计准则理事会、美国等国家或地区在其会计准则的制定中,通常都制定有“财务会计概念框架”,它既是制定《国际财务报告准则》和有关国家或地区会计准则的概念基础,也是会计准则制定应当遵循的基本法则。

在我国现行《企业会计准则》体系中,基本准则类似于国际会计准则理事会的《编报财

^① 国际会计准则理事会从2002年开始,将国际会计准则更名为《国际财务报告准则》,是从投资者等信息使用者决策的立场出发,要求企业向投资者等提供反映会计要素和主要经济业务事项确认、计量结果的财务报告。

务报表的框架》和美国财务会计准则委员会的《财务会计概念公告》，是会计准则制定的出发点，是制定具体准则的基础；同时，还为会计实务中出现的、具体准则尚未规范的新问题提供会计处理依据，从而确保《企业会计准则》体系对所有会计实务问题的规范作用。我国的具体准则、应用指南正文涵盖了目前各类企业经济交易或事项的会计处理，与《国际财务报告准则》的内部结构相同；准则解释对应于国际会计准则理事会的《解释公告》。

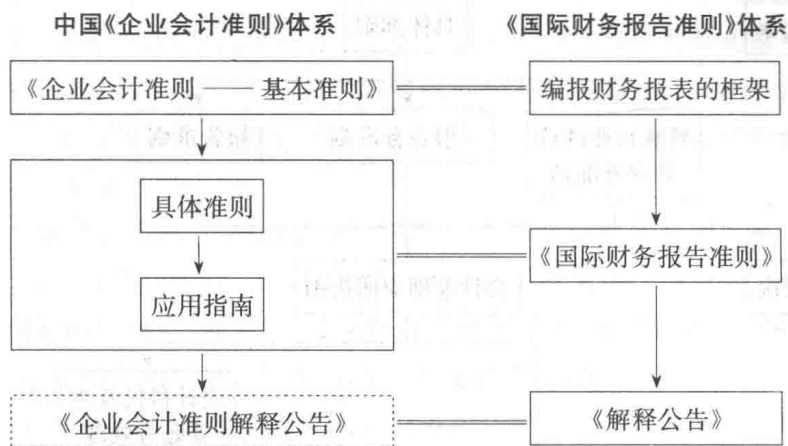


图 1.2 我国《企业会计准则》与《国际财务报告准则》体系的架构比较

我国 2006 版企业会计准则体系颁布之后，于 2007 年 1 月 1 日起首先在上市公司施行，并逐步扩大实施范围。从整体情况来看，我国较好地实现了新旧准则的平稳过渡，社会反映良好。中国《企业会计准则》与《国际财务报告准则》实现趋同后，即全面启动了与我国其他地区或其他国家会计准则等效的相关工作。2007 年 12 月 6 日，我国内地与我国香港签署了《关于内地企业会计准则与香港财务报告准则(HKFRS)等效的联合声明》，确认了内地《企业会计准则》与《香港财务报告准则》具有同等效力。2008 年 11 月 14 日，由欧盟成员国代表组成的欧盟证券委员会(ESC)就第三国会计准则等效问题投票决定，自 2009 年至 2011 年底前的过渡期内，欧盟将允许中国证券发行者在进入欧洲市场时使用中国会计准则，不需要根据欧盟境内市场采用的《国际财务报告准则》调整财务报表，欧盟的这一决定表明其已认可中国会计准则与《国际财务报告准则》实现了等效。而 2014 年新修订发布的企业会计准则则体现了我国会计准则与国际财务报告准则的持续趋同。

二、我国现行会计规范体系

《现代汉语词典》对“规范”一词的解释为“约定俗成或明文规定的标准”，用来引导和示范人的行为。如何定义“会计规范”，取决于不同的认识视角和价值取向。根据杨纪琬、娄尔行、葛家澍的观点，“会计规范是一个广义的术语，它包括所有对会计的记录、确认、计量和报告，是具有制约、限制和引导作用的法律、法规、原则、准则、制度等”；吴水澎认为，“会计规范，是指协调、统一会计处理过程中对不同处理方法作出合理选择的假设、原则、

制度等的总和,它是会计行为的标准”;汤云为指出,“会计规范指所有能对会计实务起约束作用的原则、准则、法规、条例和道德的总和,是应会计实践活动的需要而发展起来而又用于指导和约束会计行为的准绳,是连接会计理论目标与会计实务的桥梁和纽带”。

根据众多学者的观点,我们可以得出构成会计规范的三个基本条件:其一,会计规范应是一种引导和制约会计工作的标准;其二,会计规范应是对会计工作进行评价的依据;其三,会计规范是引导会计工作往特定方面发展的一种约束力和吸引力。基于此,我们不难理解,会计规范体系的确定和调整将直接影响会计工作的质量和会计目标的实现。

当前,会计法律及相关法规、会计行政法规、会计准则与会计制度、上市公司信息披露要求及企业自定会计处理制度,构成了我国现行会计规范体系的基本组成部分。

(一) 会计法律及相关法规

1. 会计法律

会计法律是指由全国人民代表大会及其常委会经过一定立法程序制定的有关会计工作的法律,其中,最主要的是1999年10月31日九届人大常委会第十二次会议修订通过的《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》),该法于2000年7月1日开始施行,是我国会计工作的根本大法。凡是在我国境内的所有企业、事业单位和其他组织都必须按照《会计法》的规定来办理会计事务。

《会计法》的主要内容包括以下六个方面:(1)总则。规定了我国会计法的立法宗旨、适用范围、依法设账的基本要求、单位负责人的会计责任和会计工作管理体制等内容。(2)会计核算。规定了会计核算的内容、基本要求、方法和程序以及建立会计档案制度等问题。(3)公司、企业会计核算的特别规定。规定了公司、企业会计核算时应该遵循的几条特别规定,指出必须依照规定对各会计要素进行会计确认、计量和记录。不允许出现如随意改变资产、负债、所有者权益的确认标准或者计量方法,虚列、多列、不列或者少列资产、负债、所有者权益;虚列或者隐瞒收入,推迟或者提前确认收入;随意改变费用、成本的确认标准或者计量方法,虚列、多列、不列或者少列费用、成本;随意调整利润的计算、分配方法,编造虚假利润或者隐瞒利润以及违反国家统一的会计制度规定的其他行为。(4)会计监督。规定了对单位会计进行监督的三级体系,包括单位内部的会计监督、社会中介组织的会计监督和会计工作的国家监督。(5)会计机构和会计人员。对会计机构的设置、会计人员的职业条件、职业道德要求及会计交接等作出规定。(6)法律责任。对违反会计法的行为应该承担的法律责任作出规定,包括:责令限期改正、罚款、行政处分、吊销会计从业资格证书、追究刑事责任。这是我国《会计法》第一次明确了违法应承担的法律责任,提高了《会计法》的法律地位和威慑力,也是外在制度应该配有的惩罚措施。

2. 其他与会计相关的法规

在我国会计法规体系中,除了上述《会计法》等主要涉及的是会计核算业务以外,企业进行会计工作还应遵守其他的相关法规,如《公司法》、《税法》、《保险法》、《票据法》、《证券法》等。

（二）会计行政法规

会计行政法规是指由国家最高行政机关(国务院)根据会计法律制定的,对会计法律的具体化或对某个方面的补充,一般称为条例。在我国的会计规范体系中,属于会计行政法规的有《企业财务会计报告条例》、《总会计师条例》等。其中,《企业财务会计报告条例》由国务院于2000年6月21日发布,自2001年1月1日起实施。这是一个专门针对企业对外报送财务会计报告进行规范的条例,是我国会计规范立法史上的第一次。该条例包括:总则、财务会计报告的构成、财务会计报告的编制、财务会计报告的对外提供、法律责任及附则共六章;其最大的亮点是对六大会计要素进行重新定义,弥补了1993年《企业会计准则》对会计要素定义的缺陷。《总会计师条例》是国务院于1990年12月31日发布的,并于发布之日起施行。该条例规定,总会计师是主管本单位财务会计工作的行政领导,国有和国有资产占控股地位或者主导地位的大、中型企业必须设置总会计师职位;凡是设置总会计师职位的单位,不应当再设与总会计师职责重叠的行政副职;条例还规定了总会计师的任职资格、职责和权限。

（三）会计准则与会计制度

1. 会计准则

会计准则是规范会计信息生成、约束会计核算工作的规则,是评价会计工作质量的标准。2006年2月15日,我国财政部发布了一套与《国际财务报告准则》(IFRS)趋同的、可以独立施行的《企业会计准则》体系,并于2014年对这一准则体系进行修订后重新发布。这套会计准则体系由1项基本准则、41项具体会计准则、应用指南及解释等构成。我国《企业会计准则》体系奠定了基本准则作为具体准则制定基础的地位,明确了财务报告的目标,着眼于切实保护投资者和公众利益。同时,基本准则作为财政部部门规章,在整个准则体系中起到统驭作用,确保了指导具体准则制定的权威性和法律效力。我国的《企业会计准则——基本准则》体现出西方财务会计概念框架(CF)^①的性质和作用,从不同角度明确了整个会计准则体系需要解决的基本问题,包括:财务报告目标、会计基本假设、会计基础、会计信息质量要求、会计要素及其确认和计量原则以及财务报告等内容。

2. 会计制度

根据《中华人民共和国会计法》第50条的解释,会计制度包括会计核算、会计监督、会计机构和会计人员以及会计工作管理三部分内容,其主要作用是规范及纠正会计行为、提供共同信息和节约交易费用等。由于整个会计制度体系非常庞大和复杂,以会计核算制

^① 财务会计概念框架(conceptual framework for financial accounting, CF)作为一个专门术语,最早出现于美国财务会计准则委员会(FASB)成立之后,从1978年到2000年,FASB先后发布了七个概念公告,对财务报告目标、会计信息质量特征、会计要素及其确认和计量、现金流量问题等作出规定,形成了一个完整的概念框架体系。当前,各国专家学者们都把美国FASB共七个财务报告概念公告(目前生效的有六份)作为CF的范本。CF不同于一般的抽象会计理论,它是用来评估、发展会计准则的理论,而且在缺乏会计准则的情况下,根据CF的概念和原则,还能提出具有权威性的会计处理意见以解决新出现的会计问题。

度为例,本章主要简要介绍《企业会计制度》的基本内容。2000年12月29日,财政部根据《会计法》和《企业财务会计报告条例》,在《股份有限公司会计制度》和已经发布的十几个具体会计准则的基础上,结合近些年我国行业会计制度实施的实际情况,按照会计要素的定义和会计国际化的要求,制定发布了《企业会计制度》;财政部同时还发布了《企业会计制度——会计科目和会计报表》。《企业会计制度》共14章160条,主要包括:总则,会计要素的概念、确认、计量和记录,特殊业务和事项的规定以及关于财务报告的规定等内容;《会计科目和会计报表》则对企业会计科目的设置和使用、会计报表的种类和格式及各类报表的编制说明作出了详细规定。与原会计制度体系相比,此次颁发的会计制度体系不再按行业 and 所有制划分,而是将企业会计科目统一划分为资产类、负债类、所有者权益类、成本类和损益类5类共计85个科目,各企业可根据自身经营业务选择使用相关科目。同时,考虑到《企业会计制度》颁布后会计环境发生的变化,财政部不定期发布《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则问题解答》,及时对制度和准则执行过程中出现的需要加以规范或者进一步解释的63个问题作出解答。

(四) 信息披露与企业自定规范

企业进行会计工作除了遵守会计法律及相关法规、会计行政法规、会计准则与会计制度等部门规章之外,还应遵守国务院或相关部委颁布的信息披露要求以及企业自定的会计处理制度。例如,公开发行证券的上市公司应严格遵守中国证券监督管理委员会制定的《公开发行证券的公司信息披露编报规则》,其招股说明书、上市公告书、年度报告、中期报告等必须遵守证监会制定的《公开发行证券的公司信息披露内容与格式准则》等相关规范。此外,企业在进行会计工作时,在遵守国家相关既定规范的前提下,还需要根据企业自身的性质和客观情况,制定本企业的会计处理制度。

第二节 财务会计目标

财务会计目标就是人们通过会计实践预期所要达到的境界或标准,但这只是财务会计的基本目标。从国外对财务会计目标的研究情况来看,在20世纪七八十年代,会计理论界对财务会计目标已经形成了两种不同的观点,即受托责任观和决策有用观。根据受托责任观的观点,财务会计目标就是向资源所有者(股东)如实反映资源的受托者(管理层)对受托资源的管理和使用情况,财务会计应主要反映企业历史的、客观的信息,即强调信息的可靠性。大多数会计学专家和学者认为,在资本市场不是十分发达的情况下,受托责任观较为切合实际,可以使企业的会计行为与其经济行为相一致。由于美国、英国等国家的资本市场已经非常活跃,因此这种观点没有被其会计准则制定机构所采纳。决策有用

观则认为,财务会计的目标是向会计信息的使用者提供对他们决策有用的信息,主要是关于企业现金流动的信息和关于经营业绩及资源变动的信息,其更为强调信息的相关性。与受托责任观不同,决策有用观适用于资本市场发育十分成熟,并对整个社会经济的运行具有全面影响的情况。FASB发布的第1号财务会计概念公告就是按照决策有用观确立财务会计目标的,很多资本市场比较发达的西方国家会计准则制定机构也倾向于这种观点,它们在制定财务会计目标时,将向信息使用者提供对其决策有用的信息放在首要位置。

从根本上说,受托责任观与决策有用观并不相互排斥,只是侧重点有所不同。即使在高度发达的资本市场环境下,会计信息与受托责任之间仍然存在较大的一致性。我们在分析财务会计目标时,必须结合具体的经济环境,如果脱离具体的经济环境去争论孰优孰劣,既无法达成一致结论,也无现实意义。那么,我国现行的财务会计目标应该是什么呢?确立财务会计目标,在立足于我国当前的客观经济环境的基础上,要考虑三个核心内容,即财务会计信息的使用者、信息使用者所需财务会计信息的内容以及财务会计系统能够提供的信息。

一、财务会计信息的使用者

财务会计信息的使用者包括:投资者、债权人、政府及其有关部门、社会公众和企业管理层等。

投资者,即企业所有者或股东,在我国包括潜在的和现实的给企业投入资产的政府机构(代表国家)、法人、个人及外商。投资者对于是否继续持有企业股权、是否追加或减少投资、如何确定投资期限等决策,以及掌握管理层受托责任的履行情况等信息,这些都要求他们必须了解企业的财务会计信息。

债权人,包括向企业提供贷款的金融机构和非金融机构,以及向企业提供材料或劳务的供应商等。债权人通常十分关心企业的偿债能力和财务风险,他们需要信息来评估企业能否如期支付债务本金及其利息,因此,充分了解企业的财务会计信息有助于债权人进行相关决策。

政府及其有关部门,作为经济管理和经济监管部门,需要掌握相关的财务会计信息来监管企业的有关活动(尤其是经济活动)、制定税收政策、进行税收征管和国民经济统计等。

社会公众,也会关心企业的生产经营活动,包括对所在地经济作出的贡献,如增加就业、刺激消费、提供社区服务等,这一定程度上依赖于企业的相关财务会计信息。

企业管理层,制定企业的发展战略和经营目标,包括经济有效地使用企业有限的资源,科学地组织生产经营活动,进行合理的投资、筹资及收益分配决策以及客观评价经营绩效等,都依托于企业的财务会计信息。

二、信息使用者所需财务会计信息的内容

财务会计信息的使用者需要什么样的会计信息,这主要取决于他们与企业的利害关