

“ 十二五 ” 高素质应用型本科会计系列规划教材

财务会计学

Caiwu Kuaijixue

主 编 李航星

副主编 姚顺先 冯世全 李强

“十二五”高素质应用型本科会计系列规划教材

主 编：李航星

副主编：姚顺先 冯世全 李强

财务会计学

Caiwu Kuaijixue

主 编 李航星

副主编 姚顺先 冯世全 李强

责任编辑:曾春宁
责任校对:蒋姗姗
封面设计:米茄设计工作室
责任印制:李 平

图书在版编目(CIP)数据

财务会计学 / 李航星主编—成都:四川大学出版社, 2011.9

ISBN 978-7-5614-5465-7

I. ①财… II. ①李… III. ①财务会计—教材 IV. ①F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 180770 号

书名 财务会计学

主 编 李航星
出 版 四川大学出版社
地 址 成都市一环路南一段 24 号 (610065)
发 行 四川大学出版社
书 号 ISBN 978-7-5614-5465-7
印 刷 成都蜀通印务有限责任公司
成品尺寸 185 mm×260 mm
印 张 19.5
字 数 448 千字
版 次 2011 年 9 月第 1 版
印 次 2011 年 9 月第 1 次印刷
定 价 35.00 元

版权所有◆侵权必究

◆读者邮购本书,请与本社发行科
联系。电 话:85408408/85401670/
85408023 邮政编码:610065
◆本社图书如有印装质量问题,请
寄回出版社调换。
◆网址:www.scupress.com.cn

前 言

2006年2月,财政部发布了新的《企业会计准则》,其后,又陆续发布了相关细则与实施指导意见,逐步构建了我国会计准则比较完整的有机统一体系,强化了为投资者提供有用会计信息的理念,加速了我国与国际会计准则的趋同。同时,新准则的出台也对会计人员的工作能力和综合素质提出了更高的要求。

为了帮助广大会计专业学生和会计工作者学习、掌握新《企业会计准则》,并指导其从事相关具体事务工作,我们编写了这本教材。本教材紧密结合我国财务会计的实践,自始至终以《企业会计准则》为编写基础,坚持理论联系实际,强调规范性、实务性和可操作性,全面系统地阐述了企业财务会计核算方面的最新规定和最新实务,读者通过学习本教材,能够掌握企业日常经济业务的会计核算技能,并为今后学习《成本会计》、《税务会计》、《高级财务会计》等其他专业会计课程打下良好的基础。本教材的内容包括:财务会计理论框架、金融资产、长期股权投资、存货、固定资产、无形资产、流动负债、非流动负债、所有者权益、收入、费用、利润,以及财务报告等。

本教材可作为各级各类院校会计本科专业和其他相关本科专业的教学用书,也可以作为有关人员报考注册会计师、会计师职称、助理会计师职称等的辅助教材,还可以作为会计人员继续教育的培训教材,本教材也可供会计教师以及财政、税务、银行、审计等部门专业人员和自学人员参考。

本教材编写人员的具体分工如下:李航星编写第一章;姚顺先编写第三章;许蓉编写第四章和第十一章;李强编写第六章、第七章、第八章第五节和第六节;蒲茜编写第八章第一节至第四节;吴越编写第十章;孙艺宁编写第五章;罗仁风编写第九章;冯世全编写第二章和第十二章。全书由李航星教授、冯世全统稿。

由于编者的理论和业务水平有限,书中不足之处在所难免,欢迎批评指正,以便我们进一步修订和完善。

编者

2011年7月4日

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 财务会计概述	(1)
一、财务会计的概念	(1)
二、财务会计的目标	(2)
第二节 会计基本假设与会计基础	(2)
一、会计基本假设	(2)
二、会计基础	(4)
第三节 企业会计规范体系	(4)
一、会计制度	(5)
二、企业会计准则	(5)
第四节 会计信息的质量要求	(7)
一、可靠性	(7)
二、相关性	(7)
三、可理解性	(8)
四、可比性	(8)
五、实质重于形式	(8)
六、重要性	(9)
七、谨慎性	(9)
八、及时性	(9)
第五节 财务会计方法	(10)
一、会计确认	(10)
二、会计计量	(10)
三、会计报告	(12)
四、会计记录	(13)
第六节 会计要素确认与计量原则	(15)
一、资产的定义及其确认条件	(15)
二、负债的定义及其确认条件	(16)
三、所有者权益的定义及其确认条件	(17)
四、收入的定义及其确认条件	(18)
五、费用的定义及其确认条件	(19)

六、利润的定义及其确认条件·····	(19)
练习题·····	(20)
小资料：高质量会计准则与高质量会计信息·····	(20)
我国新会计准则的国际趋同·····	(22)
第二章 金融资产 ·····	(24)
第一节 金融资产的内容和分类·····	(24)
一、金融资产的定义·····	(24)
二、金融资产的初始分类和重分类·····	(25)
第二节 货币资金·····	(25)
一、货币资金的范围·····	(25)
二、货币资金内部控制·····	(26)
三、库存现金的管理要求与会计处理·····	(26)
四、银行存款的管理要求·····	(28)
五、其他货币资金及其会计处理·····	(29)
第三节 应收及预付款项·····	(32)
一、应收票据·····	(32)
二、应收账款·····	(34)
三、预付账款·····	(34)
四、其他应收款·····	(35)
五、应收股利和应收利息·····	(35)
第四节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产·····	(36)
一、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产概述·····	(36)
二、交易性金融资产的取得·····	(36)
三、交易性金融资产的现金股利和利息·····	(37)
四、交易性金融资产的期末计量·····	(38)
五、交易性金融资产的处置·····	(38)
第五节 持有至到期投资和可供出售金融资产·····	(39)
一、持有至到期投资概述·····	(39)
二、持有至到期投资的会计处理·····	(40)
三、可供出售金融资产概述·····	(43)
四、可供出售金融资产的会计处理·····	(43)
第六节 金融资产转移·····	(44)
一、金融资产转移概述·····	(44)
二、金融资产转移的确认和计量·····	(44)
三、应收票据转让与贴现·····	(44)
第七节 金融资产减值·····	(45)
一、金融资产减值·····	(45)
二、应收款项减值·····	(46)

练习题	(47)
小资料：衍生金融工具会计准则发展进程	(49)
第三章 长期股权投资	(51)
第一节 长期股权投资概述	(51)
一、长期股权投资的内容	(51)
二、企业合并及其分类	(52)
第二节 长期股权投资的初始投资成本	(53)
一、企业合并形成的长期股权投资	(53)
二、企业合并以外其他方式取得的长期股权投资	(55)
三、投资成本中包含的现金股利或利润的处理	(56)
第三节 长期股权投资的后续计量	(56)
一、长期股权投资的成本法	(56)
二、长期股权投资的权益法	(57)
三、长期股权投资的减值	(60)
练习题	(61)
小资料：A. C. 利特尔顿的《1900 年以前的会计发展》(1933)	(61)
第四章 存货	(66)
第一节 存货概述	(66)
一、存货的概念与分类	(66)
二、存货的范围	(67)
第二节 存货的确认和初始计量	(68)
一、存货的确认条件	(68)
二、存货的初始计量	(68)
三、发出存货的计量	(69)
第三节 原材料	(72)
一、采用实际成本法核算	(72)
二、采用计划成本法核算	(76)
第四节 其他存货	(79)
一、包装物	(79)
二、低值易耗品	(81)
三、委托加工物资	(82)
四、库存商品	(83)
第五节 存货的期末计量	(84)
一、存货期末计量原则	(84)
二、存货期末计量方法	(84)
三、存货清查	(86)
练习题	(88)
小资料：美国会计名人堂名人录	(89)

第五章 固定资产	(93)
第一节 固定资产概述	(93)
一、固定资产的定义、特征与确认.....	(93)
二、固定资产的分类.....	(94)
三、固定资产的计价.....	(95)
四、固定资产核算的科目设置.....	(95)
第二节 固定资产的取得	(96)
一、固定资产的购置.....	(96)
二、固定资产的自行建造.....	(97)
三、接受投资的固定资产.....	(100)
四、取得附有弃置义务的固定资产.....	(100)
第三节 固定资产折旧	(100)
一、折旧的性质.....	(100)
二、影响固定资产折旧计算的因素及折旧范围.....	(100)
三、固定资产折旧方法.....	(101)
四、固定资产折旧的会计处理.....	(103)
五、固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的复核.....	(104)
第四节 固定资产后续支出	(105)
一、资本化的后续支出.....	(105)
二、费用化的后续支出.....	(106)
第五节 固定资产的清理	(107)
一、固定资产的出售.....	(107)
二、固定资产的报废.....	(109)
第六节 固定资产的期末计价	(110)
一、固定资产的减值迹象.....	(110)
二、固定资产可收回金额的计量.....	(111)
三、固定资产减值损失的确定.....	(111)
四、报表列示.....	(112)
练习题	(112)
小资料：美国会计名人堂六十年的概览与评析	(113)
第六章 无形资产及其他资产	(117)
第一节 无形资产的概述	(117)
一、无形资产的概念及其确认.....	(117)
二、无形资产的特征.....	(118)
三、无形资产的内容.....	(119)
第二节 无形资产的初始计量	(120)
一、外购的无形资产成本.....	(120)
二、投资者投入的无形资产成本.....	(121)

三、通过非货币性资产交换取得的无形资产成本	(121)
四、通过债务重组取得的无形资产成本	(121)
五、通过政府补助取得的无形资产成本	(122)
六、土地使用权的处理	(122)
第三节 内部研究开发支出的确认和计量	(122)
一、研究阶段和开发阶段的区分	(122)
二、研究与开发支出的确认	(124)
三、内部开发的无形资产的计量	(125)
四、内部研究开发费用的会计处理	(125)
第四节 无形资产的后继计量	(126)
一、无形资产后继计量的原则	(126)
二、使用寿命有限的无形资产	(128)
三、使用寿命不确定的无形资产	(130)
第五节 无形资产的处置和减值	(131)
一、无形资产的出售	(131)
二、无形资产的出租	(131)
三、无形资产的报废	(132)
四、无形资产的减值	(132)
第六节 长期待摊费用	(133)
一、长期待摊费用的有关规定	(133)
二、长期待摊费用的核算	(133)
练习题	(134)
小资料：千名会计领军人才培养蓝图绘就	(135)
第七章 投资性房地产	(138)
第一节 投资性房地产概述	(138)
一、投资性房地产的定义及特征	(138)
二、投资性房地产的范围	(139)
第二节 投资性房地产的确认和计量	(140)
一、投资性房地产的确认条件和初始计量	(140)
二、投资性房地产的后继计量	(140)
第三节 投资性房地产的转换和处置	(142)
一、房地产的转换	(142)
二、投资性房地产的处置	(146)
练习题	(147)
小资料：新会计准则的十大变革	(147)
第八章 流动负债	(151)
第一节 流动负债	(151)
一、流动负债的性质	(151)

二、流动负债的分类·····	(151)
三、流动负债的计量·····	(152)
第二节 短期借款·····	(153)
一、短期借款概述·····	(153)
二、短期借款会计处理·····	(153)
第三节 应付票据·····	(154)
一、应付票据概述·····	(154)
二、应付票据的会计处理·····	(154)
第四节 应付及预收账款·····	(156)
一、应付账款·····	(156)
二、预收账款·····	(157)
第五节 应付职工薪酬·····	(158)
一、应付职工薪酬概述·····	(158)
二、应付职工薪酬会计处理·····	(159)
第六节 应交税费·····	(163)
一、应交增值税·····	(163)
二、应交消费税·····	(167)
三、应交营业税·····	(168)
四、应交城市维护建设税·····	(169)
五、应交教育费附加·····	(169)
六、其他应交税费的核算·····	(170)
第七节 应付股利及其他应付款·····	(170)
一、应付股利·····	(170)
二、其他应付款·····	(171)
练习题·····	(171)
小资料：回眸世纪中国会计论坛的记帐方法之争·····	(172)
第九章 非流动负债 ·····	(179)
第一节 长期借款·····	(179)
一、长期借款概述·····	(179)
二、长期借款会计处理·····	(179)
第二节 应付债券·····	(181)
一、应付债券概述·····	(181)
二、应付债券的会计处理·····	(181)
第三节 长期应付款·····	(184)
一、长期应付款概述·····	(184)
二、长期应付款会计处理·····	(184)
第四节 借款费用·····	(187)
一、借款费用概述·····	(187)

二、借款费用会计处理·····	(188)
练习题·····	(192)
小资料：我们为什么没有会计大师？·····	(194)
第十章 所有者权益 ·····	(199)
第一节 所有者权益概述·····	(199)
一、所有者权益的概念及特征·····	(199)
二、所有者权益的构成·····	(200)
三、所有者权益的确认条件·····	(201)
第二节 实收资本（股本）·····	(201)
一、实收资本（股本）的概念·····	(201)
二、实收资本（股本）的会计处理·····	(201)
三、实收资本（股本）的变动·····	(204)
四、库存股·····	(205)
第三节 资本公积·····	(207)
一、资本公积的概念及内容·····	(207)
二、资本公积的会计处理·····	(207)
第四节 留存收益·····	(208)
一、盈余公积·····	(209)
二、未分配利润·····	(210)
练习题·····	(210)
小资料：潘序伦：中国现代会计之父·····	(211)
第十一章 收入、费用和利润 ·····	(214)
第一节 收入、费用和利润概述·····	(214)
一、收入·····	(214)
二、费用·····	(215)
三、利润·····	(215)
第二节 收入·····	(215)
一、销售商品收入的确认和计量·····	(215)
二、提供劳务收入的确认和计量·····	(224)
三、让渡资产使用权收入的确认和计量·····	(227)
四、政府补助收入的确认和计量·····	(228)
第三节 费用·····	(232)
一、营业成本·····	(233)
二、营业税金及附加·····	(236)
三、期间费用·····	(238)
四、所得税费用·····	(241)
第四节 利润·····	(242)
一、营业利润·····	(242)

二、利润总额·····	(243)
三、净利润·····	(243)
练习题·····	(244)
小资料：会计之最·····	(244)
第十二章 财务报告 ·····	(247)
第一节 财务报告概述·····	(247)
一、财务报告及其目标·····	(247)
二、财务报表的构成·····	(247)
三、财务报表的分类·····	(248)
四、财务报表列报的要求·····	(248)
第二节 资产负债表·····	(249)
一、资产负债表的概念·····	(249)
二、资产负债表的结构·····	(249)
三、资产负债表的编制方法·····	(251)
第三节 利润表·····	(254)
一、利润表的概念·····	(254)
二、利润表的结构·····	(255)
三、利润表的编制方法·····	(256)
第四节 现金流量表·····	(257)
一、现金流量表的概念·····	(257)
二、现金流量表的结构·····	(257)
三、现金流量表的编制方法·····	(259)
第五节 所有者权益变动表·····	(263)
一、所有者权益变动表的概念·····	(263)
二、所有者权益变动表的结构·····	(263)
三、所有者权益变动表的编制·····	(263)
第六节 附注·····	(266)
一、附注的概念和作用·····	(266)
二、附注的主要内容·····	(266)
第七节 财务报表编制案例·····	(279)
第八节 中期财务报告·····	(291)
一、中期财务报告及其构成·····	(291)
二、中期财务报告的编制要求·····	(291)
三、中期财务报告附注的编制要求·····	(293)
练习题·····	(294)
小资料：英文会计期刊导航·····	(297)
主要参考文献 ·····	(300)

第一章 总 论

学习目标：

掌握我国企业财务会计的概念和目标
掌握会计基本假设和会计基础
了解我国企业会计规范体系
掌握企业会计信息的质量要求
了解财务会计方法
掌握会计要素确认与计量原则

第一节 财务会计概述

一、财务会计的概念

会计是指以货币为主要计量单位，通过确认、计量、报告、记录等方法反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。随着公司制企业的建立和所有权、经营权的分离以及资本市场的发展，企业会计逐步演化为两大分支：一是服务于企业内部管理信息使用者及其决策需要的管理会计，通常称为对内报告会计；二是服务于企业外部信息使用者及其决策需要的财务会计，通常称为对外报告会计。财务会计是立足企业、面向市场，主要向企业的外部信息使用者提供企业的财务状况、经营成果和现金流量信息的一个经济信息系统^①，并对企业经营活动和财务收支进行监督。

财务会计是从会计演化过程中逐渐分化形成的一门会计学科，也指传统意义上的会计。在世界范围内，对财务会计还没有统一的概念。但对财务会计的基本特征已形成了共识，这就是：财务会计的主要目的是提供企业会计信息，财务会计主要为企业外部信息使用者提供服务，财务会计以统一的会计准则为规范。

财务会计主要是为企业外部会计信息使用者提供企业的财务状况、经营成果和现金

^① 葛家澍，林志军：《现代西方会计理论》（第2版），厦门大学出版社2010年版。

流量信息，这些信息是包括投资者和债权人在内的各方面进行决策的依据。企业外部会计信息的使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。

二、财务会计的目标

企业财务会计的目的是通过向外部会计信息使用者提供有用的信息，帮助使用者作出相关决策。承担这一信息载体和功能的是企业编制的财务报告，它是财务会计确认和计量的最终成果。

我国企业会计准则规定，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，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作出经济决策。

满足投资者的信息需要是企业财务报告编制的首要出发点，投资者是企业财务报告的首要使用者。如果企业在财务报告中提供的会计信息与投资者的决策无关，那么财务报告就失去了其编制的意义。除了投资者之外，企业财务报告的使用者还有债权人、政府及有关部门、社会公众等。比如，企业贷款人、供应商等债权人需要企业的偿债能力和财务风险等方面的信息来评估企业能否如期支付贷款本金及其利息，能否如期支付所欠购货款等；政府部门需要信息来监管企业的有关活动、制定税收政策、进行税收征管和国民经济统计等；社会公众关心企业对所在地经济作出的贡献。在财务报告中提供有关企业发展前景及其能力、经营效益及其效率等方面的信息，可以满足社会公众的信息需要。

现代企业所有权和经营权相分离，形成了企业的所有者和经营管理层之间的委托代理关系。企业管理层所经营管理的企业资产均为所有者或债权人投入的资本所形成的。企业管理层受托管理、使用这些资产并达到企业价值最大化。财务报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况，以有助于股权和债权投资人评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

财务报告目标要求满足投资者等财务报告使用者决策的需要，体现为财务报告的决策有用观；财务报告目标要求反映企业管理层受托责任的履行情况，体现为财务报告的受托责任观。财务报告目标的决策有用观和受托责任观是有机统一的。在认定会计是一个信息系统的前提下，会计的目标是为了向信息使用者提供对他们的决策有用的信息。受托责任是资源的直接管理者（受托者）对资源的所有者所承担的、有效管理所有者所托付资源的责任。受托责任观的会计目标就是提供企业管理当局履行经济管理责任的信息，以帮助使用者确认或解除受托责任。

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）会计主体假设

会计主体是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。为了向财务报告使用者反映企业财务状况、经营成果和现金流量，提供与其决策有用的信息，会计核算和财务报告的编制应当反映特定对象的活动，并将其与其他经济实体区别开来，才能实现财务报告的目标。

在会计主体假设下，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，反映企业本身所从事的各项生产经营活动。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。

首先，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。会计工作中通常所讲的资产、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。

其次，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。比如，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，企业所有者投入到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。比如，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。再比如，企业集团的母公司拥有若干子公司，母、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。

（二）持续经营假设

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。在持续经营的前提下，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。

（三）会计分期假设

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。中期,是指短于一个完整的会计年度的报告期间。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。

(四) 货币计量假设

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。

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、贮藏手段和支付手段等特点。其他计量单位,如重量、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。所以,我国会计准则——基本准则规定,会计确认、计量和报告选择货币作为计量单位。

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。

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,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。

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。比如,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,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 企业会计规范体系

财务会计服务于企业外部信息使用者,在保护投资者及社会公众利益、维护市场经济秩序及其稳定方面扮演着越来越重要的角色,在社会经济生活中的地位日显突出,因

而迫切需要一套社会公认的、统一的会计工作标准来规范其行为。我国企业会计规范体系经过多年的演变,除了《会计法》等法律之外,目前主要存在会计制度和企业会计准则两类。

一、会计制度

改革开放以来,会计制度不断改革创新,从改革开放初期为了吸引外资而建立的外商投资企业会计制度,到后来为了适应股份制改革而建立的股份制企业会计制度,再到后来建立的不分行业、不分所有制的统一的会计制度,即企业会计制度、金融企业会计制度和小企业会计制度,适应了我国改革开放和市场经济发展的需要。

我国推行会计准则之后,小企业继续执行小企业会计制度,不执行会计准则。实施会计准则的企业,不再执行原准则、企业会计制度、金融企业会计制度和财政部发布的行业会计制度、各项专业核算办法和问题解答。

二、企业会计准则

国际通行的会计规范体系是会计准则,会计准则作为资本市场和市场经济的重要市场规则,其核心是通过规范企业财务会计确认、计量和报告的内容,提高会计信息的质量,降低资金成本,促进投资者可持续投资。

1992年,我国发布了第一项会计准则,即《企业会计准则》;之后,又先后发布了包括关联方关系及其交易的披露、现金流量表、非货币性交易、投资、收入、或有事项、资产负债表日后事项、会计政策、会计估计变更和会计差错更正、借款费用、债务重组、固定资产、无形资产、存货、中期财务报告等在内的16项具体准则。

为适应我国市场经济发展和经济全球化的需要,按照立足国情、国际趋同、涵盖广泛、独立实施的原则,财政部对上述准则作了系统性的修改并制定了一系列新的准则,于2006年2月发布了包括《企业会计准则——基本准则》(以下简称基本准则)和38项具体准则在内的企业会计准则体系;2006年10月,又发布了企业会计准则应用指南,从而实现了我国会计准则与国际财务报告准则的实质性趋同。

我国企业会计准则体系由基本准则、具体准则、会计准则应用指南和企业会计准则解释等组成。其中,基本准则在整个企业会计准则体系中扮演着概念框架的角色,起着统驭作用;具体准则是在基本准则的基础上,对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、难点问题作出的操作性规定;解释是指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。2007年11月16日、2008年8月7日、2009年6月11日和2010年7月14日,财政部分别印发了第1号、第2号、第3号和第4号企业会计准则解释。

我国的企业会计准则规范了包括财务报告目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素的定义及其确认、计量原则、财务报告等在内的基本内容,是会计准则制定的出发点,是制定具体准则的基础。其作用主要表现为两个方面:

一方面是统驭具体准则的制定。基本准则规范了会计确认、计量和报告等一般要求,是准则的准则,可以确保各具体准则的内在一致性。在企业会计准则体系的建设