

二十一世纪普通高等院校实用规划教材·经济管理系列

中级 财务会计

ZHONGJI
CAIWU KUAIJI

王明吉 主 编
孟宪宝 王胜荣 崔学贤 副主编

赠送
电子课件



清华大学出版社

二十一世纪普通高等院校实用规划教材·经济管理系列

中级财务会计

王明吉 主 编

孟宪宝 王胜荣 崔学贤 副主编

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

本书以 2014 年新修订和颁布的《企业会计准则》为依据,以财务报告的编制为目标,全面阐述了各会计要素确认、计量、记录和报告的基本理论、基本方法和基本技能。本书注重实用性,对于难理解的内容和问题均举例进行说明;对会计理论和核算业务的论述,遵循循序渐进和深入浅出原则,以便读者能够全面、准确地了解和掌握;各章均附有思考与训练题,便于读者检验、巩固和提高所学知识。本书主要作为经济管理类专业中级财务会计课程的教材使用,也可以作为广大财会人员和经济管理干部自学、培训参考用书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

中级财务会计/王明吉主编. —北京:清华大学出版社, 2015

(二十一世纪普通高等院校实用规划教材·经济管理系列)

ISBN 978-7-302-40473-6

I. ①中… II. ①王… 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(2015)第 129490 号

责任编辑:梁媛媛

封面设计:刘孝琼

责任校对:李 艳

责任印制:宋 林

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编:100084

社总机:010-62770175 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课 件 下 载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62791865

印 刷 者:北京富博印刷有限公司

装 订 者:北京市密云县京文制本装订厂

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×230mm

印 张:24.75

字 数:539 千字

版 次:2015 年 7 月第 1 版

印 次:2015 年 7 月第 1 次印刷

印 数:1~3000

定 价:45.00 元

前 言

为了适应普通高等教育经济管理类专业“中级财务会计”课程的教学需要,我们编写了这本教材。本书主要作为经济管理类专业“中级财务会计”课程的教材使用,也可作为广大财会人员和经济管理类干部的自学和培训参考用书。

本书以2014年修订后的企业会计准则为依据,注重实用性,对于难理解的内容和问题均举例进行说明;对于会计理论和核算业务的论述,遵循先易后难、循序渐进和深入浅出的原则,使读者对企业财务会计核算的知识与方法有一个全面、准确的了解和掌握;各章均附有思考与训练题,便于学生检验、巩固和提高所学知识。

本书共分为十四章,第一章系统地介绍财务会计的概念、目标、基本假设与会计基础、会计信息质量要求、会计要素确认与计量要求、财务会计报告、财务会计法规体系等;第二章至第十三章主要介绍企业财务会计要素的核算;第十四章详细介绍企业财务报告的编制。

本书由王明吉担任主编,孟宪宝、王胜荣、崔学贤担任副主编。具体分工是:第一、十三章由王明吉编写;第二、三、四章由王胜荣编写;第五章由吴永立编写;第六、七章由孟宪宝编写;第八章由李占卿编写;第九章由刘彦超编写;第十、十一、十二章由崔学贤编写;第十四章由刘娟编写;最后由主编王明吉修改并定稿。

本书在编写过程中参考了有关专家、学者的论著、文献和教材,吸收了一些最新的研究成果,得到了清华大学出版社的支持和帮助,在此表示衷心的感谢。

由于我们水平有限,书中难免有疏漏之处,恳请读者批评指正。当然,对于书中所涉及的知识产权责任以及所有可能发生的错误,均由各位作者自行承担。

编 者

目 录

第一章 总论	1
第一节 企业财务会计的概念与目标	2
一、企业财务会计的概念	2
二、企业财务会计的目标	2
第二节 企业财务会计基本假设与 会计基础	3
一、企业财务会计基本假设	3
二、会计基础：权责发生制	6
第三节 会计信息质量要求	6
一、可靠性	6
二、相关性	7
三、可理解性	7
四、可比性	7
五、实质重于形式	8
六、重要性	8
七、谨慎性	9
八、及时性	9
第四节 会计要素的确认和计量	9
一、反映企业财务状况的会计要素	10
二、反映企业经营成果的会计要素	12
三、会计要素计量	14
第五节 企业财务会计法规体系	16
一、中华人民共和国会计法	16
二、企业会计准则	17
三、企业会计制度	17
四、会计科目	18
本章小结	20
思考与训练	20
第二章 货币资金	24
第一节 库存现金	24

一、库存现金的管理	24
二、库存现金的核算	26
第二节 银行存款	29
一、银行存款的开户和结算管理	29
二、银行结算方式	30
三、银行存款的核算	34
第三节 其他货币资金	36
一、其他货币资金的性质和范围	36
二、其他货币资金的核算	36
本章小结	38
思考与训练	39
第三章 存货	43
第一节 存货概述	43
一、存货的概念	43
二、存货的分类	43
三、存货的确认条件	44
四、存货的计价	45
第二节 原材料	46
一、原材料按实际成本计价	46
二、原材料按计划成本计价	49
第三节 周转材料	53
一、包装物	53
二、低值易耗品	56
第四节 委托加工物资	58
一、委托加工物资的内容	58
二、委托加工物资的核算	58
第五节 库存商品	59
一、库存商品概述	59
二、库存商品的核算	60
第六节 存货清查	62



一、存货清查概述.....62	二、企业合并形成的长期股权投资的 初始计量.....106
二、存货清查的核算.....62	三、非企业合并形成的长期股权 投资的初始计量.....109
第七节 存货期末计价.....64	第二节 长期股权投资的后续计量.....110
一、存货期末计价原则.....64	一、长期股权投资核算的成本法.....111
二、存货期末减值迹象的判断.....64	二、长期股权投资核算的权益法.....112
三、存货跌价准备的计量.....65	第三节 长期股权投资核算方法的 转换和处置.....118
本章小结.....66	一、长期股权投资成本法与 权益法的转换.....118
思考与训练.....66	二、长期股权投资的处置.....120
第四章 金融资产.....72	本章小结.....121
第一节 金融资产概述.....72	思考与训练.....122
一、金融资产的含义.....72	第六章 固定资产.....126
二、金融资产的分类.....73	第一节 固定资产概述.....127
第二节 贷款和应收款项.....73	一、固定资产的概念.....127
一、贷款.....73	二、固定资产的分类.....128
二、应收票据.....74	第二节 固定资产的确认和初始计量.....129
三、应收账款.....79	一、固定资产的确认.....129
四、预付账款.....81	二、固定资产的初始计量.....129
五、其他应收款.....82	第三节 固定资产的后续计量.....139
六、坏账.....82	一、固定资产折旧.....139
第三节 交易性金融资产.....85	二、固定资产的后续支出.....143
一、交易性金融资产概述.....85	第四节 固定资产的处置.....145
二、交易性金融资产的核算.....86	一、固定资产终止确认的条件.....145
第四节 可供出售金融资产.....89	二、固定资产处置的账务处理.....145
一、可供出售金融资产概述.....89	三、持有待售的固定资产.....148
二、可供出售金融资产的核算.....90	四、固定资产的盘盈盘亏.....149
第五节 持有至到期投资.....94	本章小结.....150
一、持有至到期投资概述.....94	思考与训练.....151
二、持有至到期投资的核算.....94	第七章 无形资产.....156
本章小结.....97	第一节 无形资产的确认和初始计量.....156
思考与训练.....97	
第五章 长期股权投资.....103	
第一节 长期股权投资的初始计量.....103	
一、长期股权投资的概念及范围.....103	

一、无形资产的定义与特征.....156	二、投资性房地产初始计量的 账务处理.....190
二、无形资产的内容.....158	第三节 投资性房地产的后续计量.....192
三、无形资产的确认条件.....160	一、后续计量模式的选择.....192
四、无形资产的初始计量.....161	二、采用成本模式进行后续计量的 投资性房地产.....192
第二节 内部研究开发费用的 确认和计量.....166	三、采用公允价值模式进行后续 计量的投资性房地产.....193
一、研究阶段和开发阶段的划分.....166	四、投资性房地产后续计量模式的 变更.....194
二、开发阶段有关支出资本化的 条件.....168	第四节 投资性房地产的转换和处置.....195
三、内部开发的无形资产的计量.....169	一、投资性房地产的转换.....195
四、内部研究开发费用的 会计处理.....169	二、投资性房地产的处置.....197
第三节 无形资产的后续计量.....171	本章小结.....200
一、无形资产后续计量的原则.....171	思考与训练.....201
二、使用寿命有限的无形资产.....173	第九章 非货币性资产交换.....207
三、使用寿命不确定的无形资产.....175	第一节 非货币性资产交换的 概念和界定.....207
第四节 无形资产的处置.....176	一、非货币性资产的概念.....207
一、无形资产的出售.....176	二、非货币性资产交换的界定.....208
二、无形资产的出租.....177	第二节 非货币性资产交换的 确认与计量.....208
三、无形资产的报废.....178	一、非货币性资产交换的确认与 计量基础.....208
四、无形资产的披露.....178	二、商业实质的判断.....209
本章小结.....179	第三节 非货币性资产交换的会计处理..211
思考与训练.....179	一、以公允价值为计量基础的 会计处理.....211
第八章 投资性房地产.....186	二、以换出资产账面价值为计量 基础的会计处理.....214
第一节 投资性房地产的定义、 特征及范围.....186	三、涉及多项非货币性资产交换的 会计处理.....215
一、投资性房地产的定义和特征.....186	四、非货币性资产交换不涉及的 交易和事项.....221
二、投资性房地产的范围.....187	
三、投资性房地产的后续计量 模式.....188	
第二节 投资性房地产的确认和初始 计量及账务处理.....190	
一、投资性房地产的确认和 初始计量.....190	





本章小结	222	本章小结	265
思考与训练	222	思考与训练	266
第十章 流动负债	229	第十一章 非流动负债	272
第一节 流动负债概述	229	第一节 非流动负债概述	272
一、流动负债的概念及特点	229	一、非流动负债的概念	272
二、流动负债的内容	230	二、非流动负债的优缺点	273
三、流动负债的种类	230	三、非流动负债的分类	273
四、流动负债的计价	230	第二节 长期借款	273
第二节 短期借款	230	一、长期借款的概念和内容	273
一、短期借款的概念	230	二、长期借款的核算	274
二、短期借款的核算	231	第三节 应付债券	275
第三节 应付票据	232	一、应付债券概述	275
一、应付票据概述	232	二、应付债券的核算	276
二、应付票据的核算	233	第四节 长期应付款	279
第四节 应付和预收款项	236	一、长期应付款的概念及内容	279
一、应付账款	236	二、长期应付款的核算	279
二、预收账款	238	第五节 专项应付款	282
第五节 应付职工薪酬	239	一、专项应付款概述	282
一、应付职工薪酬概述	239	二、专项应付款的核算	283
二、职工薪酬的核算	240	本章小结	284
第六节 应交税费	247	思考与训练	285
一、应交税费概述	247	第十二章 所有者权益	289
二、应交增值税	248	第一节 所有者权益概述	289
三、应交消费税	251	一、企业组织形式	289
四、应交营业税	253	二、所有者权益的性质及构成	291
第七节 其他流动负债	256	第二节 实收资本	292
一、应付股利	256	一、投资的分类	292
二、其他应付款	256	二、有限责任公司的投入资本	294
第八节 债务重组	257	三、股份有限公司的投入资本	294
一、债务重组及其方式	257	第三节 资本公积	295
二、债务重组的会计处理	257	一、资本溢价	295
第九节 或有负债	262	二、接受捐赠非现金资产准备	296
一、或有负债概述	262	三、接受现金捐赠	297
二、或有负债的核算	263		

四、股权投资准备.....	297	二、资产负债表的结构与内容.....	334
五、其他资本公积.....	297	三、资产负债表的编制方法.....	334
六、资本公积转增资本.....	298	四、资产负债表编制举例.....	340
第四节 留存收益.....	298	第三节 利润表.....	344
本章小结.....	299	一、利润表的作用.....	344
思考与训练.....	300	二、利润表的结构和内容.....	344
第十三章 收入、费用和利润	304	三、利润表的编制方法.....	345
第一节 收入.....	304	四、利润表编制举例.....	346
一、收入的含义与分类.....	304	第四节 现金流量表.....	348
二、销售商品收入.....	306	一、现金流量表的作用.....	348
三、收入的会计处理.....	307	二、现金流量表的编制基础.....	349
四、提供劳务收入的确认和计量.....	313	三、现金流量及其分类.....	350
第二节 费用.....	316	四、现金流量表的基本结构.....	352
一、费用的概念与分类.....	316	五、现金流量表的编制方法.....	354
二、期间费用的核算.....	317	六、现金流量表编制举例.....	362
三、所得税费用的核算.....	319	第五节 所有者权益变动表.....	368
第三节 利润及利润分配.....	321	一、所有者权益变动表的	
一、利润的构成与核算.....	321	内容和结构.....	368
二、利润分配的顺序与核算.....	323	二、所有者权益变动表的	
本章小结.....	325	填列方法.....	370
思考与训练.....	325	第六节 财务报表附注.....	373
第十四章 财务报告	330	一、财务报表附注的作用.....	373
第一节 财务报表概述.....	330	二、财务报表附注的内容.....	373
一、财务报表的定义和构成.....	330	三、财务报表附注中关于其他综合	
二、财务报表列报的基本要求.....	331	收益的披露.....	375
第二节 资产负债表.....	333	本章小结.....	375
一、资产负债表的作用.....	333	思考与训练.....	376
		参考文献	386

第一章 总 论

【学习目标及重难点】

通过本章的学习，要了解企业财务会计的目标，领会会计基本假设、会计基础和会计信息质量要求，掌握会计要素的确认和计量要求以及企业财务会计法规体系等内容，为后续章节的学习奠定基础。

本章重点为财务会计要素及其特征，会计核算的基本前提和会计核算的质量要求；难点为会计基本假设的理解和运用。

【基本概念】

财务会计 会计目标 会计主体 持续经营 会计分期 货币计量 权责发生制 收付实现制 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 资产 负债 所有者权益 收入 费用 利润

【案例导入】

案例介绍：会计学专业应届毕业生刘璐去北洋家具制造股份有限公司进行毕业实习，在翻阅以前的会计凭证时，发现该公司一张记账凭证上的会计分录为：

借：原材料——木材	286 500
贷：应收账款——平安汽车有限公司	286 500

查看记账凭证所附原始凭证，只有一张由该公司开具给平安汽车有限公司的收款收据，没有购进木材发票，也没有收料单。经询问，平安汽车有限公司是一家汽车制造企业，6个月前从该公司购买一批家具，平安汽车有限公司以一台自产小轿车抵偿了欠该公司的货款。公司会计认为，这在企业都是正常的，没什么大不了的，并劝刘璐多学点实际的东西。

案例思考：

1. 北洋家具制造股份有限公司的会计处理，违背了哪些会计信息质量要求？
2. 北洋家具制造股份有限公司应怎样纠正发生的差错？
3. 谁应对北洋家具制造股份有限公司会计信息的真实性负责？
4. 对刘璐遇到的事情，应怎样评价？



第一节 企业财务会计的概念与目标

一、企业财务会计的概念

会计是为了适应社会生产发展和加强经济管理、提高经济效益的要求产生并发展而来的。作为一项记录、计算和考核收支的工作，会计很早就产生了。但是，最初的会计只是作为生产职能的附带部分。只有当社会生产力发展到一定水平，出现剩余产品之后，它才逐渐从生产职能中分离出来，成为一种独立的职能，并逐步形成了专门从事这一工作的专职人员。

最初，会计主要是为政府服务的，对国家的财政收支进行记录和计算，称之为“官厅会计”。随着商品经济的发展，对收入、支出、成本、费用的记录和计量提出了更高的要求，会计的方法随之不断改进和发展，会计的理论体系也逐渐形成。在现代市场经济条件下，企业的组织形式更加复杂，企业的经营管理方法更加先进，不仅企业内部的管理对会计提出了更高的要求，而且企业外部的相关方面也需要提供及时、准确的会计信息。为了适应社会经济不断发展的需要，企业理论不断完善，会计方法不断提高，会计的职能不断发展，现代会计逐渐产生两大分支：财务会计和管理会计。财务会计主要侧重于向企业外部关系人提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量情况等信息；管理会计主要侧重于向企业内部管理者提供进行经营规划、经营管理、预测决策所需的相关信息。财务会计侧重于过去信息，为外部有关各方提供所需数据；管理会计侧重于未来信息，为内部管理部门提供数据。

企业财务会计是以货币为主要计量单位，采用专门的方法和程序，对企业的经济活动进行完整、连续、系统的反映和监督，旨在为会计信息使用者提供会计信息、提高经济效益的经济管理活动。企业财务会计是一种会计信息系统，为企业内外信息使用者提供及时、准确、全面、系统的会计信息，以便他们做出正确的决策。因此，企业财务会计必须遵循统一的会计准则，提供统一的财务报告。

二、企业财务会计的目标

会计目标是指会计工作所要达到的终极目的，是现代会计理论结构的最高层次，它决定了会计工作的具体程序和方法。在我国的会计准则中，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，有助于财务会计报告使用者做出决策。企业财务会计的目标主要包括以下两个方面的内容。

(一)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主要目的是为了满足不同财务报告使用者的信息需要,有助于财务报告的使用者做出经济决策。因此,向财务报告使用者提供对决策有用的信息是企业财务会计的基本目标。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。根据这一目标的要求,财务报告所提供的会计信息应当如实反映企业所拥有或控制的经济资源、对经济资源的要求权以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、利得和损失的金额及其变动情况;如实反映企业各项经营活动、投资活动和筹资活动等所形成的现金流入和现金流出情况等,从而有助于现在的或者潜在的投资者、债权人以及其他使用者正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力和营运效率等;有助于使用者根据相关会计信息做出理性的投资和信贷决策;有助于使用者评估与信贷有关的未来现金流量的金额、时间和风险等。

(二)反映企业管理层受托责任的履行情况

现代企业制度强调企业所有权与经营权相分离,企业管理层是受委托人之托经营管理企业及其各项资产,负有受托责任。即企业所经营管理的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、有效运用这些资产。企业投资者和债权人等也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的责任情况和业绩情况,并决定是否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责任制度建设,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,以有助于外部投资者和债权人等评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

第二节 企业财务会计基本假设与会计基础

一、企业财务会计基本假设

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

会计主体是指会计确认、计量和报告的空间范围。为了向财务报告的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集中反映特定对象的活动,并将其与其他经济实体区别开来,这样才能实现财务报告



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不能加以确认、计量和报告。会计核算中涉及的资产、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事项与会计主体所有者的交易或事项以及其他会计主体的交易或事项区分开来。例如,企业所有者的经济交易或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事项,应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,独立反映企业财务状况、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,企业集团并非法律主体,但它却是会计主体,需要编制合并会计报表,全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量。

【小思考 1-1】 小刘毕业以后到一家个人独资的私营企业做会计。有一天,老板家里来了亲戚,老板请他们到饭店就餐,花费 1 500 元。老板拿来发票让小刘报销,同时也说明了用餐的真实原因。你认为小刘是否应该给老板报销这笔费用?为什么?

(二)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经营下去,不会停业,也不会大规模消减业务。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。持续经营是从时间上对会计核算范围进行的有效界定。明确这一假设,就意味着会计主体将按照既定的用途使用资产,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政策和估计方法。

当然,在市场经济环境下,任何企业都存在破产、清算的风险。也就是说,企业不能持续经营的可能性总是存在的。因此,需要企业定期对其持续经营基本前提做出分析和判断。如果可以判断企业不能持续经营,就应当改变会计核算的原则和方法,并在企业财务报告中作相应披露。如果一个企业在不能持续经营时还是假定企业能够进行持续经营,并按持续经营的基本假设选择会计核算的原则和方法,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,从而误导财务报告使用者进行经济决策。

【知识拓展 1-1】 企业破产,持续经营假设就不再成立了,日常的财务会计也就不再适用了,这时得应用破产清算会计。资产、负债、所有者权益,以及收入、费用和利润是

会计人员经常使用的会计概念,在破产清算会计中,这些概念被赋予了新的含义。比如,在破产清算会计下,资产不再按照流动性划分,而是按归属对象划分为担保资产、抵消资产、受托资产、应追索资产、破产资产和其他资产。

(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为连续、相等的期间,据以结算盈亏,按期编制财务报告,从而及时向财务报告使用者提供企业有关财务状况、经营成果和现金流量的信息。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。要想最终确定企业的生产经营成果,只能等到企业在若干年后歇业时核算一次盈亏。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若干连续的、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。而且,由于会计分期,才产生了当期与以前期间、以后期间的差别,出现了权责发生制与收付实现制的区别,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。

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。会计期间通常分年度和中期,均按公历起讫确定。中期是短于一个完整的会计年度的报告期间。

【知识链接 1-1】 世界各国的会计年度

世界上各国选择的会计年度差异巨大。①采用历年制(1月1日至12月31日)的有:中国、奥地利、比利时、保加利亚、捷克、斯洛伐克、芬兰、德国、希腊、匈牙利、冰岛、爱尔兰、挪威、波兰、葡萄牙、罗马尼亚、西班牙、瑞士、俄罗斯、白俄罗斯、乌克兰、墨西哥、哥斯达黎加、多米尼加、萨尔瓦多、危地马拉、巴拉圭、洪都拉斯、秘鲁、巴拿马、玻利维亚、巴西、智利、哥伦比亚、厄瓜多尔、塞浦路斯、约旦、朝鲜、马来西亚、阿曼、阿尔及利亚、叙利亚、中非共和国、象牙海岸、利比里亚、利比亚、卢旺达、塞内加尔、索马里、多哥、赞比亚等;②采用4月1日至次年3月31日的有:丹麦、加拿大、英国、纽埃岛、印度、印度尼西亚、伊拉克、日本、科威特、新加坡、尼日利亚等;③采用7月1日至次年6月30日的有:瑞典、澳大利亚、孟加拉国、巴基斯坦、菲律宾、埃及、冈比亚、加纳、肯尼亚、毛里求斯、苏丹、坦桑尼亚等;④采用10月1日至次年9月30日的有:美国、海地、缅甸、泰国、斯里兰卡等;⑤其他还有:阿富汗、伊朗为3月21日至次年3月20日,卢森堡为5月1日至次年4月30日,尼泊尔为7月16日至次年7月15日,埃塞俄比亚为7月8日至次年7月7日,沙特阿拉伯为10月15日至次年10月14日,阿根廷为11月1日至次年的10月31日等。



(四)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。

货币是商品一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度、流通手段、储藏手段和支付手段。其他计量单位,如重量、长度、容积、台、件等,都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。因此,为全面反映企业的生产经营活动和有关交易、事项,会计确认、计量和报告选择货币作为计量单位。但是,统一采用货币计量也存在缺陷。例如,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,但这些对于使用者决策也很重要,企业可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:权责发生制

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。

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,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的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,它包括可靠性、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者事项为依据进行确认、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。

会计信息质量的可靠性要求，企业不得根据虚构的、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，也不能随意遗漏或者减少应予披露的信息。

【同步案例 1-1】 宏达公司于 2014 年年末发现公司销售萎缩，无法实现年初确定的销售收入目标，但考虑到在 2015 年春节前后，公司销售可能会出现较大幅度的增长，公司为此提前预计库存商品销售，在 2014 年年末制作了若干存货出库凭证，并确认销售收入实现。该公司的做法合适吗？

案例分析：公司的这种处理不合适。因为该公司销售收入的确认不是以实际发生的交易事项为依据，而是虚构交易事项，违背了会计信息质量的可靠性要求。

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做出评价或者预测。

会计信息质量的相关性要求，企业在确认、计量和报告会计信息的过程中，应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，在可靠性前提下，会计信息应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。

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。

会计信息质量的可理解性要求，企业会计记录应当清晰，账户对应关系应当明确，文字摘要完整，报表项目勾稽关系清楚，数字金额准确。对会计处理较为复杂但使用者决策有用的会计信息，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。这主要包括以下两层含义。

(一)同一企业不同时期可比

为了便于投资者等财务报告使用者了解企业的财务状况、经营成果和现金流量的变化趋势，比较企业在不同时期的财务报告信息，全面、客观地评价过去、预测未来，从而做出决策。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。但是,对于满足会计信息可比性要求,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,则可以变更会计政策。有关会计政策变更的情况,应当在附注中予以说明。

(二)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,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。

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,而不能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,但在有些情况下也会出现不一致。例如,企业按照销售合同销售商品但又签订了售后回购协议,虽然从法律形式上看实现了收入,但如果企业没有将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方,没有满足收入确认的各项条件,即使签订了商品销售合同或者已将商品交付给购货方,也不应当确认销售收入。

【小思考 1-2】 如何理解下列应用也体现了实质重于形式要求?

①合并报表中的编制;②融资租赁的会计处理;③售后租回;④分期收款销售商品的会计处理。

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

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,从项目的性质和金额大小两个方面加以判断。只要具备下列情况中的一条,即可认定为重要事项:

①金额规模达到一定程度时,应界定为重要信息;②指标本质上属于重要信息,比如净利润。