

西方現代會計

曾子敬^曾 編著
仲靜瑜

廣東農業管理干部學院存正

香港南華出版社出版

F23

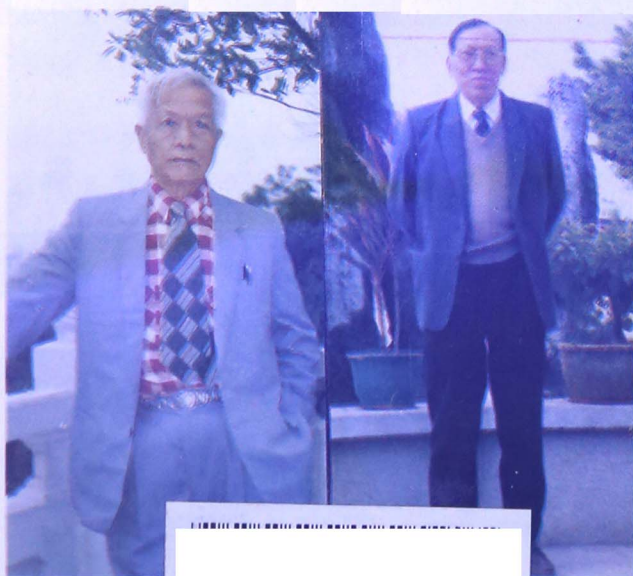
西方現代會計

曾子敬^編 仲靜瑜 編著

廣東農業學院存正

仲靜瑜註冊會計師 74歲時攝

曾子敬教授 76歲時攝



香港南華出版社出版
香港友豪圖書有限公司發行

西方现代会计

编 著 者 曾子敬 仲静瑜
出 版 者 香港南华出版社
发 行 者 香港友豪图书有限公司
春秧街仁德大厦 12 楼 1 座
电 话 55123949
责任编辑 凌志轩 何锋
校 对 曾令梅
初 版 1995 年 3 月 印数 1—3000 册
定 价 港币 18 元 人民币 11 元
书 号 ISBN7—4242—248—7/F·15

版权所有 翻印必究



1989 年攝于葉帥紀念館前(上)

1993 年與香港港事顧問黃學海教授及深圳大學
李德麟校長攝于深圳 (下)



《西方现代会计》内容简介

《西方现代会计》是由仲静瑜注册会计师、曾子敬教授出国考察和讲学期间,收集、研究和参考西方某些大专院校会计教材与现行国际会计准则、会计假设及某些会计文献编写的。旨在介绍西方现代会计理论和实务,并附列实例和答案。特别对会计基础模型、会计信息传递、会计概念架构及调整分录、会计循环理论、营业资产核算、业主权益核算、无形资产核算、销售收入和成本核算、负债的衡量和报告、权益性证券投资与债务性证券投资、长期投资和短期投资核算、合并财务报表、财务情况变动表、企业变现能力和获利能力等阐述,均有独到之处。

本书对广大财会、审计、金融、企业管理等经济工作者及大专院校该类专业师生,均可作学习参考之用。

作者简介:曾子敬、历任报社总编辑、香港华侨工商学院、南华大学、南方学院,国际事务书院,江西财经学院,广州外贸学院,嘉应大学,广州大学,九疑山学院,江苏理工大学等教授,硕士生导师、系主任;财政部研究员,会计专员,对外经贸部大学教材编审,博士生导师资格评委、学报副主编等。

仲静瑜:广州外贸学院,嘉应大学兼职副教授、南粤会计师事务所注册会计师,高飞合资有限公司总经理、总会计师,茂名石油公司高级会计师等。

前 言

《西方现代会计》是以西方盛行股份公司为对象的会计理论和实务阐述。对国际上公认的一般会计原则、会计假设以及某些西方权威机构和教授专家发表的文献论著,亦加以融汇介绍,分别编写于有关各章节,俾与实务相结合而易于阅读理解,又体现其内容的现代性与西方的会计特点。

西方企业会计设计,一般是科目较少,报表精简,各重要报表主要是每年对企业外部有关债权人及监管部门。平时分期报表多属临时性报表。企业内部会计则属于管理会计范畴。由于西方金融证券市场发达,本书为此对有关短期投资、长期投资、证券投资以及企业获利能力、变现能力和补偿能力的会计处理也有较详尽论述,由浅入深、联系实际。这对我国当前经济改革开放和发展需要,在管理和核算上是颇足借鉴的。

本书由仲静瑜注册会计师主稿,曾子敬教授对该书稿作了全面修订审校,由曾令梅负责校对工作。其中特别对会计信息处理循环理论、营业资产核算、业主权益核算、股票与债券投资核算、合并财务报表、财务情况变动表编制等,都有不少新颖独到的论述。各章还附有示范举例和答案供参考。它适于广大财会、审计、金融、企业管理和经济工作者和大专师生学习之用。本书的出版,还得到美芝工业总公司曹董事长、及总经理、玄达实业公司凌总经理等支持协助,并此致谢!

我们将本书介绍于广大读者,是认为它在目前属西方现代经济社会颇称认好的财会专业理论与实务,对读者了解西

方现代会计实质甚有裨益。如尚有舛误和不足之处,仍希同仁学者多赐指正,以匡不逮,毋任感荷。

曾子敬 仲静瑜 1995年3月1日

目 录

前 言

第一章 会计目的及传递——透视…………… (1)

第一节 会计目的及环境…………… (1)

会计含义 会计在复杂环境中作用 企业类型及美元衡量 决策人使用会计信息 决策中的会计信息 今天的会计业 公众会计师执业 介入会计革新的社团 美国执业会计师协会 美国证券交易委员会 美国会计学会 财务经理人协会

第二节 会计信息传递…………… (10)

传递概念和方法 外部财务报表的一般观察 收益表 资产负债表 财务情况变动表 示范举例

第二章 会计模型及交易分析…………… (25)

第一节 会计基础模型…………… (25)

会计模型 交易种类 会计基础模型举例

第二节 交易分析及举例…………… (34)

交易分析 交易分析记录 示范举例

第三章 会计信息处理循环…………… (48)

第一节 会计信息概述…………… (48)

会计制度特征 会计循环的运用 收集原始记录阶段 分析每项交易阶段 将交易记入日记帐阶段 转入分类帐阶段 编制试算表阶段

第二节 编制财务报表…………… (55)

编制财务报表阶段 财务报表要素分类 收益表的再

分类 资产负债表上的再分类 示范举例——会计循环

第四章 会计架构及调整分录 (75)

第一节 会计架构的重要性 (75)

概念架构的重要性 概念架构一般观察 会计信息基本特性 会计基础概念 会计假设 会计原则 有关财务报表架构 会计应计基础及时间期间假设 调整分录

第二节 调整分录举例 (86)

预收(递延)收入 应计收入 预付费用 预付保险费 折旧 物料存货与费用 应计费用 工薪费用 财产税 利息费用 调整分录记录 示范举例

第五章 会计信息处理 (100)

第一节 会计数据处理方法 (100)

人工数据处理 机械数据处理 电子数据处理 扩展会计循环 在会计期间完成阶段 交易分析阶段 过帐阶段 期末会计循环完成阶段 调整前试算平衡阶段 会计工作底稿阶段 根据工作表编制财务报表

第二节 分录及调整分录、过帐阶段 (108)

收益表帐户作结帐分录阶段 结帐后试算表阶段 临时性财务报表

第六章 销售收入和销售成本会计 (118)

第一节 销售收入会计 (118)

收入原则运用 销售收入确认 赊销及销售折扣 坏帐衡量 坏帐注销 实际注销与估计比较 销售退回及折让

第二节 销售成本会计 (127)

销售成本的性质 两种存货制度 定期盘存制 永

永续盘存制 衡量进货其它问题 进货退回及折让 进货运费 进货折扣 实地盘存 单据处理 存货损耗 示范举例

第七章 存货及商品销售成本计算 (148)

第一节 定期盘存制下的销售成本衡量 (148)

存货对衡量收益表的影响包括在存货中各项目 存货成本的衡量 存货成本计算的目的 存货成本计算法举例 加权平均成本计算法 先进先出成本计算法 后进先出成本计算法 个别鉴定成本计算法 存货成本计算法比较 各种方法对所得税的影响 存货成本计算法评价 可比性

第二节 永续盘存制下存货成本计算问题 (164)

永续盘存制下存货成本计算法的运用 先进先出存货成本计算法 后进先出成本计算法 个别鉴定存货成本计算法 定期盘存制与永续盘存制比较 选择存货估价问题 成本与市价孰低法 损坏和损耗成本 估计期末存货销售成本 示范举例 A 示范举例 B

第八章 现金、短期证券投资及应收帐款 (183)

第一节 现金保护和报告 (183)

现金含义 现金内部控制 存款人银行结帐单 银行帐单举例 分类帐中的现金帐户 银行对帐单 现金余额 零用现金 补偿性余额 现金数据处理

第二节 短期投资衡量与报告 (195)

短期投资含义 短期投资的衡量 短期投资成本与市价孰低估价 定期大额存款单 投资收入调整分录

第三节 应收款项衡量和报告 (201)

应收帐款含义 应收货款 特种应收款 应收票据

票据利息计算	应收票据会计	应收票据违约	应收票据贴现	会计原则的约束	示范举例	
第九章	固定资产、自然资源及无形资产					(212)
第一节	资产分类及成本原则					(212)
	营业资产分类	会计概念应用于营业资产会计				
第二节	固定资产及折旧问题					(213)
	取得成本的衡量和报告	资产综合采购	营业资产成本与收入配比	折旧、折耗与摊销性质	折旧概念	折旧方法
	折旧对收益表及资产负债表影响	折旧对现金流动影响	折旧估价的变化			
第三节	修理、维护及扩建					(230)
	正常修理及维护	非常修理及扩建	自然资源	无形资产	无形资产摊销	专利权
	版权	特许权	租赁权	租赁改良	商誉	递延费用
	营业资产处理	示范举例				
第十章	负债的衡量和报告					(245)
第一节	负债的衡量、记录及报告					(245)
	负债含义及分类	衡量负债	流动负债	应付帐款	应计费用	工薪负债
	递延收入	长期负债	应付负债	附息票据会计	不附息票据	或有负债
	凭单制控制支出					
第二节	将来值与现值概念					(257)
	基本概念	单一金额的将来值及现值	年金终值	年金现值	利息及计息期	
第十一章	应付债券衡量及报告					(276)
第一节	应付债券核算的基本原理					(276)

应付债券特征 衡量应付债券及其利息费用 债券的
利息率 债券会计举例 按面值出售债券 折价出售债券
溢价出售债券 发行债券的益处 财务杠杆作用举例
发行债券不利之处

第二节 债券会计中的问题 (290)

计息期出售债券会计 应计债券利息会计 偿债基金
债券折价及溢价实际利息摊销 示范举例

第十二章 业主权益衡量和报告 (305)

第一节 股东权益 (305)

公司性质 公司结构 发行及流通在外股票、股票类
型 普通股 面值和面值股票 可转换优先股 资产优
先的优先股 没有表决权的优先股 股票会计和报告 按
票面值发行和出售 非现金资产或劳务股票发售 报告股
东权益 出售和发行无面值股票 库藏股票

第二节 股利(息)含义 (318)

投资人及发行人看待股利问题 优先股利 优先股股
利优先 优先股累积股利 股票股利 发行股票股利的理
由 股票分割 股票日 股东登记 报告留存收益 前期调
整 损失结果转回调整 留存收益的限制 非公司组织会
计和报告 示范举例

第十三章 长期投资的衡量和报告 (338)

第一节 权益性证券投资 (338)

有表决权普通股长期投资衡量 成本法 权益法

第二节 债务性有价证券长期投资 (348)

债券投资衡量和报告 债券会计举例 证券按面值购入
证券按溢价购入 付息期间购入债券 债券投资出售 示

范举例

第十四章 合并财务报表衡量与报告..... (367)

第一节 取得控股权权益..... (367)

合并财务报表准则 权益联营法 收买法 两种方法对资产负债表影响

第二节 陈报取得后合并经营..... (380)

取得一年后权益法和收益法的影响 范举例 补充 A

各期间合并报表的发展 收买法

第十五章 财务情况变动表..... (399)

第一节 财务情况变动表的现金基础..... (399)

财务情况变动表概念 现金基础 scfp 如何帮助决策人
现金基 scfp 表式现金来源 现金动用 scfp 的所有资财概念
编制现金基 scfp 收益表、资产负债表及财务情况变动
表之间关系 工作底稿表编制现金基础 scfp 资产处理分析

第二节 财务情况变动表、营运资本基础 (418)

营运资本概念 营运资本来源 营运资本运用 编制营
运资本基础 gcfp 的步骤

第十六章 使用和解释财务报表..... (429)

第一节 决策过程中的财务报告..... (429)

投资人 债权人 财力报表分析 比较财务报表 长期
总结 比率及百分比分析 百分数组成 几种广泛使用的比
率 获利能力测试

第二节 变现能力测试及其它 (444)

变现能力测试 偿债能力与净值情况 市场测试 杂
项比率 比率解释分析对会计影响。

第一章 会计目的及传递—透视

第一节 会计目的及环境

会计含义 会计含义为收集和分析有关一个组织的财务数据、衡量、记录及向决策人报告财务信息。会计制度处理：(1) 一个组织的资源流出和流入；(2) 组织对资源的资产控制；(3) 对各项资源的债务要求权在分析报告和使用报告的结果中应加以判断的解释。企业的会计流程可以简括如图 1—1。该图展示了会计制度最终结果是为决策人编制财务报表，提供预测投资发展的可靠数据。

经济学与会计存在一种特殊关系。经济学被认为是研究人和社会如何选择和利用有限生产资源，俾能有选择的生产各种商品，现在或未来将其分配给社会上各种人们和团体单位作消费之用。如同经济一样，会计有个概念基础，用来为一个组织财务信息的收集、衡量和传递提供准则规范。就一般而言，会计是报告一个企业如何进行分配，分析、确认其经营存在的稀有资源。因此，会计收集、解释、衡量及报告财务信息同样是经济中心的活动。经济学则说明经济关系基于概念水平，而会计报告经济关系主要是基于实用水平。但是，会计衡量应尽可能与经济概念相一致。会计必须书写以货币量度的实际业务交换的经济效果问题(资源的流入流出)。这些效果涉及

图 1—1 会计制度中的经济信息流程

会计制度			
数据收集每日 交易	数据处理,分析 衡量记录	财务报表报告 给外部使用人	决策人企业及 经济决策

到资源拥有人和对企业有要求权者的双方。由衡量过程而引起的问题讨论是从会计观点出发的。

会计在复杂环境中工作 会计工作受到所在环境中各种势力影响:(A)政府;(B)经济制度;(C)工业;(D)社会组织以及管理制度等势力影响。会计还受到社会教育水平和社会经济发展水平的重要影响。

我们每个人都与社会、政治、经济组织、环境、各种团体等有密切联系。上述这些组织都面临资源分配决策问题。各种组织对社会活动是必不可少的;事实上,它们构成了社会的多数。

每个组织具有衡量和报告其成就、经受认真的自我分析批评、作出健全决策以及自我更新和成长能力。在此情况下,个人和社会目标都做得很好。社会及包括各种组织在内的,正在按照效益正比例地茁壮成长。于是人类稀有的人才资源,物质资源,服务资源和资金被分配。为了达到上述目标,各组织就需要如何取得资源的有关信息,会计正是为了适应这种需要而设计的。

会计是一个管理信息系统,又是一种控制工具,持续变动的适应社会渐进的发展需要。社会环境特征是多种多样而复杂的,因此,会计常面临着新的挑战。例如盘升性的通货膨胀就必须发展各种会计概念和程序,以便报告真实影响从单纯的通货膨胀中区别开来。

企业类型及美元衡量 本书着重于阐述利润的个体企业。在我们环境中存在三种主要型式的个体企业独资、合伙及公司。其主要特征如下：

独资是一种个人所有非合作性组织。此种形式在服务、零售及农业等行业中是很普遍的。通常，企业所有者就是经理。从法律上讲，所有者与企业个体是分不开的。但是，从会计观点是把企业个体与所有者个人区别开来。

合伙是指一种二个或二个以上的人的合伙组织。合伙人之间的协议详细规定在合同中。合同规定了诸如企业每期收益分配以及企业停业后财产分配等问题。从法律上讲，合伙关系与拥有者并不分开，每个合伙人在合伙组织中对债务负责。这就是说，每一普通合伙人对合伙组织负无限责任。但从会计观点来说，合伙企业是作为一个独立个体与各合伙人分开解释的。

公司是在某一特定国家根据法律的一种结合性企业。所有者是股份持有者或股东。所有权以股份为代表，股份一般可以自由买卖。公司设立申请书经有关机关核准，有关部门发给营业执照。此种执照赋予公司作为一个合法个体经营之权利而与各所有者分离，股东对公司的负债仅限于他们的投资范围之内，营业执照规定的公司的型式以及允许公司可以发行的资本额，美国大多数州还规定了人数最小二人至三人和公司在组织时最低缴纳的资本额度；由股东选举一个董事会，聘用经理和执行公司的管理工作。会计中心是个体的公司，而不是作为个人经理和董事。

公司在美国是占优势的企业型式，公司型式的好处包括(A)股东对公司只负有限责任；(B)生命持续；(C)转换所有权

容易(股票),有机会用出售股份给广大群众的方法等集大量资金。其主要缺点是(A)倾向于非人格化及(B)他们的收益要经受双重课税。首先公司获得权益时课税,然后股东收到股利时再课税。由于上述几种益处,大多数中型、大型企业(及许多小企业)都是组成公司型的企业。为此,我们要强调公司型的企业。然而,会计概念、会计标准以及衡量程序。我们要讨论的内容,同样适用于其它型式的企业。

货币制度为一个组织的资金进出衡量和经济信息传递提供了重要方法。在货币制度下,交换单位(如美元)是共同标准用以衡量价值。这样,货币单位提供一种方法表达一个企业可利用的资金流动。

会计利用每个国家货币制度在该国中活动。最关键问题是,从一种货币制度换算为另一种货币制度以衡量资金以及多国性资金流动的情况。

决策人使用会计信息 会计对决策者来说,无论决策者是一位经理、投资人、从业人员、企业所有者,或是一位公民都具有重要意义。决策人利用各种方法在已知问题中选择一种解法,最佳取舍就是决策。在决策中决策人留心未来,因为过去已不能改变,诚然,一个有效的决策人不应忽略过去所发生的事件和他们的成果,了解和阐述过去发生了什么能有助于决策。因为历史可以把未来的事件清楚地显示出来。这样,一项最基础输入决策的是可以信赖和有关的历史数据。大部分历史数据是与决策有关用货币反映的数据,他们包括各项成本(资金支出)、收入(资金挣得)、资产(拥有)、负债(所欠金额)以及业主权益(总资产减总负债)。这样,会计为决策提供了重要财务信息。财务报告所提供的信息必须是可以理解和与决策有关的,