

21世纪会计系列规划教材·致用型

财务会计

(第二版)

Financial Accounting

李延喜 主 编
刘艳萍 姚 宏 副主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



013048049

F234.4
178-2

21世纪会计系列规划教材·致用型



财务会计

(第二版)

Financial Accounting

李延喜 主编
刘艳萍 姚宏 副主编

F234.4
178-2

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连



北航

C1655345

030830810

© 李延喜 2013

图书在版编目 (CIP) 数据

财务会计 / 李延喜主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社,
2013. 2

(21 世纪会计系列规划教材·致用型)

ISBN 978-7-5654-1093-2

I. 财… II. 李… III. 财务会计-高等学校-教材 IV. F234. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 024998 号

规 则 会 计 学

(第二版)

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连北方博信印刷包装有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm

字数: 502 千字

印张: 21 1/2

2013 年 2 月第 2 版

2013 年 2 月第 2 次印刷

责任编辑: 王 莹

责任校对: 王 娟 那 欣 毛 杰

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1093-2

定价: 36.00 元

第二版前言

随着现代市场经济和资本市场的发展,会计在企业经营中的作用日益突出,各界人士开始意识到会计在经营决策中的重要作用,并渴望了解和掌握会计基础知识。但在琳琅满目的会计教材中,适合于非会计专业的学生或管理干部培训之教材并不多见。所以本书编者根据多年来的管理教育经验,立足于“会计信息用于决策”这一角度,编写适合于非会计专业的学生或管理者使用的会计学教材。

本教材(第一版)在使用的过程中得到了授课教师和学生的认可和支持,许多热心读者也提出了宝贵建议。鉴于我国会计正处于不断改革推进的阶段,本书编者努力适应环境的变化,对教材进行修订。

本教材由李延喜教授主持修订。在第一版的基础上主要作了如下的修订:更新教材内容,关注近年来会计实务的新变化;对案例等时效性强的内容作了更新,与社会经济更加贴近;对各章的习题与知识运用加以完善或补充,以利于学生理解会计在实践中的应用;对于教材的扩展知识,提供知识链接,供学有余力的同学学习和研讨。

由于我们的经验和人力有限,教材中难免存在不足,我们期待着会计界的专家、学者和广大读者的批评指正。本次修订仅仅是一个新的起点,而不是终点,我们将随着经济的发展与会计环境的变化不断修订,使本教材紧随时代步伐,及时反映学科的最新进展。

本教材在再版过程中,得到了东北财经大学出版社的大力支持,在此表示衷心感谢。

编者

2013年1月

第一版前言

会计是一个信息系统，经济越发展，会计越重要。随着会计越来越成为国际通用的商业语言，成为决策者的信息基础，越来越多的非会计专业的学生和不从事会计专业的人士渴望了解与掌握会计基础知识。我国现出版的各类会计教科书琳琅满目，这些教材主要面向会计专业学生，理论性较强，而适合于非会计专业的学生或非会计的管理干部培训的教材却凤毛麟角。为此，本书编者根据多年来的管理教育经验，立足于编写一本适应性强、与读者决策目标密切相关、实用性强，又便于教学的财务会计教材。

非会计专业的学生学习会计的角度与会计专业的学生学习会计的角度是不一样的。会计专业的学生将来多数要从事会计工作，而非会计专业的学生是要运用所学的会计知识进行经济管理工作。本书的定位是为我国高等院校的非会计专业（如经济、管理类学生）编写教材，所以本书的特点是从会计信息使用者的角度（而非会计信息编制者的角度）来组织内容，在阐述会计理论的基础上，更注重开拓读者运用会计信息进行决策的思路和技巧。

针对非会计专业的学生会计课程学时少的特点，本书把会计基础、经济业务的会计核算、财务报告分析融为一体，它涵盖了基础会计和中级财务会计的主要内容，以利于读者在最少的学时内掌握会计的基本理论，提高运用会计信息进行决策的能力。

本书在编写中力求体现如下特色：

（1）考虑到非会计专业的学生学习会计的目的是利用所学的会计知识从事经济管理工作，是站在管理的角度学习会计，本书的编写不求细求全，而求少而精，旨在培养学生理解和使用会计信息进行决策的能力。

（2）非会计专业的学生在学习会计课程时，教学学时有限，所以本书的编写贯穿一条主线：会计账务处理的讲解不求面面俱到，而是突出重点，内容少而精，主要是让学生掌握会计的基本原理和基本方法，了解会计信息的加工过程，会阅读财务报表。

（3）本书在编写时结合了新会计准则，突出中国特色，反映了我国会计理论与实务的发展。

（4）注重会计的应用。为了让读者更好地理解 and 学会运用会计信息，本教材在每章的章首设有引导案例，章尾设有知识运用，引导读者思考，并领悟会计在决策中的应用。

（5）重点明确、脉络清晰。为了帮助学生更好地掌握每章的内容，本书在每章的章首设有学习目标，章尾设有本章词汇、要点提示、复习思考题、快速检查等内容，有助于读者在最短的时间内掌握会计基本理论及其应用。

（6）密切结合实际。本书的引导案例多是引自于网络公开发布的信息，通过公开会

2 财务会计

计信息的搜集与分析,有助于读者更好地领悟会计与实际工作或生活的密切关系,走近会计并学会应用会计。

(7) 为了方便教学,本书还为选用本教材的教师提供配套的教学 PPT 课件和习题答案,可在东北财经大学出版社网站下载。

本书共分三部分。第一部分会计基础(第一至二章),概述了会计的基本理论与会计循环;第二部分经济业务核算(第三至十一章),围绕资产负债表要素与利润表要素,介绍经济业务发生时的会计处理方法;第三部分财务报告的阅读与分析(第十二至十三章),讲述财务报告的内容、基本财务报表的结构及报表间的勾稽关系,并介绍财务分析的基本方法。读者从中可以领悟会计是如何用其独特的语言来实现其“为使用者提供有用信息”的会计目标的。

本书可作为高等院校非会计专业的本科财务会计教材,还可以作为会计人员后续教育或在职人员培训的教材或自学用书,也适合于非会计工作人员学习与了解会计知识的参考用书。

本书由李延喜教授主持编写,其中第一至五章由李延喜编写,第六至九章由刘艳萍编写,第十至十三章由姚宏编写。全书由李延喜总纂、定稿。

本书在编写过程中,参阅了大量学者的书刊资料,这些书刊资料在参考文献中注明,对此我们表示深深的感谢!本书在出版过程中,得到了东北财经大学出版社的大力支持,在此表示衷心感谢。

由于作者水平有限,书中难免有不妥及错误之处,敬请广大同仁和读者提出宝贵意见。

编者

2010年5月

目 录

第一章 会计概论：会计信息及其使用者 ⇨1

学习目标 /1

引导案例 /1

第一节 会计学概述 /2

第二节 会计理论：财务会计概念框架 /4

本章词汇 /13

要点提示 /13

复习思考题 /14

快速检查 /14

知识运用 /16

第二章 会计循环：经济事项的记录与汇总 ⇨18

学习目标 /18

引导案例 /18

第一节 会计循环的流程 /19

第二节 会计科目与会计账户 /20

第三节 借贷记账法 /26

第四节 会计凭证 /32

第五节 会计账簿 /37

第六节 试算平衡与账项调整 /43

第七节 编制财务报表 /46

本章词汇 /46

要点提示 /47

复习思考题 /47

快速检查 /47

知识运用 /49

第三章 货币资金与应收款项 ⇨50

学习目标 /50

引导案例 /50

第一节 货币资金 /51

第二节 应收款项 /61

2 财务会计

本章词汇 /68

要点提示 /69

复习思考题 /69

快速检查 /69

知识运用 /72

第四章 存 货 ⇨74

学习目标 /74

引导案例 /74

第一节 存货概述 /75

第二节 存货的计价 /76

第三节 存货的估价 /90

第四节 存货的盘存制度 /91

本章词汇 /93

要点提示 /94

复习思考题 /94

快速检查 /94

知识运用 /97

第五章 金融工具与金融资产 ⇨98

学习目标 /98

引导案例 /98

第一节 金融工具概述 /99

第二节 金融工具的确认与计量规则 /102

第三节 主要金融资产的账务处理 /105

第四节 持有至到期投资与可供出售金融资产之间的重分类调整 /115

本章词汇与公式 /117

要点提示 /118

复习思考题 /118

快速检查 /118

知识运用 /120

第六章 长期股权投资的确认与计量 ⇨122

学习目标 /122

引导案例 /122

第一节 长期股权投资概述 /123

第二节 长期股权投资的会计处理：成本法 /129

第三节 长期股权投资的会计处理：权益法 /130

第四节 成本法与权益法的相互转换 /133

第五节 长期股权投资的期末计价与处置 /137

本章词汇 /138

要点提示 /139

复习思考题	/139
快速检查	/140
知识运用	/142
第七章 固定资产与生物资产	⇨144
学习目标	/144
引导案例	/144
第一节 固定资产概述	/145
第二节 固定资产的确认与初始计量	/146
第三节 固定资产折旧	/150
第四节 固定资产的后续计量	/154
第五节 生物资产确认及会计处理	/159
本章词汇	/165
要点提示	/165
复习思考题	/166
快速检查	/166
知识运用	/168
第八章 无形资产及商誉	⇨169
学习目标	/169
引导案例	/169
第一节 无形资产概述	/170
第二节 无形资产确认与初始计量	/172
第三节 无形资产内部研究与开发费用的核算	/175
第四节 无形资产的后续计量	/178
第五节 无形资产的处置	/182
第六节 商 誉	/184
本章词汇	/185
要点提示	/185
复习思考题	/185
快速检查	/186
知识运用	/188
第九章 资本来源之一：负债	⇨189
学习目标	/189
引导案例	/189
第一节 负债概述	/190
第二节 短期资金来源：流动负债	/190
第三节 长期资金来源：非流动负债	/205
本章词汇	/210
要点提示	/210
复习思考题	/211

4 财务会计

快速检查 /211

知识运用 /213

第十章 资本来源之二：所有者权益 ⇨214

学习目标 /214

引导案例 /214

第一节 所有者权益与公司性质 /216

第二节 资本的投入：实收资本 /219

第三节 资本的积累：资本公积 /224

第四节 经营成果的累积：留存收益 /227

本章词汇 /230

要点提示 /230

复习思考题 /231

快速检查 /231

知识运用 /234

第十一章 收入、费用与利润 ⇨237

学习目标 /237

引导案例 /237

第一节 收入 /238

第二节 费用与成本 /244

第三节 利润 /250

本章词汇 /254

要点提示 /254

复习思考题 /254

快速检查 /254

知识运用 /259

第十二章 财务信息解读：财务报表 ⇨264

学习目标 /264

引导案例 /264

第一节 财务会计报告概述 /265

第二节 资产负债表 /268

第三节 利润表 /276

第四节 现金流量表 /278

第五节 所有者权益变动表 /280

第六节 财务报表之间的勾稽关系 /282

第七节 财务报表附注 /282

本章词汇 /284

要点提示 /284

复习思考题 /285

快速检查 /285

知识运用	/288	
第十三章 确定投资价值：财务报表分析		⇨289
学习目标	/289	
引导案例	/289	
第一节 财务报表与会计信息	/292	
第二节 财务报表分析方法	/296	
第三节 财务报表的综合分析	/311	
本章词汇	/325	
要点提示	/326	
复习思考题	/326	
快速检查	/326	
知识运用	/329	
主要参考文献		⇨331

第一章

会计概论：会计信息及其使用者



学习目标

通过本章的学习，你应该能够：

1. 了解会计的产生和发展；
2. 了解会计的含义和特征；
3. 了解会计的目标、会计基本假设、会计基础；
4. 了解会计信息的质量要求；
5. 掌握会计要素与会计等式。

引导案例

21 世纪美国三大会计弊案

对财务会计来说，21 世纪的开始，就是一个会计弊案频频爆发的年代。2001 年 11 月 18 日美国能源巨头安然公司（Enron）曝光了超过 12 亿美元的假账；其后，2002 年 6 月，美国第二大长途电话公司世界通信（Worldcom）又公开承认它在 2000 年一年中，通过将大量的收益支出转列为资本支出，虚增了 38 亿美元的收入和 16 亿美元的利润，成为美国历史上利润造假的最大案件；时隔几天，2002 年 6 月 28 日，又传出了全球最大的复印机制造商，被认为全美最可信赖的 50 家公司之一的施乐（Xerox），从 1997 年起，在 4 年内共虚报收入 60 亿美元，虚增利润 14 亿美元。与此同时，作为世界五大会计师事务所之一的安达信会计公司由于涉及安然和世界通信财务报表的审计，也因此宣告破产。

（资料来源 葛家澍：《财务会计的本质、特点及其边界》，载《会计研究》，2003（3），3~7 页。有删改）

在市场的激烈竞争中，由于利益的驱动，部分公司管理当局通过会计记录和财务报表上的数字作假来欺骗不知情的广大中小投资人，这严重违背了财务会计的信息质量要求中可靠性和谨慎性的要求。因此，正确理解财务会计的基本职能及本质，真实地反映企业的

财务状况是学好财务会计这门课的首要前提。

第一节 会计学概述

一、会计信息：利益相关者了解企业的有效手段

（一）会计的基本概念

会计的基本概念可表述为：会计是以货币为主要计量单位，借助专门的方法和程序，对会计主体的经济活动进行全面、连续、系统的核算和监督，并向有关方面提供会计信息，以提高经济效益的一种管理活动。美国会计学会着重强调会计有助于决策的功能，它认为会计是通过确认、计量与传递经济信息，使信息使用者能够做出合理的判断和决策的过程。

会计学是一门实践性很强的学科，它既研究会计的原理、原则，探求能够揭示会计发展规律的理论体系与概念结构；又研究会计原理和原则的具体应用，提出科学的指标体系和反映与控制的方法技术。会计学从理论和方法两个方面为会计实践服务，成为人们改进会计工作、完善会计系统的指南。

（二）会计信息的需求

会计信息是指单位通过财务报表、财务报告或附注等形式向投资者、债权人或其他信息使用者披露单位财务状况和经营成果的信息。

会计信息主要用来处理企业经营过程中价值运动所产生的数据，按照规定的会计法规、制度、方法和程序，把它们加工成有助于决策的财务信息和其他经济信息。具体地说，会计信息是指会计数据经过加工处理后产生的，为会计管理和企业管理所需要的经济信息。它包括：反映过去所发生的财务信息，即有关资金的取得、分配与使用的信息，如资产负债表等；管理所需要的定向信息，如各种财务分析报表；对未来具有预测作用的决策信息，如年度计划、规划、金额等。会计通过信息的提供与使用来反映过去的经济活动，控制目前的经济活动，预测未来的经济活动。

会计在线：

链接中国会计网 (<http://www.canet.com.cn>)，了解会计行业的最新动态。

二、会计人员与会计职业

（一）会计人员的分类与职责

会计人员，是具体承担一个单位会计工作的人员，是从事会计工作的专职人员。

按照职位和岗位划分，一般有会计部门负责人、主管会计、会计、出纳等；按照专业技术职务划分，一般有高级会计师、会计师、助理会计师、会计员等。

我国会计法规定，会计人员应具备必要的专业知识。总会计师由具有会计师以上专业技术任职资格的人员担任；国有企业、事业单位的会计机构负责人、会计主管的任免应当经过主管单位同意，不得任意调动或者撤换。会计人员忠于职守，坚持原则，受到错误处理的，主管单位应当责成所在单位予以纠正；玩忽职守，丧失原则，不宜担任会计工作的，主管单位应当责成所在单位予以撤职或者免职。会计人员调动工作或者离职，必须与交接人员办理交接手续，一般人员办理交接手续，由会计机构负责人、会计主管人员监

交；会计机构负责人、会计主管人员办理交接手续，由单位领导人监交，必要时可以由主管单位派人会同监交。

（二）会计职业道德的要求与规范

会计职业道德是会计人员在从事会计工作、履行会计行为时所应遵守的道德标准，是一般社会公德在会计工作中的具体体现，引导、制约会计行为，调整会计人员与社会、会计人员与不同利益集团以及会计人员之间关系的社会规范。它贯穿于会计工作的所有领域和整个过程，体现了社会要求与个性发展的统一，着眼于人际关系的调整，以是否合乎情理、善与恶为评价标准，并以社会评价（荣誉）和个人评价（良心）为主要制约手段，通过将外在的要求转化为内在的，即精神上的动力要求来起作用，是非强制性规范。

1. 会计职业道德的要求

（1）具体工作。恰当地组织企业的会计核算工作，通过定期提供的财务报表，合理地反映企业的财务状况、经营成果及现金流量情况。

（2）承担责任。如实地提供关于企业财务状况和经营成果等信息。

（3）所处地位。双重地位：一方面作为企业职能管理部门的一个组成部分，他们必须听从企业管理当局的领导与安排，对管理当局负责；另一方面，企业会计人员所提供的财务报表的真实与否直接影响企业外部各利益关系主体的利益，因此，还要对企业外部各利益关系人负责。

（4）道德问题。道德问题主要体现在两方面：一是因疏忽或有意隐瞒而未能真实地反映企业的经营状况，甚至贪污或其他类似行为；二是与管理当局相配合，以虚假的财务报表共同欺骗企业外部的信息使用者。

2. 会计职业道德规范的特点

会计职业道德规范是根据会计职业的特点提出的，要求会计人员在会计活动中应普遍遵循的职业道德要求，它贯穿于整个会计规范体系之中。

会计职业道德规范具有如下特点：

（1）职业性。会计职业道德规范是会计职业界提出的，与会计职业活动紧密相连，具有鲜明的会计职业特征。

（2）自觉性。会计职业道德规范对会计工作和会计人员的约束作用，主要依靠社会舆论和道德的力量来维护。

（3）综合性。既有对会计人员业务素质和能力素质的要求，也有对其思想道德、道德品质等方面的要求。

道德品质事关个人道德修养，因而，任何与个人修养有关的品质要求，会计人员都必须具备。从企业会计人员所处的特定地位来考虑，诚实和正直是两条重要的道德品质标准。我国《会计基础工作规范》对会计人员职业品德方面的要求是：敬业爱岗、熟悉法规、依法办事、客观公正、搞好服务和保守秘密。

会计在线：

链接中国会计网（<http://www.canet.com.cn>），运用“会计搜索”，浏览“新形势下会计职业判断”的相关资料。

三、会计分支：财务会计与管理会计

(一) 会计的分类

会计学由会计制度、会计准则赖以建立的会计理论,以及会计工作如何组织和进行的会计方法组成。会计按照会计所服务的领域分类,可以分为企业会计、非营利组织会计和政府会计;会计按照会计信息的使用者分类,可以分为财务会计和管理会计。

(二) 财务会计:立足于企业,面向市场的会计经济信息系统

财务会计是以货币为主要计量单位,对企业已发生的交易或事项,运用专门的方法进行确认、计量,并以财务会计报告为主要形式,定期向各经济利益相关者提供会计信息的企业外部会计。

财务会计是在传统会计的基础上发展起来的一个重要的会计分支,它基本上是一个会计信息系统,它立足于企业,面向市场。财务会计着重按企业会计信息使用者(如:股东、供应商、银行、政府代理、企业主及其他股权所有人)的需要,把企业视为一个整体,以财务会计准则为指导,运用确认、计量、记录和报告等程序,提供关于整个企业及其分部的财务状况、经营成果、现金流量等有助于企业会计信息使用者作出决策的会计信息。

(三) 管理会计:为改善经营管理、提高经济效益服务

管理会计是从传统会计中分离出来与财务会计并列的,着重为企业改善经营管理、提高经济效益服务的一个企业会计分支。

管理会计的萌芽可以追溯到20世纪初。第一次世界大战后美国许多企业通过推行泰罗的科学管理法来提高企业的生产效率与工作效率,为了配合科学管理,“标准成本”、“差异分析”和“预算控制”等方法开始引进到会计中来,成为成本会计的一个组成部分。有学者提出了“管理的会计”这个词汇,并主张将管理的重心放在加强内部管理上,但在当时并没有受到会计界的普遍重视。到了20世纪40年代,特别是第二次世界大战之后,为了应对激烈的市场竞争,企业广泛实行职能管理与行为科学管理,借以提高产品质量,降低产品成本,扩大企业利润。与此相适应,“责任会计”与“成本—业务量—利润分析”等专门方法应运而生,并加入到会计方法体系中来。1952年会计学会年会上正式通过了“管理会计”这个名词,标志着管理会计正式形成。

第二节 会计理论:财务会计概念框架

一、财务会计概念框架

(一) 会计的目标、会计基本假设、会计基础

1. 会计的目标

企业财务会计的主要目标是向投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等一系列信息使用者提供有利于投资、信贷等决策的,关于企业财务状况、经营业绩和财务状况变动的各种信息。其中既包括关于资产、负债、所有者权益、现金流动或其他资金流动等能够反映企业财务实力、变现能力和偿债能力的信息;也包括收入、利润形成及其分配等能反映企业经营业绩、获利能力、支付现金股利能力及重新投资能力的信息。

2. 会计基本假设

会计基本假设（也称会计核算的前提条件）是指为了保证会计工作的正常进行和会计信息的衡量，对会计核算的范围、内容、基本程序和方法所做的限定。企业财务会的程序和方法以及企业对外提供的财务报表，其基本原理都同基本假设密切相关。各国的会计基本假设互有差异。我国的会计准则规定了会计主体、持续经营、会计分期和货币计量四个基本假设。

（1）会计主体

会计主体是指会计为之服务的特定单位，它可以是一个企业，也可以是集团公司。作为会计主体，应该具备三个条件：具有一定数量的经营资金；进行独立的生产经营活动或其他活动；实行独立核算。根据这一假定，会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。这种假定是为了把会计主体的经济业务与其他会计主体以及投资者的经济业务相分离。会计主体确定后，就确定了会计活动的空间范围和界限。会计人员应站在特定会计主体的立场，核算特定主体的经济活动。

（2）持续经营

持续经营是指企业的生产经营活动将按照既定的目标继续下去，在可预见的将来，不会破产清算。这种假定主要是使会计主体的会计信息处理的原则和程序保持一致性和稳定性。若有显著迹象表明一个会计主体无法持续经营，就应适用清算准则。

（3）会计分期

对于持续经营的会计主体来说，不能等其结束营业活动时才进行结算和编报，因而必须分期反映某一主体的财务状况和经营成果。

会计分期，是指人为地把持续不断的企业生产经营活动，划分为一定的会计期间。会计期间通常为一年，称为会计年度或财政年度。各国的会计年度起讫日期不尽相同。我国以日历年度为会计年度。西方国家以自然经营年度（以收入的最低点为起讫）为会计年度，如2月制会计年度（2月1日至下年1月31日）、7月制会计年度（7月1日至下年6月30日）等。为了及时提供会计信息，以满足不同方面对会计信息的需求，还可以将会计期间划分为半年度、季度、月度。半年度、季度和月度均称为会计中期。

（4）货币计量

货币计量是指以货币作为统一尺度来计量，并把企业财务状况和经营成果数据转化为按统一货币单位反映的会计信息。实物量和劳动量在会计中只作为辅助计量单位。货币计量的假定涉及两个问题：一是记账本位币的选择。我国以人民币作为记账本位币。对以外币收支为主的企业，也可选定某种外币作为记账本位币，但编制的财务报表应当折算为人民币反映。中国的境外企业，向国内有关方面报送的财务报表，也应折算为人民币反映。二是币值变动的处理。按照国际惯例，当货币本身的价值波动不大，或前后期波动能抵消时，可不考虑货币价值的变动，这实际上包含着币值不变的假定。但在发生恶性通货膨胀时（如三年累计的通货膨胀率接近或超过100%），就需要用物价变动会计准则来处理有关的会计事项。

3. 会计基础

会计基础主要有两种，即权责发生制和收付实现制。

(1) 权责发生制

权责发生制, 又称应收应付制、应计制, 是指以权利和责任的发生为基础来确定本期收入和费用及债权和债务, 而不是以款项的实际收付作为记账基础。凡是应属本期的收入和费用, 不管其款项是否收付, 均作为本期的收入和费用入账; 反之, 凡不属于本期的收入和费用, 即使已收到款项或付出款项, 都不应作为本期的收入和费用入账。在权责发生制下, 每个会计期末, 应对各项跨期收支作出调整, 核算手续虽然较为麻烦, 但能使各个期间的收入和费用实现合理的配比, 所计量的财务成果也比较正确。因此, 我国《企业会计准则》规定, 企业单位会计核算应采用权责发生制。

(2) 收付实现制

收付实现制, 又称现金制或实收实付制, 是指企业单位对各项收入和费用的认定是以款项(包括库存现金和银行存款)的实际收付作为记账基础。凡属本期实际收到款项的收入和支付款项的费用, 不管其是否应归属于本期, 都应作为本期的收入和费用入账; 反之, 凡本期未实际收到的款项收入和未付出款项的支出, 即使应归属于本期, 也不应作为本期的收入和费用入账。采用这种会计处理制度, 本期的收入和费用缺乏合理的配比, 所计算的财务成果也不够正确, 因此企业单位不宜采用收付实现制, 它主要适用于行政事业单位。

扩展阅读

(一) 实行权责发生制政府会计改革的反思

长期以来, 在各国政府预算会计中, 采用的一直是收付实现制计量基础。其原因在于, 在传统理念上, 公共部门的活动和目标是非营利性的, 不需要进行相对复杂的成本与收益配比, 相应的绩效评价也不很必要。因此, 从节约会计计量成本与简化财务核算的角度出发, 采用收付实现制计量基础是比较适宜的, 这种做法也便于立法机构的预算审查与监督。

然而, 近 20 年来, 随着世界范围内新公共管理运动的兴起, 在政府会计管理中引入权责发生制原则, 逐渐成为一种潮流。在 29 个 OECD 国家中, 有 15 个国家(占 51.7%) 的政府会计已然在机构或部门层面上, 采用了权责发生制计量基础; 有 12 个国家(占 41.4%) 的政府会计则在整个政府层面上, 采用了某种形式的权责发生制财务报告模式。

(资料来源 马蔡琛:《实行权责发生制政府会计改革的反思》, 载《会计之友》, 2006(5), 71~72 页。有节选)

(二) 权责发生制在我国政府财务会计中的应用

国际上, 冰岛主权国家破产、希腊债务危机、美国政府“关门”风波, 引起世界各国对政府债务风险的高度关注。国际会计师联合会表示, 更好的会计对于重建人们对主权债务的信心至关重要, 并建议 20 国集团鼓励各国政府采用权责发生制会计。

在我国, 政府面临的内外部政治经济环境已经发生了重大变化, 收付实现制基础下的政府会计系统已经难以满足政治、经济发展的需要。首先, 我国积极推进行政体制改革, 转变政府职能, 提高财政透明度与公信力, 加强廉政建设, 以构建服务型政府。其次, 面对全球经济危机的冲击, 我国推出 4 万亿元的救市方案, 其中仅有 1.18