



21世纪高等院校教材

财务会计学

张晓明 主编



科学出版社

013048907

F234.4-43
226

21 世纪高等院校教材

财务会计学

张晓明 主 编



科学出版社

北京



北航

C1655921

F234.4-43
226

708830810

内 容 简 介

本书以我国现行会计准则体系为基础,以财务报表的编制为主要目标,依次介绍了构成资产负债表和利润表的六大会计要素——资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润的会计确认、会计计量原则,以及各会计要素会计政策的运用和账务处理的要点。在财务报告一章,总结了资产负债表和利润表的编制方法,并重点介绍了现金流量表和所有者权益变动表的编制方法。

本书可作为高等院校会计学专业、工商管理专业、金融学等相关专业的教学用书,也可作为在职会计人员、企业各级管理人员提高专业知识和管理水平的读物。

图书在版编目(CIP)数据

财务会计学/张晓明主编. —北京:科学出版社,2013

21世纪高等院校教材

ISBN 978-7-03-037769-2

I. ①财… II. ①张… 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(2013)第124128号

责任编辑:兰 鹏 / 责任校对:陈玉凤
责任印制:徐晓晨 / 封面设计:蓝正设计

科 学 出 版 社 出 版

北京东黄城根北街16号
邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

化学工业出版社印刷厂印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2013年6月第 一 版 开本:787×1092 1/16

2013年6月第一次印刷 印张:23 3/4

字数:565 000

定价:48.00元

(如有印装质量问题,我社负责调换)



前 言

“财务会计学”是会计学专业全部专业课程体系中目标最为明确、章节逻辑关系要求最高、实用性最强、内容最为丰富、同时受相关法律法规制约最为严格的一门核心课程。本课程以企业财务报告的编制为目标,介绍企业(主要为制造业企业)各会计要素的确认和计量原则、各项会计政策的运用方法、各会计要素的账务处理和财务报告的编制方法等。

本书具有以下特色:

(1)编写目的明确。本书以我国企业会计准则为依据,依次介绍了构成资产负债表和利润表六大会计要素各项目的概念、内容、特点、会计确认和计量原则、会计政策的运用、相关账户设置和账务处理过程。通过这些内容的学习,目的是让读者掌握企业会计要素确认、计量和报告的基本理论、基本方法和基本技能,同时了解各财务报表数据的形成过程和编制方法。

(2)体系逻辑严密。本书按照各会计要素在财务报表上的列示顺序和各会计要素组成部分的流动性强弱构建章节体系。除第一章介绍了必要的基础理论知识外,第二章至第十二章,依次介绍了资产负债表第一要素——资产各项目的会计确认、会计计量和账务处理要点;第十三章至第十五章依次介绍了第二要素——负债各项目的会计确认、会计计量和账务处理要点;第十六章介绍了资产负债表第三要素——所有者权益各项目的会计确认、会计计量和账务处理要点;第十七章至第十九章分别介绍了利润表各要素——收入、费用和利润的会计确认、会计计量和账务处理要点;第二十章总结了资产负债表和利润表的编制方法,重点介绍了现金流量表和所有者权益变动表的编制方法。

(3)理论深度恰当。本书主要适合大学本科会计专业和非会计专业学生“财务会计学”(或者中级会计学)课程教学之用,因而,在对会计学基本理论体系的介绍和应用方面,作了适中的安排,既没有在理论的深度方面作出过多的阐释,也没有在理论的广度方面作出过多的关联度分析。根据读者学习本课程内容的需要,对会计学基本理论作了概念解释、适度的内涵剖析和外延扩展。

(4)实际应用性强。根据会计专业应用性强的特点,本书在每一会计要素的每一构成内容中,都列举了相应的例子,对所介绍内容在会计确认和会计计量、会计政策操作流程、账务

处理特点等方面进行了说明,以便于读者对所学内容的深入理解。

(5)配备题目量适中。为了加强读者对本书内容的理解和实际应用能力的训练,本书各章后都配备了与本章内容对应的题目。特别在财务报告一章,根据我们的教学经验,创新性地设计了让学生自己动手进行财务报表从期初余额和一个会计期间交易或者事项发生的设计至期末财务报表编制的全套题目。这种方法经过我们多年的教学实践,取得了良好的教学效果。

本书由西北大学经济管理学院张晓明教授拟定编写大纲,设计内容共二十章。其中第一章至第四章、第十一章、第十二章由张晓明教授编写,第五章至第十章、第十六章由李辽宁博士编写,第十三章至第十五章由潘颖博士编写,第十七章至第二十章由李辉博士编写。最后,张晓明教授进行了总纂定稿。

由于本书内容多、篇幅大,书中难免有不足之处,敬请读者批评指正,我们将尽力予以完善。

作者

2013年4月

目 录

前言

第一章

理论基础	1
第一节 财务会计的概念及特点	1
第二节 会计假设理论	2
第三节 会计信息质量要求	4
第四节 会计要素计量模式及其关系	7
第五节 财务报告体系	9
第六节 会计信息使用者对财务报表的不同关注点	9
思考题	12

第二章

货币资金	13
第一节 概述	13
第二节 库存现金	14
第三节 银行存款	17
第四节 其他货币资金	24
思考题	25
练习题	25

第三章

应收及预付款项	27
第一节 概述	27

第二节	应收票据	27
第三节	应收账款	31
第四节	预付账款和其他应收款项	37
第五节	应收债权融资和出售	39
思考题	.....	40
练习题	.....	41

第四章

	存货	42
第一节	概述	42
第二节	存货确认和初始计量	43
第三节	原材料	44
第四节	周转材料	55
第五节	存货期末计量	58
第六节	存货清查	60
思考题	.....	62
练习题	.....	62

第五章

	投资	65
第一节	概述	65
第二节	交易性金融资产投资	66
第三节	持有至到期投资	70
第四节	可供出售金融资产投资	77
第五节	长期股权投资	80
思考题	.....	93
练习题	.....	93

第六章

	固定资产	96
第一节	概述	96
第二节	固定资产的确认和初始计量	98
第三节	固定资产后续计量.....	110
第四节	固定资产处置.....	118

思考题	120
练习题	120

第七章

无形资产	122
第一节 概述	122
第二节 无形资产的确认和初始计量	124
第三节 无形资产后续计量	128
第四节 无形资产处置	129
思考题	131
练习题	131

第八章

投资性房地产	132
第一节 概述	132
第二节 投资性房地产的确认和初始计量	134
第三节 以成本模式计量的投资性房地产	135
第四节 以公允价值模式计量的投资性房地产	140
思考题	145
练习题	145

第九章

油气资产	147
第一节 概述	147
第二节 矿区权益	148
第三节 油气勘探	153
第四节 油气开发	155
第五节 油气生产	156
思考题	157
练习题	157

第十章

	其他非流动资产	159
第一节	商誉	159
第二节	其他非流动资产	160
	思考题	163
	练习题	163

第十一章

	非货币性资产交换	165
第一节	概述	165
第二节	非货币性资产交换的确认和计量	166
第三节	非货币性资产交换的账务处理	167
	思考题	178
	练习题	178

第十二章

	资产减值	180
第一节	概述	180
第二节	资产可收回金额的计量	181
第三节	资产减值损失的确认和计量	185
	思考题	189
	练习题	189

第十三章

	流动负债	191
第一节	概述	191
第二节	短期借款	192
第三节	应付票据	193
第四节	应付账款	195
第五节	预收账款	197
第六节	应付职工薪酬	197
第七节	应交税费	204
第八节	其他流动负债	211

思考题.....	212
练习题.....	212
第十四章	
非流动负债	214
第一节 概述.....	214
第二节 借款费用.....	215
第三节 长期借款.....	225
第四节 应付债券.....	227
第五节 其他非流动负债.....	233
思考题.....	235
练习题.....	235
第十五章	
债务重组	237
第一节 概述.....	237
第二节 债务重组的账务处理.....	238
思考题.....	248
练习题.....	248
第十六章	
所有者权益	250
第一节 概述.....	250
第二节 实收资本.....	251
第三节 资本公积.....	255
第四节 留存收益.....	256
思考题.....	259
练习题.....	259
第十七章	
收入	261
第一节 概述.....	261
第二节 销售商品收入.....	262

第三节	提供劳务收入	276
第四节	让渡资产使用权收入	280
第五节	建造合同收入	281
	思考题	284
	练习题	284

第十八章

	费用	287
第一节	概述	287
第二节	费用的确认和计量	289
第三节	生产成本和期间费用	290
第四节	价内税费	292
	思考题	314
	练习题	314

第十九章

	利润	317
第一节	概述	317
第二节	利润形成	318
第三节	利润分配及亏损弥补	319
	思考题	321
	练习题	321

第二十章

	财务报告	322
第一节	概述	322
第二节	资产负债表	324
第三节	利润表	335
第四节	现金流量表	339
第五节	所有者权益变动表	359
第六节	财务报表附注	363
	思考题	365
	练习题	365

	主要参考文献	370
--	--------	-----



第一章

理论基础

第一节 财务会计的概念及特点

财务会计是以会计凭证为依据,以会计账簿为载体,遵循国家有关会计规范,对企业发生的各项交易或者事项所引起的资金变动进行会计确认、计量和记录,最终为各方面会计信息使用者,包括企业投资人、债权人、其他利益相关者以及国家有关监管部门提供企业某一特定日期财务状况、某一会计期间经营状况、现金流状况和所有者权益变动状况等会计信息的对外报告会计。

自20世纪30年代,现代会计分离为财务会计和管理会计以来,这两大分支无论从学科目标、学科理论,还是从学科体系、学科的技术方法等方面均日趋完善。与管理会计相比,财务会计具有以下特点。

(1) 财务会计以会计凭证为依据、以会计账簿为载体、以为各方面会计信息使用者提供符合会计规范的财务报告为目标。为了保证提供会计信息的真实性和可靠性,财务会计在进行会计确认和会计计量时,必须以取得的能够证明交易或者事项原始情况的会计凭证为依据,并通过专门的财务会计方法进行会计记录,最终按国家统一规定的格式和内容进行信息披露。

一般而言,财务报告是向会计信息使用者提供关于企业财务状况、经营成果、现金流状况和所有者权益变动情况等决策有用信息,并通过财务报告这一形式,反映企业管理层受托责任的履行情况。财务会计这一工作目标,决定了其必须遵循一定的会计规范。

(2) 财务会计学形成了自己的一套学科理论体系。为了向会计信息使用者提供统一规范的会计信息,财务会计学建立了一套包括会计假设理论、会计信息质量理论、会计计量模式理论等学科理论体系。这些理论为各会计要素的会计确认和会计计量提供了理论支持。例如,持续经营理论,为固定资产分期计提折旧、无形资产分期摊销等提供了理论支持。再如,谨慎性进行会计信息披露理论,为计提资产减值准备提供了理论支持等。

(3) 财务会计学学科体系建立在会计要素理论之上。由于学科目标是为会计信息使用者提供统一规范的会计信息,因而,财务会计学的学科体系必须以财务报告以及财务报告

所包含的会计要素为主要内容,进行体系设计。本书以财务报告的编制为主线,依次介绍了资产负债表要素、利润表要素的确认、计量和记录方法,并介绍了各财务报表的编制方法。为了保证本课程与相关会计学课程的内容分工和衔接,本书不涉及基础会计学、成本会计学和高级会计学的内容。

(4) 会计政策的应用受相关会计规范的制约。每一项会计要素的确认和计量都要运用不同的会计政策,如原材料发出成本的计量,要运用“先进先出法”“移动加权平均法”等会计政策;固定资产折旧费的计量,要运用“平均年限法”“工作量法”和“加速折旧法”等会计政策,即国家对同一会计事项提供了若干个可供选择的会计政策。但为了保证会计信息的可比性,防止企业利用会计政策的可选择性,通过调整会计政策达到企业的某一财务目的。所以,虽然国家对同一会计事项提供了若干个可选择的会计政策,但其应用受到了制约。

(5) 财务会计有非常强的时效性。由于财务会计目标的制约,财务会计有非常强的时效性,如企业财务会计必须按会计规范统一规定的时间、格式和内容,完成财务报告的披露。同时,在财务报告披露之前,必须完成本报告期内所有交易或者事项的账务处理工作。

以上总结和归纳的财务会计的特点,是与会计学的另一分支——管理会计相比较而存在的。管理会计的目标是为企业内部各级管理层提供决策支持所需信息,且提供的信息具有现时性和预测性的特点;管理会计要根据企业内部经营决策需要随时提供会计报告,且提供的报告一般针对某一具体管理事项;管理会计提供的报告不受会计规范的约束,且无须社会中介服务机构对其的审计等。

第二节 会计假设理论

会计假设亦称会计核算基本前提,是进行会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处时间、空间等所作的合理假设。我国《企业会计准则——基本准则》规范的会计假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。这些会计假设,尽管不是对会计核算中会计政策应用方面的规定,但它规定了会计核算工作得以存在的前提条件,是企业进行会计确认、计量和报告的重要依据。

(1) 会计主体假设。《企业会计准则——基本准则》第一章第五条规定:“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。”这一规定的内涵是规范了会计主体假设。会计主体,指企业会计确认、计量和报告的空间范围。为了向会计信息使用者披露企业某一特定日期的财务状况、某一会计期间的经营成果和现金流量状况等,应当明确财务报告信息披露的空间范围,即财务报告反映的特定对象的范围,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,财务报告的报告主体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,反映自身生产经营活动过程的财务状况、经营成果和现金流动状况等。明确会计主体的空间范围,是进行会计确认、计量和报告的重要前提。只有明确了会计主体,才能确定会计确认、计量和报告的交易或事项的范围,才能将会计主体的交易或事项与会计主体投资人的交易或事项,以及其他会计主

体的交易或事项区别开来。每个企业被视为独立于其他会计主体、投资人及其他个体的会计主体。会计主体在经济上是独立的，具有自己的财产权，并可以自由处分自己的财产，其权益属于投资人。每个会计主体在安排其生产经营活动或处理财务问题时，应从企业整体出发，即从会计主体角度出发，确定资产范围和承担债务的范围，明确生产经营活动所取得的收益或发生的损失，以提供一个会计主体的会计信息。会计主体不同于法律主体，一个法律主体通常是一个会计主体，但一个会计主体不一定是一个法律主体。法律主体是指在国家工商管理部门登记注册、有独立的财产、能够独立承担民事责任的法人。尽管一个法律主体通常是一个会计主体，但并不是所有的会计主体都是法律主体。例如，在企业集团组织形式下，母子公司是不同的法律主体，各自也是一个会计主体，但为了全面反映整个集团的财务状况、经营成果和现金流量状况等，就有必要将一个企业集团作为一个经济意义上的会计主体来编制合并财务报告。

(2) 持续经营假设。《企业会计准则——基本准则》第一章第六条规定：“企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。”这一规定的内涵是规范了持续经营假设。持续经营假设，指在可预见的未来，会计主体的生产经营活动会按照当前的规模和状态持续经营下去，履行既定的条约与承诺，不会面临破产清算。在持续经营假设下，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。在持续经营假设下，企业将按原来的规模和状态持续经营下去，企业资产类型的划分、会计政策的选择等正是基于这一假设之上。例如，将资产划分为流动资产、非流动资产，并以历史成本为基本会计计量模式；将负债划分为流动负债和非流动负债；收入与费用的确认采用权责发生制等。再如，基于企业会按原来的规模和状态持续经营下去的假设，才会采用固定资产分期计提折旧的方法，将其投资逐渐地转入产品生产成本或费用，通过产品销售收入逐期回收，而不是一次性的收回。如果判断企业面临破产，不会持续经营下去，固定资产就不应采用历史成本计量，并以分期计提折旧的方法收回投资。在会计主体发生变化或企业停业清算时，持续经营环境下的会计政策已不适用这一假设而需要作出更合乎情理的其他选择，如可按投资价值或清算价格来反映资产、负债等的价值。需要注意的是，任何企业都存在着破产清算的风险，如果能够预先判断企业不再会持续经营下去，在可预见的未来面临破产清算，就应当改变会计政策，并在企业财务报告中作出相应披露。

(3) 会计分期。《企业会计准则——基本准则》第一章第七条规定：“企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务报告，会计期间分为年度和中期。中期是短于一个完整的会计年度的报告期间。”这一规定的内涵是规范了会计分期假设。会计分期，指将一个企业持续经营的期间人为地划分为若干个连续的、长短相同的会计期间，以分期、及时地向会计信息使用者披露各会计期间的财务状况和经营成果，编制各会计期间的财务报告。12个月的一个会计年度称为一个会计期间。会计年度可以是以1月1日为起点、12月31日为终点的日历年制，也可以是以任何一个月份的某一日为起点、以次年某对月的前一日为终点的营业年制，如以营业最淡之时作为年末等。我国会计准则规定企业会计分期采用日历年制。客观地讲，一个企业的经营成果要到经营活动全部结束后，通过清算才能准确地计算出来。但是，投资人要根据企业的经营成果作出投资方面的决策，债权人要根据企业的财务状况作出资金安排方面的决策，企业各级管理

人员要根据各方面会计信息及时掌握生产经营活动的动态等。因而，会计信息作为企业生产经营活动信息的主要表现方式，须对某一特定日期的财务状况、某一会计期间的经营成果、现金流动状况和所有者权益变动状况进行总结，以中期报告和年度报告的形式向会计信息使用者提供会计信息。

(4) 货币计量假设。《企业会计准则——基本准则》第一章第八条规定：“企业会计应当以货币计量。”这一规定的内涵是规范了货币计量假设。货币计量，指会计主体在会计确认、计量和报告时主要以货币形式反映会计主体的生产经营活动过程和结果。市场经济条件下，会计确认、计量和报告之所以选择货币作为主要计量单位，是因为只有货币才能将各种计量单位不同、外在形式各异的交易或者事项进行分类汇总、总括反映，这是其他计量单位，如实物计量单位、劳动计量单位等都无法做到的。货币本身也有价值，它是通过货币的购买力或物价水平表现出来的。市场经济条件下，货币的价值会发生变动，有些国家甚至会出现比较恶性的通货膨胀，此时，会计计量还可以重置成本、现值、可变现净值、公允价值等作为可选择计量模式。

综上所述，会计核算的基本前提虽是人为主观作出的，但却是出于客观需要。四项会计假设既有联系又有区别，它们的联系表现在：会计主体假设确定了会计核算的空间范围，持续经营假设以企业在可预见的将来能够持续经营、不会面临破产清算为前提，而会计分期假设则将企业持续经营的时期划分为大致相等的若干会计期间，确定了会计确认、计量和报告的时间范围。在每个会计期间选择能够将不同类型交易或者事项统一起来的货币作为计量单位，对交易或者事项进行会计确认、计量和报告。它们的区别表现在：每一个会计假设在会计假设理论中相对独立，分别为会计核算的某一方面提供理论支持，每一个假设都可以自成一个理论体系。

第三节 会计信息质量要求

会计信息的质量要求是指企业财务报告提供的各种会计信息应该达到的质量标准。我国《企业会计准则——基本准则》规范的会计信息质量要求有真实性、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。

(1) 真实性。《企业会计准则——基本准则》第二章第十二条规定：“企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、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。”这一规定的内涵是规范了会计信息的真实性质量要求。真实性是对会计信息最基本的质量要求。真实性要求企业应当以实际发生的交易或事项为依据进行会计确认、计量和报告。会计信息作为一个信息系统，其提供的信息是企业投资人、债权人等会计信息使用者进行投资决策的依据，也是国家宏观管理经济、企业内部管理层管理企业生产经营活动的基本信息来源。如果企业提供的会计信息不能真实地反映企业财务状况和经营成果等，不仅不能成为有用的会计信息，反而会误导会计信息使用者，导致其作出错误的决策，甚至造成损失。会计信息的真实性要求具体表现为，在进行会计确认、计量和报告时，必须以实际发生的交易或者事项所取得的真实的会计凭证为依据，不得以虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者

事项进行会计确认、计量和报告。保证会计信息的完整性,包括应当按时间、按财务报告的种类披露会计信息,不得根据企业的需要遗漏或者减少应予以披露的会计信息,不得粉饰或掩饰企业的财务状况或经营成果等。财务报告中的会计信息应当是中立的、无偏的,不带有倾向性的。如果在财务报告中为了达到企业预先设立的阅读效果,而有选择性地披露有关信息,进而影响会计信息使用者的决策和判断,就不是中立和无偏的。

(2) 相关性。《企业会计准则——基本准则》第二章第十三条规定:“企业提供的会计信息应当与财务报告使用者的经济决策需要相关,有助于财务报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。”这一规定的内涵是规范了会计信息的相关性质量要求。提供会计信息是财务会计工作的最终目标,而提供会计信息的目的是帮助会计信息使用者充分利用它。因此,会计信息的一个重要质量要求,就是看其是否与会计信息使用者的需求相关,是否有助于会计信息使用者及时、正确地作出各种决策。例如,向投资人提供的关于企业财务状况或经营成果的信息,要有利于他们对企业的现状和前景进行判断和预测,满足他们进行投资决策时的信息需求;向各方面债权人提供的关于企业短期偿债能力和长期偿债能力方面的信息,要有利于他们对企业提供资金的使用方向、资金的安全性进行监督,对能否按时收回本金和利息作出基本判断;向政府有关监管部门提供生产经营活动方面的信息,要有助于他们对企业生产经营活动是否符合国家有关环境保护政策、是否符合国家有关职工权益保障政策、是否符合国家产业发展政策、是否按税法规定足额按时缴纳税款等进行判断和监督。

(3) 可理解性。《企业会计准则——基本准则》第二章第十四条规定:“企业提供的会计信息应当清晰明了,便于财务报告使用者理解和利用。”这一规定的内涵是规范了会计信息的可理解性质量要求。企业提供会计信息的目的在于信息被会计信息使用者充分使用。要使用会计信息首先要了解会计信息的内涵,否则,就谈不上信息的使用。可理解性要求,在会计信息的表达中力图做到提供的信息清晰明了、标准通用、完整准确,以有助于会计信息使用者简单和准确地理解和把握会计信息的内涵和外延,从而更好地加以利用。随着我国市场经济的不断发展,会计信息使用者的范围越来越广泛,不仅包括企业内部管理部门、政府有关监管部门等,还包括企业各方面投资人、债权人、企业职工、社会公众等。这在客观上对会计信息的简单明了、通俗易懂提出了越来越高的要求。

(4) 可比性。《企业会计准则——基本准则》第二章第十五条规定:“企业提供的会计信息应当具有可比性。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,确需变更的,应当在附注中说明。不同企业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。”这一规定的内涵是规范了会计信息的可比性质量要求。可比性是指企业必须按照国家统一的会计规范对企业发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告,提供相互可比的会计信息,这样,不仅可以满足国家进行宏观经济管理和调控的需要,而且可以满足投资人、债权人等会计信息使用者进行决策时所需要的相互可比的会计信息。会计信息可比性有两方面的要求,即同一企业不同会计期间会计信息的可比性,以及不同企业相同会计期间会计信息的可比性。会计信息在同一企业不同会计期间的可比性,要求同一企业在不同会计期间发生的相同或者类似的交易或者事项,应当采用一致的会计政策,不能按企业

的期望随意变更。因而,会计信息可比性的前提是会计政策的一致性。一致性是指同一企业不同会计期间发生的相同或者相似的交易或事项,应当采用一致的会计政策进行会计确认、计量和报告,不得随意变更。例如,固定资产折旧政策,有年限平均法、工作量法、加速折旧法等。不同折旧政策计算出的各期折旧费不同,从而对各期经营成果的影响也不同。再如,存货发出计量,可以采用先进先出法、加权平均法等。在消耗同量材料物资的情况下,采用不同的会计政策计算出的生产成本不同。会计政策的一致性并不意味着不得变更会计政策。如果经济环境发生变化需要变更,或者按国家规定可以变更,或者在会计政策变更后能够提供更可靠、更相关的会计信息时,可以变更会计政策。有关会计政策变更对企业财务状况、经营成果的影响,应当在附注中予以说明。不同企业在相同会计期间发生的相同或者相似的交易或者事项,也应当采用一致的会计政策,以确保会计信息在不同企业之间的口径一致、相互可比。要求不同企业的会计信息相互可比,主要是为了便于会计信息使用者评价不同企业财务状况、经营成果时采用相同的标准。

(5) 实质重于形式。《企业会计准则——基本准则》第二章第十六条规定:“企业应当按照交易或者事项的经济实质进行确认、计量的报告,不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。”这一规定的内涵是规范了会计信息的实质重于形式的质量要求。大多数情况下,企业发生的交易或事项的经济实质与法律形式是一致的,在交易或事项的会计确认、计量和报告中,不会出现交易或事项的经济实质与法律形式矛盾的问题。但有时会出现一些经济实质与法律形式不吻合的交易或事项,如企业融资租入固定资产,在租赁期未满、融资租赁形成的长期负债尚未偿付清之前,从法律形式上看,资产的所有权仍然属于出租方所有,并没有转移给承租方。但是从经济实质上看,与该项资产相关的收益和风险已经转移给承租方,承租方实质上能够行使对该项资产的控制权,并能够享有该资产所创造的未来经济利益。因此,承租方应该将其视同自有固定资产进行会计确认、计量和报告。遵循实质重于形式的要求,体现了对交易或者事项实质的尊重,也能够保证会计信息与企业财务状况、经营成果的客观实际相符。

(6) 重要性。《企业会计准则——基本准则》第二章第十七条规定:“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。”这一规定的内涵是规范了会计信息的重要性质量要求。在会计信息的表达方式中,应针对其对会计信息使用者决策有用的重要程度,采用不同的表达方式。具体来说,就是对那些重要的交易或者事项应分别核算,在财务报表中分项披露,并在财务报告中重点说明;对于次要的交易或者事项,可采用一定的方式汇总核算,在财务报表中也可汇总披露。同时,在会计信息披露方面,也可根据对会计信息使用者决策有用的程度,控制其详尽程度。例如,中期财务报告的详尽程度与年度财务报告的详尽程度相比,有很大的差别。

(7) 谨慎性。《企业会计准则——基本准则》第二章第十八条规定:“企业对交易或者事项进行确认、计量和报告应当保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。”这一规定的内涵是规范了会计信息的谨慎性质量要求。谨慎性又称稳健性。由于市场经济条件下,企业生产经营活动的各个方面都面临许多不确定因素,这些不确定因素又会给企业带来很多风险。例如,应收账款可能发生的坏账损失、长期股权投资可能发生的减值、固定资产可能发生的无形损耗等。为了尽可能规避风险并向会计信息使用者提供