

省级精品课程

高水平应用型培育立项建设专业群系列教材

财务会计 实务

王洪丽 主 编

韩 晨 牛建芳 副主编

*Financial
Accounting Practice*

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

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

省级精品课程

高水平应用型培育立项建设专业群系列教材

财务会计 实务

王洪丽 主 编
韩 晨 牛建芳 副主编



*Financial
Accounting Practice*

图书在版编目 (CIP) 数据

财务会计实务 / 王洪丽主编. — 大连 : 东北财经大学出版社, 2018.2
(高水平应用型培育立项建设专业群系列教材)

ISBN 978-7-5654-3008-4

I. 财… II. 王… III. 财务会计-教材 IV. F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 300591 号

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)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连永盛印业有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 451 千字 印张: 19 插页: 1

2018 年 2 月第 1 版

2018 年 2 月第 1 次印刷

责任编辑: 王 莹 王 丽

责任校对: 李 莹

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 42.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

前言

“财务会计实务”是会计专业、税务专业、审计专业、财务管理专业等的核心专业课程之一，是会计知识结构的主体部分，是对会计基本理论、基本方法、基本技能的进一步深化。该门课程要求学生既掌握理论知识，又掌握岗位操作技能。然而，以往的财务会计教材大多以会计要素为主线来介绍财务会计的基本理论和基本方法，将经济业务人为地割裂开来，造成理论与实务的脱节。本教材改变了多年来按会计六要素的顺序编写的传统，改按实际会计工作中的具体业务活动分岗位编写，以岗位职责、工作任务、岗位核算程序为依托，系统地介绍企业会计各岗位的相关知识和技能，把知识点、能力要素落实到具体教学内容中，实现了课堂教学与企业岗位的零距离对接。

本教材的特色还体现在分模块教学模式上。该模式按照履行岗位职责应具备的基本素质和基本技能优化整合教学资源，设计了对应的教学模块，以应掌握的基本知识和基本技能构筑知识平台，并将教学目标定位为培养学生具备专业的岗位胜任能力，为掌握更深层次的会计技能奠定基础。

本教材是山东省精品课程“财务会计实务”的主教材，是山东省特色专业建设项目成果教材，也是山东省高水平应用型培育立项建设专业群系列教材之一。本教材结合国际财务报告准则的最新动态，准确贯彻财政部于近几年陆续修订、制定的企业会计准则等最新精神，并体现了现行的企业所得税法及公司法在会计中的运用，体现其实效性，与企业会计实务工作密切联系，并能指导会计实务工作。

本教材共分14个项目，具体包括总论、出纳岗位、往来结算岗位、存货核算岗位、固定资产核算岗位、无形资产和其他资产核算岗位、职工薪酬核算岗位、筹资核算岗位、投资核算岗位、财务成果岗位、总账报表岗位、特殊岗位——非货币性资产交换、特殊岗位——债务重组、特殊岗位——借款费用。

本教材由省会计咨询专家王洪丽担任主编，韩晨、牛建芳担任副主编。各项目的具体分工为：项目一由孙丽雅撰写，项目二、项目三、项目四由王洪丽撰写，项目五由刘振晶撰写，项目六由牛建芳撰写，项目七、项目十四由韩晨撰写，项目八由鞠永强撰写，项目九由王雪撰写，项目十由魏本婷撰写，项目十一由马林撰写，项目十二由张文霞撰写，项

目十三由卞晓姍撰写。主编负责章节结构的设计和安排，并在一定范围内征求意见后拟定大纲；初稿完成后经过主编、副主编反复审阅修改，最后由主编负责总纂和定稿。

本教材是对会计类教材进行项目化改革的一次探索，在编写过程中，参阅了国内同行的有关论著，在此致以诚挚的谢意。由于作者的经验和水平有限，书中的疏漏和不当之处在所难免，恳请同行、专家和广大读者批评指正。

编 者

2018年1月

目 录

项目一 总 论/1

- 模块一 财务会计概述/1
- 模块二 会计基本假设与会计基础/5
- 模块三 财务会计信息质量要求/7
- 模块四 会计要素与计量属性/9
- 模块五 会计岗位设置/12

项目二 出纳岗位/14

- 模块一 出纳岗位概述/14
- 模块二 库存现金的核算/16
- 模块三 银行存款的核算/20
- 模块四 其他货币资金的核算/33
- 模块五 外币业务的核算/37

项目三 往来结算岗位/42

- 模块一 往来结算岗位概述/42
- 模块二 应收及预付款项的核算/43
- 模块三 应付及预收款项的核算/54
- 模块四 应交税费的核算/59
- 模块五 其他往来结算款项的核算/71

项目四 存货核算岗位/75

- 模块一 存货核算岗位概述/75
- 模块二 存货概述/76

模块三	原材料的核算/83
模块四	周转材料的核算/91
模块五	委托加工物资的核算/95
模块六	存货清查的核算/96
模块七	存货减值的核算/98

项目五 固定资产核算岗位/104

模块一	固定资产核算岗位概述/104
模块二	固定资产概述/106
模块三	固定资产取得的核算/110
模块四	固定资产折旧的核算/114
模块五	固定资产后续支出的核算/118
模块六	固定资产处置的核算/119
模块七	固定资产清查的核算/121
模块八	固定资产减值的核算/123

项目六 无形资产和其他资产核算岗位/125

模块一	无形资产的核算/125
模块二	其他资产的核算/136

项目七 职工薪酬核算岗位/139

模块一	职工薪酬核算岗位概述/139
模块二	职工薪酬概述/140
模块三	货币性职工薪酬的核算/144
模块四	非货币性职工薪酬的核算/151
模块五	辞退福利的核算/153

项目八 筹资核算岗位/156

模块一	筹资核算岗位概述/156
模块二	筹资概述/157
模块三	债务资本筹资的核算/158
模块四	权益资本筹资的核算/162

项目九 投资核算岗位/169

模块一	投资核算岗位概述/169
模块二	投资概述/170
模块三	交易性金融资产的核算/171
模块四	持有至到期投资的核算/174

模块五	可供出售金融资产的核算/178
模块六	长期股权投资的核算/180

项目十 财务成果岗位/191

模块一	财务成果岗位概述/191
模块二	财务成果概述/193
模块三	收入的核算/193
模块四	费用的核算/210
模块五	利润的核算/214
模块六	所得税的核算/218

项目十一 总账报表岗位/224

模块一	总账报表岗位概述/224
模块二	财务报表概述/225
模块三	资产负债表/227
模块四	利润表/239
模块五	现金流量表/246
模块六	所有者权益变动表/254
模块七	财务报表附注/257

项目十二 特殊岗位——非货币性资产交换/263

模块一	非货币性资产交换概述/263
模块二	非货币性资产交换的核算/264

项目十三 特殊岗位——债务重组/276

模块一	债务重组概述/276
模块二	债务重组的核算/277

项目十四 特殊岗位——借款费用/288

模块一	借款费用概述/288
模块二	借款费用的核算/290

主要参考文献/297

项目一

总 论

学习目标

知识目标： 通过本项目的学习，要求理解财务会计的含义及特征，明确财务会计的目标、财务会计核算的基本前提，掌握财务会计信息质量要求、财务会计要素的确认方法和计量方法。

技能目标： 通过本项目的学习，要求掌握会计计量属性及其应用原则，熟练运用会计要素确认条件及会计信息质量要求提供财务报告信息，掌握会计工作岗位设置。

模块一

财务会计概述

一、财务会计的概念

会计是随着社会生产力的发展和经济管理的需要而产生的，是随着经济的发展和科学技术的进步而不断发展和完善的，特别是现代管理科学渗透进入会计学科，使传统的会计获得了发展的动力，为会计学科发展开拓了新的领域。从20世纪50年代开始，传统的会计逐步发展成为两个新的领域，即财务会计和管理会计。

管理会计旨在向企业内部管理当局提供经营决策所需信息，是在财务会计和成本会计的基础上，采用一系列专门方法对企业内部各级责任单位现在的和未来的经济活动进行规划、控制与评价，并编制内部报表，向企业管理当局提供多种可供选择的、特定的管理信息，以便其做出最佳决策。因此，管理会计又称对内报告会计。

而财务会计就是按照公认的会计原则和会计法规制度的要求，运用会计学的基本理论和特有的方法，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财务信息的一个信息系统，旨在向企业外部的投资者、债权人和其他与企业有利害关系的外部集团提供投资决策、信贷决策和其他类似决策所需的会计信息。为此，财务会计又称对外报

告会计。

二、财务会计的特点

财务会计与管理会计均是会计信息系统的子系统，它们之间既有密切联系，又有明显区别，互为补充，互相配合，在企业经营管理中发挥着各自不同的作用。财务会计与管理会计相比，主要具有以下几个特点：

（一）财务会计的服务对象主要是企业外部

财务会计虽然也向企业内部传输财务信息，但主要是通过对企业日常经济业务进行记录、整理、汇总和定期编制财务报告，向投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等企业外部关系人提供信息，使之可以定期而且准确地了解企业的财务状况、经营成果和现金流量，以保障有关各方的切身利益。

（二）财务会计工作的重点是反映过去已经发生或已经完成的会计信息

财务会计主要是对企业已经发生的经济业务进行事后记录和总结，对过去的生产经营活动进行如实的反映和严格的控制。虽然财务会计工作进程中有时也面临带有预计性或未来成分的经济事项，但并没有改变财务会计主要提供历史性财务信息的本质特征。

（三）财务会计以传统复式簿记系统为基础

复式簿记系统是现代会计的一块重要基石，自意大利商人发明复式簿记以来，它已盛行500多年。财务会计的账务处理正是基于复式簿记系统进行记录、分类、调整、汇总和定期编制财务报表的，以使产生的会计信息条理化、系统化。

（四）财务会计提供的财务信息主要由通用财务报表加以揭示

财务报表是对企业财务状况、经营成果和现金流量的结构性表述。财务报表至少应当包括下列组成部分：

- （1）资产负债表；
- （2）利润表；
- （3）现金流量表；
- （4）所有者权益（或股东权益）变动表；
- （5）附注。

（五）财务会计必须遵循一般公认会计原则

由于财务会计旨在向企业外部的投资者、债权人和其他与企业有利害关系的外部集团提供投资决策、信贷决策和其他类似决策所需的会计信息，所以为了维护企业外部所有利害关系人的利益，财务会计的数据处理过程和财务报表的编制均应严格遵循一般公认会计原则的制约。

所谓一般公认会计原则，是指在特定时期对经济业务和会计事项进行确认、计量、账务处理，以及提供财务信息种类、报表格式等方面的一致意见。也就是说，一般公认会计原则是站在所有利益集团的立场对财务会计工作做出的权威性指导规范，以保证所提供的财务会计信息不至于引起不同使用者的利益冲突，尽可能地如实反映情况，增强会计信息的可靠性和可比性。但是一般公认会计原则的名称及其代表文献世界各国并不相同：美国称其为“公认会计原则”；英国称其为“标准会计惯例公告”；日本称其为“企业会计原则”；法国称其为“全国统一会计制度”；我国称其为“企业会计准则”等。

三、财务会计的目标

财务会计的目标就是通过财务报告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，有助于财务报告使用者做出经济决策。财务报告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。

具体来说，财务会计的目标主要体现在以下几个方面：

（一）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

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，帮助财务报告使用者做出经济决策，尤其是帮助投资者和债权人做出科学、合理的投资决策和信贷决策，是财务会计的最主要目标。一般认为，最关注企业会计信息的莫过于投资者和债权人，而投资者和债权人的投资和信贷决策对于资源的分配具有重大影响。财务报告使用者所需的经济信息包括企业某一时点的财务状况、某一期间的经营绩效和财务状况的变动。但从决策有用性的观点看，不论是投资者还是债权人甚至是企业职工，其经济利益都同企业未来的现金流动密切相关。例如，投资者应分得的股利、债权人应收回的贷款本金和应得到的贷款利息、职工应得的薪酬等，都需要预期现金流量的信息。

（二）反映企业管理层受托责任的履行情况

企业的经济资源均为投资者及债权人所提供，委托企业经营者保管和经营，投资者和经营者之间存在着一种委托-受托代理关系。投资者和债权人要随时了解和掌握企业经营者管理和运用其资源的情况，以便考评经营者的经营绩效，适时改变投资方向或更换经营者。这就要求财务会计通过财务报告提供这方面的信息，反映企业管理层受托责任的履行情况，以便明确其经营责任。

四、财务会计法规

（一）财务会计法规体系

会计法规是组织会计工作、处理会计事务应遵循的有关法律、制度、规章的总称。会计工作是一项重要的经济管理工作。加强会计工作的法制建设，建立和健全会计法规体系，对规范会计工作、维护社会主义市场经济秩序有着十分重要的意义。

我国目前基本上形成了以《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）为中心，以国家统一的会计制度为基础的相对比较完善的法规体系。该体系包括三个层次：会计法、行政法规和会计制度。

《会计法》是我国会计工作的根本大法，是从事会计工作，制定其他各种会计法规的依据。它规定了会计工作的基本目的、会计管理权限、会计责任主体、会计核算和会计监督的基本要求、会计人员和会计机构的职责权限，并对会计法律责任作了详细规定。

行政法规是指国务院规定的有关会计工作的法规、条例等，主要有《总会计师条例》《会计专业职务试行条例》等。

会计制度是由会计法明确赋予财政部制定的有关会计工作的规章，如企业会计准则体系等。



会计监督的内容



如何更好地发挥
会计的监督职能



“受托责任观”
与“决策有
用观”

（二）会计法

《会计法》于1985年1月21日第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过，自1985年5月1日起施行。1993年12月29日，第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国会计法〉的决定》，自公布之日起施行。1999年10月31日，第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议再次对《会计法》进行了修订，自2000年7月1日起施行。修订后的《会计法》共52条，分为7章：总则；会计核算；公司、企业会计核算的特别规定；会计监督；会计机构和会计人员；法律责任；附则。2017年11月4日，第十二届全国人民代表大会常务委员会第三十次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国会计法〉等十一部法律的决定》，修改了《会计法》中“从事会计工作的人员，必须取得会计从业资格证书”等规定，并自2017年11月5日起施行。

（三）会计制度

会计制度是指国务院财政部门根据会计法制定的关于会计核算、会计监督、会计机构和会计人员以及会计工作管理的制度。会计制度在会计法规体系中处于十分重要的地位，包括两部分，即部门规章和规范性文件。部门规章由国务院主管部门以部长令公布；规范性文件由国务院主管部门以部门文件形式印发。我国自2007年1月1日起施行的会计制度主要是指企业会计准则体系，即基本准则、具体准则、应用指南。其中，基本准则属于部门规章，是财政部部长签署公布的；具体准则及应用指南属于规范性文件，是财政部以财会字文件印发的。

1. 基本准则

我国的原基本准则发布于1992年11月30日，自1993年7月1日起在全国所有企业施行。新基本准则发布于2006年2月15日，自2007年1月1日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。新企业会计准则体系包括基本准则和具体准则。基本准则是纲，处于第一个层次，是“准则的准则”，对具体准则起统驭和指导作用，主要规范财务报告目标、会计基本假设、会计基础、会计信息质量要求，会计要素的确认、财务报告等。

2. 具体准则

在新企业会计准则体系中，具体准则是目，处于企业会计准则体系的第二个层次，是根据基本准则制定的，用来指导企业各类经济业务确认、计量、记录和报告的具体规范。2006年2月，财政部发布了《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则，自2007年1月1日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。2014年1月至7月，财政部陆续修订和发布了8项具体准则，要求自2014年7月1日开始施行，其中新增《企业会计准则第39号——公允价值计量》《企业会计准则第40号——合营安排》《企业会计准则第41号——在其他主体中权益的披露》。2017年，财政部陆续修订了6项具体准则，并于同年4月正式发布了《企业会计准则第42号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》这项新准则，自2017年5月28日起施行。目前，具体准则共有42项，基本涵盖了各类企业的主要经济业务。42项具体会计准则见表1-1。

表 1-1

42项具体会计准则

序号	名称	序号	名称
1	存货	22	金融工具确认和计量
2	长期股权投资	23	金融资产转移
3	投资性房地产	24	套期保值
4	固定资产	25	原保险合同
5	生物资产	26	再保险合同
6	无形资产	27	石油天然气开采
7	非货币性资产交换	28	会计政策、会计估计变更和差错更正
8	资产减值	29	资产负债表日后事项
9	职工薪酬	30	财务报表列报
10	企业年金基金	31	现金流量表
11	股份支付	32	中期财务报告
12	债务重组	33	合并财务报表
13	或有事项	34	每股收益
14	收入	35	分部报告
15	建造合同	36	关联方披露
16	政府补助	37	金融工具列报
17	借款费用	38	首次执行企业会计准则
18	所得税	39	公允价值计量
19	外币折算	40	合营安排
20	企业合并	41	在其他主体中权益的披露
21	租赁	42	持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

这些具体准则的制定、颁布和实施，规范了我国会计实务的核算，大大改善了中国上市公司的会计信息质量和企业财务状况的透明度，为企业经营机制的转换和证券市场的发展、国际间经济技术的交流起到了积极的推动作用。

3.应用指南

在新企业会计准则体系中，应用指南是补充，处于企业会计准则体系的第三个层次，是根据基本准则和具体准则制定的、指导会计实务的操作性指南。应用指南主要解决在运用具体准则处理经济业务时所涉及的会计科目、账务处理、会计报表及其格式等问题。

模块二

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，是对会计核算所处的时间、空间环境等所作的合理假定。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，是指企业会计确认、计量和报告的空间范围，是会计为之进行会计工作的特定单位或组织。会计主体可以是一个特定的企业，也可以是一个企业的某一特定部分，如分厂、分公司、门市部等，也可以是由若干家企业通过控股关系组织起来的集团公司，

甚至还可以是一个具有经济业务的特定的非营利组织。界定会计主体的目的就是要确立会计核算的范围,明确哪些经济业务应当予以确认、计量和报告,哪些不应包括在其核算范围内。

《企业会计准则——基本准则》第一章总则第五条明确规定: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。

(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继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。也就是说,在可预见的未来,会计主体将不会面临破产清算。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。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政策和会计估计方法。例如,企业对于它所使用的机器设备、厂房等固定资产,只有在持续经营的前提下,才可以在机器设备的使用年限内,按照其价值和使用情况,确定采用某一折旧方法计提折旧。

(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成连续、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。在会计实务中,通常以日历年度为一个会计期间,即会计年度。此外,企业还需按半年度、季度、月份编制财务报表,即把半年度、季度、月份也作为一种会计期间。由于会计分期,才产生了当期与以前期间、以后期间的差别,出现了权责发生制和收付实现制的区别,才使不同类型的会计主体有了记账的基准,进而出现了应收、应付、折旧、摊销等会计处理方法。

(四) 货币计量

货币计量,是指会计主体在会计确认、计量和报告时以货币进行计量,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,之所以选择货币作为基础进行计量,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,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,《企业会计准则——基本准则》规定,会计确认、计量和报告应选择货币作为计量单位。

当然,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,但这些信息对于财务报告使用者进行决策也很重要。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。

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。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及其时点作为确认收入和费用等的依据。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,《企业会计准则——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。

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以外,其他大部分业务采用收付实现制。

模块三

财务会计信息质量要求

一、可靠性

可靠性要求企业财务会计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。

二、相关性

相关性要求企业财务会计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,充分考虑财务报告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,两者之间并不矛盾,不应将两者对立起来。也就是说,会计信息在可靠性前提下,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

可理解性要求企业财务会计提供的会计信息清晰明了,便于投资者等财务报告使用者理解和使用。

企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用,而要使使用者有效使用会计信息,应当能让其了解会计信息的内涵,看懂会计信息的内容,这就要求财务报告所提供的会计信息应当清晰明了、易于理解。只有这样,才能提高会计信息的有用性,实现财务报告的目标,满足向投资者等财务报告使用者提供决策有用信息的要求。

四、可比性

可比性要求企业财务会计提供的会计信息应当相互可比。这主要包括两层含义:

(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,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、更相关的会计信息的,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。如企业将存货计价从先进先出法改为加权平均法,会对存货发出成本和留存存货价值产生不同的影响,应该在附注中对此加以说明。

(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财务会计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,不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。如果企业仅仅以交易或者事项的法律形式为依据进行会计确认、计量和报告,那么就容易导致会计信息失真,无法如实反映经济现实。

在实务中,交易或者事项的法律形式并不总能完全真实地反映其实质内容。所以,要想反映会计信息所应反映的交易或事项,就必须依据交易或事项的实质和经济现实来判断,而不能仅仅根据它们的法律形式。如将融资租入固定资产视为自有固定资产进行会计处理,就是遵循实质重于形式的要求。

六、重要性

重要性要求企业财务会计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等有关的所有重要交易或者事项。

在实务中,如果财务报告中提供的会计信息的省略或者错报会影响投资者等使用者据此做出的决策,该信息就具有重要性。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方面来判断其重要性。

七、谨慎性

谨慎性要求企业财务会计对交易或者事项进行会计确认、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。

在市场经济环境下,企业的生产经营活动面临着许多风险和不确定性,如应收款项的可收回性、固定资产的使用寿命、无形资产的使用寿命、售出存货可能发生的退货或者返修等。会计信息质量的谨慎性要求,企业在面临不确定性因素的情况下做出职业判断时,应当保持应有的谨慎,充分估计到各种风险和损失,既不高估资产或者收益,也不低估负债或者费用。例如,要求企业对可能发生的资产减值损失计提资产减值准备、对售出商品可能发生的保修义务等确认预计负债等,就体现了会计信息质量的谨慎性要求。

八、及时性

及时性要求企业财务会计对于已经发生的交易或者事项,应当及时进行会计确认、计

量和报告，不得提前或者延后。

会计信息的价值在于帮助所有者或者其他方面做出经济决策，具有时效性。即使是可靠、相关的会计信息，如果不及时提供，就失去了时效性，对于使用者的效用就大大降低，甚至不再具有实际意义。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性：一是要求及时收集会计信息，即在经济交易或者事项发生后，及时收集整理各种原始单据或者凭证；二是要求及时处理会计信息，即按照企业会计准则的规定，及时对经济交易或者事项进行确认或者计量，并编制财务报告；三是要求及时传递会计信息，即按照国家规定的有关时限，及时地将编制的财务报告传递给财务报告使用者，便于其及时使用和决策。

模块四

会计要素与计量属性

一、会计要素

会计要素是根据交易或者事项的经济特征所确定的财务会计对象的基本分类。它是为实现会计目标，以会计基本前提为基础对会计对象的基本分类，是会计核算对象的具体化，是会计用于反映会计主体财务状况、确定经营成果的基本单位。按照我国的企业会计准则，会计要素分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等6项。其中，资产、负债和所有者权益要素侧重于反映企业的财务状况，收入、费用和利润要素侧重于反映企业的经营成果。

(一) 资产

1. 资产的定义

资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。

根据资产的定义，资产具有3个特征：

(1) 资产预期会给企业带来经济利益。

预期会给企业带来经济利益，是指直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。如果一项经济资源虽然为企业所拥有或者控制，但不能为企业带来未来经济利益，就不能作为企业的资产予以确认。

(2) 资产必须为企业所拥有或者控制。

一项经济资源是否属于企业的资产，通常要看其所有权是否属于该企业。但企业是否拥有一项经济资源的所有权，并不是判断资产的绝对标准。那些所有权不属于特定企业，但为企业所实际控制的经济资源，也是该企业的资产。

所谓“实际控制”一项经济资源，从形式上看，意味着企业对该项经济资源具有实际经营管理权，能够自主地运用它从事经营活动，谋求经济利益；从实质上看，意味着企业享有与该项经济资源的所有权有关的经济利益，并承担相应的风险。

例如，企业以融资租赁方式租入的固定资产，尽管该资产的所有权不属于承租企业，但由于受承租企业实际控制，因而在会计实务中将其列作承租方的资产。



融资租入固定资产