

21世纪高职高专会计专业主干课程教材

财务会计

(第四版)

陈德萍 主编

新准则·新体系

Accounting

新准则·新体系

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

21 世纪高职高专会计专业主干课程教材

财务会计

CAIWU KUAIJI

(第四版)

陈德萍 主编

大连
东北财经大学出版社
Dalian University of Finance & Economics Press

© 陈德萍 · 2007

图书在版编目 (CIP) 数据

财务会计 / 陈德萍主编. —修订本. —大连: 东北财经大学出版社, 2007. 10
(21 世纪高职高专会计专业主干课程教材)
ISBN 978-7-81122-157-2

I. 财… II. 陈… III. 财务会计 - 高等学校: 技术学校 - 教材 IV. F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 128177 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)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连金华光彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 532 千字 印张: 21 1/2

2007 年 10 月第 4 版 2007 年 10 月第 17 次印刷

责任编辑: 卢悦

责任校对: 赵楠

封面设计: 张智波

版式设计: 刘瑞东

ISBN 978-7-81122-157-2

定价: 26.00 元

第四版出版说明

经济越发展，会计越重要。2006年2月15日，财政部在北京举行会计准则体系发布会，发布了39项企业会计准则和48项注册会计师执业准则，标志着我国与国际惯例趋同的企业会计准则体系和注册会计师审计准则体系正式建立。

新的会计准则体系自2007年1月1日起在上市公司范围内实施，鼓励其他企业执行，其推广和普遍适用已经是大势所趋。因此，在培养会计人才时必须拥有前瞻性的眼光，在教学实践中应用切实反映新会计准则体系的优秀教材。

本书正是适应时代潮流和教学需求，根据新会计准则体系修订而成。本书前三版经受了多年教学实践的检验，在重印时 also 根据教学反馈对书中的差错进行了及时的修正，广受好评。主编陈德萍教授对其倾注了很多心血，将其对新会计准则体系的深刻认识，恰到好处地反映到本教材中，进而将第四版呈现给大家。

由于时间仓促，为了满足教学的迫切需要，第四版主要体现了教学内容的变化，只是鉴于“21世纪高职高专会计专业主干课程教材”都要随着新准则体系变化而调整了装帧设计，没有作更多的体例变化。为了方便教学，配套的电子课件也随主教材作相应调整。同时，为了适应教学发展新要求，配套的《财务会计习题与解答》修订为《财务会计习题与实训》。下载电子课件请登录我社网站（www.dufep.cn）“资源下载”栏目。

为了能将这本教材打造成不断满足高职高专会计专业教学需要的精品教材，恳请广大读者批评指正，我们会及时解决读者反映的问题，并据以完善这本教材，来回馈广大读者的关心与爱护，为会计人才的培养做出我们应有的贡献。祝愿中国的会计事业百尺竿头，更进一步！

东北财经大学出版社
2007年10月

第四版前言

我国《企业会计准则——基本准则》和38项会计具体准则，自2007年1月1日起在上市公司范围内实施，并鼓励其他企业执行。这标志着我国已经建立起充分实现与国际财务报告准则的协调和趋同、充分考虑我国的实际情况、涵盖各类企业各项经济业务、独立实施的会计准则体系，对促进我国市场经济健康发展将发挥十分积极的作用。

为适应我国现代化建设对高等技能型人才的需要，我国高职高专教育近年来有了迅速发展。1999年已开始实施《面向21世纪教育振兴计划》。为贯彻这一计划，实施教育部《21世纪高职高专教育人才培养模式和教学内容体系改革与建设项目计划》，落实教育部《关于制订高职高专教育专业教学计划的原则意见》，在总结会计实践和教学的基础上，我们于2001年9月编写了这部适用于高职高专的《财务会计》教材，2004年初根据陆续发布的企业会计具体准则进行了修订，2005年又根据国家财政部和税务总局印发的《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则有关问题解答》（一、二、三、四）的精神对相关内容进行了调整，此次又根据新发布的企业会计准则体系进行了全面修订。本书阐述了财务会计的基本理论和方法，具有较强的理论性、实践性和通用性，另有配套的《财务会计习题与实训》，帮助学习者巩固所学知识，强化实际动手能力。

本书内容比较系统和全面，既考虑了与基础会计和高级财务会计的课程分工，又体现了本书与相关教材的衔接，同时还保持了本书的相对独立性和完整性，在教学组织中可根据教学计划和课时需要，有选择地使用本书章节。建议对已系统学习过《基础会计》课程的会计专业学生讲授第3~18章，对学习过《基础会计》课程的非会计专业学生只讲授第3~10章。

本书由广东财经职业学院会计学教授陈德萍博士担任主编，负责拟定全书的编写提纲，并对全书进行了总纂。参加本书编写的有陈德萍、倪穗华、陈鹭萍、程运木、王晖等；参加本次修订的有陈德萍、王晖等。

由于新会计准则体系刚刚实施，实践中必然会出现一些问题，相关权威部门也会做出相应的解答，我们会在今后修订或重印时及时反映解答的精神。由于编写时间仓促，错误与缺点在所难免，恳请读者批评指正。

编者
2007年8月

目录

第1章 绪论	1
□ 学习目标	1
1.1 财务会计目标	1
1.2 会计准则和会计制度	5
1.3 会计基本假设和基本要求	6
1.4 会计要素和会计等式	9
1.5 会计科目	11
□ 本章小结	13
□ 主要概念	13
第2章 货币资金	14
□ 学习目标	14
2.1 货币资金概述	14
2.2 库存现金的核算	16
2.3 银行存款的核算	18
2.4 其他货币资金的核算	28
2.5 外币业务的核算	30
□ 本章小结	36
□ 主要概念	36
第3章 应收及预付款项	37
□ 学习目标	37
3.1 应收及预付款项概述	37
3.2 应收账款的核算	38
3.3 应收票据的核算	44
3.4 其他应收款的核算	48
3.5 预付账款的核算	50
3.6 应收债权出售和融资的核算	51
□ 本章小结	53
□ 主要概念	53
第4章 存货	54
□ 学习目标	54

4.1	存货概述	54
4.2	存货计价的核算	55
4.3	原材料按实际成本计价的核算	66
4.4	原材料按计划成本计价的核算	72
4.5	周转性材料的核算	78
4.6	委托加工物资的核算	83
4.7	库存商品的核算	84
4.8	存货清查的核算	87
☐	本章小结	90
☐	主要概念	90
第5章	投 资	91
☐	学习目标	91
5.1	投资概述	91
5.2	交易性金融资产的核算	92
5.3	持有至到期投资的核算	95
5.4	可供出售的金融资产的核算	97
5.5	长期股权投资的核算	99
5.6	投资减值的核算	104
☐	本章小结	106
☐	主要概念	106
第6章	固 定 资 产	107
☐	学习目标	107
6.1	固定资产概述	107
6.2	固定资产取得的核算	110
6.3	固定资产折旧的核算	115
6.4	固定资产后续支出的核算	121
6.5	固定资产期末计量的核算	123
6.6	固定资产处置的核算	127
☐	本章小结	129
☐	主要概念	129
第7章	无形资产及其他资产	130
☐	学习目标	130
7.1	无形资产的核算	130
7.2	长期待摊费用和其他长期资产的核算	140
☐	本章小结	142
☐	主要概念	142
第8章	流 动 负 债	143
☐	学习目标	143

8.1 流动负债概述	143
8.2 短期借款的核算	145
8.3 应付及预收款项的核算	146
8.4 应付职工薪酬的核算	151
8.5 应交税费的核算	159
□ 本章小结	170
□ 主要概念	170
第9章 非流动负债	171
□ 学习目标	171
9.1 非流动负债概述	171
9.2 长期借款的核算	175
9.3 应付债券的核算	178
9.4 长期应付款和专项应付款的核算	180
□ 本章小结	183
□ 主要概念	183
第10章 收入、费用和利润	184
□ 学习目标	184
10.1 收入的核算	184
10.2 费用的核算	194
10.3 利润的核算	197
□ 本章小结	201
□ 主要概念	201
第11章 企业所得税	202
□ 学习目标	202
11.1 企业所得税概述	202
11.2 资产负债表债务法	204
11.3 所得税费用的核算	207
□ 本章小结	210
□ 主要概念	211
第12章 所有者权益	212
□ 学习目标	212
12.1 所有者权益概述	212
12.2 实收资本的核算	213
12.3 资本公积的核算	217
12.4 留存收益的核算	221
□ 本章小结	223
□ 主要概念	223
第13章 财务报告	224

□ 学习目标	224
13.1 财务报告概述	224
13.2 资产负债表	226
13.3 利润表	233
13.4 现金流量表	235
13.5 报表附注和报表折算	257
13.6 资产负债表日后事项	259
□ 本章小结	262
□ 主要概念	262
第14章 合并财务报表	263
□ 学习目标	263
14.1 合并财务报表概述	263
14.2 合并资产负债表	267
14.3 合并利润表	271
14.4 合并现金流量表	278
14.5 合并财务报表编制综合举例	278
□ 本章小结	286
□ 主要概念	286
第15章 非货币性资产交换	287
□ 学习目标	287
15.1 非货币性资产交换概述	287
15.2 非货币性资产交换的核算	289
15.3 非货币性资产交换的披露	296
□ 本章小结	296
□ 主要概念	297
第16章 或有事项	298
□ 学习目标	298
16.1 或有事项概述	298
16.2 或有事项的核算	300
16.3 或有事项的披露	303
□ 本章小结	305
□ 主要概念	306
第17章 会计政策、估计变更和差错更正	307
□ 学习目标	307
17.1 会计政策变更的核算	307
17.2 会计估计变更的核算	315
17.3 前期差错更正的核算	317
□ 本章小结	321

□ 主要概念.....	321
第18章 债务重组	322
□ 学习目标.....	322
18.1 债务重组概述.....	322
18.2 债务重组的核算.....	324
18.3 债务重组的披露.....	333
□ 本章小结.....	334
□ 主要概念.....	334

第1章

绪论

【学习目标】

知识目标 掌握财务会计和会计基本假设的含义，明确会计信息质量要求和会计要素的具体内容，了解会计等式及其内涵。

技能目标 熟悉会计科目的内容和分类。

1.1 财务会计目标

1.1.1 会计的产生和发展

1) 财务会计的含义

财务会计是现代会计的一个分支，它同管理会计相配合共同服务于市场经济条件下的现代企业。财务会计主要为企业外部利益关系人提供各种定期财务报表，因此，财务会计又称“对外报告会计”。企业外部关系人主要是指现在和潜在的投资者、债权人、其他报表使用者。财务会计必须遵循“凭证——账簿——报表”这一基本模式，按照一定的程序，按照企业会计准则的要求对日常经济业务进行处理。财务会计主要通过定期编制财务报表，向外部会计信息使用者提供企业一定期间的经营成果和财务状况及其变动情况，使他们能够及时地、准确地了解到企业的生产经营情况，从而能够对企业的经营情况做出准确判断，以保证其自身的利益。因此，财务会计的含义可以表述为：财务会计是以《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）为准绳，依据企业会计准则和会计制度，按照规定的会计程序，采用一系列专门方法，对企业经济活动进行核算和监督，并向有关方面提供企业财务信息，旨在管好、用好企业资金的一种管理活动。

2) 会计的产生和发展

会计是随着社会生产的发展和经济管理的要求而产生、发展并不断完善起来的一项管理活动。在人类社会的发展历史上,人们为了不断满足具体掌握生产成果和安排生活的需要,逐步产生了计数和计算的要求,如我国的结绳记事、刻木记数就是会计的萌芽阶段。随着社会经济的不断发展,生产力的不断提高,剩余产品的大量出现,会计逐渐成为生产经营的附带职能。随着货币的产生和商品经济的发展,人们对经济管理的要求也越来越高,作为一种管理方法的会计,在核算内容和方法上也发生了很大的变化,会计技术获得了较大的发展,逐步独立成为一种管理活动。进入资本主义社会,随着商品经济规模的进一步扩大,会计也逐步从简单记录、计量、比较盈亏损益,发展成为一门具有完整的方法体系的会计学科。进入20世纪,特别是第二次世界大战以后,随着市场竞争的加剧,会计又从对经济活动的结果进行记录、计算和报告,发展到对企业活动的全过程进行控制和监督,参与企业的经营决策和长期决策,为企业内部强化经营管理服务,会计信息也越来越被使用者所重视。特别是随着企业组织制度的发展变化,为适应股份公司这一企业主要组织形式的需要,会计逐渐突破了为单个企业服务的界限,服务对象日趋扩大。随着国际经济市场的形成和发展,国际交流越来越广泛、频繁,会计信息突破了国界,它要为全球范围内的投资者服务。

1.1.2 财务会计的特点

现代企业会计可以分为财务会计和管理会计两大分支。本书着重说明企业财务会计的基本理论和方法。与管理会计相比,财务会计主要有以下特点:

第一,从直接的服务对象来看,财务会计主要是为企业外部有关方面提供会计信息,但同时也为企业内部管理服务。

第二,从提供信息的时态来看,财务会计主要是提供有关企业过去和现在的经济活动情况及其结果的会计信息。

第三,从提供信息的跨度来看,财务会计主要是定期反映企业作为一个整体的财务状况、经营成果以及财务状况的变动情况。

第四,从工作程序的约束依据来看,财务会计要受企业会计准则和会计制度的约束。

第五,从会计程序和方法来看,财务会计有一套比较科学的、统一的、定型的会计处理程序和方法,如填制会计凭证、登记账簿、编制会计报表等。

第六,从会计分期来看,财务会计要划分会计期间,分期结算账目和编制财务报表。财务会计通常以公历年为会计年度。

1.1.3 财务会计的对象

财务会计的对象,通常是指财务会计所要反映和监督的内容。财务会计侧重于从价值角度反映和监督企业的生产经营活动。企业的生产经营活动包括资金筹集、资金使用、资金循环周转和财务成果分配。在日常生产经营活动中,财务会计反映监督的内容总是具体表现为各种各样的经济业务。因此,在实际工作中,常把各种经济业务作为会计核算的对象。

1.1.4 财务会计的职能

财务会计的职能是指会计工作应该具有的作用。财务会计的基本职能是核算和监督。会计机构和会计人员必须遵守各项法律、法规,依法办理会计事务,进行会计核算,实行会计监督。

1) 财务会计的核算职能

财务会计的首要职能是核算,即反映经济活动的情况,为各类报表使用者提供信息。

(1) 财务会计核算的特点

与其他提供经济信息的活动相比,财务会计核算有以下特点:

第一,财务会计主要以货币为计量单位,从价值量方面反映各单位的经济活动情况。财务会计在反映经济活动时主要使用货币度量,其他指标和文字说明只是附带的部分。因为企业最初投资总是用货币度量的,所以对这些投资使用的追踪记录也只能使用货币度量。会计有时也使用其他度量,如实物数量、劳动工时等,目的是改善货币度量的效果和扩大会计信息输出的范围。

第二,财务会计核算已经发生的事实,具有可验证性。财务会计主要反映过去发生的经济事实,为此,在每项经济业务发生或完成后,都应编制书面凭证,并经审核,以保证其真实性,并按照会计准则和会计制度以及惯例对其进行加工,以保证提供的信息符合规范,因此,会计提供的信息具有可验证性。正是会计的这一特点,使以后的审计成为可能,并且使会计数据的可靠性得到社会公认。

第三,财务会计的反映具有完整性、连续性和综合性。会计反映整个企业的全部经济业务,并连续对经济业务进行记录,使用货币计量对大量的、分散的、不易理解的数据加以分类、汇总、排序,使之成为便于理解、能说明全面情况的信息。

(2) 财务会计核算的内容

财务会计核算的主要内容有:款项和有价证券的收付;财物的收发、增减和使用;债权债务的发生和结算;资本、基金的增减;收入、支出、费用、成本的计算;财务成果的计算和处理;需要办理会计手续、进行会计核算的其他事项。

2) 财务会计的监督职能

我国《会计法》明确规定:“各单位的会计机构、会计人员依照本法规定进行会计核算,实行会计监督。”所以,会计监督就是要监督经济活动按照有关的法规和预算进行。

(1) 财务会计监督的特点

与其他形式的经济监督相比,会计监督具有以下特点:

第一,会计监督伴随会计核算进行,因此具有完整性和连续性。企业发生的各项经济业务,会计都要如实记录和反映,同时还要审查它们是否符合有关财经法规,从而全面、完整地监督每一项经济活动。

第二,会计监督主要利用各种价值指标,以财务活动为主,具有综合性。会计主要使用货币量度,利用资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等指标综合反映经济活动的进程和结果,从总体上监督企业的经济活动。

第三,会计监督以国家财经法规和财经纪律为准绳,具有强制性和严肃性。会计监督必须依据国家的财经法规和财经纪律进行。会计法不仅赋予会计机构和会计人员实行会计监督

的权力，而且规定了监督者的法律责任。会计机构和会计人员如果放弃监督，对不真实、不合法的原始凭证予以受理，情节严重的给予行政处分；给公共财产造成重大损失，构成犯罪的，依法追究刑事责任。

(2) 财务会计监督的内容

根据《会计法》的规定，会计监督的内容主要有：

第一，监督会计资料的真实性、可靠性。会计机构、会计人员发现会计账簿记录与实物、款项及有关资料不相符的，按照会计准则的规定有权自行处理的，应当及时处理；无权处理的，应当立即向单位负责人报告，请求查明原因，作出处理。

第二，监督经济业务的合法性。是否依法设置会计账簿；会计核算是否符合《会计法》和会计准则的规定；会计工作人员是否具备从业资格。

第三，监督企业财产的安全性和完整性。会计机构、会计人员必须真实、全面地反映企业经济业务，以保证企业财产安全、完整，对于账账、账实、账款不相符的，必须查明原因，作出处理。

1.1.5 财务会计的目标

财务会计的目标是开展会计工作所要达到的目的。其目的是使财务会计信息满足社会各方面的需要。它应与我国社会主义市场经济体制相适应。财务会计的目标是向财务报表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，有助于财务报表使用者做出经济决策。财务报表使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。

现阶段，财务会计信息主要应满足以下两个方面的需要：

第一，财务会计要为企业外部有关方面了解企业经营业绩提供信息。在社会主义市场经济条件下，企业与外部各有关方面形成了各种经济关系，这些经济关系主要表现为企业与政府、投资者、债权人等之间的经济关系。政府为了进行宏观经济管理、维护正常的经济秩序、取得财政收入，需要了解企业的运行情况；投资者为了保护自身的利益，需要了解企业的资产、负债、盈亏情况，监督企业运用资产的有效性，提高资产的使用效益；债权人出于自身债权安全的考虑，需要了解企业的财务状况，对企业的偿债能力和债权投资风险作出判断。充分满足企业外部有关各方对会计信息的需要，是财务会计的又一目的。另外，企业的潜在投资者为了作出合理的投资决策，也需要了解企业有关财务和经营方面的信息。

第二，财务会计要为企业内部经营管理提供信息。在社会主义市场经济条件下，会计为企业内部经营管理提供信息，是会计发展的一个重要方面，也是会计目的的一个重要的内容。企业内部经营管理的好坏，直接影响到企业的经济效益，影响到企业在市场上的竞争能力。会计是企业内部的重要信息系统，会计提供的信息准确、可靠，有助于决策者进行合理的决策，有助于强化企业内部的管理，反映企业管理层受托责任履行情况。现代财务会计通过日常的会计核算，提供连续、系统、全面、可靠的会计信息，对企业内部经营管理、经营控制和决策发挥越来越重要的作用。

1.2 会计准则和会计制度

1.2.1 企业会计准则

1) 企业会计准则的概念

企业会计准则,是在《会计法》和会计理论指导下通过一定的组织机构所制定的会计标准,是企业会计工作的规范,是处理会计实务、评价企业会计工作质量的准绳。会计准则,在社会政治经济环境的影响下,随着会计理论与实践的发展而不断完善。

国际会计准则(IASs)从1973年到2000年由国际会计准则委员会(IASC)发布。国际会计准则理事会(IASB)在2001年取代了国际会计准则委员会,并且在2001年4月国际会计准则理事会宣称它会采用国际会计准则委员会以前所发布的所有国际会计准则。IASB自2001年正式运转,其发布的会计准则被称为国际财务报告准则。截至目前,通过改进原来的国际财务报告准则和发布新的国际财务报告准则,现行有效的国际财务报告准则共38项。这些会计准则主要有:财务报表列报,存货,无形资产,现金流量表,所得税会计,不动产、厂房和设备,租赁,每股收益,收入,等等。

我国对国际财务报告准则十分重视,为使我国会计工作能与国际会计接轨,适应我国社会主义市场经济发展的需要,保证会计信息质量,依据《会计法》的要求,在总结我国会计改革实践的基础上,经过我国会计专家和广大会计工作者的努力,制定并陆续修订和完善了我国的会计准则体系。会计准则是我国会计核算工作的统一标准,是审核企业会计报告的依据。

我国2007年实施的会计准则体系基本框架是:以基本准则为指导原则,以存货、固定资产等一般业务的具体准则为主线,兼顾金融、石油、天然气等特殊行业中的特定业务准则,按照现金流量表、合并财务报表等报告准则进行列报,涵盖企业绝大部分经济业务的会计处理和相关信息的披露,体现我国国情并与国际会计标准基本趋同。

2) 企业会计基本准则和会计具体准则

我国的企业会计准则包括会计基本准则和会计具体准则两部分。

(1) 会计基本准则

会计基本准则,是指对会计核算工作作出的原则性规定。我国现行的企业会计基本准则,是在1993年7月1日起实施的会计准则的基础上于2006年修订,自2007年1月1日起在上市公司范围内实施,并鼓励其他企业执行的《企业会计准则——基本准则》。它主要包括四个部分:总则;会计信息质量要求;会计要素准则;财务报表准则。会计基本准则的规定,是我国不同所有制、不同行业的企业所必须共同遵守的原则。

(2) 会计具体准则

会计具体准则,是根据会计基本准则的要求就会计核算的基本业务和特殊行业的会计核算工作作出的规定。会计具体准则按照其内容可以分为共性业务会计准则、财务报表准则和特殊业务会计准则三类。共性业务会计准则主要对各行各业会计核算中共同的基本业务的会计处理作出规定,包括固定资产、存货、收入、无形资产、或有事项、租赁、外币折算等。财务报表准则主要就各种财务报表反映的内容、列示方法和报表的格式等作出规定,包括财务报表列报、现金流量表、中期财务报告、合并财务报表等。特殊业务会计准则主要是分别

对一些特殊行业的基本会计业务的核算作出规定,包括金融工具确认和计量、石油天然气开采、生物资产等。

3) 企业会计准则实施的意义

在我国,随着社会主义市场经济体系的建立和完善,对外开放的不断扩大,企业已走向国际市场,这就要求企业会计按国际惯例进行运作。因此,制定和实施适合我国国情的会计准则就有着非常重要的现实意义,主要表现在以下三个方面:

第一,有利于保护社会公众利益。我国企业会计准则体系以提高会计信息质量、维护社会经济秩序为宗旨,按照国际惯例对会计信息的生成和披露作了更加严格和科学的规定。我国企业会计准则体系的实施,必将进一步强化对信息供给的约束,有效维护投资者的知情权,有利于社会公众作出理性决策,有利于保护社会公众的切身利益,促进经济持续、稳定、有序发展。

第二,有利于完善市场经济体制。我国企业会计准则体系适应经济全球化、会计国际趋同和完善社会主义市场经济体制的新形势、新要求。我国企业会计准则体系的实施,有利于更好地发挥会计工作引导资源配置、支持科学决策、加强经营管理、推动合理分配的职能,对促进深化企业改革、建设现代市场体系、完善市场经济体制和加强宏观调控具有重要作用。

第三,有利于提高对外开放水平。会计是国际通用的商业语言,随着经济全球化趋势深入发展,我国经济与世界经济的相互联系、相互依存和相互影响日益加深,迫切需要大胆借鉴国际通行规则,不断完善会计审计准则。我国企业会计准则体系的实施,有利于进一步优化我国的投资环境、促进企业更多更好地“走出去”、稳步推进我国会计审计国际化发展战略,全面提高我国的对外开放水平。

1.2.2 企业会计制度

1) 企业会计制度的概念

会计制度,是指部门或行业根据会计准则而制定的适用其本身进行会计工作所遵循的规则、方法和程序的总称。目前,由国家财政部根据《会计法》和会计准则制定的、于2001年1月1日发布实施的国家统一会计制度,仍在我国非上市公司执行。在我国会计领域,出现了企业会计准则和企业会计制度并存的趋势。各部门和单位也可根据企业会计准则的要求,制定部门或单位的会计制度。

2) 企业会计制度的内容

目前国家财政部颁布实施的会计制度主要有《企业会计制度》、《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》等。会计制度的核心是账户设置、会计核算、具体流程及会计核算的具体方法等。

1.3 会计基本假设和基本要求

1.3.1 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四项。

1) 会计主体

会计主体,也称为会计实体,是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。典型的会计主体是企业。会计提供的信息,特别是报表,反映的是特定会计主体的财务状况与经营成果,不允许含混任何别的会计主体的会计要素,并且不能遗漏本会计主体的任何会计要素。会计主体规定了会计核算内容的空间范围。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。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体往往是一个会计主体。例如,一个企业作为一个法律主体,应当建立会计核算体系,独立地反映其财务状况、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,在企业集团中,一个母公司拥有若干子公司,企业集团在母公司的统一领导下开展生产经营活动。母子公司虽然是不同的法律主体,但是,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将这个企业集团作为一个会计主体,编制合并财务报表。

2) 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。它要求会计人员以企业持续、正常的生产经营活动为前提进行会计核算。会计核算上所使用的一系列会计处理方法都是建立在持续经营前提的基础上。例如,在持续经营的前提下,才能运用历史成本原则,使用企业所拥有的各种经济资源和依照原来的偿还条件来偿还它所负担的各种债务;在资产和负债的分类方面,由于假定企业持续经营,才有流动资产、固定资产以及流动负债、长期负债之分。若企业即将清算,则持续经营的前提就不成立,编制财务报告就应根据资产的清算价值,负债则根据立即清偿的金额报告,一些公认的会计处理方法也将失去存在的基础。

3) 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成一个个连续的、长短相同的期间,据以结算账目,编制会计报表。会计期间分为年度、半年度、季度和月度。我国会计准则规定,企业的会计期间分为年度和中期;中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。企业的生产经营活动是在持续不断地进行的,所以;会计期间是一种人为的划分,而在持续经营中许多交易并未完成,为此每期所结算的损益只是一个概略数字。财务报表的价值,也就取决于企业对营业收入和费用的估计,以及对营业收入和费用在各期间的分配。

4) 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。采用货币作为计量单位通常有两层含义:

其一,在诸多计量单位中假设货币是经济活动计量的最好单位。经济活动的计量,事实上存在多种计量单位,如货币、实物数量、重量、长度、面积等,会计使用货币作为统一的计量单位,它具有广泛的适用性,更能体现会计目的,即表达财务状况和经营成果。

其二,货币的价值保持不变。货币作为一种计量单位,应当是稳定的,这样才能使不同时间点的资产的价值具有可比性,不同期间的收入和费用才能进行比较,计算其经营成果。但由于通货膨胀普遍存在,货币的实际价值是变动的。为了解决这个问题,会计上有两种选择:一种是假设币值不变,忽略这种变化;另一种是计量这种变化,对不同时间的货币价值进行折算调整。通常认为,通货膨胀超过一定比率的时候,则采用通货膨胀会计或等值货币