

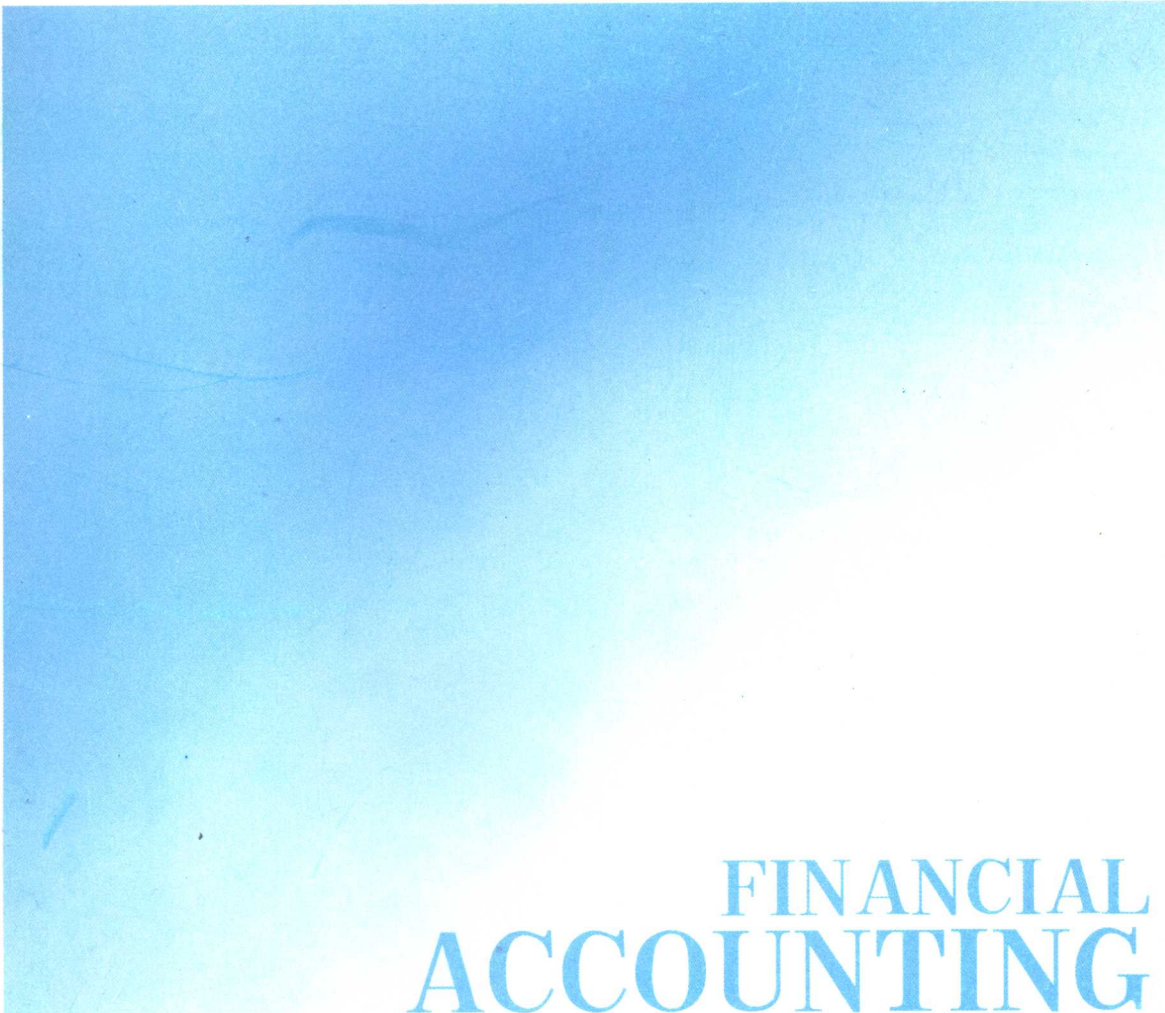
河 南 省 精 品 课 程 系 列 教 材



许芳霞 刘 专 田秀群 主编

财务会计学 (上)

河 南 人 民 出 版 社



FINANCIAL
ACCOUNTING

河南省精品课程系列教材

财务会计学(上)

许芳霞 刘专 田秀群 主编

河南人民出版社

江苏工业学院图书馆
藏书章

河南人民出版社出版

(地址:郑州市经二路98号 邮政编码:450005 电话:62533341)

郑州市经二路98号 河南人民出版社印刷

开本 327毫米×1095毫米 1/16 印张 25.652

字数 400千字

2003年10月第1版 2003年10月第1次印刷

定价:39.00元

《财务会计学》(上)编委会

主 编 许芳霞 刘 专 田秀群
副主编 陈 霞 刘学华 李金花
编 委 许芳霞 刘 专 田秀群 陈 霞
李金花 李 石 刘学华 吴珍彩

图书在版编目(CIP)数据

财务会计学(上)/许芳霞,刘专,田秀群主编. - 郑州:河南人民出版社,2007. 10
ISBN 978 - 7 - 215 - 06340 - 2

I. 财… II. ①许…②刘…③田… 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(2007)第 144776 号

河南人民出版社出版发行

(地址:郑州市经五路 66 号 邮政编码:450002 电话:65723341)

新华书店经销 河南龙华印务有限公司印刷

开本 787 毫米×1092 毫米 1/16 印张 22.625

字数 400 千字

2007 年 10 月第 1 版 2007 年 10 月第 1 次印刷

定价:39.00 元

序

“工欲善其事,必先利其器”,教材之于教学,无异于工具之于劳动。好的教材是提高教学质量的必备条件之一,因此,编写一套高质量的教材是每一所学校、每一位教师的良好心愿。高质量的教材对学生学习也具有十分重要的意义。

2003 年教育部发布了《教育部关于启动高等学校教学质量与教学改革工程精品课程建设工作的通知》,全面启动“高等学校教学质量与教学改革工程”的国家级精品课程建设工程。实施“高等学校教学质量与教学改革工程”是教育部为不断提高教学质量而推出的一项重大战略举措,同时也是教育部《2003—2007 年教育振兴行动计划》的重要组成部分。精品课程就是具有一流教师队伍、一流教学水平、一流教学内容、一流教学方法、一流教材、一流教学管理、一流实训基地等特点的示范性课程。它体现现代教育思想,符合科学性、先进性和教育教学的普遍规律,具有鲜明特色,并能恰当运用现代教学技术、方法与手段,教学效果显著,具有示范和辐射推广作用。这里所谓的一流教材,就是要建设精品系列教材,包含文本、视频、课件、网络等多种媒体形式的立体化教材,特别是注重能力培养的实训教材建设。另外,在 2006 年年初,财政部颁布了新的《企业会计准则》和《中国注册会计师执业准则》。这表明我国会计准则和审计准则已与国际会计准则和审计准则趋同化了,这给当前会计学专业建设、教学改革带来了新的挑战。

我校的会计专业经过多年教学实践及创新,已于 2005 年年初通过了河南省教育主管部门组织的评审,成为“河南省高职高专教学示范性专业”,而我校的《财务管理》课程,也已于 2006 年 10 月被评为“河南省精品课程”。

在这一背景下,我们计划在现有教学成果积累的基础上,根据会计专业课程体系建设、教材体系建设和教学、教法改革的新要求,组织编写一套会计学专业精品课程系列教材。具体包括:《基础会计学》、《财务会计学》、《财务管理学》、《审计学》、《成本会计学》、《管理会计学》、《税法》、《会计电算化》等课程。

这套教材在编写过程中,我们力求体现以下特色:

第一,继承与发展相结合。在本套教材中,我们全面继承了传统会计学专业教材成果,同时,吸收当前会计学专业研究新成果,其目的是更好地适应当前经济环境与教学形式,满足学生获取更多知识的要求。

第二,理论与实务并重。鉴于会计学专业的理论性、政策性和技术性较强,并与相关的其他基础理论和专业课程保持密切联系。因此,在本套教材中,结合精品课程的要求,

力求做到立足于企业实际工作情况,关注会计学专业理论动态,做到理论与实践相结合,既教书又育人,通过认真地对会计学专业相关的基本理论、基本知识和基本技能的讲授,使学生在专业技能上能适应我国现代化建设的需要。

第三,力求做到国际趋同化。随着我国市场经济融于世界经济一体化,会计国际趋同化已经来临。本套教材体系充分借鉴国际标准,在吸收国际会计理论与实务研究成果的基础上,立足我国国情,力求做到会计本土化与国际化相融合,以满足学生发展的需要。

第四,适用对象多层次。本套教材力求做到通俗易懂,深入浅出,内容全面,体系完整,既满足全日制学历教育需要,又兼顾各类在职人员日常学习参考之用。

“路漫漫其修远兮,吾将上下而求索。”教材建设与改革是一项长期而艰巨的任务。由于我国依然处在经济转轨时期,市场经济建设需要进一步完善,许多经济政策及会计政策还在进一步完善之中,同时,更是由于我们水平有限,本套教材难免有疏漏之处,恳请广大读者批评指正。

编 者
2007 年 2 月

前 言

《财务会计学》(上)一书是根据我国会计改革深入发展的需要,依据《企业会计准则——基本准则》、《企业会计准则——38 项具体准则》、《企业会计准则——应用指南》及其他会计规范,吸收同类教材之长,在结合会计教学实践经验的基础上编写而成的。

本书共分十三章,比较全面、系统地阐述了财务会计的基本理论与实务。全书浑然一体,结构新颖、清晰,章与章、节与节、大小标题之间体现了较强的逻辑性。本书理论阐述通俗易懂,语言叙述简捷明了,案例应用切合实际,比较偏重实际操作。为了使学生对本书内容有更深入的理解、掌握和运用,我们专门为本书编写了相配套的习题集,题型有单项选择题、多项选择题、判断题、计算与账务处理题等。本书适合作财经类院校会计专业用教材,也适合作广大会计师和注册会计师考生复习用书。

本书由许芳霞、刘专、田秀群担任主编。许芳霞负责拟订编写提纲,并负责对全书进行修改、总纂和定稿。刘专、田秀群负责对全书进行修改。各章分工如下:第1、5、9 章和第3 章第2、3、4、5 节由许芳霞教授负责编写;第2 章由李金花讲师负责编写;第3 章第1 节和第5 节部分内容由刘学华讲师负责编写;第4、12 章由刘专教授负责编写;第6、8、13 章由田秀群副教授负责编写;第7 章由吴珍彩讲师负责编写;第10 章由陈霞讲师负责编写;第11 章由李石讲师负责编写。

由于我国会计理论与实务、会计相关法规处于不断改进和完善的过程中,财务会计内容也需要发展和完善。同时,由于作者水平有限,不当之处,恳请读者批评指正。

编 者

2007 年 8 月

目 录

第一章 总论	1
第一节 财务会计的概念	1
第二节 财务会计的目标	4
第三节 财务会计的基本假设与基础	5
第四节 财务会计信息的质量要求	8
第五节 财务报告要素的确认与计量	11
第二章 货币资金	20
第一节 库存现金	20
第二节 银行存款	25
第三节 其他货币资金	55
第三章 金融资产	57
第一节 应收款项	57
第二节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	70
第三节 持有至到期投资	74
第四节 可供出售金融资产	80
第五节 金融资产减值	84
第四章 存货	97
第一节 存货的确认	97
第二节 存货收发的计量	100
第三节 材料存货收发的会计记录	108
第四节 其他存货收发的会计记录	120
第五节 存货的期末计量与记录	132
第五章 长期股权投资	138
第一节 长期股权投资的确认	138

第二节 长期股权投资的初始计量与记录·····	139
第三节 长期股权投资的后续计量与记录·····	143
第六章 固定资产 ·····	158
第一节 固定资产的确认·····	158
第二节 固定资产的初始计量与记录·····	160
第三节 固定资产的后续计量与记录·····	165
第四节 固定资产处置的计量与记录·····	171
第五节 固定资产清查的计量与记录·····	173
第七章 无形资产 ·····	176
第一节 无形资产的确认·····	176
第二节 无形资产的初始计量与记录·····	179
第三节 无形资产的后续计量与记录·····	182
第四节 无形资产的处置·····	186
第八章 投资性房地产 ·····	188
第一节 投资性房地产的确认·····	188
第二节 投资性房地产的初始计量与记录·····	189
第三节 投资性房地产的后续计量与记录·····	190
第四节 投资性房地产的转换与处置·····	194
第九章 资产减值 ·····	201
第一节 资产可能发生减值的认定·····	201
第二节 资产可收回金额的计量·····	202
第三节 资产减值损失的计量与记录·····	207
第四节 资产减值的信息披露·····	214
第十章 负债 ·····	216
第一节 流动负债·····	216
第二节 非流动负债·····	244
第十一章 所有者权益 ·····	256
第一节 实收资本·····	256
第二节 资本公积·····	261
第三节 留存收益·····	266

第十二章 收入、费用、利润	270
第一节 收入.....	270
第二节 费用.....	295
第三节 利润.....	298
 第十三章 财务报告	306
第一节 财务报告概述.....	306
第二节 资产负债表.....	307
第三节 利润表.....	321
第四节 现金流量表.....	324
第五节 所有者权益变动表.....	343
第六节 会计报表附注.....	345

第一章 总 论

第一节 财务会计的概念

一、会计理论的构成

任何一门学科,都需要有一个理论结构,以建立统一的逻辑推理体系。会计这门学科也不例外。

会计学界对会计理论的探讨一直就没有停止过,但至今关于会计理论的阐述,特别是在对其基本结构的认识上尚不一致。我们认为会计理论结构应由会计职能、会计对象(或会计要素)、会计目标、会计方法、会计前提、会计信息质量要求、会计本质及会计特征等构成。

(一) 会计职能

会计职能是指会计在经济管理中所具有的功能。现代会计的职能包括:会计核算、会计监督、会计分析、会计预策、会计决策、会计控制等。其中会计核算与会计监督是会计最基本的职能。会计职能会随着社会经济的发展而不断变化。

(二) 会计对象

会计对象是指会计核算和会计监督的内容,即能用货币表现的各企业、行政、事业等单位的经济活动。企业会计对象的具体内容可概括为六项要素,即资产、负债、所有者权益、收入(包括利得,下同)、费用(包括损失,下同)、利润,简称为六项会计要素,其中资产、负债、所有者权益为资产负债表要素;收入、费用、利润为利润表要素。所以又可将六项会计要素称为财务报告要素。

(三) 会计目标

会计目标是指对会计对象进行核算和监督所要达到的目的和要求,即向企业投资者、债权人、政府及其有关部门、企业内部管理层及职工和与企业有利害关系的单位与个人等提供会计信息,反映企业管理层受托责任履行情况,有助于会计信息使用者作出经济决策。

(四) 会计方法

会计方法是指用来核算和监督会计对象、完成会计目标的手段。会计方法包括会计核算方法、会计监督方法、会计分析方法、会计预策方法、会计决策方法和会计控制方法,

它们共同组成了会计方法体系。其中会计核算方法又包括设置科目与账户、复式记账、填制与审核会计凭证、登记会计账簿、成本计算、资产清查、编制财务报告七种方法。这七种方法相互联系,构成了会计核算方法体系。将这七种方法以不同的方式组合,又形成了不同的会计处理程序,或会计处理模式。正因为会计核算方法有固定的模式可循,所以会计核算可以进行电算化。

(五) 会计前提

会计前提也称会计假设,是指对一些经济现象作出合乎情理的会计假定。会计假设不是毫无根据的虚构设想,而是在长期的会计实践工作中,人们逐步认识和总结而形成的,是对客观情况合乎事理的推断。会计假设规定了会计核算工作赖以存在的一些基本前提条件,是企业设计和选择会计方法的重要依据。只有规定了这些会计假设,会计核算才能得以正常进行下去。会计前提主要包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量四个会计假设。

(六) 会计信息质量要求

会计信息质量要求是指在会计假设所设定的会计环境中,为实现会计目标,对财务报告要素进行确认、计量、记录与报告所应遵循的一系列基本要求。会计信息质量要求主要包括:客观性、相关性、清晰性、可比性、及时性、重要性、谨慎性与实质重于形式八个方面。

(七) 会计本质

会计本质是指会计本身所固有的、决定会计发展变化的根本属性。关于会计的本质,会计界尚未有定论。我们认为:会计既是一个信息系统,也是一种管理活动。

(八) 会计特征

会计特征是指会计区别于其他学科的特有征象。会计特征主要表现为:确认信息以法定凭证为依据;计量、记录信息以货币为主要计量单位;报告信息具有全面性、连续性和系统性。

上述八个会计基本理论构成要素,相互联系、紧密结合,就形成了现代会计的概念,即现代会计是以货币为主要计量单位,以法定凭证为依据,运用一系列专门的方法,按照一定的前提与要求,对各单位的经济活动进行全面、连续、系统的核算与监督,并加以预测和控制,以便向有关信息使用者提供分析、决策用信息。它既是经济管理的—个信息系统,又是经济管理的重要组成部分。

二、财务会计的概念

(一) 财务会计与管理会计的区别

财务会计和管理会计是现代企业会计的两大分支。它们的区别主要表现在以下几个方面:

1. 会计职能方面

一般会计的职能主要包括:核算、监督、分析、预测、决策、控制六个方面。财务会计的职能主要是:核算、监督与分析;管理会计的职能主要是:预测、决策与控制。二者分工协作,紧密结合,来共同完成会计的六大职能。

2. 会计对象方面

一般企业会计的对象是能用货币表现的各企业的经济活动,其具体内容包括:资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润六大财务报告要素。财务会计侧重于对企业已经完成的经济活动和正在进行的经济活动进行核算、监督与分析;管理会计侧重于对企业未来准备开展的经济活动和正在进行的经济活动进行预策、决策和控制。

3. 会计目标方面

一般会计的目标是向宏观管理者、微观管理者、债权人、投资者以及与企业有利害关系的单位和个人等提供会计信息。财务会计侧重于对企业外部信息使用者提供信息,但也对企业内部信息使用者提供信息;管理会计则只对企业内部信息使用者提供信息。

4. 会计方法方面

财务会计所运用的会计方法具有固定化、模式化、程序化的特点,所运用的数学方法一般只涉及初等数学;而管理会计所运用的会计方法灵活、多变,一般不能形成一定的模式,所运用的数学方法则大多是高等数学,如微积分、回归分析法、线性规划法和概率等。

5. 会计依据方面

财务会计在对外部信息使用者提供会计信息时,必须以四个会计假设为前提,以八项会计信息质量要求和相关会计法规为依据,只有这样,财务会计提供的信息才会对所有会计信息使用者有用。而管理会计在这方面没有强制的规定和要求,不需要以四个会计假设为前提,不需要遵守公认的企业会计准则和相关会计法规,提供信息主要取决于企业内部各级管理人员预策、决策与控制的需要。

6. 会计本质方面

财务会计本质上是一种信息系统。而管理会计本质上是一种管理活动。

7. 信息取得方面

财务会计必须以货币为主要计量单位,以法定凭证为依据,全面、连续、系统地提供企业资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等价值方面的数据信息。而管理会计则可根据企业内部各级管理者方方面面的需要,既可用货币量度,也可用实物量度,还可用劳动量度;提供的信息可以是价值方面的,也可以是数量方面的,也可以是文字方面的等等,且提供的信息不一定非要全面、连续和系统,也不需要每个方面的信息都要有法定凭据。

8. 信息公证方面

财务会计主要通过财务报告方式向有关会计信息使用者提供信息,且企业编制的财务报告必须由注册会计师进行审计,以保证对外发布的企业财务状况、经营状况和现金流量等信息是正确的、可靠的、完整的、公允的。只有经过注册会计师公证的财务报告信息,才能取得有关会计信息使用者的信任,以便他们作出正确的决策,并保障他们各自的经济利益。而管理会计提供信息的方式灵活多样,且只向企业内部各级管理人员提供信息。因此,管理会计提供的信息没有必要经过注册会计师审计与公证,只需经过内部审计即可。

(二) 财务会计的概念

通过对财务会计与管理会计的比较可以看出:财务会计是以货币为主要计量单位,以法定凭证为依据,运用一系列固有的、程序化的专门方法,依据一定的会计前提、会计信息质量要求和相关会计规范,对企业已经完成或正在进行的经济活动进行全面、连续、系统

的核算、监督与分析,通过经由注册会计师审计的财务报告,向企业外部和内部有关信息使用者提供相关信息的一种信息系统。

第二节 财务会计的目标

一、财务会计目标的概念

财务会计的目标就是财务会计系统所要达到的目的。财务会计是一个加工、生产会计信息的系统。财务会计这个系统应为谁提供信息、提供哪些信息、提供信息的用意是什么,这是财务会计目标所要解决的问题。

财务会计主要面向企业外部信息使用者,并为其提供信息,当然也为企业内部信息使用者提供信息;既要向与企业有直接经济利益关系的群体提供信息,也要向与企业有间接利益关系的群体提供信息。在市场经济条件下,财务会计的信息使用者一般有:投资者或潜在投资者、债权人或供应商、企业管理当局、企业职工、证券交易所、政府部门,以及同企业有利害关系的集团与个人。财务会计应向信息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。财务会计提供会计信息的用意主要在于帮助信息使用者作出正确的决策。

综上所述,可以将财务会计的目标概括为:向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量有关的会计信息,反映企业管理层受托责任履行情况,有助于财务会计报告使用者作出经济决策。

二、财务会计的具体目标

财务会计的具体目标主要包括以下几个方面:

(一)帮助投资者和债权人作出合理的决策

财务会计的最主要目标就是帮助投资者和债权人作出合理的投资和信贷决策。一般认为,最为关注企业会计信息的莫过于投资者和债权人。而这类使用者的决策对于资源的分配具有重大影响。此外,符合投资者和债权人需要的信息,一般对其他使用者也是有用的。因此,财务会计把服务于投资者和债权人作为其主要目标。

投资者和债权人所需要的经济信息包括:企业某一时日的财务状况;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乃至企业职工,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,债权人应得到的贷款本金及利息,职工应得的工资和奖金等,都需要预期现金流量的信息。

(二)考评企业管理当局管理资源的责任和绩效

企业的经济资源均为投资人及债权人所提供,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和代理关系。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。这就要求企业财务报告提供这方面的信息,说明企业的经营者怎样管理和使用资源,

向所有者报告其经管情况,以便明确其经营责任。

(三)为国家提供宏观调控所需要的特殊信息

国家是国民经济的组织者与管理者,为了达到这一目标,国家还要求从一切企业编报的财务报表中,获取进行宏观调控所需要的特殊信息。国家不仅是通用报表的使用者,而且是特殊报表的使用者,尤其是在社会主义国家更是如此。

(四)为企业经营者提供经营管理所需要的各种信息

企业管理人员也要利用企业的会计信息对企业的生产经营进行管理。通过对企业财务状况、收入与成本费用的分析,可以发现企业在生产经营上存在的问题,以便采取措施,改进经营。

财务会计信息系统怎样处理数据和加工信息,最后将提供什么样的会计报表,在很大程度上取决于财务会计的目标,目标指引着财务会计信息系统的运行方向。

第三节 财务会计的基本假设与基础

一、财务会计的基本假设

会计所处的社会经济环境极为复杂,且变化不定。会计人员在会计核算过程中,面对这些变化不定的经济环境,就不得不作出一些合乎情理的假设。例如,企业的生产经营活动可能永远持续下去,也可能因破产倒闭而中途停止。会计人员在对生产经营活动进行核算时,就必须假设企业能持续经营,否则,会计核算将无法进行。这种对一些经济现象作出合乎情理的会计假设,是会计核算的基本前提。

会计假设并不是漫无边际的设想,而是人们在长期的会计实践中逐步认识和总结形成的,是对客观情况合乎事理的推断。会计假设规定了会计核算工作赖以存在的一些基本前提条件,是企业设计和选择会计方法的重要依据。只有规定了这些会计假设,会计核算才能得以正常进行下去。所以,会计假设既是会计核算的基本依据,也是制定会计准则和会计核算制度的重要指导思想。

财务会计的基本前提主要有四个会计假设,即会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

(一)会计主体

会计主体又称会计实体,是指进行会计工作为之服务的特定单位。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,也可以是由若干家企业通过控股关系组成的集团公司,甚至可以是一个具有经济业务的特定非盈利组织。

会计主体这一假设认为,一个会计主体不仅和其他主体相对独立,而且独立于所有者之外。会计为之服务的对象是一个独立的特定经济实体。为此,《企业会计准则》明确指出:“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。”这是因为,企业本身的经济活动总是与其他企业、单位和所有者的经济活动相联系,为了正确地确认、计量、记录与报告资产、负债、所有者权益、收益、费用和利润,必须以会计为之服务的特定

实体的权利义务为界限,相对独立于其他主体和投资者。如会计核算单位销售给其他单位产品一批,会计只核算本单位的产品销售业务,而不核算其他单位的产品购进业务。再如企业的投资者消费已分得的利润,会计就不予以核算。会计主体假设旨在规定会计核算范围,它不仅要求会计核算应当区分自身的经济活动与其他企业单位的经济活动,而且必须区分企业的经济活动与企业投资者的经济活动,使企业成为一个真正的独立核算单位。只有这样,会计编制的财务报表才能明确反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量。

会计主体与法律主体是有区别的。会计主体可以是法人,如企事业单位,也可以是非法人,如独资企业、合伙企业、集团公司等。独资企业与合伙企业通常不具有法人资格,他们所拥有的财产和外面的债务,在法律上仍被视为业主或合伙人的财产与债务,但在会计核算中,则把他们作为独立的会计主体来处理。集团公司是由若干具有法人地位的企业所组成,但在编制集团公司合并报表时,只能把集团公司看做是一个独立的会计主体,需要采用特定的方法把集团公司所属企业之间的债权债务相互抵消,并扣除由于所属企业之间的销售活动而产生的利润。

(二)持续经营

持续经营是指企业或会计主体的生产经营活动将无限期地延续下去,在可预见的未来,不会进行清算。在持续经营前提下,会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。

从企业经营的存续时间来看,存在两种可能:一种是在可预见的将来企业会持续经营下去;一种是企业在近期可能面临破产清算。不同的可能性决定了企业采用不同的原则与方法进行核算。为了使会计核算中所使用的会计处理方法保持稳定,保证企业会计记录和会计报表真实可靠,为此,《企业会计准则》规定:“企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。”也就是说,企业可以在持续经营的基础上,使用他所拥有的各种资源和依照原来的偿还条件来偿还他所负担的各种债务。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。有了这一前提,就可以解决很多常见的财产计价和损益确认问题。例如,由于持续经营假定,财产就可以按历史成本计价,而不是采取现行市价或清算价格。由于持续经营假定,企业才可以采用权责发生制来确认收入和费用,才可以分期计提固定资产折旧、摊销无形资产和长期待摊费用等。

由于持续经营是根据企业发展的一般情况所作的设定,而任何企业都存在破产、清算的风险。为此,需要企业定期对其持续经营前提作出分析和判断。如果可以判断企业不会持续经营,就应当改变会计核算的原则和方法,并在企业财务会计报告中作相应披露。

(三)会计分期

会计分期是指将企业持续不断的生产经营活动分割为一定的期间,据以结算账目和编制财务报表,从而及时地提供有关财务状况、经营成果和现金流量的会计信息。

持续经营假设意味着企业经济活动在时间的长河中将无休止地运行。那么,会计人员提供的会计信息,应从何时开始,又在何时结束呢?显然,等到企业终止经济活动时再进行盈亏核算和编制报表是不可能的。为了及时向有关信息使用者提供企业的财务状况、经营成果和现金流量的信息,以满足他们管理和决策的需要,就必须人为地将持续不断的生产经

营活动划分为一个个首尾相接、等间距的会计期间。会计期间可以按年划分,也可以按经营周期划分。为了和计划年度、财政年度一致,我国会计期间以公历1月1日至12月31日止为一个会计年度。此外,企业还需按半年度、季度、月度编制报表,即把半年度、季度、月度也作为一种中期会计期间。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

会计期间的划分对于确定会计核算程序和方法具有极为重要的作用。由于有了会计分期,才产生了本期与非本期的区别,从而出现权责发生制和收付实现制的区别,才使得不同类型的会计主体有了记账的基础,进而出现了应收、应付、预收、预付、递延、预提、待摊等会计处理方法。

(四) 货币计量

货币计量是指会计主体在会计核算过程中采用货币作为计量单位,计量、记录和报告会计主体的生产经营活动。货币计量以币值稳定为条件,恶性通货膨胀对货币计量这一前提提出了挑战。

在货币计量前提下,我国规定,企业会计核算以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。在境外设立的中国企业向国内报送的财务会计报告,应当折算为人民币。

在会计核算过程中之所以选择货币作为计量单位,是由货币本身的属性决定的。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,它具有价值尺度、流通手段、贮藏手段和支付手段等特点。其他的计量单位,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,不便于管理和会计计量。所以,为全面反映企业的生产经营、业务收支等情况,会计核算选择了货币作为主要计量单位。当然,统一采用货币尺度,也有其局限性。因为,影响财务状况和经营成果的因素并不是都能用货币来计量的,如企业经营战略、在消费者中的信誉度、企业的地理位置、企业的技术开发能力等。为了弥补货币计量的局限性,要求企业采用一些非货币指标作为会计报表的补充。

二、财务会计的基础

企业会计的确认、计量、记录与报告应当以权责发生制为基础。权责发生制又称应计制或应收应付制,与收付实现制或现金制或现收现付制是相对称的概念。权责发生制是以收入、费用等会计要素是否发生为标准来确认其归属期的。

确认收入和费用首先要弄清两个时间概念:一是收入、费用的发生时间;二是收入、费用的收、付款时间。收入发生的时间是指取得收取款项权利的时间。如商品销售收入的发生时间就是失去商品所有权的时间,失去商品所有权的同时,才能获得收款的权利。再如劳务收入的发生时间就是提供劳务服务的时间,付出劳务的同时才能取得收取劳务款项的权利。费用发生的时间是指发生物化劳动耗费、活劳动耗费、产生支付责任及义务等的时间。如实物资产耗费的时间、员工付出劳务的时间、纳税义务发生的时间、产生支付利息责任的时间等,就属于各项费用发生的时间。收入款项的时间是指实际收到货币资产的时间。费用支付的时间是指实际付出货币资产的时间。

按照权责发生制的要求,凡是当期已取得收取款项权利的收入和已发生劳动耗费及

已产生支付责任的费用,不论款项是否收付,均应作为当期的收入和费用来加以确认;凡是没有在当期发生的收入和费用,即是款项已经在当期收付,也不应作为当期的收入和费用来加以确认。

权责发生制主要是从时间上规定会计确认的基础,其核心是根据权责关系的实际发生和影响期间来确认企业的收入和费用。

权责发生制不仅是收入和费用要素的确认基础,也是其他会计要素的确认基础。

收付实现制是与权责发生制相对应的一种会计基础,它是以收到或支付现金的时间为标准来确认收入和费用等的归属期的。目前,我国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外,其他大部分业务采用收付实现制。

第四节 财务会计信息的质量要求

财务会计信息质量要求是指在会计假设所设定的会计环境中,为实现财务会计目标,对财务报告要素进行确认、计量、记录与报告所应遵循的一系列基本要求。财务会计信息质量要求主要包括:客观性、可比性、相关性、及时性、清晰性、谨慎性、重要性与实质重于形式八个方面。

一、客观性

客观性,或可靠性,是指会计核算应当以实际发生的交易或者事项为依据,如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,做到内容真实、数字准确、资料可靠。

客观性具体包括三方面的含义,即真实性、准确性和可验证性。所谓真实性是指会计核算要以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据,客观反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,不得弄虚作假、隐瞒谎报。所谓准确性是指会计核算应当正确地运用会计原则和方法,准确反映企业的实际情况。所谓可验证性是指会计信息应经得起复核和验证,凡是过去已经发生的经济业务,都应当有合理合法的凭证可供事后检查。

客观性是对会计核算工作的基本要求。如果会计数据不能真实客观地反映企业经济活动的实际情况,就无法满足会计信息使用者了解企业情况,导致决策失误。

二、可比性

可比性是指会计核算应当按照规定的会计处理方法进行,且前后各期应当保持一致,不得随意变更。

可比性具体包括两方面的含义,即横向可比与纵向可比。

所谓横向可比是指不同企业之间,只要是相同的交易或事项,就应当采用相同的会计处理程序与方法,使所有企业提供的会计指标口径一致,能够相互可比。会计方法的统一是保证会计信息可比的基础。不同的企业可能处于不同行业、不同地区,经济业务发生于不同的时点,为了使信息使用者便于比较不同企业的财务状况、经营成果和现金流量,满