



21世纪经济与管理规划教材

会计学系列

2nd edition

财务会计概论 (第二版)

Financial
Accounting

王秀丽 李相志 编著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



财务会计概论 (第二版)

Financial
Accounting

王秀丽 李相志 编著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

财务会计概论/王秀丽,李相志编著. —2 版. —北京:北京大学出版社,2016. 1

(21 世纪经济与管理规划教材·会计学系列)

ISBN 978 - 7 - 301 - 26498 - 0

I. ①财… II. ①王… ②李… 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(2015)第 266159 号

- 书 名 财务会计概论(第二版)
CAIWU KUAIJI GAILUN
- 著作责任者 王秀丽 李相志 编著
- 责任编辑 黄炜婷
- 标准书号 ISBN 978 - 7 - 301 - 26498 - 0
- 出版发行 北京大学出版社
- 地 址 北京市海淀区成府路 205 号 100871
- 网 址 <http://www.pup.cn>
- 电子信箱 em@pup.cn QQ:552063295
- 新浪微博 @北京大学出版社 @北京大学出版社经管图书
- 电 话 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926
- 印刷者 北京宏伟双华印刷有限公司
- 经 销 者 新华书店
- 787 毫米×1092 毫米 16 开本 25.5 印张 637 千字
- 2009 年 9 月第 1 版
- 2016 年 1 月第 2 版 2016 年 1 月第 1 次印刷
- 定 价 49.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010-62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

图书如有印装质量问题,请与出版部联系,电话:010-62756370

丛书出版前言

作为一家综合性的大学出版社,北京大学出版社始终坚持为教学科研服务,为人才培养服务。呈现在您面前的这套“21 世纪经济与管理规划教材”是由我国经济与管理领域颇具影响力和潜力的专家学者编写而成,力求结合中国实际,反映当前学科发展的前沿水平。

“21 世纪经济与管理规划教材”面向各高等院校经济与管理专业的本科生,不仅涵盖了经济与管理类传统课程的教材,还包括根据学科发展不断开发的新兴课程教材;在注重系统性和综合性的同时,注重与研究生教育接轨、与国际接轨,培养学生的综合素质,帮助学生打下扎实的专业基础和掌握最新的学科前沿知识,以满足高等院校培养精英人才的需要。

针对目前国内本科层次教材质量参差不齐、国外教材适用性不强的问题,本系列教材在保持相对一致的风格和体例的基础上,力求吸收国内外同类教材的优点,增加支持先进教学手段和多元化教学方法的内容,如增加课堂讨论素材以适应启发式教学,增加本土化案例及相关知识链接,在增强教材可读性的同时给学生进一步学习提供指引。

为帮助教师取得更好的教学效果,本系列教材以精品课程建设标准严格要求各教材的编写,努力配备丰富、多元的教辅材料,如电子课件、习题答案、案例分析要点等。

为了使本系列教材具有持续的生命力,我们将积极与作者沟通,争取三年左右对教材不断进行修订。无论您是教师还是学生,您在使用本系列教材的过程中,如果发现任何问题或者有任何意见或者建议,欢迎及时与我们联系(发送邮件至 em@pup.cn)。我们会将您的宝贵意见或者建议及时反馈给作者,以便修订再版时进一步完善教材内容,更好地满足教师教学和学生学习的需要。

最后,感谢所有参与编写和为我们出谋划策提供帮助的专家学者,以及广大使用本系列教材的师生,希望本系列教材能够为我国高等院校经管专业教育贡献绵薄之力。

北京大学出版社
经济与管理图书事业部
2012 年 1 月



第二版前言

《财务会计概论》是一部集会计基本理论、会计实务与 2014 年新会计准则为一体的新版教材。

国际会计准则的新一轮改革已经进入关键阶段,国际会计准则理事会(IASB)于 2011 年 5 月 12 日发布了《国际财务报告准则第 13 号——公允价值计量》,2014 年重点修订了《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》,并发布了两项新准则,即《国际财务报告准则第 14 号——监管递延账户》和《国际财务报告准则第 15 号——源于客户合同的收入》。这些新变化进一步推动了我国具体会计准则的发布和完善。

2014 年,财政部发布了《企业会计准则第 2 号——长期股权投资(修订)》《企业会计准则第 9 号——职工薪酬(修订)》《企业会计准则第 30 号——财务报表列报(修订)》《企业会计准则第 33 号——合并财务报表(修订)》《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》等最新准则,以及《企业会计准则解释第 6 号》,要求企业自 2014 年 7 月 1 日起执行。这是继 2012 年会计准则修订之后规模最大的一次调整。此外,我国的资本市场发展迅速并出现了一些新的特点,国家的财政、税收政策的改革也在不断深化。

在上述背景下,我们重新修订了教材,以适应新形势下会计学习的需要。全书共分十三章,与其他教材相比,本教材具有如下特点:

(1) 以我国最新的会计法规体系、证券法规体系以及税法为基础,特别是全面体现了截止到 2014 年我国会计准则和相关税法的最新要求。

(2) 既有对财务会计的基本理论、基础知识和基本方法的阐述,又紧密联系上市公司会计信息披露的实践,章前的引导案例和章后的总结案例均来自近年我国上市公司的实践,便于读者更好地将理论与实践进行有机结合。

(3) 在主要章节中增加了相关项目的分析方法和分析要点,便于增强读者的财务分析能力,以满足“用会计”而不是“做会计”的读者的需要,这是大部分财务会计教材没能做到的。



(4) 增加了复式记账法与会计循环一章,以满足会计初学者的需要,使初级、中级财务会计的内容有了较好的融合,读者可以根据自己的知识背景选择使用,不必重复购书。

(5) 增加了每章主要练习题的参考答案提示,方便读者在学习中自我检验对各章知识的掌握程度,下载网址为 <http://www.pup.cn/resource/cwkj20151105.zip>;或者登陆北京大学出版社—下载专区—课件下载—经管,查找相应内容予以下载。

本教材适用于会计专业、财务管理专业以及经济类和管理类学生的财务会计学习,也适用于企业管理人员、财务人员以及期望获取会计知识的相关人员使用和参考。

本教材由王秀丽、李相志共同编著,由王秀丽对全书进行总纂。续芹提供了部分章节的材料,潘帅、马啸、魏晓婧、周蓉和李建蕊参与了校对工作。

限于作者水平,书中难免存在错误和疏漏,错漏之处恳请广大读者批评指正。

王秀丽 李相志
于对外经济贸易大学
2015年10月



目 录

第一章 财务会计的基本理论	(1)
第一节 会计概述	(2)
第二节 财务报告的目标	(9)
第三节 财务报告及其构成要素	(12)
第四节 会计假设、会计基础与会计信息质量要求	(23)
第五节 会计要素的确认与计量	(29)
第二章 复式记账原理与会计循环	(40)
第一节 会计方法体系与复式记账原理	(41)
第二节 会计循环	(52)
第三章 货币资金和应收款项	(71)
第一节 货币资金	(73)
第二节 应收账款	(84)
第三节 应收票据	(91)
第四节 预付账款和其他应收款	(94)
第五节 货币资金和应收款项的质量分析	(95)
第四章 存货	(100)
第一节 存货概述	(101)
第二节 存货购销的会计处理	(105)
第三节 存货的盘存制度及发出存货成本的确定方法	(108)
第四节 期末存货的计量	(113)
第五节 存货的质量分析	(116)



第五章 对外投资	(120)
第一节 交易性金融资产	(121)
第二节 持有至到期投资	(123)
第三节 可供出售金融资产	(128)
第四节 长期股权投资	(132)
第六章 固定资产	(150)
第一节 固定资产的特征及确认条件	(152)
第二节 固定资产的初始计量	(153)
第三节 固定资产折旧与后续支出	(161)
第四节 固定资产的处置	(169)
第五节 固定资产租赁	(172)
第六节 固定资产质量的分析	(176)
第七章 无形资产、投资性房地产和其他非流动资产	(181)
第一节 无形资产	(182)
第二节 投资性房地产	(194)
第三节 其他非流动资产	(204)
第八章 负债	(208)
第一节 应付账款和应付票据	(210)
第二节 应付职工薪酬	(212)
第三节 应交税费	(220)
第四节 其他流动负债	(233)
第五节 非流动负债	(235)
第九章 所有者权益	(247)
第一节 实收资本	(248)
第二节 资本公积和其他综合收益	(255)
第三节 留存收益	(258)
第四节 每股收益	(264)
第十章 特殊交易和事项	(269)
第一节 非货币性资产交换	(270)
第二节 资产减值	(277)
第三节 债务重组	(282)
第四节 或有事项	(287)
第五节 会计调整	(293)

第十一章 收入、费用和利润	(309)
第一节 收入	(310)
第二节 费用	(323)
第三节 利润	(326)
第十二章 财务报告	(332)
第一节 财务报告概述	(333)
第二节 资产负债表	(337)
第三节 利润表	(342)
第四节 现金流量表	(345)
第五节 所有者权益变动表	(355)
第六节 附注	(358)
第七节 分部报告和关联方交易及其披露	(360)
第十三章 财务报表分析	(367)
第一节 财务报表分析概述	(368)
第二节 财务报表的横向分析和纵向分析	(371)
第三节 财务报表的比率分析	(376)
主要参考书目	(396)



第一章

财务会计的基本理论

【学习目标】

通过学习本章,读者应该能够:

1. 了解会计对象、财务会计与管理会计的区别和联系以及会计法规体系;
2. 掌握财务报告目标和财务会计信息的使用者及其对会计信息的关注点;
3. 了解财务报告体系的构成;
4. 掌握各项财务报表构成要素的定义和特征;
5. 掌握会计基本假设和权责发生制基础;
6. 掌握会计信息质量要求;
7. 掌握会计要素的确认条件和计量属性。

引导案例

寻找5年创业板牛股基因：业绩是内因 并购是动力

创业板家族不断壮大，从首批上市的28家企业到截至2014年的392家，5年增长13倍；创业板5年来“牛股”辈出，主要来自三大行业，即计算机业、传媒业和生物制药业。

2009年10月，包括华谊兄弟、探路者、神州泰岳等在内的首批28家企业在创业板上市交易，标志着筹备长达10年的中国版“纳斯达克”正式开市。

截至2014年，在创业板上市交易的股票已有392只。它们不但经历着大起大落的市场环境，而且饱受市场质疑，却从未妨碍资本对它们的关注与认可。《投资者报》梳理、研判了创业板开板至今股价涨幅最大的50只牛股，它们的平均涨幅超过263%。

业绩是验证个股成长性最直接的标准，这一点也完全适用于创业板企业。优良的业绩有效地支撑了股价上涨。《投资者报》记者统计发现，在创业板股价涨幅前50名的公司中，绝大多数均具有与股价涨幅相匹配的业绩支撑。截至2014年9月23日，这50只“牛股”最近3年（2011—2013年）营业总收入的复合增长率为40%，净利润复合增长率为26%；与之相对的是股价大跌的50只“衰股”，其最近3年营业总收入的复合增长率为10%，净利润的复合增长率为-43%；而创业板最近3年营业总收入的复合增长率为23%，净利润的复合增长率为-5%。乐视网是最近3年营业收入增长最快的创业板公司，其2011—2013年营业总收入的复合增长率为115%，公司股价则在上市后上涨595%。支撑乐视网股价上涨近6倍的主要原因是什么？这主要得益于自2014年以来文化传媒板块遭市场热捧、乐视网推出超级电视和手机等因素，还有公司外延式的扩张。

将上述数据对比后可以发现，良好的业绩成为支撑股票上涨的“标签”。

资料来源：江欢，《投资者报》，2014年9月28日。

思考题：

1. 股价涨幅与企业业绩有什么关系？
2. 企业的业绩主要体现在财务报表的哪些方面？
3. 股价的波动通常还会受到哪些因素的影响？

你该如何判断企业是盈利还是亏损？你该如何为企业扩展业务进行融资？是借款、发行股票，还是利用自己的资金？你将如何说服贷款人借钱给你或者让投资者购买你的股票？企业的成功需要做无数的决策，而决策需要依靠数字。不论你的工作涉及营销、生产、管理，还是信息系统，都需要利用数字评价业绩。在企业中，数字是通过会计和财务报告进行传递的。如果你不知道如何解读财务报告，就无法真正地了解企业。会计是商业语言，是提供会计和管理信息的信息系统。在商业活动中，如果不懂得这种语言，就会带来许多不便。所以，无论从事任何经济工作还是进行任何商业活动，都应该对会计信息的生成和使用有一定的了解。本章将重点介绍财务会计的基本理论、基本原则、基本报表和基本概念。

第一节 会计概述

一、会计的产生和发展

会计作为人们提供经济信息的一种活动有着悠久的历史。它随着人类社会生产、发展和

经济管理的需要而产生、发展并不断完善。

会计经历了漫长的发展过程。根据现有的史料,世界上一些著名的文明古国如古巴比伦、古埃及、古希腊、古罗马和中国周王朝等都有类似于会计的记录,或者会计官制与会计活动的记载。我国最早有关会计活动的记载是《周礼》,上面记载,周王朝设立了“司会”这一会计官职来掌管国家和地方的财政收支。在我国的秦汉时期,开始使用“入、出”作为记账符号并创立了用于登记会计事项的账簿,西汉时采用的“上计簿”可被视为中式会计报告的基本形态。唐宋时期,会计得到进一步发展,其突出成就是发明了“四柱清册”的结账与报账方法,并经过元朝到明朝的广泛应用,使我国传统的单式簿记达到比较完善的程度。到了明末,由于商业和手工业出现空前的繁荣,便产生了比“四柱清册”更加完备的、能满足商业上核算盈亏需要的“龙门账”。

在西方,10世纪前后一般也采用单式簿记记账。但从12世纪到15世纪,地中海沿岸某些城市的商业、手工业和银钱兑换业得到迅速的发展,迫切要求从簿记中获得有关经济往来和经营成果的重要信息,促使簿记方法出现重大的突破,科学的复式记账法在意大利产生了。15世纪,复式簿记在威尼斯一带已相当流行,其记账方法也比较完备。1494年,意大利传教士、数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)出版了《算术、几何、比及比例概要》,其中一章“簿记论”全面、系统地介绍了威尼斯的复式记账法,并从理论上给予必要的阐述。该书推动了复式簿记在全球的广泛传播,从而影响了许多国家会计的发展。因此,这本书的出版被会计学家们誉为会计发展史上重要的里程碑,标志着现代会计的开始。随着18世纪末和19世纪初的产业革命,出现了股份有限公司这种经营形式,对会计提出了更高的要求,并诞生了注册会计师这一职业。从19世纪50年代到20世纪50年代,会计的地位、作用、目标、原则、方法和技术等各个方面都得到突飞猛进的发展,相继出现了成本会计、财务报表分析等新内容,并逐步形成自身的理论和方法体系。20世纪50年代以后,会计的面貌为之一新:传统会计逐渐形成了相对独立的财务会计与管理会计两大分支,构成了比较完善的现代会计体系;随着计算机在会计领域的应用,它使会计的方法和程序发生了巨大变化,扩大了会计信息的范围,提高了会计信息的精确性和及时性。

我国直到清末才从国外引进复式簿记。中华人民共和国成立后,我国引进了苏联的会计制度,以复式记账为基础的现代会计得到迅速而全面的推广。改革开放后,由于传统的会计管理体制和会计核算模式与社会主义市场经济的运行机制极不适应,我国从20世纪90年代初开始进行会计改革,逐步建立和完善了企业会计准则体系。在此期间,我国的注册会计师职业及会计理论研究和会计教育事业都得到了很大的发展。

二、会计的概念

随着社会经济的不断发展,会计的内涵及外延都在不断地丰富。对于现代会计,我们可以概括地表述如下:会计(Accounting)是以货币为计量单位,利用专门的方法和程序对一个组织的经济活动进行确认、计量和记录,并向会计信息使用者提供报告的一种经济管理活动。在商业活动中,会计也被称为“商业语言”,它是从事商业活动的人们交流信息、进行决策的工具。在现代市场经济环境下,会计在参与组织经营管理决策、提高资源配置效率、促进经济健康和持续发展等方面发挥着积极的作用。如果没有会计信息,现代经济制度就难以运行,经济秩序就会发生混乱。



三、会计对象

（一）会计对象的含义

会计对象是指会计确认和计量的内容。在市场经济环境下,会计确认和计量的内容是社会再生产过程中以货币表现的经济活动,又被称为价值运动、资金运动、交易或事项等。

社会再生产过程是由从事经济活动的各个单位或组织共同进行的。这些单位或组织的性质和业务虽然有所不同,但是它们的经济活动不同程度地与商品的生产、交换、分配和消费有关,都是社会再生产过程的组成部分。由于会计主要利用货币单位对社会再生产过程的经济活动进行确认和计量,因此社会再生产过程中发生的、能够以货币表现的经济活动,就构成了会计的对象。

（二）企业经济活动的内容

不同单位或组织以货币表现的经济活动的类型和范围会有所不同。以企业为例,企业再生产过程中能以货币表现的经济活动一般包括筹资活动、投资活动、经营活动和分配活动。

1. 筹资活动

在商品经济条件下,企业要从事经营活动,首先必须筹集一定数量的资金,因而筹资活动是企业的重要经济活动之一。企业筹资不外乎两个渠道:一是由投资者投入资金,即由企业所有者提供;二是向银行等借入资金,即由债权人提供。筹资活动表现为资金流入;企业偿还借款、支付利息则表现为资金流出。

2. 投资活动

投资活动是企业利用所筹资金赚取各种经济资源的过程,是企业的重要经济活动。企业的投资可分为对内投资和对外投资。对内投资是为了进行正常经营活动而进行的投资,主要是购置建筑物、机器设备等活动,表现为资金运用。对外投资是将企业资金投放到本企业之外的其他经济实体以赚取投资报酬的活动,表现为资金流出。

3. 经营活动

经营活动是企业利用内部投资从事日常经营的过程,是企业的重要经济活动。企业的日常经营活动通常是由各种相互继起、循环往复的不同经营环节构成的。而不同行业的企业,其经营活动的内容则不尽相同。以制造业企业为例,其经营活动主要包括供应活动、生产活动和销售活动。供应活动是为了进行日常生产活动而获取所需经济资源的过程,主要内容是采购生产产品所需的原材料,表现为资金运用。生产活动是制造业企业经营活动的核心,即由生产工人利用机器设备对原材料进行加工和装配,生产出市场所需的各种产品。生产活动过程中需要支付职工薪酬和其他生产费用,表现为资金支出。销售活动是企业将生产的产品对外进行出售,取得销售收入,收回经营活动中投入的资金,从而开始新的生产经营循环。

4. 分配活动

企业在经营活动中会产生利润,表明企业有了资金的增加。企业的利润要按照规定的程序进行分配,包括依法缴纳所得税、向投资者分配利润等,从而表现为资金的流出。

四、财务会计与管理会计

现代企业会计根据会计信息使用者的不同,一般分为财务会计和管理会计两大分支。

（一）财务会计

财务会计(Financial Accounting)又称对外报告会计,它主要以货币为计量单位,依据会计准则对企业发生的交易或者事项进行确认和计量,并以财务报告的形式向企业外部的信息使用者定期提供反映企业财务状况、经营成果和现金流量等方面的信息。财务会计的服务对象是企业外部与企业有经济利益关系的各个方面(如投资者、债权人、政府部门、公众等),其主要目标是满足企业外部信息使用者的决策需要,以及反映企业管理层受托责任的履行情况。

（二）管理会计

管理会计(Management Accounting)又称对内报告会计,它主要根据企业内部各级管理部门的特定要求,对经济信息进行收集、分类、加工整理、分析和传递,以帮助企业管理人员进行经营决策。管理会计具有强烈的“内向性”,其主要目标就是向企业内部相关的信息使用者提供满足其决策所需要的经济信息,它是企业管理信息系统的重要组成部分。

会计为管理人员提供的信息多种多样,如各种决策分析报告、不同用途的成本确定与分析、经营计划与预算、预算实施的差异分析与控制、部门业绩的计量与评价,等等。近二十年来,由于计算机和信息技术的发展,基于知识经济和信息社会环境下企业战略管理的要求,管理会计的理论和不断地发展、创新。

（三）财务会计与管理会计的区别

作为现代会计的两大分支,财务会计与管理会计存在的主要区别如下:

1. 服务对象不同

财务会计的主要服务对象是企业外部与企业有经济利益关系的各个主体。当然,作为企业的管理层,也可以通过阅读财务会计信息了解企业的财务状况。

管理会计则主要根据企业内部各级管理部门的要求,为企业内部各级管理部门提供满足其决策所需的经济信息。也就是说,管理会计的主要服务对象是企业内部的各级管理者。一般来说,管理会计不直接向企业外部提供信息服务。

2. 信息的时间特征与时间间隔不同

财务会计提供的信息内容主要包括企业一定时期的经营成果、现金流量以及当前的财务状况,因此财务会计信息的时间特征表现为历史的;而管理会计信息的时间特征则主要是面向未来的,以供企业管理层进行相关决策时参考。

在提供信息的时间间隔方面,财务会计信息主要是按照相等的时间间隔(会计上称为会计期间)提供;而管理会计信息则是按照企业管理层的需要不定期提供。

3. 信息的计量手段不同

财务会计提供的信息主要是可用货币计量的信息;而管理会计提供的信息既包括货币信息,还包括非货币信息。

4. 法规的制约程度不同

企业对外提供财务报告时,出于某些目的,会计信息提供者可能蓄意歪曲或不愿意提供翔实的信息,还可能选择不恰当的会计方法而造成会计信息失真。这就要求财务会计必须遵守会计准则以保证会计信息的可靠性和相关性。为此,各国的法规均有对财务会计的外部制约机制。例如,在美国,公认会计原则(Generally Accepted Accounting Principles, GAAP)对企业的财务会计活动进行制约;在我国,《中华人民共和国会计法》和企业会计准则等对企业的财务会计活动进行制约。这些制约包括会计信息的确认与计量标准,会计处理的程序与方法,



财务报告的种类、格式及编制时间等方面的内容。

管理会计信息则没有严格的法规制约。管理会计提供什么信息、如何提供、提供的详略程度等均取决于企业内部管理者的要求；管理会计的方法和程序具有很大的自由度与弹性；管理会计报告的种类和格式以及编制时间也没有严格的规定，而是根据管理的需要设计；管理会计的计算和分析方法更是具有多样性。

（四）财务会计与管理会计的联系

尽管财务会计与管理会计有着诸多区别，但是由于两者均属于会计系统的组成部分，财务会计衡量企业总体的业绩，而管理会计的重要职能之一是衡量企业内部各部门的业绩，因此许多方面又有着密切的联系，主要表现在：

1. 两种会计信息均可以来自同一个会计信息源

在很多情况下，财务会计信息与管理会计信息所利用的信息源完全可以由企业的会计系统提供，而不必分别建立各自的信息源；而且，管理会计所利用的信息也有很多来自财务会计。

2. 成本会计是联系财务会计和管理会计的纽带

成本会计提供了存货成本、销售成本等重要信息；而管理会计正是以将企业成本按照性态划分为固定成本和变动成本为基础而发展起来的。可以说，成本会计是联系财务会计和管理会计的纽带。

五、会计法规体系

在我国，制约企业财务会计实务及财务报告编制的法规体系包括会计法规体系、证券法规体系和审计法规体系等。其中，会计法规体系是制约企业财务报告编制的最重要的法规体系。

（一）《中华人民共和国会计法》

《中华人民共和国会计法》（简称《会计法》）是调整我国经济活动中会计关系的法律总规范，是会计法律规范体系的最高层次，是制定其他会计法规的基本依据，也是指导会计工作的最高准则。

中华人民共和国成立后的第一部《会计法》于1985年1月21日在第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过，1985年5月1日开始实施。为适应社会主义市场经济发展的需要，《会计法》在1993年和1999年进行了两次修订，修订后的《会计法》于2000年7月1日起实行。

（二）企业会计准则

1. 会计准则的发展

随着现代经济市场化的延伸，以及金融、货币体系和资本市场的不断发展，企业资本筹集的社会化和公众化是现代许多国家经济发展的重要特征。社会环境的改变使企业成为社会经济利益的集结点和纽带，企业财务会计信息作为公共产品的特点越来越明显。除了企业所有者，会计信息已日益成为社会公众、企业、政府及有关各方进行经济决策、实施监督和调节的重要依据。会计信息在平衡和协调各方的经济利益，引导社会经济资源合理流向、合理分配等方面发挥着越来越大的作用。会计信息是由企业管理层提供的，而企业管理层出于某种目的，可能会有意歪曲或不愿披露足够翔实的财务信息，或者可能运用不恰当的会计方法而造成财务信息的不实，从而导致会计信息使用者做出错误的决策。因此，当今社会对会计信息质量的

要求越来越高,期望财务会计能够站在客观的立场,遵循一定的会计标准或原则,确保会计信息的公允、可靠。这些会计标准或原则就是会计准则。当今世界上很多国家都不同程度地发展并制定本国的企业会计准则。

企业会计准则是有关企业会计确认、计量和报告行为的规范,也就是企业的会计部门对其经济业务进行确认、计量和报告等会计活动应遵循的标准。各国企业会计准则的制定都经历了不同的发展过程。20 世纪,美国经济与资本市场处于世界领先地位,所以美国在企业会计准则的发展方面积累了比较多的经验,对许多国家及国际会计准则的发展产生了较为重要的影响。美国财务会计准则委员会(Financial Accounting Standard Board, FASB)是美国目前制定财务会计准则的民间组织,它创立于 1973 年,是一个独立于任何特定利益集团的民间组织。该委员会成立后,进行了一系列卓有成效的工作,其发表的文告主要有《财务会计概念公告》《财务会计准则公告》《解释》《技术公报》等,这些文告和修正的《会计研究公报》及《意见书》共同构成具有权威性的美国公认会计原则(GAAP),并得到美国证券交易委员会的支持。这些文告虽然不具有强制性,却具有极高的权威性,为企业所普遍遵循;而且,企业对外编报的财务报告必须经注册会计师审计。注册会计师应对企业财务报表的编制是否遵循公认会计原则、能否公允地表述企业的财务状况和经营成果提出职业性的意见,可见公认会计原则的权威性。

自 20 世纪 70 年代以来,国际社会在国际会计准则的制定和发展方面进行了不懈的努力。在这期间,会计准则的国际协调和国际趋同得到了许多国际组织及国家会计专业机构的支持,如今的国际会计准则和国际财务报告准则的权威性有了极大的提高,得到了多数国家的认可和采纳。于 2001 年 4 月 1 日正式运作的国际会计准则理事会(International Accounting Standards Board, IASB)可以追溯到 20 世纪 70 年代的国际会计准则委员会(IASC),其成立以来一直致力于国际会计准则的制定和国际协调。现在的国际会计准则理事会是国际财务报告准则基金会属下、制定国际财务报告准则的机构,理事会由技术专家和具有丰富国际经济及市场经验的专业人士组成,2010 年 12 月起任期的国际会计准则理事会由 15 名成员组成。国际会计准则理事会自成立以来,已发布 15 个国际财务报告准则(IFRS),保留并修订了国际会计准则委员会发布的国际会计准则。据 2015 年 3 月 5 日发布的《国际财务报告准则 2015 年》披露,2014 年重点修订了《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》,发布了两项新准则——《国际财务报告准则第 14 号——监管递延账户》和《国际财务报告准则第 15 号——源于客户合同的收入》。这些新变化将进一步推动我国具体会计准则的发布与完善。目前,国际财务报告准则得到国际社会的普遍认同,已有一百多个国家和地区宣布采用国际财务报告准则或与之趋同。中国于 1998 年 5 月正式加入国际会计准则委员会,我国会计准则委员会与国际会计准则理事会保持着非常密切的关系,我国的研究人员参与国际财务报告准则的研究工作,我国在近年的国际财务报告准则的修订过程中逐渐掌握话语权,是国际财务报告准则有关事务的重要参与者。

2. 我国的企业会计准则

为了适应我国市场经济发展和经济全球化的需要,多年来我国一直重视会计准则的建设。1992 年 11 月 30 日第一次颁布基本会计准则,并于 1993 年 7 月 1 日实施;此后陆续颁布了具体会计准则。2006 年,为了与国际会计准则趋同,财政部对原有准则做了系统性修改并制定了一系列新的准则,累计颁布 39 项具体准则并于 2007 年 1 月 1 日开始实施。这是中国经济与国际经济全面接轨的时代背景下的必然趋势和理性选择。此后,为进一步完善我国的



企业会计准则体系,财政部于2012年对原有会计准则又进行一次重大修订。2014年伊始,为保证我国企业会计准则与国际财务报告准则的持续趋同,根据国际财务报告准则的最新进展,财政部再次修订了《企业会计准则第2号——长期股权投资企业》《企业会计准则第9号——职工薪酬》《企业会计准则第30号——财务报表列报》《企业会计准则第33号——合并财务报表》等准则,新增了《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》3项新准则,并新增一项准则解释(6号)。这是继2012年后的又一次大规模的准则修订和颁布。

我国的企业会计准则体系由基本准则、具体准则、应用指南和解释公告三个层次构成。

(1) 基本准则。在企业会计准则体系中,基本准则处于第一层次。基本准则在整个会计准则体系中扮演着概念框架的角色,它规范了包括财务报告目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素的定义及其确认、计量原则以及财务报告的内容等基本问题,对具体准则和实际工作起着统驭和指导作用。

(2) 具体准则。具体准则处于企业会计准则体系的第二层次,是根据基本准则制定的、用来规范企业各类具体交易或者事项的确认、计量和报告。截至2014年8月,我国已经修订和发布了41项具体会计准则,如表1-1所示。

表 1-1 我国已颁布的具体会计准则

企业会计准则第1号——存货
企业会计准则第2号——长期股权投资
企业会计准则第3号——投资性房地产
企业会计准则第4号——固定资产
企业会计准则第5号——生物资产
企业会计准则第6号——无形资产
企业会计准则第7号——非货币性资产交换
企业会计准则第8号——资产减值
企业会计准则第9号——职工薪酬
企业会计准则第10号——企业年金基金
企业会计准则第11号——股份支付
企业会计准则第12号——债务重组
企业会计准则第13号——或有事项
企业会计准则第14号——收入
企业会计准则第15号——建造合同
企业会计准则第16号——政府补助
企业会计准则第17号——借款费用
企业会计准则第18号——所得税
企业会计准则第19号——外币折算
企业会计准则第20号——企业合并
企业会计准则第21号——租赁
