



C2012044308

普通高等教育“十二五”规划教材

会计系列

中级财务会计

Intermediate Financial Accounting

方 慧 主编



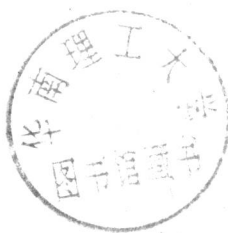
 上海财经大学出版社

普通高等教育“十二五”规划教材·会计系列



中级财务会计

方 慧 主编



C2012044308

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

中级财务会计/方慧主编. —上海:上海财经大学出版社, 2012. 4
(普通高等教育“十二五”规划教材·会计系列)
ISBN 978-7-5642-1331-2/F·1331

I. ①中… II. ①方… 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(2012)第 063907 号

- ☐ 责任编辑 俞晓峰
- ☐ 封面设计 钱宇辰
- ☐ 责任校对 卓妍 赵伟
- ☐ 投稿邮箱 apin001@163.com
- ☐ 订购电话 021-65904705

ZHONGJI CAIWU KUAIJI

中级财务会计

方慧 主编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海叶大印务发展有限公司印刷装订
2012 年 4 月第 1 版 2012 年 4 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 19 印张 486 千字
印数: 0 001—4 000 定价: 39.00 元

F 前言

FOREWORD

新《企业会计准则》的实施已经有五年了,在这个过程中,随着国际财务报告准则的修订以及为解决实施过程中陆续出现的相关问题,财政部又不断地针对《企业会计准则》发布解释公告,再加上近几年国家税务总局对于企业所得税、增值税以及营业税作出了大量的修订,应该说《企业会计准则》的具体实务操作和应用已经发生了很大的变化。本书是在过去财务会计教材的基础上,吸收了国内外近几年来优秀财务会计教材的精华,结合《企业会计准则》的最新变化编写而成的。本书的主要特点包括:第一,以会计的基础理论为基础,针对实务处理中容易产生误解并且会计准则及其指南中没有相关例题进行解释的交易事项,结合交易事项的理论基础,进行了详细的阐述和分类,便于学生理解、掌握,同时也方便实务人员操作。第二,注重实务操作性。本书很好地处理了会计准则与企业实际操作相结合的问题,在每章中针对各类交易事项,均以中国股份制企业的会计实务为例题进行阐述和解释,大大增强了可理解性。

本书适用于会计学专业本科生教学,同时也可作为教师、企事业单位会计和审计人员,以及参加会计专业技术资格和注册会计师全国统考人员的参考用书。

本书由方慧副教授主编,负责拟订和编写全书写作大纲的组织工作,并对全书进行最后总纂。各章具体分工如下:第一、第五、第十一章由方慧编写;第二、第三、第四、第十二、第十三章由李羽馨编写;第六、第七、第八、第九、第十章由胡璨璨编写。各章后的习题由丛男、李羽馨、胡璨璨收集整理。

本书力求能够反映出《企业会计准则》的最新变化,准确贯彻我国企业会计准则与讲解的精神,并体现出新修改的税法条例在企业会计中的运用。但是由于时间仓促,加之水平有限,书中错误之处在所难免,欢迎读者和同行批评指正。

编者
2012年1月

C 目 录

CONTENTS

前言/1

第一章 总论/1

第一节 财务报告目标和会计基本假设/1

第二节 会计计量/3

第三节 会计要素/4

第四节 会计信息质量特征/9

课后习题/12

第二章 货币资金/13

第一节 库存现金/13

第二节 银行存款/16

第三节 其他货币资金/22

课后习题/23

第三章 金融资产/25

第一节 交易性金融资产/25

第二节 可供出售金融资产/28

第三节 持有至到期投资/33

第四节 应收款项及贷款/37

第五节 金融资产的转移/45

课后习题/47

第四章 存货/49

第一节 存货的分类和确认/49

第二节 存货的核算/50

第三节 周转材料的核算/59

第四节 期末存货计量/64

第五节 存货的清查/69

课后习题/71

第五章 长期股权投资/73

第一节 长期股权投资的初始确认和计量/73

第二节 长期股权投资的后续计量/79

第三节 长期股权投资核算方法的转换/88

第四节 长期股权投资的处置/95

课后习题/96

第六章 固定资产/99

第一节 固定资产概述/99

第二节 固定资产的初始确认和计量/101

第三节 固定资产折旧的核算/107

第四节 固定资产的后续支出/111

第五节 固定资产的处置/114

第六节 固定资产的盘盈与盘亏/117

课后习题/118

第七章 投资性房地产/120

第一节 投资性房地产概述/120

第二节 成本计量模式下投资性房地产的会计处理/123

第三节 公允价值计量模式下投资性房地产的会计处理/128

第四节 投资性房地产计量模式的转换/131

课后习题/132

第八章 无形资产/134

第一节 无形资产概述/134

第二节 无形资产的会计处理/136

课后习题/139

第九章 流动负债/141

第一节 短期借款的核算/141

第二节 应付票据的核算/142

第三节 应付账款和预收账款的核算/143

第四节 应交税费的核算/145

第五节 应付职工薪酬的核算/158

第六节 其他流动负债的核算/164

课后习题/166

第十章 长期负债/168

第一节 长期借款的核算/168

第二节 应付债券的核算/169

第三节 预计负债/173

第四节 其他长期负债的核算/179

第五节 借款费用/180

第六节 债务重组/187

课后习题/194

第十一章 收入和费用/196

第一节 收入/196

第二节 费用/225

课后习题/233

第十二章 利润和所有者权益/236

第一节 利润/236

第二节 所有者权益/247

课后习题/256

第十三章 财务报告/259

第一节 财务会计报告概述/259

第二节 资产负债表/260

第三节 利润表/267

第四节 现金流量表/270

第五节 所有者权益变动表/279

第六节 会计报表附注/283

课后习题/290

参考文献/294

第一章

总 论

第一节 财务报告目标和会计基本假设

一、财务报告目标

财务报告的目标是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作出经济决策。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。满足投资者的信息需要是企业编制财务报表的首要出发点,这是因为投资者是企业资本的主要提供者。通常情况下,如果财务报告能够满足这一群体的会计信息要求,也就可以满足其他使用者的大部分信息需求。

现代企业制度强调企业所有权和经营权相分离,企业管理层是受委托人受托经营管理企业及其各项资产,负有受托责任。即企业管理层所经营管理的企业各项资产基本上均为投资者投入的资本(或者留存收益作为再投资)或者向债权人借入的资金所形成的,企业管理层有责任妥善保管并合理、有效地运用这些资产。企业投资者和债权人等也需要及时或者经常性地了解企业管理层保管、使用资产的情况,以便于评价企业管理层的责任情况和业绩情况,并决定是否需要调整投资或者信贷政策、是否需要加强企业内部控制和其他制度建设、是否需要更换管理层等。因此,财务报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况,以帮助外部投资者和债权人等评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

二、会计基本假设

会计基本假设是对会计核算所处的时间、空间环境所作的合理设定。会计核算对象的确

定、会计方法的选择、会计数据的收集都要以这一系列的假设为依据。会计核算的基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量等。

1. 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,也称为会计实体、会计个体。会计工作的目的是反映与其他经济实体相区别的特定对象的财务状况、经营成果和现金流量,为包括投资者在内的各个方面进行经济决策和投资决策服务。

会计主体作为会计工作的基本假设之一,为日常的会计处理提供了依据:

(1)明确会计主体,才能划定会计所要处理的经济业务事项的范围,只有那些影响会计主体经济利益的经济业务事项才能加以确认和计量。会计工作中通常所讲的资产及负债的增减、收入的取得、费用的发生,都是针对特定会计主体而言的。

(2)明确会计主体,才能将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。无论是会计主体的经济活动,还是会计主体所有者的经济活动,都会最终影响所有者的经济利益,但是,为了真实反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量,必须将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区别开来。

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,而会计主体却不一定是法律主体。例如,一个企业作为法律主体,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,这时法律主体即是会计主体;有时候,为了管理的需要,对企业内部的部门单独进行核算并编制内部财务报表,该部门可以视为会计主体,但其不是法律主体。

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持续经营下去,既不会停业,也不会大规模削减业务。

企业是否持续经营对会计政策选择的影响很大。只有设定企业是持续经营的,才能进行正常的会计处理。例如,采用历史成本计价,是设定企业在正常情况下运用所拥有的各项经济资源并依照原来的偿还条件偿付其所负担的各种债务,否则就不能继续采用历史成本计价;在历史成本的基础上采用计提折旧的方法,也是以企业持续经营为基础的,否则就只能采用可变现净值法对固定资产进行计价。

由于持续经营是根据企业发展的一般情况所作的设定,而企业在生产经营过程中削减经营规模乃至停业的可能性总是存在的,为此,往往要求定期对企业持续经营这一前提作出分析和判断。一旦判定企业不符合持续经营的前提,就应当改变会计核算的方法。

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为一个个连续的、长短相同的期间,又称会计期间。

会计分期的目的是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,按期编报财务报告,从而及时地向各方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

根据持续经营假设,一个企业将按当期的规模和状况继续经营下去,因而要确定企业的经营成果,只能等到该企业在若干年后歇业的时候核算一次盈亏。但是,生产经营活动和财务、经营决策又要求及时得到有关信息,为此,就要将持续不断的经营活动划分成一个个相等的期间,以进行分期核算和反映。

会计分期对会计基础和会计政策的选择有着重要影响。由于会计分期,产生了当期与其

他期间的差别,从而出现权责发生制和收付实现制的区别,进而出现了应收、应付、递延、预提、待摊等会计处理方法。

最常见的会计期间是一年,以一年确定的会计期间称为会计年度,按年度编制的财务会计报表也称为年报。在我国,会计年度自公历每年的1月1日至12月31日止。为满足人们对会计信息的需要,监管部门也要求企业按短于一年的期间编制财务报告,如要求股份有限公司每半年提供中期报告。

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。

会计是对企业财务状况和经营成果全面系统的反映,在市场经济条件下,企业的经济活动都最终体现为货币量,为此,需要货币这样一个统一的量度。但是,在企业中还有许多不能用货币来计量的关键因素,如企业经营战略、市场份额、产品质量、顾客满意度、增长机会等,为了弥补货币量度的局限性,企业可以在财务报告中补充披露有关的非财务信息来弥补上述缺陷。

第二节 会计计量

会计计量是为了将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表而确定其金额的过程。企业应当按照规定的会计计量属性进行计量,确定相关金额。计量属性是指所予计量的某一要素的特性方面。从会计角度来看,计量属性反映的是会计要素金额的确定基础,主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等。

1. 历史成本

历史成本又称为实际成本,就是取得或制造某项财产物资时所实际交付的现金或其他等价物。在历史成本计量下,资产按照购置时支付的现金,或者现金等价物的金额,或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照其因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额,或者承担现时义务的合同金额,或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

2. 重置成本

重置成本又称为现行成本,是指按照当前市场条件,重新取得同样一项资产所需支付的现金或现金等价物的金额。在重置成本计量下,资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。在实务中,重置成本一般应用于盘盈固定资产的计量等。

3. 可变现净值

可变现净值是指在正常生产经营过程中,以预计售价减去进一步加工成本和预计销售费用以及相关税费后的净值。在可变现净值计量下,资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额计量。可变现净值通常应用于存货资产减值情况下的后续计量。

4. 现值

现值是指对未来现金流量以折现率进行折现后的价值,是考虑货币时间价值的一种计量属性。在现值计量下,资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流入量

的折现金额计量。负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。现值通常用于非流动资产可收回金额和以摊余成本计量的金融资产价值的确定等。

5. 公允价值

公允价值是指在公平交易中,熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额。在公允价值计量下,资产和负债按照在公平交易中熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。公允价值主要应用于交易性金融资产和可供出售金融资产的计量等。

企业在对会计要素进行计量时,一般应当采用历史成本;采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的,应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

第三节 会计要素

会计要素是会计核算对象的基本分类。会计核算对象,也称会计内容,它是会计反映和监督的内容。将会计内容分解成若干要素,统称为会计要素。会计要素是设定会计报表结构和内容的依据,也是进行确认和计量的依据。对会计要素加以严格定义,就能为会计核算奠定坚实的基础。会计要素主要包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等。

一、资产

资产是指过去的交易或事项形成并由企业拥有或者控制的资源,该资源预期会给企业带来经济利益。

资源在符合资产定义的基础上,同时满足以下条件时,应确认为资产:

- (1)与该资源有关的经济利益很可能流入企业;
- (2)该资源的成本或者价值能够可靠计量。

按照定义,资产具有以下特点:

(1)资产能够给企业带来经济利益。比如,货币资金可以用于购买所需要的商品和用于利润分配,厂房、机器、原材料等可以用于生产经营过程,制造出商品,出售后收回货款,货款即为企业所获得的经济利益。如果一项经济资源不能为企业带来经济效益,就不应当确认为资产,这是资产的一个重要特征。

(2)资产都是为企业所拥有的,或者即使不为企业所拥有,也是由企业所控制的。这里所说的拥有或控制,是指财产物资的所有权,即其权利和风险都已进入本企业,包括已经取得并可依法行使的权利。如应收款虽不具有实物形态,但它是可依法收回的一笔款项,应视作企业的一项资产。

(3)资产应当由企业过去实际发生的交易或事项所形成。只有过去实际发生的交易或事项才能增加或者减少企业的资产。不能根据谈判中的交易或者计划中的经济业务来确认一笔资产。

资产的定义是会计核算中据以确认资产的依据。确认为资产的,可以按照资产进行计量、记录和报告。

企业的资产一般按其流动性,即按照资产变换为现金的能力进行分类,可分为流动资产和非流动资产。

1. 流动资产

流动资产是指可以在一年内或者在超过一年的一个营业周期内变现和耗用的资产,主要包括下列项目:

- (1) 库存现金,是指企业的库存现金。
- (2) 银行存款,是指在银行和其他金融机构中的各种存款。
- (3) 交易性金融资产,是指企业为了近期内出售而持有的债权投资、股票投资等金融资产。
- (4) 应收及预付款,包括应收票据、应收账款、预付款项等。
- (5) 存货,是指企业期末在库、在途和在加工中的各种存货的可变现净值。

2. 非流动资产

非流动资产是指计划长期持有且准备在一年内变现的投资,或者是为管理目的而拥有或控制的资产,主要包括以下项目:

(1) 可供出售金融资产,是指企业初始确认时即被指定为可供出售的非衍生金融资产,以及没有划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产、持有至到期投资、贷款和应收款项的金融资产。

(2) 持有至到期投资,是指到期日固定、回收金额固定或可确定,且企业有明确意图和能力持有至到期的非衍生金融资产。

(3) 长期股权投资,是指企业持有的对其子公司、联营企业和合营企业的长期股权投资。

(4) 投资性房地产,是指为赚取租金或资本增值,或两者兼有而持有的房地产。投资性房地产应当能够单独计量和出售。

(5) 固定资产,是指为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的、使用寿命超过一个会计年度的有形资产,主要有房屋、建筑物、机器设备、运输设备等。

(6) 无形资产,是指由企业拥有或控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产,主要有专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权等。

(7) 其他资产,是指除上述流动资产和非流动资产以外的资产,如长期待摊费用、其他长期资产等。

二、负债

负债是指因企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。在符合负债定义的基础上,同时满足以下条件时应确认为负债:

- (1) 与该义务有关的经济利益很可能流出企业;
- (2) 未来流出的经济利益的金额能够可靠计量。

按照定义,负债具有以下特征:

(1) 负债是企业承担的现时义务。所谓现时义务,是指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或者事项形成的义务不属于现时义务,不应当确认为负债。

(2) 负债预期会导致经济利益流出企业。在履行现时义务清偿负债时,导致经济利益流出企业的形式多种多样,如以现金或实物资产形式偿还、以提供劳务形式偿还、将负债转为资本,等等。

(3) 负债是由企业过去的交易或者事项形成的。即只有过去的交易或者事项才形成负债,企业将在未来发生的承诺、签订的合同等交易或者事项,不形成负债。

负债也可按其流动性分类,一般分为以下两类:

(1)流动负债。流动负债是指应在一年内或者在超过一年的一个营业周期内偿还的债务,包括短期借款、应付账款、应付票据、应付职工薪酬、应付利润、预收账款、其他应付款等。

(2)非流动负债。非流动负债是指应在一年以上,或者在超过一年的一个营业周期以上偿还的债务,包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

三、所有者权益

所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。

所有者权益具有以下特点:

(1)所有者权益是投资人对企业净资产的要求权,这种要求权是受企业总资产和总负债变动的影响而增减变动的。

(2)所有者权益包括所有者以其出资额分享企业利润的权利,同时,也承担企业的经营风险。

所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。

所有者权益按其构成,可分为以下四个项目:

(1)实收资本(股本)。实收资本(股本)是指企业实际收到投资人投入的资本金。

(2)资本公积。资本公积是指投资人投入或企业由其他来源取得,而归投资人所有,属于公积金性质的资本金。它包括资本溢价或股本溢价,直接计入所有者权益的利得和损失等。资本公积可以按规定的程序转增资本金。

(3)盈余公积。盈余公积是指从企业净利润中提取的公积金,包括法定盈余公积和任意盈余公积,可用于弥补企业以后年度发生的亏损,也可用于转增资本金。

(4)未分配利润。未分配利润是指企业的税后利润按照规定进行分配以后的剩余部分。这部分没有分配的利润留存在企业中,可在以后年度进行分配。

四、收入

收入是指企业在日常活动中形成、会导致所有者权益增加、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

一般而言,收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少,且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。

收入具有以下特征:

(1)收入是在企业的日常活动中形成的。日常活动是指企业为完成其经营目标所从事的经常性活动以及与此相关的活动。有些交易或事项也能为企业带来经济利益,但由于不是在日常活动中产生的,就不属于企业的收入,而应作为利得。例如,出售固定资产所取得的收益不能作为企业的收入。

(2)收入能导致企业所有者权益的增加。与收入相关的经济利益的流入,应当会导致所有者权益的增加。不会导致所有者权益增加的经济利益的流入,不符合收入的定义,不应确认为收入。例如,企业向银行借入款项,虽然也导致了企业经济利益的流入,但是该流入并不能导致所有者权益的增加,只是企业承担了一项现时义务,应将其确认为一项负债。

(3)收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。收入应当会导致经济利益的流

入,从而导致资产的增加。例如,企业销售商品,应当收到现金或者在未来有权收到现金,才表明该交易符合收入的定义。但是,经济利益的流入有时是所有者投入资本的增加所导致的,所有者投入资本的增加不应当确认为收入,而应将其直接确认为所有者权益。

五、费用

费用是指企业在日常活动中发生、会导致所有者权益减少、与所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

根据费用定义,费用的特点是:

(1)费用是企业在日常活动中形成的。费用是企业在销售商品、提供劳务等日常活动中所发生的经济利益的流出。非企业日常活动所形成的经济利益的流出,属于损失。

(2)费用会引起所有者权益的减少。与费用相关的经济利益的流出应当会导致所有者权益的减少,不会导致所有者权益减少的经济利益的流出不符合费用的定义,不应确认为费用。

(3)费用是与所有者分配利润无关的经济利益的总流出。费用的发生应当会导致经济利益的流出,从而导致资产的减少或负债的增加(最终也会导致资产的减少)。其表现形式包括现金或者现金等价物的流出,存货、固定资产和无形资产等的流出或者消耗,等等。企业向所有者分配利润也会导致经济利益的流出,而该经济利益的流出显然属于所有者权益的抵减项目,不应确认为费用。

六、利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润往往是评价企业管理层业绩的一项重要指标,也是投资者等财务报告使用者进行决策时的重要参考。

利润反映的是收入减去费用后的净额,直接计入当年利润的利得和损失等。其中,收入减去费用后的净额反映的是企业日常活动的经营业绩,直接计入当期利润的利得和损失反映的是企业非日常活动的业绩。值得注意的是,直接计入当期利润的利得和损失,是指应当计入当期损益且虽与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关,但最终会引起所有者权益发生增减变动的利得和损失。企业应当严格区分收入与利得以及费用与损失之间的差别。

利润的确认主要依赖于收入和费用以及利得和损失的确认,其金额的确定也主要取决于收入、费用、利得、损失金额的计量。

企业利润通常包括以下项目:

1. 营业利润

营业利润=营业收入-营业成本-营业税金及附加-销售费用-管理费用-财务费用-资产减值损失+公允价值变动收益(-公允价值变动损失)+投资收益(-投资损失)

2. 利润总额

利润总额=营业利润+营业外收入-营业外支出

3. 净利润

净利润=利润总额-所得税费用

会计要素的划分在会计核算中有着重要的作用,它是设置会计科目和账户的基本依据,同时也为会计报表的构成提供了框架。根据上述会计要素的分类,企业常用的会计科目和账户如表 1-1 所示。

表 1-1

主要会计科目

编 号	会计科目名称	编号	会计科目名称
一、资产类			
1001	库存现金	1002	银行存款
1012	其他货币资金	1021	结算备付金
1031	存出保证金	1101	交易性金融资产
1121	应收票据	1122	应收账款
1123	预付账款	1131	应收股利
1132	应收利息	1221	其他应收款
1231	坏账准备	1401	材料采购
1402	在途物资	1403	原材料
1404	材料成本差异	1405	库存商品
1406	发出商品	1407	商品进销差价
1408	委托加工物资	1411	周转材料
1421	消耗性生物资产	1431	贵金属
1461	融资租赁资产	1471	存货跌价准备
1501	持有至到期投资	1502	持有至到期投资减值准备
1503	可供出售金融资产	1511	长期股权投资
1512	长期股权投资减值准备	1521	投资性房地产
1531	长期应收款	1532	未实现融资收益
1601	固定资产	1602	累计折旧
1603	固定资产减值准备	1604	在建工程
1605	工程物资	1606	固定资产清理
1631	油气资产	1632	累计折耗
1701	无形资产	1702	累计摊销
1703	无形资产减值准备	1711	商誉
1801	长期待摊费用	1811	递延所得税资产
1901	待处理财产损益		
二、负债类			
2001	短期借款	2002	存入保证金
2021	贴现负债	2211	应付职工薪酬
2101	交易性金融负债	2221	应交税费
2201	应付票据	2231	应付利息
2202	应付账款	2232	应付股利

续表

编 号	会计科目名称	编号	会计科目名称
2203	预收账款	2241	其他应付款
2401	递延收益	2701	长期应付款
2501	长期借款	2702	未确认融资费用
2711	专项应付款	2901	递延所得税负债
2801	预计负债		
三、所有者权益类			
3001	实收资本(股本)	3103	本年利润
3002	资本公积	3104	利润分配
3101	盈余公积	3201	库存股
四、成本类			
4001	生产成本	4301	研发支出
4101	制造费用	4401	工程施工
4201	劳务成本	4402	工程结算
五、损益类			
5001	主营业务收入	5031	保费收入
5011	年息收入	5041	租赁收入
5021	手续费及佣金收入	5051	其他业务收入
5061	汇兑损益	5111	投资收益
5101	公允价值变动损益	5601	销售费用
5301	营业外收入	5602	管理费用
5401	主营业务成本	5603	财务费用
5402	其他业务成本	5604	勘探费用
5403	营业税金及附加	5701	资产减值损失
5411	利息支出	5711	营业外支出
5421	手续费及佣金支出	5801	所得税费用
5901	以前年度损益调整		

第四节 会计信息质量特征

会计信息质量关系到投资者决策、完善资本市场以及市场经济秩序等重大问题。会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供的高质量会计信息的基本规范,是使财务报告中所提供的会计信息对投资者等使用者决策有用而应具备的基本特征,根据基本准则规定,它包括可

靠性、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。其中,可靠性、相关性、可理解性和可比性是会计信息的首要质量要求,也是企业财务报告中所提供的会计信息应具备的基本质量特征;实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性是会计信息的次级质量要求,是对可靠性、相关性、可理解性和可比性等首要质量要求的补充和完善,尤其是在对某些特殊交易或者事项进行处理时,需要根据这些质量要求来把握其会计处理原则。另外,及时性还是会计信息相关性与可靠性的制约因素,企业需要在相关性与可靠性之间寻求一种平衡,以确定信息及时披露的时间。

1. 可靠性

可靠性要求企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、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。可靠性是高质量会计信息的重要基础和关键所在,如果企业以虚假的经济业务进行确认、计量、报告,则属于违法行为,不仅会严重损害会计信息质量,而且会误导投资者、干扰资本市场,导致会计秩序混乱。为了贯彻可靠性的要求,企业应当做到以下几点:

(1)以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量,将符合会计要素定义及其确认条件的资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等如实反映在财务报表中,不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行确认、计量和报告。

(2)在符合重要性和成本效益原则的前提下,保证会计信息的完整性,其中包括应当编制的报表及其附注内容等应当保持完整,不能随意遗漏或者减少应予披露的信息,与使用者决策相关的有用信息都应当充分披露。

(3)财务报告中的会计信息应当是中立的、无偏的。如果企业在财务报告中为了达到事先设定的结果或效果,通过选择或列示有关会计信息以影响决策和判断,则这样的财务报告信息就不是中立的。

2. 相关性

相关性要求企业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作出评价或者预测。

会计信息是否有用、是否具有价值,关键是看其与使用者的决策需要是否相关、是否有助于决策或者提高决策水平。相关的会计信息应当能够有助于使用者评价企业过去的决策,证实或者修正过去的有关预测,因而具有反馈价值。相关的会计信息还应当具有预测价值,有助于使用者根据财务报告所提供的会计信息预测企业未来的财务状况、经营成果和现金流量。

会计信息质量的相关性要求是以可靠性为基础的,两者之间是统一的且并不矛盾,不应将两者对立起来。也就是说,会计信息要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。

3. 可理解性

可理解性要求企业提供的会计信息应当清晰明了,便于投资者等财务报告使用者的理解和使用。

企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用,而要让使用者有效使用会计信息,就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对决策有用的信息的要求。投资者等财务报告使用者通过阅读、分析、使用财务报告信息,能够了解企业的过去和现状,以及企业净资产或企业价值的变化