



新世纪

新世纪高职高专会计与电算化会计类课程规划教材
山东省特色专业建设项目成果教材

财务会计实务

CAIWU KUAIJI SHIWU

新世纪高职高专教材编审委员会 组编
主 编 孙丽雅



大连理工大学出版社
DALIAN UNIVERSITY OF TECHNOLOGY PRESS



新世纪高职高专会计与电算化会计类课程规划教材
山东省特色专业建设项目成果教材

财务会计实务

CAIWU KUAIJI SHIWU

新世纪高职高专教材编审委员会 组编

主 编 孙丽雅

副主编 王洪丽 刘 洁



大连理工大学出版社
DALIAN UNIVERSITY OF TECHNOLOGY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

财务会计实务 / 孙丽雅主编. — 大连 : 大连理工大学出版社, 2012.1(2014.12 重印)

新世纪高职高专会计与电算化会计类课程规划教材
ISBN 978-7-5611-6702-1

I. ①财… II. ①孙… III. ①财务会计—高等职业教育—教材 IV. ①F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 004877 号

大连理工大学出版社出版

地址:大连市软件园路 80 号 邮政编码:116023

发行:0411-84708842 邮购:0411-84708943 传真:0411-84701466

E-mail:dutp@dutp.cn URL:<http://www.dutp.cn>

大连理工印刷有限公司印刷 大连理工大学出版社发行

幅面尺寸:185mm×260mm 印张:18.5 字数:426 千字

印数:4101~5000

2012 年 1 月第 1 版

2014 年 12 月第 3 次印刷

责任编辑:雷春雨

责任校对:朱冰冰

封面设计:张莹

ISBN 978-7-5611-6702-1

定 价:36.50 元

我们已经进入了一个新的充满机遇与挑战的时代,我们已经跨入了 21 世纪的门槛。

20 世纪与 21 世纪之交的中国,高等教育体制正经历着一场缓慢而深刻的革命,我们正在对传统的普通高等教育的培养目标与社会发展的现实需要不相适应的现状作历史性的反思与变革的尝试。

20 世纪最后的几年里,高等职业教育的迅速崛起,是影响高等教育体制变革的一件大事。在短短的几年时间里,普通中专教育、普通高专教育全面转轨,以高等职业教育为主导的各种形式的培养应用型人才的教育发展到与普通高等教育等量齐观的地步,其来势之迅猛,发人深省。

无论是正在缓慢变革着的普通高等教育,还是迅速推进着的培养应用型人才的高职教育,都向我们提出了一个同样的严肃问题:中国的高等教育为谁服务,是为教育发展自身,还是为包括教育在内的大千社会?答案肯定而且唯一,那就是教育也置身其中的现实社会。

由此又引出高等教育的目的问题。既然教育必须服务于社会,它就必须按照不同领域的社会需要来完成自己的教育过程。换言之,教育资源必须按照社会划分的各个专业(行业)领域(岗位群)的需要实施配置,这就是我们长期以来明乎其理而疏于力行的学以致用问题,这就是我们长期以来未能给予足够关注的教育目的问题。

众所周知,整个社会由其发展所需要的不同部门构成,包括公共管理部门如国家机构、基础建设部门如教育研究机构和各种实业部门如工业部门、商业部门,等等。每一个部门又可作更为具体的划分,直至同它所需要的各种专门人才相对应。教育如果不能按照实际需要完成各种专门人才培养的目标,就不能很好地完成社会分工所赋予它的使命,而教育作为社会分工的一种独立存在就应受到质疑(在市场经济条件下尤其如此)。可以断言,按照社会的各种不同需要培养各种直接有用人才,是教育体制变革的终极目的。

随着教育体制变革的进一步深入,高等院校的设置是否会同社会对人才类型的不同需要一一对应,我们姑且不论。但高等教育走应用型人才培养的道路和走研究型(也是一种特殊应用)人才培养的道路,学生们根据自己的偏好各取所需,始终是一个理性运行的社会状态下高等教育正常发展的途径。

高等职业教育的崛起,既是高等教育体制变革的结果,也是高等教育体制变革的一个阶段性表征。它的进一步发展,必将极大地推进中国教育体制变革的进程。作为一种应用型人才培养的教育,它从专科层次起步,进而应用本科教育、应用硕士教育、应用博士教育……当应用型人才培养的渠道贯通之时,也许就是我们迎接中国教育体制变革的成功之日。从这一意义上说,高等职业教育的崛起,正是在为必然会取得最后成功的教育体制变革奠基。

高等职业教育还刚刚开始自己发展道路的探索过程,它要全面达到应用型人才培养的正常理性发展状态,直至可以和现存的(同时也正处在变革分化过程中的)研究型人才培养的教育并驾齐驱,还需要假以时日;还需要政府教育主管部门的大力推进,需要人才需求市场的进一步完善发育,尤其需要高职教学单位及其直接相关部门肯于做长期的坚忍不拔的努力。新世纪高职高专教材编审委员会就是由全国 100 余所高职高专院校和出版单位组成的旨在以推动高职高专教材建设来推进高等职业教育这一变革过程的联盟共同体。

在宏观层面上,这个联盟始终会以推动高职高专教材的特色建设为己任,始终会从高职高专教学单位实际教学需要出发,以其对高职教育发展的前瞻性的总体把握,以其纵览全国高职高专教材市场需求的广阔视野,以其创新的理念与创新的运作模式,通过不断深化的教材建设过程,总结高职高专教学成果,探索高职高专教材建设规律。

在微观层面上,我们将充分依托众多高职高专院校联盟的互补优势和丰裕的人才资源优势,从每一个专业领域、每一种教材入手,突破传统的片面追求理论体系严整性的意识限制,努力凸现高职教育职业能力培养的本质特征,在不断构建特色教材建设体系的过程中,逐步形成自己的品牌优势。

新世纪高职高专教材编审委员会在推进高职高专教材建设事业的过程中,始终得到了各级教育主管部门以及各相关院校相关部门的热忱支持和积极参与,对此我们谨致深深谢意,也希望一切关注、参与高职教育发展的同道朋友,在共同推动高职教育发展、进而推动高等教育体制变革的进程中,和我们携手并肩,共同担负起这一具有开拓性挑战意义的历史重任。

新世纪高职高专教材编审委员会

2001 年 8 月 18 日

前 言

《财务会计实务》是新世纪高职高专教材编审委员会组编的会计与电算化会计类课程规划教材之一,是山东省特色专业建设项目成果教材。

本教材是依据2006年2月15日财政部颁布和修订的《企业会计准则》,并结合高职高专会计专业教学特点编写而成的。

财务会计是高职高专会计专业、税务专业、审计专业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要掌握理论知识,又要掌握岗位操作技能。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顺序讲授的传统,按实际会计工作中的具体业务活动分岗位讲授,以岗位职责、工作任务、岗位业务核算程序为依托,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。该种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。

本教材共分十四个项目,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。

本教材由山东省工会管理干部学院孙丽雅任主编,山东省工会管理干部学院王洪丽、刘洁任副主编,山东省工会管理干部学院白玲、辛宇、鞠永强、吴东丽、胡美玲参与了教材的编写。具体分工如下:项目一由孙丽雅、白玲编写,项目二、项目三、项目



四由王洪丽编写,项目五由辛宇编写,项目六、项目十四由吴东丽编写,项目七、项目十一由孙丽雅编写,项目八、项目九、项目十由刘洁编写,项目十二由鞠永强编写,项目十三由胡美玲编写。孙丽雅负责设计全书的框架,拟定编写大纲并对全书进行统稿。

本教材在编写过程中,参阅了国内同行的有关论著,在此致以诚挚的谢意。

本教材是对会计类教材进行项目化改革的一次探索,由于编写时间仓促,疏漏之处在所难免,恳请同行、专家和广大读者批评指正。

所以意见和建议请发往:dutpgz@163.com

欢迎访问我们的网站:<http://www.dutpbook.com>

联系电话:0411-84707492 84706104

编 者

2012年1月



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 会计信息质量要求	6
模块四 会计要素与计量原则	8
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	15
模块三 银行存款的核算	20
模块四 其他货币资金的核算	32
模块五 外币业务的核算	36
项目三 往来结算岗位	41
模块一 往来结算岗位概述	41
模块二 应收及预付款项的核算	42
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	68
项目四 存货核算岗位	72
模块一 存货核算岗位概述	72
模块二 存货概述	73
模块三 原材料的核算	80
模块四 周转材料的核算	87
模块五 委托加工物资的核算	91
模块六 存货清查的核算	93
模块七 存货减值的核算	95
项目五 固定资产核算岗位	101
模块一 固定资产核算岗位概述	101
模块二 固定资产概述	102
模块三 固定资产取得的核算	106
模块四 固定资产折旧的核算	110
模块五 固定资产后续支出的核算	114
模块六 固定资产处置的核算	116

模块七	固定资产清查的核算	117
模块八	固定资产减值的核算	119
项目六	无形资产和其他资产核算岗位	121
模块一	无形资产的核算	121
模块二	其他资产的核算	132
项目七	职工薪酬核算岗位	135
模块一	职工薪酬核算岗位概述	135
模块二	职工薪酬概述	136
模块三	货币性职工薪酬的核算	138
模块四	非货币性职工薪酬的核算	146
模块五	辞退福利的核算	148
项目八	筹资核算岗位	151
模块一	筹资核算岗位概述	151
模块二	筹资概述	151
模块三	债务资本筹资的核算	152
模块四	权益资本筹资的核算	157
项目九	投资核算岗位	164
模块一	投资核算岗位概述	164
模块二	投资概述	165
模块三	交易性金融资产的核算	166
模块四	持有至到期投资的核算	169
模块五	可供出售金融资产的核算	173
模块六	长期股权投资的核算	175
项目十	财务成果岗位	185
模块一	财务成果岗位概述	185
模块二	财务成果概述	187
模块三	收入的核算	187
模块四	费用的核算	201
模块五	利润的核算	205
模块六	所得税的核算	210
项目十一	总账报表岗位	216
模块一	总账报表岗位概述	216
模块二	财务报表概述	217
模块三	资产负债表	219
模块四	利润表	228
模块五	现金流量表	234

模块六	所有者权益变动表·····	242
模块七	财务报表附注的披露·····	246
项目十二	特殊岗位——非货币性资产交换·····	251
模块一	非货币性资产交换概述·····	251
模块二	非货币性资产交换的核算·····	252
项目十三	特殊岗位——债务重组·····	265
模块一	债务重组概述·····	265
模块二	债务重组的核算·····	266
项目十四	特殊岗位——借款费用·····	277
模块一	借款费用概述·····	277
模块二	借款费用的核算·····	279
参考文献	·····	286

项目一

总 论

学习目标

知识目标:通过本项目的学习,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,掌握会计信息质量要求、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,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会计报告信息,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,为会计科学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,旨在向企业管理当局提供多种可供选择的、特定的管理信息,以便其作出最佳决策。因此,管理会计又称对内报告会计。

财务会计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。财务会计主要是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。因此,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,自意大利商人在中世纪发明复式簿记以来,它已盛行 500 多年。财务会计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,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”。

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作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”。

三、财务会计的目标

财务会计的目标就是通过财务会计报告(又称财务报告,下同)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,有助于财务会计报告使用者作出经济决策。财务会计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等有关的会计信息

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等有关的会计信息,帮助财务会计报告使用者作出经济决策,尤其是帮助投资者和债权人作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。财务会计报告使用者所需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甚至企业职工,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会计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《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授权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。

(二)会计法

《中华人民共和国会计法》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,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,分为七章,具体包括: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。

(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形式公布;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,于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,于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。在新会计准则体系中,基本准则是纲,处于第一层次,是“准则的准则”。基本准则对38个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。具体准则共有38项,基本涵盖了各类企业的主要经济业务。38项具体准则如表1-1所示。

表 1-1 38 项具体准则

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

3. 应用指南

在新会计准则体系中,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,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。

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性组织。界定会计主体的目的就是要确立会计核算的范围,明确哪些经济业务活动应当予以确认、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。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、按季、按月份编制财务报表,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、计量和报告选择货币作为计量单位。

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的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。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,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。

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。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 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会计报告使用者的经济决策需要相关,有助于投资者等财务会计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。

会计信息质量的相关性要求,需要企业在确认、计量和报告会计信息的过程中,充分考虑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应当清晰明了,便于投资者等财务会计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,这就要求财务会计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,从而作出科学决策,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,满足会计信息质量的可比性要求,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,附注中应该说明。

(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进行判断,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同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。