



高等教育“十二五”规划教材

财务会计

武文 主编
杨晚星 王卫东 关永娟 副主编



北京交通大学出版社
<http://www.bjtup.com.cn>

高等教育“十二五”规划教材

财 务 会 计

武 文 主 编

杨晚星 王卫东 关永娟 副主编

北京交通大学出版社

· 北京 ·

内 容 简 介

财务会计是会计学等本专科专业学生的主干专业课程之一，它在内容上是对会计学原理的概括与深化，是继会计学基础课程开设后的第一门会计类主干专业课程。本书在内容处理上，遵循适度、强化基础、突出应用性的原则，总体上具有简明实用的特点，适合作为教材及相关培训课程使用；在教材体系编排上，力求先易后难、循序渐进，理论与实践相结合，用例题阐述原理。

本书适用于会计学专业学生的课堂教学，同时也可供企业经济管理人员，尤其是会计人员培训和自学之用。本书是学生在学完基础会计，掌握了会计的基本理论、基本方法之后，对财务会计理论和方法的进一步深化。

版权所有，侵权必究。

图书在版编目（CIP）数据

财务会计 / 武文主编. — 北京：北京交通大学出版社，2015.2
（高等教育“十二五”规划教材）
ISBN 978-7-5121-2210-9

I. ① 财… II. ① 武… III. ① 财务会计-高等学校-教材 IV. ① F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2015）第 031287 号

责任编辑：吴嫦娥 特邀编辑：林 欣

出版发行：北京交通大学出版社 电话：010-51686414

北京市海淀区高粱桥斜街 44 号 邮编：100044

印刷者：北京交大印刷厂

经 销：全国新华书店

开 本：185×260 印张：18.5 字数：462 千字

版 次：2015 年 2 月第 1 版 2015 年 2 月第 1 次印刷

书 号：ISBN 978-7-5121-2210-9/F·1476

印 数：1 ~ 2 000 册 定价：39.00 元

本书如有质量问题，请向北京交通大学出版社质监组反映。对您的意见和批评，我们表示欢迎和感谢。

投诉电话：010-51686043，51686008；传真：010-62225406；E-mail: press@bjtu.edu.cn。

前 言

财务会计作为现代会计的两大分支之一，以《会计法》和《企业会计准则》为依据，以满足会计信息使用者的决策需要为目标，向外部信息使用者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。本书是在新《企业会计准则》颁布后，我国企业会计业务及其核算方法、核算规则都发生深刻变化，亟待广大财会人员掌握的背景下，在总结会计教学实践经验的基础上，根据最新的会计准则，为适应专业教学而编写的教材。

《财务会计》是会计、管理、金融和审计等专业的必修课程，同时也是一门专业性和实战性都很强的课程，设置的目的是让学生全面掌握工商企业经济业务的会计核算方法，提高学生的会计专业课程的理论水平和实践能力，培养学生的会计职业素养，使学生能胜任基本的会计工作岗位。

本书由武文主编，杨晚星、王卫东、关永娟担任副主编，闫岩、丁洁、郑小丽、李琳娜和林侠担任参编。具体分工如下：本书第1章由丁洁编写；第2、3、4章由杨晚星编写；第5、6章由关永娟编写；第7章由闫岩编写；第8、9章由武文编写；第10章由王卫东编写；第11章由郑小丽编写；第12章由李琳娜编写；第13章由林侠编写。

为方便教师教学，本书配有教学课件与业务练习题答案，教师可从出版社网站（<http://www.bjtup.com.cn>）下载，或发邮件至 cbswce@jg.bjtu.edu.cn 索取。

在本书的编写过程中，我们查阅了大量的文献资料，参阅了很多国内外优秀的教材、著作等资料，在此对原作者表示由衷的感谢！

尽管做了非常多的努力，但是由于理论水平有限，书中难免有错漏及不足之处，敬请广大读者批评指正。

编 者

2014年11月

目 录

第1章 总论	(1)
1.1 财务会计概述	(1)
1.2 会计的基本假设	(6)
1.3 会计计量属性	(8)
1.4 财务报告要素	(10)
第2章 货币资金	(15)
2.1 现金	(15)
2.2 银行存款	(20)
2.3 其他货币资金	(26)
第3章 应收及预付款项	(32)
3.1 应收票据	(32)
3.2 应收账款	(35)
3.3 预付账款和其他应收款	(39)
第4章 存货	(43)
4.1 存货概述	(43)
4.2 存货的计量	(45)
4.3 原材料	(52)
4.4 委托加工物资	(59)
4.5 周转材料	(61)
4.6 库存商品	(65)
4.7 存货的清查	(67)
4.8 存货的期末计量	(70)
第5章 投资	(79)
5.1 投资概述	(79)
5.2 交易性金融资产	(80)
5.3 持有至到期投资	(83)
5.4 可供出售金融资产	(92)
5.5 长期股权投资	(99)
第6章 固定资产	(117)
6.1 固定资产概述	(117)
6.2 固定资产的初始计量	(120)
6.3 固定资产折旧	(127)
6.4 固定资产后续支出	(133)
6.5 固定资产处置	(136)

6.6	固定资产清查和期末计量	(139)
第7章	无形资产及其他资产	(142)
7.1	无形资产	(142)
7.2	其他资产	(154)
第8章	负债	(157)
8.1	流动负债	(157)
8.2	非流动负债	(182)
第9章	所有者权益	(192)
9.1	实收资本	(192)
9.2	资本公积	(197)
9.3	留存收益	(199)
第10章	收入	(204)
10.1	收入概述	(204)
10.2	收入的确认与计量	(205)
第11章	费用	(228)
11.1	费用概述	(228)
11.2	营业成本	(233)
11.3	营业税金及附加	(234)
11.4	营业外支出	(234)
11.5	资产减值损失	(235)
11.6	期间费用	(235)
第12章	利润	(240)
12.1	利润概述	(240)
12.2	利润的结转和分配	(241)
第13章	财务报告	(247)
13.1	财务报告概述	(247)
13.2	资产负债表	(253)
13.3	利润表	(262)
13.4	现金流量表	(267)
13.5	所有者权益变动表	(277)
13.6	附注	(277)
13.7	会计报表分析	(278)
参考文献		(288)

第 1 章

总 论

1.1 财务会计概述

1.1.1 财务会计的含义和特点

会计是以货币计量为基本形式,应用一整套专门方法,对经济活动的全过程进行核算和监督,为相关各方提供决策所需财务信息的业务系统。财务会计是会计的一个分支,是把会计的基本原理和基本方法具体应用到企业这一特定部门的专业会计。财务会计作为对外报告会计,其功能是向企业外部使用者提供有利于其决策的财务信息。为了保证所提供的信息真实、公允,就产生了《企业会计准则》。财务会计是依据企业会计准则,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。

作为现代会计的一个重要组成部分,财务会计主要是运用簿记系统的专门方法,以通用的会计原则为指导,对企业的资金运动进行反映和控制,旨在为投资者、所有者、债权人提供会计信息的对外报告会计。财务会计必须按照一定的程序和一般公认的会计原则、会计准则对日常经济业务进行处理。财务会计主要通过定期编制会计报表,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,使其能够及时地、准确地了解企业的生产经营情况,能够对企业的经营情况作出准确判断,以保证其自身的利益。与管理会计相比,财务会计有以下 4 个方面的特征。

1. 财务会计以财务报告为工作核心

财务会计作为一个会计信息系统,是以会计报表作为最终成果。会计信息最终是通过会计报表反映出来。因此,财务报告是会计工作的核心。现代财务会计所编制的会计报表是以公认会计原则为指导而编制的通用会计报表,并把会计报表的编制放在最突出的地位。而管理会计并不把编制会计报表作为主要目标,只是为企业的经营决策提供有选择的或特定的管理信息,其业绩报告也不对外公开发表。

2. 财务会计主要满足外部信息使用者的信息需求

财务会计以会计准则为指南,编制并对外披露包括企业外部和内部的信息使用者所需要的财务报告,目的是向这些用户综合反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,以便作出明智的投资决策、信贷决策,制定有效的监管政策等。而相对于财务会计,管理会计则是出

于企业内部管理的目的，编制并对内呈报企业内部管理所需要的信息，如有关成本费用控制的信息，有关预算执行情况的信息，有关业绩差异的信息等，目的是向企业内部的各个管理层提供管理活动中与成本控制、预算执行、绩效评价等有关的信息，以便企业的管理当局提升管理水平，完善制度建设，提高生产和经营绩效。

3. 财务会计必须遵守会计的法律、法规，采用标准化的程序和方法

财务会计和管理会计是会计学科的两分支。财务会计的系统结构主要由确认、计量、记录、报告和表外信息披露等程序或环节构成。财务会计的处理程序和最终编制的财务报告都必须符合公认会计原则、企业会计准则或相应的规范。管理会计信息的加工并没有一个特定的系统结构和模式。一切来自企业经济活动的信息只有符合这些标准和方法后，才能进入财务会计这个经济信息系统进行加工和处理，最终在财务报表中进行确认或在表外进行披露。

4. 财务会计具备信息质量特征

会计信息质量特征是指在给定的会计目标前提下，会计信息应当达到的质量要求，以最大限度地提高会计信息的有用性。不同的会计信息使用者各自面临的问题不同，解决问题的方式和方法不同，因而在建立会计信息体系时，必须充分考虑这些特点，保证会计信息的相关性，辅助信息使用者作出决策。

1.1.2 财务会计的目标

我国财务会计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的履行情况，有助于财务报告使用者作出经济决策。其主要包括以下两个方面的内容。

1. 向财务报告使用者提供决策有用的信息

企业编制财务报告的主要目的是为了满足不同财务报告使用者的信息需要，有助于财务报告使用者作出经济决策。因此，向财务报告使用者提供决策有用的信息是财务报告的基本目标。如果企业在财务报告中提供的会计信息与使用者的决策无关，没有使用价值，那么财务报告就失去了其编制的意义。

根据向财务报告使用者提供决策有用的信息这一目标要求，财务报告所提供的会计信息应当如实反映企业所拥有或控制的经济资源、对经济资源的要求权，以及经济资源要求权的变化情况；如实反映企业的各项收入、费用、利得和损失的金额及其变动情况；如实反映企业各项经营活动、投资活动、筹资活动等所形成的现金流入和现金流出情况等，从而有助于现在的或潜在的投资者、债权人及其他使用者，能够正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力和营运效率等；有助于使用者根据相关会计信息作出理性的投资和信贷决策；有助于使用者评估与投资有关的未来现金流量的金额、时间和风险等。

2. 反映企业管理层受托责任的履行情况

在现代公司制度下，企业所有权和经营权相分离，企业管理层是受委托人委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。尤其是企业投资者和债权人等，需要及时

或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受托责任的履行情况和业绩情况，并决定是否需要调整投资或信贷政策，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，以有助于评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

1.1.3 财务会计信息的质量特征

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求，是使财务报告中所提供的会计信息对投资者等信息使用者决策有用应具备的基本特征，它主要包括可靠性、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。

1. 可靠性

可靠性要求企业应当以实际发生的交易或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会计要素及其他相关信息，保证会计信息真实可靠和内容完整。

会计信息要有用，必须以可靠为基础，如果财务报告所提供的会计信息不可靠，就会对投资者等使用者的决策产生误导甚至带来损失。为了贯彻可靠性要求，企业应当做到以下3点。

(1) 以实际发生的交易或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告中。

(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，其中包括编制的报表及其附注内容等应保持完整，不能随意遗漏或减少应予披露的信息。

(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，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、现在或未来的情况作出评价或预测。

会计信息是否有用、是否具有价值，关键看其与使用者的决策需要是否相关，是否有助于决策或提高决策水平。相关的会计信息应当有助于使用者评价企业过去的决策，证实或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、经营结果和现金流量。例如，区分收入和利得、费用和损失，区分流动资产和非流动资产、流动负债和非流动负债，以及适度引入公允价值等，都可以提高会计信息的预测价值，进而提升会计信息的相关性。

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，会计信息在可靠的前提下，应尽可能地做到相关，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理解和使用。

企业编制财务报告、提供会计信息的目的是使用，而要想让使用者有效使用会计信息，就应当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决策有用信息的要求。

会计信息是一种专业性较强的信息，在强调会计信息的可理解性要求的同时，还应假定使用者具有一定的有关企业经营活动和会计方面的知识，并且愿意付出努力去研究这些信息。对于某些复杂的信息，如交易本身较为复杂或会计处理较为复杂，但如果是与使用者的经济决策相关，企业就应当在财务报告中充分披露。

4. 可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比，主要包括以下两层含义。

(1) 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、客观地评价过去和预测未来，从而作出决策，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相似的交易或事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。但是，满足会计信息可比性要求，并非表明企业不能变更会计政策，如果按照规定或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。

(2) 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的财务状况、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相似的交易或事项，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。

5. 实质重于形式

实质重于形式要求企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，不仅仅以交易或事项的法律形式为依据。

企业发生的交易或事项在多数情况下，其经济实质和法律形式是一致的。但在有些情况下，会出现不一致。例如，以融资租赁方式租入的资产，虽然在法律形式上企业并不拥有其所有权，但是由于租赁合同中规定的租赁期相当长，往往接近于该资产的使用寿命；租赁期结束时承租企业有优先购买该资产的选择权；在租赁期内承租企业有权支配资产并从中受益等，从其经济实质来看，企业能够控制融资租入资产所创造的未来经济利益，在会计确认、计量和报告上就应当将以融资租赁方式租入的资产视为企业的资产，列入企业的资产负债表。

6. 重要性

重要性要求企业提供的会计信息应当反映与企业的财务状况、经营成果和现金流量有关的所有重要交易或事项。

在实务中，如果某会计信息的省略或错报会影响投资者等财务报告使用者据此作出决策的，该信息就具有重要性。重要性的应用需要依赖职业判断，企业应当根据其所处环境和实际情况，从项目的性质和金额两方面加以判断。

7. 谨慎性

谨慎性要求企业对交易或事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎，不应高

估资产或收益、低估负债或费用。

在市场经济环境下,企业的生产经营活动面临着许多风险和不确定性,如应收款项的可收回性、固定资产的使用寿命、无形资产的使用寿命、售出存货可能发生的退货或返修等。会计信息质量的谨慎性要求,需要企业在面临不确定性因素的情况下作出职业判断时,应当保持应有的谨慎,充分估计各种风险和损失,既不高估资产或收益,也不低估负债或费用。例如,要求企业对可能发生的资产减值损失计提资产减值准备、对售出商品可能发生的保修义务等确认预计负债等,就体现了会计信息质量的谨慎性要求。

8. 及时性

及时性要求企业对于已经发生的交易或事项,应当及时进行确认、计量和报告,不得提前或延后。

会计信息的价值在于帮助所有者或其他方面作出经济决策,具有时效性。即使是可靠、相关的会计信息,如果不及时提供,就失去了时效性,对于使用者的效用就大大降低,甚至不再具有实际意义。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性,首先要求及时收集会计信息,即在经济交易或事项发生后,及时收集整理各种原始单据或凭证;其次要求及时处理会计信息,即按照会计准则的规定,及时对经济交易或事项进行确认或计量,并编制财务报告;最后要求及时传递会计信息,即按照国家规定的有关时限,及时地将编制的财务报告传递给财务报告使用者,便于其及时使用和决策。

1.1.4 财务会计信息使用者

一个企业必须发布各种各样的会计信息,以满足信息使用者的需求,这些会计信息要求因企业的规模、是否由公众持股和管理政策等而有所不同。有些会计信息的需求可能是由法律规定的,有些会计信息要求是由于实际需要而产生的。总体来说,会计信息需求来自企业内部和外部两个方面,它们分别是会计信息的内部和外部使用者。

1. 会计信息的内部使用者

一个企业组织的各级管理部门为了完成职责都需要信息,无论是负责完成全公司目标的最高级管理部门,还是负责完成一项具体目标的某个经营管理部门都是如此。会计信息内部使用者包括董事长、首席执行官、首席财务官、副董事长、经营部门经理、分厂经理、分部经理、生产线主管等。与外部的信息需要对比,向内部报送的会计信息显然具有较多的“自由性”。因此,设计满足企业经营管理需要的会计信息系统,比设计外部报表面临着更大的困难。

2. 会计信息的外部使用者

1) 股东

企业的股东最关心公司的经营,他们需要评价过去和预测未来。有关年度财务报告是满足这些需求的最重要手段,季度财务报告、半年度财务报告也是管理部门向股东报告的重要形式。向股东提供这些报告是会计信息系统的传统职责,股东借助于财务报告反映的常规信息,获得有关股票交易和股利支付的情况,从而作出决策。

2) 债权人

企业债权人对公司的信誉、偿债能力和企业的未来发展是非常关心的。公司的财务报告

是这些信息的一个重要来源。债权人需要的有关借贷业务的常规信息，是通过与借款单位的会计信息交换得来的。

3) 政府机构

政府的许多不同机关需要有企业的相关信息。税务机关需要有关公司利润和向国家缴纳税款的信息；社会保障机关需要有关企业缴纳各项社会保障基金的信息；国有企业还必须向国家财政、审计机关提供财务报告，以便接受经济监督；很多外国政府要求经营国际业务的公司报告在其国家内所从事的经济活动信息。

4) 职工

作为一个利益集团，职工个人期望定期收到工资和薪金，并同时得到有关企业为个人提供社会保障的各类基金方面的信息和企业的某些综合性信息。

5) 供应商

企业往往有很多的原材料、产成品或可供销售的商品。采取赊销方式的供应商需要了解客户的有关经营稳定性、信用状况和支付能力等方面的信息。

6) 顾客

在市场经济体制下，企业的顾客可以说是最重要的外部利益集团。顾客对于信息的需要包括有关企业及其产品的信息，如价格、性能和折扣额等。

1.2 会计的基本假设

会计基本假设是会计核算工作赖以存在的前提条件，是企业会计确认、计量和报告的前提，是对会计核算所处的时间和空间环境等所作的合理预设。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。

1.2.1 会计主体

会计主体也称会计实体、会计个体，是指会计核算和监督的特定单位或组织。一般来说，凡拥有独立的资金、自主经营、独立核算收支、盈亏并编制会计报表的单位或组织就构成了一个会计主体。

会计主体这一基本前提要求会计人员只能核算和监督所在主体的经济活动（就企业类主体而言，其经济活动就是所发生的交易或事项，下同），其主要意义是：① 将特定主体的交易与该主体所有者及职工个人的经济活动区分开来；② 将该主体的经济活动与其他单位的经济活动区分开来。从而界定了从事会计工作和提供会计信息的空间范围，同时说明某会计主体的会计信息仅与该会计主体的整体活动和成果相关。

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，在企业集团的情况下，一个母公司拥有若干个子分公司，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，编制合并会计报表。企业集团是会计主体，但通常不是一个独立的法人。

1.2.2 持续经营

一个会计主体（企业）的生产经营过程一般是一个再生产过程，所处的社会经济环境在不断地变化，也会面临发生破产清算的可能。是否会破产清算及何时破产清算是一个未知数，除非有充分的反证明，都将认为它能连续地经营下去。为了建立会计反映和监督的正常秩序和方法，会计建立了的“持续经营”的概念。

持续经营假设是对会计主体经营时间长度的描述，是指作为会计主体的企业单位，在可以预见的将来，会计核算应以既定的经营方针和预定的经营目标继续经营下去，不需破产清算。因而其资产将按预定的目标去使用，如企业购入一台设备，预计使用8年，考虑到该企业会持续经营下去，由此可以假设企业的资产会在持续的生产经营过程中长期发挥作用，即不断地为企业生产成品，直到设备使用寿命的结束，因此该设备损耗掉的价值逐渐地转移到预计使用寿命期间所生产的相关产品的成本中去。同时，其债务也将按发生时承诺的条件去清偿。持续经营假设为会计对象设定了一种运行的状态。在持续经营下，会计主体所持有的资产，将在正常的经营过程中被耗用、出售或转换，而其所承担的债务也将在正常的经营过程中被清偿。

会计正是在持续经营这一前提条件下，才可能进行会计确认和计量，使会计方法和程序建立在非清算的基础之上，解决了财产计价和收益确认的问题，以保持会计信息处理的一致性和稳定性。只有在持续经营的前提下，区分资产和负债成为必要，企业的资产和负债才可能进行会计分期，区分为流动和长期的，并为采用权责发生制奠定基础。

1.2.3 会计分期

会计分期又称会计期间，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。

根据持续经营的基本前提，一个企业将要按当前的规模和状态持续经营下去，最终确定企业的生产经营成果，只能等到一个企业在若干年后歇业的时候核算一次盈亏。但是，企业的生产经营活动和投资决策要求及时了解企业的财务状况与经营成果，不能等到歇业时一次性进行盈亏核算。这就要求会计人员将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，这种人为的分期就是会计分期。

最常见的会计期间是1年，以1年确定的会计期间称为会计年度，即每年的1月1日起至12月31日为一个会计年度，每一个会计年度又具体划分半年度、季度和月度。年度、半年度、季度和月度均按公历起讫日期确定。半年度、季度和月度均称为会计中期。按年度编制的财务会计报告称为年报。为满足人们对会计信息的需要，也要求企业按短于一个完整的会计年度的期间编制财务报告，如要求上市公司每个季度提供一次财务会计报告。

由于会计分期就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，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、预提、待摊等会计处

理方法。

1.2.4 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。在货币计量前提下，企业的会计核算以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外货币为主的企业，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。

在会计核算过程之所以选择货币作为计量单位，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。其他的计量单位，如重量、长度、体积、台、件等，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，会计核算就选择了货币作为计量单位。当然，统一采用货币尺度，也有不利之处，影响财务状况和经营战略、在消费者当中的信誉度、企业的地理位置、企业的技术开发能力，等等。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。

1.3 会计计量属性

会计计量是以数量关系来确定物品或事项之间的内在数量关系，把数额分配到具体事项的过程。即在企业会计核算中对会计对象的内在数量关系加以衡量、计算和确定，使其转化为能用货币表现的财务信息和其他有关的经济信息，以便集中和综合反映企业的财务状况及经营成果。西方会计学界一直流行这样的观点：“会计本身就是一个计量过程”“会计计量是会计系统的核心职能”。美国著名会计学家 K. S. 莫斯特认为，会计计量主要由定量的财产（或属性）和为定量该财产（或属性）所采用的计量尺度两个因素构成。即一个完整的会计计量模式，除计量对象外，还包括计量单位和计量属性两个要素。其中，计量单位是指对计量对象就某一属性进行计量时，具体使用的标准量度，包括名义货币单位和不变购买力货币单位两种；计量属性是指计量客体的特征或外在表现形式，普遍认可的计量属性有历史成本、重置成本、现值、可变现净值、公允价值等。

1.3.1 历史成本

在历史成本计量下，资产按照购置时支付的现金或现金等价物的金额，或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照因承担现时义务而实际收到的款项或资产的金额，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现金等价物的金额计量。

历史成本具有可靠性，并且其计量的实践经验和理论很丰富。但是，成本属性只能反映

资源的存在、反映资源过去和现在用到何处，不能代表可能产生的未来经济利益对资源委托者的报酬。尤其是在物价变动明显时，其可比性、相关性下降，经营业绩和持有收益不能分清，非货币性资产和负债出现会低估，难以真实揭示企业的财务状况。

1.3.2 重置成本

重置成本是指在本期重置或重购持有资本的成本。在重置成本计量下，资产按照现在购买相同或相似资产所需支付的现金或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现金等价物的金额计量。

重置成本这种计量属性能够避免因价格变动的收益虚计，较为客观地评价企业的管理业绩。但重置成本确定较为困难，无法与原持有资产完全吻合，从而影响信息的可靠性；并且重置成本仍然不能消除货币购买力变动的影响，也无法以持有资本的形式解决资本保值问题，使以后的生产能力难以得到补偿。

1.3.3 可变现净值

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、估计的销售费用和相关税费后的金额计量。

可变现净值又称预期脱手价格。这种计量属性能反映预期变现能力，评价企业的财务应变能力，消除费用分摊的主观随意性。可变现净值作为资产的现实价值与决策的相关性较强，但不适用于所有资产，因为它无法反映企业预期使用资产的价值，因而并非所有资产、负债都有变现价值。同时，可变现净值计量属性的缺陷是违背了持续经营假设，即假设企业资源随时处于清算状态。

1.3.4 现值

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。现值计量属性考虑了货币时间价值，与决策的相关性最强，现值计量属性能够体现经管责任的全部要求。然而，由于现值计量基于一系列假设与判断，难以实现“硬”计量，其未来现金流入量现值是不确定的，与决策的可靠性较差。

决策者的决策模式和信息要求决定了会计信息的内容、种类和披露的程度。随着我国在更大范围和更深程度上参与国际经济合作与竞争，现值计量属性必将发挥越来越大的作用。

1.3.5 公允价值

市场以价格为信号传递信息，市场根据不同资产的风险与收益决定其具有不同的交换价格。在存在市场交易价格的情况下，交换价格即为公允价值。因此，市价是所有市场参与者充分考虑了某项资产或负债未来现金流量及其不确定性风险之后所形成的共识，若没有相反

的证据表明所进行的交易是不公正的或非出于自愿的，市场交易价格即为资产或负债的公允价值。

公允价值计量具有较强的相关性。用户通过公允价值信息可以了解企业当前所持有的资产负债的真实价值，从而作出对企业风险及管理业绩的评价。公允价值对于资产，尤其是虚拟资产和软性资产的计量，具有较强的适应性，如“期货”“期权”“远期合约”“互换”等，这些衍生金融工具只产生合约的权利或义务，而交易和事项并未发生。从法律的角度看，由于签约双方之间的报酬与风险已开始转移，为了使会计信息使用者了解正在发生业务的现时信息，以及其对企业未来财务状况和经济活动影响的可能程度，企业运用公允价值能够很好地解决会计对该业务进行确认、计量方面的问题。因为公允价值是理智双方在无干扰情况下，自愿进行交换的价值，其价值的确定并不取决于业务是否发生。因此，会计在任何时候都可以按公允价值对衍生金融工具产生的权利和义务进行计量、反映，并向信息使用者提供信息。

1.4 财务报告要素

会计要素是会计工作的具体对象，是会计用以反映财务状况和确定经营成果的因素。会计要素分为反映财务状况的要素和反映经营成果的要素。反映财务状况的要素是资产、负债、所有者权益；反映经营成果的要素是收入、费用和利润。

1.4.1 反映财务状况的要素

1. 资产

资产是指企业过去的交易或事项形成的、由企业拥有或控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。企业过去的交易或事项包括购买、生产、建造行为或其他交易或事项。预期在未来发生的交易或事项不形成资产。由企业拥有或控制是指企业享有某项资源的所有权，或者虽然不享有某项资源的所有权，但该资源能被企业所控制。预期会给企业带来经济利益是指直接或间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。具体来说，企业从事生产经营活动必须具备一定的物质资源，如货币资金、厂房场地、机器设备、原材料等，这些都是企业从事生产经营的物质基础，都属于企业的资产。此外，像专利权、商标权等不具有实物形态，但却有助于生产经营活动进行的无形资产，以及企业对其他单位的投资等，也都属于资产。

1) 资产的特征

(1) 资产预期会给企业带来经济利益。所谓经济利益，是指直接或间接地流入企业的现金或现金等价物。资产都应能够为企业带来经济利益，如企业可以通过收回应收账款、出售库存商品等直接获得经济利益，也可以通过对外投资以获得股利或参与分配利润的方式间接获得经济利益。按照这一特征，那些已经没有经济价值、不能给企业带来经济利益的项目，就不能继续确认为企业的资产。

(2) 资产是企业所拥有的，或者即使不为企业拥有，也是企业所控制的。一项资源要作为企业资产予以确认，企业应该拥有此项资源的所有权，是可以按照自己的意愿使用或处

置资产。

(3) 资产是由过去的交易或事项形成的。也就是说,资产是过去已经发生的交易或事项所产生的结果,资产必须是现实的资产,而不能是预期的资产。未来交易或事项可能产生的结果不能作为资产确认。

2) 资产的分类

资产按其流动性不同,分为流动资产和非流动资产。

流动资产是指预计在一个正常营业周期中变现、出售或耗用,或者主要为交易目的而持有,或者预计在资产负债表日起1年内(含1年)变现的资产,以及自资产负债表日起1年内交换其他资产或清偿负债的能力不受限制的现金或现金等价物。流动资产主要包括货币资金、交易性金融资产、应收票据、应收账款、预付账款、应收利息、应收股利、其他应收款、存货等。

非流动资产是指流动资产以外的资产,主要包括长期股权投资、固定资产、在建工程、工程物资、无形资产、开发支出等。

长期股权投资是指企业持有的对其子公司、合营企业及联营企业的权益性投资,以及企业持有的对被投资单位不具有控制、共同控制或重大影响,并且在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的权益性投资。

固定资产是指同时具有以下特征的有形资产:①为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的;②使用寿命超过一个会计年度的。

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

2. 负债

负债是指企业过去的交易或事项形成的预期会导致经济利益流出企业的现时义务。现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或事项形成的义务,不属于现时义务,不应当确认为负债。

1) 负债的特征

(1) 负债的清偿预期会导致经济利益流出企业。负债通常是在未来某一时日通过交付资产(包括现金和其他资产)或提供劳务来清偿。例如,企业赊购一批材料,材料已验收入库,但尚未付款,该笔业务所形成的应付账款应确认为企业的负债,需要在未来某一时日通过交付现金或银行存款来清偿。有时,企业可以通过承诺新的负债或转化为所有者权益来了结一项现有的负债,但最终一般都会导致企业经济利益的流出。

(2) 负债是由过去的交易或事项形成的现时义务。也就是说,导致负债的交易或事项必须已经发生。例如,购置货物或使用劳务会产生应付账款(已经预付或是在交货时支付的款项除外),接受银行贷款则会产生偿还贷款的义务。只有源于已经发生的交易或事项,会计上才有可能确认为负债。所谓现时义务,是指企业在现行条件下已承担的义务。对于企业正在筹划的未来交易或事项,如企业的业务计划等,并不构成企业的负债。

2) 负债的分类

负债按其流动性不同,分为流动负债和非流动负债。

流动负债是指预计在一个正常营业周期中清偿,或者主要为交易目的而持有,或者自资产负债表日起1年内(含1年)到期应予以清偿,或者企业无权自主地将清偿推迟至资产