

21世纪会计系列规划教材·致用型

中级财务会计

(第二版)

Intermediate Financial Accounting

陈玉菁 陈颖琼 主编



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press



21世纪会计系列规划教材·致用型

中级财务会计 (第二版)

Intermediate Financial Accounting

陈玉菁 陈颖琼 主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 陈玉菁 陈颖琼 2013

图书在版编目 (CIP) 数据

中级财务会计 / 陈玉菁, 陈颖琼主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2013. 12

(21 世纪会计系列规划教材·致用型)

ISBN 978-7-5654-1333-9

I. 中… II. ①陈… ②陈… 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 (2013) 第 217764 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连日升印刷厂印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm

字数: 515 千字

印张: 23 1/4

2013 年 12 月第 2 版

2013 年 12 月第 2 次印刷

责任编辑: 王 莹

责任校对: 王娟 刘洋 赵楠

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1333-9

定价: 38.00 元

第二版前言

本教材于2010年7月出版后,已在国内很多院校的会计教学中使用,并受到肯定与好评。在此,对选用本教材的读者表示感谢。

本教材第一版的编写虽然是以我国2006年颁布的新会计准则为依据,但是准则在开始实施后,还有很多细则未确定,而近年来财政部陆续编写了企业会计准则解释和企业会计准则讲解等,针对新会计准则实施过程中的具体问题进行了详细解释和讲解,相关内容的会计处理已逐渐明确。为使选用本教材的读者更好地理解 and 掌握新会计准则及其相关变化,在以后的工作中能够融会贯通、学以致用,因此有必要对本教材进行修订。

本次修订在第一版的基础上进行内容的更新和调整,包括各章节的阐述、练习题和案例分析等。修订的主要依据是财政部会计司编写的最新企业会计准则讲解。

本教材的读者对象主要是理工科院校和综合性大学管理类专业学生或非管理类专业但选修管理作为第二学位的本科生。本教材充分考虑理工科院校和综合性大学学生的特点与需求,在重视对相关理论阐述的同时,力求实用性和可操作性。本教材也可作为财会、金融等专业学生用书,以及相关人士了解、学习财务会计的参考书。

修订后的教材依然每一章都配有复习思考题和练习题。为方便教学,本教材配有章后练习题的参考答案和教学用PPT,请登录东北财经大学出版社网站(www.dufep.cn)下载使用。

本教材在修订过程中得到了东北财经大学出版社编辑的大力支持和热情帮助,在此表示感谢。

由于作者水平有限,在本书修订过程中难免出现错误,恳请读者批评指正,以便再次修订时改正。我的邮箱是:chenyujing1011@163.com。

陈玉菁
2013年9月

第一版前言

财务会计是经济管理和经济活动的重要组成部分。2006年2月15日，我国财政部颁布了新的《企业会计准则》，包括1项基本准则和38项具体准则。新会计准则实现了与国际会计准则的实质性趋同，由此，我国会计核算制度发生了巨大的变化。

新会计准则颁布并实施至今，其增加了财务信息的透明度、更具有可比性等效果初步显现。新会计准则已得到国际主要国家和经济体的认可，中国会计准则与国际会计准则已基本具有同等效力。

为了使会计教学能跟上我国会计领域核算制度和方法的全新变化，会计教材能及时反映新会计准则的实质与内涵，以适应新形势下对我国会计人才培养的需要，特编写此书。

在着手编写本书时，我们是遵循这样的思路设计和编写指导思想的：

首先，我们确定了本书的读者对象主要是理工科院校管理类学生，或非管理专业但选修管理作为第二学位的本科生。

理工科院校学生一般都有较扎实的理工基础，长于逻辑思维，并有较强的信息技术知识和能力，所以本书在写作过程中力求突出主题，讲清概念，避免许多繁琐的计算，使学生学以致用，进而喜欢使用，用得其所。

其次，本书编写内容完全依据新会计准则，在章节安排上也基本按照基本准则的顺序编写，但在具体编写时，考虑到理工科院校学生的实际需求，以及课程讲授的循序渐进和易于学生接受等因素，仍按照会计要素进行编排撰写。

最后，本书在注重理论性的同时强调实用性和可操作性。本书文字力求通俗易懂，例题简明扼要。每一章均配有复习思考题、练习题和个案分析。每章练习题的答案公布在东北财经大学出版社的网站上。

本书的主要读者对象是理工科院校管理类学生和非管理类学生，也可作为财会、金融等专业学生的用书，以及相关实务工作者学习财务会计的参考书。

本书在编写过程中得到东北财经大学出版社的大力支持和热情帮助，在此表示感谢。

由于作者水平有限，恳请广大读者指出书中问题与不足之处，以便以后修订时改正。我们的电子邮箱是：chenyujing1011@163.com。

陈玉菁

2010年7月

目 录

第一章 总 论 ⇒1

- 学习目标 /1
- 引 言 /1
- 第一节 会计的作用和财务报告目标 /1
- 第二节 企业会计准则和会计制度 /3
- 第三节 会计基本假设和会计基础 /5
- 第四节 会计信息质量要求和会计要素 /7
- 本章小结 /14
- 本章关键词 /15
- 复习思考题 /15
- 练习题 /16
- 个案分析 /18

第二章 金融资产 ⇒19

- 学习目标 /19
- 引 言 /19
- 第一节 货币资金 /19
- 第二节 应收及预付款项 /31
- 第三节 交易性金融资产 /40
- 第四节 持有至到期投资 /42
- 第五节 可供出售金融资产 /45
- 本章小结 /48
- 本章关键词 /49
- 复习思考题 /49
- 练习题 /49
- 个案分析 /55

第三章 存 货 ⇒57

- 学习目标 /57
- 引 言 /57
- 第一节 存货的初始计量 /57
- 第二节 存货日常核算内容与方法 /61

2 中级财务会计

第三节 存货的期末计量 /72

本章小结 /76

本章关键词 /76

复习思考题 /76

练习题 /77

案例分析 /81

第四章 固定资产 ⇨83

学习目标 /83

引言 /83

第一节 固定资产概述 /83

第二节 固定资产的初始计量 /86

第三节 固定资产的后续计量 /94

第四节 固定资产的处置和清查 /101

本章小结 /104

本章关键词 /104

复习思考题 /104

练习题 /105

案例分析 /109

第五章 投资性房地产 ⇨111

学习目标 /111

引言 /111

第一节 投资性房地产的确认和初始计量 /111

第二节 投资性房地产的后续计量——成本模式 /114

第三节 投资性房地产的后续计量——公允价值模式 /117

本章小结 /121

本章关键词 /121

复习思考题 /121

练习题 /121

案例分析 /125

第六章 无形资产 ⇨127

学习目标 /127

引言 /127

第一节 无形资产的确认和初始计量 /127

第二节 内部研究开发支出的确认和计量 /131

第三节 无形资产的后续计量 /133

第四节 无形资产的处置和报废 /135

本章小结 /137

本章关键词 /137

复习思考题 /137

练习题	/138
个案分析	/142
第七章 长期股权投资	⇨144
学习目标	/144
引 言	/144
第一节 长期股权投资概述	/144
第二节 长期股权投资的初始计量	/146
第三节 长期股权投资的后续计量	/150
本章小结	/159
本章关键词	/160
复习思考题	/160
练习题	/160
个案分析	/165
第八章 负 债	⇨167
学习目标	/167
引 言	/167
第一节 流动负债	/167
第二节 非流动负债	/187
本章小结	/192
本章关键词	/193
复习思考题	/193
练习题	/194
个案分析	/198
第九章 所有者权益	⇨199
学习目标	/199
引 言	/199
第一节 实收资本的核算	/199
第二节 资本公积的核算	/202
第三节 留存收益的核算	/203
本章小结	/207
本章关键词	/207
复习思考题	/208
练习题	/208
个案分析	/211
第十章 收入、费用和利润	⇨213
学习目标	/213
引 言	/213
第一节 收入的核算	/213
第二节 费用的核算	/232

4 中级财务会计

第三节 利润的核算 /235

本章小结 /240

本章关键词 /241

复习思考题 /241

练习题 /241

个案分析 /246

第十一章 所得税 ⇨247

学习目标 /247

引言 /247

第一节 所得税会计概述 /247

第二节 计税基础和暂时性差异 /248

第三节 递延所得税资产及递延所得税负债 /253

第四节 所得税费用的核算 /257

本章小结 /259

本章关键词 /260

复习思考题 /260

练习题 /260

个案分析 /265

第十二章 债务重组 ⇨267

学习目标 /267

引言 /267

第一节 债务重组概述 /267

第二节 债务重组的会计处理 /268

本章小结 /278

本章关键词 /279

复习思考题 /279

练习题 /279

个案分析 /283

第十三章 非货币性资产交换 ⇨285

学习目标 /285

引言 /285

第一节 非货币性资产交换概述 /285

第二节 非货币性资产交换的核算 /288

本章小结 /293

本章关键词 /293

复习思考题 /294

练习题 /294

个案分析 /299

第十四章 会计调整 ⇨300

学习目标 /300

引 言 /300

第一节 会计政策及其变更 /300

第二节 会计估计及其变更 /306

第三节 前期差错及其更正 /309

第四节 资产负债表日后事项 /311

本章小结 /315

本章关键词 /316

复习思考题 /316

练习题 /316

个案分析 /320

第十五章 财务报告 ⇨322

学习目标 /322

引 言 /322

第一节 财务报告概述 /322

第二节 资产负债表 /325

第三节 利润表 /334

第四节 现金流量表 /339

第五节 所有者权益变动表 /346

第六节 财务报告附注 /349

本章小结 /350

本章关键词 /351

复习思考题 /351

练习题 /351

个案分析 /358

主要参考文献 ⇨360

第一章

总 论



学习目标

通过本章学习，要求了解企业财务会计的作用与财务报告的目标；了解企业会计准则和会计制度的内容；掌握会计假设的含义和内容；掌握会计信息质量要求包括的内容；掌握会计要素的定义和确认条件；掌握会计计量属性的概念、构成及应用原则。

引 言

世界上绝大部分工作都是通过各个组织——为实现一个或多个目标而一起工作的人组成的团体来完成的。在工作过程中，组织要运用到各种资源，包括劳动力、原材料、各种服务、房屋以及机器设备等。获得这些资源需要资金支持，也就是说使用资源要支付成本。为了有效地工作，组织中的人需要知道有关资源数量、筹资方式和资源使用结果等方面的信息，而组织外部的各关系人也需要类似的信息来对组织的活动做出判断。会计就是一个提供这些信息的系统。

资料来源 罗伯特·N. 安东尼，等：《会计学教程与案例》[M]。王立彦，等，译。北京：机械工业出版社，2009。

第一节 会计的作用和财务报告目标

一、会计的作用

会计是以货币为主要计量单位，反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。在企业，会计主要反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，并对企业经营活动和财务收支进行监督。会计是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断完善起来的。对于现代会计来说，会计既是企业的一项经济管理活动，也是企业处理经济信息的一个信息系统。会计在社会主义市场经济中的作用，主要包括以下几个方面：

（一）会计有助于提供对决策有用的信息，提高企业的透明度，规范企业行为

企业会计通过其反映职能，提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信

息，是包括投资者和债权人在内的各方面进行决策的依据。

例如，对于作为企业所有者的投资者来说，他们为了选择投资对象、衡量投资风险、作出投资决策，不仅需要了解企业包括毛利率、总资产收益率、净资产收益率等指标在内的盈利能力和发展趋势方面的信息，也需要了解有关企业经营情况方面的信息及其所处行业的信息；对于作为债权人的银行来说，他们为了选择贷款对象、衡量贷款风险、作出贷款决策，不仅需要了解企业包括流动比率、速动比率、资产负债率等指标在内的短期偿债能力和长期偿债能力，也需要了解企业所处行业的基本情况及其在同行业所处的地位；对于作为社会经济管理者的政府部门来说，他们为了制定经济政策、进行宏观调控、配置社会资源，需要从总体上掌握企业的资产负债结构、损益状况和现金流转情况，从宏观上把握经济运行的状况和发展变化趋势。所有这一切，都需要会计提供有助于他们进行决策的信息，通过提高会计信息透明度来规范企业的会计行为。

（二）会计有助于企业加强经营管理，提高经济效益，促进企业可持续发展

企业经营管理水平的高低直接影响着企业的经济效益、经营成果、竞争能力和发展前景，在一定程度上决定着企业的前途和命运。为了满足企业内部经营管理对会计信息的需求，现代会计已经渗透到了企业内部经营管理的各个方面。例如，企业会计通过分析和利用有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信息，可以全面、系统、总括地了解企业的生产经营活动情况、财务状况和经营成果，并在此基础上预测和分析未来发展前景；可以通过发现过去经营活动中存在的问题，找出存在的差距及原因，并提出改进措施；可以通过预算的分解和落实，建立起内部经济责任制，从而做到目标明确、责任清晰、考核严格、赏罚分明。总之，会计通过真实地反映企业的财务信息，参与经营决策，为处理企业与各方面的关系、考核企业管理人员的经营业绩、落实企业内部管理责任奠定了基础，有助于发挥会计工作在加强企业经营管理、提高经济效益方面的积极作用。

二、财务报告的目标

企业会计的目的是通过向企业外部会计信息使用者提供有用的信息，帮助使用者作出相关决策。承担这一信息载体和功能的是企业编制的财务报告，它是会计确认和计量的最终结果，是沟通企业管理层与外部信息使用者之间的桥梁和纽带。因此，财务报告的目标定位十分重要。财务报告目标定位的意义主要表现在两个方面：一是决定财务报告应当向谁提供有用的会计信息，应当保护谁的经济利益；二是决定财务报告所要求的会计信息的质量特征，决定会计要素的确认和计量原则。

通常认为财务报告目标有受托责任观和决策有用观两种，具体观点和内容如下：

（一）反映企业管理层受托责任的履行情况

在受托责任观下，财务报告的目标是反映企业管理层受托责任的履行情况，会计信息更多地强调可靠性，会计计量主要采用历史成本。

在现代公司制下，企业所有权和经营权相分离，企业管理层是受委托人之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（或者以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，尤其是企业投资者和债权人等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,以有助于评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

(二) 向财务报告使用者提供对决策有用的信息

在决策有用观下,财务报告的目标是向财务报告使用者提供对决策有用的信息。会计信息更多地强调相关性,如果采用公允价值等其他计量属性能够提供更加相关的信息的,会较多地采用除历史成本之外的其他计量属性。

企业编制财务报告的主要目的是满足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对决策有用的信息是财务报告的基本目标。

根据向财务报告使用者提供对决策有用的信息这一目标的要求,财务报告所提供的会计信息应当如实反映企业所拥有或者控制的经济资源、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、投资活动和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者潜在的投资者、债权人以及其他使用者正确、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 and 信贷有关的未来现金流量的金额、时间和风险等。

第二节 企业会计准则和会计制度

一、企业会计准则

会计准则是会计行为的标准和会计核算的规范。在社会经济环境的影响下,会计准则会随着会计理论与实践的发展而不断完善。

中国会计准则发展与变革中有三个重要时点。1992年11月30日,我国财政部发布《企业会计准则》,宣告我国会计准则的正式诞生。1997年5月22日,财政部发布我国第一项具体会计准则——《关联方关系及其交易的披露》,之后陆续发布了16项具体准则。2006年2月15日,财政部在对原会计准则做了系统性修改后,发布了新的《企业会计准则》。

新《企业会计准则》由1项基本准则、38项具体准则、企业会计准则应用指南三部分构成。与过去的会计准则相比,新准则从基本准则到具体准则都做了较大的改动,它标志着适应我国市场经济发展要求,与国际惯例趋同的会计准则体系的正式建立,如图1-1所示。

(一) 基本准则

基本准则在整个会计准则体系中起统驭作用,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,会计要素的分类及确认、计量原则等。它是制定具体会计准则的理论依据。同时,基本准则为会计实务中出现的、具体准则尚未规范的新问题提供会计处理依据。

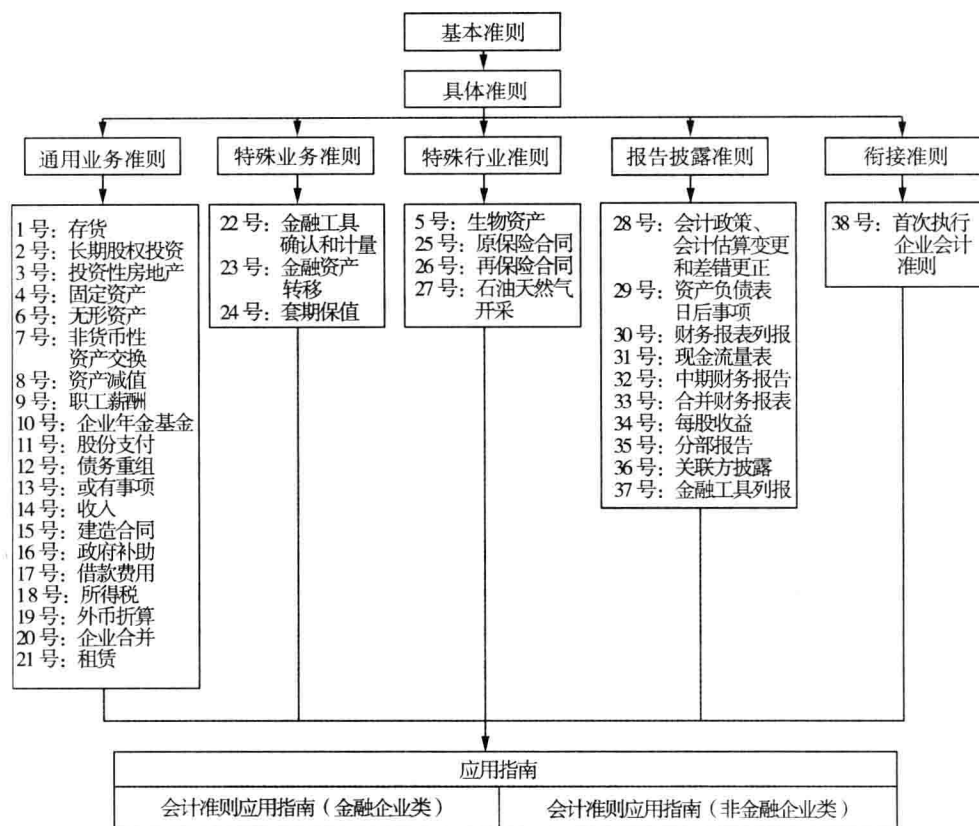


图 1-1 中国企业会计准则体系

（二）具体准则

具体准则是根据《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则——基本准则》等国家有关法律、行政法规的要求，用来规范企业发生的某项或某类具体交易或事项的会计处理。具体准则按照其内容可以分为通用业务准则、特殊业务准则、特殊行业准则、报告披露准则和衔接准则五类。

（三）会计准则应用指南

会计准则应用指南主要包括具体准则的解释、会计科目和主要账务处理等，对执行具体会计准则进行操作性的指导。

我国企业会计准则体系中，基本准则属于部门规章，具体准则、应用指南和解释属于规范性文件。

二、企业会计制度

企业会计制度是指由国家财政部门制定的会计工作所应遵循的规则、方法和程序的总称。企业会计制度的核心是账户设置、会计核算、具体流程及会计核算的具体方法等。我国目前由财政部颁布并仍在实施的会计制度主要有《企业会计制度》和《金融企业会计制度》等。由于我国目前上市公司必须执行新的企业会计准则，其他大多数企业仍然在执行企业会计制度，因此，在企业会计准则体系全面执行前，企业会计制度与企业会计准则并行。企业会计制度与企业会计准则的执行范围及框架是有区别的。表 1-1 描述了我

国企业会计准则全面实施前各类企业应执行的会计制度与会计准则。

表 1-1 企业会计准则体系全面实施前各类企业应执行的会计准则与会计制度

企业类型	应执行的会计制度、会计准则、应用指南、专业核算办法	
上市公司	《企业会计准则》	基本准则
		具体准则
	《企业会计准则应用指南》（非金融类）	
	《企业会计准则应用指南》（金融类）	
经批准执行《企业会计制度》的国有企业	企业会计制度及相关专业会计核算办法、修改前的相关准则及问题解答	
2003 年 1 月 1 日后新设立的国有企业		
外商投资企业		
证券公司	《金融企业会计制度》及《金融企业会计制度——证券公司会计科目和会计报表》	
担保公司	《金融企业会计制度》及《担保企业会计核算办法》	
小企业	《小企业会计准则》	
其他企业	原行业会计制度	

三、小企业会计准则

为了规范小企业会计确认、计量和报告行为，促进小企业可持续发展，发挥小企业在国民经济和社会发展中的重要作用，财政部于 2011 年 10 月颁布了《小企业会计准则》，并要求在我国境内依法设立的，符合工信部、国家统计局、国家发改委和财政部于 2011 年 6 月发布的《中小企业划型标准规定》所规定的小型企业的企业，于 2013 年 1 月 1 日起实施，同日废除于 2004 年 4 月颁布的《小企业会计制度》。

第三节 会计基本假设和会计基础

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、空间环境等所做的合理假定。会计假设包括会计主体、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。为了向财务报告使用者反映企业财务状况、经营成果和现金流量，提供与其决策有用的信息，会计核算和财务报告的编制应当集中于反映特定对象的活动，并将其与其他经济实体区别开来，才能实现财务报告的目标。

在会计主体假设下，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，反映企业本身所从事的各项生产经营活动，明确界定会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。

首先,明确会计主体,才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。在会计工作中,只有那些影响企业本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认、计量和报告,那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认、计量和报告。会计工作中通常所讲的资产、负债的确认,收入的实现,费用的发生等,都是针对特定会计主体而言的。

其次,明确会计主体,才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区分开来。例如,A企业的所有者B所发生的经济交易或者事项是属于B主体所发生的,不应纳入A企业会计核算的范围,但是B投入到A企业的资本或者A企业向B分配的利润,则属于A企业主体所发生的交易或者事项,应当纳入企业会计核算的范围。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体必然是一个会计主体。例如,一个企业作为一个法律主体,应当建立财务会计系统,独立反映其财务状况、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,就企业集团而言,母公司拥有若干子公司,母、子公司虽然是不同的法律主体,但是母公司对子公司拥有控制权。为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,有必要将企业集团作为一个会计主体编制合并财务报表,在这种情况下,尽管企业集团不属于法律主体,但它却是会计主体。再如,由企业管理的证券投资基金、企业年金基金等,尽管不属于法律主体,但属于会计主体,应当对每项基金进行会计确认、计量和报告。

【例1-1】某基金管理有限公司旗下管理15只证券投资基金。对于该公司而言,一方面,公司本身既是法律主体,又是会计主体,需要以公司为主体核算公司的各项经济活动,以反映整个公司的财务状况、经营成果和现金流量;另一方面,各只基金尽管不属于法律主体,但需要单独核算,并向基金持有人定期披露基金的财务状况和经营成果等,因此,每只基金也属于会计主体。

(二) 持续经营

持续经营是指会计主体在可以预见的将来,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。持续经营假设与会计主体假设密切相关,持续经营假设是在会计主体假设之后提出的,为会计的正常活动规定了时间范围。

企业是否持续经营,在会计原则、会计方法的选择上有很大差别。企业会计准则体系是以企业持续经营为前提加以制定和规范的,涵盖了从企业成立到清算(包括破产)的整个期间的交易或者事项的会计处理。如果一个企业在不能持续经营时还假定企业能够持续经营,并仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告的原则与方法,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,会误导会计信息使用者的经济决策。因此,如果判断企业不能持续经营,就应当改变会计核算的原则和方法,并在企业的财务报告中做相应的披露。

(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,并以此结算盈亏,按期编报财务报告,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。

根据持续经营假设,一个企业将按当前的规模和状态持续经营下去,但是,无论是企

业的生产经营决策还是投资者、债权人等的决策都需要及时的信息,因此需要将企业持续的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间,分期确认、计量和报告企业的财务状况、经营成果和现金流量。明确会计分期假设意义重大,由于会计分期,才产生了当期与以前期间、以后期间的差别,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。

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。按照会计惯例,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,一般表现为月度、季度和半年。

(四) 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作为计量单位,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、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,因此,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。例如,某企业拥有银行存款 180 000 元、8 辆卡车和 1 栋办公楼等,但这些数字由于其单位不同,不能简单地进行加总。如果将这些项目用货币形式表示——180 000 元的银行存款,800 000 元的卡车和 60 000 000 元的办公楼,这样就可以进行加总,获得该企业拥有的资产合计数。

二、会计基础

我国企业会计准则规定,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收支时间有时并不完全一致。例如,销售商品的款项已经收到,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。因此,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外,其他大部分业务采用收付实现制。

第四节 会计信息质量要求和会计要素

一、会计信息质量要求

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会计信息对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