



高等院校房地产系列规划教材

房地产会计

REAL ESTATE

主编 景亚平 《



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS

高等院校房地产系列规划教材

房 地 产 会 计

主 编 景亚平
参 编 余红柳 薛晓芳 金 靖 王 刚
主 审 张 霞



机械工业出版社

本书依据最新企业会计准则体系及其应用指南,紧密结合房地产开发企业实际情况编写而成。

本书系统介绍了会计基本理论和方法、房地产开发企业会计基本经济业务的会计处理。全书共十二章,内容包括:总论,金融资产,存货,长期股权投资,固定资产,无形资产,投资性房地产,负债,所有者权益,开发成本,收入、费用和利润,财务会计报告。

本书主要作为高等教育工程管理专业、房地产开发与管理专业的本科教材,也可作为其他相关专业的教学参考书,还可作为房地产经营管理、投资决策咨询等相关单位和部门的有关人员的参考书。

图书在版编目(CIP)数据

房地产会计/景亚平主编. —北京:机械工业出版社, 2013. 9
高等院校房地产系列规划教材
ISBN 978-7-111-43401-6

I. ①房… II. ①景… III. ①房地产业—会计—高等学校—教材
IV. ①F293.33

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第165497号

机械工业出版社(北京市百万庄大街22号 邮政编码100037)
策划编辑:冷彬 责任编辑:冷彬 马碧娟
版式设计:霍永明 责任校对:张力
封面设计:张静 责任印制:李洋
北京华正印刷有限公司印刷
2013年8月第1版第1次印刷
184mm×260mm·20印张·484千字
标准书号:ISBN 978-7-111-43401-6
定价:39.80元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

电话服务

网络服务

社服务中心:(010)88361066 教材网:<http://www.cmpedu.com>

销售一部:(010)68326294 机工官网:<http://www.cmpbook.com>

销售二部:(010)88379649 机工官博:<http://weibo.com/cmp1952>

读者购书热线:(010)88379203 封面无防伪标均为盗版

前 言

房地产开发企业会计是房地产开发企业经济管理的重要组成部分，通过对房地产开发企业的经济活动进行全面系统的核算和监督，提供真实、可靠并相关的会计信息，帮助信息使用者了解企业的财务状况、经营成果和现金流量，借以进行相关的决策。

随着经济体制改革、税制改革的深入进行，我国的企业会计准则体系从 2006 年颁布至今，已经进行了多次补充，以利于会计提供更加可靠和相关的会计信息，借以反映企业管理层受托责任履行情况，有助于会计信息使用者作出经济决策。本书以财政部最新颁布的企业会计准则体系及其应用指南，以及财政部会计司编写的《企业会计准则讲解》等为依据，结合房地产开发企业的特点，对房地产开发企业各项基本经济业务的会计核算进行了较为详细的阐述。

本书针对房地产及工程管理等相关专业本科学生的特点和未来工作岗位的性质，在注重理论阐述深度和广度的同时，兼顾了可操作性和适用性，既可作为本科教材，也可作为从事房地产会计的工作人员及房地产经营管理人员的学习参考书。

本书由景亚平主编，张霞主审。具体编写分工如下：第 1 章由金靖（吉林建筑工程大学城建学院）编写，第 2、7 章由薛晓芳（太原理工大学）编写，第 3、9 章由王刚（河南工业大学）编写，第 5、6、8 章由余红柳（河南工业大学）编写，第 4、10、11、12 章由景亚平（长春工程学院）编写。

本书编写过程中参考了有关专家、学者的论著、文献、教材，吸取了一些最新的研究成果，在此我们表示衷心的感谢。

由于水平有限，本书对有些问题的阐述可能不尽完善，加之时间仓促，书中疏漏之处难以避免，恳请有关专家、学者和广大读者加以批评指正。

编 者

目 录

前 言

第1章 总论	1
本章要点	1
1.1 会计学的基本概念	1
1.2 科目、账户与复式记账	11
1.3 房地产开发企业会计概述	18
练习题	22
第2章 金融资产	25
本章要点	25
2.1 金融资产概述	25
2.2 货币资金	26
2.3 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	41
2.4 持有至到期投资	45
2.5 可供出售金融资产	49
2.6 应收款项	53
练习题	64
第3章 存货	70
本章要点	70
3.1 存货概述	70
3.2 存货收发业务的核算	72
3.3 委托加工物资和周转材料的核算	81
3.4 存货清查和期末计量	84
练习题	87
第4章 长期股权投资	92
本章要点	92



4.1 长期股权投资的初始计量	92
4.2 长期股权投资的后续计量	96
4.3 长期股权投资的减值与处置	108
4.4 共同控制经营及共同控制资产的核算	110
练习题	111
第5章 固定资产	120
本章要点	120
5.1 固定资产概述	120
5.2 固定资产的确认和初始计量	122
5.3 固定资产折旧	129
5.4 固定资产的后续支出	133
5.5 固定资产的处置	134
练习题	138
第6章 无形资产	141
本章要点	141
6.1 无形资产概述	141
6.2 无形资产的确认、初始计量及核算	143
6.3 开发支出的确认和计量	146
6.4 无形资产的后续计量	149
6.5 无形资产的处置	152
练习题	153
第7章 投资性房地产	157
本章要点	157
7.1 投资性房地产概述	157
7.2 投资性房地产的确认和初始计量	160
7.3 投资性房地产的后续计量	162
7.4 投资性房地产的转换和处置	165
练习题	171
第8章 负债	174
本章要点	174
8.1 负债概述	174
8.2 流动负债	176
8.3 非流动负债	191
练习题	197



第9章 所有者权益	200
本章要点	200
9.1 所有者权益概述	200
9.2 实收资本的核算	201
9.3 资本公积的核算	204
9.4 留存收益的核算	207
练习题	208
第10章 开发成本	213
本章要点	213
10.1 开发成本概述	213
10.2 开发间接费用的核算	215
10.3 土地开发成本的核算	219
10.4 房屋开发成本的核算	221
10.5 配套设施开发成本的核算	225
10.6 代建工程开发成本的核算	229
练习题	230
第11章 收入、费用和利润	234
本章要点	234
11.1 收入	234
11.2 主营业务收入的核算	238
11.3 其他业务收支的核算	243
11.4 费用	244
11.5 企业所得税	246
11.6 利润	265
练习题	272
第12章 财务会计报告	277
本章要点	277
12.1 财务会计报告概述	277
12.2 资产负债表	281
12.3 利润表	289
12.4 现金流量表	292
12.5 所有者权益变动表	305
12.6 附注	308
练习题	310
参考文献	314

第 1 章

总 论

 **【本章要点】** 本章概括性地介绍了会计学科的基本理论和基本方法。主要包括会计的含义、职能和目标，会计对象和要素，会计核算前提、基础和信息质量要求，记账方法等内容。通过本章的学习，要求熟练掌握借贷记账法，深入理解会计核算基本前提、会计基础和会计信息质量要求的内涵，熟悉会计职能和目标、会计要素、会计核算方法，了解房地产开发企业会计的概念、业务内容和任务。

1.1 会计学的基本概念

1.1.1 会计概述

1. 会计的含义

1494 年，以意大利数学家帕乔利出版其著作《算术、几何、比与比例集成》为标志，会计进入近代会计阶段，至今已有 500 余年。但是，对于“什么是会计”这一基本问题，一直没有一个明确、统一的说法。20 世纪以来，针对会计本质问题的研究，学术界争论的观点主要有两种：一种是会计信息系统论；另一种是会计管理活动论。

会计信息系统论把会计的本质理解为会计是一个经济信息系统，认为会计是一种传达会计主体的重大财务和其他经济信息，以便信息使用者据以作出合理的判断和决策的经济信息系统。会计管理活动论则认为会计是一种经济管理活动，通过专门方法，对企业或组织的经济活动进行核算和监督，借以加强经济管理，提高经济效益。

两种观点尽管争论激烈，但并无绝对矛盾，只是出发点和侧重点有所不同。如果广义地理解管理的范围，则提供信息本身就是管理活动的一部分，也是至关重要的部分。改革开放以来，我国一直进行着会计改革，“会计管理活动论”的观点是与我国会计改革的思路 and 方向相吻合的，因此，本书更倾向于“会计管理活动论”。在会计管理活动论的前提下，会计是经济管理的重要组成部分。它是通过收集、加工和利用以一定的货币单位作为

计量标准来表现的经济信息,对经济活动进行组织、控制、调节和指导,促使人们比较得失、权衡利弊、讲求经济效益的一种管理活动。

2. 会计的基本职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能。随着生产的发展和科学技术的进步,生产过程日趋完善和复杂,会计职能的划分也在不断地扩展,如预测、计划、控制、分析、考核和决策等,但从会计产生与发展的历程来看,会计对任何社会的生产过程都具有反映和监督的职能。

(1) 反映职能

会计的反映职能亦称会计核算职能,是指通过对经济活动进行确认、计量、记录、报告,向有关方面提供反映经济组织财务状况、经营成果、现金流量等方面的信息,以便他们进行相关经济决策。反映职能是会计最基本的职能,它贯穿于会计管理的全过程,是会计管理工作的起点和基础。

会计反映职能有以下三个特点:①会计以货币为主要计量单位,从价值量方面反映单位的经济活动情况;②会计主要反映已发生的经济活动;③会计反映具有连续性、系统性和全面性。

(2) 会计监督

会计监督是会计的另一重要职能。会计监督就是通过预测、决策、控制、分析、考评等具体方法,促使经济活动按照规定的要求运行,以达到预期的目的。

监督职能有以下两方面特点:①会计监督主要通过价值指标来进行;②会计监督要对单位经济活动的全过程进行监督,包括事后监督、事中监督及事前监督。

会计的反映和监督是相辅相成的,反映是监督的基础,没有反映就没有监督,只有正确的反映,监督才有效;监督是反映的继续,如果只有反映没有监督,反映就不能充分发挥职能,只有严格地监督,反映才能起到应有的作用。

3. 会计目标

会计目标是指会计工作所要达到的最终目的。在会计管理活动论的观点下,会计是整个经济管理的重要组成部分,会计目标当然从属于经济管理的总目标。在市场经济条件下,经济管理的总目标是提高经济效益。作为经济管理重要组成部分的会计管理工作,也应该以提高经济效益作为最终目标。

《企业会计准则——基本准则》第四条明确规定,企业应当编制财务会计报告(又称财务报告,下同)。财务会计报告的目标是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。《企业会计准则——基本准则》第十三条也明确规定,企业提供的会计信息应当与财务会计报告使用者的经济决策需要相关,有助于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。

1.1.2 会计对象和会计要素

1. 会计对象

会计对象是指会计反映和监督的内容。会计主要是利用货币计量的价值形式,对再生产过程的经济活动进行核算和监督。因此,再生产过程中能够用货币表现的经济活动,就



构成了会计的对象。

2. 会计要素

会计要素是根据交易或者事项的经济特征所确定的会计对象的基本分类。会计要素按照其性质分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润,其中,资产、负债和所有者权益要素侧重反映企业的财务状况,收入、费用和利润要素侧重反映企业的经营成果。会计要素的界定和分类可以使财务会计系统更加科学严密。为投资者等财务会计报告使用者提供更加有用的信息。

(1) 资产

资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源,包括各种财产、债权和其他权利。资产可以具有实物形态,如房屋、机器设备、商品、材料等,也可以不具备实物形态,如以债权形态出现的各种应收款项,以特殊权利形态出现的专利权、商标权等无形资产。资产具有以下几方面特征:

1) 资产预期会给企业带来经济利益。资产预期会给企业带来经济利益是指资产直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。这种潜力可以来自企业日常的生产经营活动,也可以是非日常活动;带来的经济利益可以是现金或现金等价物,或者是可以转化为现金或现金等价物的形式,或者是可以减少现金或现金等价物流出的形式。如果某一项目预期不能给企业带来经济利益,那么就不能将其确认为企业的资产。前期已经确认为资产的项目,如果不能再为企业带来经济利益的,也不能再确认为企业的资产。

2) 资产应为企业拥有或者控制的资源。资产作为一项资源,应当由企业拥有或者控制,具体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。

3) 资产是由企业过去的交易或者事项形成的。资产应当由企业过去的交易或者事项所形成,过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或者其他交易或事项。也就是说,只有过去的交易或者事项才能产生资产,企业预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。

(2) 负债

负债是指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。根据负债的定义,负债具有以下几方面特征:

1) 负债是企业承担的现时义务。负债必须是企业在现行条件下已承担的义务,即现时义务,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。预期会导致经济利益流出企业是负债的一个本质特征,只有企业在履行义务时会导致经济利益流出企业的,才符合负债的定义,如果不会导致企业经济利益流出的,就不符合负债的定义。

3) 负债是由企业过去的交易或者事项形成的。负债应当由企业过去的交易或者事项所形成。换句话说,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。

(3) 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股东权益。所有者权益是所有者对企业资产的剩余索取权,它是企业资产中扣除债权人权益后应由所有者享有的部分,既可反映所有者投入资本的保值增值情况,又体现了保

护债权人权益的理念。

(4) 收入

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

1) 收入是企业在日常活动中形成的。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之相关的活动。明确界定日常活动是为了将收入与利得相区分,因为企业非日常活动所形成的经济利益的流入不能确认为收入,而应当计入利得。

2) 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。但是在实务中,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,应当将其直接确认为所有者权益。

3) 收入会导致所有者权益的增加。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,尽管也导致了企业经济利益的流入,但该流入并不导致所有者权益的增加,反而使企业承担了一项现时义务。企业对于因借入款项所导致的经济利益的增加,不应将其确认为收入,应当确认为一项负债。

(5) 费用

费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。根据费用的定义,费用具有以下几方面特征:

1) 费用是企业在日常活动中形成的。费用必须是企业在其日常活动中所形成的,将费用界定为日常活动所形成的,目的是为了将其与损失相区分,企业非日常活动所形成的经济利益的流出不能确认为费用,而应当计入损失。

2) 费用是与向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者负债的增加(最终也会导致资产的减少)。鉴于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,应当将其排除在费用的定义之外。

3) 费用会导致所有者权益的减少。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。

(6) 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期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。直接计入当期利润的利得和损失,是指应当计入当期损益,最终会引起所有者权益发生增减变动的,与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。企业应当严格区分收入和利得、费用和损失之间的区别,以更加全面地反映企业的经营业绩。

1.1.3 会计等式

1. 会计等式的定义和基本形式

会计等式是指表明各会计要素之间基本关系的恒等式。会计等式也称会计平衡公式,



或会计方程式,它是对各会计要素的内在经济关系利用数学公式所作的概括表达,反映会计要素之间的内在平衡关系,是制定会计核算方法的理论基础,其实质揭示了会计主体的产权关系、基础财务状况和经营成果。会计基本等式如下:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

会计基本等式也可以称为第一会计等式,或者会计静态等式。这一等式,称为财务状况等式,它反映了三个静态会计要素(资产、负债和所有者权益)之间的关系,揭示了企业在某一特定时点的财务状况。具体而言,它表明了企业在某一特定时点所拥有的各种资产以及债权人和投资者对企业资产要求权的基本状况,表明企业所拥有的全部资产,都是由投资者和债权人提供的。因此,会计基本等式还可以表示为:

$$\text{资产} = \text{权益}$$

第二会计等式,也称动态会计等式,它是反映企业在一定会计期间经营成果的会计等式,是由动态会计要素(收入、费用和利润)组合而成,揭示了企业在某一特定期间的经营成果。其公式为:

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

企业的经营成果最终会影响企业的财务状况。企业取得利润,表明企业的资产总额增加,这意味着所有者权益也增加。反之,如果企业发生亏损,企业资产减少的同时所有者权益也减少。会计期末,将利润或亏损并入会计等式,就转化为会计等式的扩展公式,即第三会计等式:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} + (\text{收入} - \text{费用})$$

企业按规定的程序对利润或亏损进行分配,构成所有者权益,会计等式又恢复为“资产 = 负债 + 所有者权益”的基本形式。

2. 经济业务对会计等式的影响

经济业务是指发生于企业经营过程中,进入会计信息系统的,引起会计要素发生增减变动的交易或事项。企业的经济业务对会计等式产生的影响主要有以下四种类型:①资产与权益同时等额增加;②资产与权益同时等额减少;③资产等额有增有减,权益不变;④权益等额有增有减,资产不变。

经济业务的发生,使企业的资产、负债和所有者权益发生了变化,但这种变化并不影响会计等式的平衡关系。

每一项经济业务的发生,都必然引起会计等式各相关要素的等量变化,即当涉及会计等式一方时,相关要素的数额发生相反方向的等额变动;当涉及会计等式双方时,相关要素的数额必然发生同方向的等额变动。因此,无论企业发生何种经济业务都不会打破会计等式的平衡关系。

1.1.4 会计基本假设

会计基本假设是对会计信息系统运行所依存的客观环境中与会计相关的因素进行的抽象与概括,是企业进行会计确认、计量和报告的前提。会计假设是最基础的会计观念,它对会计反映和监督的内容、会计数据的取舍以及会计处理方法的选择等方面起着决定性作用。目前在会计实务中建立起来的会计假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量四项内容。

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。为了向财务会计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,会计核算和财务会计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,才能实现财务会计报告的目标。

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者事项的范围。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者事项才能加以确认、计量和报告,那些不影响企业本身经济利益的各项交易或者事项则不能加以确认、计量和报告。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,企业所有者的经济交易或者事项是属于企业所有者主体所发生的,不应纳入企业会计核算的范围,但是企业所有者投入到企业的资本或者企业向所有者分配的利润,则属于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,在企业集团的情况下,一个母公司拥有若干子公司,母、子公司虽然是不同的法律主体,但是母公司对于子公司拥有控制权,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将企业集团作为一个会计主体,编制合并财务报表。

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继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。

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。一般情况下,应当假定企业是持续经营的,就意味着企业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原则和会计方法,企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用,并服务于生产经营过程,固定资产就可以根据历史成本进行记录,并采用折旧的方法,将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。

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。

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。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,按期编报财务会计报告,从而及时向财务会计报告使用



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会计报告。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。

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,进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

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。

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、储藏手段和支付手段等特点。其他计量单位,如重量、长度等,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。

在有些情况下,统一采用货币计量也有缺陷,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,但这些信息对于使用者决策来讲也很重要,为此,企业可以在财务会计报告中补充披露有关非财务信息来弥补上述缺陷。

1.1.5 会计信息质量要求

会计信息质量要求是对企业财务会计报告中所提供的会计信息质量的基本要求,是使财务会计报告中所提供会计信息对使用者的决策有用所应具备的基本特征。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。为了贯彻可靠性要求,企业应当做到:

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会计报告中,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,其中包括应当编报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) 在财务会计报告中的会计信息应当是中立的、无偏的。如果企业在财务会计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的,这样的财务会计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会计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,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会计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,便于投资者等财务会计报告使用者理解和使用。

企业编制财务会计报告、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,实现财务会计报告的目标,满足向投资者等财务会计报告使用者提供决策有用信息的要求。投资者等财务会计报告使用者通过阅读、分析、使用财务会计报告信息,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过程,预测未来发展趋势,从而作出科学决策。

会计信息是一种专业性较强的信息产品,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者会计处理较为复杂,但其与使用者的经济决策相关的,企业就应当在财务会计报告中予以充分披露。

4. 可比性

可比性要求是指企业提供的会计信息应当具有可比性。具体来讲,主要有以下几方面:

(1) 同一企业不同时期发生的相同或者相似的会计信息应当可比

为了便于使用者了解企业财务状况和经营成果的变化趋势,比较企业在不同时期的财务会计报告信息,从而全面、客观地评价过去、预测未来,会计信息质量的可比性要求同一企业对于不同时期发生相同或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。若确实需要变更且变更后可以提供更可靠、更相关的会计信息,企业可以变更会计政策,但应当在附注中说明。

(2) 不同企业相同会计期间的会计信息应当可比

为了便于使用者评价不同企业的财务状况、经营成果的水平及其变动情况,从而有助于使用者作出科学、合理的决策,这就要求不同企业发生相同或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。即对于相同或相似的交易或



者事项,不同企业应当采用相同的会计政策,以使不同企业按照一致的确认、计量和报告基础提供有关会计信息。

5. 实质重于形式

实质重于形式要求是指企业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。以售后购回业务为例,销售企业将产品出售后,同时约定销售企业在将来某一时日按约定的价格回购该产品,从形式上看企业已经将产品出售,但实质上这只是一融行为,企业的产品并未真正实现销售。所以,不能仅仅根据交易或者事项的法律形式来判断其实质和经济现实。

6. 重要性

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

强调重要性的目的是为了更好提供有用的信息,防止会计所提供的信息过多过细,影响会计信息使用者的使用效率;同时,也是为了提高会计核算工作的效率,避免会计工作作为核算和披露一些不重要的事项而浪费资源。重要性要求在会计的确认、计量和报告中都有普遍的体现。

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大小两方面来判断其重要性。

7. 谨慎性

谨慎性要求是指企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时应当保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。

企业在生产经营活动过程中面临着许多风险和不确定性,强调谨慎性要求,需要企业在面临不确定性因素情况下作职业判断时,保持谨慎,应选择适当的估计方法充分估计可能发生的损失和费用,而不预计任何可能的收入,不能高估资产和收益的价值,也不能随意低估负债和费用的金额。

谨慎性的应用不允许企业设置秘密准备,如果故意低估资产或收入,或者故意高估负债或费用,将不符合会计信息的可靠性和相关性要求,损害会计信息质量,扭曲企业实际的财务状况和经营成果,从而对使用者的决策产生误导,这是会计准则所不允许的。

8. 及时性

及时性要求是指企业对于已经发生的交易或者事项,应当及时进行会计确认、计量和报告,不得提前或者延后。

会计信息的价值在于帮助使用者作出经济决策,因此具有时效性。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性:一是要及时搜集会计信息;二是要及时对会计信息进行加工处理;三是要及时传递会计信息。这样才能使会计信息在失去决策作用之前就为决策者所掌握和使用。

1.1.6 会计基础

由于会计分期有了本期与非本期的区别,在确认收入或费用时,就产生了两种不同的记账基础,即权责发生制与收付实现制。当然,基于不同的记账基础所核算出来的当期损益也就不完全一致。

权责发生制是指企业应以收入的权利与支出的义务是否属于本期来确认收入与费用是否应计入本期的依据。也就是说凡应属本期的收入和费用,不论其是否实际收到或付出款项,在会计上均作本期的收入和费用;反之,凡不应归属本期的收入和费用,即使已经收到或付出款项,在会计上也不能作为本期的收入和费用。

收付实现制也称现收现付制,是以实际收到或付出款项作为确认收入和费用的依据。凡在本期实际以现款付出的费用,不论其应否在本期收入中获得补偿均应作为本期应计费用处理;凡在本期实际收到的现款收入,不论其是否属于本期均应作为本期应计的收入处理;反之,凡本期还没有以现款收到的收入和没有用现款支付的费用,即使它归属于本期,也不作为本期的收入和费用处理。

建立在权责发生制基础上的会计处理,可以更好地将收入与费用在不同期间合理配比,更科学地确认损益。根据《企业会计准则——基本准则》的规定,企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。

1.1.7 会计核算方法

会计核算方法是对会计对象进行连续、系统、全面地核算和监督所应用的方法。其主要包括以下一系列专门方法:设置会计科目和账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查、编制财务会计报告。

1. 设置会计科目和账户

设置会计科目和账户是对会计核算对象的具体内容进行归类、核算、监督的一种专门方法。由于会计对象的具体内容是复杂多样的,要对其进行系统地核算和经常性监督,就必须对经济业务进行科学的分类,以便分门别类地、连续地记录,据以取得多种不同性质、符合经营管理需要的信息和指标。

2. 复式记账

复式记账是对每一项经济业务通过两个或两个以上有关账户相互联系起来进行登记的一种专门方法。采用复式记账方法,可以全面反映每一笔经济业务的来龙去脉,而且可以防止差错和便于检查账簿记录的正确性和完整性,是一种比较科学的记账方法。

3. 填制和审核会计凭证

在会计核算中要以会计凭证作为记账的依据,填制和审核会计凭证可以保证会计记录完整、真实可靠,是审查经济活动是否合理、合法的一种专门方法。正确填制和审核会计凭证,是核算和监督经济活动财务收支的基础,是做好会计工作的前提。

4. 登记账簿

登记账簿简称记账,是以审核无误的会计凭证为依据在账簿中分类连续地、完整地记录各项经济业务,以便为经济管理提供完整、系统的会计核算资料。账簿记录是重要的会计资料,是进行会计分析、会计检查的重要依据。