

高级会计师考试高级财务会计总复习(6) PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/219/2021_2022__E9_AB_98_E7_BA_A7_E4_BC_9A_E8_c48_219281.htm

第一节 通货膨胀会计的产生

一、 通货膨胀及通货膨胀会计的有关概念

1. 通货膨胀主要表现为一般物价水平持续上涨和货币购买力持续下降。

2. 物价指数分为一般物价指数和个别物价指数。

3. 一般物价水平变动是指某一时期范围广泛的商品综合价格的变动

，可以通过一般物价指数的变动来反映。

4. 个别物价水平变动是指某一时期某种商品价格的变动，可以通过个别物价指数的变动来反映。

个别物价水平变动与一般物价水平变动的方向和程度并不一定是一致的。

5. 通货膨胀会计是在通货膨胀的经济环境下，根据一般物价指数或现行成本数据，调整传统的历史成本会计报表或另行编制一套会计报表，来反映、消除通货膨胀因素对传统会计报表的影响，或彻底改变某些会计原则，以更真实地反映企业财务状况和经营成果、更好地实现财务会计目标的一系列会计程序和方法，包括多种会计模式。通货膨胀会计属于财务会计的一个分支

二、 通货膨胀对会计的影响

1、 传统财务会计报表提供的会计信息失真，不能如实反映企业现时的财务状况和经营成果。

2、 企业经营过程中消耗的资产得不到应有的补偿，企业的生产经营能力受到削弱。

3、 无法正确反映企业产权资本的维护情况，所有者权益得不到保护。

4、 企业管理者根据失真的会计信息难以对企业的经营业绩作出正确评价，据以做出的经营决策可能会形成重大失误。

5、 失实的会计信息难以满足企业债权人和投资人做出信贷及投资决策的需要，影响企业

的资金筹措和金融资本市场的正常运转。6、失实的会计信息不能满足政府部门对国民经济进行宏观调控和对企业进行微观管理的需要。

三、通货膨胀会计产生与发展的三个阶段

1. 在传统财务会计中采用适当方法消除通货膨胀对传统财务会计信息的影响--通货膨胀会计形成的初始阶段。

- 1) 付出存货成本计算的后进先出法；
- 2) 固定资产加速折旧法；
- 3) 固定资产定期重置估价法；
- 4) 固定资产不提折旧法

2、按一般物价水平变动调整传统财务会计信息反映和消除通货膨胀的影响 通货膨胀会计在这一阶段的做法，在美国称为“一般物价水平会计”，英国则称其为“现时购买力会计”或“不变购买力会计”。

3、按现时成本反映企业资产价值在通货膨胀中的变动

第二节 通货膨胀会计的模式

一、有关通货膨胀会计模式的基本知识

(一) 通货膨胀会计模式的概念

通货膨胀会计模式是指为了反映和消除不同类型物价变动的影响，采用了某些不同的货币计价单位、计价基准、会计方法与会计程序相结合，形成的通货膨胀会计的不同程式。即，每个通货膨胀会计模式都是由一定的货币计价单位、计价基准、及其特有的会计方法和特有的会计程序相互结合形成的。

(二) 通货膨胀会计的计价单位

1. 计价单位即计量单位。在会计核算中，货币是主要的计价单位，企业发生的各项经济业务均要通过货币单位进行统一计量。在通货膨胀会计中所涉及的货币计量单位包括名义货币和等值货币两种。

2. 通货膨胀会计中名义货币和等值货币的运用。通货膨胀会计在核算中通常将报告期末的名义货币确定为等值货币单位，来对会计对象进行计量，对会计报表中不同时期形成的数据按一般物价指数换算为报告期末名义货币单位的价值量。可见，通

货膨胀会计所涉及的计价单位包括名义货币和等值货币。

(三)通货膨胀会计的计价基准

1. 计价基准 计价基准是指会计对象计价所依据的基础与标准，是影响会计对象计价结果的重要因素。

2. 计价基准的种类 企业资产的计价基准包括历史成本、现时成本和变现成本等。

(1) 历史成本是指取得某项资产付出的实际成本。

(2) 现时成本是在现时市场价格条件下取得与企业现有的某项相同(或类似)的资产所需付出的实际成本。现时成本还可按其取得的不同划分为现时重置成本和现时再生产成本。

(3) 变现价值 变现价值是指企业资产按现时销售价格计价销售后所能获得的收入净额，也就是将企业资产按现时销售价格销售后可能收入的现金扣除其拆除、运输等处置成本费用后的收入数额。

3. 通货膨胀会计中计价基准的运用。在通货膨胀时期，以名义货币表示的历史成本与现时成本存在较大差距。采用经物价指数(包括一般物价指数和个别物价指数)调整过的、以等值货币反映的历史成本，或者应当采用现时成本或变现成本。

二、通货膨胀会计模式的种类

通货膨胀会计模式的形成见下表：

计价基准	计价单位	传统财务会计模式	现时成本会计模式	名义货币	变现价值会计模式	一般物价水平会计模式	现时成本 / 等值货币会计模式
历史成本	名义货币	传统财务会计模式	现时成本会计模式	名义货币	变现价值会计模式	一般物价水平会计模式	现时成本 / 等值货币会计模式
现时成本	等值货币	传统财务会计模式	现时成本会计模式	名义货币	变现价值会计模式	一般物价水平会计模式	现时成本 / 等值货币会计模式

第三节 通货膨胀会计对传统财务会计基本理论和方法的发展

一、通货膨胀会计对传统财务会计基本理论的发展

(一)通货膨胀会计特有会计假设的建立

(二)通货膨胀会计特有会计概念的产生

1. 名义货币和等值货币

(1) 名义货币是在现时流通的，单位名称虽然不变但其单位所含实际价值量不断改变的货币。在通货膨胀条件下，传统财务会计计量所采用的货币单位即符合这一定义，

是名义货币。(2)等值货币是指单位货币所含价值量固定的货币，又称“币值不变货币”。不同时期，单位等值货币的购买力是相同的。(3)联系与区别名义货币与等值货币是两种不同计价单位。在物价基本稳定的情况下，币值基本保持不变，名义货币即可作为等值货币；但是在通货膨胀的条件下，不同时期名义货币不再等值，现实的等值货币也不存在，它只是在通货膨胀会计中，为消除通货膨胀币值变动的影响，人为地通过参照一定标准换算为相对固定的价值量，因此，等值货币单位是与某一特定时点或时期的名义货币的币值相联系的货币单位，其单位价值按当时的名义货币换算得来。

2.历史成本和现时成本(1)历史成本是指取得某项资产时的实际成本。在传统财务会计中，资产的计价遵循历史成本原则。(2)现时成本是指在当前市场条件下为取得与现有资产相同或类似的资产，按现时价格所需付出的现金或其等价物。

(3)联系和区别历史成本与现时成本是资产计价的不同基准。在物价基本稳定的经济环境下，币值基本保持不变，在不同时期取得同一资产的成本基本一致，这时，历史成本与现时成本是一致的；但在通货膨胀的条件下，在不同时期取得同一项资产的货币支出金额是不一样的，因而企业资产的计价就产生了历史成本和现时成本的不同概念。

3.财务资本和实物资本。(1)资本即企业的净资产或产权，是企业所有者投入企业用于生产经营的货币和各种财产物资的货币表现。对于资本的理解，有两个角度：从财务角度理解，资本是所有者投入企业的货币或购买力，从实物角度来看，资本是所有者投入的实物资产，是企业拥有的生产能力或经营能力。(2)财务资本是以货币数量，即与其相当的购买力表示的资本。

在物价变动的情况下，其以货币单位表示的数额应随反映购买力变动的一般物价水平相应变动，可通过一般物价指数的变动计算出相应的现时名义货币计量的数额。(3)实物资本即将资本看作是所有者投入企业的实物生产能力或经营能力，或获得该项能力所拥有的资源或资金；它反映企业所拥有的一定生产能力或经营能力，以与其相当的实物量的现时购买力的货币数量表示。在物价变动的情况下，企业实物资本的变动是随个别物价水平变动而变动而计量的。(4)联系与区别在物价稳定的情况下，从投入企业货币购买力的角度看的财务资本，与从投入企业资源规模或经营能力角度看的实物资本，是相当的，即所有者投入一定数额的货币购买力可以转化为相当规模的实物财产和生产能力，投入一定数额的财产物资也可转化为相当的、以货币计量的购买力；可是在通货膨胀的情况下，实物资产的价格不断上涨，币值不断降低，并且一般物价水平的变动和个别物资价格水平的变动并不同步，所有者当初投入的实物按历史成本和一般物价水平变动计算的现时成本与按历史成本和个别物价水平变动计算的现时成本并不一致，因此，以货币计价的资本分裂为财务资本和实物资本两个概念。4.财务资本维护和实物资本维护。(

1)资本维护是指为保证再生产的持续不断进行，已消耗的生产资料应在实物上得到恰当的替换，在价值上得到足额的补偿，即已耗资本应得到足额的回收，这是保证企业持续经营的先决条件。(2)财务资本维护是指维护企业资本所拥有的购买力规模。所需收回的已耗资本的数额应当按收回相当于已耗资本购买力的价值量确定。在通货膨胀的条件下，财务资本维护是以回收经一般物价水平变动换算调整后的所耗资本

购买力的货币数量确定的。(3)实物资本维护是指维护企业资本所拥有的生产经营能力的规模。所需维护的资本数额需要用表现其生产能力的具体实物价值量表示，即以企业所拥有生产经营能力具体实物的现时价格表示。在通货膨胀条件下是以收回已耗实物资产的现时价格作为实物资本维护的前提。

(4)联系与区别在物价稳定的情况下，由于财务资本与实物资本相一致，因而财务资本维护与实物资本维护也是一致的；在通货膨胀条件下，由于资本概念分裂为财务资本和实物资本，所以资本维护概念也分裂为财务资本维护和实物资本维护两个概念。

5. 会计收益和经济收益。

(1) 收益是指企业在一定时期全部收入超过全部成本费用支出那损失的剩余数额，表现为企业净资产的增加。企业收益应当在所耗资本得到回收或维护后方能确认。

(2) 会计收益是以财务资本维护为基础所确定的收益，是在从本期收入中回收或维护了企业以货币计量的本期所耗资本的购买力后所确定的收益，它与传统财务会计实务确定收益的原则一致。

(3) 经济收益是以所耗实物资本得到回收为计量基础计算确定的收益，它要求对经营过程中发生的耗费以所耗实物资本的现时成本计量和回收。

(4) 联系与区别在物价稳定的情况下，由于财务资本维护与实物资本维护是一致的，因而会计收益与经济收益是一致的；在通货膨胀的情况下，会计收益和经济收益也不相同。

6. 营业收益和持有资产收益。

(1) 企业的经营成果由营业收益和持有资产收益构成。

(2) 营业收益是由企业在本期经营过程中销售产(商)品或提供劳务而发生的各项收入和本期成本费用相抵后，使企业资产净额增加的价值。在物价稳定币值不变和企业正常经营的情况下，企业收益全部由营业收益所构

成。(3)持有资产收益又称“资产置存收益”或“持产利得”，是指在通货膨胀的经济环境下，在经营业务所产生的收益之外，由于持有资产现时价格的上升而使企业净资产增加的价值。持有资产收益反映某项或某类资产价格水平的变动，实际是持有资产现时重置的附加成本。企业持有资产收益分为已实现持产收益和未实现持产收益。A.已实现持产收益，是指资产售出或耗用后已经从营业收入中收回的这部分持产收益。B.未实现持产收益，是指在通货膨胀中形成、但尚未售出或耗用的资产所形成的持产收益。

7.货币性项目和购买力损益。(1)货币性项目是指在通货膨胀或通货紧缩条件下，其金额固定不变而实际购买力发生变动的资产、负债和所有者权益项目，包括：现金、银行存款、各种按固定金额收回的应收款项和长短期投资等货币性资产项目，按固定金额支付的长短期负债及货币性权益(如收取固定股利的优先股)等项目。(2)购买力损益是指在通货膨胀的条件下，企业由于持有货币性资产而遭到货币购买力下降的损失，以及持有货币性负债和权益带来的货币购买力下降的利得。购买力损益反映了一般物价水平变动对企业持有的货币性项目的影响。(三)通货膨胀对传统财务会计一般原则的重大发展

1.建立了全新的会计原则--资产的现时价格原则(1)资产计价实行现时价格原则是指当企业提出财务报告时，对企业各项财产物资的计价应以其现时的价格(现时重置价格或现时销售价格)为标准。(2)基础此会计原则是建立在通货膨胀条件下币值不断降低、资产价格不断上升这一特定假设的基础上。否定了传统财务会计币值不变假设基础上资产计价的历史成本原则。

2.部分变革传统会计一般原则的含义(1)收入确认原则(2)

配比原则 (3) 谨慎性原则。 3.赋予会计一般原则新的含义 (1) 成本效益原则 (2)重要性原则 (3)客观性原则 (4)谨慎性原则。

二、通货膨胀会计对传统财务会计方法和程序的发展 一般物价水平会计 现时成本会计以及现时成本/等值货币会计 变现价值会计 会计科目设置与帐户开设 不单独设置会计科目和有关帐户； 设置了自身业务特有的会计科目； 设置了自身业务特有的会计科目，根本取消了损益类帐户； 帐簿的设置 不单独设置会计科目和有关帐户； 在实行传统财务会计核算的同时，另设了一套完整的现时成本会计帐簿体系； 废止了传统财务会计帐簿体系，代之以一套与传统会计大不相同的帐簿体系； 会计报表的编制 设置和编制一套反映通货膨胀影响的会计报表，采用特有的编制方法编制购买力损益计算表； 设置和编制一套反映通货膨胀影响的会计报表； 变现价值会计资产负债表和损益表，采取了与传统财务会计报表完全不同的编制方法； 财务指标的计算方法或账务处理 要根据一般物价水平变动，以期末名义货币为等值货币，计算本期的收入和成本费用； 要按个别物价变动指数计算企业自从变动所产生的持有资产损益，要按固定资产的个别物价指数变动所产生的持有资产损益； 资产类帐户按现时销售价格记账。本期损益的确定，以报告期末全部资产变现价值较前期变现价值的净增加额确定，完全改变了传统财务会计根据损益类帐户期末转账确定损益的做法； 会计核算程序 增加了划分货币性项目和非货币性项目，计算货币性项目购买力损益，以及根据传统财务会计报表编制一般物价水平报表的会计程序； 现时成本/等值货币会计增加了划分货币性项目和非货币性项目，计算货币性项目购买力损益的会计程序； 采用了与传统财

务会计完全不同的计价基准和不同的收益确定原则与方法，其会计程序与传统财务会计有很大的不同。

第十章 一般物价水平会计

第一节 一般物价水平会计的特征和作用

一、一般物价水平会计的概念和特征

一般物价水平会计又称为“一般购买力会计”或“现时购买力会计”，它是在会计期末根据一般物价水平的变动，将以不同时期名义货币为计价单位，历史成本和一般物价水平不变为计价基准的财务会计报表各项会计指标，换算成为以期末名义货币为等值货币作计价单位，以历史成本和一般物价水平变动为计价基准的各项会计指标，用以编制一般物价水平会计报表作为传统财务会计报表的补充资料，反映和消除一般物价水平变动对传统财务会计信息影响的一种通货膨胀会计。一般物价水平会计是通货膨胀会计发展的初级阶段。和其他通货膨胀会计模式比较，一般物价水平会计具有以下特征：

- 1.以等值货币为计价单位
- 2.以历史成本和一般物价水平变动为计价基准
- 3.不单独建立帐户体系进行核算

二、一般物价水平会计的作用

- (一)反映和消除一般物价水平变动对传统财务会计信息的影响
- (二)保证会计数据的可比性
- (三)为报表使用者提供更为有用的信息

第二节 一般物价水平会计的程序

一般物价水平会计的会计程序如下所示：

- 1.划分货币性项目和非货币性项目
- 2.按一般物价水平变动调整传统财务会计报表各项数据
- 3.计算货币性项目的购买力损益
- 4.编制一般物价水平会计报表

一、划分货币性项目和非货币性项目

(一)货币性项目

- 1、货币性项目是指在一般物价水平变动的条件下，以期末名义货币为等值货币，依据一般物价指数对传统财务会计报表各项目的期末会计数据进行换算调整时，其换算结果的金额固定不变而实际购买力

发生变动的具有一定购买力的货币性质的资产、负债和所有者权益项目。

2.货币性项目的类别按其性质不同可分(1)货币性资产项目，主要包括：以货币直接反映的各种货币资金，按合同规定以固定金额收回的各种应收款项，按面值和固定利率到期收回本利或定期收取利息的各种票据，以及收取固定利息或股利的各类证券投资等。(2)货币性负债项目，主要包括：按固定金额支付的各种应付款项，按面值和固定利率到期支付本利或定期支付利息的各种票据，以及各项长期或短期借款等。(3)货币性权益项目，主要包括：收取固定红利的优先股和企业停业清理时对剩余资产只有固定求偿权的优先股。

3.货币性项目的特点有两个：(1)当以期末名义货币作为等值货币对该项期末金额按一般物价水平进行换算时，其换算结果的金额固定不变。货币性项目又被称为固定账项。(2)在一般物价水平变动中所持货币性项目的实际购买力发生变化，并产生购买力损益。

4.货币性项目受物价变动的影响。企业持有的货币性资产，在物价上涨时会给企业带来购买力损失；相反，一般物价水平下降则会给企业带来购买力收益。货币性负债项目与权益项目与货币性资产性质相反。

(二)非货币性项目

1.非货币性项目是指不具有货币性质，不仅以货币计量，同时还以其他计量单位(如实物单位、时间单位)计量的资产、负债和权益项目。它们在一般物价水平变动的条件下以期末名义货币为等值货币和以一般物价指数换算的传统财务会计的资产负债表中各项期末会计数据的结果并非固定不变，而是随着一般物价水平的上升而金额增加，反之金额减少的项目。

2.非货币性项目按其性质不同分为(1)非货币性资产项目主要包括：存货，按非固定金额结算的

预付货款，按合同规定收取商品或劳务的应收款项，固定资产以及无形资产等；(2)非货币性负债项目，主要是按合同规定以商品或劳务偿还的应付账、款；(3)非货币性权益主要包括：普通股、参与分红的优先股和可兑回优先股等。

3.非货币性项目的特点有两个：

(1)以期末名义货币为等值货币和以一般物价指数换算的各项期末金额有所改变，但其原价值量并无改变。(2)在一般物价水平会计中非货币性项目换算后的金额，随物价变动的同时不产生购买力损益。

(三)划分货币性项目和非货币性项目的作用

二、按一般物价水平变动调整传统财务会计报表各项数据

三、计算货币性项目的购买力损益

货币性购买力损益是指在通货膨胀条件下，由于单位货币购买力的不断降低，持有货币性资产而给企业带来的购买力损失，以及持有货币性负债和权益而给企业带来购买力收益。在通货紧缩的情况下，企业持有货币性项目则会带来相反的损益。

货币性购买力损益的计算：就是计算企业由于持有各类货币性项目结构的不同与数额的多寡，以及由于通货膨胀或通货紧缩激烈的程度不同，而给企业带来以等值货币计价的购买力损失与购买力收益相抵消后的净损失或净收益数额。

四、编制一般物价水平会计报表

一般物价水平会计报表是在通货膨胀条件下，以等值货币为计价单位，以历史成本和一般物价水平变动为计价基准，综合反映企业因一般物价水平变动影响而形成的财务状况和经营成果的财务会计报表。

内容：包括一般物价水平会计资产负债表和一般物价水平会计利润及其分配表。

第三节 一般物价水平会计的方法

一、资产负债表各项数据的换算调整

(一)资产负债表各项数据换算调整的方法

1.确定一般物价水平会计计价的等值货币

。一般为报告期末的名义货币。 2.非货币性项目会计数据的换算调整。 对传统财务会计资产负债表中各非货币性项目的期初数和期末数进行调整，调整采用已确定的等值货币及反映一般物价水平变动的物价指数。调整公式为：调整后金额 = 用名义货币计价的会计数据 × (当期一般物价指数 / 基期一般物价指数) 公式中“当期一般物价指数”：是确定为等值货币的名义货币的时点或时期的一般物价指数，当以本期期末名义货币为等值货币时，则应以该报告期期末的一般物价指数为“当期一般物价指数”；进行换算调整时需特别注意的会计数据 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com