

应用型本科财会类专业规划教材

JICHU KUAIJIXUE

基础会计学

>> 主 编 李贻玲 薛文艳

>> 副主编 史晓芳



中国工信出版集团



电子工业出版社
PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY
<http://www.phei.com.cn>

应用型本科财会类专业规划教材

JICHU KUAIJIXUE

基础会计学

>> 主 编 李贻玲 薛文艳

>> 副主编 史晓芳

電子工業出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京 · BEIJING

未经许可，不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。
版权所有，侵权必究。

图书在版编目（CIP）数据

基础会计学 / 李贻玲，薛文艳主编. —北京：电子工业出版社，2017.2
ISBN 978-7-121-30416-3

I. ①基… II. ①李… ②薛… III. ①会计学—高等学校—教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 280643 号

策划编辑：吴亚芬

责任编辑：吴亚芬

印 刷：三河市双峰印刷装订有限公司

装 订：三河市双峰印刷装订有限公司

出版发行：电子工业出版社

北京市海淀区万寿路 173 信箱 邮编 100036

开 本：787×1092 1/16 印张：14.25 字数：338 千字

版 次：2017 年 2 月第 1 版

印 次：2017 年 2 月第 1 次印刷

定 价：39.00 元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题，请向购买书店调换。若书店售缺，请与本社发行部联系，联系及邮购电话：(010) 88254888，88258888。

质量投诉请发邮件至 zlts@phei.com.cn，盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

本书咨询联系方式：(010) 88254199，sjb@phei.com.cn。

前言

本书作为应用型本科院校会计学、财务管理、审计学等财经类专业的会计知识体系的基础,对会计学的基本理论、基本方法和基本技能作了较全面系统的阐述,对一些重点、难点进行了详细的剖析和说明。考虑到本书是初学者今后继续学习财务会计、成本会计等专业课的基础,因此,在编写时特别注意了课程内容的衔接。

随着我国会计改革发展的日益推进,企业会计准则不断修订,会计理论与方法也日益丰富,为进一步提高教材质量,更好地服务于热心的读者,本书针对以下方面进行了更新。

第一,我国财政部借鉴国际会计准则,整合原应用指南和讲解,对财务报表列报准则做了完善性修订。本书根据新修订的《企业会计准则第30号——财务报表列报》对原教材内容进行了更新与诠释。

第二,管理会计作为现代会计的分支,财政部于2016年6月印发了《管理会计基本指引》,指引构建了管理会计概念框架,丰富了管理会计理论及应用实践的指导性标准,有力地推进了管理会计体系建设。本书紧密结合时势,适时更新了会计学基础的理论部分,增添了管理会计目标、职能等内容。

第三,2015年12月,财政部与国家档案局联合颁发了修订后的《会计档案管理办法》,电子档案被纳入会计档案的管理范畴。本书根据新修订的《会计档案管理办法》,在内容更新的基础上,从格式、存储、移交、接收和维护等方面对纸质档案与电子档案进行了比较。

第四,为进一步规范增值税会计处理,促进《关于全面推进营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36号)的贯彻落实,2016年12月,财政部出台了《财政部关于印发〈增值税会计处理规定〉的通知》(财会〔2016〕22号)。根据通知的相关规定,全面试行营业税改征增值税后,增值税的会计处理以及“营业税金及附加”科目名称和核算内容需要作相应调整。本书针对此修改,在会计科目设置、账务处理以及财务报表项目列示上进行了更新。

本书突出了应用型普通高等教育人才的培养特色,重视会计基础知识的阐述和业务处理能力的提升,重点培养学生的实践能力和创新能力,主要供同类高等教育财经、管理、金融类专业的学生使用,也可作为各类财会培训学校的教材,以及从事会计工作的广大财会人员学习参考用书。

本书由太原学院李贻玲撰写第一、二、三、四章,太原学院薛文艳撰写第五、十章,太原学院史晓芳撰写第六、七章,吕梁学院陈婧超撰写第八章,山西农业大学信息学院贾晶丽撰写第九章。

对于本书中可能存在的不足之处,恳请读者批评指正。谢谢!

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计的产生与发展历程.....	1
第二节 会计的含义与目标.....	3
第三节 会计基本假设和会计信息质量要求.....	7
第四节 会计核算基础	11
第五节 会计方法	13
思考题	21
实训题	21
第二章 会计要素与会计等式	23
第一节 会计要素	23
第二节 会计等式	31
思考题	32
实训题	33
第三章 会计科目与账户	34
第一节 会计科目	34
第二节 账户	41
思考题	43
实训题	43
第四章 复式记账	45
第一节 复式记账概述	45
第二节 借贷记账法	49
思考题	60
实训题	60
第五章 借贷记账法在企业中的运用	62
第一节 资金投入的核算	63
第二节 原材料购进的核算.....	66
第三节 产品生产的核算	73
第四节 产品销售的核算	82

第五节 利润形成及分配的核算	88
第六节 资金退出的核算	96
思考题	109
实训题	109
第六章 会计凭证	112
第一节 会计凭证概述	112
第二节 原始凭证	113
第三节 记账凭证	121
第四节 会计凭证的传递与保管	125
思考题	128
实训题	128
第七章 会计账簿	130
第一节 会计账簿概述	130
第二节 会计账簿的启用与登记	137
第三节 对账与结账	145
第四节 会计账簿的更换与保管	149
思考题	151
实训题	151
第八章 财产清查	153
第一节 财产清查概述	153
第二节 财产清查的方法	156
第三节 财产清查结果的处理	160
思考题	163
实训题	163
第九章 财务报告	165
第一节 财务报告概述	165
第二节 资产负债表	168
第三节 利润表	173
第四节 现金流量表	177
第五节 所有者权益变动表	179
第六节 会计报表附注	182
思考题	182
实训题	183

第十章 账务处理程序	186
第一节 账务处理程序概述.....	186
第二节 记账凭证账务处理程序.....	188
第三节 科目汇总表账务处理程序	189
第四节 汇总记账凭证账务处理程序	215
第五节 日记总账账务处理程序.....	218
第六节 多栏式日记账账务处理程序	219
思考题	221
参考文献.....	222

第一章 总论

本章要点

- 会计的基本职能
- 会计核算基础
- 会计核算方法
- 会计的对象
- 会计基本假设和会计信息质量要求
- 会计目标

本章内容简述

本章主要阐述会计的基本理论,包括会计的含义与目标、会计的基本职能、会计的对象及其在企业中的具体表现、会计基本假设和会计信息质量要求、会计核算基础、会计核算方法,旨在让初学会计的人了解最基本的会计知识,知道什么是会计,会计能够做什么,应该从哪些方面做,最终要达到什么目标,从而领会会计工作在经济管理中的重要作用,提高学习会计的主动性和积极性,并为以后各章的学习打下良好的基础。

第一节 会计的产生与发展历程

一、会计的产生

会计是应人类生产实践和经营管理的客观需要而产生并发展起来的。会计作为一种社会现象,作为一项记录、计算和汇总工作,产生于管理的需要,并且一开始就以管理的形式出现。作为一种经济管理活动,会计与社会生产发展有着不可分割的联系,会计的产生与发展离不开人们对生产活动进行管理的客观需要。社会越发展,会计越重要。

物质资料的生产是人类社会存在和发展的基础,关于生产中的消耗与成果的关系,在任何社会形态中都是共同的。人们进行生产活动时总要力求以最小的劳动耗费来取得最大的劳动成果,提高经济效益。为达到此目的,人们在社会生产中除了不断采用新技术、新工艺,还必须加强经营管理,对劳动耗费和劳动成果进行记录、计算、分析和比较,借以掌握生产活动的过程和结果,促使人们的生产活动按照预期的目标进行。会计的记录和计算是数字和文字的结合,它计量经济过程中占有的财产物资及劳动消耗,通过价值量的变化来描述经济过程,评价最终的经济效果。

在原始社会,人们为了计算生产成果和生活需要,逐步产生了计数和计算的要求,它

最初表现为人类对经济活动的简单记录和计量行为,如古人类的“结绳记事”、“刻契记数”等原始记录行为就是会计产生的萌芽。这种简单的记录和计量行为,只是生产职能的附带部分,主要是计算劳动成果,为劳动成果的分配服务。随着生产力的进一步发展,生产过程日趋复杂化,对管理提出了更高的要求,会计作为生产经营过程中的附带职能,也逐步分离出来,成为管理上的独立职能。

二、会计的发展历程

在我国,“会计”一词最早出现于西周。根据《说文解字》注释,“会计”有“将有用之物合拢而不遗漏地汇聚增加”之意。“计”有三种解释:① 计算,算也,谋略多也;② 计算之本;③ 考察官吏。清代学者焦循在《孟子正义》一书中,对会计的解释是:“零星算之为计,总合算之为会。”可见当时“会计”两字连用的基本含义,既指日常的零星记录、计算,又有年终的总合核算之意。西周王朝还建立了较为严格的会计机构,总管王朝财权的官员称为“大宰”,掌握王朝的计政官员称为“司会”,并建立了“日成”、“岁要”和“岁会”等报告文书,就是当今日报、月报和年报等财务报表的雏形。在国外,一些具有现代色彩的会计概念甚至可以追溯到古希腊和古罗马时代。据马克思考证,在远古的印度公社中,已经有一个农业记账员,在那时,簿记已经独立为一个公社官员的专职。到公元前 1000 年左右,世界上一些比较发达的国家出现了专职会计。

我国唐宋时期出现了“四柱清册”。所谓“四柱”,是指旧管、新收、开除和实在,它的基本含义相当于现代会计中的期初结存、本期收入、本期支出和期末结存。通过“旧管+新收-开除=实在”的计算方法,可以分类登记账目,检查会计记录的正确性。明末清初,我国出现了龙门账,它把全部账户划分为四大类,即“进”、“交”、“存”、“该”,其关系为“进一交一存一该”,相当于现代会计中的“收入-费用=资产及债权-负债及业主投资”,这种双轨计算盈亏并检查账户平衡关系的方法称为“龙门账”。龙门账是我国最早出现的复式记账法。

现代会计是在资本主义萌芽时期形成的。它起源于中世纪地中海沿岸各国,当时商业贸易活动的迅速发展促使了复式记账的诞生。1211 年,资本主义经济比较发达的意大利的佛罗伦萨银行已采用借贷记账法。1494 年意大利数学家和传教士卢卡·帕乔利在威尼斯出版了《算术、几何、比及比例概要》一书,这是世界上第一本系统论述复式簿记的著作,它标志着近代会计的产生。卢卡·帕乔利由此而被公认为“近代会计之父”。会计的目的也逐步演化为对经济活动的所得和所费进行比较,以企业会计为中心的营利性组织会计便成为近代会计的中心。

随着商品货币经济的发展,特别是在欧洲产业革命以后,由于资本主义生产的发展,生产日益社会化,生产规模日趋扩大,更需要由会计来反映和监督生产过程。这期间会计主要表现出了两个特点:一是广泛地利用货币作为价值尺度进行价值核算;二是广泛地采用复式记账法。这两种方法的使用标志着近代会计有了一套比较完整的核算方法。人类发展到现在,全球信息化、经济全球化使作为“国际商业公共语言”的会计的内涵及外延不断丰富和发展。

20 世纪后,西方资本主义经济迅速发展,企业的经营环境发生了深刻的变化,以所有权和经营权相分离为特征的股份有限公司的出现,使企业会计分化为财务会计和管理会计两个相对独立的分支。

财务会计主要向企业外部关系人提供有关企业财务状况及经营成果和资金变动情况等有关信息。它侧重于过去的信息,旨在为有关各方提供所需信息。

管理会计的目标是通过运用管理会计工具方法,参与单位规划、决策、控制、评价活动并为之提供有用信息,推动单位实现战略规划。管理会计主要是向企业经营者和内部管理机构提供企业经营规划、经营管理、预测决策所需的相关信息,侧重于未来信息,旨在为内部管理部门提供数据。

会计分化为财务会计和管理会计是近代会计发展为现代会计的重要标志。同时,这一时期的会计领域不断被拓宽,新的会计分支不断出现。20 世纪 30 年代以后形成并发展了通货膨胀会计、社会责任会计和国际会计等,现代会计更加成熟和完善。

第二节 会计的含义与目标

一、会计的含义

什么是会计?会计的内涵是什么?对于这一基本问题,国内外至今没有形成统一的观点。主要是因为人们对会计本质的认识存在不同的看法,不同的认识对应不同的会计含义。

(一) 有关会计含义的两种代表性观点

1. 信息系统论

这种观点认为,“会计从本质上讲是一个信息系统”。会计信息论的思想最早起源于美国会计学家 A·C·利特尔顿。他在 1953 年出版的《会计理论结构》一书中指出,“会计是一种特殊门类的信息服务”,“会计的显著目的在于对一个企业的经济活动提供某种有意义的信息”。

这种观点于 20 世纪 80 年代引入我国,一些学者将其表述为“会计是旨在提高企业和各单位活动的经济效益、加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。”这种观点将会计视为一个经济组织中整个经营管理系统的组成部分,并且强调会计的目标是向预定的会计信息使用者提供其进行经济决策所需的信息。根据会计信息使用者的不同,这种观点又将会计信息系统划分为两个部分:为企业外部信息使用者(如投资人和债权人等)提供财务信息的系统,即财务会计信息系统;为企业内部经营管理层提供信息的系统,即管理会计信息系统。

2. 管理活动论

这种观点认为,“会计这一社会现象属于管理范畴,是人的一种管理活动”,视会计为一种管理活动并使用。“会计管理”这一概念很早就存在于西方管理理论学派中。古典管理理论学派的代表人法约尔将会计活动列为经营的六种职能活动之一。我国最早提出会计

管理活动的当数杨纪琬、阎达五教授。他们指出,无论从理论还是从实践上看,会计不仅仅是管理经济的工具,它本身就具有管理的职能,是人们从事管理的一种活动。

自从会计学界提出会计信息系统论和会计管理活动论之后,这两种学术观点就展开了激烈的争论。事实上,前者是将会计作为一种方法予以论证,而后者则是将会计视为一种工作来加以论证。两者分析同一事物的角度不同,自然不可能得出同一结论。

综上所述,会计的定义可以表述为会计是以货币作为主要计量单位,以凭证为依据,用一系列专门的技术方法,对一定主体的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算和监督,并向有关方面提供会计信息的一种经济管理活动。

(二) 对企业财务会计定义的理解

1. 会计的主要特点

会计的主要特点是进行价值核算和管理,用货币来反映各单位开展经济业务活动的情况。各单位的经济活动大量表现为购买原材料、建造厂房、购买机器设备、进货等实物运动,而且这些实物可以用不同的计量单位进行计量,如以吨、千克等计量单位表示重量,以米、千米等计量单位表示长度,以台、件、个等计量单位表示数量等,这不仅使这些实物之间在量上不具有可比性,而且给会计上的计量、计算和管理带来很多困难。因此,为了全面、客观、准确地反映和体现单位的生产经营活动、业务收支状况等经营业务活动的情况,客观上需要用一种统一的计量单位作为各种实物的计价量度,进行会计核算,而货币作为商品的一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度,所以会计核算选择了货币作为会计核算的计量单位。

2. 会计的基本职能

会计的基本职能是核算和监督。会计的职能是会计在经济管理过程中所具有的功能。会计是随着生产的发展,逐渐从生产职能中分离出来的一种管理职能,其本质是对一定单位的经济业务事项进行确认、计量、报告,并通过所提供的会计资料做出预测、参与决策、实行监督,旨在实现最优经济效益的一种管理活动。会计的基本职能包括进行会计核算(核算职能)和实施会计监督(监督职能)两个方面。

(1) 核算职能。会计核算贯穿于经济活动的全过程,是会计最基本的职能,也称反映职能。它是指会计以货币为主要计量单位,对特定主体的经济活动进行确认、计量、报告,为有关各方提供会计信息。它要求各单位必须根据实际发生的经济业务事项进行会计核算,具体包括两层含义:一是各单位的一切经济业务,即所有涉及资金运动或资金增减变化的事项,都必须办理会计手续,进行记录、计算,以保证会计记录和反映的完整性;二是各单位的会计核算必须以实际发生的经济事项为依据,既不能遗漏、隐匿或篡改已经发生的经济业务事项,也不得以实际没有发生的虚假事项进行会计核算。

会计核算的内容包括:款项和有价证券的收付;财物的收发、增减和使用;债权债务的发生和结算;资本、基金的增减和使用;收入、支出、费用、成本的计算;财务成果的计算和处理;需要办理会计手续、进行会计核算的其他事项。

(2) 监督职能。会计监督是会计的另一项基本职能,也是我国经济监督体系的重要组成部分。在社会主义市场经济条件下,必须加强会计监督。会计监督的内容包括:监督经

济业务的真实性；监督财务收支的合法性；监督公共财产的完整性。会计监督是一个过程，它分为事前监督、事中监督和事后监督。活跃有序的社会主义市场经济要求各单位的经济活动在法律、法规、制度允许的范围内进行，任何违法活动都是市场经济国家所不允许的。为了促进有序竞争和有效配置资源，必须实行有效的会计监督，规范会计工作，打击违法行为，保证会计信息的质量，为投资者、债权人、社会公众及政府宏观调控部门提供真实、准确的会计信息，为维护社会主义市场经济秩序服务。

会计核算职能与会计监督职能是相辅相成、辩证统一的。只有在对经济业务活动进行正确核算的基础上才有可能提供可靠的资料作为监督依据；同时，会计监督又是会计核算质量的保障，只有搞好会计监督，保证经济业务按规定要求进行，并且达到预期的目的，才能发挥会计核算的作用。

随着生产力水平的提高，以及社会经济关系的日益复杂和管理理论研究的不断深入，会计发挥的作用日益重要，其职能也在不断丰富和发展。除了上述财务会计所具备的职能外，管理会计还具有规划、决策、控制、评价等功能。

3. 会计的对象

会计的对象即会计核算与监督的内容，是能够以货币表现的经济活动。以货币表现的经济活动，通常又称为价值运动或资金运动。资金运动包括特定对象的资金投入、资金运用、资金的退出等过程，而具体到企业、事业、行政单位，又有较大的差异。下面以工业企业为例说明资金运动的过程。由于工业企业的资金运用是资金的循环与周转的过程，因此工业企业的资金运动包括资金的投入、资金的循环与周转、资金的退出三个阶段。

(1) 资金的投入。工业企业要进行生产经营，必须拥有一定的资金，这些资金的来源包括企业所有者投入的资金和债权人投入的资金两部分。前者属于企业所有者权益，后者属于企业债权人权益——企业负债。投入企业的资金要用于购买机器设备和原材料并支付职工的工资等。这样投入的资金最终构成企业的流动资产、非流动资产和费用。

(2) 资金的循环与周转。工业企业的经营过程包括供应、生产、销售三个阶段。在供应过程中，企业要购买原材料等劳动对象，发生材料买价、运输费、装卸费等材料采购成本，与供应单位发生货款的结算关系。在生产过程中，劳动者借助劳动手段将劳动对象加工成特定的产品，同时发生原材料消耗费、固定资产磨损的折旧费、生产工人劳动耗费的人工费，还将发生企业与职工之间的工资结算关系、有关单位之间的劳务结算关系等。在销售过程中，将生产的产品销售出去，发生有关支付销售费用、收回货款、交纳税金等业务活动，并同购货单位发生货款结算关系，同税务机关发生税务结算关系等。综上所述，资金的循环就是从货币资金开始，依次转化为储备资金、生产资金、产品资金，最后又回到货币资金的过程。资金周而复始的循环称为资金的周转。

(3) 资金的退出。资金的退出是指偿还各项债务、上交各项税金、向所有者分配利润等，使得这部分资金离开本企业，退出本企业的资金的循环与周转。

上述资金运动的三个阶段构成了开放式的运动形式，是相互支持、相互制约的统一体。没有资金的投入，就不会有资金的循环与周转；没有资金的循环与周转，就不会有债务的偿还、税金的上交和利润分配等；没有资金的退出，就不会有新一轮的资金投入，更不会

有企业的进一步发展。

4. 会计管理活动的特点

会计管理活动具有连续性、系统性和全面性等特点。会计是一种以提供财务会计信息为主的管理活动，而信息的提供建立在日常对这些信息进行收集、整理和加工的基础上。因此，会计管理要切实做到以下几点。

1) 连续性。连续性是指会计要按照企业经济活动发生的时间顺序连续收集相关信息，并对这些信息进行有序的记录存储。

2) 系统性。系统性是指会计对交易或事项所产生的信息应分门别类地进行收集、整理和存储，以便为会计信息的加工提供方便。

3) 全面性。全面性是指应全面完整、毫无遗漏地对会计信息进行收集，以便使企业提供的信息内容完整、真实可靠。

二、会计的目标

根据我国《企业会计准则——基本准则》规定，企业应当编制财务会计报告（又称财务报告）。财务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的履行情况，有助于财务会计报告使用者做出经济决策。其具体内容如下。

（一）向财务报告使用者提供对决策有用的信息

向财务报告使用者提供对决策有用的会计信息是财务报告的基本目标，也是会计的目标。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各项资产、负债及所有者权益的变化；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所形成的现金流入和现金流出情况，从而有助于报表使用者正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力和运营效率等；有助于使用者根据相关的会计信息做出理性的投资和信贷决策；有助于使用者评估、投资与信贷有关的未来现金流量的金额、时间和风险。

（二）反映企业管理层受托责任的履行情况

在现代公司制度下，企业所有权与经营权分离，企业管理层仅仅是受委托人委托管理企业及其各项资产，负有受托责任。企业管理层所经营管理的企业各项资产基本上来源于投资者投入的资本或向债权人借入的资金，企业管理层有责任妥善保管并合理有效地运用这些资产。企业的投资人和债权人等需要及时、经常地了解企业管理层保管、使用资产的情况，以便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，以及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，从而有助于评价企业的经营管理层责任和资源使用的有效性。

第三节 会计基本假设和会计信息质量要求

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设定。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

会计主体是指会计人员核算和监督的特定单位,即会计确认、计量和报告的空间范围。

会计主体假设要求会计人员只能核算和监督所在主体的经济业务。会计主体的主要意义在于以下几点。

首先,只有明确会计主体,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不能加以确认、计量和报告。会计核算中涉及的资产和负债的确认、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,只有明确会计主体,才能将会计主体的交易或事项与会计主体所有者的交易或事项及其他会计主体的交易或事项区分开来。例如,企业所有者的经济交易或事项是属于企业所有者的主体发生的,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企业向所有者分配的利润,则属于企业主体发生的交易或事项,应当纳入企业会计核算的范围。

最后,会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体必然是会计主体。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,企业集团编制合并报表依据的便是合并主体而非法律主体。

在会计主体假设下,企业应当对其本身发生的交易或事项进行会计确认、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。

(二) 持续经营

持续经营是指在可以预见的将来,企业将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。

在持续经营假设下,企业进行会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。明确了这一基本假设,就意味着会计主体将按照既定的用途使用资产,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估计方法。

在市场经济条件下,任何企业都存在破产、清算的风险,也就是说,企业可能存在不能持续经营的情况。因此,企业需要定期对其持续经营的基本前提做出分析和判断。当判断企业不能持续经营的时候,就应当改变会计核算的原则和方法,并在企业财务报告中做

出相应的披露。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,并仍按持续经营的基本假设选择会计核算的原则和方法,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,必然会误导财务报告使用者进行经济决策。

(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期间划分为若干连续的、长短相同的期间。

会计分期的意义在于通过会计期间的划分,将持续经营的生产经营活动期间划分成连续、相同的期间,据以结算盈亏,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。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。会计期间分为年度和中期。年度和中期均按公历起讫日期确定。其中,中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

根据持续经营假设,要想最终确定企业的生产经营成果,只能等到企业在若干年后歇业时核算一次盈亏。但是,无论是企业的生产经营还是投资者、债权人等决策时都需要及时的信息,不能等到歇业时。因此,必须将企业持续经营的生产经营期间划分为若干连续的、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。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础,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进行会计确认、计量和报告时以货币计量,反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量。

在会计的确认、计量和报告过程中选择货币作为基础进行计量,是由货币本身的属性决定的。货币是商品一般等价物,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,如重量、长度、容积、台、件等,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。因此,为全面反映企业的生产经营活动和有关交易、事项,会计确认、计量和报告选择货币作为计量单位。同时也可根据需要使用劳动计量(如工时)和实物计量(如公斤)。当然我们也应该认识到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、研发能力等,往往难以用货币来计量,但这些信息对使用者决策也很重要。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、会计信息质量要求

会计信息质量要求是指对企业财务报告中所提供的会计信息质量的基本要求,是使财务报告中提供的会计信息对使用者决策有用所应具备的基本特征,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。具体包括以下要求。

(1) 企业应当以实际发生的交易或事项为依据进行会计确认、计量和报告,不能以虚构的交易或事项为依据进行会计确认、计量和报告。

(2) 企业应当如实反映其所应反映的交易或事项,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表中,反映出企业生产经营及财务活动的真实面貌。

(3) 企业在保证会计信息的完整性时,应当考虑符合重要性和成本效益原则的前提。其中完整性包括编报的报表及其附注内容等都应该保持完整,不能随意遗漏或减少应予披露的信息,与使用者决策相关的会计信息应当尽可能充分披露,不相关的则可以简化合并以提高工作效率。

2. 相关性

相关性要求企业提供的会计信息应当与财务报告使用者的经济决策需要相关,有助于财务报告使用者对企业过去、现在或未来的情况做出评价或预测。

会计信息的价值,关键是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当具有预测价值,有助于使用者根据财务报告所提供的会计信息预测未来的财务状况、经营成果和现金流量。

为了满足会计信息质量的相关性要求,企业应当在确认、计量和报告会计的过程中,充分考虑使用者的决策模式和信息需要。当然,对于某些特定目的或用途的信息,财务报告可能无法完全提供,企业可以通过其他形式予以提供。

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在于使用,而要使使用者有效地使用会计信息,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,满足向使用者提供对决策有用的信息的要求。

4. 可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当具有可比性,具体包括下列要求。

(1) 会计信息质量的可比性要求同一企业对不同时期发生的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。这是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报告信息,从而全面、客观地评价过去、预测未来。当然,满足会计信息可比性的要求,并不意味着不允许企业变更会计政策。当企业按照规定或会计政策变更后可以提供更可靠、更相关的会计信息时,就有必要变更会计政策,以便向使用者提供更加有用的信息,但有关会计政策变更的情况,应当在附注中

予以说明。

(2) 会计信息质量的可比性还要求不同企业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,即对于相同或相似的交易或事项,不同企业应当采用一致的会计政策,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。这是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,从而有助于使用者做出科学合理的决策。

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,不应仅以交易或事项的法律形式为依据。如果企业仅仅以交易或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。

会计信息要想反映其所应反映的交易或事项,就必须根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,这是因为在实际中,交易或事项的法律形式并不总能完全真实地反映其实质内容。

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。

判断一个会计信息是否重要,一个很重要的方法是看企业会计信息的省略或错误报告是否会影响使用者据此做出经济决策,如果是,则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大小两方面来判断其重要性。

7. 谨慎性

谨慎性要求企业对交易或事项进行会计确认、计量和报告时应当保持应有的谨慎,不高估资产或收益,低估负债或费用。

会计信息质量的谨慎性要求企业在面临不确定性因素的情况下做出职业判断时,应保持应有的谨慎,充分估计各种风险和损失,因为在市场经济环境下,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。

但是,谨慎性的应用并不意味着允许企业暗箱操作,如果企业故意低估资产和收益,或者故意高估负债和费用,将不符合会计信息的可靠性和相关性要求,降低会计信息质量,扭曲企业实际的财务状况和经营成果,从而误导使用者的决策,这是会计准则所不允许的。

8. 及时性

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

会计信息之所以具有价值,就在于能够帮助使用者做出经济决策,因此具有时效性。即使所提供的会计信息是可靠的、相关的,如果不及时提供,也会失去时效性,对使用者的效用就会大大降低,甚至不再具有任何意义。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性,应当遵循以下要求。