

财 政 部 规 划 教 材  
全国高等院校应用型会计系列教材

# 会计学基础

李伯兴 周建龙 主编



中国财政经济出版社

财政部规划教材  
全国高等院校应用型会计系列教材

# 会计学基础

李伯兴 周建龙 主编

中国财政经济出版社

**图书在版编目 (CIP) 数据**

会计学基础/李伯兴, 周建龙主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2010. 5  
财政部规划教材. 全国高等院校应用型会计系列教材  
ISBN 978 - 7 - 5095 - 2170 - 0

I. 会… II. ①李…②周… III. 会计学 - 高等学校 - 教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 062683 号

责任编辑: 张 铮  
封面设计: 陈 瑶

责任校对: 黄亚青  
版式设计: 汤广才

**中国财政经济出版社出版**

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: [cfeph@cfeph.cn](mailto:cfeph@cfeph.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 13.75 印张 329 000 字

2010 年 6 月第 1 版 2010 年 6 月涿州第 1 次印刷

定价: 24.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 2170 - 0/F · 1718

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

# 序 言

在当今社会，各国经济从社会化到国际化、全球化，是一种必然趋势。在这种趋势下，各种经济活动、各类经济联系及经济现象越来越复杂化。面对这纷繁复杂的经济现象，如何才能从理论上进行更为透彻的理解和把握，进而科学地解释并有效地解决，这是现在和未来的经济管理工作需要认真面对的重要任务。经济的发展，促进了我国教育的发展；经济发展面临的问题，又丰富了我国教育的内容，促进了我国教育改革向纵深发展。

我国教育改革的目的是使教育发展更加符合经济发展的需要，更加贴近经济发展的实际情况，从而培养出应用型的高级经济管理人才。培养应用型高级经济管理人才，就是以培养学生实际应用能力为主要特色，以能力培养为中心，以职业岗位为目标，以培养技术应用能力为主线，设计人才培养方案，培养出适应经济社会发展需要的高级经济管理人才。为了适应应用型本科专业人才的培养，财政部根据《国家教育事业发展“十一五”规划纲要》（国发〔2007〕14号）文件的精神，启动了《财政部2009—2011年学历教材建设计划》，组织专家学者编写应用型本科学历教材。其中，应用型本科会计专业系列教材共10种，包括《会计学基础》、《中级财务会计》、《成本会计》、《财务管理》、《税务会计》、《会计综合实训》、《审计学》、《政府与非营利组织会计》、《管理会计》和《会计信息系统》。

这套系列教材具有以下几个方面的特色：

第一，突出应用性。培养应用型人才是本系列教材的出发点，整套教材始终贯彻“理论够用，实务讲透”的原则。本系列教材基本上看不到过去的概念、意义、作用等影子，取而代之的是给出理论知识点，强化会计实务的内容。本系列教材着重从学生的实际动手能力方面进行知识介绍和技能训练，学生通过学习可以很快地掌握知识要领，提高实际应用的能力，从而突出了应用性的特点。

第二，具有创新性。创新是科学研究方法的特性。本系列教材在知识体系介绍过程中，始终贯彻科学的态度和创新观点，做到既保持传统的、优秀的知识和方法体系，又从创新角度去发展和开拓。基于此，本系列教材中每一种教材的体例除了第一章之外，其他各章基本上都是以实务内容来命名，各章的每一节基本上都是只涉及“理论知识”和“实务应用”两个方面的内容，这种章节结构安排突出了创新性的特点。

第三，体现时代性。新时代下的新知识体系的构成是一门学科的重要组成部分，知识结构推陈出新是学科发展的一个标志。本系列教材一方面结合当前财经工作发展中的新形势、新问题，将新知识内容融入教材当中；另一方面通过知识链接方式，引导读者掌握新知识的内容，从而突出了新知识的特点。

第四，注重实践性。本系列教材除了主教材外，为了加强对知识的实践训练，每种教材

还配套编写了习题集，供读者学习时使用。这些练习题模拟实际会计工作可能发生的各类业务，使学生边学边练，从而体现了实践性的特点。

本系列教材定位于高等财经教育应用型本科会计专业的教学，主要作为普通高等财经院校相关课程的选用教材，亦可作为各层次会计教育和企业会计培训教材，也适合广大财经从业人员作为学习参考用书。

本系列教材在编写过程中得到有关专家和企业的支持和帮助，在此一并表示感谢。由于编写时间仓促，加上编写水平所限，书中有不足之处在所难免，恳请广大读者提出宝贵的意见和建议，以日臻完善。

财政部应用型本科教材编委会

2010年1月

# 编写说明

本书是财政部规划教材，由财政部教材编审委员会组织编写并审定，作为全国高等院校财经类教材。

进入 21 世纪后，我国会计的核算模式和会计准则的框架已经与国际会计非常接近，充分表明在全球经济一体化的过程中，在现代经济主体的经济活动中，会计充当了生成和提供会计信息的重要角色。本教材为了实现这个目标，突出对会计确认、会计计量、会计记录和会计报告的基本理论、基本方法和基本实务的阐述，侧重会计核算基本业务的训练，除第一章概论外，将会计核算的基本方法分章进行阐述，从第二章开始的每节中分理论知识和实务应用两个方面的内容进行介绍，强化了实务应用的训练内容。在编写结构上，不仅吸收了国内外同类教材的精华，而且严格遵循会计核算实际工作的周期规律性，形成了独特新颖的教材构成体系，具体由概论、会计要素与会计等式、账户设置、复式记账、借贷记账法在制造业中的应用、账户分类、会计凭证、会计账簿、成本计算、财产清查、会计报表与分析利用和账务处理程序等内容构成。由此可见，本教材与同类教材比较具有以下两个方面的显著特点：

1. 教材结构新颖。本教材与同类教材相比，在结构体例上进行了大胆的创新。一是大量减少了理论知识的论述与分析，教材除第一章概论外，其他各章都取消了过去开头设概述一节的理论内容，取而代之的是采用给出理论知识要点、实务应用目标和引导词的方法来实现；二是对每节的内容作了很大的简化，每节基本上是以会计的主要载体作为名称，看到节名就会对内容一目了然，在每节中只介绍理论知识和实务应用两个方面的版块，对理论知识要点只作简单分析阐述，而对于实务内容通过大量实例的方式进行强化。由此可见，本教材的结构体系是目前同类教材中独一无二的。

2. 教材应用性强。一是本教材在编写过程中始终贯彻了“理论够用，实务讲透”的应用型本科专业教学目标要求，以方便教师组织课堂教学和学生容易掌握知识内容为核心；二是本教材通过列举大量的实务应用案例内容，解释会计的基本技能，帮助读者理解会计的基本理论知识；三是本教材所列举的案例，是一个公司完整的简单经济业务内容，介绍了从经济业务发生开始，到填制记账凭证，登记账簿，编制会计报表，对会计报表信息分析利用的整个会计核算过程，学生学习后，就可以懂得会计核算工作的全过程；四是本教材除了主教材外，还编写了配套练习题，供读者选择使用，通过完成练习，以达到对会计工作亲临其境的目的。

本教材主要是为普通高等教育经济管理类应用型本科专业教学而编写的，也可以作为从事实际经济管理工作人员的培训教材使用。但在组织使用时，可以根据专业的培养目标对本教材的内容进行有针对性的选择，如在讲授借贷记账法在制造业中的应用时，可以将成本计

算的内容结合进行教学；又如会计学、审计学和财务管理专业，可以把成本计算和会计报表分析两个部分的内容略去不讲，将其放到相关的专业课程中讲授。

本教材由广西财经学院李伯兴、铜陵学院周建龙两位老师任主编。具体编写分工是：李伯兴负责整个教材的设计和大纲的编写，并编写第四、七、十二章；周建龙编写第一、二、八章；广西财经学院潘洁玲编写第五、十一章；湖南文理学院刘春晖编写第三、六章；广东外语外贸大学财经学院李国秀编写第九、十章，最后由李伯兴总纂、修改和定稿。本教材由广东外语外贸大学陈德萍教授主审。

为了加强对教学内容的理解和实践训练，我们还编写了配套的《会计学基础习题集》。用书学校任课老师若需要习题答案及本教材的电子课件，请登录如下网址：<http://www.zgcjyy.com>（或[www.中国财经教育网.com](http://www.中国财经教育网.com)），进入“下载专区”即可。

本教材的出版，得到了广大专家、学者和同仁的大力支持和关怀，也参阅了有关文献和同类教材，吸收了部分先进成果，在此一并表示谢意。教材建设始终是处于不断完善之中，没有穷尽。我们珍视读者的意见和建议，在您的支持下本教材会得到不断的完善。

**编 者**  
2010年3月

# 目 录

<b>第一章 概论</b> .....	( 1 )
第一节 会计含义与会计目标 .....	( 1 )
第二节 会计对象与会计任务 .....	( 3 )
第三节 会计基本假设与会计基础 .....	( 5 )
第四节 会计计量与会计信息质量要求 .....	( 7 )
第五节 会计方法与会计循环 .....	( 10 )
<b>第二章 会计要素与会计等式</b> .....	( 14 )
第一节 会计要素 .....	( 14 )
第二节 会计等式 .....	( 21 )
<b>第三章 账户设置</b> .....	( 27 )
第一节 会计科目 .....	( 27 )
第二节 会计账户 .....	( 33 )
<b>第四章 复式记账</b> .....	( 37 )
第一节 复式记账原理 .....	( 37 )
第二节 借贷记账法 .....	( 39 )
<b>第五章 借贷记账法在制造业中的应用</b> .....	( 53 )
第一节 资金筹集业务的核算 .....	( 53 )
第二节 资金投放业务的核算 .....	( 57 )
第三节 供应过程业务的核算 .....	( 60 )
第四节 生产过程业务的核算 .....	( 66 )
第五节 销售过程业务的核算 .....	( 73 )
第六节 财务成果形成与分配业务的核算 .....	( 79 )
<b>第六章 账户分类</b> .....	( 89 )
第一节 账户按经济内容分类 .....	( 89 )
第二节 账户按用途和结构分类 .....	( 95 )



<b>第七章 会计凭证</b> .....	( 103 )
第一节 原始凭证 .....	( 103 )
第二节 记账凭证 .....	( 110 )
第三节 会计凭证的传递与保管 .....	( 118 )
<b>第八章 会计账簿</b> .....	( 121 )
第一节 日记账 .....	( 121 )
第二节 分类账 .....	( 124 )
第三节 总分类账户和明细分类账户的平行登记 .....	( 127 )
第四节 结账与对账 .....	( 132 )
第五节 错账的查找和更正方法 .....	( 135 )
<b>第九章 成本计算</b> .....	( 139 )
第一节 材料采购成本的计算 .....	( 139 )
第二节 产品制造成本的计算 .....	( 142 )
第三节 产品销售成本的计算 .....	( 146 )
<b>第十章 财产清查</b> .....	( 149 )
第一节 货币资金的清查 .....	( 149 )
第二节 实物财产的清查 .....	( 153 )
第三节 往来款项的清查 .....	( 159 )
<b>第十一章 会计报表与分析利用</b> .....	( 161 )
第一节 资产负债表 .....	( 161 )
第二节 利润表 .....	( 166 )
第三节 会计报表的分析利用 .....	( 170 )
<b>第十二章 账务处理程序</b> .....	( 177 )
第一节 记账凭证账务处理程序 .....	( 177 )
第二节 科目汇总表账务处理程序 .....	( 199 )
第三节 汇总记账凭证账务处理程序 .....	( 206 )
<b>参考文献</b> .....	( 211 )

## 概 论

### 【理论知识目标】

- 了解会计的概念与特点
- 明确会计的职能、对象、目标、任务
- 熟悉会计的基本假设与会计基础
- 掌握企业资金运动过程、会计方法体系与会计循环

### 【实务应用目标】

- 会描述会计的概念、职能、对象、目标、任务
- 会运用权责发生制和收付实现制确定会计期间的收入、费用

## 第一节 会计含义与会计目标

### 一、会计含义与特征

#### (一) 会计的概念

会计的本质是会计本身所固有的、决定其性质和发展的根本属性。在中外会计界，人们对会计本质的认识历来存在分歧。综合起来，主要有以下几种观点：(1) 管理工具论，认为会计是管理经济活动的一种工具；(2) 艺术论，认为会计是一种记录、分类和总结企业的交易并报告和解释其结果的艺术；(3) 信息系统论，认为会计是一个以提供财务信息为主的经济信息系统；(4) 管理活动论，认为会计是一种经济管理活动，其本身具有管理的职能。

我们认为，将“会计”界定为“会计工作”，将会计视为一种经济管理活动，反映了会计的本质，有助于推动会计工作的发展。因此，我们倾向于选择“会计管理活动论”。在这种观点下，我们认为会计的定义可以表述为：会计是以货币作为主要计量单位，运用一系列专门的方法和程序，对企事业、机关单位或其他经济组织的经济活动进行连续、系统、全面、综合地反映和监督，旨在提供经济信息和提高经济效益的一项经济管理活动，是经济管理的重要组成部分。

## （二）会计的特点

会计的特点是指会计和其他经济核算的不同点。由于会计核算会计的基本环节，会计的特点主要体现在会计核算方面：

1. 以货币作为主要计量单位。会计要反映和监督会计内容，需要运用多种计量单位，包括实物量（如千克、吨、件等）、劳动量（如工时、工日等）和货币量等，而以货币量为主。运用实物量和劳动量能够具体反映各项财产、物资的增减变动和生产过程中的劳动消耗，对核算和经济管理都是必要的，但这两种量度都不能综合反映会计的内容，而综合是会计的一个主要特点。会计以货币作为综合计量单位，通过会计的记录就可以全面地、系统地反映和监督企业、行政单位和事业单位的财产物资财务收支、生产过程中的劳动消耗和成果，并计算出最终财务成果。所以，在会计核算过程中已经运用了实物量和劳动量进行记录的，还必须以货币量综合地加以反映。

2. 会计核算具有连续性、系统性、全面性和综合性的特点。会计具有一套科学的专门方法，能对经济活动进行连续、系统、全面和综合的核算与监督。连续性是指对各种经济业务应按其发生的时间，顺序地、不间断地进行记录和核算；系统性是指对会计记录要按一定要求进行科学的分类、整理和汇总，为经营管理提供系统的、有用的会计信息；全面性是指会计核算对属于会计对象的全部经济业务都必须加以记录，不允许遗漏其中的任何一项；综合性是指会计对各项经济业务以统一货币为计量单位进行综合汇总，为经营管理提供总括的价值指标。

3. 会计核算以凭证为依据，并严格遵循会计规范。会计记录和会计信息讲求真实性和可靠性，这就要求企业、行政单位和事业单位发生的一切经济业务，都必须取得或填制合法的凭证，以凭证为依据进行核算。在会计核算的各个阶段都必须严格遵循会计规范，包括会计准则和会计制度，以保证会计记录和会计信息的真实性、可靠性和一致性。

## 二、会计职能与会计目标

### （一）会计职能

会计职能是会计在经济管理活动中所具有的功能。**会计核算和会计监督是会计的基本职能。**

1. 会计核算。会计核算是指会计以货币作为主要计量单位，通过确认、计量、记录和报告等环节，反映特定会计主体的经济活动，向有关各方提供会计信息。核算是会计的首要职能。任何经济实体要进行经济活动，都需要会计提供相关而可靠的信息，从而要求会计对过去发生的经济活动进行确认、计量、记录和报告等工作，形成综合反映各单位经济活动情况的会计资料。

会计核算包括四个环节：

（1）确认：通过一定的标准或方法来确定所发生的经济活动是否应该或能够进行会计处理。

（2）计量：以货币为单位对已确定可以进行会计处理的经济活动确定其应记录的金额。

（3）记录：通过一定的会计专门方法按照上述确定的金额将发生的经济活动在会计特有的载体上进行登记的工作。

（4）报告：通过编制财务报告的形式向有关方面和人员提供会计信息。

2. 会计监督。会计监督是指会计人员在进行会计核算的同时,对特定主体经济活动的合法性、合理性进行审查。会计监督具有两个方面的特点:(1)主要通过价值指标进行。会计监督的主要依据是会计核算经济活动的过程及其结果所提供的价值指标。由于单位的经济活动一般同时伴随着价值运动,表现为价值量的增减和价值形态的转化,因此,会计监督与其他监督相比是一种更为有效的监督。(2)对企业的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。事后监督是对已发生的经济活动及其相应核算资料进行的审查和分析;事中监督是对正在发生的经济活动过程及其核算资料进行审查,并据此纠正经济活动过程中的偏差与失误,促使有关部门合理组织经济活动,使其按照预定的目标与要求进行,发挥控制经济活动进程的作用;事前监督是在经济活动开始前进行的监督,即审查未来的经济活动是否符合有关法令、政策的规定,在经济上是否可行。

一般认为,会计除了会计核算、会计监督两个基本职能之外,还有分析经济情况、预测经济前景、参与经济决策、控制经营过程等多种职能。

## (二) 会计目标

会计目标,也称“财务报告的目标”。是指在一定社会经济环境下,人们通过会计实践活动期望达到的要求和目的。我国《企业会计准则》首次将我国企业财务报告的目标定义为: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履行情况,有助于财务报告使用者作出经济决策。可以看出我国企业财务报告目标,主要包括以下两个方面:

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决策有用信息是会计的基本目标。

2. 反映企业管理层受托责任的履行情况。现代企业制度强调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。即企业管理层经营管理的各项企业资产基本上均是由投资者投入的资本(或者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、有效运用这些资产。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,以评价企业管理层的责任情况和业绩情况,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,以有助于外部投资者和债权人等评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

## ■ 第二节 会计对象与会计任务

### 一、会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容,即会计工作的客体。由于会计需要以货币为主要计量单位,对特定会计主体的经济活动进行核算和监督,因而会计并不能核算和监督社会再

生产过程中的所有经济活动，而只能核算和监督社会再生产过程中能够用货币表现的各项经济活动。即凡是特定主体能够以货币表现的经济活动，都是会计核算和监督的内容，也就是会计对象。以货币表现的经济活动通常又称为价值运动或资金运动。由于单位的组织形式和经济活动的内容不同，所以不同单位的会计对象有不同的特点。

当今最典型的现代会计是企业会计，企业会计的对象就是企业的资金运动。但即使都是企业，工业、农业、商业、交通运输业、建筑业和金融业等不同行业的企业，其资金运动均有各自的特点，会计对象的具体内容也不尽相同，其中最具代表性的是制造企业。下面以制造企业为例，说明企业会计的对象。

制造企业是从事工业产品生产和销售的营利性经济组织，其再生产过程是以生产过程为中心的供应、生产和销售过程的统一。为了从事生产经营活动，企业必须拥有一定数量的资金，用于建造厂房、购买机器设备、购买原材料、支付职工工资、支付经营管理过程中各种必要的开支等，生产出的产品经过销售后，收回的货款还要补偿生产经营过程中垫付的资金、偿还有关债务、上缴税金等。在生产经营过程中，资金的存在形态不断地发生变化，构成了企业的资金运动。企业的资金运动包括资金的投入、资金的循环与周转（即资金的运用）和资金的退出三个基本环节。

1. 资金的筹集。制造企业要进行生产经营活动，首先必须筹集一定数量的经营资金，这些资金主要来自于所有者投入的资金和债权人投入的资金。企业筹集到一定数量的资金一部分构成流动资产（如货币资金、原材料等），另一部分构成非流动资产（如厂房、机器设备等）。资金的筹集是企业资金运动的起点。

2. 资金的循环与周转。制造企业将资金运用于生产经营过程，就形成了资金的循环与周转。它又分为供应过程、生产过程、销售过程三个阶段。

随着生产经营活动的进行，企业的资金从货币资金形态开始，依次经过供应过程、生产过程和销售过程三个阶段，分别表现为储备资金、生产资金、成品资金等不同的存在形态，最后又回到货币资金形态，这种运动过程称为资金的循环。资金周而复始地不断循环，称为资金周转。

3. 资金的退出。制造企业在生产经营过程中，为社会创造了一部分新价值，因此，企业收回的货币资金一般要大于投入的资金，这部分增加额就是企业的利润。企业实现的利润，按规定应以税金的形式上缴一部分给国家，还要按照有关合同或协议偿还各项债务，另外，还要按照企业章程或董事会决议向投资者分配股利或利润。这样，企业收回的货币资金中，用于缴纳税金、偿还债务和向投资者分配股利或利润的这部分资金就退出了企业的资金循环与周转，剩余的资金则留在企业，继续用于企业的再生产过程。

总之，能够用货币表现的经济活动，就是制造企业会计所要核算和监督的内容，这是企业会计对象的一般表述。

## 二、会计任务

会计任务是指会计在经济管理中发挥其职能作用所要达到的目的和要求。在市场经济条件下，会计的根本任务是：按照国家的财经法规、会计准则、会计制度进行会计核算，提供以财务数据为主的经济信息，帮助企业外部和内部的信息使用者进行经营决策，借以提高经济效益。具体地说，会计的基本任务：一是根据会计核算规范要求，及时正确地反映经济情

况，提供会计信息；二是严格执行国家的方针政策和财务制度，加强会计监督，保护国家利益、社会公众利益和所有者的权益；三是加强计划和预算，合理和节约使用资金，改善经营管理；四是检查分析企业经营业绩，参与企业的预测和决策，增强企业活力，提高企业经济效益。

### ■ 第三节 会计基本假设与会计基础

#### 一、会计基本假设

会计假设是指为保证会计工作的正常进行和会计信息的质量，对会计核算的范围、内容、基本程序和方法所作的基本假定。企业在组织会计核算时，应遵循的会计假设包括：会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设和货币计量假设。

##### （一）会计主体

会计主体是指会计工作服务的特定单位，是企业会计确认、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，企业所有者的经济交易或者事项是企业所有者主体发生的，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，一个母公司拥有若干子公司，子公司虽然不是法律主体，但子公司独立核算，要反映子公司的财务状况、经营成果和现金流量，因此子公司虽然不是法律主体，但却是会计主体。

##### （二）持续经营

持续经营是指会计主体的生产经营活动将无限期持续下去，在可以预见的将来不会倒闭进行清算。企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为基本前提。在这个基本前提下，会

计便可认定企业拥有的资产将会在正常的经营过程中被合理地支配和耗用，企业的债务也将在持续经营中得到有序的补偿。

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，应当假定企业将会按照当前的规模和状态继续经营下去。明确这个基本假设，就意味着会计主体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。如果判断企业会持续经营，就可以假定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。如果判断企业不会持续经营，固定资产就不应采用历史成本进行记录并按期计提折旧。

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。

### （三）会计分期

会计分期是指将会计主体持续不断的经营活动人为划分为相等的、较短的会计期间，以便分期考核其经营活动的成果。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。

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，都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，进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

### （四）货币计量

货币计量是指在会计核算中以假定价值不变的货币作为基本计量单位，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，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，所以，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。

上述会计核算的四项基本假设相互依存、相互补充。会计主体确立了会计核算的空间范围，持续经营与会计分期确立了会计核算的时间长度，而货币计量则为会计核算提供了必要手段。

## 二、会计核算基础

### （一）收付实现制

收付实现制亦称“现收现付制”。它以款项是否实际收到或付出作为确定本期收入和费

用的标准。凡是本期实际收到款项的收入和付出款项的费用，不论是否归属于本期，都作为本期的收入和费用处理；反之，凡本期没有实际收到款项和付出款项，即使应归属于本期，也不作为本期收入和费用处理。由于款项的收付实际上以现金收付为准，所以一般称为“现金制”。它主要适用于行政、事业单位。

## （二）权责发生制

权责发生制亦称“应收应付制”，是指企业按收入的权利和支出的义务是否归属于本期来确认收入、费用的标准，而不是按款项的实际收支是否在本期发生，也就是以应收应付为标准。在权责发生制下，凡是属于本期实现的收入和发生的费用，不论款项是否实际收到或实际付出，都应作为本期的收入和费用入账；凡是不属于本期的收入和费用，即使款项在本期收到或付出，也不作为本期的收入和费用处理。它主要适用于企业。

为了进一步说明问题，下面以列表的方式举例对两种原则加以比较（见表1-1）。

表 1-1 权责发生制与收付实现制的比较 单位：元

经济业务	权责发生制			收付实现制		
	本月收入	本月费用	说 明	本月收入	本月费用	说 明
1. 收到上月的销售货款 3 000 元	0	—	已作为上月收入	3 000	—	本月收到现金作为本月收入
2. 销售产品 5 000 元未收到货款	5 000	—	作为本月实现的收入	5 000	—	收到现金作为本月收入
3. 销售产品 4 000 元货款暂未收到	4 000	—	作为本月实现的收入	0	—	未收到现金不能作为本月收入
4. 预付下月房租 1 000 元	—	0	不能作为本月费用	—	1 000	已支付现金作为本月费用
5. 支付本月办公费 2 000 元	—	2 000	本月费用由本月负担	—	2 000	已支付现金作为本月费用
6. 负担上月已付的保险费 500 元	—	500	应由本月负担的费用	—	0	未支付现金不能作为本月费用
合 计	9 000	2 500	—	8 000	3 000	—

可见，两种不同的处理方法，将影响到各个期间收入、费用和利润的确认。而由于权责发生制比较真实、合理地反映企业的财务状况和经营成果，故广泛用于经营性企业，而收付实现制处理方法相对简单，显然对各期收益的确定不够合理，主要用于不需要核算损益的行政事业单位。

## ■ 第四节 会计计量与会计信息质量要求

### 一、会计计量

对任何一种经济活动的核算和记录，都必须应用一定的计量单位，否则就无法进行数量



反映。而会计上的主要计量单位就是货币。采用货币计量时主要有以下几种方法：

### （一）历史成本

历史成本，又称为“实际成本”，就是取得或制造某项财产物资时实际支付的现金或者其他等价物。在历史成本计量下，资产按照购置时支付的现金或者现金等价物的金额，或者按照购置资产时付出的对价的公允价值计量。负债按照其因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，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者现金等价物的金额计量。

### （二）重置成本

重置成本，又称“现行成本”，是指按照当前市场条件，重新取得同样一项资产需要支付的现金或现金等价物金额。在重置成本计量下，资产按照现在购买相同或者相似资产需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。负债按照现在偿付该项债务需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

### （三）可变现净值

可变现净值是指在正常生产经营过程中以预计售价减去进一步加工成本和销售必需的预计税金、费用后的净值。在可变现净值计量下，资产按照正常对外销售能够收到现金或者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、估计的销售费用以及相关税金后的金额计量。

### （四）现值

现值是指对未来现金流量以恰当的折现率进行折现后的价值，是考虑货币时间价值因素的一种计量属性。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。

### （五）公允价值

公允价值是指在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额。在公允价值计量下，资产和负债按照在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。

## 二、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投资者等使用者决策有用应具备的基本特征，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。

### （一）可靠性

企业应当以实际发生的交易或者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。

可靠性原则有四方面的含义：（1）真实性，指提供的会计信息应如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量状况；（2）客观性，指对经济业务的确认、计量和报告应不偏不倚，以事实为依据，不受主观意志左右；（3）可验证性，指有可靠的凭据，以供复查其数据来源和信息提供过程；（4）信息完整，如收入大幅提高是由于国家政策所致时，只用报表提供收入信息是不够的，还应披露国家政策的影响。