



高等学校经济与工商管理系列教材

GAODENG XUEXIAO JINGJI YU GONGSHANG GUANLI XILIE JIAOCAI

ZHONGJI
CAIWU
KUAJIXUE

郭雪萌 孙 敏 李远慧 主编

中级财务会计学

(第2版)

赠送课件和相关资源



清华大学出版社
<http://www.tup.com.cn>



北京交通大学出版社
<http://www.bjtup.com.cn>



高等学校经济与工商管理系列教材

中级财务会计学

(第2版)

郭雪萌 孙 敏 李远慧 主编

清华大学出版社
北京交通大学出版社

· 北京 ·

内 容 简 介

本书是基础会计学的接续教材,主要适用于会计专业的财务会计课程教学,以我国企业会计准则为依据,理论联系实际,全面阐述了资产、负债、所有者权益、收入(含利得)、费用(含损失)和利润等会计要素的确认、计量和列报。针对教学内容的需要,每一章后都附有本章小结、练习题及案例与专题,能够为读者提供检验学习效果及进一步思考相关问题的舞台。此外,在每一章的正文论述中,根据所述内容,穿插了一定数量的“想一想”环节,能够引发读者对所述内容进行更深一步的思考,从而提高运用相关理论和方法解决会计问题的能力。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

图书在版编目(CIP)数据

中级财务会计学/郭雪萌,孙敏,李远慧主编.—2版.—北京:北京交通大学出版社:清华大学出版社,2014.12

(高等学校经济与工商管理系列教材)

ISBN 978-7-5121-2176-8

I. ①中… II. ①郭… ②孙… ③李… III. ①财务会计-高等学校-教材 IV. ①F234.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第291082号

责任编辑:赵彩云

出版发行:清华大学出版社 邮编:100084 电话:010-62776969

北京交通大学出版社 邮编:100044 电话:010-51686414

印刷者:北京鑫海金澳胶印有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:203×280 印张:26.25 字数:724千字

版 次:2014年12月第2版 2014年12月第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-5121-2176-8/F·1461

印 数:1~2 000(累计16 450)册 定价:58.00元

本书如有质量问题,请向北京交通大学出版社质监组反映。对您的意见和批评,我们表示欢迎和感谢。

投诉电话:010-51686043, 51686008; 传真:010-62225406; E-mail: press@bjtu.edu.cn。

再版前言

我国企业会计准则自实施以来,为了与不断修订的国际会计准则趋同,以及对企业执行会计准则实务中出现的新问题的解决,近几年也在不断地修订和完善,尤其是2014年集中修订了5个准则,并新颁布了3个具体准则,我们决定重新按照变化后的会计准则修订我们的教材。

从上一版教材的使用中,我们感到各环节的设计得到了广大读者的认可,因此,此次再版,我们保留了原版教材的主要特色,同时也增加了部分内容。主要变化有以下几个方面。

1. 在每一章中根据例题或论述内容的实际情况,设置多个“想一想”专栏,启发学生对不同条件、情况下的相关问题做进一步的思考。这个环节的设计比原版教材更加多元化,每个“想一想”都可以作为一个小的课堂即时讨论问题,既能够引发学生对刚刚论述的内容进行更深入的思考,也能够活跃课堂气氛。

2. 本次改版调整了部分章节的结构和内容。第一,将货币资金纳入金融资产一章,使得金融资产的内容更加完整;第二,将非货币性资产交换的基本原理纳入相关资产,主要是在固定资产对应章节进行论述;第三,将债务重组及借款费用相关内容纳入负债一章进行论述;第四,将所得税内容纳入收入、费用、利润一章进行论述,保证了利润表项目的完整;第五,扩充了财务报告一章的内容,使全书论述内容更加完整。

3. 本次改版加强了章后练习题的比重,使其更加适合本科会计教学的需要。

4. 本次改版加强了教材资料包的编写,包括电子课件、各章后的练习题答案、案例与专题的分析提示,以及正文中的每一个“想一想”环节的参考答案。如果您需要“想一想”和练习题参考答案、案例专题分析提示及PPT课件请与作者联系,联系邮箱为 msun@bjtu.edu.cn。

本书共12章,由郭雪萌、孙敏、李远慧、范铁燕、李玉菊、门璐、姚爱群、于国红共同编写。

由于作者水平所限,书中难免存在不足之处,恳请本书的读者以及使用本教材的同行批评指正。如果对本书存在的问题提出宝贵的建议请发送到 msun@bjtu.edu.cn 邮箱,以便在修订再版时予以完善。

编 者

2014年12月于北京

第1章 总论	(1)
学习目标	(1)
引言	(1)
1.1 会计与会计目标	(2)
1.2 会计基本假设与会计基础	(4)
1.3 会计信息质量要求	(6)
1.4 会计报表要素	(7)
1.5 会计计量属性	(10)
本章小结	(11)
练习题	(12)
案例与专题	(13)
附录 1A 推荐阅读文献及参考文献	(15)
第2章 金融资产	(16)
学习目标	(16)
引言	(16)
2.1 货币资金	(16)
2.1.1 库存现金	(17)
2.1.2 银行存款	(19)
2.1.3 其他货币资金	(23)
2.2 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	(24)
2.2.1 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产概述	(25)
2.2.2 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的会计处理	(25)
2.3 持有至到期投资	(29)
2.3.1 持有至到期投资概述	(29)
2.3.2 持有至到期投资的会计处理	(30)
2.4 应收款项和贷款	(34)
2.4.1 应收款项	(34)
2.4.2 贷款	(37)
2.5 可供出售金融资产	(37)
2.5.1 可供出售金融资产概念	(37)
2.5.2 可供出售金融资产的会计处理	(37)
2.6 金融资产减值	(39)
2.6.1 金融资产减值损失的确认	(39)

2.6.2 金融资产减值损失的计量	(40)
2.7 金融资产转移	(45)
2.7.1 金融资产转移的概念	(45)
2.7.2 金融资产转移的会计处理	(46)
本章小结	(49)
练习题	(50)
案例与专题	(53)
附录 2A 推荐阅读文献及参考文献	(55)
第3章 存货	(56)
学习目标	(56)
引言	(56)
3.1 存货的确认和初始计量	(57)
3.1.1 存货的确认	(57)
3.1.2 存货的初始计量	(57)
3.2 存货发出的计量	(58)
3.2.1 存货发出的计量方法	(58)
3.2.2 存货发出成本的结转	(61)
3.3 存货的期末计量	(61)
3.3.1 存货期末清查	(61)
3.3.2 存货期末计量	(62)
本章小结	(65)
练习题	(66)
案例与专题	(68)
附录 3A 推荐阅读文献及参考文献	(68)
第4章 长期股权投资	(69)
学习目标	(69)
引言	(69)
4.1 长期股权投资的初始计量	(70)
4.1.1 长期股权投资初始计量原则	(70)
4.1.2 企业合并形成的长期股权投资的初始计量	(71)
4.1.3 以企业合并以外的方式取得的长期股权投资的初始计量	(73)
4.2 长期股权投资的后续计量	(74)
4.2.1 长期股权投资的成本法	(75)
4.2.2 长期股权投资的权益法	(75)
4.2.3 长期股权投资的减值	(80)
4.3 长期股权投资的增加及处置	(81)
4.3.1 追加股权投资的会计处理	(81)
4.3.2 处置股权投资的会计处理	(82)
本章小结	(85)
练习题	(86)
案例与专题	(90)
附录 4A 推荐阅读文献及参考文献	(93)

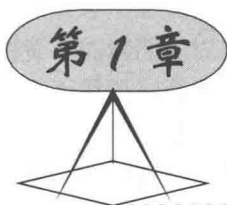
附录 4B 企业会计准则第 33 号——合并财务报表	(94)
附录 4C 企业会计准则第 40 号——合营安排	(101)
第 5 章 固定资产	(105)
学习目标	(105)
引言	(105)
5.1 固定资产的确认和初始计量	(106)
5.1.1 固定资产的确认	(106)
5.1.2 固定资产的初始计量	(106)
5.2 固定资产的后续计量	(113)
5.2.1 固定资产折旧	(113)
5.2.2 固定资产的后续支出	(117)
5.2.3 固定资产的期末计量	(118)
5.3 固定资产的处置	(119)
5.3.1 固定资产终止确认的条件	(119)
5.3.2 固定资产处置的会计处理	(119)
5.3.3 持有待售的固定资产	(120)
5.3.4 固定资产的盘亏	(120)
本章小结	(121)
练习题	(122)
案例与专题	(124)
附录 5A 推荐阅读文献及参考文献	(127)
第 6 章 无形资产	(128)
学习目标	(128)
引言	(128)
6.1 无形资产的确认和初始计量	(129)
6.1.1 无形资产的确认	(129)
6.1.2 无形资产的初始计量	(130)
6.2 内部研究开发费用的确认和计量	(133)
6.2.1 研究阶段和开发阶段的划分	(133)
6.2.2 开发阶段有关支出资本化的条件	(133)
6.2.3 内部开发无形资产的计量	(134)
6.2.4 内部研究开发费用的会计处理	(134)
6.3 无形资产的后续计量	(135)
6.3.1 无形资产的摊销	(135)
6.3.2 无形资产的期末计量	(138)
6.4 无形资产的处置	(138)
本章小结	(140)
练习题	(140)
案例与专题	(141)
附录 6A 推荐阅读文献及参考文献	(142)
第 7 章 投资性房地产	(144)
学习目标	(144)

引言	(144)
7.1 投资性房地产的特征与范围	(145)
7.1.1 投资性房地产的特征	(145)
7.1.2 投资性房地产的范围	(145)
7.2 投资性房地产的确认和计量	(147)
7.2.1 投资性房地产的确认和初始计量	(147)
7.2.2 投资性房地产的后续计量	(148)
7.3 投资性房地产的转换和处置	(151)
7.3.1 投资性房地产的转换	(151)
7.3.2 投资性房地产的处置	(155)
本章小结	(157)
练习题	(158)
案例与专题	(159)
附录 7A 推荐阅读文献及参考文献	(160)
第 8 章 资产减值	(161)
学习目标	(161)
引言	(161)
8.1 资产减值概述	(162)
8.1.1 资产减值范围	(162)
8.1.2 资产减值迹象的判断	(162)
8.1.3 资产减值测试	(163)
8.2 资产减值损失的确认与计量	(167)
8.2.1 资产减值损失确认与计量的一般原则	(167)
8.2.2 资产减值损失的会计处理	(167)
8.3 资产组的认定及减值处理	(168)
8.3.1 资产组的认定	(168)
8.3.2 资产组的减值测试	(169)
8.3.3 总部资产的减值测试	(171)
8.4 商誉减值测试与处理	(173)
8.4.1 商誉减值测试的基本要求	(173)
8.4.2 商誉减值测试的方法与会计处理	(173)
本章小结	(174)
练习题	(174)
案例与专题	(177)
附录 8A 推荐阅读文献及参考文献	(178)
附录 8B 企业会计准则第 39 号——公允价值计量	(178)
第 9 章 负债	(187)
学习目标	(187)
引言	(187)
9.1 流动负债	(188)
9.1.1 短期借款	(188)
9.1.2 以公允价值计量且其变动记入当期损益的金融负债	(189)

9.1.3 应付及预收款项	(190)
9.1.4 应付职工薪酬	(193)
9.1.5 应交税费	(200)
9.2 非流动负债	(210)
9.2.1 长期借款	(210)
9.2.2 应付债券	(211)
9.2.3 长期应付款	(214)
9.2.4 预计负债	(214)
9.3 债务重组	(224)
9.3.1 债务重组的定义和重组方式	(224)
9.3.2 债务重组的会计处理	(226)
9.3.3 债务重组的披露	(232)
9.4 借款费用	(233)
9.4.1 借款费用概述	(233)
9.4.2 借款费用的确认	(234)
9.4.3 借款费用的计量	(236)
9.4.4 借款费用的披露	(240)
本章小结	(240)
练习题	(241)
案例与专题	(246)
附录 9A 推荐阅读文献及参考文献	(248)
附录 9B 企业会计准则第 9 号——职工薪酬	(249)
第 10 章 所有者权益	(254)
学习目标	(254)
引言	(254)
10.1 所有者权益概述	(255)
10.2 投入资本	(255)
10.2.1 投入资本的含义与分类	(255)
10.2.2 非股份有限公司实收资本的核算	(256)
10.2.3 股份有限公司股本的核算	(257)
10.2.4 实收资本或股本变动的核算	(259)
10.3 资本公积	(261)
10.3.1 资本公积概述	(261)
10.3.2 资本公积的核算	(262)
10.3.3 股份支付	(262)
10.4 其他综合收益与留存收益	(271)
10.4.1 其他综合收益	(271)
10.4.2 留存收益	(272)
10.4.3 未分配利润	(274)
本章小结	(275)
练习题	(276)
案例与专题	(277)

附录 10A 推荐阅读文献及参考文献	(279)
第 11 章 收入、费用和利润	(281)
学习目标	(281)
引言	(281)
11.1 收入	(282)
11.1.1 收入的概念	(282)
11.1.2 销售商品收入	(282)
11.1.3 提供劳务收入	(294)
11.1.4 让渡资产使用权收入	(298)
11.1.5 建造合同收入	(299)
11.2 费用	(302)
11.2.1 费用的概念及确认	(302)
11.2.2 期间费用	(303)
11.2.3 所得税费用	(304)
11.3 利润	(317)
11.3.1 利润的构成	(317)
11.3.2 营业外收支	(318)
11.3.3 本年利润的结转	(318)
11.3.4 利润分配	(319)
本章小结	(320)
练习题	(321)
案例与专题	(325)
附录 11A 推荐阅读文献及参考文献	(327)
第 12 章 财务报告	(329)
学习目标	(329)
引言	(329)
12.1 财务报告概述	(330)
12.1.1 财务报表的构成	(330)
12.1.2 财务报表的分类	(330)
12.1.3 财务报表列报基本要求	(331)
12.2 资产负债表	(333)
12.2.1 资产负债表的性质与作用	(333)
12.2.2 资产负债表的格式	(333)
12.2.3 资产负债表列报要求	(334)
12.2.4 资产负债表的编制方法	(336)
12.3 利润表	(343)
12.3.1 利润表的性质与作用	(343)
12.3.2 编制利润表的两种观点	(343)
12.3.3 利润表的格式	(344)
12.3.4 利润表的编制方法	(345)
12.4 现金流量表	(348)
12.4.1 现金流量表的性质与作用	(348)

12.4.2	现金流量表的编制基础	(348)
12.4.3	现金流量的分类	(349)
12.4.4	现金流量表的格式与编制方法	(349)
12.5	所有者权益变动表	(363)
12.5.1	所有者权益变动表概述	(363)
12.5.2	所有者权益变动表的格式和列报方法	(364)
12.6	附注	(366)
12.6.1	附注概述	(366)
12.6.2	会计政策、会计估计变更和差错更正	(367)
12.6.3	资产负债表日后事项	(374)
12.6.4	关联方披露	(377)
12.6.5	分部报告	(379)
	本章小结	(383)
	练习题	(384)
	案例与专题	(387)
附录 12A	推荐阅读文献及参考文献	(388)
附录 12B	企业会计准则第 37 号——金融工具列报	(388)
附录 12C	企业会计准则第 41 号——在其他主体中权益的披露	(401)



总 论

学习目标

学习本章后，应当能够：

- ☑ 清楚财务会计的内涵及财务报告目标；
- ☑ 理解会计基本假设和会计基础的深刻内涵；
- ☑ 明确会计准则对会计信息质量的要求；
- ☑ 正确确认会计要素并合理使用各种计量属性对其进行计量。

引 言

在某种意义上说，几乎每个人每天都会用到会计信息，会计信息是我们计量和传递经济事件的手段，会计通过一系列的确认、计量和报告程序所提供的会计信息，既能够为企业内部的会计信息使用者做出决策提供保证，也能够为企业外部的会计信息使用者提供决策依据；既能够为使用者提供决策信息，也能够反映企业管理者的受托责任的履行情况。因此，为满足上述财务报告目标，财务会计必须遵循一定的假设，并在权责发生制的基础上按照会计要素以及规范的计量基础，提供满足一定质量要求的会计信息。

本章主要内容包括会计的内涵定义、财务报告目标、会计基本假设、会计基础、会计信息质量要求、会计要素及会计计量属性。

本章主要分析了五个方面的问题：一是会计信息的主要表现形式——财务报告及其目标；二是会计处理需要遵循的4项假设及权责发生制基础；三是会计信息需要符合的8项质量要求；四是会计要素的划分；五是会计计量属性。

本章的内容结构安排共分为五部分：第一部分讲解会计的内涵及其目标；第二部分讲解会计的基本假设及会计基础；第三部分讲解会计信息质量要求；第四部分讲解会计要素；第五部分讲解会计计量属性。本章的内容结构框架如图1-1所示。

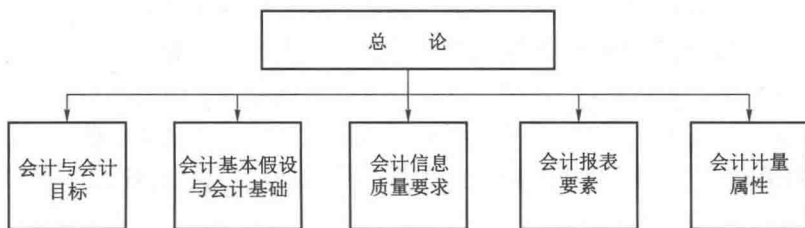


图 1-1 本章的内容结构框架

1.1 会计与会计目标

1. 财务报告及其目标

葛家澍(2013)对被国际上广泛应用过的会计定义进行了总结,主要有以下几个:① 会计是通过货币,对至少具有部分财务性质的交易和事项进行记录和分类与汇总,使之成为有特定意义的状态(即把数据转变为有用的信息),并可解释其结果的内在含义的一种艺术;② 会计是为使信息使用者能做出有根据的判断和决策的、确认和传递经济信息的程序,从根本上说会计是一个信息系统;③ 会计是一种服务活动,其功能在于提供有关一个主体主要具有财务性质的量化信息,旨在有助于做出经济决策——在各种可能的备选方案中做出决策。

葛家澍在上述定义的基础上,提出了财务会计的定义:财务会计是会计的一个主要分支,它继承并发展了传统会计的记录、计量、列报等方法与技术,立足主体(主要是企业)、面向市场(主要是资本市场),向市场提供(通过表内确认和表外披露)一个企业整体的、以财务信息为主的经济信息系统。

可以说,会计是一个经济信息系统,通过一系列特定的程序和科学方法,向信息使用者提供各种对决策有用的会计信息。会计信息通常表现为各种财务数据或财务指标,其含义有广义和狭义之分。广义的会计信息是指由会计人员或会计部门收集、加工、整理和传递的所有经济信息,包括在会计核算和会计分析中形成的所有会计凭证上的原始数据和由这些数据经会计处理而产生的账簿、报表的全部内容,以及从这些凭证、账簿、报表所得到的其他资料和信息。而狭义的会计信息即我们通常所说的财务报告。

财务报告是企业提供会计信息的最基本和最主要的方式。财务报告是指企业对外提供的反映企业某一特定日期财务状况和某一会计期间的经营成果、现金流量等会计信息的文件。

基本准则对财务报告目标进行了明确定位,将保护投资者利益、满足投资者进行投资决策的信息需求放在了突出位置。根据基本准则的规定,财务报告的目标是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做出经济决策。

首先,我国财务报告的目标是满足投资者等财务报告使用者决策的需要,体现为财务报告的决策有用观。

财务报告使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和公众等。满足投资者的信息需要是企业财务报告编制的首要出发点。随着我国资本市场的快速发展,投资者更加关心其投资的风险和报酬,需要根据会计信息决定是否向某一企业进行投资或者是否保留其在某一企业的投资。企业贷款人、供应商等债权人通常十分关心企业的偿债能力和财务风险,他们需要信息来评估企业能否如期支付贷款本金及其利息,能否如期支付所欠购货款等;政府及其有关部门作为经济管理和经济监管部门,通常关心经济资源分配的公平、合理,市场经济秩序的公正、有序,宏观决策所依据信息的真实可靠等,他们需要信息来监管企业的有关活动(尤其是经济活动)、制定税收政策、进行税收征管和国民经济统计等;社会公众也关心企业的生产经营活动,包括对所在地经济做出的贡献,如增加就业、刺激消费、提供社区服务等,因此,在财务报告中提供有关企业发展前景及其能力、经营效益及其效率等方面的信息,可以满足社会公众的信息需要。

其次,我国财务报告目标还要求反映企业管理层受托责任的履行情况,体现为财务报告的受托责任观。

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受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也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，以便评价企业管理层的责任情况和业绩，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。

财务报告的决策有用观和其受托责任观是有机统一的，投资者出资委托企业管理层经营，希望获得更多的投资回报，实现股东财富的最大化，从而进行可持续投资；企业管理层接受投资者的委托从事生产经营活动，努力实现资产安全完整，保值增值，防范风险，促进企业可持续发展，就能够更好地持续履行受托责任，为投资者提供回报，为社会创造价值，从而构成企业经营者的目标。

2. 财务报告的构成

财务报告分为年度、半年度、季度和月度财务报告，其中半年度、季度和月度财务报告统称为中期报告。

财务报告包括财务报表和其他应当在财务报告中披露的相关信息和资料。财务报表又由报表本身及其附注两部分构成。

目前，我国财务报表主表包括资产负债表、利润表、现金流量表及所有者权益变动表四大会计报表。无论企业组织形式如何，无论企业经营规模是大是小，无论企业处于什么行业，从事什么业务，都必须编制这四张表^①。

（1）资产负债表

资产负债表反映一个企业某一时点的财务状况，即企业在某一时点所拥有的资源（资产）、所承担的债务（负债）和所有者对净资产的要求权（所有者权益）。

资产负债表是关于一个企业财务状况构成的记录，它表明企业拥有什么（即资产），企业欠别人什么（即负债），企业所拥有的减去企业所欠的，为企业的所有者或股东留下什么（即所有者权益或股东权益）。这一报表反映了最基本的会计等式：资产=负债+所有者权益。

（2）利润表

利润表反映一个企业某一时期的赚钱能力，即企业在特定时期内形成利润或出现亏损的状况。

一般来说，利润表反映企业在一段时期内所创造的全部收入，减去这一时期中企业所发生的所有费用，就得到这一时期的净收入或利润，如果总的费用超过了总的收入，企业得到的是一个净亏损^②。

（3）现金流量表

现金流量表反映一个企业一定时期内获取现金的能力，即企业在一定时期内现金和现金等价物的流入和流出状况。

现金流量表揭示了企业在一段时期中所创造的现金数额，同一时期的现金流入量减去现金流出量就得出该时期的现金净额。即现金流量表告诉我们在满足了同一时期的所有现金支出后，企业究竟创造了多少超额的现金。这一现金净额可以用于追加现金支出，比如，偿还债务，进行投资等。如果一定时期中现金净额为负值，则说明企业为满足本期现金支出的需要，而动用了以前各期创造的超额现金，如果这一趋势持续下去，而无法扭转的话，企业的现金最终将被耗尽，企

① 目前我国中期财务报告准则规定，中期财务报告至少包括资产负债表、利润表和现金流量表以及报表附注。

② 利润表的构成要素还有利得和损失概念，详见本章 1.4 节内容以及本书 12.3 节的利润表相关部分内容。

业将面临破产的危险。

想一想

你能举例说明利润表、现金流量表与资产负债表之间的钩稽关系吗?

(4) 所有者权益变动表

所有者权益变动表是指反映所有者权益各部分当期增减变动情况的报表。所有者权益变动表不仅要反映所有者权益总量的增减变动,还应该反映所有者权益各部分结构性的增减变动,使得报表使用者能够准确了解所有者权益增减变动的根源,包括引起所有者权益变动的没有计入当期损益而直接计入所有者权益的利得和损失^①。

(5) 附注

尽管财务报表能够全面反映一个企业的财务状况、经营成果和现金流量的信息,但财务报表显示的仅仅是一个个的数据,没有任何注释。为了让报表使用者更好地理解各数据的来源及可比性,必须给予一定的解释,这就是附注。附注是财务报告不可缺少的组成部分,是为便于财务报表使用者理解财务报表的内容对财务报表的编制基础、编制依据、编制原则和方法及主要项目所做的解释。

1.2 会计基本假设与会计基础

会计信息的提供是基于一定的假设前提的,会计人员在会计假设的基础上,按照权责发生制这一会计基础,根据一定的核算程序,向会计信息使用者提供有用的决策信息。

1. 会计基本假设

会计基本假设也称会计基本前提或基本假定,是会计确认、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。会计基本假设共有4个,分别为会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(1) 会计主体

会计主体又称会计实体或会计个体,是指会计信息所反映的特定单位,是会计确认、计量和报告的空间范围。会计的目标是提供会计信息,反映的是某一会计主体的财务状况、经营成果和现金流量,会计必须严格划清其所要反映的对象(会计主体)与其他经济实体的界线,才能保证会计工作的正常进行,实现会计目标。

会计主体的确定,可以避免混淆各会计主体之间的交易事项,即会计所反映的是一个特定会计主体的交易事项,而不是其他经济组织或个体的交易事项,会计只核算会计主体本身发生的交易事项。

会计主体的确定,将企业所有者的个体主体发生的事项同企业主体发生的交易事项区别开来。当企业所有者与经营者为同一个人时,为正确反映企业主体的财务状况、经营成果和现金流量,必须将业主的个人消费与企业开支分开。例如,购入存货是企业这一会计主体的交易事项,而企业的所有者购买个人家用电器则属于个人交易,二者不可混淆。

另外,会计主体不同于法律主体。会计主体可以是法人,如按照会计制度的要求,具有法人资格的企业,应当建立会计核算体系,以反映其财务状况、经营成果和现金流量。会计主体也可以是非法人主体,如企业为了内部管理的需要,对企业内部的某个部门单独加以核算,作为一个

^① 关于所有者权益变动表的内容详见本书12.5节所有者权益变动表部分。

会计主体编制内部财务报表。

想一想

你能举例说明如何运用会计主体这一会计假设吗？

(2) 持续经营

持续经营是指会计主体在可以预见的未来，将长期地以现在的规模 and 状态继续经营下去，即假设会计主体的经营活动不会停止，进行清算。

持续经营假设为会计主体选择会计处理方法奠定了基础。根据这一假设，企业现有的资产将按持续经营主体的原来目的去使用，而不是明天拿到市场上去出卖，因此，一般情况下，企业资产取得的价值应以历史成本计价。

(3) 会计分期

会计分期又称会计期间，是指将会计主体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，并据以结算账目和编制报表，从而及时提供有关财务状况、经营成果和现金流量的会计信息。

根据持续经营假设，一个企业的经营活动将无限期地持续下去，从理论上讲，必须等到这个企业的经营活动全部结束时，才能通过收入和费用的归集与比较，核算其盈亏，这显然是不现实的，也是不可能的。所以有必要将持续不断的经营活动，人为地划分为一个个相等的期间。

会计分期假设对于确定会计核算程序和方法具有重要的作用。正是由于有了会计分期，才产生了本期与非本期的区别，由于有了本期与非本期的区别，才产生了对权责发生制和收付实现制的选择，进而出现了应收、应付、递延、待摊等会计处理方法。

会计分期一般以年为单位，即以一年为一个会计期间，称为会计年度。我国会计制度规定，以日历年作为企业的会计年度，即从1月1日至12月31日为一个会计年度^①。

(4) 货币计量

货币计量是指企业采用货币作为计量单位，记录和反映企业的生产经营情况。企业在日常的经营活动中所涉及的大量资产表现为一定的实物形态，这些实物形态资产的计量单位多种多样，为了正确反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，客观上需要一种统一的计量单位作为会计核算的计量尺度，而货币是一般等价物，因此会计上选择了以货币作为计量各种交易的通用单位。

我国会计准则规定，企业应采用人民币作为记账本位币。如果企业交易事项以人民币以外的某一货币为主，也可以选择某一种外币作为记账本位币，但是提供给境内的财务报告应折算为人民币。

2. 会计基础

我国会计基本准则规定，企业会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，不论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用；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。

与权责发生制相对应的是收付实现制。收付实现制是按照现金的收入或支出确认收入和费用。

对大多数商业零售企业来说，收入的确认是直接的。如商场在售出服装的同时，获得现金并

^① 并不是所有国家都是这样。由于不同行业的经营周期不同，某些国家允许企业按照自己的经营周期选择会计年度，如食品零售业的经营业务活动周期一般为一周，这些企业可能选择52周作为一个会计年度（5到6年有一个53周的会计年度），也有企业选择9月1日至8月31日为一个会计年度。

实现收入。但对其他企业来说,收入的实现与现金的取得有时并不在同一时刻,如当赊销发生时,按照权责发生制,应当记录收入,同时记录应收账款,而不能按照收付实现制因还没有收回现金而推迟记录收入。

想一想

你能从资产、负债、收入、费用角度举例说明权责发生制的运用吗?

1.3 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的会计信息质量方面的基本要求,是使财务报告所提供的会计信息对投资者等使用者决策有用应具备的基本特征,也是会计人员进行会计核算应遵循的基本原则。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。

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。

根据可靠性要求,会计核算,无论是原始凭证、会计记录,还是最终的财务报告都不允许作假,会计过程应如实地记录影响会计主体的交易事项,使会计信息使用者确信所提供的会计信息正确表达了企业所发生的交易事项的结果。

2. 相关性

相关性要求企业提供的会计信息应当与会计信息使用者的经济决策需要相关,有助于会计信息使用者对企业过去、现在或者未来的情况做出评价或者预测。

会计信息必须对会计信息的使用者有用,才能有助于会计信息使用者进行决策,而只有企业所提供的会计信息与会计信息使用者的要求相关联,才能使会计信息具有使用价值。因此,会计信息的质量是否符合要求,除了要看其是否真实可靠,还要看所提供的信息是否能够满足会计信息使用者的需要。

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,便于会计信息使用者理解和使用。只有企业所提供的会计信息清晰易懂,能够简单明了地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,才能为会计信息使用者所理解,并做出正确的决策。

4. 可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比,既包括不同企业相同会计期间的横向可比,也包括同一企业不同时期的纵向可比。

企业可能处于不同行业、不同地区,为了保证会计信息能够满足决策的需要,便于比较不同企业的财务状况和经营成果,需要对同样或类似的交易或事项,采用同样的会计处理方法和程序,这样,最终所提供的会计信息才能具有可比性。即企业不得随意改变会计政策,以便制约和防止企业通过会计处理方法和会计程序的变更,调节利润,粉饰财务报表。只有遵循可比性,保持会计政策的一致性,才能提供前后各期和不同企业之间一致的会计信息,会计信息使用者才能对会计信息进行比较、分析和利用,最终做出正确的决策。

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,而不应