

♡ 21世纪应用型本科会计系列规划教材

New

Fundamental Accounting

2nd edition

新编基础会计 (第二版)

贺湘 李小全 主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

21世纪应用型本科会计系列规划教材

Fundamental Accounting 2nd edition

新编基础会计 (第二版)

贺湘 李小全 主编

熊薇 查慧园 刘静 朱清贞 副主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 贺 湘 李小全 2015

图书在版编目 (CIP) 数据

新编基础会计 / 贺湘, 李小全主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2015. 9

(21 世纪应用型本科会计系列规划教材)

ISBN 978-7-5654-2010-8

I. 新… II. 贺… III. 会计学-高等学校-教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 193687 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连美跃彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 316 千字 印张: 13 1/2

2015 年 9 月第 2 版 2015 年 9 月第 6 次印刷

责任编辑: 孙 平 包利华 责任校对: 王 娟

孔利利 李 栋

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 30.00 元

第二版前言

本书主要依据财政部近几年修订或发布的企业会计、税收、财务管理、管理会计等方面的法规,以及财政部2006年颁布的《企业会计准则》和2014年陆续修订、颁布的八项具体准则的要求,并吸收国内外近几年优秀会计学教材的精华,结合中国国情编写而成。本书主要阐述会计的基本理论、基本方法和基本操作技术,为后续专业课程的学习打下基础。

本书详细介绍了我国新会计准则的基本规定,又不拘泥于简单解释会计准则,而是比较全面、系统地阐释会计学的基本理论与基本核算方法;注重吸收当前企业会计前沿的一些新知识和新方法,使会计理论和会计实践有机地结合起来,旨在培养学生分析问题、解决问题的能力。

本书内容新颖、结构严谨、理论适度,力图做到体系完整、前后章节协调、由浅入深、注重实务性和可操作性。本书具有以下特点:

1. 内容新颖,易于接受。作为教科书,本书在内容上特别注意吸收最新企业会计准则和相关会计法规的新规定,按理论与实务兼顾的原则设置内容。为配合初学者的学习需要,本书设置了学习目标、思考与练习题等内容,以帮助初学者全面系统地理解会计基本知识和掌握会计基本技能,从而顺利迈入会计学学习之门。

2. 体系完整,重点突出。本书既考虑体系的完整性,又做到突出重点内容。作为教科书,虽无法做到面面俱到,但能基本涵盖基础会计的全部内容。七种会计核算方法是本书的重点内容,本书从第二章到第八章对每一核算方法一一进行了详细介绍,且每章均配有适量的思考与练习题,对所学内容进行巩固和强化。

3. 强化基础,兼顾提高。本书能满足读者对基础会计学习的基本需要,重点放在基础会计的基础部分——会计的基本理论和会计核算的基本方法上,但为了满足较高层次读者的需要,适当增加了基础会计的理论和方法部分——会计的基本理论、账务处理程序等内容。

本书可作为经济管理类各专业的专业基础课教材,也是会计学专业的入门教材,同时也可供企业经济管理人员,尤其是会计人员培训和自学之用。

本书是集体智慧和劳动的结晶,由长期从事会计专业教学和研究的专家共同编写而成。本书由贺湘副教授、李小全副教授担任主编,负责全书编写的组织工作、写作大纲的拟定等;熊薇老师、查慧园教授、刘静副教授、朱清贞教授担任副主编。各章的写作分工为:第一章、第九章由贺湘撰写;第二章、第十章由熊薇撰写;第三章、第六章由查慧园撰写;第四章由朱清贞撰写;第五章由刘静撰写;第七章、第八章由李小全撰写。全书由贺湘、朱清贞总纂、修改、定稿,并负责相关协调工作。

在大家的通力合作下,本书顺利与读者见面了。当然,读者认同才会使本书真正有其存在的价值。本书的编写不仅得到了江西师范大学的大力支持,还得到了东北财经大学出版社孙平编辑的倾力支持。在本书编写过程中,借鉴参阅了财务、会计等方面的国内外文

献以及会计准则、法规等资料，在此一并表示感谢！

由于时间紧迫，加之水平有限，作者虽倾力投入，不足之处仍在所难免，恳请各位专家与广大读者不吝赐教，以便我们再版时进一步修改完善。

作 者

2015 年 7 月 28 日于瑶湖

目 录

第一章 总 论	1
学习目标.....	1
第一节 会计的含义.....	1
第二节 会计核算的基本假设.....	6
第三节 权责发生制与收付实现制.....	8
第四节 会计信息的质量要求.....	9
第五节 会计要素	11
第六节 会计的任务与方法	15
思考与练习题	17
第二章 会计科目与账户	19
学习目标	19
第一节 会计基本等式	19
第二节 会计科目	22
第三节 账 户	26
思考与练习题	29
第三章 复式记账	31
学习目标	31
第一节 复式记账原理	31
第二节 借贷记账法	32
思考与练习题	44
第四章 企业基本经济业务的核算	48
学习目标	48
第一节 企业的基本经济业务	48
第二节 筹资业务的核算	49
第三节 生产准备业务的核算	52
第四节 产品生产业务的核算	56
第五节 产品销售业务的核算	62
第六节 财务成果的核算	67
思考与练习题	81

第五章	会计凭证	85
	学习目标	85
	第一节 会计凭证概述	85
	第二节 原始凭证	86
	第三节 记账凭证	93
	第四节 会计凭证的传递与保管	102
	思考与练习题	105
第六章	会计账簿	106
	学习目标	106
	第一节 会计账簿概述	106
	第二节 会计账簿的设置与登记	108
	第三节 登记会计账簿的规则与错账更正	118
	第四节 对账、结账及账簿的保管	121
	思考与练习题	124
第七章	财产清查	127
	学习目标	127
	第一节 财产清查概述	127
	第二节 财产清查的方法	129
	第三节 财产清查结果的账务处理	135
	思考与练习题	138
第八章	会计报表	141
	学习目标	141
	第一节 会计报表概述	141
	第二节 资产负债表	145
	第三节 利润表	156
	第四节 现金流量表	161
	第五节 所有者权益变动表	165
	思考与练习题	166
第九章	账务处理程序	169
	学习目标	169
	第一节 账务处理程序概述	169
	第二节 记账凭证账务处理程序	170
	第三节 科目汇总表账务处理程序	178

第四节	汇总记账凭证账务处理程序·····	180
第五节	日记总账账务处理程序·····	183
第六节	电算化账务处理程序·····	184
	思考与练习题·····	187
第十章	会计工作的组织 ·····	191
	学习目标·····	191
第一节	组织会计工作的意义与要求·····	191
第二节	会计机构·····	193
第三节	会计人员·····	196
第四节	会计法规制度·····	199
第五节	会计档案·····	202
	思考与练习题·····	206
	主要参考文献 ·····	208

总 论

学习目标

- ◇理解会计的基本含义、会计核算的基本前提、会计信息质量要求。
- ◇掌握会计核算的对象、会计要素等内容。
- ◇了解会计的基本职能、会计的目标、会计的核算方法与程序。

第一节 会计的含义

在现代经济生活中，企业、行政组织、事业单位以及个人等都不可避免地会计发生千丝万缕的联系。无论物资的采购还是商品的销售，抑或个人的收入与消费，都要直接或间接地与会计机构、会计人员、会计工作发生联系。至于什么是会计，可谓众说纷纭。不少人从会计的表象出发，认为会计就是记账、算账、报账等具体工作而已。一些会计理论工作者从研究会计本质的角度来看待这个问题，认为会计是一种旨在提高经济效益的管理活动，或者是一种旨在提供财务信息的信息系统，或者两者兼而有之。本书认为，会计是以货币为主要计量单位，运用专门的方法对特定单位的经济活动进行完整、系统、连续地反映，同时对其真实性、合法性、合理性及有效性进行必要的监督，以提供客观有用的财务信息的一种管理活动，是经济管理活动的重要组成部分。要完整地把握会计的含义，就必须了解会计的产生与发展、会计的职能、对象和目标等内容。

一、会计的产生与发展

会计在人类社会早期就已经存在了，会计记录、计算、考核的内容以及应遵循的原则、应用的方法和技术等，是经过长期的社会实践逐步发展并日趋完善的。会计经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的发展过程。

1. 会计是为适应人们管理生产活动的客观需要而产生的

人类要生存，社会要发展，就要进行物质资料的生产。人们进行生产活动时，必然非常关心所创造的物质财富和所发生的劳动耗费，力求以尽可能少的劳动耗费，取得尽可能多的物质财富。为了了解所得与所费，合理地安排生产，就需要对劳动耗费和劳动成果进

行记录和计算。

人类很早就有了反映经济活动的记录。原始社会末期,我国就有了“结绳记事”和“刻契记数”等原始的记录与计算方法。虽然这时的生产比较简单,但这种简单的记录和计算可以看成是会计的萌芽。“会计”一词,远在我国西周时代(约公元前1100年到公元前700年)就出现了,它的含义主要是指对收支的记录与计算,也有考核的意思。

2. 古代会计以官厅会计(政府会计)为中心

在奴隶社会和封建社会,农业和手工业分散经营,生产规模较小,而在政治上中央高度集权,在经济上中央严格控制,各级官府通过贡赋租税等多种形式剥夺劳动人民的财富。因此,当时的会计主要用于官厅,中央建立了比较系统的财计机构,配备专职的会计、审计或监督人员,严密地掌握全国的钱粮财物等财政收支。

宋代是我国古代会计的鼎盛时期。宋朝淳化五年(公元994年)创造了“四柱清册”方法。所谓“四柱”是指“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”,分别相当于现代会计中的“上期结存”、“本期收入”、“本期支出”、“本期结存”。“四柱清册”方法通过“旧管+新收=开除+实在”对一定时期的财物收支进行试算平衡,既可以检查日常记账的正确性,又可以系统、全面、综合地反映经济活动的全貌。

3. 借贷记账法的广泛应用标志着近代会计的开端

近代会计产生与发展的重要条件是中世纪意大利商业城市的兴起。11~13世纪的十字军东征,促进了意大利城市和东方贸易的发展,使意大利地中海沿岸一带城市成为世界贸易、金融的中心,而商业、金融业的繁荣产生了改进会计方法的需要。大约在1340年前后,意大利热那亚商人开始采用借贷复式记账法。第一部描述复式记账制度的著作是1494年意大利人卢卡·巴其阿勒(Luca Pacioli)的《算术、几何及比例概要》,该书第九篇《簿记论》(簿记相当于会计,编者注)对借贷复式记账作了系统的介绍,并介绍了以日记账、分类账和总账三种账簿为基础的会计制度。随着贸易的扩展,复式记账法逐渐由意大利传播到西欧诸国。

4. 执业会计师的出现、管理会计的形成和会计电算化是现代会计的主要标志

20世纪前后,随着资本主义经济的迅速发展,会计在管理经济方面的作用日益显著。马克思指出,生产“过程越是按社会的规模进行,越是失去纯粹个人的性质,作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要;因此簿记对资本主义生产,比对手工业和农民的分散生产更为必要,对公有生产,比对资本主义生产更为必要”(《马克思恩格斯全集》第24卷,第152页,人民出版社1972年版)。但20世纪初期的企业会计仍处于自由放任阶段,主要表现在:企业主管人员可以任意干预财务报告的编制工作,会计人员在选择会计程序和方法方面有相当大的自由,财务报告格式和内容各不相同,从而使不同企业的财务报告无法比较。

20世纪30年代,大多数工业化国家处于经济大萧条时期,许多公司陷入无力偿付债务的窘迫局面,从而促使政府和社会公众迫切要求财务报告能更加真实地反映公司的财务状况。在这种形势下,由会计专业团队建立的会计准则逐步得到社会公认,以查账、审核财务报告为职业的执业会计师得到社会的承认和重视。

第二次世界大战以后,资本主义出现了新的变化。一方面,资本主义企业进一步集中,跨国公司大量涌现,企业规模愈来愈大,生产经营日趋复杂;另一方面,战争中创造

的科学技术大量地转移到民用产品上去,新产品层出不穷,产品更新换代加快,竞争日趋激烈。在这种情况下,企业管理者对会计的要求越来越高,不仅要求会计进行事后的记账、算账,更重要的是为了加强对生产过程的控制,需要会计进行事前的预测、参与决策、编制预算、分析差异、评价业绩等。于是在传统的企业会计中逐步形成了管理会计,从而使企业会计形成了财务会计和管理会计两大分支。

随着经济的发展和科学技术的不断进步,会计的手段也在日益更新。20世纪50年代以来,电子计算机技术在会计领域逐步得到广泛应用,带来了会计工作方式的变革,提高了会计工作的效率和会计信息的质量,强化了会计管理,从而推动了会计理论的发展和管理现代化。

5. 我国现代会计的发展

新中国成立以前,我国经济和管理都比较落后,会计长期停滞不前。19世纪末20世纪初,借贷复式记账法才被引入我国,主要用于官僚垄断资本主义企业和大型民族工商业、金融业、邮电业以及政府机关。新中国成立以后,社会制度发生了根本性变革,国民经济得到迅速恢复和发展,国务院颁布了一系列文件,建立了比较完善的会计工作制度。但是,在“文化大革命”期间,会计理论、会计教育、会计实务均遭到了严重的破坏。

党的十一届三中全会以后,党的工作重点是以经济建设为中心。1985年1月21日第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过了《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》),使我国会计进入法治时期。20世纪90年代以来,我国进行了会计改革,财政部发布了《企业会计准则》和《企业财务通则》以及一系列会计制度,实现了改革会计核算制度和财务管理模式的重要转变。1993年、1999年我国又先后对《会计法》作了重新修订。2000年6月21日,国务院以第287号令的形式发布了《企业财务会计报告条例》,2001年《企业会计制度》颁布实施,进一步加快了会计的国际化进程。2006年2月15日由财政部颁布、并于2007年1月1日起执行的《企业会计准则》,尤其是2014年财政部陆续修订、颁布的八项具体准则,真正做到了与国际会计惯例接轨。目前我国在会计理论研究、会计教育、会计电算化、管理会计的应用等方面都取得了突出成就,使会计工作能够更好地适应市场经济发展的需要,能够以崭新的面貌走向未来。

会计的产生与发展,是与社会、经济、管理、科技、文化等密切相关的,是和国家、企业、家庭、个人紧密相连的。

二、会计的职能

会计的职能,是指会计在经济管理中所具有的功能,即人们在经济管理中用会计干什么。马克思指出:会计是对生产“过程的控制和观念总结”。一般把“控制”理解为监督,把“观念总结”理解为反映(或核算)。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,也就是说,对生产过程的反映和监督是会计最基本的职能。但是,对会计职能的划分并不是一成不变的,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,为适应经济管理的需要,会计的职能也在不断地扩展。

(一) 会计的反映职能

会计的反映职能,亦称会计核算职能,是指会计通过分析、确认、计量、记录、报告,反映各单位的经济活动,为经济管理者提供经济信息的功能。社会再生产过程由生

产、分配、交换和消费四个相联系的环节组成，这些环节都是由各单位通过原材料或商品的购买、物化劳动和活劳动的耗费、产（商）品的销售等经济活动进行的。会计犹如一面镜子，它将各单位经济活动及其结果通过一定的方法和程序再现出来，提供经济信息。会计的反映职能具有如下特点：

1. 会计主要反映已经发生的经济业务

各单位在生产经营过程中，必然会发生各种各样的经济业务。会计通过对已发生的经济业务进行分析、确认、计量、记录和报告，为经济管理提供依据。

2. 会计以货币为主要计量尺度进行反映

在经济管理中，常用的计量单位有三种：实物量度（如吨、千克、件、米等）、货币量度（如元等）和劳动量度（如工作日、工作小时等）。实物量度主要用于反映财产的实物数量，以提供经营管理所需要的实物指标，但它不能用来汇总不同种类的财产物资，无法综合反映各种不同的经济活动。劳动量度主要用于反映经济活动消耗的工作时间，以确定劳动耗费，也不具备综合性。

由于货币是商品交换的一般等价物，具有价值尺度的职能，可以作为价值的贮藏和债权、债务的清算手段，各种物化劳动消耗和活劳动消耗都可以借助于货币量度进行计量汇总。因此，为了综合反映经济活动的过程和结果，会计主要以货币作为计量尺度反映各单位的经济活动的过程。前述“观念总结”就是指用观念上的货币（货币的价值尺度职能），对各单位的经济活动进行综合反映。

3. 会计反映具有连续性、完整性和系统性

所谓连续性，是指对各种经济业务按照其发生的时间顺序，进行不间断的记录。所谓完整性，是指对凡属会计应当反映的内容，应无一遗漏地进行记录。所谓系统性，是指对经济业务进行分类、汇总等加工整理，提供相互联系的信息。会计反映的连续性、完整性和系统性三大特点是相辅相成的，只有相互结合，才能全面地反映各单位的经济活动情况。

（二）会计的监督职能

会计的监督职能，是指会计具有按照一定的目的和要求，利用所提供的经济信息对各单位经济活动的合法性、合理性和有效性进行控制，使之达到预期目标的功能。会计监督既是对本单位在国家有关法律、法规、政策、制度范围内进行正常经济活动的监督，也是各单位加强内部管理、实现经营目标的需要。会计的监督职能具有如下特点：

1. 会计主要利用反映职能提供的经济信息进行监督

会计的反映职能提供了一系列综合反映企业经济活动的信息，会计主要依据这些信息进行监督。例如，通过资产信息，可以了解企业一定日期的资产总额及结构，控制资产的利用情况；利用负债与资产、利润与收入等信息进行计算、对比，可以监督企业的偿债能力、盈利能力、营运能力等。通过会计反映职能所提供的信息进行监督，不仅可以比较全面地控制经济活动，而且还可以对经济活动进行调节。

2. 会计既进行事后监督，也进行事前监督和事中监督

事前监督，是指会计依据法律法规、政策制度和经济活动的一般规律，对有关部门拟进行的经济活动进行审查，分析可能出现的问题，设计出相应的预防措施并将其融入日常活动中，以确保经济活动的可行性、合理性、合法性和有效性。事中监督，是指会计在日

常会计工作中,对实际经济活动进行监控,对已发现的问题提出建议,促使有关部门采取措施调整经济活动,使其按照预定的目标和要求进行。事后监督,是指以事先制定的目标和要求为标准,通过分析已取得的会计资料,对已完成的经济活动的合理性、合法性和有效性进行考核和评价。

3. 会计监督的形式已从单一的内部监督过渡到内部监督与外部监督相结合

20 世纪以前的会计监督主要是内部监督,由单位内部的会计人员进行监督,其作用是防范管理者贪污,避免业主财产被侵害。随着企业所有权与经营权的分离,会计监督逐步过渡到内部监督与外部监督相结合。内部监督是由各单位内部会计人员对本单位经济活动的可行性、合理性和有效性进行监控,以实现企业经营目标,其服务对象是管理者;外部监督主要是由政府部门和社会中介组织对各单位经济活动的合法性和会计信息的可靠性进行监控,以维护财经政策、法律法规和所有者权益。

会计的反映职能和监督职能是密切联系、相辅相成的。反映是进行监督的基础,没有会计反映,会计监督就失去了存在的基础;监督是进行反映的保障,没有会计监督,会计也难以反映真实的信息。

(三) 会计职能的扩展

随着社会经济的发展、市场规模的扩大和经济活动的日趋复杂,企业不仅要随时了解其经营现状,还要周密地规划未来。这就要求会计不仅要如实地反映、监督已发生的经济业务,还要预测未来,参与决策,为可持续发展提供具有前瞻性的会计信息。因此,会计的职能已在反映和监督的基础上,逐步扩展到预测、决策、计划、考核等职能。

三、会计的对象

会计的对象是指会计反映和监督的范围与内容。马克思关于会计是对“过程的控制和观念总结”的论述明确指出,“过程”是会计反映和监督的内容,这是对会计对象最概括的表述。这里所说的“过程”,指的是社会再生产过程。作为经济管理重要组成部分的会计,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反映和监督。因此,再生产过程中能够用货币表现的经济活动,就构成了会计的一般对象。财产物资的货币表现就是资金;以货币表现的经济活动就是资金运动。因此,会计的一般对象又可表述为:再生产过程中的资金运动,具体包括资金的来源、资金的现状及资金的去向。

企业、行政、事业等单位是社会再生产过程中的基本单位。虽然这些单位在社会再生产过程中承担不同的责任,完成不同的任务,从事不同的经济活动,采用不同形式的经济管理,从不同角度计算各自的经济效益,但是它们的活动却在不同程度上与社会产品的生产、交换、分配和消费有关,都是社会再生产过程的组成部分。因此,从微观上看,这些单位在再生产过程中的资金运动,分别构成了企业、行政、事业等单位会计的对象。

四、会计的目标

会计目标是为信息使用者提供有用的会计信息,即提供会计信息。会计目标主要解决以下三个问题:

第一,向谁提供信息:会计信息的受众主要包括投资者、债权人、国家宏观管理部门、企业管理层、会计师事务所以及相关利益集团。

第二,提供什么信息:向投资者提供企业的营利能力和未来的现金净流量信息;向债权人提供企业的偿债能力信息;向国家宏观管理部门提供所需的有关信息;向管理层提供企业的全面信息。

第三,如何提供信息:通过对外报表,向债权人、国家宏观管理部门、会计师事务所、相关利益集团提供信息;通过对外报表和对内报表,向投资者、企业管理层提供信息。

综上所述,会计的目标是为信息使用者提供有用的会计信息,其基本职能是反映和监督,其一般对象是社会再生产过程中的资金运动。只有明确了会计的目标,了解其职能,把握其对象,才能从本质上理解会计的含义,充分发挥会计在经济管理中的作用。

第二节 会计核算的基本假设

会计核算的基本假设,又称基本前提,它是会计人员面对变化不定的社会经济环境,对进行会计工作的先决条件所作的一些合理推断。会计假设不是指会计反映和监督的具体方法或个体规定,而是会计反映和监督赖以存在的前提条件,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基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

一、会计主体假设

会计主体是指会计工作为其服务的特定单位或组织,或者说是会计反映和监督的一个特定单位或组织。会计主体假设明确了会计核算对象的空间范围。《企业会计准则——基本准则》指出: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。

会计主体的概念不完全等同于法人的概念。法人是对企业作为法律实体的规范,强调的是企业与各方面的法律关系。会计主体可以是法人,也可以是非法人;可以是一个企业,也可以是企业的内部单位,甚至几个企业的联合体。因此,企业法人都可形成会计主体,但会计主体并不一定都是企业法人。

二、持续经营假设

持续经营是指企业或会计主体在可以预见的未来不会清算或破产,其经营活动将持续进行下去。由于竞争以及管理不善等原因,企业难免有倒闭、清算的可能。但在正常情形下,企业是有持续经营的能力并在主观上愿意持续经营下去的。因此,我国《企业会计准则——基本准则》规定:“企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。”本教材及现行的《企业会计准则——基本准则》所述的一般会计处理要求与核算方法也都是以会计主体能够持续经营为前提的。

将持续经营作为企业会计确认、计量和报告的前提条件表明,如果企业客观上不存在持续经营的能力或主观上不准备持续经营下去,那本教材所述的一些会计处理要求与核算方法也将不能适用于这种进入非持续经营状态下的企业。

只有会计主体能够持续经营,会计数据的收集和处理所使用的会计方法才能保持一致和稳定,会计记录和会计信息才能真实可靠,并最终符合会计信息质量相关性要求。例

如,企业购入生产用设备、建造经营用房屋,目的是为了在经营中使用。因此,应按资产在购建时的成本入账,并将设备、房屋的价值计入将来经营期间的费用。有些企业在经历一定时期的持续经营之后,可能会因无力偿债等原因不得不宣告破产、清算或进行改组。在这种情况下,就不能采用建立在持续经营假设基础上的会计方法计量设备、房屋的价值,而必须按可变现价值计量。

三、会计分期假设

会计分期是指将企业持续不断的经营活动,人为地分割成一定的期间,据以结算账目和编制财务报告。企业的生产经营活动持续不断地进行,从理论上说,只有等到所有经营活动最终结束时才能准确地计算企业的经营成果。但是,由于投资者、债权人、管理者等有关各方需要及时地了解企业的财务状况和经营成果等信息,以便及时作出投资、管理、借贷等决策。因此,我国《企业会计准则——基本准则》规定:“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。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。”

划分会计期间对于制定会计原则、确立会计程序和方法具有极为重要的作用。由于有了会计期间,才产生了“本期”、“前期”和“后期”的概念,才使收入和费用的确认有了收付实现制与权责发生制的区别,才能正确地贯彻配比原则,使不同类型的会计主体有了记账的基准,才能准确地反映会计主体不同会计期间的财务状况和经营成果,并及时提供管理决策所需要的信息。

四、货币计量假设

货币计量是指会计以货币作为计量单位反映会计主体的经济活动。尽管会计实务产生于货币之前,但自从货币产生之后,它就成为会计的主要计量工具。要完整地把握货币计量假设,需要明确以下三点:

第一,以货币作为计量单位。它有两层含义:一是指会计核算必须以货币作为计量单位来反映和监督会计主体的经济活动;二是指会计反映和监督的内容仅限于那些能够以货币来计量的经济活动。

第二,以特定的货币作为计量单位。在经济生活中,有些企业的经济活动涉及多种货币,会计必须采用一种特定的货币作为统一尺度对所有经济活动进行计量,以提供全面的财务状况和经营成果信息。因此,明确会计核算以何种货币作为记账本位币是必要的前提。

记账本位币是指会计在确认、计量和报告中统一使用的记账货币,它为会计工作明确了一个统一的计量和报告标准。各国会计实务一般均采用本国货币作为记账本位币,但如果企业在经营活动中主要以某外国货币收支为主,也可以选用某外国货币作为记账本位币。在我国,如果企业选用了某外国货币作为记账本位币,其向国内提供会计报表时,必须将外币报表折算成以人民币计量的报表。

第三,货币本身的价值是相对稳定的。货币本身的价值是否稳定直接关系到计量的准确性和会计信息质量的可比性。货币计量建立在币值稳定这一前提下,在正常的会计处理程序和方法中,并不考虑币值变动的因素。但实际上币值是有可能变动的,按国际会计惯

例，当币值波动不大或前后波动能够被抵销时，会计核算可以不考虑这些因素，认为币值是稳定的。

第三节 权责发生制与收付实现制

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。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。

权责发生制的核算要求不是以款项的收支是否在本期发生进行确认、计量和报告的。凡是本期实现的收入，不论款项是否收到，都应作为本期的收入入账；凡是不属于本期实现的收入，即使款项已在本期收到，也不应作为本期的收入入账。同样，凡是本期发生的费用，不论款项是否付出，都应作为本期的费用入账；凡是不属于本期发生的费用，即使款项已在本期付出，也不应作为本期的费用处理。

与权责发生制相对应的是收付实现制。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或费用的依据。

权责发生制与收付实现制都是会计核算的记账基础。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，就产生了上述两种不同的记账基础，基于不同的记账基础所核算出的当期损益也就不完全一致。建立在权责发生制基础之上的会计处理，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。因此，企业即营利组织一般采用权责发生制，而预算单位等常采用收付实现制。

【例 1-1】根据下列经济业务内容按权责发生制和收付实现制原则计算企业 3 月份的收入和费用。

- (1) 销售产品 6 000 元，货款存入银行。
- (2) 销售原材料 20 000 元，货款尚未收到。
- (3) 预付 4—6 月的租金 6 000 元。
- (4) 本月应计提银行借款利息 2 000 元。
- (5) 收到上个月应收到的销货款 5 000 元。
- (6) 收到购货单位预付货款 7 000 元，下月交货。

解析：分别按权责发生制和收付实现制确认的收入与费用发生额见表 1-1。

表 1-1 按权责发生制和收付实现制确认的收入与费用发生额 单位：元

业务	权责发生制		收付实现制	
	收入	费用	收入	费用
(1)	6 000		6 000	
(2)	20 000			
(3)				6 000
(4)		2 000		
(5)			5 000	
(6)			7 000	
合计	26 000	2 000	18 000	6 000

第四节 会计信息的质量要求

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的基本要求,是使财务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。会计工作的基本任务就是向财务会计报告的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。会计信息质量的高低是评价会计工作成败的标准。会计信息质量要求主要包括以下内容:可靠性要求、相关性要求、可理解性要求、可比性要求、实质重于形式要求、重要性要求、谨慎性要求和及时性要求等。

一、可靠性要求

可靠性要求是指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。具体包括:

(1) 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,不能以虚拟的交易或者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反映的交易或者事项,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,反映企业生产经营及财务活动的真实面貌。

(3) 企业应当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。

二、相关性要求

相关性要求是指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、现在和未来的情况作出评价或者预测。

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,是否有助于决策或者提高决策水平。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。例如,区分收入和利得、费用和损失、流动资产和非流动资产、流动负债和非流动负债等,都可以提高会计信息的预测价值,进而提升会计信息的相关性。

为了满足会计信息质量的相关性要求,企业应当在确认、计量和报告会计信息的过程中,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者用途的信息,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。

三、可理解性要求

可理解性要求是指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,应当能让使用者了解会计信息的内涵,看懂会计