

21世纪会计系列规划教材  
应用型

# 基础会计

(第二版)

赵盟 主编

Fundamental  
Accounting



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世纪会计系列规划教材  
应用型

# 基础会计

(第二版)

赵盟 主编

Fundamental  
Accounting

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

大连

## 图书在版编目 (CIP) 数据

基础会计 / 赵盟主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2018.8

(21 世纪会计系列规划教材·应用型)

ISBN 978-7-5654-3170-8

I. 基… II. 赵… III. 会计学-高等学校-教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 106774 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)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: [dufep@dufe.edu.cn](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连雪莲彩印有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm 字数: 380 千字 印张: 18.25 插页: 1

2018 年 8 月第 2 版

2018 年 8 月第 2 次印刷

责任编辑: 李智慧 高 铭 孔利利

责任校对: 一 心

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 38.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

## 第二版前言

本书是为会计学以及经济管理类专业学生学习“基础会计”课程编写的配套教材，强调以应用能力培养为目标，突出理论以够用为度，侧重应用性、实践性和操作性的特点。

2015年12月，财政部修订了《会计档案管理办法》；2016年，国家税务总局颁布了我国全面实行“营改增”的相关税法规定；2017年11月，国务院废止《中华人民共和国营业税暂行条例》，并修改《中华人民共和国增值税暂行条例》；2017年，财政部对《企业会计准则第14号——收入》《企业会计准则第16号——政府补助》《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》《企业会计准则第23号——金融资产转移》《企业会计准则第24号——套期会计》《企业会计准则第37号——金融工具列报》等6项具体会计准则进行了修订，新增《企业会计准则第42号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》。2017年11月，全国人民代表大会常务委员会修改通过《中华人民共和国会计法》。2018年3月28日，国务院常务会议决定对增值税税率进行调整。

本次修订，依据最新的企业会计准则及其准则讲解、修订后的《会计法》、《会计档案管理办法》、《增值税会计处理规定》及“营改增”等税收法规，以保证教材的时效性和准确性。为了增强学生学习的趣味性、加大专业知识面的广度与深度，帮助学生更好地掌握会计学的重要知识点，本书新增了“讨论与思考”和“本章小结”等专栏，丰富并更新了各章的知识链接和教学案例。

本书由赵盟担任主编，吴澄琨、刘晓辉担任副主编，参加编写的人员有：吴澄琨（第一章）、范颖茜（第二章、第三章）、赵盟（第四章、第五章、第十一章、各章章后练习）、刘晓辉（第六章、第七章、第十章）、赵丽光（第八章、第十三章）、王欣（第九章、第十二章）。赵盟负责拟定大纲、组织编写、总纂和审阅定稿。

随着会计法律法规、《企业会计准则》的不断修订与完善，以及应用型人才培养对教材提出的新要求，加之本书的内容安排和语言表述可能还存在缺点或错误，需要通过不断修订来逐步完善，因此，我们将对教材不断地进行修订，以满足教学实践的需要。同时，也恳请广大读者对本书的不足和缺陷给予批评指正，以便日后进一步修订完善。

编者

2018年4月

# 目 录

|                                                                                   |                           |           |
|-----------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|-----------|
|    | <b>第一章 总 论</b>            | <b>1</b>  |
|                                                                                   | 学习目标                      | 1         |
|                                                                                   | 第一节 会计的含义                 | 1         |
|                                                                                   | 第二节 会计基本假设                | 8         |
|                                                                                   | 第三节 会计基础                  | 10        |
|                                                                                   | 第四节 会计信息质量要求              | 12        |
|                                                                                   | 第五节 会计核算的基本程序             | 15        |
|                                                                                   | 第六节 会计方法                  | 19        |
|                                                                                   | 本章小结                      | 22        |
|                                                                                   | 章后练习                      | 22        |
|    | <b>第二章 会计要素与会计等式</b>      | <b>24</b> |
|                                                                                   | 学习目标                      | 24        |
|                                                                                   | 第一节 会计对象                  | 24        |
|                                                                                   | 第二节 会计要素                  | 25        |
|                                                                                   | 第三节 会计等式                  | 32        |
|                                                                                   | 本章小结                      | 35        |
|                                                                                   | 章后练习                      | 36        |
|  | <b>第三章 会计科目与账户</b>        | <b>38</b> |
|                                                                                   | 学习目标                      | 38        |
|                                                                                   | 第一节 会计科目                  | 38        |
|                                                                                   | 第二节 会计账户                  | 41        |
|                                                                                   | 第三节 账户的分类                 | 43        |
|                                                                                   | 本章小结                      | 51        |
|                                                                                   | 章后练习                      | 51        |
|  | <b>第四章 复式记账</b>           | <b>53</b> |
|                                                                                   | 学习目标                      | 53        |
|                                                                                   | 第一节 复式记账原理                | 53        |
|                                                                                   | 第二节 借贷记账法                 | 55        |
|                                                                                   | 本章小结                      | 66        |
|                                                                                   | 章后练习                      | 66        |
|  | <b>第五章 制造业企业主要经济业务的核算</b> | <b>69</b> |
|                                                                                   | 学习目标                      | 69        |



|                                                                                             |     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 第一节 制造业企业主要经济业务概述                                                                           | 69  |
| 第二节 资金筹集业务的核算                                                                               | 69  |
| 第三节 材料采购业务的核算                                                                               | 76  |
| 第四节 生产业务的核算                                                                                 | 82  |
| 第五节 销售业务的核算                                                                                 | 90  |
| 第六节 利润形成与分配业务的核算                                                                            | 95  |
| 本章小结                                                                                        | 104 |
| 章后练习                                                                                        | 105 |
|  第六章 会计凭证   | 109 |
| 学习目标                                                                                        | 109 |
| 第一节 会计凭证概述                                                                                  | 109 |
| 第二节 原始凭证的填制和审核                                                                              | 110 |
| 第三节 记账凭证的填制和审核                                                                              | 117 |
| 第四节 会计凭证的传递和保管                                                                              | 125 |
| 本章小结                                                                                        | 127 |
| 章后练习                                                                                        | 127 |
|  第七章 会计账簿   | 131 |
| 学习目标                                                                                        | 131 |
| 第一节 会计账簿概述                                                                                  | 131 |
| 第二节 会计账簿的设置与登记方法                                                                            | 134 |
| 第三节 记账规则                                                                                    | 145 |
| 第四节 对账和结账                                                                                   | 147 |
| 第五节 账簿的更换与保管                                                                                | 149 |
| 本章小结                                                                                        | 150 |
| 章后练习                                                                                        | 151 |
|  第八章 成本计算 | 155 |
| 学习目标                                                                                        | 155 |
| 第一节 成本计算概述                                                                                  | 155 |
| 第二节 成本计算的原理及程序                                                                              | 158 |
| 第三节 企业经营过程中的成本计算                                                                            | 161 |
| 本章小结                                                                                        | 169 |
| 章后练习                                                                                        | 169 |
|  第九章 财产清查 | 171 |
| 学习目标                                                                                        | 171 |
| 第一节 财产清查概述                                                                                  | 171 |
| 第二节 财产清查方法的应用                                                                               | 175 |
| 第三节 财产清查结果的处理                                                                               | 183 |

|                                                                                                |     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 本章小结                                                                                           | 187 |
| 章后练习                                                                                           | 188 |
|  第十章 财务会计报告    | 190 |
| 学习目标                                                                                           | 190 |
| 第一节 财务会计报告概述                                                                                   | 190 |
| 第二节 资产负债表                                                                                      | 193 |
| 第三节 利润表                                                                                        | 197 |
| 第四节 现金流量表                                                                                      | 200 |
| 第五节 所有者权益(或股东权益)变动表                                                                            | 204 |
| 第六节 会计报表附注                                                                                     | 205 |
| 本章小结                                                                                           | 206 |
| 章后练习                                                                                           | 207 |
|  第十一章 会计循环     | 208 |
| 学习目标                                                                                           | 208 |
| 第一节 会计循环的含义与步骤                                                                                 | 208 |
| 第二节 账项调整                                                                                       | 209 |
| 第三节 会计循环示例                                                                                     | 212 |
| 本章小结                                                                                           | 228 |
| 章后练习                                                                                           | 229 |
|  第十二章 会计核算组织程序 | 232 |
| 学习目标                                                                                           | 232 |
| 第一节 会计核算组织程序概述                                                                                 | 232 |
| 第二节 记账凭证核算组织程序                                                                                 | 234 |
| 第三节 科目汇总表核算组织程序                                                                                | 236 |
| 第四节 汇总记账凭证核算组织程序                                                                               | 243 |
| 第五节 日记总账核算组织程序                                                                                 | 249 |
| 本章小结                                                                                           | 252 |
| 章后练习                                                                                           | 252 |
|  第十三章 会计工作组织 | 253 |
| 学习目标                                                                                           | 253 |
| 第一节 组织会计工作的意义和要求                                                                               | 253 |
| 第二节 会计机构                                                                                       | 255 |
| 第三节 会计人员                                                                                       | 258 |
| 第四节 会计法规制度                                                                                     | 265 |
| 第五节 会计档案管理                                                                                     | 268 |
| 本章小结                                                                                           | 271 |



|                                                                                  |                  |     |
|----------------------------------------------------------------------------------|------------------|-----|
|                                                                                  | 章后练习             | 272 |
|  | 附录一 基础会计模拟试题 A 卷 | 273 |
|  | 附录二 基础会计模拟试题 B 卷 | 278 |
|  | 主要参考文献           | 284 |

# 第一章

## 总 论

### 学习目标

- 1.掌握会计的含义、会计基本职能、会计目标、会计基本假设、会计信息质量要求;
- 2.理解权责发生制与收付实现制之间的区别;
- 3.理解会计核算的基本程序,掌握会计确认的标准、会计计量属性;
- 4.了解会计方法体系的构成,掌握会计核算方法,理解会计核算方法之间的关系。

### 第一节 会计的含义

#### 一、会计的产生与发展

社会物质资料的生产是人类社会得以存在和发展的物质基础。人类的生产活动一方面创造出社会生存和发展所需的物质资料,另一方面又要发生劳动时间和生产资料的耗费。人们在生产活动中,为了合理安排劳动时间,减少生产资料的消耗,生产出尽可能多的物质资料,必然要对劳动时间、生产资料的耗费和所取得的劳动成果进行观察、计量、记录和比较,以便取得必要的数据及其变化的资料,借以了解和控制生产活动,力求以较少的生产耗费获得较多的生产成果,从而满足人们和社会日益增长的需要。

会计是人类社会生产发展到一定阶段的产物。它起源于人类的早期生产实践活动,最初只是作为生产职能的附带部分,在生产实践之外记录收支行为。当社会生产力发展到一定水平之后,会计才逐渐地从生产职能中分离出来,形成特殊的专门独立职能,成为专职人员从事的经济管理工作,并为适应经济管理的客观需要而不断发展、完善。“经济越发展,会计越重要”不仅确定了会计的地位,也说明了会计与社会经济发展的密切关系。

会计从产生到现在经历了一个漫长的发展历程。据会计史学者考证,人类在进入旧石器时代中晚期后,出现了“绘图记事”、“刻记记事”和“结绳记事”等最原始的会计行为,这些行为用于简单地反映当时社会渔猎收获的数量及其他收支,是会计的萌芽。进入奴隶社会后,统治阶级为了维持统治,在其政权机构中设立了单独的会计部门,称为“官厅会计部门”。我国在西周时期设置了“司会”一职,主管王朝财政经济收支的核算。在这一时期出现了“会计”两字的连用,除了有计算



和记录的含义之外，还有管理和考核之意。而西方其他文明古国的情况也都大致如此。进入封建社会，会计随着生产力的发展也得到了进一步发展，这一阶段会计的主要职责是用来核算与监督政府的财政开支，以满足官方的需要。在中国，这一时期会计发展最具时代特征的是：中国唐宋时期的“四柱清册”、明清时期的“龙门账”和清朝中期的“四脚账”。

### 知识链接 1-1

#### “四柱清册”

四柱清册也称四柱结算法，所谓“四柱”，即“旧管”“新收”“开除”“实在”，其含义分别相当于现代会计中的“期初结存”“本期收入”“本期支出”“期末结存”。“四柱”之间的结算关系可用会计方程式表示为“旧管+新收-开除=实在”。“四柱结算法”的创造和运用是我国古代会计工作者对会计技术的一项重大贡献。

### 知识链接 1-2

#### “龙门账”

“龙门账”，是把全部经济事项划分为“进”（各项收入）、“缴”（各项支出）、“存”（各项资产）、“该”（各项负债和资本）四大类，“进”“缴”“存”“该”之间的结算关系可用会计方程式表示为“进-缴=存-该”，并遵循“有来必有去，来去必相等”的记账规则处理账目。“龙门账”的特色表现在年终“合龙”结算方面，凡进项减去缴项等于存项减去该项者，为“龙门相合”，否则为“龙门不合”。由此可以看出，“龙门账”是我国复式记账方法的起源。

### 知识链接 1-3

#### “四脚账”

四脚账，也称“天地合账”或“来去账”，它要求所有账项（包括现金收付和转账事项）都要在账簿上记录两笔，同时登记“来账”（收方）和“去账”（付方），来反映一笔业务的来龙去脉。其账簿采用垂直格式分为上下两格书写，上格记收，称为“天”，下格记付，称为“地”，上下两格所记数额必须相等，称为“天地合”。该记账方法把中式会计推向了一个新的发展阶段。

随着商品经济的发展，特别是资本主义生产方式的产生和发展，使社会生产规模日趋扩大，会计也有了进一步的发展。这一阶段，会计的核算体系和核算方法不断充实、完善，以借贷记账法为代表的复式记账方法广泛得到应用，使会计独立行使管理职能的特征逐渐得以显现。1494年，意大利数学家卢卡·帕乔利（Luca Pacioli）的著作《算术、几何、比与比例概要》在威尼斯出版，书中的“簿记论”对借贷复式记账进行了系统的理论说明，标志着现代会计的开端。其后，18世纪和19世纪初的工业革命，给当时的资本主义国家带来了空前的社会生产力，引发了生产组织和经营方式的重大变革，推动了会计的发展。英国会计在这一时期的发展尤为突出，1854年，苏格兰成立了会计协会，意味着会计开始作为一种专门的职业而独立存在。

进入20世纪以来，科技的迅猛发展、生产力的空前提高、企业规模的不断扩

大、跨国公司的不断出现,都使得对会计的要求不断提高,现代会计逐步分化成财务会计和管理会计两大分支。此外,随着信息化社会的不断发展,互联网技术的普遍应用,会计电算化也得以产生并被广泛应用,使得会计由传统的手工操作逐渐发展为电子数据处理系统。

伴随着全球经济一体化的进程和知识经济的发展,会计也呈现国际趋同的态势。世界各国会计理论与失误的交流与融通,使得现代会计的国际化特点日益突出。与之相适应,我国不断修订和完善企业会计准则体系,2006年2月15财政部发布《企业会计准则》,自2007年1月1日起施行。为保持我国会计准则与国际财务报告准则的持续趋同,财政部在2012年发布了一系列准则征求意见稿后,于2014年正式修订了五项、新增了三项企业会计准则。2017年,财政部又对14号、16号、22号、23号、24号、37号企业会计准则进行了修订,并印发了42号企业会计准则。

由此可见,会计对任何社会的生产都是必要的,经济越发展,会计越重要。正如马克思指出的那样:“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。”<sup>①</sup>这里所说的“簿记”指的就是会计。

## 二、会计的含义

尽管会计源远流长,但什么是会计?如何给会计下一个确切的定义?国内外会计界历来存在着不同的认识,至今尚未能够统一。其主要原因在于对会计的本质有不同的看法,从而导致对会计作出不同的定义。纵观我国会计界对会计本质的不同认识,主要有三种观点:

一是管理工具论,即认为会计是经济管理或经济核算的工具,强调的是会计在经济活动中的核算作用。这种观点是苏联会计学者马卡洛夫在20世纪50年代初提出后传入我国的,相当长时期内在我国会计界占主导地位。他把会计看成一个方法体系,强调了会计的服务性,主要在微观经济领域中应用。这种观点认为会计的职能就是被动的反映,忽视或不承认会计的监督、预测、控制、分析等其他职能。进入20世纪80年代以后,随着改革开放的进行,人们的视野得以扩大,对会计的本质有了新的认识和进一步的理解,持这种观点的人越来越少。

二是信息系统论,即认为会计是一个收集、处理和输送经济信息的信息系统。最早提出这种观点的是美国会计学家A. C. 利特尔顿。20世纪70年代以后,由于科学技术的进步和管理理论的发展,该观点在西方发达国家会计界广泛流行。例如美国的《现代会计手册》(1977年版)明确指出:“会计是一个信息系统。它首先向利害攸关的各个方面传输一家企业或其他个体的富有意义的经济信息。”这种观点传入我国以后,逐步为我国一些会计学者所接受。我国持这种观点的人认为,会计旨在提高经济效益,加强经营管理,是在每个企业、事业、机关等单位范围内建

<sup>①</sup> 马克思、恩格斯:《马克思恩格斯全集》:第24卷[M]。中共中央马克思恩格斯列宁斯大林著作编译局,译。北京:人民出版社,1972:152。



立的一个以提供财务信息为主要职能的信息系统。这个系统主要用于处理各单位经济活动所产生的可以用货币计量的数据或资料，而后把它们加工成有助于经营决策的财务信息和其他信息。目前，接受这种观点的人逐渐增多。

三是管理活动论，即认为会计是经济管理的重要组成部分，它是通过建立会计信息系统，搜集、加工和利用以一定的货币单位作为计量标准来表现的经济信息，使其进入会计信息系统，通过确认、计量等专门技术方法将经济信息转换为会计信息，通过记录和计算加工并且对外进行报告，以便达到对经济活动进行组织、控制、调节和指导，促使人们比较得失、权衡利弊、讲求经济效益的一种管理活动。这种观点是20世纪80年代以后我国的一些会计学家结合我国的实际情况首先提出来的。他们认为会计管理这个概念完整地表达了会计的本质属性。在微观经济中，会计管理是企业管理的重要组成部分；在宏观经济中，会计管理是国民经济管理的重要组成部分。会计管理的基本目标是为国家宏观管理和调控提供信息，为企业投资者、债权人提供决策有用的信息，为企业内部经营管理提供所需要的信息。这些信息是会计工作按照一定的程序和方法，通过收集、整理、分类、汇总等加工处理得到的。会计报告是传输信息的主要手段。会计从取得原始数据到最终提供报告是一个完整的系统。从这个角度说，会计是一个经济管理的信息系统。因此，我们也可以把会计理解为既是一种管理活动，又是一个经济管理的信息系统。

我们认为，上述的“管理工具论”、“信息系统论”和“管理活动论”是从不同角度认识会计的结果，都是对会计本质内容的揭示。但在本书中，我们将“会计”界定为“会计工作”，基于这一前提，我们认为“会计管理活动论”的观点代表了我国会计改革的思路 and 方向。

综上所述，会计是以货币为主要计量单位，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、全面地反映和监督的一项经济管理活动。

### ■ 讨论与思考 1-1

在日常的工作和生活中，我们经常听到很多人对于会计的看法，例如，“会计就是负责记账的”“会计是负责管钱的”“会计是管发工资的”等等。而美国著名经济学家萨缪尔森说：“我们正处在一个科技时代，同时也是一个会计时代，在这个时代里，掌握一些会计知识已成为人们的基本需求”。

请思考：

1. 作为一名学习会计的大学生，你是怎样看待会计的？你对会计有哪些了解？随着社会经济的高速发展，会计的目标和要求又是什么呢？

2. 该如何理解“会计是一种商业语言”这句话？

### 三、会计的职能

会计的职能是指会计在企业经营管理中具有客观功能。正确认识会计的职能，对于正确提出会计工作应担负的任务，确定会计人员的职责和权限，充分发挥会计工作应有的作用，都有重要的意义。随着会计的不断发展，会计的职能也在不断变化，但其基本职能只有两项，即核算和监督。

### （一）会计核算职能

会计核算职能，又称会计反映职能，是指会计以货币为主要计量单位，连续、系统、完整地记录、计算和报告各单位经济活动情况，为会计信息使用者提供会计信息的功能。它是会计最基本的功能，是会计发挥其他职能的基础。

通常所说的记账、算账、报账等会计工作就是会计核算职能的具体体现。记账就是把一个会计主体发生的全部经济业务运用一定的程序和方法在账簿上予以记载；算账就是在记账的基础上，运用一定的程序和方法来计算会计主体在生产经营过程中的资产、负债、所有者权益、收入、成本费用以及损益情况；报账就是在记账和算账的基础上，通过编制会计报表等方式将会计主体的财务状况和经营成果向会计信息使用者报出。

### （二）会计监督职能

会计监督职能是指利用会计核算所提供的各种会计信息，按照一定的目的和要求，对特定单位的经济活动进行控制，使之达到预期目标的功能。

会计监督贯穿经济活动的全过程，包括事前监督、事中监督和事后监督。事前监督是指会计部门在参与编制各项计划和费用预算时，依据国家的法律、法规和制度，对未来经济活动的可行性、合理性和合法性进行审查；事中监督是指在日常会计核算过程中，对已发现的问题提出解决方法和建议，促使有关部门采取措施，调整经济活动；事后监督是指对已发生和已完成的经济活动的合法性和合理性进行检查、分析、考核和评价。

上述两项会计的基本职能是相辅相成、不可分割的。会计核算是会计监督的基础，没有会计核算提供的会计信息资料，会计监督就没有依据；会计监督又是会计核算的目的和保障，没有会计监督进行控制，提供有力保障，就不可能提供真实可靠的会计信息，会计核算也就失去了存在的意义。

随着经济的发展、会计活动的范围和内容在不断扩大，会计的职能也在不断发展与完善。目前，国内会计学界比较流行的是会计“六职能”论，该理论认为会计具有“反映经济情况、监督经济活动、控制经济过程、分析经济效果、预测经济前景、参与经济决策”等六项职能。

## 四、会计的目标

### （一）会计目标概述

会计目标，即财务报告目标，是指在一定的社会经济环境下会计工作所要达到的境地或标准。企业、单位的会计活动要符合财务报告目标。根据《企业会计准则》，财务报告的目标是向财务报告使用者（包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等）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，有助于财务报告使用者作出经济决策。会计目标主要包括以下两个方面的内容：

#### 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对决策有用的信息是财务报告的基本目标。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。

## 2. 反映企业管理层受托责任的履行情况

在现代公司制度下,企业所有权和经营权相分离,企业管理层是受委托人委托经营管理企业及其各项资产的,负有受托责任,即企业管理层经营管理的企业各项资产基本上是由投资者投入的资本(或者留存收益作为再投资)和向债权人借入的资金构成的,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,以便于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,以有助于评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

### 讨论与思考 1-2

国际著名投资大师沃伦·巴菲特的投资哲学是“只投资具有简单商业模式的公司”,他认为如果有太多科技,我们将无法理解。然而,2011年巴菲特却突然高位买入IBM公司市值107亿美元的股票,市场一片哗然。为此,巴菲特在2011年写给股东伯克希尔的信中写到:“我没能赶早买入IBM,但这家公司的年报我已经读了50多年,直到2010年3月的一个星期六,我才感到柳暗花明。正如梭罗所说,要紧的不是你看了,而是你看到了什么。”

任务:

1. 上网查阅有关沃伦·巴菲特的投资信息,说明会计信息在其投资决策中的重要作用。

2. 对周边的同学和朋友进行调查,询问他们在中国股票市场投资时主要看重哪些信息,并提出你的理解。

### 知识链接 1-4

#### 会计信息

会计信息,按其来源和用途可分为财务会计信息和管理会计信息。企业对外提供的会计信息主要是财务会计信息,管理会计信息主要供企业内部管理使用,一般不对外提供。企业提供的财务会计信息主要有财务状况信息、经营成果信息和现金流量信息。财务状况是指企业在某一时点的资产、负债和所有者权益的情况;经营成果是指企业在一定会计期间内的收入、费用和盈利情况;现金流量是指企业所从事的经营活动、筹资活动和投资活动产生的现金流入和现金流出。上述内容涉及的概念,将在以后的会计课程中给予详细说明。

### 知识链接 1-5

#### 会计信息使用者

会计信息使用者,主要包括投资者、债权人、政府及其相关机构、供应商和客

户、企业员工、社会公众等。

投资者最关心的是投资的风险以及回报，他们要求提供的是有关企业获利能力、资本结构、利润分配政策等方面的信息，以便作出最佳的投资决策；债权人最关心的是其提供的资金是否能够按期如数收回，他们要求提供的是有关企业偿债能力等方面的信息，以便作出授信或放贷的决策；政府及其相关机构最关心的是有限资源的合理配置情况，他们要求提供的是有关企业的投入产出能力、营运能力、发展能力以及对社会的贡献能力等方面的信息，以便作出正确的宏观决策；供应商和客户最关心的是企业能否继续生存，他们要求提供的是有关企业经营能力、支付能力和获利能力等方面的信息，以便分析评价企业的经营风险，作出正确的商业决策；企业员工最关心的是企业为其提供的劳动报酬的高低、职工福利的好坏以及企业能否提供长久稳定的就业机会，他们要求提供的是有关企业财务结构和获利能力等方面的信息，以便作出择业决策；社会大众最关心的是企业，尤其是股份有限公司持续、有序的发展情况，他们要求提供的是有关企业目前及未来发展等方面的会计信息，以便帮助他们了解企业，进行未来的各种决策。

## （二）会计目标的两种主要观点

当前对会计目标的理解主要有两种观点：

### 1. 受托责任观

受托责任观认为，会计目标就是向资源所有者（股东）如实地反映资源的受托者（企业管理当局）对受托资源的管理和使用的情况，会计报告应主要反映企业历史的客观信息，即强调会计信息的可靠性。在市场经济条件下，股份公司大量出现，企业的所有权与经营权分离，受托责任几乎无处不在的现实是这一观点确立的基础。作为委托人的所有者十分关注资本的保值与增值，而通过分析财务报告上所反映的资源管理和使用情况，可达到此目的。受托责任观强调的是会计人员与资源委托者之间的关系，把会计人员置于委托者与受托者之间；强调企业编制会计报告的依据是会计准则和会计系统整体的有效性，而不单纯强调会计报告本身是否有助于决策。

### 2. 决策有用观

决策有用观认为，会计目标就是向会计信息的使用者提供对他们进行决策有用的会计信息，会计信息是经济决策的基础。这种观点所确立的基础是，在高度发达的资本市场中，所有者（委托人）与经营者（受托人）的委托与受托关系已变得比较模糊，作为委托人的所有者更加关注整个资本市场的可能风险和报酬以及所投资企业的可能风险与报酬。它主要强调会计人员与会计信息使用者之间的关系，而不过多地强调信息使用者与公司经济活动的关系；强调会计报告本身的有用性，而不是编制会计报告所依据的会计准则和会计系统整体的有用性。

我国财政部于2006年2月颁发的《企业会计准则——基本准则》确定的会计目标是将受托责任和决策有用同时兼顾并列为会计目标，也就是既要反映企业管理层受托责任的履行情况，又要有助于信息使用者作出经济决策。在我国，财务报告目



标不仅要满足投资者对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;还要满足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。财务报告的受托责任观和决策有用观是统一的,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,实现股东利益最大化,实现可持续投资;企业管理层接受投资者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、持续地履行受托责任,为投资者提供投资回报,为社会创造价值。

## 第二节 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,是对会计核算所处的时间、空间环境以及计量方式和方法所做的设定。会计基本假设包括会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设与货币计量假设。这里所讲的会计假设是建立在企业会计基础上的。

### 一、会计主体假设

会计主体假设界定了企业会计确认、计量和报告的空间范围,明确了会计人员的立场和会计核算的范围。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。

会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提,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。在会计实务中,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交易或事项则不能加以确认、计量和报告。只有明确会计主体,才能将会计主体的各项交易或事项与会计主体所有者本身的交易或事项以及其他会计主体的交易或事项区分开来。

会计主体可以是一个特定的企业,如一家股份有限公司、一家合伙企业或投资企业;可以是一家企业的某一特定部门,如一家企业下属的一家分公司或一个部门;可以是一个通过控股关系而在一个相同的决策机构指导下经营的企业集团;也可以是一个特定的非营利组织。会计主体具有独立性和完整性的特征。会计主体的独立性是指会计主体在经济上是独立的,不仅要求把会计主体之间的经济关系划分清楚,而且还应把一个会计主体的财务活动与其投资人、债权人和会计主体内部成员的个人财务活动相分离。

会计主体不同于法律主体,一般而言,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,独资企业与合伙企业不具有法人资格,不是法律主体,其所拥有或控制的财产和对外所负有的债务,在法律上仍为业主或合伙人的财产与债务,但在会计核算中则把其作为独立的会计主体来处理,把企业的财务收支活动与业主或合伙人的个人财务收支活动严格区分开。

另外,会计主体可以由一个法律主体构成,也可以由几个法律主体构成。例如,集团公司可由若干个具有法人资格的企业组成,但在编制集团公司合并报表时,则把集团公司看作是一个独立的整体,即一个会计主体,采用特定的方法来处理集团公司所属企业之间的债权、债务以及所属企业之间购销活动产生的利润或亏损。

## 二、持续经营假设

持续经营是指在可预见的未来,企业会按当前的规模和状态继续经营下去,会计主体将不会面临破产清算,其所持有的资产将会按照取得该资产的目的在正常的生产经营活动过程中被耗用、出售或转让,其所承担的债务也会被按期偿付。在持续经营前提下,会计确认、计量、报告应当以企业持续、正常的生产经营为前提。持续经营假设明确了会计核算工作的时间范围。

持续经营假设对于会计处理方法的科学确立具有重要意义。如果没有持续经营这一会计核算的基本假设,一些公认的会计处理方法将由于缺乏存在的基础而无法被采用。例如,由于持续经营这一假设,固定资产的投资成本不必一次全部计入产品的生产成本,而采用折旧的方法在其使用期间分次、分批计入;又如,由于持续经营这一假设,企业确认经营收益的实现和费用的发生才可以不局限于货币资金是否已收付,而是采用权责发生制作为基础;再如,由于持续经营这一假设,企业的负债在未来可以按规定的条件清偿,债权人才有可能将资金提供给企业等。

但是,在市场经济条件下,任何一个企业都存在着经营风险,企业或会计主体通常不可能无限期地持续经营下去,当有足够的证据证明一个会计主体已无法履行其所承担的义务时,持续经营这一假设就不再成立,建立在此基础之上的有关会计处理方法也就不再适用,这时则要以清算为假设,进行破产清算的会计处理。

## 三、会计分期假设

会计分期是指将一个企业持续的生产经营活动划分为若干个连续的、长短相同的期间。会计分期的目的,在于通过会计期间的划分,按照长度相同的时间段来结算账目、编制财务会计报告,从而及时地提供与会计主体有关的财务状况、经营成果和现金流量等方面的会计信息。

会计分期假设是持续经营假设的一个必要补充,它可以使会计及时地满足会计信息使用者在时间上对会计信息的需求,并为会计帮助和促进会计主体持续、有效地经营和定期考核提供必要的前提条件。否则,收入的实现、费用的分配、收益的确定以及财务会计报告的编制等会计工作将无法按期进行。

会计分期假设是对会计工作时间范围的具体划分,主要是确定会计年度。中外各国所采用的会计年度一般与本国的财政年度相同。我国以日历年度作为会计年度,即从公历的1月1日至12月31日为一个会计年度。在会计年度确定后,一般按日历确定会计半年度、会计季度和会计月度,其中,凡是短于一个完整会计年度的报告期间均称为中期。

会计分期假设对于会计程序和方法的确定具有极大的影响。由于会计分期,才产生了本期和非本期的区别,产生了企业的收入和费用归属于哪个会计期间的问