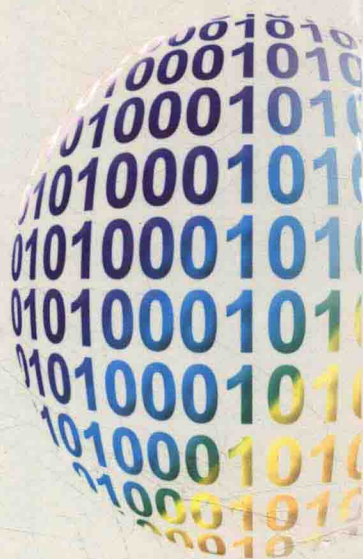


基础会计

JICHU KUAIJI

JICHU KUAIJI JICHU KUAIJI JICHU KUAIJI

杨义元 / 主编



湖南科学技术出版社

基础会计

JICHU KUAIJI JICHU KUAIJI

JICHU KUAIJI

主 编：杨义元

副 主 编：李双霞 李 凤

参编人员：李双霞 成婷婷 杨义元 刘运佳

李 凤 周蓉晖 蒋俊伟

湖南科学技术出版社

图书在版编目 (C I P) 数据

基础会计 / 杨义元主编. — 长沙 : 湖南科学技术出版社, 2010. 8

ISBN 978-7-5357-6419-5

I. ①基… II. ①杨… III. ①会计学 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 176712 号

基础会计

主 编: 杨义元

责任编辑: 袁 军

出版发行: 湖南科学技术出版社

社 址: 长沙市湘雅路 276 号

<http://www.hnstp.com>

印 刷: 长沙瑞和印务有限公司

(印装质量问题请直接与本厂联系)

厂 址: 长沙市井湾路 4 号

邮 编: 410004

出版日期: 2010 年 9 月第 1 版第 1 次

开 本: 787mm×1092mm 1/16

印 张: 14

书 号: ISBN 978-7-5357-6419-5

定 价: 28.00 元

(版权所有 · 翻印必究)

前 言

本书是从我国高等职业技术教育的现状和要求出发,在采用最新的企业会计准则、企业会计制度的基础上,从教育服务于就业的原则出发,遵循高职高专的教学规律,结合企业会计实践工作经验而精心编写的实用性教材。

本书以会计的基本理论、基本方法和基本技能为主线进行编写,同时突出技能教育,强化重点内容。在基本理论学习阶段,明确会计是什么、核算什么、以怎样的方法进行核算;在基本方法学习阶段,明确在生产经营中,应确认哪些主要经济业务以及如何确认;在基本技能学习阶段,要按照《会计基础工作规范》的要求,明确凭证如何填写、账簿如何登记以及报表编制应遵循的要求等,并能熟练操作。

本书共九章,包括总论、会计要素与会计科目及账户、复式记账、借贷记账法在企业中的具体运用、会计凭证、会计账簿、账务处理程序、财产清查、财务报告。书后提供3个附录,即《中华人民共和国会计法》、《会计基础工作规范》和《会计从业资格管理办法》,方便读者学习。

本书具有以下特点:

1. 先进性。全书以最新的企业会计准则、企业会计制度为依据编写,吸收了近年来基础会计研究的新成果。

2. 应用性。根据高等职业教育改革的要求,以培养、锻炼学生的实际操作能力和应用能力为目标,使学生掌握整个会计核算的工作过程,为今后走向会计岗位,快速进入角色奠定基础。

3. 通俗性。教材充分考虑了会计入门的困难,语言尽量做到简洁明了,通俗易懂,图文并茂,便于初学者理解与掌握。

本书由杨义元副教授担任主编,负责全书总体框架的构思、体例的设计,并对书稿进行修改及定稿;李双霞、李凤担任副主编。各章编写分工如下:第一、第二章由李双霞编写;第三、第九章由成婷婷编写;第四章由杨义元编写;第五章由刘运佳编写;第六章由李凤编写;第七章由周蓉晖编写;第八章由蒋俊伟编写。本书的编写出版,得到了湖南科学技术出版社袁军及有关专家学者、院系领导的大力帮助与支持,在此深表谢意。

本教材适用于高职高专学生,也可以作为自考财经类专业的在职人员、企业财会人员和经济管理者的参考资料,还可作为会计教师的教学参考书和会计从业资格考试的辅导用书。

由于编者理论水平和实践经验有限,加上时间仓促,书中不当和疏漏之处,恳请同行、专家以及广大读者批评指正,以便我们在重印和修订时作进一步的修改和完善。

编 者

2010年8月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 会计概述	(1)
第二节 会计的职能和任务	(4)
第三节 会计对象	(6)
第四节 会计核算基本前提与会计基础	(8)
第五节 会计信息质量要求	(10)
第六节 会计核算的内容和要求	(13)
第二章 会计要素与会计科目及账户	(17)
第一节 会计要素与会计等式	(17)
第二节 会计科目	(25)
第三节 会计账户	(29)
第四节 账户的分类	(31)
第三章 复式记账	(47)
第一节 复式记账法	(47)
第二节 借贷记账法	(49)
第四章 借贷记账法在企业中的具体运用	(56)
第一节 企业主要经济业务的内容	(56)
第二节 筹集资金的核算	(58)
第三节 供应过程的核算	(62)
第四节 生产过程的核算	(68)
第五节 销售过程的核算	(75)
第六节 利润形成与分配的核算	(80)
第七节 资金退出企业的核算	(86)
第五章 会计凭证	(93)
第一节 会计凭证概述	(93)
第二节 原始凭证	(97)
第三节 记账凭证	(99)
第四节 会计凭证的传递与保管	(102)

第六章 会计账簿	(108)
第一节 会计账簿概述	(108)
第二节 会计账簿的内容、启用与记账规则	(111)
第三节 会计账簿的格式和登记方法	(112)
第四节 对账和结账	(117)
第五节 错账的查找与更正	(120)
第六节 账簿的更换与保管	(123)
第七章 账务处理程序	(129)
第一节 账务处理程序概述	(129)
第二节 记账凭证账务处理程序	(130)
第三节 科目汇总表账务处理程序	(131)
第四节 汇总记账凭证账务处理程序	(153)
第五节 多栏式日记账账务处理程序	(157)
第八章 财产清查	(164)
第一节 财产清查概述	(164)
第二节 财产清查的程序和方法	(167)
第三节 财产清查结果的处理	(171)
第九章 财务报告	(177)
第一节 财务报告概述	(177)
第二节 财务报表的作用与种类	(178)
第三节 资产负债表	(179)
第四节 利润表	(184)
第五节 现金流量表	(187)
第六节 所有者权益变动表	(189)
附 录	(194)
中华人民共和国会计法	(194)
会计基础工作规范	(200)
会计从业资格管理办法	(212)
参考文献	(217)

第一章 总论

课前导读

【知识学习目标】

1. 了解会计产生和发展的基本线索。
2. 理解会计的一般对象与行政事业单位会计对象的不同点。
3. 掌握会计的基本职能、会计基本假设、会计信息质量要求、企业会计核算的基本方法等。

【能力培养目标】

1. 能够运用会计核算基本假设理论分析解决经济中的一些现实问题。
2. 能够运用会计信息质量要求理论分析解决经济中的一些现实问题。

【教学重点】

1. 会计的职能。
2. 会计的基本假设。
3. 会计信息质量要求。
4. 会计核算方法。

【教学难点】

1. 谨慎性的信息质量要求。
2. 实质重于形式的信息质量要求。

第一节 会计概述

会计作为一种经济管理活动，是经济管理的重要组成部分。

一、会计的产生与发展

会计的产生和发展有它的客观必然性。它是适应社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展的。经济越发展，会计越重要。会计的产生和发展经历了很长的历史时期。

（一）会计的产生

在人类社会的发展史上，会计很早就产生了。在原始社会，人们为了具体掌握生产成果和安排生活需要，逐步产生了计数和计算的要求，出现了记录的雏形。由于受生产力水平的制约，当时，除了通过用大脑记忆，还使用了“绘图记事”、“结绳记事”、“刻契记数”等方法。这些都是原始简单的计量、记录行为，它是会计的起源。在文字出现以后，人们以物质

资料的生产与耗费开始有了专门的记载,这种文字与数字相结合的专门记载,就是最初形态的会计。由于生产过程简单,物质资料非常贫乏,生产规模狭小,用来计算生产和耗费的会计也是极为简单和粗糙的,它只是生产者在从事生产活动中的一项附带工作。随着生产力水平的提高,当社会有了剩余产品,私人占有财产的现象出现之后,会计才逐渐从生产职能中分离出来,成为一种专职人员从事的工作。据马克思的考证,“远古的印度公社中,簿记已经独立成为一个公社官员的专职”。

(二) 会计的发展

随着社会生产的逐渐发展和生产规模的日益扩大,以及生产、分配、交换、消费活动的日益频繁和错综复杂,会计经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的不断发展完善的过程。会计从简单地计算和记录财物收支,逐渐发展到利用货币计量来综合地反映和监督经济过程。通过长期实践及吸收其他学科的理论成果,会计的方法和技术从无序到统一规范,会计理论逐渐完善起来。整理会计资料的手段从全盘手工逐渐发展到利用机械,直至现在部分或全盘地利用电子计算机。

会计在我国有悠久的历史。宋代是我国会计发展的高峰时期,会计方法和财政收支制度有了全面发展,在会计记录方面出现了四柱结算法,即把财政收支分为“元管、新收、已支、实在”四个部分来计算财产的增减变化情况。会计方法运用了四柱结算法,即“旧管(元管)+新收-开除(已支)=实在”,通过这一平衡公式来计算和清算财产物资的来龙去脉。

明末清初,商业和手工业趋向繁荣。在商业界产生了“龙门账”,用以计算盈亏。它把全部的账目划分为“进”(全部收入)、“缴”(全部支出)、“存”(全部资产)、“该”(全部资本及负债)四大类,运用“进一缴=存一该”的平衡公式检查账目,计算盈亏,分别编制“进缴表”和“存该表”。在两表上计算得出的盈亏数应当相等,称为“合龙门”。

清代,随着商品经济的进一步发展,资本主义经济关系逐渐萌芽,产生了“四脚账”。其记账方法是:一切账项,无论是现金出纳、商品购销,还是内部往来等,都是账簿上记录两笔,既登记“来账”,又登记“去账”,以反映同一账项的来龙去脉。账簿采用垂直书写,直行分上下两格,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,故又称为“天地合账”。这是一种比较成熟的复式记账方法。

会计在外国也有悠久的历史。古代社会有原始的记录方法,如巴比伦的泥板、埃及的刻石等。早在原始印度公社时期,已经出现了记账员,负责登记农业账目,并记录与此有关的一切事项。在奴隶社会和封建社会的漫长的过程中,会计主要是被政府部门用来记录、计算国家的财政收支情况。13世纪到15世纪,地中海沿岸的佛罗伦萨、热那亚、威尼斯等城市商品经济和手工业发达,经济繁荣,从而产生了科学的借贷复式记账法。1494年,意大利数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)所著《算术、几何、比及比例概要》在威尼斯出版,对威尼斯簿记法第一次作了系统的介绍,为复式簿记在全世界的广为流传奠定了基础,它是会计史上重要的里程碑,标志着古代会计时期的结束、现代会计的开始。现代会计是在复式簿记的构架下逐步发展起来的。威尼斯复式簿记的原理经历了500多年的发展,至今仍在世界范围广为使用。

(三) 现代会计的新发展

社会生产力水平的提高直接带来社会生产关系的变革,对会计产生了最直接的影响。18世纪和19世纪的产业革命,在西方资本主义国家形成了空前的生产力,出现了产权与所有

权相分离的股份有限公司,产生了查核经理人员履行职责的情况的需要。这就使得对经济管理工作的客观要求越来越高,会计的作用也越来越重要。第一次世界大战之后,美国的经济迅速崛起,以美国为代表的“企业会计”提出的理论和方法倡导着会计的世界潮流,提出了财务会计目标,即决策有用性。20世纪30年代以后,为了使会计工作规范化,提高会计报表的真实性和可比性,美国等西方国家先后研究和制定了会计原则(现为会计准则),把会计理论和会计方法推向了一个新的水平。50年代以后,信息论、控制论、系统论、现代数学、行为科学等被引入会计,丰富了会计学的内容,传统的会计逐渐形成了相对独立的两个分支:财务会计和管理会计。随着现代跨国公司的蓬勃兴起,出现了国际会计这一会计学新分支。计算机也被引进会计领域,使会计信息的收集、分类、处理、反馈操作程序实现了自动化、电子化,摆脱了手工操作之劳,大大增强了会计信息生成的功能。

1949年中华人民共和国成立以后,我国20世纪的社会制度发生了根本性的变化。从20世纪50年代初期起,国家财政部会计事务处(即现在的会计事务管理司)根据国家的经济体制和社会主义建设的需要,结合我国多种所有制并存的特点,制定了多种统一的会计制度,对我国社会主义建设事业的顺利发展发挥了积极作用。1985年全国人大颁布《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》),标志着我国会计工作从此进入法治阶段。为了适应我国社会主义市场经济的需要,1992年财政部颁布了《企业会计准则》,并于1993年7月1日起施行。这是引导我国会计工作与国际流行的会计实务接轨的一项重大措施。1998年上半年又颁布了《现金流量表》和《资产负债表日后事项》等6个具体会计准则,至2002年年末财政部已陆续发布了16个具体会计准则,为会计核算提供了具体规定。2000年6月国务院发布了《企业财务会计报告》,进一步规范了企业财务会计报告的编制。2000年以来财政部陆续发布了《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、《小企业会计制度》,使企业会计核算的具体标准更明确,对提高会计质量有重要意义。为了规范企业会计确认、计量和报告行为,保证会计信息质量,财政部对《企业会计准则》进行修订,于2006年2月15日公布修订后的《企业会计准则——基本准则》,同时公布了《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则,建立了会计准则体系,自2007年1月1日起施行。

会计的发展历程表明:它的产生和发展同人们管理经济、讲求效益联系紧密,随着生产力水平的不断发展、管理水平的不断提高及人类对经济效益的不断追求,相应地会对会计提出新的要求,这是会计发展的原动力。

二、会计的概念

会计是以货币为主要计量单位,借助专门的方法和程序,对各单位(会计主体)的经济活动进行全面、连续、系统的核算和监督,并向有关方面提供会计信息以提高经济效益的一种管理工作。会计是一种“国际商业语言”,它作为一个系统,输入的是原始数据,输出的是会计信息。可表示为:

原始数据→会计(按目标要求加工与整理)→会计信息

理解会计的概念应把握以下四个特点:

(一) 会计是一种管理活动——会计的本质

长期以来,会计一直被理解为对活动的反映(核算)和监督,是一种管理工具。实质上会计本身就是一种管理经济的活动,它要对经济业务进行连续、系统、综合、全面的计算和记录,进行微观管理。在宏观经济中,会计管理又是国民经济管理的重要组成部分。国家经

济管理部门利用会计所提供的信息,可以了解国民经济计划完成情况,有利于搞好国民经济综合平衡,有利于社会主义市场经济的宏观控制与调节。

连续是指按照业务发生的时间先后顺序不间断地记录和核算每一项经济业务。系统是指采用科学的方法进行分类、汇总、加工处理,以生成管理所需要的信息。综合是指借助统一的货币计量、分散的数据进行集中的反映。全面是指将发生的所有经济业务全部记录下来。

会计只有连续、系统、综合、全面地反映会计主体的经济活动情况,才能为管理部门提供真实可靠的信息支持。

(二) 会计是对经济活动进行核算与监督——会计的基本职能

马克思在《资本论》中概括的“会计是对生产过程的控制和观念总结”,也就是利用货币作为主要计量单位,通过数量上的记录、计算来反映经济活动情况,为经济管理提供信息资料,这是核算职能(反映职能)。

利用价值指标对经济活动全过程的合法性、合理性和有效性进行事前、事中、事后的监督,这是监督职能。

(三) 以货币计量为基本形式——会计的主要特点

会计反映的是企业单位经济活动中的价值方面,在经济活动中各项财产物资的增减及供销的变化,若用实物度量不能加总,只能用货币度量来综合反映。当然,以货币度量为主,并不排除同时用实物度量、用劳动度量反映。凡是不能用货币计量的经济活动,都不是会计所反映的内容。

(四) 会计具有一整套科学实用的专门方法

这种专门方法包括设置会计科目、复式记账、填制会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查、编制会计报表,这是会计管理区别于其他经济管理的重要特征之一。

三、会计的分类

现代会计按其服务主体不同可以分为企业会计和政府与事业单位会计;按其提供信息的作用范围不同,可以分为财务会计和管理会计,前者主要为外部信息使用者提供经济信息,而后者则主要为内部信息使用者提供经济信息。本书主要介绍财务会计的基本原理。

第二节 会计的职能和任务

一、会计的职能

会计的职能是会计固有的功能或能够发挥的作用(即人们在经济管理中用会计干什么),是会计本质的体现。会计管理是通过会计职能实现的,生产力发展水平和经营管理水平的高低,对会计的职能具有决定性影响。现代会计的职能可以归纳如下:

(一) 会计的基本职能

会计的基本职能是指只要进行会计工作就应该发挥的功能。《中华人民共和国会计法》明确规定:“会计机构、会计人员依照本法规定进行会计核算,实行会计监督。”可见在我国,核算和监督是法律赋予会计的基本职能。

1. 会计的核算职能

会计的核算职能是指会计通过确认、计量、记录、报告等环节,对特定主体的经济活动

进行记账、算账和报账,为各有关方面提供会计信息的功能,也称反映职能。会计的核算职能主要体现在从数量上反映企业事业单位已发生或已完成的各项经济活动,是会计最基础的工作。记账、算账、报账是会计核算的主要形式,它贯穿于经济活动的全过程。

2. 会计的监督职能

会计的监督职能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真实性、合法性和合理性进行审查。会计监督主要是利用会计资料对经济活动加以控制和指导。监督的核心就是要干预经济活动,使之遵守国家有关的法律和法规,保证财经制度的贯彻执行,并从单位的经济效益出发,检查经济活动是否合理,从而防止浪费损失。

会计监督是会计的另一个基本职能,也是我国经济监督体系的重要组成部分。会计监督分为内部监督和外部监督。其中外部监督又分为国家监督和社会监督。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。从市场经济要求和我国会计工作实践来看,单位内部会计监督主要是建立、健全单位内部会计制约机制,而对一个单位的会计监督主要依靠外部力量,即国家监督和社会监督。

内部监督,要求各单位按照我国《会计法》和其他法律、法规以及国家统一的会计制度的规定,围绕本单位经营管理目标,根据单位类型和规模,建立、健全内部会计监督制度和内部制约机制,对本单位的经济活动进行控制。社会监督,主要是通过社会中介组织对各单位的会计工作进行监督和服务。注册会计师审计属于社会监督,是外部会计监督的重要分支之一。国家监督,主要是指国家有关职能部门对各单位的会计资料实施监督,它包括国家财政、审计、税务、人民银行、证券监督、保险监督等有关部门对各单位的监督。

会计的核算职能与会计的监督职能是相辅相成、辩证统一的。没有会计核算,会计监督就失去了存在的客观基础;没有会计监督,就不能发挥会计在经济管理中应有的作用。

(二) 会计的派生职能

社会生产力发展水平和企事业单位经营管理水平的高低,对会计职能具有决定性的影响。随着经济的不断发展,管理理论水平的不断提高,会计职能的内涵也不断得以充实。目前,会计学界普遍认为会计除了核算与监督两大基本职能外,还具有预测经济前景,参与经济决策、控制经济过程、评价经营业绩等职能。会计的这些职能,被称为会计派生职能。会计派生职能,在当今经济管理中已发挥着越来越重要的作用。

二、会计的任务

会计的任务是指对会计对象进行核算和监督所应达到的目的和要求。会计的任务取决于经济管理的要求,并受会计对象特点的制约。会计的基本任务,可以概括为以下四个方面:

(一) 核算和监督各单位经济活动和财务收支,提供会计信息,加强经济核算

一切企业和行政、事业单位为了管好自身的经济活动,加强经济核算,提高经济效益,就必须了解和掌握各项经济活动的进展情况。

会计的基本任务就是运用专门的方法,对经济活动进行全面、连续、系统地记录、计算、分析和比较,及时地为有关部门提供进行管理所必需的数据资料和信息,揭示经济管理工作中存在的问题及其产生的原因,促使其改进经营管理,提高经济效益,达到预期的目标。

（二）核算和监督各单位对财经政策、法令、制度的执行情况，维护财经纪律

贯彻执行国家的财经方针、政策、法令和制度，是一切单位进行经济活动的准则。因此，会计在反映经济活动、提供会计信息的同时，还应以有关的财经法规和制度为依据，对经济活动的合法性、合规性实行必要的监督。例如，审核各项收入和支出是否合理合法，是否遵守预算、计划，是否符合开支标准；盈亏计算是否真实；有无伪造凭证、账目、报表，篡改会计数字等弄虚作假行为，等等。对于违反财经法规、制度的行为，应及时予以制止和揭露。

（三）核算和监督企事业单位对各项财产物资的保管、使用情况，保护财产安全完整，维护所有者和债权人权益

任何单位都必须拥有一定的经济资源作为开展经济活动的物质基础。对企业来讲，其全部财产来源于两个方面：一方面是负债，另一方面是投资人的投资及其增值。因此，企业必须维护所有者权益。各企业、事业单位在进行会计工作时，对各种财产物资的保管和使用情况必须进行全面的核算和监督。在对各个单位的经济活动进行核算、监督的同时，必须记录和计算各项财产物资的变动和结存情况。要正确进行财产物资的计量、检验、清查工作，要及时了解财产物资的使用情况是否合理，要建立和健全财产物资的进出、转移、领用、报废手续。对于货币资金的收支，物资的进出、转移、领用，都要及时填制凭证，登记账簿，按期进行清点，做到家底清楚，并要对财产物资的保管使用承担经济责任。对各种违法行为，必须坚决揭露并及时申报有关部门作严肃处理。

（四）充分利用会计信息资料及其他有关资料，预测经济前景，参与经营决策

在市场经济条件下，会计工作应着重于规划未来，使经济建设活动按照预定的目标进行，达到预期目标。经营的重点在决策，决策的基础在预测，而决策和预测的依据则主要是会计提供的经济信息。会计以价值形式提供的信息，对于市场经济条件下的企业的经济运行过程具有综合反映的作用。因此，应充分利用会计资料及其他有关资料，总结过去，分析现状，预测未来，提出建议和方案，提供对决策有用的信息，参与经营决策。

上述任务相互联系、相互补充。只有全面实现各项任务，才能充分发挥会计的作用。

第三节 会计对象

会计的对象是指会计所要核算和监督的内容。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，也就是会计的对象。以货币表现的经济活动通常又称价值运动或资金运动，即社会再生产过程中的资金运动。

企业和行政事业单位是我国两大基本经济组织形式。由于企业与行政事业单位经济活动的性质不同，其资金运动方式也不同。

一、企业的资金运动

各单位在其经营活动中，首先必须拥有一定数量的财产物资（厂房、建筑物、机器设备、材料物资等），这些财产物资的货币表现就称为经营资金，简称资金。随着企业生产经

营活动的不断进行,企业的资金也在不断发生变化,如资金的取得与形成、资金的耗费与收回、资金的分配和积累等。在市场经济条件下,会计的一般对象可以表述为“社会再生产过程中以货币表现的经济活动”或“社会再生产过程中的资金运动”。

由于各单位在社会再生产过程中处的地位、担负的任务及经济活动的方式不同,经济业务的内容也不相同,其具体的资金运动就有所区别。下面以工业企业的资金运动为例来说明会计核算的一般对象。

工业企业以货币表现的资金包括资金的投入、生产准备、产品生产、产品销售、收益的形成与分配的全过程。它既是货币资金、固定资产、原材料、在产品、产成品等资产形态的变化过程,也是资金筹集、投放、耗费、收入、分配等业务内容的发生过程。工业企业的资金运动用图 1-1 表示。

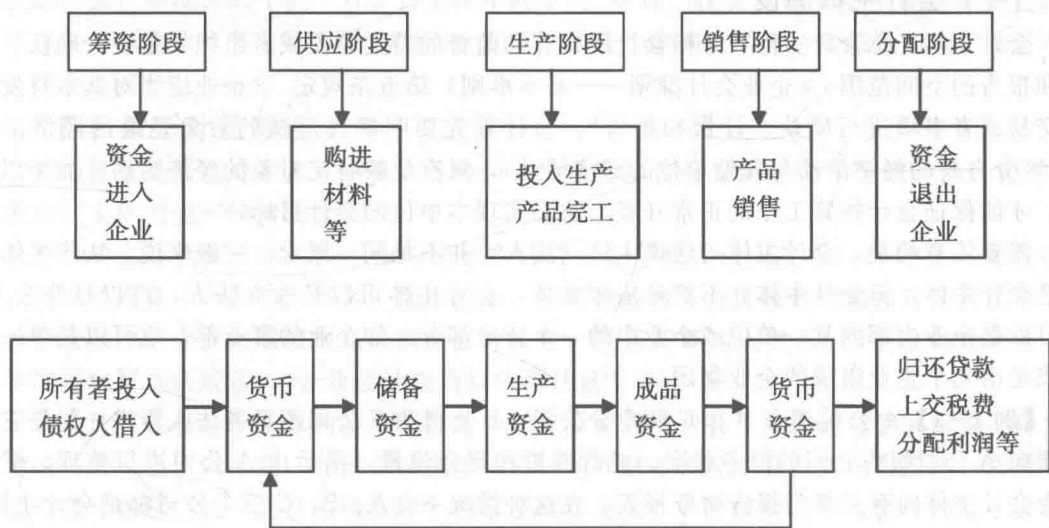


图 1-1 工业企业的资金运动

二、行政事业单位的资金运动

行政事业单位包括行政单位和事业单位。与企业性质不同,它们是非营利组织,其从事业务活动所需的资金,或者全额由财政拨款,或者部分由财政拨款、部分由其他收入补充。拨款收入和其他收入都是为了满足其业务活动所必需的支出。资金支出后,其运动就宣告结束,不能产生回流。行政事业单位的资金运动不存在循环与周转问题,具体过程如图 1-2 所示。

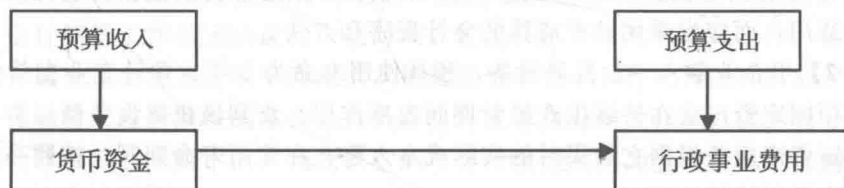


图 1-2 行政事业单位的资金运动

本书以后涉及的资金运动均为企业的资金运动。

第四节 会计核算基本前提与会计基础

一、会计核算基本前提

会计核算对象的确定、会计方法的选择、会计数据的搜集等，都必须以会计核算的基本前提为依据。会计核算的基本前提又称会计假设，是指企业会计确认、计量和报告的前提，是对会计核算所处时间、空间环境所作的合理设定。会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

（一）会计主体假设

会计主体又称会计实体，是指会计所核算和监督的特定单位或者组织，是会计确认、计量和报告的空间范围。《企业会计准则——基本准则》第五条规定，“企业应当对其本身发生的交易或者事项进行确认、计量和报告”。会计首先要明确其反映的对象是谁的经济活动（即区分自身的经济活动与其他单位的经济活动），只有反映特定对象的经济活动才能予以确认，才能保证会计核算工作的正常开展，从而实现本单位的会计目标。

需要注意的是，会计主体与法律主体（法人）并不是同一概念。一般来说，法律主体必然是会计主体，但会计主体并不都是法律主体。会计主体可以是独立法人，可以是非法人；也可以是企业内部的某一单位或企业中的一个特定部分，如企业的事业部，也可以是单一企业或是由几个企业组成的企业集团。

【例 1-1】A 公司拥有 B 和 C 两个分公司，B 公司和 C 公司不具备法人资格，但是它们定期向 A 公司报告公司的财务状况、经营成果和现金流量，最后由 A 公司进行整理、汇总作为会计主体向有关部门报告财务报表。在这种情况下，A、B、C 三个公司都是会计主体，但只有 A 公司是法律主体。

（二）持续经营假设

持续经营是指在可以预见的将来，会计主体将会按当前的规模和状态持续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。《企业会计准则——基本准则》第六条规定，“企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提”。只有在持续经营这一基本前提下，企业才能有长远打算，在会计上才能按照预计的使用年限提取固定资产折旧，按照收益期摊销各项跨期费用。否则，资产的评估、费用在受益期的分配、负债的按期偿还以及所有者权益和经营成果将无法确认。

在市场经济条件下，每个企业都存在经营失败的风险，都有可能出现资不抵债而被迫宣告破产和进行法律上的改组。如果企业发生破产清算，所有以持续经营为前提的会计程序与方法就不再适用，而应当采用破产清算的会计程序和方法。

【例 1-2】甲企业购入一台机器设备，预计使用寿命为 8 年，预计企业在将来会持续经营下去，该项固定资产会在持续生产经营期间发挥作用，直到该机器设备使用寿命结束。因此，该项固定资产应该根据它购买时的实际成本入账，在使用寿命期间，按照一定的折旧方法对历史成本进行摊销。

（三）会计分期假设

会计分期是指将一个会计主体持续经营的活动划分为一个个连续的、长短相同的期间，

以便分期结算账目和编制财务会计报告。《企业会计准则——基本准则》第七条规定,“企业应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务会计报告。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”。

会计分期假设是持续经营假设的一个必要补充,它使会计能够及时地满足会计信息使用者的不同要求,并为帮助和促进会计主体有效经营和定期考核提供必要的前提条件。有了会计分期假设,产生了本期和非本期的区别,产生了收付实现制和权责发生制;划分收益性支出和资本性支出,产生了收入与费用配比等要求以及应收和应付等会计处理。只有正确划分会计期间,才能准确地提供财务状况和经营成果的有关资料,才能进行会计信息的对比。

在会计分期假设的前提下,会计期间通常是一年,称为会计年度。对于会计年度的起讫时间,各个国家的划分方式不尽相同,有的国家采用公历年度,有的国家则另设起止时间,如美国的会计年度为每年的7月1日至次年的6月30日。在我国以公历年度作为企业的会计年度,即以公历1月1日起至12月31日止。会计年度确定后,一般按日历确定会计半年度、季度和月份。

(四) 货币计量假设

货币计量是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时采用货币作为统一的计量单位,反映会计主体的生产经营活动。

单位的会计核算应以人民币作为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但编制的财务会计报告应当折算为人民币。在境外设立的中国企业向国内报送的财务会计报告,应当折算为人民币。《企业会计准则——基本准则》第八条规定,“企业会计应当以货币计量”。

货币计量也是会计核算的基本前提之一,它要求对所有会计核算的对象采用同一种货币作为统一的尺度予以计量,并把会计主体经营活动和财务状况的数据转化为按统一货币单位反映的会计信息。这一会计前提实际上包含了两层意义:一是以货币作为会计的统一计量单位;二是作为会计计量单位的货币,其币值是稳定不变的。在现实生活中,通货膨胀和通货紧缩是存在的,它们使货币的购买力发生变动,对币值产生影响,从而使单位货币所包含的价值随着现行价格的波动而变化。这时币值不变假设的缺陷就显露出来:资产不能反映其真实价值。按照各国会计惯例,当币值波动不大或前后波动能抵消时,会计核算中仍认为币值是稳定的。但在发生恶性通货膨胀时,就采用特殊的会计准则加以处理。货币计量仍然是会计核算的基本前提。

货币计量假设也有其局限性。许多经济活动如产品的质量、企业的发展前景、技术的提高、企业人事的变动,也会影响企业财务状况和经营成果,而这些经济活动却不能用货币来进行计量。因此,企业在财务会计报告中应对这些重要信息加以文字说明。

综上所述,会计假设虽然是人为确定的,但完全出于客观的需要,有充分的客观必然性。否则,会计核算工作就无法进行。这四项假设缺一不可,具有相互依存、相互补充的关系。会计主体确立了会计核算的空间范围,持续经营确立了会计核算的时间范围,会计分期是在会计主体和持续经营假设的基础上对实际会计工作在时间上作更具体的划分,而货币计量则是进行会计核算的必要手段。因此,这四项会计假设共同为会计核算工作的开展奠定了基础。

二、会计基础

《企业会计准则——基本准则》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。

经济活动中，各交易或事项的发生时间和与之相关的货币收付时间经常不一致，这就产生如何判断这些交易或事项的归属期间的问题。权责发生制基础要求，凡是属于该期间实现的收入与应负担的费用，不论其是否收到或支付款项，均应作为该期间的收入与费用；凡是不属于该期间的收入与费用，即使在该期间收到或支付款项，也不应将其作为该期间的收入与费用。例如，本期企业销售商品但尚未收到货款，再如收到上期的销售货款，两者收入的确认与收款的时间均不一致，前者应将其确认为本期收入的实现，而后者则在上期已经确认了收入，本期不再确认。采用权责发生制时，企业必须考虑应收、应付、预收、预付款项，合理确定收入和费用的归属期，才可以正确地反映各个会计期间所实现的收入及应负担的相关费用，从而可以把各期的收入及其相关的成本、费用相配比，正确地确定各期的损益。这种原则比较符合经济业务的实质，能够准确地反映企业当期的经营成果和财务状况，便于正确评价和考核企业经营业绩。

与权责发生制相对应的另一会计基础是收付实现制，它以现金的实际收付来作为判别收入和费用的归属期。收到或支付了现金的期间作为收入实现和费用发生的期间。用这种方法进行会计核算时，会计记录更为直观、会计处理简便易行，便于根据账簿记录来量入为出。但是收付实现制把预收款项作为本期费用，同样把应列入本期的应收款项不列入本期收入，把应计本期费用的应付款项不列入本期费用，这必将影响到本期损益的正确计算。根据《企业会计准则》的规定，我国企业单位采用权责发生制，行政单位、事业单位大部分（其中有经营业务的事业单位可以采用权责发生制）采用收付实现制作为会计基础。

第五节 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的基本要求，是使财务报告中所提供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。

一、可靠性原则

可靠性原则又称真实性原则，要求企业的会计核算以实际发生的交易或事项为依据，如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量。企业提供会计信息的目的是为了满足不同会计信息使用者的决策需要，因此，应做到内容真实，数字准确，资料可靠。具体包括以下要求：

第一，企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量，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，不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行确认、计量和报告。

第二，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、相关性原则

相关性原则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、现在或未来的情况作出评价或者预测。

会计信息是否具有价值，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，区分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。

会计信息质量的相关性，要求企业应在确认、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。但是，相关性是以可靠性为基础的，两者之间并不矛盾，不应将两者对立起来。

三、可理解性原则

可理解性原则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，弄懂会计信息的内容，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，满足向使用者提供决策有用信息的要求。

鉴于会计信息是一种专业性较强的信息产品，因此，在强调会计信息的可理解性要求的同时，还应假定使用者具有一定的有关企业生产经营活动和会计核算方面的知识，并且愿意付出努力去研究这些信息。对于某些复杂的信息，例如交易本身较为复杂或者会计处理较为复杂，但其对使用者的经济决策是相关的，就应当在财务报告中予以披露，企业不能仅仅以该信息会使某些使用者难以理解而将其排除在财务报告所应披露的信息之外。

四、可比性原则

可比性原则要求企业提供的会计信息应当相互可比。具体包括下列要求：

（一）同一企业不同时期可比

为了便于使用者了解企业财务状况、经营成果和现金流量的变化趋势，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、预测未来并作出决策，会计信息质量的可比性要求同一企业对于不同时期发生的相同或者相似交易或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。当然，满足会计信息可比性的要求，并非表明企业不得随意变更会计政策，如果企业按照规定或者在会计政策变更后可以提供更可靠、更相关的会计信息，就可变更会计政策，以向使用者提供更为有用的信息，但是有关会计政策变更的情况，应当在附注中予以说明。

（二）不同企业相同会计期间可比

为了便于投资者等财务报告使用者评价不同企业的财务状况、经营成果和现金流量及其变动情况，会计信息质量的可比性要求不同企业同一会计期间发生的相同或相似的交易或者