



FINANCIAL ACCOUNTING

财务会计学

徐泓 赵宇斌 宋云 编著



机械工业出版社
China Machine Press

高等院校会计与财务系列
精品规划教材

F
FINANCIAL ACCOUNTING

财务会计学

徐泓 赵宇斌 宋云 编著



机械工业出版社
China Machine Press

图书在版编目(CIP)数据

财务会计学 / 徐泓, 赵宇斌, 宋云编著. —北京: 机械工业出版社, 2017.1
(高等院校会计与财务系列精品规划教材)

ISBN 978-7-111-55753-1

I. 财… II. ①徐… ②赵… ③宋… III. 财务会计—高等学校—教材 IV. F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 311129 号

本书以财务会计的特点开篇, 从金融资产, 存货, 长期股权投资, 固定资产, 无形资产、投资性房地产及其他资产, 流动负债, 非流动负债, 所有者权益, 收入、费用和利润, 财务报告等十章阐述“财务会计学”课程的核心内容。全书将会计处理与经济业务、会计信息使用者的需求相联系, 详尽说明会计分录的编制过程, 缩短课堂到实践的距离, 并注重知识传授与能力的培养, 坚持通过学校学习实现终身学习的教育理念。

本书适合高等院校会计学、财务管理、审计学、工商管理类、经济类专业的学生学习, 也适合对会计学基础知识有兴趣的各方面专业人士阅读。

出版发行: 机械工业出版社 (北京市西城区百万庄大街 22 号 邮政编码: 100037)

责任编辑: 章集香

责任校对: 董纪丽

印 刷: 北京市荣盛彩色印刷有限公司

版 次: 2017 年 1 月第 1 版第 1 次印刷

开 本: 185mm×260mm 1/16

印 张: 23.25

书 号: ISBN 978-7-111-55753-1

定 价: 45.00 元

凡购本书, 如有缺页、倒页、脱页, 由本社发行部调换

客服热线: (010) 88379210 88361066

投稿热线: (010) 88379007

购书热线: (010) 68326294 88379649 68995259

读者信箱: hzjg@hzbook.com

版权所有·侵权必究

封底无防伪标均为盗版

本书法律顾问: 北京大成律师事务所 韩光/邹晓东

《财务会计学》作为会计专业的核心课程教材，主要阐述如何对企业日常经营活动发生的交易或事项进行确认、计量、报告，“财务会计学”也是实践中最重要的课程之一。能否熟练掌握本课程的内容，关系到会计专业学生的职业生涯能否顺利，关系到学生能否成为应用型人才，因此，我们依据财务会计课程的特点，结合应用型人才的需求，编写了本教材。本书充分体现了如下特点。

第一，将会计处理与经济业务、会计信息使用者的需求相联系。财务会计学解决的是如何根据企业具体的经济业务进行会计处理，因此，涉及具体的经济业务时，首先详尽介绍经济业务的全过程，结合具体的经济业务和会计信息使用者的需求，阐述会计处理的内容，使学生明确如何对经济业务进行核算。如对长期股权投资的核算，首先根据股权投资的分类，根据不同类型投资者的需求分别采用成本法和权益法。

第二，详尽说明会计分录的编制过程，缩短了课堂到实践的距离。财务会计涉及的经济业务较为复杂，会计分录的编制难度较大，学生开始接触财务会计，对于一些复杂的会计分录无从下手，于是本教材对于复杂的会计分录逐一说明其编制过程，包括涉及哪些会计科目、金额的计量。如长期股权投资成本法与权益法的转换，现金流量表中调整分录的编制。

第三，知识传授与能力培养相结合。在教材的重点、难点、不易理解的地方设置“思考题”，引导学生思考，实现知识传授与能力培养相结合。通过思考，使学生对重点问题加深理解，降低难点问题的学习难度，减少容易出错的地方。如加权平均利率的计算公式需要考虑溢折价摊销因素比较难以理解，于是教材对此提出的思考题“计算加权平均利率时考虑当期摊销的溢折价的目的是什么？”希望通过学生的思考，明确加权平均利率的计算公式需要考虑溢折价摊销因素的目的，是通过溢折价摊销将按照名义利率计算的利息调整为实际发生的利息。

第四，理论与实践相结合，从会计规律阐述经济业务的会计处理。本教材依据会计准则、应用指南说明经济业务的核算方法，同时全面地阐述相关业务的会计处理方法，分析各种方法的利

弊，进而说明会计准则规定的方法，使学生对该问题有整体的理解。如所得税会计的核算方法，介绍了应付税款法、纳税影响会计法，在纳税影响会计法下，又包括资产负债表法和利润表法，其下又分为递延法和债务法，并说明各种方法的利弊，引导学生理解会计准则为什么选用资产负债表债务法。

第五，通过本教材的学习可以实现终身学习。能否成为应用型人才，关键是实现终身学习，而终身学习的能力得益于学习必要的方法。本教材在阐述对具体经济业务进行会计处理的同时，注重说明为什么，使学生不仅明确为什么会如此进行会计处理，而且可以举一反三，这正是终身学习必备的条件。如对控制下的长期股权投资为什么采用成本法核算的问题的讨论。

本书由徐泓担任主编，中国人民大学赵宇斌、宋云参与编写，最后由徐泓总纂。由于我们的水平有限，书中不妥之处，恳请读者批评指正，以便日后修改。

徐泓

2016年10月于北京

前 言

第一章 总论.....1

学习目标.....1

第一节 财务会计概述.....1

第二节 会计目标、会计基本假设和会计基础.....4

第三节 会计信息质量特征.....8

第四节 会计要素及其确认和计量.....11

本章小结.....15

思考题.....15

第二章 金融资产.....17

学习目标.....17

第一节 金融资产概述.....17

第二节 货币资金.....22

第三节 应收款项.....29

第四节 交易性金融资产.....45

第五节 持有至到期投资.....48

第六节 可供出售金融资产.....53

第七节 金融资产的减值.....58

本章小结.....59

思考题.....60

练习题.....60

第三章 存货	63
学习目标	63
第一节 存货概述	63
第二节 取得存货的核算	64
第三节 发出存货的核算	71
第四节 存货的期末计价	83
本章小结	90
思考题	90
练习题	91
第四章 长期股权投资	94
学习目标	94
第一节 长期股权投资概述	94
第二节 长期股权投资初始投资成本的核算	96
第三节 长期股权投资后续计量及其核算	101
第四节 长期股权投资的处置及减值	113
本章小结	116
思考题	117
练习题	117
第五章 固定资产	119
学习目标	119
第一节 固定资产概述	119
第二节 固定资产取得的核算	123
第三节 固定资产折旧	131
第四节 固定资产的后续支出	137
第五节 固定资产的处置及期末计价	140
本章小结	144
思考题	144
练习题	145
第六章 无形资产、投资性房地产及其他资产	146
学习目标	146
第一节 无形资产	146

第二节 投资性房地产.....	159
第三节 非货币性资产交换和长期待摊费用.....	170
本章小结.....	175
思考题.....	176
练习题.....	176
第七章 流动负债	178
学习目标.....	178
第一节 短期借款.....	178
第二节 应付票据、应付账款、预收账款.....	179
第三节 应付职工薪酬.....	182
第四节 应交税费.....	186
第五节 其他流动负债.....	196
本章小结.....	197
思考题.....	197
练习题.....	198
第八章 非流动负债	199
学习目标.....	199
第一节 一般非流动负债.....	199
第二节 借款费用.....	207
第三节 或有事项.....	217
本章小结.....	225
思考题.....	225
练习题.....	226
第九章 所有者权益	227
学习目标.....	227
第一节 所有者权益核算的基本要求.....	227
第二节 实收资本.....	229
第三节 资本公积和其他综合收益.....	235
第四节 留存收益.....	241
本章小结.....	246
思考题.....	246
练习题.....	246

第十章 收入、费用和利润	248
学习目标	248
第一节 收入	248
第二节 费用	269
第三节 所得税费用	278
第四节 利润	288
本章小结	290
思考题	291
练习题	292
第十一章 财务报告	294
学习目标	294
第一节 财务报告概述	294
第二节 资产负债表	297
第三节 利润表	307
第四节 现金流量表	310
第五节 所有者权益变动表	331
第六节 附注	334
本章小结	351
思考题	352
练习题	353
模拟题	357
参考文献	361

● 学习目标

1. 掌握：财务会计及其特点，会计目标，会计基本前提，会计记账基础，会计信息质量要求，会计要素的定义、确认、分类，会计计量属性。
2. 理解：会计基本准则，会计具体准则。
3. 了解：管理会计及其特点，会计准则的产生与发展背景。

第一节 财务会计概述

一、财务会计及其特点

会计作为一种特殊经济管理活动，是经济管理的重要组成部分。作为一种经济管理活动，会计与社会生产的发展有着不可分割的联系，其产生与发展离不开人们对生产经营活动进行管理的客观需要。随着社会经济的发展，会计的内涵和外延都在不断地丰富和发展，为此，根据会计服务对象和目的不同，会计分为财务会计和管理会计。

财务会计，亦称“对外报告会计”，侧重于服务于企业外部的会计信息使用者，即根据会计准则，通过填制凭证、登记账簿、编制财务报告等会计方法提供对外报告。与管理会计相比较，财务会计具有下列特点：①财务会计的服务对象是企业外部的会计信息使用者，如投资者、债权人、政府及有关部门，当然也包括企业内部的管理者，各个会计信息使用者通过财务会计提供的信息，了解企业的财务状况、经营成果、现金流量情况。②财务会计通过统一的会计准则规范企业的财务会计行为，定期编制财务报告。③财务会计的主要职能是核算、监督，通过确认、计量、记录、报告，提供财务报告。④为了保证财务报告的可比性，财务会计核算方法依据会计准则的规定，有较为统一规范的确认、计量、报告程序，灵活性较小。

管理会计，也称“对内报告会计”，侧重于服务于企业内部会计信息使用者，即根据管理会计提供的信息，拟定企业发展战略、确定经营方针、做出财务和经营决策、管理和控制日常经营活动，进行业绩评价，等等。与财务会计相比较，管理会计具有下列特点：①管理会计的服务对象是企业内部的会计信息使用者，主要是企业内部各个层次的管理者，各个层次的管理者根据管理会计提供的信息拟定企业发展战略、确定经营方针；管理和控制日常经

营活动；考核经营业绩，等等。②管理会计没有统一的会计准则规范，而是根据各企业的管理水平及其管理需要，采用不同的方法，并且满足内部会计信息使用者的需要。③管理会计的主要职能是预测、决策、控制、考核等。④管理会计采用的方法和程序灵活多样，如成本性态分析法、本量利分析法、边际分析法、折现现金流量分析法、平衡计分卡，等等。

二、企业会计准则

会计标准是会计人员进行会计确认、计量、记录、报告必须遵循的基本原则，是会计行为规范化的要求，其表现形式主要是会计准则。

会计准则最早出现在西方资本主义国家，以美国的“公认会计原则”最具代表性。19世纪的下半叶，美国的经济得到迅速发展，企业的规模日益扩大，以股份制为组织形式的股份公司逐步发展起来。这种企业组织形式下，所有权和经营权相分离，形成了股东、债权人、政府税务机关、企业经营者等各种与企业有利害关系的利益集团，它们为了维护各自的利益，都要求企业定期提供真实可靠的会计信息，正确反映企业的经营成果和财务状况。为了保证企业所提供的会计信息有用、客观，产生了规范会计信息的要求，即产生制定会计准则的需要。

1909年美国公共会计师协会（美国注册会计师协会的前身）任命了“会计名词特别委员会”，准备进行会计实务的规范化。1917年，美国联邦储备理事会和联邦贸易委员会一致决定，对企业向银行申请贷款而编制的资产负债表进行标准化，并委托当时的美国公共会计师协会提供一份关于统一与标准会计程序的备忘录，在经过评审之后，于1917年4月作为联邦储备公报正式发表。

20世纪20年代末30年代初期的经济大危机，客观上起到了推动会计准则制定的进程。这次危机之后，美国公众对会计报表缺乏信任，纷纷指责是由于会计实务处理的随意性，严重破坏了金融市场，妨碍了资本市场的形成，并迫切要求会计实务处理的规范化。1933年、1934年美国国会先后通过了证券法和证券交易法，规定所有证券上市企业都必须执行统一的会计程序和方法，并授权证券交易委员会负责制定统一的会计准则。之后，证券交易委员会将会计准则的权限转授予美国公共会计师协会。美国公共会计师协会遂于1938年成立了会计程序委员会，负责制定会计准则。一般认为，这是美国会计原则正式形成的起点。

为了适应经济业务国际化和全球资本市场发展的需要，提高会计信息在国际间的可比性，协调各国会计实务，1973年6月，澳大利亚、加拿大、法国、日本、墨西哥、荷兰、英国、美国等国家的16个主要职业团体在伦敦发起成立了国际会计准则委员会，其目标是制定和发布国际会计准则，促进各国会计实务在国际上的协调。此后，又有许多国家和地区的会计职业团体陆续加入。此后以公告形式陆续发布了多项会计准则，以及《国际会计准则公告前言》《关于编制和提供财务报表的框架》《国际会计准则委员会的目标和程序》。

从20世纪50年代到90年代初期，我国的企业会计标准一直采用会计制度的形式；到1992年颁布《企业会计准则》开始，采用会计准则规范会计行为。我国的企业会计准则分为基本准则和具体准则两个层次。1992年颁布、1993年实施、2006修订、2007年实施的《企业会计准则——基本准则》属于基本准则，仅对企业会计的一般要求和主要方面做出原则性的规定。从1997年正式颁布了《企业会计准则——关联方关系及其交易的披露》开始，到2001年共颁布了16项具体准则。2006年2月正式发布了38项具体准则，同期公布了应用指南和解释，完成了我国会计准则体系的建立。此后对原具体准则进行修订，发布新的具体准则，截至2014年3月共发布了41项具体准则。

（一）基本准则

《企业会计准则——基本准则》对企业会计的一般要求和主要方面做出原则性的规定。《企业会计准则——基本准则》主要包括以下几方面的内容。

1. 总则部分

说明了企业会计准则的性质、制定的依据、适用范围、会计工作的前提条件、记账基础以及会计核算基础工作的要求，等等。如总则中规定了会计核算的基本前提是会计核算工作赖以存在的前提条件，是企业设计和选择会计方法的重要依据。这些基本前提尽管没有规定会计核算的具体方法，但在会计工作中起着重要作用。会计核算的基本前提是在长期的会计实践中，人们对其不断认识和总结的结晶。只有规定了这些会计核算的前提条件，会计核算才能正常顺利地进行。

2. 关于会计核算质量要求的规定

基本准则把对会计信息质量的要求筛选出八条，即可靠性、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。这些原则是对会计核算的基本要求，是我国会计核算规范化建设的重要内容；不仅是衡量会计信息质量的基本要求，也是注册会计师审计会计报告公允性的一个参照标准。

3. 关于会计要素准则的规定

所谓会计要素准则，是指企业在会计核算中对各项会计要素进行确认、计量、记录和报告时应当遵循的基本要求。企业会计准则将会计要素划分为六项，即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

4. 关于会计计量的规定

企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于会计报表及其附注时，按照规定的会计计量属性进行计量，确定其金额。会计计量属性包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值、公允价值。

5. 关于会计报表体系的规定

《企业会计准则——基本准则》要求会计报表除满足企业主管机关和财政、税务机关等国家政府部门的需要外，还应该满足企业各方面投资者、债权人，以及社会上投资者的需要，要能够向他们提供反映经营状况、产权关系、偿债能力和利益分配的各种会计信息。针对上述要求，会计准则对全国范围内的企业会计报表做了统一规定，规定企业必须编制和对外报送四种主要会计报表，即资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表。

（二）具体准则

具体准则是在基本准则指导下，对企业各项资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润及相关交易或事项的确认、计量和报告进行规范的会计准则。2006年2月正式发布了38项具体准则，2014年修订部分准则并新增部分准则，共41项具体准则，如表1-1所示。

表 1-1 41 项具体准则

序号	准则名称	序号	准则名称	序号	准则名称
1	存货	5	生物资产	9	职工薪酬
2	长期股权投资	6	无形资产	10	企业年金基金
3	投资性房地产	7	非货币性资产交换	11	股份支付
4	固定资产	8	资产减值	12	债务重组

(续)

序号	准则名称	序号	准则名称	序号	准则名称
13	或有事项	23	金融资产转移	33	合并财务报表
14	收入	24	套期保值	34	每股收益
15	建造合同	25	原保险合同	35	分部报告
16	政府补助	26	再保险合同	36	关联方披露
17	借款费用	27	石油天然气开采	37	金融工具列报
18	所得税	28	会计政策、会计估计变更和差错更正	38	首次执行会计准则
19	外币折算	29	资产负债表日后事项	39	公允价值计量
20	企业合并	30	财务报表列报	40	合营安排
21	租赁	31	现金流量表	41	在其他主体中权益的披露
22	金融工具确认和计量	32	中期财务报告		

(三) 应用指南

应用指南是对具体准则相关条款和有关重点难点问题提供的操作性指南，以利于会计准则的贯彻落实和指导实务操作。应用指南包括：①针对各具体准则中难点问题提供操作性指南。②会计科目和主要账务处理。依据企业会计准则中确认和计量的规定制定会计科目，涉及每一会计科目的交易或事项的账务处理。

(四) 解释

解释是对具体准则实施过程中出现的问题、具体准则条款规定不清楚或尚未规定的问题做出的补充说明。

第二节 会计目标、会计基本假设和会计基础

一、会计目标

会计目标是向会计信息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的履行情况，有助于会计信息使用者做出经济决策。其主要包括以下内容。

(一) 向会计信息使用者提供决策有用的信息

企业进行会计工作的主要目标是为了满足会计信息使用者的信息需要，有助于会计信息使用者做出经济决策。因此，向会计信息使用者提供决策有用的信息是会计工作的基本目标。如果企业提供的财务会计报告对会计信息使用者的决策没有价值，则财务会计报告失去了其编制的意义。

这一目标的确定基于资本市场的决策有用观。在资本市场发展的情况下，公司股权进一步分散，分散的投资者更关心公司资产保值增值情况，公司的价值创造情况，以此决策是否继续持有其股权或是否对其进行投资，而其决策的依据是会计信息。决策有用观的核心内容是：财务报告应当向投资者等外部会计信息使用者提供影响决策的信息，尤其是提供财务状况、经营成果、现金流量等相关信息，从而有助于会计信息使用者评价公司未来现金流量的金额、时间和不确定性。

（二）反映企业管理层受托责任的履行情况

在企业的所有权和经营权相分离的情况下，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，即企业管理层所经营管理的企业各项资产基本上均为所有者投入的资本，或者向债权人借入的资金形成的，企业管理层有责任妥善保管并合理、有效地运营这些资产。尤其是企业的所有者、债权人等，要及时或经常地了解企业经营管理层保管、使用资产情况，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，会计目标的内容是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。

这一目标的确定基于公司制的受托责任观。公司制的企业中，经营权与管理权的分离，财产的所有者将财产投入企业后委托公司管理层，公司管理层受托后获得财产的自主经营权和处置权，并负有定期向所有者报告的义务。受托责任观的核心内容是：应以恰当的方式有效反映受托者受托管理委托人财产责任的履行情况，主要揭示过去的经营业绩。

投资者出资委托企业管理层进行经营，希望获得更多的回报，实现企业价值最大化，从而进行持续投资；企业管理层接受委托从事经营活动，实现资产的保值增值，促进企业持续发展，更好地履行受托责任，使投资者的投资获得持续回报，为其持续投资奠定基础。

（三）会计信息使用者对会计信息的需求

对会计信息的需求来自企业内部和外部两个方面。

1. 企业内部管理对会计信息的需求

企业要实现其经营目标，必须对经营过程中所遇到的重大问题进行正确的决策，而决策的正确与否，关系到企业的生存和发展。正确的决策通常是建立在客观的、有用的会计信息基础上的，会计信息在企业决策中起着极其重要的作用。因此，企业会计应采用一定的程序和方法，将企业发生的交易或事项转化为有用的会计信息，以便为企业管理提供依据。

2. 企业外界对会计信息的需求

企业在生产经营过程中必然与外界发生各种各样的经济关系，进行信息交流，因而凡是与企业存在经济关系的关系人都对企业的会计信息产生需求。其关系人及其对会计信息的需求概括为以下几个方面。

（1）企业的所有者。在经营权与所有权相分离的情况下，企业的所有者需要利用会计信息进行有关投资的决策，如根据企业的经营成果和利润分配情况，决策是否对企业追加投资或抽回对企业的投资。

（2）企业的债权人。以借款的形式将资金投入的投入者，称为债权人。债权人需要利用会计进行有关是否借款的决策，如根据企业的财务状况、经营成果，判断企业的偿债能力，以便决策是否继续贷款或收回贷款。

（3）政府部门。政府部门在一定程度依靠会计信息进行决策，如税务部门利用会计信息了解企业承担义务的情况。

此外，企业职工利用会计信息了解企业获利与福利待遇；企业顾客利用会计信息决策往来关系是否继续。

总之，企业内外部的会计信息使用者都需要利用会计信息进行决策，且不同的会计信息

使用者对会计信息的需求是不同,会计只能为其提供通用的会计信息。通用的会计信息归纳为:财务状况、经营成果、现金流量。

二、基本前提

会计基本假设是企业会计确认、计量、报告的前提,是对会计核算所处时间、空间环境等做出的合理设定。会计基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量等。

(一) 会计主体

会计主体是指企业会计确认、计量、记录、报告的空间范围。在会计主体假设下,企业应当对其本身发生的交易或者事项进行确认、计量、记录、报告,反映企业本身所从事的各项生产经营活动。明确会计主体是开展会计确认、计量、记录、报告等工作的重要前提。因为会计的各种要素,如资产、负债、收入、费用等,都是同特定的经济实体,即会计主体相联系的,一切核算工作都是站在特定会计主体立场上进行的。如果主体不明确,资产和负债就难以界定,收入和费用便无法衡量,以划清经济责任为准绳而建立的各种会计核算方法的应用便无从谈起。

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,只有那些影响企业本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认、计量、记录、报告,那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项不能加以确认、计量、记录、报告。

明确会计主体,才能将会计主体的交易或事项与会计主体所有者的交易或事项及其他会计主体的交易或事项区别开。

会计主体与经济上的法人不是一个概念。作为一个法人,其经济上必然是独立的,因而法人一般应该是会计主体,但是构成会计主体的并不一直都是法人。例如,从法律上看,独资及合伙企业所有的财产和债务,在法律上应视为所有者个人财产延伸的一部分,独资及合伙企业在业务上的种种行为仍视其为个人行为,企业的利益与行为和个人的利益与行为是一致的,独资及合伙企业都因此而不具备法人资格。但是,独资及合伙企业都是经济实体、会计主体,在会计处理上都要把企业的财务活动与所有者个人的财务活动截然分开。例如,企业在经营中得到的收入不应记为其所有者的收入,发生的支出和损失也不应记为其所有者的支出和损失,只有按照规定的账务处理程序转到所有者名下,才能算其收益或损失。

以会计主体作为会计的基本前提条件,对会计核算范围从空间上进行了有效的界定,有利于正确反映一个经济实体所拥有的财产及承担的债务,计算其经营收益或可能遭受的损失,提供准确的财务信息。

(二) 持续经营

如果说会计主体作为基本前提是一种空间界定,那么持续经营则是一种时间上的界定。将持续经营作为基本前提条件,是指企业在可以预见的将来,将会按当前的规模和状态持续不断地经营下去。在持续经营前提下,会计确认、计量和报告应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。

既然不会破产和清算,企业拥有的各项资产就在正常的经营过程中耗用、出售或转换,承担的债务也在正常的经营过程中清偿,经营成果就会不断形成,持续地核算的必要性是不言而喻的。组织会计核算工作首先必须明确核算的主体,即解决为谁核算的问题;其次还必须明确时间范围,核算主体是持续不断地经营的。

持续经营对于会计核算十分重要,它为正确地确定财产计价、收益,即为计量提供了理论依据。只有具备了这一前提条件,才能够以历史成本作为企业资产的计价基础,才能够认为资产在未来的经营活动中可以给企业带来经济效益,固定资产的价值才能够按照使用年限的长短以折旧的方式分期转为费用。对一个企业来说,如果持续经营这一前提条件不存在了,那么一系列的会计准则和会计方法也就相应地丧失了其存在的基础,所以,进行会计核算必须以持续经营作为前提条件。

在市场经济条件下,任何企业都存在着清算的可能,因此,企业应定期对其持续经营基本前提做出分析和判断。如果判断企业不能持续经营,应当改变会计核算的原则和方法。如果一个企业在不能持续经营时还坚持采用持续经营的会计核算方法,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果,从而误导会计信息使用者的决策。

(三) 会计分期

会计分期这一前提是从持续经营基本前提引申出来的,也可以说是持续经营的客观要求。会计分期是指将一个企业持续经营的生产经营活动期间划分为若干连续的、长短相同的期间。

企业的经营活动从时间上来看是持续不断的,但会计为了确定损益和编制财务报表,定期为会计信息使用者提供信息,就必须将持续不断的经营过程划分成若干期间。会计期间一般按照日历时间划分,分为年、季、月。会计期间的划分是一种人为的划分,实际的经济活动周期可能与这个期间不一致,有的经济活动可以持续在多个会计期间。但是,与企业有利益关系的单位或个人都需要在一个期间结束之后随时掌握企业的财务状况和经营成果,而不可能等到全部经营过程完结之后再考察企业的经营成果。所以,将划分会计期间作为会计的基本前提是由持续经营和及时提供会计信息的要求决定的。

会计期间划分的长短会影响损益的确定,必须恰当地划分会计期间。

(四) 货币计量

用货币来反映一切经济业务是会计核算的基本特征,因而也是会计核算的一个重要前提条件。选择货币作为共同尺度,以数量形式反映会计实体的经营状况及经营成果,是商品经济发展的产物。会计计量是会计核算的关键环节,是会计记录和会计报告的前提,货币则是会计计量的统一尺度。企业经济活动中凡是能够用这一尺度计量的,就可以进行会计反映,凡是不能用这一尺度计量的,则不必进行会计反映。

货币计量是指会计主体在进行会计确认、计量、记录、报告时以货币作为计量单位,反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量。货币计量包括的内容:①选择一种货币作为记账本位币,我国的会计核算还规定以人民币为记账本位币。②在有多种货币存在的条件下,要将有关外币按照某种汇率折算为记账本位币,以此登记账簿、编制财务报表。或者选择一种经常收支的外币作为记账本位币,但编制报表时应将其按照规定的汇率折算为人民币。③货币计量实际上是以货币为尺度对经济活动进行估价,而货币估价的习惯做法是以历史成本计价。采用历史成本计价,就必须假定货币本身的价值稳定不变或者变动的幅度不大,可以忽略不计。也就是说货币计量前提实际上还包含另一个重要前提,即币值稳定前提。

三、会计记账基础

由于会计分期的存在,涉及发生的交易或事项应确认为哪一个会计期间的问题。会计的记账基础分为权责发生制原则和收付实现制原则。

（一）权责发生制

权责发生制是指对于会计主体在一定期间内发生的交易或事项，凡是符合收入确认标准的本期收入，不论款项是否收到，均作为本期的收入处理；凡是符合费用确认标准的本期费用，不论款项是否支付，均作为本期的费用处理。权责发生制的核心是按交易或事项是否影响各个会计期间的经营成果和受益情况，确定其归属期。由于确定本期收入和费用是以应收应付作为标准，而不问款项的收付，所以又称为应计制或应收应付制。

采用权责发生制，可以正确反映各个会计期间所实现的收入和为实现收入所应负担的费用，从而可以把各期的收入与其相关的费用、成本相配合，加以比较，正确确定各期的财务成果，按照权责发生制的要求，就需要根据账簿记录对期末账项进行调整。即将本期应收未收的收入（或称应计收入）和应付未付的费用（或称应计费用）记入账簿；同时，将本期已收取现金的预收收入和已付出现金的预付费用要在本期与以后各期之间进行分摊并转账。

综上所述，采用权责发生制，可以正确地反映本期收入和费用，正确计算本期损益。因此企业一般采用权责发生制作为记账基础。由于权责发生制的存在，导致应收账款的存在，实现的收入与收取的现金不一致。

（二）收付实现制

收付实现制是指对于收入和费用按照收付日期确定其归属期。将收入确认为收到款项的期间，将费用确认为支付款项的期间，而不论其是否应归属本期。凡本期未收到的收入和未支付的费用，即使应归属本期，也不能作为本期的收入和费用。由于收付实现制确定本期收入和费用是以现金收付为准，所以又称为现金制或实收实付制。

采用收付实现制，按照现金收付日期确定其归属期。因此，凡属本期收到的收入，都作为本期收入；凡属本期支付的费用，都作为本期费用，不存在对账簿记录进行期末账项调整的问题。这种处理方法的优点是会计处理简便，不需要对账簿记录进行期末账项调整，但是，这种确认本期收入、费用的方法不符合配比原则的要求。按照配比原则要求，收入与其相关的成本、费用应当相互配比。而收付实现制将预收款项作为本期收入，将预付款项作为本期费用；把应列入本期收入的应收账款不列入本期收入，把应列入本期费用的应付账款不列入本期费用，等等。

第三节 会计信息质量特征

会计信息质量要求是对企业所提供的会计信息质量的基本要求，是会计信息对其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

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、报告，如实反映符合会计确认和计量要素的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。具体包括以下要求。

（1）企业应当以实际发生的交易或事项为依据进行会计处理，不能以虚构的交易或事项为依据进行会计处理。例如，采购员报销差旅费时，需要有飞机票、火车票、住宿票等相应