

2015年(全国适用)

首部互联网会计从业资格辅导教材

会计基础

会计从业资格考试教材编委会 编



扫描二维码
凭防伪码享增值服务

会考通学习系统
模块视频课程

扫码听课 哪里不会扫哪里

扫描知识点旁二维码 学习对应视频课程



中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计基础 / 会计从业资格考试教材编委会编. —北京: 中国财政经济出版社, 2014. 9

会计从业资格考试辅导教材

ISBN 978 - 7 - 5095 - 5693 - 1

I. ①会… II. ①会… III. ①会计学 - 资格考试 - 教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 229372 号

责任编辑: 蔡丽兰

责任校对: 张 凡

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

北京中财社图书发行有限责任公司 电话: 88110823 88110538

山东旅科印务有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 11.75 印张 226 000 字

2014 年 10 月第 1 版 2014 年 10 月北京第 1 次印刷

定价: 36.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 5693 - 1/F · 4598

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

质量投诉电话: 010 - 88110538

打击盗版举报电话: 010 - 88190492、QQ: 634579818

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计的概念与目标	(1)
第二节 会计的职能与方法	(7)
第三节 会计基本假设和会计基础	(9)
第四节 会计信息的使用者及其质量要求	(12)
第五节 会计准则体系	(16)
第二章 会计要素与会计等式	(18)
第一节 会计要素	(18)
第二节 会计等式	(28)
第三章 会计科目与账户	(36)
第一节 会计科目	(36)
第二节 账户	(40)
第四章 会计记账方法	(44)
第一节 会计记账方法的种类	(44)
第二节 借贷记账法	(45)
第五章 借贷记账法下主要经济业务的账务处理	(62)
第一节 企业的主要经济业务	(62)
第二节 资金筹集业务的账务处理	(63)
第三节 固定资产业务的账务处理	(69)
第四节 材料采购业务的账务处理	(74)
第五节 生产业务的账务处理	(82)
第六节 销售业务的账务处理	(89)
第七节 期间费用的账务处理	(95)
第八节 利润形成与分配业务的账务处理	(99)
第六章 会计凭证	(107)
第一节 会计凭证概述	(107)
第二节 原始凭证	(109)

第三节 记账凭证	(115)
第四节 会计凭证的传递与保管	(124)
第七章 会计账簿	(127)
第一节 会计账簿概述	(127)
第二节 会计账簿的启用与登记要求	(132)
第三节 会计账簿的格式与登记方法	(134)
第四节 对账与结账	(142)
第五节 错账查找与更正方法	(145)
第六节 会计账簿的更换与保管	(149)
第八章 账务处理程序	(150)
第一节 账务处理程序概述	(150)
第二节 记账凭证账务处理程序	(151)
第三节 汇总记账凭证账务处理程序	(153)
第四节 科目汇总表账务处理程序	(155)
第九章 财产清查	(158)
第一节 财产清查概述	(158)
第二节 财产清查的方法	(161)
第三节 财产清查结果的处理	(165)
第十章 财务会计报告	(172)
第一节 财务报表概述	(172)
第二节 资产负债表	(175)
第三节 利润表	(180)

第一章 总 论

- 会计的概念与目标
- 会计的职能与方法
- 会计基本假设和会计基础
- 会计信息的使用者及其质量要求
- 会计准则体系

【基本要求】 了解会计的概念；了解会计对象、会计目标；了解会计准则体系、会计的核算方法以及收付实现制；熟悉会计的基本特征和会计的基本职能；掌握会计基本假设、权责发生制和会计信息质量要求。

第一节 会计的概念与目标

一、会计的概念与特征



1111

(一) 会计的概念

会计是以货币为主要计量单位，运用专门的方法，核算和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。

单位是国家机关、社会团体、公司、企业、事业单位和其他组织的统称。未特别说明时，本教材主要以《企业会计准则》为依据介绍企业经济业务的会计处理。

对会计的定义我们可以从以下几个方面来理解：第一，会计是一项经济管理活动，它属于管理的范畴；第二，其对象是特定单位的经济活动；第三，会计的基本职能是核算和监督，即用会计的专门方法对特定单位已经发生的经济业务进行确认、计量和报告，并在此过程中对经济业务的合法性和合理性进行审查；第四，会计以货币为主要计量单位，各项经济业务以货币为统一的计量单位才能够汇总和记录，但货币并不是唯一的计量单位。

会计已经成为现代企业一项重要的管理工作。企业的会计工作主要是通过一

系列会计程序,对企业的经济活动和财务收支进行核算和监督,反映企业财务状况、经营成果和现金流量,反映企业管理层受托责任履行情况,为会计信息使用者提供决策有用的信息,并积极参与经营管理决策,提高企业经济效益,促进市场经济的健康有序发展。

(二) 会计的基本特征

1. 会计是一种经济管理活动

从历史的发展和现实状况来看,会计是社会生产发展到一定阶段的产物,是适应生产发展和管理需要而产生的。在市场经济条件下,单位要求通过管理对经济活动及其行为进行严格的控制和监督。同时,会计的内容和形式也在不断地完善和变化,由单纯的记账、算账,主要办理账务业务,对外报送会计报表,发展为参与事前经营预测、决策,对经济活动进行事中控制、监督,开展事后分析、检查。可见,会计无论是过去、现在或将来,它都是人们对经济进行管理的活动,会计不仅是一种管理方法,而且本身就是一种管理活动,是经济管理的重要组成部分。

2. 会计是一个经济信息系统

会计主要是通过客观而科学的信息,为管理提供咨询服务,会计部门是企业的一个服务部门,会计人员在企业中居于参谋、顾问的地位,他们为企业管理部门正确地进行最优管理、决策和有效经营提供所需要的数据,因此,会计是一个信息系统。

3. 会计以货币作为主要计量单位

对单位发生的经济业务,会计以货币作为计量单位进行记录和反映,之所以如此,是因为单位的所有经济业务主要是以货币进行计量并完成交易。当然,这并不妨碍会计以非货币作为计量单位对经济业务进行记录。但就绝大多数业务而言,货币仍然是会计计量的主要标准,目的是满足不同业务会计信息的可比性。

4. 会计具有核算和监督的基本职能

会计具有核算和监督两项基本职能。会计一方面要按照会计法规制度的要求,对经济活动进行确认、计量和报告,另一方面要对经济活动的合法性、合理性进行审查。会计核算会计工作的基础,会计监督是会计工作质量的保证。

5. 会计采用一系列专门的方法

会计在对经济活动进行核算和监督时,形成了一系列专门的方法,例如,填制和审核会计凭证、设置会计科目和账户、复式记账、登记会计账簿、成本计算、财产清查、编制财务会计报告等会计核算方法。

(三) 会计的发展历程

会计是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断得到完善。早期的会计是比较简单的,只是对财物的收支进行计算和记录。随着社会生产的日益发展和科学技术水平的不断进步与发展,会计经历了一个由简单到复杂,由低级到高级的漫长发展过程。会计的发展可划分为古代会计、近代会计和

现代会计三个阶段。

1. 古代会计（15 世纪末以前）

古代会计在时间上大体可以划分为在 15 世纪末期以前。早在原始社会，随着社会生产力水平的提高，人们捕获的猎物及生产的谷物等便有了剩余，人们就要算计着食用或进行交换，这样就需要进行简单的记录和计算，“刻石记事”、“结绳记事”便应运而生。这些原始的简单记录，就是会计的萌芽，不过此时的会计只是生产职能的附带。随着生产的进一步发展，劳动消耗和劳动成果的种类不断增多，出现了大量的剩余产品，会计逐渐从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托的当事人的独立的职能。据马克思的考证，在原始的规模小的印度公社已经有了一个记账员，登记农业项目，登记和记录与此有关的一切事项，这便是早期的古代会计。

2. 近代会计（15 世纪末期至 20 世纪 50 年代）

近代会计最大的标志就是复式记账法理论的产生和运用。在中世纪的地中海一带，商业和金融业特别繁荣，使得来自银行业的复式记账法被广泛运用于商业会计核算中。1494 年，在意大利数学家卢卡·巴其阿勒出版的《算术、几何、比与比例概要》一书中，系统地介绍了威尼斯的复式记账法，并在理论上进行了全面的阐述。这是一本有关会计理论和方法方面最早的著作，它标志着近代会计的产生。随着蒸汽技术发明所带来的工业革命，近代会计有了较大的发展，会计工作除了要记账、算账外，还要求提供财务报表，并研究资产的估价方法和有关理论等。第一次世界大战以后，美国取代了英国的地位，随着美国全球政治、经济和技术中心地位的确立，会计学的发展重心，也从英国转移到美国。到这一时期，会计方法已经比较完善，会计科学也已经比较成熟。

3. 现代会计（20 世纪 50 年代至今）

在经济活动更加复杂、生产日益社会化、人们的社会关系更加广泛的情况下，会计的地位和作用、会计的目标、会计所应用的原则、方法和技术都在不断发展变化并日趋完善，并逐步形成自身的理论和方法体系。另外，科学技术水平的提高也对会计的发展起了很大的促进作用。现代数学、现代管理科学与会计的结合，特别是电子计算机在会计数据处理中的应用，使会计工作的效能发生了很大变化，它扩大了会计信息的范围，提高了会计信息的精确性和及时性。20 世纪中叶，比较完善的现代会计逐步形成。一般认为，成本会计的出现和不断完善，在此基础上管理会计的形成并与财务会计相分离，是现代会计的开端。

总之，会计是随着人类管理生产的客观需要而产生和发展的，生产的发展对会计所提出的要求是会计发展的内在动力。随着生产的日益发展和经济管理的日趋复杂，会计经历了一个由低到高、由简单到复杂、由不完善到逐渐完善、渐进规范的发展过程。会计的产生和发展史告诉我们，会计总是依存于生产的技术与组织并受其制约，因而具有很强的技术性。会计是随着社会经济环境的发展变化而发展、丰富和完善的，从而会计又具有一定的社会属性。实践证明，“经济越

发展,会计越重要”。正如马克思指出的:“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。”



二、会计的对象与目标

1112

(一) 会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容。由于会计需要以货币为主要计量单位,对一定会计主体的经济活动进行核算和监督,因而会计并不能核算和监督社会再生产过程中的所有经济活动,而只能核算和监督社会再生产过程中能够用货币表现的各项经济活动。也就是说,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,即会计对象。换言之,会计对象就是能用货币表现的各种经济活动。以货币表现的经济活动,通常又称为价值运动或资金运动。

由于会计服务的主体(如企业、事业、行政单位等)所进行的经济活动的具体内容和性质不同,会计对象的具体内容往往有较大的差异。典型的现代会计是企业会计,企业会计的对象就是企业的资金运动。即便同样是企业,工业、农业、商业、交通运输业、建筑业和金融业等不同行业的企业,其资金运动也均有各自的特点,会计对象的具体内容也不尽相同,其中最具代表性的是工业企业。下面以工业企业为例,说明企业会计的具体对象。

工业企业是从事工业产品生产和销售的营利性经济组织,其再生产过程是以生产过程为中心的供应、生产和销售过程的统一。为了从事生产经营活动,企业必须拥有一定数量的资金,用于建造厂房、购买机器设备、购买原材料、支付职工工资、支付经营管理过程中各种必要的开支等,生产出的产品经过销售后,收回的货款还要补偿生产过程中垫付的资金、偿还有关债务、上交有关税费等。在生产经营过程中,资金的存在形态不断地发生变化,构成了企业的资金运动。只要企业的生产经营活动不停止,生产经营过程不中断,其资金就始终处于运动之中。企业的资金运动随着生产经营活动的进行贯穿于企业再生产过程的各个方面。企业的资金运动包括资金的投入、资金的循环与周转(即资金的运用)和资金的退出三个基本环节,既有一定时期内的显著运动状态(表现为收入、费用、利润等),又有一定日期的相对静止状态(表现为资产与负债及所有者权益的恒等关系)。

1. 资金的投入

资金的投入包括企业所有者投入的资金和债权人投入的资金两部分,前者属于企业所有者权益,后者属于企业债权人权益(即企业的负债)。投入企业的资金一部分构成流动资产(如货币资金、原材料等),另一部分构成非流动资产(如厂房、机器设备等)。资金的投入是企业资金运动的起点。

2. 资金的循环与周转

企业将资金运用于生产经营过程,就形成了资金的循环与周转。它又分为供应过程、生产过程、销售过程三个阶段。

(1) 供应过程。它是生产的准备过程。在这个阶段,为了保证生产的正常进行,企业需要用货币资金购买并储备原材料等劳动对象,要发生材料买价、运输费、装卸费等材料采购成本,与供应单位发生货款的结算关系;同时,随着采购活动的进行,企业的资金从货币资金形态转化为储备资金形态。

(2) 生产过程。它既是产品的制造过程,又是资产的耗费过程。在这个阶段,劳动者借助于劳动手段将劳动对象加工成特定的产品,企业要发生原材料等劳动对象的消耗、劳动力的消耗和固定资产等劳动手段的消耗等,构成了产品的使用价值与价值的统一体。同时,随着劳动对象的消耗,资金从储备资金形态转化为生产资金形态;随着劳动力的消耗,企业向劳动者支付工资、奖金等劳动报酬,资金从货币资金形态转化为生产资金形态;随着固定资产等劳动手段的消耗,固定资产和其他劳动手段的价值通过折旧或摊销的形式部分地转化为生产资金形态。当产品制成后,资金又从生产资金形态转化为成品资金形态。

(3) 销售过程。它是产品价值的实现过程。在这个阶段,企业将生产的产品销售出去,取得销售收入,要发生货款结算等业务活动,资金从成品资金形态转化为货币资金形态。

由此可见,随着生产经营活动的进行,企业的资金从货币形态开始,依次经过供应过程、生产过程和销售过程三个阶段,分别表现为储备资金、生产资金、成品资金等不同的存在形态,最后又回到货币资金形态,这种运动过程称为资金的循环。资金周而复始地不断循环,称为资金周转。

3. 资金的退出

企业在生产经营过程中,为社会创造了一部分新价值,因此,企业收回的货币资金一般要大于投入的资金,这部分增加额就是企业的利润。企业实现的利润,按规定应以税费的形式上交一部分给国家,还要按照有关合同或协议偿还各项债务,另外,还要按照企业章程或董事会决议向投资者分配股利或利润。这样,企业收回的货币资金中,用于交纳税金、偿还债务和向投资者分配股利或利润的这部分资金就退出了企业的资金循环与周转,剩余的资金则留在企业,继续用于企业的再生产过程。

上述资金运动的三部分内容,构成了开放式的运动形式,是相互支撑、相互制约的统一体。没有资金的投入,就不会有资金的循环与周转;没有资金的循环与周转,就不会有债务的偿还、税金的上交和利润的分配等;没有这类资金的退出,就不会有新一轮资金的投入,也就不会有企业的进一步发展。

企业的资金运动过程,如图 1-1 所示。

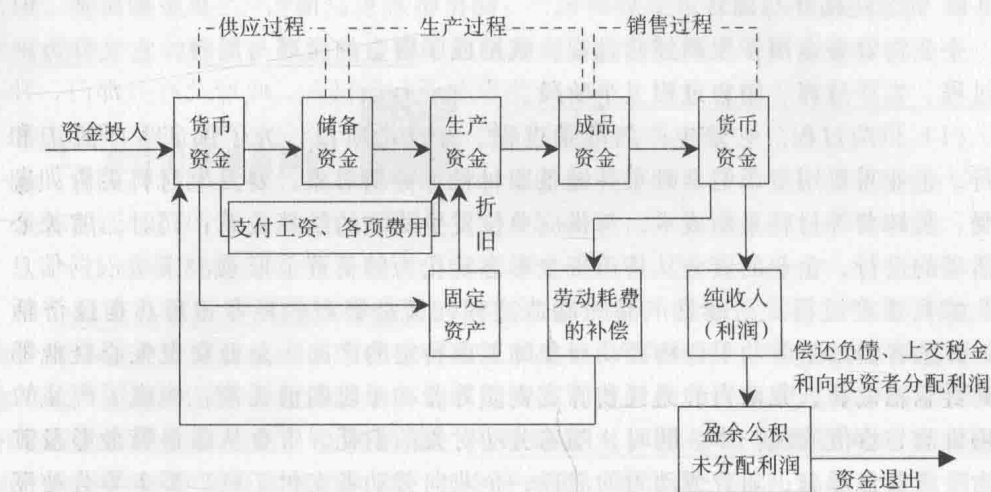


图 1-1 企业经营资金的循环与周转

总之，上述能够用货币表现的经济活动，就是企业会计所要核算和监督的内容，是企业会计对象的一般表述。

（二）会计目标

会计目标也称会计目的，是要求会计工作完成的任务或达到的标准。

根据《企业会计准则——基本准则》的规定，财务会计报告的目标是向财务会计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，有助于财务会计报告使用者作出经济决策。

1. 向财务报告使用者提供会计信息

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社会公众等。随着社会经济的不断发展，包括企业在内的各类组织与外部的经济联系日益密切，并形成了包括投资者等诸多利益相关者。出于各自利益的考虑，财务报告使用者需要了解和掌握相关组织的生产经营情况、财务状况和经营成果，以便作出经济决策。因此，向财务报告使用者及时提供有用的会计信息，就成为会计的基本目标之一。

满足投资者的信息需求是企业财务报告编制的首要出发点，投资者是企业财务报告的首要使用者。如果企业在财务报告中提供的会计信息与投资者的决策无关，则财务报告编制就毫无意义。根据投资者决策有用目标，财务报告应如实反映企业所拥有或控制的经济资源、对经济资源的要求权以及经济资源及其要求权的变化情况；如实反映企业的各项收入、费用、利得和损失的金额及其变动情况；如实反映企业各项经营活动、投资活动和筹资活动等所形成的现金流入和现金流出情况等，从而有助于现在的或者潜在的投资者正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力和运营效率等，有助于投资者根据相关会计信息作

出理性的投资决策；有助于投资者评估与投资者有关的未来现金流量的金额、时间和不确定性等。

除了投资者之外，企业财务报告的使用者还有债权人、政府及有关部门、社会公众等。例如，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，因此，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，包括对所在地经济作出的贡献，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。应当讲，这些财务报告使用者的许多信息需求是共同的。由于投资者是企业资本的主要提供者，通常情况下，如果财务报告能够满足这一群体的会计信息需求，也就可以满足其他使用者的大部分信息需求。

2. 反映企业管理层受托责任履行情况

现代企业制度强调企业所有权和经营权相分离，受托责任是市场经济的基本特征。“两权分离”下，作为企业受托责任主体的管理层应按照委托人的要求，对受托经营和管理的资产进行有效利用，确保资源的安全、完整和保值增值。通过对财务报告的分析，将有助于委托人评价管理层受托责任的履行情况，强化和约束管理层的受托责任，以规范经营秩序、完善经营管理和提升经营效率。

第二节 会计的职能与方法

一、会计的职能



1121

会计的职能是指会计在经济管理过程中所具有的功能。会计具有会计核算和会计监督两项基本职能以及预测经济前景、参与经济决策、评价经营业绩等拓展职能。

（一）基本职能

会计的基本职能包括会计核算与会计监督。

1. 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，对特定主体的经济活动进行确认、计量和报告。确认，是指通过一定的标准或方法来

确定所发生的经济活动是否应该或能够进行会计处理；计量，是指以货币为单位对已确定可以进行会计处理的经济活动确定其应记录的金额；报告，是指通过编制财务会计报告的形式向有关方面和人员提供会计信息。

会计核算是会计的首要职能。任何经济实体要进行经济活动，都需要会计提供相关而可靠的信息，从而要求会计对过去发生的经济活动进行确认、计量和报告，形成综合反映各单位经济活动情况的会计资料。

会计核算的基本特点包括：

(1) 以货币为主要计量单位反映各单位的经济活动。由于经济活动的复杂性，只有以货币为统一度量单位，将经济活动以货币量化表达，并将其按一定程序进行加工处理生成会计数据，才能反映经济活动的全过程及其结果。会计核算以货币量度为主、以实物量度及劳动量度为辅，从数量上综合核算各单位的经济活动状况。

(2) 会计核算具有完整性、连续性和系统性。完整性是指对所有的会计对象都要进行确认、计量和报告，不能有遗漏；连续性是指对会计对象的确认、计量和报告要连续进行，不能有中断；系统性是指应采用科学的核算方法对会计信息进行加工，保证所提供的会计数据能够成为一个有机整体，从而可以揭示客观经济活动的规律性。

2. 监督职能

会计监督职能，又称会计控制职能，是指对特定主体经济活动和相关会计核算的真实性、合法性和合理性进行监督审查。

真实性审查是指审查企业是否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，是否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，以保证会计信息真实可靠、内容完整。合法性审查是指保证各项经济业务符合国家有关法律法规，遵守财经纪律，执行国家各项方针政策，杜绝违法乱纪行为；合理性审查是指检查各项财务收支是否符合特定主体的财务收支计划，是否有利于预算目标的实现，是否有奢侈浪费行为，是否有违背内部控制制度要求等现象，为增收节支、提高经济效益严格把关。

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。事前监督是在经济活动开始前进行的监督，即审查未来的经济活动是否符合有关法令、政策的规定，在经济上是否可行。事中监督是对正在发生的经济活动过程及其核算资料进行审查，并据此纠正经济活动过程中的偏差与失误，促使有关部门合理组织经济活动，使其按照预定的目标与要求进行，发挥控制经济活动进程的作用。事后监督是对已发生的经济活动及其相应核算资料进行的审查和分析。

上述两项基本会计职能是相辅相成、辩证统一的关系。核算是会计监督的基础，没有核算所提供的各种信息，监督就失去了依据；会计监督又是会计核算质量的保障，只有核算，没有监督，就难以保证核算所提供信息的真实性、可靠性。

（二）拓展职能

会计除具有核算和监督两项基本职能外，还具有预测经济前景、参与经济决策、评价经营业绩等拓展职能。随着生产力水平的日益提高、社会经济关系的日益复杂和管理理论的不断深化，会计所发挥的作用日益重要，其职能也在不断地丰富和发展，会计的职能将随着经济的发展而不断发展变化。



二、会计核算方法

1122

会计核算方法是指对会计对象进行连续、系统、全面、综合的确认、计量和报告所采用的各种方法。

（一）会计核算方法体系

会计核算方法体系由填制和审核会计凭证、设置会计科目和账户、复式记账、登记会计账簿、成本计算、财产清查、编制财务会计报告等专门方法构成。它们相互联系、紧密结合，确保会计工作有序进行。上述会计核算方法的基本运作程序是：根据发生的经济业务填制和审核凭证，按照确定的会计科目设置账户，运用复式记账的方法登记账簿，按一定的成本计算对象计算成本，定期或不定期地进行财产清查，并根据账簿资料编制财务会计报告。

（二）会计循环

会计循环是指按照一定的步骤反复运行的会计程序。从会计工作流程看，会计循环由确认、计量和报告等环节组成，从会计核算的具体内容看，会计循环由填制和审核会计凭证、设置会计科目和账户、复式记账、登记会计账簿、成本计算、财产清查、编制财务会计报告等组成。填制和审核会计凭证是会计核算的起点。

第三节 会计基本假设和会计基础



一、会计基本假设

1131

会计基本假设是会计确认、计量和报告的前提，是对会计核算所处时间、空间环境等所作出的合理假定。为实现财务报告目标，必须对会计核算的时间、空间和计量属性等进行一定的设定，这些设定是会计核算的基础条件，是保证会计核算顺利进行的前提，是会计方法选择、会计数据搜集与处理的依据。会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

（一）会计主体

会计主体是指会计核算和监督的特定单位或组织。一般来说，凡拥有独立的资金、自主经营、独立核算收支和盈亏并编制财务会计报告的单位或组织就构成了一个会计主体。

会计主体这一基本假设要求会计人员只能核算和监督所在主体的经济活动。其主要意义在于：一是将特定主体的经济活动与该主体所有者及职工个人的经济活动区别开来；二是将该主体的经济活动与其他单位的经济活动区别开来。会计主体假设界定了会计确认、计量和报告的空间范围。

应当注意的是，会计主体与法律主体并非是对等的概念。一般来说，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，就企业集团而言，母公司拥有若干子公司，母、子公司虽然是不同的法律主体，但是母公司对子公司拥有控制权，为了全面地反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量，有必要将企业集团作为一个会计主体，编制合并财务报表，在这种情况下，尽管企业集团不属于法律主体，但它却是会计主体。再如，不具有法人资格的分公司，尽管不属于法律主体，但是属于会计主体，应当对发生的经济业务进行会计确认、计量和报告。

（二）持续经营

持续经营是指在可以预见的未来，企业将会按当前的规模和状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。在持续经营假设下，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。

事实上，持续经营只是一个假定，任何企业在经营中都存在破产、清算等不能持续经营的可能性或风险。如果一个企业在不能持续经营时还假定企业能够持续经营，并仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告的原则与方法，就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，会误导会计信息使用者的经济决策。因此，如果判断企业不会持续经营下去，就应当改变会计确认、计量和报告的原则和方法，并在企业财务报告中作相应披露，以达到如实披露企业实际情况的目的。

（三）会计分期

会计分期是指将一个企业持续经营的经济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。会计分期的目的，在于通过会计期间的划分，将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间，据以结算盈亏，按期编报财务报告，从而及时向财务报告使用者提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

在会计分期前提下，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，因此，中期包括半年度、季度和月份。会计年度、半年度、季度和月份的起讫日期，应

采用公历日期。

会计分期假设对会计核算有着重要影响。由于会计分期，才产生了当期与其他期间的差别，从而形成了权责发生制和收付实现制不同的记账基础，进而出现了应收、应付、预提、待摊等会计处理方法。

（四）货币计量

货币计量是指会计主体在会计确认、计量和报告时以货币作为计量尺度，反映会计主体的经济活动。

在会计核算过程之所以选择货币作为计量单位，是由货币本身的属性决定的。货币是商品的一般等价物，是衡量一般商品价值的共同尺度。其他的计量单位，如实物计量和时间计量，只能从一个侧面反映企业的生产经营成果，无法在量上进行比较，也不便于汇总经济信息。因此，为全面反映企业的生产经营、业务收支等情况，会计核算选择货币作为计量单位。在货币计量前提下，会计核算应以人民币作为记账本位币。业务收支以外币为主的企业也可选择某种外币作为记账本位币，但向外编送财务报告时，应折算为人民币反映。



二、会计基础

1132

会计基础是指会计确认、计量和报告的基础，包括权责发生制和收付实现制。

（一）权责发生制

权责发生制也称应计制或应收应付制，是指收入、费用的确认应当以收入、费用的实际发生作为确认的标准，合理确认当期损益的一种会计基础。在我国，企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。

按照权责发生制的要求，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。权责发生制的核心是根据权责关系的实际发生期间来确认企业的收入和费用。

一般情况下，企业在某会计期间销售商品或提供劳务所收到的款项，就是该期间所获得的收入；在某会计期间所支付的各种款项，往往就是该期间应负担的费用。但是，由于企业的生产经营活动是持续不断的，而会计核算分期进行的，与收入和费用有关的交易或事项发生的期间与款项收付的期间有时并不完全一致。例如，前期销售商品后期收回货款，或者前期预收货款后期销售实现；前期付款后期受益，或者前期受益后期付款，等等。这样，就需要确定这些收入和费用的归属期间。根据权责发生制基础的要求，收入的归属期间应是创造收入的会计期间，费用的归属期间应是费用所服务的会计期间。即一项收入之所以归入某个会计期间，是由于该期间创造了该项收入（如销售了商品或提供了劳务

等), 因而享有收取款项的权利; 一项费用之所以计入某个会计期间, 是由于该期间接受了该项费用所提供的服务, 因而负有支付款项的责任。因此, 只要企业在某会计期间享有收取一项收入款项的权利, 无论款项是否已收到, 都应确认为该期间的收入; 只要企业在某会计期间承担了一项支付费用款项的责任, 无论款项是否已支付, 都应确认为该期间的费用。例如, 对于企业本期已向客户发货而尚未收到货款的销售, 由于商品所有权已经转移, 销售成立, 就应作为本期的收入, 而不应作为收到货款期间的收入; 对于本期已预收货款而尚未发出商品的销售, 由于本期不具有收取货款的权利, 不能作为本期的收入, 而只能作为一项负债, 待以后期间销售成立时, 才能确认为当期的收入。再如, 对于企业本期应付的借款利息, 尽管本期尚未支付, 但由于本期已受益, 就应作为本期的费用, 而不应作为支付期的费用; 对于企业本期预付下期的租金, 尽管款项在本期支付, 但由于本期并不受益, 就不能作为本期的费用, 而应作为下期的费用。权责发生制的核算手续比较复杂, 需要运用一些如应计、应付、待摊、预提等账务处理手段, 并通过相应的会计账户加以归类反映, 但它能够揭示收入与费用之间的因果关系, 因而能够准确地反映企业特定会计期间的财务状况和经营成果。

(二) 收付实现制

收付实现制是与权责发生制相对应的一种会计基础。收付实现制也称现金制或现收现付制, 它是以款项的实际收付为标准来确认本期收入和费用的一种方法。凡是在本期收到的收入和支付的费用, 不论其是否属于本期, 都应作为本期的收入和费用处理; 反之, 凡是本期未收到的收入和未支付的费用, 即使应归属本期, 也不作为本期的收入和费用处理。

目前, 我国的政府与非营利组织会计一般采用收付实现制, 事业单位除经营业务采用权责发生制外, 其他业务也采用收付实现制。

第四节 会计信息的使用者及其质量要求

一、会计信息的使用者



1141

会计信息的使用者主要包括投资者、债权人、企业管理者、政府及其相关部门和社会公众等。

二、会计信息的质量要求



1142

财务报告的目标之一是为财务会计报告使用者提供经济决策所需的会计信