

基础会计

刘毅 廖保华 张翠红

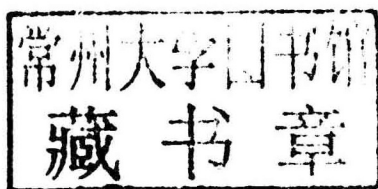


华中科技大学出版社



基 础 会 计

主 编：刘 毅 廖保华 张翠红



华中科技大学出版社
中国·武汉

图书在版编目(CIP) 数据

基础会计/刘 毅 廖保华 张翠红 主编. —武汉: 华中科技大学出版社, 2010 年 1 月
ISBN 978-7-5609-5878-4

I. 基… II. ①刘… ②廖… ③张… III. 会计学-高等学校: 技术学校-教材
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009) 第 227234 号

基础会计

刘 毅 廖保华 张翠红 主编

策划编辑: 张 昕

责任编辑: 梅进伟

责任校对: 祝 菲

封面设计: 旻昊图文空间

责任监印: 周治超

出版发行: 华中科技大学出版社(中国·武汉)

武昌喻家山 邮编: 430074 电话: (027) 87557437

录排: 华中科技大学惠友文印中心

印刷: 仙桃市新华印刷有限责任公司

开本: 787mm × 1092mm 1/16

印张: 16. 25

字数: 390 000

版次: 2010 年 1 月第 1 版

印次: 2010 年 1 月第 1 次印刷

定价: 28. 00 元

ISBN 978-7-5609-5878-4 / F · 546

(本书若有印装质量问题, 请向出版社发行部调换)

前 言

2006年2月15日,财政部颁布了包括《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则在内的新企业会计准则。这使得我国企业会计准则与国际会计准则理事会指定的国际财务报告准则之间实现“实质性趋同”,“是中国会计发展史上又一个新的里程碑”。本书就是在这一重大会计改革背景下,在对新企业会计准则及其应用指南深入研究的基础上,秉承“深入浅出,联系实际”的编写思想,组织相关高校资深专业教师编写而成的。本书文字浅显易懂,理论以必需够用为度;面向专业宽,不仅能适用于会计专业,而且能适用于经济、管理等非会计专业;内容经过精选和提炼,引进了新知识、新技能、新财经制度、会计法规等;注意培养学生的创新能力,适应职业岗位(群)、职业技能的要求;强调理论联系实际,着重培养学生分析问题、解决问题的能力。本书可作为普通本科院校、独立学院、高职高专、中职等院校会计类专业及相关专业的教材和参考书。

本书的编者既有在会计教学一线从教20多年的老教师,又有具备会计师、注册会计师等资格的“双师型”教师,他(她)们既具有较强的理论知识,又具有丰富的实践经验。本书运用大量实例对基本概念、基本方法、基本技能等进行了详细说明。此外,本书还配有习题集,以满足教学之需要。

本书由刘毅、廖保华、张翠红担任主编,何慧玲、郑小燕、胡风笛、赵友萍、吴松华参编。各章编写分工如下:第一、二章由廖保华编写,第三、四章由刘毅编写,第五章由胡风笛编写,第六章由吴松华编写,第七、八章由张翠红编写,第九章由赵友萍编写,第十章由何慧玲编写,第十一章由郑小燕编写,最后由刘毅、张翠红对全书进行修改并定稿。

本书在编写过程中,参考了大量的会计学教材与相关著述,编写人员尽可能一一注明作者与出处,在此向原作者深表谢忱!

我国社会主义市场经济正处在一个飞速发展的阶段,会计法规与行业准则尚在发展变化与进一步完善之中,因此,本书只是基于当前国内外环境与可获得的文献资源对会计基本理论与方法体系所作的一种总结与阐述。由于作者业务水平所限,对有关问题钻研未深,加以编写时间仓促,尽管我们已经付出了最大的努力,但仍然可能存在不少问题。我们真诚地期待各位读者不吝赐教,以便再版时加以修订与完善。

编 者

2009年8月于湖北武汉

总 序

世界职业教育发展的经验和我国职业教育发展的历程都表明，职业教育是提高国家核心竞争力的要素。职业教育这一重要作用和地位，主要体现在两个方面：其一，职业教育承载着满足社会需求的重任，是培养为社会直接创造价值的高素质劳动者和专门人才的教育。职业教育既是经济发展的需要，又是促进就业的需要。其二，职业教育还承载着满足个性需求的重任，是促进以形象思维为主的具有另类智力特点的青少年成才的教育。因此，职业教育既是保证教育公平的需要，又是教育协调发展的需要。

这意味着，职业教育不仅有着自己的特定目标——满足社会经济发展的人才需求以及与之相关的就业需求，而且有着自己的特殊规律——促进不同智力群体的个性发展以及与之相关的智力开发。

长期以来，由于我们对职业教育作为一种类型教育的规律缺乏深刻的认识，加之学校职业教育又占据绝对主体地位，因此职业教育与经济、与企业联系不紧，导致职业教育的办学未能冲破“供给驱动”的束缚；由于与职业实践结合不紧密，职业教育的教学也未能跳出学科体系的框架，所培养的职业人才，其职业技能的专深不够，职业工作的能力不强，与行业、企业的实际需求以及我国经济发展的需要相距甚远。实际上，这也不利于个人通过职业这个载体实现自身所应有的生涯发展。

因此，要遵循职业教育的规律，强调校企合作、工学结合，在“做中学”，在“学中做”，就必须进行教学改革。职业教育教学应遵循“行动导向”的教学原则，强调“为了行动而学习”、“通过行动来学习”和“行动就是学习”的教育理念，让学生在由实践情境构成的以过程逻辑为中心的行动体系中获取过程性知识，去解决“怎么做”（经验）和“怎么做更好”（策略）的问题，而不是在由专业学科构成的以架构逻辑为中心的学科体系中去追求陈述性知识，只解决“是什么”（事实、概念等）和“为什么”（原理、规律等）的问题。由此，作为教学改革核心的课程，就成为职业教育教学改革成功与否的关键。

当前，在学习和借鉴国内外职业教育课程改革成功经验的基础之上，工作过程导向的课程开发思想已逐渐为职业教育战线所认同。所谓工作过程，是“在企业里为完成一件工作任务并获得工作成果而进行的一个完整的工作程序”，是一个综合的、时刻处于运动状态但结构相对固定的系统。与之相关的工作过程知识，是情境化的职业经验知识与普适化的系统科学知识的交集，它“不是关于单个事务和重复性质工作的知识，而是在企业内部关系中将不同的子工作予以连接的知识”。以工作过程逻辑展开的课程开发，其内容编排以典型职业工作任务以及实际的职业工作过程为参照系，按照完整行动所特有的“资讯、决策、计划、实施、检查、评价”结构，实现学科体系的解构与行动体系的重构，实现于变化的具体的工作过程之中获取不变的思维过程完整性的训练，实现实体性技术、规范性技术通过过程性技术的物化。

近年来，教育部在高等职业教育领域，组织了我国职业教育史上最大的职业教育师资培训项目——中德职教师资培训项目和国家级骨干师资培训项目。这些骨干教师通过学习、了解、接受先进的教学理念和教学模式，结合中国的国情，开发了更适合我国国情、更具有中

II < 基础会计

国特色的职业教育课程模式。

华中科技大学出版社结合我国正在探索的职业教育课程改革，邀请我国职业教育领域的专家、企业技术专家和企业人力资源专家，特别是接受过中德职教师资培训或国家级骨干教师培训的高职院校的骨干教师，为支持、推动这一课程开发应用于教学实践，进行了有意义的探索——工作过程导向课程的教材编写。

华中科技大学出版社的这一探索，有两个特点：

第一，课程设置针对专业所对应的职业领域，邀请相关企业的技术骨干、人力资源管理者以及行业著名专家和院校骨干教师，通过访谈、问卷和研讨，由企业技术骨干和人力资源管理者提出职业工作岗位对技能型人才在技能、知识和素质方面的要求，结合目前我国高职教育的现状，共同分析、讨论课程设置存在的问题，通过科学合理的调整、增删，确定课程门类及其教学内容。

第二，教学模式针对高职教育对象的智力特点，积极探讨提高教学质量的有效途径，根据工作过程导向课程开发的实践，引入能够激发学习兴趣、贴近职业实践的工作任务，将项目教学作为提高教学质量、培养学生能力的主要教学方法，把适度够用的理论知识按照工作过程来梳理、编排，以促进符合职业教育规律的新的教学模式的建立。

在此基础上，华中科技大学出版社组织出版了这套工作过程导向的规划教材。我始终欣喜地关注着这套教材的规划、组织和编写的过程。华中科技大学出版社敢于探索、积极创新的精神，应该大力提倡。我很乐意将这套教材介绍给读者，衷心希望这套教材能在相关课程的教学中发挥积极作用，并得到读者的青睐。我也相信，这套教材在使用的过程中，通过教学实践的检验和实际问题的解决，不断得到改进、完善和提高。我希望，华中科技大学出版社能继续发扬探索、研究的作风，在建立具有我国特色的高等职业教育的课程体系的改革之中，作出更大的贡献。

是为序。

教育部职业技术教育中心研究所

学术委员会秘书长

《中国职业技术教育》杂志主编

中国职业技术教育学会理事、教学工作委员会副主任

职教课程理论与开发研究会主任

姜大源 研究员 教授

2009年7月15日

目 录

第一章 总论.....	(1)
第一节 会计概述.....	(1)
第二节 会计基本假设和会计处理基础.....	(4)
第三节 会计信息质量要求.....	(7)
第四节 会计要素及其计量属性.....	(10)
第五节 会计核算方法.....	(14)
第二章 会计科目与会计账户.....	(20)
第一节 会计科目.....	(20)
第二节 会计账户.....	(22)
第三章 复式记账.....	(29)
第一节 会计等式.....	(29)
第二节 复式记账法.....	(34)
第三节 借贷记账法.....	(37)
第四节 总分类账户与明细分类账户的平行登记.....	(49)
第四章 企业基本经济业务的核算与成本计算.....	(60)
第一节 经济业务与成本计算概述.....	(60)
第二节 供应过程的核算与材料采购成本计算.....	(63)
第三节 生产过程的核算与产品生产成本计算.....	(69)
第四节 销售过程的核算与商品销售成本计算.....	(78)
第五节 利润和利润分配的核算.....	(82)
第六节 其他基本经济业务的核算.....	(89)
第五章 账户的分类.....	(102)
第一节 概述.....	(102)
第二节 基本账户.....	(103)
第三节 调整账户.....	(105)
第四节 业务账户.....	(106)
第六章 会计凭证.....	(114)
第一节 会计凭证的意义和种类.....	(114)
第二节 原始凭证.....	(116)
第三节 记账凭证.....	(122)
第四节 会计凭证的传递和保管.....	(127)
第七章 会计账簿.....	(135)
第一节 会计账簿的意义和种类.....	(135)
第二节 会计账簿的启用与登记规则.....	(138)
第三节 会计账簿的设置和登记方法.....	(140)

2 < 基础会计

第四节	错账更正方法.....	(148)
第五节	对账和结账.....	(152)
第六节	会计账簿的更换与保管.....	(154)
第八章	财产清查.....	(161)
第一节	财产清查的意义和种类.....	(161)
第二节	财产清查的方法.....	(163)
第三节	财产清查结果的处理.....	(170)
第九章	财务会计报告.....	(179)
第一节	财务会计报告概述.....	(179)
第二节	资产负债表.....	(184)
第三节	利润表.....	(190)
第四节	现金流量表.....	(193)
第十章	账务处理程序.....	(203)
第一节	账务处理程序的意义和种类.....	(203)
第二节	记账凭证账务处理程序.....	(204)
第三节	科目汇总表账务处理程序.....	(205)
第四节	汇总记账凭证账务处理程序.....	(207)
第五节	多栏式日记账账务处理程序.....	(210)
第六节	日记总账账务处理程序.....	(211)
第七节	科目汇总表账务处理程序举例.....	(213)
第十一章	会计工作的组织.....	(238)
第一节	会计工作组织概述.....	(238)
第二节	会计机构与会计人员.....	(241)
第三节	会计职业道德.....	(245)
第四节	会计档案的管理与交接制度.....	(246)
参考文献		(251)

第一章

总 论

► 学习目标

通过本章的学习，理解会计的基本概念、本质，掌握会计的基本职能，掌握会计对象的含义和资金运动的基本内容，理解会计的基本假设和会计基础，了解会计信息的质量要求及会计要素的计量属性，掌握会计要素的概念与特征，熟悉会计核算的基本方法。

第一节 会计概述

一、会计的概念

会计，作为人类管理经济的一项重要活动，是适应社会的发展和经济管理的需要而产生和发展的。据专家考证，人类早在原始社会末期就出现了“结绳记事”、“刻契记事”等极为简单的记录、计算行为。此后，随着社会生产的发展，剩余产品的大量出现，人们在进行生产活动的同时，开始关注自己的所得与所费，并对生产耗费、生产成果进行观察、计量、记录和比较，这就是会计产生的基本动因。

到了西周时期（我国奴隶制经济发展的鼎盛时期）出现了“会计”一词。“会”和“计”都有计量和记录的含义，两者可以通用。后来，我国清代哲学家、数学家焦循在《孟子正义》一书中将“会计”的含义解释为“零星算之为计，总合算之为会”。同时在这一时期还设有专门掌管国家财务收支的官职，称为“司会”。古代会计便由此而产生。

13 世纪初，地中海沿岸城市的商业和手工业发展很快，出现了资本主义生产的最初萌芽。发达的商品经济，特别是地中海沿岸城市十分活跃的商业（包括海上贸易）和银钱兑换业，都迫切要求从簿记中获得有关经济往来和经营成果的重要信息。正是生产力的发展促使了会计的变革和发展。复式记账开始在意大利佛罗伦萨（复式簿记的萌芽阶段）、热那亚（复式簿记的改良阶段）、威尼斯（复式簿记的完备阶段）等城市产生。1494 年，意大利数学家卢卡·巴其阿勒（Luca Pacioli）在《算术、几何、比及比例概要》一书的“簿记论”中，全面系统地介绍了威尼斯的复式记账法，并从理论上给予了论证。复式记账法的产生和“簿记论”的问世具有划时代的意义，标志着近代会计的开始。自此，随着社会生产力的不断发展，特别是商品经济的发展，以及市场竞争的愈加激烈，对会计管理工作提出了更高的要求，推动着会计理论和实践不断发展，使会计的内容、形式、方法和技术都产生了巨大的进步，会计的概念与最初会计的原始含义有着显著的不同。

现阶段会计的概念可以表述为：会计是以货币为主要计量单位，采用专门的方法，

2 < 基础会计

对特定主体的经济活动进行反映和监督的一种经济管理工作。会计的概念主要包含两层意思。

（一）会计的基本特点是以货币为主要计量单位

在实际工作中，通常使用三种计量单位来计量经济活动，即劳动计量单位、实物计量单位和货币计量单位。其中，劳动计量单位是以时间（如小时）为单位计算劳动消耗量；实物计量单位是以财产物资的实物数量（如米、千克、升等）作为计量单位。但劳动计量单位和实物计量单位都具有片面性，只能用来量度某一类或几类事项，而企业经济业务的多样性决定了只有采用货币计量才便于将活劳动和不同质的物化劳动消耗进行衡量比较，才能按统一的表现形式来综合计算各种不同的经济活动，以获取经济管理上所需要的各种综合信息资料。当然，会计虽以货币计量为主，却并不排斥实物计量和劳动计量，必要时，还借助于它们作为辅助记录（明细账、备查账），以使经济活动得到更全面的反映，便于考核和控制。

（二）会计的本质是一种以价值形式进行的经济管理工作

一个单位的管理主要是人、财、物的管理。对财的管理需要借助于财务会计完成，主要利用资金手段，对一个单位的经济活动进行价值管理。人和物的管理最终也要通过财务会计管理来实施。

二、会计的基本职能

会计的职能是指会计在经济管理过程中所具有的功能。会计的职能由会计的本质决定，而会计的本质是一项经济管理工作，这就决定了会计具有两大基本职能，即进行会计核算和实施会计监督。

（一）会计核算

会计核算职能也称反映职能，是会计最基本的职能，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、记录和报告，为有关各方提供正确、系统、完整的会计信息。其中，确认是指运用特定的会计方法，以文字和金额同时描述某一交易或事项，使其金额反映在特定主体财务报表的合计数中的会计程序。确认分为初始确认和后续确认。计量是指确定会计确认中用以描述某一交易或事项的金额值的会计程序。记录是指对特定主体的经济活动采用一定的记账方法，并在账簿中进行登记的会计程序。报告是指在确认、计量和记录的基础上，对特定主体的财务状况、经营成果和现金流量情况，以财务报表的形式向有关方面报告。

会计核算的内容具体表现为生产经营过程中的各种经济业务事项。《会计法》第十条规定，下列经济业务事项应当办理会计手续，进行会计核算。

- （1）款项和有价证券的收付；
- （2）财物的收发、增减和使用；
- （3）债权债务的发生和结算；
- （4）资本、基金的增减；
- （5）收入、支出、费用、成本的计算；
- （6）财务成果的计算和处理；
- （7）需要办理会计手续、进行会计核算的其他事项。

（二）会计监督

会计监督职能也称控制职能，是指以一定的标准和要求，利用会计所提供的信息对特定主体经济活动的合法性、合理性等进行的监督审查，以达到预期的目的。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，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，是否违背内部控制制度要求。

会计监督贯穿于经济活动的全过程，分为事前监督、事中监督和事后监督。事前监督是指参与各项计划和费用预算的编制，审查未来经济活动的可行性、合理性、合法性，并对未来经济活动加以指导；事中监督是指对正在发生的经济活动，根据取得的资料，检查有无偏差或失误，对于发现的问题提出建议，促使相关部门及时采取措施，调整经济活动；事后监督是指对已经发生和完成的经济活动的合法性、合理性和效益性进行审查、分析、考核和评价。

我国《会计法》和《会计基础工作规范》对会计监督作出具体规定。

（1）各单位的会计机构、会计人员对本单位的经济活动进行会计监督。监督的依据是：

① 财经法律、法规、规章；② 会计法律、法规和国家统一会计制度；③ 各省、自治区、直辖市财政厅（局）和国务院业务主管部门根据《会计法》和国家统一会计制度制定的具体实施办法或补充规定；④ 各单位根据《会计法》和国家统一会计制度制定的单位内部会计管理制度；⑤ 各单位内部的预算、财务计划、经济计划、业务计划。

（2）各单位必须依照法律和国家有关规定接受财政、审计、税务等机关的监督，如实提供会计资料及有关情况，不得拒绝、隐匿、谎报。

（3）按照法律规定应当委托注册会计师进行审计的单位，应当委托注册会计师进行审计，如实提供会计资料及有关情况，不得拒绝、隐匿、谎报；不得示意注册会计师出具不当的审计报告。

会计核算与会计监督两项会计基本职能是相辅相成、辩证统一的关系。对经济活动进行会计核算的过程，也是实行会计监督的过程。会计核算是会计监督的基础，没有会计核算提供的各种信息，监督就失去了依据；而会计监督又是会计核算质量的保障，没有监督，就难以保证核算所提供信息的真实性、可靠性。

随着经济的发展，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，会计核算和会计监督职能也在不断丰富和发展之中。目前会计从两项基本职能中还派生出预测经济前景、参与经济决策、计划组织及绩效评价等职能。

三、会计的对象

会计的对象是指会计核算和监督的内容。前已述及，会计是以货币为主要计量单位，对特定主体的经济活动进行核算和监督，因此，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为价值运动或资金运动。

特定主体的资金运动通常包括资金投入、资金运用和资金退出等过程，由于各单位的性质不同（企业、事业和行政单位），经济活动的内容不同，资金运动各有其特点，而工业企业的资金运动最具代表性。下面以工业企业为例说明企业会计对象的具体内容。

4 < 基础会计

工业企业是从事产品生产和销售的营利性经济组织，其资金运动表现为资金的投入、资金的运用（资金的循环与周转）及资金的退出三个过程。

（一）资金的投入

企业的资金投入包括企业接受投资者投入的资金和向债主借入的资金两部分，前者称为企业的所有者权益，后者称为企业的负债。投入企业的资金形成企业的各种资产，包括库存现金、银行存款、原材料、库存商品、机器设备等。一个企业的资金既表现为所有者权益和负债两大来源途径，又表现为资产这种存在形式，亦即一个企业来源于其所有者权益与负债之和的资金总额，等于资产价值总额。

（二）资金的运用

企业的资金运用是指资金投入企业后在供、产、销过程中的不断循环与周转。一般从货币资金开始，依次历经储备资金、生产资金、成品资金，最后又回到货币资金形态，这一过程称为资金循环。资金循环周而复始地进行称为资金周转。资金在企业内部的循环和周转主要包括以下三个过程。

1. 供应过程

在供应过程中，企业要购买原材料等劳动对象，发生材料费、运输费、装卸费等材料采购成本，与供货方发生货款结算关系。这一过程表现为货币资金转化为储备资金。

2. 生产过程

在生产过程中，劳动者借助于劳动手段将劳动对象加工成特定的产品，发生材料消耗的材料费、固定资产磨损的折旧费、生产工人劳动耗费的人工费等，构成产品使用价值与价值的统一体，同时，还将发生企业与工人之间的工资结算关系、与有关单位之间的劳务结算关系等。这一过程表现为储备资金依次转化为生产资金和成品资金。

3. 销售过程

在销售过程中，企业出售产品，发生有关销售费用、收回货款、交纳税金等业务活动，并同购货单位发生货款结算关系、同税务机关发生税务结算关系等。企业获得的销售收入扣除各项费用后形成利润。这一过程表现为成品资金转化为货币资金。

（三）资金的退出

资金的退出包括偿还各项债务、上交各项税金、向所有者分配利润等，这部分资金离开本企业，退出本企业的资金循环与周转。

上述资金运动的三个阶段是相互支撑、相互制约的统一体。没有资金的投入，就不会有资金的循环和周转；没有资金的循环和周转，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，就不会有新一轮的资金投入，企业也就不会有进一步的发展。

第二节 会计基本假设和会计处理基础

一、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，是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理设定。会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

（一）会计主体

会计主体，是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。为了向财务报告使用者反映企业财务状况、经营成果和现金流量，提供与其决策有用的信息，会计核算和财务报告的编制应当集中于反映特定对象的活动，并将其与其他经济实体区别开来，才能实现财务报告的目标。

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。明确界定会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。

其一，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予以确认、计量和报告，那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项则不予以确认、计量和报告。会计工作中通常所讲的资产、负债的确认，收入的实现，费用的发生等，都是针对特定会计主体而言的。

其二，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分开来。例如，企业所有者的经济交易或事项是属于企业所有者主体所发生的，不应纳入企业会计核算的范围，但是企业所有者投入到企业的资本或者企业向所有者分配的利润，则属于企业主体所发生的交易或事项，应当纳入企业会计核算的范围。

会计主体不同于法律主体。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，一个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，由企业管理的证券投资基金、企业年金基金等，尽管不属于法律主体，但属于会计主体，应当对每项基金进行会计确认、计量和报告。

（二）持续经营

持续经营，是指在可以预见的将来，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。

企业是否持续经营，在会计原则、会计方法的选择上有很大差别。明确持续经营这个基本假设，就意味着会计主体将按照既定用途使用资产，按照既定的合约条件清偿债务，会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。例如，如果判断企业会持续经营，就可以假定企业的固定资产会在生产经营过程中长期发挥作用，固定资产就可以根据历史成本进行记录，并采用折旧的方法，将历史成本分摊到各个会计期间或有关产品的成本中。如果判断企业不会持续经营，固定资产就不应采用历史成本进行记录和按期计提折旧。

企业会计准则体系是以企业持续经营为前提加以制定和规范的，涵盖了从企业成立到清算（包括破产）整个期间的交易或事项的会计处理。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有关决策。

（三）会计分期

会计分期，是指将一个企业持续经营的生产经营活动时期人为地划分为一个个连续的、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，将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间，据以结算盈亏并按期编报财务报告，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。

根据持续经营假设，一个企业将按当前的规模 and 状态持续经营下去。但是，无论是企业的生产经营决策还是投资者、债权人等的决策都需要及时的信息，都需要将企业持续的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间，分期确认、计量和报告企业的财务状况、经营成果和现金流量。正是由于会计分期，才产生了当期与以前期间、以后期间的差别，才使不同类型的会计主体有了记账的基准，进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

在会计分期假设下，企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务报告。会计期间通常分为年度和中期。中期，是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

（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计量，反映会计主体的生产经营活动。

在会计的确认、计量和报告过程中之所以选择货币为基础进行计量，是由货币的本身属性决定的。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，具有价值尺度、流通手段、贮藏手段和支付手段等特点。其他计量单位，如劳动计量单位、实物计量单位等，只能从一个侧面反映企业的生产经营情况，无法在量上进行汇总和比较，不便于会计计量和经营管理。只有选择货币尺度进行计量，才能充分反映企业的生产经营情况，所以，基本准则规定，会计确认、计量和报告选择货币作为计量单位。

在有些情况下，统一采用货币计量也有缺陷，某些影响企业财务状况和经营成果的因素，如企业经营战略、研发能力、市场竞争力等，往往难以用货币来计量，但这些信息对于使用者决策来讲也很重要，为此，企业可以在财务报告中补充披露有关非财务信息来弥补上述缺陷。

二、会计处理基础

为了更加真实、公允地反映特定会计期间的财务状况和经营成果，会计基本准则明确规定，企业在会计确认、计量和报告中应当以权责发生制为基础。权责发生制（又称应计制、应收应付制）是一种会计处理基础，它以收入和费用是否已经发生为标准判定其归属期，凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，无论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用，计入利润表；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。

在实务中，企业交易或者事项的发生时间与相关货币收支时间有时并不完全一致。例如，款项已经收到，但销售并未实现；或者款项已经支付，但并不是为本期生产经营活动而发生的。

收付实现制（又称现金制、现金收付制、实收实付制）是与权责发生制相对应的一种会计基础，它是以收到或支付的现金作为确认收入和费用等的依据。目前，我国行政单位会计采用收付实现制，事业单位会计除经营业务可以采用权责发生制外，其他大部分业务采用收付实现制。

第三节 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的会计信息对其使用者决策有用应具备的基本特征，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。其中，可靠性、相关性、可理解性和可比性是会计信息的首要质量要求，是企业财务报告中所提供会计信息应具备的基本质量特征；实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性是会计信息的次级质量要求，是对首要质量要求的补充和完善，尤其是在对某些特殊交易或者事项进行处理时，需要根据这些质量要求来把握其会计处理原则，另外，及时性还是会计信息相关性和可靠性的制约因素，企业需要在相关性和可靠性之间寻求一种平衡，以确定信息及时披露的时间。

一、可靠性

可靠性要求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。

会计信息必须以可靠为基础，如果财务报告所提供的会计信息不可靠，就会给会计信息使用者的决策产生误导。

为了贯彻可靠性要求，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。

企业还应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，其中包括应当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

相关性要求企业提供的会计信息应当与投资者等财务报告使用者的经济决策需要相关，有助于投资者等财务报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

会计信息是否有用，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能够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。

会计信息质量的相关性要求，需要企业在确认、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。也就是说，会计信息在可靠性前提下，尽可能地做到相关性，以满足投资者等财务报告使用者的决策需要。

三、可理解性

可理解性要求企业提供的会计信息应当清晰明了，便于投资者等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，而要使使用者有效使用会计信息，应当能让其了解会计信息的内涵，看懂会计信息的内容，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，满足向投资者等财务报告使用者提供决策有用信息的要求。

会计信息毕竟是一种专业性较强的信息产品，在强调会计信息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经营活动和会计方面的知识，并且愿意付出努力去研究这些信息。对于某些复杂的信息，如交易本身较为复杂或者会计处理较为复杂，但与使用者的经济决策相关，企业就应当在财务报告中予以充分披露。

四、可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比，这主要包括两层含义。

（一）同一企业不同时期可比

为了便于投资者等财务报告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，全面、客观地评价过去、预测未来，从而做出决策，会计信息质量的可比性要求同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。但是，满足会计信息可比性要求，并非表明企业不得变更会计政策，如果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，可以变更会计政策。有关会计政策变更的情况，应当在报表附注中予以说明。

（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者相似的交易或事项，应当采用规定的会计政策，确保会计信息口径一致、相互可比，以使不同企业按照一致的确认、计量和报告要求提供有关会计信息。

五、实质重于形式

实质重于形式要求企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，而不仅仅以交易或者事项的法律形式为依据。

企业发生的交易或事项在多数情况下其经济实质和法律形式是一致的，但在有些情况下也会出现不一致。例如，以融资租赁方式租入的资产，虽然从法律形式来讲企业并不拥有其所有权，但是由于租赁合同中规定的租赁期较长，接近于该资产的使用寿命，在租赁期内承租企业有权支配该资产并从中受益，且租赁期结束时承租企业有优先购买该资产的选择权，因此，从其经济实质来看，企业能够控制融资租入资产所创造的未来经济利益，在会计确认、计量和报告上就应当将以融资租赁方式租入的资产视为企业的资产，列入企业的资产负债表。又如，企业按照销售合同销售商品但又签订了售后回购协议，虽然从法律形式上看实现了收入，但如果企业没有将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方，没有满足收入确认的各项条件，即使签订了商品销售合同，或者已将商品交付给购货方，也不应当确认销售

收入。

六、重要性

重要性要求企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量有关的所有重要交易或者事项。

会计实务中，如果财务报告中提供的会计信息的省略或者错报会影响投资者等使用者据此做出决策，该信息就具有重要性。重要性的应用需要依赖职业判断，企业应当根据其所处环境和实际情况，从项目的性质和金额大小两方面加以判断。例如，我国上市公司要求对外提供季度财务报告，考虑到季度财务报告披露的时间较短，从成本效益原则的考虑，季度财务报告没有必要像年度财务报告那样披露详细的附注信息，就体现了会计信息质量的重要性要求。

七、谨慎性

谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时应当保持应有的谨慎，不应高估资产或收益，低估负债或费用。

在市场经济环境下，企业的生产经营活动面临着许多风险和不确定性，如应收款项的可收回性、固定资产的使用寿命、无形资产的使用寿命、售出存货可能发生的退货或返修等。会计信息质量的谨慎性要求，需要企业在面临不确定性因素的情况下做出职业判断时，应当保持应有的谨慎，充分估计到各种风险和损失，既不高估资产或收益，也不低估负债或费用。例如，要求企业对售出商品所提供的产品质量保证而确认一项预计负债、对可能发生的资产减值损失计提资产减值准备等，就体现了会计信息质量的谨慎性要求。

谨慎性的应用也不允许企业设置秘密准备，如果企业故意低估资产或收入，或者故意高估负债或费用，将不符合会计信息的可靠性和相关性要求，损害会计信息质量，扭曲企业实际的财务状况和经营成果，从而对使用者的决策产生误导，这是会计准则所不允许的。

八、及时性

及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行确认、计量和报告，不得提前或延后。

会计信息的价值在于帮助所有者或其他方面做出经济决策，具有时效性。即使是可靠的、相关的会计信息，如果不及时提供，就失去了时效性，对于使用者的效用就大大降低，甚至不再具有实际意义。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性，一是要求及时收集会计信息，即在经济交易或事项发生后，及时收集整理各种原始单据或凭证；二是要求及时处理会计信息，即按照会计准则的规定，及时对经济交易或事项进行确认或计量，并编制财务报告；三是要求及时传递会计信息，即按照国家规定的有关时限，及时地将编制的财务报告传递给财务报告使用者，便于其及时使用和决策。

在实务中，为了及时提供会计信息，可能需要在有关交易或者事项的信息全部获得之前即进行会计处理，这样就满足了会计信息的及时性要求，但可能会影响会计信息的可靠性；反之，如果企业等到与交易或者事项有关的全部信息获得之后再进行会计处理，这样的信息披露可能会由于时效性问题，对于投资者等财务报告使用者决策的有用性大大降低。这就需