



高等院校“财会”专业系列教材

财务会计

与实务

CAIWU KUAIJIYUSHIWU

- 按最新会计准则准确定位
- 语言精练，理论实用
- 习题丰富，注重实际操作

赵春萍◎主 编
葛文芳 刘雅娟◎副主编



清华大学出版社

高等院校“财会”专业系列教材

财务会计与实务

赵春萍 主 编

葛文芳 刘雅娟 副主编

清华大学出版社

北 京

内 容 简 介

为了提高企业的经济效益,必须加强财务会计工作,优化固定资产和投资性房地产的核算,科学进行流动负债的管理及货币资金的内部控制,合理地选用恰当的计价方法及计价政策等。本书以最新的《企业会计准则》为依据,以精炼的语言、真实的案例、生动的小贴士、丰富详实的数据资料,系统地介绍了以上财务会计的相关原理知识与实务。

本书内容编排新颖、且采用一体化版式设计,注重基础性和实用性、突出岗位技能与实践能力的培养;本书适用于高职高专和成人高校财经管理专业的教学,也可作为企事业单位从业人员的在职培训教材,对广大社会读者来说也是一本有益的读物。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

图书在版编目(CIP)数据

财务会计与实务/赵春萍主编;葛文芳,刘雅娟副主编. —北京:清华大学出版社,2008.1
(高等院校“财会”专业系列教材)
ISBN 978-7-302-16685-6

I. 财… II. ①赵… ②葛… ③刘… 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(2007)第201800号

责任编辑:章忆文 王 静

封面设计:杨玉兰

版式设计:北京东方人华科技有限公司

责任校对:李风茹

责任印制:杨 艳

出版发行:清华大学出版社 地 址:北京清华大学学研大厦A座

<http://www.tup.com.cn> 邮 编:100084

c-service@tup.tsinghua.edu.cn

社总机:010-62770175 邮购热线:010-62786544

投稿咨询:010-62772015 客户服务:010-62776969

印刷者:北京市昌平环球印刷厂

装订者:三河市李旗庄少明装订厂

经 销:全国新华书店

开 本:185×260 印 张:21.75 字 数:494千字

版 次:2008年1月第1版 印 次:2008年1月第1次印刷

印 数:1~4000

定 价:30.00元

本书如存在文字不清、漏印、缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请与清华大学出版社出版部联系调换。联系电话:(010)62770177 转 3103 产品编号:026780-01

编 委 会

主 任：牟惟仲

副主任：王纪平 吴江江 冀俊杰 赵志远 郝建忠 储祥银
鲁瑞清 丁建忠 周 平 王茹琴 王 松 米淑兰
宁雪娟 李大军

编 委(排名不分先后):

宋承敏	仲万生	孟震彪	冯仁华	林 亚	王伟光
高光敏	阚晓芒	马爱杰	李贵保	白文祥	栾茂茹
卫停战	张惠欣	梁 露	孟乃奇	李书胜	李敬锁
付绪昌	盛定宇	孟繁昌	赵 茜	程旭阳	刘雅娟
赵立群	葛文芳	严晓红	赵春萍	朱学军	贾 晖
黄世一	卜晓铃	杨文杰	刘建华	王群建	李 洁
王桂霞	李爱华	白 鸥	吴 霞	王景香	李东辉

总 编：李大军

副总编：梁 露 宁雪娟 武信奎 车亚军 程旭阳 刘雅娟

丛 书 序

随着我国改革开放的不断深入和扩大,众多外资企业加快进军我国经济建设的各个领域,使得我国经济正在快速融入世界经济,我国经济国际化、市场全球化的特征日益凸显;随着我国社会主义市场经济的快速推进与不断完善,我国经济不仅连续多年保持着持续高速增长的态势、而且也迎来了我国经济生活最为活跃的发展时期。

为此,国家需要不断地加大税制改革、调整财政与会计政策,以适应搞活经营、启动内需、活跃市场、发展经济和与国际经济接轨的需要;为了稳步推动我国经济和社会全面、协调、可持续发展,国家财政部颁布和实施了新的《企业会计准则》,促进我国会计理论与实践发生了重大变革。会计是企业的管家,会计规章管理制度是企业合法经营的基本保障,企业会计准则与财务管理制度在发展经济、改善民生、构建和谐社会等方面发挥着极其重要的作用,财会政策体现了国家经济发展的主导性。

竞争与效益既是市场经济的核心,也是市场经济永恒的主题。企业要在激烈市场竞争环境中求生存、寻发展,就必须不断提高经营效益、不断减少成本支出,就必须加强会计核算、强化财务管理。当前,面对激烈的市场竞争、面对经济的快速发展、面对就业上岗的压力,更新观念、学习新会计制度,调整业务知识结构、掌握新会计核算技能;加强会计职业从业人员的技能培训与综合业务素质培养已成为目前亟待解决的问题。高等职业教育“财会”系列教材的出版,正是为培养大量财会专门人才,解决各行各业发展对既掌握财务理论知识又懂得会计实际业务的专业技能型人才的急需;对提高在岗从业人员业务素质、提升服务质量、促进会计工作规范化具有十分重要的意义。

本套教材全面贯彻国家教育部关于“加强职业教育”的精神,严格按照高等职业教育教学必须“强化实践实训、突出技能培养”的要求,根据企业用人与就业岗位的真实需要,结合高职高专院校“财会”专业教学计划和“创新”课程设置与调整的实际情况,我们组织北京物资学院、北京联合大学、北方工业大学、北京财贸职业学院、首钢工学院、北京青年政治学院、北京石景山社区学院、北京城市学院、北京西城社区学院、北京朝阳社区学院、北京宣武社区学院及黑龙江、湖北、广西等全国30多所高校“财会”专业多年在一线从事教学的主讲教师和具有丰富实践经验的企业人士共同撰写。

针对我国高职教育“财会”专业存在的重理论轻实践、教材陈旧、知识老化、数据案例过时、缺乏创新、缺乏贴近行业企业实际,而沿袭简化“克隆”写法等问题;本系列教材自觉地以科学发展观为统领,严守统一的创新型格式化设计,注重基础性、通俗性、实用性,注重校企结合、注重职业岗位要求与基本操作技能培训,遵循国家财政部颁布施行的新《企业会计准则》及其他规章制度,以培养实践技能和加强应用能力为主线。正是由于本套教材具有定位准确、理论适中、知识系统、内容翔实、案例丰富、贴近实际、突出



实用性、适用范围宽泛及通俗易懂、便于学习和掌握等特点,因此本套教材不仅适合高职高专财会、财税及经管类各专业的教学,也可作为工商企业与经济公司财会及税务人员职业教育的岗位培训用书,对于广大社会自学者也是非常有益的读物。在编写过程中,我们参考借鉴了大量有关会计核算和财务管理方面的书刊资料及管理制度与法规文件,并得到企业、院校、会计事务及行业协会等专家教授的帮助支持与具体指导,在此一并致谢。由于作者水平有限、书中难免有疏漏和不足,恳请同行和读者批评指正。

本书习题答案及电子课件下载服务网址: <http://www.wenyuan.com.cn>。

高等院校“财会”专业系列教材编委会

前言

随着改革开放的不断深入,社会主义市场经济快速推进,中国经济不仅保持着连续多年持续高速增长的态势,而且也进入到经济生活最为活跃的发展时期。当前,随着中国经济的快速发展、随着中国市场国际化的凸显,市场竞争越来越激烈;竞争与效益既是市场经济的核心,也是市场经济永恒的主题。企业要想在激烈的市场竞争环境中求生存、寻发展;就必须不断地提高经营效益、不断地减少成本费用支出,因此必须加强会计核算、在强化财务管理,在固定资产、投资性房地产核算,流动负债、货币资金内部控制,合理选用恰当的计价方法及计价政策等方面为企业管好家。

2006年2月国家财政部新颁布实施的《企业会计准则》(包括1项基本准则和38项具体准则),既是为了适应市场经济发展和稳步推动我国经济发展,也是我国会计政策与管理制度改革的一项重大举措,冲破了财政、财务、税收、金融等方面对现有财务会计的制约,大幅度地更改和调整了会计核算的原则与方法。这对广大企事业单位的管理干部,特别是财会人员来说,都需要更新观念、学习新会计制度、调整业务知识结构、掌握新的会计核算技能;对各级各类财会专业院校的广大师生来说,则提供了一个如何遵循我国会计改革的总体思路以及如何遵循和实施会计准则的要求。

为了配合我国新《企业会计准则》的颁布与实施,为了满足高职高专教学的需要,为了解决企事业单位在岗从业会计人员继续教育和短期培训教材的急需,由多年从事一线教学与科研的主讲教师和具有丰富实践经验的企业及会计事务所专家共同编写此书。

全书共十六章,采取新颖、统一的格式化设计。本书作为财务会计专业学历教育和职业培训的特色教材,注重吸收国内外优秀教材的成果,坚持创新、注重知识体系的完整,注重实践能力和操作技能的培养。正是由于本书具有定位准确、理论适中、知识系统、内容翔实、案例丰富、贴近实际、突出实用性、适用范围宽泛及通俗易懂、便于学习和掌握等特点,因此本书不仅适用于高职高专和成人高校财务会计、工商管理财经管理专业的教学,也可作为企事业单位从业人员的在职岗位培训教材,对广大社会读者来说也是一本非常有益的读物。

本书由李大军进行总体方案策划并具体组织,赵春萍主编并统稿,葛文芳和刘雅娟为副主编,由中国石油工程建设集团公司财务审计部主管邹晨高级会计师审定。参加编写的人员有:朱学军(第一章),王群建(第二章、第三章),刘雅娟(第四章、第五章),葛文芳(第六章、第七章),王景香(第八章、第九章),李克红(第十章、第十一章),赵春萍(第十二章、第十三章),林普(第十四章),景红华(第十五章、第十六章),叶和鸣(附录);赵茜、李瑶、马瑞奇、李晓新等也参加了有关章节的编写。

在编写过程中,我们参考了大量有关财务会计方面的书刊资料,并得到牟惟仲、储祥银、王纪平及丁建忠等专家教授的具体指导,在此一并致谢。由于作者水平有限,书中难免有疏漏和不足,恳请同行和读者批评指正。

编者

目 录

第一章 财务会计基础.....	1
第一节 财务会计目标.....	1
一、满足投资者的信息需要.....	2
二、满足其他利益相关者的 信息需要.....	2
三、反映企业管理层受托责任 的履行情况.....	2
第二节 会计基本假设与会计基础.....	2
一、会计基本假设.....	3
二、会计基础.....	4
第三节 会计信息质量要求.....	5
一、可靠性.....	5
二、相关性.....	5
三、可理解性.....	5
四、可比性.....	6
五、实质重于形式.....	6
六、重要性.....	6
七、谨慎性.....	7
八、及时性.....	7
第四节 会计要素及其确认.....	7
一、会计要素的概念.....	7
二、反映企业财务状况的会计 要素及其确认.....	7
三、反映企业经营成果的会计 要素及其确认.....	11
第五节 会计计量.....	13
一、会计计量属性及其构成.....	13
二、计量属性的应用原则.....	14
第六节 财务会计报告.....	14
一、财务会计报告的定义.....	14
二、财务会计报告的构成.....	14

本章小结.....	15
本章习题.....	15
实战演练.....	16
第二章 货币资金.....	17
第一节 库存现金.....	17
一、货币资金概述.....	17
二、现金的管理与核算.....	18
第二节 银行存款.....	21
一、银行存款的概念.....	21
二、银行存款账户的类型及作用.....	21
三、银行转账支付结算方式.....	22
四、银行存款的核算.....	27
五、银行存款的清查.....	28
第三节 其他货币资金.....	30
一、其他货币资金的内容.....	30
二、其他货币资金的核算.....	30
本章小结.....	31
本章习题.....	31
实战演练.....	34
第三章 存货.....	36
第一节 存货概述.....	36
一、存货的性质与分类.....	36
二、存货的范围.....	37
第二节 材料存货的核算.....	38
一、原材料按实际成本计价 的核算.....	38
二、原材料按计划成本计价 的核算.....	43
三、按实际成本计价与按计划成本 计价的比较及其适用范围.....	45



第三节 商品存货的核算.....	46	二、科目设置.....	75
一、毛利率法.....	46	三、实务处理.....	75
二、售价金额核算法.....	47	第五节 金融资产减值.....	76
第四节 委托加工存货的核算.....	49	一、金融资产减值概述.....	76
一、概述.....	49	二、会计科目设置.....	78
二、账户设置.....	50	三、实务处理.....	78
三、账务处理.....	50	本章小结.....	79
第五节 周转材料的核算.....	51	本章习题.....	79
一、低值易耗品.....	51	实战演练.....	80
二、包装物.....	53	第五章 长期股权投资.....	81
第六节 存货的期末计价.....	57	第一节 长期股权投资的初始计量.....	81
一、概念.....	57	一、长期股权投资初始计量概述.....	81
二、成本与可变现净值比较的 基本方法.....	57	二、科目设置.....	83
三、账户设置.....	58	三、实务处理.....	83
四、账务处理.....	58	第二节 长期股权投资的成本法核算.....	84
本章小结.....	60	一、长期股权投资核算的 成本法概述.....	84
本章习题.....	61	二、科目设置.....	84
实战演练.....	62	三、实务处理.....	84
第四章 金融资产.....	64	第三节 长期股权投资的权益法核算.....	86
第一节 以公允价值计量且其变动 计入损益的金融资产.....	64	一、权益法的概述.....	86
一、以公允价值计量且其变动计入 当期损益的金融资产概述.....	64	二、科目设置.....	86
二、科目设置.....	65	三、实务处理.....	86
三、实务处理.....	65	第四节 长期股权投资的期末计量.....	88
第二节 持有至到期投资.....	68	一、长期股权投资的期末 计量概述.....	88
一、持有至到期投资概述.....	68	二、科目设置.....	89
二、科目设置.....	68	三、实务处理.....	89
三、实务处理.....	68	本章小结.....	89
第三节 贷款和应收款项.....	71	本章习题.....	89
一、贷款和应收款项概述.....	71	实战演练.....	90
二、科目设置.....	71	第六章 固定资产.....	91
三、实务处理.....	72	第一节 固定资产概述.....	91
第四节 可供出售金融资产.....	74	一、固定资产的概念及确认标准.....	91
一、可供出售金融资产概述.....	74	二、固定资产的分类.....	93

三、固定资产的计价基础.....	94
第二节 固定资产取得的核算.....	95
一、购入的固定资产.....	95
二、自行建造的固定资产.....	97
三、投资者投入的固定资产.....	99
第三节 固定资产的折旧.....	99
一、折旧的含义.....	99
二、影响固定资产折旧的因素.....	100
三、固定资产折旧范围.....	100
四、固定资产折旧的计算方法.....	101
五、提取折旧的账务处理.....	105
第四节 固定资产的后续支出.....	106
一、资本化的后续支出.....	106
二、费用化的后续支出.....	108
第五节 固定资产的处置和清查.....	111
一、固定资产的处置.....	111
二、固定资产清查.....	113
第六节 固定资产的期末计价.....	115
一、固定资产可收回金额的含义.....	115
二、固定资产减值的判断标准.....	115
三、计提固定资产减值准备的步骤.....	116
四、在建工程减值准备.....	117
本章小结.....	117
本章习题.....	117
实战演练.....	119
第七章 无形资产及其他资产.....	122
第一节 无形资产.....	122
一、无形资产的概念和特征.....	122
二、无形资产的确认条件.....	123
三、无形资产的内容.....	123
四、无形资产的核算.....	125
五、无形资产期末计价.....	130
第三节 其他资产.....	132
一、长期待摊费用的有关规定.....	132
二、长期待摊费用的核算.....	132

本章小结.....	133
本章习题.....	133
实战演练.....	134
第八章 投资性房地产.....	136
第一节 投资性房地产的确认与初始计量.....	137
一、投资性房地产概述.....	137
二、投资性房地产的确认和初始计量.....	138
第二节 投资性房地产的后续计量.....	140
一、采用成本模式进行后续计量的会计处理.....	140
二、采用公允价值模式进行后续计量的会计处理.....	141
三、投资性房地产后续计量模式的变更.....	142
第三节 投资性房地产的转换和处置.....	142
一、投资性房地产的转换.....	142
二、投资性房地产的处置.....	146
本章小结.....	147
本章习题.....	148
实战演练.....	149
第九章 流动负债.....	150
第一节 短期借款.....	150
一、短期借款概述.....	150
二、短期借款的账户设置.....	150
三、实务处理.....	151
第二节 应付票据.....	151
一、应付票据概述.....	151
二、应付票据的账户设置.....	151
三、实务处理.....	152
第三节 应付和预收款项.....	153
一、应付账款.....	153
二、预收账款.....	154
第四节 应付职工薪酬.....	154



一、应付职工薪酬概述.....154	第二节 实收资本..... 185
二、应付职工薪酬的账户设置.....156	一、实收资本概述..... 185
三、实务处理.....156	二、一般企业实收资本的核算..... 186
第五节 应交税费.....160	三、股份有限公司投入股本..... 188
一、应交税费的概念.....160	第三节 资本公积..... 190
二、应交增值税.....160	一、账户设置..... 190
三、应交消费税.....163	二、资本(或股本)溢价..... 191
四、应交营业税.....165	三、其他资本公积的核算..... 192
五、其他税费.....165	四、资本公积使用的核算..... 194
第六节 其他应付款项.....167	第四节 留存收益..... 194
一、其他应付款概述.....167	一、留存收益的内容..... 194
二、其他应付款的账户设置.....167	二、盈余公积的账务处理..... 195
三、实务处理.....167	三、未分配利润的账务处理..... 195
本章小结.....168	本章小结..... 196
本章习题.....168	本章习题..... 196
实战演练.....169	实战演练..... 197
第十章 长期负债.....172	第十二章 收入、费用和利润..... 199
第一节 借款费用.....172	第一节 收入..... 199
一、借款费用的概念.....173	一、收入的概念和特征..... 199
二、借款费用的确认原则.....173	二、收入的分类..... 200
三、借款费用的处理.....173	三、销售商品收入的确认条件..... 201
第二节 长期借款.....176	四、销售商品收入的会计处理..... 203
一、长期借款利息的计算.....176	五、劳务完成时间不同等情况下 提供劳务收入的确认原则..... 212
二、长期借款的账务处理.....177	六、采用完工百分比法确认提供 劳务收入的会计处理..... 215
第三节 应付债券.....178	七、让渡资产使用权的使用费 收入的核算..... 218
一、债券发行价格的计算.....178	第二节 费用..... 220
二、一般公司债券的账务处理.....179	一、费用的概念和特征..... 220
三、可转换公司债券.....181	二、费用的主要内容及其核算..... 220
本章小结.....181	第三节 利润..... 224
本章习题.....181	一、利润的构成..... 224
实战演练.....182	二、营业外收入和营业外支出 的核算..... 225
第十一章 所有者权益.....184	本章小结..... 227
第一节 所有者权益概述.....184	
一、所有者权益的含义.....184	
二、所有者权益的构成.....185	

本章习题	227	一、资产负债表概述	257
实战演练	229	二、资产负债表的结构、内容	258
第十三章 所得税	231	三、资产负债表编制方法	261
第一节 所得税会计概述	231	第三节 利润表	262
一、资产负债表债务法的		一、利润表概述	262
理论基础	231	二、利润表的结构、内容	263
二、所得税会计的一般程序	232	三、利润表的编制方法	264
第二节 资产、负债的计税基础及暂		第三节 现金流量表	266
时性差异	233	一、现金流量表概述	266
一、资产的计税基础	233	二、现金及现金流量的含义	
二、负债的计税基础	238	与内容	266
三、特殊交易或事项中产生资产、负债		三、现金流量表的编制程序	
计税基础的确定	240	和方法	269
四、暂时性差异	240	四、现金流量表的编制方法	271
第三节 递延所得税负债及递延所得税资产		五、一般企业现金流量表项目	
的确认	243	的内容和填报方法	272
一、递延所得税负债的确认		第五节 所有者权益变动表	274
和计量	243	一、所有者权益变动表概述	274
二、递延所得税资产的确认		二、所有者权益变动表的	
和计量	246	编制方法	274
三、适用税率变化对已确认的		第六节 综合举例	276
递延所得税资产和负债的影响	248	本章小结	288
第四节 所得税费用的确认和计量	248	本章习题	288
一、当期所得税	248	实战演练	289
二、递延所得税	248	第十五章 资产负债表日后事项	294
三、所得税费用	249	第一节 资产负债表日后事项概述	294
本章小结	252	一、资产负债表日后事项	
本章习题	252	的概念	294
实战演练	253	二、资产负债表日后事项涵盖	
第十四章 财务报告	254	的期间	295
第一节 财务报告概述	254	三、资产负债表日后事项的内容	296
一、财务报告的意义	254	第二节 资产负债表日后调整事项	298
二、财务报表编制要求	256	一、调整事项的处理原则	298
三、财务报告列报的基本要求	256	二、调整事项的具体会计	
第二节 资产负债表	257	处理方法	299
		第三节 资产负债表日后非调整事项	305



一、资产负债表日后非调整事项 的处理原则	305	第二节 会计估计变更	317
二、资产负债表日后非调整事项 的具体会计处理办法	305	一、会计估计变更的概念	317
本章小结	306	二、会计估计变更的会计处理	319
本章习题	307	三、会计估计变更的披露	320
实战演练	308	第三节 前期差错更正	320
第十六章 会计政策、会计估计 和差错更正	310	一、前期差错的概念	320
第一节 会计政策变更	310	二、前期差错更正的会计处理	321
一、会计政策变更的概念	310	三、前期差错更正的披露	322
二、会计政策变更的会计处理	313	本章小结	322
三、会计政策变更的披露	316	本章习题	323
		实战演练	323
		附录	325
		参考文献	331

第一章 财务会计基础

【学习目标】

1. 理解编制财务报告的目的。
2. 掌握会计假设的内容及其各自的内涵。
3. 掌握会计信息的质量要求。
4. 掌握资产、负债、所有者权益、收入、费用及利润的特征。
5. 掌握会计计量属性的构成内容。
6. 正确理解公允价值及其使用条件。

【技能要求】

1. 学会运用各会计要素的定义和特征要求，正确确认企业资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。
2. 学会运用会计信息的质量要求，判断企业会计信息的质量。

小贴士

我国从 1992 年发布第一项会计准则《企业会计准则——基本准则》起到 2006 年止，我国的会计准则体系已有一个基本准则和 38 项具体准则，并实现了我国会计准则与国际财务报告准则的实质性趋同。2006 年公布的新准则体系分为基本准则、具体准则、应用指南和解释公告四个层级。其中：基本准则在整个准则体系中起统驭作用；具体准则是依据基本准则的要求，对具体交易或事项会计处理的规范；应用指南是补充，是对具体准则的一些重点和难点问题做出的操作指引；解释公告是随着企业会计准则的贯彻实施，就实务中遇到的实施问题而对准则做出的具体解释。本财务会计实务教材就是在我国的会计准则体系指导下编写的。

第一节 财务会计目标

财务会计确认和计量的最终成果是财务会计报告，它是沟通企业管理层与外部信息使用者之间的桥梁和纽带。

我国企业财务会计的目标，是向财务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，从而有助于财务报告使用者做出经济决策。具体来看企业编制财务报告的主要目的表现在以下三个方面。



一、满足投资者的信息需要

投资者是企业财务报告的首要使用者，满足投资者的信息需要也是企业编制财务报告的首要出发点。根据“决策有用观”，财务报告所提供的信息应当如实反映企业所拥有或者控制的经济资源、对经济资源的要求权及其变化情况；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所形成的现金流入、流出情况等。从而有助于现在的或者潜在的投资者正确、合理地评价企业资产质量、偿债能力、盈利能力和营运效率；有助于投资者根据相关的会计信息做出理性的投资决策。

二、满足其他利益相关者的信息需要

企业财务报告的使用者除投资者以外还包括债权人、政府及有关部门和社会公众。债权人需要通过财务报告了解企业的偿债能力和财务风险；政府及有关部门通过财务报告可以监察经济资源分配是否公平、合理，市场经济秩序是否公正、有序，宏观经济政策如税收政策等是否制定正确；社会公众可以通过财务报告了解企业为当地的经济发展、环境保护、就业等做出的损益。

三、反映企业管理层受托责任的履行情况

在1997年修订的《国际会计准则第1号——财务报表列报》中认为：财务报告不仅要为广大使用者的经济决策提供信息，同时还必须反映企业管理部门对受托资源保管工作的结果。

在现代公司制下，所有权和经营权相分离，企业管理层受投资人的委托负责管理企业的生产经营，因此管理者有责任使投资人投入的资本或向债权人借入资金所形成的各项资产能够得到合理、有效的使用，并得到保护和最大限度的升值，由于出资人远离企业，因此他们必须通过财务报告及时或经常性的了解企业管理层保管和使用资产的情况，企业管理层也有责任和义务通过财务报告向出资人提供真实、准确的财务信息，以保证他们正确地调整投资和信贷政策，正确进行企业的内部控制制度的建设，正确评价管理者对管理责任的完成情况和对企业资源的运用结果。

第二节 会计基本假设与会计基础

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、空间环境等所做的合理设定。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、会计基本假设

(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。

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。具体表现在以下几个方面。

(1) 明确会计主体,才能明确划定会计所要处理的各项交易或事项的范围;会计核算中所涉及的资产、负债的确认、收入的实现和费用的发生等,都是针对特定的会计主体而言的。

【例 1-1】销售一批商品,款项未付。对于销售方来说,产生了应确认的债权;对于购买方来说则产生的是应确认的债务。

【例 1-2】投资设备一台,对于让渡资产使用权一方,由于继续拥有对该资产的所有权并凭此获取对方的股利分配,则该权力应确认为资产,所取得的现金股利应确认为收入;对于接受设备投资的一方,则应确认为所有者权益。

可见同一笔交易事项,对于不同的会计主体而言,所涉及并确认的会计要素是不同的。

(2) 明确会计主体,才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区分开来;那些属于其他企业的交易和事项和那些属于企业所有者自身的交易和事项是不能作为本企业的资产、负债或收入、费用等加以确认、计量和报告的。

(3) 会计主体不一定是法律主体,法律主体必然是会计主体。所谓会计主体是指会计人员为之服务的特定单位。法律主体是指依据我国《公司法》的有关规定设立的,能够独立地承担民事责任的经济实体。

具体而言就是可以以自己的名义进行民事活动,享有民事权利、民事义务,在法院起诉、应诉的经济实体。会计主体不一定是法律主体,法律主体必然是会计主体。例如,对一些特殊的单位,如独立核算的车间、分公司、独资企业及合伙企业都不是法律主体,但是却可以作为会计主体进行会计核算的。

【例 1-3】一个母公司拥有若干个子公司。首先,母子公司分别是法律主体,同时也是会计主体,因此各自都要编制反映本公司财务状况和经营成果的会计报表;而母子公司共同组成的集团公司不是法律主体,但却是会计主体,因此需要编制反映整个集团公司财务状况和经营成果的合并会计报表。

(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,不会大规模削减业务,也不会停业,进行清算。

会计核算有两种基础,一是非清算基础,一是清算基础。大部分企业的会计处理方法、



程序都是处在正常状态下,即:以非清算为基础的。

当会计人员判断企业处于持续经营状态,就可以以历史成本作为企业资产计价的基础,企业的固定资产才能按其使用年限计提折旧。对于任何企业而言,如果不具有持续经营这一前提,就无法按照会计准则的要求进行正常的会计核算。

(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划分为一个个连续的、长短相同的期间,并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。包括季度、月度。世界上不同的国家会计年度的起讫日期是不同的。我国以日历年度作为企业的会计年度。

正是由于有了会计分期,才产生了当期与以前期间、以后期间经营业绩和经营责任的差别,才有了权责发生制和收付实现制的区别,进而出现了应收、应付、折旧和摊销等会计处理方法。可见会计分期作为会计核算的基本前提之一是持续经营的必然结果。

小贴士

各国的会计年度并不都是像我国一样以日历年度作为企业的会计年度,日本、加拿大等国是从4月1日到第二年的3月31日,称为4月制会计年度;美国是从10月1日到第二年9月30日。澳大利亚、埃及等国则是从7月1日到第二年6月30日等。

(四)货币计量

货币计量是指会计主体在进行会计确认、计量和报告时以货币计量,反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量。具体体现在以下几个方面。

- (1) 企业应选择人民币作为记账本位币。
- (2) 业务收支以人民币以外的货币为主的企业,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但编报的财务报表应当折算为人民币。
- (3) 企业记账本位币一经确定,不得随意变更,除非企业经营所处的主要经济环境发生重大变化。

二、会计基础

《企业会计准则——基本准则》第九条明确规定,企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。权责发生制和与之对应的收付实现制,是确认收入与费用归属期的会计处理原则。

权责发生制基础要求,凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,无论款项是否收付,都应当作为当期的收入与费用,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。

收付实现制是与权责发生制相对应的一种会计基础,它是以实际收到或支付的现金作为确认收入和费用的依据。目前,我国行政单位,事业单位除经营业务以外,都是以收付