

高等院校经济学管理学系列教材

会计学

Accounting

熊玉莲◎主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

高等院校经济学

会计学

Accounting

主编 熊玉莲

参编 汪建平 杨 勇 任 明

周 洋 沈吟秋



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

会计学/熊玉莲主编. —北京:北京大学出版社, 2013. 8

(高等院校经济学管理学系列教材)

ISBN 978 - 7 - 301 - 22966 - 8

I. ①会… II. ①熊… III. ①会计学 - 高等学校 - 教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 179648 号

书 名: 会计学

著作责任者: 熊玉莲 主编

责任编辑: 尹 璐 朱梅全 徐 音 王业龙

标准书号: ISBN 978 - 7 - 301 - 22966 - 8/F · 3702

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

新浪微博: @北京大学出版社

电子信箱: law@pup.pku.edu.cn

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752027

出版部 62754962

印 刷 者: 北京飞达印刷有限责任公司

经 销 者: 新华书店

730 毫米 × 980 毫米 16 开本 16.5 印张 314 千字

2013 年 8 月第 1 版 2013 年 8 月第 1 次印刷

定 价: 34.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010 - 62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计概述	(1)
第二节 会计对象与会计要素	(4)
第三节 会计基本假设与会计处理基础	(9)
第四节 会计计量属性	(11)
第五节 会计信息质量要求	(13)
课后练习	(16)
第二章 账户与借贷记账法	(18)
第一节 会计科目	(18)
第二节 会计账户	(21)
第三节 借贷记账法	(22)
第四节 借贷记账法的运用	(27)
课后练习	(32)
第三章 会计核算程序	(35)
第一节 会计凭证	(35)
第二节 会计账簿	(42)
第三节 账务处理程序	(50)
第四节 财产清查	(52)
课后练习	(56)
第四章 货币资金与应收项目	(60)
第一节 货币资金	(60)
第二节 应收票据	(68)
第三节 应收账款	(70)
第四节 预付账款和其他应收款	(75)
课后练习	(77)
第五章 存货	(80)
第一节 存货概述	(80)
第二节 取得存货的核算	(82)
第三节 发出存货的核算	(85)

第四节 存货核算的计划成本法	(92)
第五节 存货清查	(96)
课后练习	(98)
第六章 金融资产	(101)
第一节 交易性金融资产	(101)
第二节 持有至到期投资	(105)
第三节 可供出售金融资产	(109)
课后练习	(112)
第七章 固定资产	(115)
第一节 固定资产概述	(115)
第二节 固定资产增加	(118)
第三节 固定资产折旧	(123)
第四节 固定资产的后续支出	(127)
第五节 固定资产的减值和处置	(129)
课后练习	(132)
第八章 无形资产	(135)
第一节 无形资产概述	(135)
第二节 无形资产的取得	(138)
第三节 无形资产的摊销	(140)
第四节 无形资产的处置	(142)
课后练习	(144)
第九章 负债	(146)
第一节 负债概述	(146)
第二节 流动负债	(147)
第三节 非流动负债	(164)
课后练习	(170)
第十章 所有者权益	(173)
第一节 所有者权益概述	(173)
第二节 实收资本	(175)
第三节 资本公积	(178)
第四节 留存收益	(180)
课后练习	(183)

第十一章 收入、费用与利润	(185)
第一节 收入	(185)
第二节 费用	(194)
第三节 利润	(197)
课后练习	(204)
第十二章 财务会计报告	(208)
第一节 财务会计报告概述	(208)
第二节 资产负债表	(210)
第三节 利润表	(217)
第四节 现金流量表	(220)
第五节 所有者权益变动表	(226)
第六节 附注	(228)
课后练习	(230)
各章参考答案	(235)
主要参考文献	(259)
后记	(260)

第一章 总 论

学习要点

- 会计的概念与职能
- 会计要素
- 会计基本假设与会计基础
- 会计计量属性
- 会计信息质量要求

第一节 会计概述

一、会计的发展

人类社会的生存和发展离不开物质资料的生产,而伴随社会生产活动的是对劳动耗费和劳动成果的比较,对物质资料的计算和分配问题。会计作为一项记录、计算和考核收支的活动,其产生顺应了人类生产实践和经营活动的客观需要,是社会发展的必然要求。

远在原始社会,人们就开始使用“结绳记事”、“绘图记事”、“刻契记事”等最初的会计手段,以满足持续不断的生产活动和产品的分配与交换活动,这是会计的萌芽。但这时的会计并没有成为一项专门的工作,而只是生产职能的附带部分。进入奴隶社会,随着社会剩余产品的增多和生产社会化程度的提高,会计逐步从生产职能中分离出来,形成了专门的独立职能。

我国在西周时期已经出现了“会计”的命名和较为完备的会计机构。根据清代焦循在《孟子正义》中的阐述,“零星算之为计,总合算之为会”,即会计既有日常的零星核算,又有岁终的综合核算。在记账方法上,我国唐宋时代创立了“四柱结算法”,通过“旧管 + 新收 - 开除 = 实在”即“期初结存 + 本期收入 - 本期支出 = 期末结存”的基本公式进行结账。“四柱结算法”的运用为我国单式簿记发展到复式簿记奠定了基础。明末清初,随着手工业和商业的发展,我国出现了以四柱为基础的“龙门账”。“龙门账”把全部账目划分为“进”、“缴”、“存”、“该”四大类,以“进 - 缴 = 存 - 该”作为会计平衡等式,并通过编制“进缴表”和

“存该表”实行双轨盈亏计算。到了清代,我国会计记账有了新的突破,产生了对每一笔账项既登记“来账”又登记“去账”的“四脚账”(也称“天地合账”)。“龙门账”和“四脚账”是我国复式簿记的最初形式,体现了传统严谨的中式特色。

在西式簿记方面,随着 14、15 世纪欧洲资本主义的萌芽,较为成熟的复式簿记方法开始形成于商业经济发达的西方国家。1494 年,意大利修道士卢卡·帕乔利(Luca Paciolo)在其著作《算术·几何·比与比例概要》中系统介绍了流行于意大利佛罗伦萨、热那亚、威尼斯等地的借贷复式簿记。借贷复式簿记的产生是会计发展史上的一个里程碑,是近代会计发展的重要标志。

其后,股份公司的出现,资本所有权和经营权的分离,促使复式簿记制度进一步完善,形成了以提供对外财务信息为主要任务的财务会计。进入 20 世纪,企业竞争的加剧使大量科学管理方法和技术引入会计领域,形成了为企业内部经营管理提供信息的管理会计。管理会计的产生与发展是会计发展史上的又一次伟大变革,从此,现代会计形成了财务会计和管理会计两大分支。

二、会计的含义与特点

会计是以货币为主要计量单位,以凭证为依据,运用专门方法对特定主体的经济活动进行完整、连续、系统的反映和监督,为有关方面提供会计信息的一种经济管理活动。

会计作为一种经济管理活动有其自身的特点。这些特点主要表现在以下几方面:

1. 以货币为主要计量单位

现实的经济活动中存在三种单位量度,即实物单位量度、劳动单位量度和货币单位量度。其中,货币量度始终是会计最基本的、统一的、主要的计量尺度。只有这样,会计才能全面、综合地反映企业的财务状况和经营成果。会计以货币形式进行综合计量的同时,并不排斥实物计量和劳动计量。实物计量和劳动计量是会计的辅助量度,借助实物计量和劳动计量的辅助和注释性记录,经济活动才能得到更有效的具体的反映。

2. 以凭证为依据

会计的任何记录和计量都必须以会计凭证为依据。这一特征也是其他经济管理活动所不具备的。以凭证为依据使会计信息具有真实性和可验证性。

3. 具有一整套系统、完整的专门方法

会计方法由会计核算方法、会计检查方法和会计分析方法等方法组成。其中,会计核算方法是会计方法中最基本的方法,是会计信息生成的基础。会计核算方法包括设置账户、复式记账、填制和审核凭证、登记会计账簿、成本计算、财

产清查和编制会计报表等。这些方法相互联系,相互依存,彼此制约,构成了一个完整的方法体系。

4. 具有连续性、系统性、全面性和综合性

所谓连续性,是指按经济业务发生时间的先后顺序不间断地进行记录;系统性,是指对各项经济业务既相互联系地进行记录,又进行必要的科学分类;全面性,是指对所有会计事项进行记载和反映,不遗漏或任意取舍;综合性,是指对发生的经济业务均以货币单位进行统一计量,为经营管理提供所需要的总括性价值指标。这种连续性、系统性、全面性和综合性特征体现了会计核算的严密性和科学性。

三、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能。会计的基本职能是核算和监督。

会计核算职能又称为反映职能,是指会计以货币为主要计量单位,通过确认、计量、记录和报告等环节,对特定主体的经济活动进行记账、算账、报账,为各有关方面提供会计信息的功能。会计核算职能是会计的最基本的职能。会计在执行核算职能过程的同时,还应该对经济活动的合法性、合理性和有效性进行监督,保证会计资料真实、完整。

会计的核算职能和监督职能是不可分、辩证统一的。没有会计核算,会计监督就会失去存在的基础;没有会计监督,会计核算也会失去存在的意义。正确的核算能为监督提供可靠的材料,严格的监督才能保证核算的正确。

除了具有核算和监督两项基本职能外,会计还具有预测经济前景、参与经济决策、计划组织以及绩效评价等职能。

四、会计的分类

会计种类很多,按不同的标准可以分为不同的类别。

(一) 按侧重点和报告对象分类

会计按其侧重点和报告对象的不同可分为财务会计和管理会计。

财务会计是以企业会计准则为主要依据,对企业已发生的交易或事项,运用专门的方法进行确认、计量,并以财务会计报告为主要形式,定期向各经济利益相关者提供会计信息经济管理活动。财务会计受企业会计准则和会计制度的制约,侧重于为投资者、债权人、政府机构等企业外部关系人提供信息,以对外提供财务报告为主要目标,因此也称“对外报告会计”。

管理会计是从传统会计中分离出来与财务会计并列的、着重为企业改善经营管理、提高经济效益服务的一个企业会计分支。与财务会计重在回顾过去,履

行反映和报告职能不同,管理会计重在面向未来,履行预测、决策、规划、控制和考核的职能。管理会计信息的加工和输出,只服从管理人员的需要,不受法定会计规范和固有会计程序的束缚,其主要任务是向企业管理者提供内部经营管理和经营决策的会计信息,因此又称“对内报告会计”。

(二) 按会计所服务的领域分类

会计按其所服务的领域不同,可分为企业会计和政府及非营利组织会计。

企业会计是指服务于企业单位的会计。企业是营利性的经济组织,企业的创立和存在,是以获取利润为基本目的,因此企业会计主要反映企业的财务状况和经营者的经营业绩。企业会计按照企业组织形式的不同,可分为独资企业会计、合伙企业会计与公司企业会计;企业会计按照企业性质的不同,可分为商业企业会计、工业企业会计、农业企业会计、施工企业会计和交通运输企业会计等。

政府及非营利组织包括政府机关单位、行政事业单位或民间非营利组织等。政府及非营利组织不以营利为目的,其会计核算无论是在核算基础、会计要素和会计报表等方面都与企业会计不同。

第二节 会计对象与会计要素

一、会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容,即特定主体能够以货币表现的经济活动或称资金运动。

任何企业要从事生产经营活动,首先必须拥有一定数量的资产物资,所谓资金就是资产物资的货币表现。随着企业生产经营活动的进行,企业资金的实物形态和价值形态的不断变换,就形成了企业的资金运动。会计正是利用货币为主要计量尺度,以企业的资金运动为对象,对企业生产经营活动进行核算和监督。

由于不同企业资金运动的形式和内容有差异,会计核算和监督的对象也有所不同。工业企业的资金运动,具体表现为资金的投入、资金的运用和资金的退出三个阶段。资金的投入包括所有者和债权人投入货币等;资金的运用包括供应、生产、销售的循环周转;资金的退出包括上交税金、偿还债务、向投资者分配利润等。

二、会计要素

会计要素是指对会计对象按经济性质所作的基本分类。会计要素是会计核算对象的具体化,是组成会计报表的基本单位。

我国《企业会计准则——基本准则》将会计要素分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六项。其中,资产、负债和所有者权益反映企业的财务状况,是组成资产负债表的基本单位,也称为资产负债表要素;收入、费用和利润反映企业的经营成果,是组成利润表的基本单位,也称为利润表要素。

(一) 反映企业财务状况的会计要素

1. 资产

资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。资产是企业从事生产经营活动的物质基础,包括财产、债权和其他权利等。资产具有以下几方面特征:

(1) 资产是由过去的交易或者事项形成的。也就是说,资产必须是过去的交易或者事项形成的结果,是现实的资产。预期在未来发生的交易或者事项不形成现时的资产。例如,企业通过购买取得的原材料,形成企业的资产。但企业只是签订了购买原材料合同,尚未购买时,原材料就不能确认为企业的资产。

(2) 资产必须由企业拥有或控制。由企业拥有或者控制,是指企业享有某项资产的所有权,或者虽然不享有某项资产的所有权,但该资源能被企业所控制。一般来说,一项资源要作为企业的资产予以确认,企业要拥有其所有权,并能按照自己的意愿使用或处置。对于一些特定方式形成的资源,如融资租入的机器设备,企业虽然不拥有所有权,但能对其实施控制,因此按照实质重于形式的要求,也应将其作为企业资产予以确认。

(3) 资产预期会给企业带来经济利益。预期会给企业带来经济利益,是指资产必须具有交换价值和使用价值,能直接或间接导致现金和现金等价物等流入企业。没有交换价值和使用价值、不能给企业带来未来经济利益的资源不能确认为企业的资产,如坏账损失、已毁损的存货等。

资产按其流动性分为流动资产和非流动资产。流动资产是指企业可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现、出售或者耗用的资产。流动资产包括库存现金、银行存款、应收票据、应收账款、预付账款、其他应收款和存货等。非流动资产是指流动资产以外的资产,主要包括长期应收款、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、在建工程、无形资产等。

企业将一项资源确认为资产,需要符合资产的定义,同时还应满足两个条件,即与该资源有关的经济利益很可能流入企业;该资源的成本或价值能够可靠计量。仅符合资产定义但不符合资产确认条件的项目,不应当列入资产负债表,而应在附注中作相关披露。

2. 负债

负债是指企业过去的交易或事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。负债具有以下特征:

(1) 负债是基于过去的交易或事项而产生的。也就是说,导致负债的交易或事项必须已经发生。只有源于发生的交易或事项,会计上才有可能确认为负债,谈判中的交易或事项,或计划中的业务等,不会产生负债。

(2) 负债是企业承担的现时义务。这里的现时义务区别于潜在义务,是指企业在现行条件下已承担的义务。例如,企业购买原材料形成应付账款,企业按照税法规定应当缴纳的税款等,均属于企业承担的现时义务。

(3) 负债预期会导致经济利益流出企业。负债是企业承担的现时义务,负债意味着企业的偿债责任和债权人对资产的求索权。企业履行义务,清偿债务时,不论采用现金偿还,还是以实物资产或以提供劳务等形式偿还,最终会导致经济利益的流出。因此,预期会导致经济利益流出企业是负债的一个本质特征。

负债一般按其偿还速度或偿还时间的长短可分为流动负债和非流动负债两类。流动负债,是指将在一年或超过一年的一个营业周期内偿还的债务,主要包括短期借款、应付票据、应付账款、预收货款、应付职工薪酬、应交税费、应付利润、其他应付款等。非流动负债是指偿还期在一年或超过一年的一个营业周期以上的债务。非流动负债可以分为长期借款、应付债券、长期应付款等。

企业将一项现时义务确认为负债,除应符合负债的定义外,还要同时满足两个条件:第一,与该义务有关的经济利益很可能流出企业;第二,未来流出的经济利益的金额能够可靠计量。符合负债定义和负债确认条件的项目,应当列入资产负债表;符合负债定义,但不符合负债确认条件的项目,不应当列入资产负债表。

3. 所有者权益

所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益,是所有者对企业净资产的所有权。股份公司的所有者权益也称为股东权益。

所有者权益是企业的主要资金来源,其最初体现为投资者的投入资本。随着企业生产经营活动的展开和利润的形成,留存在企业中的利润也归所有者所有,与投入资本一起构成所有者权益。所有者权益具体包括四个部分:一是所有者投资的部分;二是资本公积;三是盈余公积;四是未分配利润。

(二) 反映企业经营成果的元素

1. 收入

收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。收入有广义和狭义两种理解,广义的收入将企业日常活动及日常活动之外的活动形成的经济利益流入均视为收入;狭义的收入则专指企业日常活动所形成的经济利益的总流入。

我国现行制度采用的是狭义的收入概念,即收入是从企业的日常经营活动中产生的,而不是从企业偶发的交易或事项中产生的。如工业企业制造并销售

产品、商品流通企业销售商品等产生的经济利益的总流入构成收入,而出售固定资产,出售无形资产等交易或事项不属于企业的日常经营活动,其流入的经济利益就不构成收入。

收入会导致企业所有者权益的增加,具体可能表现为企业资产的增加,如增加银行存款、应收账款等,也可能表现为企业负债的减少,如以商品或劳务抵偿债务,或者二者兼而有之。不符合这一特征的经济利益的总流入,如代为第三方或代为客户收取的款项、代收的利息等不是企业的收入。经济利益的总流入如果是由所有者增加投入资本所导致的,也不属于收入。

根据我国企业会计准则的规定,收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。

2. 费用

费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

费用是与收入相对的概念,是为了取得收入而发生的耗费。与资源流入企业所形成的收入相反,费用的发生会导致资源流出企业,使所有者权益减少。其形式可能表现为资产的减少或负债的增加,或二者兼而有之。但企业生产经营过程中发生的支出并非都列入费用,如企业偿债性支出和向投资者分配利润等,就不能归入费用。

费用也有广义和狭义之分。狭义的费用是企业在某一期间为生产和销售产品、提供劳务或从事其他经济业务所发生的耗费。广义的费用还包括损失。我国现行制度采用的是狭义的费用概念。因此,企业因违约支付罚款、因自然灾害造成财产毁损等形成的经济利益的总流出,属于企业的损失而不是费用。

根据我国企业会计准则——基本准则的规定,费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加且经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。

3. 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。

利得是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入;损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。收入减去费用后的净额反映的是企业日常活动的业绩,直接计入当期利润的利得和损失反映的是企业非日常活动的业绩。

利润是净额概念,反映的是收入减去费用、利得减去损失后的净额。因此,

利润的确认主要依赖于收入和费用以及利得和损失的确认,其金额的确定也主要取决于收入、费用、利得、损失金额的计量。

三、会计等式

会计各要素之间具有内在关联,揭示会计要素之间互相关系的代数表达式称为会计等式,也称会计恒等式或会计方程式。在资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六个会计要素中,存在两个基本的恒等关系。反映资产负债表要素之间的数量关系的等式是:资产 = 负债 + 所有者权益;反映利润表要素之间的数量关系的等式是:收入 - 费用 = 利润。

(一) 资产 = 负债 + 所有者权益

任何企业生产经营活动必须拥有一定数量的资产,这些资产来源于企业经济资源的提供者。在资产、负债、所有者权益三个要素中,资产反映的是资金的占用形态,是企业价值自然属性的体现;负债和所有者权益反映的是资金的来源,是企业价值社会属性的体现。有一定数额的资产,必定有对应资金的来源;反之,有一定数额的负债和所有者权益,必定有对应资金的占用形态。一个企业的资产、负债和所有者权益实际上是从资金的占用形式和来源两个不同角度观察和分析的结果,反映了同一价值运动的两个方面,两者在数量上是相等的。这一平衡关系用公式表示就是:资产 = 负债 + 所有者权益。

由于企业资产的提供者对企业的资产都有相应的要求权,属于所有人的称为所有者权益,属于债权人的称为债权人权益,两者总称为权益。因此,上述公式又可表达为:资产 = 权益。

资产 = 负债 + 所有者权益,揭示了企业的财务状况,表明了企业在某一特定时间点所拥有的各种资产以及债权人和投资者对企业资产要求权的基本状况,是反映资金运动的静态公式,称为静态会计等式或存量会计等式。这一等式是设置账户、复式记账、试算平衡和编制资产负债表的理论依据,因而是会计的基本等式。

(二) 收入 - 费用 = 利润

随着企业业务活动的开展,企业一方面会不断地取得各项收入,另一方面也必然发生与此相关的各项费用,企业一定时期的收入扣除相关费用后形成企业的利润。收入、费用和利润三要素之间的恒等关系表现为:收入 - 费用 = 利润。

这一等式反映了企业资金运动的动态过程,揭示了企业的经营过程和经营结果之间的关系,称为动态会计等式或增量会计等式。收入、费用和利润三要素之间的恒等关系是编制利润表的理论依据。

(三) 会计等式间的关系

反映企业财务状况的会计要素与反映企业经营成果的要素之间具有内在的

关联。如收入的增加会引起企业资产的增加或负债的减少,费用的产生会引起企业资产的减少或负债的增加等,而企业的利润最终归属于所有者,利润在会计期末按规定程序分配后,其余部分则表现为企业所有者权益的增加。因此,企业经营过程中收入的增加和费用的产生会导致企业财务状况发生相应的变化,企业的经营结果最终会影响企业的财务状况。但变化后的资产、负债和所有者权益之间会产生新的平衡关系,企业的资产恒等于其负债加所有者权益。

第三节 会计基本假设与会计处理基础

一、会计基本假设

会计基本假设也称会计核算的基本前提,是根据客观的正常情况或趋势,对会计核算所处的时间、空间环境等所作的合理设定。这种设定并不是毫无根据的设想,而是根据会计的社会经济环境和长期的会计实践进行的合乎事理的推断。会计基本假设规定了会计核算工作赖以存在的一些基本条件,是企业会计确认、计量和报告的前提。

根据我国《企业会计准则——基本准则》的规定,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四个方面的内容。

(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。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经济业务。即只有那些影响企业本身经济利益的交易或者事项才能加以确认、计量和报告,而那些不影响企业本身经济利益的交易或者事项则不能加以确认、计量和报告。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。只有明确会计主体,才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围,才能将特定企业的经营活动与其他企业或个人的经营活动区分开来。

需要指出的是,会计主体不同于法律主体,即作为会计主体的经济实体与作为法律主体的企业是有区别的。

一般而言,法律主体必然是一个会计主体,而会计主体则不一定是法律主体。如企业作为一个法律主体,以自己名义享有民事权利,承担民事义务,具有财产上的独立性,是会计主体;而在企业集团的情况下,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,可以将企业集团作为一个会计主体,编制合并会计报表,但集团本身并不是法律主体。

(二) 持续经营

在市场竞争条件下,每个企业都有面临停业清理的可能,会计核算是立足于

持续经营还是可能的停业清理将直接决定着不同会计方法的运用。

持续经营假设是指在可以预见的将来,企业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。由于假定企业是持续不断地经营下去,企业所拥有的资产,将在正常的经营过程中被耗用、出售或转换,而其所承担的债务,也将在正常经营过程中按期清偿,因此企业资产的计价、负债清偿和收益确认才有了稳定的基础。持续经营保证了会计信息处理的一致性和稳定性。

在持续经营假设下,会计确认、计量和报告应当以企业持续的、正常的生产经营活动为前提。如果有证据表明一个企业正常的生产经营活动无法持续下去,那么,以持续经营为前提所规定的各种会计方法和程序也就不再适用。

(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。

在持续经营前提下,如果等到单位的经营和业务活动全部结束后才核算财务状况和经营成果,既不利于单位外部利益关系方了解单位的经营情况,也不能满足企业自身经营管理的需要。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等信息。

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。我国会计年度自公历1月1日起至12月31日止;会计中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间,半年度、季度和月度,均称为会计中期。

(四) 货币计量

货币计量,是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币作为计量尺度,反映会计主体的生产经营活动。

会计主体的经济活动是多种多样、错综复杂的,这就要求有一个统一的计量尺度。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、支付手段和贮藏手段等特点。只有选择货币计量,才能克服实物量度的差异性和劳动量度的复杂性,才能在总量上进行汇总和比较,综合反映会计主体的各项经济活动。

我国《会计法》规定,会计核算以人民币为记账本位币。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,但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。

二、会计处理基础

在企业经济活动中,经济业务的发生和货币的收支不是完全一致的,即存在着现金流动与经济活动发生分属不同会计期间的情况。会计处理基础是指在确认和处理一定会计期间收入和费用时选择的处理原则和标准,其目的是对收入和支出进行合理配比,进而作为确认当期损益的依据。

会计处理基础有两种,一种是权责发生制,另一种是收付实现制。

(一) 权责发生制

权责发生制又称应收应付制,是指以权利和责任的发生来决定收入和费用归属期的一种会计处理基础。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,无论款项是否已经收进或付出,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,即使款项已经在当期收进或付出,都不应当作为当期的收入和费用。例如,本月赊销产品,即使货款本月不能收到,在权责发生制下也应当将该销售确认为本月收入;而本月收到的上月销售产品的货款,则不能确认为本月收入,因为它不是本月获得的。

(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处理基础,它是以收到或支付现金作为确认收入和费用等的依据。在收付实现制基础下,不论款项是否属于本期,只要在本期实际发生收付,即应作为本期的收入和费用确认。

不同的会计处理基础会导致不同的会计核算结果。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,我国会计准则明确规定,企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。

第四节 会计计量属性

会计计量是为了将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表而确定其金额的过程。会计计量的基本构成要素包括计量单位和计量属性。

一、会计计量属性

会计计量属性反映的是会计要素金额的确定基础。我国《企业会计准则——基本准则》规定,会计计量属性主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值。

(一) 历史成本

历史成本又称为实际成本,是指企业取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或其他等价物。在历史成本计量下,资产按照购置时支付的现金或者