

基础会计学

主编 林斌 贺湘 陈占葵 查慧园



江西高校出版社

基础会计学

主 编	林 斌	贺 湘	陈占葵	查慧园	
副 主 编	陈燕萍	孙万欣	袁太芳	于海燕	范栋华
参编人员	万美华	罗 焰	陈建国	韩龙生	李小全
	史小红	涂小玲	熊翅新	李雄飞	李菊容
	曾维林	冯亮能			

江西高校出版社

图书在版编目(CIP)数据

基础会计学/林斌等主编. —南昌:江西高校出版社,
2008.8(2010.7重印)

ISBN 978-7-81132-360-3

I. 基... II. 林... III. 会计学-高等学校-教材
IV. F230

中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第115598号

基础会计学

林斌 贺湘 陈占葵 查慧园 主编

出版发行	江西高校出版社
社址	江西省南昌市洪都北大道96号
邮政编码	330046
总编室电话	(0791) 8504319
销售电话	(0791) 8513417
网址	www.juacp.com
印刷	南昌市光华印刷有限责任公司
照排	江西太元科技有限公司照排部
经销	各地新华书店
开本	787mm×960mm 1/16
印张	19
字数	352千字
版次	2010年7月第1版第4次印刷
印数	15001~20000册
书号	ISBN 978-7-81132-360-3
定价	28.80元

版权所有 侵权必究

前 言

随着社会主义市场经济的深入发展,经济体制改革和对外开放程度的不断深化,我国的会计准则体系也在不断完善。2006年2月,财政部发布了《企业会计准则——基本准则》及《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则,使中国企业会计准则与国际财务报告准则之间实现了实质性趋同,并为改进国际财务报告准则提供了有益借鉴,实现了中国会计准则建设的重大跨越和突破。

新准则的颁布实施,对于会计专业的教学提出了更高、更新的要求。基础会计学课程是财经与管理类专业的公共必修课,也是会计专业的专业基础课,因此,及时出版发行能紧密结合最新企业会计准则体系的新理念和新内容的教材十分必要。在江西省高等教育教材建设指导委员会的指导下,在江西高校出版社的组织和省内各高校的积极参与下,特编写了会计系列教材。本教材作为该系列教材的组成部分之一,与其他教材相辅相成。本教材经过一年多时间的使用,我们得到了许多读者的宝贵意见和建议,在此表示衷心感谢。同时,我们及时对本书进行了必要的修订和完善。修订后的教材具有以下特点:

(1)新颖。本书在编写内容上,特别注意吸收最新企业会计准则和相关会计法规的有关新规定以及其他一些相关的研究成果。同时,本书在内容上注重理论联系实

际,为配合初学者的学习需要,我们设置了学习目标、课后习题和全真模拟试卷等内容,以帮助学生全面系统地理解会计基本知识与基本技能。

(2)精简。本书在内容安排上遵循精简易懂的原则,突出对会计基本原理与技能的学习,对传统的教学内容进行了较大调整和适当取舍。同时,针对不同章节内容的深度不同及不同层次使用者的学习目标不同,本教材安排将部分章节的内容(如第八章的第4、5节,第九章的第5、6、7、8节等)设定为自选学习内容。全书在内容的安排上体现了系统性、递进性和必要性的要求。

(3)易懂。对有关会计名词概念等进行了必要提炼,使文字表述更为精练,有助于学习者抓住要点进行把握;对部分较难理解和掌握的内容的陈述利用图表等各种形式,使之通俗化、形象化和简单化,以提高学习者的学习兴趣,便于记忆和领会。比如第四章有关会计核算的举例中,对于每一个会计科目,都配以详细介绍,并对例题中的业务资料所反映的经济事项进行详细分析,以帮助学生理解要素增减分析、借贷记账法下会计科目的运用。

(4)实训。本课程的任务,是在教学过程中帮助初学者掌握会计的基本理论、基本方法和基本技能,为其学习会计学的后续专业课程奠定基础。为了加强学生对会计基本理论的掌握,增强其感性认识,必须要通过一定的课后训练才能达到更好的教学效果。因此,本书特意加强了学生在会计基本理论、基本方法方面的训练,使学生在领会会计基本概念的同时,还能熟练地加以运用,处理一些常见的企业的经济业务,提高其分析问题和解决问题的能力。

本书是由在高校长期从事会计专业教学和研究的专家教授共同编写而成的。他们分别来自江西农业大学、江西师范大学、华东交通大学、东华理工大学、南昌航空大学、江西科技师范学院、宜春学院、赣南师范学院、上饶师范学院、南昌工程学院、景德镇陶瓷学院等高校。本书在编写过程中,参考或借鉴了许多业内专家学者的论文、专著或教材,并得到了江西高校出版社及各有关院校领导和老师的大力支持。在本书的编撰过程中,南昌商学院的尹圣洁、刘婷婷、陈彩萍、晏俏文、陈苗、龚茜等同学为本书的文字排版和校对工作付出了辛勤的劳动。对于以上单位和个人的组织、参与、帮助和支持,在此表示衷心的感谢!

由于编写时间仓促和作者水平所限,加之会计学是一门理论和实践都在不断发展和完善的学科,许多理论和实践问题尚待继续发展,书中不足之处,恳请相关专家和读者积极指正(联系邮箱:LBCJH@QQ.com),以使本书能及时得到完善。

目 录

第一章 总论	1
学习要点	1
第一节 会计概述	1
第二节 会计核算的基本前提	6
第三节 会计信息质量要求	9
第四节 会计核算的基础	12
第五节 会计的任务与方法	13
复习题	16
第二章 会计要素、会计基本等式、会计科目与会计账户	19
学习要点	19
第一节 会计要素	19
第二节 会计基本等式	24
第三节 会计科目	27
第四节 会计账户	31
复习题	33
第三章 复式记账	35
学习要点	35
第一节 复式记账原理	35
第二节 借贷记账法	37
复习题	49
第四章 企业基本经济业务的核算	53
学习要点	53
第一节 企业的基本经济业务	53
第二节 筹资业务的核算	54

- 第三节 生产准备业务的核算 /57
- 第四节 产品生产业务的核算 /63
- 第五节 产品销售业务的核算 /70
- 第六节 财务成果的核算 /75
- 复习题 /89

第五章 会计凭证 /91

- 学习要点 /91
- 第一节 会计凭证概述 /91
- 第二节 原始凭证 /92
- 第三节 记账凭证 /99
- 第四节 会计凭证的传递与保管 /105
- 复习题 /107

第六章 会计账簿 /109

- 学习要点 /109
- 第一节 会计账簿的意义与种类 /109
- 第二节 会计账簿的设置与登记 /112
- 第三节 登记会计账簿的规则与错账更正 /124
- 第四节 对账、结账及账簿的保管 /128
- 复习题 /131

第七章 财产清查 /135

- 学习要点 /135
- 第一节 财产清查的意义与种类 /135
- 第二节 财产清查的方法 /137
- 第三节 财产清查结果的财务处理 /141
- 复习题 /144

第八章 财务报表 /147

- 学习要点 /147
- 第一节 财务报表概述 /147
- 第二节 资产负债表 /152
- 第三节 利润表 /163
- * 第四节 现金流量表 /169
- * 第五节 所有者权益变动表 /187
- 复习题 /189

第九章 会计核算组织程序 /194
学习要点 /194
第一节 会计核算组织程序概述 /194
第二节 记账凭证核算组织程序 /195
第三节 汇总记账凭证核算组织程序 /206
第四节 科目汇总表核算组织程序 /214
* 第五节 多栏式日记账核算组织程序 /219
* 第六节 日记总账核算组织程序 /220
* 第七节 通用日记账核算组织程序 /222
* 第八节 电算化会计核算组织程序 /223
复习题 /226
第十章 会计工作的组织 /229
学习要点 /229
第一节 组织会计工作的意义与要求 /229
第二节 会计机构 /231
第三节 会计人员 /236
第四节 会计法规制度 /240
第五节 会计档案 /243
复习题 /248
附录一 模拟试卷 /251
附录二 企业会计准则——基本准则 /261
附录三 常用会计科目简介及主要账务处理 /267
主要参考文献 /295

第一章 总论



学习要点

从不同角度认识会计定义,了解会计的基本职能及其扩展,理解会计核算的基本前提,弄清会计信息质量的基本要求,了解会计的任务和方法。

第一节 会计概述

一、会计的发展

会计在人类社会早期就已经存在了,会计的理论与方法是经历了长期的社会实践逐步发展起来并日趋完善的。会计从产生开始至今,经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的发展过程。

1. 会计是适应人们管理生产活动的客观需要而产生的

人类要生存,社会要发展,就要进行物资资料的生产。人们进行生产活动时,必然非常关心所创造的物质财富和所发生的劳动耗费,力求以尽可能少的劳动耗费,取得尽可能多的物质财富。为了了解所得与所费,合理地安排生产,这就需要劳动耗费和劳动成果进行记录和计算。

原始社会末期,我国就有了“结绳记事”和“刻契记数”等原始的记录与计算方法。虽然这时的生产比较简单,但这种简单的记录、计算可以看成是会计的萌芽。“会计”一词,远在我国西周时代(约在公元前 1100 年到公元前 770 年之间)就出现了,它的含义主要是指对收支的记录与计算,也有考核的意思。

2. 古代会计以官厅会计(政府会计)为中心

在奴隶社会和封建社会,农业和手工业分散经营,生产规模较小,在政治上中央高度集权,在经济上中央严格控制,各级官府通过贡赋租税等多种形式增加政府收入。因而,当时的会计主要用于官厅,中央建立了比较系统的计财机构,配备专职的会计、审计监督人员,掌控着全国的钱粮财物等财政收支。

宋代是我国古代会计的鼎盛时期。宋朝淳化五年(公元 994 年)创造了“四柱清册”方法。所谓“四柱”,是指“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”,分别相当于现

代会计中的“上期结存”、“本期收入”、“本期支出”、“本期结存”。“四柱清册”方法通过“旧管+新收=开除+实在”，对一定时期的财物收支进行试算平衡，既可以检查日常记账的正确性，又可以系统、全面、综合地反映经济活动的全貌。

3. 借贷记账法的广泛应用标志着近代会计的开端

近代会计产生与发展的重要条件是中世纪意大利商业城市的兴起。11世纪至13世纪的十字军东征，促进了意大利城市和东方贸易的发展，使意大利地中海沿岸一带城市成为世界贸易、金融的中心，而商业、金融业的繁荣就产生了改进会计方法的需要。在1340年前后，意大利热那亚商人开始采用借贷复式记账法。第一部描述复式记账制度的著作是1494年意大利人卢卡·巴其阿勒(Luca Pacioli)所写的《算术、几何与比例概要》，该书第九篇《簿记论》对借贷复式记账法进行了系统的介绍，并介绍了日记账、分录账和总账三种账簿为基础的会计制度。随着贸易的扩展，借贷记账法逐渐地由意大利传播到西欧诸国。

4. 执业会计师的出现、管理会计的形成是现代会计的主要标志

20世纪前后，随着资本主义经济的迅速发展，会计在管理经济方面的作用日益显著。20世纪30年代，大多数工业化国家处于经济大萧条时期，许多公司陷入无力偿付债务的窘迫局面，从而促使政府和社会公众迫切要求公司提供的财务报告能更加真实地反映公司的财务状况与经营成果。在这种形势下，由会计专业团队建立的会计准则逐步得到社会公认，以查账、审核财务报告为职业的执业会计师得到社会的承认和重视。

第二次世界大战以后，资本主义企业进一步集中，跨国公司大量涌现，企业规模愈来愈大，生产经营日趋复杂；另一方面，战争中创造的科学技术大量地转移到民用产品上去，新产品层出不穷，产品更新换代加快，竞争日趋激烈。在这种情况下，企业管理者对会计的要求越来越高，为加强对生产过程的控制，需要通过会计进行事前的预测分析、决策支持、控制预算、分析差异、评价业绩等。于是，在传统的企业会计中逐步形成了管理会计，从而使企业会计形成了财务会计和管理会计两大分支，会计发展步入了现代会计阶段。

5. 我国现代会计的发展

新中国成立前，我国经济和管理都比较落后，会计长期停滞不前。19世纪末20世纪初，借贷复式记账法才引入我国，主要用于官僚垄断资本主义企业和大型民族工商业、金融业、邮电业以及政府机关。新中国成立以后，社会制度发生了根本变革，国民经济得到迅速恢复和发展，国务院颁布了一系列文件，建立了比较完善的会计工作制度。但在“文革”中，会计理论、会计教育、会计实务均受到了严重破坏。

党的十一届三中全会以后，党的工作重点转向以经济建设为中心。1985年

1月21日,第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过了《中华人民共和国会计法》,使我国会计进入法治时期。20世纪90年代以来,我国进行了一系列会计改革。财政部发布了《企业会计准则》和《企业财务通则》以及一系列会计制度,实现了改革会计核算制度和财务管理模式的重要转变。1993年和1999年我国又先后对《中华人民共和国会计法》进行了重新修订。2000年6月21日,国务院以第287号令的形式发布了《企业财务会计报告条例》。2001年《企业会计制度》颁布实施,进一步加快了我国会计的国际化进程。尤其是2006年2月15日财政部颁布的于2007年1月1日起执行的《企业会计准则》真正做到了与国际会计惯例的趋同。目前,我国在会计理论研究、会计教育、会计电算化以及管理会计的应用等方面都取得了突出成就,会计工作能更好地适应市场经济发展的需要,正以更加崭新的面貌走向未来。

二、会计的定义

会计的定义,可以因为对会计进行考察的侧重面不同,从而表述为不同的认识。

会计离不开计量,即会计需要计量经济过程中占用的财产物资和发生的劳动耗费,以货币数量来描述经济过程,评价经济上的得失。会计记录是数字和文字的结合,而文字说明寄托在数量的基础上。从这一点来看,会计是一种计量的技术。

会计对经济活动过程中占有财产物资和发生劳动耗费的原始数据进行加工,产生信息,供人们了解和管理经济过程之用。信息是会计工作所产生的结果。从这一点来看,会计是一个信息系统,它旨在向利害攸关的各个方面传输一家企业或其他个体的富有意义的经济信息。

会计用货币量度计量和记录财产物资债权债务的增减变化,记录发生的收入和费用(支出)来评价企业生产、经营的情况,或事业、机关、团体等单位业务执行的情况。如果是企业会计,会计记录就是要具体地说明所产生利润或发生亏损的来龙去脉。企业盈利了,为什么会盈利?企业亏损了,为什么会发生亏损?会计为此提供了有事实依据的、可以查考的记录。从这一点来看,会计是使经营管理责任有所着落的手段。

综上所述,会计主要用货币量度对经济过程中占用的财产物资和发生的劳动耗费进行系统的计量、记录、分析和检查。计量、记录、分析和检查本身都不是目的,而是会计所用的手段。凭借这些手段,促进企业等经济组织管好生产、经营和决策,不断提高经济效益。从更大的范围来看,会计所产生的信息能为一个地区、一个系统或整个国家管理好经济活动提供必要的资料。因此,会计的本质是管理,会计是一种管理活动。据此,会计是以货币为主要计量单位,运用专门

的方法,对经济活动中的价值运动进行确认、计量、记录和报告,监督经济主体的经营行为,反映经营活动的信息,为管理和决策提供依据,实现提高经营效益的一种管理活动。

三、会计的对象

会计的对象是指会计反映和监督的内容。作为经济管理活动重要组成部分的会计,主要是利用货币计量的价值形式,对经济活动进行反映和监督。因此,生产经营过程中能够用货币表现的经济内容,就构成了会计的一般对象。经济内容的载体是财产物资,而财产物资的货币表现就是资金。这样,经济内容的发生或变化最终就表现为资金运动。因此,会计的一般对象就是生产经营活动中的资金运动,具体包括资金的来源、资金的现状及资金的去向。

企业、行政、事业等单位是社会再生产过程中的基层单位。虽然这些单位在社会再生产过程中承担不同的责任,完成不同的任务,从事不同的经济活动,采用不同形式的经济管理,从不同角度计算各自的经济效益,但是它们的活动却在不同程度上与社会产品的生产、交换、分配和消费有关,都是社会再生产过程的组成部分。因此,从微观上看,这些单位在再生产过程中的资金运动,分别构成了企业、行政、事业等单位会计的对象。我们根据会计对象所处的运动状态的不同,又将会计的对象具体化为六个方面的要素,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

四、会计的职能

会计的职能是由会计的本质特征所决定的,是固有的、直接的功能。一般认为,会计具有反映和监督两个基本职能。

1. 会计的反映职能

会计的反映职能,亦称会计的核算职能,是指会计通过分析、确认、计量、记录、报告,反映各单位的经济活动,为经济管理者提供经济信息的功能。社会再生产过程是由生产、分配、交换和消费四个相联系的环节组成的,这些环节都是由各单位通过原材料或商品的购买、物化劳动和活劳动的耗费、产(商)品的销售等经济活动进行的。会计犹如一面镜子,将各单位经济活动及其结果通过一定的方法和程序再现出来,提供经济信息。会计的反映职能具有如下特点:

(1)会计主要反映已经发生的经济业务。各单位在生产经营过程中,必然会发生各种各样的经济业务。会计通过对已发生的经济业务进行分析、确认、计量、记录和报告,为经济管理提供依据。

(2)会计以货币为主要计量尺度进行反映。在经济管理中,常用的计量单位有三种:实物量度(吨、千克、件、米)、货币量度(元等)和劳动量度(工作日、工作小时等)。实物量度主要用于反映财产的实物数量,以提供经营管理所需要的实

物指标,但它不能用来汇总不同种类的财产物资,无法综合反映各种不同的经济活动。劳动量度主要用于反映经济活动所消耗的工作时间,以确定劳动耗费,也不具备综合性。

由于货币是商品交换的一般等价物,具有价值尺度的职能,可以作为价值的贮藏和债权、债务的清算手段,各种物化劳动消耗和活劳动消耗都可以借助于货币量度进行计量汇总。因此,为了综合反映经济活动的过程和结果,会计主要以货币作为计量尺度反映各单位的经济活动的经济过程。

(3)会计反映具有连续性、完整性和系统性。所谓连续性,是指对各种经济业务按照其发生的时间顺序,进行不间断的记录。所谓完整性,是指对凡属会计应当反映的内容无一遗漏地进行记录。所谓系统性,是指对经济业务进行分类、汇总等加工整理提供相互联系的信息。会计反映的连续性、完整性和系统性是相辅相成的,只有相互结合,才能全面地反映各单位的经济活动情况。

2. 会计的监督职能

会计的监督职能,是指会计具有按照一定的目的和要求,利用反映所提供的经济信息对各单位经济活动的合法性、合理性和有效性进行控制,使之达到预期目标的功能。会计监督既是对本单位在国家有关法律、法规、政策、制度范围内进行正常经济活动的监督,也是各单位加强内部管理、实现经营目标的需要。会计的监督职能具有如下特点:

(1)会计主要利用反映职能提供的经济信息进行监督。会计的反映职能提供了一系列综合反映企业经济活动的信息,会计主要依据这些信息进行监督。例如,通过资产信息可以了解企业一定日期的资产总额及结构,控制资产的利用情况;利用负债与资产、利润与收入等信息进行计算、对比,可以监督企业的偿债能力、盈利能力、营运能力等等。通过会计反映职能提供的信息进行监督,不仅可以比较全面地控制经济活动,而且还可以对经济活动进行调节。

(2)会计既进行事后监督,也进行事前监督和事中监督。事前监督,是指会计依据法律法规、政策制度和经济活动的一般规律,对有关部门拟进行的经济活动进行审查,分析可能出现的问题,设计出相应的预防措施并将其融入日常活动中,以确保经济活动的可行性、合理性、合法性和有效性。事中监督,是指会计在日常会计工作中,对实际经济活动进行监控,对已发现的问题提出建议,促使有关部门采取措施调整经济活动,使其按照预定的目标和要求进行。事后监督,则是指以事先制定的目标和要求为标准,通过分析已取得的会计资料,对已完成的经济活动的合理性、合法性和有效性进行考核和评价。

(3)会计监督的形式已从单一的内部监督过渡到内部监督与外部监督相结合。20世纪以前的会计监督主要是内部监督,由单位内部的会计人员进行监

督,其作用是防范管理者贪污,避免业主财产被侵害。随着企业所有权与经营权的分离,会计监督逐步过渡到内部监督与外部监督相结合。内部监督是由各单位内部会计人员对本单位经济活动的可行性、合理性和有效性进行监控,以实现企业经营目标,其服务对象是管理者;外部监督主要是由政府部门和社会中介组织对各单位经济活动的合法性和会计信息的可靠性进行监控,以维护财经政策、法律法规和所有者权益。

会计的反映职能和监督职能是密切联系、相辅相成的。反映是进行监督的基础,没有会计反映,会计监督就失去存在的基础;监督是进行反映的保障,没有会计监督,会计也难以反映真实的信息。

3. 会计职能的扩展

随着社会的进步、经济的发展以及新技术的应用,会计在具有反映和监督职能的基础上,逐步发展了新的职能。如提供分析经济信息、预测经营前景、制订经营计划、参与经营决策、业绩考核评价等职能。

第二节 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提又称会计假设,它是会计人员面对变化不定的社会经济环境,对进行会计工作的先决条件所进行的一些合理推断。会计假设不是指会计反映和监督的具体方法、个体规定,而是会计反映和监督赖以存在的前提条件,是最基础的会计观念,它对会计反映和监督的内容、会计数据的取舍及会计处理方法的选择等方面起着决定性作用。目前在会计实务中建立起来的会计假设包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量等四项。

一、会计主体

会计主体,是指会计工作为其服务的特定单位或组织,或者说是会计反映和监督的一个特定单位或组织。会计主体假设明确了会计核算对象的空间范围。《企业会计准则——基本准则》指出,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、记录和报告。

比如,针对桃花岛公司将产品销售给神龙岛公司(桃花岛公司是神龙岛公司的母公司)这一经济事项,桃花岛公司的会计处理应以桃花岛公司为会计主体,反映桃花岛公司所发生的销售业务对其会计要素产生的影响;而神龙岛公司的会计处理则应以神龙岛公司为会计主体,只反映神龙岛公司的采购活动对神龙岛公司各会计要素产生的影响情况;若要反映以桃花岛公司和神龙岛公司组成的企业集团的经济业务,则应以这个企业集团为会计主体。而桃花岛公司将产品销售给神龙岛公司对于整个企业集团而言,无异于产品由一个仓库转移到了

另一个仓库。整个企业集团并未实现对集团以外的销售,也没有从集团以外进行采购。所以,企业集团的会计要素无任何变化,即没有需要反映的经济活动发生。

会计主体的概念不完全等同于企业法人的概念。法人概念是对企业作为法律实体的规范,强调的是企业与各方面的法律关系。会计主体可以是法人,也可以是非法人;可以是一个企业,也可以是企业的内部单位,甚至几个企业的联合体。因此,企业法人都可形成会计主体,但会计主体并不一定都是企业法人。

二、持续经营

持续经营,是指企业或会计主体在可以预见的未来不会清算或破产,其经营活动将持续进行下去。由于竞争以及管理不善等原因,企业难免有倒闭、清算的可能。但在正常情形下,企业是有持续经营的能力并在主观上愿意持续经营下去的。因此,我国《企业会计准则——基本准则》规定:“企业会计确认、计量、记录和报告应当以持续经营为前提。”本教材及现行的《企业会计准则——基本准则》所述的一般会计处理要求与核算方法也都是以会计主体能持续经营为前提的。

将持续经营作为企业会计确认、计量、记录和报告的前提条件表明,如果企业客观上不存在持续经营的能力或主观上不准备持续经营下去,那么本教材所述叙的一些会计处理要求与核算方法也将不能适用于这种进入非持续经营状态下的企业。

只有会计主体能持续经营,会计数据的收集和处理所使用的会计方法才能保持一致和稳定,会计记录和会计信息才能真实可靠,并最终符合会计信息质量相关性要求。例如,企业购入生产用设备,建造经营房屋,目的是为了在经营中使用。因此,应按资产在购建时的成本入账,并将设备、房屋的价值计入将来经营期间的费用。有些企业在经历一定时期的持续经营之后,可能会因无力偿债等原因不得不宣告破产、清算或进行改组。在这种情况下,就不能采用建立在持续经营假设基础上的会计方法,设备、房屋的价值必须按可变现价值(清算价值)计量。

三、会计分期

会计分期,是指将企业持续不断的经营活动人为地分割成一定的期间,据以结算账目、编制财务报告。企业的生产经营活动总是持续不断地进行下去,从理论上说,只有等到所有经营活动最终结束时,才能准确地计算企业的经营成果。但由于投资者、债权人、管理者等有关各方需要及时了解企业的财务状况和财务成果等信息,以便及时作出投资、管理、借贷等决策。因此,我国《企业会计准则》规定:“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。”

划分会计期间对于制定会计原则、确立会计程序和方法具有极为重要的作用。由于有了会计期间,才产生了“本期”、“前期”和“后期”的概念,才使收入和费用的确认,有了收付实现制与权责发生制的区别,才能正确地贯彻收入与费用相配比的会计处理原则;使不同类型的会计主体有了记账的基准,才能准确地反映会计主体不同会计期间的财务状况和经营成果,并及时提供管理决策所需要的信息。

四、货币计量

货币计量,是指会计以货币作为计量单位反映会计主体的经济活动。尽管会计实务产生于货币之前,但自从货币产生之后,它就成为会计的主要计量工具。要完整地把握货币计量假设,需要明确以下三个问题:

第一,以货币作为计量单位。它有两层含义:一是指会计核算必须以货币作为计量单位来反映和监督会计主体的经济活动,二是指会计反映和监督的内容仅限于那些能够以货币来计量的经济活动。

第二,以特定的货币作为计量单位。在经济生活中,有些企业的经济活动涉及多种货币,会计必须采用一种特定的货币作为统一尺度对所有的经济活动进行计量,以提供全面的财务状况和经营成果信息。因此,明确会计核算以何种货币作为记账本位币是必要的前提。

记账本位币,是指会计在确认、计量、记录和报告中统一使用的记账货币,它为会计工作明确了一个统一的计量和报告标准。各国会计实务一般均采用本国货币作为记账本位币,但如果企业在经营活动中主要以某外国货币收支为主的,也可以选用某外国货币作为记账本位币。在我国,如果企业选用了某外国货币为记账本位币的,其向国内提供会计报表时,必须将外币报表折算成以人民币计量的报表。

第三,货币本身的价值是相对稳定的。货币本身的价值是否稳定直接关系到计量的准确性和会计信息质量的可比性。货币计量建立在币值稳定这一前提下,在正常的会计处理程序和方法中,并不考虑币值变动的因素。但实际上币值是有可能变动的,按国际会计惯例,当币值波动不大或前后波动能够被抵消时,会计核算可以不考虑这些因素,认为币值是稳定的。

上述会计假设之间具有密切的联系,会计主体假设明确了会计工作的空间范围,确定了会计主体之后,必须进一步假设会计主体能存在多久。因此,持续经营假设是会计主体假设的延伸,只有假定持续经营,才有必要进行会计分期,货币计量假设既明确了会计的计量单位,也进一步明确了会计反映和监督会计主体的经济业务范围。四项会计假设共同构成了组织会计核算、开展会计工作

的前提条件和理论基础。本书所论述的会计核算方法和有关核算原则等会计原理,均是在假设上述四个前提都满足的情形下而适用的一般原理。

第三节 会计信息质量要求

一、会计信息质量要求

会计信息质量要求是指企业在财务报告中所提供的会计信息在质量上应符合的基本要求,是使财务报告中所提供会计信息对使用者的决策有用所应具备的基本特征。会计工作的基本任务就是向财务会计报告的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。会计信息质量的高低是评价会计工作成败的重要标准。会计信息质量要求主要包括以下内容:可靠性要求、相关性要求、可理解性要求、可比性要求、实质重于形式要求、重要性要求、谨慎性要求和及时性要求等。

1. 可靠性要求

可靠性要求,是指企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量、记录和报告,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。具体包括以下要求:

(1)企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量、记录和报告,不能以虚拟的交易或者事项为依据进行会计确认、计量、记录和报告。

(2)企业应当如实反映其所反映的交易或者事项,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,刻画出企业生产经营及财务活动的真实面貌。

(3)企业应当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,其中包括编制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。

2. 相关性要求

相关性要求,是指企业提供的会计信息应当与财务报告使用者的经济决策需要相关,有助于财务使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或预测。

会计信息的价值,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。例如,区分收入和利得、费用和损失,区分流动