

最新企业会计准则丛书

2006

企业会计准则讲解

资产分册

企业会计准则研究组 编著

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

最新企业会计准则丛书

2006

企业会计准则讲解

资产分册

企业会计准则研究组 编著

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

© 企业会计准则研究组 2006

图书在版编目 (CIP) 数据

2006 企业会计准则讲解——资产分册 / 企业会计准则研究组编著.
—大连: 东北财经大学出版社, 2006. 5
(最新企业会计准则丛书)
ISBN 7-81084-859-3

I. 2… II. 企… III. 企业—会计制度—中国—学习参考资料
IV. F279. 23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 035211 号

东北财经大学出版社出版
(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)
总编室: (0411) 84710523
营销部: (0411) 84710711
网 址: <http://www.dufep.cn>
读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连北方博信印刷包装有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 175mm × 250mm	字数: 360 千字	印张: 18
	印数: 1—6 000 册	
2006 年 5 月第 1 版		2006 年 5 月第 1 次印刷

责任编辑: 李智慧	责任校对: 众 校
封面设计: 张智波	版式设计: 孙 萍

定价: 30.00 元

总 序

2006年2月15日，财政部根据《国务院关于〈企业财务通则〉、〈企业会计准则〉的批复》（国函〔1992〕178号）的规定，对《企业会计准则》（财政部令第5号）进行了修订，并以《企业会计准则——基本准则》（财政部令第33号）重新发布，自2007年1月1日起施行。与此同时，财政部根据《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则——基本准则》等有关法律和行政法规，制定并发布了《企业会计准则第1号——存货》等38项具体会计准则，自2007年1月1日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。执行该38项具体准则的企业不再执行现行准则、《企业会计制度》和《金融企业会计制度》。

中国需要走向世界，世界也需要了解中国。随着我国改革开放的深入和经济的发展，作为国际通用商业语言的会计，也正处于不断的变革之中。此次企业会计准则的全面出台，标志着我国企业财务会计进入了一个与国际会计惯例趋同的新时期。为配合最新企业会计准则的贯彻、实施和培训工作，我们成立了企业会计准则研究组。该研究组荟集了一批长期从事会计法规、制度、准则研究的专家、学者以及具有丰富经验的会计实务工作者，在认真研读和准确把握最新企业会计准则的基础上，按照统一的指导思想和编写要求，推出了本套“最新企业会计准则丛书”。

为方便学习和培训，“最新企业会计准则丛书”共分四册，分别为《2006企业会计准则讲解——资产分册》，主要侧重于介绍有关资产会计准则的相关内容；《2006企业会计准则讲解——特殊业务分册》，主要侧重于介绍有关特殊业务会计准则的相关内容；《2006企业会计准则讲解——特殊行业分册》，主要侧重于介绍有关特殊行业会计准则的相关内容；《2006企业会计准则讲解——金融工具和财务报表分册》，主要侧重于介绍有关金融工具和财务报表会计准则的相关内容。

本丛书密切联系企业会计工作实际，讲解全面、深入，资料详尽、实用，举例丰富、具体，具有较强的操作性，是广大会计人员的理想参考书，也是各级财政部门、院校、企业、会计师事务所等进行最新企业

会计准则培训的好教材！

本丛书的出版发行得到了有关部门和人士的关心和支持，在此由衷地致以诚挚的谢意！对于书中的错漏之处，恳请读者批评指正，以便我们进一步修正和完善。

企业会计准则研究组

2006 年 5 月

前言

《2006 企业会计准则讲解——资产分册》是“最新企业会计准则丛书”的第一册，主要侧重于介绍有关资产会计准则的相关内容。本书涉及的准则包括：基本准则、具体准则第1号至第6号、具体准则第8号。为方便读者参考，本书以附录的形式将所涉及的准则原文收录书中。

全书分为八章，各章均以各项准则的名称为题。

第一章为基本准则，主要介绍了基本准则的出台背景、会计假设、会计信息质量特征、会计要素及其确认和计量、财务会计报告等内容。

第二章是存货，主要介绍了存货的确认条件、存货的初始计量、存货减少的会计处理、存货的后续计量等内容。

第三章是长期股权投资，分别介绍了长期股权投资初始计量的会计处理、长期股权投资的成本法和权益法的会计处理。

第四章是投资性房地产，主要介绍了投资性房地产的定义、投资性房地产的初始计量和后续计量的会计处理。

第五章是固定资产，分别介绍了固定资产的定义、固定资产初始入账价值的确定、固定资产计提折旧的会计处理以及固定资产的后续计量的会计处理。

第六章是生物资产，主要介绍了生物资产的定义，生产性生物资产、消耗性生物资产和公益性生物资产初始计量和后续计量的会计处理。

第七章是无形资产，分别介绍了研究和开发阶段支出的会计处理、无形资产的初始计量和后续计量的会计处理。

第八章是资产减值，主要介绍了资产减值的相关概念、可收回金额的确定、单项资产减值损失的会计处理、资产组资产损失的会计处理、商誉减值的会计处理和总部资产减值的会计处理。

本书由郭亦玮担任主编，主要编写人员及其分工为：郭亦玮，第一章和第二章；杨晓华，第三章和第四章；李智慧，第五章和第七章；赵萍，第六章；马妍，第八章。

本书讲解全面，资料详尽，举例丰富，具有较强的实用性和操作

性，是广大会计人员的理想参考书，也是各级财政部门、学校、企业、会计师事务所等进行会计准则培训的好教材。

本书的编写得到了企业会计准则研究组的有效指导以及有关人士的关心和支持，谨在此表示衷心感谢！由于作者才疏学浅，书中难免有错误和不妥之处，恳请读者批评指正。

作 者

2006 年 5 月

目 录

第一章 基本准则	1
第一节 概述.....	1
第二节 会计核算基本前提.....	8
第三节 会计信息质量要求	11
第四节 会计要素	14
第五节 会计要素确认和计量	21
第六节 会计记录	25
第七节 财务会计报告	29
第二章 存货	33
第一节 存货概述	33
第二节 存货的初始计量	37
第三节 存货减少的核算	58
第四节 存货的期末计量	77
第三章 长期股权投资	86
第一节 长期股权投资概述	86
第二节 长期股权投资的初始计量	87
第三节 长期股权投资的后续计量	96
第四节 长期股权投资的期末计量.....	105
第四章 投资性房地产	113
第一节 投资性房地产概述.....	113
第二节 投资性房地产的初始计量.....	115
第三节 投资性房地产的后续计量.....	121
第四节 投资性房地产的转换.....	126
第五章 固定资产	136
第一节 固定资产概述.....	136
第二节 固定资产的初始计量.....	139
第三节 固定资产的折旧.....	155
第四节 固定资产的后续支出.....	163
第五节 固定资产的处置.....	167
第六章 生物资产	180
第一节 生物资产概述.....	180

第二节 生物资产的初始计量	184
第三节 生物资产的后续计量	192
第四节 生物资产的收获和处置	200
第七章 无形资产	207
第一节 无形资产概述	207
第二节 无形资产的初始计量	211
第三节 无形资产的后续计量	220
第八章 资产减值	228
第一节 资产减值概述	228
第二节 可收回金额的计量	231
第三节 资产减值的会计处理	235
第四节 资产减值的披露内容	245
附录	248
企业会计准则——基本准则	248
企业会计准则第 1 号——存货	252
企业会计准则第 2 号——长期股权投资	255
企业会计准则第 3 号——投资性房地产	258
企业会计准则第 4 号——固定资产	260
企业会计准则第 5 号——生物资产	263
企业会计准则第 6 号——无形资产	267
企业会计准则第 8 号——资产减值	270

第一章

基本准则

2006年2月15日，财政部根据《国务院关于〈企业财务通则〉、〈企业会计准则〉的批复》（国函〔1992〕178号）的规定，对《企业会计准则》（财政部令第5号）进行了修订，并以《企业会计准则——基本准则》（财政部令第33号，以下简称《基本准则》）重新发布，自2007年1月1日起施行。本章将以《基本准则》为依据加以介绍。

第一节 概 述

一、基本准则修订概述

（一）基本准则修订的必要性

我国1992年制定并发布并于1993年7月1日开始施行的《企业会计准则》，也就是我们所称的基本准则，在当时的情况下，对于推动会计改革，促进会计国际协调起到了积极作用。但是十多年来，我国经济和法律环境等都发生了较大变化，特别是《企业财务会计报告条例》和一系列新的会计准则、会计制度的出台，基本准则的一些内容已经不适应当前形势发展的需要，迫切需要对其进行修订。

1. 与现行会计法律、行政法规和规章等保持一致。1999年10月31日，第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议修订了《中华人民共和国会计法》（中华人民共和国主席令第24号）；2000年6月21日，国务院发布了《企业财务会计报告条例》（国务院令第287号）。这些新的法律法规，对于企业单位的会计核算、财务会计报告的编制，以及会计要素的定义等都作了新的规定。现行基本准则的相关内容已经与上述法律法规的有关规定不一致，需要加以修改。

《基本准则》第二十条规定，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；第二十三条规定，负债是指企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务；第二十六条规定，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。这些规定就分别与《企业财务会计报告条例》第九条对资产、负债、所有者权益的

定义在实质上相吻合：资产，是指过去的交易、事项形成并由企业拥有或者控制的资源，该资源预期会给企业带来经济利益；负债，是指过去的交易、事项形成的现时义务，履行该义务预期会导致经济利益流出企业；所有者权益，是指所有者在企业资产中享有的经济利益，其金额为资产减去负债后的余额。

2. 体现基本准则统驭具体准则制定的作用。基本准则不同于具体准则，它是准则的准则，应当规定会计的目标、会计的基本假设、会计信息质量要求、会计要素及其确认与计量要求等，从而对各项具体准则的制定起到统驭作用，属于会计准则体系中的最高层次。但是，从现行基本准则的内容来看，与这一功能定位还有一定的差距，许多应当在基本准则中加以明确的确认、计量要求并没有得到规范。为了体现基本准则在会计准则体系中的功能定位，指导我国具体准则的制定，需要对现行基本准则加以修订。

《基本准则》在第三条明确规定，企业会计准则包括基本准则和具体准则，具体准则的制定应当遵循本准则。新发布的 38 项具体会计准则，均在第一条明确规定“根据《企业会计准则——基本准则》，制定本准则”。所有这一切，都进一步明确了基本准则统驭具体准则的地位。

3. 实现与国际通行做法的接轨。国际会计准则理事会和世界上许多国家在会计准则制定中，通常都有财务会计概念框架，如美国财务会计准则委员会的《财务会计概念框架》，国际会计准则理事会的《编报财务报表的框架》等。它们既是制定国际财务报告准则和国家会计准则的概念基础，也是会计准则制定机构多年摸索、总结的成果。因此，其中一些合理的内容，我们应当加以借鉴，并有必要在基本准则中加以体现。

《基本准则》与国际会计准则理事会以及美国等西方国家的财务会计概念框架有相同之处，均包括会计假设、目标、会计要素、确认、计量等基本概念和原则等内容。但是，两者之间也有区别。例如，国外的财务会计概念框架主要是为会计准则的制定与发展提供理论基础，指出改进会计准则的方向；主要使用者是会计准则制定机构本身，其作用是在制定会计准则时提供一种理念，帮助会计准则制定机构选择会计政策，保证会计准则的具体内容与会计目标相一致，以及不同会计准则之间会计处理方法的一贯性等；国外的财务会计概念框架不具备会计准则的权威性。《基本准则》本身就是会计准则体系的重要组成部分，也可以称之为“应用型的概念框架”。《基本准则》的使用者除包括会计准则制定机构外，还包括财务报表编制者、审计师和使用者等各有关方面；其使用不仅限于为会计准则制定机构制定会计准则提供理论基础，更为重要的是便于实务部门全面准确地贯彻实施会计准则体系，或为会计准则实施过程中遇到的疑难问题提供解决方案的方法。

（二）基本准则修订的主要内容

与现行基本准则相比较，《基本准则》主要有以下五个方面内容的变化：

1. 继续坚持我国基本准则的定位。国际财务报告准则有一个称之为《编报财务报表的框架》，其内容与《基本准则》有相似之处，但该框架不作为国际财务报

告准则体系的组成部分，主要是用于指导国际会计准则理事会制定国际财务报告准则，很大程度上带有理念特点。我国已经有了基本准则，十多年来已经被会计理论界和会计实务工作者所接受，其根据《会计法》制定并构成会计法规体系的组成部分，不仅用于指导会计准则制定机构，还主要用于规范各企业的会计行为。基于这种客观现实，这次修订基本准则，没有将原来的基本准则改为类似国际会计准则理事会的《编报财务报表的框架》，而是沿用《企业会计准则——基本准则》的形式，只是对其中的部分内容作了相应修订。

2. 对会计目标进行修改。会计目标，在国外有的称之为财务报表的目标，现行基本准则也有与之相类似的内容。例如，现行基本准则规定，会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求，满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要，满足企业加强内部经营管理的需要。时至今日，会计准则的目标应当是强调会计信息的真实可靠，规范会计行为，维护社会公众利益，以满足投资者、债权人、政府监管部门以及企业管理层等社会有关各方面对会计信息的需求。《基本准则》第四条明确指出，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。

3. 对会计一般原则作了完善。现行基本准则具体规定了12项原则，分别是客观性原则、相关性原则、可比性原则、一致性原则、及时性原则、明晰性原则、权责发生制原则、配比原则、谨慎性原则、历史成本原则、划分收益性支出与资本性支出原则、重要性原则。这些在国外一般称为“会计信息或财务报表的质量特征”。考虑到如果在《基本准则》中再出现“一般原则”，似乎与其内容不相符，这次修订就将现行基本准则“第二章 一般原则”改为“第二章 会计信息质量要求”，这样更能体现第二章的内容实质。考虑到权责发生制是一种会计核算方法，将其作为会计信息质量特征与其本意不符，这次修订将其移到第一章加以介绍，在某种程度上类似于会计基本假设。此外，借鉴国际成熟经验，将“实质重于形式”作为会计信息的质量特征，并对原有的12项原则重新加以表述，加以补充和完善。

4. 对会计要素的定义进行重大调整。在修订现行基本准则过程中，对会计要素的定义作了重大调整，这主要是因为《企业财务会计报告条例》对资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等六大会计要素进行了重新定义，取代了现行基本准则关于会计要素定义的规定。《基本准则》在实质上借鉴了《企业财务会计报告条例》的规定，而且是这次修订基本准则的核心部分。除此之外，《基本准则》还借鉴国际会计惯例，在“所有者权益”和“利润”要素中分别引入国际财务报告准则中的“利得”和“损失”概念。《基本准则》第二十七条规定，直接计入所有者权益的利得和损失，是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失；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；第三十八条规定，直接计入当期利润的利得和损失，是指应当计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。

二、企业会计准则体系建设

（一）新企业会计准则体系的框架

新企业会计准则体系由 1 项基本会计准则、38 项具体会计准则和 2 项会计准则应用指南构成，共分为三个层次。

1. 基本准则

基本准则在整个准则体系中起统驭作用，主要对会计核算的一般要求和会计核算的主要方面作出原则性规定，为具体会计准则的制定提供基本框架，相当于国际会计准则理事会的编报财务报表的框架和美国财务会计准则委员会的概念公告。基本准则包括会计核算的一般原则和会计要素准则两个方面的内容。会计核算的一般原则是就我国会计核算的基本要求作出规定，包括会计目标、会计基本假设、会计信息质量特征等内容。会计要素准则主要是就资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等的确认、计量与报告作出规定。

2. 具体会计准则

具体会计准则是根据基本准则的要求，就经济业务的会计处理及其程序作出具体规定。具体会计准则分为一般业务准则、特殊行业的特定业务准则和报告准则三大类。

一般业务准则，主要规范各类企业普遍适用的一般经济业务的确认和计量要求，如存货、固定资产、资产负债表日后事项、建造合同、所得税、固定资产、租赁、收入、职工薪酬、政府补助、外币折算、借款费用、长期股权投资、企业年金基金、每股收益、无形资产、资产减值、或有事项、企业合并、股份支付、非货币性资产交换、债务重组、投资性房地产、会计政策、会计估计变更和差错更正等。

特殊行业的特定业务准则，主要规范特殊行业的特定业务的确认和计量要求，如石油天然气开采、生物资产、金融工具确认和计量、金融资产转移、套期保值、原保险合同、再保险合同等。

报告准则，主要规范普遍适用于各类企业通用的报告类的准则，如财务报表列报、现金流量表、合并财务报表、中期财务报告、分部报告、关联方披露、金融工具列报等。

3. 会计准则应用指南

根据所规范的企业性质不同，会计准则应用指南包括两大内容，分别为《企业会计准则应用指南——会计科目和会计报表》和《金融企业会计准则应用指南——会计科目和会计报表》，主要规范非金融企业和金融企业的会计科目设置及其使用说明、会计报表格式及其编制说明。

（二）会计准则体系建设的工作原则

多年来，我国一直积极建立和完善会计准则体系。在这一过程，我国坚持与国际会计惯例，特别是与国际财务报告准则相趋同。对于会计国际趋同的态度是积极和鲜明的，多年来一直积极推进会计国际趋同工作，支持国际会计准则理事会制定高质量、全球公认的会计准则。我国相信，会计国际趋同不仅有利于中国进一步融入世界经济体系，而且也有利于世界进一步了解中国。与此同时，我国也清醒地认识到，世界各国毕竟存在着诸多政治、经济、文化等方面的差异，会计国际趋同不是简单地一蹴而就的事情，而是一个艰巨而复杂的过程。在建立完善我国会计准则体系过程中，我国始终坚持以下基本原则，或者说是处理好以下几个方面的关系：

1. 借鉴国际惯例与立足国情相结合。我国既要充分借鉴国际财务报告准则以及其他得到广泛认可的会计准则的相关规定，同时也要贯彻立足国情、有取有舍的原则，防止不顾实际，照搬照抄，特别是要充分考虑我国目前的经济和法律环境。按照这一原则，我国的会计准则体系中，与国际财务报告准则相比较，部分准则项目可能予以合并，有些准则项目则予以分解，有些准则项目由于经济法律环境的差异暂时还不能正式发布，而是先发布征求意见稿。因此，我国会计准则体系从项目的名称、体例和内容上，不一定与国际财务报告准则完全一致，不一定要强求一一对应。

2. 继续与发展的关系。任何改革都应是在原有基础上进行的。会计改革尤其如此。凡是我国会计制度体系中已有明确规定并在会计实务中得到广泛认可，且与国际财务报告准则没有实质性差异的，应当加以继承并形成准则或纳入相应的会计准则项目中。以此为基础，从完善社会主义市场经济体制的目标出发，本着与时俱进的精神，借鉴国际财务报告准则，完善我国的会计准则体系。

3. 科学规范与便于理解和操作执行的关系。我国现在完善会计准则体系，具有可供借鉴的国内外成功经验，完全有条件在会计准则体例、内容规定、准则分类和编号方面尽可能系统化，做到科学规范，同时在准则的条款和语言表述上做到中国化和通俗化，便于理解、操作和执行。

三、财务会计报告的目标

会计通过一系列的确认、计量、记录和报告程序，能够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。根据企业会计准则编制的财务会计报告，其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。具体来说，财务会计报告的作用主要表现在以下几个方面。

1. 有助于财务会计报告使用者了解企业的财务状况、经营成果和现金流量，并据以作出经济决策、进行宏观经济管理。

反映过去是为了预测未来,有关企业财务状况、经营成果和现金流量等方面的信息,是包括投资者和债权人在内的各方面进行决策的依据,而决策离不开会计信息,尤其是高质量的会计信息。比如,对于作为企业所有者的国家和广大投资者来说,他们为了选择投资对象、衡量投资风险、作出投资决策,不仅需要了解企业包括毛利率、资产收益率、净收益率等指标在内的盈利能力和发展趋势方面的信息,也需要了解有关企业经营情况方面的信息及其所处行业的信息;对于作为债权人的银行来说,他们为了选择贷款对象、衡量贷款风险、作出贷款决策,不仅需要了解企业包括速动比率、资产负债率等指标在内的短期偿债能力和长期偿债能力,也需要了解企业所处行业的基本情况及其在同行业所处的地位;对于作为社会经济管理者的政府部门来说,他们为了制定经济政策、进行宏观调控、配置社会资源,需要从总体上掌握企业的资产负债结构、损益状况和现金流转情况,从宏观上把握经济运行的状况和发展变化趋势。所有这一切,都需要作为经济管理工作的会计提供有助于他们进行决策的信息,都离不开会计信息的指导。

2. 有助于考核企业管理层经济责任的履行情况。

企业接受了包括国家在内的所有投资者和债权人的投资,就有责任按照其预定的发展目标和要求,合理利用资源,加强经营管理,提高经济效益,接受考核和评价。会计信息应该有助于考核企业管理层经济责任的履行情况。比如,对于作为企业所有者的国家和广大投资者来说,他们为了了解企业当年度经营活动成果和当年度的资产保值和增值情况,需要将利润表中的净利润与上年度进行对比,以反映企业的盈利发展趋势;需要将其与同行业进行对比,以反映企业在与同行业竞争时所处的位置,从而考核企业管理层经济责任的履行情况;对于作为社会经济管理者的政府部门来说,他们需要了解企业执行计划的能力,需要将资产负债表、利润表和现金流量表中所反映的实际情况与预算进行对比,反映企业完成预算的情况,表明企业执行预算的能力和水平。所有这一切,都需要作为经济管理工作的会计提供信息。

3. 会计信息有助于企业管理层加强经营管理、提高经济效益。

企业经营管理水平的高低直接影响着企业的经济效益、经营风格、竞争能力和发展前景,在一定程度上决定着企业的前途和命运。为了满足企业管理层进行经营管理对会计信息的需要,现代会计已经发展了以满足内部经营管理需要为主的管理会计。但是,这并不意味着企业内部经营管理不需要财务会计信息。实际上,通过分析和利用财务会计所提供的有关企业财务状况、经营成果和现金流量等方面的信息,企业管理层就可以全面、系统、总括地了解企业生产经营活动情况、财务状况和经营成果,并在此基础上预测和分析未来发展前景;可以发现过去经营活动中存在的问题,找出存在的差距及原因,并提出改进措施;可以通过预算的分解和落实,建立起内部经济责任制,从而做到目标明确、落实责任、考核严格、赏罚分明。要做到这一点,没有会计所提供的真实、完整的信息,几乎是不可能的。会计通过真实地反映企业的权益结构,为处理企业与各方面的关系、考核企业管理层的

经营业绩、落实企业内部管理责任奠定了基础，也使得会计信息真正成为企业加强经营管理、提高经济效益的基础。

四、会计核算的基础工作

（一）权责发生制

根据基本准则的规定，企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。

权责发生制原则要求企业的会计核算应当以权责发生制为基础。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。有时，企业发生的货币收支业务与交易或事项本身并不完全一致。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。为了明确会计核算的确认基础，更真实地反映特定会计期间的财务状况和经营成果，就要求企业在会计核算过程中应当以权责发生制为基础。

收付实现制是与权责发生制相对应的一种确认基础，它是以收到或支付现金作为确认收入和费用的依据。目前，我国的行政单位采用收付实现制，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。

（二）配比原则

根据基本准则的规定，企业为生产产品、提供劳务等发生的可归属于产品成本、劳务成本等的费用，应当在确认产品销售收入、劳务收入等时，将已销售产品、已提供劳务的成本等计入当期损益；企业发生的支出不产生经济利益的，或者即使能够产生经济利益但不符合或者不再符合资产确认条件的，应当在发生时确认为费用，计入当期损益；企业发生的交易或者事项导致其承担了一项负债而又不确认为一项资产的，应当在发生时确认为费用，计入当期损益。

换句话说，配比原则要求企业在进行会计核算时，收入与其成本、费用应当相互配比，同一会计期间内的各项收入和与其相关的成本、费用，应当在该会计期间内确认。

配比原则是根据收入与费用的内在联系，要求将一定时期内的收入与为取得收入所发生的费用在同一期间进行确认和计量。在会计核算工作中坚持配比原则有两层含义：一是因果配比，将收入与其对应的成本相配比，比如，将主营业务收入与主营业务成本相配比，将其他业务收入与其他业务成本相配比；二是期间配比，将一定时期的收入与同时期的费用相配比，比如，将当期的收入与管理费用、财务费用等期间费用相配比等。

第二节 会计核算基本前提

会计核算的基本前提是对会计核算所处的时间、空间环境所作的合理设定。会计核算对象的确定、会计方法的选择、会计数据的收集都要以这一系列的基本前提为依据。会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

一、会计主体

会计主体，又称为会计实体、会计个体，是指会计信息所反映的特定单位，它规范了会计工作的空间范围。

会计工作的目的是反映一个单位的财务状况、经营成果和现金流量，为包括投资者在内的各个方面作出决策服务。会计所要反映的总是特定的对象，只有明确规定会计核算的对象，将会计所要反映的对象与包括所有者在内的其他经济实体区别开来，才能保证会计核算工作的正常开展，实现会计的目标。

在会计主体前提下，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。会计主体基本前提，为会计人员在日常的会计核算中对各项交易或事项作出正确判断、对会计处理方法和会计处理程序作出正确选择提供了依据。

首先，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。在会计核算工作中，只有那些影响企业本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认和计量，那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认和计量。会计核算工作中通常所讲的资产、负债的确认，收入的取得，费用的发生，都是针对特定会计主体而言的。

其次，明确会计主体，才能把握会计处理的立场。企业作为一个会计主体，对外销售商品时（不涉及税金），一方面形成一笔收入，同时增加一笔资产或者减少一笔负债，而不是相反；采购材料时，一方面导致现金减少、存货增加，或者债务增加、存货增加，而不是相反。

最后，明确会计主体，才能将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。例如，由自然人所创办的独资企业或合伙企业，不具有法人资格，企业的资产和负债在法律上被视为业主或合伙人的资产和负债，但在会计核算上必须将企业作为一个会计主体，以便将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。这主要是因为，无论是会计主体的经济活动，还是会计主体所有者的经济活动，都最终影响所有者的经济利益，但是，会计核算工作只涉及会计主体范围内的经济活动。为了真实地反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量，必须将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区别开来。

会计主体不同于法律主体。一般来说，法律主体往往是一个会计主体。例如，一个企业作为一个法律主体，应当建立会计核算体系，独立地反映其财务状况、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，在企业集团的情况