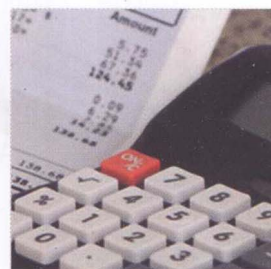
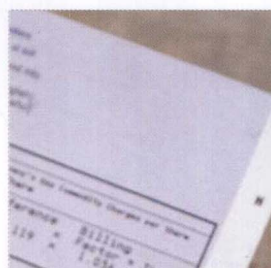
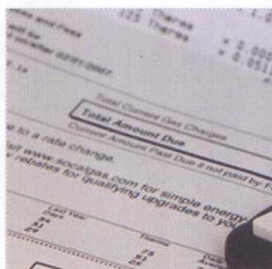
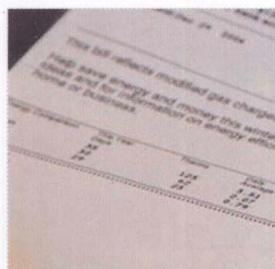


高等学校会计、财务管理专业应用型本科系列教材

基础会计

姚荣辉 主编

Accounting



高等学校会计、财务管理专业应用型本科系列教材

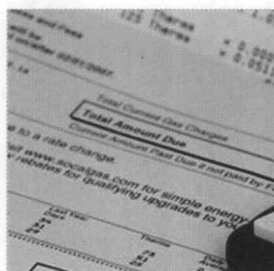
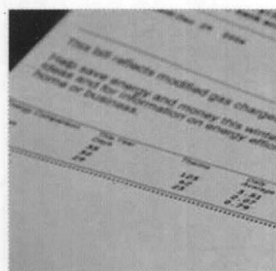
基础会计

J I C H U K U A I J I

姚荣辉 主 编

余根亚 副主编

Accounting



高等教育出版社·北京
HIGHER EDUCATION PRESS BEIJING

内容简介

本书是高等学校会计、财务管理专业应用型本科系列教材。

本书的主要内容包括:总论、复式记账原理、企业主要经济业务的核算、账户的分类、成本计算、会计循环、财产清查、财务报告、账务处理程序和企业会计工作组织。通过本书的学习,可使学生系统地理解会计学的基本理论和方法,掌握会计学的基本技能。

本书可作为高等院校会计学、财务管理专业本科生教材,也可作为经济类、工商管理类其他专业的教材,还可以作为在职经管人员、财会培训人员的培训教材及会计知识的专业参考书。

图书在版编目(CIP)数据

基础会计/姚荣辉主编. —北京:高等教育出版社, 2011.3

ISBN 978-7-04-031166-2

I. ①基… II. ①姚… 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(2011)第 017687 号

策划编辑	宋志伟	责任编辑	武君红	封面设计	张楠	责任绘图	尹莉
版式设计	马敬茹	责任校对	杨雪莲	责任印制	尤静		

出版发行	高等教育出版社	购书热线	010-58581118
社 址	北京市西城区德外大街 4 号	咨询电话	400-810-0598
邮政编码	100120	网 址	http://www.hep.edu.cn http://www.hep.com.cn
经 销	蓝色畅想图书发行有限公司	网上订购	http://www.landaco.com http://www.landaco.com.cn
印 刷	北京宏信印刷厂	畅想教育	http://www.widedu.com
开 本	787×1092 1/16	版 次	2011 年 3 月第 1 版
印 张	17.25	印 次	2011 年 3 月第 1 次印刷
字 数	420 000	定 价	25.50 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 31166-00

主编简介

姚荣辉,云南财经大学会计学院教授,硕士生导师,云南省精品课程“基础会计”的主持人,迄今已在《财务会计导刊》、《财经科学》等报纸杂志公开发表论文 30 余篇,主持和参加省部级课题 5 项,参加多部教材的编写,担任高等教育出版社出版的《会计学》一书的副主编,主讲课程有“基础会计”、“会计学”、“管理会计”等。在多年的教学和科研工作中,曾多次获得省级、校级教学成果奖,多次被评为优秀教师。

前 言

2008年云南财经大学会计学院将“基础会计”课程申报为云南省省级精品课程,同年又承担了教育部、财政部国际会计人才培养模式创新实验区项目和会计学特色专业的建设任务。根据教育部应用型人才培养目标定位和教学的要求,我们组织了云南财经大学会计学院的部分教师,以财政部2006年2月15日颁布的《企业会计准则》以及2000年7月1日起施行的《中华人民共和国会计法》等法律法规为编写依据,积极吸纳基础会计学科最新成果及最新发展动态,在进行教学内容改革的基础上,本着以“促进教育发展,打造精品教材”的理念编写了这本《基础会计》。

会计作为一门经济信息系统和国际通用的商业语言,其所提供的信息是企业管理者据以决策所必不可少的,是从事经济和管理工作的人员必须掌握的基础性知识。“基础会计”课程是学习会计的入门课程,其教学目的是使学生能够掌握“三基”,即基本理论、基本方法和基本操作。本书的内容结构基本上是按照会计核算方法体系构建的,依次阐述了复式记账方法、企业主要经济业务的核算、账户的分类、成本的计算方法、会计循环、财产清查方法、会计报表的编制方法等,以及这些方法的具体应用。本书对本科层次必须掌握的会计基本理论作了必要阐述,但重点放在了会计基本方法及其应用上。通过本书的教学,可使学生对会计基本理论、会计基本方法、会计核算程序有一个完整的认识和掌握。

本书在编写中参阅了不少基础会计图书和不同版本、不同层次的教材,从内容上、结构上得到了一些启发和借鉴,使得本书内容翔实、案例丰富、实用性强,注重技能与实践能力的培养。本书以会计核算方法作为主要内容,在结构设计和体例安排上,由浅入深、循序渐进,在语言表述方面,力争做到通俗易懂、言简意赅,在知识点的阐述中,尽量多地运用实例。本书的版式活跃,如每章章首有小案例引入,有本章的学习目的和学习重点、难点,尽可能引导读者初步领会本章所要学习的内容和核心问题,章尾有本章小结及习题。本书的设计确保教材内容的规范性和先进性,力争按照应用型本科人才培养目标要求,构建教材内容结构体系,突出了教材的适用性。

为了提高“基础会计”课程的教学和学习效果,便于学生学习、掌握和运用相关知识,本书在各章练习题中,分别以单项选择题、多项选择题、判断题、简答题、计算题、业务题和案例题等形式给出了大量的练习题,帮助学生进一步加深对本书中涉及的理论问题的理解和掌握,也便于学生通过动手做题和案例讨论,熟悉并掌握本书中的具体核算方法的应用。

本书由姚荣辉担任主编,余根亚担任副主编。第一章由姚荣辉编写,第二章由周朝崙编写,第三章由余根亚编写,第四章由刘曼编写,第五章由白英防编写,第六章由杨耕砚编写,第七章由古淑萍编写,第八章由刘丽华编写,第九章由戴丽萍编写,第十章由白英防编写。最后由姚荣辉教授统稿。

高等学校应用型本科教材的编写尚属探索阶段,由于编者水平有限,本书在内容安排及语言表述等方面难免有不妥之处,敬请专家、学者及广大同学和读者批评指正。

编者

2010年8月8日

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计概述	2
第二节 会计的职能与目标	4
第三节 会计基本假设和会计核算基础	7
第四节 会计信息质量要求	9
第五节 会计要素与会计等式	11
第六节 会计学学科体系	20
第二章 复式记账原理	27
第一节 会计方法体系与会计核算方法	27
第二节 会计科目与账户	30
第三节 复式记账法	34
第四节 总分类账户与明细分类账户的平行登记	42
第三章 企业主要经济业务的核算	52
第一节 企业的主要经济业务	53
第二节 资金筹集业务的核算	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 销售业务的核算	73
第六节 财务成果业务的核算	77
第四章 账户的分类	95
第一节 账户按经济内容分类	95
第二节 账户按用途和结构分类	99
第五章 成本计算	108
第一节 成本计算的意义	108
第二节 成本计算的原则和基本要求	110
第三节 成本计算的一般程序	112
第四节 企业经营过程中的成本计算	114
第六章 会计循环	126
第一节 会计循环概述	126
第二节 经济业务与会计凭证	127
第三节 记账与账簿	138
第四节 对账和试算	143

第五节 结账和编制财务报表	147
第七章 财产清查	158
第一节 财产清查的意义和种类	158
第二节 财产清查的方法	161
第三节 财产清查结果的处理	166
第八章 财务报告	173
第一节 财务报告概述	174
第二节 资产负债表	176
第三节 利润表	181
第四节 现金流量表	184
第五节 所有者权益变动表	189
第六节 会计报表附注	191
第九章 账务处理程序	202
第一节 账务处理程序的意义和种类	203
第二节 不同种类账务处理程序的内容	204
第十章 企业会计工作组织	223
第一节 会计工作组织的含义与意义	224
第二节 会计机构与会计人员	225
第三节 我国会计法规体系	229
第四节 内部控制与会计职业道德	230
第五节 会计档案与会计工作交接	233
附录一：中华人民共和国会计法	241
附录二：会计基础工作规范	248
附录三：企业会计准则——基本准则（2006 年）	260
参考文献	265

第一章 总 论

『案例导入』

关于会计的对话：

在开始学习会计的一些基本知识之前，我们先来看一段关于会计含义的对话：

甲、乙、丙、丁是四个好伙伴，有一次在一起聚会，一通天南海北之后，聊起了什么是会计这一话题，四人各执一词，谁也说服不了谁：



甲：什么是会计？这还不简单，会计就是指一个人。比如，我们公司的刘会计，是我们公司的会计人员。这里会计不是人是什么？

乙：不对，会计不是指人，会计是指一项工作。比如，我们常常这样问一个人，你在公司做什么？他说，我在公司当会计。这里会计当然是指会计工作了。

丙：会计不是指一项工作，也不是指一个人，而是指一个部门、一个机构，即会计机构。你们看，每个公司都有一个会计部，或者会计处。这里会计就是指会计部门，显然是一个机构。

丁：你们都错了，会计既不是一个人，也不是一项工作，更不是指一个机构，而是指一门学科。我弟弟就是在湖南大学学会计的，他当然是去学一门学科或科学。

结果，他们谁也说服不了谁。同学们，如果让你们来谈谈什么是会计的问题，你会怎么说呢？

在日常生活中，会计确实有多种不同的含义。甲、乙、丙、丁四个人的看法都说明了会计含义的一部分，但又都不全面。会计主要还是指会计工作和会计学。

会计是一项经济管理工作，是一项为生产经营活动服务的社会实践。这种观点认为会计是指会计工作。同时，既然有会计工作的实践，就势必有实践经验的总结和概括，就有会计的理论，就有会计工作赖以进行的指导思想。会计是解释和指导会计实践的知识体系，是一门学科。也就是说，会计是指会计学。可见，会计既指会计学，也指会计工作。也就是说，会计既包括会计理

论,也包括会计实践。

学习目的

了解会计的含义及其特点,理解会计的基本职能,掌握会计要素的定义、基本特征及其确认条件,熟悉会计计量属性及其应用原则。

学习重点和难点

会计的基本职能、六大会计要素的定义及特征、会计计量属性,难点在于对会计要素含义及会计等式本质的理解和掌握。

第一节 会计概述

“会计”一词可以是指一门学问,即会计学,也可以是指一项工作,即会计工作,还可以指一类人,即从事会计工作的人员。我们这里讨论的“会计”,是指会计工作。

一、会计的产生与发展

会计是随着社会生产的发展和经济管理的要求而产生、发展并不断完善起来的,它是社会生产发展到一定历史阶段的产物。

人类社会产生和发展的基础是物质资料生产,而物质资料生产是会计产生和发展的基础。由于生产的发展,人们关心生产投入的耗费和产出的成果,以及投入和产出的效益和成果分配的情况,从而要求并促进了对生产的核算和管理。生产越发展,对生产的核算与管理越重要。

在人类社会的早期,生产活动非常简单,人们只凭借头脑或外在媒介(如“刻树结绳”)来记忆或记录劳动中的耗费和所得,这便是会计的雏形。它只是生产活动的一个附带工作。随着生产活动日益纷繁复杂,人类产生了越来越多的生产剩余,在生产活动中需要记录的内容越来越多,以致生产者无暇兼顾记录工作,于是会计便从生产中分离出来,成为一项独立的工作。专门记录和计算经济活动的过程,便是最早的会计。在我国,“会计”一词最早出现于西周时代,它被注释为“零星算之为计,总合算之为会”。

到了封建社会,随着社会生产力的进步,会计有了较大的发展。唐末宋初出现“四柱清册”法,该方法应用“旧管+新收-开除=实在”的计算公式,使不同时期的账项记录具备了连续性和完整性。到了明末清初,商人们发明了“龙门账”。“龙门账”将全部账目划分为“进”、“缴”、“该”、“存”四大类,并确定了它们之间的关系为:进-缴=存-该。年终结算时,按照这一等式关系,编制“进缴表”和“存该表”,从两方面计算盈亏使其相符,满足了商业上核算盈亏的需要。

到了资本主义社会,各种商业活动开始活跃起来,商人们在大量的商业交易中,经常发生贷入和借出业务,单式簿记已经难以满足商业经营管理对会计的基本要求。为了适应经营管理的需要,1494年,意大利的数学家、会计学家卢卡·帕乔利出版了《算术·几何·比及比例概要》一书,系统地介绍了流行在意大利威尼斯一带的复式记账法。该书的出版,标志着会计从单式簿记进入复式簿记时期,成为会计发展史上的第一个里程碑。

随着人类生产和经营活动的进一步发展,会计已由简单的记录和计算逐渐发展成为一项具有专门的程序和方法并以货币为主要计量单位的经济管理活动。如今,人们利用计算机等现代信息手段处理会计工作,对经济活动进行反映、监督,同时利用会计提供的信息,分析经济效果,预测经济前景,参与经济决策。这些都被认为是会计工作的范畴。

二、会计的定义

20 世纪 70 年代至 80 年代,我国会计界开始对会计含义的若干会计概念展开争论,在什么是会计问题上形成了两种具有代表性的观点。

(一) 管理活动论

这一观点认为“会计的本质是一种经济管理活动”。我国最早提出这一观点的会计学家是杨纪琬、阎达五教授。1980 年,在中国会计学会成立大会上,他们做了题为《开展我国会计理论研究的几点意见——兼论会计学的科学属性》的报告。报告指出:无论从理论上还是实践上看,会计不仅仅是管理经济的工具,它本身就具有管理的职能,是人们从事管理的一种活动。

(二) 信息系统论

这一观点认为:“会计是一个信息系统,旨在提高企业和各单位活动的经济效益,加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。”我国较早接受此观点的会计学家是余绪缨教授。他于 1980 年在《要从发展的观点看会计学的科学属性》一文中提出此观点。大约在 20 世纪 60 年代中期,美国会计界对会计的认识开始有所转变,美国会计学会(1996 年)对会计下的定义是:“确认、计量和传达经济信息的过程,以使信息使用者作出明智的判断和决策。”

根据上述观点,会计应理解为:会计旨在对一定会计主体的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算与监督,为提高企业和各单位活动的经济效益,加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。

三、会计的作用

(一) 帮助投资者和债权人作出合理的决策

投资者和债权人可以通过阅读财务报告获得有关估量现金流量前景的信息、企业资源和资源的权利的信息、资源变动情况和经营业绩的信息以及企业经营面临的不确定性或风险等信息。借助这些信息,投资者和债权人可以作出自身利益最大化的决策。

(二) 考评企业管理部门管理资源的责任和绩效

根据经济学原理,企业价值取决于企业未来的盈利能力。投资者和债权人通常会利用财务报表中的净利润或净资产收益率等数字,作为评价企业未来盈利能力的基本指标,通过历史的比较,或者行业间的比较,得出相关结论。同时,通过财务报告说明企业的经营者怎样管理和使用资源,向所有者报告其经营管理情况和受托责任的履行情况,以便明确其经营责任。

(三) 为国家提供宏观调控所需要的特殊信息

国家是国民经济的组织者和管理者,因此,国家要求从一切企业编制的会计报表中,获取进行宏观调控所需要的特殊信息。国家不仅是通用报表的使用者,而且是特殊报表的使用者;既是企业的管理者,又是企业的所有者。会计信息对国家来说,也是优化资源配置的重要依据。

(四) 为企业经营者提供经营管理所需要的各种信息

企业管理者为了提高经营管理水平,也要利用企业会计信息对企业的生产经营进行管理,通过对企业财务状况、收入与成本费用的分析,可以发现企业在生产经营上存在的问题,以便采取有效的措施,改进经营管理,提高经济效益。

第二节 会计的职能与目标

一、会计的职能

会计的职能即会计在经济、管理活动中的功能。会计职能是随着生产力和经营管理水平的发展而逐渐扩充的。一般认为,现代会计的职能包括核算、监督、控制、分析、预测、决策等。其中核算和监督是会计工作最不可缺少的职能,是最基本的职能。

(一) 会计的核算职能

会计的核算职能又称会计的反映职能,任何单位要进行经济活动,都要求提供真实、准确、完整、系统的会计信息。这就需要对经济活动进行记录、计算、分类、汇总,将经济活动内容转换成会计信息,通过会计报告综合地反映出各单位经济活动状况。会计的核算职能就是会计通过记账、算账、报账,为有关方面提供有用的会计信息的功能,是会计的基本职能。

会计的核算职能具有以下特点:

1. 会计以货币为主要计量单位,从价值量方面反映各单位的经济活动状况

会计是从数量方面反映经济活动情况,数量的计量尺度主要有三种,即实物量度、劳动量度和货币量度。会计在进行核算时,主要采用的是能进行综合计算的货币量度,必要时再辅之以实物量度和劳动量度。会计以货币为综合计量尺度,通过会计记录就可以全面、系统地反映和监督各单位的财产物资、财务收支、生产过程的劳动消耗和成果,并计算出最终的财务成果。

2. 会计对经济活动事项的核算具有连续性、完整性和系统性

所谓连续性,是指会计在反映经济活动事项时,能够按经济事项发生时间的先后顺序依次不间断地进行登记;所谓完整性,是指会计对经济活动事项的反映,既不遗漏也不能任意取舍,要将经济事项引起的资金运动过程和结果全面反映出来;所谓系统性,是指会计对经济活动事项的反映,既要从总体上相互联系地进行,提供总括性指标,还要通过科学的分类,提供详细具体的指标,使之形成系统化的指标体系,以便信息使用者的有效利用。

3. 会计核算要以凭证为依据,并严格遵守会计规范

会计记录和会计信息讲求真实性和可验证性,这就要求各单位发生的一切经济业务,都必须取得或填制合法的凭证,以凭证为依据进行核算。在会计核算的各个阶段都必须严格遵守会计规范,包括会计准则和会计制度,以保证会计记录和会计信息的真实性、可靠性和一致性。

(二) 会计的监督职能

会计的监督职能又称会计的控制职能,是现代会计不可缺少的功能。它是指会计在对经济活动进行核算的同时,依据有关法律和规章制度对其合法性和合理性进行审查,以保证其在合法、合理的前提下达到既定的目的与要求。

会计的监督职能具有以下特点:

1. 会计监督主要通过价值指标来进行

会计核算通过价值指标综合地反映经济活动的过程及其结果,会计监督的主要依据就是这些价值指标。为了便于监督,有时还需要事先制定一些可供检查、分析利用的价值指标,用来监督和控制有关经济活动,以避免出现大的偏差。会计监督与其他各种监督相比,是一种更为有效的监督。会计监督通过价值指标可以全面、及时、有效地控制各个单位的经济活动。

2. 会计监督要对单位经济活动的全过程进行监督,包括事前监督、事中监督和事后监督

会计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。会计监督是企业单位内部的一种自我约束机制,它要求各项经济业务必须遵守国家财政、财务制度和财经纪律,同时还应遵守企业单位的经营方针、政策。其内容包括合法性监督和合理性监督两个方面。会计监督按与经济活动的关系,分为事前、事中和事后的监督。事前监督是在过程之初,对原始凭证,计划,合同的合法性、合理性所作的审查;事中监督是在过程中对计划、预算执行等所作的控制;事后监督就是在过程之后,对会计资料进行分析检查。监督的依据是各种法规、制度、计划、预算、定额和合同等。

3. 会计监督具有强制性和严肃性

会计监督是依据国家的财经法规和财经纪律来进行的。《中华人民共和国会计法》不仅赋予会计机构和会计人员实行监督的权利,而且规定了监督者的法律责任。对放弃监督,听之任之,情节严重的,给予行政处分;给公共财产造成重大损失,构成犯罪的,依法追究刑事责任。因此,会计监督是以国家的财经法规和财经纪律为准绳,具有强制性和严肃性。

会计的这两项基本职能是相辅相成的。会计核算会计是会计监督的前提和基础,没有会计核算所提供的信息,会计监督就失去了依据;会计监督又是会计核算的保障,没有会计监督,会计核算所提供的信息就可能失去真实性与可靠性的保证,从而最终失去它本身的意义。

二、会计的目标

(一) 财务报告目标

2006年我国财政部发布的《企业会计准则——基本准则》对财务报告目标进行了明确的定位,将保护投资者利益、满足投资者进行投资决策的信息需求放在了突出位置,彰显了财务报告目标在企业会计准则体系中的重要作用。基本准则规定,财务报告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,有助于财务报告使用者作出经济决策。

财务报告使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。满足投资者的信息需要是企业财务报告编制的首要出发点。

除了投资者之外,企业财务报告的使用者还有债权人、政府及有关部门、社会公众等。这些使用者的许多信息需求是共同的。由于投资者是企业资本的主要提供者,通常情况下,如果财务报告能够满足这一群体的会计信息需求,也就可以满足其他使用者的大部分信息需求。

财务报告目标要求满足投资者等财务报告使用者决策的需要,体现为财务报告的决策有用观;财务报告目标要求反映企业管理层受托责任的履行情况,体现为财务报告的受托责任观。投资者出资委托企业管理层经营,希望获得更多的投资回报,实现股东财富的最大化,从而进行可

持续投资;企业管理层接受投资者的委托从事生产经营活动,努力实现资产安全完整,保值增值,防范风险,促进企业可持续发展,就能够更好地持续履行受托责任,为投资者提供回报,为社会创造价值,从而完成企业经营者的目标。由此可见,财务报告的决策有用观和受托责任观是有机统一的。

(二) 会计信息的使用者

会计作为一种“商业语言”,通过对企业发生的经济活动的确认、计量、记录,并以会计报告的形式,向会计信息使用者提供有关企业的信息,以使会计信息使用者作出正确的判断和最为合理的决策。

1. 会计信息的外部使用者

(1) 投资者。企业的投资者最关心企业的经营,他们需要评价过去和预测未来。有关年度财务报告是满足这些需要的最重要手段,季度、半年度财务报告也是管理部门向投资者报告的重要形式。向投资者提供报告是会计信息系统的传统职责,投资者借助于财务报告反映的信息,作出最优决策。

(2) 债权人。债权人最关心的是其所提供的资金是否能够按期如数收回。他们所要求提供的是有关企业偿债能力以及获利能力等方面的信息。利用这些会计信息,债权人可以评估授信或放贷的安全性及其获利性,帮助其防范和化解信用风险,作出授信或放贷决策。

(3) 政府及有关部门。政府及有关部门最关心的是有限资源的合理配置情况。他们要求提供的是有关企业投入产出能力、营运能力、发展能力以及对社会的贡献能力等方面的信息。利用这些会计信息,可以帮助其分析企业对资源的运用及其对社会所做的贡献,以便作出是否需要制定或修订税收、货币、财政等经济政策的决定,利用经济政策干预市场经济秩序,合理配置资源。

(4) 社会公众。社会公众所关心的是企业持续、有序的发展情况,因此,他们所要求提供的是有关企业目前及其未来发展等方面的会计信息,以帮助他们了解企业,并为其未来的各种决策出谋划策。

2. 会计信息的内部使用者

一个企业组织的各级管理部门完成各项职责都需要信息,不论是高级管理部门还是具体经营管理部门,都是如此。会计信息系统根据收集到的全部数据进行加工,将信息报送给企业管理部门,管理部门收到并利用这些信息作出有关决策,管理部门的决策又反过来影响企业组织内部的经营管理,包括对会计信息系统的影响,同时也影响着企业组织与其外部环境的关系。

与外部信息需要相比,向内部报送的会计信息显然具有较多的“自由性”。由于报告的类型以及产生的会计信息种类并没有什么规则,在设计满足企业经营管理需要的会计信息系统比设计外部报表面临着较多的困难,所产生和使用的会计信息往往是多样性的。

会计信息内部使用者包括董事会、首席执行官、首席财务官、副董事长、经营部门经理、分厂经理、分部经理、生产线主管等。

以上各种信息使用者需要什么样的会计信息呢?各种信息使用者对会计信息的侧重点要求是不同的,但在以下方面是他们共同关注的,即:

- (1) 关于一个企业特定时点的财务状况的信息。
- (2) 关于一个企业特定会计期间的经营成果的信息。
- (3) 关于一个企业现金流入、流出的时间及概率分布的信息以及一个企业特定会计期间现

金净流量的信息。

(4) 关于一个企业所有者权益构成及变动方面的信息。

会计如何提供这些信息? 财务会计为了提供这些信息,要通过一系列程序与专门的方法,如设置账户、复式记账、填制凭证、登记账簿、货币计价、成本计算、财产清查和编制会计报表等基本会计方法进行确认、计量、记录和报告。

第三节 会计基本假设和会计核算基础

一、会计基本假设

会计基本假设,是会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处的时间和空间环境所作的合理设定。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

会计主体是指会计核算和监督的特定单位或组织,是会计确认、计量和报告的空间范围。它界定了从事会计核算工作和提供会计信息的空间范围。

一个会计主体是一个独立的经济实体,企业作为一个会计主体,应独立地记录和核算企业本身的各项生产经营活动,而不能核算、反映企业投资者或者其他经济主体的经济活动。会计工作中通常所讲的资产和负债的确认、收入的实现、费用的发生等,都是针对特定会计主体而言的。

明确这一假设的意义在于:

(1) 划定会计所要处理的各项交易或事项的空间范围。在会计核算中,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(如其他单位的经济活动)则不能加以确认和计量。

(2) 明确会计人员进行会计处理的基本立场。如:企业作为一个会计主体,当发生对外销售商品时(不考虑税金),一方面形成一项收入,另一方面则增加一项资产或减少一项负债,而不是相反。

(3) 严格地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。会计只核算会计主体发生的经济活动,而不核算会计主体所有者发生的经济活动。

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,企业集团中的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。

如甲、乙、丙等人准备成立 A 公司,这家特定的 A 公司就成为一个会计核算的主体,只有以 A 公司的名义发生的有关活动,如购进原材料、支出生产工人的工资、销售产品等,才是 A 公司

会计核算的范围,而作为该 A 公司投资者的甲、乙、丙等人的有关经济活动则不是该 A 公司会计核算的内容,向 A 公司提供材料的另一些公司的经济活动,也不是 A 公司的核算范围,还有借钱给 A 公司的银行的财务活动也不是 A 公司的核算范围。这样,作为 A 公司的会计,核算的空间范围就界定为 A 公司,即只核算以 A 公司名义发生的各项经济活动,从而就严格地把 A 公司与 A 公司的投资者、借钱给 A 公司的银行以及与 A 公司发生或未发生经济往来的其他公司区别开来。

(二) 持续经营

持续经营是指可以预见的将来,会计主体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。也就是假定会计主体在可以预见的未来,将根据既定目标持续、正常地经营下去,而不会发生破产、清算的情况。这意味着,一般情况下,应当假定企业将会按当前的规模和状态继续经营下去,而不考虑企业可能发生的停业、破产清算的情况。以此假定为前提,才有可能按照企业的正常情况建立会计原则和会计程序,从而解决很多常见的资产计价和收益确定的问题。

企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。

(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。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的信息。

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财务会计确认、计量和报告时采用货币作为统一的计量单位,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。

我国企业会计准则规定,企业通常应选择人民币作为记账本位币。记账本位币是指企业经营所处的主要经济环境中的货币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业,也可以选定其中一种货币作为记账本位币。但是,编报的财务报表应当折算为人民币反映。

企业记账本位币一经确定,不得随意变更,除非企业所处的主要经济环境发生重大变化。

二、会计核算的基础

在会计核算中,虽然将企业持续不断的经营过程划分为若干个会计期间,但是企业的经营活动仍然是继续进行的,并不会因此而停顿或中断。在企业持续经营过程中,将不断地取得收入,同时不断地发生费用。因此,为了正确确定收入和费用的归属期间,在会计上形成了两种核算基础,即收付实现制和权责发生制。

（一）收付实现制

收付实现制又称现金制或实收实付制,它以款项的实际收付为标准确定收入和费用的归属期间。凡属本期收到的收入和支出的费用,不管其是否应归属本期,都作为本期的收入和费用处理;反之,凡本期尚未收到的收入和尚未支付的费用,即使应归属本期,也不能作为本期的收入和费用处理。

（二）权责发生制

权责发生制又称为应计制或应收应付制,它以应收应付为标准确定收入和费用的归属期间。凡本期应获得的收入,不论其款项是否收到,都应作为本期收入处理;凡本期应负担的费用,不管款项是否支付,都应作为本期的费用处理。反之,凡不应归属本期的收入,即使款项已经收到,也不能作为本期的收入处理;凡不应归属本期的费用,即使款项已经支付,也不能作为本期的费用处理。

根据基本会计准则规定,企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。目前,我国行政单位的会计核算以收付实现制为基础,事业单位除经营业务的核算以权责发生制为基础外,其他业务的核算也以收付实现制为基础。

第四节 会计信息质量要求

会计工作的基本任务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。因此,会计信息质量的高低是评价会计工作成败的标准。为了促使企业加强和规范会计核算,向财务会计报告使用者提供高质量的会计信息,基本会计准则对会计信息质量的要求作出了明确的规定,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、及时性等。

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会计确认、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。

可靠性是高质量会计信息的重要基础和关键所在,如果企业以虚假的经济业务进行确认、计量、报告,属于违法行为,不仅会严重损害会计信息质量,而且会误导投资者,干扰资本市场,导致会计秩序混乱。

在财务报告中的会计信息应当是中立的、无偏的。如果企业在财务报告中为了达到事先设定的结果或效果,通过选择或列示有关会计信息以影响决策和判断的,这样的财务报告信息就不是中立的。

二、相关性

相关性要求企业提供的会计信息应当与财务会计报告使用者的经济决策需要相关,有助于财务会计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。