

高等学校应用技术型经济管理系列教材
(会计系列) 总主编/李 雪 主审/徐国君

中级财务会计(上)

Intermediate Financial Accounting (Volume 1)

孙美杰/主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

高等学校应用技术型经济管理系列教
(会计系列) 总主编/李 雪 主审/徐国君

中级财务会计

(上)

孙美杰/主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

中级财务会计. 上 / 孙美杰主编. —上海: 立信会计出版社, 2014. 6

高等学校应用技术型经济管理系列教材. 会计系列

ISBN 978-7-5429-4314-9

I. ①中… II. ①孙… III. ①财务会计—高等学校—教材 IV. ①F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 180403 号

策划编辑 方士华

责任编辑 方士华 孙 勇

封面设计 周崇文

中级财务会计(上)

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号

邮政编码 200235

电 话 (021)64411389

传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com

电子邮箱 lxaph@sh163.net

网上书店 www.shlx.net

电 话 (021)64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海天地海设计印刷有限公司

开 本 787 毫米×960 毫米 1/16

印 张 17

字 数 303 千字

版 次 2014 年 6 月第 1 版

印 次 2014 年 6 月第 1 次

印 数 1—3 100

书 号 ISBN 978-7-5429-4314-9/F

定 价 32.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

总 序

教材是高校实现人才培养目标的重要载体,教材及教材建设对高校发展具有举足轻重的作用。与培养模式相对应的教材是培养合格人才的基本保证,是实现培养目标的重要工具。由于历史的原因,在财经类教材的出版方面,相关出版社出版研究型本科或者高职高专、中等职业等层次的教材较多,也较成熟,而在应用技术型本科教材出版上比较欠缺,虽然近年来也出版了一些这方面的教材,但总体而言,还是缺乏权威性、普适性、实用性、创新性的财经类应用技术型本科教材。造成这种状况的原因主要在于:出版社对财经类应用技术型本科教材的出版还不够重视,没有进行有效的组织;财经类应用技术型本科院校多为新建院校,教材建设相对滞后,主观上也较愿意使用研究型本科教材;在教材使用中存在比较严重的混用现象,教材的目标读者群不明确,不少教材既适用于研究型本科又适用于应用技术型本科,或者既适用于本科又适用于高职高专。

由于目前应用技术型教材种类和数量匮乏或质量欠佳,使得应用技术型本科不得不沿用传统研究型教材,比如东北财经大学会计系列教材(包括《基础会计》、《中级财务会计》、《管理会计》、《高级财务会计》、《审计》等),中国人民大学会计系列教材(如《成本会计》),教育部统编教材(如《财务管理》)等国家级规划教材。这些教材本身的质量很好、级别很高,但是并不适用于应用技术型本科的教学,教师和学生普遍反映不好用。即使从全国范围看,也还没有相对成套、成熟的适合应用技术型高校使用的教材,不适应教育教学要求。存在的主要问题包括:①教材的定位和要求较高;②教材的内容多、难度大;③教材着重于理论解释,相关案例、实训等内容较少,缺乏普适性、实用性。所以,需要编写适应学生水平、便于学生接受的应用技术型教材。

我们组织具有多年应用技术型人才培养经验的优秀教师和实务界专家编写了这套教材。本套系列教材由《基础会计》、《中级财务会计》、《成本会计》、《管理会计》、《财务管理》、《审计学原理》、《审计实务》、《审计基础与实务》、《税法》、《经济法》、《西方经济学》、《金融学》等构成。为了保证教材的质量,本套系列教材聘请了

著名高校的专家、教授对本套教材编写进行专门指导和审核。每本教材至少有一名本学科的知名专家或学科带头人提出审核指导意见,至少有一名高等院校教学一线的高级职称教师参与组织编写,至少有一名行业协会、实务界专家和教学研究机构人员提出编写建议。

本套系列教材的特色如下。

1. 应用性

应用技术型本科的教材建设应坚持培养应用技术型本科人才的定位,充分吸收和借鉴传统的普通本科教材与高职高专类教材建设的优点和经验,以就业为导向,做到理论上优于高职高专类教材、动手能力的培养上优于传统的本科院校教材。

本套系列教材体现了应用技术型本科的定位,体现了素质教育和“以学生发展为本”的教育理念,遵循了高等教育教学基本规律,重视知识、能力和素质的协调发展,根据应用技术型人才培养模式对学生的创新精神、实践能力和适应能力的要求,在内容选材、教学方法、学习方法、实验和实训配套等方面突出了应用性特征。

2. 针对性

本套系列教材的编写符合会计学、财务管理和审计学专业的培养目标、培养需求、业务规格(知识结构和能力结构)和教学大纲的基本要求,与各专业的课程结构和课程设置相对应,与课程平台和课程模块相对应。本套系列教材在结构的布局、内容重点的选取、示例习题的设计等方面符合教改目标和教学大纲的要求,把教师的备课、试讲、授课、辅导答疑等教学环节有机地结合起来。

3. 先进性

本套系列教材反映了应用技术型会计人才教育教学改革的内容,能够反映学科领域的新发展。本套系列教材的整体规划、每一种教材构造等均体现了实用性和创新性。本套系列教材还强调了系列配套,包括了教材、学习指导书、教学课件等。

4. 基础性

本套系列教材打破传统教材自身知识框架的封闭性,尝试多方面知识的融会贯通,注重知识层次的递进,体现每一门科目的基本内容,同时,在具体内容上突出实际的运用知识的能力,使本套系列教材做到“教师易教,学生乐学,技能实用”。

5. 易于自学性

自学能力的培养是高等教育应该教授给学生的一项基本能力。只有具备了自主学习的能力,才能最终建立起终身学习的保障体系,这也是应用技术型本科人才培养的客观要求。应用技术型高校的生源素质与其他高校相比存在较大差距,除一部分高考发挥失误的学生外,有相当一部分学生在学习习惯、基础知识等方面存在一定的欠缺,这要求本套系列教材要能调动这部分学生的学习积极性,在理论方面尽量通俗易懂,实践方面尽量采用案例式教学。为了有利于学生课后自主学习,本套系列教材配套了学习指导书和教学课件。

因此,本套系列教材的定位和特色把握准确,教材的特色明显,适用于应用技术型高等学校教学,容易得到学生和市场的认可,便于学生的自学和教师的教学。

高等学校应用技术型经济管理系列教材(会计系列)凝聚了众多领导、教授和专家多年来的经验和心血。当然,由于我们的经验和人力有限,教材中难免存在不足,我们期待着各位同行、专家和读者的批评指正。我们将随着经济发展和会计环境的变迁不断修订教材,以便及时反映学科的最新发展和人才培养的最新变化。

李 雪

2014年6月

前 言

本书为高等学校应用技术型经济管理系列教材(会计系列)之一,具有应用性、针对性、先进性、基础性、易于自学性的特点,在充分吸收和借鉴传统的普通本科教材与高职高专类教材建设的优点和经验的基础上,以就业为导向,做到理论上优于高职高专类教材、动手能力的培养上优于传统的本科院校教材。

《中级财务会计》围绕编制通用财务报告展开,分为《中级财务会计(上)》和《中级财务会计(下)》两本教材,内容包括六大会计要素的会计处理,是基础会计知识的深入和升华。本书在《基础会计》的基础上,进一步深化了对会计目标和会计原则的深入理解,进一步阐述了在会计实践中会计要素和主要会计项目的会计处理方法、会计报表的编制方法以及会计信息的使用和分析方法。本书既有对财务会计的基本理论、基础知识和基本方法的阐述,又有对现行会计政策和会计准则的介绍与评价,同时更注重在现行的会计理论和会计政策下,对会计信息的处理方法和分析方法等实务的介绍。

本书为《中级财务会计(上)》,根据新企业会计准则体系会计改革的最新成果编写,共分为七章,主要内容包括总论、货币资金、存货、金融资产、长期股权投资、固定资产、无形资产。每章都结合相关案例对重点内容进行讲解,并加入“延伸阅读”、“会计职业道德”、“相关思考”、“账簿格式”、“与财务报告的关系”等内容,以培养学生的分析能力和创新能力;在讲解的过程中与实务工作紧密结合,以增强学生理论与实务相结合的能力;同时借助 T 型账户、图、表等方式进行讲解,便于学生理解掌握。本书主要作为普通高等教育经济管理类专业教材,也可供相关专业人员参考。

本书具有以下编写特点:

(1) 本书以国际会计惯例为依据,所依据的会计规范是最新的国际会计准则和我国最新的企业会计准则,体现会计准则最新动态,如营改增的相关内容。

(2) 重点突出会计实务,本书尽量完美地将理论知识与实务相结合,重视知识、能力和素质的协调发展,以培养应用型人才为目的,并提高学生的创新精神、实践能力和适应能力。比如,一项业务的会计处理存在不同的方法,则通过分析,最后提出实务中建议采用的方法,并说明原因。

(3) 在编写过程中,涉及会计处理、账户的设置、账簿的设置等问题会与实务

中手工账和财务软件的处理方式相结合进行讲解,符合应用型会计人才的培养目标。

(4) 借助 T 型账户、图、表等工具进行讲解,图文并茂,并穿插鲜活案例,通俗易懂。

(5) 将会计报表中各项目的填写穿插在各会计要素所在章节中进行讲解,即将各要素的讲解与财务报表结合起来,让学生建立框架思维并有利于学生掌握财务报表的编制。

(6) 配套资料丰富,本书配有《中级财务会计学习指导书》,以及多媒体课件等辅助资料。

本书由孙美杰主编,多位优秀教师和实务界专家参编。具体分工如下:第一章总论(孙美杰),第二章货币资金(孙美杰),第三章存货(孙美杰),第四章金融资产(李小林),第五章长期股权投资(孙美杰、刘英),第六章固定资产(孙美杰),第七章无形资产(孙美杰)。

本书在编写过程中参考了大量相关教材和论著,在此向有关作者致以深深的谢意!

本书的编写先后经过多次讨论研究,力求内容编排合理、避免错误,但难免存在考虑不周、表达不妥当的地方。书中疏漏不足之处,敬请读者批评指正。

编 者

2014 年 8 月

目 录

第一章 总论	1
第一节 财务会计及其目标	2
第二节 会计基本假设和会计基础	5
第三节 会计信息的质量要求	8
第四节 会计要素及计量属性与应用原则	13
本章小结	24
本章重要概念	24
推荐阅读资料	24
第二章 货币资金	25
第一节 现金	27
第二节 银行存款	41
第三节 其他货币资金	50
账簿格式	55
与财务报告的关系	55
本章小结	56
本章重要概念	56
推荐阅读资料	56
第三章 存货	57
第一节 存货及其分类	58
第二节 存货的初始计量	62
第三节 发出存货的计量	80
第四节 计划成本法	91
第五节 存货的期末计量	100
第六节 存货的清查	111
账簿格式	114
与财务报告的关系	115

本章小结	115
本章重要概念	115
推荐阅读资料	116
第四章 金融资产	117
第一节 金融资产及其分类	118
第二节 交易性金融资产	119
第三节 持有至到期投资	125
第四节 贷款和应收款项	136
第五节 可供出售金融资产	143
第六节 金融资产减值	149
账簿格式	157
与财务报告的关系	158
本章小结	158
本章重要概念	160
推荐阅读资料	160
第五章 长期股权投资	161
第一节 长期股权投资的初始计量	162
第二节 长期股权投资的后续计量	171
第三节 长期股权投资核算方法的转换	178
第四节 长期股权投资的处置	184
账簿格式	186
与财务报告的关系	187
本章小结	187
本章重要概念	187
推荐阅读资料	187
第六章 固定资产	188
第一节 固定资产概述	189
第二节 固定资产的确认与初始计量	193
第三节 固定资产的后续计量	206
第四节 固定资产的处置	221
第五节 固定资产的清查	230

账簿格式	232
与财务报告的关系	232
本章小结	233
本章重要概念	233
推荐阅读资料	233
第七章 无形资产	234
第一节 无形资产概述	235
第二节 无形资产的初始计量	239
第三节 内部研究开发费用的确认和计量	241
第四节 无形资产的后续计量	246
第五节 无形资产的处置	252
账簿格式	256
与财务报告的关系	256
本章小结	257
本章重要概念	257
推荐阅读资料	257

第一章 总 论

- 内容简介
- 学习目的和要求
- 引例
- 第一节 财务会计及其目标
- 第二节 会计基本假设和会计基础
- 第三节 会计信息的质量要求
- 第四节 会计要素及其计量属性与应用原则
- 本章小结
- 本章重要概念
- 推荐阅读资料

内容简介

本章主要讲解了财务会计的定义、特征、目标;会计基本假设和会计基础;会计信息的使用者及会计信息的质量要求;会计要素及其计量属性与应用原则。本章重点为会计的基本假设、会计要素及其计量属性与应用原则。

学习目的和要求

通过本章学习,学生应掌握会计基本假设、会计确认与计量的基本原则以及会计要素,了解财务会计的特征、财务会计信息的质量要求和财务会计的目标。



引例 会计基本准则

会计准则体系作为技术规范,有着严密的结构和层次。中国企业会计准则体系,由三部分内容构成:一是基本准则;二是41项具体准则;三是会计准则应用指南。这三项内容既相对独立,又互相关联,构成统一整体。其中,基本准则在整个准则体系中起统驭作用,主要规范会计目标、会计假设、会计信息质量要求、会计要素的确认、计量和报告原则等。基本准则的作用是指导具体准则的制定和为尚未有具体准则规范的会计实务问题提供处理原则。

本章将根据基本准则,分四节对财务会计及其目标、会计基本假设和会计基础、会计信息的质量要求、会计要素及其计量属性与应用原则进行详细讲解。

会计准则的精髓是要求通过财务报告提供高质量的会计信息。这是准则体系的核心。在资本市场中,企业编制的财务报告所反映的会计信息必须做到真实、完整、可靠和相关。企业会计处理必须以真实的交易或事项为依据,不得虚构交易或事项,不得伪造、编造或者提供虚假信息;必须如实反映资产、负债价值,不得将不能为企业带来未来经济利益的资产长期挂账,导致企业资产的虚增。财务报告必须披露企业所有重要交易或者事项,保证披露内容完整,不能随意遗漏或者减少应予披露的信息。所披露的会计信息必须易于验证,必须与投资者等会计信息

使用者的经济决策相关,这有助于其评价企业过去的绩效,预测企业未来的发展趋势。

企业会计准则在形成过程中,规定了会计要素的确认、计量等一系列会计政策,始终将促进企业可持续发展作为基本出发点。

中国企业会计准则强调了会计要素和主要经济业务事项的确认、计量和报告,同时兼顾了会计记录的要求。会计确认解决的是定性问题。比如,什么是资产?判断资产的关键是能否预期为企业带来经济利益流入,不能为企业带来预期经济利益流入的资源就不是资产。什么是负债?负债强调现时义务,也就是说,某项义务形成企业的负债时,就表明企业一定承担支付义务。什么是收入或费用?收入或费用突出日常活动,只有企业日常活动形成的经济利益的流入或流出才构成收入或费用,非日常活动形成的经济利益流入或流出属于利得或损失。所有者权益是企业的净资产,净资产体现企业的规模和实力,利润的实质是净资产的增加,亏损表示净资产的减少,等等。会计计量解决的是定量问题,即在确认的基础上确定金额。会计确认和计量构成了会计政策的主要内容。报告是确认、计量的结果,是连接企业和投资者等会计信息使用者的桥梁。

第一节 财务会计及其目标

一、财务会计的含义和特征

(一) 财务会计的含义

财务会计是随着社会生产的发展和经济环境的变化而产生和发展起来的,并且在发展中不断成熟和完善,是现代会计的一个重要组成部分。

财务会计是依据会计准则,运用簿记系统的专门方法,对企业生产经营过程中所发生的经济业务进行确认、计量、记录和报告,主要向企业的外部信息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,以使其作出合理、有效的经济决策的一种经济管理活动。所提供的会计信息最终表现为会计报表和其他会计报告。

财务会计同管理会计相配合,共同服务于市场经济条件下的现代企业。管理会计旨在向企业内部管理当局提供经营决策所需信息。

(二) 财务会计的特征

财务会计与管理会计相比,有如下特征。

1. 财务会计以企业外部信息使用者为主要服务对象

企业财务会计信息的使用者既包括企业外部的使用者,又包括企业内部的使用者,但主要是提供给企业外部的会计信息使用者,如投资者、债权人、政府机构、税务部门、证券监管部门以及社会公众等,作为他们进行投资决策、信贷决策、征税决策和证券交易管理决策以及其他经济决策的依据。

2. 财务会计以提供财务报告作为信息传递的手段

财务会计提供财务信息的主要形式和对外传递的主要手段是财务报告,包括财务报表及其他财务报告。财务报表是财务报告的核心,它主要提供企业的财务状况、经营成果和现金流量的信息。

虽然企业外部会计信息使用者众多,其决策各不相同,对企业会计信息的要求也不一样,但是财务会计不是针对某个具体外部使用者的决策需求来提供财务报告,而是根据各个利益集团的共同需要综合提供一套财务报告,即定期编制通用的财务报告,以满足所有外部会计信息使用者的共同决策需要。

3. 财务会计采用传统会计模式作为数据处理和信息加工的基本方法

为了提供通用的会计报告,财务会计仍然运用较为成熟的传统会计模式作为处理和加工信息的方法。传统会计模式是历史成本模式,其特点是:

(1) 会计反映依据复式簿记系统。复式簿记系统以账户和复式记账为核心,以凭证和账簿组织为形式,包括序时记录、分类记录、试算平衡、调整分录和对账等一系列步骤。

(2) 收入与费用的确认,以权责发生制为基础。权责发生制对于收入的确认以实现为原则,对于费用的确认以发生为原则。

(3) 会计计量遵循历史成本原则。历史成本原则的核心是指资产、负债等要素应以交易或事项发生时所确认的交换价格作为最初入账的计量标准。

4. 财务会计以公认的会计原则为指导

公认的会计原则是指导财务会计工作的基本原理和准则,是组织会计活动、处理会计业务的规范。在我国,财务会计的规范是企业会计准则,企业财务会计的数据处理过程和财务报告的编制都必须符合企业会计准则的要求。

二、财务会计的目标

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。

具体来说,财务会计的目标主要包括以下两个方面的内容。

(一) 向财务会计信息的使用者提供对决策有用的信息

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。近年来,我国企业改革持续深入,产权日益多元化,资本市场快速发展,机构投资者及其他投资者队伍日益壮大,对会计信息的要求日益提高。在这种情况下,投资者更加关心其投资的风险和报酬,他们需要会计信息来帮助其作出决策。比如,决定是否应当买进、持

有或者卖出企业的股票或者股权,他们还需要信息来帮助其评估企业支付股利的能力等。因此,基本准则将投资者作为企业财务报告的首要使用者,凸显了投资者的地位,体现了保护投资者利益的要求,是市场经济发展的必然。

根据向投资者提供决策有用的信息这一目标,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以及经济资源及其要求权的变化情况;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等所形成的现金流入和现金流出情况等,从而有助于现在的或者潜在的投资者正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力和营运效率等;有助于投资者根据相关会计信息作出理性的投资决策;有助于投资者评估与投资有关的未来现金流量的金额、时间和风险等。

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。例如,企业贷款人、供应商等债权人通常十分关心企业的偿债能力和财务风险,他们需要信息来评估企业能否如期支付贷款本金及其利息,能否如期支付所欠购货款等;政府及其有关部门作为经济管理和经济监管部门,通常关心经济资源分配的公平、合理,市场经济秩序的公正、有序,宏观决策所依据信息的真实、可靠等,他们需要信息来监管企业的有关活动(尤其是经济活动)、制定税收政策、进行税收征管和国民经济统计等;社会公众也关心企业的生产经营活动及其影响,包括企业对所在地经济作出的贡献,如增加就业、刺激消费、提供社区服务等,在财务报告中提供有关企业发展前景及其能力、经营效益及其效率等方面的信息,可以满足社会公众的信息需要。使用者的信息需求中有许多是共同的,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。

(二) 反映企业管理层受托责任的履行情况

现代企业制度强调企业所有权和经营权相分离,企业管理层受托经营管理企业及其各项资产,负有受托责任。即企业管理层所经营管理的企业各项资产基本上均为投资者投入的资本(或者留存收益作为再投资)或者向债权人借入的资金所形成的,企业管理层有责任妥善保管并合理、有效地运用这些资产。企业投资者和债权人等也需要及时或者经常性地了解企业管理层保管、使用资产的情况,以便于评价企业管理层的责任和业绩情况,并决定是否需要调整投资或者信贷政策,是否需要加强企业内部控制和其他制度建设,是否需要更换管理层等。因此,财务报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况,以有助于外部投资者和债权人等评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

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

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。财务报告的决策有用观与受托责任观是统一的,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,只要努力实现资产的安全、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,从而构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。

延伸阅读 1-1

关于会计目标的两大观点

20世纪70年代以来,西方会计学关于会计目标的研究,形成了两种代表性的观点,即受托责任观和决策有用观。

受托责任观产生的经济背景是企业所有权与经营权的分离,并且投资者与经营者之间有明确的委托与受托关系。这种观点认为,任何个人和单位接受了委托人提供的经济资源,就负有受托责任,应以最大的努力运用和管理好委托人交付的各种经济资源,确保它们得到保值和增值,并如实向委托方报告受托责任的履行过程和结果。

决策有用观是在证券市场日益扩大化和规范化的历史背景下形成的。决策有用观认为,会计的目标就是为了向投资者、债权人以及其他会计信息使用者提供对他们作出决策有用的信息。

我国企业会计准则对财务会计目标的定义采用了两种观点的结合。

第二节 会计基本假设和会计基础

一、会计基本假设

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、空间环境等所作的合理设定。会计基本假设包括会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设和货币计量假设。

(一) 会计主体假设

会计主体是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。为了向财务报告使用者反映企业财务状况、经营成果和现金流量,提供与其决策有用的信息,会计核算和财务报告的编制应当反映特定对象的经济活动,才能实现财务报告的目标。

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生产经营活动。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。

第一,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。在会计实务中,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、计量和报告;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、计量和报告。通常所讲的资产、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。

第二,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。例如,企业所有者的经济交易或者事项是企业所有者主体所发生的,不应纳入企业会计核算的范围,但是企业所有者投入到企业的资本或者企业向所有者分配的利润,则属于企业主体所发生的交易或者事项,应当纳入企业会计确认、计量和报告的内容。

会计主体不同于法律主体。一般而言,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个子公司,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,需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。又如,由企业管理的证券投资基金、企业年金基金等,尽管不属于法律主体,但属于会计主体,应当对每项基金进行会计确认、计量和报告。

(二) 持续经营假设

持续经营是指在可以预见的将来,企业将会按当前的规模 and 状态继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。在持续经营假设下,会计确认、计量和报告应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。会计准则体系是以企业持续经营为前提加以制定和规范的,涵盖了从企业成立到清算(包括破产)的整个期间的交易或者事项的会计处理。

一个企业在不能持续经营时就应当停止使用这个假设,否则如仍按持续经营假设选择会计确认、计量和报告原则与方法,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,会误导会计信息使用者进行经济决策。

(三) 会计分期假设

会计分期又称会计期间,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,按期编制财务报告,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