



名家手把手教你财会知识与技能

依据自2014年7月1日起
施行的新修订的企业会计准则等精心编写

名家手把手教你 做会计

中华第一财税网 编著



电子工业出版社
PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY
<http://www.phei.com.cn>



名家手把手教你财会知识与技能

依据自2014年7月1日起
施行的新修订的企业会计准则等精心编写

名家手把手教你 做会计

贺志东 主编
中华第一财税网 编著

电子工业出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京·BEIJING

内 容 简 介

本书是名家手把手教你财会知识与技能丛书之一,依据自2014年7月1日起施行的新修订的企业会计准则等会计法律、法规、规章和其他规范性文件精心编写。本书分为7篇共39章,全面涵盖企业会计综合知识、企业经营成果、企业财务状况、企业现金流量、会计专题、行业专题和企业财务报表等内容。本书政策最新、内容全面、案例丰富,具有极强的实用性和可操作性,适合广大企业财税人员阅读和使用。

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。

图书在版编目(CIP)数据

名家手把手教你做会计 / 中华第一财税网编著. —北京: 电子工业出版社, 2014.9
(名家手把手教你财会知识与技能)
ISBN 978-7-121-24173-4

I. ①名... II. ①中... III. ①会计学 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 195906 号

责任编辑: 杨洪军

印 刷: 三河市鑫金马印装有限公司

装 订: 三河市鑫金马印装有限公司

出版发行: 电子工业出版社

北京市海淀区万寿路 173 信箱 邮编 100036

开 本: 787×1092 1/16 印张: 61 字数: 1655 千字

版 次: 2014 年 9 月第 1 版

印 次: 2014 年 9 月第 1 次印刷

定 价: 118.00 元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题, 请向购买书店调换。若书店售缺, 请与本社发行部联系, 联系及邮购电话: (010) 88254888。

质量投诉请发邮件至 zltz@phei.com.cn, 盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

服务热线: (010) 88258888。

前言

会计是以货币为主要计量单位，反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。在企业，会计主要反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，并对企业经营活动和财务收支进行监督。

会计通过一系列的确认、计量、记录和报告程序，能够为投资者、债权人、政府部门，以及其他各个方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的重要信息，是有关各方据以进行经济决策和宏观经济管理的重要依据，是考核企业领导人经济责任的履行情况、加强经营管理、提高经济效益的重要保证。

为了帮助全国广大财会、财税、审计、企业管理等人员全面、深入、正确地理解最新会计实务知识与技能，实现自我充电、知识更新，著名财税专家贺志东主持编写了本书。

全书分为7篇共39章，内容包括：企业会计综合知识（企业会计综述）；企业经营成果信息的反映（收入、建造合同、政府补助、借款费用、所得税、利润表）；企业财务状况信息的反映（存货、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、无形资产、资产减值、债务重组、或有事项、资产负债表、所有者权益变动表）；企业现金流量信息的反映（现金流量、现金流量表）、会计专题（非货币性资产交换，人力资源会计，外币折算，企业合并，租赁，会计政策、会计估计变更和差错更正，资产负债表日后事项，关联方及其披露）；行业专题（金融工具确认和计量、金融资产转移、金融工具列报、套期保值、原保险合同、再保险合同、石油天然气开采、生物资产）；企业财务报表（财务报表列报、中期财务报告、合并财务报表、分部报告）等。

本书紧密依托新企业会计准则（从2014年7月1日起执行的新修订准则）等现行会计法律、法规、规章及其他规范性文件，用通俗易懂的语言、“手把手”地逐一介绍企业会计人员工作过程中所有业务问题，具有政策最新、内容全面深入、举例丰富、实用性强等特色。

反侵权盗版声明

电子工业出版社依法对本作品享有专有出版权。任何未经权利人书面许可，复制、销售或通过信息网络传播本作品的行为；歪曲、篡改、剽窃本作品的行为，均违反《中华人民共和国著作权法》，其行为人应承担相应的民事责任和行政责任，构成犯罪的，将被依法追究刑事责任。

为了维护市场秩序，保护权利人的合法权益，我社将依法查处和打击侵权盗版的单位和个人。欢迎社会各界人士积极举报侵权盗版行为，本社将奖励举报有功人员，并保证举报人的信息不被泄露。

举报电话：(010) 88254396；(010) 88258888

传 真：(010) 88254397

E-mail: dbqq@phei.com.cn

通信地址：北京市万寿路 173 信箱

电子工业出版社总编办公室

邮 编：100036

目 录

第1篇 企业会计综合知识

第1章 企业会计综述	2
1.1 会计从业资格	2
1.2 会计核算的基本前提	6
1.3 会计要素	9
1.4 会计等式	16
1.5 会计核算的基本原则	18
1.6 会计确认、计量和报告的基础—— 权责发生制	18
1.7 会计计量	19
1.8 会计记账方法	28
1.9 会计账务处理程序	31
1.10 会计信息质量要求	36
1.11 企业会计准则	39
1.12 会计人员继续教育	44

第2篇 企业经营成果信息的反映

第2章 收入	50
2.1 销售商品收入	50

2.2 提供劳务收入	59
2.3 让渡资产使用权收入	62
2.4 会计科目及主要账务处理	63
2.5 附注披露	65

第3章 建造合同

3.1 建造合同会计概述	66
3.2 合同的分立与合并	67
3.3 合同收入	69
3.4 合同成本	70
3.5 合同收入与合同费用的确认	73
3.6 会计科目及主要账务处理	83
3.7 附注披露	90

第4章 政府补助

4.1 政府补助概述	97
4.2 政府补助的确认和计量	98
4.3 会计科目及主要账务处理	100

第5章 借款费用

5.1 借款费用的确认和计量	102
----------------------	-----

5.2 会计科目及主要账务处理	111	9.6 会计科目及主要账务处理	228
5.3 附注披露	116	9.7 附注披露	233
第 6 章 所得税	117	第 10 章 投资性房地产	235
6.1 所得税会计概述	117	10.1 投资性房地产的确认	235
6.2 资产、负债的计税基础及暂时性差异	123	10.2 投资性房地产的初始计量	236
6.3 递延所得税资产（负债）的确认和计量	131	10.3 投资性房地产的后续计量	238
6.4 所得税费用的确认和计量	145	10.4 投资性房地产的转换	240
6.5 记录与列报	150	10.5 投资性房地产的处置	242
第 7 章 利润表	153	10.6 会计科目及主要账务处理	243
7.1 个别利润表	153	10.7 附注披露	246
7.2 合并利润表	170	第 11 章 固定资产	248
第 3 篇 企业财务状况信息的反映		11.1 固定资产的确认	248
第 8 章 存货	182	11.2 固定资产的初始计量	250
8.1 存货的确认	182	11.3 固定资产的后续计量	252
8.2 存货的计量	183	11.4 固定资产的处置	256
8.3 会计科目及主要账务处理	197	11.5 会计科目及主要账务处理	257
8.4 附注披露	205	11.6 附注披露	271
第 9 章 长期股权投资	207	第 12 章 无形资产	273
9.1 长期股权投资概述	207	12.1 无形资产的确认	273
9.2 长期股权投资的初始计量	208	12.2 无形资产的初始计量	275
9.3 长期股权投资的后续计量	214	12.3 无形资产的后续计量	276
9.4 长期股权投资的期末计量	220	12.4 无形资产的处置和报废	278
9.5 共同控制资产及共同控制经营的核算	221	12.5 会计科目及主要账务处理	278
		12.6 附注披露	284
		第 13 章 资产减值	286
		13.1 可能发生减值资产的认定	287

13.2 资产可收回金额的计量	287
13.3 资产减值损失的确定	293
13.4 资产组的认定及减值处理	295
13.5 商誉减值的处理	300
13.6 会计科目及主要账务处理	301
13.7 附注披露	327

第 14 章 债务重组	330
14.1 债务重组的会计处理	330
14.2 会计科目及主要账务处理	337
14.3 附注披露	341

第 15 章 或有事项	343
15.1 或有事项的确认和计量	343
15.2 会计科目及主要账务处理	350
15.3 附注披露	353

第 16 章 资产负债表	355
16.1 个别资产负债表	355
16.2 合并资产负债表	415

第 17 章 所有者权益变动表	430
17.1 个别所有者权益变动表	430
17.2 合并所有者权益变动表	439

第 4 篇 企业现金流量信息的反映

第 18 章 现金流量	444
18.1 企业现金流量的综合知识	444
18.2 经营活动产生的现金流量	448
18.3 投资活动产生的现金流量	451

18.4 筹资活动产生的现金流量	454
------------------------	-----

第 19 章 现金流量表	456
19.1 个别现金流量表	456
19.2 合并现金流量表	477

第 5 篇 会计专题

第 20 章 非货币性资产交换	484
20.1 非货币性资产交换的确认和 计量	484
20.2 以公允价值计量的处理	486
20.3 以换出资产账面价值计量的 处理	490
20.4 涉及多项非货币性资产交换的 处理	491
20.5 会计科目及主要账务处理	495
20.6 附注披露	497

第 21 章 人力资源会计	498
21.1 职工薪酬	498
21.2 企业年金基金	514
21.3 股份支付	554
21.4 每股收益	563

第 22 章 外币折算	572
22.1 外汇管理法律制度	572
22.2 记账本位币的确定与变更	592
22.3 外币交易的会计处理	594
22.4 外币财务报表的折算	602
22.5 附注披露	610

第 23 章 企业合并 611

- 23.1 企业合并会计概述 611
- 23.2 同一控制下的企业合并 614
- 23.3 非同一控制下的企业合并 626
- 23.4 会计科目及主要账务处理 636
- 23.5 附注披露 638

第 24 章 租赁 640

- 24.1 租赁会计概述 640
- 24.2 融资租赁 642
- 24.3 经营租赁 652
- 24.4 售后租回交易 653
- 24.5 会计科目及主要账务处理 656
- 24.6 租赁的列报 661

第 25 章 会计政策、会计估计变更和

差错更正 663

- 25.1 会计政策 663
- 25.2 会计估计变更 667
- 25.3 前期差错更正 668
- 25.4 附注披露 670

第 26 章 资产负债表日后事项 675

- 26.1 资产负债表日后事项概述 675
- 26.2 资产负债表日后调整事项 677
- 26.3 资产负债表日后非调整事项 680
- 26.4 资产负债表日后事项披露 682

第 27 章 关联方及其披露 684

- 27.1 关联方 684

27.2 关联方交易 697

27.3 关联方披露 699

第 6 篇 行业专题

第 28 章 金融工具确认和计量 706

- 28.1 金融资产和金融负债的分类 706
- 28.2 嵌入衍生工具 711
- 28.3 金融资产和金融负债的确认 713
- 28.4 金融工具计量 714
- 28.5 金融资产减值 723
- 28.6 公允价值的确定 726
- 28.7 金融资产、金融负债和权益
工具 728
- 28.8 通用会计科目及主要账务处理 729
- 28.9 专用会计科目及主要账务处理 737

第 29 章 金融资产转移 753

- 29.1 金融资产转移的确认 753
- 29.2 金融资产转移的计量 755

第 30 章 金融工具列报 760

- 30.1 金融负债和权益工具的区分 761
- 30.2 特殊金融工具的区分 766
- 30.3 收益和库存股 767
- 30.4 金融资产和金融负债的抵消 768
- 30.5 金融工具对财务状况和经营成果
影响的列报 769
- 30.6 与金融工具相关的风险披露 773
- 30.7 金融资产转移的披露 775

第31章 套期保值 777

31.1 套期保值会计概述 777

31.2 套期工具和被套期项目 778

31.3 运用套期保值会计的条件 780

31.4 套期确认和计量 783

31.5 会计科目及主要账务处理 793

第32章 原保险合同 796

32.1 原保险合同的确定 796

32.2 原保险合同收入的确认和计量 797

32.3 原保险合同准备金的确认和
计量 798

32.4 原保险合同成本的确认和计量 800

32.5 原保险合同的列报 802

32.6 会计科目及主要账务处理 803

第33章 再保险合同 815

33.1 分出业务的会计处理 815

33.2 分入业务的会计处理 820

33.3 再保险合同的列报 821

33.4 会计科目及主要账务处理 821

第34章 石油天然气开采 829

34.1 矿区权益的会计处理 829

34.2 油气勘探的会计处理 831

34.3 油气开发的会计处理 832

34.4 油气生产的会计处理 832

34.5 石油天然气开采披露 834

34.6 会计科目及主要账务处理 835

第35章 生物资产 838

35.1 生物资产的确认 838

35.2 生物资产的初始计量 839

35.3 生物资产的后续计量 844

35.4 生物资产的收获与处置 847

35.5 会计科目及主要账务处理 848

35.6 附注披露 854

第7篇 企业财务报表

第36章 财务报表列报 856

36.1 财务会计报告概述 856

36.2 企业会计报表附注 861

第37章 中期财务报告 906

37.1 中期财务报告综述 906

37.2 中期财务报告的内容 911

37.3 确认和计量 934

第38章 合并财务报表 950

38.1 合并财务报表综合知识 950

38.2 合并财务报表附注披露 959

第39章 分部报告 962

39.1 企业报告分部的确定 962

39.2 分部会计信息的披露 963

第1篇 企业会计综合知识

第 1 章

企业会计综述

会计是以货币为主要计量单位，以凭证为主要依据，借助于专门的技术方法，对一定单位的资金运动进行全面、综合、连续、系统的核算与监督，向有关方面提供会计信息，参与经营管理，旨在提高经济效益的一种经济管理活动。

1.1 会计从业资格

为了加强会计从业资格管理、规范会计人员行为，根据《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）及相关法律的规定，财政部于 2012 年 12 月 10 日公布了《会计从业资格管理办法》（本节以下简称本办法），自 2013 年 7 月 1 日起施行。

在国家机关、社会团体、企业、事业单位和其他组织（以下统称单位）中担任会计机构负责人（会计主管）的人员，以及从事下列会计工作的人员应当取得会计从业资格：

- （1）出纳。
- （2）稽核。
- （3）资本、基金核算。
- （4）收入、支出、债权债务核算。
- （5）职工薪酬、成本费用、财务成果核算。
- （6）财产物资的收发、增减核算。
- （7）总账。
- （8）财务会计报告编制。
- （9）会计机构内会计档案管理。
- （10）其他会计工作。

单位不得任用（聘用）不具备会计从业资格的人员从事会计工作。不具备会计从业资格的人员，不得从事会计工作，不得参加会计专业技术资格考试或评审、会计专业技术职务的聘任，不得申请取得会计人员荣誉证书。

除本办法另有规定外，县级以上地方人民政府财政部门负责本行政区域内的会计从业资格管理。财政部委托中共中央直属机关事务管理局、国务院机关事务管理局按照各自权限分别负责中央在京单位的会计从业资格的管理。新疆生产建设兵团财务局负责所属单位会计从业资格的管理。财政部委托铁道部负责铁路系统会计从业资格的管理。财政部委托中国人民解放军总

后勤部、中国人民武装警察部队后勤部分别负责中国人民解放军、中国人民武装警察部队系统的会计从业资格的管理。

1.1.1 会计从业资格的取得

国家实行会计从业资格考试制度。符合下列条件的人员,可以申请参加会计从业资格考试:

- (1) 遵守会计和其他财经法律、法规。
- (2) 具备良好的道德品质。
- (3) 具备会计专业基础知识和技能。

因有《会计法》所列违法情形,被依法吊销会计从业资格证书的人员,自被吊销之日起5年以内不得参加会计从业资格考试,不得重新取得会计从业资格证书。

因有提供虚假财务会计报告,做假账,隐匿或者故意销毁会计凭证、会计账簿、财务会计报告,贪污、挪用公款,职务侵占等与会计职务有关的违法行为,被依法追究刑事责任的人员,不得参加会计从业资格考试,不得取得或者重新取得会计从业资格证书。

县级以上地方人民政府财政部门、新疆生产建设兵团财务局、中共中央直属机关事务管理局、国务院机关事务管理局、铁道部、中国人民解放军总后勤部、中国人民武装警察部队后勤部(以下简称会计从业资格管理机构)应当对申请参加会计从业资格考试人员的条件进行审核,符合条件的,允许其参加会计从业资格考试。

会计从业资格考试科目是财经法规与会计职业道德、会计基础、会计电算化(或者珠算)。会计从业资格考试大纲、考试合格标准由财政部统一制定和公布。会计从业资格考试科目实行无纸化考试,无纸化考试题库由财政部统一组织建设。

会计从业资格各考试科目应当一次性通过。会计从业资格管理机构应当在考试结束后及时公布考试结果,通知考试通过人员在考试结果公布之日起6个月内,到指定的会计从业资格管理机构领取会计从业资格证书。通过会计从业资格考试的人员,应当持本人有效身份证件原件,在规定的期限内,到指定的地点领取会计从业资格证书。通过会计从业资格考试的人员,可以委托代理人领取会计从业资格证书。代理人领取会计从业资格证书时,应当持本人和委托人的有效身份证件原件。

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局)(以下简称省级财政部门),新疆生产建设兵团财务局,中共中央直属机关事务管理局、国务院机关事务管理局、铁道部、中国人民解放军总后勤部、中国人民武装警察部队后勤部(以下简称中央主管单位),应当按照本办法、规定的管理范围,负责组织实施会计从业资格考试的下列事项:

- (1) 制定会计从业资格考试考务规则。
- (2) 组织会计从业资格考试软件系统的建设及管理。
- (3) 接收并管理财政部下发的会计从业资格无纸化考试题库。
- (4) 组织开展会计从业资格考试。
- (5) 监督检查会计从业资格考试考风、考纪,并依法对违规违纪行为进行处理处罚。

省级财政部门、新疆生产建设兵团财务局和中央主管单位应当根据本办法制定、公布会计从业资格考试的报考办法、考务规则、考试相关要求、报名条件和考试科目。

会计从业资格考试收费标准按照国家物价管理部门的有关规定执行。

财政部统一规定会计从业资格证书样式和编号规则。省级财政部门负责本地区会计从业资格证书的印制;新疆生产建设兵团财务局和中央主管单位分别负责本部门、本系统会计从业资格

格证书的印制。

会计从业资格证书是具备会计从业资格的证明文件,在全国范围内有效。持有会计从业资格证书的人员(以下简称持证人员)不得涂改、出借会计从业资格证书。

1.1.2 会计从业资格管理

持证人员应当接受继续教育,提高业务素质和会计职业道德水平。持证人员参加继续教育采取学分制管理制度。

会计从业资格管理机构应当加强对持证人员继续教育工作的监督与指导。单位应当鼓励和支持持证人员参加继续教育,保证学习时间,提供必要的学习条件。

会计从业资格管理机构应当对开展会计人员继续教育的培训机构进行监督和指导,规范培训市场,确保培训质量。

会计从业资格实行信息化管理。会计从业资格管理机构应当建立持证人员从业档案信息系统,及时记载、更新持证人员下列信息:

- (1) 持证人员的相关基本信息。
- (2) 持证人员从事会计工作情况。
- (3) 持证人员的变更、调转登记情况。
- (4) 持证人员换发会计从业资格证书情况。
- (5) 持证人员接受继续教育情况。
- (6) 持证人员受到表彰奖励情况。
- (7) 持证人员因违反会计法律、法规、规章和会计职业道德被处罚情况。

持证人员的姓名、有效身份证件及号码、照片、学历或学位、会计专业技术职务资格、开始从事会计工作时间等基本信息,以及第(5)和第(6)项内容发生变化的,应当持相关有效证明和会计从业资格证书,到所属会计从业资格管理机构办理从业档案信息变更。会计从业资格管理机构应当在核实相关信息后,为持证人员办理从业档案信息变更。持证人员的其他相关信息发生变化的,应当登录所属会计从业资格管理机构指定网站进行信息变更,也可以到所属会计从业资格管理机构办理。

持证人员所属会计从业资格管理机构发生变化的,应当及时办理调转登记手续。持证人员所属会计从业资格管理机构在各省级财政部门、新疆生产建设兵团财务局、中央主管单位各自管辖范围内发生变化的,应当持会计从业资格证书、工作证明(或户籍证明、居住证明)到调入地所属会计从业资格管理机构办理调转登记。持证人员所属会计从业资格管理机构在各省级财政部门、新疆生产建设兵团财务局、中央主管单位管辖范围之间发生变化的,应当及时填写调转登记表,持会计从业资格证书,到原会计从业资格管理机构办理调出手续。持证人员应当自办理调出手续之日起3个月内,持会计从业资格证书、调转登记表和在调入地的工作证明(或户籍证明、居住证明),到调入地会计从业资格管理机构办理调入手续。

持证人员应当妥善保管会计从业资格证书。如有遗失,持证人员应当在履行公告程序后,填写补发申请表,持有关证明材料,向所属会计从业资格管理机构申请补发会计从业资格证书。会计从业资格管理机构核实无误后,应当自受理之日起20个工作日内予以补发。如有毁损,持证人员应当填写补发申请表,持毁损证书原件,向所属会计从业资格管理机构申请补发会计从业资格证书。会计从业资格管理机构核实无误后,应当自受理之日起20个工作日内予以补发。

会计从业资格证书实行6年定期换证制度。持证人员应当在会计从业资格证书到期前6个月内,填写定期换证登记表,持有效身份证件原件和会计从业资格证书,到所属会计从业资格管理机构办理换证手续。

有下列情形之一的,会计从业资格管理机构可以撤销持证人员的会计从业资格:

(1) 会计从业资格管理机构工作人员滥用职权、玩忽职守,做出给予持证人员会计从业资格决定的。

(2) 超越法定职权或者违反法定程序,做出给予持证人员会计从业资格决定的。

(3) 对不具备会计从业资格的人员,做出给予会计从业资格决定的。

持证人员以欺骗、贿赂、舞弊等不正当手段取得会计从业资格的,会计从业资格管理机构应当撤销其会计从业资格。

持证人员具有下列情形之一的,会计从业资格管理机构应当注销其会计从业资格。

(1) 死亡或者丧失行为能力的。

(2) 会计从业资格被依法吊销的。

会计从业资格管理机构应当将领取会计从业资格证书和办理会计从业资格证书换发、调转、变更登记的条件、程序、期限以及需要提交的材料和相关申请登记表格示范文本等在办公场所公示,或者在会计从业资格管理机构指定网站进行公示。相关申请登记表格示范文本应当置放于会计从业资格管理机构办公场所,免费提供,或者由申请人从会计从业资格管理机构指定网站下载。

会计从业资格管理机构应当对下列情况实施监督检查:

(1) 从事会计工作的人员持有会计从业资格证书情况。

(2) 持证人员换发、调转、变更登记会计从业资格证书情况。

(3) 持证人员从事会计工作和执行国家统一的会计制度情况。

(4) 持证人员遵守会计职业道德情况。

(5) 持证人员接受继续教育情况。

会计从业资格管理机构在实施监督检查时,持证人员应当如实提供有关情况和材料,有关单位应当予以配合。

单位和个人对违反本办法规定的行为有权检举,会计从业资格管理机构应当及时核实、处理,并为检举人保密。

持证人员对会计从业资格管理机构的处理处罚决定,享有陈述权、申辩权;有权依法申请行政复议或者提起行政诉讼。

1.1.3 法律责任

参加会计从业资格考试舞弊的,两年内不得参加会计从业资格考试,由会计从业资格管理机构取消其考试成绩,已取得会计从业资格的,由会计从业资格管理机构撤销其会计从业资格。

持证人员具有下列情形之一的,由会计从业资格管理机构责令其限期改正:

(1) 不参加继续教育或参加继续教育未取得规定学分的。

(2) 未按照本办法规定办理调转登记的。

(3) 未按照本办法规定进行信息更新的。

会计从业资格管理机构及其工作人员在实施会计从业资格管理中滥用职权、玩忽职守、徇私舞弊的,依法给予处分。构成犯罪的,依法追究刑事责任。

会计从业资格管理机构工作人员违反本办法规定,将检举人姓名和检举材料转给被检举单位或个人,或者将应当保密的检举信息对外泄露的,由所在单位或者有关单位依法给予处分。构成犯罪的,依法追究刑事责任。

1.2 会计核算的基本前提

财务会计要在一定的假设条件下才能确认、计量、记录和报告会计信息。会计核算的基本前提是指一般在会计实践中长期奉行,不需证明便为人们所接受的前提条件。

我国《企业会计准则——基本准则》(2007年1月1日起施行,2014年7月23日根据《财政部关于修改〈企业会计准则——基本准则〉的决定》修改)明确了四个会计核算的基本前提,即会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

1.2.1 会计主体

《企业会计准则——基本准则》第五条规定,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集中于反映特定对象的活动,并将其与其他经济实体区别开来,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。

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、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。会计工作中通常所讲的资产、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。

其次,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属于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,应当纳入企业会计核算的范围。

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,就企业集团而言,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。再如,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。

1.2.2 持续经营

《企业会计准则——基本准则》第六条规定，企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。

《企业会计准则第30号——财务报表列报》（2014年1月26日修订，自2014年7月1日起在所有执行企业会计准则的企业范围内施行）第四条规定，企业应当以持续经营为基础，根据实际发生的交易和事项，按照《企业会计准则——基本准则》和其他各项会计准则的规定进行确认和计量，在此基础上编制财务报表。

《企业会计准则第30号——财务报表列报》第五条规定，在编制财务报表的过程中，企业管理层应当利用所有可获得信息来评价企业自报告期末起至少12个月的持续经营能力。评价时需要考虑宏观政策风险、市场经营风险、企业目前或长期的盈利能力、偿债能力、财务弹性以及企业管理层改变经营政策的意向等因素。评价结果表明对持续经营能力产生重大怀疑的，企业应当在附注中披露导致对持续经营能力产生重大怀疑的因素以及企业拟采取的改善措施。

《企业会计准则第30号——财务报表列报》第六条规定，企业如有近期获利经营的历史且有财务资源支持，则通常表明以持续经营为基础编制财务报表是合理的。企业正式决定或被迫在当期或将在下一个会计期间进行清算或停止营业的，则表明以持续经营为基础编制财务报表不再合理。在这种情况下，企业应当采用其他基础编制财务报表，并在附注中声明财务报表未以持续经营为基础编制的事实、披露未以持续经营为基础编制的原因和财务报表的编制基础。

1. 持续经营的定义

持续经营是指在可以预见的将来，企业将会按当前的规模和状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。在持续经营前提下，企业会计确认、计量和报告应当以持续、正常的生产经营活动为前提。

2. 持续经营为何要作为会计核算的基本前提

企业是否持续经营，在会计原则、会计方法的选择上有很大差别。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，不会停业，也不会大规模削减业务。明确这个基本前提，就意味着会计主体将按照既定用途使用资产，按照既定的合约条件清偿债务，会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。

例如，一般情况下，企业的固定资产可以在一个较长的时期发挥作用，如果可以判断企业会持续经营，就可以假定企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用，并服务于生产经营过程，固定资产就可以根据历史成本进行记录，并采用折旧的方法，将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。如果判断企业不会持续经营，固定资产就不应采用历史成本进行记录并按期计提折旧。

由于持续经营是根据企业发展的一般情况所做的设定，而任何企业都存在破产、清算的风险，也就是说，企业不能持续经营的可能性总是存在的。为此，需要企业定期对其持续经营基本前提做出分析和判断。如果可以判断企业不会持续经营，就应当改变会计核算的原则和方法，并在企业财务会计报告中作相应披露。

1.2.3 会计分期

《企业会计准则——基本准则》第七条规定，企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告。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。