

21世纪经济管理类专业核心课程教材

中级财务会计

(第2版)

Intermediate
Financial
Accounting

苏 强 / 主编



经济科学出版社
Economic Science Press

21 世纪经济管理类专业核心课程教材

中级财务会计

(第 2 版)

苏 强/主编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中级财务会计/苏强主编. —2 版. —北京: 经济科学出版社, 2011. 3

ISBN 978 - 7 - 5141 - 0026 - 6

I. ①中… II. ①苏… 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 (2010) 第 205861 号

责任编辑: 杜 鹏

责任校对: 徐领柱

版式设计: 代小卫

技术编辑: 王世伟

中级财务会计

(第2版)

苏 强/主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京欣舒印务有限公司印刷

三佳集团装订厂装订

787 × 1092 16 开 29.75 印张 560000 字

2011 年 3 月第 1 版 2011 年 3 月第 1 次印刷

印数: 0001—5000 册

ISBN 978 - 7 - 5141 - 0026 - 6 定价: 39.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

《中级财务会计》是高等院校经济管理类专业的一门核心课程，其主要讲述中级财务会计的基本理论、方法和技能，要求读者熟练掌握企业日常经济业务的会计核算技能，并为今后学习《高级财务会计》、《成本会计》、《税务会计》等其他专业会计课程打好基础。近年来，随着新修订的《企业会计准则》、《企业财务通则》和新流转税法、新企业所得税法的颁布实施，《中级财务会计》课程的教学内容也发生了深刻的变化，为适应新形势下《中级财务会计》课程教学改革的需要，顺应《企业会计准则》、《企业财务通则》和税法的变化，方便广大读者更快、更好地学习和掌握中级财务会计理论和实务，我们编写了《中级财务会计》这本教材。

本教材严格依据最新颁布的《企业会计准则》、《企业会计准则——应用指南》、《企业会计准则解释公告》、《企业会计准则讲解》和《企业财务通则》，用通俗易懂的文字阐述中级财务会计学的基本理论、基本方法和基本技能。本书内容精练、版式新颖，会计处理讲解详细且各章节均附练习题，便于读者理解和掌握教材内容。本教材适用于一般本、专科院校和独立学院经济管理类专业教学和学习使用，也适合于成人教育、自学考试、在职培训教学和财会人员自学需要。

本教材在2008年6月出版后，经过近三年的教学实践检验，得到广大师生的认同。为适应《企业会计准则》、《企业财务通则》和税法的变化，我们重新修订了《中级财务会计》这本教材。

修订后本教材具有以下特色。

(1) 内容新颖。依据新颁布实施的《企业会计准则》、《企业会计准则——应用指南》、《企业会计准则讲解》、《企业财务通则》和新企业所得税法、流转税法编写，注重准确领会会计准则、财务通则和税法

的最新精神。

(2) 归纳总结。本教材侧重于对会计记录的归纳总结，将教材中涉及的重要会计处理程序进行了总结和归纳，有针对性地编写了统一、标准的“账务处理模版”，便于读者熟悉和掌握各种经济业务的账务处理方法，具有很强的实务操作性。

(3) 讲练结合。本教材注重讲解与练习相结合，各章节均附练习题，精讲精练，通过有针对性的练习题强化学习内容。

(4) 强调应用。本教材以培养和提高读者的理论水平与实际动手能力、分析和解决问题的能力为目标。强调提高读者参加各种会计考试的应试能力，力求言简意赅、突出应用，强调重点，确保理论与实践相结合，体现应用型人才的培养目标。

本教材由苏强副教授担任主编，在编写过程中，参阅了大量同类教材、教案和相关文献资料，对此向上述资料的作者表示诚挚的感谢。感谢对本教材提出修改意见的沈萍教授、王乐声副教授、葛丽娟副教授、杨瑞副教授和李惠蓉老师。感谢参与书稿校对的李倩同志。

尽管作者已经对本教材第一版进行了系统修订，但由于编写和修改时间仓促，加之作者水平所限，教材中仍难免存在错漏和不妥之处，敬请读者批评指正，以便日后补正修订。

编 者

2011 年 1 月

目 录

第一章 财务会计基本理论	1
第一节 财务会计概述	1
第二节 会计基本假设和会计基础	5
第三节 会计信息质量要求	9
第四节 会计要素确认和计量	14
第五节 我国财务会计准则体系	24
练习题	29
第二章 货币资金	34
第一节 库存现金	34
第二节 银行存款	40
第三节 其他货币资金	50
第四节 货币资金管理与内部控制	53
练习题	55
第三章 应收及预付款项	60
第一节 应收票据	60
第二节 应收账款	67
第三节 预付账款和其他应收款	76
练习题	78
第四章 存货	84
第一节 存货概述	84
第二节 存货的初始计量	86
第三节 发出存货的计量	90

第四节	原材料	98
第五节	委托加工物资	108
第六节	周转材料	112
第七节	存货的期末计量和清查	120
练习题		131
第五章	固定资产	140
第一节	固定资产概述	140
第二节	固定资产的初始计量	144
第三节	固定资产的后续计量	156
第四节	固定资产处置和期末计价	164
练习题		170
第六章	无形资产	179
第一节	无形资产概述	179
第二节	无形资产的初始计量	183
第三节	内部研究开发费用的确认和计量	187
第四节	无形资产的后续计量	192
第五节	无形资产的处置和减值	197
练习题		199
第七章	投资性房地产	206
第一节	投资性房地产概述	206
第二节	投资性房地产的确认和计量	209
第三节	投资性房地产的转换和处置	212
练习题		219
第八章	金融资产	226
第一节	以公允价值计量且变动计入当期 损益的金融资产	226
第二节	持有至到期投资	231
第三节	可供出售金融资产	239
练习题		249

第九章 长期股权投资	256
第一节 长期股权投资概述	256
第二节 长期股权投资的初始计量	257
第三节 长期股权投资的后续计量	265
第四节 长期股权投资的转换和处置	276
练习题	281
第十章 负债	290
第一节 应付职工薪酬	290
第二节 应交税费	302
第三节 其他流动负债	318
第四节 长期负债	326
练习题	334
第十一章 所有者权益	342
第一节 所有者权益概述	342
第二节 实收资本	344
第三节 资本公积	347
第四节 留存收益	350
练习题	356
第十二章 收入、费用和利润	361
第一节 销售商品收入的确认和计量	361
第二节 提供劳务收入的确认和计量	378
第三节 让渡资产使用权收入的确认和计量	386
第四节 费用的确认和计量	388
第五节 政府补助	392
第六节 利润的确认和计量	397
练习题	401
第十三章 财务会计报告	408
第一节 财务会计报告编制要求	408
第二节 资产负债表	412

第三节	利润表	425
第四节	现金流量表	431
第五节	所有者权益变动表	453
第六节	会计报表附注和财务情况说明书	456
练习题		459
主要参考文献		465

第一章 财务会计基本理论

【学习指南】 本章属于中级财务会计的导论部分，主要以我国《企业会计准则——基本准则》为理论框架，介绍中级财务会计的基本理论知识。本章主要包括：一是财务会计的概念、特征和目标。财务会计是现代会计的重要分支，财务会计的目标是向财务报告使用者提供决策有用和反映企业管理当局受托责任履行情况的会计信息。二是会计基本假设和会计基础。财务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。财务会计确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。三是会计信息质量要求。财务会计信息应符合可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性的质量要求。四是会计要素及其确认条件。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。五是各种会计计量属性及其相互关系。会计计量属性包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值。六是我国企业会计准则框架体系的建立和完善，企业会计基本准则的地位、作用和主要内容。

第一节 财务会计概述

一、财务会计的概念

（一）社会经济发展与会计变迁

经济越发展，会计越重要，这已经被社会经济发展的历史所证实。英国会计史学家沃尔夫曾指出，“会计的历史就是文明的历史，会计总是同文明的进步携手前进的。”人类社会经历了漫长的发展过程，才从简单生产阶段发展到复杂社会生产阶段。在人类生存和发展的过程中，始终伴随着物质资料的生产，无论何时何地，从事和组织物质资料生产的人们都希望取得最大的经济利益，即尽可能以较少的劳动消耗和劳动占用，来取得尽可能多的劳动成果，这就需要会计核算和监督生产投入和产出过程，衡量生产效率。随着生产力的发展，社会生产活动日益复杂，有关的生产经营业务越来越多，会计也经历了一个从简单到复杂，由低级到高级的不断发展和完善的过程。从简单的记录行为到形成综合的确认、计量和报告体系；从对

单一经济活动的核算，发展到对连续的经济活动的确认、计量和报告；从采用实物单位进行记录，发展到以货币计量为主进行综合、全面的计量；从主要以服务于企业为主，发展到服务于社会；从简单的会计核算发展到全面的会计管理；从单一的会计核算领域发展到社会责任会计、产权会计、人力资源会计等会计新领域。随着全球经济一体化进程的加快和国际经济交往的频繁，国际会计也随之产生并不断发展。

特别是从19世纪末期开始，随着社会经济的发展和变迁，会计发生了巨大的、革命性的变革。现代会计发展的突出标志就是将会计分为财务会计和管理会计两大分支。19世纪末至20世纪初，世界经济发展的中心从欧洲移至美国。为了进一步规范会计行为，提高会计信息的真实性和可比性，以美国等国家为首的会计师协会开始研究制定“公认会计原则”。“公认会计原则”的建立标志着近代会计进入了现代会计发展阶段。此阶段大致从20世纪50年代至今仍在不断地发展和完善。在这一时期，一方面由于科技日新月异，生产力得到巨大发展，企业规模不断扩大，出现了众多的跨国公司，经济业务的会计处理难度加大；另一方面由于市场竞争更趋激烈，为了在市场竞争中求得生存和发展，企业强烈要求增收节支，提高经济效益，这就对会计提出了新的、更高的要求。在此背景下，权威部门设计制定了更加严密的会计法规和制度，以实现会计对企业经营过程的全面控制，企业会计逐步演化为两大分支：一是服务于企业内部管理信息使用者及其决策需要的管理会计，或者称为对内报告会计；二是服务于企业外部财务会计信息使用者及其决策需要的财务会计，或者称为对外报告会计。财务会计主要服务于外部会计信息使用者，在保护投资者及社会公众利益、维护市场经济秩序及其稳定方面扮演着越来越重要的角色。可见，会计是适应社会生产实践和经营管理的客观需要而产生的，并随着社会经济的发展而不断发展。

（二）财务会计与管理会计

1. 财务会计。财务会计又称为对外报告会计。随着市场经济的发展，企业所有权与经营权逐渐分离，企业的部分所有者及债权人等利益相关者，他们不直接参与企业的经营管理，这些人员要想了解企业的财务状况和经营成果，只能从企业定期报送或公布的财务会计报告中取得。为了满足会计信息利益相关者对会计信息的需求并尽力保护他们的合法权益，权威部门需要制定和颁布统一的会计准则，以规范企业会计行为。财务会计提供的信息可以满足会计信息利益相关者进行投资决策、信贷决策或其他经济决策的需要，同时也向企业所有者反映管理当局履行企业受托责任的情况。财务会计核算和监督的对象是已经发生或完成的能够用货币计量的交易或者事项。财务会计主要揭示会计主体的财务状况、经营成果和现金流量等方面的会计信息。财务会计必须执行会计准则和制度，并按国家统一的规定编制和

披露财务会计报告,对外提供财务会计信息。财务会计所提供的会计信息作为一种“商业语言”,正在朝“国际化”的方向发展,这与世界经济一体化发展趋势相一致,有利于财务会计发挥更大的作用。

2. 管理会计。管理会计又称对内报告会计,它是为满足企业经营管理与财务决策需要而逐渐发展起来的,主要为企业管理当局提供有关预测和决策所需要的信息。管理会计不是以反映已经发生的经济业务为重点,而是侧重于预测、分析和评价未来的经济活动;它针对企业经营管理中的特定对象收集数据,并提供管理会计信息。管理会计信息的处理程序、计算方法和提供信息的时间、内容、方式等都是根据管理需要而定,一般不受会计准则和制度的制约。

3. 财务会计与管理会计的关系。作为现代会计的两大分支,财务会计与管理会计既有联系,又有区别。财务会计主要是提供企业的财务状况、经营成果、现金流量及其所有者权益变动情况等会计信息,以满足企业外部利益相关者的需要。外部利益相关者对会计信息的需要主要包括两个方面:一是为维护其投资的安全性与收益性作出投资决策的需要;二是评价考核企业管理者履行其受托经营责任情况的需要。同时,财务会计提供的信息也是企业经营管理的基础信息,为企业管理者优化经营管理,提高财务决策效率提供依据。管理会计主要为管理当局提供企业内部预测、评价、控制、决策以及确保企业资源合理使用和经营管理所需要的信息。所以,作为会计信息系统的两个分支,财务会计与管理会计所提供的信息在很多方面具有相同的质量特征,管理会计所采用的基础会计资料主要来自财务会计,并依据财务会计信息开展有关预测和决策分析;而作为具有不同目的和服务对象的会计信息分系统,两者所提供的信息质量特征又存在很大的差异。这些差异主要表现在以下几方面:第一,服务对象不同;第二,工作侧重点不同;第三,工作所依据的规范不同;第四,工作方法和程序不同;第五,工作范围不同;第六,提供信息的精确程度不同;第七,提供会计信息的时间不同。读者以后学习管理会计学后可以详细比较两者的差异,这里不再赘述。

(三) 财务会计的概念

读者在学习会计学原理后已经知道,会计是以货币为主要计量单位,以提高企业经济效益为目标,以真实、合法的凭证为依据,运用专门的程序和方法,在一定时期内,对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,利用会计资料对经济活动进行预测、决策、考核、分析,向利益相关者提供会计主体的财务状况、经营成果和现金流量等信息的经济信息系统和控制系统。

尽管财务会计的概念至今尚无定论,但财务会计概念中应反映会计概念的一般属性和特有属性,一方面,财务会计受到具体会计准则和制度的约束,同时具有完整的核算和监督方法和程序体系;另一方面,财务会计主要是对外提供有关企业财

务状况、经营成果和现金流量等方面的信息。但财务会计作为现代会计的重要分支，它的概念是以会计的一般概念为基础并结合自身特征总结出来的，我们可以将财务会计的概念描述为：财务会计是以货币为主要计量单位，以提供有助于财务报告使用者作出经济决策和反映企业管理当局受托责任履行情况的财务会计信息为目标，按照企业会计准则和制度，以取得的真实、合法的凭证为依据，在一定时期内，对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，运用专门的程序和方法向财务会计信息使用者提供企业财务状况、经营成果和现金流量等方面会计信息的经济信息系统和控制系统。

二、财务会计的目标

财务会计的目标是向会计信息使用者提供企业财务状况、经营成果和现金流量等方面的会计信息，有助于会计信息使用者作出经济决策，反映企业管理当局受托责任履行情况。具体而言，财务会计目标包括下列两个方面：

（一）向财务报告使用者提供决策有用的会计信息

企业财务会计的主要目标是为了满足财务报告使用者的信息需要，因此，向财务报告使用者提供决策有用的信息是财务会计的基本目标。财务会计信息使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。如果企业在财务报告中提供的会计信息与使用者的决策无关，没有使用价值，那么财务报告就失去了其编制的意义。根据向财务会计信息使用者提供决策有用会计信息的目标要求，财务会计所提供的会计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及其变化情况；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，从而有助于现实的或者潜在的投资者、债权人等会计信息利益相关者正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力、营运能力和发展能力等；有助于会计信息利益相关者根据会计信息作出理性的投资和信贷决策；有助于会计信息利益相关者评估与投资 and 信贷有关的未来现金流量的金额、时间和风险等。

（二）反映企业管理当局受托责任的履行情况

在现代公司制下，由于企业所有权和经营权相分离，企业管理当局是受委托人委托经营管理企业及其各项资产，负有受托经济责任，即企业管理当局所经营管理的企业各项资产基本上是投资者投入的资本或者向债权人借入的资金所形成的，企业管理当局有责任妥善保管并合理、有效运用这些资产，使之保值和增值，以实现企业价值最大化目标。尤其是企业投资者和债权人需要及时了解企业管理当局保管使用资产的情况，以便于评价企业管理当局的受托责任履行情况和经营业绩情况，

并决定是否需要调整投资或者信贷政策，是否需要加强公司治理和内部控制，是否需要更换管理当局等。因此，财务会计信息应当反映企业管理当局受托责任的履行情况，并有助于评价企业的经营管理责任以及资源使用的有效性。

财务会计的目标要求满足投资者等财务会计报告使用者决策的需要，体现为财务会计报告的决策有用观；财务会计要求反映企业管理层受托责任的履行情况，体现为财务会计目标的受托责任观。财务会计的决策有用观和其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，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，从而构成企业经营者的目标。由此可见，财务会计目标的两个方面即决策有用观和受托责任观是相互补充、有机统一的。

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、持续经营、会计分期和货币计量。

（一）会计主体

会计主体又称会计实体，是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。《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”，这就是规定了会计主体。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主体的活动，并将其与其他经济实体区别开来。会计主体可以是一个特定的企业，也可以是一个企业的某一特定部分如独立核算车间、分公司、门市部等，也可以是由若干家企业通过控股关系组织起来的集团公司，甚至还可以是一个特定的非营利性组织。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。

首先，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。明确界定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。会计主体是一个独立的特定经济实体，

它不仅要求会计把各个会计主体之间的经济关系划分清楚,而且还要求会计把企业自身的资产与负债同企业所有者的其他资产或负债划分开,同企业职工个人的资产、负债划分开。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。

其次,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。

最后,会计主体在经济核算上是独立的,因此,要注意区分会计主体和法律主体。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,企业作为一个法律主体,应当建立财务会计信息系统,反映其财务状况、经营成果和现金流量等会计信息。但是,会计主体不一定是法律主体,如企业集团编制合并报表所依据的便是合并会计主体而非法律主体。

【例1-1】 希望集团公司拥有15家控股子公司,集团公司与子公司均属于不同的法律主体,但集团公司对子公司拥有控制权,为了全面反映由集团公司与子公司组成的企业集团整体的财务状况、经营成果和现金流量,就需要将集团公司作为一个会计主体,编制合并财务报表。

【例1-2】 某基金管理公司管理了2只证券投资基金(核心成长基金和核心优选基金)。对于该公司来讲,一方面基金管理公司本身既是法律主体又是会计主体,需要以公司为主体核算公司的各项经济活动,以反映整个公司的财务状况、经营成果和现金流量;另一方面两只基金尽管不属于法律主体,但需要单独核算,并向基金持有人定期披露基金财务状况和经营成果等,因此,每只证券投资基金也分属不同的会计主体。

(二) 持续经营

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。《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。”在持续经营前提下,会计的确认、计量和报告应当以企业持续的生产经营活动为前提,即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,持续开展经营活动,这样会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。

当然在市场经济环境下,任何企业都存在破产、清算和倒闭的风险,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作出分析和判断。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,并在企业财务报告中作相应披露。如果一个企业已不能持续经营但还假定其能够持续经营,并仍按照持续经营的基本假设选择会计核算的原则和方法,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,就会误导财务报告使用者的经济决策。

【例 1-3】某企业购入一台机床,预计使用寿命为 10 年,考虑到企业将会持续经营下去,因此可以假定企业的固定资产会在持续经营的生产过程中长期发挥作用,不断地为企业生产产品,直至生产线使用寿命结束。为此固定资产就应当根据历史成本进行记录,并采用折旧的方法,将历史成本分摊到预计使用寿命期间所生产的相关产品的成本中。

(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、间隔相同的期间。《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。”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。我国《会计法》规定,以公历 1 月 1 日至 12 月 31 日为一个会计年度。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间,主要包括月度、季度和半年。

根据持续经营假设,企业将按当前的规模和状态持续经营下去,要想最终确定企业的生产经营成果,只能等到企业在若干年后歇业时核算企业盈亏。但是,无论是企业的生产经营管理者还是投资者、债权人进行相关决策都需要及时了解会计信息,因此,就必须将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,分期确认、计量和报告企业的财务状况、经营成果和现金流量。而且由于会计分期,才产生了当期与以前期间、以后期间的差别,出现了权责发生制和收付实现制的区别,才可以相应地选择会计政策和估计方法,出现了应收、应付、折旧、摊销等会计处理方法。

【例 1-4】下列属于中期财务报告的是 (BCD)。

- | | |
|-------------|--------------|
| A. 年度财务会计报告 | B. 半年度财务会计报告 |
| C. 季度财务会计报告 | D. 月度财务会计报告 |

(四) 货币计量

货币计量,是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量,反映会计主体的生产经营活动。《企业会计准则——基本准则》第八条规定,“企业会计应当以货币计量”。在会计的确认、计量和报告过程中选择货币作为基础进行计

量，是由货币本身的属性决定的。货币作为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。其他计量单位，如重量、长度、容积、台、件等，只能从一个侧面反映企业的生产经营情况，无法在总量上进行汇总和比较，不便于会计确认和计量。因此，为全面反映企业的生产经营和有关交易、事项，会计确认、计量和报告应选择货币作为主要计量单位。当然，统一采用货币计量也有缺陷，比如，某些影响企业财务状况和经营成果的因素，如企业经营战略、研发能力、市场竞争力等，往往难以用货币来计量，但这些信息对于使用者来讲也很重要，为此，企业可以在财务报告中补充披露有关非财务信息来弥补上述缺陷。

【例1-5】下列说法不正确的是（D）。

- A. 出现权责发生制和收付实现制的区别，其原因是会计分期假设的存在
- B. 由于有了会计分期假设，才进而出现了应收、应付、摊销等会计处理方法
- C. 明确持续经营假设，这样会计人员才可以相应选择会计政策和估计方法
- D. 对于难以用货币来计量的事项，如企业经营战略、研发能力等相关信息，企业不必在财务报告中补充披露

二、会计基础

《企业会计准则——基本准则》第九条规定：“企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。”权责发生制又称应计制，是指会计核算以收入和费用的归属期为基础，确认、计量和报告本期收入和本期费用。凡是在一个会计期间内实际发生而应当属于该会计期间的收入和费用，不论其款项是否收到或付出，都应作为该期的收入和费用；反之，凡是不属于该会计期间实际发生的收入和费用，即使款项已在该期收到或付出，也不能作为该期的收入或费用。

权责发生制要求，对于收入的确认应以实现为原则，在确认收入的同时确认与之相关的费用。判断收入是否实现，主要看是否已经完成销售过程、是否已经提供劳务并已取得收款的权利，即符合收入确认条件，而不管款项是否已经收到。对于费用的确认应以发生为原则，判断费用是否发生，主要看与其相关的收入是否已经实现，费用应与收入配比。如果某项收入已经实现，那么与之相关的费用就已经发生，而不管这项费用是否已经支付。

在会计实务中，企业交易或者事项的发生时间与相关货币收支时间有时并不完全一致。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。为了更加真实、公允地反映特定会计期间的财务状况、经营成果和现金流量，会计准则明确规定，企业在会计确认、计量和报告中应当以权责发生制为基础。