

高等学校适用教材

鲍 晖 编著

# 企业会计学

QIYE KUAJIXUE



中国计量出版社

CHINA METROLOGY PUBLISHING HOUSE

高等学校适用教材

# 企业会计学

鲍晖 编著

中国计量出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

企业会计学/鲍晖编著. —北京:中国计量出版社,2010.8

高等学校适用教材

ISBN 978-7-5026-3322-6

I. ①企… II. ①鲍… III. ①企业管理-会计-高等学校-教材 IV. ①F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 148683 号

## 内 容 提 要

本教材主要包括:会计基础理论,会计核算方法,流动资产,非流动资产,流动负债,非流动负债,所有者权益,收入、费用和利润,财务报告等内容。在每章后面配有适量的思考与练习题,以便于读者进一步学习和巩固学习内容。

本教材可作为高等院校会计学专业的教材,也可作为经济类专业的会计学入门教材,同时也可以供在职会计人员和经济管理人员自学参考使用。

中国计量出版社出版

北京和平里西街甲 2 号

邮政编码 100013

电话 (010)64275360

<http://www.zgjl.com.cn>

三河市灵山红旗印刷厂

新华书店北京发行所发行

版权所有 不得翻印

\*

787 mm×1092 mm 16 开本 印张 12.75 字数 301 千字

2010 年 8 月第 1 版 2010 年 8 月第 1 次印刷

\*

印数 1—3000 定价:25.00 元

# 前 言

会计是一个经济信息系统,是企业管理者和市场活动参与者进行经济决策的主要信息来源。在现代市场环境中,会计信息的掌握和使用直接影响到企业的管理水平和资源配置效率。因此,企业会计被视为从事经济管理工作必须掌握的专业知识。在我国高等院校经济类、管理类专业的教学体系中,“企业会计”课程也占有重要的地位。近年来,由于社会经济的发展,企业对会计专业人才的需求呈现多层次化,为此,高等教育中企业会计教学应实施分层次教学模式。基于这一发展要求,本书在编写过程中着重体现对学生理论水平和实践能力的培养和提高,力图在教学过程中帮助学生准确实现职业层次定位,成为符合社会需求的应用型专业人才。

本书共分为九章,就理论结构而言可划分为三部分。第一部分包括第一章和第二章,主要内容为会计基本理论介绍,对会计的基本概念、职能、原则及技术方法和核算流程进行说明和分析;第二部分包括第三章至第八章,主要内容为企业各类会计业务的核算介绍,围绕企业在实际工作中发生的主要经济业务,从资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润六项会计要素入手,分别对各类经济业务的发生、性质、账户设置和账务核算等进行系统说明。其中,对于业务种类相对繁杂的资产和负债两大会计要素又各自划分为流动资产、非流动资产;流动负债、非流动负债进行详细介绍;第三部分为第九章,主要内容为会计报表的编制与分析,主要对企业会计报表的基本理论、资产负债表、利润表、现金流量表的编制方法及各类财务指标分析进行了介绍。

针对企业会计学在教学实践中的特点,本书在编写过程中力求做到理论与实际相结合,深入浅出、通俗易懂。对会计理论知识的介绍以会计信息的产生过程为主线,使理论知识最终为会计业务操作服务。对会计业务操作采用实例分析,将账务处理方法通过实例进行说明,尽可能贴近企业实际业务。同时,本书以2006年财政部颁布的新会计准则和2009年1月1日起实施的增值税、营业税、消费税暂行条例为依据,对企业会计业务的处理方法进行说明,在保证理论知识系统规范的同时力求做到内容新颖。

本书的出版得到了北京市属高等学校人才强教计划资助项目PHR(IHLB)的资助和大力支持,在此表示诚挚的感谢!另外,本书在编写过程中参阅了大量相关著作和资料,在此一并向相关文献的著作者致以诚挚的谢意!

由于本人水平有限,书中难免有疏漏和不足之处,恳请读者批评和指正。

编者  
2010年7月

# 目 录

<b>第一章 会计基础理论</b> .....	(1)
第一节 会计的概念、职能和目标 .....	(1)
第二节 会计规范 .....	(5)
第三节 会计假设和会计核算基础 .....	(9)
第四节 会计信息的质量要求 .....	(11)
第五节 会计要素与会计等式 .....	(14)
复习思考题 .....	(19)
<b>第二章 会计核算方法</b> .....	(20)
第一节 会计科目与账户 .....	(20)
第二节 借贷记账法 .....	(23)
第三节 会计凭证 .....	(29)
第四节 会计账簿 .....	(37)
第五节 财产清查 .....	(44)
第六节 财务报告 .....	(47)
第七节 会计核算形式 .....	(49)
复习思考题 .....	(54)
<b>第三章 流动资产</b> .....	(55)
第一节 货币资金 .....	(55)
第二节 应收款项 .....	(61)
第三节 存货 .....	(68)
第四节 交易性金融资产 .....	(77)
复习思考题 .....	(81)
<b>第四章 非流动资产</b> .....	(82)
第一节 持有至到期投资 .....	(82)
第二节 可供出售金融资产 .....	(86)
第三节 长期股权投资 .....	(88)
第四节 固定资产 .....	(96)
第五节 无形资产 .....	(106)
第六节 其他资产 .....	(113)
复习思考题 .....	(114)

<b>第五章 流动负债</b> .....	(115)
第一节 短期借款 .....	(115)
第二节 应付款项和预收账款 .....	(116)
第三节 应付职工薪酬 .....	(120)
第四节 应交税费 .....	(123)
第五节 其他流动负债 .....	(130)
复习思考题 .....	(131)
<b>第六章 非流动负债</b> .....	(132)
第一节 非流动负债概述 .....	(132)
第二节 长期借款 .....	(133)
第三节 应付债券 .....	(134)
第四节 长期应付款 .....	(137)
复习思考题 .....	(138)
<b>第七章 所有者权益</b> .....	(139)
第一节 所有者权益概述 .....	(139)
第二节 实收资本 .....	(141)
第三节 资本公积 .....	(144)
第四节 留存收益 .....	(145)
复习思考题 .....	(148)
<b>第八章 收入、费用和利润</b> .....	(149)
第一节 收入 .....	(149)
第二节 费用 .....	(157)
第三节 利润 .....	(164)
复习思考题 .....	(168)
<b>第九章 财务报告</b> .....	(169)
第一节 资产负债表 .....	(169)
第二节 利润表 .....	(176)
第三节 现金流量表 .....	(180)
第四节 会计报表附注 .....	(185)
第五节 财务报表分析 .....	(188)
复习思考题 .....	(194)
<b>参考文献</b> .....	(195)

# 第一章 会计基础理论

## 学习目标

通过本章的学习,了解会计的概念、职能和目标;理解会计的假设和核算基础;掌握会计信息的质量要求;熟悉会计要素及会计等式的含义。

## 第一节 会计的概念、职能和目标

### 一、会计的产生和发展

会计产生的历史可以追溯到人类社会发展的早期。在我国,从原始社会就出现了结绳记事、刻竹为书、垒石计数等原始计量、记录行为。到了奴隶社会,由于生产力的发展,产生了奴隶制国家的政府会计,出现了“籍书”(或称“簿书”),用“入”、“出”作为记账符号来反映各种经济业务。但在当时,会计只是生产职能的附带部分,还没有成为一项独立的经济管理工作。

到了封建社会,随着社会生产的发展,出现了“四柱结算法”,也称“四柱清册”(即旧管、新收、开除、实在这四柱)。“四柱”之间的关系是:旧管+新收=开除+实在。“四柱结算法”的创立和应用,为我国从单式记账发展到复式记账奠定了基础。明末清初出现了适用于民间商业核算的“龙门账”,即把全部账目划分为“进”(各项收入)、“缴”(各项支出)、“存”(各项资产)、“该”(资本及各项负债)四大类,运用“进一缴=存一该”的平衡等式试算平衡,这是中国复式记账的起源。

新中国成立后,实行了高度集中的计划经济体制,引进了与之相适应的前苏联会计模式。改革开放以后,为了加强经济管理,维护正常的社会经济秩序,1985年我国出台了第一部《会计法》,并于1993年和1999年先后两次对《会计法》进行了修订,为进一步规范市场经济秩序,提供了有力的法律保障。同时,为了适应社会主义市场经济体制,适应对外开放的需要,我国于1992年制定和实施了《企业会计准则》、《企业财务通则》、13个大行业的企业财务制度及企业会计制度,即“两则两制”,并于1993年7月1日起在全国所有企业实施。“两则两制”的发布并实施,初步实现了我国会计核算模式向市场经济模式的转换。

为了与国际会计惯例接轨,我国从1997年起又开始陆续发布具体会计准则。2006年2月15日,财政部正式发布了新企业会计准则体系,规定自2007年1月1日起在上市公司范围内施行,并鼓励其他企业执行。至此,中国首次构建了与社会主义市场经济相适应,与国际准则趋同、涵盖企业各项经济业务、可独立实施的企业会计准则体系,实现了我国企业会计准则建设性的跨越和历史性的突破。

在西方,会计的萌芽也很早。13世纪初期的欧洲,地中海沿岸封建社会开始解体,资本主

义开始萌芽。意大利的佛罗伦萨出现高利贷者。他们从官吏、富商手中将闲散钱财聚集起来，放给手工业者。用“借”和“贷”分别反映经济业务，这是借贷记账法的萌芽。1494年，意大利数学家卢卡·巴斯阿勒在《算术、几何、比与比例概要》中，系统地总结了借贷记账法，奠定了复式记账法的理论基础，标志着近代会计的形成。

14、15世纪，欧洲资本主义商品经济的迅速发展，促进了会计的发展。其主要标志：一是利用货币计量进行价值核算；二是广泛采用复式记账法。20世纪以来，特别是第二次世界大战后，资本主义的生产社会化程度得到了空前的发展，现代科学技术与管理科学的发展突飞猛进。受社会政治、经济和技术环境的影响，传统的财务会计不断充实和完善，财务会计核算工作更加标准化、通用化和规范化。与此同时，会计学科在成本会计的基础上，紧密配合现代管理理论和实践的需要，逐步形成了为企业内部经营管理提供信息的管理会计体系，从而使会计工作从传统的事后记账、算账、报账，转为事前的预测与决策、事中的监督与控制、事后的核算与分析。管理会计的产生与发展，是会计发展史上的一次伟大变革，从此，现代会计形成了财务会计和管理会计两大分支。

会计产生和发展的历程表明，会计是一项重要的经济管理活动，它随着社会生产的发展而产生，随着社会生产的发展而发展，并对社会生产的发展起着重要作用。

## 二、会计的含义

会计的定义是对会计本质的概括。在我国，对会计本质的认识基本统一为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。对于这一定义可以从以下几个方面理解：

第一，会计是一项经济管理活动，它属于管理的范畴；

第二，会计的对象是特定单位的经济活动；

第三，会计的基本职能是核算和监督；

第四，会计以货币为主要计量单位，各项经济业务以货币为统一的计量单位才能够汇总和记录。

基于上述认识，我们认为：会计是以货币为主要计量单位，采用一系列专门的方法和程序，对经济活动进行连续、系统、综合地核算和监督，提供经济信息，参与预测决策的一种管理活动。

一个社会的会计总是以企业会计为主体，现代企业会计包括财务会计和管理会计。在会计学中，财务会计产生最早，因此也称“传统的会计”。狭义的会计即指财务会计。

财务会计研究企业的财务状况和经营成果，它是运用会计学的基本理论和方法，对企业的日常经济业务进行记录、分类、汇总和编制财务报表，向企业外部有关人士提供财务信息的一个会计分支。它主要侧重于对企业外部有经济利害关系的各方服务。因此财务会计也被称为“外部会计”。

管理会计主要是为企业内部各级管理人员提供有效经营和最优决策的信息，为加强企业的内部管理，提高企业经济效益服务。管理会计侧重于为企业内部的经营管理服务，这是管理会计最本质的特点，因此管理会计又被称为“内部会计”。

## 三、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的客观功能，即会计的作用。会计的职能很多，



但其基本职能包括会计核算和会计监督两个方面。

### (一) 会计核算

会计核算职能,亦称会计的反映职能。它是指会计通过确认、计量、记录、报告,反映各单位的经济活动,为经济管理者提供经济信息的功能。

核算是会计的首要职能,也是会计管理工作的基础。会计核算职能具有以下几个方面的特点:

(1) 会计核算主要是利用货币计量来综合反映各单位的经济活动情况。商品经济条件下,人们主要利用货币计量,通过价值量的核算来综合反映经济活动的过程和结果,这是现代会计的一个重要特点。会计也利用其他的计量单位,但仅将其作为辅助量度。

(2) 会计核算具有完整性、连续性和系统性。所谓完整性,是指凡属于会计核算的内容都必须加以记录,不能遗漏;所谓连续性,是指对各种经济业务应当按照其发生的时间顺序依次进行登记,不能中断;所谓系统性,是指会计提供的数据资料,必须在科学分类的基础上形成相互联系的有序整体。只有依据完整、连续和系统的数据资料才能全面、系统地反映各单位的经济活动情况,并对其经济效益进行考核。

(3) 会计核算不仅是记录已发生的经济业务,还应面向未来,为各单位的经营决策和管理控制提供依据。传统会计的反映职能主要是对已发生的经济业务进行事后的反映,现代会计不仅进行事后的反映,还要为各单位的经营决策和管理控制提供依据,因此还包括事前的反映和事中的反映。

(4) 会计核算的方式从手工簿记系统,逐步发展为电子数据处理系统。随着电子计算机引入会计领域,会计传统工艺同现代电子计算机相结合,加强了会计获取多种经济信息的能力和传递各种信息的能力,使会计信息变得更为完善、更加及时、准确,能满足多方面、多层次信息使用者的需求。

### (二) 会计监督

会计的监督职能就是指会计具有按照一定的目的和要求,利用会计核算所提供的经济信息,对各单位的经济活动进行控制,使之达到预期目标的功能。

会计监督是会计人员在会计核算的同时,对特定主体经济活动的合法性、合理性进行审查。首先,要监督一个单位发生的经济活动是否符合国家有关法律法规的规定,即是否合法;其次,还要监督发生的经济业务是否符合客观经济规律,即是否合理。

会计的监督职能具有以下几个方面的特点:

(1) 会计监督主要是利用会计核算职能提供的各种价值指标进行的货币监督。会计核算主要是通过货币计量,提供一系列综合反映经济活动的价值指标。会计监督就是依据这些价值指标进行的监督。

(2) 会计监督是对经济活动全过程的监督。会计监督包括事前、事中和事后的监督。所谓事前监督,是指会计部门在参与制定决策以及相关的费用预算时,对各项经济活动的可行性、合理性、合法性和有效性的审查;事中监督是指在日常会计工作中对已发现的问题提出建议,促使有关部门采取措施,使企业的经营管理活动按照预定的目标和要求进行。事后监督是通过分析会计资料,对已进行的经济活动的合理性、合法性和有效性进行的考核和评价。

## 四、会计的目标

会计目标是在一定社会经济环境下,会计活动的预期目的和希望实现的结果,会计目标随着会计环境的变化而变化。会计目标可以分为总目标和具体目标。由于会计是经济管理的重要组成部分,会计目标就要体现经济管理的要求,并从属于经济管理的目标。因此会计工作应以提高经济效益作为总目标。

根据我国 2006 年《企业会计准则》,会计的具体目标即财务报告目标,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,有助于财务会计报告使用者做出经济决策。

### (一) 向财务报告使用者提供会计信息

企业编制财务报告的主要目的是为了满足不同财务报告使用者的信息需要,有助于财务报告使用者做出经济决策。因此,向财务报告使用者提供决策有用的信息是财务报告的基本目标。

根据向财务报告使用者提供决策有用的信息这一目标的要求,财务报告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以及经济资源要求权的变化情况;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、债权人以及其他使用者正确、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;有助于使用者根据相关会计信息做出理性的投资和信贷决策;有助于使用者评估与投资有关的未来现金流量的金额、时间和风险等。

财务会计报告使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。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。企业投资者不仅包括现有的投资者还包括潜在的投资者。各类投资者通过企业提供的财务报表分析投资的内在风险和投资报酬,确定是否对企业进行投资。

企业的债权人主要包括给企业提供资金的银行、企业债券的持有者、物资供应商以及其他有关债权人。这些债权人通过企业的财务报表可以了解企业的偿债能力和获利能力,衡量贷款风险,做出贷款决策。

政府及其有关部门作为经济管理和经济监管部门,通常关注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,通过企业的财务报表,它们可以监督和检查各单位的使用情况、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,包括企业对所在地经济做出的贡献,如增加就业、刺激消费、提供社区服务等。因此,在财务报告中提供有关企业发展前景及其能力、经济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。

综上所述,财务报表是向投资者等财务报告使用者提供决策有用信息的媒介和渠道,又是沟通投资者、债权人等使用者与企业管理层之间信息的桥梁和纽带。同时对正确评价企业的经营业绩、促进企业生产经营管理的改善,寻找提高企业经济效益的途径和方法也有重要作用。

### (二) 反映企业管理层受托责任的履行情况

在现代公司制下,企业所有权和经营权相分离,企业管理层是受委托人之托经营管理企业

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、有效地使用这些资产。因此,财务报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况,以有助于评价企业的经营管理责任以及资源使用的有效性。

我国企业会计准则之基本准则对财务报告目标进行了明确定位,将保护投资者利益、满足投资者信息需要放在了突出位置,彰显了财务报告目标在企业会计准则体系中的作用,凸现了投资者的地位,是市场经济发展的必然。对管理层受托责任履行情况的反映,是为了财务报告使用者做出更好的经济决策。

## 第二节 会计规范

### 一、会计法律规范

#### (一) 会计法律规范的概念

会计法律规范是指国家权力机关和行政机关制定的各种会计规范性文件的总称,包括会计法律、会计行政法规、国家统一的会计制度、地方性会计法规等。它是调整会计关系的法律规范。

#### (二) 会计法律规范体系的构成

我国会计法律规范体系按照制定机关和效力的不同,分为四个层次。

##### 1. 会计法律

会计法律是指由全国人民代表大会及其常委会经过一定立法程序制定的有关会计工作的法律。在我国,会计法律有两种具体形式:一种是专门规范会计行为的法律,即《中华人民共和国会计法》(以下简称为《会计法》);另一种是其他法律中与会计相关的法律条款规定,如《中华人民共和国公司法》、《中华人民共和国合同法》等。

##### 2. 会计行政法规

会计行政法规是指由国务院制定并发布,或者国务院有关部门拟订并经国务院批准发布,调整经济生活中某些方面会计关系的法律规范。会计行政法规的制定依据是《会计法》,如国务院发布的《企业财务会计报告条例》、《总会计师条例》。

##### 3. 国家统一的会计制度

国家统一的会计制度是指国务院财政部门根据《会计法》制定的关于会计核算、会计监督、会计机构和会计人员以及会计工作管理的制度,包括部门规章和规范性文件。

会计部门规章是根据《中华人民共和国立法法》规定的程序,由财政部制定,并由部门首长签署命令予以公布的制度办法,例如2000年5月以财政部第26号部长令签发的《会计从业资格管理办法》、2001年2月以财政部第10号部长令签发的《财政部门实施会计监督办法》和2006年2月以财政部第33号部长令签发的《企业会计准则——基本准则》等。

会计规范性文件是指主管全国会计工作的行政部门即国务院财政部门以文件形式印发的制度办法,例如2006年2月财政部印发的《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则及2006年10月印发的《企业会计准则——应用指南》、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、

《小企业会计制度》、《会计基础工作规范》，以及财政部与国家档案局联合发布的《会计档案管理办法》等。会计规范性文件的制定依据是会计法律、会计行政法规和会计规章。

#### 4. 地方性会计法规

地方性会计法规是指省、自治区、直辖市人民代表大会及其常委会在与会计法律、会计行政法规不相抵触的前提下制定的地方性会计法规。它是我国会计法律制度的重要组成部分。

### (三) 会计法

《会计法》是我国会计工作的最高层次的规范，是指导会计工作的根本法，是制定其他会计法规的依据。我国现行的《会计法》是1985年制定，后经两次修订于2000年7月1日正式实施的。

《会计法》是为了加强会计工作，保障会计人员依法行使职权，维护社会主义市场经济秩序，发挥会计工作在维护国家财政制度和财务制度、加强经济管理、提高经济效益中的作用而制定的，是我国会计工作经验和会计理论研究成果的概括和总结。《会计法》是一项重要的经济法规，是会计工作的基本法，是制定其他一切会计法规、制度、办法、手续、程序等的法律依据，涉及会计工作的各个方面。

现行《会计法》内容包括总则、会计核算、公司企业会计核算的特别规定、会计监督、会计机构和会计人员、法律责任、附则等。

(1) 总则部分。这部分主要明确了《会计法》的立法目的、适用范围、设账要求、单位负责人的基本职责、会计机构及会计人员的职责和权利、对会计人员的奖励、会计工作监管体制、会计制度制定体制。

(2) 会计核算部分。这部分规定了会计核算的基本要求、会计核算的内容、会计年度、记账本位币、会计凭证、会计账簿、账目核对、会计处理方法、或有事项的披露、财务报告、会计记录文字、会计档案管理。

(3) 公司、企业会计核算的特别规定。这部分内容主要包括：公司、企业会计核算中对会计要素的确认、计量、记录的基本要求；公司、企业会计核算的禁止性规定。

(4) 会计监督。这部分内容主要包括：单位内部会计监督制度；相关人员在单位内部会计监督中的职责；对违反会计法行为的检举；会计工作的社会监督；会计工作的国家监督。

(5) 会计机构和会计人员。这部分主要规定了七个方面的内容：企业会计机构设置；总会计师的设置；会计机构内部稽核制度和内部牵制制度；会计人员从业资格；会计机构负责人的任职资格；会计人员业务培训与教育；会计人员工作交接等。

(6) 法律责任。为了保障《会计法》的有效实施，惩治会计违法行为，《会计法》对会计违法行为做了明确具体的界定，并扩大了惩治对象的范围，也加重了所规定的各种违法行为的责任，特别是加大了对伪造、变造会计凭证、会计账簿、编制虚假财务报告，以及隐匿、销毁应当保存的会计凭证、会计账簿、财务报告及其他会计资料等行为的打击力度。

### (四) 企业会计准则

《企业会计准则》是会计核算工作的基本规范，它对会计核算的原则和会计处理方法做出了规定。2006年，财政部颁布了新的企业会计准则，新准则体系已于2007年在上市公司中率先执行。这套新的企业会计准则体系由1项基本会计准则、38项具体会计准则以及相关应用指南构成。

## 1. 基本会计准则

(1) 总则部分。总则部分说明了企业会计准则的性质、制定的依据、适用范围、会计工作的前提条件、记账基础以及会计核算基础工作的要求等。如总则中规定了会计核算的基本前提是会计核算工作赖以存在的前提条件,是企业设计和选择会计方法的重要依据。这些基本前提尽管没有规定会计核算的具体方法,但在会计工作中起着重要作用。会计核算的基本前提是在长期的会计实践中,人们对其不断认识和总结的结晶。只有规定了这些会计核算的前提条件,会计核算才能正常顺利地进行。

(2) 关于会计核算质量要求的规定。基本准则把对会计信息质量要求筛选出 8 条,即可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。这些原则是对会计核算的基本要求,是我国会计核算规范化建设的重要内容。它们不仅是衡量会计信息质量的基本要求,而且也是注册会计师审计财务报告公允性的一个参照标准。

(3) 关于会计要素准则的规定。所谓会计要素准则,是指企业在会计核算中对各项会计要素进行确认、计量、记录和报告时应当遵循的基本要求。企业会计准则将会计要素划分为六项,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

(4) 关于会计计量的规定。企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表及其附注时,按照规定的会计计量属性进行计量,确定其金额。会计计量属性包括:历史成本、重置成本、可变现净值、现值、公允价值等。

(5) 关于财务报表体系的规定。企业会计准则要求财务报表除满足企业主管机关和财政、税务机关等国家政府部门的需要外,还应该满足企业各方面投资者、债权人以及社会上投资者的需要,要能够向他们提供反映经营状况、产权关系、偿债能力和利益分配的各种会计信息。针对上述要求,会计准则对全国范围内的企业财务报表作了统一规定,规定企业必须编制和对外报送四种主要会计报表,即资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表。

## 2. 具体准则

具体会计准则是按照基本会计准则的内容要求,针对各种经济业务做出的具体规定。它的特点是操作性强,可以根据其直接组织经济业务的核算。它主要可分为三大类,其具体内容见表 1-1。

表 1-1 具体准则目录

序号	准则名称	序号	准则名称	序号	准则名称
第 1 号	存货	第 14 号	收入	第 27 号	石油天然气开采
第 2 号	长期股权投资	第 15 号	建造合同	第 28 号	会计政策、会计估计变更和差错更正
第 3 号	投资性房地产	第 16 号	政府补助		资产负债表日后事项
第 4 号	固定资产	第 17 号	借款费用	第 29 号	财务报表列报
第 5 号	生物资产	第 18 号	所得税	第 30 号	现金流量表
第 6 号	无形资产	第 19 号	外币折算	第 31 号	中期财务报告
第 7 号	非货币性资产交换	第 20 号	企业合并	第 32 号	合并财务报表
第 8 号	资产减值	第 21 号	租赁	第 33 号	每股收益
第 9 号	职工薪酬	第 22 号	金融工具确认和计量	第 34 号	分部报告
第 10 号	企业年金基金	第 23 号	金融资产转移	第 35 号	关联方披露
第 11 号	股份支付	第 24 号	套期保值	第 36 号	金融工具列报
第 12 号	债务重组	第 25 号	原保险合同	第 37 号	首次执行企业会计准则
第 13 号	或有事项	第 26 号	再保险合同	第 38 号	

(1) 各行业共同经济业务的准则,包括存货、长期股权投资、固定资产、无形资产、非货币性资产交换、资产减值、职工薪酬、股份支付、债务重组、或有事项、收入、政府补助、借款费用、所得税、外币折算等。

(2) 有关特殊经济业务的准则,包括投资性房地产、生物资产、企业年金基金、建造合同、企业合并、租赁、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、石油天然气开采、会计政策、会计估计变更和差错更正等。

(3) 有关财务报表的准则,包括资产负债表日后事项、财务报表列报、现金流量表、中期财务报告、合并财务报表、每股收益、分部报告、关联方披露、金融工具列报、首次执行企业会计准则等。

### 3. 企业会计准则应用指南

企业会计准则应用指南是企业会计准则体系的重要组成部分,是企业会计准则的补充,是对具体准则的操作指引。企业会计准则应用指南由两部分组成,第一部分为会计准则解释;第二部分为会计科目和主要账务处理。

企业会计准则解释主要对 32 项具体准则中的重点、难点和关键点作出解释性规定;《企业会计准则第 15 号——建造合同》、《企业会计准则第 25 号——原保险合同》、《企业会计准则第 26 号——再保险合同》等 6 项具体准则未做出解释。会计科目和主要账务处理,主要根据具体准则中涉及确认和计量的要求,规定了 162 个会计科目及其主要账务处理,基本涵盖了所有企业的各类交易或事项。

## 二、会计职业道德规范

### (一) 会计职业道德的概念

道德是一定社会调节人际关系的行为规范的总称。会计职业道德是在会计职业活动中应遵循的,体现会计职业特征的,调整职业关系的职业行为准则。

会计职业作为社会经济活动中的一种特殊职业,其职业道德规范与其他行业相比具有自身的特征:一是具有强制性。为了强化会计职业道德的调整职能,我国会计职业道德的许多内容都直接纳入到了会计法律制度中,如我国的《会计法》、《会计基础工作规范》、《中国注册会计师职业道德基本准则》、《中国注册会计师职业道德规范指导意见》中都对会计职业道德提出了明确的要求。二是较多关注公众利益。会计职业的社会公众利益性,要求会计人员客观公正,在职业活动中始终把社会公众的利益放在首位。

### (二) 会计职业道德的作用

(1) 会计职业道德规范是会计法律制度的重要补充。会计法律制度是对会计职业道德的最低要求,会计职业道德规范对会计法律制度的起到重要的补充和辅助作用,这是其他会计法律制度不能替代的。

(2) 会计职业道德是规范会计行为的基础。会计职业道德对会计行为提出了相应的要求,如客观公正、诚实守信等,指导和约束会计人员树立正确的职业观念,自觉遵守职业道德的要求,从而规范会计行为。

(3) 会计职业道德规范是实现会计目标的重要保证。从职业关系的角度讲,会计的目标

就是为会计职业关系中的各服务对象提供有用的会计信息。如果会计人员违背职业道德,提供虚假的会计信息就会导致服务对象决策失误,甚至导致社会经济秩序的混乱。因此,会计职业道德规范是约束会计人员职业行为,实现会计目标的重要保证。

(4) 会计职业道德规范有利于促进会计从业者整体素质的全面提高。会计职业道德是会计人员素质的重要体现,倡导职业道德,加强会计职业道德教育,结合会计职业活动引导会计人员加强自我修养,提高专业胜任能力,有利于促进会计从业者整体素质的全面提高。

### (三) 会计职业道德规范的基本内容

根据我国会计工作和会计人员的实际情况,结合国际上对会计职业道德的一般要求,我国会计职业道德规范的基本内容可以概括为:

(1) 爱岗敬业。爱岗就是会计人员应热爱本职工作,安心本职岗位,为做好本职工作尽心尽力,尽职尽责;敬业就是会计人员对所从事的会计职业应有正确的认识和恭敬的态度。爱岗和敬业相互支持,相辅相成。爱岗敬业应做到:正确认识会计职业,树立爱岗敬业精神;热爱会计工作,敬重会计职业;安心会计工作,任劳任怨;严肃认真,一丝不苟;忠于职守,尽职尽责。

(2) 诚实守信。诚实就是言行一致、不弄虚作假、不欺上瞒下,光明磊落,处事实实在;守信就是信守诺言,保守秘密。诚实守信应做到:做老实人,说老实话,办老实事;不搞虚假,不为利益所诱惑,执业谨慎,信誉至上。

(3) 廉洁自律。廉洁就是不受受贿赂,不贪污钱财;自律就是公私分明,遵纪守法,其核心是用道德观念自觉抵制不良欲望。廉洁自律应做到:树立正确的人生观和价值观,公私分明,遵守法纪,尽职尽责。

(4) 客观公正。客观是以事实为依据,真实地记录和反映经济业务,会计核算要准确、凭证要合法、记录要可靠;公正就是公平正直,会计人员应具备诚实的品质,公正地开展会计核算和监督工作。客观公正应做到:端正态度,依法办事,实事求是,不偏不倚。

(5) 坚持原则。坚持原则要求会计人员在处理经济业务的过程中,严格按照法律制度办事,不为主观或他人意志左右。坚持原则应做到:熟悉原则,遵循原则,坚持原则。

(6) 提高技能。提高技能是要求会计人员提高职业技能和专业胜任能力,包括提高会计理论水平、会计实务能力、职业判断能力、知识更新能力、沟通交流能力等,以便更好地适应会计工作的需要。提高技能应做到:具有不断提高会计专业技能的意识和愿望,具有勤学苦练的精神和科学的学习方法。

(7) 参与管理。参与管理是指为管理者当参谋,为管理活动服务。会计参与管理是通过收集、处理和利用经济信息,对经济运行过程进行组织、调节和指导,帮助管理者权衡利弊,提高经济效益。

(8) 强化服务。强化服务就是要求会计人员具有强烈的服务意识和优良的服务质量,不断提高会计的服务水平。

## 第三节 会计假设和会计核算基础

### 一、会计假设

会计基本假设是对会计核算所处时间、空间环境、核算内容、计量手段和方法等所作的合

理设定和客观判断。会计基本假设是企业进行会计核算必备的前提条件,是企业设计和选择会计方法的重要依据,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,它界定了从事会计工作和提供会计信息的空间范围。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。

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。

会计主体不同于法律主体。法律主体可以是会计主体,但会计主体不一定是法律主体。会计主体可以是独立法律主体,也可以不是法律主体;可以是整个企业,也可以是企业内部多个特定单位或由多个企业组成的企业集团。

### (二) 持续经营

持续经营是指企业的生产经营活动将连续不断地持续经营下去,在可以预见的将来,不会破产清算。这个假设使企业的会计核算建立在非清算的基础之上。

一般情况下,应当假定企业将会按照当前的规模和状态继续经营下去。明确这个基本假设,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。因此,只有假定企业是持续经营的,才能进行正常的会计核算。会计核算所使用的一系列会计原则和会计处理方法都是建立在持续经营的基础之上的。

### (三) 会计分期

会计分期是指将企业持续经营的生产经营活动划分为连续的、长短相同的期间,并据以结算盈亏,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。

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。会计期间一般按照日历时间划分,分为年度、半年度、季度和月度,其中,半年度、季度和月度统称为会计中期。最常见的会计分期是一年,即会计年度。按年度编制的财务会计报告也称为年报。在我国,会计年度自公历每年的1月1日起至12月31日止。

由于会计分期假设,才产生了当期与其他期间的差别,从而出现了权责发生制和收付实现制的区别,进而出现了应收、应付等会计处理方法。

### (四) 货币计量

货币计量是指在会计核算中以货币作为统一的计量单位,反映会计主体的生产经营活动。货币计量包括以下两层含义。



### 1. 会计核算以货币作为主要的计量尺度

我国《会计法》规定会计核算以人民币为记账本位币,业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其中一种作为记账本位币,但是向外编报财务报告时,应当折算为人民币反映。

### 2. 币值稳定

只有在币值稳定或相对稳定的情况下,不同点上的资产的价值才有可比性,不同期间的收入和费用才能进行比较,并计算确定其经营成果,会计核算提供的会计信息才能真实反映会计主体的经济活动情况。

## 二、会计记账基础

一般情况下,企业在某会计期间销售商品或提供劳务所收到的款项,就是该期间所获得的收入;在某会计期间所支付的各种款项,就是该期间应负担的费用。但是,由于企业的生产经营活动是持续不断的,以及会计核算是分期进行的,与收入和费用有关的交易或事项发生的期间与款项收付的期间有时并不完全一致。例如,前期销售商品后期收回货款,或者前期预收货款后期销售实现。这样,就需要确定这些收入和费用的归属期间。

会计记账基础是指在进行会计核算时认定营业收入和费用的标准。会计记账基础包括权责发生制和收付实现制。由于有了会计分期,产生了当期与其他期间的区别,从而出现权责发生制和收付实现制两种不同的确认当期收入与费用的方法。

### (一) 权责发生制

权责发生制,也称应计制或应收应付制,它是以收入、费用是否发生而不是以款项是否收到或付出为标准来确认收入和费用的一种记账基础。它强调的是收入和费用的归属,而不看实际的收付。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。

我国《企业会计准则》规定,企业会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。

### (二) 收付实现制

收付实现制是与权责发生制相对应的一种确认基础。收付实现制,也称现金制或现收现付制,它是以款项的实际收付为标准来确认本期收入和费用的一种方法。凡在本期实际收到款项的收入和支付款项的费用,无论其是否应归属于本期,都应作为本期的收入和费用记账;反之,凡本期末收到款项的收入和支付款项的费用,虽应归属本期,也不应作为本期的收入和费用入账。目前,我国的政府与非营利组织会计一般采用收付实现制,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。

## 第四节 会计信息的质量要求

会计信息的质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求,是使财务报告中所提供会计信息对投资者等使用者决策有用应具备的基本特征。根据《企业会计准