



中国科学院规划教材·经济管理类核心课系列

# 会计学

(第二版)

侯雪筠 杨忠海 主编



科学出版社

中国科学院规划教材·经济管理类核心课系列

# 会计学

(第二版)

主 编 侯雪筠 杨忠海  
副主编 李 欢

科学出版社

北 京

## 内 容 简 介

本书根据非会计学专业学生对会计知识的需求,综合基础会计学和中级财务会计学两部分知识内容编写而成。首先对会计学进行总括介绍,其次系统地介绍了会计核算的基本方法,在此基础上,按照资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润会计要素进行专项阐述,最后将各要素的信息汇总为会计信息的最终载体——财务报告。

本书可以作为高等院校经济类、管理类专业“会计学”课程的教材,也可以作为企业管理人员学习会计学知识的专业参考书。

### 图书在版编目(CIP)数据

会计学/侯雪筠,杨忠海主编.—2版.—北京:科学出版社,2014  
中国科学院规划教材·经济管理类核心课系列  
ISBN 978-7-03-039520-7

I. ①会… II. ①侯…②杨… 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 (2014) 第 001793 号

责任编辑:兰 鹏/责任校对:彭 涛  
责任印制:阎 磊/封面设计:蓝正设计

**科学出版社出版**

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

**安泰印刷厂印刷**

科学出版社发行 各地新华书店经销

\*

2010年1月第 一 版 开本:787×1092 1/16

2014年1月第 二 版 印张:17 3/4

2014年1月第五次印刷 字数:421 000

**定价:36.00 元**

(如有印装质量问题,我社负责调换)

# 前言

从微观经济学供求理论角度看,会计信息同样存在着供给和需求。会计信息的供给由公司及其管理层实现,会计信息的需求则主要来自于利害关系人等信息使用者。无论是会计信息供给方,还是需求方,都需要具备足够的会计知识,以便有效地提供或使用可靠和相关的会计信息,作出合理正确的经济决策。在会计信息供给方面,本书着重阐述更透明的会计信息的整个生成过程,以减少企业管理层与投资者之间的信息不对称,加强对投资者利益的保护;在会计信息需求方面,本书更多地阐释会计信息应当如何被使用者有效地使用,以培养和提高会计信息使用者自身对会计信息的理解能力和分析能力,减少决策损失,实现对自身利益的有效保护。作为非会计专业的学生,其立场和分析问题的角度与会计专业的学生有所不同,可以说,他们是站在会计信息使用者的角度而非会计信息提供者的角度来学习会计知识的,更关注怎样了解企业的财务状况、经营成果和现金流量,以及如何透过财务报表的表象了解企业的真实财务状况。基于这样的认识,本书在编写过程中,遵循会计信息使用者导向,关注会计信息使用者的需求,同时兼顾会计信息生成的技术细节和相关的会计程序,以期为非会计专业学生了解与掌握基本的会计知识提供更多的帮助。

本书是以国家颁布的《会计法》和具体会计准则为依据,吸收近年来国内外学界同仁研究的新成果,并结合多年的教学心得,按照高等院校经济类、管理类核心课程教学大纲的要求撰写而成的。力求在基本理论的指导下,培养和提高读者的理论水平、分析和解决问题的能力,融及时性、实用性为一体,做到内容新颖、科学规范、通俗易懂、条理清楚、重点突出。

考虑到经济管理类各专业本科生应当掌握较全面的会计知识,本书在内容上由基础会计学 and 中级财务会计学两大部分组成。本书每章的起始部分都设有摘要性质的文字,能够让读者从整体上把握全章内容,在每章的结尾部分都附有“复习思考题”供读者练习和讨论。

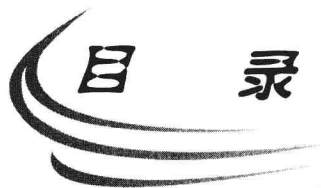
本书由侯雪筠、杨忠海担任主编,负责编写大纲的拟订、初稿的修改和总纂,李欢任副主编。全书共分十二章,参加各章编写的人员名单如下:付丽(第一章)、李欢(第二章、第七章、第十章)、侯雪筠(第三章、第九章、第十二章)、杨忠海(第四章、第五章、第六章)、刘毅(第八章)、孟凡军(第十一章)。

本书在编写过程中得到张前前、张丽萍、苏英健、孙婷婷和张月兰给予的大力帮助，在此深表谢意。感谢科学出版社的大力支持，以及各位编辑为本书的出版所付出的辛勤劳动。另外，本书在编写过程中参考了大量国内外同类教材和有关资料，在此一并致谢。

当前，各个国家几乎都在努力完善本国的会计制度和会计准则，一方面谋求会计准则的国际化，另一方面针对本国的新问题探求新的处理方法。因此，会计领域的许多问题需要不断探索，加之笔者水平有限，书中不足之处在所难免，恳请读者不吝赐教。

编 者

2013 年 12 月



## 第一章

|                         |    |
|-------------------------|----|
| 绪论 .....                | 1  |
| 第一节 会计概述 .....          | 1  |
| 第二节 会计基本假设和会计基础 .....   | 4  |
| 第三节 会计信息质量要求 .....      | 6  |
| 第四节 会计要素及其确认与计量原则 ..... | 9  |
| 复习思考题 .....             | 19 |

## 第二章

|                   |    |
|-------------------|----|
| 会计核算基础 .....      | 20 |
| 第一节 会计科目和账户 ..... | 20 |
| 第二节 复式记账 .....    | 23 |
| 第三节 会计凭证 .....    | 38 |
| 第四节 账簿 .....      | 45 |
| 第五节 账务处理程序 .....  | 58 |
| 复习思考题 .....       | 61 |

## 第三章

|                  |    |
|------------------|----|
| 货币资金 .....       | 63 |
| 第一节 现金 .....     | 63 |
| 第二节 银行存款 .....   | 66 |
| 第三节 其他货币资金 ..... | 74 |
| 复习思考题 .....      | 76 |

## 第四章

|                                  |     |
|----------------------------------|-----|
| 金融资产.....                        | 77  |
| 第一节 金融资产概述 .....                 | 77  |
| 第二节 应收项目 .....                   | 78  |
| 第三节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产 ..... | 92  |
| 第四节 持有至到期投资 .....                | 96  |
| 第五节 可供出售金融资产.....                | 100 |
| 复习思考题.....                       | 103 |

## 第五章

|                |     |
|----------------|-----|
| 存货 .....       | 105 |
| 第一节 存货的概述..... | 105 |
| 第二节 存货的计价..... | 107 |
| 第三节 原材料核算..... | 117 |
| 第四节 其他存货.....  | 123 |
| 第五节 存货清查.....  | 128 |
| 复习思考题.....     | 130 |

## 第六章

|                      |     |
|----------------------|-----|
| 长期股权投资 .....         | 133 |
| 第一节 长期股权投资概述.....    | 133 |
| 第二节 长期股权投资的会计处理..... | 134 |
| 复习思考题.....           | 145 |

## 第七章

|                    |     |
|--------------------|-----|
| 固定资产 .....         | 147 |
| 第一节 固定资产概述.....    | 147 |
| 第二节 固定资产的初始计量..... | 149 |
| 第三节 固定资产的后续计量..... | 154 |
| 第四节 固定资产终止确认.....  | 159 |
| 复习思考题.....         | 161 |

## 第八章

|                    |     |
|--------------------|-----|
| 无形资产 .....         | 163 |
| 第一节 无形资产概述.....    | 163 |
| 第二节 无形资产的初始计量..... | 166 |

|                    |     |
|--------------------|-----|
| 第三节 无形资产的后续计量····· | 169 |
| 第四节 无形资产的处置·····   | 171 |
| 复习思考题·····         | 172 |

## 第九章

|                 |     |
|-----------------|-----|
| 负债·····         | 173 |
| 第一节 负债及其分类····· | 173 |
| 第二节 流动负债·····   | 175 |
| 第三节 非流动负债·····  | 192 |
| 复习思考题·····      | 198 |

## 第十章

|                  |     |
|------------------|-----|
| 所有者权益·····       | 199 |
| 第一节 所有者权益概述····· | 199 |
| 第二节 实收资本·····    | 201 |
| 第三节 资本公积·····    | 203 |
| 第四节 留存收益·····    | 205 |
| 复习思考题·····       | 208 |

## 第十一章

|               |     |
|---------------|-----|
| 收入、费用和利润····· | 210 |
| 第一节 收入·····   | 210 |
| 第二节 费用·····   | 222 |
| 第三节 利润·····   | 227 |
| 第四节 所得税·····  | 232 |
| 复习思考题·····    | 239 |

## 第十二章

|                   |     |
|-------------------|-----|
| 财务报告·····         | 240 |
| 第一节 财务报告概述·····   | 240 |
| 第二节 资产负债表·····    | 243 |
| 第三节 利润表·····      | 254 |
| 第四节 现金流量表·····    | 258 |
| 第五节 所有者权益变动表····· | 270 |
| 第六节 财务报表附注·····   | 270 |
| 复习思考题·····        | 272 |

|           |     |
|-----------|-----|
| 参考文献····· | 274 |
|-----------|-----|



# 绪 论

本章首先介绍会计的发展历程、会计的含义以及会计基本假设、会计基础和会计信息质量要求；进而较为详细地阐述会计要素、会计等式、会计计量属性及其应用原则。

**【重要概念】** 会计 会计假设 会计要素 会计等式 财务报告

## 第一节 会计概述

### 一、会计的发展历程

会计是经济管理的重要组成部分，它是为适应社会生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。在社会生产实践活动中，人们总是力求以尽可能少的劳动消耗，取得尽可能多的劳动成果，也就是要求少投入、多产出，提高经济效益。因此，为了合理地安排生产，了解生产过程的所耗与所得，就需要对劳动耗费和劳动成果进行记录和计算，并将发生的劳动耗费和取得的劳动成果加以比较和分析，据以总结过去，了解现状，预测未来。

会计的发展过程可以概括为以下三个发展阶段。

#### 1. 古代会计

会计产生初期只是“生产职能的附带部分”，即由生产者凭头脑记忆或简单记录，在生产时间之外附带地把收支情况、支付日期等记载下来。只有当社会生产力发展到一定水平，出现剩余产品、社会分工和私有制，会计才逐渐“从生产职能中分离出来，成为特殊的专门委托当事人的独立职能”<sup>①</sup>。

随着社会生产力的发展和生产规模的扩大，会计经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的发展过程。它从早期对实物数量的简单记录和计算，逐渐发展成为用货币作为计量单位来进行的综合核算和管理监督。在我国，从秦汉到唐宋，在生产力发展的基础上，逐步形成了一套记账、算账的古代会计基本模式，即“四柱清册”方法。所谓“四柱”是指“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”，分别相当于“上期结存”、“本期收入”、“本期支出”、“本期结存”。“四柱清册”方法，把一定时期财物收支记录，通过“旧

<sup>①</sup> 引自《马克思恩格斯全集》第24卷，第151页

管+新收=开除+实在”这一关系式进行总结验证,既可检查日常财物收支记录的正确性,又可系统、全面、综合地反映财物收支的全貌。“四柱清册”方法是我国古代会计的一大杰出成就。

## 2. 近代会计

近代会计是商品经济发展的产物。在14~15世纪,地中海沿岸的一些城市,如意大利的热那亚、威尼斯、佛罗伦萨等,商业、手工业、金融业有了很快的发展,海上贸易繁荣,出现广泛的信用交易,产生合伙经营形式和委托代理关系。这一时期,人们需要详细记录债权债务关系,合理分配合伙经营的利润,反映受托商人的收支业务。为了满足这种要求,就需要建立科学的簿记系统,以便完整、系统地记录经济业务。因此,产生了借贷复式记账法。1494年,意大利数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)所著《算术、几何、比与比例概要》一书在威尼斯出版,书中专设“簿记论”篇,第一次系统地介绍借贷复式记账法,并从理论上作出阐述。“簿记论”的问世,标志着近代会计的开始,卢卡·帕乔利被称为“近代会计之父”。

在我国,19世纪中叶以前,会计方法与理论仍较为落后。19世纪中叶以后,以借贷复式记账法为主要内容的“英式会计”、“美式会计”传入我国,此时我国会计学者也致力于“西式会计”的传播。这对改革中式簿记,推行近代会计,促进我国会计的发展起到一定的作用。

## 3. 现代会计

第二次世界大战以后,跨国公司大量涌现,企业规模越来越大,生产经营日趋复杂,企业间的竞争越来越激烈。为适应这种竞争的需要,企业迫切地需要降低成本,标准成本法的产生和管理会计的迅速发展,丰富了会计的内涵和外延,形成了财务会计和管理会计两大分支;丰富的社会经济实践为会计理论的逐渐形成提供了肥沃的土壤,会计成为一门应用性学科;会计标准和会计规范逐渐形成及完善,会计标准的国际化问题不断引起人们的重视;股份制公司的出现,使得社会资本不断集中,随之而来的是上市公司的出现,资本市场的产生和不断完善,使得会计信息的重要性为世人瞩目,逐渐形成注册会计师对会计报表的真实性、公允性发表审计意见的制度。一般认为,管理会计与财务会计相分离,进而形成独立的学科是现代会计的开端。进入20世纪70年代以后,会计进入了以电子技术和网络技术为主导的全新发展时期。

1993年7月1日,我国对会计模式进行了重大改革,出台了与国际会计惯例相适应的《企业会计准则》和《企业财务通则》,我国财政部从1997年开始陆续颁布了《关联方关系及其交易的披露》等具体会计准则。之后,为适应我国市场经济发展和经济全球化的需要,按照立足国情、国际趋同、涵盖广泛、独立实施的原则,财政部对上述准则作了系统的修改,并制定了一系列新的准则,于2006年2月15日,发布了包括《企业会计准则——基本准则》和38项具体准则在内的企业会计准则体系,2006年10月30日,又发布了企业会计准则应用指南,从而实现了我国会计准则与国际财务报告准则的实质性趋同,也揭开了我国会计发展的崭新篇章。

综上所述,会计是为适应社会生产力的发展和经济管理的需要而产生和发展的,经济越发展,会计的重要性越突出。经济的发展,促进了会计理论、方法和技术的进步;

会计方法、技术的发展又推动了社会文明的进程。

## 二、会计的含义

“会计”一词由来已久，随着时代的发展和社会的进步，人们对它的认识和理解也在不断深化。由于会计本身是随着社会经济环境的不断演变和发展而产生和发展的，因此，社会经济环境的发展变化推动了会计方法的逐步更新和会计理论的不断丰富。尽管会计从产生至今已有几千年的历史，但对于这一基本问题，古今中外却一直没有一个明确的和统一的说法。究其原因，关键在于人们对会计的本质有着不同的认识，从而出现了不同的会计定义。下文首先回顾国内外会计学界针对会计本质问题所形成的两种主要观点。

### 1. 会计管理活动论

会计管理活动论认为会计的本质是一种经济管理活动。在西方管理理论学派中，早已将会计作为一种管理活动并广泛使用“会计管理”这一概念。“古典管理理论”的代表人物法约尔把会计活动列为经营的六种职能活动之一；美国人卢瑟·古利克把会计管理列为管理化功能之一；20世纪60年代以后出现的“管理经济会计学派”则认为进行经济分析和建立管理会计制度就是管理。

我国最早提倡会计管理活动的是杨纪琬、阎达五教授。他们认为：无论从理论上还是从实践上看，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。杨纪琬、阎达五教授对会计的本质进行了深入的探讨，逐渐形成了较为系统的“会计管理活动论”。杨纪琬教授认为，“会计管理”的概念是建立在“会计是一种管理活动，是一项经济管理工作”这一认识基础上的，通常讲的“会计”就是“会计工作”。他还认为，“会计”和“会计管理”是同一概念，“会计管理”是“会计”这一概念的深化，反映了会计工作的本质属性。阎达五教授指出，会计作为经济管理活动的组成部分，它的核算和监督内容以及应达到的目的受不同社会制度的制约。

### 2. 会计信息系统论

会计信息系统论，就是把会计理解为提供信息以供决策的一个系统。会计信息系统论的思想最早起源于美国的会计学家 A. C. 利特尔顿。他在1953年编写的《会计理论结构》一书中指出，“会计是一门特殊门类的信息服务”，“会计的显著目的在于对一个企业经济活动提供某种有意义的信息”。20世纪60年代后期，随着信息论、系统论和控制论的发展，美国的会计学界和会计职业界倾向于将会计的本质定义为会计信息系统。1966年美国会计学会在其发表的《会计基本理论说明书》中明确指出：“会计是一个信息系统。”从此，这个概念便开始广为流传。20世纪70年代以来，许多会计学著作将会计定义为“一个信息系统”。

在我国，较早接受会计是一个信息系统这一定义的会计学专家是余绪缨教授。他于1980年，在“要从发展的观点看会计学的科学属性”一文中首先提出这一观点。目前，在我国具有代表性的观点是由葛家澍、唐予华教授于1983年提出的，他们认为：“会计是为提高企业和各单位的经济效益，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。”

通过主流学派对会计含义理解的分析,可以看出,由于对会计本质认识存在差异,所以就形成了不同的会计定义。

“管理论”可以理解为与“受托责任观”的会计目标相一致;而“信息论”又与“决策有用观”的理念相吻合。所以在本书中,将“管理论”和“信息论”加以综合,对会计作出如下定义:会计是经济管理的重要组成部分,是以货币为主要计量单位,并利用专门的方法和程序,对企业和行政、事业单位的经济活动进行连续、系统、全面的核算和监督,提供以财务信息为主的经济信息,为外部有关各方的投资、信贷决策服务,为强化内部经济管理和提高经济效益服务的一个经济信息系统。

## 第二节 会计基本假设和会计基础

### 一、会计基本假设

会计假设是会计核算的基本前提,是对会计核算所处的时间、空间环境所作的合理设定。会计准则中所规定的各种程序和方法只能在满足会计核算基本前提的基础上进行选择使用。会计人员进行会计核算之前,必须对所处的经济环境是否符合会计核算的基本前提作出正确的判断。按照我国2006年新修订的《企业会计准则——基本准则》的规定,我国企业会计假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量四个方面。

#### (一) 会计主体

会计主体又称会计实体或会计个体,是指会计所服务的特定单位或组织。会计主体明确了会计工作的空间范围。《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。会计主体假设要求会计人员只能核算和监督所在主体的经济活动。其意义在于:一是将特定主体的交易或事项与会计主体的所有者的交易或事项区别开来;二是将该主体的交易或事项与其他会计主体的交易或事项区别开来。

值得注意的是,会计主体与法律主体不是同一概念,它可以是一个有法人资格的企业,也可以是若干家企业通过控股关系组织起来的集团公司,还可以是企业、单位下属的二级核算单位。一般来说,法律主体一定是一个会计主体,但会计主体不一定是法律主体。例如,母公司和子公司是会计主体,同时也是法律主体;而总公司和分公司不同,前者是会计主体和法律主体,后者只是会计主体,却不是法律主体。而且一个法律主体可以包括多个会计主体(如分公司、车间),一个会计主体也可以有多个法律主体(如编制合并会计报表的集团公司)。此外,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

持续经营是指在可以预见的将来,会计主体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,不会破产清算。它明确了会计工作的时间范围。《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。会计主体确定后,只有假定这个作为会计主体的企业或行政事业单位是持续、正常经营的,会计原则和会计方法的选择才有可能建立在非清算的基础之上。

明确了这一假设,就意味着会计主体将按照既定的用途去使用资产,负债将按照既定的合约条件到期予以偿还;债权到期也将及时收回;收入与费用按期正常地计量和记录等。在此基础上,企业所采用的会计原则、会计方法才能保持稳定并正常反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,从而保持会计信息处理的一致性和稳定性。例如,只有在持续经营的前提下,企业的固定资产才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不同的会计期间或相关产品成本中。当然,如果可以判断企业不能持续经营,就应当改变会计核算的原则和会计处理方法,并在企业财务会计报告中作相应披露。例如,一旦企业破产的法律条件成立且即将进入清算状态,就破坏了持续经营假设,就需要借助于一些特殊的方法来处理清算过程中的会计业务,即要改用破产会计的方法对其进行核算。

### (三) 会计分期

会计分期是指把企业持续不断的生产经营过程,划分为首尾相接、间距相等的会计期间,它是对会计工作时间范围的具体划分。《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。会计分期的目的在于通过会计分期的划分,将持续经营的生产经营活动划分为连续、相等的期间,分期结算账目,以便分阶段考核、报告其经营成果,按期编制会计报表。

会计分期通常分为年度和中期。各国所采用的会计年度一般都有不同的规定。我国是以日历年度作为会计年度,即从公历1月1日起至12月31日止为一个会计年度。会计中期是指短于一个完整会计年度的报告期间,包括半年度、季度和月份。

有了会计分期这个假设,才产生本期与非本期的区别,使不同类型的会计主体有了记账的基准,进而产生折旧、摊销等会计处理方法,可以准确地提供财务状况、经营成果和现金流量的信息,并进行会计信息的对比。

### (四) 货币计量

货币计量是指企业在会计核算中要以货币为统一的计量单位,记录和反映企业生产经营活动和财务状况等会计信息。在会计核算中,日常用来登记账簿和编制会计报表的货币,就是单位主要会计核算业务所使用的货币,称为记账本位币。《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。

我国《企业会计准则——外币折算》规定,企业通常应选择人民币作为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业,也可以选定某种外币作为记账本位币,但编制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,除非企业经营所处的主要经济环境发生重大变化。同时,企业选择哪种货币作为记账本位币,还应考虑币值稳定的前提,即一种价值变动频繁的货币不宜作为记账本位币。

在以货币作为主要计量单位时,包含着币值稳定不变的假设。当货币本身价值变动不大或前后波动可以抵消时,会计核算时可以不考虑这种波动,仍按照稳定的币值进行会计处理。当然,货币本身的价值不可能不发生变化,但在该假设条件下,会计核算也不会进行币值的调整。币值每发生一次变动就对会计记录进行调整,是不现实的,也是

做不到的。所以,货币计量的假设,为在会计核算时对不同时期的经济事项作出一致记录并进行比较提供了理论依据,也有利于组织会计的工作。有时货币可能会发生急剧变动,出现恶性通货膨胀,此时可采用通货膨胀会计。

会计的四个假设是相互依存、相互补充的关系。会计主体确定了会计核算的空间范围,持续经营确定了会计核算的时间范围,而会计分期又是经营期间的具体化,货币计量则为会计核算提供了必要的计量手段。没有会计主体,就不会有持续经营;没有持续经营,就不会有会计分期;没有货币计量,就不会有现代会计。它们共同构成企业单位开展会计工作、组织会计核算工作的前提条件和理论基础。

## 二、会计基础

确定了会计期间,在会计期末就可以根据账簿记录、总结企业的生产经营情况,将本期的营业收入和成本、费用相配比,计算经营成果。由于账簿中所记录的是会计期间发生并据以入账的经济业务,这里就存在一个会计确认基础问题,即日常的记录是否足以反映实际的收入、费用,以及企业实际的财务状况。对此,会计上有两个确认依据:一是权责发生制;二是收付实现制。

### (一) 权责发生制

《企业会计准则——基本准则》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。

权责发生制又称应计制。要求企业的会计核算应以权责发生制为基础。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。

### (二) 收付实现制

收付实现制又称现金收付制、实收实付制。企业某期收入和费用的确认,以款项的实际收付为标准。凡属本期收到的收入和支付的费用,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,凡本期未曾收到的收入和未曾支付的费用,即使应归属本期,也不作为本期的收入和费用处理。

权责发生制是与收付实现制相对应的一种会计基础,按权责发生制确认收入和费用,比较符合经济业务事项的经济实质,有利于准确地反映企业的经营成果和财务状况。目前,在我国的企业单位以权责发生制作为核算基础,行政、事业单位以收付实现制作为核算基础(经营业务可以采用权责发生制的除外)。

## 第三节 会计信息质量要求

会计信息质量要求原则是对企业财务报告中所提供的会计信息质量的基本要求,是使财务会计报告中所提供会计信息对投资者等信息使用者决策有用应具备的基本特征,它主要包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。

## 一、可靠性

可靠性又称客观性，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。因此，企业不得虚构、歪曲和隐瞒经济业务事项，这是杜绝会计信息失真的基本前提。

这一原则要求：第一，会计记录必须以实际发生的经济业务为依据，并且有证明这些经济业务发生的原始凭证，如购回原材料时应有发票、运单和验收单据作为凭证，从而如实反映财务状况和经营成果，做到记录清楚、内容真实、数字准确、资料可靠；第二，在符合成本效益原则的前提下，保证会计信息的完整性，包括所编报的报表及其附注内容等应当保持完整，不得随意遗漏或者减少应予披露的信息，与会计信息使用者相关的有用信息都应充分披露。

## 二、相关性

相关性原则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，即要求相关的会计信息应当能够有助于评价企业过去的决策，因而具有反馈价值。相关的会计信息还应该具有预测价值，有助于会计信息使用者根据财务报告所提供的会计信息预测企业未来的财务状况、经营成果和现金流量。

会计信息使用者包括投资者、债权人、政府、职工、其他利益主体乃至社会公众，不同的使用者使用会计信息的目的不同，其各自进行的是不同的经济决策，企业的会计信息正是为这些与企业相关的各种经济决策提供信息支持，因而要求与经济决策相对应。

## 三、可理解性

可理解性又称明晰性，要求企业提供的会计信息应当清晰明了，便于财务会计报告使用者理解和使用。

提供会计信息的目的在于使用，要使用会计信息必须首先了解会计信息的内涵，弄懂会计信息的内容，这就要求会计核算和财务报告必须清晰明了，易于理解。只有这样才能提高会计信息的有用性，实现财务报告的目标，满足向投资者等会计信息使用者提供决策有用信息的要求。否则，就谈不上会计信息的使用。要做到可理解性原则，会计记录应当准确、清晰，填制会计凭证、登记会计账簿必须做到依据合法、账户对应关系清楚、摘要完整；在编制会计报表时，必须做到项目勾稽关系清楚、项目完整、数字准确。

随着我国经济体制改革的不断深入，会计信息的使用也越来越广泛，这在客观上对会计信息的可理解性提出了越来越高的要求。

#### 四、可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当具有可比性。其包括两层含义：①同一企业不同时期可比。要求对同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。但该原则并非表明企业不得变更会计政策，如果按照规定或者在变更会计政策后能够提供更可靠、更相关的会计信息，则可以变更会计政策，有关会计政策的变更情况，应当在附注中予以说明。②不同企业相同期间可比。要求不同企业同一期间发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用规定的会计政策，确保会计信息口径一致、相互可比，以使不同企业按一致的确认、计量和报告要求提供相关的信息。

#### 五、实质重于形式

实质重于形式原则要求企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。

企业发生的交易或事项在大多数情况下，其经济实质和法律形式是一致的。但在有些情况下，可能会碰到一些不吻合的业务或事项。例如，融资租入的固定资产，在租期未满以前，从法律形式上讲，所有权并没有转移给承租人，但实际上承租人也能行使对该项固定资产的控制权，并能为企业带来经济利益的流入，因此承租人应该将其视同自有的固定资产，列入资产负债表，一并计提折旧。遵循实质重于形式原则，体现了对经济实质的尊重，并能够保证会计核算信息与客观经济事实相符。

#### 六、重要性

重要性原则要求企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的所有重要交易或者事项。

重要性是指如果某项会计信息的省略或者错报，会引起使用者的误解或导致决策的失误，则称该事项或信息是重要的。重要性的应用依赖于会计人员的职业判断，企业应当根据其所处环境和实际情况，从项目的性质和金额大小两方面加以判断，准确地反映企业经济活动的过程和结果。值得注意的是，要以了解会计信息中对经营决策有重要影响的经济事项为主，如果不分主次，反而会影响会计信息的使用价值。从核算效益来看，对一切会计事项的处理，一律不分轻重主次和繁简详略，必将耗费过多的人力、物力和财力，增加许多工作量。重要性原则也是会计核算本身进行成本效益权衡的体现。

#### 七、谨慎性

企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。

谨慎性原则要求，企业在面临不确定性因素的情况下作出职业判断时，应当保持应有的谨慎。充分、合理地估计到各种风险和损失，既不高估资产和收益，也不低估负债或费用。遵守谨慎性原则可以避免虚夸资产和收益、降低由此给企业生产经营带来的风

险。固定资产计提折旧采用加速折旧法、对各项资产可能发生的减值损失计提资产减值准备等都是谨慎性原则的具体体现,但是谨慎性原则并不能与蓄意隐瞒利润、逃避纳税画上等号。

## 八、及时性

及时性原则要求企业对于已经发生的交易或者事项,应当及时进行会计确认、计量和报告,不得提前或者延后。

会计信息的价值在于帮助投资者或其他会计信息使用者作出经济决策,在会计核算过程中坚持及时性原则应做到:一是要求及时搜集会计信息,即在经济业务发生后,及时搜集整理各种原始单据;二是及时处理会计信息,即按照会计准则的规定,对会计事项及时进行确认、计量,并编制会计报告;三是及时传递会计信息,即在国家规定的时限内,及时将编制的会计报告传递给会计报告使用者。如果企业的会计核算不能及时进行,会计信息不能及时提供,就不符合及时性原则的要求。

## 第四节 会计要素及其确认与计量原则

### 一、会计要素及其确认

会计要素是会计对象的具体化,是对会计核算对象的基本分类,是反映会计主体财务状况和经营成果的基本单位。我国《企业会计准则——基本准则》规定的会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中,资产、负债、所有者权益反映企业某一特定日期的财务状况;收入、费用和利润反映企业一定时期的经营成果。

#### (一) 资产概念及其确认

##### 1. 资产的概念及特征

资产是指企业过去的交易或事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的经济资源。资产的基本特征归纳如下:

(1) 资产是由过去的交易或事项所形成的。资产必须是现实的资产,而不是预期资产,是过去已经发生或交易的事项所产生的结果。企业过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或者其他交易或事项。至于未来或者即将发生而还未发生的交易或事项不能形成企业的资产,不得作为资产确认。

(2) 资产必须由企业拥有或者控制。由企业拥有或者控制是指企业享有某项资源的所有权,或者虽然不享有某项资源的所有权,但该资源能被企业所控制。例如,融资租入的固定资产,企业虽不拥有所有权,但可以在相当长的时间内使用、支配该项资产,并从中获益。

(3) 资产预期会给企业带来经济利益。即预期与该资产有关的经济利益很可能流入企业。未来经济利益是指直接或间接导致未来现金和现金等价物流入企业的潜力。

##### 2. 资产的确认条件

符合上述资产概念的资源,在同时满足以下条件时,确认为资产。