

总 论



学习目标

通过本章学习，应达到以下学习目标。

1. 了解会计的含义、对象、职能和财务报告目标。
2. 理解会计基本假设和会计核算基础。
3. 掌握会计要素及其确认与计量。
4. 掌握会计信息质量要求。
5. 熟悉企业会计准则体系。



引导案例

小张是大学一年级的新生，刚入学就看到学校有会计博物馆，小张去参观，发现原来会计的起源可以追溯到结绳记事。参观完博物馆后，小张对馆里收藏的各种会计计量工具，以及历史记载的一些会计核算方法很感兴趣，同时也有一些疑惑。于是，他找到了学校里研究会计史的老师请教相关的问题。老师告诉他，我国的会计起始于 170 万年以前的旧石器时代，最早是采用绘画、结绳、刻契等方式来记录平常的活动。到了唐宋时期，我国会计核算采用“四柱清算法”，明末清初建立了“龙门账”，整个会计发展经历了一个由单式簿记到复式记账的过程。

你是否与小张有同样的疑惑？会计经历了一个怎样的发展过程？现在及未来的会计又会怎样发展？

案例思考：

会计在经济管理中的地位和作用日益重要，怎样通过学习会计知识树立正确的人生观、价值观和世界观？

会计是一项经济管理工作，一项为生产经营活动服务的社会实践，因此，人们认为会计指会计工作。同时，人们又认为，既然有会计工作的实践，就势必有实践经验的总结和概括，就有会计的理论，就有会计工作赖以进行的指导思想。会计是解释和指导会计实践的知识体系，是一门学科。也就是说，会计指会计学。可见，会计既指会计学，也指会计工作。即会计既包括会计理论，也包括会计实践。

第一节 会计概述

一、会计的起源

会计是经济管理的重要组成部分，它是适应社会生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。

物质资料的生产是人类社会赖以生存和发展的基础。进行生产活动：一方面要创造物质财富，取得一定的劳动成果；另一方面又要发生劳动消耗，消耗一定的人力和物力。在任何社会中，人们进行生产活动总是力求以最少的劳动消耗获取最大的劳动成果，做到所得大于所费，提高经济效益。为了达到这一目的，当人们进行生产活动时，就需要对劳动消耗和劳动成果进行记录与计算，并将发生的劳动消耗和取得的劳动成果加以比较与分析，以便获得有关生产过程和结果的经济信息，据以总结过去、了解现状和安排未来。这个观察、计量、计算、记录和比较的过程，就是会计活动的过程。通常人们将“结绳记事”“刻石计数”等原始计量行为作为会计的萌芽。

随着生产活动的发展，产生了对生产活动进行专门计量与记录的会计。1494年，意大利数学家、会计学家卢卡·帕乔利（Luca Pacioli）的《数学大全》一书在威尼斯出版发行，对借贷复式记账进行了系统的介绍，并介绍了以日记账、分录账和总账三种账簿为基础的会计制度，以后相继传至世界各国，为世界上现代会计的发展奠定了基础。人类会计方法的演进，经历了由单式簿记向复式簿记转化的过程，它是社会经济发展的客观要求。

人类文明不断进步，社会经济活动不断革新，生产力不断提高，会计核算内容、核算方法等也得到了较大的发展，逐步由简单的计量与记录行为发展成为以货币单位综合地反映和监督经济活动过程的一种经济管理工作，并在参与单位经济管理决策、提高资源配置效率、促进经济健康持续发展方面发挥积极作用。可见，会计是基于人类社会的生产实践和经济管理的客观需要而产生的。

综上所述，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。具体来说，会计是以货币为主要计量单位，以凭证为依据，采用专门的技术和方法，对一定主体的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算与监督，并定期向有关方面提供会计信息的一种经济管理工作。



课堂讨论

为什么复式记账最早会出现在意大利？

二、会计的特点

根据上述会计的发展和会计的定义，会计具有以下特点。

（一）会计以货币为主要的计量尺度

在商品经济条件下，一切商品都有价值，社会再生产过程中的生产、交换、分配和消

费经济活动，都是通过货币计量来综合反映的。会计管理离不开计算，要计算就需要运用一定的计量尺度。计量尺度有三类：实物量度、劳动量度和货币量度。由于实物量度和劳动量度本身有不同的计量单位，无法进行综合，不便相互比较，具有一定的局限性，不能满足会计在经济管理中的需要，因此只有利用价值形式来取得经营管理所必需的综合性指标，并据此对企业单位的经济活动进行总体评价，确定和考核经济效益。因此，现代会计的一个重要特征就是以货币计量为基本形式，并辅之文字说明和其他计量指标。

（二）会计对经济活动事项的核算具有连续性、完整性和系统性

连续性指当会计在反映经济活动事项时，能够按经济事项发生时间的先后顺序依次不间断地进行登记；完整性指会计对经济活动事项的反映，既不能遗漏也不能任意取舍，要将经济事项引起的资金运动过程和结果全面反映出来；系统性指会计对经济活动事项的反映，既要从总体上相互联系地进行，提供总括性指标，又要通过科学的分类，提供详细具体的指标，使之形成系统化的指标体系，以便被信息使用者有效利用。

（三）会计的核算职能与监督职能相结合

会计的事前监督、事中监督和事后监督是对会计核算资料的正确性、真实性与合法性进行检查和监督。会计监督是会计核算的继续和补充，对经济活动具有促进、控制、考核和指导作用，两者不能分离。会计监督首先是在反映各项经济活动的同时进行事前监督，并且利用各种价值指标来考核经济活动的效果。随着经济的发展，参与企业预测、决策、控制、考核将成为会计的主要方面。

（四）会计为提高经济效益服务

从一个企业来讲，一切经济工作都围绕着提高经济效益这一目标，讲求经济效益是会计产生的客观依据，也是促进会计发展的基本动力。人们从事追求经济效益的活动是进行价值管理的核心内容，是人们提供与使用会计信息的目的，因此会计是为提高经济效益服务的。

三、会计的基本职能

会计的职能指会计在经济管理中所具有的功能。一般而言，会计的基本职能包括会计核算和会计监督两个方面。

（一）会计核算

会计核算指会计以货币为主要计量单位，通过确认、计量、记录、报告等环节，对特定主体的经济活动进行记账、算账、报账，为各有关方面提供会计信息的功能。会计核算主要采取货币形式，从价值量方面连续、系统、综合、全面地反映主体已经发生或完成的经济活动。根据《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）的规定，企业单位发生的一切经济业务，都必须进行会计核算，通过记账、算账和报账，并如实、全面、系统地反映出来，为各有关方面提供决策有用的会计信息。但随着管理要求的提高，会计核算职能不仅仅是对经济活动进行事后反映，为了在经营管理上加强计划性和预见性，会计利用其信息反馈，还要对经济活动进行事前核算和事中核算。

（二）会计监督

会计对经济活动进行会计核算的过程，也是实施会计监督的过程。会计监督是企业单位内部的一种自我约束机制，它要求各项经济业务必须遵守国家财政、财务制度和财经纪律，同时还应遵守企业单位的经营方针、政策。其内容包括合法性监督和合理性监督两个方面。会计监督按与经济活动的关系，分为事前监督、事中监督和事后监督。事前监督是在过程之初对原始凭证，计划，合同的合法性、合理性所做的审查；事中监督是在过程中对计划、预算执行等所做的控制；事后监督是在过程之后对会计资料进行的分析检查。监督的依据是各种法规、制度、计划、预算、定额和合同等。

会计核算职能是会计的首要职能，是会计监督职能的基础。会计核算工作的好坏，直接影响到会计信息质量的高低，并为会计监督提供依据。会计监督是会计核算的保证，没有严格的会计监督，就难以保证会计核算所提供的信息的真实性，会计核算的作用就难以发挥。可见，会计核算和会计监督这两大基本职能是相辅相成的，既有独立要求，又紧密联系，缺一不可。

四、财务会计报告目标

会计目标一般指财务会计的目标。财务会计报告目标指在一定的历史条件下，人们通过财务会计所意欲实现的目的或达到的最终结果。

《企业会计准则——基本准则》（2006）规定：“企业应当编制财务会计报告。财务会计报告的目标是向财务会计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作出经济决策。”

现代企业制度强调企业所有权和经营权的分离，企业管理层和投资者及债权人之间形成一种委托代理关系。投资者及债权人是委托人，向企业投入资本形成企业的经济资源，委托企业管理层合理、有效运用这些经济资源；管理层是受托人，负责经营管理企业及其各项资产，负有受托责任。财务会计报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况，以帮助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。

财务会计报告的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编制财务报告的首要出发点，如果企业在财务会计报告中提供的会计信息与投资者的决策无关，那么财务会计报告就失去了其编制的意义。根据投资者决策有用目标，财务会计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，以及其要求权的变化情况。除了投资者以外，企业财务会计报告的使用者还有债权人、政府部门、社会公众等。企业债权人通常十分关心企业的偿债能力和财务风险，他们需要会计信息来评估企业能否如期支付贷款本金和利息；政府部门作为经济管理和监督部门，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、可靠等问题，他们需要会计信息来监管企业的生产经营活动、制定各项经济政策。因此，在财务会计报告中提供有关企业发展状况、经济效益等方面的信息，可以满足社会公众的需要。通常情况下，这些使用者的很多信息需求是共同的，如果财务会计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。



知识链接

凡是与企业有某种经济利益关系的社会团体和个人都可被称为会计信息使用者。如财务会计报告的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。

五、会计对象

会计对象指会计所要核算和监督的内容。凡是特定主体能够以货币表现的经济活动，都是会计核算和监督的内容，也就是会计的对象。

会计是经济管理的重要组成部分，也是管理再生产过程的进行情况及其结果的一种活动。社会再生产过程是由生产、分配、交换、消费四个相互关联的环节构成的，它包括各种经济活动。在我国，企业、行政、事业单位和其他组织经济活动的内容虽各有不同，但它们的所有财产物资都是以货币形式表现出来的，并在生产经营和收支活动中不断发生变化。这些财产物资的货币表现及货币本身被称为资金。以货币表现的经济活动通常又称为价值运动或资金运动。概括地说，会计对象就是社会再生产过程中的资金运动。

企业与行政事业单位的经济活动不同，其会计对象的内容也有所不同。

（一）企业会计对象的内容

企业的经济活动内容主要是生产经营活动。企业的资金随着生产经营活动的进行而不断发生变化，经过供应、生产、销售三个阶段，周而复始地周转。在资金循环周转过程中所发生的一切经济活动就是会计对象的具体内容，即资金运动。在会计上，资金运动一般指交易或事项发生以后所引起的资金的增减变动。

任何事物的运动都有相对静止和显著变动两种形态，资金运动也不例外，也有静态和动态两个方面。由于各个企业的经济业务不同，其经济活动也不同，资金运动的表现也有所区别。现以工业企业为例进行说明。

1. 资金运动的静态表现

资金运动的静态表现指一个企业在一定时点上的资产总值和权益总值。其内容反映在企业的资产负债表中。资产是企业资金的占用，其分布和存在的形态主要是房屋及建筑物、机器及设备、材料物资、加工中产品、库存商品、银行存款、现金以及结算过程中的应收及预付款项等债权。权益是对资产的所有权，是企业资金的来源，包括负债和所有者权益。其取得和形成的形态主要是投入资本、待分配利润、借款及结算过程中的应付、应交及预收款项等债务。

2. 资金运动的动态表现

资金运动的动态表现指一个企业在一定期间的经营成果，它是资金在生产经营过程的各个阶段不断转变形态的结果，表现为收入、费用和利润。其内容反映在利润表中。企业取得资金后：在供应过程中，企业用货币购入各种原材料，从而由货币资金转化为储备资金。在生产过程中，企业利用劳动手段将原材料投入生产，引起了原材料的消耗、固定资产的折旧、工资的支付和生产费用的开支，使储备资金和一部分货币资金转化为生产资金；

产品完工后，生产资金就转化为成品资金。在销售过程中，产品销售出去取得销售收入，成品资金又转化为货币资金，同时支付销售费用。在这三个过程中，货币资金依次不断改变其形态，称为资金循环，周而复始地不断演变，称为资金周转。当企业对净收入进行分配时，一部分资金就退出了循环。

综上所述，资金筹集、资金运用和资金退出，构成了企业资金运动的主要内容。产品制造企业的资金运动和生产经营过程如图 1-1 所示。

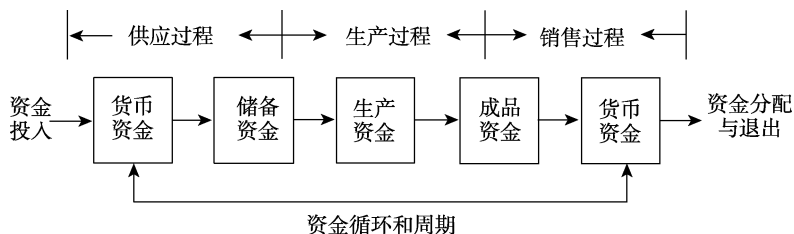


图 1-1 产品制造企业的资金运动和生产经营过程

（二）行政事业单位会计对象的具体内容

行政事业单位会计对象的具体内容与企业有所不同，它们的经济活动是执行国家预算过程中的预算收入和预算支出。因此行政、事业单位的会计对象可以概括为社会主义再生过程中的预算资金收支。

行政事业单位的预算收支活动也有相对静止和显著变动两个方面的表现，但其具体内容与企业有所不同。预算资金活动的静态表现指预算资金的使用和来源，如货币资金、固定资产、财政拨款、应交款项等。在执行预算过程中所发生的预算资金收支，如拨款的收入、支用、结存，则构成了预算资金活动的动态表现。

对于一些兼有经营业务、实行企业管理的事业单位，由于财务管理上的双重性质，这些事业单位既有预算资金收支活动，也有经营资金的活动，因此，其会计对象的具体内容可概括为预算资金收支和经营资金循环。

第二节 会计基本假设与会计基础

一、会计基本假设

会计基本假设是会计确认、计量和报告的前提，它是会计人员对会计核算所处的变化不定的环境做出的合理设定，是对会计核算所处的空间范围、时间界限、计量方式上所做的限制和选择，无须证明即为人们所接受。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

会计主体指会计工作所服务的特定单位或组织，是会计确认、计量和报告的空间范围。为了避免将应当反映的主体与其他经济主体相互混淆，在开展会计核算之前，必须首先明确

规定会计核算的空间范围，即为谁记账、为谁开展会计工作，明确会计人员应有的基本立场。

明确这一假设的意义在于：在会计核算中，只有那些影响企业本身经济利益的各项交易或事项才能被加以确认和计量，那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项（如其他单位的经济活动）则不能被加以确认和计量。如甲企业的会计人员只能核算和监督甲企业的经济业务，不能核算和监督乙企业的经济业务，即使甲乙企业之间有经济往来，甲企业也只能核算和监督影响甲企业的经济业务。会计核算和财务报告的编制应当集中反映特定对象的活动，并将其与其他经济主体区别开来，这样才能实现财务报告的目标。

应当指出的是，会计主体与法律主体并不完全是一个概念。一般而言，任何一个具有独立经济意义的法律主体，都应该是会计主体，但会计主体不一定是法律主体。如在企业集团的情况下，一个母公司拥有若干个子企业，企业集团在母公司的统一领导下开展经营活动。母、子公司虽然是不同的法律主体，但是，为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量，就有必要将这个企业集团作为一个会计主体，编制合并会计报表。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。

（二）持续经营

持续经营指在可以预见的将来，会计主体将会按当前的规模和状态持续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。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。

持续经营假设的提出，为会计工作明确了时间范围。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。一般情况下，应当假设企业会按照当前的规模和状态继续经营下去，从而将资产划分为流动资产和非流动资产，将负债划分为流动负债和非流动负债，固定资产就可以通过计提折旧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，固定资产就不可以按会计期间计提折旧。

当然，在市场经济环境下，任何企业都存在破产、清算的风险，当一个企业在不能持续经营时就应当停止使用这个假设，如仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告的原则与方法，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的经济决策。

（三）会计分期

会计分期指将企业持续经营的生产经营活动，人为地划分为等间距的、若干连续的、长短相同的期间，以便分期结算账目和编制会计报表，从而及时提供有关企业财务状况、经营成果等方面的会计信息。所划分的期间就称为会计期间。《企业会计准则——基本准则》规定，会计期间分为年度和中期。当会计期间为年度时，通常为会计年度。中期指短于一个完整的会计年度的报告期间，如半年度、季度、月度。年度、半年度、季度、月度的起讫日期采用公历日期。

因为存在会计分期假设，才产生了期末结账的会计核算要求，产生了期末经营成果的计算问题，产生了本期与非本期的区分，出现了权责发生制和收付实现制的选择。由于会计分期，才产生了当期与以前期间、以后期间的差别，才使不同类型的会计主体有了记账

的基准，进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。



课堂讨论

我国的会计年度是怎样划分的？中期指的是哪几个期间？

（四）货币计量

货币计量指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币作为计量尺度，反映会计主体的生产经营活动。在会计确认、计量和报告的过程中，之所以选择货币为基础进行计量，是由货币的本身属性决定的。货币是商品的一般等价物，是衡量一般商品价值的共同尺度，具有价值尺度、流通手段、储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，无法在量上进行汇总和比较，不便于会计计量和经营管理。只有选择货币这一共同尺度进行计量，才能全面反映企业的生产经营情况。会计是采纳复式簿记原理进行相关的账务处理，复式簿记的一个必备条件就是采纳统一的货币进行计量，因为只有货币才具备可加总性，才能够将各种经济活动综合地反映出来。所以，企业会计基本准则规定，会计确认、计量和报告应选择货币作为计量单位。

在有些情况下，有的信息对于决策者来说很重要，如企业经营战略、研发能力、市场竞争力等因素给企业财务状况和经营成果带来影响，但往往难以用货币计量。因此，企业可以在财务报告中补充披露有关非财务信息来弥补这一缺陷。

二、会计基础

在会计核算中，虽然将企业持续不断的经营过程划分为若干个会计期间，但是企业的经营活动仍然是继续进行的，并不会因此而停顿或中断。在企业持续经营过程中，将不断地取得收入，同时不断地发生费用。因此，为了正确确定收入和费用的归属期间，在会计上形成了两种核算基础，即权责发生制和收付实现制。

（一）权责发生制

权责发生制又称应计制或应收应付制，它以应收应付为标来准确确定收入和费用的归属期间。凡本期应获得的收入，不论其款项是否收到，都应作为本期收入处理；凡本期应承担的费用，不管款项是否支付，都应作为本期的费用处理。相反，凡不应归属本期的收入，即使款项已经收到，也不能作为本期的收入处理；凡不应归属本期的费用，即使款项已经支付，也不能作为本期的费用处理。

【例 1-1】 A 企业于 2022 年 10 月售出一批商品给 B 企业，合同规定 B 企业应于当年 11 月支付货款。因 B 企业信用良好，财务情况没有明显问题，则 A 企业在 2022 年 10 月虽然没有收到现金，但商品已经售出，已经具备了收取货款的权利，这笔收入实际已经在 10 月赚到，收入实现了，不必等到 11 月实际收到现金时才确认收入。相反，如果 A 企业 10 月不确认该收入，而是当 11 月实际收到现金时确认收入，就不能真实地反映 A 企业 10 月的经营成果。同样道理，假设甲企业 7 月支付临时租入设备的两个月租金 10 000 元，由于

此项费用的发生使甲企业 7 月和 8 月均会受益，所以 7 月支付此项费用时，并不能全部作为当月费用，当月只记费用 5 000 元，从当月收入中得到补偿；8 月再记费用 5 000 元，从 8 月收入中得到补偿。

（二）收付实现制

收付实现制又称现金制或实收实付制，它以款项的实际收付为标准确定收入和费用的归属期间。凡本期收到的收入和支出的费用，不管其是否应归属本期，都作为本期的收入和费用处理；相反，凡本期尚未收到的收入和尚未支付的费用，即使应当归属本期，也不能作为本期的收入和费用处理。

【例 1-2】 仍以上述 A 企业为例，A 企业 10 月售出商品，11 月才能收到货款。则 A 企业 10 月没有收到现金，就不能确认收入，要等到 11 月实际收到现金时才能作为 11 月的收入。又如上述甲企业，7 月支付两个月租金 10 000 元，则所支付 10 000 元全部作为 7 月费用。

我国 2006 年 2 月发布的《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。2017 年 1 月 1 日起施行的《政府会计准则——基本准则》规定，政府会计由预算会计和财务会计构成，预算会计实行收付实现制，财务会计实行权责发生制。



课堂讨论

财务会计与预算会计的核算基础为何不同？

【例 1-3】 某公司于 2022 年 6 月发生的部分经济业务如下（假定不考虑相关税费）。

- （1）收到上月产品销售货款 8 000 元。
- （2）销售产品 75 000 元，其中 55 000 元已收到款项存入银行，其余货款尚未收到。
- （3）预收购货方支付的货款 52 000 元。
- （4）支付第二季度借款利息共计 3 000 元。
- （5）支付本月水电费 2 500 元。
- （6）本月提供服务收入 3 700 元存入银行。
- （7）用银行存款预付下季度房租 6 000 元。
- （8）上月预收货款的产品本月已发出，实现销售收入 35 000 元。

要求：分别用权责发生制和收付实现制，列表计算该公司 6 月份的收入和费用。

表 1-1 该公司 6 月的收入和费用表 单位：元

业务序号	权责发生制		收付实现制	
	收入	费用	收入	费用
（1）			8 000	
（2）	75 000		55 000	
（3）			52 000	
（4）		1 000		3 000

续表

业务序号	权责发生制		收付实现制	
	收入	费用	收入	费用
(5)		2 500		2 500
(6)	3 700		3 700	
(7)	35 000			6 000
(8)				
合计	113 700	3 500	118 700	11 500

第三节 会计信息质量要求

会计工作的基本任务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。因此，会计信息质量的高低是评价会计工作成败的标准。为了促使企业加强和规范会计核算，向财务会计报告使用者提供高质量的会计信息，基本会计准则对会计信息质量的要求做出了明确的规定，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、及时性等。

一、可靠性

可靠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。可靠性是高质量会计信息的重要基础和关键所在，如果企业以虚假的经济业务进行会计确认、计量和报告，属于违法行为，不仅会严重损害会计信息质量，而且会误导投资者，干扰资本市场，导致会计秩序混乱。



知识链接

可靠性要求“保证会计信息真实可靠、内容完整”。这是对会计信息质量要求提出的最基本的要求。

二、相关性

相关性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做出评价或者预测。会计信息质量的相关性要求，是以可靠性为基础的，两者之间是统一的，并不矛盾，不应将两者对立起来。也就是说，会计信息在可靠性前提下，应尽可能地具有相关性，以满足投资者等财务会计报告使用者的决策需要。

三、可理解性

可理解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。财务会计报告使用者通过阅读、分析、使用财务报告信息，能够了解企业的过去和现状，以及企业净资产或企业价值的变化过程，预测未来发展趋势，从而做出科学决策。

四、可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比，主要包括以下两层含义。

(1) 同一企业不同时期可比。为了便于投资者等财务会计报告使用者了解企业财务状况、经营成果和现金流量的变化趋势，比较企业在不同时期的财务报告信息，全面、客观地评价过去、预测未来，做出决策。会计信息质量的可比性要求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。但是，满足会计信息可比性要求，并非表明企业不得变更会计政策，如果按照规定或者在会计政策变更后可以提供更可靠、更相关的会计信息，则可以变更会计政策。有关会计政策变更的情况，应当在附注中予以说明。

(2) 不同企业相同会计期间可比。为了便于投资者等财务会计报告使用者评价不同企业的财务状况、经营成果和现金流量及其变动情况，会计信息质量的可比性要求不同企业在同一会计期间发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用统一规定的会计政策，确保会计信息口径一致、相互可比，以使不同企业按照一致的会计确认、计量和报告要求提供有关会计信息。

五、实质重于形式

实质重于形式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，但在有些情况下也会出现不一致。例如，企业按照销售合同销售商品但又签订了售后回购协议，虽然从法律形式上看实现了收入，但如果企业没有将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方，没有满足收入确认的各项条件，即使签订了商品销售合同或者已将商品交付给购货方，也不应当确认销售收入。

六、重要性

重要性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。

当评价某些项目的重要性时，很大程度上取决于会计人员的职业判断。一般来说，应当根据企业所处环境和实际情况，从项目的性质和金额的大小两方面加以判断。从性质来说，当某一事项有可能对决策产生一定影响时，就属于重要项目；从金额方面来说，当某一项目的数量达到一定规模时，就可能对决策产生影响。在会计核算工作中，坚持重要性就应当使提供会计信息的收益大于成本，对于那些不重要的项目，如果也采用严格的会计程序，分别进行会计核算，分项反映，就会导致会计信息的成本大于收益。

七、谨慎性

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

在市场经济环境下，企业的生产经营活动面临着许多风险和不确定性，如应收款项的可收回性、固定资产的使用寿命、无形资产的使用寿命、售出存货可能发生的退货或者返修等。会计信息质量的谨慎性要求企业在面临不确定性因素的情况下做出职业判断时，应当保持应有的谨慎，充分估计到各种风险和损失，既不能高估资产或者收益，也不能低估负债或者费用。例如：对于企业发生的或有事项，通常不能确认或有资产，只有当相关经济利益基本确定能够流入企业时，才能作为资产予以确认；相反，当相关的经济利益很可能流出企业而且构成现时义务时，应当及时确认为预计负债，这就体现了会计信息质量的谨慎性要求。谨慎性的应用不允许企业设置秘密准备，如果企业故意低估资产或者收入，或者故意高估负债或者费用，将不符合会计信息的可靠性和相关性要求，会损害会计信息质量，扭曲企业实际的财务状况和经营成果，从而对使用者的决策产生误导，这是不符合会计准则要求的。

八、及时性

及时性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使用者做出经济决策，具有时效性。即使是可靠的、相关的会计信息，如果不及时提供，也失去了时效性，对于使用者的效用就会大大降低，甚至不再具有实际意义。

第四节 会计要素确认与计量

一、财务会计报告及其种类

会计要素也称财务会计报告要素，是会计核算和监督的具体对象，也是财务会计报告的具体内容。财务会计报告包括财务报表及其附注和其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。财务报表至少应当包括资产负债表、利润表（又称损益表）、现金流量表、所有者权益（或股东权益）变动表及附注。本节只简略介绍前三张报表。

企业的会计要素由资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六项构成。其中前三项要素反映了企业在一定时点上（月末、季末、半年末、年末）的资金运动静态表现，即反映企业的财务状况，编制资产负债表；后三项要素反映了企业在一定期间（月度、季度、半年度、年度）的资金运动动态表现，即反映企业的经营成果，编制利润表。会计要素的界定和分类可以使财务会计系统更加科学严密，为投资者等财务会计报告使用者提供更加有用的信息。

会计要素如图 1-2 所示。

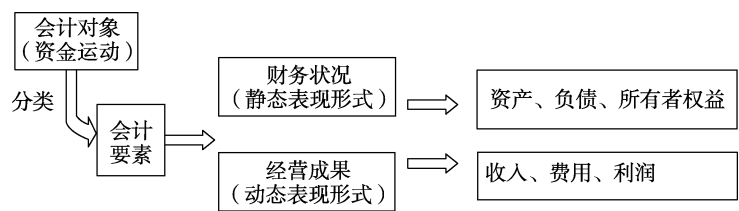


图 1-2 会计要素

(一) 资产负债表

当一家企业刚刚成立时，需要各种各样的资金来源。例如，向银行借款，向社会公众发行公司债券等形成企业的负债，在之后的生产经营活动中，以现金购买设备和商品，形成固定资产和存货；销售产品时如果没有收到购买方支付的货款，则形成应收账款等资产。另外，接受投资者以现金或其他资产投入资源，形成企业的资产和所有者权益，所有者权益也不是固定不变的，企业每一期经营的盈亏将结转和附加到期初的所有者权益中去，计量出投资者在企业中的权益。

资产负债表是反映企业在某一特定日期的财务状况的会计报表（表 1-2）。财务状况指资产、负债和所有者权益的金额及相互之间的关系。

表 1-2 资产负债表（简表）

编制单位：×××公司			年 月 日		会企 01 表 单位：元
资产	期末余额	年初余额	负债和所有者权益 (或股东权益)	期末余额	年初余额
流动资产：			流动负债：		
货币资金			短期借款		
应收票据			应付账款		
应收账款			应付职工薪酬		
：			：		
流动资产合计			流动负债合计		
非流动资产：			非流动负债：		
长期股权投资			长期借款		
固定资产			：		
无形资产			非流动负债合计		
：			所有者权益：		
非流动资产合计			实收资本		
			资本公积		
			盈余公积		
			：		
资产总计			负债和所有者权益总计		

（二）利润表

利润表指反映企业在一定会计期间的经营成果的报表。该表是按照各项收入、费用，以及构成利润的各个项目分录分项编制而成的。企业在每一会计期间末将当期发生的全部收入、费用归集到利润表中，计算出当期利润。利润的多少是判断一个企业经营成果和获利能力的主要依据。利润表如表 1-3 所示。

表 1-3 利润表（简表）

编制单位：×××公司		年 月 日		会企 02 表
				单位：元
项目	本期金额	上期金额		
一、营业收入				
减：营业成本				
税金及附加				
销售费用				
管理费用				
研发费用				
财务费用				
资产减值损失				
二、营业利润（亏损以“-”填列）				
加：营业外收入				
减：营业外支出				
三、利润总额（亏损总额以“-”填列）				
减：所得税费用				
四、净利润（净亏损以“-”填列）				

（三）现金流量表

现金流量表指反映企业在一定会计期间现金和现金等价物流入和流出的会计报表。

现金流量表的主体由三部分构成，分别是经营活动产生的现金流量、投资活动产生的现金流量和筹资活动产生的现金流量。一般来说：经营活动产生的现金流量是最为稳定和有保障的，对企业未来的现金流变化趋势具有较强的预测价值；投资活动产生的现金流量反映了企业投资的变化及收益情况；筹资活动现金流量反映了企业通过资本发行和债务发行筹措现金的能力。现金流量表如表 1-4 所示。

表 1-4 现金流量表（简表）

编制单位：×××公司		年 月 日		会企 03 表
				单位：元
项目	本期金额	上期金额		
一、经营活动产生的现金流量：				
销售商品、提供劳务收到的现金				

续表

项目	本期金额	上期金额
购买商品、接受劳务支付的现金		
经营活动产生的现金流量净额		
二、投资活动产生的现金流量：		
购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金		
投资活动产生的现金流量净额		
三、筹资活动产生的现金流量		
取得借款收到的现金		
偿还债务支付的现金		
筹资活动产生的现金流量净额		
四、现金及现金等价物净增加额		
加：期初现金及现金等价物余额		
五、期末现金及现金等价物余额		

二、会计要素的确认

（一）资产

1. 资产的定义和特征

按照《企业会计准则——基本准则》的规定：“资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。”

根据资产的定义，作为一项资产必须具备下列几个基本特征。

1) 资产是由过去的交易或事项形成的

作为企业资产，必须是现实的而不是预期的资产，是企业在过去的一个时期里，已经发生的交易或事项所产生的结果。过去已经发生的交易或事项包括购买、生产、建造行为或者其他交易或事项。至于未来交易或事项可能产生的结果，则不属于现在的资产，不得作为资产确认。如企业通过购买、自行建造等方式得到某项设备，或因销售产品而形成一项应收账款等，都是企业的资产。但是企业预计在未来某个时点将要购买的设备，就不能作为企业的资产。

2) 资产应为企业拥有或者控制的资源

一项资源要作为企业资产，企业必须拥有此项资产的所有权，并可以由企业自行使用或处置。但在某些条件下，对一些由特殊方式形成的资产，企业虽然不拥有所有权，但能够控制的，同样表明企业能够从资产中获得经济利益。所以符合会计上对资产的定义，这种由特殊方式形成的资产也应作为企业资产确认。如某企业租入一项资产，尽管企业并不拥有其所有权，但是如果租赁合同规定的租赁期相当长，接近于该资产的预计使用寿命，则表明企业控制了该资产的使用及其所能带来的经济利益，按照实质重于形式的要求，应当将其作为资产予以会计确认、计量和报告。

3) 资产预期会给企业带来经济利益

这是资产最重要的特征。预期会给企业带来经济利益，指能直接或间接增加流入企业的现金或现金等价物的潜力。如企业采购的原材料、购置的固定资产等可以用于生产经营过程，制造商品或提供劳务，对外出售后收回货款，货款即为企业所获得的经济利益。如果一个项目预期不能为企业带来经济利益，就不能再确认为企业的资产，只能作为费用或损失。例如，待处理财产损失及某些财务挂账等，由于不符合资产定义，均不应当确认为资产。

2. 资产的分类

资产按其流动性，可以分为流动资产和非流动资产。

1) 流动资产

流动资产指在一年以内（含一年）或超过一年的一个经营周期之内变现或耗用的资产，主要包括货币资金、交易性金融资产、应收及预付款项、存货等。

货币资金指在企业生产经营管理过程中处于货币形态的那部分资金，包括库存现金、银行存款和其他货币资金。

交易性金融资产指企业为了近期内出售而持有的债券、股票和基金等投资。

应收及预付款项指企业在日常活动中发生的各项债权，包括应收款项和预付款项。应收款项包括应收票据、应收账款和其他应收款等；预付款项指企业按照合同规定预付的款项，如预付账款。

存货指企业在日常生产经营过程中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。

2) 非流动资产

非流动资产指流动资产以外的资产，指不能在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产。其主要包括固定资产、无形资产和长期股权投资等。

固定资产指同时具备下列特征的有形资产：①为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的；②使用寿命超过一个会计年度。

无形资产指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产，通常包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、特许权、土地使用权等。

长期股权投资指投资方对被投资单位实施控制、重大影响的权益性投资，以及对其合营企业的权益性投资。

3. 资产的确认条件

1) 与该资源有关的经济利益很可能流入企业

资产的确认应与经济利益流入的不确定性程度的判断结合起来，如果根据编制财务报表时所取得的证据，与资源有关的经济利益很可能流入企业，那么就应当将其作为资产予以确认；反之，则不能确认为资产。

2) 该资源的成本或者价值能够可靠地计量

资产的确认还应满足经济资源的成本或者价值能够可靠计量的要求，如果经济资源的成本或者价值不能可靠计量，即使经济资源很可能流入企业，也不能将该经济资源确认为资产。



知识链接

在企业控制的资源中还有人力资源，而且这些人力资源很可能为企业带来经济利益。但在现行会计系统中，人力资源通常不确认为企业的一类资产，这是因为人力资源的成本或者价值无法被可靠计量。

（二）负债

1. 负债的定义和特征

按照《企业会计准则——基本准则》的规定：“负债是指企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。”

根据负债的定义，负债具有以下几个特征。

1) 负债是由企业过去的交易或事项形成的

负债应当由企业过去的交易或事项形成，即导致负债的交易或事项必须已经发生，如购货的应付账款、借入的款项等所产生的义务，在会计上才能确认为负债，而正在筹划的未来的交易或事项是不会产生负债的，如企业的业务计划。

2) 负债是企业承担的现时义务

负债是企业承担的现时义务，这是负债的一个基本特征。其中，现时义务指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或者事项形成的义务不属于现时义务，不应当确认为负债。这里所指的义务可以是法定义务，也可以是推定义务。由于具有约束力的合同或法定要求，义务在法律上可能是强制执行的，如收到货物或劳务而发生的应付款项，即属于法定义务。另外，义务还可能产生于正常的义务活动、习惯，以及为了保持良好的义务关系或公平处事的愿望。如果企业定出一条方针，即使产品在保证期满以后才显现问题的也要予以免费修理，则企业在已售出的产品上预期将会发生的修理费用就是一项推定义务，也属于企业的负债。

3) 负债预期导致经济利益流出企业

预期会导致经济利益流出企业是负债的一个本质特征。当履行现时义务清偿负债时，可用现金或实物资产形式偿还，以提供劳务形式偿还，以负债转为资本偿还等。只有企业在偿还负债时，导致经济利益流出企业的，才符合负债的定义，如果不会导致经济利益流出企业的，就不符合负债的定义。

2. 负债的分类

负债按其流动性，可以分为流动负债和非流动负债。

1) 流动负债

流动负债指在一年以内（含一年）或超过一年的一个经营周期内偿还的债务。流动负债包括短期借款、应付及预收款项等。

短期借款指企业向银行或其他金融机构等借入的期限在一年以下（含一年）的各种借款。

应付及预收款项指企业在日常生产经营活动中形成的各种负债，包括应付票据、应付账款、预收账款、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、应付股利、其他应付款等。

2) 非流动负债

流动负债以外的负债归类为非流动负债，指偿还期在一年以上的一个营业周期以上的债务。

非流动负债主要包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

长期借款指向银行或其他金融机构借入的期限在一年以上（不含一年）的各种借款。

应付债券指企业为筹集长期资金而发行的债券，包括应付的债券本金和利息。

长期应付款指企业除长期借款和应付债券以外的其他各种长期应付款，包括应付融资租入固定资产的租赁费、以分期付款购入固定资产等发生的应付款项等。

3. 负债的确认条件

1) 与该义务有关的经济利益很可能流出企业

负债的确认应当与经济利益流出的不确定性程度的判断结合起来，如果有确凿证据表明，与现时义务有关的经济利益很可能流出企业，就应当将其作为负债予以确认；相反，如果企业承担了现时义务，但是会导致企业经济利益流出的可能性很小，就不符合负债的确认条件，不应将其作为负债予以确认。

2) 未来流出的经济利益的金额能够被可靠地计量

负债的确认在考虑经济利益流出企业的同时，对于未来流出的经济利益的金额应当能可靠计量。

（三）所有者权益

1. 所有者权益的定义

按照《企业会计准则——基本准则》的规定：“所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。”所有者权益是所有者对企业资产的剩余索取权，它是企业资产中扣除债权人权益后应由所有者享有的部分，既可反映所有者投入资本的保值增值情况，又体现了保护债权人权益的理念。

2. 所有者权益的来源

所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等，通常由股本（或实收资本）、资本公积（含股本溢价或资本溢价、其他资本公积）、盈余公积和未分配利润构成。

所有者投入的资本既包括构成企业注册资本或者股本部分的金额，也包括投入资本超过注册资本或者股本部分的金额，即资本溢价或者股本溢价，这部分投入资本在我国企业会计准则体系中被计入资本公积，并反映在资产负债表中的资本公积项目下。

直接计入所有者权益的利得和损失，指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。其中，利得指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。损失指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分

配利润无关的经济利益的流出。

留存收益是企业历年实现的净利润留存于企业的部分，主要包括累计计提的盈余公积和未分配利润。

3. 所有者权益的确认条件

所有者权益体现的是所有者在企业中的剩余权益，因此，所有者权益的确认依赖于其他会计要素，尤其是资产和负债的确认；所有者权益金额的确认也主要取决于资产和负债的计量。

（四）收入

1. 收入的定义和特征

按照《企业会计准则——基本准则》的规定：“收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。”

根据收入的定义，收入具有以下几个特征。

1) 收入是企业在日常活动中形成的

日常活动指企业为完成其经营目标所从事的经营性活动及与之相关的活动。明确界定日常活动是为了将收入与利得相区分，因为企业非日常活动所形成的经济利益的流入不能被确认为收入，而应当计入利得。

2) 收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入

收入带来经济利益的流入，进而导致资产的增加，反映企业经济资源和经济价值的增加。由于该资产的增加不是投资者投入资本引起的，故收入所带来的经济利益的流入与投资者投入资本无关。

3) 收入最终导致所有者权益的增加

收入是形成企业利润的基础，而通过对利润进行分配，会形成资本公积、盈余公积和未分配收益，进而增加所有者权益，不会导致所有者权益增加的经济利益的流入，不符合收入的确认条件。

2. 收入的分类

（1）按收入形成的来源，可将收入分为销售商品收入和提供服务收入。

销售商品收入指企业因销售商品而获得的收入。商品包括企业为销售而生产和为转售而购进的商品，如工业企业生产的产品、商业企业购进商品等，企业销售的其他存货，如原材料和包装物等，也视同企业的商品。

提供服务收入指企业通过提供服务而获得的收入。服务通常指其结果不形成有形资产的服务，比如旅游服务、运输服务、饮食服务、广告策划与制作、培训业务等。

（2）按收入在经济业务中的比重，可将收入划分为主营业务收入和其他业务收入。

主营业务收入指企业通过主要经营活动所取得的收入，包括销售商品、提供服务等主营业务获取的收入。

其他业务收入指主营业务收入以外的其他经营活动，如工业企业销售材料、提供非工业性服务等实现的收入。

3. 收入的确认条件

根据《企业会计准则第14号——收入》的规定：企业与客户之间的合同同时满足下列五项条件的，企业应当在客户取得相关商品控制权时确认收入：

- （1）合同各方已批准该合同并承诺将履行各自义务。
- （2）该合同明确了合同各方与所转让商品相关的权利和义务。
- （3）该合同有明确的与所转让商品相关的支付条款。
- （4）该合同具有商业实质，即履行该合同将改变企业未来现金流量的风险、时间分布或金额。
- （5）企业因向客户转让商品而有权取得的对价很可能收回。

（五）费用

1. 费用的定义和特征

按照《企业会计准则——基本准则》的规定：“费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。”

根据费用的定义，费用具有以下几个特征。

1）费用是企业在日常活动中形成的

费用必须是企业在其日常活动中所形成的，日常活动的界定与收入定义中涉及的日常活动的界定一致。日常活动所产生的费用通常包括销售成本、职工薪酬、折旧费、无形资产摊销费等，将费用界定为日常活动所形成的，目的是将其与损失相区分，因企业非日常活动所形成的经济利益的流出不能被确认为费用，而应计入损失，如自然灾害损失、企业支付的罚款等。

2）费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出

费用的发生应当会导致经济利益的流出，从而导致资产的减少或者负债的增加（负债增加最终也会导致资产的减少）。其表现形式包括：现金或者现金等价物的流出，存货、固定资产和无形资产等的流出或者消耗。

3）费用会导致所有者权益的减少

与费用相关的经济利益的流出应当导致所有者权益的减少，所以不会导致所有者权益减少的经济利益的流出不符合费用的定义，不应被确认为费用。

2. 费用的分类

企业的费用通常包括主营业务成本、其他业务成本、税金及附加和期间费用等。企业通常将在主营业务中已销售商品、已提供服务的成本确认为主营业务成本，将在其他业务中如销售多余材料、出租包装物的相关支出确认为其他业务成本。税金及附加是指企业经营活动应负担的相关税费，如消费税、城市维护建设税、教育费附加等。期间费用指不能直接归属于某个特定产品成本中，而只能直接计入本期损益的各项费用，包括管理费用、财务费用销售费用。

3. 费用的确认条件

费用的确认除了应当符合定义外，也应当满足严格的条件，费用的确认至少应当满足以下三个条件。

- (1) 与费用相关的经济利益应当很可能流出企业。
- (2) 经济利益流出企业的结果会导致资产的减少或者负债的增加。
- (3) 经济利益的流出额能够可靠计量。

(六) 利润

1. 利润的定义

按照《企业会计准则——基本准则》的规定：“利润是指企业在一定会计期间的经营成果。”通常情况下，如果企业实现了利润，表明企业的所有者权益增加，业绩得到了提升；相反，如果企业发生了亏损（即利润为负数），表明企业的所有者权益减少，业绩下滑了。因此，利润往往是评价企业管理层业绩的一项重要指标，也是投资者等财务会计报告使用者在进行决策时的重要参考指标。

2. 利润的构成

利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。其中收入减去费用后的净额反映的是企业日常活动的业绩，直接计入当期利润的利得和损失反映的是企业非日常活动的业绩。直接计入当期利润的利得和损失，指应当计入当期损益、最终会引起所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。利得指由企业非日常活动所产生的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。损失是由企业非日常活动所产生的、会导致所有者权益减少的、与所有者分配利润无关的经济利益的流出。

企业应当严格区分收入和利得、费用和损失，以更加全面地反映企业的经营业绩。

3. 利润的确认条件

利润反映的是收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。因此，利润的确认主要依赖于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失确认和计量。



课堂讨论

收入和利得、费用和损失区别的是什么？

三、会计要素的计量

会计计量是为了将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表而确定其金额的过程。企业应当按照规定的会计计量属性进行计量，并确定相关金额。会计计量属性反映的是会计要素金额的确定基础。根据《企业会计准则——基本准则》的规定，当企业对会计要素进行计量时，可以选择运用的会计计量属性有历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值。

(一) 历史成本

历史成本又称实际成本，指取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或其他等价物。在历史成本计量下，当资产按照其购置时支付的现金或者现金等价物的金额，或者购

置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照其因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，或者承担现时义务的合同金额，或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。历史成本计量，要求对企业资产、负债和所有者权益等项目的计量，应当基于经济业务的实际交易成本，而不考虑随后市场价格变动的影响。

（二）重置成本

重置成本又称现行成本，指按照当前市场条件，重新取得同样一项资产所需支付的现金或现金等价物金额。在重置成本计量下：资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量；负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。重置成本多应用于盘盈固定资产的计量等。

（三）可变现净值

可变现净值指在正常生产经营过程中，以预计售价减去进一步加工成本和预计销售费用及相关税费后的净值。在可变现净值计量下，资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额，扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用及相关税费后的金额计量。可变现净值通常应用于存货资产减值情况下的后续计量。

（四）现值

现值指对未来现金流量以恰当的折现率进行折现后的价值，是考虑货币时间价值的一种计量属性。在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流量的折现金额计量。负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。现值通常用于非流动资产可收回金额和以摊余成本计量的金融资产减值的确定等。

（五）公允价值

公允价值指市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售一项资产所能收到或者转移一项负债所需支付的价格。在公允价值计量下，资产和负债按照公平交易原则，由熟悉情况的交易双方自愿交换或者债务清偿的金额计量。公允价值主要应用于交易性金融资产等资产计量。

应当指出，企业在对会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本计量属性。原因在于历史成本的取得存在着可靠的证据——原始凭证，可以进行验证。但是，当资产价格波动较大或者存在通货膨胀时，期末对资产按照历史成本进行列示，以此计算相应的成本费用，必然会带来利润的虚增，扭曲企业的经营成果。为此当存在上述情况时，会计上要求采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量，但必须应当保证所确定的会计要素金额能够取得并被可靠计量。



课堂讨论

为什么会计要素的计量一般要采用历史成本？采用历史成本之外的计量属性应满足什么条件？

第五节 会计核算的基本程序与方法

为了实现会计目标,当会计信息系统在提供信息时,有着其独特的一套会计程序与方法。

一、会计核算的基本程序

(一) 会计确认

会计确认指把某个项目作为企业的资产、负债、所有者权益、收入、费用或者其他要素加以正式记录或列入最终财务报表中的过程。确认的主要特点如下。

(1) 何时、以何种金额、以何种要素进行记录(初始确认)。即对输入会计核算系统的原始经济信息的确认,实际上是经济数据能否转化为会计信息,并进入会计核算系统的筛选过程。

(2) 何时、以何种金额通过何种会计要素列入财务报表(再确认)。即根据信息使用者的需要,确认账簿所记录的资料中哪些内容应被列入财务报表,或者是在财务报表中应揭示多少财务资料和何种财务资料的过程。

(二) 会计计量

会计计量指根据被计量对象的计量属性,选择运用一定的计量单位和计量基础,确定应记录项目数量的会计处理过程。会计计量应当以货币计量为主,实物和时间只能作为货币计量的补充。至于计量属性的选择,在资产负债表上,资产项目一般以历史成本进行列示,但当通货膨胀或资产价格受供求关系影响较大时,要求采用重置成本、可变现净值、现值或公允价值等计量属性来进行计量。

(三) 会计记录

会计记录指对经过确认而进入会计信息系统的各项数据,通过预先设置好的各种账户,运用一定的专门记账方法,按照复式记账法的要求在账簿中进行记录的过程。会计记录的载体一般有纸介质的会计凭证、会计账簿、会计报表和磁盘、光盘等,唯有经过会计记录这个基本程序,会计才有可能最终生成有助于各项经济决策的会计信息。

(四) 会计报告

会计报告指以会计记录为主要依据,采用以表格和文字为主的形式,将会计数据传递给信息使用者。会计报告是会计信息系统的最终产品,也是确认、计量、记录的结果和目的。

二、会计方法

会计方法是用来反映和监督会计对象,完成会计任务的手段。科学的会计方法可以帮助我们更好地完成会计任务,实现会计目标。

会计方法是从会计实践中总结出来的,并随着社会实践发展、科学技术的进步,以及管理要求的提高而不断地发展和完善。会计方法是用来反映和监督会计对象的,会计对象

的多种多样、错综复杂决定了预测、反映、监督、检查和分析会计对象的手段不是单一的方法，而是由一个方法体系构成。

会计的方法体系主要由会计核算方法、会计分析方法及会计检查与监督方法、会计预测与决策方法等组成。

会计核算方法指对各单位已经发生的经济业务和事项进行确认、计量、记录、报告并反映财务状况、经营成果和现金流量所采用的专门方法。

会计分析方法指以会计核算资料为主要依据，对单位一定时期的经济活动过程及其结果进行剖析与评价，及时发现经营管理中存在的问题及缺陷，总结经验教训，以便在今后的经营活动中进一步加强管理、提高经济效益所采用的专门方法。

会计检查方法指以会计核算资料为基础，依据会计法律、法规、准则，对会计核算资料的真实性、完整性、准确性、合法性进行检查。会计监督方法则是对会计检查结果予以确认或对检查中发现的问题予以纠正判断和处置，从而达到控制和监督的目的。

会计预测方法指以会计核算和会计分析资料为依据，结合市场等其他相关的信息，对未来经营活动做出科学判断和推测所采用的方法。会计决策方法是依据会计核算、会计分析、会计预测等所提供的资料，针对将要开展的某项经营活动确定可能存在的各种备选方案，进行可行性分析和择优判断，以供有关决策者进行决策所采用的方法。

上述各种会计方法紧密联系、相互依存、相辅相成，形成了一个完整的会计方法体系。其中，会计核算方法是会计方法中最基本的方法，也是初学者必须掌握的基本知识，本书只介绍会计核算方法。

会计核算方法具体包括设置会计科目与账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制财务会计报告。

（一）设置会计科目与账户

设置会计科目是对会计对象的具体内容进行归类反映和监督的一种专门方法。为了对会计对象复杂多样的具体内容进行科学的分类和记录，企业除了设立科目进行分类以外，还必须根据规定的会计科目开设账户，将经济业务的数据有序地、分门别类地记入账户，以便取得各种核算指标。

（二）复式记账

复式记账是对每一项经济业务都要以相等的金额同时在两个或两个以上账户中进行登记的方法。在经济活动中，每一项经济业务都会引起至少两个项目发生增减变动，因此只有通过复式记账，才能完整地反映出经济业务的来龙去脉，才能把经济业务连续地记录下来。

（三）填制和审核凭证

会计凭证是记录经济业务、明确经济责任的书面证明，是登记账簿的依据。企业发生的经济业务都应取得或填制原始凭证，然后经过会计部门和有关部门的审核，在确认无误

后，才能由会计人员填制记账凭证，作为登记账簿的依据。通过会计凭证的填制和审核，可以为经济管理提供完整、可靠的数据资料，同时也是会计监督的一个重要方面。

（四）登记账簿

账簿是由具有专门格式、相互连接的账页所组成，用来记录各项经济业务的簿籍。它是保存会计数据资料的重要工具。登记账簿就是把企业发生的经济业务，按其发生的顺序，分门别类记入有关账簿，以便为经济管理提供完整、系统的数据资料。登记账簿必须以凭证为依据，同时按照规定的会计科目在账簿中分设账户，利用复式记账的方法进行登记，并定期进行结账和对账，使账簿记录与实际情况相符。账簿所提供的各种数据资料，是编制会计报表的重要依据。

（五）成本计算

成本计算是将生产经营中发生的各项费用，按照不同的成本计算对象进行归集，从而计算出产品的总成本和单位成本的方法。成本计算是工业企业进行经济核算的中心环节。进行成本计算，可以确定材料采购、生产和销售的成本，了解企业成本的高低，考核成本计划的完成情况，以便采取措施，降低企业的成本。

（六）财产清查

财产清查是通过盘点实物、核对账目来查明各项财产物资的实有数的一种专门方法。为了保证财产的安全性、完整性，加强会计记录的准确性，各单位必须定期或不定期地对各项财产物资和资金进行盘点，以便发现问题，分析原因，查明责任，并调整账簿记录，做到账实相符。

（七）编制财务会计报告

财务会计报告是企业对外提供的反映企业某一特定日期的财务状况和某一特定期间的经营成果、现金流量等会计信息的文件。编制财务会计报告就是定期对日常分散的核算资料进行综合汇总，经过加工整理而形成系统的会计信息，以反映企业财务状况、经营成果、现金流量及计划预算的执行情况，促进增产节支，为有关各方提供参考资料。财务会计报告是会计工作的重要成果，也是会计信息最重要的载体。



知识链接

在会计方法体系中，会计核算方法是最基本的一种方法。会计核算方法包括七种具体方法，它们之间是相互联系、紧密结合的。

上述会计核算方法在实际的会计工作中不是单独存在的，而是相互联系、相互配合的。一项经济业务发生后，要填制和审核凭证，按照规定的会计科目和账户采用复式记账法在账簿中进行登记。会计期末，根据本期的账簿记录，计算成本，进行财产清查，结账之后，根据账簿记录编制财务会计报告。会计核算工作程序如图 1-3 所示。

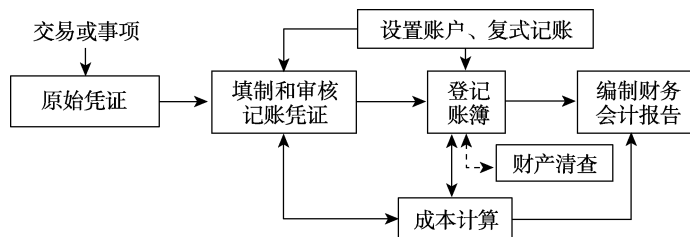


图 1-3 会计核算工作程序

第六节 企业会计准则体系

会计准则是会计核算工作的规范,是各个单位从事会计核算工作应当遵循的规则。根据《会计法》的规定,中国企业会计准则由财政部制定。

2006年2月15日,财政部在多年会计改革经验积累的基础上,顺应我国社会主义市场经济发展和经济全球化的需要,发布了企业会计准则体系。这套企业会计准则体系包括《企业会计准则——基本准则》和具体准则及有关应用指南,实现了与国际财务报告准则的趋同。企业会计准则体系自2007年1月1日起首先在上市公司范围内施行,之后逐步扩大到几乎所有的大中型企业中。

中国现行的企业会计准则体系由基本会计准则、具体会计准则、会计准则应用指南和解释组成。

一、基本会计准则

基本会计准则主要规定会计核算的基本前提和基本要求,它在整个企业会计准则体系中起着统驭作用,为具体会计准则的制定提供基本框架。基本会计准则主要包括:①财务会计报告目标;②会计核算基本假设;③会计核算基础;④会计信息质量要求;⑤会计要素确认与计量;⑥财务报告。其中会计要素的内容主要就资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润的确认、计量与报告做出原则规定。

基本会计准则在企业会计准则体系中的主要作用表现在以下两方面。

(1) 统驭具体准则的制定。基本会计准则是制定具体准则的基础,对各具体准则的制定起着统驭作用,可以确保各具体准则的内在一致性。在企业会计准则体系建设中,各项具体准则也都是明确规定按照基本会计准则的要求进行制定和完善。

(2) 为会计实务中出现的、具体准则尚未规范的新问题提供会计处理依据。在会计实务中,由于经济业务交易事项的不断发展、创新,一些新的交易事项在具体准则中尚未被规范但又急需处理,这时在处理时应当严格遵循基本会计准则的要求,从而确保了企业会计准则体系对所有会计实务问题的规范作用。

二、具体会计准则

具体会计准则根据基本会计准则的要求,对各项会计核算业务和报告事项做出具体规

定。具体会计准则一般可分为三大类：一是一般业务准则，主要规范各类企业所共有的一般会计核算业务的确认和计量；二是特殊行业的特定业务准则，主要规范特殊行业的特定会计核算业务的确认和计量；三是报告准则，主要规范企业编报的财务会计报告。

三、会计准则应用指南

会计准则应用指南是具体会计准则的具体化，它对正确理解和运用具体会计准则提供可操作性的指导。会计准则应用指南与基本会计准则、具体会计准则具有同等的法律效力。

四、解释

解释是对具体准则实施过程中出现的问题、具体准则条款规定不清楚或者尚未规定的问题做出的补充说明。

【本章小结】

本章对会计的发展历程进行了扼要的描述。将会计定义为以货币为主要计量单位，核算和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。对会计的若干基本概念进行介绍是本章的重点。本章讲解了核算和监督是会计的两大基本职能；阐述了会计主体、持续经营、会计分期、货币计量是会计基本假设，权责发生制和收付实现制是两大会计核算基础；简述了会计信息质量要求及会计核算方法；着重对会计要素的划分、定义、特征及其分类做了重点的诠释，揭示了会计要素之间的数量关系；简述了企业会计准则体系的构成。

【主观题】

一、思考题

1. 如何理解会计的产生和发展？
2. 什么是会计？会计具有哪些特点？
3. 会计信息质量要求之间有何关系？如何权衡它们之间的关系？请举例。
4. 权责发生制和收付实现制有何区别？
5. 会计的基本职能是什么？它们之间有什么关系？
6. 什么是会计要素？如何理解各个要素的定义和特征？
7. 简要说明利得与收入、损失与费用之间的区别。
8. 会计核算方法有哪些？它们之间有什么关系？

二、计算题

资料：某企业 2×22 年 9 月份发生以下经济业务：

1. 支付上月份电费 5 000 元。
2. 收回上月的应收账款 10 000 元。

3. 收到本月的营业收入款 8 000 元。
4. 支付本月应负担的办公费 900 元。
5. 支付下季度保险费 1 800 元。
6. 应收营业收入 25 000 元，款项尚未收到。
7. 预收客户货款 5 000 元。
8. 负担上季度已经预付的保险费 600 元。

要求：

- （1）请分别采用权责发生制和收付实现制，计算该企业 9 月份的收入和费用。
- （2）比较权责发生制与收付实现制的异同。
- （3）说明它们各有何优缺点。

即测即练

自
学
自
测



扫
描
此
码