

第一章

总 论

知识结构

总论	会计概述	产生：经历了古代会计、近代会计和现代会计三个阶段
		以货币为主要计量单位，运用专门的方法和程序核算 概念：和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作
		特征：专门的经济核算方法、经济信息系统、专业的管理活动
	对象与目标	对象：社会再生产过程中以货币表现的经济活动 目标：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的履行情况
	职能	基本职能：核算和监督 拓展职能：预测经济前景、参与经济决策、评价经营业绩
	会计的职能与核算方法	核算方法 设置会计科目和账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、计算成本、财产清查、编制会计报表
	会计基本假设与会计基础	基本假设：会计主体、持续经营、会计分期、货币计量 会计基础 权责发生制：我国大部分企业采用 收付实现制：行政单位、事业单位的非营利性业务
	会计信息的质量要求	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
	会计准则体系	《企业会计准则》：包括基本准则、具体准则、应用指南和解释公告等 《小企业会计准则》：符合适用条件的小企业自2013年1月1日起执行 《事业单位会计准则》：自2013年1月1日起在各级各类事业单位施行

学习目标

1. 了解会计的产生与发展；
2. 掌握会计的概念；
3. 掌握会计的特征；
4. 掌握会计基本假设；
5. 掌握权责发生制；
6. 了解会计信息的质量要求。

第一节 会计概述

一、会计的产生和发展

会计作为为人们提供经济信息的一种活动有着悠久的历史。它是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断完善起来的。会计的发展历程可划分为古代会计、近代会计和现代会计三个阶段。

根据史料记载,世界上一些著名的文明古国如古埃及、古巴比伦、古罗马、古希腊和中国等都有类似会计的记录。在中国,商朝已有兼职的官员从事官厅会计工作;西周时期(公元前 1600—前 1046 年),会计得以正式命名,并有了专门从事会计工作的官员;唐宋时期,会计得到进一步发展,四柱结算法标志着我国会计在当时处于世界领先地位。

在西方,科学的复式记账法在 13 世纪的意大利产生。当时,西方资本主义的商品经济有了很大发展。为了满足对商业资本和借贷资本经营管理的需要,复式记账法应运而生。18 世纪末,随着工业革命的发展,股份有限公司的经营模式出现了。企业的所有权和经营权开始分离,从而对会计提出了更高的要求,从此诞生了注册会计师这一职业。

20 世纪 50 年代以后,传统的会计逐步发展成相对独立的财务会计与管理会计两大分支,由此形成比较完善的现代会计体系。随着电子计算机在会计领域中的应用,会计方法和程序发生了巨大变化。它不仅扩大了会计信息的适用范围,还提高了会计信息的准确性和及时性。

我国自改革开放以来颁布了《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》),以及相关的财务通则、会计准则和会计制度等,并对它们进行了不断的修订和完善。2000 年 12 月 29 日,财政部发布了《企业会计制度》,从此打破了行业 and 所有制的界限。2006 年 2 月,财政部又发布了新的《企业会计准则》,并自 2007 年 1 月 1 日起实施。其与《国际会计准则》趋同,进一步提高了我国会计的规范性。2014 年 7 月,财政部对《企业会计准则》进行了修订,同时发布了三项具体准则。随着“互联网+”时代的到来,会计工作的许多方面也与互联网开始深入融合,使网络代理记账、在线财务管理咨询、云会计与云审计服务等第三方会计审计服务模式得以产生,以会计信息化应用为基础的财务一体化进程不断提速,财务共享服务中心模式逐渐成熟,联网管理、在线受理等基于互联网平台的管理模式成为会计管理新手段,在线联机考试、远程培训教育等成为会计人才培养的重要方式。

二、会计的概念与特征

(一) 会计的概念

会计是以货币为主要计量单位,运用专门的方法和程序核算和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。具体而言,会计是对一定经济活动进行的确认、计量、记录和报告,旨在提供对决策有用的会计信息和提高经济效益。

在现代市场经济环境下,会计在参与经营管理决策、提高资源配置效率、促进经济健康发展方面发挥着重要作用。会计已经成为现代企业的一项重要管理工作。

(二) 会计的特征

从会计的发展过程和概念可以归纳出会计具有以下几个特征:

1. 会计是一种专门的经济核算方法

会计能够对不同种类的商品统一用一种货币进行计量,从而比较出各种商品的价值。在社会再生产过程中,每个经济组织要想自身的生产、经营得以持续发展,就必须对投入和产出进行比较和核算。换言之,只有产出大于投入,生产才会发展。会计核算方法、会计分析方法、会计检查方法等共同构成会计方法。会计作为一种专门的经济核算方法,在经济组织的价值管理中起着主导作用。

2. 会计是一个经济信息系统

会计要实现对经济活动的管理,就要对大量的数据资料进行分析、比较和利用。会计所提供的经济信息有很完整的系统性,既可以总括反映生产经营过程中各环节的动态情况,又可以具体反映某一时点的资金分布情况。对与经济组织有利益关系的外部各方来说,会计信息是评价该经济组织是否遵纪守法、经营有方的重要资料;对经济组织内部来说,会计信息是经营决策、业绩评价的重要依据。例如,企业经营过程是否通畅,资金是否充足,生产有无浪费,各日常经济活动的各个环节如何协调与衔接等都包含在会计这一经济信息系统中,都要依靠这一系统提供的信息进行评价和提出建议。

3. 会计是一种专业的管理活动

会计作为一种经济核算方法和经济信息系统只是一种管理手段,或是一种服务性活动。会计的主要目标是提供有助于决策制定的信息。会计信息的最终产品是决策。这项决策的主体既可能是所有者、债权人、政府监管机构,也可能是与企业财务业绩相关的许多其他团体。决策的有效性会因使用会计信息而得到加强。会计应当而且必须提供相关人士所需要的信息,但更重要的是在信息生成前进行预测和决策,以及在信息反馈过程中进行控制。因此,核算并提供信息是手段,而控制管理才是真正的目的。

三、会计对象和会计目标

(一) 会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容。在市场经济环境下,会计核算和监督的内容是社会再生产过程中以货币表现的经济活动,即资金运动或价值运动。

企业的经济活动主要包括筹资活动、投资活动、经营活动和分配活动。

1. 筹资活动

筹资活动是企业经济活动的起点。在商品经济条件下,企业从事经营活动,首先必须要有启动资金。启动资金有两个渠道来源:一个是投资者投入,即权益性筹资;另一个是向银行等金融机构借款,即债务性筹资。

2. 投资活动

投资活动是企业利用所筹集资金获取各种经济资源的过程,是企业的重要经济活动。企业的投资分为对内投资和对外投资。对内投资是为了进行正常经营活动而进行的投资,主要包括购置房屋、建筑物、机器设备等,表现为资金占用。对外投资是将企业资金投放到本企业以外的其他经济实体以获取投资报酬的活动,表现为资金流出。

3. 经营活动

经营活动是企业利用内部投资从事日常经营的过程,是企业的重要经济活动。企业的日常经济活动通常是由各种相互继起、循环往复的不同经营环节构成的。不同行业的企业的经营活也不尽相同。以制造业企业为例,其经营活动主要包括供应活动、生产活动和销售活动。

(1) 供应活动。企业在购买原材料等劳动对象的过程中会发生材料买入价、运杂费等材料的采购成本,并与供应单位发生货款结算关系。

(2) 生产活动。生产活动是制造业企业经营活动的核心,即由生产工人利用机器设备对原材料进行加工和装配,进而生产出市场所需要的各种产品。生产活动需要支付职工薪酬和其他生产费用,使企业与员工之间发生工资结算关系,以及与有关单位发生劳务结算关系。

(3) 销售活动。在销售活动中,企业将生产的产品对外进行出售,取得销售收入,收回在经营活动中投入的资金。企业在销售活动中与购货方发生货款结算关系,同税务机关发生税务结算关系。

4. 分配活动

企业在经营活动中会产生利润,表明企业的资金会有所增加。企业的利润要按照规定的程序进行分配,包括依法缴纳所得税、向投资者分配利润等,表现为资金的流出。

上述经营活动的各个环节既相互联系又相互制约,共同形成一个循环往复的统一体。分配活动既是一次经营活动的终点,也是下一次经营活动的起点。企业只有组织好经营活动,才会有更长足的发展。

(二) 会计目标

会计目标又称财务报告目标,是指会计工作所要达到的目的。会计目标是构建会计要素、计量和报告原则的基本出发点,在整个会计理论体系中占有十分重要的地位。

根据《企业会计准则》,会计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的履行情况。

1. 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

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是会计的主要目标。在市场经济条件下,与企业有着经济利益关系的外部各方面通常需要利用

企业的会计信息进行经济决策。会计信息的使用者主要包括投资者、债权人、政府及其相关部门和社会公众等。会计为这些决策者提供会计信息的主要方式是编制财务报告。

财务报告是指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会计期间的经营成果、现金流量等会计信息的书面文件。企业的财务报告由财务报表及其附注、其他应当在财务报告中披露的相关信息及资料构成。其中,财务报表及其附注是财务报告的核心部分。我国企业的财务报表一般包括资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表。决策者通过阅读和分析会计信息系统的最终输出结果——财务报告以达到正确决策的目的。

投资者是企业财务报告的首要使用者。会计信息的众多使用者中,最主要的是投资者。其他使用者的需要服从于投资者的需要。在提供财务报告时,企业应首先考虑报告所涵盖的信息是否有利于投资者的决策。投资者需要借助会计信息对受托管理层是否很好管理其资金进行评价和监督。潜在投资者需要依据会计信息做出投资决策。

作为债权人的银行或其他金融机构可以借助会计信息分析企业的偿债能力,衡量贷款风险,做出贷款决策。

政府及其相关部门利用会计信息可以制定宏观调控政策和管理措施以对国民经济的运行情况进行调节,促进资源的合理配置,保证整个国民经济发展规划的顺利实施。

社会公众可以了解企业产品质量和价格的变动情况、企业在同行业中所处的地位、企业所承担的社会责任及其信誉情况,以监督企业的生产经营活动与保护自身的合法权益。

2. 反映企业管理层受托责任的履行情况

现代企业制度强调所有权和经营权相分离。企业管理层受委托人的委托经营管理企业及各项资产,负有受托责任。会计信息使用者只有通过会计信息,才能够准确判断投资者的投资是否被科学、合理而有效地使用,向债权人借入的资金能否按期偿还等。因此,财务报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况,以利于财务会计报告使用者做出经济决策。

第二节 会计的职能与核算方法

一、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理工作中所具有的功能。下面具体介绍会计的基本职能和拓展职能。

(一) 基本职能

1. 核算职能

会计的核算职能又称会计反映职能,是指以货币为主要计量单位,对特定经济主体的经济活动进行确认、计量和报告,为经济管理提供完整、连续和系统的会计信息。

会计的核算职能具有以下几个特点:

(1) 以货币为主要计量单位,以实物度量和劳务度量为辅度量单位,从数量上综合反映各经济主体的经济活动。

(2) 会计核算具有完整性、连续性和系统性。

(3) 计算机的广泛应用使会计信息更加完善、及时和准确,从而满足各经济主体多方面、多层次的需求。

2. 监督职能

会计的监督职能又称会计控制职能,是指通过专门方法对特定经济主体的经济活动和相关会计核算的真实性、合法性和合理性进行监督检查。

会计的监督职能具有以下几个特点:

(1) 主要运用价值指标进行监督。

(2) 会计监督贯穿于经济活动的全过程,分为事前监督、事中监督和事后监督。

(3) 监督的依据体现在真实性、合法性和合理性等方面。

小提示

会计核算和会计监督两大基本职能有着相辅相成、不可分割的关系。核算是监督的基础,没有核算,监督就是无本之木;监督是核算的质量保障,没有监督,核算提供的信息就无法实现真实和有用,核算也将失去其存在的价值。

(二) 拓展职能

会计的拓展职能主要表现在以下几个方面:

1. 预测经济前景

预测经济前景是一个经济主体对当前和长远目标做出的客观判断。会计除了要核算和监督经济活动外,还要增强在经营管理上的计划性和预见性,为企业决策者提供真实、有用的信息。

2. 参与经济决策

经济决策是企业经营管理的核心。会计所提供的准确信息能够对决策起到关键性作用。

3. 评价经营业绩

评价经营业绩是指为了达到企业的生产目的,企业运用特定的指标和方法对经营过程做出价值判断。

二、会计核算方法

会计核算方法是会计方法体系中的核心部分,主要包括设置会计科目及账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、计算成本、财产清查、编制会计报表等专门方法。会计核算方法也是处理会计信息的技术方法。

1. 设置会计科目及账户

设置会计科目及账户是对会计对象的内容进行归类反映和监督的一种专门方法。会计对象的内容非常复杂,每项经济活动都会引起资金结构的变动。为了对其进行系统、全面的反映和监督,企业就必须选择一定的标准进行分类、记录,以取得资金和资金运动具体的静

态、动态资料,为各经济主体决策和管理提供所需的指标。

2. 复式记账

复式记账是指在每项经济业务发生后,以相等的金额在两个或两个以上相互联系的账户中进行记录和反映的一种方法。复式记账既能完整地反映资金运动过程并清晰地反映资金增减变化的来龙去脉,也能通过账户之间的平衡关系检查会计记录的正确性,便于各经济主体对经济活动进行全面的反映和监督。

3. 填制和审核凭证

会计凭证是记录和分析经济业务、明确经济责任、作为记账依据的书面证明。会计凭证既包括原始凭证也包括记账凭证。各经济主体在发生会计事项时必须取得合法有效的原始凭证,经过会计人员审核无误后,才能据此编制记账凭证。记账凭证是账簿登记的依据。审核和填制会计凭证是会计核算的一种专门方法。它能够保证会计记录的完整、可靠,提高会计核算的质量。

4. 登记账簿

账簿是用来记录各项经济业务的簿籍,是会计信息得以记录的载体。账簿具有一定的格式。登记账簿就是运用复式记账的原理,根据审核无误的会计凭证,把经济业务分门别类、连续、系统、全面地进行记录、收集和处理会计信息的一种专门方法。在账簿中登记的各种数据资料也是编制财务报表的重要依据。

5. 计算成本

计算成本就是按各成本计算对象归集和分配生产经营过程中所发生的费用,并计算各对象的总成本和单位成本的一种专门方法。成本是企业测试盈亏和制定产品价格的基础,也是评价经营业绩的重要指标。它能够为经济决策提供数据。

6. 财产清查

财产清查是通过对各项财产物资、货币资金的实地盘点,对往来款项进行核对,以证实资产实有数与账面数是否相符的一种专门方法。企业通过财产清查能够查明各项财产物资、债权债务、所有者权益的情况,能够促进企业加强物资管理,能够为编制会计报表提供真实、准确的资料。

7. 编制会计报表

编制会计报表是根据账簿记录的数据,采用书面报告形式,定期总括反映企业财务状况、经营成果和现金流量的一种专门方法。编制会计报表是对日常会计核算工作的总结,是将分散在账簿中的资料进一步加以归纳整理,使之更加条理化、系统化,形成能全面、总括反映经济活动的有用的指标体系,为考核财务计划的完成情况和编制下期计划提供可靠的依据。

总之,填制和审核凭证是经济业务核算的起点,登记账簿和编制会计报表是会计工作的主要环节。

第三节 会计基本假设与会计基础

一、会计基本假设

会计是一个信息系统。它的运行需要在一定的时间和空间范围内对经济事项进行确认、计量、记录和报告。会计基本假设就是对会计核算所处的时间、空间环境等做出的合理假定。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

会计主体是指企业会计确认、计量、记录和报告的空间范围,即会计核算和监督的特定单位或组织。

会计主体假设的重要意义表现在两个方面:一方面,明确了会计确认、计量、记录和报告的空间范围;另一方面,确定了会计的独立性。

此处需要指出的是,会计主体不同于经济上的法律主体。一般而言,法律主体的经济必须独立。因而,法律主体必然是一个会计主体。但是,会计主体不一定是法律主体。会计主体必须能够控制经济资源并进行独立核算。会计主体既可以是一个企业,也可以是由若干企业组织起来的集团公司,还可以是一个企业的分部。

(二) 持续经营

持续经营是指在可以预见的未来,企业将会按当前的规模、状态与既定目标继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。

持续经营假设的重要意义表现在明确了会计确认、计量、记录和报告的时间范围,为会计核算的开展提供了正常的业务背景。企业在持续经营假设下可以假定固定资产会在持续经营过程中发挥作用,可以根据历史成本进行记录,并将历史成本分摊到各会计期间。

企业是否持续经营,在会计原则和会计方法上会有较大差异。只有假定企业在可预期的未来不会破产清算,会计核算才可正常进行;否则,将依据破产清算时的特殊规定进行处理。当有确凿证据(如发布破产公告)证明企业已经不能再持续经营下去时,该假设会自动失效。此时企业将由清算小组接管,会计核算方法随即改为破产清算会计。

(三) 会计分期

会计分期是指将会计主体持续经营的经济活动人为地划分成一个个连续的、长短相同的时间段,以便分期结账和编制财务会计报告。由此可见,会计分期是在持续经营假设前提下,为了便于结算盈亏,按期编制财务报告,及时向会计信息使用者提供关于企业财务状况、经营成果和现金流量等会计信息而人为划分的。会计分期的结果即会计期间。会计期间一般分为年度和中期。以年度划分的会计期间被称为会计年度。以半年度、季度和月度划分的会计期间被称为会计中期。

会计分期假设的重要意义表现在两个方面:一方面,会计期间的确定实质上决定了企业对外报送财务报告的时间间隔及涵盖的时间跨度;另一方面,因会计分期产生了本期与以前、以后期间的差别,使得不同类型的会计主体有了记账的时间基准。

(四) 货币计量

货币计量是指会计主体对其经营活动以货币为计量单位所进行的确认、计量、记录和报告。货币量度是主要的计量尺度。其他计量尺度还有实物量度和劳动量度。由于货币充当商品的一般等价物,是衡量一般商品的共同尺度,所以,货币量度具有其他任何计量尺度所不具备的综合能力。

在我国,会计核算应当以人民币作为记账本位币。以外币为主的企业也可以选择某一种外币作为记账本位币。但是,其在对外提供财务报告时也应将外币折算为人民币。

二、会计基础

会计基础源于会计主体的资源流动所引起的现金流动。由于存在会计分期,所以现金实际收付期与资源流动期间不一致。企业在会计确认、计量、记录和报告时会出现两种会计基础,即权责发生制和收付实现制。

(一) 权责发生制

权责发生制是以收入和费用的实际发生为标志来确认其归属期的一种会计核算基础。《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。”

权责发生制强调凡是当期已经实现的收入、已经发生和应当负担的费用,不论款项是否收付都应当作为当期的收入、费用;凡是不属于当期的收入、费用,即使款项已经在当期收付,也不应当作为当期的收入、费用。例如,甲公司9月预收了乙公司8 000元的货款,但当月并没有发货。10月,甲公司才发出价值8 000元的商品。根据权责发生制的要求,尽管甲公司在9月收到了货款,但因为当月并未发出商品,与商品相关的风险并没有从甲公司转移到乙公司,所以这8 000元货款不能作为甲公司9月的销售收入,只能确认为预收账款,待10月发出商品时才能确认为收入。又如,A公司8月销售一批商品。该批商品已经发出,但10月才收到30 000元的货款。根据权责发生制的要求,A公司虽然在8月没有收到货款,但是销售行为已经发生,并且预计10月很有可能收到该笔款项,此时应当确认收入。

权责发生制主要是从时间上规定会计确认的基础。其核心是根据权责关系实际发生的期间来确认收入和费用。根据权责发生制进行收入、成本、费用的核算,尽管在收入和费用的确认上思考过程比较复杂,核算手续比较烦琐,但最大的优点是更加准确地反映特定期间真实的财务状况与经营成果。

(二) 收付实现制

收付实现制与权责发生制相对应,是以收到或支付现金作为确认收入和费用的记账基础。

在收付实现制下,凡属本期实际收到款项的收入或支付款项的费用,不管其是否应归属于本期都应作为本期的收入或费用入账;反之,凡属本期未实际收到款项的收入或未支付款项的费用都不应作为本期的收入或费用入账。例如,在上述第一个案例中,同样的一笔业务,如果记账基础采用收付实现制,则确认收入8 000元的会计期间就应该是9月,而不是10月。在上述第二个案例中,如果记账基础采用收付实现制,则确认收入30 000元的会计

期间就应该是 10 月,而不是 8 月。

目前,我国企业的记账基础并不采用收付实现制,因为采用这种会计基础,本期的收入和费用缺乏合理配比,所计算的财务成果也不够完整、正确。但是,我国事业单位会计核算一般采用收付实现制。事业单位的部分经济业务或者事项,以及部分行业事业单位的会计核算采用权责发生制核算的,由财政部在相关会计制度中具体规定。

小提示

权责发生制和收付实现制的比较如表 1-1 所示。

表 1-1 权责发生制和收付实现制的比较

项 目	权责发生制	收付实现制
别称	应收应付制	实收实付制、现金制
收入	取得收款权利的时间	实际收到款项的时间
费用	产生付款义务的时间	实际支付款项的时间
优点	利润合理准确	核算简单
缺点	核算麻烦	利润不准确
适用范围	营利性组织	非营利性组织

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会计报告中所提供高质量会计信息的基本规范,是使财务会计报告中所提供的会计信息对投资者等会计信息使用者决策有用应具备的基本特征。其主要包括可靠性、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

可靠性要求企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量、记录和报告,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。

可靠性是对会计信息质量最基本的要求。会计信息要有用,必须以可靠性为基础,否则会对财务报告使用者的决策产生误导。

可靠性具有以下几个要求:

(1) 企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量,不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行会计处理。

(2) 在符合重要性和成本效益原则的前提下保证会计信息的完整性,具体包括对应当编报的报表及其附注内容等保持完整,不能随意遗漏或者减少应予以披露的信息,充分披露与使用者决策相关的有用信息。

(3) 企业应当如实反映其交易和事项,并将符合定义及其确认条件的会计要素等如实反映在报表中。

二、相关性

相关性要求企业提供的会计信息应当与会计信息使用者的经济决策相关,有助于会计信息使用者对企业过去、现在或将来的情况做出评价和预测。

相关性具有以下几个要求:

(1) 会计信息必须具有预测价值。会计信息的使用者可以根据企业所提供的信息预测未来年度企业的财务状况和盈利水平。

(2) 会计信息必须具有反馈价值。会计信息必须能反映企业及其内部的上期经营业绩,并能够根据反馈提出改进措施。

(3) 会计信息必须具有及时性。企业在进行决策时,若不能及时获得有关会计信息,就会使会计信息失去影响决策的能力。

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,便于财务报告使用者理解和使用。

企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用。要让使用者有效地使用会计信息,就应当让其了解会计信息的内涵,弄懂会计信息的内容。这就要求财务报告所提供的会计信息应当清晰明了、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,满足向投资者等财务报告使用者提供对决策有用信息的要求。

会计信息是一种专业性较强的信息产品。人们在强调会计信息的可理解性要求的同时,还应假定会计信息使用者具有一定的有关企业经营活动和会计方面的知识,并且愿意付出努力去研究这些信息。对于某些复杂的信息,如交易本身较为复杂或者会计处理较为复杂,但其与使用者的经济决策相关,企业应当在财务报告中予以充分披露。

四、可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比,包括同一企业不同时期可比与不同企业相同会计期间可比。

1. 同一企业不同时期可比

为了便于投资者等财务报告使用者了解企业的财务状况、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,从而做出决策,会计信息质量的可比性要求同一企业对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。

会计信息的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,那么可以变更会计政策。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对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确认、计量、记录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、记录和报告,不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。

在多数情况下,企业发生的交易或事项的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,企业融资租入的固定资产,虽然从法律上说其所有权仍属于出租人,但由于其租赁期占其使用寿命的大部分,且租赁期满承租企业有优先购买该资产的选择权,最主要的是租赁期间其经济利益归承租人所有,所以按照实质重于形式的原则,融资租入的固定资产应视为自有固定资产核算,列入承租企业的资产负债表。

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的财务状况、经营成果和现金流量有关的所有重要交易或者事项。

重要性的应用需要依赖职业判断。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两方面对重要性加以判断。在实务中,如果某项会计信息的省略或者错报会影响投资者等财务报告使用者据此做出决策,那么该项会计信息就具有重要性。

七、谨慎性

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

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要保持应有的谨慎。

小提示

谨慎性的应用也不允许企业设置秘密准备。如果企业故意低估资产或者收益,或者故意高估负债或者费用,就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,从而对会计信息使用者的决策产生误导。这是《企业会计准则》所不允许的。

八、及时性

及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项,应当及时进行确认、计量、记录和报告,不得提前或者延后。会计信息的价值在于帮助企业所有者或者其他方做出经济决策。即使是可靠、相关的会计信息,如果不能得到及时提供,就会失去时效性,甚至不再具有实际意义。

及时性具有以下几个要求：

(1) 及时收集会计信息，即在经济交易或者事项发生后及时收集整理各种原始单据或者凭证。

(2) 及时处理会计信息，即按照《企业会计准则》的规定及时对经济交易或者事项进行确认或者计量，并编制财务报告。

(3) 及时传递会计信息，即按照国家规定的有关时限及时将编制的财务报告传递给财务报告使用者，便于其及时使用和做出决策。

综上所述，会计信息的质量要求的指导意义如表 1-2 所示。

表 1-2 会计信息的质量要求的指导意义

会计信息的质量要求	指导意义
可靠性	不根据虚构、没发生或尚未发生的事项进行核算
相关性	提供的会计信息应当与决策需要相关
可理解性	会计信息应当清晰明了、易于理解
可比性	同一企业不同时期可比、不同企业相同会计期间可比
实质重于形式	注重经济实质而不局限于法律形式
重要性	对依项目性质和金额判断出的次要事项简化处理
谨慎性	固定资产加速折旧，计提各种准备
及时性	及时确认、计量、记录、报告，不提前或延后

第五节 会计准则体系

会计准则是反映经济活动、确认产权关系、规范收益分配的会计技术标准，是生成和提供会计信息的重要依据，也是政府调控经济活动与规范经济秩序等的重要手段。

我国的会计准则是由财政部根据有关法律、法规制定的，具有严密和完整的体系。我国已经颁布的会计准则有《企业会计准则》《小企业会计准则》《事业单位会计准则》和《政府会计准则——基本准则》等。

一、《企业会计准则》

我国的企业会计准则体系包括基本准则、具体准则、应用指南和解释公告等。

(一) 基本准则

基本准则包括十一章五十条，内容涉及总则、会计信息质量要求、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润、会计计量、财务会计报告和附则。2014年7月，财政部对其进行了修订。

(二) 具体准则

为规范企业会计确认、计量、记录和报告的行为，保证会计信息质量，根据《会计法》《企业会计准则——基本准则》等国家有关法律、行政法规，财政部于2006年制定了《企业会计

准则第1号——存货》等38项具体准则。这些具体准则自2007年1月1日起在上市公司范围内施行,鼓励其他企业执行。执行这38项具体准则的企业不再执行现行准则、《企业会计制度》和《金融企业会计制度》。

(三) 应用指南

根据《企业会计准则——基本准则》(中华人民共和国财政部令第33号)和《财政部关于印发〈企业会计准则第1号——存货〉第38项具体准则的通知》(财会〔2006〕3号),财政部于2006年制定了《企业会计准则——应用指南》,自2007年1月1日起在上市公司范围内施行,鼓励其他企业执行。执行《企业会计准则——应用指南》的企业不再执行现行准则、《企业会计制度》《金融企业会计制度》、各项专业核算办法和问题解答。

《企业会计准则——应用指南》由两部分内容组成,第一部分内容为会计准则解释,第二部分内容分为会计科目和主要账务处理。

(四) 解释公告

一方面,随着《企业会计准则》的贯彻实施和扩大实施范围,新情况、新问题不断涌现,客观上要求人们及时做出解释;另一方面,随着国际会计准则理事会不时发布新准则和解释公告或修改准则,《企业会计准则》实现了国际趋同,也需要结合国情做出相应处理。但是,在巩固《企业会计准则》实施已有成果和逐步扩大实施范围的背景下,企业会计准则体系应当保持相对稳定,不能朝令夕改。综合各方面因素,现阶段,财政部采取发布企业会计准则解释的方式以较好地解决企业的实际问题。企业会计准则解释与具体会计准则具有同等效力。

二、《小企业会计准则》

2011年10月18日,财政部发布了《小企业会计准则》。该准则共十章九十条,包括总则、资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润及利润分配、外币业务、财务报表及附则。我国要求符合适用条件的小企业自2013年1月1日起执行《小企业会计准则》,并鼓励提前执行。《小企业会计准则》一般适用于在我国境内依法设立、经济规模较小的企业。具体标准参见《小企业会计准则》和《中小企业划型标准规定》。

三、《政府会计准则制度》

《政府会计准则制度》包括《政府会计准则》和《政府会计制度》等内容。自2019年1月1日起,政府会计准则制度在全国各级各类行政事业单位全面施行。执行政府会计准则制度的单位,不再执行《事业单位会计准则》《行政单位会计制度》(财库〔2013〕218号)、《事业单位会计制度》(财会〔2012〕22号)、《医院会计制度》(财会〔2010〕27号)、《基层医疗卫生机构会计制度》(财会〔2010〕26号)、《高等学校会计制度》(财会〔2013〕30号)、《中小学校会计制度》(财会〔2013〕28号)、《科学事业单位会计制度》(财会〔2013〕29号)、《彩票机构会计制度》(财会〔2013〕23号)、《地质勘查单位会计制度》(财会字〔1996〕15号)、《测绘事业单位会计制度》(财会字〔1999〕1号)、《国有林场与苗圃会计制度(暂行)》(财农字〔1994〕第371号)、《国有建设单位会计制度》(财会字〔1995〕45号)等制度。

军队、已纳入企业财务管理体系执行企业会计准则或小企业会计准则的事业单位和执行《民间非营利组织会计制度》的社会团体,不执行政府会计准则制度。



思考练习 >>>>

一、单项选择题

- 乙企业是甲企业的全资子公司。下列选项中,不属于甲企业会计核算范围的是()。
 - 甲企业购买原材料
 - 甲企业向乙企业投资
 - 乙企业购买原材料
 - 甲企业从乙企业取得分红
- 会计分期是对()假设的延续。
 - 会计主体
 - 持续经营
 - 货币计量
 - 会计分期
- 会计具有()的基本职能。
 - 记录和分析
 - 核算和监督
 - 计算和考核
 - 核算和分析
- 会计核算的内容是指特定会计主体的()。
 - 经济资源
 - 经济活动
 - 资金运动
 - 劳动成果
- 会计日常核算工作的起点是()。
 - 设置会计科目和账户
 - 复式记账
 - 填制和审核凭证
 - 登记账簿
- 下列各项中,不属于会计核算职能的是()。
 - 审查经济活动是否违背内控制度或是否合法
 - 确认经济活动是否应该或能够进行会计处理
 - 记录经济活动的内容
 - 通过编制财务报告向有关方面和人员提供会计信息
- 某企业确认某月办公用楼租金 100 万元,用银行存款支付 10 万元。剩余 90 万元未付。按照权责发生制和收付实现制分别确认的费用为()万元。
 - 10,100
 - 100,0
 - 100,90
 - 100,10
- 下列各项中,不属于会计监督职能的特点的是()。
 - 会计监督具有完整性、连续性和系统性
 - 会计监督主要是通过价值指标进行的
 - 会计监督要对单位经济活动的全过程进行监督,分为事前监督、事中监督和事后监督
 - 会计监督的依据有真实性、合法性和合理性
- 下列属于形成权责发生制和收付实现制不同的记账基础,进而出现应收、应付、预收、预付、折旧、摊销等会计处理方法所依据的会计基本假设是()。
 - 货币计量
 - 会计年度
 - 持续经营
 - 会计分期

10. 根据权责发生制原则,以下属于本期收入和费用的是()。
- A. 支付明年的房屋租金
 - B. 本期已经收款,但商品尚未制造完成
 - C. 当期按照税法规定预缴的税费
 - D. 商品在本期销售,但货款尚未收到

二、多项选择题

1. 下列选项中,可以作为会计主体核算的有()。
- A. 企业的事业部
 - B. 分公司
 - C. 企业集团
 - D. 销售部门或生产车间
2. 下列各项中,属于会计事前监督的有()。
- A. 为未来经济活动指定定额、编制预算
 - B. 对正在发生的经济活动及其核算资料进行审查
 - C. 对未来经济活动在经济上是否可行进行分析
 - D. 对已发生的经济活动及其核算资料进行审查
3. 下列各项中,属于会计核算具体方法的有()。
- A. 财产清查
 - B. 复式记账
 - C. 设置会计科目和账户
 - D. 计算成本
4. 下列各项中,属于我国企业会计准则体系的有()。
- A. 基本准则
 - B. 具体准则
 - C. 应用指南
 - D. 解释公告
5. 下列业务中,属于资金退出企业循环与周转的有()。
- A. 购买材料
 - B. 缴纳税费
 - C. 归还银行债务
 - D. 向投资者分配现金股利
6. 关于货币计量,下列说法正确的有()。
- A. 在境外设立的中国企业向国内报送的财务报告,应当折算为人民币
 - B. 业务收支以外币为主的单位可以选择某种外币为记账本位币
 - C. 会计核算过程中采用货币为主要计量单位
 - D. 我国企业的会计核算只能以人民币为记账本位币
7. 下列各项中,属于我国会计信息使用者的有()。
- A. 股东
 - B. 债务人
 - C. 企业管理者
 - D. 政府及相关部门
8. 以下核算体现了会计信息质量的谨慎性要求的有()。
- A. 将融资租入资产视为承租企业自有资产核算
 - B. 对应收账款计提坏账准备
 - C. 对固定资产采用加速法计提折旧
 - D. 对库存商品等存货计提跌价准备
9. 下列关于会计核算和会计监督的关系的说法中,正确的有()。
- A. 核算是监督的基础
 - B. 监督是核算的保障

