

总 论

会计是以货币为主要计量单位，运用一系列专门方法，核算和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。企业的会计工作主要是通过一系列会计程序，对企业的经济活动和财务收支进行核算和监督，反映企业财务状况、经营成果和现金流量，为会计信息使用者的经营决策和管理等提供有用的会计信息。本项目主要在学习“基础会计”课程的基础上，介绍会计基本假设、会计基础、会计信息质量要求、会计计量属性和小企业会计准则的基本知识。

任务一 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、空间环境等所做的合理假定。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所核算和监督的特定单位或者组织，是会计确认、计量和报告的空间范围。在会计主体假设下，企业应当对其自身发生的交易或事项进行会计确认、计量和报告，反映企业本身所从事的各项生产经营活动。

只有明确了会计主体，才能划定会计所要处理的各项交易或者事项的范围，才能将会计主体的经济活动与该主体所有者、职工个人及其他主体的经济活动区分开来。

会计主体不同于法律主体，一般来说，法律主体必然是会计主体，但会计主体不一定是法律主体。会计主体既可以是一个企业，也可以是若干企业组织起来的集团公司；既可以是法人，也可以是不具备法人资格的实体。作为会计主体，它必须能够控制经济资源并对其负法律责任。凡是会计主体都应该进行独立核算。

会计主体假设要求会计必须站在本企业的角度观察所发生的经济业务，不能与其他会计主体相混淆。会计主体假设界定了会计核算的空间范围。

（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。在持续经营前提下，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。

在持续经营假设下,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,会计人员可以在此基础上选择会计处理原则和会计处理方法。如企业取得固定资产就可以按照历史成本计价,并按期计提折旧。

(三) 会计分期

会计分期是指将一个企业持续不断的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间。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。

会计分期界定了会计信息的时间范围,有了会计分期,才产生了本期与非本期的区别和权责发生制与收付实现制的区别,进而出现应收、应付、预收、预付、折旧、摊销等会计处理方法。

会计期间分为年度和中期。我国以公历年度为企业的会计年度,从每年的1月1日至12月31日;中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间,分为月度、季度、半年度。

(四) 货币计量

货币计量是指会计主体在会计确认、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。货币计量假设是由货币的本身属性所决定的,货币是一般商品的等价物,是一般商品价值的共同尺度,是汇总和比较的前提。

我国会计核算一般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企业,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编制的财务报告应当折算为人民币。

会计核算的四项基本假设相互依存、相互补充。会计主体确立了会计核算的空间范围,持续经营与会计分期确立了会计核算的时间范围,货币计量确立了会计核算的必要手段。因此,没有会计主体,就没有持续经营;没有持续经营,就没有会计分期;没有货币计量,就没有现代会计。

二、会计基础

会计基础是会计确认、计量和报告的基础的简称,是企业会计确认、计量和报告的过程中所采用的基础,是确认一定会计期间的收入和费用,从而确认损益的标准。包括权责发生制和收付实现制两种。

(一) 权责发生制

权责发生制又称应计制或应收应付制,是指收入、费用的确认,应当以收入、费用的实际发生作为确认标准的一种会计基础。

在权责发生制下,凡是当期实现的收入和应当负担的费用,不论款项是否已经收付,均应当作为当期的收入、费用;凡是不属于当期实现的收入和应当负担的费用,即使款项已经收付,也不确认为当期的收入、费用。例如,某企业2019年2月份销售一批商品,货款尚未收到。在权责发生制下,该项销售应当作为2月份的收入。

权责发生制要求以权、责的实际发生作为会计确认的基础,按照权、责实际发生的期间确认收入和费用,从而确认当期损益。

(二) 收付实现制

收付实现制也称现金收付制,是指收入、费用的确认,应当以实际收到或支付现金作为



确认标准的一种会计基础。收付实现制是与权责发生制相对应的一种会计基础。

在收付实现制下,凡是款项已经收付,无论是否属于当期的收入、费用,均应作为当期的收入、费用;凡是款项尚未收付,即使属于当期的收入、费用,也不确认为当期的收入、费用。例如,某企业2018年12月份支付2019年度的报刊费,在收付实现制下,该项费用应当作为2018年12月份的费用。

收付实现制要求以收付现金作为会计确认的基础,按照现金收付实际发生的期间确认收入和费用,从而确认当期损益。

(三) 权责发生制与收付实现制的优缺点及其适用范围

本期收到或者支付的,不一定是本期的收入或者费用;属于本期的收入或者费用,不一定是本期收到或者支付的。因此,在权责发生制下,能够更加准确、真实地反映特定主体的财务状况和经营成果。但为了正确计算本期收入、费用和利润,在会计期末,需要对那些现金收付与归属期不一致的收入、费用进行调整,如应计收入与预收收入的调整、预提费用和待摊费用的调整等,会计处理工作量较大;在收付实现制下,由于不考虑预收、预付及应收、应付的问题,因此减轻了期末会计调整的工作量,但由于收入和费用的确认缺乏合理的配比关系,所以据此计算的损益不够准确。

按照《企业会计准则——基本准则》要求,企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。收付实现制主要适用于不核算经营成果的行政事业单位。

任务二 会计信息质量要求

一、会计信息质量要求的含义

会计信息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。根据基本准则规定,会计信息质量要求主要包括可靠性、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。

二、会计信息质量要求的内容

(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确认、计量和报告,不但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。

(二) 相关性

相关性要求企业提供的会计信息应当与财务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。

相关的会计信息应当有助于使用者评价企业过去的决策,证实或修正过去的有关预测,因而具有反馈价值。相关的会计信息还应当具有预测价值,有助于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。

会计信息质量的相关性要求,是以可靠性为基础的,也就是说,会计信息在可靠性的前提下,尽可能做到相关性,以满足投资者等财务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,便于财务报告使用者理解和利用。

企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用,而要使使用者有效使用会计信息,应当让其了解会计信息的内涵,看懂会计信息的内容,这就要求财务报告所提供的会计信息清晰明了,易于理解。

(四) 可比性

可比性要求企业提供的会计信息相互可比。这主要包括两层含义。

第一,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。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,采用一致的会计政策,不得随意变更。需要变更的,在附注中予以说明。

第二,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,可比性要求不同企业同一会计期间发生的相同或者相似的交易或者事项,采用规定的会计政策,确保会计信息口径一致、相互可比。

(五) 实质重于形式

实质重于形式要求企业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,但在有些情况下会不一致。例如,以融资租赁方式租入的资产虽然从法律形式上来讲企业并不拥有其所有权,但是由于租赁合同中规定的租赁期相当长,接近于该资产的使用寿命;租赁期结束时承租企业有优先购买该资产的选择权;在租赁期内承租企业有权支配资产并从中受益等,因此,从其经济实质来看,企业能够控制融资租入资产所创造的未来经济利益,在会计确认、计量和报告上就应当将以融资租赁方式租入的资产视为企业的资产,列入企业的资产负债表。

(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。

在实务中,如果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的,该信息就具有重要性。重要性的应用需要依赖职业判断,企业应当根据其所处的环境和实际情况,从项目的性质和金额大小两方面加以判断。

(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。谨慎性要求,当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,既不高估资产或者收益,也不低估负债或者费用。

(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所有者或者其他方面做出经济决策,具有时效性。即使是可靠、相关的会计信息,如果不及时提供,也就失去了时效性,对使用者的效用就大大降低,甚至不再具有实际意义。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性,一是要求及时收集会计信息,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;二是要求及时处理会计信息,即按照会计准则的规定,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;三是要求及时传递会计信息,即按照国家规定的有关时限,及时地将编制的财务报告传递给财务报告使用者,便于其及时使用和决策。

任务三 会计计量属性

会计计量是根据一定的计量标准和计量方法,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,确定相关金额。

一、会计计量属性的内容

从会计角度,计量属性反映的是会计要素金额的确定基础,主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等。

(一) 历史成本

历史成本又称实际成本,就是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,资产按照其购置时支付的现金或者现金等价物的金额,或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计算。负债按照其因承担现时义务而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。

(二) 重置成本

重置成本又称现行成本,是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的资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计算。负债按照现在偿付该项负债所需支付的现金或者现金等价物的金额计算。在会计实务中,重置成本多应用于盘盈固定资产的计量等。



(三) 可变现净值

可变现净值是指在日常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以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、估计的销售费用以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

现值是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入量的折现金额计量。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算。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价值的确定等。如固定资产、无形资产可收回金额的确定等。

(五) 公允价值

公允价值是指在公平交易中,熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额。在公允价值计量下,资产和负债按照在公平交易中熟悉市场情况的交易双方自愿进行资产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、可供出售金融资产的计量等。

二、会计计量属性的应用原则

新会计准则规定,企业在对会计要素进行计量时,一般应当采用历史成本。采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的,应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。如果这些金额无法取得或可靠地计量,则不允许采用历史成本之外的计量属性。

任务四 会计准则

一、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、规范经济秩序和开展国际经济交往等的重要手段。目前,我国已颁布的会计准则有《企业会计准则》、《小企业会计准则》和《事业单位会计准则》。

二、小企业会计准则

《小企业会计准则》于2011年10月18日由财政部颁布,要求自2013年1月1日起在小企业范围内实施。《小企业会计准则》对小企业资产、负债、收入、支出、现金流量、利润和税收的确认、计量和报告做了新的规范,从而有助于规范小企业会计要素的确认、计量和财务报告行为。



（一）《小企业会计准则》的适用范围

《小企业会计准则》适用于在我国境内依法设立的、符合《中小企业划型标准规定》所规定的小型企业的企业，微型企业可以参照执行。下列三类小企业除外：

- （1）股票或债券在市场上公开交易的小企业；
- （2）金融机构或其他具有金融性质的小企业；
- （3）企业集团内的母公司和子公司。

按照《中小企业划型标准规定》的标准，小（微）型企业的划型标准如表 1-1 所示。

表 1-1 小（微）型企业的划型标准

行业类型	资产总额	营业收入	从业人员
农、林、牧、渔业		500 万元以下	
工业（制造业等）		2 000 万元以下	300 人以下
建筑业	5 000 万元以下	6 000 万元以下	
批发业		5 000 万元以下	20 人以下
零售业		500 万元以下	50 人以下
交通运输业		3 000 万元以下	300 人以下
仓储业		1 000 万元以下	100 人以下
邮政业		2 000 万元以下	300 人以下
住宿业		2 000 万元以下	100 人以下
餐饮业		2 000 万元以下	100 人以下
信息传输业		1 000 万元以下	100 人以下
软件和信息技术服务业		1 000 万元以下	100 人以下
房地产开发经营	5 000 万元以下	1 000 万元以下	
物业管理		1 000 万元以下	300 人以下
租赁和商务服务业	8 000 万元以下		100 人以下
其他未列明行业			100 人以下

（二）小企业会计科目

根据《小企业会计准则》中确认和计量的规定，小企业会计科目涵盖了各类小企业的交易或者事项。小企业在不违反会计准则中确认、计量和报告规定的前提下，可以根据本单位的实际情况自行增设、分拆、合并会计科目。小企业不存在的交易或者事项，可不设置相关的会计科目。对于明细科目，小企业可以比照《小企业会计准则》附录中的规定自行设置。会计科目编号供小企业填制会计凭证、登记会计账簿、查阅会计账目、采用会计软件系统参考，小企业可结合实际情况自行确定会计科目编号。

根据《小企业会计准则》附录中的会计科目，结合小企业常见的经济业务，一般小型制造企业常用的会计科目如表 1-2 所示。



表 1-2 会计科目表

序号	编号	会计科目名称	序号	编号	会计科目名称
一、资产类			31	2202	应付账款
1	1001	库存现金	32	2203	预收账款
2	1002	银行存款	33	2211	应付职工薪酬
3	1012	其他货币资金	34	2221	应交税费
4	1101	短期投资	35	2231	应付利息
5	1121	应收票据	36	2232	应付利润
6	1122	应收账款	37	2241	其他应付款
7	1123	预付账款	38	2501	长期借款
8	1131	应收股利	39	2701	长期应付款
9	1132	应收利息	三、所有者权益类		
10	1221	其他应收款	40	3001	实收资本
11	1401	材料采购	41	3002	资本公积
12	1402	在途物资	42	3101	盈余公积
13	1403	原材料	43	3103	本年利润
14	1404	材料成本差异	44	3104	利润分配
15	1405	库存商品	四、成本类		
16	1408	委托加工物资	45	4001	生产成本
17	1411	周转材料	46	4101	制造费用
18	1501	长期债券投资	47	4301	研发支出
19	1511	长期股权投资	五、损益类		
20	1601	固定资产	48	5001	主营业务收入
21	1602	累计折旧	49	5051	其他业务收入
22	1604	在建工程	50	5111	投资收益
23	1605	工程物资	51	5301	营业外收入
24	1606	固定资产清理	52	5401	主营业务成本
25	1701	无形资产	53	5402	其他业务成本
26	1702	累计摊销	54	5403	税金及附加
27	1801	长期待摊费用	55	5601	销售费用
28	1901	待处理财产损溢	56	5602	管理费用
二、负债类			57	5603	财务费用
29	2001	短期借款	58	5711	营业外支出
30	2201	应付票据	59	5801	所得税费用



据国家有关统计资料显示,我国小企业占企业总数的 97% 以上。针对当前职业教育的特点、培养目标和就业现状,为了增强学生就业的适应性,本书按照《小企业会计准则》的规定,介绍小企业常见经济业务的会计核算和账务处理方法。以下各项目中所称的“企业”,除特别说明外,均指“小企业”。