

# 项目一

## 认识会计



### 学习目标

- 了解会计的概念与基本特征；
- 了解会计的对象和目标；
- 掌握会计的职能和核算方法；
- 掌握会计基本假设及会计基础；
- 掌握会计的信息质量要求。

会计是生产力和生产关系发展到一定阶段的产物,是基于管理经济活动的客观需要而产生的,并随着生产力和管理科学的发展而发展。会计发展的历史说明会计是由于生产力的发展、管理经济的需要而产生的,即经济越发展,会计越重要。

## 任务一 初步了解会计

### 一、会计的概念与基本特征

#### (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,核算和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。

单位是国家机关、社会团体、企业、事业单位和其他组织的统称。未特别说明时,本书主要以《企业会计准则》为依据介绍企业经济业务的会计处理。

会计已经成为现代企业一项重要的管理工作。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,反映企业的财务状况、经营成果和现金流量以及企业管理层受托责任的履行情况,为会计信息使用者进行会计决策提供有用的信息,并积极参与经营管理决策,提高企业经济效益,促进市场经济的健康有序发展。

## （二）会计的基本特征

### 1. 以货币为主要计量尺度

在日常经济核算过程中,人们通常使用三种量度:实物量度、劳动量度和货币量度。实物量度以财产物资的实物数量(如公升、吨、千克、米等)作为计量单位;劳动量度以时间(如工作日、工时、小时等)为单位计算劳动消耗量。实物量度、劳动量度很难相互转化,只有货币量度是统一的、主要的计量形式,其他一切量度都要转化为货币量度。因此,会计核算采取货币量度的形式来核算和监督再生产过程,是取得各项经济指标的最佳选择。

### 2. 以合法的原始凭证作为核算依据

原始凭证是单位进行会计核算的原始资料和唯一依据,是经业务责任人签字后形成的真实记录,一般具有法律效力。即使完全实行会计电算化的单位,也应该依据合法原始凭证进行会计核算。

### 3. 具有连续性、系统性、综合性和全面性的特点

连续性是会计要对经济业务按照其发生的时间顺序连续不断地进行记录;全面性是对大量的、繁杂的全部经济业务进行记录;系统性和综合性是按照制度的规定对经济业务进行科学的分类、汇总、整理、计算,以便取得各种综合性的有用的经济指标。会计核算的连续性、系统性、综合性和全面性是由会计的目的所决定的。

### 4. 具有一套科学完整的会计核算方法

对企业经济业务进行会计核算和监督,有一套科学完整的方法,通过这些方法对经济业务进行科学的确认、分类、汇总、计算和整理,这些会计核算方法相互联系,相互作用,系统、综合地反映出来,以达到会计管理的最终目的。

## 二、会计的发展

客观的经济、政治、法律、风俗等社会环境因素在一定程度上影响着会计的发展。会计的发展大致经历了古代会计、近代会计、现代会计三个阶段。

### （一）古代会计阶段

古代会计经历了漫长的岁月,其时间跨度从旧石器时代的中晚期至封建社会末期。此阶段会计所运用的主要技术方法包括原始计量记录法、单式簿记法和处于初创形态的复式记账法等。

在国外,文明古国如古巴比伦、古埃及、古希腊等都曾留下有关会计活动的记载。古巴比伦人精于组织管理,认为在商业与公共管理领域应该设置专门的记录官。大约4000年以前,巴比伦人就开始在金属或瓦片上记录商业交易。值得一提的是,“内部控制制度”等我们现在已经十分熟悉的会计思想在古埃及的社会实践活动中已经初露端倪,如规定仓储官负责仓库的收发记录,任何人要想从仓库中提取财物,必须持有权威人士签发的、相当于今天的“支付凭证”的批示。此外,早在公元前630年左右,铸币就开始在古希腊出现并逐步应用于账簿记录中,这不但是“货币计量”思想的萌芽,而且极大地推动了会计记录的专业化。此外,古雅典出现的“财务公开”等思想都是古代会计发展史上的重大历史事件。13世纪以后,随着商业的发展,意大利的一些城市空前繁荣,会计也随之迅速发展,在佛罗伦萨的银行账簿中出现了“借主”“贷主”项目,并分别登记债权、债务,这便是日后“借贷记账法”中“借”

“贷”记账符号的基础。会计学界有学者把佛罗伦萨当时采用的记账方法称为复式记账的萌芽。

在我国,远古时期就曾出现“结绳记事”“刻木为记”等原始的会计行为。我国最早记载会计活动的典籍是《周礼》,其中也反映了我国最早关于会计官职的设置。如“司会”一职,主要掌管国家与地方的财产物资,并形成了“以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成”这种比较严密的会计钩稽制度。官厅会计把钱粮的收支分为原管、新收、已支、现在四个部分,用来反映财产的增减变化。官厅会计中应用的这一方法在元代传入民间,经过不断加工与完善,形成了众所周知的“四柱清册”,即“旧管+新收=开除+实在”,大致相当于今天的“期初余额+本期收入=本期支出+期末余额”。

尽管在古代会计阶段,许多现代会计中大家已经熟知的概念或思想已经初露端倪,但是从严格意义上来说,这还不能够称为会计。因为在这个阶段,会计所具有的专门方法、对象、职能等远远还未形成;会计还没有从生产中明显地分离出来,只是作为生产的一个附带部分而存在。

## (二) 近代会计阶段

一般认为,近代会计阶段的时间跨度应从1494年意大利数学家、会计学家卢卡·帕乔利所著《算术、几何比及比例概要》一书公开出版开始(帕乔利对复式簿记在理论上进行了系统的总结与阐述)直至20世纪40年代末。这一时期,西方国家先后发生了两次工业革命。工业革命成为商品经济迅猛发展的催化剂,生产技术的进步及工商业活动的迅速扩展也促使会计挣脱了复式簿记的园囿,一些会计理论和方法出现了明显的发展迹象,从而完成了由簿记向会计的转化。此阶段在会计的方法技术与内容上有以下重大发展:

(1) 复式记账方法的不断完善和推广。

(2) 成本会计的产生和迅速发展,继而成为会计学中管理会计分支的重要基础。

(3) 会计折旧思想的出现。随着西方工厂制度的建立,工厂开始大规模采用机器化生产,长期资产日益增多。这就为会计上提出了“长期资产在生产中如何转化为成本”的问题,从而促使折旧思想的形成。

(4) 财务报表审计制度。随着企业规模的扩大,投资者(所有者)与经营者的分离日益明显。两者之间的信息不对称,使得投资者对管理当局提供的财务报表不可能完全信任,所以希望能够由客观、中立的会计师进行审计,以增加财务报表的可信度。鉴于此,公共会计师职业悄然出现。1854年,在英国政府许可下,苏格兰爱丁堡市成立了世界上第一家特许会计师协会。这被认为是继复式簿记后会计发展史上的又一个里程碑。

## (三) 现代会计阶段

现代会计阶段实现了由簿记到会计的转变。一般认为,现代会计以1939年第一份代表美国公认会计原则(Generally Accepted Accounting Principles, GAAP)的会计研究公报的出现为起点。在这一会计发展阶段,会计理论与会计实务都取得了惊人的发展,标志着会计的发展进入成熟期。此阶段有两个重要标志:一是会计核算手段发生了质的飞跃,即现代电子技术与传统会计相融合,出现了会计电算化;二是会计伴随着生产经营和管理科学的发展而分化为财务会计和管理会计两个分支。在1952年召开的第六届世界会计师大会上,“管理会计”这一术语被正式采用。

我国会计虽然有悠久的历史,但由于诸多原因其发展较为缓慢。在我国,管理会计的大面积推广始于 20 世纪 70 年代末,会计电算化则起步更晚一些。尽管如此,我国会计取得的成绩仍然十分显著。1992 年以来,特别是近几年的会计改革,使我国会计在与国际接轨方面迈出了较大的步伐,也大大缩小了与发达国家在会计方面的差距。

纵观会计发展的三个阶段,可以明确以下几点:

- (1) 会计是随着社会生产的发展和经济管理的需要而产生的。
- (2) 会计的发展以社会生产的发展为背景,以当时的科学技术水平为前提条件。
- (3) 会计的发展对社会生产的发展有着十分显著的促进作用,社会生产越发展,会计就越重要。

由此可见,会计的产生和发展离不开特定的社会环境,必须与之适应;社会环境的变化也必然导致会计的进一步发展。

### 三、会计的对象与目标

#### (一) 会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容,具体是指社会再生产过程中能以货币表现的经济活动,即资金运动或价值运动。

由于会计服务的主体(如企业、事业单位、行政单位等)所开展的经济活动的具体内容和性质不同,会计对象的具体内容往往有较大的差异。典型的现代会计是企业会计,企业会计的对象就是企业的资金运动。但即使同为企业,工业、农业、商业、交通运输业、建筑业和金融业等不同行业的企业,其资金运动也各有特点,会计对象的具体内容也不尽相同。其中,工业企业的经营活​​动最具代表性,其资金运动的内容也最典型和全面。

#### (二) 会计目标

会计目标也称会计目的,是要求会计工作完成的任务或达到的标准,即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的履行情况,从而有助于财务会计报告使用者做出经济决策。

## 任务二 了解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活动中所具有的功能。会计职能具有客观性,即是会计本身所固有的而不是人们强加于它的。客观的会计职能也会随着会计的发展而发展。会计具有会计核算和会计监督两项基本职能以及预测经济前景、参与经济决策、评价经营业绩等拓展职能。

#### (一) 核算职能

会计的核算职能是指会计以货币为主要计量单位,对特定主体的经济活动进行确认、计量和报告。它是会计最基本的职能。记账、算账、报账则是会计执行核算职能的主要形式。

会计的核算职能又称为反映职能,包括事前、事中、事后的反映,即贯穿整个经济活动的全过程。事前反映主要是提供有关预测未来经济活动效果的数据资料,以便对经营管理做出决策和采取措施;事中反映是通过核算和监督相结合的方法,对日常经济活动进行控制,使其按计划或预期的目标进行;事后反映则是通过算账、报账,提供能够综合反映经济活动现状的核算指标。会计核算具有完整性、连续性和系统性的特征。

从会计含义可以看出,会计的工作过程其实就是一个核算的过程。会计对实际发生的经济活动进行核算要以凭证为依据,有连续和完整的记录,并按经济管理要求提供系统的数据资料,以便于全面掌握经济活动情况,考核经济成果。所以,形象一些来看,会计核算类似于记录企业经济管理活动的一架录像机,通过它的记录,人们就能对企业曾经发生过哪些经济活动一目了然。

## (二) 监督职能

会计的监督职能又称会计的控制职能,主要是利用会计资料和信息反馈对经济活动的全过程加以控制和指导,是对特定主体的经济活动和相关的会计核算的真实性、合法性、合理性进行的监督检查。会计监督是会计的基本职能之一,是我国经济监督体系的重要组成部分。会计监督是一个过程,包括事前监督、事中监督和事后监督。

真实性也就是客观性,是指提供的会计信息必须与客观经济事项相符合,不得弄虚作假;合法性是指各项经济活动要符合国家相关法律法规的规定,严格执行各项方针政策;合理性是指各项财务收支要符合企业内部有关规定,杜绝奢侈浪费等违背内部控制制度要求的情况出现,为增收节支、提高经济效益把好关。

会计监督的目的在于改善经营或预算管理,遵守国家财政制度和财务制度,保护公共财产,合理使用资金,促进增产节约,提高经济效益。会计监督的对象是本单位的经济活动,具体包括以下六个方面:

- (1) 对会计凭证、会计账簿和会计报表等会计资料进行监督,以保证会计资料的真实、准确、完整、合法。
- (2) 对各种财产和资金进行监督,以保证财产、资金的安全完整与合理使用。
- (3) 对财务收支进行监督,以保证财务收支符合财务制度的规定。
- (4) 对经济合同、经济计划及其他重要经营管理活动进行监督,以保证经济管理活动的科学、合理。
- (5) 对成本费用进行监督,以保证用尽可能少的投入获得尽可能多的产出。
- (6) 对利润实现与分配进行监督,以保证按时上缴税金和进行利润分配等。

## (三) 会计核算职能与会计监督职能的关系

核算和监督是会计的两个最基本的职能,两者相辅相成、辩证统一。没有会计核算提供的会计信息,会计监督就失去了对象;没有会计监督,会计核算的会计信息就没有了真实性、合法性和合理性的保证。所以会计核算为基础,会计监督是保证。

会计的核算职能与其监督职能密切相关,两者统一于会计核算的过程中。换言之,会计核算的过程也是会计监督的过程。为了正确、及时、完整地反映经济活动,必须将会计核算与会计监督结合起来发挥作用,使会计核算能够为单位提供完整的、连续的和系统的资料,同时会计监督能够为会计核算的真实性、可靠性提供保障。

## 二、会计的核算方法

会计核算方法是指对会计对象进行连续、系统、全面、综合的确认、计量和报告所采用的各种方法。

### (一) 会计核算方法体系

会计核算方法体系由设置会计科目和账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记会计账簿、成本计算、财产清查、编制财务会计报告等专门方法构成。它们相互联系、紧密结合,确保会计工作有序进行。

#### 1. 设置会计科目和账户

会计科目是对会计核算对象的具体内容进行分类核算的项目。由于会计核算的对象十分复杂,为了对纷繁复杂的会计核算对象进行系统、连续、全面的核算与监督,企业除了设立会计科目进行分类以外,还必须根据规定的会计科目开设账户,分别登记各项经济业务,从而能够系统地提供某一具体会计对象的会计资料,为编制财务报表和经济管理提供帮助。

#### 2. 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,在相互关联的两个或两个以上账户中进行记录的记账方法。这种记账方法能够全面、清晰地反映经济业务的来龙去脉,可以通过试算平衡来检查有关业务的记录是否正确。

#### 3. 填制和审核会计凭证

会计凭证是记录经济业务、明确经济责任的书面证明,是登记账簿的重要依据。会计凭证是具有法律效力的证明文件。会计凭证的填制和审核是会计的一项专门方法。填制和审核会计凭证,记账才有可靠的依据,才可以保证会计记录真实、准确,充分发挥会计的监督作用。

#### 4. 登记会计账簿

会计账簿是用来全面、连续、系统地记录各项经济业务的簿籍,也是保存会计数据的重要载体。登记账簿是根据审核无误的会计凭证,在有关会计账簿上连续、系统、完整地记录经济业务的一种专门方法。按照记账的方法和程序登记账簿并定期进行对账、结账,可以提供完整、系统的会计资料,为编制财务会计报告提供依据。

#### 5. 成本计算

成本计算是指在生产经营过程中,按照一定对象归集和分配发生的各种费用支出,以确定该对象的总成本和单位成本的一种专门方法。通过准确计算成本可以掌握成本构成情况,考核成本计划完成情况,了解生产经营活动的成果,促使企业加强核算,节约支出,提高经济效益。

#### 6. 财产清查

财产清查是单位定期或不定期地通过盘点实物、核对账目,查明各项财产物资和资金的实有数额,以保证账簿记录真实可靠的一种专门方法。通过财产清查,可以查明各项财产、物资、债权债务、所有者权益等情况,加强物资管理,监督财产是否完整,并为正确核算损益提供资料。

#### 7. 编制财务会计报告

财务会计报告是根据账簿记录定期编制、总括反映单位在特定时点或一定时期财务

状况及经营成果的书面文件。编制财务会计报告是对日常核算的总结,可以为信息使用者集中提供主要会计信息,有利于改善企业生产经营管理,并为有关单位提供投资的决策依据。

上述七种方法前后衔接,互相支持,共同构成了会计核算方法的有机整体。在会计核算工作中,必须正确地运用这些会计核算方法。

## （二）会计循环

会计循环是指按照一定的步骤反复运行的会计程序。从会计工作流程来看,会计循环由确认、计量和报告等环节组成;从会计核算的具体内容来看,会计循环由填制和审核会计凭证、设置会计科目和账户、复式记账、登记会计账簿、成本计算、财产清查、编制财务会计报告等组成。填制和审核会计凭证是会计核算的起点。

# 任务三 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。

### 1. 会计主体

会计主体是指企业会计确认、计量和报告的空间范围,即会计核算和监督的特定单位。它明确了会计人员必须站在特定主体的立场上记录和报告该会计主体的生产经营活动,并严格划分该会计主体的经济活动与该主体所有者的经济活动及其他单位和上级主管机关的经济活动。会计主体假设规范了会计工作的空间范围,明确了会计主体是开展会计核算工作的最基本前提之一。

### 资料卡

#### 会计主体与法律主体的区别

会计主体不同于法律主体。一般情况下,法律主体必然是会计主体,但会计主体不一定是法律主体。例如,合伙企业不是法律主体,却是会计主体。再如,在控股经营的企业集团中,母公司及其所控制的子公司均为法律主体,同时,各自也是一个会计主体。但为了反映企业集团的总体情况,需要在母公司及其所控制的子公司的个别财务报表的基础上,编制合并财务报表。这时,企业集团尽管不是法律主体,但却是会计主体。由此可见,会计主体可以是一个企业,也可以是若干个企业组成的企业集团或企业内部的某一单位,可以是企业法人,也可以是非法人。

### 2. 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和状态继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。它要求会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提条件,在此前提条件下选择会计程序和会计处理方法,进行会计核算。它是对会计工作的时

间范围所做的限定。

### 3. 会计分期

会计分期是指将一个企业持续经营的经济活动划分为一个个连续的、长短相同的期间,以便分期结算账目和编制财务会计报告。

企业通常以一年作为划分会计期间的标准,将以一年确定的会计期间称为会计年度。它可以是日历年度,也可以是营业年度。为了及时提供会计信息,还可以将会计年度划分为若干较短的期间,如半年度、季度和月度等。《企业会计准则——基本准则》规定:会计期间分为年度和中期。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。年度和中期均按公历起讫日期确定。

### 4. 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,反映会计主体的经济活动。会计核算以货币计量可以使企业的生产经营活动统一地表现为货币运动。我国会计核算主要以人民币为记账本位币。业务收支以外币为主的企业也可选定某种外币为记账本位币,但是编制的财务报告应当折算为人民币。在境外设立的中国企业向国内报送的财务报告,也应当折算为人民币。

## 二、会计基础

会计基础是指会计确认、计量和报告的基础,包括权责发生制和收付实现制。

### 1. 权责发生制

权责发生制也称应计制,是指收入、费用的确认应当以收入和费用的实际发生作为确认的标准,合理确认当期损益的一种会计基础。《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确认、计量和报告。

### 2. 收付实现制

收付实现制也称现金制,是以收到或支付现金作为确认收入和费用的标准,是与权责发生制相对应的一种会计基础。

事业单位会计核算一般采用收付实现制;事业单位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。

《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(国务院另有规定的,依照其规定),财务会计实行权责发生制。

**【例 1-1】** 光明机械厂在 2018 年 12 月发生了以下几笔业务,按照不同的核算基础就会有不同的处理方法。

(1) 销售产品 2 000 元,货款未收回。

按权责发生制要求:2 000 元计入本月收入。

按收付实现制要求:2 000 元不计入本月收入。

(2) 贷款利息 600 元,未付。

按权责发生制要求:600 元计入本月费用。

按收付实现制要求:600 元不计入本月费用。

(3) 收到上月销货款 20 000 元。

按权责发生制要求:20 000 元不计入本月收入。



按收付实现制要求:20 000 元计入本月收入。

(4) 支付下年度的报刊费 15 000 元。

按权责发生制要求:15 000 元不计入本月费用。

按收付实现制要求:15 000 元计入本月费用。

## 任务四 会计信息的使用者及其质量要求

### 一、会计信息的使用者

会计信息的使用者主要包括投资者、债权人、企业管理者、政府及有关部门和社会公众等。

#### 1. 投资者

投资者是企业财务报告的首要使用者。企业投资者通常关心企业的盈利能力和发展能力,他们需要借助会计信息等相关信息来决定是否调整投资、更换管理层和加强企业的内部控制等。

#### 2. 债权人

作为债权人的银行或其他金融机构,通过会计信息可以分析企业的偿债能力、衡量贷款风险,做出贷款决策。企业贷款人、供应商等债权人通常关心企业的偿债能力和财务风险,他们需要借助会计信息等相关信息来判断企业能否按约支付所欠贷款、偿还贷款本金和支付利息等。

#### 3. 企业管理者

企业管理者是会计信息的重要使用者,他们需要借助会计信息等相关信息来管理企业,对企业进行控制、做出财务决策。

#### 4. 政府及有关部门

政府及有关部门作为经济管理和经济监管部门,需要通过会计信息来监管企业的相关活动(主要是经济活动)、制定税收政策、进行税收征管以及国民经济统计。

#### 5. 社会公众

社会公众是潜在的投资者和债权人,他们通过财务报表来判断是否与企业发生直接经济业务等。

### 二、会计信息的质量要求

会计信息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使用者决策有用而应具备的基本特征,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。

#### 1. 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。

为了贯彻可靠性要求,企业应当做到以下几点:

(1) 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,将符合会计要素定义及其确认条件的资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等如实反映在财务报表中,不要对其高估或低估,更不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行确认、计量和报告。

(2) 企业应当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。其中包括应当编报的报表及其附注内容等,这些资料应当保持完整,不能随意遗漏或者减少应予披露的信息,与使用者决策相关的有用信息都应当充分披露。

(3) 在财务报告中的会计信息应当是中立的、无偏的。如果企业在财务报告中为了达到事先设定的结构或效果,通过选择或列示有关会计信息以影响决策和判断的,这样的财务信息就不是中立的。

## 2. 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和现在的情况做出评价,对未来的情况做出预测。

## 3. 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。为了满足会计信息质量的可理解性要求,企业在编制财务报告时,必须做到项目完整、数字准确、项目钩稽关系正确、文字说明清楚。既要清晰明了地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,又要能够被会计信息使用者正确理解和有效使用。

## 4. 可比性

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

## 5. 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。

## 6. 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有关的所有重要交易或者事项。

## 7. 谨慎性

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



## 资料卡

### 会计信息的谨慎性

会计信息的谨慎性要求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。

## 8. 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。

及时性具有以下几项要求:

(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。

## 任务五 会计准则体系

### 一、中国会计准则体系的形成

1987年,在中国会计学会年会上成立了7个研究组,其中一个就是“会计原则和会计基本理论研究组”。1989年1月,这个研究组在上海召开第一次会议,讨论了制定中国会计准则的必要性、会计准则的性质和内容、会计原则与现行统一会计制度的关系、研究和制定会计准则的思路等问题,会后提出了《工作程序》《形成会计原则说明和研究报告的程序》等一系列文件,并将组织名称更改为“会计基本理论和会计准则研究组”。研究组以合适的形式发表自己的意见和成果,并向财政部有关部门提出建设性建议。

财政部会计事务管理司于1988年10月建立了会计准则课题组。课题组在1989年3月提出了《关于拟定中国会计准则的初步设想(讨论稿)》和《关于拟定中国会计准则需要讨论的几个主要问题(征求意见稿)》,并在全国会计工作会议上提交了《中华人民共和国会计准则(草案)提纲(讨论稿)》。

1991年11月26日,财政部下发了《关于印发〈企业会计准则第1号——基本准则〉(草案)的通知》,向全国广泛征求意见。在1992年7月的全国财政工作会议上讨论后,1992年11月30日以部长令形式正式发布了中华人民共和国成立以来中国第1号会计准则——《企业会计准则》,并决定自1993年7月1日起在全国正式实施。

从1992年《企业会计准则》发布以后,财政部即着手草拟具体会计准则,为保证准则质量,分别成立了国内、国外两个咨询专家组和财政部会计准则委员会。经过3年多的努力,1996年完成了30多个具体会计准则征求意见稿,分四辑印发各地征求意见。到2001年先后修订、颁发了16项具体会计准则。

2006年2月15日,财政部颁发了1项基本准则、38项具体准则和32项应用指南,上述基本准则、具体准则、应用指南三个方面,依次自上而下形成企业会计准则的三个层次,构成我国的企业会计准则体系(2006),并具有法律法规上的效力,在全国范围内(港、澳、台除外)强制执行。另外,针对企业会计准则体系(2006)实施过程中遇到的问题,财政部会计准则委员会成立了“企业会计准则实施问题专家工作组”,于2007年2月1日、2007年4月30日,先后发布了两项《企业会计准则实施问题专家工作组意见》,便于及时指导上市公司、会计师

事务所等有关方面正确地理解和执行新会计准则。

## 二、会计准则体系的进一步发展

2011年10月,为了规范小企业会计确认、计量和报告行为,促进小企业可持续发展,发挥小企业在国民经济和社会发展中的重要作用,根据《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)及其他有关法律和法规,财政部制定了财会〔2011〕17号《小企业会计准则》,自2013年1月1日起在小企业范围内施行,鼓励小企业提前执行。财政部于2004年4月27日发布的《小企业会计制度》(财会〔2004〕2号)同时废止。

2012年12月,为了规范事业单位的会计核算,保证会计信息质量,促进公益事业健康发展,根据《会计法》等有关法律、行政法规,财政部制定了《事业单位会计准则》。该准则适用于各级各类事业单位。《事业单位会计准则》已经2012年12月5日财政部部务会议修订通过,自2013年1月1日起施行。1997年5月28日财政部印发的《事业单位会计准则(试行)》(财预字〔1997〕286号)同时废止。

2014年,财政部相继发布了《企业会计准则第39号——公允价值计量》《企业会计准则第40号——合营安排》和《企业会计准则第41号——在其他主体中权益的披露》三项具体准则,对具体准则《企业会计准则第2号——长期股权投资》《企业会计准则第9号——职工薪酬》《企业会计准则第30号——财务报表列报》《企业会计准则第33号——合并财务报表》和《企业会计准则第37号——金融工具列报》进行了修订,并于7月23日对《企业会计准则》(2006)中的《企业会计准则——基本准则》第四十二条第五项“公允价值”进行了修改。2017年,财政部又对《企业会计准则第14号——收入》《企业会计准则第16号——政府补助》《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》《企业会计准则第23号——金融资产转移》《企业会计准则第24号——套期会计》《企业会计准则第37号——金融工具列报》进行了修订,并于4月28日发布了《企业会计准则第42号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》具体准则。

2015年10月,为了规范政府的会计核算,保证会计信息质量,根据《会计法》《中华人民共和国预算法》和其他有关法律、行政法规,制定了适用于各级政府、各部门、各单位(各部门、各单位是指与本级政府财政部门直接或者间接发生预算拨款关系的国家机关、军队、政党组织、社会团体、事业单位和其他单位)的政府会计准则。政府会计由预算会计和财务会计构成。中华人民共和国财政部令第78号《政府会计准则——基本准则》已经财政部部务会议审议通过,自2017年1月1日起施行。中华人民共和国财政部又在2016年先后印发了《政府会计准则第1号——存货》《政府会计准则第2号——投资》《政府会计准则第3号——固定资产》《政府会计准则第4号——无形资产》等具体准则,自2017年1月1日起施行。2017年4月17日,财政部又制定了《政府会计准则第5号——公共基础设施》,自2018年1月1日起施行。2017年10月24日,财政部颁布《政府会计制度——行政事业会计科目和报表》,进一步规范行政单位和事业单位会计核算。

至此,以小企业会计准则、企业会计准则、事业单位会计准则、政府会计准则为主要内容的我国会计准则体系已经形成。

## 三、会计准则体系的作用

会计准则制度及相关标准规范是规范各单位会计行为的标准,是各单位组织会计管理

工作和产生相互可比、口径一致的会计资料的依据,也是国家财政经济政策在会计工作中的具体表现,更是维护社会主义市场经济秩序的重要保证。因此,会计准则体系具有如下几个作用:

(1) 进一步完善了会计规则和会计秩序,加强和规范了企业会计行为,维护了大众的知情权,保障了投资者的利益,从而建立起公平、公正、公开的市场经济秩序。

(2) 提高了企业经营管理水平,在一定程度上促进了资本市场的发展和资本市场投资价值的上升,为促进企业可持续发展发挥了指导作用。

(3) 大大改善了我国上市公司的会计信息质量和企业财务状况的透明度,为企业经营机制的转换、证券市场的发展、国际经济技术的交流起到了积极的推动作用。

## 四、新企业会计准则体系

### (一) 新企业会计准则体系的内容

#### 1. 基本准则

《企业会计准则——基本准则》(2014)对企业财务会计的一般要求和主要方面做出原则性的规定。它指导具体准则的制定,是解决会计争议的基准和进行专业判断的依据。因此,基本准则是“准则的准则”,对具体准则起着统驭和指导作用。基本准则由财政部以部长令形式发布,是国家行政法规的组成部分,主要规范财务报告目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素定义及确认标准和计量基础、财务报告基本要求等。基本准则具有如下作用:

(1) 规定了整个会计准则体系的目的。基本准则将制定会计准则体系的目的归纳为规范企业会计确认、计量和报告行为,保证会计信息质量,同时,通过向财务报告使用者(包括投资者、债权人、政府及其他有关部门和社会公众等)提供与企业财务状况、经营成果、现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层的受托责任履行情况,有助于财务会计报告使用者做出经济决策。

(2) 规范了会计核算的基本假设和会计信息质量要求。企业应当以其自身发生的交易或事项进行会计确认、计量和报告,企业的会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提,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,企业会计应当以货币计量。以上表述即所谓的会计核算的基本前提:会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。会计信息质量要求包括八项内容: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。

(3) 规范了会计要素及其确认与计量和会计报告整体要求。基本准则将企业会计要素规范为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六个方面。会计计量属性有五项内容,即历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值。为了适应我国企业和资本市场发展的实际需要,实现我国企业会计准则与国际财务报告准则的持续趋同,2014新准则在2006准则基础上将《企业会计准则——基本准则》第四十二条第五项进行了修改,新准则下“公允价值”计量属性表述为:“在公允价值计量下,资产和负债按照市场参与者在计量日发生的有序交易中,出售资产所能收到或者转移负债所需支付的价格计量。”财务会计报告包括会计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。会计报表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表等报表。小企业编制的会计报表可以不包括现金流量表。

## 2. 具体准则

具体准则是按照基本准则的内容要求,针对各种经济业务做出的具体规定。它的特点是操作性强,可以直接根据其进行各类经济业务的确认、计量、记录和报告的核算,用来指导企业。具体准则(2014)又具体规范以下三类经济业务或会计事项的处理:

(1) 一般业务处理准则,主要规范各类企业普遍适用的一般经济业务的确认与计量要求。其主要包括存货、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、无形资产、非货币性资产交换、资产减值、职工薪酬、企业年金基金、股份支付、债务重组、或有事项、收入、建造合同、政府补助、借款费用、所得税、外币折算、企业合并、租赁、会计政策、会计估计变更和前期差错更正、资产负债表日后事项、每股收益、首次执行企业会计准则、公允价值计量、合营安排、持有待售的非流动资产、处置组和终止经营。

(2) 特殊行业的特定业务准则,主要规范特殊行业的特定业务的确认和计量要求。其主要包括石油天然气开采、生物资产、金融工具确认与计量、金融资产转移、套期保值、原保险合同、再保险合同。

(3) 报告准则,普遍适用于各类企业通用的报告。其主要包括财务报表列报、现金流量表、合并财务报表、中期财务报告、分部报告、关联方披露、金融工具列报、在其他主体中权益的披露。

## 3. 应用指南和解释

应用指南是根据基本准则和具体准则制定的,是从不同角度对企业具体准则进行强化,解决实务操作的细则。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或者尚未规定的问题做出的补充说明,主要解决在运用会计准则处理经济业务时所涉及的会计科目、账务处理、会计报表及其格式和编制说明。

### (二) 现行企业会计准则体系的主要特点

- (1) 实现实质上的国际趋同,引进了国际财务报告准则的许多新概念、新方法。
- (2) 注重企业自主创新,引进研发费用资本化制度。
- (3) 立足国情,有限引入公允价值。
- (4) 着眼可持续发展,确立资产负债表的核心地位,避免企业短期行为,减少了企业操控利润的空间;着眼保障社会和谐,完善成本补偿制度。
- (5) 完善财务报表的列报,形成完整的会计准则体系。

### 思考练习

#### 一、单项选择题

1. 企业将投入的资金用于购买原材料,属于( )。
  - A. 筹资过程
  - B. 经营过程
  - C. 投资过程
  - D. 分配过程
2. 不同企业发生的相同或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,体现了( )要求。
  - A. 可靠性
  - B. 可比性
  - C. 可理解性
  - D. 及时性
3. 在会计信息的质量要求中,要求合理核算可能发生的费用和损失的原则是指( )。



- B. 会计准则并不是生成和提供会计信息的依据
- C. 会计准则是政府调控经济活动、规范经济秩序和开展国际经济交往的重要手段
- D. 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、多项选择题

1. 会计是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断得到完善。其中,会计的发展可划分为( )等阶段。

- A. 古代会计
- B. 近代会计
- C. 现代会计
- D. 当代会计

2. 会计具有的基本特征包括( )。

- A. 会计以货币为主要计量单位
- B. 会计拥有一系列专门方法
- C. 会计具有核算和监督的基本职能
- D. 会计是一种经济管理活动

3. 会计核算的内容是指特定主体的资金活动,包括( )等阶段。

- A. 资金的投入
- B. 资金的循环与周转
- C. 资金的储存
- D. 资金的退出

4. 下列各项中,属于会计对象的有( )。

- A. 资金运动
- B. 价值运动
- C. 社会再生产过程中的所有经济活动
- D. 社会再生产过程中能以货币表现的经济活动

5. 会计循环是指按照一定的步骤反复运行的会计程序,从工作流程来看,会计循环包括( )。

- A. 确认
- B. 计量
- C. 监督
- D. 报告

6. 下列各项符合会计信息质量的谨慎性要求的有( )。

- A. 设置各种秘密准备
- B. 固定资产采用加速折旧法
- C. 对存货计提存货跌价准备
- D. 对应收账款计提坏账准备

7. 资金进入是资金运动的起点,主要包括( )。

- A. 偿还各项债务
- B. 接受投资
- C. 购置固定资产
- D. 向银行借款

8. 会计循环是指按照一定的步骤反复运行的会计程序,从会计核算的具体内容来看,会计循环包括( )。

- A. 填制和审核会计凭证
- B. 设置会计科目和账户
- C. 登记会计账簿
- D. 编制财务会计报告

9. 下列内容属于会计核算方法的有( )。

- A. 设置账户
- B. 登记账簿
- C. 财产清查
- D. 会计管理

10. 会计的拓展职能主要有( )。

- A. 预测经济前景
- B. 参与经济决策
- C. 评价经营业绩
- D. 进行过程监督



11. 下列属于会计核算内容的有( )。
- A. 资本的增减                                B. 债权、债务的发生和结算  
C. 财务成果的计算和处理                D. 款项和有价证券的收付
12. 下列各项中,属于会计核算基本前提的有( )。
- A. 会计主体                                 B. 持续经营  
C. 会计分期                                 D. 货币计量
13. 会计的计量属性有( )。
- A. 历史成本                                 B. 可变现净值  
C. 现值                                       D. 公允价值
14. 下列关于具体准则的表述中,正确的有( )。
- A. 具体准则分为一般业务准则、特殊业务准则和报告类准则  
B. 一般业务会计准则规范各类企业一般经济业务确认、计量的准则  
C. 特殊业务准则可以分为各行业共有的特殊业务准则和特殊行业的特殊业务准则  
D. 特殊行业的特殊业务准则适用于外币业务、租赁业务、资产减值业务等准则

### 三、判断题

1. 会计核算的可比性要求是指会计核算方法前后各期应当保持一致,不随意变更。  
( )
2. 会计是人类社会发展到现在一定历史阶段的产物,它起源于生产实践,是为管理生产活动而产生的。  
( )
3. 在会计计量中,使用现值的目的是尽可能地捕捉和反映各种不同类型的未来现金流量之间的经济差异。  
( )
4. 资金投入是资金运动的起点,包括企业所有者投入的资金和债权人投入的资金两部分,前者属于企业负债,后者属于企业所有者权益。  
( )
5. 会计是以货币为主要计量单位,运用专门方法,核算和监督一个单位经济活动的一种行政管理工作。  
( )
6. 在我国,会计年度一般采用公历年度,即从每年的1月1日至12月31日为一个会计年度。  
( )
7. 填制和审核会计凭证是会计核算的基本方法之一,也是会计核算工作的起点。  
( )
8. 会计核算职能是指会计以货币为主要计量单位,对特定主体的经济活动进行确认、计量和报告。  
( )
9. 会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。  
( )
10. 会计的监督职能是会计人员在从事会计核算之前,对特定会计主体经济活动的合法性、合理性、完整性等进行审查。  
( )