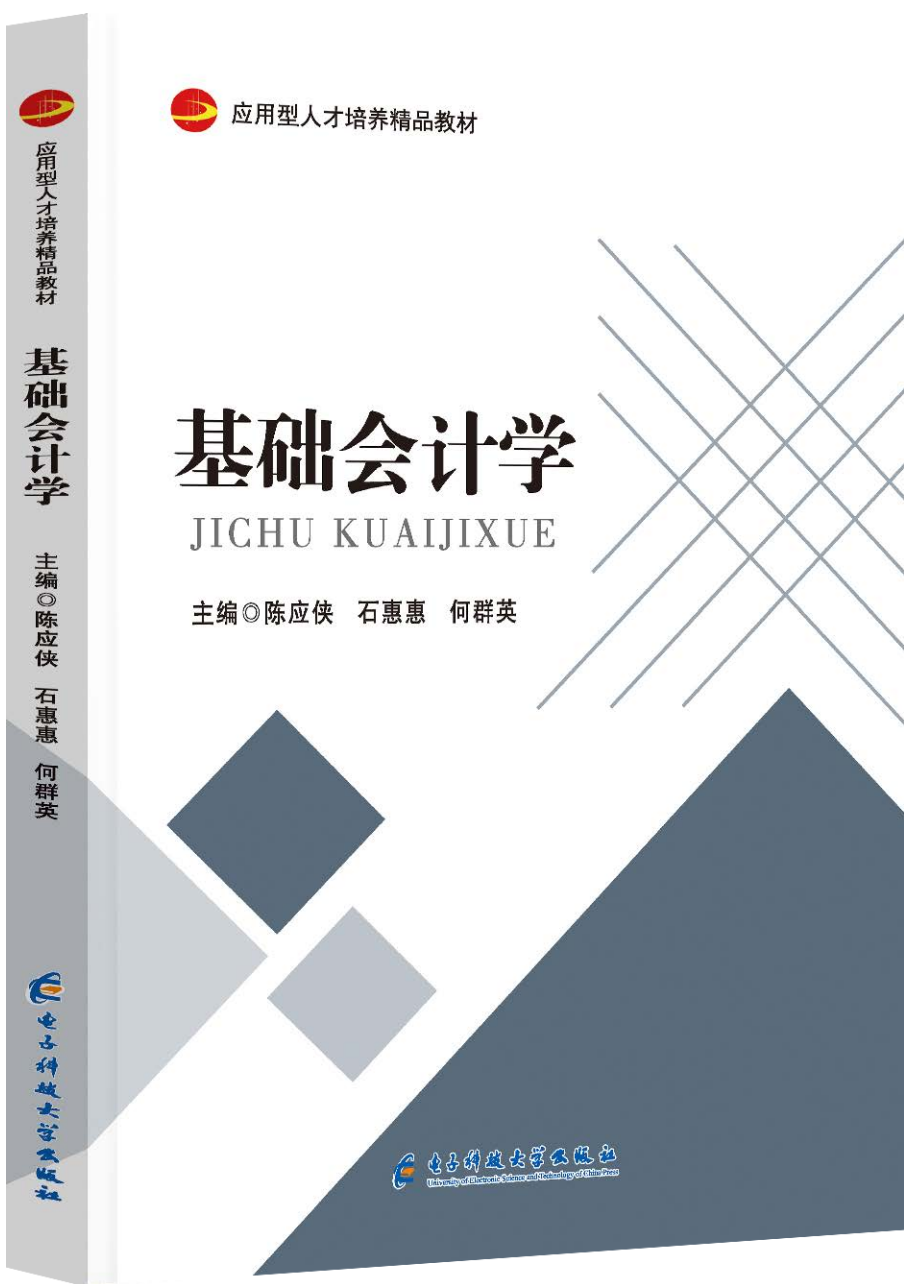




书名：基础会计学

ISBN：978-7-5647-8620-5

作者：陈应侠 石惠惠 何群英

出版社：电子科技大学出版社

定价：52.80元

前

言

“基础会计学”作为会计学专业的入门课程，既是会计学专业必修课，同时也是会计学、财务管理、审计学专业的基础课程之一。本书重点介绍基本理论、基本方法、基本技能、基本常识，同时介绍本学科的最新动态、最新成果，并结合近年来相关法规、制度的修订、调整，在保证其传承性的基础上兼顾其前瞻性、科学性、合理性。通过学习基础会计学不仅有助于今后专业课的理解，而且有助于对《企业会计准则》的认识。我们试图为读者提供一本结构完整、层次清楚、内容全新、深入浅出、通俗易懂，同时集理论性与操作性于一身、融讲授与练习于一体的教材，突出实用性。

本书按照《基础会计学》的编写规律，本着实用的原则：（1）会计科目等基本按《企业会计准则——应用指南》的要求；（2）确认细则不是全文照抄《企业会计准则》而是相对简化，保证其精神，即只描述原理，不过多解释“准则”。

本书主要有以下特点。

1. 基于会计准则变革的复杂性，《中级财务会计》的内容及其含量过于庞杂和复杂，为了减轻其压力，同时也是为了考试题型丰富的需要，我们将存货的计价、固定资产折旧的提取等部分内容纳入本书，各用书单位可根据教学对象以及不同的教学要求自行取舍。

2. 为了便于理解深刻“权责发生制”的会计基础，我们将涉及待摊费用的经济业务使用“预付账款”科目；将涉及预提费用的利息费经济业务使用“应付利息”科目，将涉及其他预提费用的经济业务使用“其他应付款”科目。在报表中根据再确认的原则，将上述两科目分别并入相关项目内。

3. 本书在充分考虑其基本理论的前提下，还结合会计学科的发展趋势进行了前瞻性的探索，同时兼顾了实用型人才的训练与培养，如每章后均附有相关自测题、练习题与综合模拟题等。

本书在编写过程中参考并援引了有关论著、教材，对此，谨表示由衷的感谢。尽管我们做了一些努力，但由于编者水平所限，书中不妥之处在所难免，希望各位同仁和广大读者批评指正，以便修订完善。

编 者

目 录

CONTENTS

第一章

总论 1

- ◎ 第一节 会计的意义 1
- ◎ 第二节 会计假设、会计基础与会计信息的质量要求 12
- ◎ 第三节 会计核算的基本程序 16
- ◎ 复习自测题 19

第二章

会计科目与账户 22

- ◎ 第一节 会计要素 22
- ◎ 第二节 会计等式 27
- ◎ 第三节 会计科目与账户 30
- ◎ 复习自测题 35

第三章

复式记账 40

- ◎ 第一节 复式记账概述 40
- ◎ 第二节 借贷记账法 41
- ◎ 第三节 总分类账户和明细分类账户 47
- ◎ 复习自测题 51

第四章

工业企业基本经济业务的核算及成本计算 56

- ◎ 第一节 工业企业的基本经济业务核算概述 56
- ◎ 第二节 资金筹集业务的核算 57
- ◎ 第三节 供应过程业务的核算 61
- ◎ 第四节 产品生产过程的核算 73
- ◎ 第五节 产品销售过程业务的核算 83
- ◎ 第六节 期间费用的核算 89
- ◎ 第七节 利润形成及分配业务的核算 91
- ◎ 第八节 其他主要经济业务的核算 98
- ◎ 复习自测题 99

第五章

账户的分类 110

- ◎ 第一节 账户按经济内容分类 110
- ◎ 第二节 账户按用途和结构分类 111
- ◎ 第三节 账户的其他分类方法 117
- ◎ 复习自测题 118

第六章

会计凭证 121

- ◎ 第一节 会计凭证的意义和种类 121
- ◎ 第二节 原始凭证的填制和审核 125
- ◎ 第三节 记账凭证的填制和审核 131
- ◎ 第四节 会计凭证的传递和保管 136
- ◎ 复习自测题 137

第七章

账簿 140

- ◎ 第一节 账簿的意义和种类 140
- ◎ 第二节 账簿的设置与登记 143
- ◎ 第三节 账簿的登记和使用规则 150
- ◎ 第四节 对账与结账 154
- ◎ 复习自测题 156

第八章

会计循环与会计核算形式 160

- ◎ 第一节 会计循环概述 160
- ◎ 第二节 会计核算形式的意义和种类 161
- ◎ 第三节 记账凭证核算的形式 162
- ◎ 第四节 科目汇总表核算形式 163
- ◎ 第五节 汇总记账凭证核算形式 180
- ◎ 第六节 多栏式日记账核算形式 184
- ◎ 第七节 日记总账核算形式 185
- ◎ 复习自测题 187

第九章

会计内部控制与财产清查 191

- ◎ 第一节 会计内部控制原理 191
- ◎ 第二节 货币资金内部会计控制 194
- ◎ 第三节 财产清查概述 196
- ◎ 第四节 财产清查的方法 199
- ◎ 第五节 财产清查结果的处理 203
- ◎ 复习自测题 205

第十章

财务报告 210

- ◎ 第一节 财务报告概述 210
- ◎ 第二节 资产负债表 212
- ◎ 第三节 利润表 219
- ◎ 复习自测题 222

第十一章

企业会计工作组织 228

- ◎ 第一节 会计工作组织的基本内容 228
- ◎ 第二节 会计机构与会计人员 229



参考文献

◎ 第三节 会计职业道德规范.....	233
◎ 第四节 会计岗位责任制.....	236
◎ 第五节 会计工作的组织形式	238
◎ 第六节 会计档案管理与交接制度	239
◎ 第七节 会计电算化	242
◎ 复习自测题	245
.....	248

第一节 会计的意义

一、会计的概念

物质资料的生产是人类社会赖以生存和发展的基础，人类社会的物质资料生产的实践活动，是人类会计行为产生的前提，也是社会生产的客观要求。由于物质资料的生产过程同时又是耗费过程（包括人力、物力和财力的消耗），因此，人们对生产过程中所发生的各种耗费和所取得成果的数量总是给予特别的关心，比如，生产了什么、生产了多少、生产什么盈利、生产什么亏本等。人们逐渐认识到，借助一种计量、记录的方法去反映生产过程的耗费与取得的劳动成果是十分必要的。基于这种需要，人类最初的会计行为便产生了。

我国早在西周时代，“会计”一词就出现了，从“会计”一词的繁体字中便可以发现最初会计的含义，“會”字上边的“亼”读音为“集”，是集合的意思，下边的“曾”同“增”，是增加的意思，合起来“會”字是增加、汇总的意思；“計”字左边是“言”，是如实反映的意思，右边是“十”是数字的意思，合起来便是通过数字来反映经济情况。故我国清代的焦循根据会计实践，在《孟子正义》中对“会计”两字做“零星算之为计，总合算之为会”的理论概括。据《孟子》一书记载：我国伟大的思想家、教育家孔子曾当过一段时间管钱粮的小官，他给会计下过一个定义，曰：“会计，当而已矣。”意思是说：会计只不过是量入为出，谋求收支平衡，处理得当罢了，这就是我国最早的有文字记载的会计定义。据马克思考证，在印度太古共同体里，就已经有了专职记账员——他登记农业上的各种账目，经手这方面的一切收支并登记与此有关的各种事项。会计作为对收支的记录、计算和考核，无论在中国或外国都具有悠久的历史，但它最初只是生产职能的附带部分，随着生产的发展，直至19世纪末期，会计才逐渐地从生产中分离出来，成为独立的、专门的职能。

会计是基于人们组织和管理生产的需要而产生的，同时，会计也是随着生产的不断发展而得到发展和完善的。当生产由简单生产发展到复杂生产时，会计核算的内容也就随之而增加并不断趋于复杂，为了使会计核算与管理的要求相一致，人们也必须不断地对会计工作进行改革，从而使会计逐步走向完善和科学化。利用科学的会计方法，通过对经济活动过程中占有的物资和发生的劳动耗费以及取得的劳动成果进行计算、记录，并在此基础上进行加工整理，形成了供人们了解和管理经济活动过程的信息资料。同时，会计运用其本身所提供的经济信息进行经济预测和参与经营决策，而成为经济管理的—个重要组成部分。

由此可见，对于会计概念的表述，其关键性问题在于如何恰如其分地在会计概念中反映会计（本质）的含义。关于会计（本质）含义的揭示性研究，是20世纪以来会计理论研究中争论最集中且分歧

最大的一个方面，至今尚无定论。以下介绍两种主流观点。

（一）会计信息系统论

20 世纪，美国著名会计学家 A.C.利特尔顿认为：“会计的显著目的在于对一个企业的经济活动提供某些有意义的信息。”在 20 世纪 30 年代至 70 年代，系统论、信息论、控制论的出现，为企业“管理信息系统”的建设奠定了理论基础。围绕企业管理问题，也必须从系统的角度来考虑会计方面的问题，以便会计成为“管理信息系统”中的有机组成部分，这就是“管理信息系统”的提出，加之电子计算机与会计的结合运用，“管理信息系统”学派就产生了。

最早从信息系统方面明确表述会计定义的是 1966 年美国会计学会发布的《会计基本理论说明书》，该说明书第五章《会计的若干概念性基础》一节指出：“从本质上讲，会计是一个信息系统。”1970 年，美国注册会计师协会所属的“会计准则委员会”在其发布的第 4 号公报中指出：“会计是一种服务活动。它的功能是提供有关经济事项的定量信息。该类信息主要是财务性的，而且是对经济决策有用的。”与此同时，美国学者西德尼·戴维森所主编的《现代会计手册》的序言中论及的会计定义为：“会计是一个信息系统——一种用来将一个企业或其他实体的有意义的经济信息传达给有关部门的信息系统。”

会计信息系统在 20 世纪 80 年代引入我国，并经过以葛家澍教授为代表的一些著名学者的研究，在此基础上，结合我国具体的经济环境，做出了新的论断：“会计旨在提高企业和各单位活动的经济效益，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。”

会计信息系统论之所以认为会计是一个经济信息系统，其理由是：首先，经济系统这一概念比较准确地表述了现代会计产生以来，就始终存在着反映职能；其次，经济系统这一概念能突出在市场经济条件下，会计必然以提供财务信息为主的特点；最后，经济系统这一概念考虑到了现代会计的新内容及其发展。会计信息系统论自 20 世纪 60 年代以来在世界会计界占据主导地位，并具有十分重要的影响，这一观点在今后相当长的时期内仍为主流观点。

（二）会计管理活动论

19 世纪末 20 世纪初，伴随着簿记阶段向会计阶段演进，会计已成为公司经营管理工作中的一个重要组成部分，与此同时，通过美国会计界与工程界共同努力，管理会计作为会计学的一个分支学科便应运产生了。会计管理活动论认为，从 20 世纪 20 年代开始，发达国家的会计工作发生一系列的重大变化，具体表现在：首先，大量引入现代科学方法，扩大了信息处理的范围，提高了信息处理的质量，会计信息的重要性日益显著；其次，会计信息的内向服务进一步发展，不断向企业内部各单位、各部门渗透，与企业内部的管理活动结合更加紧密；最后，充分发挥会计信息的反馈控制作用，在此基础上开拓了服务于经营、参与决策的新领域，会计工作从传统的记账、算账、报账向预测、决策方面拓展，这表明会计工作的内容和结构出现了质的飞跃。

传统的会计理论只是把会计看成是与人们的管理活动相分离的一种独立的提供数据的技术方法。当然会计存在技术方法的特殊性，但是不能就此而否定会计的社会属性，虽然会计这种社会现象的产生与发展与生产活动有关，但无论如何不能把它看成是生产活动本身，而只能视为对生产经营活动进行管理的一种活动。换言之，会计这一社会现象属于管理范畴，是人们的一种管理活动。

我国于 1980 年 1 月在会计学术研讨会上首次提出“会计管理”这一概念，于次年在财政部印发的《全国会计工作会议纪要》中最早使用了“会计管理”这一名词。随后杨纪琬、阎达五教授在《经济理

论与经济管理》杂志上发表了题为“论会计管理”的文章，正式提出：“会计这一社会现象属于管理范畴，是人们的一种管理活动。会计的功能总是通过会计工作者从事的多种形式的管理活动实现的。”

综上所述，会计是以货币作为主要计量单位，通过记账、算账、报账、用账、查账等手段，连续地、系统地、全面地、综合地对会计主体的经济活动、财务收支及其成果进行全面的反映和监督。会计既是一个以提供财务信息为主的信息系统，又是经济管理的重要组成部分。

记账、算账、报账称之为会计核算；用账称之为会计分析；查账称之为会计检查。它们是会计管理的基本方式，也是会计内容的有机组成部分。

事实上，在不同背景下，“会计”一词主要有以下几个方面的不同含义：其一，是指会计工作；其二，是指会计部门；其三，是指会计职能特征；其四，是指会计学科或专业；其五，是指会计人员和会计工作要求，同时会计在不同的历史环境下其内涵也是不一致的。如上所述，在中国古代，“会计”一词仅指会计核算，即记账、算账、报账，又称簿记。这些不同的含义既包括会计实践，又包括会计理论，是会计实践和理论的统一。

二、会计的职能、目标与作用

（一）会计的职能

会计职能是指会计在管理经济活动中所具有的功能。会计职能具有客观性，这是会计本身所固有的而不是人们强加于它的。会计职能随着会计的发展而发展。马克思在关于会计的论述中指出：“会计是对生产过程的控制和观念的总结。”控制就是监督，总结就是反映。因此，我国《会计法》对此也做了明确规定：会计机构、会计人员依照本法规定进行会计核算，实行会计监督。

1. 会计的反映职能

会计的反映职能也称会计核算职能，它是指会计以货币为主要的计量单位，对特定主体的经济活动进行确认、计量、记录和报告，为相关各方提供所需会计信息。会计反映职能的内容具体表现为生产经营活动中的各项经济业务，如款项和有价证券的收付；财产物资的收发、增减和使用；债权、债务的发生和结算；资本、基金的增减和经费的收支；收入、费用及成本的计算；财务成果的计算及分配；其他需要办理的有关会计手续和会计核算的事项。

会计的反映职能是会计最基本的职能。记账、算账、报账则是会计执行其反映职能的主要形式，会计反映职能具备以下特点。

（1）在计量方面，以货币为主，反映经济活动的价值方面，同时辅之以实物和劳动计量，反映经济活动的实物量和价值量，是对经济活动价值量的补充反映。

（2）具有一系列专门的方法，即会计核算方法，包括：设置会计科目和账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查、编制财务报表（《企业会计准则第30号——财务报表列报》）。

（3）会计反映具有全面性、连续性、系统性、综合性。全面性是指对经济活动进行完整、无遗漏的核算反映；连续性是指按照经济活动发生的时间先后顺序进行核算反映；系统性是指对经济活动进行相互联系的核算反映；综合性是指在以货币为主要计量单位的前提下，将不同经济活动的价值方面进行汇总、概括的核算反映。

反映或核算职能，除反映过去发生的经济活动外，还可以包括对未来活动进行的事前反映和规划。

因而有人认为会计还具有预测职能，会计的这种预见性、计划性从某种意义上说可以融合在会计反映职能之中。

2. 会计的监督职能

会计的监督职能是指利用会计核算所提供的经济信息对企事业单位的经济活动进行的控制和指导。会计监督的核心在于通过干涉经济活动，使之符合国家有关法律、法规和制度的规定，并对经济活动的合理性、有效性进行分析、检查和控制。会计监督职能的内容具体表现为以下几个方面：如监督经济业务的真实性，监督财务收支的合法性，监督公共财务的安全性等。会计监督职能具备以下特点。

(1) 监督的依据或标准是国家有关的方针、政策、法令、制度、计划和财经纪律等。

(2) 会计的监督职能是对企事业单位经济活动的价值方面进行的合法、合理、有效性监督。

会计监督贯穿于经济活动的全过程，包括事前监督、事中监督和事后监督。其中，事前监督主要表现在对计划和预算的审查；事中监督主要表现在对日常经济活动的适时限制和调整；事后监督主要表现为对已完成经济活动的合理性、合法性和有效性进行的检查、分析、评价以及必要的纠正活动。

会计的反映职能与其监督职能密切相关，二者统一于会计核算过程中。换言之，会计反映的过程也是实行会计监督的过程。会计反映是会计监督的前提条件，离开会计反映，会计监督就会失去依据，成为无源之水、无本之木。会计监督则是会计反映的质量保证，离开了会计监督，纯粹的会计核算难以保证反映所提供信息的真实可靠性，也就会失去其存在的意义。

3. 会计的预测、决策职能

会计除了具有反映和监督这两项职能外，还具有预测经营前景、参与企业经济决策（提供决策支持）的职能。反映和监督职能主要是从日常经营角度阐明会计的职能，预测决策职能是从企业长远经营和发展的角度来看会计的职能。

会计预测是指根据会计信息和有关经济信息，运用一定的会计技术方法，对企业一些较为重大的生产经营活动或财务活动的经济合理性及发展趋势进行预先的测算，从而为企业的决策提供可靠的依据。会计预测的主要内容有销售预测、资金预测、成本预测、利润预测、现金流量预测、财务风险预测等方面的经济预测。

企业的一切经营决策必须依赖准确的会计数据、前瞻的财务预测和周密的财务分析。会计参与决策的职能是指企业的会计部门或会计人员，依据会计反映、监督和预测所提供的信息及掌握的有关资料，对企业的重大生产经营活动或财务活动提出合理的方案或有价值的建议，以供企业决策者参考。会计参与决策的主要内容：参与企业发展规划或发展战略决策，参与项目投资决策，参与企业技术改造重大措施的决策，参与增加产量提高产品质量的决策，以及参与企业资源配置及生产经营目标决策等。

反映、监督职能与预测、决策职能也是相互联系的，预测、决策职能是反映、监督职能的发展。由于人们主观认识上的差异，在理论界，人们对会计职能一直存在着许多不同的提法，从“一职能论”到“七职能论”，但较为一致的看法是：反映经济情况、监督经济活动、控制经济过程、分析经济形势、预测经济前景、参与经济决策。其中，达成共识的是会计反映与会计监督是会计的两项最基本的职能。

(二) 会计的目标

会计的目标是指在一定的历史条件下，人们期望达到的目的或境界。会计目标主要解决向谁提供信息、为何提供信息和提供何种信息三个问题。会计目标的差异，使现代会计有财务会计和管理会计

之分，它们分别向外部或内部提供过去或未来、统计或预测所需的会计信息。本教材基本不涉及管理会计内容。

对财务会计目标，理论上主要有两种观点：受托责任观和决策有用观。

1. 受托责任观

受托责任观的含义大致包括以下两个方面：首先，资源的受托方接受委托方管理委托方所交付的资源，受托方承担着有效管理与使用资源，使其不断增值之责；其次，资源的受托方承担着如实地向委托方报告受托责任履行过程与结果的义务；最后，资源的受托方还负有重要的社会责任，如解决社会就业、保护社会资源的环境等。

受托责任观注重的是委托者和受托者之间的相互关系。会计人员服务于委托者的需要，会计报告以委托者为中心，会计人员应当把注意力集中于客观的信息上，公允地报告会计信息。既不损害委托者的利益，也不损害受托者的利益。受托责任观强调会计信息的真实可靠性，客观公允地表达（报告）经济责任的履行情况，因此更加注重会计信息的“可靠性”。

2. 决策有用观

决策有用观认为会计目标是为会计信息的使用者提供与决策相关的信息，强调会计信息的“相关性”。它是以会计信息的使用者为中心，会计的首要目标是提供对使用者决策有用的信息。美国会计学会前会长索罗门斯指出：“明确经济责任的主要内容是业绩评估，而业绩评估旨在为决策者提供决策有用的信息。两者是相互关联的会计目标，但确定监督责任构成决策的一部分。”

在美国，决策有用观代表主流观点。而在其他国家，会计更注重“真实公允地表达”受托责任。美国著名的会计学家 A.C.利特尔顿认为：“会计的首要目标是向管理当局提供控制信息或报告受托责任的信息。”

由此可见，以上两种观点并非相互排斥，只是侧重点有所不同。因此，我国《企业会计准则——基本准则》将财务会计目标（又称财务会计报告目标）定位为：“向财务会计报告使用者提供与企业的财务状况、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做出经济决策。”这一定位与国际会计准则定位一致，体现了我国财务会计既重视决策有用，又重视受托责任的双重目标。

（三）会计的作用

会计的作用是指履行会计职能后对经济活动所产生的影响和效果。会计作为信息收集和处理的手段，其作用不外乎可以从两个方面来考察。

1. 会计信息对企业外部信息使用者的作用

企业的投资者只有在充分了解企业目标和前景、经营状况及盈利能力及利润分配政策等，才能决定是否向该企业投资、投资多少、是否转移或追加投资等；企业的债权人只有在充分了解企业的偿债能力、经营状况和发展前景等，才能决定是否向该企业贷款、贷多少款、是否追加或收回贷款以及采用何种方式贷款等；企业职工只有在充分了解企业工资水平和福利待遇等，才能决定是否向该企业申请应聘、是否继续受聘等；政府部门只有在充分了解企业是否遵纪守法、是否履行社会责任、是否依法及时足额纳税等，才能决定是否扶持该企业等。

2. 会计信息对企业内部经营决策的作用

在资金筹集活动中，只有依赖会计信息，才能决定应筹集多少资金、通过何种方式取得资金；在

投资活动中，只有依赖会计信息，才能决定固定资产的投资比例、对外投资比例及形式；在材料采购活动中，只有依赖会计信息，才能决定采购材料的种类、采购地点和运输方式；在生产活动中，只有依赖会计信息，才能决定生产何种产品、生产产品的品种及数量；在产品销售活动中，只有依赖会计信息，才能决定销售渠道、销售价格、结算方式等；在利润分配活动中，只有依赖会计信息，才能决定利润分配政策、利润的发放及留存比例等。

从以上内容中不难看出会计信息的使用者对经济活动所做的决策，不能仅凭个人主观意志或经验，而必须依靠科学、可靠的资料和数据，只有会计部门才能提供综合的、有助于决策者做出正确决策的有用信息。

综上所述，会计职能、会计作用、会计目标都体现会计的职责，具有高度的一致性，即反映、监督、预测、决策等，只是提出的角度不同。会计职能是会计在管理经济活动中所具有的功能，是客观的，这是不以人们的意志为转移的，是需要而又能做到的。例如，只要是学校，就必然具有从事教育、培养人才的职能一样，职能具有相对稳定性、客观性的特点；会计的目标是会计工作想要达到的境地或标准，是应当做到的，是从会计的职能出发依据国家的方针、政策以及经济管理的要求，对会计工作提出的要求，是主观要求同客观可能的有机结合。目标与任务相比有相似之处，但任务是上级赋予的，似有被动性，目标是自己提出的，似有主动性，两者均具有变动性和主观性的特点；而会计的作用则是会计工作达到预期的目标后，对经济管理所产生的影响及效果，是已经做到的，达到了会计的目标，客观上就起到了会计的积极作用，故会计界素有职能作用论和效果作用论两种观点。职能作用论是指会计有什么职能，就相应的有什么作用；效果作用论是指在经济管理中，会计起到什么效果就有什么作用。事实上两者并不矛盾，前者是指可能性而言，而后者则是指履行会计职能后所产生的影响，是指现实性，两者与职能都有着密切的联系。

三、会计对象

（一）会计对象的一般含义

会计对象是指会计核算和监督的具体内容。马克思关于会计是对“过程的控制和观念的总结”的论述是对会计对象一般含义的高度概括。这里的“过程”，指的是社会再生产过程，由生产、分配、交换、消费四个环节构成，其中包含多种多样的经济活动。由于会计反映的特点之一是以货币为主要计量单位，所以，会计只能反映和监督社会再生产过程中能够用货币表现的各项经济活动。

在市场经济条件下，每一个企事业单位要进行生产经营或业务活动都必须首先取得一定的财产物资作为物质条件，而这些财产物资（包括货币本身）的货币表现在会计上被称之为资金。可见，企事业单位进行生产经营或业务活动是从取得并拥有一定数量的资金开始的。伴随着企事业单位生产经营的进行或业务活动的开展，所取得的资金必然不断地改变形态并发生数量上的变化，也体现着一定的经济关系，这个过程便是资金运动。由此可见，会计对象在市场经济条件下可以概括为“社会再生产过程中的资金运动”。

（二）会计对象的具体表现

由于各种类型的企事业单位的经济活动内容不同，其资金运动形式也有差异。因此，会计对象具体到一个特定的单位也就各具特点。为此，有必要考察各个单位的个别资金运动形式，例如，在企业单位，资金运动具体表现为经营资金运动；而在事业、行政单位，则具体表现为预算资金运动，前者

较之后者相对运动的具体形式也不尽相同。现以工业企业为例，来说明其资金运动的具体形式。

工业企业的主要生产经营过程可分为供应、生产和销售三个阶段。其中：供应过程是生产的准备过程。在此期间，为了保证生产的正常进行，企业要以货币资金购买并储备材料物资等劳动对象，随着采购活动的完成，资金就从货币形态转化为储备资金形态。生产过程既是产品的制造过程，也是各种财产物资的耗费过程，在此期间，劳动者运用劳动资料作用于劳动对象，生产出符合一定质量标准的工业产品。这个过程既转移了劳动资料、劳动对象的价值，又创造出了新的价值。从转移价值方面看，随着劳动对象的耗费，资金从储备资金形态转化为生产资金形态，与此同时，由于劳动资料的耗费，厂房、机器设备的价值也逐步转化为生产资金的一部分，劳动者和劳动的耗费则使得部分货币资金转化为生产资金，在实际工作中表现为以货币支付工资的过程。在产品制成后，资金又从生产资金形态转化为成品资金的形态。销售过程是产品价值的实现过程，在此期间，企业通过市场将产品销售出去取得销售收入，收回货款，成品资金便又转化为货币资金。

综上所述，工业企业在生产经营过程中，资金从货币资金形态出发，依次经过供应、生产和销售过程，分别表现为储备资金、生产资金、成品资金等不同形态，最后回到货币资金形态。这一资金的运动变化过程在形态上实现了循环，即从货币资金形态出发，又回到货币资金，其间当然伴随着数量的变化。资金循环不间断地进行也即周而复始地循环称为资金周转。由此可见，工业企业的资金运动，从形态转化看，表现为资金的循环与周转过程，从价值量的变化上看，则表现为资金的耗费与收回的过程。

完整地理解与把握工业企业的资金运动还必须注意两点：其一，工业企业在生产经营开始前，首先要从一定渠道和来源取得一定数量的资金（包括部分货币资金）；其二，一个经营过程结束后，企业会有一部分资金由于某种原因而退出企业的经营过程，不再参加企业资金的周转，如偿还贷款、上缴税金，向投资者分配利润等。

四、会计的分类

（一）按会计学的应用部门不同划分

1. 宏观会计（社会会计）

宏观会计是会计学的一个新的分支，也称为社会会计。它以国家为主体，运用会计的基本理论与方法研究宏观范围内国民经济的总量与结构，它是通过对社会总资金运动进行的反映和监督，是提高社会总资金运动效果的一种管理活动，是国民经济管理的重要组成部分。社会会计的主要内容包括：国民收入和生产账、资金流量账、投入产出分析、国际收支平衡表、国民资产负债表和国民财富表。

2. 微观会计

（1）营利组织会计。营利组织会计是应用于工厂、商店、铁路、交通、农场等单位的专业会计，也即企业会计。所谓营利组织是指从事生产和流通等业务，具有一定规模，拥有一定数量的经营资金，独立经营，从销售或服务中取得收入并且计算成本和盈亏的经济组织。营利组织会计是运用会计的基本理论和方法，通过对企业资金运动的反映与监督，借以取得最佳经济效益的一种管理活动。营利组织会计主要包括：工业企业会计、商品流通企业会计等若干大类。

（2）非营利组织会计。非营利组织会计是应用于机关、团体、医院、设计院、研究所等行政机关和事业单位的一种专业会计。它们的资金来源主要是国家财政部门按预算拨给的行政和事业经费，款

项用了之后办理报销。事业单位除了事业费拨款外还有一些事业收入，例如，医院的挂号费收入，学校的学费收入等。非营利组织会计也是运用会计的基本理论和方法，反映和监督国家拨入的行政和事业经费以及业务收入的取得和使用情况。

会计的应用部门十分广泛，但运用的会计基础理论是基本相同的，基础会计学是研究各种会计共同规律性的基础理论和方法的一门科学，因此，为了今后各门专业会计的学习，必须牢固掌握基础会计学。在实际工作中，也要把懂得基础会计学作为对会计人员的一项基本要求。

（二）按会计提供信息的对象不同划分

会计作为一个信息系统，不仅为企业的外部单位提供信息，随着经济的不断发展，管理的不断加强，也为企业内部提供管理所需的信息，按照会计提供信息的对象不同，会计可分为以下两类：

1. 财务会计

它是以《企业会计准则——基本准则》为指导，以《企业会计准则——具体准则》为依据，以整个企业的财务状况和经营成果为对象，运用货币形式，通过传统的记账、算账、报账等专门方法，为企业的外部单位提供财务信息而进行的会计，故此，亦称对外报告会计。

财务会计向下列单位提供财务信息和非财务的经济信息：

- （1）国家宏观经济管理部门；
- （2）企业外部投资人，包括国家、控股公司、投资公司、持有股份额的联营企业、股票持有人等；
- （3）债权人，包括银行、金融机构和企业发行的债券、票据持有者；
- （4）其他有关单位、公司、企业集团等。

2. 管理会计

它是指为企业经营管理者从事经营管理服务的一种内部会计。它以现代管理科学为基础，以财务会计资料为依据，以加强企业内部管理为目的对企业生产、经济活动进行计划与控制的一种会计。管理会计的基本职能是计划与控制、预测与决策、分析与考核，即对企业生产经营活动进行事前周密地计划与控制，对企业的未来进行科学的预测和决策，对企业的经营成果进行客观地分析和评价。其主要特点是：侧重为企业内部管理服务，收集资料的方法灵活多样；核算程序不固定；着重规划未来，进行事前预测和决策，加强事中控制；广泛运用数学方法进行定量分析；着重解决企业的局部或特定问题。

管理会计向下列企业内部各部门提供各种财务信息和非财务的经济信息：

- （1）企业最高决策管理层；
- （2）企业内部各职能部门，包括各生产环节的管理人员等。

管理会计是从传统单一的财务会计系统中分离出来的一个会计分支。它与财务会计并列，两者既有区别又有联系，它们相互补充、相互配合，在会计内在的职能范围内共同发挥着应有的作用。

（三）按会计（财务会计）的内容组成划分

一提到会计，人们自然地联想到记账、算账、报账。的确，这些都是会计工作的组成部分，但不是会计工作的全部内涵，那么会计的内涵究竟包括些什么呢？

1. 会计核算

它是指记录、计算和审核会计对象的过程。它主要包括填制凭证，登记账簿，编制报表，即记账、算账、报账。通过会计核算取得的完整的会计资料，可以连续地、系统地、全面地、综合地反映各单位经济活动和财务收支，并对其进行经常性的会计监督。

2. 会计分析

它是根据会计的日常核算资料和会计报表对企业财务计划和成本计划的执行情况所进行的分析研究，俗称“用账”。

3. 会计检查

它是根据会计凭证、账簿、会计报表和其他有关资料，对企事业单位的经济业务的合法性、合理性、会计核算资料的正确性，以及财会制度和财经纪律的遵守情况所进行的检查，俗称“查账”。

会计核算是会计分析和会计检查的基础，是基本环节；会计分析是会计核算的深入和继续；会计检查是会计核算、会计分析的有效补充，三者有机地结合构成财务会计的整体。

五、会计发展简史与会计的性质

（一）会计发展简史

这里我们提出会计的发展简史，并非单纯研究会计的历史，主要是试图通过各个历史时期生产力对会计方法的影响，以及生产关系对会计（会计反映监督的具体内容）的限制，从而揭示会计的性质。前面讲过会计产生于人们生产活动的需要，那么我们就从人类社会自觉生产谈起。

1. 原始社会后期

在这一时期，人类对自然界有了初步的认识，不再以采集硅石、根茎等自然物或通过渔、猎、捕、捞获得某些动物为生，而是开始了种植植物、驯养牲畜，随之又出现了人类社会的第一、第二次大分工，即畜牧业、手工业从农业中分离，畜牧业为农业提供了畜力，农业生产得到一定程度的发展；冶炼、制陶、煮盐等手工业的兴起，交换也随之复杂起来。由于生产的发展，剩余产品的出现，交换活动的复杂，单凭头脑记忆，已经不能满足需要了。因此必须解决计量、记录等会计方法的问题。在这一时期，我国就有了“刻木记日”“结绳记事”的方法。那么，当时会计反映和监督的具体内容是什么呢？是公社全体成员所共同生产的物质资料和对这些物质资料的平均分配。

2. 奴隶社会时期

当生产力发展到一定水平，原始社会瓦解了，人类社会便进入奴隶社会，此时由于合金冶炼技术的出现，劳动工具有了明显改进，尤其是大规模利用了奴隶的简单劳动协作，使得劳动生产率较原始社会末期有了很大提高，这一时期会计所要反映和监督的主要内容是：奴隶主榨取和挥霍奴隶们创造的劳动产品的整个过程。为了反映奴隶主榨取和挥霍奴隶们创造的劳动产品，西周宫廷设置了权力相当大、职位相当高的“司会”，为了从组织上得到保证，还建立了庞大的会计机构。会计方法也在原始计量的基础上，采用了“法”（凭证）、“簿书”和“报表”，以及制定了相互考核和审计制度。

3. 封建社会时期

随着生产的发展，奴隶主阶级占统治地位的生产关系，已成为生产力发展的桎梏，由于奴隶的不断斗争，终于使奴隶社会土崩瓦解了，人类社会进入了封建社会。生产关系的改善，使生产力也得到了新的发展，随之会计也有了相应的发展，在原有凭证、账簿、报表的基础上，宋代又总结完善了一种记账方法，叫作“四柱清册”。所谓“四柱清册”，是指封建社会官厅办理钱粮报销和移交手续时所造的表册，它分为旧管（上期结存数）、新收（本期收入数）、开除（本期减少数）、实在（本期结存数），其关系式可写为旧管+新收-开除=实在。“四柱清册”是我国封建社会在会计方法上最有价值的发明，它创造了中式记账的基本原理，不仅规定了账簿和报表的基本结构，而且确立了记账、算账、

报账的科学方法，而此时的意大利，已经出现了比“四柱清册”更为先进的复式记账法，但没有得到世界各国的广泛运用。也就是说，会计从其产生到复式簿记广泛应用前的这段时间称为古代会计阶段，虽然在这段时间许多现在大家熟悉的概念或思想已经初步形成，但商品经济尚未出现，货币计量尚未广泛运用。这一时期会计反映和监督的具体内容是：封建地主阶级剥削农民剩余产品的整个过程。

4. 资本主义社会时期

资本主义初期商品经济的出现使得会计有可能充分地利用货币形式作为计量、记录和报告的手段，特别是科学的复式簿记的广泛应用，开创了近代会计的新纪元。换言之，复式记账法的广泛应用是近代会计的显著标志，但此时的会计还只是不仅包括会计业务，也包括统计业务等在内的混合体，还只是作为生产职能的附带部分而存在。

19 世纪初期，由于蒸汽动力的广泛使用，大规模的机器生产代替了传统的手工劳动，使这一时期的生产力水平较以往社会形态无法比拟，生产力的发展，使生产规模日益扩大，生产规模的不断扩大，生产过程便日趋复杂，客观上对会计提出了更高的要求。20 世纪的初期，股份公司成为占主导地位的经营组织形式，随着所有权和经营权的进一步分离，企业的经营活动基本上由股东集团聘请的经理来控制，这样，会计不再局限于为企业服务，而要考虑企业外部集团利益的需要，传统的会计逐步发展成为主要向外部利害关系者提供财务信息的财务会计。20 世纪的中期，西方国家不仅完善了财务会计的体系，并推出管理会计，管理会计的出现，使会计在分析、预测和决策方面，广泛运用数学方法，进行定量管理，从而使会计进入了现代会计阶段。从严格意义上说，财务会计与管理会计的分离以及“公认会计原则”的确立，是现代会计的显著标志；在计算技术方面，由手工操作发展到机械化和电子化操作，由于电子计算机在会计工作中的大量运用，使现代会计在提供信息方面发挥了前所未有的作用，换言之，现代企业制度的形成、资本市场的发展催生了会计规范的标准化，信息技术的发展促进了会计信息的高效化。不仅如此，在现代会计理论体系中广泛吸收了经济学、管理学等相关学科的研究成果，在研究方法上也在传统的规范研究方法的基础上吸收了实证研究的方法。为了适应资本主义的生产关系，会计反映和监督的具体内容是资本家私有资本运动的全过程。

（二）会计的性质

通过上述各个历史时期会计对象、会计方法的归纳总结，我们可以看出：会计是人们管理生产过程的一种社会活动。它既为管理提供资料，又直接履行管理的职能。它的发展既和生产力的发展有关系，又同生产关系的变革相联系，这就确定了会计既具有技术性又具有社会性的双重性质。

说它具有技术性是就会计方法而言。会计方法的进步取决于生产力的发展，而生产力的发展对会计方法的影响只是在原有基础上进一步提高，而不是否定。这说明会计方法具有一定的继承性，看不到这一点，就会盲目排外，阻碍我们学习国外先进的会计理论与方法，不利于提高我们的经营管理水平，不利于我国日益发展的社会主义市场经济和顺应经济全球化的需要。2006 年，我国的会计制度又一场变革，即我国《企业会计准则》与《国际会计准则》趋同，正说明了这一点。说它具有社会性是就会计对象而言。不难发现各个历史时期随着生产关系的变革，会计反映和监督的具体内容也出现了相应的变化，它体现了生产关系的性质，反映了统治阶级的要求，这说明某个社会形态的会计对象对其他社会形态有一定的排斥性。因此，应该说会计有中国特色，如我国在判断关联方关系时，就没有将同受国家控制而不存在其他关联方关系的企业视为关联方，否定这一点也同样不利于建设具有中国特色的社会主义。

六、会计规范

会计规范是保证会计工作正常进行所必须遵守的准绳和依据，它是组织和从事会计工作的基本规范。其主要目的在于规范会计信息的提供，我国现行会计规范体系的内容，从制定级别和约束力大小方面来看，有如下几个层次，即“会计法律”“会计行政法规”“会计部门规章”等。

（一）会计法律

会计法律是最高规格的会计规范，是会计规范的基本法，它对其他层次的会计规范起着统驭和约束作用。如现行的《中华人民共和国会计法》（以下简称为《会计法》），它是全国人民代表大会常务委员会通过、国家主席签署颁布的会计规范。现行的《会计法》最初是1985年1月21日第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过的，根据1993年12月29日第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议《关于修改〈中华人民共和国会计法〉的决定》进行过修正，1999年10月31日第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议修订为现在的《会计法》，并于2000年7月1日起施行。《会计法》共有七章五十二条，主要对会计核算、会计监督、会计机构和会计人员、法律责任等做出了规定，是一部与新经济环境基本相适应的会计法典。

广义的会计法律并非仅指《会计法》，而是指会计人员在执业时必须遵循的所有法律规范，如关于会计主体性质的《企业法》《公司法》，关于会计主体与国家间关系的《税法》《价格法》，关于会计主体间关系的《票据法》《证券法》《合同法》，关于会计主体与其他相关利益人之间关系的《劳动法》《消费者权益保护法》等。

（二）会计行政法规

会计行政法规是指由国家最高行政机关——国务院常务委员会——通过、以国务院总理令公布的会计规范。会计行政法规依据《会计法》制定，是对会计法律的具体化。在我国现行的会计法规中，1990年12月31日国务院颁布的《总会计师条例》、2000年6月21日国务院颁布的《企业财务报告条例》等都属于会计行政法规，是以国务院令的形式发布实行的。

（三）会计部门规章

会计部门规章是指由国家主管会计工作的行政部门——财政部以及其他相关部委——制定的以部长令公布的会计规范。它是依据《会计法》和会计行政法规的规定而制定的。现行的会计部门规章中，主要包括《会计基础工作规范》《会计档案管理办法》以及《企业会计准则——基本准则》等，它们大多是以国家部委文件的形式发布实行的。

会计准则是进行会计核算工作所必须遵守的工作规范和指南。会计准则按适用单位和组织可分为营利组织的会计准则（适用于企业）和非营利组织的会计准则（适用于行政、事业单位）。我国从1993年7月1日开始实行的《企业会计准则》即属于营利组织的会计准则，在我国，非营利组织的会计准则基本上就是行政、事业单位等非企业单位使用的会计准则，如1997年5月28日颁布、1998年1月1日起开始试行的《事业单位会计准则（试行）》即为非营利组织的会计准则。

《企业会计准则》又分为基本准则（也称指导性准则）和具体准则（也称应用准则）两个层次，前者侧重于原则性规范，后者侧重于具体实施性规范。基本准则一般由会计核算的前提条件、会计信息质量要求、会计要素准则、会计计量和会计报表准则组成。

（四）会计规范性文件

会计规范性文件也由国家主管会计工作的行政部门——财政部及其所属的会计准则委员会——制

定，由国务院主管部门以部门文件形式印发的会计规范。《企业会计准则——具体准则》《企业会计准则——应用指南》《企业会计准则讲解》以及原有的《企业会计制度》等，即属于会计规范性文件。

具体准则一般包括一般业务会计准则、特殊业务会计准则和会计报表类准则，如：《企业会计准则第1号——存货》《企业会计准则第2号——长期股权投资》《企业会计准则第3号——投资性房地产》《企业会计准则第4号——固定资产》等准则就是具体准则，主要规范了各项具体业务事项的确认、计量和报告。在我国现已发布了42项具体准则。

应用指南是对具体准则相关条款的细化和重点、难点内容提供的操作性规定。

会计制度是指企业进行具体会计核算工作的规程和依据，它是根据《企业会计准则》而制定的，是对《企业会计准则》在实务工作中的具体操作性说明。如国家财政部于2000年12月29日起陆续发布了《企业会计制度》《金融企业会计制度》《小企业会计制度》。在我国，《企业会计制度》由国家财政部制定，并由财政部发布施行。目前，在我国会计实务中，会计准则和会计制度处于并存阶段，这是我国现阶段企业会计改革的合理模式和必由之路，应该说我国会计改革的趋势最终将实行单一的会计准则模式。

（五）内部会计管理制度

企业内部会计管理制度是处理企业内部经济关系的规范。内部会计管理制度主要包括企业原始记录、定额管理、计量验收、财产清查制度和内部会计管理体系、会计人员岗位责任制度、账务处理程序制度、内部牵制制度、稽核制度、财务收支审批制度、财务会计分析制度等。

企业内部会计管理制度的核心是企业内部会计控制。其内容主要包括：货币资金、实物资产、对外投资、工程项目、采购与付款、筹资、销售与收款、成本费用、担保等经济业务的会计控制。

（六）会计政策

会计政策是指企业在会计确认、计量和报告中所采用的原则、基础和会计处理方法。会计政策即会计偏向。

需要强调指出的是，这里的会计规范仅指会计法律规范，会计的道德规范在本书的其他章节中述及。

第二节 会计假设、会计基础与会计信息的质量要求

一、会计假设

不确定性是普遍的客观存在。经济活动过程中也必然存在着大量的不确定性。就人们的认识而言，一般都采用或试图采用精确的、清晰的方法来描述事物，会计作为一种获取信息的职业活动，当然更是如此。

消除不确定性的基本方法之一，就是在若干种可能性中，选取概率最大的一种，用其代表全体，并作为解决其他问题的前提。会计上对这种前提，一般称为会计假设。

会计假设是指为了保证会计工作的正常进行和会计信息的质量，对会计核算的范围、内容、基本程序和方法做出限定。之所以叫假设是因为它是根据客观的、正常的趋势对那些与会计有关的、未经确切认识或正面论证的经济、政治和社会环境等制约条件所做的合理判断，是会计工作的前提条件，是建立和运用会计原则、标准、核算形式和方法的基础。

目前，国际上普遍认可的会计基本假设，主要是针对会计活动的空间、时间和计量单位的标准所做的规定，会计假设产生于市场经济，无疑也适用于我国的社会主义市场经济。

（一）会计主体假设

会计主体是指会计工作为其服务的特定单位或组织，也称为会计实体、会计个体。会计主体假设明确了会计工作的空间范围。

会计主体假设起源于 15 世纪合伙组织的发展。合伙组织客观上要求会计将企业视为独立于业主之外的经济实体，将业主个人的经济活动与企业分开。会计上必须假设企业是一个独立的实体，会计关注的中心是企业而不是业主、合伙人。

就现代意义上说，作为会计主体的条件包括如下几点：

- （1）具有一定数量的经济资源；
- （2）进行独立的生产经营活动或其他活动；
- （3）实行独立核算，提供反映本主体经济情况的会计报表。

会计主体不同于法律主体，一般来说，法律主体往往是一个会计主体，但会计主体并不一定就是法律主体。会计主体可以是独立法人、非法人企业、企业中的某一特定部分、企业集团等。

明确会计主体，才能划定会计所要处理的经济业务事项的范围；才能把握会计处理的立场；才能将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。

（二）持续经营假设

持续经营是指会计主体的生产经营活动假设将无限期地延续下去，在可以预见的将来，会计主体不会因进行清算、解散、倒闭而不复存在。持续经营假设明确了会计工作的时间范围。

持续经营假设产生于股份公司的创建。1613 年，东印度公司开始出售为期四年的认股单，并逐步发展为拥有永久性资本的持续经营公司。18 世纪，产业革命使这一观念得到发展，到 19 世纪被制造商们广泛采用后，持续经营成为构建会计理论的一大假设。

会计核算上所使用的一系列会计原则和会计处理方法是建立在会计主体持续经营的基础之上的。例如，将支出划分为资本性支出和收益性支出、固定资产的折旧等。

在取得确凿证据表明持续经营假设不成立时，应取消此假设及与此相应的会计处理方法。

（三）会计分期假设

会计分期假设是由持续经营假设产生的。早期的会计报表只在一个主要经营项目结束后才加以编制。公司的持续经营导致了会计报告的定期性。资本的社会化使会计分期成为必不可少的会计假设。

会计分期是指将会计主体持续不断的经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间。

会计分期可以以一年为标准，也可以采用其他标准。为和计划年度、财政年度一致，我国会计期间以公历日历年度（1 月 1 日至 12 月 31 日）作为会计年度，具体再划分半年度、季度、月度。半年度、季度、月度均称为会计中期。

会计分期的目的是据以结算盈亏，按期编制财务会计报告。

由于有了会计分期，产生了本期和其他期间的区别，产生了权责发生制和收付实现制的记账基准，产生了预收、预付、应收、应付、预提、待摊等会计处理方法。

（四）货币计量假设

尽管会计产生于货币之前，但自货币出现之后，它就成为会计记录资产和债务的计量工具。公元

前 630 年，希腊人发明了铸币，开始采用货币作为计算单位，但货币只是计量手段之一，并未成为货币计量假设。

货币计量假设是指会计主体在会计核算过程中采用某一流通货币为基准计量单位，记录、反映会计主体的经营情况。这种基准计量货币一般称为记账本位币。非基准货币和实物单位、时间单位等仍可作为辅助计量手段。在我国，一般企业和行政事业单位以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，可以选定相应货币作为记账本位币，但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。

货币之所以成为会计信息的计量工具，是因为其具有下列功能。

- (1) 货币是价值尺度，无论实物、劳动还是其他财富形式，大多数可用货币来表示。
- (2) 货币是交易媒介，是经济交易从价值方面进行记录的最好的单位。
- (3) 货币可以作为信用的衡量尺度和延期支付的标准，因此，它是借贷合同或者其他契约赖以产生和顺利履行的基础。
- (4) 货币作为财富的一种标志，是企业组织投入与产出的最终表现形式，是天然计量、描述企业经营活动和财务成果的工具。

货币计量假设隐含着币值稳定假设。在恶性通货膨胀的情况下，应以一般购买力货币替代流通货币作为基准计量货币。这种会计核算模式称为通货膨胀会计。

二、会计基础

企业会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。权责发生制又称“应收应付制”，即会计上对收入和费用应将其在实际发生影响的期间，而不是其发生现金收付的期间来确认。虽然企业的资源及其变动都会引起现金流动，但由于存在着会计分期，现金实际收付的期间和资源实际变动的期间可能不一致。这样，在确认资产、负债、收入、费用时，就出现两种制度的选择：一种是权责发生制，即收入费用的确认应当以收入和费用的实际发生作为确认计量的标准，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，都应作为当期的收入和费用处理；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已经在当期收付，都不应作为当期的收入和费用。权责发生制原则主要是从时间上规定会计确认收入、费用的基础，其核心是根据权责关系的实际发生期间作为收入和费用的确认期间，而非根据相关款项的支付期间作为收入、费用的确认期间，企业会计统一要求以权责发生制为会计基础；另一种是收付实现制，又称现金制或实收实付制。它是指对于收入和费用的确认，以实际收到或付出款项的日期为基础进行。其主要内容：凡是收到了款项的期间作为收入实现的期间，凡是支付了款项的期间则作为费用的发生期间；反之，即使收入取得或费用发生，没有实际款项的收付，也不应当作为当期的收入和费用处理。目前，我国非营利组织采用的会计基础是收付实现制与权责发生制双轨并存，但经营业务采用权责发生制。

三、会计信息的质量要求

(一) 真实可靠性

真实可靠性（又称可靠性）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。即核算必须以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据，如实反映财务状况和经营成果，做到内容真实、数字准确、资料可靠。

真实可靠性包括三个方面的要求，即真实性、准确性和可验证性。

真实可靠性是会计信息质量的基本要求。其余各项信息质量的运用，不能违背真实可靠性。

（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的使用者对企业过去、现在和未来的情况做出评价或者预测。这里所说的相关性是指会计信息的预测价值、反馈价值和及时性。

（三）可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当具有可比性。其可比又分为横向可比与纵向可比。

横向可比是应生产社会化的需要而产生的，重心在于不同会计主体间会计信息的横向可比。生产的社会化及由此导致的资本社会化程度越高，对会计信息可比性的要求也就越高。

就会计应用而言，执行国家规定的《企业会计准则》，不仅可以提供国内可比的会计信息，同时还可以满足资本国际化的需要。

纵向可比是指企业采用的会计程序和会计处理方法前后各期必须一致，要求企业不得随意变更会计程序和会计处理方法。

会计主体如确有必要变更会计程序与会计处理方法，应当在会计报表附注中说明理由及影响结果。

（四）及时性

及时性要求企业对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。

会计核算工作要讲求时效性，要求会计工作能及时收集、处理、传递会计信息。2000年6月21日，我国在《企业财务会计报告条例》中已明确规定了会计报表的报出时间。强调及时性不仅仅是对外提供会计信息的需要，同时也是会计主体内部使用会计信息——处理经济关系的需要，故各会计处理环节的具体时效规定，一般由会计主体自行做出。

（五）明晰性

明晰性（又称可理解性）要求企业提供的会计信息应当清晰明了，便于财务会计报告的使用者理解和使用。这里所说的便于理解，是指对相当了解经济且勤奋研究的人是可理解的。

明晰性要求的具体运用，一般指会计记录应当准确、清晰；制证和记账必须依据合法、对应清楚、摘要完整；会计报表应该钩稽关系平衡、项目完整、数字准确等。

（六）谨慎性

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

谨慎性的运用，以存在“不确定因素”为前提。如果没有这个前提而任意少计资产和收益或多计负债和费用，则属于设置秘密准备，滥用谨慎性，应视为重大会计差错。谨慎性的运用，还以不影响合理性为前提，即要合理选用不虚增利润和夸大所有者权益的会计处理方法和程序，并要求合理核算可能发生的损失和费用。

我国目前实行的谨慎性，实质上是一种适度稳健。

（七）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。

对资产、负债、损益等有较大影响，并进而影响财务会计报告使用者据以做出合理判断的重要会计事项，必须按照规定的会计方法和程序进行处理，并在财务会计报告中予以充分准确地披露。对于次要的会计事项，在不影响会计信息真实性和不至于误导财务会计报告使用者做出正确判断的前提下，可适当简化处理。

某类会计事项的重要性，在很大程度上取决于会计人员的职业判断。这种职业判断一般包括质的判断和量的判断。

对于非重要会计事项，为了简化会计手段的目的，是在不影响会计信息质量的前提下，降低其获取成本。

（八）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，不应仅以交易或事项法律形式为依据。

实质重于形式其实也就是假定会计对于经济关系的判断在特定情况下优于法律规定。从另一个角度，本原则也可以理解为：税法等法律、法规对相应的会计确认、计量和报告做出了规定，如坏账准备的提取比例，但这并不表示以真实再现企业财务图像为目标的会计报表也要遵从此类法规而违背交易或事项的经济实质。这种认识是对会计功能定位的理念性改变。实质重于形式是从制度层面确保会计信息真实可靠的核心原则，也是我国会计广泛运用会计职业判断的理论依据。目前我国在收入确认、关联方关系、利息资本化等诸多方面均较好地运用了实质重于形式的要求。

第三节 会计核算的基本程序

一、会计确认

会计确认是运用会计特定的方法，以文字和金额同时描述某一交易或事项，使其金额反映在特定主体财务报表的合计数中的会计程序，也即会计人员运用职业判断，按一定规范辨认和确定特定会计主体中发生的经济业务是否可以转化为特定期间的会计信息，以及确定其所属的会计类别的过程。

这里所说的经济业务，主要包括交易、事项和情况三种类型。交易一般指会计主体对外的经济关系；事项一般指会计主体对内的经济关系；情况一般指对已确认经济关系产生实质性影响的外部状况，如法规、汇率的变动等。

这里所说的是否可以转化为特定期间的会计信息，既包括性质上的判断，也包括时间上的判断，前者指是否符合会计分类标准、是否可货币计量等；后者主要指对会计信息期间归属所做的判断。

会计确认包括对经济业务的初始确认和编制会计报表时的后续确认或再确认两种情况。初始确认和后续确认或再确认在时间标准上基本一致，而在性质上和分类上均有一定的差异。

会计初始确认主要指对经济业务所属会计科目的确认。它是会计控制的首要关口，也是会计计量、会计记录、会计报告的基础。

会计后续确认或再确认主要指对会计报告中的报表项目、注释项目、分析说明项目的确认，是会计信息加工过程的最终确认，也是会计控制的最后关键。

会计确认本质上是一种会计控制，也是会计计量、会计记录和会计报告的共同基础。

二、会计计量

会计计量是确定会计确认中以描述某一交易或事项的金额的会计程序。会计计量的具体要求是：企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于会计报表及其附注时，应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定其金额。

会计计量的主要属性包括如下内容。

（一）历史成本

在历史成本计量下，资产按照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等价的公允价值计量。负债按照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债务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

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。

（三）可变现净值

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。

（四）现值

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量的折现金额计量。

（五）公允价值

在公允价值计量下，资产和负债按照在公平交易中，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计量。

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。

会计计量可分为初始计量与后续计量和再计量三种情况。初始计量指会计对特定经济关系量的确定，是会计记录的基础；后续计量指对特定会计要素在一定会计期间发生变化所做的量的修正；再计量指编制会计报告时将已有会计信息按会计报告要求所做的量的确定，是会计信息运用的基础。

三、会计记录

会计记录是将已采用会计特有方法进行确认、计量后的经济业务，全面、连续地进行系统记录的过程。

会计记录的基本方法，世界各国已基本统一，即采用复式簿记中的借贷记账法。

会计记录的基本手段，目前可分为手工记录和电脑记录两种形式。因记录形式和会计职业习惯的不同，会计记录的程序可能有所不同。就我国的具体情况而言，会计记录目前一般包括以下环节。

（一）设置账户

设置账户是对会计核算对象——会计要素的具体项目进行分类反映和监督的一种专门方法。设置账户是会计核算的基础工作，就像要对一个图书馆的各种书籍进行分别归类建立书架一样。没有设置账户，会计工作无法进行，更谈不上做好会计工作。因此，按照会计要素的各个项目正确设置各种账户，对于填制凭证、登记会计账簿和编制财务报表具有十分重要的意义。

（二）复式记账

复式记账是对企业发生的每项会计业务，至少要在两个或两个以上的账户中进行记录的一种专门

方法。与复式记账相对应的有单式记账。单式记账对于发生的会计事项可能只需在一个账户中进行登记。采用复式记账法比单式记账法要先进和科学得多。由于复式记账法至少在两个账户中进行登记，它就能相互联系地反映经济业务的来龙去脉，有利于了解经济业务内容及其在会计账簿记录中是否正确，并通过账户记录的发生额和账户余额进行试算平衡，为编制会计报表提供依据。

（三）填制和审核凭证

填制和审核凭证是采用具有一定格式的经济业务的原始证明文件记录经济业务，明确经济责任和据以登记会计账簿的一种方法，任何经济业务都必须取得原始凭证，并且要经有关人员进行审核，确定无误的原始凭证方能据以编制记账凭证。审核原始凭证的过程是保证会计信息质量的关键环节，填制凭证是会计循环的首要阶段。

（四）登记账簿

登记会计账簿是以记账凭证为依据连续、系统、全面、科学地把各项经济事项分类记入相关的具有一定格式账页上的一种方法。登记会计账簿必须以记账凭证为依据，按照规定的会计科目，在有关的账页中，序时地、分门别类地登记，并定期进行对账、调账、结账，做到会计账簿记录准确，为编制会计报表提供资料。

（五）成本计算

成本计算是指按照一定的成本计算对象收集和分配应记入产品成本的各项费用，借以计算总成本和单位产品成本的一种方法。计算成本的主要目的是确定其价值的补偿额度，反映企业成本水平的高低，促进企业通过降低成本、节约耗费，提高经济效益。

（六）财产清查

财产清查是通过定期盘点实物、货币和核对账目，并及时调整记录，以保证账实、账账、账证相符的一种方法。财产清查主要是通过对账和盘点实物进行的。在会计核算中，可能会出现自然的和人为的各种原因（物质自然损耗、升溢，管理不善造成遗失、被盗，记账错误等）使账面余额与实际结存数发生差异和账与账之间出现不一致。通过定期清查、核对，进行必要的账项调整，以保证会计信息的可信性和有用性。

四、会计报告

会计报告是将经综合性再加工后总括地反映会计主体财务状况和经营成果的会计信息，以特定的内容与形式，提供给相应使用者的书面文件。

会计报告按报送对象可分为对外会计报告和对内会计报告。对外会计报告一般包括会计报表、会计报表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，其中会计报表主要包括资产负债表、利润表、现金流量表等；对内会计报告主要指成本报表及各种管理会计报表，其内容形式因具体用途不同而相应不同。

会计记录和会计报告共同组成了七种“会计核算方法”，按运用程序来说，填制和审核凭证是首要环节，登记会计账簿是中间环节，编制报表是最终环节。这三个环节环环相扣，构成企业会计循环的三大基本步骤，其他方法与此紧密相连。会计核算方法的顺序执行构成会计循环，会计循环的完成需要借助于会计的各种方法。这既体现了会计方法与会计循环的区别，又说明了会计方法与会计循环的密切关系。会计核算的各种方法是相互联系、紧密配合的，各种专门方法构成了一个完整严密的会计核算方法体系。



复习自测题

一、单项选择题

- 1.会计核算上所使用的折旧、递延等会计方法，都是建立在（ ）基础上的。
A.会计主体假设
B.持续经营假设
C.会计分期假设
D.货币计量假设
- 2.从核算效益看，对所有会计事项不分轻重主次和繁简详略，采取完全相同的处理方法，不符合（ ）原则。
A.可理解性
B.谨慎性
C.相关性
D.重要性
- 3.企业采用的会计方法不能随意变更，是依据（ ）原则。
A.可理解性
B.可比性
C.可靠性
D.重要性
- 4.强调不同企业会计信息横向可比的会计核算质量要求是（ ）。
A.相关性
B.及时性
C.可比性
D.可理解性
- 5.企业会计采用的会计基础是指（ ）。
A.收付实现制
B.现收现付制
C.权责发生制
D.实收实付制
- 6.企业某台机器设备按照购置时所支付的公允价值计量，其会计计量的属性是（ ）。
A.重置成本
B.历史成本
C.公允价值
D.可变现净值
- 7.会计主体是指会计所服务的（ ）。
A.特定单位
B.投资者
C.债权人
D.管理当局
- 8.对应收账款计提坏账准备的依据是（ ）。
A.可靠性
B.可理解性
C.及时性
D.谨慎性
- 9.在会计核算的基本前提中，限定会计核算空间范围的是（ ）。
A.会计主体
B.持续经营
C.会计分期
D.货币计量
- 10.马克思指出，会计是对“过程的控制和观念的总结”。这表明会计的基本职能是（ ）。
A.控制与监督
B.反映与分析
C.反映与监督
D.预测与决策

二、多项选择题

- 在我国会计实务中，会计信息的使用者包括（ ）。
 - 债权人
 - 投资人
 - 政府主管部门
 - 内部管理者
- 会计主体可以是（ ）。
 - 独立法人
 - 非法人
 - 企业中的某一特定部分
 - 企业集团
- 下列项目中，属于规范我国会计信息质量要求的有（ ）。
 - 真实可靠性
 - 实质重于形式
 - 权责发生制
 - 重要性
- 下列各项中，属于会计核算方法的有（ ）。
 - 复式记账
 - 填制会计凭证
 - 登记账簿
 - 编制会计报表
- 具体会计准则包括（ ）。
 - 基本业务会计准则
 - 会计信息质量要求
 - 特殊行业会计准则
 - 特殊业务会计准则
- 会计基本程序包括（ ）。
 - 会计确认
 - 会计记录
 - 会计计量
 - 会计分析
- 我国会计准则规定的会计计量方法主要有（ ）。
 - 历史成本
 - 重置成本
 - 现行成本
 - 公允价值
- 下列属于会计确认的有（ ）。
 - 确定所属的会计类别
 - 确定可否货币计量
 - 确定所属的会计期间
 - 确定当期的折旧额
- 下列组织可以作为一个会计主体进行会计核算的有（ ）。
 - 独资公司
 - 企业的分公司
 - 企业的子公司
 - 企业的生产或销售部门
- 财务会计的目标是向会计报告的使用者提供（ ）有关的会计信息。
 - 企业的财务状况
 - 企业的经营成果
 - 企业的成本状况
 - 企业的现金流量

三、判断题

- 横向可比和纵向可比，其目的都在于会计信息的相互可比；区别在于两者所要求的会计信息的可比基础不同。（ ）
- 对于同一会计事项，在某一企业具有重要性，在另一企业则不一定具有重要性。（ ）

- 3.会计日常核算工作的起点是登记账簿。()
- 4.在会计核算中对预期发生的损失和预期获得的收入均应计算入账。()
- 5.会计确认是会计计量、会计记录、会计报告的共同基础。()
- 6.法律主体一般均可作为会计主体,会计主体不一定是法律主体。()
- 7.持续经营是建立会计计量和确认的原则,是解决财产计价和确定收益的前提条件之一。()
- 8.会计主体的作用在于界定同一会计主体会计核算的范围。()
- 9.会计的任何信息,都应严格遵循会计假设。()
- 10.会计的方法实质上就是记账、算账和报账的方法。()

【实务练习】

一、目的:练习权责发生制与收付实现制的比较。

二、资料:和顺公司 202×年 7 月份发生如下经济业务。

- (1) 1 日,销售商品 40 000 元,货款当日收妥并存入银行;
- (2) 4 日,销售商品 60 000 元,货款尚未收到;
- (3) 8 日,以银行存款 6 000 元预付本年度 7—12 月份办公用房屋租金;
- (4) 12 日,收到前欠货款 70 000 元,存入银行;
- (5) 18 日,收到某购货单位预付的购货款 20 000 元,款项存入银行,次月交货;
- (6) 24 日,以银行存款 2 000 元,支付当期销售商品的运杂费;
- (7) 28 日,结算本月应负担的银行短期借款利息 1 000 元,利息于季末一次性支付。

三、要求:分别按权责发生制和收付实现制计算本月的收入和费用。

表 1-1 权责发生制与收付实现制比较

业务号	权责发生制		收付实现制	
	收 入	费 用	收 入	费 用
(1)				
(2)				
(3)				
(4)				
(5)				
(6)				
(7)				
合 计				