

国家示范院校重点建设专业优质核心课程工学结合系列教材

KUAIJI JICHU
YU SHIWU

会计基础与实务

主编 杨祖伟

中国矿业大学出版社

China University of Mining and Technology Press

国家示范院校重点建设专业优秀核心课程工学结合系列教材

会计基础与实务

主 编 杨祖伟

副主编 郑 斌

中国矿业大学出版社

内 容 摘 要

本书系统全面地阐述了会计核算基础,企业主要经济业务核算、会计凭证、会计账簿、会计报表等内容,以会计模块的形式设置,并附有大量的实训业务,提高实际操作能力,将实训与教学紧密结合。

本书不仅可以作为高职高专会计专业和经济、管理类专业教学用书,而且还可以供包括广大财会人员、企业管理人员以及其他相关人员学习和使用。

图书在版编目(CIP)数据

会计基础与实务/杨祖伟主编. —徐州:中国矿业大学出版社,2009.7

(国家示范院校重点建设专业优质核心课程工学结合系列教材)

ISBN 978-7-5646-0098-3

I. 会… II. 杨… III. 会计学—高等学校:技术学校—教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 166020 号

书 名 会计基础与实务

主 编 杨祖伟

责任编辑 孙建波 付继娟

责任校对 周俊平

出版发行 中国矿业大学出版社

(江苏省徐州市中国矿业大学内 邮编 221008)

网 址 <http://www.cumtp.com> E-mail: cumtpvip@cumtp.com

印 刷 江苏淮阴新华印刷厂

经 销 新华书店

开 本 787×1092 1/16 印张 18.5 字数 460 千字

版次印次 2009 年 7 月第 1 版 2009 年 7 月第 1 次印刷

定 价 28.00 元

(图书出现印装质量问题,本社负责调换)

前 言

2006年11月,平顶山工业职业技术学院被教育部、财政部批准为首批28所全国“示范性”院校之一。学院会计电算化专业作为“示范性”院校重点建设专业。引领“示范性”,要求我们要在理论和实践上都敢于大胆突破常规,树立自己的特色。

2006年2月财政部发布了包括1项基本准则和38项具体会计准则在内的企业会计准则体系,该体系已经于2007年起在上市公司实行,并将于2008年全面实施。新会计准则的建立标志着我国会计改革的又一里程碑,必将在会计界产生重大影响。

正是在上述背景下,在院系领导的大力支持和鼓励下,我们组织部分长期从事会计教学,有丰富的教学 and 实际业务经验的老师,数易其稿,才使这本《会计基础与实务》终于可以与广大读者见面。

本书吸收新企业会计准则的精神,结合实际,论述适用性强,便于读者理解和运用,深入理论而浅出于实践,重点难点相辅相成。为了提高学生分析问题和掌握解决问题的能力,我们在每章前都将本章的教学目标和要求以表格的形式指明,使学生在学学习前对所学东西已有大体轮廓;在每章后面附有大量的实训业务,提高实际操作技能,增强教学的实效性,将实训与教学紧密结合是本书的一大特色。

为解决会计专业学生在学习时经常遇到的问题,我们打破常规将本书分为若干模块,以便于学生从枯燥的会计理论中解脱出来,尽快结合实际,及早上手操作,更利于对新知识的学习和吸收。每一模块涵盖内容较之传统教材相对独立又互相补充,会计模块的设置是本书的另一大特色。

因此,本书不仅可以作为高职高专会计专业和经济、管理类专业教学用书,而且还可以供包括广大财会人员、企业管理人员在内的以及其他人员学习或者培训财务会计知识的重要教材。

本书由平顶山工业职业技术学院杨祖伟担任主编,郑斌担任副主编。具体分工为:模块1由程亮编写,模块2由杨祖伟编写,模块3由杨祖伟、顾慧芳共同编写,模块4由郑斌编写,模块5由顾慧芳编写,模块6由秦跃虎编写,补充模块由杨祖伟编写。

本书在编写过程中,得到经济管理系杨丽娜主任、孙亚洲副主任的大力支持,以及会计教研室刘爱针主任的热情帮助,另外我们还邀请了企业、行业有关专家,他们也给予了很好的建议,在此我们一并表示诚挚的谢意。由于时间仓促,书中不足之处希望读者批评指正,以便再版时修订。

编者

2008年7月

目 录

模块一 总论	1
分项任务 1.1 会计及其产生与发展	1
分项任务 1.2 会计对象	4
分项任务 1.3 会计核算方法	7
分项任务 1.4 会计核算的前提及一般原则	9
分项任务 1.5 会计要素与会计等式	13
分项任务 1.6 会计科目	21
分项任务 1.7 会计账户	25
分项任务 1.8 复式记账	28
模块二 企业主要经济业务核算	42
分项任务 2.1 制造企业主要经济业务和会计处理基础	43
分项任务 2.2 资金筹集业务的核算	45
分项任务 2.3 供应过程的核算	51
分项任务 2.4 生产过程的核算	59
分项任务 2.5 销售过程业务的核算	72
分项任务 2.6 利润形成与分配的核算	79
模块三 会计凭证	103
分项任务 3.1 会计凭证概述	103
分项任务 3.2 原始凭证	105
分项任务 3.3 记账凭证	112
分项任务 3.4 会计凭证的传递和保管	119
模块四 会计账簿	129
分项任务 4.1 账户分类	129
分项任务 4.2 会计账簿概述	135
分项任务 4.3 会计账簿的设置与登记方法	139
分项任务 4.4 登记账簿的规则	150
分项任务 4.5 期末账项处理	156

模块五 会计报表	182
分项任务 5.1 会计报表概述	182
分项任务 5.2 资产负债表的编制	186
分项任务 5.3 利润表的编制	192
分项任务 5.4 利润表附表的编制	197
分项任务 5.5 现金流量表的编制	200
分项任务 5.6 会计报表的报送和汇总	210
模块六 账务处理程序	222
分项任务 6.1 账务处理程序概述	222
分项任务 6.2 记账凭证账务处理程序	225
分项任务 6.3 科目汇总表账务处理程序	234
分项任务 6.4 汇总记账凭证账务处理程序	238
补充模块 会计规范及组织工作	262
附录一	271
附录二	278
参考文献	290

模块一 总 论

本模块使初学者对会计的含义、会计的职能、会计的目标、会计核算所采用的方法等基本知识有所了解,明确会计核算应当具备的基本条件,以及进行会计核算工作应当遵循的基本原则。通过学习应明确会计要素、会计等式和会计科目的基本内容,以及三者之间的密切联系。熟悉账户的基本含义及其结构,熟悉借贷记账法的基本内容,掌握和运用借贷记账法和总账与明细账之间平行登记的基本方法。

模块名称		总 论			
任务描述		1. 掌握会计的概念 2. 理解会计要素 3. 掌握会计等式和会计科目以及借贷记账法			
知 识		技 能		态 度	
1. 会计的概念 2. 会计要素 3. 会计等式 4. 会计科目		1. 掌握会计的概念 2. 正确理解会计要素、会计等式和会计科目以及借贷记账法		1. 法律意识 2. 乐于利用各种手段和媒体不断了解会计概念、特点及职能 3. 在学习中有较强的合作精神,愿意与他人分享各种学习资源	
重点与难点		重点:会计的概念、会计的特点、会计的职能 难点:会计要素、会计等式和借贷记账法			
教学资源		图书馆、网络、广播、电视等资源获得更广泛信息,扩展所学知识			
教学组织形式:课堂讲授,通过校内实验和校外工作场所的工作实践,熟悉会计的工作环境					

分项任务 1.1 会计及其产生与发展

模块名称	分项任务 1.1 会计及其产生与发展	
任务描述	1. 掌握会计的概念 2. 理解会计的特点 3. 掌握会计的职能	
1. 会计的概念 2. 会计的产生与发展 3. 会计的特点 4. 会计的职能	1. 掌握会计的概念 2. 正确理解会计的特点与职能	1. 法律意识 2. 乐于利用各种手段和媒体不断了解会计概念、特点及职能 3. 在学习中有较强的合作精神,愿意与他人分享各种学习资源

续表

知识		技能	态度
重点与难点	重点:会计的概念、会计的特点、会计的职能 难点:会计的职能		
教学资源	图书馆、网络、广播、电视等资源获得更广泛信息,扩展所学知识		
教学组织形式:课堂讲授,通过校内实验和校外工作场所的工作实践,熟悉会计的工作环境			

1.1.1 会计的概念

在人类社会的早期,人们只是凭借头脑来记忆经济活动过程中的所得和所费;随着生产活动的日益纷繁、复杂,大脑记忆已经无法满足上述需求,于是,便产生了专门记录和计算经济活动过程中的收入和开支的会计。会计,是以货币为主要计量单位,以凭证为依据,并运用专门的方法和程序,对企业和行政、事业单位的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算和监督,并向有关方面提供会计信息的一种经济管理活动。

由此可见,会计是一项经济管理活动,这种管理活动主要是以货币为计量单位,并利用专门的方法和程序对各个单位的经济活动进行完整、连续、系统的反映和监督,它的宗旨就是提供经济信息和提高经济效益,因而它是企业经济管理的重要组成部分。

1.1.2 会计的特点

1. 会计以货币为主要计量单位

会计以货币为主要计量单位是指会计计量的尺度有多种,例如,重量、体积、数量、时间度量等。这些计量尺度无法综合汇总,因此,会计除上述计量单位以外,主要以货币为计量单位,货币是交换的媒介和尺度,具有综合性。

2. 会计以凭证为依据,具有严格的规范性

会计以凭证为依据,具有严格的规范性是指会计以国家规定使用的、具有法律效力的合法凭证为依据。

3. 会计交易和事项的核算的特点

会计交易和事项的核算具有全面、连续和系统性的特点。

1.1.3 会计的产生和发展

会计是为适应经济发展而产生和发展的。随着经济的发展,会计经历了一个由简到繁,由低级到高级的演进过程,方法日趋完备,内容日益丰富。

1. 人类早期——无计算

会计产生的根本原因来自人们反映和管理生产的需要。

2. 原始社会

会计是生产职能的附带部分,处于萌芽时期,只是在生产的同时运用结绳记事、刻木记事方法记录生产活动和成果。

3. 私有制出现

人们用货币计量,记录经济活动过程,会计从生产职能中分离出来,发展为独立职能。

当社会生产发展到了一定水平,出现了私人占有财产以后,人们为了保护私有权和不断扩大其私有财产,生产过程便逐步过渡到用货币形式进行计量和记录,并使会计逐渐从生产

职能中分离出来,成为独立的职能。在我国,远在原始社会末期,即有“结绳记事”、“刻木记事”等原始记录的方法,这是会计的萌芽阶段。

4. 西周时期

会计开始命名,官厅会计发展,有严格的会计机构,设立专职官员掌管钱粮税赋会计事务,建立“日成”、“月要”、“岁会”报告制度。

到西周有了“会计”的命名和较为严格的会计机构,并开始把会计提高到管理社会经济的地位上来认识,由此“会计”的意义也随之明确。根据西周“官厅会计”核算的具体情况考察,“会计”两字在西周时代开始运用,其基本含义是既有日常的零星核算,又有岁终的总和核算,通过日积月累到岁终的核算,达到正确考核王朝财政经济收支的目的。此时,西周王朝也建立了较为严格的会计机构,设立了专管钱粮赋税的官员,并建立“日成”、“月要”和“岁会”等报告文书,初步具备了旬报、月报、年报等会计报表的作用。

5. 机器大工业

生产规模空前扩张,竞争日趋激烈,随着企业将经营管理的重点转移到产品的生产与生产过程消耗的管理上,使得成本会计应运而生并不断成长。

商品经济的发展,货币交换日益社会化,对会计也提出了更新更高的要求,会计理论不断丰富,会计服务领域不断拓宽。会计已从采用实物单位进行计量,发展到以货币作为统一的计量单位进行综合全面计量;从主要服务于企业的业主,发展到服务于社会;会计信息使用也从原来主要的业主使用,发展到既为企业的投资者使用,也为整个社会经济管理所使用。特别是18世纪以来,产业革命的发展,机器大工业取代手工作坊生产,成本会计的产生,推动了成本计算方法的发展,使得诸如固定资产价值按期计提折旧等方法被公认为正确计算产品生产成本不可缺少的方法。在激烈的市场竞争中,产品生产的实际成本成为企业生产决策和经营决策不可缺少的重要信息,会计也从仅仅提供反映经济活动的信息,发展到运用会计信息参与管理和决策。量本利分析、存货管理、责任会计、决策会计、预测会计等一系列方法也被逐步引进和运用到会计领域。相应的,适应企业内部成本控制的需要,标准成本会计也从萌芽状态逐步走向成熟,发展成为日常成本管理和控制的重要方法之一。第二次世界大战以来,随着跨国公司的发展,国际经济交往的频繁,协调不同国家的会计制度和会计准则成为各国会计界关注的焦点,国际会计问题成为会计研究与会计实务的新领域。

6. 会计电算化

随着电子技术的发展,会计核算手段也从手工操作发展到今天的电子化。

随着科学技术的进步,手工操作在一些国家、一些企业已逐步为会计电算化所取代。我国的会计技术也正从手工操作向会计电算化过渡,电子计算机已经开始大规模地进入企业,一些企业已经完全实现了电算化。

1.1.4 会计的职能

会计的职能,是指会计在经济管理过程中所具有的功能,也就是会计所具有的基本功能。从我国当前会计工作的实际情况来看,会计的职能主要包括两个方面,即核算和监督。

1. 核算职能

会计核算职能,又称为会计反映职能,是会计管理工作的基础。会计核算就是对大量的经济业务,通过记录、计算、归类、整理和汇总,并通过记账、算账、报账等程序,全面、完整、综合地反映经济活动的过程和结果,并为企业的经济管理活动提供有用的信息。

2. 监督职能

会计监督职能,又称为会计控制职能,是会计的另一个重要功能。会计监督主要是指会计人员以国家财经法规、政策、制度、纪律和会计信息为依据,对企业已经发生和将要发生的经济活动进行合法性与合理性的监督和审查。

合法性审查是指保证企业的各项经济业务符合国家法律法规及有关财务会计制度的各项规定。

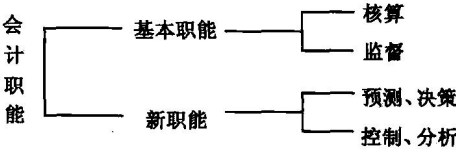
合理性审查是指检查各项财务收支是否符合特定会计主体的财务收支计划,是否有利于预算目标的实现,是否有违背内部控制制度要求等现象,为提高企业经济效益严格把关。

会计监督是会计工作的重要组成部分,贯穿于企业经济活动的全过程。通过会计监督,可以正确地处理好国家和企业的关系,最大化地提高企业的经济效益,改善企业的经营管理水平。

会计的核算职能和监督职能是相辅相成的。只有对经济活动进行正确的核算,才能为监督提供可靠的资料和依据;同时,只有加强会计监督,才能保证经济活动按既定的要求进行,也才能发挥会计核算的作用。

3. 职能的发展

随着会计理论的发展和会计实践的丰富,会计职能也不断发展,出现了预测、决策、控制和分析等新的职能。



分项任务 1.2 会 计 对 象

模块名称	分项任务 1.2 会计对象		
任务描述	1. 掌握会计对象的概念 2. 理解会计对象的具体内容 3. 掌握会计的目标		
知 识	技 能	态 度	
1. 会计对象的概念 2. 会计对象的具体内容 3. 会计的目标	1. 掌握会计对象的概念 2. 正确理解会计对象的具体内容 3. 熟练掌握会计的目标	1. 法律意识 2. 乐于利用各种手段和媒体不断了解会计对象及目标 3. 在学习中有较强的合作精神,愿意与他人分享各种学习资源	
重点与难点	重点:会计对象的概念、会计对象的具体内容、会计的目标 难点:会计的目标		
教学资源	图书馆、网络、广播、电视等资源获得更广泛信息,扩展所学知识		
教学组织形式:课堂讲授,通过校内实验和校外工作场所的工作实践,熟悉会计的工作环境			

1.2.1 会计对象的概念

会计内容是会计核算和监督的客体,具体地讲就是会计工作的对象。

会计对象是会计所要核算和监督的内容,是企业、机关、事业单位和其他组织能用货币表现的经济活动,即资金运动。

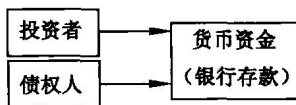
1.2.2 会计对象的具体内容

企业和机关事业单位会计对象的具体内容不同。

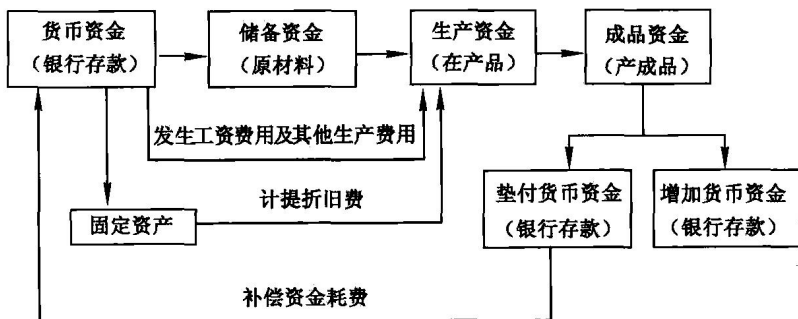
1. 工业企业的会计对象

工业企业的会计对象是工业企业的经营资金运动。具体包括:资金进入、资金周转、资金退出三个过程。

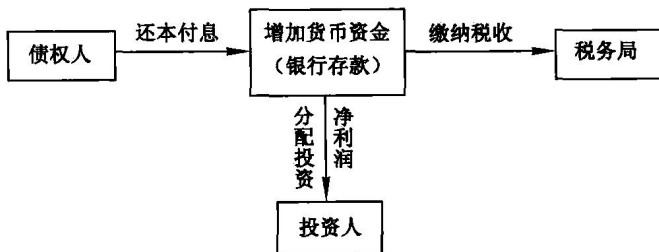
(1) 资金进入



(2) 资金周转



(3) 资金退出



可见,资金的循环是指资金沿着供、产、销三个阶段从货币资金开始依次转化为储备资金、生产资金、成品资金,最后又回到货币资金,这一过程叫做资金的循环。资金不断的循环也叫做资金的周转。从上图我们可以清晰地看到企业资金运动过程大体是这样的:

企业通过债权人投入和投资者投入得到资金来源,形成货币资金。

在供应阶段,企业需要拿出一部分资金用于购买原材料等生产储备资料和购建机器厂房等固定资产,形成储备资金。

在生产阶段,企业的生产资金来源于三个方面:一是原材料等生产储备资料所占用的那

部分储备资金随着生产的耗用逐渐转化成生产资金;二是机器厂房等固定资产所占用的那部分储备资金以提取折旧的方式参与生产资金的运转;三是企业还需要用一部分货币资金来支持其生产(支付工资、支付经营管理中必要的开支等),从而直接转化为生产资金。随着生产过程的深入和完成,企业的生产资金逐渐转化为产品资金。

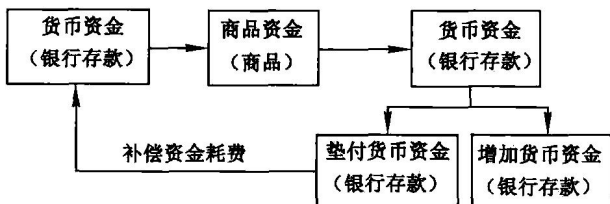
在销售阶段,企业通过销售产品收回资金,从而又回到货币资金。

在资金周转过程中,部分资金开始选择退出,包括偿付负债、向国家上缴税金以及向所有者分配利润等。

在上述过程中,由于资金的取得、运用和退出等经济活动引起的各项财产和资源的增减变动情况,在运营过程中各项生产费用的支出和产品成本形成的情况,以及企业销售收入的取得和企业纯收入的实现、分配情况,就构成了工业企业会计的对象。

2. 商业企业的会计对象

商业企业的会计对象是商业企业的经营资金运动。具体包括:资金进入、资金周转、资金退出三个过程。由于商业企业经营资金运动中的资金进入和资金退出与工业企业有异曲同工之处,固定资产的价值循环也表现为折旧的计提和货币的补偿,因此,在这里只展示商业企业的流动资金周转过程。



1.2.3 会计目标

会计目标是指其完成会计工作内容所应实现的预期目的。由于会计是经济管理活动中的重要组成部分,因而会计目标是从属于经济管理总目标的。在社会主义市场经济条件下,经济管理的总目标是提高工作效率、增加经济效益。即在投入一定价值量的情况下,尽量争取收回更多的价值量,或者是在收回一定价值量的情况下,尽量减少投入的价值量。

会计作为管理活动的特点是价值管理。最初的目的就是通过对经济活动原始信息的确认、记录、核算和分析,总结其劳动成果,力求以较少的劳动耗费,获取尽可能多的劳动成果。这种管理活动所起到的效果是为生产实践活动提供了必要的决策信息。由于受客观条件的影响与制约,在不同的时空范围内会计目标也往往不一样。从宏观经济来看,会计目标是提高全社会的经济效益和社会效益;从微观经济来看,反映为国民经济基层单位的会计目标,具体可划分为企业会计目标、行政单位会计目标和事业单位会计目标。

企业是自主经营、自负盈亏的经济实体,是以盈利为目的的经济组织。其会计目标是合理有效地筹集资金和对外投资,真实客观地核算和反映经营活动中发生的成本和费用以及取得的收入和利润,为企业外部的投资者和企业内部的经营管理者提供真实、有效的会计信息,从而提高企业的经济效益。

传统的会计又可划分为以为外部提供会计信息服务为主的财务会计和以为单位内部管理服务为主的管理会计两大类。因此,会计目标按其服务对象的不同,又可划分为财务会计

目标与管理会计目标。

财务会计目标与管理会计目标最终都是提高单位的经济效益。不过,财务会计目标更侧重于真实、客观、准确地确认、计量、反馈单位的财务信息,系统、全面、完整、连续地汇总财务信息,为外部与该企业有经济利益的集团和个人报告财务信息;而管理会计目标更侧重于为单位内部经营管理者提供预测、决策、规划、控制和评价的各类决策信息,以各种方式参与单位的经营管理活动,提高单位内部的工作效率。

分 nhiệm 1.3 会计核算方法

模块名称		分项任务 1.3 会计核算方法	
任务描述		1. 理解会计的方法 2. 掌握会计的核算方法	
知 识	技 能	态 度	
1. 会计的方法 2. 会计的核算方法	1. 掌握会计的方法 2. 正确理解会计的核算方法	1. 法律意识 2. 乐于利用各种手段和媒体不断了解会计方法及会计核算方法 3. 在学习中有较强的合作精神,愿意与他人分享各种学习资源 4. 工作认真、细心和敏锐的观察分析能力	
重点与难点		重点:会计的方法、会计的核算方法 难点:会计的核算方法	
教学资源		图书馆、网络、广播、电视等资源获得更广泛信息,扩展所学知识	
教学组织形式:课堂讲授,通过校内实验和校外工作场所的工作实践,熟悉会计的工作环境			

1.3.1 会计方法

会计方法是用来核算、监督会计对象和完成会计任务的手段。正确运用会计方法,对于提高会计工作质量和完成会计任务,具有重要的意义。

会计工作是由会计核算、会计检查和会计分析等组成的。会计核算用来记录经济业务,计算经营成果,进行日常监督和提供报表资料的环节;会计检查是根据会计核算资料,检查经济活动合法性、合理性和核算资料正确性的环节;会计分析是利用会计核算资料和其他有关资料,考核计划和预算的完成情况,研究经济活动的效益,借以改善经营管理的环节。会计对会计对象的全面核算和监督,是通过这三个环节来实现的。核算是会计的基本环节,也是会计检查和会计分析的基础;会计检查是会计核算的必要补充;会计分析是会计核算和会计检查的继续和发展。它们既有密切的联系,又各具特性,相对独立,各自有其专门的方法,因此,会计方法可分为会计核算方法、会计检查方法和会计分析方法。核算是基础,会计检查方法是核算方法的继续,会计分析方法是核算方法的补充,三者是一个完整的科学方法体系。应当指出,随着现代会计的发展,会计方法的内容日益丰富,除了传统的核算、检查和分析等方法之外,还有预测、决策、计划控制等方法。但无论会计方法怎样发展,核算方法始终是会计的基本方法,是会计初学者必须首

先掌握的基础知识。下面对会计核算方法作一阐述,其他会计方法参阅有关的专业书籍。

1.3.2 会计核算方法

所谓会计核算方法,就是会计人员进行会计核算时采取的一系列专门方法,主要包括以下七个方面。

(一) 设置账户

设置账户是对会计核算的具体内容进行分类核算和监督的一种专门方法。企业在进行会计核算时,必须先根据会计制度的要求设置会计科目,然后根据会计科目在账簿中开立相应的账户,以分类地、连续地记录各项经济业务。

(二) 复式记账

我国会计制度明确规定,企业必须运用复式记账方法进行记账。所谓复式记账,是指对企业所发生的每项经济业务,都要以相等的金额,同时在两个或两个以上相互联系的账户中进行登记的一种记账方法。

(三) 填制和审核凭证

会计凭证分为原始凭证和记账凭证,是记录经济业务发生或完成情况的书面证明,是登记账簿的重要依据。只有通过填制和审核的会计凭证,才能作为登记账簿的依据。

正确填制和审核会计凭证,是做好会计工作的前提。通过填制和审核会计凭证,不但可以明确经济责任,而且还可以对企事业单位的经济活动进行有效的监督。

(四) 登记账簿

账簿是账户的集合,是具有一定格式、相互联结的账页,是记录和存储会计信息的数据库,是编制会计报表的依据。登记账簿简称记账,就是用复式记账的方法,将会计凭证所记录的经济业务,连续、完整地记入有关账簿中所设置的各个账户。

(五) 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所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。通过成本计算,可以确定材料的采购成本、产品的生产成本和销售成本,可以考核企业生产经营过程中发生的各项费用是否节约或超支。同时,通过成本计算,还可以确定企业是盈利还是亏损,并为企业的经营决策提供重要依据。

(六) 财产清查

财产清查是指通过盘点实物、核对账目,以查明各项财产物资实有数额并保持账实相符的一种专门方法。

在会计核算中,必须定期或不定期地对各种财产物资、货币资金的保管和使用情况以及往来款项结算情况进行清查,以监督各类财产物资的安全完整和合理使用。

(七) 编制会计报表

编制会计报表是指根据账簿记录定期编制的、总括反映企业特定时点(月末、季末、年末)和一定时期(月、季、年)的财务状况及经营成果等的一种专门方法。

通过编制会计报表,能够对分散在账簿中的日常核算资料进行综合、分析、加工整理,提供全面反映经济活动所需要的有用信息。

上述会计核算的七个方法不是独立的,它们相互配合,形成一个完整的体系,其内在关系如图 1-1 所示。为了科学地组织会计核算,实行有效的会计监督,必须全面地、互相联系

地应用这些专门方法。对于日常发生的经济业务,要填制和审核凭证,按照规定的账户,运用复式记账法记入有关账簿,对于经营过程中发生的各项费用进行成本计算,一定时期終了,通过财产清查,在账实相符的基础上,根据账簿记录,编制会计报表。

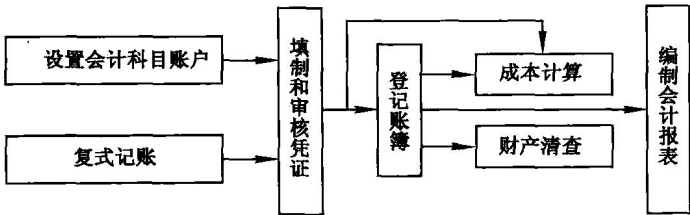


图 1-1

分项任务 1.4 会计核算的前提及一般原则

模块名称	分项任务 1.4 会计核算的前提及一般原则		
任务描述	1. 理解会计核算的前提 2. 掌握会计核算的一般原则		
知 识		技 能	态 度
1. 会计核算的前提 2. 会计核算的一般原则		1. 理解会计核算的前提 2. 熟练掌握会计核算的一般原则	1. 法律意识 2. 乐于利用各种手段和媒体不断了解会计核算的前提及一般原则 3. 在学习中有较强的合作精神,愿意与他人分享各种学习资源
重点与难点	重点:会计核算的前提、会计核算的一般原则 难点:会计核算的一般原则		
教学资源	图书馆、网络、广播、电视等资源获得更广泛信息,扩展所学知识		
教学组织形式:课堂讲授,通过校内实验和校外工作场所的工作实践,熟悉会计的工作环境			

1.4.1 会计核算的前提

会计面对的是错综复杂及千变万化的经济业务,为了在空间范围上、时间界限上以及计量方法上做出合理的选择,需要将会计核算的前提条件做出公允的约定,由于这种约定是为了达到会计核算的目的,所以被理论界称之为会计假设。

按照国际会计准则和国际惯例,会计假设可以划分为会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设、货币计量假设。

1. 会计主体假设

会计主体是指会计为之服务的特定经济实体。凡是独立核算的单位,都将以一个会计主体出现。

会计主体与法律主体(法人)是有区别的。所有的法律主体都应当是会计主体,但会计主体则不一定是法律主体,这就是说,非法人单位也可能是会计主体。会计主体假设的重

要意义在于明确了会计核算的范围与相关内容,便于会计核算有针对性地开展。

2. 持续经营假设

持续经营假设是将会计主体界定在持续地进行正常生产经营活动的前提之下。这个假设排除了作为会计主体的企业,不会因为破产清算等情况引发脱离持续经营的会计核算的可能性。它所持有的资产将按预定的目的在正常的经营过程中被消耗、出售或转让,它所承担的债务也将按期偿还。也就是说,有了持续经营的会计假设,企业会计对企业资产始终要按照历史成本计价而不是按照可以变现的市场价值计价;折旧费用的分期提取必须正常进行,而不能任意中止……否则,企业资产、净资产、经营成果将无法确认。

如果企业破产,持续经营前提已不能成立,则建立在这一假设前提之上的各种会计准则将不再适用,只能采用另一些特殊的会计原则,如用清算价格来确定财产的价值等。

3. 会计分期假设

企业的经营活动既然是持续的,会计就有必要将无限的经营周期人为地划分为若干个首尾相接、等距离的会计期间,从而按照划分的会计期间核算并揭示收入、费用以及利润。确定期末的资产存量和净资产存量。由此可见,会计分期假设是对会计持续经营假设的必要补充。

会计期间分为年度、季度和月份。通常以月份为成本和损益的计算期,以年度为会计决算期。我国规定,会计年度、季度和月份的起止日期采用公历日期,这样每年1月1日起至12月31日止为一个会计年度。

4. 货币计量假设

会计核算还必须以货币计量并假设币值是稳定不变的为前提,否则,会计计量则会处于混乱状态。在货币计量假设下,尽管资产状态各异,负债与所有者权益性质各异,都可以在统一的货币形态下,进行汇总、比较、计算。

1.4.2 会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是指为了达到会计核算目标,对进行会计核算和提供会计信息所提出的质量要求。

我国《企业会计准则》中规定的会计核算的一般原则包括两部分内容:一部分是对会计要素确认与计量的一般原则,主要有权责发生制原则、配比原则、谨慎性原则、历史成本原则、划分收益性支出与资本性支出原则;另一部分是对会计信息质量的一般要求,主要有客观性原则、相关性原则、可比性原则、一贯性原则、及时性原则、明晰性原则、重要性原则、实质重于形式原则。

(一) 会计要素确认与计量原则

1. 权责发生制原则与收付实现制(详见模块2.1.2——会计处理基础)

2. 配比原则

企业在一定时期内取得的收入与同时期有关的成本费用都要一起计算入账,在会计核算中,企业在一定会计期间已取得的收入,有些是属于本期的,有些又可能不是属于本期的。同时,企业在一定会计期间已发生的成本、费用,有些与本期取得的收入有关,有些可能与本期取得的收入无关。因此,为了正确计算企业的经营成果,必须将一定会计期间的收入和与其相关的成本、费用配合起来进行比较,实行配比原则,以防止销售收入与销售成本相互脱节所造成的利润虚增或虚减。所谓配比原则,就是指收入应当和与其相关的成本、费用相互

配比的会计原则。

配比原则要求企业在计算经营成果时,将本期已取得并应归属于本期的收入作为本期收入,为取得本期收入而发生的费用作为本期费用;将与本期收入有关的费用与本期收入配比,将能带来未来收益的费用进行递延,与未来的收益配比。如果把应属于下期或以后各期的收入作为本期收入,或者把应属于下期或以后各期的费用在本期收入中补偿,就会造成企业本期和以后各期的经营成果虚假不实。

3. 谨慎性原则

在社会主义市场经济条件下,企业在生产经营中存在着经营风险。例如,企业可能因生产的产品在市场供过于求需要降价销售而遭受损失。又如,企业的应收账款有的可能因债务人破产等原因而发生坏账损失等。为了保全企业资产,提高企业应付风险的能力,企业会计核算应尽可能建立在比较稳妥、可靠的基础上,实行谨慎性原则。所谓谨慎性原则,又称稳健性原则或保守性原则,是指在会计核算中应尽可能选择适当的会计处理方法,使环境中不确定性因素和风险对企业资产、收益的影响减少到最低限度的会计原则。

谨慎性原则要求会计人员在选择会计处理方法时应持谨慎态度,即确认一切可能发生的损失和费用,避免预计任何可能带来的收益,不高估资产和所有者权益,不低估负债。例如对存货估价采用“成本与市价孰低法”,对应收账款计提坏账准备,计提固定资产折旧采用加速折旧法等,就是谨慎性原则的运用。

4. 历史成本原则

所谓历史成本原则,又称原始成本原则或实际成本原则,是指各项财产物资应当按取得时的实际成本计价的会计原则。物价变动时,除国家另有规定者外,不得调整各项财产物资的账面价值。

实际成本是指各项财产物资在取得或制造时发生的一切支出和耗费。财产物资按实际成本计价具有以下优点:

- (1) 是在买卖双方的交易中形成的,不是会计人员主观虚构出来的,具有客观性;
- (2) 是取得资产时的价值,不容易变更,具有可靠性。

因此,会计准则规定各项财产物资按实际成本计价。

5. 划分收益性支出与资本性支出原则

收益性支出是指支出的效益仅与本会计年度相关的支出;资本性支出是指支出的效益与几个会计年度相关的支出。收益性支出是为取得本年度的收入而发生的,应从当期实现的收入中得到补偿;而资本性支出是为取得以后几个年度的收入而发生的,形成固定资产或无形资产的价值,需要从若干个会计期间的收入中得到补偿。所以,会计核算应当合理划分收益性支出和资本性支出,这对于正确确定各期收益和如实反映期末资产的价值具有重要意义。

(二) 会计信息质量原则

1. 客观性原则

客观性原则是指会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,如实反映财务状况和经营成果,做到资料可靠、数字准确、项目完整、手续齐备。客观性是会计信息的一个重要质量特征。在企业经济管理过程中,只有在正确可靠的会计信息的基础上,才能做出正确的决策,进行有效的控制管理。如果会计信息带有主观倾向性,会计记录是凭会计人员的经验估计,会计方法是根据管理者或其他利益集团的意愿来选择,那么,会计不仅不能发挥其应有的职能作