

高职高专经济与管理类核心课程系列规划教材

会计学 基础与实务

主 编 江南春



赠送
电子课件



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS

013025587

F230-43
420

高职高专经济与管理类核心课程系列规划教材

会计学 基础与实务

主 编 江南春

副主编 孙 晶 薛亚云

张亚媛 严士锋



F230-43
420



北航

C1632545



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

会计学基础与实务/江南春主编. —西安:西安交通大学出版社,2011.9
ISBN 978-7-5605-4061-0

I. ①会… II. ①江… III. ①会计学-高等学校-教材
IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 190666 号

书 名 会计学基础与实务
主 编 江南春
责任编辑 赵怀瀛

出版发行 西安交通大学出版社
(西安市兴庆南路 10 号 邮政编码 710049)

网 址 <http://www.xjtpress.com>
电 话 (029)82668357 82667874(发行中心)
(029)82668315 82669096(总编办)

传 真 (029)82668280
印 刷 陕西信亚印务有限公司

开 本 787mm×1092mm 1/16 印张 12.625 字数 303 千字
版次印次 2011 年 9 月第 1 版 2011 年 9 月第 1 次印刷
书 号 ISBN 978-7-5605-4061-0/F·289
定 价 24.90 元

读者购书、书店添货、如发现印装质量问题,请与本社发行中心联系、调换。

订购热线:(029)82665248 (029)82665249

投稿热线:(029)82668133

读者信箱:xj_rwjg@126.com

版权所有 侵权必究

内 容 提 要

本书在会计的基本理论方面主要介绍了会计的基本概念、会计对象、会计职能、会计的基本前提、会计的确认与计量、会计信息质量要求等；在会计的基本方法方面主要介绍了会计核算方法，包括设置会计科目和会计账户、复式记账、成本计算、填制和审核会计凭证、设置和登记会计账簿、财产清查和编制财务会计报告等；在会计的基本技能方面主要介绍了会计档案管理等。

本书作者从事高校会计教学和企事业单位财务工作多年。本书在编写过程中吸收了国内众多会计学教材的优点，同时也凝聚了作者长期教学与科研的经验和体会。本书可作为高职院校会计学、财务管理、审计学等专业以及其他经济管理类专业的会计学基础（或会计学原理）课程教材，也可作为财会知识初学者的参考用书。

前言

Foreword

《会计学基础与实务》是会计学知识的入门教材。本书以2006年2月财政部颁布实施的《企业会计准则》(包括1个基本准则和38个具体准则)和《企业会计准则应用指南》为依据,来介绍各种经济业务的处理原则与方法,争取做到“最近”、“最新”。本书力求体现会计改革精神,充分吸收本学科国内外前沿研究成果,全面准确地阐述会计的基本理论和方法。同时,本书力求密切结合实际,强化应用,注重实践,加强对学生掌握会计基本技能和基本方法的训练,着重培养学生的学习能力、实践能力和创新能力,以适应会计教学改革和教材建设的要求。本书结构严谨、体例新颖、内容丰富、重点突出、举例翔实,具有较强的可读性。

本书围绕会计工作任务和会计从业资格考试的要求来选择课程内容,以“工学结合”为目标,重视感官教育和实践教学,在教材编写过程中,对于重要的知识体系加入丰富的导入语和思考问题,这在一定程度上消除了初学者对会计课程的神秘感和抽象感。

本书既可作为会计、审计、财务管理、资产评估等财会类专业基础课教材;亦可作为其他经济管理类专业学生的会计课程入门教材;还可作为会计从业人员及相关人士学习、了解新准则,进行会计知识更新的继续教育和自学参考用书。

本书的编写既有从事教学的骨干教师,又有来自企事业单位的会计人员,他们具有多年的教学和会计实践经验。本书由南京信息职业技术学院江南春担任主编,负责教材框架的制定、教材内容的编撰和全书的统稿工作;由南京信息职业技术学院的孙晶、南京水利科学研究院薛亚云、南京信息职业技术学院张亚媛、南京水利科学研究院严士锋担任副主编;参加编写的还有陕西交通职业技术学院的段琼老师。

作者

2011年8月于南京

目录

Contents

第一章 总论	(1)
第一节 会计的定义	(1)
第二节 会计核算的基本前提	(4)
第三节 会计核算信息质量要求	(6)
第四节 会计方法	(10)
第二章 会计要素和会计等式	(16)
第一节 会计要素	(16)
第二节 会计等式	(19)
第三章 会计科目和会计账户	(25)
第一节 会计科目	(25)
第二节 会计账户	(28)
第四章 借贷记账法	(33)
第一节 复式记账法	(33)
第二节 借贷记账法概述	(34)
第三节 借贷记账法的运用	(36)
第四节 试算平衡	(42)
第五章 工业企业一般经济业务核算	(48)
第一节 资金筹集业务的核算	(48)
第二节 物资采购业务	(51)
第三节 产品生产业务	(54)
第四节 产品销售业务	(58)
第五节 其他事项	(62)
第六章 会计凭证	(72)
第一节 会计凭证概述	(72)
第二节 原始凭证	(73)
第三节 记账凭证	(78)
第四节 会计凭证的传递与保管	(87)
第七章 会计账簿	(93)
第一节 会计账簿概述	(93)
第二节 会计账簿的设置和登记	(96)

第三节	记账规则与错账更正.....	(101)
第四节	对账和结账.....	(104)
第五节	会计账簿的更换和保管.....	(107)
第八章	账务处理程序	(111)
第一节	账务处理程序概述.....	(111)
第二节	记账凭证账务处理程序.....	(112)
第三节	汇总记账凭证账务处理程序.....	(113)
第四节	科目汇总表账务处理程序.....	(115)
第五节	日记总账账务处理程序.....	(117)
第六节	多栏式日记账账务处理程序.....	(118)
第七节	通用日记账账务处理程序.....	(120)
第九章	财产清查	(146)
第一节	财产清查的意义和种类.....	(146)
第二节	财产清查的方法.....	(147)
第三节	财产清查结果的处理.....	(153)
第十章	财务会计报告	(161)
第一节	财务会计报告概述.....	(161)
第二节	资产负债表.....	(165)
第三节	利润表和利润分配表.....	(173)
第四节	现金流量表.....	(179)
第十一章	会计档案	(186)
第一节	会计档案的概念和内容.....	(186)
第二节	会计档案的归档.....	(187)
第三节	会计档案的保管期限.....	(188)
第四节	会计档案的查阅和复制.....	(191)
第五节	会计档案的销毁.....	(191)

第一章 总论



学习目标

1. 了解会计的产生和发展
2. 重点掌握会计的概念和基本职能,理解会计的对象
3. 熟悉会计核算的基本前提
4. 理解和应用权责发生制,划分收益性支出与资本性支出,熟悉谨慎性原则和重要性原则

第一节 会计的定义

导入语:你认为会计是什么?是账房先生?是一种职业?还是一项与数字有关的活动?

一、会计的概念

物质资料的生产是人类存在和发展的基础,会计是适应人类生产实践和经营物质资料的生产管理的客观需要而产生并发展起来的。会计作为一种社会现象,作为一种记录、计算和汇总工作,它产生于管理的需要,并且一开始就以管理的形式出现。作为一种经济管理活动,会计与社会生产发展有着不可分割的联系,会计的产生和发展离不开人们对生产活动进行管理的客观需要,社会愈发展,会计愈重要。

在原始社会,人们为了计算生产成果和生活需要,逐步产生了计数和计算的要求。在文字产生以前,这种计算是以“结绳记事”、“刻木记事”或凭人们的记忆来进行的。在文字产生以后,人们对物质资料生产与消耗开始了文字记载,于是就产生了会计。奴隶社会和封建社会的会计主要是用来核算和监督政府开支,为官方服务。随着商品货币经济的发展,特别是在欧洲产业革命以后,由于资本主义生产的发展,生产日益社会化,生产规模日益扩大,更需要由会计从价值量上来全面、完整、系统地反映和监督生产经营的全过程。人类发展到现在,全球信息化,经济全球化使作为“国际商业公共语言”的会计内涵及外延不断丰富发展。现在会计概念可以表述为:会计是以货币作为主要计量单位,以凭证为依据,用一系列专门的技术方法,对一定主体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。

小提问:从会计的定义中,你能了解什么信息?

二、会计的职能

从会计定义中我们可以看出会计是随着生产的发展,逐步从企业各项经营活动中分离出

来的一项以提高经济效益为目标的管理活动。会计在经济管理工作所具有的功能或能够发挥的作用,即会计的职能,包括核算、预测、参与决策、实行监督等。随着经济的发展和要求的提高,会计职能不断变化并且彼此联系。会计的基本职能是进行核算,实行监督。

(一)会计核算

核算是会计的首要职能,它是以货币为主要计量单位,对各种单位经济业务活动或者预算执行情况及其结果进行连续、系统、全面的记录和计量,并据以编制会计报表。它要求各单位必须根据实际发生的经济业务事项进行会计核算。其特点表现在如下的三个方面:

(1)会计核算主要是从价值量上反映各经济主体的经济活动状况。会计核算是对各单位的一切经济业务,以货币计量为主,进行记录、计算,以保证会计记录和反映的完整性。

(2)会计核算具有连续性、系统性和完整性。各单位必须对客观发生的所有经济业务,即涉及资金运动或资金增减变化的事项,采用系统的核算方法体系,按时间顺序,无一遗漏地进行记录。

(3)会计核算应对各单位经济活动的全过程进行反映。随着商品经济的发展,市场竞争日趋激烈,会计在对已经发生的经济活动进行事中、事后的记录、核算、分析,反映经济活动的现实状况及历史状况的同时,发展到事前核算、分析和预测经济前景。

(二)会计监督

会计监督职能,是指会计具有按照一定的目的和要求,利用会计反映职能所提供的经济信息,对企业和行政事业单位的经济活动进行控制,使之达到预期目标的功能。会计的控制职能主要具有以下特点:

(1)会计监督主要是通过价值量指标来进行监督工作的。由于基层单位进行的经济活动同时都伴随着价值运动,表现为价值量的增减和价值形态的转化,因此,会计通过价值指标可以全面、及时、有效地控制各个单位的经济活动。

(2)会计监督同样也包括事前、事中和事后的全过程的监督。

会计监督的依据有合法性和合理性两种。合法性的依据是国家的各项法令及法规,合理性的依据是经济活动的客观规律及企业自身在经营管理方面的要求。

会计核算与会计监督是相互作用、相辅相成的。核算是监督的基础,没有核算,监督就无从谈起;而监督是会计核算质量的保证。

三、会计目标

会计目标是指在一定的历史条件下,人们通过会计所要实现的目的或达到的最终结果。由于会计是整个经济管理的重要组成部分,会计目标当然从属于经济管理的总目标,或者说会计目标是经济管理总目标下的子目标。在将提高经济效益作为会计终极目标的前提下,我们还需要研究会计核算的目标,即向谁提供信息、为何提供信息和提供何种信息。

根据会计定义,我们可以得知会计核算的目标是向有关各方提供会计信息,以帮助决策。会计目标决定于会计资料使用者的要求,也受到会计对象、会计职能的制约。我国《企业会计准则》中对于会计核算的目标做了明确规定:会计目标是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履行情况,有助于财务会计报告使用者作出经济决策。

上述会计核算的目标,实质上是对会计信息质量提出的要求。它可以划分为两个方面:

第一方面是满足于对企业管理层的监管需要。如资金委托人对受托管理层是否很好管理其资金进行评价和监督;工会组织对管理层是否保障工人基本权益的评价;政府及有关部门对企业绩效评价和税收的监管;社会公众对企业履行社会职能的监督等等。

第二方面是满足于相关团体的决策需要。如满足潜在投资者投资决策需要;满足债权人是否进行借贷决策需要等等。

会计目标是会计管理运行的出发点和最终要求。会计目标决定和制约着会计管理活动的方向,在会计理论结构中处于最高层次;同时在会计实践活动中,会计目标又决定着会计管理活动的方向。随着社会生产力水平的提高,科学技术的进步,管理水平的改进及人们对会计认识的深化,会计目标会强烈地随着社会经济环境的变化而变化。

四、会计对象

会计对象即会计核算和监督的内容。凡是能够以货币表现的经济活动的特定对象,都是会计所核算和监督的内容。而以货币表现的经济活动,通常又称为价值运动或资金运用。

资金运用包括特定对象的资金的投入、资金的循环和周转、资金的退出等过程,而具体到企业、事业、行政单位又有较大的差异。下面以工业为例说明资金运用的过程。

(一)资金的投入

工业企业要进行生产经营,必须拥有一定的资金,这些资金的来源包括所有者投入的资金和债权人投入的资金两部分,前者属于企业所有者权益,后者属于企业债权人权益——企业负债。投入企业的资金要用于购买机器设备和原材料并支付职工的工资等。这样投入的资金最终构成企业流动资产、非流动资产和费用。

(二)资金的循环和周转

工业企业的经营过程包括供应、生产、销售三个阶段。在供应过程中,企业要购买原材料等劳动对象,发生材料买入价、运输费、装卸费等材料采购成本,与供应单位发生货款的结算关系。在生产过程中,劳动者借助于劳动手段将劳动对象加工成特定的产品,同时发生原材料消耗、固定资产磨损的折旧费、生产工人劳动耗费的人工费,使企业与职工之间发生工资结算关系,有关单位之间发生劳务结算关系等。在销售过程中,企业将生产的产品销售出去,发生支付销售费用、收回货款、交纳税金等业务活动,并同购货方发生货款结算关系、同税务机关发生税务计算关系。综上所述,资金的循环就是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的过程。资金周而复始的循环称为资金的循环。

(三)资金的退出

会计对象是会计核算和监督的内容。企业的会计对象是企业的资金运动,包括偿还债务、上缴各项税金、向所有者分配利润等。这部分资金离开本企业,退出企业的资金循环与周转。其具体过程如图 1-1 所示。

上述资金运用的三阶段是相互支持、相互制约的统一体。没有资金的投入,就没有资金的循环与周转,也不会有债务的偿还、税金的上缴和利润的分配等;没有资金的退出,也不会有新一轮的资金投入,就不会有企业的进步发展。

小思考:知道了会计核算对象,就能详细反映不同经济业务给企业带来的影响吗?

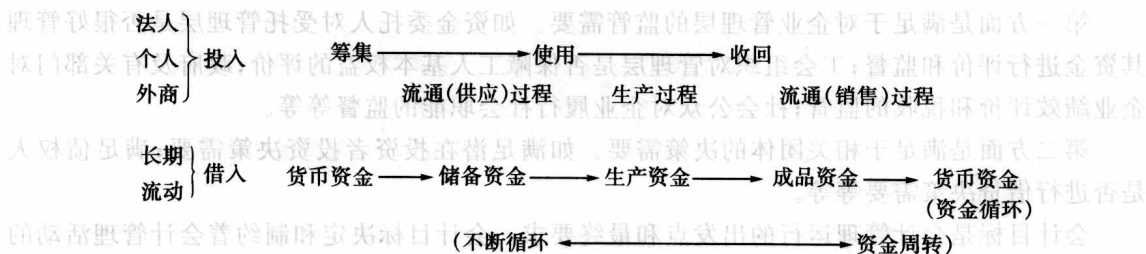


图 1-1 企业资金的循环过程

第二节 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提是对会计核算所处的时间、空间环境所作的合理设定。会计核算的基本前提是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、基本程序和方法所作的假定,并在此基础上建立会计原则。国内外会计界多数人公认的会计核算的基本前提有以下四个。

导入语:假设 A 公司销售一批原材料给 B 公司,A 公司已经把货物发送到 B 公司仓库,B 公司尚未支付货款。请问,你如何反映这笔经济业务?是反映应收账款,还是应付账款?

一、会计主体(会计实体、会计个体)

会计主体是指会计信息所反映的特定单位,也称为会计实体、会计个体。会计所要反映的总是特定的对象,只有明确规定会计核算的对象,将会计所要反映的对象与其他经济实体区别开来,才能保证会计核算工作的正常开展,实现会计的目标。

会计主体作为会计工作的基本前提之一,为日常的会计处理提供了空间依据。第一,只有明确会计主体,才能划定会计所要处理的经济业务事项的范围和立场。如把 A 公司作为会计主体的话,只有那些影响 A 公司经济利益的经济业务事项才能加以确认和计量。与 A 公司经济业务无关的原材料资产增加、应付负债增加等要素的变化,A 公司都不予以反映。因此对于“导入语”那笔同样的经济业务,对于 A 公司来说,一方面是一笔收入,同时也增加一笔应收账款。对于 B 公司来说,在原材料资产增加的同时,应付账款负债也增加。第二,明确会计主体,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。无论是会计主体的经济活动,还是会计主体所有者的经济活动,都最终影响所有者的经济利益,但是为了真实反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量,必须将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区别开来。

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,例如,一个企业作为一个法律主体,应当建立会计核算体系,独立反映其财务状况、经营成果和现金流量。但是,会计主体不一定是法律主体,例如,在企业集团里,一个母公司拥有若干个子分公司,这些子分公司在企业集团母公司的统一领导下开展经营活动。为了全面反映这个企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将这个企业集团的财务状况、经营成果和现金流量予以综合反映。有时,为了内部管理需要,也对企业内部的部门单独加以核算,并编制出内部会计报表,企

业内部划出的核算单位也可以视为一个会计主体,但它不是一个法律主体;而母公司既是法律主体,又是会计主体。

导入语:一个制造企业,花10万元购买一台生产机器的目的是什么?如果改变用途,把全新的机器用于破产抵债,这台机器还能值10万元吗?

二、持续经营

持续经营是指会计主体的生产经营活动将无限期地延续下去,在可以预见的将来,企业不会面临清算、解散、倒闭而不复存在。

企业是否持续经营对会计政策的选择、正确确定和计量财产计价、收益影响很大。例如,采用历史成本计价,是设定企业在正常的情况下运用它所拥有的各种经济资源和依照原来的偿还条件偿付其所负担的各种债务,否则,就不能继续采用历史成本计价。引用“导入语”中的例子,在持续经营的前提下,企业取得机器设备之时,能够确定这项资产在未来的生产加工活动中可以给企业带来经济利益,因此可以按支付的所有价款10万作为固定资产的账面成本,其磨损的价值,在5年内按一定折旧方法计提折旧,并将其磨损的价值计入成本费用。如果企业面临清算,这项固定资产,只能按当时的公允价值,进行抵偿债务了。

由于持续经营是根据企业发展的一般情况所作的设定,企业在生产经营过程中缩减经营规模乃至停业的可能性总是存在的。为此,往往要求定期对企业持续经营这一前提作出分析和判断。一旦判定企业不符合持续经营前提,就应当改变会计核算的方法。

导入语:如果你是A企业的相关利益人,你了解企业的财务状况和经营成果,那你希望A企业在整个持续经营期间,是关门营业前提供一次相关会计信息给你,还是每年一次,或每月一次,或每周,或每日?哪一种方式,更容易满足你及时做出相关决策?

三、会计分期(会计期间)

会计分期这一前提是从第二个基本前提——持续经营——引申出来的,可以说是持续经营的客观要求。会计分期是指将一个企业持续经营的生产经营活动划分为连续、相等的期间。会计分期又称为会计期间。

会计分期的目的是将持续经营的生产活动划分为连续、相等的期间,据以结算盈亏,按期编报财务报告,从而及时地向各方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

根据持续经营前提,一个企业要按当前的规模和状况继续经营下去,要最终确定企业的经营成果,只能等到一个企业在若干年后歇业之时才能核算其盈亏。但是,经营活动和财务经营决策要求及时得到有关信息,不能等到歇业时一次性地核算盈亏。为此,就要将持续不断的经营活动划分为一个个相等的期间,分期核算和反映。会计分期对会计原则和会计政策的选择有着重要影响。由于会计分期,产生了当期与其他期间的差别,从而出现权责发生制和收付实现制的区别,进而出现了应收、应付、递延、预提、待摊这样的会计方法。

会计分期一般可以按照日历时间划分,分为年、季、月。最常见的会计分期是一年,按年度编制的财务会计报表也称为年报。在我国,会计准则明确规定,会计分期采取公历年度,自每年1月1日起至12月31日止。此外,国际上会计分期可以按实际的经济活动周期来划分,其

周期或长或短于公历年度。

会计分期划分的长短会影响损益的确定。一般来说,会计分期划分得越短,反映经济活动的会计信息质量就越不可靠,当然,会计分期的划分也不可能太长,这样会影响会计信息使用者及时使用会计信息,因此必须恰当地划分会计期间。

导入语:在会计报表中,如果资产有两种反映方式:A方式是500根灯管,2台机器设备,3项专利,3项长期投资;B方式是灯管3000元,机器设备200000元,专利100000元,长期投资60000元。你认为哪种计量方式更有利于综合反映企业财务状况,更有利于满足企业间对比?

四、货币计量

货币计量是指以货币作为计量单位,记录和反映企业的生产经营活动。企业资产、负债和所有者权益,尤其是资产可以采取不同的计量属性,如数量计量(个、张、根等)、人工计量(工时等)、货币计量。而会计是对企业财务状况和经营成果全面系统的反映,为此,需要货币这样一个统一的量度。企业经济活动中凡是能够用货币这一尺度计量的,就可以进行会计反映;凡是不能用这一尺度计量的,则不必进行会计反映。当然,统一采用货币尺度,也有不利之处,许多影响企业财务状况和经营成果的一些因素,并不是都能用货币计量的,比如,企业经营战略、在消费者当中的信誉度、企业的地理位置、企业的技术开发能力等。为了弥补货币量度的局限性,要求企业采用一些非货币指标作为会计报表的补充。

在我国,要求采用人民币作为记账本位币,是对货币计量这一会计前提的具体化。考虑到一些企业的经营活动更多地涉及外币,因此规定业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其中一种货币为记账本位币。当然,提供给境内的财务会计报告使用者的应当折算为人民币。

第三节 会计核算信息质量要求

导入语:你认为具有什么特征的会计信息,能满足会计信息使用者的需要?

会计核算的一般原则是进行会计核算的指导思想和衡量会计工作成败的标准,具体包括两个方面,即衡量会计信息质量方面的一般原则、确认和计量的一般原则。

一、衡量会计信息质量方面的一般原则

2006年2月财政部颁布的《企业会计准则——基本准则》,即对会计信息质量要求的原則,包括客观性、相关性、明晰性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性、及时性。这些准则都是为了保证会计信息的质量而提出的,是会计确认、计量和报告质量的保证。

(一)客观性原则

客观性原则也称真实性原则,是指企业应当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、经营成果,做到内容真实、数字准确、资料可靠。这一原则是对会计工作的基本要求。

这一原则包括两个内容:一是会计必须根据审核无误的原始凭证,采用特定的专门方法进行记账、算账、报账,保证所提供的会计信息内容完整、真实可靠。如果会计核算不是以实际发生的交易或事项为依据,为使用者提供虚假的会计信息,会误导信息使用者,使之做出错误的决策。二是会计人员在会计处理时应保持客观,运用正确的会计原则和方法,得出具有可检验性的会计信息^①。如果会计人员进行会计处理时不客观,同样不能为会计信息使用者提供真实的会计信息,也会导致信息使用者做出错误决策。

(二)相关性原则

这是指企业所提供的会计信息应与财务会计报告使用者的经济决策相关,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作出评价或预测。这里所说的相关,是指与决策相关,有助于决策。如果会计信息提供后,不能帮助会计信息使用者进行经济决策,就不具有相关性,因此,会计工作就不能完成会计所要达到的会计目标。

根据相关性原则,要求在收集、记录、处理和提供会计信息过程中能充分考虑各方面会计信息使用者决策的需要,满足各方面具有共性的信息需求。对于特定用途的信息,不一定都通过财务报告来提供,而可以采取其他形式加以提供。

(三)明晰性原则

这是指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。明晰性原则要求会计信息简明、易懂,能够简单明了地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,从而有助于会计信息使用者正确理解、掌握企业的情况。

根据明晰性原则,会计记录应当准确、清晰,填制会计凭证、登记会计账簿必须做到依据合法、账户对应关系清楚、文字摘要完整;在编制会计报表时,要做到项目勾稽关系清楚、项目完整、数字准确。

(四)可比性原则

这是指企业提供的会计信息应当具有可比性。这包括两个方面的质量要求:

一是信息的横向可比。即企业之间的会计信息口径一致,相互可比。企业可能处于不同行业、不同地区,经济业务发生在不同地点,为了保证会计信息能够满足经济决策的需要,便于比较不同企业的财务状况和经营成果,不同企业发生相同的或者相似的交易或事项,应当采用国家统一规定的相关会计方法和程序。

二是信息的纵向可比。即同一企业不同时期发生的相同或相似的交易或事项,应当采用一致的会计政策,不得随意改变,便于对不同时期的各项指标进行纵向比较。在此准则要求下,企业不得随意改变目前所使用的会计方法和程序^②,一旦作出变更,也要在会计报告附注中作出说明。如存货的实际成本计算方法有先进先出法、加权平均法等。如果确有必要变更,应当将变更情况、变更原因及其对企业财务状况和经营成果的影响在财务会计报告附注中说明。

(五)实质重于形式原则

这是指企业应当按照以交易或事项的经济实质进行会计确认、计量和报告,而不应仅以交

^① 会计信息的可检验性,通常是指不同的会计人员对于相同的交易或事项进行会计处理后应得出相同的结果。

^② 根据可比性原则的要求,企业不得随意改变会计政策,但这并不意味着所选择的会计程序和方法不能作任何变更。一般来说,在两种情况下,可以变更会计政策:一是有关法规发生变化,要求企业改变会计政策;二是改变会计政策后能够更恰当地反映企业的财务状况和经营成果。

易或事项的法律形式作为依据。这里所讲的形式是指法律形式,实质是指经济实质。有时,经济业务的外在法律形式并不能真实反映其实质内容。为了真实反映企业的财务状况和经营成果,就不能仅仅根据经济业务的外在表现形式来进行核算,而要反映其经济实质。比如,法律可能写明商品的所有权已经转移给买方,但事实上卖方仍享有该资产的未来经济利益。如果不考虑经济实质,仅看其法律形式,就不能真实反映这笔业务对企业的影响。

(六)重要性原则

这是指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事项。在此原则下,企业在选择会计方法和程序时,要考虑经济业务本身的性质和规模,根据特定的经济业务决策影响的大小,来选择合适的会计方法和程序。如果一笔经济业务的性质比较特殊,不单独反映就有可能遗漏一个重要事实,不利于所有者以及其他方面全面掌握这个企业的情况,就应当严格核算,单独反映,提请注意;反之,如果一笔经济业务与通常发生的经济业务没有特殊之处,不单独反映,也不至于隐瞒某些事实,就不需要单独反映和提示。并且,如果一笔经济业务的金额在收入、费用或资产总额中所占的比重很小,就可以采用较为简单的方法和程序进行核算,甚至不一定严格采用规定的会计方法和程序;反之,如果金额在收入、费用或资产总额中所占的比重较大,就应当严格按照规定的会计方法和程序进行核算。

重要性原则与会计信息成本效益直接相关。坚持重要性原则,就能够使提供会计信息的收益大于成本。对于那些不重要的项目,如果也采用严格的会计程序,分别核算,分项反映,就会导致会计信息成本高于收益。

在评价某些项目重要性时,很大程度上取决于会计人员的职业判断。一般来说,应当从质和量两个方面进行分析。从性质方面来说,当某一事项有可能对决策产生一定影响时,就属于重要项目;从数量方面来说,当某一项目的数量达到一定规模时,就可能对决策产生影响。

(七)谨慎性原则

谨慎性原则又称稳健性原则,是指企业对交易或事项进行确认、计量和报告应当保持应有的谨慎,即在存在不确定因素的情况下作出判断时,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。对于可能发生的损失和费用,应当加以合理估计。企业经营存在风险,实施谨慎性原则,对存在的风险加以合理估计,就能在风险实际发生之前化解风险,并防范风险,有利于企业作出正确的经营决策,有利于保护所有者和债权人的利益,有利于提高企业在市场上的竞争力。比如,在存货、有价证券等资产的市价低于成本时,相应地减记资产的账面价值,并将减记金额计入当期损益,就体现了谨慎性原则,也体现了谨慎性原则对历史成本原则的修正。当然,谨慎性原则并不意味着可以任意提取各种准备,否则,就属于谨慎性原则的滥用。

(八)及时性原则

这是指企业对于已经发生的交易或事项,应当及时进行会计确认、计量和报告,不得提前或延后。会计信息只有具有时效性,才能满足经济决策的及时需要,信息才有价值,所以为了实现会计目标,就必须遵循及时性原则。

根据及时性原则,要求及时收集会计数据,在经济业务发生后,应及时取得有关凭证;对会计数据及时进行处理,及时编制财务报告;将会计信息及时传递,按规定的时限提供给有关方面。

二、确认和计量的一般原则

导入语: A 企业 12 月 20 日销售商品 25 万元,货款在第二年的 1 月 10 日收到,请问应确认为 12 月收入? 还是 1 月份收入? 哪种更能准确反映企业当月的经营成果? 如果 11 月 5 日预收了货款,12 月 20 日才发货,那什么时候确认收入?

(一)权责发生制原则

这是指收入和费用是否计入某会计期间,不是以是否在该期间内收到或付出现金为标志,而是依据收入是否归属该期间的成果、费用是否在该期间负担来确定。具体来说,凡在当期取得的收入或者应当负担的费用,不论款项是否已经收付,都应当作为当期的收入或费用;凡不属于当期的收入或费用,即使款项已经在当期收到或应在当期支付,都不能作为当期的收入或费用。因此,权责发生制原则,也称为应收应付原则。如在此原则下,“导入语”中 A 企业的销售行为是在 12 月发生,收入应由 12 月取得,即使没有收到款项,也应属于 12 月份的收入。而 11 月或 1 月即使收到款项,由于没有发生销售行为,也不能作为当月收入确认。

与权责发生制相对应的是收付实现制。收付实现制也称现收现付制,是以实际收到或付出款项作为确认收入或费用的依据。如在此原则下,“导入语”中 A 企业只要是在 1 月 10 日收到货款,不论这笔款项,是不是由本月业务实际发生,都作为 1 月份收入。

权责发生制与收付实现制都是会计核算的记账基础。由于会计分期前提,产生了本期与非本期的区别,因此在确认收入或费用时,就产生了上述两种不同的记账基础,而采用不同的记账基础会影响各期的损益。建立在权责发生制基础之上的会计处理可以正确地将收入与费用相配合,正确计算损益。因此,企业即营利组织一般采用权责发生制,而预算单位等常采用收付实现制。

小问题: A 企业 12 月销售自产商品取得收入 420 万元,这批商品成本 220 万元;同时 A 企业兼营运输劳务取得收入 16 万元,各种汽油费、过路费及税费等花费 7 万元;A 企业为维持 12 月份正常经营运转,支付管理人员工资 5 万,办公费 18 万,销售费用 20 万。请问 A 企业销售商品取得的利润是多少? A 企业运输劳务利润是多少? 12 月份 A 企业利润总额是多少?

(二)配比原则

这是指将收入与对应的费用、成本进行对比,以结出损益。正确运用配比原则,将收入与相关的成本、费用进行对比,才能完整地反映特定时期的经营成果,从而有助于正确评价企业的经营业绩。因此当确定某一个会计期间已经实现收入之后,就必须确定与该收入有关的已经发生的费用,以正确确定该期间的损益。

配比原则包括两层含义。一是因果配比,即将收入与其相关的成本费用配比。在“小问题”中,将销售商品的主营业务收入与主营业务成本相比, A 企业销售商品取得的利润是 200 万元;将兼营运输业务的其他业务收入与其他业务成本相比, A 企业运输劳务利润是 9 万元。二是时间配比,即将一定时期的收入与同时期的费用相比。如将当期的所有收入与当期应负担所有成本、费用(管理费用、销售费用等)相比,12 月份 A 企业利润总额是 166 万元。

导入语: B 企业 12 月份收入 360 万元,经核查 12 月支出明细如下:管理人员工资 120 万

元,购买固定设备 100 万元,报刊费 1 万元,电话费 4 万元,办公用品消耗 6 万元。因此当月的费用是 131 万元,利润是 229 万元。为什么同样是支出,固定设备支出不作为费用?与当期收入配比,固定设备支出与报刊费等其他支出有什么区别?

(三)划分收益性支出与资本性支出原则

这是指会计核算中合理划分收益性支出与资本性支出,将收益性支出计入当期的损益,将资本性支出计入资产的价值。对于一项支出,如果支出所带来的经济效益仅与当期有关,则这项支出就作为收益性支出;如果该支出的经济效益不仅与当期有关,而且与几个会计期间均有关,那么该支出就是资本性支出。划分收益性支出与资本性支出,有助于正确确认当期损益和资产价值,保持会计信息的客观性。如固定资产支出,可以提高企业生产运营能力,其使用期限超过一年或一个营业周期,所以其所带来的效益不仅与当期有关,而且与以后几个期间有关,因此属于资本性支出,应当计入固定资产价值,而不能与当期收入相比配。

导入语:2009 年 12 月购买的固定设备原值是 100 万元,预计使用 10 年。2010 年 12 月,该设备账面价值是 90 万元,如果继续使用 9 年该设备给企业带来的现金流入现值为 91 万元,但如果用此设备进行债务清偿,其公允价值为 95 万元,请问 2010 年 12 月如何确认该设备的价值,才能客观准确地反映企业的财务状况?

(四)历史成本原则

这是指将取得资产时发生的成本作为资产的入账价值,在资产处置前保持其入账价值不变。其后,如发生减值,应当按规定计提相应的减值准备。历史成本原则的依据是:成本是实际发生的,有客观依据,便于核查,也易于确定,比较可靠;历史成本数据比较容易取得。按照此原则,企业的资产应以取得时所耗费的一切成本作为入账和计价的基础,而且此成本也是其以后分摊转为费用的基础。

企业在对会计要素进行计量时,应当采用历史成本。也可以采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量,但前提是,要保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

第四节 会计方法

一、会计方法的概述

会计方法是指用何种手段去实现会计的任务,完成会计核算和监督的职能。会计的方法包括会计核算、会计分析、会计考核、会计预测和会计决策方法等。其中,会计核算方法是最基本、最主要的方法。本节只介绍会计核算的方法,它是初学者必须掌握的基础知识。至于会计预测、控制方法以及会计分析方法将在以后相关课程中,结合具体业务讲述。

二、会计核算方法

会计核算方法是对会计对象进行连续、系统、全面的核算和监督所应用的方法。会计核算方法主要包括以下七种专门方法:设置会计科目及账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查、编制会计报表。这七种方法相互联系共同组成会计核算方法体系。