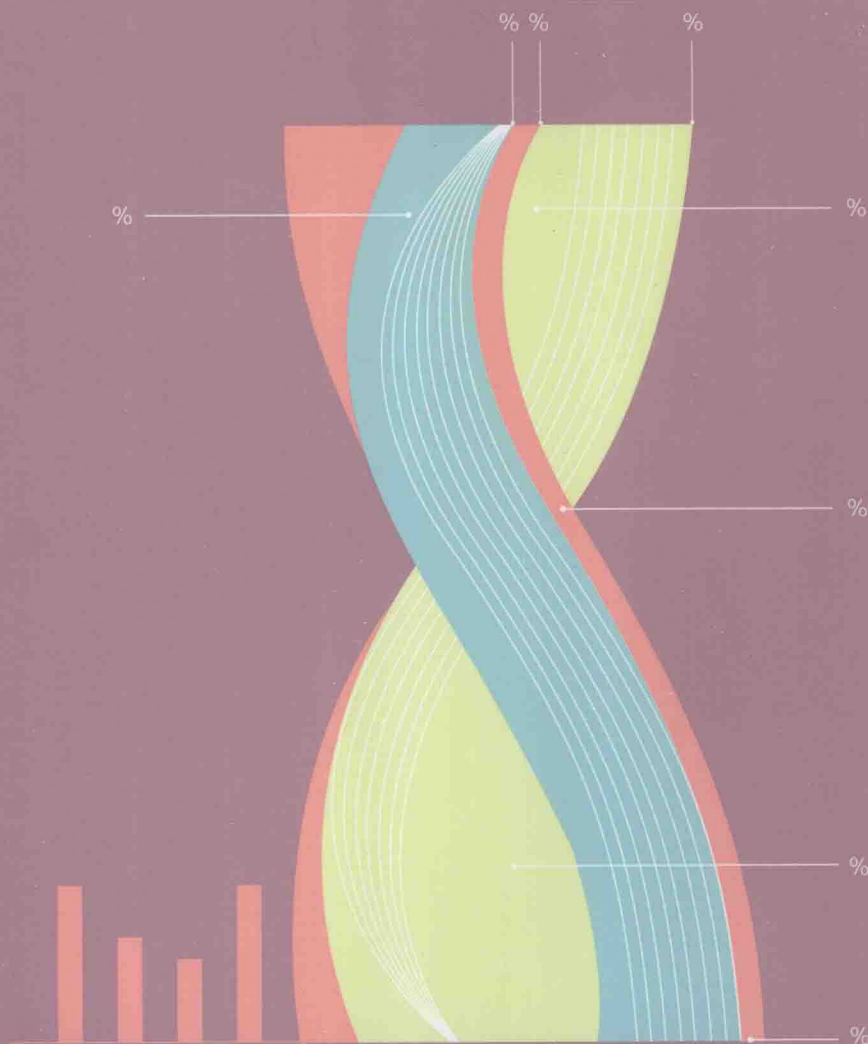




高等职业教育“十二五”规划教材

会计学基础

主编 曹文芳 刘丽明



Basic
Accounting



中国轻工业出版社

全国百佳图书出版单位

高等职业教育“十二五”规划教材

会计学基础

主 编 | 曹文芳 刘丽明
副主编 | 王 蕾 张 帆 许艳华

 中国轻工业出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计学基础/曹文芳, 刘丽明主编. —北京: 中国轻工业出版社,
2013. 8

高等职业教育“十二五”规划教材

ISBN 978 - 7 - 5019 - 9285 - 0

I. ①会… II. ①曹… ②刘… III. ①会计学 - 高等职业教
育 - 教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 176470 号

责任编辑: 张文佳 责任终审: 张乃东 封面设计: 锋尚设计
版式设计: 王超男 责任校对: 吴大鹏 责任监印: 张 可

出版发行: 中国轻工业出版社 (北京东长安街 6 号, 邮编: 100740)

印 刷: 北京君升印刷有限公司

经 销: 各地新华书店

版 次: 2013 年 8 月第 1 版第 1 次印刷

开 本: 787 × 1092 1/16 印张: 14

字 数: 350 千字

书 号: ISBN 978 - 7 - 5019 - 9285 - 0 定价: 30.00 元

邮购电话: 010 - 65241695 传真: 65128352

发行电话: 010 - 85119835 85119793 传真: 85113293

网 址: <http://www.chlip.com.cn>

Email: club@chlip.com.cn

如发现图书残缺请直接与我社邮购联系调换

130381J2X101ZBW

会计学基础是高等院校经济管理类、财政金融类专业的核心基础课程。本书以我国《会计法》为指导,以财政部 2006 年版的《企业会计准则》《企业会计准则——应用指南》《会计工作基础规范》等相关会计法规为依据,以着重阐明会计学的基本理论、基本方法、基本操作技能为基调,以工业企业生产经营全过程的核算与监督为主线,围绕设置会计科目与账户、复式记账、填制与审核会计凭证、登记会计账簿、财产清查、编制会计报表等会计核算方法,采用理论联系实际的方式,讲述工业企业从筹集资金到编制会计报表整个生产经营过程中主要经济业务的确认、计量、记录、报告的基本理论、基本知识和基本技能,以增强学生学习的积极性和能动性,提高学生发现问题、分析问题和解决问题的能力。为方便教学的需要,提高学生学习自主性,本书在每章开头提出了本章的学习目标,便于学生明确每一章的学习任务和要求;同时在每章结尾对本章的主要观点和主要内容作了要点总结,便于学生梳理每一章的重要知识点,掌握核心理论、方法和基本技能,最终以点带面形成完整的知识体系。

本书内容新颖、结构完整,具有很强的前瞻性、实践性、应用性和拓展性等特点。

(1) 前瞻性。本书以我国最新的企业会计准则和会计前沿理论为依据,结合作者数十年的实践工作经验和多年教学改革成果,将会计基础知识、最新科研成果和学科前沿有机结合起来,使学生既有扎实的理论基础,又有开阔的视野,尽早接触和了解该学科的前沿与发展。

(2) 实践性、应用性强。会计学基础是一门实践性和应用性较强的课程,学生在学习时不仅要掌握会计核算的基本原理和基本方法,还要进行大量的基本实操训练,以掌握会计的基本操作技能和各种核算方法之间的联系。本书突出应用性、实践性,通过大量实际案例分析将会计基本理论、基本方法与实践操作紧密结合起来,培养学生运用会计理论与方法解决实际问题的能力。

(3) 拓展性强。本书在编写中,将各位编者多年来的实践工作经验、教学总结、科研成果融入教材,运用大量图表,列举大量的实际案例并进行详细分析解读,不仅拓宽了学生的知识面,而且增加了学生自主学习的积极性、主动性,提高了学生的独立思考能力和创新能力。

本书由曹文芳、刘丽明担任主编,曹文芳负责拟订编写大纲、统一编写格式、设计体例,并负责统稿、修改与定稿;王蕾、张帆与许艳华担任副主编。全书共十一章,具体编写分工如下:曹文芳编写第一章、第三章、第四章、第八章;刘丽明编写第五章及第九章;王蕾编写第十章;张帆编写第二章、第六章及第七章;许艳华编写第十一章。

CONTENTS

目 录

第一章 总论	1
学习目标	1
第一节 会计的含义与本质	1
第二节 会计的职能与核算方法	3
第三节 会计的对象与目标	5
第四节 会计核算总体要求	7
要点总结	14
第二章 会计要素与会计等式	15
学习目标	15
第一节 会计要素	15
第二节 会计等式	22
要点总结	26
第三章 会计科目与会计账户	27
学习目标	27
第一节 会计科目	27
第二节 会计账户	31
第三节 会计科目与会计账户的关系	44
要点总结	45
第四章 复式记账	46
学习目标	46
第一节 复式记账原理	46
第二节 借贷记账法	48
要点总结	61
第五章 借贷记账法的应用	62
学习目标	62
第一节 工业企业主要经济业务	62
第二节 资金筹集业务的核算	63

第三节 生产准备业务的核算	67
第四节 生产业务的核算	73
第五节 销售业务的核算	77
第六节 利润及利润分配业务的核算	79
要点总结	88
第六章 会计凭证	89
学习目标	89
第一节 会计凭证概述	89
第二节 原始凭证	90
第三节 记账凭证	96
第四节 会计凭证的传递与保管	102
要点总结	104
第七章 会计账簿	105
学习目标	105
第一节 会计账簿概述	105
第二节 会计账簿的设置	108
第三节 会计账簿的登记	110
第四节 错账查找及其更正	118
第五节 对账和结账	120
第六节 会计账簿的保管	124
要点总结	125
第八章 财产清查	126
学习目标	126
第一节 财产清查概述	126
第二节 财产清查的制度与方法	129
第三节 财产清查的组织程序	136
第四节 财产清查结果的处理	144
要点总结	149
第九章 财务会计报告	150
学习目标	150
第一节 财务会计报告概述	150
第二节 资产负债表	152
第三节 利润表	160
第四节 现金流量表	167
第五节 所有者权益变动表	170

第六节 财务报表附注	171
要点总结	173
第十章 账务处理程序	174
学习目标	174
第一节 账务处理程序概述	174
第二节 记账凭证账务处理程序	175
第三节 汇总记账凭证账务处理程序	177
第四节 科目汇总表账务处理程序	180
要点总结	198
第十一章 会计规范和会计工作组织	199
学习目标	199
第一节 会计规范体系及其构成	199
第二节 会计工作组织	202
第三节 会计机构	203
第四节 会计人员	206
第五节 会计档案管理	210
要点总结	213
参考文献	214

学习目标

1. 掌握会计的含义及本质
2. 熟悉会计的对象及职能
3. 熟悉会计的核算方法与核算基础
4. 熟悉会计信息质量要求

第一节 会计的含义与本质

一、会计的演变历程

会计是人类社会生产实践活动发展到一定阶段的历史产物，并且随着人类社会的发展而不断地自我完善和发展。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（15 世纪末以前）

15 世纪末以前，人类社会生产力水平低下，社会经济处于自给自足的初级状态。随着人类攫取食物的技能不断提高，当食物有了剩余的时候，“刻石计数”、“结绳记事”的原始记录、计量行为便应运而生了，这就是会计的萌芽。不过此时的会计只是生产职能之外的附带工作。随着社会生产力水平的不断提高，出现了大量的剩余产品，人们就开始指定专人用货币单位来记录生产活动，会计也就逐渐从生产职能中分离出来，成为一种专门的职能。只是此时的会计是通过单式簿记来反映收支，并未涉及会计监督问题。此阶段的会计只作为一种核算工具，是人们最早关于单式簿记本质认识的总结和归纳。

（二）近代会计（15 世纪末期—20 世纪 50 年代）

复式记账法理论的产生和应用是近代会计最大的标志。14 至 15 世纪地中海沿海城市商业和金融业的迅速崛起，使得来自银行业的复式记账法被广泛应用于商业会计核算之中。1494 年，意大利数学家卢卡·帕乔利在其专著《算术、几何、比及比例概要》一书中，系统介绍了意大利银行业的复式记账法，并在理论上对复式记账法进行了全面阐述，这标志着近代会计的产生。复式记账法在经济管理中的功能日益显现，供求机制、价格机制、竞争机制也促使企业逐步把加强成本核算、成本控制和成本管理作为日常管理工

作的重要组成部分。人们对会计的认识也由最初的单式簿记认识上升到经济管理的维度,强调会计在经济管理中的核算作用,将会计看作是一种记账、算账、报账的经济管理工具。

(三) 现代会计(20世纪50年代至今)

这一阶段的发展主要体现在以下三个方面。

1. 传统会计向财务会计演变

随着股份制公司的蓬勃发展,公司经营权与所有权彻底分离,公司的所有者、债权人等利益关系人要求企业定期提供有关其财务状况、经营成果等经过独立审计后被认为是真实可靠的财务报告,财务会计应运而生了。会计工作从原先以对内提供会计信息为主的传统意义上的会计逐步向以对外提供会计信息为主的财务会计演变,通过对企业发生的交易或事项分门别类地进行记录、计算、汇总、报告等加工过程,形成反映企业财务状况和经营成果的会计信息,并将这些信息对外提供给企业的投资者、债权人、政府部门等信息使用者,从而满足他们分析、评价、预测、决策的需要。财务会计从会计工作的角度认为会计是一个以提供会计信息为主的经济信息系统,即将企业经济活动产生的各种数据加工转换为以货币计量的会计信息,并向企业外部利益关系人和企业内部管理当局输送这些会计信息的过程。

2. 财务会计与管理会计的分离

由于商品经济的迅猛发展,企业之间的竞争日益加剧,为了在竞争中取胜,必须不断降低生产成本、掌握市场行情、预测经济前景、确定发展目标,这就要求会计部门为管理当局的管理和决策提供更加详尽的数据支持,从而使得会计工作从传统的事后记账、算账、报账,转为事前的预测与决策、事中的监督与控制、事后的核算与分析,向企业内部当局提供财务信息的管理会计产生了,管理会计从财务会计中分离出来。管理会计主要是为企业内部的经营管理决策提供数据支撑,而财务会计主要是为企业外部报表使用者的经营决策提供符合“公认会计原则”的会计信息。管理会计的出现是现代会计发展的主要标志。管理会计从会计工作的角度认为会计是一项经济管理活动,它把财务会计的事后核算功能向前延伸到事前、事中的管理功能,会计人员通过分析、评价、预测和决策等参与企业的经营管理活动,以提高企业的经济效益。

3. 手工核算向会计电算化转变

1946年美国诞生了第一台电子计算机,1953年电子计算机便在会计核算中得到了初步应用,其后迅速发展,至20世纪70年代,发达国家就已经出现了现代电子技术与会计融合导致的会计电算化,从而实现了会计核算手段从传统的手工核算向电算化核算质的飞跃。会计电算化的实现,一方面减轻了会计人员的劳动强度,提高了会计工作质量,缩短了对外提供会计信息的周期,提高了会计信息的时效性;另一方面极大地促进了企业财务管理活动由事后的管理向事前的预测、事中的控制转变。

二、会计的含义与本质

(一) 会计的含义

通过以上对会计演变历程的回顾,不难看出,随着社会生产实践活动的不断发展,

会计的内涵和外延也都相应地在不断发展和完善,人们对会计本质的认识也随之不断地丰富和升华。会计是以货币为主要计量单位,运用一系列专门的技术方法对生产经营中的经济活动进行完整、连续、系统的反映和监督,旨在提高经济效益的一种经济管理活动。会计的含义中包含以下四层意思:

(1) 会计的基本特性:会计是以货币为主要计量单位,以完整、连续、系统的方式对经济活动进行综合价值反映。

(2) 会计的对象:生产经营中的经济活动。

(3) 会计的基本职能:反映和监督,其中反映是会计的最基本职能。

(4) 会计的宗旨:会计的目的就是为了提高企业的经济效益。

(二) 会计的本质

结合上述会计的含义以及从会计工作的角度出发可以看出,会计的本质是一种经济管理活动。一切会计工作都是为企业的生产经营这个中心活动服务的,都是为企业管理当局生产经营的预测、控制、决策提供数据支撑,这也是会计工作的最终落脚点。

关于会计的本质,可以从两个层次来理解:

(1) 会计既为管理提供信息服务,又直接参与管理过程。财务会计通过对过去的交易或事项进行确认、计量、报告、披露来反映企业经济活动的历史信息,它侧重于对过去信息的揭露,通过事后记录为管理提供会计信息。管理会计则通过对历史信息的分析、加工、计算,总结历史经验数据,发现内在经济规律,得出未来发展趋势,进而预测未来;找出问题症结,分析原因,找到有效的解决途径,并据此作出正确的决策。它侧重于对未来信息的预测和决策。管理会计直接参与了管理活动的全过程。管理会计是在财务会计基础上的一次质的飞跃,它把会计工作提升到管理的高度。

(2) 会计的演变历程无不体现着管理的内在要求。古代会计只是通过单式簿记对财务收支进行实物数量的反映;近代会计则运用复式记账对企业经济活动的来龙去脉进行全面、系统、连续、综合的货币价值反映;现代会计,尤其是管理会计的出现,使得会计直接参与了管理活动的全过程,会计电算化的实现,进一步提升了会计的管理功效。

第二节 会计的职能与核算方法

会计的职能是指会计在经济管理活动中所具有的功能,也就是指会计在经济管理活动中能够起到的作用。要实现会计的职能,必须采用一系列专门的会计核算方法,即会计核算方法是完成会计任务,履行会计职能,实现会计目标的手段。

一、会计的职能

随着生产实践活动的日趋复杂,会计职能不断得到扩展,会计核算方法也不断得到创新。

(一) 基本职能

会计对任何社会生产实践活动都具有核算和监督两大基本职能,其中核算职能是会计最基本的职能。

1. 核算职能

会计的核算职能也可称为会计的反映职能,是指通过对过去的交易或事项进行确认、计量、记录、报告的过程,以反映生产经营活动的全过程和最终结果,也是通常意义上所说的“做账、算账、记账、报账”会计工作流程的集中体现。

2. 监督职能

会计的监督职能是指会计在国家法律、法规的框架下以及企业财务制度的约束下,对企业生产经营活动的合法性、合理性、有效性进行控制和监督,以保证经济目标的实现。

(1) 宏观方面。从国家宏观方面来看,会计的监督职能是指会计应以《会计法》、《企业会计准则》、《企业会计制度》为准绳,对企业的生产经营活动的合法性、合理性进行有效监督的过程,以实现经济效益。

(2) 微观方面。从企业微观方面来看,会计的监督职能是指会计应在遵循国家的财经政策、财经法规、财经制度的前提下,也要自觉遵守企业自身制定的财务内部管理制度,以对生产经营活动的有效性进行事前、事中、事后的全方位监督。

会计核算职能与会计监督职能是相辅相成、密不可分的。一方面,核算职能是监督职能的前提和基础,没有核算职能所提供的会计信息,监督职能就成了无米之炊、无源之水;另一方面,监督职能是核算职能的质量保障,没有监督职能作为保障,就不能提供真实可靠的会计信息。

(二) 扩展职能

随着信息技术的飞速发展和会计电算化的普及,会计的分析评价、监督控制、预测决策等职能在经济管理活动中的作用日益凸显,会计参与经济管理决策的程度正日益提高和延伸,与此同时,会计工作对从业人员的综合素质的要求也越来越高了。

二、会计核算方法

会计核算方法是指要完成对过去的交易或事项的确认、计量、记录、报告等反映职能所必须采用的一系列专门的方法,包括设置账户、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、编制财务报表七个专门方法。除了成本计算方法之外(把成本计算纳入《成本会计》内容之列更合适),本教材在随后的章节分布中将详细分章描述其余的六个核算方法。

(一) 设置账户

账户是对生产实践活动的具体内容按照经济规律分门别类地反映其增减变动情况及其结果的载体,它具有一定的格式和结构。通常,账户应根据国家统一的会计制度所规定的会计科目结合企业实际管理需要合理设置。账户设置是复式记账法广泛运用的前提条件。

(二) 复式记账

复式记账是指对每一笔交易或事项,都要以相等的金额、相反的方向在两个或两个以上相互关联的账户之间进行反映的一种记账方法。复式记账法是一种较为科学的记账方法,它不仅可以记录每一笔经济业务的来龙去脉,而且在全部的记录都登记入账后,

可以依据复式记账规则进行试算平衡，以此检验账簿记录是否正确。

（三）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、监督经济活动的一种书面凭据。填制和审核会计凭证不仅记录着经济业务的发生，明确经济责任，同时还对经济业务发生的真实性、合法性、合理性起着审核、监督的作用，而且还是登记账簿的依据。

（四）登记账簿

账簿是由一定格式而又互相联系的账页所组成，用以全面、系统、连续记录各项经济业务的簿籍，是编制财务报表的依据，也是保存会计资料的重要工具。任何单位都应当根据本单位经济业务的特点和经营管理的需要，设置一定种类和数量的账簿。

（五）财产清查

财产清查是对各项财产、物资进行实地盘点和核对，查明财产物资、货币资金和结算款项的实有数额，确定其账面结存数额和实际结存数额是否一致，以保证账实相符的一种会计专门方法。财产清查是内部控制制度的组成部分，其目的在于定期确定内部控制制度执行是否有效。在考虑成本、效益的前提下，可选择范围适宜、时机恰当的财产清查。

（六）编制财务报表

编制财务报表是指根据账簿记录，按照规定的表格形式，集中反映各单位在一定会计期间经济活动过程和结果的专门方法。通过编制财务报表，既能为企业管理当局及其利益相关者提供所需要的会计信息，又能为工商、税务等政府部门利用会计信息进行国民经济综合平衡提供依据。一套完整的财务报表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表以及附注。

第三节 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。会计不是对所有的经济活动进行反映和监督，而是反映和监督经济活动中能以货币计量的资金及资金运动，也就是说，会计的对象就是企业生产实践活动中的资金及资金运动。

（一）资金

通常地，资金表现为一定数量的货币。企业资金有各种各样的表现形态：从资金的来源看，有自有资金（如投资人投入的资金）、举债资金（如各种借款）；从资金的用途来看，有流动资金（如用于购买原材料的资金）、固定资金（如用于购置设备设施、修建厂房的资金）；从资金的使用形态来看，有货币资金、储备资金、生产资金、产品资金等。实质上，某一时点的资金存量就是资金运动的静态表现，具体表现为资产、负债、所有者权益三个项目。会计对资金的反映和监督实际上就是对某一时点的资产、负债、所有者权益的反映和监督。

（二）资金运动

资金只有在运动中才能实现保值增值，运动是资金的内在要求。由于工业企业的资金运动最具有代表性，下面以制造业的资金运动为例来说明资金运动的规律。通常，制造业资金运动的动态表现为资金的投入、资金循环和周转、资金退出企业三个阶段，其中资金在企业内部的循环和周转包括三个阶段，即采购阶段、生产阶段、销售阶段，如图 1-1 所示。

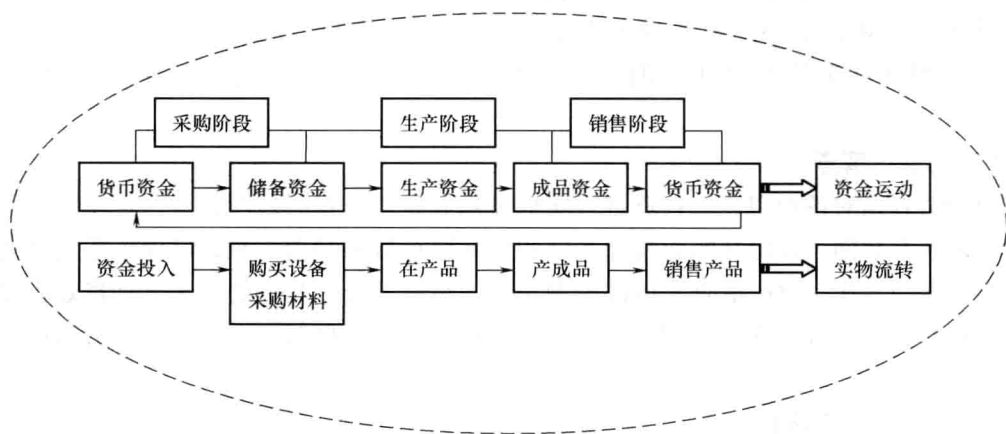


图 1-1 制造业资金循环

1. 资金投入企业

从资金的来源看，投入企业的资金要么来源于权益性资金，即投资人向企业投入的资本金，这一部分资金无需偿还，但可分享剩余权益，承担风险损失；要么来源于债务性资金，即向债权人举借借入的资金，这一部分资金需要到期偿还本金和利息。因此，资金投入企业一方面会引起资产增加；另一方面还会引起所有者权益增加或债权人权益增加。

2. 资金在企业内部的循环和周转

资金在企业内部的循环和周转依次经过采购阶段、生产阶段和销售阶段。资金的循环和周转对应的是各种实物形态的流转。采购阶段，用现金或银行存款购买设备、修建厂房、采购原材料，使货币资金转化为生产储备资金，为生产做好物质储备。生产阶段，当生产工人将原材料投入到机器设备中将其加工成在产品时，储备资金转化为生产资金；支付生产工人工资福利及其他费用时，货币资金转化为生产资金；计提厂房、设备折旧费用时，储备资金转化为生产资金；当在产品被进一步加工成完工产成品时，生产资金又转化为成品资金。销售阶段，企业销售产成品、收取货款，成品资金又转化为货币资金。制造业的资金形态从货币资金开始，依次经历储备资金、生产资金、成品资金，最后通过货币资金回笼，形成一个完整的资金循环。资金在企业内部不间断的周而复始的循环，被称为资金周转。

3. 资金退出企业

资金退出企业一方面会引起资产的减少；另一方面还会引起所有者权益的减少（如

向投资者分派利润等)或债权人权益的减少(如清偿借款、缴纳税金等)。

综上所述,不难看出,在资金投入和资金退出阶段,引起的是资产、负债、所有者权益的增减变化;而在资金的循环和周转阶段,会使企业发生成本费用、取得收入、形成利润。无论是从资金的静态表现还是从资金运动的动态转化来看,资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润的增减变化构成了制造业会计所要反映和监督的内容。

二、会计目标

会计目标亦称会计目的,是指会计工作需要完成的任务或达到的标准,也是评价企业会计工作是否有效合理的标准。

关于会计目标有两大主流观点:一是“受托责任观”;二是“决策有用观”。“受托责任观”认为,会计的目标是反映经营者受托责任的履行情况,因此,会计目标应以提供反映经营者业绩的历史信息为重心,且在反映历史信息时强调信息的客观性和可靠性。“决策有用观”则认为,会计目标是为了向信息使用者提供有助于他们做出合理投资决策的信息,因此,会计应以提供反映企业现金流量的现在和未来信息为重心,且在反映未来信息时强调信息的相关性和有用性。显然,考察会计目标必须与具体的社会环境与经济环境相适应。在资本市场不太发达的情况下,“受托责任观”比较切合实际,它能使企业的会计行为与其经济行为保持一致。而在资本市场比较成熟的情况下,“决策有用观”显得更为科学,它促进会计由低级的经济管理工作上升到高级的经济管理活动,同时促进了会计理论与方法产生质的飞跃。

当然,两种观点相互联系、相互补充、相互融合更有利于全面科学地认识一般会计目标——就是为企业外部信息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,有助于会计信息使用者作出经济决策。会计信息使用者包括投资人、债权人、政府及其有关部门等。

第四节 会计核算总体要求

为规范企业会计确认、计量、记录、报告行为,保证会计信息质量,满足信息使用者的决策需要,我国《企业会计准则——基本准则》对企业会计核算工作提出了总体要求,主要包括会计基本假设、会计核算基础和会计信息质量要求,它们之间的相互关系如图1-2所示。

一、会计基本假设

会计基本假设是指对会计核算所处的空间范围、时间范围、状态条件等所作的合理假定,以保证会计工作的正常进行。因此,会计基本假设是会计工作的前提条件,会计基本假设又称为会计核算的基本前提。会计基本假设包括会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设和货币计量假设。

(一) 会计主体假设

会计主体假设是对会计核算的空间范围所作的假定,具体而言,是指会计信息反映

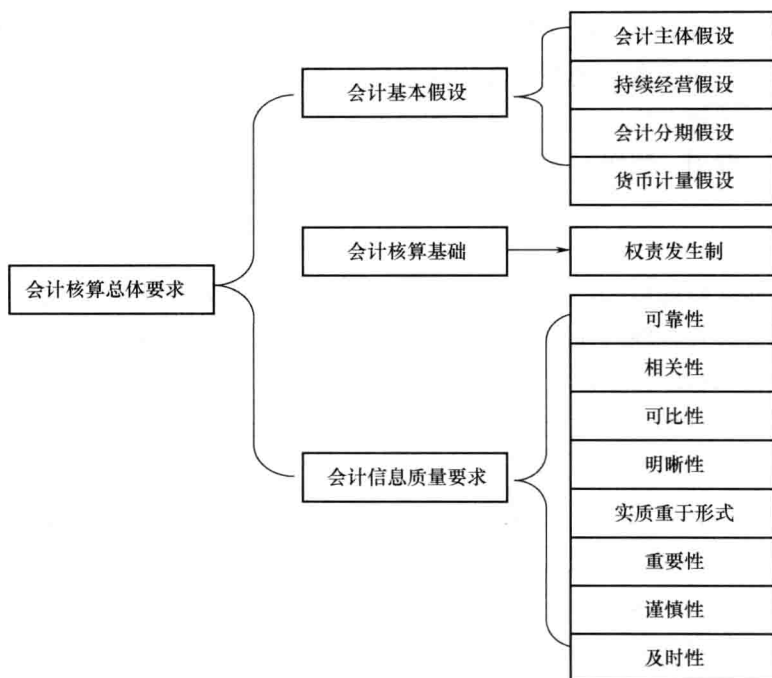


图 1-2 企业会计核算总体要求

的特定单位、组织甚至部门、分支机构等。只有明确会计主体范围，才能明确会计所要处理的交易或事项的范围；才能站在会计主体的立场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。

值得一提的是，会计主体不同于法律主体。法律主体是指能够独立承担法律责任和享受权利的法人，法律主体往往是会计主体，任何一个法人都要按规定开展会计核算。会计主体不一定是法律主体，如企业集团、内部销售部门和生产车间均可以作为一个会计主体核算，但它们不是法律主体。会计主体的内涵与外延都比法律主体要广得多。

（二）持续经营假设

持续经营假设是指在可以预见的将来，会计主体的生产活动会按照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。持续经营假设明确了会计工作的时间范围。企业会计确认、计量、记录、报告应当以持续经营为核算前提。

只有在持续经营的前提下，会计主体才会按照既定用途使用现有的经济资源，按照既定的合约清偿债务，会计人员才可以在此基础上选择会计处理方法；也只有在持续经营的前提下，企业的资产才可区分为流动资产和长期资产，企业才会有会计分期的必要，会计核算基础才会有权责发生制与收付实现制之分。如果企业不再处于持续经营状态，而是面临破产边缘，那么会计核算则应选择破产清算的会计处理程序和处理方法。

（三）会计分期假设

会计分期假设是指把企业持续经营的生产经营活动人为地划分为若干个相邻的、相等的会计期间，以便分期结算账目、编制财务报告，并向报表使用者提供会计信息。会

计分期假设与持续经营假设一样,是对会计工作的时间范围作进一步的补充假设,会计分期假设是持续经营假设的必然要求。一方面,会计主体是持续不断地经营下去的,其经营成果和财务状况只有在会计主体停止生产经营后才能准确地反映出来;另一方面,企业的管理当局、债权人、投资人、政府监管部门等利益关系人都要求按一定的时间周期对企业的经营成果、财务状况进行定期的反映和监督,以便对比过去,发现问题,改善经营管理,这就需要对持续经营的生产活动进行人为的等期分割。通常会计分期可以按月、季、年来划分,如会计年度自公历每年的1月1日起至12月31日止。

正是由于会计分期,才产生了本期与其他期间的差别,才产生了权责发生制和收付实现制两种核算基础,进而出现了会计折旧、摊销等会计处理方法。

(四) 货币计量假设

货币计量假设是指会计主体在确认、计量、记录、报告经济活动时主要以货币为计量单位,且假定币值稳定,不考虑通货膨胀的影响。由于货币是商品一般等价物的价值反映,是衡量一般商品价值的共同尺度,通过同一货币可以把企业不同形态的经济资源加以计算、汇总和比较,以综合反映、分析、比较和评价不同时期会计主体的财务状况和经营成果。但会计核算有两种或两种以上的货币单位时,必须把其中一种货币单位确定为记账本位币。我国会计核算一般以人民币作为记账本位币。

另外,在运用货币进行价值度量时,必须假定币值的稳定性,以排除货币贬值等干扰因素对会计信息可比性的不良影响。

二、会计核算基础

会计核算基础,亦称会计记账基础,是指在确认某一会计期间收入和费用时,选择的核算原则和标准。会计核算基础有权责发生制和收付实现制两种。

(一) 权责发生制

权责发生制又称为应收应付制或应计制,它是以收入的权利和支出的责任是否发生为标准来确认当期的收入和费用的方法,而不论该款项是否已在当期收付。具体来说,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来确认;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已在当期收付,也不能作为当期的收入和费用来确认。

在权责发生制下,企业同一会计期间的收入和费用存在内容上的合理配比关系,能较为准确地计算当期的收入、成本、费用以及利润等指标。

(二) 收付实现制

收付实现制又称为实收实付制或现金制,它是以款项的实际收付为标准来确认当期收入和费用的方法。具体来说,凡是当期实际收到的款项,不论是否属于当期,都作为当期的收入来确认;凡是当期实际支付的款项,不论是否属于当期,都作为当期的费用来确认。

显然,对收入、费用的确认,收付实现制无需人为的估计和判断过程,只要当期收到或支付的款项,当期就应确认为收入或费用,相比权责发生制,其核算程序要简单得多,同时由于它注重对收入、费用产生的实际现金流的及时记录,从一个侧面反映了收

益的现金质量，为管理当局的投资决策提供了有力的现金流数据。与此相反，收付实现制对收入、费用的确认、计量标准则显得过于简单、粗略，只考虑款项的收付与否，忽略款项收付背后的经济内容，违背了配比原则和实质重于形式的要求，导致企业的收入、成本、费用、利润等指标忽高忽低，不能准确反映当期损益。

（三）两种核算基础的比较

权责发生制和收付实现制作为两种会计核算基础，两者既有联系，又有区别。交易双方当期结清交易款项时，两种核算基础下的收入、费用的确认是一致的；交易双方发生赊销或赊购时，两种核算基础下的收入、费用的确认就出现了差异。

【例 1-1】东方公司 2013 年 1 月发生下列经济业务：

- （1）2 日预付当年全年的房屋租金 60 000 元；
- （2）5 日销售产品 80 000 元，货款已存入银行；
- （3）8 日收到甲公司归还的以前所欠的销货款 9 000 元；
- （4）15 日销售给丙公司一批产品，价款 130 000 元，款项尚未收到；
- （5）21 日预收乙公司的销货款 100 000 元，本月月末先发货 1/2，余下的产品在下个月交完；
- （6）25 日通过银行转账发放本月员工工资 25 000 元；
- （7）31 日计提本月的银行借款利息 2 000 元。

要求分别按照权责发生制和收付实现制计算当月的收入和费用。具体结果如表 1-1 所示。

表 1-1 权责发生制与收付实现制下的处理比较

日 期	权责发生制		收付实现制	
	收入	费用	收入	费用
1 月 2 日		5 000		60 000
1 月 5 日	80 000		80 000	
1 月 8 日			9 000	
1 月 15 日	130 000			
1 月 21 日	50 000		100 000	
1 月 25 日		25 000		25 000
1 月 31 日		2 000		
合 计	260 000	32 000	189 000	85 000

从表 1-1 可以看出，权责发生制与收付实现制对企业当期收入和费用的反映是不一致的，进而当期损益也必然不同。实务中，我国企业会计准则规定，企业应当以权责发生制为核算基础进行确认、计量、记录和报告，行政事业单位一般选择收付实现制为核算基础，但两种核算基础有结合使用、趋利避害的趋势。行政事业单位会计越来越关注以权责发生制为基础来提供基本财务报表，而现行企业普遍编制的以收付实现制为基础的现金流量表，就是为了弥补以权责发生制为基础的资产负债表和利润表的不足而作出