

 21 世纪高等院校教材

Accounting

会计学

陈立群 李 瑛  主 编

 科学出版社
www.sciencep.com

21 世纪高等院校教材

会计学

陈立群 李 璞 主 编

高艳茹 副主编

科学出版社

北 京

内 容 简 介

本书充分体现最新会计理论知识,包括会计学的基本理论、基本程序与基本方法。本书共十一章,根据中国当前会计准则与会计制度的要求,分别对我国企业会计核算的基础理论、基本方法、会计报表体系和会计工作组织等内容进行了较为全面、细致的介绍。在内容上融合了会计学基础、财务会计、财务报表分析等课程内容,力争做到删繁就简、结构合理、层次分明、由浅入深。

本书以在校大学本科生为主,兼顾非会计学专业研究生及 MBA、MPA 等对会计学知识学习的需要,同时也适合自学者学习要求,可作为教学用教材和参考用书,为读者又提供了另一个选择。

图书在版编目(CIP)数据

会计学/陈立群,李瑛主编. —北京:科学出版社,2004.8

21 世纪高等院校教材

ISBN 7-03-013560-1

I. 会… II. 李… III. 会计学-高等学校-教材

IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 061382 号

责任编辑:卢秀娟/责任校对:张 琪

责任印制:安春生/封面设计:陈 敬

科学出版社 出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

源海印刷有限责任公司印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2004 年 8 月第 一 版 开本: B5(720×1000)

2004 年 8 月第一次印刷 印张: 18 3/4

印数: 1—2 500 字数: 355 000

定价: 25.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换〈路通〉)

前 言

会计学从产生至今经历了三千多年的历史,在社会经济生活中发挥了重要的作用。随着经济全球化进程的不断加快和各国资本市场的建立与完善,作为世界通用商务语言的会计更加受到人们的普遍关注。了解和掌握会计相关知识已经不仅仅是会计工作者的要求,企业管理人员、金融和证券机构、广大投资者,都对企业的会计信息有着越来越多的需求。《会计学》一书正是针对目前的社会需要而撰写和出版的,旨在对广大读者希望了解会计知识有所帮助。

本书由哈尔滨工业大学管理学院会计教研室从事多年会计学教学工作的教师参加编写,由陈立群担任主编,李瑛接任第二主编并负责对全书进行总撰统稿和修订工作,高艳茹担任副主编。本书编写分工如下:

- | | |
|-------------|-----|
| 第一章、第九章、第十章 | 李 瑛 |
| 第二章 | 王培欣 |
| 第三章、第五章、第八章 | 陈立群 |
| 第四章、第十一章 | 高艳茹 |
| 第六章 | 李文华 |
| 第七章 | 丁 琦 |

由于水平有限,书中难免有疏漏和差错之处,恳请广大读者批评指正,以期日后修订补正。本书在编写过程中得到哈尔滨航空股份有限公司的帮助,以及哈尔滨工业大学管理学院领导的关心与支持,在此一并表示感谢。

在本书即将完稿之际,陈立群老师因病逝世。仅以此书献给在讲台上倒下的陈立群老师以及热爱他的同事们和同学们!

编 者

2004 年 4 月 26 日于哈尔滨

目 录

第一章 会计学导论	1
第一节 会计的产生与发展	1
第二节 会计的涵义与目标	3
第三节 会计假设与基本原则	4
第四节 会计要素与会计等式	11
第五节 会计规范与会计伦理	18
复习思考题	21
第二章 会计循环	22
第一节 会计循环概述	22
第二节 复式记账法	23
第三节 会计凭证和会计账簿	35
第四节 财产清查	43
复习思考题	49
练习题	49
第三章 流动资产	51
第一节 货币资金	51
第二节 短期投资	57
第三节 应收项目	61
第四节 存货	69
复习思考题	79
练习题	80
第四章 长期资产	81
第一节 长期投资	81
第二节 固定资产	106
第三节 无形资产	123
第四节 其他资产	129
复习思考题	131
练习题	132
第五章 流动负债	134
第一节 流动负债概述	134

第二节 短期借款·····	136
第三节 应付及预收款项·····	138
第四节 应交项目·····	151
第五节 其他流动负债·····	163
复习思考题·····	168
练习题·····	168
第六章 长期负债 ·····	170
第一节 长期负债概述·····	170
第二节 长期借款·····	171
第三节 应付债券·····	172
第四节 长期应付款·····	181
复习思考题·····	185
练习题·····	185
第七章 所有者权益 ·····	186
第一节 实收资本 ·····	186
第二节 资本公积·····	192
第三节 盈余公积·····	198
第四节 未分配利润·····	203
复习思考题·····	204
练习题·····	204
第八章 损益 ·····	206
第一节 销售商品损益·····	206
第二节 提供劳务损益·····	212
第三节 让渡资产使用权损益·····	217
第四节 期间费用·····	218
第五节 所得税·····	222
第六节 利润·····	230
复习思考题·····	236
练习题·····	237
第九章 会计信息的披露 ·····	238
第一节 会计信息披露概述·····	238
第二节 资产负债表·····	241
第三节 利润及利润分配表·····	244
第四节 现金流量表·····	246
第五节 其他会计信息·····	249

复习思考题·····	251
第十章 会计信息的利用 ·····	252
第一节 会计信息利用概述·····	252
第二节 基本财务比率分析·····	255
第三节 综合分析·····	265
复习思考题·····	267
练习题·····	268
第十一章 会计工作组织 ·····	269
第一节 会计工作组织概述·····	269
第二节 会计机构和会计人员·····	271
第三节 内部会计管理制度·····	282
第四节 会计工作管理体制·····	287
复习思考题·····	289
参考文献 ·····	290

第一章 会计学导论

第一节 会计的产生与发展

一、会计的产生

会计是商品经济发展到出现私有财产后的产物,伴随着人类对原始记录、计算的需求产生,并随着经济的发展而不断发展、完善,且经济愈发展会计愈完善。在会计产生发展的漫长过程中,无论是在内容还是在方法、手段等方面都随着时代进步经历了多个历史时期的变迁,带有浓厚的经济、政治、民族、军事、宗教等色彩。从有文字记载算起,会计的产生距今已经有 3000 多年的历史。

为了方便理解,我们将会计的发展历程分为古代会计、近代会计和现代会计三个阶段,并分别予以简单介绍。

1. 古代会计

古代会计是从会计产生到复式簿记应用前的这一时期。古代会计历时最长,其历史可追溯到人类的史前时期,从原始的对剩余物资计量、记录需求开始,直到 13 世纪,会计经历了漫长的发展过程。古代会计发展的历程中各大文明古国均留下了宝贵遗产,如古代埃及的内控制度与记录官,古巴比伦的商业和公共管理记录官、黏土版所载的楔形文字,古代中国周朝的司会掌管百物财用,宋朝出现的四柱清册,古希腊在公元前 630 年发明铸币并应用到会计记录中,公元前 5 世纪雅典出现财务公开思想等等。古代会计在各国虽然形式有所不同,但都属于单式簿记,均把会计账簿当作最基本的会计方法,通过账册对经济事项进行连续、正确的记录工具,同时账册也是经济控制的工具。

2. 近代会计

近代会计是从复式簿记应用到 20 世纪 50 年代这段时期。近代会计产生于意大利,它具有优越的地理位置,是沟通欧、亚、非大陆的枢纽。近代会计的产生与世界著名的十字军东征有直接关系。1076 年土耳其人占领耶路撒冷,1095 年罗马教皇二世号召圣战,1906 年开始了先后 8 次、历时近 200 年的战争,从开始的宗教狂热到后来的商业战争。庞大、长期的物资需求带动了沿途的经济发展,尤其是作为物资的重要集散地的地中海沿岸,商业贸易有了长足发展。在此期间教会与商人结合出资,促进了当地金融业发展,建立银行、发明汇票。经济的发展使单式簿记受到挑战,出现了复式簿记的萌芽。

复式簿记产生的几个条件——书写艺术、算术、私有财产、货币、信用、商业、资

本——在当时的意大利均已具备。所以复式簿记产生于意大利便是顺理成章的事了。

3. 现代会计

现代会计是从 20 世纪 50 年代至今。20 世纪 50 年代开始,电子计算机的出现与应用使会计人员从大量的、重复的手工会计处理工作中解放出来,从事会计管理工作,使传统会计分成对内会计(管理会计)和对外会计(财务会计)。这一划分使会计进入了一个新领域,并随着经济的发展而迅速发展。

二、会计发展的几个阶段和会计新领域

会计在各个发展阶段吸收了人类文明的精华,例如阿拉伯数字的广泛采用、纸张的发明和活体印刷术的应用,数学、统计学、计算机的发明与应用均对会计发展起到了积极的推进作用,极大地丰富了会计的内涵与技术。在此期间发生三个里程碑性质的事件。

(1) 1494 年意大利传教士、数学家卢卡·巴其阿勒总结当时流传在意大利各地的复式簿记方法,编写了一本名为《算术·几何及比例概要》的专著,共 5 章,其中第 3 章《簿记论》详细介绍了复式簿记,使会计进入了一个新领域;随后在欧洲及全世界得以广泛传播并不断丰富、发展。

(2) 1854 年,英国爱丁堡特许会计师公会批准成立,标志着会计作为独立职业的出现。随着企业的不断发展,所需资金越来越多,提供资金的出资者越来越多,而且不可能均参与企业的经营管理活动,向这些不参与企业经营活动的出资者提供可以信赖的会计信息成为必须,作为验证会计信息公允、真实、可靠的注册会计师职业的出现使会计有了长足发展。

(3) 20 世纪 50 年代,以美国为代表的财务会计与管理会计的分离。如前所述,管理会计的出现使会计又进入了一个崭新时代。会计直接参与到企业的管理活动的全过程,不再局限于事后算账,通过对会计方法和内容的转变,可以对各项决策提供事前的预测信息、事中的过程信息、事后的决算信息。

从 20 世纪 50 年代开始至今,伴随世界经济的迅猛发展,尤其是经济全球化进程的不断加快,以及 60 年代末到 70 年代中期的经济危机和 90 年代出现的亚洲金融风暴,对会计提出了前所未有的挑战,随之而来的是会计出现了许多新领域,如:管理会计、社会责任会计、人力资源会计、外币会计、作业成本会计、环境会计、国际会计、税务会计、通货膨胀会计、合并会计报表、分部报告会计、网络会计等等。这些都为会计工作者和会计理论界提出了更高的要求 and 更广泛的空间。

第二节 会计的涵义与目标

一、会计涵义的几种观点

虽然会计已有几千年的历史,但对会计的涵义仍存在着不同观点,归纳起来大致有三种,即管理活动论、管理工具论、信息系统论等。为了更好的理解会计的涵义,我们从会计的原始意义上看会计涵义。在我国历史上对会计的理解为:“零星算之为计,总和算之为会”。可见会计主要是对经济事项的记录、计算、汇总等过程,记录的载体是会计账簿,提供经济事项的初始信息和经过加工汇总的综合信息。会计账簿由最初的流水账,发展到后来的分类账。

随着社会经济的不断发展,会计所记录的内容不断增加,会计的内涵不断丰富,尤其是 20 世纪 50 年代以后,随着计算机在会计领域的广泛应用,会计人员越来越多的参与到企业的管理活动中来,会计在企业管理中的作用不断加大,随之而来的是人们对会计涵义的进一步探索,出现了会计管理工具论和管理活动论的观点。这种观点认为会计是企业管理的一部分,参与企业管理活动,是企业管理的重要工具。随着信息时代的到来和公众企业的不断增多,更多的与企业有经济利益关系的投资者、债权人、国家管理部门和广大社会公众,并不参与企业的经营管理,但他们同样需要企业的各项会计信息,以便为做出各项相关经济决策提供依据。因此,会计出现了信息系统论的涵义。

目前,以上几种对会计涵义的理解仍然存在并各有其依据,还没有一个统一的认识。下面我们分别介绍两种有代表性的观点。

首先介绍我国财政部对会计所下的定义:会计是以货币为主要计量单位,反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作(见 2003 注册会计师考试指定教材)。这种观点在我国是颇有权威性的一种观点,通常称为陆派会计观点。从会计在具体单位的作用出发理解会计涵义。

还有一种观点是 20 世纪 80 年代以后,随着我国改革开放而引进的发达国家对会计的理解,通常称为海派会计观点。这一观点将会计定义为:会计是以提供财务信息为主的一个经济信息系统。将大量的信息进行识别,并将可以进入会计信息系统的信息进行加工、处理,再以特定方式将加工的信息输出给信息使用者。具体如图 1-1 所示。

会计信息论认为会计的作用是为政府部门、投资者、债权人、其他与企业有利害关系的团体和个人提供有关财务状况、经营成果、现金流量等财务信息,以便他们做出相应的经济决策;同时,有助于管理层掌握情况,做出经营决策,以及考核经营管理层的经济责任的履行情况。

对比以上对会计涵义的几种观点,我们倾向后一种观点,即会计是为信息使用

者提供决策有用信息(主要是财务信息)的一个信息系统。对会计涵义的理解决定了会计目标以及相关的一系列问题。



图 1-1 会计信息系统示意图

二、会计目标

按照会计信息论的观点,会计的基本目标是为各种信息使用者提供其决策有用的各项相关信息。为了全面理解会计目标首先要明确企业的信息使用者有哪些。通常将企业会计信息使用者分为内部使用者和外部使用者两部分。其中内部使用者包括企业各级管理层人员及全体职工,他们直接参与企业的经营管理活动,是企业经营责任的承担者;外部使用者包括企业投资者、债权人(包括现有的投资者、债权人和潜在的投资者、债权人)、国家税务等管理机关、证券分析机构及证券分析师、企业客户和广大社会公众。外部使用者不参与企业的经营活动,通常是经济责任的委托者,他们有权了解经济责任的执行情况。

会计目标中的相关决策是指各项投资决策、筹资决策、生产经营决策、贷款决策、购销决策、税收征收与减免(退税)决策、工资水平决策、养老保险决策、国家财政及产业政策决策等等。而所有使用者的经济决策在很大程度上均有赖于企业会计系统所提供的各项财务信息,如企业财务状况、经营成果、现金流量以及各项指标的变动、原因等。为满足会计信息使用者的要求,会计应采用各种方法对企业发生的经济业务进行连续、系统、完整、真实的记录、计算、汇总,并采取一定方式向信息使用者提供各项信息。对内部使用者一般采用较为灵活的方式提供管理层决策有用信息,而对广大的外部使用者通常采用定期、通用的方式提供一整套会计信息,而不针对个别使用者提供专门信息。

对内部信息使用者提供会计信息是管理会计的范畴,对外部信息使用者提供会计信息是财务会计的范畴。本书以财务会计为主,论述会计有关问题。

第三节 会计假设与基本原则

一、会计假设

会计作为以提供财务信息为主的经济信息系统,必然密切依赖于其所处的外

部经济环境,包括特定时间条件下的政治和社会环境,主要是经济环境的影响。会计假设是对会计所处的时间和空间环境所做出的合理设定。会计假设在我国也称会计核算基本前提,是对会计对象的确定、会计政策的选择和会计人员对会计事项的判断、数据的加工过程提供了基本依据。因此,会计假设为会计原则的制定奠定了基础,一旦会计环境发生变化,既会计假设不成立,则应修订相应的会计原则,改变会计信息的加工程序和输出方式,以满足会计目标的要求。会计假设是会计工作的重要前提,也是会计基本理论的重要组成部分。

会计假设主要有会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设和货币计量假设。这四个会计假设是相互关联的,构成一个完整的整体。下面我们分别予以介绍。

1. 会计主体假设

会计主体也称经济主体,是对会计反映的内容做出的假设,它规范了会计的空间范围和立场。会计首先要明确其反映的对象是谁的经济活动,只有反映特定对象的经济活动(交易或事项)才能予以确认。也就是说会计信息系统的设计、运行,都是围绕这一特定主体进行的。

会计主体假设包含两方面的含义:一是会计必须为特定主体利益服务,要区别某一主体和其他主体之间的经济利益。如康佳公司将其家电产品销售给远大商厦这一经济业务,对康佳公司这一会计主体而言,会产生销售收入和资金流入,但对远大商厦这一会计主体而言,会增加存货资产和资金流出。可见,同是一项交易活动对不同主体的经济利益是不同的,必须区别对待,明确立场。二是要明确会计主体与其所有者之间的界限。作为经济利益主体的企业与其所有者之间的经济活动应区别对待,如所有者的经济活动影响会计主体,对企业进行投资或从企业分得利润,作为会计主体的企业应对此做出确认和计量,如所有者的经济活动不影响会计主体,向其他企业或其家人投资等,作为会计主体的特定企业对此则无需做出任何反应。

需要说明的还有,在现行社会中通常企业都要经过法律注册成为法律主体,会计主体与法律主体不完全吻合。多数情况下,作为企业法人的企业按照有关法律要求必须进行独立的经济核算,成为会计主体。但有时候企业内部进行独立经济核算的单位和部门(车间、分支机构等)也是会计主体,此时会计主体小于法律主体。对大型企业集团,在编制合并会计报表时,会计主体为整个集团的所有经济活动,包括若干个法律主体在内的多个企业,此时的会计主体大于法律主体。会计主体与法律主体之间的关系见图 1-2。

2. 持续经营假设

持续经营假设是指在可预见的将来,作为会计主体的企业不会面临清算和倒闭,资产将按原持有目的使用,负债也将按照原有的各项约定进行偿还。会计主体

是对会计做出的空间假设,持续经营是对会计在时间上所做出的假设。众所周知,企业所处的经济环境是一个充满各种风险的市场环境,由于政治、军事、战争、经济竞争、管理等因素变化,企业随时都有可能无法继续生存,面临破产倒闭的风险。而持续经营假设正是针对这一环境所做出的。

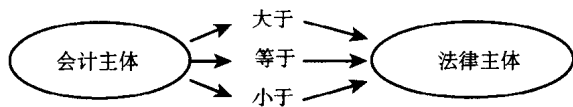


图 1-2 会计主体与法律主体关系示意图

根据持续经营假设,除非有明确的证据表明企业不能生存,否则会计系统将按照正常的经营程序进行。这为会计原则和方法的采用提供了依据。例如企业的机械设备,在正常情况下能在多个经营周期内发挥有助于产品形成的作用,作为固定资产其原始价值一般采用形成时的价值(历史成本),总价值应通过计提折旧的方式分次转移到产品中去。但如果企业正面临倒闭,固定资产的用途将改变为变卖以用来偿债或退还给出资者,而其形成的历史成本也毫无意义,取而代之的是可变现价值。同样道理,企业的各项欠债也不用区分成短期负债和长期负债,统一为立即需要清偿的负债了。

持续经营假设使会计系统建立在正常的、稳定的经营环境下,相应的会计原则和会计方法也建立在此基础上,以便减少不确定性和差别性,提高决策水平。

3. 会计分期假设

根据持续经营假设,企业将不断地经营下去,这就给企业的效益评价和各项经济决策带来了困难。为了便于定期考核、评价企业经济效益与管理水平,会计分期假设就是人为地将持续不断的经营活动分割为连续的、时间相等的时段。持续经营与会计分期假设相结合产生了多个会计原则,如历史成本、收入确认、费用配比等,为会计核算和信息披露提供了依据。

会计分期一般按年度划分,还可以继续细分为季度和月份,一般最长为会计年度。在我国会计分期由国家统一规定,且与日历年度、财政年度相统一,均为公历的每年1月1日到12月31日。会计年度与日历年度和国家的财政年度可统一,也可以不统一,采用生产周期时间确定会计年度等。如日本等国就与我国有所不同。

4. 货币计量假设

货币计量假设规定了会计信息系统主要是提供货币计量为主的财务信息系统。这一假设是会计在经历了漫长发展历程后,复式记账方法下的一种规定。为了统一计量尺度,使会计信息可以汇总、对比,形成了用货币这一统一计量尺度进

行计量的方法。货币计量假设包含两方面涵义:一是用统一的货币进行计量,随之出现了外币折算问题,将不同货币折算为统一的货币进行计量,加大会计信息的可比性和可汇总性;二是假设币值稳定不变,货币的币值是指其代表的内涵购买力。如果购买力发生变化,通常表现为物价的波动,货币计量假设下的会计信息会发生变化,如历史成本计量的资产和利润等信息,其可比性和真实性将大打折扣,因此在物价严重波动时期会对相关信息进行修订,如期末一些资产采用按现行市价调整等方法,以抵消物价变动带来的不利影响,为此还出现了物价变动会计。

由以上介绍可以看出,四个会计假设之间是相互联系的,并最终为会计基本目标服务。

二、会计基本原则

会计基本原则是建立在会计假设的基础上的,是对会计信息的质量和工作所做出的最基本的、原则性的规定。会计信息的加工和披露均要符合基本原则的要求,如有违反将受到惩罚。

首先需要说明的是会计的最高原则应该是道德原则。中外的无数事实证明,会计信息失真的原因在很大程度上不是技术性问题而是人为因素造成的。这一点在各国已普遍引起政府和全社会的高度重视。我们在本章第五节中将做专门介绍。

会计基本原则是进行会计核算工作的最基本标准和规范,现代会计准则起源于美国,1929年至1934年的经济危机使得美国政府开始干预经济,1933年和1934年先后出台了两部法律——《证券法》和《证券交易法》,规范证券市场及企业会计信息。美国的会计准则称为公认会计准则(GAAP),其制定大体可分为三个阶段。

第一阶段:会计程序委员会制订会计准则阶段。时间是1939年到1959年,主要是针对当时缺乏会计统一规范的形势、总结流行的会计做法而提出的。制定的代表会计准则的文献称“会计研究公报”,共计51份,现已多被后续出台的原则所代替。

第二阶段:会计原则委员会制订会计准则阶段。时间是1959年到1973年,在总结前面原则和经济发展现状的基础上,修改了以前的部分原则,同时也制定了一些新的原则。制定的代表会计准则的文献称“会计原则委员会意见书”,共计31份和4份“说明书”。现有部分已被修改,部分仍在生效。

第三阶段:财务会计准则委员会制订会计准则阶段。时间是1973年至今,制定的代表会计准则的文献称“财务会计准则公告”。到目前为止美国的公认会计准则有137份,还有7份“概念公告”和“解释书”等,形成了一个庞大的、完整的会计准则体系,为很多国家所模仿和借鉴。

我国会计准则起步较晚,从1993年开始经历了10多年的完善,现已形成了一个较为完整、合理的会计准则体系。其中,会计基本原则主要包括以下三方面内容:

1. 衡量会计信息质量的原则

会计作为向使用者提供决策有用信息的一个信息系统,其所提供信息的质量是第一位的,只有高质量的信息才有可能做出正确的决策。所以会计基本原则首先是反映会计信息质量的原则。具体包括:

(1) 客观性原则。要求会计要以实际发生的交易或事项为依据如实地反映企业的各项交易、事项。因此,客观性原则也称真实性原则,要求会计信息如实反映企业的实际情况。对真实性可以理解为信息的可验证性和中立性。其中可验证性是指具有专业资格的不同会计人员对同一经济业务的处理应该得出相同或相近似的结论。中立性是指会计人员对经济业务的处理立场应保持中立,不偏向经济利益的任何一方,根据经济业务的事实进行如实反映,确保会计信息真实、可靠,以便不同信息使用者依据真实的信息做出相应的经济决策。

(2) 可比性原则。是指不同企业对相同业务的处理应按照规定会计方法进行,各项指标的计算口径应保持一致,各企业间的信息要求具有可比性。为了确保会计信息的可比性,各国都制定相应的会计准则、制度,对会计方法做出统一规定,确保不同企业间的会计信息具有可比性,进而使投资者、债权人(包括潜在的投资者和债权人)等做出有依据的选择。

(3) 一致性原则。与可比性要求相近似,一致性原则要求同一企业前后各会计期间所采用的会计方法应保持前后一致,不得随意变更。企业发生的各项经济业务纷繁复杂,且变化不定,为了使信息使用者能够准确判断企业的财务状况和经营成果,企业对经济业务的处理方法应保持一贯性,使会计信息前后期可比。由于经济业务的复杂性,对其处理方法一般有多种备选方案,如对资产的计价方法、成本的计算方法等,为了不误导信息使用者,在正常情况下,企业对同一经济业务的处理方法应保持前后一致。但并不是绝对要求会计方法永远不能改变,当企业所处经济环境或业务发生较大变化时,可以改变会计处理方法,但不能随时、经常变动,而且一旦发生变化,要说明变化的内容、原因和对各项会计信息影响累计数额,以及累计影响数额不能确定的理由等,并在企业会计报表注释中予以披露。

(4) 相关性原则。是指会计信息要与信息使用者的决策相关,应具有反馈价值和预测价值。企业所提供的各项会计信息应该能使会计信息的使用者评价过去的决策是否正确、证实以前的判断或修正对未来的预测。相关性原则是会计信息质量的核心原则,也称有用性原则,对使用者决策有用的信息,企业应全面、准确地提供,而对决策无用的信息可以不予提供。

(5) 及时性原则。是指会计信息的时效性,只有及时的信息方能有效。通常

会计信息的及时性是指会计信息要在有关规定的时间内对外进行披露,并及时传递给信息使用者;及时性同时也要求会计人员对经济业务的处理应尽快搜集有关数据,进行加工、汇总、计算,形成有用信息。只有遵循及时性原则,会计信息质量才能得到有效保证,否则就是无用信息。

(6) 明晰性原则。也称可理解性。要求会计信息清晰明了,便于理解和利用。只有可理解的信息才能对决策有用。但这一原则比较抽象,且与信息使用者的专业知识水平有关。通常情况下遵循明晰性原则要求企业会计记录应当准确、清晰,填制凭证、登记账簿必须做到依据合法,文字摘要完整、账户对应关系清楚,会计报表中项目完整、勾稽关系清楚、数字准确。

2. 会计确认和计量的原则

会计的确认与计量是会计日常工作的核心内容,会计的确认与计量必须符合以下基本要求:

(1) 权责发生制原则。也称应计制原则,要求企业会计核算应以权责发生制为基础,凡属于当期已经实现的收入或已经发生的费用,无论其款项是否收到或支付,均应确认为当期的收入或费用;反之,凡是不属于当期的收入或费用,即使款项已经在当期收到或支付,也不能作为当期的收入或费用处理。

由于企业经营内容和外部市场环境的复杂性,以及结算方式和商业信用(赊销、赊购业务)的存在,企业的交易或事项的发生时间与其相关的货币收支并不同步进行,如预付(预收)的货款,尽管款项已经支付(收到),但相应的购销业务并未发生,不能算作当期的费用(收入)。为了真实、准确地反映企业各期经营成果,各国普遍要求会计采用权责发生制原则作为确认和计量收入与费用的基础。

与权责发生制相对应的是收付实现制,也称现金制。以收到或支付现金为标准确认各期的收入或费用。权责发生制与现收现付制之间的区别见例 1-1。

【例 1-1】 权责发生制与现收现付制练习

企业按月计算成本,2003 年 11 月份共发生以下经济业务:

- ① 11 月 5 日用现金支付当月工资 12 550 元;
- ② 11 月 6 日用银行存款支付次年全年报刊费 1 200 元;
- ③ 11 月 9 日销售商品售价 50 000 元,货款尚未收到;
- ④ 11 月 20 日收到 10 月 5 日销售商品货款 36 000 元;
- ⑤ 11 月 30 日计算当月应付利息 7 800 元。

要求:分别采用权责发生制和现收现付制确认企业当月利润。

具体计算详见表 1-1。

(2) 历史成本原则。在我国也称实际成本原则。要求对各会计要素的计量应以交易发生时的实际交易价格为准,其后如果发生减值按规定计提相应的减值准备。除法律、法规和国家统一会计制度另有规定者外,企业一律不得擅自调整其账

面价值。

表 1-1 权责发生制和现收现付制下利润计算表

业务序号	权责发生制	现收现付制
①	属于当期费用	属于当期费用
②	不属于当期费用	属于当期费用
③	属于当期收入	不属于当期收入
④	不属于当期收入	属于当期收入
⑤	属于当期费用	不属于当期费用
	当月利润 = $50\,000 - 12\,550 - 7\,800 = 29\,650$ 元	当月利润 = $36\,000 - 12\,550 - 1\,200 = 22\,250$ 元
两种方法的利润差额 = $29\,650$ 元 - $22\,250$ 元 = $7\,400$ 元		

采用历史成本对各项资产、负债、所有者权益等进行计量,主要依据会计信息应该可以验证的要求,保证会计计量的真实性、可靠性。但如果资产发生减值,为了确保会计信息的有用性,应对此类资产提取相应的减值准备,使会计能够如实反映会计信息报出日的真实情况,而不至于误导使用者,使决策失误。

(3) 配比原则。要求企业将所取得的收入与为取得该项收入而发生的相关成本费用,在同一会计期内进行对比,既在同期进行确认和计量,以便准确计算企业当期的经营成果。该原则强调收入与费用的内在对应关系(因果关系)以及时间上的对应关系。如在会计工作中,为了分别揭示企业当期利润的构成情况,采取主营业务收入与主营业务成本相配比,其他业务收入与其他业务成本相配比。另外在时间上,采取一定时间内的收入与同时期的成本费用相配比,如当期的总收入与当期发生的管理费用、财务费用、营业费用相配比等。

(4) 划分收益性支出与资本性支出原则。要求企业在会计核算中应合理划分各种支出的界限。各项支出的受益期不同,如果支出的受益期仅为本期或一个营业周期的作为收益性支出,支出的受益期为多个会计期的作为资本性支出。

区别两种支出,将资本性支出资产化,并将资产列入资产负债表,以便准确反映企业当期的财务状况,将收益性支出费用化,并将费用列入损益表(利润表),以便准确反映企业当期的经营成果。如果没有正确划分两种支出,则会出现资产与利润均不真实的后果。如将收益性支出错当为资本性支出(支付已经投入使用的购置固定资产的当期借款利息),则会高估资产价值(固定资产),低估当期费用(财务费用),从而使当期利润高估,不利于信息使用者做出正确决策。

3. 修订性原则

修订性原则是指对上述基本会计原则起修订性作用的原则。前面两种会计原则是最基本的会计原则,但由于会计信息系统环境的复杂性和多变性,在会计实务