



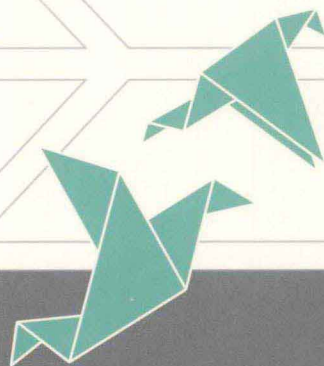
21 世纪高等学校
经济管理类规划教材
高校系列

NEW ACCOUNTING BASIS

新编 会计学基础

+ 李君 许丹 主编
+ 朱文杰 许立志 副主编

吸取多年教学与实践经验，系统展现会计原理和方法
大量简单案例破解学习难题，轻松掌握核心思想
嵌入会计从业资格考试相关难点，提高学习效率



ECONOMICS
AND
MANAGEMENT



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS



21 世纪高等学校
经济管理类规划教材
高校系列

NEW
ACCOUNTING BASIS

新编 会计学基础

+ 李君 许丹 主编
+ 朱文杰 许立志 副主编



ECONOMICS
AND
MANAGEMENT

人民邮电出版社
北京

图书在版编目 (C I P) 数据

新编会计学基础 / 李君, 许丹主编. — 北京: 人民邮电出版社, 2013. 9
21世纪高等学校经济管理类规划教材. 高校系列
ISBN 978-7-115-32002-5

I. ①新… II. ①李… ②许… 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(2013)第160260号

内 容 提 要

本书共10章, 第一章总论、第二章复式记账、第三章企业业务的核算、第四章成本核算、第五章会计凭证、第六章会计账簿、第七章财产清查、第八章会计核算组织程序、第九章财务报表、第十章会计电算化。

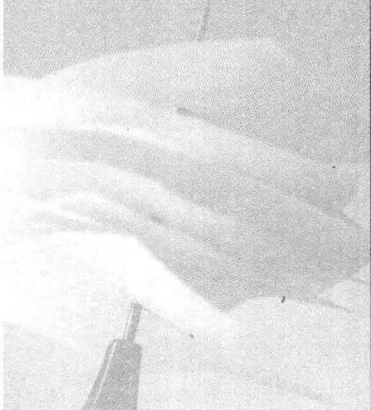
本书体系完整、结构新颖、层次分明, 适合作为普通高等院校会计专业、经济管理类专业应用型本专科学生的教材, 也可供相关专业人员自学、培训和参考。

-
- ◆ 主 编 李 君 许 丹
副 主 编 朱文杰 许立志
责任编辑 滑 玉
责任印制 彭志环 焦志炜
- ◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市崇文区夕照寺街14号
邮编 100061 电子邮件 315@ptpress.com.cn
网址 <http://www.ptpress.com.cn>
北京鑫正大印刷有限公司印刷
- ◆ 开本: 787×1092 1/16
印张: 18.5 2013年9月第1版
字数: 450千字 2013年9月北京第1次印刷
-

定价: 38.00 元

读者服务热线: (010)67170985 印装质量热线: (010)67129223
反盗版热线: (010)67171154

前言 Forward



随着我国经济的快速发展,人们对经济知识的获取愈发强烈,基础会计学作为进入经济领域不可或缺的知识,已经为人们所认识。笔者通过教学与研究活动发现,一般的基础会计(会计原理)教科书主要从会计循环流程进行编写,围绕基础理论进行讲解。但是,会计学是一门实践性极强的学科,理论一般很难详尽,书中实例仅能就一般理论进行解释,学生通过简短的实例很难抓住理论的核心意义,在遇到新的会计事件时,会感到茫然,学习效果较差。学习基础会计的学生通常为经济院校学生,他们大部分不是会计专业的学生,课程设置一般为48学时,学习时间较短,以后在其他的课程中通常较少接触,无法进一步地学习。同学们在结束课程后,通常问下学期是否再开,还有一些问题没能理解透彻,说明通过较短的学习很难透彻地理解会计的基本原理。另外,随着就业压力的增加,工商、营销、旅游、贸易等经济管理非会计专业的学生,通过获取各种就业资格考证,来提高自己的就业机会,这些学生对会计从业资格证兴趣增加,以期从事会计领域工作。

针对上面提到的学生学习情况及学生新的需求,笔者强烈感受到应编写一本新的会计学基础课程,以适应新的教学环境。

本书具有两大特点,第一,在会计学理论编写上,力求清楚、简洁,在易于学生理解和记忆的基础上,详尽编写了大量的案例,使理论的核心意义能够为学生在较短的时间内所掌握。第二,为了能够满足学生对就业用证需求,帮助学生通过对本书的学习尽可能多地掌握与考证相关的知识,本书引用了相关考试书中的案例,依据学生需要考证及会计实践知识的完整性,编写了会计电算化一章。

本书由李君、许丹任主编,朱文杰、许立志任副主编。李君负责编写第二章复式记账、第三章企业业务的核算、第四章成本核算、第八章会计核算组织程序、第九章财务报表、第十章会计电算化,许丹负责编写第一章总论、第五章会计凭证,朱文杰负责编写第六章会计账簿,许立志负责编写第七章财产清查。李君对本书进行总体的构思与统编。

由于时间仓促,编者水平有限,书中难免有疏漏和不足之处,敬请读者批评指正。

编者

2013年5月

目 录

Content

第一章 总论 1

第一节 会计概述 1

第二节 会计假设和会计核算的一般原则 6

第三节 会计要素及会计等式 11

第四节 会计科目和账户 21

第二章 复式记账 29

第一节 复式记账原理 29

第二节 借贷记账法及试算平衡 34

第三节 总分类账户与明细分类账户 48

第四节 会计循环 54

第三章 企业业务的核算 61

第一节 企业基本经济业务概述 61

第二节 筹资业务的核算 62

第三节 采购业务的核算 66

第四节 生产过程业务的核算 72

第五节 财务成果的核算 81

第六节 资金退出业务的核算 86

第四章 成本核算 96

第一节 成本计算的基本要求和一般程序 96

第二节 材料采购成本的核算 99

第三节 产品生产成本的计算 100

第五章 会计凭证 109

第一节 会计凭证的概念和作用 109

第二节 原始凭证填制与审核 111

第三节 记账凭证的填制与审核 116

第四节 会计凭证的传递和保管 121

第六章 会计账簿 126

第一节 会计账簿的意义和分类 126

第二节 会计账簿的设置和登记 130

第三节	记账规则	135
-----	------	-----

第四节	对账与结账	138
-----	-------	-----

第七章 财产清查 144

第一节	财产清查的意义和种类	144
-----	------------	-----

第二节	财产清查的方法	145
-----	---------	-----

第三节	财产清查结果的处理	149
-----	-----------	-----

第八章 会计核算组织程序 156

第一节	会计核算组织程序概述	156
-----	------------	-----

第二节	记账凭证核算组织程序	157
-----	------------	-----

第三节	科目汇总表核算组织程序	158
-----	-------------	-----

第四节	汇总记账凭证核算组织程序	183
-----	--------------	-----

第五节	多栏式日记账核算组织程序	188
-----	--------------	-----

第九章 财务报表 199

第一节	财务会计报告概述	199
-----	----------	-----

第二节	资产负债表	202
-----	-------	-----

第三节	利润表	211
-----	-----	-----

第四节	现金流量表	216
-----	-------	-----

第五节	综合举例	227
-----	------	-----

第十章 会计电算化 258

第一节	会计电算化概述	258
-----	---------	-----

第二节	会计电算化基本要求	264
-----	-----------	-----

第三节	电算化会计核算基本流程	269
-----	-------------	-----

第四节	账务处理模块基本操作	270
-----	------------	-----

第五节	其他会计核算软件功能模块的操作要求	284
-----	-------------------	-----

参考文献 290

第一章

总论

【学习目的】

本章学习重点：会计目标、会计假设、会计核算的一般原则、资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润、会计等式、会计科目、设置会计科目的原则。

本章理解：会计的涵义、会计的产生和发展、会计的基本职能、设置会计科目的意义。

本章掌握：会计科目的分类、会计科目的编号、账户的概念、账户的基本结构。

第一节

会计概述

一、会计的涵义

会计是指以货币作为主要计量单位，对一定单位的经济活动，通过收集、加工，提供以会计信息为主的经济信息，并为取得最佳经济效益，对经济活动进行控制、分析、预测和决策的一种经济管理活动。会计作为一种经济管理活动，与社会生产的发展有着密切的联系。物质资料的生产是人类社会赖以生存和发展的基础。人类要生存就需要消费，吃、穿、住、行都必须消耗物质资料，而要取得这些物质资料，就必须要进行生产活动。人们在生产活动中，只有投入一定量的劳动，耗费一定量的物质资料，才能生产出新的物质资料。在任何社会状态下，人们在进行生产活动时，总是期望以最少的耗费生产出尽可能多的物质资料。因此，在进行生产的同时，必须对生产所发生的耗费和所取得的成果进行观察、计量、计算和比较，于是会计就应运而生了。随着社会经济的发展，会计的内涵也在不断地丰富和深化。马克思在《资本论》中指出：“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要，因此，簿记对资本主义生产比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产比对资本主义生产更为必要。”马克思在这里所说的簿记就是会计。马克思在此向我们精辟地指出，生产越发展，会计越重要。为了适应生产方式的不断变革，会计的内涵也必然不断丰富。

二、会计的产生和发展

（一）会计的产生和发展

会计是伴随人类生产实践和经济管理的客观需要而产生并发展起来的，它是一门古老而年轻的学问。会计具有悠久的历史，大约3 000年前就已经存在原始的会计记录，到公元前1 000 年左右，世界上一些经济、文化发达的国家和地区就已经出现了专职会计。据我国《周礼》记载，在我国西周（公元前1066～公元前770 年）时期，“会计”一词就已出现，并设置核算官厅收支的官

职——司会，采用“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成”的办法，定期对官厅的收支实行“月计”和“岁会”。特别是到了唐宋时期，其农业、手工业和商业呈现出空前的繁荣，是我国封建社会的鼎盛时期。适应于经济发展的会计在核算方法和技术方面也取得了长足的进步，其突出的成就就是发明了“四柱清册”，把我国传统的单式簿记提高到一个较为科学的高度。

所谓四柱，指旧管、新收、开除、实在，通过“旧管（期初结存）+ 新收（本期收入）= 开除（本期支出）+ 实在（期末结存）”的平衡关系进行结账，以算清并交代经管财物的责任。明末清初，出现了以“四柱式”为基础的“龙门账”，用以计算盈亏。它把全部账目分为进“收入”、缴“支出”、存“资产”、该“资本及负债”四大类，运用“进- 缴= 存- 该”的平衡公式，计算盈亏数额，并分别编制“进缴表”和“存该表”，两表计算结果完全吻合，称为“合龙门”。清代又产生了“天地合账”，在这种方法下，将一切账项分为“来账”和“去账”，在账簿上记录，账簿采用垂直书写，直行分为上下两格，上格记收，称为天，下格记付，称为地，上下两格所记数额必须相等，称为“天地合”。“四柱清册”、“龙门账”和“天地合账”显示了我国历史上各个时期传统中式簿记的特色，展示了中式簿记的历史发展轨迹。

在长期的生产实践中人们逐渐认识到，为了合理配置有限的资源，必须对生产过程中的劳动耗费和劳动成果进行有效的反映和监督，以使相关方面了解和控制生产，使生产目标得以顺利实现。正是基于此，以计量、记录、报告经济活动为主要内容的会计行为才得以产生并不断发展。

（二）会计的发展

会计从其产生到复式簿记应用这段时间，也就是从奴隶制时代到封建时代末期。在这段时间内，由于生产力水平比较低，商品经济尚不发达，货币关系还未全面展开，因而会计的发展比较缓慢。古代埃及、中国、巴比伦、印度和希腊等国家，先后形成了各具特色的单式簿记体系，但是从严格意义上讲，这还不能称为会计。因为在这个阶段，会计具有的专门的方法、职能等还未形成，会计还没有从生产中明显分离出来，还只是作为生产的一个附带部分而存在。

12 世纪到15 世纪的欧洲，资本主义经济得到迅速发展，为适应经济的发展，产生了借贷复式簿记。复式簿记方法的产生和广泛应用揭开了会计由古代阶段迈向近代阶段发展的序幕。1494 年，意大利数学家卢卡·帕乔利出版了他的《算术、几何、比及比例概要》一书，其中第九篇《簿记论》系统地介绍了复式记账方法，并给予了理论上的阐述。这是近代会计的奠基之作。在以后的几百年时间里，通过对《簿记论》的传播和研究，借贷复式记账方法传播到欧洲各国、美洲及世界各地。在此基础上，经会计工作者和广大学者的不断改进和发展，最终形成了科学的复式簿记体系。实践已证明，只有复式簿记才能对经济活动进行科学、全面的记录，也只有复式簿记才能使会计与统计相区别，并带动会计方法的发展。适应资本主义经济和产业经济的发展，近代会计的发展非常迅速，主要表现在以下5 个方面：（1）簿记组织与簿记的法律制度逐步建立并不断取得进展；（2）通过对簿记理论与审计理论的研究，到19 世纪中叶，簿记理论与审计理论已经定型成熟；（3）在复式记账和早期成本会计的基础上，到20 世纪30 年代前后，传统财务会计与管理会计形成；（4）20 世纪中叶，会计学科开始建立，形成包括会计学原理、财务会计、管理会计、成本会计和审计学在内的学科体系；（5）公共会计事业得到发展，确立了公共会计师的社会地位，并使公共会计师的作用不断扩大。从近代会计的发展不难看出，近代会计具有两个特点：一是商品经

济的发展使得会计有可能充分地运用货币形式,对经济活动进行计量、记录和报告;二是会计的记录采取了复式记账,已经形成了一个严密的账户体系。

(三) 财务会计与管理会计

现代会计的一个重要特征就是会计分为管理会计和财务会计两大分支。大约从20世纪30年代以后,基于资本市场和现代企业管理的需要,现代企业会计逐渐形成两个分支:财务会计和管理会计。前者主要面向市场为外部利益相关者(stakeholders)加工并传递信息,后者主要服务于企业内部的经济决策。两者同源异流,分工合作地发挥作用。

财务会计与管理会计的区别主要表现在以下几点。

(1) 财务会计侧重于对企业外部利益相关者提供会计信息,而管理会计侧重于为企业内部经营管理提供会计信息。

(2) 财务会计强调过去,而管理会计强调未来。

(3) 财务会计受“公认会计原则”的制约,而管理会计不受“公认会计原则”的制约。

(4) 财务会计注重可证实性和货币性信息,而管理会计较少强调可证实性,其强调货币性信息和非货币性信息、数量信息与质量信息并重。

(5) 财务会计以会计主体为核心,而管理会计强调多位的主体观念(如企业、企业内部的分厂、车间,甚至个人等)。

(6) 管理会计是一门综合性交叉学科,与财务会计相比,它更多地涉及其他相关学科,如管理学、统计学、决策科学、行为科学等。

总而言之,会计是生产发展到一定历史阶段的产物,它的产生经历了一个由低级到高级、由简单到复杂、由不完善到逐步完善的过程。

三、会计的基本职能

会计职能是指会计在经济管理中所具有的功能。马克思指出:“过程越是按社会的规模进行,越是失去纯粹个人的性质,作为对过程的控制和观念总结的簿记就越必要。”这里讲的“簿记”指的就是会计,这里讲的过程指的是再生产过程。这段话包含以下两个含义。

(1) 经济离不开会计,经济越发展,会计越重要。

(2) 会计的基本职能是对再生产过程的“控制和观念总结”。

我国会计界通常把“控制”理解为监督,把“观念总结”理解为反映(或核算),也就是说,对再生产过程的监督和反映是会计最主要的两项职能。会计的职能随着经济的发展和会计内容、作用的不断扩大而发展。传统的会计主要是记账、算账和报账,而随着市场经济的发展和科技水平的提高,会计的职能有了新的发展,具有了新的特点。

(一) 会计反映

反映经济活动,即会计的反映职能,是指会计通过确认、计量、记录、报告,以价值形态反映企业和行政事业单位已经发生或已实际完成的经济活动,为经济管理提供经济信息的功能。会计反映的过程,是把大量数据转化为一系列表明财务信息或其他经济信息的指标体系的过程。现代

会计的基本功能或基本使命是提供财务信息或其他经济信息。因此,反映经济活动成为会计的最基本职能。会计反映职能的基本特征有以下几点。

1. 会计反映为经济管理活动提供相关信息

会计反映主要是通过货币计量,从价值量上综合反映会计主体的经济活动,为经济管理提供财务信息和其他经济信息。反映经济活动可以有三种计量方法,即货币度量、实物度量和劳动度量。在商品经济的条件下,货币度量比实物度量和劳动度量更具有综合性。所以,利用货币计量,从价值量上综合反映各单位的经济活动情况是会计反映的一个重要特点。而其他度量手段,只是会计提供财务信息和其他经济信息的一个辅助度量。

2. 会计反映具有完整性、连续性、系统性

如前所述,会计反映是主要以价值量的形态将经济活动的信息转化为一系列财务信息和其他经济信息的指标体系的过程。通过会计数据逐渐形成的过程和这些数据转化为指标体系的结果,综合反映单位的财务状况、财务状况的变动和经营成果。这就要求会计提供的数据必须是完整的、连续的和系统的。会计反映的完整性是指对所有会计对象都必须进行计量、记录和报告,不能遗漏;会计反映的连续性是指对会计对象应当按照其发生的时间顺序进行计量、记录,不能有任何中断;会计反映的系统性是指为实现一定的核算和管理目的,按照一定的程序和方法,对会计数据进行加工处理,科学分类,使之成为相互联系的有序整体,从而可以揭示客观经济活动的规律性。完整性、连续性和系统性三者缺一不可、相辅相成,它们之间的有机结合是会计的反映职能区别于其他经济核算的反映职能的另一重要特点。

3. 会计反映为经营决策和管理控制提供依据

会计反映不仅要记录已实际发生的经济业务,还应面向未来,为经营决策和管理控制提供依据。会计反映对已经发生的经济活动进行事后的记录、核算、分析,通过加工处理后提供大量的信息资料,反映经济活动的现实状况及历史状况,这是会计的一项传统的反映职能。随着社会经济的发展,市场规模的扩大和社会经济活动的日趋复杂,一个企业为谋求发展,不仅要随时根据已发生的经济活动形成的会计数据来了解企业的经营现状,检查经营活动是否符合既定的目标,还应周密地规划企业未来的经营行为。为此,会计在如实反映已经发生的经济业务的同时,还应当根据企业管理实际需要为企业决策未来提供会计数据。这是市场经济条件下会计反映职能的发展。

(二) 会计监督

任何经济活动都要有既定的目的,为实现既定的目的而实施的行为需要按照一定的规则来运行。会计监督就是会计按照一定的目的和要求,利用会计反映所提供的经济信息,对企业和行政事业单位的经济活动进行控制,促使经济活动按照规定的要求运行,以达到预期的目标。国家财政部在1995年制定的《会计改革与发展纲要》中指出:“要强化会计监督,保证单位的各项经济活动和财务收支在法律、法规、规章允许的范围内进行。”由此可见,会计监督具有以下重要特点。

1. 会计监督的对象是企业的经济活动和财务收支

会计监督的目的就是保证企业的经济业务活动按规定的要求进行,以实现企业的经营目标。在社会主义市场经济体制下,会计监督的实施主要通过会计的反映职能对经济活动的过程和结果的

记录、计算、分析和考评等具体方法,依据法律、财经法规、财务规章制度的规定,对单位的经济活动和财务收支的合法性进行监督,以保证单位依法规范经营行为,依法实施经济活动,依法运行财务收支活动。

2. 会计监督是单位内部管理的需要,是各单位自我约束的一种机制

在社会主义市场经济条件下,会计监督除监督单位经济活动和财务收支的合法性和合规性以外,还应当把贯彻执行本单位的经营方针,实行科学管理,提高经济效益,实现经营目标作为重要任务。这种对单位内部管理的约束性监督,表现为对经济活动行为的全过程监督,包括事后监督、事中监督及事前监督。事前监督是指行使会计监督的部门在参与制定各种决策以及相关的各项计划和费用预算时,依据有关政策、法规、制度和经济活动的一般规律,对各项经济活动的可行性、合理性、合法性和有效性进行审查,是对未来经济活动的指导性监督。事中监督是指对正在发生的经济活动过程及取得的核算资料进行审查,对已发现的问题提出建议,纠正经济活动过程中的偏差及失误,促使有关部门合理组织经济活动,使其按照预定的目标及规定的要求进行,发挥控制经济活动进程的作用。事后监督是指依据事前制定的目标、标准、要求及有关政策规定,通过分析已取得的会计资料,对已进行的经济活动的合理性、合法性和有效性进行审查、考评和评价。

会计的反映职能与监督职能是相辅相成的,只有在对经济业务活动进行正确核算的基础上,才可能提供可靠资料作为监督的依据;同时,也只有搞好会计监督,保证经济业务按规定的要求进行,才能发挥会计核算的作用。

如前所述,会计反映和会计监督两项职能是会计的基本职能,这是会计界对会计职能的共识。随着会计环境的变化,会计的职能不论是内涵与外延都将随之变化。正因如此,现代会计在会计反映和会计监督两项基本职能的基础上,将利用各种预测数据,参与制定经济决策的决策职能;利用责任会计对经济活动进行强化规律的事中控制职能;通过对经营成果、财务状况的分析,对单位经营业绩的考核评价职能;利用科学的方法对未来的经营活动进行预测(如预测目标成本和目标利润等)并加以规划的预测经营前景的职能,作为现代会计的发展职能。

四、会计目标

会计作为一个以提供财务信息为主的经济信息系统,须以一定的目标作为系统运行的基本导向和最终目的。由于会计是整个经济管理的重要组成部分,会计目标的确定,应从属于经济管理的最终要求。在社会主义市场经济条件下,经济管理的终极目标是提高经济效益。因此,作为以价值运动管理为特征的会计工作,必然以优化管理,提高效益为最终目标。在实现最终目标的过程中,会计的专业分工主要是根据管理要求提供财务信息和其他经济信息,这是会计的基本职能决定的。对此,我国颁布的《企业会计准则》明确规定:会计提供的信息应当符合国家宏观经济管理的要求,满足有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业加强内部经济管理的需要。

(一) 为国家宏观经济管理和调控提供会计信息

在社会主义市场经济条件下,虽然市场在资源配置中发挥了基础作用,但政府可以通过一定的调控和管理措施对国民经济运行情况进行宏观调节。为满足国家实施宏观调控对会计信息的要求,国家需要通过对企业归集整理的会计信息,进行分析汇总,了解国民经济的整体运行情况,并

对其进行判断,以便制定出正确、合理、有效的调控和管理措施,便于国民经济协调、有序地发展。在我国,宏观经济决策所需的大部分信息来源于会计信息。

(二) 为内部经营管理提供会计信息

会计是企业内部重要的信息系统,其提供的准确、可靠的信息,有助于决策者进行合理的决策,有助于强化企业内部管理。现代管理会计正是会计为企业内部经营管理提供信息和发挥会计参与企业经营管理、控制作用的新的会计领域。为企业内部经营管理服务提供信息,是会计发展的一个重要方面,也是会计目标的一个重要内容。

(三) 为企业有关各方了解其财务状况和经营成果提供会计信息

在市场经济条件下,企业处于一种错综复杂的经济关系之中,其生产经营活动与政府、投资者、债权人和职工等方面存在着密切的联系。企业的投资者为了保护自身的利益,需要了解企业资产的保管、使用情况,监督企业有效地运用资产,提高资产的使用效益;债权人出于对自身债权安全的考虑,也需要了解企业的运行情况;政府为了维护经济正常发展的秩序,也需要了解企业的运行情况。由于这些企业利害关系各方不能直接参与企业的生产经营活动,他们的要求只能通过会计核算提供的会计信息来得到满足。满足企业有关方面对会计信息的需要是会计核算的一个基本目的。

会计目标与会计职能有着密切的关系。会计职能是体现会计本质的功能,而会计目标则是按照信息使用者的要求把会计职能具体化。会计的职能是相对稳定的,而会计目标则是随着会计赖以存在的外部环境的变化而变化的。提出或者设定会计目标,既能为会计作为一个财务信息系统设定运行导向和应该达到的预期目的,同时也赋予了会计职能环境和时代特征。

第二节

会计假设和会计核算的一般原则

一、会计假设

会计假设也称会计假定,通常是指在会计核算中对某些难以确切界定的,但对会计工作有重大影响的问题,根据一般的正常情况所作的合理推断。

我国会计准则中提出的会计假设与西方国家提出的会计假设是基本一致的,主要内容有:会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一) 会计主体

会计主体也称会计个体、会计实体。会计主体的概念有这样的含义:凡是独立组织会计工作、独立计算盈亏、独立编制财务会计报告的经济单位,都是会计主体。在会计处理中,必须假定会计主体与所有权的拥有者是相互独立的。凡是作为会计主体的企业、单位,都应独立组织会计工作,全面、完整地反映本企业、本单位的财务状况和经营成果。对于各种经济业务和经济关系,都应从本企业、本单位的角度,而不是从所有者或职工的角度来处理。

应注意的是,会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体必然是一个会计主体,会计主体不一定是法律主体。

(二) 持续经营

根据企业、单位的经营活动是否持续进行,在会计处理上应当有不同的处理方法。例如,企业因破产而关闭清理,或是因其他原因而停业或改组合并,其财产物资的计价、费用的摊销、债权、债务的结算、清偿都与正常经营的处理方法不同。为了使企业、单位的会计处理能够前后一致,保持会计资料的可比性,在一般情况下,必须假定企业、单位的经营活动都将无限期地持续进行。只有在正式确定不再继续经营时,方能改变原来的会计处理办法。

(三) 会计分期

在一般情况下,企业、单位的经济活动都是连续不断进行的,会计对经济活动的反映和监督,同样也是连续进行的。但是,为了对企业、单位的经济活动和经营成果进行分析考核,必须假定经济活动以时间单位进行分割,即在会计核算上,将连续不断的经济活动过程人为地划分为各个固定的时间单位,以便计算一定时期内的收入和支出,确定财务成果,并编制财务会计报告。这种按时间划分的固定的时间单位,称为会计期间。

会计期间分为年度和中期,其中,会计年度是最重要的会计期间。在一个会计年度内,各项收入和支出,在会计资料上都要累计加以反映,财务成果也要汇总计算。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间,具体可分为季度和月。年度和中期的起始日期采用公历日期,在我国,企业、单位一般将公历1月1日到12月31日作为一个会计年度。

(四) 货币计量

企业对于经济业务的反映、记录,必须以货币作为统一的计量单位,即会计资料中提供的有关财产、物资,以及代表一定数量财产、物资的债权、债务,收入费用的数额都要用货币来表示其价值。业务收支以外币为主的企业,可以选定某种外币作为记账本位币,但编制的会计报表应当折算为人民币来反映。境外企业向国内有关部门编报的会计报表,也应当折算为人民币来反映。

二、会计核算的一般原则

为了规范会计主体的会计核算行为,提高会计信息质量,我国《企业会计准则——基本准则》规定了会计核算的一般原则。

(一) 客观性原则

客观性原则是指会计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。客观性是对会计核算工作和会计信息质量的基本要求。脱离了客观性原则,会计资料就无法满足各方面了解企业情况的需求,甚至会导致相对各方做出错误的决策。客观性原则要求在会计核算的各个阶段必须符合真实、客观的要求,会计确认必须以实际经济活动为依据,会计计量、记录的对象必须是真实的经济业务,会计报告必须如实反映情况,不得掩饰,等等。

（二）相关性原则

相关性，要求企业、单位提供的会计资料要与会计资料的使用者的要求相关联，也就是要按照会计资料使用者的要求，有针对性地提供会计资料，而不是漫无目的地提供使用者不需要或无足轻重的会计资料。按照我国国情，会计资料必须满足三方面的不同需要，即国家宏观经济管理的需要；有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要；企业内部加强经营管理的需要。这就是相关性原则提出的要求。

（三）可比性原则

可比性原则也称“统一性原则”，是指会计核算必须符合国家的统一规定，做到口径一致，相互可比。会计的可比性就是指企业的有关财务会计指标在内容上可与历史的、计划的或其他企业的同类指标相互比较。要提高会计资料的可比性，就必须贯彻统一性原则。在社会主义市场经济条件下，市场机制在国民经济的运行中发挥着重要作用。市场机制发挥作用的前提之一，是要取得全面、完善的经济信息，这些信息相当一部分来自企业、单位的会计资料。只有贯彻统一性原则，做到口径一致，才能统一汇总企业、单位的会计资料，为国民经济的宏观调控提供有用的信息。

（四）一贯性原则

一贯性原则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。在会计核算中坚持一贯性原则，有利于提高会计信息的使用价值。同时，一贯性原则要求前后各期保持可比关系，不得随意变更已采用的会计程序和会计处理方法，这样，可以制约和防止会计主体通过会计程序和会计处理方法的变更，在会计核算上弄虚作假，粉饰会计报表。

可比性原则要求不同的企业尽可能使用统一的会计程序和会计处理方法，而一贯性原则要求同一会计主体在不同时期尽可能采用相同的会计程序和会计处理方法，便于不同会计期间的会计信息质量的纵向比较。可比性原则强调的是横向比较，一贯性原则强调的是纵向比较。

当然，强调一贯性原则，并不是绝对禁止企业在必要时对所采用的会计程序和会计处理方法做适当的变更。当企业的经营现状、经营范围和经营方式，或国家有关的政策规定发生重大变化时，可以根据实际情况，选择更能真实、客观反映企业经营情况的会计程序和会计处理方法进行会计核算。

（五）及时性原则

及时性原则是指会计核算工作要讲求实效，会计处理应及时进行，以便会计信息的及时利用。对会计信息，不仅要求真实可靠，而且必须保证时效，及时将会计信息提供给使用者。特别是在市场经济条件下，市场瞬息万变，企业竞争日益激烈，各方面对会计信息的及时性要求越来越高。在会计核算中坚持及时性原则，一是要求及时收集会计信息，在经济业务发生后，会计人员应及时收集整理各种原始单据；二是要求对会计信息进行加工处理，会计人员在收集各种原始单据后，应及时编制记账凭证、登记账簿，并编制会计报表；三是要求及时传递会计信息，将编制出的会计报表传递给会计报表的使用者。

（六）明晰性原则

明晰性原则要求企业的会计核算和编制的财务会计报告应当清晰明了，便于理解和利用。提

供会计信息的目的在于使用,要使用会计信息必须了解会计信息的内涵,懂得会计信息的内容,就要求会计核算和财务会计报告必须清晰明了。在会计核算工作中坚持明晰性原则,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,项目勾稽关系清楚、项目完整、数字准确。

(七) 权责发生制原则

权责发生制原则又称应收应付制或应计制,是以应收应付为原则来确认本期收入和费用的一种方法。此种方法下,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,都应当作为当期的收入和费用;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已在当期收付,也不应当作为当期的收入和费用。

有时,企业发生的货币收支业务与交易或事项本身并不完全一致。例如,款项已经收到,但销售并未实现;或者款项已经支付,但并不是为本期生产经营活动而发生的。为了明确会计核算的确认基础,更真实地反映特定会计期间的财务状况和经营成果,就要求企业在会计核算过程中应当以权责发生制为基础。

收付实现制是与权责发生制相对应的一种确认基础,又称实收实付制或现金制,它是以收到或支付现金作为确认收入和费用的依据。在此种方法下,只要是当期收取的款项,都作为当期的收入;只要是当期支付的款项,都作为当期的费用。

(八) 配比原则

配比原则是指企业在进行会计核算时,收入与其相对应的成本、费用应当相互配比,即同一会计期间内的各项收入和与其相关的成本、费用应当在该会计期间内确认,以便正确确定该期损益。

配比原则是根据收入与费用的内在联系,要求将一定时期内的收入与为取得收入所发生的费用在同一期间进行确认和计量。

坚持配比原则有两层含义:一是因果配比,将收入与其对应的成本相配比,如将主营业务收入与主营业务成本相配比,将其他业务收入与其他业务成本相配比;二是时间配比,将一定时期内的收入与同时期的费用相配比,如将当期的收入与管理费用、财务费用等期间费用相配比等。

(九) 历史成本原则

历史成本原则是指会计核算过程中,企业的各项财产在取得时应当按照实际成本计量。其后,各项财产如果发生减值,应当按照规定计提相应的减值准备。除法律、行政法规和国家统一的会计制度另有规定者外,企业一律不得自行调整其账面价值。

对资产、负债、所有者权益等项目的计量,企业应当基于交易或事项的实际交易价格或成本,这主要是因为历史成本是资产实际发生的成本,有客观依据,便于查核,也容易确定,比较可靠。所以,除法律、行政法规和国家统一的会计制度另有规定者外,企业一律不得自行调整其账面价值。

需要注意的是,如果资产已经发生减值,其账面价值已经不能反映其未来可收回金额,企业就应当按照规定计提相应的减值准备。

（十）划分收益性支出与资本性支出原则

划分收益性支出与资本性支出原则是指企业的会计核算应当合理划分收益性支出与资本性支出的界限，以便正确确定企业当期损益。如果支出的效益仅与本企业会计年度有关，应当作为收益性支出；如果支出的效益与几个会计年度有关的，应当作为资本性支出。

在会计核算工作中划分资本性支出与收益性支出，要求企业确认支出时，要区分两类不同性质的支出，将资本性支出计列于资产负债表中，作为资产反映，以便真实地反映企业的财务状况；将收益性支出计列于利润表中，计入当期损益，以便正确地计算企业当期的经营成果。

在许多情况下，在遵循上述一般原则的同时，还要考虑以下三个补充原则。

（十一）谨慎性原则

谨慎性原则是指企业在对某项经济业务进行会计核算时，应当遵循谨慎性原则的要求，不得多计资产或收益、少计负债或费用，要有利于企业的长期经营，增强企业的可持续发展能力。

企业的经营活动充满着风险和不确定性，在会计核算工作中坚持谨慎性原则，要求企业在面临不确定因素的情况下进行职业判断时，应当保持必要的谨慎，充分估计到各种风险和损失，既不高估资产或收益，也不低估负债或费用。例如，要求企业定期或者至少于每年年度终了时，对可能发生的各项资产损失计提资产减值准备等，就充分体现了谨慎性原则，体现了谨慎性原则对历史成本原则的修正。

企业在对同一经济业务进行会计核算时，如果存在多种会计方法可以选择，谨慎性原则要求企业所选的方法能够低估资产或收益，而相对高估负债或费用，要有利于企业的长期经营，增强企业的可持续发展能力。

（十二）重要性原则

重要性原则是指在全面、完整地解释企业财务状况和经营成果的前提下，企业的会计核算应当遵循重要性原则的要求，对交易或事项应当区别其重要程度，采用不同的核算方式。对于那些预期会对资产、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。

评价某些项目的重要性，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综合分析。从性质来说，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。

（十三）实质重于形式原则

实质重于形式原则是指企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计核算，而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据。在实际工作中，交易或事项的外在法律形式并不总能完全反映其实质内容。所以，会计信息想反映其所要反映的交易或事项，就必须根据交易或事项的实质和经济现实，而不能仅仅根据它们的法律形式进行核算和反映。

例如，以融资租赁方式租入的资产，虽然从法律形式来讲承租企业并不拥有其所有权，但是

由于租赁合同中规定的租赁期相当长,接近于该资产的使用寿命,租赁期结束时承租企业有优先购买该资产的选择权,在租赁期内,承租企业有权支配资产并从中受益。因此,从其经济实质来看,企业能够控制该租入资产创造的未来经济利益,会计核算上应将以融资租赁方式租入的资产视为承租企业的资产。

第三节

会计要素及会计等式

会计要素是对会计对象的基本分类,也就是对经济活动及其资金运动所作的基本分类。会计要素既可以为会计分类核算提供基础,也可以为会计报表构筑基本框架。

会计要素的划分一般受诸多因素的影响,如各国的市场环境、会计主体的类别等。因此,世界各国以及国际会计组织对会计要素的划分并不完全相同。在我国,企业与行政事业单位和民间非营利组织的会计要素也不相同。

根据财政部颁布的《企业会计准则——基本准则》的规定,我国企业的会计要素共有六项,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中前三项会计要素用来反映企业在一定会计期间的财务状况,后三项会计要素则用来反映企业在一定时期的经营成果。

一、反映企业财务状况的会计要素

企业财务状况是企业资金运动的静态表现,财务状况的好坏能够在一定程度上表明企业的持续经营能力。反映企业财务状况的会计要素为资产、负债和所有者权益。

(一) 资产

1. 资产的定义与特征

资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。任何一个企业的经济活动,都离不开一定的资产,如现金、银行存款、原材料、产成品或商品、房屋及建筑物、机器、设备、商标权和专利权等。通常,在不考虑其他因素的情况下,企业在一定会计期间拥有或者控制的资产越多,表明企业的财务状况越好。资产一般具有如下主要特征。

(1) 资产是资源而且该资源预期会给企业带来经济利益。资源不同于义务,只有资源才可以作为生产要素投入到企业的经济活动中,并为企业带来经济利益。所谓经济利益,主要是指直接或间接流入企业的现金或现金等价物。在企业的经济活动中,资源往往能够以直接或间接的方式,单独或与其他资产组合在一起为企业带来经济利益。资源之所以能够成为资产,正是因为它能够为企业带来经济利益。这就是说,企业拥有或者控制资源的目的是为了取得经济利益。如果某项资源不能给企业带来经济利益,它也就不能作为企业的资产。

(2) 资产必须由企业拥有或者控制。资产及其带来的经济利益具有很强的排他性,绝大多数情况下,只有当企业拥有资产时,才能够从中获取经济利益。这里的“拥有”一般是指拥有资产的