



应用技能型院校“十三五”会计类专业精品规划教材
富媒体·智能教材

基础会计

Basic Accounting

理论·实务·案例·实训

徐哲 王柏慧 李贺 / 主编



课件阅读



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



应用技能型院校“十三五”会计专业精品规划教材
富媒体·智能教材

基础会计

Basic Accounting

理论·实务·案例·实训

徐哲 王柏慧 李贺 / 主编
张红梅 徐冬茹 张世国 / 副主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

初级会计 / 徐哲, 王柏慧, 李贺主编. —上海: 立信
会计出版社, 2018. 7

应用技能型院校“十三五”会计类专业精品规划教材
ISBN 978-7-5429-5805-1

I. ①基… II. ①徐… ②王… ③李… 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(2018)第 130638 号

策划编辑 王斯龙
责任编辑 王斯龙 杨帆
封面设计 南房间

初级会计

出版发行	立信会计出版社
地 址	上海市中山西路 2230 号
电 话	(021)64411389
网 址	www.lixinaph.com
网上书店	www.shlx.net
经 销	各地新华书店

印 刷	上海天地海设计印刷有限公司
开 本	787 毫米×1092 毫米 1/16
印 张	18
字 数	488 千字
版 次	2018 年 7 月第 1 版
印 次	2018 年 7 月第 1 次
印 数	1—3100
书 号	ISBN 978-7-5429-5805-1/F
定 价	40.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

前言

“基础会计”是会计学专业的专业基础课,也是经管类各专业的通用技术课程。《基础会计》(理论·实务·案例·实训)改革了以理论为核心的传统教材体系,重点突出了会计基础理论与基本操作技能一体化,围绕会计工作任务要求来选择课程内容;在教育部新一轮教改的背景下,立足我国现实,展望会计发展未来和前沿,并兼顾国际会计最新发展动态,介绍了我国新会计准则的基本规定,又不拘泥于简单解释会计准则,比较全面、系统地阐释基础会计的基本理论与基本核算方法;注重吸收当前企业会计前沿的一些新知识和新方法,使会计理论和会计实践有机地结合起来,旨在培养学生分析问题、解决问题的能力。因此,我们组织了“双师双能型”教师和校企合作单位的会计师结合高等职业和应用技能型院校的教学特色,以基于工作过程为导向的“项目引领、任务驱动、实操技能”的特色而编写了本书。

《基础会计》(理论·实务·案例·实训)教材兼顾“就业导向”和“生涯导向”,紧紧围绕中国“经济发展新常态”下高等职业和应用技能型人才培养的目标,依照“原理先行、实务跟进、案例同步、实训到位”的原则,全面展开基础会计课程的内涵,坚持创新创业和改革的精神,体现新的课程体系、新的教学内容和教学方法,以提高学生整体素质为基础,以能力为本位,兼顾知识教育、技能教育和能力教育,力求做到:从项目引导出发,提出问题,引入概念,设计情境,详尽解读。全书共分为10个项目、46个任务,涵盖了会计总论、会计要素与会计等式、账户与复式记账、企业基本经济业务核算、填制和审核会计凭证、设置和登记会计账簿、财产清查、会计报表、账务处理程序、会计工作组织。在结构安排上,本书尽可能地考虑到不同专业和不同层次的需求,每一个项目都设有“知识目标”“技能目标”“素质目标”“项目引例”“同步案例”;课后编排了“关键术语”“应知考核”(包括单项选择题、多项选择题、判断题、简述题)、“应会考核”(包括业务考核、技能考核、案例题)、“项目实训”(包括实训项目、实训情境、实训要求、实训报告)等,这样的安排使得读者在学习每一项目内容时做到有的放矢,增强学习效果。

根据培养高等职业和应用技能型院校人才的需要,本书力求体现如下特色:

(1) 结构合理,体系规范。作为教科书,本书在内容上特别注意吸收最新企业会计准则和相关会计法规的新规定,按理论与实务兼顾的原则设置内容。教材针对高等职业和应用技能型院校会计课程的特点,将内容庞杂的会计基础知识系统性地呈现出来,力求做到理论知识必需、够用,体系科学规范,内容简明实用,帮助学生为今后从事会计类工作及取得会计类证书打下基础。

(2) 与时俱进,紧跟准则。本书根据2018版《企业会计准则——基本准则》编写,并及时按照财会(2018)15号关于修订印发2018年度一般企业财务报表格式、《政府会计准则——基本准则》(2017)、《会计档案管理办法》(中华人民共和国 财政部国家档案管理局令第79号)(2015)、《会计法》(2017)、《企业会计准则第9号——职工薪酬》(2014)、财会〔2016〕22号文“税金及附加”科目、财税〔2018〕32号制造业增值税税率16%并于2018年5月1日起执行等最新相关规定内容进行了编写。

(3) 突出应用,实操技能。本书从高等职业和应用技能型院校的教学规律出发,与实际接轨,介绍了最新的会计准则、法规动态、理论知识和教学案例,在注重会计必要理论的同时,强调会计基本技能的应用;主要引导学生“学中做”和“做中学”,一边学理论,一边将理论知识加以应用,实现会计理论和实训一体化,在教材的最后编写了综合模拟实训,便于学生对会计技能进行练习和检测。

(4) 强化基础,兼顾提高。本书能满足读者对基础会计学习的基本需要,重点放在基础会计的基础部分——会计的基本理论和会计核算的基本方法上,但为了满足较高层次读者的需要,适当增加了基础会计的理论和方法部分——会计的基本理论、账务处理程序等内容。

(5) 栏目丰富,形式生动。本书栏目形式丰富多样,每个项目设有“知识目标”“技能目标”“素质目标”“项目引例”“同步案例”“关键术语”“应知考核”“应会考核”“项目实训”“实训报告”等栏目,丰富了教材内容与知识体系,也为教师教学和学生更好地掌握知识内容提供了首尾呼应、层层递进的可操作性教学方法。

(6) 职业素养,素质教育。为体现高等职业和应用技能型教育的特色,我们力求在内容上有所突破,激发学生的学习兴趣和学习热情,设计适合学生掌握的考核要点,以突出培养和提升初学者的职业道德和法律意识。

(7) 课程资源,配套上网。为了配合课堂教学,编者精心设计和制作了课件PPT、课程教学大纲、配套实验课程大纲、配套习题、模拟试卷及相关法律法规等实现网上运行,充分发挥网络课程资源的作用,探索课堂教学和网络教育有机结合的新途径。

本书由徐哲、王柏慧、李贺主编,张红梅、徐冬茹、张世国任副主编。其中,徐哲撰写项目一、项目二和项目十,王柏慧撰写项目三,李贺撰写项目四至项目六,张红梅撰写项目七,徐冬茹撰写项目九,张世国撰写项目八。李明明、赵昂、王玉春、李虹、李洪福、李林海、美荣等对本书的教学资源和资料的搜集做出了贡献。本教材适用于高等职业和应用技能型院校的会计学、资产评估、审计、财务管理、财税学、金融学、国际经济与贸易、工商管理、市场营销、物流管理、人力资源管理等经管类专业的学生使用,同时,也是会计学专业的入门教材,也可供企业经济管理人员,尤其是会计人员培训和自学之用,也可作为专升本考试的辅导教材。

由于编写时间仓促,加之编者水平有限,本书难免存在一些不足之处,恳请专家、学者批评指正,以便我们进一步改进与完善。本书在编写过程中参阅了参考文献中作者的教材、著作,同时得到了立信会计出版社、大连瑞华会计师事务所有限公司副所长张世国先生(中国注册会计师、高级会计师、税务师,大连市国有资产监督管理委员会委员评审专家、辽宁省注册会计师行业第二期高端人才、全国会计领军后备人才注册会计师)的大力支持,谨此一并表示衷心的感谢!

联系邮箱:wangsilongjy@qq.com。



内容更新及修订

编者
2018年7月

目 录

项目一 会计总论	1
任务一 会计的概念和职能	1
任务二 会计基本假设	6
任务三 会计核算基础	7
任务四 会计信息质量要求	10
任务五 会计的方法	13
关键术语	16
应知考核	16
应会考核	19
项目实训	20
项目二 会计要素与会计等式	22
任务一 会计要素	22
任务二 会计等式	30
关键术语	34
应知考核	34
应会考核	36
项目实训	38
项目三 账户与复式记账	43
任务一 设置会计科目和账户	44
任务二 复式记账法	51
任务三 借贷记账法	52
关键术语	63
应知考核	63
应会考核	65
项目实训	66
项目四 企业基本经济业务核算	69
任务一 企业的基本经济业务	69
任务二 企业筹资业务的核算	70
任务三 生产准备业务的核算	73
任务四 产品生产业务的核算	78
任务五 产品销售业务的核算	84

任务六 企业财务成果的核算	89
关键术语	101
应知考核	101
应会考核	103
项目实训	105
项目五 填制和审核会计凭证	108
任务一 会计凭证概述	108
任务二 填制和审核原始凭证	109
任务三 填制和审核记账凭证	119
任务四 会计凭证的传递、装订和保管	129
关键术语	132
应知考核	132
应会考核	134
项目实训	137
项目六 设置和登记会计账簿	140
任务一 会计账簿概述	140
任务二 会计账簿的基本结构、启用与登记规则	144
任务三 会计账簿的格式与登记方法	147
任务四 更正错账	157
任务五 对账、结账及账簿的更换与保管	160
关键术语	162
应知考核	163
应会考核	165
项目实训	171
项目七 财产清查	173
任务一 财产清查概述	173
任务二 财产清查的方法	176
任务三 财产清查结果的账务处理	181
关键术语	186
应知考核	186
应会考核	188
项目实训	189
项目八 会计报表	192
任务一 会计报表概述	192
任务二 资产负债表	196
任务三 利润表	206

任务四 现金流量表	212
任务五 所有者权益变动表	215
任务六 会计报表附注	217
关键术语	220
应知考核	220
应会考核	222
项目实训	224
 项目九 账务处理程序	 228
任务一 账务处理程序概述	228
任务二 记账凭证账务处理程序	229
任务三 科目汇总表账务处理程序	235
任务四 汇总记账凭证账务处理程序	238
任务五 日记总账账务处理程序	243
任务六 通用日记账账务处理程序	244
任务七 电算化账务处理程序	245
关键术语	247
应知考核	247
应会考核	249
项目实训	251
 项目十 会计工作组织	 254
任务一 会计工作的意义与要求	254
任务二 会计机构	256
任务三 会计人员	259
任务四 会计法规制度	262
任务五 会计档案	264
关键术语	268
应知考核	269
应会考核	271
项目实训	273
 综合模拟实训	 276
 参考文献	 278

知识目标

理解:会计的产生与发展、会计的概念与特点。

熟知:会计的目标、会计对象。

掌握:会计的职能、会计基本假设和会计信息质量要求。



本项目课件

技能目标

学习和把握权责发生制下收入、费用和利润计算,收付实现制下收入、费用和利润计算,会计核算方法与工作程序等程序性知识;能用所学实务知识规范“总论”相关技能活动。

素质目标

运用所学会计的理论与实务知识研究相关案例,培养和提高了学生在特定业务情境中分析问题与决策设计的能力;能结合“总论”教学内容,结合行业规范或标准,分析会计行为的善恶,强化学生的职业道德素质。

项目引例

引例 会计为什么存在?

背景与情境:老李在社区内开了一家“李记”小吃部。刚开始的时候,老李自己进货,和老伴一起经营。为了将家里的现金收支和小吃部的现金收支分开,以计算小吃部的盈利情况,老伴的办法是将家里的钱和小吃部的钱分开放。很快,生意做起来了,老李发现资金不足,人手也不够,就邀请表弟陈青入伙,并请了一个叫李平的伙计来帮忙。现在又如何区分老李家里的收支和小吃部的收支呢?这时候,李平的办法是,拿一个账本将小吃部每天收入和支出的现金记录下来。

老李和陈青共同经营这个小吃部之后,他们都满意这种合作经营方式,都想将这个店稳定经营下去,而且最好能逐步发展壮大。也就是说,他们的合作是稳定的、长期的,并非针对某一笔业务。因此,在未来持续经营的期间内,如何计算小吃部的利润就成了一个问题。他们的办法是按照日历,每个月进行结账,计算小吃部的利润,年终汇总之后再对利润进行分配。

什么是会计?此案例体现了会计的什么假设?

知识精讲

任务一 会计的概念和职能

一、会计的产生与发展

会计是一项应用技术,同时又是一门古老的学问。人们对它的理性思考由来已久。在人类社会的经济活动中,资源的有限性与人类需求的无限性之间的矛盾始终存在。因此,人们总是尽可能地用最少的消耗获得最大的效益。为此,就必须对物质生产的消耗与产出进行计量、记录、比较。会计作为对物质生产的耗费与产出进行计量、记录的工具,就随着社会生产的发展和经济管理的要求而产生、发展起来。

为了适应生产发展、加强经济管理和提高经济效益,会计的发展经历了由简单到复杂、由低级到高级的三个发展阶段。

（一）古代会计

从时间上来看，古代会计经历了漫长的过程，大约从旧石器时代的中、晚期到封建社会末期。

在原始社会末期，当社会生产力发展到一定水平，出现了剩余产品，社会的再生产活动日益复杂，人们为了计算生产成果，在文字产生之前，这种计算只是用“结绳记事”“刻木记数”等来进行的，它们大概可以说是会计的最初萌芽。人类这种最初的计量、记录行为，出于人类的本能。这种行为虽然很难称其为会计，但会计的萌芽却已在这里产生了，有人称其为原始会计。但是在当时，由于物质资料非常贫乏，生产的规模也很狭小，所以，会计只能是属于生产活动的一个附带工作。随着社会生产的不断发展，社会再生产过程日趋复杂，社会产品逐渐增多，生产规模不断扩大，会计才逐渐地从生产职能中分离出来，具有了独立的职能。

在西周奴隶制社会，经济进入鼎盛时期，与之相适应的会计比以前有了较大的进展，于是出现了“会计”一词。清代焦循在《孟子正义》中针对西周会计概念指出“零星称之为计，综合称之为会”，会计机构已经出现了，总管王朝财权的官员称“大宰”，掌握王朝计政的官员称“司会”。“司会”主掌天下之大计，为计官之长。《周礼·天官》中指出：“会计，以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成。”“日成”“月要”和“岁会”均属报告文书，已初步具备现代会计报表的作用。即“日成”为十日成事的文书，它相当于旬报；“月要”为一月成事的文书，相当于月报；“岁会”则是一年成事的文书，相当于年报。由此可见，在奴隶社会，会计方法已有相当的成就。西周为“月计岁会”设立专门管理钱粮赋税的官员，即“司会”和单独的会计部门，掌管王朝全部会计账簿，出现“官厅会计”和“民间会计”之分。

唐宋两代是我国封建社会经济较兴旺的时期，也是中国会计全面发展的时期。当时在记账规则方面开始有了比较一致的做法，会计账簿和会计报表的设置也日益完备，由流水账（日记账）和誊清账（总清账）组成的账簿体系已初步形成。尤其是“四柱清册”，即“旧管”“新收”“开除”“实在”，其概念分别相当于现代会计中的“期初结存”“本期收入”“本期支出”“期末结存”。四柱之间的平衡关系是：旧管+新收-开除=实在。其基本原理也为现代会计所承袭，成为“期初结存+本期收入-本期支出=期末结存”会计公式的理论渊源。“四柱清册”的发明和应用，是会计工作者对会计学术的一项重大贡献。

明末清初，出现了中国最早的复式记账法——“龙门账”。即：把全部账目划分为“进”“缴”“存”“该”四大类，设“总清账”分别进行记录。所谓“进”“缴”“存”“该”，其概念分别相当于现代会计的“全部收入”“全部支出”“全部资产”“全部负债”。它们之间的平衡关系可用会计方程式表示为：“进-缴=存-该”。每到年终结账时，以“进”“缴”两类账目的记录编制“进缴表”（即利润表），计算差额，求得盈亏；以“存”“该”两类账目的记录编制“存该表”（即资产负债表），计算差额，求得盈亏；两方面计算得出的盈亏数额应该相等，在一定程度上使之起到系统、全面和综合的反映作用。由于进、缴和存、该两结册的余额相互比照以验证账务处理是否正确的做法同古代修筑堤坝兴建桥梁所使用的由两端为起点向中间施工、最后在中间交接的“合龙”方法相仿，故该账法的设计者便借用了“合龙门”的概念来表示两种结册余额相互对比的过程，所谓“龙门账”就由此得名。

（二）近代会计

13~15世纪，在意大利的一些沿海城市，出现了以“借”“贷”为记账符号的记账方法，称为“借贷记账法”。它经过大约300年的演变，发展成为最为先进的复式记账方法。1494年，意大利数学家卢卡·帕乔利在其出版的《算术、几何、比及比例概要》一书中对“借贷记账法”进行了详细介绍，该书的出版堪称近代会计发展史上的一个里程碑。从此，“借贷记账法”在世界各国传播，成为各国普遍使用、最为先进的复式记账方法。

我国使用复式记账法，是从1905年开始。当时，中国第一个注册会计师谢霖从日本引进并运用复式记账原理设计了大清银行的一整套会计制度。

1911年,被尊为“科学管理之父”的泰勒出版了著名的《科学管理原理》一书,并在企业中推行泰勒制管理。随之,与其相联系的一系列管理方法、技术被引入会计领域,标准成本和预算控制等方法也在此间产生,由此构成了成本会计的主要内容。

(三) 现代会计

现代会计的时间跨度是自20世纪50年代开始到目前。此间,会计方法、技术和内容的发展有两个重要标志:一是会计核算手段方面质的飞跃,即现代电子技术与会计融合带来的“会计电算化”;二是会计伴随着生产和管理科学的发展而分化为财务会计和管理会计两个分支。1946年在美国诞生了第一台电子计算机,1953年便在会计中得到初步应用,其后迅速发展,至20世纪70年代,发达国家就已经出现了电子计算机软件数据库的应用,并建立了电子计算机的全面管理系统。从系统的财务会计中分离出来的“管理会计”这一术语在1952年的世界会计学会上获得正式通过。

党的十一届三中全会以后,党的工作重点是以经济建设为中心。1985年1月21日第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过了《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》),使我国会计进入法治时期。20世纪90年代以来,我国进行了会计改革,财政部发布了《企业会计准则》和《企业财务通则》,以及一系列会计制度,实现了改革会计核算制度和财务管理模式的重要转变。1993年、1999年我国又先后对《会计法》作了重新修订。2000年6月21日,国务院以第287号令的形式发布了《企业财务会计报告条例》,2001年《企业会计制度》颁布实施,进一步加快了会计的国际化进程。2006年2月15日由财政部颁布、并于2007年1月1日起执行的《企业会计准则》,增加2014年财政部陆续修订、颁布的8项具体准则,特别是2017年新颁布的1项具体准则,真正做到了与国际会计惯例接轨。目前我国在会计理论研究、会计教育、会计电算化、管理会计的应用等方面都取得了突出成就,使会计工作能够更好地适应市场经济发展的需要,能够以崭新的面貌走向未来。

会计理论同其他理论一样,不断地从实践中产生、完善和发展,又不断地接受实践的检验。会计理论来源于会计工作实践,又指导会计工作实践。随着我国经济体制改革的不断深入,会计改革也将顺利地向前发展,会计将在各项经济活动中起到更大的作用。

二、会计的概念与特点

(一) 会计的概念

所谓会计,是以货币为主要的计量单位,运用一整套科学的专门方法,对企事业单位等的经济活动进行连续、系统、全面、综合的核算和监督,为会计信息的使用者提供有用会计信息的一种经济管理活动。

(二) 会计的特点

1. 会计以货币为主要计量单位

为了反映企事业单位等的经济活动过程,会计通常要使用三种计量单位:劳动计量单位(如工作日、工时等)、实物计量单位(如千克、米、件等)和货币计量单位(如元、角、分等),如图1-1所示。但在商品经济的条件下,货币是一切商品共同的等价形式,只有借助统一的货币量度才便于将活劳动和不同质的物化劳动进行比较,才能按统一的表现形式来综合计算各种不同的经济活动,取得经营管理所必需的综合会计信息。在会计上即使有些经济活动可以按实物计量单位或劳动计量单位来计算和记录,但最后仍必须按货币计量单位综合加以核算。



图1-1 会计计量单位

2. 会计必须以合法的原始凭证为核算依据

单位要如实地反映会计记录和会计信息,就要求单位对发生的经

济业务都必须取得或填制合法的凭证,在会计核算时按照国家统一会计准则的规定,对原始凭证进行审核,以合法的原始凭证为核算依据,保证会计记录和会计信息的真实性、可靠性和一致性。

3. 会计核算具有连续性、系统性、全面性和综合性

所谓连续性是按业务发生的时间顺序逐笔、逐日记录,不能中断;系统性是指会计在反映经济业务时,要按经济业务性质不同分门别类地进行登记反映;全面性是指会计在反映经济业务时,要全面反映、分文不漏;综合性是指会计将大量零星、分散的数据,加以分类、汇总用金额反映,使之成为有用的信息。

4. 会计具有一系列比较科学的核算方法

国家对会计核算制定了一系列的法律、法规和制度,有一套科学完整的专门核算方法。因此,单位在进行会计核算时要按照规定的核算方法进行,只有这样,才能保证会计核算信息的合法性、一致性和可比性。

三、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理活动中所具有的功能。会计的基本职能是核算和监督。

(一) 会计核算

所谓会计核算职能,又称会计反映职能,是指会计以货币为主要计量单位,通过确认、记录、计量和报告等环节,从数量方面对特定主体的经济活动进行记账、算账和报账,为各方面提供会计信息的功能。它是会计最基本的职能。

会计核算主要是采用货币形式,对经济活动进行记录、计算、汇总和上报,主要表现为记账、算账和报账等具体工作。任何会计记录和计量都必须以合法的会计凭证为依据,会计核算具有连续性、系统性、全面性、综合性的特点,只有这样记录计算的结果,才能形成完整、综合的会计信息,才能客观公正地反映经济活动的过程和结果。

(二) 会计监督

所谓会计监督职能,是指会计人员进行会计核算的同时,对特定主体经济活动的合法性、合理性进行审查。

会计监督贯穿于经济活动的全过程,包括事前监督、事中监督和事后监督。事前监督是指会计部门在参与编制各项计划和费用预算时,依据国家的法律、法规和制度,对未来经济活动的可行性、合理性和合法性进行审查;事中监督是指在日常会计核算过程中,对已发现的问题提出解决方法和建议,促使有关部门采取措施,调整经济活动;事后监督是指对已发生和已完成的经济活动的合法性和合理性进行检查、分析、考核和评价。

(三) 会计核算和会计监督的关系

会计核算与会计监督两项基本职能关系密切、相辅相成、辩证统一。会计核算职能是会计的首要职能,是会计监督的基础,会计监督是会计核算的质量保证。会计核算工作的好坏,直接影响到会计信息质量的高低,并为会计监督提供依据。但是,如果只有核算没有监督,就难以保证会计核算所提供信息的真实性和完整性,会计核算的作用就难以发挥。

随着生产力水平和管理水平的日益提高,会计所发挥的作用更加重要,同时会计职能也在不断地丰富和发展,现代会计除了会计核算和会计监督两个基本职能外,还具有预测经济前景、参与经济决策、评价经营业绩等其他拓展职能。

会计职能如图 1-2 所示。

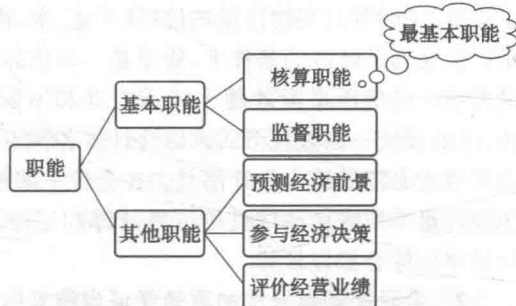


图 1-2 会计职能

四、会计的对象

所谓会计的对象,是指会计核算和监督的内容。凡是特定主体能够以货币表现的经济活动,都是会计核算和监督的内容,也就是会计的对象。以货币表现的经济活动通常又称为价值运动或资金运动。因此,会计核算和监督的内容即会计对象就是资金运动。

任何单位的资金都要经过资金的投入、资金的循环与周转(即运用)和资金退出这样一个运动过程。下面以工业为例说明资金运用的过程。资金运动如图 1-3 所示。

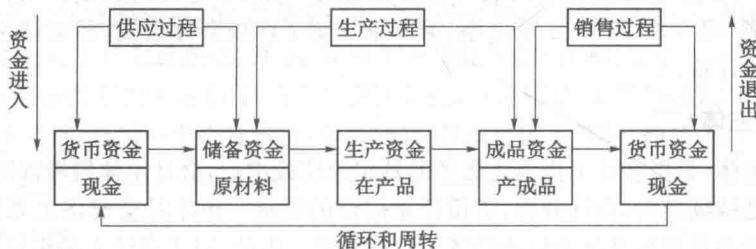


图 1-3 资金运动

（一）资金投入

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,前者属于所有者权益,后者属于企业债权人权益——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。

（二）资金循环与周转

资金的循环和周转分为供应、生产、销售三个阶段。在供应过程中,企业要购买材料等劳动对象,发生材料买价、运输费、装卸费等材料采购成本,与供应单位发生货款结算关系。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,发生材料消耗的材料费用、固定资产磨损的折旧费用、生产工人劳动耗费的人工费用等,构成产品使用价值与价值的统一体,同时,还将发生企业与工人之间的工资结算关系、与有关单位之间的劳务结算关系等。在销售过程中,将生产的产品销售出去,发生有关销售费用、收回货款、缴纳税金等业务活动,并同购货单位发生货款结算关系、同税务机关发生税务结算关系等。企业获得的销售收入,扣除各项费用后的利润,还要提取盈余公积并向所有者分配利润。

由此可见,企业的资金运动是从货币资金形态开始,经过供、产、销三个环节,分别表现为储备资金形态、生产资金形态、成品资金形态,最后又回到货币资金形态,资金的这一运动过程称为资金循环。随着企业生产经营过程的不断进行,资金周而复始不断地循环就叫资金周转。

（三）资金退出

资金的退出包括偿还各项债务、上缴各项税金、向所有者分配利润等,这部分资金离开企业,退出企业的资金循环与周转。

上述资金运动的三个阶段,是相互支撑、相互制约的统一体。没有资金的投入,就不会有资金的循环与周转;没有资金的循环与周转,就不会有债务的偿还、税金的上缴和利润的分配等;没有这类资金的退出,就不会有新一轮的资金投入,就不会有企业进一步的发展。

【提示】并不是企业生产经营过程中的所有活动都是会计核算的对象,会计核算的对象只是那些能以货币计量的经济活动。

五、会计的目标

所谓会计的目标,是指在一定客观环境和经济条件下,会计人员通过会计实践活动,期望达

到的结果。会计的最终目标是提高企业的经济效益，会计的具体目标是提供会计信息使用者所需要的会计信息。会计信息的使用者有国家、投资者、债权人、企业经营者、客户和职工等。

任务二 会计基本假设

所谓会计基本假设，也称会计的基本前提，是指会计工作赖以进行的基本前提条件，它是对会计工作的客观环境所做的基本假定。会计所处的社会经济环境非常复杂，具有很大的不确定性，在这种情况下，会计人员必须对会计核算所处的经济环境做出判断。我国《企业会计准则——基本准则》第5条、第6条、第7条、第8条规定了四项会计假设，即会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

一、会计主体

所谓会计主体，是指会计工作为之服务的特定单位或组织，会计主体假设规定了会计工作的空间范围。它是持续经营、会计分期、货币计量假设的前提。由于社会经济关系的错综复杂，企业本身的经济活动总是与其他单位的经济活动相联系。因此，对于会计人员来说，首先需要确定为谁核算，核算谁的业务，明确哪些经济活动应当予以确认、计量和报告，哪些不应包括在其核算的范围内，也就是要确定会计主体。《企业会计准则——基本准则》第5条规定，企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告。

会计主体和法律主体不是同一概念。一般来说，法律主体必然是会计主体，但会计主体并不一定是法律主体。会计主体，可以是独立法人，也可以是非法人；可以是一个企业，也可以是企业内部的某一单位或企业内部的某一个特定的部分（如企业的分公司、企业设立的事业部）；可以是单一企业，也可以是由几个企业组成的企业集团。

同步案例 1-1

会计主体假设

背景与情境：甲单位从乙单位购入一批商品，货款未付。

问题：该经济业务发生后甲乙两方应如何设定会计主体进行会计核算？



分析提示

二、持续经营

所谓持续经营，是指企业的生产经营活动在可预见的未来，将会按当前的规模和状态持续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。持续经营假设规定了会计工作的时间范围。《企业会计准则——基本准则》第6条规定，企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。

任何一个会计主体都存在着破产、清算的风险。既然不能确切地知道会计主体何时会破产，那就假设它可以无限期地持续经营下去。只有这样，才能对资产按取得时的实际成本计价；才能按期收回应收款，并按照自己的承诺偿还所负担的债务；才能对多期受益的费用支出进行分摊等。会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。

同步案例 1-2

持续经营假设

背景与情境：东方厂自成立以来经营发展状况良好，该企业采用平均年限法对其使用的一台价值 600 000 元，使用年限为 10 年的机器设备每月计提折旧 5 000 元。

问题：东方厂对使用的机器设备计提折旧是以什么会计假设为前提的？如何理解？



分析提示

三、会计分期

所谓会计分期,是指将一个会计主体持续不断的生产经营活动人为划分为若干个连续的、长短相同的期间,以便分期结算账目和编制财务会计报告。它是对持续经营假设的必要补充。

《企业会计准则——基本准则》第7条规定,企业应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务会计报告。会计期间分为年度和中期。会计中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间,如半年度、季度和月度。会计年度可以与公历年度相同,也可以按照各国会计核算的不同要求以其他月份作为会计年度的起始,如“三月制”“七月制”和“九月制”等。中国、德国、俄罗斯等国采用历年制,即从公历1月1日到12月31日为一个会计年度;日本、加拿大、英国等国采用三月制,即从4月1日到次年的3月31日为一个会计年度;澳大利亚、埃及等国采用七月制,即从7月1日到次年的6月30日为一个会计年度;美国、缅甸等国采用九月制,即从10月1日到次年的9月30日为一个会计年度。

四、货币计量

所谓货币计量,是指会计主体在会计核算过程中采用货币作为统一的主要计量单位,且在同时期货币的币值保持稳定。会计反映企业的生产经营活动,可以使用实物计量单位和劳动计量单位,但只有货币计量单位才具有高度的综合性,才能够全面完整地反映企业的经营成果和财务状况。货币计量是对会计信息的表现形式所做的要求。

《会计法》第12条规定,会计核算以人民币为记账本位币。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作为记账本位币,但是编制的财务会计报告应当折算为人民币。在境外设立的中国企业向国内报送的财务会计报告,应当折算为人民币。《企业会计准则——基本准则》第8条规定,企业会计应当以货币计量。

【提示】“人民币以外的货币”是一种维护国家主权的准确提法,不可以将其替换为“外币”,因为我国的货币单位除人民币以外还包括港币、澳元和台币,如果将其称之为“外币”就相当于不承认中国对这些地区的国家主权。

会计核算的四项基本假设,具有相互依存、相互补充的关系。会计主体确立了会计核算的空间范围,持续经营与会计分期确立了会计核算的时间长度,而货币计量则为会计核算提供了必要手段,没有会计主体,就不会有持续经营;没有持续经营,就不会有会计分期;没有货币计量,就不会有现代会计。

同步案例 1-3

持续经营假设能否改变会计核算方法

持续经营假设是假设企业可以长生不老,即使进入破产清算,是否也不应该改变会计核算方法?为什么?



分析提示

任务三 会计核算基础

一、会计核算基础的概念

会计核算基础,也称会计处理基础,是指确定收入和费用归属期间的标准。收入和费用的收

付期间与归属期间是否一致,可归纳为以下三种情况:

(1) 收入和费用的收付期间与归属期间是一致的。也就是说,企业本期内收到的收入就是本期已获得的收入,本期已付出的费用就是本期应该负担的费用。

(2) 本期收入和支付的款项不应归属于本期。也就是说,本期收到的收入并不是本期获得的收入,本期支付的费用并不应当由本期负担。

(3) 应归属于本期的收入和费用尚未收款或付款。也就是说,本期应该获得的收入本期尚未收到,本期应该负担的费用本期尚未支付。

会计核算的基础有权责发生制和收付实现制两类。简单地说,权责发生制是以归属期为标准来确认各个会计期间的收入和费用的,收付实现制是以款项的收付期为标准来确认各个会计期间的收入和费用的。不同类型的会计主体,其提供会计信息的目的和经济业务存在差异性,可采用不同的会计核算基础。

二、权责发生制

(一) 权责发生制的概念

权责发生制(Accrual Basis)又称权责制、应计制、应收应付制。它是以权利与责任的形成和发生为标准来处理经济业务,确定本期收入和费用,计算本期盈亏的会计基础。

由于会计核算是分期进行的,因而需要对某些收入和费用在相邻的会计期间进行划分。按照权责发生制的要求,凡是归属于当期的、已经实现的收入和已经发生或者应当负担的费用,无论款项是否收付,都应当确认为本期的收入或者费用,计入利润表;凡是不属于本期的收入和费用,即使款项已在当期收付,也不应当确认为本期的收入和费用。

《企业会计准则——基本准则》第9条规定,企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。

【例 1-1】 某企业 12 月份发生的经济业务以及采用权责发生制会计基础确定本月的收入和费用,如表 1-1 所示。

表 1-1

权责发生制下的本月收入和费用

单位:元

业务	经济业务摘要	收 入	费 用
(1)	本月耗用办公费 500 元,以现金支付	—	500
(2)	销售 A 产品 1 000 件,单价 50 元,货款 50 000 元已存入银行	50 000	—
(3)	销售 B 产品 1 000 件,每件 800 元,货款尚未收到	80 000	—
(4)	支付本年度贷款利息 240 000 元,其中 12 月份 20 000 元	—	20 000
(5)	收到某公司预付购货款 50 000 元	—	—
	合 计	130 000	20 500

业务(1)中费用的归属期和款项的收付期一致,都属于本期,确认为权责发生制下的费用;业务(2)中收入的归属期和款项的收付期一致,都属于本期,确认为权责发生制下的收入;业务(3)中收入的归属期和款项的收付期不一致,但收入已经实现,企业已经获得了收取款项的权利,因此确认为权责发生制下的收入;业务(4)中 12 月份的 20 000 元利息费用,归属期和款项的收付期一致,都属于本期,确认为权责发生制下的费用,其余的 220 000 元利息费用应分别归属于 1~11 月份承担,在权责发生制下不作为本期的费用确认;业务(5)中的 50 000 元为预收款项,相关的销售尚未发生,收入尚未实现,在权责发生制下不作为本期的收入确认。

(二) 权责发生制的优点、缺点及适用范围

1. 权责发生制的优点

权责发生制以收取款项的权利已经获得和支付款项的责任已经形成作为标准,确认各个会计期

间所实现的收入和为实现收入所应负担的费用,因而能够准确核算企业收入和所应负担的费用,从而可以把各期的收入与其相关的费用、成本相配比,能够恰当地反映某一会计期间的经营成果。

2. 权责发生制的缺点

采用权责发生制会计基础,要考虑预收款项和预付款项,以及应计收入和应计费用,会计期末需要进行有关的账项调整,核算手续比较复杂。

权责发生制在反映企业的经营业绩时有其合理性,但在反映企业的财务状况时却有其局限性:一个在利润表上看来经营业绩很好的企业,在资产负债表上却可能没有相应的变现资金而陷入财务困境。这是由于权责发生制把应计的收入和费用都反映在损益表上,而在资产负债表上则部分反映为现金收支,部分反映为债权债务。

3. 权责发生制的适用范围

因权责发生制在计算盈亏、确定经营成果方面的合理性,所以,以盈利为目的会计主体(如企业)往往采用权责发生制。此外,事业单位的经营性收支业务因类似于企业的经营活动,其会计核算也可以采用权责发生制。

三、收付实现制

(一) 收付实现制的概念

收付实现制(Cash Basis)又称现金制、现金收付制、实收实付制。它是以款项的实际收付为标准来处理经济业务,确定本期收入和费用,计算本期盈亏的会计基础。

按照收付实现制的要求,凡在本期实际收到的现款收入,不论其是否属于本期,均应作为本期收入处理;凡在本期实际以现款付出的费用,不论其是否在本期收入中获得补偿,均应作为本期的费用处理;反之,凡本期还没有以现款收到的收入和没有用现款支付的费用,即使它们归属于本期,也不作为本期的收入和费用处理。

【例 1-2】 某工厂 20×8 年 1 月收到 20×7 年已销产品货款 80 000 元,存入银行。尽管该项收入不是 20×8 年 1 月实现的,但因为该项收入是在 1 月收到的,所以在收付实现制基础上应作为 20×8 年 1 月的收入。同样,该工厂 20×7 年第四季度耗用电费 12 000 元,于 20×8 年 1 月以银行存款支付,该项费用的实际归属期为 20×7 年第四季度,但在收付实现制基础上应作为 20×8 年 1 月的费用。

在收付实现制基础上,会计在处理经济业务时不考虑预收收入、预付费用以及应计收入和应计费用的问题,会计期末也不需要进行账项调整,因为实际收到的款项和付出的款项均已登记入账,所以可以根据账簿记录来直接确定本期的收入和费用,并加以对比以确定本期盈亏。

【例 1-3】 某商品零售小企业因为规模小、经营业务简单,采用收付实现制会计记账基础。该企业 12 月份发生的经济业务以及采用收付实现制会计基础确定本月的收入和费用,如表 1-2 所示。

表 1-2

收付实现制下的本月收入和费用

单位:元

业务	经济业务摘要	收 入	费 用
(1)	以现金支付上月水电费 800 元	—	800
(2)	购进商品 6 000 元,以存款支付	—	6 000
(3)	以存款预付某紧俏商品定金 1 000 元	—	1 000
(4)	以现金支付营业员本月工资 2 000 元	—	2 000
(5)	本月营业场地租金 3 000 元,尚未支付	—	—
(6)	本月水电费 900 元,尚未支付	—	—
(7)	销售商品 12 000 元,已存入银行	12 000	—
	合 计	12 000	9 800