





21 世纪普通高等教育规划教材 · 会计系列  
21 SHI JI PU TONG GAO DENG JIAO YU GUI HUA JIAO CAI · KUAJI XILIE

# 基础会计学及实训

 主 编 姚 艳  
副主编 丛 颖 陈芒芒

Fundamental Accounting and Practice

 上海财经大学出版社

21 世纪普通高等教育规划教材·会计系列

# 基础会计学及实训

总策划 宋一德

编委

姚艳 主编  
丛颖 陈芒芒 副主编

- |     |        |     |          |
|-----|--------|-----|----------|
| 石永恒 | 清华大学   | 傅传海 | 山西大学商务学院 |
| 郑甘洲 | 厦门大学   | 吴晓斌 | 广东外语外贸大学 |
| 吴道  | 上海交通大学 | 张中望 | 南京大学     |
| 张一贞 | 山西财经大学 | 梁素敏 | 西南财经大学   |
| 江林  | 中国人民大学 | 余海宗 | 中南大学     |
| 席西  | 吉林大学   | 关玉荣 | 西南财经大学   |
| 吴国萍 | 东北师范大学 | 曹刚  | 渤海大学     |
| 胡大立 | 江西财经大学 | 孟勇  | 湖北工业大学   |
| 彭皓洁 | 江西财经大学 | 齐欣  | 天津财经大学   |
| 袁崇坚 | 云南大学   |     | 渤海大学     |
| 李少海 | 兰州     |     | 中南民族大学   |
| 黎江虹 | 中南     |     | 江西财经大学   |
| 罗慧英 | 武汉     |     | 长春大学     |
| 涂裕兰 | 中南     |     | 武汉大学     |
| 吴秋生 | 山西     |     | 广东外语外贸大学 |
| 闫秀敏 | 哈尔滨    |     | 中南财经政法大学 |
| 姚晓民 | 山西     |     | 广西学院     |
| 夏兆敏 | 湖北工业大学 |     | 湖北大学     |
| 安辉  | 东北财经大学 |     | 湖北工业大学   |
| 张惠民 | 上海大学   |     | 湖北工业大学   |
| 黄金火 | 湖北经济学院 |     | 武汉理工大学   |
| 李金青 | 山西     |     | 湖北工业大学   |
| 任月娟 | 东北     |     | 东北财经大学   |
| 蒲清泉 | 贵州大学   |     |          |

上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

基础会计学及实训/姚艳主编. —上海:上海财经大学出版社,2015.6  
(21世纪普通高等教育规划教材·会计系列)  
ISBN 978-7-5642-2064-8/F·2064

I.①基… II.①姚… 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(2014)第 289388 号

丛 主 编 姚 艳  
丛 主 编 陈 芒 芒

- 责任编辑 袁春玉
- 封面设计 晨宇
- 责任校对 王从远

JICHU KUAIJIXUE JI SHIXUN

基础会计学及实训

姚艳主编

丛颖 陈芒芒 副主编

上海财经大学出版社出版发行  
(上海市武东路321号乙 邮编200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: [webmaster@sufep.com](mailto:webmaster@sufep.com)

全国新华书店经销

启东市人民印刷有限公司印刷装订

2015年6月第1版 2015年6月第1次印刷

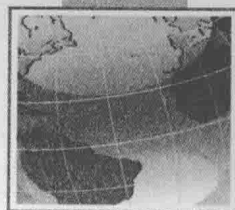
787mm×1092mm 1/16 15.5印张 396千字

印数:0 001—4 000 定价:31.00元





21世纪普通高等教育规划教材  
21 SHI JI PU TONG GAO DENG JIAO YU GUI HUA JIAO CAI



## 编委会

BIAN WEI HUI

总策划 宋 谨

编 委 (排名不分先后)

- |     |          |     |          |
|-----|----------|-----|----------|
| 石永恒 | 清华大学     | 韩冬芳 | 山西大学商务学院 |
| 郑甘澍 | 厦门大学     | 何传添 | 广东外语外贸大学 |
| 吴 迪 | 上海交通大学   | 吴建斌 | 南京大学     |
| 张一贞 | 山西财经大学   | 张中强 | 西南财经大学   |
| 江 林 | 中国人民大学   | 梁莱歆 | 中南大学     |
| 施 娟 | 吉林大学     | 余海宗 | 西南财经大学   |
| 吴国萍 | 东北师范大学   | 关玉荣 | 渤海大学     |
| 胡大立 | 江西财经大学   | 曹 刚 | 湖北工业大学   |
| 彭晓洁 | 江西财经大学   | 孟 昊 | 天津财经大学   |
| 袁崇坚 | 云南大学     | 齐 欣 | 天津财经大学   |
| 李少惠 | 兰州大学     | 张颖萍 | 渤海大学     |
| 黎江虹 | 中南财经政法大学 | 吴开松 | 中南民族大学   |
| 罗昌宏 | 武汉大学     | 杜江萍 | 江西财经大学   |
| 徐艳兰 | 中南财经政法大学 | 盛洪昌 | 长春大学     |
| 吴秋生 | 山西财经大学   | 刘丁酉 | 武汉大学     |
| 闫秀荣 | 哈尔滨师范大学  | 刘继森 | 广东外语外贸大学 |
| 姚晓民 | 山西财经大学   | 张慧德 | 中南财经政法大学 |
| 夏兆敢 | 湖北工业大学   | 屈 韬 | 广东商学院    |
| 安 焯 | 东北师范大学   | 尤正书 | 湖北大学     |
| 张昊民 | 上海大学     | 胡放之 | 湖北工业大学   |
| 黄金火 | 湖北经济学院   | 李文新 | 湖北工业大学   |
| 李会青 | 山西大学商务学院 | 张 洪 | 武汉理工大学   |
| 任月君 | 东北财经大学   | 夏 露 | 湖北工业大学   |
| 蒲清泉 | 贵州大学     | 牛彦秀 | 东北财经大学   |

# 前言



为了与教育部提出的高校高素质应用型人才培养目标相结合,特编写了《基础会计学及实训》教材。一方面,满足相关经济管理类专业学生对“基础会计学”理论知识的学习;另一方面,又提高了学生在实训过程中对“基础会计学”理论知识的应用能力。

本教材主要从以下几个方面实现了创新:

第一,突出强调会计理论对会计方法与实务的指导作用。“基础会计”课程的内容是集会计理论、方法和技术于一体的完整体系,且应理论当先,方法和技术居次。本教材在第一章分别对会计的含义、会计的职能、会计的信息使用者、会计的基本假设、会计要素和会计恒等式、会计信息质量要求、会计学及其分支等理论知识进行了详细的阐述。第二章对会计科目、会计账户等理论知识进行了详细的阐述。第三章对借贷记账法以及其在工业企业中涉及的会计科目、账户及应用进行了详细的阐述。第四章涉及原始凭证的定义、填写、审核以及记账凭证的分类、填写、审核等。本书从第四章开始通过实训来提升对理论知识的应用能力,注重突出实训手段,包括原始凭证的填写、原始凭证的审核、记账凭证的填写等。第五章涉及会计账户的定义、分类、应用等;实训部分突出训练银行存款日记账、现金日记账、总分类账的填写,以及部分明细分类账的填写,如原材料明细分类账等。第六章涉及期末账项调整、对账和结账、财产清查以及会计工作底稿的编制等;实训部分突出训练结账的应用、会计工作底稿的编制等。第七章涉及资产负债表、利润表和现金流量表的含义、结构以及编制方法;实训部分突出训练资产负债表和利润表的编制。第八章涉及记账凭证核算组织程序、科目汇总表核算组织程序以及汇总记账凭证核算组织程序;实训部分突出训练记账凭证核算组织程序以及科目汇总表核算组织程序的应用。第九章涉及会计工作组织的意义和要求、会计机构、会计人员、会计法规和会计档案。

第二,会计从业资格证是由国家财政部组织的全国性考试,根据《会计从业资格管理办法》(财政部令第73号)等有关规定,实行会计从业资格证考试制度是我国会计职业准入制度的重要组成部分,参加会计从业资格考试且成绩合格是取得会计从业资格证书、从事会计工作的必备条件。随着会计从业人员知识更新的需求不断提升,以及会计核算及时性要求和会计管理手段的不断升级,2014年4月,财政部发布了《会计从业资格考试大纲》,并于2014年10月1日起施行。本教材在内容和知识点的安排上尽可能满足会计从业资格考试的需要,基本上涵

盖了财政部发布的《会计从业资格考试大纲》的所有知识点。

第三,本书在编写过程中对涉及的相关会计理论进行了整合,采用图表的方式进行展示,让学生更加直观地理解会计理论知识,使其与会计方法和技术的应用等内容有机地融为一体。

此外,在教材编写和使用过程中,我们更加重视同一门课程内容的前后联系以及各门课程之间的内在联系,以更好地帮助学生把握相关专业知识的系统性和整体性,努力避免局部知识之间相互隔离、彼此割裂的状况。

本教材以对理论知识的学习为目的,以实训为手段,培养学生对会计基础知识的理论构造和实际应用,从而帮助学生顺利通过会计从业资格考试。我们衷心希望本教材能够得到广大学习者的认可,也希望大家多提改进建议,以便我们在今后的修订中不断完善。

编者



# 目 录

## 前言

## 第一章 会计概述

- 第一节 会计的含义 ..... 1
- 第二节 会计要素和会计恒等式 ..... 11
- 第三节 会计基本假设 ..... 22
- 第四节 会计信息质量要求 ..... 25
- 第五节 会计学及其分支 ..... 27

## 第二章 会计科目和账户

- 第一节 会计科目 ..... 31
- 第二节 会计账户 ..... 38

## 第三章 复式记账法原理及其应用

- 第一节 复式记账原理 ..... 46
- 第二节 借贷记账法 ..... 48
- 第三节 借贷记账法的应用 ..... 55

## 第四章 会计凭证

- 第一节 会计循环 ..... 87
- 第二节 会计凭证概述 ..... 89
- 第三节 原始凭证 ..... 90
- 第四节 记账凭证 ..... 98
- 第五节 会计凭证的传递 ..... 120

## 第五章 会计账簿

- 第一节 会计账簿概述 ..... 127
- 第二节 会计账簿的启用 ..... 131
- 第三节 会计账簿的设置和登记方法 ..... 133
- 第四节 会计账簿登记实训 ..... 142
- 第五节 错账的查找方法和更正规则 ..... 156

第六章 编制报表前的准备工作

第一节	编表前准备工作的意义和内容	..... 162
第二节	期末账项调整	..... 163
第三节	对账和结账	..... 167
第四节	财产清查	..... 170
第五节	工作底稿	..... 180

第七章 财务报告

第一节	财务会计报告概述	..... 185
第二节	资产负债表	..... 189
第三节	利润表	..... 194
第四节	现金流量表	..... 197

第八章 会计核算组织程序

第一节	会计核算组织程序概述	..... 203
第二节	记账凭证核算组织程序	..... 204
第三节	科目汇总表核算组织程序	..... 205
第四节	汇总记账凭证核算组织程序	..... 208

第九章 会计工作组织

第一节	会计工作组织的意义和要求	..... 212
第二节	会计机构	..... 214
第三节	会计人员	..... 215
第四节	会计法规	..... 218
第五节	会计档案	..... 219

实训部分

实训一	.....	.....
实训二	.....	.....
实训三	.....	.....
实训四	.....	.....
实训五	.....	.....
实训六	.....	.....
实训七	.....	.....
实训八	.....	.....
实训九	.....	.....
实训十	.....	.....





# 第一章 会计概述



## 学习目的

- 会计的含义
- 会计要素和会计恒等式
- 会计核算的前提
- 会计信息质量的要求
- 会计的分支



## 知识引入

### 数字能够告诉我们什么？

美国国际电话电报公司前总裁 Harold Geneen 曾经说过：“要想经营好你的公司，必须了解一些数字。”任何企业的成功都会体现在数字上。无论是从事市场营销、生产制造、人力资源、管理，还是从事信息系统方面的工作，你都需要这些数字来帮助你实现决策效用的最大化。

在企业经营中，会计和财务报表是理解这些数字的工具。学习这本书可以帮助你更好地了解财务知识。通过本书，你将学会如何正确地理解会计信息、更好地利用会计信息。

## 第一节 会计的含义

### 一、会计的含义

#### (一) 会计的产生与发展

人类要生存，社会要发展，就要进行物质资料的生产。生产活动一方面创造物质财富，取得一定的劳动成果；另一方面要发生劳动耗费，包括人力和物力的耗费。在一切社会形态中，人们在进行生产活动时，总是力求以最少的经济投入获得最多的经济效益。为此，人们在生产活动中不断地总结经验、改进生产技术、加强管理，并对生产耗费和劳动成果进行记录、计算、分析和比较，这就产生了会计。

会计的产生始于人类社会的早期活动，它最初只是作为生产职能的附带部分，在生产时间之外附带地把收入、支出等记载下来。

我国“会计”之职最早设于西周，称为“司会”，主管财经和经济。宋代把财政收支分为“原管、新收、已支、现在”四个部分，用来计算财产的增减变化。明末清初，商业和手工业趋向繁荣，把全部账目分为“进”(各项收入)、“缴”(各项支出)、“存”(各项资产)、“该”(资本及各项负债)四大类，运用“进—缴=存—该”的平衡公式计算盈亏，分别编制“进缴表”和“存该表”。量表计算查出的盈亏数相等，则称为“合龙门”。清代，随着商品经济资本主义生产关系萌芽的进

一步发展,又产生了“天地合账”,要求一切账项都要在账簿上记录两笔,既登记“来账”,又登记“去账”,以反映同一账项的来龙去脉。民国时期,我国中、西式会计并存。

当社会生产力发展到一定阶段以后,会计才逐渐从生产职能中分离出来,形成特殊的、专门的独立职能,成为专职人员从事的经济管理工作。这样,会计不仅具有独立的管理职能,而且逐渐具备了完整的核算方法。

1984年,我国开始提出实行社会主义市场经济体制,传统的会计工作渐渐难以适应现实需要。自1992年起,我国明确实行社会主义市场经济体制,国有企业被推向市场,成为真正的会计主体。为此,财政部在1992年11月制定并颁布了《企业会计准则》。2006年,财政部再次修订并完善《企业会计准则》,要求上市公司自2007年1月1日起执行,并鼓励企业执行。

总之,随着生产力的不断发展,会计经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的不断发展和完善的过程;同时,会计的重要性也逐渐为人们所认知。客观实践证明,经济越发展,会计越重要。

## (二) 会计的定义和会计对象

### 1. 会计的定义

什么是会计?会计研究什么?会计是怎样对企业的经济活动进行记录和反映的?会计为什么在企业中扮演如此重要的角色?这些都是会计初学者非常关心的问题。我们可以通过一个事例说明会计的这些基本问题。王星毕业后自己投资创办了一家羽毛球俱乐部,投资总额需要20万元,自己能够筹集到的资金只有14万元,剩下的6万元准备找朋友借。筹集到20万元后,王星又要开始签订场地租赁协议、支付租金、装修场地、购买设施、招聘员工等,各项支出共计16万元。接下来就要开始进行开业宣传,准备开业,宣传费用共计支出1万元,剩下3万元作为平时运营的资金筹备。在这个过程中,王星经历了筹资、投资和运营三个阶段,而这三个阶段均涉及资金收支。为了能够明确经营过程涉及多项资金往来业务,就需要对经营过程中涉及的资金收付进行确认、计量和记录,以便了解和掌握资金运营情况。这就是会计体现出来的核算和监督职能。通过对筹资、投资、运营过程中的资金收付进行确认、计量、记录,了解羽毛球俱乐部的完整运营,明确收支,从而做出有效的经营决策以提高经济效益。

会计常常被人们称为商业的语言,对这门语言理解得越透彻,企业决策就会做得越正确,财务问题就会处理得越好。马云在“赢在中国”的一次演讲中曾经讲到阿里巴巴财务总监蔡崇信对他的重要性,任何一位领导都需要通过会计提供的会计信息做出经营决策。对于现代会计,我们可以这样表述:会计是经济管理的重要组成部分,它是通过建立会计信息系统,收集、加工和利用以一定的货币单位作为计量标准来表现的经济信息,通过确认、计量等专门技术方法将经济信息转换成会计信息,使其进入会计信息系统,通过记录、计算和加工并且对外进行报告,以便对经济活动进行组织、控制、调节和指导,促使人们比较得失、权衡利弊、讲求经济效益的一种管理活动。

建立会计信息系统的目的是进行价值管理,主要是利用会计信息对经济过程中使用的财产物资、劳动耗费及劳动成果进行系统的记录、计算、分析、检查,以达到加强管理的目的。其中,确认、计量、记录、报告、分析、检查都是手段。将会计视为一种经济管理活动而不仅仅是信息系统,比较准确地反映了会计的本质,有助于推动会计工作的发展。通过会计信息,可以计算和分析利用财产物资的有效程度以及劳动耗费的合理程度,据以判断得失、调整偏差,从而采取相应措施以改善经营管理,这是会计的目的。

### 2. 会计的对象

### (1) 会计对象的定义及基本内容。

会计对象是指企业财务会计所应核算和监督的基本内容。一般认为,会计对象的基本内容是社会再生产过程中的资金运动,在企业中则具体是指企业经营资金的运动。

由会计的定义及其管理特征可知,会计所反映的主要是企业经营活动中发生的各种交易或事项所引起的价值方面的变动,但企业的经营活动不是孤立进行的,任何一个企业的经营活动都与整个社会再生产过程中的资金运动有着密切的联系。就某一个企业来看,这种资金运动具体就是企业所拥有和控制的经营资金的运动。能够以货币单位表现的经济信息是会计的对象,也是会计核算和监督的内容。例如,小王到上海与客户签订了一份销售合同,价款合计 10 万元,期间共产生费用 1 万元。例中能够成为会计核算对象的是费用 1 万元,即已经实现了的并且能够用货币计量的经济活动,而 10 万元合同并没有实现,因此不能成为会计核算的对象。沿用前例,王星毕业后自己投资创办了一家羽毛球俱乐部,投资总额需要 20 万元,自己能够筹集到的资金只有 14 万元,剩下的 6 万元准备找朋友借。其自筹资金 14 万元可视为所有者权益,6 万元借款视为负债,投资总额 20 万元视为资产,都是会计核算的对象。

### (2) 会计对象的具体内容。

当资金被用于生产经营活动时,会产生资金的消耗。例如,企业用筹集的资金购买材料、设备以及支付员工薪酬等,会引起企业资金的减少。在有些情况下,企业的资金在消耗以后成为新的资产。例如,生产企业将生产的产品对外销售,或对外提供劳务收回现金等,会引起企业资金的增加。事实上,对于持续经营的企业来说,资金总是在不断运动和变化的。在会计上,一般把交易或事项发生以后所引起的资金的增减变动称为资金运动。

由于各类企业的经营活动内容不尽相同,资金在运动过程中所呈现的具体形式也存在较大差别,本章着重对产品生产企业的会计对象进行阐述,分别体现产品生产过程中该货币资金的形式以及企业运营过程中的资金运动,如图 1-1 所示。

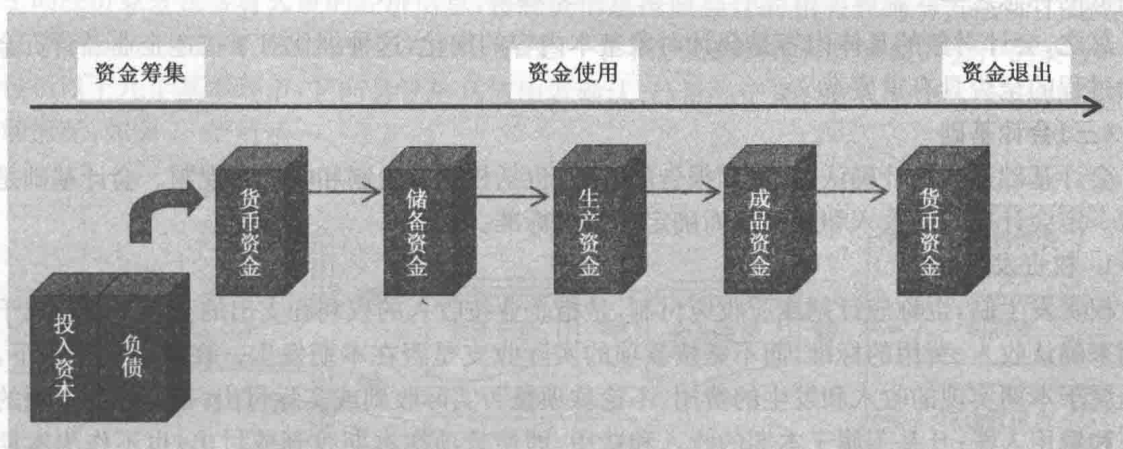


图 1-1 生产企业货币资金运动

由图 1-1 可知,企业资金筹集通过所有者投入以及借入资金实现,筹资完毕后随即投入使用,通过将货币资金转换为储备资金和生产资金,如购买固定资产和原材料等生产必备资料,以及支付员工薪酬等转换为成品资金,最后通过产品销售再次转换为货币资金。这就是生产企业货币资金运动的全过程。在此过程中,产品生产资金运动有如下特点:

第一,体现为循环与周转的方式。随着产品生产企业经营活动的展开,资金从货币资金形

态开始,依次转化为储备资金、固定资金、生产资金、成品资金等形态,经过一个周期以后,资金又回到货币资金状态的过程称为资金循环。对于正常经营的企业,其经营活动是持续不断进行的,因而其经营资金也处在不断循环中,这个循环称为资金周转。非营利组织的资金运动往往是直线式的一次性运动方式,不具有循环和周转的特征。

第二,具有时间上的继起性和空间上的并存性。并存性是指企业经营资金的各种存在形态,如货币资金、储备资金、固定资金、生产资金和成品资金等,应在资金的运动过程中同时存在,缺一不可。任何一种资金形态的缺失,都将对企业的整个资金运动过程产生不利影响。继起性是指资金在每次发生形态上的变化以后,都会转化为对企业经营更为有力的资金形态,并进而向重新转化为货币资金形态更近一步。企业资金运动的并存性和继起性既是企业持续经营的具体体现,也是企业最终获取一定经济收益的保障。

第三,在使用过程中各种资金形态按比例并存。按比例并存是指企业的各种资金形态在运动过程中应保持大体适当的比例。只有各种资金形态按比例并存,企业经营资金的运动才能正常进行,企业的经营活动才可能顺利开展。例如,根据产品生产计划,企业本期需要储备100 000元的材料,相应地就应有100 000元的货币资金准备。又如,本期进行产品生产计划使用50 000元的原材料,相应地就应有50 000元的材料储备。如果相互接续的两种资金形态比例失调,就会影响资金形态的顺利转化,影响企业经营活动的正常开展。

第四,具有补偿性和增值性。补偿性是指企业为使经营活动持续不断地进行下去,必须在完成每一次资金循环后将收回的一部分资金拿出来,重新投入下一个资金循环。只有这样,才能保证企业的经营活动始终能够获得足够的资金支持。在收回货币较多的情况下,企业还可以拿出更多的资金投入下一个资金循环,扩大生产规模,增强企业的经营实力。增值性是指资金在结束一个资金循环后,收回的货币资金应大于开始循环时投入的货币资金数额,增值部分即企业实现的利润。利润是资金运动的最终结果,也是判断企业获利能力强弱和经营管理水平高低的标志之一。

总之,会计对象的具体内容是会计对象基本内容的细化,这种细化对于描述企业经营资金运动过程的全貌具有重要意义。

### (三)会计基础

会计基础是指会计确认、计量和报告的基础,包括权责发生制和收付实现制。会计基础是确认一定会计期间的收入和费用从而确定损益的标准。

#### 1. 权责发生制

权责发生制,也称应计制或应收应付制,是指企业按收入的权利和支出的义务是否归属于本期来确认收入、费用的标准,而不是按款项的实际收支是否在本期发生。在权责发生制下,凡是属于本期实现的收入和发生的费用,不论款项是否实际收到或实际付出,都应作为本期的收入和费用入账;凡是不属于本期的收入和费用,即使款项在本期收到或付出,也不作为本期的收入和费用处理。由于它不管款项的收付,而以收入和费用是否归属于本期为准,所以称为应计制。在我国,企业会计核算采用权责发生制。

#### 2. 收付实现制

收付实现制,也称现金制,是以收到或支付现金作为企业实现收入和发生费用的标准,是与权责发生制相对应的一种会计基础。收付实现制以款项是否实际收到或付出作为确定本期收入和费用的标准。凡是本期实际收到款项的收入和付出款项的费用,不论其是否归属于本期,都作为本期的收入和费用处理;反之,凡是本期没有实际收到的款项和付出的款项,即使应



归属于本期,也不作为本期收入和费用处理。由于款项的收付实际上以现金收付为准,所以一般称为现金制。

表 1-1 为权责发生制和收付实现制的比较。

表 1-1 权责发生制和收付实现制的比较

	举例	权责发生制	收付实现制
第一种情况	出租房屋的租金收入,1月份一次收讫上半年的租金	1月份:租金收入为半年收入的六分之一;其余部分在1月份作为预收款项	全部作为1月份的收入
第二种情况	1月份把全年的报刊费一次性付讫	1月份:报刊费仅为整笔支出的十二分之一;其余部分在1月份作为预付费用	全部作为1月份的费用
第三种情况	与购货单位签订合同,分别在1、2、3月份供给购货单位三批产品,货款于3月末一次性收记	分别作为1、2、3月份的收入;1、2月份应收而未收的收入为应计收入	全部作为3月份的收入
第四种情况	1月份向银行借入为期3个月借款,利息到期即3月份一次偿还	分别作为1、2、3月份的费用;1、2月份应付而未付的费用为应计费用	全部作为3月份的费用
第五种情况	本期内收到的款项就是本期应获得的收入,本期内支付的款项就是本期应负担的费用,按权责发生制和收付实现制确认收入和费用的结果是完全相同的		

#### (四)会计记录方法体系

在会计的定义中已经提及,会计是一个完整的信息系统,是旨在提高企业和各单位经济活动的经济效益、加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。企业日常发生的经济业务包含着大量的经济信息,将经济信息按照会计的相关规则与方法加工成会计信息,然后通过储存加工提供给有关使用者,是一个十分复杂的过程。完整的会计记录方法体系包括以下几个基本环节,它向会计信息使用者确认、计量与记录、报告、分析一个组织的经济活动情况,如图 1-2 所示。

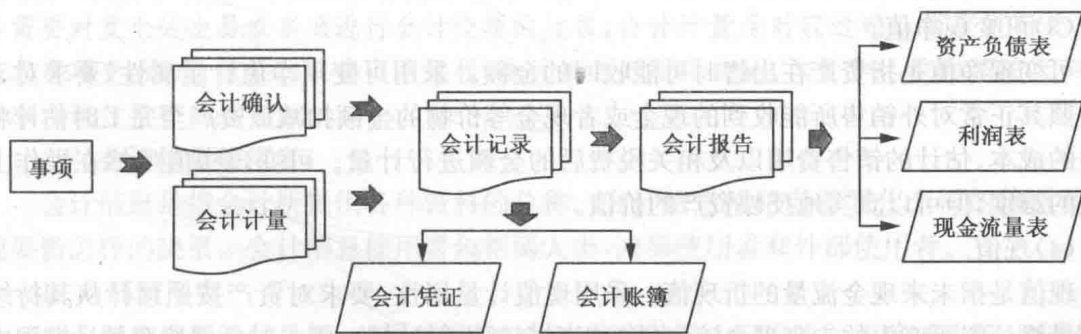


图 1-2 会计记录方法体系

##### 1. 会计确认

会计确认是指按照事先规定的标准和方法,辨认和确定经济信息是否作为会计信息进行正式记录并列入财务报表的过程。会计核算过程实质上是一个信息转换、加工和输出的过程,

而会计确认是信息转换的关键环节。

每一个会计主体都会产生大量的经济信息,在众多的经济业务中,有些是会计核算和监督的内容,有些则不属于会计核算和监督的范围。例如,公司选择与其经营活动相关的活动作为会计核算的对象,云南白药公司销售云南白药膏、博瑞传播取得广告收入、一汽轿车支付员工薪酬,这些都是能够用货币表现的经济活动,就能够成为会计核算的对象,就可以将经济信息转换为会计信息;而企业的人力资源构成及其设备的利用情况不能够用货币计量,则不能成为会计核算的对象。

## 2. 会计计量

会计计量是指在会计确认的过程中,根据计量对象的计量属性,选择运用一定的计量基础和计量单位,确定应记录项目金额的会计处理过程。会计计量的过程包括两方面的内容:一是被计量对象的实物数量计量;二是被计量对象的货币表现。计量涉及如何以相关而且可靠的金额记录的问题。以云南白药公司为例,当会计上确认销售产品的收入时,它就会记录这些活动作为财务往来的历史凭证。在会计计量中按照哪种标准、哪个角度来计量?主要有以下5种计量属性。

### (1) 历史成本。

历史成本是指按照形成某项会计要素时所付出的实际成本进行计量。采用历史成本计量属性具有可靠、简便、容易采集数据、符合会计核算真实性等优点。但在市场经济条件下,历史成本也存在一定的缺陷。由于历史成本属性采用的时间与会计信息使用者进行预测、决策的时间有可能间隔比较长,如果在这段时间内经济环境发生比较大的变化,如在物价剧烈波动的情况下,就不能真实地反映会计要素的实际价值,可能使会计信息使用者做出错误的判断。

### (2) 重置成本。

重置成本是指按照现在形成某项会计要素可能付出的成本计价。采用重置成本计量属性,对于历史上已经形成的资产,按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额进行计量。对于历史已经形成的负债,按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额进行计量。重置成本可以反映现在形成某一会计要素应付出的代价,但这种计价的可操作性比较差,因为在社会生产力飞速发展的今天,随着时间的推移,很难找到两个不同时期相同或者类似的资产。

### (3) 可变现净值。

可变现净值是指资产在出售时可能收回的金额。采用可变现净值计量属性,要求对于资产按照其正常对外销售所能收到的现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额进行计量。可变现净值虽然在操作上有一定的难度,但可以真实地反映资产的价值。

### (4) 现值。

现值是指未来现金流量的折现值。采用现值计量属性,要求对资产按照预计从其持续使用和最终处置所产生的未来现金流入量的折现金额进行计量。要求对负债按照预计期限内需要偿还的未来现金流出量的折现金额进行计量。现值可以反映资产所带来的经济利益流入的金额,或者偿还债务时相关的经济利益流出的金额,但受主观因素的影响较多。

### (5) 公允价值。

公允价值是指在公平交易中,熟悉情况的交易双方自愿形成的交易价格。采用公允价值计量属性,要求对资产和负债按照在公平交易中,熟悉情况的交易双方自愿进行交换或者债务

清偿的金额计量。公允价值可以真实地反映资产、负债的价值,但公允价值要求市场必须是成熟的,也有不易操作的问题。

计量属性的选择取决于会计信息使用者的需要,由于各种不同的会计信息使用者对会计信息的需求不同,因此计量属性的选择也就存在差别。企业会计的计量通常都是以历史成本为基础,比较可靠、简便,符合会计核算的真实性原则。

### 3. 会计记录

会计确认、计量的结果不仅要通过会计记录反映,而且会计确认和计量都融合在会计记录中。会计记录包括设置会计科目和账户、复式记账、填制与审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查等内容,在后续章节中将详细讲解。

### 4. 会计报告

所谓会计报告,即以恰当的形式汇总日常确认、计量的结果,向使用者传输信息,通报企业财务状况、经营成果和现金流量信息的过程。会计报告是提供会计信息的主要手段。上市公司通常会在年中和年末的时候通过将企业的财务状况、经营成果和现金流量以财务报告即资产负债表、利润表和现金流量表以及会计报表附注等形式告知企业的会计信息使用者。会计报告中最常见的是财务报表。例如,云南白药公司将某一时期内所有的销售交易归集在一起,合并成一个数字并披露在公司的财务报表中,这些数据就是以总数的形式披露的。通过这种方法,会计核算简化了大量的交易,并使一系列活动变得可理解且有意义。

### 5. 财务分析

所谓财务分析,即将若干财务报表联系起来,再结合其他相关信息,对企业的财务状况、经营成果、现金流量以及偿债能力和获利能力等做深入的剖析与评价的过程。例如,云南白药公司2013年总资产为1 370 030万元,负债为404 198万元,所有者权益为965 829万元,净利润为50 468.10万元,以上数据对于企业投资者、债权人等利益相关者来说,有着不同的会计信息的需求,需要通过对资产负债表、利润表和现金流量表以及其他财务报表附注进行分析以获取自己所需的信息。例如,企业所有者需要了解企业的资产规模变化状况,企业的投资者需要了解企业的盈利能力,企业的债权人需要了解企业的偿债能力,等等。

#### 【特别提示】

会计确认、计量和报告是企业财务会计处理交易或事项的主要环节。会计确认是明确是否需要发生的交易或事项进行会计处理的过程;会计计量是对经过确认需要进行处理的交易或事项变动的价值量加以确定的过程;会计报告则是在确认、计量和记录的基础上,对交易或事项进行报告的过程。

### (五) 会计信息使用者

会计信息是指会计所提供各种资料的总称。会计信息使用者需要什么样的信息,取决于他要做怎样的决策。会计信息使用者包括两大类:内部使用者和外部使用者。

#### 1. 内部使用者

企业要实现其经营目标,必须对经营过程中遇到的重大问题进行正确的决策,而决策的正确与否,关系到企业的生存和发展。正确的决策通常建立在客观、有用的会计信息的基础上,会计信息在会计决策中起着极其重要的作用。因此,企业会计应采用一定的程序和方法,将企业发生的交易或事项转化为有用的会计信息,以便为企业经营管理提供依据。

会计信息的内部使用者是指那些在公司内部负责计划、组织和经营的人,包括市场经理、生产主管、财务总监和公司高层。

企业内部员工是生产经营的直接参与者,现代企业管理激励理论认为,员工的劳动态度、劳动所得与企业业绩之间存在着重要的关系,只有全体员工作为主人翁积极参与管理,管理职能才可能发挥到最优。员工需要了解会计信息,这样才能够参与到管理中。随着企业规模的扩大,经营管理者不可能了解企业全部的经济活动,他们也需要通过会计信息全面了解企业的经营活动情况。



图 1-3 企业内部利益相关者

## 2. 外部使用者

企业在生产经营过程中必然要与外界发生各种各样的经济关系,并进行信息交流,因而凡是与企业存在这种经济关系的利益相关者都可能对企业的会计信息产生需求。外部使用者是指公司外部需要公司财务信息的个人或组织。最常见的两类外部使用者是投资者和债权人。

在经营权和所有权分离的情况下,企业的投资者需要利用会计信息进行有关投资的决策。投资者使用会计信息决定买入、持有或卖出所持的公司股份。比如,云南白药公司现在的盈利状况如何?是否值得投入?与片仔癀相比,云南白药公司的规模和盈利能力如何?

以借款的形式将资金投入企业的投资者,称为债权人。债权人使用会计信息评估授信和借贷的风险,评价企业的偿债能力,以便做出是否继续贷款或收回贷款的决策。作为云南白药公司的债权人,需要分析云南白药是否能够按期偿还债务,以及作为银行能否为云南白药提供贷款,这些都需要通过对财务报表提供的会计信息进行分析。

外部使用者还包括政府、监管机构、顾客等,他们需要了解公司是否遵纪守法、是否能够提供保修服务等信息。政府部门在一定程度上依靠会计信息进行决策,比如,税务部门利用会计信息了解公司纳税义务的履行情况,环境保护部门可以根据会计信息判断公司环保投入的情况。

总之,外部信息使用者对信息的需求与内部使用者不同。企业内部与外部的会计信息使用者都需要利用会计信息进行决策,且不同的会计信息使用者对会计信息的需求是不同的。会计只能为其提供通用的会计信息。一般来说,通用的会计信息可以归纳为财务状况、经营成果以及相应的现金流量。



## 二、会计的基本职能

会计的职能是指会计作为经济管理工作所具有的功能或能够发挥的作用。会计的基本职能可以概括为会计核算与监督。

### (一) 会计核算

任何经济实体单位要进行经济活动,都要求会计提供根据经济信息转换来的客观、真实、正确、完整、系统的会计信息,成为能够在会计报告中概括并综合反映各单位经济活动状况的会计资料。因此,核算是通过对经济活动信息转换成会计信息,进行确认、计量、记录并进行公正报告的工具。

会计核算职能的基本特点如下:

#### 1. 会计核算主要是从价值量上反映各单位的经济活动状况

(1) 会计的三种度量形式包括货币度量、实物度量、劳动度量。这三种度量形式从数量上反映经济活动,但是在商品经济条件下,价值规律和等价交换原则决定了人们主要利用货币计量,通过对价值量的核算来综合反映经济活动的全过程和结果。因此,会计核算从数量上反映各单位的经济活动状况是以货币度量为主,将实物度量及劳动度量作为辅助度量。例如,云南白药公司生产药品需要各种药材、包装盒,需要工人的劳动将这些原材料加工成产成品。会计人员在计算产品成本时将各种不同形式的原材料转换为统一的货币形式,将工人的劳动耗费、劳动时间通过工资的形式转换为货币形式。于是,原材料消耗和工人的劳动耗费统一用货币形式表现为产品的成本,而实物度量和劳动度量等则成为辅助度量。

(2) 会计核算从数量上反映各单位的经济活动状况,是以货币度量为主,将实物度量及劳动度量作为辅助度量。货币度量在会计信息中予以显示,而实物度量和劳动度量在会计信息中不予以显示,只是辅助解释会计信息。

#### 2. 会计核算具有完整性、连续性和系统性

(1) 会计核算的完整性是指在时间上和空间上对所有应该核算的会计对象进行确认、计量、记录、报告,不能有任何遗漏。

(2) 会计核算的连续性是指对会计对象的确认、计量、记录、报告要连续进行,对于经济活动连续进行生产的信息转换不能有任何中断。

(3) 会计核算的系统性是指要采用科学的会计方法对会计信息进行加工处理,保证所提供的会计数据资料能够成为一个有序、整体的会计信息系统,从而可以揭示客观经济活动的规律性。例如,云南白药集团股份有限公司于1993年12月25日上市,其前身为成立于1971年6月的云南白药厂,它作为一个独立的法人,需要对从成立开始至今所有的经济活动(时间与空间并存)都进行核算,且作为上市公司,必须按照证监会要求定期向外界报送财务报告。

#### 3. 会计核算要对各单位经济活动的全过程进行反映

在对已经发生的经济活动进行事中、事后核算的同时,还可以预测未来的经济活动。一般来说,会计核算主要是对已经发生的经济活动信息进行事后的确认、计量、记录、核算和分析,经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,这是会计核算的基础工作。但是,随着商品经济的发展,市场竞争日趋激烈,企业经营规模不断扩大,经济活动日益复杂,分析和预测经济前景为经营管理决策提供更多的经济信息,这样才能更好地发挥管理职能。