

会计学原理

刘云珊 冯晓莉 李 晶 主编

 中央广播电视大学出版社
Central Radio TV University Press

会计学原理

刘云珊 冯晓莉 李 晶 主 编
马 瑾 李华荣 龙配林 副主编
孙怡佳 鲁彦岑 参 编

中央广播电视大学出版社·北京

图书在版编目 (CIP) 数据

会计学原理 / 刘云珊, 冯晓莉, 李晶主编. —北京:
中央广播电视大学出版社, 2017. 8
ISBN 978-7-304-08748-7

I. ①会… II. ①刘… ②冯… ③李… III. ①会计学
IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 188205 号

版权所有, 翻印必究。

会计学原理

KUAIJIXUE YUANLI

刘云珊 冯晓莉 李晶 主编

出版·发行: 中央广播电视大学出版社

电话: 营销中心 010-66490011

总编室 010-68182524

网址: <http://www.crtvup.com.cn>

地址: 北京市海淀区西四环中路 45 号

邮编: 100039

经销: 新华书店北京发行所

策划编辑: 王玉婷

责任校对: 张娜

责任编辑: 苏雪莲

责任印制: 赵连生

印刷: 北京明月印务有限责任公司

版本: 2017 年 8 月第 1 版

2017 年 8 月第 1 次印刷

开本: 787mm×1092mm 1/16

印张: 13.25 字数: 311 千字

书号: ISBN 978-7-304-08748-7

定价: 49.00 元

(如有缺页或倒装, 本社负责退换)

前 言

本教材立足于培养技能型人才的教学需要，突出职业性、实践性和规范性的特点。教材在编写过程中，以《企业会计准则》和《会计基础工作规范》等为基准，以会计工作岗位为起点，以学习项目为教材体系，充分考虑了会计行业入门者上岗时所应具备的基本操作技能和基本方法，突出对学生会计职业能力的培养和职业素养的养成。全书按会计工作的基本流程创建了八个学习项目，每个项目都明确了相应的学习目标，通过情境导入，构建并分解学习任务；最后通过“项目小结”，归纳总结各项目的重点和难点，并通过设置多种形式的练习加以巩固。这样的结构体系设计，有别于传统的会计学原理教材，目的是让师生之间的“教”与“学”更好地融合。

“会计学原理”课程，其性质定位为经济管理大类下各专业的专业基础课程。它是学习会计专业核心课程的基础，同时也可作为经济管理大类下非会计专业的学生了解会计职业的公共专业基础课程。因此，本教材内容的设计目标是，既可供高等院校会计专业教学使用，也可供非会计专业教学使用，还可供培训企业会计从业人员参考。

本教材由刘云珊、冯晓莉和李晶担任主编，其中，刘云珊负责拟订编写大纲和体例，刘云珊、冯晓莉和李晶对全书进行了总纂和定稿；马瑾、李华荣和龙配林担任副主编；孙怡佳、鲁彦岑参编。具体分工如下：项目一由刘云珊、龙配林编写，项目二由马瑾编写，项目三由李晶编写，项目四由李华荣编写，项目五由孙怡佳编写，项目六由刘云珊、鲁彦岑编写，项目七由冯晓莉编写，项目八由鲁彦岑编写。

本教材在编写过程中，参考了有关专家、学者的相关文献，在此谨向相关作者表示衷心的感谢。由于编者水平有限，教材中难免存在不妥之处，恳请各位读者批评指正，以期再版时完善。

编 者

目 录

项目一 认知会计和会计职业基础	001
任务一 会计的基础理论	001
任务二 会计对象和会计要素	010
任务三 会计等式	016
任务四 会计科目和会计账户	020
任务五 复式记账原理	025
任务六 会计职业基础	032
◎项目小结	035
◎巩固与提高	035
项目二 填制和审核会计凭证	046
任务一 认知原始凭证	046
任务二 填制和审核原始凭证	050
任务三 认知记账凭证	053
任务四 填制和审核记账凭证	056
◎项目小结	058
◎巩固与提高	058
项目三 制造企业日常经济业务的会计处理	060
任务一 资金筹集业务的会计处理	061
任务二 资产采购业务的会计处理	064
任务三 产品制造过程的会计处理	069
任务四 销售业务的会计处理	074
任务五 财务成果形成及分配业务的会计处理	076
◎项目小结	080
◎巩固与提高	080
项目四 开设和登记会计账簿	087
任务一 认知会计账簿	087
任务二 登记日记账	092
任务三 登记分类账	094

任务四 对账和结账	098
任务五 更正错账	101
◎项目小结	103
◎巩固与提高	104
项目五 开展财产清查	107
任务一 认知财产清查	108
任务二 财产清查的程序与方法	110
任务三 财产清查结果的会计处理	117
◎项目小结	122
◎巩固与提高	122
项目六 认知账务处理程序	126
任务一 手工账务处理程序的认知	127
任务二 电算化账务处理程序的认知	151
◎项目小结	155
◎巩固与提高	155
项目七 编制会计报表	158
任务一 认知会计报表	159
任务二 编制资产负债表	161
任务三 编制利润表	172
任务四 编制现金流量表	178
任务五 编制所有者权益变动表	183
◎项目小结	186
◎巩固与提高	186
项目八 保管会计档案	194
任务一 认知会计档案	194
任务二 会计档案的归档	196
任务三 会计档案的保管	199
◎项目小结	203
◎巩固与提高	203
参考文献	205

项目一 认知会计和会计职业基础



学习目标

1. 了解会计的产生、发展和特点。
2. 掌握会计的基本职能。
3. 掌握会计的对象。
4. 掌握会计的基本要素及其构成。
5. 掌握会计等式及恒等原理。
6. 掌握会计科目与会计账户的联系和区别。
7. 掌握借贷记账法的基本原理。
8. 了解会计职业基础。

情境导入

安然是某财经大学会计学院的一名教师，周末她组织大一新生参观本校的“中国少数民族财会博物馆”，并让正在读高二的儿子小玉一起前去。在身穿少数民族服装的讲解员的带领下，小玉和同学们一起来到博物馆门口。“哇，怎么会有这么大的算盘?!”所有人都被放置在博物馆门口的“西南第一算盘”所吸引，连连惊叹。随后，小玉和同学们参观了古代人用于计量的绳结、铜天平砝码、古董保险箱……通过讲解员声情并茂的介绍，大家进一步了解了博物馆内陈列的各种关于会计实践活动的展品，每个人都被古代人的智慧所折服。时间过得真快，随着讲解员“结绳刻木等每一样老物件中都凝聚着我们祖先的智慧”话声一落，此次参观就结束了。

在回家的路上，小玉仍然沉浸在兴奋中。她向妈妈提出了几个问题：

1. 什么是会计？会计最主要的原理是什么？
2. 如果将来要选择会计这个职业，应该怎样培养职业素养？

任务一 会计的基础理论

一、会计的产生与发展

会计是为适应人类社会生产实践和经济管理的需要而产生的，并随着生产活动的发展

而发展。

（一）会计产生的基础

物质资料的生产是社会生产活动的重要组成部分，在生产水平极为低下的时期，人类要生存，社会要发展，就必须进行物质资料的生产，通过一定的劳动耗费取得相应的劳动成果，从而创造出物质财富。随着生产水平的提高，生产出现剩余。一方面，人类开始关注劳动耗费与劳动成果之间的关系，开始思考如何以最少的劳动耗费获取尽可能多的劳动成果；另一方面，生产的剩余促使人类开始从事交换、分配和消费的活动。要满足这两个方面的需求，人类就必须对劳动耗费、劳动成果以及交换、分配等活动进行计量和记录，这就为会计的产生提供了基础。所以说，社会生产活动是人类最基本的活动，会计产生的基础即人类的社会生产活动。

（二）会计发展的动因

任何一个社会的进步都离不开经济活动的发展。最初的会计只是由生产者把生产活动中的收支、结余通过“结绳”“刻木”等方式记录下来，当生产力发展到一定阶段后，会计开始由专人负责，从生产职能中独立出来。商品经济的出现极大地推动了社会的进步，人们越来越关注经济收益的核算，简单的收支、结余的计算已经不能满足经济活动的需要，迫切要求完善会计理论与会计方法，建立会计制度。因此，经济活动的发展成为会计发展的动因，并促进会计的发展。

（三）会计的发展阶段

会计是经济管理的重要组成部分，它的发展大致经历了以下三个阶段：

1. 古代会计阶段（15世纪中叶以前）

早先的会计仅仅是一种简单的计量、记录行为。随着自然经济占主导地位，并以小生产为主，有了一定的简单商品生产，会计才逐渐从生产职能中独立出来，成为由当事人采用专门方法进行的一种核算活动。此阶段的主要特征是单式簿记。单式簿记对经济事项的发生，主要采取序时流水登记的方法，平时只登记货币资金的收付和债权债务业务。

2. 近代会计阶段（15世纪中叶到20世纪五六十年代）

一般认为，从单式簿记过渡到复式记账是近代会计形成的标志。1494年，意大利数学家卢卡·帕乔利的著作《算术、几何、比及比例概要》出版，书中专门有一章系统地介绍了复式记账，为复式记账在全世界的传播奠定了基础，此举是会计学发展史上的里程碑，标志着近代会计的开端。卢卡·帕乔利也因此被会计学界尊称为“会计学之父”。

3. 现代会计阶段（20世纪五六十年代以后）

管理会计的诞生、计算机的应用及会计理论体系等的形成和完善，是现代会计阶段的显著特征。可以说，此阶段是会计飞速发展的阶段，其发展主要体现在以下三个方面：

（1）随着股份公司的快速发展，传统会计逐渐形成财务会计，企业会计从以对内提供会计信息为主逐渐转变为以对外提供会计信息为主，会计核算手段也发生了“质”的飞跃，即现代电子技术与会计融合产生的“会计电算化”。

（2）由于商品经济的迅猛发展，企业之间的竞争加剧，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。财务会计主要为企业外部提供符合公认会计

原则的会计信息，管理会计主要为企业内部经营管理服务。

(3) 基于市场经济发展与经济全球化的客观需要，各国会计界均重视财务会计准则的研究、制定和实施，使以簿记为基础的财务会计趋于系统化和标准化。

二、会计的定义、特点和职能

(一) 会计的定义

会计是以货币为主要计量单位，以合法的凭证为依据，借助专门的技术方法，对一定主体的经济活动进行连续、系统、全面、综合的核算与监督，并向有关方面提供会计信息的一种经济管理活动。

(二) 会计的特点

(1) 以合法的凭证为依据。企业经济业务的发生，必须取得或填制凭证，这些凭证经过合法性、合规性和真实性的严格审核，方可作为会计核算的原始凭据。

(2) 以货币为主要计量单位。在商品经济条件下，经济活动往往同时表现为价值的运动，会计只有采用货币计量，才能对经济活动的各个方面进行综合的核算与监督，取得反映经济活动情况的全面的会计信息资料。会计发展过程中，货币度量逐步取代实物度量，货币成为进行会计核算的主要计量单位，这也成为会计与统计等其他核算相区分的标志。

(3) 对一定主体的经济活动进行连续、系统、全面、综合的核算与监督。所谓连续，是指对各项经济活动按其发生的时间顺序不间断地进行记录；所谓系统，是指对各项经济活动既要进行相互联系的记录，又要进行必要的科学分类；所谓全面，是指对各项经济活动的来龙去脉都必须进行全面的记录、计量，不得遗漏；所谓综合，是指利用货币计量提供总括反映各项经济活动的价值指标。

(三) 会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理过程中所具有的功能。根据会计活动的特点和宏观经济的要求，会计的职能可以分解为以下两个层次：

1. 会计的基本职能

1) 会计核算职能

会计核算职能也称反映职能，是指会计以货币为主要计量单位，通过确认、计量、报告等环节，对特定主体的经济活动进行记账、算账和报账，为会计信息使用者提供有用信息的功能。

会计核算职能主要有以下几个特点：

(1) 会计核算从数量上反映各单位的经济活动状况，以货币度量为主，以实物度量和劳动度量为辅。

(2) 会计主要核算过去已经发生或已经完成的经济活动，并以合法的原始凭证作为核算依据，以保证取得真实、可靠的会计信息。

(3) 顺应生产发展和经济管理的要求，会计核算已经形成一系列相互联系、相互配合的科学、系统、严密而完整的方法，通过运用这些方法对经济活动进行连续、系统、全面、综合的核算，为经济管理提供必要的会计信息。

(4) 会计核算必须遵守国家颁布的会计准则和会计制度,如财政部颁布的《企业会计准则》《事业单位会计准则》《企业会计制度》等。

2) 会计监督职能

会计监督职能也称控制职能,是指按照一定的目标和标准,利用会计所提供的会计信息,对单位的经济活动进行检查和督促,使之达到既定目标。

会计监督职能主要有以下几个特点:

(1) 会计监督以特定的标准为依据。《中华人民共和国会计法》赋予会计机构与会计人员实施会计监督的权力和法律责任,以国家的财经法规、财经法律为准绳,具有强制性和严肃性的特点。

(2) 会计监督贯穿于单位经济活动的全过程,包括事前监督、事中监督和事后监督。

(3) 会计监督包括合法性、合理性和有效性三个方面。

(4) 会计监督是单位内部监督、社会监督和国家监督“三位一体”的监督。

综上所述,会计核算职能和监督职能相辅相成、不可分割。会计核算是会计监督的基础,没有核算所提供的会计信息,会计监督就失去了存在的基础和前提;认真履行会计监督是会计核算的质量保证,只有核算没有监督,就难以保证核算所提供信息的真实性和可靠性。

2. 会计的扩展职能

随着社会经济的发展,会计的职能也在延伸。一般认为,除了会计核算和会计监督两个基本职能,还有分析经济情况、预测经济前景、参与经济决策等职能。

三、会计核算的基本假设与会计信息质量要求

(一) 会计核算的基本假设

会计核算的前提就是企业会计确认、计量和报告的前提,也称会计核算的基本假设,是对会计核算所处的时间、空间、环境等所做出的合理的假设。明确会计核算的前提主要是为了在会计实务中出现不确定因素时能进行正常的业务处理,而对会计领域存在的某些无法论证的事项做出符合客观情理的推断和假设。

会计核算的基本假设主要有以下四个:

1. 会计主体

会计主体又称为会计实体、会计个体,是指会计人员所核算和监督的特定单位。会计主体前提要求会计人员只能核算和监督所在主体的经济活动。这一前提的主要意义在于:①将特定主体的经济活动与该主体所有者及职工个人的经济活动区分开来;②将该主体的经济活动与其他单位的经济活动区分开来,从而界定了从事会计工作和提供会计信息的空间范围,同时说明某会计主体的会计信息仅与该会计主体的整体活动和成果相关。例如,一项商品购销业务,甲方是买方,乙方是卖方。按照会计主体的要求,会计人员应站在本企业的立场处理业务,即甲方的会计人员应做商品购进的账务处理,乙方的会计人员应做商品销售的账务处理。

在这里应注意:会计主体与法律主体并非对等的概念,法人可以作为会计主体,但会计主体不一定是法人。例如,由自然人创办的独资企业和合伙企业不具有法人资格,这类

企业的财产和债务在法律上被视为业主或合伙人的财产和债务，但在会计核算上必须将其作为会计主体，以便将企业的经济活动与其所有者的经济活动以及其他主体的经济活动区分开来。企业集团由若干具有法人资格的企业组成，各企业既是独立的会计主体，又是法律主体。但为了反映整个集团的财务状况、经营成果及现金流量信息，还应编制集团的合并会计报表，此时企业集团是一个会计主体，但通常不是一个独立法人。

2. 持续经营

持续经营是指会计主体在可以预见的未来，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。持续经营建立在会计主体基础之上，即这个会计主体能够按照当前的规模和状态继续经营下去。会计核算所使用的一系列会计原则和会计处理方法，都是建立在这一前提之上的，一旦企业停产、破产，其就会变更会计政策。所以，这一假设要求会计人员以企业的持续经营为前提，选择会计程序和会计方法，进行会计核算。例如，只有在持续经营的前提下，企业才能采用一定的折旧方法，在固定资产的使用年限内计提折旧。企业的债务也只有在这一前提下，才能按照原先规定的条件进行偿还。

3. 会计分期

会计分期是指将一个会计主体持续的生产经营活动划分为若干相等的会计期间，据以结算账目和编制财务报告，及时向有关方面提供反映企业财务状况和经营成果的信息。在持续经营的前提下，只有等到会计主体的所有生产经营活动最终结束，才能最终反映企业的经营成果。但是，企业的投资者、债权人、管理者需要随时了解企业的有关会计信息，因此，需要将企业持续不断的生产经营活动划分为若干相等的会计期间，以反映企业的财务状况、经营成果和现金流量信息。

《企业会计准则》规定，我国企业的会计期间按照年度划分，以日历年度为一个会计年度。除了会计年度，会计期间还可分为月度、季度、半年度。其中，月度、季度、半年度又称为会计中期。有了会计分期，才产生了本期与非本期的区别；有了本期与非本期的区别，才产生了权责发生制和收付实现制，才使不同类型的会计主体有了记账的基准。

4. 货币计量

货币计量是指会计主体在确认、计量和报告时以货币作为主要计量单位，反映会计主体的经营活动。按照会计法规的相关规定，我国的企事业单位、行政单位和非营利组织的核算应以人民币作为自己的记账本位币。涉外企业、业务收支以外币为主的企业可以选择某种外币作为自己的记账本位币，但编制财务报告时应当折算为人民币进行反映。在我国境外设立的中国企业向国内报送财务报告时也应折算为人民币。

以上会计核算的四项基本假设，具有相互依存、相互补充的关系。具体来说，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，就无法进行会计核算。

(二) 会计信息质量要求

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供的会计信息质量的基本要求，是使财务报告中所提供的会计信息对投资者等会计信息使用者的相关决策有用而应具备的基本

特征。

1. 可靠性

可靠性也称真实性，即要求企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告，如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息，以保证会计信息真实可靠、内容完整。

为贯彻可靠性要求，企业应当做到以下几个方面：

- (1) 以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告。
- (2) 在符合重要性和成本效益原则的前提下，保证会计信息的完整性。
- (3) 财务报告中列示的会计信息应当是中立的。

如果会计信息没有如实反映企业的财务状况，就会误导会计信息使用者的决策，会计工作也就失去了存在的意义。

2. 相关性

相关性要求强调会计信息的有用性，即要求企业提供的会计信息应当与会计信息使用者的经济决策需要相关，有助于会计信息使用者对企业过去、现在或者未来的情况做出评价或者预测。会计信息是否有价值，在于其是否与会计信息使用者的决策需求相关，是否有助于决策或者提高决策水平。只有与决策相关的会计信息才有助于会计信息使用者评价企业管理者的决策，证实或者修正过去的有关预测，也因此具有反馈价值；相关的会计信息还应当具有预测价值，有助于会计信息使用者根据财务报告所提供的会计信息预测企业未来的财务状况、经营成果和现金流量。

相关性以可靠性为基础，二者之间并非对立而是统一的。在可靠性要求下，会计信息应尽可能与决策相关，以满足会计信息使用者的决策要求。

3. 明晰性

明晰性也称可理解性，即要求企业提供的会计信息应当清晰明了，便于会计信息使用者理解和使用。企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于让信息使用者做出正确的决策。而要让信息使用者有效使用会计信息，应当让其理解会计信息的内涵，弄懂会计信息的内容，这就要求财务报告所提供的会计信息应当清晰明了、便于理解，只有这样才能提高会计信息的有用性，实现财务会计的工作目标，完成会计使命。

会计信息是一种专业性非常强的信息，在强调信息可理解性的同时，还应注意会计信息使用者必须具备一定的会计常识。如果会计信息过于复杂和专业导致会计信息使用者无法理解，应当在财务报告中予以充分披露。

4. 可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比。具体包括两个方面内容：①纵向可比，即同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更；若确需变更，应当在附注中说明。②横向可比，即不同企业同一会计期间发生的相同或者相似的交易或事项，应当采用规定的会计政策，确保会计信息口径一致、相互可比。

5. 实质重于形式

这里的实质是指经济实质，形式是指法律形式。实质重于形式要求企业应当按照交易

或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。简而言之，即要求经济实质重于法律形式。如果企业仅仅以交易或者事项的法律形式为依据进行会计确认、计量和报告，就容易导致会计信息失真，无法如实反映经济现实和实际情况。

大多数的业务交易，其法律形式反映了经济实质，但是在有些情况下，法律形式没有反映经济实质，这就要求会计人员做出职业判断，按照业务的经济实质进行账务处理。例如，企业以融资租赁方式租入固定资产时，其法律形式为租入资产，没有所有权，而经济实质是企业长期占有并使用该资产，具有控制权和收益权。所以，作为承租方的企业应将其当作自己的资产进行账务处理。

6. 重要性

重要性要求企业提供的会计信息应当反映与企业的财务状况、经营成果和现金流量有关的所有重要交易或者事项，要求将所有重要的交易或事项进行完整、全面的计量和报告。相同的金额对于规模不同的企业，可能存在不同的重要性，重要性的应用需要依赖职业判断，企业应当根据所处环境和实际情况，从项目的性质和金额对企业的影响方面进行合理的判断。对于重要的会计事项，企业必须按照规定的方法和程序进行处理，并在财务报告中予以充分、准确的披露；对于不具有重要性的会计事项，可在不影响会计信息真实性和误导会计信息使用者做出正确决策的前提下，适当简化处理。

7. 谨慎性

谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时，应当保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。

在市场经济条件下，企业面对的是有风险的市场，其生产经营活动存在大量的不确定性。为了避免风险和不确定因素给企业的正常生产经营带来的严重影响，企业在会计核算工作中应坚持谨慎性要求，充分估计各种风险和损失，合理预计可能发生的费用和损失，并予以记录。例如，企业对可能无法收回的外单位欠款，计提坏账损失；对可能发生减值的各项资产，计提减值准备；对可能发生的保修义务，确认预计负债。

8. 及时性

及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行确认、计量和报告，不得提前或者延后。会计信息的价值在于帮助会计信息使用者做出经济决策，应具有相当的时效性。一是要求及时收集会计信息，即在经济业务发生后及时整理原始单据或凭证。二是要求及时传递会计信息，方便会计信息使用者及时使用和决策，即在统一规定的期限内，及时编制财务报告，并传递给会计信息使用者，以供其及时参考使用。若不能满足会计信息的及时性，可能会影响会计信息的可靠性和相关性，这就需要会计人员在工作中本着成本效益原则均衡考虑、统筹规划。

在上述会计信息质量要求中，可靠性、相关性、明晰性、可比性是会计信息应具备的基本质量要求，而实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性是会计信息相对次要的质量要求。这些要求在提供会计信息中相辅相成，形成完整的会计信息质量要求体系。

四、会计核算基础与会计核算方法

(一) 会计核算基础

会计核算基础是指会计确认、计量和报告的基础，是确认一定会计期间的收入和费用，从而确定会计利润的标准。

如前所述，会计分期假设使会计核算产生了本期与非本期的区别。企业在一定会计期间，为进行生产经营活动而发生的费用，可能在本期已经支付货币，也可能尚未在本期支付；所形成的收入，可能本期已收到货币，也可能未收到货币；同时，本期发生的费用可能与本期收入有关，也可能与本期收入无关。那么，怎么处理这些收支发生期间和应归属期间不一致的业务呢？在会计实务中，有两种确认方法：一种是作为本期收支确认，另一种是作为非本期收支确认。由此便产生了确认收支的两种核算基础，即收付实现制和权责发生制。

1. 收付实现制

收付实现制也称现金制或实收实付制，是指以本期款项的实际收付作为确认本期收入、费用的基础。也就是说，凡是本期实际支付的款项，不论其是否应由本期负担，都作为本期费用处理；凡是本期实际收到的现金收入，不论其是否属于本期，均应作为本期应计的收入处理。反之，只要本期还未以现金形式收到的收入和没有用现金支付的费用，即使它应该归属于本期，也不作为本期的收入和费用处理。

目前，我国行政单位会计采用收付实现制，事业单位会计除了需要计算利润的经营业务采用权责发生制，其他均采用收付实现制。

2. 权责发生制

权责发生制也称应计制或应收应付制，是指收入与费用的确认不以款项的实际收付为标准，而是以经济业务引起的权利责任实际发生为标志。也就是说，凡是当期实现的收入和已经发生或应当负担的费用，不论款项是否收到或支付，都应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到或支付，也不应作为当期的收入和费用。

权责发生制主要从时间上规定会计确认的基础，其核心是根据权责关系的实际发生期间来确认收入和费用。根据权责发生制进行收入与成本费用的核算，能够更加准确地反映特定会计期间真实的财务状况及经营成果。因此，《企业会计准则》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。”

(二) 会计核算方法

会计核算方法是从价值角度对经济活动中所产生的各种数据进行连续、系统的加工处理，以提供综合、全面的会计信息所使用的专门方法。会计核算方法体系包括设置会计科目和账户、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、编制财务报告等。

1. 设置会计科目和会计账户

会计科目是对会计要素的具体内容进行分类核算的项目。会计账户是根据会计科目设

置的，具有一定的格式和结构，是反映会计要素的变动情况及其结果的载体。设置会计科目和账户是保证会计核算系统性的专门方法。

2. 复式记账

复式记账是指对于每一项经济业务，都必须用相等的金额在两个或两个以上相互关联的会计账户中进行反映，系统地核算会计要素的增减变动及其结果的一种记账方法。复式记账是会计核算方法体系的核心。

3. 填制和审核会计凭证

填制和审核会计凭证是指为了审查经济业务是否合法、合理，保证账簿记录正确、完整而采用的一种专门方法。会计凭证是记录经济业务、明确经济责任、作为记账依据的书面证明，是登记账簿的重要依据。正确填制和审核会计凭证，是核算和监督经济业务的基础，是做好会计工作的前提。

4. 登记账簿

账簿是用来全面、连续、系统地记录各项经济业务的簿籍，是保存会计资料的重要工具。登记账簿就是以审核无误的会计凭证为依据，在账簿中分类、连续、完整地记录和循序渐进地汇集、核算经济活动的一种专门方法。登记账簿时，既要按照账户的内容分类反映经济业务，又要按照时间的先后顺序反映经济业务，以求为经济管理工作提供系统、完整的数据和信息。

5. 成本计算

成本计算是按照一定对象归集和分配生产经营过程中发生的各种费用，以确定各对象的总成本和单位成本的一种专门方法。产品成本是综合反映企业生产经营活动的一项重要指标。正确地进行成本计算，可以考核生产经营过程中的费用支出水平，同时又是确定企业盈亏和制定产品价格的基础，并为企业进行经营决策提供重要数据。

6. 财产清查

财产清查是对各项财产物资采用科学的方法进行实物盘点、账目核对，对往来账款进行查询、清算，以保证账实相符、账账相符的一种专门方法。通过财产清查，企业可以提高会计记录的正确性，查明各项财产物资的保管和使用情况以及各种结算款项的执行情况，以便对积压或损毁的物资和逾期未收到的款项及时采取措施，加强对财产物资的管理。

7. 编制财务报告

财务报告是指企业对外提供的反映某一特定日期的财务状况和某一会计期间的经营成果、现金流量等会计信息的书面报告文件。通过数据的收集、整理，按规定的流程编制财务报告，可以为财务报告使用者提供决策预测所需的会计信息。

以上会计核算的七种方法，虽各有特定的含义和作用，但并不是独立的。它们相互联系、密切配合，构成一个完整的方法体系。通常，企业发生经济业务后，要填制和审核会计凭证，根据审核无误的原始凭证，按照设置的会计科目和账户，采用复式记账的方法编制记账凭证，根据记账凭证结合原始凭证登记账簿，依据账簿记录的资料和相关资料进行成本计算和财产清查，并按规定定期编制财务报告。

任务二 会计对象和会计要素

一、会计对象

(一) 会计对象的含义

会计对象是指会计核算和监督的内容,即通过货币价值形式表现的有关社会再生产过程中生产、交换、分配、消费等方面的经济活动。

社会再生产过程中,需要劳动力、劳动工具、劳动对象。从使用价值形态上看,它们具有不同的实物形态;从价值形态上看,它们是社会再生产过程中能用货币表现的资金。它们构成了社会的财产物资,在社会生产过程中,劳动者利用劳动工具,作用于劳动对象,生产出劳动产品来满足社会再生产和人们生活的需要,形成了社会再生产过程中生产、交换、分配与消费不同环节的资金运动。这整个过程的资金运动,都是会计核算和监督的内容,即会计对象。

(二) 会计对象的具体表现

在社会再生产过程中,不同环节的资金运动表现不同,会计对象的具体表现也有所不同。就制造企业而言,其资金运动按运动程序可分为资金筹集、资金周转、资金退出三个基本环节。

1. 资金筹集

企业进行经营活动就必须有一定数量的营运资金,营运资金势必要通过不同渠道和方式取得。企业的筹资渠道,一是投资者投入资金形成所有者权益资金,二是向金融机构借入资金。筹集的资金形态各异,有货币形态、实物形态、专利技术形态等,整个过程都离不开会计核算与监督。

2. 资金周转

制造企业将筹集到的资金,投入生产经营过程中。随着生产经营不断进行,企业资金的货币形态经过供应、生产、销售三个阶段,转化成储备资金、生产资金、成品资金,通过销售又转化成增值了的货币资金。如此循环往复、周而复始,企业的资金实现了保值增值,达到了其生产经营的目标。企业在不断提高经济效益的过程中,同样也需要会计核算与监督。

3. 资金退出

企业通过生产经营活动,取得收益,补偿了生产经营过程中的各项耗费,上缴各种税费,收支相抵后的剩余部分就是企业的净利润。按规定,企业净利润要提取一定数额的留存收益,多余部分要偿还企业的债务,按投资比例分配给投资者。偿债资金、分红资金等退出企业的过程也需要会计核算与监督。

综上所述,企业生产经营过程中资金筹集、资金周转、资金退出三个环节的资金运动构成了会计对象。

二、会计要素

会计要素是对会计对象的基本分类,是进行会计确认、计量和报告的依据。会计要素通常包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中,资产、负债、所有者权益是反映企业某一特定日期财务状况的要素,又称为静态会计要素,它们之间的数量经济关系表现为:资产=负债+所有者权益;收入、费用、利润是反映企业一定时期经营活动及其成果的会计要素,又称为动态会计要素,它们之间的数量经济关系表现为:利润=收入-费用。

(一) 资产

1. 资产的定义

《企业会计准则》规定:“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。”

2. 资产的特征

作为反映财务状况要素之一的资产具有以下特征:

(1) 资产是由企业过去的交易或者事项形成的。过去的交易或者事项是指已经购买、生产、建造的行为或者其他交易或事项。只有过去发生的交易或者事项才能增加或者减少企业的资产,而不能根据谈判中的交易或者计划中的经济业务来确认一项资产。

(2) 资产应为企业拥有或者控制的资源。“拥有”是指拥有资产的所有权,“控制”是指控制资产的所有权。企业拥有或者控制资产,就能排他性地从资源中获得经济利益。而企业享有资产的控制权,通常表现在使用、处置和收益方面,即企业能够从资产中获取经济利益。需要说明的是,在有些情况下,资产虽然不为企业所拥有,即企业不享有其所有权,但企业控制了这些资产,同样表明企业能够从资产中获取经济利益,也就符合会计上对资产的定义。例如,对于融资租入固定资产,企业并不享有固定资产的所有权,但由于融资租入固定资产的特殊性(一般租期时间长,接近资产的使用寿命等),所以承租人实质上控制资产,故在会计处理中将融资租入固定资产视为资产。

(3) 资产预期会给企业带来经济利益。资产预期会给企业带来经济利益是指资产直接或者间接导致现金或现金等价物流入企业。例如,企业采购的原材料、购置的固定资产,可以用于生产经营、制造产品或者提供劳务,对外出售后收回货款,所收货款即企业获得的经济利益。如果某一资产预期不能给企业带来经济利益,就不能将其确认为企业的资产。

(4) 资产必须能以货币计量。货币计量是会计核算的基础,若一项资源不能以货币计量,就无法进行会计确认和计量其价值,也不是会计核算和监督的内容。凡是不能以货币计量的资源就不能列为资产。

3. 资产分类

资产包括各种财产、债权和其他权利。按照流动性,可将资产分为流动资产和非流动资产两大类。