



21世纪 高职高专通用教材

财务会计

● 董惠良 主编

上海交通大学出版社

790 F234.4-43
D65

21 世纪高职高专通用教材

财 务 会 计

主 编 董惠良

副主编 刘 涛 黄 迈

上海交通大学出版社

内 容 提 要

本书根据企业会计准则和会计法的有关规定,对企业中资产、负债、所有者权益、收入、费用与利润以及会计报表的编制方法等有关财务会计理论,从实务的角度进行全面的阐述。全书共分15章,内容包括财务会计基本理论,货币资金,应收及预付项目,存货,投资,固定资产,无形资产、递延资产与其他资产,流动负债,长期负债,所有者权益,收入、费用与利润,财务会计报告,债务重组,合并会计报表。

本书密切结合我国财务会计的实践,突出实用性和操作性,可作为高职高专财会专业和其他相关专业的教材。

图书在版编目(CIP)数据

财务会计/董惠良主编. —上海:上海交通大学出版社,2000
(21世纪高职高专通用教材)
ISBN 7-313-02395-2

I. 财… I. 董… III. 财务会计-高等学校:技术学校-教材 IV. F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 40943 号

财务会计

董惠良 主编

上海交通大学出版社出版发行

(上海市番禺路 877 号 邮政编码 200030)

电话:64071208 出版人:张天蔚

常熟市文化印刷厂印刷 全国新华书店经销

开本:890mm×1240mm 1/32 印张:16.5 字数:472千字

2000年8月第1版 2000年8月第1次印刷

印数:1—3050

ISBN 7-313-02395-2/F·344 定价:25.50元

版权所有 侵权必究

前 言

本书是专门为高等职业技术教育财务会计专业的学生而编写的。密切结合我国财务会计的实践,突出实用性和操作性是本书的编写宗旨。全书自始至终以财政部颁布的《企业会计准则》和企业会计制度为编写基调,全面系统地阐述了企业财务会计的原理、原则、方法,注意规范性和实务性。本书的内容基本覆盖了目前我国财务会计核算的各个方面,学生通过对本书的学习,不仅能够全面了解我国财务会计核算体系,并且能够掌握财务会计各个核算环节的核算方法及相关的理论知识。本书可以作为各高职高专院校专业和其他相关专业的教材对从事会计实践工作的人员也会大有裨益。

参加本书编写的人员有:董惠良(1,5,12,13,15)、黄迈(2,3,4)、姚弋红(6,7,8)、刘涛(9,10,11)、邱春华(14)。全书由董惠良总纂并统稿。

由于我们水平有限,而且各种财务会计制度将陆续出台,因而书中的疏漏和错误在所难免,敬请读者批评指正。

编 者

1 概 论

1.1 会计发展简史

会计起源于生产实践,马克思在《资本论》里,生动地引述了一段漂流在荒岛上的鲁宾逊故事,指出了会计的起源:“我们这位从破船上抢救出表、账簿、墨水和笔的鲁宾逊,马上就作为一个道地的英国人开始记起账来。他的账本记载着他所有的各种物品,生产这些物品所必须的各种活动,最后还记载着他制造这种一定量的产品平均耗费的劳动时间。”他为什么要记账呢?因为“需要本身迫使他精确地分配自己执行各种职能的时间。在他的全部劳动中,这种或那种职能所占比重的大小,取决于他为取得预期效果所要克服的困难的大小”。由此可见,会计是伴随人们生产实践而产生的一种活动,会计为管理好生产而起着重要作用的。

从有了人类生产实践活动这一天起,就相应地产生了作为“生产职能的附带部分”的会计活动。结绳记事与简单刻记的出现也许就是会计产生的萌芽,公元前 5000 年就出现了部落之间交易的记录符号。闪族文化发端于大约公元前 3200 年左右的美索不达米亚,发掘出的该时期陶片上也发现了会计记录的一些符号。

随着生产的发展,会计逐渐“从生产职能中分离出来,成为特殊的、专门委托的当事人的独立的职能”。公元前 3000 多年前古巴比伦王国和古埃及中从事会计记录的官员都要在学校里进行相当于会计训练课程的学习。公元前 1400 年在古希腊就出现了专门从事记账、审计和查账的人员,但有趣的是,这些工作按当时的惯例通常由奴隶来做,因为奴隶稍有过错便可随时受到酷刑惩罚,所以他们对这些繁琐细致不容许出差错的工作比自由人更小心谨慎,那时候的法律也保护自由人不

必做如此繁琐细致的记录与核查工作,直到后来会计在希腊才慢慢成为一种比较有地位的工作。我国大约在公元前1100~770年的西周王朝就出现了“会计”一词,《孟子》一书中有“孔子尝为委吏矣,曰:‘会计当而已矣。’”清代焦循《孟子正义》一书对此的解释是:“零星算之为计,总和算之为会”。公元前521~486年大流士统治下的波斯,设有官员对统辖区内的会计进行审计,希伯来文化中也有审计官员。公元前200年古罗马帝国设有财务官员负责监督当地政府的财政收支状况,财务官员要亲自提交财务报告,并由一名检查人员听取汇报并检查这些记录,进而判断会计记录是否属实,这种做法就形成了今天的审计一词 auditor(拉丁文,听的意思)。公元前四世纪拜占庭帝国康士坦丁堡设立了一所公共管理学校,其中就有会计课程,公元642~814年,查理曼大帝统治下的神圣罗马帝国沿用了罗马和波斯的会计和审计制度,在他死后,会计、审计制度被取消,帝国不久也随之灭亡。公元960~1127年我国宋代时期,官吏报销钱粮或办理移交,要编制“四柱清册”,具体算清并交代经管财务的责任。所谓四柱,指旧管、新收、开除、实在,相当于现代会计术语的期初结存、本期收入、本期支出、期末结存。四柱清册的方法传入民间,为商人沿用,成为传统中式簿记的特色之一。

中世纪会计开始衰退,直到意大利宗教战争期间又开始复兴。公元1340年,热那亚的会计记录中出现了萌芽状态的复式簿记方式,1494年意大利人陆基·巴基阿勒所著《算术、几何及比例概述》一书在威尼斯出版发行。他在书中根据当时在威尼斯、热那亚等地商业中流行的记账方法,相当完整地阐述了借贷复式记账方法。15世纪,美第齐银行的分行每年都需要向在佛罗伦萨的总部上交年度资产负债表。1631年,普里茅茨、马萨诸塞的投资者,从荷兰聘请了一名会计人员,将他送往殖民地调查负债日益增加的原因,美洲新大陆的人由此经历了他们首次的审计。

虽然几个世纪以来,大规模的会计活动基本上与政府活动有关(尤其是税收),但是工业革命带来了会计的革命,大型企业需要大量的资金,并不断增加经营管理人员,从而使投资者和管理者分离。投资者需要从管理者那儿知道自己投入资金的营运状况,也就是说投资者需要

从管理者那儿得到会计信息。为保证会计信息的真实可靠,管理者必须遵循一定的会计原则编制会计报表,由此产生了财务会计的概念。同时跨区域经营的大公司管理人员也需要对内部会计信息进行分析,并据此进行管理,这样,管理会计的概念开始出现并逐渐在生产实践中发展起来,从而形成现代会计的两大分支——财务会计和管理会计。

1.2 会计核算的基本前提

会计核算所面对的社会经济环境是极为复杂和变化不定的,在这种情况下,会计人员有必要对会计核算所处的这种经济环境做出合理的判断,这就是会计核算的基本前提,也称会计假设。人们在长期的会计实践中,通过不断认识和实践,总结并形成了以下四个会计核算基本前提:会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。这些也被称为会计核算的基本假设。

1.2.1 会计主体

会计主体也称会计实体,指会计工作为其服务的特定单位或组织。企业的组织形式一般有:独资、合伙、有限责任公司、股份有限公司。

独资企业指由一个私人单独投资经营的企业,业主对企业盈亏负全部责任,在企业资产不够清偿对外债务时,以业主个人财产清偿。

合伙企业是由几个私人共同投资建立的企业,企业盈亏按照每个人的投资额比例或者合同规定的比例分配,企业财产不够清偿对外债务时由各合伙人负无限连带责任。

有限责任公司和股份有限公司的共同特征是,投资者都是以自己对公司的投资额对公司的负债承担有限责任,两者的区别在于,前者的投资者数量少而且不对外发行股票,后者投资者数量多,并把全部资本分成等额股份,以股票形式或内部认购或对社会公众公开发行。

从法律的观点来看,有限责任公司和股份有限公司都具有法人资格,可用它们本身的名义掌握企业的财产并享有利益,进行各项法律上有效的行为,会计主体与法律主体在这两类公司中得到了统一。

独资企业与合伙企业,在法律上没有独立的人格,不能独立具有权利能力与行为能力,也就是说,独资企业与合伙企业所有的财产和对外债务,在法律上仍然是业主或合伙人的财产和债务,独资企业与合伙企业在业务上的种种行为,仍然视作业主或合伙人的行为。但是,从会计来讲,不论是独资企业、合伙企业、有限责任公司或股份有限公司,都一律假定为一个独立的实体。就是说,业主既然投资设立了一个企业,这个企业即被认为具有独立的资格,是一个独立的实体,企业是企业,业主是业主。企业的财产应视为他本身所有,企业的债务也是他本身的债务,必须与业主的财产与债务分开,两者不能混淆。企业的业务收支行为应视为他本身的行为,与业主的收支行为必须分开,不能混在一起。企业与业主之间如果有业务和财产往来,在会计上也都应将其当作外人一样看待。所以,企业的一切会计记录,都是将企业作为一个实体而记载的,不是从业主的立场来记载的,因此,企业中的经营收益与损失,也不应直接作为业主的收益或损失,应当先记录在企业的账上,待按照一定的核算程序转归业主以后,才算是业主的收益或损失。这就是财务会计中的会计主体概念。

会计主体这一基本前提要求企业在组织会计核算时必须分清自身的经济活动与其他单位的经济活动;分清企业的经济活动与企业投资者的经济活动。企业中的会计记录和会计报表涉及的只是企业主体范围内的经济活动,而不记录不核算企业投资者或所有者的经济活动,也不记录不反映其他单位的经济活动。

会计主体概念可能会产生一些问题,比如某人设立了一家独资企业,该企业的经营场所与他的生活场所在同一处房屋中,那么房租、电费、水费等怎么在个人生活活动与企业的经营活动之间进行分摊呢?当然对于一家具有一定规模的独资企业或者合伙企业来讲,是不会存在这种问题的。

由此可见,一般来说会计主体可以是法律主体,也可以不是法律主体;但是,法律主体必然是会计主体。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特定部分(如企业的分公司、企业设立的事业部);可以是某一企

业,也可以是几个企业组成的企业集团。

1.2.2 持续经营

持续经营是指会计主体的生产经营活动将无限期地延续下去,在可以预见的未来,会计主体不会因进行清算、解散、倒闭而不复存在。会计人员应以会计主体持续正常的经营活动为前提,并在此前提下选择确定会计程序及会计处理方法,进行会计核算。持续经营前提为企业的财产计价和收益确定提供了理论依据。例如,对于企业经营活动中长期使用的房屋、机器设备等固定资产,就是以企业持续经营为前提,假设这些固定资产将最终被用于企业生产经营活动中,不会在近期内出售。因此在这些财产有效使用寿命周期内,按照其取得成本及其使用情况,确定采用某一折旧方法,将其磨损的价值计入相关会计期间的产品成本或期间费用中。会计上也只按照产品成本确定产品的价值,而不考虑这些固定资产的重置完全价格。同样,也只有持续经营前提下,企业才可能对其所承担的债务,按照原先规定的条件去偿还。持续经营前提为企业会计核算所使用的处理方法保持稳定,使企业的会计记录和会计报表真实可靠成为可能。

当然,很多企业,不论是大的还是小的,都可能会变得无力偿还债务,从而趋于破产或进行法律上的改组。如果有迹象表明一个会计实体已经因为不能履行他所承担的各种义务而难以为继,那么所有以这一前提作为基础的会计原则、会计准则、会计处理方法以及会计理论都不再适用。

1.2.3 会计分期

会计分期是指将会计主体持续不断的经营活动分割为一定的期间。会计分期的目的在于通过会计期间的划分,根据结算账户、编制会计报表,及时向有关方面提供反映经营成果和财务状况及其变动情况的会计信息。

对某一企业来说,会计主体盈亏损益的计算和生产经营成果的总结,从理论上来说只有等到会计主体所有生产经营活动结束时,也就是

说在存续期间末尾时,通过把会计主体存续期内所有收入减去存续期内所有成本费用以后才能够进行准确的计算和总结。但是,这种情况在现实中是不可能的。绝大部分单位,其存续期间不是几天或几个月,往往要持续少则几年,多则十几年,甚至几十年或上百年。而企业的投资者、债权人、财税部门和企业有联系的其他相关利益集团不愿意等到企业终结时才去了解企业的经营成果,他们需要及时了解企业经营现状和财务状况,需要企业定期提供有用的财务信息,因此这就要求会计人员人为地将持续不断、川流不息的企业生产经营活动划分成若干个相等的期间,以及时反映企业经营成果和财务状况及其变动情况。这种人为的分期就是会计分期。

我国制订的《企业会计准则》中,规定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,即从每年1月1日至12月31日为一个会计年度。每一个会计年度还具体划分为季度、月份。股份有限公司的会计制度要求将半年也作为一个会计期间对外提供会计信息。在国外,不少国家将每年的7月1日至第二年的6月30日作为基本会计期间的划分。

会计期间的划分对会计核算有着重要的影响与作用。由于有了会计期间,才有了本期与非本期的区别;由于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。采用权责发生制会计以后,对一些收入和费用也要按照权责关系在本期和以后会计期间进行分配,确定其归属的会计期间,为此需要在会计处理上运用预收、预付、应收、应付、预提、摊销等一些特殊的会计处理方法。

1.2.4 货币计量

货币计量是指会计主体在会计核算过程中采用货币作为计量单位,记录、反映会计主体的经营情况。企业的生产经营活动具体表现为商品的购买和销售;原材料的采购、入库及领用;固定资产的购买和使用等等。由于这种种经济业务在实物上不存在统一的计量单位,无法进行加总比较。比如。某企业有30000元现金、6000千克材料、6辆卡车、

5000 平方米的房屋建筑。无法把这些数字加总在一起,得到一个有意义的、能一目了然说明企业所拥有资产的合计数字。因此会计核算客观上需要一种统一的计量单位作为计量尺度。货币就是最理想的统一计量尺度。在商品经济条件下,货币是所有商品及各种经济活动的一般等价物。企业中所有发生的经济业务都可以用货币来反映,比如上述例子中,如果 6000 千克材料价值 9000 元、6 辆卡车价值 500000 元、5000 平方米房屋建筑价值 2000000 元。这样一来,可以很容易地将上述资产进行加总得出该企业的总资产为 2539000 元。以货币作为统一计量单位的好处是在企业发生了经济业务时有了一个通用的标准对此进行计量,有了这种通用的标准就可以将会计主体所发生的不同类型的经济业务表述为可以进行加减的数字。

尽管货币计量有如此显著的优点,但也使会计信息范围受到严格限制。企业文化、企业产品开发能力、企业人力资源等等,诸如此类的、与企业持续稳定发展密不可分的因素在会计信息中无法得到反映。

货币计量是以货币的购买力保持不变为前提的。比如 1994 年购买的设备价值 200000 元,1999 年同样以 200000 元购买土地,在会计账簿上都是以 200000 元记录该项设备和土地的价值,即使 1999 年实际的货币购买力要远远低于 1994 年,1999 年购买的土地也不按照 1994 年的货币购买力进行折算。在现实的经济生活中,货币的币值经常发生变动,甚至在某些国家和地区的某个时期内币值会发生急剧变动,出现恶性通货膨胀,这时候,货币计量这一会计前提就遇到了挑战。有的国家针对恶性通货膨胀的情况,已经采用了通货膨胀会计。尽管如此,货币计量仍然是会计核算的基本前提。

我国《会计法》中规定人民币为记账本位币,企业所有经济活动一律通过人民币进行核算。但也允许某些业务收支以外币为主的外商投资企业在组织会计核算时,选定某种外币作为其记账本位币,但是对外提供会计报表时必须折合成人民币反映。我国在境外设立的企业,一般以当地的货币进行会计核算,但在向国内报送会计报表时应当折合成人民币。

1.3 会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是会计核算的基本规则,是会计核算基本规律的高度概括和总结、是会计核算工作应当遵循的最基本的原则性规范,是会计核算的基本要求,会计核算一般原则在整个会计准则体系中居于指导性地位,为整个会计准则的制订提供指导思想和理论基础,与此同时,会计核算一般原则对具体会计核算行为具有指导作用。

我国《企业会计准则》中制订的会计核算一般原则包括 12 项。大体可以划分为四类:体现总体性要求的一般原则;体现会计信息质量要求的一般原则;体现会计确认、计量方面要求的一般原则;体现会计修订性惯例要求的一般原则。

1.3.1 总体性要求

总体性要求包含三条原则:客观性原则;可比性原则;一贯性原则。

1.3.1.1 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。客观性原则的实质就是会计信息所提供的核算资料和核算数据必须真实可靠,把企业的经营状况和财务状况等事实真相忠实地和盘托出,丝毫不加掩饰,告诉信息的使用者事实真相就是如此,至于具体结论由用户自己去分析判断。客观性是对会计核算提出的最基本要求,它要求提供的会计信息是不偏不倚的,是未掺入任何主观成分的,因而会计信息是可信的。

客观性原则包括三层含义:一是会计核算应当真实反映企业财务状况和经营成果,保证会计信息的真实性;二是会计核算应当准确无误地反映企业财务状况,保证会计信息的真实性;三是会计核算应当具有可检验性,具有可验证的特征。

为确保客观性原则的贯彻落实,企业在组织会计核算时,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；会计报表必须如实反映情况，不得掩饰。

1.3.1.2 可比性原则

可比性原则是指会计核算必须符合国家统一规定，以使提供的会计核算资料具有可比性。谋求可比性是为了扩大会计信息的用处。一家企业的会计信息，如果能够与其他企业类似的信息比较，就不难看出它们之间相似或相异之处，找出本企业生产经营管理上的优势所在和弱点所在，从而奋发图强，更上一层楼。

要比较不同企业的信息，信息就必须有一定的共性，如会计计算方法的一致，会计资料分类、汇总、分析的口径一致等，国家通过制订会计准则、会计核算制度来保证这种一致性。因此，可比性原则要求企业按照国家统一规定的会计处理方法进行核算，使所有企业的会计核算都建立在相互可比基础之上，从而使所有企业提供的会计核算资料和数据能够相互比较。

可比性原则要求企业在选择会计处理方法时，应当选择使用国家统一规定的会计处理方法；在编制财务报表时，应当按照国家统一规定的会计指标编制，以便不同企业会计信息的相互可比。

1.3.1.3 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，企业不得随意变更会计处理程序和会计处理方法。会计准则与会计制度对某一特定业务的处理往往规定几种可供选择的方法，比如对存货既可以用先进先出法进行核算，也可以用后进先出法核算，还可以用加权平均法等方法进行核算。对于固定资产折旧，我国会计准则规定可以采用使用年限法、年数总和法等四种方法计算。一贯性原则规定，一旦会计实体选用了某种核算方法，在以后同类事项的会计处理中就一直要采用同样的处理方法，除非有变更核算方法的正当理由。如果一个会计主体频繁地变更对某一会计事项的处理方法，那么同一会计主体前后各期的会计核算资料就很难进行比较。

鉴于这一原则,在会计核算中一般不轻易改变会计核算办法,如果必须变动核算方法,财务报告中必须说明变更的理由与变更后对企业财务状况的影响。

可比性原则和一贯性原则实际上都强调会计核算资料的可比性,前者强调的是不同单位会计核算资料的横向比较,后者强调的是同一企业前后各期会计核算资料的纵向比较。可比性原则和一贯性原则都是以客观性原则为基础的。客观真实地反映企业经营情况是会计的目标,可比性原则和一贯性原则应当服务和服从于这一目标,不能为了追求核算资料的可比性,过分强调使用统一的会计处理方法,而使会计核算不能真实客观地反映实际情况。也不能在国家有关政策规定发生重大变化,或企业经营情况、经营范围、经营方式、经营环境发生重大变化时,为了强调前后核算资料的一贯可比而拒不改变核算方法,从而导致因会计核算资料的失真而丧失客观性。

1.3.2 会计信息质量的要求

有关会计信息质量方面要求的原则有三个:相关性原则;及时性原则;明晰性原则。

1.3.2.1 相关性原则

相关性原则是指会计核算信息必须符合宏观经济管理的需要,满足各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营管理的需要。会计目标是为有关方面提供会计信息,为了充分发挥会计信息的作用,提高会计信息的使用价值,必须使会计核算提供的会计信息与使用者对会计信息的要求相关联。相关的会计信息能够帮助用户把过去、现在、将来的变化结合起来,预测其结果,或者去证实、或者去纠正以往的预期情况,从而影响其决策。因此相关性原则要求企业在收集、加工、处理和传递会计信息的过程中,应充分考虑会计信息使用者对会计信息需要的不同特点,确保企业内外有关方面对会计信息的相关需要。

1.3.2.2 及时性原则

及时性原则是指会计核算工作要讲求时效,要求会计处理及时进行,在信息失效前就提供给用户,以便用户及时利用会计信息。我国目前实行社会主义市场经济体制,作为市场经济主体的企业,必须独立自主、自主经营、自负盈亏。在瞬息万变的市场上,企业为在日趋激烈的竞争中站稳脚跟,对信息时效性的要求越来越高,及时性原则越发显得重要。

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,及时整理各种原始单据。二是要求及时对会计信息进行加工处理,及时编制出会计报表。三是要求及时传递会计信息,将会计报表及时传递给报表使用者。

1.3.2.3 明晰性原则

明晰性原则是指会计记录和会计信息必须清晰、简明,便于理解和使用。会计信息是供用户使用的,会计信息的用户来自于社会的各个方面,各个层次。用户或者潜在用户往往因为文化程度不高或缺乏经济知识而不能理解会计信息,为了解决这一问题,使社会上广大用户能准确完整地把握会计信息所要说明的内容,就要求会计信息尽量使用通俗易懂的语言,以平易近人、简明扼要的格式编制会计报表,以简单明了的方式反映企业财务状况和经营成果。使会计信息易于为一般用户理解和接受。在明晰性原则下,某些不具备理解会计信息基本素质的用户,也能够通过自我教育或其他途径掌握理解会计信息的必要技术。

1.3.3 会计要素确认、计量方面的要求

会计要素确认、计量方面的要求有四项原则:权责发生制原则;配比原则;历史成本原则;划分收益性支出与资本性支出原则。

1.3.3.1 权责发生制

权责发生制是指收入与费用的确认不以款项的实际收入与付出为

准,而是以收入与费用是否实际发生为准,如果收入或者费用本期已经实际发生,即使本期与此相关的款项收付并没有发生,也应当确认为本期的收入与费用。反之,即使款项的收入与付出本期已经发生,但是实际收入与实际费用并没有发生,那么本期收到的款项不能作为本期收入,本期实际付出的款项也不能作为费用。会计实务中,款项实际收支与收入费用实际确认的期间不一致的经济业务比比皆是。比如赊销商品,商品已经发出,但客户承诺在间隔一段时间以后再支付货款,那么收入在商品实际发出之时就已经产生,应当确认为收入,而不是等以后实际收到货款时再确认收入。权责发生制原则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。

1.3.3.2 配比原则

配比原则是指营业收入与其相对应的营业成本和费用应当相互配合。出售商品、提供劳务对企业的财务状况会产生两方面的影响,一方面产生的收入使企业的所有者权益增加,另一方面,与收入相关的费用又使企业的所有者权益减少。为了准确地计算一个时期内销售交易对所有者权益的影响程度,需要对这两方面的影响在同一个会计期内予以确认,这就是配比原则的核心。配比原则要求一个会计期间内的各项收入和与其相关联的成本、费用在同一会计期间内予以计量、确认。配比原则既包括收入和费用在因果关系上的配比,也包含收入和费用在时间意义上的配比。

1.3.3.3 历史成本原则

历史成本原则是指企业的各种资产应当按照其取得或购建时发生的实际成本进行核算。所谓历史成本,是指取得或制造某项财产物资时实际支付的现金或其他等价物。历史成本原则要求对企业资产、负债、所有者权益等项目的计量,应当以经济业务发生时的实际交易价格或成本为计价基础,而不考虑以后市场价格变动的情况。但是在现实生活中,由于各种各样原因,资产的实际价值可能会随着时间的流逝而发生

变化。比如某企业实际支付 250000 元购买一块土地,这笔实际支付的 250000 元就是这块土地的历史成本,账簿中反映的土地价值就是 250000 元,以后由于种种原因这块土地涨价到 300000 元,但是在会计记录中,仍然以 250000 元的历史成本反映,并不因为土地的涨价而对原来的账面记录进行更改。按照历史成本记账,使各项资产、负债、所有者权益的确认与计价,以及使收入与费用的配合都建立在实际交易所涉及金额基础之上,使会计核算与会计信息更真实可靠。但是,采用历史成本记账有一个比较严重的缺陷,这就是资产负债表中列示的资产价值与这些资产当前的实际价值缺乏必然的联系,而且某项资产持有的时间越长,账面价值与当前实际价值的背离就越厉害,这种联系就越少。

1.3.3.4 划分收益性支出与资本性支出原则

这项原则是指会计核算应当严格区分收益性支出与资本性支出的界限,以正确计算企业的当期损益。

企业所支付的任何一项支出都是为了能够取得某种收益,但是不同的支出所产生的收益涉及的期间是不一样的,有的支出产生的收益只与本期有关,而有的支出产生的收益却涉及几个会计期间,前者称之为收益性支出,后者称之为资本性支出。由于收益性支出只与本期收入有关,因此这类支出只与本期收入配比,全部计入本期损益。因为资本性支出与几个会计期间的收益有关,所以应当把资本性支出在整个支出的受益期内进行分摊。如果混淆两种支出的界限,势必影响企业本期损益计算的准确性。比如将收益性支出作为资本性支出,那么企业的本期利润上升,而后期利润则下降。反之,将资本性支出作为收益性支出,则是本期利润下降,而后期利润上升。所以企业必须严格划分收益性支出与资本性支出的界限,以真实地反映企业的财务状况。

1.3.4 会计修订性惯例的要求

会计修订性惯例中有两项原则:谨慎性原则;重要性原则。