

Xinbian
Kuaijixue
Jichu

新编

会计学基础

李保芳 编著
李光华

山西出版集团
山西人民出版社

Xinbian

Kuaijixue

Jichu

新编

会计学基础

江苏工业学院图书馆
藏书章

李保芳
李光华 编著

山西出版集团
山西人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

新编会计学基础 / 李保芳, 李光华编著. — 太原: 山西人民出版社, 2007.5
ISBN 978 - 7 - 203 - 05823 - 6

I. 新… II. ①李…②李… III. 会计学 - 教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 069823 号

新编会计学基础

编 著: 李保芳 李光华

责任编辑: 高美然

出 版 者: 山西出版集团·山西人民出版社

地 址: 太原市建设南路 21 号

邮 编: 030012

电 话: 0351 - 4922220(发行中心)

0351 - 4922208(综合办)

E - mail: fxzx@sxskcb.com

web@sxskcb.com

Renmshb@sxskcb.com

网 址: www.sxskcb.com

经 销 者: 山西出版集团·山西人民出版社

承 印 者: 山西文博印业有限公司

开 本: 787mm × 1092mm 1/16

印 张: 14

字 数: 360 千字

印 数: 1 - 500 册

版 次: 2007 年 5 月 第 1 版

印 次: 2007 年 5 月 第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 203 - 05823 - 6

定 价: 36.00 元

前 言

本书为会计的入门教材,是学习财会经济类和其他专业课程的基础教材。随着我国经济的发展和全球资本一体化的加速,我国《企业会计准则》已逐渐与国际会计准则趋同,2006年2月15日财政部正式发布了我国新的《企业会计准则》,规定自2007年1月1日起在上市公司范围施行,并鼓励其他企业执行,到2008年年底,所有大中型企业必须执行新会计准则。

本书就是在2006年企业新会计准则下编写的,全书共分为十三章,主要包括:总论、会计要素和会计等式、会计科目与账户、复式记账、企业基本经济业务的核算、成本计算、账户分类、会计凭证、账簿、财产清查、财务报表、账务处理程序和会计工作组织等。本书循序渐进、深入浅出地介绍了会计的有关基本理论、基本方法和基本技能,可作为高等职业学校、中等职业学校、成人高校以及民办高校会计类和经济类各个专业学生的教材,也可供会计培训及自修者使用。

本书由从事会计教育十多年的山西运城农业职业技术学院李保芳、李光华合编。

经济在发展,会计也在不断地深入发展,会计学基础教材要适应发展的需要,在发展中不断完善。希望阅读此书的读者,能够给我们提出宝贵的意见,以弥补我们在编写过程中存在的不足之处与缺憾,使此书的质量不断完善和提高。

目 录

Contents

第一章 总 论	[1]
第一节 会计的产生与发展	[1]
第二节 会计的职能、目标和作用	[3]
第三节 会计的对象	[5]
第四节 会计核算的基本前提	[8]
第五节 会计信息质量要求	[10]
第六节 会计核算方法	[14]
第二章 会计要素和会计等式	[18]
第一节 会计要素	[18]
第二节 会计计量	[23]
第三节 会计等式	[24]
第三章 会计科目与账户	[30]
第一节 会计科目	[30]
第二节 会计账户	[34]
第四章 复式记账	[37]
第一节 复式记账原理	[37]
第二节 借贷记账法	[38]
第三节 总分类账户与所属明细分类账户的平行登记	[46]
第五章 企业基本经济业务的核算	[54]
第一节 企业基本经济业务概述	[54]

第二节 资金筹集业务的核算	[56]
第三节 供应过程经济业务的核算	[58]
第四节 产品生产加工业务的核算	[62]
第五节 产品销售业务的核算	[67]
第六节 财务成果业务的核算	[70]
第六章 成本计算	[87]
第一节 成本计算概述	[87]
第二节 成本计算的一般程序	[91]
第三节 制造业企业经营过程主要成本的计算	[93]
第七章 账户分类	[106]
第一节 账户按经济内容分类	[106]
第二节 账户按用途和结构分类	[109]
第八章 会计凭证	[118]
第一节 会计凭证的意义和种类	[118]
第二节 原始凭证填制和审核	[121]
第三节 记账凭证的填制和审核	[127]
第四节 会计凭证的传递和保管	[133]
第九章 账簿	[137]
第一节 账簿的意义和种类	[137]
第二节 账簿的设置和登记	[139]
第三节 记账规则和更正错账	[143]
第四节 对账和结账	[147]
第十章 财产清查	[152]
第一节 财产清查的意义与种类	[152]
第二节 财产物资的盘存制度	[154]
第三节 财产清查的组织和具体方法	[156]
第四节 财产清查结果的处理	[162]

第十一章 财务报表	[167]
第一节 财务报表的意义和种类	[167]
第二节 资产负债表	[169]
第三节 利润表	[174]
第四节 现金流量表和所有者权益变动表	[177]
第十二章 账务处理程序	[183]
第一节 账务处理程序概述	[183]
第二节 记账凭证账务处理程序	[184]
第三节 汇总记账凭证账务处理程序	[185]
第四节 科目汇总表账务处理程序	[188]
第五节 日记总账账务处理程序	[190]
第六节 多栏式日记账账务处理程序	[191]
第十三章 会计工作组织	[195]
第一节 组织会计工作的意义和要求	[195]
第二节 会计人员和会计机构	[196]
第三节 会计法规和制度	[198]
第四节 会计档案简介	[200]
附录一	[204]
附录二	[210]
附录三	[214]
本书参考文献	[216]

第一章 总论

内容提要:学习本章要求了解会计的产生与发展,着重理解会计的含义、职能与目标,掌握会计对象、会计要素及会计核算的前提条件、会计信息质量要求,明确会计核算方法的组成体系和相互联系。学习本章的目的在于懂得什么是会计,了解会计的基础理论和基本方法,从而理解做好会计工作对于加强经济管理的重要作用。

第一节 会计的产生与发展

会计是经济管理的重要组成部分,它是以货币计量为基本形式,采用专门的程序和方法,将经济活动中的原始数据加工整理,形成以财务信息为主的经济信息系统。并借此反映和监督企业经济活动,提高经济效益。

会计提供的信息:财务状况、经营成果、所有者权益变动、现金流量。

会计信息提供的媒介:财务报表。

会计信息的使用者:投资者、债权人、政府及其有关部门、证券分析家、信用评价机构、工会和商会、证券交易所和社会公众等。

一、会计的产生

会计作为一种管理活动,是应生产的发展和经济管理的需要而产生和发展起来的。物质资料的生产是人类社会存在和发展的基础。以尽可能少的劳动消耗取得尽可能多的劳动成果,是发展生产的客观要求。长期的社会生产实践,使人们逐渐认识到,为了更好地发展生产,必须进行管理,而管理就必须对生产活动进行记录、计算和考核,做到心中有数,以便有目的地进行管理,于是便产生了会计。

二、会计的发展

会计发展到今天,会计的内涵经历了一个由简单到复杂,由不完善到逐步完善的历史发展过程。它经历了三个发展时期:

(一)会计的起源和古代会计(会计的产生至15世纪前:以单式记账的应用为标志)

在原始社会,生产力十分低下,生产过程简单,因而对生产活动的计量、记录也非常粗略,它只是生产职能的附带部分。在原始社会,在有文字以前,人们为了计算生产成果和生活需要,就开始采用“结绳记事”、“刻木计数”、“垒石计数”。到原始社会末期,文字产生后,人们开始用文字对物质资料生产、耗用和取得的成果进行一些记载。这可算做会计雏形。到了奴隶社会、封建社会,随着生产力的进一步发展,剩余产品的增多,社会分工的加深,生产开始社会

化,会计才逐渐“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”。

我国“会计”一词最早出现在《周礼》一书。《周礼·天官》中写到:“在书契版图首之贰,以逆群吏之治,而听其会计。”清代学者焦循在《孟子正义》一书中,对会计一词的含义解释为:“零星算之为计,总和算之为会。”就是“月计岁会”的意思。据记载,我国秦代已有称为“籍书”、“计书”的账簿。到西汉,对记载会计事项的简册就称为“簿”,并使用“入”、“出”作为记账符号,记录收入和支出。唐代出现了“入-出=余”的三柱结算法。宋代开始出现“四柱清册”结算法,“四柱”是指“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”,它分别相当于现代会计的“期初结存”、“本期收入”、“本期支出”、“期末结存”。四柱结算公式:“旧管+新收-开除=实在。”即现代会计中的“期初结存+本期收入-本期支出=期末结存”。这样,就将我国古代会计的单式收付记账发展到了一个较为科学的高度。

(二)世界近代会计的兴起与发展(15世纪~20世纪40年代:以复式记账的应用为标志)

10世纪前后,西方国家的会计一般也是采用单式记账法。15世纪前后,地中海沿岸的一些城市,商品经济得到迅速发展,开始出现“资本主义的最新萌芽”,货币已成为综合计量价值运动的唯一尺度。在此种历史背景下,西方簿记方法有了新的重大突破,在意大利最早出现了“复式记账法”。公元1494年,意大利人卢卡·巴其阿勒在《算术、几何与比例概要》一书中,全面系统地介绍了威尼斯的复式记账法。即每项经济业务都要在两个或两个以上的账户记两笔或两笔以上的账,作双重的平衡记录。在会计分录上,以“借”、“贷”作为记账符号,两方金额相等,以此反映资金变化的来龙去脉的平衡关系和全部账户的平衡关系,由此形成了“复式借贷记账法”的科学概念,为以后一系列会计方法的诞生奠定了基础。《算术、几何与比例概要》是世界上第一部会计著作,从此会计才从实务研究中走出来,登上了会计科学的殿堂。它被誉为会计史上的第一个里程碑,复式记账法的出现则标志着近代会计的开端。到了18世纪,世界贸易中心转到英国,琼斯又创立英国式簿记。会计科学发展也逐渐从地中海转移到了英国。

复式借贷记账法是商品经济的产物,反过来,它又促进商品经济的进一步发展。18世纪末至19世纪初,欧洲的产业革命引起生产组织和经营形式的重大变革,股份有限公司大量涌现,它的出现要求借助会计来保护那些不参加公司管理,但其利益却与公司经营情况紧密相关的股东的合法权益。于是“注册”会计师和会计师事务所如雨后春笋迅速发展起来。公元1853年,英国苏格兰成立了世界上第一个会计师协会——爱丁堡会计师协会。会计事务所的诞生是继复式记账法后会计史上的第二个里程碑。因为它标志着会计服务对象扩大了,内容更加丰富,监督更严格了。

我国在明末清初也逐渐产生了资本主义的萌芽,为了适应商品经济的发展,当时就产生了一种“龙门账”。“龙门账”是在“四柱清册”的基础上发展起来的。因为“四柱清册”只是应用于不计盈亏的政府中的会计,而“龙门账”则能满足商业上的核算盈亏的需要。“龙门账”将账目划分为“进”、(相等于收入)、“缴”(相等于支出及费用)、“存”(相等于各项资产)、“该”(相等于资本及负债)四大类。对每笔经济业务都要按照有来有去、来去金额相等的规则登记,这意味着我国单式记账法开始向世界复式记账法过渡。到清末,我国从国外引进复式记账法,开始应用于银行、海关和邮政等部门。尔后逐步推广到官僚、买办企业和规模较大的私营民族工商业。但在广大农村和小型手工业中仍在采用单式记账或“龙门账”。

(三)世界现代会计的兴起(20世纪40年代至今:以完整的会计信息系统与会计电算化的应用为标志)

20世纪20年代,特别是第二次世界大战以后,随着社会化大生产的进一步发展,先进的科学技术在企业管理中广泛应用,股份公司的迅猛发展,使会计又步入了一个崭新的发展时期,即现代会计的蓬勃兴起。现代会计与传统会计相比有以下几个显著特点:

1. 会计对象的扩大。传统的会计对象仅限于对已经发生或完成的价值运动进行核算、监督,而现代会计的对象,既包括已经发生的价值运动,也包括将要发生的和可能发生的价值运动,进行事前、事中、事后的核算和监督。

2. 会计职能的延伸。传统会计的职能是以反映为主,附带进行监督;而现代会计的职能是在反映的基础上,更注重监督、控制、预测决策的发挥。现代会计在改进企业经营管理,选择正确决策,提高经济效益方面起到关键的中枢作用。

3. 现代会计已构成一个完整的会计信息系统。传统会计是以记账—算账—报账的核算工作为主,而现代会计由会计核算、会计分析、会计监督三个子系统构成了一个完整的会计信息系统,形成了财务会计和管理会计两大分支。前者侧重于向外界提供已发生的会计新信息;后者侧重于会计信息的积累,对比分析、预测、决策满足内部经济管理的需要。会计已不再是单纯的核算方法、管理工具,而是一个完整的信息系统,是一种“特种资源”。成本会计的产生和不断完善,使财务会计与管理会计分离。

4. 现代会计核算和监督技术发生了质的飞跃。传统会计对信息的处理加工,一般都仅采用四则运算,现代会计则广泛采用经济数学,运用系统论、信息论、控制论,广泛采用电子计算机技术,对会计信息进行核算、分析和监督。会计电算化不仅引起会计方法上的革命,而且对会计性质、目标、职能以及研究方法产生了深刻的影响。可以说,完整的会计信息系统的形成和会计电算化的兴起是会计发展史上的第三个里程碑。

第二节 会计的职能、目标 and 作用

一、会计的基本职能

会计的职能是指会计本身所具有的内在功能。马克思曾经指出,会计是“过程的控制和观念的总结”。这里所说的“过程”是指生产过程,所说的“观念总结”可理解为核算,所说的“控制”可理解为监督。按照这种理解,会计在任何社会里都具有核算和监督生产过程两种基本职能。

(一)会计核算职能

会计核算是指会计通过确认、计量、记录、报告等方式,将各单位(企业和行政、事业单位)所进行的能以货币计量的经济活动内容转换成对决策者有用的会计信息。核算是会计的首要职能,也是全部会计管理工作的基础。任何经济实体单位要进行经济活动,都要求会计提供真实的、正确的、完整的、系统的会计信息,这就需要对经济活动进行记录、计算、分类、汇总,将经济活动的内容转换成会计信息,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。

1. 会计核算职能的基本特点。

(1) 会计核算所记录、计量的经济活动是能够用货币计量的经济活动。会计所提供的信息,是能以货币表现的经营过程中的价值信息和财务信息。会计在实务中可以使用的其他计量单位是实物计量单位和劳动计量单位,但主要使用货币计量单位。不能以货币进行确切计量的经济活动,不属于会计核算的范围。

(2) 会计核算遵循客观性原则,以凭证为主要依据。会计核算必须以凭证为依据,如实记录经济活动的发生过程及由此引起的资金运动变化,不能用估计数、预算数代替实际数记账,保证会计资料的客观、真实和可靠。

(3) 会计核算具有完整性、连续性和系统性的特点。

(4) 会计核算主要是一种事后核算,即对已发生的经济活动进行事后记录、计量和报告,反映各单位的历史状况。

2. 会计核算的基本内容。

(1) 款项和有价证券的收付;

(2) 财物的收发、增减和使用;

(3) 债权债务的发生和结算;

(4) 资本、基金的增减;

(5) 收入、支出、费用、成本的计算;

(6) 财务成果的计算和处理;

(7) 需要办理会计手续、进行会计核算的其他事项。

(二) 会计监督职能

会计监督是会计的另一个基本职能。任何经济活动都要有既定的目的,都要按一定的目的来运行。会计监督就是通过预测、决策、控制、分析、考评等具体方法,促使经济活动按照规定的要求运行,以达到预期的目的。会计监督具有以下两个方面的特点:

1. 会计监督主要是通过价值指标来进行。会计核算通过价值指标综合地反映经济活动的过程及其结果,会计监督的主要依据就是这些价值指标。为了便于监督,有时还需要事先制定一些可供检查、分析用的价值指标,用来监督和控制有关经济活动,以避免出现大的偏差。会计监督与其他各种监督相比较,是一种更为有效的监督。会计监督通过价值指标可以全面、及时、有效地控制各个单位的经济活动。

2. 会计监督要对单位经济活动的全过程进行监督,包括事后监督、事中监督及事前监督。会计的事后监督是对已经发生的经济活动以及相应的核算资料进行审查、分析;事中监督是对正在发生的经济活动过程及取得的核算资料进行审查,并以此纠正经济活动进程中的偏差及失误,促使有关部门合理组织经济活动,使其按照预定的目的及规定的要求进行,发挥控制经济活动进程的作用;事前监督是在经济活动开始前进行的监督,即审查未来的经济活动是否符合有关法令、政策的规定,是否符合商品经济的经济规律的要求,在经济上是否可行。

会计核算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依据;同时,也只有搞好会计监督,保证经济业务按规定要求进行,并且达到预期的目的,才能发挥会计核算的作用。

二、会计目标

会计目标是指会计工作所要达到的终极目的。会计目标是会计理论研究中的一个重要课题。研究会计的目标,当然要研究经济管理的目标。作为经济管理重要组成部分的会计管理工作,应该以提高经济效益作为最终目标。在将提高经济效益作为终极目标的前提下,我们还需要研究会计核算的目标,即会计核算要达到什么目的。会计核算是对会计信息的搜集、处理及传输、报告的活动。我国颁布的《企业会计准则》对于企业会计核算的目标作了明确规定:为了规范企业会计确认、计量和报告行为,保证会计信息质量,财务会计报告的目标是向财务会计报告使用者提供企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任履行情况,有助于财务会计报告的使用者做出经济决策。上述会计核算的目标,实质上是对会计信息质量提出的要求。

三、会计的作用

会计的作用是指履行会计职能必然发挥出来的作用,通常称为职能作用。总结我国的会计实践,会计具有三个方面的作用:

第一,会计通过及时、完善、准确地提供经济信息,可以满足企业及外部的各方面关系人的信息需求,可以作用于本企业内部的经济管理。在我国,企业的会计数据和会计信息也可作用于宏观经济管理。在企业中,企业的经营和管理所需的信息,相当部分来自会计,在发展社会主义市场经济后,对信息的需求和依赖更为增强,会计的作用越来越明显和重要。宏观经济管理由直接管理转为间接管理后,也需大量的、新的信息,相当部分也来自企业和单位。

第二,做好会计核算和会计监督工作,有利于增产节约,增收节支,提高经济效益。在企业中,经济效益好坏取决于多种因素,包括经济结构、经济体制和科技进步等。但就企业内部来讲,降低消耗,降低成本是其中重要的方面。会计既核算耗费和成本,又核算成果,做好会计核算工作,可以及时发现生产、经营和管理中的问题,及时采取措施,从而有利于增产节约,增收节支,提高经济效益。我国现阶段的生产力水平低,管理落后,这方面的潜力很大,会计对提高经济效益有着不可忽视的作用。

第三,做好会计工作,对保障市场正常运转,维护市场经济秩序,也有着重要的作用。现代企业的生产经营活动,必须遵循经济规律和市场规则,在企业内部各部门之间,必须相互协调,密切合作,使生产经营活动有序进行。由于各项生产经营活动都涉及资金的筹集和使用,都要编制凭证,办理必要的手续,及时入账,并提供真实、可靠的会计资料。会计的这种特殊职能,导致它不仅对企业、单位的经济活动有把关作用,可以防范和制止违法违纪和其他不正常运行,可以防范可能发生的风险,而且有保障市场经济的正常运转和维护正常的市场经济秩序的作用。

第三节 会计的对象

一、会计对象的一般说明

会计的对象是会计所要反映和监督的内容和范围。只有明确会计的对象,才能界定会计

的范围和内容,才能有明确的研究方向。

根据马克思“过程控制和观点总结”的论断,会计的一般对象就是“社会再生产过程中以货币表现的经济活动”或“社会再生产过程中的资金运动”。①社会再生产过程是由生产、分配、交换和消费四个相互关联的环节所构成,它包括多种多样的经济活动,会计并不能反映和监督再生产过程的所有方面,而只能反映和监督用货币表现的那些方面。在社会主义经济条件下,生产资料、劳动产品以及生产过程中的劳动耗费,都必须用价值形式来反映,所以再生产过程中以价值形式表现的经济活动,就是会计所反映和监督的内容。而再生产过程中以价值形式表现的经济活动,可以抽象为资金运动,所以一般认为再生产过程中的资金运动是会计的一般对象。②会计的一般对象是企业 and 行政、事业等单位在社会主义再生产过程中可以用货币表现的经济活动,即能够通过货币计价,并利用资金、费用、成本、收入、利润等价值形式综合表现的有关产品的生产、交换、分配和消费等方面的经济活动和财务收支活动及其所体现的各方面的经济关系。③会计的一般对象是物质资料在扩大再生产过程中可以用货币估价的财产及其变动。在社会主义经济条件下,会计是用来反映和监督扩大再生产过程的。根据会计用货币形式连续、系统地对经济过程进行观察、计量、登记、综合的特点,它不能反映扩大再生产中的劳动力再生产和生产关系再生产的各个方面,只能反映物质资料的扩大再生产过程。但再生产过程是无形的东西,它只能通过所反映的财产才能表现出来。要对财产加以核算并加总括反映,必须有一共同的量度。这个共同的量度,在现阶段就是货币。因此,会计的一般对象是物质资料扩大再生产过程中可以用货币计价的财产及其变动。

二、企业的资金运动

企业的资金,是企业进行经营活动的必要前提条件之一,企业组织经营活动,需要有一定数量的资金用于购建固定资产,采购原材料,支付职工劳动报酬,开支其他费用。企业有了资金,才能组织正常的经营活动。企业资金的运动表现为资金筹集、资金使用和收回的过程。

(一)资金筹集

企业的资金通过筹集方式取得。企业资金筹集有两种方式:一种是投资者投入的资金,另一种是向债权人借入的资金。①投入资金。设立企业必须有法定的资本金。资本金是企业工商管理部门登记注册的资金。企业筹集的资本金按投资主体分为国家资本金、法人资本金、个人资本金以及外商资本金等。投资者投入的资金按投入形态,可分为货币投资、实物投资、无形资产投资等。②借入资金。除以上投资者投入的资金外,企业还可以从银行等金融机构借入资金,形成负债,包括流动负债和非流动负债。

(二)使用资金

企业筹集的资金,使用到各个方面:①用于生产过程。用于生产过程的资金叫生产资金。它是劳动资料和劳动资料的占用资金。包括固定资产(固定资金)、材料(储备资金)和在产品(生产资金)等。②用于流通资金。用于流通过程的资金叫流通资金。它是劳动产品的占用资金。包括产成品(成品资金)库存现金和银行存款(货币资金),结算过程中的各种应收和暂付款项(结算资金)等。

(三)收回资金

企业生产的产品按销售价格向购买单位办理货款结算,收回货币资金。在产品销售过程

中,企业为了推销产品,还要发生一定的资金耗费(各种销售费用),这些费用从当月利润中扣减。企业出售产品所得的销售收入,在补偿已售产品的销售成本,以及扣减应缴纳的税金、管理费用、财务费用和销售费用后为企业的营业利润或亏损。企业的营业利润或亏损加减营业外收支及投资净收益后,形成企业最终的财务成果。企业最终的财务成果在扣除缴纳的所得税后就可按一定比例提取盈余公积金,向投资者分配利润。

企业资金的筹集、使用和收回,表现为资金的循环和周转。工业企业的生产经营活动,是以生产过程为中心的供应过程、生产过程和销售过程的统一。随着企业生产经营活动的进行,企业的经营资金将依次通过供应、生产和销售过程而表现为各种不同的形态。在供应过程中,企业用货币资金购买各种材料,形成生产储备,这样,资金就从货币资金转化为储备资金形态。在生产过程中,会发生各种物化劳动和活劳动的消耗,这样,资金就从储备资金形态转化为生产资金形态;随着生产过程的结束,资金又从生产资金转化为成品资金形态。在销售过程中,把产成品销售出去,收回货币资金,这样资金又从成品资金形态转化为货币资金形态。资金从货币资金形态开始,经过供、产、销三个过程,依次由货币资金形态转化为储备资金形态、生产资金形态和成品资金形态,最后又回到货币资金形态,叫做资金循环;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叫做资金周转。

综上所述,企业经营过程的资金运动,即资金的筹集、使用和收回的过程,就构成了企业会计的具体对象。在这些经营活动中,资金运动如图 1-1 所示:

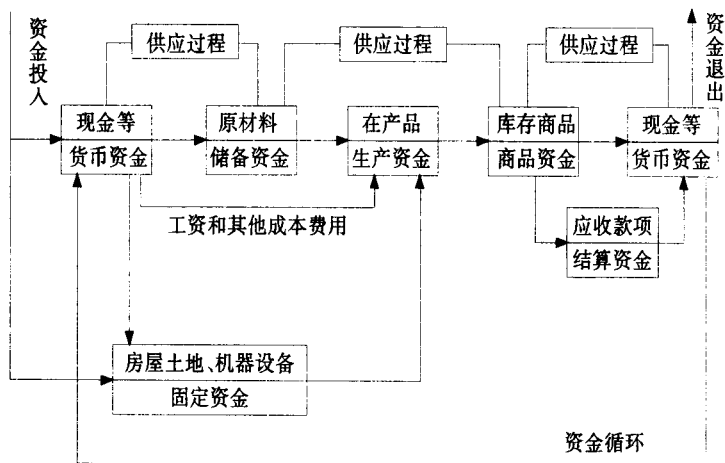


图 1-1

企业的资金运动在经营过程中表现为各种经济业务。企业的经济业务,是企业经营过程中发生的经济事项。企业经济业务发生后,要由有关人员按规定手续及时办理。经济业务是经营活动资金运动的具体反映,是可预见、可控制、可计量和可检查的。如采购业务、提现业务、销售商品业务等等。正确处理每笔经济业务,才能使经营活动得以顺利进行。所以,企业会计对象又具体表现为反映资金运动的企业经营活动中的经济业务。

第四节 会计核算的基本前提

会计核算的对象即资金运动(经济业务)是纷繁复杂和多种多样的,会计核算的基本前提是对会计核算的对象在空间范围、时间界限上和计量方式等因素做出合理的设定。这些基本前提是人为的,因此又叫会计假设。会计核算的基本前提是建立会计基本概念、会计原则和会计程序的前提条件。

会计核算基本前提主要包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

一、会计主体

会计主体,又称为会计实体、会计个体,是指会计信息所反映的特定单位或者组织,它规范了会计工作的空间范围。

会计工作的目的是反映一个单位的财务状况、经营成果和现金流量,为包括投资者在内的各个方面做出决策服务。会计所要反映的总是特定的对象,只有明确规定会计核算的对象,将会计所要反映的对象与包括所有者在内的其他经济实体区别开来,才能保证会计核算工作的正常开展,实现会计的目标。

在会计主体前提下,会计核算应当以企业发生的各项交易或事项为对象,记录和反映企业本身的各项生产经营活动。会计主体是基本前提,为会计人员在日常的会计核算中对各项交易或事项做出正确判断、对会计处理方法和会计处理程序做出正确选择提供了依据。

首先,明确会计主体,才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。在会计核算工作中,只有对那些影响企业本身经济利益的各项交易和事项的可能加以确认和计量,那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认和计量。会计核算工作中通常所讲的资产、负债的确认,收入的取得,费用的发生,都是针对特定会计主体而言的。

其次,明确会计主体,才能把握会计处理的立场。企业作为一个会计主体,对外销售商品时(不涉及税金),一方面形成一笔收入,同时增加一笔资产或者减少一笔负债,而不是相反;采购材料时,一方面导致现金减少、存货增加,或者债务增加、存货增加,而不是相反。

最后,明确会计主体,才能够将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。例如,由自然人所创办的独资企业或合伙企业,不具有法人资格,企业的资产和负债在法律上被视为业主或合伙人的资产和负债,但在会计核算上必须将企业作为一个会计主体,以便将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。这主要是因为,无论是会计主体的经济活动,还是会计主体所有者的经济活动,都最终影响所有者的经济利益,但是,会计核算工作只涉及会计主体范围内的经济活动。为了真实地反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量,必须将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区别开来。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体往往是一个会计主体。例如,一个企业作为一个法律主体,应当建立会计核算体系,独立地反映其财务状况、经营成果和现金流量。但是,会计主体不一定是法律主体。例如,在企业集团的情况下,一个母公司拥有若干个子企业,企业集团在母公司的统一领导下开展生产经营活动。母、子公司虽然是不同的法律主体,但是,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将这个企业集团作为

一个会计主体,编制合并财务报表。

二、持续经营

持续经营,是指在可以预见的将来,企业将会按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,更不会破产和倒闭。在持续经营前提下,会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。

企业是否持续经营,在会计原则、会计方法的选择上有很大的差别。一般情况下,应当假定企业将会按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。明确这个基本前提,就意味着会计主体将按照既定用途使用资产,按照既定的合约条件清偿债务,会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。例如,一般情况下,企业的固定资产可以在一个较长的时期内发挥作用,如果可以判断企业会持续经营,就可以假定企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用,并服务于生产经营过程,固定资产就可以根据历史成本进行记录,并采用折旧的方法,将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。如果判断企业不会持续经营,固定资产就不应采用历史成本进行记录并按期计提折旧。

由于持续经营是根据企业发展的一般情况所作的设定,而任何企业都存在破产、清算的风险,也就是说,企业不能持续经营的可能性总是存在的。为此,需要企业定期对其持续经营基本前提做出分析和判断。如果可以判断企业不会持续经营,就应当改变会计核算的原则和方法,并在企业财务会计报告中做相应披露。

在持续经营前提下,企业取得的资产可以按历史成本计价;在持续经营前提下,需要划分会计期间,采用权责发生制原则对固定资产进行折旧,对无形资产、长期待摊费用进行分期摊销;可以按照变现速度的快慢将资产划分为流动资产和长期资产,按偿还期的远近将负债划分为流动负债和非流动负债等。

三、会计分期

会计分期,又称会计期间,是指将一个企业持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的首尾相接的期间。

会计分期的目的是,将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间,据以结算盈亏,按期编报财务会计报告,从而及时向各方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

在会计分期前提下,会计核算应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务会计报告。会计期间分为年度、半年度、季度和月度。年度、半年度、季度和月度均按公历起讫日期确定。半年度、季度和月度均称为会计中期。

根据持续经营基本前提,一个企业将要按当前的规模和状态持续经营下去。要最终确定企业的生产经营成果,只能等到一个企业在若干年后歇业的时候核算一次盈亏。但是,企业的生产经营活动和投资决策要求及时的信息,不能等到歇业时一次性地核算盈亏。因此,就需要将企业持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间,分期核算和反映。明确会计分期基本前提对会计核算有着重要影响。由于会计分期,才产生了应收、应付、递延、预提、待摊等会计处理方法。

最常见的会计期间是一年,以一年确定的会计期间称为会计年度,按年度编制的财务会计报告也称为年报。在我国,会计年度自公历每年的1月1日起至12月31日止。为满足人们对会计信息的需要,也要求企业按短于一个完整的会计年度的期间编制财务报告,如要求上市公司每个季度提供一次财务会计报告。

(一)会计分期与会计原则

会计分期界定了会计核算期间,在此基础上就可按期间结算账目,编制财务会计报告,而后才有权责发生制原则、可比性原则等。

(二)会计分期的有关规定

《企业会计制度》将会计期间分为年度、半年度、季度和月度。

四、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,计量、记录和报告会计主体的生产经营活动。

在货币计量前提下,企业的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企业,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编报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。

在会计核算过程中之所以选择货币作为计量单位,是由货币的本身属性决定的。货币是商品的一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度,具有价值尺度、流通手段、储藏手段和支付手段等特点。其他的计量单位,如重量、长度、容积、台、件等,只能从一个侧面反映企业的生产经营情况,无法在量上进行汇总和比较,不便于管理和会计计量。所以,为全面反映企业的生产经营、业务收支等情况,会计核算就选择了货币作为计量单位。当然,统一采用货币尺度,也有不利之处,影响企业财务状况和经营成果的因素,并不是都能用货币来计量的。比如,企业经营战略、在消费者当中的信誉度、企业的地理位置、企业的技术开发能力等很难用货币来计量。为了弥补货币计量的局限性,要求企业采用一些非货币指标作为财务报表的补充。

货币计量的两层含义:

第一,会计核算应以货币作为计量尺度,计量、记录会计主体的经济活动,并将其转化为统一的以货币表现的会计信息。凡不能以货币计量的事项,无法在账簿上加以记录并在财务报表上加以表达的,不属于会计核算的范围。

第二,币值稳定不变假设,即假定货币本身的价值是稳定不变的或变化甚微,不考虑货币的升值或贬值问题。

第五节 会计信息质量要求

会计工作的基本任务就是向财务报告的使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息。会计信息质量的高低是评价会计工作好坏的标准。会计信息质量要求包括客观性、相关性、明晰性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。

一、客观性

新基本准则第十二条规定:企业应当以实际发生的交易或事项为依据进行会计确认、计量