



应用技术型高等教育  
财经类专业“十三五”规划教材

# Accounting

# 会计学

王 飞 丁建芳 主 编  
向彩虹 李 荣 副主编

应用技术型高等教育财经类专业“十



# 会计学

王 飞 丁建芳 主 编  
向彩虹 李 荣 副主编

 上海财经大学出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

会计学/王飞,丁建芳主编. —上海:上海财经大学出版社,2016.8

(应用技术型高等教育财经类专业“十三五”规划教材)

ISBN 978-7-5642-2424-0/F·2424

I. ①会… II. ①王…②丁… 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(2016)第 077205 号

☐ 责任编辑 黄 荟

☐ 封面设计 张克瑶

KUAIJIXUE

## 会 计 学

王 飞 丁建芳 主 编

向彩虹 李 荣 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

上海叶大印务发展有限公司印刷装订

2016 年 8 月第 1 版 2016 年 8 月第 1 次印刷

---

787mm×1092mm 1/16 15.75 印张 403 千字

印数: 0 001—4 000 定价: 36.00 元

# 前 言

会计学是高等学校经济管理类各专业的专业基础课程,通过学习本课程,学生能够了解会计基本原理、基本理论和基本常识,掌握从事会计工作的基本技能,为此,编者特组织长期从事会计教学的相关教师编写并出版了《会计学》教材。本教材的编撰,旨在让学生获得会计基本知识,从而具有一定的实践运用能力,并能通过会计从业资格考试。

注重理论联系实际是本教材的主要特点。本教材以小型工业企业会计核算为主线进行编撰,紧紧围绕“资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润”六大会计要素,讲述了会计课程入门和进阶阶段需掌握的每一会计科目及其应用,说明了会计工作的基本原理和基本流程,完整介绍了从会计凭证到会计报表的各个环节。通过学习,不仅能让学生了解基础会计的各项规则,深入理解各规则的内在逻辑联系,还能让学生具备一定的会计实践应用能力。

本教材是集体智慧的结晶。武汉东湖学院副教授王飞编写了写作提纲,且撰写了第一章、第四章、第五章、第六章和第七章,并对全书统稿;武汉东湖学院讲师丁建芳撰写了第二章、第三章和第十二章;武汉东湖学院讲师向彩虹撰写了第八章、第九章和第十一章;武汉东湖学院经济社副社长李荣撰写了第十章。

在本教材编写过程中,学习并借鉴了大量同类教材,在此向上述教材的作者和编辑出版者表示感谢!

由于水平有限,本教材难免存在不足之处,恳请各位同行、专家和广大读者批评指正!

编 者

2016年3月1日

# 目 录

|                       |    |
|-----------------------|----|
| 前言 .....              | 1  |
| 第一章 总论 .....          | 1  |
| 第一节 会计概述 .....        | 1  |
| 第二节 会计基本假设 .....      | 8  |
| 第三节 会计基础 .....        | 10 |
| 第四节 会计信息质量要求 .....    | 11 |
| 本章小结 .....            | 13 |
| 第二章 会计要素与会计科目 .....   | 14 |
| 第一节 会计要素 .....        | 14 |
| 第二节 会计科目 .....        | 22 |
| 本章小结 .....            | 27 |
| 第三章 会计等式与复式记账 .....   | 29 |
| 第一节 会计等式 .....        | 29 |
| 第二节 复式记账 .....        | 35 |
| 本章小结 .....            | 51 |
| 第四章 资产 .....          | 53 |
| 第一节 货币资金 .....        | 53 |
| 第二节 交易性金融资产 .....     | 59 |
| 第三节 应收及预付款项 .....     | 62 |
| 第四节 存货 .....          | 70 |
| 第五节 持有至到期投资 .....     | 79 |
| 第六节 长期股权投资 .....      | 83 |
| 第七节 可供出售金融资产 .....    | 87 |
| 第八节 固定资产及投资性房地产 ..... | 90 |

|                       |     |
|-----------------------|-----|
| 第九节 无形资产及其他资产         | 105 |
| 本章小结                  | 111 |
| <b>第五章 负债</b>         | 115 |
| 第一节 短期借款              | 116 |
| 第二节 应付及预收款项           | 117 |
| 第三节 应付职工薪酬            | 120 |
| 第四节 应交税费              | 125 |
| 第五节 应付股利及其他应付款        | 132 |
| 第六节 长期借款              | 133 |
| 第七节 应付债券及长期应付款        | 135 |
| 本章小结                  | 138 |
| <b>第六章 所有者权益</b>      | 140 |
| 第一节 实收资本              | 140 |
| 第二节 资本公积              | 143 |
| 第三节 留存收益              | 145 |
| 本章小结                  | 148 |
| <b>第七章 收入、费用和利润</b>   | 150 |
| 第一节 收入                | 150 |
| 第二节 费用                | 157 |
| 第三节 利润                | 160 |
| 本章小结                  | 166 |
| <b>第八章 会计凭证</b>       | 167 |
| 第一节 会计凭证概述            | 167 |
| 第二节 原始凭证              | 168 |
| 第三节 记账凭证              | 173 |
| 第四节 会计凭证的传递和保管        | 181 |
| 本章小结                  | 183 |
| <b>第九章 会计账簿</b>       | 185 |
| 第一节 会计账簿概述            | 185 |
| 第二节 会计账簿的基本内容、启用和登记规则 | 188 |
| 第三节 会计账簿的格式和登记方法      | 191 |

|                       |         |
|-----------------------|---------|
| 第四节 对账·····           | 197     |
| 第五节 错账更正方法·····       | 198     |
| 第六节 结账·····           | 201     |
| 第七节 会计账簿的更换与保管·····   | 203     |
| 本章小结·····             | 204     |
| <br>第十章 账务处理程序·····   | <br>206 |
| 第一节 记账凭证账务处理程序·····   | 207     |
| 第二节 汇总记账凭证账务处理程序····· | 208     |
| 第三节 科目汇总表账务处理程序·····  | 209     |
| 本章小结·····             | 210     |
| <br>第十一章 财产清查·····    | <br>212 |
| 第一节 财产清查概述·····       | 212     |
| 第二节 财产清查的方法·····      | 215     |
| 第三节 财产清查结果的处理·····    | 220     |
| 本章小结·····             | 226     |
| <br>第十二章 财务会计报告·····  | <br>227 |
| 第一节 财务会计报告概述·····     | 227     |
| 第二节 资产负债表·····        | 230     |
| 第三节 利润表·····          | 236     |
| 本章小结·····             | 241     |
| <br>参考文献·····         | <br>243 |

# 第一章 总 论



## 【学习目标】

- (1)了解会计的概念、特征及其对象;
- (2)掌握会计的基本职能;
- (3)了解会计四大基本假设;
- (4)掌握会计核算基础和确保会计信息质量的八项原则。

## 第一节 会计概述

### 一、会计的概念及特征

#### (一)会计的概念

会计是以货币为主要计量单位,借助一定的方法,对特定经济主体的经济活动进行连续、系统、完整的核算与监督,并向有关方面提供会计信息的一种经济管理活动。

在人类社会各个不同发展阶段的经济活动中,劳动成果的数量和劳动耗费的数量始终是人们十分关心的内容。因为作为经济活动物质基础的经济资源总是有限的,而只有生产出尽可能多的劳动成果才能满足人们生产和生活的需要。会计就是人类对物质资料生产过程中的劳动成果和劳动耗费进行计量与记录而产生出来的。

会计作为一门学科是近几百年来事,但作为一项记录、计算和考核收支的工作,无论是在中国还是在外国都源远流长,几乎同人类社会一样悠久。在原始社会的早期就有了会计的萌芽,如结绳记事、绘图记事、刻木记日等。到了原始社会的中期和后期,生产力发展到了有剩余产品和物物交换,以及有了商品生产和以某种商品为“一般等价物”进行的交换,会计才逐渐从生产职能的附带工作中分离出来,成为特殊的、专门委托的当事人的独立职能或工作。到了奴隶社会,由于生产力的发展,便产生了奴隶制国家的政府会计。如远在我国的西周时期,“会计”一词便开始使用,在财计组织上,设有“司会”主管会计,为计官之长;再如在古埃及,会计的职权就掌握在奴隶主的“法老”手中。



到了封建社会,为了适应生产力发展的不同阶段,会计也有了相应的发展。在我国的战国时期(公元前 475 年)已进入了封建社会,当时在鲁国的孔子,“尝为委吏矣,曰‘会计当而已矣’”。在秦汉时期出现了账簿的概念,如“草流”和“誊清簿”,有“钱谷账”,分设“钱出入簿”和“谷出入簿”。在唐宋时期出现的“四柱”式会计方法(旧管+新收-开除=实在)的运用,使我国的会计记账方法(与后来的借贷复式记账法比较,将其称为单式记账法)达到比较科学、系统和完善的地步。到了明朝末年,为了满足商业上核算盈亏的需要,商界有人把“四柱结算法”的账簿格式及登记方法改造为具有复式记账法特点的“龙门账”。“龙门账”把全部账目分为“进”、“缴”、“存”、“该”四大类,四类项目之间的关系是:进一缴一存一该。年终结算时,按照这一数量关系,从两方面计算盈亏使其相符,称为“合龙门”。鸦片战争前的清朝,又出现了“三脚账”(又称“跛脚账”)、“四脚账”(又称“天地合”),并在较大的工场手工业中专设“账房”、设置账簿,考核费用、成本和利润。

到了资本主义社会,随着工业、农业、商业和对外贸易的发展,业主为了获取更大的利润,要求加强对经济的管理,使会计得到进一步的发展。如公元 15 世纪在意大利的佛罗伦萨、热那亚、威尼斯等地采用的借贷复式簿记,以 1494 年意大利数学家、会计学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)的著作《算术、几何、比及比例概要》一书的出版,确立了复式记账法,标志着近代会计的产生,是会计发展史上的第一个里程碑。随着 19 世纪初产业革命的完成,以及以资本所有权和经营权分离为特点的股份公司的出现,要求在经济活动和财务活动方面起“公证人”作用的、以“自由职业”身份出现的注册会计师或特许会计师产生了,1854 年在英国的苏格兰成立了第一个会计师协会——爱丁堡会计师公会,这是会计发展史上的第二个里程碑。

从 20 世纪初到 20 世纪 50 年代,特别是第二次世界大战后,随着科学技术的迅速发展、现代科技成果大量用于生产和竞争的日益激烈,需要集中大量的资本,从而促使企业组织规模日益扩大。同时也随着 1911 年被誉为“科学管理之父”的泰勒发表著名的管理专著《科学管理原理》后所掀起的“管理革命”运动及其深入,大量的科学管理方法和技术方法被引进了会计领域,会计也全面着眼于管理,形成了以标准成本和预算控制、配合职能管理与行为科学管理的责任会计、面向未来与服务经营的决策会计为主要内容的管理会计。1952 年世界会计学会年会正式通过了“管理会计”这个名词,由此将会计分为财务会计和管理会计两个体系。大约从 20 世纪 50 年代开始到现在,随着电子计算机在会计数据处理中的应用以及电子技术与通信技术的结合,企业实现了管理信息系统的综合化和系统化,建立起电子计算机的全面管理系统。会计信息系统作为管理信息系统的一个子系统,使会计在数据处理、工作效能等方面发生了很大变化,它扩大了会计信息的范围,提高了会计信息的精确性和及时性。管理会计的产生和电子数据处理系统会计的出现,是现代会计的两个重要标志。

我国的会计虽然早在明末就出现了复式簿记的特点,但由于历史的原因,直到 1901 年才从日本引进复式簿记,我国的会计先驱们结合中式会计创立了“收付记账法”和“增减记账法”等复式记账法。中华人民共和国成立后,从苏联引进了一整套会计制度和办法,结合我国的具体情况,通过消化和吸收,逐步建立起我国自己的会计理论和方法体系,基本上适应了当时的经济恢复和发展的需要。1978 年 12 月中国共产党十一届三中全会作出了“把工作重点转移到社会主义现代化建设上来”的战略决策,之后又提出了“把全部经济工作转移到以提高经济效益为中心的轨道上”的方针,从而使会计理论和会计工作有了很大的发展。此外,颁布了《会计法》和《总会计师条例》等多项会计法规,对于加强经济管理、提高经济效益起到了应有的作用。随着我国社会主义市场经济体制的建立与深入发展,为适应我国所有制形式和投资主体

的多元化、筹资渠道的多样化以及经济内容的复杂化等新的经济形势,引进了国外一些先进的会计理论和方法并结合我国的实际,对许多重大的会计理论和实践问题进行了深入的研究和探讨,进行了自 1992 年以来的重大会计改革。如颁布了《企业财务通则》、《企业会计准则》和多项具体会计准则,修订了《会计法》,颁布了《企业财务会计报告条例》,尤其是为了贯彻执行《会计法》和《企业财务会计报告条例》,规范企业的会计核算工作,提高会计信息质量,真实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,在新的世纪伊始,我国会计核算制度的又一重大改革即国家统一的《企业会计制度》的发布,使我国的会计工作更好地适应市场经济的需要,为加快实现会计的国际接轨奠定了良好的基础。

从以上会计的产生和发展的简要叙述中可以看出,会计从一产生便随着社会生产的发展而发展,并同很早就存在的经济管理活动紧密联系在一起。随着社会生产的发展、生产规模的逐渐扩大、生产社会化程度的日益提高及生产过程的日趋复杂,会计从早期比较简单的只是对财物的收支进行记录和计算开始,逐渐发展成为用货币单位来综合反映和监督经济活动过程。一方面,会计的技术和方法经历了一个由简单到复杂、由低级到高级、由不完善到逐渐完善的漫长发展过程;另一方面,会计作为经济管理活动和经济管理工作的来对生产过程进行综合反映和监督也越来越重要。

会计是人类社会发展到一定阶段的产物。随着经济的发展,特别是股份公司出现后企业所有权与经营权的分离,企业所有者(投资者)不直接参与企业经营管理,而是委托专门的经理人来经营管理企业,所有者只有通过会计信息来了解企业的经营状况,对经营者的责任履行情况进行判断,从而做出相应的决策。因此说:“经济越发展,会计越重要。”

## (二)会计的基本特征

### 1. 以货币为主要计量单位

在人类从事的生产经营活动中,由于计量单位不统一,不可能将不同类别的经济业务事项加以计量、汇总。采用实物计量、劳动量计量来计量经济业务都有很大的局限性,它们只能进行同类计算,不能将不同质的事物加以综合和计算,为管理日益复杂的经济活动带来了不便。只有货币计量才能将不同质的经济业务转换为一般,将复杂的经济业务进行综合和计算。只有将货币作为主要计量单位,并通过一定程序进行加工处理生成以价值量表现的会计数据,才能反映经济活动的全过程及结果。这样核算得出的会计信息,才能全面系统地反映单位的经济活动。因此,会计以货币作为主要计量单位,同时在明细账中还使用实物计量和劳动量计量。

### 2. 会计拥有一系列专门方法

会计产生的几千年来,尤其是自近代会计诞生后的 500 多年来,经过全世界会计同行的共同努力,已经形成了一系列的会计专门方法,这就是包括设置账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记会计账簿、成本计算、财产清查和估价、编制财务会计报告在内的会计核算方法,并产生了《国际会计准则》。中国借鉴《国际会计准则》并结合中国国情,用《会计法》、《企业会计准则》、《企业会计制度》等会计法规将这一系列的会计专门方法在全国实施。这样,产生的会计信息才是真实可靠的,才有可比性,各单位产生的会计信息才能逐级上报汇总。全国统一使用一系列专门方法进行会计核算,对于维护市场经济秩序、保障社会公众利益、促进社会和谐、发展国际经济技术合作与交流具有重要意义。

#### (1)设置账户

设置账户是对会计核算的具体内容进行分类核算和监督的一种专门方法。

### (2) 复式记账

复式记账是指对所发生的每项经济业务,以相等的金额,同时在两个或两个以上相互联系的账户中进行登记的一种记账方法。通过账户的对应关系,可以了解有关经济业务的来龙去脉;通过账户的平衡关系,可以检查有关业务的记录是否正确。

### (3) 填制和审核会计凭证

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。通过填制和审核会计凭证,可以有效地、经常地实行会计监督,为经济管理提供真实可靠的数据资料。

### (4) 登记账簿

账簿是用来连续、系统、完整地记录各项经济业务的簿籍。登记账簿就是将会计凭证记录的经济业务,序时、分类地记入有关账簿,并定期结账、对账,为编制会计报表提供完整、系统的会计数据。

### (5) 成本计算

成本计算是指在生产经营过程中,按照一定对象归集和分配发生的各种费用,以便确定该对象的总成本和单位成本的一种专门方法。

### (6) 财产清查

财产清查是指通过盘点实物,查核应收、应付款项,并与账面核对,以查明各项财产物资实有数额的一种专门方法。

### (7) 编制会计报表

会计报表是根据账簿资料定期编制,总括反映某一特定会计主体的财务状况、经营成果和现金流量情况的书面文件。

会计核算的七种方法相互联系,构成一个完整的方法体系。

## 3. 会计具有核算和监督的基本职能

会计职能是指会计在经济管理中所具有的功能。《中华人民共和国会计法》(1999年10月31日第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议修订,简称《会计法》)第五条规定:“会计机构、会计人员依照本法规定进行会计核算,实行会计监督。”由此把会计的基本职能分为会计核算和会计监督。

## 4. 会计的本质就是管理活动

管理学家亨利·法约尔认为,管理就是实行计划、组织、指挥、协调和控制。这一切管理活动都需要全面、系统、综合反映单位经济活动的会计信息的支撑。随着会计的发展完善,尤其是管理会计的产生,使会计职能不断丰富和发展。会计还有分析职能、预测职能、决策职能、计划职能和控制职能等,这些职能本身就是管理活动。

## 二、会计的基本职能

所谓会计的职能,是指会计在经济管理中客观上所具有的功能。马克思讲会计是对生产“过程的控制和观念的总结”就是对会计的基本职能所作的高度的、科学的概括。马克思所讲的“过程”是指以生产为中心,包括交换、消费和分配的社会再生产过程。我国会计学界通常把“控制”理解为监督,把“观念总结”理解为核算(或反映),即对社会再生产过程的核算和监督是会计最主要的两项职能。

### (一) 会计的核算职能及其特点

会计的核算职能是指会计通过确认、计量、记录和报告的方式和方法,从数量上核算社会

再生产过程中所包括的能用货币表现的已经发生或完成的经济活动,为经济管理提供经济信息的功能。核算职能是会计的最基本的职能,与统计核算和业务核算相比较,会计核算职能有以下特点:

(1)会计从数量上核算经济活动时,要用到实物、劳动和货币三种量度,但应以具有综合特点的货币量度为主。①实物量度是为了核算不同物资的实物数量而采用的计量单位,具有直观性,它能够提供经济管理上所需的各种实物指标,但实物计量单位只能用来总计同一种类的财产物资,而不能用来总计不同种类的财产物资,更不能总计各种不同的经济活动。②劳动量度是为了核算经济活动中消耗工作时间的数量而采用的计量单位,它有助于合理地安排工作和具体确定某一工作过程中的劳动耗费数量,但在商品经济条件下,由于有简单劳动和复杂劳动的区别,对各种人员都不能以某种劳动计量单位进行综合,各种劳动时间相加并不表明企业单位的劳动总成果。③货币量度具有质的同一性和量的可加性,为了克服实物计量单位的差异性和劳动计量单位的复杂性,会计核算应以货币量度为主来综合核算经济活动的过程和结果,为经济管理提供所需的价值指标。所谓“观念总结”,就是指用观念上的货币(货币的价值尺度职能)对各单位的经济活动情况进行综合的数量核算。

(2)会计核算经济活动不仅应记录已经发生或完成的经济业务,还应面向未来,为经济管理提供有关预测未来经济活动和效果的数据资料。随着客观经济环境的变化和经济活动的日趋复杂化,为了在经济管理中加强科学性、预见性和主动性,在如实反映已经发生或完成的经济活动的基础上,应充分考虑与企业经济活动有关的有利和不利因素,采用一定的方法对经济活动和经营成果的未来发展趋势作出科学推断和预测,为企业的发展和经济管理提供一些具有前瞻性的会计信息。

(3)会计在反映经济活动时具有完整性、连续性和系统性。所谓完整性,一方面是指对应由会计反映的会计事项不能遗漏和任意取舍,另一方面是指要将经济业务引起资金运动的来龙去脉反映出来,这样就能反映经济活动的全过程。所谓连续性,是指会计在核算经济活动时,应按其发生时间的先后顺序依次不间断地进行登记。所谓系统性,是指会计对经济活动的核算,既要全面且相互联系地记录,还必须进行科学的分类,使之成为系统的会计数据,便于进行经济管理。

## (二)会计的监督职能及其特点

会计的监督职能,是指会计具有按照一定的目的和监督标准,利用会计核算所提供的会计信息,对企业单位的经济活动进行查看和督促,使之达到预期目标的功能。其特点是:

(1)会计监督要依据会计的监督标准。会计的监督标准有:党和国家的路线、方针、政策和法律;会计法规、制度;企业单位内部控制制度、计划和定额等。

(2)会计监督是一个过程,是指会计监督贯穿于经济活动的全过程。它分为:①事前监督,是指依据会计的监督标准,主要采用预测的方法,预测和分析将要发生的经济活动可能达到的预期结果,看是否与决策和计划的目标一致。②日常监督,也称事中监督,是指按照会计的监督标准,主要采用控制和审核的方法,对进行中的经济活动进行审核和分析,对已发现的问题提出建议,督促有关部门采取措施,调整经济活动,使其按照预定的目标和要求进行。③事后监督,是指以会计的监督标准为准绳,通过检查和分析已取得的会计资料,对已完成的经济活动的合法性、合理性和有效性进行考核和评价。

(3)会计在执行核算职能的同时,也应对经济活动的合法性、合理性和有效性进行监督,保证会计资料真实、完整。①合法性监督是指依据财务收支的监督标准,对企业单位发生经济业

务而引起的现金或银行存款的收入和支出、应收和应付款项等在进行会计确认、计量、记录和报告的同时,是否符合党和国家有关的法律法规的监督。会计人员对于违反《会计法》和国家统一的会计制度规定的会计事项,有权拒绝办理或者按照职权予以纠正。②合理性和有效性监督是指依据提高工作效率和经济效益的监督标准,对经济活动在进行会计确认、计量、记录和报告的同时,是否符合节约和效率原则的监督。合理性和有效性监督可以揭露经济管理中的矛盾,促进企业开展增产节约,挖掘内部潜力,堵塞漏洞,防止损失和浪费,更好地提高经济效益。③保证会计资料真实、完整是指通过《会计法》及相关的会计法规制度来规范会计行为,使会计在对经济活动进行确认、计量、记录和报告时所生成的会计资料真实和完整。会计资料作为重要的社会资源和“商业语言”,越来越成为政府管理部门、投资者、债权人及社会公众进行宏观调控、改善经济管理、评价财务状况、防范经营风险、作出投资决策的重要依据。因此,《会计法》中突出“规范会计行为,保证会计资料真实、完整”的立法宗旨,是维护社会经济秩序正常运转的客观要求。

会计的核算职能和监督职能是不可分割的。如实的核算是监督的必备条件和基础,严格的监督则是核算的前提和继续。没有会计监督,会计核算就失去了存在的意义;没有会计核算,会计监督就失去了存在的基础。

随着经济的发展和管理的需要,大量的科学管理方法和电子技术被引入会计领域,有人认为会计职能的内涵和外延已经发生了变化,派生出许多新的会计职能,如利用各种预测数据来参与制定经济决策的“决策职能”,再如利用责任会计对经济活动进行控制的“控制职能”,等等。会计是否具有这些职能还需进一步探讨,但会计的基本职能即“核算和监督”是会计界对会计职能的共识。

### (三)会计核算与会计监督的关系

会计的核算职能和监督职能是相辅相成、辩证统一的关系。会计核算是会计的基础,没有核算提供的各种信息,监督就没有依据;而会计监督又是会计核算质量的保证,有了严明的监督,才能确保会计信息真实、可靠。

## 三、会计对象和会计核算的具体内容

### (一)会计对象

会计对象是指会计所核算和监督的内容。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。

对于工业企业而言,资金指的是企业所拥有的各项财产物资的货币表现。在生产经营过程中,资金的存在形态不断地发生变化,构成了企业的资金运动,表现为资金的投入、资金的运用(也称为资金的循环与周转)和资金的退出三个过程,既有一定时期内的显著运动状态(表现为收入、费用、利润等),又有一定日期中的相对静止状态(表现为资产与负债及所有者权益的恒等关系)。

#### 1. 资金的投入

资金的投入是指资金的取得,是资金运动的起点。投入企业的资金包括投资者投入的资金和债权人提供的资金,前者形成企业的所有者权益,后者属于债权人权益(形成企业的负债)。投入企业的资金在形成企业的所有者权益和负债的同时形成企业的资产,一部分形成流动资产,另一部分构成非流动资产。



## 2. 资金的循环与周转

资金的循环与周转是资金运动的主要组成部分,企业将资金运用于生产经营过程就形成了资金的循环与周转,分为供应过程、生产过程、销售过程三个阶段。

(1)供应过程是生产的准备过程。在供应过程中,随着采购活动的进行,企业的资金从货币资金形态转化为储备资金形态。

(2)生产过程既是产品的制造过程,又是资产的耗费过程。在生产过程中,在产品完工之前,企业的资金从储备资金形态转化为生产资金形态,在产品完工后又由生产资金形态转化为成品资金形态。

(3)销售过程是产品价值的实现过程。在销售过程中,销售产品取得收入,企业的资金从成品资金形态又转化为货币资金形态。

由此可见,随着生产经营活动的进行,企业的资金从货币资金形态开始,依次经过供应过程、生产过程和销售过程三个阶段,分别表现为储备资金、生产资金、成品资金等不同的存在形态,最后又回到货币资金形态,这种运动过程称为资金的循环。资金周而复始地不断循环,称为资金的周转。

## 3. 资金的退出

资金的退出是指资金离开本企业退出资金的循环与周转,主要包括偿还各项债务、上交各项税金以及向所有者分配利润等。资金的退出是资金运动的终点。

企业、行政事业单位在社会再生产过程中所处地位不同,担负的任务不同,经济活动的方式和内容也不同,因而其会计对象的具体内容也完全不同。

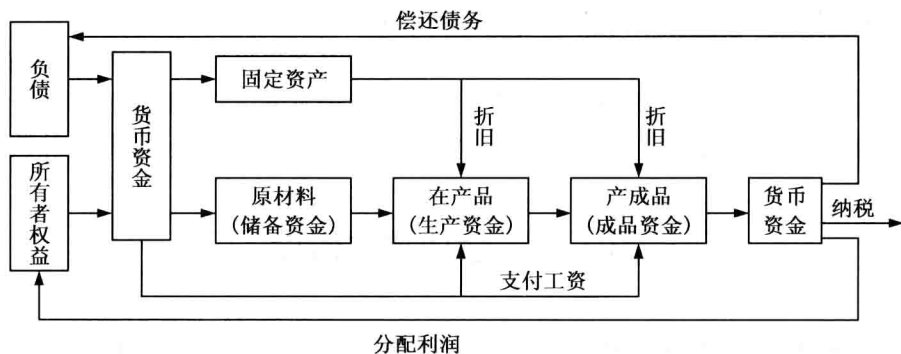


图 1-1 工业企业资金运动示意图

## (二)会计核算的具体内容

单位在生产经营和业务活动中会发生各种各样的经济业务事项,如商品的买卖、提供劳务等。会计核算的具体内容就是单位发生的交易或事项。根据我国《会计法》第十条规定,单位发生的下列交易或事项应当办理会计手续、进行会计核算。

### 1. 款项和有价证券的收付

款项是作为支付手段的货币资金,主要包括现金、银行存款以及其他视同现金和银行存款的银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证存款等。有价证券是指表示一定财产拥有权或支配权的证券,如国库券、股票、企业债券等。

### 2. 财物的收发、增减和使用

财物是财产、物资的简称,企业的财物是企业进行生产经营活动且具有实物形态的经济资源,一般包括原材料、燃料、包装物、低值易耗品、在产品、库存商品等流动资产,以及房屋、建筑物、机器、设备、设施、运输工具等固定资产。

### 3. 债权、债务的发生和结算

债权是企业收取款项的权利,一般包括各种应收和预付款项等。债务则是指由于过去的交易、事项形成的企业需要以资产或劳务等偿付的现时义务,一般包括各项借款、应付和预收款项以及应交款项等。

### 4. 资本的增减

资本是投资者为开展生产经营活动而投入的资金。会计上的资本专指所有者权益中的投入资本。

### 5. 收入、支出、费用、成本的计算

收入是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入。支出是指企业所实际发生的各项开支,以及在正常生产经营活动以外的支出和损失。费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费,是按一定的产品或劳务对象所归集的费用,是对象化了的费用。

### 6. 财务成果的计算和处理

财务成果主要是指企业在一定时期内通过从事生产经营活动而在财务上所取得的结果,具体表现为盈利或亏损。财务成果的计算和处理一般包括利润的计算、所得税的计算、利润分配或亏损弥补等。

### 7. 需要办理会计手续、进行会计核算的其他事项

《会计法》所指的经济业务事项,是指引起会计对象的具体项目(即会计要素)金额增减变化的经济活动,如上述各项经济业务事项。不引起会计对象的具体项目(即会计要素)金额增减变化的经济活动,如签订经济合同、制订生产计划等,就不是经济业务事项,不进行会计核算。

## 第二节 会计基本假设

会计基本假设是会计核算的基本前提,是对会计核算的范围、内容所作的限定,这种限定并不是凭空的主观臆断,而是建立在会计所处的客观经济环境基础之上的,是设计和选择会计方法的重要依据。例如,会计的核算范围究竟有多大?对各项会计要素应采用什么计价基础?如何保证各有关方面及时获得会计信息?……对于这些问题,在进行会计核算时,必须面对客观经济环境做出合理判断后回答,即明确会计核算的基本前提;反之,会计核算的原则、方法和程序就无从建立起来。会计基本假设是人们在长期的会计实践中逐步认识和总结而形成的。会计核算的基本前提是进行会计核算时必须明确的前提条件。会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量四项。

### 一、会计主体

会计主体是指会计核算和监督的特定单位或者组织,它界定了从事会计工作和提供会计信息的空间范围。

《企业会计准则》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。”这一规定限定了会计核算的空间范围——会计主体本身发生的交易或者事项。理解会计主体假设有三个要点:

第一,要将企业与投资人分开。投资人向企业投资,以他的投资额(股份)在企业行使经营决策权,分享税后利润,但不能随意在企业支取现金和其他资产。企业不能偿还到期债务甚至破产,投资人以投资额承担有限责任,不能以投资人的其他资产偿还企业债务。

第二,要将企业与企业的主管部门分开。企业主管部门对企业的经济活动有指导作用,在一般情况下,对企业交易或事项中发生的问题不承担连带责任。

第三,要分清法人主体和会计主体。法人主体是能够独立承担民事责任的单位,会计主体是独立核算的组织。中小企业的法人主体与会计主体是一致的;大企业是一个法人主体,它的分公司独立核算,是一个会计主体,不是法人主体。

会计主体这一会计基本假设对会计确认、计量和报告范围从空间上作了有效界定,明确了会计人员应该把握的立场,解决了为谁核算的问题,对于正确地核算一个经济实体所拥有的经济资源及所承担的义务、计算该经济实体的经营收益或损失等,都具有重要的意义。

## 二、持续经营

持续经营是指会计主体在可以预见的未来,将根据正常的经营方针和既定的经营目标持续经营下去。即在可预见的未来,该会计主体不会破产清算,所持有的资产将正常营运,所负担的债务将正常偿还。

《企业会计准则》指出:“企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。”在市场经济环境下,企业生产经营活动是连续不断地进行的。一个企业若不破产,经济活动就将长期连续进行下去,在会计上就必须持续核算。

持续经营假设主要解决了财产估价、权益清偿和费用分摊等问题。如果企业在持续经营,企业的财产物资就应按历史成本计价,有关债务可以按期清偿,有关费用按常规在受益期内分摊。如果企业破产了,对财产物资就要拍卖,债务必须尽快清偿,对所有者权益也要进行分配和处理,有关费用就没有必要分摊也无处可摊了。

持续经营只是一个假定,任何企业在经营中都存在破产、清算等不能持续经营的风险。企业一旦进入清算,就应当改按清算会计处理。

## 三、会计分期

会计分期是指将一个会计主体持续经营的生产经营活动划分成若干相等的会计期间,以便分期结算账目和编制财务会计报告。

《企业会计准则》指出:“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。”会计分期为会计核算确定了时间范围,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。

企业的经济活动在时间上是持续不断进行的。但是,企业要按期向职工支付工资、向国家纳税,要定期总结企业的生产经营状况和财务状况,这就需要将企业的生产经营时间人为地划分为一定的期间,这就是会计期间假设。

我国与法国、德国等 80 多个国家采用历年制,即从每年的 1 月 1 日起至当年的 12 月 31 日止。季度和月份也与公历的季度和月份相同。英国、日本等国采用 4 月制,即从每年的 4 月



1日起至次年的3月31日止。美国、泰国等国采用7月制,即从每年的7月1日起至次年的6月30日止。

会计期间的划分为会计进行分期核算、及时提供会计信息,以及应收、应付、递延、待摊等会计处理方法提供了基础。

#### 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统一的计量单位。

《企业会计准则》指出:“企业会计应当以货币计量。”这一假设有两层含义:一是货币计量,二是币值不变。货币是一切商品交换的媒介,起价值尺度作用,具有支付职能、流通职能和世界货币职能,因此用货币对会计对象进行计价是唯一正确的选择。货币作为特殊商品,其价值是在不断变化的,物资在不同时间具有不同的价值。鉴于这一情况,在会计上只有假定货币价值不变,才便于对会计数据的有效性和历史真实性作出合乎逻辑的解释,避免因物价变动而频繁调账带来的麻烦。

但是,物价上涨的事实引起货币贬值,使币值不变假定受到冲击。针对这一情况,西方会计学家提出了“通货膨胀会计”这一新的课题,主张在编制财务报表时,一方面按币值不变假设计算成本和盈亏,另一方面把有关会计信息按物价变动情况进行调整,作为按历史成本提供会计资料的补充。

#### 五、会计核算四项基本前提之间的关系

会计核算的四项基本前提具有相互依存、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。

### 第三节 会计基础

#### 一、会计基础的概念和种类

会计基础是指会计确认、计量和报告的基础,是用于企业确认收入和费用所归属的会计期间,从而确定损益的标准。

在实务中,企业交易或事项的发生时间与相关货币收支时间并不完全一致。有的款项已经收到,但销售还未实现;有的款项已经支付,但并不是本期生产经营活动发生的。为了更加真实、公允地核算特定会计期间的财务状况和经营成果,必须采取一种制度进行会计确认、计量和报告。这种制度贯穿于会计核算的全过程,属于财务会计的基本问题,层次较高,统驭作用较强。会计基础有权责发生制基础和收付实现制基础两种。

#### 二、权责发生制

权责发生制也称应计制,按照权利的实现和责任的发生确认收入和费用的归属期限。其要求:凡是当期已经实现的收入和已经发生的费用或应当负担的费用,无论款项是否收付,都