



# 会计学

ACCOUNTING

毛志宏 / 著



经济科学出版社

# 会计学

毛志宏 著

经济科学出版社

**图书在版编目 (CIP) 数据**

会计学/毛志宏著. —北京: 经济科学出版社, 2005. 2  
ISBN 7-5058-4741-4

I. 会... II. 毛... III. 会计学 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 008689 号

责任编辑: 杜 鹏  
责任校对: 董蔚挺 杨晓莹  
版式设计: 代小卫  
技术编辑: 董永亨

**会 计 学**

毛志宏 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100036

总编室电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

欣舒印刷厂印刷

德力装订厂装订

787×1092 16 开 20 印张 450000 字

2005 年 2 月第一版 2005 年 2 月第一次印刷

印数: 0001—5000 册

ISBN 7-5058-4741-4/F·4013 定价: 35.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

# 前 言

本教材将读者定位于综合性大学（包括高等财经院校）非会计专业的学生和那些希望参与企业管理规划、控制和决策过程的 MBA 学员。

本教材试图让读者深入了解会计信息的产生过程，及其产生过程中所采用的各种确认、计量、报告的方法；了解各种会计方法的性质、特点及适用性；了解会计的技术和方法是如何与生产经营过程相结合的。通过本教材的学习，读者不仅可以了解会计的基本理论、基本方法和基本技能，而且也培养自己更好地认识会计信息、运用会计信息分析解决问题的能力打下扎实的基础。

本教材由十四章构成。第一章以俯瞰视角对会计的产生与发展及会计的含义作了简述，并对会计核算的基本前提、基本原则、会计要素以及会计规范等问题作了较全面的阐述。第二章以通俗易懂的方式，介绍了会计基本原理，以使读者对会计循环有一个完整的认识。第三章至第十三章系统地、全面地介绍了会计要素的确认、计量、记录和报告，使读者了解会计如何反映经济业务对企业财务状况、经营成果和现金流量的影响。第十四章介绍了会计报表分析方法。本教材在阐述有关的会计基本理论与实务时，使用了我国一家上市公司的年报数据，并贯穿始终，其目的是为了向读者提供有关真实公司的财务会计报告的准确印象。在部分章节的案例中采用的也是我国上市公司年报数据。由于界定了本教材的读者，因此本教材所要实现的目标非常明确，即努力做好三件事情：第一，简明扼要地介绍会计的核算技术；第二，在对会计准则和会计制度加以诠释的同时，着重向读者提供真实公司的财务会计报告；第三，按照财务会计报告的概念框架来阐述问题，从而使教材结构紧凑，首尾相连。

基于上述目标，本教材是以财政部于 2001 年颁布的《企业会计制度》和从 1997 年 5 月份以来发布并实施的相关具体会计准则为依据，关注企业会计核算、会计管理以及经营过程中存在的现实问题，结合作者二十多年的会计教学经验以及兼任上市公司独立董事的体会编写的。本教材中对有些理论与实务问题的阐述反映了目前国内外会计学界最新的研究成果，特别是反映了我国会计改革的成果，并具有一定的前瞻性。

本教材为吉林大学“十五”规划教材立项教材。吉林大学还将本教材指定为全校普通教育公共选修课《会计学》课程的教材。吉林大学商学院将本教材指定为全院公共基础课《会计学》课程的教材、MBA 专业基础课《会计学》课程的教材。

本教材在编写过程中得到了经济科学出版社侯加恒主任的大力支持与协助，使本教材得以顺利出版，在此表示由衷的谢意。

由于作者学识水平有限，本书难免会有不足和错误之处，恳请读者批评指正。

作 者

2004 年 12 月

# 目 录

<b>第一章 总 论</b> .....	1
第一节 会计的产生与发展 .....	1
第二节 会计的含义 .....	3
第三节 会计核算的基本前提 .....	5
第四节 会计核算的基本原则 .....	7
第五节 会计要素 .....	12
第六节 会计规范 .....	20
小结 .....	24
思考题 .....	25
练习题 .....	25
案例分析 .....	26
<b>第二章 会计循环</b> .....	28
第一节 会计等式 .....	28
第二节 会计循环的基本程序 .....	32
第三节 会计科目与账户 .....	32
第四节 复式记账 .....	38
第五节 会计凭证与会计账簿 .....	46
第六节 试算平衡与账项调整 .....	49
第七节 结账与编制会计报表 .....	51
小结 .....	52
思考题 .....	53
练习题 .....	53
案例分析 .....	55
<b>第三章 货币资金</b> .....	56
第一节 现金 .....	56
第二节 银行存款 .....	58
第三节 其他货币资金 .....	62
第四节 货币资金控制 .....	63

小结 .....	66
思考题 .....	66
练习题 .....	67
案例分析 .....	68
<b>第四章 应收及预付款项</b> .....	<b>70</b>
第一节 应收票据 .....	70
第二节 应收账款 .....	74
第三节 其他应收款 .....	80
第四节 预付账款 .....	80
小结 .....	81
思考题 .....	82
练习题 .....	82
案例分析 .....	84
<b>第五章 存货</b> .....	<b>85</b>
第一节 存货的性质、分类及确认 .....	85
第二节 存货取得成本的确定 .....	87
第三节 存货取得的核算 .....	88
第四节 存货成本流假设 .....	93
第五节 存货的期末计量 .....	95
小结 .....	99
思考题 .....	100
练习题 .....	100
案例分析 .....	102
<b>第六章 投资</b> .....	<b>104</b>
第一节 投资的定义、范围及分类 .....	104
第二节 短期投资 .....	106
第三节 长期投资 .....	110
小结 .....	118
思考题 .....	119
练习题 .....	119
案例分析 .....	120
<b>第七章 固定资产</b> .....	<b>122</b>
第一节 固定资产的定义与分类 .....	122
第二节 固定资产的取得 .....	124
第三节 固定资产的折旧 .....	126

第四节 固定资产的后续支出	132
第五节 固定资产的处置	133
第六节 固定资产的清查	135
第七节 固定资产的期末计价	136
小结	137
思考题	137
练习题	138
案例分析	139
<b>第八章 无形资产及其他资产</b>	<b>140</b>
第一节 无形资产	140
第二节 其他资产	145
小结	146
思考题	147
练习题	147
案例分析	148
<b>第九章 负债</b>	<b>149</b>
第一节 负债的特征与分类	149
第二节 流动负债	150
第三节 长期负债	159
第四节 债务重组	163
小结	167
思考题	168
练习题	168
案例分析	170
<b>第十章 所有者权益</b>	<b>172</b>
第一节 所有者权益的性质	172
第二节 实收资本	173
第三节 资本公积	174
第四节 留存收益	178
小结	179
思考题	179
练习题	179
案例分析	180
<b>第十一章 费用和成本</b>	<b>182</b>
第一节 费用的确认	182

第二节 产品成本核算的一般程序·····	184
第三节 产品成本计算的基本方法·····	190
小结·····	194
思考题·····	194
练习题·····	195
案例分析·····	196
<b>第十二章 收入和利润</b> ·····	<b>197</b>
第一节 收入的确认·····	197
第二节 销售商品的核算·····	200
第三节 利润的核算·····	202
第四节 所得税的核算·····	204
第五节 利润分配的核算·····	208
小结·····	209
思考题·····	210
练习题·····	210
案例分析·····	212
<b>第十三章 财务会计报告</b> ·····	<b>214</b>
第一节 财务会计报告的内容·····	214
第二节 资产负债表·····	216
第三节 利润表·····	220
第四节 现金流量表·····	224
第五节 会计报表附注·····	239
小结·····	245
思考题·····	246
练习题·····	246
案例分析·····	248
<b>第十四章 会计报表分析</b> ·····	<b>249</b>
第一节 会计报表分析的作用与程序·····	249
第二节 资产负债表分析·····	252
第三节 利润表分析·····	260
第四节 现金流量表分析·····	263
第五节 偿债能力分析·····	267
第六节 营运能力分析·····	270
第七节 盈利能力分析·····	271
小结·····	272
思考题·····	273



---

练习题.....	273
案例分析.....	274
附录1 练习题答案.....	277
附录2 案例分析答案.....	298
参考文献.....	308

# 第一章 总 论

## 学习目标

1. 了解会计的产生与发展。
2. 理解会计的含义。
3. 理解会计核算的基本前提。
4. 掌握会计核算的基本原则。
5. 掌握会计要素的定义及确认条件。
6. 了解我国会计规范的基本框架。

## 第一节 会计的产生与发展

会计 (accounting) 是一门古老的学科。如果将原始的绘图记事作为会计的雏形的话, 会计的产生可以追溯到旧石器时代, 距今约二三十万年。那时, 人们已可以通过在洞壁上绘出简单的动物图像, 在骨片上或鹿角上雕刻条纹来记载劳动成果和反映劳动耗费。不过, 那时人们所采用的会计记录方法还不是真正意义上的、独立的会计, 而是一种综合性的经济行为, 它集原始的会计、数学、统计以及其他学科为一身。随着社会生产的不断发展, 当人们发现并应用了“数”的概念之后, 会计有了自己的语言, 作为严格的独立意义上的会计特征才真正出现。

一般认为, 会计的产生, 应该从“结绳记事”算起。结绳记事大约产生于原始社会末期, 它是原始人通过在绳子上打结的方式来对经济事项进行计量、记录的一种方法。

我国的“结绳记事”之法, 产生于传说中的伏羲时代。伏羲氏为我国父系氏族时代初期活动在淮河流域一带的一个部落的首领, 被认为是中国人的祖先。那时, 在伏羲氏所领导的部落里, 已经有了农业、圈养畜牧业以及制陶手工业。同时, 由于地处淮河之滨, 水域辽阔, 故而渔业也相当发达。人们在长年累月的结网捕鱼生涯中, 领悟出结绳可以记数的道理, 从而创造了结绳记事法。《周易·正义》中曾对此有过记载: “事大, 大结其绳; 事小, 小结其绳, 结之多少, 随物众寡。”南宋《路史》一书中也有类似记载: “古无文字, 其有誓约之事, 事大, 大其绳; 事小, 小其绳, 结之多少, 随物众寡, 执以相考。”<sup>①</sup>

<sup>①</sup> 杨荣彦、宋献中:《高级会计通论》,立信会计出版社2002年版。

原始社会末期至奴隶社会初期，是会计的“书契”记录时代。

“书契”记录法又称刻契记数法，是在人们创造了文字之后所采用的一种更为先进的反映经济事项的方法。这种方法的特点是集数码及文字于一体。通常的做法是以刻记为手段，以木、竹、陶器或土块为记录载体。

我国最早的“书契”源于传说中的黄帝时代，经尧、舜，直到夏代初期。《周易·系辞》中称：“上古结绳而治，后世圣人，易之以书契。”此“后世圣人”之后世，一般认为始于黄帝时代。东晋王嘉撰《王子年拾遗记》中讲：“尧在位七十年……国人或刻木，或铸金。”所谓刻木便是制作“书契”，而铸金则表明此时进入金属时代。从年代上考察，此时正是中国原始社会末期、奴隶社会萌芽时代。

“书契”记录法与结绳记事法相比较，在会计特征上已有着明显不同：第一，它有了原始意义上的账簿，人们利用竹片、土块、陶器等，集各种经济事务于一身，这些竹片、陶器等，实为账簿之前身。第二，记录方法发生了变化。由于文字的创作与使用，人们已可以通过文字符号来分类反映经济事务，而不必以绳子的颜色来区分，这就为会计记录的明细反映提供了可能。第三，记账符号。即反映经济事务增加或减少的方法。从考古发现的大量书契及泥土板“账单”来看，对经济事项的增加或减少的记录，当时尚无明确的记账符号，只是采用收支两条线，即有关收入及支出的业务分别在两种账单上反映。例如，在中东地区考古发现的泥土板“账单”，均为收、支单列。而且，这两种账单分别存放，并无混合堆码之情形。这说明当时的收与支两类账目是分别记录的，人们靠辨别账单的标记来识别收与支，还未考虑到用“记账符号”来进行两类账目的区分。第四，结账方法。由于收、支两条线，且多以“神”的名义来管理财产，所有的收入都是“神”的财产，一切支出以“神”允许之内的支出为原则，故收入与支出记录均自然滚存，通常不考虑在一定时间之内的账目结算问题。这种会计思想的局限性，与当时的经济发展及政治的历史局限性是分不开的。尽管如此，“书契”已显现出单式簿记的初步特征。可以说，“书契”的出现是人类由原始计量、记录时代向单式簿记时代演进的一个关键性转折，它是人类进入文明时代前夜在原始计量、记录方法变革中产生的重要成果，体现了会计发展史上首次变革的历史成就。

单式簿记始于奴隶社会中期，其发展存续有2 000余年。单式簿记与“书契”的最大区别，在于人们已开始考虑用特有的记账符号来表示经济事项的增加与减少，并且在账簿设置、核算项目、结算方法以及会计报告等方面已逐步形成自身较为完整的一套方法体系。

1494年11月10日，意大利数学家、会计学家卢卡·帕乔利（Luca Pacioli）在威尼斯出版了他的著作《算术、几何与比例概要》。该书的出版，使借贷复式记账法从理论上有了自己的体系，从不完善走向完善，也使整个会计学界从会计实务的研究中摆脱出来，从而向着会计理论研究的方向发展。至此，会计才开始成为一门科学。因此，会计学界认为，该书的出版，是会计发展史上的第一个里程碑，标志着近代会计的开始。帕乔利也被认为是近代会计的奠基人。正是这位意大利的数学家用他不朽的杰作铸成黄金的链环，才把意大利和德国、荷兰、法国、英国、美国、日本、中国乃至整个世界紧紧地联系在一起，从而才有了近代意大利复式簿记的传播和发展，进而才有了西方现代会计学。

1854年,世界上第一个会计师协会——爱丁堡会计师协会在英国的苏格兰成立。世界会计史学家认为,这是会计发展史上的第二个里程碑。它的成立,说明会计的内容、职能、服务对象开始扩大。从某种意义上说,它的成立,对后来的“财务会计”这门新学科的产生起了很大的促进作用。

在经历了几百年的历史演变之后,尤其是进入20世纪50年代,会计在内容和结构上产生了飞跃性的变化。突出表现在:第一,会计的工艺同现代电子技术相结合,会计由手写簿记系统逐步发展成为电子数据处理系统;第二,会计的理论和方法随着企业内部与外部对会计信息不同要求而分化为两个新的领域——财务会计和管理会计。这种会计工艺的电算化和两个会计新领域的形成,被认为是会计发展史上的第三个里程碑,它标志着现代会计的开始。

进入20世纪70年代以后,会计活动的范围进一步扩大,出现了从宏观上对整个国民经济进行干预和调控的社会会计;出现了从事跨国经营的业务而进行的会计工作,对不同国家会计工作所进行的比较和协调以及为实现各国会计的标准化进行的研究和探讨的国际会计;出现了运用比较的方法,分析世界范围内不同国家的会计,不同时期的会计,本国不同部门、不同行业会计之间的区别与联系,寻找本国会计与外国会计之异同和优劣的比较会计;出现了特定历史成本信息进行调整,以消除因通货膨胀而引起的会计反映偏差的通货膨胀会计;出现了旨在核算人力投资价值及其成果,对企业或社会内的个别人员或群体进行财务性评估,从而更有效地挖掘人力资源潜能的人力资源会计等等。总之,会计学正向纵深发展,出现了许多崭新的领域,同时,正朝着国际化的方向发展。

## 第二节 会计的含义

从会计产生与发展的过程我们可以清楚地看到,随着社会经济环境的日益变化,会计在内容、结构以及活动范围方面也随之发生了深刻的变化。正因为如此,世界上目前尚未存在统一的会计定义。美国注册会计师协会名词委员会1941年发表的会计名词第1号公报指出:“会计是以货币形式记录、分类和汇总经济业务并说明其结果的技术”。美国会计学家A·C·利特尔顿指出:“会计是一种特殊门类的信息服务”,“会计的显著目的在于对一个企业的经济活动提供某种有意义的信息”。<sup>①</sup>

美国会计学会(The American Accounting Association, AAA)对会计所下的定义为:“会计是鉴定、计量和传送经济信息的方法,并使信息的使用者有可能据以作出有根据的判断与决策。”<sup>②</sup>美国西德尼·戴维森则明确指出:“会计是一个信息系统,它旨在向利害攸关的各个方面传输一家企业或其他个体的富有意义的经济信息。”<sup>③</sup>

我国著名会计学家余绪缨教授和葛家澍教授也曾提出会计是一个信息系统的观点。综合国内外对会计含义的各种解释,会计的含义可理解为:会计是以货币为计量单

① [美] A·C·利特尔顿著,林志军等译:《会计理论结构》,中国商业出版社1989年版。

② 美国会计学会(AAA)著,文硕等译:《基本会计理论》,中国商业出版社1991年版。

③ [美] 西德尼·戴维森主编,娄尔行等译:《现代会计手册》,中国财政经济出版社1981年版。

位,对营利组织或非营利组织的经济活动进行连续、系统、全面地反映和监督的一项经济管理活动,同时也是一项经济管理工作。具体地说,主要表现在以下两个方面。

## 一、会计是一个信息系统

所谓会计是一个信息系统,是指会计为了要达到反映和控制企业或组织的各项经济活动,而由若干具有内在联系的程序、方法和技术所组成,由会计人员加以管理,用以处理经济数据、提供财务信息和其他有关经济信息的有机整体。

会计的理论体系以会计目标为起点。会计目标主要明确为什么要提供会计信息、为谁提供会计信息的问题。因此,会计从其功能角度看可以说是管理的工具。

会计信息的使用者既有企业内部的管理者,也有与企业存在各方利益关系的使用者。他们对会计信息的需求是从各自的利益需要出发的。例如,股东需要能够衡量企业经营业绩从而能够对持有的股份进行评价的会计信息;潜在的投资者则需要有可能对他们预期的投资项目进行比较,以做出明智选择的会计信息;而债权人(贷款人,如银行)需要能够正确评价一个企业的财务实力(偿债能力、变现能力、盈利能力等)的会计信息。

会计程序的一个最重要的职能,是积累和报告借以反映一个组织的财务状况和经营成果的会计信息。这样的会计信息是通过企业编制的财务会计报告提供的。会计程序中借以产生这种服务于通用目的的财务会计报告的部分,通常称之为财务会计(financial accounting)。我国会计学家葛家澍教授将财务会计定义为:“在市场经济体制下,建立在企业或其他主体范围内的,旨在向企业或主体外部提供以财务信息为主的一个经济信息系统。这个系统把已发生或已完成的交易与事项中的财务(能用货币表现的)数据作为输入,按照《企业会计准则》和有关法规、制度的规范要求,运用若干普遍接受的会计惯例,通过确认、计量、记录和报告等程序进行加工,把数据转换为有助于决策和合乎其他目标的有用信息。报告这一程序代表系统的输出,有用信息主要借助于财务报表(会计报表)传递给企业外部的使用者。”<sup>①</sup>

## 二、会计是一个决策的依据

会计的一个重要职能是为企业管理提供决策和有效经营所需的信息。除了正常的财务会计报告、纳税报告以及为外界有关方面提供的特别报告以外,还有诸如确定产品单位成本的依据、一个特定销售活动的盈利估计、可供选择的行动方案的成本比较和全面预算等。因为这些信息中有些具有战略性,它们只能为企业的高级管理人员所利用,所以,产生和分析这一类信息的程序,通常称之为管理会计(management accounting)。

管理会计与财务会计在实际会计工作中并不存在明显的界线,它们互为基础,如费用成本的归集分配过程和资产的计价过程及利润的确定过程间就存在紧密的联系。但财务会计和管理会计也有差异之处。一般而言,财务会计报告主要面向企业外部使用者,

<sup>①</sup> 葛家澍:《中级财务会计》,辽宁人民出版社1994年版。

因此，通常也将财务会计称为对外报告会计；而管理会计报告则基本上是面向企业内部管理人员需要的，因此，通常将管理会计称为对内报告会计。财务会计要受权威性机构颁布的会计准则和会计制度的制约，财务会计提供的信息主要产生于账簿的记录；而管理会计除了成本会计这一分支外，一般不受会计准则的制约，各项信息的提供视内部管理的需要而定。

企业作为一个独立的经济实体，要通过自身的生产经营活动谋生存、求发展。因此，通过会计工作进行加工、处理而提供的信息，应当为企业管理者提供经营决策的依据，帮助决策者制定长期计划，指导和控制当期的经营活动，管好、用好企业的各项资金，合理配置和有效利用各种物质资源和人力资源，确保资本保值增值，以不断提高获利能力和偿债能力，不断提高资源使用效率。

### 第三节 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提是对会计核算所处的时间、空间环境所作的合理设定。会计核算对象的确定、会计政策的选择、会计数据的搜集都要以这一系列的基本前提为依据。会计核算的基本前提包括：会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

#### 一、会计主体

会计主体 (the entity concept)，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作出决策服务。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作出正确判断、对会计处理方法和会计处理程序的选择提供了依据。

需要指出的是，会计主体与法律主体并不是同一概念。一般说来，法律主体必然是会计主体，但会计主体并不一定就是法律主体。任何企业，无论是独资、合资还是合伙，都是一个会计主体。也就是说，会计主体，可以是独立法人，也可以是非法人（如合伙经营活动）；可以是一个企业，也可以是企业内部的某一单位或企业中的一个特定的部分（如企业的分公司、企业设立的事业部）；可以是单一企业，也可以是由几个企业组成的企业集团。

#### 二、持续经营

持续经营 (the going-concern concept)，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。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。

会计核算中所使用的一系列会计处理方法都是建立在持续经营前提的基础上。例如，企业对于它所使用的机器设备、厂房等固定资产，只有在持续经营的基本前提下，才可以在机器设备的使用年限内，按照其价值和使用情况，确定采用某一折旧方法计提折旧。企业对于其所负担的债务，如应付款项，也只有在持续经营的基本前提下，才可以按照规定的条件偿还。因此，在持续经营的基本前提下，企业在会计信息的收集和处理上所使用的会计处理方法才能保持稳定，企业的会计记录和会计报表才能真实可靠。

### 三、会计分期

会计分期 (the term)，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、长短相同的期间。

会计期间的划分，使企业连续不断的经营活动分为若干个较短的会计期间，有利于企业及时结算账目，编制会计报表；有利于及时提供反映企业经营情况的财务信息，能够及时满足企业内部加强经营管理及其他有关方面进行决策的需要。

我国《企业会计制度》规定，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，按中期编制的财务会计报告称为中期财务报告 (interim reports or reports for interim)。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 (annual report)。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会计报告，如要求上市公司每个季度提供一次财务会计报告。

会计期间的划分对会计核算有着重要的影响。由于有了会计期间，才产生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后，对于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方法。

### 四、货币计量

货币计量 (the stable-monetary-unit concept)，是指企业在会计核算过程中采用货币为计量单位，记录、反映企业的经营情况。

企业的生产经营活动具体表现为商品的购销、各种原材料和劳务的耗费等实物运动。由于商品和各种材料、劳务的耗费在实物上不存在统一的计量单位，无法比较，为了全面完整地反映企业的生产经营活动，会计核算客观上需要一种统一的计量单位作为会计核算的计量尺度。以货币作为会计核算上的计量单位，它的优点在于货币能够提供一个共同的计量基础，据此，一个会计主体的同类事件就可以用数字表示出来并且可以相加减。

我国《企业会计制度》规定，企业的会计核算以人民币为记账本位币，企业的生产经营活动一律通过人民币进行核算反映。考虑到外商投资企业等业务收支以外币为主的企业会计核算的实际需要，规定这些企业也可选定某种外币作为记账本位币，但企业编制和提供会计报表时，应当折合为人民币反映，提供以人民币表示的会计报表。

货币计量假设的局限性表现在，它严重限制了会计报告的范围，并且忽视了物价变动的客观事实。

## 第四节 会计核算的基本原则

会计的各项规则与基本概念通常称作基本原则。原则（principle）一词在这里是指用于指导行为的一般法则或规则。换言之，会计原则并不明确地限定企业内部发生的每一经济事项应该如何记录。因此，企业的会计人员对于发生的经济事项采用的会计处理方法有一定的选择权。这种选择权也意味着会计人员应当具有一定的职业判断能力。

我国《企业会计制度》规定，企业在进行会计核算时，应当遵循以下基本原则：

### 一、客观性原则

客观性原则（objectivity principle）是指会计核算应当以实际发生的交易或事项为依据，如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量。

客观性是对会计核算工作和会计信息质量的基本要求。会计首先作为一个信息系统，其提供的信息是国家宏观经济管理部门、企业内部经营管理部门及有关方面进行决策的依据。如果会计数据不能真实客观地反映企业经济活动的实际情况，势必无法满足各有关方面了解企业情况、进行决策的需要，甚至可能导致错误的决策。客观性原则要求在会计核算的各个阶段必须符合会计真实客观的要求，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；会计报告必须如实反映情况，不得掩饰；等等。

### 二、实质重于形式原则

实质重于形式原则是指企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计核算，而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据。

有些时候，经济业务或其他事项的经济事实不一定与其法律形式一致。如果财务报告要恰当地反映意在反映的业务与其他事项，必须根据它们的实质或经济事实，而非仅凭它们的法律形式或表象，来确认和报告，这便是实质重于形式。例如，企业通过融资租赁承租的机器设备，在租赁期间该企业虽然不拥有该项资产的所有权，但依租约，它拥有不可任意变更的使用权，而且所租入的资产与其他拥有所有权的资产一样，能为企业带来未来的经济利益，因此，要求会计人员进行会计处理时，往往将其视同正常固定资产一样在报表中予以披露。



### 三、相关性原则

相关性原则是指企业提供的会计信息应当能够反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，以满足会计信息使用者的需要。

会计的目标就是要为有关方面提供会计信息，最终必须为会计信息的使用者所使用。要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会计报表的使用者对会计信息的要求相关联。

会计的相关性原则要求会计人员在收集、加工、处理、传递会计信息的过程中，要考虑会计报表的使用者对会计信息的需要的不同特点，确保企业内外有关方面对会计信息的相关需要。相关性并不是要求企业提供的会计报表完全满足所有会计报表使用者的要求。由于不同的会计报表使用者有着不同的需要，事实上，即使再全面的会计报表也不可能满足所有方面的需要。因此，会计核算的资料，特别是企业向外报送的会计报表，只能是提供通用的会计信息，会计报表的使用者通过对通用会计报表中的信息进行加工整理，能够得到其所需要的会计信息，这样的会计信息就可以说是符合相关性的要求。

### 四、一贯性原则

一贯性原则是指企业的会计核算方法前后各期应当保持一致，不得随意变更。如有必要变更，应当将变更的内容和理由、变更的累积影响数，以及累积影响数不能合理确定的理由等，在会计报表附注中予以说明。

在会计核算中坚持一贯性原则，有利于提高会计信息的使用价值；同时，一贯性原则要求前后各期保持对比关系，不得随意变更已采用的会计程序和会计处理方法，这样可以制约和防止会计主体通过会计程序和会计处理方法的变更，在会计核算上弄虚作假，粉饰会计报表。

一贯性原则并不否认企业在必要时对所采用的会计程序和会计处理方法作适当的变更。当企业的经营情况、经营范围和经营方式或国家有关的政策规定发生重大变化时，企业可以根据实际情况，选择使用更能客观真实地反映企业经营情况的会计程序和会计处理方法进行会计核算。

### 五、可比性原则

可比性原则是指企业的会计核算应当按照规定的会计处理方法进行，会计指标应当口径一致、相互可比。

我国实行的是社会主义市场经济，国家负有组织国民经济的综合平衡及进行宏观经济管理和调控的职责，政府部门需要利用会计核算提供的信息作为宏观经济决策的依据。为此，要求会计核算按照国家统一规定的会计处理方法进行核算，所有企业的会计核算都必须建立在相互可比的基础上，使其提供的会计核算资料和数据便于比较、分