



高等学校经济管理类专业
应用型本科系列规划教材

GAODENG XUEXIAO JINGJI GUANLILI ZHUANYE
YINGYONGXING BENKE XILIE GUIHUA JIAOCAI

基础会计

JICHU KUAIJI

(第2版)

主 编 陈信汛 朱继云
副主编 李枚芮



重庆大学出版社

<http://www.cqup.com.cn>



高等学校经济管理类专业
应用型本科系列规划教材

GAODENG XUEXIAO JINGJI GUANLILEI ZHUANYE
YINGYONGXING BENKE XILIE GUIHUA JIAOCAI

基础会计

JICHU KUAIJI

(第2版)

主 编 陈信汎 朱继云
副主编 李枚芮

Economics and management

重庆大学出版社

内容提要

本书以2006年财政部颁布并修订的《企业会计准则》及其应用指南和相关法规为依据,结合当前高等学校经济管理类应用型会计专业教学的需要而编写的。全书突出实践性、应用性的特点,对会计的基本理论、基本知识、基本方法和技能进行了全面介绍。其主要内容包括总论、会计科目与账户、复式记账、账户分类、会计凭证、会计账簿、财产清查、账务处理程序、会计报表及会计工作组织等。

本书作为高等学校经济管理类应用型会计专业本科的会计学原理课程的教学用书,既适用于高等学校应用技术学院、独立学院和民办高校会计学、财务管理等本科专业,也可作为在职经济管理人员的培训教材。

图书在版编目(CIP)数据

基础会计/陈信汛,朱继云主编. —2版. —重庆:

重庆大学出版社,2015.2

高等学校经济管理类专业应用型本科系列规划教材

ISBN 978-7-5624-8850-7

I. ①基… II. ①陈…②朱… 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(2015)第025803号

高等学校经济管理类专业应用型本科系列规划教材

基础会计

(第2版)

主 编 陈信汛 朱继云

副主编 李枚芮

责任编辑:顾丽萍 王 波 版式设计:顾丽萍

责任校对:谢 芳 责任印制:赵 晟

*

重庆大学出版社出版发行

出版人:邓晓益

社址:重庆市沙坪坝区大学城西路21号

邮编:401331

电话:(023) 88617190 88617185(中小学)

传真:(023) 88617186 88617166

网址:<http://www.cqup.com.cn>

邮箱:fxk@cqup.com.cn (营销中心)

全国新华书店经销

自贡兴华印务有限公司印刷

*

开本:787×1092 1/16 印张:16.75 字数:408千

2015年2月第2版 2015年2月第5次印刷

印数:7 501—10 500

ISBN 978-7-5624-8850-7 定价:36.00元

本书如有印刷、装订等质量问题,本社负责调换

版权所有,请勿擅自翻印和用本书

制作各类出版物及配套用书,违者必究

第2版前言

随着社会主义计划经济向社会主义市场经济过渡,中国经济已经融入世界经济之中。为推动中国会计国际化,2006年2月,财政部依据《中华人民共和国会计法》《企业会计准则——基本准则》颁布了《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则及其应用指南。作为商业语言,我国的会计准则已基本完成了与世界惯例的接轨,因此,一个较完善的会计法规体系在我国已基本形成。

自2011年来,国际会计准则理事会先后发布、修订了公允价值计量、合并财务报表等一系列准则。为了保证我国会计准则与国际财务报告准则趋同,财政部在2012年发布了一系列征求意见稿后,于2014年正式修订了五项、新增了三项企业会计准则,发布了一项准则解释,并修改了《企业会计准则——基本准则》中关于公允价值计量等表述。

我们根据近年来会计学基础理论与实践的发展,在总结、积累近10年对应用型会计本科教学经验的基础上,编写了此书。希望本书的出版能满足地方普通高校、独立学院以及民办高校对应用型会计学本科专业入门课程的教学需要。

《基础会计》是会计学的入门课程,对于应用型本科而言,一是应用型,二是本科层次。既要强调实用,又要有一定的理论基础。因此,本书主张让学生尽早接触会计专业的基本知识,除了要求学生学会并掌握会计的基本方法和技能,还要求他们了解一些会计学科的基本概念和基本理论,使得他们在记账时能够不仅知其然,而且知其所以然。同时也为以后学习专业课程打好基础。基于上述主张,在本书的体系安排以及编写过程中,一是坚持理论与实践相结合,力求深入浅出,做到通俗易懂。在每章之后安排了复习思考题和数量较多的练习题,以加深学生对基本理论的了解和基本方法、技能的掌握,提高实际操作能力。二是坚持系统和基础相结合,在合理、准确、适当地概述会计学习的最重要的基本理论知识、方法的同时,注意各项基本内容的协调,使各部分的内容形成一个完整的体系,便于学生进行系统性、连贯性的学习。

本书由重庆工商大学派斯学院陈信汛、朱继云任主编,重庆工商大学派斯学院李枚芮任副主编。具体分工如下:重庆工商大学派斯学院朱继云编写第1章;重庆工商大学派斯学院朱珍琦编写第2章;重庆工商大学派斯学院曾晓霞编写第3章;重庆工商大学派斯学院陈信汛、彭俊燃编写第4章;重庆工商大学融智学院李倩编写第5章;重庆工商大学派斯学院李枚芮编写第6章;重庆工商大学派斯学院仇艳编写第7章;重庆工商大学派斯学院叶蕊编写第8章;重庆工商大学派斯学院赵婕编写第9章;重庆工商大学派斯学院陈丽编写第10章。全书最后由陈信汛、朱继云统稿,由李枚芮担任联络人。

由于时间仓促,加之作者水平有限,不妥之处在所难免,欢迎广大读者批评与指正,书中引用了已在参考文献中注明和未能及时注明的作者的成果,在此一并表示感谢。

编者

2014年12月

目 录

第1章 总 论

1.1 会计的基本概念	1
1.2 会计规范	7
1.3 会计的方法	15
1.4 会计学及其分支	17
本章小结	18
复习思考题	19
练习题	19

第2章 会计科目与账户

2.1 会计对象	20
2.2 会计要素	23
2.3 会计等式	29
2.4 会计科目	33
2.5 账户及其基本结构	38
本章小结	40
复习思考题	40
练习题	40

第3章 复式记账

3.1 记账方法概述	42
3.2 借贷记账法	44
3.3 总分类账户与明细分类账户的平行登记	54
本章小结	57
复习思考题	58
练习题	58

第4章 制造企业主要经济业务的核算

4.1 制造企业的主要经济业务	60
4.2 筹集资金业务的核算	62
4.3 供应阶段业务的核算	68
4.4 产品生产过程经济业务的核算	79
4.5 销售过程经济业务的核算	88
4.6 利润的形成与分配业务的核算	99

本章小结	111
复习思考题	111
练习题	111

第5章 账户的分类

5.1 账户按经济内容的分类	114
5.2 账户按用途和结构的分类	117
本章小结	127
复习思考题	128
练习题	128

第6章 会计凭证

6.1 会计凭证的意义和种类	130
6.2 原始凭证的填制和审核	134
6.3 记账凭证的填制和审核	136
6.4 会计凭证的传递、整理与保管	140
本章小结	141
复习思考题	141
练习题	142

第7章 会计账簿

7.1 会计账簿的意义和分类	144
7.2 账簿的设置和登记	147
7.3 记账规则	157
7.4 对账和结账	160
7.5 账簿的更换与保管	163
本章小结	164
复习思考题	165
练习题	165

第8章 财产清查

8.1 财产清查的意义和种类	169
8.2 财产清查的方法	173
8.3 财产清查结果的处理	178
本章小结	181
复习思考题	181
练习题	182

第9章 账务处理程序

9.1 账务处理程序概述	183
9.2 记账凭证账务处理程序	186
9.3 科目汇总表账务处理程序	199
9.4 汇总记账凭证账务处理程序	202
9.5 日记总账账务处理程序	206
本章小结	208
复习思考题	208
练习题	209

第10章 财务报告

10.1 财务报告概述	211
10.2 资产负债表	216
10.3 利润表	226
10.4 现金流量表	230
10.5 财务报表分析	238
本章小结	240
复习思考题	241
练习题	241

第11章 会计工作组织

11.1 会计工作组织的意义和要求	243
11.2 会计机构	247
11.3 会计人员	251
11.4 会计档案与会计交接	255
本章小结	259
复习思考题	259

参考文献

第1章

总 论

本章导读

会计是人类社会中客观存在的一种现象,在现代经济社会中,更是人们生活中一项必不可少的重要因素。社会上的每一个人一生中或多或少地都要和会计打交道,如:你的薪金或其他收入要通过会计部门领取;你的一些工作开支要到会计部门报销;各个单位的日常收支活动要由会计部门记录、计算;每个企业的经营成果要由会计部门确定、揭示乃至处置;等等。会计学是一门科学,是研究会计实践活动产生及其发展规律的知识体系,与其他学科一样,有着与其相适应的基本理论和基本方法。

通过本章的学习,要求对什么是会计,会计是干什么的,以及会计规范、会计实践的方法体系、会计学科体系等,有一个清晰的了解。

1.1 会计的基本概念

1.1.1 会计的产生与发展

会计是一门既古老又充满活力的管理学科,它源远流长,随社会经济的发展而发展。物质资料的生产是会计产生和发展的基础。人类进行生产活动,一方面要创造物质财富,取得一定的劳动成果;另一方面要发生各种劳动消耗,如耗费一定的人力、物力。在任何社会形态中,人们进行生产活动,总是力求以尽可能少的劳动消耗,取得尽可能多的劳动成果,做到所得大于所费,产生经济效益。基于这种客观需要,人们在进行生产活动的同时,就需要对劳动耗费和劳动成果进行记录、比较和分析,以便获得生产过程及其结果的经济资料,据以总结过去、了解现状、安排未来。

1) 会计产生的动因

会计起源于生产实践,它作为生产管理的工具,是由于管理经营过程的需要而产生的,是生产发展到一定阶段的产物,并随着生产的发展越来越重要。

(1) 原始性质核算的产生

在生产力极其低下,人类的劳动只能获取生存所需的生活资料的时期里,任何简单的经济活动信息只能靠大脑接受并记录下来。在原始社会末期,由于生产的发展,出现了剩余生产物,加上记事、记物由大脑变成“结绳记事”等具体的方式,这时带有原始性质的核算产生了,不过这种核算不能与独立意义上的会计画等号。

(2) 独立意义会计的产生

生产需要会计,但是会计只能是生产发展到一定阶段的产物,当会计从生产职能的附带部分分离出来,成为具有独立的特殊职能的工作,这就标志着独立意义的会计的产生。根据马克思的考察,会计原来是“生产职能的附带部分”(《马克思恩格斯全集》第2卷,人民出版社1972年版,下同),随着生产的发展,“这种职能不再是生产职能的附带部分,而从生产职能中分离出来,成为特殊的、专门委托当事人的独立职能”。这时记账的活动虽然还是一种必要劳动,但它本身已不再是一种生产性劳动,而是一种非生产性劳动,即不再具有生产职能,而具有管理职能,从而具有独立意义的会计产生了。

会计作为人们加工和获得经济信息的一项活动,有着悠久的历史,其内容也经历了一个从简单到复杂的漫长的发展过程。

2) 会计在我国的发展

西周时期,有了管理全国钱粮的官吏,称为“大宰”“司会”,其职能是“掌国之官府、郊野、县都之百物财用。凡在书契版图者之贰,以逆群吏之治,而听其会计”(《周礼·天官·司会》)。“司会”主管会计,为计官之长。他们掌管皇朝的财物和赋税,并对财物和赋税进行“月计岁会”,定期向帝皇报告。在奴隶社会,“零星算之为计”“总合算之为会”,这是对会计最简单的描述。

秦汉两代,在生产力发展的基础上,用于提供经济信息的会计方法有了明显的进步。例如:在官方的赋税记录中,开始使用“入、出”作为记账符号,并创立了用于登记会计事项的“簿书”(谷簿、钱簿等),此时实物与货币量度开始并用。

唐宋时期,唐元和二年(公元807年)韦处厚所作的《大和国计》二十卷,是我国最早的会计专著。唐宪宗元和元年(公元806年),有“飞钱”(具有纸币性质,类似汇票)出现。宋高宗(公元1127—1162年)在太府寺中专设有“审计司”,掌管查账的工作,这是我国专设会计、审计机构的创始。我国宋代初开始出现了“四柱清册”的会计核算模式,即在会计簿籍及报表中并列“四柱”,称为“旧管”“新收”“开除”和“实在”,分别反映“期初结存”“本期增加”“本期减少”和“期末结存”。“四柱清册”的会计核算模式反映了我国劳动人民在会计实践中的智慧,这种模式一直沿用到封建社会末期。

明末清初,随着手工业、商业的进一步发展和资本主义生产关系的萌芽,我国民间商人进一步设计了“龙门账”,把会计科目划分为“进(各项收入)”“缴(各项支出)”“存(各项资产)”“该(各项负债及资本)”,其相互关系为“进-缴=存-该”,分别编制“进缴表”和“存该表”,双轨计算盈亏,并在办理结算时验证两方差额是否相等,这种检查账目平衡的方法形象地称为“合龙门”,“龙门账”也由此而来。“龙门账”的出现,满足了商业核算盈亏的需要。这一时期出现了资本主义经济关系的萌芽,货币量度日益重要,逐步成为会计核算中的主要计量单位。清朝末年,借贷复式记账法传入我国,并对我国固有的收付记账法产生了重大

影响。

民国时期前后,西方会计理论在中国广泛传播,复式记账方法在企业会计实务中得到广泛运用。1914年北洋政府颁布了中国历史上的第一部会计法。20世纪20年代以后,在上海、广州等大城市相继出现了会计师事务所。1938年国民政府颁布了《商业会计法》。

中华人民共和国成立以后,我国会计的外部环境经历了若干重大的变化,使我国会计无论在理论上还是在实务上经历了不同的发展阶段。20世纪50—70年代,我国会计基本上按照苏联的模式,建立了一套计划经济体制下的“报账型”会计理论和方法,会计在很大程度上代行了政府的一部分职能。

改革开放以后,我国从高度集中的计划经济向市场经济转变,会计也随之开始由报账型向管理型转变,财务会计开始与现代西方会计接轨,管理会计在更大范围内进行了具有中国特色的实践。1985年1月21日,六届人大九次会议通过了新中国的第一部《会计法》,标志着我国会计法制建设迈出了重要的一步。进入20世纪90年代后,我国政府提出实行社会主义市场经济,外资的引进、企业的集团化与股份化以及金融市场的逐步形成和完善对会计提出了新的要求,会计改革呼声高涨,会计与国际接轨的迫切性日益显现。

1992年年底财政部颁布了《企业会计准则》和《企业财务通则》,标志着中国会计的历史性改革拉开了序幕。次年分行业的会计制度和财务制度一举出台。1993年12月29日,八届人大第五次会议修改了《会计法》。1999年10月31日,九届人大第十二次会议进一步修订了《会计法》,再次修订的《会计法》于2000年7月1日施行。2006年2月财政部颁布了修改后的《企业会计准则——基本准则》和38项具体准则,在2007年1月1日开始实施,这标志着我国会计准则与世界会计准则的接轨基本完成。

3) 会计在国外的的发展

在西方国家,会计作为记录经济活动的手段,可以追溯到公元前3600多年,某些会计理论可以追溯到古希腊和古罗马时代。但会计理论的形成主要在15世纪的意大利。

15世纪末期,意大利商业城市兴起,贸易发展迅速,商品交换和货币借贷的日益发展使意大利积累了大量的财富。从此,独资经营模式逐步被合伙经营和代理经营所替代。这种变化促进了会计实践和理论的发展,会计核算需要有一套完整、系统的核算方法。于是,复式簿记在意大利产生了。1494年意大利数学家巴其阿勒在他的著作《算术、几何比及比例概要》中正式介绍了复式簿记理论,这标志着近代会计的诞生,也是会计发展史上一个重要的里程碑。

18世纪末,世界经济的重心由意大利转移到英国。英国工业革命大大促进了生产力的发展,生产分工日益社会化,规模日趋扩大,由此出现了公司这一新型的企业组织形式,企业的所有权和经营权相继分离。所有权和经营权的分离,客观上对簿记提出了新的要求,即簿记不仅要记录企业发生的经济活动,而且要向有关当事人报告经营活动的结果;不仅要提供经济信息,而且要审查账目,以起到查错防弊的作用。因此,到19世纪末,英国在意大利复式簿记理论的基础上产生了会计报表;在会计理论和实务上完成了由凭证到账簿再到报表的会计循环。

20世纪初以后,特别是第二次世界大战以后,世界经济的重心转移到美国。科学技术的迅速发展及其在生产中的广泛应用,极大地推动了经济的发展。企业的规模越来越大,内部组织结构也更为复杂,经营风险日益显现。传统的会计已经不能满足客观环境的需要,于

是作为会计和管理完美结合的“管理会计”便诞生了,可以说这是会计史上的又一次革命。

20 世纪 50 年代以后,一方面,计算技术的电算化,促进了会计工艺的革命;另一方面,传统会计逐渐形成了相对独立的两个分支“财务会计”与“管理会计”。此外,证券业的发展推动了注册会计师事业和会计准则的完善。随着国际经济交往的广泛开展,会计的国际化进程不断加快,现代会计的内涵和外延也在不断地丰富和发展。

综上所述,历史和现实都证明:会计是人类社会发展的必然产物,它随着人们反映和监督生产过程的需要而产生,又随着社会生产的发展而发展。会计是生产发展到一定阶段的产物,生产的发展决定着会计的产生和发展,但会计又反过来为社会生产服务,对生产的发展有着促进作用。

1.1.2 会计的目标

会计的目标是会计理论的核心,它是指在一定的环境下,人们通过会计实践活动所期望达到的结果。尽管会计目标是人们对会计工作所设定的目的,是主观意志的产物,但它必须符合或体现客观环境的要求,随客观环境的变化而变化,并在变化中求得发展。

会计工作是人类管理经济的一项有目的的活动。在萌芽阶段,人们对日常生活和生产的简单记事、计数,是为了分享劳动成果,以求共同生存。在漫长的自给自足的自然经济条件下,会计主要是用作管理赋税和钱物的工具。随着商品生产与交换的高度发展,人类进入了现代社会。为此,会计作为提供和利用会计信息的管理活动,必须连续地向企业内外部提供企业经济活动所产生的信息,以不断满足信息使用者的需要和提高经济效益的需要,这是现代会计的出发点和归宿,也是会计的最终目标。

会计信息主要是通过会计报告、特别是其中的财务报表来传输和揭示的。财务报表和会计报告的目标在很大程度上可以概括为会计工作的目标即会计目标。财务报表、会计报告和会计信息三者的本质——反映的社会环境对会计的客观要求与会计管理活动的内在规定性基本上是一致的,所不同的仅仅是目标的外延不一致。会计目标所涉及的范围不仅包括会计报告,还包括会计的确认、记录和计量。会计报告的目标不仅包括财务报表,还包括内部管理会计报表、附表和补充资料等其他会计报告。可以说会计目标是通过会计报告特别是财务报表来体现的,会计的目标就是会计报告或财务报表所要达到的目标。会计工作的实践、会计理论体系的建立,都必须以会计目标,即会计报告或财务报表的目标为导向。

在社会主义市场经济条件下,会计目标必须是一个多层次的结构,既有适用于一切社会形态的共同会计目标,又有只适用于特定社会或社会特定时期的特殊会计目标;既有长远会计目标,又有中短期会计目标;既有宏观会计目标,又有微观会计目标。为此,会计目标有基本会计目标和具体会计目标之分。不同会计信息的使用者对会计信息有着特殊的要求,从而构成了各种具体会计目标;同时,不同的会计信息使用者又对会计信息有着共同的要求,从而构成了基本会计目标。

基本会计目标是不同的使用者共同需要的会计信息,这就是既有助于搞活微观,又有助于加强宏观控制,为实现尽可能大的经济效益而作出一切经济决策所必需的财务信息及与之有关的其他经济信息。基本会计目标在会计目标中占有主导地位,它体现了会计主体对会计活动的最基本的要求,并直接制约着具体会计目标。

会计的具体目标是指某一类会计活动在履行其某一方面职能时所要达到的具体目标。

我国现阶段的具体会计目标主要包括如下4个方面:

第一,由于国家具有行政管理者和国有资产所有者的双重身份,会计主体必须向国家的财税、国有资产管理、审计和企业主管等部门提供企业的资源经管责任、各项经济指标执行情况以及财务业绩等信息。

第二,由于投资主体和筹资渠道的多元化,会计主体还必须向投资者和债权人提供企业的盈利水平、利润分配和举债情况、偿债能力、现金流量、债权人优先权益等有助于投资和信贷决策的信息。

第三,为满足企业职工和社会公众的利益及对企业了解、评价的需要,会计主体应提供企业的发展计划、人力资源利用和社会影响等信息。

第四,为满足企业管理者履行受托责任和生产经营决策的需要,会计主体还应提供企业的财务状况、经营活动、经营成果和环境对企业的各种影响及企业变现能力、偿债能力等信息。

1.1.3 会计的职能

会计职能是指会计在经济管理中固有的、本质的功能,它要说明的是“人们在经济管理工作中用会计来干什么”这样的问题。

会计是对再生产“过程的控制和观念的总结”,这是马克思对会计职能的科学概况。会计对任何社会的生产过程都具有核算和监督的职能。

1) 核算的职能

(1) 核算职能的含义

会计的核算职能是指会计在客观上能够对会计要素进行确认、计量、记录和报告,以反映会计主体的经济活动及其结果,为经济管理提供经济信息。核算是会计最重要和最基本的职能,是产生其他诸项职能的前提。

确认:是按照规定的标准和方法,对应当由会计系统处理的各项会计信息进行明确和认定的过程。

计量:是运用一定的计量标准和计量单位对经过会计确认后应当进入会计系统进行处理的各项会计信息加以衡量、计算和确定的过程。

记录:是将纳入会计信息系统的项目按照计量后的金额记载到会计账簿体系中。

报告:是依据一定的标准和格式,根据会计信息使用者的决策需要,输出相关的会计信息的过程,它将会计确认、计量、记录的资料汇总,编制出能反映企业财务状况和经营成果的报告文件提供给报表使用者。

(2) 核算职能的特点

①会计核算主要是从价值方面反映会计主体的经济活动,为经济管理提供数据资料。从会计的发展历程来看,会计反映经济活动,可以采用实物量度、货币量度和劳动量度(工时)3种方式。在现代市场经济条件下,会计主要是利用货币计量工具,通过一系列价值指标,综合反映经济活动的过程和结果。

②会计核算包括事后核算和事前核算。传统的会计主要是对已经发生的经济活动进行

事后反映,但随着市场经济的发展,市场竞争日趋激烈,社会经济活动逐渐复杂化,会计的核算职能在时空上有了新的发展。会计不仅要反映经济活动的历史和现状,还要分析和预测未来的经济前景,为经营决策提供更多、更有用的经济信息。从这个意义上讲,会计核算不同于简单的反映,核算和反映的区别也在于此。

③会计核算具有连续性、完整性和系统性,这是由会计的特点所决定的。所谓连续性,是指会计对会计要素的核算要按照时间先后顺序延续下去,不得中断。所谓完整性,是指会计对所有的经济活动都要进行核算,不得遗漏。所谓系统性,是指会计核算必须进行分类核算,既有总括核算,又有详细核算;提供的资料必须是相互联系的,成为一个有序的体系,而不是杂乱无章的数据堆积。

2) 监督的职能

会计的监督职能是指会计在客观上能够按照一定的目的和要求,对会计主体的经济活动实行有效的控制,以达到预期的目标。会计监督是在会计核算基础上进行的,它有以下主要特点:

(1) 会计监督主要是通过货币计量对价值指标的监督,进而实现对经济活动的监督

会计核算能够提供各种核算指标,如收入、成本、利润、资金等,会计监督就是利用这些核算指标监督经济活动的合法性、合理性和真实性,以达到控制和考核经济活动的目的。会计监督的这一特点说明会计监督不同于一般的业务控制,它是对业务活动的价值属性进行控制和评价;业务活动的控制最终会在价值监督中体现出来,而价值监督又会促进业务活动的控制。

(2) 会计监督包括事前监督、事中监督和事后监督

事前监督是指会计在预测经济前景、编制业务计划、预算时所实施的监督。它主要是审查未来经济活动的可行性、合理性和合法性,参与经济决策,并对未来经济活动予以指导。事中监督是指对日常经济活动发生过程的监督。会计能够对日常的核算资料进行审查,及时发现偏差和失误,指出经营计划在实施过程中出现的问题,提出改进措施,督促有关部门及时采取措施调整经济活动,使其按照预定的目标和要求进行。事后监督是指会计在经济活动发生和完成以后所实施的监督。它以事先制订的目标、标准和要求为依据,通过对会计核算资料的比较分析,考核和评价经济活动的合法性和有效性。

(3) 会计监督以国家的法律、法规、制度和会计主体内部制定的规章、计划、定额、合同等为依据

会计主体的经营活动只能在遵守国家法律、法规和制度的前提下进行,并以一定的经营计划和经营目标为依据,为此必须制定各项管理制度。会计在履行监督职能时,判断经济活动是否合法、合理的主要依据是国家的法律、法规和内部的经营计划、定额和制度等。因此,会计监督是督促企业遵纪守法,保证会计信息合法、真实的重要手段。

会计核算和会计监督是相辅相成,是不可分割、辩证统一的。会计核算会计的首要职能,是会计监督的基础,没有会计核算,会计监督则失去存在的基础。会计监督是会计核算的延伸,是为了更正确核算,没有会计监督,会计核算则失去存在的价值。

1.1.4 会计的含义

根据以上对会计历史的考察,会计目标的归纳和会计职能的说明,可以概况地了解什么是会计。在商品货币经济发达的条件下,会计是运用货币形式,对再生产过程的经济活动进行完整、连续、系统、综合的核算和监督,旨在提高经济效益的经济管理活动。会计作为对经济活动的反映和监督,它既是经济管理必不可少的工具,同时,它本身又是经济管理的组成部分,因此,任何社会的生产经营活动,都离不开会计。

1.2 会计规范

会计规范,也称会计行为规范,它是指各种影响和制约会计行为的标准方式。在下面的介绍中先说明两点:第一,若会计规范包括法律和道德两个方面的话,在以下的讲述中仅涉及会计法律规范;第二,会计法律规范的介绍只包含财务会计的法律规范,而不包含管理会计等方面的法律规范。

1.2.1 会计规范体系模式

该模式也称为会计核算制度管理模式,是指会计核算工作应遵循的规定由哪些内容组成,这些内容之间是一个什么样的关系。在不同历史条件下,会计核算制度管理模式是有区别的,常见的会计规范体系模式比较如表 1.1 所示。

表 1.1 常见的会计规范体系模式比较

项 目	会计法	会计准则	会计制度	基层会计制度
社会主义计划经济条件下(1949—1992 年)	√		√	
社会主义市场经济条件下(1993—2006 年)	√	√	√	√
西方(市场经济)国家	√	√		√
美国		√		√

今后,会计将向国际化、通用化、标准化方向发展,其特点在于发展和完善会计准则,而且不同会计规范体系模式中的会计准则也有不同的类型,目前的类型有:

- ①社会公认型会计准则,如美国。
- ②社会法制型会计准则,如西方国家、中国。
- ③准法制型会计准则(双轨型),如日本。

我国以前(1993—2006 年)实施的是会计制度与会计准则并存的会计规范体系,是既带有强制性的会计法规体系,又带有指导性的会计准则体系并存的模式。这样,既有统一的规范,又照顾了各行业、各单位的特点,把一般和特殊,宏观管理和微观管理结合起来,这适应了以前十几年计划向市场过渡的需要。但随着现在市场经济比较完善后,这一模式已进行

了改革,其要点是取消行业会计制度。目前我国的会计规范体系如图 1.1 所示。

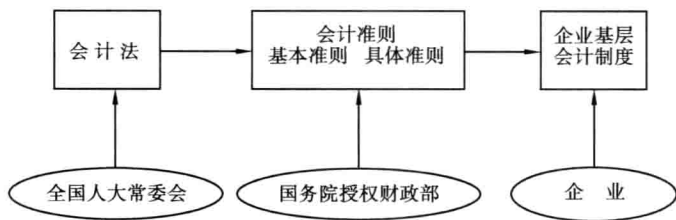


图 1.1 我国现行的会计规范体系

1.2.2 会计法

中华人民共和国成立以后的第一部《会计法》，于 1985 年 1 月 21 日第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过，1985 年 5 月 1 日起施行。1993 年 12 月 29 日，八届人大五次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国会计法〉的决定》。1999 年 10 月 31 日，九届人大十次会议再次对《会计法》进行修订，自 2000 年 7 月 1 日起施行。修订后的《会计法》共 52 条，分为以下 7 章：

第一章总则：明确指出国家机关、社会团体、公司、企业、事业单位和其他组织必须依据《会计法》办理会计事务。单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性和完整性负责。

第二章会计核算：规定各单位必须根据实际发生的经济业务事项进行会计核算，填制会计凭证，登记会计账簿，编制财务会计报表。规定了应当办理会计手续和进行会计核算的经济业务事项，包括：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、费用、支出和成本的计算；⑥财务成果的计算和处理以及其他经济业务事项。规定会计年度从每年 1 月 1 日至 12 月 31 日，会计核算以人民币为记账本位币。规定了会计凭证填制和审核、会计账簿登记和财务会计报告编制的基本要求。

第三章公司和企业核算的特别规定：要求公司、企业必须根据实际发生的经济业务事项，按照会计准则的规定确认、计量和记录资产、负债、所有者权益、收入、费用、成本和利润。公司、企业进行会计核算不得有下列行为：①随意改变资产、负债、所有者权益的确认标准或者计量方法，虚列、多列、不列或者少列资产、负债、所有者权益；②虚列或者隐瞒收入，推迟或者提前确认收入；③随意改变费用、成本的确认标准或者计量方法，虚列、多列、不列或者少列费用、成本；④随意调整利润的计算、分配方法，编造虚假利润或者隐瞒利润；⑤违反会计准则规定的其他行为。

第四章会计监督：规定各单位应当建立、健全本单位内部会计监督制度；单位负责人应当保证会计机构、会计人员依法履行职责，不得授意、指使、强令会计机构、会计人员违法办理会计事项。规范了财政、审计、税务、人民银行、证券监管、保险监管等部门和人员在会计监督过程中的行为。

第五章会计机构和会计人员：对会计机构设置、总会计师设置、会计人员配备、会计人员从业资格以及会计交接手续的办理作出了规定。

第六章法律责任：对违反《会计法》的行为规定了相应的法律责任。这些行为包括：①不

依法进行会计管理、核算和监督;②伪造、变造会计凭证、会计账簿,编制虚假财务会计报告;③隐匿或者故意销毁依法应当保存的会计凭证、会计账簿、财务会计报告;④授意、指使、强令会计机构、会计人员及其他人员伪造、变造会计凭证、会计账簿,编制虚假财务会计报告或者隐匿、故意销毁依法应当保存的会计凭证、会计账簿、财务会计报告;⑤单位负责人对依法履行职责、抵制违反本法规定行为的会计人员以降级、撤职、调离工作岗位、解聘或者开除等方式实行打击报复;⑥财政部门及有关行政部门的工作人员在实施监督管理中滥用职权、玩忽职守、徇私舞弊或者泄露国家秘密、商业秘密。

第七章附则:共3条,规定了会计专业用语(如单位负责人——法人),国家统一的会计制度的含义;对个体工商户的有关规定;本法的实施日期。

1.2.3 会计准则

会计准则就是对会计行为的规范,它是对经济交易和事项进行会计处理的准绳,是审查会计工作的标准。它包括管理会计准则和财务会计准则(即对内和对外会计准则),在此介绍的是对外报告会计准则。对外报告会计的目标主要是向企业外部传送信息,满足企业外部使用者的信息需要。由于这类信息需要向社会公开,为了方便使用者有效使用,企业必须按统一标准编制,以提高信息的可比性和一致性,对这类准则,应由专门机构(如我国的财政部、美国的会计准则委员会等)统一颁布,要求各企业共同遵守执行。

1) 企业会计准则的基本内容与结构

《企业会计准则》由国务院授权财政部制定并颁布实施,于2006年2月15日发布,自2007年1月1日起施行。《企业会计准则》对加强和规范企业会计行为,提高企业经营管理水平和会计规范处理,促进企业可持续发展起到指导作用。2014年,财政部相继对《企业会计准则——基本准则》《企业会计准则第2号——长期股权投资》《企业会计准则第9号——职工薪酬》《企业会计准则第30号——财务报表列报》《企业会计准则第33号——合并财务报表》和《企业会计准则第37号——金融工具列报》进行了修订,并发布了《企业会计准则第39号——公允价值计量》《企业会计准则第40号——合营安排》和《企业会计准则第41号——在其他主体中权益的披露》等3项具体准则。

企业会计准则的基本内容包括基本准则、具体准则和应用指南3个部分,这3个部分是一个有机整体,其结构如图1.2所示。

基本准则是纲,处于第一层次,它涉及整个企业会计工作和整个企业会计准则体系的指导思想 and 指导原则,对41个具体准则起统驭和指导作用,各具体准则的基本原则均来自基本准则,不得违反基本准则的精神。

具体准则是目,处于第二层次,是根据基本准则制定的,用来指导企业各类经济业务确认、计量、记录和报告的具体规范。这41项具体准则基本涵盖了现阶段各类企业经济业务的一般情况,但是随着经济的发展,还可能会出现新的经济业务,这些业务暂时没有具体准则来规范。在这种情况下,会计人员可以根据基本准则的精神对经济业务进行判断和处理。

应用指南和会计准则解释和补充,处于该体系的第三层次,是根据基本准则和具体准则制定的,指导会计实务的操作性指南及对基本准则和具体准则中没有明确表达的内容进行说明。

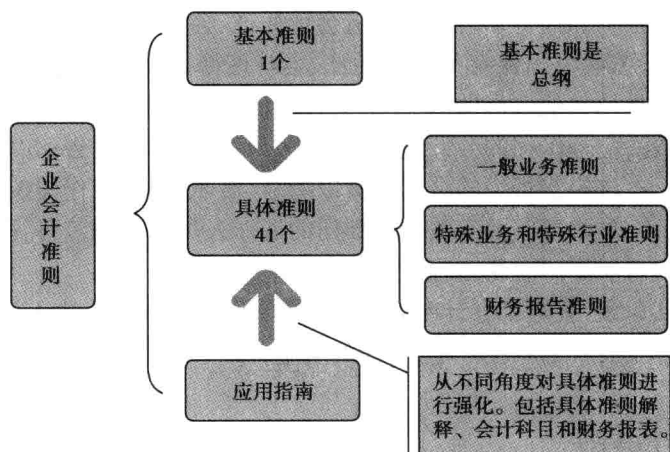


图 1.2 会计准则的基本内容

2) 会计核算的基本前提

会计基本前提也称会计假设,它是指会计核算中对某些未被确切认识的,但对会计工作有着重大影响的问题,根据客观情况和趋势所作出的合理判断。有了这些会计假设,会计人员才能据以确定会计核算的范围和内容,才能合理确定会计处理的方法。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 4 个方面。

(1) 会计主体

《企业会计准则——基本准则》第五条指出,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、记录和报告。会计主体(或称会计实体),是指会计工作为其服务的特定单位或组织。在进行会计核算中,必须对会计活动的空间范围作出某种假设,即会计从什么主体的角度进行会计核算,应该核算哪些内容。例如,企业作为一个独立核算、自负盈亏的经营主体,通过会计工作对其自身的资金运动进行核算;而会计人员总是站在该企业这一特定的会计主体立场上,对会计的对象进行确认、计量、记录和报告,以便正确反映该企业的资产、负债和所有者权益等要素的增减变动情况,正确计算该主体的盈亏。

(2) 持续经营

《企业会计准则——基本准则》第六条指出,企业会计确认、计量、记录和报告应当以持续经营为前提。持续经营是指会计主体在可以预见的将来,其经营活动将持续不断地进行下去,不会面临破产和清算。它是对会计活动期间所作的假设,只有在持续经营这一假设前提下,才能保证会计信息具有连续性和一致性,才能选择和确定会计核算的具体方法,建立会计计量和确认的原则,解决资产计价和收益确定的问题。会计核算中使用的许多处理方法都是建立在持续经营的基础之上的。

(3) 会计分期

《企业会计准则——基本准则》第七条指出,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。会计期间分为年度和中期。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。会计分期假设也称会计期间假设,是指在会计核算时,将持续不断的生产经营活动,人为地划分为一定的期间,分期结算账目,编制会计报表。