



普通高等学校“十二五”规划教材

基础会计

冯 研 主编



中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE



普通高等学校“十二五”规划教材

基础会计



责任编辑：马洪霞 封面设计：付 巍 封面制作：刘 颖



中国铁道出版社 教材研究开发中心
地址：北京市西城区右安门西街8号
邮编：100054
网址：<http://www.51eds.com>
读者热线：400-668-0820

ISBN 978-7-113-15098-3

定价：32.00元

ISBN 978-7-113-15098-3



9 787113 150983 >

普通高等学校“十二五”规划教材

基础会计

冯 研 主编

中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE

内 容 简 介

全书共分十章,分别是总论、会计要素和会计等式、会计科目和账户、复式记账法、借贷记账法的具体应用、日常业务处理——会计凭证填制与审核、日常业务处理——会计账簿的设置与登记、财产清查、财务会计报告及会计工作组织与管理。本书选编大量生动具体的案例和阅读材料,可以让读者在学习体验到会计学科的乐趣与真实,有助于增加读者的学习兴趣。

本书适合作为普通高等学校教材、也适合作为高等职业技术学院、成人教育会计专业教材,亦可作为从事会计工作人员的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

基础会计/冯研主编. —北京:中国铁道出版社,2012. 9

普通高等学校“十二五”规划教材

ISBN 978-7-113-15098-3

I. ①基… II. ①冯… 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(2012)第192816号

书 名: 基础会计

作 者: 冯 研 主编

策划编辑: 潘星泉

读者热线: 400-668-0820

责任编辑: 马洪霞

编辑助理: 潘星泉

封面设计: 付 魏

封面制作: 刘 颖

责任印制: 李 佳

出版发行: 中国铁道出版社(100054,北京市西城区右安门西街8号)

网 址: <http://www.51eds.com>

印 刷: 航远印刷有限公司

版 次: 2012年9月第1版

2012年9月第1次印刷

开 本: 787mm×1092mm 1/16

印张: 15.75

字数: 387千

印 数: 1~3 000册

书 号: ISBN 978-7-113-15098-3

定 价: 32.00元

版权所有 侵权必究

凡购买铁道版图书,如有印制质量问题,请与本社教材图书营销部联系调换。电话:(010)63550836

打击盗版举报电话:(010)63549504

前 言

会计工作是经济管理工作的的重要组成部分，随着我国市场经济体制的不断完善，企业竞争不断加剧，会计在企业管理中所起的作用日益明显，正如所谓的“经济越发展，会计越重要”。为了规范会计核算工作，提高会计信息质量，我国陆续颁布了新的会计制度和有关具体会计准则。2006年2月15日，财政部发布了39项企业会计准则和48项注册会计师审计准则，这标志着我国与国际惯例趋同的企业会计准则体系和注册会计师审计准则体系正式建立。

作为会计学的基础学科，“基础会计”对于广大的会计初学者来说是一门非常重要的课程。为了使广大读者能够更好地掌握会计基础知识，学会运用各种会计核算方法，我们特地编写了这本教材。

本书由哈尔滨石油学院的冯研老师编写。编者凭借多年积累的教学经验，并考虑初学者正常的思维逻辑和学习知识习惯形成了本书的结构。这一结构，不仅能够保持会计核算方法体系的完整，而且增加了大量生动有趣的讨论、案例和故事等阅读材料，从而调动读者学习的积极性，让读者在学习过程中体验到快乐与真实。同时将职业道德教育和文化素质教育进行了有机融合，对会计信息失真的危害性进行了描述，为培养会计人员良好的职业道德奠定了基础。本书的主要内容是阐述会计核算的基本理论、基础知识和基本技能，其中又侧重于说明会计的确认、计量、记录、报告的基本原理和方法，本书还增加了思考练习题，希望通过学习与练习能够使读者全面地掌握会计学的基本知识。

由于编写时间仓促和编写人员水平所限，书中可能存在错误和不足之处，恳请各位读者和老师批评指正。

编 者
2012年5月

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计概述	1
第二节 会计核算的基本前提和会计核算基础	8
第三节 会计信息质量的要求	11
练习题	13
第二章 会计要素和会计等式	17
第一节 会计要素	17
第二节 会计等式	21
练习题	25
第三章 会计科目和账户	29
第一节 会计科目	29
第二节 账户	33
练习题	40
第四章 借贷记账法	45
第一节 记账方法概述	45
第二节 借贷记账法	46
第三节 总分类账户与明细分类账户的平行登记	55
练习题	59
第五章 借贷记账法的具体应用	66
第一节 资金筹集的核算	66
第二节 供应过程的核算	69
第三节 生产过程的核算	73
第四节 销售过程的核算	77
第五节 财务成果形成与分配的核算	80
练习题	84
第六章 会计日常工作——会计凭证的填制与审核	90
第一节 会计凭证及其种类	90
第二节 原始凭证	96
第三节 记账凭证	99
第四节 会计凭证的传递和保管	103
练习题	105
第七章 日常业务处理——会计账簿的设置与登记	115
第一节 账簿的意义及种类	115
第二节 会计账簿的设置与登记的基本要求	119

第三节 会计账簿的格式与登记	123
第四节 错账的查找与更正方法	140
第五节 对账与结账	147
练习题	154
第八章 财产清查	165
第一节 财产清查的意义和种类	165
第二节 财产物资的盘存制度	168
第三节 财产清查的内容及方法	170
第四节 财产清查结果的处理	174
练习题	178
第九章 财务会计报告	183
第一节 财务会计报告概述	183
第二节 资产负债表	185
第三节 利润表及利润分配表	192
第四节 现金流量表	195
练习题	199
第十章 会计工作组织与管理	202
第一节 会计工作组织的意义和原则	202
第二节 会计机构与会计人员	204
第三节 会计档案管理及会计工作交接	210
第四节 会计法规体系	214
练习题	215
第十一章 基础会计综合模拟实训	218
参考文献	249

第一章 总论

【知识目标】

通过本章的学习,了解会计发展的主要历程;了解会计的含义,掌握会计的一些基本概念、会计核算的各种方法;理解会计核算的基本前提和一般原则的基本内容,并对会计的基本假设、会计和会计信息质量要求有概括的了解和认识。

【能力目标】

能够根据会计的一般原则及会计信息质量的要求处理实际问题。

第一节 会计概述

一、会计的产生与发展

会计是社会生产发展到一定阶段的产物,也是人们为组织和管理生产的需要而产生的并得到不断发展的科学。会计经历了一个由低级到高级,由简单到复杂的漫长发展历程。在会计学发展的历史长河中,大致经历了三个阶段。

(一) 古代会计阶段

15 世纪以前的会计,习惯上称为古代会计。文明古国如中国、巴比伦、埃及、印度与希腊等都曾留下了对会计活动的记载。早在公元前 1 000 年左右,就有了简单的记录和计算。只是当时生产力水平低下,生产过程简单,没有必要将十分简单的计量、计算和记录交由专门的人进行。早在我国伏羲时期就有的“结绳记事”、“刻木计数”,黄帝、尧舜禹时期的书契(即用文字、数码刻记)等简单记录和计算方法,就是最早的、原始的处于萌芽状态的会计记录与计量行为。人类最初的会计,都是直接生产者在生产之余附带地把收入、支出等事项记载下来。马克思称此时的会计行为是“生产职能的附带部分”,生产还未曾社会化,独立的会计并未产生。随着生产规模的扩大、生产社会化程度的提高以及社会生产力水平的不断提高,生产活动日益频繁,需要计量、计算和记录的事项越来越多,经济管理对信息的要求也越来越复杂,简单的会计行为已经不能满足人们管理较为复杂的经济过程。这就使得会计必须从“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职能”,正是由于专职会计人员的出现,从而使会计成为了一项专门的管理工作。

据《周礼》记载,我国西周王朝(公元前 1046—前 771 年)已出现“会计”一词,周王朝还设置了专门核算财赋收支的官职——司会。掌握王朝全部会计账簿,定期对周王朝的收入和支出实行“日计”、“岁会”,考核王朝官吏管理地方的情况和他们经手的财务收支。

唐宋时期是我国会计全面发展的时期,会计在这一时期有了比较健全的组织结构。唐代的会计有《国计簿》的报告形式,到了宋代发展成为《会计录》。在宋朝,会计方法又有了新的发

2 | 基础会计

展,出现了“四柱清册”,即把账簿分为“旧管”、“新收”、“开除”和“实在”四个部分。四柱之间的结算关系为:旧管+新收-开除=实在。四柱清册是我国古代会计的一个杰出成就,曾对我国会计的发展产生了深远的影响。

会计在国外也有很悠久的历史。据马克思考察,在“原始的规模小的印度公社”里,已经有了“一个记账员,登记农业账目,登记和记录与此有关的一切事项”。在古埃及,法老设有专职“隶事”,管理宫廷的税赋收入、俸禄、军饷等各项支出。在巴比伦,政府精于组织管理,设置了“专门记录官”。在印度与希腊出现了铸币,并记录在账簿中。

由于这个时期的会计是同其他的计算活动、财政收支活动、财产保管活动混杂在一起的,计量方法上采用实物计量、货币计量和劳动计量;在记录方法上,广泛采用文字叙述方式进行,顶多采用单式记账法。

(二) 近代会计阶段

一般认为从单式记账法过渡到复式记账法,是近代会计形成的标志。1494年,意大利数学家卢卡·巴其阿勒在《算术、几何、比及比例概要》一书中系统地阐述了复式记账的基本原理。这是会计发展史上第一个里程碑,标志着近代会计的开端。卢卡·巴其阿勒也被称为“近代会计之父”。

18—19世纪,随着英国产业革命的爆发,企业的所有权与经营权开始分离,带来企业组织形式的变革——股份公司的出现,会计的内容也相应有所发展,企业的会计需要接受外界的监督,于是英国出现了第一批以查账为职业的独立会计师。同时,成本计算、会计报表分析和审计等新的会计内容也相继应运而生。1854年苏格兰爱丁堡创立了世界上第一个注册会计师的专业团体——爱丁堡会计师协会。它的成立被认为是会计发展史上的第二个里程碑。

在国内,明末清初之际,出现了以四柱为基础的“龙门账法”,用以计算盈亏。它把全部账目划分为“进”、“缴”、“存”、“该”四大类。运用“该+进=存+缴”,或“进-缴=存-该”的平衡公式计算盈亏,分别编制“进缴表”(即利润表)和“存该表”(即资产负债表)。将这种双轨计算盈亏并检查账目平衡关系的会计方法,形象地称为“合龙门”,“龙门账法”因此而得名。“龙门账法”的诞生标志着中式簿记由单式记账向复式记账的转变。到了清代,会计制度又有新的突破,即在“龙门账法”的基础上设计发明了“四脚账法”(天地合账)。四脚账法是一种比较成熟的复式记账方法,对每一笔账项既登记“来账”,又登记“去账”,而且来账和去账所记金额必须相等,以反映同一账项的来龙去脉,这种记账账法的基本原理已与西方复式记账法相同。

(三) 现代会计阶段

20世纪30年代以后,以美国为首的资本主义经济得到了长足的进展,随着现代数学方法和电子计算机进入会计领域,电子计算机在会计中得到普遍应用,也是会计发展史上的一个划时代的重大革命。与此同时,会计的服务职能和内部管理职能逐步分离,从而形成了会计的两大分支——财务会计和管理会计。这是会计发展史上又一次历史性飞跃,从而使真正意义上的现代会计得以确立。

在国内,新中国成立以后,国家在财政部下设会计司,主管全国的会计事务,并引进前苏联计划经济会计模式,对旧中国会计制度和会计方法进行改造和改革。

改革开放以后,为适应社会主义市场经济发展的需要,1985年国家颁布实施《中华人民共和国会计法》,(以下简称《会计法》)随后在1993年和2000年分别进行了两次修订。财政部于1992年发布《企业会计准则》和《企业财务通则》;与此同时分别制定了13个行业的会计制度,

这些准则和制度的实施,是我国力求与国际会计接轨的标志。

总之,在会计发展进程中,经历了一个由简单到复杂、从原始记录计量到单式簿记再到复式簿记不断发展、不断完善的沿革过程。

二、会计的含义

由于会计与社会经济关系密切相关,受社会经济发展水平的影响大,所以,人们对会计含义的理解至今仍然处于不断发展变化之中。到目前为止,会计学术界对会计的定义可以概括为三种基本观点。

一种是形成于20世纪50年代初的管理工具论,即认为会计是管理经济的一个工具,是记账、算账,为管理服务,本身不具有管理的职能。

另一种是20世纪70年代形成的技术会计的观点,认为会计是一个信息系统,“旨在提供微观经济效益,加强经济管理,而在企业(单位)范围内建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统”。基于对会计“信息系统论”的认识,可以引申出这种观点对会计职能、地位和作用的说法:会计的基本职能是收集、处理、储存和提供财务信息,会计工作在企业经营管理中的地位是为其他职能管理部门提供信息,本身不具有直接管理的职能。

还有一种是20世纪80年代提出“管理活动论”观点,认为“会计不仅是经济管理的工具,它本身就有管理的职能,是人们从事管理的一种活动”。会计含义的“管理活动论”是我国学者首创的提法,这一观点认为:会计的基本职能是会计核算(会计反映)和会计监督。

目前,大多数教科书对会计的定义为:会计是以货币作为主要的计量尺度,以凭证为依据,运用一整套科学的专门方法,对企业、事业、机关、团体等单位的经济活动进行全面、连续、系统、综合的核算和监督,为会计信息使用者提供有用的会计信息,并参与经济预测与经济决策的一种经济管理活动。

三、会计的特点

这里所讲的会计特点,主要指的是会计核算的特点。主要有以下几个方面。

(1) 以货币为统一的、主要的计量单位,对经济活动主要从价值运动方面进行核算和监督。对经济活动进行计量,可以用实物、劳动和货币三种计量单位,这三种计量单位会计核算都要采用。但是,实物计量和劳动计量不具有综合性;唯一具有综合性的就是货币计量单位,因为它综合地反映了商品的价值,使用较为广泛。所以,在商品经济条件下,会计主要通过货币计量单位,从价值方面反映各项经济活动的状况。

(2) 必须以合法的原始凭证为核算依据。会计的任何记录和计量都必须以会计凭证为依据,这就使会计信息具有真实性和可验证性。只有经过审核无误的原始凭证(凭据)才能据以编制记账凭证,登记账簿进行加工处理。这一特征也是其他经济管理活动所不具备的。

(3) 核算具有连续性、系统性和完整性。连续性是指对各种经济业务应按发生时间的先后顺序依次进行登记,而不能有所中断;系统性是指会计信息的取得、加工、整理在科学分类的基础上形成相互联系的有序整体,不能杂乱无章、任意堆砌;完整性是指凡属会计核算的所有经济活动都必须进行反映和监督,不允许取舍,不能遗漏。

(4) 会计核算有一套比较科学完整的核算方法。会计核算方法是对经济业务或经济事项确认、计量、记录和报告的方法,是实现会计目标的基本手段,是整个会计体系的基础。我国将

4 | 基础会计

会计核算方法概括为七种,即设置会计科目与账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制会计报表。这些方法是经过长期会计实践总结出来的,是别的管理方式所不用或很少采用的。

四、会计的职能

(一) 会计职能的概念

任何事物的职能都是该事物内在固有的功能。会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能或能够发挥的作用,是会计本质的体现。会计的职能很多,但其基本功能应当概括为两个方面,即会计核算(观念总结)和会计监督(控制)。《会计法》中明确规定,会计的基本职能是会计核算职能和会计监督职能。

(二) 会计的基本职能

1. 会计核算职能

会计核算职能又称会计的反映职能,是会计的传统职能和首要职能,也是全部会计工作的基础。会计核算主要是针对特定主体的经济活动,运用一系列专门方法,从数量方面对其经济活动过程和结果,进行确认、计量、记录和计算,综合反映主体单位已经发生或完成的各项经济活动,并进行公正报告的工作。

《会计法》规定,各单位必须根据实际发生的经济业务进行会计核算,填制会计凭证,登记会计账簿,编制财务报告。会计的核算职能具有如下特点。

(1) 会计核算以货币为主要的计量单位,主要从价值方面反映各单位的经济活动情况。会计对各单位的经济活动进行核算时,主要从数量方面而不是从质量的方面进行反映。从数量方面反映经济活动,可以采用三种量度:实物量度、货币量度和劳动量度(劳动时间)。在市场经济条件下,为了有效地进行管理,就必须广泛地利用综合的价值形式,以计算生产资源的占用、劳动的消耗、销售收入的取得和利润的实现、分配等。会计在反映各单位的经济活动时主要使用货币量度,而实物量度和劳动量度只作为辅助的量度工具。因为只有货币量度,通过价值核算才能将不同类别的经济业务进行汇总,综合反映经济活动的过程和结果。

(2) 会计核算主要记录已经发生或完成的经济业务。为了使企业所提供的会计信息准确可靠,会计都要运用专门方法,在每项经济业务发生或完成后,根据所取得的能够证明经济业务发生或完成情况的相关凭证据以登记账簿,编制财务会计报告,这样才可以使会计信息具有可验证性。

(3) 会计核算应具有连续性、完整性和系统性。只有依据连续、完整和系统的数据资料,才能全面、系统地反映各单位的经济活动情况,考核其经济效益。

2. 会计监督职能

会计监督职能是指按照一定的目的和要求,利用会计核算所提供的经济信息,对特定对象经济业务的合法性、合理性和有效性进行审查、控制,使之达到预期目标的工作。会计监督职能具有如下特点。

(1) 会计监督具有严肃性和强制性。会计监督的目的是保证会计主体的经济活动的合法性与合理性。合法性的依据是国家颁布的财经法令、法规;合理性的依据是客观经济规律及经营管理方面的要求。

(2) 对经济活动的有效性进行监督。它主要从单位内部提高微观经济效益出发,把监督

贯穿于经济活动全过程,对每项经济活动进行事前、事中和事后监督,以评价各项活动能否提高经济效益,是否遵守节约原则,有无损失浪费现象。

(3) 保护所有者财产的安全与完整性。对贪污盗窃、营私舞弊等违法犯罪活动进行监督,以保证所有者财产的安全完整。

会计的核算职能和监督职能之间存在密切的内在联系,是相辅相成、辩证统一的。核算是监督的基础,没有核算就无法进行监督,只有正确地核算,监督才有真实可靠的依据;监督是会计核算质量的保障,只有核算没有监督,就不能发挥会计应有的作用,就难以保证核算所提供信息的真实性、可靠性。

(三) 会计的其他职能

随着社会的发展、技术的进步、经济关系的复杂化和管理水平的提高,会计发挥职能的范围和作用不断发展、扩大,会计的新职能也随之而来,如参与经济预测与决策、分析考核、控制和调节职能等。

五、会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容,即会计工作的内容。从宏观上讲,会计对象是扩大再生产过程的资金运动,即企业、事业、行政单位在社会再生产过程中能以货币表现的经济活动。从微观上讲,会计对象是企业经营活动的资金运动,具体表现为资金的取得、周转、分配和积累的过程。

由于企业、事业和行政单位的经济活动的具体内容不同,资金运动的方式也有所差别,因此,这些单位所要核算和监督的具体对象也不一样。

(一) 企业的资金运动

企业的资金运动包括工业企业资金运动和商品流通企业的资金运动,由于工业企业的资金运动包括了再生产的全过程,而商品流通企业的资金运动只包括再生产过程的一部分,所以在这里只说明工业企业的资金运动过程。

工业企业资金运动按其运动程序可分为资金投入、资金周转和资金退出三个环节。

(1) 资金投入。工业企业的资金主要由投资者投入或债权人借入。资金进入企业后,根据生产经营的需要,以货币资金、储备资金、生产资金和成品资金等不同形态存在于企业生产经营的各个环节。

(2) 资金周转。资金周转又可分为供应、生产和销售三个过程。

① 供应过程。企业以货币资金购买材料等各种劳动资料,为进行生产而储备必要的物资,于是资金便从货币资金形态转化为储备资金形态。

② 生产过程。企业为进行产品生产,必须拥有一定数量的劳动力、劳动对象和劳动资料。劳动者运用劳动资料对劳动对象进行加工,使劳动对象发生性质或形态上的变化,生产出产品。在这个过程中,由于材料投入生产,并以货币资金支付工资和其他费用,于是资金就从储备资金形态和货币形态转化为在产品、半成品形式的生产资金形态;此外,在生产过程中,厂房、机器设备等劳动资料因使用而发生磨损,其价值通过计提折旧方式转移到产品价值中,也构成生产资金的一部分,当产品生产完工,资金又从产品的生产资金形态转化为成品资金形态,这时,资金从生产过程进入了销售过程。

③ 销售过程。企业将产品销售出去,通过一定的结算方式,重新收回货币资金,这时,资

6 | 基础会计

金从成品资金形态又转化为货币资金形态。企业的这部分资金,包括了企业投资者投入的资金和通过生产经营活动取得超过原有投资的价值而形成的利润。企业利润扣除按国家规定上缴的税金,便是净利润,归投资者所有。

(3) 资金退出。对于企业所实现的净利润,应按企业的有关规定进行分配,包括提取盈余公积金和公益金、向投资者分配股利或利润,从而使资金退出企业的循环周转。

企业的资金从货币形态开始,依次经过供应、生产和销售三个过程,最后又返回到原来的出发点,这就是资金的循环。资金周而复始地循环,形成资金的周转。

工业企业的资金在整个生产经营活动中,随着供应、生产、销售过程的不断进行,而沿着“货币资金→储备资金→生产资金→成品资金→货币资金”的轨道不断地改变其存在的形态,从而形成了工业企业资金的特定方面——企业的资金运动。

(二) 行政事业单位资金运动

行政事业单位是非盈利性的单位,是执行国家管理职能的单位。其从事业务工作所需资金来源主要是国家财政拨款。行政事业单位在正常的业务活动过程中,所消耗的人力、物力和财力的货币表现即为行政费用和业务费用。一般来说,行政事业单位没有或只有很少一部分业务收入,很难做到以收抵支而获利。这样,行政事业单位一方面按预算从国家财政取得拨入的货币资金或其他形态的资金;另一方面又按预算以货币资金支付各项费用,其资金运动形式就是:资金拨入—资金付出,不能产生资金回流。这种从收入到支出的运动方式,称为单向直线运动。这种资金运动也就是行政事业单位会计对象的内容。当然,随着我国事业单位管理体制改革的深化,事业单位的收支及管理情形也在发生变化,其资金运动也日趋成熟。

综上所述,不论是企业,还是行政事业单位都是社会再生产过程中的基层单位,会计核算和监督的对象都是资金运动,因此,会计对象可概括为社会再生产过程中的资金运动。本书是从企业会计的角度来讲述资金的运动。

六、会计的方法

(一) 会计方法的概念及内容

会计方法是用来反映和监督会计对象,实现会计职能的手段。会计的方法是指完成会计核算和监督职能,实现会计目标的手段。会计的方法是从会计实践中总结出来的,并随着社会实践发展、科学技术的进步以及管理要求的提高而不断地发展和完善。会计的方法主要包括会计核算、会计分析、会计考核、会计预测及会计决策方法。其中,会计核算方法是最基本、最重要的方法。学习会计首先应从基础开始,即要从掌握会计核算方法入手,而且通常所说的会计方法一般是指狭义的会计方法,即会计核算方法。本书主要讲述会计核算方法,对于会计分析、会计考核等方法将在有关教材中陆续学习。

会计核算的主要方法是会计部门对企业、事业等单位的资金运动,以货币为主要计量单位,按照真实完整和及时的要求,进行记录、计算和报告的手段。

(二) 会计核算方法

会计核算方法是指对会计主体已经发生的经济活动进行连续、系统、全面的反映和监督所运用的确认、计量和记录的方法。会计核算的专门方法有七个,即设置账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制会计报表。它们构成了一个完整的、科学

的方法体系。

1. 设置账户

设置账户是对会计对象的具体内容,按其不同的特点和经济管理的需要,进行分类核算的方法。设置账户就是根据会计对象的特点和经济管理的要求,选择一定的标准将多种多样、错综复杂的会计对象的具体内容进行科学的分类,并对会计对象的具体内容划分为若干项目,在账簿中开设相应的账户。这样可以使所设置的账户既有分工,又有联系地反映整个会计对象的内容,提供管理所需要的各种信息。

2. 复式记账

复式记账就是对每笔经济业务,以相等的金额在两个或两个以上相互关联的账户中进行登记的一种专门方法。复式记账使得每项经济业务所涉及的两个或两个以上的账户之间产生对应关系;同时,在对应账户中所记录的金额要相等;这样就可以了解和掌握经济业务的内容,检查会计记录的正确性。同时,采用复式记账法可以全面、系统地反映各项经济业务之间的联系,了解经济业务的来龙去脉。例如,用银行存款 2 000 元支付行政管理部门水电费。这笔经济业务,一方面要在“银行存款”账户中记减少 2 000;另一方面又要在“管理费用”账户中记增加 2 000 元。使“银行存款”账户和“管理费用”账户相互联系地分别记下 2 000 元。这样既可以了解这笔经济业务具体内容,又可以反映该项经济活动的来龙去脉,完整、系统地记录资金运动的过程和结果。

3. 填制和审核会计凭证

会计凭证是记录经济业务,明确经济责任的书面证明,是会计信息资料的最初载体,是登记账簿的依据。填制和审核会计凭证是会计核算的一种专门方法。企业所发生的任何经济业务都要填制会计凭证,只有通过填制会计凭证,才能证明经济业务的发生和完成情况,也是登记账簿的依据;而审核会计凭证是为了保证经济资料的合理性、合法性,保证账簿记录正确、完整,为经济管理提供真实可靠的会计信息。

4. 登记账簿

登记账簿又称记账,就是根据审核无误的记账凭证,在账簿上进行全面、连续、系统记录的方法。账簿是用来记录各项经济业务的簿籍,也是保存会计信息的重要工具。它是由具有一定的结构、格式和相互联系的账页组成。在账簿中应根据会计科目开设相应的账户,把所有的经济业务按其发生的时间顺序,分门别类地记入有关账户(俗称“过账”),并定期办理对账和结账,从而为编制会计报表提供必要的资料。

5. 成本计算

成本计算是对企业生产经营过程中发生的各种费用,按一定的对象和标准进行归集和分配,进而计算确定各对象的总成本和单位成本的一种专门方法。通过成本计算,可以考核和监督企业生产经营过程中所发生的各项费用是否符合节约的原则,以便采取措施,挖掘潜力,降低成本,提高经济效益。

6. 财产清查

财产清查就是通过盘点实物、核对账目来查明各项财产物资和债权债务实有数与其账面数是否相符的一种专门方法。在会计工作中,运用了一系列方法将各种财产物资的结存数额在账簿中做了记录,但是账簿中所反映的财产物资的结存数是否与实际结存数完全相符,则必须借助于财产清查的方法来查对核实。通过财产清查,一方面可以查明财产物资的实际数额,

以保证账实相符;另一方面,还可以查明各项财产物资的保管和使用情况,以便采取措施挖掘物资潜力和加速资金周转。总之,财产清查是保证会计核算资料真实性、正确性的一种手段,是会计核算必不可少的方法之一。

7. 编制会计报表

编制会计报表是根据账簿记录的数据资料,以一定的表格形式,定期总括地反映会计主体的财务状况、经营状况以及现金流量,提供系统会计信息的一种专门方法。编制会计报表是对日常会计核算资料的总结,是在账簿记录的基础上,定期地加以分类、整理和汇总,形成经营管理所需要的各种指标,再报送给会计信息使用者,以便据此进行决策。会计报表所提供的一系列核算指标,是进行会计分析和会计检查的重要依据。

上述会计核算方法相互联系,密切配合,构成了一个完整的方法体系。在会计核算的方法体系中,就其工作程序和工作过程来说,主要是三个环节:填制和审核会计凭证、登记账簿和编制会计报表。在一个会计期间所发生的全部经济业务,都要通过这三个环节进行会计处理,将大量的经济业务转换成系统的会计信息。这个转换过程即凭证→账簿→报表,就是一般所谓的会计循环。会计主体的生产经营活动之所以能够持续、不间断地经营下去,原因就在于此。

第二节 会计核算的基本前提和会计核算基础

一、会计核算的基本前提

会计核算的基本前提是指会计人员对会计核算所处的变化不定的环境,从会计核算的范围、内容、基本程序和方法所做的基本假定。由于这些假定都是以合理推断或人为的规定而做出的,所以又称为会计假设。会计假设是人们在长期的会计实践中逐步认识和总结形成的。我国《企业会计准则——基本准则》确认了四个假设,即:会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一) 会计主体

会计主体又称会计实体、会计个体,是指会计工作为其服务的特定单位或组织。会计主体界定了会计核算的空间范围。我国《企业会计制度》规定:“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。”这就是指企业的会计核算应当以企业为基本会计主体。

会计主体与法律主体并非同一概念。一般来说,法律主体必然是会计主体,例如,一个企业可作为一个法律主体,应当建立会计核算体系,独立反映其财务状况、经营成果和现金流量。但会计主体不一定就是法律主体。例如,由自然人所创办的独资企业或合伙形式的企业都可以作为会计主体,但都不具有法人资格。在企业规模较大的情况下,为了便于掌握其分支机构的生产经营活动及其收支情况,可以将其分支机构作为会计主体,要求其分支机构定期编制、报送会计报表,但该分支机构不是法律主体。此外,在控股经营的情况下,母公司及其子公司均属于不同的法律主体,但在编制合并会计报表时,也可将母公司及其子公司这些独立的法律主体组成集团视为会计主体,将其各自编制的会计报表予以合并,以反映企业集团整体的财务状况和经营成果。也就是说,会计主体可以是一个有法人资格的企业,也可以是非法人(如合

伙经营);可以是由若干家企业通过控股关系组织起来的集团公司,也可以是企业、单位下属的二级核算单位。

会计主体是持续经营、会计分期和全部会计原则的基础,因为,如果不划定会计的空间范围,则会计核算工作就无法进行,指导会计核算工作的原则也就失去了存在的意义。

(二) 持续经营

持续经营是指会计主体的生产经营活动在可以预见的将来能够无限期地延续下去,并不会因为进行清算、解散、倒闭而不复存在。这一假设规定了会计核算工作的时间范围。

《企业会计准则——基本准则》第六条规定:“企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。”

会计核算所使用的一系列原则和方法都是建立在会计主体持续经营的基础之上的。明确了该前提,就意味着会计主体将按照既定的用途使用资产,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相应的会计原则和会计方法。例如,企业对于其所使用的机器设备、厂房等固定资产,只有在持续经营的前提下,才可以在固定资产的预计使用年限内,按照历史成本原则及使用情况,采取一定的折旧方法,将其磨损的价值计入成本费用。对于企业所负担的负债,如应付款项,也只有在持续经营的前提下,才可以按照预先规定的条件偿还。因此,持续经营是企业选择、确定会计程序以及会计处理方法的基础,是保证会计记录和会计报表资料真实、可靠的依据。

在市场经济条件下,面对激烈的市场竞争,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。企业应定期对持续经营的基本前提做出分析和判断,如果能够判断企业不会持续经营下去,就应当改变会计核算原则和方法,并在财务会计报告中披露相关的信息。

(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首尾相连等间距的期间。它是对持续经营的必要补充。我国新《企业会计制度》规定:“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,其中半年度、季度和月度统称为会计中期。”中外各国所采用的会计年度一般都与本国的财政年度是一致的。根据我国新的《会计法》第十一条规定,会计年度自公历1月1日至12月31日止,称为历年制会计年度。日本、加拿大等国则是从4月1日到第二年的3月31日,称为4月制会计年度;美国是从10月1日到第二年的9月30日;澳大利亚、埃及等国则是从7月1日到第二年的6月30日等。

会计分期的目的在于通过会计期间的划分,分期结算账目,按期编制会计报表,从而及时地向有关方面提供反映财务状况、经营成果和现金流量的会计信息,满足有关信息使用者的需要。

明确会计分期基本前提对会计核算有着重要影响。只有正确地划分会计期间,企业才能定期地确认收入、成本费用和利润,定期地编制财务报表,采用一系列会计程序和方法;由于有了会计分期,才产生了本期与其他期间的差别,从而出现了应收、应付、待摊、预提等会计处理方法。

(四) 货币计量

货币计量是指会计主体在会计核算过程中应当以货币作为统一的、主要的计量单位,记