

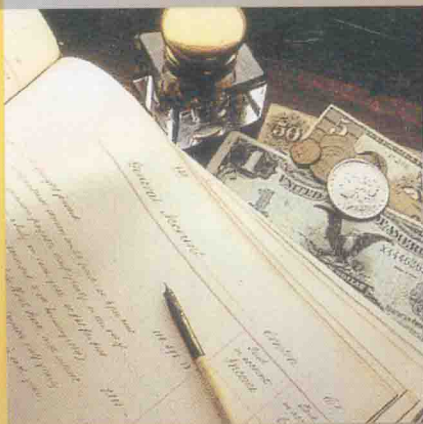
会计学

KUAIJIXUE

(第二版)

主 编 权英淑 许必建

副主编 李长春 郎永健



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

会计学

KUAIJIXUE

(第二版)

主 编 权英淑 许必建
副主编 李长春 郎永健



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press



图书在版编目(CIP)数据

会计学/权英淑,许必建主编. —2版. —成都:西南财经大学出版社,
2014. 12

ISBN 978 - 7 - 5504 - 1705 - 2

I. ①会… II. ①权…②许… III. ①会计学—教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 287541 号

会计学(第二版)

主 编:权英淑 许必建

副主编:李长春 郎永健

责任编辑:林 伶

封面设计:穆志坚

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
照 排	四川胜翔数码印务设计有限公司
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	17.75
字 数	415 千字
版 次	2014 年 12 月第 2 版
印 次	2014 年 12 月第 1 次印刷
印 数	1—3000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 1705 - 2
定 价	32.00 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

第二版前言

随着我国经济的快速发展,企业对信息的需求越来越多,会计信息作为国际通用的商业语言,以其独特的运用方法和形式成为经济决策的重要依据,因此掌握基本的会计知识已经成为经济管理人才必不可少的能力素质。

本教材针对经济管理类非会计专业学生编写,也可作为其他各类人员学习会计学的培训教材。教材力求做到深入浅出、通俗易懂。首先,在体系设计上,本教材既反映了会计学改革和发展的优秀成果,又适合相关学科的教学需要,从会计基本理论出发,由企业简单的供产销业务核算逐步扩展到投资和融资等业务的核算,最后到企业的总体财务会计报告的列报分析和成本习性的应用。其次,在内容的安排上,尽可能简化理论阐述,对于易于混淆的概念多以表格形式列示,清晰明了。同时在各章列示知识要点和能力要求,并在每章之后进行知识小结,列示思考和练习题,便于学生课后复习。

编者依据以能力为导向的人才培养目标与会计领域的教学与实践,对会计学教材进行了修订。本次修订以财政部颁布的新会计准则及其应用指南、国家税务总局颁布的最新税法为依据,在第一版基本结构框架不变的基础上进行查漏补缺、更新内容、修改习题及配套课件。本次修订主要集中在以下四个方面:第一,差缺补漏。如修改了文字和数据上的错误,调整了文字的表述方式和语序,便于学生更好地理解。第二,更新内容。如根据最新营业税改增值税试点实施办法,调整了运输费用进项税额的计算方法,修改了固定资产盘盈的会计处理。第三,修改部分练习题,便于学生更好地巩固和运用。第四,配套了教学课件,为教师更好地教学提供了便利。

本教材由重庆三峡学院财经学院会计系担任会计学教学的主讲教师共同编写及修改。由权英淑和许必健担任主编,李长春和郎永健担任副主编,并由许必健担任全书的体系设计,权英淑负责全书的修改与总纂。具体的分工为:梅波编写第一章、第二章,徐文权编写第三章、第四章,李长春编写第五章、第九章、第十章,许必健编写第六章、第十五章,权英淑编写第七章、第十三章、第十四章,郎永建、权英淑编写第八章,程燕编写第十一章、第十二章。

随着市场经济的不断推进与现代企业制度的建立，会计所处的环境与其本身内容也在不断地发生变化，尽管我们在编纂中尽心尽力，但是由于编者的水平有限和经验不足，书中可能仍有疏漏与不妥，甚至还可能存在尚未发现的错误，恳请读者批评指正，以便日后修改和完善。

编者

2014年12月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计定义及发展演变	(1)
第二节 会计的目标和职能	(3)
第三节 会计的基本假设	(5)
第四节 会计核算的基础	(8)
第五节 会计信息质量要求	(10)
第六节 会计方法和会计规范	(13)
本章小结	(17)
思考与练习	(17)
第二章 复式记账法	(20)
第一节 会计要素和会计恒等式	(20)
第二节 会计科目和账户	(31)
第三节 复式记账与会计循环	(36)
第四节 会计凭证	(39)
第五节 会计账簿	(44)
本章小结	(49)
思考与练习	(50)
第三章 货币资金的核算	(53)
第一节 现金的核算	(54)
第二节 银行存款的核算	(57)
第三节 其他货币资金的核算	(60)
本章小结	(63)
思考与练习	(63)
第四章 固定资产与其他资产的核算	(65)
第一节 固定资产概述	(66)

第二节 固定资产取得的核算	(67)
第三节 固定资产折旧和修理的核算	(71)
第四节 固定资产减少的核算	(76)
第五节 无形资产及其他资产	(78)
本章小结	(83)
思考与练习	(83)
第五章 供应过程的核算	(85)
第一节 材料购入业务的核算	(85)
第二节 材料发出业务的核算	(90)
第三节 周转材料的核算	(93)
本章小结	(95)
思考与练习	(96)
第六章 生产过程的核算	(99)
第一节 生产过程概述	(99)
第二节 生产过程的核算	(106)
本章小结	(112)
思考与练习	(113)
第七章 销售过程的核算	(117)
第一节 销售收入的确认	(117)
第二节 销售过程的核算	(123)
本章小结	(133)
思考与练习	(134)
第八章 利润及利润分配的核算	(136)
第一节 利润的构成	(136)
第二节 营业外收支的核算	(141)
第三节 所得税费用的核算	(144)

第四节 利润及利润分配的核算	(146)
本章小结	(151)
思考与练习	(151)
第九章 应收账款的核算	(154)
第一节 应收账款和预付账款的核算	(154)
第二节 应收票据的核算	(157)
第三节 其他应收款和应收款项减值的核算	(159)
本章小结	(162)
思考与练习	(162)
第十章 对外投资的核算	(165)
第一节 交易性金融资产的核算	(165)
第二节 长期股权投资的核算	(169)
本章小结	(172)
思考与练习	(172)
第十一章 负债的核算	(175)
第一节 流动负债的核算	(175)
第二节 非流动负债的核算	(192)
本章小结	(195)
思考与练习	(196)
第十二章 所有者权益的核算	(198)
第一节 所有者权益概述	(198)
第二节 投入资本	(199)
第三节 留存收益	(205)
本章小结	(210)
思考与练习	(210)

第十三章 财务会计报告	(212)
第一节 财务会计报告概述	(212)
第二节 资产负债表	(218)
第三节 利润表	(223)
第四节 现金流量表	(229)
第五节 所有者权益变动表	(234)
第六节 会计报表附注	(236)
本章小结	(238)
思考与练习	(239)
第十四章 会计报表分析	(242)
第一节 会计报表分析概述	(242)
第二节 偿债能力分析	(246)
第三节 盈利能力分析	(248)
第四节 营运能力分析	(250)
第五节 会计报表综合分析	(252)
本章小结	(257)
思考与练习	(257)
第十五章 本量利分析	(259)
第一节 成本性态分析	(259)
第二节 本量利分析	(265)
第三节 弹性预算	(272)
本章小结	(275)
思考与练习	(276)

第一章 总论

教学要求

教学内容	能力要求
第一节 会计定义及发展演变	- 明确会计的定义与特点 - 了解会计的产生与发展
第二节 会计的目标和职能	- 明确会计的目标 - 掌握会计的职能
第三节 会计的基本假设	理解和掌握会计核算的基本假设
第四节 会计核算的基础	- 理解收付实现制的会计核算基础 - 掌握权责发生制的会计核算基础
第五节 会计信息质量要求	- 掌握会计的基本假设 - 掌握会计信息的质量要求
第六节 会计方法和会计规范	- 了解会计的方法 - 了解会计规范的层次和构成

本章将界定会计的含义，阐述会计的产生与发展，分析会计的目标和基本职能。在此基础上，介绍会计核算的基本假设与会计信息质量要求，并对会计方法和会计规范进行阐述。通过本章的学习，同学们可以对会计这一学科有一个总体上的认识和了解。

第一节 会计定义及发展演变

一、会计的定义

在现代社会经济生活中，会计已成为经济与管理的重要组成部分，也是一种国际通用的商业语言。随着我国改革开放的进一步深化和发展，在建设有中国特色的社会主义现代化国家的道路上，会计已经成为加强经营管理、发展本国经济以及积极参与国际竞争的重要手段。会计是一种管理活动，是经济管理的重要组成部分。在商品货币经济条件下，它以货币为主要计量单位，并利用专门的方法和程序对单位的经济活动进行完整、连续、系统的反映和监督，旨在提供反映会计主体财务状况、经营成果和现金流量等会计信息和提高会计主体自身的经济效益。

会计发展到今天,理论界与实务界对会计的理解主要有以下四种代表性的观点:

1. 技术论

将会计作为一种技术、技能。如美国注册会计师协会 1941 年发表的会计名字第一号公报指出:“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。”

2. 管理工具论

1963 年,财政部统编的教材《会计原理》对会计所下的定义是:会计是反映和监督生产过程的一种方法,是管理经济的一种工具。另外美国会计学会于 1966 年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,并使信息使用者有可能据以作出有根据的判断和决策。”

3. 信息系统论

信息系统论认为会计是为经济管理提供信息资料以供决策之用的信息系统,并认为会计旨在提高经济效益、加强经营管理和经济管理,在每个企业、事业、机关等单位范围内,建立一个以提供财务信息为主的经济信息系统。另外美国人西德尼·戴维森(Sidney Davidson)主编的《现代会计手册》(1977 年)明确指出:会计是一个信息系统。它是旨在向利害攸关的各方面传输一家企业或其他个体富有意义的经济信息系统。

4. 管理活动论

管理活动论认为会计本身就是一种管理活动,进而明确提出会计是经济管理的重要组成部分,会计这一社会现象属于管理范畴,是人的一种管理活动,无论从历史看还是从现实看,会计工作都是一种管理工作。

随着经济的发展,会计作为经济管理的一种重要手段,其内容和方法也在发生着变化。本书将会计的内涵表述为:会计是以货币计量为主要计量形式,采用一系列会计处理方法,对核算主体经济活动中的资金运动进行及时、连续、系统的确认、计量、记录、报告、分析和监督控制,并向各利益相关者提供财务状况、经营成果、现金流量等财务信息的一种经济管理活动。

二、会计的发展

早期的会计是比较简单的,只是对财物的收支进行计算和记录。随着社会生产的日益发展和生产规模的日益社会化,生产、分配、交换、消费活动越来越复杂,会计经历了一个由简单到复杂,由低级到高级的漫长发展过程。它从简单的计算、记录财物收支,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,直至发展到参与企业预测、决策、控制、考核等各个方面。会计的技术和方法,经过长期的实践,以及吸收先进的科学技术成果,也逐渐发展和完善起来。它的发展过程主要有三个阶段。

1. 古代会计

会计从产生到复式记账的应用,这个时期可称为古代会计阶段。最初,会计只是生产职能的附属工作。后来,随着生产力的发展,出现了剩余产品,这就为组织生产、管理产品和进行产品分配提供了物质条件。与此同时,生产的社会化出现,需要人与人之间的共同劳动才能完成生产。这时,会计就以一种管理职能的形式出现,由相关的人进行业务核算,但还没有完全成为一种职业从生产职能中解放出来。

此时期会计具有以下特点：①业务简单；②以官厅会计为主，主要核算社会的产品生产、分配等；③以实物和货币为计量单位；④采用单式记账，将发生的经济业务按时间的先后逐一记录，一般只记录主要的财产物资变化，或只在账簿中记录有关货币的收支；⑤会计仅作为生产职能的附带部分存在。

2. 近代会计

近代会计是从运用复式记账开始的。公元13世纪左右，意大利人慢慢开始采用借贷记账法记账，当时人们把这种记账法称为“威尼斯簿记法”。1494年，意大利数学家、修道士卢卡·巴其阿勒（Luca Pacioli）在其所著的《算术、几何及比例概要》中对复式记账从理论上加以系统论述和概括，这是借贷复式记账法形成的重要标志，也是近代会计发展史上的一个里程碑。

19世纪英国工业革命开始，工厂制度的确立，尤其是股份公司的不断出现，客观上要求有一套与之相适应的会计方法。早期的意大利式簿记已不能适应社会的发展需要。两权分离的出现，即所有权与经营权分离，企业的各利益相关者如股东、债权人、经营者、供应商、国家、社区等主体，要求企业定期提供企业财务状况、经营成果、现金流量的财务报告，同时要求对其提出的财务报告进行审查。应时代的要求，以查账为职业的会计师得到社会认可，注册会计师接受委托，审查企业的财务报告，并证明是否符合财务报告客观性和真实性的要求。于是在1854年，世界上第一个会计师协会在英国的爱丁堡成立，被认为是近代会计发展史上的又一个里程碑。

3. 现代会计

进入20世纪，社会生产力的极大提高，竞争也日益加剧，资本家为最大限度地获取利润，强化了对会计的运用。此时的会计不仅为企业外部提供财务报告，这主要是财务会计的范畴（财务会计是在市场经济下，以会计主体为核算对象，向会计主体自身及外部利益相关者提供以财务信息为主的一个经济信息系统），而且还用会计进行市场分析，经营预测和决策等管理活动，这主要是管理会计的范畴（管理会计主要是在财务会计的基础上，为企业自身提供有利于经营和决策的资料，为企业价值最大化目标的实现进行自我优化调整）。到后来，电子计算机在会计中的大量应用，使得电子技术与会计的有机结合，出现了会计电算化，使会计工作在业务操作上大大简化了。

会计的发展经过了很长的时间，它的发展总是与一定时期社会的经济发展水平紧密相关，经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的发展和完善的过程，对社会经济的发展也起到重要的促进作用，体现着“经济越发展，会计越重要”的思想。

第二节 会计的目标和职能

一、会计目标

会计目标是会计工作所要达到的最终目的。会计目标服从于企业的经济管理的目标，企业经济管理的目标是提高经济效益。因此，会计的最终目标是以企业提高企业经济效益为最终目标。为实现企业经济效益的最大化，会计总体目标表现为向企业信息需求者提供有关财务状况、经营成果和现金流量等有关的信息。会计目标通常情况

存在两种观点：一是受托责任观，二是决策有用观。

1. 受托责任观

受托责任观主要源于两权分离公司制企业的出现，公司制企业所特有的所有权与控制权分离而导致代理人问题的存在。科斯（Ronald Harry Coase）在其著名的《企业的性质》一文中提出企业是一种契约的观点以来，众多经济学家从不同的角度发展了科斯的企业契约理论，并逐步形成了现代企业理论。现代企业理论有两个主要分支：交易成本理论和代理成本理论，其中代理理论侧重于分析企业内部的组织结构及其成员之间的代理关系。由于委托代理关系中的代理人是一个具有独立利益和行为目标的经济人，他的行为目标与委托人的目标不可能完全一致，以及委托人与代理人之间存在严重的信息不对称和契约的不完全性，代理人就有追求自己目的的动机，即公司委托代理关系中就会存在代理人问题。为解决代理人问题，委托人就必须设立一套有效的制衡机制来规范和约束代理人偏离委托人的行为，这就产生了监督成本。在有些情况下，委托人要求代理人支付一定的保证费用，以确保代理人不采取有损委托人利益的行动，或者若代理人采取有损委托人利益的行动，保证委托人能得到补偿。大多数委托代理关系都会产生监督成本和保证成本。尽管如此，代理人的决策与使委托人福利最大化的决策并不会完全一致，二者的偏差会给委托人造成一定的损失，委托人的这部分福利损失也是一种代理成本，称之为剩余损失。因此，由于委托代理关系产生的代理成本由三部分构成：①委托人支付的监督成本；②代理人支付的保证成本；③剩余损失。企业为了监督考察受托人的责任落实情况，就需要了解企业的财务状况、经营成果和现金流量等会计信息，故受托责任观认为会计的目标是向资源所有者如实反映资源的受托者对受托资源的管理和使用情况。

2. 决策有用观

决策有用学派的主要代表人物有安东尼（Robert N. Anthony）、亨德里克森（Edison S. Hendrikson）等著名会计学者，其主要观点是：会计目标在于提供有助于决策的信息；强调会计人员与信息使用者之间的关系；从信息使用者的立场强调财务报表的有用性和可靠性。早在1973年美国注册会计师协会发表了一份题为“财务报告的目标”的研究报告，其提出财务报表的目标应当是满足会计报表使用者决策的需要，并且将目标分解为基础目标、需求的信息、信息性质、财务报表等目标共12项。

决策有用观最核心的内容就是从财务会计报表使用者的角度出发，提出会计目标应当满足其决策的需要。

受托责任观和决策有用观应该是相辅相成，相互补充的。我国《企业会计准则》的会计目标是：保证会计信息的真实可靠，向利益相关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，反映企业管理层受托责任履行情况，满足投资人、债权人、政府监管部门和企业管理层的需要，并有助于利益相关者作出正确的经济决策。

二、会计职能

会计职能是指会计作为一种经济管理活动所固有的功能，关于会计的职能问题在会计学界仍是一个有争议的问题。著名会计学家佩顿（William Andrew Paton）在其著作

《会计理论》中写道：“会计的职能就是记录、分类、整理与提供价值的数
据，以便所有者和代表在处置时能够周全地使用资本。”书中提到会计职能，
是对其最先的阐述，也是最简单的理解，现代学者归纳为反映职能。在20世纪50年代，美国会计界认为会计是一个信息系统的范畴，并不是单一反映职能的理解。现在的会计职能可以有很多种理解，但其最基本的职能为反映和监督。

1. 反映职能

会计的反映职能也称核算职能，它是指会计利用相关处理程序，将复杂的经济活动进行会计确认、计量和报告，形成一系列有效的数据，为财务报表使用者提供信息。会计对实际发生的经济活动进行核算，要以原始凭证为确认起点，编制记账凭证，进行完整、连续、系统的记录，做到账证、账账、账实相符，以便全面反映企业财务状况、经营成果和现金流量等财务信息，考核经济效果。反映是会计最基本的特征，它通过会计处理程序等方法连续、系统、准确地反映企业产品形成过程，为会计控制、分析、预测、决策等提供基本资料。如果没有会计的反映职能，就没有会计存在的必要，它要求通过核算，真实公允地反映企业财务状况、经营成果和现金流量等财务活动，以实现财务报告的目标，为利益相关者做出正确的投资决策服务。

2. 监督职能

会计的监督职能也称控制职能，是指利用会计反映所提供的信息，对经济活动的全过程进行控制，包括事前控制、事中控制和事后控制。会计的事前控制是指会计部门在参与编制各项财务计划时，依据相关政策法规，对计划的可行性、合理性和合法性进行审核，是对未来经济活动进行控制；事中控制是指对正在处理的业务出现的问题提出解决的方法和措施，以便及时解决问题；事后控制是指在事前控制、事中控制的基础之上，对其更进一步地监督，确保企业经济活动真实、公允、可行。

会计反映职能和监督职能相辅相成，只有在对经济业务活动进行正确核算的基础上，才能够提供可靠资料作为监督依据。当然，搞好会计监督，才能保证经济业务按规定的要求进行，达到预期的目的，两者必须结合起来才能正确、及时、完整地反映客观现实，为会计分析、预测、决策、考评等提供资料，最终实现会计的目标。

第三节 会计的基本假设

会计基本假设体现了财务会计的基本特征，是指在特定的经济、政治和社会环境下，决定会计运行和发展的基本前提和制约条件。会计假设不是科学定律，只是人为的共同约定，并在会计理论与实践中共同遵守，随着经济、政治及法律在内各种因素所造成的环境和制度的变迁，基本假设亦会随之改变。

会计核算的基本假设，是企业会计确认、计量和报告的前提，是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理假定。我国的《企业会计准则》中规定了四条基本假设，包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

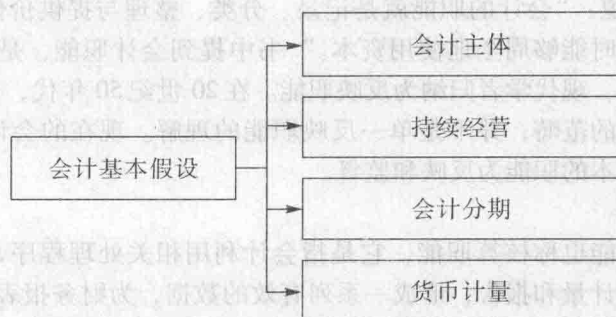


图 1-1 会计基本假设

一、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、计量和报告。这是对会计主体前提条件的基本阐述。

会计主体是一个基本的会计概念，指的是会计工作为之服务的特定对象。开展会计工作，首先应解决为谁工作的问题，即为谁记账、报账。会计主体的规模无统一标准，可大可小。会计主体可以是一个单独进行生产经营、在经济上独立、具有法人资格的组织，或者是盈利性质的企业如企业集团、公司等，或者是非盈利性质的事业单位如机关、学校、社会团体等。会计主体也可以是不具备法人资格的实体，如企业内分厂、子公司、分部等。

会计主体和法律主体不是同一概念。一般来说，法律主体必然是会计主体，但会计主体不一定就是法律主体。会计主体可以是一个有法人资格的企业，也可以是由若干家企业通过控股关系组织起来的集团公司，还可以是企业内分厂、子公司等。

二、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、计量和报告应当以持续经营为前提。这是对持续经营前提条件的基本阐述。

企业的存在状况分两种类型：一是持续经营，二是停业清算。持续经营是指企业或会计主体的生产经营活动在可预见的将来能够按目前的形式持续不断地经营下去，并实现其既定的目标，不会大规模地削减业务。停业清算指企业面临一系列的风险，不能正常经营下去，从而停业破产。

会计核算只有以企业持续、正常的生产经营为前提，才能选择和确定合适的会计核算方法，并保持其相对稳定性。例如，对于企业现有的一项固定资产，在企业持续经营前提下，因为固定资产的购置不是为了出售，而是为了提供其使用价值，因此，在账上只反映其取得时的历史成本计价，暂不考虑其他的计量属性。另外，固定资产的价值需在其有效使用期限内按期计提折旧并摊入成本费用中，也要基于持续经营这一前提，否则，固定资产折旧便失去理论基础。因此，只有以持续经营为前提，才能保持会计核算方法的稳定性、一致性和可比性，也才能向各投资者、债权人和企业经营管理者等利益相关者提供客观、真实、可靠的财务与会计信息。

会计所使用的一系列方法和遵循的有关要求都是建立在会计持续经营的基础之上的。资产和负债区分为流动和非流动,对收入、费用的确认采用权责发生制原则,划分收益性支出和资本性支出,采用历史成本计量等会计计量属性都需要以持续经营为前提。

三、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。会计期间分为中期和年度,中期指短于一个完整的会计年度的报告期间。这是对会计分期前提条件的基本阐述。

企业所有者、债权人、主管部门、税务机关等利益相关者,不仅要按一定的时间段来检查、监督、评价企业的生产经营活动,以便改善企业经营管理,使管理者始终围绕股东价值最大化、企业价值最大化的目标努力。另外,国家也要把企业的生产经营活动纳入国民经济计划年度和财政年度。为此,有必要划分会计期间,即人为地将持续不断的经济活动划分为分段的期间,编制分段会计报表。

会计分期基本假设是对会计工作时间范围的具体划分,主要是确定会计年度。中外各国所采用的会计年度一般都与本国的财政年度相同。我国以日历年度作为会计年度,即从每年的1月1日至12月31日为一个会计年度。会计年度确定后,一般按日历确定会计半年度、会计季度和会计月度。其中,凡是短于一个完整的会计年度的报告期间均称为中期。

会计期间的划分对于确定会计核算程序具有极为重要的作用。会计分期假设是持续经营假设的必要补充,体现了事物发展连续性与阶段性的统一,也成为会计信息质量要求与会计核算程序的基础。它既立足于持续经营,又尽可能分清各个会计期间的财务状况、经营成果、现金流量等方面的相关信息。

四、货币计量

《企业会计准则——基本准则》第八条指出:企业会计应当以货币计量为前提。这是对货币计量前提条件的基本阐述。

货币计量假设,是指会计所提供的信息应以货币作为其计量尺度,反映各个会计期间的财务状况、经营成果、现金流量等方面的相关信息。编制财务报表的依据是会计记录,会计记录是对经济业务活动的记载,又以会计计量为其前提。

在市场经济条件下,货币充当一般等价物,企业的经济活动都最终体现为货币形式,所以采用货币这个统一尺度进行会计核算。当然,在现实当中对于一些事项不能够完全用货币进行计量,如企业经营环境、经营战略、人力资本、社会责任等客观现实。为了弥补货币计量的局限,《企业会计准则》要求企业应在财务报表附注中加以补充。

货币作为计量单位确定以后,还须确定记账本位币。在我国,要求采用人民币作为记账本位币,是对货币计量的具体化要求。对于一些外贸型企业,同时也规定,业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其他一种货币作为记账本位币。

第四节 会计核算的基础

会计核算基础是会计主体进行会计确认的时间基础,专门解决何时确认收入和费用的问题。例如企业本月支付上月份的水电费,这笔支出是作为本月的费用开支,还是作为上月的费用开支?同理,本月份销售商品 10 万元,开出了发票,货已发出,但是货款在三个月后才能收到,那么,这笔销售行为应当作为本月的收入还是三个月后的收入呢?这些问题均涉及跨期收入和费用究竟应归属于哪一期的问题,不同的会计处理方法,即选定会计核算基础不同,会直接影响各期利润的数额。

会计核算基础有权责发生制和收付实现制两种,权责发生制以应归属期为标准,收付实现制以是否收到或支出现金为标准。

我国《企业会计准则》规定:企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。

一、权责发生制

权责发生制又称应计制、应收应付制,是以“应收应付”为标准来确认本期收入和费用的方法。采用权责发生制,凡是当期已经实现的收入和已经发生或应负担的费用,无论款项是否收付,都应作为当期收入和费用处理;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项在当期已经收付,也不能作为当期的收入和费用处理。

我国《企业会计准则——基本准则》规定,企业应当以权责发生制为会计核算基础。采用权责发生制,能使企业同一会计期间的收入和费用之间存在相对合理的比例关系,能较为准确地计算各期的成本和利润指标,而且各期指标之间具有可比性。

会计期间划定以后,为了比较准确地计算各期盈亏,揭示企业的经营成果,就需要研究收入和费用的收支期与归属期是否一致的问题。收入和费用的收支期是实际上收到收入或支付费用的会计期间,收入和费用的归属期是在权利和责任上应获得收入和应负担费用的会计期间。一个是已收到或已支付的期间,一个是应获得或应支付的期间。一般情况下,两者是一致的,这便使收入和费用在相互适应的基础上得到合理的配比;但在某些情况下,收入和费用的收支期与归属期并不一致,具体可归纳为以下两种情况:第一,收支在前,归属在后,如预收账款、预付费用;第二,归属在前,收支在后,如应收账款、应付利息。

二、收付实现制

收付实现制又称现金制或实收实付制,是以“款项的实际收付”为标准来确定本期收入和费用的方法。采用收付实现制,凡是本期收到的款项,无论是否归属本期,都作为本期收入处理;凡是本期付出的款项,无论是否归属本期,都作为本期费用处理。反之,即使收入取得或费用发生,没有实际款项的收付也不作为当期的收入和费用;即只要收到或支出了款项,就作为当期的收入或费用,而只要没有实际款项的收支,则一律不作为本期的收入或费用。