

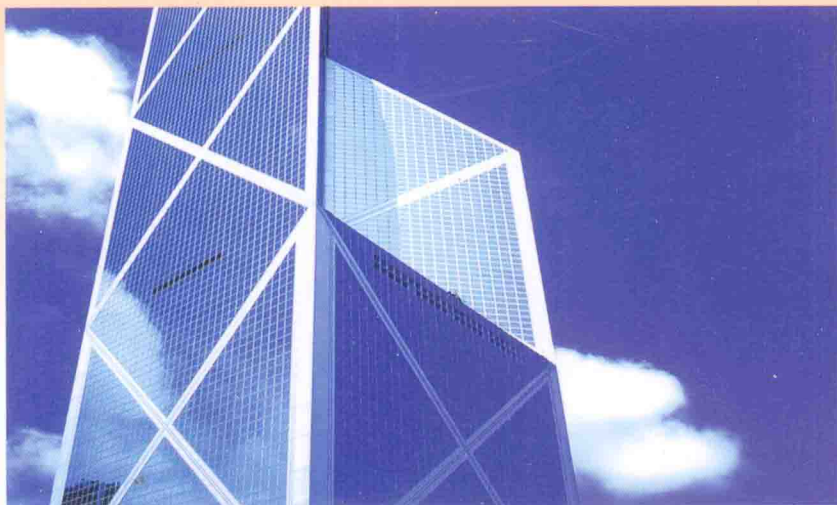
高等学校教材

Kuaijixue Jichu

会计学基础

(第3版)

主 编 杨 捷 肖全芳 刘明进



武汉理工大学出版社

高等学校教材

会计学基础

(第3版)

主 编 杨 捷 肖全芳 刘明进

武汉理工大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

会计学基础/杨捷,肖全芳,刘明进主编. —3版. —武汉:武汉理工大学出版社,
2015.2

ISBN 978-7-5629-4822-3

I. ①会…

II. ①杨… ②肖… ③刘…

III. ①会计学

IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 022667 号

项目负责人:	张淑芳	责任编辑:	张淑芳
责任校对:	丁冲	装帧设计:	一尘
出版发行:	武汉理工大出版社		
社址:	武汉市武昌珞狮路 122 号		
邮编:	430070		
网址:	http://www.techbook.com.cn		
经销:	各地新华书店		
印刷:	崇阳文昌印务有限责任公司		
开本:	787×960 1/16		
印张:	17.5		
字数:	343 千字		
版次:	2015 年 2 月第 3 版		
印次:	2015 年 2 月第 1 次印刷 总第 5 次印刷		
印数:	10001—13000 册		
定价:	35.00 元		

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请向出版社发行部调换。

本社购书热线电话:(027)87515778 87515848 87785758 87165708(传真)

版权所有 盗版必究

前 言

《会计学基础》是会计专业的入门课程,也是经济管理其他各专业的必修课程,主要研究会计的基本理论、基本方法和基本技能,为进一步学习其他会计课程奠定基础。本书在会计的基本理论方面主要介绍了会计的基本概念、会计对象、会计的职能、会计的基本前提、会计确认和计量、会计信息质量要求等;在会计的基本方法方面主要介绍了会计核算方法,包括设置会计科目和会计账户、复式记账、成本计算、填制和审核会计凭证、设置和登记会计账簿、财产清查和编制财务会计报告等;在会计的基本技能方面主要介绍了会计工作的组织、会计机构的设置、会计人员的配备、会计法规制度、会计职业道德及会计档案管理等。

本书以财政部2006年2月15日颁布、2007年1月1日起在上市公司率先执行的新的《企业会计准则》为依据,考虑增值税转型的要求,在内容安排上注重理论联系实际,叙述通俗易懂,力求使初学者不至于因大量的专业术语而对学习会计产生畏惧心理。此外,各章后还配备了大量有针对性的习题供学生复习巩固所学知识,可操作性强。同时,避免了与会计学其他分支学科的重复与冲突。我们希望通过学习本教材,能轻松扣开会计学的大门,成为祖国建设的栋梁之才。

本书由武汉科技大学城市学院杨捷、武汉理工大学肖全芳和武汉科技大学城市学院刘明进担任主编,负责全书大纲的拟定和编写的组织工作,并总纂定稿。武汉科技大学城市学院胡汇、明永红、郑虹、刘熔芬,武汉理工大学肖思文也参与了本书的编写工作。

各章节的编写人员为:第一章肖全芳,第二章肖思文,第三、四章杨捷,第五、六章明永红,第七章杨捷、郑虹,第八章胡汇,第九章杨捷、刘熔芬,第十章胡汇,第十一章刘明进。

由于时间仓促,水平有限,书中不妥和疏漏之处在所难免,希望广大读者多提宝贵意见。

编 者

2014年12月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 会计的基本概念	(1)
第二节 会计对象	(5)
第三节 会计核算的基本前提	(7)
第四节 会计确认与计量	(9)
第五节 会计信息质量要求	(14)
第六节 会计核算方法	(17)
思考与练习	(19)
第二章 会计科目与账户	(21)
第一节 会计要素	(21)
第二节 会计等式	(26)
第三节 会计科目	(31)
第四节 会计账户	(34)
思考与练习	(37)
第三章 复式记账	(40)
第一节 复式记账原理	(40)
第二节 借贷记账法	(42)
第三节 总分类账户和明细分类账户	(51)
思考与练习	(58)
第四章 账户与借贷记账法的应用	(62)
第一节 工业企业的主要经济业务	(62)
第二节 资金筹集业务的核算	(63)
第三节 生产准备业务的核算	(67)
第四节 产品生产业务的核算	(79)
第五节 销售业务的核算	(87)
第六节 财务成果业务的核算	(94)
思考与练习	(102)

第五章 账户的分类	(107)
第一节 账户分类的意义和标志	(107)
第二节 账户按经济内容进行分类	(109)
第三节 账户按用途和结构进行分类	(110)
思考与练习	(119)
第六章 会计凭证	(122)
第一节 会计凭证的意义和种类	(122)
第二节 原始凭证的填制与审核	(132)
第三节 记账凭证的填制和审核	(134)
第四节 会计凭证的传递和保管	(138)
思考与练习	(140)
第七章 会计账簿	(143)
第一节 会计账簿的意义和种类	(143)
第二节 会计账簿的设置和登记	(146)
第三节 会计账簿的启用、登记规则和错账更正	(154)
第四节 对账和结账	(158)
第五节 会计账簿的更换与保管	(160)
思考与练习	(161)
第八章 财产清查	(164)
第一节 财产清查的意义和种类	(164)
第二节 存货的盘存制度	(166)
第三节 财产清查的方法	(170)
第四节 财产清查结果的处理	(173)
思考与练习	(176)
第九章 会计核算组织程序	(178)
第一节 会计核算组织程序概述	(178)
第二节 记账凭证核算组织程序	(180)
第三节 科目汇总表核算组织程序	(182)
第四节 汇总记账凭证核算组织程序	(184)
第五节 日记总账核算组织程序	(189)
第六节 科目汇总表核算形式举例	(192)
思考与练习	(224)

第十章 财务会计报告	(227)
第一节 财务会计报告概述	(227)
第二节 资产负债表	(231)
第三节 利润表	(238)
第四节 现金流量表	(243)
第五节 所有者权益变动表	(246)
第六节 会计报表附注	(246)
思考与练习	(247)
第十一章 会计工作组织	(251)
第一节 组织会计工作的意义与要求	(251)
第二节 会计机构	(253)
第三节 会计人员	(255)
第四节 会计法规制度	(261)
第五节 会计职业道德	(264)
第六节 会计档案	(267)
思考与练习	(270)

第一章 总 论

第一节 会计的基本概念

一、会计的产生和发展

会计的产生和发展已经经历了很长的历史时期,它是随着社会生产的发展和加强管理的要求而产生的,并随着社会经济,特别是市场经济的发展和科学技术的进步而不断完善和提高。

(一)会计的产生

会计是基于人类社会生产活动的需要而产生的。人类要生存,就要进行物质资料的生产,以满足衣、食、住、行等方面的需要。生产活动一方面能创造物质财富,另一方面要发生各种耗费,包括人力、物力、财力的耗费。在一切社会形态中,人们进行生产活动时,总是力求以尽可能少的劳动耗费来取得尽可能多的劳动成果。为了实现这一愿望,必须在采用先进生产技术的同时,加强对生产活动的管理,也就是对劳动耗费和劳动成果进行观察、计量、记录和比较,以便掌握生产活动的过程和结果。会计就是在这种要求的基础上产生的。

人们对劳动耗费和劳动成果的关注,首先表现在物质生产的数量方面。为了取得所需的资料,最初人们只凭头脑记忆。随着生产的发展,生产力水平不断提高,劳动耗费与劳动成果的种类、数量不断增多,单凭头脑记忆已不能满足生产发展的需要。为了更好地考核生产过程,需要借助于一定的方式、方法把有关的活动记录下来,于是便出现了会计的萌芽——原始的记录、计量行为,如“结绳记事”、“刻契计数”等。原始的记录、计量行为是一种综合的行为,是在生产活动之外附带进行的。随着生产的发展和商品经济的确立,每个商品生产者或者经营者在生产经营过程中都有许多不同的甚至千差万别的劳动耗费与劳动成果的产生,要统一计量各自的总和并对比结果,就必须利用价值形式,于是人们开始指派专人用货币度量来记录、计算生产过程,使会计从生产职能中分离出来,成为独立的职能。根据马克思的考证,在远古的印度公社中,已经有一个农业记账员,其职责是登记农业项目,记录与此相关的一切事项。在我国,西周时期已设有掌管全国财政收支核算和监督工作的职员。

可见,会计是人类社会生产发展到一定历史阶段的产物,是适应生产发展过程中人们提高经济效益的需要产生的。随着生产活动的进行,会计也不断完善和发

展,并经历了由简单到复杂、由低级到高级的漫长发展过程。

(二)会计的发展

会计的发展经历了古代会计和近代会计两个阶段。考古发现证明,会计大约形成于我国西周时期。当时官厅会计就有了一定的会计报告和检查方法及会计工作组织系统,有“司书”、“司会”等官吏专门从事会计工作。“司书”记账,“司会”进行会计监督。据《周礼·天官·司会》称:司会“以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成”。这里的“日成”、“月要”、“岁会”就是指会计报告文书,“日成”为旬报,“月要”为月报,“岁会”为年报,即每旬、月、年要对财政收支情况进行报告和考核。西周时期出现了具有固定格式的专门账册,可以对财政收支进行连续登记。秦汉时期出现了具有固定格式的专门账册,可以对财政收支进行连续登记。秦汉王朝是我国商品货币经济发展的繁荣时期,也是我国民间会计发展的辉煌时代,继西周之后,“入一出=余”的基本结算公式在秦代得到明确的运用,东汉时代对“上期结存”这个结算要素有了初步认识。唐宋时期是我国封建经济发展的高峰时期,也是我国会计全面发展的时期,在此时期产生了比较完善的官厅会计,创立了“四柱计算法”。当时官厅办理钱粮收支需要编制“四柱清册”。所谓“四柱”,是指“旧管”、“新收”、“开除”和“实在”,相当于现在账簿中的“上年结存”、“本期收入”、“本期付出”和“期末结存”。四柱的平衡关系是“旧管+新收-开除=实在”。可以看出,在唐宋时期会计账册中的平衡关系结构已经形成,已有了一整套相互联系的会计核算的专门方法。这个时期会计尽管有了发展,但记账方法依然是单式记账法,还不能全面反映每项经济业务的来龙去脉。

明末清初,我国商业和手工业趋向繁荣,在会计活动中出现了以四柱为基础的“龙门账”,对账目的处理已经有了比较科学的分类。“龙门账”是把全部账目划分为“进”(全部收入)、“缴”(费用、支出)、“存”(全部资产)、“该”(资本及全部负债)四大类,用“进-缴=存-该”作为平衡公式计算盈亏,分别编制“进缴表”和“存该表”,两表计算的盈亏进行核对相等,称为“合龙门”。到了清代,商品货币经济进一步发展,又产生了“天地合账”。这种会计方法是对各项业务收支活动都同时在账簿中记录两笔,在账页上格记收,下格记付,上下格数字必须相等,称为“天地合账”。“龙门账”和“天地合账”是我国出现的最早的复式记账形式。复式记账的出现是会计史上的一次大变革。但是,由于我国封建制度的统治,经济发展缓慢,会计的发展也非常缓慢,中式簿记终于被西式簿记所替代。

12世纪至15世纪,地中海沿岸出现了资本主义生产的最初萌芽,资本和商业信贷的出现推动了会计的发展,单式簿记由此演变成复式簿记。1494年,意大利数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)出版了名著《算术、几何、比例概要》,其中详细介绍了复式账簿,这部著作被誉为会计发展史上的里程碑,标志着现代会计的产生。20世纪50年代,西方资本主义经济随着二战的结束而再度繁荣,先进科学技

术在多方面得到应用,与之相适应,会计由手写簿记系统逐步发展为电子数据处理系统。为适应新的经济形势和企业内部管理的需要,传统会计分为财务会计和管理会计。

综上所述,会计的发展经历了一个由简单到复杂、由低级到高级不断完善的漫长发展过程。会计是伴随着人类的生产实践而产生的,是社会生产发展到一定阶段的产物。社会生产的发展推动了会计的发展,而会计的发展也影响了其所处的社会经济环境。会计为社会发展和经济管理提供服务,在一定程度上对社会经济的发展起着促进作用。可以说,经济越发展,会计越重要。

二、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能,即人们运用会计干什么。会计职能伴随会计的产生而出现,并随着会计的发展而发展。

(一) 会计的核算(反映)职能

会计核算职能是指会计以货币为主要计量单位,通过确认、计量、记录、报告等环节,对特定主体的经济活动进行记账、算账、报账,为各方面提供会计信息的功能。会计核算是会计最基本的职能,它具有如下特点:

(1) 会计核算利用货币计量,综合反映各单位的经济活动情况,为经济管理提供可靠的会计信息。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(劳动工时)。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,以计算生产资料的占用、劳动的耗费、产品销售收入的取得和利润的实现、分配等。因此,会计核算主要利用货币计量,从数量方面综合反映各单位的经济活动情况。

(2) 会计核算不仅是记录已发生的经济业务,还应面向未来,为各单位的经营决策和管理控制提供依据。随着社会经济的发展,企业不仅要谋求有效的经营,还要了解其经营状况,周密规划未来的行动。因此,不仅要求会计如实地提供已发生经济业务的情况,还要预测企业的未来,对企业的发展提供一些具有前瞻性的会计信息。

(3) 会计核算应具有完整性、连续性和系统性。所谓完整性,是指凡属会计反映的内容都必须加以记录,不能遗漏;所谓连续性,是指对各种经济业务应当按照其发生的时间顺序依次进行登记,而不能有所中断;所谓系统性,是指会计提供的资料必须在科学分类的基础上形成相互联系的有序整体,而不能杂乱无章。只有依据完整、连续和系统的资料,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。完整性、连续性和系统性缺一不可、相辅相成,它们之间的有机结合使会计的反映职能与其他经济核算的反映职能有了明确的区别。

(4) 会计核算会随着物质条件的改善而进一步演化,逐步转变其表现形式。随

着电子计算机引入会计领域,会计核算的方式从手工簿记系统逐步发展为电子数据处理系统。

会计核算方法包括填制和审核会计凭证、设置账户、复式记账、登记账簿、成本计算、财产清查、编制会计报表等。其中,填制和审核会计凭证、登记账簿、编制会计报表构成会计循环的三大环节。

(二) 会计的监督职能

会计的监督职能是指会计人员在进行会计核算的同时,对特定主体的经济活动的合法性、合理性进行审查。其特点是:

(1) 会计监督主要利用核算职能提供的各种价值指标进行货币监督。例如,利用资产指标可以了解企业一定日期的资产总额及其结构,考核企业资产的利用情况,以提高资产的使用效果;利用成本费用指标可以综合考核各项费用支出情况,控制各项消耗,防止浪费的产生;利用收入、利润等经营成果指标与成本费用、资产指标对比,可以考核劳动耗费和资源利用的经济效益,等等。通过这些价值量指标对各单位的经济活动进行监督,不仅可以比较全面地控制各单位的经济活动,而且可以经常和及时地对经济活动进行指导和调节。

(2) 会计监督贯穿于经济活动的全过程,包括事前监督、事中监督和事后监督。事前监督主要是在参与编制各项计划和费用预算时,依据国家的法律、法规和制度,对未来的经济活动的可行性、合理性和合法性进行审查;事中监督主要是在日常会计核算中,对于发现的问题提出建议,促使有关部门采取措施,调整经济活动;事后监督主要是对已经发生和已完成的经济活动的合法性和合理性进行抽检、分析、考核和评价。

会计核算职能和监督职能是密切相关、相辅相成的关系。对经济活动进行会计核算的过程,也是实行会计监督的过程。会计核算是会计监督的前提,没有会计核算提供的数据资料,会计监督就没有客观依据;如果只有会计核算而不进行会计监督,会计核算就不能正确有效地进行,就难以提供客观的会计信息,会计核算也就失去了存在的意义。

(三) 会计的其他职能

会计核算和会计监督职能是会计的两项基本职能。随着经济的发展和会计活动范围及内容的不断扩大,会计的职能也在不断发展,特别是会计参与经济决策的职能尤为突出。

三、会计的含义

根据以上对会计的产生、发展和职能的阐述,我们可以对会计的含义作出界定,即:会计是以货币为主要计量单位,对各单位的经济活动进行完整、连续和系统的核算和监督,旨在提高经济效益的管理活动。

(一) 会计的本质

会计的本质是一种经济管理工作。经济管理包括对人、财、物三大要素的管理。对人的管理是人力资源管理,主要是调动人的积极性,实行劳动最优组合。对物的管理是物资管理,主要是保护财产物资的安全完整,提高财产物资的利用效率。对财的管理是财务会计管理,主要是利用资金手段,对一个单位的经济活动进行价值管理,反映和监督经济活动。人力资源管理和物资管理往往要通过财务会计管理的手段来付诸实施。所以,会计工作也称为会计管理工作,它是一项经济管理工作。

(二) 会计的特点

会计的特点是指会计作为一种经济管理活动所具有的个性,与其他管理相区别的特殊性。从现代会计的内容和特有的会计对象、目标来认识会计的特点,可以概括为以下四点:

1. 以货币为主要计量单位

会计管理在运用实物度量、货币度量和劳动度量时,又是以货币度量为主要计量尺度。在会计上对所有经济业务都必须要用货币度量进行反映,即使有的经济业务需要用实物度量或劳动度量来反映,同时也必须用货币度量进行综合反映。

2. 对经济活动进行完整、连续和系统地计量和记录

会计核算的基本特点之一是通过货币度量对经济活动进行综合,以求得反映经济活动过程和结果的各种总括的价值目标。此外,会计核算的记录必须是完整、连续和系统的,只有这样才能全面核算和监督经济活动的过程和结果,考核经济活动的效益。

3. 以价值管理为基本内容

会计核算、会计控制、会计分析、会计检查以及会计预测与决策,都是以价值管理为基本内容,这也是会计与其他管理相区别的地方。

4. 以提高经济效益为终极目标

对一个企业来讲,一切经济工作都是围绕提高经济效益来进行的,讲求经济效益是促进会计发展的基本动力。人们从事讲求经济效益的活动是会计进行价值管理内容的核心,也是进行价值管理的目标。因此,会计的终极目标是提高经济效益。

第二节 会计对象

一、会计对象的一般概念

会计对象是指会计所核算和监督的内容,即会计的客体。

如前所述,会计对象是再生产过程中的经济活动。经济活动大体分为能用货币表现的经济活动和不能用货币表现的经济活动。能用货币表现的经济活动被称为经济事项或经济业务,如物资的进出、货币的收付等;不能用货币表现的经济活动一般无法计量,如制定计划、签订合同等。由于会计以货币为主要计量单位,因此,它只反映能用货币表现的经济活动。此外,再生产过程中财产物资的货币表现被称为资金,资金在不停地运动,会计必须如实加以核算和监督,因此,会计对象也可概括为再生产过程中的资金运动。

二、工业企业的会计对象

由于各单位的性质不同,经济活动的内容也不同,因此会计对象的具体内容也不尽相同。下面以工业企业为例,说明工业企业会计对象的具体内容。

企业的资金是指企业所拥有的各项财产物资的货币表现。企业的资金运动表现为资金投入、资金运用和资金退出三个过程。

企业资金的投入包括企业接受投资者投入的资金和向债权人借入的资金两部分,前者称为企业的所有者权益,后者称为企业的负债。投入企业的资金形成企业的各种资产,包括库存现金、银行存款、原材料、库存商品和机器设备等。所以可以通俗地认为,资金是资产的价值和货币表现。一个企业的资金既表现为所有者权益和负债两大来源途径,又表现为资产这一种存在形式。所以,一个企业的资金总额等于其所有者权益与负债之和,也等于资产价值总额。

企业资金的运用是资金投入企业后在供、产、销过程中的不断循环和周转。

在供应过程中,企业要购买原材料等劳动对象,发生材料费、运输费、装卸费等材料采购成本,与供应单位发生货款的结算关系、使得货币资金转换为储备资金。在生产过程中,劳动者借助于劳动手段将劳动对象加工成特定产品,发生原材料消耗的材料费、固定资产磨损的折旧费、生产工人劳动耗费的人工费等,构成产品使用价值与价值的统一体,实现储备资金转换为生产资金。同时,还将发生企业与工人之间的工资结算关系、同购货单位发生货款结算关系、同税务机关发生税务结算关系等,生产资金又转换为商品资金。企业获得的销售收入,扣除各项费用成本后的利润,还要提取盈余公积并向所有者分配利润,商品资金又转换为货币资金。在供、产、销过程中,资金运动依次经历货币资金、储备资金、生产资金、商品资金、货币资金的相互转换。资金周而复始不停滞、不间断地循环,称为资金周转。

资金的退出包括偿还各项债务、上缴各项税金、向所有者分配利润等,这部分资金便离开本企业,退出本企业的资金循环与周转。

工业企业资金的运动过程如图 1-1 所示。

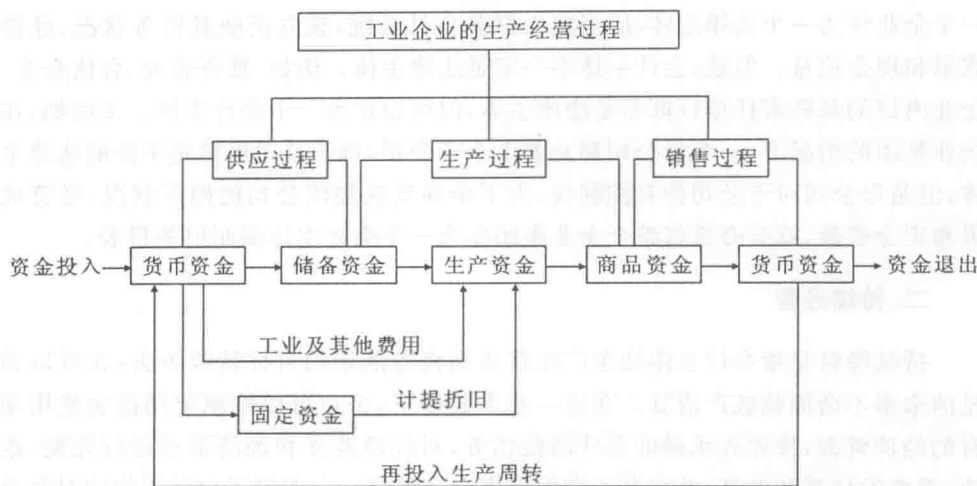


图 1-1 工业企业资金的运动过程

第三节 会计核算的基本前提

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。会计所处的社会经济环境极为复杂,会计核算面对的是变化不定的社会经济环境。在这种情况下,会计人员有必要对会计核算所处的经济环境做出判断。例如,企业在一般情况下是连续经营下去,为了及时计算企业的损益情况,就有必要将企业连续不断的生产经营过程人为地划分为一定的期间,作为会计核算的期间。会计核算的前提条件是人们在长期的会计实践中逐步认识和总结形成的。

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

会计主体是指会计核算和监督的特定单位和组织,它界定了从事会计工作和提供信息的空间范围。会计核算的对象是企业的经济业务和经济事项,而各项经济业务又都是与其他单位的经济业务相联系的,因此,对于会计人员来说,首先就需要确定会计核算的范围,明确哪些经济业务和经济事项应当予以确认、计量、记录和报告,哪些不应该包括在其核算的范围内,也就是要确定会计主体。

作为会计主体,必须具备三个条件:(1)具有一定数量的经济资源;(2)进行独立的生产经营活动或其他活动;(3)实行独立核算,提供反映主体经济情况的会计报表。会计主体确定后,会计人员只能站在特定会计主体的立场核算特定的经济活动。

会计主体不同于法律主体。一般说来,法律主体必然是一个会计主体。例如,

一个企业作为一个法律主体,应当建立财务会计系统,独立反映其财务状况、经营成果和现金流量。但是,会计主体不一定是法律主体。例如,独资企业、合伙企业、企业内部的某些责任单位都不是法律主体,但可以作为一个会计主体。又例如,在企业集团的情况下,一个母公司拥有若干个子分公司,母子公司虽然是不同的法律主体,但是母公司对子公司拥有控制权,为了全面反映集团公司的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将整个企业集团作为一个会计主体编制财务报表。

二、持续经营

持续经营是指会计主体的生产经营活动将按既定的目标持续下去,在可以预见的未来不会面临破产清算。在这一基本前提下,企业可以按原定用途去使用现有的经济资源,按原先承诺的条件清偿债务,对经济业务和经济事项进行完整、连续、系统的核算和监督,并向有关方面提供会计信息。它明确了会计工作的时间范围。

企业是否持续经营,在会计原则、会计方法的选择上有很大的差别。一般情况下,应当假定企业将会按照当前的规模和状态继续经营下去。明确这个基本前提后,会计原则和会计程序才有可能建立在非清算的基础上,而不采用合并、破产清算的那一套处理方法,这样才能保持会计信息处理的一致性和稳定性。例如,只有在持续经营的前提下,企业资产和负债才区分为流动的和长期的;企业的资产才以历史成本计价,而不以现行成本或清算价格计价;才有必要和可能进行会计分期,并为权责发生制奠定基础;才使正确区分资产和负债成为必要。

三、会计分期

会计分期是指把企业持续不断的生产经营活动过程划分为一个个连续的、长短相同的期间,以便分期结算账目,按期编制会计报表。会计分期是对会计工作时间范围的具体划分,其目的在于通过会计期间的划分,将持续的生产经营活动划分成连续、相等的期间,据以结算盈亏,按期编制财务报告,从而及时向财务报告使用者提供有关的企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。为此,人们假定经济活动有一定期间,到一定时间就告一段落,这种人为划定的时段便是会计期间。会计期间有月份、季度和年度之分,年度会计期间叫会计年度。按照《中华人民共和国会计法》的规定,我国会计年度自公历1月1日起至12月31日止。

会计期间的划分对会计核算形式产生了重要影响,正因为有了会计分期,出现了本期和非本期的区别,才产生了权责发生制和收付实现制。每个企业都应按要求正确划分会计期间,准确提供财务状况和经营成果等会计信息,并据以进行横向或纵向的比较。

四、货币计量

货币计量是指会计所提供的信息应以货币为主要计量单位,并假定币值不变。在会计的确认、计量、记录和报告过程中之所以选择货币为基础进行计量,是由于货币的本身属性决定的。货币是商品的一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度,具有价值尺度、流通手段、贮藏手段和支付手段等特点。其他计量单位,如重量、长度、容积、台、件等,只能从侧面反映企业的生产经营活动情况,无法在量上进行汇总和比较,不便于会计计量和经营管理,只有选择货币尺度进行计量,才能充分反映企业的生产经营情况。所以,会计准则规定,会计确认、计量、记录和报告选择货币作为计量单位。

《中华人民共和国会计法》规定:“会计核算以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其中一种货币为记账本位币,但是编制的财务会计报告应当折算为人民币。”记账本位币一经确定,不得随意变动。以人民币以外的货币为记账本位币的单位,在编制财务会计报告时应当折算为人民币反映,以便于财务会计报告的使用者阅读和使用,也便于税务、工商等部门通过财务会计报告计算应缴税款和进行工商年检。

以货币为统一的计量单位,是以币值稳定为附带假设条件的。但在现实经济社会中,货币的币值经常发生变动,甚至出现恶性通货膨胀,这对货币计量提出了挑战。有的国家针对恶性通货膨胀的情况,已采用通货膨胀会计。尽管如此,货币计量仍然是会计核算的基本前提。

将上述四项会计核算的基本前提综合起来可知:会计要确定会计工作为之服务的特定单位和范围,采用货币为统一尺度,在持续经营条件下选择恰当的会计方法对日常的经济业务进行确认、计量、记录,并按等距期间编制会计报表。

第四节 会计确认与计量

一、会计确认基础

会计确认基础主要是指会计确认的时间基础。在市场经济条件下,由于各种原因,往往会使企业经济业务发生的时间与相应的现金收付的时间不一致,因此会产生一些应收未收、应付未付等经济事项。为了真实地反映企业的财务状况和经营成果,会计实务中在选择计量的时间基础时,就有以下两种确认基础可供选择。

(一) 现金收付基础

现金收付基础通常也称为收付实现制,它是按照费用和收入是否在本会计期间实际付出或收入货币资金,而不管其应否计入本期损益为标准,来处理有关经济

业务的一种会计确认基础。这里的“货币资金”包括库存现金和银行存款。

在这种会计确认基础上,凡是在本期实际收到的收入均作为本期收入,凡是本期实际支付的费用均作为本期的费用,而不论其是否应归属本期;反之,凡本期未收到货币资金的收入均不作为本期的收入,凡本期未支付货币资金的费用,均不作为本期的费用。

这种方法比较适合一般人的认识习惯,核算手续也比较简单,但是不能合理计算确定本会计期间的经营成果。

例如,企业在本月销售给某单位产品一批,售价 10 000 元,货已发出,货款还没有收到。按照收付实现制,虽然此项交易已经完成,企业已经取得向购货单位的货款求偿权,但由于在本月内并未实际收到货款,因而不能作为本月的收入,待以后实际收到货款时作为收到货款当月的收入。

又如,企业在 1 月份将全年的保险费一次付讫,每月 1 000 元,共计 12 000 元。虽然企业 1 月份应负担的保险费为 1 000 元,其余 11 000 元应由以后的 11 个月分别负担,但是按照收付实现制,由于 12 000 元全部在 1 月份实际支付,因而应将 12 000 元全部计入 1 月份的费用。

收付实现制的优点是:账务处理简单,不存在期末账项调整的问题,同时,按收付实现制要求计算出来的盈亏实际上就是现金流量(现金流入—现金流出),这一指标便于分析偿债能力,有利于进行科学决策;其缺点是:不能体现各个会计期间的经营成果和受益情况,收入和费用不能合理配比,影响各个会计期间盈亏的可比性。收付实现制适用于非盈利性的事业单位、行政机关和社会团体,因为这些组织业务活动的目的不在于获取利润,而是为了实现一定的社会目标,而且这些单位的业务比较简单,预收和应收收入、预付和应付费用较为少见。

(二) 应计基础

应计基础通常也称为权责发生制,它是以经济的权益和责任的发生即应收应付作为确定本期收入和费用的标准。收入应当在收入权利形成的期间确认,而不管该期间是否收到现金或现金等价物;费用应当在费用责任形成期间予以确认,而不管该期间是否付出现金或现金等价物。

在这种会计确认基础上,凡在本期发生而且应该从本期收入中获得补偿的费用,不论其是否已经在本期实际付出货币资金,都应该作为本期的费用来处理;凡在本期发生而且应归属于本期的收入,不论其是否已经在本期实际收到货币资金,都应作为本期的收入来处理。

例如,企业销售产品一批,货款 10 000 元尚未收到。按照权责发生制,由于此项交易是在本月发生并已完成,已取得向购货单位的货款求偿权(债权),本月虽未实际收到此项货款,但在权责发生制下,应将其作为本月的收入处理。

又如,企业按照合同规定,每半年支付银行借款的利息,6 月份支付上半年的