



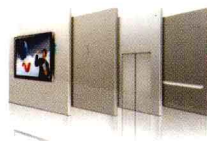
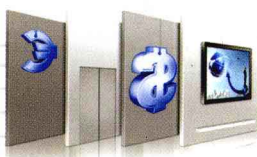
21 世纪全国高等院校**财务管理**系列实用规划教材

会计学

原理与实务

(第2版)

主 编/周慧滨 王素萍



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

21 世纪全国高等院校财经管理系列实用规划教材

会计学原理与实务(第 2 版)

主 编 周慧滨 王素萍

副主编 钟 璐 田丽娜

夏赛莲 支 慧

参 编 贺跃平 杨利云

郑淑瑾 邓羽婷



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本书主要讲述会计基本理论、会计基本方法、会计基本操作技能和会计基本实务,具体包括复式记账原理,会计科目和账户,制造企业会计基本业务的处理、会计凭证、账簿和报表的填制、审核、登记或编报,财产清查方法及处理,简单的成本计算,会计规范及会计学科构成、国内外主要会计考试等内容。考虑到读者参加会计从业资格证、会计初级职称等考试的需要,本书在一般会计学原理教材体系的基础上,适当增加了会计实务的内容。

本书可作为学习会计学的入门教材,适用于高校本、专科不同层次不同专业及不同学习形式的学生及社会自学者学习会计的需要。

图书在版编目(CIP)数据

会计学原理与实务/周慧滨,王素萍主编. —2版. —北京:北京大学出版社,2011.4
(21世纪全国高等院校财经管理系列实用规划教材)

ISBN 978-7-301-18653-4

I. ①会… II. ①周…②王… 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(2011)第043007号

书 名: 会计学原理与实务(第2版)

著作责任者: 周慧滨 王素萍 主编

策划编辑: 王显超 李 虎

责任编辑: 魏红梅

标准书号: ISBN 978-7-301-18653-4/C·0658

出版者: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路205号 100871

网 址: <http://www.pup.cn> <http://www.pup6.com>

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62750667 出版部 62754962

电子邮箱: pup_6@163.com

印刷者: 三河市北燕印装有限公司

发 行 者: 北京大学出版社

经 销 者: 新华书店

787毫米×1092毫米 16开本 17.5印张 400千字

2011年4月第1版 2011年4月第1次印刷

定 价: 33.00元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010-62752024

电子邮箱: fd@pup.pku.edu.cn

丛 书 序

我国越来越多的高等院校设置了经济管理类学科专业,这是一个包括经济学、管理科学与工程、工商管理、公共管理、农业经济管理、图书档案学 6 个二级学科门类和 22 个专业的庞大学科体系。2006 年教育部的数据表明在全国普通高校中经济类专业布点 1518 个,管理类专业布点 4328 个。其中除少量院校设置的经济管理专业偏重理论教学外,绝大部分属于应用型专业。经济管理类应用型专业主要着眼于培养社会主义国民经济发展所需要的德智体全面发展的高素质专门人才,要求既具有比较扎实的理论功底和良好的发展后劲,又具有较强的职业技能,并且又要求具有较好的创新精神和实践能力。

在当前开拓新型工业化道路,推进全面小康社会建设的新时期,进一步加强经济管理人才的培养,注重经济理论的系统化学习,特别是现代财经管理理论的学习,提高学生的专业理论素质和应用实践能力,培养出一大批高水平、高素质的经济管理人才,越来越成为提升我国经济竞争力、保证国民经济持续健康发展的重要前提。这就要求高等财经教育要更加注重依据国内外社会经济条件的变化适时变革和调整教育目标和教学内容;要求经济管理学科专业更加注重应用、注重实践、注重规范、注重国际交流;要求经济管理学科专业与其他学科专业相互交融与协调发展;要求高等财经教育培养的人才具有更加丰富的社会知识和较强的人文素质及创新精神。要完成上述任务,各所高等院校需要进行深入的教学改革和创新。特别是要搞好有较高质量的教材的编写和创新。

出版社的领导和编辑通过对国内大学经济管理学科教材实际情况的调研,在与众多专家学者讨论的基础上,决定编写和出版一套面向经济管理学科专业的应用型系列教材,这是一项有利于促进高校教学改革发展的重要措施。

本系列教材是按照高等学校经济类和管理类学科本科专业规范、培养方案,以及课程教学大纲的要求,合理定位,由长期在教学第一线从事教学工作的教师立足于 21 世纪经济管理类学科发展的需要,深入分析经济管理类专业本科学生现状及存在问题,探索经济管理类专业本科学生综合素质培养的途径,以科学性、先进性、系统性和实用性为目标,其编写的特色主要体现在以下几个方面:

(1) 关注经济管理学科发展的大背景,拓宽理论基础和专业知识,着眼于增强教学内容的联系实际和应用性,突出创造能力和创新意识。

(2) 体系完整、严密。系列涵盖经济类、管理类相关专业以及与经管相关的部分法律类课程,并把握相关课程之间的关系,整个系列丛书形成一套完整、严密的知识结构体系。

(3) 内容新颖。借鉴国外最新的教材,融会当前有关经济管理学科的最新理论和实践经验,用最新知识充实教材内容。

(4) 合作交流的成果。本系列教材是由全国上百所高校教师共同编写而成,在相互进行学术交流、经验借鉴、取长补短、集思广益的基础上,形成编写大纲。最终融合了各地特点,具有较强的适应性。

(5) 案例教学。教材具备大量案例研究分析, 让学生在学习过程中理论联系实际, 特别列举了我国经济管理工作中的大量实际案例, 这可大大增强学生的实际操作能力。

(6) 注重能力的培养。力求做到不断强化自我学习能力、思维能力、创造性解决问题的能力以及不断自我更新知识的能力, 促进学生向着富有鲜明个性的方向发展。

作为高要求, 财经管理类教材应在基本理论上做到以马克思主义为指导, 结合我国财经工作的新实践, 充分汲取中华民族优秀文化和西方科学管理思想, 形成具有中国特色的创新教材。这一目标不可能一蹴而就, 需要作者通过长期艰苦的学术劳动和不断地进行教材内容的更新才能达成。我希望这一系列教材的编写, 将是我国拥有较高质量的高校财经管理学科应用型教材建设工程的新尝试和新起点。

我要感谢参加本系列教材编写和审稿的各位老师所付出的大量卓有成效的辛勤劳动。由于编写时间紧、相互协调难度大等原因, 本系列教材肯定还存在一些不足和错漏。我相信, 在各位老师的关心和帮助下, 本系列教材一定能不断地改进和完善, 并在我国大学经济管理类学科专业的教学改革和课程体系建设中起到应有的促进作用。

刘诗白

2007年8月

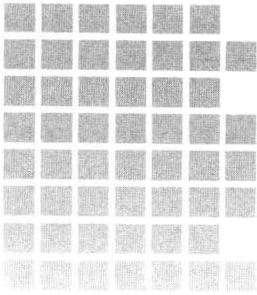
刘诗白 刘诗白教授现任西南财经大学名誉校长、博士生导师, 四川省社会科学联合会主席, 《经济学家》杂志主编, 全国高等财经院校资本论研究会会长, 学术团体“新知研究院”院长。

目 录

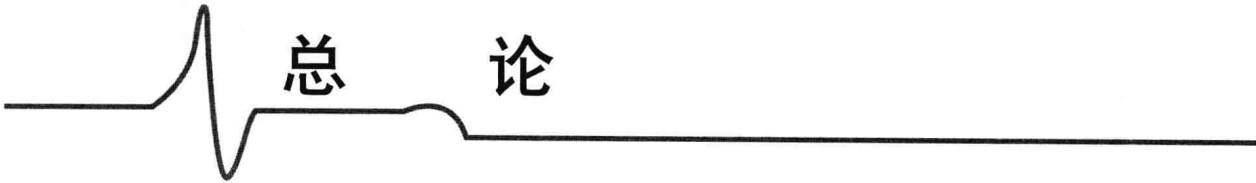
第 1 章 总论.....1	第 3 章 借贷记账法的运用.....59
1.1 会计的概念及学科简介.....2	3.1 会计确认与会计计量.....60
1.1.1 会计的概念.....2	3.1.1 会计确认.....60
1.1.2 会计学科简介.....3	3.1.2 会计计量.....63
1.2 会计基本假设、职能和目标.....5	3.1.3 会计处理基础.....65
1.2.1 会计基本假设.....5	3.2 制造企业基本经济业务.....66
1.2.2 会计的职能.....7	3.2.1 制造企业经营过程中的
1.2.3 会计的目标.....8	基本业务.....66
1.3 会计对象与会计要素.....9	3.2.2 资金筹集业务.....67
1.3.1 会计对象.....9	3.2.3 生产准备业务.....72
1.3.2 会计要素与会计方程式.....9	3.2.4 产品生产业务.....77
1.3.3 经济业务及其对会计要素的	3.2.5 产品销售业务.....80
影响.....12	3.2.6 财务成果业务.....84
1.4 会计信息与会计方法.....14	3.2.7 对外投资业务.....90
1.4.1 会计信息需求及会计信息	本章小结.....94
供给.....14	习题.....96
1.4.2 会计专门方法.....16	第 4 章 会计凭证.....100
本章小结.....18	4.1 会计凭证概念、种类及作用.....101
习题.....21	4.1.1 会计凭证的概念和种类.....101
第 2 章 会计科目、账户和复式记账.....27	4.1.2 会计凭证的作用.....104
2.1 会计科目.....28	4.2 原始凭证的填制和审核.....104
2.1.1 会计科目的定义.....28	4.2.1 原始凭证的要素.....104
2.1.2 会计科目的设置.....28	4.2.2 原始凭证的填制.....105
2.2 会计账户.....31	4.2.3 原始凭证的审核.....112
2.2.1 会计账户的定义.....31	4.3 记账凭证的填制和审核.....113
2.2.2 会计账户体系与分类.....33	4.3.1 记账凭证的要素.....113
2.3 复式记账.....40	4.3.2 记账凭证的填制.....113
2.3.1 复式记账原理.....40	4.3.3 记账凭证的审核.....118
2.3.2 复式记账的方法.....41	4.4 会计凭证的传递和保管.....119
2.3.3 借贷记账法.....44	4.4.1 会计凭证传递及组织.....119
本章小结.....55	4.4.2 会计凭证的归档及保管.....120
习题.....57	本章小结.....121
	习题.....123

第5章 会计账簿	127	第7章 账务处理程序	181
5.1 会计账簿的意义和种类	128	7.1 账务处理程序概述	182
5.1.1 会计账簿的概念和种类	128	7.1.1 账务处理程序的概念与意义	182
5.1.2 会计账簿的作用和设置原则	130	7.1.2 账务处理程序的种类	183
5.2 会计账簿体系构成	131	7.2 记账凭证账务处理程序	184
5.2.1 日记账	131	7.2.1 记账凭证账务处理程序的	
5.2.2 分类账	135	特点	184
5.2.3 其他账簿	138	7.2.2 记账凭证账务处理程序的	
5.3 账簿的登记规则	138	基本步骤	184
5.3.1 启用账簿的规则	138	7.2.3 记账凭证账务处理程序的	
5.3.2 登记账簿的规则	139	优缺点和适用范围	185
5.3.3 错账更正的规则	139	7.3 科目汇总表账务处理程序	185
5.3.4 总账和明细账平行登记的		7.3.1 科目汇总表账务处理程序的	
规则	142	特点	185
5.4 对账和结账	146	7.3.2 科目汇总表账务处理程序的	
5.4.1 对账	146	基本步骤	186
5.4.2 结账	147	7.3.3 科目汇总表账务处理程序的	
5.5 账簿更换和保管	149	优缺点和适用范围	193
5.5.1 账簿的更换	149	7.4 汇总记账凭证账务处理程序	193
5.5.2 账簿的保管	150	7.4.1 汇总记账凭证账务处理程序的	
本章小结	150	特点	193
习题	152	7.4.2 汇总记账凭证账务处理程序的	
第6章 财产清查	157	基本步骤	193
6.1 财产清查的意义和种类	158	7.4.3 汇总记账凭证账务处理程序的	
6.1.1 财产清查的概念及意义	158	优缺点和适用范围	199
6.1.2 财产清查的原因及种类	159	7.5 日记总账账务处理程序	200
6.2 存货盘存制度	160	本章小结	202
6.2.1 永续盘存制	160	习题	205
6.2.2 实地盘存制	164	第8章 财务报告	207
6.3 财产清查的方法	165	8.1 财务报告的意义和种类	208
6.4 财产清查的组织与实施	165	8.1.1 财务报告的意义及组成	208
6.4.1 财产清查的组织	165	8.1.2 财务报告的种类	208
6.4.2 财产清查的实施	166	8.1.3 会计报表的编制要求	209
6.5 财产清查结果的账务处理	171	8.2 编制报表前的准备工作	209
6.5.1 财产物资盘盈的账务处理	172	8.2.1 进行对账工作	209
6.5.2 财产物资盘亏的账务处理	173	8.2.2 期末账项调整	210
本章小结	174	8.2.3 结清账目	210
习题	178		

8.3 资产负债表.....211	9.1.3 会计制度.....242
8.3.1 资产负债表的概念、理论依据 和数据来源.....211	9.1.4 会计档案.....243
8.3.2 资产负债表的结构和内容.....212	9.2 会计职业道德.....246
8.3.3 资产负债表的编制.....215	9.2.1 职业道德的含义和作用.....247
8.4 利润表.....224	9.2.2 会计职业道德规范.....248
8.4.1 利润表的概念、理论依据和 数据来源.....224	9.3 会计考试.....250
8.4.2 利润表的结构和内容.....224	9.3.1 会计从业资格考试 (会计证考试).....250
8.4.3 利润表的编制.....226	9.3.2 会计专业技术资格考试 (会计职称考试).....251
8.5 财务报告的报送和审批.....228	9.3.3 会计执业资格考试 (注册会计师考试).....252
8.6 财务报表的分析.....228	9.3.4 国外在华主要会计考试 简介.....253
8.6.1 财务报表分析的主要内容 和指标.....228	9.4 会计机构与会计人员.....254
8.6.2 财务报表的分析方法.....231	9.4.1 会计机构的设置.....254
本章小结.....232	9.4.2 内部控制与会计人员岗位 设置.....256
习题.....235	本章小结.....258
第9章 会计规范与会计管理.....237	习题.....261
9.1 会计规范体系.....238	参考文献.....266
9.1.1 会计法.....238	
9.1.2 会计准则.....239	



第1章



总 论

教学目标

通过本章的学习,了解会计的基本含义、会计学科的内容及会计基本方法,理解会计假设、会计的职能和目标,掌握会计对象、会计要素及会计方程式,熟练掌握经济业务的发生对会计要素及会计方程式的影响,熟练区分不同的会计要素。

教学要求

知识要点	能力要求	相关知识
会计的定义及发展简史	理解会计基本内涵	中外会计发展史
会计基本假设	(1) 理解会计基本假设 (2) 掌握基本假设的内容	(1) 会计假设的概念 (2) 企业会计准则——基本准则
会计的职能和目标	(1) 掌握会计的基本职能 (2) 理解会计的目标	财务报表的目标
会计要素及会计方程式	(1) 掌握会计要素 (2) 理解会计方程式 (3) 掌握经济业务对会计要素的影响 (4) 掌握经济业务对会计方程式的影响	(1) 会计六要素概念 (2) 会计方程式 (3) 经济业务对会计要素及方程式的影响
会计方法	了解会计主要方法	会计核算、检查、分析方法

■ 引 例

有人说,会计就是记账、算账、报账;有人说,会计还要参与管理,为管理提供信息。经济管理为什么需要会计?现代会计的理论基础是什么?会计系统是如何运行的?为什么要学习会计,应如何学习会计?

1.1 会计的概念及学科简介

在现代社会经济生活中,会计是一个无处不在的概念,因为几乎每个单位都有会计人员,都要不同程度地从事会计核算,或是利用会计核算资料及其他资料进行更复杂的经济管理工作。那么,会计究竟是什么?会计工作是如何进行的?带着这些疑问,本书将引导你步入会计的殿堂。

1.1.1 会计的概念

首先碰到的一个最基本的问题,就是会计的概念。在讲这个概念之前,需要对其范围做一个界定。一般而言,与会计相关的范围通常包括以下几个内容:会计学科体系、会计工作和会计人员。显然,会计的定义是基于会计的全部范围而言的。在现实生活中,对会计概念并没有一个统一的说法,而是众说纷纭,从不同的角度有不同的表述。尽管如此,会计的概念中仍然有相当多的要素为大家所认同。

古今中外,社会上的每个人都身处各种组织中,如政府机构、学校、医院等非营利性组织,或公司、企业等营利性组织,这些组织都承担着各种各样的使命,为社会大众提供相应的服务或产品,这些组织要达成使命就必定要使用各种人力、物资、服务、设备、信息等资源,而这些资源的取得最终必定需要花费金钱;各种组织的管理者必须知道以下事情才能保证其运作效率:取得各种资源的资金从哪里来,钱花在了什么地方,产生了什么样的结果。如果没有科学系统的方法来处理这些事情,这个组织的管理必定是混乱的。显然,能承担这个重任的就是该组织的会计系统,而会计系统是由会计人员、数据处理工具和数据处理规程组成的有机整体。会计系统具有信息系统的一般特征,会计系统本身就是一个信息系统。

会计信息系统的运行依赖于会计人员处理问题的一系列特定的方法,包括对进入会计系统的会计事项的确认、计量、记录、报告等一系列处理程序中所使用的特定方法。现代会计主要使用货币作为计量单位,对一定期间内组织发生的会计事项按一定的方法进行记录,并定期或不定期为会计信息使用者整理出相应的信息。

从不同角度考察会计,可对会计本质得出不同的认识。这些认识可概括为以下几个方面。

- (1) 会计是反映和监督物质资料生产过程的一种方法,是管理经济的工具。
- (2) 会计是一个收集、处理和输送经济信息的信息系统。
- (3) 会计是通过收集处理和利用经济信息,对经济活动进行组织、控制、调节和指导,

促使人们比较分析,讲求经济效益的一种以价值活动为对象的管理活动。

因此,会计是以货币作为主要计量单位,对经济活动进行连续、全面、系统和综合的核算和监督,并在此基础上对经济活动进行预测、决策、规划、控制及分析评价的一种经济管理活动,是一个以会计科学方法计量、记录组织的经济信息,并报告给会计信息使用者的管理信息系统。

专栏 1-1

国内会计定义的几种主要观点

(1) 会计工具方法论: 会计是指一种技术手段,是核算和监督生产过程的一种方法,是管理经济的一种工具。

(2) 会计管理活动论: 会计不仅是管理工具,还是通过收集、整理和利用经济信息,对经济活动进行控制和调节,促使组织完成使命的一种经济管理活动。

(3) 会计信息系统论: 会计是一个信息系统,它预定输送给有关组织重要的财务和其他经济信息,以供信息使用者判断和决策之用。

1.1.2 会计学科简介

1. 会计学与有关学科的关系

会计学从属于管理科学,是建立在经济学和管理学基础上的应用学科。一方面,会计学来源于会计实践,即会计实务,是对会计实务的理论抽象和概括;另一方面又指导着会计实务。现代会计学经历了会计学与其他学科(如统计学等)的分化,也经历了会计学与其他学科(如信息学、系统控制学等)的整合。会计学科的发展过程,实际上是会计学科分化与整合的过程。

从会计发展的历史和会计本身的数据特点看,会计学与数学有着密切的联系,会计界公认的第一本具有现代意义的会计文献,就是卢卡·巴乔利(Pacioli)在1494年发表的数学著作《算术、几何及比例概要》;会计的内容与方法的科学性,都可以通过数学运算来得到证实;会计无论是记录过去、控制现在或规划未来,都是以数据为基础,研究的是经济生活中的数量关系。

2. 会计学的分支学科

从历史的观点看,会计学科是不断发展变化的。目前主流观点认为现代会计学有两大主要分支,即财务会计和管理会计学。财务会计是以货币为主要计量单位,按照一定的会计专门方法,将企业生产经营活动中大量的、日常的业务数据,通过确认、计量、记录、报告等方式,主要为企业外部相关方面提供企业财务状况、经营成果及现金流量等方面的信息,并全面介入企业内部各项业务的一种经济管理活动。管理会计主要利用财务会计产生的信息及生产经营活动中的其他有关资料,运用数学、统计等工具,通过整理、计算、分析,向企业内部管理人员提供用以进行预测、决策、预算、控制、分析评价等方面的信息。

从会计教育的角度看,会计学的主要课程包括会计学原理、中级财务会计、高级财务

会计、成本会计、管理会计、财务管理、审计学、会计电算化等,这些都是会计学的核心课程。

由于各行业生产经营具有一定差异,会计按运用的行业又可分为制造企业会计、商品流通企业会计、交通运输企业会计、施工企业会计、房地产开发企业会计、金融保险企业会计、邮电通信企业会计、旅游饮食服务企业会计、农业企业会计等。由于党政机关、行政事业单位等不以赢利为目的的组织不同于企业的赢利目的,其会计工作往往按照非营利组织会计的理论和方法执行,实行非营利组织会计。中国人民解放军后勤总部可以依照会计法和国家统一会计制度制定军队实施国家统一会计制度的具体办法,但需报国务院财政部门备案。

经济越发展,会计越重要。随着经济的向前发展,现代会计学也在不断地演变,总的看来,表现为向综合化、细分化、边缘化方向发展。由此在近20年来产生了一系列新的会计分支学科,如税务会计、法务会计、物价变动会计、环境会计、人力资源会计等,这些领域在研究和应用两方面都相当活跃。

专栏 1-2

会计主要边缘学科简介

(1) 环境会计:也称绿色会计,是研究经济发展与环境资源之间关系的一门新兴学科。通过确认、计量、记录环境污染、环境治理、环境开发和利用的成本费用,并对企业在经营过程中对社会环境的维护和开发形成的效益进行合理计量与报告,以综合评估企业环境影响活动的价值。它是以自然资源耗费和自然环境破坏应如何补偿为中心而展开的会计,它试图将会计学与环境经济相结合,通过有效的价值管理,达到协调经济发展和环境保护的目的。环境会计分为宏观和微观两个层面:宏观层面与国民经济核算和报告相连,微观层面与企业财务会计和报告相连。目前各国正在尝试使环境会计进入实务阶段,但目前环境会计在计量这个最关键的问题上存在较大的争议。

(2) 人力资源会计:指对人力资源的成本和价值给予确认、计量和记录,并将其结果报告给各相关方面的一种会计。它同环境会计一样,也存在会计计量尚未解决的问题。

会计学原理:也称基础会计和初级会计学。阐述会计的基本理论、基本方法和基本操作技术,是进一步学习其他会计分支课程的基础和指南。

财务会计:阐述会计要素处理的基本原理和方法,往往受企业会计准则的指导。教学中往往分解为中级财务会计和高级财务会计。

成本会计:阐述成本预测、计划、控制、核算、分析的基本理论和方法,为企业经营管理决策提供所需要的各种成本信息。主要包括实际成本计算、成本预测和决策的方法、成本计划的编制、成本分析和成本控制、目标(定额)成本的确定等。

管理会计:阐述为提高经济效益,利用财务信息和非财务信息,以评价过去、控制现在、规划未来的基本理论和方法。主要包括经济预测、经营决策、投资决策、预算与控制、业绩评价和责任会计等。

财务管理:阐述对各种货币收支活动进行规划、组织、调节、控制、指导和监督的基本理论和方法。主要包括资金筹集、流动资产、固定资产、无形资产、递延资产和其他资

产的管理,经营业绩评价。

审计学:阐述注册会计师审计和政府审计,评价企业经营活动及其财务报告并出具审计报告的基本理论和方法。

会计电算化:以计算机和通信设备作为数据处理系统的核心,完成原始数据的收集,以及记录、验证、分类、登记、计算、汇总、报告等一系列的会计工作。

1.2 会计基本假设、职能和目标

会计基本假设是建立会计信息系统的前提条件。任何事物的运行都是有前提的,不存在永恒不变或是没有任何条件的事物。在会计基本前提存在的情况下,会计才能在现阶段发挥着应有的功能,会计才能达到其工作目标。

1.2.1 会计基本假设

在复杂且易于变化的社会经济环境中,存在诸多影响会计的因素。会计要能够正常发挥其功能,达成其目标,就有必要对某些不确定的基本问题做出假设,并将这些假设同已知或确定的因素关联起来,构成会计正常运行的环境体系。会计基本假设随社会经济条件的变化而变化,西方主要国家会计学界一般把会计主体、持续经营、会计分期、货币计量4个假设作为会计基本假设,我国2006年发布的《企业会计准则——基本准则》在第一章第5条至第8条分别对这4项国际普遍认同的基本假设作了概括和规定。

1. 会计主体假设

会计主体是指会计工作服务的特定组织。组织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。会计主体假设限制了会计服务的空间范围。

会计主体可以是法人,如一般的企事业单位,也可以是非法人,如大学中的独立核算机构;可以是一个独立的组织,也可以是组织的一部分,如企业的分公司或各事业部;可以是企业个体,也可以是数个企业组成的联营公司或企业集团,如由若干子公司和母公司组成的企业集团。

会计主体假设划清了企业与企业、企业与个人间的权利义务。每一个会计主体独立核算,独立显示其财务状况和经营成果,为投资者、债权人、政府及其有关部门、社会公众及企业管理当局提供相应的信息。这就要求把会计主体的经营业务和业主私人的经济活动及其他有经济往来关系的外部组织的经济业务区别开来,独立处理,不可混为一谈。

2. 持续经营假设

企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。持续经营假设是指会计主体的活动在时间上能够无限延续,即在可以预见的将来,会计主体能够持续不断地经营下去。持续经营假设限制了会计服务的时间范围。

现行会计处理方法大部分都是建立在持续经营的基础上的,如果没有规定持续经营这一前提条件,一些公认的会计处理方法将缺乏存在的基础。如资产估价、费用分摊等需要确定时间的会计问题,或是需要延长至未来相当长时间,而会计方面需要考虑其未来可能

的情况而作为目前处理的依据。如固定资产应按其形成时的原始价值入账,而不必随时间推移其市场价值发生变化而重新估价;固定资产应按其使用期限通过一定的方法分期摊入成本,而非一次全部计入本期成本。如果没有持续经营这个假设,类似的工作就无法进行。正是因为在此假设基础上,一个企业的会计处理方法和程序才能保持稳定,因此才能正确反映企业的财务状况和经营成果等信息,为这些信息的使用者提供可靠数据。

事实上,一个企业总有消失的一天,不可能永远存在,如破产清算等。这时,需要特定的会计(破产会计)来处理面临的问题,因为持续经营的假设已经不成立,通常意义上的会计系统无法正常运行。

3. 会计期间假设

企业应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务报告。会计期间分为年度和中期。按年划分的称为会计年度。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间,一般以半年为准。

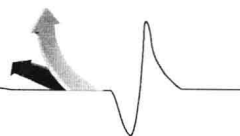
会计期间假设是指为及时提供企业财务状况和经营成果的会计信息,可以将连续不断的经营活动分割为若干相等的期间(月、季、年)来反映。按年划分的称为会计年度,年度以内,还可分为季、月。要分别计算、报告各期的经营成果和财务状况,以便考核,进行对比,改善经营。会计年度可采用历年制进行划分,即与日历年度保持一致,如我国及法国、德国、俄罗斯、韩国等;也可采用非历年制,如英国、日本为4月1日,澳大利亚、意大利为7月1日,美国为10月1日为起始会计年度日。会计年度的划分往往与各国国会、人大开会的时间相近,以保持与国家财政决算预算年度一致。我国会计年度与财政年度一致,以自然公历年份为准,即每年1月1日至12月31日为一个会计年度,每年度分4个季度,每季度3个月份,年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。

4. 货币计量假设

企业会计应当以货币计量。企业的生产经营活动及其成果可以运用货币单位进行计量与反映,且其币值不变。在我国,会计核算一般应以人民币为记账本位币,有外币收支业务的也可选择某种外币为记账本位币,但编制财务报告时需折算为人民币来反映。

货币计量假设是指企业在会计核算过程中以货币为计量单位来定量处理,以提供货币化的数量信息。会计主体的经济活动是多种多样、错综复杂的。为了实现会计目的,必须综合反映会计主体的各项经济活动,这就要求有一个统一的计量尺度。可供选择的计量尺度有货币、实物、劳动和时间等,但在商品经济条件下,货币作为一种特殊的商品,最适合充当统一的计量尺度。会计在选择货币作为统一的计量尺度的同时,要以实物量度、劳动量度和时间量度等作为辅助的计量尺度。

货币具有价值尺度的职能,因而能以数量的方式度量经济业务的量。作为一种衡量标准,其本身要求具有稳定性,即货币本身的价值是不变的。这样,用货币来度量经济业务才准确而有意义。正如一把尺子,如果其本身热胀冷缩而导致其长度发生变化,用它来测量会得到不准确的结果,这种不准确的结果如果超过某一个限度,测量结果就失去了意义。但在现实生活中,客观上存在通货膨胀或通货紧缩,货币的价值是变化的。因此,货币计量这个假设其实包含币值不变假设,币值不变假设以暗含在货币计量假设中的形式出现。



1.2.2 会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理活动中所具有的作用。现代会计具有反映(核算)、控制和决策的基本职能。

1. 会计的反映职能

会计的反映职能也称为会计核算职能,是从会计产生起就具有的基本职能,并随社会经济的发展其内容不断得到充实。抽象看,会计的反映职能,主要是运用价值形式对生产经营过程进行综合反映。具体讲,会计的反映职能是以货币为主要计量单位,运用会计专门方法,通过确认、计量、记录、计算、报告,对特定主体经济活动进行记账、算账、报账工作,从而提供会计信息的功能。会计的反映职能具有以下两个特点。

(1) 以货币为主要计量单位。除货币计量外,往往还需要用实物或劳动来度量。

(2) 具有完整性、连续性和系统性。完整性是指所有会计对象都要反映;连续性是指核算连续进行,不能中断;系统性则指提供的会计数据能成为一个有机整体。

2. 会计的控制职能

会计的控制职能是指通过预算、监督和考核分析评价,促使经济活动按照规定的要求运行,以达到预期的目的,如对生产经营过程中成本费用的控制。会计的控制职能,主要从价值运动的角度进行计划的制订并组织对计划的实施,实施过程中对进程各方面进行控制,活动完成后进行考核分析评价,并对经济活动全过程的合法性和合理性进行控制。会计的控制职能具有以下3个特点。

(1) 通过价值指标来进行控制。

(2) 对企业的经济活动的全过程进行控制,包括事前、事中和事后控制。

(3) 控制的依据是国家的各项方针、政策、法律、制度及本单位相关规定。

3. 会计的决策职能

决策在现代企业管理中居于核心地位。会计的决策职能是指管理者依据会计信息和其他信息,在资金筹集、产品、生产、价格、投资等方面进行决策。如需要根据销售情况及库存信息确定下期该产品的合理产量。

会计的反映职能是控制和决策职能的基础。会计的控制和决策职能,是会计发展到一定阶段的产物,是市场经济的要求,这两个职能将随着我国社会经济的不断发展而得到日益强化。

利用已有会计信息和其他信息,可以进行相应的会计预测,为决策提供依据,一旦决策,就需要具体地规划和实施,实施过程中是需要控制的,而当过程实施完毕,又要进行分析、考核、评价,会计在其中发挥着不可替代的作用。因此,会计的职能可概括为:反映经济活动、预测经济前景、进行经济决策、控制经济过程和评价经营业绩。

■ 专栏 1-3

会计职能的不同观点

关于会计的职能,我国会计理论界存在着不同的看法,主要有“二职能论”(即反映和监督)、“三职能论”(即反映、控制、决策)、“五职能论”(即反映、监督、预测、控制、决策)等。无论哪种观点,会计的职能都不仅仅是反映,而且现代会计具有更多的作用,在企业中承担着更多的任务。

1.2.3 会计的目标

会计的目标是指从事会计活动预期要达到的目的。关于会计的目标,目前尚未有完全一致的看法。

主流的观点认为,会计的直接目标(往往也称为财务报告目标),就是为会计服务对象提供会计信息。美国财务会计准则委员会(FASB)1978年发布的《财务会计概念公告第1号:企业财务报告目标》将会计目标表述为:①为现在的和潜在的投资者、债权人和其他使用者做出合理的投资、信贷和类似决策提供有用的信息;②提供有助于现在的和潜在的投资者、债权人及其他使用者评估来自股利或利息,及其来自销售、偿付、到期汇兑或贷款等的实得收入和预期现金收入的金额、时间分布和不确定性的信息;③提供关于企业的经济资源,对这些资源的要求权及使资源和对这些资源的要求权发生变动的交易、事项和情况影响的信息;④提供企业管理当局在使用业主委托给它的企业资源时是怎样履行它对业主的管理责任的信息。国际会计准则委员会(IASC)1989年发布的《关于编制和提供财务报表的框架》中也指出:财务报表的目的是提供在经济决策中有助于相关使用者的关于企业财务状况、经营业绩和财务状况变动的资料。

■ 专栏 1-4

会计目标的两种观点

“决策有用观”,即把会计的目标定位于为决策者提供有用的会计信息。也就是说,这种观点认为企业会计核算的目标是为了使企业管理当局、投资者和潜在投资者、债权人及潜在的债权人、政府管理部门等了解企业的财务状况和经营成果,为他们的决策提供有用的会计信息。

“受托责任观”,即把会计的目标定位于提供受托责任的履行情况。这种观点认为,在现代社会化大生产条件下,企业规模日益扩大,市场环境非常复杂,投资者(股东)往往不直接参与企业的经营管理,而是聘请专门的管理人员来经营管理企业,即出现了所谓的“两权分离”(所有权与经营权分离)。企业经营者是受企业所有者委托来经营管理企业,因此就负有相应的经营管理责任。在这种情况下,企业会计核算的目标就是通过会计信息向所有者(委托人)提供经营管理者(受托人)履行受托责任的情况。

因此,会计的直接目标就是为投资者、债权人、政府管理部门、社会公众及企业自身等相关方面提供经营决策或是其他事项中的有用信息。会计既要满足国家宏观经济管理的需要,也要满足投资者、债权人等的需要,还需要满足企业内部经营管理的需要。

以上目标既为各方提供有用的会计信息,最终又是为了提高经济效益。提高经济效益是会计的终极目标。要达到这个目标,要求会计人员必须具备相应的素质,尽快实现会计工作由记账、核算型会计(报账型会计)向管理型会计的转变。

1.3 会计对象与会计要素

任何工作都有其特定的对象。那么,会计的对象是什么呢?会计对象又应如何细分?解决这两个问题,对于进入会计实质性的内容有很大帮助。

1.3.1 会计对象

会计对象指会计所要反映和管理的内容。具体地说,会计对象是指企事业单位在日常经营活动或业务活动中所表现出的资金运动。资金运动分宏观和微观两个层次的运动。宏观领域,资金运动表现为社会再生产过程的社会总资金的运动。微观领域,资金运动就是社会再生产过程中的个别资金的运动,是在各企事业单位中进行的。由于人们并没有把整个社会作为一个会计主体,而是把企事业单位作为一个个会计主体,因此,这里所说的会计对象是微观意义上的资金运动。

会计主要反映和控制能用货币表现的那些内容,即会计主要提供能够用货币表现的信息。每一个会计主体能够用货币表现的经济活动,实质上是企事业单位资金运动的表现形式,是其拥有或者控制的经济资源的货币表现。资金运动具体又表现为资金的投入、资金的分配、资金的耗费、资金的回收(包括补偿和增值)及资金的退出等形式。

1.3.2 会计要素与会计方程式

1. 会计要素

会计要素是会计对象的基本内容。会计要素是会计对象的具体化,是对会计对象的基本分类。会计要素与财务报表要素是有着紧密联系的两个概念,在很多会计著作中往往相互表述。

会计要素是对资金运动所作的基本分类,会计要素本身往往按其性质进一步合理区分为更为细微的要素项目,然后按这些项目设置相应的账户。会计要素往往可分为六大要素,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

1) 资产

资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。当某种资源满足与该资源有关的经济利益很可能流入企业,并且该资源的成本或者价值能够可靠地计量这两个条件时,方能确认为资产。

过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为和其他交易或者事项。预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。由企业拥有或控制是指企业享有某项资源的所有权,或者虽然不享有某项资源的所有权,但该资源能被企业所控制。预期会给企业带来经济利益是指直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。

企业的资产可按多种标准分类。①按变现或耗用时间长短可分为流动资产和非流动资