

张丹 施徐景 主编

会计学



东华大学出版社

KIAIJI XUE

会计学

主 编 张 丹 施徐景

副主编 曾月明 刘长奎 卢宁文

 东华大学 出版社

内 容 提 要

本书吸取了国内外许多同类教材的精华,注重反映近年来会计理论和会计方法的新动向、新成果,并尽可能体现新的具体准则对会计核算的新要求。全书共分为 17 章,包括会计要素、会计科目和账户,复式记账和会计循环,会计凭证,会计账簿,流动资产,投资,固定资产,无形资产及其他资产,负债,所有者权益,收入,费用与成本,利润的核算,财务报告及其分析,会计工作的组织与管理,以及会计电算化等内容。本书可供相关专业的学生作为专业基础课教材;也可作为经管人员参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

会计学/张丹等编. —上海: 东华大学出版社,
2004. 8

ISBN 7-81038-872-X

I. 会... II. 张... III. 会计学-高等学校-教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 069465 号

责任编辑 张益储

封面设计 吴丹红

会 计 学

张 丹 施徐景 主编

东华大学出版社出版

上海市延安西路 1882 号(200051)

新华书店上海发行所发行

苏州望电印刷有限公司印刷

开本: 787×1092 1/16 印张: 22.25 字数: 500 千字

2004 年 9 月第 1 版 2004 年 9 月第 1 次印刷

印数: 0001~4 000

ISBN 7-81038-872-X/F·80

定价: 32.00 元

前 言

经济越发展,会计越重要。随着我国社会主义市场经济体制的逐步完善,会计在宏观和微观经济管理中的地位日益显著。会计信息对管理决策和控制的作用也越来越大。会计学知识已成为市场经济条件下作为现代经济人所必须具备的财经基础知识。为此,所有的高等学校经济、管理学科都开设了会计学课程,一些理工类学科考虑工程应用背景要求,也逐步开设了会计学课程。基于上述需要,我们组织编写了《会计学》这一教材。

与国内同类教材比较,本教材有这样几个特点:

1. 注重反映近年来会计理论和会计方法的新动向、新成果,并尽可能体现新的具体准则对会计核算的新要求。通过本书的学习,学生不仅可以了解会计的基本理论、基本方法和基本技能,而且也为学生更好地认识会计信息,运用会计信息分析解决问题的能力打下坚实的基础。

2. 本教材包括的内容以学生全面认识与掌握企业会计信息形成与运用的理论、方法以及流程为主导。因此,本教材既包括《会计学原理》教材的内容,也包括了《财务会计》教材的内容。但本教材要比一般的《会计学原理》教材和《财务会计》教材简明易懂。

3. 本教材以《中华人民共和国会计法》、《企业财务通则》、《企业财务会计报告条例》、《企业会计制度》以及各项具体会计准则等相关会计法规为指导,在全面了解上述需要的基础上,对现有会计中的知识进行重新整合,系统地论述了会计的基本理论、基本方法和基本操作技术,编写中尽可能地贴近我国会计的实务,具有较强的实用性。

4. 在编写过程中,为便于教与学,试图将教学法寓于教材之中,在基本方法和基本操作技术阐述中,配以实例来进行说明;在每一章节中安排了学习要点、本章小结、本章关键术语(中英文对照)、复习思考题与练习题,以促进学生对课程内容的全面重点把握。

本教材由张丹、施徐景担任主编,负责全书编写大纲的确定、初稿的统纂与最后定稿;曾月明、刘长奎、卢宁文担任副主编,协助主编进行统纂与最后定稿。本教材各章的编写人员如下:

第一(1、5、6节)、十一、十二、十三章由张丹编写;第二、七、八、九章由施徐景编写;第五、六、十五、十六章由曾月明编写;第一(2、3、4节)、三、四章由刘长奎编写;第十四、十七章由卢宁文编写。

本书适用于高等院校财经、管理专业和其他相关专业,以及会计成人教育、在职教育和自学者的教学需要。也适用于其他管理人员的工作参考。本书在编写过程中得到东华大学管理学院和东华大学出版社热情支持,在此表示衷心的感谢!

由于我们的水平与时间有限,本教材必定存在着不少缺点甚至错误,恳请读者批评指正,并提供宝贵意见。

编 者

2004年9月

目 录

前言	1
第 1 章 绪论	1
第一节 会计及其产生与发展	1
第二节 会计的职能与对象	3
第三节 会计学科与会计职业	6
第四节 会计规范	6
第五节 会计的基本核算前提	9
第六节 会计核算的一般原则	10
本章小结	15
第 2 章 会计要素、会计科目和账户	17
第一节 会计要素	17
第二节 会计等式	22
第三节 会计科目	27
第四节 会计账户及其结构	33
本章小结	35
第 3 章 复式记账和会计循环	38
第一节 复式记账的基本原理	38
第二节 借贷记账法的具体应用	44
第三节 总分类账与明细分类账的平行登记	51
第四节 会计循环	53
本章小结	54
第 4 章 会计凭证	58
第一节 会计凭证概述	58
第二节 原始凭证	59
第三节 记账凭证	62
第四节 会计凭证的传递和保管	64
本章小结	65

第5章 会计账簿	68
第一节 会计账簿的意义和种类	68
第二节 会计账簿的设置和登记	71
第三节 账簿的登记规则和错账更正方法	75
第四节 对账和结账	78
第五节 账簿的更换和保管	80
本章小结	81
第6章 流动资产	84
第一节 货币资金	84
第二节 应收款项	97
第三节 存货	109
本章小结	125
第7章 投资	131
第一节 投资概述	131
第二节 短期投资	133
第三节 长期股权投资	137
第四节 长期债权投资	146
本章小结	155
第8章 固定资产	158
第一节 固定资产的性质与分类	158
第二节 固定资产的取得	162
第三节 固定资产折旧	168
第四节 固定资产的处置	174
第五节 固定资产的期末计价	177
本章小结	179
第9章 无形资产及其他资产	182
第一节 无形资产	182
第二节 其他资产	190
本章小结	193
第10章 负债	195
第一节 负债的性质与分类	195

第二节 流动负债	196
第三节 长期负债	210
本章小结	220
第 11 章 所有者权益	224
第一节 所有者权益概述	224
第二节 实收资本	226
第三节 资本公积	229
第四节 留存收益	232
本章小结	236
第 12 章 收入	238
第一节 收入概述	238
第二节 销售商品收入	241
第三节 劳务收入与建造合同收入	246
第四节 其他业务收入与让渡资产使用权收入	253
本章小结	254
第 13 章 费用	257
第一节 费用概述	257
第二节 成本概述	260
第三节 产品成本的核算	262
第四节 营业成本的核算	271
第五节 期间费用	273
本章小结	276
第 14 章 利润的核算	278
第一节 利润概述	278
第二节 利润的核算	280
第三节 利润分配	287
本章小结	290
第 15 章 财务会计报告及其分析	293
第一节 财务会计报告概述	293
第二节 资产负债表	295
第三节 利润表	303

第四节	现金流量表	307
第五节	会计报表附注	315
第六节	财务会计报告分析	318
本章小结		321

第 16 章 会计工作的组织与管理 324

第一节	组织会计工作的意义和原则	324
第二节	会计机构	325
第三节	会计人员	327
第四节	内部会计管理制度	332
本章小结		337

第 17 章 计算机与会计信息系统 338

第一节	电算化会计概要	338
第二节	电算化会计信息系统	341
第三节	会计软件的发展	344
本章小结		346

1

第1章

绪论

本章学习要点

- ▶ 会计的概念和含义
- ▶ 会计的产生与发展
- ▶ 会计的基本职能
- ▶ 会计规范体系
- ▶ 会计核算的基本前提
- ▶ 会计核算的一般原则

第一节 会计及其产生与发展

在现代经济生活中,会计是一个使用普遍、出现频繁的概念。“会计”一词泛指会计工作、会计人员、会计信息以及会计科学等。会计是特定条件下社会经济环境的产物,社会经济环境的变化会引起会计的职能及其内容的变化。

一、会计的性质

在不同的社会经济环境下,会计的职能和所包括的内容是不同的,人们对会计的认识也有所差别。在市场经济环境下,对会计的认识主要有以下几个方面:

(1) 会计是一种确认、计量、记录和报告企业经济活动的专门化技术与方法。会计通过确认与企业决策有关的数据,然后处理;分析这些有关的数据;把这些有关的数据加工成有助于各种决策的信息;按一定的程序报告或披露这些有助于决策的信息。因此,从会计的方法看,会计是一门确认、归集、分析、计量、分类、记录、总结和报告企业经济活动的专业学科。

(2) 会计是一种服务性的活动。首先会计要将企业大量的经济数据转化为有助于企业管理人员制定经营决策和控制生产经营活动的信息,这种职能作用不同于生产管理和经营管理等企业物流的管理,而是一种对企业现金流的管理活动,服务于企业物流的管理;其次会计所提供的信息要有助于反映管理人员受托于投资者、债权人、政府部门等受托责任。在现实的经济社会中,可供利用的经济资源是有限的,会计要帮助其信息使用者在可供选择的方案之间进行判断选择。因此,从会计信息的使用方面来看,会计是一门提供有助于引导、评价企业经济活动方面信息的学科。

(3) 会计是一种提供财务性的信息系统。会计信息以货币作为主要计量单位、包括财务状况、经营成果和现金流量等信息,供各方面决策控制之用。从会计信息的特征看,会计通过确认、计量报告等过程,是旨在提高企业和单位经营活动效益,以提供财务信息为主的经济信息系统。

(4) 会计是一种用特定方法来进行企业经营管理的活动。会计以货币量度对经济活动进行系统的计量和记录,但计量和记录本身不是会计的目的,而是会计所使用的手段。会计凭借这些手段指导人们在经济活动中实现最佳组合,目的是为了取得最大的经济效益。会计是经济管理的重要组成部分。它通过收集、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,促使人们权衡利弊、比较得失、讲求经济效果的一种管理活动。从这一点看,会计是一种管理活动。

综上所述,在市场经济环境下的现代会计,既是为决策而使用专门的方法确认、计量、处理和传递有关一个经济单位会计信息的信息系统,也是一种经济管理活动。

二、会计的产生与发展

会计是伴随着人类的生产实践活动和经济管理的客观需要而产生的,随着生产的发展,会计逐渐从生产职能中分离出来,成为由专门人员从事的、特殊的、独立的职能。

会计的产生和发展,经历了一个漫长的过程。在《周礼》中就有会计的记载,古代奴隶主为了保护财产、计算收支专门委派专职官员负责全国的会计工作。经过秦、汉王朝的发展,到了唐代便产生了比较完善的官厅会计,专门用来管理国家的财政收支及考核官吏的政绩。从宋代开始,官吏报销钱粮或办理移交,需编造“四柱清册”。所谓“四柱”,是指旧管、新收、开除、实在,相当于现代会计术语的期初结余、本期收入、本期支出、期末结余。一定时期财物增减变化的记录,通过“旧管+新收=开除+实在”这一平衡公式进行总结,既可检查日常记录的正确性,又可分类汇总日常会计记录,而且明确了经管财务的责任。

明朝末年,商业和手工业日趋繁荣。为了满足核算商业盈亏的需要,出现了“龙门账”。它把全部账目划分为“进”(各项收入)、“缴”(各项支出)、“存”(各项财产及债权)、“该”(各项债务及资本)四大类,运用“进-缴=存-该”的平衡公式计算盈亏,分别编制“进缴表”和“存该表”,两表得出的盈亏数相等,称为“合龙门”。到了清代,商品经济进一步发展,又产生了“天地合账”。在这种方法下,一切账项都要在账簿上记录两笔,既登记“来账”,又登记“去账”,以反映同一账项的来龙去脉,账簿采用垂直书写,具体分上下两格,上格记收,称为“天”,下格记付,称为“地”,上下两格数额相等,称为“天地合”。

会计在国外同样具有悠久的发展历史。公元前三世纪,古埃及就有了相当详细的会计记录,用以反映奴隶主的收支状况。12~15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为复式簿记。1494年,意大利会计学者卢卡·帕乔利发表了《算术、几何、比与比例概要》一书,其中第三部分详细介绍了复式簿记,随后被西方资本主义国家所广泛采用。1494年被称为会计发展的里程碑,卢卡·帕乔利也被称为现代会计之父。随着资本主义的发展,到了17世纪,股份制经济

渐渐成长起来,为适应“受托管理”这种新模式的需要,在英国出现了“特许会计师”这一职业。

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。为适应新的经济形势和企业内部管理的需要,传统会计分化为财务会计和管理会计两大分支。到了80年代,又出现了新的分支,如人力资源会计、现金流通会计、通货膨胀会计等。

我国从1979年起致力于经济改革,社会经济有了长足的发展。为适应我国社会主义市场经济的需要,1992年财政部颁布了《企业会计准则》,从1993年7月1日起施行。这是引导我国会计实践发展的一个重要里程碑。

综上所述,会计是在一定的社会环境下产生、发展和完善起来的。随着社会经济的发展,会计经历了一个由简单到复杂,由低级到高级的不断发展完善的过程。反过来,会计也影响了它所处的社会环境,为社会发展和经济管理提供服务,在不断演进的社会环境中发挥一定的促进作用。

第二节 会计的职能与对象

会计的职能与目标是从事会计理论与实务工作必须明确的两个问题。

一、会计的职能

所谓“会计的职能”,就是会计在经济管理中所具有的功能。马克思在《资本论》中曾指出:会计是对生产“过程的控制和观念的总结”。我国会计界把对“观念的总结”理解为对生产经营过程中发生的经济业务的反映(或核算),把对“过程的控制”理解为对生产经营过程中发生的经济业务的监督。据此,从理论高度概括出会计的基本职能是反映和监督。我国新修订的《会计法》规定:“会计机构、会计人员依照本法规定进行会计核算,实行会计监督”,也把会计的职能概括为“核算(反映)”和“监督”。

会计的核算职能是指会计能对会计的对象进行记账、算账和报账。记账就是把一个企事业单位发生的所有经济业务在一定的记账基础上,记录和计算企业在生产经营过程中的资金占用、资金耗费和经营成果,以及行政事业单位预算资金的收入、支出和节约情况;报账就是在记账核算账的基础上,把企业的财务状况和经营成果或行政事业单位的资金收支状况通过编制会计报表的方式向内部和外部有关部门和有利害关系的各方通报。各地区、各部门也要记账、算账、报账,要层层汇总编报本地区、本部门的会计报表、直至全国汇总。

会计的监督职能是指会计能对各单位发生的经济业务是否合法和合理进行审查。对于不合法或不合理的业务,会计有权事前提出意见、不予办理或事后提出审计报告。

会计的两项基本职能是密切结合、相辅相成的。会计的监督必须以会计的核算为基础,没有会计提供的信息,就不可能进行会计监督;会计的核算必须以会计的监督为保证,才能为经济管理提供真实可靠的会计信息,否则,将出现数据不实,假账真算等不正常情况。

核算和监督是会计基本的传统的职能,它可以体现会计的本质特征。随着生产的发展、经济关系的复杂化和管理理论的提高,对会计的要求越来越高,在此形势下,会计的传统职能得到不断的充实,新的职能不断产生。根据我国的现实情况,会计的职能包括六项,除了核算和监督外,还有预测、决策、控制和分析职能。

会计的预测职能是指依据会计信息和其他信息,运用一定的技术方法,对企业的生产经营活动各方面的发展趋势进行估计和测算,为决策、计划和控制服务,以提高企业的经济效益;会计的决策职能是指对决策对象的有关信息,所制定的策略及其后果等进行综合研究以后,根据决策相关的判断标准作出决定;会计的控制职能是指先编制长期规划和年度计划,然后运用一定的科学管理方法,使经营成果达到规划、计划的目的,发现偏差随时纠正;会计的分析职能是指以会计信息为主要依据,结合计划、统计的其他信息,对企业的生产经营活动及其成果进行综合分析研究,以便不断挖掘潜力,以提高经济效益。以上六项职能也是密切结合,相辅相成的,其中两项基本职能是其他四项职能的基础,而其他四项职能是基本职能的延伸和提高。

二、会计的对象及内容

会计的对象也就是会计核算、管理的客体,即会计核算与管理的内容。就微观领域而言,会计是在一定的实体中运作的,这些实体一般可以分为两大类,即以营利为目的的会计实体,通常均可称之为企业,和不以营利为目的的会计实体,一般包括事业单位、政府和各类团体。抽象而言,我们可以把基层单位或组织的会计对象概括为价值运动,这是因为商品经济条件下,作为社会细胞的商品可以说无处不在,而商品的本质属性又是价值和使用价值的统一。价值是一个动态概念,它是经常处于不断运动中,其具体内容包括价值的投入、新价值的产生、价值的分配和价值的消费等经济活动,这些经济活动就是会计的对象,即会计核算和监督的内容。价值在不断的运动过程中是可以增值的,这种增值的价值大部分归私人所有,则这种单位或组织就是私有企业;这种增值的价值大部分归集体或国家所有,则这种单位或组织就是公有企业。

价值及其运动这种概念是对商品经济中存在的客观经济现象的理论抽象,理解起来有一定难度,需要借助于政治经济学知识。在现实生活中,商品的这种价值运动又表现为资金或资本的运动。资金和资本是两种性质不同的概念,但是我们如果把资本所体现的社会关系抽象掉,则资金和资本可以混用,因为两者都是社会再生产过程中处于与运动状态的可以带来价值增值额的价值,都要呈现投入、使用、耗费、增值、消费、分配等活动;在生产企业或其他经济组织中,他们都要通过生产、流通过程,历经供应、生产、销售三个环节,相应地采取储存资金、生产资金、商品资金三种形态。一个企业一年内所生产的总产品的价值量,就是该企业一年内资金或资本运动的总成果,其中,补偿已消耗的生产资料的价值,是原投入资金或资本的转移额,是用来维持简单再生产的;另一部分是活劳动新创造的价值,即国民收入,也就是社会总资金的增长额,其中除直接扣除补偿或劳动耗费中必要劳动的耗费部分后就是社会总资金的纯增长额。这部分净增长额中一部分要以扩大的形式重新参加资金或资

本运动,亦即企业资金或资本的增量,而作为企业的后备资金则要退出企业的资金运动,有人主张,根据资金运动的整个循环过程,从全社会而言,还可把资金运动分解为生产型资金运动、保证型资金运动、分配型资金运动和调节型资金运动四种形式。

在实践中,有人鉴于企业与政府及非营利组织的资金运动存在较大差异,因而提出了资金运动这一概念对政府及非盈利组织是否适用的问题。本书认为,政府及非盈利组织乃至各种人民团体同样存在着资金运动,只是运动的形式与企业的不同而已。另外,如果从宏观的角度看问题,上述问题则很容易解决。因为为了进行社会再生产,社会总资金也要不断地循环与周转,即由货币到商品,再由商品到货币的转化;社会总资金的这种转化,也就是社会产品经历的生产、分配、流通、消费诸经济过程以及与其相适应的价值运动,政府及非盈利组织乃至社会团体的资金运动可以看成是社会总资金运动的一个环节,即属于资金的分配和消费环节,缺少这些环节,整个社会再生产过程便无从进行。

根据以上所述,我们应当确立这样一个理论观点:会计的对象是一种以物资运动为基础,通过对价值运动或资金运动的直接管理来实现价值和使用价值最佳结合,立足于价值管理,着眼于提高效益的综合管理工作。这种资金或资本运动,既包括已经发生或已经完成的过去活动,也包括将要发生而尚未发生的未来活动。

三、会计的目标

目标是希望达到的境地或想要实现的要求。会计目标是会计理论研究中的一个重要问题,在会计学界占有重要地位。但是长期以来,由于人们对会计的本质有着不同认识,因而在会计目标的认识上也存有许多歧义。有的学者将财务会计目标视为会计目标,而有的将财务会计报表目标视为会计目标,等等。本书所论述的会计目标指的是会计作为一种管理活动所应实现的目标,即会计管理目标。

会计作为企业管理的重要组成部分,其目标应当和整个企业管理的目标相一致。关于当代企业管理的总体目标,尽管人们的认识不完全一致,但概括而言可以表述为“满足社会需要,提高经济效益”,前者是就使用价值而言的,后者是就价值而言的,两者相辅相成,互为条件,缺一不可。会计管理工作的总体目标应当是促使企业更好地满足社会需要,即不断为市场提供物美价廉的产品和服务,在此基础上努力扩大企业的经济效益。那么除此之外,实践中是否还存在着会计管理的具体目标或特殊目标呢?本书认为理解这个问题可以把握以下几点:1. 会计工作的重点主要是放在提高经济效益上;2. “经济效益”是一个综合概念,受多种因素影响;3. 会计管理的实施有其独特的一套方法和手段,如收集、处理、提供和利用会计信息,对各种经营行为进行预测和控制,积极参与决策和开展业绩评价等,会计工作对提高经济效益的干预是与上述诸方法的应用紧密结合在一起的;4. 会计工作在有效组织资金运动、合理进行收益分配以及维护有关各方的经济利益方面起着举足轻重的作用,但这些作用的发挥最终均与提高经济效益有关系。当然,为了工作方便,在实践中还可将会计工作的主题目标,按照不同部门、不同层次细分为各种具体目标,但需要注意的是,不论如何细分,总目标与具体目标之间应有一定的联系,具体目标的建立应当有助于总体目标的分解和

分析。有一种观点认为,提供信息是会计的目标,本书认为这种观点是不可取的,因为提供信息不是会计工作的终极目标。

第三节 会计学科与会计职业

一、会计学科

会计学是从会计实践中抽象出来用以指导实践的理论,属于经济科学和管理科学。

按照研究内容不同可以把会计学分为基础会计学、专业会计学和会计史。

1. 基础会计学

基础会计学主要阐述会计的基础知识,以及基本方法和技术。它研究各门会计学分支共同的基本问题。

2. 专业会计学

专业会计学主要阐述经济活动中不同会计主体中会计的基本理论和基本方法,是基础会计的具体运用。专业会计学按会计主题涉及的不同范围可分为企业会计学、非盈利组织会计学、社会会计学和国际会计学。

企业会计学按会计主体涉及的不同行业可分为工业企业会计学、商品流通企业会计学、金融企业会计学等行业会计学。

专业会计学按其研究的内容可分为财务会计学、管理会计学 and 成本会计学等。

3. 会计史

会计史包括会计发展史和会计思想史,主要研究会计的发展规律。总结会计时间与经济制度、生产力发展之间的关系,总结会计管理经济的有益经验,正确评判会计史上不同的理论观点和不同的会计方法,以推动会计的发展,提高会计管理经济的效能。

二、会计职业

具有一定学历的人员可以参加注册会计师统一考试取得注册会计师资格,具有一定的会计师事务所审计工作经验可批准注册,取得财政部统一印制的注册会计师证,执行注册会计师业务。注册会计师可执行审计业务,会计咨询,会计服务业务。

会计人员可以参加助理会计师、会计师统一考试取得助理会计师、会计师资格,可受聘于企业、行政事业单位从事会计工作。

第四节 会计规范

会计信息能够成为通用商业语言的前提,是会计信息特别是财务会计信息的加工遵循

着一定的规范。会计规范的形成与完善对于会计目标的实现,对于会计职能的发挥具有举足轻重的作用。

一、会计规范的意义

规范是指约定俗成或明文规定的标准与法式,也即从事一种职业或进行一项工作所需依据的一种客观尺度。会计规范是以会计为对象的约定俗成或明文规定的标准与法式,是从事会计职业或进行会计工作所需依据的一种客观尺度。

会计规范是伴随着会计的发展而逐步形成,并且不断改进和完善起来的。会计规范既是对长期会计实践中衡量会计工作质量标准的历史总结,又是对当前会计工作进行约束、检验的标准,还将是今后会计规范进一步完善的基础。会计规范是会计学科的组成部分,一定时期的会计规范也就反映了这一时期会计工作与会计学科所达到的水平。

会计规范对于会计职能的发挥具有十分重要的作用。

首先,会计规范作为从事会计职业或进行会计工作所需依据的一种客观尺度,约束了会计运行的各个方面和不同层次的实际操作,促进了会计工作的规范化,保证了会计信息的质量。不同地区或单位、不同时期的会计操作,只有在会计规范的约束下才能具有统一性,提供的会计信息才具有可比性,会计信息的使用者才能据以作出正确的经济决策。

其次,会计规范可以检查、揭示并且约束会计工作中可能存在的不当行为。在会计实际工作中,尽管以会计规范为依据来进行会计操作,但仍不可避免会计的操作及其结果出现偏差和失误,这时仍需根据会计规范来进行检查与揭示、并进行纠正,使会计工作始终处于规范状态。

再次,会计规范保证了会计人员履行会计职责,有利于促进会计主体加强内部管理,提高经济效益,有利于促进宏观经济的顺利进行。

会计规范按其性质的不同可分为会计法律规范和会计职业道德规范两大类。

二、会计法律规范体系

我国现行的会计法律规范体系包括以下层次和内容:

(一) 会计法律

会计法律是指由国家最高权力机关——全国人民代表大会及其常务委员会制定的会计法律规范。现行的《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)是在1985年颁布实施的《会计法》的基础上,于1999年10月31日由九届全国人大常委会第十二次会议修订的。它共分为七章五十二条,主要对会计核算、会计监督、会计机构和会计人员、法律责任等做出了规定。它是会计法规体系中权威性最高、最具法律效力的法律规范,是制定其他各层次会计法规的依据,是会计工作的基本法。

(二) 会计行政法规

会计行政法规是指由国家最高行政机关——国务院制定的会计法律规范,它是根据《会计法》制定的,是对会计法律的具体规划或某个方面的补充。

（三）会计部门规章

会计部门规章是指国家主管会计工作的行政部门——财政部以及其他相关部委制定的会计方面的法律规范。制定会计部门规章必须依据会计法律和会计行政法规制定。

1. 国家统一的会计核算制度。国家统一的会计核算制度包括会计准则和会计制度。

（1）会计准则。会计准则包括企业会计准则和非企业会计准则。

企业会计准则是规范企业会计确认、计量、报告的会计准则，它包括企业会计基本准则和企业会计具体准则两个层次。

非企业会计准则是企业之外的其他单位运用的会计准则，主要包括《事业单位会计准则（试行）》。

（2）会计制度。现行的会计制度主要包括企业会计制度和非企业会计制度。

现行企业会计制度包括两类：一是 1993 年会计制度改革之后陆续制定和实施的体现行业经营特点和管理要求的分行业的会计制度，它涵盖工业、商品流通业、交通运输业等 13 个行业；二是财政部 2000 年 12 月 29 日发布，并于 2001 年 1 月 1 日起暂在股份有限公司范围内实施的《企业会计制度》。

非企业会计制度是指除企业以外的其他单位使用的会计制度，主要包括《事业单位会计制度》、《行政单位会计制度》、《财政总预算会计制度》等。

2. 国家统一的会计监督制度。现行的国家统一的会计监督制度与相关的会计制度之中，如《会计基础工作规范》中对于会计监督的规定。

3. 国家统一的会计机构和会计人员管理制度。现行的国家统一的会计机构和会计人员管理制度主要包括《会计从业资格管理办法》、《会计人员继续教育暂行规定》。

4. 国家统一的会计工作管理制度。现行的国家统一的会计工作其他管理制度主要包括《会计档案管理办法》、《会计电算化管理办法》、《代理记账管理暂行办法》等。

除了以上三个层次之外，各省、自治区、直辖市也可根据会计法律、会计行政法规和国家统一的会计制度的规定，结合本地区的实际情况制定一些在本行政区域之内实施的地方性会计法规。

三、会计道德规范

确切地说，会计道德规范指的就是会计人员的职业道德规范，它是一般社会公德在会计工作中的具体体现，是制约、引导会计人员行为，调整会计人员与社会、与相关利益集团以及会计人员之间关系的社会规范。会计职业道德贯穿于会计工作的所有领域和整个过程，它体现了社会要求与个性发展的统一，着眼于人际关系的调整，以是否合情合理、善与恶为评价标准，并以社会评论（荣誉）和个人评价（良心）为主要制约手段，是一种通过将外在要求转化为内在的即精神上的动力要求来起作用的非强制性规范。会计职业道德规范的构成要素有会计职业理想、会计工作态度、会计职业责任、会计职业技能、会计工作纪律、会计工作作风。

第五节 会计的基本核算前提

会计是在一个具有不确定性因素的社会环境中从事工作的。而要使会计能连续、系统、全面和综合地反映企业的经济活动,提供会计信息使用者制定决策所需的信息,就必须对会计的环境做出合理的假设,即建立会计核算的基本前提。

会计核算的基本前提又称会计假设,是对会计核算所处的时间、空间所作的合理设定,会计核算对象的确定、会计政策的选择及会计数据的搜集都要以一系列的基本前提为依据,它是会计核算的前提条件。一般包括会计主体、持续经营假设、会计分期假设和货币计量四个方面。阐述如下:

一、会计主体

会计主体是指会计工作为其服务的特定单位或组织。会计主体假设为会计核算界定了空间范围,也明确了会计人员在会计核算中应采取的立场。它要求会计工作应当区分会计主体自身的经济活动和其他会计主体以及投资者的经济活动,目的是为了明确各自的经济利益和经济责任。会计人员只能站在为这服务的特定会计主体的立场上,核算企业本身发生的各项经济业务,这样才能独立地反映某一特定主体的经济活动。

会计主体和法律主体不是一回事。法律主体一定是会计主体。我国的《会计法》要求,法人一定要进行独立的会计核算,而反过来,会计主体不一定是法律主体,如控股关系形成的企业集团是在编制合并会计报表时,把这个集团看作是个会计主体的,但控股关系的集团不是法律主体。控股集团母公司是法人,子公司也是法人,它们组成的集团一定不能是法人。

作为会计主体,通常必须具备以下三个条件:第一,具有一定数量的经济资源。为了保证企业具备必要的生产经营条件,同时为企业债权人的债权提供必要的保障。我国目前对设立企业实施注册资本金制度。第二,进行独立的生产经营活动或其他活动。第三,实行独立核算,并按期提供能够反映本主体财务状况和经营成果的会计报表。

二、持续经营

持续经营是指在可预见的将来,企业不会进行清算、解散和倒闭。会计核算上的一系列会计处理方法都是建立在持续经营的基础上。它要求会计人员以会计主体持续、正常的经营活动为前提,在此前提下选择会计程序及会计处理方法,进行会计核算。

在持续经营的情况下,企业将按原定的用途去使用现有的资源,同时也将按原先承诺的条件去清偿它的债务,这是选择会计方法的出发点。例如,以历史(原始)成本作为企业经济资源的计价基础,对长期资产的折旧和摊销方法,以及有关企业偿债能力的计算等,都是基于这一假设。只有在企业确定清算时,才不适用这一假设,这时,不再继续使用的经济资源