

目 录

前言

第一章 总 论	1
第一节 会计的基本概念	1
第二节 会计目标和会计对象	4
第三节 会计的职能作用	11
第四节 会计核算的基本前提	13
第五节 会计核算的一般原则	16
第六节 会计的方法	20
第二章 账户和复式记账	24
第一节 会计等式	24
第二节 会计科目	29
第三节 账户	32
第四节 复式记账	35
第五节 总分类账户与明细分类账户	45
第六节 会计循环	52
第三章 经济业务分析	56
第一节 材料采购业务	56
第二节 生产业务	68
第三节 销售业务	87
第四节 其他业务	98
第五节 财务成果业务	108
第四章 会计凭证	116
第一节 会计凭证的意义和种类	116
第二节 原始凭证的填制和审核	120
第三节 记账凭证的填制和审核	125
第四节 会计凭证的传递和保管	131

第五章 会计账簿	134
第一节 账簿的意义和种类.....	134
第二节 账簿的设置和登记.....	138
第三节 对账和结账.....	146
第四节 登记账簿的规则.....	151
第六章 会计核算组织程序	157
第一节 会计核算组织程序的意义、要求和种类	157
第二节 记账凭证会计核算组织程序.....	158
第三节 科目汇总表会计核算组织程序.....	160
第四节 汇总记账凭证会计核算组织程序.....	190
第五节 日记总账会计核算组织程序.....	194
第六节 多栏式日记账会计核算组织程序.....	197
第七章 财产清查	200
第一节 财产清查的意义和种类.....	200
第二节 财产清查的方法.....	205
第三节 财产清查结果的处理.....	211
第八章 会计报表	215
第一节 会计报表的作用、种类和编制要求	215
第二节 资产负债表.....	218
第三节 损益表.....	226
第四节 财务状况变动表.....	231
第九章 账户分类	238
第一节 账户分类的意义.....	238
第二节 账户按经济内容分类.....	240
第三节 账户按用途和结构分类.....	243
第十章 会计工作组织	255
第一节 会计工作组织的意义和要求.....	255
第二节 会计机构.....	257
第三节 会计人员.....	259
第四节 会计法规制度.....	263

第一章 总 论

第一节 会计的基本概念

一、会计的产生和发展

物质资料的生产是人类社会存在和发展的基础。以尽可能少的劳动耗费创造尽可能多的劳动成果,是社会生产发展的客观要求。因此,人们在长期的生产实践中逐渐认识到:为了更好地发展生产,并在生产中取得最大的经济效益,就必须对生产活动进行管理。这就要求对生产过程中人力、物力的消耗,劳动成果的数量进行记录、计算,取得必要的核算资料,借以了解和控制生产过程,使生产活动按照预定的目标顺利进行。基于这种客观需要,以计算、记录和提供经济过程耗费、成果等信息资料为目标的会计行为便应运而生了。

会计是伴随着人们的生产实践而产生、发展并不断完善起来的。人类从学会计数开始,就有了会计的萌芽,最初会计只是作为生产职能的附带部分,在生产时间之外附带地把收支、支付日等记载下来,作为人们管理生产、对生产过程数量方面的了解。当社会生产发展到一定阶段,剩余产品出现以后,会计才逐渐从生产职能中分离出来,成为特殊的、专门委托当事人的独立的职能。

在我国,“会计”一词,远在西周时代(约在公元前 1100 年到公元前 770 年之间)就出现了,它的涵义指对财物收支活动进行记录、计算和考核。此时期已设有专门核算周王朝财赋收支的官职——司会,采用“月计岁会”的方法,定期对宫廷的收入、支出实行“月计”、“岁会”。从秦朝到汉朝都设有“计相”之官,主管会计工作。以后各朝都设有掌握钱、粮、赋税和宫廷财物收支的官吏。唐宋之

际会计技术有了很大的发展,宋代推广和完善了“四柱结算法”这一科学的会计结算方法,所谓“四柱”,指旧管、新收、开除、实在,相当于现时会计术语的期初结余、本期收入、本期付出、期末结存。从宋代开始,官吏报销钱粮或办理移交,均需编造“四柱清册”,“四柱清册”把一定时期内财物收付的记录,通过“旧管+新收=开除+实在”这一平衡公式加以总结,既可检查日常记录的正确性,又可分类汇总日常会计记录,能起到系统、全面、综合的反映作用。但总起来讲,古代重士抑商的思想长期占统治地位,“把商业经营与从事会计归于一流,斥为末等”,以至“浩瀚文海,几无会计专著问世”,直到清末,才从国外引进复式簿记,才有人把会计作为专门学科来传授和研究。

在国外,会计的历史也很悠久,到公元前1000年左右,世界上一些经济、文化较发达的国家或地区就已出现了专职会计。在古希腊时期就有分类核算法,有会计报告和财产清查的方法。在会计发展史上,值得大书一笔的是复式记账法的产生。1494年,意大利数学家卢卡·巴其阿勒(Luca Pacioli)发表了的天才著作《算术·几何与比例概要》一书,全面系统地介绍了威尼斯的复式记账法,一改此前的单式记账方法,要求对每项经济活动均按相等的金额对其来龙去脉全面地、互相联系地加以记录。这本著作的发表,标志着现代会计的开始,因而,1494年也被会计学家誉为会计发展史上的第一个里程碑。之后复式簿记在16世纪的西欧得到了普及。

随着社会生产的发展和管理要求的不断提高,会计的地位和作用也在不断地变化。特别是50年代后,电子计算技术被引进会计领域,更引起会计工艺上的根本变更和会计内容、作用方面的深刻变化,现代会计仍处在不断发展之中。

二、会计的涵义

对于什么是会计,由于人们的看法不同,侧重点不同,目前尚无一个统一而完整的定义,从我国会计工作实践的历史来看,对于会计的理解主要有以下方面:

一是认为,会计只是“记账、算账、报账”的一个工具。在高度集中的计划经济体制下,会计主要是为国家对企业的直接控制服务,被动地反映和监督企业对国家计划的完成情况,整个会计活动都是围绕着反映计划完成情况而机械地运行。从这一点来看,会计只是一种计量的技术(工具)。

二是认为会计是一个经济信息系统。这个系统主要用来处理企业、单位资本运动所产生的数据,然后把它转换成有助于决策的财务信息和其他经济信息(总称会计信息)。所以,会计是一个旨在提高经济效益,加强经济管理而在企业(单位)范围内建立的一个提供会计信息的信息系统。

三是认为会计是一项管理活动。会计是经济管理的一种形式,它不只是一要完成计量和登记的任务,而且要根据总结登记所提供的经济信息,在经济业务进行的过程中,发挥事前、事中、事后的预测、决策、监督、分析考核的作用,以使经济活动能按计划安排进行,实现预期的经营目标。所以,会计是通过核算、监督等活动直接参与经济过程的一项管理活动。

会计的发展过程,标志着人们对会计本质的认识逐步加深,标志着会计的内容、方法的不断完善,从而使具有悠久历史的会计进入了一个崭新时代,产生了现代会计。现代会计的基本涵义是:以对用户决策有用的财务信息为目标,以货币作为主要计量单位,采用专门方法,以核算、监督企业和各单位的资金运动为内容的一种管理活动。会计定义可归纳如下:

会 计 涵 义	{	体现了会计的特点——以货币为主要计量单位,采用专门方法
		体现了会计的职能——核算和监督
		体现了会计的对象——资金运动
		体现了会计的目的——提供财务信息
		体现了会计的实质——经济管理活动

三、会计的分类

现代会计学是由许多分支学科组成,随着经济的发展、经济管理的需要,会计学科体系和内容也在不断地发展和变化。目前,关

于会计学科的分类,我国学术界看法不一。如果按会计的目的可分为财务会计和管理会计两大领域;按会计的研究内容分,可分为会计学基础、财务会计学、成本会计学、管理会计学 and 审计学等主要分支学科;有的主张将会计学分为会计学原理、企业会计学、预算会计学、会计史学等;还有主张按会计涉及的范围分为微观会计和宏观会计(社会会计)等。对此,需要进一步加以研讨。

第二节 会计目标和会计对象

一、会计的目标

会计目标指会计所想要达到的境地或想要得到的结果。亦称为会计的目的。从对会计的产生和发展的分析中知道,人们运用会计和进行会计工作,其主要目的是为了向用户提供经济过程及其结果的有关信息——财务信息。用户要求会计提供哪些财务信息,这取决于会计信息的使用者和他们所希望达到的目的。

就企业会计而言,会计信息的使用者(即会计信息的用户)包括以下几类:

1. 对企业拥有或企图拥有直接利益关系的个人或群体,包括企业的外部投资人(国家、控股公司、投资公司、持有投资份额的联营企业或合伙企业、社会投资者、外商投资者)和潜在的投资人;债权人(包括银行、金融机构和企业发行的债券、票据持有者)、供应商、客户、企业职工、社会公众、政府机构(如财政、税务部门等),他们需要了解企业的财务状况、获利能力、债务清偿能力等财务信息,以便进行投资、信贷或其他有关的经济决策。

2. 企业管理人员(包括董事、经理、厂长等)他们需要全面地了解企业生产经营过程各个环节、各个方面及经营业绩的系统的财务信息,以便作出生产经营管理的有关决策,向所有者交待经营管理的责任,维护所有者的利益并协调与企业有利益关系的各方之间的经济利益。

3. 其他信息用户。包括工会组织、证券发行及交易机构、经纪

人、财务分析人员、律师、经济研究者、经济报刊等,构成比较复杂,这类信息用户对财务信息的需求,随上述第一、二类用户决策需要而定。

从以上分析可知,在社会主义市场经济条件下,会计信息的用户是很广泛的,用户的经济决策及决策所需的信息也是多种多样的。基于自身的特点,会计不能提供用户经济决策所需要的全部信息,只能提供经济决策所需要的财务信息。如果再考虑提供信息所要花的代价,会计提供的信息的种类、数量及详细程度还要受到限制。即会计只能为用户经济决策提供最基本的财务信息,主要包括以下几方面:

1. 为国家加强宏观调控提供有用的财务信息。我国要建立的社会主义市场经济体制,就是要使市场在社会主义国家宏观调控下对资源配置起基础性作用。因此,企业会计的目的就是为衡量、预测、评价企业的资源分布及企业分配关系提供信息,为国家决定税收政策、信贷政策及其他经济政策,加强宏观调控提供必需的财务信息。

2. 为企业外部投资人提供企业财务状况和经营成果的财务信息。无论是现在的,还是潜在的投资者,都必然要关心企业的经营成绩或获利能力,需要了解投资的风险及其报酬的高低,或者是关于企业盈利和股利分配的信息。所有这些信息,显然应通过会计来提供。

3. 为企业债权人提供企业偿债能力的财务信息。作为企业的债权人,最关心的是那些能使他们确定自己的贷款、贷款利息和应收账款能否得到按期支付的信息,这就需要企业有关偿债能力的资料,理应由财务会计来提供。

4. 为企业当局提供财务决策所需的财务信息。企业的经营者,需要经常不断地考核、分析企业财务、成本状况,评价企业的经济工作;总结经验,查明问题存在的原因、不断地改进经营管理工作,提高管理水平,预测经济远景、制订经济决策。这些都需要会计为其提供经济管理活动过程及结果的全面、完整、系统的数

据资料,以便企业的经营管理者作出正确的结论,使企业的生产经营活动良性发展。

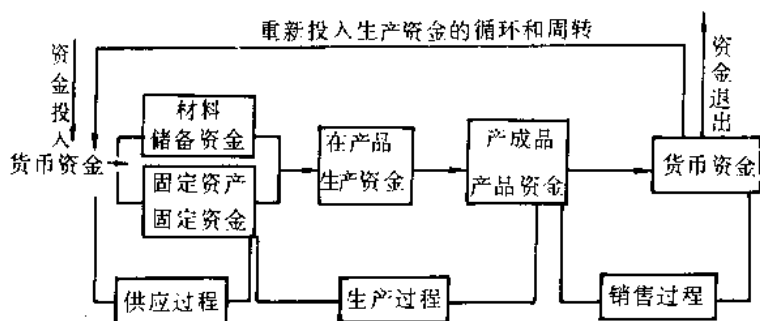
二、会计对象

会计对象是指会计所要核算和监督的内容。即会计的客体,回答对什么事物进行会计的问题。它有两方面含义:一是抽象的会计对象;二是具体的会计对象。

抽象的会计对象是指企业、机关、事业等单位在社会再生产过程中可以用货币表现的经济活动,即资金运动。它表现为扩大再生产过程的生产、分配、交换和消费等环节的资金运动。我们以生产企业为例,探讨工业企业资金价值运动的全过程。

工业企业的资金运动包括资金投入、资金循环和周转、资金退出三个阶段。与此相对应,企业生产经营过程分为供应过程、生产过程和销售过程。随着企业供、产、销过程的不断进行,企业的资金也在不断地进行着循环和周转。由货币资金转化为固定资金、储备资金,再转化为生产资金、成品资金,最后又转化为货币资金。会计要依次反映这些阶段的经济活动。上述资金运动过程,用图表 1-1 表示如下:

图表 1-1



上述经营资金运动全过程的分析,对于总括地把握会计对象是必要的,但要达到会计目标的要求,提供出决策有用的财务信息

还必须使会计对象具体化。

具体的会计对象是指会计要素,即构成会计的必要因素,它是将会计核算和监督的内容按其经济特征所作的归类。就企业而言,资金运动中,不仅引起资金投入、资金退出企业的经济业务多种多样,引起资金循环周转的经济业务也是错综复杂的,由此发生而引起的价值量变化的项目更是千变万化。如果会计对这些变化项目的数据不作分类,杂乱无章地加以记录,是不会加工出多少有用的会计信息,也就不能为信息用户提供多少决策有用的财务信息了。因此,会计必须对经营活动所引起的变化项目加以适当归类,并为每一类别取一个名称,这就是会计要素。由于机关、企业、事业等单位经济活动的特点不完全相同,因此其会计要素也不完全一样,对于企业来说,其会计要素通常可表现为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

五个要素:

(一) 资产

资产是企业拥有或控制的能以货币计量的经济资源。确认资产,必须符合下列条件:一是能为企业带来未来利益的经济资源。它们或被充作生产经营过程不可缺少的要素。如原材料可制造产品、产成品可用于对外销售,或被用于对外投资,如现金和银行存款可对外投资,均可为企业带来一定的经济利益。二是能以货币计量。一切非货币计量的经济资源不列为企业资产范畴,如企业人员素质,虽属企业宝贵的人力资源,但由于无法用货币计量,故不能列为企业的资产。三是被企业拥有或控制,资产属企业,能以货币计量的经济资源有很多,但不被企业拥有或控制,则不列为企业资产。

资产可以按多种形式进行分类,如按计价方式为标准,可将资产分为“货币性资产”和非货币性资产”;按流动性可分为“流动性资产”和“非流动资产”;按是否具有实物形态,还可分为“有形资产”和“无形资产”两大类。一般根据经济内容和流动性质,将企业资产分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

1. 流动资产。流动资产是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产,包括现金及各种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。短期投资是指各种能够随时变现、持有时间不超过一年的有价证券以及不超过一年的其他投资。应收及预付款项,包括应收账款、应收票据、其他应收款、预付货款等。存货是指企业在生产经营过程中为销售或耗用而储存的各种资产,包括原材料、低值易耗品、包装物、在产品、半成品、产成品等。

2. 长期投资。长期投资是指不准备在一年内变现的投资。长期投资能在较长时期内为企业带来经济利益,但不直接参加企业生产经营活动,包括股票投资、债券投资和其他投资。

3. 固定资产。固定资产是指使用年限1年以上,单位价值在规定标准以上,并在使用过程中保持原来物质形态的资产。包括房屋及建筑物、机器设备、运输设备、工具器具及其他用具等。

4. 无形资产。无形资产是指企业长期使用而没有实物形态的资产,包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、商誉等。它们都可以在企业若干经营周期内长期使用,并为企业带来经济利益,因而是一种重要的经济资源。

5. 递延资产。递延资产是指不能全部计入当年损益,应当在以后年度内分期摊销的各种费用,如企业开办费、租入固定资产的改良支出等。

6. 其他资产。其他资产系指除以上各项目以外的资产,如特准储备物质、银行冻结存款、冻结物资、涉及诉讼中的财产等,可归入其他资产项目内。

(二) 负债

负债是企业所承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿付的债务。企业承担的债务是由过去已发生的经济业务引起的现存义务,这些义务通常应通过企业付出资产(如现金、存款、提供产品等)或向对方(债权人)提供劳务等方式才能清偿了结。负债按其偿还期限的长短可分为流动负债和长期负债两类。

1. 流动负债。流动负债是指将在一年或者超过一年的一个营

业周期内偿还的债务,包括短期借款、应付账款、应付票据、^{预收}预收款、其他应付款、应付工资、应付福利费、应交税金、应付利润、预提费用等。

2. 长期负债。长期负债是指偿还期在1年或者超过1年的一个营业周期以上的债务,包括长期借款、应付债券和长期应付款等。

(三)所有者权益

所有者权益是指企业投资人对企业净资产的所有权,即企业全部资产减全部负债后的净额。包括企业投资人对企业投入的资本、来源于资本溢余的资本公积金、企业从盈余中计提的公积金和未分配利润等。

1. 投入资本。投入资本是投资者实际投入企业经营活动的各种财产物资。在股份制企业,投入资本也称为股本。

2. 资本公积。资本公积金包括资本溢价、法定财产重估增值(即重估价大于原价的差额)、接受捐赠的资产价值等。

3. 盈余公积。盈余公积是按照国家有关规定从利润中提取的公积金。从性质上讲是属于投资增值性质的资本。

4. 未分配利润。未分配利润是指企业留待以后年度分配的利润或本年度已实现尚未分配的利润。

(四)收入

这里所说的收入主要指营业收入,即企业在销售商品或提供劳务等经营业务中实现的收入。包括基本业务收入和其他业务收入。广义的收入,除营业收入外,还包括企业投资收益(收入)和与营业活动无直接关系的收入,即营业外收入。

基本业务收入:主要是由企业主要经营活动所带来的收入。对于制造业来说,产品销售收入为基本业务收入,商业企业的基本业务收入是商品销售收入,而服务行业的基本业务收入则是它的服务费收入。

其他业务收入:基本业务以外的营业收入。如工业企业因销售多余材料、技术转让和运输等非工业性劳务而获得的收入,房地产

企业从事商品房售后服务、无形资产转让业务而取得的收入。

(五) 费用

费用是指企业生产经营过程中发生的各种耗费。包括为生产产品和提供劳务等发生的直接费用、间接费用(构成生产成本)和为组织、管理生产经营活动等而发生的期间费用。广义的生产费用,还包括生产经营过程以外的各项支出或损失,如投资损失和营业外支出等。

1. 生产成本。指企业进行产品(劳务)生产时所发生的费用,包括直接费用,如耗用的原材料等直接材料费用和直接人工费用;间接费用,亦称制造费用,指与多种产品或劳务生产有关,因而不能确定系哪种产品生产引起的费用。组成生产成本的直接费用与间接费用只是一种生产性的消费,只有当生产出来的产品销售出去后,对企业来说,才会构成真正的经济资源的耗费,归入销售成本这一费用项目内。

其他业务支出:指为取得其他业务收入所发生的费用或支出,包括其他销售的销售成本、费用和税金等。

2. 期间费用。是指与生产产品无直接关系,属于某一时期耗用的费用,包括企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用,为筹集经营所需资金而发生的财务费用以及为销售产品而发生的销售费用等。期间费用不参与成本计算,而是直接计入当期损益。

(六) 利润

利润亦称损益,它是企业在一定期间的经营成果,包括营业利润、投资净收益和营业外收支净额。

营业利润,是指营业收入减去营业成本、期间费用和各种流转税及附加费后的余额。其具体内容又可以分为基本业务利润和其他业务利润。营业利润的构成随着行业的不同而有所变化。

投资净收益,指企业对外投资收益与投资损失的差额。投资收益包括投资分得的利润、股息和红利收入、债券利息收入以及低买高卖赚取的差额。投资损失指对外投资到期收回或中途转让所取

得的款项低于投入数的差额。

营业外收支净额。指企业营业外收入减营业外支出的差额。营业外收入是指与营业活动无直接关系的收入,包括罚款收入、教育费附加返还款、无法支付的应付账款、固定资产盘盈和固定资产清理的净收益等。营业外支出指与企业生产经营活动无直接关系而发生的支出,包括罚款支出、捐赠支出、非常损失、职工子弟校和技工校的经费、固定资产盘亏、报废、毁损和出售的净损失等。

以上六大会计要素中,资产是企业所拥有的经济资财,就其来源看,有两条渠道:一是负债;二是投资人投入即(所有者权益一定数量的资产与这些资产的来源)在数量上是恒等的。因此,资产、负债、所有者权益之间在数额上存在下列关系: $\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$

上述等式又称会计恒等式或会计方程式。任何一项经济业务的发生,无论引起资产、负债和所有者权益发生如何变化,都不会破坏这种平衡关系,这种平衡关系是设置会计科目、进行复式记账和编制会计报表的理论基础。

收入、费用、利润三个要素之间的数量关系,可用公式表示如下:

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

第三节 会计的职能作用

会计是随经济的发展而发展,经济越发展,会计越重要。会计在经济管理中的这种重要地位是由会计的职能作用所决定的。

会计的职能是指会计在经济活动过程中本身所固有的功能。会计的作用是指会计本身固有功能表现出来的效果。会计职能体现了会计的本质,主要回答会计在经济管理中用来“干什么”这一问题的,往往要通过它的客观效果才为人们所感知。在经济过程中,会计的主要作用:一是如实地记录、计算和提供价值运动过程及结果的财务信息,满足有关用户的决策需要;二是运用这些信息

资料加强对经济过程的监督,使它按照人们既定的目的顺利进行。因此,我们认为会计的基本职能可以概括为以下两个方面:

一、会计核算

会计核算是指运用会计的专门方法,对经济活动进行记录、计算和报告,为经济管理提供信息的功能。其特点主要有:

1. 以货币作为统一的计量单位。计量单位即量度,一般分为实物量度、劳动量度和货币量度。实物量度如重量、长度、体积等,劳动量度是以劳动时间为单位,如工作日、工作小时等,会计为了能够提供综合性的指标,必须采用一种主要的、统一的量度,现阶段就是货币量度,它可以综合地反映经济活动的过程和结果。因此,会计核算从数量上反映各单位的经济活动,主要采用货币量度。

2. 会计主要核算已经发生或已经完成的经济活动。虽然会计可以对未来的经济活动进行分析、预测,加强预见性,但作为会计核算职能,主要是对已经发生或已经完成的经济活动进行事后的反映,以便了解经济活动的过程和取得的效果。因为未来的经济活动并没有发生,会计不可能通过账务处理来进行核算。

3. 会计核算具有全面性、连续性、系统性和综合性。所谓全面性,是指凡是属于会计核算的经济业务不能遗漏,也不能任意取舍,都必须进行核算。连续性是指对发生的经济业务,必须按照发生的时间先后顺序不间断地进行记录、计算。系统性是指对会计核算的资料要按科学的方法进行分类、汇总,加工整理,使之系统化,以便提供会计管理必需的数据资料。综合性是指通过货币计量尺度把会计记录加以汇总,以反映会计对象的各项总括的价值指标。

二、会计监督

会计监督,是指会计按照一定的目的和要求,利用会计核算所提供的经济信息和数据,对企业单位的经济活动进行控制,使之达到预期目标的功能。它具有以下特点:

1. 会计主要利用价值指标进行监督。会计核算主要使用货币量度来反映经济活动的过程和结果,所以,会计监督也主要利用各

种价值指标,如资金、成本、利润等指标,控制和考核经济活动的效果。如利用资金指标,可以监督企业一定日期的资金占用情况,防止盲目采购、超储积压;利用成本指标,可以综合考核各项费用支出情况,控制各项消耗,防止发生浪费等。通过这些指标,就可以经常和及时地对经济活动加以指导和调节。

2. 会计监督包括事前、事中和事后的监督。事前监督是指会计部门在参与编制各项计划和费用预算时,根据有关政策、法令和制度,对各项经济活动的可行性、合理性和合法性的审查,以便合理地参与预测、决策,制定正确的经济计划。事中监督是指对正在进行的经济活动进行监督,目的在于审查经济活动是否符合有关政策、法规和制度的规定,企业经济活动是否按计划顺利进行,以便发现问题及时采取措施,使经济活动按规定的目标和要求进行。事后监督是指对已经完成的经济活动进行监督,其目的在于审查经济活动的有效性。为此,要求会计以事先制订的目标、标准和要求为准绳,通过分析会计资料,对已进行的经济活动进行考核和评价,以总结经验教训,为下一期经济目标的制订提供可靠的依据,促使企业经济效益不断提高。由此可见,会计监督既有监督本单位在国家有关财经法规、制度范围内进行正常经济活动的任务,同时也是各单位内部管理的需要,是各单位自我约束的一种机制。所以,会计监督应当把贯彻执行本单位的经营方针,实行最优化管理,提高经济效益,实现经营目标作为主要任务。

会计的核算职能和监督职能是不可分割的。会计核算是监督的基础,没有核算无法进行监督,而会计监督又是核算的保证,通过监督进行核算,才能为经济管理提供真实可靠的数据资料。可见,会计核算和会计监督这两个基本职能是辩证统一的。

第四节 会计核算的基本前提

会计信息的用户主要依据会计提供的财务信息进行有关经济决策。为作出正确决策,要求依据的财务信息必须真实、正确,可以

信赖。为此,要求对会计工作制订一套关于信息处理及呈报的公认的会计工作准则,共同遵守,以保证提供符合要求的信息资料。那么,公认会计原则是怎样制定出来的呢?

会计上所形成的关于信息处理及呈报的公认原则和理论,都是以一些基本假设为前提的。所谓会计假设(亦称会计核算的基本前提),是指为了保证会计工作的正常进行和会计信息的质量,对会计核算的范围、内容、基本程序和方法所作的限定,它是建立会计原则的基础。现代会计赖以活动的客观经济环境是市场经济,其中存在着许多不确定因素。为了避免进行会计处理时判断、估意的随意性,需要明确会计核算工作的前提条件,作出普遍认可的假定,才能提供可以理解和信赖的会计信息。可见,会计假设反映了对会计活动的制约,在会计行为的规范中起着重要的基础和前提作用。

按照国际惯例,结合我国情况,企业在组织会计核算时,应以下列条件为前提:

一、会计主体 (空间)

会计主体又称会计个体,是指会计为之服务的特定单位。会计为谁设账、记账、报账,主体要明确,即从空间上要确立会计的依附体。这一前提要求会计核算必须站在本企业这一特定会计主体的立场上,而且反映的是特定会计主体的经济活动。其目的在于使各会计主体相互独立:一是使会计主体与主体所有者相互独立。会计只限于对会计主体的经济活动进行会计处理,而不包括所有者本身的个人活动。只有这样,才能划清会计主体的经济资财及其应承担的义务与所有者的个人财产及所承担的经济责任的界限。二是使会计主体同与会计主体发生经济关系的别的会计主体相互独立。在市场经济条件下,各个会计主体之间必然会发生错综复杂的经济往来,要求会计所持的基本立场是:从为之服务的会计主体角度出发去判断、确认、计量、记录这些事项。只有这样,才能明确会计的核算范围,才能使企业的财务状况和经营成果独立地反映出来,而不至于同别的会计主体相混淆。

二、持续经营 (时间)

持续经营,是指假设会计主体的生产经营活动将能够长期地持续不断地进行下去,而不停业清算。持续经营假设是对会计在时间上所作的假定,在这一前提下,企业可以核算在正常的生产经营过程中资产的耗用、出售或转让,债务的清偿,收入的取得,费用的发生,利润的实现等,企业的资产和负债才区分为流动的和长期的。正是在这一前提的基础上,会计所采用的核算方法和程序才得以实现和保持稳定,恰当地记录和呈报企业的经济活动。当然,持续经营假设并不意味着企业将永远存在下去。尤其是在市场经济的条件下,企业存在着竞争、风险,使企业的持续时间很难确定。但如果企业破产,就不能应用以持续经营为基础的会计方法和处理程序,而是要采用清算的计价和分配方法来处理。

三、会计分期

会计分期是指将企业的整个生产经营期人为地划分为若干个相等的会计期间。根据持续经营的假设,企业的生产经营活动是持续不断的,如果不进行分期,从理论上讲,企业的经营成果只有等到企业停止经营,结束其业务,才能准确确定下来。这就会使会计信息的使用者无法及时、定期地了解企业的财务状况和经营成果。所以,需要将企业持续不断的生产经营期人为的划分为相等的较短的时期,以定期反映其财务状况和经营成果,以便进行会计信息的对比。

会计期间可长可短,通常以一年居多,称为会计年度。会计年度可按日历年制,亦可按自然营业年度(各国规定不一),但其假定的时间长度应当一致。我国会计期间分为年度、季度和月份,年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。

四、货币计量

货币计量是指会计以货币作为计量单位核算会计主体的经济活动。货币是现代经济中衡量一切有价物的共同尺度,会计要综合地反映企业的资产、负债、所有者权益等,货币是最适当的计量单位,而其他计量单位都不能对此进行综合反映。所以,我国《企业会