

王 勇 侯如松 主编

基础会计

JICHU
KUAIJI

山东人民出版社
Shandong People's Publishing House



基 础 会 计

王 勇 侯如松 主编

山东人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

基础会计/王勇,侯如松主编. —济南:山东人民出版社,2009.8

(21世纪高职高专系列教材)

ISBN 978-7-209-04973-3

I. 基… II. ①王…②侯… III. 会计学—高等学校: 技术学校—教材 IV. F230

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第143980号

责任编辑:袁丽娟

封面设计:武 斌

基础会计

王 勇 侯如松 主编

山东出版集团

山东人民出版社出版发行

社 址:济南市经九路胜利大街39号 邮 编:250001

网 址:<http://www.sd-book.com.cn>

发行部:(0531)82098027 82098028

新华书店经销

青岛星球印刷有限公司印装

规 格 16开(180mm×240mm)

印 张 17

字 数 280千字 插页2

版 次 2009年8月第1版

印 次 2009年8月第1次

ISBN 978-7-209-04973-3

定 价 25.00元

如有质量问题,请与印刷厂调换。(0532)88194567

前 言

随着 2006 年财政部会计准则的颁布,我国会计国际化的步伐进一步加快,会计内容更加新颖、丰富、全面、系统。本书根据企业会计准则的相关规定,同时,吸收国际上先进的会计理论方法,全面、系统、科学地阐述了会计的基本理论,以及会计核算的基本方法。本书的主要特色体现在以下三个方面:

1. 新颖性。把握会计学理论的国际动态与发展方向,结合我国会计准则修订的实际情况,对于各种会计方法和手段的解释,兼顾了稳定性与新颖性。

2. 实用性。简化教学示例,突出会计业务的账务处理,并配有大量实训题,让学生了解会计实践工作中可能遇到的实际问题及解决方法,注重用会计方法、手段去解决实际问题。

3. 系统性。本书较为系统地介绍了会计核算的基础理论和基本核算方法,包括会计的产生和发展、会计的职能和目标、会计对象和会计要素、会计科目和账户、复式记账、借贷记账法在制造业的具体应用、会计凭证、会计账簿、财产清查、会计报表和会计核算组织程序等,体系完整,内容精练。

本书既可以作为经济、管理类专业的本科、专科教材,也可作为经济管理人员学习会计知识的参考书。

本书由王勇、侯如松任主编,赵海霞、田静、高丽燕、李莉、郝向华、王春萍任副主编。具体编写分工如下:第 1 章由赵海霞、柴林和编写,第 2 章由李莉编写,第 3 章由侯如松编写,第 4 章由郝向华编写,第 5 章由赵海霞编写,第 6 章由王勇编写,第 7 章由顾素红编写,第 8 章由王春萍编写,第 9 章由田静编写,第 10 章由高丽燕编写。此外,毛乾梅、杨忠英、陈娜、朱好、柏丽、邵丽等也参加了部分章节的编写。全书审稿工作由徐建平完成。

由于编写水平有限,书中疏漏与不妥之处在所难免,恳请读者批评指正。

编 者

2009 年 5 月

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计概述.....	1
第二节 会计的基本前提和会计信息的质量要求.....	5
第三节 会计确认与计量.....	9
第四节 会计核算方法	11
第二章 会计要素、会计科目与账户	18
第一节 会计对象	18
第二节 会计要素和会计等式	19
第三节 会计科目和账户	27
第三章 复式记账	38
第一节 复式记账原理	38
第二节 借贷记账法	40
第四章 借贷记账法的应用	58
第一节 制造业主要经济业务概述	58
第二节 资金筹集业务的核算	60
第三节 供应过程业务的核算	67
第四节 生产过程业务的核算	77
第五节 销售过程业务的核算	87
第六节 利润形成与分配业务的核算	97
第五章 会计凭证	118
第一节 会计凭证概述.....	118
第二节 原始凭证.....	129
第三节 记账凭证.....	134
第四节 会计凭证的传递和保管.....	139
第六章 会计账簿	148
第一节 会计账簿概述.....	148
第二节 会计账簿的设置与登记.....	152

第三节 会计账簿的登记规则	162
第四节 对账和结账	165
第七章 财产清查	175
第一节 财产清查概述	175
第二节 财产清查的方法	179
第三节 财产清查结果的处理	184
第八章 会计报表	193
第一节 会计报表概述	193
第二节 资产负债表	196
第三节 利润表	202
第九章 会计核算组织程序	212
第一节 会计核算组织程序概述	212
第二节 记账凭证核算组织程序	214
第三节 科目汇总表核算组织程序	228
第四节 汇总记账凭证核算组织程序	233
第十章 会计工作组织	248
第一节 会计法律制度	248
第二节 会计机构	251
第三节 会计人员	255
第四节 会计档案	259
参考文献	266

第一章 总论

【学习目标】

- ◆掌握会计的基本含义和基本职能
- ◆了解会计目标
- ◆掌握会计核算的基本前提和会计信息的质量要求
- ◆了解会计核算方法

【重点难点】

- ◆会计的基本含义
- ◆会计核算的基本前提和会计信息的质量要求

第一节 会计概述

一、会计的产生和发展

会计是随着社会生产的发展和经济管理的深化而产生、发展并不断完善起来的。人类要生存,社会要发展,就要进行物质资料的生产,并要求以尽可能少的劳动耗费创造尽可能多的劳动成果。为了达到减少劳动耗费、提高经济效益的目的,人们必须加强对生产活动的管理,对劳动耗费和劳动成果进行记录和计算,并将耗费和成果加以比较和分析,从而了解生产活动的过程和结果。

会计作为人类的一种社会实践活动,有着长久的历史。在远古时代,人类就开始了会计活动。会计最初表现为人类经济活动的计量和记录行为,如我国的“结绳记事”、埃及的“泥板”,简单刻记的出现是会计产生的萌芽阶段。当时,会计只是生产职能的附带部分,在生产活动之余,附带抽出时间把生产的成果和耗费等做简单记录。

严格意义上的会计特征,是从奴隶社会的繁盛时期开始表现出来的。那时,随着社会的发展,生产力的不断提高,生产活动中出现了剩余产品。剩余产品与私有制相结合,形成了私人财富的积累,导致了受托责任会计的出现。会计逐渐从生产

职能中被分离了出来,成为特殊的、专门委托的当事人的独立职能。这时的会计,不仅保护奴隶主财产物资的安全,而且还反映了那些受托管理财产物资的人是否认真地履行了他们的职责。所有这些都需要有先进、科学的计量与记录方法,从而促成了原始计量、记录行为向单式簿记体系的演变。从奴隶社会的繁盛时期到 15 世纪末,单式簿记应运而生,并且得到了发展,一般将这一时期的会计称为古代会计。

1494 年,意大利数学家卢卡·帕乔利的《算术、几何、比与比例概要》出版,其中著名的“簿记论”,系统地介绍了复式簿记,并结合数学原理从理论上加以概括,是会计发展史上重要的里程碑,标志着近代会计的产生。与此同时,会计从特殊的、专门委托的当事人的独立职能发展成为了一种职业。在会计的发展史上,一般将帕乔利复式簿记的出版和会计职业的出现视为近代会计史上的两个里程碑。

第二次世界大战后,特别是 20 世纪 50 年代以后,资本主义世界在科学技术和经济建设方面有一次飞跃的发展。在这种形势下,一方面,对会计提出了更高、更新的要求,促成了会计学科、会计技术的发展;另一方面,管理科学也开始渗入会计学科,使传统的会计获得了新的发展空间,会计学科的发展不断开拓新领域,传统的会计逐步发展成为财务会计和管理会计两大分支。财务会计是根据公认的会计准则,对日常经济业务进行处理,主要向企业外部关系人(如股东、银行、债权人、潜在的投资者以及有关的政府机构等)报告企业的财务状况和经营成果的会计。管理会计是利用财务会计提供的会计信息,运用数学、统计等方法,向企业内部各级经营管理人员提供经营决策信息的对内报告会计。一般认为,管理会计形成,并与财务会计相分离,是现代会计的开端。

在我国,会计产生的年代也非常久远。据史籍记载,早在我国西周奴隶社会,就出现了“会计”一词。唐宋时期,产生了较为完善的会计方法“四柱清册法”,即通过“旧管(即期初结存)+新收(即本期收入)-开除(即本期支出)=实在(即期末结存)”的公式进行核算,检查日记账的正确性,从而系统、全面、综合地反映经济活动的全貌。明末清初,随着手工业和商业的发达,资本主义经济关系的萌芽,出现了更加完备的“龙门账”,即通过“进-缴=存-该”的公式进行核算,但由于经济发展的缓慢,“会计”也未有较大的发展。

我国近代会计伴随着社会经济环境的变化发生了三次变革。19 世纪中叶,随着我国经济的进一步开放与资本主义经济的发展,“西方会计”传入我国,以单式记账为主的中式簿记发生了变化,推动了我国近代会计的产生和发展,这是我国近代会计史上的第一次变革。新中国成立后,我国实施高度集中的计划经济体制,全面引进前苏联的会计模式,建立了与计划经济体制相适应的会计制度,这是我国近代会计史上的第二次变革。1978 年以后,我国实行改革开放政策,计划经济体制逐渐向市场经济体制转化,会计制度因而发生了变革。1985 年颁布的《中华人民共

和国会计法》，标志着我国会计工作进入了法制阶段。为适应我国社会主义市场经济的需要，1993年7月1日，我国实施了《企业会计准则》和《企业财务通则》。为了进一步规范企业会计核算工作，提高会计工作的质量，财政部于2000年12月颁布了《企业会计制度》，并于2001年1月1日开始实施。2006年2月，又发布了具有历史意义的中国企业会计准则体系，并于2007年1月首先在上市公司实施。这次发布的企业会计准则体系包括1项基本准则和38项具体准则。这些准则体现了立足国情和国际趋同的双重特征，得到了国际会计准则理事会的充分肯定。至此，实现了我国会计标准与国际会计标准的基本趋同，这是我国近代会计史上的第三次变革。这些变革极大地促进了我国会计事业的发展，我国的会计理论与会计教育形势空前高涨，会计进入了一个崭新的发展时期。

二、会计的基本概念

（一）会计的含义

什么是“会计”？多年来通俗的说法是“会计就是记账、算账”。清代学者焦循在《孟子正义》一书中，对“会”和“计”两个字的含义作过解释：“零星算之为计，总合算之为会”。说明会计既要进行连续的个别核算，又要把这些个别核算加以集合，进行系统、综合、全面的核算。以上说法都指出了会计的基本特征，但不能代表会计的全部含义。关于会计含义的界定，会计理论界目前主要形成了两大观点：一是信息系统论，认为会计是为提高企事业单位的经济效益，加强经营管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统；二是管理活动论，认为会计的本质是一种经济管理活动，是企业管理的重要组成部分。自从“信息系统论”和“管理活动论”提出之后，两大学术观点就展开了尖锐的交锋。尽管如此，从对会计的基本认识出发，本教材仍然认为会计是以货币作为主要计量单位，运用专门的方法和程序对单位（包括国家机关、社会团体、公司、企、事业单位和其他经济组织）的经济活动进行核算和监督的一种经济管理活动，即认为管理论更具有广泛意义上的概括性。因此，本教材对会计的定义表述为：

会计是以货币为主要计量单位，采用专门的方法和程序，对企、事业等单位的经济活动进行连续、系统、综合、全面的核算和监督，以加强经营管理，提高经济效益为目的的经济管理活动。

（二）会计的特点

会计的特点主要体现为以下四个方面：

1. 以货币作为主要的计量单位。

会计计量需要运用一定的计量单位，常用的计量单位有劳动量度（如小时、日、月）、实物量度（如吨、千克、件）和货币量度（如人民币元）三种。会计核算以货币为主要的计量单位，是因为货币具有一般等价物的职能，货币计量能够把不同单位、

不同部门的不同经济业务综合起来进行比较。会计核算以货币为主要计量单位,并不排除其他两种计量单位的存在。以货币为主要计量单位,是指以货币计量为主,以其他计量形式为辅。

2. 以合法的原始凭证作为核算依据。

按照《会计基础工作规范》的相关规定,各单位在从事经营活动的过程中发生的每一项经济业务都必须取得或填制原始凭证,并及时送交会计机构。原始凭证是证明经济业务已经发生或完成的最初书面证明,它不仅记录着经济业务的过程和结果,而且明确了经济活动的责任。会计以合法的原始凭证作为核算依据,既保证了会计记录有凭有据,又能取得真实、可靠的会计信息。

3. 采用专门的方法和程序。

为了正确地反映企、事业等单位的经济活动,会计在长期的发展过程中形成了一系列科学且行之有效的专门方法。这些方法相互联系,相互配合,构成了一个完整的核算和监督的方法体系。会计运用这些专门方法,按照专门的程序,对经济活动进行连续、系统、全面和综合的核算和监督,为经济管理提供必要的会计信息。

4. 对经济活动的核算具有连续性、系统性、全面性和综合性。

连续性是指在会计核算中,对各种经济活动应按其发生时间的先后顺序进行不间断的记录;系统性是指在会计核算中,首先要按科学的方法对会计对象进行分类和汇总反映,然后将会计资料进行系统的加工处理,以取得经济管理所要求的各项指标;全面性是指对属于会计所反映的经济活动,都必须全部进行记录,不允许遗漏,应全面反映经济活动的来龙去脉;综合性是指以货币为统一的计量单位,把会计记录的内容加以汇总,以求得反映经济活动的各项总括指标。

三、会计职能

会计职能是指会计在企业经济管理中所具有的功能。通俗地讲,就是人们在经济管理中用会计干什么。现代会计的职能包括核算、监督、预测、决策、规划、控制和业绩考评等,但会计的基本职能是核算职能和监督职能。

(一)会计核算职能

会计核算职能也称为反映职能,是指会计通过确认、计量、记录和报告,从数量方面反映企事业单位已经发生或完成的各项经济活动。它是会计最基本和最首要的职能。会计核算贯穿于企事业单位经济活动的全过程,包括事前核算、事中核算和事后核算。会计核算的内容包括对经济活动的确认、计量、记录和报告。它具有以下的特点:

第一,会计是以货币为主要计量单位,从价值量方面反映企事业单位的经济活动情况;

第二,会计对经济活动的核算具有连续性、系统性、全面性和综合性;

第三,会计主要核算已经发生或完成的经济活动。

(二)会计监督职能

会计监督职能又称为控制职能,是指利用会计核算所提供的经济信息,对企事业单位的经济活动进行控制和指导。会计监督的核心在于通过干预经济活动,使企事业单位的经营活动符合国家有关法律、法规和制度的规定,并对经济活动的合理性、合法性和有效性进行分析、检查和控制。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。事前监督主要表现为对企事业单位的经营计划和预算的审查;事中监督主要表现为对日常经营活动过程实施的限制和调整;事后监督主要表现为对已完成的经济活动的合理性、合法性和有效性进行的检查、分析、评价以及必要的纠正活动。它具有以下特点:

第一,会计监督必须以财经法规为依据;

第二,会计要对经济活动的全过程进行监督;

第三,会计监督的目的是保证经济活动的合理性、合法性和有效性。

会计核算职能和会计监督职能是相辅相成、辩证统一的。会计核算会计监督的基础,没有会计核算提供的信息,就不能进行会计监督。会计监督是会计核算的保证,没有科学、严格的会计监督,就不能提供真实可靠的会计信息,会计核算就失去了存在的意义。

四、会计目标

会计目标是指在一定的历史条件下,人们通过会计想要实现的目的或达到的最终结果。会计目标主要解决向谁提供信息、为何提供信息和提供何种信息等问题。

关于会计目标的观点,目前主要有两种:决策有用观和受托责任观。我国确立的财务会计的目标是两者的有机结合。2006年修订的《企业会计准则——基本准则》将财务会计的目标定位为“企业会计应当如实反映企业财务状况、经营成果和现金流量等方面的有用信息,以满足各有关方面的信息需要,有助于使用者作出经济决策,并反映管理层受托责任的履行情况”。这是与国际会计准则中对财务会计的目标的定位相一致的,体现了我国的财务会计既重视决策的有用性,又重视受托责任的双重目标。

第二节 会计的基本前提和会计信息的质量要求

一、会计的基本前提

会计核算首先必须明确会计所核算和监督的是谁的经济活动,会计方法建立

和使用的**基础**是什么,会计什么时候提供信息,会计所提供的信息的主要数量特征是什么,这些都是进行会计核算工作的前提条件。

会计的基本前提也称为会计假设,是对会计核算对象所处的经济环境在时间、空间范围内所做出的科学判断和合理假定。我国《企业会计准则》明确规定了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等。

(一)会计主体

会计主体又称为会计实体,是指会计工作为之服务的特定单位或组织。它界定了会计核算的空间范围。作为会计主体,必须具备以下条件:一是具有一定数量的经济资源;二是能够独立开展生产经营活动或其他活动;三是能够实行独立核算,提供反映本主体经济情况的财务报告。明确会计主体有利于区分会计主体的活动和会计主体所有者的经济活动;有利于区分会计主体自身的经济活动和其他单位的经济活动;有利于会计人员把握会计业务处理的立场。

会计主体与法律主体是有区别的。会计主体强调会计活动的空间范围,它是按照正确处理所有者等其他经济组织与企业本身的经济关系的要求而设立的。法律主体是指在政府部门注册登记,有独立的财产,能够承担民事责任的法律实体,它强调企业与各方面的经济法律关系。一般情况下,会计主体不一定是法律主体,但法律主体一定是会计主体。如独资企业、合伙企业是会计主体,却不是法律主体。

(二)持续经营

持续经营是指假设会计主体的生产经营活动正常延续下去,在可以预见的将来企业不会因破产、清算、解散等原因而不存在。在持续经营的前提下,会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。它实际上是明确了会计核算的时间范围,据以合理制定和选择会计方法。

企业能否按照既定的经营目标和生产经营计划持续经营,在会计原则、会计方法的选择上有很大差别。一般情况下,应当假定企业能够按现有的规模和状态继续经营下去,而不会歇业。在此前提下,会计主体将按照既定的用途使用资产,按照既定的合同清偿债务,会计人员就可以在此基础上选择会计政策和会计方法。譬如,企业在持续经营情况下,其固定资产可以在一个较长的时期内发挥作用,固定资产就可以根据历史成本进行记录,并采用一定的折旧方法,将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。离开了持续经营这个前提,上述会计方法就失去了操作的可能性。因此,持续经营前提的现实意义在于,它是会计解决资产、债务和收益确定问题的前提。

当然,持续经营是根据企业发展的一般情况所作出的合理假定,理论上具有一般性。而具体到一个单位而言,其也存在破产、被接管、清算的可能性,企业不能持续经营下去的风险依然存在,因而持续经营实际上又具有特殊性。如果可以判断

企业不会持续经营下去,就应当改变会计核算的方法,如对固定资产改用变现价格进行计价,而不再以历史成本和折旧来反映。

(三)会计分期

会计分期又称会计期间,是指把企业持续不断的生产经营过程划分为一个个连续的、长短相同的期间。会计分期的目的在于通过划分会计期间,据以结算账目,编制财务报表,从而及时地向有关方面提供反映企业经营成果、财务状况、现金变动情况以及其他情况的信息,以满足企业财务信息使用者的需求。

会计分期假设是对会计工作时间范围的具体划分。会计分期分为年度和中期。会计年度是指以1年为划分标准确定的会计期间,会计年度可以是日历年度,也可以是经营年度,日历年度是指以每年1月1日起至12月31日止为一个会计年度。中期是指短于一个完整的会计年度的会计期间,包括半年度、季度和月份。

会计分期假设有着重要的意义。有了会计分期,才产生了本期与非本期的区别,才产生了正确处理跨期经营活动的标准。会计分期是权责发生制等的理论基础。只有正确地划分会计期间,才能准确地提供有关会计主体的财务状况和经营成果的资料,才能进行会计信息的对比。

(四)货币计量

货币计量是指会计主体在会计核算中要以货币为统一的、主要的计量单位,记录和反映会计主体的经营过程和经营成果。在会计核算中,日常登记账簿和编制财务报表用以计量的货币,也就是单位主要会计核算业务所使用的货币,称为记账本位币。《中华人民共和国会计法》规定,我国企事业单位的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,可以选定其中一种外币作为记账本位币,但在编报财务报表时应当折算为人民币。应当注意:记账本位币一经确定,不得随意变动。

货币计量有两层含义:一是会计核算要以货币作为主要的计量尺度;二是以货币作为统一的计量尺度是建立在币值不变的基础上的,因为只有在币值稳定或者相对稳定的情况下,不同时点的资产才具有可比性,不同时期的收入和费用才能进行比较,从而计算出利润。当然,在现实生活中,持续通货膨胀或币值波动已成为事实,建立在币值不变基础上的会计信息的真实性和有用性也因此受到了影响,如何解决币值变化对会计的影响,是会计界正在努力解决的一大难题。

二、会计信息的质量要求

会计信息质量要求是会计核算工作的基本规范,也是对会计核算工作的基本要求。根据我国会计准则的要求,会计信息质量必须符合以下要求:

(一)客观性

客观性是指会计核算应当以实际发生的交易或事项以及能证明交易或事项发

生的合法凭证为依据,如实地反映企业的财务状况和经营成果,做到内容真实、数字准确、资料可靠。客观性是会计核算工作的最高规范和会计信息质量的最基本要求。

(二)相关性

相关性又称为有用性,是指会计核算提供的信息应当与会计信息使用者的需要相关,应有助于会计信息使用者进行决策,即应当是有用的。

(三)明晰性

明晰性又称为可理解性,是指企业提供的会计信息应当清晰明了,便于信息使用者理解和使用。

(四)可比性

可比性是指会计核算应当按照规定的会计处理方法进行,会计指标应当口径一致,相互可比。可比性分为横向可比和纵向可比。横向可比,是指对不同企业发生的相同或相似交易或事项,应当采用规定的会计政策,确保会计信息口径一致,相互可比;纵向可比,是指对同一企业在不同时期发生的相同或相似交易或事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。

(五)实质重于形式

实质重于形式是指企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计确认、计量和报告,不应仅仅以交易或事项的法律形式为依据。

在实际工作中,交易或事项的外在法律形式并不总能全面地反映其经济实质。所以,会计信息要想反映其所要反映的交易或事项,就必须根据交易或事项的经济实质,而不能仅仅根据它们的法律形式进行核算和反映。

例如,销售商品的售后回购业务,如果企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方,并同时满足了收入确认的其他条件,则销售实现,应当确认收入;如果企业没有将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方,或没有满足收入确认的其他条件,即使企业已将商品交付购货方,销售也没有实现,不应确认为收入。这一会计处理方法的选择就是实质重于形式的具体体现。

(六)重要性

重要性是指在会计核算过程中,对交易或事项的重要程度加以区别,采用不同的会计程序和会计处理方法进行核算。具体来说,对于那些对企业的经济活动或会计信息的使用者相对重要的会计事项,应单独核算,分项反映,力求准确,并在财务报表中作重点说明;而对于那些次要的会计事项,在不影响会计信息真实可靠的前提下,则可适当简化会计核算手续,合并反映。在会计核算中坚持重要性的要求,能够使会计核算在全面反映企业财务状况和经营成果的基础上保证重点,并有助于简化核算,节省人力、财力和物力,提高工作效率。

(七)谨慎性

谨慎性又称为稳健性,是指企业在对交易或事项进行会计确认、计量和报告时,应当保持应有的谨慎,不高估资产和收益,不低估负债和费用。

企业的经营活动充满着风险和不确定性,会计核算中的谨慎性,要求企业在面临不确定因素的情况下作出职业判断时,合理估计可能发生的损失和费用,尽量降低经营风险,使得会计信息更加可靠。例如,要求企业在资产负债表日判断资产是否存在减值的迹象,当存在减值迹象时,应当估计其可收回金额。可收回金额的计量结果表明资产的可收回金额低于其账面价值的,应当将资产的账面价值减记至可收回金额,减记的金额确认为资产减值损失,计入当期损益,同时,计提相应的资产减值准备。这一会计处理充分体现了谨慎性要求。

(八)及时性

及时性是指企业的会计核算应当及时进行,不得提前或延后。在会计核算过程中坚持及时性,一是要及时收集会计信息,即在经济业务发生后,及时收集、整理各种原始单据;二是及时处理会计信息,即按照国家统一的会计准则和制度,及时编制财务报告;三是及时传递会计信息,及时将编制好的财务报告传递给信息使用者。

第三节 会计确认与计量

我国《企业会计准则》规定:会计核算包括会计确认、会计计量、会计记录和会计报告四个环节。

一、会计确认

会计确认是指会计人员依据一定的标准,对已发生的经济业务进行确认,判断其应记入会计信息系统的内容、记入的时间以及所记入内容应属于的会计要素,并通过一定的标准和程序记入相应账户和列入财务报告的过程。

在企业的经营活动中,销售是常见的活动内容。销售可能出现以下两种情况:一是在售出商品的当期收到了款项;二是尚未取得款项,但随着商品的出售,已经取得了向购货方收取款项的权力(即赊销业务)。由于会计核算是分期进行的,那么,赊销的收入是应当记入赊销期还是记入实际收款期?此外,也存在如何确认当期费用的问题。

关于如何确认收入和费用,《企业会计准则》规定有两种标准:一种是以收入和费用的归属期为标准,称为权责发生制;另一种是以是否收到或支出现金为标准,称为收付实现制。

权责发生制是指凡属当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,不

论款项是否已经收付,都应作为当期的收入或费用处理;凡不属于当期的收入和费用,即使款项已经收付,也不作为当期的收入和费用处理。权责发生制的核心是根据权责关系的实际发生和影响期间来确认企业的收入和费用,因此,又称为应计制或应收应付制。

收付实现制是以实际收到或实际支付现金作为判断标准来确认当期的收入和费用,因此,又称为现金制或实收实付制。凡是当期已收到或付出现金,不论其是否归属于当期,都作为当期的收入和费用处理;反之,凡是当期没有收到或支付现金,即使应归属于当期,也不作为当期的收入和费用处理。

鉴于权责发生制能够比较真实、合理地反映企业的财务状况和经营成果,《企业会计准则——基本准则》中明确规定:企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量、记录和报告,即权责发生制广泛适用于经营型企业。而收付实现制,难免出现当期收入与费用不相关联的情况,从而不能正确反映当期的经营成果,因此,它只适用于进行业务比较简单的行政单位和事业单位的非经营活动的核算。

二、会计计量

会计计量是对经济活动进行量化的过程,使其转化成能以货币表现的财务信息和其他经济信息,以便集中、综合地反映企业的财务状况变化和财务成果形成的过程。我国《企业会计准则——基本准则》规定了企业可以选用的五种计量属性,即历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值。

(一)历史成本

在历史成本计量下,资产按照购置时支付的现金或者现金等价物的金额,或者按照购买资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照其因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额,或者承担现时义务的合同金额,或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

(二)重置成本

在重置成本计量下,资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或现金等价物的金额计量,负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。

(三)可变现净值

在可变现净值计量下,资产按照其正常对外销售所能收到的现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额计量。

(四)现值

在现值计量下,资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流入量的折现金额计量,负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的

折现金额计量。

(五)公允价值

在公允价值计量下,资产和负债按照在公平交易中,熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。

企业在对会计要素进行计量时,一般应当采用历史成本,企业取得的各种财产物资,应以其购进或建造时发生的原始成本即实际成本入账,并以此作为分摊和转作费用成本的依据。当物价变动时,除国家另有规定外,不得调整其账面价值。按历史成本计价,能防止随意性,使会计信息更真实、可靠,便于信息使用者了解和比较。

第四节 会计核算方法

会计核算方法是指对一个会计主体的经济活动进行连续、系统、全面和综合的核算和监督所应用的方法。会计核算方法一般包括以下具体方法:

一、设置账户

会计要对其核算和监督的经济内容进行基本分类,将其划分成会计要素,并在此基础上进一步对会计要素进行合理的分类,分别给予每一类一个标准的名称,即会计科目。会计核算需要根据会计科目在账页上开设账户,用来分门别类地记录经济业务。会计核算运用账户来提供分门别类的企业信息,这种会计的方法就是设置账户的方法。

二、复式记账

复式记账是指对所发生的每一项经济业务,以相等的金额,同时在两个或两个以上相互联系的账户中进行登记的一种记账方法。采用复式记账方法,可以全面反映每一笔经济业务的来龙去脉,而且可以防止差错和便于检查账簿记录的正确性和完整性,是一种比较科学的记账方法。如,用银行存款 10 000 元购买原材料。这笔经济业务,一方面,要在“银行存款”账户中记减少 10 000 元;另一方面,又要在“原材料”账户中记增加 10 000 元。使“银行存款”账户和“原材料”账户相互联系地分别记下 10 000 元。这样,既可以了解这笔经济业务的具体内容,又可以反映该项经济活动的来龙去脉,完整、系统地记录资金运动的过程和结果。

三、填制和审核凭证

经济业务发生以后,会计上不是将其直接记录在已经设置好的账户中,而是首先获得“凭据”,这种“凭据”具有“原始”记录经济业务的性质,它专门用来证明经济