



普通高等教育“十一五”国家级规划教材

21世纪高职高专会计专业规划教材
Accounting

会计基础 与实务

Kuaiji Jichu yu Shiwu

刘岳兰 施颖 钟璐 主编



湖南大学出版社



普通高等教育“十一五”国家级规划教材

*A*ccounting

21世纪高职高专会计专业规划教材

会计基础 与实务

刘岳兰 施颖 钟璐 主编
施新浩 张惠 付俊花 副主编

Accounting

湖南大学出版社

内 容 简 介

本书是普通高等教育“十一五”国家级规划教材。本书是从我国高等职业技术教育的现状和发展要求出发,依据最新的企业会计准则,结合企业会计实践工作经验编写而成的。全书分为三大部分:第一部分为会计基础知识,包括第1、2章。第1章主要介绍会计的产生和发展历史、会计的基本前提、会计对象和会计要素、会计目标和会计信息使用者等;第2章主要介绍会计核算的基本方法——会计科目与账户、复式记账、会计凭证与会计账簿等。第二部分是会计要素的核算与管理,包括第3、4、5、6章,主要介绍资产、负债、所有者权益收入、费用及利润的核算与管理等;第三部分为财务报告,包括第7章,主要介绍财务报告的内容及评价分析方法。

为了便于读者在学习的过程中达到学用结合,理论与实践的结合,在每章前面有学习目的与要求,每章后编写了大量思考题和练习题;同时为便于教学,本书还配有电子课件(PPT)。本书可作为高等职业技术学院、高等专科学校、成人高等学校及本科院校举办的二级职业技术学院会计专业的必修专业课教材,亦可作为经济管理类专业的选修课教材,还可供会计证考试及会计、审计、财税、金融部门干部培训与自学之用。

图书在版编目(CIP)数据

会计基础与实务/刘岳兰,施颖,钟璐主编. —长沙:湖南大学出版社, 2008. 10
(21世纪高职高专会计专业规划教材)

ISBN 978-7-81113-477-3

I. 会... II. ①刘... ②施... ③钟... 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(2008)第158920号

会计基础与实务

Kuaiji Jichu yu Shiwu

主 编:刘岳兰 施 颖 钟 璐

责任编辑:王和君

特邀编辑:欧阳旭清

封面设计:张 毅

出版发行:湖南大学出版社

社 址:湖南·长沙·岳麓山 邮 编:410082

电 话:0731-8822559(发行部), 8821593(编辑室), 8821006(出版部)

传 真:0731-8649312(发行部), 8822264(总编室)

电子邮箱:presswanghj@hnu.cn

网 址: <http://press.hnu.cn>

印 装:湖南新华印刷集团有限责任公司(邵阳)

开本:787×1092 16开

印张:14.25

字数:330千

版次:2008年10月第1版

印次:2008年10月第1次印刷

印数:1~5 000册

书号:ISBN 978-7-81113-477-3/F·189

定价:29.00元

版权所有,盗版必究

湖南大学版图书凡有印装差错,请与发行部联系

前言

随着我国经济和科学技术的高速发展,管理信息化越发显得重要。一方面经济管理类学生学习会计的目的是为了理解和应用会计信息,以便今后能利用会计信息与专业人士进行有效的沟通,并能利用会计数据分析企业的财务状况及经营成果,从而进行预测并作出相应的决策,实现管理与会计的完美结合,促进企业的发展;另一方面财政部在2006年初颁布了新的《企业会计准则》,同年10月财政部又颁布了关于《企业会计准则》具体准则的应用指南。这是我国会计核算制度的一项重大改革,标志着我国与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式建立,会计事业改革进入了一个全新的阶段。会计理论的巨大变革和会计实践的变化,要求会计理论与实践教学必须顺应时代潮流。基于此,2008年湖南大学出版社组织高职高专院校具有多年教学经验和丰富实践经验的教师,根据新会计准则体系对《会计基础与实务》进行了重新修订。

本书是从我国高等职业技术教育的现状和发展要求出发,依据最新的企业会计准则,结合企业会计实践工作经验编写而成的。全书分为三大部分:第一部分为会计基础知识,包括第1、2章。第1章主要介绍会计的产生和发展历史、会计的基本前提、会计对象和会计要素、会计目标和会计信息使用者等;第2章主要介绍会计核算的基本方法——会计科目与账户、复式记账、会计凭证与会计账簿等。第二部分是会计要素的核算与管理,包括第3、4、5、6章,主要介绍资产、负债、所有者权益收入、费用及利润的核算与管理等;第三部分为财务报告,包括第7章,主要介绍财务报告的内容及评价分析方法。

全书围绕理论与实务紧密结合这一宗旨,全面介绍了会计准则对会计实务的基本规范,详细阐述了会计理论与方法的基本操作,并通过具体会计实务说明了会计制度与方法的应用,以使读者能够把握重点、突破难点、抓住要点。此外,为了便于读者在学习的过程中达到学用结合,理论与实践的结合,在每章前面有学习目的与要求,每章后编写了大量思考题和练习题;同时为便于教学,本书还配有电子课件(PPT)。本书可作为高等职业技术学院、高等专科学校、成人高等学校及本科院校举办的二级职业技术学院会计专业的必修专业课教材,亦可作为经济管理类专业的选修课教材,还可供会计证考试及会计、审计、财税、金融部门干部培训与自学之用。

本书由刘岳兰、施颖、钟璐担任主编,负责全书的提纲拟定及全书定稿前的修改、补充和统稿。具体分工如下:第1章由湖南工业职业技术学院刘岳兰老师编写;第2章由经济干部管理学院钟璐老师、长沙商贸旅游职院施颖老师编写;第3章第一、二、三节由娄底职业技术学院贺江莲老师编写,第四、五节,由湖南化工职业技术学院周云云

老师编写；第4章由南方职业技术学院黄慧、张惠老师编写；第5章由湖南商务职业技术学院刘萍、山东经贸职业技术学院施新浩老师编写；第6章由湖南科技职业技术学院唐丽红、山东经贸职业技术学院付俊花老师编写；第7章由大众传媒刘亚琳老师编写。电子课件（PPT）由湖南工业职业技术学院阮文、刘岳兰制作。

在本书的编写过程中，得到了湖南大学出版社及各参编院校的大力支持，他们对书稿内容提出了宝贵的补充和修改意见，在此致以衷心的感谢。

由于编者水平有限，书中难免有错误和不妥之处，敬请广大读者批评指正。

编者

2008年7月

目 次

第 1 章 总 论	1
第一节 会计的基本概念	1
第二节 会计核算的基本前提	6
第三节 会计的对象	8
第四节 会计目标与会计信息使用者	13
第五节 会计职业	15
练习题	17
第 2 章 会计核算基本方法	20
第一节 会计方法概述	20
第二节 会计科目和账户	23
第三节 复式记账	27
第四节 会计凭证与会计账簿	40
练习题	49
第 3 章 资产的核算与管理	53
第一节 流动资产的核算与管理	53
第二节 对外投资的核算与管理	82
第三节 固定资产的核算与管理	97
第四节 无形资产及其他资产的核算与管理	106
练习题	110
第 4 章 负债的核算与管理	121
第一节 负债概述	121
第二节 流动负债的核算与管理	122
第三节 长期负债的核算与管理	132
练习题	136

第5章 所有者权益的核算与管理	141
第一节 所有者权益概述	141
第二节 实收资本(或股本)的核算与管理	142
第三节 资本公积的核算与管理	146
第四节 留存收益的核算与管理	148
练习题	150
第6章 收入、费用和利润的核算与管理	153
第一节 收入的核算与管理	153
第二节 费用的核算与管理	164
第三节 利润的核算与管理	170
练习题	176
第7章 财务报告及其分析	184
第一节 财务报告概述	184
第二节 资产负债表	186
第三节 利润表	194
第四节 现金流量表	197
第五节 所有者权益变动表	201
第六节 会计报表附注	203
第七节 财务报表评价分析	204
练习题	215

第1章

总论

【学习指导】

通过本章的学习，要求理解会计的产生、发展和会计的基本职能，掌握会计的基本概念；在理解会计一般对象及企业会计对象的基础上，掌握会计要素的概念及其内容，理解会计核算的基本前提，了解会计目标、会计信息使用者、会计职业的类型。

第一节 会计的基本概念

一、会计的产生与发展

会计是随着社会生产的发展和经济管理的要求而产生、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。生产活动是人类最基本的实践活动，是人类社会赖以存在和发展的基础。生产活动一方面要创造物质财富，另一方面又要有劳动耗费，包括人力和物力的耗费。在一切社会形态下，人们进行生产活动时，总是力求以尽可能少的劳动耗费，生产出尽可能多的劳动成果。人们在长期的生产实践中意识到要使生产活动顺利进行并得到预期的效果，就必须关心生产活动中所发生的劳动耗费和取得的劳动成果之间的关系。因此，就要对生产过程中的劳动耗费及其劳动成果进行确认、计量、记录、报告，并进行比较和分析，借以反映和监督生产活动，会计便由此而产生。

在人类社会的不同发展阶段，人们对生产中的耗费和成果关心程度是不同的。最初，人们对生产耗费和生产成果的关心，只是生产过程中的一种附带工作，表现为“结绳记事”、“刻契记数”等原始记录形式。随着社会生产力的进一步发展，剩余产品不断增多，特别是文字的产生，会计才逐渐从生产职能中分离出来，成为一种生产管理所必需的专职工作。

我国会计历史悠久，源远流长。西周时，周王朝已设立了专门的会计官吏——“司会”，主管全国钱粮赋税。据《周礼·天官篇》记载：“凡上之用，必考于司会”，“司会主天下之大计，计官之长，以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成之事”。“日成”、“月要”和“岁会”相当于现在的日报、月报和年报，可见，西周时会计已有记录、计算、考核和检查等内容。西汉时期，会计记录与统计记录相互分离，记录会计事项的简册称“簿书”或“计簿”，记录统计事项的简册称“籍”，形成了我国会计账簿的雏形。唐代开始有了会计方面的著作，如李吉甫的《元和国计簿》、丰处厚的《大和国计》等，对中式会计理论的发展有一定的影响。同时，账簿和表册使用纸张印刷，降低了记账的成本，为民间会计的发展打下了基础。唐宋时代流行的“四柱结算法”，奠定了中式簿记的基本原理，被人们认为是中式会计的精髓。“四柱结算法”的四柱为“旧管”、“新收”、“开除”和“实在”，分别相当于现代会计中的“期初结存”、“本期收入”、“本期支出”和“期末结存”。四柱之间的平衡关系为：

旧管 + 新收 - 开除 = 实在

我国最早出现的复式记账法是“龙门账”。它是明末清初由山西豪商傅青山参考当时的官厅会计设计出来的一种记账方法。其要点是：将民间商业中的全部经济事项，按性质、渠道，科学地划分为进、缴、存、该四大类，分别设立账目核算。所谓进，是指全部收入；缴，是指全部支出；存，是指资产及债权；该，是指负债及业主投资。当时的民间商业，一般只在年度终了办理结算，核实和整理一年的经营成果，以便向业主交代。年结，就是通过“进”与“缴”的差额，同时也通过“存”与“该”的差额平行计算盈亏。如果“进”大于“缴”就有盈利，否则就有亏损。它应该与“存”、“该”的差额（即盈亏）相等。这四大类的相互关系，可用公式表示为：

进 - 缴 = 存 - 该

年终办理结算时，便可运用上述会计公式来验算两方差额是否相等，并以此确定当年盈亏。这种双轨计算盈亏并验查账目平衡关系的会计方法，被形象地称为“合龙门”，龙门账由此得名。“龙门账”的出现和应用，对中国会计由单式记账法向复式记账法转变起着重要作用。15世纪中叶，中国政治、经济滞后，我国在清末民初从日本引进了借贷记账法。据记载：中国第一部介绍西式簿记的专著是清朝末年蔡锡勇、蔡璋父子的《连环账谱》，于光绪三十一年冬（1905）在湖北出版。

新中国建立后，我国会计学术思想的演变经历了这么几个阶段：

- (1) 1951—1956年，引进苏联的会计理论体系阶段。
- (2) 1956—1966年，建立以“资金运动论”为核心的会计理论体系阶段。1958年，出现了“门框账”、“脑袋账”，甚至有人提出“算大账不算小账，算政治账不算经济账”，结果破坏了会计工作的正常秩序，造成全国会计工作一度严重混乱的局面。
- (3) 1966—1977年，“文化大革命”期间，会计制度被废除，会计机构被撤并，会计理论与实务处于停滞，甚至倒退的状态。
- (4) 1978—1988年，恢复传统研究方法和引进西方研究方法的阶段，形成以“管理活动论”与“信息系统论”为主流的两个学派。杨纪琬、阎达伍教授首先提出“会计的本质是一种管理活动，是一项经济管理工作的观点。会计管理活动论是针对传统会

计本质的“工具论”、“方法论”和在这一理论影响下的事后记账、算账、报账的被动的会计工作状况下提出的。

(5) 1987年至今,集中力量研究会计准则和建立健全能与国际会计惯例接轨的,适合我国国情的会计理论方法体系阶段。1985年我国颁布了《中华人民共和国会计法》,使会计工作真正纳入了法制化轨道。1992年财政部颁布了《企业会计准则》和《企业财务通则》,实现了改革会计核算制度和财务管理模式的重要转变。这是我国会计与国际会计接轨的一项重大改革举措。1993年、1999年我国又先后对《会计法》作了修订。2000年6月21日,国务院以第287号令的形式发布了《企业财务会计报告条例》。2001年《企业会计制度》颁布实施,进一步加快了会计的国际化进程。2006年2月15日,财政部正式颁布新企业会计准则和审计准则,并于2007年1月1日起正式实行。中国企业会计准则体系的发布实施,使中国企业会计准则与国际财务报告准则之间实现了实质性趋同,是促进中国经济发展和提升中国在国际资本市场中地位的非常重要的一步。

在西方国家,19世纪以前一般用“簿记”(bookkeeping)一词,意指利用账簿对收支活动进行记录和计算。15世纪中叶,地中海沿岸某些城市的商业和手工艺发展很快,呈现出资本主义生产的萌芽状态。商品经济的发达,特别是地中海沿岸某些城市商业和银钱兑换业的繁荣,要求从簿记中获取有关经济往来和经营成果的重要信息。在这个历史时期,簿记方法有了突破。1494年11月,意大利的卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)出版了《算术几何及比例概要》一书,在书中第一次全面、系统地总结了复式记账法,并从理论上给予了阐述。复式簿记法从它问世时起,就受到人们的重视,被认为是一个划时代的发明和创造,其在理论上的总结被认为是近代会计发展史上的第一个里程碑,卢卡·帕乔利也因此被誉为“近代会计之父”、“近代会计的奠基人”。18世纪末和19世纪初,英国进行了产业革命,成为当时工业最发达、生产力水平最高的国家。工业制度和大生产方式的出现,产生了适应大生产需要的新的企业组织形式——股份公司,于是对会计提出了新的要求。在算账和记账的基础上,还要求查账,接受注册会计师的外界监督。1854年,英国苏格兰的会计师成立了第一个特许会计师协会——英国的爱丁堡会计师协会,会计师协会的成立被认为是近代会计发展史上的第二个里程碑。进入20世纪,特别是第一次世界大战后,美国迅速崛起,居于资本主义国家领先地位,会计理论的发展中心随之由欧洲转移到美国。在美国,伴随着工业的发展,劳伦斯的《成本会计》和陀尔的《成本会计》相继问世。20世纪30年代后标准成本纳入会计系统,形成标准成本会计,从此会计理论的研究由原来以商业为重点过渡到以工商企业为重点。二次世界大战后,资本主义国家生产社会化程度进一步提高,股份公司、跨国公司发展迅速,特别是近年来信息产业蓬勃发展,促使现代会计又有了重大的发展。现代会计的时间跨度标志是20世纪50年代始到目前。这一期间会计方法、技术和内容有两个重要标志:一是会计核算手段方面的飞跃,即现代计算机技术与会计融合导致的“会计电算化”。二是会计伴随着生产和管理科学的发展,分化为以外向服务为主的财务会计和着重于内部管理的管理会计两个分支。管理会计的诞生可以说是会计发展史上的第三个里程碑。到这一时期,会计方法已经比较完善,会计科学也已经比较成熟。

从上述会计产生和发展的历史过程中,我们可以得出如下结论:第一,会计是随着社会生产的发展和管理经济的需要而生产的;第二,会计的发展以社会生产的发展为背景基础,以当时的科学技术水平为条件;第三,会计的发展对社会生产的发展具有明显的反馈作用,社会生产越发展,会计就越重要。会计产生于生产管理实践中,又在社会生产管理实践中得到发展。随着社会生产的发展,科学技术的进步,会计的方法也向更加科学、更加现代化的方向发展。

二、会计的基本职能

会计的职能,是指会计在经济管理工作中所具有的功能,即人们在经济管理中可以用会计干什么。一般认为现代会计具有核算经济活动、监督控制经营过程、分析评价经营业绩、预测经济前景、参与经济决策等五项职能。其中核算和监督是最基本的职能。

(一) 会计的核算职能

会计的核算职能是指主要运用货币计量形式,通过确认、计量、记录和报告,从数量上连续、系统、全面和综合地反映各单位已经发生或完成的经济活动情况,为加强经济管理和提高经济效益提供会计信息。会计核算具有以下特点:

1. 会计主要以货币为计量单位,从数量上核算各单位的经济活动情况

会计在对各单位日常发生的各种经济活动进行计量和记录时,需要运用实物计量单位(千克、米、个等)、劳动计量单位(工时等)和货币计量单位(元)三种计量单位。但由于采用实物计量单位和劳动计量单位只能反映再生产过程的某一方面,在会计核算中具有一定的局限性。而要全面地、综合地反映生产过程,只能用具有一般等价物作用的货币来计量。因此,会计以货币作为主要计量单位,对再生产过程进行计算,借以全面、综合地反映再生产过程,是会计核算的主要特点之一。

2. 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

所谓连续性是指必须按照经济业务发生的时间先后顺序,不间断地进行记录和计算;所谓系统性是指进行会计处理时,必须采用一整套专门方法,对经济活动进行科学的归类、整理和记录,最后提供系统化的数据和资料;所谓全面性是指属于会计对象的全部经济活动都必须加以记录,不能任意取舍,也不能遗漏;所谓综合性是指会计核算必须以货币作为统一计量单位,以便对不同种类、不同名称、不同量度的物资耗费以及在再生产过程中错综复杂的全部经济活动进行综合反映,借以求得反映经济活动过程和结果的各种总括价值指标。

3. 会计主要核算已经发生或已经完成的经济活动

已经发生或已完成的经济活动,是已经形成的不可改变的既成事实,具有客观真实性,是可以验证的。会计按照会计准则和会计制度的要求,通过一系列的专门核算方法将已经发生或完成的经济活动情况记录下来,并对记录下来的会计数据进行加工处理,及时报告给会计信息的使用者。

利用历史的和预计的数据来预测和计划未来的经济活动,虽然是现代会计越来越重

要的工作,但一般认为对未来经济活动的预测和计划属于管理会计的范畴,它是不同于会计核算这一基本职能的。当然,预测未来离不开已发生或已完成的经济活动情况核算的数据资料,在企业持续经营的前提条件下,历史、现状和未来的经济活动是不可能分开的,只有在了解和分析了经济活动的历史和现状之后,才有可能预测未来。预测要以过去的核算资料为基础,与之关系密切,但两者各有其特点,其采用的具体方法也是不同的。

4. 会计核算会随着科学技术的进步、物质条件的改善逐步改变其表现方式

随着电子计算机引入会计领域,会计的传统工艺与现代计算机技术相结合,会计核算的方式从簿记系统逐步发展为电子数据处理系统。这就大大地加强了会计获取多种经济信息的能力和传递各种信息的能力,使会计信息变得更为完善、更加及时、灵敏准确,更能满足各方面信息使用者的需求。

(二) 会计的监督职能

会计的监督职能就是会计人员在反映经济活动的同时,利用会计核算所提供的会计信息对各单位经济活动进行干预、预测、指导,使其达到合理、合法、有效的要求。会计监督具有以下特点:

(1) 会计监督必须以财政经济法律、法规为依据,财政经济法律、法规是经济工作顺利进行的重要保证。会计监督涉及各种利益关系,会计人员在实行会计监督过程中,有责任也有义务以财政经济法律、法规为依据,维护本单位、国家、社会公众等各方面的利益,会计人员对经济活动是否合法的判断,必须以财经法律、法规作为依据并据以作出恰当的处理。

(2) 会计监督是对经济活动全过程的监督。会计监督职能是主要利用货币计价对各单位的经济活动的全过程进行的事前监督、事中监督和事后监督相结合的全面的经济监督。事前监督是指在经济活动之前,从讲求经济效益出发,审查经济活动的计划和方案的合理性,参与经济决策,同时对经济活动的合法性予以监督,防止发生违法、违纪的经济活动;事中监督是指在经济活动进行时,检查各项经济活动是否符合国家有关政策、法规和制度的规定以及有关计划、预算的要求,揭示存在的问题,及时调整经济活动,使经济活动达到预期的目的;事后监督是指在经济活动之后,利用系统的会计信息,进行反映控制,加强事后的检查、分析和评价,监督经济活动的有效性,以便改进工作,使下一期的计划和方案更具合理性。

(3) 会计监督包括单位内部会计监督、国家监督和社会监督。为了保证各单位经济活动的合法性,各单位除对经济活动全过程进行内部会计监督外,还要接受国家监督和社会监督,即接受国家财政、税务、审计等部门的监督和注册会计师监督。

会计核算和会计监督是会计的两大基本职能,两者之间是相辅相成、紧密联系的。核算是全部会计工作的基础,离开了核算,监督就失去了依据;同时只有通过监督,才能保证会计核算为会计信息的使用者所提供的数据资料是真实可靠的,离开会计监督,会计核算就毫无意义。会计的这两个基本职能之间的关系,体现出会计对各单位的经济活动既要核算,又要监督,只有把核算和监督结合起来,才能发挥会计在经济管理中的作用。

三、会计的定义

“会计”一词由来已久，“会”和“计”均含计量之义，并且都有汇总计算的意思，可以通用。不过，清代学者焦循在《孟子正义》中解释“会”和“计”两字时做了一定的区别：“零星算之为计，总合算之为会。”即会计是指平时进行零星计算，期终办理决算，把日常的核算与定期的总括核算两层意思都包括在内。这种简单的字面解释表达了会计在核算方面的基本特征，但它无法概括现代会计的丰富内涵。

现代会计的定义可以表述为：会计是经济管理的重要组成部分，它是以货币为主要计量单位，运用特有的方法和程序，对各单位的经济活动过程进行连续、系统、全面、综合的核算和监督，并在此基础上对经济活动进行分析、预测和决策的一种管理活动。

第二节 会计核算的基本前提

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、基本程序和方法所做的基本限定。因为这些限定都是以合理推断或人为的规定而做出的，所以也称为会计假设。按照国际惯例，结合我国实际情况，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四项。

一、会计主体

会计主体或称会计实体，是指会计工作为其服务的特定单位或组织。会计主体既可以是一个企业，也可以是若干企业组成的集团、公司；既可以是法人，也可以是不具备法人资格的经济实体。但是作为会计主体，它必须能够控制经济资源并对此负法律责任。也正因为如此，凡会计主体，都应该进行独立核算。

会计主体假设的作用在于界定会计核算的是特定企业单位的经济业务，它要求会计核算应当以企业单位发生的各项经济业务为对象，记录和反映企业单位本身的各项生产经营活动，把特定会计主体的经济活动与其他会计主体的经济活动区分开，把企业单位的经济活动与企业单位投资者的经济活动区分开，从而确定会计核算的空间范围。

二、持续经营

持续经营是指会计主体的生产经营活动将会持续、正常地进行下去。也就是说，在可以预见的未来，企业不会因进行清算、解散、倒闭而不复存在。会计核算上使用的一系列会计原则和会计处理方法都是建立在持续经营前提的基础上。如企业对于它所使用的厂房、机器设备等固定资产，只有在持续经营的前提下，才能按照其取得时成本及使

用情况确定采用某一折旧方法计提折旧,将其磨损的价值计入成本费用;对于其所承担的各种负债,也只有在持续经营的前提下,才可以按规定的条件偿还;对于与若干会计期间的收益有联系的费用,只有在持续经营的前提下,才能在各个受益的会计期间进行合理的分配。但如果企业即将破产清算,就不存在费用的跨期摊配问题。

如果说会计主体假设规定了会计核算的空间范围,那么持续经营假设则为会计核算规定了时间范围。正是由于这一前提在会计工作中得到肯定,使得会计核算所收集的经济数据和所运用的各种会计程序、方法、所提供的信息,都能保持一定的稳定性和可靠性。

三、会计分期

会计分期是指将会计主体持续不断的生产经营活动,人为地划分为较短的会计期间,分期结算账目,编制会计报表,从而及时地向有关方面提供反映财务状况和经营成果的会计信息。

企业在持续经营的情况下,要计算会计主体的盈亏情况,反映其生产经营活动成果,从理论上来说只有等到企业所有的生产经营活动最终结束时,才能通过收入与费用比较,进行确切的计算。但实际上这是不允许的,也是行不通的。因为企业的投资者、债权人、国家财税部门需要及时了解企业的财务状况和经营成果,需要企业定期提供其决策、管理和征纳税依据的财务信息,这就需要会计人员将企业持续不断的生产经营活动人为地划分为相等的较短的期间进行核算,反映企业财务状况和经营成果,这种人为的分期就是会计期间。

会计期间通常是一年,称为会计年度。我国《企业会计准则》规定以日历年度为我国的会计年度,即以公历的1月1日至12月31日为一个会计年度,每一个会计年度还具体划分为半年度、季度、月份。

四、货币计量

货币计量是指会计主体在会计核算过程中以货币为计量单位记录和反映会计主体的经营情况,并假定在不同时期货币本身的币值不变。

货币计量假设有两层含义:一是一切会计事项均可采用货币计量,即货币可作为计量的共同尺度;二是假定货币币值是稳定不变的。企业发生的生产经营活动具体表现为商品购销、各种原材料和劳务的耗费等。由于商品和各种原材料耗费有相应的实物计量单位;劳动的计量单位也有月、天、小时等,当存在不统一的计量单位时,无法汇总、比较,只有采用货币作为一种统一的计量单位时,才能系统、全面、连续地记录、汇总、分析和提示企业生产经营过程和财务成果。会计在以货币为量度时,是以货币价值不变、币值稳定为条件,对于货币购买力的波动不予考虑。因为只有在币值稳定或相对稳定的情况下,不同时间点的资产价值才具有可比性,不同时间的收入和费用才能进行比较,才能计算确定其经营成果,会计核算提供的会计信息才能客观、可靠地反映企业的

经营状况。但货币本身的价值是不稳定的，币值变动时有发生，也就是说，货币并不是一个充分稳定的计量单位，这就需要假定币值不变。

在我国，由于人民币是国家法定的货币，所以在《企业会计准则》中规定，我国的会计核算以人民币为记账本位币，企业的生产经营活动一律通过人民币进行核算反映，业务收支以外币为主的企业，也可以选定某一种外币作为记账本位币，但编制的会计报表应当折算为人民币反映。所谓记账本位币，就是在有多种货币收支的情况下，所选定的一种基本货币单位，在记账和编制报表时，以其他币种计量的经济业务都要折算成基本货币。

第三节 会计的对象

会计的对象是指会计所要核算和监督的内容，即会计的客体。会计的对象可以分为两个层次：第一，会计的一般对象；第二，会计的具体对象。

一、会计的一般对象

马克思关于会计是“对过程的控制和观念总结”的论述明确指出“过程”是会计核算、监督的对象。这是对会计对象最一般、最概括的说明。这里所说的“过程”是指社会再生产过程，它包括生产、分配、交换、消费四个环节，它是由各个企业、行政事业单位共同进行的，这些单位的工作性质和任务虽有不同，但它们的活动都不同程度地与社会再生产有关，是社会再生产的组成部分，会计是以货币作为主要计量单位的管理活动，它不能核算、监督再生产过程的全部内容，而只能核算、监督再生产过程中能以货币表现的经济活动，即价值活动。因此，再生产过程中发生的，能以货币表现的经济活动即资金运动，就是会计的一般对象。

二、会计的具体对象

企业、行政事业单位等虽然都是社会再生产过程中的一环，但是由于各单位在国民经济中所处的地位和作用不同，它们的经营活动过程、经济活动内容和所承担的任务也不完全一样，因而其资金运动的具体内容与表现形式也不可能完全相同，这些不同就构成了企业、行政事业等单位会计对象的个性。因此，不同单位会计的具体对象是不同的。

（一）工业企业会计的具体对象

工业企业的经营过程大体可分为供应过程、生产过程和销售过程三个阶段。在生产经营过程中，企业必须拥有一定数量的房屋、设备、材料和银行存款等物资，它们不是

静止不变的，而是随着生产经营活动不停地运动着。这种运动通常可以表现为资金进入企业、资金周转和资金退出企业三种形式。

资金进入企业是指企业通过吸收投资、银行借入、发行股票或债券而引起的资金的增加。这些从不同渠道集中起来的企业资金，从来源角度来分析包括负债和所有者权益两个组成部分，从运用角度又体现为企业具体的经济资源，诸如流动资产、固定资产、无形资产等。

企业拥有一定数量的资金后，就要使其在供、产、销三个过程中周而复始地循环和周转。在供应过程中，企业以现金或银行存款等货币资金购买原材料、支付采购费用，形成生产储备，使货币资金转化为储备资金。在生产过程中，劳动者运用劳动手段对劳动对象进行加工，生产出一定质量标准的工业产品。在这个过程中，发生材料耗费、工资和水电费用支付、机器等固定资产的磨损引起储备资金、货币资金、固定资金转化为生产资金；当产品制成入库后，生产资金又转化为成品资金。销售过程是产品价值的实现过程，在销售过程中，企业通过市场将产品销售出去，取得销售收入，收回货币，使成品资金转化为货币资金。这种从货币资金开始到货币资金收回的过程称为资金循环，不断重复的资金循环称为资金周转。

企业的某些资金由于种种原因，将不再参加周转，这时要按照规定使资金退出企业。如银行借款的偿还、税金的解缴、利润或股利的分派等。

上述这些经济业务及其引起的资金进入企业、资金在企业内部的周转与循环、资金退出企业等都是会计核算和监督的内容。所以工业企业会计的对象是指在企业生产经营活动中发生的，能够用货币表现的各项经济业务。即工业企业在经营活动中的资金运动。其运动状态可用图 1-1 表示。

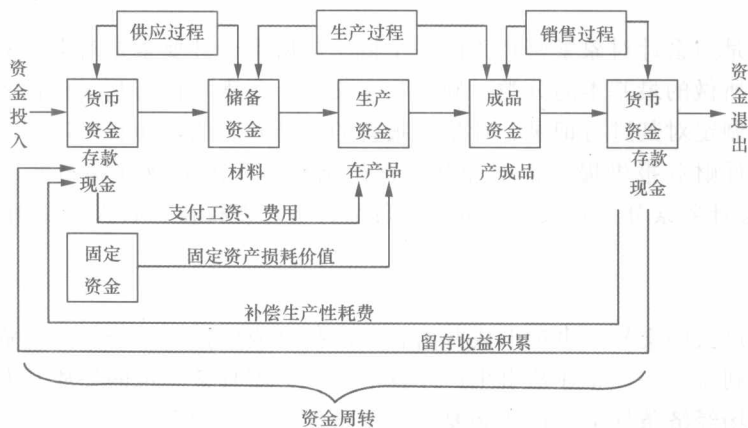


图 1-1 工业企业资金运动过程图

（二）商品流通企业会计的对象

商品流通企业是国民经济中组织商品交换的基层组织，其主要经济活动是组织商品流通，把社会产品从生产领域转移到消费领域。通过商品流通来满足市场对各种商品的

需要；同时为投资者提供利润，为企业自身发展积累资金。

商品流通企业的经营活动分为供应和销售两个过程。在供应过程中企业为了购进商品要支付商品价款，要支付运输、装卸费用，要与供应单位等发生货币结算业务。商品验收入库等待销售期间，要支付商品保管、存储费用。在销售过程中企业为了销售商品要支付运输、包装、广告宣传等销售费用，商品销售要收回货款，又必然与购买单位发生货币结算业务等。商品销售取得营业收入，在补偿全部劳动耗费后，剩余部分构成企业盈利。企业盈利要按规定上交税金，提取公积金和公益金，在投资者之间分配利润。因此，商品流通企业中财产物资的增减变化，购、销、存过程中发生的各项费用以及经营收入、财务成果和分配等都是会计核算和监督的内容。

（三）行政事业单位会计的对象

行政、事业单位也是国民经济的基层组织，包括国家行政机关、司法机关、教育文化、医疗卫生等单位。行政事业单位虽然不从事产品的生产和交换，是非盈利性单位，但为了完成国家所赋予的各项任务，同样需要具备一定的数量的资金。这些资金有国家财政拨款投入的，有自身业务收入的。国家投入的称为预算收入，单位自筹的称为预算外收入。同样，支出也可以分为预算内支出和预算外支出。因此，行政事业单位的经济活动一方面是通过预算内（外）收入取得货币资金；另一方面要发生预算内（外）支出，以货币资金支付各种行政费用和业务费用。行政事业单位经济活动中发生的预算内（外）财务收支活动，就是行政事业单位的会计对象。

三、会计要素

会计要素是与会计对象紧密相关的一个概念。所谓会计要素是对会计对象具体内容按其经济特征所做的最基本的分类。确认和定义会计要素不仅有利于依据各个要素的性质和特点分别制定对其进行记录、计量、报告的标准和方法，而且可以为合理建立会计科目体系和设计财务报告提供依据和基本框架结构。我国财政部颁布的《企业会计准则》，将企业会计要素分为六大类：资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

（一）资产

资产是指过去的交易、事项形成并由企业所拥有或者控制的资源，该资源预期会给企业带来经济利益。一个企业从事生产经营活动，必须具备一定的物质资源，或者说物质条件。在市场经济条件下，这些必要的物质条件表现为货币资金、厂房场地、机器设备、原材料等等，称为资产，它们是企业从事生产经营活动的物质基础。除以上的货币资金以及具有物质形态的资产以外，资产还包括那些不具备物质形态，但有助于生产经营活动的专利权、专有技术、商标权等无形资产，还包括对其他单位的投资和债权。

作为资产具有以下特点：

第一，资产预期会给企业带来经济利益；

第二，资产必须为企业拥有或控制；