

第一章 股份公司会计的基本理论

第一节 股份公司与会计

一、股份公司的概念

国际上企业的组织形式通常有独资、合伙、股份公司三种形式。独资和合伙企业只是由一个或少数的所有者集资，并在需要时从金融机构贷入资本。独资和合伙企业不是法人，所有者对企业的盈亏负无限责任。股份公司——简称公司，在国际上许多国家的企业中占主导地位。

公司起源于 16 世纪末、17 世纪初的欧洲。它是商品经济发展和社会化大生产的产物。是社会生产力发展紧密联系的，它的产生和发展对人类社会经济的发展起着巨大的推动作用。

我国在改革开放的长期实践中，确定了社会主义市场经济体制的目标。发展社会主义市场经济首先面临着重建适应社会主义市场经济发展的宏观调控体系和微观基础——现代企业制度。现代企业制度的核心是公司制，即对传统企业制度进行公司制的改革，建立起适应社会主义市场经济发展需要的现代企业制度。

我国自从 1984 年 7 月北京出现了第一家股份公司——天桥百货股份公司，1984 年 11 月上海飞乐音响股份有限公司在国内首次向社会公开招股募资以来，随着改革开放的深入进行，已经出现了一定数量的股份公司。股份公司在国民经济中的地位越来越受到人们的重视。

那么，什么是股份公司呢？按习惯理解，股份公司的涵义有三种：

第一种是广义的股份公司，包括：1、无限责任公司。公司的资本数额由股东自定，并由股东任意出资筹集。全体股东就公司的债务对公司的债权人负连带无限责任，而不受其出资额限制。 2、有限责任公司。公司的全部资本数额由股东自定，并由各股东交齐，股东按认购资本或权利证书的比例份额分享利益，分担风险。概括地讲，就是股东以其出资额为限对公司承担责任。 3、两合公司。是由无限责任股东和有限责任股东共同组成的股份制企业。 4、股份两合公司。是股份公司的组织形式之一，是在两合公司的基础上发展起来的股份公司。股份两合公司与两合公司类似，都是由两部分股东组成（无限股东和有限股东），二者的区别是股份两合公司的有限责任部分的资本被分成等额股份并且可以发行股票。 5、股份有限公司。其全部资本分为等额股份，股东以其所持股份为限对公司承担责任，公司以其全部资产对公司的债务承担责任。

第二种是狭义的股份公司，单指股份有限公司。

第三种也是狭义的股份公司，指有限责任公司和股份有限公司两种。我国的公司法所指的就是这一种。

现代会计分为财务会计和管理会计，我们讲的股份公司会计，就是以股份有限公司为主，有限责任公司为辅的财务会计。

二、会计准则

股份有限公司与其他企业组织相比，有如下特点：1、所有权与经营管理权相分离；2、股东承担的责任有限；3、公司为独立的法人；4、所有权可以转移等。基于这些特点，就在股份有限公司外部形成了比其它企业远为庞大而多样的利害关系人。包括：1、现在和可能的投资者；2、债权人；3、供应者、顾客；4、政府机构；5、内部职工；6、执业会计师、律师、财务分析和咨询机构以及广大公众等等。这些利害关系人，都在不同程度上关心公司的财务状况和经营成果，他们有权阅读公司的财务报表，了解公司的情况，以保护

各自的利益。

为了防止公司在报表上弄虚作假 有意歪曲事实真相 协调公司与外部利害关系集团的关系 保护不同方面的合法权益 在美国首先出现了由民间组织制定的“公认会计准则”。公认会计准则,是一些具有权威性的民间会计组织(如美国 1973 年创立的财务会计准则委员会)综合了会计实务中以往的惯例 就许多经济业务的会计处理提出的见解。它是指导当前会计实务的规范,它不是法律,没有强制性,但有一定的约束能力。当然它不是一成不变的。

随着经济体制改革的深入 尤其是股份制企业的大量涌现 推进了我国会计准则实施的进程,财政部于 1992 年 12 月正式颁布了《企业会计准则》、《企业财务通则》以及分行业会计制度 并于 1993 年 7 月 1 日起正式在全国范围内实行。

从理论上讲 会计准则颁布以后 我国的会计核算法规体系将由三个层次构成 第一层次是基本法 即会计法 这是会计核算工作最高层次的规范 第二层次是会计准则 它是根据会计法的要求制定,并对所有以盈利为目的的经济组织的会计核算工作均有约束力的规范 由主管会计工作的最高部门财政部制定颁发 第三层次是由企业自行制定或委托社会服务机构制定的会计制度,它仅对具体使用单位有约束力。这是我国建立新的会计核算法规体系的总思路。但是 为了保证会计工作时时有法可依 杜绝出现“法规真空”作为一种过渡办法 财政部陆续颁布了各大行业的会计制度和财务制度,1998 年又颁布了《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》。这只是一一种过渡措施。

我国的会计准则与美国的“公认会计准则”相比 既有相同的地方,也有区别。

第一、二者都是指导会计工作的规范 会计人员应当依据它来进行会计核算,编制会计报表;

第二、美国的“公认会计准则”是由具有权威性的民间会计组

织制订的，所以它不是法，没有强制性；我国的会计准则是由政府机构 财政部 制订的 所以它是法 具有强制性；

第三、不管二者有没有强制性，但都有一定的约束能力，会计准则的执行要依靠注册会计师出具的审计报告来约束它；

第四、二者都不是一成不变的。它将随着生产和其它诸方面因素的变化而不断地修订和发展。

三、股份公司会计的特点

股份公司会计与其他企业组织的会计相比既有相同之处，也有特殊的地方。第一、它们都以传统的会计模式为基础。如经济业务的记录运用复式记帐，收入的确认和费用的分配按照权责发生制原则，资产和权益的计量遵循历史成本原则（按实际成本计价原则）；第二、它们都必须依据会计准则的要求进行会计核算；第三、只有股份公司的会计报表要求对外公开，而其他组织的会计报表不必公开；第四、股份公司会计的特殊性是由于其经济活动的特殊性决定的，如股份公司的股票发行和股利发放问题等，其他组织的会计不会涉及到。

基于上述情况，我们将着重介绍股份公司会计的特殊性方面，而对其共性方面则尽量避免和其他教材的重复。

第二节 股份公司会计的基本要素与等式

会计要素是会计学的最基本概念，是构成财务报表的基本因素 是设置帐户的重要依据 在开始介绍股份公司会计时 有必要对其进行初步了解。会计等式是会计学的最基本的理论问题，首先了解它，将有助于我们以后的学习研究。

一、资产

资产是公司拥有或控制的能以货币计量的经济资源。资产具有多种形态 我们把它归纳为三种：1. 具有实物特性的各种财产，

如存货、厂房、机器设备等；2.代表一种要求偿付或提供劳务的权利的资产如顾客的欠款、应收帐款，或对未来服务的预付款如预付保险费；3.没有实物存在，但在将来的较长时间内能给公司带来利益的资产即无形资产如专利权、商标权、商誉等。

为了说明公司的财务状况，在会计实务中，通常把资产分为流动资产与非流动资产两大类。流动资产是指可以在一年内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。营业周期是指公司以货币资金转变为存货，再以存货转变为应收帐款或应收票据，最后又转变为现金的整个过程所经历的平均间隔期。不符合流动资产条件的均为非流动资产，包括长期投资、固定资产、无形资产、开办费、长期待摊费用和其他资产等。

资产通常按实际成本计价。

二、负债

公司的资产都有相应的来源渠道，但不外乎股东和债权人两个方面。对公司的资产可以提出要求的权利称为权益，它由负债（债权人权益）和股东权益组成。

负债又称债权人权益，是公司所承担的能以货币计量需以资产或劳务偿付的债务。

为了说明公司的财务状况，负债按流动性一般分为流动负债和长期负债两大类。

流动负债是指将在一年内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、应付票据、应付帐款、预收货款、未交税金、应付福利费等。

长期负债是指偿还期在一年以上或超过一年的一个营业周期以上的债务。包括长期借款、应付债券、长期应付款项等。

大多数负债是以货币资金偿付的，也有一些负债是通过提供商品或劳务来清偿。

三、股东权益

股东权益是指股东对公司净资产的权利。而净资产是公司的全部资产减去全部负债后的余额。

我国股份有限公司的股东权益包括：(1)股本 按股本面值入帐的部分；(2)资本公积 包括：①股本溢价；②资产重估增值；③接受捐赠资产的价值；④住房周转金转入；⑤投资准备)；(3)盈余公积 包括：①法定盈余公积金；②公益金；③任意盈余公积金)；(4)未分配利润。西方会计将股本和资本公积叫做实收股本，将盈余公积和未分配利润叫做留存收益。

影响股东权益的经济业务有四种类型：1. 股东投入资金 股东权益增加 2. 股东收回投资 (股份有限公司的股东法律上一般不准收回投资) 股东权益减少 3. 收入使股东权益增加 4. 费用使股东权益减少。

四、收入

收入是指公司在销售商品、提供劳务及他人使用本公司资产等日常活动中形成的经济利益的总流入。他人使用本公司资产而发生的收入包括利息收入和使用费收入。股份公司的收入包括主营业务收入和其他业务收入。

公司应当合理确认营业收入的实现，并将已实现的收入及时入帐。

销售商品的收入，应在下列条件均能满足时予以确认：1. 公司已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；2. 公司既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施控制；3. 与交易相关的经济利益能够流入公司 4. 相关的收入和成本能够可靠地计量。

收入的获得会导致某项资产的增加 以及股东权益的增加 但是反过来则不一定成立，如向银行举借资金或股东投入资本均会增加资产，但都不属于营业收入的获得。

五、费用

费用是公司在生产经营过程中发生的各项耗费。

我国在会计处理上，一般将费用分为计入产品成本的生产费用（习惯称生产成本或制造成本）和列为营业损益的期间费用。生产费用包括为制造产品而消耗的材料、人工等直接费用，以及一般制造费用（又称间接费用）。期间费用包括由一定期间税前利润扣除的销售费用、管理费用和财务费用。

西方会计对费用的定义和我国有区别，一般认为费用是公司在一定期间为获取收入而耗用的资产或劳务的成本，而成本是为了特定目的所发生的支出（或所做出的牺牲）。成本是就取得资产而言，而费用是对取得收入而言。花了代价所取得的资产，其效用一旦因取得收入而发生消耗，便成了费用。

根据西方会计，公司的成本通常要通过三个阶段，即成本的发生、成本的转移和成本的耗费。成本的发生阶段是最原始的阶段，此时成本往往就是公司的资产。成本的转移阶段指在经营过程中，有些资产在当期并不转化为费用，而是转化为另一种资产，如原材料转化为在产品，在产品转化为产成品。成本的耗费阶段是成本的最后阶段，它是作为一项资产项目的终止，而形成费用。

费用的发生一方面导致资产的减少，另一方面会引起股东权益的相应减少，但是反过来则不一定成立。例如，以现金支付股利，可视为资产与股东权益的减少，但不能确定为是费用的发生。

六、净利润（西方叫净收益）

净利润是公司在一定期间的经营成果。净利润最简单的表示方法为“收入 - 费用 = 净利润”。在实务中包括营业利润、投资净收益、营业外收支净额，然后减去所得税。营业利润为主营业务利润加其他业务利润减存货跌价损失、营业费用、管理费用和财务费用的金额。投资净收益是公司对外投资收益减去投资损失后的余额。营业外收支净额是与公司生产经营没有直接关系的各种营业

外收入减去营业外支出后余额。利润总额按国家规定的比例上缴所得税。所得税后的利润就是公司的净利润。

七、会计等式

会计等式是公司财务状况的表达式，它揭示了会计要素之间的联系，它是复式记帐、试算平衡及编制会计报表的理论依据。这个等式为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{股东权益}$$

公司经济活动发生的任何一项会计事项（经济业务）必然在会计等式中导致双重影响，这就是复式记帐的基本原理。每一项经济业务，使会计等式的两边，同时等额增加或等额减少，或者等式一边同时等额增加和减少。

股东权益的变动包括由于收入而增加和由于费用而减少的数额。在会计实务中为了计算净利润和编制利润表，提供股东权益变动的详细资料，把收入和费用独立出来，单独核算，这样就使得在会计期间的任一时刻（未结算之前），以上等式出现不相等的情况。若要相等，需改写为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{股东权益} + (\text{收入} - \text{费用})$$

或者是：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{股东权益} + \text{净利润}$$

公司在结帐后，上述等式又变成：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{股东权益}$$

我国公司使用借贷记帐法，根据借贷记帐规则，每一项经济业务都要通过借、贷双方反映，并且借、贷方金额相等。借方反映资产和费用的增加，负债、股东权益和收入的减少；贷方反映负债、股东权益、收入的增加，资产和费用的减少。任何帐户的期末余额，都在记录增加额的那一方。另外净利润的核算，在我国要通过两个帐户核算，本年利润和利润分配。“本年利润”帐户的贷方反映从收入类帐户转来的本期收入，借方反映从费用类帐户转来的本

期费用，收入大于费用的部分是公司的净利润，将其转入“利润分配”帐户的贷方后，“本年利润”帐户就借贷平衡，没有余额。如果“本年利润”帐户费用大于收入，则属于公司的亏损，将其转入“利润分配”帐户的借方后，“本年利润”帐户就借贷平衡，没有余额。“利润分配”帐户的贷方反映从“本年利润”帐户转来的净利润和其他可供分配的利润，借方反映各项利润分配项目和本年的亏损项目，余额如果在贷方，则属于“未分配利润”；余额如果在借方，则属于应弥补亏损。

第三节 股份公司会计的基本假设

假设对任何学科都是重要的，而不同学科的假设具有不同的性质。假设大体可分为自然科学的假设和社会科学的假设。自然科学的假设又称假说，是科学研究上对客观事物的假定，要根据事实提出，经过实践或科学实验证明后，就成为理论。社会科学的假设是一种科学抽象。所谓抽象就是从事物中，舍弃个别的、非本质的属性，抽出共同的、本质的属性。笔者认为会计假设属于社会科学的假设，它的提出并不是要经过科学研究或社会实践来证明，使其成为科学理论，而是为了联结会计学里的已知因素和未知因素，确定因素和不确定因素，使会计学成为一个完整的体系。

那么究竟什么是会计假设呢？对于这个问题，会计学界并没有取得共识。我们认为会计假设是对会计事务中的一些未知的或不确定的事务，根据客观的正常情况或者发展趋势所作的科学抽象。

会计假设应分为基本假设与具体假设两类。基本假设是对会计学领域里一些重大的未知或不确定因素所作的科学抽象。它们在会计学领域里起基石的作用。具体假设是对某些经济业务中的未知的或不确定因素所作的科学抽象。它们是处理某些经济业务

的前提。这里主要介绍基本假设的内容。

基本假设包括哪些内容 会计学界看法极不统一 我们认为成为基本假设的条件有两条 第一、它是科学抽象 第二、它是会计学科的基石。同时符合这两条者就是基本假设。根据这两条，基本假设应包括下述四项。

一、会计主体假设

会计主体 (又称会计实体)指进行会计工作为之服务的一个单位。作为会计主体 可以是一家股份公司本身 或其所属的分支机构 如分公司、分厂、分店、部门等 也可以是一个有着控股关系而在某一统一决策机构指导下联营的公司集团。

会计主体假设的含义为，一个会计主体不仅和其它主体相独立 而且独立于其股东之外。因此 会计主体的经济业务和股东的经济活动以及其它公司的经济业务，应该分别处理，不能混为一谈。这个假设限定了公司会计的范围，会计人员只是为会计主体进行核算。

其实这一假设并不是事实 独资企业和合伙企业 从法律上并不是独立的“法人” 业主和企业是分不开的。在现代社会公司之间的联系较为密切，一个公司的兴衰 往往影响到与之有关系的公司。但影响多大 是未知的 不确定的。从一般意义上来讲 影响公司的因素主要是公司本身，把所有者或其它公司的影响略去不计 能够代表主流 所以说这一假设是一种科学抽象。

另外 有了这一假设 就给公司会计限定了范围 在此基础上编制的财务报表 才能独立地反映公司的财务状况与经营成果 投资者、债权人及公司管理人员才能得到有意义的信息，从而做出各种决策。所以说它是进行会计工作必不可少的前提。

二、持续经营假设

持续经营假设又称继续经营假设。其含义为，公司的经营活动持续不断，永无休止。换言之，任何公司都有一个永续的生命。

因而它所持有的资产，将在正常的经营过程中被耗用、出售或转换，而它所承担的债务也将在正常的经营过程中清偿。

然而在商品经济条件下 很多公司不论规模大小都可能变得无力偿债，要被迫宣告破产或进行法律上的改组。如果有迹象表明一个公司已无法履行它所承担的义务，正常的经营活动无法持续下去 这一假设也失去了存在的前提 建立在这一假设基础上的各种会计准则和会计理论都不再适用。

但一个公司究竟什么时候要停止经营 则是未知的 并且从眼前来看大部分公司不会破产也是肯定的，公司破产的总量也是属于少数，因此说这一假设能代表企业发展的主流，属于科学抽象。

另外 以此假设为基础 就解决了会计上的一些重大问题 如公司的财产计价 收益确定 会计程序保持稳定等 因而它是会计工作的必要前提。

三、会计期间假设

公司所发生的经济活动是连续不断的 而会计的目的 无论对内或对外 均需要提供现在及时的财务信息 以协助管理者做出各种决策。这就需要将川流不息的公司活动，划分为许多期间进行核算。

会计期间假设，就是假设公司的整个寿命可以分割成若干相等的片段期间，并且经济活动也可以按此片段予以分割。因而会计也可以分段结算，分段编制会计报表。

会计期间通常是一年 称为会计年度 国际上会计年度有的是历年 有的是营业年 营业年是以每年中公司经济活动的最低点作为年度的起点和终点。我国规定以历年作为会计年度，即以公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止为一个会计年度。另外 公司为了各种用途而按季和月编制会计报表，因此季度和月份也可以是会计期间。

公司的经营活动是川流不息的，会计期间这一假设显然是人

为的。但它符合马克思辩证唯物主义的原理，是人类认识世界经常采用的抽象方法。辩证唯物主义承认永恒的、绝对的物质运动中包含各种各样相对的静止状态，我们只有承认事物的相对静止和暂时平衡的状态，才能区别事物，才能认识和把握千千万万事物的具体形态，才能分别对不同事物进行具体的科学分析研究。同样，在会计学科里，我们只有承认公司经营活动的连续不断和暂时停止，会计才能分期，有了会计期间才产生了本期和非本期的区别，有了本期和非本期的区别，才产生了收付实现制和权责发生制，进而收入的确认和费用的分摊方法才不断地涌现，不断地完善。因此说这一假设是会计学的基础。

四、货币计量单位假设

货币计量单位假设有两方面的含义，一方面假设货币是最好的计量单位，另一方面还假设被采用为计量单位的货币，其本身的价值是稳定的。

公司所有的经济业务都直接或间接地涉及到货币，因而只有货币单位才能为会计计量，从而为会计记录、分类、汇总提供了一个简单而普通适用的手段。这是其它任何单位，如劳动工时、重量单位、长度单位等，都难以做到的。

但货币计量也有其局限性。因为货币计量只能以货币为限，公司的凭证、帐簿及财务报表等会计资料，仅仅反映能够用货币计量的经济活动，并不能反映企业的全貌。所以我们说货币是最好的计量单位，是一种科学抽象。

在过去货币的价值是相对稳定的，或者说变化很小，剧烈的通货膨胀属于例外情形，所以币值不变的假设能代表主流，属于科学抽象。但近年来，许多国家持续的通货膨胀，使得人们对这一假设的客观性产生了怀疑，它的基础地位受到挑战，因而探索其它计量单位的会计理论不断涌现。但是从会计实务上看，近期内还不可能用其它理论代替这一假设，另外不管怎么讲，通货膨胀是一种不

正常的经济现象，各国政府都在设法治理。

我们说这一会计假设是会计学的基础，是因为它是会计计量和会计分析的前提。如果会计不用货币计量，那么公司繁杂的经济业务就很难系统地、综合地反映出来。如果没有币值不变假设，会计所提供的信息就没有任何用途，就没有人来分析它，利用它。

第四节 股份公司会计的一般原则

会计核算的一般原则 是会计工作的规范 是财务会计上做出会计处理和编制会计报表所依据、使用的一般准则。

一、客观性

客观性又称真实性 是指会计核算应有足够客观的证据 避免会计人员的主观意见存在。客观证据的意义为经过其它适当人员所评鉴的证据。公司发生的经济业务，大部分有外来原始凭证。但有些经济业务做不到这一点 它们具有不确定的因素 如固定资产的折旧 存货的计价 费用的分摊等 处理这些业务 往往需要借助一定的假设 以及根据过去的经验进行预测、判断、估计等 这时主观性是不可避免的 因而决定了某些会计数据只能是近似值 不可能是精确值。但对其处理并不可随心所欲 如固定资产折旧 我国就规定了具体固定资产使用年限，残值占原值的百分比等。因此 对于具有不确定性业务的处理 采用的会计方法要规范 要符合国家有关规定。这一原则是为了保证会计信息的质量。

二、相关性

相关性又称有用性 是指会计信息要同经济决策相关联 人们可以利用会计信息做出各种决策。

具体地讲 公司的会计信息应当满足国家宏观管理的需要 满足有关方面了解公司财务状况和经营成果的需要，满足公司加强内部经营管理的需要。

三、可比性

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。这主要是为了保证国家进行宏观调控和管理 为了保证不同公司之间会计资料数据的可比性 为了公司的投资者、债权人等外部有利害关系者能正确作出投资和信贷等方面的决策。

四、一致性

一致性又称一贯性 是指在特定公司内 对某项特定经济业务所采用的会计方法 前后各期应当一致 不得随意变动。这是因为同一种经济业务的处理 往往有多种方法可供选择 而各种处理方法所产生的会计报表往往有许多不同结论，如果允许经常变动会计方法 势必影响会计报表的可比性 并易于弄虚作假。

应注意的是，一致性并不是说对会计方法不能做必要的变动，如有必要变动，就按照规定的报批程序进行。变更的结果会使不同年度的资料失去可比性 因此凡是会计方法变更时 应将变动情况和原因 变动后对公司财务状况和经营成果的影响 在会计报表附注中说明。

五、及时性

及时性是指经济业务的帐务处理应在当期进行，不能延至下一会计期间或提前至上一个会计期间。会计报告的编报应该在会计期间结束后规定的日期内呈报给有关部门和人员。

六、明晰性

会计记录应清晰明了 便于检查 会计报表所用术语应当便于理解，避免产生误解，以利于报表使用者加以分析和运用。

七、权责发生制

由于会计要分期核算，就产生了本期和非本期的概念。一项收入和一项费用是属于本期还是非本期 有两种记帐基础 即权责发生制和收付实现制。现代会计通常以权责发生制为基础，就是

以权利和责任的发生和转移作为收入和费用发生的标志。凡是本期发生的收入和费用 不论其款项是否收付 均作为本期的收入和费用处理 反之 凡不属于本期发生的收入和费用 即使款项已在本期收付，也不应作为本期的收入和费用处理。

八、配比

配比指收入和费用的配比 简单地讲 配比就是要将收入与为获取收入而发生的 成本和 费用恰当地结合起来 以便正确地确认公司的净利润。一个会计期间的收入与相关联的（成本和）费用，应在同一会计期内登记入帐。

理论上收入与为产生收入的费用相比配，则两者之间应有因果关系。但实务上所有费用不可能与收入直接配比，由于这种不可能的关系存在 所以会计上采取权宜办法 将费用分为 生产费用（成本）、销售费用、管理费用与财务费用 在实务中生产费用（成本）与产品的收入相比配 销售费用、管理费用与财务费用与会计期间配比 就是哪一期间发生的就转作哪一期间的费用 与当期的收入配比。这样处理的原因是 第一、这些费用不多 并且每期发生额差不多 第二、简化核算手续。

九、按实际成本计价

实际成本又称为原始成本或历史成本，公司取得各项财产物资和财产物资的耗用、转移 应当按实际成本计价。

实际成本，也适用于负债和股东权益的计价。按实际成本计价由来已久 至今仍然如此 这是由于实际成本具有客观性 可验证性和易于取得的特性。和实际成本相对应的市价则是一种变化较多且较主观的数值 假如以它为记帐列报单位 将使会计无法报道事实，而使用者也将无所适从。

实际成本原则是以币值不变的会计假设为基础的，在币值变动的影响可以略而不计的情况下，以实际成本为基础编制的会计报表 基本上能描述出公司的财务状况和经营成果 但在持续的通

货膨胀时期，以实际成本为基础编制的财务报表失实，因此，会计学界越来越多的人对实际成本原则提出修改和补充意见，但目前还没有一种公认的理想办法。我国规定在物价变动时，除国家另有规定外，不得调整其帐面价值。

十、划分收益性支出与资本性支出

公司的支出应分为收益性支出和资本性支出。

收益性支出又称费用支出，指为取得会计年度的收入而发生的支出，它应从当期会计年度的收入中得到补偿。如固定资产的修理、保养等支出。

资本性支出是指为取得以后几个会计年度的收入而发生的支出。这部分支出将形成固定资产、无形资产或递延资产的价值，而后要按各期受益程度转作费用。如购买固定资产、无形资产的支出，对固定资产进行改良支出，租入固定资产的大修理和改良支出等。

资本性支出和收益性支出的区别见图 1-1

图 1-1

资本性支出	收益性支出
当期不全部转作费用	当期全部转作费用
与多期的收入配比	与当期的收入配比
可使多个会计期间受益	只使本会计期受益

混淆资本性支出和收益性支出的影响见图 1-2

图 1-2

	资产	本期净利润	以后各期净利润
资本性支出误为收益性支出	-	-	+
收益性支出误为资本性支出	+	+	-

在会计实务中，对于金额较小的资本性支出可作为收益性支出处理，以便简化核算手续。

十一、谨慎性

谨慎性又称稳健性 它是指在不确定的情况下 对有多种合理方法适用时 应选择较为稳健的方法 换句话说 若有两个数额可供选择 则对资产以较低数额计列、负债以较高数额计列 预计可能的损失 不预计可能的收益。

这个原则是对客观性原则的补充和修正。通常对经济业务的处理要遵循客观性原则，要有客观的证据。但是有些经济业务做不到这一点 如固定资产折旧、存货的计价、费用分摊等等 就带有相对主观的因素 在这种情况下 会计人员就应持稳健的态度 将资产和收益估计得低点，将负债和费用估计得高点。1998 年颁布的《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》中规定的提取短期投资跌价准备、长期投资减值准备、存货跌价准备等都是谨慎原则的具体运用。

在这个问题上 现代会计人员并不主张过份的稳健 而仅限于不确定的情况下才可适用，不可随意使用。

十二、全面性

全面性，指凡是以影响财务报表使用者的分析决策的重大事项 应在财务报表上充分说明、表示。至于反映的充分程度应以财务报表能使读者了解一个公司的全貌为主；反映的方式则可以采用括号 附注说明或补充说明的办法 对报表主体中的有关数据做出附加解释。如公司采用何种折旧方法，存货的计价方法都应该在财务报表上予以说明 甚至不能用货币表示的经济活动 而有重大影响的材料也应表示，以使阅读报表的人确切地了解公司的财务情况。

十三、重大性

重大性又称重要性 它的含义是会计人员对若干经济业务 假若不足影响财务报表的合理及正确的情况下，可以不必根据严格的会计理论加以处理。