

## 第一章 企业财务会计概述

会计作为经济管理的重要组成部分，在全世界各国的经济生活中都发挥着重要作用。会计是在社会生产实践中产生和发展的，会计的发展水平与社会生产力的发展水平相适应。在会计产生与发展的漫长过程中，逐渐形成了财务会计与管理会计两大分支，本书的任务就是解释财务会计的主要内容。

### 第一节 财务会计的产生与发展

#### 一、财务会计的产生与发展

财务会计是在社会实践中产生和发展的。物质资料的生产，是人类社会赖以生存和发展的基础。在任何社会形态中，人们进行生产活动总是力求以尽可能少的劳动耗费，取得尽可能多的劳动成果，使得所费与所得之比最优。为了达到这一目的，人们一方面要通过改进生产技术，提高工艺水平，提高劳动生产率来完成；另一方面则是通过财务会计来完成，人们在生产经营过程中对劳动耗费和劳动成果进行记录、计算、比较、分析，并通过参与经营决策，尽可能地减少劳动耗费，增加劳动成果。

会计的产生始于人类社会的早期生产，它最初是作为生产职能的附带部分，在生产时间之外附带地把收入、支付等记载下来；当社会生产力发展到一定阶段，会计才逐渐地从生产职能中分离出来，形成特殊的专门的独立职能，成为专职人员从事的经济管理工作。

会计经历了漫长的发展过程。在奴隶社会和封建社会，会计主要是用来核算与监督政府的财政开支，为官方服务。随着商品经济的发展，特别是由于资本主义生产的发展，生产规模日趋扩大，经济生活日渐复杂，生产社会化程度日益提高，会计才有了长足的发展，成为经济管理的重要组成部分。由于商品经济的发展，货币成为衡量和计算商品的价值尺度，会计可以利用货币作为价值尺度的职能进行价值核算，综合地记录、计算、控制、分析和考核财产物资的利用和生产经营过程中的各种耗费及其成果。在商品生产及商品交换日益复杂化的过程中，会计的核算体系不断充实、完善，会计广泛地采用了借贷记帐法，从而可以全面、系统地记录各项经济业务，并且检查、核对帐簿记录的正确性。这样，会计工作不仅具有独立的管理职能，而且逐渐具备了完整的核算方法。

随着社会经济的不断发展，会计的内涵及外延都在不断地丰富和发展。对于现代会计，我们可以概括为如下表述：会计是经济管理的重要组成部分。它是通过收集和利用以一定的货币单位作为计量标准表现的经济信息，对经济活动进行组织、控制、调节和指导，促使人们比较得失、权衡利弊、讲求经济效益的一种管理活动。将会计视为一种管理活动，比较准确地反映了会计的实质，有助于推动会计工作的发展。会计的特点就是进行价值管理，主要是利用货币量度对经济过程中使用的财产物资、劳动耗费、劳动成果进行系统的记录、计算、分析、检查，以达到加强管理的目的，其中记录、计算、分析、检查都是手段。通过货币量度，计算和分析利用财产物资的有效程度以及劳动耗费的合理程度，可据以判断得失，调整偏差，采用相应措施改进经营管理。

会计与社会政治、经济等各方面环境的关系十分密切，处于不同环境中的会计会受到不同的影响，会计理论与方法体系也有

所差别，人们对会计的认识也会有不同的表述。这是因为，会计作为经济管理工作的的重要组成部分，它一方面要受生产力发展水平的影响，与生产力诸要素相适应；另一方面它又与社会政治、法律、文化等上层建筑的要求相一致。显然，研究会计问题不可能脱离其所处的环境。例如，处于高度集中的指令性计划经济条件下的会计理论与方法体系，与处于市场经济条件下的会计理论与方法体系有着明显的不一致；处于一个封闭、孤立的社会环境中与处于一个对外高度开放并且和国际经济融于一体的社会环境中的会计理论与方法体系也会有明显的不同。

会计的产生，无论是在中国还是在其他国家都很早，一般地说，可以将会计的产生与发展分成三个阶段。第一个阶段，是指复式簿记出现以前的那个漫长时期，人们称之为古代会计。这个阶段的会计主要用于政府记帐和少量的商业记帐。<sup>①</sup>第二个阶段是从复式记帐产生（约 15 世纪）到 19 世纪末的这段时间，人们称之为近代会计。这个阶段的会计随着商品经济的发展逐渐地完善自我，在适应现代生产规模不断扩大的过程中，开始进行成本计算，为了防止公司经理人员发生作弊行为，保护投资者权益，开始出现独立执业的职业会计师。第三个阶段是从 19 世纪末以来的时期，随着商品经济发展到一个更高的阶段，财务会计开始进行系统化、标准化，一些经济发达国家的会计界开始进行财务会计准则的研究，并逐步形成了较为成熟的、完整的、公认的会计准则体系；同时为了适应企业经营管理对会计信息资料的需要，管理会计从传统的财务会计中分离出来，并且发展成新的会计学科。这样，会计的理论与方法也都随之形成财务会计与管理会计两个相对独立的领域。

<sup>①</sup> 在古代会计之前还可以划分一个时期，即会计的萌芽时期或原始时期。在这个时期会计是作为生产职能的“附带物”，是由生产者附带地将经济业务记录下来。这里的分期是指会计作为专门的独立职能分离出来，由专职人员从事的经济管理活动。

会计的产生与发展过程表明，会计的产生与发展是随着社会生产力的发展而发展的，经济愈发展，会计愈重要，任何社会要发展经济都离不开会计。会计作为经济管理活动的重要组成部分，是以货币为主要形式对经济活动进行核算与监督的，通过记录、处理、传递和利用会计资料，对经济活动进行控制、调节和指导。

## 二、会计的基本职能

会计的职能是指会计作为经济管理的重要组成部分所具有的功能。会计的职能可以列举很多，但其基本职能应当概括为两个：核算与监督。

### （一）会计核算

会计核算是通过价值量对经济活动进行确认计量、记录，并进行公正报告的工作。

会计核算职能的基本特点是：

1. 会计核算主要从价值量上反映各单位的经济活动状况。由于经济活动的复杂性，人们不可能单凭观察和记忆掌握经济活动的全面情况，也不可能简单地将不同类别的经济业务加以计量、汇总，只有通过按一定程序进行加工处理后生成，并以价值量表现的会计数据，才能掌握经济活动的全过程及其结果。因此，虽然会计可以采用三种量度（货币量度、实物量度、劳动量度）从数量上反映经济活动，但是在商品经济条件下，人们主要利用货币计量，通过价值量的核算来综合反映经济活动的过程和结果。所以，会计核算从数量上反映各单位的经济活动状况，是以货币量度为主，以实物量度及劳动量度作为辅助量度。

2. 会计核算具有完整性、连续性和系统性。会计核算的完整性、连续性和系统性，是会计资料完整性、连续性、系统性的保证。会计核算的完整性，是指对所有的会计对象都要进行计量、记录、报告，不能有任何遗漏，会计核算的连续性，是指对会计对象的计量、记录、报告要连续进行，而不能有任何中断；会计核

算的系统性，是指要采用科学的核算方法对会计信息进行加工处理，保证所提供的会计数据资料能够成为一个有序的整体，从而可以揭示客观经济活动的规律性。会计核算具有完整性、连续性、系统性，是在进行数量反映基础上的另一重要特征。

3. 会计核算要对各单位经济活动的全过程进行反映，在对已经发生的经济活动进行事中、事后核算的同时，还可以预测未来的经济活动。会计核算对已经发生的经济活动进行事后的记录、核算、分析，通过加工处理后提供大量的信息资料，反映经济活动的现实状况及历史状况，这是会计核算的基础工作。但是，随着商品经济的发展，市场竞争日趋激烈，企业经营规模不断扩大，经济活动日益复杂化，经营管理需要加强预见性。为此会计要在事后、事中核算的同时强化事前核算、分析和预测经济前景，为经营管理决策提供更多的经济信息，这样才能更好地发挥会计的管理功能。

## （二）会计监督

会计监督是会计的另一个职能。任何经济活动都要有既定的目的，都要按一定的目的来运行。会计监督就是通过预测、决策、控制、分析、考评等具体方法，促使经济活动按照规定的要求运行，以达到预期的目的。

会计监督具有以下两个方面的特点：

1. 会计监督主要是通过价值指标来进行。会计核算通过价值指标综合地反映经济活动的过程及其结果，会计监督的主要依据就是这些价值指标。为了便于监督，有时还需要事先制定一些可以检查、分析用的价值指标，用来监督和控制有关经济活动，以避免出现大的偏差。由于基层单位进行的经济活动，同时都伴随着价值运动，表现为价值量的增减和价值形态的转化，因此，会计监督与其他各种监督相比较，是一种更为有效的监督。会计监督通过价值指标可以全面、及时、有效地控制各个单位的经济

活动。

2. 会计监督既有事后监督，又有事中监督及事前监督。会计的事后监督是对已经发生的经济活动以及相应的核算资料进行的审查、分析；事中监督是对正在发生的经济活动过程及取得的核算资料进行审查，并以此纠正经济活动进程中的偏差及失误，促使有关部门合理组织经济活动使其按照预定的目的及规定的要求进行，发挥控制经济活动进程的作用；事前监督是在经济活动开始前进行的监督，即审查未来的经济活动是否符合有关法令、政策的规定，是否符合商品经济的经济规律的要求，在经济上是否可行。

会计监督的依据有合法性及合理性两种。合法性依据是国家颁布的法令、法规，合理性依据是客观经济规律及经营管理方面的要求。会计监督的目的就是保证企业会计目标的顺利实现。

会计的核算职能与监督职能是相辅相成的，只有在对经济业务活动进行正确核算的基础上，才可能提供可靠资料作为监督依据。同时，也只有搞好会计监督保证经济业务按规定的要求进行，并且达到预期的目的，才能发挥会计核算的作用。

### 三、财务会计与管理会计

管理会计从财务会计中独立出来成为独立学科领域，是在第二次世界大战以后。由于商品经济发展迅速。市场竞争日趋激烈，企业经营管理客观上要求提供高质量的会计资料，以保证决策的正确性。因而产生了管理会计。可以说，管理会计是为适应企业内部经营管理需要，为企业经营管理决策、控制提供有用信息，其目的在于参与决策、加强经营管理。管理会计工作的重点不仅在于反映过去，更重要的是进行事前预测和决策。管理会计核算不受公认财务会计原则的制约，没有固定的核算程序，帐簿、凭证、报表都可以根据管理需要自行设计。管理会计可以自行选择核算方法，大量采用数学模型及现代科学技术手段，提出

不同的选择方案供决策者采用。管理会计编制会计报表的时间是不定期的，可以根据管理需要随时编制。

财务会计是在簿记的基础上发展起来的。自 15 世纪以来，商品经济发展过程中工商企业大多以股份公司的形式出现，股东与企业有密切的经济利益，但不直接参与企业经营管理，企业经营管理委托给专业人士（厂长、经理）。这种所有权与经营权相分离的现象对财务会计的形成与发展都产生了非常深刻的影响。

财务会计主要是通过提供企业外部利益关系人所需要的通用财务报告来为各界人士服务。财务会计定期提供的财务报表，可以使股东了解企业的财务状况，对于股本的安全程度及盈利能力有所评价；可以使债权人了解企业的偿债能力及财务状况；可以使潜在的投资者了解企业的盈利能力、偿债能力，以决定是否对企业投资；可以为银行、税务等提供必需的财务报告，以便对企业的经营活动进行监督。可以说，财务会计的目的就是提供会计报表，重点是反映企业已经进行的经济业务。财务会计在提供报表时，必须遵循公认的会计原则，以保证所作财务报告的公允性、真实性。所以财务会计严格按公认会计原则办理核算，是区别于管理会计的一个重要特点。除此而外，财务会计在其他一些方面还有一些较为严格的要求。比如，财务会计规定了凭证、帐簿、报表有固定格式，在某一时期内财务会计不允许同时采用一种以上的核算方法及标准，要按规定的时间编制和提供会计报表，等等。

综上所述，我们可以将财务会计定义为：财务会计是按照公认的财务会计原则，对企业经济活动中可以用货币计量的业务，运用复式记帐原理，进行记录、计算、分类、调整、汇总，并定期编制财务报告给企业外部利益关系人的工作。

## 第二节 财务会计的基本前提、 准则和惯例

财务会计对外提供的财务报告必须要公允、真实，就必须遵守一定社会的权威机构制定的会计原则（或准则），否则就得不到注册会计师的认可。在西方会计教科书及会计文献中，对于“原则”、“准则”、“假设”、“惯例”等术语，常常替换使用，尽管它们阐述的内容基本相同。为了便于叙述，我们将其归纳为三个层次：第一层次是基本前提，是整个财务会计的基础结构；第二层次是会计准则，是具体从事财务会计工作的规范和要求；第三层次是修正性惯例，是在实际运用会计准则时要考虑的原则，是在特殊情况下对会计准则的修正。

### 一、财务会计的基本前提

财务会计在自身漫长的发展过程中，逐渐揭示了一些规律，即财务会计活动要在一定的前提条件下才能进行，下面分别予以阐述。

1 会计主体。将会计主体（又可称为经济实体）作为财务会计的最主要的基本前提，是说经济业务只有同特定的经济实体联系在一起，才对会计有意义。每一个会计主体都必须独立核算，一切经济业务的会计记录，都必须站在该主体的立场上，将其作为经济实体来记载，而不是站在该实体所有者的立场上，也就是说，会计记录是在将每个经济实体的财务活动与该实体所有者的财务活动和其他各经济实体的财务活动都严格分开的前提下进行的。

会计主体的概念指出了，经济实体与法人不是一个概念，它们有可能一致，也有可能不一致。例如，独资企业与合伙企业不具备法人资格，但都是经济实体。在法律上这类企业的所有财产及债务都被视为其所有者个人财产及债务的一部分。但是在会计

上，都必须将企业的财务活动与所有者个人的财务活动分开。可见，会计主体作为会计核算的基本前提，在空间上界定了范围。

2. 持续经营。持续经营作为财务会计的基本前提，是指如果没有相反的证据，会计上就认为企业要持续经营下去，在可以预见的将来都不会破产清算，而且具有持久的生命力。

持续经营是财务会计的一个重要前提条件，如果说会计主体是从空间上界定了范围，那么持续经营就是在时间上进行了界定。在这个基本前提条件下，人们才可能按权责发生制设计一整套会计程序，才可能以历史成本作为资产计价的基础，才可能实行固定资产提取折旧，才有必要将资产、负债划成长期和短期，等等。总之，持续经营这一基本前提为会计中解决常见的财产计价和确定收益提供了理论基础。

3. 会计分期。会计分期作为财务会计的基本前提，是指在企业持续经营的条件下，为了定期提供财务信息，有必要人为地将连续不断的经营期间划分为若干段相等的期间，如年、季、月。通常以年为基本长度，称为会计年度。企业持续不断的经营与财务信息使用者对企业财务状况和经营成果信息的需求是矛盾的，为了及时地提供信息，就必须将经营期间人为地划分为“短的”期间，以便定期结算帐目、确定损益和编制财务报表。会计分期对于财务会计中的一些重要问题，如确认、实现等问题，都是十分重要的前提条件。

4. 货币计量。货币计量作为财务会计的基本前提条件，是指会计必须用通用的货币作为经济业务的计量单位，同时这种货币应该是稳定的。会计计量是会计记录必须考虑的问题，要将企业的财务状况和经营成果用数量形式反映出来，需要有一个共同的尺度，在商品经济条件下，这个尺度只能是货币。所以，财务会计进行的记录、分类、汇总和报告都通过货币作为统一尺度。

利用货币作为统一尺度，必然引发出另一个实质性条件，就

是货币自身价值稳定不变，或者变动的幅度可以忽略不计。自第二次世界大战以来，世界各国的通货膨胀已成为普遍现象，在这种情况下货币币值不变前提与现实情况严重不符。因此，将货币计量作为财务会计的基本前提条件，实际上是假定其自身的价值不变，即是对货币购买力的波动不予考虑。

## 二、财务会计的基本原则

在财务会计四个基本前提条件的基础上，还有一些具有普遍指导意义的原则，下面分别加以阐述。

1. 历史成本原则。历史成本原则是财务会计最重要最基本的原则之一，这条原则是说资产、负债的计量都要以取得、发生或形成时的交易价格来确定，并以此作为入帐价格。会计理论中的成本，是指已经或将要得到的资产所付出的经济代价（包括现金或其他等价物）。根据这条原则，资产的价值可以在以后分摊转为费用。

历史成本原则建立在持续经营和货币计量的基本前提条件上。只有企业持续经营，才不用现行价值或清算价值进行资产评估；只有货币币值稳定，才不会因资产、负债计量不准发生较大误差。

在正常情况下，历史成本原则也适用于所有者权益、费用等会计要素。

2. 收入实现原则。收入实现原则是财务会计确定营业收入入帐的原则，即收入必须实现才能在会计上确认。企业在经营过程中会发生收入，但确认收入不可能在收入的创造过程中，而必须在收入实现时才能确认，也就是在已经收到货币或者取得收取货币的权利时确认。例如进行商品销售或提供劳务的完成时间可以作为确认时间，不一定非要收到现金。但是分期收款的销售可以分期确认收入，长期建设工程可以按完工的百分比来确认收入。

3. 配比原则。配比原则是指在会计上要尽量使得收入与费用

相配合，故又称配合原则。该原则认为，在某一会计期间的营业收入发生都必然与产生这些收入所耗用的费用相配合，这样才能合理地确定该期的收益。

财务会计运用收入实现原则确认一个会计期间的营业收入是在收入实现时，因此确认该期间的费用也应是获得同会计期间的收入所发生费用，而不管其是否已用现金支付，这样用同一会计期间的营业收入减营业费用就可以确定该期间的营业成果。

4. 客观性原则。客观性原则是指会计记录、计量必须以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据，不偏不倚，尽量减少主观意念的影响。客观性原则保证会计信息的可靠性，使其能够公正、客观地反映企业的财务状况和经营成果。只有遵循客观性原则，才可能使不同的会计人员对同一事项的会计处理得出大致相同的结论。

在会计实务中，由于种种条件的限制，会计信息不可能完全真实客观，有些信息是建立在对未来某种预计的基础之上（如费用摊销、应收款项），但是，客观性原则仍是财务会计最重要的一项原则。

5. 一致性原则。一致性原则是指一个会计主体的会计处理方法应该前后各期间一致，不得随意变动。如果有特殊理由变动，应当将变动的理由、变动情况及变动后对企业财务状况和经营成果的影响在财务报告中加以说明。

一致性原则也是保证信息质量的一个重要原则，如果一个会计主体由于会计处理方法在各期不一致，就必然造成各会计期间的数据信息不可比，无法正确地分析和评价其财务状况和经营成果，严重的甚至会造成会计信息使用者的误解。

6. 充分反映原则。充分反映原则是指在财务报告中要求充分揭示一切对财务报表使用者有用的信息，即所有与财务状况及经营成果有关的重要的、相关的事实都应当在财务报表中做全面的、

可以理解的表达，不隐瞒或掩饰任何会影响报表使用者决策的事实，避免使用者的误解。

### 三、修正性惯例

会计是一门应用性很强的经济科学。会计原则在规范会计实务方面起着不可忽视的作用。但是在贯彻会计原则的过程中，人们不可能完全照搬这些原则去解决一切问题。为此，会计上允许有一些修正性惯例，对在会计中应用这些原则进行修正。所以，修正性惯例也可以看成是对会计原则的一种例外，有些人也称其为“例外性原则”。财务会计中常用的修正性惯例主要包括以下几项：

1. 重要性。重要性惯例是指在一个会计主体内可以根据会计信息对于使用者决策的影响程度来决定会计核算的精确程度和财务报告内容的详略程度，对于无关紧要的数据，允许不按照上述原则而采用简便的方法进行。重要性惯例是各个不同的会计主体灵活运用的惯例。首先所谓的重要与否是相对而言的，界定是否重要的“度”很难掌握，需要具体问题具体分析；其次在各会计主体之间判断重要的标准也是很难掌握的，各会计主体可以根据自身情况作出判断。一般地说，根据重要性惯例，对于会使财务报告使用者进行决策发生重大影响的项目，就按照会计原则力求精确；对于其决策不发生重大影响的项目，就可以简单核算。

2. 行业性。行业性惯例是指在贯彻会计原则时可以根据行业的特点进行必要的修正。会计讲究实用性、可行性，行业之间的特殊性质要求在实务上偏离会计原则。这是因为会计原则概括了一般性的东西，但在实际经济生活中行业之间的情况往往有较大差距，所以必须允许会计人员在会计原则的基础上做必要的修正、调整，以适应本行业的特点。

3. 稳健性。稳健性惯例是指在有几种不同的会计处理方法时，应选择对期末净资产和当期净收益低估价的方法。由于市场经济存在的不稳定性和经营风险，由于会计计量上的不确定性，会

计上可以采用谨慎作法，宁肯低估也不高估资产与收益，在财务报表上不表达过分的乐观情绪。从一定的意义上讲，稳健性原则是在市场经济条件下为保护大多数企业，降低风险系数的一项重要会计政策。究竟在多大程度上允许采用稳健性原则，要根据国家的宏观产业政策来决定。

### 第三节 财务会计的结构模式

所谓财务会计的结构模式包括三个方面的内容：一是财务会计的记帐方式是什么，选用哪一种记帐方法，怎样将经济信息转化为会计信息，怎样进行信息加工；二是财务会计的计量原则是什么，采用什么样的会计信息计量基础；三是财务会计确认基础是什么，怎样选择会计信息确认的时间。这三个方面的内容综合在一起，就形成了所谓的财务会计结构模式。

#### 一、财务会计的记帐方式

财务会计选择何种方式记帐，是财务会计结构模式的主要内容之一。这里所说的记帐方式不是指用手工记帐，还是用计算机记帐。当代财务会计是以复式记帐法作为自身的基础。复式记帐法是相对单式记帐法而存在的一种记帐方法。单式记帐法是在经济业务发生时只在一个帐户（一般是现金帐户）中进行记录的方法。这种方法在大多数国家里已不采用，或者只是在一些较简单的业务中运用。复式记帐法是在经济业务发生以后，以相等的金额在两个或两个以上相互联系的帐户中进行登记的一种方法。复式记帐法由于能够全面地、完整地反映经济业务，所以在现代化的企业中得到广泛采用。

与单式记帐法相比较，复式记帐法有如下两个特点：（1）由于对每一项经济业务都要在相互联系的两个或两个以上的帐户中做记录，根据帐户记录的结果，不仅可以了解每一项经济业务的

来龙去脉，而且可以通过会计要素的增减变动全面、系统地了解经济活动的过程和结果。(2) 由于复式记帐要求以相等的金额在两个以上的帐户同时记帐，因此可以对帐户记录的结果进行试算平衡，以检查帐户记录的正确性。正是因为如此，复式记帐法作为一种科学的记帐方法一直得到广泛的运用。目前，我国的企业和行政、事业单位所采用的记帐方法，都属于复式记帐法。

复式记帐方法是在市场经济长期发展的过程中，通过会计实践逐步形成和发展起来的。在其他一些会计方法，如编制会计凭证和登记帐簿，都必须运用复式记帐法，进行相关反映。所以，在全部会计核算的方法体系中，复式记帐法占有重要位置。

复式记帐法包括几种具体的方法，有借贷记帐法、增减记帐法、收付记帐法，等等。其中，借贷记帐法是世界各国普遍采用的一种记帐方法，在我国也是应用最广泛的一种记帐方法，我国颁布的《企业会计准则》明文规定中国境内的所有企业都应该采用借贷记帐法记帐。

## 二、财务会计的计量原则

财务会计计量原则是决定财务会计结构模式的基础之一。会计计量是指为了在资产负债表和损益表中确认和计量会计要素而确定其金额的过程。会计核算的全过程离不开计量，初次确认的经济数据通过计算、汇总、比较、衡量与分配等复杂的计量，在有关的凭证、帐簿中进行归集，并使之系统化、条理化；再次确认的经济数据通过传递、输出、汇总等计量，在有关的会计报表中加以确定。从这个意义上看，会计核算也可以看成是会计计量的过程。

会计计量要有计量尺度。会计的计量尺度经历了漫长的发展历史，从最早的某些象征性符号，如结绳记事的“结”，向各种实物量度、劳动量度进化；到了商品经济社会，各种形形色色的实物量度已经无法对企业的经济活动进行全面的、综合的反映，即

使劳动量也难以对众多的经济活动进行综合的反映，于是货币作为商品内在价值尺度的必然表现形式，取代了实物量度单位和劳动量度单位，成为会计统一的计量尺度。会计计量虽然是以货币计量为主的，但就货币计量而言，也涉及到具体的计量基础。一般包括如下计量基础：

**历史成本。**登记资产时，按照购置该项资产支付的货币或货币等价的金额，或是按照为购置资产而付出的代价的价值计量。登记负债时，按照以债务为交换而收到的款项金额，或是按照在正常经营中为偿还负债将要支付的现金或现金等价的金额计量。

**现行成本。**资产的列报，按照现在购买同一或类似资产所需支付现金或现金等价物的金额计量；负债的列报按照现在偿付该项债务所需支付现金或现金等价物的金额，列报负债的价值。

财务会计计量原则可以选择历史成本计量，也可以选择现行成本计量。目前的财务会计仍然选择历史成本作为计量基础。因为历史成本计量的客观性、可验证性的优点使得人们不可能轻易淘汰它。但是，由于世界性的通货膨胀现象，货币价值的波动造成会计计量的不准确，使其遭到人们愈来愈多的批评，不少人已提出以现行成本作为财务会计的计量原则。虽然在财务会计实务方面还限制在历史成本计量范畴之内，但愈来愈多的会计学家都注意到了货币价值变动对于会计信息真实性的影响。

### 三、财务会计确认基础

财务会计确认基础也是财务会计结构模式的主要内容之一。会计确认基础有两种：权责发生制和收付实现制。

权责发生制是在确认收入、费用时，不以收到现金或付出现金作为标志，而是以收入是否发生、是否属于某一会计期间的成果来确认收入并记入该期间，以费用是否由该期间负担、与收入是否配合来确认费用并记入该期间。故权责发生制又称应计制。收付实现制是将是否收到现金或付出现金作为确认收入、费用的标

准，只要收到现金就作为收入实现入帐，只要付出现金就作为费用发生入帐。可见，权责发生制与收付实现制的区别在于确认时间的选择标准。财务会计选择权责发生制作为财务会计结构模式的基础，可以提高会计信息的准确性及合理性。

#### 第四节 会计要素

财务会计要素是具体的会计核算与监督的内容。企业会计的要素通常可以分为两类：一类是反映企业财务状况的要素，它们通过资产负债表来反映，包括资产、负债和所有者权益；另一类是反映企业的生产经营成果的要素，它们通过收益表来反映，包括收入、费用和收益，下面分别加以叙述。

##### 一、资产与权益

###### （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，它们一般能够在生产经营中带来经济利益。资产可以具有实物形态，如房屋、机器设备、现金、商品、材料等；也可以不具备实物形态，如以债权形态出现的各种应收款项，以特殊权利形态出现的专利权、商标权等无形资产。

资产按其流动性可分为流动资产与非流动资产。流动资产是指在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或耗用的资产，包括现金、存款、短期投资、应收及预付款、存货等。非流动资产（一般）是指不符合流动资产定义的资产，通常包括长期投资、固定资产、在建工程、无形资产、递延资产和其他财产。长期投资是指不准备在一年内变现的投资，包括股票投资、债券投资和其他投资；固定资产是指使用年限在一年以上，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、建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等；无形资产是指可供企

业长期使用、无实物形态但能给企业带来未来经济利益的资产，包括专利权、商标权、著作权、商誉等；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项费用，包括企业的开办费用等。

## （二）权益

权益一词作为会计学的概念，源于西方。权益可以有广义及狭义两种解释。广义地解释权益，是指对企业全部资产的所有权，它包括债权人以贷款方式形成的债权人权益和投资者提供的以投资方式形成的所有者权益。狭义地解释权益，是指“资产或资产股权超过一切债务的净值”<sup>①</sup>，这里的权益特指所有权净值。我国大多数的教科书，都只对权益作广义的解释。本书为了遵守习惯说法，也将权益作为广义来理解，即权益分为负债（债权人的权益）和所有者权益。

1. 负债。负债是企业所承担的能以货币计量，需要以资产或劳务偿付的债务，它又分为流动负债和长期负债。

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、应付票据、应付帐款、应付工资、应交税金、应付利润、预提费用等。

长期负债是指偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以上的债务，包括长期借款、应付债券等。

2. 所有者权益。所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权，包括企业投资人对企业投入的资本以及在经营中形成的盈余。投入资本就是投资者实际投入企业经营的各种财产物资。盈余则是企业在经营活动中积累的资本增值额。

## 二、收入、费用与利润

企业的生产经营活动都是以盈利为目的的，所谓盈利也就是

<sup>①</sup> 《简明不列颠百科全书》第 6 卷，中国大百科全书出版社 1988 年版 第 714 页。