第一章 总 论

第一节 会计的涵义及职能

会计是随着社会生产力的发展以及经济管理的要求而产生、发展并不断完善起来的。其最初表现为人们对经济活动的计量与记录的行为。例如我国的结绳记事、简单刻记就是会计产生的萌芽阶段。这些主要用来计算劳动成果，为劳动成果的分配服务。随着生产力的不断提高，剩余产品的大量出现，会计作为生产经营过程的附带职能，逐步成为独立职能，会计核算的内容、方法等也发生了很大的变化，会计技术获得了较大地发展。会计从简单的记录、计量以及比较所得与所费的行为，逐步发展成为一门包括有完整的方法体系的学科。客观实践证明，经济愈发展，会计愈重要；生产越现代化，规模越扩大，越是需要会计。

一、会计的涵义

会计的涵义，也就是会计的本质，可以因为对会计进行考察的角度不同，而表述为不同的认识。

会计与计量密切相关，即会计需要计量经济过程中占用的财产物资和发生的劳动耗费，以货币数量来描述经济过程，评价经济上的得失。会计记录是数字和文字的结合，而文字说明寄托在数量的基础之上。因此，会计是一种计量的技术。

会计对经济活动过程中占有财产物资和发生劳动耗费的原始数据进行加工以产生信息，供人们了解和管理经济活动取用。会计信息是会计工作所产生的结果。因此，会计是一个信息系统。

会计用货币量度计量和记录财产物资债权债务的变化，记录发生的收入和费用（支出），以评价企业生产、经营的情况，或单位业务执行的情况。如果是企业内部会计，会计记录就是要具体地说明获得利润或发生亏损的来龙去脉。企业盈利了，原因是什么？企业亏损了，是什么导致的？会计为此提供了有事实依据的、可以查考的记录。会计是落实经营管理责任的手段。

会计的特点是主要用货币量度对经济过程中占用的财产物资和发生的劳动耗费进行系统的计量、记录、分析和检查。计量、记录、分析和检查本身都不是目的，而是会计所用的手段。凭借这些手段，达到从一个特定的角度管好一家企业的生产和经营，或管好一个单位的业务，以提高经济效益。同时，以便在更大的范围管理好经济活动提供必要的资料。可以说，会计的本质是管理，会计是一种管理活动。

综上所述，我们将会计定义为：

会计是以货币作为主要计量单位，运用专门的方法，对企事业单位的经济活动进行全面、系统、连续地记录、计量、反映和控制的一个信息系统，为利益关系人提供有用信息，并促使企业

提高经济效益的一项经济管理活动。

二、会计的职能

会计的职能，是指会计作为管理经济的一种活动客观上所具有的功能。会计的功能不仅包括提供会计信息而且包括管理当局运用会计信息所产生的影响和效果。会计的职能也是随会计的发展而发展的。一般来讲，在生产力水平大体相当的情况下，会计的基本职能是大致相同的。现代会计具有反映、控制和参与经营决策的基本职能。

会计的反映职能，是从会计产生之时就具有的一种基本功能。在会计的最早时期，是从数量方面计算和记录经济活动的情况。在漫长的历史发展进程中，随着社会的进步、经济的发展，会计的内容日益充实，会计的反映职能也随之加强。

会计的反映职能，主要是通过价值形式对生产过程进行综合反映，首先对再生产过程中发生的各种数量的反映，然后透过各种数字信息，对再生产过程的质量方面进行认识。因此，我们说会计记录是反映，会计分析是一种高级的反映，是最简单反映的深化。

会计本质的重要表现是会计的控制职能。控制是指通过指挥、调节和监督等作用，把生产经营活动纳入社会所要求、人们所希望的轨道，并在最有利的条件下完成预期目标。会计的控制职能，主要是从价值运动的角度进行计划的制订、组织计划的实施，并把实绩同计划相比较，评价取得的成果，在评价计划成果的基础上，总结经验教训，调整计划。

会计监督是一个相对独立的控制职能。主要是监督再生产过程中所发生的各种经济活动。从时间上讲，监督职能不仅发生在事后，而且发生在事前和事中。从会计发展的角度讲，对事前、事中的监督控制比事后的监督显然更重要。

不同社会制度下会计对象管理的要求不同，监督标准也不可能一样。我国会计的监督职能，主要依据国家有关的方针、政策、法令、制度、计划和财经纪律来进行。

会计的决策职能，是会计职能发展的产物。随着生产力的发展，生产社会化程度的提高，会计的活动范围逐步扩大，会计在管理经济中的作用日益提高，会计的决策职能日渐突出和加强。现代管理理论认为，决策是管理的重要职能，会计管理作为经济管理的组成部分，理应具有决策职能。

会计的反映、控制和决策三种职能，反映是控制、参与决策的基础。控制必须借助于反映，决策更是离不开反映职能所提供的信息。利用会计反映职能提供的信息，可以评价经营的业绩，考核经济效益。利用会计提供的未来信息可以进行会计预测。因此，可以将现代会计职能概括为：反映经济活动，评价经营业绩，控制经济过程，预测经济前景，参与经济决策。

第二节　　会计核算基本原则

一、会计核算基本前提

会计核算基本前提也称会计基本假设，是指在特定的客观环境下，决定会计运行和发展的基本前提和制约条件，是建立和发展会计原则的基础。会计核算对象的确定、会计方法的选择、会计数据的搜集等，都以会计核算的基本前提为依据。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。

（一）会计主体

会计主体也称会计实体、会计个体，是指会计工作为其服务的特定单位或组织。

会计主体界定了会计提供信息的空间范围和服务对象。会计主体必须是独立经营、自负盈亏、单独核算的经济实体，会计核算只核算本主体范围内的经济活动，不核算其他单位的经济活动，也不核算主体所有者个人的财务活动。会计主体不同于法律主体。

有了会计主体核算前提，明确了会计核算的空间范围，有利于正确反映会计主体的资产、负债、所有者权益和损益情况，有利于提供准确的财务信息。

（二）持续经营

持续经营是指会计主体的生产经营活动将无限地延续下去，在可预见的未来，不会破产和清算。

持续经营主要解决财产估价和费用分配的方法。例如固定资产，由于假设企业是持续经营的，企业的各种固定资产在企业持续经营中将供长期使用，因此固定资产应当按照其取得时的原始成本记账，即使同样的固定资产的原始成本前后不同，也不必重新估价、调整，以减少会计核算的各种困难；再如费用分配，比如折旧费的分配，由于假设企业是持续经营的，折旧费的发生与本期收益有关，又与以后几期的收益有关，那么折旧费就应在各受益期之间进行分配，以合理确定各受益期的收益。

但企业在破产清算等情况下，以持续经营为前提的会计核算方法不再适用，资产的价值必须按照资产变现的价值计算，负债必须按照资产变现后的实际负担能力清偿。

（三）会计分期

会计分期是指将会计主体持续不断的经营活动人为地分割为一定的期间，并相应地提供各个期间会计主体有关财务状况和经营成果的会计信息。我国会计准则规定我国企业的会计期间按年

度划分，以日历年度，即从每年 1 月 1 日至 12 月 31 日为一会计年度。每一会计年度还具体划分为季度、月份。

会计期间的划分，为会计核算确定了时间范围。由于有了会计期间的划分，才产生了本期与非本期的区别，为企业资产、负债的分类和损益的确定提供一个时间上的准绳；由于有了本期与非本期的区别，才产生了权责发生制和收付实现制，才使不同类型的会计主体有了记账的基础。

会计期间划分会影响损益的确定，会计期间划分愈长，反映损益的会计信息质量愈高，反之则愈低。

（四）货币计量

货币计量是指企业在会计核算过程中采用货币为计量单位，记录、报告企业的经营情况。

会计的计量，有三种尺度可供选择：实物量度、劳动量度、货币量度。会计计量应选择货币作为计量的统一尺度。会计核算以货币计量，使企业生产经营活动统一地表现为资金运动，能够综合、全面提供企业财务状况和经营成果的信息。

在我国，人民币是国家的法定货币，因此企业会计准则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反映。对于外商投资企业，由于业务收支以外币为主，规定这些企业也可以选定某种外币作为记账本位币，但向我国境内提供会计报表时，应当折合为人民币反映。对于我国在境外设立的企业，一般以当地的币种进行会计核算，但向国内提供会计报表时，应当折合为人民币反映。

货币计量实际上是对经济活动进行货币估价，由于货币本身是特殊的商品，其价值并非稳定不变，随着物价的变动，货币的价值（币值）也随之升降，因此，货币估价习惯采用历史成本计价，并假定货币本身稳定不变，也就是说，在正常的会计核算中不考虑币值变动因素，只有这样，才便于对会计提供的信息作出

合乎逻辑的解释。

二、会计核算的一般原则

2001 年颁布的《企业会计制度》在第一章总则中规定了会计核算 13 项一般原则，这些会计核算基本原则是会计工作的规范或规则,是对我国会计核算的基本要求,指导着会计工作,为我国会计工作的统一化和规范化提供了保证。

(一)客观性原则

客观性原则也称真实性原则，它要求会计核算应当以实际发生的交易或事项为依据，如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量。

客观性原则要求会计信息所包含的内容必须真实可靠，这是对会计信息最基本的质量要求。在会计核算中，应当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，如实反映财务状况、经营成果和现金流量,做到内容真实,数字准确,资料可靠。

(二)实质重于形式原则

实质重于形式原则是指企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计核算，而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据。

实质重于形式原则要求企业在会计核算过程中，当某一交易或事项的经济实质与其法律形式不一致时，应以经济实质为重，不能仅仅限于法律形式。

(三)相关性原则

相关性原则又称有用性原则，是指企业提供的会计信息应当能够反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，以满足会计信息使用者的需要。

相关性原则要求会计提供的信息必须有用。会计核算信息必

须满足宏观经济管理的需要，满足各有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要，满足企业加强内部经营管理的需要。

（四）一贯性原则

一贯性原则又称一致性原则，是指企业的会计核算方法前后各期应当保持一致，不得随意变更。如有必要变更，应当将变更的内容和理由、变更的累积影响数，以及累积影响数不能合理确定的理由等，在会计报表附注中予以说明。

一贯性原则要求同一种会计信息不仅在企业相互之间（同行业之间）可以进行比较，而且在同一个企业前后不同的报告期间也要求一致。企业采用的会计处理方法和程序前后各期必须一致，例如应编制的会计分录、在会计报表中应予揭示的项目，都应保持前后一致。如果有所变更，应将变动的原则，变动后对企业财务状况和经营成果的影响，在财务情况说明书中说明。

（五）可比性原则

可比性原则是指企业的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。

可比性原则要求会计核算必须按照国家统一规定的会计处理方法进行，会计指标应当口径一致，提供相互可比的会计核算信息。会计信息只有建立在统一可比的基础上，才能便于信息使用者分析比较其财务状况和经营成果。

（六）及时性原则

及时性原则是指企业的会计核算应当及时进行，不得提前或延后。

及时性原则要求会计核算应当及时进行,保证会计信息与所反映的对象在时间上保持一致,以免会计信息失去时效。当期发生的会计业务必须在当期及时进行记录、反映,会计报表也必须在规定的日期内报送,使信息使用者能根据会计信息作出相应的决策。

（七）明晰性原则

明晰性原则是指企业的会计核算和编制的财务会计报告应当清晰明了，便于理解和利用。

明晰性原则要求会计记录和会计报表应当清晰、简明，便于理解和利用。明晰性原则有利于信息使用者对会计信息的使用。

（八）权责发生制原则

权责发生制原则是指企业的会计核算应当以权责发生制为基础。凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，不论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应当作为当期的收入和费用。

按权责发生制原则进行核算，可以正确地将收入与费用相配比，有助于正确计算企业的损益。

（九）配比原则

配比原则是指企业在进行会计核算时，收入与其成本、费用应当相互配比，同一会计期间内的各项收入和与其相关的成本、费用，应当在该会计期间内确认。

配比原则要求在会计核算中，一个会计期间的收入与其相关的成本费用应当配合进行比较，从而计算出当期损益。配比原则有两方面含义：一是成本、费用必须在收入确定的同一期间配合比较；二是成本、费用与收入存在着因果关系，不同的成本、费用的耗费，必须从相应的不同收入中得到补偿。

（十）历史成本原则

历史成本原则又称实际成本原则，是指企业的各项财产在取得时应当按照实际成本计量。其后，各项财产如果发生减值，应当按照本制度规定计提相应的减值准备。除法律、行政法规和国家统一的会计制度另有规定者外，企业一律不得自行调整其账面价值。

历史成本原则要求企业的各种资产应当按取得时的实际成本计价入账，物价如有变动，除特殊情况外，不得调整其账面价值。历史成本原则适用于资产的计量，也适用于负债、所有者权益、收入、费用的计量。采用历史成本计价比采用其他成本（如重置成本）计价更为客观，因此历史成本原则与客观性原则是相互协调的。

（十一）划分资本性支出与收益性支出的原则

划分资本性支出与收益性支出的原则是指企业的会计核算应当合理划分收益性支出与资本性支出的界限。凡支出的效益仅及于本年度（或一个营业周期）的，应当作为收益性支出；凡支出的效益及于几个会计年度（或几个营业周期）的，应当作为资本性支出。

划分收益性支出与资本性支出原则是为了正确计算当期损益。贯彻这一原则,也体现了配比原则的要求,两者是相互协调的。

（十二）谨慎性原则

谨慎性原则又称稳健原则，是指企业在进行会计核算时，应当遵循谨慎性原则的要求，不得多计资产或收益、少计负债或费用，但不得计提秘密准备。

谨慎性原则要求在会计核算中必须充分估计风险和损失，不可高估资产或收益。企业会计制度规定，企业可以计提七项减值准备就是体现了谨慎性原则的要求。在我国，采用谨慎性原则会影响企业的收益，从而影响国家的税收，因此，只能有条件地采用谨慎性原则。

（十三）重要性原则

重要性原则是指企业的会计核算应当遵循重要性原则的要求，在会计核算过程中对交易或事项应当区别其重要程度，采用不同的核算方式。对资产、负债、损益等有较大影响，并进而影响财务会计报告使用者据以作出合理判断的重要会计事项，必须

按照规定的会计方法和程序进行处理，并在财务会计报告中予以充分、准确地披露；对于次要的会计事项，在不影响会计信息真实性和不至于误导财务会计报告使用者作出正确判断的前提下，可适当简化处理。

重要性原则要求在会计核算中对经济业务或会计事项应区别其重要程度，采用不同的核算方式，对重要的会计事项应分别核算，在会计报表中重点揭示；对次要的会计事项，可以不在会计报表或会计记录中单独反映，或者可以归并简化。重要性原则是会计核算中对会计信息的一个取舍标准，它既突出了核算的重点，又节约了核算成本。

会计核算的 13 项一般原则可分为两部分，一是对会计信息质量要求的原则，二是对会计要素确认和计量的原则，它们的内容及意义见表 1-1：

表 1-1

分类	原则	意义
对会计信息质量的要求	客观性原则	保证会计核算的真实性
	实质重于形式原则	保证会计核算尊重经济业务实质
	相关性原则	保证会计核算资料满足各方面使用者的要求
	一贯性原则	保证同一单位前后时期的会计资料具有可比性
	可比性原则	保证同一行业不同单位的会计资料具有可比性
	及时性原则	保证会计核算资料的时效性
	明晰性原则	保证会计信息便于理解
	重要性原则	保证会计信息取舍得当
对会计要素确认和计量的要求	权责发生制原则	保证各个会计期间的经营成果客观、真实
	收入与费用配比原则	保证正确计算当期损益
	历史成本计价原则	保证资产、负债和所有者权益的合理确认
	划分资本性支出与收益性支出原则	保证正确计算各年度的损益
	谨慎性原则	保证会计核算建立在比较稳妥、可靠的基础之上

第三节　会计对象、会计要素及会计等式

一、会计对象

会计对象就是会计所要核算和监督的内容，即社会再生产过程中的资金运动。企业、行政事业单位的会计对象就是每一独立核算会计主体的资金运动，具体表现为资金的投入、分配、耗费、收回以及退出等形式，下面以制造企业为例介绍企业的资金运动过程，见图 1-1。

二、会计要素

会计要素是指会计对象的各个基本组成部分即对会计对象的基本分类。企业会计的对象是企业的资金运动，资金运动包括静态和动态两种形式，其实质是资金所代表的各项财产物资的流入、流出及形态转换 债权、债务的发生及结算 收益的取得和分配 费用的发生及转销等等。会计要素可分为静态要素和动态要素。所谓静态要素是指资金相对静止状态的会计要素，具体表现为资产、负债和所有者权益三要素。所谓动态要素，是指资本的循环和周转运动状态下的会计要素,具体表现为收入、费用、利润。

（一）资 产

资产，是指过去的交易、事项形成并由企业拥有或者控制的资源，该资源预期会给企业带来经济利益。

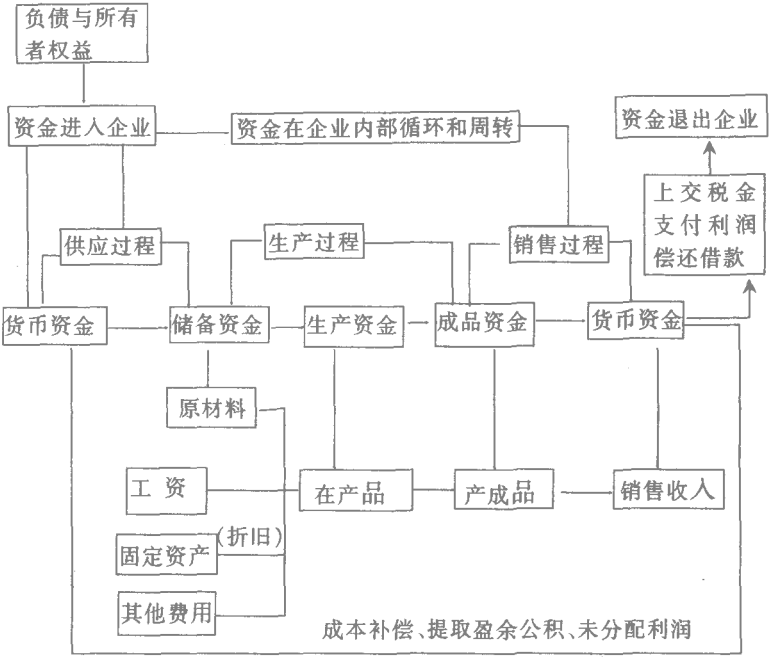


图 1-1

企业的资产应按流动性分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产和其他资产。通常，期限较短，在 1 年内或 1个营业周期内变现或耗用的资产，称为流动资产，如现金、短期投资、应收款项、存货等；凡不准备在 1 年内变现或使用期限、摊销期超过 1 年的资产，则称为长期资产，具体可分为长期投资、固定资产 、无形资产、其他资产等。

（二）负 债

负债，是指过去的交易、事项形成的现时义务，履行该义务预期会导致经济利益流出企业。

企业的负债应按其流动性，分为流动负债和长期负债。

（三）所有者权益

所有者权益，是指所有者在企业资产中享有的经济利益，其金额为资产减去负债后的余额。所有者权益包括实收资本（或者股本）、资本公积、盈余公积和未分配利润等。

（四）收入

收入，是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入，包括主营业务收入和其他业务收入。收入不包括为第三方或者客户代收的款项。

（五）费用

费用，是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出；成本，是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。

企业应当合理划分期间费用和成本的界限。期间费用应当直接计入当期损益；成本应当计入所生产的产品、提供劳务的成本。

费用可分为直接费用、间接费用和期间费用。直接为生产商品、提供劳务发生的直接材料、直接人工、商品进价、其他直接费用等，直接计人生产经营成本；为生产商品、提供劳务发生的各项间接费用，应按一定标准分配计人生产经营成本。企业行政管理部门、销售部门所发生的各项管理费用、财务费用、销售费用，应作为期间费用，计入当期损益。

（六）利润

利润，是指企业在一定会计期间的经营成果，包括营业利润、利润总额和净利润。

（1）营业利润，是指主营业务收入减去主营业务成本和主营业务税金及附加，加上其他业务利润，减去营业费用、管理费用和财务费用后的金额。

（2）利润总额，是指营业利润加上投资收益、补贴收入、营业外收入，减去营业外支出后的金额。

（3）净利润，是指利润总额减去所得税后的金额。

三、会计等式

会计的六个基本要素可以分为财务状况要素（静态要素）和经营成果要素（动态要素）。财务状况要素包括资产、负债和所有者权益；经营成果要素包括收入、费用和利润。它们之间具有密切的关系，可用下列等式来反映：

（1）财务状况要素的关系：

资产 = 负债 + 所有者权益

这个等式被称为会计恒等式或会计方程式，是会计复式记账、试算平衡和编制资产负债表的理论依据。

（2）经营成果要素的关系：

收入 - 费用 = 利润

这个等式反映的是企业的经营成果。

（3）全部要素的关系：

资产 +（收入 - 费用）= 负债 + 所有者权益 + 利润

这个等式反映的是在一个会计期间内会计要素的内在联系。

四、新会计制度企业会计对象的基本内容

（一）资产

见图 1-2：

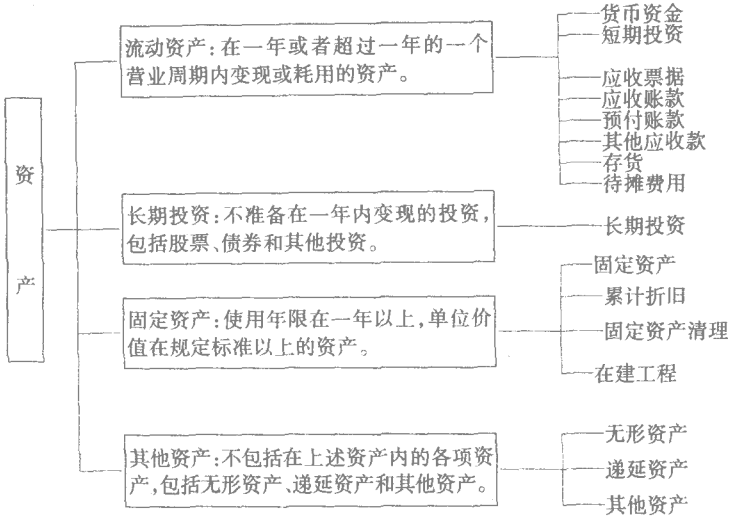


图 1-2

（二）负债

见图 1-3：

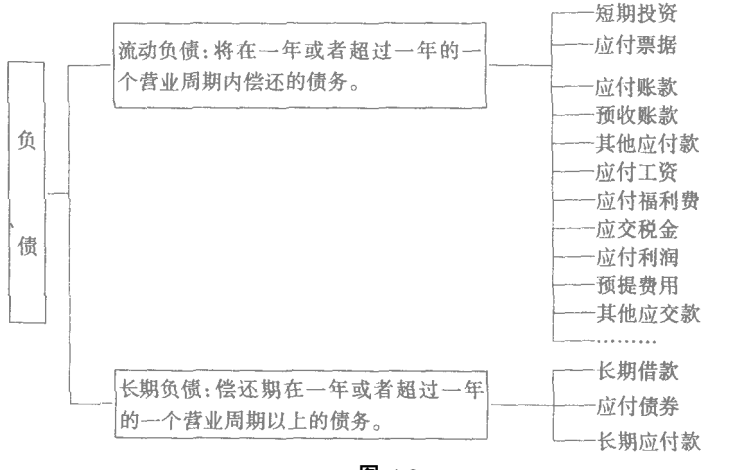


图 1-3

（三）所有者权益

见图 1-4：

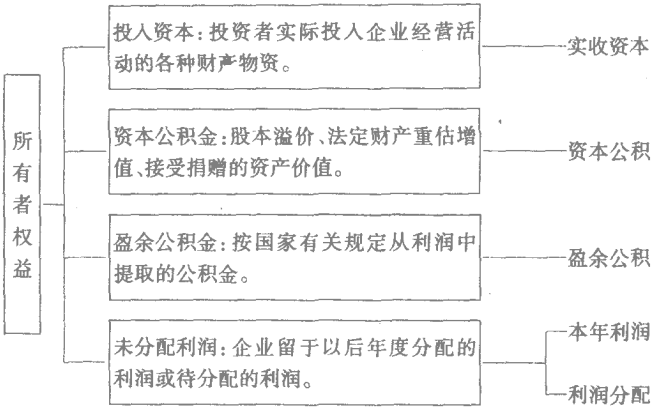


图 1-4

（四）成本

见图 1-5：

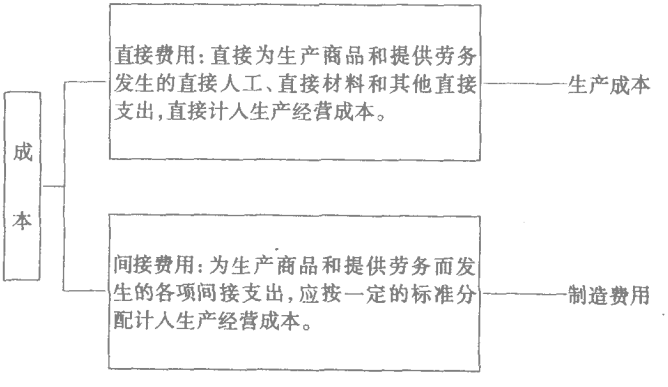


图 1-5

（五）损益

见图 1-6：