

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 会计的含义	(2)
第二节 会计对象和会计要素	(10)
第三节 会计等式	(16)
第四节 会计计量属性	(24)
第二章 会计核算	(26)
第一节 会计核算基础	(26)
第二节 会计核算前提	(29)
第三节 会计核算一般原则	(31)
第四节 会计核算形式	(34)
第五节 会计核算方法	(39)
第三章 会计科目和账户	(43)
第一节 会计科目	(44)
第二节 账户	(51)
第三节 常用会计科目和账户	(58)
第四章 复式记账	(65)
第一节 复式记账原理	(66)
第二节 借贷记账法的内容	(68)
第三节 借贷记账法的应用——以工业企业经济业务核算为例	(78)
第五章 会计凭证	(102)
第一节 会计凭证概述	(103)
第二节 原始凭证的填制与审核	(111)
第三节 记账凭证的填制与审核	(120)
第四节 会计凭证的传递与保管	(127)



第六章 会计账簿	(130)
第一节 会计账簿概述	(131)
第二节 会计账簿的设置与登记	(135)
第三节 对账和结账	(147)
第四节 错账的查找与更正	(150)
第五节 账簿的启用、更换和保管	(154)
第七章 财产清查	(157)
第一节 财产清查概述	(157)
第二节 库存现金的清查	(164)
第三节 银行存款和往来账项的清查	(167)
第四节 实物财产的清查	(169)
第八章 财务会计报告	(173)
第一节 财务会计报告概述	(173)
第二节 资产负债表	(177)
第三节 利润表	(186)
第四节 现金流量表	(192)
第五节 所有者权益变动表	(200)
第九章 会计工作组织	(202)
第一节 会计工作组织概述	(203)
第二节 会计规范	(205)
第三节 会计机构	(208)
第四节 会计人员	(211)
第五节 会计档案	(214)
中华人民共和国会计法	(218)
参考文献	(226)



第一章 总论



案例导读

王丽想当会计,但是她没有系统地学过会计知识,她能有什么捷径实现自己的愿望呢?于是她找到一位资深的老会计师,向他咨询。下面就是王丽和老会计师的对话:

王丽:张老师,您好!我没有学过会计,可不可以不学相关知识,直接学习记账、算账和报账?

张老师:王丽,你好!我从自身的经历谈起吧。我以前也没有学过会计,就直接学习记账、算账了。可是我发现,在实际中,很难做到举一反三,进行正确的归集和分配,进而规范会计业务。所以,后来我又重头系统地学习了会计知识。

王丽:为什么呢?

张老师:企业类型不同,会计核算的内容也不尽一致。况且,会计核算又涉及会计计量属性、基本前提和相关要求等。

王丽:那需要哪些必要的知识呢?

张老师:不需要深究理论和历史,但应该了解和掌握会计的概念和职能、会计的对象和方法、会计计量属性、会计等式等。这样,在进行经济业务的账务处理时,就能晓得业务的性质和特点,就会明白道理之所在,就会有所遵循和把握。否则,就只能是知其一,不知其二。知其然,不知其所以然。结果,错弊就会不可避免地发生。

王丽听后连连点头,于是决定系统地学习会计知识,取得会计从业资格证,当一个具有职业判断能力的会计人员。

会计是以货币为主要计量单位,以提高经济效益为主要目标,运用一系列专门方法,对企业单位、事业单位、机关和其他组织的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算和监督的信息系统,提供会计信息并进行预测、决策、控制和分析的经济管理活动。本章重点介绍了会计的含义、会计对象和会计要素、会计等式、会计计量属性等会计基本理论。通过本章学习,掌握会计的含义,对会计对象和会计六大要素有全面的认识,正确理解会计等式,掌握基本的会计计量属性。



第一节 会计的含义

一、会计的产生和发展

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。在生产活动中,一方面要创造物质财富,另一方面又要耗费劳动和资源。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取得尽可能多的劳动成果。为了达到这一目的,需要对劳动耗费和劳动成果进行记录和计算,将耗费与成果进行比较,借以评价其经营业绩。会计就是适应社会生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。

会计最初是作为生产职能的附带部分。只有当社会生产力发展到一定水平,出现剩余产品以后才逐渐地从生产职能中分离出来,成为独立的职能。在原始社会末期,当社会生产发展到一定水平,出现了剩余产品,社会再生产活动日益复杂时,人们单凭头脑记忆来控制生产过程已不能适应需要了,就需要借助于一定的方式和方法,把有关生产过程执行情况的各种数据记录下来。于是出现了简单的计量、记录行为,如绘图记事(数)、刻石记事(数)、结绳记事(数)、刻契记事(数),即在树木、石头或龟甲兽骨上绘图、刻记符号记数等。人类最初的计量记录行为属于一种综合性质的行为,它不仅与会计有关,而且与统计有关。后来随着商品经济的发展,人们对于生产及经营过程的记录,逐步过渡到主要用货币形式进行计量和记录。这样,在极简单的计量、记录行为的基础上,形成了簿记。在簿记的基础上进一步发展就成为现在的会计。

(一)会计在我国产生和发展

会计在我国产生的历史悠久,据有关文献考证,我国在原始社会末期就有所谓“结绳记事”。到西周时期,出现了“会计”一词,“会”与“计”连用便构成一个中国会计发展史上具有深远意义及影响的专用名词,在西周时代它用以表示人们最初对会计基本概念的认识,以及这一概念的最初含义。清代学者焦循考证诸家有关会计的学说,对自西周以来关于会计的概念作出了更为明确的诠释:“会,大计也。然则零星算之为计,总和算之为会”。《周礼·天官》篇中指出:“会计,以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成。”日成相当于旬报;月要相当于月报;岁会相当于年报。由此可见,我国在西周时代,会计方法已有相当成就,已经有了明确的会计分期的观念。

自春秋战国到秦代出现了“籍书”或称“簿书”,用“入”、“出”作为记录符号来反映各种经济出入事项。从西周到战国时期产生了“三柱结算法”。它是根据“收入”、“支出”、“结存”这三大结算要素而得名的。它是以“收入-支出=结余”的关系式,结算本期财产物资增减变化过程及其结果的一种方法。“三柱结算法”在秦汉时期已得到了广泛的运用。到了唐代中期,随着封建



经济的发展和经济过程的复杂化,人们在经济管理和会计核算的实践中,逐步认识到“三柱结算法”的不足,于是人们便开始构想“四柱结算法”。

在唐代中期至宋代,人们创建和运用了“四柱结算法”。所谓四柱,即“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”,其含义分别相当于现代会计中的“初期结存”、“本期收入”、“本期支出”、“期末结存”。四柱之间的关系可用会计方程式表示为“旧管+新收=开除+实在”。“四柱结算法”的创建和运用,为我国会计中的收付记账法奠定了理论基础。

在宋代之后的元、明、清各代,“四柱结算法”的运用和影响已扩大到会计核算的各个方面。到明末清初,在四柱结算法原理的启示下,我国设计了中国固有的复式记账法的早期形态——“龙门账”。“龙门账”是把全部账目划分为“进”、“缴”、“存”、“该”四大类,说明已经具备近代会计要素的观念。所谓“进”指全部收入;“缴”指全部支出;“存”指全部资产;“该”指全部负债(包括业主权益)。“进”、“缴”、“存”、“该”之间的关系为“进一缴=存一该”。每年年终结账时,一方面可以根据有关“进”与“缴”两类账目的记录编制“进缴表”计算差额,确定盈亏;另一方面还应根据有关“存”与“该”两类账目的记录编制“存该表”,计算差额;两者计算确定的差额应该相等。当时,人们把这种双轨计算盈亏并核对账目的方法叫“合龙门”。“龙门账”的方法为我国近代会计中的复式记账原理作出了重大贡献,标志着我国由单式记账向复式记账的迈进。

新中国成立后,随着国民经济的恢复和会计工作的逐步统一,我国会计理论研究也开始起步。从1950年开始,我国会计理论界的学者们开始了关于建立新中国会计理论方法体系的讨论。一方面,批判和改造旧社会流传下来的会计思想与方法(包括当时被认为是西方资产阶级的会计思想与方法);另一方面,引进苏联的会计理论与方法,并结合当时国民经济恢复的需要开展研究。从政治上来看,苏联是第一个社会主义国家,它有着在当时看来完美无缺的社会制度,无产阶级当家做主,任何科学技术以及方法都应该为无产阶级政治服务;从经济上来看,我国当时正处在国民经济的恢复时期,对资本主义工商业的社会主义改造正在进行,一切经济管理方法和管理制度都应该无条件地为无产阶级专政的社会主义制度服务,只有这样,我们才能从政治和经济上赶超苏联。正是在这样的政治和经济环境中,我们的会计学术思想也就完全地屈从了苏联专家;也正是在这样的认为会计具有阶级性的思想指导下,才导致了我国长期排斥西方国家会计理论与实务的结果。

1956年以后,我国会计学界逐步摆脱了苏联会计模式的约束,转而寻求适合自己的会计模式,经过了10年的摸索,基本形成了以“资金运动论”为核心的为计划经济服务的会计理论体系。1958年,在当时“左”的思想引导下,有人提出在会计制度制定方面要“彻底放权,大力简化”,有的单位甚至放下账簿,丢掉算盘,有的单位只讲大干,不问效益,甚至提出“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。

会计工作的混乱状况很快被党中央发觉并加以制止。毛泽东主席批示:“只有算账,才能实



行那个客观存在的价值法则。这个法则是一个伟大的学校,只有利用它才可能教会我们千百万干部和几万万人民,才有可能建设我们的社会主义和共产主义。否则,一切都不可能。”1962年2月,中共中央发出紧急通知,要求各地区迅速健全会计机构,补充会计人员,切实整顿会计工作秩序,要明确会计人员的职责权限。1962年11月,经国务院全体会议通过,周总理亲自签署了《会计人员职权试行条例》,于1963年1月起试行。之后,在“算要有用,管要合理”的原则指导下,财会工作在贯彻“调整、巩固、充实、提高”八字方针中发挥了积极作用。正是在这一改革思想的指导下,我国会计理论界逐步形成了以“资金运动论”为核心的会计理论体系,这一思想主要体现在由财政部教材编审委员会组织编写的高等财经院校试用教材——《会计原理》中。人们逐步认识到“办经济离不开会计,经济越发展,会计越重要”这一客观真理。资金运动论,作为会计对象在我国会计界占主导地位的观点,是把社会主义再生产过程中的资金运动看成是会计反映和控制(监督)的对象,并认为,资金是社会主义财产物资的货币表现,属于社会主义特有的经济范畴,体现社会主义生产关系。这一观点避免了资本这个当时认为只有资本主义制度才特有的概念,既体现了鲜明的社会主义生产方式的特点,又符合我国会计工作的实际,因而得到了我国会计界的普遍认可。这一理论体系适应了当时我国高度集中的计划经济体制,为当时我国社会主义经济建设和会计的发展作出了贡献。

1966~1976年间进行了所谓的“文化大革命”,在这场浩劫中,会计理论研究和其他任何学科一样都处于停滞甚至倒退的状态。会计理论工作者和会计教育工作者的性命都难保,根本就谈不上会计理论研究和会计学术探讨。可以说,“文革”是我国会计体系受到严重破坏,会计理论与实务停滞并出现倒退的阶段。

党的十一届三中全会之后,我国进入了改革开放的新时期,与改革开放的要求相适应,我国的会计理论研究工作也在恢复和整顿中不断发展,会计理论研究日益繁荣。各种会计学术思想的争论与交流日趋活跃,在推进会计改革、努力为经济现实服务方面发挥了很重要的作用。在此期间,1980年1月6日成立了全国性的会计学术团体——中国会计学会。随后,国务院各部门和各省、市、自治区也都相继成立了会计学会。1980年3月,中国会计学会创办了全国性会计学术刊物——《会计研究》之后,国务院各部门和各省、市、自治区的会计学术团体也都纷纷创办了会计方面的刊物。这些都为组织和推动会计理论研究、繁荣和发展我国会计科学事业奠定了良好的基础。

随着会计研究组织和会计园地的发展,会计理论研究对实践的指导和促进作用也日益被人们所重视。来自会计科研部门、会计教育部门、会计实务管理部门以及基层单位的会计工作者都积极地投入到会计理论研究中来,广泛开展了对会计基础理论的研究和对会计实务中有关问题的探讨。这一阶段讨论的主要问题有:会计的本质、职能、对象、地位和作用,会计学的科学属性等。自从中国会计学会提出了会计理论研究的总体目标和科研规划之后,会计理论研究的领域逐步拓宽,在开展基础性理论研究的同时,着力点开始转向研究会计工作中的现实问题和前



沿性课题,如会计改革问题、会计与经济效益问题、会计环境问题、会计电算化问题、质量成本问题、注册会计师问题和会计教育问题等,在这一阶段也涌现出了大量的优秀研究成果。其中,最引人注目的研究成果就是在关于会计含义的讨论中逐步形成了“管理活动论”与“信息系统论”这两个主流学派。这两个学派在不同的历史阶段都发挥了重要的作用。“管理活动论”将会计提到与管理科学同等重要的地位,是经济管理的重要组成部分,这样的观点在当时,特别是“文革”以后,受到各级领导和财会人员的重视,在促使人们重视会计工作和加强会计理论研究等方面起到了不可估量的作用。随着电脑与会计工艺的结合、信息网络化和会计国际化的发展,“信息系统论”已显示出它未来的曙光。

(二)会计在西方国家的产生和发展

中世纪,地中海沿岸资本主义经济逐渐繁荣起来,与之相适应的会计也得到了发展。13世纪,意大利的城市金融业发展较快,商业和金融业的振荡跳跃,使意大利北方经济呈现出一派兴旺景象。一股愈来愈大的商品经济发展的浪潮急速地席卷着意大利北方诸城市。经济的发展导致了西方会计的重大发展。商业簿记和银行簿记整合交融,相互震荡,在威尼斯、热那亚和佛罗伦萨孕育了各具特色的复式记账方法。意大利著名数学家卢卡·帕乔利于1494年在《数学大全》,即《算术、几何、比及比例概要》一书中有关簿记的篇章,系统地论述意大利复式簿记的先进方法。它的出版发行,有力地推动了西式复式簿记的传播和发展,为西方会计科学的建立奠定了坚实的理论基础。19世纪英国工业革命的高涨,工厂制度的确立,尤其是股份公司的不断出现,客观上要求有一套与之相适应的会计方法。产生于商业革命的意大利复式簿记,已表现出对于广泛使用蒸汽机为主要内容的工业革命的不适应性。由于西方资本主义企业采取股份公司组织形式,把所有权与经营权分离开来,企业的股东以及与企业有利害关系的集团,要求企业定期提供有关企业财务状况和经营成果的财务报表,同时要对企业提出的财务报表进行审查。于是查账工作日趋重要,以查账为职业的会计师得到社会承认和重视。注册会计师接受委托,审查企业提供的财务报表,并证明是否符合公认的会计准则。经过审核的财务报表,可取信于股东和与企业有利害关系的人,因此,按照公认的会计准则,编制并向企业外部提供财务报表成为西方会计的一项重要任务。

20世纪以来,西方资本主义生产社会化程度不断提高,竞争也日益加剧,企业主为获取最大的利润,加强了对会计的利用。它们不仅利用会计为企业外部提供报表,而且还利用会计分析市场行情、预测企业前景、确定企业目标、进行经营预测和决策,从而形成了管理会计与财务会计的分离。管理会计的出现,使西方会计在分析、预测和决策方面,广泛地应用数学方法,进行定量管理;在计算技术方面,由手工操作发展到电子化操作。由于电子计算机在会计中的大量应用,使现代会计在提供信息方面发挥了巨大作用。

二、会计的概念

会计的概念不是固定不变的,是随着生产的发展和管理的科学而不断丰富和完善的。在不



同的国家、不同的社会形态、同一历史时期经济发展和科学管理的不同状况下,会计的概念都各有侧重,不完全一致。对于会计概念的表述,其关键性的问题在于如何恰如其分地反映那个时代会计工作的本质。关于会计本质问题的研究,是 20 世纪以来会计理论研究中争论最集中且分歧最大的一项内容,时至今日仍众说纷纭,无法定论,以下仅介绍几个主要学派的观点。

(一)会计技术论

早在簿记发展阶段,一些学者从簿记在计量、记录中所表现出来的许多技巧出发,认为簿记学是建立在计算和写作的技巧基础之上的,这种技巧最终可以使一定期间的经济账目产生平衡,让业主感到放心。进入会计发展阶段之后,“会计技术论”逐渐成为一个独立的流派,而且在 20 世纪 50 年代以前曾经产生过很重要的影响。1941 年美国会计师协会所属会计名词委员会的《会计名词公告》第 1 号《复查与提要》指出:“会计是一种技术,是关于诚实有效和以货币形式记录、分类、汇总具有财务性质的经济业务与会计事项,以及说明其经营成果的技术。”技术论仅强调会计的反映职能,并据此强调它的服务性作用。在 20 世纪 80 年代出版的《美国百科全书》中明确写到:“会计是分析和说明经济数据的技术。”同期出版的《大英百科全书》中也写到:“会计是记录、分类和汇总企业交易与说明其成果的技术。”

(二)管理活动论

“管理活动论”这一观点是由杨纪婉教授和阎达五教授在中国会计学会成立大会上率先提出的,两位教授提出了“会计的本质是一种管理活动”的观点,这不仅对中国而且对世界会计理论的发展产生了重大影响。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提出的。这一主流学派对会计含义的表述有以下几层意思:第一,会计是一种社会关系,是社会关系总链条上的一个环节。第二,会计是人们自觉运用经济规律并通过一套特定的技术程式管理实际经济活动的一个社会环节。第三,会计是人类进行经济管理的一种活动,既是客观经济范畴,又是经济管理方法。第四,会计本身就具有经济管理的职能。会计应该具有主动地对经济活动进行控制、监督或者管理的作用,即所谓会计管理。提供信息是手段,而控制、管理才是真正的目的。第五,会计是一种管理活动,是一项经济管理工作。根据这一观点,会计的定义为“会计是以货币为主要计量单位,对经济组织的经济活动过程进行核算和监督的一种管理活动,是经济管理的重要组成部分”。

(三)信息系统论

信息系统论这一观点最初是由葛家澍教授和余绪缨教授在接受了西方国家关于信息系统的提法后提出的。该观点认为,会计是旨在提高企业和各单位活动的经济效益,加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统,这一主流学派对会计含义的表述有以下几层意思:第一,会计作为一个信息系统,它主要是通过客观而科学的信息,为管理提供咨询服务。第二,将会计定义为一个信息系统比较准确地表达了现代会计产生以来就始终存在提供数据



和信息,为经济管理服务的职能。第三,会计信息系统是由会计、信息、系统这三个概念组成的。所谓会计,包括财务会计和管理会计,它是一个企业的主要信息来源。信息是一种有特定目的的知识,它能使人们对事物取得有价值的信息和数据,任何事物假如事先已被知道,就不再成为信息,其信息就等于零。系统是具有一定功能的、为达到一定目的的有机整体,一个信息系统又是由很多元素组合起来的,它的目的是为了生成有用信息并提供给需要者使用。

事实上,无论是“管理活动论”还是“信息系统论”,这两个主流学派的观点尽管在表达上有一定的差异,但只是其侧重点有所不同,并无本质上的差异。

综合上述观点,我们对会计定义如下:

会计是以货币为主要计量单位,以提高经济效益为主要目标,运用一系列专门方法,对企业单位、事业单位、机关和其他组织的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算和监督的信息系统,提供会计信息并进行预测、决策、控制和分析等的经济管理活动。

三、会计的职能

会计的职能是指会计在企业经营管理过程中所具有的功能。现代会计的职能是核算、监督、分析、预测和参与经济决策。核算、监督是会计的基本职能,分析、预测和参与经济决策则是会计进一步发展的新的职能。《中华人民共和国会计法》第五条规定:“会计机构、会计人员依照本法规定进行会计核算,实行会计监督。”这表明了会计的两项基本职能:会计核算和会计监督。

(一) 会计的核算职能

会计的核算职能又称反映职能,主要是从数量方面反映各单位的经济活动情况,为企业内部和外部单位及个人提供财务信息。会计从数量方面反映各单位的经营情况,可以采用三种计量形式,即实物量、价值量和劳动工时量。会计以货币作为主要计量单位,对企业经营情况进行确认、计量、记录、计算、加工整理,综合地反映企业的经营结果,为企业内部经营管理和外部投资者、债权人及与企业有关的其他单位和个人提供重要的财务信息。

核算职能主要是反映过去(历史),会计需要通过反映过去来如实地展现企业受托责任的完成情况和结果,以便投资者(业主)、债权人对企业经营管理者经营业绩做出正确评价,以利于投资者、债权人及经营管理者等与企业有利益关系的个人和集团做出新的决策。

(二) 会计的监督职能

会计的监督职能又称控制职能,是指会计对其主体的经营活动按照会计的目标加以及时的控制,并进行适当的调整,使之达到预期目标。

会计监督主要是监督和控制会计主体的行为和影响其价值变化的经济活动。会计监督要监督和控制企业与会计目标相偏离的经济现象,即审查各项经营活动是否符合《企业会计准则》等有关会计法规和制度,是否有铺张浪费、贪污盗窃的情况。通过会计控制及时发现存在的问



题及发生偏离会计目标的情况,以便采取措施,加以修正和调整。

虽然会计监督主要是利用价值形式进行监督,但同时会计监督还可以以实物形式进行监督,如对某些资产的收、发、领、退,都要以凭证为依据,要在会计账簿中进行收、发、领、退及结存的数量登记,并定期进行清查盘点,核对实物,借以保证企业资产的安全。

总括以上内容可以说明,会计的核算职能,主要是通过会计资料的加工整理,为企业内部经营管理者、外部投资者、债权人及与企业有利害关系的其他团体和个人等提供财务信息。会计的监督职能是对企业经济行为按照会计目标进行控制,以保证企业的经营活动朝着预定的目标进行,即使有时发生偏离,也能及时加以调整。会计核算职能是会计发挥控制职能的基础。而会计监督则是现代会计部门适应市场竞争环境的变化,强化企业内部管理,增强企业竞争力,以及参加与企业经营决策之首要职能。会计的这两个基本职能是相辅相成、密切结合的。企业要达到预期的经营目标,必须要运用会计的专门方法,发挥会计的核算和监督职能来实现。会计既要对企业经营情况及结果进行及时反映,又要随时调整企业经营活动偏离目标的现象。

四、会计的特点

会计的特点是指会计学科与其他学科相比而体现的不同之处。会计的特点主要表现在以下几个方面:

(一)会计核算以原始凭证为依据

以原始凭证为依据来记录企业的各项经济业务是会计的特点之一。会计的原始凭证就像制造企业的原材料一样,没有原材料是无法生产出产品的,没有原始凭证也就没办法加工出会计信息使用者所需要的对决策有用的会计信息,也就无法评价经营者的受托责任完成情况。所有与会计有关的经济业务事项都必须填制或者取得原始凭证。会计人员应当按规定对原始凭证进行审核(监督),对不真实、不合法的原始凭证,会计人员有权不予受理,并有义务向单位负责人报告。原始凭证的真实性、可靠性、合理合法性,都直接影响会计信息的质量,原始凭证是会计核算的基础。

(二)会计以货币作为主要计量单位

计量单位一般有实物量、劳动工时量和价值量三种。实物量是根据各种物资的特征,按实物单位进行计量的,如台、件、千克、吨、米、升等。以实物量进行计量的缺陷是不能将各种不同实物计量的物资进行综合加总,只能单个地进行计量和反映。劳动工时计量是将各种物质或经济现象,按其所耗劳动工时进行计量。劳动工时计量尽管能将不同物质或经济现象进行综合反映,但由于同一时期或不同时期,不同企业或行业的劳动生产率水平有别,因而用劳动工时量计量的物质或经济现象的结果不可比,加总起来也没有多大的意义。价值量是以一定的货币单位



为统一的计量标准,对各项物质或经济现象进行综合的反映。这是近代会计的一种重要特点,也是会计区别于统计的重要标志。

(三)会计反映有连续性、系统性和完整性

会计记录要求连续、系统、完整地进行,不能有间断、不能有遗漏。统计可以通过抽样调查和记录,而会计则不能。会计必须对企业所发生的每一经济业务进行连续的、完整的记录。会计的连续性是指会计对各项经济业务应当按其发生的时间顺序依次进行记录,而不能有所中断。会计的系统性是指会计提供的信息必须在科学、系统分类的基础上形成相互联系的有序整体,而不能杂乱无章。这要求会计人员必须采用系统的会计核算方法(设置账户、复式记账等)来实现会计目标。会计的完整性是指凡属于会计应该记录的经济业务,应该不分巨细、毫无遗漏地进行全面完整的记录。

五、会计的分类

(一)按会计信息使用者不同,可分为财务会计和管理会计

财务会计又称为对外会计,主要是通过传统的记账、算账,并定期编制报表的专门方法,提供企业一定时期的财务状况,以及一定期间的经营成果和现金流量情况的会计。尽管财务会计也向本单位提供财务信息,以便加强财务管理,但它的服务主要是对外的,侧重于向企业外界有经济利害关系的团体和个人进行报告。例如,供企业投资者及潜在的投资者了解企业的财务状况和获利能力,以便评价业绩、作出投资决策;供银行及其他债权人了解企业的经营成果和偿债能力,作出信贷决策;供政府部门如财政部门、税务部门等机关核定企业的经营业绩和上交的税款;供证券监管机构实施证券管理等。财务会计侧重于过去信息,为外部有关各方提供所需数据,因此,必须严格按统一的会计准则进行核算,力求准确。

管理会计又称为对内会计,主要是通过一系列专门方法利用财务会计提供的资料及其他有关资料进行整理、计算、对比和分析,使企业各级管理人员能对日常发生的一切经济活动进行规划和控制,并帮助企业领导作出各种专门决策的会计。这种会计主要是对内服务的;侧重于加强企业内部管理的需要,帮助各级管理人员预测经济前景,判断经营环境,确定最优的经营和投资方案;分析差异,控制成本,挖掘潜力,消除浪费;划清企业内部经济责任,并在评价和考核业绩的基础上奖勤罚懒,以便调动全体职工的工作积极性和创造性,为谋求最大经济效益的目标而努力。管理会计侧重于未来信息,为企业内部管理部门提供数据,因此,不受会计准则的约束,不要求绝对精确,并可选用灵活多样的方法。

财务会计提供关于企业财务状况、经营成果和现金流量信息,是管理会计工作的基础和出发点;管理会计则是利用财务会计提供的信息进一步加工、整理,以满足内部经营管理的需要。本书主要介绍财务会计核算的基本原理。



(二)按会计主体设立目的不同,可分为企业会计和预算会计

企业会计是指以营利为经营目的的经济组织的会计。企业主要包括:工业企业,商品流通企业,交通运输企业,旅游饮食服务企业,施工、房地产开发企业,农业企业,对外经济合作企业以及金融、保险企业等。我国于2006年2月15日颁布了《企业会计准则》,要求自2007年1月1日起在上市公司范围内实施,鼓励其他企业执行。

预算会计是指不以营利为经营目的组织的会计。包括:总预算单位会计、行政单位会计、事业单位会计等。

本书主要介绍企业会计核算的基本方法。



第二节 会计对象和会计要素

一、会计的对象

会计的对象是指会计核算和监督的内容。前已述及,会计需要以货币为主要计量单位,对特定的经济活动进行核算与监督。从宏观上来说,会计对象是再生产过程中的资金运动;从微观上来说,会计对象是一个单位能够用货币表现的经济活动。

因此,会计对象是指会计所核算和监督的内容,即特定主体能够以货币表现的经济活动。以货币表现的经济活动通常又称为价值运动或资金运动。资金运动包括各特定主体的资金投入、资金运用(即资金的循环与周转)和资金退出等过程,而具体到企业、事业、行政单位又有较大差异。即便同样是企业,不同行业的企业也均有各自资金运动的特点,其中尤以制造业企业即工业企业最具代表性。下面以工业企业为例,说明企业会计对象的具体内容。

工业企业是从事工业产品生产和销售的营利性经济组织。为了从事产品的生产与销售活动,企业必须拥有一定数量的资金,用于建造厂房、购买机器设备、购买材料、支付职工工资、支付经营管理中必要的开支等,生产出的产品经过销售后,收回的货款要补偿生产中的垫付资金、偿还有关债务、上交有关税金等。由此可见,工业企业的资金运动包括资金的投入、资金的循环与周转(包括供应过程、生产过程、销售过程三个阶段)以及资金的退出三部分,既有一定时期内的显著运动状态(表现为收入、费用、利润等),又有一定日期的相对静止状态(表现为资产与负债及所有权益的恒等关系)。

资金的投入包括企业所有者投入的资金和债权人投入的资金两部分,前者属于企业的所有者权益,后者属于企业的债权人权益即负债。投入企业的资金一部分构成流动资产,另一部分构成非流动资产。

资金的循环和周转分为供应、生产和销售三个阶段。在供应过程中,企业要购买原材料等

劳动对象,发生材料买价、运输费、装卸费等材料采购费用,与供应单位发生货款的结算。在生产过程中,劳动者借助于劳动手段将劳动对象加工成特定的产品,发生材料消耗的材料费、固定资产磨损的折旧费、生产工人劳动耗费的人工费等,构成产品使用价值与价值的统一体,同时,还将发生企业与工人之间的工资结算关系、与有关部门的劳务结算关系等。在销售过程中,将生产的产品销售出去,发生有关销售费用、收回货款、交纳税金等业务活动,并同购货单位发生货款结算关系、同税务机关发生税务结算关系等。

资金的退出包括偿还各项债务、上交各项税金、向所有者分配利润等,这部分资金便离开本企业,退出本企业的资金循环与周转。

上述资金运动的三个阶段,构成了开放式的运动形式,是相互支撑、相互制约的统一体。没有资金的投入,就不会有资金的循环与周转;没有资金的循环与周转,就不会有债务的偿还、税金的上交和利润的分配等;没有这类资金的退出,就不会有新一轮的资金投入,就不会有企业进一步的发展。

上述资金运动呈现出显著的运动状态,同时也具有某一时点上的相对静止状态。仍以工业企业为例:为了维持生产经营活动,企业必须拥有一定量的经济资源(即资产),它们分布在企业生产经营过程的不同阶段(供应、生产、销售等阶段)和不同方面(表现为厂房、机器设备、原材料、在产品、库存商品及货币资金等),我们称之为资金占用。另一方面,这些经济资源的取得需要有一定的来源,包括来自投资者投入的资金或是债权人提供的借款等,我们称之为资金的来源。从任一时点上看,资金运动总处于相对静止的状态,即企业的资金在任一时点上均表现为资金占用和资金来源两个方面,这两个方面既相互联系,又相互制约。

工业企业的会计对象(资金运动)如图 1-1 所示。

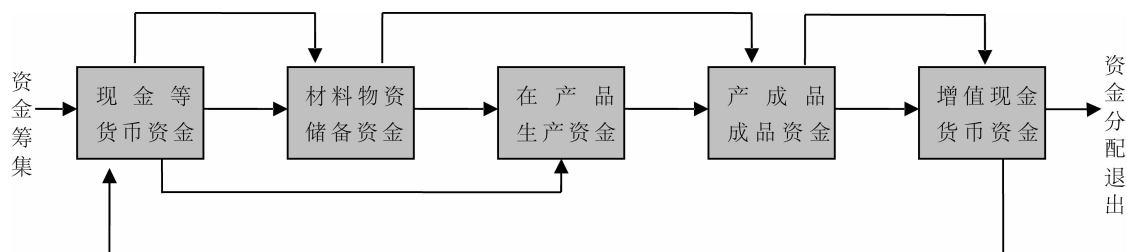


图 1-1

二、会计要素

为了具体实施会计核算,需要对会计核算和监督的内容进行分类。会计要素是会计对象按经济特征所做的最基本分类,是会计核算对象的具体化。它回答了会计对象是由哪些内容所构成的。合理划分会计要素,有利于清晰地反映企业的产权关系和其他经济关系。《企业会计准则》规定,企业会计要素分为六大类,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中,资产、



负债和所有者权益三项会计要素反映企业的财务状况;收入、费用和利润三项会计要素反映企业的经营成果。事业单位会计要素分为五大类,即资产、负债、净资产、收入和支出。会计要素是构成会计客体的必要因素,是对会计事项所确认的项目进行的分类,会计要素是设定会计报表结构和内容的基础,也是确认和计量的依据。

前已述及,资金运动具有显著运动状态和相对静止状态,在相对静止状态,企业的资金表现为资金占用和资金来源两方面,其中资金占用的具体表现形式就是企业的资产,资金来源又可分为企业所有者投入资金和债权人投入资金两类。债权人对投入资产的求偿权称为债权人权益,表现为企业的负债;企业所有者对净资产(资产与负债的差额)的所有权称为所有者权益。从一定日期这一相对静止状态来看,资产总额与负债和所有者权益总额必然相等,由此分离出资产、负债及所有者权益三项表现资金运动静止状态的会计要素即静态会计要素。另一方面,企业的各项资产经过一定时期的运营,将发生一定的耗费,生产出特定种类和数量的产品,产品销售后获得货币收入,收支相抵后确认出当期损益,由此分离出收入、费用及利润三项表现资金运动显著变动状态的会计要素即动态会计要素。资产、负债及所有者权益构成资产负债表的基本框架,收入、费用及利润构成利润表的基本框架,因而这六项会计要素又称为财务报表要素。

(一)反映财务状况的会计要素

财务状况是指企业一定日期的资产及权益情况,是资金运动相对静止状态时的表现。反映财务状况的会计要素包括资产、负债、所有者权益三项。

1. 资产

资产是指企业过去的交易或者事项形成的,由企业拥有或者控制的,预期会给企业带来经济利益的资源。企业过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或其他交易或者事项。预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。由企业拥有或者控制,是指企业享有某项资源的所有权,或者虽然不享有某项资源的所有权,但该资源能被企业所控制。预期会给企业带来经济利益,是指直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。具体来讲,企业从事生产经营活动必须具备一定的物质资源,如货币资金、厂房场地、机器设备、原材料等等,这些都是企业从事生产经营的物质基础,都属于企业的资产。此外,像专利权、商标权等不具有实物形态,但却有助于生产经营活动进行的无形资产,以及企业对其他单位的投资等,也都属于资产。

资产的特征:

(1)资产能够直接或间接地给企业带来经济利益。所谓经济利益,是指直接或间接地流入企业的现金或现金等价物。资产都应能够为企业带来经济利益,例如企业通过收回应收账款、出售库存商品等直接获得经济利益,也可通过对外投资以获得股利或参与分配利润的方式间接获得经济利益。按照这一特征,那些已经没有经济价值、不能给企业带来经济利益的项目,就不能继续确认为企业的资产。

(2)资产是企业拥有的,或者即使不为企业所拥有,也是企业所控制的。一项资源要作为



企业的资产予以确认,企业应该拥有此项资源的所有权,可以按照自己的意愿使用或进行处置;或者虽然不具有所有权,但是能对该资源进行控制。

(3)资产是由过去的交易或事项形成的。也就是说,资产是过去已经发生的交易或事项所产生的结果,资产必须是现实的资产,而不能是预期的资产。未来交易或事项可能产生的结果不能作为资产确认。

资产按其流动性不同,分为流动资产和非流动资产。

流动资产是指预计在一个正常营业周期中变现、出售或耗用,或者主要为交易目的而持有,或者预计在资产负债表日起一年内(含一年)变现的资产,以及自资产负债表日起一年内交换其他资产或清偿负债的能力不受限制的现金或现金等价物。流动资产主要包括货币资金、交易性金融资产、应收票据、应收账款、预付款项、应收利息、应收股利、其他应收款、存货等。

非流动资产是指流动资产以外的资产,主要包括持有至到期投资、可供出售金融资产、长期股权投资、固定资产、在建工程、无形资产等。

2. 负债

负债是指企业过去的交易或事项形成的,预期会导致经济利益流出企业的现时义务。

负债是企业债权人对企业资产的要求权。企业所承担的债务是由过去已发生的经济业务引起的现时义务。这些义务的了结通常应通过企业付出资产(如现金、银行存款、产品等)或向债权人提供劳务等方式来进行,会导致经济利益流出企业。

负债的特征:

(1)负债是过去的交易或事项形成的现时义务。企业已收到其他企业或个人提供的资产或劳务,而现在仍然没有结清(了结)所形成的现时义务,应列为企业的负债。未来发生的交易或者事项形成的义务,不属于现时义务,不应当确认为负债。

(2)负债将会导致企业未来经济利益流出企业。负债一般都有明确的债权人和偿付日期,它必须在未来某个时间以资产或劳务偿付。只要是企业的负债,便需要进行偿付。履行或偿付企业债务时,都要付出资产或提供劳务,导致经济利益流出企业。

(3)负债必须能以货币计量,也就是说债务的金额是可以确定或估计的。《企业会计准则——基本准则》第二十四条规定,符合负债定义的义务,在同时满足以下条件时,确认为负债:一是与该义务有关的经济利益很可能流出企业;二是未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。同时规定,符合负债定义和负债确认条件的项目,应当列入资产负债表;符合负债定义,但不符合负债确认条件的项目,不应当列入资产负债表。这就说明负债的可否计量对确认为企业负债至关重要。

负债的种类很多,各种负债的特点各不相同。只有对负债进行科学的分类,才能掌握各类负债的性质,以便对负债做出正确的会计处理。

企业负债按照其流动性分类,可分为流动负债和非流动负债。



流动负债是指预计在一个正常营业周期内清偿的,或者主要为交易目的而持有,或者自资产负债表日起一年内(含一年)到期应予清偿或者企业无权将清偿推迟至资产负债表日后一年以上的负债。流动负债主要包括短期借款、应付票据、应付账款、预收款项、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、应付股利、其他应付款等。

非流动负债是指流动负债以外的债务,主要包括长期借款、应付债券和长期应付款等。

3. 所有者权益

所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。

对于任何企业而言,其资产形成的资金来源不外乎两个:一个是债权人;一个是所有者。债权人对企业资产的要求权形成企业负债,所有者对企业资产的要求权形成企业的所有者权益。所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。

所有者权益的特征:

- (1)除非发生减资、清算或分派现金股利,企业不需要偿还所有者权益;
- (2)企业清算时,只有在清偿所有的负债后,所有者权益才返还给所有者;
- (3)所有者凭借所有者权益能够参与企业利润的分配。

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。其中,资本公积包括企业收到投资者出资超过其在注册资本或股本中所占份额的部分以及直接计入所有者权益的利得和损失等。盈余公积和未分配利润又合称为留存收益。

(二)反映经营成果的会计要素

经营成果是企业在一定时期内从事生产经营活动所取得的最终结果,是资金运动显著变动状态的主要体现。反映经营成果的会计要素包括收入、费用、利润三项。

1. 收入

收入是指企业在日常活动中形成的,会导致所有者权益增加的,与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

日常活动,是指企业为完成其经营目标所从事的经常性活动以及与之相关的活动。工业企业销售产品、商业企业销售商品、咨询公司提供咨询服务等活动,均属于这些企业的日常活动,由此形成的经济利益的流入属于主营业务收入;工业企业销售原材料、对外转让无形资产使用权活动等属于与经常性活动相关的活动,由此形成的经济利益的流入属于其他业务收入;工业企业对外进行权益性投资取得的现金股利以及进行债权性投资取得的利息也属于收入要素,称为投资收益。

收入的特点主要表现在以下几个方面:

(1)收入是企业在日常经营活动中形成的经济利益的总流入,而不是从偶发的交易或事项中产生的。企业所从事或发生的某些活动虽然也能为企业带来经济利益,但是这些活动不属于



企业的日常活动,例如工业企业处置固定资产、无形资产,这些活动形成的经济利益的流入不属于收入,而属于企业的利得。

(2)收入表现为企业资产的增加或负债的减少或者二者兼而有之。收入形成的经济利益总流入的形式多种多样,既可能表现为资产的增加,如增加银行存款、应收账款;也可能表现为负债的减少,如减少预收账款;还可能表现为两者的组合,如部分冲减预收账款,部分增加银行存款。

(3)收入会导致企业所有者权益的增加。收入形成的经济利益流入能增加资产或减少负债或者二者兼而有之,因此,根据“资产=负债+所有者权益”的会计等式,收入增加一定能增加企业的所有者权益。这里所说的收入能增加所有者权益,仅指收入本身的影响,而收入扣除与之相配比的费用后的净额,既可能增加所有者权益,也可能减少所有者权益。也就是说,只有收入减费用后的净额为正数才会引起所有者权益增加,为负数则会引起所有者权益的减少。

(4)收入只包括本企业经济利益的流入,不包括为第三方或客户代收的款项,如企业代国家收取的增值税、银行代收储户的利息税、旅行社代客户收取的门票款等,一方面增加了企业的资产,另一方面增加了企业的负债,而没有增加企业的所有者权益,因此不构成本企业的收入。

2. 费用

费用作为会计要素或会计报表要素的构成内容之一,是和收入相对应而存在的。企业会计准则将费用定义为“费用是企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向投资者分配利润无关的经济利益的总流出”。

费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加,且经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。

以工业企业为例,费用按照是否计入产品成本分为制造成本和期间费用两部分。费用和成本是两个不同的概念,两者之间既有联系也有区别。成本是按一定对象所归集的对象化了的费用,它与一定种类和数量的产品相联系;费用是资产的耗费,是按一定会计期间归集的费用,它与一定的会计期间相联系,而与生产哪一种产品无关。生产成本包括直接材料、直接人工和制造费用三个成本项目,期间费用包括管理费用、销售费用和财务费用三项。

费用具有以下两个基本特征:

(1)费用最终将会减少企业资源。这种减少具体表现为企业资金支出,从这个意义上说,费用本质上是企业的一种资产流出,它与资产流入企业所形成的收入相反。

(2)费用最终会减少企业所有者权益。通常,企业的资金流入(收入)会增加企业所有者权益;相反,资金流出会减少企业的所有者权益,即形成企业的费用。但是,企业在生产经营过程中,有的支出是不应归于费用的。例如,企业以银行存款偿付一项负债,只是一项资产和一项负债的等额减少,对所有者权益没有影响,因此不构成费用。又如,企业向投资者分配股利或利润,这一资金流出虽然减少了企业的所有者权益,但其属性是对最终利润的分配,不是经营活动的结果,也不应作为费用。



3. 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。利润有营业利润、利润总额和净利润三个指标。营业利润是营业收入减去营业成本、营业税费、期间费用(包括销售费用、管理费用和财务费用)、资产减值损失,加上公允价值变动净收益、投资净收益后的金额。利润总额是指营业利润加上营业外收入,减去营业外支出后的金额。净利润是指利润总额减去所得税费用后的金额。

由于行政单位和事业单位的事业活动采用的是收付实现制而不是权责发生制,导致行政事业单位会计要素的设置及其定义与企业有所区别。行政事业单位为资产负债表和收入支出表(类似企业的利润表)设置了五项会计要素,包括资产、负债、净资产、收入和支出。在会计要素的定义上,以事业单位会计要素的定义为例,资产是指事业单位占有或者使用的能以货币计量的经济资源,包括各种财产、债权和其他权利;负债是指事业单位所承担的能以货币计量的、需要以资产或劳务偿付的债务,包括借入款项、应付款项、应缴款项等;净资产是指事业单位的资产减去负债后的差额,包括事业基金、固定基金、专用资金、事业结余和经营结余等;收入是指事业单位为开展业务活动,依法取得的非偿还性资金,包括补助收入、事业收入、经营收入、其他收入;支出是指事业单位为开展业务活动和其他活动所发生的各种资金耗费、损失以及用于基本建设项目的开支,包括拨出经营、事业支出、经营支出等。

同时,在具体会计确认和计量原则上,行政事业单位与企业也有区别。比如,行政事业单位的固定资产不计提折旧;行政事业单位不采用公允价值计量属性等。



第三节 会计等式

会计等式是反映会计对象各要素之间的数量关系的表达式,也称会计恒等式、会计平衡公式。它揭示了各项会计要素之间的内在联系,是会计核算建立复式记账的理论基础。因此,正确理解和运用会计等式,对正确进行日常的会计核算、检验账务处理是否正确具有重要的意义。

一、会计等式的内容

(一)会计基本等式

任何单位要开展经济活动,都必须拥有一定数量和质量的经济资源,如房屋、设备、现金等。以企业为例,要进行生产经营活动,必须拥有一定数量和质量的企业带来经济利益的经济资源,这些经济资源在会计上称为“资产”。这些资产不可能凭空形成,必然有其提供者。企业最初资产的提供者有两个方面:一是由企业债权人提供,即借入;二是由企业所有者提供,即投资人投入。债权人和所有者将其拥有的资金提供给企业使用,就应该相应地对企业的资产享有



一种要求权,这种对资产的要求权在会计上称为“权益”。资产表明企业拥有什么经济资源和拥有多少经济资源。权益表明经济资源的来源渠道,即谁提供了这些经济资源。可见,资产与权益是同一事物的两个不同侧面,两者相互依存,不可分割,没有无资产的权益,也没有无权益的资产。因此,资产和权益两者在数量上必然相等,资产和权益这种在数量上的相等关系,用数学表达式可表示如下:

$$\text{资产} = \text{权益}$$

企业的资产主要来源于企业的债权人和所有者,所以,权益又分为债权人权益和所有者权益,在会计上称债权人权益为负债,这样,上述等式就可变换为:

$$\text{资产} = \text{债权人权益} + \text{所有者权益} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

这一等式是反映某个会计期间开始时(即某一时日)企业的财务状况。因此,该等式也被称为静态会计等式,它是编制资产负债表的理论基础。

(二)会计基本等式的扩展形式

在企业的生产经营过程中,除了会发生引起资产、负债和所有者权益要素发生增减变化的经济业务外,还会取得收入,为了取得收入,还要发生各种各样的相关费用,收入与费用相比,其差额即形成企业的利润或亏损。收入大于费用的差额是企业的利润,收入小于费用的差额是企业的亏损。收入、费用、利润三个要素之间的关系,可以用公式表示为:

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

上述会计等式反映了企业某个会计期间的经营成果。因此,该等式也称为动态会计等式,它是编制利润表的理论基础。

随着企业经济活动的进行,在会计期间内,企业一方面取得了收入,另一方面要发生各种各样的费用。凡是收入,都能使资产增加或负债减少,同时也使所有者权益相应增加。如企业销售产品取得一张15万元的支票,如果将这15万元存入自己的开户银行,那么企业的资产就增加了15万元,投资者相应增加15万元的权益;如果企业将这15万元支票转付企业的债务,那么企业的负债就减少了15万元,资产总额不变而负债减少,所以,投资者也等额增加了15万元的权益。凡是费用,都能使资产减少或负债增加,同时也使所有者权益相应减少。比如租入机器设备一台,每年租金5万元,如果企业支付这5万元的租金,那么企业的资产就减少了5万元,投资者相应减少5万元的权益;如果企业暂时不支付这5万元的租金,那么企业的负债就增加5万元,资产总额不变而负债增加,所以,投资者也等额减少了5万元的权益。

所以,收入和费用的发生,导致所有者权益发生变化。如果收入大于费用,企业实现利润,所有者权益最终将增加;如果收入小于费用,企业发生亏损,所有者权益最终将减少。由此可见,企业无论盈亏,最终的承担者都是企业所有者,即利润(或亏损)是所有者权益的一部分。因此,会计基本等式可以扩展为:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{利润} = \text{负债} + \text{所有者权益} + (\text{收入} - \text{费用})$$



或者是:

$$\text{资产} + \text{费用} = \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{收入}$$

到了会计期末,企业将收入与费用相比,计算出利润(或亏损),并按规定的程序进行分配,剩余的又全部归入所有者权益项目。这样在会计期末结账之后,会计等式又恢复为会计期初的形式,即:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

由此可见,会计等式揭示了会计要素之间的联系。它是设置账户、复式记账、试算平衡和编制会计报表的理论依据。

二、经济业务对会计等式的影响

经济业务,通常是指企业在进行生产经营活动过程中发生的、能够用货币计量的、能引起会计要素发生增减变化的事项,也称会计事项或交易事项。经济业务是会计处理的具体对象。因此,不是经济业务,不必进行会计处理,例如企业编制财务计划、企业与外单位签订购销合同等。而凡是经济业务,必须进行会计记录、处理并最后编制财务报告。

企业在生产经营过程中,发生的经济业务是纷繁复杂、多种多样的,但是资产和权益的平衡关系是客观存在的,它不受经济业务变化的影响,即在企业生产经营活动中无论资产和权益如何变化,都不会破坏资产与权益之间的平衡关系。

企业的经济业务无外乎以下四种类型:

1. 经济业务发生,只引起等式左方内部要素各项目之间发生增减变化,即资产内部项目一增一减,增减金额相等,资产总额不变,会计等式保持平衡。

2. 经济业务发生,只引起等式右方内部要素各项目之间发生增减变化,即权益内部项目一增一减,增减金额相等,权益总额不变,会计等式保持平衡。此类经济业务发生可有四种情况:

- (1) 一项负债增加,另一项负债减少,增减金额相等,会计等式保持平衡;
- (2) 一项负债增加,一项所有者权益减少,增减金额相等,会计等式保持平衡;
- (3) 一项所有者权益增加,一项负债减少,增减金额相等,会计等式保持平衡;
- (4) 一项所有者权益增加,另一项所有者权益减少,增减金额相等,会计等式保持平衡。

3. 经济业务发生,引起等式两方要素项目同时等额增加,即资产项目与权益项目同时增加,增加金额相等,会计等式保持平衡。此类经济业务发生可有两种情况:

- (1) 一项资产增加,一项负债增加,增加金额相等,会计等式保持平衡;
- (2) 一项资产增加,一项所有者权益增加,增加金额相等,会计等式保持平衡。

4. 经济业务发生,引起等式两方要素项目同时等额减少,即资产项目与权益项目同时减少,减少金额相等,会计等式保持平衡。此类经济业务发生可有两种情况:

- (1) 一项资产减少,一项负债减少,减少金额相等,会计等式保持平衡;



(2) 一项资产减少, 一项所有者权益减少, 减少金额相等, 会计等式保持平衡。

下面举例说明上述经济业务的发生不会改变会计等式的数量平衡关系。

【例 1-1】鼎盛公司期初资产、负债及所有者权益情况如表 1-1 所示。

表 1-1

单位: 元

资产	金额	负债和所有者权益	金额
流动资产:		负债:	
库存现金	20 000	短期借款	200 000
银行存款	480 000	应付账款	300 000
应收账款	60 000	应付利润	40 000
原材料	300 000	所有者权益:	
非流动资产:		实收资本	2000 000
固定资产	1600 000	盈余公积	100 000
无形资产	340 000	未分配利润	160 000
合计	2800 000	合计	2800 000

假设鼎盛公司本期发生下列经济业务:

1. 以银行存款购进原材料 20 000 元。

这项经济业务的发生, 使银行存款减少了 20 000 元, 同时使原材料增加了 20 000 元。这项经济业务属于上述第 1 种类型, 即资产内部项目一增(原材料)一减(银行存款), 增减金额相等, 资产总额不变, 会计等式保持平衡。如表 1-2 所示。

表 1-2

单位: 元

资产	金额	负债和所有者权益	金额
流动资产:		负债:	
库存现金	20 000	短期借款	200 000
银行存款	460 000	应付账款	300 000
应收账款	60 000	应付利润	40 000
原材料	320 000	所有者权益:	
非流动资产:		实收资本	2000 000
固定资产	1600 000	盈余公积	100 000
无形资产	340 000	未分配利润	160 000
合计	2800 000	合计	2800 000

2. 从银行取得短期借款 100 000 元归还应付账款。

这项经济业务的发生, 使该企业短期借款增加了 100 000 元, 同时使应付账款减少了 100 000 元。这项经济业务属于上述第 2 种类型中的情况(1), 即一项负债(短期借款)增加而另



一项负债(应付账款)减少,增减金额相等,负债总额不变,会计等式保持平衡。如表 1-3 所示。

表 1-3

单位:元

资产	金额	负债和所有者权益	金额
流动资产:		负债:	
库存现金	20 000	短期借款	300 000
银行存款	460 000	应付账款	200 000
应收账款	60 000	应付利润	40 000
原材料	320 000	所有者权益:	
非流动资产:		实收资本	2000 000
固定资产	1600 000	盈余公积	100 000
无形资产	340 000	未分配利润	160 000
合计	2800 000	合计	2800 000

然而,在会计实务中,这种情况一般作为两项经济业务处理,一是从银行取得短期借款增加银行存款,二是以银行存款归还应付账款。

首先,从银行取得短期借款增加银行存款。这项经济业务的发生,使银行存款增加 100 000 元,同时短期借款增加 100 000 元。这项经济业务属于上述第 3 种类型中的情况(1),即一项资产(银行存款)增加的同时一项负债(短期借款)增加,增加金额相等,资产总额和权益总额均增加 100 000 元,会计等式保持平衡。如表 1-4 所示。

表 1-4

单位:元

资产	金额	负债和所有者权益	金额
流动资产:		负债:	
库存现金	20 000	短期借款	300 000
银行存款	560 000	应付账款	300 000
应收账款	60 000	应付利润	40 000
原材料	320 000	所有者权益:	
非流动资产:		实收资本	2000 000
固定资产	1600 000	盈余公积	100 000
无形资产	340 000	未分配利润	160 000
合计	2900 000	合计	2900 000

然后,以银行存款归还应付账款。该项经济业务的发生,使银行存款减少了 100 000 元,同时使应付账款减少了 100 000 元。这项经济业务属于上述第 4 种类型中的情况(1),即企业一项资产(银行存款)减少的同时一项负债(应付账款)减少,减少的金额相等,企业的资产总额和权益总额均减少 100 000 元,会计等式保持平衡。如表 1-5 所示。



表 1-5

单位:元

资产	金额	负债和所有者权益	金额
流动资产:		负债:	
库存现金	20 000	短期借款	300 000
银行存款	460 000	应付账款	200 000
应收账款	60 000	应付利润	40 000
原材料	320 000	所有者权益:	
非流动资产:		实收资本	2000 000
固定资产	1600 000	盈余公积	100 000
无形资产	340 000	未分配利润	160 000
合计	2800 000	合计	2800 000

3. 接受某单位投入不需安装的设备一台,价值 800 000 元。

该项经济业务使该企业固定资产增加了 800 000 元,同时使企业的实收资本增加了 800 000 元。这项经济业务属于上述第 3 种类型中的情况(2),即一项资产(固定资产)增加,一项所有者权益(实收资本)增加,增加金额相等,会计等式保持平衡。如表 1-6 所示。

表 1-6

单位:元

资产	金额	负债和所有者权益	金额
流动资产:		负债:	
库存现金	20 000	短期借款	300 000
银行存款	460 000	应付账款	200 000
应收账款	60 000	应付利润	40 000
原材料	320 000	所有者权益:	
非流动资产:		实收资本	2800 000
固定资产	2400 000	盈余公积	100 000
无形资产	340 000	未分配利润	160 000
合计	3600 000	合计	3600 000

4. 宏达公司同意将鼎盛公司欠其的应付账款 100 000 元转做宏达对鼎盛的投资。

这项经济业务的发生,使鼎盛公司的实收资本增加了 100 000 元,同时使应付账款减少了 100 000 元。这项经济业务属于上述第 2 种类型中的情况(3),即一项所有者权益(实收资本)增加,一项负债(应付账款)减少,增减金额相等,权益总额不变,会计等式保持平衡。如表 1-7 所示。



表 1-7

单位:元

资产	金额	负债和所有者权益	金额
流动资产:		负债:	
库存现金	20 000	短期借款	300 000
银行存款	460 000	应付账款	100 000
应收账款	60 000	应付利润	40 000
原材料	320 000	所有者权益:	
非流动资产:		实收资本	2900 000
固定资产	2400 000	盈余公积	100 000
无形资产	340 000	未分配利润	160 000
合计	3600 000	合计	3600 000

5. 经批准,将盈余公积 100 000 元转增资本。

这项经济业务的发生,使鼎盛公司的实收资本增加了 100 000 元,同时使盈余公积减少了 100 000 元。这项经济业务属于上述第 2 种类型中的情况(4),即一项所有者权益(实收资本)增加,另一项所有者权益(盈余公积)减少,增减金额相等,所有者权益总额不变,会计等式保持平衡。如表 1-8 所示。

表 1-8

单位:元

资产	金额	负债和所有者权益	金额
流动资产:		负债:	
库存现金	20 000	短期借款	300 000
银行存款	460 000	应付账款	100 000
应收账款	60 000	应付利润	40 000
原材料	320 000	所有者权益:	
非流动资产:		实收资本	3000 000
固定资产	2400 000	盈余公积	0
无形资产	340 000	未分配利润	160 000
合计	3600 000	合计	3600 000

6. 鼎盛公司向投资者分配利润 80 000 元。

这项经济业务的发生,使鼎盛公司的应付利润增加了 80 000 元,同时使未分配利润减少了 80 000 元。这项经济业务属于上述第 2 种类型中的情况(2),即一项所有者权益(未分配利润)减少,一项负债(应付利润)增加,增减金额相等,权益总额不变,会计等式保持平衡。如表 1-9 所示。



表 1-9

单位:元

资产	金额	负债和所有者权益	金额
流动资产:		负债:	
库存现金	20 000	短期借款	300 000
银行存款	460 000	应付账款	100 000
应收账款	60 000	应付利润	120 000
原材料	320 000	所有者权益:	
非流动资产:		实收资本	3000 000
固定资产	2400 000	盈余公积	0
无形资产	340 000	未分配利润	80 000
合计	3600 000	合计	3600 000

7. 由于企业经营规模缩小,资本过剩,经批准减少资本 200 000 元,以银行存款形式退回投资者。

这项经济业务的发生,使鼎盛公司的实收资本减少了 200 000 元,同时使银行存款减少了 200 000 元。这项经济业务属于上述第 4 种类型中的情况(2),即一项资产(银行存款)减少,一项所有者权益(实收资本)减少,减少金额相等,即资产总额与权益总额等额减少,会计等式保持平衡。如表 1-10 所示。

表 1-10

单位:元

资产	金额	负债和所有者权益	金额
流动资产:		负债:	
库存现金	20 000	短期借款	300 000
银行存款	260 000	应付账款	100 000
应收账款	60 000	应付利润	120 000
原材料	320 000	所有者权益:	
非流动资产:		实收资本	2800 000
固定资产	2400 000	盈余公积	0
无形资产	340 000	未分配利润	80 000
合计	3400 000	合计	3400 000

综上所述,每一项经济业务的发生都会使某一具体的会计要素发生增减变动,并会同时引起相关的会计要素发生等额的增减变动。但无论企业的经济业务多么复杂,最终都可以归纳为以上四种类型的九种情况,无论哪种情况下的经济业务发生,对会计等式的影响不外乎两种情况:一是引起会计恒等式一边内部项目有增有减,增减金额相等,相互抵消后,其总额保持原来的不变;二是引起会计等式两边对应的项目同增同减,增减金额相等,双方以变动后的总额保持



相等的关系。因此,任何一项经济业务的发生,无论引起各项会计要素发生什么样的增减变动,都不会改变会计等式的平衡关系,会计等式是恒等的。



第四节 会计计量属性

《企业会计准则——基本准则》规定:“企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于会计报表及其附注(又称财务会计报表,下同)时,应当按照规定的会计计量属性进行计量,确定其金额。”会计计量是为了将符合确认条件的会计要素登记入账,并列报于财务报告而确定其金额的过程。计量属性,是指所予计量的某一要素的特性方面。例如,跑道的长度、操场的面积、楼房的高度、铁矿的重量等等。从会计的角度,计量属性反映的是会计要素金额的确定基础。

我国《企业会计准则——基本准则》规定的会计计量属性主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等。

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,或者按照购置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者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金后的金额计量。

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。

《企业会计准则——基本准则》规定:“企业在对会计要素进行计量时,一般应当采用历史成本,采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的,应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。”这是对会计计量属性选择的一种限定性条件。一般情况下,对于会计要素的计量,应当采用历史成本计量属性。例如,企业购入存货、建造厂房、生产产品等,应当以所购入或生产的资产发生的实际成本作为资产计量的金额。

当然,在某些情况下,如果仅仅以历史成本作为计量属性,可能难以达到会计信息的质量要求,不利于实现财务报告的目标,有时甚至会损害会计信息质量,影响会计信息的有用性。例如,企业持有的衍生金融工具往往没有实际成本,或者即使有实际成本,实际成本也与其价值相差甚远。因此,如果按照历史成本对衍生金融工具进行计量的话,大量的衍生金融工具交易将成为表外事项,与衍生金融工具有关的价值及其风险信息将无法得到充分披露。在这种情况下,为了提高会计信息的有用性,向使用者提供与决策更为相关的信息,就有必要采用其他计量属性(比如公允价值)进行会计计量,以弥补历史成本计量属性的缺陷。

鉴于应用重置成本、可变现净值、现值、公允价值等其他计量属性,往往需要依赖于估计,为了使所估计的金额在提高会计信息的相关性的同时,又不影响其可靠性,企业会计准则要求企业应当保证根据重置成本、可变现净值、现值、公允价值所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量;如果这些金额无法取得或者可靠计量,则不允许采用其他计量属性。



第二章 会计核算



案例导读

某企业本月份发生以下经济业务：

- (1) 支付上月份电费 5 000 元；
- (2) 收回上月的应收账款 10 000 元；
- (3) 收到本月的营业收入款 8 000 元；
- (4) 支付本月应负担的办公费 900 元；
- (5) 支付下季度保险费 1 800 元；
- (6) 应收营业收入 25 000 元，款项尚未收到；
- (7) 预收客户货款 5 000 元；
- (8) 负担上季度已经预付的保险费 600 元。

赵会计让新来的小张和小李分别计算一下本月的收入、费用各是多少。结果，小张得出本月收入 33000 元，费用 1500 元；小李得出本月收入 23000 元，费用 7700 元。那么究竟谁的结果是正确的呢？

会计核算，是以货币为主要计量尺度，对会计主体的资金运动进行的反映。它是会计工作的基本职能之一，是会计工作的重要环节。通过本章学习，要求掌握会计核算基础；掌握会计核算的四个基本前提；掌握会计核算的一般原则，即会计信息的质量要求。初步了解会计核算形式和会计核算方法。



第一节 会计核算基础

会计核算，也称会计反映，是以货币为主要计量尺度，对会计主体的资金运动进行的反映。它是会计工作的基本职能之一，是会计工作的重要环节。



会计核算基础,也称会计处理基础,它是确认收入和费用归属期间的标准。

在会计核算中,虽然将企业持续不断的经营活动人为地划分为若干个会计期间,但是企业的经营活动并不因此停顿或中断。企业在持续进行的生产经营过程中,不断取得收入,同时要不断发生各项成本、费用。这必然会存在一些收入和费用的收支期间与收入和费用的归属期间不一致的情况。因此,要正确核算盈亏,必须选择合适的会计核算基础,正确划分收入和费用的归属期间,即一项收入属于哪个会计期间,一项费用确认在哪个会计期间,只有这样才能正确计算各期间的经营成果。

会计核算基础有权责发生制基础和收付实现制基础两种。

一、权责发生制基础

权责发生制基础,又称应计基础,或应收应付制。它是以款项的应收应付作为标准来处理经济业务,确认本期收入和费用的一种会计处理基础。在这种会计处理基础下,凡属于本期的收入和费用,不论款项是否已经实际收到或付出,都应作为本期的收入或费用处理;凡不属于本期的收入、费用,即使款项已经实际收到或付出,也不能作为本期的收入、费用处理。

也就是说,权责发生制基础是以应收应付为标准来确认收入和费用的归属期间,而不以款项的实际收付是否在本期为标准来确认收入和费用的归属期间。

【例 2-1】鼎盛公司于 6 月 20 日销售产品一批,商品已经发出,符合收入确认条件,合同约定货款 60 000 元将于 7 月 10 日收到。

根据权责发生制会计核算基础,此笔业务中,货款 60 000 元虽然将于 7 月 10 日收到,但是该收入是在 6 月份发生并实现的,因此,应将这 60 000 元确认为 6 月份的收入。

【例 2-2】鼎盛公司根据购销合同,于 6 月份收到宏达公司预付给本公司的一笔货款 50 000 元,鼎盛公司将于 7 月份供货。

根据权责发生制会计核算基础,此笔业务中,虽然鼎盛公司在 6 月份收到了货款,但是货物需要在 7 月份提供给对方,也就是这笔销售业务在 6 月份并没有完成,而要等到 7 月份按要求供货后才完成整个销售过程,实现收入,因此,应将这 50 000 元确认为 7 月份的收入。

【例 2-3】鼎盛公司 6 月份预提银行短期借款利息 2 000 元,于 7 月份向银行实际支付。

根据权责发生制会计核算基础,这笔利息结算业务中,虽然短期借款利息 2 000 元实际支付是在 7 月份,但是此笔利息的产生是由于 6 月份使用了该笔银行借款,因此,这 2 000 元利息费用应当由 6 月份负担,也就是要确认为 6 月份的费用。

【例 2-4】鼎盛公司 6 月份预订第三季度的报刊杂志,用银行存款 3 000 元支付报刊费。

根据权责发生制会计核算基础,此笔业务中,虽然报刊费的实际支付是在 6 月份,但是,报刊杂志的所属期间为第三季度,也就是该费用的实际承担期为 7、8、9 三个月,因此,鼎盛公司应将 3 000 元的费用分别确认为 7、8、9 三个月份的费用,即每个月承担 1 000 元费用。



由此可见,采用权责发生制会计核算基础,企业必须考虑应收、应付、预收、预付款项,合理确定收入和费用的归属期,可以正确地反映各个会计期间所实现的收入和应负担的费用,从而可以把各期的收入和与其相关的成本、费用相配比,正确地确定各期的损益。这种原则比较符合经济业务事项的经济实质,有利于准确地反映企业的经营成果和财务状况,也便于正确评价和考核企业经营业绩。

二、收付实现制基础

收付实现制基础,又称现金收付基础,或实收实付制,是与权责实现制相对应的一种会计核算基础。它是以款项的实际收付作为标准来处理经济业务,确认本期收入和费用的一种会计处理基础。在收付实现制下,凡在本期收到的收入和付出的费用,不论是否属于这一会计期间均作为本期收入和费用处理;凡在本期未收到的收入和未支付的费用,即使应归属于本期,也不作为本期的收入和费用处理。

【例 2—5】资料同【例 2—1】

根据收付实现制会计核算基础,此笔销售业务虽然是在 6 月份发生并实现收入的,但是货款是在 7 月份收到的,因此,应将这 60 000 元确认为 7 月份的收入。

【例 2—6】资料同【例 2—2】

根据收付实现制会计核算基础,此笔销售业务中,虽然货物需要在 7 月份提供给对方,但鼎盛公司在 6 月份就实际收到了货款,因此,应将这 50 000 元确认为 6 月份的收入。

【例 2—7】资料同【例 2—3】

根据收付实现制会计核算基础,这笔利息结算业务中,短期借款的利息 2 000 元虽然是 6 月份发生的,但其实际支付是在 7 月份,因此,这 2 000 元利息应当确认为 7 月份的费用。

【例 2—8】资料同【例 2—4】

根据收付实现制会计核算基础,对于这笔业务,虽然预订的是第三季度的报刊杂志,但是款项是在 6 月份实际支付的,所以,应将 3 000 元全部确认为 6 月份的费用。

可见,采用收付实现制记账基础,虽然会计处理简便易行,但是,收付实现制把预收款项作为本期收入,把预付款项作为本期费用,同样,把应列入本期收入的应收账款不列入本期收入,把应列入本期费用的应付账款不列入本期费用,这必将直接影响到本期损益的正确计算。

相比而言,权责发生制会计核算基础更合理一些。我国《企业会计准则》规定,企业进行会计核算,应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。目前,我国行政单位会计采用收付实现制,事业单位除经营业务采用权责发生制外,其他业务采用收付实现制。



第二节 会计核算前提

会计核算的基本前提也称会计基本假设,是为了保证会计核算的正常进行和会计信息的质量,对会计核算的时间和空间范围、内容、基本程序和方法等事先设定的合乎逻辑的推理、判断或者先决条件,是企业进行会计确认、计量和报告的前提,是人们在长期的会计实践中逐步认识和总结形成的,成为人们进行会计核算的一种惯例。

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

会计主体是会计工作为其服务的特定单位或组织。会计主体假设是指会计核算应当以本企业发生的经济业务为对象,记录和反映本企业的各项经济活动。会计主体假设明确了会计核算工作的空间范围。也就是说,会计处理的数据和提供的信息,并不是漫无边际的,而是严格限制在一个会计主体范围内。它要求企业在进行会计核算时,一是要将特定主体的交易或事项与会计主体所有者的交易或事项区别开来;二是要将该会计主体的交易或事项与其他会计主体的交易或事项区别开来。

需要注意的是,会计主体与法律主体是两个不同的概念。一般来说,法律主体必然是会计主体,但是会计主体不一定是法律主体。会计主体可以是一个有法人资格的企业,也可以是由若干个企业组成的企业集团,还可以是企业、单位内部下属的二级核算单位。

二、持续经营

持续经营是指会计主体将按照既定的经营方针和预定的经营目标无限期经营下去,在可以预见的未来不会因破产、清算、解散等原因而不复存在。也就是说,企业在进行会计核算时,是以会计主体持续、正常的生产经营活动为前提的,而不考虑企业是否会破产清算,在此前提下选择会计程序和会计处理方法,进行会计确认、计量、记录和报告。事实上,在市场经济条件下,由于价值规律和其他经济规律的作用,由于竞争而产生的优胜劣汰,任何企业都存在经营失败的风险和被淘汰的可能,但是只有假定会计主体是持续、正常经营的,使会计核算建立在非清算的基础上,才能保持会计信息处理的一致性和稳定性。持续经营假设明确了会计工作的时间范围。

会计核算所使用的一系列方法和遵循的有关要求都是建立在会计主体持续经营的基础之上的。例如,只有在持续经营的前提下,企业的资产和负债才有必要划分成流动的和非流动的;企业才有必要进行会计分期;企业对收入和费用的确认才能采用权责发生制;也才有必要将各



项支出划分成收益性支出和资本性支出等等。

三、会计分期

会计分期,是指将企业持续经营的生产经营活动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会计期间的划分,分期结算账目,按期编制财务会计报告,从而及时向财务报告使用者提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息,满足有关各方的需要。会计主体的经营活动是连续不断的,从理论上讲,要反映会计主体的财务状况和经营成果只有等到全部经济活动结束、变卖所有资产、清偿所有债务后,才能准确地计算出来,但是,那时候提供的会计信息已经失去了应有的作用。因此,为了及时提供会计信息,必须人为地将这个过程划分为较短的会计期间。会计分期假设是对会计工作的时间范围的具体划分。

会计期间通常为一年,称为会计年度。会计年度可以是日历年度,也可以是营业年度。前者从1月1日至12月31日为一会计年度;后者是以每年中经济活动的最低点为会计年度的起点和终点。例如,从4月1日到次年3月31日。此外,大多数会计主体还要按季度、月份结算账目和编制会计报表。我国的会计年度采用的是日历年度,即从每年的1月1日至12月31日为一个会计年度,在会计年度内,再划分为半年度、季度和月度。其中,半年度、季度和月度等短于一个完整的会计年度的报告期间均称为中期。

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,才产生了权责发生制和收付实现制,才需要划分收益性支出与资本性支出以及配比等要求。只有正确地划分会计期间,才能准确及时地提供反映企业财务状况、经营成果和现金流量的信息,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过程中应采用货币作为计量单位记录、反映会计主体的经营情况。它要求对所有会计核算的对象采用同一种货币作为统一的尺度来予以计量,并把会计主体经营活动和财务状况的数据转化为按统一货币单位反映的会计信息。需要说明的是,会计核算中还要使用实物量度和劳动工时量度等计量尺度,但是货币是最主要的计量尺度。

在我国,要求企业对所有经济业务采用同一种货币作为统一尺度来进行计量,若企业的经济业务涉及两种以上的币种,应该选用一种作为基准,称为记账本位币,记账本位币以外的货币称为外币。《中华人民共和国会计法》规定:“企业会计核算以人民币为记账本位币。业务收支以外币为主的企业,也可以选定某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。境外企业向国内有关部门编报会计报表,应当折算为人民币反映。”

此外,货币计量包含着币值稳定的假设,即假定货币本身的价值稳定不变,不考虑货币购买力的变动。然而,在现实生活中,通货膨胀和通货紧缩都是存在的,它们使货币的购买力发生变