



第一章 会计的基本概念

第一节 会计概述

一、会计的概念

物质资料的生产是人类存在和发展的基础，会计是适应人类生产实践和经营物质资料生产管理的客观需要产生并发展起来的。会计作为一种社会现象，作为一项记录、计算和汇总工作，它随着管理的需要而产生，并且一开始就以管理的形式出现。作为一种经济管理活动，会计与社会生产发展有着不可分割的联系，会计的产生和发展离不开人们对生产活动进行管理的客观需要。社会越发展，会计越重要。

在原始社会，人们为了计算生产成果和生活需要，逐步产生了计数和计算的要求。在文字产生以前，这种计算是用“结绳记事”“刻木记事”或凭人们的记忆来进行的。在文字产生以后，人们对物质资料的生产与消耗开始有了文字记载，于是就产生了会计。奴隶社会和封建社会的会计主要是用来核算和监督政府开支，是为官方服务的。随着商品货币经济的发展，特别是在欧洲产业革命以后，由于资本主义生产的发展，生产日益社会化，生产规模日趋扩大，更需要会计从价值量上来全面、完整、系统地反映和监督生产经营的全过程。人类发展到现在，全球信息化、经济全球化使作为“国际商业公共语言”的会计内涵及外延不断丰富和发展。目前会计的概念可以表述为：会计是以货币作为主要计量单位，以凭证为依据，用一系列专门的技术方法，对一定主体的经济活动进行全面、综合、连续、系统地核算和监督，并向有关方面提供会计信息的一种经济管理活动。

二、会计的职能

从会计的定义中我们可以看出，会计是随着生产的发展，逐步从企业各项经营活动中分离出来的一项提高经济效益的管理活动。会计在经济管理工作所具有的功能或能够发挥的作用，即会计的职能，包括核算、预测、参与决策、实行监督等。随着经济的发展和要求的提高，会计职能是不断变化并且彼此联系的。



会计的基本职能是进行核算，实行监督。

1. 会计核算

核算是会计的首要职能，它是以为货币计量为主要单位，对各单位的经济业务活动或者预算执行情况及其结果进行连续、系统、全面的记录和计量，并据以编制会计报表。它要求各单位必须根据实际发生的经济业务事项进行会计核算。其特点表现在如下三个方面：

(1) 会计核算主要是从价值量上反映各经济主体的经济活动状况。会计核算是对各单位的一切经济业务，以货币计量为主，进行记录、计算，以保证会计记录和反映的完整性。市场经济条件下，企业经济活动的类型、业务量有很多种类。经济活动需要运用实物计量单位(千克、吨、台等)、劳动计量单位(劳动日、工时等)和货币计量单位这三种计量尺度。但是，会计核算必须将一定时期内所发生的各种性质相同或不同的经济活动进行综合计算，以求得各种综合性的指标。在市场经济条件下，要完成这种核算任务，只有通过价值的计量式——货币来进行。而实物的计量单位只能用来综合同一类的材料物资、机器设备或同一种产品的计算，无法用来综合反映不同的经济活动。劳动计量单位也只是核算经济活动中消耗的劳动量的一种辅助形式，劳动量消耗的最终计量仍要利用价值形式。例如，对材料物资、产品等的核算，除按价值形式进行核算外，还要用到千克、吨等实物计量单位；对劳动量消耗的计量要以工时、工日等劳动计量单位为基础进行价值计算。

(2) 会计核算具有连续性、系统性和完整性。各单位必须对客观上发生的所有经济业务，即涉及资金运动或资金增减变化的事项，采用系统的核算方法，按照时间顺序，无一遗漏地进行记录。会计核算对经济活动的反映具有全面性的特点，这是指对企业凡是能引起资金发生增减变动的经济活动都要进行完整的记录，以反映资金运动的来踪去迹，不能有任何遗漏和片面的情况。所谓连续性，是指会计核算对经济活动的反映是连续的、不间断的。由于在现代化大生产中，生产过程和经营过程是连续不断的，生产过程和经营过程的连续性决定了会计核算具有连续性的特点，即在会计核算中，必须按照经济业务发生的时间先后顺序不断地进行记录；所谓系统性，是指在会计核算中，要按照一定的会计核算方法将复杂多样的经济业务按照一定的标志进行分类和汇总反映，然后将会计资料进行系统的加工处理，以便提供系统的财务指标；所谓综合性，即对各项经济活动，要以货币为统一计量单位进行综合汇总，以求得反映财务状况和经营状况的各项总的价值指标。



(3) 会计核算应对各单位经济活动的全过程进行反映。随着商品经济的发展, 市场竞争日趋激烈, 会计从对已经发生的经济活动进行事中、事后的记录、核算、分析, 反映经济活动的现实状况及历史状况的同时, 发展到事前核算、分析和预测经济前景。

2. 会计监督

会计监督职能, 是指会计具有按照一定的目的和要求, 利用会计反映职能所提供的经济信息, 对企业和行政事业单位的经济活动进行控制, 使之达到预期目标的功能。会计的控制职能主要具有以下两个特点:

(1) 会计监督主要是通过价值量指标来进行监督工作的。由于基层单位进行的经济活动, 同时伴随着价值运动, 表现为价值量的增减和价值形态的转化, 因此, 会计通过价值指标可以全面、及时、有效地控制各单位的经济活动。

(2) 会计监督包括事前、事中和事后的全过程的监督。

会计监督的依据有合法性和合理性两种。合法性的依据是国家的各项法令及法规, 合理性的依据是经济活动的客观规律及企业自身在经营管理方面的要求。

会计核算与会计监督是相互作用、相辅相成的。核算是监督的基础, 没有核算, 监督就无从谈起; 而监督是会计核算质量的保证。会计核算和会计监督是会计的两项基本职能, 其他职能, 诸如预测、决策、分析等都是在这两个基本职能之上发展、演化而来的。核算和监督职能是相互依存的。核算是监督的基础, 没有核算, 监督就没有对象; 监督寓于核算之中, 没有监督, 核算便是消极的、被动的。

三、会计的目标

会计的目标是指在一定的历史条件下, 人们通过会计所要实现的目的或达到的最终结果。由于会计是整个经济管理的重要组成部分, 会计目标当然从属于经济管理的总目标, 或者说会计目标是经济管理总目标下的子目标。在将提高经济效益作为会计终极目标的前提下, 我们还需要研究会计核算的目标, 即向谁提供信息、为何提供信息和提供何种信息。

根据会计的定义, 我们可以得知, 会计核算的目标是向有关各方提供会计信息, 以帮助决策。会计的目标, 取决于会计资料使用者的要求, 也受到会计对象、会计职能的制约。《企业会计准则》中对于会计核算的目标做了明确规定: 会计的目标是向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关

的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务会计报告使用者做出经济决策。

上述会计核算的目标，实质上是对会计信息质量提出的要求。它可以划分为两个方面：

一是满足于对企业管理层的监管需要。如资金委托人对受托管理层是否很好地管理其资金进行评价和监督；工会组织对管理层是否保障工人基本权益的评价；政府及有关部门对企业绩效评价和税收的监管；社会公众对企业履行社会职能的监督等。

二是满足于相关团体的决策需要。如满足潜在投资者投资决策的需要；满足债权人是否进行借贷决策的需要等。

会计的目标是会计管理运行的出发点和最终要求。会计的目标决定和制约着会计管理活动的方向，在会计理论结构中处于最高层次；同时，在会计实践活动中，会计目标又决定着会计管理活动的方向。随着社会生产力水平的提高，科学技术的进步，管理水平的改进及人们对会计认识的深化，会计目标会强烈地随着社会经济环境的变化而变化。

四、会计的对象

会计的对象即会计核算和监督的内容。凡是能够以货币表现的经济活动的特定对象，都是会计所核算和监督的内容。而以货币表现的经济活动，通常又称为价值运动或资金运用。

资金运动包括特定对象的资金投入、资金运用、资金退出等过程，而具体到企业、事业、行政单位又有较大的差异。^①下面以工业企业为例，说明资金运用的过程。

（一）资金的投入

工业企业要进行生产经营，必须拥有一定的资金，这些资金的来源包括

^① 会计按其在空间领域的运行情况可以分为宏观会计和微观会计，而微观领域的会计按其服务主体的经营性质，又可分为营利组织会计和非营利组织会计，营利组织的会计按其提供信息作用范围的不同，又进一步分为财务会计（即对外提供财务报告服务的会计，故也称为对外报告会计）与管理会计（即为内部经营管理服务的会计，也称为对内报告会计）。而具体到不同行业（运输业、商业、服务业、工业）的营利组织，会计又存在较大的差异。因此，本书所讲的会计及其有关问题主要以工业制造营利组织的财务会计及其基本职能为原型进行抽象、概括，读者在使用本书时应该注意到这一情况。



所有者投入的资金和债权人投入的资金两部分，前者属于企业所有者权益，后者属于企业债权人权益——企业负债。投入企业的资金要用于购买机器设备和原材料并支付职工的工资等。这样投入的资金最终构成企业的流动资产、非流动资产和费用。

(二) 资金的循环和周转

工业企业的经营过程包括供应、生产、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，发生材料买入价、运输费、装卸费等材料采购成本，与供应单位发生货款的结算关系。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，同时发生原材料消耗、固定资产磨损的折旧费、生产工人劳动耗费的人工费，使企业与职工之间发生工资结算关系，有关单位之间发生劳务结算关系等。在销售过程中，将生产的产品销售出去，发生支付销售费用、收回货款、缴纳税金等业务活动，并与购货方发生货款结算关系、与税务机关发生税务计算关系。综上所述，资金的循环就是从货币资金开始依次转化为储备资金、生产资金、产品资金，最后又回到货币资金的过程，资金周而复始地循环称为资金的循环。

(三) 资金的退出

资金的退出包括偿还债务、上缴各项税金、向所有者分配利润等，使这部分资金离开本企业，退出企业的资金循环与周转。

上述资金运动的三阶段是相互支持、相互制约的统一体，没有资金的投入，就没有资金的循环与周转，就不会有债务的偿还、税金的上缴和利润的分配等；没有资金的退出，就不会有新一轮的资金投入，就不会有企业的发展进步。

其具体过程如图 1-1 所示。

会计对象是会计核算和监督的内容，企业的会计对象是企业的资金运动。

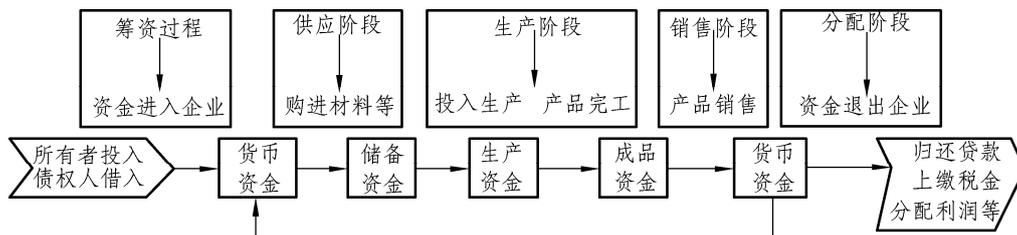


图 1-1 资金的运动过程

第二节 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提是对会计核算所处的时间、空间环境所做的合理设定。它是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假定，并在此基础上建立会计原则。国内外会计界多数人公认的会计核算的基本前提包括以下四方面。

一、会计主体

会计主体又称会计实体、会计个体，是指会计信息所反映的特定单位。会计所要反映的总是特定的对象，只有明确规定会计核算的对象，将会计所要反映的对象与其他经济实体区别开来，才能保证会计核算工作的正常开展，实现会计的目标。

会计主体作为会计工作的基本前提之一，为日常的会计处理提供了空间依据。

第一，明确会计主体，才能划定会计所要处理的经济业务事项的范围和立场。如把 A 公司作为会计主体的话，只有那些影响 A 公司经济利益的经济业务事项才能加以确认和计量。与 A 公司经济业务无关的原材料资产增加、应付负债的增加等要素的变化，A 公司都不予以反映。因此对于上述那笔同样的经济业务，对于 A 公司来说，一方面一笔收入（所有者权益）增加；另一方面一笔应收账款（资产）增加，而不是相反的变化。同时，对于 B 公司来说，导致 B 公司原材料资产增加（资产增加），同时应付账款负债增加（负债增加）。

第二，明确会计主体，将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。无论是会计主体的经济活动，还是会计主体所有者的经济活动，都最终影响所有者的经济利益。但是，为了真实地反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量，必须将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区别开来。

会计主体不同于法律主体。一般来说，法律主体往往是一个会计主体。例如，一个企业作为一个法律主体，应当建立会计核算体系，独立反映其财务状况、经营成果和现金流量。但是，会计主体不一定是法律主体，比如在企业集团里，一个母公司拥有若干个子公司的，在企业集团母公司的统一领导下开展经营活动。为了全面地反映这个企业集团的财务状况、经营成果和现金流量，就有必要将这个企业集团的财务状况、经营成果和现金流量予以综合反映。有时，为了内部管理的需要，对企业内部的部门单独加以核算，并编制出内部会计报表，企业内部划



出的核算单位也可以视为会计主体，但它不是法律主体。

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期地延续下去，在可以预见的将来，企业不会因为清算、解散、倒闭而不复存在。

企业是否持续经营对会计政策的选择，正确确定和计量财产计价、收益的影响很大。例如，采用历史成本计价，是设定企业在正常的情况下运用它所拥有的各种经济资源和依照原来的偿还条件偿付其所负担的各种债务，否则，就不能继续采用历史成本计价。引用上例，在持续经营的前提下，企业取得机器设备时，能够确定这项资产在未来的生产加工活动中可以给企业带来经济利益，因此可以按支付的所有价款 10 万作为固定资产的账面成本，其磨损的价值，在 5 年内按一定的折旧方法计提折旧，并将其磨损的价值计入成本费用。如果企业面临清算，这项固定资产，只能按当时的公允价值来抵偿债务。

由于持续经营是根据企业发展的一般情况所做的设定，企业在生产经营过程中缩减经营规模乃至停业的可能性总是存在的。为此，往往要求定期对企业持续经营这一前提做出分析和判断。一旦判定企业不符合持续经营前提，就应当改变会计核算的方法。

【小问题】如果你是 A 企业的相关利益人，你了解企业的财务状况和经营成果，那你希望 A 企业在整个持续经营期间，是关门营业前提供一次相关会计信息给你，还是每年一次，或每月一次，或每旬一次，或每日一次？哪一种方式，更能帮助你及时做出相关决策？

三、会计分期

会计分期这一前提是从第二个基本前提引申出来的，可以说是持续经营的客观要求。会计分期是指将一个企业持续经营的生产经营活动划分为连续、相等的期间，又称为会计期间。

会计分期的目的，是将持续经营的生产活动划分为连续、相等的期间，据以结算盈亏，按期编报财务报告，从而及时地向各方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量信息。

根据持续经营的前提，一个企业要按当前的规模和状况继续经营下去。要最终确定企业的经营成果，只能等到一个企业在若干年后歇业的时候核算一次盈亏。但是，经营活动和财务经营决策要求及时得到有关信息，不能等到歇业时再一次

性地核算盈亏。为此，就要将持续不断的经营活动划分为一个个相等的期间，分期核算和反映。会计分期对会计原则和会计政策的选择有着重要影响。由于会计分期，所以产生了当期与其他期间的差别，从而出现权责发生制和收付实现制的区别，进而出现了应收、应付、递延、预提、待摊这样的会计方法。

会计期间一般可以按照日历时间划分，会计准则明确规定，采取公历年度，自每年1月1日至12月31日止。此外，在国际上，会计期间可以按实际的经济活动周期来划分，其周期或长或短于公历年度。

会计期间划分的长短会影响损益的确定。一般来说，会计期间划分得越短，反映经济活动的会计信息质量就越不可靠，当然，会计期间的划分也不可能太长，太长了会影响会计信息使用者及时使用会计信息的需要的满足程度，因此必须恰当地划分会计期间。

【小问题】在会计报表中，如果资产有两种反映方式：A方式是500根灯管，2台机器设备，3项专利，3项长期投资；B方式是灯管3000元，机器设备200000元，专利100000元，长期投资60000元。你认为哪种计量方式更有利于综合反映企业财务状况？

四、货币计量

货币计量是指采用货币作为计量单位，记录和反映企业的生产经营活动。

企业资产、负债和所有者权益，尤其是资产可以采取不同的计量属性，如数量计量（个、张、根等）、人工计量（工时等），以及货币计量等。而会计是对企业财务状况和经营成果全面系统的反映，为此，需要货币这样一个统一的量度。企业经济活动中凡是能够用货币这一尺度计量的，就可以进行会计反映；凡是不能用这一尺度计量的，则不必进行会计反映。当然，统一采用货币尺度，也有不利之处。许多影响企业财务状况和经营成果的一些因素，并不都能用货币计量。比如，企业经营战略、在消费者当中的信誉度、企业的地理位置以及企业的技术开发能力等都不可用货币计量。为了弥补货币量度的局限性，企业被要求采用一些非货币指标作为会计报表的补充。

在我国，要求采用人民币作为记账本位币，是对货币计量这一会计前提的具体化。考虑到一些企业的经营活动更多地涉及外币，因此规定业务收支以人民币以外的货币为主的单位，可以选定其中一种货币为记账本位币。当然，提供给境内的财务会计报告使用者的应当折算为人民币。



第三节 会计核算信息质量要求

会计核算的一般原则是进行会计核算的指导思想和衡量会计工作成败的标准。其具体包括两个方面：衡量会计信息质量方面的一般原则，确认和计量的一般原则。

一、会计信息质量方面的一般原则

2006年2月，财政部颁布《企业会计准则——基本准则》这一对会计信息质量要求的准则，包括客观性、相关性、明晰性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性。这些准则都是为了保证会计信息的质量而提出的，是会计确认、计量和报告质量的保证。

1. 客观性原则

客观性原则也称真实性原则，指企业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，做到内容真实，数字准确，资料可靠。这一原则是对会计工作的基本要求。

这一原则包括两方面的内容：一是会计必须根据审核无误的原始凭证，采用特定的专门的方法进行记账、算账、报账，保证所提供的会计信息内容完整、真实可靠。如果会计核算不是以实际发生的交易或事项为依据，为使用者提供虚假的会计信息，会误导信息使用者，使之做出错误的决策。二是会计人员进行会计处理时应保持客观，运用正确的会计原则和方法，得出具有可检验性的会计信息。^①如果会计人员进行会计处理时不客观，同样不能为会计信息使用者提供真实的会计信息，也会导致信息使用者做出错误决策。

2. 相关性原则

相关性原则是指企业所提供的会计信息应与财务会计报告使用者的经济决策相关，有助于财务会计报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况做出评价或预测。这里所说的相关，是指与决策相关，有助于决策。如果会计信息提供后，不能帮助会计信息使用者进行经济决策，就不具有相关性，因此，会计工作就不

^① 会计信息的可检验性，通常指不同的会计人员对于相同的交易或事项进行会计处理后应得出相同的结果。

能完成会计所需达到的会计目标。

根据相关性原则，要求在收集、记录、处理和提供会计信息的过程中能充分考虑各方面会计信息使用者的决策需要，满足各方面具有共性的信息需求。对于特定用途的信息，不一定都通过财务报告来提供，而可以采取其他形式加以提供。

3. 明晰性原则

明晰性原则是指企业提供的会计信息应当清晰明了，便于财务会计报告使用者理解和使用。明晰性原则要求会计信息简明、易懂，能够简单明了地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，从而有助于会计信息使用者正确理解、掌握企业的情况。

根据明晰性原则，会计记录应当准确、清晰，填制会计凭证、登记会计账簿必须做到依据合法、账户对应关系清楚、文字摘要完整；在编制会计报表时，项目勾稽关系清楚、项目完整、数字准确。

4. 可比性原则

可比性原则是指企业提供的会计信息应当具有可比性。这包括两个方面的质量要求：

一是信息的横向可比。即企业之间的会计信息口径一致，相互可比。企业可能处于不同行业、不同地区，经济业务发生于不同地点，为了保证会计信息能够满足经济决策的需要，便于比较不同企业的财务状况和经营成果，不同企业发生相同的或者相似的交易或事项，应当采用国家统一规定的相关会计方法和程序。

二是信息的纵向可比。即同一企业不同时期发生的相同或相似的交易或事项，应当采用一致的会计政策，不得随意改变，便于对不同时期的各项指标进行纵向比较。在此准则要求下，企业不得随意改变目前所使用的会计方法和程序。^①一旦做出变更，也要在会计报告附注中做出说明。例如：存货的实际成本计算方法有先进先出法、加权平均法等。如果确有必要变更，应当将变更情况、变更原因及其对企业财务状况和经营成果的影响在财务会计报告附注中说明。

^① 根据可比性原则的要求，企业不得随意改变会计政策。但并不意味着所选择的会计程序和方法不能做任何变更。一般来说，在两种情况下，可以变更会计政策：一是有关法规发生变化，要求企业改变会计政策；二是改变会计政策后能够更恰当地反映企业的财务状况和经营成果。



5. 实质重于形式原则

实质重于形式原则是指企业应当按照以交易或事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，而不应仅以交易或事项的法律形式作为依据。这里所讲的形式指法律形式，实质指经济实质。有时，经济业务的外在法律形式并不能真实反映其实质内容。为了真实反映企业的财务状况和经营成果，就不能仅仅根据经济业务的外在表现形式来进行核算，而要反映其经济实质。比如，法律可能写明商品的所有权已经转移给买方，但事实上卖方仍享有该资产的未来经济利益。如果不考虑经济实质，仅看其法律形式，就不能真实反映这笔业务对企业的影响。

6. 重要性原则

重要性原则是指企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的所有重要交易或事项。在此原则下，企业在选择会计方法和程序时，要考虑经济业务本身的性质和规模，根据特定的经济业务决策影响的大小，来选择合适的会计方法和程序。如果一笔经济业务的性质比较特殊，不单独反映就有可能遗漏一个重要事实，不利于所有者以及其他利益相关者全面掌握企业的情况，就应当严格核算，单独反映，提请注意；反之，如果一笔经济业务与通常发生的经济业务没有特殊之处，不单独反映，也不至于隐瞒什么事实，就不需要单独反映和提示。并且如果一笔经济业务的金额在收入、费用或资产总额中所占的比重很小，就可以采用较为简单的方法和程序进行核算，甚至不一定要严格采用规定的会计方法和程序；反之，如果金额在收入、费用或资产总额中所占的比重较大，就应当严格按照规定的会计方法和程序进行核算。

重要性原则与会计信息成本效益直接相关。坚持重要性原则，就能够使提供会计信息的收益大于成本。对于那些不重要的项目，如果也采用严格的会计程序，分别核算，分项反映，则会导致会计信息成本高于收益。

在评价某些项目的重要性时，很大程度上取决于会计人员的职业判断。一般来说，应当从质上和量两个方面来进行分析。从性质上来说，当某一事项有可能对决策产生一定影响时，就属于重要项目；从数量方面来说，当某一项目的数量达到一定规模时，就有可能对决策产生影响，就属于重要项目。

7. 谨慎性原则

谨慎性原则又称稳健性原则，是指企业对交易或事项进行确认、计量和报告时应当保持应有的谨慎，即在存在不确定因素的情况下做出判断时，不应高估资

产或者收益、低估负债或者费用。对于可能发生的损失和费用，应当加以合理估计。企业经营存在风险，实施谨慎性原则，对存在的风险加以合理估计，就能在风险实际发生之前化解风险，并防范风险，有利于企业做出正确的经营决策，有利于保护所有者和债权人的利益，有利于提高企业在市场上的竞争力。比如，在存货、有价证券等资产的市价低于成本时，相应地减记资产的账面价值，并将减记金额计入当期损益，体现了谨慎性原则，体现了谨慎性原则对历史成本原则的修正。当然，谨慎性原则并不意味着可以任意提取各种准备，否则，就属于谨慎性原则的滥用。

8. 及时性原则

及时性原则是指企业对于已经发生的交易或事项，应当及时进行会计确认、计量和报告，不得提前或延后。会计信息具有时效性，才能满足经济决策的及时需要，信息才有价值，所以为了实现会计目标，就必须遵循会计信息的有效性。

根据及时性原则，要求及时收集会计数据，在经济业务发生后，应及时取得有关凭证；对会计数据及时进行处理，及时编制财务报告；将会计信息及时传递，按规定的时限提供给有关方面。

二、确认和计量的一般原则

1. 权责发生制原则

权责发生制原则是指收入和费用是否计入某会计期间，不是以是否在该期间内收到或付出现金为标志，而是依据收入是否归属该期间的成果、费用是否由该期负担来确定。具体来说，凡在当期取得的收入或者应当负担的费用，不论款项是否已经收付，都应当作为当期的收入或费用；凡不属于当期的收入或费用，即使款项已经在当期收到或应当当期支付，都不能作为当期的收入或费用。因此，权责发生制原则，也称应收应付原则。

例如，企业在银行的借款利息一个季度结算一次。关于利息支出，3月份末实际付出是6000元。显然，这6000元的利息支出虽然在三月末实际付出，但其受益期是1—3月份，按“权责发生制”要求处理这项业务时，本季度的前两个月虽然没有实际付出货币资金，但应该负担一部分利息支出。如果三个月平均计算，各月应该负担的费用是2000元。再如，企业元月份支付了全年的资产保险费12000元。显然，这12000元保险费虽然在元月份实际付出，但其受益期是1—12月份。按“权责发生制”要求处理这项业务时，全年每个月都应该负担一部分保险费。如果



按全年平均计算，各月应负担的费用是 1000 元。对于收入来讲，处理的原则是同样的。例如，本期销售产品 50 000 元，其中 30 000 元已通过银行转账收回，其余 20 000 元系购货方所欠。按“权责发生制”的原则处理这项经济业务时，虽然销售收入中有 20 000 元在本期内没有收回货币资金，但由于销售行为已经成立，而无论其货币资金是否实际收回，都应作为本期收入处理。因而，这 20 000 元还应确认为本期收入。再如，本期还收到了前期销售产品的欠款 8000 元。同样，这 8000 元虽然在本期实际收到，但由于销售行为在前期已成立，因而不能确认为本期收入。

与权责发生制相对应的是收付实现制。收付实现制也称现收现付制，是以实际收到或付出款项作为确认收入或费用的依据。这种核算原则对费用处理的基本要求是：凡是在本期实际付出的费用，不论其归属期是否属于本期、由本期收入进行补偿的，均作为本期费用处理。对收入处理的基本要求是：凡是在本期实际收到货币资金的收入，不论其归属期是否属于本期，均应作为本期收入处理。

例如，前述银行借款的利息 6000 元，虽然是一季度的利息支出，但由于其实际付出是在 3 月份，按照“收付实现制”处理这项经济业务时，这 6000 元就应全部计入 3 月份的费用，前两个月就不算这项支出；同样，1 月份支付的全年资产保险费 12 000 元，也就不给其他月份摊销，而全部计入 1 月份的费用之中。前述的销售产品收入 50 000 元，由于本期只收回货币资金 30 000 元，因而本期收入只能确认为 30 000 元，其他 20 000 元何时收回，就确认为收回月份的收入；同样，本期收回前期销售收入 8000 元货币资金，这 8000 元就确认为本期收入。

权责发生制与收付实现制都是会计核算的记账基础。由于会计分期的前提，产生了本期与非本期的区别，因此在确认收入或费用时，就产生了上述两种不同的记账方法，而采用不同的记账基础会影响各期的损益。建立在权责发生制基础之上的会计处理可以正确地将收入与费用相配合，正确计算损益。因此，企业（即营利组织）一般采用权责发生制，而预算单位等常采用收付实现制。

2. 配比原则

配比原则是指将收入与对应的费用、成本进行对比，以结出损益。正确运用配比原则，将收入与相关的成本、费用进行对比，才能完整地反映特定时期的经营成果，从而有助于正确评价企业的经营业绩。因此当确定某一个会计期间已经实现收入之后，就必须确定与该收入有关的已经发生的费用，以正确确定该期间的损益。

配比原则包括两层含义。一是因果配比，将收入与其相关的成本费用配比。



如将销售商品的主营业务收入与主营业务成本相互配比，A 企业销售商品取得利润是 200 万元；将兼营运输业务的其他业务收入与其他业务成本相互配比，A 企业运输劳务利润是 9 万元。二是时间配比，将一定时期的收入与同时期的费用相配比，如将当期的所有收入与当期应负担所有成本、费用（管理费用、销售费用等）相配比，12 月份 A 企业利润总额是 166 万元。

3. 划分收益性支出与资本性支出原则

划分收益性支出与资本性支出原则是指会计核算中合理划分收益性支出与资本性支出，将收益性支出计入当期的损益，将资本性支出计入资产的价值。对于一项支出，如果支出所带来的经济效益仅与当期有关，则这项支出就作为收益性支出；如果该支出的经济效益不仅与本期有关，而且与几个会计期间有关，那么该支出就是资本性支出。划分收益性支出与资本性支出，有助于正确确认当期损益和资产价值，保持会计信息的客观性。例如，固定资产支出，提高企业生产运营能力，其使用期限超过一年或一个营业周期，所以其所带来的效益不仅与当期有关，而且与以后几个期间有关，所以属于资本性支出，应当计入固定资产价值，而不能与当期收入相配比。

4. 历史成本原则

历史成本原则是指将取得资产时发生的成本作为资产的入账价值，在资产处置前保持其入账价值不变。其后，如发生减值，应当按规定计提相应的减值准备。历史成本的依据是，成本是实际发生的，有客观依据，便于核查，也容易确定，比较可靠；历史成本数据比较容易取得。按照此原则，企业的资产应以取得时所耗费的一切成本作为入账和计价的基础，而且此成本也是其以后分摊转为费用的基础。

企业在对会计要素进行计量时，应当采用历史成本。但也可以采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量。但前提是，要保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

第四节 会计方法

一、会计方法概述



会计方法是指用何种手段去实现会计的任务，完成会计核算和监督的职能。会计方法包括会计核算、会计分析、会计考核、会计预测和会计决策方法等。其中，会计核算是最基本、最主要的方法。本节只介绍会计核算的方法，它是初学者学习会计必须掌握的基础知识。至于会计预测、控制方法以及会计分析方法将在以后的相关课程中，结合具体业务讲述。

二、会计核算方法

会计核算的方法，是对会计对象进行连续、系统、全面地核算和监督所应用的方法。主要包括以下七种：设置会计科目及账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制会计报表。这七种方法相互联系共同组成会计核算的方法体系。

（一）设置会计科目及账户

设置会计科目及账户，是对会计对象具体内容进行的分类反映和监督方法。会计对象包含的内容纷繁复杂，设置会计科目及账户就是根据会计对象具体内容的不同特点和经济管理的不同要求，选择一定的标准进行分类，并事先规定分类核算项目，在账簿中开设相应的账户，以取得所需要的核算指标。

正确、科学地设置会计科目及账户，细化会计对象，提供会计核算的具体内容，是满足经营管理需要、完成会计核算任务的基础。

（二）复式记账

复式记账是指对每一项经济业务都要在两个或两个以上相互联系的账户中进行登记的一种方法。复式记账一方面能全面、系统地反映经济业务引起资金运动增减变动的来龙去脉；另一方面通过账户之间的一种平衡关系，检查会计记录的正确性。

例如，用银行存款 6000 元购买材料，采用复式记账法就要同时在“原材料”账户和“银行存款”账户分别反映，原材料增加了 6000 元，银行存款减少了 6000 元。这样就能在账户中全面核算并监督会计对象。

（三）填制和审核凭证

各单位发生的任何会计事项都必须取得原始凭证，证明其经济业务的发生或



完成。原始凭证要送交会计部门进行审核，审核其填制内容是否完备、手续是否齐全、业务的发生是否合理合法等，经审核无误后，才能编制记账凭证。记账凭证是记账的依据，原始凭证和记账凭证统称为会计凭证。审核和填制会计凭证是会计核算的一种专门方法，它能保证会计记录的完整、可靠，从而提高会计核算质量。

(四) 登记账簿

账簿是具有一定格式，用来记账的簿籍。登记账簿就是根据会计凭证，采用复式记账法，把经济业务分门别类、内容连续地在有关账簿中进行登记的方法。借助于账簿，就能将分散的经济业务进行分类汇总，系统地提供每一类经济活动的完整资料，了解一类或全部经济活动发展变化的全过程，更加适应经济管理的需要。账簿记录的各种数据资料，也是编制财务报表的重要依据。所以，登记账簿是会计核算的主要方法。

(五) 成本计算

成本计算是按照一定对象归集和分配生产经营过程中发生的各种费用，以便确定该对象总成本和单位成本的一种专门方法。

例如，工业企业要计算生产产品的成本，就要把企业进行生产活动所耗用的材料、支付的工资以及发生的其他费用加以归集，并计算产品的总成本和单位成本。产品成本是综合反映企业生产经营活动的一项重要指标。正确地进行成本计算，可以考核生产经营过程的费用支出水平，是确定企业盈亏和制定产品价格的基础，并为企业经营决策提供重要数据。

(六) 财产清查

财产清查就是通过对各项财产物质、货币资金进行实物盘点，对往来款项进行核对，以查明实存数同账存数是否相符的一种专门方法。财产清查中发现有财产、资金账面数额与实存数额不符的情况时，应该即时调整账簿记录，使账存数与实存数一致，并查明账实不符的原因，明确责任。通过财产清查，可以查明各项财产物资、债权债务、所有者权益的情况，可以促进企业加强物资管理，保证财产的完整，并能为其编制会计报表提供真实、准确的资料。



(七) 编制会计报表

编制会计报表是根据账簿记录的数据资料，采用一定的表格形式，概括、综合地反映各单位在一定时期内经济活动过程和结果的一种方法。编制会计报表是对日常核算工作的总结，是在账簿记录基础上对会计核算资料的进一步加工整理。会计报表提供的资料是进行会计分析、会计检查的重要依据。

从填制会计凭证到登记账簿、编制出会计报表，一个会计期间（一般指一个月）的会计核算工作即告结束，然后按照上述程序进入新的会计期间，如此循环往复，持续不断地进行下去，这个过程也称会计循环。

上述会计核算的方法是相互联系、密切配合的，构成了一个完整的核算方法体系。这些方法相互配合运用的程序是：① 经济业务发生后，取得和填制会计凭证；② 按会计科目对经济业务进行分类核算，并运用复式记账法在有关会计账簿中进行登记；③ 对生产经营过程中各种费用进行成本计算；④ 对账簿记录通过财产清查加以核实，保证账实相符；⑤ 期末，根据账簿记录资料和其他资料，进行必要的加工计算，编制会计报表。它们之间的联系如图 1-2 所示。

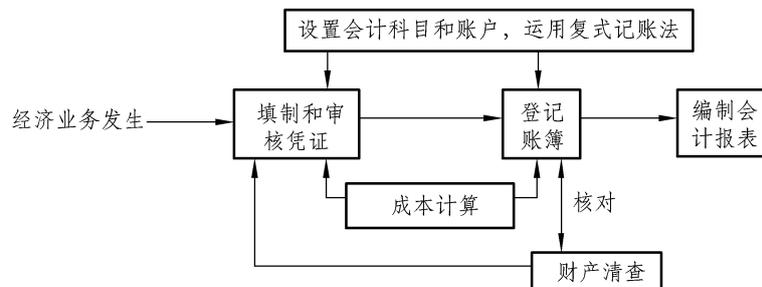


图 1-2 会计核算的方法体系

【复习思考题】

1. 简述会计的含义及特点。
2. 什么是会计的职能？会计的基本职能有哪些特点？
3. 什么是企业会计对象？企业会计对象要素包括哪些内容？
4. 《企业会计准则》规定的会计核算的基本前提有哪些？其作用是什么？



5. 《企业会计准则》规定的会计核算一般原则有哪些？会计要素确认计量的原则有哪些？会计信息质量要求的原则有哪些？
6. 什么是权责发生制？什么是收付实现制？两者对收入和费用的确认有何区别？
7. 什么是收益性支出？什么资本性支出？两者有何特点？
8. 会计核算方法体系包括哪些内容？它们之间的联系是什么？