

福建省“十四五”普通高等教育本科省级规划教材

会计学原理

主编◎钱晓岚 马丽英 黄济外

航空工业出版社

内 容 提 要

《会计学原理》是会计专业的入门课程,也是经济管理类各专业的共同必修课程,主要讲授会计的基本理论、基本方法和基本技能,为其他后续专业课程的学习奠定基础。本书共分为15章。第1章阐述会计的基本概念和基础理论。第2至9章以制造业企业为例,全面阐释会计核算的基本原理和专门方法。第10章介绍常用的企业账务处理程序。第11章和第12章介绍会计报表编制及分析方法。第13章和第14章阐述会计规范体系和会计工作的组织。第15章简介会计信息化及其演进历程和发展趋势。由于篇幅所限,其中第13章至第15章的内容以电子书的形式呈现。

本书适合高等院校财会类专业和其他经济管理专业课程教学,也可作为会计工作者的培训教材及参考书。

图书在版编目(CIP)数据

会计学原理 / 钱晓岚, 马丽英, 黄济外主编. — 北京: 航空工业出版社, 2020.8 (2022.5 重印)
ISBN 978-7-5165-2289-9
I. ①会… II. ①钱… ②马… ③黄… III. ①会计学—高等学校—教材 IV. ①F230
中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2020) 第 137055 号

会计学原理 Kuajixue Yuanli

航空工业出版社出版发行
(北京市朝阳区京顺路5号曙光大厦C座四层 100028)

发行部电话: 010-85672663 010-85672683

北京荣玉印刷有限公司印刷

2020年8月第1版

开本: 787毫米×1092毫米 1/16

印张: 20.5

全国各地新华书店经售

2022年5月第2次印刷

字数: 488千字

定价: 58.00元

P 前言 Preface

《会计学原理》根据应用型会计人才培养的需要，由一批具有丰富教学经验的一线教师结合会计准则、相关法律法规和政策最新规定，吸纳了会计实务的最新内容编写而成，供高等院校会计学专业及其他经济管理类专业学生使用。

本书的特色和创新主要表现在以下 3 个方面。

一是融合课程思政和专业教育。在本书编写过程中，认真贯彻“立德树人”指导思想，在教学内容的阐述和导例、习题的编写中都融入了“遵纪守法、严格规范、诚实守信、廉洁自律”等理念和原则，便于教学过程中开展课程思政教育。

二是融合“三创”教育和专业教育。“会计是一种商业语言”，会计学的教学内容与创新创业教育有着密切联系。在本书中，从章前导例、讲授实例到实务训练题、案例分析题，大部分都结合了创新创业中的真实场景和实际问题，不仅有利于激发学生的学习兴趣，也使得“三创”教育与专业教学密切融合。

三是体例设计适应教学需要。本书每章开始有“学习目标”“关键词”和“知识导图”，正文由“导例”引入，正文后有“本章小结”，并附有练习题和思考题。通过章前“导例”激发读者学习和思考的兴趣，“学习目标”和“关键词”有助于明确各章的教学内容和主要目标，“本章小结”有助于回顾和巩固每章的主要知识点。尤其值得一提的是，与应用型人才培养目标相对应，我们将每章的学习目标都细分为“知识目标”“能力目标”和“素质目标”3个层次，使得应用型人才培养目标得以落到实处；同时，与3个层次的学习目标相呼应，我们将“课后习题”分为“知识巩固和应用”“能力训练和提升”“素质养成和价值引领”3个模块，并精心编写每一道题目，力求达到巩固知识、培养能力、提高素质和觉悟的目的。

本书由钱晓岚、马丽英、黄济外担任主编，林萍、张妍芳担任副主编，负责拟定写作大纲、确定全书的框架结构、设计体例和总纂定稿。陈念东、张妍芳编写第1章，钱晓岚编写第2章、第4章，陈娟编写第3章，林萍编写第5章、第12章，马丽英编写第6章、第10章，黄济外编写第7章、第9章，黄晓敏编写第8章、第15章，刘必章编写第11

章，李榕芳编写第 13 章，林敏思编写第 14 章。由于篇幅所限，其中第 13 章至第 15 章的内容以电子书的形式呈现。

此外，本书作者还为广大一线教师提供了服务于本书的教学资源库，有需要者可致电 13810412048 或发邮件至 2393867076@qq.com。

本书在全国抗击新冠疫情期间编写完成，寄托着所有编著者的执着和信心。但由于作者水平有限，书中难免存在疏漏，恳请同行和广大读者批评指正。

编 者
2020 年 8 月

Contents

第1章

总论

1.1 会计的含义	2
1.1.1 会计的发展历程	2
1.1.2 会计的含义与特点	5
1.1.3 会计目标	7
1.2 会计的职能和作用	9
1.2.1 会计的职能	9
1.2.2 会计的作用	11
1.3 会计核算基本程序与会计方法体系	12
1.3.1 会计核算基本程序	12
1.3.2 会计方法体系	17
1.4 会计基本假设	20
1.4.1 会计基本假设的含义	20
1.4.2 会计基本假设的要素	20
1.5 会计信息的使用者及其质量要求	22
1.5.1 会计信息的使用者	22
1.5.2 会计信息的质量要求	23

第2章

会计要素和会计账户

2.1 会计对象与会计要素	30
2.1.1 会计对象	30
2.1.2 会计要素	31
2.1.3 我国企业会计六大要素的具体内容	32

2.2 会计等式	40
2.2.1 会计等式的表现形式	40
2.2.2 财务状况等式	41
2.2.3 综合会计等式	44
2.3 会计科目	46
2.3.1 设置会计科目的意义	46
2.3.2 会计科目设置的基本要求	46
2.3.3 会计科目的分类	47
2.3.4 会计科目的编号	48
2.3.5 会计科目名称	49
2.4 会计账户	51
2.4.1 账户设置的必要性	51
2.4.2 会计科目和会计账户的区别与联系	51
2.4.3 会计账户的基本结构与格式	51
2.5 会计核算基础	53
2.5.1 收付实现制	54
2.5.2 权责发生制	55
2.5.3 收付实现制和权责发生制的评价	56

第3章

复式记账法

3.1 记账方法概述	60
3.1.1 记账方法的含义	60
3.1.2 单式记账法和复式记账法	61
3.2 借贷记账法的基本内容	63

3.2.1 借贷记账法的含义	63
3.2.2 借贷记账法的基本内容	64
3.3 借贷记账法的应用过程	71
3.3.1 编制会计分录	71
3.3.2 过账	73
3.3.3 编制试算平衡表	74
3.4 总分类账和明细分类账的平行登记	75
3.4.1 平行登记法的含义	75
3.4.2 平行登记法的要点	76
3.4.3 平行登记法的应用实例	76

第4章

制造业企业主要经济业务核算

4.1 制造业企业主要经济业务概述 ..	82
4.2 企业资金筹集业务的核算	83
4.2.1 所有者投入资金的核算	83
4.2.2 借入资金的核算	85
4.3 企业供应过程业务的核算	88
4.3.1 固定资产购置的核算	88
4.3.2 材料采购业务的核算	92
4.4 企业生产过程业务的核算	97
4.4.1 生产费用内容及其核算概述 ..	97
4.4.2 材料费用的核算	97
4.4.3 职工薪酬核算	99
4.4.4 固定资产折旧费的核算	103
4.4.5 其他费用核算	104
4.4.6 制造费用的结转	106
4.4.7 完工入库产品成本的结转	106
4.5 企业销售过程业务的核算	108
4.5.1 主营业务收支的核算	108
4.5.2 其他业务收支的核算	113
4.6 企业财务成果形成及分配业务的核算	116
4.6.1 利润总额形成与计算	116

4.6.2 利润形成过程中的其他核算 ...	117
4.6.3 利润的结转	121
4.6.4 所得税费用的核算	122
4.6.5 利润分配及其核算	124

第5章

账户的分类

5.1 账户分类的意义	130
5.1.1 账户分类的内涵	130
5.1.2 账户分类的标志	130
5.1.3 账户分类的意义	131
5.2 账户按经济内容分类	132
5.2.1 资产类账户	133
5.2.2 负债类账户	133
5.2.3 共同类账户	133
5.2.4 所有者权益类账户	133
5.2.5 成本类账户	134
5.2.6 损益类账户	134
5.3 会计账户按用途和结构分类	136
5.3.1 盘存账户	136
5.3.2 资本账户	136
5.3.3 结算账户	137
5.3.4 暂记账户	138
5.3.5 跨期摊配账户	139
5.3.6 成本计算账户	140
5.3.7 收入账户	140
5.3.8 费用账户	141
5.3.9 财务成果账户	141
5.3.10 调整账户	142

第6章

产品成本计算

6.1 产品成本计算概述	146
6.1.1 成本概念	146
6.1.2 生产费用与产品成本项目	147

6.1.3 成本核算基本要求	148
6.1.4 成本计算的一般程序	150
6.2 生产费用的归集和分配	151
6.2.1 各项要素费用的分配	151
6.2.2 制造费用的归集和分配	156
6.2.3 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	158
6.3 成本对象与成本计算方法	159
6.3.1 成本对象	159
6.3.2 成本计算方法	161
6.4 制造业企业产品成本计算实例	164
6.4.1 成本计算资料	164
6.4.2 产品成本计算过程	166

第 7 章

会计凭证

7.1 会计凭证的意义和种类	172
7.1.1 会计凭证的含义	172
7.1.2 编制会计凭证的作用	172
7.1.3 会计凭证的分类	173
7.2 原始凭证的填制和审核	173
7.2.1 原始凭证的种类	173
7.2.2 原始凭证的基本内容	177
7.2.3 原始凭证的填制	178
7.2.4 原始凭证的审核	179
7.3 记账凭证的填制和审核	180
7.3.1 记账凭证的种类	180
7.3.2 记账凭证的基本内容	185
7.3.3 记账凭证的填制	186
7.3.4 记账凭证的审核	188
7.4 会计凭证的传递和保管	189
7.4.1 会计凭证的传递	189
7.4.2 会计凭证的保管	189

第 8 章

会计账簿

8.1 会计账簿概述	194
8.1.1 会计账簿的概念和意义	194
8.1.2 会计账簿的分类	195
8.2 会计账簿的设置与登记	197
8.2.1 设置账簿的基本要求	197
8.2.2 账簿的组成内容	197
8.2.3 日记账的设置和登记	198
8.2.4 总分类账的设置和登记	201
8.2.5 明细分类账的设置和登记	202
8.3 账簿的登记规则与错账的更正方法	204
8.3.1 会计账簿的登记规则	204
8.3.2 错账查找与更正方法	205
8.4 对账和结账	208
8.4.1 对账	208
8.4.2 结账	209
8.5 账簿的启用、更换与保管	210
8.5.1 账簿的启用规则	210
8.5.2 会计账簿的更换与保管	210

第 9 章

财产清查

9.1 财产清查概述	214
9.1.1 财产清查的含义	214
9.1.2 财产清查的作用	214
9.1.3 财产清查的分类	215
9.1.4 财产清查的准备工作	216
9.2 存货的盘存制度和计价方法	217
9.2.1 存货的盘存制度	217
9.2.2 存货的计价方法	218
9.3 财产清查的方法	224

9.3.1 货币资金的清查方法	224
9.3.2 实物财产的清查方法	226
9.3.3 往来款项的清查方法	228
9.4 财产清查结果的处理	229
9.4.1 财产清查结果的处理程序	229
9.4.2 财产清查结果的账务处理	230

第 10 章

账务处理程序

10.1 账务处理程序概述	236
10.1.1 账务处理程序的概念和意义	236
10.1.2 设计账务处理程序的要求	237
10.1.3 账务处理程序的种类	237
10.2 记账凭证账务处理程序	237
10.2.1 记账凭证账务处理程序的 含义	237
10.2.2 记账凭证账务处理程序下会计 凭证和账簿组织	238
10.2.3 记账凭证账务处理程序的实际 操作步骤	238
10.2.4 记账凭证账务处理程序的优缺 点和适用范围	239
10.3 汇总记账凭证账务处理程序	239
10.3.1 汇总记账凭证账务处理程序的 含义	239
10.3.2 汇总记账凭证账务处理程序下 会计凭证和账簿组织	239
10.3.3 汇总记账凭证的填制	240
10.3.4 汇总记账凭证账务处理程序的 实际操作步骤	243
10.3.5 汇总记账凭证账务处理程序的 优缺点及适用范围	243
10.4 科目汇总表账务处理程序	244
10.4.1 科目汇总表账务处理程序的 含义	244
10.4.2 科目汇总表的编制	244

10.4.3 科目汇总表账务处理程序的 实际操作步骤	245
10.4.4 科目汇总表账务处理程序的 优缺点及适用范围	246
10.4.5 科目汇总表账务处理程序 实例	247

10.5 多栏式日记账账务处理程序

10.5.1 多栏式日记账账务处理程序 的含义	249
10.5.2 多栏式日记账账务处理程序 下会计凭证和账簿组织	250
10.5.3 多栏式日记账账务处理程序 的实际操作步骤	250
10.5.4 多栏式日记账账务处理程序 的优缺点和适用范围	251

第 11 章

企业会计报表

11.1 企业会计报表概述	254
11.1.1 财务报告与会计报表	254
11.1.2 会计报表种类	255
11.1.3 会计报表的编制要求	256
11.2 资产负债表	256
11.2.1 资产负债表的作用	256
11.2.2 资产负债表的格式与内容	257
11.2.3 资产负债表的编制方法	259
11.3 利润表	268
11.3.1 利润表的作用	268
11.3.2 利润表的格式与内容	268
11.3.3 利润表的编制方法	271
11.4 现金流量表与所有者权益变 动表	275
11.4.1 现金流量表概述	275
11.4.2 现金流量表的结构	276
11.4.3 现金流量表的编制方法	277

11.4.4 所有者权益或股东权益变动表	282	12.1.4 财务报表分析的信息资料	295
11.5 会计报表附注	286	12.1.5 财务报表分析的基本方法	295
11.5.1 会计报表附注的定义和作用 ..	286	12.2 单项财务能力分析	296
11.5.2 会计报表附注的内容	286	12.2.1 盈利能力分析	296
第 12 章		12.2.2 营运能力分析	300
财务报表分析		12.2.3 偿债能力分析	303
12.1 财务报表分析基础	292	12.2.4 发展能力分析	308
12.1.1 财务报表分析的主体和目的 ..	293	12.3 综合财务能力分析	311
12.1.2 财务报表分析的内容	294	12.3.1 杜邦分析法	311
12.1.3 财务报表分析的基本程序	294	12.3.2 沃尔比重评分法	314
参考文献	317	12.3.3 现代综合评分法	315

第 1 章

CHAPTER 1

总论

学习目标

【知识目标】

① 了解会计的发展历程，掌握会计含义及其职能目标。

② 了解会计核算方法与会计核算基本程序，理解会计核算前提及会计信息质量要求。

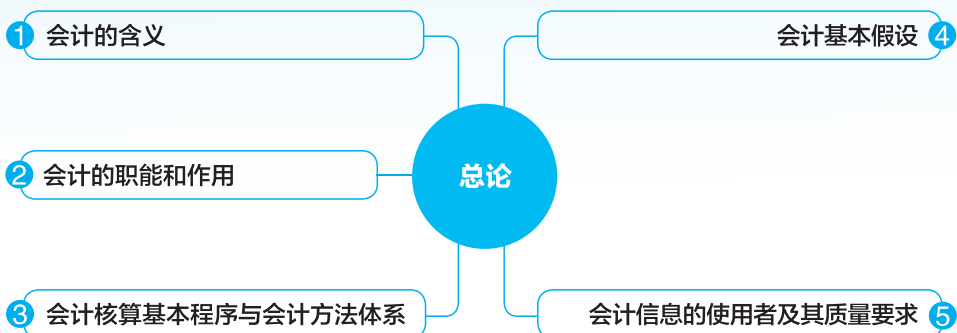
【能力目标】能够理清会计学科的基本框架。

【素质目标】能结合现实生活理解会计存在的意义和重要性，激发学习会计学的兴趣。

关键词

复式记账法	double-entry bookkeeping
会计循环	accounting circle
公允价值	fair value
历史成本	historical cost
会计主体	accounting entity
持续经营	going concern
会计分期	accounting period
货币计量	monetary measurement

知识导图



导例

位于云南地区的佤族人把一根绳索高挂于墙上，用于记载与清算债权、债务账目。他们将一根用来记数或记事的绳索分为3个区间，分别代表放债数额、放债利息和放债时间等不同的内容。如在绳的上部结出3个大结，便表示已借出去3元滇币，在中间结出一个大结和一个小结，表示每半年应收一元半滇币的利息，而在绳的下部所结出的3个大结和一个小结，则表示上述债务已经借出去3年半了。

与远古时代一脉相承的结绳计量、记录法，在近代社会边远地带少数民族中坚持实行。这种情况表明，结绳已表现出后世账簿记录的原理，它大体上明确了表现某种“账目”的几个要素，如记录对象、应记数量、数量发生变化之后的表现方式，以及“账目”结束之时的最终结果。

1.1 会计的含义

1.1.1 会计的发展历程

会计是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断完善起来的。人类社会一路从旧石器时代、新石器时代、农业时代、远洋贸易时代、工业时代发展到信息化时代，会计也从简单的结绳记事、单式记账、复式记账到财务信息系统集成，伴随人类进步与社会环境变化，作为“国际商业公共语言”的会计内涵及外延不断发展和丰富。历史实践证明，经济越发展，会计越重要。

1. 会计发展阶段

会计的发展大体经历了3个阶段。

(1) 古代会计阶段。会计从其产生到复式簿记应用这段时间，可称为古代会计。在原始社会，人类便有了计算生产成果的要求。文字产生以前，这种计算是通过“结绳记事”“刻木记事”“堆石记事”或凭人们的记忆来进行的。当文字产生以后，人们对物质资料生产与消耗开始了文字记载。公元前4000年左右，两河流域的美索不达米亚人就在泥板上用楔形文字记录神殿的财物收支、工资支出、现金收入、贷款利息和不动产等多类交易事项，开创了有文字记录的人类古代会计文明史。

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，为官方服务的。在这段时间里，由于生产力水平低下，商品经济尚不发达，货币关系还未全面展开，因而，会计的发展也很缓慢。起先，会计是生产职能的附带部分，后来，随着生产力的发展，出现了剩余产品，这就为组织生产、管理产品和进行产品分配提供了物质条件；同时，生产开始了社会化，直接的生产过程已经采取共同劳动的协作形式，不再是个体劳动。当这两个条件具备时，会计就从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托的当事人的独立职能。但那时的会计仍然很不成熟。严格来说，这一阶段的会计所包含的范围比较广，包括了统

计、业务技术核算等其他经济核算在内。会计独有的专门方法还远远没有形成，还不是一门独立的学科。概括起来，古代会计具有以下特点。

①以货币和实物为计量单位。

②采用单式记账。是将发生的经济业务按时间先后逐一记录，一般只记录主要的财产物资变化，或只在账簿中记录有关货币的收支。

(2) 近代会计阶段。一般认为，从单式记账法过渡到复式记账法，是近代会计的形成标志。复式记账法在理论上的总结及推广，揭开了会计由古代阶段迈向近代阶段的篇章。近代会计同商品经济的发展有着不可分割的联系。与古代会计相比，近代会计的主要特点是：一方面，商品经济的发展，使会计有可能充分地应用货币形式作为计量、记录与报告的手段；另一方面，会计的记录采取了复式记账，形成了一个严密的账户体系。这两个方面是相互联系的，只有用货币形式，复式记账才有可能，进而才能产生会计上的综合与平衡概念。

会计之所以能从古代会计阶段发展到近代会计阶段，主要有两个原因。

第一，中世纪地中海沿岸的一些城市，成为世界贸易的中心，意大利的佛罗伦萨、热那亚、威尼斯等地的商业和金融业特别繁荣。复式记账技术首先应用于银行的存贷款业务，日益发展的商业和金融业使复式记账逐步流行并不断改进。为适应实际需要，1494年，意大利数学家卢卡·帕乔利（Luca Pacioli）出版了《算术、几何、比及比例概要》一书，其中的“计算和记录详论”（即通称的“簿记论”），系统地介绍了威尼斯的复式记账法，并给予理论上的阐述。由于这本书的出版，复式记账方法才在欧洲和全世界得到推广，开启了近代会计的历史。

实践证明，只有复式记账才能对经济活动进行科学、全面的记录；也只有复式记账，才使会计与统计相区别，并带动了其他会计方法的发展，使会计成为一门科学。正因为如此，复式记账技术从问世起，就受到人们的重视，被认为是一个划时代的发明和创造。德国诗人歌德曾对复式记账做过这样的颂扬：“它是人类智慧的一种绝妙创造，从而使每一个精明的商人在他的经济事业中都必须应用它。”所以，复式簿记在理论上的总结被认为是近代会计发展史上的第一个里程碑。

第二，19世纪英国进行了工业革命，成为当时工业最发达、生产力水平最高的国家。在英国，由于生产力的迅速提高，产生了适应大生产需要的新的企业组织形式——股份公司。股份公司的出现，使得企业经营权和所有权发生了分离，对会计信息提出了更高的要求。以往会计主要进行记账和算账，现在还要编制和审查报表，为满足编制财务报表的需要，还要求应用资产的估价方法和有关理论等。此外，企业的会计需要接受外界的监督，企业的账目只有通过监督，特别是注册会计师的监督，才能取信于人。所以，1854年世界上第一个会计师协会——英国爱丁堡特许会计师协会——的成立，被认为是近代会计发展史上的第二个里程碑。

第一次世界大战以后，美国取代了英国的地位，无论是在生产还是科学技术的发展上都处于遥遥领先的地位。因此，会计学的发展中心也从英国转移到美国。在20世纪20年

代至 30 年代, 美国对标准成本会计的研究有了突飞猛进的发展。到这一时期, 会计方法已经比较完善, 会计科学也已经比较成熟。

(3) 现代会计阶段。20 世纪 50 年代开始, 在一些科学技术和工业比较发达的国家, 现代数学方法和电子计算机进入了会计的领域, 引起了所谓“会计工艺”(即对会计数据处理的物理工具)的深刻变化, 使原来的手写簿记系统为电子数据处理系统(EDPS)所代替。这样带来的结果是使会计这一信息系统变得灵敏, 所提供的信息更加及时和准确, 大大地提高了会计信息的质量。此外, 科学技术突飞猛进的发展, 不仅大大地促进了生产社会化程度的提高, 而且使股份公司这种经济组织得到飞快发展, 这对企业会计的发展产生了深远的影响。基于满足企业所有者和经营管理者对会计信息的不同需要, 企业会计逐步形成了两个相对独立的领域——财务会计和管理会计。现代管理会计的出现是近代会计发展为现代会计的重要标志。

财务会计主要是通过定期编制和提供会计报表, 为外界与企业有经济利害关系的各个集团或个人服务。管理会计与财务会计的区别主要表现在两个方面: 第一, 它服务的对象不是要满足企业外部有关方面的需要, 而主要是适应企业内部管理需要, 即为企业管理部门正确地进行管理决策和有效经营提供有用的资料。如果说财务会计是以提供财务会计报表为中心的“会计观”, 那么, 管理会计就是以经营管理为中心的“会计观”。第二, 财务会计所要描述的是已经发生的事实, 不强调将来; 而管理会计不仅重视过去和现在, 而且还着眼于将来, 即还应预测将来可能发生的经济活动及其效果。以上两个方面告诉我们, 对于现代管理会计, 已经不能用传统的“会计”概念去理解它了。管理会计的创立和日趋成熟, 大大地丰富了会计的内容, 使会计进入了发展历程中的高级阶段。

综上所述, 现代会计是现代科技、现代经济控制理论与方法深入发展的产物。它是适应现代科技发展的要求及强化经济控制的需要而产生的。它形成于 20 世纪 50 年代, 并在 60 至 80 年代得到初步发展, 当下正处于进一步发展的阶段。随着人工智能、大数据、云计算、区块链、物联网等技术的不断发展和成熟, 会计工作模式、会计核算程序、会计监督方式、会计审计抽样方法等也都会产生深远的影响。但只要人类还存在商业行为, 还需要讲求经济效益, 会计就会以其他方式得以存在, 会计的核心思想、理念和方法将得到传承, 会计的监督管理职能也将进一步加强。

2. 中华会计文明

会计在我国有着悠久的历史。在仓颉造字之前, 先民便学会了结绳记事。《周易正义》中讲: “事大, 大结其绳; 事小, 小结其绳。结之多少, 随物众寡。”在《易经·系辞下》中有记载: “上古结绳而治, 后世圣人易之以书契, 百官以治, 万民以察。”

公元前 2070 年, 大禹在完成国家建制的基本工作后, 在茅山大会诸侯, 汇总稽核他们的功德业绩, 奠定了古代财计报告、审查与考核的基础。

西周时期, 设立了专司朝廷钱粮收支的官吏——司会。司会主天下之大计, 为计官之长。《周礼》写道: “会计, 以参互考日成, 以月要考月成, 以岁会考岁成。”这里日成、月要、岁会为十日、一月、一年成事之文书, 相当于旬报、月报、年报, 这说明周王朝已

规定了将簿记的记录相互参考和核对下级的旬、月、年报的会计检查制度。

春秋时期的孔子，提出了最早的会计原则“会计当而已矣”，意指会计的收、付、存，要平衡正确无误。

秦汉时期建立了以“入、出”为符号的会计记录，即“入－出＝余”的三柱结算法。同时，有非常严格的审计查对制度，形成由郡国向朝廷呈报的财务收支簿——上计簿。

从宋朝开始，官吏报销钱粮或办理移交，需编造“四柱清册”，以反映钱粮的“旧管”“新收”“开除”和“实在”，相当于现代会计的“期初结存”“本期收入”“本期支出”和“期末结存”。“四柱清册”把一定时期内财物收付的记录，通过“旧管＋新收＝开除＋实在”这一平衡公式加以总结，既可检查日常记录的正确性，又可分类汇总日常会计记录。“四柱清册”的发明反映了我国传统的单式收付簿记已发展到一个较为科学的高度。

明末清初出现了比“四柱清册”更加完备的“龙门账”。“四柱清册”只能应用于不计盈亏的政府（官厅）部门的核算，而“龙门账”则满足于商业上核算盈亏的需要。“龙门账”将全部账目分为进（相当于收入）、缴（相当于支出费用）、存（相当于财产及债权）、该（相当于投资及债务）四项，其关系式为：“该＋进＝存＋缴”或“进－缴＝存－该”。

年终按照上面的关系式，从两方面计算盈亏，即通过进与缴对比、存与该对比，使其相符，称为“合龙门”。随后，商品货币经济又有了进一步的发展，资本主义经济关系开始萌芽，在民间商业界出现了“四脚账”，又称“天地合”。这种账要求对日常发生的一切账项，既要登记它的来账方面，又要登记它的去账方面，借以全面反映同一账项的来龙去脉，这表明中国的会计已由单式簿记向复式簿记过渡。

我国的记账方法一度在世界上处于领先地位，但由于封建社会自给自足的自然经济始终占主导地位，阻碍了生产力的发展，这使得会计的发展滞后，并逐渐落后于西方资本主义会计模式。随着资本主义经济输入中国，资本主义会计模式也随之传入，古老的中式会计逐渐被西式会计替代。

我国实行改革开放政策后，现代会计新的理论与方法也被引进和利用。近年来，我们逐步建立起与国际趋同但具有中国特色的新会计体系，有力地促进了我国会计事业的迅速发展，为加快实现会计与国际惯例接轨奠定了良好的基础。

1.1.2 会计的含义与特点

1. 会计的含义

会计是一门古老但又年轻的学科，随着社会经济的高速发展，会计的范围也随之扩大。到目前为止，人们对什么是“会计”这个问题的认识还不尽一致，究其原因，关键在于人们对会计的本质的认识存在着不同的看法，而不同的会计本质观对应着不同的会计含义。目前，人们对会计本质的认识主要有3种代表性的观点：“管理工具论”“管理活动论”和“信息系统论”。下面分别予以介绍。

（1）“管理工具论”把会计当作一种反映和监督经济活动的方法、工具或提供经济信

息的规则与方法。按照该观点,会计是进行会计工作必不可少的手段。会计不等于会计工作,会计是一套分类、记录、计量、汇总和分析与解释的方法体系,这个方法体系是人们长期从事会计工作的经验总结,把它用来开展实践活动,才表现为会计工作。如果承认会计是方法,那么,方法本身就不可能是管理而只能是服务于管理的工具。

(2)“管理活动论”的实质是把会计当作一项有人参加的活动,即一项工作。“管理活动论”认为,所谓会计,是指会计工作,是说明会计作为一项活动或工作这一性质的。而会计这项活动或工作是指对能够用货币表现的经济事项,按照特定的方法或程序予以分类、记录、计量、汇总、分析和评价。如果把会计当作一项活动或工作,那把会计当作一项管理活动就是完全正确的。

(3)“信息系统论”是在西方会计影响下产生的。美国会计学会(AAA)在1966年提出:“会计基本上是一个信息系统,更确切地说,会计是一般信息理论在它有能力加以解决的经济活动上的应用。”该观点一经提出,在美国会计界就引起了强烈的反响。信息系统论把会计理解为一个经济信息系统,这一见解试图把会计工作和开展会计工作所运用的方法统一起来,力求突出方法的作用、反映的职能和经济信息在现代管理中的作用。

其实,人类社会总是伴随着经济活动而存在和发展的。不同社会的经济活动,其水平与复杂程度也不相同。在经济活动中,资源的有限性与人类需求的无限性是存在于人类社会的一对矛盾。为缓和与解决这一矛盾,人类在经济活动中总是千方百计地寻求以最少的劳动耗费来取得最大的经济效益的方法。只有这样,人类社会才能不断发展与进步。而经济效益的提高,受到错综复杂的因素的影响,就其主要方面来说,既离不开生产力水平的提高,也离不开对经济活动的管理。而会计正是借助于货币形式,对单位的经济业务进行全面的、连续的、系统的记录、计算、分析和检查,来反映财务成果和提高经济效益的。特别是现代科学技术的发展,使得会计在经济管理方面的作用日益显著。

综上所述,会计是以货币为主要计量单位,借助专门的方法和程序,对一定主体的经济活动进行连续、系统、全面、综合的核算和监督,并向有关方面提供会计信息的一种管理活动。可以说,会计是经济管理的重要组成部分。

2. 会计的特点

会计作为一种经济管理活动,具有以下两个基本特点。

(1)会计以货币为主要计量单位。原始的会计计量只是简单地用实物数量和劳动量对经营活动和财务收支进行计算和记录。随着社会生产的日益发展,会计便从简单的计量记录,逐步地发展为以货币作为计量单位来综合反映和监督经济活动的过程。因为要求所有财产物资和劳动消耗的总括指标,必须利用价值形式间接地进行计算,从而取得必要的、连续的、系统的、全面而综合的会计信息,使经济核算成为可能。

(2)会计具有连续性、系统性、综合性和全面性的特点。会计对经济活动过程的核算和监督,是按照时间顺序,对现在或将来可能影响企业收益且能够用货币表现的经济业务,都进行全面、准确的确认、计量和记录,并按照国家方针、政策、法规、准则、制度及管理要求,提供系统的会计信息。

1.1.3 会计目标

会计目标是会计基本理论的重要组成部分，它既是进行会计活动的前提条件，又是评价会计活动成败优劣的基本标准。会计目标概括来讲就是设置会计的目的与要求。具体而言，会计目标就是对会计自身所提供经济信息的内容、种类、时间、方式及质量等方面的要求。也就是说，会计目标是回答应该做些什么的问题，即对所从事的工作，首先要明确其应何时以何种方式提供合乎何种质量的何种信息。

人们对会计目标的认识大约经历了两个阶段。在 20 世纪 60 年代以前，会计目标并没有引起人们的足够重视，仅仅只有少数的论述。20 世纪 60 年代后期，随着信息科学和系统工程思想迅速渗透到会计学科领域，“会计是一个经济信息系统”等新观念开始流行，人们开始将会计视为一个人造的经济信息系统。根据系统论的原理，任何系统，尤其是人造系统，其运行和功能的发挥都要服从于系统的目标。这样，会计目标的研究就成为研究其他财务会计概念的前提。1966 年，美国会计学会为纪念自身成立 50 周年，专门发表了《基本会计理论公告》的报告。这份报告的发表，公开地表明会计目标应成为财务会计理论体系中最为重要的内容之一。在它的影响下，人们开始重视对会计目标的研究和讨论，并取得了一系列重要的研究成果。

1. 会计目标的不同论点

20 世纪七八十年代，关于会计目标的研究形成了两种主流理论：受托责任观和决策有用观。

(1) 受托责任观。受托责任的含义大致包括 3 个方面：①资源的受托方接受委托管理委托方所交付的资源，受托方承担有效地管理与应用受托资源并使其保值增值的责任；②资源的受托方承担如实地向资源的委托方报告受托责任履行过程与结果的义务；③资源受托方的企业管理当局负有重要的社会责任，如保持企业所处社区的良好环境，培养人力资源等。由以上三点可以看出，受托责任产生的原因在于所有权与经营权的分离，由于商品经济的发展、生产规模的扩大，所有权与经营权分离现象变得极为普遍，受托责任现象亦变得无处不在、无所不有，会计被认为以提供受托责任信息为主的观念也自然得到人们普遍的接受。

(2) 决策有用观。决策有用观以会计是一个经济信息系统为出发点，以市场经济为依托，认为会计的目标就是向会计信息的使用者（主要包括现有的和潜在的投资者、信贷者、企业管理当局以及政府等）提供对他们进行决策有用的信息，而对决策有用的信息主要是关于企业现金流动的信息和经营业绩及资源变动的信息。财务报告应主要反映现时的信息，其理由是在高度发达的资本市场中，资源的配置是通过资本市场进行的，委托方与受托方关系已变得比较模糊，作为委托人的所有者关注整个资本市场的可能风险和报酬以及所投资企业的可能风险与报酬。多数会计专家和学者认为，这种观点适用于资本市场发育十分成熟，并对整个社会经济的运行具有全面影响的情况。

以上两种观点从根本上说并不互相排斥，即便在高度发达的资本市场环境下，决策信息与受托责任之间，仍然存在着较大的一致性。但两种观点的侧重点有所不同，每一种观点都与具体的经济环境相关联，如果离开具体的经济环境去争论孰优孰劣，则是无法达成一致结论的。因此，无论是受托责任观还是决策有用观，我们只要将它们所认定的经济环境结合起来，那么它们之间的异同就比较好理解了。如果市场经济不够发达，社会资源不是主要依靠资本市场来配置，那么反映经营者的受托责任应该是会计的目标；反之，市场经济非常发达，资源的委托和受托是通过资本市场建立和实现的，那么就必然要求会计信息系统提供有助于投资者进行经济决策的有用信息，决策有用观自然成为会计的目标。而对于市场经济不太发达，资本市场还不完善的发展中国家，会计的目标还是以受托责任为主，以决策有用为辅。

2. 会计目标的发展趋势

20 世纪 80 年代后，随着世界格局的巨变，计划经济国家全面向市场经济转轨，各国会计差异逐步消除，会计由多级化向单级化过渡的趋势明显。以上两种主流理论的争论也趋于统一。如美国财务会计准则委员会（FASB）和国际会计准则委员会（IASB）财务报表目标的论述，均以决策有用观作为首要目标。IASB 在“编报财务报表的框架”中指出：“财务报表的目标是提供关于企业财务状况、经营业绩和财务状况变动方面的信息，这种信息对于广大使用者制定经济决策是有用的。”同时，IASB 还指出：“财务报表还应反映管理当局托付给它的资源的受托责任或经管责任的实施结果。”显然，IASB 在论述财务报表的目标时，同时兼顾了经济决策和受托责任两个方面，但是它将前者作为主要目标，而将后者作为为前者服务的次要目标。

3. 我国的会计目标

我国对会计目标的研究起步较晚，20 世纪 90 年代以前，我国会计领域几乎未出现过会计目标、财务报告目标等术语。而在这以后，随着我国经济进一步对外开放，受会计国际化思想的影响，财政部开始尝试构建会计准则，而与会计准则相关的会计理论（包括会计目标）自然成为理论界研究的重点。在我国对会计目标的研究中，初期引进美国的决策有用观，后又引进美国的受托责任观，而对于会计目标的表述，理论界也进行了长期争论。

2006 年 2 月，财政部正式对外发布了包括基本准则和 38 项具体准则在内的企业会计准则体系。企业会计准则的正式发布，成为我国会计发展史上一个新的重要里程碑，它标志着我国已基本完成企业会计准则体系（包括会计目标）的制定任务，并与国际会计准则正式接轨。《企业会计准则——基本准则》在第一章总则的第四条中，第一次明确了会计的目标是“向财务报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量有关的会计信息，反映企业管理者受托责任履行情况，有助于财务报告使用者做出经济决策”。这就要求我国企业在财务报告中既要提供企业管理者受托责任的经营业绩信息，也要向财务报告使用者提供与决策有关的现时信息。

1.2 会计的职能和作用

1.2.1 会计的职能

从会计定义中可以看出，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中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。会计的各项职能彼此关联，并且随着经济的发展和管理的提高不断变化。

关于会计的职能，也就是会计是用来做什么的这个问题，马克思在《资本论》中也曾经有过精辟的论述。他指出：“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹的个人的性质，作为对过程的监督和观念上的总结的簿记就越是必要……”可见，马克思把会计的基本职能也归纳为反映（观念总结）和监督（过程控制）。

马克思的这一论述对指导现代会计实践同样具有重要意义。现代会计的基本职能应当归纳为反映和监督，而且，为了达到反映和监督的目的，现代会计在发展中逐步形成了它的两大职能，即会计的核算职能和会计的监督职能。

1. 会计的核算职能

会计的核算职能，也称会计的反映职能，主要是指会计通过确认、计量、记录和报告从数量方面反映会计主体已经发生或完成的各项经济活动，它是会计最基本的职能。记账、算账、报账则是会计执行核算职能的主要形式。会计的核算职能具有以下明显特征：

（1）会计以货币为主要计量单位。会计反映主要是从价值量方面反映各单位的经济活动情况。会计在对各单位经济活动进行反映时，主要是从数量而不是质量方面进行反映。如企业对固定资产进行反映时，只记录其数量、成本、折旧等数量变化，而不反映其技术性能、运行状况等。会计在反映各单位经济活动时主要使用货币量度，实物量度、其他指标及其文字说明等处于附属地位。因为货币是用来衡量各种商品的价值尺度，而且企业最初的投资都是用货币度量的，所以，对这些投资的追踪记录也只能使用货币度量。

（2）会计是反映过去已经发生的经济活动。会计反映经济活动就是要反映其事实，探索并说明真相。因此，只有在每项经济业务发生或完成后，才能取得该项经济业务完成的书面凭证。这种凭证具有可验证性，据以记录账簿，才能保证会计所提供的信息真实可靠。而这必须是在经济业务已经发生或完成之后，至少在传统会计上是这样的。虽然管理会计等具有预测职能，其核算范围可能扩大到未来的经济活动，但从编制会计报表、对外提供会计信息来看仍然是面向过去的。

（3）会计反映具有连续性、系统性和全面性的特点。会计反映的连续性是指对经济业务的记录是连续的，逐笔、逐月、逐年进行，不能间断；会计反映的系统性是指对会计对象要按科学的方法进行分类，进而进行系统加工、整理和汇总，以便提供管理所需要的各类信息；会计反映的全面性是指对每个会计主体所发生的全部经济业务都应该进行记录和

反映，不能有任何遗漏。

2. 会计的监督职能

会计的监督职能是指利用会计核算所提供的经济信息对企事业单位的经济活动进行控制和指导。会计监督的核心在于通过干预经济活动，使之符合国家有关法律、法规和制度的规定，并对经济活动的合理性、有效性进行分析、检查和控制。从时间上看，会计监督贯穿于经济活动的全过程，包括事前监督、事中监督和事后监督。其中，事前监督主要表现为对计划和预算的审查；事中监督主要表现为对日常经济活动的适时限制和调整；事后监督主要表现为对已完成经济活动的合理性、合法性和有效性进行的检查、分析、评价以及必要的纠正活动。

会计监督是经济监督的一部分，但与其他经济监督相比，其具有更多的优点。会计监督既有经济监督的共性，又有自己独有的特点。会计监督的特点主要包括以下几个方面。

(1) 合法性。会计监督是法律赋予会计的权利，它要求会计在法律规范范围内，严格按照国家规定的财经制度进行经营管理活动。这是会计社会属性的重要表现，也是保证经济健康发展的必要条件。会计监督受法律保护。

(2) 合理性。所谓合理，就是要符合客观经济规律的要求。任何违背客观经济规律的经济活动，会计都有权而且应当及时加以制止和纠正。会计人员必须保证会计资料真实、完整、准确，对不符合规定的原始凭证不予受理，对不符合财务制度规定的支出也有权予以拒绝。会计把好这一关，是经济活动正常运行的重要保证。

(3) 综合性。会计监督贯穿于经济活动的全过程，从经济活动的计划到实施，从资金的使用到经营成果的分配，都需要进行会计监督。同时，会计监督又是全方位的，国家的经济、物价、税收、财务、金融和劳资等政策执行情况，最终都反映在会计工作中。其他经济监督多带有专业性，而会计监督既贯穿于经济活动的全过程，又涉及经济活动的各方面，所以具有综合性。

(4) 及时性。会计人员直接参与经济活动进行核算、控制、预测和决策。实行有效的会计监督，发现问题早，监督及时，有利于问题的迅速解决，避免造成损失。这是其他经济监督，如财政监督、审计监督、税务监督等不可比拟的。

(5) 双重性。会计工作是经济管理的重要组成部分，会计人员以参与者的身份直接进入经济活动进行反映、控制和监督，这是其他经济监督所做不到的。因此，会计人员具有双重身份，既是参与者，又是监督者。这就决定了会计监督具有双重职能，不仅为了本单位的微观经济管理和提高经济效益实行会计监督，也为了国家宏观经济管理和提高全社会的经济效益而实行会计监督。

3. 会计两大基本职能的关系

只有真实、准确地对经济活动进行全面核算，从而提供符合质量要求的会计信息，才能在此基础上正确地行使会计监督职能，达到会计监督的目的。会计监督是会计核算的深化和发展，而只有通过会计监督，才能进一步促进会计核算的正确性和有效性，达到会计核算的最终目的。所以，会计核算会计是会计监督的基础，会计监督是会计核算的保证，它们

是紧密结合、密不可分、相辅相成的，同时又是辩证统一的。

随着社会经济的发展和现代化管理要求的提高，及社会经济关系的日益复杂和管理理论的不断深化，会计所发挥的作用日益重要，其职能也在不断丰富，范围在不断扩大，会计职能的具体内容也在不断地发展和更新。除了基本职能外，会计还具有预测经济前景、参与经营决策和评价经营业绩等职能。会计的各种职能既相互联系，又相互区别，从不同方面发挥其作用。

4. 会计的拓展职能

随着会计学科的发展，为满足企业经营管理的需要，会计在其基本职能的基础上，逐步拓展出新的职能。会计的拓展职能主要有：①预测经济前景，②参与经营决策，③评价经营业绩。

1.2.2 会计的作用

会计的作用是指会计的各项职能在特定的历史时期、特定的社会经济制度下实现和利用之后所产生的效果。会计作用的发挥取决于两个重要因素：一是会计所处的外部环境因素，即会计工作所处的社会历史时期的社会政治、经济制度；二是与会计自身的内在本质有关的因素，即会计的职能被人们所认识和利用的程度。

会计是现代企业的一项重要的基础性工作，通过一系列会计程序，提供决策有用的信息，并积极参与经营管理决策，提高企业经济效益，服务于市场经济的健康有序发展。具体来说，会计在社会主义市场经济中的正面作用，主要包括以下几个方面。

第一，会计有助于提供决策有用的信息，提高企业透明度，规范企业行为。企业会计通过其反映职能，所提供的有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信息，是投资者和债权人等进行决策的依据。比如，对于作为企业所有者的投资者来说，他们为了选择投资对象、衡量投资风险、做出投资决策，不仅需要了解企业包括毛利率、总资产收益率、净资产收益率等指标在内的盈利能力和发展趋势方面的信息，也需要了解有关企业经营情况方面的信息及其所处行业的信息；对于作为债权人的银行来说，他们为了选择贷款对象、衡量贷款风险、做出贷款决策，不仅需要了解企业包括流动比率、速动比率、资产负债率等指标在内的短期偿债能力和长期偿债能力，也需要了解企业所处行业的基本情况及其在同行业所处的地位；对于作为社会经济管理者的政府部门来说，他们为了制定经济政策、进行宏观调控、配置社会资源，需要从总体上掌握企业的资产负债结构、损益状况和现金流转情况，从宏观上把握经济运行的状况和发展变化趋势。所有这一切，都需要会计提供有助于他们进行决策的信息，通过提高会计信息透明度来规范企业会计行为。

第二，会计有助于企业加强经营管理、提高经济效益、促进企业可持续发展。企业经营管理水平的高低直接影响着企业的经济效益、经营成果、竞争能力和发展前景，在一定程度上决定着企业的前途和命运。为了满足企业内部经营管理对会计信息的需要，现代会计已经渗透到了企业内部经营管理的各个方面。比如，企业会计通过分析和利用有关企业

财务状况、经营成果和现金流量方面的信息，可以全面、系统、总括地了解企业生产经营活动情况、财务状况和经营成果，并在此基础上预测和分析企业未来发展前景；可以通过发现过去经营活动中存在的问题，找出存在的差距及问题出现的原因，并提出改进措施；可以通过预算的分解和落实，建立内部经济责任制，从而做到目标明确、责任清晰、考核严格、赏罚分明。总之，会计通过真实地反映企业的财务信息，参与了经营决策，为处理企业与各方面的关系、考核企业管理人员的经营业绩、落实企业内部管理责任奠定基础，且有助于发挥会计工作在加强企业经营管理、提高经济效益方面的积极作用。

第三，会计有助于考核企业管理层经济责任的履行情况。企业接受了包括国家在内的所有投资者和债权人的投资，就有责任按照其预定的发展目标和要求，合理利用资源、加强经营管理、提高经济效益、接受考核和评价。会计信息有助于评价企业的业绩，有助于考核企业管理层经济责任的履行情况。比如，对于作为企业所有者的投资者来说，他们为了了解企业当年度经营活动成果和当年度的资产保值与增值情况，需要将利润表中的净利润与上年度进行对比，以反映企业的盈利发展趋势；需要将其与同行业进行对比，以反映企业在与同行业竞争中所处的位置，从而考核企业管理层经济责任的履行情况。对于作为社会经济管理者的政府部门来说，他们需要了解企业执行计划的能力，需要将资产负债表、利润表和现金流量表中所反映的实际情况与预算进行对比，反映企业完成预算的情况，表明企业执行预算的能力和水平。所有这一切，都需要作为经济管理工作重要组成内容的会计提供信息。

但在我国目前的经济生活中，会计也出现了会计信息失真的负面消极作用。会计信息失真直接导致了国有资产流失、偷逃税款等现象的出现。尽管对会计信息失真这一问题的成因和对策尚无定论，但毋庸置疑，会计信息失真是会计工作所产生的一种负效应。这一点是认识会计作用时不应被忽视的。

1.3 会计核算基本程序与会计方法体系

1.3.1 会计核算基本程序

以反映企业管理者受托责任履行情况、有助于财务报告使用者做出经济决策为目标的会计，开展会计工作所运用的方法构成了一个完整的信息系统。信息输入、信息转换和信息输出是会计信息系统的基本环节。要将企业经济活动的信息转化为会计信息，需要经过会计确认、会计计量、会计记录和会计报告等基本程序。

1. 会计确认

会计确认主要是对输入会计信息系统的原始数据和输出会计信息系统的经济信息进行认定。会计信息系统主要提供以货币计量的企业经济活动信息，因而并不是企业所有生产经营活动的原始数据都能进入会计系统加以处理，即只有涉及企业资金运动的会计事项或交易才能进入到会计系统加以处理。比如，企业人力资源配置情况、产品质量等级、企业

产品市场占有率、材料供应商数量等，其数据不涉及企业资金的运动，因而就不能被会计信息系统所接收。而诸如企业货币资产消耗、吸收投资者投资、向银行举债、存货销售、购买股票和债券、将原材料投入生产过程、支付企业欠款等经济活动，其原始数据涉及企业资金的运动，则必须进入会计信息系统予以加工。就信息输出来看，并不是所有经过会计信息系统加工的信息都应该传输给会计信息的使用者。哪些信息应当输出以及如何输出，必须以满足信息使用者的决策需要为原则。因此，会计信息系统对输出给信息使用者的会计信息的内容与方式必须进行再次确认。

(1) 会计确认的分类。根据以上分析，会计确认可分为初次确认和再次确认。

①初次确认。初次确认是对输入会计核算系统的原始经济信息进行的确认。原始经济信息的载体是伴随着经济业务发生的原始凭证，所以初次确认从审核和填制原始凭证开始，对经济业务所产生的原始数据及其内容进行具体的识别、判断，将筛选后有用的原始数据进行分类，运用复式记账法编制记账凭证，将经济数据转化为会计信息，据以登记有关账簿。初次确认的标准主要是发生的经济业务能否用货币计量，如果可以，则通过初次确认即可进入会计核算系统；如果发生的经济业务不能用货币计量，则将其摒弃在会计核算系统之外。

②再次确认。再次确认是指对会计核算系统输出的经过加工的会计信息进行的确认。再次确认是依据管理者的需要，确认账簿资料中的哪些内容应列入财务报表，或是在财务报表中应揭示多少财务资料和何种财务资料。再次确认还应包括对已确认过的经济数据在日后由于变动影响的再次确认。

再次确认实际上是对依据形成的会计信息再提纯、再加工，以保证其真实性及正确性，满足各会计信息使用者的需要。再次确认的标准主要是会计信息使用者的需要，会计输出的信息应是能够影响会计信息使用者决策的信息。

初次确认与再次确认的任务是不一样的。初次确认决定着经济信息能否转换成会计信息进入会计核算系统，而再次确认则是对经过加工的信息再提纯。经过初次确认和再次确认，可以保证会计信息的真实性和有用性。

(2) 会计确认的标准。会计确认（包括初次确认和再次确认）的核心问题是根据什么标准确认。会计确认应当以反映企业管理者受托责任、提供决策有用的信息这一目标为原则，并遵循可定义性、可计量性、可靠性、相关性等会计确认的基本标准。

①可定义性。首先应确认发生的经济业务能否进入会计核算系统，然后再对能够进入会计核算系统的经济业务按照会计要素的定义将其具体确认为某一会计要素。

②可计量性。可计量性是会计确认的核心，即有关的价值以及流入或流出的经济利益能够可靠地计量。如果不能可靠计量，确认就没有意义。

③可靠性。会计信息要真实可靠，首先应如实、完整地反映应当反映的交易或事项，而且这些交易或事项必须是根据它们的实质和不带偏向的经济现实，而不仅仅根据它们的法律形式进行核算和反映。

④相关性。会计信息相关性要求企业提供的会计信息应当与投资者等财务报告使用者

的经济决策需求相关，有助于投资者等财务报告使用者对企业过去、现在及未来的情况做出评价或者预测。

在这 4 个标准中，可定义性和可计量性是主要的标准。如果会计信息主要反映的是企业经营管理者受托责任，那么会计确认更强调信息的可靠性；如果会计信息主要是为满足会计信息使用者的需要，那么会计确认更强调信息的相关性。因此，进行会计确认时应在可靠性和相关性之间权衡，以保证输出的信息能够满足各方面的需要。

2. 会计计量

(1) 会计计量定义。会计计量是借助于货币形式对企业经济活动中所包含的数量关系进行计算和确定。会计计量是在会计确认的基础上，将经济活动予以数量化。就企业经济活动而言，会计确认是解决“定性”问题，而会计计量是解决“定量”问题。或者说，会计确认解决“是什么”的问题，而会计计量解决“是多少”的问题。例如，企业从外部取得了一项专利权，则会计上必须解决两个问题：一是专利权是否应当作为会计信息的内容来记录以及作为什么内容进行记录；二是企业取得此项专利权实际发生的支出是多少（计算确定该项专利权的实际成本）。前者属于会计确认范畴，而后者属于会计计量范畴。美国著名会计学家井尻雄士在其著作《会计计量理论》中认为，“会计计量是会计的核心”，足以说明会计计量对于会计信息系统的重要程度。

(2) 会计计量属性。美国著名会计学家 K.S·莫斯特认为，会计计量主要由定量的财产（或属性）和为定量该财产（或属性）所采用的计量尺度两个因素构成，即一个完整的会计计量模式，除计量对象外，还包括计量属性和计量单位两个要素。其中，计量单位是指对计量对象就某一属性进行计量时，具体使用的标准量度，包括名义货币单位和不变购买力货币单位两种。计量属性是指计量客体的特征或外在表现形式。普遍认可的计量属性有历史成本、重置成本、现值、可变现净值、公允价值等。

①历史成本，又称为实际成本，是指为取得或制造某项财产物资实际支付的现金或其他等价物。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。

历史成本具有可靠性，并且其计量的实践经验和理论很丰富。但是，历史成本属性只能反映资源的存在、资源过去和现在用到何处，不能代表可能产生的未来经济利益对资源委托者的报酬。尤其是在物价变动明显时，其可比性、相关性下降，经营业绩和持有收益不易分清，非货币性资产和负债会出现低估，难以真实揭示企业的财务状况。

②公允价值，是指市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售一项资产所能收到或者转移一项负债所需支付的价格。在公允价值计量下，企业应当根据交易性质和相关资产或负债的特征等，判断公允价值是否与其交易价格相等。市价是所有市场参与者充分考虑了某项资产或负债以及未来现金流量及其不确定性风险之后所形成的共识。若没有相反的证据表明所进行的交易是不公正的或非出于自愿的，则市场交易价格即为资产或负债的公

允价值。

公允价值计量具有较强的相关性。用户通过公允价值信息可以了解企业当前所持有的资产负债的真实价值,从而做出对企业风险及管理业绩的评价。公允价值对于资产,尤其是虚拟资产和软性资产的计量,具有较强的适应性。如期货、期权、远期合约、互换等,这些衍生金融工具只产生合约的权利或义务,而交易和事项并未发生。从法律的角度看,由于签约双方之间的报酬与风险已开始转移,为了使会计信息使用者了解正在发生的业务的现时信息及其对企业未来财务状况和经济活动影响的可能程度,企业运用公允价值能够很好地解决会计对该业务进行确认、计量方面的问题。公允价值是理智双方在互无干扰的情况下自愿进行交换的价值,其价值的确定并不取决于业务是否发生。因此,会计可以按公允价值对衍生金融工具产生的权利、义务进行计量、反映,并向会计信息使用者提供信息。

③可变现净值,是指在正常的生产经营过程中,以预计售价减去进一步加工成本和预计销售费用以及相关税费后的净值。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费后的金额计量。

可变现净值又称预期脱手价格。这种计量属性能反映预期变现能力,评价企业的财务应变能力,消除费用分摊的主观随意性。可变现净值作为资产的现实价值与决策的相关性较强,但不适用于所有资产,因为它无法反映企业预期使用资产产生的价值,也并非所有资产、负债都有变现价值。同时,可变现净值计量属性的缺陷在于假设企业资源随时处于清算状态,违背了会计持续经营假设。

④重置成本,又称现行成本,是指按照当前市场条件,重新取得同样一项资产所需要支付的现金或者现金等价物金额。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。

重置成本能够避免因价格变动而出现的收益虚计,能够较为客观地评价企业的管理业绩。但重置成本确定较为困难,无法与原持有资产完全吻合,从而影响信息的可靠性;再者,重置成本仍然不能消除货币购买力变动的影响,也无法以持有资本的形式解决资本保值问题,难以使以后的生产能力得到补偿。

⑤现值,是指对未来现金流量以恰当的折现率进行折现后的价值,是考虑货币时间价值的一种计量属性。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。现值计量考虑了货币时间价值,与决策的相关性最强,能够体现经管责任的全部要求。然而,由于现值计量基于一系列假设与判断,难以实现“硬”计量,其未来净现金流入量现值是不确定的,因而可靠性较差。

(3)会计计量过程,可以分为初始计量和后续计量。初始计量是对交易和事项的数量加以衡量、计算和确定,以便在复式簿记系统中被记录并转化为货币表现的会计信息;后

续计量则要衡量和确定该交易与事项的货币数量在初始计量后的变动情况。

一般来说,以历史成本计量为中心的传统会计计量侧重于初始计量,这是由于会计所处的环境决定的。现代企业制度建立的初期,管理层次对会计信息的需求仍然以事实性信息为主;此外,管理人员的素质也未能达到分析时效信息、预测信息等目的性信息的水平。为实现受托经济责任的评价目标,传统会计根据历史成本基础和名义财务资本保全概念编制财务报告。随着市场条件的改变,资产定义和资产形态发生了变化,风险价值成为资产价值的重要内容。以历史成本进行的初始计量,已不能满足信息使用者的要求,新经济形势下的信息使用者更注重企业的现在和将来,关注投资的增值性与企业成长价值。信息需求者的这种转变,使会计计量已不能停留在以历史成本为主的初始计量之上,需要提供企业在现实条件下的财务状况和经营成果,即强调后续计量来反映企业财务状况和经营成果的动态信息。

后续计量与会计环境的变化密切相关,能准确地体现环境的复杂性、不确定性、风险性,客观地反映经济活动。后续计量适应了信息使用者需求的变化。在初始确认与计量之后,进行后续确认与计量来反映企业价值的变动,提供风险价值的动态信息,达到计量结果与客观现值的一致,有效地减少对未来现金流量预测的不确定性影响。

3. 会计记录

会计记录是将对企业经济活动进行会计确认和计量的结果在账户中予以登记,从而达到记录经济交易与事项的目的。会计记录在专门设置的账户中进行。账户是用来分类记录经济交易与事项的一种“工具”,如记录企业库存现金增减变动的“库存现金”账户,记录企业投资者投入资本的“实收资本”账户,记录企业厂房、建筑物、机器设备等财产的“固定资产”账户等。账户应当根据企业经济交易与事项的内容来设定,如资产类账户、负债类账户、所有者权益类账户、收入类账户、费用类账户等。从功能来讲,每一个账户都能提供企业某一特定内容(如原材料、应收账款、短期借款、营业收入、管理费用等)在特定会计期间的增减变动及其结果的信息。如原材料账户提供某一会计期间(月度、季度、半年度、年度等)购入的材料数量、耗用的材料数量和期末持有(结存)的材料数量等信息;实收资本账户提供某一会计期间投资者投入的资本数量、企业减少的资本(减资)数量和期末资本的实际数量等信息。

对企业经济交易与事项进行记录,必须采用复式记账方法。这是一项国际惯例。按照复式记账要求,企业对发生的每一项经济交易与事项,都必须在两个或两个以上的账户中进行相互联系的登记。采用复式记账法可以确保企业的经济交易与事项得到全面、完整的记录,同时,根据交易与事项的记录结果还可以验证交易与事项记录过程的正确性。采用复式记账法对企业经济活动进行记录,也是保证会计信息质量、实现会计目标的基础。

4. 会计报告

会计报告是企业以财务报告方式将企业经济活动信息提供给信息使用者。企业会计信息的使用者主要包括企业外部的投资者、债权人、政府及其经济监管机构以及顾客、社会

公众等和企业内部经营管理者（企业管理层）。作为向使用者提供决策有用信息的主要方式，企业财务报告在内容、格式等方面必须充分考虑信息使用者的要求。财务报告包括财务报表和其他财务报告。财务报表是企业财务报告的主体内容，主要由反映企业财务状况的资产负债表、反映企业经营业绩的利润表和反映企业现金流量的现金流量表组成。

企业财务报告披露的会计信息，必须符合会计信息的质量特征要求，包括会计信息的相关性和可靠性等。企业财务报告特别是财务报表的信息，来自提供经济活动详细情况的账户资料。也就是说，企业财务报表的编制以账户记录为依据。账户提供企业经济活动某一方面的详细情况，即账户记录以提供分类的经济信息为特征；而财务报表提供企业在一定会计期间经济活动的整体情况，其提供的经济信息具有全面性、完整性等特征。

会计确认、会计计量、会计记录和会计报告是企业财务会计的基本内容，四者相互关联、相互影响，构成会计信息系统运行的基本程序。

1.3.2 会计方法体系

1. 会计方法体系构成

会计方法是反映和监督会计对象、完成会计任务的手段，它随着会计的职能、作用的发展而发展。从会计产生和发展的历史来看，会计的方法经历了一个从不完善到比较完善，从不系统到比较系统的发展过程。会计方法是用来反映和监督会计对象的，由于会计对象多种多样、错综复杂，从而决定了预测、反映、监督、检查和分析会计对象的手段不是单一的，而是由一个方法体系构成的。

会计的方法主要是用来反映会计对象的，而会计对象即资金运动是一个动态的过程，它是由各个具体的经济活动来体现的，会计为了反映资金运动过程，使其按照人们预期的目标运行，必须具备提供已经发生或已经完成的经济活动即具备历史会计信息的方法体系；会计要利用经济活动的历史信息分析和检查过去、预测未来，因而，会计要具备条件提供反映预计发生的经济活动情况即具备未来会计信息的方法体系；为了检查和保证历史信息 and 未来信息的质量，并对检查结果做出评价，会计还必须具备检查的方法体系。长期以来，人们把评价历史信息的方法归纳为会计分析的方法。因此，会计对经济活动的管理是通过会计核算方法、会计分析方法以及会计检查方法等来进行的。

会计核算将经济信息依照会计准则的规定进行确认、计量、记录、计算、分析、汇总、加工处理，使其成为会计信息的过程。会计分析是利用会计核算提供的信息资料，结合其他有关信息，对企业财务状况和经营成果进行的分析研究。会计检查是通过会计核算及会计分析所提供的资料，以检查企业的生产经营过程或单位的经济业务是否合理合法及会计资料是否完整正确。会计核算方法、会计分析方法以及会计检查方法紧密联系、相互依存、相辅相成，形成了一个完整的会计方法体系，其中，会计核算方法是基础，会计分析方法是会计核算方法的继续和发展，会计检查方法是会计核算方法和会计分析方法的保证。

2. 会计核算专门方法

会计核算会计方法中最基本、最主要的方法，是其他各种方法的基础。在社会再生产过程中，将会产生大量的经济信息。将经济信息依照会计准则的规定进行确认、计量、记录、计算、分析、汇总、加工处理，就会产生会计信息。这个信息转换的过程就是会计核算。会计核算需要运用包括设置会计科目及账户、复式记账、填制与审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制会计报表等一系列具体的专门方法。

(1) 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分类核算的方法。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的项目，在账簿中开设相应的账户，以取得所需要的核算指标。

(2) 复式记账。复式记账是对每一项经济业务都要以相等的金额同时在两个或两个以上的相关账户中进行记录的方法。复式记账法要使得每项经济业务所涉及的两个或两个以上的账户之间产生一种平衡关系，以了解和掌握经济业务的内容，检查会计记录的正确性。同时，采用复式记账法记录各项经济业务，能够全面、系统地反映各项经济业务之间的联系及经济活动的全貌。

(3) 填制与审核凭证。填制和审核凭证是为会计记录提供完整且真实的原始资料，保证账簿记录正确、完整的方法。会计凭证是记录经济业务和明确经济责任的书面证明，是登记账簿的依据。会计凭证分为原始凭证和记账凭证。对于已经发生的经济业务，必须由经办人或单位填制原始凭证，并签名盖章，且所有原始凭证都要经过会计部门和其他有关部门的审核。只有审核后的并认为是正确无误的原始凭证，才能作为填制记账凭证和登记账簿的依据。所以，填制和审核会计凭证是会计核算的起点，也是保证会计资料真实性、正确性的有效手段。

(4) 登记账簿。登记账簿，是根据填制和审核无误的记账凭证，在账簿上进行全面、连续、系统记录的方法。账簿是用来记录经济业务发生的簿籍。登记账簿应以记账凭证为依据，按照规定的会计科目开设账户，并将记账凭证中所反映的经济业务分别记入有关账户。这样，账簿记录就对会计凭证中分散记录的经济业务进行了进一步的分类、汇总，使之系统化，能够更加适应信息使用者的需要。此外，账簿记录的各种数据资料，还是编制财务报告的重要依据。所以，登记账簿是会计核算的主要方法。

(5) 成本计算。成本计算实际上是一种会计计量活动，它所解决的是会计核算对象的货币计价问题，因此广义的成本计算存在于各种经济活动之中，任何一项经济活动只要纳入会计核算系统，就存在货币计价问题，而货币计价也就是确定用何种成本入账的问题。所谓成本计算，就是对应计入一定对象上的全部费用进行归集、计算，并确定各该对象的总成本和单位成本的会计方法。通过成本计算，可以正确地对会计核算对象进行计价，也可以考核经济活动过程中物化劳动和活劳动的耗费程度，为正确计算盈亏提供数据资料。

(6) 财产清查。财产清查是通过实物盘点、往来款项的核对来检查财产和资金实有数

额的方法。在财产清查中发现的财产、资金账面数额与实存数额不符的,应该及时调整账簿记录,使账存数与实存数保持一致,并查明账实不符的原因,明确责任。清查中发现的积压或残损物资以及往来账款中的呆账、坏账,要积极清理,并在以后加强财产管理。因此,财产清查是保证会计核算资料的真实性、正确性的一种手段。

(7) 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,概括地、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会计核算的总结,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。

会计核算方法的相互联系、相互配合,构成了一个完整的方法体系。在单位组织的经济业务发生时,首先,要根据经济业务的内容取得或填制会计凭证并加以审核;其次,按照规定的会计科目,在账簿中开设账户,并根据审核无误的记账凭证,运用复式记账原理登记账簿,对于生产经营过程中发生的各项费用,以及各种需要确定成本构成的业务,要进行成本计算,月末对凭证和账簿记录要通过财产清查加以核实;最后,根据核实的账簿资料编制会计报表。上述各种方法之间的关系如图 1-1 所示。

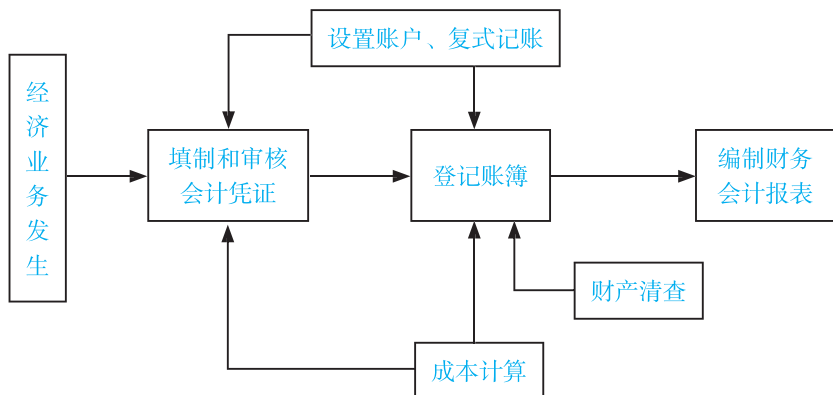


图 1-1 会计核算方法体系

3. 会计循环

会计循环是指按照一定的步骤反复运行的会计程序。具体来说,会计循环是在经济业务事项发生时,从填制和审核会计凭证开始,到登记账簿,直至编制财务会计报告,即完成一个会计期间会计核算工作的过程。在连续的会计期间,这些工作周而复始地不断循环进行。会计循环的具体步骤如下。

第一步,初次确认。以能否用货币计量为标准分析发生的交易或事项,将能够以货币计量的交易或事项纳入会计处理系统,并确定交易或事项的发生对会计要素的具体影响。

第二步,入账。通过审核原始凭证分析具体的交易或事项,编制会计分录、填制记账凭证或登记日记账,将能够以货币表现的交易或事项记录到会计信息的载体上。

第三步,过账。根据已编制的记账凭证或日记账登记到分类账簿中,以便分类反映各会计要素。

第四步，结账。将各种收入账户和费用账户转到有关账户中，结清收入和费用账户，以便结出本期的经营成果。

第五步，编制调整前的试算平衡表。根据账簿中记载的余额、发生额等编制平衡表，以检验账簿记录的正确性。

第六步，编制期末调整分录并过账。依据权责发生制原则对分类账户的有关记录进行调整，以便正确计算当期损益；对未入账的交易或事项编制调整分录，以使各账户反映最新的情况。

第七步，编制调整后的试算平衡表。由于编制了期末调整分录并过账，需要再次编制调整后的平衡表，再次检验账簿记录的正确性。

第八步，编制正式的财务报表。根据调整后的试算平衡表编制正式的资产负债表、利润表等财务报表。

1.4 会计基本假设

1.4.1 会计基本假设的含义

由于会计工作所处的经济环境十分复杂，受很多不确定性因素的影响，因此，面对变化不定的经济环境，会计人员必须要解决以下问题：会计核算的范围有多大，会计为谁核算，给谁记账；会计核算的资金运动能否持续不断地进行下去；会计应该在什么时候记账、算账、报账；以及在核算过程中应该采用什么计量手段等。

假设是进行科学研究的基础和起点，是任何学科或理论得以成立的前提。会计假设也称会计核算的基本前提，它是为了保证会计工作的正常进行和会计信息的质量，对会计核算所处的时间、空间环境所做的合理设定。会计假设虽然有人为假定的一面，但是并不因此影响其客观性。事实上，作为进行会计活动的必要前提条件，会计假设是会计人员在长期的会计实践中逐步认识、总结而成的，绝不是毫无根据的猜想或简单武断的规定。离开了会计假设，会计活动就失去了其确认、计量、记录、报告的基础，会计工作就会陷入混乱甚至难以持续。国内外会计界公认的会计核算的假设有：会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

1.4.2 会计基本假设的要素

1. 会计主体假设

会计主体是指会计核算和监督的特定单位或组织。会计主体假设是对会计人员进行核算（确认、计量、记录、报告）的空间范围的界定。组织核算工作首先应明确的问题是为谁核算，这是因为会计的各种要素如资产、负债、收入、费用等都是同特定的经济实体即会计主体相联系的。总之，一切核算工作都是站在特定的会计主体立场上进行的。如果主

体不明确，资产和负债就难以界定，收入和费用便无法衡量，以划清经济责任为准绳而建立的各种会计核算方法的应用便无从谈起。因此，在会计核算中必须将该主体所有者的财务活动、其他经济实体的财务活动与该主体自身的财务活动严格区分开。

这里应该指出的是，会计主体与经济上的法人不是一个概念。作为一个法人，其经济必然是独立的，因而法人一般应该是会计主体，但是构成会计主体的并不一定都是法人。比如，从法律上看，独资及合伙企业所有的财产和债务，在法律上应视为所有者个人财产延伸的一部分，独资及合伙企业在业务上的种种行为仍视其为个人行为，企业的利益与行为和个人的利益与行为是一致的，独资与合伙企业都因此而不具备法人资格。但是，独资、合伙企业都是会计主体，在会计处理上都要把企业的财务活动与所有者个人的财务活动截然分开。例如，企业在经营中得到的收入不应计入其所有者的收入，发生的支出和损失，也不应计入其所有者的支出和损失，只有按照规定的程序转到所有者名下，才能算其收益或损失。

以会计主体作为会计的基本前提条件，对会计核算范围从空间上进行了有效的界定，有利于正确地反映一个经济实体所拥有的财产及承担的债务，计算其经营收益或可能遭受的损失，提供准确的会计信息。

2. 持续经营假设

持续经营假设是指在可以预见的未来，如果没有明显的证据证明企业违法经营，就认为企业将会按当前的规模和状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。在此前提下，企业拥有的各项资产就在正常的经营过程中耗用、出售或转换，承担的债务也在正常的经营过程中清偿，经营成果就会不断形成，这对核算的必要性是不言而喻的。如果说会计主体作为基本前提是一种空间界定，那么持续经营则是一种时间上的界定。

持续经营对于会计十分重要，它为正确地确定资产计价、收益提供了理论依据。只有具备了这一前提条件，才能够认为资产在未来的经营活动中可以给企业带来经济效益，固定资产的价值才能够按照使用年限的长短以折旧的方式分期转为费用。对一个企业来说，如果持续经营这一前提条件不存在了，那么一系列的会计准则和会计方法也相应地会丧失其存在的基础，所以，作为一个会计主体必须以持续经营作为前提条件。

在实务中，要不断对企业是否可以持续经营进行判断和评估，如果不能持续经营，企业应披露终止经营的信息。

3. 会计分期假设

会计分期是指将企业持续经营的经济活动划分为一个个连续的、长短相同的期间，以便分期结算账目和编制财务会计报告。会计分期假设是建立在持续经营基础上的，也可以说是持续经营假设的必要补充。

企业的经营活动从时间上来看是持续不断的，但会计为了定期给使用者提供会计信息，就必须将持续不断的经营过程划分成若干期间。会计期间一般按照日历时间分为年、季、月。会计期间的划分是一种人为的划分，实际的经济活动周期可能与此期间不一致，有的经济活动可以持续在多个会计期间进行。但是，与企业有利益关系的单位或个人都需

要在一个期间结束之后，随时掌握企业的财务状况和经营成果，而不可能等待全部经营过程完结之后再考察企业经营成果。

会计分期假设是对会计工作时间范围的具体划分。基本会计期间是一个会计年度，中外各国所采用的会计年度一般都与本国的财政年度相同，中国以日历年度作为会计年度，即从公历的1月1日至12月31日为一个会计年度。会计年度确定后，一般按日历确定会计半年度、会计季度和会计月度。其中，凡是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，才产生了收付实现制和权责发生制，以及划分收益性支出和资本性支出等要求。只有正确地划分会计期间，才能及时提供财务状况和经营成果的资料，才能进行会计信息的对比。可以说，会计分期假设的确立，使得企业可以分期结算账目、编制财务会计报告，提供会计信息，也即明确了何时记账、算账和报账。

4. 货币计量假设

货币计量是指会计主体在会计确认、计量和报告时以货币作为计量尺度，反映会计主体的经济活动。用货币来反映一切经济业务是会计核算的基本特征，因而也是会计核算的一个重要的前提条件。选择货币作为共同尺度，以数量的形式反映会计实体的经营状况及经营成果，是商品经济发展的产物。会计计量是会计核算的关键环节，是会计记录和会计报告的前提，货币则是会计计量的统一尺度。企业经济活动中凡是能够用这一尺度计量的，就可以进行会计反映，否则就不必进行会计反映。

由于货币币值本身是波动的，会计计量在采用某一货币作为记账本位币时，必须假定货币本身的价值稳定不变，或者变动的幅度不大，可以忽略不计。也就是说，货币计量的前提实际上还需要隐含另一个重要前提，即币值稳定前提。

中国企业的会计核算一般以人民币为记账本位币，业务收支以人民币以外的其他货币为主的企业，也可以选定该种货币作为记账本位币，但编制的会计报表应当折算为人民币反映。

综上所述，会计假设虽然是人为确定的，但完全是出于客观需要，有充分的客观必然性，否则，会计核算工作就无法进行。这四项假设缺一不可，既有联系，也有区别，共同为会计核算工作的开展奠定了基础。

1.5 会计信息的使用者及其质量要求

1.5.1 会计信息的使用者

会计信息的使用者主要包括投资者、债权人、企业管理层、员工、政府及其相关部门等。投资人关心的主要是投资与报酬方面的信息，债权人关心的主要是公司的偿债能力，企业经营管理层关心的是盈利能力，员工关注企业发展前景和就业保障，政府相关部门关

心的是社会效益及税收等。随着企业建制的不断完善和资本市场的不断发展,会计信息的使用者的范围也较以往大大增加,包括供应商、客户、竞争对手和社会公众等,如供应商主要关注企业的支付能力;社会公众主要关注企业的可持续发展能力,有没有生产伪劣产品、是否对环境造成污染等。

1.5.2 会计信息的质量要求

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求,是使财务报告所提供的会计信息对报表使用者的决策有用应具备的基本特征。根据财政部颁布的《企业会计准则——基本准则》的规定,会计信息质量要求包括可靠性、相关性、清晰性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性、及时性,这些是会计确认、计量和报告质量的保证。

1. 可靠性

《企业会计准则——基本准则》第12条规定:“企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告,如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息,保证会计信息真实可靠、内容完整。”

可靠性也称客观性、真实性,是对会计信息质量的一项基本要求,它要求会计信息必须客观存在,且具有可验证性。

会计信息要有用,必须以可靠为基础,如果财务报告所提供的会计信息不可靠,那么就会对信息使用者的决策产生误导进而造成损失。为了贯彻可靠性要求,企业应当做到以下几点。

(1) 以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量,将符合会计要素定义及其确认条件的资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等如实反映在财务报表中,不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行确认、计量和报告。例如,某公司于2019年末发现公司销售萎缩,无法实现年初确定的销售收入目标,考虑到在2020年春节前后,公司销售可能会出现较大幅度的增长,公司为此提前预计库存商品销售,在2019年末制作了若干存货出库凭证,并确认销售收入实现。该公司这种处理不是以其实际发生的交易事项为依据的,而是虚构的交易事项,违背了会计信息质量要求的可靠性原则,也违背了我国会计法的规定。

(2) 在符合重要性和成本效益原则的前提下,保证会计信息的完整性,其中包括编报的报表及其附注内容等应当保持完整,不能随意遗漏或者减少应予披露的信息。

(3) 财务报告中的会计信息应当是中立的、无偏的。如果企业在财务报告中为了达到事先设定的结果或效果,通过选择或列示有关会计信息以影响决策和判断,那么这样的财务报告信息就不是中立的。

2. 相关性

《企业会计准则——基本准则》第13条规定:“企业提供的会计信息应当与财务会计

报告使用者的经济决策需要相关，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者预测。”

相关性也称有用性，是会计信息质量的一项基本要求。它要求企业提供的会计信息必须与投资者等财务报告使用者的经济决策需要相关，有助于投资者等财务报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况做出评价或者预测。

会计信息是否有用，是否具有价值，关键看其与使用者的决策需要是否相关，是否有助于决策或者提高决策水平。相关的会计信息应当能够有助于使用者评价企业过去的决策，证实或者修正有关预测，因而具有反馈价值。此外，相关的会计信息还应当具有预测价值，有助于使用者根据财务报告所提供的会计信息预测企业未来的财务状况、经营成果和现金流量。

会计信息质量的相关性要求，需要企业在确认、计量和报告会计信息的过程中，充分考虑使用者的决策模式和信息需要。但是，相关性是以可靠性为基础的，两者之间并不矛盾，不应将两者对立起来。也就是说，会计信息在可靠性前提下，应尽可能地做到相关性，以满足投资者等财务报告使用者的决策需要。

3. 清晰性

《企业会计准则——基本准则》第 14 条规定：“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。”

清晰性也称可理解性，是对会计信息质量的一项重要要求。企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用，而要让使用者有效使用会计信息，就应当让其了解会计信息的内涵，看懂会计信息的内容，这就要求财务报告所提供的会计信息应当清晰明了，易于理解。只有这样，才能提高会计信息的有用性，实现财务报告的目标，满足向投资者等财务报告使用者提供决策有用信息的要求。

会计信息毕竟是一种专业性较强的信息产品，在强调会计信息的可理解性要求的同时，还应假定使用者具有一定的有关企业经营活动和会计方面的知识，并且愿意付出努力去研究这些信息。对于某些复杂的信息，如交易本身较为复杂或者会计处理较为复杂，但其对使用者的经济决策相关的，企业就应当在财务报告中予以充分披露。

4. 可比性

《企业会计准则——基本准则》第 15 条规定：“企业提供的会计信息应当具有可比性。”

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比。这主要包括两层含义。

(1) 同一企业不同时期可比。为了便于投资者等财务报告使用者了解企业财务状况、经营成果和现金流量的变化趋势，比较企业在不同时期的财务报告信息，全面、客观地评价过去、预测未来，从而做出决策，这就要求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，不得随意变更。但是，满足会计信息可比性要求，并非表明企业不得变更会计政策，如果按照规定或者在会计政策变更后可以提供更加可靠、相关性更强的会计信息，那么就可以变更会计政策。有关会计政策变更的情况，应当在报表附注中予以说明。

(2) 不同企业相同会计期间可比。为了便于投资者等财务报告使用者评价不同企业的财务状况、经营成果和现金流量及其变动情况,会计信息质量的可比性要求不同企业同一会计期间发生的相同或者相似的交易或事项,应当采用规定的会计政策,确保会计信息口径一致、相互可比,以使不同企业按照一致的确认、计量和报告要求提供有关会计信息。

5. 实质重于形式

《企业会计准则——基本准则》第16条规定:“企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告,不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。”

企业发生的交易或事项在多数情况下,其经济实质和法律形式是一致的,但在有些情况下,会出现不一致的情况。例如企业非短期租入固定资产,虽然从法律形式上来讲企业并不拥有其所有权,但是从其经济实质来看,企业能够在一定程度上控制租入固定资产所创造的未来经济利益,因此,在会计上就应当将其作为企业的使用权资产进行确认、计量和报告。又如,企业按照销售合同销售商品但又签订了售后回购协议,虽然从法律形式上实现了收入,但如果回购是确定事项,且回购价格确定,则其经济实质往往只是以商品为抵押进行融资,即使签订了商品销售合同或者已将商品交付给购货方,也不应当确认销售收入。

6. 重要性

《企业会计准则——基本准则》第17条规定:“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者事项。”

在实务中,如果会计信息的省略或者错报会影响投资者等财务报告使用者据此做出决策,那么该信息就具有重要性。重要性的应用需要依赖职业判断,企业应当根据其所处环境和实际情况,从项目的性质和金额大小两方面加以判断。对于不重要的经济业务,可以简化处理,不必在会计报表上详细列示。例如,我国上市公司要求对外提供季度财务报告,考虑到季度财务报告披露的时间较短,从成本效益原则考虑,季度财务报告没有必要像年度财务报告那样披露详细的附注信息。

7. 谨慎性

《企业会计准则——基本准则》第18条规定:“企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。”

谨慎性,又称稳健性,是指一项经济业务在有多种会计方法可供选择时,应尽量选择不高估资产和收益,又不低估费用和负债的方法。在市场经济环境下,企业的生产经营活动面临着许多风险和不确定性,如应收款项的可收回性、固定资产的使用寿命、无形资产的使用寿命、售出存货可能发生的退货或者返修等。会计信息质量的谨慎性要求,当企业需要在面临不确定性因素的情况下做出职业判断时,应当保持应有的谨慎,充分估计到各种风险和损失,既不高估资产或者收益,也不低估负债或者费用。例如,要求企业对可能发生的资产减值损失计提资产减值准备,对售出商品可能发生的保修义务等确认预计负债等,就体现了会计信息质量的谨慎性要求。

谨慎性的应用也不允许企业设置秘密准备，如果企业故意低估资产或者收益，或者故意高估负债或者费用，将不符合会计信息的可靠性和相关性要求，会损害会计信息质量，扭曲企业实际的财务状况和经营成果，从而对使用者的决策产生误导，这是会计准则所不允许的。

8. 及时性

《企业会计准则——基本准则》第19条规定：“企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行会计确认、计量和报告，不得提前或者延后。”

及时性是指会计信息的时效性。会计信息的价值在于帮助使用者做出经济决策，即使是可靠、相关的会计信息，如果不及时提供，也会失去其时效性，从而对使用者的效用大大降低，甚至不再具有实际意义。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性，一是要求及时收集会计信息，即在经济交易或者事项发生后，及时收集整理各种原始单据或者凭证；二是要求及时处理会计信息，即按照会计准则的规定，及时对经济交易或者事项进行确认和计量，并编制财务报告；三是要求及时传递会计信息，即按照国家规定的有关时限，及时地将编制的财务报告传递给财务报告使用者，便于其及时使用和决策。

在实务中，为了及时提供会计信息，可能需要在有关交易或者事项的信息全部获得之前就进行会计处理，这样就满足了会计信息的及时性要求，但可能会影响会计信息的可靠性；反之，如果企业等到与交易或者事项有关的全部信息获得之后再行会计处理，这样对于财务报告使用者决策的有用性将会大大降低。这就需要在及时性和可靠性之间做好权衡，以最好地满足财务报告使用者的经济决策需要为判断标准。

本章小结

会计是以货币作为主要计量单位，借助专门的方法和程序，对一定主体的经济活动进行连续、系统、全面、综合的核算和监督，并向有关方面提供会计信息的一种管理活动，它是经济管理的重要组成部分。会计产生于人们对经济活动进行管理的客观需要，随社会经济的要求而发展。

对会计本质的认识主要有三种代表性的观点：管理工具论、管理活动论、信息系统论。

会计目标就是对会计自身所提供经济信息的内容、种类、时间、方式及质量等方面的要求。会计目标有两种主流理论：受托责任观和决策有用观。我国《企业会计准则——基本准则》明确的会计目标是：“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，反映企业管理者受托责任履行情况，有助于财务报告使用者做出经济决策。”

会计具有核算和监督两项基本职能，会计核算是会计监督的基础和前提，会计监督是会计核算的深化和发展。会计的作用包括两方面的内容：一是完善和加强经济管理，二是弱化经济管理。

会计的作用是指会计的各项职能在特定的历史时期、特定的社会经济制度下实现和利

用之后所产生的效果。

会计核算的基本程序包括确认、计量、记录和报告 4 个环节。会计确认可分为初次确认和再次确认。计量属性有历史成本、重置成本、现值、可变现净值、公允价值等。

会计方法主要包括会计核算方法、会计分析方法和会计检查方法，其中会计核算方法是会计的基本方法。会计核算方法包括：设置会计科目及账户、复式记账、填制与审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查及编制财务报表。

会计基本假设也称会计核算基本前提，是为保证会计工作正常进行和会计信息质量，对会计核算的范围、内容、基本程序和方法等所做的基本假定。会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求，是使财务报告中所提供的会计信息对使用者的决策有用应具备的基本特征，它主要包括可靠性、相关性、清晰性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等方面的内容。

课后练习



习题