

项目一 认知会计

学习目标

知识目标

- 熟悉会计的产生与发展
- 熟悉会计的职能与目标
- 理解会计信息质量要求
- 懂得会计假定与会计计量
- 懂得会计概念、会计职能、会计要素、会计等式、会计核算方法体系

能力目标

- 懂得经济越发展会计越重要
- 明确会计服务的对象与要求
- 明确会计核算与监督的内容
- 掌握会计核算与监督的方法



典型项目

在你的学习、工作、生活中，每天都要与钱打交道。你每天的日常开支是多少？父母每月给你 2 000 元生活费够用吗？你经常去的超市一年能赚多少利润？你上学每年为什么要交那么多学费？你在读的这本书的成本是多少？这一系列与钱有关的问题，会计都可以回答。就本书的成本而言，可以从“料”“工”“费”三个方面计算出来。

任务提出：

1. 会计是干什么的？社会各个单位是否都需要会计？
2. 会计有哪些基本职能？为单位提供哪些服务？
3. 会计如何记录经济业务？如何计算成本？如何核算利润？

任务一 熟悉会计和会计工作

【任务描述】

本任务主要包括：熟悉会计和会计工作。

【任务分析】

通过学习会计的产生与发展,充分认识“经济越发展,会计越重要”;通过会计职能与目标的学习,明确会计信息使用者对会计信息质量的要求;通过介绍会计是一门管理科学,明确为建立这门会计科学需要会计假定和选择会计计量,需要划分会计要素和建立会计等式,需要构建会计核算方法体系。

【知识准备与应用】

一、会计的产生与发展

(一) 会计的产生

会计的产生最早可追溯到原始社会的“结绳记事”和“刻契记事”等处于萌芽状态的会计行为。当时,只是在生产实践之外附带地把收入、支付日期和数量等信息记载下来,生产尚未社会化,独立的会计并未产生,会计是生产职能的附带部分。随着社会生产力的不断发展,会计逐渐从生产职能中分离出来,转化为由专门人员从事的特殊的、独立的职能。会计逐渐成为一项记录、计算和考核收支的单独工作,并逐渐产生了专门从事这一项工作的专职人员。

(二) 会计的发展

会计随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断得到完善。人类社会的生存和发展是以物质资料的生产为基础的。在生产活动中,要想以最少的劳动耗费创造最多的物质财富,就需要会计的参与。随着人类社会的发展,会计也由简单的记录和计算逐渐发展成为以货币为主要计量单位、综合核算和监督单位经济活动的一种经济管理工作。

会计的发展可划分为古代会计、近代会计和现代会计三个阶段。现代会计按服务对象不同,主要分为财务会计和管理会计。

1. 古代会计

这一阶段一般是指复式记账法出现以前的漫长时期。在这一阶段,会计的特点是以实物和货币作为计量单位,作为生产职能的附带部分,以官厅会计为主,会计核算采用“单式记账法”。

2. 近代会计

这一阶段是从运用复式簿记开始的。在近代会计阶段,有两个重要的时间点,称为近代会计发展史上的两个里程碑。

中世纪地中海的一些城市是世界贸易中心,其中,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,日益发展的商业和金融业要求不断改进和提高复式记账方法。为了适应实际需要,1494年,意大利传教士、数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)出版了一本著作《算术、几何、比及比例概要》,其中一章“簿记论”,全面系统地介绍了威尼斯的复式记账法,并从理论上给予必要的阐述。该书推动了复式簿记在全球范围内的广泛传播,从而影响了许多国家的会计发展。因此,该书的出版被誉为会计发展史上重要的里程碑,并标志着近代会计的开始。

随着18世纪末和19世纪初的产业革命的发展,出现了股份有限公司这种经营形式,

从而对会计提出了更高的要求,会计服务对象不断扩大,会计的内容从记账、算账,发展到编制和审查报表,并且企业会计还需接受外界的监督。所以,1853年在英国成立了世界上第一个会计师协会——爱丁堡会计师公会,这被认为是近代会计发展史上的第二个里程碑。

在近代会计阶段,会计的特点是以货币作为主要计量单位;作为独立的管理职能,以企业会计为主;会计核算采用“复式记账法”,形成一套完整的会计核算方法,使会计成为一门学科。

3. 现代会计

生产和经济的发展推动着会计的发展。进入20世纪50年代,随着生产社会化程度的提高,市场竞争日益激烈,会计工作的内容也由最初的计量、记录、核算,逐步拓展到经济预测、参与决策、规划未来、控制与评价经济活动等方面。1952年,国际会计师联合会正式通过“管理会计”这一专业术语,标志着会计正式划分为“财务会计”和“管理会计”两大领域。

财务会计是传统会计的继续和发展,它的主要内容是核算企业的经济活动。管理会计是从传统会计系统中分离出来的,也叫对内会计,主要是为企业内部管理服务,侧重于对企业的经济活动进行预测、确定较优经营和投资方案、分析差异原因、控制经营成本、对经济活动业绩进行考核和评价等。因此,经营预测、决策分析、全面预算、责任会计和成本控制是管理会计的主要内容。

经济越发展,会计越重要。经济全球化促进了会计国际化,随着计算机、网络、通信等先进信息技术与传统会计工作的融合,会计信息化得到不断发展,为企业经营管理、控制决策和经济运行提供了实时、全方位的信息。

二、会计的概念与特征

(一) 会计的概念

会计是指以货币为主要计量单位,运用专门的方法,核算和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。

单位是国家机关、社会团体、企业、事业单位和其他组织的统称。本教材主要以《企业会计准则》为依据,介绍企业经济业务的会计处理。

随着经济的发展,会计已经成为现代企业的一项很重要的管理工作。企业的会计工作主要是指通过一系列会计程序,对企业的经济活动和财务收支进行核算和监督,反映企业财务状况、经营成果和现金流量,反映企业管理层受托责任履行情况,为会计信息使用者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,促进市场经济的健康有序发展。

(二) 会计的基本特征

会计的基本特征主要表现为以下五个方面。

1. 会计是一种经济管理活动

现代会计由财务会计和管理会计组成。从管理会计的角度看,会计是对一个单位的经济活动进行确认、计量和报告,做出预测,参与决策,实行监督,旨在实现最佳经济效益的一种管理活动。从职能属性看,核算和监督本身是一种管理活动;从本质属性看,

会计本身就是一种管理活动。

2. 会计是一个经济信息系统

从财务会计的角度看,会计侧重于对外提供信息。它将分散的经营活动转化为货币化的会计信息,提供有关业绩、问题及企业资金、劳动、所有权、收入、费用、利润、债权、债务等信息。可见,会计是以提供财务信息为主的经济信息系统,是企业经营的记分牌,是企业内部管理者 and 外部利益相关者进行相关经济决策的重要依据,因而会计又被称为“企业语言”。

3. 会计以货币作为主要计量单位

会计主体的经济活动是多种多样、错综复杂的。为了实现会计目的,必须综合地反映会计主体的各项经济活动,这就要求有一个统一的计量尺度。货币作为统一的价值尺度,便于统一衡量和综合比较,能够全面反映企业的生产经营情况。因此,会计需要以货币作为主要计量单位。经济活动中通常使用劳动计量单位、实物计量单位和货币计量单位。劳动计量、实物计量只能从不同的角度反映企业的生产经营情况,计量结果通常无法直接进行汇总、比较。

4. 会计具有核算和监督两项基本职能

会计的基本职能是对经济活动进行核算和监督。会计核算是指为经济管理收集、处理、存储和输送各种会计信息。会计监督是指通过调节、指导、控制等方式,对特定主体的经济活动的真实性、合理性和合法性进行考核与评价,并采取措施,施加一定的影响,以实现预期的目标。

5. 会计工作需要采用一系列专门的方法

会计方法是反映和监督会计对象,实现会计目标的手段,是从事会计工作所使用的各种技术方法,一般包括会计核算方法、会计分析方法和会计检查方法等。其中,会计核算方法是会计方法中最基本的方法。会计分析方法和会计检查方法主要是在会计核算方法的基础上,利用提供的会计资料进行分析和检查。这些方法相互依存、相辅相成,形成一个完整的体系。

三、会计的职能与目标

(一) 会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理过程中所具有的功能。会计的职能有多种,并随着经济的发展及会计内容和作用的不断扩大而发展变化。从会计的本质来讲,会计核算和会计监督是会计的两项基本职能;同时,还具有预测经济前景、参与经济决策、评价经营业绩等扩展职能。

1. 基本职能

(1) 会计核算职能。

会计核算职能,又称会计反映职能,是指会计以货币为主要计量单位,对特定主体的经济活动进行确认、计量和报告。

会计确认是指依据一定的标准、辨认哪些数据能否输入、何时输入会计信息系统及如何进行报告的过程。会计确认解决的是定性问题,以判断发生的经济活动是否属于会计核算的内容、归属于哪类性质的业务、是作为资产还是负债或其他会计要素等。会计确认分为初始确认和后续确认。

会计计量是指在会计确认的基础上确定具体金额,会计计量解决的是定量问题。

会计报告是确认和计量的结果,即通过报告,将确认、计量的结果进行归纳和整理,以财务报告的形式提供给信息使用者。

会计核算的内容主要包括:① 款项和有价证券的收付;② 财物的收发、增减和使用;③ 债权、债务的发生和结算;④ 资本、基金的增减;⑤ 收入、支出、费用、成本的计算;⑥ 财务成果的计算和处理;⑦ 需要办理会计手续、进行会计核算的其他事项。

会计核算职能是会计最基本的职能。

(2) 会计监督职能。

会计监督职能,又称会计控制职能,是指对特定主体经济活动和相关会计核算的真实性、合法性和合理性进行监督检查。

真实性审查是指检查各项会计核算是否根据实际发生的经济业务事项进行。

合法性审查是指保证各项经济业务符合国家的有关法律法规,遵守财经纪律,执行国家的各项方针政策,杜绝违法乱纪的行为。

合理性审查是指检查各项财务收支是否符合特定对象的财务收支计划,是否有利于预算目标的实现,是否有奢侈浪费行为,是否有违背内部控制制度要求等现象,为增收节支、提高经济效益严格把关。

会计监督要对单位经济活动的全过程进行监督,分为事前监督、事中监督和事后监督。

(3) 会计核算职能与监督职能的关系。

会计核算与会计监督两项基本职能相辅相成、辩证统一。核算是监督的基础,没有核算所提供的各种信息,监督就失去了依据;而监督又是核算质量的保障,如果只有核算没有监督,就难以保证核算所提供信息的真实性和可靠性。从核算和监督在会计职能中的地位来看,两者都是基本职能,但核算是最基本的职能,处于主导地位,而监督则存在于核算的过程之中。

2. 拓展职能

随着生产力水平的日益提高,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和发展。除了基本职能外,会计还具有预测经济前景、参与经济决策、评价经营业绩等职能。

(1) 预测经济前景。

会计预测是根据已有的会计信息和相关资料,对生产经营过程及其发展趋势进行定量或者定性的判断、预计和估测,找到财务方面的预定目标,作为下一个会计期间实行经济活动的指标。

(2) 参与经济决策。

会计决策是指会计按照提供的预测信息和既定目标,在多个备选方案中,帮助主管人员选择最佳方案的过程,为企业生产经营管理提供与决策有关的信息。

(3) 评价经营业绩。

会计评价是以会计核算资料为基础,结合其他相关资料,运用专门的方法,对经济活动的过程和结果进行分析,做出公正、真实、客观的综合评判。

(二) 会计的目标

会计目标也称会计目的,是要求会计工作完成的任务或达到的标准,即向财务会计

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。

会计目标主要包括以下两个方面的内容。

1. 会计信息充分反映企业管理层受托责任的履行情况

现代企业的所有权和经营权相分离，企业管理层受委托人之托经营和管理企业。企业的财务状况、经营成果和现金流量等方面的信息是由会计提供的，因此，会计目标要求会计信息应能充分反映企业管理层受托责任的履行情况，帮助委托者评价企业经营管理和资源使用的有效性。

2. 向信息使用者提供决策有用的会计信息

向信息使用者提供有利于其决策的会计信息，强调会计信息的相关性和有用性。信息使用者在进行决策时需要大量可靠且相关的会计信息，因此就要求会计人员在工作中应以提供对服务决策有用的会计信息作为目标。如果会计信息不能为信息使用者的决策提供帮助，则该会计信息将失去价值。

四、会计信息使用者与质量要求

（一）会计信息的使用者

会计信息使用者包括企业管理者、投资者和潜在投资者、债权人、政府及其相关部门和社会公众等。

1. 企业内部的会计信息使用者

企业管理者是企业内部主要的会计信息使用者。股份有限公司是现代企业模式，所有权和经营权的分离是现代股份公司最普遍的运作形式，作为企业经营者的管理当局，必须在激烈的市场竞争中，履行受托经济责任，实现企业的生存、发展和获利的目标。因此，管理当局需要利用会计信息为企业制定经营目标，评价为实现目标而付出的行为是否合理，并在必要时采取改进措施；分析企业的财务状况，包括企业的偿债能力、营运能力和获利能力等。

2. 企业外部的会计信息使用者

（1）投资者和潜在投资者。

投资者和潜在投资者进行投资决策的最终目的是增加财富，使财富最大化，而财富的大小最终是由其投资企业的价值大小决定的，在经营权与所有权相分离的情况下，投资者和潜在投资者需要通过会计信息了解企业的经营活动状况，评估投资报酬，判断投资风险并做出决策。

（2）债权人。

企业债权人包括银行、非银行金融机构（信托投资公司等）、债券购买者及其他提供贷款的单位或个人。债权人把资金贷给公司，其目标是到期收回本金，并获得约定的利息收入，所以债权人主要关心的是企业的偿债能力，包括短期偿债能力和长期偿债能力，而并非企业的盈利能力。

（3）政府及其相关部门。

政府对几乎所有的企业实行程度不等的管理权，所以政府要通过企业的会计信息，了解企业所承担的义务情况，获取对宏观经济管理、制定宏观经济政策等有用的信息。

（4）社会公众。

社会公众也关心企业的生产经营活动，包括对所在地区经济做出的贡献，如增加就业、刺激消费、提供社区服务等。因此，在会计信息中提供有关企业发展前景及其能力、经营效益及其效率等方面的信息，可以满足社会公众的信息需要。

（二）会计信息的质量要求

会计信息质量要求是对企业财务会计报告中所提供高质量会计信息的基本规范，是使财务会计报告中所提供会计信息对信息使用者决策有用所应具备的基本特征，主要包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。

1. 可靠性

可靠性要求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。

企业的会计信息要满足会计信息使用者的决策需要，就必须内容真实、数字准确、资料可靠。如果企业的会计核算不是以实际发生的交易或事项为依据，没有如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，企业的会计信息就是不可靠的，就会误导会计信息使用者，会计工作也就失去了存在的意义。

2. 相关性

相关性要求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和现在的情况做出评价，对未来的情况做出预测。

会计信息是否有用、是否有价值，在于其是否与会计信息使用者的决策需要相关联，是否有助于决策或者提高决策水平。一般认为，具备相关性的会计信息应当在保证及时性的前提下，具备反馈价值和预测价值，即能够有助于信息使用者评价企业过去的决策，证实或者修正过去的有关预测，并根据会计信息预测企业未来的财务状况、经营成果和现金流量。通常，我国企业的会计信息必须满足三方面的需要：一是符合国家宏观经济管理的要求；二是满足有关各方面了解企业财务状况和经营成果的需要；三是满足企业内部加强经营管理的需要。

3. 可理解性

可理解性要求企业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。该项要求的前提是信息使用者必须具备一定与企业经营活动相关的会计知识，并愿意付出努力去研究这些信息。

4. 可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比。具体包括下列两层含义：

（1）同一企业不同时期可比。

同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。确需变更的，应当在附注中说明。

（2）不同企业相同会计期间可比。

不同企业同一会计期间发生的相同或者相似的交易或者事项，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。

5. 实质重于形式

实质重于形式要求企业应当按照交易或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。

在具体会计实务中，交易或事项的经济实质往往存在着与其法律形式明显不一致的情形，如果会计核算仅仅按照交易或事项的法律形式进行，而其法律形式又没有反映其经济实质，那么，其最终结果将会误导会计信息使用者。所以，这就要求会计信息不能仅仅根据它们的法律形式进行反映。

6. 重要性

重要性要求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有关的所有重要交易或者事项。

在评价某些项目的重要性时，在很大程度上取决于会计人员的职业判断，应从质和量两个方面进行分析。一般认为，在实务中如果省略或者错报会影响财务会计报告使用者决策的信息具有重要性。对于重要会计事项，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、准确的披露；对于次要会计事项，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的前提下，可适当简化处理。

7. 谨慎性

谨慎性原则的应用并不意味着企业可以任意设置各种秘密准备，否则，就属于滥用谨慎性原则，视同重大会计差错。

谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时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。在市场经济条件下，企业面对的是有风险的市场，其经营活动都存在着大量的不确定因素，为了避免风险和不确定性的发生给企业正常生产经营带来的严重影响，在会计核算工作中应坚持谨慎性，充分估计各种风险，合理预计可能发生的各项费用和损失，并予以入账。

8. 及时性

及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行确认、计量和报告，不得提前或者延后。

会计信息的价值在于帮助会计信息使用者做出经济决策，即便是可靠、相关的会计信息，如果提供得不及时，对于信息使用者的作用就会大大降低，甚至产生误导，因而会计信息必须注重时效性。

在会计核算过程中应贯彻及时性。

(1) 及时收集会计信息，在经济业务发生后，及时收集整理各种原始单据。

(2) 及时处理会计信息，按照会计制度统一规定的时限，及时编制出财务会计报告。

(3) 及时传递会计信息，在统一规定的时限内，及时将编制的财务会计报告传递给财务会计报告使用者。



知识链接

会计准则

会计准则是反映经济活动、确认产权关系、规范收益分配的会计技术标准，是生成和提供会计信息的重要依据，也是政府调控经济活动、规范经济秩序和开展国际经济交往等的重要手段。

我国已颁布的会计准则有《企业会计准则》《小企业会计准则》《事业单位会计准则》和《政府会计准则——基本准则》。

《企业会计准则》：财政部于2006年2月15日发布，自2007年1月1日起在上市公司范围内施行，并鼓励其他企业执行。

《小企业会计准则》：财政部于2011年10月18日发布，要求符合适用条件的小企业自2013年1月1日起执行，并鼓励提前执行。

《事业单位会计准则》：财政部于2012年12月6日发布，自2013年1月1日起在各级各类事业单位施行。

《政府会计准则——基本准则》：财政部于2015年10月23日发布，自2017年1月1日起在各级政府部门、各部门、各单位实施。



知识拓展

“会计”名字的由来

会计的名词究竟始于何时，据查阅有关史书，有三个出处。

(1) 始于春秋时代的孔子。孔子曾做过“委吏”。《孟子·万章下》载：“孔子育为委吏矣，曰：‘会计当而已矣。’”这句话的意思是：孔子曾经当过管钱粮的小官，他说：“会计嘛，谋求适当罢了！”所谓适当，意义有三：一是会计人选要适当；二是收支要适当；三是核算要适当。孔子提出的会计原则，相当于现代的会计原则中的“政策性原则”和“真实性原则”。孔子也是第一个讲会计原则的。

(2) 始于战国时代的孟子。从会计二字的繁体字来看，“会”字上面“人”读音“集”，是集合的意思；下边是“曾”，同“增”，是增益的意思；合起来讲，“会”便是“增加”“汇总”的意思。所以《孟子·正义》中说：“总会算之为会（音 kuai）。”“计”字左边是“言”，指直言，是如实反映的意思；右边是“十”，是数字的意思；合起来讲，“计”便是通过数字来反映实际情况。所以《孟子·正义》文中说：“零星算之为计。”这说明会计作为名词，在战国时代已经有了。

(3) 司马迁在《史记·夏本纪》中的一段结束语，即对大禹的评价：“自虞夏时，贡赋备矣。或言禹会诸侯江南，计功而崩，因葬焉，命曰会稽，会稽者，会计也。”南北朝时的宋裴驥在对《史记》所做的《集解》中，对这段话做了这样的注解：“根据《越传》，禹到越地，上了苗山，会集诸侯，大会计，对有德的晋爵，有功的分封，因而把苗山更名为会稽山。”历代的《地理志》都对会稽山做了基本雷同的说明。即使是现代出版的《辞海》，关于“会稽山”的条目也是这样表述的：“会稽山，在浙江省中部绍兴、嵊县、诸暨、东阳间。相传夏禹至苗山，大会诸侯，计功封爵，始名会稽，即会计之意。”



想一想

(1) 如何理解会计作为一门科学只有几百年的历史?

会计从产生以来已经有几千年的历史了,但真正成为一门科学只有几百年的历史。为什么?

(2) 如何理解经济越发展会计越重要?

马克思说:“经济越发展,会计越重要。”你是如何理解的?

任务二 懂得会计假定和选择会计基础

【任务描述】

本任务主要介绍会计假定和会计基础,通过学习,明确会计这门科学是建立在四个假定基础上的,了解会计基础有权责发生制和收付实现制,并掌握其适用性。

【任务分析】

本任务要求学生懂得会计是一门经济管理科学,任何一门管理科学体系的建立,都离不开“假定”,会计同样如此。此外,经济业务发生后,什么时候对收入和费用进行记录核算,即选择怎么样的会计基础,十分重要。使用不同的会计基础,会计核算就会产生不同的结果。

【知识准备与应用】

一、懂得会计假定

会计假定是指为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基本假定。会计假定包括会计主体假定、持续经营假定、会计分期假定和货币计量假定。

会计工作所处的经济环境十分复杂。受很多不确定因素的影响,而会计基本假定是企业会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处时间空间环境等所做的合理假定。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,会计假定是会计人员在长期的会计实践中逐步认识、总结而形成的,绝不是毫无根据的猜想或简单武断的规定。离开了会计假定,会计活动就失去了确认、计量、记录、报告的基础,会计工作就会陷入混乱,甚至难以进行。

(一) 会计主体

会计主体是指会计工作服务的特定单位,是企业会计确认、计量和报告的空间范围。为了向财务报告使用者反映企业财务状况、经营成果和现金流量,提供与其决策有用的信息。会计核算和财务报告的编制应当集中于反映特定对象的活动,并将其与其他经济实体区别开来,才能实现财务报告的目标。

在会计主体假定下,企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告,反映企业本身所从事的各项生产经营活动。明确界定会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。

首先,明确会计主体,才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。在会计工作中,只有那些影响企业本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认、计量和报告,那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认、计量和报告。会计工作中通常所讲的资产、负债的确认,收入的实现,费用的发生等,都是针对特定会计主体而言的。

其次,明确会计主体,才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区分开来。例如,企业所有者的经济交易或者事项是属于企业所有者主体所发生的,不应纳入企业会计核算的范围,但是企业所有者投入企业的资本或者企业向所有者分配的利润,则属于企业主体所发生的交易或者事项,应当纳入企业会计核算的范围。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体必然是一个会计主体。例如,一个企业作为一个法律主体,应当建立财务会计系统,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。例如,在企业集团的情况下,一个母公司拥有若干子公司,母子公司虽然是不同的法律主体,但是母公司对于子公司拥有控制权,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将企业集团作为一个会计主体编制合并财务报表。再如,由企业管理的证券投资基金、企业年金基金等,尽管不属于法律主体,但属于会计主体,应当对每项基金进行会计确认、计量和报告。

【同步案例 1-1】 某母公司拥有 10 家子公司,母子公司均属于不同的法律主体,但母公司对子公司拥有控制权,为了全面反映由母子公司组成的企业集团整体的财务状况、经营成果和现金流量,需要将企业集团作为一个会计主体,编制合并财务报表。

【同步案例 1-2】 某基金管理公司管理了 10 只证券投资基金。对于该公司来讲,一方面公司本身既是法律主体,又是会计主体,需要以公司为主体核算公司的各项经济活动,以反映整个公司的财务状况、经营成果和现金流量;另一方面每只基金尽管不属于法律主体,但需要单独核算,并向基金持有人定期披露基金财务状况和经营成果等,因此,每只基金也属于会计主体。

(二) 持续经营

持续经营,是指会计主体的生产经营活动将无期限持续下去,在可以预见的将来不会倒闭进行结算。在持续经营前提下,会计确认、计量和报告应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。

企业是否持续经营,在会计原则、会计方法的选择上有很大差别。一般情况下,应当假定企业将会按照当前的规模和状态继续经营下去。明确这个基本假设,就意味着会计主体将按照既定用途使用资产,按照既定的合约条件清偿债务,会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。如果判断企业会持续经营,就可以假定企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用,并服务于生产经营过程,固定资产就

可以根据历史成本进行记录,并采用折旧的方法,将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。如果判断企业不会持续经营,固定资产就不应采用历史成本进行记录并按期计提折旧。

【同步案例 1-3】 某企业购入一条生产线,预计使用寿命为 10 年,考虑到企业将会持续经营下去,因此可以假定企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用,并服务于生产经营过程,即不断地为企业生产产品,直至生产线使用寿命结束。为此固定资产就应当根据历史成本进行记录,并采用折旧的方法,将历史成本分摊到预计使用寿命期间所生产的相关产品成本中。

如果一个企业在不能持续经营时还假定企业能够持续经营,并仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告原则与方法,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,会误导会计信息使用者的经济决策。

(三) 会计分期

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,将持续经营的生产经营活动划分成连续的、相等的期间,据以结算盈亏,按期报送财务报告,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。

在会计分期假设下,企业应当划分会计期间、分期结算账目和编制财务报告。会计期间通常分为年度和中期。中期,是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

根据持续经营假设,一个企业将按当前的规模和状态持续经营下去。但是,无论是企业的生产经营决策还是投资者、债权人等的决策都需要及时的信息,都需要将企业持续的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间,分期确认、计量和报告企业的财务状况、经营成果和现金流量。明确会计分期假设意义重大。由于会计分期,才产生了当期与以前期间、以后期间的差别,才使不同类型的会计主体有了记账的基准,进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

(四) 货币计量

货币计量,是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量反映会计主体的生产经营活动。

货币计量是指企业在会计核算中要以货币为统一的主要的计量单位,记录和反映企业生产经营过程和经营成果。会计主体的经济活动是多种多样、错综复杂的。为了实现会计目的,必须综合反映会计主体的各项经济活动,这就要求有一个统一的计量尺度。在会计的确认、计量和报告过程中之所以选择货币为基础进行计量,是由货币本身的属性决定的。货币是商品的一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度,具有价值尺度、流通手段、贮藏手段和支付手段等特点。其他计量单位,如重量、长度、容积、台、件等,只能从一个侧面反映企业的生产经营情况。无法在总量上进行汇总和比较,不便于会计计量和经营管理。只有选择货币尺度进行计量才能充分反映企业的生产经营情况,所以,基本准则规定会计确认、计量和报告选择货币作为计量单位。会计在选择货币作为统一的计量尺度的同时,要以实物量度和时间量度等作为辅助的计量尺度。

1. 货币计量的两层含义

一是会计核算要以货币作为主要的计量尺度。会计法规定会计核算以人民币为记账本位币,业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其中一种作为记账本位币,但是编报的财务会计报表应当折算为人民币。在以货币作为主要计量单位的同时,有必要也应当以实物量度和劳动量度作为补充。

二是假定币值稳定。因为只有在币值稳定或相对稳定的情况下,不同时点上的资产的价值才有可比性,不同期间的收入和费用才能进行比较,并计算确定其经营成果,会计核算提供的会计信息才能真实反映会计主体的经济活动情况。

2. 货币计量的优缺点

企业利用通用的货币计量单位进行全部的计量活动,计量结果可以相加、相减、相乘、相除,从而得到会计报告,并能够对其做出进一步的分所。然而,很多影响企业的活动很难或无法用货币来计量。企业成员或雇员的知识和技能都有很高的价值,但是无法用货币对其准确计量。客户的忠诚能保证企业的未来收益,但是在过去的报表中只反映了过去已实现的收益。虽然会计中使用了货币计量概念,但是经理人也期望从会计报告中获得企业各种要素的全景图。一方面在货币计量的背后隐含着币值不变的假设。另一方面会计业务中常常将不同时点的货币金额进行汇总比较,这是以币值不变为前提的,这在实际生活中会受到持续通货膨胀的冲击,为解决这一问题,现在已诞生了通货膨胀会计。

二、选择会计基础

会计基础是指企业会计的确认、计量和报告的基础,包括权责发生制和收付实现制。《企业会计准则——基本准则》第九条规定:“企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。”

(一) 权责发生制

权责发生制是以权利和责任的发生来决定收入和费用归属期的一项原则。它指凡是在本期内已经收到和已经发生或应当负担的一切费用,不论其款项是否收到或付出,都作为本期的收入和费用处理;反之,凡不属于本期的收入和费用,即使款项在本期收到或付出,也不应作为本期的收入和费用处理。

1. 权责发生制的优点

权责发生制是依据持续经营和会计分期两个基本前提来正确划分不同会计期间资产、负债、收入、费用等会计要素的归属,并运用一些诸如应收、应付、预提、待摊等项目来记录由此形成的资产和负债等会计要素。企业经营不是一次而是多次,而其损益的记录又要分期进行,每期的损益计算理应反映所有属于本期的真实经营业绩,收付实现制显然不能完全做到这一点。因此,权责发生制能更加准确地反映特定会计期间实际的财务状况和经营业绩。

2. 权责发生制的缺点及适用范围

权责发生制在反映企业的经营业绩时有其合理性,几乎完全取代了收付实现制。但在反映企业的财务状况时却有其局限性:一个在损益表上看来经营很好、效率很高的企业,在资产负债表上却可能因为没有相应的变现资金而陷入财务困境。这是由于权责发

生制把应计的收入和费用都反映在损益表上，而其在资产负债表上则部分反映为现金收支，部分反映为债权债务。为改善这种情况，应编制以收付实现制为基础的现金流量表或财务状况变动表，弥补权责发生制的不足。按企业会计准则要求，企业选择使用权责发生制。

（二）收付实现制

收付实现制是一种与权责发生制相对应的关于收入和费用这两个会计要素的计量基础。收付实现制亦称实收实付制，是指在会计核算中，以实际收到或支付款项为确认本期收入和本期费用的标准。

1. 收付实现制的实质

根据收付实现制原则处理会计业务时应做到以下两点：其一，凡本期内实际收到的收入和支付的费用，无论其是否应归属本期，均应作为本期的收入和费用处理；其二，凡本期未曾收到的收入和未曾支付的费用，即使应归属本期，亦不应作为本期的收入和费用予以处理。

因此，采用收付实现制，会计处理手续比较简便，会计核算可以不考虑应计收入、应计费用、预收收入、预付费用的存在。

2. 收付实现制的缺点及适用范围

收付实现制不能正确地计算和确定企业的当期损益，缺乏合理的收支配比关系。因此，它只适用于业务比较简单和应计收入、应计费用、预收收入、预付费用很少发生的企业以及机关、事业、团体等单位。

【同步案例 1-4】 权责发生制和收付实现制在处理收入和费用时的原则是不同的，所以同一会计事项按不同的会计处理基础进行处理，其结果可能是相同的，也可能是不同的。例如，本期销售产品一批，价值 5 000 元，货款已收存银行，这项经济业务不管采用应计基础还是现金收付基础，5 000 元货款均应作为本期收入，因为一方面它是本期获得的收入，应当作本期收入，另一方面现款也已收到，亦应列作本期收入，这时就表现为两者的一致性。但在其他的情况下两者则是不一致的，例如，本期收到上月销售产品的货款存入银行，在这种情况下，如果采用现金收付基础，这笔货款应当作为本期的收入。因为现款是本期收到的，如果采用应计基础，则此项收入不能作为本期收入，因为它不是本期获得的。



知识链接

权责发生制与收付实现制的主要区别

（1）概念不同：权责发生制是相对于收付实现制而言的。权责发生制是按照收益、费用是否归属本期为标准来确定本期收益、费用的一种方法。收付实现制是按照收益、费用是否在本期实际收到或付出为标准确定本期收益、费用的一种方法。

（2）弊端不同：权责发生制的优点是科学、合理，盈亏的计算比较准确，缺点是比较复杂；收付实现制的优点是处理手续简便，缺点是不科学，对盈亏计算不准确。

（3）使用范围不同：根据我国《企业会计准则》规定，我国企业都采用权责发生制，但我国的行政单位仍然普遍采用收付实现制。

随着行政事业单位会计制度的改革和完善,收付实现制必然将会被权责发生制所取代。



知识拓展

会计主体假定面临的挑战

会计主体假定是为了明确核算的空间范围,明确经济权利和责任的归属主体。现行的企业会计主体是在资本主义经济发展过程中确立的。当时,大机器工业生产代替了作坊式的手工生产,导致了区别于家庭所有制的独立企业的诞生,会计系统也随之建立。可是在网络经济时代,公司会计主体的外延不断变化,结构和功能都极不稳定,单一部门可能也会形成一个报告主体。尤其是自由组合经营主体很可能会按照其交易事项的要求,不断重组新的主体进行经济活动,这就使会计主体的认定产生困难。企业在网络空间的迅速分合导致了会计主体多元化和不确定性的存在,原来适用的会计规则出现了问题。没有清晰的会计主体假定将使人们无法理解会计报表的意义。因此,准确把握“会计主体”概念,适时扩展主体内容成为一个必须面对的课题。



想一想

某企业本月发生以下经济业务:

- (1) 支付上月电费 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。

请计算:

- (1) 权责发生制下,该企业本月的收入和费用是多少?
- (2) 收付实现制下,该企业本月的收入和引用是多少?

任务三 划分会计要素和建立会计等式

【任务描述】

本任务主要介绍会计对象、会计要素和会计等式。通过学习,使学生掌握会计对象、会计要素和会计等式的概念、内容及三者关系,以及运用会计等式分析经济业务。

【任务分析】

本任务从分析会计对象入手,将企业的资金运动分解为六大会计要素,六大会计要

素之间存在内在的联系,形成会计等式。企业资金运动和经济业务变化不会破坏会计等式。

【知识准备与应用】

一、认识会计对象

(一) 会计对象

会计对象就是会计核算和监督的内容。具体是指社会再生产过程中能以货币表现的经济活动,即资金运动或价值运动。企业的资金运动表现为资金的投入、资金的运用和资金的退出三个过程。并不是所有的经济活动都可以作为会计对象,只有可以用货币表现的经济活动才可以作为会计的对象。

(二) 资金运动

资金运动就是以货币表现的经济活动,通常又称为价值运动。

1. 资金运动表现过程

任何企业的资金运动表现为三个过程,如图 1-1 所示。

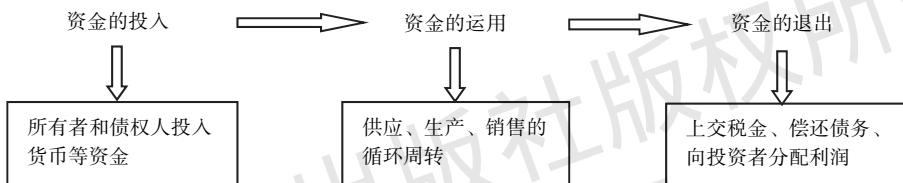


图 1-1 企业资金运动

2. 资金运动表现形式

会计主体不同,会计对象也就不同,表现出的资金运动的具体形式也是不一样的。

(1) 制造企业。

制造企业进行生产经营活动,首先要用货币资金去购买生产设备和材料物资为生产过程做准备,然后将其投入企业生产过程中生产出产品,最后还要将所生产出来的产品对外出售,并收回因出售产品而取得的货币资金。这样,制造企业的资金就陆续经过供应过程、生产过程和销售过程,其形态也随之而发生变化。用货币购买生产设备、材料物资的时候,货币资金转化为固定资金、储备资金;车间生产产品领用材料物资时,储备资金又转化为生产资金;将车间加工完毕的产品验收入成品库后,此时,生产资金又转化为货币资金;将产成品出售又收回货币资金时,成品资金又转化为货币资金。我们把资金从货币形态开始,依次经过储备资金、生产资金、成品资金,最后又回到货币资金这一运动过程叫做资金循环,周而复始的资金循环叫作资金周转。实际上,企业的生产经营过程是周而复始、不间断、循环地进行的,即企业不断地投入原材料、不断地加工产品、不断地销售产品,其资金也是不断循环周转的。

上述资金循环和周转过程,也可以划分为三个具体阶段,即供应阶段、生产阶段和销售阶段。工业企业的资金在供、产、销三个阶段不断地循环周转,这些资金在空间序列上同时并存,在时间序列上依次继起。企业资金在供应、生产和销售三个阶段上的循环和周转,支撑着工业企业的正常运营。

(2) 商品流通企业。

与制造业相比,商品流通企业的经营活动缺少产品生产环节。商品流通企业的经营

过程主要分为商品购进和商品销售两个环节。在前一个环节中,主要是采购商品,此时货币资金转换为商品资金;在后一个环节中,主要是销售商品,此时资金又由商品资金转换为货币资金。在商业企业经营过程中,也要消耗一定的人力、物力和财力,它们表现为商品流通过费用。在销售过程中,也会获得销售收入和实现经营成果。因此,商品流通的资金是沿着“货币资金→商品资金→货币资金”方式运动的。

(3) 行政事业单位。

行政、事业单位为完成国家赋予的任务,同样需要一定数额的资金,但其资金主要来源是国家财政拨款。行政、事业单位在正常业务活动过程中,所消耗的人力、物力和财力的货币表现,即行政费用和业务费用。一般来说,行政事业单位没有或只有很少一部分业务收入,因为费用开支主要依靠国家财政预算拨款。因此,行政事业单位的经济活动一方面按预算从国家财政取得拨入资金;另一方面又按预算以货币资金支付各项费用。其资金运动的形式是:资金拨入→资金付出。由此可见,行政事业单位会计对象的内容就是预算资金及其收支。

综上所述,不论是工业企业、商业流通企业,还是行政、事业单位都是社会再生产过程中的基层单位,会计反映和监督的对象都是资金及其运动过程,正因为如此,我们可以把会计对象概括为社会再生产过程中的资金运动。

3. 会计核算和监督的内容

第一层次(最高概括)——会计对象(资金运动)

第二层次——会计要素

第三层次——会计科目

二、划分会计要素

(一) 会计要素的含义

会计要素是指根据交易或者事项的经济特征对财务会计对象所作的基本分类。会计要素是会计对象按经济特征所作的最基本分类,也是会计核算对象的具体化。

(二) 会计要素的分类

会计要素是会计对象的构成要素,即从会计的角度对经济业务进行具体化分类。我国现行《企业会计准则》把企业会计要素分为六类,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。这六类会计要素也就是会计所要反映和监督的内容。其中,资产、负债和所有者权益三项要素是资产负债表的构成要素,是资金运动的静态表现;而收入、费用和利润三项要素是利润表的构成要素,是资金运动的动态表现。

(三) 会计要素的确认

1. 资产

资产,是指企业因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,包括各种财产、债权和其他权利。以企业固定资产中的厂房为例,它具有如下特点:是由过去的投资或其他事项形成的;企业对其拥有房屋所有权和土地使用权,有权对厂房进行处置或使用;通过账簿记录或资产评估可以确定其价值;该厂房能够为企业的生产经营带来经济效益。

在会计核算时,为更好地反映企业的财务状况、准确评价资产的流动性,通常把资

产分为流动资产和非流动资产两类。

(1) 流动资产。

流动资产，是指能在一年（含一年）或者不超过一年的一个正常营业周期内变现或耗用的资产，包括库存现金、银行存款、交易性金融资产、应收及预付款等。

(2) 非流动资产。

非流动资产，是指超过一年或超过一个营业周期才可以变现或耗用的资产，通常包括长期股权投资、固定资产、无形资产、递延所得税资产和其他非流动资产。

企业资产的概况如图 1-2 所示。

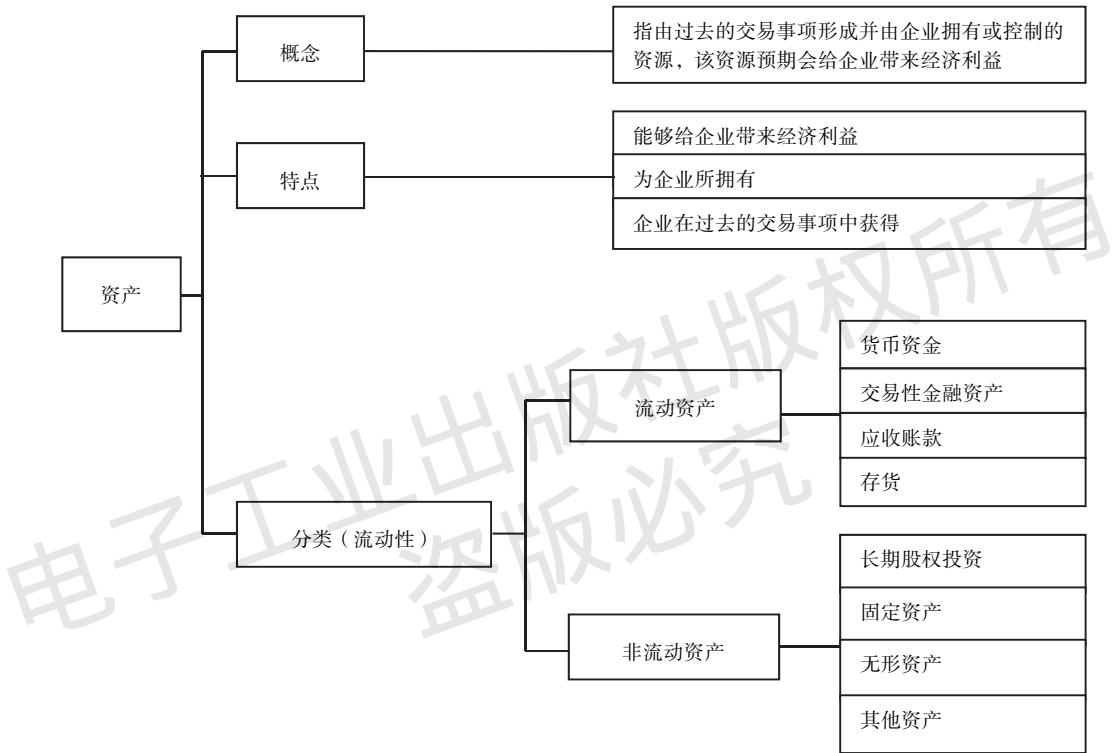


图 1-2 企业资产概况

2. 负债

负债，是指企业因过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。

在会计核算中，以下情况不能确认为负债。

(1) 企业预期在将来要发生的交易或事项可能产生的债务，不能作为会计上的负债处理。如企业与供货单位签订供货合同时，此企业不能将其作为一项负债。

(2) 企业能够回避的义务，不能作为会计上的负债处理。如企业承担的一般保证责任。

(3) 负债金额不能用货币确切计量。

负债按照流动性可分为流动负债和非流动负债。

流动负债，是指将在一年（含一年）或者不超过一年的一个正常营业周期内偿还的债务，包括短期借款、应付票据、应付账款、应付股利、应交税费、应付利息、预收款

项等。

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

企业负债的情况如图 1-3 所示。

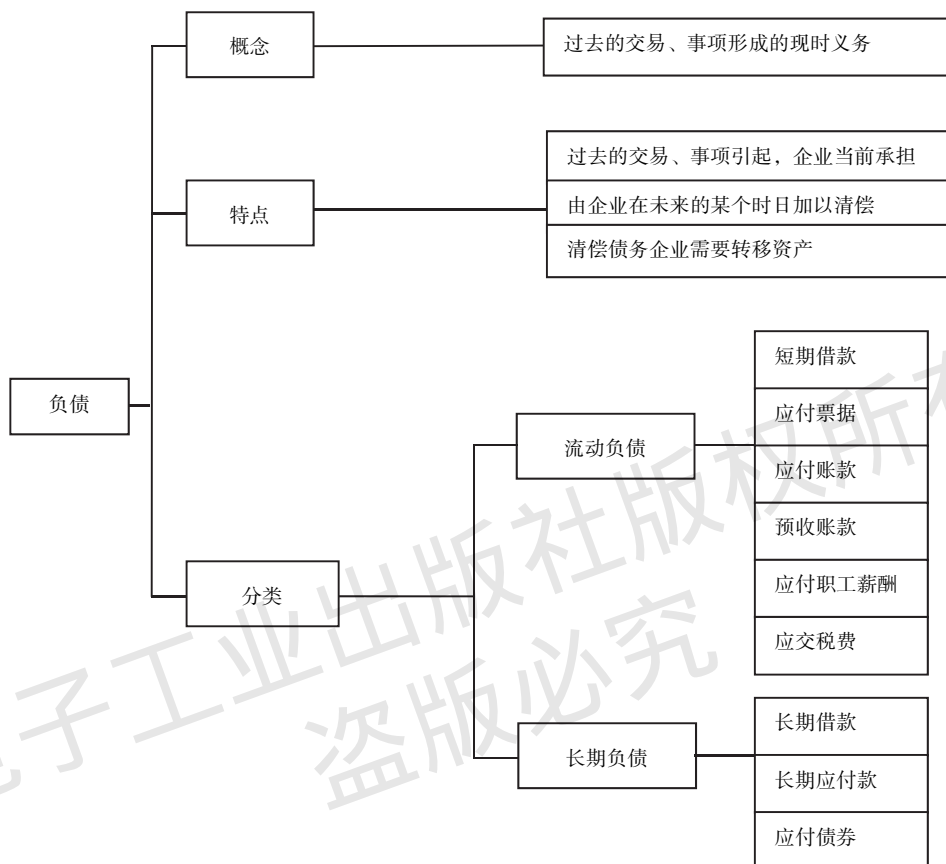


图 1-3 企业负债概况

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。所有者权益表明企业的产权关系，即企业归谁所有。按照所有者权益的稳定程度，可分为：

- (1) 实收资本。它是企业收到的投资者投入企业的资本金。
- (2) 资本公积。它是指企业实收资本以外的那部分积累，包括接受捐赠、股票发行溢价、拨款转入等。
- (3) 盈余公积。它是指企业按照国家法律规定从税后利润中提取的各种公积金，包括法定盈余公积金和任意盈余公积金。
- (4) 未分配利润。它是指截至年度末累计未分配的利润，包括企业以前年度累计的尚未分配的利润以及本年度实现的未分配利润。

企业所有者权益的情况如图 1-4 所示。

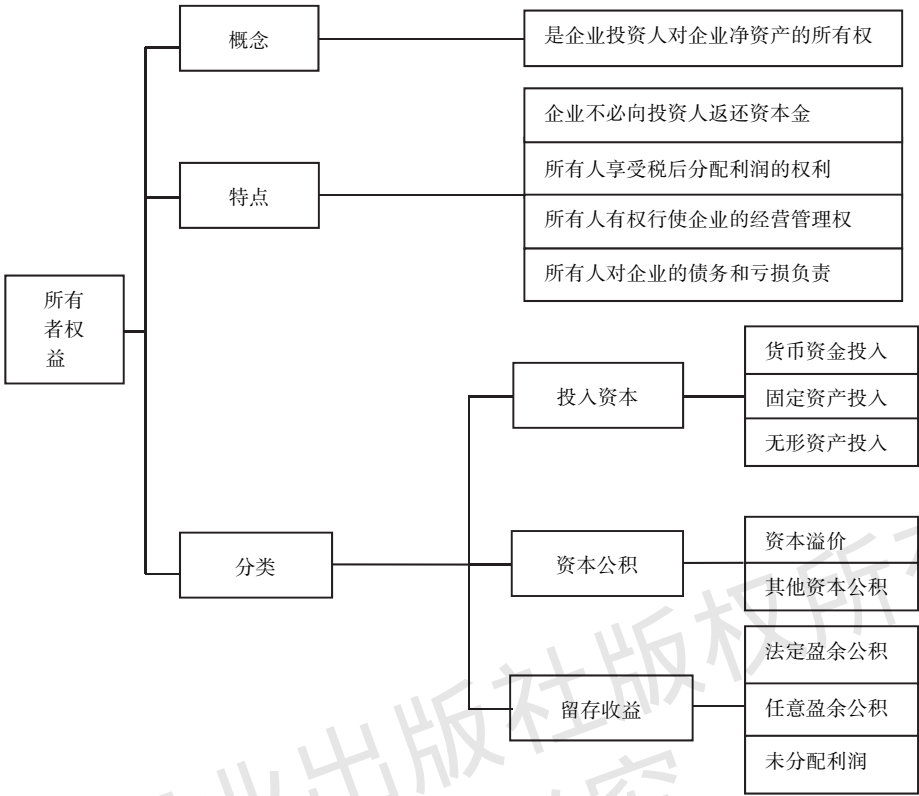


图 1-4 企业所有者权益概况

4. 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。这种总流入表现为企业资产的增加或债务的清偿，包括主营业务收入、其他业务收入和投资净收益等。主营业务收入是企业的基本营业活动所取得的收入，如制造企业的产品销售收入、流通企业的商品销售收入、施工企业的建筑安装收入等。其他业务收入是指企业非经常性的、兼营的业务所产生的收入。

企业收入的概况如图 1-5 所示。

5. 费用

费用，是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与所有者分配利润无关的经济利益的总流出。企业要进行生产经营活动并取得收入，必须相应地发生一定的费用，如制造业在生产过程中要耗费原材料、燃料和动力，要发生机器设备的折旧费用和修理费用，要支付职工的工资和其他各项生产费用。费用中能予以对象化、确定具体费用对象的，即制造成本，如制造一件产品的直接材料费；费用中不能予以对象化的，就是期间费用，如企业管理人员的工资等。

企业费用的概况如图 1-6 所示。

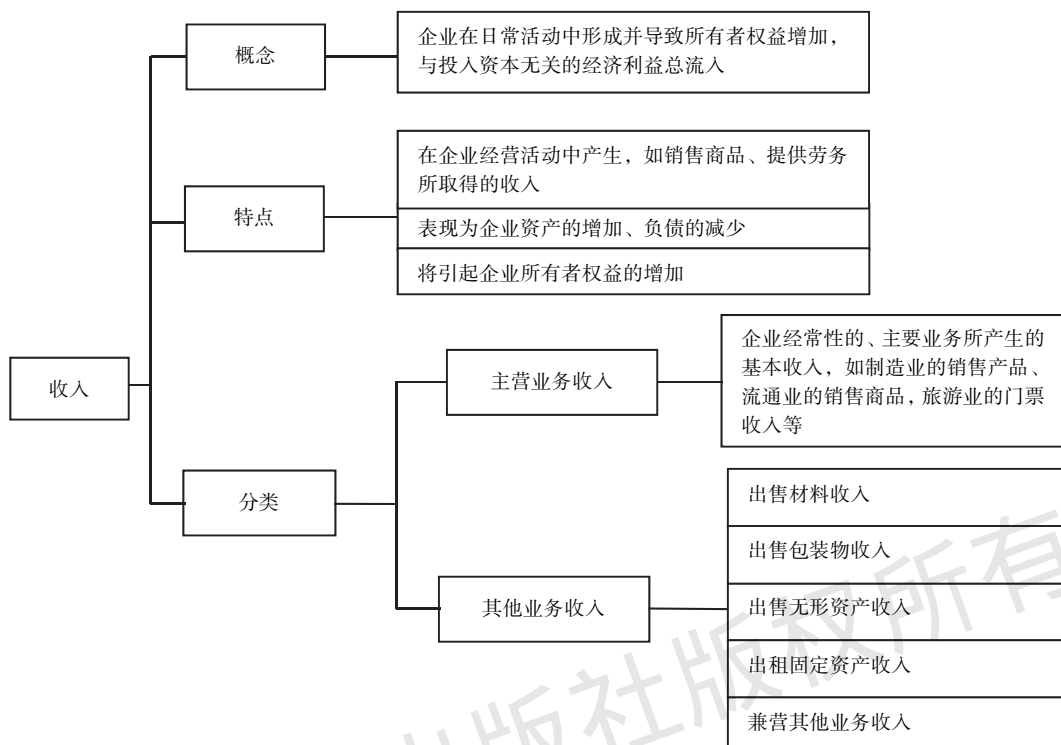


图 1-5 企业收入概况

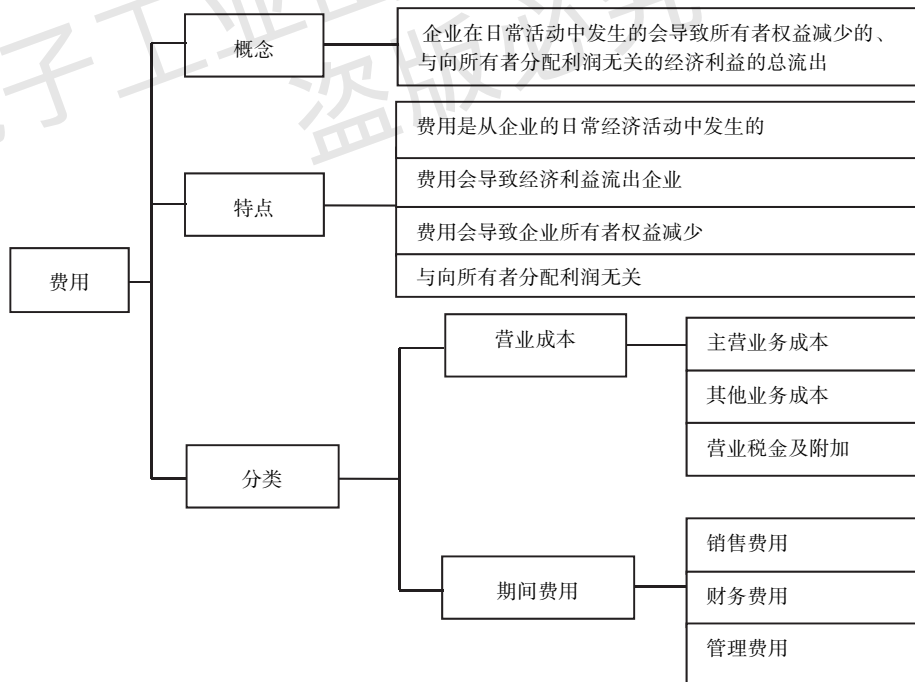


图 1-6 企业费用概况

6. 利润

利润，是指企业在一定会计期间内的经营成果。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。有时，企业收入不足以弥补费用的差额，就会形成亏损。

(1) 营业利润。企业的利润或亏损主要是通过销售实现发生的。企业通过销售产品而取得的销售收入，在抵补营业成本和营业税金及附加，减去销售费用、管理费用、财务费用和资产减值损失后，加上公允价值变动收益、投资收益后的余额，即企业的营业利润。

(2) 利润总额。企业的营业利润加上营业外收入，减去营业外支出后的余额，形成企业的利润总额。

(3) 净利润。企业实现的利润总额按照国家规定进行相应调整后，要依法缴纳所得税。当期的利润总额减去所得税后的余额形成企业的净利润。

企业利润的概况如图 1-7 所示。

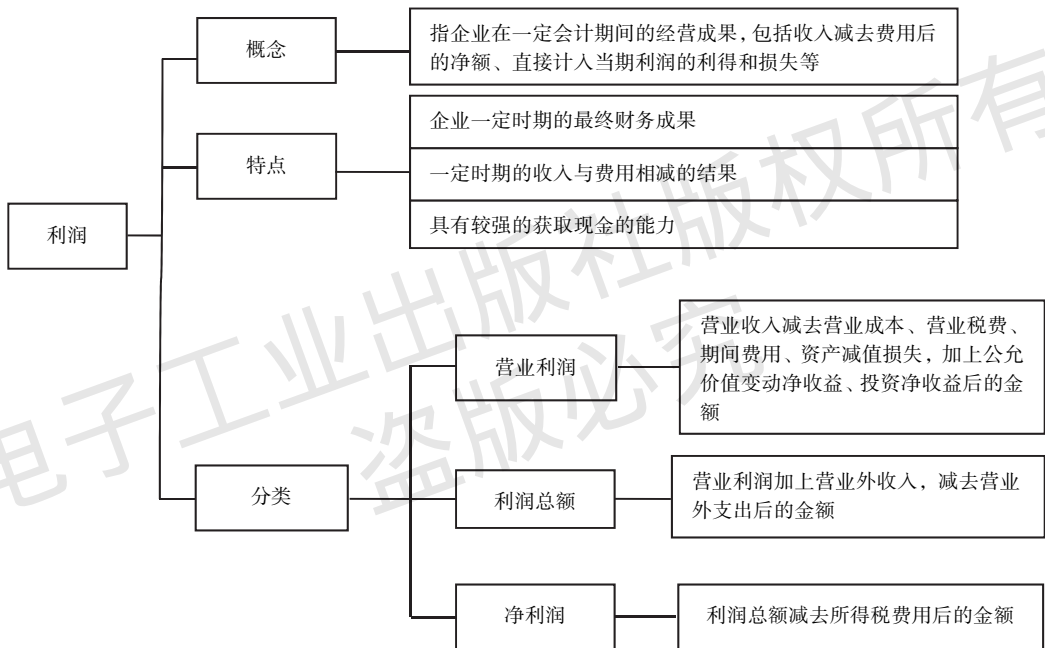


图 1-7 企业利润概况

(四) 会计要素的计量

1. 会计要素的计量的概念

会计要素的计量是指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（又称财务报表）时，应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定其金额。

2. 会计计量的属性

会计计量的属性是指所予计量的某一要素的特性方面，如桌子的长度、铁矿的重量、楼房的面积等。从会计角度来讲，计量属性反映的是会计要素金额的确定基础，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。

(1) 历史成本。

历史成本又称实际成本，是指取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或其他等价物。在历史成本计量下，资产按照其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。

(2) 重置成本。

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支付的现金或现金等价物金额。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现金等价物的金额计量。在实务中，重置成本多应用于盘盈固定资产的计量等。

(3) 可变现净值。

可变现净值是指正常经营过程中，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。可变现净值通常用于存货资产减值情况下的后续计量。

(4) 现值。

现值是指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因素等的一种计量属性。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。现值通常用于非流动资产可收回金额和以摊余成本计量的金融资产价值的确定等。

(5) 公允价值。

公允价值是指在公平交易中，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。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。公允价值主要用于交易性金融资产、可供出售金融资产的计量等。

三、建立会计等式

(一) 会计等式的概念

会计等式是在会计核算中反映各个会计要素经济关系，利用数学公式即数量关系的数学表达式，又称会计方程式、会计平衡公式、会计恒等式。

会计等式提示各会计要素之间的联系，是复式记账、试算平衡和编制会计报表的理论依据。

反映资产负债表要素之间的数量关系的等式：

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

反映利润表要素之间的数量关系的等式：

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

(二) 会计等式的基本形式

1. 静态会计等式

静态会计等式是反映企业在某一特定日期财务状况的会计等式，是由静态会计要素（资产、负债和所有者权益）组合而成的。

其公式为：资产=负债+所有者权益。

2. 动态会计等式

动态会计等式是反映企业在一定会计期间经营成果的会计等式，是由动态会计要素（收入、费用和利润）组合而成的。

其公式为：收入-费用=利润。

3. 综合会计等式

综合会计等式是静态会计等式和动态会计等式的组合，在实际工作中，如果要在某个时点检查会计核算的正确性，一般都要用综合会计等式。

其公式为：资产+费用=负债+所有者权益+收入。

四、根据经济业务变化分析会计等式

企业的经济业务千变万化、纷繁复杂，但建立在科学基础上的会计等式始终是保持平衡的。如果出现了不平衡，这不是会计等式问题，而是会计人员在会计核算工作中产生了错误。

（一）企业经济业务变化不会破坏会计等式

制造业、流通业、服务业、金融业、交通运输业等行业的所有企业，在经营活动中会引起资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润的变化，但发生这些变化时会计等式是始终不变的（见表 1-1）。

表 1-1 经济业务变化与会计等式关系

序号	经济业务类型	会计要素变化	会计等式变化
1	资金进入企业，如接受投资者投资	该业务发生使资产增加，所有者权益出增加。会计等式两边同增	资产（+）+费用=负债+所有者权益（+）+收入
2	资金进入企业，如借入资金	该业务发生使资产增加，负债增加。会计等式两边同增	资产（+）+费用=负债（+）+所有者权益+收入
3	资金退出企业，如退出投资	该业务发生使资产减少，所有者权益减少。会计等式两边同减	资产（-）+费用=负债+所有者权益（-）+收入
4	资金退出企业，如归还借款	该业务发生使资产减少，负债减少。会计等式两边同减	资产（-）+费用=负债（-）+所有者权益+收入
5	资金在资产类内部转化，如用银行存款购买原材料	该业务发生使一项资产减少，另一项资产增加。会计等式两边不变	资产（+、-）+费用=负债+所有者权益+收入
6	资金在负债类内部转化，如应付账款转为应付票据	该业务发生使一项负债减少，另一项负债增加。会计等式两边不变	资产+费用=负债（+、-）+所有者权益+收入
7	资金在所有者权益类内部转化，如将资本公积转为实收资本	该业务发生使一项所有者权益减少，另一项所有者权益增加。会计等式两边不变	资产+费用=负债+所有者权益（+、-）+收入
8	取得经营收入，如销售商品收到货款	该业务发生使资产增加，收入增加。会计等式两边同增	资产（+）+费用=负债+所有者权益+收入（+）
9	发生经营支出，如以存款支付销售费用	该业务发生使资产减少，费用增加。会计等式两边不变	资产（-）+费用（+）=负债+所有者权益+收入

(二) 企业经济业务变化与会计等式实例说明

某制造企业 2017 年 6 月 30 日会计要素（资产、负债、所有者权益）余额与会计等式如表 1-2 所示。

表 1-2 某制造企业 2017 年 6 月 30 日资产、负债、所有者权益余额表

金额单位：元

资 产	金 额	负债与所有者权益	金 额
现金	20 000.00	短期借款	500 000.00
银行存款	500 000.00	应付账款	100 000.00
应收账款	30 000.00	应交税费	40 000.00
原材料	300 000.00	负债合计	640 000.00
库存商品	200 000.00	实收资本	3 860 000.00
固定资产	4 000 000.00	资本公积	600 000.00
无形资产	50 000.00	所有者权益合计	4 460 000.00
合 计	5 100 000.00	合 计	5 100 000.00

从该企业会计要素余额可以看到资产=负债+所有者权益

即： $5\ 100\ 000.00=640\ 000.00+4\ 460\ 000.00$

也即： $5\ 100\ 000.00=5\ 100\ 000.00$

该企业 7 月发生下列经济业务，会计等式是否保持平衡？

依据前述所列举的 9 种经济业务为例，分析会计等式的变化。

(1) 7 月 2 日，接受 C 投资者投资 200 万元，资金存入银行。

该业务发生使实收资本增加了 200 万元，同时银行存款也增加了 200 万元，会计等式变化为：

$5\ 100\ 000.00+2\ 000\ 000.00=640\ 000.00+4\ 460\ 000.00+2\ 000\ 000.00$

即 $7\ 100\ 000.00=7\ 100\ 000.00$

(2) 7 月 3 日，从银行借入 10 万元的短期借款，存入银行存款账户。

该业务发生使短期借款增加了 10 万元，同时银行存款也增加了 10 万元。

会计等式变化为：

$7\ 100\ 000.00+100\ 000.00=7\ 100\ 000.00+100\ 000.00$

(3) 7 月 4 日，A 投资者 20 万元投资到期，经批准以银行存款退还。

该业务发生使实收资本减少了 20 万元，同时银行存款也减少了 20 万元。

会计等式变化为：

$7\ 200\ 000.00-200\ 000.00=7\ 200\ 000.00-200\ 000.00$

(4) 7 月 5 日，前借的 30 万元短期借款到期，以银行存款归还。

该业务发生使短期借款减少了 30 万元，同时银行存款也减少了 30 万元。

会计等式变化为：

$7\ 000\ 000.00-300\ 000.00=7\ 000\ 000.00-300\ 000.00$

(5) 7 月 6 日，以银行存款 15 万元，购进原材料一批。

该业务发生使银行存款减少了 15 万元，原材料增加了 15 万元。

会计等式变化为：

$$6\ 700\ 000.00 - 150\ 000.00 + 150\ 000.00 = 6\ 700\ 000.00$$

(6) 7月9日，前欠的10万元货款，经与债权单位商议，开出银行承兑汇款支付。该业务发生使应付账款减少了10万元，同时应付票据增加了10万元。

会计等式变化为：

$$6\ 700\ 000.00 = 6\ 700\ 000.00 - 100\ 000.00 + 100\ 000.00$$

(7) 7月10日，经董事会批准，决定将资本公积的50万元，转增为实收资本。该业务发生使资本公积减少了50万元，同时实收资本增加了50万元。

会计等式变化为：

$$6\ 700\ 000.00 = 6\ 700\ 000.00 - 500\ 000.00 + 500\ 000.00$$

(8) 7月11日，销售商品一批，取得商品销售收入50万元，货款存入银行。该业务发生使主营业务收入增加了50万元，同时银行存款也增加了50万元。

会计等式变化为：

$$6\ 700\ 000.00 + 500\ 000.00 = 6\ 700\ 000.00 + 500\ 000.00$$

(9) 7月12日，为销售商品发生广告费用2万元，以银行存款支付。该业务发生使销售费用增加了2万元，同时银行存款减少了2万元。

会计等式变化为：

$$7\ 200\ 000.00 + 20\ 000.00 - 20\ 000.00 = 7\ 200\ 000.00$$

综合上述经济业务，不论经济业务如何变化，会计等式平衡永远不变。



知识链接

1. 经济业务对会计等式的影响（四大类型）

- (1) 资产与权益同时增加，增加的金额相等；
- (2) 资产与权益同时减少，减少的金额相等；
- (3) 资产内部有增有减，增减金额相等；
- (4) 权益内部有增有减，增减金额相等。

2. 经济业务对会计等式的影响（四大类型的展开）

- (1) 资产与所有者权益同时增加，增加的金额相等；
- (2) 资产与负债同时增加，增加的金额相等；
- (3) 资产与负债同时减少，减少的金额相等；
- (4) 资产与所有者权益同时减少，减少的金额相等；
- (5) 一项资产增加，一项资产减少，增减金额相等；
- (6) 一项所有者权益增加，一项所有者权益减少，增减金额相等；
- (7) 一项负债增加，一项负债减少，增减金额相等；
- (8) 一项负债增加，一项所有者权益减少，增减金额相等；
- (9) 一项所有者权益增加，一项负债减少，增减金额相等。

无论经济业务引起资产、负债和所有者权益发生怎样的增减变化，都不会破坏会计等式的平衡关系。



知识拓展

我国公允价值的使用条件

我国充分考虑了国际财务报告准则中公允价值应用的三个级次：

第一，资产或负债等存在活跃市场的，活跃市场中的报价应当用于确定其公允价值。

第二，不存在活跃市场的，参考熟悉情况并自愿交易的各方最近进行的市场交易中使用的价格或参照实质上相同或相似的其他资产或负债等的市场价格确定其公允价值。

第三，不存在活跃市场，且不满足上述两个条件的，应当采用估值技术等确定公允价值。

我国引入公允价值是适度、谨慎和有条件的。

在投资性房地产和生物资产等具体准则中规定，只有存在活跃市场、公允价值能够取得并可靠计量的情况下，才能采用公允价值计量。



想一想

会计等式平衡关系

每一项经济业务的发生，都必然会引起会计平衡公式的一方或双方有关项目相互联系的等量的变化，即当涉及会计等式的一方时，有关项目的数额发生相反方向等额变动；而涉及会计公式的两方时，有关项目的数额必然会发生相同方向的等额变动，但始终不会打破会计等式的平衡关系。

请问：这是为什么？

任务四 构建会计核算方法体系

【任务描述】

本任务主要介绍会计方法和会计核算方法体系。通过学习，使学生熟悉会计方法种类，掌握会计核算方法的内容，以及各种核算方法之间的关系。

【任务分析】

本任务指出会计方法不仅包括记账、算账和报账的方法等传统会计核算方法，也包括会计监督、会计预测、会计决策、会计分析等方法。随着会计的不断发展，会计的各种方法的重要性将日益彰显。

【知识准备与应用】

一、会计方法组成

会计方法是履行会计职能、完成会计任务、实现会计目标的手段。会计方法是人们在长期的会计工作实践中总结创立的，并随着生产的发展、会计管理活动的不断提升和完善。会计方法一般包括会计核算、会计分析、会计监督、会计预测、会计控制和会计

决策六种具体方法。

（一）会计核算方法

会计核算方法是指对会计对象进行连续、系统、综合的确认、计量和报告所采用的各种方法的总称，是整个会计方法体系的基础。

（二）会计分析方法

会计分析方法是指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。

（三）会计监督方法

会计监督方法是指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。

（四）会计预测方法

会计预测方法是指通过定量或定性判断，推测和规划经济活动的发展变化规律，并对其做出评价，以指导和调节经济活动，谋求最佳经济效益。会计预测的依据主要是会计资料，它利用已取得的会计信息产生新的会计信息，为决策提供资料。

（五）会计控制方法

会计控制方法是指会计人员（部门）通过财经法规、规章制度、预算计划、目标定额等对资金运动进行指导、组织、督促和约束，确定财务目标实现的管理方法。

（六）会计决策方法

会计决策方法是指在会计预测的基础上，结合相关信息资料，按照预定的目标，从若干个备选方案中选择最优方案所采用的方法。

二、会计核算方法体系

会计核算方法一般包括设置会计科目和账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记会计账簿、成本计算、财产清查、编制财务会计报告等专门方法。

（一）设置会计科目和账户

会计科目是对会计要素的具体内容进行分类核算的项目。账户是根据会计科目设置的，具有一定格式和结构，用于分类反映会计要素变动情况及其结果的载体。设置会计科目和账户是保证会计核算系统性的专门方法。

（二）复式记账

复式记账是指对于每一笔经济业务，都必须用相等的金额在两个或两个以上相互联系的账户中进行登记，系统地反映会计要素增减变化及其结果的一种记账方法。复式记账是会计核算方法体系中的核心。

（三）填制和审核会计凭证

填制和审核会计凭证，是为了审查经济业务是否合理、合法，保证登记账簿的会计记录正确、完整而采用的专门方法。正确填制和审核会计凭证是进行核算和监督的基础。

（四）登记会计账簿

登记会计账簿简称记账，是以审核无误的会计凭证为依据，在账簿中分类、连续、

系统、完整地记录各项经济业务的一种专门方法。账簿记录所提供的各种核算资料是编制财务报表的直接依据。

（五）成本计算

成本计算是对生产经营过程中发生的各种生产费用，按照不同的成本计算对象进行归集和分配，进而计算产品的总成本和单位成本的一种专门方法。产品成本是综合反映企业生产经营活动的一项重要指标。

正确进行成本计算，是考核生产经营过程费用支出水平的依据，同时又是确定企业盈亏和制定产品价格的基础，可为企业进行经营决策提供重要依据。

（六）财产清查

财产清查是指通过对货币资金、实物资产和往来款项等的盘点和核对，确定其实存数，查明账存数与实存数是否相符的一种专门方法。

（七）编制财务会计报告

编制财务会计报告是以会计账簿记录和有关资料为依据，全面、系统地反映企业在某一特定日期的财务状况或某一会计期间的经营成果和现金流量的一种专门方法。

上述会计核算的各种专门方法，是一个完整的方法体系。为了科学地组织会计核算，实行有效的日常会计监督，必须全面、相互联系地应用这些专门方法，对日常发生的各项经济业务，都要填制和审核凭证；按照规定的账户，运用复式记账法记入有关账簿；对经营过程中发生的各项费用，应当进行成本计算；一定时期终了，通过财产清查，在账证相符、账账相符、账实相符的基础上，根据账簿记录和相关资料，编制会计报表。

在会计核算方法体系过程中，填制和审核会计凭证是开始环节，登记会计账簿是中间环节，编制财务报告是终结环节。会计核算方法体系如图 1-8 所示。

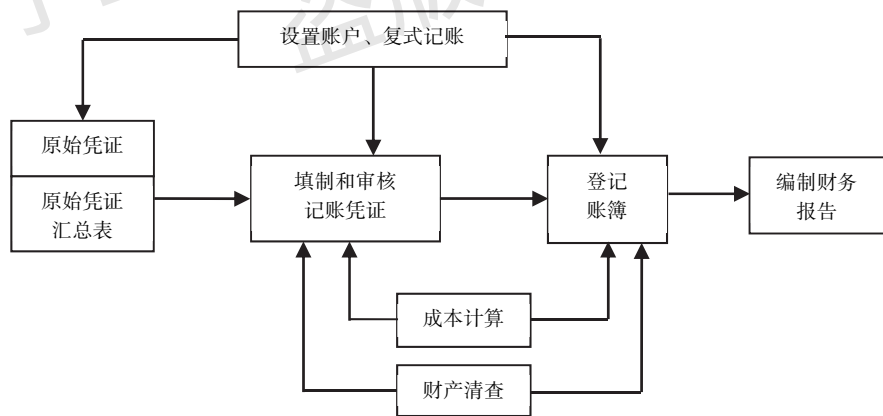


图 1-8 会计核算方法体系



知识链接

中国会计服务的三大方面

中国的会计可分为营利组织会计、政府预算组织会计、非营利组织会计三大块。

如何来区分营利组织、政府预算组织、非营利组织？根据中国现行法律、法规的规定，中国的营利组织一般由工商部门注册与管理；政府预算组织由财政部门管理；非营

利组织一般由民政部门注册与管理。营利组织要纳税,而政府预算与非营利组织可免税(主要是免所得税,如有经营性收入,则仍然要缴营业税、增值税等),具体划分如下。

(1) 营利组织。凡是在工商部门注册的组织均属于营利组织,包括各种公司、国有独资企业、合伙企业、个人独资企业,以及其他企业等。

(2) 政府预算组织。凡是由财政部门管理,纳入国家财政预算的组织均属于政府预算组织,根据中国的财政预算管理制度,纳入中国财政预算管理的组织包括:政府组织(国务院及所属各部委、各级人民政府及所属各部门);国家权力机关(全国人民代表大会和地方各级人民代表大会);国家军事机关(中央军事委员会和军队);国家审判机关(最高人民法院、地方各级人民法院和专门人民法院);国家检察机关(最高人民检察院、地方各级人民检察院和专门人民检察院);党派组织、社会团体;享受国家财政拨款的事业单位等。

(3) 非营利组织。既不是营利组织,也未纳入财政预算的其他组织则归属于非营利组织。包括社会团体、基金会、民办非企业单位以及未纳入国家财政预算的实行“自收自支”的公办事业单位,等等。



知识拓展

会计核算的一般要求

具体包括六方面的内容。

(1) 各单位必须按照国家统一的会计制度的要求设置会计科目和账户、复式记账、填制会计凭证、登记会计账簿、进行成本核算、财产清查和编制财务会计报告。

(2) 各单位必须根据实际发生的经济业务事项进行会计核算,编制财务会计报告。目的是保证会计信息的真实性和可靠性。

(3) 各单位发生的各项经济业务事项应当在依法设置的会计账簿上统一登记、核算,不得违反会计法和国家统一的会计制度的规定私设会计账簿登记、核算。例如,不许为了私设小金库、隐瞒真实财务状况和经营成果、偷逃税款等,设置账外账。

(4) 各单位对会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料应当建立档案,妥善保管。

(5) 使用电子计算机进行会计核算的,其软件及其生成的会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料,也必须符合国家统一的会计制度的规定。

(6) 会计记录的文字应当使用中文。在民族自治地区,会计记录可以同时使用当地通用的一种民族文字。在中华人民共和国境内的外商投资企业、外国企业和其他外国组织的会计记录,可以同时使用一种外国文字。



想一想

会计循环

企业发生的经济业务,从取得原始凭证到审核原始凭证,从编制记账凭证到登记账簿,然后根据账簿记录进行成本计算和财产清查,最后根据账簿记录编制会计报告。

请问:你是如何理解会计循环的?



表 1-3 认知会计的知识点与技能点

项 目	任 务	知识点与技能点
认知会计	一、熟悉会计和会计工作	(一) 会计的产生与发展 (二) 会计的概念与特征 (三) 会计的职能与目标 (四) 会计信息使用者与质量要求
	二、懂得会计假定和选择会计基础	(一) 懂得会计假定 (二) 选择会计基础
	三、划分会计要素和建立会计等式	(一) 认识会计对象 (二) 划分会计要素 (三) 建立会计等式 (四) 根据经济业务变化分析会计等式
	四、构建会计核算方法体系	(一) 会计方法组成 (二) 会计核算方法体系



一、单项选择题

- 下列项目中，会计主体不可以是（ ）。
 - 单个工厂
 - 企业内部的一个单位或部门
 - 企业集团
 - 不相关联的多个企业
- 企业资产以历史成本计价而不以现行成本或清算价格计价，依据的会计基本假设是（ ）。
 - 会计主体
 - 持续经营
 - 会计分期
 - 货币计量
- 企业应当分期结算账目和编制财务报告依据的会计假设为（ ）。
 - 会计主体
 - 持续经营
 - 会计分期
 - 货币计量
- 多应用于盘盈固定资产的计量是（ ）。
 - 历史成本
 - 重置成本
 - 可变现净值
 - 现值
 - 公允价值
- 下列引起资产内部一个项目增加，另一个项目减少，而资产总额不变的经济业务是（ ）。
 - 用银行存款偿还短期借款
 - 收到投资者投入的机器一台

- C. 收到外单位前欠货款 D. 预收购货单位货款
6. 费用中能予以对象化的部分构成 ()。
- A. 期间费用 B. 资产 C. 成本 D. 所有者权益
7. 在权责发生制下能确认为当期费用的项目是 ()。
- A. 支付下年报刊订阅费 B. 预提本月短期借款利息
- C. 预付下季度房租 D. 支付上月电费
8. 下列属于反映企业财务状况的会计要素是 ()。
- A. 收入 B. 所有者权益 C. 费用 D. 利润
9. 某企业资产总额为 100 万元, 负债为 20 万元, 所有者权益为 ()。
- A. 100 万元 B. 20 万元 C. 120 万元 D. 80 万元
10. 企业在对会计要素进行计量时, 一般应当采用 ()。
- A. 现值 B. 重置成本 C. 历史成本 D. 公允价值

二、多项选择题

1. 下列项目中, 可以作为一个会计主体进行核算的有 ()。
- A. 母公司 B. 子公司
- C. 母公司和子公司组成的企业集团 D. 销售部门
2. 下列不属于收入的有 ()。
- A. 主营业务收入 B. 其他业务收入
- C. 营业外收入 D. 其他应收款
3. 下列应确认为费用的有 ()。
- A. 主营业务成本 B. 其他业务成本
- C. 销售费用 D. 管理费用
- E. 财务费用
4. 会计计量属性主要包括 ()。
- A. 历史成本 B. 重置成本
- C. 可变现净值 D. 现值
- E. 公允价值
5. 企业在对会计要素进行计量时, 一般不采用 ()。
- A. 历史成本 B. 重置成本
- C. 可变现净值 D. 现值
- E. 公允价值
6. 企业收入的取得可能影响下列会计要素的情况有 ()。
- A. 资产的增加 B. 负债的减少
- C. 费用的减少 D. 所有者权益的增加
7. 下列业务中, 应确认为债权的有 ()。
- A. 预收销货款 B. 预付购货款
- C. 应收销货款 D. 预支差旅费
8. 下列项目中, 属于债务的有 ()。
- A. 各项借款 B. 应收款项

- C. 应付款项

- #### D. 预收款项

9. 下列项目中, 可以作为一个会计主体进行核算的有 ()。

- A. 母公司

- ### B. 生产车间

- C. 销售部门

- D. 母公司和子公司组成的企业集团

10. 企业收入的取得可能影响下列会计要素的情况有 ()。

- A. 资产的增加

- ### B. 负债的减少

- ### C. 费用的减少

- D. 所有者权益的增加

三、判断题

1. 我国的会计核算必须以人民币作为记账本位币。()

2. 会计主体界定了从事会计工作和提供会计信息的空间范围。一般来说,法律主体都是会计主体,会计主体一定都有法人资格。()

3. 任何一项经济业务的发生都不会破坏会计等式的平衡关系, 只会使资产和权益总额发生同增或同减的变化。()

4. 收入能够导致企业所有者权益增加, 但导致所有者权益增加的不一定都是收入。()

5. 凡是特定主体以货币形式表示的经济活动,都是会计核算和监督的内容,也就是会计的对象。()

6. 资产、负债与所有者权益的平衡关系是企业资金运动处于相对静止状态下出现的, 如果考虑收入、费用等变动要素, 则资产与权益总额的平衡关系必然被破坏。()

7. 成本是企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费, 因而企业发生的各项费用都是成本。()

8. 会计主体是会计确认、计量和报告的空间范围。一般来说,法律主体都是会计主体,会计主体也一定是法律主体。()

9. 资本是投资者为开展生产经营活动而投入的资金, 会计上的资本既包括投入资本也包括借入资本。()

10. 库存中已失效或已毁损的商品，由于企业对其拥有所有权并且能够实际控制，因此应该作为本企业的资产。（ ）

四、简答题

- ## 1. 会计是如何产生与发展的?

2. 什么是会计？会计有哪些特征？

3. 会计的基本职能是什么？会计的拓展职能是什么？会计的目标是什么？

4. 会计信息有哪些使用者? 会计提供的信息有哪些质量要求?

5. 会计有哪些基本假定? 会计有哪些会计基础可供选择?

6. 什么是权责发生制？什么是收付实现制？

7. 什么是会计的对象？简述会计对象的具体内容。

8. 什么是会计要素? 会计要素有哪些内容? 各要素之间存在什么关系?

9. 什么是会计方法? 什么是会计核算方法?

10. 会计核算方法有哪些? 其相互关系如何?

五、实训题

会计要素的确认与计算。

序号	经济业务	会计要素（金额单位：万元）		
		资 产	负 债	所有者权益
1	厂房一栋，价值 3 600 万元			
2	机器设备 10 台，价值 1 200 万元			
3	办公用房一栋，价值 1 800 万元			
4	7 200 万元企业资产是投资者投入的			
5	各种材料价值 660 万元			
6	在产品价值 300 万元			
7	库存产成品价值 900 万元			
8	企业保险柜中有现金 12 万元			
9	银行存款 960 万元			
10	1 200 万元企业资产是从银行借入的			
11	销售商品产生 450 万元的债权未收回			
12	购买商品产生 480 万元的债务未支付			
13	以前年度未分配利润 1 072 万元			
14	向银行借款（期限 9 个月）而形成的债务 10 万元			
15	购入准备短期持有的股票 25 万元			
16	欠职工工资 10 万元			
17	向用户收取包装物押金 5 万元			
18	购入 5 年期的国库券 50 万元			
19	企业的商标权 10 万元			
20	向销货单位支付预购订金 10 万元			
合 计				