



学习目标

通过本章学习,应达到以下学习目标:

了解会计的含义、对象和职能及会计核算方法;

理解会计核算前提、会计核算基础和会计计量属性;

掌握会计要素的内容及其确认条件;

熟悉企业会计准则对会计信息质量的具体要求。



引导案例

在开始学习会计的一些基本知识之前,我们先来看一段关于会计含义的对话。

甲、乙、丙、丁是四个好伙伴,有一次在一起聚会,一通天南海北之后,聊起了什么是会计这一话题。四人各执一词,谁也说服不了谁。

甲:什么是会计?这还不简单,会计就是指一个人。例如,我们公司的刘会计,是公司的会计人员,这里的会计不是人是什么?

乙:不对,会计不是指人,会计是指一项工作,例如,我们常常这样问一个人,你在公司做什么?他说,我在公司当会计,这里会计当然是指会计工作了。

丙:会计不是指一项工作,也不是指一个人,而是指一个部门、一个机构,即会计机构。你们看,每个公司都有一个会计部,或者会计处什么的,这里会计就是指会计部门,显然是一个机构。

丁:你们都错了,会计既不是一个人,也不是一项工作,更不是指一个机构,而是指一门学科。我弟弟就是在厦门大学学会计的,他当然是去学一门学科或科学。

结果,他们谁也说服不了谁。亲爱的朋友,如果让你来谈谈什么是会计的问题,你会怎么说呢?

在日常生活中,会计确实有多种不同的含义。甲、乙、丙、丁四个人的看法都说明了会计含义的一部分,但又都不全面。我们说会计主要还是指会计工作和会计学。

会计是一项经济管理工作,一项为生产经营活动服务的社会实践。这就是说,会计是指会计工作。同时,又认为,既然有会计工作的实践,就势必有实践经验的总结和概括,就有会计的理论,就有会计工作赖以进行的指导思想。会计是解释和指导会计实践的知识体系,是一门学科。也就是说,会计是指会计学。可见,会计既指会计学,也指会计工作。也就是说,会计既包括会计理论,也包括会计实践。

第一节 会计概述

一、会计的起源

会计是经济管理的重要组成部分。它是适应社会生产的发展和经济管理的需要而产生与发展起来的。

物质资料的生产是人类社会赖以生存和发展的基础。进行生产活动,一方面要创造物质财富,取得一定的劳动成果;另一方面又要发生劳动消耗,消耗一定的人力和物力。在任何社会中,人们进行生产活动总是力求以最少的劳动消耗获取最大的劳动成果,做到所得大于所费,提高经济效益。为了达到这一目的,当人们进行生产活动时,就需要对劳动消耗和劳动成果进行记录和计算,并将发生的劳动消耗和取得的劳动成果加以比较与分析,以便获得有关生产过程和结果的经济信息,据以总结过去,了解现状和安排未来。这个观察、计量、计算、记录和比较的过程,就是会计活动的过程。通常,人们将“结绳记事”“刻石计数”等原始计量行为作为会计的萌芽。

随着生产活动的发展,产生了对生产活动进行专门计量与记录的会计。1494年,意大利数学家、会计学家卢卡·帕乔利的《算术、几何比与比例集成》一书在威尼斯出版发行,对借贷复式记账做了系统的介绍,并介绍了以日记账、分录账和总账三种账簿为基础的会计制度,以后相继传至世界各国,为世界上现代会计的发展奠定了基础。人类会计方法的演进,经历了由单式簿记向复式簿记转化的过程,这是社会经济发展的客观要求。

人类文明不断进步,社会经济活动不断革新,生产力不断提高,会计核算内容、核算方法等也得到了较大的发展,逐步由简单的计量与记录行为,发展成为以货币单位综合地反映和监督经济活动过程的一种经济管理工作,并在参与单位经济管理决策、提高资源配置效率、促进经济健康持续发展方面发挥积极作用。可见,会计是基于人类社会的生产实践和经济管理的客观需要而产生的。

综上所述,会计是以货币为主要计量单位,反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。具体来说,它是以货币为主要计量单位,以凭证为依据,采用专门的技术和方法,对一定主体的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算与监督,并定期向有关方面提供会计信息的一种经济管理工作。



课堂讨论

为什么复式记账最早会出现在意大利?

二、会计的特点

根据上述会计的发展和会计的定义,可以得出会计具有以下特点。

(一) 会计是以货币为主要的计量尺度

在商品经济条件下,一切商品都有价值,社会再生产过程中的生产、交换、分配和消费

等经济活动,都是通过货币计量来综合反映的。会计管理离不开计算,要计算就需要运用一定的计量尺度。计量尺度有三类:实物量度、劳动量度和货币量度。由于实物量度和劳动量度本身有不同的计量单位,无法进行综合,不便相互比较,具有一定的局限性,不能满足会计在经济管理中的需要,因而只有利用价值形式,来取得经营管理所必需的综合指标,据以对企业单位的经济活动进行总体评价,确定和考核经济效益。因此,现代会计的一个重要特征就是以货币计量为基本形式,并辅之文字说明和其他计量指标。

（二）会计对经济活动事项的核算具有连续性、完整性和系统性

所谓连续性,是指会计在反映经济活动事项时,能够按经济事项发生时间的先后顺序依次不间断地进行登记;所谓完整性,是指会计对经济活动事项的反映,既不遗漏也不任意取舍,而将经济事项引起的资金运动过程和结果全面反映出来;所谓系统性,是指会计对经济活动事项的反映,既要从总体上相互联系地进行,提供总括性指标,也要通过科学的分类,提供详细具体的指标,使之形成系统化的指标体系,以便信息使用者有效利用。

（三）会计的核算职能与监督职能相结合

会计的事前监督、事中监督和事后监督,是指对会计核算资料的正确性、真实性和合法性进行检查和监督。会计监督是会计核算的继续和补充,对经济活动具有促进、控制、考核和指导的作用,两者不能分离。会计监督首先在反映各项经济活动的同时,进行事前监督,并且利用各种价值指标来考核经济活动的效果。随着经济的发展,参与企业预测、决策、控制、考核将成为会计的主要方面。

（四）会计为提高经济效益服务

从一个企业来讲,一切经济工作都围绕提高经济效益这一目标进行,讲求经济效益是会计产生的客观依据,也是促进会计发展的基本动力。人们从事追求经济效益的活动是进行价值管理的核心内容,是人们提供与使用会计信息的目的,因此会计是以提高经济效益为目标的。

三、会计的基本职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能。一般而言,会计的基本职能包括会计核算和会计监督两个方面。

（一）会计核算

会计核算是指会计以货币为主要计量单位,通过确认、计量、记录、报告等环节,对特定主体的经济活动进行记账、算账、报账,为各有关方面提供会计信息。会计核算主要采取货币形式,从价值量方面连续、系统、综合、全面地反映主体已经发生或完成的经济活动。根据《中华人民共和国会计法》的规定,企业单位发生的一切经济业务,都必须进行会计核算,通过记账、算账和报账,如实、全面、系统地反映出来,为各有关方面提供决策有用的会计信息。但随着管理要求的提高,会计核算职能不仅仅是对经济活动进行事后反映,为了在经营管理上加强计划性和预见性,会计还要利用其信息反馈,对经济活动进行事前核算和事中核算。

（二）会计监督

会计对经济活动进行会计核算的过程,也是实行会计监督的过程。会计监督是企业单位内部的一种自我约束机制,它要求各项经济业务不仅必须遵守国家财政、财务制度和财经纪律,同时还必须遵守企业单位的经营方针、政策。其内容包括合法性监督和合理性监督两个方面。会计监督按其与经济活动的关系,分为事前监督、事中监督和事后监督。事前监督是在过程之初,对原始凭证、计划、合同的合法性与合理性所做的审查;事中监督是在过程中对计划、预算执行等所做的控制;事后监督就是在过程之后,对会计资料进行分析检查。监督的依据是各种法规、制度、计划、预算、定额和合同等。

会计核算职能是会计的首要职能,是会计监督职能的基础。会计核算工作的好坏,直接影响会计信息质量的高低,并为会计监督提供依据。会计监督是会计核算的保障,没有严格的会计监督,就难以保障会计核算所提供信息的真实性,会计核算的作用就难以发挥。可见,会计核算和会计监督两大基本职能是相辅相成的,既有独立要求,又有紧密联系,缺一不可。

四、财务报告目标

会计目标一般是指财务会计的目标。财务会计的目标是指在一定的历史条件下,人们通过财务会计所意欲实现的目的或达到的最终结果。

我国《企业会计准则——基本准则》(2006)规定:“企业应当编制财务会计报告。财务会计报告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相关的会计信息,反映企业管理层受托经济责任履行情况,有助于财务会计报告使用者做出经济决策。”

现代企业制度强调企业所有权和经营权的分离,企业管理层和投资者及债权人之间形成一种委托代理关系。投资者及债权人是委托人,向企业投入资本形成企业的经济资源,委托企业管理层合理、有效运用这些经济资源;管理层是受托人,负责经营管理企业及其各项资产,负有受托责任。财务会计报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况,以帮助外部投资者和债权人等评价企业的经营管理责任与资源使用的有效性。

财务会计报告的使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。满足投资者的信息需要是企业编制财务报告的首要出发点,如果企业在财务报告中提供的会计信息与投资者的决策无关,那么财务报告就失去了其编制的意义。根据投资者决策有用目标,财务会计报告所提供的信息应当如实反映企业所拥有或者控制的经济资源、对经济资源的要求权及其要求权的变化情况。除了投资者以外,企业财务会计报告的使用者还有债权人、政府部门、社会公众等。企业债权人通常十分关心企业的偿债能力和财务风险,他们需要信息来评估企业能否如期支付贷款本金和利息;政府部门作为经济管理和监督部门,通常关心经济资源分配的公平、合理,市场经济秩序的公正、有序,宏观决策所依据信息的真实、可靠等,它们需要信息来监管企业的生产经营活动、制定各项经济政策。因此,在财务会计报告中提供有关企业发展状况、经济效益等方面的信息,可以满足社会公众的需要。在通常情况下,这些使用者的很多信息需求是共同的,如果财务会计报告能够满足这一群体的会计信息需求,也就可以满足其他使用者的大部分信息需求。



知识链接

凡是与企业有某种经济利益关系的社会团体和个人都可称为会计信息使用者。财务会计报告的使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众。

五、会计对象

会计对象是指会计所要核算与监督的内容。凡是特定主体能够以货币表现的经济活动,都是会计核算和会计监督的内容,也就是会计的对象。

会计是经济管理的重要组成部分,也是管理再生产过程进行情况及其结果的一种活动。社会再生产过程是由生产、分配、交换、消费四个相互关联的环节构成的,它包括了各种经济活动。在我国,企业、机关、事业单位和其他组织经济活动的内容虽各有不同,但它们的所有财产物资都是以货币形式表现出来的,并在生产经营和收支活动中不断发生变化。这些财产物资的货币表现及货币本身就称为资金。以货币表现的经济活动通常又称为价值运动或资金运动。概括地说,会计的对象就是社会再生产过程中的资金运动。

企业与机关、事业单位的经济活动不同,其会计对象的内容也有所不同。

(一) 企业会计对象的内容

企业的经济活动内容主要是生产经营活动。企业的资金随着生产经营活动的进行而不断发生变化,经过供应、生产、销售三个阶段,周而复始地循环周转。在资金循环周转过程中所发生的一切经济活动就是会计对象的具体内容,即资金运动。在会计上,资金运动一般是指交易或事项发生以后所引起的资金增减变动。

任何事物的运动都有相对静止和显著变动两种形态。资金运动也不例外,也有静态和动态两个方面。

由于各个企业的经济业务不同,其经济活动也不同,资金运动的表现也有所区别。现以工业企业为例说明。

(1) 资金运动的静态表现。资金运动的静态表现是指一个企业在一定时点上的资产总值和权益总值。其内容反映在企业的资产负债表中。资产是企业资金的占用。其分布和存在的形态,主要是房屋及建筑物、机器及设备、材料物资、加工中产品、库存商品、银行存款、现金,以及结算过程中的应收及预付款项等债权。权益是对资产的所有权,是企业资金的来源,包括负债和所有者权益。其取得和形成的形态,主要是投入资本、待分配利润、借款及结算过程中的应付、应交及预收款项等债务。

(2) 资金运动的动态表现。资金运动的动态表现是指一个企业在一定期间的经营成果,是资金在生产经营过程各个阶段不断转变形态的结果,表现为收入、费用和利润。其内容反映在利润表中。企业取得资金后,在供应过程中,企业用货币购入各种原材料,从而由货币资金转化为储备资金;在生产过程中,企业利用劳动手段将原材料投入生产,引起原材料的消耗、固定资产的折旧、工资的支付和生产费用的开支,使储备资金和一部分货币资金转化为生产资金;产品完工后,生产资金就转化为成品资金;在销售过程中,产品销售出去取得销售收入,成品资金又转化为货币资金,同时支付销售费用。在这三个过

程中,货币资金依次不断改变其形态,称为资金循环,周而复始地不断演变,称为资金周转。企业对净收入进行分配时,一部分资金就退出了循环。

综上所述,资金筹集、资金运用和资金退出,构成了企业资金运动的主要内容。产品制造企业的资金运动和生产经营过程如图 1-1 所示。

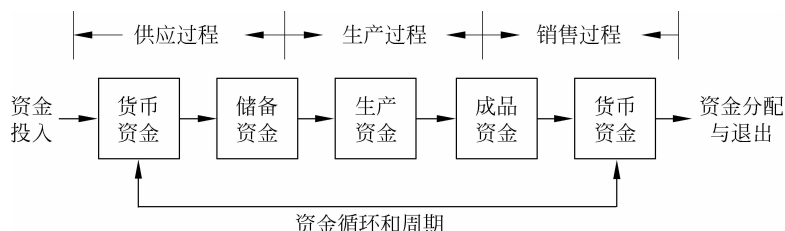


图 1-1 产品制造企业的资金运动和生产经营过程

（二）行政机关、事业单位会计对象的具体内容

行政机关、事业单位会计对象的具体内容与企业有所不同,它们的经济活动是执行国家预算过程中的预算收入和预算支出。因此,行政机关、事业单位的会计对象可以概括为社会主义再生产过程中的预算资金收支。

行政机关、事业单位的预算收支活动也有相对静止和显著变动两个方面的表现,但其具体内容与企业有所不同。预算资金活动的静态表现是指预算资金的使用和来源,如货币资金、固定资产、财政拨款、应交款项等。在执行预算过程中所发生的预算资金收支,如拨款的收入、支用、结存,就构成了预算资金活动的动态表现。

对一些兼有经营业务、实行企业管理的事业单位,由于财务管理上的双重性质,既有预算资金收支活动,也有经营资金的活动,因此,其会计对象的具体内容可概括为预算资金收支和经营资金循环。

第二节 会计要素确认与计量

一、财务报告及其种类

会计要素也称财务报告要素,是会计核算和监督的具体对象,也是财务报告的具体内容。财务会计报告包括财务报表及其附注和其他应当在财务会计报告中披露的相关信息与资料。财务报表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表及附注。本章只简略介绍前三种报表。

企业的会计要素由资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六项构成。其中前三项要素反映了企业在一定时点上(月末、季末、半年末、年末)的资金运动静态表现,即反映企业的财务状况;后三项要素反映了企业在一定期间(月度、季度、半年度、年度)的资金运动动态表现,即反映了企业的经营成果。会计要素如图 1-2 所示。

（一）资产负债表

一家企业刚刚成立,需要各种各样的资金来源,例如,向银行借款,向社会公众发行公

续表

项 目	本期金额	上期金额
经营活动产生的现金流量净额		
二、投资活动产生的现金流量		
购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金		
投资活动产生的现金流量净额		
三、筹资活动产生的现金流量		
取得借款收到的现金		
偿还债务支付的现金		
筹资活动产生的现金流量净额		
五、现金及现金等价物净增加额		
加：期初现金及现金等价物余额		
六、期末现金及现金等价物余额		

二、会计要素的确认

（一）资产

1. 资产的定义和特征

按照《企业会计准则——基本准则》的规定：资产是指企业过去的交易或事项形成的、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。

根据资产的定义，作为一项资产，必须具备下列几个基本特征。

1) 资产是由过去的交易或事项所形成的

企业资产，必须是现实的而不是预期的资产，是企业在过去的一个时期里，已经发生的交易或事项所产生的结果。过去已经发生的交易或事项包括购买、生产、建造行为或者其他交易或事项。至于未来交易或事项可能产生的结果，则不属于现在的资产，不得作为资产确认。如企业通过购买、自行建造等方式得到某项设备，或因销售产品而形成一项应收账款等，都是企业的资产。但是企业预计在未来某个时点将要购买的设备，就不能作为企业的资产。

2) 资产应为企业拥有或者控制的资源

一项资源要作为企业资产，企业必须拥有此项资产的所有权，并可以由企业自行使用或处置。但在某些条件下，对一些由特殊方式形成的资产，企业虽然不拥有所有权，但能够控制，同样表明企业能够从资产中获得经济利益。符合会计上对资产的定义，也应作为企业资产确认。如某企业以融资租赁方式租入一项固定资产，尽管企业并不拥有其所有权，但是如果租赁合同规定的租赁期相当长，接近该资产的预计使用寿命，表明企业控制了该资产的使用及其所能带来的经济利益，按照实质重于形式的要求，应当将其作为资产予以确认计量和报告。

3) 资产预期会给企业带来经济利益

这是资产最重要的特征。所谓预期会给企业带来经济利益，是指能直接或间接增加流入企业的现金或现金等价物的潜力。如企业采购的原材料、购置的固定资产等可以用

于生产经营过程,制造商品或提供劳务,对外出售后收回货款,货款即为企业所获得的经济利益。如果一个项目预期不能为企业带来经济利益,就不能再确认为企业的资产,只能作为费用或损失。例如,待处理财产损失与某些财务挂账等,由于不符合资产定义,均不应当确认为资产。

2. 资产的分类

资产按其流动性,可以分为流动资产和非流动资产。

1) 流动资产

流动资产是指一年内或超过一年的一个经营周期之内变现或耗用的资产,主要包括货币资金、交易性金融资产、应收及预付款项、存货等。

货币资金是指在企业生产经营管理过程中处于货币形态的那部分资金,包括库存现金、银行存款和其他货币资金。

交易性金融资产是指企业为了近期内出售而持有的债券、股票和基金等投资。

应收及预付款项是指企业在日常活动中发生的各项债权,包括应收款项和预付款项。应收款项包括应收票据、应收账款和其他应收款等;预付款项是指企业按照合同规定预付的款项,如预付账款。

存货是指企业在日常生产经营过程中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。

2) 非流动资产

非流动资产是指一年或超过一年的一个经营周期以上变现或耗用的资产,主要包括固定资产、无形资产、长期股权投资及其他资产等。

固定资产是指同时具备下列特征的有形资产:①为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的;②使用寿命超过一个会计年度。

无形资产是指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产,通常包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、特许权、土地使用权等。

长期股权投资是指投资方对被投资单位实施控制、重大影响的权益性,以及对其合营企业的权益性投资。

3. 资产的确认条件

1) 与该资源有关的经济利益很可能流入企业

资产的确认应与对经济利益流入不确定性程度的判断结合起来,如果根据编制财务报表时所取得的证据,与资源有关的经济利益很可能流入企业,那么就应当将其作为资产予以确认;反之,则不能确认为资产。

2) 该资源的成本或者价值能够可靠地计量

资产的确认还应满足经济资源的成本或者价值能够可靠计量的要求,如果经济资源的成本或者价值不能可靠计量,即使经济资源很可能流入企业,也不能将该经济资源确认为资产。



知识链接

在企业控制的资源中,还有人力资源,而且这些人力资源都很可能为企业带来经济利