

以项目为对象的会计核算形式探讨会计硕士考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/546/2021_2022__E4_BB_A5_E9_A1_B9_E7_9B_AE_E4_c74_546200.htm

固定资产的寿命有限性，产品的寿命有限性，导致生产经营活动的组织形式趋向于按照项目来实施，从而产生了以项目为对象的核算方式，这种核算方式，可以对一个项目结果作出最终完整准确的说明。

一、会计核算在现代经济活动中的局限性 现代的会计损益核算的基本目标之一就是要表达关于一项经营活动的结果，而其基本方式就是以收入减去费用得到关于该项经营活动的利润。而会计基本理论中存在一个理性的假定-持续经营假定，正是由于这一假定从根本上否定了核算一项经济活动的最终结果的可能性，因此，我们就不可能对没有终节点的过程做出完整的说明。基于这一假定，作为本身应该说明一项经济活动全过程结果的会计核算，却无法说明一项经济活动全过程及其结果，于是在确认损益结果的计算时，会计损益核算必须遵守会计分期假定。而遵守会计分期假定，则必然使得会计核算的结果，包括收入费用和利润这一系列指标，都具有了其重要的特征-期间性。这就是说，现代会计所计算确认的收入、费用和利润都只是一定期间的结果，因而也只是对一定期间所作的说明，而不是对全过程最终结果的说明。由于持续经营假定的限制，现代会计不可能将各个期间的结果进行汇总处理，以期获得关于一项经营活动的最终结果的结论。应该看到，由于会计分期假定，使得各个期间的会计资料在形式上表现出彼此间的独立性或者说无关联性，并未表现出关于同一时间过程的内在统一性。由于这些资料

只对本期间作出说明，因而也就未能显现出对各个期间资料进行时间价值调整的内在统一性和内在必然性。而在现代经营活动中，我们对一项经营活动全过程的最终结果作出核算的可能性是存在的，这表现在一般所谓持续的生产经营活动本质上是分段落进行的，也就是说，经营活动实质上是由若干时间长度有限，且彼此相对独立的经营段落落在观念上连接而构成的。

二、固定资产是微观主体经营活动的形式和时间组织特点的关键因素 随着企业固定资产的专门化趋势日益加强，以至于最后微观主体的经营活动将围绕固定资产的性质和特点而得以组织和进行。因为固定资产是以其自身的使用价值的发挥来为企业服务，也就是说企业经营活动过程所消费的是固定资产的使用价值。以使用价值来为企业服务的资产，典型的就生产经营能力资产，而生产经营能力资产的主要内容就是固定资产，固定资产本身的自然性质尤其是经济性质决定了其寿命的有限性。随着固定资产的形态改变，其效用的降低乃至消失也是必然的。因此企业生产经营活动的时间特征就取决于固定资产的寿命特征，而企业的生产经营活动也就表现出是由若干个有限时间长度连接而成的过程。还应该指出的是，在固定资产的寿命周期内，经营活动本质上是简单重复的过程。当经济寿命结束时，才又开始一个新的寿命周期过程。所谓扩大再生产其实是寿命周期之际的时点行为，这一行为完成后，就形成新水平上的简单再生产。如果在生产过程中存在扩大再生产，实际上就意味着原规模水平的简单再生产已经被人为地终结而开始一个新的简单再生产项目。虽然结果表现出生产规模的扩大，但这必然是在新规模水平上进行的简单再生产。严格地讲，所谓扩

大再生产，只是一种投资行为，是一种对生产规模或时间属性具有改变意义的外在因素，而不是一个持续的过程，因而它决不可能是具有持续特征的生产行为的一个具体类别。

三、产品寿命周期现象对企业的经营活动在时间组织特征上的重要影响 这种现象源于宏观方面的经济结构调整因素，这种调整对微观经济主体的影响是使得任何消费品都具有有限的寿命周期，其经济寿命周期日益缩短，产品更新换代将会加快。而产品经济寿命周期日益缩短，必然会选择小批量、订单式的商品生产模式。同时，这种产品的寿命周期特征又必然导致生产过程自身的技术结构的调整。而在现代经济活动的高技术含量特征的经济，则表现就是在总资产中固定资产的比重日益提高和其技术性日益先进化，决定企业生产组织时间性特征的固定资产专业化特征也日益明显。资产日益专业化又使得企业按照某一种特定产品进行生产经营活动来组织的特征更加明显。于是，在企业这种经济活动组织形式的基础上，现代微观经济主体的经济活动就开始产生一种新的组织形式-项目。项目意义其实就是一次完整的资本投放和回收过程。同时，一次完整的资本投放和回收过程也就是固定资产的经济寿命周期过程。既然一个项目的寿命周期过程取决于投放于其中的固定资产的寿命周期过程，那么这里就产生了一个可能，即按照固定资产寿命周期亦即按照项目的完整时间过程组织核算的可行性，也就是核算每一个按照固定资产寿命周期确定的经营活动可能的最终结果。这种核算，也就是对一个时间长度有限的经营活动过程所进行的核算，也就有可能将这样一个过程的全部内容以及最终结果进行完整准确表达。

四、怎样进行以项目为对象的会计核算 首先，

将项目作为核算的对象。在项目核算具体内容上可以按照项目全过程的全部投放资本和回收资本作为具体损益核算的内容。在这里，资本的投放就类似于费用，而资本的回收就类似于收入，资本的净变动额就类似于利润。显然项目核算就其具体内容而言就是以现金流量为其损益确定的核算对象。因为在观念上，项目核算的实质是将一个项目作为一项投资加以评价的，而评价一项投资活动的损益就是对比其投入产出内容。而表达一项投资活动的投入产出内容的本质虽然是资本变动额，但是资本变动额最终必然表现为现金流量。事实上，正常的资本投入通常表现为现金流出量，而正常的资本回收则表现为现金流入量。所以将一个项目的所有投入与产出加以比较，也就是将该项目的所有现金流量加以比较。在项目核算的观念中并不存在持续经营和会计分期假定，因而不强调资本的循环，也就没有“资产”范畴存在的理论基础，因此只能以现金流出与流入为基础确定项目的损益，尤其是从投资者角度上讲，这一观念正符合损益的本来意义。其次，在核算程序上，遵从将全部投入与全部回收加以对比的原则，即使项目终了，也要将剩余投入内容变现为现金流入量而不留下所谓资产内容。而投资项目的寿命周期既然是一个时间长度有限的过程，因而对这种对比其全部投入产出内容的结果加以评价也就是可行的。同时我们也可以说，在这种损益确定观念下，整个投资及回收过程就是一个期间，并不存在跨期问题，也没有期间之间的流转。最后，还应该指出，在关于以项目为核算对象的核算体系中，将生产经营活动过程理解为一个简单再生产过程和时间有限的过程，所以项目核算体系就可以对一个项目实现全过程最终结果的核

算。当然也就存在对这一个有限过程的全部现金流量进行全过程时间属性统一调整的可能。也就是在项目核算体系中还存在时间价值调整计算的内在可行性。而在项目核算中，由于对一个项目可以实现全过程最终结果的核算，从而可以避免这种缘于分摊而产生的近似性，对经营活动全过程全部结果加以准确的说明。 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com