

当代财经系列教材



JICHU KUAJI XUE

基础会计学

黄智华◎主编

合肥工业大学出版社

当代财经系列教材

基础会计学

主 编 黄智华

副主编 顾 远

合肥工业大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

基础会计学/黄智华主编. —合肥:合肥工业大学出版社,2009.1

(当代财经系列教材)

ISBN 978-7-81093-878-5

I. 基… II. 黄… III. 会计学—教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 006781 号

黄智华 主编
朱移山 副主编

基础会计学

主编 黄智华

责任编辑 朱移山

出版	合肥工业大学出版社	版次	2009 年 1 月第 1 版
地址	合肥市屯溪路 193 号	印次	2009 年 1 月第 1 次印刷
邮编	230009	开本	710 毫米×1000 毫米 1/16
电话	总编室:0551—2903038	印张	28
	发行部:0551—2903198	字数	502 千字
网址	www.hfutpress.com.cn	印刷	合肥工业大学印刷厂
E-mail	press@hfutpress.com.cn	发行	全国新华书店

ISBN 978-7-81093-878-5

定价: 35.00 元

如果有影响阅读的印装质量问题,请与出版社发行部联系调换。

前言

经过几代会计人的不懈努力,我校的会计学专业已发展成为安徽省重点学科和省内最早拥有会计学硕士学位授权资格的专业,在师资队伍、学术研究、教学科研、社会服务、人才培养等方面都取得了令人瞩目的进步和发展,但长期以来我们始终为没有合适的教材而发愁。当前市场上介绍会计基本理论、基本方法的教材版本很多,虽然各有特点,但也有美中不足之感,诸如理论分析薄弱、行文不够简洁、体例僵化单调、忽视高级应用型人才能力的培养等等。教育部要求今后要有相当数量的高校致力于应用型人才的培养,加强应用型人才的培养,是“十一五”时期我国教育发展与改革的重要目标。结合我校多年的教学实践经验以及加快“基础会计学”这门精品课程的建设要求,我们慎重地编写了这本“基础会计学”教材。

本书的几位编者都是多年从事会计教学的高校教师,比起名家大师,我们自叹不如,但会计教学实践,我们并不缺乏。因此,本书的主要特点是它的针对性,即面向普通本专科生,突出教学实用性。与现有教材相比,其特色与创新点如下:

1. 内容新颖。现有教材都是以旧企业会计准则为背景编写的,财政部颁发的新《企业会计准则》已于2007年1月1日起实行,新会计准则与旧会计准则相比变化很大,现有教材已不能适应教学要求,尽管也有不少新教材问世,但由于对新会计准则的理解不一,统一性、准确性尚显不足。为此,本教材的编写力求内容新颖,完全按新会计准则规定组织编写,力求准确,使学生学有所用。

2. 突出实务案例。“基础会计学”是一门理论与实际相结合比较紧密的学科,理论抽象性很强,其学习对象均为初学会计者,若不引入大量实际案例,学生学习较为困难,所以,本教材在编写过程中,将大量引入实际案例,做到理论与实际相结合,使教材“有血有肉”。

3. 教材内容设计理论基础深厚。注重会计问题的经济背景,介绍会计的基本理论及基本方法,分析会计的经济社会影响,从经济学等广泛的领域理解、学习会计,注重会计的经济生命和经济价值。

4. 注重“职业判断”导向。注重会计职业判断的特征,对每一个会计问题的理论阐述及实务处理介绍,力求通过流程的判断,引导学生的职业判断能力,并通过中外会计准则与实务的比较,理解和分析我国会计规定的问题与不足,提出改革的设想。

5. 理论知识介绍与课后复习、实际练习巩固相结合。本教材每一章末都附有本章内容小结、关键概念、复习思考题、业务计算题及综合案例,使学生课后能做到理论与实际相结合,增强实际动手能力。

本教材由安徽工业大学会计系“基础会计学”精品课程组负责编写,由黄智华担任主编,负责全书写作大纲的拟订和编写的组织工作,并对全书进行了总纂;顾远担任副主编。具体分工如下:第一、九章由黄智华编写,第二章由顾银宽编写,第三、六章由顾远编写,第四章由向崇学编写,第七、八章由范力编写,第十一、十二章由洪昌文编写,第五、十章由龚银燕编写。

本书在编写过程中参考了有关教材及相关学者的研究成果,在此一并表示感谢。另外,合肥工业大学出版社的朱移山老师在确立教材的编写体例和编写要素中给出了非常具有参考价值的意见和建议,对本书的顺利出版提供了很大的支持,我们在此致以深切的敬意和谢意。对于教材中存在的不足和问题,我们也真诚希望得到所有会计同行的批评指正。

编者

2008年10月

第一章 总论	(1)
第一节 企业概述	(3)
第二节 会计的涵义	(8)
第三节 会计的产生与发展	(10)
第四节 会计的职能与目标	(13)
第五节 会计的方法	(19)
第二章 会计核算基础	(24)
第一节 会计对象	(24)
第二节 会计要素	(29)
第三节 会计核算的基本前提	(37)
第四节 会计信息质量要求	(40)
第五节 会计要素确认、计量及其要求	(46)
第六节 收付实现制和权责发生制	(51)
第三章 账户与复式记账	(55)
第一节 会计等式	(56)
第二节 会计科目与账户	(62)
第三节 复式记账原理	(68)
第四节 借贷记账法	(71)
第五节 总分类账户和明细分类账户	(80)
第四章 借贷记账法的具体应用	(89)
第一节 制造业企业主要经济业务概述	(89)
第二节 筹资业务的核算	(92)
第三节 供应过程业务的核算	(102)

第四节	生产过程业务的核算	(113)
第五节	销售过程业务的核算	(129)
第六节	财务成果形成与分配业务的核算	(140)
第五章	账户的分类	(157)
第一节	账户分类的意义	(158)
第二节	账户按经济内容分类	(161)
第三节	账户按用途和结构分类	(164)
第四节	账户的其他分类	(178)
第六章	会计凭证	(188)
第一节	会计凭证的意义与种类	(188)
第二节	原始凭证的填制与审核	(190)
第三节	记账凭证的填制与审核	(197)
第四节	会计凭证的传递与保管	(203)
第七章	会计账簿	(207)
第一节	账簿的意义与种类	(208)
第二节	账簿的设置与登记	(212)
第三节	账簿的启用与错账的更正	(221)
第四节	对账与结账	(226)
第五节	会计账簿的更换与保管	(230)
第八章	财产清查	(237)
第一节	财产清查概述	(238)
第二节	存货的盘存制度	(242)
第三节	财产清查的内容与方法	(245)
第四节	财产清查结果的处理	(251)
第九章	财务会计报告	(259)
第一节	财务会计报告概述	(261)
第二节	资产负债表	(267)
第三节	利润表	(276)
第四节	现金流量表	(282)

第五节	所有者权益(或股东权益)变动表	(286)
第六节	会计报表附注	(287)
第十章	会计核算组织程序	(293)
第一节	会计核算组织程序概述	(294)
第二节	记账凭证核算组织程序	(297)
第三节	科目汇总表核算组织程序	(308)
第四节	汇总记账凭证核算组织程序	(313)
第五节	日记总账核算组织程序	(328)
第六节	多栏式日记账核算组织程序	(331)
第十一章	会计工作的组织	(340)
第一节	正确组织会计工作的重要意义	(341)
第二节	内部会计控制制度	(342)
第三节	会计机构与会计岗位责任制	(349)
第四节	独立核算及其组织形式	(352)
第五节	会计人员	(353)
第六节	会计规范	(355)
第七节	会计档案	(358)
第十二章	会计工作电算化	(364)
第一节	会计电算化概述	(364)
第二节	会计信息处理电算化	(365)
第三节	电子商务与网络会计	(380)
附录 1	中华人民共和国会计法	(392)
附录 2	企业会计准则——基本准则	(400)
附录 3	会计基础工作规范	(406)
附录 4	内部会计控制规范——基本规范(试行)	(422)
附录 5	会计档案管理办法	(426)
附录 6	会计从业资格管理办法	(432)
参考文献		(439)

第一章 总论

【学习目标】通过本章学习,应该达到以下目标:在知识方面,了解企业的本质、组织形式、治理结构及经济活动,了解会计的产生发展历史,理解掌握会计的涵义、职能、目标,了解会计学科体系;在技能方面,能熟练准确地理解会计的涵义,能结合实际,对会计的职能及目标有深入的理解;在能力方面,对学术界关于会计的定义、职能、目标等理论问题有一个比较全面的了解。

【案例】1997年初秋, Kim Fuller 受聘担任一家大的化工企业的地区销售主管。在与企业工程师的日常讨论中, Kim Fuller 了解到该公司已经研制出了回收利用塑料汽水瓶粉末的方法。由于州政府规定必须回收所有的饮料瓶,所以, Kim Fuller 知道有现成的可利用的原料供给。所需要的只是有一家企业来利用这些饮料瓶,把它们碾成粉末,然后运到化工厂。 Kim Fuller 突然意识到这正是他期待已久的一个机会——开办一家企业。

1997年11月, Kim Fuller 开始考虑筹建一家塑料瓶粉碎厂的成本问题。他需要一辆旧卡车和三辆拖车来运输空瓶子。 Kim Fuller 买了一台旧粉碎机,但又不得不再购买一台新粉碎机;他还购买了机器运行和维修所必需的各种零配件。此外,他还买了一台电脑,准备以后作为公司记账之用。这些东西共花费了 65 000 美元,占去了 Kim Fuller 投资于新企业的全部积蓄 75 000 美元中的大部分。

Kim Fuller 找到了一处位置十分优越的仓库,但需要花费 162 000 美元。为此,他设法说服他的亲朋好友投资于该企业,他的两个姐姐和一个哥哥各投入 30 000 美元。 Kim Fuller 用其中的 50 000 美元作为仓库的首期付款。银行同意为他的仓库提供抵押贷款,但是在审批贷款的时候,一位银行官员建议他从企业建立之初就应该保持良好的会计记录。他说,会计记录不仅有助于企业与银行未来的各项交易,而且也有助于企业税收收入的申报和内部的一般管理。他建议 Kim Fuller 找一位有经验的会计师帮助他,使企业的会计记录

从一开始就走上正轨。

Kim Fuller 的邻居, Marion Zimmer 先生, 是本地一家会计师事务所的注册会计师, 当他们在一起商谈新企业之事时, Kim Fuller 解释道: “我对保持适当记录之事知之甚少。” Marion Zimmer 先生建议他去当地一家办公用品商店购买一套会计系统软件, 并且, Marion Zimmer 先生答应帮助他选择、安装并学习使用软件。为了选择合适的软件, Marion Zimmer 先生要求 Kim Fuller 列出他为企业所购买的全部东西、所承担的全部债务以及他管理企业所需要的各种信息。Marion Zimmer 告诉 Kim Fuller, 这些信息不一定都能够由会计记录提供, 也不一定都列示在会计报表上。基于 Kim Fuller 所述, Marion Zimmer 答应为企业创建文件, 使 Kim Fuller 可以通过电脑来处理这些会计与非会计信息。作为给 Kim Fuller 上的第一堂会计课, Marion Zimmer 向 Kim Fuller 简单介绍了资产负债表和利润表的性质, 并要求 Kim Fuller 起草一份企业建立之初的资产负债表。

现在, Kim Fuller 对他的事业充满了信心, 自认为他的企业建立在坚实的基础之上。他买下了仓库作为厂房, 与当地两家瓶子处理厂签订了合同, 并雇佣了五名粉碎机工人和一名卡车司机。到 1998 年 2 月, 这家新企业已经向 Kim Fuller 的前雇主按期供货了。

(资料来源: 罗伯特 N. 安东尼, 大卫 F. 霍金斯, 肯尼思 A. 麦钱特著, 王立彦等译, 哈佛大学教授作品集: 会计学——教程与案例, 财务会计分册, 机械工业出版社, 2001)

问题:

1. Kim Fuller 创办企业, 为何要请 Marion Zimmer 帮助?
2. 为管理企业, Kim Fuller 需要哪些信息? 请把这些信息分成两类: 会计信息与非会计信息。
3. 试列出 Kim Fuller 的这家企业成立之时的资产和负债, 如有必要, 你可以作任何假定。
4. 现在 Kim Fuller 的这家企业已开始有销售业务了, 欲决定企业的“盈利或亏损”需要哪些信息? 构成该企业利润或亏损分析的一般项目应有哪些? Kim Fuller 应该多长时间进行一次这样的分析?

从上例可以看出, 社会经济发展离不开大量的经济细胞组织——企业, 而企业的开办与发展壮大又离不开会计, 经济越发展, 会计越重要。为此, 本章主要介绍企业的性质、组织形式、治理结构、活动内容以及会计的涵义、产生与发展简史、会计的职能与目标、会计方法体系等内容。

第一节 企业概述

一、企业的本质

企业(Enterprise)是从事生产和经营活动的一种经济组织,它是人类社会发展的智慧结晶,也是商品经济发展的必然产物。人类社会源远流长,但企业自产生至今仅仅两三百年的历史。

早在 14、15 世纪,采矿和纺织行业等就出现了企业的萌芽。手工作坊的生产使资本家有可能脱离劳动而直接从事生产管理,组织简单的劳动协作,从而创造出比个体劳动总和更高的生产力。最早出现的是个人或个体业主制企业,也即独资企业,企业的资本归个人所有,个人同时也是企业的管理人员。由于生产规模的扩大,对资本的需求相应增大,于是出现了能够积聚较多资本的合伙企业,但合伙企业由于需要维持合伙关系而同样受到限制。独资企业和合伙企业是自然人企业,出资人要承担无限责任,极大地制约了企业的发展。在此客观背景下,一种能够广泛吸收社会闲散资金,并不受投资人个人因素影响的企业组织便应运而生,这就是公司组织。我们通常讲要建立现代企业制度,就是指建立公司制企业制度。公司又具体分为有限责任公司和股份有限公司两类。

古典经济学认为,企业是一个追求利润最大化的理性经济人。所谓理性经济人,是指按照自身利益最大化原则,能够以自己的行为作出利己选择的经济实体,即按照利润最大化原则,利用分工、生产、协调管理等技术将土地、资本、劳动力等生产要素结合起来,以谋取更大的产出。

西方经济学交易费用学派认为,企业是源于节约市场费用而生产的,因而企业本质上是市场价格机制的替代物,认为“市场的运行是有成本的,通过形成一个组织,并允许某个权威(如企业家)来支配资源,就能节约某些市场运行成本”,即企业和市场是可以相互替代的资源配置机制。

Jensen 和 Meckling 在 1976 年对企业又作了新的定义,认为企业作为一种组织,只是一个法律虚构,是“一系列契约的联结”。

1984 年,《中国企业管理百科全书》将企业定义为“从事生产、流通等经济活动,为满足社会需要并获取赢利,进行自主经营、实行独立经济核算、具有法人资格的基本经济单位”。

所以,我们认为,企业是以获利为基本生产目的或出发点,是自主经营、自负盈亏、独立核算的经济实体。

二、企业组织形式

企业是以营利为目的的经济组织。我国企业曾有国有企业、集体企业、私有企业以及混合所有制企业等几种。国际上通行的是按企业资产经营的法律责任分类。目前将企业组织划分为两类,即非公司企业组织和公司企业组织。

(一)非公司企业组织

1. 独资企业

独资企业是指由单个出资者出资设立的企业。在这类企业中,出资者对企业的全部财产及经营收益享有所有权,同时对企业的全部债务单独承担无限清偿责任。因此,企业的所有权与经营权是统一的,独资企业不具有法人资格。该组织形式的主要优点是企业内部结构简单,经营制约因素较少,业主可以充分发挥主观积极性,经营灵活,企业筹建、转向、解散等均很方便。缺点是筹集资金比较困难,从而限制了企业的规模和发展,一旦经营失败,业主将承担无限清偿责任,严重者会导致其彻底破产。一般来说,这种类型企业生产经营规模比较小,资金来源有限。

2. 合伙企业

合伙企业是由两个或两个以上出资者出资设立,共同经营,共同承担经营风险,并且对企业债务承担连带责任的企业。企业的出资者称为合伙人,其最大特点是,合伙人对企业债务承担连带责任,一旦发生债务,债权人可以向任何一个合伙人请求清偿全部债务。企业的事务通常由合伙人共同决定,然后再委托一个或部分合伙人去执行。该类型企业由于吸收了其他私人的投资,为扩大企业生产经营规模创造了一定的条件,因而是一种比私人独资企业更为先进的企业组织形式。但是,合伙企业也有很大的局限性,主要是权力分散,决策缓慢,筹资也比较困难,并且由于合伙企业不具有法人资格,以及合伙人对企业的债务要承担无限责任,其风险也比较大。

(二)公司制企业组织形式

公司制企业是当今社会的主要企业组织形式,它是适应社会生产力的发展,在独资企业和合伙企业的基础上,伴随着资本集中的过程而发展起来的一种现代企业制度组织形式。

公司是依据一定的法律程序申请登记设立,并以营利为目的的具有法人资格的经济组织。它有自己的财产,独立地承担经济责任,同时享有相应的民事权利。公司具有法人资格,这是区别于非法人企业(如独资企业和合伙企业)的一个重要标志。法人是具有民事权利能力和民事行为能力,依法独立享有民事权利和承担民事义务的组织。因此,它必须具有独立的法人财产,自

主经营、自负盈亏,它可以不依赖于其股东而独立享有权利和承担义务,各股东按协议、章程提供财产,并由各股东推选管理人员管理企业财产。

我国《公司法》规定:“公司是指依照本法在中国境内设立的有限责任公司和股份有限公司。”可见,公司是以责任形式设立的,而不是以所有制或行政隶属关系来设立的;公司包含多种经济成分,容纳多种来源的投资,不同的所有者都可以采用公司形式。另外,《公司法》还规定:“有限责任公司由五十个以下股东出资设立”;“设立股份有限公司,应当有二人以上,二百人以下为发起人,其中须有半数以上的发起人在中国境内有住所”;并允许设立一人公司。一人有限责任公司,是指只有一个自然人股东或者一个法人股东的有限责任公司。针对我国存在大量全民所有制企业的现状,《公司法》中规定可以设立国有独资公司。国有独资公司,是指国家单独出资、由国务院或者地方人民政府授权本级人民政府国有资产监督管理机构履行出资人职责的有限责任公司。

由于公司具体分为有限责任公司和股份有限公司等不同类型,故公司之间也有较大的差别。

1. 有限责任公司

有限责任公司是指由一定数量的股东共同出资组成,股东以其所认缴的出资额为限对公司债务承担有限责任的公司。有限责任公司的股东不限于自然人,也可以是法人和政府(但其股东的数量有最高上限,即50个以下)。有限责任公司对公司的资本不分为等额股份,不对外公开募集股份,不能发行股票。股东以其出资比例,享受公司权利,承担公司义务。公司股东以其出资额承担有限责任,并享受相应的权益。公司股份的转让有严格的限制,如需转让,应在其他股东同意的条件下进行。

2. 股份有限公司

股份有限公司是指有一定人数的股东出资设立,全部资本由等额股份组成,并通过发行股票筹集资本,股东以其所认购股份对公司承担有限责任的公司企业。它与有限责任公司的重要区别就是:公司的资本总额平分为金额相等的股份,并通过公开发行股票向社会筹集资金。同时,公司的股份可以自由转让,股票可以在社会上公开交易、转让,但不能退股。股份有限公司彻底实现了所有权与经营权相分离。为保护投资人利益,公司的财务报告要定期对外公开。因此,股份有限公司具有筹资便利、风险分散、资本具有充分的流动性等优点。所以,一般在发达国家整个国民经济中占主导地位。

三、企业治理结构

现代企业制度是与公司制企业紧密相连的,随着许多工商业的发展,公司

规模不断扩大,经营环境日益复杂,竞争更加激烈。由大股东亲自担任高层经营管理人员,直接参与企业生产经营管理已越来越不适应经济发展的需要,加上大股东已无足够的能力与精力去控制企业的生产经营,因而,兴起了经理人市场,促使了“所有权与经营权相分离”,为适应两权分离而建立起来的公司治理结构是现代企业制度的主要标志之一。所以,公司制的形成与发展为现代企业制度的建立创造了有利条件。

现代企业制度要求权责分明,其权利与责任的主体主要是所有者与经营者,这就涉及公司治理结构问题。由于各国法律制度、市场发展状况、文化背景等差异很大,进而,各国的公司治理结构也存在着较大的差别,主要有美国模式、日本模式、欧洲模式等。我国目前采取的是日本模式,即公司内部设有董事会、监事会和有经理人员组成的执行机构,这样,我国公司治理结构包括四个组成部分:股东大会、董事会、监事会和执行机构。

(一)股东大会

股东作为公司的出资者,可以是自然人也可以是法人,他们按出资额享有资产收益权、重大决策权和选举管理者的权利,并按出资额比例对公司债务承担有限责任。

股东大会由全体股东组成,是公司的最高权力机构,主要行使以下职权:

1. 制定公司的经营方针和投资计划;
2. 选举和更换董事、监事并决定其报酬;
3. 审批董事会和监事会的报告;
4. 审批公司预决算方案和利润分配方案;
5. 对公司资本变动和发行债券等作出决议;
6. 对公司合并、分立、解散、清算等事宜作出决议;
7. 修改公司章程。

(二)董事会

股东大会要定期召开,以决定重大问题,股东需要推选出最能代表自身利益并有能力治理好公司的个人组成一个执行机构,对股东大会负责,这就是董事会。董事会代表全体股东的利益,制定公司的重大决策方案,并交股东大会审批。

董事会的主要职权如下:

1. 执行股东大会决议,并向其报告工作;
2. 决定公司经营计划与投资方案;
3. 制定公司财务预决算及利润分配方案;
4. 制定公司资本增减变动方案;

5. 制定公司合并、分立、解散、清算等事宜的方案；

6. 决定公司内部管理机构的设置，制定公司基本管理制度；

7. 聘任或解聘经理人员。

(三) 监事会

监事会是公司内部的监督机构，我国《公司法》规定，规模较大的有限责任公司和股份有限公司设立监事会；股东人数较少或经营规模较小的有限责任公司可以只设 1—2 名监事，监事会由股东代表和适当比例的职工代表组成。

监事会的职权为：

1. 检查公司财务；

2. 对董事会、经理违反法律、法规或其行为损害公共利益时，要求其予以纠正；

3. 公司章程规定的其他职责。

为了有效发挥监事会的监督作用，《公司法》还规定监事不能由董事、经理和财务负责人兼任。

(四) 执行机构

公司的执行机构由高层经理人员组成，经理由董事会聘任，负责处理公司日常的经营管理事务。经理人员作为董事会的代理人，拥有管理权和代理权。其主要职权如下：

1. 处理公司生产经营管理工作，实施董事会决议；

2. 组织实施公司年度经营计划和投资方案；

3. 拟订内部管理机构设置方案；

4. 制定公司内部基本管理制度；

5. 聘任其他管理人员；

6. 公司章程和合同授予的其他职权。

四、企业的主要经济活动

企业不同的组织形式影响着企业的经营目标，而不同的经营目标又影响着企业经营活动的内容和形式，但不管怎样，不同企业的主要经济活动内容还是一致的，即包括筹资活动、投资活动、经营活动。

(一) 筹资活动

筹资是企业根据生产经营、对外投资、调整资本结构的需要，通过资本市场，运用不同方式，筹集资金的一种财务活动。它是企业生产经营活动正常进行和获取利润的前提条件，是企业重要的财务活动之一，也是会计管理工作所

要反映的主要内容之一。

企业筹集资金的方式主要有自有资金的筹集和借入资金的筹集,不同方式筹集的资金对企业的影响是不同的。企业应当选择适合于自身条件的方式筹集资金,以降低筹资风险和资金成本,实现企业利润最大化。

自有资金,也就是企业的资本金,因此又称注册资本金。它可以通过吸收直接投资、发行股票等方式筹集。借入资金,是企业为弥补自有资金不足而向金融机构、债权人借入的资金。

(二) 投资活动

企业筹集资金的目的是进行投资活动,投资是指企业为通过分配来增加财富,或为谋求其他利益,而将资产让渡给其他单位所获得的另一项资产。它可以分为长期股权投资及金融资产投资两大类。

(三) 经营活动

企业筹集资金到位后,各个部门要按照决策所确定的计划,根据市场变化的具体情况,具体实施企业资源的利用转化,也就是企业的具体生产经营过程。这一过程大致包括研究与开发、采购、人力资源管理、生产、市场营销与售后服务、利润形成与分配等阶段。

第二节 会计的涵义

一、学术界关于会计涵义的观点综述

会计尽管从产生至今已有几千年的历史,但是,对于什么是会计即会计涵义这一基本问题,古今中外却始终没有一个明确、统一的说法。我国会计学术界也争论了几十年,至今仍众说不一,无法定论。究其原因,关键在于人们对会计本质有不同的认识与看法,进而出现了不同的会计涵义表述观点。为了便于更好地理解会计的本质,把握会计的涵义,现将我国会计学术界关于会计涵义的几种主要观点综述如下:

1. “艺术论”。20世纪初美国会计职业界普遍认为会计是一门艺术,其主要论据是会计政策选择充满主观判断,净利润可以被操纵。故会计如同一门艺术,可以随心所欲,对会计信息指标加以调节。我国会计界在建国初期也曾有此主张。

2. “工具论”。我国在20世纪80年代以前,会计学术界认为会计是企业的一个工具,认为会计被动地为企业提供生产经营活动的相关信息,在企业管理中处于从属地位,企业需要会计做什么,提供什么信息,会计就必须服从,不

得违背。

3. “信息系统论”。该观点认为,会计的本质是一个经济信息系统,而会计信息系统是指在企业或其他组织范围内,旨在反映和控制企业或组织的各种经济活动,由若干具有内在联系的程序、方法和技术所组成,由会计人员加以管理,用以处理经济数据、提供财务信息和其他相关经济信息的有机整体。

美国会计学家 A. C. 利特尔顿于 1953 年出版了一本专著——《会计理论结构》,在这本书中,作者指出“会计是一种特殊门类的信息服务”,“会计的显著目的在于对一个企业的经济活动提供某种有意义的信息”。可以说,A. C. 利特尔顿是国外提出会计信息系统论的第一人。

20 世纪 60 年代以后,全球范围内,信息论、系统论、控制论等理论得到空前发展,美国会计理论界及职业界逐步倾向于将会计的本质定义为会计信息系统。20 世纪 70 年代后,持该观点的人越来越多,出版的相关专著、教材更是相当普遍。

我国最早接受会计信息系统论的会计学家是余绪缨教授,他于 1980 年在《要从发展的观点看会计学的科学属性》一文中首次提出了这一观点。1983 年,葛家澍、唐予华教授又提出“会计是为提高企业和各单位的经济效益,加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统”,从此,会计信息系统论在我国会计理论界一直占有重要地位。

4. “管理活动论”。该观点认为,无论从理论上还是实践上看,会计不仅仅是管理经济的工具,它本身就具有管理的职能,是一种经济管理工作,是全面反映和监督企事业单位资本(资金)运动的一种管理活动。

在西方国家,将会计作为一种管理活动早已出现。如“古典管理理论”学派的代表人物法约尔就将会计列为经营的六种职能活动之一;美国人卢瑟·古利克则将会计管理列为管理化功能之一;20 世纪 60 年代后期,出现了“管理经济会计学派”,该学派也认为,进行经济活动分析和建立管理会计制度就是管理活动。

在我国,杨纪琬、阎达五教授于 1980 年在中国会计学会成立大会上,作了《开展我国会计理论研究的几点意见——兼论会计学的科学属性》的专题报告,首次提出了会计管理活动论,他们认为,会计是一项经济管理工作,是一种管理活动。同样,该观点在我国会计理论界也一直占有重要地位。

5. “会计控制论”。以杨时展、伍中信教授为代表,认为会计的本质是一种以认定受托责任为目的并对会计计量结果有控制作用的控制系统。

如今,学者们对“信息系统论”、“管理活动论”、“会计控制论”的认识逐渐趋于统一,认为三种观点只是提法和认识角度不同,并无本质区别,三者之间