

高等院校经济管理类主干课程教材

◎主 编 阎德玉

◎副主编 余 毅

会计学原理

 长江出版传媒
 湖北科学技术出版社

中国财政经济出版社

会计 会计学
ISBN 7-5095-0340-9

教育部推荐教材 教育部规划教材 教育部重点教材

会计学原理



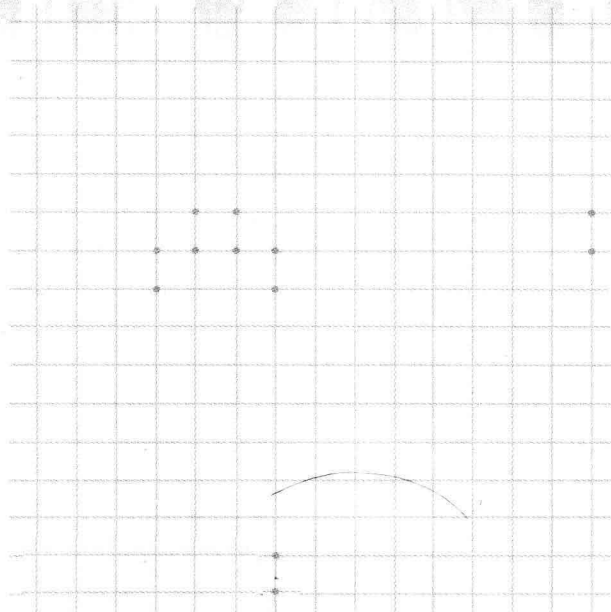
中国财政经济出版社

高等院校经济管理类主干课程教材

◎主 编 阎德玉

◎副主编 余 毅

会计学原理



 长江出版传媒
 湖北科学技术出版社

图书在版编目(CIP)数据

会计学原理 / 阎德玉主编 ; 余毅编. —武汉 : 湖北科学技术出版社, 2012.12

ISBN 978-7-5352-5435-1

I. ①会… II. ①阎… ②余… III. ①会计学 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 004687 号

策 划: 李慎谦 曾凡亮

责任校对: 邓 冰

责任编辑: 梁 琼

封面设计: 喻 杨

出版发行: 湖北科学技术出版社

电话: 027—87679468

地 址: 武汉市雄楚大街 268 号

邮编: 430070

(湖北出版文化城 B 座 13-14 层)

网 址: <http://www.hbstp.com.cn>

印 刷: 武汉市科利德印务有限公司

邮编: 430071

787×1092 1/16

19.5 印张

420 千字

2013 年 1 月第 1 版

2013 年 1 月第 1 次印刷

定价: 42.00 元

本书如有印装质量问题 可找本社市场部更换

总序

《高等院校经济管理类主干课程教材》是适应我国高等经济管理教育蓬勃发展的需要而组织编写的系列教材。教育部2012年9月发布的《普通高等学校本科专业目录》中,经济学科门类计有4小类10个专业,管理学科门类计有9小类32个专业。2006年教育部的数据表明在全国普通高校中经济类专业布点1518个,管理类布点4328个。其中绝大多数属于应用型专业。经济管理类应用型专业主要着眼于培养社会主义经济建设发展所需要的德智体美全面发展的高素质专业人才,要求既具有比较扎实的理论功底和良好的发展后劲,又具有较强的专业技能,并且又要求具有较强的创新精神和实践能力。

教育是民族振兴和社会进步的基石。我们从推动高等教育内涵式发展,着力提高高等教育质量,努力办好人民满意的教育的高度,确定《高等院校经济管理类主干课程教材》的编写原则与要求如下:

(1)坚持主编负责制。每一本教材的主编,对其主编的教材质量全面负责,并充分发挥参编人员的积极性,吸纳参编人员的智慧。

(2)体系完整、结构严谨。一门独立的课程必然有其区别于其他课程的内容,课程的知识体系决定该课程教材的体系。在确定教材编写大纲及章节安排时,应做到思路清晰、逻辑严密、主次分明、重点突出、承前启后、前呼后应、首尾一贯。

(3)内容充实、新颖。借鉴国内外最新教材,融会当前有关经济管理学科的最新理论和实践经验,用最新的知识充实教材内容。

(4)应特别注重能力培养。全面实施素质教育,教材建设具有重要作用。教材建设不仅要关注知识的现代化与传授,而且要注重学生能力的培养。经济管理类教材建设,更应重视培养学生社会责任感、创新精神和实践能力。

(5)锐意改革与创新。教材建设应秉承锐意改革与创新的精神,及时反映教学改革与创新的成果,同时用教材改革与创新推动整体教育教学改革。

党的十八大明确提出坚定不移沿着中国特色社会主义道路前进为全面建成小康社会而奋斗的宏伟目标,实现这一宏伟目标需要培养千百万经济管理高素质人才。我们认真着力编好这套《高等院校经济管理类主干课程教材》,既是我

们的追求,也是我们的责任。

《高等院校经济管理类主干课程教材》的顺利出版,参加本系列教材编写和审稿的各位老师付出了大量卓有成效的辛勤劳动;湖北科学技术出版社李慎谦副社长、高教编辑室曾凡亮主任奔波四方做了大量组织协调工作,对此,编委会表示由衷的敬意与谢意!由于该套书编写、编辑工程浩大,参编单位与人员众多,加之编者的学术水平所限,在编写要求、写作风格、学术思想等诸多方面的协调难度较大,本套教材肯定存在一些不足与错漏,诚恳欢迎同行专家和广大读者批评指正,以便再版时修改与完善。

《高等院校经济管理类主干课程教材》

编委会

2012年12月12日于武汉

前言

我们编写的这本《会计学原理》是湖北科学技术出版社策划组织编写的《高等院校经济管理类主干课程教材》之一。本书既可作为高校会计学专业、财务管理专业、审计学专业的专业基础理论课教材,亦可作为经济学类、管理学类其他专业开设会计学或会计学原理等学科平台课的教材,同时也可作为广大财务会计工作者业务培训提高的参考书。

我们注意到近几年出版的《会计学原理》或《基础会计》或《会计学基础》在体系结构上有一定的差异,在内容取舍、详略处置上也有所不同。我们深思熟虑之后将该《会计学原理》体系结构与内容定位为会计的基本理论、基本方法、基本知识与技能,重点是8种会计核算方法。

关于会计基本理论。我们秉承“大会计”观念和“会计的本质是一种管理活动”的观念。“大会计”涵盖了财务管理与审计,但重点是狭义会计。“会计的本质是一种管理活动”观念,认为会计的终极目标是提高经济效益,包括利用会计信息进行科学决策提高企业经济效益。因此,赞同财务会计报告的目标是向其使用者提供有关信息,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作出经济决策。

关于会计基本方法。在会计方法体系中,各个组成部分都有其基本方法。本书重点论述账户设置、复式记账、会计凭证、会计账簿、成本计算、财产清查、资产计价、会计报表8种会计核算方法。考虑到其他的会计课程与教材不可能专门介绍这些方法。

关于基本知识与技能。对于初学会计的人而言,书中所有会计概念都可揽括到基本知识之中。此外,会计法规体系和会计工作组织与管理等内容,虽然也有不少会计理论问题,但本书重点是介绍相关基本知识。操作技能包括:会用会计账户和借贷记账法,会填会审会计凭证,会登会看会计账簿,会编会看会计报表等等。

全书体系结构分为三部分15章。第一部分(第1—2章)重点论述会计基本理论。第二部分(第3—13章)重点论述8种会计核算方法,其中第5章会计账户、复式记账方法应用加深对两种方法的理解;第6章账户体系与分类,从内容上可以归属第3章会计科目与账户,但为了便于组织教学,特放在第5章之后单独一章,教学更方便,效果会更好。第13章会计循环与会计核算形式,将8种会计核算方法有机结合起来,形成整体概念。第三部分(第14—15章)重点介绍会计法规、会计工作组织与管理的基本知识。

本书由阎德玉任主编,余毅任副主编。阎德玉确定全书体系结构、拟定编写纲要与要求,并负责全部书稿的总纂、修改和定稿。第1、2、3、4、5、6、7、8、9、13章由阎德玉执笔编写;第10、11、12、14、15章由余毅执笔编写;此外,龚喆君、陈冰玉、刘晏、冷芳四位老师参加讨论并参与练习题的审定,分别对各章练习题作出解答。

本书在编写过程中得到华中科技大学武昌分校经济管理学院会计教研室全体教师的心、支持、帮助,学院办公室王琦兰、曾艳娟、游汉娟、王丹同志在资料整理方面给予了无私的

帮助,在此一并表示衷心感谢!在编写过程中,我们参考了会计学科领域的相关论著和教材,在此对相关著作者深表谢意!最后,特别要感谢湖北科学技术出版社李慎谦副社长、高教编辑室曾凡亮主任的鼓励与支持!由于编者的学术水平所限,书中的疏漏与不当之处在所难免,欢迎广大读者和同行专家批评指正!

编 者

2012年11月8日于武汉

目 录

第一章 会计导论	1
第一节 会计的产生和发展	1
第二节 会计的定义和内容	4
第三节 会计职能与会计目标	8
第四节 会计信息质量特征	10
第五节 会计方法概论	17
第六节 会计学及其分支	19
第二章 会计对象与会计要素	24
第一节 会计对象	24
第二节 会计要素	26
第三节 会计等式	32
第四节 会计基本假设	34
第五节 会计确认与会计计量	37
第三章 会计科目与账户	43
第一节 资金及其运动规律	43
第二节 会计科目	45
第三节 会计账户	48
第四节 会计要素与账户	51
第四章 复式记账	57
第一节 记账方法概述	57
第二节 借贷记账法	58
第三节 总分类账户与明细分类账户	69
第五章 账户和复式记账方法的应用	76
第一节 会计确认基础	76
第二节 经济业务分析与处理	78
第三节 公司组建的账户设置及其运用	80
第四节 供应过程账户设置及其运用	84
第五节 生产过程账户设置及其运用	88
第六节 销售过程与财务成果账户设置及其运用	94
第七节 其他经济业务账户设置与运用	101
第六章 账户体系与分类	109
第一节 建立账户体系的意义及方式	109

第二节	按经济内容建立的账户体系及分类	110
第三节	按账户与会计报表关系建立的账户体系及分类	112
第四节	按账户用途与结构建立的账户体系及分类	113
第七章	成本计算	127
第一节	成本计算的意义和基本要求	127
第二节	成本计算的基本程序	130
第三节	成本计算方法的基本应用	132
第八章	会计凭证	142
第一节	会计凭证的意义和种类	142
第二节	原始凭证的填制和审核	149
第三节	记账凭证的填制和审核	152
第四节	会计凭证的传递与保管	155
第九章	会计账簿	160
第一节	会计账簿的意义和种类	160
第二节	会计账簿的设置和登记	162
第三节	账簿的登记规则和错账的更正	169
第四节	账户记录的综合试算	173
第五节	结账和对账	174
第十章	财产清查	180
第一节	财产清查概述	180
第二节	财产清查的方法	183
第三节	财产清查结果的处理	190
第十一章	资产计价	197
第一节	资产计价概述	197
第二节	应收款项计价	198
第三节	存货计价	200
第四节	固定资产计价	204
第十二章	会计报表	211
第一节	会计报表概述	211
第二节	资产负债表	213
第三节	利润表	219
第四节	现金流量表	222
第五节	会计报表分析	225
第十三章	会计循环与会计核算形式	231
第一节	会计循环	231
第二节	会计核算形式的意义和种类	234
第三节	记账凭证核算形式	236
第四节	科目汇总表核算形式	238

第五节 汇总记账凭证核算形式	240
第六节 日记总账核算形式	243
第七节 会计核算形式运用举例	245
第十四章 会计法规体系	282
第一节 会计法规体系概述	282
第二节 会计法	283
第三节 会计准则	284
第四节 会计制度	285
第五节 其他会计法规	286
第十五章 会计工作组织与管理	289
第一节 会计工作组织	289
第二节 会计机构	291
第三节 会计人员	293
第四节 会计档案	296

第一章 会计导论

学习目的与要求

通过本章学习,初步了解会计产生和发展的动因、基本阶段和取得的成就;深刻认识会计的本质与定义;理解会计职能和会计目标;了解会计、会计学、会计方法涵盖的内容。

第一节 会计的产生和发展

会计,今天已成为一门应用广泛的经济管理科学;同时,会计在世界范围特别是在发达国家已成为受人尊重和热爱的职业。中国的现代化建设和社会主义市场经济的发展,迫切需要会计知识和高层次的会计人才。越来越多的人深刻地认识到:经济越发展,会计越重要。

一、会计的产生

会计是伴随人类的生产实践而产生的一种管理活动。“马克思主义者认为人类的生产活动是最基本的实践活动,是决定其他一切活动的东西。”[毛泽东.毛泽东选集(第1卷)[M].北京:人民出版社,1966:259]物质资料的生产是人类社会生存和发展的基础。生产活动一方面要创造物质财富,另一方面又要发生劳动耗费。人们为了更好地发展生产,就十分关心生产的耗费和劳动的成果,总是力求以尽可能少的劳动耗费,取得尽可能多的劳动成果。为此,就必须采用一定的方法对生产过程进行管理。当社会再生产活动日益复杂,人们单凭头脑记忆来管理生产活动已不能适应客观需要时,在人类社会中就首先产生了原始计量、记录行为,继而产生了会计。

在人类历史发展的初期阶段,人们通过生产实践,很早就认识到,在进行生产的同时,有必要把生产过程的内容记录下来,并计算生产活动的数量方面。需要了解和掌握生产中用了多少劳动时间,投入了多少劳动,耗费了多少物资,取得了多少劳动成果。正如马克思所说:“在一切社会状态下,人们对生产生活资料所耗费的劳动时间必然是关心的,虽然在不同的发展阶段上关心的程度不同。”[马克思.资本论(第1卷)[M].北京:人民出版社,1975:88]因为生产所得,超过了生产中的消耗,就有多余的资料可供消费。如果生产所得抵偿了消耗,恰恰足敷生活消耗之用,生产就只能照原来的规模重复进行。如果生产所得抵偿了消耗,还不够生活消耗之用,那么重复生产,势必只能在缩小的规模上进行了。唯有在生产所得抵偿了消费,供生活消费之用后还有结余,生产才有可能在扩大的规模上进行。社会再生产规模能不能扩大,是社会能不能发展的关键。所以,登记生产项目,把生产过程的数量方面作成记录,是生产发展的客观需要。

根据马克思的考察,在远古的印度公社中,已经有了农业记账员,他“登记农业账目,登记和记录与此有关的一切事项。”[马克思,资本论(第1卷)[M],北京:人民出版社,1975:398]我国早在原始社会末期就出现了简单的原始计量、记录行为,如结绳记事以及在树木、石头或龟甲兽骨上刻记符号记事等。商代创建了从1到10的数码字和数目的位值制。并有“刻契记数”之说。先民的这些极为简单的原始计量、记录行为,均属于一种综合性的行为,它不仅与会计有关,而且与统计有关。至西周出现了“会计”一词,《孟子正义》一节曾加以解释:“零星算之为计,总和算之为会。”

随着生产活动日趋复杂,会计从原来是“生产职能的附带部分”中分离出来,逐渐形成成为一种专职的、独立的管理生产活动的工作。

从会计的产生过程中,我们认识到人们在很早以前就注意物质生产的数量方面,关心生产活动中的经济成果。为了对经济活动进行管理,在客观上就需要对有关数据的记录、分析和检查的经济管理工作。会计正是适应这种要求而产生的。

会计是社会生产发展到一定阶段的产物。因为会计作为记录生产活动的内容与计算生产活动的数量方面的一种管理活动,它必须具有几个前提条件。这些前提条件包括:直接从事社会生产的人员必须提供一定数量的剩余产品,这些剩余产品,一方面成为会计反映的重要内容,另一方面用以供养附带从事会计管理活动人员的需要;另一个重要前提条件则是必须要有文字、数字和计量单位,文字、数字和计量单位是记录、计算的基本手段。上述这些前提条件,并非是有生产就具有的,而是社会生产发展到一定阶段的产物。所以,会计只能是社会发展到一定水平才产生的。

二、会计的发展

会计同其他任何事物一样,都是不断发展变化的。随着商品货币经济的兴起和社会生产的不断发展,会计经历了一个由低级到高级、从简单到复杂、从不完善到逐渐完善的发展过程。会计作为一种管理活动,无论在我国或外国均有几千年的历史。会计发展的历史表明:生产的发展决定了会计的发展,会计是随生产的发展而发展的。

生产的发展决定了会计反映和控制的内容。由于生产的发展,为会计提供了日益丰富的反映和控制的对象,会计从简单记录剩余产品发展到反映赋税地租,进而发展到反映控制资本及其运动。生产的发展,对会计提出了更高的要求,推动了会计的发展。生产发展一方面是生产活动日益复杂,社会产品日益增多;另一方面是伴随社会再生产活动而发生的经济关系也日趋复杂。为了适应管理社会再生产过程的要求,会计管理生产活动的手段和方法,必须不断地改进和完善。生产的发展,为会计发展提供了物质技术条件。

我国会计发展的历史表明:我国会计历史悠久,历史上曾经创造和取得了许多重大成就;由于半封建、半殖民地的政治经济状况,严重影响了我国会计的发展,致使我国会计大大落后于世界先进国家;新中国成立后,我国会计发展得到新生。60多年来,我国会计虽然经历了几经几落的曲折发展过程,但在建立具有中国特色的会计工作和会计理论方面,取得了令人振奋的成就。随着社会主义市场经济的发展,加快了会计改革的步伐。建立社会主义市场经济会计管理模式,成为我国会计界的奋斗目标。

我国早在西周就出现了“会计”一词。这个时期,由于生产力不断发展,生产过程渐趋复

杂,奴隶主收支日益频繁,因而西周王朝还建立了专门管理钱粮赋税的官员,总管王朝财权的官员称“大宰”,掌握王朝计政的官员称“司会”。“司会”主天下之大计,计官之长。《周礼·天官》篇中指出:“……会计,以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成。”参互”、“月要”和“岁会”均属报告文书,已初步具备现代会计报表的作用。“参互”为10日成事之文书,它相当于旬报;“月要”为一月成事之文书,相当于月报;“岁会”则是一年成事之文书,相当于年报。可见,我国在西周时代,会计方法已有相当成就。

自春秋战国时期至秦代,出现了“籍书”(或称“簿书”),用“入”、“出”作为记录符号来反映各种经济出入事项。“籍书”或“簿书”应用的专业化至西汉时代取得了显著进展,这时会计记录与统计记录开始有了一定的区别,部分属于统计核算的内容从会计核算内容中分离出来,被人们作为具有独立意义的经济记录对待。同时,把记录会计事项的简册称为“簿书”或“计簿”,而把记录统计事项的简册称为“籍”。“簿”或“簿书”实为我国会计账簿的雏形,“计簿”则为我国会计报表的雏形。

唐、宋两代,我国会计方法有了新的发展。当时在记账规则方面开始有了比较一致的做法,会计账簿和会计报表的设置也日益完备,由流水账(日记账)和誊清账(总清账)组成的账簿体系已初步形成,特别重要的是创建和运用了“四柱结算法”。所谓四柱,即“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”,其涵义分别相当于现代会计中的“初期结存”、“本期收入”、“本期支出”、“期末结存”。四柱之间的结算关系可用会计方程式表示为“旧管+新收-开除=实在”。可以看出,在四柱中,每一柱都反映着经济活动的一个方面,各柱相互衔接,形成整体,不但彼此具有相互核对的作用,而且可以总括表现某一特定会计核算内容的增减变动和结余情况。因此,宋朝官府办理钱粮报销或移交手续时,一般都运用“四柱结算法”编制会计报告,称为“四柱清册”。民间也逐步加以运用。“四柱结算法”的创建和运用,是我国会计工作者对会计学术的一项重大贡献。为我国通行多年的收付记账法奠定了理论基础。

明末清初,山西的傅山参考当时的官厅会计和“四柱清册”记账方法,设计出一套简单明确的适用于民间商业的会计核算方法——“龙门账”。“龙门账”的要点是:将民间商业中的全部经济事项,按性质、渠道科学地划分为进、缴、存、该四大类,分别设立账目核算。所谓进,是指全部收入;缴,是指全部支出(包括销售商品进价和各种费用等支出);存,是指资产并包括债权;该,又称欠,是指负债并包括业主投资。当时的民间商业,一般只在年度终了办理结算(即现在的决算),就是核实和整理一年的经营成果,以便向业主作交代。年结,就是通过“进”与“缴”的差额,同时也通过“存”与“该”的差额平行计算盈亏。如果“进”大于“缴”,就有盈利,否则,就有亏损。它应该与“存”、“该”的差额(即盈亏)相等。这四大类的相互关系,可用下列公式表示:

$$\text{进} - \text{缴} = \text{存} - \text{该}$$

每当办理结算时,便可运用上述会计公式来验算两方差额是否相等,并以此确定当年盈亏。傅山将这种双轨计算盈亏,并检查账目平衡关系的会计方法,形象地称为“合龙门”,“龙门账”也由此而得名。

后来,随着我国商品货币经济进一步发展,资本主义经济关系逐步萌芽,我国会计工作者在龙门账的基础上又有所创新,主要表现在民间商业界“四脚账”的建立和运用。“四脚账”又名“天地合”。这种账要求对企业日常发生的一切账项,无论现金出纳、商品购销、内外

往来等,均应在账簿上记录两笔账,既要登记某一账项的来账方面,又要同时登记这一账项的去账方面,借以达到反映同一账项来龙去脉的目的。可见,我国会计工作者早在明末清初已为近代会计中的“复式记账”原理作出了重大贡献。至今会计作为一门独立的学科,则是由我国的会计学者在借鉴国外会计学术上的成就,并在总结我国会计实践经验的基础上,于清末民初逐步建立起来的。

在民国时期,虽然资本主义国家先进的会计方法和技术对我国有所影响,我国的一些会计学者对传播现代会计知识作过巨大努力,但落后的生产力和腐朽的生产关系束缚了会计的发展。因此,先进的会计方法和技术,在新中国成立前始终没有得到广泛应用,使我国的会计水平与先进国家的差距越拉越大。

新中国成立后,为适应社会主义经济建设的需要,为建立崭新的中国会计进行了规模空前的实践。一方面认真总结我国会计实践的经验教训,另一方面吸收国外先进的管理方法和技术。几十年来,我们的会计事业有成就,有曲折,有经验,有教训。中国的会计改革展现了我国会计事业的美好前景。我国《企业会计准则》的颁布实施,奠定了中国会计国际化的基石。

根据文献记载,国外远在古代也曾出现过在陶土、石头或木制的牌子上刻符号记事的原始计量、记录行为。

在欧洲,由于意大利早在 12、13 世纪商品货币经济已比较发达,因而借贷复式簿记最早出现于意大利热那亚、威尼斯等城市。1211 年,意大利佛罗伦萨银行已用借贷记账法记账,当时人们把这种记账法称为“威尼斯簿记法”。1494 年,出版了意大利数学家卢卡·巴其阿勒(Luca Pacilo)著《算术、几何及比例概要》一书,在该书的“计算与记录要论”论题中,比较系统地介绍了“威尼斯簿记法”,并结合数学原理从理论上加以概括,这是借贷复式记账法形成的重要标志。1581 年,威尼斯“会计学院”的建立,表明会计已作为一门学科在学校里传授。之后,借贷复式记账法便相继传至德、法、英、美、日、中等国家,并得到各国会计学者在理论和技术上的不断发展和完善,直到今日仍为世界各国广泛采用。

18 世纪末到 20 世纪初,各主要资本主义国家经过产业革命后,生产力水平发展到一个新的高度,随着企业规模的不断扩大,股份公司这种新的经济组织形式的出现,企业管理权和所有权发生了分离,从而对会计管理也提出了新的要求,除记账、算账、报账外,还要求查账;为了正确确定企业的损益,还要求计算产品成本,为了控制产品生产成本,在 20 世纪二三十年代又创建了标准成本会计制度;在编制会计报表时,还要考虑财产的估价问题并遵循公认的会计原则。各国会计学者在会计理论和技术上取得的这些成就,使会计学科的内容更加丰富和完善了。

概括而言,近代会计发源于意大利,发展于英国,改进、提高于美国。

第二节 会计的定义和内容

一、会计定义的几种观点

所谓会计定义,就是如何科学表述会计这一概念。会计定义,同其他许多概念一样,具

有多样性和演变性。近半个世纪,中外会计学者提出了多种多样的关于会计定义的观点。在我国影响比较大的主要有四种观点:“管理工具论”、“管理活动论”、“信息系统论”、“既是管理活动又是信息系统论”。

中国改革开放之前,“管理工具论”是一种主流观点。认为“会计就是反映和监督生产过程的一种方法,是管理经济的一个工具。”(高等财经院校会计教材编写组. 会计原理[M]. 北京:中国财政经济出版社,1963.)。

“管理活动论”和“信息系统论”是20世纪80年代以后影响较为广泛的两种观点。

从历史的观点考察,“管理活动论”是在批判或更新“管理工具论”的基础上发展起来的一种主流观点,认为会计不仅仅是管理经济的工具,它本身就具有管理的职能,是人们从事管理的一种活动,明确提出“会计是经济管理的重要组成部分。它是通过收集、处理和利用经济信息,对经济活动进行组织、控制、调节和指导,促使人们权衡利弊、比较得失、讲求经济效益的一种管理活动”(阎达五. 会计理论专题[M]. 北京:中央广播电视大学出版社,1985.)。

“信息系统论”的观点,是西方会计学者把信息论、系统论引入会计领域后形成的。美国会计学会于1966年出版的《论会计基本理论》一书中,“首次明确地将会计定义为一个信息系统”(张为国. 会计目的与会计改革[M]. 北京:中国财政经济出版社,1991.)。“信息系统论”的观点,在改革开放初期就被我国会计学者推崇和传播,余绪缨教授在《要从发展的观点,看会计的科学属性》论文中,提出“根据当前的现实及其今后的发展,应把会计看作是一个信息系统,它主要是通过客观而科学的信息,为管理提供咨询服务”(《会计通讯》1980年增刊第4期)。

“管理活动论”与“信息系统论”并存是全方位认识会计的必然结果,两者都是以会计实践作为认识的基础,客观上不存在一种观点必然否定另一种观点的关系。“会计既是为人们反映、控制和规划再生产过程提供经济信息的方法体系,同时它本身也是人们为管理再生产过程而从事的一种管理活动”(阎德玉. 会计学原理[M]. 武汉:湖北科学技术出版社,1985.)。

人们处在不同的时代,站在不同的方位观察研究同一对象得出不同的认识是一种十分正常的现象。当研究者的视角集中到人们运用会计作为经济管理(企业管理)的重要手段时,会计是经济管理的重要工具即“管理工具论”的观点应运而生。当人们看到会计作为“管理工具”的被动作用的缺陷,更看重会计作为管理组成部分的能动作用时,将会计视为“管理活动”则成为理所当然的事。当人类社会进入信息时代,信息无所不在,无时不有,整个社会是一个庞大的信息系统。用信息论分析认识会计,必然得出“会计是一个信息系统”的观点。如果既从管理角度又运用信息论来认识会计,会计“既是一种管理活动又是一个信息系统”的观点,恰是融合了两个方位认识的结果。

二、从会计的本质及时代特征认识会计定义

认识会计的定义,首先必须弄清会计的本质。所谓会计的本质,是指古往今来会计这一客观社会现象的内部联系,它由会计的内在矛盾构成,是会计这一事物比较深刻的、一贯的和稳定的方面。

从会计产生发展的历史观察各个时代的会计,有着不同的反映和控制的具体内容,其发展水平以及所采用的方法也不相同。也就是说,各个时代的会计,具有各个时代的特征。各

个时代的会计特征,决定了各个不同时代会计的个性。会计的本质,则是各不同时代会计的共性。

会计,无论是过去、现在或将来,它都是人们运用会计方法对价值或财产物资进行管理的一种经济管理的实践活动。在非商品经济条件下,会计进行管理的内容直接表现为财产物资。在商品经济条件下,会计进行管理的内容则是价值运动。这种价值运动,在企业具体表现为资本(金)的筹集取得、分布、耗用、收回、补偿、增殖等内容,即为资本(金)运动。

管理的目的,是为了取得和提高经济效益。因此,会计的本质可以理解为:是人们在对生产过程中的价值运动进行管理的一种经济管理的实践活动。

我们知道,任何事物都有其本质和现象。本质从整体上规定事物的性质和发展方向,复杂的现象是从某一特定方面表现事物的本质。人们对事物的认识过程是从现象到本质、从不甚深刻的本质到更深刻的本质的深化的无限过程。认识会计的本质,其意义在于把握会计的发展方向。

人们对会计本质的认识差异,必然形成不同的会计定义。我们将会计的本质理解为一种经济管理活动,但并不否认“会计是一个信息系统”,也不否认会计亦是管理经济的一种工具。如同我们说“地球是物质的”,并不否认“地球是圆形的”认识,同样,也不否认“地球围绕太阳旋转”的认识。

会计产生与发展的历史事实,说明了会计的本质是一种管理活动。

在人类社会中,由于存在着物质资源的有限性和社会需要的无限性之间的矛盾,客观上就要求节约使用经济资源和合理分配经济资源。一切节约,归根到底是劳动时间的节约。要节约劳动时间,就必须对经济活动过程进行计量计算,即必须从事会计最基本最原始的核算。因此,会计的产生,就是为了管理经济活动,适应经济管理的需要。

会计随经济的发展而发展。会计发展表现在会计的内容、会计方法与手段诸多方面。会计反映和控制的具体内容不断丰富;会计进行反映和控制的方法日益完善;对会计的要求不断提高。尽管各个时代会计所追求的具体目的和性质不同,但其共同点都是为了提高经济效益而进行的一种管理活动。

解决了会计本质问题,也就奠定了会计定义的基石。作为科学的会计定义,应该包括会计的本质、内容、方法和目的。如前所述,会计的本质,是一种经济管理活动;其内容是进行价值管理;其方法有会计核算方法、会计控制方法、会计分析与检查方法,以及参与预测、决策方法;其目的旨在提高经济效益。基于这样的认识,现阶段的会计定义是:会计是经济管理的组成部分,主要是运用会计方法以及提供的财务会计信息,对经济活动进行价值管理,其目的是为了提

三、会计的内容

会计的内容是指会计作为一种管理活动所包含的内容。与会计反映和控制的内容(会计对象)是两回事。可以通俗地讲,前者是指从事会计职业的人的“职业内容”,后者是指会计作为一种管理活动所管理的“客体”。

会计的内容是发展变化的。会计的内容既受会计本身发展变化的影响,也受人们观念认识的影响。比如大会计观念与小会计观念对会计内容的认识就有明显的差别。