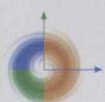


Accounting

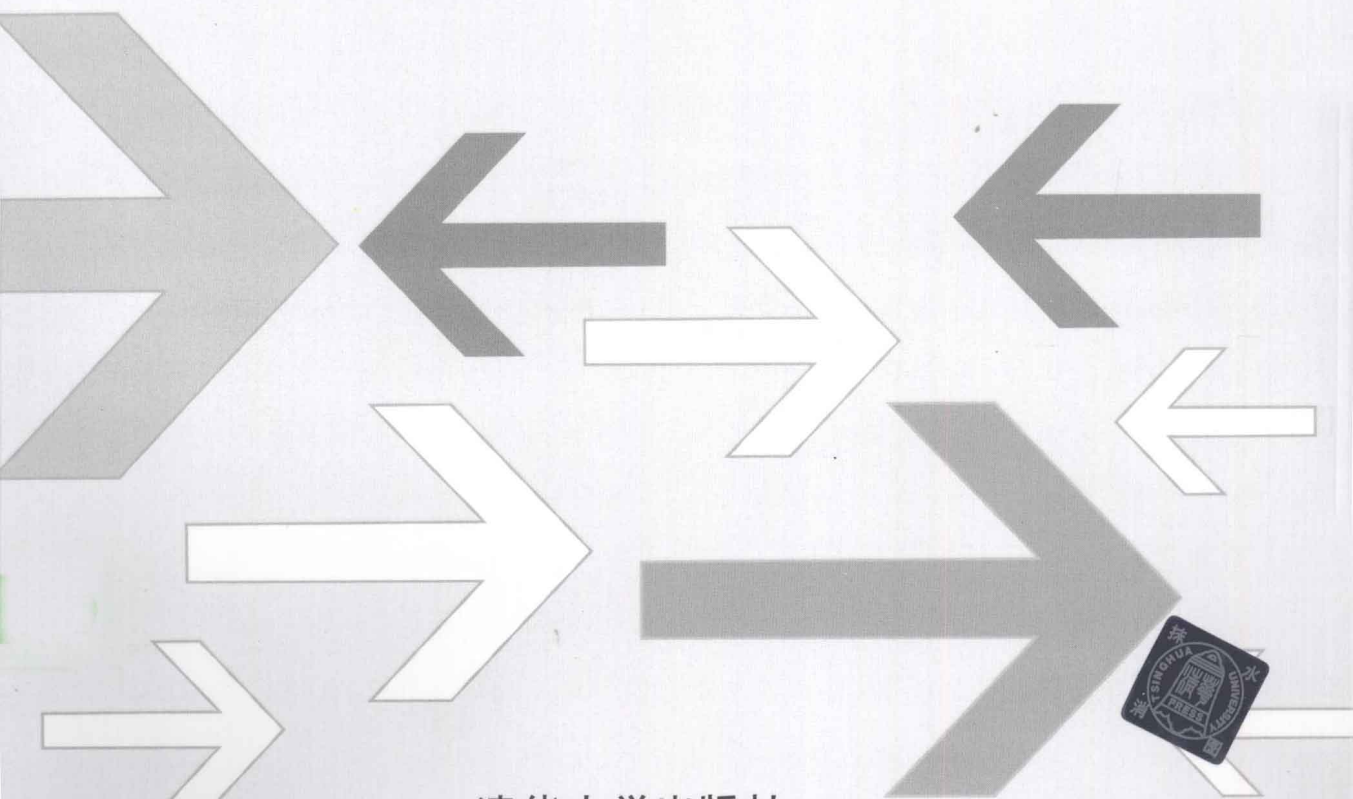


国家级精品课程配套教材
新坐标管理系列精品教材

会计学

(第二版)

周晓苏 编著



清华大学出版社

国家级精品课程配套
新坐标管理系列精品

Accounting

会计学

(第二版)

周晓苏 编著

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

本书第一、第二章以助学便利店的业务循环为例,展示了会计信息的生成过程,说明了会计在企业经营发展中所产生的重要作用,简洁地介绍了会计信息、会计要素、会计报表、会计假设、会计原则等重要概念。在此基础上,第三章至第五章分别阐述了货币资金与应收款项、存货、固定资产和无形资产等资产项目的会计信息处理,第六、第七章分别介绍负债和所有者权益,第八、第九章分别说明产品成本和对外投资,第十、第十一章综合说明企业利润形成、利润分配的会计信息和财务报告分析等内容。全书语言生动、内容翔实、贴近生活,适合于非会计专业本科生、专科生的会计学课程教材。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

会计学/周晓苏编著.--2版.--北京:清华大学出版社,2013

(新坐标管理系列精品教材)

ISBN 978-7-302-30968-0

I. ①会… II. ①周… III. ①会计学—教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 294030 号

责任编辑:刘志彬

封面设计:汉风唐韵

责任校对:王荣静

责任印制:宋 林

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编:100084

社 总 机:010-62770175 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课 件 下 载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62770175-4903

印 刷 者:三河市君旺印装厂

装 订 者:三河市新茂装订有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm 印 张:22 插 页:1 字 数:480千字

版 次:2007年7月第1版 2013年1月第2版 印 次:2013年1月第1次印刷

印 数:1~5000

定 价:38.00元

产品编号:043668-01

前 言

在市场经济环境下,会计信息作为反映和报告企业财务状况和经营成果的信息系统,其作用越来越受到各个方面的重视。为了适应市场经济与现代企业制度发展和不断完善的需要,也为了满足 21 世纪对人才素质不断提高的要求,与企业有关的各方面人员,例如,投资者、债权人、证券公司、国家税务监管机构、企业的管理人员等都需要了解一些基础的会计知识。对于非会计专业的学生来讲,毕业以后一般不会从事会计职业,但是适当地了解和掌握一些会计的基础知识对于他们在市场经济环境中充分利用会计信息资源,发挥综合优势、增强工作中的竞争力将会产生有效的促进作用。

编写本书的目的是为了让非会计专业学生通过这门课程的学习,了解会计信息生成的基本过程,认识会计在企业经营发展中所产生的作用,并逐渐对会计形成清晰而完整的认识,以帮助他们在今后的各项工作中成为主动的会计信息使用者。

本书涵盖了会计原理、财务会计和成本会计中的基础知识。在编写过程中,我们特别重视会计与企业实务的紧密联系。在各章节中,由浅入深地介绍了会计基本概念和基本方法的应用。考虑到本书的使用者是非会计专业的学生,因此编写过程中强调会计信息与管理的关系和会计基本原理的应用,而不追求各种具体会计核算技术、技巧细节的介绍,也没有涉及当前有争议的会计理论问题。为了有助于学生了解会计信息在管理和决策中的重要作用,我们特别增加了财务报告分析内容的分量。

本书具有以下几个方面的特点

第一,适用于中国环境下非会计专业的本科会计教学。书中所涉及的会计核算方法、制度规定,全部符合中国现行的法规制度,并在引用时注明了法律条文和行政规章的出处,从而有利于学生通过学习认识和了解我国会计工作、会计管理的现状和法律依据。

第二,为了帮助学生实现预定的教学目的,本书在结构上做了如下的安排:

- 每章正文开始之前设“本章导读”栏目,用于说明本章学习中应该注意的主要内容和提示应该掌握的重点。
- 为了增加教材的可读性,不断改进教学效果,作者根据教学内容和教学进度的需要,在各章的开头设置了“问题导引”和“开篇故事”,在中间插入了一些提示性的微型案例,以帮助学生理解教材的内容。
- 为了启发和调动学生理解和分析问题的能力,在各章之后的“本章小结”中,对本章的重要理论和方法进行概要的总结,以帮助学生掌握本章内容的精髓;并列出了“思考题”,希望学生能够充分利用所学的知识,理论联系实际,对其内容进行讨论,得出自己的结论。
- 为了培养学生的动手能力和操作能力,每章都配备了“情景案例”、“自测题”、“练习题”等内容,希望通过这些练习题的核算和解答,能够促使学生对各章介绍的会计方法及其理论基础有更加深入和全面的理解。
- 为了配合本书课程的教学进度,作者编写了题为“新手上路——红霞旅社故事”的辅助练习题。为了增加习题的趣味性,我们采用了讲故事的方式展开各章的练

会计学（第二版）

习；每章的练习内容都由一个小故事引出，各章的练习汇总起来构成一个连续的故事；故事主人公从第一章注册“红霞旅社”开始，随着经营的发展，会计业务不断增加，到最后一章编制年度报表并进行简单的报表分析。习题的语言生动活泼，可读性强，希望能够达到寓教于乐的目的。

第三，考虑到本书的使用者多为非会计专业的学生，他们在学习需要了解现行会计制度下会计信息的分类体系，某一类会计信息在会计报表中的排列位置等内容，但是没有充足的时间查找相关资料；因此，作者在第十一章正文之后设置了3个附录：一般工业企业会计科目表和会计报表格式、小企业会计科目表。

本书中使用的50余个大小案例，均系作者在多年教学工作中搜集和积累的。这些案例大部分是根据真实的经济业务编写而成，小部分来自媒体的报道。凡是不属于作者编写的案例，在引用时均注明了出处和时间。

根据本书此前使用过程中有关老师和同学对本书提出的意见和建议，作者为本书的使用者提供了各章习题和辅助练习题的参考答案。欢迎有需要者与清华大学出版社联系。

本书是作者在主编《会计学——非会计专业用教材》（第一版至第三版）、《中级财务会计》、《会计学——MBA专用教材》（第一、第二版）之后独立编著的又一本教材。全书的文字、案例和习题，都在一定程度上借鉴了前几本教材的内容。在此，作者谨向参加前几本书编写工作的周宝源、黄菊珊、陆新、唐雪松、张继袖、高敬忠、杨忠海、毕晓方、董红星、林芳、孟祥军、田翠香等人一并致谢。

由于作者水平有限和时间仓促，在编写过程中难免存在疏漏和错误，恳请各位专家、读者给予批评指正。

周晓苏

2012年9月于南开园

教学支持说明

尊敬的老师：

您好！为方便教学，我们为采用本书作为教材的老师提供教学辅助资源。鉴于部分资源仅提供给授课教师使用，请您填写如下信息，发电子邮件或传真给我们，我们将会及时提供给您教学资源或使用说明。

（本表电子版下载地址：http://www.tup.com.cn/sub_press/3/）

课程信息

书 名			
作 者		书号（ISBN）	
课程名称		学生人数	
学生类型	☐ 本科 ☐ 研究生 ☐ MBA/EMBA ☐ 在职培训		
本书作为	☐ 主要教材 ☐ 参考教材		

您的信息

学 校			
学 院		系/专业	
姓 名		职称/职务	
电 话		电子邮件	
通信地址		邮 编	
对本教材建议			
有何出版计划			

_____年____月____日



清华大学出版社

E-mail: tupfuwu@163.com

电话：8610-62770175-4903

地址：北京市海淀区双清路学研大厦 B 座 506 室

网址：<http://www.tup.com.cn/>

传真：8610-62775511

邮编：100084

目 录

第一章 会计学概述	1
第一节 会计的概念	1
第二节 企业组织形式与会计规范	6
第三节 企业基本经济业务与会计方程式	10
第四节 会计假设	20
本章小结	24
思考题	24
自测题	24
练习题	25
情景案例	26
新手上路——红霞旅社故事之一	27
第二章 会计信息的生成	29
第一节 经济业务和会计凭证	29
第二节 账户和记账方法	31
第三节 期末调整和结账	38
第四节 编制财务报表	47
第五节 基本会计原则的应用	52
本章小结	54
思考题	54
自测题	54
练习题	55
情景案例	58
新手上路——红霞旅社故事之二	59
第三章 货币资金与应收款项	62
第一节 流动资产分类及其作用	63
第二节 货币资金的核算与管理	64
第三节 银行存款的核算与管理	66
第四节 外币业务和汇兑损益	71
第五节 货币资金的内部控制制度	76
第六节 短期应收款项的核算与管理	78
本章小结	88
思考题	88
自测题	89
练习题	89

会计学(第二版)

情景案例	93
新手上路——红霞旅社故事之三	94
第四章 存货	97
第一节 存货概述	97
第二节 存货的数量确定	99
第三节 存货计价	100
第四节 存货清查	108
本章小结	111
思考题	112
自测题	112
练习题	113
情景案例	115
新手上路——红霞旅社故事之四	116
第五章 固定资产和无形资产	118
第一节 固定资产概述	118
第二节 固定资产取得的核算	121
第三节 固定资产折旧	125
第四节 固定资产的期末计量	134
第五节 固定资产的处置	136
第六节 无形资产	139
本章小结	144
思考题	144
自测题	145
练习题	146
情景案例	147
新手上路——红霞旅社故事之五	148
第六章 负债	150
第一节 负债概述	150
第二节 流动负债	152
第三节 非流动负债	164
第四节 债务重组	175
第五节 或有负债	177
本章小结	179
思考题	180
自测题	180
练习题	181
情景案例	183

新手上路——红霞旅社故事之六	183
第七章 所有者权益	186
第一节 所有者权益概述	187
第二节 实收资本	192
第三节 资本公积	196
第四节 留存收益	198
第五节 股份有限公司特有的所有者权益会计问题	201
本章小结	206
思考题	206
自测题	207
练习题	208
情景案例	209
新手上路——红霞旅社故事之七	210
第八章 产品成本	213
第一节 成本概述	214
第二节 成本费用的归集与分配	217
第三节 产品成本计算的一般方法	225
第四节 基于成本习性的成本分析	231
本章小结	237
思考题	237
自测题	238
练习题	239
情景案例	241
新手上路——红霞旅社故事之八	242
第九章 对外投资	246
第一节 投资概述	246
第二节 交易性金融资产	249
第三节 持有至到期投资	253
第四节 长期股权投资	256
本章小结	262
思考题	263
自测题	263
练习题	264
情景案例	266
新手上路——红霞旅社故事之九	267
第十章 收益确定和利润分配	270
第一节 收入的确认与计量	270

会计学(第二版)

第二节 费用的确认和计量	278
第三节 利润	282
第四节 所得税费用的确定和处理	287
第五节 利润分配	292
本章小结	294
思考题	294
自测题	295
练习题	296
情景案例	297
新手上路——红霞旅社故事之十	298
第十一章 财务报告	302
第一节 财务状况	302
第二节 财务报表的质量评价	305
第三节 财务报告分析概述	308
第四节 比率分析	310
第五节 趋势分析	322
第六节 综合分析	325
本章小结	329
思考题	329
自测题	329
练习题	330
情景案例	332
新手上路——红霞旅社故事之十一	333
附录	338
参考文献	343

第一章 会计学概述

【本章导读】

本章阐述了会计是一个经济信息系统的观点；并简要论述了会计学的发展；说明了各种经济业务在会计上的反映以及会计学的重要概念——会计方程式；在此基础上重点介绍会计学的逻辑前提——会计假设。通过对本章的学习，应重点理解会计的基本概念，并对会计理论和会计实务有基本认识，为以后章节的学习奠定基础。

问题导引：

会计就是记账吗？

我将来不做会计工作为什么还要学会会计课？

会计方程式有什么用？

会计要讲究真实性，为什么还有会计假设呢？

开篇故事：

老薛是服装行业的专家，最近自筹资金收购了一家小型服装企业。由于他对服装行业的各个环节都非常熟悉，加上企业比较小，他决定自己担任经理，亲自管理企业。企业的名称是“梅花鹿童装公司”，主要生产梅花鹿牌童装。在工商部门注册时，老薛感觉企业的资本很重要；在银行办理开户时，他想到将来要在银行贷款，因此负债的问题不能忽视；在办理税务登记时，他又觉得纳税业务必须关注；而在纷繁复杂的经营业务中，许多业务都要他拍板，例如，某客户订购服装的报价比以前降低，是否可以接受？采购原材料的价格上升，对成本有多大的影响？某个同行打算与老薛合伙经营，应该要求其投入多少资金？所有这些涉及企业经营发展的重要问题，都让老薛觉得举棋不定，左右为难。其原因在于他不掌握拍板所需要的数据和信息。他感觉需要一个能够为他提供各种信息和数据的参谋，以便有效地开展经营。但是，到哪里去物色能够提供所需信息的参谋呢？一个朋友提醒他，他所需要的信息绝大部分是会计信息，并介绍了一家会计师事务所的董会计师为其进行咨询服务。

第一节 会计的概念

一、会计的雏形：生产过程的附带职能

会计起源于生产活动。众所周知，在社会发展过程中，生产活动是人类最基本的实践活动，它不仅保证了人类生活的物质需求，同时也为社会发展奠定了基础。生产活动包括生产、交换、分配和消费 4 个环节，这一过程既是人力、物力和财力的耗费过程，同时又是

会计学(第二版)

产品的提供过程。如果社会的生产效率低下,生产的产品在人们消费之后没有剩余,社会再生产就只能维持原来的生产规模而难以扩大和发展;如果社会的生产效率不断提高,生产的产品除满足人们的生产、生活消费之外还有剩余,社会再生产就能够以扩大的规模进行;生产效率越高,剩余产品越多,社会的发展也就越快。早在原始社会人们就认识到,有必要在生产的同时把生产活动过程的内容记录下来,以帮助人们了解劳动成果和剩余产品的数量。

这种记录主要是从数量上表达了人们经济生活中的财产变化,并提供与此相关的经济信息。例如,在原始社会,人类出于掌握生产成果的需要,逐渐产生了“结绳记事”等简单的计量行为,由此产生了会计的雏形。文字出现以后,人类开始对物质资料的生产与耗费进行专门的记载;如我国产生的“书契”^①就是用文字来刻记有关经济事项的记录,这可以说是最初形态的会计。但是,由于当时的生产力低下,生产规模不大,与之相适应用来计算生产和耗费的会计也极为简单,它只能作为生产职能的附带部分,由生产者在生产时间之外附带地把收入、支出等记载下来。

二、会计的产生:财产的保管和记录

人类进入奴隶社会以后,随着财产私有制的确立,阶级的产生和国家的建立,有关财富计算、分配等各个环节的经济关系日趋复杂。这种复杂的经济关系促进了会计核算技术的发展和会计工作职责的变革,原先作为附带工作就可以完成的核算任务发展到必须建立一个专门的会计职能部门才能完成的程度。在资本主义产生以前的奴隶社会和封建社会,占主导地位的经济是自给自足的自然经济,民间的生产规模相对狭小,对会计工作的要求仅限于积累经济数据并将这些数据定期报告给财产的所有者,即所谓“月计岁会”(零星算之为计,总和算之为会)。用于记录和报告财产收支结存情况的“官厅会计”是古代会计的主要形式。据史料记载,我国早在西周时代就有了为朝廷服务的官厅会计。“会计……在当时的含义是:既有日常的零星核算,又有岁终的总合核算,通过日积、月累到岁会的核算以达到正确考核王朝财政经济收支的目的。”^②

官厅会计在国外的历史也很悠久。如马克思在《资本论》中指出:“原始的印度公社里,就有一个记账员,登记农业账目,登记和记录与此有关的一切事项。”^③

古代会计的另一种重要形式是庄园会计。庄园会计出现在进入封建社会后的欧洲。当时,各个庄园领主逐渐把各自的封地变为世袭领地,从而不同程度地出现了马克思所说的“硬化了的私有财产”。私有财产的硬化,使得国家主权削弱,各封建庄园相对独立。西欧各国的封建庄园有两个基本特征:一是经济自给自足。每个庄园都包括一个农场和几个小手工作坊,可以满足庄园内全部人员几乎一切生活需要。二是出现委托代理关系。多数作为庄园主的封建贵族,不可能自己管理庄园的一切事务,对拥有多个庄园的庄园主来说更是如此,于是庄园主将庄园委托给他所信任的管家进行管理。这样,在庄园主和管

① 郭道扬. 会计史教程. 北京: 中国财政经济出版社, 1999.

② 郭道扬. 中国会计史稿(上册). 北京: 中国财政经济出版社, 1982: 12.

③ 马克思恩格斯全集(第23卷). 北京: 人民出版社, 1972: 395~396.

家之间,就形成了典型的委托-代理关系,管家因此承担了相应的代理责任。管家为了能够及时地行使自己所承担的这一责任,需要定期地向庄园主报告庄园的财产管理情况,这就引发了庄园会计的产生。尽管庄园会计阶段的会计方法十分简单,但是这一时期出现的会计思想,如受托责任思想、定期报告制度,均对以后的会计实务和会计理论发展产生了深刻的影响。

无论是官厅会计还是庄园会计,其主要任务都是对财产的保管和记录。簿记是该阶段会计的重要特征。我国这一阶段的单式簿记方法曾处于世界领先水平。如秦汉时期,经济生活中钱物的进出使用固定的一对行为动词“入”、“出”或“收”、“付”作为记账符号,这是会计记录规范化的一个重大进步。又如宋朝时期创造的“四柱清册”结算法,在当时是官吏报销钱粮或办理财产移交时必不可少的一道手续。四柱即“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”四个要素,相当于现在会计术语的期初结存、本期收入、本期付出和期末结存。每到期末,人们按“旧管+新收-开除=实在”的公式进行试算平衡,以报告财产物资的增减和结存情况。

13世纪以后,世界商业中心由东方转到以意大利为中心的欧洲。意大利的威尼斯、热那亚等城市成为商业贸易的集散地,经济十分发达。在这些地方,资本借贷业务悄然兴起,标志着资本主义生产关系的萌发。相应地,传统的簿记方法已不能满足核算资本借贷这类经济业务的需要。于是,借贷复式记账法经过民间200多年的流传,在1494年被意大利的传教士巴其阿勒总结问世,成为其著作《算术、几何与比例概要》^①的重要组成部分。这是近代会计产生的标志,也是会计发展史上公认的第一个里程碑。

三、会计的演进：一门艺术

自15世纪至19世纪,会计理论与方法的发展比较缓慢。直到19世纪,英国、美国等国家相继完成工业革命,这一局面才得以改变。社会化大生产以及新的企业组织形式——股份有限公司的广泛出现对会计工作提出了新的要求,从而引起了会计核算方法和内容的深刻变化:

(1) 会计服务对象范围的扩大,过去会计只服务单个企业,通过职业会计师的活动逐渐发展到为所有企业服务,使会计成为一种社会活动。

(2) 会计工作内容的扩大,过去会计主要是记账和算账,逐渐增加了编制和审查报表等工作任务;与此同时,为了满足编制财务报表的需要,对资产计价理论和方法的研究逐渐受到重视。

(3) 企业会计报告的信息必须接受外界的监督,企业的账目只有通过外界,特别是独立执业会计师的监督,才能取信于企业外部的投资人和其他利益相关方。1854年世界上第一个会计师协会——英国爱丁堡会计师公会的成立,被认为是近代会计发展史上第二个里程碑。^②

但是20世纪之初,法律制度的建设进程相对落后于生产力和生产关系的发展速度。

① [美]R. G. 布朗, K. S. 约翰斯顿, 林志军, 等, 译. 巴其阿勒会计学. 上海: 立信会计出版社, 1988.

② 葛家澍. 会计学导论. 上海: 立信会计出版社, 1988.

会计学(第二版)

在许多资本主义国家,特别是在美国,尚未建立与股份有限公司这一企业组织相适应的法律规范体系,也没有发布与股份有限公司相匹配的会计准则和制度。因此,各企业按照各自利益需求编制财务报表的行为司空见惯。这种情况下盛行的观点是:会计是一门艺术,而不是一门科学。所谓“艺术”,一般是指通过经验、学习或观察而获得的完成一定行为的能力。如果把会计理解为艺术,则强调的不是规范化的行为准则,或会计必须遵循的客观规律;相反强调的是经验、技巧和独立判断与解决具体问题的本领。

“艺术论”的形成有一定的社会实践背景,这就是会计交易或会计事项包含很大的“不确定性”。为了将会计业务数据按照人们的要求加工成有用信息,需要进行判断,这种判断在一定程度上只有靠会计人员的经验和技巧才能完成。但是,过分强调会计的“艺术性”则容易使会计成为企业操纵利润的工具。特别是20世纪的二三十年代,多种资产计价方法并存,实务中对收益的性质认识和界定存在很大差异。有些企业管理者为了吸引更多的外部投资,利用会计工作中的判断和分析操控会计数据,提供虚假的财务报告,欺骗投资者。这些混乱的会计处理对20世纪二三十年代的世界经济大危机起到了推波助澜的作用。

四、会计的现状:经济信息系统

自20世纪60年代起,科学技术的进步和经济形势的变化促使人们开始重新探索和认识会计的本质和作用,并力图使其成为一门科学。会计是“一个经济信息系统”的观点,逐渐在经济发达国家的会计界出现。到了20世纪70年代之后,这种观点成为会计学界的主流观点。

这一观点认为:会计是一个以提供财务信息为主的经济信息系统。这个系统主要用来处理企业资金运动发出的信息,通过信息加工,可以连续、系统、全面、综合地反映资金运动;并利用加工后的信息和信息反馈,帮助信息使用者制定或修订经济决策。

五、会计信息使用者

《企业会计准则——基本准则》第四条规定:“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。”^①该项规定说明了会计信息的作用。在此基础上,基本准则进一步界定了外部会计信息使用者:“财务会计报告使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。”

企业会计准则的规定说明了会计信息的使用者和使用会计信息的目的。

(一) 企业外部的会计信息使用者

1. 为企业投资人、债权人提供会计信息,满足其了解企业偿债能力和盈利能力的需要
市场经济条件下,企业的资金来源渠道呈多元化趋势。企业在获得所有者投资之外,

^① 中华人民共和国财政部. 企业会计准则 2006. 北京: 经济科学出版社, 2006: 1.

还可以向银行等金融机构借款,或通过发行债券筹集资金。投资人和债权人向企业投入资金后,总是希望获得高额或稳定的投资报酬。因此在投资前后,他们都需要了解被投资企业的偿债能力、盈利能力、营运能力的优劣和变化情况,以便在若干个投资方案中进行决策,从而要求企业对外公布财务信息来满足他们的决策需要。这些使用者使用会计信息的目的分为两个层面:首先,利用会计信息对企业管理层的工作成果进行评价,以确定企业管理人员的工作水平、能力和业绩;其次,利用会计信息预测及分析企业的未来发展趋势,从而为他们的决策提供信息支持。在市场经济条件下,这部分使用者已成为会计信息的主要服务对象。

2. 为政府经济管理部门提供会计信息,满足政府调控的信息需求

国家发展改革委员会、国有资产管理等部门等政府管理机构,需要以企业经济信息为依据制定适合我国情况的经济发展政策,而会计信息是经济信息的重要组成部分。通过对会计信息的汇总和分析,政府管理部门可以了解社会总资产在一定时期内提供利润的情况,企业对社会的贡献情况,企业对社会的贡献中有多少用于国家积累,国有资产的保值与增值情况等。

通过对这些信息的分析,各级各地政府可以了解当地国民经济的发展现状及其效益情况,作为制定政策和调整资源配置的依据。

3. 为税收机关提供有关企业课税、免税、递延纳税的信息

企业的税收金额是根据相关会计信息计算调整后得到的。企业根据其采购商品和劳务的会计记录确定其应该缴纳的增值税,根据其销售收入的会计记录确定其应该缴纳的营业税,根据利润记录调整计算应交的所得税。如果企业符合国家税务总局或地方税务局的减免税规定,其减免金额的计算也需要以相应的会计记录为依据。

(二) 企业内部的会计信息使用者

企业内部的会计信息使用者分为企业管理者和企业的职工代表大会两个层面。

1. 为企业经营管理者提供会计信息,不断加强和改善内部经营管理

为企业管理者提供会计信息是会计最基本的目标。例如,为了对企业的资源进行有效利用和合理分配,管理者需要了解一段时期内本企业生产经营过程的耗费与成果、收入与支出、盈利或亏损等情况;了解本企业在某一时日的资产总额及其组成和结构(如流动资产、长期投资、固定资产各是多少以及它们占资产总额的比重);了解资产的保值与增值情况、已实现利润的金额和分配结果,等等。在了解历史数据的基础上,还需要了解、预测经济前景等方面的信息。因此,企业管理者需要会计部门提供有关信息,以便分析企业的财务状况和经营成果,采取相应措施,加强和改善经营管理,实现企业资源的优化配置。

2. 为企业的职工代表大会提供会计信息,保障企业员工效益

《企业财务会计报告条例》第三十五条规定:“国有企业、国有控股的或者占主导地位的企业,应当至少每年一次向本企业的职工代表大会公布财务会计报告。”^①这一规定体现了国有企业中职工主人翁的权利和地位。

^① 2000年6月21日国务院令第287号发布,自2001年1月1日起施行。

第二节 企业组织形式与会计规范

一、会计与企业组织形式

在各种影响会计工作的环境因素中,企业的组织形式是重要的制约因素之一。在现代社会环境中,主要有3种企业组织形式:个人独资企业、合伙企业和公司制企业。不同企业组织形式对会计有不同的要求。

(一) 个人独资企业

个人独资企业是由个人出资、个人所有、独立经营、自负盈亏的一种组织形式。独资企业多为小型服务企业和自由职业者所采用。独资企业的所有者就是其财产的法定所有者,对企业债务承担全部责任,并单独享有企业权益。

(二) 合伙企业

合伙企业是两个或两个以上的合伙人根据契约相互约定出资组成、以营利为目的的企业。建立合伙企业不需要具备特定的法律条件,出资人之间只要同意合作就可以成立合伙企业。一般来说,各出资人应签订合伙契约,明确企业名称、营业种类、合伙人投资额及其权利义务,损益分配和终止条件等。由于合伙人之间共负无限连带责任,其人身信任性较大,所以当有新合伙人加入,旧合伙人退出时,必须征得全体合伙人同意,并应当解散旧的合伙企业,同时成立新的合伙企业。

个人独资企业、合伙企业这两种组织形式对会计的要求是,系统记录企业的经营活动,按照税法的要求进行盈亏计算,编制会计报表,并以此作为纳税依据。这两类企业组织会计工作的主要目的是服务于纳税需要。

(三) 公司制企业

根据我国《公司法》的规定,我国的“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”。^①

(1) 有限责任公司,简称有限公司,股东以其出资额为限对公司承担责任,公司以其全部资产对公司的债务承担责任。

(2) 股份有限公司,简称股份公司,其全部资本分为等额股份,股东以其所持股份为限对公司承担责任,公司以其全部资产对公司的债务承担责任。

无论有限公司还是股份公司,其最大的特点就是股东对公司承担的责任以其出资额为限。也就是说,当公司资产不足以偿还其所欠债务时,股东无须承担连带清偿责任,即不需股东替公司还债。

公司是严格按照国家颁布的公司法规定的程序和手续建立、取得独立法人资格、以营利为目的社会组织。公司发行的股份代表了公司的所有者权益,公司股份持有者称为股东。由于公司是独立法人,所以股东个人对公司的债务所承担的责任只限于其持有的股

^① 2005年10月27日第十届全国人民代表大会常务委员会第十八次会议修订《中华人民共和国公司法》第二条。

份份额。独立的法人资格使公司能够依法自主经营、自负盈亏,因而可以自主购买、持有、占用和出卖财产;能够以公司的名义起诉和应诉;有权与他人订立契约;独立享有民事权利和承担民事义务。股份持有者(即股东)可以转让他们手中的股票而不影响公司的法定持续存在。这种所有权的可转让性和股东对公司债务承担责任的有限性,增强了公司对社会公众投资的吸引力,提高了公司的筹资能力。因此,在 19 世纪 60 年代以后,经济发达国家的多数企业都采用股份公司组织形式。

公司制企业,特别是公开发行股票的股份有限公司(即上市公司)与前两种组织形式的最大差别在于企业的所有者不需要参加经营管理。他们需要通过企业提供的财务报告了解和掌握自己所投资公司的经营状况和发展前景,从而判断投资的价值和收益。这种信息需求有力地促进了会计方法和会计理论的发展。可以这样说,当代会计方法和会计理论的重大发展,大多与股份公司的产生和发展有直接的关系。

二、会计规范

会计规范是指所有对会计工作起约束作用的原则、准则、法规、条例和道德守则的总和。会计规范以国家机构或民间团体所制定的会计法规、准则和制度的形式体现。

1. 会计规范的层级

中国会计规范的主要内容是国家立法机关和各级行政权力机关制定颁布、用于调整经济活动中会计关系的法律性会计规范。具体可以分为国家会计规范和地方会计规范两个层级,其中国家会计规范可以再划分为国家会计法律、国家会计行政法规和国家会计行政规章三个子层次,地方会计法规也可以划分为地方会计行政法规和地方会计行政规章两个子层次。其总体结构如图 1-1 所示。

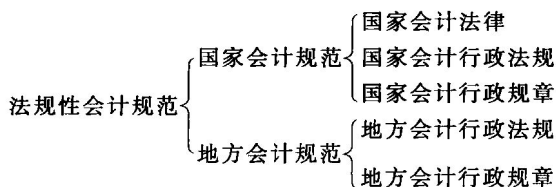


图 1-1 会计法规层级图

国家会计法律是指由全国人大常委会制定和颁布的有关调整会计关系、约束会计行为的法律规范。包括由第六届全国人大常委会于 1985 年制定、1993 年修订、1999 年再次修订的《会计法》、第八届全国人大常委会于 1993 年通过的《注册会计师法》;由第八届全国人大常委会于 1993 年通过的《公司法》第六章关于公司财务、会计方面的法律规定、第九届全国人大常委会第六次会议 1998 年 12 月 29 日通过的《证券法》第三章第三节关于会计信息披露的法律规定等。这些最基本的会计法律,对其他会计法规的制定与实施具有普遍的指导意义。

国家会计行政法规是指由国务院为执行有关会计法律规定而制定颁布的规范性文件,如 2000 年 6 月 21 日国务院发布的《企业财务会计报告条例》等。

国家会计行政规章是指由财政部或国务院其他部委制定颁发的规章制度,是国家授