



普通高等教育“十一五”国家级规划教材

国家级精品课程  
国家级重点学科  
东北财经大学会计学系列教材

# 基础会计

FUNDAMENTAL ACCOUNTING

陈国辉 迟旭升 主编

 东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press



普通高等教育“十一五”国家级规划教材

国家级精品课程  
国家级重点学科  
东北财经大学会计学系列教材

F230

205=2

2007

# 基础会计

FUNDAMENTAL ACCOUNTING

陈国辉 迟旭升 主编

FE 东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press

© 陈国辉 迟旭升 2007

图书在版编目 (CIP) 数据

基础会计 / 陈国辉, 迟旭升主编. —大连: 东北财经大学出版社,  
2007. 1

(东北财经大学会计学系列教材)

ISBN 978 - 7 - 81084 - 999 - 9

I. 基… II. ①陈…②迟… III. 会计学 - 高等学校 - 教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 161469 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: [dufep@dufe.edu.cn](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连理工印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 440 千字 印张: 19 1/4 插页: 1

印数: 1—20 000 册

2007 年 2 月第 1 版

2007 年 2 月第 1 次印刷

责任编辑: 田世忠 李彬 于印辉 责任校对: 那欣 惠恩乐  
吴茜 吴迅捷 尹秀英

封面设计: 卓朗

版式设计: 钟福建

定价: 24.00 元

## 卷首语

“经济越发展，会计越重要”，经济越发展，会计越需要改革。21 世纪之初，人类社会正在步入知识经济时代，经济发展日益呈现出市场化、知识化、信息化和全球化的趋势。在这一背景下，国际会计发展面临着新的挑战，特别是“安然事件”等一系列会计造假案的发生对会计理论与实务产生了巨大的冲击。我国的经济发展与会计环境同国际经济发展及会计环境变化是紧密相连的。国际国内经济的发展与会计环境的变化要求中国会计必须不断改革与完善。2006 年 2 月 15 日，财政部在北京举行会计审计准则体系发布会，发布了 39 项企业会计准则和 48 项注册会计师审计准则，这标志着我国与国际惯例趋同的企业会计准则体系和注册会计师审计准则体系正式建立。

中国的会计改革，一要适应不断变化的国际会计环境；二要满足中国经济改革与发展的要求；三要考虑中国会计实务界对会计理论与操作的需要。会计改革的重点在于会计理论体系与方法体系的完善，会计改革的关键在于会计教育的改革，会计教育改革的基础在于会计教材建设与会计人才培养。因此，建立一套体系科学、内容新颖、切合实际的会计学系列教材，既是当前经济发展与会计改革的要求，也是培养高素质会计人才的需要。

作为高等财经院校的会计学院，尤其是作为国家级重点学科所在院校之一，东北财经大学会计学院理所当然肩负着探索和研究会计教育改革、建立和完善会计教材体系、培养和教育高素质会计人才的重任。早在 1995 年，我们就初步确立并编写出版了首批会计系列教材，并且于 2000 年、2003 年根据实际情况的变化作了进一步的完善。我们所编写的教材在教学与实践中受到了广泛的好评，许多兄弟院校都采用了我们的系列教材。

应当看到，随着国际会计环境变化与中国会计改革的深化，我们的教材在某些方面已经不能适应日新月异的经济发展的需要。因此，改革与完善我校现行的会计学教材体系和内容是当务之急。我们在广泛征求高校教师、学生及实务界对我校会计系列教材意见与建议的基础上，组织我院 20 多位在各自领域有突出研究专长和丰富教材编写经验的教授、专家，对新的系列教材的编写原则、体系结构和基本内容进行了充分的探讨。最后，由会计学系列教材编委会决定：对东北财经大学会计学系列教材进行全面修订；调整部分系列教材的主编及编写人员；制定系列教材编写目标、原则与体例等。

本次修订的教材包括：《基础会计》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《财务管理》、《财务分析》、《管理会计》、《审计》、《会计学》和《会计信息系统》，共 10 部。

本次教材建设（修订）的目标是：适应普通高等学校会计学专业的需要；满足社会经济建设对会计知识的需求；确保教材建设与我校会计学全国重点学科地位相匹配；力争在国际会计学界有一定影响。

本次教材建设（修订）的指导思想与原则是：

1. 理论与实践相结合。会计学作为经济应用学科，其教材既要讲清理论，又要注重应用。教材编写既要从理论高度进行概括和解释，又要运用基本原理去解决实际问题，提高学生分析、解决问题的能力。为实现上述目标，本系列教材除主教材外，还编写了配套的习题与案例。主教材增加了案例的比例，习题与案例包括每章的内容提要、应掌握的学习要点、复习思考题和案例分析等，有利于锻炼学生综合分析问题和解决问题的能力。

2. 教学与科研相结合。教材建设要吸取相关领域的最新科研成果，使教材内容反映本课程的最新研究状况。科研工作要为教学服务，针对教学中的问题和教学改革的要求进行专题研究。通过教学与科研互动，完善教材内容，提高教材质量。

3. 中国特色与国际化相结合。教材的编写既要立足中国、侧重当前，又要放眼世界、关注未来。在选材上，尽量选择在当前我国实践中行之有效的内容，同时尽可能与国际会计接轨，反映国际会计理论与实务的发展潮流。

4. 继承与创新相结合。教材修订要保持原系列教材的精华和特色，同时也要注意新法规、新政策、新理论、新方法的充实与完善。

5. “通”与“专”相结合。“通”与“专”是现代高等教育的一对矛盾。会计作为一个相对独立的学科，其课程内容和教学安排既要体现本学科的特殊性，又不能完全割裂与其他相关学科之间的必要的联系。因此，本系列教材应该兼顾会计专业与非会计专业、校内学生与校外学生的需要。

东北财经大学会计学系列教材是会计学院全体教师与学生共同劳动的结晶，凝聚了众多资深教授和专家多年的经验和心血。当然，由于我们的经验与人力有限，教材中难免存在不足，我们期待着会计界的专家、学者和广大读者的批评指正，以便再版时补充修改。本次修订仅仅是一个新的起点，而不是终点，我们将随着经济的发展与会计环境的变化不断修订，使东北财经大学会计学系列教材紧随时代步伐，及时反映学科的最新发展。

东北财经大学会计学系列教材编委会

2006年9月

## 前言

本书系教育部普通高等教育“十一五”国家级规划教材，同时也是国家级精品课程——东北财经大学基础会计课程的指定教材。本书不仅可作为高等院校会计学、财务管理学，以及其他经济、管理类在校本科生学习会计的启蒙教科书，也可供从事会计、财务管理和其他经济管理工作人员自学、培训之用。

为了满足高等院校会计学等有关专业开设基础会计课程的教学需要，我们于2003年编写了本书的前身——《基础会计》（东北财经大学出版社2003年版）一书。该书自出版以来，受到社会各界及读者的高度认可，在短短的3年时间里，已陆续印刷了20余次。

会计工作是经济管理工作的重要组成部分。经济越发展，会计越重要。随着我国社会主义市场经济的迅猛发展，我国的会计理论研究和会计改革也在不断深化。为了规范会计核算工作，提高会计信息质量，我国于2006年颁布了39项会计准则。这标志着我国在会计国际趋同的进程中又迈出了一大步。会计工作规范化和国际化程度的提高，必然对会计人员的知识水平和业务素质提出更高的要求，也为高等院校会计教学明确了新的目标。为此，我们在原教材的基础上，吸收了会计理论研究的最新成果，借鉴了国内外同类教材的先进经验，以新颁布的会计准则及其应用指南为依据，重新编写了这本《基础会计》教材。

本书保留了原教材的基本风格：按照学生由浅入深、循序渐进的认识规律来安排总体结构和各章内容，尽量用通俗易懂的语言来阐述会计的基本原理、基本技术和基本方法，力求使初学者不至于因大量的专业术语而对学习会计产生畏惧心理。此外，我们又为本教材配套制作了基础会计教学课件和编写了《基础会计习题与案例》，以适应采用多媒体形式进行课堂教学的需要，并为学生学有所练、勤于操作创造条件。

本书由陈国辉、迟旭升教授任主编，负责全书写作大纲的拟定和编写的组织工作，并总纂定稿。撰写初稿分工如下：第一、二、九章由博士生导师陈国辉教授执笔；第三、十一、十四章由孙光国副教授执笔；第四、八、十章由迟旭升教授执笔；第五、十五章由陈文铭教授执笔；第六、七章由王觉副教授执笔；第十二、十三章由张捷教授执笔。

在编写本书的过程中，我们得到了有关院校的同行和实际部门的大力支持与帮助，特别是东北财经大学会计学院讲授本门课程的老师，他们对本书的编写提出了许多宝贵建议，谨此一并致谢。

由于时间仓促，加之我们水平有限，书中内容安排与语言表述可能还存在缺点或错误，恳请读者和同行批评指正，以便再版时修订。

编者

2007年1月



# 目录

<b>第一章 总论</b> .....	1
第一节 会计的产生与发展 .....	1
第二节 会计的含义 .....	3
第三节 会计的职能与目标 .....	7
第四节 会计的任务与作用 .....	10
第五节 会计的方法 .....	12
<b>第二章 会计要素与会计等式</b> .....	16
第一节 会计对象 .....	16
第二节 会计要素 .....	18
第三节 会计等式 .....	23
<b>第三章 会计核算基础</b> .....	28
第一节 会计假设 .....	28
第二节 会计信息质量特征 .....	30
第三节 会计要素确认、计量及其要求 .....	34
第四节 权责发生制与收付实现制 .....	36
<b>第四章 账户与复式记账</b> .....	40
第一节 账户与会计科目 .....	40
第二节 复式记账原理 .....	46
第三节 借贷记账法 .....	49
第四节 总分类账户和明细分类账户 .....	58
<b>第五章 制造业企业主要经济业务的核算</b> .....	65
第一节 制造业企业主要经济业务概述 .....	65
第二节 资金筹集业务的核算 .....	67
第三节 供应过程业务的核算 .....	77
第四节 生产过程业务的核算 .....	91
第五节 销售过程业务的核算 .....	103
第六节 财务成果形成与分配业务的核算 .....	116
<b>第六章 账户的分类</b> .....	135
第一节 账户分类的意义 .....	135
第二节 账户按经济内容分类 .....	136
第三节 账户按用途和结构分类 .....	138

<b>第七章 成本计算</b> .....	150
第一节 成本计算的意义、原理与要求 .....	150
第二节 成本计算的一般程序 .....	154
第三节 企业经营过程中的成本计算 .....	157
<b>第八章 会计凭证</b> .....	164
第一节 会计凭证的作用和种类 .....	164
第二节 原始凭证 .....	170
第三节 记账凭证 .....	172
第四节 会计凭证的传递与保管 .....	175
<b>第九章 会计账簿</b> .....	178
第一节 账簿的意义与种类 .....	178
第二节 账簿的设置与登记 .....	180
第三节 账簿的启用与错账更正 .....	184
第四节 结账与对账 .....	186
第五节 账簿的更换与保管 .....	188
<b>第十章 财产清查</b> .....	190
第一节 财产清查概述 .....	190
第二节 存货的盘存制度 .....	192
第三节 财产清查的内容和方法 .....	199
第四节 财产清查结果的处理 .....	203
<b>第十一章 财务会计报告</b> .....	208
第一节 财务会计报告概述 .....	208
第二节 资产负债表 .....	210
第三节 利润表 .....	216
第四节 现金流量表 .....	220
第五节 所有者权益（或股东权益）变动表 .....	223
第六节 会计报表附注 .....	223
<b>第十二章 会计核算组织程序</b> .....	225
第一节 会计核算组织程序概述 .....	225
第二节 记账凭证核算组织程序 .....	228
第三节 科目汇总表核算组织程序 .....	230
第四节 汇总记账凭证核算组织程序 .....	235
第五节 日记总账核算组织程序 .....	243
<b>第十三章 电子计算机在会计工作中的应用</b> .....	247
第一节 电子计算机的发展及在会计工作中的作用 .....	247
第二节 会计信息处理电算化 .....	249
第三节 会计电算化的现状与发展趋势 .....	253
第四节 电子商务和网络会计对会计的影响 .....	256



---

<b>第十四章</b>	<b>会计规范体系</b> .....	261
第一节	会计规范体系概述 .....	261
第二节	我国会计规范体系的内容 .....	264
第三节	我国会计规范体系的改革与完善 .....	271
<b>第十五章</b>	<b>企业会计工作组织</b> .....	276
第一节	会计工作组织的基本内容 .....	276
第二节	会计机构与会计人员 .....	278
第三节	会计职业道德 .....	283
第四节	会计岗位责任制 .....	290
第五节	会计工作的组织形式 .....	292
第六节	会计档案管理与会计交接制度 .....	293
<b>主要参考书目</b>	.....	298

## 总 论

### 第一节 会计的产生与发展

#### 一、会计是适应生产活动发展的需要而产生的

生产活动是人类赖以生存和发展的基础，也是人类最基本的实践活动，它决定着人类所进行的其他一切活动。在生产活动中，既能够创造出物质财富，取得一定的劳动成果，同时，也必然会发生劳动耗费，其中包括人力、物力以及财力的耗费。如果劳动成果少于劳动耗费，则生产就会萎缩，社会就会倒退；如果劳动成果等于劳动耗费，则只能进行简单再生产，社会就会停滞不前；如果劳动成果多于劳动耗费，则可以进行扩大再生产，社会就能取得进步。而生产发展、社会进步是一切社会形态中人们所追求的共同目标，因此，无论在何种社会形态中，人们都必然会关心劳动成果和劳动耗费，并对它们进行比较，以便科学、合理地管理生产活动，提高经济效益。在对劳动成果和劳动耗费进行比较的过程中，产生了原始的计量、计算、记录行为。这种原始的计量、计算、记录行为中蕴含着会计思想、会计行为的萌芽。会计在其产生初期还只是“生产职能的附带部分”，也就是说，会计在它产生初期是生产职能的一个组成部分，是人们在生产活动以外，附带地把劳动成果和劳动耗费以及发生的日期进行计量和记录，当时会计还不是一项独立的工作。随着社会生产的发展，生产规模的日益扩大和复杂，对劳动成果和劳动耗费及其比较，仅仅靠人们劳动过程中附带地进行计量、计算和记录，显然满足不了生产发展规模日益扩大、复杂的需要，为了满足生产发展需要，适应对劳动成果和劳动耗费进行管理的要求，会计逐渐从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托有关当事人的独立的职能。可见，会计是适应生产活动发展的需要而产生的，对生产活动进行科学、合理的管理是它产生的根本动因。

#### 二、会计是生产活动发展到一定阶段的产物

生产活动的发生是会计产生的前提条件。如果没有生产活动的发生，便不会有会计思想、会计行为的产生。但是，这并不意味着生产活动一发生，就产生了会计思想、会

计行为。会计史学者的考古结果表明：只有当人类的生产活动发展到一定阶段，以至于生产所得能够大体上保障人类生存和繁衍的需要时，人们才会关心劳动成果与劳动耗费的比较。特别是劳动成果有了剩余时，原始的计量、记录行为才具备了产生的条件，会计也因此而进入了萌芽阶段，这一时期经历了漫长的过程。据考证，从旧石器时代中、晚期到奴隶社会这一时期被称做会计的萌芽阶段，也叫会计的原始计量与记录时代。由此可见，会计并不是在生产活动发生伊始就产生的，它是生产发展到一定程度，劳动成果有了剩余以后，人们开始关心劳动成果和劳动耗费的比较，更关心对剩余劳动成果的管理和分配，才需要对它们进行计量、计算和记录，因而产生了会计思想，有了会计萌芽。因此，会计是生产活动发展到一定阶段的产物。它是伴随着生产活动的产生、发展而产生，也将随着生产活动的发展而发展和完善。

### 三、会计从产生到现在经历了一个漫长的发展历程

从严格意义上讲，自旧石器时代中、晚期开始到奴隶社会繁盛时期为止，在这一漫长历史时期中产生的最原始的计量、记录行为并不是单纯的、真正意义上的会计行为和会计方法。那时，所谓的会计还不是一项独立的工作，而只是生产职能的附带部分，是在生产时间之外，附带地把劳动成果、劳动耗费等事项记载下来。在会计的发展史上，这一时期被称之为会计的萌芽阶段，或者称之为原始计量与记录时代。

严格独立意义上的会计特征，是到奴隶社会的繁盛时期才表现出来的。那时，随着社会的发展，劳动生产力的不断提高，生产活动的结果除了能够补偿劳动耗费之外还有了剩余产品。剩余产品与私有制的结合，造成了私人财富的积累，进而导致了受托责任会计的产生，会计逐渐从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托有关当事人的独立的职能。这时的会计，不仅应保护奴隶主物质财产的安全，而且还应反映那些受托管理这些财产的人是否认真地履行了他们的职责。所有这些都要求采用较先进、科学的计量与记录方法，从而推动了原始计量、记录行为向单式簿记体系的演变。从奴隶社会的繁盛时期到 15 世纪末，单式簿记应运产生而且得到了发展。一般将这一时期的会计称之为古代会计。

1494 年，意大利数学家卢卡·帕乔利的著作《算术、几何、比及比例概要》问世，标志着近代会计的开端。在随后漫长的历史时期内，人们在古代单式簿记的基础上，创建了复式簿记，复式簿记在意大利迅速得到普及并不断发展和完善，随着美洲大陆的发现和东西方贸易的进行，加之各国建立了统一货币制度、阿拉伯数字取代了罗马数字、纸张的普遍使用等促使复式簿记传遍整个欧洲，后又传遍世界各国，即使是现在，我们仍然采用复式簿记的方法，并最终完成了复式簿记的方法体系乃至理论体系的建设。与此同时，会计从特殊的、专门委托有关当事人的独立的职能发展成为一种职业。在会计的发展史上，一般将帕乔利复式簿记著作的出版和会计职业的出现视为近代会计史的两个里程碑。

客观地说，“古代会计”、“近代会计”的提法是不够严谨的，较为准确的提法应该是“古代簿记”、“近代簿记”。由簿记时代向会计时代的转变发生在 19 世纪 30 年代末期。那时，bookkeeping（簿记）开始向 accounting（会计）演变，簿记工作开始向会计工作演变，簿记学开始向会计学演变。这些都标志着会计发展史上的簿记时代已经结束，人类已经进入了现代会计的发展时期。在这一时期，随着社会生产力的进一步提高

和科学技术的迅猛发展, 作为一门适应性学科的会计也发生了相应的变化, 主要表现为: (1) 会计学基础理论的创立; (2) 会计理论和方法逐渐分化成两个领域, 即财务会计和管理会计; (3) 审计基本理论的创立; (4) 会计电算化的产生与应用。我们有理由相信, 随着社会的发展和科学技术的进步, 会计也必然会取得更加引人注目的发展。

会计在我国也有悠久的历史, 我国从公元前 22 世纪末到公元前 17 世纪初在夏朝就开始设置会计。在西周时就设“司会”官职, 主管王朝财政经济收支的核算。当时首次出现“会计”二字构词连用, 其基本含义是: 既有日常的零星核算, 又有岁终的总核算, 通过日积月累到岁末的核算达到正确考核王朝财政经济收支的目的。

会计产生和发展的历史表明: 会计是适应生产活动发展的需要而产生的, 并随着生产的发展而发展。经济越发展, 会计越重要。正如马克思所说的那样: “过程越是按照社会的规模进行……作为对过程进行控制和观念总结的簿记就越是必要。因此, 簿记对资本主义生产比对手工业和农民的分散生产更为必要; 对公有制生产比对资本主义生产更为必要。”<sup>①</sup>

## 第二节 会计的含义

什么是会计? 或者说, 会计的内涵是什么? 尽管会计从产生到现在已有几千年的历史, 但是, 对于这一基本问题, 古今中外却一直没有一个明确、统一的说法。究其原因, 关键在于人们对会计本质的认识存在着不同的看法, 而不同的会计本质观对应着不同的会计含义。

针对会计本质问题所展开的理论研究, 是 20 世纪以来会计理论研究中争论最集中且分歧最大的一个方面, 至今仍众说不一, 无法定论。以下我们将回顾中外会计学界针对会计本质问题所形成的两种主流学派并阐明我们的观点, 以便在此基础上给出会计的定义。

### 一、会计信息系统论

所谓会计信息系统论, 就是把会计的本质理解为一个经济信息系统。具体地讲, 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有关经济信息的有机整体。

会计信息系统论的思想最早起源于美国会计学家 A. C. 利特尔顿。他在 1953 年出版的《会计理论结构》一书中指出: “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”。

20 世纪 60 年代后期, 随着信息论、系统论和控制论的发展, 美国的会计学界和会计职业界开始倾向于将会计的本质定义为会计信息系统。如 1966 年美国会计学会在其发表的《会计基本理论说明书》中明确指出: “实质地说, 会计是一个信息系统。”从

<sup>①</sup> 《马克思恩格斯全集》, 第 24 卷, 152 页, 北京, 人民出版社, 1972。

此，这个概念便开始广为流传。

20世纪70年代以来，将会计定义为“一个经济信息系统”的观点，在许多会计著作中流行。如S.戴维森在其主编的《现代会计手册》一书的序言中写道：“会计是一个信息系统。它旨在向利害攸关的各个方面传输一家企业或其他个体的富有意义的经济信息。”此外，在《斐莱和穆勒氏会计原理——导论》、凯索和威基恩特合著的《中级会计学》等著作中也有类似的论述。

我国较早接受会计是一个信息系统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》一文中首先提出了这一观点。

我国会计界对“信息系统论”具有代表性的提法是由葛家澍、唐予华教授于1983年提出的。他们认为：“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。”

## 二、会计管理活动论

会计管理活动论认为会计的本质是一种经济管理活动。它继承了会计管理工具论的合理内核，吸收了最新的管理科学思想，从而成为在当前国际国内会计学界中具有重要影响的观点。

将会计作为一种管理活动并使用“会计管理”这一概念在西方管理理论学派中早已存在。“古典管理理论”学派的代表人物法约尔把会计活动列为经营的六种职能活动之一；美国人卢瑟·古利克则把会计管理列为管理化功能之一；20世纪60年代后出现的“管理经济会计学派”则认为进行经济分析和建立管理会计制度就是管理。

我国最早提出会计管理活动论的当数杨纪琬、阎达五教授。1980年，在中国会计学会成立大会上，他们做了题为《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》的报告。在报告中，他们指出：无论从理论上还是从实践上看，会计不仅仅是管理经济的工具，它本身就具有管理的职能，是人们从事管理的一种活动。

在此之后，杨纪琬、阎达五教授对会计的本质又进行了深入探讨，逐渐形成了较为系统的“会计管理活动论”。杨纪琬教授指出，“会计管理”的概念是建立在“会计是一种管理活动，是一项经济管理活动”这一认识基础上的，通常讲的“会计”就是“会计工作”。他还指出，“会计”和“会计管理”是同一概念，“会计管理”是“会计”这一概念的深化，反映了会计工作的本质属性。

阎达五教授认为，会计作为经济管理的组成部分，它的核算和监督内容以及应达到的目的受不同社会制度的制约，“会计管理这个概念绝不是少数人杜撰出来的，它有充分的理论和实践依据，是会计工作发展的必然产物”。

自从会计学界提出“会计信息系统论”和“会计管理活动论”之后，这两种学术观点就展开了尖锐的交锋。然而，我们经过反思，却发现这场论战的本身就存在问题。前者将会计视为一种方法予以论证；而后者则将会计视为一种工作，从而视为一种管理活动来加以论证。两者的出发点不同，怎么可能得出一致的结论呢？

我们认为，讨论会计的本质，首先应明确“会计”是指什么？是指“会计学”，还是指“会计工作”，或是“会计方法”？如果不明确界定这一前提，则必将引起一场不必要的或者是无结果的辩论。在本书中，我们将“会计”界定为“会计工作”。基于这一前提，我们认为“会计管理活动论”的观点代表了我国会计改革的思路与方向，是

对会计本质问题的科学论断,因此,我们倾向于选择“会计管理活动论”。在“会计管理活动论”前提下,我们完全有理由认为会计是经济管理的重要组成部分,是以提供经济信息、提高经济效益为目的的一种管理活动。它以货币为主要计量单位,采用一系列专门的程序和方法,对社会再生产过程中的资金运动进行反映和监督。

综上所述,会计是以货币为主要计量单位,对企事业、机关单位或其他经济组织的经济活动进行连续、系统、全面地反映和监督的一项经济管理活动。它也是一项经济管理工作。

### 三、会计的属性

会计的属性是指会计的性质。从会计产生和发展的历史过程中可以看出,会计所涉及的内容,既同生产力相联系,又与生产关系和上层建筑相联系,从而使会计既有技术性,又有社会性。

会计的技术性,主要表现在会计的某些方法反映了生产力的技术与组织的要求。会计是在社会实践中,适应管理生产过程的需要而产生的,生产过程是一种分工协作的集体化的大生产,它包括劳动者、劳动资料和劳动对象的结合,这种结合的基础是生产技术。因此,会计为了全面地、综合地反映和监督生产过程,促使生产活动达到人们的预期效果,会计的技术方法和理论知识必然要随着生产技术日益复杂,生产规模日益扩大而扩大,它经历了由简单到复杂,由低级到高级的发展过程。多少年来,人们总结了对经济活动记录、反映、分析、检查等一套会计专门的科学方法,这是人类劳动和智慧结晶,是人类共存的一种财富。借助它,能系统、真实地反映客观实际情况,用于管理生产,可以促进生产的发展。

会计的社会性,是指会计作为一种经济管理活动,它是企业管理的一个重要组成部分,必然牵涉企业所有者、债权人、政府、企业管理当局、潜在投资者等一系列的外部 and 内部利益主体,各利益主体从各自利益驱动出发,自然要求会计工作符合自身利益需求,以期达到有利于自己的经济后果。因而,会计工作就要协调各方面的利益需求,最终在各利益主体之间做出最优的权衡决策,满足不同利益主体的要求。这种协调最明显的例子就是会计准则的制定。会计准则的制定过程往往不仅仅是技术的研究过程,同时还是政治协调的过程,与强势集团讨价还价,对最终制定的准则有着相当程度的影响。

会计的双重性,决定了会计科学管理属性,使它成为一门经济管理科学。关于管理科学的性质马克思曾经指出:“资本主义的管理就其内容而言是二重的,因为它所管理的生产过程本身具有二重性:一方面是创造产品的社会劳动过程;另一方面是资本的价值增值过程。”<sup>①</sup>就是说,管理一方面具有同生产力相联系的自然属性,即技术性;另一方面又具有同生产关系相联系的社会属性,即社会性。资本主义管理的二重性同样适用于社会主义管理。邓小平同志曾经指出:“有些东西并不能说是资本主义的,比如说,技术问题是科学,生产管理是科学,在任何社会,对任何国家都是有用的。我们学习先进的技术,先进的科学,先进的管理来为社会服务,而这些东西并没有阶级性。”

正确认识会计的双重性质,对于我们利用人类创造的会计科学财富,充分发挥会计的管理作用具有重大的意义。从技术性方面看,凡是能促进生产力发展的会计理论和方

<sup>①</sup> 《马克思恩格斯全集》,第24卷,152页,北京,人民出版社,1972。

法, 是任何社会形态下共同需要的, 可以共同采用, 这为我们充分借鉴国际上先进的会计理论和方法, 为我国社会主义经济建设服务奠定了理论基础。从社会性方面看, 会计要维护一定的生产关系, 体现不同的管理目的, 应划清社会主义会计和资本主义会计的本质界限, 发挥社会主义会计保护社会主义生产关系和上层建筑的作用。

#### 四、会计学及其分支

会计学是人们对会计实践进行科学总结而形成的知识体系。

尽管会计实践出现得较早, 但是, 会计学的出现却相对较晚。我国第一部论及会计业务的会计著作是唐代史官李吉甫于公元 807 年撰写的《元和国计簿》一书, 比会计实践的产生晚了大约三千年。西方会计论著的出现要更晚一些。1494 年出版的意大利数学家卢卡·帕乔利的著作——《算术、几何、比及比例概要》是西方的第一部会计著作。然而, 这时的会计学还仅仅停留在“簿记学”阶段。直到 20 世纪初, 英国出版了劳伦斯·狄克西的《高等会计学》(1903 年) 和乔治·利司尔的《会计学全书》(1903 年), 才标志着真正意义上的会计学的产生。

会计实践是不断发展和不断丰富的, 相应地, 会计学理论也在不断地发展和完善。会计实践的发展和丰富推动了会计学的发展和完善。随着会计学研究的深入发展, 会计学分化出许多分支, 每一分支都形成了一个独立的学科。这些学科相互促进、相互补充, 构成了一个完整的会计学科体系, 其内容大致如图 1—1 所示。

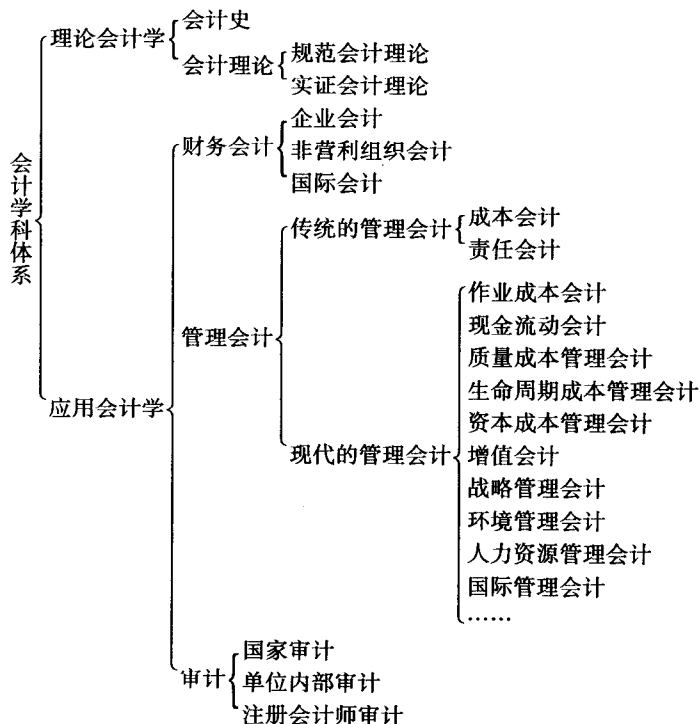


图 1—1 会计学科体系示意图

会计学是经济管理科学的一个分支, 属于应用管理学, 会计学研究的对象是全部会



计工作，既包括会计理论研究工作，又包括会计实践工作。随着会计学研究领域的不断扩展，会计学分化出许多分支，每一个分支也都形成了一个学科。如按会计学研究的内容划分，其分支有基础会计学、财务会计学、高级财务会计学、管理会计学、成本会计学、会计史学等；按会计主体来划分，其分支有宏观会计学 and 微观会计学。宏观会计学包括总预算会计、社会会计、国际会计等，微观会计学包括企业会计、非营利组织会计等。

研究会计学及其分支，对于了解会计研究的内容，把握会计研究的方向，掌握每个分支学科在整个会计学科中的位置都具有十分重要的现实意义，也可以为今后科学地学习和研究会计学奠定基础。

### 第三节 会计的职能与目标

#### 一、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能。具体来讲，就是会计是用来做什么的，对于这个问题，马克思曾有过精辟的论述。他指出：“过程越是按社会的规模进行……作为对过程进行控制和观念总结的簿记就越是必要……”可见，马克思把会计的基本职能归纳为反映（观念总结）和监督（控制）。

我们认为马克思的这一论述是十分准确的。现代会计的基本职能应当归纳为反映和监督，而且，为了达到反映与监督的目的，现代会计在发展中逐步构建了它的两大工作系统，即会计的信息系统和会计的控制系统。

##### （一）会计的反映职能与会计的信息系统

反映的内涵是反照、映衬，而会计的反映职能是指会计能够按照公认会计准则的要求，通过一定的程序和方法，全面、系统、及时、准确地将一个会计主体所发生的会计事项表现出来，以达到揭示会计事项的本质、为经营管理提供经济信息的目的。会计的反映职能具有明显的特征。

其一，会计是以货币为主要计量单位。会计反映主要是从价值量方面反映各单位的经济活动情况。会计在对各单位经济活动进行反映时，主要是从数量而不是从质的方面进行反映。如企业对固定资产进行反映时，只记录其数量、成本、折旧等数量变化，而并不反映其技术水平、运行状况等。会计在反映各单位经济活动时主要使用货币量度，实物量单位、其他指标及其文字说明等都处于附属地位。因为货币是衡量各种商品的价值尺度，而且企业最初的投资总是用货币度量的，所以，对这些投资使用的追踪记录也只能使用货币量度。

其二，会计是反映过去已经发生的经济活动。会计反映经济活动就是要反映其事实，探索并说明其真相，因此，只有在每项经济业务发生或完成以后，才能取得该项经济业务完成的书面凭证，这种凭证具有可验证性，据以记录账簿，才能保证会计所提供的信息真实可靠。而这必须是在经济业务已经发生或完成之后，至少在传统会计上是这样的。虽然管理会计等具有预测职能，其核算的范围可能扩大到未来的经济活动，但从编制会计报表，对外提供会计信息来看仍然是面向过去的。

其三，会计反映具有连续性、系统性和全面性。会计反映的连续性，是指对经济业务的记录是连续的，逐笔、逐日、逐月、逐年，不能间断；会计反映的系统性，是指对会计对象要按科学的方法进行分类，进而系统地加工、整理和汇总，以便提供管理所需要的各类信息；会计反映的全面性，是指对每个会计主体所发生的全部经济业务都应该进行记录和反映，不能有任何遗漏。

会计的反映职能在客观上体现为通过会计的信息系统对会计信息进行优化。这一过程又具体体现为记账、算账和报账三个阶段。记账就是把一个会计主体所发生的全部经济业务运用一定的程序和方法在账簿上予以记载；算账就是在记账的基础上，运用一定的程序和方法来计算该会计主体在生产经营过程中的资产、负债、所有者权益、收入、成本费用以及损益情况；报账就是在记账和算账的基础上，通过编制会计报表等方式将该会计主体的财务状况和经营成果向会计信息使用者报出。

反映职能是核算会计工作的基础。它通过会计信息系统所提供的信息，既服务于国家的宏观调控部门，又服务于会计主体的外部投资者和内部管理者。这种服务作用是具有能动性的，从这一角度来看，会计的反映职能也在一定程度上体现了管理精神。

## （二）会计的监督（控制）职能与会计的控制系统

监督的内涵是监察、督促，而会计的监督职能是指会计按照一定的目的和要求，利用会计信息系统所提供的信息，对会计主体的经济活动进行控制，使之达到预期的目标。会计的监督职能就是监督经济活动按照有关的法规和计划进行。会计监督职能具有显著的特征。

其一，会计监督具有强制性和严肃性。会计监督是依据国家的财经法规和财经纪律来进行的，《中华人民共和国会计法》（简称《会计法》）不仅赋予会计机构和会计人员实行监督的权利，而且规定了监督者的法律责任，放弃监督，听之任之，情节严重的，给予行政处分，给公共财产造成重大损失，构成犯罪的，依法追究刑事责任。因此，会计监督是以国家的财经法规和财经纪律为准绳，具有强制性和严肃性。

其二，会计监督具有连续性。社会再生产过程不间断，会计反映就要不断地进行下去，在这整个持续过程中，始终离不开会计监督，各会计主体每发生一笔经济业务，都要通过会计进行反映，在反映的同时，就要审查它们是否符合法律、制度、规定和计划。会计反映具有连续性，会计监督也就具有连续性。

其三，会计监督具有完整性。会计监督不仅体现在已经发生或已经完成的业务方面，还体现在业务发生过程中及尚未发生之前，包括事前监督、事中监督和事后监督。事前监督是指会计部门或会计人员在参与制定各种决策以及相关的各项计划或费用预算时，就依据有关政策、法规、准则等的规定对各项经济活动的可行性、合理性、合法性和有效性等进行审查，它是对未来经济活动的指导；事中监督是指在日常会计工作中，随时审查所发生的经济业务，一旦发现问题，及时提出建议或改进意见，促使有关部门或人员采取措施予以改正；事后监督是指以事先制定的目标、标准和要求为依据，利用会计反映取得的资料对已经完成的经济活动进行考核、分析和评价。会计事后监督可以为制订下期计划、预算提供资料，也可以预测今后经济活动发展趋势。

监督职能在会计行为实施之前就发挥作用，同时又是会计工作的落脚点。它通过会计信息系统与会计控制系统的有机结合，突出地表现了会计在企业单位经营管理中的能动性作用，体现了“会计管理活动论”的基本思想。