



21 世纪高等学校
经济管理类规划教材

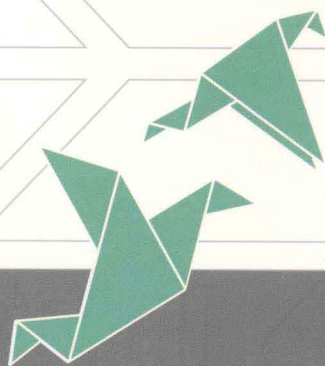
高校系列

ACCOUNTING

会计学

+ 孙海燕 杨涛 主编
+ 王海荣 曹艳秋 副主编

内容简明扼要，编写体例新颖
紧跟当前形势，把握准则前沿
逻辑条理清晰，学习重点突出



ECONOMICS
AND
MANAGEMENT



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS

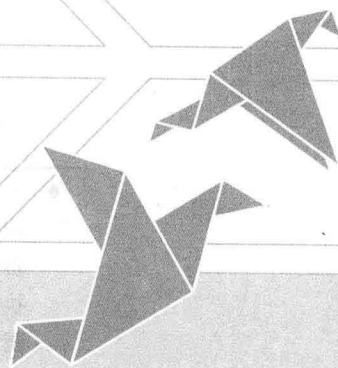


21 世纪高等学校
经济管理类规划教材
高校系列

ACCOUNTING

会计学

+ 孙海燕 杨涛 主编
+ 王海荣 曹艳秋 副主编



ECONOMICS
AND
MANAGEMENT

人民邮电出版社
北京

图书在版编目 (C I P) 数据

会计学 / 孙海燕, 杨涛主编. -- 北京: 人民邮电出版社, 2013.9
21世纪高等学校经济管理类规划教材
ISBN 978-7-115-32766-6

I. ①会… II. ①孙… ②杨… III. ①会计学—高等学校—教材 IV. ①F230

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第186615号

内 容 提 要

本书根据财政部最新修订和颁布的企业会计基本准则、38项具体准则及其应用指南而编写,在编写过程中参阅了大量国内外最新出版的会计教材。全书共有十一章,分别介绍了会计核算基础、会计核算方法,会计循环、流动资产、非流动资产、负债、所有者权益、收入、成本费用和利润、财务会计报告。

本书适合作为经济、管理类学生的学习教材,也可以作为经济管理从业人员的培训和参考用书。

◆ 主 编 孙海燕 杨 涛
副 主 编 王海荣 曹艳秋
责任编辑 武恩玉
执行编辑 王 伟
责任印制 彭志环 焦志炜

◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市崇文区夕照寺街14号
邮编 100061 电子邮件 315@ptpress.com.cn
网址 <http://www.ptpress.com.cn>
三河市海波印务有限公司印刷

◆ 开本: 787×1092 1/16

印张: 15.75

字数: 389千字

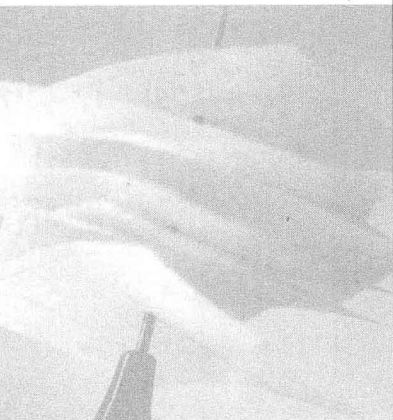
2013年9月第1版

2013年9月河北第1次印刷

定价: 35.00元

读者服务热线: (010)67170985 印装质量热线: (010)67129223
反盗版热线: (010)67171154

前言 Forward



会计学是经济管理等相关专业的必修课程。高等院校非会计专业的经济、管理以至人文、理工类学生，了解和掌握会计学的必要知识，对于他们在市场经济环境中充分利用会计信息资源，发挥自身综合优势，增强工作中的竞争力，将会产生至关重要的促进作用。

会计学是一门政策性很强的学科，随着经济环境的变化，会计的教学内容和教学方法也应进行相应的改革，以适应日益发展的经济社会对会计的要求。因此，我们根据财政部最新修订和颁布的企业会计基本准则、38项具体准则及其应用指南，并在参阅大量国内外最新出版的会计教材的基础上，编写了本书。它可作为经济、管理类学生的学习教材，也可以作为经济管理从业人员的培训教材。

本书在编写时注重讲解会计的基本原理、会计处理中的各项政策与方法的选择，不求细求全，只求少而精，理论上坚持“必需、够用”的原则，内容上力求通俗易懂。本书是学习会计学知识的入门教材，主要内容包括会计的基本理论、基本方法和基本技能。它涵盖了《基础会计》、《中级财务会计》、《财务管理》的有关内容。

本书在体系上力求新颖，突出特色。

1. 内容简明扼要，编写体例新颖。本书在编写过程中，注重会计学的基础理论和基本方法，力求在内容上简明扼要、通俗易懂，避免空洞的理论阐述。在编写体例上，吸收国内外教材的特点，对有些章节的顺序和结构进行了调整，以便学生学习和教师教学。

2. 能做到学习与练习有机结合。本书每章后面均配有课后习题，以利于学生自主学习和复习巩固。习题强调理论联系实际，着重培养学生分析问题、解决问题的能力。

本书编写分工如下：第一、第二、第三章由杨涛执笔；第五、第六、第七、第十一章由孙海燕执笔；第四、第十章由曹艳秋执笔；第八、第九章由王海荣执笔。本书编者在写作过程中参考和借鉴了众多学者和技术分析家的研究成果，本书的编写工作也受到了南京航空航天大学金城学院经济系领导杨晓明、王荣、钱婷婷老师的帮助，以及人民邮电出版社编辑的大力支持，在此表示感谢。

由于编写水平有限，错误和缺点在所难免，恳请广大读者给予批评指正，以便再版时修订。

孙海燕

2013年于南京

目 录 Contents



第一章 总论	1
第一节 会计概述	1
一、会计的产生与发展	1
二、会计的含义	4
三、会计的作用	5
第二节 会计的职能、目标与任务	6
一、会计的职能	6
二、会计的目标	7
三、会计的任务	8
第三节 会计对象与会计要素	8
一、会计对象	8
二、会计要素及会计等式	10
课后习题	15
第二章 会计核算基础	18
第一节 会计核算的基本假设	18
一、会计主体	18
二、持续经营	18
三、会计分期	19
四、货币计量	19
第二节 会计确认和计量的一般原则	20
一、权责发生制原则	20
二、配比原则	20
三、划分收益性支出与资本性支出原则	21
四、历史成本原则	21
第三节 会计核算信息质量要求	21
课后习题	23
第三章 会计核算方法	26
第一节 会计方法	26
一、会计方法概述	26
二、会计核算方法	27
第二节 会计科目	29
一、会计科目的概念	29
二、设置会计科目的原则	29
三、会计科目的内容和级别	30

第三节 会计账户	34	一、应收款项	100
一、会计账户的概念	34	二、应收账款	101
二、账户的结构和内容	35	三、应收票据	102
三、总分类账和明细分类账	36	四、预付账款	104
第四节 借贷记账法及其运用	37	五、其他应收款	104
一、记账方法	37	六、坏账损失	105
二、借贷记账法	37	第三节 交易性金融资产	106
三、借贷记账法的运用	40	一、交易性金融资产概述	106
四、试算平衡	46	二、交易性金融资产的账务处理	106
课后习题	48	第四节 存货	108
第四章 会计循环	53	一、存货概述	108
第一节 会计循环概述	53	二、存货入账价值的确定	109
一、会计循环的含义	53	三、实际成本法下原材料的核算	110
二、会计循环的基本程序	53	四、计划成本法下原材料的核算	114
第二节 经济业务与会计凭证	54	五、低值易耗品的核算	115
一、经济业务	54	六、包装物的核算	116
二、会计凭证	54	七、期末存货的盘点和计价	117
第三节 会计账簿的登记	69	课后习题	119
一、会计账簿的概念	70	第六章 非流动资产	121
二、会计账簿的分类	70	第一节 长期股权投资	121
三、会计账簿的格式与登记方法	72	一、长期股权投资的含义和类型	121
四、会计账簿的登记规则与错账的更正	76	二、企业合并的分类	121
五、账簿的更换和保管	78	三、长期股权投资的初始计量	122
第四节 对账与结账	79	四、长期股权投资的后续计量	123
一、对账	79	五、长期股权投资的处置	125
二、权责发生制与账项调整	80	第二节 固定资产	126
三、结账	81	一、固定资产的概念及分类	126
第五节 编制财务报表	84	二、固定资产的计价	126
一、资产负债表	84	三、确定资产的初始确认及计量	127
二、利润表	84	四、固定资产的后续计量	130
课后习题	84	五、固定资产的处置与清查	133
第五章 流动资产	95	第三节 无形资产	134
第一节 货币资金	95	一、无形资产概念及分类	134
一、库存现金	95	二、无形资产的确认	135
二、银行存款	97	三、无形资产的核算	135
三、其他货币资金	99	第四节 投资性房地产	138
第二节 应收款项的核算	100	一、投资性房地产的概念	138
		二、投资性房地产的初始计量	138

三、投资性房地产的后续计量	138	三、资本溢价的会计处理	171
四、投资性房地产的转换	140	四、股本溢价的会计处理	171
五、投资性房地产的处置	142	五、资本公积转增资本的会计处理	172
第五节 长期待摊费用	143	第三节 留存收益	172
一、长期待摊费用的性质及内容	143	一、留存收益的构成及其用途	172
二、长期待摊费用的会计处理	143	二、盈余公积的会计处理	173
课后习题	144	三、未分配利润的会计处理	174
第七章 负债	149	四、弥补亏损的会计处理	174
第一节 负债的概念与分类	149	课后习题	175
一、负债的概念	149	第九章 收入、成本费用和利润	179
二、负债的分类	149	第一节 收入	179
第二节 流动负债	150	一、收入及其分类	179
一、流动负债的概念及其分类	150	二、销售商品收入	180
二、短期借款	150	三、提供劳务收入	183
三、应付票据	151	四、让渡资产使用权收入	184
四、应付账款	152	第二节 成本费用	185
五、预收账款	152	一、成本费用概述	185
六、应付职工薪酬	153	二、生产成本的核算	187
七、应交税费	155	三、期间费用的核算	190
八、应付利息	157	第三节 利润	193
九、应付股利	157	一、利润的概念及其构成	193
十、其他应付款	158	二、利润的结转	193
第三节 非流动负债	158	三、利润的分配	195
一、长期借款	158	课后习题	196
二、应付债券	159	第十章 财务会计报告	200
三、长期应付款	161	第一节 财务报告概述	200
课后习题	162	一、财务会计报告的概念	200
第八章 所有者权益	167	二、企业财务会计报告的构成	200
第一节 实收资本	167	三、财务会计报告的编制要求	201
一、企业组织形式	167	第二节 资产负债表	202
二、实收资本的概念	168	一、资产负债表的概念	202
三、有限责任公司实收资本的会计处理	168	二、资产负债表的意义	203
四、股份有限公司股本的会计处理	169	三、资产负债表的格式	203
五、实收资本(股本)减少的会计处理	170	四、资产负债表的编制方法	204
第二节 资本公积	170	第三节 利润表	208
一、资本公积的概念	170	一、利润表的概念和意义	208
二、资本公积的用途	171	二、利润表的格式	208

三、利润表的填列方法·····	209	三、会计报表分析的方法·····	225
第四节 现金流量表 ·····	210	四、会计报表分析的资料·····	228
一、现金流量表概述·····	210	第二节 会计报表分析的内容 ·····	229
二、现金流量表的结构·····	211	一、偿债能力分析·····	229
三、现金流量表的填列方法·····	212	二、营运能力分析·····	231
四、现金流量表的编制方法及程序·····	214	三、盈利能力分析·····	233
第五节 所有者权益变动表 ·····	215	四、社会贡献能力分析·····	234
一、所有者权益变动表概述·····	215	五、资本保值增值能力分析·····	234
二、所有者权益变动表的结构·····	215	六、发展能力分析·····	234
三、所有者权益变动表的填列方法·····	216	七、上市公司税后利润分析·····	235
第六节 财务报表附注 ·····	217	第三节 财务综合分析 ·····	235
一、附注的意义·····	217	一、沃尔比重评分法·····	236
二、附注的主要内容·····	217	二、财务比率综合评分法·····	236
课后习题·····	218	三、杜邦分析法·····	237
第十一章 会计报表分析 ·····	224	第四节 财务报告分析应注意的问题 ·····	237
第一节 会计报表分析概述 ·····	224	一、财务报告数据的时间属性·····	238
一、会计报表分析的目的·····	224	二、财务报告分析的评价标准·····	238
二、会计报表分析的内容·····	224	三、财务报告分析存在的局限性·····	238
		课后习题·····	239

第一章

总论

会计是经济管理活动的一项基础工作，它是人类生产活动的产物，并且在生产活动中不断得以发展。生产活动是人类最基本的实践活动，是人类社会赖以存在和发展的基础。生产活动既是一个创造物质财富的过程，也是一个耗费劳动和资源的过程。人们进行生产活动时，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。为了达到这一目的，需要对劳动耗费和劳动成果进行记录和计算，将耗费与成果进行比较，借以评价其经营业绩。会计就是适应社会生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。它作为重要的社会资料是各种经济利益关系的集中体现。

第一节

会计概述

一、会计的产生与发展

会计起源于远古时期，考古证据表明会计的源头可追溯至人类社会的早期。会计是适应生产活动发展的需要而产生的，是生产活动发展到一定阶段的产物，会计从产生到现在经历了一个漫长的发展历程。

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、专门委托的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。

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为会计的萌芽阶段,也叫会计的原始计量与记录时代。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,才需要对他们进行计量、计算和记录,因而产生了会计思想,有了会计萌芽。一般认为,会计是生产活动发展到一定阶段的产物。

自旧石器时代中、晚期开始到奴隶社会繁盛时期(距今约四五千年)为止,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,这一时期被称为会计的萌芽阶段,或者称为原始计量与记录时代。

严格的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,生产活动中出现了剩余产品。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、专门委托的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,从而导致了原始计量、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为古代会计。

1494年,意大利传教士、数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)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、专门委托的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中的两个里程碑。

会计在我国有着悠久的历史,据有关文献考证,我国远在原始社会末期就有所谓“结绳记事”。在商代创建了从一到十的数码和数目的位值制,并有“刻契记数”之说。到西周,出现了“会计”一词。“会”与“计”连用便构成一个中国会计发展史上具有深远意义及影响的专用名词,在西周时代它用以表示中国人最初对会计基本概念的认识,以及这一概念的最初含义。《周礼》中把主管会计的官职称为“司会”。西周王朝设立了专门管钱粮赋税的官员,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”。日成相当于旬报;月要相当于月报;岁会相当于年报。由此可见,我国在西周时代,会计方法已有相当成就。

到战国时代,《孟子·万章下》中又记录有孔子对会计之评说“会计当而已矣。”至汉代《说文》又称:“会,合也。”清代数学家焦循在注释《孟子·万章下》关于“会计当而已矣。”之说时,结合《周礼》一书中关于“岁会、月要、日成”之制加以考证,以及其他诸家有关会计之说,对自西周以来关于会计的概念作出了更加明确的说法:“会,大计也。然则零星算之为计,总合算之为会。”

自春秋战国到秦代出现了“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。从西周到战国时期产生了“三柱结算法”。它是根据“收入”、“支出”、“结存”这三大结算要素而得名的。它以“收入-支出=结余”的关系式,结算本期财产物资增减变化过程及其结果的一种方法。“三柱结算法”在秦汉时期已得到了广泛的运用。到了唐代中期,随着封建经济的发展和经济过程的复杂化,人们在经济管理和会计核算的实践中,逐步认识到三柱结算法的不足,于是人们便开始构想“四柱结算法”。

在唐代中期至宋代,创建和运用了“四柱结算法”。四柱之间的关系可用会计方程式表示为“旧管+新收=开除+实在”。四柱结算法的创建和运用,为我国会计中的收付记账法奠定了理论基础。

在宋代之后的元、明、清各代,“四柱结算法”的运用和影响已扩大到会计核算的各个方面。到明末清初,在四柱结算法原理的启示下,我国设计了中国固有的复式记账法的早期形态——“龙门账”。“龙门账”的创始人是山西的大商人富山。我国“四柱结算法”和“龙门账”的方法为我国近代会计中的复式记账原理做出了重大贡献,但“龙门账”还不是一种成熟的复式记账法,或者说它仅仅是中国固有复式簿记的开始。

到了18世纪中叶,即清朝乾隆至嘉庆年间,受“龙门账”的影响而产生了一种比较成熟的复式簿记——“四脚账”。1840年以后,西式簿记便随着侵略者的铁蹄进入了古老的中国,从此“四脚账”便被人奚落。这时候,历史无情地告诉人们,中式会计落后了。

1840年鸦片战争以后,帝国主义的炮舰冲破了清朝闭关自守的门户,使中国成为一个半殖民地、半封建的社会。资本主义经济与封建经济同时并存,这时的中国会计相应地分为两类;一种是全盘输入英、美的资本主义国家会计,称为“西式会计”或“西式簿记”;另一种是继续沿用和改良老式的中国会计,称为“中式会计”或“中式簿记”。20世纪二三十年代开始使用收付记账法,它结合了“四柱结算法”和“龙门账”的原理,吸收了“西式簿记”的优点。

解放初期,我国引进了“苏式会计模式”,一直沿用至20世纪80年代末。随着我国市场经济的建立,“苏式会计”已不适应形势的需要了。为了适应我国改革开放的需要,使我国会计与国际会计惯例接轨,从20世纪90年代开始,我国开始全面引进西方发达国家的先进“会计模式”,并持续进行会计改革和企业会计准则的制定。

1992年我国发布了第一项会计准则,即《企业会计准则》,之后又先后发布了包括关联方关系及其交易的披露、现金流量表、非货币性交易、投资、收入、或有事项、资产负债表日后事项、会计政策、会计估计变更和会计差错更正、借款费用、债务重组、固定资产、无形资产、存货、中期财务报告等在内的16项具体准则。

之后,为适应我国市场经济发展和经济全球化的需要,按照立足国情、国际趋同、涵盖广泛、独立实施的原则,财政部对上述准则作了系统性的修改并制定了一系列新的准则,于2006年2月15日,发布了包括《企业会计准则——基本准则》(以下简称基本准则)和38项具体准则在内的企业会计准则体系,2006年10月30日,又发布了企业会计准则应用指南,从而实现

了我国会计准则与国际财务报告准则的实质性趋同。

我国企业会计准则体系由基本准则、具体准则、会计准则应用指南和解释等组成。其中，基本准则在整个企业会计准则体系中扮演着概念框架的角色，起着统驭作用；具体准则是在基本准则的基础上，对具体交易或者事项会计处理的规范；应用指南是对具体准则的一些重点难点问题作出的操作性规定；解释是随着企业会计准则的贯彻实施，就实务中遇到的实施问题而对准则作出的具体解释，2007年11月16日、2008年8月7日和2009年6月11日财政部已分别印发了第1、第2和第3号企业会计准则解释。

二、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。下面我们将回顾中外会计学界对会计本质问题所形成的两种主流学派，并给出我们的观点，以便在此基础上得出会计的含义。

（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。具体来讲，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，而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年编写的《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世纪五六十年代后，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》等一些著作中也都有类似的论述。

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。

目前在我国具有代表性的提法是由葛家澍、唐予华于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。

我国最早提倡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，他们作了题为《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？

综上所述，会计是以货币为主要计量单位，对企业、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活动。在企业，会计主要反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，并对企业经营活动和财务收支进行监督。会计是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断完善起来的。人类文明不断进步，社会经济活动不断革新，生产力不断提高，会计的核算内容、核算方法等也得到了较大发展，逐步由简单的计量与记录行为，发展成为以货币单位综合地反映和监督经济活动过程的一种经济管理活动，并在参与单位经营管理决策、提高资源配置效率、促进经济健康持续发展方面发挥积极作用。

三、会计的作用

会计是现代企业的一项重要的基础性工作，通过一系列会计程序，提供决策有用的信息，并积极参与经营管理决策，提高企业经济效益，服务于市场经济的健康有序发展。具体来说，会计在社会主义市场经济中的作用，主要包括以下三个方面。

第一，会计有助于提供决策有用的信息，提高企业透明度，规范企业行为。

企业会计通过其反映职能，提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信息，是包括投资者和债权人在内的各方面进行决策的依据。例如，对于作为企业所有者的投资者来说，他们为了选择投资对象、衡量投资风险、作出投资决策，不仅需要了解企业包括毛利率、总资产收益率、净资产收益率等指标在内的盈利能力和发展趋势方面的信息，也需要了解有关企业经营情况方面的信息及其所处行业的信息；对于作为债权人的银行来说，他们为了选择贷款对象、衡量贷款风险、作出贷款决策，不仅需要了解企业包括流动比率、速动比率、资产负债率

等指标在内的短期偿债能力和长期偿债能力，也需要了解企业所处行业的基本情况及其在同行业所处的地位；对于作为社会经济管理者的政府部门来说，他们为了制定经济政策、进行宏观调控、配置社会资源，需要从总体上掌握企业的资产负债结构、损益状况和现金流转情况，从宏观上把握经济运行的状况和发展变化趋势。所有这一切，都需要会计提供有助于他们进行决策的信息，通过提高会计信息透明度来规范企业会计行为。

第二，会计有助于企业加强经营管理，提高经济效益，促进企业可持续发展。

企业经营管理水平的高低直接影响着企业的经济效益、经营成果、竞争能力和发展前景，在一定程度上决定着企业的前途和命运。为了满足企业内部经营管理对会计信息的需要，现代会计已经渗透到了企业内部经营管理的各个方面。例如，企业会计通过分析和利用有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信息，可以全面、系统、总括地了解企业生产经营活动情况、财务状况和经营成果，并在此基础上预测和分析未来发展前景；可以通过发现过去经营活动中存在的问题，找出存在的差距及原因，并提出改进措施；可以通过预算的分解和落实，建立起内部经济责任制，从而做到目标明确、责任清晰、考核严格、赏罚分明。总之，会计通过真实地反映企业的财务信息，参与经营决策，为处理企业与各方面的关系、考核企业管理人员的经营业绩、落实企业内部管理责任奠定基础，有助于发挥会计工作在加强企业经营管理、提高经济效益方面的积极作用。

第三，会计有助于考核企业管理层经济责任的履行情况。

企业接受了包括国家在内的所有投资者和债权人的投资，就有责任按照其预定的发展目标和要求，合理利用资源，加强经营管理，提高经济效益，接受考核和评价。会计信息有助于评价企业的业绩，有助于考核企业管理层经济责任的履行情况。例如，对于作为企业所有者的投资者来说，他们为了了解企业当年度经营活动成果和当年度的资产保值和增值情况，需要将利润表中的净利润与上年度进行对比，以反映企业的盈利发展趋势；需要将其与同行业进行对比，以反映企业在与同行业竞争时所处的位置，从而考核企业管理层经济责任的履行情况；对于作为社会经济管理者的政府部门来说，他们需要了解企业执行计划的能力，需要将资产负债表、利润表和现金流量表中所反映的实际情况与预算进行对比，反映企业完成预算的情况，表明企业执行预算的能力和水平。所有这一切，都需要作为经济管理工作者的会计提供信息。

第二节

会计的职能、目标与任务

一、会计的职能

从会计定义中我们可以看出会计是随着生产的发展，逐步从企业各项经营活动中分离出来的一项提高经济效益的管理活动。会计在经济管理工作所具有的功能或能够发挥的作用，即会计的职能，包括核算、预测、参与决策、实行监督等。随着经济的发展和要求的提高，会计职能是不断变化的并且彼此联系。会计的基本职能是进行核算，实行监督。

（一）会计核算

核算是会计的首要职能，它是以货币计量为主要单位，对各种单位经济业务活动或者预算执行情况及其结果进行连续、系统、全面的记录和计量，并据以编制会计报表。它要求各

单位必须根据实际发生的经济业务事项进行会计核算。其特点表现在如下的三个方面。

(1) 会计核算主要是从价值量上反映各经济主体的经济活动状况。会计核算是对各单位的一切经济业务,以货币计量为主,进行记录、计算,以保证会计记录和反映的完整性。

(2) 会计核算具有连续性、系统性和完整性。各单位必须对客观发生所有经济业务,即涉及资金运动或资金增减变化的事项,采用系统的核算方法体系,按时间顺序,无一遗漏的进行记录。

(3) 会计核算应对各单位经济活动的全过程进行反映。随着商品经济的发展,市场竞争日趋激烈,会计在对已经发生的经济活动进行事中、事后的记录、核算、分析,反映经济活动的现实状况及历史状况的同时,发展到事前核算、分析和预测经济前景。

(二) 会计监督

会计监督职能,是指会计具有按照一定的目的和要求,利用会计反映职能所提供的经济信息,对企业和行政事业单位的经济活动进行控制,使之达到预期目标的功能。会计的控制职能主要具有以下两个特点。

(1) 会计监督主要是通过价值量指标来进行监督工作的。由于基层单位进行的经济活动,同时都伴随着价值运动,表现为价值量的增减和价值形态的转化,因此,会计通过价值指标可以全面、及时、有效地控制各个单位的经济活动。

(2) 会计监督同样也包括事前、事中和事后的全过程的监督。

会计监督的依据有合法性和合理性两种。合法性的依据是国家的各项法令及法规,合理性的依据是经济活动的客观规律及企业自身在经营管理方面的要求。

会计核算与会计监督是相互作用、相辅相成的。核算是监督的基础,没有核算,监督就无从谈起;而监督是会计核算质量的保证。

二、会计的目标

会计的目标是指在一定的历史条件下,人们通过会计所要实现的目的或达到的最终结果。由于会计是整个经济管理的重要组成部分,会计目标当然从属于经济管理的总目标,或者说会计目标是经济管理总目标下的子目标。在将提高经济效益作为会计终极目标的前提下,我们还需要研究会计核算的目标,即向谁提供信息、为何提供信息和提供何种信息。

根据会计定义,我们可以得知会计核算的目标是向有关各方提供会计信息,以帮助决策。会计的目标,决定于会计资料使用者的要求,也受到会计对象、会计职能的制约。我国《企业会计准则》中对于会计核算的目标做了明确规定,会计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作出经济决策。

上述会计核算的目标,实质上是对会计信息质量提出的要求。它可以划分为两个方面。

第一方面是满足于对企业管理层的监管需要。如资金委托人对受托管理层是否很好管理其资金进行评价和监督;工会组织对管理层是否保障工人基本权益的评价;政府及有关部门对企业绩效评价和税收的监管;社会公众对企业履行社会职能的监督等。

第二方面是满足于相关团体的决策需要。如满足潜在投资者投资决策需要;满足债权人是否进行借贷决策需要等。

会计的目标是会计管理运行的出发点和最终要求。会计的目标决定和制约着会计管理活动的方向,在会计理论结构中处于最高层次;同时在会计实践活动中,会计目标又决定着会计管

理活动的方向。随着社会生产力水平的提高,科学技术的进步,管理水平的改进及人们对会计认识的深化,会计目标会强烈地随着社会经济环境的变化而变化。

三、会计的任务

会计的任务是指通过会计的职能所应该完成的工作,它是会计职能的具体化。

在我国,会计的根本任务是:按照国家的财经法规、会计准则和会计制度进行会计核算,提供以财务数据为主的经济信息,并利用取得的经济信息对会计主体的经济业务进行监督、控制,以提高经济效益,并服务于会计主体内、外部的有关各方。

具体来说,会计的任务包括以下三个方面内容。

(一)反映和监督各会计主体对财经法规、会计准则和会计制度的执行情况,维护财经纪律
贯彻执行国家的财经法规、会计准则和会计制度,是各会计主体进行经济活动的首要原则。因此,会计在反映经济活动、提供会计信息的同时,还应以有关的财经法规和准则、制度为依据,对经济活动的合法性、合规性实行必要的监督。对于违反财经法规、准则和制度的行为,应及时予以制止和揭露。

(二)反映和监督各会计主体的经济活动和财务收支,提供会计信息,加强经营管理
各会计主体为了管好自身的经济活动,加强经营管理,提高经济效益,必须了解和掌握各项经济活动的进行情况。会计的基本任务就是运用专门的程序和方法,对各项经济活动进行全面、系统、及时、准确的反映,从而为信息使用者提供与决策和管理有关的信息,并揭示经济管理中存在的问题及其产生的原因,进而促使管理当局改进经营管理,提高经济效益。

(三)充分利用会计信息及其他有关资料,预测经济前景,参与经营决策

前文已经提到,随着生产的发展、经济关系的复杂化和管理理论的提高,会计基本职能的内涵和外延都得到了发展,会计的新职能不断出现。与之相应,作为会计职能具体化的会计任务也必须进行改革,要变事后监督为全程监督。也就是说,会计不仅要对经济活动和财务收支进行事后的反映和监督,而且,要在掌握历史资料的基础上,根据经营管理的要求对经济前景做出预测;也要通过对备选方案的测算和比较,积极地参与经营决策。

会计任务是进行会计工作之前,人们主观提出的一种工作目的。具体就是在进行会计工作过程中应该达到什么目的,符合什么要求。只有明确会计工作的目的和要求,在具体实施会计工作的过程中,才能够按照这个目的和要求来安排每一个工作环节,也才能按照事先确定的目的或要求开展工作,最终保证目的得以实现。

第三节

会计对象与会计要素

一、会计对象

会计的对象即会计核算和监督的内容。凡是能够以货币表现的经济活动的特定对象,都是会计所核算和监督的内容。而以货币表现的经济活动,通常又称为价值运动或资金运用。

资金运动包括特定对象的资金投入、资金运用、资金退出等过程，而具体到企业、事业、行政单位又有较大的差异。下面以工业企业为例说明资金运用的过程。

（一）资金的投入

工业企业要进行生产经营，必须拥有一定的资金，这些资金的来源包括所有者投入的资金和债权人投入的资金两部分，前者属于企业所有者权益，后者属于企业债权人权益——企业负债。投入企业的资金要用于购买机器设备和原材料并支付职工的工资等。这样投入的资金最终构成企业流动资产、非流动资产和费用。

（二）资金的循环和周转

工业企业的经营过程包括供应、生产和销售三个阶段。在供应过程中企业要购买原材料等劳动对象，发生材料买价、运输费、装卸费等材料采购成本，与供应单位发生货款的结算关系。在生产过程中，劳动者借助于劳动手段将劳动对象加工成特定的产品，同时发生原材料消耗、固定资产磨损的折旧费、生产工人劳动耗费的人工费，使企业与职工之间发生工资结算关系，有关单位之间发生劳务结算关系等。在销售过程中将生产的产品销售出去，发生支付销售费用、收回货款、缴纳税金等业务活动，并同购货方发生货款结算关系、同税务机关发生税务计算关系。综上所述，资金的循环就是从货币资金开始依次转化为储备资金、生产资金、产品资金、最后又回到货币资金的过程，资金周而复始地循环称为资金的循环。

（三）资金的退出

包括偿还债务、上缴各项税金、向所有者分配利润等，使得这部分资金离开本企业，退出企业的资金循环与周转。

上述资金运用的三阶段是相互支持、相互制约的统一体，没有资金的投入，就没有资金的循环与周转，就不会有债务的偿还、税金的上缴和利润的分配等；没有资金的退出，就不会有新一轮的资金投入，就不会有企业的进步发展。

其具体过程如图 1-1 所示。

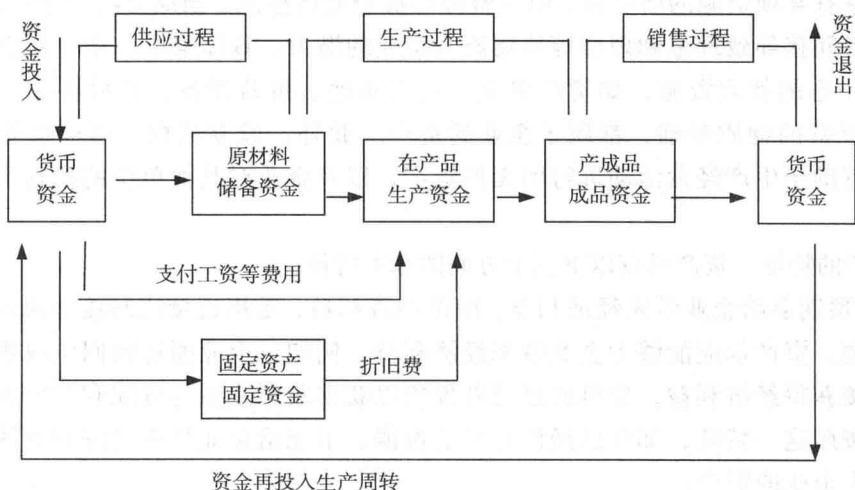


图 1-1 工业企业资金运动图