

21 世纪高职高专财会专业工学结合课程改革系列教材

总主编◎谢国珍

会计实务模拟

KUAIJI SHIWU MONI

主 编◎陈 圆 肖仁伟



普通高等教育“十二五”规划教材



会计学基础

(第二版)



李美菊 夏庆福 李明 / 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

会计学基础/ 李美菊, 夏庆福, 李明主编. —2 版.

—上海: 立信会计出版社, 2013. 1

普通高等教育“十二五”规划教材

ISBN 978-7-5429-3765-0

I. ①会… II. ①李… ②夏… ③李… 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 019747 号

策划编辑 赵新民

责任编辑 赵新民

封面设计 周崇文

会计学基础(第二版)

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235

电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com 电子邮箱 lxaph@sh163.net

网上书店 www.shlx.net 电 话 (021)64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 浙江省临安市曙光印务有限公司

开 本 787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张 16

字 数 585 千字

版 次 2013 年 1 月第 2 版

印 次 2013 年 1 月第 1 次

印 数 1—3 100

书 号 ISBN 978-7-5429-3765-0/F

定 价 28.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

前 言

《会计学基础》是会计学科体系的重要组成部分,也是会计学科的入门课程。其内容包括会计的基本理论、基本方法和基本操作技能,目的是帮助初学者掌握“三基”,为学习后续会计课程打好基础。

本书共十三章:第一章总论,主要介绍会计的概念、基本理论和会计学科体系的构成;第二章具体介绍了会计学的研究内容——会计要素和会计核算方法的理论依据——会计等式;第三章介绍会计核算基础;从第四章开始到第十二章介绍会计核算的方法,设置账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、财产清查和编制财务会计报告等方法,其中在第六章账户和复式记账法的应用中,介绍了成本计算的方法,第七章介绍了账户的分类,第十一章介绍了会计核算组织程序;第十三章会计工作的组织介绍了会计机构、会计人员和会计法律制度法规。

本书的编者具有会计学科多年教学经验,并一直参与相关科研及实践工作,既有扎实的会计学理论功底和实践经验,又及时了解会计学最新发展动态。本书紧紧围绕我国会计改革现状,依据财政部2006年颁布的《企业会计准则——基本准则》、38项具体准则、《企业会计准则——应用指南》和《企业会计准则讲解2010》精心编写。在编写过程中,力求做到科学性、系统性、实用性和新颖性相融合,抓住《会计学基础》的学科重点,突出理论联系实际的特点。因此,本书可用于高等院校经济管理类各专业的会计教学,也可供广大经济管理人员、会计类专业师生和会计工作者作为参考用书。

本书为了适应教学的特点,提高读者分析问题、解决问题的能力,我们针对各章的学习重点和难点,编写了复习思考题和练习题。考虑到各种考试普遍采用的题型,练习题采用了单项选择题、多项选择题、判断题和会计实务题等题型。我们相信,这些内容会对读者掌握本书的基本概念、基本原理和核算方法起到很大的帮助。

本书由李美菊、夏庆福、李明主编,由李美菊负责拟定全书的编写提纲,并对全书进行修改、总纂和定稿。全书十三章的编写具体分工是:第一章由夏庆福编写,第二章由陈彦军编写,第三章、第十章和第十一章由李美菊编写,第四章和第七章由王歆编写,第五章由聂艳萍编写,第六章由李明编写,第八章由朱艳编写,第九章由苏亚然编写,第十二章由王亚楠编写,第十三章由杨小芳编写。

本书在编写过程中,参阅了其他许多会计学相关教材和科研成果,在此对有关作者表示感谢。由于编者水平所限,书中难免会有缺点和不当之处,恳请读者批评指正。

编 者

2013年1月

目 录

第一章 总论	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 会计的对象	8
第四节 会计的职能与目标	12
第五节 会计的方法	14
本章小结	17
复习思考题	18
练习题	18
第二章 会计要素与会计等式	20
第一节 会计要素	20
第二节 会计等式	26
本章小结	29
复习思考题	30
练习题	30
第三章 会计核算基础	33
第一节 会计假设与会计基础	33
第二节 会计信息质量要求	37
第三节 会计要素确认、计量及其要求	40
本章小结	43
复习思考题	44
练习题	44
第四章 会计科目与账户	46
第一节 会计科目	46
第二节 会计账户	50
本章小结	52
复习思考题	52



练习题	53
第五章 复式记账	56
第一节 记账方法概述	56
第二节 借贷记账法	57
本章小结	67
复习思考题	67
练习题	68
第六章 账户和复式记账法的应用	72
第一节 企业资金筹集过程核算	72
第二节 企业生产准备过程核算	77
第三节 企业生产过程核算	88
第四节 企业销售过程核算	95
第五节 企业财务成果的核算	102
本章小结	109
复习思考题	110
练习题	110
第七章 账户的分类	118
第一节 账户按经济内容分类	118
第二节 账户按用途和结构分类	119
本章小结	126
复习思考题	126
练习题	126
第八章 会计凭证	128
第一节 会计凭证的意义和种类	128
第二节 原始凭证的填制和审核	135
第三节 记账凭证的填制和审核	138
第四节 会计凭证的传递和保管	143
本章小结	145
复习思考题	146
练习题	146
第九章 会计账簿	150
第一节 会计账簿的意义和种类	150



第二节 会计账簿的设置与登记	152
第三节 账簿登记规则和错账更正	163
第四节 对账和结账	168
本章小结	172
复习思考题	172
练习题	173
 第十章 财产清查	 176
第一节 财产清查的意义和种类	176
第二节 财产物资的盘存制度	178
第三节 财产清查的方法	179
第四节 财产清查结果的处理	185
本章小结	189
复习思考题	189
练习题	189
 第十一章 会计核算组织程序	 193
第一节 会计核算组织程序的意义和种类	193
第二节 记账凭证核算组织程序	194
第三节 科目汇总表核算组织程序	196
第四节 汇总记账凭证核算组织程序	199
本章小结	203
复习思考题	204
练习题	204
 第十二章 财务会计报告	 207
第一节 财务会计报告的意义和种类	207
第二节 资产负债表	210
第三节 利润表	214
第四节 现金流量表和所有者权益变动表	217
本章小结	221
复习思考题	221
练习题	222
 第十三章 会计工作的组织	 225
第一节 组织会计工作的意义与原则	225
第二节 会计机构	226



第三节 会计人员	231
第四节 会计法律制度规范	238
本章小结	242
复习思考题	244
练习题	244
参考文献	246

第一章 总 论



学习目的

本章阐述了会计的基本理论问题,目的是使初学者了解会计产生与发展的轨迹;掌握会计的基本概念,会计的对象、会计的职能与目标、会计方法及其构成等内容。

第一节 会计的产生与发展

一、会计的产生

在人类社会的发展史上,会计很早就产生了。在原始社会,人们为了具体掌握生产成果和安排生活的需要,逐步产生了计数和计算的要求,并开始出现记录的雏形。由于受生产力水平的制约,当时除了通过用大脑记忆,还使用了“绘图记事”、“结绳记事”、“刻契记数”等方法。这些都是原始简单的计量、记录行为,它是会计的起源。在文字出现以后,人们对物质资料的生产与耗费开始有了专门的记载,这种文字与数字相结合的专门记载,就是最初形态的会计。由于生产过程简单,物质资料非常贫乏,生产规模小,用来计算生产和耗费的会计也是极为简单和粗糙,它只是生产者在从事生产活动中的一项附带工作。随着生产力水平的提高,生产规模的日益扩大和复杂,对劳动成果和劳动耗费来进行比较,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。为了满足生产发展的需要,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来从事的独立职能。可见,会计是适应生产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、会计的发展

随着社会生产的发展和生产规模的日益扩大,生产、分配、交换和消费活动的愈益频繁和错综复杂,会计经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的不断发展完善的过程。会计从简单的计算和记录财物收支,逐渐发展到利用货币计量来综合地反映和监督经济过程。通过长期实践及吸收其他学科的理论成果,会计的方法和技术从无序到统一规范,会计理论也逐渐完善起来。整理会计资料的手段从全盘手工逐渐发展到利用机械,直至现在部分或全面利用电子计算机。中外会计的发展过程已说明了这些。

会计在我国有悠久的历史。宋代是我国会计发展的高峰时期,会计方法和财政收支制度有了全面发展。会计记录上把财政收支分为“元管、新收、已支、实在”四个部分,来计算财



产的增减变化情况。会计方法出现了四柱结算法,即“旧管(元管)+新收-开除(已支)=实在”,通过这一平衡公式来计算和清算财产物资的来龙去脉。

明末清初,商业和手工业趋向繁荣,在商业界出现了“龙门账”,用于计算盈亏。它把全部的账目划分为“进”(全部收入)、“缴”(全部支出)、“存”(全部资产)、“该”(全部资本及负债)四大类,运用“进-缴=存-该”的平衡公式,检查账目,计算盈亏,分别编制“进缴表”和“存该表”。在这两表上计算得出的盈亏数应当相等,叫做“合龙门”。

清代,商品经济进一步发展,资本主义经济关系逐渐萌芽,随之产生了“四脚账”。其记账方法是一切账项,无论是现金出纳、商品购销、内部往来等,都要在账簿上记录两笔,既登记“来账”,又登记“去账”,以反映同一账项的来龙去脉。账簿采用垂直书写,直行分上下两格,上格记收,称为“天”,下格记付,称为“地”,上下两格所记数额必须相等,故又称为“天地合账”。这也可以说是现代会计“复式记账”的雏形。

会计在国外也有悠久的历史。在古代社会就有原始的记录方法,如巴比伦的泥板、埃及的刻石等。早在原始印度公社时期,已经出现记账员,负责登记农业账目,登记和记录与此有关的一切事项。在奴隶社会和封建社会的漫长过程中,会计主要是政府部门用来记录、计算国家财政收支的情况。13世纪至15世纪,地中海沿岸的佛罗伦萨、热那亚、威尼斯等城市的商品经济和手工业发达、经济繁荣,从而产生了科学的借贷复式记账法。1494年,意大利数学家卢卡·巴其阿勒所著《算术、几何、比及比例概要》在威尼斯出版,对威尼斯簿记法第一次作了系统的介绍,为复式簿记在全世界的广为流传奠定了基础。它是会计史上重要的里程碑,标志着古代会计时期的结束、现代会计的开始,现代会计是在复式簿记的构架上逐步发展起来的。威尼斯复式簿记原理经历了500多年,至今仍在世界范围广为使用。

三、现代会计的新发展

社会生产力水平的提高直接带来社会生产关系的变革,对会计产生最直接的影响。18世纪和19世纪的产业革命,在西方资本主义国家形成了空前的生产力,西方出现了经营权与所有权相分离的股份有限公司,产生了查核经理人员履行职责情况的需要,这就使得对经济管理工作的客观要求越来越高,会计的作用越来越重要。第一次世界大战之后,美国的经济迅速崛起,以美国为代表的企业会计理论和方法倡导着会计的世界潮流,提出了财务会计目标,即决策有用性。20世纪30年代以后,为了使会计工作规范化,提高会计报表的真实性和可比性,美国等西方国家先后研究和制定了会计原则(以后改称为会计准则),把会计理论和会计方法推向了一个新的水平。50年代以后,信息论、控制论、系统论、现代数学、行为科学等被引入会计,丰富了会计学的内容,尤其是管理会计部分,传统的会计逐渐形成了相对独立的两个分支:财务会计和管理会计。现代跨国公司的蓬勃兴起,出现了国际会计这一会计学新分支。计算机应用被引进会计领域,使会计信息的收集、分类、处理、反馈操作程序实现了自动化、电子化,摆脱了手工操作之劳,大大增强了会计信息生成的功能。

新中国成立以后,我国的社会制度发生了根本的变化。从20世纪50年代初期起,国家财政部会计制度司(以后的会计事务管理司)根据国家的经济体制和社会主义建设的需要,结合我国多种所有制并存的特点,制定了多个统一的会计制度,为我国社会主义建设事业的顺利发展发挥了积极作用。1985年,全国人大颁布了《中华人民共和国会计法》,我国会计工作从此进入法治阶段。为了适应我国社会主义市场经济的需要,1992年,财政部颁布了《企业会计准则》,于1993年7月1日起施行。这是引导我国会计工作与国际流行的会计实



务接轨的一项重大措施。1997年,财政部发布第一项具体会计准则《企业会计准则——关联方关系及其交易的披露》,1998年上半年又颁布了《现金流量表》和《资产负债表日后事项》等六个具体会计准则,截至2001年年末,财政部已陆续发布了16个具体会计准则,为会计核算提供具体规定。2000年6月,国务院发布了《企业财务会计报告条例》,进一步规范了企业财务会计报告的编制。2000年以来财政部陆续发布了《企业会计制度》、《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》,使企业会计核算的具体标准更明确,对提高会计信息质量有重要的意义。为了规范企业会计确认、计量和报告行为,保证会计信息质量,财政部对《企业会计准则》进行修订,于2006年2月15日公布了新的《企业会计准则——基本准则》,同时公布了《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则,自2007年1月1日起在上市公司执行,并鼓励其他企业执行;2008年在国有大型企业执行;2009年在所有中型以上企业执行。2011年10月18日,财政部发布了《小企业会计准则》,自2013年1月1日起在小企业范围内施行,鼓励小企业提前施行,2004年发布的《小企业会计制度》同时废止。《小企业会计准则》的出台,既宣告了会计制度与会计准则共存的中国特色将最终消失,也对提高小企业会计信息的质量、加速与国际会计准则的趋同,具有重要的意义。

会计是伴随着人类的社会生产实践和经营活动而形成和发展起来的一项特定的管理活动,同时作为一种特定的信息披露和控制的过程,会计也是一个完备和综合的信息系统,它所具有的特殊管理职能,在现代社会中是任何其他管理职能所无法替代的。

概括而言,综观中外历史,会计早已有之,但它的发展与一定时期社会的经济发展水平紧密相关,并对社会经济的发展起到重要的促进作用。随着社会生产力水平的不断提高,会计经历了一个由简单到复杂,由低级到高级的发展和完善过程,同时会计的重要性也逐渐被世人所认识,“经济越发展,会计越重要”,已被世界和我国经济发展的实践所证明。

会计发展至今,会计的基本内容不断丰富,涉及的领域不断广泛,会计的职能也不断完备。从企业角度看,会计的内容主要包括预测、计划、核算、控制、决策、考核和分析等多项功能,当然其中的会计核算职能是其最基础的内容,因为它用货币作为基本的计量尺度,能对企业的整个经济活动进行系统、完整、全面、连续和综合的计量和反映,是现代社会中最完备的信息系统,这也是会计管理区别于其他管理方式的主要特点。从全社会来看,会计所涉及的内容也随着经济的发展而越来越丰富,会计计量的信息和管理职能已深入和全面地涉及金融、财政、投资、税务、企业决策、人力资源、市场定价、经营战略、环境保护、公平竞争、资产评估、资本运作、跨国经营和国民经济等各个方面。可以讲,现代经济社会的发展不可能离开会计这个综合的信息系统和基础的管理活动。

第二节 会计的含义

一、会计的原始含义

会计在我国有着悠久的历史,我国“会计”称号的命名起源于西周时代。根据考古资料证明,在西周以前尚无会计的称谓,直到西周时代才出现“會”字和“計”字的造型并得到应用。那时的“會”和“計”字即现代汉语的“会”和“计”字。按照《说文解字》的注释和实际运用,“会”和“计”本来都有计量和计算的含义,两者是可以通用的。“会、计也”;“计,会也”。后来,我国清代的焦循根据会计实践,在《孟子正义》中又对“会”和“计”两个字的含义作了一



定的区分：“零星算之为计；总合算之为会。”按照这样的解释，会计两字连用，就包括了日常的零星核算和定期的总括核算，揭示了会计在核算部分所具有的连续性和综合性等特点。“会”和“计”组成“会计”一词，最早出现在战国时代儒家汇编的《周礼》一书。《周礼》在记述周王朝掌管中央与地方政府财务收支的官员“司会”的职掌时写道：“凡在书契版图者之贰，以逆群吏之治，而听其会计。”意思是说，司会利用公文、账册、户籍、丈量地图等的副本，考核官员的政绩并检查他们经手的财物收支，即司会既负责财物收支的记录，又负责财物收支的考核。《周礼》一书所记载的会计，其含义已经包括计算、记录、考核和监督等。

以上我们从简单的字面解释说明了会计的原始含义，然而会计有着更丰富的内容，随着社会的发展和会计活动的变化，不断得到充实完善和更新发展，尤其是复式簿记出现后，会计就发展成了现代会计。由于复式簿记必须用于处理可以用货币计量的数据，现代会计一开始就同商品货币经济紧密联系在一起。从19世纪以后，特别是从21世纪以来，会计的内容、形式、方法和技术都有巨大的进步，因此，现代会计的概念，更是与会计的原始含义有着显著的不同，所以仅以简单的字面解释无法概括会计丰富的内涵。

二、现代会计的概念

自从人类在远古开始会计活动以来，会计活动经历了漫长的历史过程，直到1494年，意大利数学家卢卡·巴其阿勒在《算术、几何、比及比例概要》一书的《簿记论》中，全面系统地介绍了威尼斯的复式记账法，并从理论上给予了论证。复式记账法的产生和《簿记论》的问世，标志着现代会计的开始。现代会计经过500年的发展，已经成为一门独立的经济管理科学。所谓现代会计，是指具有自己的特征，运用了一套科学的计量与记录方法的会计。长期以来，中外学者对现代会计的概念进行了广泛深入的研究，提出了各种会计的定义。由于人们对会计本质有不同的认识，就出现了不同的会计定义。具有代表性的有以下四种观点：

(1) 管理工具论。这种观点把会计理解为一种管理工具或方法。按照这种观点，会计被定义为：会计是反映和监督生产过程的一种方法，是管理经济的一种工具。

(2) 艺术论。这种观点把会计理解为科学、技巧和经验相结合的艺术。按照这种观点，会计被定义为：会计是用货币形式，对具有或至少部分具有财务特征的交易或事项，予以记录、分类、汇总并解释由此产生的结果的一门艺术。

(3) 管理活动论。这种观点把会计理解为一项管理活动。按照这种观点，会计被定义为：会计是经济管理的重要组成部分，它是以货币计量为主要方式，采用专门方法，对经济活动进行核算和监督的一种管理活动。

(4) 信息系统论。这种观点把会计理解为提供信息以供决策的一个信息系统。按照这种观点，会计被定义为：会计是旨在提高微观经济效益，加强企业管理而在企业（或行政事业单位）范围内建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。

科学的概念是对客观事物或现象的本质属性的理论反映，会计的概念应是对会计的本质属性的理论反映，它包括会计的本质、职能、方法和目的。我们认为，会计的本质，是指不同时代会计所具有的共性，这个共性不论过去、现在还是将来都存在。会计是一项管理活动，是经济管理的重要组成部分。观察会计发展过程中各个不同时代的会计工作，可以得到这样一个结论，即不同时代的会计反映和控制的具体内容并不相同，其发展水平以及所采用的方法也不相同。也就是说，不同时代的会计，具有各自不同的特征，而这种特征就是各个时代会计具有的个性。



企业是国民经济的细胞,其创立及运转都具有一定明确的目标,如向社会提供合格的产品、提供社会需要的各项服务等;最终目标则是赚取最大的利润,为国家的财政收入添砖加瓦。为此,企业的管理者必须具备科学的管理知识,对企业进行有效的管理。企业的管理过程可以概括为:计划—组织—执行—检查。在此过程中,计划是经营管理的起点。它是管理者根据生产经营的既定目标和方针,制定的预算或规划等。组织是在计划制订出来后,由相关管理人员将职工按照一定的目的组合在一起,共同努力,以完成计划的行为。执行就是指计划的具体落实过程。在计划实施过程中,管理者必须对实际生产经营过程与计划进行对照,以有效地控制生产经营过程按照预定的方向和目标运行。检查是管理过程的最后环节,在此环节,管理者须总结各项计划实施的具体情况,找出实际与计划的差异,并对产生差异的原因进行分析,从而找到消除不利差异的对策或者对不切实际的计划进行调整,使生产经营处在良性循环之中。

企业管理过程的各个环节都离不开会计人员的积极参与。

在计划环节,企业最高管理层草拟、确定方案、计划和预算所需的信息要由会计人员提供,对各种方案、计划和预算的可行性和利弊得失的分析工作也离不开会计人员的共同参与,会计人员还对最终确定计划起着不可或缺的作用。

在组织环节,会计人员要协同企业最高管理层筹措资金,组织人员,将计划转化为具体的财务指标。特别是筹集所需的资金,确定资金的来源、流入企业的时间,使用资金的成本等。另外,会计人员还要直接从事管理信息系统,尤其是会计信息系统的设计、安装等,使管理人员能及时获取所需的信息,并据以采取有效的措施,保证生产经营的正常运行。

在执行环节,会计人员要根据既定的方针、计划和预算,运用恰当的会计技术方法来控制各种资源的增加、减少(耗用)和配置,如控制原材料的耗用,费用的支出,废品的发生等。如果会计人员无法直接进行控制,则应及时将计划实施过程中出现的问题反映给有关管理人员,由其采取措施予以控制。

在检查环节,会计人员要对财务状况和经营成果的预算执行情况进行差异分析,找出原因,提出改进措施,并且要对各项生产经营活动造成的相关会计要素的增减变化结果进行反映。

综上所述,会计是旨在提高经济效益,主要运用货币形式,采用专门方法和程序,提供以财务信息为主的经济信息,对经济活动进行核算和监督的一种管理活动。

应当指出,会计的概念不是三言两语可以讲清楚的,而是一个有待继续研究的会计理论问题。关于会计的概念,在中外会计界从来没有统一过,可以预言,将来还会出现各种新的会计定义。

三、会计的特点

会计作为一种管理活动,是经济管理的重要组成部分,与其他管理活动相比,具有以下特点。

1. 以货币为主要计量单位

现代会计是与商品经济紧密联系在一起的。在商品货币条件下,货币作为商品的一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度,具有价值尺度的职能。为了全面综合反映经济活动,客观上需要一种统一的作为会计核算的计量尺度。因此,会计就必须以货币为主要计量单位,只有采用货币量度,才能按统一的表现形式来综合计算各种不同的经济活动,取得经



济管理上所必需的各种综合核算资料,从而全面地说明各种错综复杂的经济活动的过程和结果。当然,会计核算中也会应用到实物量度和劳动量度。但是,在会计上即使对于某些经济活动已按实物量度或劳动量度进行计量和记录,最后仍必须运用货币量度综合加以反映。也就是说,货币量度是会计最主要的计量尺度,会计所进行的管理是一种价值管理。

2. 以凭证为基本依据

为了能如实地反映经济活动的真实情况,企业每发生一项经济业务,都必须取得或填制合法的书面证明,在凭证中记载经济业务的过程和应明确的经济责任。会计必须根据合法的凭证,才能对各项经济业务进行计量和确认;如果没有合法的凭证,会计就不得作任何正式的计量和确认。也就是说,会计的任何计量和确认都是有凭有据的,这是会计的又一特点。

3. 以一系列专门方法为手段

为了能正确反映和有效监督企业的经济活动,会计运用一系列科学的专门方法,对经济过程进行连续、系统、全面的计量、记录、分析和检查。会计所运用的一系列专门方法是相互联系、相互配合、各有所用,构成一套完整的反映和监督经济活动过程和结果的方法体系,这种方法体系是会计所特有的,是其他经济管理活动(如生产管理、质量管理等)所不具备的。

4. 以完整性、连续性和系统性为基本特征

为了全面反映和监督经济活动的过程和结果,会计核算的记录必须是完整的、连续的和系统的,即对属于会计对象的全部经济活动都必须毫不遗漏地加以记录,使其具有完整性;对各项活动还应按其发生的时间顺序不间断地进行记录,使其具有连续性;对各项经济活动既要进行相互联系的记录,还要进行必要的科学分类,使其具有系统性。

四、会计学及其分支

(一) 会计学的概念

会计作为一项经济管理活动,已有几千年的历史。但会计作为一门学问,仅有几百年的历史。1494年,在卢卡·巴其阿勒所著的《算术、几何、比及比例概要》一书中,对借贷记账法进行了充分而广泛的论述。一般认为这是会计学(或簿记学)形成的标志。

事实上,比较成熟的会计学的形成,则是近100多年的事情。19世纪后半期,由于资本主义生产规模越来越大,会计越来越重要,因而研究会计的专著陆续出现。20世纪30年代,资本主义经济危机加深,市场竞争剧烈,资本主义企业为了增强竞争能力,保证盈利目标的实现,更需要通过会计加强企业管理。因此,经济管理的强烈需要推动了会计理论研究的发展。

会计学形成初期,是以复式记账原理为核心内容的簿记学,在会计理论上先后有“借主贷主说”和“拟人说”。19世纪20年代至20世纪初,围绕填制凭证、登记账簿、编制报表等实务,形成了会计循环理论,其中资产负债表理论具有典型意义。20世纪初至第二次世界大战爆发,伴随资本主义社会的发展,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,企业经营权与所有权发生了分离,从而对会计管理也提出了新的要求:除了记账、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立了标准成本会计制度;在编制会计报表时,还要求考虑财产的估价与公认会计原则理论。第二次世界大战以后至20世纪60年代,由于经济和科学技术的飞速发展,会计理论也发展较快。在成本会



计理论的基础上,逐步形成了以内向为主的管理会计理论体系,成为与财务会计理论并行的会计学新分支。第二次世界大战以后,系统论、信息论和控制论作为一组新兴的科学技术理论迅速崛起,现代“三论”的出现,为各门学科的发展提供了新思想和新方法,填充了社会科学与自然科学之间的沟壑,沟通了两者的联系,促使许多学科出现了新的飞跃。现代“三论”也给会计学带来了活力。会计学受其影响,正在或将要发生显著的变革,在会计的某些领域已经或正在突破传统理论与方法的束缚,孕育着新的会计理论与方法,不久的将来,会计科学将会会有一个令人鼓舞的发展!

从会计学形成和发展的历史可以看出:会计学是一门经济管理科学。我们知道,科学是人们关于自然和社会客观规律认识的知识体系。人们认识人类社会客观规律性的学问,统称为社会科学,社会科学是一个庞大的学科体系。会计学从较大范围看,是研究社会经济现象规律的一门学问,是广义经济学科的组成部分。当代经济学大体又可分为三类:政治经济学、管理学和计量经济学。会计学则是管理学的一个分支学科。

综上所述,会计学是从会计实践中积累起来的会计知识体系,专门研究会计的理论、方法与技术的一门管理学的一个分支学科。

(二) 会计学与有关学科的关系

会计学是以许多学科的知识为“元素”而形成的一种新的“化合物”。因此,会计学与许多学科都有着密切的关系。

会计学属于经济管理科学,它以社会经济科学为主导、生产经营管理为基础。会计学是建立在经济学理论基础之上,并在辩证唯物主义和历史唯物主义世界观指导下,对会计实践工作进行理论的抽象和概括。

会计学同数学的紧密联系,可以追溯到会计界公认的第一本会计著作——卢卡·巴其阿勒的《簿记论》,而它却是1494年在意大利威尼斯出版的数学著作《算术、几何、比及比例概要》中的一部分。在这部庞大的数学著作中,作者把当时会计的内容与方法——复式簿记作了数学解释,把资产、负债、资本和损益的记录通过复式记账和账户体系联系起来,并用试算表加以证实,从而使簿记成为一个科学严密的计算与记录系统。现代科学的整体化,使各门科学在方法上互相沟通起来。会计无论是记录过去、控制现在还是规划未来,都要以数据为基础,都要研究经济活动的数量关系。因此,数学是会计的方法支柱之一,反映会计发展水平高低的重要因素之一是数学在会计中的应用程度。数学在会计中运用得越成功,两者结合得越紧密,会计学的领域就越广阔,会计的作用就越大。

会计管理是经济管理的重要组成部分。会计学与管理科学的关系是不言而喻的,可以说,如果没有经济管理科学对会计学的渗透并与其结合,就不可能有现代会计学今天的面貌。以系统论、信息论、控制论为时代特征而建立起来的现代管理理论,必然对会计学的基础理论产生重大影响。

从会计学与有关学科的关系可以看出,现代会计学是以多学科为其支柱的。其中经济学是建立现代会计学的理论支柱,辩证唯物主义与历史唯物主义是现代会计学进行理论抽象和概括的指导思想,现代管理科学与数学是建立现代会计学的方法支柱。

(三) 会计学的分支科学

会计学的内容是不断丰富和发展的。由于具体的研究内容不同,会计学形成了不同的分支学科。关于分支学科的划分,各个不同时期有所不同。由于划分标准不同,会计分支学科的构成也不一样。我国过去很长时间,人们一般认为会计学包括会计学原理、专业会计学



(工业会计、农业会计、商业会计等)、会计分析和会计检查。

从会计教育课程设置的角度,会计学的分支学科主要包括会计学基础、财务会计学、成本会计学、财务管理学、审计学、管理会计学和企业特种会计学。

会计学基础,主要论述会计的基本理论、基本方法和技能及基本知识;主要研究会计的基本概念、会计核算方法及其运用,它是其他会计分支学科的专业理论基础。

财务会计学,是遵循会计基本原理,着重阐明企业在持续经营的正常情況下,如何对各会计要素进行确认、计量和报告的理论与方法。

成本会计学,主要研究企业成本核算与管理的基本理论和方法。其内容包括实际成本的计算、成本预测、成本计划、成本决策、成本控制和成本分析,以及目标成本的计算等。

财务管理学,主要研究企业财务管理的基本理论和基本方法。其内容包括资金筹集、资金运用、营业收入、利润及其分配的管理,以及财务预测、财务计划、财务分析与评价等内容。

审计学,是专门研究审计理论和方法,探索审计工作规律性的一门学科,财务审计是其基本内容。

管理会计学,是以会计基本理论与方法和现代管理科学为基础,以提高经济效益为目的,对于企业的经营活动,研究如何评价过去、控制现在、规划未来的理论与方法。其内容主要包括成本规划与控制、利润规划与控制、资金规划与控制等。

企业特种会计学,是研究企业特殊会计问题的基本理论与方法的一门会计分支学科。

此外,还有会计制度设计、会计理论、比较会计等会计分支学科。

第三节 会计的对象

一、会计对象的一般含义

会计对象是指会计所核算和监督的内容。会计作为一种管理活动,总是在各个企业或行政、事业单位里进行的,一切企业或行政、事业单位都是运用会计管理经济活动的基本环节。但是,由于各个单位的经济活动性质和内容不同,会计的具体对象也不完全相同。为了能准确地把握会计的具体对象,首先应明确会计对象的一般含义。

马克思关于会计是对“过程的控制和观念的总结”的论述,是对会计对象一般含义的高度概括,马克思明确指出“过程”是会计所核算和监督的内容。这里所说的“过程”,指的是社会再生产过程。社会再生产过程是由生产、交换、分配和消费四个环节组成,包括多种多样的经济活动。由于会计的主要特点是以货币为主要计量单位,因而会计并不能核算和监督再生产过程中所有的经济活动,而只能核算和监督再生产过程中能以货币表现的各种经济活动。在商品货币经济条件下,再生产过程不仅表现为物资运动过程,而且表现为价值运动过程。再生产过程中发生的,能够用货币表现的经济活动,表现为再生产过程中的资金运动。企业、行政、事业单位是从事社会再生产过程的具体单位,虽然这些单位所进行的经济活动的性质和内容有所不同,但是它们的活动都不同程度地与再生产过程的生产、交换、分配和消费环节有关,都是社会再生产过程的组成部分,因此,它们在会计对象的内涵上又有着共同点,都核算和监督商品经济中的价值运动。



基于以上分析,从一般意义上讲,会计对象就是社会再生产过程中的资金运动。社会再生产过程的社会总资金运动由个别资金运动所构成,社会再生产中的个别资金运动,是在微观(企业和其他单位)范围内进行的,因此,各个企业和其他单位会计的对象就是社会再生产过程中的个别资金运动。

典型的现代会计是在企业范围内进行的会计,即企业会计。为了进一步说明社会再生产过程中的个别资金运动,明确各个企业和其他单位的具体对象,下面以制造业企业经营资金运动为例进行分析说明。

二、制造业企业的经营资金运动

制造业企业的经营资金运动按其运动的表现形态,可分为静态表现和动态表现。

(一) 经营资金运动的静态表现

在社会主义市场经济体制下,制造业企业为了能进行经营活动,就必须拥有或控制一定数额的经济资源,作为生产经营的物质基础。企业所拥有或控制的能以货币计量的经济资源,就是企业的资产,如厂房、机器设备、原材料、在制品、产成品及货币资金等。它们是企业经营资金的存在形态,分布或占用在生产经营过程的不同方面。另外,企业生产经营所必需的资产,又都是从一定来源取得的,来源渠道主要有投资者投入的资金和从债权人处借入的资金。投资者投入企业的资金,是通过投资各方直接投资和发行股票方式筹集资本金而取得的,投资者投入的资本形成所有者的权益;企业从债权人处借入的资金,主要是向银行或非银行金融机构取得的借款,以及在结算过程中临时吸收的各种应交应付款项,这些资金形成企业的负债。

从任何一个时点看,企业的经营资金运动总是处于相对的静止状态中。当资金处于相对静止状态时,经营资金就表现为两个相互联系而又互相制约的方面:一方面是资产,表明资金在经营过程中的存在形态;另一方面是负债和所有者权益,表明资金的来源渠道,以及债权人和投资者对企业资产的权益。资产、负债和所有者权益三者的关系是:资产=负债+所有者权益。

(二) 经营资金运动的动态表现

企业要从事生产经营活动,首先必须具有一定数量的经营资金,这是企业生产经营活动中活劳动和物化劳动消耗的基础。企业以一定的筹资方式取得经营资金并将其用于生产经营,这一过程就是资金的投入阶段。投入企业的资金必须按照生产经营活动的需要合理地加以运用,这一过程就是资金的运用阶段。

制造业企业的生产经营过程分为供应、生产和销售三个阶段。企业的经营资金在生产经营过程中,随着供应、生产和销售过程的进行,不断地改变其形态,表现为资金的循环与周转。

供应过程是生产的准备过程。在这个过程中,为了保证生产的正常进行,企业需要用货币资金购买并储备材料物质等劳动对象,随着采购活动的进行,资金从货币形态转化为储备资金形态。

生产过程即是产品的制造过程,也是资产的耗费过程。在这个过程中,劳动者运用劳动资料作用于劳动对象,生产出产品,于是既转移了劳动资料、劳动对象的价值,又创造出了新的价值。在这个过程中,资金要发生两次价值形态的变化:首先,随着劳动对象的耗费,资金从储备资金形态转为生产资金形态;随着劳动资料的耗费,固定资金以折旧的形式部分地转