



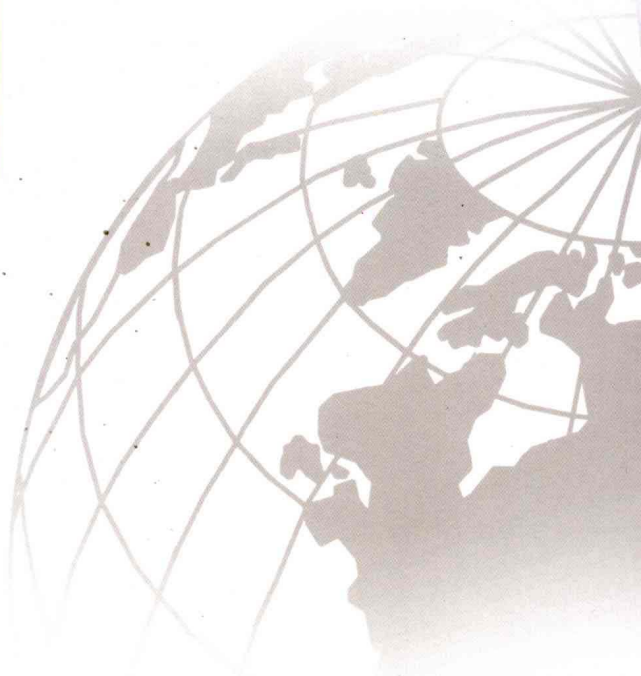
中国科学院规划教材


ZHONGGUO KEXUEYUAN GUIHUA JIAOCAI

基础会计学

Fundamentals of Accounting

张捷 编著



 科学出版社
www.sciencep.com

中国科学院规划教材

基础会计学

张捷 编著

科学出版社

北京

内 容 简 介

本书以全新的会计理念和新颖的写作风格构建了《基础会计学》内容体系的崭新框架。全书以财务会计基本理论为指导,以七种会计处理方法为核心,以企业的会计循环为主线,内容全面,结构合理,重点突出,融会贯通。在教材中大量应用自创模型,形象直观,以图释文,通俗易懂,更是本书的鲜明特色。

本教材适合高等院校经济学、管理学等专业课程教学使用,也可作为喜爱会计学知识的读者的选择读物。

图书在版编目(CIP)数据

基础会计学/张捷编著. —北京:科学出版社,2008

中国科学院规划教材

ISBN 978-7-03-023969-3

I. 基… II. 张… III. 会计学-教材 IV. F230

中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第014535号

责任编辑:马 跃/责任校对:刘小梅

责任印制:张克忠/封面设计:耕者设计工作室

科学出版社出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

骏杰印刷厂印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2008年12月第 一 版 开本: B5 (720×1000)

2008年12月第一次印刷 印张: 20

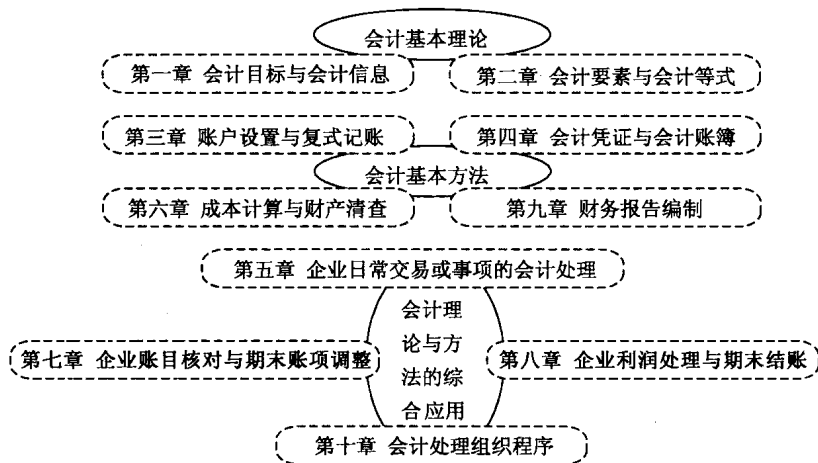
印数: 1—4 000 字数: 383 000

定价: 32.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换〈环伟〉)

前 言

具有悠久历史的会计在 20 世纪上半叶进入现代会计发展阶段以后，其发展速度日新月异，令世人瞩目。从会计理论的角度看，企业会计规范的全球一体化已是众望所归；从企业会计实务的角度看，已经形成了完善的财务会计和管理会计两大系统，会计学科内容得到了前所未有的丰富。但就我国的基础会计学而言，其研究对象仍主要是以企业的财务会计为主，内容体系主要包括财务会计的基本理论和基本方法。基础会计学课程是会计学领域的入门课程，为初学会计者掌握必要的财务会计基础知识而设立，通过对基础会计学知识的学习，可以为应用会计学知识的深入探索奠定扎实基础。因此，其内容体系也是按照这样的思路进行构架安排的。《基础会计学》的整体内容结构如下图所示。



本教材由十章组成。第一、二章属于会计基本理论，这种安排的目的是为会计方法的建立提供必要的理论依据，并指导这些方法的建立及其具体应用；第三、四、六、九章属于会计基本方法，构成了完整的会计方法体系，其中包含了一些会计的技术方法；第五、七、八、十章属于会计理论与方法的综合应用，目的是使学习

者通过实际操作加深对会计基本理论和基本方法的理解,深刻理解会计理论对会计方法的重要指导作用,熟练应用会计理论和会计方法,对会计学基础知识融会贯通。

会计学科既是一门有着悠久历史的学科,也是一门处在不断发展过程中的学科。只有不断吸收会计理论与实务方面的最新研究成果和崭新理念,会计学科才有鲜活的生命力。在会计基本理论部分,以财务会计基本理论的核心概念会计目标为起点,循序渐进地介绍了会计定义、会计对象、会计要素、会计信息质量要求、会计确认、会计计量和会计报告等相关概念,构成了较为系统的会计基本理论体系;在会计基本方法部分,以企业的会计循环为依托,以企业发生的交易或事项的确认、计量、记录和报告为主线,系统而完整地介绍了财务会计的七种方法,包括账户设置、复式记账、会计凭证填制、账簿登记、成本计算、财产清查和财务报告编制等。在会计理论与方法的综合应用部分,结合制造业企业的交易、事项的日常处理与期末处理实例,具体介绍了会计基本理论和基本方法的综合应用,体现了会计理论与会计实务的紧密结合。

本教材的撰写有着鲜明特色。第一,对会计学知识的介绍由浅入深。本教材以介绍会计发展的历史过程为起点,从中有目的地引发出基础会计学的相关内容,使学习者自然而然地进入会计学基础知识学习的氛围,循序渐进地把握和理解相应的会计知识内容。第二,本教材的体例新颖别致。除了力求使文字内容更为通俗易懂外,还大量采用了图片、图表和著者自行设计的模型,力求使复杂的问题简单化,使抽象的问题形象化,使高深的理论通俗化。特别是对基础会计学中比较难以理解的一些理论问题,力求以形象直观的模型加以描述,是本教材具有创新性的一种做法。同时,在文字表述与模型描述的结合应用上也有一些独到之处。本教材图文并茂,以图释文,新颖别致,吸引力强,易于理解。第三,本教材的知识内容具有前后一致的逻辑性。一般说来,前一章(或前一节)的内容既自成体系,也为后一章(或后一节)内容的展开做了一定的铺垫,前后贯通,逻辑一致,使学习者能够相互连贯地把握基础会计学的相关知识内容,形成基础会计学知识系统的完整概念。

编者既有数十年的会计教学和教材编写经验,又有十余年进行会计课件设计、开发与应用的实践经验。编者编著的《基础会计》教材荣获2006年辽宁省哲学社会科学优秀成果奖(辽宁省首届政府奖)、设计开发的《基础会计》课件荣获2005年辽宁省优秀教学成果奖,主讲的《基础会计》课程于2007年被评选为教育部现代远程教育系列国家级精品课程。

本教材的编写可能还会存在这样或那样的疏漏,欢迎使用者和学习者不吝指教。编者对本教材存在的不足之处应及时加以纠正,使本教材的内容不断完善。

张捷

2008年12月于大连

目 录

前言

第一章

会计目标与会计信息 1

第一节 会计的发展及其动因 1

第二节 会计定义与会计目标 5

第三节 会计对象与会计假设 10

第四节 会计信息的质量要求 19

第二章

会计要素与会计等式 28

第一节 会计要素的定义与内容 28

第二节 会计要素的确认与计量 40

第三节 会计等式及其含义分析 45

第三章

账户设置与复式记账 57

第一节 会计方法体系 57

第二节 账户设置 58

第三节 复式记账 64

第四节 平行登记 77

第四章

会计凭证与会计账簿 83

第一节 会计循环 83

第二节 会计凭证 86

第三节	会计账簿·····	106
第五章		
	企业日常交易或事项的会计处理 ·····	124
第一节	企业交易或事项的会计处理基础·····	124
第二节	资金筹集与退出交易或事项的会计处理·····	131
第三节	材料与设备采购交易或事项的会计处理·····	137
第四节	产品生产及完工产品成本结转交易或事项的会计处理·····	147
第五节	营业收入与营业成本交易或事项的会计处理·····	154
第六节	期间费用与投资收益交易或事项的会计处理·····	163
第六章		
	成本计算与财产清查 ·····	169
第一节	成本计算与财产清查方法的重要地位·····	169
第二节	成本计算方法及其应用·····	171
第三节	财产清查方法及其应用·····	186
第七章		
	企业账目核对与期末账项调整 ·····	209
第一节	期末账项调整前的账目核对·····	209
第二节	企业在会计期末的账项调整·····	219
第八章		
	企业利润处理与期末结账 ·····	229
第一节	利润确定与利润分配·····	229
第二节	期末结账与试算平衡·····	241
第九章		
	财务报告编制 ·····	251
第一节	财务报告的作用与种类·····	251
第二节	资产负债表的列报·····	259
第三节	利润表的列报·····	274
第四节	财务报表附注的披露·····	282
第十章		
	会计处理组织程序 ·····	290
第一节	建立会计处理组织程序的意义与种类·····	290
第二节	记账凭证会计处理组织程序·····	293
第三节	科目汇总表会计处理组织程序·····	296
第四节	汇总记账凭证会计处理组织程序·····	299
第五节	多栏式日记账会计处理组织程序·····	308

第一章

会计目标与会计信息

学习目标

学习会计学知识应从了解会计开始。本章通过简要介绍会计产生和发展的历史进程，开启学习基础会计学知识的大门，并为继续学习会计学相关知识引路。本章所探讨的会计定义、会计目标、会计对象、会计假设和会计信息质量要求等内容，属于基础会计学中的基本理论知识范畴。通过学习，可以使学习者循序渐进地了解什么是会计，会计所要达到的目的是什么，明确会计所要确认、计量和报告的基本内容有哪些，进行会计活动需要具备哪些前提条件以及进行会计活动应当遵循哪些基本要求等。

第一节 会计的发展及其动因

一、会计发展的历史演变

在人类社会产生和发展的亿万年历史长河中，会计的产生及发展只有短短数千年的历史。纵观世界各国会计的发展史，大体可划分为古代会计、近代会计和现代会计三个阶段。

（一）古代会计阶段

古代会计一般是指从会计产生到 15 世纪末的会计。以会计专职人员的产生、会计机构的建立和“会计”名词的形成等为主要标志。据史料记载，在我国西周王朝中就已经建立起了至今仍为世人称道的严密的财计组织。在这个组织机构体系中，所设立的大宰、司会、小宰、宰夫等官职，其主要职责就是掌管国家和地方的“百物财用”。此外，还设有司书、职币、职岁等具体负责账簿记录的会

计人员^①。将“会”与“计”二字合用，组合为“会计”一词也是始于那个时期^②。此外，在一些庄园中，奴隶主为了管理其钱粮等收支，也任用一些专门的保管和记账人员。据传，孔子就曾受委任管理庄园中的钱粮等各项收支事宜，并根据他的切身经历给后人留下了“会计当而已矣”的名言。古代会计既是会计的开创阶段，也是会计取得长足进步的阶段。但与今天的会计相比，当时的会计还显得简单、粗糙。例如，当时主要采用单式记账法（即单式簿记）记录会计事项，这种方法不够严密，也不够科学；在会计计量上主要采用的是实物量计量单位，而不是货币计量单位等。另外，在古代会计阶段，尽管人们已经有了会计实践，并产生了一定的会计思想，但还没有形成比较系统的会计理论。

（二）近代会计阶段

近代会计一般是指 15 世纪至 20 世纪上半叶的会计。以复式簿记的诞生为显著标志。与单式簿记相比，复式簿记主要体现在记账方法的重大变革上，在复式簿记中，对某一交易或事项起码应从两个不同的方面，运用两个或两个以上的账户加以记录，对交易或事项的内容反映得更加全面完整，是一种优于单式簿记的科学的记账方法。在古代会计发展的后期，对复式记账法的探索为世界各国所重视。我国的会计先辈们在唐宋时期创建的“四柱结算法”，在明末清初创立的“龙门账”等，都充分体现了复式记账的原理，是世界会计发展史上的光辉杰作。在国外，公元 13 世纪前后，以意大利为中心的欧洲成为当时世界经济发展的中心，经济贸易的发达以及资本借贷业务的兴起，为复式记账法的探索提供了极为有利的经济环境。从事商业经营的精明的商人们在实践中创建了流传至今的复式记账法，即借贷记账法。1494 年，意大利的数学家卢卡·帕乔利从理论和实务两个方面总结了在民间已经流行了 200 余年的借贷记账法，在其数学著作《算术、几何、比及比例概要》^③中，专门介绍了复式簿记知识，使复式簿记知识在欧洲乃至全世界得到了迅速传播。帕氏也因其对复式簿记传播上的重大贡献而被后人赞誉为“近代会计之父”。应予指出的是，复式簿记的诞生不仅是会计记账方法上的历史性转变，而且是会计理论的起源。卢卡·帕乔利在他的数学著作中，除了全面而系统地介绍了会计科目、会计账户、会计账簿等基本知识和复式簿记的技术方法外，更为重要的是阐释了会计的相关理论。他在著作中所提出的

① 郭道扬. 会计史研究. 第一卷. 中国财政经济出版社, 2004. 221~224

② 郭道扬. 会计史研究. 第一卷. 中国财政经济出版社, 2004. 128

③ 据有关资料记载，《算术、几何、比及比例概要》是意大利的数学家卢卡·帕乔利（Luca·Pacioli）所著的世界第一部关于复式簿记的著作。1494 年 11 月 10 日在意大利的威尼斯出版。它由 5 部分组成：①算术和代数；②商业算术的运用；③簿记；④货币和兑换；⑤纯粹和应用几何。该书的出版，开创了会计发展历史的新纪元

会计中心论观点, 会计主体和会计分期观点, 会计的目的和会计要素等观点, 是早期会计理论研究内容的成果, 为后人深入进行会计理论问题的探讨和会计理论体系的构建提供了初步框架, 至今仍是会计领域的研究者孜孜探究的理论课题。因此, 复式簿记的诞生被视为会计发展史上第一个里程碑。

(三) 现代会计阶段

现代会计一般是指 20 世纪上半叶以后的会计, 以计算机在会计上的应用和管理会计与传统会计的分离为标志。随着科技的发展和进步, 特别是电子计算机的发明, 前所未有地改变了会计的技术手段。手工会计处理系统逐步为电子计算机处理系统所替代, 互联网技术的迅猛发展又为会计的发展插上了腾飞的翅膀。20 世纪 50 年代, 随着第二次世界大战的结束和科学技术的发展, 凸显了科学管理对企业兴亡举足轻重的作用。如何利用会计提供的信息分析企业经营活动现状, 预测经营活动前景, 为经营决策提供依据等成为会计所面临的新问题。人们运用现代管理科学理论, 形成了应用会计学一个新的分支——管理会计, 并逐步将其从传统的财务会计中分离出去而成为一门独立的学科。管理会计的诞生, 结束了会计在长期的发展过程中只是对交易或事项处于事后反应的被动局面, 实现了会计对生产经营管理过程的事前、事中和事后的主动参与和控制。电子计算机在会计上的应用和管理会计的诞生是会计发展史上新的里程碑。标志着会计手段的根本性变革和会计管理功能的增强。此外, 在 20 世纪 30 年代左右出现的股份公司等新的企业组织形式, 也对现代会计的发展起到了巨大的推动作用。与独资企业、合伙企业不同, 股份公司企业的经营资金主要来源于股东向企业的投资, 并不同程度地产生了“两权分离”。在这种状况下, 企业应承担有效使用投资者投资并保证投资者投资保值增值的责任, 同时也应承担向投资者报告财务会计信息并切实保证会计信息质量的义务。因而, 如何从会计的角度处理好企业与投资者等之间的利益关系、企业的发展与社会经济的发展等方面的关系, 成为现代会计所面临的新问题, 并对会计理论和会计实务的发展提出了新的要求。现代会计是会计发展最迅速的时期。一方面, 原有的会计技术方法与手段等得以不断完善; 另一方面, 根据会计实践所总结出来的会计理论, 特别是财务会计理论日益成熟, 形成了以会计目标为核心, 以会计假设、会计要素、会计信息质量要求和会计报告等为基本内容的系统而完整的会计理论体系。由此而产生的应用会计学 and 理论会计学构成了日趋完善的会计学科体系。

二、会计发展的动因

通过对会计发展历史过程的考察不难发现, 会计的产生和发展与其所处的社会环境之间存在着密切的依存关系。这些社会环境包括经济环境、政治环境、科

技环境和教育环境等。其中，有些环境在会计的特定发展阶段甚至会起到决定性的作用。例如，簿记著作的问世极大地改变了会计教育的条件，为会计知识的迅速传播提供了极大的便利，改变了过去单靠“口传亲授”传播会计知识的状况；而电子计算机这一科技发展成果的出现，使会计的技术手段发生了革命性变革，对提高处理交易与事项的速度、提高会计工作质量发挥了巨大的推动作用等，充分体现了教育环境、科技环境的变化对会计发展的强有力推动作用。

但在上述影响会计发展的诸环境中，经济环境对会计各发展阶段都具有决定性的影响作用。实践表明：会计是社会经济发展到一定历史阶段的产物。它是适应人类对经济活动管理的需要而产生的，又是随着社会经济的发展而不断发展的。可以这样认为，在古代会计发展阶段，由于社会生产力极为低下，社会经济发展缓慢，会计仅仅被应用于官厅、庄园等财物收支管理的狭小的经济管理环境之中，决定了会计不可能有快速的发展。在近代会计阶段，由于商业资本主义、产业资本主义的出现，会计在民间得到了广泛的应用，也决定了会计拥有了更广阔的发展空间，复杂多变、竞争激烈的经济发展环境对会计管理的要求进一步提高，复式簿记诞生并取代单式簿记就是一个很好的例证。而在现代会计阶段，经济环境的变化更为惊人。特别是在产业资本主义的推动下，企业的组织形式也呈现出了多元性，公司类企业特别是股份公司等组织形式已经逐步替代了传统的委托代理、合伙经营的企业组织形式，并且在世界范围内如雨后春笋般迅猛发展。要求会计不仅要服务于企业本身的经营管理，更要服务于为企业提供资金支持的广大投资者和债权人等财务会计信息使用者。这就决定了会计也应与时俱进，顺应社会经济环境的变化，不断解决在其自身发展过程中所面临的新问题。例如，我国从20世纪80年代实行改革开放的国策至今，已经完全打破了新中国成立以后所形成的高度集中的计划经济管理体制格局，逐步融入世界经济发展的洪流。在社会经济环境的嬗变过程中，作为经济管理活动须臾不可离的会计也发生了前所未有的重大变革。我国1985年颁布《会计法》，1991年出台《企业会计准则》并陆续颁布一些具体准则，2000年制订全国统一的《企业会计制度》，2006年修订颁布包括1个基本准则、38个具体准则在内的完整企业会计准则体系，这都是与我国市场经济的深入发展分不开的。

分析可见，经济环境的变化和发展，对促进会计的发展具有巨大的推动作用，是会计发展的根本动因。当然，从另一方面看，会计的发展也会反作用于经济环境，对经济的发展产生有力的推动作用。正如马克思在100多年前所指出的：“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控

制和观念总结的簿记就越是必要。”^①依笔者的理解，马克思在这里所说的“过程”并不仅仅是指某一个企业的生产经营过程，而是整个社会经济的发展过程。当今世界，经济的发展已经打破了区域、国界等界限，世界统一体的经济格局已经形成，这决定了一个企业必须将其发展自觉地融入世界经济行列，并自觉遵循国际会计规范的要求。总之，经济的发展必然推动会计向更高层次发展，会计的发展也必然会为经济的发展提供强有力支持。

第二节 会计定义与会计目标

一、会计定义

(一) 会计定义的代表性观点

在会计发展的不同阶段，人们对会计的认识是有所不同的。在古代会计阶段和近代会计阶段，会计一般被人们认为是一种用来记录交易和事项的一种手段，会计人员被称为“管账先生”。在现代会计阶段初期，也有人认为会计只是被动的应用于经济活动管理的一种工具。在所形成的会计定义的观点中“只重物不重人”，抹煞了会计人员从会计管理的角度对经济管理所发挥的重要作用。随着会计的发展及其在经济管理活动中功能的不断强化，人们对会计的本质认识的越来越深刻，对会计的定义也越来越精准。但由于研究者认识会计的角度不同，所给出的会计定义也不完全相同。综观当前国内外关于会计的定义，主要有两种具有代表性的观点。

1. 管理活动论观点

这种观点认为：“会计这一社会现象属于管理范畴，是人的一种管理活动。会计的功能总是通过会计工作者从事的多种形式管理活动实现的。”^②也有人认为：会计是以货币为主要计量单位，利用一系列会计方法，对社会再生产过程中的经济活动进行连续、系统、全面和综合的核算和监督，旨在提高经济效益的一种价值管理活动。以上表述都强调会计是一项管理活动，因而被称为“管理活动论观点”。该观点充分肯定了会计管理活动中人的因素，即会计人员的主观能动性，与过去的“管理工具论”的观点相比，是对会计本质认识上的一种飞跃。管理活动论观点分别从会计管理活动的形式、特点和职能几个主要方面给出了完整的会计定义。

^① 马克思，恩格斯。马克思恩格斯全集，第24卷。中共中央马克思恩格斯列宁斯大林著作编译局译。北京：人民出版社，1972。152

^② 杨纪琬，阎达五。论会计管理。经济理论与经济管理，1982，(8)

2. 信息系统论观点

这种观点认为：“从本质上讲，会计是一个信息系统。”^①当这种观点在 20 世纪 80 年代被引入我国以后，一些会计学者将其表述为：“会计是旨在提高企业和各单位活动的经济效益，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。”^②信息系统论观点将会计看成是一个以提供财务信息为主的经济信息系统，是一个经济组织中整个经济管理系统的组成部分，并且强调会计的目标（目的）是向预定的信息使用者提供他们进行经济决策所需要的信息。根据信息使用者的不同，这种观点又将会计信息系统划分为功能各异的两个部分：一是为企业外部信息使用者（如投资者和债权人等）提供财务信息的系统，即财务会计信息系统；二是为企业内部管理层提供信息的系统，称为管理会计信息系统。

尽管人们对会计的定义还存在不同观点，甚至也在持有不同观点的人们之间发生过各不相让的持久论战，但目前已趋于认识上的一致。不管是管理活动论观点，还是信息系统论观点，从会计是一种服务于经济管理的活动这一点上看，二者之间是相通的。但两种观点之间也存在较大差异，从定义所涵盖的会计范围来看，管理活动论观点仅仅是从财务会计角度对会计做出了定义，而信息系统论观点则是从财务会计和管理会计相结合的角度对会计给出了定义。就企业会计所服务的目标而言，管理活动论观点强调会计主要是服务于企业内部的经营管理，而信息系统论观点则强调会计主要是服务于企业外部的信息使用者。根据我国《企业会计准则》（2006）关于企业会计目标的规定，后一种观点更符合现代企业会计目标的实际。

（二）对会计定义的理解

综合以上两种有代表性的关于会计定义的观点，可以认为会计既是一种应用于对外提供财务会计信息的管理活动，同时也是应用于企业内部经营管理的管理活动。但与企业的预算管理、计划管理和统计管理等管理活动相比，会计管理活动具有如下鲜明特征：

第一，会计管理活动主要是价值形式的管理。即会计主要以货币作为主要计量单位，反映企业交易和事项的价值方面的增减变动。在会计上处理交易和事项的过程中，总是要采用一定的计量单位对其进行计量和记录。可以采用货币单位计量，也可以采用实物单位等计量。而在会计上强调，对需要处理的交易和事项必须能够采用货币单位等计量，例如，建造了一栋房屋、购入了一台设备、采购了一批材料，虽然也可以采用一栋、一台等实物计量单位，但在会计上并不是以这些实物计量单位为主，而是以货币计量单位为主，主要从价值变动的角度反映这

^① 美国会计学会（AAA）. 会计基本理论说明书. 1966

^② 葛家澍，唐予华. 关于会计定义的探讨. 会计研究，1983，（4）

些交易和事项所发生的变动。例如,建造房屋、购入设备、采购材料各花费了多少货币资金。企业在对外报告会计信息时,虽然既需要报告以文字描述的定性信息,也需要报告以数字所描述的定量信息,但还是以数字所描述的定量信息为主。这里的定量信息大量表现为价值信息,即对外报告的会计信息内容主要是采用货币计量单位加工汇总而成的,并且一般不再采用实物量等计量单位。因此,会计是一种以价值形式为主的管理活动。

第二,会计管理活动具有核算与监督两种基本职能。会计的职能即会计在经济管理活动中所具有的功能,会计主要是通过核算和监督两种基本职能的发挥而对经济活动进行管理的。核算的职能是指会计对在经济活动中发生的交易和事项,在确认和计量的基础上所进行的记录和报告,即人们通常所说的记账、算账和报账。监督职能是指会计在处理交易和事项的过程中对其合理性、合法性和有效性等所进行的审核。在以上两项基本职能中,核算职能是其最基本的职能,监督职能是使会计核算能够符合一定的质量要求的重要保证。会计的核算职能与监督职能的理论依据来自于马克思关于簿记职能的论述,即簿记的“观念总结”(核算)和“过程控制”(监督)职能。也有人将簿记的两种职能理解为“反映”与“控制”。随着会计的发展特别是管理会计的诞生,促进了会计功能的不断增强,会计不仅具有以上基本职能,也具有了进行预测和参与决策等新的职能,这些职能是会计基本职能的延伸和发展。

第三,会计管理具有连续性、系统性、全面性和综合性。会计是一个以提供财务会计信息为主的经济信息系统。而财务信息的提供是建立在会计的日常活动对这些信息进行收集、整理和加工的基础之上的。这就要求在收集、整理和加工这些信息时切实做到:①连续性。连续性是指会计上要按照企业交易和事项发生的时间顺序连续收集和积累相关信息,并对这些信息进行有序的存储。②系统性。系统性是指会计对于交易和事项所产生的信息应分门别类的进行收集、整理和存储。③全面性。全面性是指会计对会计事项产生的信息应全面完整、毫无遗漏的进行收集。④综合性。综合性是指会计对交易和事项所产生的信息应主要采用货币作为统一计量单位进行计量和报告,以便于汇总综合和对比分析。

二、会计目标

(一) 会计目标的概念与现代企业会计目标

会计目标一般是指财务会计目标。会计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取得的最终成果^①。

^① 财政部会计准则研究组,《最新会计准则》重点、难点解析,大连出版社,2006,12

在会计发展的不同历史阶段，人们通过会计所意欲实现的目的是有所不同的。在古代会计阶段，会计为王朝统治者和拥有土地、房屋及奴隶的庄园主等所把持，利用会计掌控全国的土地、人口和财政收支情况以及庄园主的个人财富的收支、结存情况等，进而达到其巩固统治地位，保护个人财产安全等目的。在近代会计阶段，随着商业资本主义和产业资本主义的兴起，会计逐渐从王朝、庄园走向民间，服务于经商的商人、从事一定产业经营的业主等。他们利用会计所要实现的目的是精确计算其在经营过程中发生的费用支出及由此而产生的收入，并合理计算其经营收益。在代理经营和合伙经营等经济组织中，还需要通过会计的计量合理的进行收益的分配等，进而达到加强和改善企业的经营管理及保证其经营资金保值、增值并能够不断创造更多收益的目的。可见，随着经济的发展，会计已逐渐成为经济活动中不可缺少的一种管理活动，会计目标也在逐渐发生变化。在股份公司等企业组织形式出现以前，会计主要是服务于个别的经营管理者，负责向他们提供其个人资产状况、经营收益状况的有关信息。当股份公司等企业组织形式出现以后，由于企业的经营资金主要来自于众多的投资者，而这些投资者又往往将其资金委托给企业的经营者进行管理，这样就产生了投资者所拥有的资金的所有权与企业管理的经营权的相互分离。企业的经营管理者既要利用会计为企业的经营管理服务，也要利用会计向投资者和债权人等提供与他们进行投资或贷款等经济决策相关的信息，以利于这些会计信息的使用者及时做出经济决策。企业报告的信息主要包括企业的财务状况、经营成果和现金流量等，这些信息统称为财务信息或财务会计信息。我国《企业会计准则》（2006）规定：“企业应当编制财务会计报告。”

在现代企业中，编制财务报告文件是其对外报告财务会计信息的主要方式。而企业财务状况、经营成果和现金流量等有关会计信息的形成，主要是采取编制专门的会计报表的方法而完成的。其中，财务状况信息主要说明企业的经营资金来源（如投资者投入和负债借入等）以及这些资金在企业的存在形态；经营成果信息主要说明企业在一定会计期间发生的费用、产生的收入以及实现的利润或发生的亏损等；现金流量信息主要说明企业在一定会计期间产生的现金流入和现金流出。企业的财务状况是否良好，经营成果是否显著，现金流量是否正常，是评价企业管理层受托责任履行情况的重要依据。企业提供以上信息的最终目的是有助于财务报告使用者做出经济决策，也是现代会计的主要目标。对现代企业的会计目标可结合图 1-1 加深理解。

（二）会计目标的主要学术观点介绍

关于企业的会计目标，具体是指企业财务会计的目标。目前在国内外比较有代表性的观点主要有以下两种。

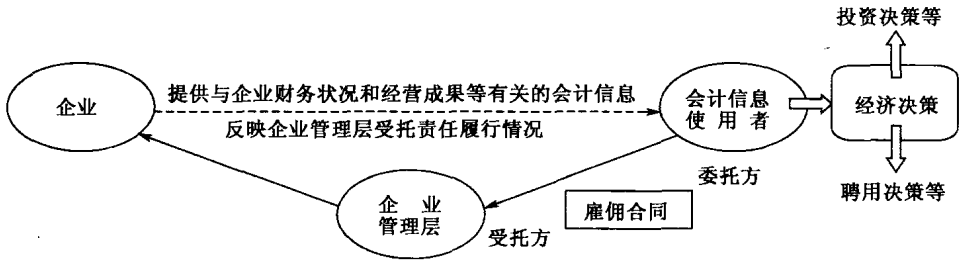


图 1-1 对现代企业会计目标的理解

1. 决策有用观

决策有用观认为，企业财务会计的目标就是向会计信息的使用者提供与他们做出经济决策相关的信息。这些信息主要包括企业财务状况、现金流量等方面的财务信息和企业经营业绩方面的经营成果信息。提供信息的目的在于帮助财务信息的使用者做出投资或贷款等方面的经济决策。进行投资决策，最终将手中持有的资金投向哪一领域，具体投向哪一个企业，是投资者所要做出的重要的经济决策。对理性的投资者而言，他们往往要经过对若干投资对象的考察，进行多方面的考量，才会将投资投向他们认为满意的企业。在这一过程中，企业提供给投资者的财务状况和经营成果等信息是投资者做出投资决策的重要参考依据。同理，企业提供给债权人的财务状况和经营成果等信息也是债权人做出贷款决策的重要参考依据。

2. 受托责任观

受托责任观认为，企业的经营管理层作为资源管理的受托方接受投资者和债权人等的委托，应承担有效的管理和运用受托资源，并促使其保值增值的责任。为此，企业的经营管理层同时应承担如实向委托方报告受托责任的履行过程及其结果的义务。此外，资源受托方的企业管理者也负有重要的社会责任，如保持企业社区的良好环境、培养人力资源等。

以上会计目标的学术观点，为世界各国的会计准则制定机构所认同，并作为制定本国会计目标的理论依据，但对两种观点的采纳程度却有所不同。在有些国家的企业会计准则中，关于会计目标的规定只采纳了其中的某一种观点，而有些国家的会计目标中则将二者兼蓄并用。在后一种做法中，对以上两种观点的排列顺序又有所不同，或决策有用观在先，受托责任观居后，或采用相反的排列顺序。我国的《企业会计准则》（2006）中关于企业会计目标的规定，全面体现了以上两种会计目标的学术研究观点，并且采取了将受托责任观排列在先的做法，鲜明地体现了在发展社会主义市场经济的新的经济环境下我国的企业会计应达到的最终目的。

第三节 会计对象与会计假设

一、会计对象

(一) 会计对象概念及其基本内容

会计对象是指会计所应核算和监督的基本内容。一般认为,会计对象的基本内容是社会再生产过程中的资金运动。

前已叙及,会计是一种具有核算和监督基本职能的管理活动。那么,会计究竟要核算什么,监督什么?这是首先应予明确的问题。只有在明确会计对象之后,才有可能对会计上的其他问题展开深入探讨。

通过对会计定义和会计管理特征的研究已知,会计所反映的主要是企业在经济活动中发生的各种交易或事项所引起的价值形式的变动,即价值的增减变化是以一项交易或事项的发生为基础的。但经济活动并不是孤立的,任何经济活动都是整个社会再生产过程中的生产、分配、交换和消费环节上的具体表现,并且与社会再生产过程中的资金运动有着密切关系。在现代企业中,这种资金运动就是企业的资本运动。

“资金运动”中的资金是指处于社会再生产过程中的各种经济组织所拥有或控制的财产物资的货币表现。拥有和控制一定数量的资金是各个经济组织开展其经济活动的必要条件。随着经济活动的开展,这些资金会被用于生产经营活动而被消耗掉,从而引起资金的减少;也会由于资金消耗所形成的资产(如生产企业生产出一定的产品)而给经济组织带来新的资产(如销售了产品而收回现金等)。事实上,对于正常开展经济活动的各个经济组织来说,其资金总是处在这种不断的运动和变化之中。在会计上,把经济活动发生以后所引起的资金的增减变动统称为资金运动。对会计对象的基本内容可结合图 1-2 加深理解。

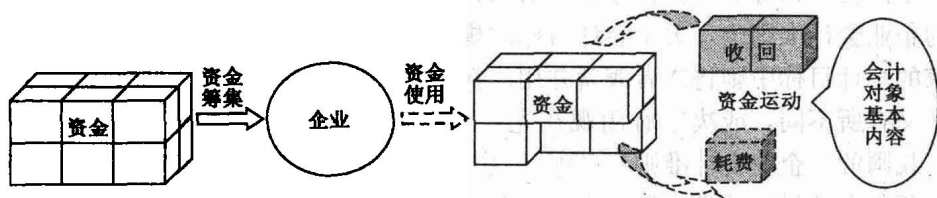


图 1-2 对会计对象基本内容的理解