



教育部经济管理类主干课程教材

会计与财务系列

Foundation Accounting

基础会计

(第5版)

张捷 编著



教育部经济管理类主干课程教材

会 计 与 财 务 系 列

Foundation Accounting

基础会计

(第5版)

张捷 编著

中国人民大学出版社
· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

基础会计/张捷编著. —5 版. —北京: 中国人民大学出版社, 2018. 3
教育部经济管理类主干课程教材. 会计与财务系列
ISBN 978-7-300-25389-3

I. ①基… II. ①张… 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 (2018) 第 007052 号

教育部经济管理类主干课程教材·会计与财务系列
基础会计 (第 5 版)
张 捷 编著
Jichu Kuaiji

出版发行	中国人民大学出版社	邮政编码	100080
社 址	北京中关村大街 31 号		
电 话	010-62511242 (总编室)		010-62511770 (质管部)
	010-82501766 (邮购部)		010-62514148 (门市部)
	010-62515195 (发行公司)		010-62515275 (盗版举报)
网 址	http://www.crup.com.cn		
	http://www.ttrnet.com(人大教研网)		
经 销	新华书店	版 次	2010 年 1 月第 1 版
印 刷	北京玺诚印务有限公司		2018 年 3 月第 5 版
规 格	185 mm×260 mm 16 开本	印 次	2018 年 5 月第 2 次印刷
印 张	21.75 插页 1	定 价	46.00 元
字 数	496 000		

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

序

从教材体系的角度看,基础会计、中级财务会计和高级财务会计三者既相对独立又相互衔接,系统完整地呈现了财务会计确认、计量与报告的理论与实务。

基础会计是财务会计知识体系的基础,由浅入深地讲解会计学的基本知识,循序渐进地介绍财务会计确认、计量与报告的基本原理和基本方法。基础会计将引导学习者步入财务会计知识的殿堂。

中级财务会计是财务会计知识体系的核心,系统地介绍有关资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等会计要素的确认、计量与报告的理论与实务的相关内容,完整地阐述企业利用财务报告列报企业的财务状况、经营成果和现金流量信息的原理与方法。中级财务会计承前启后,是连接基础会计和高级财务会计的桥梁。

关于高级财务会计应涵盖的内容,目前并无统一规范。是侧重于已经受到严峻挑战的四个会计前提的交易或事项有关的会计理论与实务,还是聚焦于有别于一般交易或事项的“特殊”会计专题,见仁见智。但有一点是毋庸置疑的,即高级财务会计是在中级财务会计的基础上,对财务会计教学内容的补充与延伸,并且随着不断变化的经济环境对财务会计教学理念与体系随时提出新的要求,其补充与延伸的内容也在日益更新与丰富。

如果说读者通过基础会计的学习,主要是了解会计确认、计量与报告的基本原理和基本方法,那么,通过中级财务会计的学习,应该掌握将企业的财务状况、经营成果和现金流量信息以财务报告的形式呈报给会计信息使用者的理论体系与方法体系;通过高级财务会计的学习,应能把握某些较为复杂的交易或事项的会计确认、计量与报告的理论与实务,从而进一步全面掌握财务会计知识体系的深层次内容。

基于以上思考,我们精心设计、编写了这组《基础会计》《中级财务会计》《高级财务会计》教材。本组教材既能够作为高等财经院校会计学专业、高等学历教育及其他经济类专业会计教学的必修课教材,也可以作为广大财会人员、企业管理人员及有志于从事或研究财务会计学的自学者的参考用书。

本组教材的编写以财务会计概念框架为理论基础,以《企业会计准则》及其讲解和应用指南等为主要依据,结合国际财务报告准则的最新动态,参照了我国财政部颁发的《企业会计准则解释第1号》至《企业会计准则解释第12号》等最新规范;在框架设计和内容板块的取舍上,本着既系统又实用的原则,既考虑企业尤其是上市公司常见会计实务的处理要求,又兼顾三本书的协调与衔接。其中,《基础会计》包括11章,系统介绍财务会计的基本理论和基本方法;《中级财务会计》包括12章,系统介绍一般企业对资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等会计要素的确认、计量与报告的基本理论、流程与方法;



《高级财务会计》则主要按照非货币性资产交换、债务重组、股份支付、外币折算、租赁、所得税、企业合并以及合并财务报表 8 个方面，紧密结合相关交易或事项的理论与方法进行专题介绍。

本组教材的编写除了在体系与板块安排上着力实现衔接与一贯，在内容组织上也特别注意做到由简到繁、由浅入深；在写作方法上，则既有对同类优秀教材的经验借鉴，又有作者本人多年从事财务会计教学的经验总结。《基础会计》《中级财务会计》《高级财务会计》分别由东北财经大学的张捷教授、陈立军教授和傅荣教授编著。

本组教材从编写立项、结构安排到具体写作的每一个环节，都得到了中国人民大学出版社陈永凤编辑的热情鼓励与支持。在此，我们表示衷心的感谢。

对于本组教材中可能存在的不足甚至错误，恳请老师、学生及各界读者不吝指正。

编者

前言

历经前四个版次的实践应用,《基础会计》教材的内容体系结构日臻完善,其编写风格也日益得到读者的广泛认可。近年来,随着我国企业会计准则的新增或修订,会计理论和方法日益丰富。特别是2016年12月,财政部颁发了《增值税会计处理规定》,对会计处理产生了较大影响。为适应这些变化,现再次对《基础会计》教材进行修订,力求进一步提升教材质量,更好地服务于热心的读者。

本次修订保留了原教材内容体系结构,承续了原教材独特的编写风格,仍力求在如下诸方面有所创新和突破。

第一,强调会计理论对会计方法与实务的指导作用。财务会计理论、方法和技术构成了“基础会计”课程的完整内容体系。综观国内同类教材,几乎都要用较多篇幅阐释会计基本理论内容,足见会计理论在这门课程内容中的重要地位。但在教学过程中,对会计理论的讲授往往为部分教师所忽视。笔者认为,会计理论应是“基础会计”课程内容的核心部分,是学习者必须掌握的重点和难点内容。难度越大,越应当对这部分内容给予特别重视。为此,本书对相关的财务会计理论进行了必要整合,并采用图解、例示及文字描述等多种方式,对财务会计理论内容进行了深入浅出、通俗易懂的阐释,力求做到以会计理论贯穿全书,使其与会计方法和技术的应用等内容有机地融为一体,使学习者处处感受到会计理论对会计实务的巨大影响力及其指导作用,进而达到对会计既知其然更知其所以然,并能熟练加以运用的目的。

第二,突出会计目标对构建新会计概念体系的主导作用。在传统的《基础会计》教材中,形成了会计的任务、会计的作用、记账、算账、报账和经济业务等特有的概念。这些概念在一些教材中甚至一直沿用至今。当今世界范围内会计准则趋同的现实表明,以会计目标为核心的财务会计概念框架已经得到了普遍认可,国际上通行的“会计目标”这一概念完全可以取代原来的“会计的任务”或“会计的作用”之说;会计确认、会计计量、会计记录和会计报告等概念,也完全可以取代既有的“记账、算账、报账”之说。此外,“经济业务”概念也有以“交易或事项”取代之必要。在本书的编写过程中,笔者对以上新会计概念的建立进行了有益尝试。同时,还根据企业会计准则的相关规范,建立了账务处理和会计处理等新的会计概念,建立起了新的会计概念体系。

第三,尝试建立以财务报表改革趋势为导向的新的内容体系。根据国际会计准则理事会(IASB)和美国财务会计准则委员会(FASB)发起的财务报表列报合作项目的构想,资产负债表将更名为财务状况表,利润表将更名为综合收益表,其格式与内容也将会发生较大变化。我国在这方面也进行了一些新的尝试。可见,对企业的财务报表进行改革已是



不可扭转的趋势。为此，本书打破了过去同类教材中对相关内容的写作思路，力求使教材内容与财务报表的变革趋势相吻合。例如，在一些基础会计教材中，“企业主要经济业务的核算”（本书称“一般企业主要交易或事项的账务处理”）为必写内容，但对这部分内容一般是按“供应过程——生产过程——销售过程”这样的业务处理顺序来写的，与财务报表改革的构想并不一致。为此，本书在写作中对这部分内容进行了重新构架，改按“筹资活动——经营活动——投资活动”的账务处理过程编写。这种写作思路与财务报表可能进行的改革趋势一致，体现了教材内容体系安排上的创新性和教材编写上的前瞻性。

第四，树立以人为本和切实为读者着想的理念。《基础会计》的读者群主要是讲授这门课程的老师和学习这门课程的学生，教材的编写也是在为这个读者群服务。为此，应牢固树立以人为本的理念，从读者群的特殊需要出发进行内容结构体系的安排，力求使教材重点内容突出，好用好学。切实为读者着想，主要体现在为刚刚接触会计课程的学生着想。在本书的编写过程中，一是对内容的文字表述尽量做到言简意赅，准确清楚，通俗易懂；二是在内容的表现形式上尽量做到新颖活泼，直观形象，表义精准。为达到这样的良好预期，在每一章的开篇采用了统领全章的“内容导图”，概括而清晰地交代全章的主要内容，指出各部分内容的相互联系，提出学习的基本要求。对比较难以理解的会计理论、方法和技术等内容，绘制了大量形象直观的图示或图表，借以调动读者的形象思维和抽象思维两个方面的能动性，助其提高学习效率和效果。对一些重点和难点问题设立了“特别提示”专栏，给予特别强调和深入阐释，便于读者抓住重点，突破关键。

本书图文并茂，以图释文，直观易懂，宜教宜学。此外，本书还配有通俗易懂的学习指导书和形象生动、特色鲜明的教学用课件。适合普通高等教育、高等职业教育和在职人员培训等各层次教学的需要，也可满足自学者学习会计知识的需要。

由于本书在编写过程中进行了多方面新的尝试，某些方面可能会因考虑不周而存在这样或那样的问题，欢迎热心读者及时予以指正。

本书的编写从立项、体系结构安排到具体内容的写作，乃至多次修订再版，都一直得到中国人民大学出版社陈永凤、李文重等同志的热情鼓励与支持，各位编辑也对书稿中存在的问题及时予以指正，是他们的有力支持使书稿质量不断提升。在此，对他们的支持一并表示诚挚的谢意。

张捷

目 录

第 1 章	会计发展与会计目标	1
	1.1 会计的变迁及发展动因	2
	1.2 会计目标与会计的定义	5
	1.3 会计假设与会计的对象	10
	1.4 会计信息及其质量要求	17
第 2 章	会计要素与会计等式	25
	2.1 会计要素的定义与特征	26
	2.2 会计要素的组成内容与作用	29
	2.3 会计要素的确认与计量	37
	2.4 会计等式	41
	2.5 会计方法	51
第 3 章	账户设置	58
	3.1 会计记录方法体系	59
	3.2 会计科目及其意义	60
	3.3 账户设置及其功能	65
第 4 章	复式记账	74
	4.1 复式记账的基本原理	75
	4.2 借贷记账法及其应用	77
	4.3 账户的平行登记	89
第 5 章	会计凭证	95
	5.1 会计循环与会计凭证	96
	5.2 原始凭证及填制方法	99
	5.3 记账凭证及填制方法	105



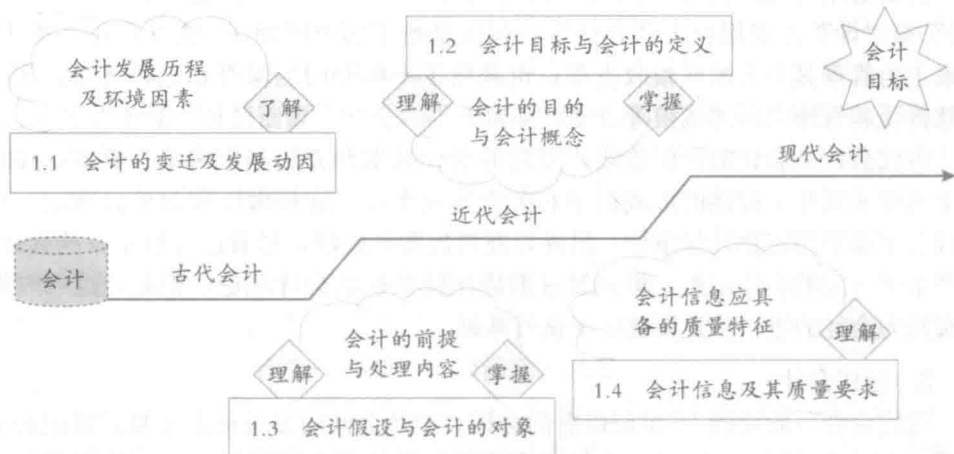
第 6 章	会计账簿	129
	6.1 账簿设置的意义及种类	130
	6.2 账簿的格式与登记方法	134
	6.3 账簿的登记规则与对账	141
	6.4 期末结账与账簿保管	155
第 7 章	一般企业主要交易或事项的账务处理	171
	7.1 一般企业的概念及其主要交易或事项	172
	7.2 筹资活动交易或事项及其账务处理	174
	7.3 经营活动交易或事项及其账务处理	179
	7.4 投资活动交易或事项及其账务处理	198
	7.5 经营成果的形成与分配及其账务处理	211
第 8 章	成本计算	227
	8.1 成本计算的定义及意义	228
	8.2 成本计算的原理及程序	231
	8.3 成本计算方法的具体应用	235
第 9 章	财产清查	253
	9.1 财产清查的定义及意义	254
	9.2 财产清查的内容及方法	257
	9.3 财产清查的结果与处理	267
第 10 章	财务报告	281
	10.1 财务报告概述	282
	10.2 资产负债表的列示	288
	10.3 利润表的列示	300
	10.4 财务报表附注披露	308
第 11 章	会计处理组织程序	316
	11.1 会计处理组织程序及设计意义	317
	11.2 专用记账凭证会计处理组织程序	320
	11.3 通用记账凭证会计处理组织程序	322
	11.4 科目汇总表会计处理组织程序	324

会计发展与会计目标

内 容 导 图

学习会计知识应以了解会计的产生及其发展历程为起点。以史为镜，可知会计之兴替，传承会计之文明，理解会计之现状，创造会计之辉煌。为此，本章以会计的发展历程为主线，循序渐进地介绍会计目标与会计定义、会计假设与会计对象，以及会计信息及其质量要求等内容。

本章绝大部分内容为财务会计基本理论。这些理论产生于会计实践，反过来又用以指导会计实践。其中，会计目标是企业财务会计理论体系的核心概念，其他相关理论都是以会计目标为基础建立起来的。在学习会计知识的过程中，应特别注意会计目标的重要地位与作用。



1.1 会计的变迁及发展动因

1.1.1 会计的历史变迁

一般认为,会计的发展主要经历了古代会计、近代会计和现代会计三个历史时期(见图1-1)。

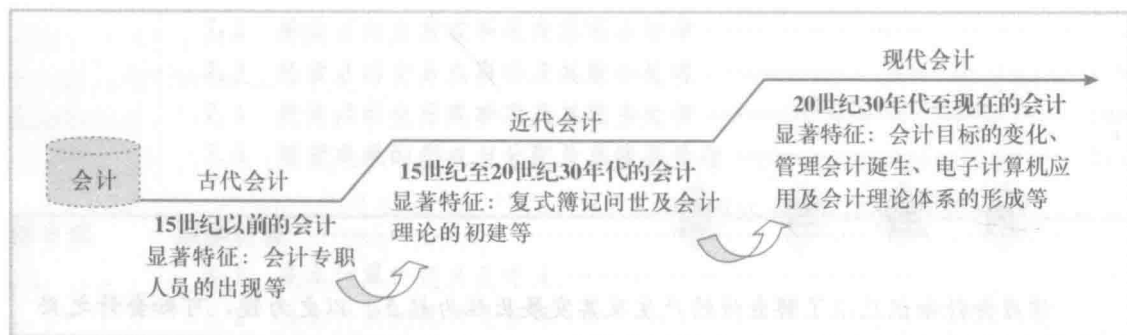


图 1-1 会计的三个发展时期

1. 古代会计

古代会计是指从奴隶社会至封建社会这一时期的会计。其主要标志有:会计专职人员的出现、会计机构的建立,以及“会计”名词的形成等。

据史料记载,在我国西周王朝就已经建立起为世人所称道的严密的财计组织。在这个组织中设立大宰、司会、小宰和宰夫等官职,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、职岁等负责账簿记录的会计人员。^①将“会”与“计”二字组合为“会计”一词也是始于那个时期。^②此外,在一些庄园中,奴隶主为管理其个人的钱粮收支等,也聘用了一些专门的保管和记账人员。据称,孔子就曾受聘管理庄园的钱粮等收支,并留下了“会计,当而已矣”的传世名言。

古代会计是会计的开创阶段,当时的会计技术和方法非常简单。例如,在记账方法上主要采用文字叙述的方式记录有关交易或事项,这种做法称为单式簿记;在计量单位上主要采用实物计量单位。另外,在古代会计阶段,尽管已经有了一些会计实践,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。但是,这一时期的会计实践为会计的进一步发展奠定了良好基础。

2. 近代会计

近代会计一般是指15世纪以后的会计。近代会计的显著标志是复式簿记的创建与传播。在复式簿记中,对某一交易或事项至少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,这是一种优于单式簿记的科学记账方法。

在古代会计发展的后期,对复式簿记的探索为世界各国所重视。我国在唐宋时期

^{①②} 参见郭道扬,《会计史研究》:第一卷,北京:中国财政经济出版社,2004。

创建的“四柱结算法”，在明末清初创立的“龙门账”等，都充分体现了复式簿记的基本思想，是世界会计发展史上的辉煌成果。但由于缺乏对会计变革的迫切需求，缺少热心人士的及时总结，这些成果逐渐退出了历史舞台。在国外，13世纪前后的欧洲成为当时世界经济发展的中心，意大利等国家的商人创建了流传至今的复式簿记方法，即借贷记账法。1494年，意大利数学家卢卡·帕乔利（Luca Pacioli）从理论和实务两个方面总结了已经在民间流行200余年的借贷记账法，并写入其专著《算术、几何、比与比例概要》^①中，使复式簿记知识在欧洲乃至全世界迅速传播。卢卡·帕乔利也因其对复式簿记方法传播上的重大贡献而被后人誉为“近代会计之父”。

应予强调的是，复式簿记的诞生不仅是会计记账方法的历史性变革，而且是会计理论体系建立的起源。卢卡·帕乔利在其著作中，不仅系统地介绍了会计科目、会计账户和会计账簿等基本知识，以及复式簿记的技术方法，还提出了会计中心论、会计主体和会计分期、会计目的和会计要素等概念，这是早期财务会计理论研究的重要成果，为后人进行会计理论体系的构建提供了初步框架。为此，复式簿记方法的诞生被誉为会计发展史上的第一个里程碑。

3. 现代会计

现代会计一般是指20世纪30年代以后的会计，这是会计的一个跨越式发展时期。现代会计的主要标志是会计目标的重大变化，管理会计形成并与财务会计分离，电子计算机在会计上的应用，以及财务会计理论体系的形成和完善，以及会计准则的国际趋同等。

（1）会计目标的重大历史性变化。20世纪30年代，现代经济的发展加速了企业组织形式的变革，股份公司这一新的企业组织形式如雨后春笋般在世界各地涌现。与此前的会计主要服务于私人、合伙企业内部管理者的目的不同，股份公司的会计目标转变为主要服务于企业外部的投资者等会计信息使用者。这是由于股份公司的经营资金主要来源于为数众多的股东和债权人等，公司管理层既应承担有效使用资金并保证其保值增值的责任，也应承担向股东和债权人等报告相关会计信息的义务。

（2）管理会计与财务会计分离。20世纪50年代起，随着管理科学的发展，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，成为会计研究的重要课题，在传统的财务会计中逐渐分离出一门新兴学科——管理会计，管理会计主要承担向企业管理层提供有助于他们进行经营预测和决策的相关信息的职责；而财务会计则主要承担向投资者等财务报告使用者提供企业相关信息的职责，进而有助于他们进行投资等经济决策。管理会计与财务会计在企业经营管理中并驾齐驱，增强了会计作为一项经济管理活动的功能。

（3）电子计算机等在会计上的应用。自20世纪50年代以来，科学技术的飞速发展会计的发展提供了新的动力，引发了会计技术手段的巨大变革。电子计算机和互

^① 参见卢卡·帕乔利. 簿记论. 上海：立信会计出版社，2009。“这部著作的真正贡献在于它的珍贵的学术价值，即人类历史上对复式簿记的第一次理论概括。”（译者语）原著中关于会计的部分称为《簿记》，1494年11月10日在意大利威尼斯出版。全书由5个部分组成：（1）算术与代数；（2）商业算术的运用；（3）簿记；（4）货币与兑换；（5）纯粹的应用几何。该书的出版开创了会计历史的新纪元。

联网等在会计上的应用,不仅极大地提高了会计工作的效率和质量,而且把会计人员从过去繁重的手工簿记中解放出来。电子计算机和互联网等在会计上的应用堪称会计发展史上的又一里程碑。

(4) 财务会计理论体系的形成与会计准则的国际趋同。现代会计阶段是现代财务会计理论发展的繁荣时期。在近代会计理论框架的基础上,逐步形成了以会计目标为核心,包括会计定义、会计假设、会计对象、会计要素、会计基础、会计确认、会计计量和会计报告等概念在内的完整的财务会计理论体系(见图1-2),并以此为指导建立了系统具体的会计准则,用以指导会计实务的处理。

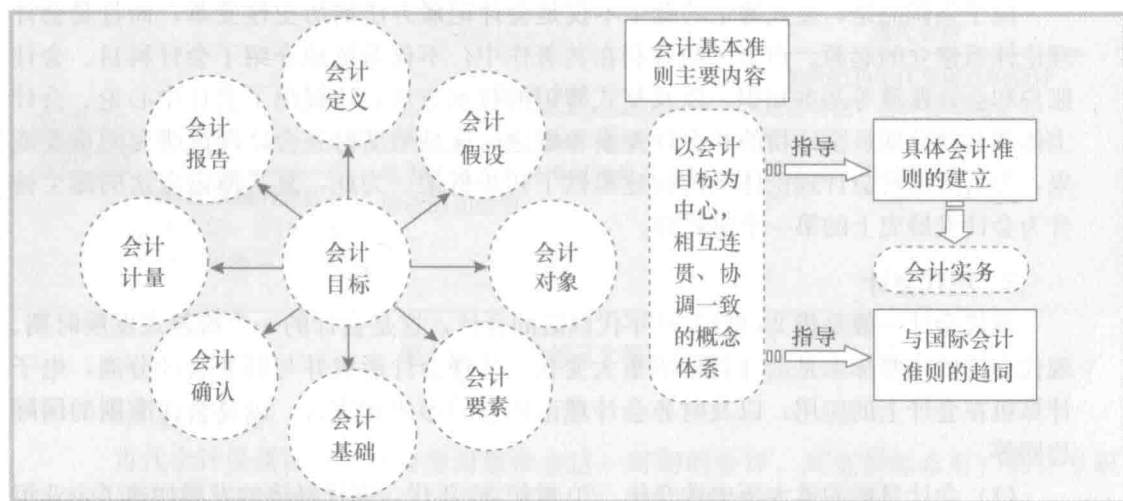


图 1-2 现代财务会计理论体系

从20世纪后半叶开始,特别是进入21世纪以来,世界经济一体化进程加快,会计的发展也不再仅限于一个国家或地区,建立全球高质量会计准则体系的呼声越来越高,会计准则在越来越多的国家和地区实现了与国际会计准则的实质性趋同。这些变化也给会计理论的进一步发展和完善提供了新的契机,作为“世界商业语言”的会计必将会有日新月异的发展。

对图1-2中的现代财务会计理论内容,将在本书的后续章节进行深入学习。

1.1.2 会计发展的动因

1. 影响会计发展的主要社会环境

影响会计发展变化的主要社会环境包括经济环境、政治环境、科技环境、教育环境、法律环境和文化环境等(见图1-3)。

会计的发展是诸多因素共同作用的结果,其中有些环境因素在会计特定的发展阶段甚至会起到决定性的作用。例如,政治环境的改善能够为会计发展提供宽松的氛围;簿记著作的问世改变了人们学习会计知识的方式;财经教育事业的发展为会计队伍提供源源不断的人才资源;科技的发展为会计发展提供技术支持等。这些都充分体现了政治环境、教育环境和科技环境等对会计发展的强有力推动作用。

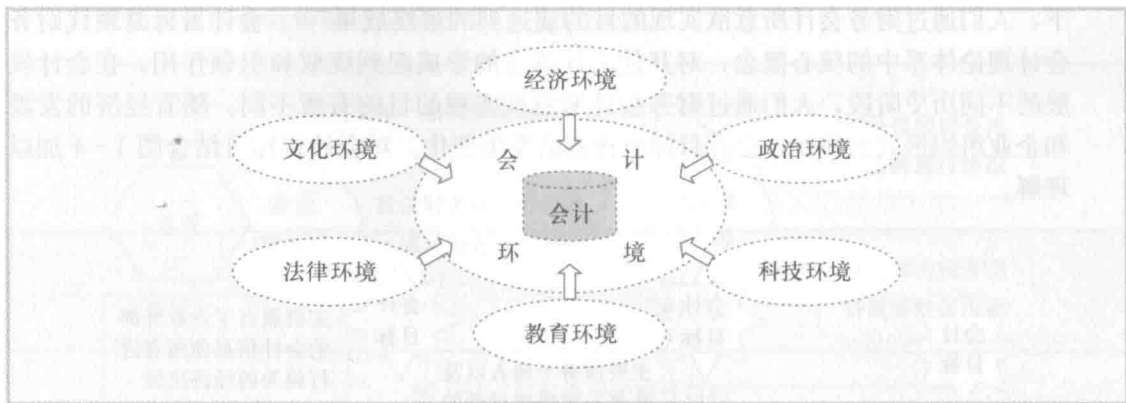


图 1-3 影响会计发展的主要社会环境

2. 影响会计发展的根本动因

尽管影响会计发展的因素是多方面的，但经济环境对会计各个发展时期都具有普遍的影响。会计产生和发展的历史变迁表明，会计是为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。在近代会计阶段，复式簿记诞生并取代单式簿记就是商品经济发展的必然结果。在现代会计阶段，企业的组织形式越来越呈现出多元化，要求会计既要服务于企业自身的经营管理，又要服务于为企业提供资金支持的广大投资者和债权人等。我国自 1978 年改革开放至今，已经完全融入了世界经济行列，会计也发生了前所未有的变革。从 20 世纪 90 年代起，我国逐步采用国际上通行的利用准则规范企业会计行为的做法。经过 30 来年的探索，已经实现了与国际会计准则的实质性趋同，并将逐步实现与国际会计准则的全面趋同。

分析可见，经济环境的变化对会计的发展具有巨大推动作用，是会计发展的根本动因。正如马克思在《资本论》中所指出的：生产“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；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，对公有生产，比对资本主义生产更为必要”^①。对马克思的精辟论述可以通俗地理解为“经济越发展，会计越重要”。总之，经济的发展必然会推动会计向更高层次发展，会计的发展也必然会对经济发展提供强有力支持。

1.2 会计目标与会计的定义

1.2.1 会计目标

1. 会计目标的概念

会计目标一般是指企业财务会计目标，“财务会计的目标是指在一定的历史条件

^① 马克思. 资本论：2 卷. 北京：人民出版社，1975：152.

下,人们通过财务会计所意欲实现的目的或达到的最终成果”^①。会计目标是现代财务会计理论体系中的核心概念,对其他会计概念的形成起到统驭和引领作用。在会计发展的不同历史阶段,人们通过财务会计所意欲实现的目的有所不同。随着经济的发展和企业的组织形式的演变,会计目标也在逐渐发生变化。对会计目标可结合图1-4加以理解。

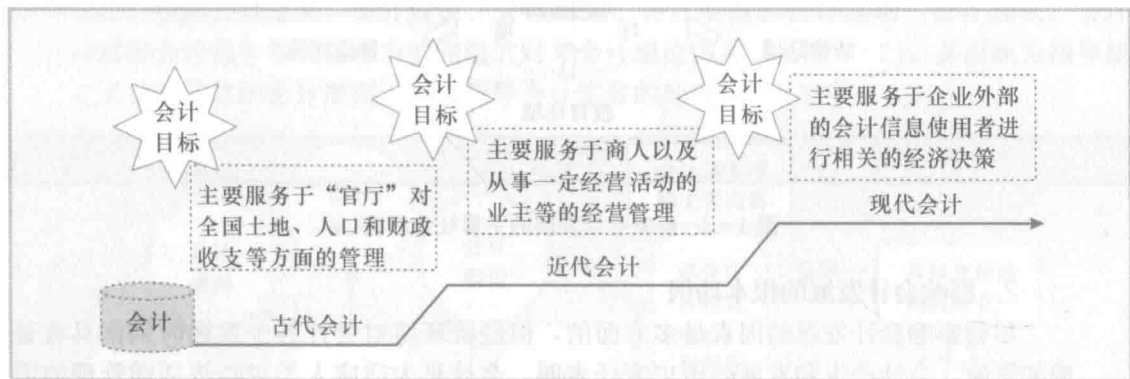


图 1-4 会计目标

2. 现代企业的会计目标

在股份公司等新型企业组织中,其经营资金主要来源于众多的投资者(股东),这些投资者往往是将其资金投向企业,委托企业的管理层用于企业经营并进行管理。在这种情况下,就产生了投资者对其资金的所有权与经营权的分离。而对于企业管理层而言,他们既要利用会计为企业的经营管理服务,也要通过会计向投资者和债权人等提供与其投资或贷款等经济决策相关的信息。这些信息主要包括企业的财务状况、经营成果和现金流量等,可统称为财务会计信息。同时,这些信息也反映了企业管理层履行受托责任的情况。我国现行《企业会计准则》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作出经济决策。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。”^②

编制财务报告是对外报告财务会计信息的主要方式。企业的财务状况、经营成果和现金流量等有关会计信息的报告,需要通过编制专门会计报表完成。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实现的收入、发生的费用,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。企业提供以上信息的目的有二:一是作为评价企业管理层受托责任履行情况的重要依据;二是有助于财务报告使用者作出经济决策。这也是现代财务会计的主要目标,在会计学术界,分别称为“受托责任观”和“决策有用观”。

① 会计准则研究组,最新会计准则重点、难点解析。大连:大连出版社,2006:12。

② 财政部,企业会计准则(2006)。北京:经济科学出版社,2006:1。

对现代企业的会计目标可结合图 1-5 加以理解。

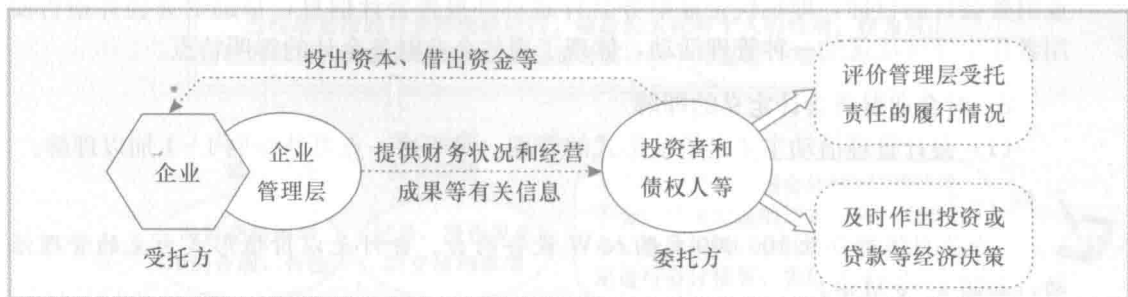


图 1-5 现代企业的会计目标

1.2.2 会计的定义

1. 有关会计定义的代表性观点

在会计发展的不同阶段，人们对会计的认识有所不同。目前，在我国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。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。”^① 该观点充分肯定了会计管理活动中的人的因素，即会计人员的主观能动性，与过去的工具论、技术论等观点相比，是对会计本质认识的一种飞跃。也有观点认为：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、全面的反映和监督的经济管理活动。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。

(2) 信息系统论。这种观点认为：“从本质上讲，会计是一个信息系统。”^② 当这种观点在 20 世纪 80 年代引入我国以后，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。”^③ 信息系统论观点将会计视为一个经济组织中整个经营管理系统的组成部分，并且强调会计的目标（目的）是向预定的会计信息使用者提供其进行经济决策所需的信息。根据会计信息使用者的不同，这种观点又将会计信息系统划分为功能各异的两个部分：为企业外部会计信息使用者（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；为企业内部经营管理层提供信息的系统，即管理会计信息系统。

根据我国现行《企业会计准则》关于企业财务会计目标的规定，以上两种观点都有进一步完善的必要。对企业财务会计可作如下定义：企业财务会计是会计人员以货币为主要计量单位，对企业的交易或事项进行连续、系统、全面的核算和监督，以便向财务会计报告使用者提供企业相关会计信息，并有助于其作出经济决策的一种管理

① 杨纪琬，阎达五. 论会计管理. 经济理论与经济管理，1982（8）.

② 美国会计学会（AAA）. 会计基本理论说明书，1966.

③ 葛家澍，唐予华. 关于会计定义的探讨. 会计研究，1983（4）.

活动。该定义既强调了会计人员在会计管理活动中的这一重要因素,也强调了现代企业财务会计的目标,即现代企业财务会计是对外报告会计信息,帮助财务会计报告使用者作出经济决策的一种管理活动,体现了现代企业财务会计的鲜明特点。

2. 对企业财务会计定义的理解

(1) 会计管理活动主要是价值形式的管理。对于这一点可结合例1-1加以理解。

例 1-1

企业用银行存款 100 000 元购入 W 设备两台。会计是以价值形式为主的管理活动,如图 1-6 所示。

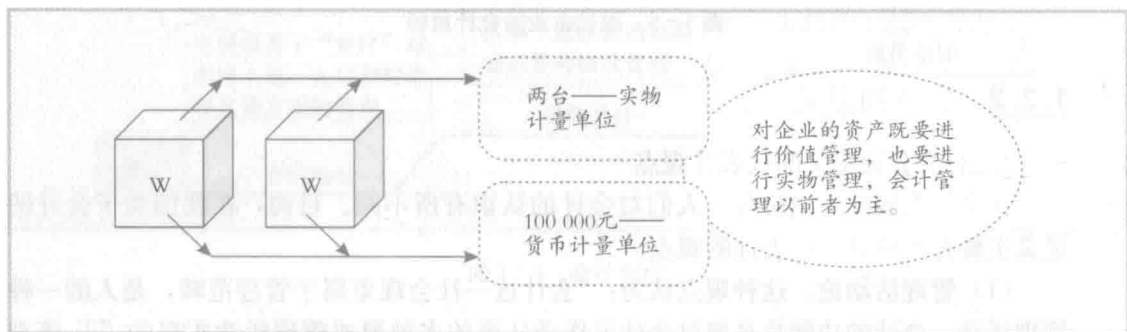


图 1-6 会计管理活动

在会计上处理交易或事项的过程中,总要采用一定的计量单位对其进行计量和记录。对有些交易或事项的计量和记录,虽然有时既要采用货币计量单位,又要采用实物计量等单位,但首先要做到的是能够以货币单位计量。例如,企业建造了一栋房屋、购入了一台设备、采购了一批材料,虽然也要用到栋、台和千克等实物计量单位,但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,即会计上更关注的是建造的房屋、购入的设备和采购的材料价值是多少。因此,会计是一种以价值形式为主的管理活动。

(2) 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,具体地说,会计主要通过核算和监督两种基本职能的发挥对经济活动进行管理。核算的职能是指会计对企业发生的交易或事项在确认和计量的基础上所进行的记录和报告,即通常所说的记账、算账和报账。监督职能是指会计在处理交易或事项的过程中对其真实性、合理性和准确性等所进行的审核。在上述两项基本职能中,核算职能是会计的基本职能,监督职能是使会计核算能够符合一定质量要求,进而实现会计目标的重要保证。会计基本职能的理论依据源于马克思关于簿记职能的论述,即簿记的“观念总结”(核算)和“过程的控制”(监督)职能。会计的基本职能及其理论依据见图 1-7。

(3) 会计管理的具体内容是企业发生的交易或事项。对交易或事项可称会计事项,或简称业务,具体是指企业在其经济活动中发生的需要进行会计处理的事项。其中,交易包括外部交易和内部交易。^① 外部交易是指发生在两个企业之间的价值交换。例

^① 参见约翰·J. 怀尔德, 克米特·D. 拉森. 会计学原理: 第 18 版. 北京: 中国人民大学出版社, 2008: 12.