

普通高校经济管理类**立体化教材**



免费提供教
学资源下载

基础课系列

基础会计学

(第2版)

许延明 李雄飞 王颖驰 编著

- 吸纳同类教材精粹，推陈出新
- 遴选经典本土案例，学以致用
- 精心制作电子教案，方便教学
- 设置知识网络拓展，内容全面
- 配备各类精选习题，易学易用

清华大学出版社



普通高校经济管理类立体化教材 基础课系列

基础会计学

(第2版)

许延明 李雄飞 王颖驰 编著

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

本书是会计学的入门教材,主要介绍会计的基本理论、账户设置、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报表等内容。每章均配有大量案例,正文中穿插了许多相关资料,每章末尾均有小结及形式多样的习题,信息量大。

本书内容通俗易懂,语言生动活泼,具有较强的趣味性和可读性,可用作高等院校会计学专业本科生的教材,也可用作其他相关专业本科生以及会计从业人员的参考书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。
版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

基础会计学/许延明,李雄飞,王颖驰编著.—2版.—北京:清华大学出版社,2018
(普通高校经济管理类立体化教材 基础课系列)

ISBN 978-7-302-49140-8

I. ①基… II. ①许… ②李… ③王… 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(2017)第 312777 号

责任编辑:刘秀青 陈立静

装帧设计:杨玉兰

责任校对:王明明

责任印制:刘海龙

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编:100084

社 总 机:010-62770175 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质量反馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课件下载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62791865

印 装 者:三河市君旺印务有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm

印 张:20

字 数:480 千字

版 次:2011 年 10 月第 1 版 2018 年 3 月第 2 版

印 次:2018 年 3 月第 1 次印刷

印 数:1~2000

定 价:48.00 元

产品编号:076604-01



第2版前言

经济越发展,会计越重要。大数据时代,会计作为为经济发展提供有用信息的系统,对普通人生活的影响日益增大,当前掌握基本的会计知识对每个人都越来越有必要,而一本简明易懂、好学有趣的书籍无疑是一位良师益友。这样的学术性书籍我读过两本,分别是厦门大学的黄世忠编写的《会计数字游戏:美国十大财务舞弊案例剖析》(中国财政经济出版社,2003年7月)和美国的W.Steve Albrecht编写的《舞弊检查》(李爽、吴溪等译,中国财政经济出版社,2005年1月)。这两本书给了我很大的启发:作为学术专著,书中诙谐的语言、丰富的信息量、独特的命题模式令人耳目一新。如果教材可以这样写,融知识性和趣味性于一身,对于改善教学效果、激发学生的学习兴趣无疑是大有裨益的。在编写本书时,我们努力追求这两本书的风格,但因内容特点和编者水平所限,难以与这两本书匹敌。在部分章节的导读内容及阅读材料的选择上,我们尽量追求一种通俗易懂的语言风格,希望能提高学生的阅读兴趣。

本书自第1版出版以来,为多所高校所采用,并从教师、学生那里得到了较好的反馈。本次再版,仍然着眼于“基础”二字,内容仍然坚持深入浅出、通俗易懂,更新并丰富了案例,使其具有更强的实用性,与理论内容有更多的关联性。每章末尾附有大量形式多样的习题,有助于读者快速理解和掌握所学内容,引导学生理论联系实际。

本书是在多位编者共同努力下完成的,各章的编写分工是:第一、七、八章由佳木斯大学的王颖驰编写;第二、三、四、六、十一章由华东交通大学的李雄飞编写,第五、九、十章由佳木斯大学的许延明编写。全书由许延明统稿,佳木斯大学王燕主审。特别感谢华北电力大学(北京)2014级的张倩菱对本书提出的宝贵意见,以及佳木斯大学2014级会计学专业李守鹏、刘懿繁在例题校对方面所做的工作。

本书是佳木斯大学教育教学研究项目《经济管理类课程信息化改革研究》(编号2016JW1017)的阶段性成果。

尽管我们尽了最大努力,但因水平所限,书中难免会有一些疏漏、不妥之处,恳请各位读者提出宝贵意见。

编者



第 1 版前言

经济越发展，会计越重要。在经济发展对普通人的生活影响日益放大的今天，掌握基本的会计知识对每个人都有着不同程度的作用。而一本简明易懂、好学有趣的教材无疑是一位良师益友。这样的学术性书籍我读过两本，分别是厦门大学的黄世忠教授编写的《会计数字游戏：美国十大财务舞弊案例剖析》（中国财政经济出版社，2003 年 7 月）和美国的 W.Steve Albrecht 教授编写的《舞弊检查》（李爽、吴溪等译，中国财政经济出版社，2005 年 1 月）。这两本书给了作者很大的启发，在编写本书时，努力追求这两本书的风格，但因内容特点和编者水平所限，难以与这两本书匹敌。在部分章节的导读内容及阅读材料的选择上，我们尽量追求一种通俗易懂的语言风格，希望能吸引越来越不喜欢阅读的学生。作为学术专著，书中诙谐的语言、丰富的信息量、独特的命题模式令我耳目一新。如果教材可以这样写，融知识性和趣味性于一身，对于改善教学效果、激发学生的学习兴趣无疑是大有裨益的。

本书着眼于“基础”二字，内容力求深入浅出、通俗易懂，书中收集了大量本土化案例，使其具有更强的实用性，并与理论内容有更多的关联性，各章之后附有少量但形式多样的习题，有助于读者能尽快地理解和掌握所学内容，引导学生理论联系实际。本书适合普通高等院校本科会计学专业和其他经济管理类专业学生以及对会计学有兴趣的人士学习使用。

本书是在多位作者共同努力参与下完成的，各章的编写分工是：第一、第七、第八章由佳木斯大学王颖驰编写；第二、第三章由华东交通大学杨晓丹编写；第四、第六、第十一章由华东交通大学李雄飞编写，第五、第九、第十章由佳木斯大学许延明编写。全书由许延明统稿，佳木斯大学臧建玲主审。此外，要特别感谢佳木斯大学 2009 级市场营销专业孙海占同学在排版与文字校对方面所做的工作。

从 2010 年 11 月确定提纲，到 2011 年 2 月完成初稿，尽管我们反复推敲，尽了最大努力，但因水平所限，书中难免会有一些疏漏、不妥之处，恳请各位读者提出宝贵意见。

编 者

目 录

第一章 总论.....1	八、及时性.....27
第一节 会计概述.....1	本章小结.....28
一、会计的产生与发展.....1	思考题.....29
二、会计的含义.....4	自测题.....29
第二节 会计的职能和目标.....6	第三章 会计要素与会计等式.....37
一、会计的职能.....6	第一节 会计要素及其确认和计量.....38
二、会计的目标.....9	一、会计要素的确认.....38
第三节 会计的对象.....10	二、会计要素的计量.....51
一、企业的经济活动.....10	第二节 会计等式及其所受的影响.....52
二、行政事业单位的经济活动.....12	一、会计等式.....53
第四节 会计的方法体系和核算方法.....12	二、经济业务对会计等式的影响.....54
一、会计的方法体系.....12	第三节 权责发生制与收付实现制.....56
二、会计核算方法.....13	一、会计基础.....56
第五节 会计学科体系.....15	二、权责发生制.....57
一、按照会计服务的领域分类.....15	三、收付实现制.....58
二、按照会计主体业务性质分类.....15	本章小结.....60
本章小结.....16	思考题.....61
思考题.....16	自测题.....61
自测题.....16	第四章 会计账户与复式记账.....67
第二章 会计核算基础.....18	第一节 会计科目与会计账户.....68
第一节 会计核算的基本前提.....18	一、会计科目.....68
一、会计主体.....19	二、会计账户.....72
二、持续经营.....20	第二节 单式记账与复式记账.....76
三、会计分期.....21	一、单式记账法.....77
四、货币计量.....22	二、复式记账法.....77
第二节 会计信息质量要求.....23	第三节 借贷记账法.....78
一、可靠性.....23	一、起源和发展.....78
二、相关性.....23	二、理论依据.....79
三、可理解性.....24	三、记账符号和账户结构.....79
四、可比性.....25	四、记账规则.....81
五、实质重于形式.....25	五、试算平衡.....81
六、重要性.....26	第四节 借贷记账法的运用.....83
七、谨慎性.....27	

一、编制会计分录.....	83
二、过账.....	85
三、编制试算平衡表.....	86
本章小结.....	87
思考题.....	88
自测题.....	88

第五章 制造业企业主要经济业务的核算.....97

第一节 制造业企业生产经营过程.....	98
一、资金进入企业的筹资过程.....	99
二、购置生产设备和生产资料的供应过程.....	99
三、产品的生产过程.....	99
四、产品的销售过程.....	99
五、利润计算和分配过程.....	99
六、投资业务.....	99
第二节 筹资业务.....	100
一、筹资业务的内容.....	100
二、筹资业务的核算.....	100
第三节 供应业务.....	108
一、固定资产购置业务的核算.....	108
二、材料采购业务的核算.....	110
第四节 生产业务.....	123
一、生产业务的主要内容.....	123
二、产品生产成本的构成.....	123
三、生产业务的核算.....	124
第五节 销售业务.....	135
一、销售业务的主要内容.....	135
二、销售收入的确认与计量.....	135
三、销售业务的核算.....	137
第六节 利润形成与分配业务.....	144
一、利润形成业务的核算.....	144
二、利润分配业务的核算.....	151
本章小结.....	155
思考题.....	155
自测题.....	155

第六章 账户的分类.....158

第一节 账户分类的意义和标准.....	159
---------------------	-----

一、账户分类的意义.....	159
二、账户分类的标准.....	159
第二节 按经济内容分类的账户.....	161
一、资产类账户.....	161
二、负债类账户.....	161
三、所有者权益类账户.....	161
四、成本类账户.....	161
五、损益类账户.....	162
第三节 按用途和结构分类的账户.....	162
一、基本账户.....	162
二、调整账户.....	165
三、业务账户.....	168
第四节 按其他标准分类的账户.....	170
一、账户按提供信息的详细程度分类.....	170
二、账户按与会计报表的关系分类.....	170
三、账户按会计主体分类.....	171
本章小结.....	171
思考题.....	171
自测题.....	172

第七章 会计凭证.....176

第一节 会计凭证的意义和种类.....	176
一、会计凭证的意义.....	176
二、会计凭证的种类.....	177
第二节 原始凭证.....	188
一、原始凭证的要素.....	188
二、原始凭证的填制要求.....	189
三、原始凭证的填制方法.....	190
四、原始凭证的审核.....	194
第三节 记账凭证.....	195
一、记账凭证的基本要素.....	195
二、记账凭证的填制要求.....	196
三、记账凭证的填制方法.....	197
四、记账凭证的审核.....	200
第四节 会计凭证的传递与保管.....	200
一、会计凭证的传递.....	200
二、会计凭证的保管.....	201

本章小结.....	202	第三节 财产清查的内容和方法.....	247
思考题.....	202	一、实物财产的清查.....	247
自测题.....	203	二、货币资金的清查.....	248
第八章 会计账簿.....	207	三、债权债务的清查.....	252
第一节 会计账簿的意义和种类.....	207	四、金融资产与长期股权投资的清查.....	253
一、会计账簿的意义.....	207	第四节 财产清查结果的处理.....	253
二、会计账簿的作用.....	208	一、财产清查结果的账务处理程序.....	253
三、会计账簿的种类.....	208	二、财产清查结果账务处理应设置的账户.....	254
第二节 账簿的设置与登记.....	210	三、财产清查结果的账务处理原则.....	254
一、账簿的基本要素、设置要求和登记规则.....	210	四、财产清查结果账务处理举例.....	256
二、日记账的设置和登记.....	212	本章小结.....	258
三、分类账的设置和登记.....	215	思考题.....	259
四、备查账的设置和登记.....	218	自测题.....	259
第三节 账簿的启用与错账更正.....	219	第十章 财务报表.....	261
一、账簿的启用.....	219	第一节 财务报表概述.....	261
二、错账的查找与更正.....	220	一、财务报表的概念与内容构成.....	261
第四节 对账和结账.....	225	二、财务报表的作用.....	262
一、对账.....	225	三、财务报表的种类.....	263
二、结账.....	226	四、财务报表的编制要求.....	264
第五节 账簿的启用、更换和保管.....	229	第二节 资产负债表.....	267
一、启用账簿的规则.....	229	一、资产负债表的概念与理论依据.....	267
二、账簿的更换.....	229	二、资产负债表的内容与结构.....	268
三、账簿保管.....	230	三、资产负债表的编制方法.....	271
本章小结.....	231	四、资产负债表的编制举例.....	272
思考题.....	231	第三节 利润表.....	275
自测题.....	231	一、利润表的概念与理论依据.....	275
第九章 财产清查.....	235	二、利润表的内容与结构.....	275
第一节 财产清查概述.....	235	三、利润表的编制方法.....	279
一、财产清查的概念与作用.....	235	四、利润表的编制举例.....	279
二、财产清查的种类.....	238	第四节 现金流量表.....	281
三、财产清查的工作组织.....	240	一、现金流量表的作用.....	281
第二节 存货的盘存制度.....	243	二、现金流量表的内容与格式.....	281
一、实地盘存制.....	243	三、现金流量表的编制方法.....	283
二、永续盘存制.....	243		
三、存货单位成本的确定.....	244		
四、实地盘存制和永续盘存制的比较.....	246		



第五节 所有者权益变动表.....	284	一、汇总记账凭证账务处理程序的 设计要求	294
一、所有者权益变动表的定义与 作用.....	284	二、汇总记账凭证账务处理程序的 核算步骤	295
二、所有者权益变动表的内容.....	284	三、汇总记账凭证账务处理程序的 优点、缺点和适用范围	296
三、所有者权益变动表的编制 方法.....	286	第四节 科目汇总表账务处理程序.....	296
第六节 附注.....	286	一、科目汇总表账务处理程序的 设计要求	296
一、附注的概念与作用.....	286	二、科目汇总表账务处理程序的 核算步骤	298
二、附注的主要内容.....	286	三、科目汇总表账务处理程序的 优点、缺点和适用范围	298
本章小结.....	287	第五节 多栏式日记账账务处理程序.....	299
思考题.....	288	一、多栏式日记账账务处理程序的 设计要求	299
自测题.....	289	二、多栏式日记账账务处理程序的 核算步骤	300
第十一章 账务处理程序.....	290	三、多栏式日记账账务处理程序的 优点、缺点和适用范围	301
第一节 账务处理程序概述.....	290	本章小结.....	302
一、账务处理程序的意义.....	290	思考题.....	302
二、设计账务处理程序的要求.....	291	自测题.....	303
三、账务处理程序的种类.....	291	参考文献	308
第二节 记账凭证账务处理程序.....	292		
一、记账凭证账务处理程序的 设计要求.....	292		
二、记账凭证账务处理程序的 核算步骤.....	292		
三、记账凭证账务处理程序的 优点、缺点和适用范围.....	293		
第三节 汇总记账凭证账务处理程序.....	293		



第一章 总 论

本章导读

从古至今,人类一直都在追求美好的生活。可以说,对美好生活的向往是人类社会进步的原动力。尽管对于不同的人而言,美好生活的内涵可能有所不同,但成就美好生活的基础却是相同的,那就是一定的物质条件。人类的欲望似乎永无止境,而我们手中拥有的物质条件却不能如我们的欲望一样随时出现,用经济学的说法就是资源是有限的,而人类的需求却是无限的,二者之间永远存在矛盾,我们必须不断地作出选择。生活充满选择,我们该如何把握呢?如何规划才能使我们的生活更加美好?我们可能为此面临许多选择,例如:在就业竞争越来越激烈的时候,选择考研还是本科毕业后就去工作?在城市住房价格不断攀升的今天,是选择贷款买房做个房奴还是选择租房做个无产者?在金融危机发生的时候,如何精打细算才能维持原来的生活水平?去大城市工作还是在小城市生活?进城打工还是留在农村种地务农?在作出选择时,是不是很困惑?会计学并不能解决这些问题,却能够帮助我们作出更好的选择。

知识要点

- 会计的含义、职能、目标。
- 会计对象。
- 会计核算方法的组成内容及其相互关系。
- 会计的产生和发展以及会计学科体系。

专业词汇

会计 accounting

会计职能 accounting function

会计目标 accounting objective

会计要素 accounting element

第一节 会 计 概 述

一、会计的产生与发展

(一)会计的产生

人们对于会计的第一印象,大概都是“记账、算账”。也就是说,人们通常认为会计是一种计量、记录活动。追溯早期的会计活动我们可以发现,这种说法不无道理。会计产生于何时何地已经无从考证了,我们能够知道的是:会计是社会生产发展到一定阶段的产物,是随着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。会计的历



史非常悠久,据考古发现,我们的祖先早在 100 万年以前的原始群居生活时期,就已经有了计量记录行为。生活在数十万年前的“北京人”,已学会使用火把来记数。原始社会末期的“结绳记事”“刻契计数”,更是有据可考的早期计量记录行为。这些早期的计量记录行为,就是会计的萌芽阶段。其中“结绳记事”在北美印第安人、拉丁美洲秘鲁人的远古时代也已应用于生产活动。众所周知,生产活动是人类赖以生存和发展的最基本的实践活动。在生产活动中,人们必然关心劳动成果的计算和分配。开始人们仅凭头脑记忆,随着生产力水平的逐步提高,生产活动日益复杂,单凭记忆已不能满足需要,于是就产生了“结绳记事”“刻契计数”等简单的计量记录行为。会计最初就表现为人类对经济活动的计量与记录行为。这些简单的计量记录行为,主要计算劳动成果,为劳动成果的分配服务。当然,在原始社会,由于生产力水平的限制,会计行为只能是生产活动的附属物(也就是由生产者兼职从事)。随着社会经济的发展,生产力不断提高,剩余产品大量出现,有了足够的物质基础,会计才逐步从生产经营过程中脱离出来,成为独立职能(可以理解为出现了专职会计人员)。

随着社会生产的发展,人类过渡到商品经济社会,会计的核算内容、核算方法也随之发展、变化。在进入资本主义社会以后,随着商品经济规模的扩大,会计逐步从简单的对财产记录、计量,为财产分配服务,发展到对经济活动的所得与所费进行比较,计算和反映经济活动的盈亏情况。马克思在《资本论》里引述了一个故事:“我们这位从破船上抢救出表、账簿、墨水和笔的鲁滨逊,马上就作为一个地道的英国人开始记起账来。他的账本上记载着他所有的各种使用物品,生产这些物品所必需的各种活动,最后还记载着他制造这种一定量的产品平均耗费的劳动时间。”鲁滨逊孤身一人在荒岛上靠自己的劳动才能生存下去,为什么还要记账呢?原来他记账的目的是精确地分配他生产各种生活资料的劳动时间,力求耗费最少的时间生产出足够的生活资料。可见,会计起源于社会生产实践的需要。

(二)会计的发展

1. 西方会计的发展

对于会计的发展,理论界一般将其划分为古代会计、近代会计和现代会计三个阶段。

古代会计一般是指复式簿记出现以前的簿记。簿记(bookkeeping),西方国家是指在本子上保持记录,即记账的意思。古代会计是会计工作的初级阶段,仅限于事后的记账、算账。早在公元前 3600 年就已经有了反映经济情况的记录。古希腊和古罗马都曾有过专门从事记录的人员,对宫廷的赋税和财产收支进行记录。随着欧洲大陆商品经济的发展,在公元前 300 多年到公元 500 年这段时间,出现了商业及政府记账。

从 13 世纪起,在意大利北方城市的金融业中逐步形成了借贷复式记账法。到 14 世纪中叶,借贷复式记账法已发展成为有组织的复式簿记。1494 年,意大利数学家兼会计学家卢卡·帕乔利在其所著的《算术、几何与比例概要》一书中,对复式记账法进行了总结和理论说明。该书的出版,标志着古代会计时期的结束。

近代会计始于 15 世纪末,终于 19 世纪末,发源于意大利,发展于英国。从 15 世纪末到 18 世纪,意大利簿记在许多国家广为传播,簿记技术没有根本性的变化。18 世纪后期发生的工业革命,极大地促进了西方社会生产力的发展和产业组织的变化,出现了公司

制。到 19 世纪,公司制在英、美两国得到广泛发展,成为具有代表性的企业组织形式。同时,公司的发展使工业生产迅速扩大,投资者显著增加,从而有力地推动着公司将簿记扩展为会计,在此期间出现了成本会计。

现代会计以“公众会计”准则(General Accepted Accounting Principles, GAAP)的“会计研究公报”(Accounting Research Bulletins, ARB)的出现为起点。这一会计发展阶段,会计理论与会计实务都取得了惊人的发展,标志着会计的发展进入成熟时期。从 20 世纪 30 年代至今,西方会计进入现代会计阶段。

2. 我国会计的发展

会计是为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。伴随着社会生产的不断发展和生产规模的日益扩大,生产、分配、交换、消费活动也愈益频繁,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。会计从简单地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工具,直至现在部分或全部利用电子计算机。

我国会计从产生到现在经历了一个漫长的发展历程。

(1) 原始社会。原始社会出现原始的计量、记录行为。当时会计的任务主要是登记原始公社社员共同劳动的过程及成果。在原始社会末期,出现了最简单的“结绳”“刻板”“刻石”计量的记录行为,这标志着会计的萌芽。

(2) 奴隶社会。“会计”一词大约产生于我国西周时代,它本来的含义主要是指对财务收支业务的记录、计算和考核。奴隶社会出现了“簿记”,用“入”和“出”作为记账符号来反映各种经济业务。据《周礼》记载,“司会主天下之大计,以岁会考岁成……”又据清代对官厅会计的考察,提出:“零星算之为计,总合算之为会。”岁会就是计算全年的收支,司会就是根据会计记录考核当年的收支情况。

(3) 封建社会。在封建社会,唐代出现“账簿”一词,到了宋朝,会计有了突飞猛进的发展,出现了“四柱结算”,也称“四柱清册”。四柱是指旧管、新收、开除和实在。它们之间的关系是:旧管+新收=开除+实在。明清时代又出现了“龙门账”,即把全部账目划分为“进”“缴”“存”“该”四大类,运用“进-缴=存-该”的平衡等式进行试算平衡。这是中国最早的复式记账。由于封建社会是以自然经济为主的社会,会计主要是核算和监督朝廷官府的钱粮赋税收支活动,通常将这个时期的会计称为“官厅会计”。

(4) 资本主义社会。在商品经济社会,商品和货币交换普及,人们为了以尽可能少的劳动消耗生产出更多更好的物质产品,以满足生产生活需要,于是选择以货币的形式从数量方面对再生产活动进行全面、系统、综合的记录、计算、分析和比较,以取得经济管理的有效信息,此时会计发展成了一门独立的学科。股份公司的出现,经营权与所有权的分离,导致了注册会计师职业的产生。

(5) 社会主义社会。会计发展可以分为以下三个阶段。

① 1949—1980 年,在会计核算方法上主要是效仿苏联的做法,为计划经济服务。



1949年中华人民共和国成立以后,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,制定了多种统一的会计制度,为我国社会主义建设事业的顺利发展发挥了积极作用。

② 1980—1992年,是会计核算的改革过渡阶段,是在原有的会计制度、方法上进行改革的尝试,但没有跳出计划经济时期的一贯做法。1985年全国人大颁布《中华人民共和国会计法》,我国会计工作从此进入法治阶段。

③ 1993年以后,我国会计力争与国际会计接轨,根据我国社会主义市场经济的特色,适应改革开放和发展外向型经济的需要,主要效仿以美国为首的西方资本主义国家的常规做法。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。1998年上半年又颁布了《现金流量表》和《资产负债表日后事项》等六个具体的会计准则。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加明确,对提高会计信息的质量有重要的意义。至2002年年末财政部已陆续发布了16个具体会计准则,对会计核算作出了具体规定。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日起施行。之后,随着新的发展模式以及发展新情况的出现,财政部又陆续发布了《企业会计准则第39号——公允价值计量》《企业会计准则第40号——合营安排》《企业会计准则第41号——在其他主体中权益的披露》《企业会计准则第42号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》4个准则及其指南,发布了企业会计准则解释12个,陆续修订了《企业会计准则第14号》《企业会计准则第16号》《企业会计准则第37号》《企业会计准则第24号》《企业会计准则第23号》《企业会计准则第22号》等。

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,至今仍众说纷纭,无法定论。目前在学术界争论的观点主要有两种,一是认为会计是信息系统论,二是认为会计是管理活动论。

(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会计是一个经济信息系统。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由美国会计学家 A.C.利特尔顿提出。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”“会计的主要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。如西德尼·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的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是杨纪琬、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，是一项经济管理工作”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;而后者是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、会计工作还是会计方法?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”的前提下,我们完全有理由认为会计是经济管理的重要组成部分,是以提供经济信息为手段、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。

第二节 会计的职能和目标

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,简单来说,就是会计是用来做什么的。千百年来的会计实践,使人们认识到会计具有核算和监督(控制)两大基本职能。

(一)核算职能

会计的核算职能又称反映职能,是指会计能对经济活动进行记录、计量和报告,从而向关心企业经济发展状况的各有关方面提供反映企业财务状况、经营成果、现金流量等方面的信息,帮助他们进行经济决策。会计的核算职能具有下列显著的特征。

1. 会计核算以货币为主要计量单位

会计核算主要是从价值量方面反映各单位的经济活动情况。会计在对各单位的经济活动进行核算时,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核算时,只记录其数量、成本、折旧等数量变化,而并不反映其技术性能、运行状况等。会计在核算各单位的经济活动时主要使用货币量度,实物量度、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都是用货币量度的,所以,对这些投资的追踪记录也只能使用货币量度。

2. 会计主要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。

3. 会计核算具有连续性、系统性和全面性

会计核算的连续性,是指对经济业务的记录是连续的,逐笔、逐日、逐月、逐年进行,不能间断;会计核算的系统性,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;会计核算的全面性,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。

会计的核算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。

核算职能是会计工作的基础。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,会计的核算职能在一定程度上也体现了管理精神。

(二)监督(控制)职能

会计的监督职能是指会计能对各单位发生的经济活动的真实性、合法性和合理性进行监督,以维护经济秩序。根据《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)的规定,会计机构、会计人员对不真实、不合法的原始凭证有权不予接受,并向单位负责人报告;对记载不准确、不完整的原始凭证予以退回,并要求按照国家统一的会计制度的规定更正、补充;发现会计账簿记录与实物、款项及有关资料不相符的,按照国家统一的会计制度的规定有权自行处理的,应当及时处理,无权处理的,应当立即向单位负责人报告,请求查明原因,作出处理;对违反《会计法》和国家统一的会计制度规定的事项,有权拒绝办理或者按照职权予以纠正;等等。会计的监督(控制)职能具有下列显著的特征。

1. 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,《会计法》不仅赋予了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基础的,具有强制性和严肃性。

2. 会计监督具有连续性

只要社会再生产过程不间断,会计核算就要不断地进行下去,在这个过程中,始终离不开会计监督。各会计主体每发生一笔经济业务,都要进行会计核算,在核算的同时,就要审查它们是否符合法律、制度、规定和计划。会计核算具有连续性,会计监督也就具有连续性。

3. 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,利用会计核算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的发展趋势。

监督职能在会计行为实施之前就发挥了作用,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事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。

【例 1-1】张苍是秦汉时期著名的会计专家。秦时张苍任柱下史,主管郡国上计,是一个善于抓会计核算的老手。西汉时归顺刘邦,萧何因他在秦国做过上计事务,能算计,对管理地方图书有经验,就推举他以列侯身份居相府主持郡国上计事宜。具体办法是:各封王侯国和各郡,都专设上计史,主管地方财政会计,掌握户口、垦田、物价、农业丰歉等基本情况和数字资料,每年底由各县核实情况后,上报郡国;每年年末专派上计史携带计籍到京师参加正月朝贺,向皇帝汇报工作,并据此考核官吏的政绩,政绩优良者奖励,差次者予以督责,违法乱纪者治罪。通过这些办法,使上计制度在秦汉时期得到发展和完善,加强了会计核算和监督,使汉初的经济逐步得以恢复和发展。

(三)核算和监督职能的关系

会计核算和监督职能是密切联系、相辅相成的。会计核算为基础,没有会计核算提供的信息,会计监督就没有了依据,也就不能进行会计监督。会计监督是会计核算的保证,没有会计监督进行控制,会计核算就不能保证提供真实可靠的会计信息。因此,只有在正确核算的同时加以严格的监督,才能为管理经济提供真实可靠的会计信息,才能发挥会计的作用。

【例 1-2】刘晏是唐代著名的理财家。“安史之乱”使唐王朝的财政状况濒于崩溃,他通过调查,采取了一些管理措施来治理财政,统筹兼顾,有效地充实了国家的财政收入。在对待费用的问题上,刘晏认为凡必须开支的一定要如数支付,凡不必要的开支则应力求节俭。粮食运输是唐代一个十分棘手的问题,一是转运速度缓慢,二是运输费用太高,三是损失浪费惊人。以前的转运使都无法有效地处理这些问题。刘晏接管后,采取了以下措施:积极整顿漕运;合理组织运输,采取“因地制宜、分段运输”的办法,费用花销由逐级核算到汇总核算;改进运输包装,改散装为袋装,大大减少了损耗。由于采取这些措施,不仅加快了运输速度,而且极大地减少了运输费用。过去由扬州运粮至长安要用时 9 个月,沿途损耗达 20%,改进后仅需 40 天,且无开斗损失,每石米只需要 700 文的运输费,使长安粮价平稳,唐肃宗曾称他为“当朝的萧何”。