



高等职业教育“十一五”规划教材

高职高专会计类教材系列

会计学原理

李继斌 方树栋 主编



科学出版社

www.sciencep.com

高等职业教育“十一五”规划教材

高职高专会计类教材系列

会计学原理

李继斌 方树栋 主 编

廖 强 林双全 副主编

刘 虹 陈 彦



科学出版社

北 京

内 容 简 介

本书是根据教育部对高职高专教育培养的目标、规格和要求与国家级精品课程的规定以及财政部公布的自2007年1月1日起在上市公司范围内施行的《企业会计准则》而编写的具有高职高专教育特色的教材。

本书共四篇：第一篇会计理论与方法，第二篇会计实务，第三篇会计实训，第四篇会计习题。具体内容主要包括会计理论、会计方法、会计循环、资金周转、会计报表、实训概述、出纳岗位、制单岗位、记账岗位、主管岗位、会计习题及会计习题参考答案。其四大模块结构设计是为了强化实践教学环节，重视案例和实训教学，使学生能全面掌握会计核算的全过程，提高会计账务处理的能力和会计管理的能力，以适应会计岗位工作的需要。

本书适合高职高专经济管理类专业作为教材，也可作为会计工作者的培训教材。

图书在版编目(CIP)数据

会计学原理/李继斌, 方树栋主编. —北京: 科学出版社, 2007

(高等职业教育“十一五”规划教材·高职高专会计类教材系列)

ISBN 978-7-03-019727-6

I. 会… II. ①李… ②方… III. 会计学—高等学校: 技术学校—教材
IV. F230

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第129640号

责任编辑: 孙 杰 王纯刚 / 责任校对: 赵 燕
责任印制: 吕春珉 / 封面设计: 东方人华平面设计部

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>

源海印刷有限责任公司 印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2007年8月第 一 版

开本: B5 (720×1000)

2007年8月第一次印刷

印张: 22 3/4

印数: 1—3 000

字数: 456 000

定价: 29.00 元

(如有印装质量问题, 我社负责调换〈环伟〉)

销售部电话 010-62136258

编辑部电话 010-62135397-8299 (VF02)

前 言

根据教育部对高职高专教育培养的目标、规格和要求以及国家级精品课程的规定,广州城市职业学院“会计学原理”精品课程组认真研究和探讨了我国会计学的最新发展趋势与动态,依据财政部公布的自2007年1月1日起在上市公司范围内施行的《企业会计准则》编写了本书。

本书具有内容创新、结构新颖和实务性强的特点。

1) 内容创新。会计内涵与外延是会计理论体系的内在主体,目前国内外会计学界对会计内涵与外延的表述主要有管理工具、艺术、应用技术、信息系统和管理活动等五种代表性的观点。本书采用科学抽象法,从会计产生与发展出发,以会计要素运动为主体,科学地表述了会计的内涵与外延,提出了会计要素运动是实物运动、资金运动和会计信息系统的统一。

2) 结构新颖。结构体系是会计的表现形式。本书采用系统分析法和结构分析法设计了会计理论与方法、会计实务、会计实训和会计习题四个模块,突破了现行会计实务按会计要素安排的结构体系,其优点是重点突出、清晰明了、易于理解,解决了内容重复和相互交叉的难题,使全书系统、全面、重点突出。

3) 实务性强。会计具有技术性、应用性和职业性的特点。因此,本书对会计要素的确认、计量、记录和报告等经济业务,采用设计会计核算案例的方法,再现了会计核算的全貌,并按出纳岗位、制单岗位、记账岗位和主管岗位进行会计实训,强化了会计的实务性和可操作性。

本书编写的具体分工如下:李继斌编写第一章,廖强编写第二章,方树栋编写第三章的第一至第四节,张琴编写第三章的第五节,刘虹编写第三章的第六、第七节,陈彦编写第四章、第五章,林双全编写第六至第十章,李继斌、伍时昕、刘虹、廖强、陈彦、林双全共同编写第十一、第十二章。本书资料由廖强收集整理,最后由李继斌、方树栋总纂修改定稿。本书在编写过程中得到了广州城市职业学院领导的热情支持与帮助,他们提出了许多宝贵的意见,在此深表谢意。

鉴于编者水平和时间的限制,书中难免有疏漏与不足,恳请广大读者批评、指正。

目 录

第一篇 会计理论与方法

第一章 会计理论	1
第一节 会计的内涵与外延	1
第二节 会计要素	9
第三节 会计准则	15
第二章 会计方法	23
第一节 会计核算方法	23
第二节 会计分析方法	25
第三节 会计检查方法	31
第三章 会计循环	40
第一节 会计科目与账户	40
第二节 借贷记账法	53
第三节 会计凭证	64
第四节 会计账簿	79
第五节 财产清查	93
第六节 结账与对账	103
第七节 财务会计报告	106

第二篇 会 计 实 务

第四章 资金周转	126
第一节 资金筹集核算	126
第二节 供应过程核算	129
第三节 生产过程核算	136
第四节 销售过程核算	148
第五节 利润与利润分配核算	156
第六节 资金退出核算	165

第五章 会计报表	168
----------------	-----

第三篇 会计实训

第六章 实训概述	190
第一节 实训指导书	190
第二节 实训案例	192
第七章 制单岗位	234
第一节 制单职责	234
第二节 制单实训	234
第八章 出纳岗位	253
第一节 出纳职责	253
第二节 出纳实训	253
第九章 记账岗位	255
第一节 记账职责	255
第二节 记账实训	255
第十章 主管岗位	284
第一节 主管职责	284
第二节 主管实训	284

第四篇 会计习题

第十一章 会计习题	289
第一节 会计理论习题	289
第二节 会计实务习题	305
第三节 会计综合应用习题	313
第十二章 会计习题参考答案	321
第一节 会计理论习题参考答案	321
第二节 会计实务习题参考答案	335
第三节 会计综合应用习题参考答案	344
主要参考文献	355

第一篇 会计理论与方法

第一章 会计理论

第一节 会计的内涵与外延

会计的内涵与外延是会计概念中对象本质属性的总和及所反映对象的全部范围。目前，国内外会计学界对会计内涵与外延的表述主要有管理工具、艺术、应用技术、信息系统和管理活动等五种代表性的观点。理论产生于实践，我们应从会计的产生和发展出发，采用科学抽象法，以历史时代为经，会计实务为纬，以会计要素运动为主体，抽象出会计的内涵与外延。会计是以会计准则为主要依据，运用确认、计量、记录和报告等专门的程序和方法，以货币作为统一计量单位，为提高经济效益，全面、连续、系统、综合地核算和监督企业、行政事业等单位的一种经济活动。同时为人们考核过去，控制现在和规划未来提供信息的会计信息系统。它本身就是人们管理经济的实践活动和经济管理的重要组成部分。

一、会计产生与发展

1. 会计产生

会计历史悠久，早在上古洪荒时代，人们就有结绳记事的传说，它主要是记事，也计数，即所谓“事大，大结其绳，事小，小结其绳”。当然，这很难称之为会计的萌芽。但它可以说明，无论在任何社会形态下，人们对生产中的耗费与成果关心都是共有的，正是由于这种关心才产生了会计。据考证，在远古的印度公社中，已经有农业记账员。会计最初作为生产职能的附带部分，即在生产时间之外附带地把收支、支付等记载下来。可见，会计是伴随着人类社会生产活动产生的。物质资料的生产是人类社会生存和发展的基础。生产活动一方面要创造物质财富，另一方面又要发生劳动耗费。而在生产活动中，要求所得大于所费是一切社会形态下人们进行生产的共同要求，当社会再生产活动日益复杂，人们单凭头脑记忆来管理生产活动已不能适应客观需要时，在人类社会中就产生了原始计量、记录行为，对生产过程中的耗费和成果进行观察、计量、记录、比较，继而产生了会计。这些均在现今被珍藏下来的伊拉克算板，古埃及“纸草”记录，以

及古代印度的贝多罗树叶记录中,得以证实。

2. 会计的发展

随着生产的发展和人们管理经济的需要,促使会计从生产职能中分离出来,逐渐形成了独立的管理职能。会计发展由简单到复杂,并日趋完备。

(1) 古代会计

15 世纪以前,商品生产和商品交换还未占统治地位,农业和手工业分散经营,生产规模较小,各级官府主要是通过贡赋租税等形式剥夺劳动人民的大量财物。表现在管理经济的会计工作是以记录、计算和考核钱物收支的官厅会计为主。

我国在封建领主制阶段的西周,就设立了专门管理钱粮赋税的官员,总管王朝财政的官员称“大宰”,掌握王朝计政的官员称“司会”。司会是官厅的总管,执掌会计事务,在执行综合管理,集中监督方面有很高的权威,并规定了“日成”,“月要”和“岁会”等定期的报表制度。从西周开始,官厅会计的组织、制度和办法已经初具规模,虽然还同土地、户籍、赋税等方面的统计工作混在一起,但计算、记录和考核的作用已初露端倪。到了西汉时代,部分属于统计核算的内容从会计核算的内容中分离出来,把记录会计事项的简册称为“簿”和“计簿”。“簿”是我国会计账簿的雏形,“计簿”则是我国会计报告的雏形。唐宋两代,我国又创建和运用了“四柱结算法”并运用“四柱结算法”编制会计报告,称为“四柱清册”。可见,我国自原始计量记录时代,到单式簿记方法体系发展完善时期的唐宋两代,一直位于世界先进之列。《周礼》财计制度和办法,汉代的“上计”制度和办法,隋唐和宋代的“比部”制度和办法以及举世闻名的“四柱结算法”等,这些对于世界会计的发展均有过重要的影响。其史料有先秦时代的《周礼》,唐代的《国计簿》,宋代的《玉海》、《太平经国书》和《会计录》,以及历代正史中的《食货》、《职官》部分。

在欧洲,由于意大利 12~13 世纪商品经济的发展,因而借贷复式簿记最早出现于意大利热那亚、威尼斯等城市。1211 年,意大利佛罗伦萨银行已用借贷记账法记账,当时人们把这种记账法称为“威尼斯簿记法”。

1494 年,意大利科学家、数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)发表了的天才著作《算术、几何、比及比例概要》(《Summa de Arithmetica Geometria Propcrtione et Proportionatita》)。这是一部数学著作,其中有相当篇章是论述复式簿记的。在该书的“计算与记录要论”论题中,比较系统地介绍了“威尼斯簿记法”,并结合数学原理从理论上加以概括,这是借贷记账法形成的重要标志。

复式记账法于 16 世纪在西欧得到了普及,先是在荷兰,后又传入英国,随后又传到法国和德国。但当时的复式记账法主要是为业主提供所需要的信息,反映

业主的所有私人事务和营业事务。因而缺乏单一而稳定的货币单位，更不存在会计主体、会计期间和持续经营等会计假设。同时，简单商品生产者生产的目的是为了交换，他们将投入的原材料和其他费用同其收入对比，看是否有利可图，决定是否生产该种产品。但他们所盘算的是“本钱”，并不包括他们本人和家属的劳动代价。因为当时劳动力还未成为商品，还不存在工资这一经济范畴，当然也不会存在完整的成本价格，所以，这只是一种不完全的成本观。因此，会计核算方法虽然有了很大的发展，但还没有形成一个完整的会计核算方法体系。

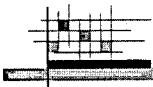
(2) 近代会计

资本主义社会，由于生产日益社会化，生产规模也日趋扩大。这就对会计提出了更高的要求，它不仅要求会计记录生产耗费的结果和财产物资的收支，而且更需要运用会计来反映和监督生产过程；不仅要求记录和反映生产过程中人与物的关系，而且还要反映生产过程中人与人之间的关系。由于资本主义生产是以企业为中心进行的，而每个企业都要运用会计来管理经济。因此，近代的会计是以企业会计为中心，并有了进一步的发展。这种发展不仅表现在以企业会计代替了官厅会计，更主要的是在会计工作中广泛地运用了货币计价和复式记账法。商品经济的发展，对会计提出了综合、全面反映与监督经济活动的要求，而在资本主义社会，货币成为衡量和计算一切商品的价值尺度时，会计也就有可能对各种财产物资的增减变动，按其货币表现加总，从而对各种收入和支出都可以在加总后进行量的比较，这就使会计方法产生了质的飞跃，形成以货币计量为主要形式的一系列会计专门方法，并成为会计的重要特征。其间，复式记账法也在世界各国得到广泛应用。推动近代会计发展的主要动力是工业革命和现代化大生产。这个时期英美两国的股份公司广泛发展起来，股份公司发展又使工业生产迅速扩大，一些投资者手中保存的证券也显著增加。为了保护投资者的利益，逐步产生了职业会计师和外部审计。同时，由于资本主义生产的目的是为了获取最大限度的利润，这种目的客观上要求商品生产者在生产过程完成后，要计算除补偿生产资料和劳动力价格外，获取了多大的利润，加之商品价值中出现了成本价格，从而导致产生了成本会计。

(3) 现代会计

20 世纪以来，由于科学技术的巨大进步和经济的迅猛发展，生产的社会化程度不断提高，整个社会生产的分工更加精细，协作关系更加复杂，市场具有举足轻重的作用。同时，商品生产者和经营者为了在愈来愈激烈的竞争中求得自己的生存和发展，获取最大限度的利润，又推动了会计的发展。

1) 管理会计出现。资本主义企业运用会计，不仅是为了向外部提供财务报告，而且要加强内部管理。由于资本主义企业之间的激烈竞争，商品生产者为了战胜



对手,扩大市场,必须降低成本,增强竞争能力。同时,还必须分析市场行情,预测经济前景,确定经营目标,以获取最大限度的利润。因此,要运用会计加强对生产过程的控制,并为企业管理当局提供会计资料,以便对经营管理进行决策。于是,在资本主义企业会计中分离出了管理会计,而传统的企业会计则称为财务会计。管理会计学是运用现代管理科学,研究计划和控制内部经济活动的理论与方法的一门新兴的会计学科,是当代会计学的一大分支。它由计划和决策会计、执行会计两部分组成。计划和决策会计主要是运用运筹学和一系列定量化技术方法,对企业的经济活动进行计量、分析、预测和决策,为其制定正确的经营目标,并科学地规划未来一定时期的经济活动。其基本内容一般包括成本性态分析(cost behavior analysis)、变动成本法(method of variable cost)、成本-产量-利润分析(cost-volume-profit analysis)、财务成本预测(financial cost forecasting)、短期经营决策(short range business decision)、长期投资决策(long range investment decision)等。执行会计主要是根据预测、决策所确定的企业经营目标的需要,通过制定实施计划,确定行动规范,落实经济责任,考核工作成绩等控制手段,对企业经济活动的全过程进行计量、跟踪、检查和调节,以便圆满地完成既定的各项经营目标。执行会计的基本内容一般包括标准成本(standard cost)、预算控制(budgetary control)、责任会计(responsibility accounting)、存货管理(inventory management)。管理会计学起源于美国,早在1907年,美国人克利夫兰就提出了“管理会计”一词,但因当时条件限制,他并未建立起真正意义上的管理会计学。直到20世纪20年代以后,由于资本主义企业规模的不断扩大,生产经营活动的日趋复杂和市场竞争的空前激烈,使以成本会计为核心的标准成本、弹性预算和差异分析等,随着泰罗制在工业企业的普遍推行而相继出现,从而有力地推动了传统会计学的变革,致使初期阶段的管理会计学得以正式形成。第二次世界大战后,由于科学技术和现代管理科学的迅速发展,以及两者在工业生产和企业管理中的广泛应用,使管理会计学得到了丰富和发展。当今的管理会计学全面地吸收了成本会计学、财务会计学、经济学、数学、统计学,以及社会学、心理学等知识,使多种学科渗透,融化其中,因而成为一门涉及面较广,综合性较强的边缘学科。

2) 国际会计的产生。第二次世界大战以后。西方发达国家不仅进一步推进了商品资本和货币资本的国际化,而且大规模地实行了生产资本的国际化。战前,在这些国家中生产资本的输出为数有限,而且主要集中在发展中国家。战后,生产资本的输出在全部资本输出中的比重逐渐加大,并取得了决定性的地位。同时,生产资本的输出重点已由发展中国家转移到发达国家。特别是近几十年来,在国际贸易的发展中,许多国家的国内企业纷纷走向世界各地,从而形成了生产和经

营跨国界的跨国公司。跨国公司经营的会计首先遇到的一个问题就是如何选用适当的会计标准进行会计处理。这里有两种主要情况：一种情况是选用母公司所在国的会计标准。一个企业在其他国家开展的经营活动按本国的会计标准进行会计处理。这种会计处理基础主要适用于在国外建立独资经营企业，或是经济发达国家在经济较为落后的国家建立的分支机构中子公司的经营活动。另一种情况是选用子公司所在国，即资本输入国的会计标准，也就是一个企业在其他国家开展的经营活动按所在国的会计标准进行处理。无论哪种情况，都因企业的经营活动超出了一个国家的范围，客观上要求对其他国家的会计规范、标准及实务进行研究和比较。同时，随着金融市场的国际化，各国企业之间竞争日趋激烈，资本、资源成为企业生产和发展所必不可少的要素，但资源的稀缺和需求不断扩大的矛盾使国际间资金信贷市场逐渐完善并发展起来。在国际金融市场中，主要是证券市场的发展对会计提出了新的要求。为了吸收大量的资金，企业就需要向投资人、债权人展示其会计报表。但由于在国际证券市场上，上市的证券分属不同的国家，采用各种不同的会计标准，提供的财务报告也各不相同，这就给各国的投资者和债权人对各种财务报表进行对比、分析并据此做出相应的决策带来了困难，因而客观上要求对各国的会计进行比较研究，以便找出差距，解决金融资本的跨国界流动所带来的新问题。国际会计正是为了适应世界经济发展的需要而形成的一新学科。国际会计是财务会计的发展，它主要研究跨国公司的会计准则、财务报告准则和会计审计制度之间的协调，以及企业在跨国经营中所遇到的一些会计处理和财务报告方面的特殊问题。如国际会计惯例和世界上主要国家的会计模式、外币交易与外币财务报表的折算，合并财务报表与国际财务报告的编制，国际税收与跨国公司内部转移价格的制定等问题。显然，国际会计不仅包括若干会计理论，而且包括许多重要的新的会计实务。

3) 会计准则的国际化。目前世界各国的会计原则、会计方法大都存在着不同程度的差异。这种差异必然会使企业财务报告在国际上的交流、跨国公司的报表合并及国际投资决策等发生困难，阻碍了资本在国际间的流动，不利于国际经济资源的有效分配。

1935 年，美国会计学会宣布把它的活动重点放在会计原则（accounting principles）与会计准则（accounting standards）的研究与发展方面。其研究的第一个成果是 1936 年发表的由佩顿提出的《试论公司财务报表基本原理》（A Tentative Statement of Accounting Underlying Corporat Financial Stasement），论述了当时财务报告的一些重要概念；1937 年桑德斯提出了《会计原则述要》（A Statement of Accounting Prncipless）的研究报告；1940 年初，佩顿和利特尔顿合著的《公司会计准则绪论》（An Introductiog to Orporte Accounting Standerds）问世。这两本文献

归纳了许多重大的财务会计问题，诸如会计的观念、假设，原则等，并对它们作了精辟的理论分析，从而使以实际成本为基础，侧重损益表的会计基础理论得以形成，对现代公认会计原则的建立，起了奠基作用。

近 30 多年来，随着跨国公司的不断出现，国际经济竞争日益激烈。企业要加强其市场竞争力，根本出路只能是在大规模经营的过程中加速科学技术的研究，改善经济资源的开发、利用和管理，为此需要巨额的资金，而这已无法单纯依靠企业的自身尚存收益或国内筹资来解决，企业已逐步转向国际借贷或在国际上发行股票或债券。

面对这种大规模的资金需求，国际上的资金供应者在进行投资决策时，必然要通过了解、比较不同国家企业的财务报告，以做出最优的贷款或其他投资决策。显然，合理可靠的报表比较基础便是能协调不同国家会计实务的国际会计准则。当前，世界各国经济不断向国际化方面发展，各国经济相互依存，越来越多的企业卷入国际经济活动，相应对会计准则的国际协调也提出了新的要求。在国际贸易中，贸易双方需要根据彼此的会计资料来估计他们的风险，如果双方都能以相同的会计准则为基础编制财务报告，则有利于彼此及时准确地做出相应的决策。同样地，经协调、制定的国际会计准则使跨国公司与其遍布世界各地的附属公司得以在同一基础上编制财务报表，从而简化了跨国公司内部的会计核算，提高了分析评价及投资决策的准确度。国际会计师事务所接受跨国公司的委托，在世界各地进行国际审计时，如果各国会计标准能协调一致，就能大大减轻对跨国公司财务报告的审计、比较、分析和咨询的复杂程度，使国际审计工作事半功倍。

正是由于国际资本、国际经济与国际审计方面的迫切需要，国际会计准则的协调与制定正以积极的势态不断向前发展。

国际会计准则的协调与制定，主要通过一些国际组织的活动开展。这些国际组织可以分为两大类。一类是政府间组织。如由近 160 个国家与地区的政府组成，主要制定跨国公司行为规范的联合国（UN）；有 24 个成员国，主要发布跨国公司会计准则的经济合作与发展组织（OECD）；有通过其理事会指令统一成员国会计实务和报告的欧洲经济共同体（EEC，欧盟前身）等。另一类是民间国际会计组织，包括有 70 多个成员团体，制订与发表国际会计准则的国际会计准则委员会（IASC）；由将近 90 个成员团体组成的，制订与发表国际审计准则指南的国际会计师联合会（IFAC）等。除此之外，还有一些对国际会计协调起支持作用的组织和单位，如国际会计师会议，国际会计研究组织，美、欧、日、加等国的会计师协会等。所有这些组织中，以国际会计准则委员会在协调、制订国际会计标准方面最具有重要影响。国际会计准则是在全球范围内规范会计核算工作的文献，它虽然对各个国家的会计准则不具有强制性的约束力，但它对各个国家的会计准则具有影响力。一旦它的某些条款纳入了某个国家的会计准则体系中，这些条款便

对这个国家的会计核算具有强制性的约束力。如果国际会计准则的条款被越来越多的国家所接受,那么,全世界将逐步实现一体化的会计规范目标。欧盟要求在其境内资本市场上市的成员国企业,从2005年1月1日起统一按照国际财务报告准则编制合并财务报表。目前,香港地区也已经采用了国际财务报告准则,日本也准备与国际财务报告准则趋同,韩国也有了趋同计划。我国自2007年1月1日起在上市公司范围内施行,鼓励其他企业执行《企业会计准则》,按照国际通行规则严格界定了资产、负债、收入和费用等会计要素定义,明确规定了有关会计要素的确认条件,突出强调了资产、负债表项目的真实性和可靠性;同时,既坚持历史成本原则,又引入了公允价值。在关键环节和根本实质上实现了与国际会计惯例相趋同。

二、会计内涵

会计本质是人们管理经济的一种实践活动,其基本目标是提高经济效益。物质资料的生产是人类社会生存和发展的基础,人们在生产时,总希望所得大于所费,投入少产出多,提高经济效益。同时客观上存在着物质资源有限性和社会需求无限性之间的矛盾,要求人们节约使用经济资源和合理配置经济资源。正是基于这个原因,人们才对生产耗费的结果倍加关心,从而导致了人们对生产过程中的耗费和成果进行观察、计量、记录的比较。会计作为管理经济的一项重要工作,是随着生产的发展和人们管理经济的需要产生、发展并日趋完备的。会计最初作为生产职能的附带部分,随着经济的发展,逐渐形成了独立的管理职能,会计的发展也主要表现在会计核算方法上。现代会计除继承和发展了传统的会计核算方法以外,已经由事后会计进入了事前、事中会计的新领域,是信息、控制和系统的综合体。管理会计出现标志着现代会计已分为财务会计与管理会计两个相对独立的领域。前者主要为企业外界提供信息,后者由计划和决策会计,执行会计两部分组成,主要是为企业内部提供信息。计划和决策会计主要是运用运筹学和一系列量化技术方法,对企业的经济活动进行计量、分析、预测、决策,为其制定正确的经营目标,并科学地规划其未来一定时期的经济活动。执行会计主要是根据预测、决策所确定的企业经营目标的需要,通过制定实施计划,确定行动规划,落实经济责任,考核工作成绩等控制手段,对企业经济活动的全过程进行计量、跟踪、检查和调节,以便圆满地实现既定的各项经营目标。国际会计是财务会计的发展,其一方面是对各国的会计实务进行研究和比较,借以找出它们之间的相同和不同特点,促进各国会计人员经验的相互交流,协调各国不同的会计制度;另一方面是探讨和设计有关国际业务的具体会计程序和方法,以促进国际贸易和国际经济合作能够顺利进行和发展。从这里可以看出会计的国际性和继承性,它可以跨越不同的国家和地区,不断地发展和演变。国际会计要求会计准则的国际化,以协调不同国家的会计实务,在全球范围内规范会计核算工作,提供以相

同的会计准则为基础的会计信息,提高国际投资决策的准确度。可见,会计是由会计人员、会计实务和会计理论构成的一个有机整体。其本质是人们管理经济的一种实践活动。会计管理主要是通过会计核算获取大量的经济信息,在此基础上,利用信息反馈进行会计分析和监督、会计控制和检查、会计预测和决策等管理活动,以提高经济效益。

三、会计外延

会计外延主要包括会计对象、会计职能、会计目标、会计特点和会计方法等。

1) 会计对象是企业、行政事业等单位发生的各项经济业务,记录和反映其本身的经济业务。会计具体对象就是会计要素,它由资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六项会计基本要素所组成。会计要素静止状态表现为某一特定日期上的资产、负债和所有者权益,它是时点指标,反映企业的财务状况。会计要素变动状态表现为一定期间的收入、费用和利润,它是时期指标,反映企业的经营成果。会计要素运动是实物运动、资金运动和会计信息系统的统一。具体包括资金的筹集与投入、资金循环与周转、资金耗费与补偿、资金处置与退出、资金结算与分配等经济活动。在会计要素运动过程中,不仅会引起企业财务状况、经营成果和现金流量发生变化,而且还体现了以企业为主体的企业与政府管理部门、企业与银行、企业与债权债务、企业与企业所有者、企业内部各部门之间以及企业与职工等经济关系。

2) 会计职能是核算、监督和控制企业、行政事业等单位的经济活动,并进行经济预测和参与经营决策。会计的职能是会计功能的抽象概括,也是随着会计的发展而发展的。会计职能的扩大,实现会计目的和职能手段的会计方法,也由会计最基本最原始的核算,发展到现代的会计核算、分析、检查、控制、预测和决策等方法。现代会计的职能尽管包括会计核算、监督、控制、预测和决策职能,但最基本的职能仍然是核算和监督职能。

会计核算和监督的实现形式就是会计信息。会计信息是指会计要素的各项信息。会计作为一个信息系统,遵循了封闭的原则。它包括了信息输入、信息加工处理、信息输出和信息反馈四个程序。会计的信息输入是通过经济业务发生后填制凭证环节来完成的,会计信息加工处理是根据加工填制的凭证而登记账簿来完成的,会计的信息输出是通过编制会计报表将企业的经营情况输出去,作为企业经营决策的重要依据,企业根据会计提供的信息,作出决策后实施,再把实施的结果反送回来,构成了信息反馈。这些信息相互联系形成一个系统,即会计信息系统。

3) 会计目标是指在一定的社会条件下,会计工作所要达到的要求和标准。会计职能是体现会计本质的功能,目标是把会计职能具体化。随着外部环境的变化,

会计的目标将变化,会计的具体职能也将发展。会计的基本目标是提高经济效益,具体目标是向信息使用者提供决策有用的会计信息。财务会计报告的目标是向财务会计报告投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等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做出经济决策。它是各项会计准则制定的基本出发点和目标,是规范各会计要素确认、计量、报告原则的导向基础。

4) 会计核算的特点是以货币作为统一计量单位,全面、系统、连续、综合地核算和监督企业、行政事业等单位的经济活动。会计核算的特点是相对于业务核算和统计核算而言的。其中,货币计量是最主要的特点。货币计量是指会计计量经济业务均以货币为统一量度,其主要内容是财产物资可以采用不同的计量单位,如自然单位、物理单位、劳动时间单位、货币单位等,但在会计核算中,货币单位是会计计量的基本单位,其他计量单位都是辅助性质的。在多种货币存在的条件下,或某些业务采用外币结算时,就需要确定某一种货币为记账本位币,编制会计分录和登记账簿时,需要采用某种汇率折算为记账本位币单位登记入账。货币计量单位实际上是借助于价格来完成的,而价格是在市场的交换中形成的。由于某些经济业务没有客观形成的价格,如企业内部财产的转移、以货易货交易、接受捐赠的财产等,这时就需要选择合理的计价、评估方法进行货币量化。会计核算不同于业务核算和统计核算,区别在于业务核算主要是对企业、事业等单位生产技术活动的事实进行连续或不连续的记录和计算,并以实物量作为主要的计量单位,统计核算则主要在大量数据的基础上,进行综合的计算,它不限于一个单位,更不是对单项事实的记录和计算。

第二节 会计要素

一、会计要素内涵与外延

会计要素就是对会计对象具体内容所作的最基本分类,是会计对象基本和主要的组成部分。资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润是会计的六项基本要素。

1) 资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。包括各种财产、债权和其他权利。企业资产按其流动性不同,可分为流动资产和非流动资产。流动资产是指在一年或者超过一年的一个营业周期内变现、出售或耗用的资产,包括货币资金、交易性金融资产、应收票据、应收账款、预付账款、应收利息、应收股利、其他应收款、存货、一年内到期的非流动资产和其他流动资产等。非流动资产是指除流动资产以外的各项资产,包括可供出售的金融资产、持有至到期投资、长期应收款、长期股权投资

资、投资性房地产、固定资产、在建工程、工程物资、固定资产清理、生产性生物资产、油气资产、无形资产、开发支出、商誉、长期待摊费用、递延所得税资产和其他非流动资产。

资产是企业从事生产经营的物质基础，并以各种具体形态分布或占用在生产经营过程的不同方面，见图 1-1。

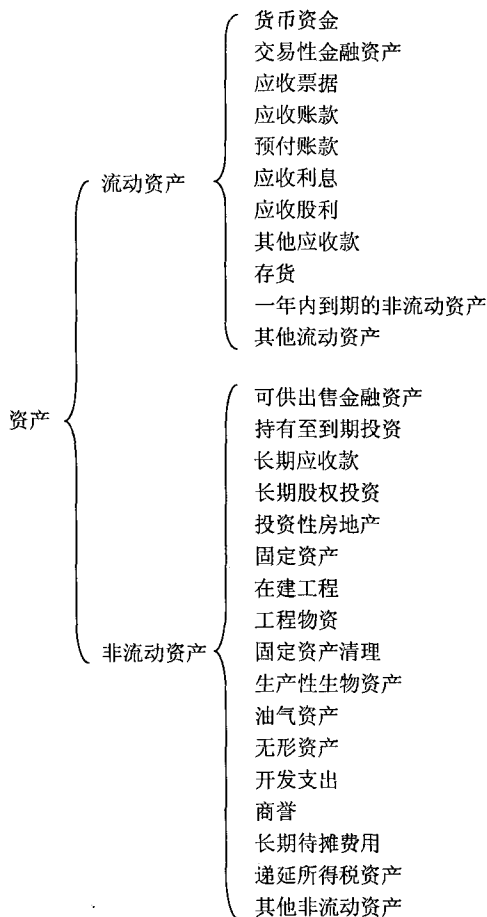


图 1-1 资产分类

2) 负债是指企业过去的交易或者事项形成的预期会导致经济利益流出企业的现时义务。负债是企业筹措资金的重要渠道，但它不能归企业永久支配使用，必须按期归还或偿付，因此它实质上反映了企业与债权人之间的一种债权债务关系。负债按偿还期限的长短不同，可分为流动负债和非流动负债。流动负债是指在一年或者超过一年的一个营业周期内偿还的债务，包括短期借款、交易性金融负债、应付票据、应付账款、预收账款、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、

应付股利、其他应付款、一年内到期的非流动负债和其他流动负债。非流动负债是指除流动负债以外的各项债务，包括长期借款、应付债券、长期应付款、专项应付款、预计负债、递延所得税负债和其他非流动负债，见图 1-2。

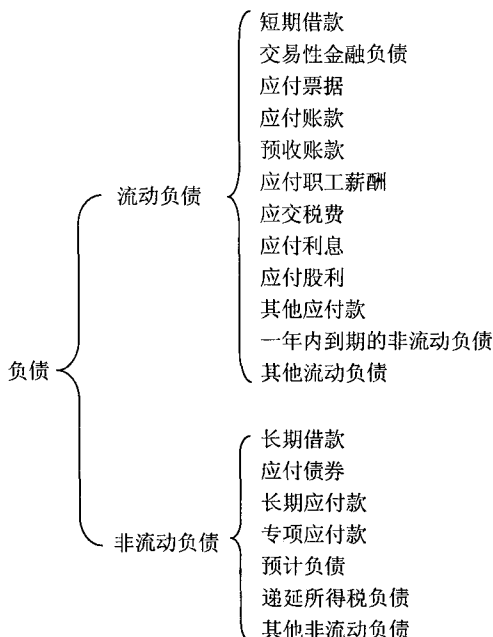


图 1-2 负债分类

3) 所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。包括实收资本、利得和损失、留存收益等。

① 实收资本是企业实际收到投资者投入企业经营活动的各种财产物资，它包括国家资本、法人资本、个人资本、外国资本等。

② 利得和损失。直接计入所有者权益的利得和损失，是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。利得是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。包括股本溢价、法定财产重估增值、接受捐赠资产价值、外币资本折算差额和其金额应在所有者权益中扣除的库存股。

③ 留存收益是企业从实际的利润中提取或留存于企业的内部积累，包括盈余公积和未分配利润。盈余公积是指按规定从利润中提取的法定盈余公积金和公益金等。未分配利润是指企业留于以后年度分配的利润或待分配利润。

所有者权益，见图 1-3。