

会计学基础

Kuaiji Xue Jichu

孙玉甫 于惠贤 李伟 编著



立信会计出版社

LIXIN KUAJJI CHUBANSHE

会计学基础

孙玉甫 于惠贤 李伟 编著



立信会计出版社

LIXIN KUAJJI CHUBANSHE

图书在版编目(CIP)数据

会计学基础/孙玉甫,于惠贤,李伟编著. —上海:立信
会计出版社,2007. 8

ISBN 978-7-5429-1895-6

I. 会… II. ① 孙… ② 于… ③ 李… III. 会计学
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 122614 号

会计学基础

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	E-mail	lxaph@sh163.net
网上书店	www.lixinbook.com	Tel:	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	立信会计常熟市印刷联营厂		
开 本	890 毫米×1240 毫米 1/32		
印 张	14.25		
字 数	390 千字		
版 次	2007 年 8 月第 1 版		
印 次	2007 年 8 月第 1 次		
印 数	1—3 000		
书 号	ISBN 978-7-5429-1895-6/F·1678		
定 价	24.00 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专业学生开始学习会计学课程所接触的第一门课程,也是经济学、管理学门类学生学习的第一门会计类课程。对于刚刚从中学毕业没有任何实际经历的学生来讲,对这一学科没有任何的概念,而会计学又是有着自己独特的概念体系和工作方法的。一些会计术语所代表的含义可能与该词的日常含义不同,如“主体”,通常是指事物的主要部分或与客体对应的行为人,而会计上则是指会计工作系统所监控和反映的那个单位。还有,会计工作的一些规则也如同语言在不同的情况下会有不同的选用一样,存在着诸多的争议。这也是很多学者将会计称为一门“商业语言”的原因所在。为了将会计学的基本概念和工作方法通俗地介绍给会计学的初学者,会计学界的同仁们作出了很多有意义的探索,其中比较好的就是中山大学刘峰教授主持编写的《会计学基础》教材。他试图“编写一本融知识性、趣味性于一体的会计学入门教材,让初学者不至于一开始就因为大量的专业术语而对会计学丧失兴趣或产生畏惧心理”(该书第一版前言开篇之语),做到“让学生像学习语文和历史那样来学习会计学”(刘峰教授在全国会计学精品课经验交流会上的宣言)。应该说,刘峰教授所主持编写的教材确实在体系安排上有较大的突破,也在内容中穿插了很多事例和案例。其第二版也更加符合作者的初衷和中国的会计工作实际。但是,我们认为,由于受到现有的会计概念表述的限制,书中依然存在着后续概念先行使用和逻辑上的问题,例如,将会计要素按通常的概念表述为“是企业交易、事项的具体化,是会计报表的基本要素,也是账户的归集和概括”,但是,这时关于会计报表、账户等概念尚未向学生介绍。再如,介绍对账的内容

时认为对账包括账证、账账、账实、账表核对,可是在对账、结账之前会计报表尚不能编制,财产清查尚未讲解,这些核对就会让学生费解。所以,如何编写一本像数学和物理学那样逻辑性极强,而且是完全“零基础”的会计学基础教材,还需要进一步探索和实践。在全国会计学精品课经验交流会上,笔者同刘峰教授谈了这一想法,很荣幸得到了刘峰教授的肯定和支持。本书的任务就是采用符合逻辑的严密推理过程和贴近生活的事例向初学者介绍会计学的基本原理,使学生像学习数学和物理学那样建立会计的基本概念逻辑,培养通过逻辑推理自行得出会计概念和方法的技能,以便帮助他们更好地理解会计的基本思想与方法,为后续的进一步学习打下基础。为了做到这一点,本书在编写过程中主要作了如下几方面的改良:

第一,对会计学基础所涉及的理论内容进行了重新安排,将其分为三个部分:第一部分按照理论逻辑展开,在确定会计是一个提供信息的工作系统之后,进一步研究为防止会计信息阅读者对会计信息生产者所提供的信息发生误解而对信息生产前提、信息应达到的质量要求、信息生产的基本工作要求应该作出的先行约定,以及财务会计应该提供哪些信息、应该使用怎样的工具、方法和工作流程来生产这些信息,以保证财务会计信息的客观可靠生产。第二部分按照会计工作的基本过程展开,将一个会计期间的会计工作分成平日业务的会计信息记录、期末业务的会计信息记录和财务会计信息的综合报告三个阶段,分别介绍每一阶段的工作过程和方法。第三部分以一个具体企业的一期经济业务为例介绍财务会计理论和方法的运用。这三个部分紧密结合,完成了基本概念和理论介绍、具体工作技能和方法讲解、应用实例展示三项教学内容。

第二,在具体内容的写作上,依据自我教育的理论进行写作,特别强调面向初学者。所有的概念和结论都是利用初学者已经掌握的知识进行逻辑推理得出,避免了用后面的概念解释前面的概念、使用后续理论说明先行内容的情况,使本书在内容上具有严谨的逻辑结构,使初学者容易把握各部分内容之间的关系,易于形成完整的内容框架体系,易

于理解和学习,进而提高接受效率,也有利于提高学生的自学能力和创新能力。

第三,为了真正使之成为“零基础”的会计学入门教材,本书的初稿聘请中学生进行了审读,对他们提出的疑问均作了修改,直到他们认为能够理解为止。对于很多章节,还由他们对我们的表述与其他教材的表述进行了对比,在得到了他们的确认后才按我们的表述写入到教材中。

第四,本书完全按照我国财政部 2006 年 2 月 15 日发布的《企业会计准则》、2006 年 10 月 30 日发布的《企业会计准则——应用指南》和 2007 年 3 月 31 日发布的《企业会计准则讲解》的要求编写,确保与最新的会计准则要求一致。这比只依据准则编写的教材更能反映最新的会计理论研究成果,也更具有可靠性。

第五,本书每章正文后均有“本章小结”、“自测练习题”,以供学生巩固学习内容之用。但考虑到自测练习题是供学生练习之用,故未附答案。对于使用本书作为教材的学校和老师,请与我们联系并提供学校证明,我们会提供自测练习题参考答案和教学用课件。我们的联系方式是:天津市北辰区津霸公路东口天津商业大学会计系(邮编:300134)。

第六,对于一些扩展性的内容和国外企业的通常做法,本书以附录和脚注的形式给出,为感兴趣的同学进一步学习提供了方便。

本书是各位作者共同心血的结晶,其中天津商业大学孙玉甫教授策划了全书的框架结构和章节目录的编排,撰写了第一、第二、第三章,并审阅了全部书稿;大庆石油学院于惠贤讲师撰写了第五、第六、第七章;天津商业大学李伟副教授撰写了第四、第八、第九章。

在本书的写作过程中,得到了天津商业大学纪寿乐教授、薛洪岩副教授、王晓艳副教授、刘泽荣副教授的帮助,全部书稿由天津南开中学孙嘉琦同学带领的小组进行了审读,也参考了大量的相关文献,作者对这些同事和同学以及文献作者表示由衷的感谢!

本书作为会计学的“零基础”入门教材,可用做高等院校经济类、管

理类各专业学习会计学的教材,也适用于做初级会计人员岗位培训教材,更可供自学者使用。

本书所进行的探索只是初步的,由于时间仓促,水平有限,书中难免有考虑不周甚至错误之处,敬请读者批评指正。

编著者

2007年7月

目 录

第一章 会计——监督经济活动并反映其结果的工作系统·····	1
第一节 会计的产生与发展·····	1
第二节 会计的定义、职能和目标 ·····	8
第三节 会计学科的分化和本书的任务 ·····	14
本章小结 ·····	17
自测练习题 ·····	17
第二章 会计信息生产与阅读的先行约定	
——会计假设、会计信息质量特征和会计原则·····	20
第一节 财务会计信息生产的基本前提——会计假设 ·····	20
第二节 财务会计信息的质量要求——会计信息质量特征 ·····	28
第三节 财务会计信息生产工作的要求——会计原则 ·····	33
本章小结 ·····	36
自测练习题 ·····	37
第三章 会计提供信息的内容——会计要素 ·····	41
第一节 会计要素的确定依据——信息使用者及其需求 ·····	41
第二节 会计要素及其具体内容——静态要素和动态要素 ·····	49
第三节 会计要素间的相互关系——会计等式 ·····	67
本章小结 ·····	81
自测练习题 ·····	82
第四章 会计信息记录的工具——会计账簿 ·····	87

第一节 会计信息记录的具体处所——会计科目	87
第二节 会计信息记录的基本格式——会计账户	98
第三节 会计账户的组织方式——会计账簿	103
本章小结	112
自测练习题	113
第五章 会计信息记录的方法——记账方法	118
第一节 更加科学的记账方法——复式记账法	118
第二节 现代国际上通用的复式记账法——借贷记账法	121
第三节 会计工作的基本程序——确认、计量、记录、报告	139
本章小结	150
自测练习题	151
第六章 平日业务的会计信息记录——会计循环(一)	157
第一节 原始信息的取得与分析 ——原始凭证的取得与审核	157
第二节 原始信息的转化——记账凭证的填制和复核	174
第三节 会计信息的记录——会计账簿的登记与更正	200
本章小结	240
自测练习题	242
第七章 期末业务的会计信息记录——会计循环(二)	248
第一节 持续活动的统一处理——账项调整与转账	248
第二节 企业持有资产的清点与核对——财产清查	255
第三节 本期记录工作的检查与结束——对账和结账	271
本章小结	278
自测练习题	279
第八章 制造企业经济业务核算举例——借贷记账法的应用	287

第一节 制造企业经济业务概述·····	287
第二节 资金筹集业务的核算·····	289
第三节 购进业务的核算·····	298
第四节 生产业务的核算·····	316
第五节 销售业务的核算·····	328
第六节 期间费用的核算·····	336
第七节 财务成果的核算·····	337
第八节 资金退出企业的核算·····	352
第九节 制造企业一期业务核算综合举例·····	354
本章小结·····	371
自测练习题·····	371
 第九章 会计信息的综合报告——会计循环(三)·····	 383
第一节 会计信息报告概述——内容、作用和种类·····	383
第二节 由会计账簿到会计报表 ——财务会计报表及其编制·····	 389
第三节 会计报表信息的再加工——会计报表分析·····	415
第四节 制造企业会计报表编制举例·····	425
本章小结·····	438
自测练习题·····	439

第一章 会计——监督经济活动并反映其结果的工作系统

学习会计,首先必须了解会计的本质属性,而会计作为一个人造物,是适应人类的需要而产生并发展的。人类区别于其他动物的本质特征是能够为了自身的更好生存而制造使用工具进行物质资料的生产。为了实现更好生存的目标,就导致人们在生产过程中总是希望以尽可能少的劳动占用及耗费,生产出尽可能多的物质财富。因此,人们在进行生产活动的同时,就必然会产生对生产耗费、生产成果进行观察、计量、记录和比较的要求,这就是会计产生的基本动因。随着生产规模的扩大和生产方式的演进,对记录的方法和手段又产生了更高的要求,使得会计得以发展和进步,但会计的本质属性不会变化,所以通过对会计产生与发展过程的分析归纳,找出其不变的东西,就可以很方便地得出会计本质。

第一节 会计的产生与发展

一、原始的计量记录阶段

大约在二百万年到五十万年以前的漫长岁月中,古猿群通过获取自然界中现成的食物为生,还不能解决维持生存的问题,尚谈不到物质资料的生产行为,也就谈不到对生产的计量与记录行为。其后,古猿学会了制造工具,完成了向人的转变,人类社会进入旧石器时代。但这时的工具只是经过简单加工的粗糙得几乎和天然石块相差无几的石器,故其生产水平极其低下,利用旧石器所获得的物品远远不足以维持人

类自身的生存。自然,在这种人类的自身生产还无法正常进行的情况下,也不能产生对物质资料生产进行计量与记录的需要。

直到距今大约十万年前,人类社会进入旧石器时代的中晚期,人们通过改进生产工具,生产水平达到了一个新的高度,以至于生产出来的生活资料食而有余、用而有余,人类的生活条件得以改善,并能够保证人类的繁衍生息。由此,人们开始关心生产中的劳动耗费与劳动成果,特别是关心剩余物品的储备与分配,从而萌生了人类最早的计量与记录行为。这时的记录是通过直观绘图、简单刻画等方式进行的。到距今大约二万年前,人类社会进入新石器时代,生产工具由打制石器发展成磨制石器和复合型工具,农业与畜牧业得以产生与发展,渔猎捕捞技术不断改进,原始纺织手工业出现,陶器制造手工业产生并进一步发展,原始交换关系开始萌芽。这一切,要求人们进行更为复杂的计量与记录,创造出用于计量和记录的符号与方法。这时的记录是通过使用抽象绘图、刻记符号等方式进行的。到距今四五千年前的原始社会末期,人类由石器时代进入金属时代,生产力得到很大提高,狩猎活动的参加人数逐渐减少,农牧渔业生产也有了相当大的进步,由群婚向对偶婚的转变导致家庭这一组织形式确立。这样,生产活动和生活资料的消费也就最终围绕着家庭进行了,财产私有制的基础更加坚实了。财产的私有化使得人们越来越关心他们所掌握的财产,以便维护财产的安全和促使自己支配的财产的增加,这就客观地要求财产所有者努力改进计量与记录的方法,力求将自己所拥有的财产记录清楚。在原始结绳记事方法基础上产生的数的概念及数学方法的推进、文字的创造、实物计量单位的采用又为计量记录方法的改善提供了基础,将文字、数字、计量单位结合起来进行财产计量与记录的“书契”成为此时的主要记录手段,也为进入文明时代的单式记账法开辟了通道。

可见,原始的计量记录行为完全是适应着人类了解生产、组织生产的需要而产生的,其基本任务是对生产活动的情况进行记载,特别是对所拥有的财产物资进行记录。同时又由于生产规模和水平的限制,原始的计量记录行为只是“生产职能的附带部分”,并没有成为一种独立

的生产管理活动,也不会形成一个独立的学科。

二、单式记账方法的产生与发展阶段

社会生产的进一步发展促使了社会形态的演进,导致人类社会进入到第一个阶级社会——奴隶社会。在这一社会形态下,奴隶主占有社会生产资料甚至还占有奴隶,奴隶主组织奴隶利用生产资料进行生产,所生产的财富全部归奴隶主所有,奴隶仅能获得维持自身基本生存的生活资料。奴隶主为了维护其统治,又建立了奴隶制国家,以上缴税贡的形式出资维护其运营。无论是奴隶主还是奴隶制国家机构,为了清楚而准确地记录好自己的财产,更加需要建立有力的部门或设置相应的人员来从事财产的计量记录工作,而又由于这时的财产物资的数量和种类增加,由生产人员或官员附带进行记录已不能满足当时的需要,专职的从事记录工作的机构和人员就产生了。同时,由于当时生产资料的来源只有自行占有这样一种形式,奴隶主之间尚不存在大量的生产资料的交换,不需要对财产的来源进行记录;上缴的税贡也视财产的多寡而定,而与生产活动的成果没有直接的关系,不需要对生产活动的成果进行衡量,所以,当时的记录对象只是奴隶主或各级奴隶制国家机构所拥有财产的变化,从而形成了只对经济活动导致的财产变化进行记录,而无需记录财产来源和经济活动成果的计量与记录方法。这就是后人所称的“单式记账法”。奴隶主进行记录的目的在于明确自己所拥有的财富,保证财产的安全;奴隶制国家机构进行记录的目的在于明确所控制的财富,还有着对各级官员的财务收支进行监督考量的含义。

社会进步到封建社会后,虽然社会生产力水平有了极大的提高,社会生产关系也发生了一定的变化,但是生产资料的自行占有方式和由此导致的自给自足的社会经济形态并未发生大的改变,对生产活动进行计量与记录的方法也就没有根本性的进步,“单式记账法”也一直得以沿用,只是对其中的具体计算技术进行了一些改进,如出现了“旧管(期初结存)+新收(本期收入)-开除(本期支出)=实在(期末结存)”和“进(收入)-缴(支出)=存(资产)-该(负债)”等计算财产增减变化

和结账的方法。这时的记账目的仍然是明确所掌控的财富以及对官员进行考核。

三、复式记账法的产生与发展阶段

中世纪后,意大利沿地中海一带城市里,商品货币经济日益活跃,远洋贸易迅速发展。远洋贸易所面临的巨大风险来自于自然的风浪和人为的海盗两个方面。为了抵御远洋贸易的风险,减少因此导致的损失,一方面需要组织庞大的远洋贸易船队;另一方面出资进行远洋贸易的人要进行分散投资。由此,就出现了这样的局面:每个远洋贸易船队是由众多投资者出资的,每个出资者又将资金投放到不同的远洋贸易船队中。显然,出资者与远洋贸易船队贸易活动的分离必然要求船队向出资者报告贸易情况,船队就必须为了进行报告而设置一个记录与报告人员。而记录者不仅要记录资金的来源,还要记录船队贸易中资产的变化,更要计量和计算每次贸易的收益。例如,由 50 个出资人共同出资 1 000 万元进行一次远洋贸易,贸易船队经营者收到这笔资金后,船队的记录者不仅要记录船队所有的财富增加,还要同时记录这些财富是分别由哪个人提供的,以便将来按出资比例分配贸易所得。然后,船队经营者以 200 万元购进了远洋航行所必需的消耗品,以 800 万元购进了准备进行贸易的货物,船队的记录者就必须同时记录资金的减少和消耗品与贸易品的增加。船队航行过程中,消耗品会不断成为船队运营的耗费,船队的记录者就必须同时记录消耗品的减少和运营耗费的增加。假定航行过程中累计消耗掉 150 万元的消耗品,船队到达贸易目的地尚拥有 800 万元的贸易品和 50 万元的消耗品。这时,船队经营者将所有贸易品以 1 500 万元的价格售出,船队的记录者就必须同时记录船队收到 1 500 万元资金和资金的来源——贸易收入;当然为了获取这些收入,船队也交付了 800 万元贸易品,这成为为了取得收入的代价,船队的记录者又必须同时记录贸易品的减少和贸易耗费的增加。为准备返程,船队经营者有以 100 万元购进了消耗品,以 1 400 万元购进了贸易品,船队的记录者就必须又一次同时记录资金的减少和消耗品与贸易品的增加。船队返程过程中,消耗品又会不断成

为船队运营的耗费,船队的记录者就必须同时记录消耗品的减少和运营耗费的增加。假定航行过程中累计消耗掉 140 万元的消耗品,船队到达贸易目的地尚拥有 1 400 万元的贸易品和 10 万元的消耗品。这时,船队经营者将这些物品以 2 000 万元的价格售出,船队的记录者就必须同时记录船队收到 2 000 万元资金和资金的来源——贸易收入;当然为了获取这些收入,船队也交付了 1 400 万元贸易品和 10 万元消耗品,这成为为了取得收入的代价,船队的记录者又必须同时记录贸易品和消耗品的减少和贸易耗费的增加。最后,船队的记录者将这次远洋贸易的情况进行汇总:贸易最初投资 1 000 万元,完成两轮购进与销售的贸易后形成资产 2 000 万元;两次贸易获得收入 3 500 万元,支付交易品 2 200 万元和剩余消耗品 10 万元,发生航行耗费 290 万元,获取毛利 1 000 万元。以后,船队按约定支付船员薪金 200 万元,船主分得收益 300 万元,其余 500 万元作为投资远洋贸易的所得按投资比例在所有出资者之间分配,出资者还同时取回了原始投资,本次远洋贸易活动结束。可见,为了全面反映这一次贸易的过程和结果,必须对贸易资金的变化情况及原因进行双重的计量与记录,故此,只能记录财产变化的单式记账法已不能满足这种双重反映的需要,从两个角度进行记录的复式记账法就必然要产生了。也就是说,贸易资金来源的多样化要求从事贸易活动反映的机构和人员要同时反映资金的来源与占用,从而导致复式记账法的诞生。而且,为了统一计量与记录各种财产,计量和记录的单位也最终固定到了货币单位上。

后来,为了吸收更多的贸易资金,特别是零散的资金,又产生了银行业。为了生产贸易所需要的产品,为了交换而进行生产的手工业得以更快发展。工商业和银行业的迅速发展进一步要求对资金的来源、资金的占用、资金的使用收益进行全面计量,从而能够反映每一笔交易的来龙去脉,即反映财产变化的来源和去向、贸易活动的所得与所费。在这样的不断试验和实践过程中,复式记账法得以从萌芽状态发展到了较为完备的形式。1494 年,意大利人卢卡·帕乔利在其出版的著作《算术、几何、比及比例概要》中专设第二章“计算与记录详论”,对当时

流行于威尼斯的记账方法予以介绍,并明确指出簿记^①的目的“在于向商人及时地提供资产和负债的信息”。^②这本书的出版发行成为复式记账法最终形成的标志,是簿记史上的一个里程碑。

由于工商业的生产方式能够比原有的生产方式创造更多的财富,这种生产方式迅速地在欧洲普及开来。同时适应这种生产方式的社会生产关系调整也就不可避免地发生了,具体地表现为资产阶级的革命在欧洲轰轰烈烈地爆发。可以说,资本主义经济成为财务和簿记组织变革与发展的推动力量,资本主义生产方式在世界各国的普及与发展,又促使复式记账法在世界各国的传播,最终成为世界通用的记账方法。

总之,社会生产方式的变化促使反映社会生产的计量与记录方法不断改进,以适应向越来越多的社会生产资源提供者(投资者集团、债权人、政府部门、其他利益关系者等)反映社会生产情况的需要。

四、近现代会计的生产与发展阶段

工业革命的完成,彻底改变了社会生产方式,诞生了机器大工业,也最终奠定了资本主义生产方式的物质基础,使得资本主义制度得以最后确立。同时,社会生产组织形式也从传统的手工工场演变成了企业。企业由资本家投入资本设立,资本家雇用工人借助于机器进行大规模的商品生产,完全改变了自给自足的自然经济形态,也导致对经济活动的记录从“簿记”走向了“会计”。

最初的企业规模较小,所需资金量不大,基本上是由一个资本家独资设立,由资本家自己进行经营。由于企业的所有者与经营者合一,也不需要对外筹集资金,此时的企业会计部门或人员只是为了满足资本家了解企业的经营情况而向其提供企业运营情况的信息,以便资本家加强企业内部的管理和作出企业未来经营的决策。此后,随着政府对企业课征所得税,企业的会计部门还要向征税机关提供企业经营所得

① 簿记:当时对记录经济活动的工作的学术称谓。

② 转引自艾哈迈德·里亚希—贝克奥伊著,钱逢胜等译:《会计理论(第4版)》,上海财经大学出版社2004年版,第3页。

的会计信息,企业会计的服务对象扩大了,同时也增加了准确计算企业所得的相关职能与方法。

后来,为了在激烈的市场竞争中处于有利地位,也为了获得更多的剩余价值(或称利润),资本家不得不扩大企业规模。扩大企业规模需要有更多的资金,这些资金可以通过向银行等金融机构贷款取得,也可以向其他愿意出资的资本所有者吸收投资。无论是贷款还是吸收投资,企业的经营风险和收益情况都会发生较大的变化。首先,企业的经营风险将由多人共担;其次,企业的所得也将由多人分享。这样,如何保证企业的经营者尽职尽责地从事经营活动,怎样才能防止企业的经营者或处于控制地位的出资者不侵害其他人的权益,就成为了重要问题。而且,这一问题如果不能事先解决,企业的原始出资人就不能取得他人的信任,他也就根本不可能获得他人的资金投入,扩大企业规模将是一个空想。为此,在实践中也曾采用了个人资产抵押、有关者向企业派出关键管理人员等多种方法,但这些方法最后均因为成本较高而逐渐被淘汰了。经过长期的探索,“借助会计方法,完整地描述公司以往的经营业绩和财务状况,并对未来的发展前景进行合理预计”^①成为了相对较优的方法而被保留了下来。这时,会计的服务对象进一步扩大,向企业管理者、所有者集团、债权人、政府征税机构及其他外部利害关系人提供反映企业经营情况和经营成果的会计报告成为企业会计的中心任务。当然,在这一过程中,为了保证企业会计信息的客观可靠,还导致了会计规范的建立和负责对企业会计报告进行审查的特许会计师(注册会计师)的产生。

再后来,企业规模进一步扩大,受每个管理者管理幅度的限制,企业的管理者发生分化,形成从高到低的企业管理者阶层。不同层次的管理者担负着不同的管理职能,高层管理者将部分管理权限下放给基层管理者行使,所有管理者通过集权与分权分工协作完成整个企业的管理职责,实现企业的总体目标。这样,又产生了上层管理者对下层管

① 刘峰、潘琰、林斌:《会计学基础(第二版)》,高等教育出版社2006年版,第7页。