



“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材

国家级精品课程 国家级精品资源共享课 全国优秀畅销书

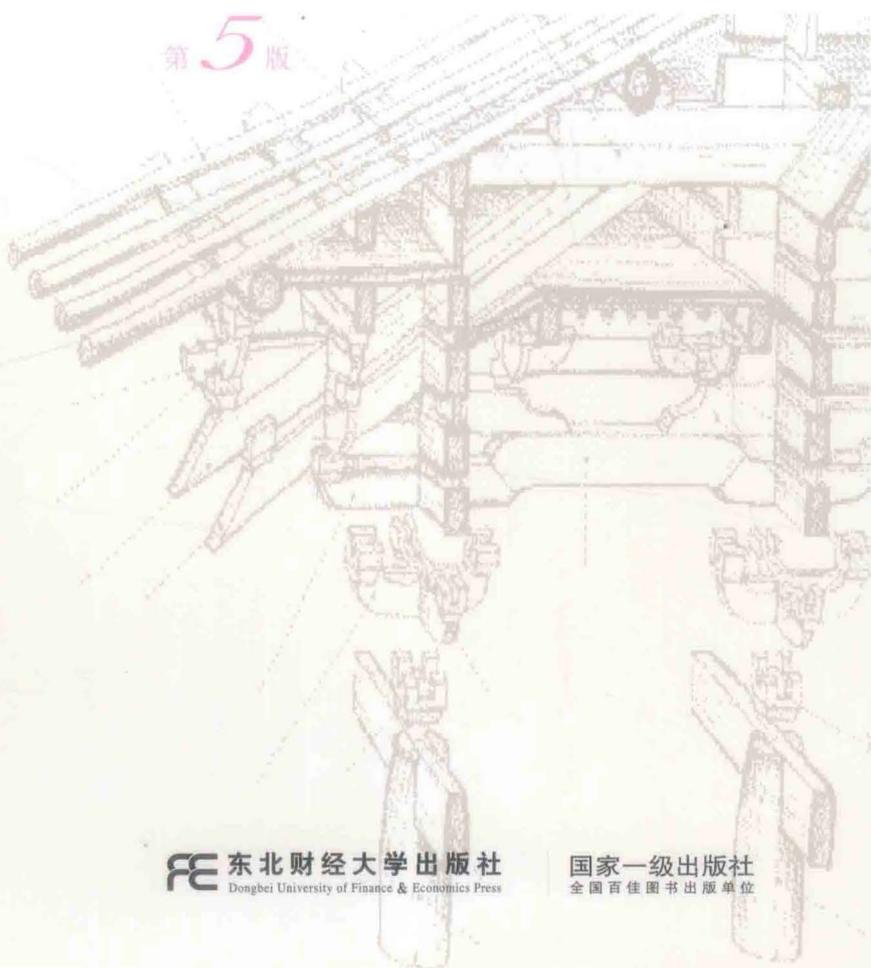
东北财经大学会计学系列教材

陈国辉 迟旭升 主编

基础会计

Fundamental Accounting

第5版



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位



“十二五”

国家级规划教材

国家级精品

课程 全国优秀畅销书

东北财经大学会计学系列教材

陈国辉 迟旭升 主编

F230

154=5

基础会计

Fundamental Accounting

第5版



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

图书在版编目 (CIP) 数据

基础会计 / 陈国辉, 迟旭升主编. —5 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2016. 7

(东北财经大学会计学系列教材)

ISBN 978-7-5654-2372-7

I. 基… II. ①陈… ②迟… III. 会计学-高等学校-教材
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 149874 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 449 千字 印张: 19.25 插页: 1

2016 年 7 月第 5 版

2016 年 7 月第 28 次印刷

责任编辑: 田世忠 李 彬 王芃南 时 博 责任校对: 王 娟

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 29.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

东北财经大学会计学系列教材编委会

主任

刘永泽 教授 博士 博士生导师

委员 (按姓氏笔画排列)

万寿义 教授 博士 博士生导师

方红星 教授 博士 博士生导师

王振武 教授 硕士生导师

刘明辉 教授 博士 博士生导师

刘淑莲 教授 博士 博士生导师

孙光国 教授 博士 博士生导师

吴大军 教授 博士 硕士生导师

李日昱 教授 博士 硕士生导师

张先治 教授 博士 博士生导师

陈国辉 教授 博士 博士生导师

姜欣 教授 博士 硕士生导师

卷首语

谁都不能否认，经济与会计的关系越来越密切，尤其是全球经济一体化的趋势让全世界的会计准则制定机构都走上了会计准则的国际趋同和等效之路；谁也不能否认，我国的会计改革紧跟了我国和世界经济发展的步伐，尤其是20世纪90年代初至今，会计改革经历了与国际接轨、趋同和等效的阶段；谁都必须承认，会计人才的培养要适应经济与社会的发展变化，尤其要适应建设社会主义市场经济的需要。另外，一整套优秀的系列教材对于培养会计人才的重要性是显而易见的，尤为重要是教材必须紧跟时代进步的节奏，把握好经济与会计发展的脉搏。

纵观“东北财经大学会计学系列教材”的生命线会发现，她之所以能常青，正是上述认识指引的硕果。

20世纪90年代初，我们编写了东北财经大学第1套会计学系列教材，其奉行的理念是：积数十年教材编写之经验，融十几位教授之心血，编系列精品教材。在20多年中，我们一直坚持这样的原则，前后共出版过4套系列教材，每一套系列教材都修订过若干次，总销量近千万册，其足迹踏遍祖国的大江南北。在20多年中，会计学系列教材伴随着一批又一批的大学生成长，并且以教材编写为契机，在高等学府中培养了一代又一代的教师精英。

从时间上来推算，本套会计学系列教材是20多年中的第5套。本套会计学系列教材的第1版诞生于2007年1月，正好踏着2006年财政部发布“企业会计准则”体系的节拍。在近年来的教材使用过程中，尽管我们作了一些修订，但始终未能跳出小修小改的圈子。在此期间，我们又掌握和理解了更新的会计准则与规范，积累和领会了更多的专业知识，尤其是对会计准则与会计教材之间的关系有了更深刻的认识。基于此，我们才有了这一次的大修订，并以新版的形式呈现在读者面前。

东北财经大学会计学系列教材修订的主要依据是财政部近几年来修订或发布的企业会计、行政事业会计、税收、财务管理、管理会计等方面的法规：

- 就企业会计准则而言，2014年陆续修订、制定了7项具体准则，其中，制定了《企业会计准则第39号——公允价值计量》等3项准则，修订了《企业会计准则第2号——长期股权投资》等4项准则，这些准则自2014年7月1日起施行；同时，最近几年来财政部又发布了若干项《企业会计准则解释》，这些准则及其解释公告对财务会计类教材影响比较大。

- 从管理会计来看，财政部印发了《管理会计基本指引》，不仅有利于加强管理会计指引体系建设，还将对制定应用指引和案例示范起统领作用。

- 就成本会计而言，继《企业产品成本核算制度（试行）》发布后，财政部又发布了《企业产品成本核算制度——石油石化行业》和《企业产品成本核算制度——钢铁行业》，

对大中型石油化工企业和钢铁企业的成本核算业务进行规范。

- 财政部和国家档案局联合发布的新《会计档案管理办法》自 2016 年 1 月 1 日起施行。

- 财政部和国家税务总局发布《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》，自 2016 年 5 月 1 日起，在全国范围内全面推开营业税改征增值税试点，建筑业、房地产业、金融业、生活服务业等全部营业税纳税人，纳入试点范围，由缴纳营业税改为缴纳增值税。

这些对于会计学系列教材建设都提出了新的挑战。

在修订的过程中，我们更加注重提升同教材配套的“习题与案例”、“电子课件”以及“教学大纲”的平台建设质量。首先，关于习题与案例。按照修订后的教材内容体系，根据各章内容的安排重新进行习题与案例的修订。一是加大习题量，适当提高习题的难度。二是更换部分案例，使案例与实践更加贴近，学生通过案例的学习得到进一步启发。三是配置阶段性综合习题，根据内容模块设置习题，便于学生综合性地理解和掌握几个章节的内容，循序渐进，达到深入学习的效果。其次，关于电子课件。电子课件的制作摒弃了复制主教材各级标题的简单做法，由各主教材的作者亲自主持制作，这样能更好地把握授课内容，对各章节的内容进行更深入的讲解和逻辑勾勒，真正起到辅助和深化的作用。另外，在介质上向独立光盘的方向发展，增强互动性和形象性。最后，关于教学大纲。本套教材配有电子版教学大纲，为教师提供课时分配、重难点提示、教学结构等参考信息，进一步方便教师教学。

为保证质量，我们陆续推出新版东北财经大学会计学系列教材，分别有：《基础会计》《中级财务会计》《中级财务会计（精编版）》《高级财务会计》《成本会计》《管理会计》《财务管理》《会计信息系统》《内部控制》《财务分析》《会计学》《审计》《审计（精编版）》，共计 13 种。值得一提的是，截至目前，本套系列教材入选“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材的有 7 种，普通高等教育“十一五”国家级规划教材的有 4 种，普通高等教育精品教材的有 1 种，“十二五”普通高等教育本科省级规划教材的有 9 种，获得全国优秀畅销书奖的有 6 种，省级优秀畅销书奖的有 6 种，所支撑的课程获得国家级精品课程称号的有 5 种，所支撑的课程获得省级精品课程称号的有 6 种，获得国家级精品资源共享课称号的有 5 种，获得省级精品资源共享课称号的有 2 种。

由于我们的时间和精力有限，教材中难免存在缺点乃至谬误，我们恳请广大读者批评指正。

每次修订仅仅是一个新的起点，而不是终点，我们将随着经济的发展与会计环境的变化不断修订，使东北财经大学会计学系列教材紧随时代步伐，及时反映学科的最新进展。

第 5 版 前 言

“东北财经大学会计学系列教材”之《基础会计》自 2012 年第 3 版出版以来，需求量持续增长，并成功入选“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材。为了不辜负读者、同行及专家对本书的厚爱，根据我国新发布的《会计档案管理办法》，全面推行营改增试点的有关规定等财经、税收法律法规，会计准则的新变化、新要求，以及读者反馈的意见和作者在课堂教学中发现的问题，我们对本书进行了一次全面修订。

本次修订的目标仍然是：及时吸收会计理论研究的最新成果，力求教材内容的更新与会计改革的实践同步，始终保持原教材宜教易学的体系和风格。

陈国辉、迟旭升教授负责本次修订的组织工作，最后由陈国辉教授总纂定稿。各章修订的具体分工是：第一、二、九章由博士生导师陈国辉教授执笔；第三、十一章由博士生导师孙光国教授执笔；第四、八、十章由迟旭升教授执笔；第五、十四章由陈文铭教授执笔；第六、七章由王觉教授执笔；第十二章由张娆副教授执笔；第十三章由刘英明讲师执笔。

在本书的每次修订包括每一次重印过程中，不论是体系的调整还是内容上的更新，我们都充分听取东北财经大学和有关院校基础会计任课教师的意见，这无疑也是本书影响力与日俱增的缘由之一。值此本书第 5 版付梓之际，向多年来对本书的修订、完善不吝赐教的各位朋友致以最诚挚的谢意！

编 者

2016 年 6 月

第 1 版 前 言

本书系教育部普通高等教育“十一五”国家级规划教材，同时也是国家级精品课程——东北财经大学基础会计课程的指定教材。本书不仅可作为高等院校会计学、财务管理，以及其他经济、管理类专业在校本科生学习会计的启蒙教科书，也可供从事会计、财务管理和其他经济管理工作的有关人员自学、培训之用。

为了满足高等院校会计学等有关专业开设基础会计课程的教学需要，我们于2003年编写了本书的前身——《基础会计》（东北财经大学出版社，2003）一书。该书自出版以来，受到社会各界及读者的高度认可，在短短的3年时间里，已陆续印刷了20余次。

会计工作是经济管理工作的重要组成部分。经济越发展，会计越重要。随着我国社会主义市场经济的迅猛发展，我国的会计理论研究和会计改革也在不断深化。为了规范会计核算工作，提高会计信息质量，我国于2006年颁布了39项会计准则。这标志着我国在会计国际趋同的进程中又迈出了一大步。随着会计工作规范化和国际化程度的提高，必然对会计人员的知识水平和业务素质提出更高的要求，也为高等院校会计教学明确了新的目标。为此，我们在原教材的基础上，吸收了会计理论研究的最新成果，借鉴了国内外同类教材的先进经验，以新颁布的会计准则及其应用指南为依据，重新编写了这本《基础会计》教材。

本书保留了原教材的基本风格：按照学生由浅入深、循序渐进的认识规律来安排总体结构和各章内容，尽量用通俗易懂的语言来阐述会计的基本原理、基本技术和基本方法，力求使初学者不至于因大量的专业术语而对学习会计产生畏惧心理。此外，我们又为本教材配套制作了“基础会计教学课件”和编写了《基础会计习题与案例》，以适应采用多媒体形式进行课堂教学的需要，并为学生学有所练、勤于操作创造条件。

本书由陈国辉、迟旭升教授任主编，负责全书写作大纲的拟定和编写的组织工作，并总纂定稿。撰写初稿分工如下：第一、二、九章由博士生导师陈国辉教授执笔；第三、十一、十四章由孙光国副教授执笔；第四、八、十章由迟旭升教授执笔；第五、十五章由陈文铭教授执笔；第六、七章由王觉副教授执笔；第十二、十三章由张捷教授执笔。

在编写本书的过程中，我们得到了有关院校的同行人和实务界人士的大力支持与帮助，特别是东北财经大学会计学院讲授本门课程的老师，他们对本书的编写提出了许多宝贵建议，谨此一并致谢。

由于时间仓促，加之我们水平有限，书中内容安排与语言表述可能还存在缺点或错误，恳请读者和同行批评指正，以便再版时修订。

编 者
2007年1月

目录

第一章 总 论	1
第一节 会计的产生与发展	1
第二节 会计的含义	3
第三节 会计的职能与目标	7
第四节 会计的任务与作用	10
第五节 会计的方法	12
第二章 会计要素与会计等式	16
第一节 会计对象	16
第二节 会计要素	18
第三节 会计等式	23
第三章 会计核算基础	28
第一节 会计假设	28
第二节 会计信息质量特征	30
第三节 会计要素确认、计量及其要求	34
第四节 收付实现制与权责发生制	37
第四章 账户与复式记账	40
第一节 账户与会计科目	40
第二节 复式记账原理	46
第三节 借贷记账法	49
第四节 总分类账户和明细分类账户	58
第五章 企业主要经济业务的核算	65
第一节 企业主要经济业务概述	65
第二节 资金筹集业务的核算	66
第三节 供应过程业务的核算	76
第四节 生产过程业务的核算	91
第五节 销售过程业务的核算	103
第六节 财务成果形成与分配业务的核算	116
第六章 账户的分类	135
第一节 账户分类的意义	135
第二节 账户按经济内容分类	136
第三节 账户按用途和结构分类	139

第七章 成本计算	149
第一节 成本计算的意义、原理与要求	149
第二节 成本计算的一般程序	153
第三节 企业经营过程中的成本计算	155
第八章 会计凭证	163
第一节 会计凭证的作用和种类	163
第二节 原始凭证	169
第三节 记账凭证	171
第四节 会计凭证的传递与保管	174
第九章 会计账簿	177
第一节 账簿的意义与种类	177
第二节 账簿的设置与登记	179
第三节 账簿的启用与错账更正	183
第四节 结账与对账	185
第五节 账簿的更换与保管	187
第十章 财产清查	189
第一节 财产清查概述	189
第二节 存货的盘存制度	191
第三节 财产清查的内容和方法	198
第四节 财产清查结果的处理	201
第十一章 财务报告	207
第一节 财务报告概述	207
第二节 资产负债表	209
第三节 利润表	216
第四节 现金流量表	220
第五节 所有者权益（或股东权益）变动表	223
第六节 会计报表附注	224
第十二章 会计核算组织程序	225
第一节 会计核算组织程序概述	225
第二节 记账凭证核算组织程序	228
第三节 科目汇总表核算组织程序	231
第四节 汇总记账凭证核算组织程序	236
第五节 日记总账核算组织程序	244
第十三章 会计软件应用基础	247
第一节 会计软件概述	247
第二节 会计软件的功能结构与数据处理流程	252
第三节 会计软件应用管理	263

第十四章 会计工作组织	269
第一节 会计工作组织的基本内容	269
第二节 会计机构与会计人员	271
第三节 会计规范体系	276
第四节 会计职业道德	282
第五节 会计岗位责任制	288
第六节 会计档案管理与会计交接制度	290
主要参考书目	296

总 论

第一节 会计的产生与发展

一、会计是为适应生产活动发展的需要而产生的

生产活动是人类赖以生存和发展的基础，也是人类最基本的实践活动，它决定着人类所进行的其他一切活动。在生产活动中，既能够创造出物质财富，取得一定的劳动成果；同时，也必然会发生劳动耗费，其中包括人力、物力以及财力的耗费。如果劳动成果少于劳动耗费，则生产就会萎缩，社会就会倒退；如果劳动成果等于劳动耗费，则只能进行简单再生产，社会就会停滞不前；如果劳动成果多于劳动耗费，则可以进行扩大再生产，社会就能取得进步。而生产发展、社会进步是一切社会形态中人们所追求的共同目标，因此，无论在何种社会形态中，人们都必然会关心劳动成果和劳动耗费，并对它们进行比较，以便科学、合理地管理生产活动，提高经济效益。在对劳动成果和劳动耗费进行比较的过程中，产生了原始的计量、计算、记录行为。这种原始的计量、计算、记录行为中蕴含着会计思想、会计行为的萌芽。会计在其产生初期还只是“生产职能的附带部分”。也就是说，会计在它产生初期是生产职能的一个组成部分，是人们在生产活动以外，附带地把劳动成果和劳动耗费以及发生的日期进行计量和记录。当时，会计还不是一项独立的工作。随着社会生产的发展、生产规模的日益扩大和复杂，对劳动成果和劳动耗费的比较，仅仅靠人们劳动过程中附带地进行计量、计算和记录，显然满足不了生产发展规模日益扩大、复杂的需要。为了满足生产发展需要，适应对劳动成果和劳动耗费进行管理的要求，会计逐渐从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托有关当事人从事且具有独立职能的一项活动。可见，会计是适应生产活动发展的需要而产生的，对生产活动进行科学、合理的管理是它产生的根本动因。

二、会计是生产活动发展到一定阶段的产物

生产活动的发生是会计产生的前提条件。如果没有生产活动的发生，便不会有会计思

想、会计行为的产生。但是，这并不意味着生产活动一发生，就产生了会计思想、会计行为。会计史学者的考古结果表明：只有当人类的生产活动发展到一定阶段，以至生产所得能够大体上保障人类生存和繁衍的需要时，人们才会关心劳动成果与劳动耗费的比较。特别是劳动成果有了剩余时，原始的计量、记录行为才具备了产生的条件，会计也因此而进入了萌芽阶段。这一时期经历了漫长的过程。据考证，从旧石器时代中、晚期到奴隶社会这一时期被称做会计的萌芽阶段，也叫会计的原始计量与记录时代。由此可见，会计并不是在生产活动发生伊始就产生的，它是生产发展到一定程度，劳动成果有了剩余以后，人们开始关心劳动成果和劳动耗费的比较，更关心对剩余劳动成果的管理和分配，才需要对它们进行计量、计算和记录，因而产生了会计思想，有了会计萌芽。由此可见，会计是生产活动发展到一定阶段的产物。它伴随着生产活动的产生、发展而产生，也将随着生产活动的发展而发展和完善。

三、会计从产生到现在经历了一个漫长的发展历程

从严格意义上讲，自旧石器时代中、晚期开始到奴隶社会繁盛时期为止，在这一漫长历史时期中产生的最原始的计量、记录行为并不是纯粹的、真正意义上的会计行为和会计方法。那时，所谓的会计还不是一项独立的工作，而只是生产职能的附带部分，是在生产过程的同时，附带地把劳动成果、劳动耗费等事项记载下来。在会计的发展史上，这一时期被称为会计的萌芽阶段，或者被称为原始计量与记录时代。

严格的、独立意义上的会计特征是到奴隶社会的繁盛时期才表现出来的。那时，随着社会的发展，劳动生产力的不断提高，生产活动的结果除了能够补偿劳动耗费之外还有了剩余产品。剩余产品与私有制的结合，造成了私人财富的积累，进而导致了受托责任会计的产生，会计逐渐从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托有关当事人从事的一项独立的活动。这时的会计，不仅应保护奴隶主物质财产的安全，还应反映那些受托管理这些财产的人是否认真地履行了他们的职责。所有这些都要求采用较先进、科学的计量与记录方法，从而促使原始计量、记录行为向单式簿记体系演变。从奴隶社会的繁盛时期到15世纪末，单式簿记应运而生并且得到了发展。这一时期的会计一般被称为古代会计。

1494年，意大利数学家卢卡·帕乔利的著作《算术、几何、比及比例概要》问世，标志着近代会计的开端。在随后漫长的历史时期内，人们在古代单式簿记的基础上，创建了复式簿记。复式簿记在意大利迅速得到普及并不断发展和完善，随着美洲大陆的发现和东西方贸易的进行，加之各国建立了统一货币制度、阿拉伯数字取代了罗马数字、纸张的普遍使用等，复式簿记传遍整个欧洲，后又传遍世界各国。即使是现在，我们仍然采用复式簿记的方法，并最终完成了复式簿记的方法体系乃至理论体系的建设。与此同时，会计从特殊的、专门委托有关当事人的独立活动发展成为一种职业。在会计的发展史上，一般将帕乔利复式簿记著作的出版和会计职业的出现视为近代会计史中的两个里程碑。

客观地说，“古代会计”“近代会计”的提法是不够严谨的，较为准确的提法应该是“古代簿记”“近代簿记”。由簿记时代向会计时代的转变发生在19世纪30年代末期。那时，bookkeeping（簿记）开始向accounting（会计）演变，簿记工作开始向会计工作演变，簿记学开始向会计学演变。这些都标志着会计发展史上的簿记时代已经结束，人类已经进入了现代会计的发展时期。在这一时期，随着社会生产力的进一步提高和科学技术的

迅猛发展,作为一门适应性学科的会计也发生了相应的变化,主要表现为:(1)会计学基础理论的创立;(2)会计理论和方法逐渐分化成两个领域,即财务会计和管理会计;(3)审计基本理论的创立;(4)会计电算化的产生与应用。我们有理由相信,随着社会发展和科学技术的进步,会计也必然会取得更加引人注目的发展。

会计在我国也有悠久的历史,我国从公元前 22 世纪末到公元前 17 世纪初在夏朝就开始设置会计。在西周时就设“司会”官职,主管王朝财政经济收支的核算。当时首次出现“会计”二字构词连用,其基本含义是:既有日常的零星核算,又有岁终的总核算,通过日积、月累到岁末的核算达到正确考核王朝财政经济收支的目的。

会计产生和发展的历史表明:会计是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。正如马克思所说的那样:“过程越是按照社会的规模进行……作为对过程进行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;对公有制生产比对资本主义生产更为必要。”^①

第二节 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,至今仍众说不一,无法定论。下面我们将回顾中外会计学界对会计本质问题所形成的两种主流学派并阐明我们的观点,以便在此基础上给出会计的定义。

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,而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起源于美国会计学家 A. C. 利特尔顿。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”,“会计的显著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。

^① 马克思,恩格斯.马克思恩格斯全集:第 24 卷[M].中共中央马克思恩格斯列宁斯大林作编译局,译.北京:人民出版社,1972:152.

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S.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传输一家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》等一些著作中也都有类似的论述。

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教授、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当数杨纪琬教授、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,杨纪琬教授、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;而后者则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”指的是什么。它指的是“会计学”,还是“会计工作”,或是“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”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、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、全面的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。

三、会计的属性

会计的属性是指会计的性质。从会计产生和发展的历史过程中可以看出,会计所涉及的内容,既同生产力相联系,又与生产关系和上层建筑相联系,从而使会计既有技术性,又有社会性。会计的技术性,主要表现在会计的某些方法反映了生产力的技术与组织的要求。会计是在社会实践中适应管理生产过程的需要而产生的,生产过程是一种分工协作的集体化的大生产,它包括劳动者、劳动资料和劳动对象的结合,这种结合的基础是生产技术。因此,为了全面地、综合地反映和监督生产过程,促使生产活动达到人们的预期效果,会计的技术方法和理论知识必然要随着生产技术日益复杂、生产规模日益扩大而扩大,它经历了由简单到复杂、由低级到高级的发展过程。多少年来,人们总结了对经济活动记录、反映、分析、检查等一套会计专门的科学方法,这是人类劳动和智慧的结晶,是人类共存的一种财富。借助它,能系统、真实地反映客观实际情况,用于管理生产,可以促进生产的发展。

会计的社会性,是指会计作为一种经济管理活动,它是企业管理的一个重要组成部分,必然牵涉企业所有者、债权人、政府、企业管理当局、潜在投资者、债权人等一系列外部和内部利益主体,各利益主体从各自利益驱动出发,自然要求会计工作符合自身利益需求,以期达到有利于自己的经济后果。因而,会计工作就要协调各方面的利益需求,最终在各利益主体之间作出最优的权衡决策,满足不同利益主体的要求。这种协调最明显的例子就是会计准则的制定。会计准则的制定过程往往不仅仅是技术方法的研究过程,同时还是政治协调的过程,与强势集团讨价还价,对最终制定的准则有着相当程度的影响。

会计的双重性,决定了会计的科学管理属性,使它成为一门经济管理科学。关于管理科学的性质,马克思曾经指出:“资本主义的管理就其内容而言是二重的,因为它所管理的生产过程本身具有二重性:一方面是创造产品的社会劳动过程,另一方面是资本的价值增值过程。”^①就是说,管理一方面具有同生产力相联系的自然属性,即技术性;另一方面又具有同生产关系相联系的社会属性,即社会性。资本主义管理的二重性同样适用于社会主义管理。邓小平同志曾经指出:“有些东西并不能说是资本主义的,比如说,技术问题是科学,生产管理是科学,在任何社会、对任何国家都是有用的。我们学习先进的技术、先进的科学、先进的管理来为社会服务,而这些东西并没有阶级性。”

正确认识会计的双重性质,对于我们利用人类创造的会计科学财富,充分发挥会计的管理作用具有重大的意义。从技术性方面看,凡是能促进生产力发展的会计理论和方法,

^① 马克思,恩格斯:《马克思恩格斯全集》:第24卷[M],中共中央马克思恩格斯列宁斯大林作编译局,译,北京:人民出版社,1972:152。

都是任何社会形态下共同需要的，可以共同采用，这为我们充分借鉴国际上先进的会计理论和方法，为我国社会主义经济建设服务奠定了理论基础。从社会性方面看，会计要维护一定的生产关系，体现不同的管理目的，应划清社会主义会计和资本主义会计的本质界限，发挥社会主义会计保护社会主义生产关系和上层建筑的作用。

四、会计学及其分支

会计学是人们对会计实践进行科学总结而形成的知识体系。

尽管会计实践出现得较早，但是，会计学出现得却相对较晚。我国第一部论及会计业务的会计著作是唐代史官李吉甫于公元 807 年撰写的《元和国计簿》一书，比会计实践的产生晚了 3 000 多年。西方会计论著的出现要更晚一些，1494 年出版的意大利数学家卢卡·帕乔利的著作《算术、几何、比及比例概要》是西方的第一部会计著作。然而，这时的会计学还仅仅停留在“簿记学”阶段。直到 20 世纪初，英国出版了劳伦斯·狄克西的《高等会计学》（1903 年）和乔治·利司尔的《会计学全书》（1903 年），才标志着真正意义上的会计学的产生。

会计实践是不断发展和不断丰富的，相应地，会计学理论也在不断地发展和完善。会计实践的发展和丰富推动了会计学的发展和完善。随着会计学研究的深入发展，会计学分化出许多分支，每一分支都形成了一个独立的学科。这些学科相互促进、相互补充，构成了一个完整的会计学科体系，其内容大致如图 1-1 所示。

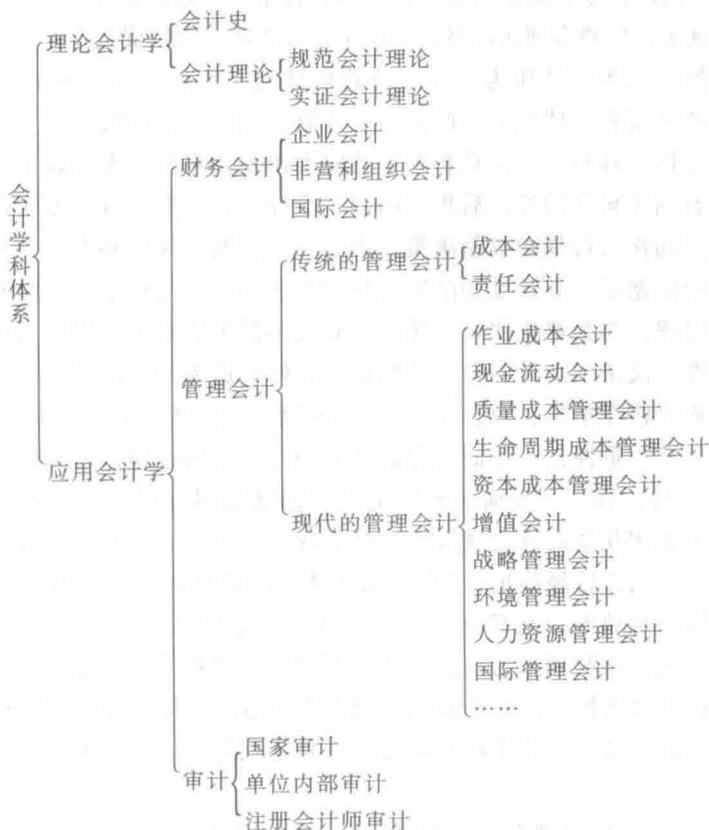


图 1-1 会计学科体系示意图