



北京高等教育精品教材

BEIJING GAODENG JIAOYU JINGPIN JIAOCAI

会计学

(第三版)

ACCOUNTING

陆正飞 黄慧馨 李琦/编著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

21世纪MBA规划教材

会计学

(第三版)

ACCOUNTING

陆正飞 黄慧馨 李琦/编著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

会计学/陆正飞,黄慧馨,李琦编著. —3版. —北京:北京大学出版社,2016.7
(21世纪MBA规划教材)

ISBN 978-7-301-24174-5

I. ①会… II. ①陆… ②黄… ③李… III. ①会计学—研究生—教材 IV. ①F230

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第067469号

- 书 名** 会计学(第三版)
KUAIJIXUE
- 著作责任者** 陆正飞 黄慧馨 李琦 编著
- 责任编辑** 李娟 范亚南
- 标准书号** ISBN 978-7-301-24174-5
- 出版发行** 北京大学出版社
- 地 址** 北京市海淀区成府路205号 100871
- 网 址** <http://www.pup.cn>
- 电子信箱** em@pup.cn QQ:552063295
- 新浪微博** @北京大学出版社 @北京大学出版社经管图书
- 电 话** 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926
- 印 刷 者** 三河市博文印刷有限公司
- 经 销 者** 新华书店
- 787毫米×1092毫米 16开本 23印张 568千字
- 2007年4月第1版 2012年5月第2版
- 2016年7月第3版 2016年7月第1次印刷
- 印 数** 0001—6000册
- 定 价** 49.00元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010-62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

图书如有印装质量问题,请与出版部联系,电话:010-62756370

第三版前言

本书第二版出版以来,又已多次重印,读者和许多使用本教材的教师都认为,本教材的结构和内容安排合理,配套教学资料也为教师提供了很大的便利。因此,本次修订再版,我们没有对教材基本结构做调整。

本次修订(即第三版)主要是根据部分读者的反馈、最近几年会计准则和实务的发展变化而进行的。重点修改的是第二版内容中那些已不符合当前社会经济环境、法律制度和会计准则规定的方面。因此,就“章”的安排来看,依然保持了全书14章的结构。但是,在一些具体的方面,还是做了适当的修改、补充或调整,主要包括:(1)修改、调整了部分章前的小故事或小案例;(2)更新、增补了部分章后的案例资料;(3)修改了各章的具体内容,无论是概念阐释、原理讨论还是实务分析,都做了全面的修改和完善,特别是反映了财务报表列报、长期股权投资、职工薪酬、公允价值计量、合并财务报表等具体会计准则的最新变化;(4)增添了部分内容,包括:以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债,权益工具、金融负债与复合金融工具,以及可转换债券等。

本书三位作者在共同讨论形成的修订方案基础上,各自完成了第二版所编写章节的修订工作。北京大学出版社编辑李娟女士对本书的修订也提出了很好的建议,在此表示衷心的感谢。同时,衷心感谢长期以来使用本教材的老师和读者对本书的厚爱,特别是对本书提出的改进建议。

陆正飞

2015年国庆于北京大学光华管理学院2号楼

第二版前言

本书第一版出版以来,已多次重印,读者对本书给予了充分的肯定。许多使用本教材的教师都认为,本教材的结构和内容安排合理,配套教学资料也为教师提供了很大的便利。同时,在一些细节问题上,读者也提出了一些非常有价值的改进建议。

本次修订(即第二版)主要是根据读者的建议、最近几年会计准则和实务的发展变化以及作者对相关问题理解和认识的变化而进行的。为了便于教师的使用,教材的基本内容和结构并未做大的调整和改变,重点修改的是第一版内容中那些已不符合当前社会经济环境、法律制度和会计准则规定的方面。因此,就“章”的安排来看,依然保持了全书14章的结构,前13章说明企业经营的一般会计问题,第14章提示学生关注企业集团化经营之后带来的会计问题。此外,除第7章的章名稍做调整(由“投资”改为“投资与投资性房地产”)以外,其余13章的章名未做改变。但是,在一些具体的方面,还是做了适当的修改、补充或调整,主要包括:(1)修改、调整了部分章前的小故事或小案例;(2)更新、增补了部分章后的案例资料;(3)修改了各章的具体内容,无论是概念阐释、原理讨论还是实务分析,都做了全面的修改和完善;(4)增添了部分内容,包括投资性房地产及其会计处理、固定资产组合的折旧及其会计处理以及其他综合收益等。

本书三位作者在共同讨论形成的修订方案基础上,各自完成了第一版所编写章节的修订工作。北京大学出版社编辑李娟女士对本书的修订也提出了很好的建议,在此表示衷心的感谢。同样也衷心感谢使用本教材的同行老师和读者长期以来对本书的厚爱,以及对本书提出的改进建议。

陆正飞

2011年国庆于北京大学光华管理学院

第一版前言

本书是“21 世纪 MBA 规划教材”之一,着重介绍和讨论会计学的基本理论和实务问题,内容涵盖:会计信息的作用和类别、会计发展规律和会计含义、会计规范及其构成、会计职业基本状况和会计机构设置要求等会计基础问题;财务会计报告的目标、会计核算的前提假设、会计核算的基础、会计核算的原则等财务会计概念问题;资产负债表的基本结构和项目分类、利润表的基本结构和项目分类、现金流量的分类和主要项目、现金流量表编制的基本方法、财务报表分析的基本指标等基本财务报表的信息生成和分析利用问题;会计循环的基本步骤及其结果、经济业务分析与会计分录编制、调整分录的产生与处理、试算平衡与结账、工作底稿的编制与基本财务报表等会计循环问题;收入与货币性资产、存货与销售成本、投资、固定资产与折旧、无形资产及其他资产、负债、所有者权益等财务会计基本业务的处理问题;影响净收益的其他项目、企业合并与合并报表等财务会计特殊业务的处理问题。

主要为 MBA 的《会计学》课程教学而编写的会计学教材,究竟应该在哪些方面有别于为本科或其他教学目的而编写的同类教材,是一个很难把握的问题。在西方发达国家,虽然有些会计学教材也会专门打上 MBA 的标签,但绝大部分情况下并不这么做。很多会计学教材篇幅巨大,尤其是习题和案例资料非常丰富,其好处是便于教师在教学过程中根据具体的教学对象和教学目的进行内容取舍。但是,客观地说,这样的教材也会让使用者(尤其是自学者)无所适从。所以,从方便使用这一角度来讲,专门服务于某一特定读者群(如 MBA 学员)的会计学教材,自然就有其优势。但是,这样做面临的挑战是,如何体现其特色?本教材首先力图体现本套教材总序中提出的四个特色,即涵盖内容尽可能广一些,以尽可能扩大学生的知识面;语言表达尽可能深入浅出一些,以方便学生自学;习题尽可能一般化一些,以缓解会计准则等制度规范

不断变化对会计学教学带来的影响;案例尽可能丰富一些,以满足 MBA 课程教学中组织案例讨论的需要。除此之外,本教材编写过程中还努力在以下几个方面有所追求:第一,每章章首有小案例或小故事,尽可能引导读者初步领会到本章所将讨论的核心问题及其意义;第二,习题数量和难度适当,旨在使学生通过做习题巩固各章重要的知识点;第三,案例均根据中国上市公司的实际素材编写,以方便读者在分析案例时查阅与案例相关的资料,也能使案例讨论更具实战性。

特别需要说明的是,本书初稿早在 2005 年冬季就已基本完成。但是,当时考虑到我国 2006 年年初即将发布的新会计准则较原有会计准则会有重大变化,经与出版社协商,推迟了交稿时间。在 2006 年 2 月 15 日财政部发布新会计准则之后,我们即着手根据新会计准则对书稿进行了修改和完善。2006 年 7 月末,随着准则指南(征求意见稿)的发布,我们对新会计准则有了更为深入和具体的理解,遂对书稿作了进一步的修改和完善。现在,我们觉得书稿已基本反映了我国会计准则的最新状况,也就决定交稿了。

本书由本人拟订编写方案,并与黄慧馨、李琦共同编写。具体分工如下:陆正飞编写第 1、2、3 和 7 章;黄慧馨编写第 4、10、11、12 和 14 章,李琦编写第 5、6、8、9 和 13 章。博士研究生宋小华和硕士研究生杨清分别协助本书作者编写了有关案例和习题。

现在呈现给读者的,是一本“暂时”让我们觉得满意的主要为 MBA 教学而编写的会计学教材。随着时间的推移,尤其是随着新会计准则的实施,许多新的实务问题一定会产生,需要我们去总结和提炼。我们会及时关注新会计准则及其实施动态,适时修订本教材。读者在使用本教材过程中如果发现任何问题,非常欢迎向我们提出中肯批评和建设性意见,我们一定在修订再版时予以完善。

邮件请发至:zflu@gsm.pku.edu.cn

陆正飞

2006 年国庆于北京·博雅西园

目 录

第1章 会计概要	(1)
1.1 会计信息	(4)
1.2 会计发展	(6)
1.3 会计含义	(8)
1.4 会计规范	(8)
1.5 会计职业	(12)
1.6 企业内部的会计机构	(13)
第2章 财务会计概念	(17)
2.1 财务会计报告的目标	(20)
2.2 会计假设	(21)
2.3 会计基础	(25)
2.4 会计信息质量要求	(26)
2.5 会计原则	(30)
第3章 资产负债表与利润表	(35)
3.1 资产负债表	(38)
3.2 利润表	(46)
3.3 资产负债表与利润表分析	(49)
第4章 会计循环	(59)
4.1 会计系统与会计循环	(62)
4.2 账户及其分类	(63)
4.3 交易事项分析与复式记账	(68)
4.4 调整分录	(76)
4.5 结账	(81)
4.6 编制工作底稿与财务报表	(84)
第5章 收入与货币性资产	(91)
5.1 收入概述	(94)
5.2 收入的确认与计量	(96)
5.3 应收账款和应收票据	(103)
5.4 货币性资产	(113)

第6章 存货与销售成本	(123)
6.1 存货概述	(125)
6.2 定期盘存制与永续盘存制	(128)
6.3 存货计价(一):一般方法	(129)
6.4 存货计价(二):成本与市价孰低法	(138)
第7章 投资与投资性房地产	(145)
7.1 投资概述	(148)
7.2 投资会计:一般问题	(151)
7.3 投资会计:长期股权投资	(160)
7.4 投资性房地产	(164)
第8章 固定资产与折旧	(171)
8.1 固定资产概述	(173)
8.2 各种取得方式下固定资产成本的构成	(176)
8.3 固定资产折旧方法	(183)
8.4 固定资产的后续支出与固定资产处置	(190)
第9章 无形资产及其他资产	(199)
9.1 无形资产概述	(202)
9.2 无形资产的会计处理	(204)
9.3 其他资产	(206)
第10章 负债	(215)
10.1 负债概述	(218)
10.2 流动负债	(218)
10.3 非流动负债	(225)
第11章 所有者权益	(237)
11.1 所有者权益概述	(240)
11.2 非公司制企业的所有者权益	(241)
11.3 公司制企业的所有者权益	(243)
11.4 所有者权益的披露与分析	(252)
11.5 权益工具、金融负债的区分与复合金融工具的分拆	(254)
第12章 影响净收益的其他项目	(263)
12.1 期间费用(销售费用、管理费用及财务费用)	(265)
12.2 营业外收支	(266)
12.3 所得税与所得税会计	(268)
12.4 会计政策、会计估计变更和前期差错更正	(272)
12.5 汇兑损益与折算损益的影响	(273)
12.6 综合收益与其他综合收益	(280)

第 13 章 现金流量表	(291)
13.1 现金流量与现金流量表	(294)
13.2 投资活动和筹资活动现金流量	(296)
13.3 经营活动现金流量	(297)
13.4 现金流量表中的其他重要信息	(304)
第 14 章 企业合并与合并报表	(311)
14.1 企业合并与合并报表概述	(314)
14.2 企业合并报表的合并范围的确定基础与内容	(317)
14.3 取得子公司合并日合并报表的编制	(325)
中英文术语对照表	(341)
附录 相关表格	(347)

第 1 章 会计概要

[学习目标]

通过学习本章,您应该掌握:

1. 会计信息的作用和类别;
2. 会计发展规律和会计含义;
3. 会计规范及其构成;
4. 会计职业基本状况和会计机构设置要求。

[小故事/小案例]

B大学会计系教授L先生自从20世纪80年代初上大学起,就与会计结下了不解之缘。但是,在上大学之前,他对会计工作的认识仅限于农村生产队会计记工分之类的事情。L第一次去大学的路上,在S市火车站办理行李托运时,一位也在排队等候的老先生问L是否去上大学。在得到L的肯定回答之后,老先生接着问L被录取在什么专业。L回答说是会计专业。老先生一脸疑惑:会计专业?会计还值得读四年本科吗?尚不知会计究竟为何物的L无言以答,陷于沉默。

四年后,L对会计学和会计工作的感觉依旧是索然无味。原因是,在20世纪80年代中期,会计工作相当机械——执行全国统一的会计制度;也不受社会的太多关注——主要为企业主管部门提供财务数据,尽管偶尔也为企业内部管理提供一些分析支持。为了暂时逃避从事无趣的会计工作,L选择了报考研究生,也很顺利地就被R大学录取了。

又过了三年之后,L还是不得不面临工作选择。去企业?会计工作的情形比三年前没有实质的变化;去政府部门?感觉会计工作在其中难以发挥多大作用。在排除了这两条道路之后,留给L的选择似乎只有去高校教书了。正在犹豫之际,N大学求贤若渴般地希望L加盟。最终,L被N大学相关招聘负责人的热情所打动,从此在N大学教起了会计学。但是,L的心中依然困惑:难道一辈子就跟学生解释这一点无趣的会计制度规定吗?

20世纪90年代初,我国恢复了资本市场,并得到了迅速发展。资本市场的发展,至少从两个方面推动了会计的发展:一是,外部投资人需要利用会计信息进行投资决策分析,从而使会计信息和会计工作备受大众关注;二是,由于会计具有上述社会功能,公司高层管理者也就不得不真正重视起了会计工作,尤其是会计政策的选择。在这样的背景下,会计研究和教学也就变得越发有趣和重要了。为此,L常跟学生、朋友及家人慨叹:当年被许多人认为是鸡肋的会计工作,随着环境的变迁而不再是鸡肋,会计学研究和教学的内容也随之变得日益丰富多彩,这是时代带给我等“傻人”的“傻福”啊!

1.1 会计信息

1.1.1 会计信息及其需求者

人类所从事的绝大多数社会活动,都是通过一定的组织来完成的。所谓组织,就是指那些为了实现一个或多个共同的目标而使许多人集合在一起的团体,如企业、政府机构、学校及医院等。企业是营利性组织,其主要目标是赚取利润;政府机构、学校及医院等,通常是非营利性组织,其主要目标是管理社会和/或服务于社会。凡是组织,无论是营利性的还是非营利性的,人们都希望其有高效率,这就需要对这些组织进行有效的管理,而管理就需要信息。例如,作为一个企业,经理人对库存原材料和库存产品进行有效的管理,既要减少不必要的资金占用,又要避免由于缺货而导致的停工待料或销售机会损失。为此,经理人就需随时了解和掌握这些库存物资的数量和金额,在一个过程(比如一天、一周或一个月)中的增减变化情况以及质量情况等。类似地,经理人也需对企业的人力资源进行有效的管理,以充分发挥所有人的积极性和挖掘其潜力。为此,经理人就需掌握企业现有人员的数量及构成状况,以及他们能力的发挥情况等方面的信息。

不仅经理人等企业的“内部人”需要了解关于该企业的各种信息,企业的“外部人”,诸如企业的股东和债权人等,也需要了解组织的各种信息,以便制定相关决策。例如,作为一个企业的股东,需要知道企业在一个过程(比如一个季度、一个年度)中实现了多少销售,赚取了多少利润,在一个过程结束之后企业的资产有多少,负债有多少,剩余给股东的净资产(资产减去负债后的结果)有多少,以及该企业所从事的经营业务及其所在行业未来的发展前景等。只有了解了这些信息,股东才有可能对其所持有的企业股票的价值及其可能的未来变化趋势做出一定的分析和判断。类似地,作为一个企业的债权人,如银行,也需要了解企业的上述信息,以便分析和判断企业的信贷风险。

综合上面的分析,我们可以发现,信息需求者主要有两大类,即企业的“内部人”(如各个层面上的经营管理者)和“外部人”(如股东、债权人、政府等)。同时,我们还可以发现,企业“内部人”和“外部人”所需了解的关于企业的上述这些信息,有些是定量的,有些则是定性的。会计系统提供的信息,主要是定量信息。当然,上述信息需求者所需要的定量信息,也未必都是会计信息,即未必都是由会计信息系统提供的。有些信息是由会计部门之外的其他部门提供的。例如,企业经理人可能需要了解本企业的市场份额,诸如此类的信息是定量信息,但它们通常是由营销管理部门提供,而不是由会计部门提供的。

简而言之,会计信息是定量信息中的一种。会计信息与其他定量信息的最大区别在于,它通常是以货币计量的,尽管财务报告中也可能包含一些非货币信息乃至定性信息。

1.1.2 会计信息的种类

会计信息基本上可以分为三类别,即财务会计信息、管理会计信息和税务会计信息。

1. 财务会计信息

财务会计信息是指那些描述一个企业在特定时点上拥有的财务资源(资产)、负债(对债权人承担的责任)和股东权益(属于股东的净资产),以及在特定时期内所实现的经营成果(利润)情况的信息。财务会计信息主要是用来帮助股东和债权人等“外部人”做出相关决策分析的,诸如:企业盈利吗?企业盈利的主要来源是什么?这些利润来源可以持续吗?企业现有的负债程度有多高?负债风险足够大吗?企业有能力支付利息和红利吗?企业是否有破产的可能?等等。在掌握了这些信息并根据这些信息做出了必要的分析之后,股东和债权人才可能做出比较恰当的投资决策和信贷决策。

财务会计信息的使用者,其实并不限于股东和债权人,政府机构、工会、供应商、客户以及社会公众等,都可能需要利用财务会计信息。政府在制定产业政策等宏观经济政策时,有时也需要根据财务会计信息判断各行业目前的盈利情况和财务状况。例如,为了限制某些产业领域的过度投资,政府可能考虑通过(比方说)提高税率来增加对该产业的税收,为此,就需要在了解该产业领域现有企业盈利水平的基础上,确定恰当的税率。否则,要么税率提高过度,导致该产业领域中现有企业无法获得正常利润;要么税率提高不足,起不到宏观调控的作用。又如,企业的供应商可能被企业欠着一定数量的货款,为此,供应商就需要判断企业(客户)的偿债能力,这就需要关注企业的负债水平和短期资产的流动性等。再如,企业的客户需要得到企业(供应商)的售后服务,为此,客户也就有必要关注供应商财务状况和经营情况的变化,以避免发生因售后服务中断而导致的经营损失。

2. 管理会计信息

相对于“标准化”的财务会计信息而言,管理会计信息则是一种“个性化”的会计信息。

如前所述,财务会计信息既服务于“内部人”,也服务于“外部人”。因此,如果对外披露的财务会计信息过多、过细,就可能导致过高的会计信息处理和披露成本,包括日常会计核算与报告成本、审计成本、错误指控所致的诉讼成本,以及因企业商业秘密泄露所致的竞争劣势成本等。有鉴于此,法律法规要求企业披露的财务会计信息,就不会是事无巨细和无所不包的。例如,在我国现行的会计准则和财务报告规则下,上市公司年度财务报告中需要披露的财务会计信息并不包含各种产品单位生产成本信息,更不包含产品生产过程中的各种消耗信息。国际上的情况大致也是如此。从这一意义上讲,财务会计信息是企业应社会的要求而披露的关于企业财务状况和经营情况的基本信息,就其法定披露部分而言,基本是一种标准化的信息披露。显然,这些信息并不能完全满足企业内部管理的需要。

所谓管理会计信息,就是指为了满足企业内部各层面上管理的需要而专门编制的会计信息。企业内部管理,按照管理职能来讲,包括预测、决策、预算、组织、控制及评价等;按照管理层次来讲,则包括高层管理、中层管理和基层管理等。无论是各职能管理方面,还是各管理层次上面,都需要会计系统提供一些除财务会计信息以外的其他一些更为个性化的会计信息。例如,为了做好产品定价决策,就需要会计系统提供多种计算方式下的产品成本信息。举个具体的例子来说,假设某企业拥有一条生产能力为年产彩电 100 万台的生产线。为简化起见,这里假设该生产线所能生产的彩电只有一个品种。假定按照会计准则核算所得到的该种彩电的单位生产成本(包括生产过程的原材料消耗、直接人工消耗和分摊给各产品的制造费用)为 1 000 元。再假定该企业目前的销售能力是年销售 60 万台。也就是说,该企业存在 40% 即年 40 万台的生产能力闲置。在这种情况下,如果有一个新的采购者提出订货,年订货量为 40 万台,但订货价格限制在 1 000 元以下(比方说 999 元)。那么,该彩电制造企业是

否可以接受这样的订货呢?按照一般的想法,基于财务会计系统所提供的成本信息,这样的订货自然是不能接受的,因为单位产品销售价格低于单位产品生产成本。但是,我们需要注意到,上述单位产品生产成本1000元是在生产能力只利用60%情况下的成本水平。这个成本水平是偏高的,因为在生产能力未能充分利用的情况下,单位产品所负担的固定资产(生产线)的折旧较大。若将产量由现有的年60万台增加到100万台,其实并不增加固定资产(生产线)的折旧。因此,在决定可否接受上述订货条件时,固定资产折旧并非与该项决策相关的成本。也就是说,此时所需考虑的成本,只应该是增加产量过程中所发生的增量成本,主要包括增加产量所导致的增量的原材料消耗、人工消耗和一些制造费用(如部分维修费用),但不再包含固定资产折旧。因此,假设增加生产的40万台彩电的单位生产成本(不承担固定资产折旧)为980元,那么,只要订货价格大于980元,就是可以接受的。这个例子说明,更为个性化的管理会计信息对于企业管理决策而言是十分重要的。

3. 税务会计信息

企业必须向税务当局申报应税收入和应税利润。在我国,1993年7月1日会计改革之前,财务会计核算制度与税务会计核算制度是合而为一的,即所谓的“财税合一”的会计制度体系。而自此之后,开始形成财务会计制度与税务会计制度分离,即所谓“财税分离”的会计制度体系。在“财税合一”的会计制度体系下,财务会计信息也就是税务会计信息,两者没有实质性的区别;而在“财税分离”的会计制度体系下,由于财务会计准则与税务会计规则的不一致,会计系统就需要在财务会计信息的基础上,根据税务会计规则与财务会计准则的具体差异对财务会计信息做出必要的调整,从而形成有别于财务会计信息的税务会计信息,也就是专门用于纳税申报目的的会计信息。

复习与思考 请简要说明财务会计信息与管理会计信息的异同。

1.2 会计发展

1.2.1 西方国家的会计发展

有证据表明,人类在文明早期就开始对经济事件进行记录。公元前3000年,美索不达米亚人用土坯记录税务单据。从那时起,会计就在不断地满足用户信息需要的过程中逐步发展。但是,由于生产力发展水平的低下,早期的会计发展是十分缓慢的。作为现代意义上的“会计”,一般认为始于14世纪。其标志是1340年左右形成的“热那亚会计体系”。该体系已具备了现代会计的一些特征:企业实体即会计主体观念的初步形成;以货币形式记录各种业务事项;开始区分“资本支出”与“经营支出”,设置“费用”和“财产”两类账户。1494年,意大利传教士、数学家卢卡·帕乔里(Luca Pacioli)所著的《算术、几何与比例概要》一书,专门阐述了现代会计的基础——复式簿记(double-entry bookkeeping)原理与方法。这一簿记体系是因当时意大利商业贸易的需要而发展起来的。现代簿记体系就是从这一体系演变而来的。17世纪及18世纪,随着世界商业中心由意大利转移到西、葡、荷、英、法及北欧诸国,世界会计发

展中心也随之转移。在此过程中,会计发展的主要表现有:(1)会计期间概念的正式出现——1673年法国规定企业每两年编制一次资产负债表;(2)账户的拟人化。

工业革命对西方会计的发展起到了重要的推动作用。19世纪,资本主义工业化,推动西方国家会计实现了前所未有的高速发展:(1)工业化和批量生产使得折旧会计、存货会计、管理费用分摊等变得复杂和重要。(2)工业化和规模化使得企业对大量资本产生了需求,从而促进了企业组织形式由独资、合伙到股份有限公司的演变。公司制企业组织形式的一个重要特征是企业所有权和经营权的分离,即投资人不直接参加企业的经营管理,而是将这种经营管理委托给管理者。由此,投资者就要求管理者提供反映企业经营情况和财务状况的财务报告。随着公司公开程度的提高,从而股东和债权人利益保护呼声的增加,负债及权益会计得到了发展,会计信息公开披露成为一种必然的要求。19世纪中期的英格兰,独立(外部)审计这一职能的增加,大大增强了公司财务报告的可信度。(3)随着19世纪晚期英国资本投资于不断发展的美国经济,英国的会计师和会计方法也逐渐转移到了美国。但是,此时的美国会计尚未形成统一的财务报告准则,这就使得会计实务中出现了各公司财务报告所披露的财务信息的严重不可比,甚至出现了严重的财务欺诈行为。(4)20世纪30年代的经济大萧条,刺激了证券法和证券交易法的相继出台。据此,美国的财务会计规范即公认会计原则(GAAP)开始逐步形成,美国财务会计发展走上了“正轨”。(5)随着企业间竞争的加剧,30年代的科学管理(泰罗制)和50年代的管理科学,促进了企业对成本管理与控制、经营及投资决策、责任控制、全面预算等管理工作的重视,管理会计开始从财务会计中分离出来。自此之后,现代会计就形成了财务会计与管理会计两大分支。

1.2.2 我国的会计发展

与西方国家的情况类似,我国早期的会计现象也是随着人类文明的出现而出现的。人们通常将结绳记事、刻石计数作为会计的萌芽。由于我国经历了两千多年封建社会,商业并没有像西方资本主义国家那样得到充分发展。因此,我国至清朝末年为止,会计发展同样是不充分的。在国民政府统治时期,虽然颁布了“统一会计制度”,但半殖民地半封建的社会性质,使得当时的统一会计制度只能局限于政府会计方面,还不可能针对民族工商业制定和实施类似的统一会计制度。

1949年10月中华人民共和国成立之后的40年左右时间内,我国会计发展是以统一会计制度为特征的。从根本上来讲,这是由高度统一和集中的计划经济体制所决定的。随着1978年起的经济体制改革和对外开放,统一会计制度虽然不断受到冲击和挑战,但毕竟还只是一个渐进的量变过程。1993年7月1日起实施的“企业会计准则(基本会计准则)”和“行业会计制度”,标志着我国会计发展真正摒弃了统一会计制度模式。这也意味着,我国会计发展加快了国际化的步伐。尤其是,随着我国资本市场和上市公司的不断发展,会计国际化的必要性与日俱增。2006年2月15日发布的新的企业会计准则体系,包括经修订的基本会计准则和38项具体会计准则(其中,16项为修订,22项为初次发布),且其内容与国际会计准则的差异已经非常有限。

我国管理会计的发展历史较短。20世纪80年代初期处于引进西方管理会计的时期,诸如量本利分析、短期经营决策等基本的管理会计思想和方法,在我国部分企业得到了初步的