

Basis of
Basis of
Modern Accounting

信息化与会计·财务管理变革丛书

顾问 余绪缨 常 勋 杨周南

现代会计学 基础

张明明 总主编

张明明 杨周南 孟晓俊 朱建国 编 著



高等教育出版社
HIGHER EDUCATION PRESS

图书在版编目 (CIP) 数据

现代会计学基础/张明明等编著. —北京: 高等教育出版社, 2007. 7

ISBN 978-7-04-021763-6

I. 现... II. 张... III. 会计学—高等学校—教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 114603 号

策划编辑 刘自挥 责任编辑 肖春茂 封面设计 吴 昊 责任印制 潘文瑞

出版发行	高等教育出版社	购书热线	010-58581118
社 址	北京市西城区德外大街 4 号		021-56964871
邮政编码	100011	免费咨询	800-810-0598
总 机	010-58581000	网 址	http://www.hep.edu.cn
传 真	021-56965341		http://www.hep.com.cn
			http://www.hepsh.com
经 销	蓝色畅想图书发行有限公司	网上订购	http://www.landaco.com
排 版	南京理工出版信息技术有限公司		http://www.landaco.com.cn
印 刷	江苏南洋印务集团	畅想教育	http://www.widedu.com
开 本	787×960 1/16	版 次	2007 年 8 月第 1 版
印 张	18.25	印 次	2007 年 8 月第 1 次
字 数	372 000	定 价	24.50 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题, 请在所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 21763-00

序

进入 21 世纪的人类将面临一个飞速发展、不断变革和创新的梦幻般世界,在各种新矛盾爆发的同时产生众多新的需求。这种环境的巨大变迁在给人类带来新挑战的同时,也提供了大有作为的舞台和机遇,对会计界人士亦是如此。环境变化对会计的影响主要来源于三个方面:经济全球化、市场化深入发展和信息技术革命。

20 世纪 80 年代以后,国际经济形势和世界政治格局开始深受全球化的影响:跨国公司崛起并迅速壮大,人类社会进入了国际化的时代。科学技术的进步带来了经济的迅猛发展,商品经济国际化、世界经济一体化以不可阻挡之势,冲击了整个世界的游戏规则和适应于机械大工业的和大企业的传统管理模式。竞争加剧,变幻莫测,为了生存与成功,必须认清经济全球化发展的形势。尤其是中国加入 WTO 以后,只有加快自己全球化的步伐,才不会被淘汰出局。我国新会计准则国际趋同方向的加速,就是会计改革适应经济全球化的举措之一。这个改革随全球化进展的步伐还将继续着,它影响到人们必须以崭新的理念去认识它、探索它。在会计和财务管理的理论和方法上要跟上并满足经济全球化的发展需求,增加应对国际游戏规则变化的新内容。

现代会计产生于所有权与经营权相分离和工业化管理的需求,随着我国经济体制的改革,社会主义市场经济的建立,影响到我国的会计在近二十年间发生了巨大的变革,但这个改革还在初期。为了适应我国市场化程度的不断深化和现代企业制度的完善,满足会计和财务管理人员素质提高和知识结构更新的需要,会计和财务管理的内容必然要不断地丰富和发展。经济体制的改革和不断深入的市场经济的需求将创建出适应新的历史时期的会计和财务管理的理论和方法,并造就出新一代的大师。

信息化标志着人类社会由工业文明向信息文明的飞跃,在计算机、数据库、网络等现代信息技术广泛应用的基础上,整个社会与经济正发生着深刻的变革,已经成为全世界发展的大趋势。在企业整体信息化和社会信息化的大环境下,IT 技术对传统会计模式产生了重要的影响:它影响到对会计在管理中定位的新认识、会计方法的根本变革和管理职能的实现。在我国沿用了二十多年的“会计电算化”这一专有名词所体现出的信息技术在会计中的应用,不但影响了会计学科领域的扩展,影响到现代化管理水平的提高,而且也影响到我国具有自主知识产权软件业的诞生与发展。这种影响将越来越突

出,它将改变会计学和会计人员的风貌。

环境的变化鞭策实务的变革,实践的发展呼唤理论的提升,人才的需求督促教育的进步。国内外会计(财务管理)界从事实务、理论、教育的各路志士仁人多少年来从实践、理论等各方面进行着不懈的改革和创新的探索,促使 20 世纪以来新的会计理论和会计方法不断涌现,使会计(财务管理)学在 20 世纪得到令世人瞩目的长足发展。作为管理学一个组成部分的会计学,是个具有悠久历史的学科,如要保持青春永驻和进一步深入发展,就不能仅局限在本身的狭小范围内,必须与其他学科相互交叉、渗透、融合,这是适应环境变化的重要发展方向。对此,我国会计界的前辈早有预言和精辟的论述。余绪缨教授认为,“会计问题的研究不能就会计论会计,要以历史观、哲学观为指导——站在历史的高度,进行哲学的思考”^①。杨纪琬教授曾预言:“在 IT 环境下,会计学作为一门独立的学科将逐步向边缘学科转化。会计学作为管理学的分支,其内容将不断地扩大、延伸,其独立性相对地缩小,而更体现出它与其他经济管理学科相互依赖、相互渗透、相互支持、相互影响、相互制约的关系。”^②此外,国外的学者也积极地进行着实践,平衡记分卡(The Balanced Scorecard)十几年来在世界范围内的广泛传播与应用就是美国会计专家罗伯特·卡普兰(Robert S. Kaplan)对“古董式”会计学进行跨越学科的推进。

进入 21 世纪后,我国广大的会计(财务管理)专家、学者肩负历史使命,顺应形势发展的需要积极进行着各种改革的探索和尝试,包括教育改革。教育界陆续出版了很多面向 21 世纪的会计精品教材,目的是教育学生能够具有学术交叉的广阔视野和站在更高层次上,系统地学习和掌握会计(财务管理)的知识,其大趋势可喜可贺。

本丛书是浙江省新世纪高等教育教学改革研究项目——“与信息技术相结合的会计专业创新培养模式的改革探索”课题的研究成果之一,也是信息技术与会计(财务管理)相互渗透和融合的一种尝试。根据所研究的课题,本丛书称做“信息化与会计·财务管理变革丛书”,侧重论述和研究信息技术对会计与财务管理发展的影响,但也涉及全球化与市场化的影响方面。

作为教科书,其主要内容应是反映实践中存在的比较成熟的理论与方法。所以本丛书的内容不是会计理论前沿的宣言书,而是实践已经存在但理论上尚不完善或理论落后于实践的补遗,所以不是会计理论的革命,而仅是从传统到现代方法渐进改良的尝试,仅是会计学与时俱进发展与变革征途中的一块铺路石。比起传统,已在跨越,但对

① 参见余绪缨:《管理会计》前言,首都经贸大学出版社 2004 年版。

② 参见杨周南:“IT 环境下传统会计面临的十二大变革”,《财务与会计》1999 年第 7 期。

于人们的惯性思维,尚能接受。这个变革还在不断进行着,所以人们的追踪还将继续。

我于2002年夏从东北大学调至杭州电子科技大学,在主持财经学院经济信息与实验中心四年多的工作中,与一批英气勃发的青年教师不计名利,共同奋战,用“宁静致远、淡泊明志”的学术境界和扎实的钻研精神在会计信息化的学科建设、教学改革和制造业信息化的科研项目中进行着艰苦的探索和研究。2003年春用“中央与地方共建高等学校专项基金”建成了当时全国最具规模的“会计集成与分析实验室”,2004年又建成了“金融工程实验室”;完成了会计信息化方向的课程设置和教学大纲的改革;从事着浙江省新世纪高等教育改革和浙江省制造业信息化重大科技攻关项目的研究;并在中国会计学会会计信息化专业委员会的领导下,于2003年秋成功承办了全国第二届现代信息技术在会计中应用研究的年会(从第三届起该会正名为中国会计学会会计信息化年会)。在这一系列教学与科研的实践中,青年人得到了迅速的成长,也为写作该丛书奠定了基础。

1988年,我有幸到厦门大学参加“国际会计与国际税收师资进修班和研修班”学习了一年半,以后一直从事会计、财务管理国际化与信息化方向的教学与科研。虽积24年的教学经验和14年从事会计与管理信息化方面的科研项目实践,但带领青年教师完成这套丛书在学术上的攀登,力量还是觉得有限。衷心感谢中国会计学会会计信息化专业委员会的大力支持,把该丛书的编写作为学会的一项研究工作,使得学界内一批志同道合的实力专家前来助阵,与我们精诚合作,共同完成这部丛书的写作。衷心感谢我的导师们多年来对我的言传身教,对我的孜孜不倦的教诲、鼓励与鞭策,引导我在“究天人之际,通古今之变,成一家之言”的为学境界中脚踏实地地耕耘,保持住“逆境中坚韧,名利前淡泊”的做人操守,并在该丛书中担任顾问以给我支持和力量。衷心感谢高等教育出版社的大力支持和帮助,使该丛书得以面世。对此表示深深的谢意!

张明明

于杭州下沙高教园

2007年3月

前 言

“会计学基础”(或“基础会计”、“会计学原理”)是会计学科体系中的基石,它作为初学者的入门课程,是会计学专业的一门重要基础课。该教材主要讲述会计的基本理论和专门方法。会计学是一门古老而年轻的学科,它的基本核算方法和原理历经几百年的历史考验,依然生命之树常青;会计学也是一个不断发展的学科,从近代会计到现代会计,为适应社会进步和信息使用者的需求,处于不断的丰富和发展之中。所以本书的主要内容依然论述奠定会计学根基的基本方法——复式记账的基本原理和方法,同时在吸收国内外众多会计学者最新研究成果的基础上,根据客观实践的发展进行创新,突出了“现代”会计的特色。所谓“现代会计”,主要是体现经济全球化和信息技术革命对传统会计的影响,跟踪反映目前会计发展的现状,对传统“会计学基础”的内容进行一些渐进的变革和更新。其主要内容包括两方面:一是根据新会计准则与国际惯例趋同的发展方向,论述了美国与国际会计准则委员会对会计发展所做的工作和理论观点;二是根据信息技术在会计中的应用现状,论述了信息技术如何与会计相互渗透、融合从而进化到现代会计的理论与方法。尤其是在如何解决信息技术与会计相互融合的变革方面,我们在《现代会计学基础》一书中迈出了独特的一步。为了达到这个目标,在中国会计学会会计信息化专业委员会的大力支持下,我们跨越校界组织了由从事会计教学和从事会计信息化教学及两者兼容的老师组成的联合写作队伍,在知识结构和教学经验方面进行了合理的配置与组合;在写作方法上进行了审慎的论证;在会计基本理论方面融合了会计界众多专家的观点。我国改革开放二十多年来,会计的发展是飞速的。“会计电算化”在会计工作中的普及和随着管理信息化不断深入的应用,已成为不争的事实。但令人遗憾的是,所有会计人员目前所接受的会计学入门教育依然是手工的记账算账方法。这种流传几百年的手工业产物以强大的惯性存在着,而信息技术的应用则只能是对手工记账和传统会计的单纯模拟。很显然,这种理念和认识将阻碍会计在信息时代的发展,所以信息技术影响会计变革的关键点是要在理论与方法上解决如何相互渗透和融合的问题,而不能总停留在信息技术与会计是“两张皮”的阶段。根据目前我国会计学界的现状和老师的知识结构,我们慎重地采用了渐近改革的方法,相信广大的会计学老师能够接受。

本书的写作力求做到通俗易懂,用最简练的语言来表述最新的思想和方法。为此,在编写体例上采用了某些特色写作方法:

(1) 书中增加了“小贴士”内容,以便老师能够根据自己的教学计划、时间和学习对

象的实际情况,对相关内容灵活掌握,作出补充说明或重点讲解,这有利于老师在授课时扩展学生的知识面和自学时对基本理论的深入理解。

(2) 对信息技术在会计上的应用采用了有机结合、相互渗透式的写作方法,并融合在全书的基本理论与方法中,特别是对证、账、表和账务处理程序等体现传统手工记账方法的关键部分,采用了传统与现代对比的写作方法,这样就有利于理解信息技术在会计中应用的原理。

(3) 每章后配有思考题和练习题,便于学生练习和掌握所学内容。

本书适合会计学、审计学、财务管理专业学生学习初级会计知识的教材,也可作为金融学、管理学、经济学各专业学生学习“会计学”课程的教科书或参考教材。本书还可作为相关领域实务工作者的参考书。

本书由张明明(杭州电子科技大学)和杨周南(财政部财政科学研究所)组织编写;由张明明、杨周南、孟晓俊(杭州电子科技大学)、朱建国(上海理工大学)提出编写大纲,确定总体框架和写作方法,最后对全书进行总纂、修改和定稿。具体写作分工如下:第1、10章由张明明编写;第2、4章由孟晓俊编写;第3章由吴伟(杭州电子科技大学)编写;第5、9章由付君(上海立信会计学院)编写;第6、8章由朱建国编写;第7章由杨周南、吴鑫、崔春(财政部财政科学研究所)编写;第11章由胡仁昱(华东理工大学)编写。

在本书的编写过程中,厦门大学管理学院庄明来教授对书中涉及会计与信息技术相结合的第6、7、8、11章进行了审定,并提出了宝贵的修改意见;杭州电子科技大学的潘秀荣、张大芳、戴洁、黄丹丹等人为本书收集了很多写作资料,在此一并表示感谢。

由于我们水平有限,书中难免存在不当之处,欢迎大家批评指正。

作 者

2007年6月

目 录

第 1 章 会计基本理论	1
第一节 会计的产生与发展	1
第二节 会计的概念含义	8
第三节 会计的职能与会计目标	14
第四节 会计的核算程序和会计方法	23
第五节 会计规范	31
思考题	40
第 2 章 会计要素与会计等式	41
第一节 会计对象	41
第二节 会计要素	43
第三节 会计等式	48
第四节 会计科目	51
第五节 会计账户	56
思考题	59
练习题	59
第 3 章 复式记账	62
第一节 记账方法概述	62
第二节 借贷记账法的基本理论	64
第三节 总分类账户与明细分类账户	77
思考题	81
练习题	81
第 4 章 制造业企业主要经济业务的核算	83
第一节 制造业企业的主要经济业务	84
第二节 筹集资金业务的核算	84
第三节 供应阶段业务的核算	88
第四节 产品生产过程经济业务的核算	97
第五节 销售过程经济业务的核算	103
第六节 利润的形成与分配业务的核算	109
思考题	120

练习题·····	121
第5章 账户的分类·····	127
第一节 账户分类的意义与原则·····	128
第二节 账户按经济内容的分类·····	130
第三节 账户按用途和结构的分类·····	132
思考题·····	147
练习题·····	147
第6章 会计凭证·····	149
第一节 会计凭证的意义和种类·····	149
第二节 原始凭证·····	161
第三节 记账凭证·····	167
第四节 会计凭证的传递与保管·····	169
第五节 应用计算机处理会计凭证的原理·····	172
思考题·····	177
练习题·····	178
第7章 会计账簿·····	181
第一节 会计账簿的意义和种类·····	181
第二节 账簿的设置与登记·····	184
第三节 账簿登记规则与错账更正·····	191
第四节 对账与结账·····	193
第五节 计算机会计处理程序中的账簿·····	196
思考题·····	197
练习题·····	198
第8章 账务处理程序·····	200
第一节 账务处理程序概述·····	200
第二节 记账凭证账务处理程序·····	202
第三节 科目汇总表账务处理程序·····	203
第四节 其他账务处理程序·····	205
第五节 计算机账务处理的一般程序·····	207
思考题·····	211
练习题·····	211
第9章 财产清查·····	214
第一节 财产清查的意义与种类·····	214
第二节 财产物资的盘存制度与财产清查的方法·····	217
第三节 财产清查结果的账务处理·····	223

思考题	229
练习题	229
第 10 章 成本计算	231
第一节 成本计算的意义与要求	231
第二节 成本计算的一般程序	236
第三节 制造业企业生产经营过程中的成本计算	240
思考题	249
练习题	249
第 11 章 会计报表	252
第一节 会计报表概述	253
第二节 资产负债表及其编制	255
第三节 利润表及其编制	259
第四节 现金流量表	262
第五节 会计报表分析	265
第六节 计算机报表系统原理	269
第七节 XBRL 与会计报表的披露	271
思考题	278
练习题	278

教学课件索取单

第1章

会计基本理论

学习要点:

1. 会计的发展历史和我国改革开放后会计的发展历程,现代会计的特点;
2. 国内外对会计概念的定义;
3. 会计职能、会计目标与会计信息的质量特征;
4. 会计的程序和方法;
5. 会计规范的国际、国内概况。

第一节 会计的产生与发展

一、人类的生产活动是诞生会计的摇篮

会计活动具有悠久的历史,也是一门古老而年轻的学科,一直处于不断的发展与完善之中。会计诞生于人类赖以生存的生产活动和对生产活动必须进行管理的客观需求。物质资料的生产是人类社会

存在和发展的基础,在人类的生产活动中,一方面要取得一定的劳动成果,另一方面又要发生必要的劳动耗费。在人类历史发展的初期,人们需要对财产和物资进行记录,反映财产的保管、分配和物资的使用情况;随着生产力的发展,人们在进行生产的同时也把生产活动过程的内容记录下来,并采用数量方法来记录和计算生产活动的过程。人们认识到,要使生产活动顺利进行并达到预期的目标,就必须对生产过程进行核算,即对生产过程中的劳动时间和物资耗费以及劳动成果进行记录、计算,借以对生产活动的过程进行控制,其目的是保管好财产物资并获取劳动剩余。这种记录、计算财产与物资,劳动投入与产出的职能最初只是作为生产职能的附带部分,当社会生产力发展到一定水平,生产规模不断扩大出现剩余产品之后,它逐渐从生产职能中分离出来,形成一门独立的、特殊的并由专门人员所从事的一种职能,这种职能叫做会计。

在人类生产与社会活动发展的历史长河中,会计总是处于一定的社会环境中,其发展受到社会环境的支撑和制约。随着社会政治环境的变化,世界经济发展与科学技术进步的中心不断发生迁移,会计的发展中心也随之转移,其名称和其内容也一直处于不断地发展与完善之中。

二、古代与近代会计发展的历程

(一) 初期会计的概况

会计的产生具有悠久的历史,在漫长的远古时代,奴隶制与封建制社会的发展进程中,印度、巴比伦、埃及、中国、希腊和罗马等文明古国对会计活动的产生与发展都有过重要的贡献。

据考古和会计史学家考证,人类最早的会计思想和会计行为起始于旧石器时代的中晚期,至今约2~10万年。最初的计量、记录方法只是简单刻记。在远古的印度公社中,农业上已有了“记账员”。大约在四千年前,巴比伦就开始在金属或瓦片上做商业交易的记录。在我国,“会计”两字在西周时代就已出现,在《周礼》一书中曾多处提到会计。如“司会”之职,“逆群吏之治而听其会计”,意思是:司会接受朝廷和地方百官的会计文书而进行考核。为保护朝廷的财产,计算财政收支,委任专职官员管理会计工作,当时在朝廷中设立了“大宰、司会”的专门官职,掌管朝廷中的钱粮赋税等主要收支。并建立“日成”、“月要”和“岁会”等报告文书。到宋朝,已经创建了“四柱结算法”,把财政收支分为元管、新收、已支、现在四个部分来计算财产的增减变化情况。明朝初年把“四柱结算法”概括为“四柱清册”记账法。所谓“四柱”即是指“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”,为我国通行的收付记账法奠定了基础。明末清初,商业和手工业日趋繁荣,在“四柱式”基础上,我国商业人又进一步设计了“龙门账”以计算盈亏,并编制“进缴表”和“存该表”。两表上计算得出的盈亏数吻合,称为“合龙门”,以此钩稽来验证全部账目的正误。在清朝,随着商品货币经济的发展,又产生了“天地合”账,即账簿采用垂直书写,分上下两格,上格记收,称为天;下格记付,称为地。上下两格所记数额必须相等,即所谓

的天地合。四柱清册、龙门账和天地合账显示了我国历史上各个时期传统中式簿记的特色。此外,在古代埃及、印度及希腊等国,也逐步形成了具有各自特点的单式簿记方法体系。总之,这一时期的会计都是采用单式记账法,账户、账簿的设置不完善,因此,会计理论不成熟,方法不科学,处于会计发展历史上的初期阶段。

(二) 近代会计的形成

13 世纪到 15 世纪,欧洲冲出中世纪的蒙昧与黑暗,迎来了文艺复兴的文明曙光和经济的繁荣。地中海沿岸的一些城市发展起来,商业和手工业兴旺发达,商品经济日益昌盛。随着贸易的发展,意大利等城市积累了大量财富。从此,代理经营和合伙经营方式逐步替代个人经营方式。单式记账法已不能适应经济发展的需要,为顺应管理的需要而诞生了科学的复式记账法。在对“佛罗伦萨式簿记”、“热那亚式簿记”与“威尼斯式簿记”应用情况总结及其原理研究的基础上,1494 年,意大利数学家、传教士卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)所著的《算术、几何、比及比例概要》一书问世。其中有《计算与记录详论》一篇,系统地总结并论述了产生于欧洲、主要作为商业与银行业记账方法的“复式簿记”,对复式记账法进行了系统的说明,这是世界上最早对复式簿记的系统概括与描述。为完善复式簿记作为一种科学的记账方法及其在整个欧洲及世界范围内的普及与应用奠定了基础。从此,复式记账法不但在意大利得到普及和提高,同时相继在荷兰、德国等一些国家传播。该著作也使会计学作为一门独立的学科走进了科学的殿堂,这标志着近代会计的开始,它是近代会计发展史上一个重要的里程碑。因此,卢卡·帕乔利被会计学界与业界公认为“现代会计之父”。对于“复式簿记”,德国诗人歌德曾这样赞美它:“人类智慧的绝妙创造,以致每一个精明的商人都必须在自己的经营事业中利用它。”这个时期会计的名称叫簿记。

(三) 现代会计的发展与完善

1. 现代会计的发展

18 世纪和 19 世纪初在西欧开始的产业革命使社会生产力大大提高,对经济管理工作的客观要求也越来越高,成为会计迅速发展的重要推动力,会计则显得更为重要。

在会计学术建设上,1890 年大陆式会计理论奠基人雪尔的《簿记理论》,以及 1900 年前后英国皮克斯利的《会计学》和狄克西的《高级会计学》等著作,标志着会计理论已经有了很大的发展。

在会计实务上,18 世纪末 19 世纪初,生产组织和经营形式发生了重大变革,适应社会化大生产的股份公司诞生,资本所有权和经营权相分离进一步推动了现代会计的发展。由于产生了受托责任,于是出现核查经理人员履行职责的需要;由于信贷业务的开展,因而审核企业偿债能力成为必需;此外,会计信息还要引导资本市场的投资取向。为了做到为各方面的信息使用者负责,社会上出现了以查账为职业的特许(注册)会计师,这是一种独立的公证业务。1854 年,苏格兰的爱丁堡会计师公会的成立是近代会计发展史上的另一个具有划时代意义的里程碑。机械化大生产、股份公司和资本市场

催生了成本计算、审计和会计报表分析等一系列新的内容,簿记逐渐发展为会计。同时,各国税法、商法、公司法中对会计的有关规范也陆续出台,加强了对会计行为的制约。德国的政治经济学家松巴特(Werner Sombart)认为,法律、市场和管理技术是促进资本主义企业发展的关键要素,其中管理技术主要是会计。他认为会计促进了资本主义在欧洲的发展和繁荣。进入市场经济后,由于竞争的加剧,会计又从对经济活动的记录和报告发展到对经济活动全过程的监控,并参与企业的经营决策;从主要服务于企业的业主发展到服务于整个社会。

2. 美国对推动现代会计发展的作用

进入20世纪特别是第一次世界大战以后,美国的经济迅速崛起,资本市场逐渐发达,世界经济和科学技术的发展中心从欧洲移至美国,促使管理理论和会计理论的发展也随之转移到美国。随着机械化大工业的发展,劳伦斯的《成本会计》和陀尔的《成本会计》相继出版。会计理论研究的重点也从原来的以商业为重点变成以大工业和商业为重点。20世纪30年代初的经济大危机深深教育了已经进入工业化时代并建立公司制的人们,为完善资本市场和保护投资人及利益相关者的权益,必须使会计工作规范化以提高会计信息的真实性和可比性。为此美国历时数十年,先后研究和制定了以公认会计原则为核心的会计规范体系,这个过程进一步把会计理论和方法推上了一个新的水平。

3. 现代会计将日趋完善

第二次世界大战以后,生产社会化程度大大提高,股份公司兴旺发达,跨国公司迅速增长,竞争更加激烈。进入20世纪50年代,在计算机等新技术革命的推动下,信息技术和管理科学迅猛发展,促使各学科之间互相渗透,产生了系统论、控制论与信息论等新型基础理论学科,为会计与计算机的结合和管理会计的形成奠定了基础。传统的财务会计已不能满足企业生存和发展需要,为适应竞争日益激烈的市场,以加强经营管理为职能的“管理会计”诞生了,财务会计和管理会计成为现代会计的两大主要分支。

70年代以后,美国进入以计算机集成制造(CIMS)为标志的现代制造业时代,管理信息系统开始发展,计算机也引入会计领域。电算化会计也叫计算机会计系统逐步占领会计工作领域,并取代了手工操作的记账、算账,大大改变了会计的职能,也更好地发挥出了会计的作用。20世纪最后十年,高新技术与产业的发展,经济的全球化和资本市场的全球化促使现代会计的发展又面临着新的历史挑战与机遇。随着信息技术的发展,计算机、互联网的普及应用,以ERP为代表的管理信息系统逐渐完善并广泛应用在企业中,ERP和互联网环境中的会计以崭新的面貌开始出现。历史已经进入21世纪,这是个信息时代和知识经济的时代,整个社会政治和经济环境发生了根本性的变化,经济全球化、资本市场全球化和信息化对会计的影响是巨大的,这些都对会计理论、方法和思想理念带来前所未有的挑战,人们的应战将促使现代会计发展趋于成熟,但这个进程需要现代会计人以自己脚踏实地的创造性工作来完成。

4. 21 世纪现代会计的主要特点

(1) 现代会计的国际化发展趋势。在经济全球化的背景下,对资本的流动和国际间贸易的计量、记录和报告,以及与此相适应的会计标准应该符合经济国际化的客观要求,成为一种发展趋势。会计国际化可以提高各国之间会计信息的可比性,降低国际资本市场中投资与融资的成本以及国际贸易的交易成本,促进多方共赢,显然有利于世界经济的发展。但是各国之间在政治、法律、文化、历史和经济发展水平之间存在差异,经济利益分割不同,会计模式各异,因此,不同国家或地区之间的会计准则长期存在差异。实现会计国际化的理想目标是要在世界范围内从理论、准则到方法、实务基本趋于一致,这是个“理想的境界”和艰巨复杂的过程。然而在社会环境的推动下,进入新世纪后会计国际化的步伐将大大加快。

国际会计准则委员会(IASC)于 1973 年成立,至今已历经三十多年的努力,一直遵守当时所确立的目标:①本着公众利益制定并公布编报财务报表应当遵循的会计准则,并推动这些准则在世界范围内被接受和遵循;②为改进和协调有关财务报表列报的法规、会计准则和程序,广泛地开展工作。为了适应资本市场全球化、经济交易复杂化、区域经济合作以及亚洲金融危机等环境的变化,1998 年国际会计准则委员会开始在目标、组织机构和会计准则制定机构等方面进行改组。2001 年改组后的国际会计准则委员会正式按新的模式运行。新的国际会计准则委员会所确定的目标是:①本着公众利益制定一套高质量、易理解且可实施的全球会计准则,这套准则要求财务报表和其他财务报告中的信息高质量、清晰且可比。有助于世界各种资本市场的参与者和其他信息使用者进行经济决策;②促进这些准则的使用和严格运用;③积极与国家准则制定机构合作,促使国家会计准则和国际财务报告准则高质量解决方法相一致。新发布的会计准则称为“国际财务报告准则(IFRS)”。

在推动会计国际化的过程中,国际会计准则委员会发挥了重要的主导作用。与此同时,有关国家及相关国际组织对会计国际化也给予了大力支持。正是得到了各成员国及欧盟、西方七国财长会议、世界银行、巴塞尔银行监管委员会、国际货币基金组织(IMF)、世界贸易组织(WTO)、经济合作与发展组织(OECD)、亚太经合组织证券委员会国际组织(IOSCO)、国际证券交易所联合会、国际会计师联合会(IFA)和国际财务分析师协会等机构的大力支持和推动,国际会计准则委员会才得以顺利实现这次改组并使新准则在更大范围内得到认可和具有权威性。国际会计准则委员会(也称国际会计准则理事会)按新模式颁布的“国际财务报告准则(IFRS)”及其实施,代表了现代会计国际化发展的进程加快。在求同存异的基础上由会计的“国际协调”迈向“国际趋同”的深入发展阶段。

(2) 现代会计的信息化发展趋势。美国注册会计师协会(AICPA)主席 Robert Mednick 早在 1988 年撰文预计 2000 年的发展时就曾指出,“如果会计行业不按照 IT 技术重新塑造自己的话,它将有可能被推到一边,甚至被另一行业,即对提供信息、分

析、签证、服务有着更加创新视角的行业所代替”。随着信息技术特别是国际互连网络 Internet 的迅速发展和普及,出现了财务信息网络披露模式,即网络财务报告模式。这种新兴模式充分利用现代信息技术,改造财务信息发布的信息载体、传输介质及流程,有效解决财务信息共享问题,大大提升财务信息披露和报告的及时性,美国上市公司 98.98% 的财务信息在公布的当天就在其公司网站同步发布。

20 世纪 90 年代出现的企业资源计划系统(Enterprise Resources Planning, ERP)是基于计算机集成制造(CIM)理念的不断发展和完善的管理信息系统的代表。当企业信息化与社会信息化建立以后,会计信息系统已不再是一个独立的系统,而是整个企业和社会管理信息系统的一个有机组成部分。它与业务执行系统紧密连为一体,在业务发生时能实时采集全面的数据,因此,会计信息系统不仅能执行事后的统计分析和评价,而且能够对业务进行事前的预测和事中的控制。会计系统将在覆盖企业供、产、销,人、财、物等所有的管理部门集成的环境中实现它的职能,因此,会计数据的采集、加工的方法和流程将发生变化,成本系统的作用更为突出,决策的职能更为显现,这些发展趋势必将推动现代会计理论与方法的创新。

(四) 中国会计的发展与现状

中华人民共和国成立前,由于中国经济的落后,会计也很落后。20 世纪初,我国的会计先驱随着中国社会的进步和民族工业发展的历程也开始引进西方的会计理论和方法,形成中西方会计模式并存的局面。中华人民共和国成立以后,国家在财政部设置了主管全国会计事务工作的机构,称为会计制度处,以后改为会计事务管理司。由政府部门统一管理我国的会计工作,是中国会计的特色。政府的会计管理部门为了适应计划经济体制和进行社会主义经济建设的需要,先后制定出多种分行业的统一会计制度(包括成本管理制度)以统一全国的会计行为,并强化了对各企事业单位会计部门的组织和指导,为推动我国社会主义经济建设发挥了重要作用。但总体而言,会计没有得到应有的重视。

从 20 世纪 80 年代开始,中国的经济改革开放带动了会计的改革开放,我国的会计迈入一个崭新的历史发展时期。经济越发展,会计越重要,对此国民已有目共睹。改革开放后迎来了我国经济大发展的时期,特别是近二十多年间,在社会主义市场经济的建立过程中,中国会计得到了前所未有的迅速发展,同时会计的发展也推动了中国经济的进步。

1985 年全国人民代表大会颁布了《中华人民共和国会计法》,标志我国的会计工作开始进入法治阶段;1993 年颁布了《注册会计师法》,保障注册会计师行业取得法律地位;1990 年国务院颁布了《总会计师条例》,使总会计师进入领导岗位,提高了会计工作的地位。为了适应我国经济体制的改革,前后所进行的一系列会计改革使会计工作得到前所未有的重视,会计学术获得蓬勃发展。尤其是在会计制度改革和建立我国新的会计规范方面取得了显著的成就,留下了一步步扎实的脚步。财政部于 1985 年制定了

《中外合资经营企业会计制度》，于1992年制定了《股份制试点企业会计制度》。1992年财政部又颁布了《企业会计准则》、《财务通则》和十三个分行业的会计制度，并于1993年7月1日起施行。这是引导我国会计工作迈向国际化，与国际惯例协调，促进我国市场经济建立的一项重大措施，也是我国会计理论与实践发展中的一个重要里程碑。在以后的十多年里，为了适应经济全球化发展和我国市场经济建立和资本市场发展的客观需要，又先后颁布了《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》（1997年）、《企业会计制度》（2001年）等会计标准。与此同时，截至2002年底共发布了16项具体准则。1997年5月，我国正式加入国际会计师联合会和国际会计准则委员会，进入了国际会计舞台。

2006年，我国的会计改革进入一个新的发展阶段，为了适应经济全球化的迅速发展和我国加入WTO的迫切需要，2006年2月15日财政部颁布了39项企业会计准则和48项注册会计师审计准则，最终形成了一项基本准则和38项具体准则的比较完整的会计准则体系。它标志着我国完成了从会计制度向会计准则的过渡，实践表明，经过多年的努力，在社会实践不断发展的基础上，我国进行了会计规范建立方面的跨越和突破，使中国企业的会计准则与国际财务报告准则实现了趋同。

在过去的二十多年中，我国的会计工作方式也发生了巨大的变化。1979年，财政部直接参与支持长春第一汽车制造厂进行会计电算化的试点工作，拉开了在会计工作中应用计算机的序幕。1981年中国会计学会在长春召开“财务、会计、成本应用电子计算机专题研讨会”，正式提出“会计电算化”的概念，作为计算机在会计中应用的代名词。我国的会计电算化从单项业务——工资核算应用开始逐渐全面铺开。1987年中国会计学会成立了会计电算化研究小组，为会计电算化的发展奠定理论基础。1988年，企业开发的商品会计软件开始进入市场，标志着会计软件产业的诞生，推动我国会计电算化进入一个新的发展阶段。为了使会计电算化事业健康、有序发展，财政部会计主管部门于1989年颁发了《会计核算软件管理的几项规定（试行）》，1990年又颁发了《关于会计核算软件评审的补充规定（试行）》，这些措施为提高会计软件的开发质量，建立我国的会计软件市场，推动民族软件产业的发展奠定了基础，我国相继出现一批专业会计软件公司，不断推出各种新品牌的通用商品会计软件，以后的发展事实证实了当初的预言：会计软件的发展托起了中华民族软件产业的太阳。

1992年《企业会计准则》的颁布打破了会计在不同所有制和不同行业之间的界限，会计在通用性和国际化方面的改革步伐为计算机等信息技术在会计工作中的广泛应用奠定了基础。1994年，财政部颁发了《关于大力发展我国会计电算化事业的意见》，同年又发布了《会计电算化管理办法》、《商品化会计核算软件评审规则》、《会计核算软件基本功能规范》和《关于大力开展会计电算化培训工作》等系列规章。在政府的大力支持和推动下，加之信息技术的发展、计算机硬件价格的下降和软件功能的不断提高，我国会计电算化应用很快进入普及和深化阶段。据不完全统计，截至1996年底，我国会