

 高等学校经济与管理类教材·会计与财务管理系列

基础会计

江希和◇主编



上海市
著名商
标

华东师范大学出版社

全国百佳图书出版单位



高等学校经济与管理类教材·会计与财务管理系列

基础会计

江希和◇主编



华东师范大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

基础会计/江希和主编. —上海:华东师范大学出版社,
2011. 11

ISBN 978-7-5617-9049-6

I. ①基… II. ①江… III. ①会计学—高等学校—教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 222280 号

基础会计

主 编 江希和
策划编辑 朱建宝
责任编辑 孙小帆
装帧设计 卢晓红

出版发行 华东师范大学出版社
社 址 上海市中山北路 3663 号 邮编 200062
网 址 www.ecnupress.com.cn
电 话 021-60821666 行政传真 021-62572105
客服电话 021-62865537 门市(邮购)电话 021-62869887
地 址 上海市中山北路 3663 号华东师范大学校内先锋路口
网 店 <http://hdsdcbs.tmall.com>

印 刷 者 常熟高专印刷有限公司
开 本 787×1092 16 开
印 张 16.75
字 数 373 千字
版 次 2012 年 1 月第 1 版
印 次 2012 年 1 月第 1 次
印 数 3100
书 号 ISBN 978-7-5617-9049-6/F·196
定 价 37.00 元

出 版 人 朱杰人

(如发现本版图书有印订质量问题,请寄回本社客服中心调换或电话 021-62865537 联系)

前言

经济全球化,要求“商业语言”的会计必须国际化。为了适应会计国际化的要求,我国的会计改革特别是会计制度改革,近几年来以前所未有的气势展开。会计制度改革必定对会计学科的教学改革提出要求;同时,在我国高等教育大众化以及高校毕业生就业形势不断严峻的情况下,如何培养适合社会需要的创新人才,也对会计学科的教学改革提出了挑战。会计学科的教学改革,教材建设是基础,因此,如何建设一套既体现会计改革成果,又适合创新人才培养要求的教材成为当今会计教育界的一个重要课题。作为长期在会计教育战线的耕耘者,我们愿意为此作出努力。本书的主要特点是:

1. 根据会计工作基本程序和教学的基本规律组织教学内容,由简入繁,由浅入深。本书针对初学者对会计学基本理论与核算方法的总体把握比较困难的实际,对内容的安排由浅入深、循序渐进,完成由感性认识到理性认识的过程。体现在结构上,本书基本上分为四个部分:第一部分是基础篇,主要介绍包括会计概念、会计目标与职能、会计内容、会计程序与方法、会计基本假定与原则、会计基础、会计职业道德等会计的基本理论,该部分是全书的基础,也是整个会计学科学学习的基础。第二部分是会计核算基本原理,主要阐述会计核算的最基本方法,包括会计要素及其平衡原理以及复式记账原理等,从而为会计核算提供基础。第三部分是会计循环的会计处理方法及其应用,包括分录与过账、试算与账项调整以及会计报表编制等,该部分具体阐述会计的处理程序和核算的手段,是全书的核心。第四部分是会计核算的延伸,包括会计报表分析、会计手段现代化和会计控制等。

2. 为适应培养应用型创新人才的要求,全书设计有大量“问题与思考”和“案例讨论”。由于这些案例或带有案例性质的问题与思考既来源于实践又不拘泥于实践,是在实践基础上根据教学特点的整合,因而有利于激发学生的学习兴趣,培养学生发现问题、分析问题、解决问题和自我学习的能力,同时,也为教师实施案例教学提供了良好素材。

本书由南京师范大学会计与财务发展中心主任江希和教授主编。全书共分为10章,其中第1章“会计基本理论”由江希和编写,第2章“会计要素与会计等式”以及第3章“账户与复式记账”由向有才编写,第4章“会计分录与过账”由王水娟编写,第5章“平衡试算与账项调整”由江希和及康玉珠共同编写,第6章“会计处理基本方法应用”由廖浪涛编写,第7章“财务会计报表编制”由沈涟波编写,第8章“财务会计报表分析”由张亚青编写,第9章“会计信息系统基础”由张小军编写,第10章“内部会计控制制度”由孙萍编写。

为了适应学生学习需要,并方便教师教学备课安排,提高教学效果,在主教材外,还编写了配套教材《基础会计学习指导》。该配套教材的内容主要包括学习要求、重点难点分析、重要概念以及习题与参考答案等。在主辅教材外,还建设了电子教案等配套资源。

本书是南京师范大学“十五”规划重点建设教材,得到了学校教务处等部门的大力支持。另外,在编写过程中还得到了华东师范大学出版社赵建军、朱建宝、孙小帆等编辑的支持和帮助,同时也参考或引用了邓丁旺、杨雄胜、吴水澎、朱小平等教授的一些成果,在此一并表示感谢。

本书主要适用于财经类专业应用型本科的教学,还可以作为在职人员培训及经济管理领域工作人员参考用书。

由于作者水平所限,书中难免有不当和错误之处,欢迎广大读者和同行批评指正,以便对本书进一步修改和补充。

江希和

2011年9月

目录

第1章 会计基本理论	1
本章导学	1
1.1 会计概念	3
1.2 会计目标与职能	8
1.3 会计基本假定与会计信息质量要求	11
1.4 会计内容	16
1.5 会计处理程序与方法	18
1.6 会计基础	21
1.7 会计职业道德	22
1.8 会计机构与会计人员	23
本章小结	26
课外练习	26
第2章 会计要素与会计等式	31
本章导学	31
2.1 会计要素概述	33
2.2 会计要素内容	34
2.3 会计要素的平衡原理	39
2.4 会计要素计量	44
本章小结	46
课外练习	46
第3章 账户与复式记账	51
本章导学	51
3.1 会计科目与账户	53
3.2 复式记账原理	58
本章小结	63

课外练习 64

第4章 会计分录与过账

69

本章导学 69

4.1 会计循环 71

4.2 会计分录与会计凭证 71

4.3 过账 87

本章小结 100

课外练习 101

第5章 平衡试算与账项调整

107

本章导学 107

5.1 平衡试算 109

5.2 账项调整 114

本章小结 119

课外练习 119

第6章 会计处理基本方法应用

125

本章导学 125

6.1 资金筹集的会计处理 127

6.2 采购业务的会计处理 129

6.3 产品生产的会计处理 136

6.4 产品销售的会计处理 142

6.5 利润形成和分配的会计处理 147

6.6 资金退出的会计处理 152

6.7 其他业务的会计处理 154

本章小结 156

课外练习 157

第7章 财务会计报表编制

163

本章导学 163

7.1 财务会计报表概述 165

7.2 财务会计报表编制前的基础工作 168

7.3 财务会计报表编制方法	177
本章小结	198
课外练习	198
第8章 财务会计报表分析	201
本章导学	201
8.1 财务会计报表分析概述	203
8.2 财务会计报表分析的基本方法	205
8.3 财务会计报表分析的主要内容	209
本章小结	218
课外练习	220
第9章 会计信息系统基础	225
本章导学	225
9.1 会计信息系统概述	227
9.2 会计信息系统的功能结构分析	231
9.3 会计信息系统运行维护和评价	234
本章小结	239
课外练习	239
第10章 内部会计控制制度	243
本章导学	243
10.1 内部会计控制概述	245
10.2 内部会计控制的内容	248
10.3 内部会计控制方法	252
本章小结	257
课外练习	257
参考资料	260

第 1 章

会计基本理论

本章导学

学习目标

通过本章的学习,理解会计的概念,明确会计的目标与职能、会计的内容与方法以及会计的基本原则,了解会计的产生与发展、会计的职业道德并对会计机构与会计人员有一定的认识。

重点与难点

重点:会计定义、会计职能、会计内容

难点:会计基本原则

关键词

会计信息 会计目标 会计职能 会计假定 质量
会计程序 会计方法

1.1 会计概念

1.1.1 会计的定义

会计产生于经济个体(组织)出于管理目的对其活动过程及其结果的信息需要。

信息是“客观存在的一切事物通过物质载体所发出的消息、情报、指令、数据、信号中所包含的一切可传递和交换的知识内容,它表现事物特征的一种普遍形式”^①。

信息,按照其来源可以分为自然信息和社会信息两类。自然信息是由于自然环境的变化而发送的各种信息,这种信息的流动过程一般是信息“发送—传输—选择与接收”,达到适应环境的目的。社会信息是人类群体生活或活动中产生和交换的各种频繁和复杂的信息。它的流动过程一般是“信息发送—传输与交换—选择与接收—记忆与辨别—处理和加工”,达到改造环境的目的。而社会信息又可以有多种分类,其中按照计量属性可分为定量信息和非定量信息。而本书所述的信息是定量信息,而且是定量信息中能够用货币计量的那部分信息,简称为会计信息。会计从其本质上来说就是提供信息的一个系统。

据此理解,可以将会计定义为:会计是确认、计量、记录并报告经济个体(组织)数量化信息的过程,以协助信息使用者对有关经济行为作出合理的决策和判断。该定义可以从以下几个方面理解:

首先,会计是一个过程。过程的含义是指会计作为一项活动是通过一系列的工作来实现的,这些工作包括对信息的确认、计量、记录和报告等程序。其中:“确认”是一种判断和决定,是会计首先要解决的处理范围问题。也就是说确认这一程序,主要是帮助会计解决两个方面的问题:即当一项行为发生时,首先通过分析与判断,确定该项行为是否应由会计来处理,亦即确定会计的内容;其次,如判断确定为应由会计处理,则确定应何时记录即记录的时间标准问题。另外在作出上述判断的同时,应考虑如何计量、如何记录和如何报告。“计量”则是对纳入会计处理的经济事项以一定的货币标准确定会计上应该承认的金额。货币金额的确定取决于两个要素:计量单位和计量属性。“记录”则是将会计事项运用专门的方法在会计特有的载体上登记下来的过程。“报告”是会计工作进行的最终成果,它将会计确认、计量、记录的资料汇总,编制出能够反映经济个体(组织)财务状况和经营成果的报告文件并提供给有关的使用者。

其次,会计的应用范围是经济组织。这里的经济组织不限于各类企业等营利性组织,也包括医院、学校、政府机关等各类非营利性组织^②。营利性组织与非营利性组织的差异主要表现在目标上。营利性组织的目标是赚取利润,而非营利性组织的目标决定于不同非营利性组织的宗旨任务,因而有的是为社会服务,有的是培养人才等。但这两类组织的会计基本

① 潘洪亮,王正德. 信息知识词典[M]. 北京:军事谊文出版社,2002:489.

② 由于营利性组织经济活动更为全面,信息使用者也更为广泛,因此,本书以营利性组织主要是企业作为研究讨论的对象。

4 基础会计

原理是相似的,只是营利性组织会计确认的内容要比非营利性组织广泛、复杂得多,其信息的影响面也比非营利性组织大得多,因而营利性组织的会计受到更多的重视。

再次,会计的计量范围是能够用数据记录的交易或事项,并不是经济组织的所有行为或活动都要通过会计来反映。这里的“数据”既包含数量数据也包含金额数据,但主要是金额数据,即用一定“货币计量”的数据。

最后,会计的目的是将有关信息报送给信息使用者以协助其决策时作合理谨慎的判断。这里的“信息使用者”包括经济组织内部信息使用者和外部使用者,而信息使用者取得信息的途径是通过“报告”也就是通过“会计信息报告”实现的,信息报告的载体叫“会计报表”。营利性组织的会计报表主要包括反应其财务状况的“资产负债表”和“现金流量表”以及反映其经营成果的“利润表”。

知 识 库

会计的起源

会计的历史起点可追溯到人类的史前时期。在中国、巴比伦、埃及、印度、希腊,以及世界上其他古老国度里,会计的演进都曾经经历了这样一个时代,即原始计量、记录时代。会计史学研究者认为,这个时代是人类会计发展的历史起点,在会计史划期中将其列入会计的起源阶段。

根据考古发现,人类最早的会计思想与会计行为起始于旧石器时代的中晚期,距今约2万—10万年。从计量、记录方法应用方面讲,原始计量、记录时代又经历了三个具体阶段,即:(1)简单刻记与直观绘图记事阶段(旧石器时代中晚期);(2)刻符记事与抽象绘图记事阶段(中石器时代至新石器时代);(3)原始社会末期原始计量、记录方法变革,经济“书契”计量、记录方法产生阶段。原始计量、记录方法通过这三个阶段的演进为人类进入文明时代后单式簿记法的产生奠定了基础。

从会计的起源阶段可见,人类最早的会计行为先于文字产生,并在演进过程中与原始文字、数学与统计有着密不可分的关系。当然,应当指出,原始会计行为尚属于一种综合性质的行为,而作为独立意义的会计特征只有在文字及其相应的表现方式产生以后才逐步产生出来。

(资料来源:郭道扬,朱小平.初级会计学[M].北京:经济科学出版社,2000:5.)

1.1.2 会计学与会计职业

实践中,由于受一些影视传媒或其他一些因素的影响,专业外的人士对会计认识存在较大偏差。如有的人士认为所谓的会计不就是电影里的在药店或商店里的将眼镜架在鼻梁上并拨弄着算盘的老先生吗,或者不就是现实中的管收收钱或付付钱的会计室里的张会计、李

会计吗,等等。其实,随着经济的发展与社会的进步,人们对会计的认识也是在不断发展和深化的,现代会计的范围已比较广泛,既包括会计学术(会计学),也包括会计职业等。

1.1.2.1 会计学

会计学是有关会计专业的学术,是“经济管理科学的一个组成部分,是系统研究会计控制的专门理论、专门方法、专门技能及其运用的科学”^①。会计学经过半个多世纪的发展,逐步形成了独立的科学系统。这个系统由会计史学、会计原理学(初级会计学或基础会计学)、财务会计学、成本会计学、管理会计学、审计学以及宏观会计学等分支学科构成。而从会计学科体系来看,主要分为营利会计与非营利会计两大类。

1. 营利会计

营利会计,顾名思义是指用于营利性组织的会计。该类会计的主要特点也是重要目的,即计算组织损益并反映组织财务状况。它主要包括财务会计、管理会计、成本会计、税务会计等。由于营利性组织可俗称为企业^②,所以,营利会计也可称为企业会计。

(1) 财务会计

财务会计是建立在企业范围内的、旨在向企业外部提供以财务信息为主的一个经济信息系统。财务会计的目的主要是通过定期编制和提供财务报告,向外界与企业有经济利害关系的各个集团或个人服务。例如,股票持有者关心的是投资的安全程度和盈利的分配,因而,他们需要通过财务报表来了解企业的财务状况和经营成果,以便对其所掌握的股份进行分析和评价;一些可能的投资人、企业的长期和短期债权人、政府的有关机关等也都从不同的角度要求能够获得正确决策所需的会计信息。所以,企业的财务状况和经营成果成为各有关方面共同关心的对象。财务会计正是从他们的利益要求出发,集中地研究企业会计中的有关问题,并着重通过各种财务报表来满足有关方面的需要。这种以生成财务报表为中心的会计就称之为财务会计。也有人称之为“对外会计”^③。财务会计按照研究内容的深度和范围不同又可分为初级财务会计、中级财务会计和高级财务会计。由于初级财务会计阐述的内容主要是会计学的基本原理和方法,因此,会计教学实践中不少人将其称为基础会计学或会计学原理。

(2) 管理会计

管理会计是指向管理当局提供用于企业内部计划、评价、控制以及确保企业资源的合理使用和经营责任的履行所需财务信息的确认、计量、归集、分析、编报、解释和传递的过程^④。管理会计与财务会计比较,不同点主要表现在两个方面:一是管理会计服务的对象不是要满足企业外部有关方面的需要,而是要适应企业内部管理的需要,即为企业管理部门正确地进

① 郭道扬. 会计百科全书[M]. 沈阳:辽宁人民出版社,1989:99.

② 企业,我国《辞海》将其解释为“从事商品和劳务的生产经营,独立核算的经济组织。如工业企业、农业企业、商业企业等”。确切地概括,企业应定义为:“以营利为目的而从事生产经营活动,向社会提供商品或服务的经济组织。”企业的组织形态主要有三种,即独资、合伙与股份公司。独资是指企业的投资者只有一人的企业,该类企业的主要特点是法律上不具备法人资格,投资人对企业债务负无限连带责任。合伙是指由两人或两人以上共同出资成立的企业,该类企业的主要特点与独资企业一样。而公司是指依照法律规定,由股东出资设立的以营利为目的的社团法人。

③ 吴水澎. 会计学原理[M]. 沈阳:辽宁人民出版社,2007:13.

④ 来源于1986年美国会计师协会下属管理会计实务委员会《管理会计公告1A》。

6 基础会计

行管理决策和有效经营提供有用的资料。如果说,财务会计是以提供财务会计报告为中心的“会计观”,那么,管理会计就是以经营管理为中心的“会计观”。二是财务会计所要描述的是已经发生的事实,不强调将来;而管理会计不仅重视过去和现在,而且还着眼于将来,即还要预测将来可能发生的经济活动及其效果,因此,管理会计既要利用财务报表的资料,又要利用其他一切所能利用的资料,以便完成经济管理的任务。

(3) 成本会计

成本会计是财务会计与管理会计的混合物,是计算及提供成本信息的会计方法。成本会计有狭义与广义之分。狭义的成本会计仅指成本核算,而广义的成本会计不仅包括成本核算还包括成本分析、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制和成本考核等。

(4) 税务会计

税务会计是财务会计和管理会计的自然延伸,指的是以税收法律制度为准绳,以货币为计量单位,运用会计学的原理和方法,对纳税人应纳税款的形成、申报、缴纳进行反映和监督的一种管理活动。所以,税务会计是税务与会计结合而形成的一门交叉学科。

2. 非营利会计

非营利会计是指用于非营利组织的会计,该类会计的主要目的是反映组织的资金收支状况。非营利会计包括政府会计、非政府组织(事业单位)会计等,也可以称之为政府及非营利组织会计。

政府及非营利组织会计有两种定义:一是各级政府财政、行政部门及非营利组织核算和监督国家预算执行情况的会计;二是各级政府部门及非营利组织确认、计量和报告财政收支、经费收支、业务收支活动及结果的会计。

从分类看,政府及非营利组织会计一般可以分为三类,即各级政府财政会计、各级人民政府行政部门会计、非营利组织会计。但不同国家在分类上其表述略有不同,譬如美国分联邦政府及其公立非营利组织会计及地方政府及其公立非营利组织会计、民间私立非营利组织会计,日本分政府会计、公立非营利事业会计、民间非营利事业会计。

延伸阅读

会计学派

自1494年现代会计之父卢卡·帕乔利以其《数学大全》中的“簿记论”开创会计理论研究之风以来,会计遂成为一门科学,历史发展到今天,会计科学领域内百花开放,千娇万妍。

在各个不同的历史阶段,由于社会经济发展水平、科学技术发展水平、文化教育水平以及政治经济体制的不同,表现在会计思想、会计理论发展的水平上也各不相同。由于对会计本质、会计目标、会计职能和会计记账原理各方面的见解不同,故而在不同时期的会计学者或同一时期的不同观点的会计学者之间形成了不同的会计学派。每一会计学派逐渐形成自己的理论系统,并对会计理论研究和会计工作产生过

或正在产生重大的影响,同时,每一会计学派都有其代表人物,他们为形成和完善本学派的理论作出了重要贡献。总结会计发展历史,主要的会计学派有会计工具论学派、会计艺术论学派、古典会计学派、规范会计学派、经验会计学派、行为会计学派、实证会计学派、会计信息系统论学派、会计管理活动论学派等。

(资料来源:郭道扬,等编著.会计大典(第二卷):会计史[M].北京:中国财政经济出版社,1999:777.)

1.1.2.2 会计职业

职业是参与社会分工,利用专门知识和技能,为社会创造物质财富和精神财富,获取合理报酬作为物质生活来源并满足精神需求的工作。所以会计职业实际上就是在会计专业领域中从事系列服务的工作。

会计在它诞生及之后相当长一段时间里只是一个附带工作,但随着经济的发展以及管理的需要对会计的要求也越来越高且复杂,从而使会计脱颖而出成为一个专业而成为与律师、医师相并列的职业。会计职业主要包括两个领域,即执业(注册)会计师(Certified Public Accountant, CPA)和单位会计。

1. 注册会计师(也称为独立公众会计师)

注册会计师是指通过政府有关部门举办的资格考试并取得职业资格证书的专业人士。注册会计师职业是一项超然独立的专业性职业,任务是为客户提供服务并收取费用。主要业务范围包括:

(1) 审计服务

审计服务是注册会计师的主要业务之一。根据我国《注册会计师法》,审计服务主要包括:审查企业会计报表,出具审计报告;验证企业资本,出具验资报告;办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业务,出具有关报告;办理法律、行政法规规定的其他审计业务,出具相应的审计报告。

(2) 税务服务

税务服务主要是包括各项税款的计算与申报以及税务筹划、税务咨询等,还可以帮助企业办理各税种减免税申请及涉税疑难问题协调、受聘税务顾问等。

(3) 管理咨询服务

管理咨询服务是注册会计师传统业务以外发展起来的新兴业务,其业务范围比较广泛,包括为企业设计会计制度及财务管理制度,担任企业常年的会计顾问,为企业理财提供专家咨询,制定内部控制制度等。

2. 单位会计

这里的单位是指机关、团体、法人、企业等非自然人的实体或其下属部门,所以单位会计就是指在机关、团体、法人、企业等非自然人的实体或其下属部门从事会计实务工作的专业人士。

要说明的是,本书以后各章节所阐述的会计基本理论和方法都是站在营利组织会计而

且是营利组织会计中的财务会计角度来进行的,因此本节以后所涉及到的“经济个体(组织)”都以“企业”替代。

【问题与思考 1-1】 东方家具厂是一家股份公司,出于管理要求该公司比较重视会计工作。但该公司的总裁认为,企业财会部门的财务会计报表只须提供给公司的管理当局使用即可,因为他们才是主要的决策者。请评价该总裁的认识对否?为什么?

1.2 会计目标与职能

会计目标和职能,一为主观要求,一为客观存在。从理论方面看,二者既有联系也有明确的区别。从相互联系来看,会计目标的提出总要以会计职能为前提,它不能超越会计的职能,而只能限在会计职能的范围之内。因此,会计目标可以说是会计职能的具体化,会计职能是实现会计目标的基础。从其相互区别来说,职能是体现会计的本质功能,尽管会计职能不会一成不变,会随着社会经济的发展、管理要求的提高以及人们对会计认识的深化而发展,但在一定阶段,会计的职能还是相对稳定的;而会计的目标则会强烈地受到社会经济环境变动的影响,会随着社会经济环境的变化而变化。

1.2.1 会计目标

目标是个人、部门或整个组织所期望的结果,所以,会计目标^①就是在一定的会计环境中,人们期望通过会计活动达到的境地或结果。如上所述,会计产生于经济组织对信息的需要,因此会计目标要解决的问题主要就是“向谁提供信息以及提供什么样的信息”^②。“向谁提供信息”即“谁是会计信息的使用者”,解决的是会计目标的主体问题;而“提供什么样的信息”则解决的是会计目标的客体问题。

关于会计目标的定位,国际上主要有受托责任观、决策有用观两种观点。在受托责任观者看来,由于社会资源(主要是资本)所有权和经营权的分离,资源的受托者就负有了对资源的委托者解释、说明其活动及结果的义务。因此,会计的目标就是向资源的提供者报告资源受托管理的情况。受托责任观者还认为,为了有效地协调委托和受托的关系,客观、公正地反映受托责任的履行情况,首先,在会计信息质量方面应强调客观性,在会计确认上只确认企业实际已发生的经济事项;其次,在会计计量上,由于历史成本具有客观性和可验证性,因此坚持采用历史成本计量模式以有效反映受托责任的履行情况;再次,在会计报表方面,由于经营业绩是委托者最关心的一个方面,因此收益表的编制显得尤为重要。而决策有用观者认为会计的目标就是向信息使用者提供有利于其决策的会计信息,它强调会计信息的相

① 从国内外研究文献看,会计目标主要是指财务会计目标。如陆正飞(1992)认为,会计目标首先是财务会计的目标;阎达五(1990)认为财务报告的目标是会计目标的一个基本方面;而葛家澍(2004)在概括我国财务会计目标时认为财务会计目标与财务报告的目标是一致的。

② 杨雄胜. 会计学概论[M]. 南京:南京大学出版社,2003:10.

关性和有用性。从会计确认方面来看,该观念认为会计人员在会计上不仅应确认实际已发生的经济事项,还要确认那些虽然尚未发生但对企业已有影响的经济事项,以满足信息使用者决策的需要;从会计计量方面来看,该观念认为会计报表应反映企业财务状况和经营成果的动态变化,在会计计量上主张以历史成本为主,并鼓励在物价变动情况下多种计量属性的并行;在会计报表方面,该观念认为会计报表应尽量全面提供对决策有用的会计信息,由于会计信息使用者需求的多样性,因此,在会计报表上强调对资产负债表、损益表及现金流量表一视同仁,不存在对某种会计报表的特殊偏好。

在我国,关于会计目标的定位受西方的决策有用观与受托责任观影响很大,因而其基本观点也不外乎上述两个方面。如毛柏林(1990)认为,会计的目标主要是向所有者、投资者、债权人以及社会公众提供财务信息;荆新(1997)认为,会计目标必须与使用者的信息需要相适应;伍中信(1998)认为,财务会计的基本目标是认定和解除受托责任,为各产权主体提供真实有用的会计信息;刘峰(2003)认为,财务会计的主要目标应定位在向委托人报告受托责任的履行情况上。葛家澍(2004)将我国财务报告概括为三点:一是反映企业经理层受托责任的履行和完成情况;二是为投资者、债权人以及其他与企业有利害关系的信息使用者提供有助于经济决策的信息;三是在必要时按照国家的政策法规,在表外披露为国家宏观调控所必要的信息。以刘永泽为主持人的《会计目标》课题组(2005),在对定位我国会计目标的会计环境进行详细研究的基础上,将我国会计目标定位为三个层次:一是会计应该提供有助于各类会计需求者进行各种决策时所需要的会计信息,包括治理型投资人、职业投资人、企业经营者、贷款人、政府、公众等;二是根据我国的会计环境,企业应主要为治理型投资人提供真实可靠的财务会计信息,从相当长的一个历史时期来看,为治理型投资人提供真实可靠的会计信息,基本上可以满足我国各类信息使用者对会计信息的需求;三是随着会计环境的变化,企业可以适当提供对职业投资者投资决策有用的会计信息。

财政部会计准则委员会根据国内外会计目标的研究成果,在2006年2月15日对外公布修订后的《企业会计准则——基本准则》里,明确将财务会计的目标定位为:“向财务会计报告的使用者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作出经济决策。”这是我国迄今为止对会计目标最权威的定位。当然,会计目标是人们主观认识的结果,因此,目标会受到所在历史条件下客观存在的经济、法律、政治和社会环境的影响并随环境的变化而不断变化。

1.2.2 会计职能

职能是指一事物所固有的功能,因此会计职能就是会计自身所固有的功能,但它随着会计的发展和人们认识的深化而会不断完善。会计的职能可以有很多,但其基本职能一般概括为两个方面,即“核算”和“监督”^①,这也是我国《会计法》对会计职能的定位。

^① 也有学者将会计基本职能概括为“反映”、“控制”,如葛家澍、唐予华(1983)等。在早期美国的会计理论研究中,会计职能也是会计研究的一个重要理论问题。如佩顿在其早期的著作《会计理论》中写道:“会计的职能(function)就是记录、分类、整理与提供价值的数据,以便(主体)的所有者和代表(即管理者)在处置(disposal)时能周全地(wisely)使用资本”(Paton, 1922)。