

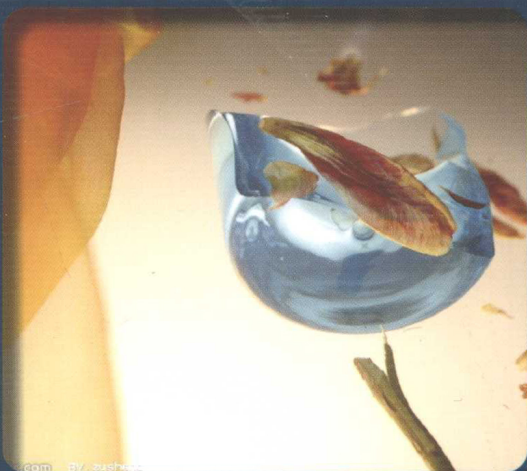


普通高等教育“十二五”规划教材  
高等院校精品规划教材

# 会计学基础



KUAIJIXUE JICHU



王宏波 何建华 王建强 主编



科学出版社

普通高等教育“十二五”规划教材  
高等院校精品规划教材

# 会计学基础

王宏波 何建华 王建强 主编

省级精品课

科学出版社  
北 京

## 内 容 简 介

本书作为会计学的入门教材,既介绍了会计学的基本理论,又介绍了会计核算方法,将基本理论、会计核算方法和会计实践紧密结合,形成了完整的基础会计学方法体系。

本书中所涉及的会计基本理论包括了2011年我国将要实施的《小企业会计准则》和最新颁布的税收法规方面的内容,力求在理论上突出最新;每章最后均设置了相应的练习题,在书后附录中还配套编写了专项模拟实验,以供提升学生分析问题、解决问题的能力和实践操作的能力,具有较强的实用性和可操作性。

本书可作为普通高等学校会计类专业、经济类专业、工商管理类专业及相关专业的教材,也可作为各类经济管理人员的学习参考用书。

---

### 图书在版编目(CIP)数据

会计学基础/王宏波,何建华,王建强主编.—北京:科学出版社,2011  
(普通高等教育“十二五”规划教材·高等院校精品规划教材)

ISBN 978-7-03-032711-6

I.①会… II.①王… ②何… ③王… 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227138号

---

责任编辑:王京伟 陈 磊 / 责任校对:王万红

责任印制:吕春珉 / 封面设计:一克米工作室

科学出版社 出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

装 订 厂 印 刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

\*

2011年12月第 一 版 开本:787×1092 1/16

2011年12月第一次印刷 印张:19 3/4

印数:1—3 000 字数:453 000

定价:34.00元

(如有印装质量问题,我社负责调换<骏杰>)

销售部电话 010-62134988 编辑部电话 010-62135397-8004 (HF02)

版权所有 侵权必究

举报电话:010-64030229; 010-64034315; 13501151303

## 前 言

《会计学基础》是会计学科的入门课程，主要讲授会计学的基本理论、基本方法和基本操作技能。为了适应高等院校教材发展的需要，我们在汲取同类教材长处的基础上，结合多年的教学经验和一般院校应用型人才培养的特点编写了本书。

本书的编写具有以下特点：

一是在理论上突出了最新。本书中所涉及的理论不但包括其他同类教材中都有的《企业会计准则》，还介绍了 2011 年我国将要实施的《小企业会计准则》和最新颁布的税收法规方面的内容，具有领先性。

二是实践应用性强。书中大部分章节均有详细的应用资料，如 T 型账户的登记、试算平衡表的编制、各种会计凭证的填制、各种账簿的登记、各种账务处理程序的处理及各种报表的编制等，并且多种原始凭证均采集于企业。此外，在书后附录中还配套编写了专项会计模拟实验，以供提升学生分析问题、解决问题和实际操作的能力。

三是内容体系完整，逻辑结构严谨，语言叙述深入浅出、通俗易懂，课后各种配套练习齐全，不但方便了在校学生的学习，而且为社会各类人员自学提供了方便。

本书的具体编写分工如下：第一至三章、第五章由王宏波编写，第四章、第六章、第七章、附录由何建华编写，第八至十一章由王建强编写，全书最后由王宏波、何建华修改、审校、定稿。

本书在编写过程中，得到了天水师范学院教务处、科研处及经管学院等部门领导的大力支持，还得到了天水师范学院科研基金的资助，在此表示衷心的感谢。同时，本书在编写过程中参考了许多新近出版的教材，得到了有关专家的指导与帮助，在此向相关教材的作者和专家们表示衷心的感谢！

由于编者水平有限，缺点和错误在所难免，欢迎广大读者批评指正。

编 者

2011 年 6 月

# 目 录

|                       |    |
|-----------------------|----|
| 第一章 总论 .....          | 1  |
| 第一节 会计产生和发展的历史 .....  | 2  |
| 一、我国会计产生和发展的历史 .....  | 2  |
| 二、国外会计产生和发展的历史 .....  | 5  |
| 第二节 会计的含义及特点 .....    | 7  |
| 一、会计的含义 .....         | 7  |
| 二、会计的特点 .....         | 9  |
| 第三节 会计的职能与会计目标 .....  | 10 |
| 一、会计的职能 .....         | 10 |
| 二、会计目标 .....          | 12 |
| 第四节 会计基本假设与会计基础 ..... | 13 |
| 一、会计基本假设 .....        | 13 |
| 二、会计基础 .....          | 15 |
| 第五节 会计信息质量要求 .....    | 17 |
| 一、可靠性 .....           | 17 |
| 二、相关性 .....           | 18 |
| 三、可理解性 .....          | 18 |
| 四、可比性 .....           | 18 |
| 五、实质重于形式 .....        | 19 |
| 六、重要性 .....           | 19 |
| 七、谨慎性 .....           | 19 |
| 八、及时性 .....           | 20 |
| 本章小结 .....            | 20 |
| 本章练习题 .....           | 21 |
| 第二章 会计要素与会计等式 .....   | 24 |
| 第一节 会计要素 .....        | 25 |
| 一、资产 .....            | 25 |
| 二、负债 .....            | 26 |
| 三、所有者权益 .....         | 28 |
| 四、收入 .....            | 28 |
| 五、费用 .....            | 30 |
| 六、利润 .....            | 31 |



|                         |    |
|-------------------------|----|
| 第二节 会计等式.....           | 32 |
| 一、基本会计等式.....           | 32 |
| 二、扩展会计等式.....           | 33 |
| 三、经济业务对会计等式的影响.....     | 33 |
| 本章小结.....               | 35 |
| 本章练习题.....              | 36 |
| 第三章 会计科目、账户与复式记账.....   | 41 |
| 第一节 会计科目.....           | 42 |
| 一、会计科目的概念.....          | 42 |
| 二、会计科目的意义.....          | 42 |
| 三、会计科目的分类.....          | 42 |
| 第二节 账户.....             | 44 |
| 一、设置账户的意义.....          | 44 |
| 二、账户的分类.....            | 45 |
| 三、账户的结构.....            | 46 |
| 第三节 复式记账.....           | 47 |
| 一、记账方法的演进.....          | 47 |
| 二、复式记账法的理论基础.....       | 48 |
| 三、复式记账法的种类.....         | 49 |
| 四、借贷记账法.....            | 49 |
| 五、会计分录与账户的对应关系.....     | 57 |
| 本章小结.....               | 61 |
| 本章练习题.....              | 62 |
| 第四章 制造业主要经济业务的会计处理..... | 69 |
| 第一节 资金筹集业务的会计处理.....    | 70 |
| 一、投入资本的核算.....          | 70 |
| 二、借入资金的核算.....          | 71 |
| 第二节 生产准备业务的会计处理.....    | 74 |
| 一、固定资产的购置业务.....        | 74 |
| 二、原材料的采购业务.....         | 76 |
| 第三节 产品生产业务的会计处理.....    | 80 |
| 一、账户的设置.....            | 80 |
| 二、产品生产业务的会计处理.....      | 82 |
| 第四节 商品销售业务的会计处理.....    | 85 |
| 一、商品销售收入的确认.....        | 85 |



|                       |     |
|-----------------------|-----|
| 二、账户的设置.....          | 86  |
| 三、商品销售业务的会计处理.....    | 88  |
| 第五节 财务成果业务的会计处理 ..... | 91  |
| 一、利润形成的会计处理.....      | 91  |
| 二、利润分配的会计处理.....      | 94  |
| 第六节 资金退出业务的会计处理 ..... | 96  |
| 一、上交税金会计处理.....       | 97  |
| 二、支付投资者利润的会计处理.....   | 97  |
| 本章小结.....             | 98  |
| 本章练习题 .....           | 98  |
| 第五章 账户的分类.....        | 103 |
| 第一节 账户按经济内容分类.....    | 104 |
| 一、资产类账户.....          | 104 |
| 二、负债类账户.....          | 105 |
| 三、所有者权益类账户.....       | 105 |
| 四、成本类账户.....          | 106 |
| 五、损益类账户.....          | 106 |
| 第二节 账户按用途和结构分类.....   | 108 |
| 一、盘存账户.....           | 108 |
| 二、资本账户.....           | 109 |
| 三、结算账户.....           | 109 |
| 四、调整账户.....           | 111 |
| 五、集合分配账户.....         | 114 |
| 六、成本计算账户.....         | 114 |
| 七、期间汇转账户.....         | 115 |
| 八、财务成果计算账户.....       | 116 |
| 本章小结.....             | 118 |
| 本章练习题 .....           | 118 |
| 第六章 会计凭证 .....        | 121 |
| 第一节 会计凭证概述.....       | 122 |
| 一、会计凭证的概念.....        | 122 |
| 二、会计凭证的作用.....        | 122 |
| 三、会计凭证的种类.....        | 123 |
| 第二节 原始凭证的填制与审核 .....  | 123 |
| 一、原始凭证的概念.....        | 123 |



|                        |     |
|------------------------|-----|
| 二、原始凭证的种类.....         | 124 |
| 三、原始凭证的基本要素与填制要求.....  | 128 |
| 四、原始凭证的审核.....         | 129 |
| 第三节  记账凭证的填制与审核.....   | 130 |
| 一、记账凭证的概念.....         | 130 |
| 二、记账凭证的种类.....         | 131 |
| 三、记账凭证的基本要素和填制要求.....  | 135 |
| 四、记账凭证填制举例.....        | 137 |
| 五、记账凭证的审核内容.....       | 141 |
| 第四节  会计凭证的传递与保管.....   | 142 |
| 一、会计凭证的传递.....         | 142 |
| 二、会计凭证的保管.....         | 142 |
| 本章小结.....              | 143 |
| 本章练习题.....             | 143 |
| 第七章  会计账簿.....         | 148 |
| 第一节  会计账簿概述.....       | 149 |
| 一、会计账簿的含义与作用.....      | 149 |
| 二、会计账簿的种类.....         | 149 |
| 第二节  会计账簿的设置与登记.....   | 152 |
| 一、会计账簿的设置原则与基本要素.....  | 152 |
| 二、账簿的格式与登记.....        | 153 |
| 三、总分类账与明细分类账的平行登记..... | 160 |
| 第三节  记账规则.....         | 162 |
| 一、账簿的启用规则与记账规则.....    | 162 |
| 二、错账的更正方法.....         | 163 |
| 三、账簿的更换与保管.....        | 165 |
| 本章小结.....              | 165 |
| 本章练习题.....             | 166 |
| 第八章  编表前的准备工作.....     | 170 |
| 第一节  编表前准备工作概述.....    | 171 |
| 一、编表前准备工作的意义.....      | 171 |
| 二、编表前准备工作的内容.....      | 171 |
| 第二节  期末账项调整.....       | 172 |
| 一、应计收入的调整.....         | 172 |
| 二、应计费用的调整.....         | 173 |



|                                |            |
|--------------------------------|------------|
| 三、预收收入的分配.....                 | 173        |
| 四、预付费用的摊销.....                 | 174        |
| 五、无形资产的摊销与固定资产折旧的计提.....       | 175        |
| 第三节  对账与结账.....                | 175        |
| 一、对账.....                      | 175        |
| 二、结账.....                      | 177        |
| 第四节  财产清查.....                 | 178        |
| 一、财产清查的含义与作用.....              | 178        |
| 二、财产清查的种类.....                 | 179        |
| 三、财产清查前的准备工作.....              | 180        |
| 四、财产物资盘存制度.....                | 181        |
| 五、财产清查的内容和方法.....              | 182        |
| 六、财产清查结果的会计处理.....             | 187        |
| 本章小结.....                      | 191        |
| 本章练习题.....                     | 191        |
| <b>第九章  账务处理程序.....</b>        | <b>196</b> |
| 第一节  账务处理程序概述.....             | 197        |
| 一、账务处理程序的含义.....               | 197        |
| 二、账务处理程序的种类.....               | 197        |
| 第二节  记账凭证账务处理程序.....           | 198        |
| 一、记账凭证账务处理程序的特点和要求.....        | 198        |
| 二、记账凭证账务处理程序的具体步骤.....         | 198        |
| 三、记账凭证账务处理程序的优点、缺点及适用范围.....   | 199        |
| 四、记账凭证账务处理程序举例.....            | 199        |
| 第三节  科目汇总表账务处理程序.....          | 213        |
| 一、科目汇总表账务处理程序的特点和要求.....       | 213        |
| 二、科目汇总表的编制方法.....              | 214        |
| 三、科目汇总表账务处理程序的具体步骤.....        | 215        |
| 四、科目汇总表账务处理程序的优点、缺点及适用范围.....  | 215        |
| 五、科目汇总表账务处理程序举例.....           | 216        |
| 第四节  汇总记账凭证账务处理程序.....         | 222        |
| 一、汇总记账凭证账务处理程序的特点和要求.....      | 222        |
| 二、汇总记账凭证的编制及其登账方法.....         | 222        |
| 三、汇总记账凭证账务处理程序的具体步骤.....       | 224        |
| 四、汇总记账凭证账务处理程序的优点、缺点及适用范围..... | 225        |



|                                |            |
|--------------------------------|------------|
| 第五节 分录日记账账务处理程序 .....          | 225        |
| 一、分录日记账账务处理程序的特点和要求 .....      | 225        |
| 二、分录日记账的登记方法 .....             | 226        |
| 三、分录日记账账务处理程序的具体步骤 .....       | 226        |
| 四、分录日记账账务处理程序的优点、缺点及适用范围 ..... | 227        |
| 本章小结 .....                     | 227        |
| 本章练习题 .....                    | 227        |
| <b>第十章 财务会计报告</b> .....        | <b>232</b> |
| 第一节 财务会计报告概述 .....             | 233        |
| 一、财务会计报告的含义和作用 .....           | 233        |
| 二、财务会计报告的组成 .....              | 234        |
| 三、财务会计报表的种类 .....              | 234        |
| 四、财务会计报表的编制要求 .....            | 235        |
| 第二节 资产负债表 .....                | 236        |
| 一、资产负债表的含义、作用及结构 .....         | 236        |
| 二、资产负债表的编制方法 .....             | 238        |
| 第三节 利润表 .....                  | 241        |
| 一、利润表的含义、作用及结构 .....           | 241        |
| 二、利润表的编制方法 .....               | 242        |
| 第四节 现金流量表 .....                | 243        |
| 一、现金流量表的含义、作用及结构 .....         | 243        |
| 二、现金流量表的编制方法 .....             | 245        |
| 第五节 所有者权益变动表 .....             | 249        |
| 一、所有者权益变动表的含义、作用及结构 .....      | 249        |
| 二、所有者权益变动表的编制方法 .....          | 250        |
| 第六节 财务报表附注 .....               | 252        |
| 一、财务报表附注的含义 .....              | 252        |
| 二、财务报表附注披露的内容 .....            | 252        |
| 第七节 财务会计报告的报送 .....            | 253        |
| 一、报送前的准备工作 .....               | 253        |
| 二、报送对象 .....                   | 253        |
| 本章小结 .....                     | 254        |
| 本章练习题 .....                    | 254        |
| <b>第十一章 会计法规与会计职业道德</b> .....  | <b>261</b> |
| 第一节 会计法规体系 .....               | 262        |

|                         |     |
|-------------------------|-----|
| 一、会计法律规范体系的含义与分类.....   | 262 |
| 二、会计法.....              | 262 |
| 三、企业会计准则.....           | 265 |
| 四、小企业会计准则.....          | 268 |
| 五、企业会计制度.....           | 269 |
| 六、企业内部会计核算办法.....       | 270 |
| 第二节 会计职业道德.....         | 271 |
| 一、会计职业道德的含义与特点.....     | 271 |
| 二、会计职业道德的作用.....        | 272 |
| 三、会计职业道德的主要构成要素与要求..... | 272 |
| 四、会计职业道德规范.....         | 273 |
| 本章小结.....               | 276 |
| 本章练习题.....              | 276 |
| 附录 专项会计模拟实验.....        | 278 |
| 模拟实验一 原始凭证的填制与审核.....   | 278 |
| 模拟实验二 记账凭证的填制与审核.....   | 281 |
| 模拟实验三 日记账的登记.....       | 283 |
| 模拟实验四 分类账的登记.....       | 284 |
| 模拟实验五 财务报表的编制.....      | 287 |
| 模拟实验六 练习账务处理程序.....     | 290 |
| 参考文献.....               | 304 |

# 第一章 总 论

## 本章提要

通过对会计内容、特点、职能和目标的介绍，理解会计的含义，并重点掌握会计核算的基本假设、会计基础和会计信息质量要求等内容。

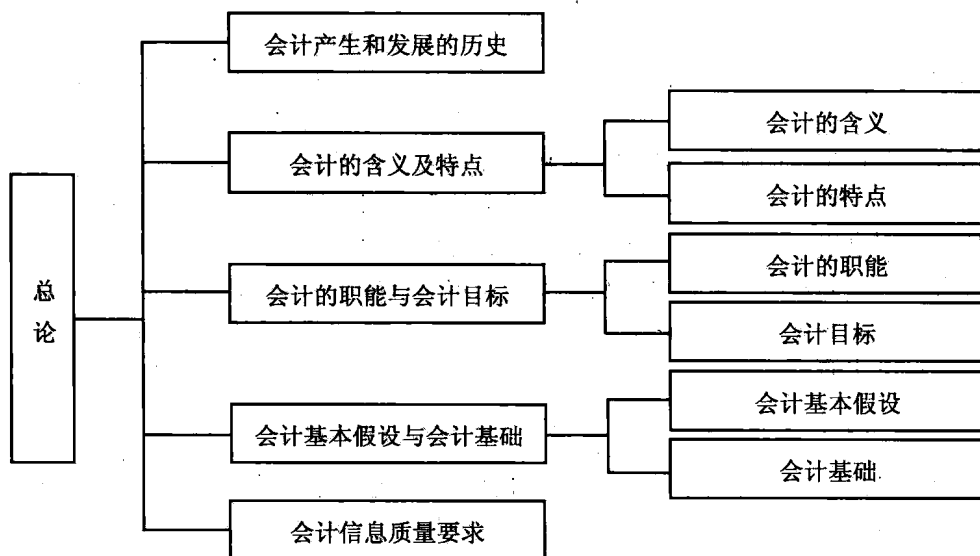
## 本章重点

1. 会计职能
2. 会计目标
3. 会计假设
4. 会计基础
5. 会计信息质量要求

## 本章难点

1. 会计基础
2. 会计信息质量要求

## 本章框架结构





## 第一节 会计产生和发展的历史

### 一、我国会计产生和发展的历史

人类要生存,就必须要从物质资料的生产。人们进行生产活动时,总是力求以尽可能少的劳动消耗,生产出尽可能多的产品,做到所得大于所耗,提高经济效益,以满足生活和生产的需要。为了达到这一目的,就必须对劳动过程进行组织和规划,同时对劳动耗费和劳动成果进行计算和记录,并以计算的结果与以往的结果或他人的结果进行比较和分析。这就是最早的管理,会计也是顺此要求而产生的。

#### (一) 古时的“结绳记事”标志着会计的萌芽

会计在我国有着十分悠久的历史。我国在远古时期曾出现过“绘图记事”、“刻石记事”和“结绳记事”等最简单的原始会计行为,并被认为是会计的起源。

#### (二) 在西周时,朝廷设“司会”一职,进行“月计岁会”工作,专门用于管理贡、赋、徭、役的征收与分配,“会计”一词出现

西周王朝是我国奴隶社会经济发展的鼎盛时期,当时已经出现了“会计”一词,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、月累到岁终的核算,达到正确考核王朝财政经济收支的目的。随着奴隶制国家的建立,当会计成为国家行为的时候,“官厅会计”便应运而生。为管理贡赋、徭役等征收与分配,西周王朝在官厅中专门设置了位高权重的管理全国钱粮、赋税和官厅财物收支的“司会”一职,设立了独立的会计部门,并与财物保管等业务部门之间有了比较明确的分工,会计与出纳也有了初步的分工。此外,西周还规定了“以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成”的会计检查制度。其中的“参互”、“月要”和“岁会”,相当于今天的日报、月报和年报,初步形成了会计报表的雏形。清朝学者焦循在《孟子正义》一书中将“会计”一词解释为:“零星算之为计,总合算之为会。”即“会计”一词包括了日常的零星核算和定期的总括核算两层意思,基本上表达了会计在核算方面的主要特征。可见,我国会计在西周时代已有相当大的发展。美国会计史学家迈克尔·查特菲尔德(Chatfield, Michael)在其名著《会计思想史》一书中指出:“在内部控制、预算和审计程序等方面,周代在古代世界是无与伦比的。”

#### (三) 秦汉时,建立了以“入”、“出”为记账符号的记账方法

随着封建社会生产力的不断发展,会计技术方法也有了进步。秦、汉时期广泛采用了以“入”、“出”为记账符号、以“入一出=余”(或“收一付=余”)为基本结算公式的简明会计记录法,用比较固定划一的会计记录格式,取代了文字叙述式的、烦琐的会计记录方法。



#### （四）自西汉开始，会计与统计分开，实行独立核算

自西汉开始，人们将会计记录与统计记录划分开来，把记录会计事项的简册称为“簿”、“簿书”或“计簿”，而把记录统计事项的简册称为“籍”。自此，我国的会计账簿便有了较明确的命名。

#### （五）宋朝时期产生了相当科学的会计结算方法“四柱结算法”

宋朝时期，会计上的一个突出成就是创立并完善了科学的结算方法，即“四柱结算法”，在会计账册与报表中并列四大要素（即四柱）：“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”（其含义分别相当于现代会计中的“期初结余”、“本期收入”、“本期支出”、“期末结存”），并据其间的内在联系，按一定的公式计算、考核一定时期财产物资和财务收支的增减变动情况及其结果。“四柱结算法”的基本公式为“旧管+新收-开除=实在”。“四柱结算法”既可用于检查日常会计记录的正确性，又可分类汇总日常会计记录，使之起到系统与综合反映的作用。“四柱结算法”的创立和运用，不仅解决了会计结算方法的科学性问题 and 会计核算中的一系列技术性问题，把会计账簿和报表格式设计及结账、报账工作提高到了新的水平，使我国传统的单式记账方法得到了进一步的完善，而且为我国由单式记账发展到复式记账奠定了基础。可以说，“四柱结算法”是中式会计方法的精髓，是我国会计发展的里程碑，也是我国会计对世界会计方法发展的一个重要贡献，对世界上许多国家的会计核算都曾产生过重要的影响。

#### （六）清朝初年，产生了“龙门账”，即进一缴=存一该，编制“进缴表”和“存该表”，两表的结果相同，称“合龙门”

清朝初年，随着手工业、商业的发展和资本主义经济关系的萌芽，我国商界在“四柱结算法”的基础创立了可以计算盈亏的“龙门账”：把全部账目分为“进”（相当于收入）、“缴”（相当于支出）、“存”（相当于资产）、“该”（相当于资本和负债）四大类，采用“进一缴=存一该”的平衡公式双轨计算盈亏，并于年终结账时分别编制“进缴表”和“存该表”（它们分别相当于现代会计中的“利润表”和“资产负债表”），两表各自计算得出的盈亏数应当相等，称为“合龙门”。“龙门账”的问世，是我国特色的复式记账法的起源，同时也标志着我国的部门会计——商业会计的产生。

#### （七）清中期，产生了“四脚账”，设置“来账”和“去账”，反映同一账项的来龙去脉

18 世纪中叶（即清朝的乾隆至嘉庆年间），在“龙门账”的基础上又产生了一种比较成熟的复式记账法：“四脚账”（又称“天地合账”）。它要求所有账项（包括现金收付和转账事项）都要在账簿上记录两笔，同时登记“来账”（收方）和“去账”（付方），以反映同一账项的来龙去脉，故称为“四脚账”。其账簿采用垂直格式，分上、下两格书写，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，称为“天地合”。“四脚账”的产生，把中式会计推向了一个新的发展阶段，是我国古代会计发展史上的光辉篇章。



#### （八）20 世纪初，西方的“借贷记账法”传入我国

到了近代，特别是清朝中晚期，由于封建统治者长期推行“重农抑商”和闭关锁国政策，社会经济发展缓慢，与世界经济的差距日益拉大，加上受封建伦理思想的束缚，使我国的会计发展水平渐渐落后于西方。1840 年鸦片战争后，西方列强瓜分中国，中国沦为半殖民地、半封建社会，帝国主义列强根据不平等条约控制了我国的海关、铁路、邮政等部门，强行在我国开办工厂、银行等，推行西式会计，由此开始了“中式会计”和“西式会计”并存的时期。1905 年，以著名会计学家谢霖先生（中国第一位注册会计师）、徐永祚先生（改良中式会计运动的发起人）和潘序伦先生（“中国会计之父”和立信会计事业的创始人）等为代表的我国会计界的先驱，致力于我国会计的改良或改革事业，纷纷通过著书立说，创办会计师事务所和学校，在我国民族资本主义的企业中引进推广西方会计方法。这一引进西方复式借贷记账法运动，史称“我国会计的第一次革命”。

#### （九）新中国成立后，引入前苏联模式，借贷法、增减法、收付法在经济中并用

1949 年新中国成立后，我国实行了高度集中的计划经济体制，引进了与此相适应的原苏联会计模式，在财政部设立了会计制度司（1982 年更名为会计事务管理司），主管全国的会计工作。原苏联会计模式的引入，是对旧中国的会计理论、制度、方法的重大变革，是“我国会计的第二次革命”。1950 年，财政部着手统一全国企业的会计制度。1978 年党的十一届三中全会后，我国实行改革开放政策，国民经济得到了飞速发展，会计在经济生活中的地位、作用日益重要。为适应经济体制改革和对外开放的需要，财政部于 1980 年 12 月发布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》，标志着我国恢复了注册会计师制度。1985 年，颁布了新中国第一部《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》），1993 年和 1999 年分别进行了修订，标志着我国会计工作法制化的开端。这一时期，工业企业采用借贷记账法，其他企业采用增减记账法，行政事业单位采用收付记账法，出现了借贷法、增减法、收付法在经济中并用的局面。

#### （十）1992 年以后，我国的会计走上国际化道路

1992 年党的第十四次全国代表大会明确提出了建立社会主义市场经济体制的目标，为此，对企业财务、会计制度进行了重大改革。财政部于 1992 年 11 月 30 日，发布了《企业财务通则》和《企业会计准则》，随后又陆续发布了 13 大行业的企业财务制度和企业会计制度（简称“两则两制”），并自 1993 年 7 月 1 日起在全国所有企业实施。“两则两制”的发布实施，标志着我国的会计模式实现了与国际会计惯例的接轨与初步协调，史称“我国会计的第三次革命”。《企业会计准则》是我国企业会计的基本准则。1997 年 5 月，财政部发布了我国第一个具体会计准则《企业会计准则——关联方关系及其交易的披露》，至 2003 年 9 月底先后发布了 16 个具体会计准则。随着国际经济一体化进程的加快，财政部又于 2000 年 12 月 29 日发布了打破行业所有制界限的统一的《企业会计制度》，并于 2001 年 1 月 1 日起在股份有限公司范围内实施，至 2005 年已在所有大中型企业



实施。2005 年,财政部又发布实施了《小企业会计制度》。随着改革的进一步深入,世界经济的一体化趋势、国际资本市场的全球化进程和知识经济的飞速发展,以及会计理论的不断发展和日臻完善,要求我国企业会计核算规范顺应资本市场对会计信息的需求,为全球投资者提供更透明的财务信息,促进中国企业的境外融资、降低融资成本。特别是加入 WTO 以后,会计准则国际趋同需要也日益迫切,建立与国际趋同会计准则体系的呼声也日趋高涨。2003 年,财政部启动了新会计准则的建设工作。2006 年 2 月 15 日,财政部正式发布了新修订的《企业会计准则——基本准则》和 38 项具体准则,同年 10 月 30 日又发布了《企业会计准则——应用指南》,自 2007 年 1 月 1 日起在上市公司范围内施行,并鼓励其他企业执行。这是我国会计为适应经济全球化,提高我国企业会计信息在全球经济中的可比性,推进我国会计国际化的发展战略,全面提高我国对外开放水平的又一次重大改革。

## 二、国外会计产生和发展的历史

国外会计发展大致经历了古代会计、近代会计和现代会计三个主要阶段。

### (一) 古代会计

15 世纪以前的会计习惯上称为古代会计。据马克思考证,在“原始的规模小的印度公社”里,已经有了“一个记账员,登记农业账目,登记和记录与此有关的一切事项”。根据现有的史料,世界上一些著名的文明古国,如巴比伦、埃及、希腊、罗马、印度等,都有类似于会计的记录或会计官制与会计活动的记载。例如,欧洲庄园的管家需要就其管理成效向庄园主汇报。巴比伦人民精于组织管理,设置“专门记录官”。埃及首先出现了“内部控制思想”。印度与希腊出现铸币,并记录在账簿中。

### (二) 近代会计

公元 13~15 世纪,处于封建时期的意大利,其地中海沿岸的某些城市,如威尼斯、热那亚、佛罗伦萨等,手工业、商业和金融业较为发达,产生了资本主义生产的最初萌芽,成为推动会计发展的重要因素,出现了较为科学的借贷复式记账法。1494 年,意大利数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli, 1445~1517)的数学专著《算术、几何、比与比例概要》(又译为《数学大全》)一书在威尼斯出版发行,帕乔利的这一著作是世界上第一部系统介绍和阐述借贷复式记账法的文献。他在书中题为“计算与记录要论”的簿记部分,全面、系统地介绍了威尼斯的借贷复式记账法,并结合数学原理从理论上进行了阐述。使借贷复式记账法的优点及其使用方法很快为世人所认识,使其在全球范围内广为流传,同时也使借贷复式记账法得到了各国会计学者的认同、发展和完善。帕乔利的著作,既是人类数学发展史上的光辉篇章,也开创了人类会计发展史上的新纪元,标志着近代会计的开端,因而帕乔利也被尊称为“近代会计之父”。

自 18 世纪中叶起,英国等西方国家相继发生了工业革命,带来生产力的巨大发展,推动了新技术和大机器的应用,工厂逐步取代了手工作坊,产品的商品化程度提高,市





市场竞争日趋激烈,需要对批量生产的产品进行成本计算,机器的使用又促进了折旧等概念的产生,成本会计得以形成、发展。随着生产规模的扩大和生产社会化程度的提高,生产组织与经营形式发生了重大变革,出现了适应大企业需要的组织形式——股份有限公司,带来了资本的所有权与经营权的分离(即两权分离),所有者希望有外部独立的会计师来检查其所雇佣的经营管理人员的工作、业绩。于是,在英国出现了第一批以查账为职业的独立会计师(即注册会计师)。并于1854年,在苏格兰的爱丁堡成立了世界上第一个注册会计师专业团体——“爱丁堡会计师协会”,从而标志着注册会计师职业的诞生。自此以后,会计服务的对象日趋扩大、内容日益发展。自1850~1950年的一百年间,会计无论在理论方面还是在方法和技术方面,都有突飞猛进的发展。如由凭证、账簿到报表的会计循环实践与理论业已形成,货币计量、成本计算、报表分析的原则与方法以及民间独立审计等相继出现并获得巨大发展。

### (三) 现代会计

现代会计是指20世纪50年代以后,在发达的市场经济国家,特别是在美国发展起来的。现代会计的形成和发展主要表现在两个方面:

第一,会计的工艺与现代电子计算和信息技术相结合,会计由手工簿记系统发展为电子数据处理会计(electronic data processing accounting, EDP)和网络系统。会计处理的电算化,是会计在记录与计算技术方面的重大革命。会计信息的网络化,大大促进了会计信息的传递,有助于提高会计信息的使用效率。

第二,会计的理论、方法随着企业内部和外部对会计信息的不同要求而分化为两个子系统:一是财务会计,它是以向投资者、债权人和企业外部相关方面提供投资决策、信贷决策和其他经济决策所需要的信息为主。在这个意义上,财务会计也称“对外报告会计”;二是管理会计,它是以向企业内部各级管理人员提供短期和长期经营、管理和理财决策所需要的经济信息为主。在这个意义上,管理会计也称为“对内报告会计”。财务会计侧重于过去信息,为外部有关各方提供所需数据;管理会计侧重于未来信息,为内部管理部门提供数据。

当然,现代会计除了上述两个方面的发展外,还有许多新的发展领域,如人力资源会计、通货膨胀会计、现值会计、资本成本会计和国际会计等。

生产的日益发展和经济管理的日趋复杂,会计经历了一个由低到高、由简单到复杂、由不完善到逐渐完善、渐进规范的发展过程。会计的产生和发展史告诉我们,会计总是依存于生产的技术与组织,并受其制约,因而具有很强的技术性。会计是随着社会经济环境的发展变化而发展、丰富和完善的,从而会计又具有一定的社会属性。实践证明,“经济越发展,会计越重要”。正如马克思所指出的:“过程越是按社会的规模进行,越是失去纯粹个人的性质,作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要。”