



高等教育“十二五”应用型人才培养规划教材

Accounting

会计学

◆ 紧扣会计发展最新动态，吸收会计准则建设成就和会计理论研究丰硕成果，注重理解与应用会计信息系统形成的会计信息，不求细求全，只求少而精，理论上坚持“必需、够用”，内容上力求通俗易懂

◎主 编/李素英

会计学

主 编	李素英	吴永立
副主编	李美珍	刘世英
	郭江山	范义敏

内 容 简 介

《会计学》是经济管理类专业学生完善其工商管理知识结构的重要一环。本教材涵盖基础会计、财务会计实务、成本核算与分析等内容。第一章至第四章主要介绍会计核算基本方法,包括总论、会计科目与账户、记账方法和会计循环。第五章至第十章主要阐述企业会计实务,包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润,财务报告和财务报告分析。第十一章讲述成本核算与分析。本教材条理清楚、重点突出、通俗易懂、注重实践、紧跟形势、把握前沿,理论上坚持“必需、够用”的原则,内容上力求通俗易懂,不求细求全,只求少而精。它既可供非会计专业的经济管理类专业学生使用,也可作为经济管理从业人员的培训教材。

版权专有 侵权必究

图书在版编目(CIP)数据

会计学 / 李素英, 吴永立主编. —北京: 北京理工大学出版社, 2010. 12
ISBN 978 - 7 - 5640 - 3982 - 0

I. ①会… II. ①李… ②吴… 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 (2010) 第 230727 号

出版发行 / 北京理工大学出版社

社 址 / 北京市海淀区中关村南大街 5 号

邮 编 / 100081

电 话 / (010)68914775(办公室) 68944990(批销中心) 68911084(读者服务部)

网 址 / <http://www.bitpress.com.cn>

经 销 / 全国各地新华书店

印 刷 / 天津紫阳印刷有限公司

开 本 / 787 毫米 × 1092 毫米 1/16

印 张 / 18.25

字 数 / 425 千字

版 次 / 2010 年 12 月第 1 版 2010 年 12 月第 1 次印刷

印 数 / 1 ~ 4000 册

定 价 / 34.00 元

责任校对 / 王 丹

责任印制 / 边心超

图书出现印装质量问题, 本社负责调换

在现代社会中，不懂会计知识和不善于利用会计信息的人是很难从事经济管理工作的，因为管理需要经济信息，而经济信息主要来自于会计系统。因此，会计知识是管理者必备的知识，会计学是经济、管理各类专业的必修课程。高等院校非会计专业的经济、管理以至人文、理工类学生，了解和掌握会计学的必要知识，对于他们在市场经济环境中充分利用会计信息资源，发挥自身综合优势，增强工作中的竞争力将会产生至关重要的促进作用。

经过多年努力，中国企业会计准则已与国际财务报告准则实现了实质性趋同。财政部2010年启动了准则体系的修订工作，并将实现持续全面趋同的完成时间确定为2011年，2012年起在所有大中型企业实施。会计学是一门政策性很强的学科，随着经济环境的变化，会计的教学内容和教学方法也应进行相应改革，以适应日益发展的经济社会对会计的要求。因此，我们根据财政部最新修订和颁布的企业会计基本准则、38项具体准则及其应用指南，在参阅了大量国内外最新出版的会计教材基础上，编写了这本《会计学》教材。它不仅可以为非会计学专业，如经济、管理类学生使用，而且可以作为经济管理从业人员的培训教材。

非会计专业的经济管理类专业学生，其学习会计学的目的是为了能够理解和应用会计信息系统形成的会计信息，而不是从事会计信息的产生和加工。因此，相应的会计学教学目的主要是让学生掌握会计的基本原理和基本方法，了解会计信息的加工过程，理解各项会计指标的经济含义，并能熟练地运用各项会计政策和阅读财务报告，通过运用会计信息作出判断和决策。

基于上述目的，本书在编写时注重讲解会计的基本原理、会计处理中的各项政策与方法的选择，不求细求全，只求少而精，理论上坚持“必需、够用”的原则，内容上力求通俗易懂。本书是学习会计学知识的入门教材，主要内容包括会计的基本理论、基本方法和基本技能。它涵盖了《基础会计》《中级财务会计》《成本会计》的主要内容。

本教材在体系上力求新颖，突出特色有以下几点：

1. 条理清楚、重点突出。在每章正文之前，均指出本章学习目标及重、难点，关键概念，使得学生在学习时有所侧重。每章最后设有本章小结与本章习题，强调需要掌握的重要内容，帮助学生更好地掌握所学知识、提高解决实际问题的能力。

2. 通俗易懂、注重实践。每章开篇都设有一个引导案例,引出本章学习的内容并引导学生思考,激发学生对各章内容的学习兴趣;每章结束还设有一个本章案例分析,以帮助学生更好地掌握各章的内容,提高学生分析问题和解决问题的能力。

3. 紧跟形势、把握前沿。本书紧扣会计发展的最新动态,全面吸收反映我国近年来会计准则体系建设取得的巨大成就和会计理论研究的丰硕成果,各章内容充分体现了新的准则体系和国际化的要求。

本教材为河北省本科教学质量与教学改革工程项目“管理教育创新高地”研究成果之一,由李素英、吴永立担任主编,负责全书的框架设计、文稿的修改补充和总纂。李美珍、刘世英、郭江山、范义敏担任副主编。全书共分11章,各章编写工作依次为:第一、第四章由石家庄铁道大学经济管理学院李素英编写;第二、第五章由广东技术师范学院天河学院财经系李美珍编写;第三章由石家庄铁道大学经济管理学院刘春姣编写;第六章由石家庄铁道大学经济管理学院李素英、郭江山和石家庄铁道大学财务处秦志飞编写;第七、第八章由石家庄铁路职业技术学院经济管理系范义敏编写;第九、第十一章由河北师范大学商学院吴永立编写;第十章由石家庄铁道大学经济管理学院刘世英编写;另外,第五、第六、第八、第十章的引导案例和第五、第六、第七、第十章的本章案例分析也由吴永立整理、撰写。在书稿定稿时,石家庄铁道大学会计专业的王琳、玉玲、李蕾、薛楠等研究生对书稿进行了校对阅读,对他们的辛勤付出表示由衷的感谢。

由于编写时间仓促,加之编者水平有限,本教材难免存在疏漏与不足之处,恳请读者批评、指正。

编 者

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计概述	2
第二节 会计假设、会计基础与会计信息质量要求	9
第三节 会计要素与会计等式	13
第四节 会计核算环节与核算方法	22
第五节 我国会计法规体系	25
第六节 会计学与相关学科的关系	27
本章小结	29
本章习题	30
本章案例分析	32
第二章 会计科目与账户	33
第一节 会计科目	34
第二节 会计账户	37
本章小结	39
本章习题	39
本章案例分析	40
第三章 记账方法	41
第一节 复式记账原理	42
第二节 借贷记账法	43
第三节 借贷记账法举例	49
第四节 账户按用途和结构分类	56
本章小结	66
本章习题	66
本章案例分析	68
第四章 会计循环	70
第一节 会计循环概述	71

第二节 编制会计凭证	72
第三节 登记会计账簿	81
第四节 编制财务报告	94
本章小结	95
本章习题	96
本章案例分析	98
第五章 资产	100
第一节 金融资产	101
第二节 存 货	118
第三节 长期股权投资	129
第四节 固定资产	134
第五节 无形资产及其他资产	143
本章小结	148
本章习题	149
本章案例分析	153
第六章 负债	154
第一节 负债概述	155
第二节 流动负债	156
第三节 非流动负债	166
本章小结	171
本章习题	171
本章案例分析	173
第七章 所有者权益	174
第一节 所有者权益概述	175
第二节 实收资本	175
第三节 资本公积	178
第四节 留存收益	180
本章小结	183
本章习题	183
本章案例分析	185
第八章 收入、费用和利润	187
第一节 收入	188
第二节 费用	195
第三节 利润	198
本章小结	202
本章习题	202
本章案例分析	205

第九章 财务报告	206
第一节 财务报告概述	207
第二节 资产负债表	208
第三节 利润表	212
第四节 现金流量表	214
第五节 所有者权益变动表	218
第六节 财务报表附注	220
本章小结	221
本章习题	221
本章案例分析	223
第十章 财务报告分析	224
第一节 财务报告分析概述	224
第二节 财务比率分析	230
第三节 财务综合分析	241
第四节 财务报告分析应注意的问题	244
本章小结	246
本章习题	246
本章案例分析	248
第十一章 成本核算与分析	250
第一节 费用和成本概述	251
第二节 成本核算的要求和一般程序	252
第三节 生产成本的核算	255
第四节 生产成本在完工产品和在产品之间的分配	263
第五节 产品成本计算方法	268
第六节 产品生产成本分析	273
本章小结	280
本章习题	280
本章案例分析	282
参考文献	284

总 论

本章学习目标及重、难点

通过本章的学习,要求了解会计的产生与发展;理解会计的含义、目标及职能;掌握会计假设、会计基础、会计信息质量要求;理解会计要素及会计等式;熟悉会计核算环节及方法;了解我国会计法规体系以及会计学与相关学科的关系。

本章重点为会计等式与会计方法;难点为会计假设与会计信息质量要求。

关键概念

会计目标 会计假设 权责发生制 会计要素 会计等式

引导案例

经济越发展,会计越重要

小王、小李、小张、小刘是某省属高校经管学院的学生,他们分属不同的专业但有缘被分到一个宿舍。某天晚上宿舍“卧谈会”的中心话题是他们本学期共同修读的一门课程——《会计学》。他们在谈论会计学与他们所学专业的关系。

经济学专业的小王说:“会计学与经济学有着天然的‘血缘关系’,会计学在其内涵上是以经济学理论为基础的。反过来讲,有了会计学,才使人们真正懂得了什么是经济的精打细算和‘真正的经济’。”

国际贸易专业的小李接过话茬儿说道:“会计越来越成为国际通用的‘商业语言’,会计在经济生活中的地位越来越重要。做国际贸易的也无法离开会计啊!”

工商企业管理专业的小张不无感慨地说:“企业管理更是离不了会计呀!从某种程度上说没有会计工作,就没有企业管理。会计部门和企业的各个部门、各项业务都发生着广泛、直接、连续的关系,因此,会计部门在经济业务所涉及的各部门中处于基础性地位,只有让会计参与到企业管理之中,才能提高企业的经济效益,使企业不断发展壮大。”

平日宿舍中最善于总结的人力资源管理专业的小刘做出总结性发言,说道:“大家说得

很有道理。确实,‘经济越发展,会计越重要!’在现代社会,不懂得会计知识、不理解和不善于利用会计信息的人,是很难从事经济工作的。对于我们从事经济管理工作的经管专业的学生来说,会计知识必然是我们知识结构的重要组成部分。咱们经济管理类非会计专业学生也必须要学好会计课程呀!回头咱哥们还得通力合作,密切配合,把这门课程学好,增强我们对会计信息的鉴别和应用能力,并结合自身的专业知识,在今后的工作中充分利用会计所提供的信息开展经济管理工作。”

顿时,宿舍响起了一阵掌声……

思考题

- (1) 非会计专业学生为何要学习会计课程?
- (2) 会计学与相关学科的关系如何?

第一节 会计概述

一、会计的产生和发展

会计是一门既古老又年轻的管理学科。说其“古老”,是因为会计的历史源远流长,其历史可以追溯到文明时代之前;说其“年轻”,是由于随着人类社会的发展,会计的理论与实践也日益丰富和完善,从而具有强大的生命力和光明的发展前途。

会计是人类社会发展到一定阶段的产物,它起源于人类的早期生产实践,伴随着人类社会生产的发展、对生产剩余物及其后对经济管理的客观需要而产生、发展并不断完善。物质资料的生产是人类社会赖以生存和发展的基础。人类为了能够生存下去,必须有满足其衣、食、住、行等需要的物质资料,因而也就必须从事物质资料的生产。生产活动决定着其他活动,也是人类会计思想和行为产生的根本前提。为了进行有效的管理,需要正确认识生产过程、确定生产目标,并按预期目标控制生产过程;在进行生产活动的同时,还需要对劳动成果与劳动耗费进行记录、计量,并将取得的劳动成果与劳动耗费进行比较、分析,以便获得反映生产过程及其结果的经济信息,据以总结过去、了解现状和安排未来。由此人类的会计思想和会计行为便应运而生。然而,在社会生产力水平极端低下的情况下,人类的会计思想与会计行为是不可能产生的。只有当人类能够正常地进行物质资料的生产活动,以至其生产成果大体上能够保障人类生存和正常繁衍需要甚至有了剩余产品之后,人类才会开始关心其劳动成果和劳动耗费,从而产生对其劳动成果与劳动耗费进行计量、记录的会计行为。因而,人类的会计思想和会计行为是社会生产发展到一定历史阶段的产物。人类早期的会计行为表现为对经济活动的计量与记录行为。为了计量、记录劳动成果和劳动耗费,人类学会了计数。但在人类社会的早期,人们只是凭借头脑来记忆生产过程中的所得与所费。随着生产活动的日益纷繁、复杂,仅靠大脑记忆已难以胜任上述需要,于是便产生了专门记录和计算生产的所得与所费的原始会计行为。据考证,这一行为产生于旧石器时代的中晚期,但从严格意义上讲,人类原始的计量、记录行为并不是一种单纯的会计行为,而是一种与原始文字、算术、统计以及其他学科相关的综合行为,严格意义上的会计特征,是到了奴隶社会的繁盛时期才表现出来的。

会计由简单的计数发展成具有完备的理论基础与实践规范的现代会计,经历了漫长的发

展历程。在人类社会的早期,由于生产力水平低下,人们仅关心生产本身,会计仍未占重要地位,也不可能有专职人员去从事会计工作,会计尚不能成为一种职业,只能作为生产职能的附带部分,由生产者在生产的间歇附带地将收入与支出等事项记载下来。当社会生产力发展到一定水平,出现了剩余产品、从而出现了社会分工和私有制之后,会计才逐渐从生产职能分离出来,成为一种独立的职能,成为由专职人员从事的管理工作。随着人类社会生产的日益发展、生产规模的日趋扩大、生产的社会化程度不断提高,生产、分配、交换、消费活动的渐趋频繁和日渐复杂,会计的地位、目标、要求、内容、程序和方法、技术手段等发生巨大变化、获得长足的发展。特别是随着商品经济的发展,货币成为衡量和计算商品价值的尺度,会计可以利用货币作为价值尺度的职能进行价值核算,会计就从简单的计量与记录行为,逐渐发展成为采用货币为计量单位综合反映经济活动全过程的一种经济管理活动。

(一) 外国会计的产生和发展

据马克思考证,在“原始规模小的印度公社”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管制与会计活动的记载。

公元13—15世纪,处于封建时代的意大利,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·巴其阿勒(Luca Pacioli)的数学专著《算术、几何与比例概要》(又译为《数学大全》)一书在威尼斯出版发行,巴其阿勒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泛流传,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。巴其阿勒的著作,既是人类数学史上的光辉篇章,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,因而巴其阿勒也被尊称为“近代会计之父”。自巴其阿勒的名著问世后,会计方能被称为一门学科。

自18世纪中叶起,英国等西方国家相继爆发了工业革命,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,带来了资本所有权与经营权的分离(即两权分离),所有者希望由外部独立的会计师来检查其所雇用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)。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。

19世纪末20世纪初,世界经济与会计发展的中心逐渐从英国转移到美国。形成了美国式资产负债表等具有代表性的会计方法和理论,但其中对会计发展影响最大的,当数“公认会计原则(GAAP)”的形成。1850—1950年的100余年间,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。

20 世纪 50 年代以后,随着科学技术的飞速发展,社会生产力水平不断提高、知识更新的速度加快,会计理论、方法和技术也发生了深刻变化。由于生产的社会化程度大幅度提高,促进了企业组织形式的变化,公司制企业大量涌现,企业的所有权与经营权进一步分离,导致外部信息使用者越发关注能够反映企业财务状况和经营成果的财务会计信息;同时,生产经营活动的日趋复杂化,外部环境瞬息万变、竞争愈趋激烈,要求企业具有适应市场变化的应变能力,在采用先进生产技术的同时加强企业的经营管理,促使企业经营者日益重视会计信息的反馈作用,要求会计提供有助于加强企业内部经营管理的会计信息,从而使企业的会计工作日益向基层单位、管理部门和生产技术领域渗透,与企业日常经营管理活动紧密融合。为满足企业内外对会计信息的不同要求,会计逐步分化为两个相对独立的领域——财务会计与管理会计;会计也就从传统的事后记账、算账和报账,逐步向事前预测、参与决策和事中控制的方向发展。与此同时,随着科学技术的发展,自 20 世纪 50 年代起,一些工业发达国家将电子计算机应用于会计领域,使会计逐步发展成为“电子数据处理系统”,实现了会计电算化,从而提高了会计信息的传递速度、扩大了会计信息的使用范围、提升了会计工作的效率和质量,为会计职能作用的充分发挥创造了有利条件。

20 世纪 80 年代后,新技术革命的浪潮席卷全球,微电子技术和信息技术日新月异,人类社会进入了信息时代,为会计电算化开辟了更加广阔的空间,会计电算化的发展,又促使人们不断地探索新的会计理论与方法。传统会计划分为财务会计与管理会计两大分支。将电子计算机应用于会计领域,是会计发展史上具有划时代意义的重大事件,它是现代会计形成的重要标志。随着国际经济交往与合作的广泛开展以及经济全球化程度的加快,会计日益成为“国际通用的商业语言”,出现了前所未有的繁荣景象。

(二) 我国会计的产生和发展

1. 1949 年前我国会计的产生和发展

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”“刻记记事”“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。

西周王朝(大约公元前 1100—公元前 770 年)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,其含义既有日常的零星核算,又有岁终的总和核算,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。后来清朝学者焦循在《孟子正义》一书中将“会计”一词解释为“零星算之为计,总和算之为会”,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。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。为管理贡献、徭役等的征收与分配,西周王朝在官厅中专门设置了位高权重的管理全国钱粮、赋税和官厅财务收支的“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“会计,以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成”。其中的“日成”相当于今天的旬报;“月要”相当于今天的月报;“岁会”相当于今天的年报,初步形成了会计报表的雏形。可

见,我国会计在西周时代已有相当大的发展。正如美国会计史学家查特菲尔德在其名著《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。”

随着封建社会生产力的不断发展,会计技术也有了进步。秦汉时期广泛采用了以“入”和“出”为记账符号,以“入-出=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,取代了文字叙述的、烦琐的会计记录方法。自西汉始,人们将会计记录与统计记录分开来,把记录会计事项的简册称为“簿”“籍书”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比较明确的命名。

唐宋时期是我国封建社会的鼎盛时期。会计上的一个突出成就是创建并完善了科学的结算方法——“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“期初结存”“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,是我国唐、宋时期中式会计方法的重大突破,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法发展到复式记账法奠定了基础。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。

明末清初,随着手工业和商业的发展,我国商界在“四柱结算法”的基础上创立了可以计算盈亏的“龙门账”,把全部账目划分为“进”“缴”“存”“该”四大类。其中,“进”是指全部收入;“缴”是指全部支出;“存”是指全部资产;“该”是指全部负债。采用“进-缴=存-该”的平衡公式双轨计算盈亏,并于每年年终结账时,一方面根据有关“进”与“缴”两类账目的记录编制“进缴表”(相当于现代会计中的“利润表”),计算差额,确定盈亏;另一方面根据有关“存”与“该”两类账目的记录编制“存该表”(相当于现代会计中的“资产负债表”),计算差额,确定盈亏;两者计算确定的盈亏数额应该相等,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。

清朝的乾隆至嘉庆年间(即18世纪中叶),在“龙门账”的基础上我国又产生了一种比较成熟的复式记账法——“来去账”(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)”,以反映同一笔业务的来龙去脉,称为“来去账”。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”。“来去账”的产生,把中式会计推向了一个新的发展阶段,是我国近代会计发展史上的光辉篇章。

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

国的会计发展水平逐渐落后于西方。鸦片战争后,西方列强瓜分中国,中国沦为半封建、半殖民地社会,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,强行在我国开办的工厂、银行等推行西式会计,由此开始了“中式会计”与“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(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”。

2. 1949—1991年我国会计的发展

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。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,史称“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。由于受“极左”思潮的影响,在1958年的“大跃进”时期和1966年开始的“十年动乱”时期,我国的会计工作遭到了空前的严重破坏。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》,标志着我国会计工作法制化的开端。

3. 1992—至今我国会计的发展

改革开放以来,我国会计制度不断改革创新,从改革开放初期为了吸引外资而建立的外商投资企业会计制度,到后来为了适应股份制改革而建立的股份制企业会计制度,再到后来建立的不分行业、不分所有制的全国统一的会计制度,即《企业会计制度》《金融企业会计制度》《小企业会计制度》,乃至到2006年企业会计准则体系的建立,适应了我国改革开放和市场经济发展的需要。

1992年党的十四大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》,自1993年7月1日起在全国所有企业实施。随后又陆续发布了13个分行业的企业财务制度和企业会计制度(简称“两则两制”),“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初步协调,史称“我国会计的第三次革命”。

1993年实施的《企业会计准则》是我国的第一个基本会计准则;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月底先后共发布了16项具体会计准则。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 and 所有制界限的全国统一的《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可比的财务信息,促进中国企业的境外融资、降低融资成本。特别是加入WTO后,会计准则国际

趋同的需要也日益迫切,建立与国际趋同的企业会计准则体系的呼声也日趋高涨。2003年,财政部启动了新企业会计准则的建设工作。2006年2月15日,经过多方努力,财政部以财会〔2006〕3号文件的形式发布了包括《企业会计准则——基本准则》(以下简称基本准则)和38项具体会计准则在内的企业会计准则体系(自2007年1月1日起在所有上市公司全面推行;执行新会计准则后,所有现行的暂行规定、补充规定、行业会计核算办法、问题解答一律废止);2006年10月30日,又发布了企业会计准则应用指南;随后分别在2007—2010年期间,发布了企业会计准则解释第1号至第4号。

2007年4月,财政部会计司编写组又从实务角度出版了《企业会计准则讲解2006》(2008年12月出版了修订的《企业会计准则讲解2008》),从而实现了我国会计准则与国际财务报告准则的实质性趋同。

随着中外会计交流的日益频繁,我国先后加入了亚太会计师联合会、国际会计师联合会和国际会计准则委员会(现称国际会计准则理事会)等多个国际会计团体,逐步对外开放了会计市场,会计教育事业进一步发展和完善,会计研究领域迅速拓展,会计理论研究日趋活跃,我国的会计事业已进入了全方位高速蓬勃发展的新时期。

总之,会计是随着人类管理生产的客观需要而产生和发展的,生产的发展对会计所提出的要求是会计发展的内在动力。随着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级到高级、由简单到复杂、由不完善到逐渐完善、渐进规范的发展过程。会计的产生和发展历史告诉我们,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”。

二、会计的含义

在我国,对会计的本质的认识可概括为:会计是以货币为主要计量单位,核算和监督企业、政府和非营利组织等单位经济活动的一种经济管理工作,同时,它又是一个以提供财务信息为主的经济信息系统。

我们可以从以下几个方面来理解会计的定义:

- (1) 会计是一项经济管理活动或经济信息系统,它属于管理的范畴。
- (2) 会计的对象是特定单位的经济活动。
- (3) 会计的基本职能是核算和监督,即对发生的经济业务以会计语言进行描述,并在此过程中对经济业务的合法性和合理性进行审查。
- (4) 会计以货币作为主要计量单位,各项经济业务以货币为统一的计量单位才能够汇总和记录,但货币并不是唯一的计量单位。

在会计学中,财务会计是最基本的、也是最早产生和发展起来的,狭义的会计仅指财务会计。它是按照公认会计原则、对企业单位的经济活动中可用货币计量的业务,运用复式记账原理,进行记录、计算、分类、调整、汇总,并定期编制财务报告向使用者提供决策有用的会计信息。

三、会计的目标

会计的目标是为了向外部会计信息使用者提供有用的信息,帮助使用者作出相关决策。

承担这一信息载体和功能的便是企业编制的财务报告（也称财务会计报告），它是会计确认和计量的最终成果，是沟通企业管理层与外部信息使用者之间的桥梁和纽带。因此会计目标也可以称为财务报告目标。

《企业会计准则——基本准则（2006）》对财务报告目标进行了明确定位。基本准则规定：企业应当编制财务会计报告。财务会计报告的目标是向财务会计报告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。根据基本准则，我们可以得出，会计有两个目标：决策有用观和受托责任观。

1. 向财务报告使用者提供决策有用的信息（决策有用观）

财务报告使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。满足投资者的信息需要是企业财务报告编制的首要出发点。比如，投资者需要信息来帮助其决定是否应当买进、持有或者卖出企业的股票或者股权。基本准则将投资者作为企业财务报告的首要使用者，凸显了投资者的地位，体现了保护投资者利益的要求，是市场经济发展的必然。如果企业在财务报告中提供的会计信息与投资者的决策无关，那么财务报告就失去了其编制的意义。

除了投资者之外，企业财务报告的使用者还有债权人、政府及有关部门、社会公众等。例如，企业的贷款人、供应商等债权人通常十分关心企业的偿债能力和财务风险，他们需要会计信息来评估企业能否按期支付贷款本金及其利息，能否按期支付所欠购货款等。

2. 反映企业管理层受托责任的履行情况（受托责任观）

现代企业制度下，企业的所有权和经营权相分离，企业管理层受委托人之托经营管理企业及其各项资产，负有受托责任。即企业管理层所经营管理的企业各项资产基本上均为投资者投入的资本或者向债权人借入的资金所形成的，企业管理层有责任妥善保管并合理、有效运用这些资产。企业投资者和债权人等需要及时或者经常性地了解企业管理层保管、使用资产的情况，以便于评价企业管理层的责任情况和业绩情况，并决定是否需要调整投资或者信贷政策，是否需要加强企业内部控制和其他制度建设，是否需要更换管理层等。因此，财务报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况，以有助于外部投资者和债权人等评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

四、会计的职能

会计职能是指会计实施行为过程中所具有的功能，即人们利用会计要干什么。会计的职能是客观的，是不以人们的主观意志为转移的，是随着会计的发展而不断发展变化的。马克思在对会计进行表述时曾经指出：会计是对生产“过程的控制和观念总结”，其所讲的“过程”是指社会再生产过程；“观念总结”一般可理解为会计核算，“控制”可以理解为监督。“会计核算”与“会计监督”是会计的两个基本职能。

1. 会计核算职能

会计核算职能是指通过会计的确认、计量、记录、报告等会计行为，主要以货币计量方式，运用专门方法，从价值上反映特定单位已经发生或完成的经济活动，为会计信息使用者提供具有及时性、完整性、真实性、连续性、系统性的会计信息功能。会计的确认、计量、记录、报告是整个会计工作的基础，因此，会计核算职能是会计职能中最基本的职能，是会

计履行其他职能的基础。

2. 会计监督职能

会计监督职能是指利用会计核算所提供的各种会计信息,按照一定的目的和要求,对特定单位的经济活动实行组织、控制、指导、调整等活动,使之达到预期经营目标的功能。就会计监督而言,会计监督包括合法性监督和效益性监督两大方面。一是监督每项经济活动是否符合国家有关法律、法规的规定;二是在合法合规前提下,再检查是否合理合算,即通过所得与所耗之比较,以监督经济活动的效益性。

会计的这两个基本职能是相辅相成、密切相连的。会计核算职能是执行会计监督的条件和基础,没有会计核算提供数据资料,会计监督就没有客观依据;会计监督职能又是会计核算的前提和继续,如果只有会计核算而不进行会计监督,就不能保证会计信息的真实可靠。

此外,随着人们对会计职能的内涵和外延的认识,会计职能也得到了不断地丰富和拓展。一般认为,除了上述基本职能外,现代会计还应当具有预测、决策和评价等职能。

第二节 会计假设、会计基础与会计信息质量要求

一、会计假设

会计假设(也称会计核算的基本前提)是企业会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理设定。会计假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一) 会计主体

会计主体是指会计为之服务的特定单位,是企业会计确认、计量和报告的空间范围。

企业应当对其本身发生的交易或事项进行确认、计量和报告。会计核算和财务报告的编制应当集中反映特定对象的活动,并将其与其他经济实体区别开来,既不能与其他会计主体相混淆,也不能将本会计主体的会计事项遗漏或转嫁,这样才能实现财务报告的目标。

(二) 持续经营

持续经营是指企业会计确认、计量和报告应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。假设在可以预见的未来,企业的经营活动将以既定的经营方针和目标持续经营下去,而不会面临破产清算。有了这一前提,会计信息的可比性等会计信息质量要求才能得到满足,会计计量的历史成本计量属性才能发挥作用,企业在信息的收集和处理上所采用的会计方法才能保持稳定,会计核算才能正常进行。

(三) 会计分期

会计分期是指在企业持续不断的经营过程中,人为地划分一个个间距相等、首尾相接的会计期间,以便确定每一个会计期间的收入、费用和盈亏,确定该会计期间期初、期末的资产、负债和所有者权益的数量,并据以结算账目和编制财务报表。

企业应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务报告。会计期间分为年度和中期。以年度为会计期间通常称为会计年度,会计年度的起讫时间,各个国家的划分方式不尽相同,有的国家采用公历年度,有的国家则另设起止时间。在我国,以公历年度作为企业的会计年