



高等院校会计系列教材

# 初级财务会计

## Primary Financial Accounting

罗绍德 罗其安 主编

Primary  
Financial  
Accounting


 暨南大学出版社  
Jinan University Press



# 初级财务会计

## Primary Financial Accounting

罗绍德 罗其安 主编

 暨南大学出版社

中国·广州

## 图书在版编目 (CIP) 数据

初级财务会计/罗绍德, 罗其安主编. —广州: 暨南大学出版社, 2004. 9  
ISBN 7-81079-440-X

I. 初… II. ①罗… ②罗… III. 财务会计—教材 IV. F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 076681 号

出版发行: 暨南大学出版社

---

地 址: 中国广州暨南大学

电 话: 编辑部 (8620) 85226593 85226581

营销部 (8620) 85225284 85228291 85220602 (邮购)

传 真: (8620) 85221583 (办公室) 85223774 (营销部)

邮 编: 510630

网 址: <http://www.jnupress.com> <http://press.jnu.edu.cn>

---

排 版: 暨南大学出版社照排中心

印 刷: 江门市新教彩印有限公司

---

开 本: 787mm × 960mm 1/16

印 张: 20.5

字 数: 390 千

版 次: 2004 年 9 月第 1 版

印 次: 2004 年 9 月第 1 次

印 数: 1—3000 册

---

定 价: 32.00 元

---

(暨大版图书如有印装质量问题, 请与出版社营销部联系调换)

# 总 序

教材之于教学，无异于工具之于生产劳动。“工欲善其事，必先利其器”，编写一套高水平的教材，对提高教学质量、培养合格人才具有十分重要的意义。

暨南大学会计学教材的编写，近 20 年发生了几次变革，大致可以分为 3 个阶段：

第一阶段是 20 世纪 80 年代至 90 年代初。当时，我国经济体制改革如火如荼，各种所有制形式、各种企业组织相继出现。特别是作为我国改革开放的前沿阵地——广东，三资企业、股份制企业如雨后春笋，蓬勃发展。具有浓厚计划经济特色的会计学教材，难以适应当时的经济环境和改革的需要。为了尽快培养和输送经济改革急需人才，作为广东最早的会计学科，暨南大学会计学系积极尝试，勇于探索，首先采用部分国外原版教材，在消化吸收的基础上，先后编写了《会计学原理》、《中外合资企业会计》、《中外合资企业审计》、《股份制会计》、《西方财务管理》等教材，为我国的经济发展和改革开放培养了大批人才。

第二阶段是 1994 年后的系列教材。1992 年，党的十四大明确了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济。与此同时，我国会计改革也迈出了历史性的步伐，“两则”的出台，吹响了会计改革的新号角。在此大背景下，暨南大学会计学系在对会计学科研究内容进行科学分类的基础上，编写了会计学科体系的 8 门核心课程的教材，包括《基础会计学》、《中级财务会计学》、《高级财务会计学》、《成本会计学》、《管理会计学》、《企业财务管理学》、《审计学》、《会计电算化》。近 10 年来，这套教材应用范围广，受到了海内外学生的好评。

第三阶段即现在摆在读者面前的最新系列教材。在该系列教材的编写中我们力图体现以下几个方面的特点：

(1) 继承与发展相结合。在本套教材中我们全面继承了第一、二阶段教材体系的优点和特色，同时对教材体系和内容进行了较大的修改，对部分教材的名称也作了修改，其目的是更好地适应新的经济环境、满足学生获取更多知

识的要求。

(2) 会计学与财务学两个系列既独立又相容。随着我国资本市场的日益发达、企业管理的不断规范, 财务管理的地位和作用日显重要。教育部把财务管理从会计学中单列出来, 成为一个新的专业。该专业与会计学是两个不同的学科, 在教学内容上存在一定的差异, 但二者具有一定的相容关系。为此, 我们在教材体系设计中进行了适当的分离。会计学系列核心教材包括《初级财务会计》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《会计学原理》、《企业财务管理学》、《成本会计》、《管理会计》、《会计信息系统》、《审计学》等; 辅助教材包括《税务与会计》、《会计制度设计》、《金融企业会计》、《预算会计》等。财务学系列教材中, 初、中、高级会计学以及会计学原理与会计系列相同, 另外增加《中级财务管理》、《高级财务管理》、《财务报告与评价》、《理财信息化》等核心教材。

(3) 理论与实务并重。会计学与财务学是经济管理科学, 实务性很强。教材对两门学科的基本方法和技能, 既要讲清楚理论概念, 又要设计必要的实例, 采用案例教学, 培养学生的实操能力。

(4) 本土化与国际化相融合。随着中国加入 WTO, 中国经济融入世界经济体系是一个不可扭转的趋势, 会计国际化与管理国际化也是大势所趋。本教材体系充分借鉴国际标准, 吸收西方教材的优点, 学习国外行之有效并可以为我所用的经验和方法。同时, 我们也充分认识到中国会计和财务管理具有自己的特色, 在我们的教材中要得以体现, 力争做到本土化与国际化相融合。

会计学与财务学系列教材的改革与建设是一项长期而十分艰巨的任务, 近 20 年来, 我们为此做了不懈的努力。但由于我国经济改革一日千里, 环境的多样性与复杂性, 国际会计准则以及我国会计准则也处于变化之中, 更由于我们的水平有限, 因而本系列教材考虑不周甚至失当之处在所难免, 恳请读者批评指正。

暨南大学会计学与财务学系列教材编审委员会

2004 年 8 月

# 前 言

会计是一门应用性很强的学科，也是一门历史悠久的学科。从简单的序时记录，发展到复式记账；由手工会计处理系统，发展到会计电算化处理系统。近些年来，随着科学技术的进步和社会经济的快速发展，会计作为经济管理服务的工具越来越显得重要。

初级财务会计是会计初学者的入门课程，作者试图为读者提供一本结构严密、层次清楚、内容全新、通俗易懂的教材。本书将会计的基本理论与会计实务处理融合在一起，力图使读者在会计理论与会计实务的学习方面能很快入门，并对会计学科体系有一个全面、清晰的了解。本书注重会计的基本理论概念、基本技术方法、基本操作程序，为读者学习后续的其他会计专业课程打下坚实的基础。

本书的主要特点表现在以下几个方面：

(1) 结构合理。本书构建了突出会计要素、会计循环、会计核算方法的新架构。这个新架构既注意到尽可能与国际会计惯例接轨，又注意到对我国多年来在会计研究、会计管理、会计教学中取得的实践经验进行总结和继承。会计循环是指会计从取得有关原始凭证，对其进行加工整理，一直到编制会计报告，为会计信息使用者提供会计信息的程序；它强调的是会计处理过程和步骤。会计核算方法是指在上述会计循环过程中，运用会计的基本方法和手段，如设置账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查、编制会计报表等方法，将会计的原始凭证加工成有用的会计信息；它强调的是会计处理过程中所采用的具体会计核算方法。

(2) 内容完整。作者对会计的产生与发展、会计基本职能、会计目标、会计方法、会计要素等会计的基本概念作了详细的介绍。在此基础上，着重就会计核算方法体系中的账户设置、填制和审核凭证、复式记账、登记账簿、财产清查和编制会计报表作了全面的阐述（成本计算除外）；同时也对会计循环的全过程作了系统的说明，并运用会计核算方法，对制造业会计循环过程的实际操作程序作了介绍。本书同时论述会计核算方法与会计循环，并不是简单的重复和堆积。会计核算方法强调的是应运用哪些会计核算方法将各种会计原

始凭证加工成有用的会计信息，如果不合理、正确地运用这些方法，是不能实现会计目标，不能提供有用的会计信息的。会计循环主要强调会计核算或会计处理的程序或过程，即会计人员将会计的原始凭证加工成会计报表需要经过哪些程序或过程。比方说，会计循环是路线图，会计核算方法是交通工具。既要有正确的路线图（指明方向），又要有先进的交通工具，才能保证我们能以最快的速度到达目的地。

(3) 通俗易懂。本书体系严密、层次清楚、文字简练、深入浅出、通俗易懂，同时还体现了继承与发展、理论与实务、普及与提高、核算与管理、制度与教材的有机结合。

当然，会计教材的改革与建设，是一个循序渐进的完善过程，作者所作的努力和贡献只不过是会计改革过程中的一部分，希望本书能成为读者开启会计“迷宫”之门的金钥匙。

本书由暨南大学管理学院会计系罗绍德教授、罗其安副教授主编。第1、2、3、4、11、12章由罗绍德教授编写；第5、10章由罗其安副教授编写；第6、9章由暨南大学管理学院会计系张珊副教授编写；第7、8章由暨南大学管理学院会计系毛铮副教授编写。最后由罗绍德总纂定稿。

作者在完成本书的过程中，参阅了大量国内外的会计理论与实务的书籍和资料，并汲取了其中许多的精华，尽量使本书趋于完美。但由于我国会计理论体系还不够完善，会计实务处理还有待进一步的改进，加之作者水平有限，书中不可避免地会出现某些错误，希望各位同仁和广大读者指正。

编者

2004年6月

# 目 录

总序 .....	[ 1 ]
前言 .....	[ 1 ]
<b>第一章 导论</b> .....	[ 1 ]
第一节 会计的产生和发展 .....	[ 1 ]
第二节 会计职能 .....	[ 9 ]
第三节 会计目标 .....	[ 13 ]
第四节 会计方法 .....	[ 15 ]
第五节 会计学及其分支 .....	[ 18 ]
<b>第二章 会计要素与会计等式</b> .....	[ 21 ]
第一节 会计要素 .....	[ 21 ]
第二节 会计等式 .....	[ 33 ]
<b>第三章 账户和复式记账</b> .....	[ 45 ]
第一节 设置账户 .....	[ 45 ]
第二节 账户与会计科目 .....	[ 50 ]
第三节 复式记账原理 .....	[ 53 ]
<b>第四章 会计循环</b> .....	[ 66 ]
第一节 会计循环概述 .....	[ 66 ]
第二节 编制会计分录 .....	[ 68 ]
第三节 过入分类账 .....	[ 74 ]
第四节 试算平衡 .....	[ 83 ]
第五节 调账 .....	[ 88 ]
第六节 结账 .....	[ 99 ]



<b>第五章 主要经营业务的核算</b> .....	[ 107 ]
第一节 企业的主要经营过程和业务 .....	[ 107 ]
第二节 资金筹集业务的核算 .....	[ 109 ]
第三节 财产物资供应业务的核算 .....	[ 114 ]
第四节 生产过程的业务核算 .....	[ 124 ]
第五节 商品销售业务的核算 .....	[ 137 ]
第六节 利润及利润分配业务的核算 .....	[ 147 ]
第七节 对外投资业务的核算 .....	[ 155 ]
<b>第六章 账户的分类</b> .....	[ 161 ]
第一节 账户分类的意义 .....	[ 161 ]
第二节 账户按经济内容分类 .....	[ 162 ]
第三节 账户按用途和结构分类 .....	[ 166 ]
<b>第七章 会计凭证</b> .....	[ 179 ]
第一节 会计凭证的概念和种类 .....	[ 179 ]
第二节 原始凭证的填制和审核 .....	[ 181 ]
第三节 记账凭证 .....	[ 189 ]
第四节 会计凭证的传递和保管 .....	[ 196 ]
<b>第八章 会计账簿</b> .....	[ 199 ]
第一节 会计账簿的概念和种类 .....	[ 199 ]
第二节 序时账簿 .....	[ 204 ]
第三节 分类账簿和备查账簿 .....	[ 206 ]
第四节 会计账簿登记规则 .....	[ 209 ]
<b>第九章 财产清查</b> .....	[ 220 ]
第一节 财产清查概述 .....	[ 220 ]
第二节 财产清查的基本方法 .....	[ 224 ]
第三节 财产清查结果的财务处理 .....	[ 232 ]
<b>第十章 会计核算组织程序</b> .....	[ 241 ]
第一节 会计核算组织程序的意义和种类 .....	[ 241 ]
第二节 记账凭证核算组织程序 .....	[ 243 ]

第三节	汇总记账凭证核算组织程序 .....	[ 245 ]
第四节	科目汇总表核算组织程序 .....	[ 249 ]
第五节	多栏式日记账核算组织程序 .....	[ 262 ]
第六节	日记总账核算组织程序 .....	[ 266 ]
<b>第十一章</b>	<b>财务会计报告</b> .....	[ 271 ]
第一节	财务会计报告的意义和种类 .....	[ 271 ]
第二节	资产负债表 .....	[ 278 ]
第三节	利润表 .....	[ 285 ]
第四节	利润分配表 .....	[ 290 ]
第五节	现金流量表 .....	[ 292 ]
<b>第十二章</b>	<b>会计工作组织及会计职业道德</b> .....	[ 301 ]
第一节	会计机构和会计人员 .....	[ 301 ]
第二节	会计职业道德 .....	[ 308 ]
第三节	会计工作管理体制 .....	[ 312 ]
<b>主要参考书目</b>	.....	[ 320 ]

# 第一章 导 论

社会发展到今天，经济活动越来越复杂，人们对经济效益越来越关心，因此，加强经济活动的管理和控制，提高经济效益，已成为现代社会的客观要求。本章将从会计的产生和发展开始，阐述会计的概念、职能、目标、方法、会计学及其分支。

通过本章学习，应该掌握以下内容：

- (1) 会计在我国和在西方国家的产生和发展；
- (2) 会计概念的几种观点；
- (3) 会计的基本职能和作用；
- (4) 会计的目标；
- (5) 会计的核算方法；
- (6) 会计学及其分支。

## 第一节 会计的产生和发展

人类要生存，社会要发展，就要进行物质资料的生产。生产活动是人类最基本的实践活动，是人类社会赖以存在和发展的基础。生产活动一方面创造物质财富，另一方面又要耗费劳动和资源。在一切社会形态下，人们进行生产活动时，总是力求以尽可能少的劳动耗费取得尽可能多的劳动成果。为了达到这一目的，需要对劳动耗费和劳动成果进行记录和计算，将耗费与成果进行比较，借以评价其经营业绩。会计就是为适应社会生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。

会计最初是作为生产职能的附带部分，即在“生产时间之外附带地把收支记载下来”。只有当社会生产力发展到一定水平，出现剩余产品以后才逐渐地从生产职能中分离出来，成为独立的职能。在原始社会末期，当社会生产发展到一定水平，出现了剩余产品，社会再生产活动日益复杂时，人们单凭头脑记忆来控制生产过程已不能适应需要了。人们为了对生产过程更好地进行数量

考查,就需要借助于一定的方式和方法,把有关生产过程执行情况的各种数据记录下来,于是出现了极简单的计量、记录行为,如绘图记事(数)、刻记事(数)、结绳记事(数)、刻契记事(数),在树木、石头或龟甲兽骨上绘图、刻记符号记数等。人类最初的计量记录行为,属于一种综合性质的行为,它不仅与会计有关,而且与统计有关。以后随着商品经济的确立和发展,人们对于生产及经营过程的情况,逐步过渡到主要用货币形式进行计量和记录。这样,在极简单的计量、记录行为的基础上,就分化出了会计。

## 一、会计在我国产生和发展

会计在我国产生的历史极为悠久,据有关文献考证,我国远在原始社会末期就有所谓“结绳记事”。在商代创建了从一到十的数码和数目的位值制,并有“刻契记数”之说。到西周,出现了“会计”一词。《周礼·天官》称:“司会掌邦之六典、八法、八则……而听其会计。”这便是《周礼》一书中开始出现“会计”这一名称的记载。这部书对“会计”还有更为详尽的论述。

“会”与“计”连用便构成一个中国会计发展史上具有深远意义及影响的专用名词。在西周时代,它用以表示中国人最初对会计基本概念的认识,以及这一概念的最初含义。《周礼》中把主管会计的官职称之为“司会”。西周王朝设立了专门管钱粮赋税的官员,总管王朝财权的官员称“大宰”,掌握王朝计政的官员称“司会”。司会主天下之大计,计官之长。《周礼·天官》篇中指出:“会计,以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成。”“日成”相当于旬报,“月要”相当于月报,“岁会”相当于年报。由此可见,我国在西周时代,会计方法已有相当成就。

到战国时代,《孟子·万章下》中又记录有孔子对会计之评说:“会计当而已矣。”至汉代《说文》又称:“会,合也。”清代数学家焦循在注释《孟子·万章下》关于“会计当而已矣”之说时,对《周礼》一书中的“岁会,月要,日成”之制加以考证,并结合其他诸家有关会计之说,对自西周以来关于会计的概念作出了更加明确的解释:“会,大计也。然则零星算之为计,总合算之为会。”

自春秋战国到秦代出现了“籍书”或称“簿书”,用“入”、“出”作为记录符号来反映各种经济出入事项。从西周到战国时期产生了“三柱结算法”。它是根据“收入”、“支出”、“结存”这三大结算要素而得名的。它是以“收入-支出=结余”的关系式,结算本期财产物资增减变化过程及其结果的一种方法。“三柱结算法”在秦汉时期已得到了广泛的运用。到了唐代中

期，随着封建经济的发展和经济过程的复杂化，人们在经济管理和会计核算的实践中，逐步认识到三柱结算法的不足，于是便开始构想“四柱结算法”。

在唐代中期至宋代，创建和运用了“四柱结算法”。所谓四柱，即“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”。四柱之间的关系可用会计方程式表示为“旧管 + 新收 = 开除 + 实在”。四柱结算法的创建和运用，为我国会计中的收付记账法奠定了理论基础。

在宋代之后的元、明、清各代，“四柱结算法”的运用和影响已扩大到会计核算的各个方面。到明末清初，在四柱结算法原理的启示下，出现了中国固有的复式记账法的早期形态——“龙门账”。“龙门账”的创始人是山西大商人傅山（1607—1684），字青主，是明清之际的一位大学问家和大思想家。“龙门账”是把全部账目划分为“进”、“缴”、“存”、“该”四大类，设“总清账”分类进行记录。所谓“进”指全部收入，“缴”指全部支出，“存”指全部资产，“该”指全部负债（包括业主权益）。“进”、“缴”、“存”、“该”之间的关系为“进 - 缴 = 存 - 该”。每年年终结账时，一方面可以根据有关“进”与“缴”两类账目的记录编制“进缴表”计算差额，确定盈亏；另一方面还应根据有关“存”与“该”两类账目的记录编制“存该表”，计算差额；两者计算确定的差额应该相等。当时，人们把这种双轨计算盈亏并核对账目的方法叫“合龙门”。我国“四柱结算法”和“龙门账”的方法为我国近代会计中的复式记账原理产生了重大影响，但“龙门账”还不是一种成熟的复式记账法，或者说它仅仅是中国固有复式簿记的开始。

到了18世纪中叶，即清朝乾隆至嘉庆年间，受“龙门账”的影响，产生了一种比较成熟的复式簿记——“四脚账”。“四脚账”是中华民族智慧的创造，把当时的中式会计推向了一个新的发展阶段，它在我国会计发展史上占有重要的历史地位。当然，“四脚账”在当时也还存在不健全、不完善的地方，还处于复式簿记的幼年时期。当它还需要成长，需要发展，需要接受记账实践的检验和充实的时候，它赖以成长和发展的条件却被人为地破坏了。1840年以后，西式簿记便随着侵略者的铁蹄进入了古老的中国，从此“四脚账”便被人奚落。这时候，历史无情地告诉人们，中式会计落后了。

1840年鸦片战争以后，帝国主义的炮舰冲破了清朝闭关自守的门户，使中国成为一个半封建、半殖民地的社会。资本主义经济与封建经济同时并存，这时的中国会计相应地分为两类：一种是全盘输入英、美的资本主义国家会计，称为“西式会计”或“西式簿记”；另一种是继续沿用和改良老式的中国会计，称之为“中式会计”或“中式簿记”。20世纪二三十年代开始使用收

付记账法，它结合了“四柱结算法”和“龙门账”的原理，吸收了“西式簿记”的优点。

解放初期，我国引进了“苏式会计模式”，一直沿用至 20 世纪 80 年代末。随着我国市场经济的建立，“苏式会计”已不适应形势的要求了。为了适应我国改革开放的需要，使我国会计与国际会计惯例接轨，20 世纪 90 年代初，我国开始全面引进西方发达国家的先进“会计模式”。

## 二、会计在西方国家的产生和发展

中世纪地中海沿岸资本主义经济逐渐繁荣起来，与之相适应的会计也得到了发展。13 世纪意大利的城市金融业发展较快，14 世纪上半叶佛罗伦萨的历史学家维拉尼说：“佛罗伦萨的银行家以他们的交易支持着基督教世界大部分的商业和交通。”商业和金融业的振荡跳跃，使意大利北方经济呈现出一派兴旺景象。当时，一股越来越大的商品经济发展的浪潮，急速地席卷着意大利北方诸城市。经济的发展导致西方会计的重大发展。从事金融业的经纪人使用银行会计账簿，开始以借主和贷主的名字开立人名账户。每一人名账户都分为借贷两方：上方为借，下方为贷，每笔借贷款项分别记入一个账户的借方和另一个账户的贷方。这种记账方法被称为佛罗伦萨式簿记法（Florentine System of Bookkeeping），这是借贷复式簿记的萌芽。正当佛罗伦萨式银行簿记和商业簿记方兴未艾之时，在热那亚的土地上，也产生了独具特色的簿记法。它被后世称为热那亚式簿记（Genoese System of Bookkeeping）。这种方法剔除了佛罗伦萨式簿记中广泛采用的上借下贷的记账形式，而以简洁明了的左右对照的记账形式为其主要特色，并且在会计账簿组织中，卓有成效地引进了损益账户。

如果说意大利式簿记是在佛罗伦萨萌芽，并在热那亚发育和成长的话，那么，它成为以复式记账为纽带的自我平衡账户体系，可以说是在威尼斯。在西方会计史上，威尼斯式簿记（Venetian System of Bookkeeping）实际上就是意大利式簿记的原型，是当时意大利簿记发展的最高峰，它集佛罗伦萨式簿记之精华，扬热那亚式簿记之所长，并加以创新和发展，成为一套内容丰富、较为系统的簿记方法。这种方法后来被意大利著名数学家卢卡·帕乔利（Luca Pacioli，又译卢卡·巴其阿勒）在其 1494 年出版的巨著《数学大全》，即《算术、几何、比及比例概要》（*Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*）一书中加以总结。《数学大全》是一部内容丰富的数学著作，其中有关簿记的篇章，是最早出版的论述 15 世纪复式簿记发展的总结性文献。它反映了到 15 世纪末期为止威尼斯式簿记的先进方法。它的出版发行，不仅

是意大利数学乃至欧洲数学发展史上的重大事件，而且还有力地推动了西式复式簿记的传播和发展，为西方会计科学的建立奠定了坚实的理论基础。卢卡·帕乔利的《数学大全》由5部分组成：①算术和代数；②商业算术的运用；③簿记；④货币和兑换；⑤纯粹几何和应用几何。其中，论述复式簿记的是第三卷第九部第十一篇《计算与记录详论》。

19世纪英国工业革命的高涨，工厂制度的确立，尤其是股份公司的不断出现，客观上要求有一套与之相适应的会计方法。当时，产生于商业革命的意大利式簿记，已表现出对于广泛使用蒸汽机为主要内容的工业革命的不适应性。由于西方资本主义企业采取股份公司组织形式把所有权与经营权分离开来，企业的股东以及与企业有利害关系的集团，要求企业定期提供有关企业财务状况和经营成果的财务报表，同时要对企业提出的财务报表进行审查。于是，查账工作日趋重要，以查账为职业的会计师得到社会承认和重视。注册会计师接受委托，审查企业提供的财务报表，并证明是否符合公认的会计准则。经过审核的财务报表，可取信于股东和与企业有利害关系的人，因此，按照公认的会计准则，编制并向企业外部提供财务报表成为西方会计的一项重要任务。

20世纪以来，西方资本主义生产社会化程度不断提高，竞争也日益加剧，资本家为获取最大化的利润，加强了对会计的利用。不仅利用会计为企业外部提供报表，而且还利用会计分析市场行情，预测企业前景，确定企业目标，进行经营预测和决策，从而形成了管理会计与财务会计的分离。管理会计的出现，使西方会计在分析、预测和决策方面，广泛地应用数学方法，进行定量管理；在计算技术方面，由手工操作发展到机械化和电子化操作。由于电子计算机在会计中的大量应用，使现代会计在提供信息方面发挥了巨大作用。

上述会计产生和发展的过程，可以概括说明以下两点：

- (1) 会计对任何社会的经济活动都是必要的，经济愈发展，会计愈重要。
- (2) 会计所应用的方法和技术，是随着社会经济的发展和科学技术的进步以及经济管理的要求而发展变化的。

### 三、会计的概念

对于会计概念的表述，其关键在于如何恰如其分地反映特定时代会计工作的本质或正确揭示概念中会计的本质含义。也就是说，如何正确表述每一历史发展阶段会计的目标、会计在社会上的立足点及其作用。对会计本质的研究表述都必然涉及到这些内容。

关于会计本质问题所展开的研究,是20世纪以来会计理论研究中争论最集中且分歧最大的一个方面,至今在中外,众说不一,无法定论。以下仅介绍几个主要学派的观点。

### 1. 会计技术论 (Accounting Art)

早在簿记发展阶段,一些学者从簿记在计量、记录中所表现出来的许多技巧出发,认为簿记学是建立在计算和写作的技巧(Art)基础之上的,这种技巧最终可以使一定期间的经济账目产生平衡,让业主感到放心。进入会计发展阶段之后,“会计技术论”逐渐成为一个独立的流派,并曾经在20世纪50年代以前产生过很重要的影响。1941年美国会计师协会(American Institute of Chartered Accountants,简称AICA)所属会计名词委员会的《会计名词公告》(*Accounting Terminology Bulletin*)第一号《复查与提要》(Review and Resume)指出:“会计是一种技术,是关于诚实有效和以货币形式记录、分类、汇总具有财务性质的经济业务与会计事项,以及说明其经营成果的技术。”其后,该委员会又于1953年发布了第43号《会计研究公告》(*Accounting Research Bulletins*,简称ARBs)重申会计是一门技术。可见技术论仅强调会计的反映职能,并据此强调它的服务性作用。在20世纪80年代出版的《美国百科全书》中也明确写道:“会计是分析和说明经济数据的技术。”同期出版的《大英百科全书》中也写道:“会计是记录、分类和汇总企业交易与说明其成果的技术。”

### 2. 会计管理活动论 (Accounting Management)

在19世纪末20世纪初,伴随着由簿记(bookkeeping)阶段向会计(accounting)阶段的演进,会计已成为公司经营管理工作中的一个重要组成部分。正如人们已熟知的,与此同时,通过美国会计界与工程技术界共同研究,作为会计学中的一个分支学科——管理会计于20世纪20年代诞生了。这可以说是科学家、经济学家和会计学家在管理认识方面的一次趋同。

会计管理活动论者认为,从20世纪20年代开始,发达国家的会计工作发生了一系列的重大变化。具体表现在:①大量引入现代科学方法,扩大信息处理范围,提高信息处理质量,会计信息的重要性日益显著。②内向服务进一步发展,不断向企业内部各单位、管理部门、技术业务领域渗透,与企业内部经营管理活动结合得更加紧密。③充分发挥会计信息的反馈控制作用,在此基础上开拓了“服务经营,参与决策”的新领域,会计工作从传统的记账、算账、报账向预测、决策转化。这表明会计工作的内容和结构出现了质的飞跃。

由于传统的会计理论把会计看成是与人们的管理活动相分离的一种独立的提供数据的技术方法,因此,在理论研究中出现主、客体分离,致使一些纯方



法性问题长期无法从理论上认清。虽然存在会计技术和方法的特殊性，但是，不能因此而否定会计的社会属性。会计这种社会现象的产生与发展固然与生产活动有关，但无论如何不能把它看成是生产活动本身，而只能视为对生产经营活动进行管理的一种活动。也就是说，会计这一社会现象属于管理范畴，是人们的一种管理活动。如果离开了作为管理者之一的会计人员，离开了对经济活动行使诸如反映、监督以至于预测、决策等这些管理职能，会计倒会变得“捉摸不定”。事实上，会计的职能总是通过会计工作者从事的多种形式的管理活动实现的。离开会计人员的管理活动，世界上并不存在一种独立的会计，因此，会计管理活动论把会计定义为：会计是以货币为主要计量单位，对企业、事业等单位的经济活动进行连续、系统、全面、综合地反映和监督的一种管理活动。

我国于1980年1月在会计学术研讨会上首次提出“会计管理”这个概念，于次年在财政部印发的《全国会计工作会议纪要》中最早使用了“会计管理”这一名词。随后，会计名宿杨纪琬、阎达五教授在《经济理论与经济管理》杂志上发表了题为“论会计管理”的文章，正式指出：“会计这一社会现象属于管理范畴，是人们的一种管理活动。会计的功能总是通过会计工作者从事的多种形式的管理活动实现的。”成圣树教授等在题为“论会计是经济管理的重要组成部分”一文中指出：“会计是经济管理的核心，是反映和控制经济活动并使之达到一定目的的一种能动行为，是组织且具有管理职能的一种管理活动。”

### 3. 会计信息系统论 (Accounting Information)

20世纪美国著名会计学家利特尔顿 (A. C. Littleton) 认为：“会计的显著目的在于对一个企业的经济活动提供某些有意义的信息。”在20世纪30至70年代，系统论、信息论、控制论的出现，为企业“管理信息系统”的建设奠定了理论基础。围绕企业管理问题，也必须从系统的角度来考虑会计方面的问题，以便会计成为“管理信息系统”中的有机组成部分，这就是“会计信息系统”的提出，加上电子计算机与会计的结合应用，“会计信息系统论”学派产生了。

最早从信息系统方面明确表述会计定义的是1966年美国会计学会 (American Accounting Association, 简称AAA) 发布的《会计基本理论说明书》，该说明书第五章“会计的若干概念性基础”一节指出：“从本质上讲，会计是一个信息系统。”1970年美国注册会计师协会 (American Institute of Certified Public Accountants, 简称AICPA) 所属“会计原则委员会” (Accounting Principles Board, 简称APB) 在其发布的第四号公报中指出：“会计是一种服务活