

21 世纪普通高等学校会计系列教材
Collegiate Textbook Series in Accounting for 21st Century

Accounting Principles

会计学原理

唐国平 张琦 龚翔 编著



清华大学出版社

Collegiate Textbook Series in Accounting for 21st Century

21 世纪普通高等学校会计系列教材

会计学原理

唐国平 张琦 龚翔 编著

清华大学出版社

北京

内 容 简 介

本书以会计信息为核心,围绕会计确认、会计计量、会计记录和会计报告这条主线,系统阐述会计学的基本原理与基本方法,真正实现会计学原理教材体系结构的科学化;在教学内容的取舍上,本书集传统的会计学术成果与最新的研究成果于一体,并注重吸取会计信息处理方面“中国做法”与国际惯例的精华,充分体现会计学原理课程教学内容国际化的基本要求;本书追求“别具一格”,但决不脱离我国实际,也不游离于本课程教学的基本目的之外。

本书共十章,主要内容包括:会计的性质、会计信息、会计要素、账户与复式记账、会计确认、会计计量、会计记录、会计报告、会计规范、综合案例等。每章均安排有学习目标、本章小结、关键名词和练习题,以便于读者进一步学习和巩固教学内容。

本书专为高等院校会计学与财务管理专业本科生撰写,同时,也可作为经济管理相关专业本科成人教育、高等教育自学考试教材和参考书,以及供财务与会计人员业务学习使用。

版权所有,翻印必究。举报电话:010-62782989 13801310933

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

本书防伪标签采用清华大学核研院专有核径迹膜防伪技术,用户可通过在图案表面涂抹清水,图案消失,水干后图案复现;或将表面膜揭下,放在白纸上用彩笔涂抹,图案在白纸上再现的方法识别真伪。

图书在版编目(CIP)数据

会计学原理/唐国平,张琦,龚翔编著. —北京:清华大学出版社,2005.1

(21世纪普通高等学校会计系列教材)

ISBN 7-302-10127-2

I. 会… II. ①唐… ②张… ③龚… III. 会计学-高等学校-教材 IV. F230

中国版本图书馆CIP数据核字(2004)第130958号

出 版 者:清华大学出版社 地 址:北京清华大学学研大厦

<http://www.tup.com.cn> 邮 编:100084

社 总 机:010-62770175 客 户 服 务:010-62776969

组稿编辑:陈仕云

文稿编辑:钟志芳

封面设计:姜凌娜

版式设计:谭奕丽

印 装 者:清华大学印刷厂

发 行 者:新华书店总店北京发行所

开 本:185×260 印 张:18.5 字 数:408千字

版 次:2005年1月第1版 2005年1月第1次印刷

书 号:ISBN 7-302-10127-2/F·1030

印 数:1~5000

定 价:28.00元

本书如存在文字不清、漏印以及缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请与清华大学出版社出版部联系调换。联系电话:(010)62770175-3103或(010)62795704



唐国平 男，1964年8月生，湖南省慈利县人。管理学(会计学)博士，教授，博士生导师。1985年毕业于湖南财经学院工业与财务会计专业，获经济学学士学位；1987年中南财经大学会计学专业研究生毕业，获经济学硕士学位；2001年中南财经政法大学会计学专业博士研究生毕业，获管理学(会计学)博士学位。长期从事会计学原理等课程的教学与研究工作。主持承担的省级教学研究项目——“会计学原理课程教学内容与教学方法研究”的研究成果，获省级优秀教学成果奖。主要讲授会计学原理、会计理论专题等本科课程和会计基本理论研究、财务会计准则与制度研究等研究生课程。现任中南财经政法大学会计学院副院长。

主要研究会计要素、会计准则、会计方法等财务会计基本理论。先后公开出版专著、教材等20余部，主持及参与承担省部级科研课题10余项，发表学术论文100余篇。1998年曾荣获教育部颁发的第二届全国普通高等学校人文社会科学优秀成果二等奖(经济学)。1997年被中南财经大学确定为校级跨世纪学科学术带头人，1998年被湖北省确定为跨世纪学术骨干，1999年被财政部确定为跨世纪学科学术带头人。2002年入选教育部“优秀青年教师资助计划”。

前 言

纵观国内外大学教育，按“会计学原理（初级会计学）——中级会计学——高级会计学”框架来设计会计学专业的课程体系已成为一种“惯例”。然而，如何安排会计学原理课程的内容，国内外学者却持有不同的看法。从国外大学的情况看，会计学原理课程或教材的重点并不是会计学的“基本原理与方法”，而往往涵盖了属于中级会计学课程甚至成本管理会计学课程的诸多内容。会计学原理与中级会计学课程的区别，仅在于阐述问题的深浅程度不同。与国外不同，国内大学的大多数会计学原理课程或教科书，将主要内容限定在“会计的基本原理、基本方法和基本技能”等方面，但其“簿记学”的痕迹却十分明显。换言之，这些大学课程或教材阐述会计的“技能”多于会计的基本原理与基本方法。撰写本书的目的，正是期望能够弥补以上不足或缺陷，并力图在教材的体系、结构、内容等方面有所创新和突破。

多年来，我们在从事会计学原理课程教学的同时，十分关注本课程与教材的改革和创新问题。从20世纪90年代初开始，本书作者先后在《会计研究》等国内重要期刊发表了一系列关于本课程教学内容及专业学术问题的研究成果。1997年，作者主持承担了省级教育主管部门立项的教学研究课题——“会计学原理课程教学内容与教学方法研究”，并于2000年提交了研究总报告。该课题的研究成果已经被运用于中南财经政法大学会计学、注册会计师等专业的会计学原理课程教学中，并收到了明显的教学效果。2001年，该项研究成果荣获省级人民政府授予的“优秀教学成果”称号。

我们认为，大学本科会计学专业的会计学原理课程及其教材应当以阐述会计学的“基本原理与基本方法”为核心。这些基本原理与基本方法必须能够贯穿于中级会计学 and 高级会计学课程所阐述会计问题的始终。基于此，本书摒弃了围绕“证一账一表”过程来安排教材内容的传统做法，而是基于“实现提供经济信息功能为目的的会计学”背景，以会计信息为核心，以会计确认、会计计量、会计记录和会计报告为主线来系统阐述会计学的基本原理与基本方法。

本书的结构安排如下：

- 第一章 会计的性质
- 第二章 会计信息
- 第三章 会计要素
- 第四章 账户与复式记账
- 第五章 会计确认
- 第六章 会计计量
- 第七章 会计记录
- 第八章 会计报告
- 第九章 会计规范
- 第十章 综合案例——以中国企业为例

本书的主要特点如下:

(1) 在写作思路, 本书十分注重同中级会计学、高级会计学等后续课程教材在内容上的区别与衔接, 同时体现本书的自身特色。我们认为, 在大学本科阶段, 会计学原理课程主要阐述会计的基本原理与基本方法, 同时兼顾会计实务的基本技能; 中级会计学课程主要阐述企业在正常经济活动中其会计要素的确认、计量、记录与报告的具体方法, 侧重于“会计实务”; 高级会计学课程则主要阐述企业特殊经济交易(如企业清算)或特殊企业的会计处理方法(包括会计确认、会计计量、会计记录与会计报告)。

(2) 在结构设计上, 本书基于现代会计发展至今除保留传统的会计学以外已经衍生出“企业财务学”和“审计学”两个相对独立学科的现实, 以“实现提供经济信息功能为目的的会计学”为基础, 围绕会计确认、会计计量、会计记录和会计报告这条主线, 来界定教材的体系框架及其逻辑结构, 并注意阐述会计确认、会计计量、会计记录和会计报告之间的内在联系。

(3) 在内容安排上, 本书注重吸收国内外会计学科的最新研究成果, 以体现教材的“前沿性”; 注意结合经济学、管理学等相关学科知识来阐述会计问题, 以突出教材的“新颖性”; 在承认中外会计程序与方法差异的基础上注意融合中外会计程序与方法的共性, 以体现教材的“国际化”, 但又不脱离我国实际。比如, 我们从比较的角度阐述了中国与美国企业会计记录的普遍性和特殊性。为了使读者从整体层面系统地理解和掌握会计基本原理与基本方法的运用, 本书还专设“综合案例——以中国企业为例”一章, 介绍了会计确认、会计计量、会计记录和会计报告的综合运用过程。

(4) 在写作风格上, 本书除了力求简洁明了、通俗易懂外, 还特别注重从不同角度或新的角度去诠释同一会计问题, 以实例和深入浅出的语言阐明复杂的问题, 注意揭示问题的相互联系和逻辑关系。

另外, 为了便于读者提高学习效率, 本书在每章正文开始前安排了本章的“学习目标”, 便于读者能够“有的放矢”; 在每章正文结束后提供了“本章小结”, 将本章述及的主要观点和内容进行了简明扼要的总结。同时, 还列示了与本章内容关系密切的“关键名词”。在“练习题”中, 本书设计了不同类型、不同内容的习题。与传统做法不同的是, 这些习题的要求主要是侧重于训练分析能力、理解能力和从事会计工作所需要的计算能力, 因而有些习题难有“标准答案”。

本书由唐国平、张琦、龚翔共同撰写。唐国平负责拟定本书的撰写大纲和对全书初稿进行修改与总纂, 并撰写第一、二、五、六章; 张琦撰写第三、四、八章, 龚翔撰写第七、九、十章。

在本书的撰写过程中, 随着写作进程的不断推进, 我们愈加感到创作“教材”其实比创作“论文”甚至“专著”要困难得多。在本书即将搁笔之际, 我们衷心希望各位读者和专家学者对本书的结构、内容、观点等进行批评指正(电子邮件: st2121@znufe.edu.cn)。

同时, 我们还要特别感谢中南财经政法大学会计学院张龙平教授、许家林教授、汤湘希教授等对本书的肯定和对撰写大纲提出的宝贵建议, 感谢清华大学出版社以及编辑陈仕云对本书出版给予的真诚关怀和热心帮助。衷心地谢谢你们!

作者

2004年8月于武昌

目 录

第一章 会计的性质	1
第一节 会计及其目标——以企业为例	1
一、企业组织形式	1
二、公司制企业中的会计	4
三、会计信息系统及其目标	8
第二节 会计的内容与规范	10
一、会计的内容	10
二、会计的规范	12
第三节 现代会计发展概况	14
一、现代会计发展的基本框架	14
二、会计国际化发展趋势	17
本章小结	18
关键词	19
练习题	19
第二章 会计信息	21
第一节 会计信息及其使用者	21
一、会计信息的含义与特征	21
二、会计信息的使用者及其基本信息需求	22
三、会计信息的实现方式	24
第二节 会计信息的质量特征	28
一、会计信息质量特征的含义与功能	28
二、会计信息质量特征的内容	30
三、会计信息质量特征的国际视角	35
四、我国企业会计信息的质量要求	36
本章小结	38
关键词	38
练习题	38
第三章 会计要素	41
第一节 企业经济活动与资金运动	41
一、企业经济活动的会计视角	41

二、企业的资金运动	43
第二节 会计要素及其内容	45
一、会计要素及其确立	45
二、会计要素的基本内容	47
三、会计要素的基本关系	50
第三节 经济交易与事项及其类型	52
一、经济交易与事项的含义	52
二、经济交易与事项的基本类型	52
三、经济交易与事项对会计要素的影响分析	55
附录 关于会计等式	56
本章小结	59
关键词	60
练习题	60
第四章 账户与复式记账	63
第一节 账户	63
一、账户的含义与特点	63
二、账户的结构与功能	64
三、账户体系	67
四、账户与会计科目的关系	69
第二节 复式记账	69
一、记账方法的含义与类型	69
二、借贷记账法及其基本内容	72
三、账户与复式记账的应用	77
附录 我国企业会计账户表	81
本章小结	83
关键词	84
练习题	84
第五章 会计确认	87
第一节 会计确认及其标准	87
一、会计确认的含义	87
二、会计确认的分类	88
三、会计确认的基本标准	88
第二节 会计确认的理论基础	89
一、会计假设	89
二、权责发生制与现金收付制	93
第三节 资产、负债、所有者权益的确认	95

一、资产的确认	95
二、负债的确认	98
三、所有者权益的确认	100
四、资产、负债、所有者权益确认方法的运用	102
第四节 收入、费用、利润的确认	104
一、收入的确认	104
二、费用的确认	106
三、利润的确认	108
四、收入、费用和利润确认方法的运用	109
五、利得、损失和全面收益的确认	111
本章小结	113
关键名词	114
练习题	114
第六章 会计计量	117
第一节 会计计量及其构成要素	117
一、会计计量的含义与内容	117
二、会计计量的构成要素	118
第二节 资产价值计量	121
一、资产价值计量的原则与内容	121
二、债权价值计量	122
三、存货价值计量	124
四、固定资产价值计量	133
五、资产价值计量方法的选择对会计信息的影响	139
第三节 利润计量	140
一、利润计量方法	140
二、资产价值计量与利润计量的关系	143
第七章 会计记录	150
第一节 主要经济交易与事项的记录	150
一、筹资交易的记录	150
二、投资交易的记录	152
三、企业生产经营交易与事项的记录	153
四、利润及其分配事项的记录	163
第二节 会计记录程序与方法	166
一、会计记录的基本程序	166
二、中国企业的会计记录程序与方法	168
三、国外企业的会计记录程序与方法——以美国企业为例	179

第三节 会计记录的调整与核查	181
一、期末账项调整	181
二、会计记录的核查	184
本章小结	192
关键词	191
练习题	191
第八章 会计报告	197
第一节 财务报告与财务报表	197
一、财务报告	198
二、财务报表	200
三、财务报告与财务报表的局限性	202
第二节 资产负债表	203
一、资产负债表及其性质	203
二、资产负债表的结构	204
三、资产负债表的编制	207
四、资产负债表的信息含量	209
第三节 利润表	209
一、利润表及其性质	209
二、利润表的结构	210
三、利润表的编制	212
四、利润表的信息含量	213
第四节 现金流量表	213
一、现金流量表及其性质	213
二、现金流量表的内容、结构与编制方法	214
三、现金流量表的信息含量	216
本章小结	217
关键词	218
练习题	218
第九章 会计规范	222
第一节 会计规范体系及其构成	222
一、会计规范的含义与目标	222
二、我国会计法律法规制度体系及其构成	223
第二节 会计法	225
一、我国会计法的制定与完善	225
二、我国会计法的主要内容	226
第三节 会计准则与会计制度	228

一、会计准则及其产生与发展	228
二、我国会计准则与会计制度的发展历程	231
三、我国会计准则与会计制度体系结构	233
第四节 会计基础工作规范	235
一、会计基础工作的内容与重要性	235
二、《会计基础工作规范》的主要内容	236
第五节 内部会计控制规范与企业会计政策	241
一、内部会计控制规范	241
二、会计政策与会计估计	243
本章小结	245
关键词	246
练习题	246
第十章 综合案例——以中国企业为例	249
第一节 会计循环	249
第二节 会计方法应用案例	251
本章小结	280
关键词	280
练习题	281
参考文献	283

第一章 会计的性质



【学习目标】

1. 理解会计的含义。
2. 理解企业会计的基本功能。
3. 掌握企业会计的目标。
4. 理解会计作为一个信息系统的基本内容。
5. 理解会计准则对会计信息系统的影响。
6. 理解企业财务会计与管理会计的区别。
7. 理解现代会计发展及其基本架构。

现代会计已经发展成为社会经济制度和经济资源配置方式的重要组成部分。本章以公司制企业为背景，立足于会计作为“一个经济信息系统”的基本观点，简要阐述了现代会计的基本内容、会计目标、会计规范等会计基本问题，并介绍了现代会计学发展的基本架构与趋势。

第一节 会计及其目标——以企业为例

一、企业组织形式

企业是一种以盈利为目的的经济组织。作为独立的市场主体，市场竞争规律决定了利润是企业生存与发展的基础，因此，企业必须有效利用其控制的有限经济资源，使其获得的经济收益大于成本。现代经济学理论认为，企业能够实现整个社会经济资源的优化配置，降低整个社会的“交易成本”。

企业的组织形式分为三类：独资（sole proprietorship）、合伙（partnership）和公司（corporation）。从数量上看，独资企业占了绝大多数，但从资产规模、技术力量、销售额以及企业对政治与社会经济的影响来看，公司制企业占主导地位。如美国大约有 80% 的企业属于独资，但其销售额仅占 8% 左右，而公司制企业的销售额却占到 85%。

（一）独资企业

独资企业是由一个人出资并由其拥有和经营的企业。从产权^①关系来看，独资企业只存在一种单一的产权结构，业主（即投资者）拥有全部资本的产权，包括剩余索取权、经营决策权和监督管理权等。在法律上，独资企业是一种自然人企业。

在独资企业，业主的投资者身份与企业经营管理者身份融为一体，因此，企业的收益与风险完全由业主个人来享有和承担。业主全权处理独资企业的经营活动及其财务活动，企业获得的利润由业主个人完全享有。并且，独资企业的利润构成业主个人收入的一部分，缴纳个人所得税，而不需要缴纳企业所得税，即从纳税的角度看，独资企业的收入等同于业主个人的收入。同时，业主对独资企业的债务承担无限责任。也就是说，业主对独资企业债务的责任并不限于其对企业的投资额，债权人有权依法要求追索除业主投资以外的其他业主个人财产。例如，某独资企业的业主出资为 20 万元，企业的债务为 30 万元，如果该企业破产，当业主的全部投资尚不能抵偿债务时，债权人可以依法要求以业主的其他个人财产（如业主个人的房产、汽车等）偿债，直至债权人满意为止。业主经营企业和业主对企业负债承担无限责任，是独资企业的重要特征。

独资企业的最大优点是设立简单，业主仅需在工商行政管理部门注册登记，即可合法经营。同时，企业经营的内容与方式等可以根据市场需求的变化而相应改变，具有较大的灵活性。然而，独资企业也受到许多因素的限制。首先，由于业主对企业的负债需要承担无限责任，因而增加了业主的风险。其次，业主个人的自有资金毕竟有限，从而使得独资企业的规模难以扩大。最后，独资企业的生存与发展受制于业主自身的各种条件，例如业主的死亡会导致企业的终止。

（二）合伙企业

合伙企业是由两个或两个以上的个人（即合伙人）共同出资并共同拥有和经营的企业。与独资企业不同的是，由于合伙企业的出资人、收益享有人以及企业经营者是两人或多人，因此，合伙企业在注册登记前，业主们必须签订协议，在协议中确定各业主的出资方式及数额、收益分享方式及份额等。合伙人签订的合伙协议可以是非正式的，也可以是正式的。该协议应当在工商行政管理部门备案，具有法律效力。在法律上，合伙企业也是一种自然人企业。

合伙企业可以有两种形式，即一般合伙企业和有限合伙企业^②。在一般合伙企业中，各业主即合伙人的地位相同，拥有同等的经营决策权，并共同承担企业的经营风险。同时，合伙人共同对合伙企业的负债承担无限责任。一旦合伙企业资不抵债，则其差额应当按一定比例在合伙人之间进行分摊，以决定各合伙人的个人财产赔偿数额。并且，当其他合伙人无力偿付债务时，则某一合伙人必须承担全部赔偿责任。因此，合伙企业的业主在选择合伙人时，

^① 产权即“财产权利”。财产权利有多种形式，如物权（包括所有权）、债权、股权、知识产权等，其中，自物权即所有权是一切其他财产权利的基础。我国民法通则规定，所有权是财产所有人在法律规定的范围内对其财产所享有的占有、使用、收益、处分的权利。实际上，对产权定义的看法存在许多争议。魏杰. 现代产权制度辨析. 北京：首都经济贸易大学出版社，2000，5~11。

^② 我国于 1997 年颁布的《中华人民共和国合伙企业法》规定我国只可以设立一般合伙企业。

应当特别谨慎。在有限合伙企业中，业主被分为承担无限责任的合伙人和承担有限责任的合伙人两种，而且，有限合伙企业应当至少有一个普通合伙人和一个承担有限责任的合伙人。承担无限责任的合伙人同普通合伙企业的合伙人一样，充分享有企业的经营决策权，并对企业负债承担连带赔偿责任。而承担有限责任的业主则不同，这种合伙人通常无权参与企业的经营管理，其对企业负债所应当承担的责任仅以其出资额为限，其享有的企业利润按投资份额的一定比例确定。

合伙企业在设立登记、业主责任、纳税等方面与独资企业有相似之处。但比较而言，合伙企业的融资能力明显要强于独资企业，因为合伙人通常拥有更多的自由资金。由于在合伙企业中，合伙人共同控制企业的经营活动，同时企业的经营能力与融资能力扩大，因此，相对于独资企业，合伙企业的竞争能力大大提高。尽管如此，合伙企业经营规模的扩大仍然十分有限，而且，合伙人个人对企业的影响至关重要，如果某一合伙人离去或死亡则会导致“企业重组”或终止解散。

（三）公司制企业

公司是在财产所有权与其经营权分离的前提下，由投资者出资、职业经理人员进行经营管理的企业。公司制企业是一种以法人财产制度为核心，以科学规范的法人治理结构为基础，从事大规模生产经营活动，具有法人资格并依法设立的经济组织。

公司制企业的主要特点是：

（1）公司具有法人资格。与独资企业、合伙企业等自然人企业不同，公司在法律上是一个具有民事行为能力与资格的主体。作为一个法人实体，公司拥有独立的财产并自主经营、自负盈亏，能够以自身的名义，享有法律赋予的权利，履行法律规定的义务。

（2）公司投资者（股东）对企业债务承担有限责任。对企业所负债务，公司股东仅以其投资入股的金额为限承担有限责任，而无需像独资企业业主和一般合伙人那样承担连带无限清偿责任。

（3）公司严格依照法律规定设立。由于公司股东人数可能众多，公司的行为可能影响多数社会成员的利益，因此，各国政府都出台了相关法规（如我国的《公司法》等）对公司进行严格管制。公司的登记注册、股权转让、资本变更、分立与合并等必须遵循相关法律规定。

相对于独资与合伙企业，公司具有融资优势（如向社会公开发行股票、债券等），因而可以快速扩大企业生产经营规模；由职业经理人进行企业的经营决策和日常管理控制，可以极大地提高管理效率；财产所有权与其经营权分离以及公司资本的稳定性，使得公司制企业的寿命可以不断延续。由于公司制企业具有这些优势，因而其能够适应市场经济条件下社会化大生产的需要，并成为占主导地位的一种企业组织形式。

依照我国《公司法》规定，公司制企业主要包括有限责任公司和股份有限公司。

（1）有限责任公司，是指股东以其出资额为限对公司承担责任，公司以其全部资产对公司债务承担责任的股份公司。其主要特点如下：一是股东人数具有严格的数量界限。如我国规定“有限责任公司由二个以上五十个以下股东共同出资设立”。而且，公司一经成立，非经全体股东同意不能随意增加新的股东。二是公司股权（或股票）转让比较困难。有限责任公司的资本（股本）一般不划分为等额的股份，股东各自的出资额由股东协商确定，股东在交付股金后由公司出具“出资证明书”（股份证明），作为股东在公司中拥有权益的凭证。

在有限责任公司，股东向现有股东以外的人转让其股权时，必须经半数以上股东同意。三是相对于股份有限公司而言，有限责任公司的设立程序比较简单。如有限责任公司可以由一人或几人（自然人或法人）发起，公司成立时无需发布公告等。四是股东承担有限责任。

(2) 股份有限公司，是指其全部资本分为等额股份，股东以其所持有股份为限对公司承担责任，公司以其全部资产对公司债务承担责任的股份公司。其主要特点如下：一是公司股东人数不得少于法定数量。如我国规定股份有限公司的发起人“应当有五人以上”。二是公司的资本总额分为金额相等的股份。设立股份有限公司的最低资本总额通常有所限制（一般无最高额限制）。其资本总额必须均分为每股金额相等的股份，以便计算股东拥有的股份数及其权利。三是发行股票。股份有限公司可以公开发行股票以募集股份，部分股份有限公司的股票还可以在证券交易所挂牌交易（这种公司被称为“上市公司”）。四是股东承担有限责任。

（四）不同企业制度的比较

独资、合伙和公司这三种不同的企业组织形式，实际上代表三种不同的企业制度。从产权角度看，独资企业制度和合伙企业制度无法代表现代企业制度的产权特征，而公司企业制度是现代企业制度的典型代表^①。在市场经济条件下，三种不同企业制度的对比情况如表 1-1 所示^②。

表 1-1 市场经济条件下三种企业制度对比情况

企业制度 比较内容	独资企业	合伙企业	公司企业
企业的法律特征	自然人企业	自然人企业	法人企业
出资人责任范围	无限责任	无限责任	有限责任
企业的管理方式及其 组织结构	“家族式管理” 业主主权管理	契约管理、共同控制 管理组织结构较简单	“两权分离”管理方式 管理组织结构较复杂

二、公司制企业中的会计

（一）公司治理与管理组织体系

1. 公司治理结构

公司治理 (corporate governance) 是英、美等国家广泛使用的概念。我国基于推进现代企业制度和规范公司企业制度基础的需要，也于 2002 年发布了《上市公司治理准则》。财产所有权与经营权分离，股份公司的产生，使得投资者和股东之间形成了一种“委托—代理”关系。由于财产经营者与所有者之间不可避免地会出现利益冲突，因此，规范这种委托代理关系便成为公司运行与发展的基础。公司治理就是指公司股东大会、董事会、监事会、经理层之间的分权结构与制衡关系及其运行机制。一般来讲，公司治理包括公司治理结构和公司治

^① 正因如此，除非特别说明，本书及其他著作对会计问题的阐述都是以公司制企业为对象。

^② 林钟高，章铁生. 公司治理与公司会计. 北京：经济管理出版社，2003，5。

理机制等两方面内容。

公司治理结构是就企业所有者与经营者之间的权利与利益关系在体制或制度方面所作的一种制度安排，其目的是为了解决财产所有权与其经营权分离后产生的委托代理问题。公司治理结构包括企业内部股东大会、董事会、监事会之间分权结构与内部制衡关系的制度安排，还可包括董事会与企业经理层之经营决策权与执行权的分权结构与内部制衡关系的制度安排。公司治理结构明确了企业内部股东大会、董事会、监事会以及经理人员的职责与功能，从而也决定了公司的目标和行为，决定了公司控制权的实施主体与方式，以及公司风险与收益的分配机制等重大问题。公司治理机制则主要包括董事和监事的产生规则与程序，外部董事或独立董事的产生机制，董事、监事和公司高层管理人员的薪酬计划以及相应的激励与约束机制等。

公司治理结构的一般模式如图 1-1 所示。

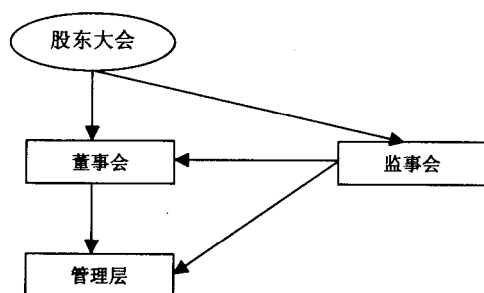


图 1-1 公司治理结构的一般模式

公司内部股东大会是公司的“权力机构”，其主要职责是决定公司的重大问题，如公司经营方针与投资计划、财务预算与决算方案、利润分配方案、注册资本变动以及董事与监事的选举和更换等。董事会对公司的股东大会负责，是公司经营活动的“决策机构”，其主要职责是执行股东大会的决议，制定公司的基本管理制度，决定公司内部管理机构并聘任或解聘公司（总）经理，制定公司的经营计划、投资方案、财务预算与决算方案、利润分配方案和资本变动方案等。监事会是针对公司董事会和管理层的“监督机构”，受股东大会委托，对董事会、管理层以及公司财务与经济活动的合法性、合理性和有效性进行监督、检查，直接对股东大会负责。以公司（总）经理为首的管理层是公司日常经营活动的“管理机构”，其主要职责是将董事会所确定的经营计划与投资方案等加以具体化，并有效地组织实施，同时确保企业日常生产经营活动有序、高效地进行。

公司治理结构直接影响企业经营管理体系的正常运行、内部控制制度的建立与实施、财产安全与会计信息质量，并进而影响企业经济资源的配置效益。

2. 公司管理组织体系

企业日常生产经营活动的有序进行，以建立科学、合理的管理组织体系为前提。公司管理组织体系包括企业管理目标导向下的管理机构设置、内部控制制度的建立与运行、权利划分与责任约束、管理信息沟通等。其中，公司管理组织机构的设立及其权责区分是基础。

经济环境、经济活动特征、管理理念、管理目标和内部产权规制等的不同，均会影响企业的管理组织机构模式，其基本模式如图 1-2 所示。

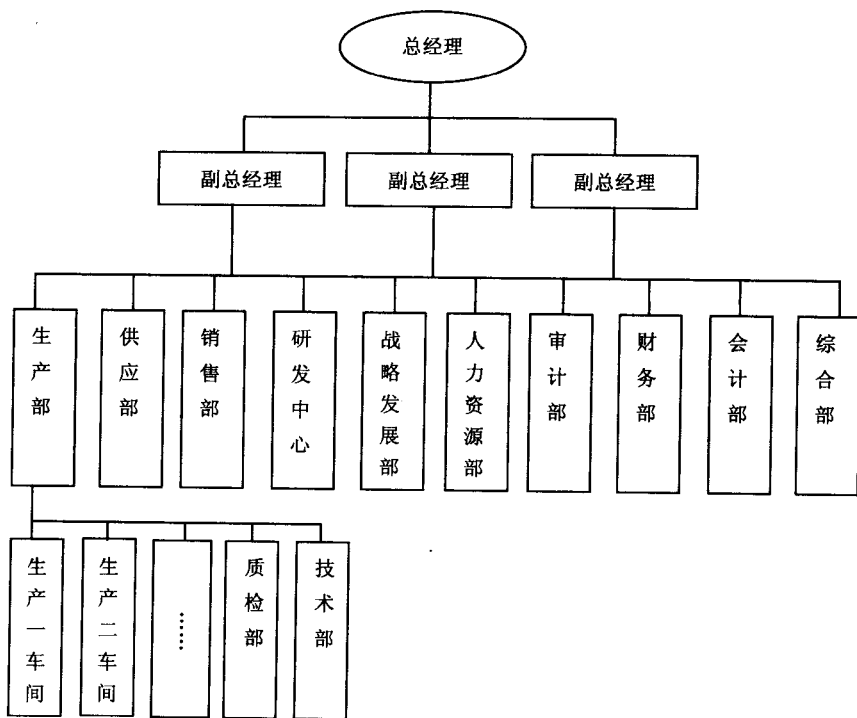


图 1-2 公司管理组织机构一般模式

（二）企业会计的功能定位

在企业总体目标的约束下，企业的各个职能管理部门既有明确的管理内容与具体管理目标，并充分拥有相应的管理权限和承担相应的管理责任，又相互协调。其中，财务部、会计部是每个公司制企业必须设立的管理部门^①。财务部是企业财务活动的组织、协调和控制机构，其负责整个企业的资金筹集、使用、分配等财务资源配置工作，企业经济收益（直接表现为利润）的多寡与企业财务管理直接相关。会计部负责记录和报告企业的经济活动特别是财务活动（或资金运动）情况，计算并确定企业的经营成果（业绩），即为企业外部的投资者、债权人和企业内部的经营管理者等提供关于企业经济活动过程及其结果的相关信息。

在市场经济条件下，企业会计机构的主要功能是借助于货币价值形式将企业的经济活动及其结果予以信息化。货币化的经济活动信息被称为“会计信息”或“财务信息”。因此，企业会计的基本功能就是向使用者提供有关企业经济活动过程及其结果的会计信息。这些会计信息，必须能够满足企业外部及内部信息使用者的要求。

企业外部的信息使用者，是指企业的利益相关者，主要包括企业的投资者、债权人、政府及其经济监管机构以及企业的顾客等。外部信息使用者主要关心企业获利能力、偿债能力和发展能力以及与此相关的企业财务状况、经营业绩（经营成果）和现金流量情况。这些信息可以减少行动方案选择的不确定性，帮助投资者、债权人等信息使用者做出正确的判断和

^① 在我国，绝大多数企业将财务部与会计部合二为一，只设立“财务部”，但实际上也发挥了会计部的功能。在美、英等国家，大型企业的财务部与会计部单独设置，并明确分工，各司其职。