



面向 21 世纪 课 程 教 材
Textbook Series for 21st Century

高等学校经济学类、工商管理类核心课程教材

会计学 (第二版)

上册 财务会计分册

葛家澍 主编

陈汉文 杜兴强 副主编



高等教育出版社
HIGHER EDUCATION PRESS

配学习卡

面向 21 世纪课程教材
Textbook Series for 21st Century

高等学校经济学类、工商管理类核心课程教材

会计学（第二版）

上册 财务会计分册

葛家澍 主编

陈汉文 杜兴强 副主编



高等教育出版社
HIGHER EDUCATION PRESS

内容提要

本书是教育部“高等教育面向 21 世纪教学内容和课程体系改革计划”的研究成果,是经济学类、工商管理类共同核心课程教材之一。本书分为上册(财务会计分册)和下册(管理会计分册)。

财务会计分册对 2000 年版本中的内容做了较大幅度的修订、扩展和深化,以适应使用对象(非会计专业的经济学类、工商管理类的本科生)的教学需要,既立足于中国当前实际,又放眼于世界,关注会计学发展的前沿问题。

本书可作为非会计专业的经济学类、工商管理类的本科生教材,同时也可以用作实务界在职经营管理人员、财会人员的培训教材和进修、提高的参考用书。

与本书配套的还有以下资源:(1)学习卡(附教材后),凭卡可获得一定时段的免费上网时间,学习网络课程,获得答疑服务;(2)《会计学(第二版)学习指导书》;(3)《会计学(第二版)教学课件》,免费向采用本书作为教材的教师提供。

图书在版编目(CIP)数据

会计学. 上册, 财务会计分册/葛家澍主编. —2 版.
北京: 高等教育出版社, 2005. 11
ISBN 7-04-017658-0

I. 会… II. 葛… III. ①会计学-高等学校-教材
②财务会计-高等学校-教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 118594 号

策划编辑	孙乃彬	责任编辑	巨克坚	封面设计	杨立新
版式设计	王艳红	责任校对	杨雪莲	责任印制	孔源

出版发行 高等教育出版社
社 址 北京市西城区德外大街 4 号
邮政编码 100011
总 机 010-58581000
经 销 北京蓝色畅想图书发行有限公司
印 刷 河北新华印刷一厂

购书热线 010-58581118
免费咨询 800-810-0598
网 址 <http://www.hep.edu.cn>
<http://www.hep.com.cn>
网上订购 <http://www.landaco.com>
<http://www.landaco.com.cn>

开 本 787×960 1/16
印 张 30.5
总 印 张 44.5
字 数 560 000

版 次 2000 年 7 月第 1 版
2006 年 1 月第 2 版
印 次 2006 年 1 月第 1 次印刷
定 价 42.00 元(含上下册)

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 17658-001

总 前 言

高等学校经济学类核心课程和工商管理类核心课程是在高等教育面向 21 世纪教学内容和课程体系改革计划“经济学类专业课程结构、共同核心课程及主要教学内容改革研究与实践”和“工商管理类专业课程结构及主要教学内容改革研究与实践”两个项目调研基础上提出、经经济学教学指导委员会和工商管理类教学指导委员会讨论通过、教育部批准的必修课程。其中,经济学类各专业的核心课程共 8 门:政治经济学、西方经济学、计量经济学、国际经济学、货币银行学、财政学、会计学、统计学;工商管理类各专业的核心课程共 9 门:微观经济学、宏观经济学、管理学、管理信息系统、会计学、统计学、财务管理、市场营销学、经济法。这些课程确定后,教育部高教司组织有关专家制定了各门课程的教学基本要求,并组编了相应的各门教材。各门课程的教学基本要求及相应教材由高等教育出版社于 2000 年秋季出齐,供各高等学校选用。

教育部高等教育司

2000 年 3 月

第一版前言

本书是教育部组织的面向 21 世纪经济学类、工商管理类核心课程教材。

会计是一个经济信息系统。市场经济和现代企业越发展,会计就越重要。这不仅为世界各国经济发展所证明,也为我国改革开放、建立社会主义市场经济体制的伟大实践所证明。了解和掌握会计学的必要知识,对于高等学校工商管理类学生来说,是至关重要的。

会计学已有几百年的悠久历史,它已经积累了丰富的理论和方法,随着市场经济的迅猛发展,它的内容也处于日新月异之中。大约从 20 世纪 30 年代以后,基于资本市场和现代企业的需要,现代企业会计逐步形成两个分支:财务会计与管理会计。前者主要面向市场加工并传递信息;后者主要服务于企业内部的经济决策。两者虽分流但同源,它们总是分工合作地发挥作用。

财务会计与管理会计是现代企业会计的不同组成部分,是一个经济信息系统中的两个子系统,不论从理论渊源或从未来发展的大趋势看,这两个组成部分不应当割裂。何况,从工商管理类各专业学生应掌握的会计知识来说,财务会计与管理会计两方面的知识都缺一不可。为此,我们把财务会计与管理会计统一起来,组成本书——《会计学》的完整内容。

21 世纪的经济将是全球经济。全球经济的媒介和沟通任何时候都离不开信息,其中包括会计信息,努力使会计信息和财务报告更加可比,甚至一致,是当前各国会计界(特别是会计准则制定机构)为之加大力度而努力的一个重要目标。会计将真正成为国际通用的商业语言,使会计的理论、方法和技术打破国与国的界限,为全人类所共享。

考虑会计和会计学的发展趋势与未来前景,本书在安排章节体系和全书内容时,既立足中国,又放眼世界,既注意联系当前实际,更关注 21 世纪会计学科发展的前沿。

本书由葛家澍、余绪缨任主编;陈汉文、林涛为副主编。在副主编的协助下,主编负责全书的统纂、修改和定稿。

参加本书编写的同志分工如下:

第一章 葛家澍 杜兴强 李文

第二、二十章,二十一章第二节 胡玉明

第三、四、五、六章 杜兴强 李文

第七、八、九、十章 陈汉文

第十一章 葛家澍 余佳霖

第十二、十七章,二十一章第一、三、四节 余绪缨

第十三、十四、十五、十六、十八、十九章 林涛

本书会有不妥或疏忽之处,甚至有错误,衷心欢迎读者提出宝贵的意见。

葛家澍 余绪缨

1999 年 12 月

会计学(第二版)——财务会计分册前言

本书是教育部“高等教育面向21世纪教学内容和课程改革计划”的研究成果,是经济学类、工商管理类共同核心课程教材之一。

本书分为上下两册。上册为财务会计分册,包括会计原理和财务会计,下册为管理会计分册。上下两册虽然相对独立,但共同构筑了一个协调和内在一致的理论与方法体系。财务会计与管理会计是现代会计的两个重要组成部分,是会计作为一个经济信息系统中的两个子系统。前者主要面向市场向投资者、债权人提供投资决策、信贷决策的有用信息;后者主要服务于企业内部,为企业管理者,特别是高级管理者提供经营、投资、理财等方面经济决策的信息。这两个组成部分构成统一的、完整的现代会计学。高等学校经济学类、工商管理类(除会计学专业以外的其他各专业)的学生应全面掌握上、下两册的全部会计知识。

21世纪是经济全球化的世纪,这要求各国的财务报告具有可比性并努力走向趋同。在知识经济社会,企业的无形资产比有形资产更有价值。但是,许多重要的无形资产如人力资源、知识资本等尚未体现在当前的财务报告中。这应当是财务会计和财务报告进一步开拓、发展的一个重要方面。

为了使本书成为教材中的精品,我们的编写原则是:既立足于中国,又放眼于世界;既注意联系当前实际,又关注作为财务会计和管理会计统一的会计学前沿发展动态。

财务会计分册的主编为葛家澍,副主编为陈汉文、杜兴强。参与本册编写的同志包括葛家澍(中国会计学会副会长,厦门大学文科资深教授、博导)、陈汉文(教授、博导)、杜兴强(教授、博导)、于竹丽(博士生)、聂志萍(博士生)、许业荣(博士)、陈凌云、刘启亮。具体分工如下:

第1章由葛家澍、杜兴强编写;第2章由杜兴强、许业荣编写;第3、4、5章由于竹丽、杜兴强编写;第6、7、8章由聂志萍、杜兴强编写;第9、10章由刘启亮、陈汉文编写;第11、12章由陈凌云、陈汉文编写。厦门大学会计系博士生李宜参与了本书初稿的校对工作。

书中如有欠妥、疏忽或错误之处,欢迎读者提出宝贵意见。

葛家澍

2005年6月

目 录

第一章 会计学的基本概念	1
本章提示	1
第一节 会计:一个以提供财务信息为主的经济信息系统	1
第二节 会计基本假设	8
第三节 会计目标、会计职能与会计信息的质量特征	14
第四节 会计要素	29
第五节 会计的基本程序:确认、计量、记录与报告	34
第六节 我国的财务会计规范	46
复习思考题	51
第二章 复式簿记系统:复式记账与会计循环	52
本章提示	52
第一节 账户与复式记账	52
第二节 借贷记账法的过账与试算平衡	63
第三节 总分类账核算与明细分类账核算	68
第四节 会计循环	72
复习思考题	92
第三章 流动资产	94
本章提示	94
第一节 货币资金	94
第二节 应收款项	105
第三节 存货	119
复习思考题	140
第四章 投资	141
本章提示	141
第一节 投资的分类	141
第二节 短期投资	143
第三节 长期股权投资	151

第四节 长期债权投资	177
复习思考题	189
第五章 固定资产及无形资产	190
本章提示	190
第一节 固定资产	190
第二节 无形资产	210
复习思考题	222
第六章 负债	223
本章提示	223
第一节 负债概述	223
第二节 金额确定的流动负债	225
第三节 金额视经营情况而定的流动负债	234
第四节 或有事项与或有负债	247
第五节 长期负债	252
复习思考题	262
第七章 所有者权益	264
本章提示	264
第一节 所有者权益概述	264
第二节 实收资本(股本)	267
第三节 资本公积	273
第四节 留存收益	277
复习思考题	285
第八章 收入、费用及利润	287
本章提示	287
第一节 收入	287
第二节 费用	302
第三节 利润	306
复习思考题	309
第九章 财务报表:资产负债表与利润表	311
本章提示	311
第一节 财务报表的总体要求	311
第二节 资产、负债及所有者权益的定义、特征与分类	314
第三节 资产负债表概述	321
第四节 我国资产负债表的编制方法	329
第五节 收入、费用与收益(利润)的确认与计量	346

第六节 利润表概述	351
第七节 我国利润表及利润分配表的编制	357
复习思考题	361
第十章 财务报表:现金流量表	363
本章提示	363
第一节 现金流量表概述	363
第二节 现金流量表的内容和结构	367
第三节 现金流量表编制方法	379
第四节 现金流量表编制例解	386
复习思考题	408
第十一章 报表附注及其他财务报告	409
本章提示	409
第一节 财务报表附注的基本内容	409
第二节 分部报告	418
第三节 中期财务报告	430
第四节 自愿披露的额外报告	436
复习思考题	438
第十二章 财务报表分析	439
本章提示	439
第一节 企业财务分析框架	439
第二节 财务报表分析的目的与方法	442
第三节 若干财务比率的分析	451
第四节 财务报表分析基本方法的应用	461
复习思考题	470
主要参考文献	471

第一章

会计学的基本概念

本章提示

本章主要介绍会计学的基本概念,包括:阐述会计的本质——一个以提供财务信息为主的经济信息系统;对目前得到普遍承认的四项基本假设——会计主体、持续经营、会计分期、货币计量等假设进行阐述;讲解会计目标、会计职能(含两者之间的关系)、会计信息质量特征(我国称为会计核算的一般原则);讲解会计要素的一般问题及资产要素的定义;讲解会计基本程序,包括确认、计量、记录和报告等;讲解我国财务会计规范的发展;介绍会计准则与会计制度的基本情况。

第一节 会计：一个以提供财务信息为主的经济信息系统

一、会计定义的各种观点

什么是会计,这是一个基本的概念问题。由于对会计本质有不同认识,出现了不同的会计定义。综合各种会计定义,大致有四种提法:①管理工具论;②管理活动论;③艺术论;④信息系统论。

早期的会计,在含义上与簿记也没什么区分。在一个相当长的时间内,西方会计学家总是把会计视为一种“艺术”,他们在所下的会计定义中,着重描述了会计这一艺术的主要特征。但到了20世纪六七十年代,由于电子计算机被用于会计领域,信息论渗透至会计领域,管理会计得到了迅速的发展,从这以后,一种为大家普遍接受的新看法出现了,那就是把会计视为一个信息系统。例如1966年美国会计学会(AAA)在《会计基本理论说明书》中认为,“在本质上,会计是一个信息系统”。在现代管理会计产生之前,所有的会计定义都把会计对象的时间限定为已完成的经济活动,而新的会计定义不但包括对已完成经济业务的反映,而且包括对未来的、尚未发生的行动进行预测,这就进一步发展了会计对象

的时空观念。

“管理工具论”与“艺术论”认为,会计是一套分类、记录、计量、汇总、分析与解释的方法或技巧,简单地说,会计是一个方法体系。这个方法体系是人们长期从事会计工作的经验总结,而用它来开展实践活动,就表现为会计工作。如果承认会计是方法或艺术,那么,方法或艺术本身就不可能是管理,而只是服务于管理的工具。从会计这一特殊的方法体系来说,它主要是用来提供微观经济信息的,或者说,它主要是执行反映职能的。由于管理离不开信息,因而管理就离不开会计,会计的重要性主要表现在这里。至于说到会计工作,情况有所不同。因为通过会计部门的会计人员进行的会计工作,比起作为一个方法体系的会计,可以起更多的作用。会计工作的首要的和基本的使命,是按规定的处理方法处理数据和加工信息,起反映的作用,但是,在会计工作中,由于掌握了大量数据和信息,会计部门和会计人员就可以按照政策、计划和制度,有根据地监督企业的经济活动,同时可以充分考虑提高经济效益的要求,提出可供选择的最优方案,协助企业领导并督促各有关部门及时指导并调节生产,更好地领导整个企业和各个部门的经济工作,起控制的作用。

把会计当做一项有人参加的活动,即一项工作,这就是“管理活动论”。持这一观点的学者认为,“过去把会计说成是经济管理的工具,今天看来显然是不够全面的。应该说,会计本身就具有管理职能。”^①“会计是一种管理活动,是一项经济管理工作。”^②“会计是经济管理的重要组成部分,是经营管理的核心……会计管理在微观经济中是企业管理的重要组成部分,在宏观经济中是国民经济的重要组成部分。”^③“在微观经济中,会计管理是一种重要的价值管理。在社会主义条件下,企业的价值运动就是个别资金运用,会计管理是对这种运动进行管理的一种重要形式。”^④“管理活动论”是我国学者首创的提法。这一观点是对建国以来长期流行的“工具论”(即把会计看做是经济管理工具)的否定,其目的在于提高会计和会计人员在社会主义经济建设中的地位与作用。该观点的代表学者是杨纪琬和阎达五两位教授。

按照“管理活动论”所下的定义,所谓会计,是指会计工作,是说明会计作为一项活动或工作的性质的。而会计这项活动或工作是指对能够用货币表现的经济事项,按特定的方法,予以计量、记录、分类、汇总、分析及评价。如果把会计当

① 杨纪琬,阎达五.开展我国会计理论研究的几点意见——兼论会计学的科学属性.会计研究,1980(1)。

② 杨纪琬.关于“会计管理”概念的再认识.会计研究,1984(6)。

③ 杨纪琬,阎达五.论会计管理.经济理论与经济管理,1982(4)。

④ 杨纪琬,阎达五.会计管理是一种价值管理.财贸经济,1984(10)。

做一项活动或工作,那么说会计工作是一项管理工作是完全正确的。“管理工具论”和“艺术论”把会计当做一种反映和监督经济活动的方法、工具或提供经济信息的一种规则与方法,是进行会计工作所必不可少的手段。会计不等于会计工作。

信息系统论认为会计是一个经济信息系统。这一见解试图把会计工作和开展会计工作所运用的方法或艺术统一起来,而力求突出方法的作用,突出反映的职能,突出经济信息在现代管理中的特殊重要性。本书赞成该定义。持这一观点的学者认为,“根据当前的现实及今后的发展,应把会计看做是一个信息系统,主要是通过客观而科学的信息,为管理提供咨询服务。”^①我们基本同意把会计理解为一个经济信息系统,我们认为“会计是旨在提高企业和各单位活动的经济效益,加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。”^②“根据一般信息系统的理论,会计信息系统具备了信息系统的优点。首先它具有明确的目的性……其次,它具有整体性……再次,会计信息系统具有层次性。”^③“会计信息系统论的基本观点自1980年引入中国,并经过一些著名会计学家的研究,在以往的基础上作了新的论断,从而克服了以往研究中的片面性,使这一论说得到了发展。”^④信息系统论观点来自国外(主要是美国),但引进以后我国学者有所发展。这一观点的代表学者是余绪缨、葛家澍、裘宗舜、郭道扬等教授。

大约在20世纪60年代中期,美国会计界对会计的认识开始有所转变。最早对会计的含义进行重新表述并预测“会计未来将是一个信息系统”的是美国会计学会(AAA)。1964年,AAA为纪念美国会计学会成立50周年,建立了以Charles T. Zlatovich为首的“基本会计理论报告委员会”,于1966年完成并发表了著名的《基本会计理论报告》(ASOBAT)^⑤。在ASOBAT中,会计被重新定义为“为了使用者能够做出有根据的判断和决策而辨认、计量和传递经济信息的程序”(ASOBAT,“导论”)。这个定义既反映了会计信息加工的主要程序——辨认、计量和传递,又指出了财务会计的目标(供使用者进行有根据的判断与决策),而定义描述的会计处理程序实际上构成一个由若干要素组成的系统。如果说,在ASOBAT第一章尚未明确提出会计这一概念的实质的话,那么在该报告第五章探讨“会计概念的基础”(Conceptual Bases of Accounting)时所讲的一段

① 余绪缨. 要从发展的观点看会计学的科学属性. 中国经济问题, 1980(5)。

② 葛家澍, 唐予华. 关于会计定义的探讨. 会计研究, 1983(4)、(5)。

③ 裘宗舜. 会计与信息革命. 江西会计, 1984(6)。

④ 郭道扬. 世界会计职能论研究(下). 财会月刊, 1997(3)。

⑤ 值得注意的是, 大约每隔10年, AAA就会发表一份具有相当影响的研究报告, 譬如1977年AAA发表了《会计理论及理论的认可报告》(ATTA); 1988年, AAA发表了《AAA对会计和审计计量问题的报告》等。

话就比较明确了：“在本质上，会计是一个信息系统，更准确地说，它是一般信息理论用于解决经济效率运行的问题。”该报告同时指出，在一般信息系统中，用于提供决策所需数量化的信息占据重要的位置。

在美国，经济信息系统的另一个提法源于 APB Statement No. 4。该报告认为，“会计是一种服务活动，其功能在于提供有关主体的数量化的信息（主要是财务信息），旨在有助于进行经济决策——在各种可行的行动方案中做出合理的选择”。虽然报告认为，会计是一项服务活动，但其服务的内容是提供有关经济主体数量化的信息，而服务的对象则是供使用者在各种备选的行动方案中做出合理的选择，因此，它与信息系统的提法仅仅是殊途同归。特别是，APB Statements No. 4 又给出财务会计的定义：“企业财务会计是会计的一个分支。它在下述的局限性之内，以货币即定量化的方式提供有关企业经济资源及义务的持续性历史，也提供改变那些资源及义务的经济活动的历史。”

这个定义着重指出财务会计的两个非常重要的性质：

（1）财务会计所提供的信息主要是财务的，其对象为有关企业的经济资源及义务和它们的变动情况；因为是财务的，它需要运用货币定量的方式。

（2）它所提供的关于某个企业经济资源及其义务（即资产、负债和所有者权益）以及变动，是一个持续性的历史信息。

一般来讲，一个完整的、严密的会计定义应当符合以下几点要求：

（1）定义应能揭示会计的本质与特点。

（2）定义应能反映会计的历史，既着眼于现在，又考虑到未来，要预见会计发展的趋势。

（3）定义应包括会计的对象、职能（任务）、方法和主体，其中方法是重点。同时，还明确指出运用会计的主要目的（或会计的基本用途）。

（4）定义既要简明，又要准确。定义不能经常改变，而会计却处于不断的发展中，因此，定义要有较大的容纳性，太具体就经不起时间的考验。

用上述要求来衡量上列四种有代表性的会计定义，那么，最后一种提法，即把会计理解为一个以提供财务信息为主的经济信息系统是可取的：一是由于这个定义比较简明；二是由于这个定义能比较准确地表述现代会计自从产生以来就始终存在的“反映”职能；三是由于这个定义能突出在商品经济条件下会计以提供财务信息（能用货币来计量、记录、预测的那些数量方面）为主的特点；四是由于这个定义考虑到现代会计的新内容及新发展，因为迄今为止，会计所运用的信息加工方法已形成十分严密而复杂的体系，从而在企业中成为一个能把数据转化为信息的系统；五是由于这个定义能较好地“管理工具论”和“艺术论”同“管理活动论”基本上统一起来。作为一系统，会计既可理解为具有两个以上的方法或程序，为完成数据和信息提供的功能而组成的一个方法体系，也可理解为

具有数据处理对象,由信息管理部门和人员来掌握,为信息提供和信息使用(使用信息就能发挥会计对生产的控制作用)而进行的一系列工作内容和程序。为了更清楚地界定这个会计定义,还需要对涉及的几个概念作必要的说明和补充。

二、会计定义所涉及的几个概念

(一) 系统

系统是指由两个或两个以上的要素组成、具有特定功能和特殊目标的统一体。^①如果把系统的功能加以抽象,则任何一个系统均可分为输入与输出两个部分;而具体到会计,可以认为,输入的是会计数据,输出的是财务信息和其他经济信息。

(二) 信息

信息是指传输和处理的对象,是各种事物的特征及其变化的反映,是影响或可能影响系统使用者的决策的有关知识。企业生产经营活动的信息(简称经济信息),是生产经营活动所需人、物、能源、资金等要素相结合的特征和不断变化的数字化反映。经济信息的生产和发出是不以人的意志为转移的,人们能否理解和接收生产经营活动不断发出的所有信息,并把它加工改造为对管理者有用的知识,则依赖于科学技术的进步程度、社会生产力的发展水平。信息有广义和狭义两种理解。广义地看,一个信息系统输入的尚未处理或仅仅开始处理的数据可以被理解为信息。例如原始记录、原始凭证,甚至有待进一步分类、整理和汇总的账簿记录都属于这一类。通常,我们把这一类信息称为初始信息。初始信息只有在系统中经过处理——根据一定要求,运用科学的方法、程序和手段,加工整理,去粗取精,去伪存真,压缩数量,提高质量,才能转化为合乎需要的、可供使用的数据。这种加工改制后的有用数据,才是严格意义上的经济信息。例如,在会计这个经济信息系统中,就财务会计方面(可以看成会计系统中的一个子系统)而言,对外提供财务报表,就管理会计方面(可以看成会计系统中另一个子系统)而言,对内提供决策备选方案等,这才是会计信息,即狭义的、严格意义上的信息。

(三) 财务信息

财务信息是指能够用货币表现的那一部分经济信息,也称为货币信息。资金、成本和利润的指标体系,都是财务信息系统输出的信息。不过成本信息有些特殊,它既同经济有关,又同生产技术有关。因此,成本信息系统也可以独立于财务信息系统之外。严格说来,在社会主义制度下,财务信息应指企业经营资金

^① 邓志刚. 一门新兴的科学——系统工程简介. 世界经济, 1979(11)。

运动所生产和发生的货币信息。它的实际含义是提供由资金运动(价值运动)所生成和发出的货币信息。当然,会计信息系统只是以提供财务信息为主,并不是说它仅限于提供财务信息,以下将提到,像管理会计这个子系统,它就能提供管理所需要的其他经济信息。

(四) 需要在定义中补充反映的几个内容

如前所说,一个完整的会计定义,应能反映会计的对象、职能、方法、主体和运用会计所要达到的目的。在市场经济条件下,会计的对象为价值运动,更确切地讲,是价值增值运动。社会主义市场经济条件下的会计对象也是如此。不过,根据当前会计的发展,会计所能反映的范围已比过去有所扩大。这就是说,作为会计对象的价值运动,不仅包括已发生的,而且包括可能发生的,前者主要采用记录的方法进行规划、分析、评价,用于控制和决策。当然,把价值运动列为会计的对象并不排斥其他重要的经济活动和经济事务。

迄今为止,我们讲的会计是一个信息系统,总是以在经济(包括财务上)和业务上具有独立性的单位为范围,即每一个独立核算的单位都是一个独立的会计主体。在这个意义上,每一个单位的会计活动都是在一个特定空间内进行、与市场经济息息相关的信息系统,它们各自处理本单位经济活动的数据,提供本单位的财务信息和其他经济信息。因此,每一个企业、事业、机关和团体都是一个独立的、互不混淆的会计主体。

三、会计与财务会计的定义

综上所述,会计是旨在提高各单位的经济效益、加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。它主要用于处理各单位价值运动(尤其是价值增值运动)所形成的数据,并产生与此有关的信息,反映的是其基本的职能。对上述数据与信息的进一步利用,又能起到对企业的控制作用。

作为一个信息系统,会计是由若干子系统组成的。会计的子系统按照各个子系统所提供的信息的性质和用途的不同,主要分为:

(一) 财务会计

它主要是把已发生的价值运动所形成的信息,运用复式簿记系统,通过分类、计量、记录和汇总并予以分析解释,转化为以报表形式出现的财务信息。财务会计所提供的财务信息基本上是历史性的。它是运用货币形式,对一个单位过去的全部经济活动或财务活动所做的总结。它也能指导未来的行动。

财务会计首先出现在美国,在1939年至1965年之间,逐步成熟为一门系统的知识。1939年,美国会计程序委员会(CAP)开始发布“会计研究公报”(Accounting Research Bulletin, ARB)。1964年,美国注册会计师协会(AICPA)的理事会发表了一份关于公认会计原则的特别公告。该公告指出:①公认会计原则

是指那些具有相当权威支持的原则；②会计原则委员会的意见书（APB opinions）具有相当权威支持；③在具有相当权威支持方面，会计研究公报和会计原则委员会意见书并无区别。

公告明确要求所有注册会计师协会会员从1965年12月31日起，对任何偏离上述两类权威性文件所阐述的会计原则、影响重大的事项，需要在财务报表的附注和审计报告中加以披露。当时仅由“会计研究公报”和“会计原则委员会意见书”两种文件来代表公认会计原则。后来增加了财务会计准则委员会（FASB）发布的“财务会计准则公告”（Statements of Financial Accounting Standards, SFAS 或 FAS）和“财务会计准则委员会解释”（FASB Interpretations）等另两类文件。以“公认会计原则”或会计准则为规范所进行的会计处理和提供的财务报表，构成了当前各国财务会计最重要的特征。

为了全面反映财务会计的含义，应结合当前财务会计发展的新趋势与特点，进一步将财务会计界定为：

立足于主体（如企业），面向市场，对企业已发生的交易与事项运用确认、计量、记录等程序，主要通过货币表现形式，以公认会计原则为依据，在财务报表内表述财务信息，并通过报表附注加以解释和补充。同时通过其他财务报告或其他手段，充分披露同财务会计有关而不能够在表内或附注表述的、一切有助于使用者进行经济决策所需要（并有用）的财务、非财务、数量化或叙述性的信息。

以上的定义包含了财务会计比较全面的特性：

① 财务会计是以提供历史的财务信息为主的企业经济信息。财务会计面向市场、立足企业，是资本市场得以正常、顺利运行的媒介，甚至可以说是整个市场各种资源流动的媒介，所以其特点密切依存于社会经济环境。

② 财务会计是一个人造的信息系统，人们为了达到特定的目标才建造这样一个特殊的经济信息系统，这个特定的目标有助于使用者，特别是企业的外部使用者（主要是投资者）进行投资决策和经济决策；同时，它反映企业资源的受托人（经理层）对资源的所有者受托责任的履行情况，这也是财务会计的重要特征。

（二）管理会计

它主要是利用财务会计产生的信息或其他数据，对预计发生的价值运动或其他经济活动，运用标准成本、变动成本等计算模式，各种财务分析方法，计划编制与评价方法，特别是现代数学方法中求最优方案的定量技术，通过预测、分析和评价，转换为各项计划、预算和决定未来行动的备选方案，以做出最优经济决策。管理会计所提供的管理信息基本上是预见性的，主要是运用货币形式对一个单位的全部、部分或某项未来经济活动所做的预测、分析或评价。财务会计所