

成人(网络)教育系列规划教材 ●●●●●●●●●●●●●●●●●●●●●●

CHENGRAN (WANGLUO) JIAOYU XILIE GUIHUA JIAOCAI

会计学原理

KUAIJIXUE YUANLI

主 编 唐国琼



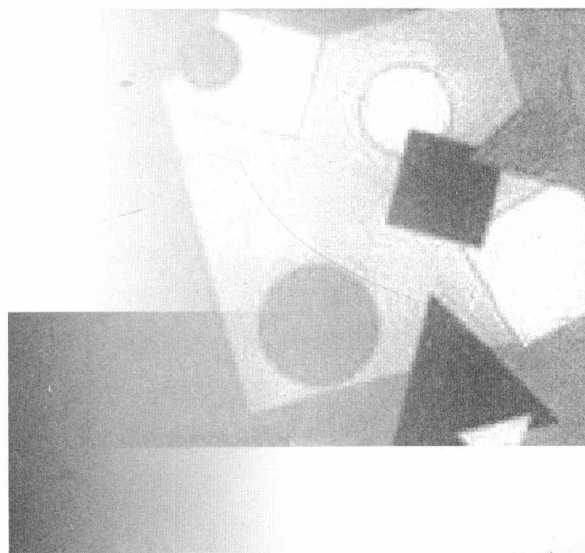
西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

成人(网络)教育系列规划教材 ●●●●●●●●●●●●●●●●
CHENGRN (WANGLUO) JIAOYU XILIE GUIHUA JIAOCAI

会计学原理

KUAIJIXUE YUANLI

主 编 唐国琼



图书在版编目(CIP)数据

会计学原理/唐国琼主编. —成都:西南财经大学出版社,2009.8
ISBN 978-7-81138-501-4

I. 会… II. 唐… III. 会计学—教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 149228 号

会计学原理

主编:唐国琼

责任编辑:涂洪波

封面设计:杨红鹰

责任印制:封俊川

出版发行:	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址:	http://www.bookcj.com
电子邮件:	bookcj@foxmail.com
邮政编码:	610074
电 话:	028-87353785 87352368
印 刷:	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸:	185mm × 260mm
印 张:	13
字 数:	290 千字
版 次:	2009 年 8 月第 1 版
印 次:	2009 年 8 月第 1 次印刷
印 数:	1—4000 册
书 号:	ISBN 978-7-81138-501-4
定 价:	25.00 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

总序

随着全民终身学习型社会的不断建立和完善, 业余成人(网络)学历教育学生教材的质量要求越来越高。为了进一步提高成人(网络)教育的人才培养质量, 帮助学生更好地学习, 依据西南财经大学成人(网络)教育人才培养目标、成人学习的特点及规律, 西南财经大学成人(网络)教育学院和西南财经大学出版社共同规划, 依托学校各专业学院的骨干教师资源, 致力于开发适合成人(网络)学历教育学生学习的高质量优秀系列规划教材。

西南财经大学成人(网络)教育学院和西南财经大学出版社按照成人(网络)教育人才培养方案, 编写了专科及专升本公共基础课、专业基础课、专业主干课和部分选修课教材, 以完善成人(网络)教育教材体系。

由于本系列教材的读者是在职人员, 他们具有一定的社会实践经验和理论知识, 个性化学习诉求突出, 学习针对性强, 学习目的明确。因此, 本系列教材的编写突出了基础性、职业性、实践性及综合性。教材体系和内容结构具有新颖、实用、简明、易懂等特点; 对重点、难点问题的阐述深入浅出、形象直观, 对定理和概念的论述简明扼要。

为了编好本套系列规划教材, 在学校领导、出版社和其他学院的大力支持下, 首先, 成立了由学校副校长、博士生导师丁任重教授任主任, 成人(网络)教育学院院长唐旭辉研究员和出版社社长、博士生导师冯建教授任副主任, 其他部分学院领导参加的编审委员会。在编审委员会的协调、组织下, 经过广泛深入的调查研究, 制定了我校成人(网络)教育教材建设规划, 明确了建设目标, 计划用两年时间分期分批建设。其次, 为了保证教材的编写质量, 在编审委员会的协调下, 组织各学院具有丰富成人(网络)教学经验并有教授或副教授职称的教师担任主编, 由各书主编组织成立教材编写团队, 确定教材编写大纲、实施计划及人员分工等, 经编审委员会审核每门教材的编写大纲后再编写。

经过多方的努力, 本系列规划教材终于与读者见面了。在此之际, 我们对各学院领导的大力支持、各位作者的辛勤劳动以及西南财经大学出版社的鼎力相助表示衷心的感谢! 在今后教材的使用过程中, 我们将听取各方面的意见, 不断修订、完善教材, 使之发挥更大的作用。

西南财经大学成人(网络)教育学院

2009年6月

前言

会计学原理是会计学专业的一门重要基础课，也是非会计专业的公共基础课，为了满足成人（网络）教育的需要，我们根据《中华人民共和国会计法》、《中华人民共和国公司法》和2006年颁布的《企业会计准则》，编写了这本《会计学原理》。本书作为学习会计学的入门教材，除了适用于成人（网络）本、专科不同层次不同专业的学生学习会计的需要以外，还适用于其他不同学习形式的学生及社会自学者学习会计的需要。

本书主要阐述了会计核算的基本理论、基本知识和基本技能，侧重说明会计确认、计量、记录和报告的基本原理和基本方法。本教材有如下特点：①紧扣我国最新颁布的相关法规、会计准则，体现了教材的先进性和科学性；②充分考虑成人（网络）会计专业学生具有一定的社会实践经验和理论知识、个性化学习诉求突出，学习针对性明确，学习目的很强的特点，我们努力在知识结构、难易程度、语言表达等方面做出特别的安排和设计，以增强教材的针对性和可接受性；③既注意全面阐述本学科的基本理论、基本方法和基本技能，又努力与我国会计专业技术职务全国统一考试的内容相衔接，体现了教材的完整性和广泛适用性。

本书由西南财经大学会计学院唐国琼任主编，负责总体设计和全书总纂。本教材编写的具体分工是：唐国琼、夏寅撰写第1章，唐国琼、王杨婧撰写第2章，唐国琼、谢菲撰写第3章，黄增玉、厉利锋撰写第4章，吴学斌、龚薇撰写第5章和第6章，黄增玉、王杨婧撰写第7章，黄增玉、赵志航撰写第8章，吴学斌、李朝撰写第9章。

本书参阅了有关文献资料 and 同类教材，在此一并致谢！

由于作者水平有限，加之编写时间仓促，书中缺点和不足之处在所难免，恳请广大读者和同行批评指正。

编者

2009年6月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计的涵义	(1)
第二节 会计职能与会计目标	(6)
第三节 会计假设与记账基础	(9)
第四节 会计信息的质量特征	(14)
第五节 会计计量	(17)
第六节 会计程序与会计核算方法	(19)
第二章 会计对象、会计要素与会计恒等式	(24)
第一节 会计对象	(24)
第二节 会计要素	(26)
第三节 会计等式	(35)
第三章 会计科目、会计账户与复式记账	(44)
第一节 会计科目	(44)
第二节 会计账户	(51)
第三节 复式记账法	(55)
第四节 借贷记账法	(57)
第四章 账户和复式记账的应用	(69)
第一节 主要经济业务及其成本计算的内容	(69)
第二节 资金筹集的核算	(73)
第三节 供应过程的核算	(77)
第四节 生产过程的核算	(83)
第五节 销售过程的核算	(93)
第六节 财务成果的核算	(99)
第七节 资金退出的核算	(109)
第五章 会计凭证	(111)
第一节 会计凭证的意义和种类	(111)

第二节	原始凭证的填制和审核	(112)
第三节	记账凭证的填制和审核	(118)
第四节	会计凭证的传递和保管	(125)
第六章	会计账簿	(128)
第一节	会计账簿的意义和种类	(128)
第二节	会计账簿的设置与登记	(130)
第三节	会计账簿登记和使用规则	(138)
第七章	编制报表前的准备工作	(145)
第一节	账项调整	(145)
第二节	对账和结账	(149)
第三节	财产清查	(151)
第八章	会计报表及其分析	(163)
第一节	会计报表概述	(163)
第二节	资产负债表	(166)
第三节	利润表	(172)
第四节	现金流量表	(177)
第五节	会计报表的报送、汇总和审批	(181)
第六节	会计报表的分析	(182)
第九章	会计循环与会计核算组织程序	(189)
第一节	会计循环	(189)
第二节	会计核算组织程序概述	(191)
第三节	记账凭证核算组织程序	(192)
第四节	科目汇总表核算组织程序	(193)
第五节	汇总记账凭证核算组织程序	(194)
第六节	多栏式日记账核算组织程序	(196)
第七节	日记总账核算组织程序	(197)
第八节	通用日记账核算组织程序	(199)

第一章 总论

[学习目的和要求]

本章主要介绍会计的涵义、会计的产生和发展、会计目标、会计核算的基本前提和记账基础、会计信息的质量特征、会计计量和会计方法等。其中，会计目标、会计核算的基本前提和记账基础、会计信息的质量特征是本章的重点和难点。通过本章的学习，应当：

- (1) 了解会计的涵义及其产生和发展；
- (2) 了解会计的职能与目标；
- (3) 掌握会计核算基本前提；
- (4) 掌握会计记账基础；
- (5) 掌握会计信息的质量特征；
- (6) 熟悉会计计量属性；
- (7) 了解会计方法体系的构成。

第一节 会计的涵义

一、会计的产生与发展

会计的产生始于人类社会早期的生产活动。人类在生产活动中，一方面创造出物质财富，取得一定的劳动成果；另一方面发生各种劳动耗费，消耗一定的人力、物力。为了提高生产效率，以最小的投入取得最大的产出，就必须对生产过程中的劳动耗费和劳动成果进行有效的反映，取得必要的核算资料，据以控制生产过程，从而实现预期的目标。正是产生了这种客观需要，会计行为便应运而生。会计产生以后，随着社会生产的日益发展和生产规模的日益社会化，生产、分配、交换、消费活动愈来愈复杂，会计经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的漫长发展过程。其发展过程主要分为三个阶段：

(一) 古代会计（15世纪以前）

会计从其产生到15世纪以前，可称之为古代会计。据考证，公元前一千年左右，世界文明古国，如古巴比伦、埃及、印度、中国，已有简单的经济计算和记录。据史料记载，我国远在原始社会末期就有所谓“结绳记事”，在外国也曾出现过在陶土、石

头或木块上刻画符号记事的原始计量、记录行为。到公元 1000 年左右,世界上一些比较发达的国家就出现了专职会计。据《周礼》记载,我国古代的西周(公元前 1066—公元前 771 年)就出现了“会计”一词,并设有专门核算周王朝财赋收支的官职——司会,司会主天下之大计,计官之长。《孟子·正义》一书曾加以解释:“零星算之为计,总合算之为会”。在我国唐宋时期,出现了“四柱清册”。所谓“四柱”,是指旧管、新收、开除和实在。相当于现代会计中的上期结存、本期收入、本期发出和本期结存,通过“旧管+新收-开除=实在”的计算方法,分类汇总日常会计记录,检查会计记录的正确性。

这一时期,由于生产力的水平比较低,商品经济尚不发达,货币关系还未全面展开,因而,会计的发展也很缓慢。会计只是作为生产职能的附带部分,会计独有的专门方法还远远没有形成,还不是一门独立的学科。这一时期的会计具有以下特点:①以官厅会计为主,主要核算国家的税收收入和收入分配;②以货币和实物为计量单位;③采用单式记账。单式记账是指将发生的经济业务按时间的先后逐一记录,一般只记录主要的财产物资变化,或只在账簿中记录有关货币的收支。

(二) 近代会计(15 世纪—20 世纪 20 年代)

近代会计是从运用复式簿记开始的。公元十二三世纪,地中海沿岸的一些城市,成为世界贸易的中心。其中,意大利的佛罗伦萨、热那亚、威尼斯等地的商业和金融业特别繁荣。由于各国之间的贸易集中该地,商品货币经济比较发达,日益发展的商业和金融业要求不断改进和提高记账技术。为了适应实际经济发展的需要,复式记账法诞生了。1494 年,意大利数学家卢卡·巴其阿勒在其所著的《算术、几何及比例概要》一书中,结合数学原理,第一次系统介绍了复式记账法,这是借贷复式记账法形成的重要标志,也是近代会计发展史上具有划时代意义的第一个里程碑。卢卡·巴其阿勒也被称为“现代会计之父”。实践证明,只有复式簿记,才能对经济活动进行科学、全面的记录;也只有复式簿记,才能使会计与统计相区别,并带动了其他会计方法的发展,使会计成为一门科学。

复式簿记产生以后,从 15 世纪到 18 世纪是会计发展的停滞时期。在重商主义的影响下,商业成为各国经济发展的重点。随着经济中心从意大利向英、法等国转移,复式簿记也从意大利传播到整个欧洲。这一时期,会计反映以内部管理为主要目的,很少向外提供信息;会计的内容主要是个体、合伙经营的商业业务,不需要复杂的会计技术;会计期间假设得以形成,有的企业按年度计算损益。从总体上看,这一时期的会计没有发生重大变化。

到 19 世纪后期,西方国家的工业革命推动了生产技术的改进和工商活动的发展,促进了会计理论和实务的进步。英国工业革命高涨,工厂制度确立,股份公司不断出现,使得企业经营权和所有权发生了分离,对会计提出了更高的要求,从而引起会计理论和实务发生变化。①会计服务的对象扩大了,过去只服务于单个企业的会计现在发展为所有企业服务,逐渐成为一种社会活动。②会计的内容有了扩充和发展。除了记账和算账外,还要编制财务报表,以满足使用者的需要。③出现了对企业提供的财

务报表进行审查的要求。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，公共会计师职业开始兴起。1854年，世界上第一个会计师协会——英国的爱丁堡会计师公会成立，这被认为是近代会计发展史上的第二个里程碑。

此时的近代会计体现出以下特点：①商品经济的发展，使企业会计占据主导地位，会计有可能充分地应用货币形式，作为计量、记录与报告的手段；②会计的记录采取了复式记账，形成了一套会计反映方法。

（三）现代会计（20世纪20年代以后）

进入20世纪以后，企业经营环境发生了深刻变化，生产社会化程度不断提高，竞争也日益加剧，经济的迅速发展促进了会计理论和会计实务的深刻变革。会计逐渐分化为财务会计和管理会计。财务会计是在市场经济下建立在会计主体范围内的、旨在向会计主体外部提供以财务信息为主的一个经济信息系统。因此，它主要是通过定期提供一套通用的财务报表，以便会计信息用户做出合理的经济决策。财务会计的程序和方法具有比较严格的约束和规范，要求遵循一整套关于会计确认、计量、记录和报告的公认程序。而管理会计则不同于财务会计，主要表现在：①它服务的对象不是要满足企业外部有关方面的需要，而主要是要适应企业内部管理的需要，即为企业管理部门正确地进行管理决策和有效经营提供有用的资料。②财务会计描述的是已经发生的事实，不强调将来；而管理会计不仅重视过去和现在，而且还着眼于将来，即还要预测将来可能发生的经济活动及其效果。

会计分化为财务会计和管理会计，标志着会计进入了成熟时期。

同时，在这一时期，尤其是1929—1933年的经济危机后，美国的会计学家率先研究有关的会计理论。1940年，美国会计学会发表了由威廉·安德鲁·佩顿（William Andrew Paton）和阿纳尼亚斯·查尔斯·利特尔顿（Ananias Charles Littleton）两人合作编写的《公司会计准则绪论》，这是会计学的一本开创性著作。该书提出了会计学第一个完整的理论——“主体理论”，从而极大地推动了会计理论的研究。此后，经过世界各国会计学者共同的潜心研究，会计框架结构理论体系已经初步形成。会计不再是一种纯粹的计算方法，而已经成为经济管理科学中的一门重要学科。

此外，这一时期，还有一个突出的变化就是会计领域不断拓宽，新的会计分支不断涌现。20世纪二三十年代，西方国家发生了空前的经济危机，各国政府加强了对经济活动的管制，税收会计和政府会计得以形成。70年代以后，西方国家出现了持续高涨的通货膨胀，动摇了财务会计的许多重要基础，由此形成了通货膨胀会计；70年代以后，企业与社会的关系发生了重要变化，在社会福利主义思想的影响下，会计领域中出现了社会责任会计；70年代以后，随着跨国经营和国际贸易的发展，国际会计迅速发展起来。

20世纪80年代以后，随着系统论、信息论和控制论的出现，人们对会计本质有了更全面、更深刻的认识。现代会计学家一般将会计看成是一个信息系统。会计控制要通过建立健全自己的信息系统，完成计量、记录和分类编报财务信息的任务，并以全面预算控制为准绳对经济信息进行审核、分析和评价，提出修改决策方案的意见及改

进工作的具体措施。

20世纪90年代以来,随着资本市场的发展与全球经济一体化,会计作为一种通用的商业语言,各国的会计出现了趋同趋势,会计逐步向规范化发展,会计职业道德规范也日益受到重视。

综上所述,会计是由于经济发展的客观需要而产生和发展起来的,随着社会生产力的不断发展,会计经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的不断发展和完善的过程,同时会计的重要性也逐渐为人们所认识。在会计的发展过程中,社会经济环境因素一直起着十分重要的作用,每一时期社会经济环境的变化,都对会计产生了不同程度的影响,会计与社会经济环境之间是相互依存、相互制约的关系。只要经济活动不停止,会计的发展与变革也不可能终结。会计发展的历史证明:经济越发展,会计越重要。

二、会计的定义

会计这门古老又年轻的学科,随着环境和人类经济活动的发展而不断地发展与变革,因此,人们对会计的认识总是处在一种不断深化的过程当中。从不同的角度对会计进行考察,会计具有不同的涵义,20世纪50年代以来,中外会计界对会计的本质的理解形成了四种主流的观点:①工具论;②艺术论;③管理活动论;④信息系统论。

(一) 工具论

会计是反映和监督社会生产过程的一种方法,是管理经济的一种工具。会计工具论学派曾一度流行于20世纪五六十年代的苏联、东欧社会主义国家和中国,现在已为大多数会计学者所抛弃。之所以被抛弃,是因为该学派认为,会计的本质是经济核算或经济管理的工具,把会计的功能视作被动的反映,从而降低了会计对经济活动能动的反映和控制职能,使会计工作长期处于记账、算账、报账循环的阶段,从而削弱了会计的预测、分析、决策职能。可以说这种观点反映了经济不发达、科学技术水平较低的时代人们对会计的认识水平,随着现代经济的发展及科学技术水平的不断提高,这种认识被淘汰是必然的。

(二) 艺术论

会计是一种记录、分类和总结一个企业的交易并报告其结果的艺术。在20世纪70年代前的相当长一段时期内,这种观点在西方国家比较流行,曾为大会计学者和会计实务界人士所接受,但现在已不多见。之所以说会计是一门艺术,是因为会计人员在进行会计工作时具有一些的艺术特性。会计的艺术“特性”就在于强调会计人员运用自己对会计规律的理解和认识,在解决特定的问题时所体现出来的那种创造性的技巧和能力。虽然会计这门学科里,有的内容可用数学公式或逻辑法则表现出来,但是,在对会计信息进行记录、加工、组合等活动中,人为因素影响则太大太多。在公认会计原则的允许范围内,最后获得的会计信息在很大程度上取决于会计师个人的偏好,亦即不同的会计师,在确定同一个目标时,可能因对会计方法的选择不同而最后得出不同的结果。从这个意义上说,会计是一门艺术(Art)。但这种理论科学性较差,已

不多见。

(三) 信息系统论

会计是一种传达会计主体的重大财务和其他经济信息，以便其使用者据以做出明智的判断和决策的“经济信息系统”。^①

20世纪60年代后期，随着信息论、系统论和控制论的发展，美国的会计学界和会计职业界开始倾向于将会计的本质定义为会计信息系统。1970年，美国注册会计师协会（AICPA）所属会计原则委员会的第四号报告也同意“会计是一项提供信息的服务活动”。从此，这个概念便开始广为流传。^②从总的方面考察，这一学派的进步在于：①它迎合了时代潮流，引入“信息系统”这一科学概念，从人机结合方面突出了会计反映这一功能性作用；②它明确并强调了财务会计信息对于公司经营决策的有用性与必要性，并从服务方面突出了财务会计信息在公司经营决策中的作用。此外，这一学派从建立科学的会计信息系统的方面来认识会计方法改革的方位，使现代会计方法体系与电子计算机有机结合起来。会计信息系统论学派是当前世界会计学界影响深远的学术派别之一，是现代经济和科学飞跃发展的产物。

(四) 管理活动论

会计的本质是一种经济管理活动。西方古典管理理论的代表人物法约尔就把会计活动列为经营的六种职能活动之一，他认为公司的经营与管理活动是两个不同的概念，经营由技术活动、营业活动、财务活动、安全活动、会计活动与管理活动六大部分有机组合而成，而其中的管理活动又包括计划、组织、指挥、协调、控制五大要素；“会计这一社会现象属于管理范畴，是人的一种管理活动。”^③从总的方面考察，这一学派的进步在于：①这个学派认定了现代会计是经济管理的重要组成部分，明确了它在国家经济管理与企业经营管理中的地位与作用；②这个学派把对会计本质的揭示与对现代会计基本职能的认定结合起来加以表述，明确了会计的反映与监督（控制）职能；③这个学派明确了会计在管理中所起的作用是能动的，从而从根本上与“工具论”、“艺术论”区别开来。

综上所述，我们认为，在对会计进行定义时需要考虑以下因素：

(1) 会计活动以价值管理为基本内容，其结果表现为一系列有机构成的以货币反映的价值信息。

^① 会计信息系统论的思想最早起源于美国会计学家 A. C. 利特尔顿，他在 1953 年编写的《会计理论结构》一书中指出：“会计是一种特殊门类的信息服务，会计的显著目的在于对一个企业的经济活动提供某种有意义的信息”。

^② 我国有代表性的提法是由著名会计学家余绪缨教授和葛家澍教授分别于 1980 年、1983 年提出的。他们认为：“会计是为提高企业和各单位的经济效益，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”。

^③ 我国最早提倡会计管理活动论的当数著名会计学家杨纪琬、阎达五两位教授。1980 年在中国会计学会成立大会上，他们做了题为《开展我国会计理论研究的几点意见——兼论会计学的学科属性》的报告。在该报告中，他们指出：无论从理论上还是实践上看，会计不仅是管理经济的工具，而且它本身就具有管理的职能，是人们从事管理的一种活动。

(2) 会计的本质特征是一个以财务信息为主的经济信息系统。

(3) 会计的基本目标在于会计信息是用于制定经济决策，在于如何向不同的会计信息使用者提供有用的经济信息。

因此，我们对现代会计的定义是：会计是以货币为主要计量单位，以会计凭证为依据，借助于专门的程序和方法，对特定主体的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算与监督，旨在提高经济效益、加强经济管理，建立一个以向会计信息提供财务信息为主的经济信息系统。

第二节 会计职能与会计目标

会计职能是指会计在经济管理中所具有的职能，是会计本质的外在表现。会计的职能随着经济的发展和会计内容、作用的不断扩大而发展着。

一、会计的基本职能

会计具有核算和监督两大基本职能。

(一) 会计的核算职能

会计的核算职能又称会计的反映职能，是指会计通过确认、计量、记录、报告，运用一定的方法和程序，利用货币形式，从价值量方面反映企业已经发生或完成的客观经济活动情况，为经济管理提供可靠的会计信息。会计核算具有完整性、连续性和系统性的特点。核算职能是会计的最基本职能。会计不仅记录已发生的经济业务，还记录正在发生的经济业务，为各单位的经营决策和管理控制提供依据，有的还面向未来，预测企业的未来，对企业的发展提供一些具有前瞻性的会计信息，以此作为对未来经济活动的控制依据。

(二) 会计的监督职能

会计的监督职能又称会计的控制职能，是指在经济事项发生以前，经济事项进行中或发生后，会计利用预算、检查、考核、分析等手段，对单位的货币收支及其经济活动的真实性、完整性、合规性和有效性进行指导与控制。会计监督包括事前监督、事中监督和事后监督。

会计的核算职能和监督职能是不可分割的。两者的关系是辩证统一的，对经济活动进行会计核算的过程，同时也是实行会计监督的过程。会计核算是基本的、首要的，会计核算是会计监督的前提，没有会计核算，会计监督就失去存在的基础；同时，没有会计监督来保证会计核算的正确性，会计核算就失去实际意义。

随着经济的发展和理论管理的完善，会计的内容和作用在不断地发展，会计的职能也在逐渐扩展。现代会计职能还包括预测、决策、评价等。

二、会计目标

所谓会计目标，就是指会计行为的最终目的，是要求会计工作完成的任务或达到的标准。在很多情况下特指企业财务会计的目标，或者说财务会计报告目标。它对于会计理论和会计实践起着重要的导向作用。

（一）会计目标的两大观点

对于会计目标的研究是20世纪60年代由西方学者率先开始的，在20世纪70年代达到了研究的高潮。此后，逐渐形成两大观点：受托责任观和决策有用观。

受托责任观认为在经营权与所有权相分离的情况下，企业的经营者负有向企业所有者解释、说明其活动及结果的义务，以及使受托资产保值增值的责任，所以该观点认为会计目标就是企业经营者向企业所有者有效地反映受托责任的履行情况。为了有效地协调委托和受托的关系，客观、公正地反映受托责任的履行情况，首先，在会计信息质量方面强调客观性，在会计确认上只确认企业实际已发生的经济事项；其次，在会计计量上，由于历史成本具有客观性和可验证性，因此坚持采用历史成本计量模式以有效反映受托责任的履行情况；最后，在会计报表方面，由于经营业绩是委托者最关心的一个方面，因此损益表的编制显得尤为重要。

决策有用观认为会计的目标就是向会计信息使用者提供有利于其决策的会计信息。为了提供有利于决策的会计信息，它强调会计信息的相关性和有用性。首先，在会计确认方面，认为会计人员不仅应确认实际已发生的经济事项，而且还要确认那些虽然尚未发生但对企业已有影响的经济事项，以满足会计信息使用者决策的需要；在会计计量方面，认为会计报表应反映企业财务状况和经营成果的动态变化，除了主张以历史成本作为主要计量属性外，还鼓励在物价变动情况下多种计量属性并存；在会计报表方面，认为会计报表应尽量全面提供对决策有用的会计信息，由于会计信息使用者需求的多样性，因此，在会计报表上强调对资产负债表、损益表及现金流量表一视同仁，不存在对某种会计报表的特殊偏好。

从上述介绍可以看出，受托责任观重在委托者报告受托者的受托管理情况。主要是从企业内部来谈会计目标的，而决策有用观是从企业会计信息的外部使用者来谈会计目标的。实际上，两者并不矛盾，都暗含了“会计信息观”，即会计目标是提供信息的。在受托责任观下，会计目标是向资源委托者提供信息；在决策有用观下，会计目标是向会计信息使用者提供有用的信息，不但向资源委托者，而且还包括债权人、政府等和企业有密切关系的会计信息使用者提供决策有用的信息。同时，两者侧重的角度不同，受托责任观是从监督角度考虑，主要是为了监督受托者的受托责任；决策有用观侧重于信号角度，即会计信息能够传递信号，即向会计信息使用者提供决策有用的信息。两者之间相互联系、相互补充。

根据我国2006年颁布的《企业会计准则——基本准则》，财务报告的目标是向财务报告使用者（包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等）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做出经济决策。可见，我国企业的会计目标倾向于受托责任观和决策有用观两者的融合。

(二) 会计的具体目标

总的来讲，会计目标是提供会计信息的，但提供哪些信息，这是由会计信息使用者的需要和会计系统提供信息的可能决定的。

1. 会计信息用户及其需要

会计信息的使用者多种多样，按其与企业的关系，可以分为外部用户和内部用户，他们的类别和需要如表 1.1 所示。

表 1.1 会计信息使用者对会计信息的需求及决策

会计信息使用者		需求	需要决策的主要问题
外部会计信息用户，泛指企业外部的人士和组织	1. 企业的投资者（所有者）	了解企业的财务状况、盈利能力、企业目标和发展前景、利润分配的政策等。	是否向该企业投资或购买该公司的股票？向该企业投资或购买多少股票？是否转移投资、收回投资或卖出股票？是否追加投资？
	2. 企业的债权人	了解企业的偿债能力、经营状况、盈利能力和发展前景。	是否向该企业贷款、贷多少？是否追加和收回贷款？采用何种贷款方式？贷款利率多少？贷款是否可以收回？
	3. 政府部门	了解企业遵纪守法情况、履行社会责任、缴纳税款情况、了解企业资产营运效率、了解企业会计信息披露情况等。	政府是否向该企业投资？是否扶持该企业、是否减免或追缴税款？资产是否保值增值？会计信息披露是否真实、合规、及时？
	4. 企业职工	了解企业对职工的态度、工资水平、福利待遇。	是否向该企业申请应聘？是否继续在此工作、是否要求辞退工作？
	5. 顾客	了解企业产品质量、价格、售后服务情况。	是否购买该企业产品？
内部会计信息使用者，泛指企业内部各阶层的管理人员	董事会、总经理、副总经理和各职能部门经理等人员。	企业的资源及其配置情况、资金来源及其比例情况、财务状况、偿债能力、资产的利用效率、企业的收入、成本费用情况、盈利状况及能力、现金及流量情况、资本及其变动情况。	企业应该筹集多少资金？通过何种方式筹资？固定资产投资比例？流动资产投资比例、对外投资比例和形式、采购材料的种类、地点和运输方式？生产何种产品、提供什么劳务？生产产品的数量、品种、质量要求？销售渠道、方式、数量和价格？结算方式？利润分配政策的确立等。

2. 会计的具体目标是向会计信息使用者定期提供共同需要的通用财务信息

会计信息的使用目的不同，需要的会计信息的侧重点就不同，何况会计信息是以货币单位表述的财务信息，受成本效益原则的约束，会计的具体目标向会计信息使用者定期提供共同需要的通用财务信息。主要包括：

- (1) 有关企业特定时点财务状况的信息；
- (2) 有关企业特定会计期间经营成果的信息；
- (3) 有关企业现金流入、现金流出以及现金净流量的信息。
- (4) 有关企业特定会计期间所有者权益变动情况的信息。

会计提供会计信息的主要方式是会计报表。其中：资产负债表提供企业特定时点的财务状况信息，利润表提供企业特定会计期间的收入、成本费用及经营成果信息，现金流量表提供企业现金流入、现金流出以及现金净流量信息，所有者权益变动表提供企业特定会计期间的所有者权益增减变动的信息。

第三节 会计假设与记账基础

在市场经济条件下，会计赖以活动的客观经济环境存在着许多不确定性因素。在进行会计处理时难免运用判断、估计。为了避免判断和估计的随意性，保证会计信息质量，需要做出普遍认可的假定。这些假定是会计核算的前提条件。

一、会计假设

会计假设是指会计核算工作赖以存在的前提条件，是会计人员对会计核算所处的变化不定的环境做出的合理判断。会计假设有会计主体、持续经营、会计期间和货币计量，它们分别从空间、时间和计量单位上对会计信息的生成活动进行了限制。

(一) 会计主体

会计主体是指会计为之服务的特定单位。会计主体假设是对会计信息的生成活动的空间范围所作的限定。它要求会计核算应当以企业发生的各项经济业务为对象，记录和反映企业本身的生产经营活动。

我国《企业会计准则——基本准则》第五条规定：“企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告”。

凡是具有经济活动的独立实体，都可以成为一个会计主体，实行独立核算。它包括：进行特定生产经营活动的企业和执行特定社会职能的机关、事业单位；具有独立资金并能单独核算生产经营成果的企业内部单位或拥有自己的收支、并能单独核算事业成果的机关、事业单位的内部单位；由若干独立企业组成需要编制合并财务报表的公司或企业集团。

会计核算遵循会计主体假设，有利于把会计主体与主体所有者和经营者的财务收支严格区分开来，有利于把会计为之服务的主体与其他会计主体的会计活动严格区分开来。这样，会计只是计量和报告特定主体的经营和财务活动的结果，从而正确反映企业管理当局对投资人所负的受托责任，明确处理各种会计业务所应持有的立场。

特别注意：会计主体不同于法律主体。一般来说，法律主体就是会计主体，但会计主体不一定是法律主体。

（二）持续经营

持续经营是指企业的存在没有时间限制，可以持续它的经营活动。生产的连续性在任何社会生产方式下的普遍规律，生产经营过程构成再生产过程的一个环节，但企业总要经历新陈代谢的变化过程，从而出现持续经营、间断经营和结束经营的情况。这种不确定性对会计处理带来了困难。因此，会计中提出了持续经营假设。

《企业会计准则——基本准则》第六条规定：“企业会计确认、计量和报告应该以持续经营为前提”。

持续经营假设是对会计核算时间无限性的规定。它要求会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提，连续记录和报告企业的经营活动和结果。会计计量特别是资产的计价、费用的分摊和收益的确定都必须按持续经营的观点处理，除非企业已经破产，否则都不应建立在企业即将破产清算的基础之上。

会计核算遵循持续经营假设，能够合理解决企业资产与负债的计量、费用与成本的分配问题。

（三）会计期间

会计期间是将企业川流不息的经营活动划分为若干个相等的区间，在连续反映的基础上，分期进行会计核算，编制财务报表，定期反映企业某一期间的经营活动和成果。

《企业会计准则——基本准则》第七条规定：“企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告”。

会计期间假设是对持续经营假设的必要补充，是对会计核算时间有限性的规定。按照持续经营假设，企业的存在是没有时间限制的，而会计信息用户又需要得到反映某一会计期间的会计信息。所以，有必要在持续经营假设的基础上进行会计期间假设。我国会计期间采用的是公历年制，即公历1月1日至12月31日为一个会计年度。

会计核算遵循会计期间假设，有利于分期进行会计核算，编制财务报表；有利于采用特殊的会计程序和方法，划清各个会计期间的经营业绩和经济责任。

（四）货币计量

货币计量是指以货币作为计量尺度，以名义货币单位作为计量的单位。经济活动以及反映经济活动的度量本来是多种多样的，但由于创造商品使用价值的具体劳动的差异带来了使用价值的差异，从而使使用价值量度的应用受到了限制。同时由于会计所反映的经济活动与价值形式密不可分，所以，会计计量不得不以价值量度来反映会计主体的经济活动，这就形成了货币计量假设。

货币计量假设要求会计核算必须确定一种货币为记账本位币。

我国《企业会计准则——基本准则》第八条规定：“企业会计应当以货币计量”。同时在《企业会计准则第19号——外币折算》第四条中规定：“记账本位币，是指企业经营所处的主要经济环境中的货币。企业通常应选择人民币作为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业，可以按照本准则第五条规定选定其中一种货币