



普通高等教育会计系列规划教材

会计学原理 (第二版)

Accounting Principles

李瑞芬 主 编
程克群 赵连静 白 华 副主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



普通高等教育会计系列规划教材

会计学原理 (第二版)

Accounting Principles

李瑞芬 主 编
程克群 赵连静 白 华 副主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

© 李瑞芬 2014

图书在版编目 (CIP) 数据

会计学原理 / 李瑞芬主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社,
2014. 2

(普通高等教育会计系列规划教材)

ISBN 978-7-5654-1459-6

I. 会… II. 李… III. 会计学-高等学校-教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 023804 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连北方博信印刷包装有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 335 千字 印张: 14 3/4 插页: 1
2014 年 2 月第 2 版 2014 年 2 月第 3 次印刷

责任编辑: 王 莹 周 慧 责任校对: 王 莹
封面设计: 冀贵收 版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1459-6

定价: 26.00 元

第二版前言

《会计学原理》(第二版)在第一版的基础上查缺补漏,更新信息,完善知识点,与时俱进。本次修订,更加重视同一门课程内容的前后联系以及与其他相关课程之间的内在关联,注重教材对不同专业的适用性。修订的内容主要包括:

第一章总论主要修订内容:完善了会计的含义,使其更具有可理解性;扩充了会计的目标,更加体现了会计为管理服务的宗旨;扩充了会计核算方法的具体内容,使其更加通俗形象并与实际结合;增加了例题并更新了案例,以体现与时俱进。

第二章会计核算基本原理主要修订内容:完善了基本原理的具体内容,使其更加通俗易懂;增加了例题,尽力使理论与实际结合;更新了案例,以提高学生分析问题的能力。

第三章复式记账的运用主要修订内容:调整了业务内容的描述,使学生更易掌握;完善了部分账户的介绍,使学生更易掌握账户的应用;更新了部分例题,使学生将所学理论更易与实际结合;增加了案例,提高学生理论联系实际的能力。

第四章会计凭证主要修订内容:完善了原始凭证和记账凭证的主要内容,使其更加具体;完善了原始凭证和记账凭证的填制方法,使学生更易掌握;调整并增加了例题,使学生形象具体地掌握凭证的填制方法,以适用于各类专业学生学习。

第五章会计账簿主要修订内容:增加了第六节计算机账簿处理的内容,主要包括计算机账簿的要素、计算机账簿设置、计算机账簿的日常处理等内容,形象直观,易于掌握;增加了计算机核算的应用案例,结合实际,以提高学生计算机核算的应用能力。

第六章账务处理程序主要修订内容:增加了第五节会计电算化的内容,其中重点介绍会计电算化的账务处理流程以及其与传统会计账务处理的区别。

第七章财产清查主要修订内容:增加了永续盘存制下,期末存货的计价和本期发出存货成本的计算的内容,主要是结合例题介绍各种方法的应用,帮助学生进一步理解永续盘存制并掌握具体的方法应用。

第八章财务会计报告主要修订内容:增加了第八节会计报表钩稽关系的内容,使学生了解各报表之间的钩稽关系,帮助学生进一步从整体上掌握报表的编制方法及其应用。

第九章会计规范与会计管理主要修订内容:调整了部分会计规范与管理的描述方式,便于学生理解;增加了案例,使学生结合实际理解掌握会计规范。

《会计学原理》(第二版)仍然由李瑞芬教授任主编,负责全书修订大纲的拟定和修订的组织工作,并总纂定稿。具体分工如下:第一、二章由戴晓娟老师执笔;第四、六章

由白华老师执笔；第五、八章由赵连静老师执笔；第七章由李瑞芬老师执笔；第三、九章由勾德明老师执笔。周颖、杜梦远、王艳霞协助进行材料整理和书稿的审定。

编 者

2014年1月

第一版前言

会计工作是经济管理工作的的重要组成部分，是现代企业的一项重要的基础性工作，会计知识是从事经济和管理的工作人员必须掌握的基础知识。会计通过一系列会计程序，提供对决策有用的信息，并积极参与经营管理决策，提高企业经济效益，服务于市场经济的发展。随着我国市场经济的迅猛发展，我国的会计理论研究与会计改革也在不断深化。财政部 2006 年颁布的新《企业会计准则》标志着会计工作规范化和国际化程度的提高，同时对会计人员的知识水平和业务素质提出更高的要求，也为高等院校会计教学明确了教学目标和方向。

会计学原理是高等院校经济管理类相关专业的基础必修课，是会计知识的入门课程。为了更好地满足会计学专业和其他经济、管理类专业本科生了解会计、学习会计的需要，也为后续会计专业课程的学习奠定基础，我们组织编写了《会计学原理》教材。该教材吸收了会计最新研究成果，又借鉴了国外同类教材的先进经验，同时结合编者多年的教学经验，以新的会计准则与会计制度为依据，按照学生由浅入深、循序渐进的认识规律来安排总体结构和各章内容，尽量用通俗易懂的语言来阐述会计学基本原理、基本技术和基本方法，强调会计基本方法的整体性和应用性，同时尽量做到会计理论与实际会计工作相联系。为了让学生更好地掌握知识点，并掌握理论知识的实际应用，在每章后附有本章小结、复习思考题和个案分析。

本教材共九章，由李瑞芬教授任主编，负责全书写作大纲的拟定和编写的组织工作，并总纂定稿。具体分工如下：第一、二、三章由程克群副教授执笔；第四、六章由白华讲师执笔；第五、八章由赵连静副教授执笔；第七章由李瑞芬教授执笔；第九章由沈洁讲师执笔。张宁、刘柳、勾德明、黄玉梅老师和武嘉嘉（研究生）协助进行材料整理和书稿的审定。

在编写本教材的过程中，得到了有关院校的同行和实际部门的大力支持与帮助，特别是北京农学院经济管理学院和教务处相关领导的大力支持，在此一并表示衷心地感谢。

由于编者水平有限，加之时间仓促，书中难免有不当之处，恳请读者和同行提出宝贵意见和建议。

编 者
2010 年 6 月

目 录

第一章 总论 ⇨ 1

学习目标 / 1

第一节 会计概述 / 1

第二节 会计对象 / 9

第三节 会计假设和会计信息质量要求 / 11

第四节 会计记账基础与会计核算方法 / 17

本章小结 / 24

复习思考题 / 24

案例分析 / 24

第二章 会计核算基本原理 ⇨ 26

学习目标 / 26

第一节 会计要素、会计计量与会计等式 / 26

第二节 会计事项及其对会计等式的影响 / 34

第三节 会计科目 / 36

第四节 会计账户 / 39

第五节 复式记账原理与借贷记账法 / 42

本章小结 / 52

复习思考题 / 52

案例分析 / 53

第三章 复式记账的运用——制造业企业基本业务的会计核算 ⇨ 54

学习目标 / 54

第一节 资金筹集业务的核算 / 54

第二节 供应过程的业务核算 / 59

第三节 生产过程的业务核算 / 65

第四节 销售过程的业务核算 / 74

第五节 财务成果的形成与分配业务核算 / 79

本章小结 / 85

复习思考题 / 86

案例分析 / 86

第四章 会计凭证 ⇨ 89

学习目标 / 89

第一节 会计凭证概述 / 89

第二节 原始凭证的填制与审核 / 91

第三节 记账凭证的填制与审核 / 102

第四节 会计凭证的传递与保管 / 110

本章小结 / 112

复习思考题 / 112

个案分析 / 113

第五章 会计账簿 ⇨ 114

学习目标 / 114

第一节 账簿概述 / 114

第二节 账簿的设置与登记 / 116

第三节 错账更正 / 125

第四节 对账与结账 / 128

第五节 账簿的更换与保管 / 130

第六节 计算机账簿处理 / 131

本章小结 / 140

复习思考题 / 140

个案分析 / 140

第六章 账务处理程序 ⇨ 143

学习目标 / 143

第一节 账务处理程序概述 / 143

第二节 记账凭证账务处理程序 / 144

第三节 科目汇总表账务处理程序 / 145

第四节 汇总记账凭证账务处理程序 / 147

第五节 会计电算化 / 150

本章小结 / 153

复习思考题 / 153

个案分析 / 154

第七章 财产清查 ⇨ 155

学习目标 / 155

第一节 财产清查概述 / 155

第二节 财产清查的方法 / 158

第三节 财产清查结果的处理 / 166

本章小结 / 172

复习思考题 / 172

个案分析 / 172

第八章 财务会计报告 ⇨ 174

学习目标 / 174

第一节 财务会计报告概述 / 174

第二节 编制报告前的准备工作 / 178

第三节 资产负债表 / 179

第四节 利润表 / 187

第五节 现金流量表 / 190

第六节 所有者权益变动表 / 199

第七节 会计报表附注 / 201

第八节 会计报表钩稽关系 / 202

第九节 会计报表分析 / 204

本章小结 / 208

复习思考题 / 209

案例分析 / 209

第九章 会计规范与会计管理 ⇨ 212

学习目标 / 212

第一节 会计法律规范 / 212

第二节 会计职业道德 / 214

第三节 会计机构与会计人员 / 217

第四节 会计管理 / 218

本章小结 / 224

复习思考题 / 224

案例分析 / 225

第一章

总论



学习目标

本章主要阐述了会计的基本含义、会计核算的基本前提、会计信息质量要求和会计核算方法，简单地介绍了会计的发展简史。通过本章的学习，应达到以下要求：理解会计的含义、会计的职能和对象，了解会计核算基本前提的意义和作用；熟悉会计要素的定义以及表示会计要素之间数量关系的会计等式；认识衡量会计信息质量的原则，理解会计确认与会计方法，充分认识会计核算方法以及它们之间的关系。

第一节 会计概述

一、会计的含义及其作用

（一）会计的含义

什么是会计？如何给会计下一个确切的定义？国内外会计界历来存在着不同的认识，至今尚没有一个统一、明确的定义。其意见分歧主要在于对会计本质的认识存在着不同的看法，因而产生对会计不同的认识。会计是一个不断发展着的概念，从它的产生至今历经几千年的历史，随着环境的变化其业务内容不断拓展，方法不断完善，职能和作用不断发展和扩大，因而，在不同时期人们对它的认识也在不断地深入和更新。综观我国会计界对会计本质的不同认识，主要有三种观点：

其一是“核算工具论”，即认为会计是经济管理的工具，一种反映的工具。在人类会计发展的早期阶段，会计环境中的经济发展要素成为人们认识会计职能的主要依据，它在一个漫长的历史时期内对人们的会计思想产生着重要影响，而这一历史时期又集中体现在自然经济发展阶段。

在自然经济发展阶段，在经济结构中占支配地位的是使用价值，而非交换价值；生产的目的是为了自给自足，而非积累价值，故在此阶段，经济关系尚较为简单。这时作为国家仅需要通过簿记核算其财政收支状况及其结果，为考察量入为出的财政原则服务，而民间商业与手工业也只需要通过单式簿记核算其收支，以便在收支相抵中求得收大于支这一期望的结果。古代数学家正是从记账、算账、报账、用账与服务相结合的角度，作出

了“零星算之为计，总合算之为会”这一结论。这一定义仅仅表现了会计的核算职能，无论在形式上，还是内容上均未涉及会计的监督职能，所以它所体现出来的是这一历史时期，在世界上具有代表性的“核算工具论”思想，是人们最早关于会计本质的认识。这种理论把会计看成一个方法体系，强调了会计的服务性，主要在微观经济领域中应用。20世纪80年代以后，随着改革开放的进行，人们的视野扩大了，对会计的本质有了新的认识和进一步理解，这种观点也逐渐被淡化乃至被淘汰。

其二是“信息系统论”，即认为会计是一个收集、处理和输送经济信息的信息系统。最早提出这个观点的是美国会计学家 A. C. 利特尔顿。20世纪70年代以后，由于科学技术的进步和管理理论的发展，该观点在西方发达国家会计界广泛流行。这种观点传入我国以后，逐步为我国一些会计学者所接受。他们认为会计是旨在提高经济效益，加强经营管理，在每个企业、事业、机关等单位范围内建立的一个以提供财务信息为主的信息系统。这个系统主要用于处理各单位经济活动所产生的可以用货币度量的数据或资料，而后把它加工成有助于经营决策的财务信息和其他信息。

其三是“管理活动论”，即认为会计是经济管理的重要组成部分，是一种管理活动，并且使用了“会计管理”的概念。这种观点是20世纪80年代以后我国的一些会计学专家结合我国的实际情况首先提出来的。这种观点强调会计的管理职能，实际上把财务管理的一些内容也包括到会计概念之中。目前，我国会计界持这种观点的人占多数。

对会计本质的不同理解，必然导致对会计概念的不同提法。本教材以“管理活动论”和“信息系统论”观点为基础，把会计的概念表述为：会计是以货币为主要计量单位，采用一整套专门的方法，通过收集、处理和利用经济信息，对各单位的经济活动进行连续、系统、全面、综合的核算和监督，并通过参与决策、分析评价业绩、预测经济前景等活动，谋求提高经济效益的一种管理活动（经济信息系统）。

对这个定义，我们可以从以下几个方面来理解：第一，会计是一项经济管理活动，它属于管理的范畴；第二，其对象是特定单位的经济活动；第三，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；第四，会计以货币为主要计量单位，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。

（二）会计的作用

会计的作用是指会计的各项职能在特定的历史时期、特定的社会经济制度下实现和利用之后所产生的效果。会计的作用包括两方面的内容：一方面是会计的正面作用、积极作用；另一方面是会计的负面作用、消极作用。也就是说，会计工作既能完善和加强经济管理，也能弱化经济管理。

会计的正面作用，从目前看主要有以下四点：（1）为国家进行宏观调控、制定经济政策提供信息；（2）加强经济核算，为企业经营管理提供数据；（3）保证企业投入资产的安全和完整；（4）为投资者提供财务报告，以便于其进行正确的投资决策。

会计的消极作用，当前主要表现为会计信息的失真。会计信息失真直接导致了资源配置错误、偷逃税款等现象的出现。尽管对会计信息失真这一问题的成因和对策尚无定论，但毋庸置疑，会计信息失真是会计工作所产生的一种负效应。这一点是认识会计作用时不应被忽视的。

会计的作用是会计工作实施之后在社会实践中产生的,它是会计职能发挥作用后形成的一种结果,是会计行为效果的体现,也是指导会计实践的会计理论在实践中能否得到检验的一种标志。如果会计发挥了很好的作用,说明会计理论得到了会计实践的验证,也说明会计工作的效果得到了体现。否则,说明会计理论不能指导会计实践,会计工作没有产生工作效果,甚至说明会计工作产生了负效应。

二、会计的产生和发展

会计是社会生产发展到一定阶段的产物。它随着社会生产的发展而产生,并适应经济管理的客观需要而不断发展和完善。

马克思在其巨著《资本论》中借用了英国作家丹尼尔·笛福的著名小说《鲁宾逊飘流记》中的主人公鲁宾逊的故事,生动地说明了会计产生的原因。马克思写道:“这位从破船上抢救出表、账簿、墨水和笔的鲁宾逊,马上就作为一个地道的英国人开始记起账来。他的账本记载着他所有的各种使用物品,生产这些物品所必需的各种活动,最后还记载着他制造这些一定量的产品平均耗费的劳动时间。”在孤岛上,鲁宾逊的生活十分简朴,他却要记账,这是为什么?马克思又写道:“不管他生活怎样简朴,他终究要满足各种需要,因而要从事各种有用的劳动,如做工具、制家具、养羊驼、捕鱼、打猎等等……需要本身迫使他精确地分配自己执行各种职能的时间。在他的全部活动中,这种或那种职能所占比重的大小,取决于他为取得预期效果所要克服的困难的大小。”这就十分形象、深刻地揭示了会计产生的原因:合理地分配劳动时间,尽可能地节约劳动耗费。

据史料记载,会计在我国源远流长。在原始社会中,由于生产过程十分简单,生产力水平很低,又没有文字,人们只能靠记忆或者用诸如“结绳记事”、“刻契记数”等简单的方法记录生产过程中的劳动耗费和取得的劳动成果。这个时期的所谓会计只是“生产职能的附带部分”,在“生产时间之外附带地把收支、支付日等等记载下来”。原始社会末期,社会生产力发展到一定水平,随着剩余产品的出现,社会再生产活动日益复杂,人们单凭头脑记忆或用很简单的方法来记录生产过程中的各项耗费和所得,已不能适应社会需要。为了对生产过程中生产资料和劳动时间的消耗以及劳动成果的数量进行记录和计算,会计逐渐地从生产职能中分离出来,独立成为具有特定职能的专职会计,于是就产生了最早的会计。

据文献考证,我国“会计”一词起源于三千多年前的西周,《孟子正义》一书中提到的“零星算之为计,总合算之为会”,就基本上概括了“会计”二字的含义。在西周王朝还设立了专门管理粮赋税的官员,总管王朝财政大权的官员称为“天官”(亦称大宰),居百官之长,掌邦国之治。在天官之下设有“司会”官职,掌国之百物财用,主天下之大计,为计官之长,负有“以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成”之责。“日成”、“月要”、“岁会”均属报告文书,具有类似会计报表的作用:“日成”为十日成事之文书,相当于旬报;“月要”为一月成事之文书,相当于月报;“岁会”则是一年成事之文书,相当于年报。可见,我国在西周时期,会计方法已有相当发展。

秦始皇统一中国后,社会经济得到发展,也促进了会计的发展,出现了用竹简木牌刻写的被称为“籍书”或“簿书”的账簿,用“入”、“出”作为记录符号反映各种财物的收支事项。到了汉朝,“籍书”或“簿书”的应用出现专业化分工。当时会计记录与统计记录开始有一定的区别,将属于统计范畴的内容开始从会计核算内容中分离出来,对记录

会计事项的简册称为“簿”，对记录统计事项的简册称为“籍”。“簿”或“籍”实际上是我国会计账簿的雏形。

到了唐代，工商业比较发达，经济繁荣，对外贸易和造纸技术得到发展。这时我国的会计方法开始传播到日本等国家。报表和账簿也普遍使用了纸张。同时出现了会计方面的专著，如李吉甫的《元和国计簿》、丰处厚的《大和国计》等，这些都标志着我国会计核算水平的提高，是对中式会计发展的重要贡献，对后来会计理论的发展也有极其深远的影响。

在宋朝初期，官府办理钱粮报销和移交手续时，一般都采用“四柱清册”进行结算，又称为“四柱结算法”。所谓“四柱”，即“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”，其涵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”之间的结算关系可表示为“旧管+新收-开除=实在”。“四柱结算法”的创造和运用是我国古代会计工作者对会计技术的又一项重大贡献。

明、清两代统一了账簿格式，以货币为计量单位，账页分别收入、支出两部分，上收下支，这种格式一直为中式记账沿用。当时的会计工作者在“四柱结算法”原理的启示下，又创造设计了一种叫“龙门账”的会计核算方法。在这种会计核算方法下，把全部账目划分为“进”、“缴”、“存”、“该”四个类，设“总清账”分类进行记录。这里，“进”指全部收入；“缴”指全部支出；“存”指全部资产（含债权）；“该”指全部负债（含业主投资）。“进”、“缴”、“存”、“该”之间的结算关系可表示为“进-缴=存-该”。后来，随着商品货币经济的进一步发展，资本主义经济关系有所萌芽，当时的会计工作者在“龙门账”的基础上又创造了“四脚账”，又称“天地合”，这种账要求对日常发生的一切账项，从现金收付、商品购销到内外往来等，均应在账簿上记录两笔账，既要登记某一账项的来账方面，又要同时登记这一账项的去账方面，借以达到反映同一账项的来龙去脉的目的。这是我国会计工作者对“复式记账”原理作出的重大贡献。在清朝初年，官府对钱粮的收支登记使用了“截票、印簿、循环簿及粮册、奏销册”，又规定“各省巡抚于每年奏销时，盘查司钱粮”，这就说明当时有比较健全的会计凭证，有了登记不同会计事项的账册，还普遍使用了财产清查的方法。

鸦片战争后，我国由封建社会变成半殖民地半封建社会，生产发展缓慢，经济管理落后，在会计工作中仍沿用传统的收付记账法。1905年（光绪三十一年），出任美国、秘鲁、日本的使者蔡畅勇编著了《连环账谱》一书，把意大利的借贷会计传入国内。1908年，清政府创办大清银行时，从日本把借贷记账法全盘引进。我国的一些会计学者在借鉴外国会计学术成就、总结我国会计实践经验的基础上，在清末民初逐步建立起我国的现代会计学科。但是，至1949年以前，除政府部门、官僚垄断企业和较大型的民族工商企业使用借贷会计外，其他小型企业以及民间一般仍使用传统的收付会计。

中华人民共和国成立后，国家财政部设置了主管全国会计事务的机构——会计事务管理司（原为会计制度司），管理全国的会计工作，普遍实行复式记账法，制定并推行全国统一的会计制度。为了适应经济体制改革的需要，1985年1月2日全国人大常委会通过并颁布了《中华人民共和国会计法》，1986年7月3日国务院发布了《中华人民共和国注册会计师条例》，标志着我国会计工作开始进入法治阶段。1992年11月30日，为适应党的十四大所确立的我国社会主义市场经济发展的需要，规范全国的会计行为，经国务院批

准,以财政部部长令的形式发布了《企业会计准则》,开始了与国际会计惯例接轨的改革,开创了新中国会计工作新的里程碑。1999年9月党的十五届四中全会《关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》明确指出:要建立健全全国统一的会计制度,规范企业的会计核算行为。根据党中央的决定及我国加入WTO的需要,2000年6月国务院发布了《企业财务会计报告条例》;2000年12月财政部发布全国统一的《企业会计制度》;2006年2月15日发布了新的企业会计准则,并于2007年1月1日起实施,实现我国会计准则体系与国际财务报告准则的趋同。这一系列重大会计改革措施,使得企业会计信息质量和透明度得到进一步提高,从而可以更好地满足投资者、债权人和其他利益关系人等有关方面对会计信息的需求,对完善和促进我国市场经济体制起着显著的作用。

会计在国外也有很悠久的历史。马克思对人类历史进行考察时曾指出:“在原始的规模小的印度公社里,除了这些从事同类劳动的群众以外,我们还可以看到一个‘首领’,他兼任法官、警官和税吏;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。”公元前18世纪,古巴比伦王国最早出现会计工作。公元前200年,罗马共和国开始对款项进行分类记载。公元800年,法兰克王国查理大帝发布《城市敕令》,规定每年须将收支分册记录。在中世纪的欧洲,意大利是资本主义发展较早的国家,同时也是资本主义会计的发源地。早在十二三世纪借贷记账法就已出现于商品货币经济比较发达的热那亚、威尼斯等城市。1211年意大利佛罗伦萨银行已用借贷复式记账方法记账,当时人们称这种记账方法为“威尼斯簿记法”。1494年意大利数学家卢卡·帕乔利所著《算术、几何、比及比例概要》一书的“计算与记录要论”论题中,用数学原理对“威尼斯簿记法”作过详细介绍并加以理论上的概括,一般认为,这是借贷复式记账法形成的重要标志,其本人也被后人尊称为“会计之父”。1581年威尼斯“会计学院”的建立,表明会计已作为一门学科在学校里传授。此后,借贷复式记账法先后传至世界各国,并得到世界各国会计学者在理论上和技术上的不断发展和完善,时至今日仍为世界各国普遍采用。在20世纪二三十年代,为适应市场竞争的需要,西方一些发达资本主义国家的会计学者又创造了标准成本会计制度,并分别开展会计准则的研究和制定。1973年6月,澳大利亚、美国、英国、加拿大、法国、日本、荷兰、联邦德国、墨西哥九个国家的会计职业组织集合于伦敦,成立了国际会计准则委员会,并陆续颁布了《国际会计准则》,促进了会计准则的国际化。20世纪50年代后,电脑成功地运用到会计领域,引起了会计方法、会计理论的重大变化。在各国会计学者和实务工作者的不断努力下,会计学科的内容正日益丰富和完善。

综上所述,会计是随着生产力的发展、生产关系的变革和生产经营管理的需要而产生、发展并不断完善起来的。会计对任何社会的生产都是必要的,正如马克思指出的那样:“过程越是按社会的规模进行,越是失去纯粹个人的性质,作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要;因此,簿记对资本主义生产,比对手工业和农民的分散生产更为必要,对公有生产,比对资本主义生产更为必要。”会计的发展必然以生产的发展为转移,生产越发展,越具有社会规模,会计就越重要。

三、会计的职能与目标

(一) 会计的职能

会计的职能是指会计在企业经济管理中具有的主观功能,即会计能做什么,起什么作

用。它是伴随着会计的产生而同时产生的,也必将随着会计的发展而发展的。正确认识会计的职能,对于正确提出会计工作应担负的任务,确定会计人员的职责和权限,充分发挥会计工作应有的作用,都有重要的意义。

马克思在《资本论》中曾把会计的职能高度概括为对社会再生产过程的“控制和观念总结”。这一论断,长期以来一直为我国会计界所赞同。但是,由于人们对会计本质的认识不同以及对“控制和观念总结”的理解不同,对会计职能又有不同的提法。

新中国成立初期,最普遍的提法是把“观念总结”理解为“反映”,把“控制”理解为“监督”,即会计的职能是“反映和监督”。到20世纪80年代,随着经济体制改革逐步开展,为了加强经济核算,提高经济效益,会计在经营管理中的地位和作用得到加强,人们对会计的职能有了进一步的认识,普遍把会计的职能表述为“核算和监督”。因为“核算”比“反映”具有更广泛的含义,不仅有记账、算账、报账的含义,而且有审核的含义;既包括事后核算,又包括事前、事中核算。“反映”作为一种对客观经济活动事后的真实写照,是一种被动的历史性描述,不符合改革开放形势下会计工作的实际。

综上所述,会计的基本职能是反映(核算)和监督,是对经济活动的一种特殊的核算、管理和监督。

1. 核算的职能

这是会计最基本的职能。会计利用货币形式,运用一定的方法或程序,对客观的经济活动情况予以记录,再进行必要的计算、整理、加工、汇总,把数据变成一系列反映会计对象的信息,并总结生产经营或业务活动及其成果。企业经营者及有关利益关系人可利用这些资料,了解耗费、收入和成果,检查计划、预算的执行情况,考核经济效益。具体地说,会计的核算职能就是对每项经济业务进行确认、计量、计算、记录、比较和报告,反映资金运动的过程和结果,从而为利益相关者和管理者提供财务状况、经营成果、现金流量和管理决策等信息。

会计核算包括四个环节:(1)确认:是指通过一定的标准或方法来确定所发生的经济活动是否应该或能够进行会计处理;(2)计量:是指以货币为单位对已确定可以进行会计处理的经济活动确定其应记录的金额;(3)记录:是指通过一定的会计专门方法按照上述确定的金额将发生的经济活动在会计特有的载体上进行登记的工作;(4)报告:是指通过编制财务报告的形式向有关方面和人员提供会计信息。

会计核算的职能具有以下特点:

(1) 会计是以货币作为主要的计量单位,能够综合记录、核算各企业、部门的经济活动情况,从而为外部利益相关者和管理提供必要的财务信息。各企业、部门常用的计量单位有三种:实物量、劳动量和货币量。而货币所体现的价值计量是一种综合的计量。会计主要是以货币为计量单位,利用价值形式去综合记录、核算各企业、部门的资源占用、劳动消耗、收入所得、资金运营、收益的实现及分配等。以货币作为主要的计量单位进行综合性的记录、核算是会计“反映(核算)”职能的一个重要特点。马克思所论述的“观点总结”就是指会计具有使用价值形式对经济活动进行综合记录、核算的功能。

(2) 会计的“反映(核算)”职能具有连续性、系统性和完整性。会计所进行的“连续地反映”,是指对经济业务的记录必须是连续的,按发生的时间顺序,逐笔、逐日、逐月、逐年,依次进行记录,不得中断。所谓“系统地反映”,是指对会计要素按科学的

方法进行分类,采用复式记账的方法进行相互关联的系统加工、整理、汇总和存储,从而能分类科学、钩稽关系清楚,来龙去脉明晰地反映出经济活动。所谓“完整地反映”,是指对会计主体所发生的经济活动必须反映它的全部内容。凡是发生的经济业务,都应该加以全面记录,不能有所遗漏。只有这样,才能提供连续、系统、完整的财务信息。随着计算机等信息技术在会计核算中的应用,不但使上述工作完成的效率高、质量好,而且根据需求,还能提供及时、动态的财务信息。

(3) 会计的“反映(核算)”职能是不断发展着的。传统的会计反映职能,强调事后核算,仅仅限于记录和核算已经发生的经济活动。这种核算是根据已经发生和完成的经济业务所取得的书面凭证进行记录,原始数据具有真实性和可检验性,以保证所提供财务信息的真实可靠。但是,随着社会生产的发展,经济活动的日趋复杂和管理需求的增加,对会计的职能要求已经越来越高。会计仅限于事后的记账、算账已显不够,在信息化的支持下,会计的反映职能已经发展到事前和事中。

可见,会计的反映(核算)职能将随着经济的发展、管理需求的提高和科学技术的进步而不断发展。

2. 监督的职能

监督的内涵是监察、督促,而会计的监督职能是指会计按照一定的目的和要求,利用会计信息系统所提供的信息,对会计主体的经济活动进行控制,使之达到预期的目标。会计在对经济活动进行正确、及时、完整核算的同时,还要以国家法规、制度和纪律以及财务计划和有关预算为依据,对各单位的经济活动进行全面的和经常的监督,以保证经济活动的合法性、合理性,制止各种违反财经纪律的行为。

会计监督的职能具有以下特点:

(1) 会计监督具有强制性和严肃性。会计监督是依据国家的财经法规来进行的。会计人员管理一个企业、部门的钱、财、物,事关要害,责任重大。《会计法》赋予会计机构和会计人员的监督权利,必须恪尽职守。同时也规定了监督者的法律责任,必须严格遵守财经纪律。

(2) 会计的监督主要是在企业、部门的财务方面,利用价值指标进行。会计监督主要在一个会计主体的财务部门,对企业的价值活动进行分析、预测、控制和考评,以保证企业、部门的资金营运顺畅,成本控制合理、经营成果良好、财产物资安全。

(3) 会计的“监督”职能也在发展。传统的会计监督是基于手工操作的条件,由于技术方法和手段的落后,一般仅限于事后,即对已发生的经济活动进行分析、考核、评价和检查,监督其合理性、合法性和有效性。随着社会经济的不断发展,管理需求的增加和信息技术的进步,迫切地需要对经济活动进行事前预测、事中控制和事后检查分析,尤其是参与经营决策,会计的监督职能必将不断被赋予新的内容。

总之,会计的职能是客观存在的,并随着社会生产的发展和经济管理水平的提高而不断地被人们所认识、为人们所利用。

3. 两大职能的关系

反映(核算)职能是监督职能的基础,没有核算职能提供的可靠、完整的会计资料的信息,监督就没有客观依据;监督职能是核算职能的强有力的保证,没有监督职能进行控制,提供有力的保证,就不能提供真实可靠的会计信息,也就不能发挥会计管理的能动

作用,会计反映(核算)也就失去了存在的意义。因此,两者紧密结合,密不可分,相辅相成,辩证统一。

(二) 会计的目标

会计目标即财务报告的目标,是指在一定社会经济环境下,人们通过会计实践活动所期望达到的要求和目的。同时,也明确了会计在经济管理活动中的使命,成为会计发展的导向。在会计学领域,会计目标是最基础的概念,它集中而现实地体现了会计活动的宗旨,决定和制约着会计管理活动的方向。在会计理论结构中,会计目标处于最高层次,是制定会计假设、会计原则、会计制度的出发点;在会计实务中,会计目标是优化会计行为,制定、改进和评价会计程序和方法的依据,它控制着会计工作的各个环节和全过程。

2007年1月1日,我国新的《企业会计准则》开始实施,在其第四条中明确规定:财务会计的目标是向财务会计的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。

1. 向财务报告使用者提供会计信息

随着我国经济体制改革的不断深化和现代企业制度的建立,企业的组织形式发生了深刻的变化。跨地区、跨部门、跨所有制性质、跨业务性质甚至跨国界的企业集团、联营企业、股份制企业等得到了迅速发展。企业与社会各方面的经济联系越来越密切,在企业外部形成了投资者、债权人等组成的与企业有着经济利害关系的集团。出于各自利益的考虑,财务报告使用者需要了解和掌握企业的生产经营情况、财务状况和经营成果,以便作出经济决策。因此,向财务报告使用者及时提供有用的会计信息,就成为会计的基本目标之一。

满足投资者的信息需求是企业财务报告编制的首要出发点。投资者是企业财务报告的首要使用者。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,则财务报告编制就毫无意义。根据投资者决策有用目标,财务报告应如实反映企业所拥有或控制的经济资源、对经济资源的要求权以及经济资源及其要求权的变化情况;如实反映企业的各项收入、费用、利得和损失的金额及其变动情况;如实反映企业各项经营活动、投资活动和筹资活动等所形成的现金流入和流出情况等,从而有助于现在的或者潜在的投资者正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力和运营效率等,有助于投资者根据相关会计信息作出理性的投资决策;有助于投资者评估与投资者有关的未来现金流量的金额、时间和不确定性等。

除投资者之外,企业财务报告的使用者还包括债权人、政府及有关部门。根据企业对外提供的会计信息,投资者可以分析企业的理财能力、盈利能力和发展趋势,预测投资风险和投资报酬,作出投资决策;作为债权人的银行或其他金融机构,可以分析企业的偿债能力,衡量贷款风险,作出贷款决策;社会公众可以了解企业产品质量和价格的变动情况、企业在同行业中所处的地位、企业所承担的社会责任及其信誉情况,监督企业的生产经营活动,保护自身的合法权益。企业是整个国民经济的细胞,是宏观经济的微观个体。企业生产经营情况的好坏,经济效益的高低,直接影响着整个国民经济的运行情况。政府及有关部门通过制定税收政策等宏观调控和管理措施,进行税收征管,对国民经济的运行