



“换代II型”新概念教材

高等院校本科会计学专业教材新系

国家级精品课程教材

# 会计学原理

第二版

唐国平 主编 吴德军 副主编



# Principles of Accounting

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





“换代”型 新概念教材

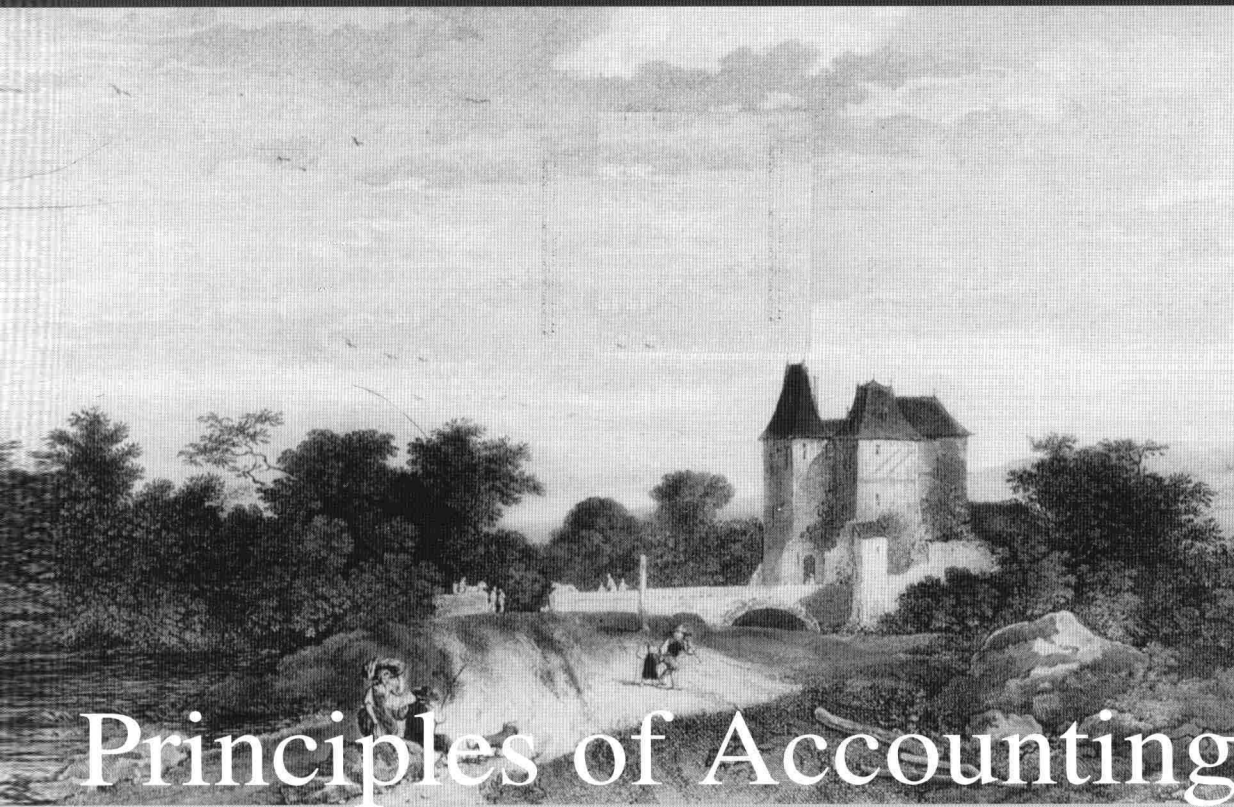
高等院校本科会计学专业教材新系

国家级精品课程教材

# 会计学原理

第二版

唐国平 主编 吴德军 副主编



## Principles of Accounting

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

大连

© 唐国平 2013

图书在版编目 (CIP) 数据

会计学原理 / 唐国平主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2013. 11

(高等院校本科会计学专业教材新系)

ISBN 978-7-5654-1337-7

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 222409 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](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连美跃彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 412 千字 印张: 18 3/4 插页: 1  
2013 年 11 月第 2 版 2013 年 11 月第 4 次印刷

责任编辑: 李智慧

责任校对: 毛 杰 那 欣

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1337-7

定价: 32.00 元

# 前言

现代会计学主要研究经济实体（如企业）如何为其利益相关者提供对决策有用的信息。作为一个以提供会计信息为目的的经济信息系统，会计运行过程包括会计确认、会计计量、会计记录和会计报告等四个基本环节。纵观国内外的会计教学，按“会计学原理（初级会计学）—中级会计学—高级会计学”这一基本思路来设计会计专业的课程体系已成为一种“惯例”，然而对于如何安排会计学原理这一课程的具体内容，国内外却并不一致。国外大学会计学原理课程或教材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，其重点并不是会计学的“基本原理与方法”。国内大学的大多数会计学原理课程或教科书，突出了“会计的基本原理、基本方法和基本技能”等的内容，但这些大学课程或教材阐述会计的“基本技能”多于会计的“基本原理与基本方法”，其“簿记学”的痕迹十分明显。

在这本《会计学原理》教材中，我们除了阐述以账户记录和财务报表编制为核心的会计基本技能外，更关注体现现代会计学基本特征的会计确认、会计计量与会计信息披露的基本原理与基本方法，以便读者对现代会计学的基本原理与基本方法形成一个相对完整的知识体系。撰写本书的目的，正是期望能够充分考虑当前现代会计学科的发展动态，弥补现行会计教学中的不足或缺陷，力图在教材的体系、结构、内容等方面有所创新和突破。

本教材的特点在于以下几个方面：

## 一、教材的逻辑结构

本教材以会计信息系统为基础，围绕“确认、计量、记录和报告”这一主线，来界定教材的体系框架及其逻辑结构。教材的第1章“会计概述”和第2章“会计信息”，从总体上描述了现代会计所涉及的主要问题并提出会计的基本目标；第3章“会计要素”、第4章“会计科目与账户”和第5章“记账方法”，阐述会计记录的基本方法（账户与复式记账）及其理论基础（会计要素及其基本关系）；第6章“会计确认原理”和第7章“会计计量原理”，阐述会计确认与计量的基本原理和基本方法；第8章“生产性企业基本交易与事项的会计记录”和第9章“会计凭证与会计账簿”，阐述会计记录方法的应用（即如何将一个生产性企业的基本经济交易按复式记账法在账户中

进行记录)；第10章“财务报告”阐述了企业以财务报告方式披露信息的基本原理与方法；第11章“会计循环”实质上是将第3章至第10章的内容进行综合，并以案例方式说明会计确认、计量、记录和报告方法的内在联系；第12章“会计准则”和第13章“会计基础工作”，对会计信息生成的主要制度基础进行阐述；第14章“财务会计概念框架”和第15章“现代会计新领域”分别阐述会计信息系统运行的理论框架和现代会计学科发展的几个代表性研究领域。

## 二、教材的内容安排

本教材在内容安排上的主要特点是：

1. 前沿性。本教材吸收了国内外会计学研究领域中关于会计确认、计量、记录与报告的最新研究成果，体现了本教材的“前沿性”。

2. 新颖性。本教材在内容设计上注意结合经济学、管理学等相关学科知识来阐述会计现象、理解会计的性质与功能，体现了会计学与经济学、管理学等相关学科的交融，突出了教材的“新颖性”。

3. 国际化。在承认中外会计记录和报告程序与方法差异的基础上，本教材注意融合中外会计记录和报告程序与方法的共性，以体现教材的“国际化”，但又不脱离我国实际。比如，本教材系统总结了国内、国外企业会计记录方式与方法的基本规律，并在重点阐述我国企业会计记录过程与方法的基础上，以美国企业为例介绍了国外企业的具体做法。

4. 指导性。在本教材内容中，除了阐述会计“确认、计量、记录、报告”这一主线内容外，还对会计准则、会计基础工作、财务会计概念框架、现代会计的新领域等进行了介绍。通过对上述内容的了解，可以增强学生对财务会计基本知识 with 基本操作的宏观把握，扩展学生的会计视野，从而对从宏观上指导学生学习会计有着重要的积极意义。

## 三、教材中理论与实务的结合

会计学原理是会计专业学生最重要的一门专业课程，是所有会计课程“基础的基础”。在进行会计学原理课程教学时普遍存在两个主要问题：一是学生的特点；二是制度的更新。会计学原理课程是学习会计的首要专业课程，一般都安排在大学一年级中进行，然而大一新生综合知识基础薄弱，专业知识理解能力较低，因此，基于此特点，需要对相关原理与方法的运用进行详尽地阐述。本教材在编写时充分考虑了学生的这一特点与教学目标的要求，通过大量实例讲解和阐述会计处理时的理论与实务相结合的理念，以期恰当地解决这一问题。会计信息作为一种“公共产品”，其生成过程与结果受到越来越多的牵制或管制，因此，随着社会经济环境的变化，我国政府对相关会计规范不断进行修订或更新。对此，我们在教材中充分考虑了现行会计及相关规范的要求，以期使本教材的内容达到“务实”和“适用”的要求，不至于与实务中的做法出现脱节。

本教材由唐国平教授任主编，吴德军博士任副主编。教材的第14章、第15章由王加灿撰写，其余由吴德军、唐国平撰写。本次修订对第一版中存在的错漏进行了更正，对法规等内容进行了更新，对财务报告相关内容略作修订。

感谢东北财经大学出版社及编辑李智慧女士对本书出版给予的关心和帮助！

作者

2013年8月于武昌

# 目 录

## MULU

<b>第 1 章 会计概述</b> .....	1
■ 学习目的与要求 .....	1
■ 教学重点与难点 .....	1
1.1 “会计”一词的含义 .....	2
1.2 企业与会计 .....	3
1.3 会计的本质、内容与目标 .....	9
1.4 会计的产生与发展.....	13
1.5 会计学科体系与会计学原理的课程定位.....	17
■ 总结与结论.....	20
■ 关键概念.....	21
<b>第 2 章 会计信息</b> .....	22
■ 学习目的与要求.....	22
■ 教学重点与难点.....	22
2.1 会计信息的含义与内容.....	23
2.2 会计信息使用者.....	29
2.3 会计信息质量特征.....	31
■ 总结与结论.....	38
■ 关键概念.....	38
<b>第 3 章 会计要素</b> .....	39
■ 学习目的与要求.....	39
■ 教学重点与难点.....	39
3.1 会计要素的含义与确立依据.....	40
3.2 会计要素的内容.....	42
3.3 会计要素之间的关系.....	53
3.4 经济交易与事项的含义与类型.....	55
■ 总结与结论.....	59

■	关键概念·····	60
<b>第4章</b>	<b>会计科目与账户</b> ·····	61
■	学习目的与要求·····	61
■	教学重点与难点·····	61
4.1	会计科目·····	62
4.2	会计账户·····	64
4.3	会计账户(科目)体系·····	66
■	总结与结论·····	69
■	关键概念·····	70
<b>第5章</b>	<b>记账方法</b> ·····	71
■	学习目的与要求·····	71
■	教学重点与难点·····	71
5.1	记账方法的含义与类型·····	72
5.2	借贷记账法的基本内容·····	74
5.3	借贷记账法的应用·····	80
■	总结与结论·····	85
■	关键概念·····	85
<b>第6章</b>	<b>会计确认原理</b> ·····	86
■	学习目的与要求·····	86
■	教学重点与难点·····	86
6.1	会计确认的含义与分类·····	87
6.2	会计确认的基本标准·····	88
6.3	会计确认的理论基础·····	90
■	总结与结论·····	96
■	关键概念·····	97
<b>第7章</b>	<b>会计计量原理</b> ·····	98
■	学习目的与要求·····	98
■	教学重点与难点·····	98
7.1	会计计量与计量属性·····	99
7.2	资产计价·····	102
7.3	收益决定·····	121
■	总结与结论·····	123
■	关键概念·····	124
<b>第8章</b>	<b>生产性企业基本交易与事项的会计记录</b> ·····	125
■	学习目的与要求·····	125
■	教学重点与难点·····	125
8.1	筹资交易的记录·····	126
8.2	投资交易的记录·····	129

8.3	购货交易的记录 .....	131
8.4	生产交易的记录 .....	134
8.5	销售交易的记录 .....	138
8.6	其他交易与事项的记录 .....	141
8.7	利润形成与分配事项的记录 .....	143
	■ 总结与结论 .....	146
	■ 关键概念 .....	147
<b>第9章</b>	<b>会计凭证与会计账簿</b> .....	<b>148</b>
	■ 学习目的与要求 .....	148
	■ 教学重点与难点 .....	148
9.1	会计凭证 .....	149
9.2	会计账簿 .....	155
9.3	账务处理程序 .....	164
	■ 总结与结论 .....	165
	■ 关键概念 .....	166
<b>第10章</b>	<b>财务报告</b> .....	<b>167</b>
	■ 学习目的与要求 .....	167
	■ 教学重点与难点 .....	167
10.1	财务报告的含义、内容与编制要求 .....	168
10.2	资产负债表 .....	171
10.3	利润表 .....	177
10.4	现金流量表 .....	180
10.5	所有者权益变动表 .....	183
10.6	财务报表附注 .....	185
	■ 总结与结论 .....	186
	■ 关键概念 .....	187
<b>第11章</b>	<b>会计循环</b> .....	<b>188</b>
	■ 学习目的与要求 .....	188
	■ 教学重点与难点 .....	188
11.1	会计循环的含义与过程 .....	189
11.2	会计循环：辽鄂公司综合案例 .....	195
	■ 总结与结论 .....	215
	■ 关键概念 .....	216
<b>第12章</b>	<b>会计准则</b> .....	<b>217</b>
	■ 学习目的与要求 .....	217
	■ 教学重点与难点 .....	217
12.1	会计准则的概念与意义 .....	218
12.2	我国的会计准则 .....	219



12.3	美国的会计准则	222
12.4	国际会计准则理事会的会计准则	225
	■ 总结与结论	227
	■ 关键概念	227
<b>第13章</b>	<b>会计基础工作</b>	228
	■ 学习目的与要求	228
	■ 教学重点与难点	228
13.1	会计机构与会计人员	229
13.2	会计核算	231
13.3	会计监督	236
13.4	内部会计管理	237
13.5	会计职业道德	239
	■ 总结与结论	240
	■ 关键概念	240
<b>第14章</b>	<b>财务会计概念框架</b>	241
	■ 学习目的与要求	241
	■ 教学重点与难点	241
14.1	财务会计概念框架的含义	242
14.2	我国的财务会计概念框架	245
14.3	FASB 的财务会计概念框架	250
14.4	IASB 的财务会计概念框架	256
	■ 总结与结论	260
	■ 关键概念	260
<b>第15章</b>	<b>现代会计新领域</b>	261
	■ 学习目的与要求	261
	■ 教学重点与难点	261
15.1	电子计算机会计	262
15.2	人力资源会计	267
15.3	环境会计	274
	■ 总结与结论	280
	■ 关键概念	280
	<b>关键概念一览表</b>	281

# 第 1 章

## 会计概述

■ 学习目的与要求

■ 教学重点与难点

1.1 “会计”一词的含义

1.2 企业与会计

1.3 会计的本质、内容与目标

1.4 会计的产生与发展

1.5 会计学科体系与会计学原理的课程定位

■ 总结与结论

■ 关键概念

### 学习目的与要求

本章内容主要包括会计的含义，企业与会计，会计的本质、内容与目标，会计的产生与发展，会计学科体系构成等。通过本章的学习，要求学生能够理解会计的含义和基本功能，掌握企业会计的目标，理解会计作为一个信息系统的基本内容，了解会计的产生与发展过程，理解现代会计学科的基本架构。

### 教学重点与难点

本章的教学重点是会计的含义、内容与目标，本章的教学难点是会计的含义与意义。

## 1.1 “会计”一词的含义

学习会计，首先要了解什么是会计。生活中，我们经常可以遇到各种与会计有关的词语，如“企业会计”、“会计师事务所”、“注册会计师”、“高级会计师”、“会计学”等。这些词语代表了不同角度“会计”一词的含义。

### 1.1.1 广义的会计：“会计”一词的多种含义

广义上讲，“会计”一词所代表的含义已不再仅仅是我们所学习的“会计”课程，而是包含了众多的含义，其基本上可以归纳为会计工作、会计人员、会计学科等内容。

#### 1) 会计工作

“会计”一词可以代表“会计工作”的含义。会计工作是指单位或组织所进行的与会计相关的工作，如设立会计机构、配置会计人员、填制会计凭证、登记会计账簿、编制财务报表等。现实中，但凡组织都会有会计工作，如企业的会计工作、政府的会计工作、事业单位（非营利组织）的会计工作、学校的会计工作、会计师事务所的会计工作等。

#### 2) 会计人员

“会计”一词也可以代表“会计人员”的含义。会计人员是指在一个单位或组织中从事会计工作的相关人员。会计人员与会计机构、会计工作是不可分割的，存在会计机构与会计工作，必须有会计人员的参与。会计人员有不同的名称，如代表技术职务（职称）的助理会计师、会计师、高级会计师，代表行政职务的总会计师、财务总监（CFO）、财务经理、会计主管、财务主管、财务处长（科长）、司库（treasurer）、主计长（controller），代表执业资格的注册会计师（CPA）等。

#### 3) 会计学科

“会计”一词还可以代表“会计学科”的含义<sup>①</sup>。会计学科是指从会计教学的角度所体现的“会计”一词的含义。现代会计学科主要包括以传递会计信息为目的的会计学，如会计学原理（也称初级财务会计、基础会计等）、中级财务会计、高级财务会计等；以提高资金筹集和运用、决策的分析与制定效果为目的的财务管理学，如财务管理（原理）、高级财务管理、财务分析、成本会计等；以加强监督与控制为目的的审计学等。

### 1.1.2 狭义的会计：提供信息的“财务会计”

狭义的会计仅指财务会计。财务会计（financial accounting）是一个通过确认、计量、记录和报告等基本程序，向企业的信息使用者传递关于企业财务状况、经营业绩、

<sup>①</sup> 从会计学科的角度而言，“会计”也存在广义与狭义之分，广义的会计包含了会计学科所涉及的全部内容，狭义的会计仅指以“确认、计量、记录、报告”为基本程序的财务会计。

现金流量等信息的经济信息系统。

财务会计通过其“确认、计量、记录、报告”的基本程序和填制会计凭证、登记会计账簿、编制财务报告的基本方法，将企业所发生的经济交易与事项对企业的影响结果记录下来，通过财务报告的方式将企业的资产、债务、股东对企业享有的权益等财务状况信息，实现的收入、发生的费用、赚取的利润等经营业绩信息，以及所发生的现金增加、减少、节余等现金流动信息传递给投资者、债权人、政府以及企业管理层等会计信息的使用者。通过企业会计信息系统所提供的上述会计信息，企业的会计信息使用者可以做出相应的决策。例如，股民在购买股票时通过分析企业的“每股收益”、“现金流量”等信息，从而做出购买或抛售某只股票的决策，银行在接受企业的贷款申请后分析企业的净利润、流动比率、货币资金数额等信息，从而做出是否发放贷款给企业的决策，企业管理当局通过分析本企业的资本结构、营业利润、管理费用等信息后，从而做出是否调整企业资本结构、是否扩大销售或降低产品生产成本、是否降低或控制管理费用等决策，这些具体决策的制定依据，主要就是财务会计作为一个经济信息系统所提供的会计信息。

在所有的会计学科内容中，财务会计是一个基础。其他会计学科内容，如财务管理、管理会计等，均需要财务会计所提供的基本信息。从会计教学的角度，考虑到不同阶段学生的知识掌握能力与教学效果，财务会计一般又被分为会计学原理、中级财务会计、高级财务会计三门课程：会计学原理主要阐述财务会计的基本概念、基本理论、基本知识 with 基本技能，是“基础的基础”；中级财务会计主要阐述具体会计要素的会计处理，是财务会计的主体；高级财务会计主要阐述特殊业务、特殊主体等的会计处理，是财务会计的高级阶段。

## 1.2 企业与会计

### 1.2.1 企业的含义与意义

企业是一种以营利<sup>①</sup>为目的的经济组织。企业通过销售商品（如销售洗衣机、电视机、汽车、服装等）或提供服务（如提供投资咨询、提供审计服务等）获得收入，扣除其销售商品、提供服务的成本费用后，即赚取了利润，实现了其盈利的目标。从社会的角度讲，企业的存在解决了就业的问题，企业通过缴税提供了政府进行社会管理必需的资金，企业通过提供产品和服务满足了消费者的需求，从而增加了整个社会的福利。

在市场经济中，企业具有优化整个社会经济资源配置的作用。社会可以利用的资源（如劳动力、生产资料、技术、信息等）是有限的，人们为了满足自己多方面的需要，就必须在如何使用资源上做出一定的安排，这就是资源配置。诺贝尔经济学奖获得者科斯（Ronald Harry Coase）认为，企业本质上是一种“资源配置的机制”，企业的存在可

<sup>①</sup> “营利”与“盈利”不同，“营利”是指企业通过经营来赚取利润，“盈利”表明企业赚取的利润。

以降低交易成本 (transaction cost), 提高资源的配置效率。资源配置的过程中, 往往通过无数次的寻找交易对象进行交易的谈判、协议的签订, 从而推动交易的执行。这些过程都需要成本, 即交易成本。企业作为市场的构成主体之一, 在制度 (如法律、会计准则等) 的规范和自身有组织的经营下, 能够节约交易成本。对资本市场来说, 所有上市公司向市场公开的财务状况、经营业绩、现金流动等信息, 都是资本市场得以运转的重要媒介, 其可以帮助投资者、债权人等信息使用者做出合理的决策。因此, 社会资源向企业进行配置的基本依据就是企业所披露的财务状况、经营业绩和现金流动等会计信息。

## 1.2.2 企业的类型

企业的类型多种多样, 从不同的角度可以有不同的分类结果。例如, 从规模大小可以将企业分为大型企业、中型企业和小型企业; 从所有制形式可以将企业分为国有企业、集体企业、个体企业、民营企业、外资企业等; 从所属行业可以将企业分为农业、林业、牧业、渔业、采矿业、制造业、电力、燃气及水的生产和供应业、建筑业、批发与零售贸易业、交通运输业、金融保险业、房地产业、社会服务业、传播与文化产业等不同企业类型<sup>①</sup>; 从组织形式可以将企业分为独资企业、合伙企业、公司制企业; 从营利方式可以将企业分为销售型企业和服务型企业。从我国现行关于企业的相关法律法规与企业“收入-费用=利润”这一利润计算的基本模式考虑, 本书着重从组织形式和营利方式来介绍企业的类型。

### 1) 基于不同组织形式的企业类型划分

企业的组织形式指企业通过何种方式来成立企业。根据不同的企业组织形式, 可以将企业分为独资企业、合伙企业、公司制企业三类。

#### (1) 独资企业

独资企业 (sole proprietorship) 是由一个自然人出资并由其拥有和经营的企业<sup>②</sup>。从产权<sup>③</sup>关系来看, 独资企业只存在一种单一主体所有的产权结构, 业主 (即投资者) 拥有全部的产权, 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。我国于1999年8月30日颁布的《中华人民共和国个人独资企业法》对独资企业的设立、投资人及事务管理、解散及清算、法律责任等做出了规范。

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

<sup>①</sup> 我国国家统计局2003年印发、2012年修订的《三次产业划分规定》中, 对上述行业进行了三次产业划分。第一产业是指农、林、牧、渔业 (不含农、林、牧、渔服务业)。此类产业以利用自然力为主, 生产不必经过深度加工就可消费的产品或工业原料。第二产业是指采矿业 (不含开采辅助活动)、制造业 (不含金属制品、机械和设备修理业), 电力、热力、燃气及水生产和供应业, 建筑业。此类产业对第一产业和本产业提供的产品或原料进行加工。第三产业即服务业, 是指除第一产业、第二产业以外的其他行业。

<sup>②</sup> 我国实务中还存在“国有独资企业”这一类型, 其属于公司, 并不是此处的“独资企业”, 这也是我国对独资企业的立法规范采用了“中华人民共和国个人独资企业法”的名称的原因之一。

<sup>③</sup> 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, 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。

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，交纳个人所得税，而不需要交纳企业所得税，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。业主亲自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，企业经营活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，比如业主的死亡会导致企业的终止。

## (2) 合伙企业

合伙企业（partnership）是由两个或两个以上的自然人（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。我国于1997年2月23日颁布了《中华人民共和国合伙企业法》，并于2006年8月27日进行了修订，该法律对合伙企业的设立、财产、合伙事务执行、合伙企业与第三人关系、入伙和退伙、解散及清算、法律责任等做出了规范。

合伙企业可以有两种形式，即一般合伙企业（也称“普通合伙企业”）和有限合伙企业。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，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承担无限责任的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一般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，但相对而言，合伙企业的融资能力明显强于独资企业，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，合伙企业的经

营规模扩大还是十分有限,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。

### (3) 公司制企业

公司(corporation)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。我国于1993年12月29日颁布了《中华人民共和国公司法》(简称《公司法》),并分别于1999年12月25日、2004年8月28日、2005年10月27日进行了3次修订,该法律对公司制企业的设立、股权转让、财务、会计、合并、分立、增资与减资、解散与清算、法律责任等做出了规范。

作为现代经济社会的一种主要的企业组织形式,公司制企业的主要特征体现在以下3个方面: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,其能够以自身的名义,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,公司具有明显的融资优势(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。它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2个以上50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。它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5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人股票以募集资金，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。

## 2) 基于不同营利方式的企业类型划分

营利方式是指企业赚取利润的形式。根据不同的营利方式，可以将企业分为销售型企业和服务型企业<sup>①</sup>。

### (1) 销售型企业

销售型企业是指通过销售产品或商品，获得产品或商品的销售收入，从而实现其盈利目标的企业。销售型企业既包括生产领域通过利用生产资料生产产品的生产性企业，也包括流通领域通过购入商品进行销售的商业企业等。

销售型企业的主要特征在于：通过投入生产资金（机器、材料等），生产产品，创造新价值，通过产品的销售实现价值。通过向消费者提供产品，一方面增加了社会的福利，另一方面，企业也通过产品的销售获得了收入。例如，服装制造企业通过购建厂房、购买缝纫机、购买布料等原材料，通过工人的生产劳动生产出服装，然后将服装销售给消费者，获得服装销售收入。企业所获得的收入在扣除其生产产品的成本（如生产产品耗用的材料、人工费用、机器的损耗费用等），其净额就是企业所实现的“盈利”，会计上将其称作“利润”。

对于销售型企业中的生产性企业，由于其在计算确定为了获得收入而耗费的相关成本费用时较为复杂，尤其是需要用到特定的计量方法，因此，生产性企业是本书介绍会计的基本原理与基本方法时所引用的主要企业类型。

### (2) 服务型企业

服务型企业是指通过对外提供服务，获取服务收入，从而实现其盈利目标的企业。服务型企业主要指的是第三产业中的企业类型。

服务型企业的主要特征在于：通过对外提供某种服务（如运输服务、财产租赁服务、咨询服务等），满足社会的消费需求，创造和实现新价值。与销售型企业类似，服务型企业通过对外提供服务，一方面可以增加社会的福利，另一方面，企业也通过收取服务费的方式（如收到的运费、租赁费、咨询费等）获得了收入。企业所获得的收入在扣除其提供服务的成本（如人员的工资，所使用的汽车、机器、房屋等实体性财产的损耗等），实现其利润。

## 1.2.3 企业会计机构的功能

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。企

<sup>①</sup> 现实中，许多企业（尤其是规模较大的企业）采用了“综合”型的方式，如在生产和销售产品的同时，也对外提供运输、维修等服务业务。



业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、管理目标等，均会影响企业管理组织机构的模式。其基本模式如图 1-1 所示。

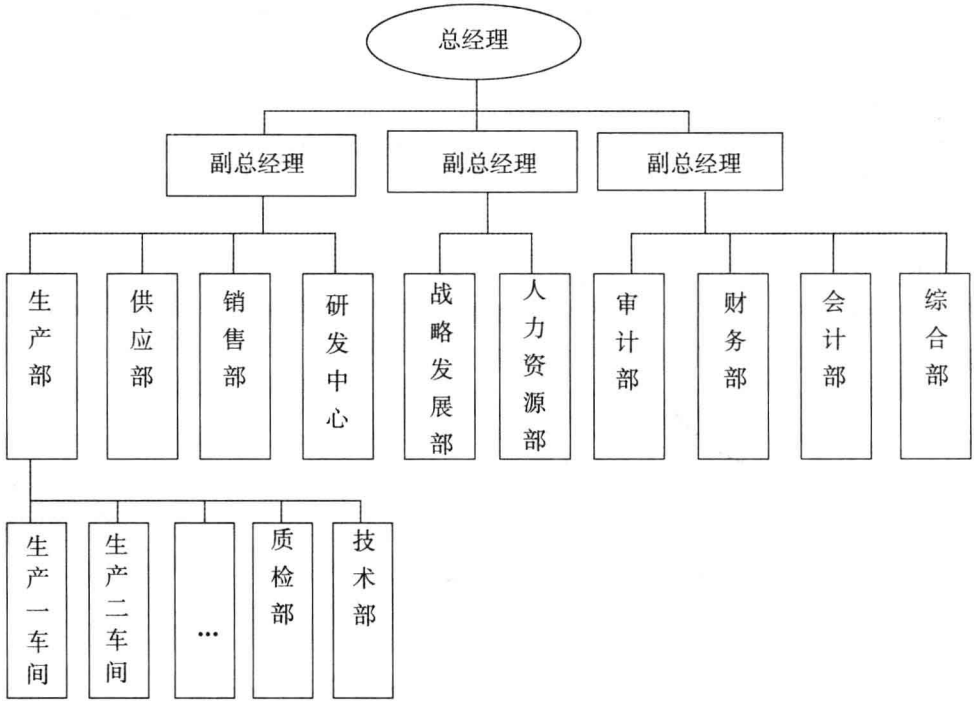


图 1-1 企业管理组织机构的基本模式

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的管理目标，又拥有相应的管理权限和承担相应的管理责任，并相互协调。企业的职能管理部门中，财务部、会计部是每个公司制企业必须设立的关键管理部门（多数企业将财务部与会计部合二为一，只设立“财务部”，但其实际上也发挥了会计部的功能）。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、分配等工作。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，计算确定企业的经营业绩，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形式将企业的经济活动及其结果予以信息化。按特定会计程序加工、处理而产生的货币化的经济活动信息被称为“会计信息”（或“财务信息”）。因此，企业会计机构的基本功能就是向信息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进行有关经济决策的需要。

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、分析师、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、经营业绩和现金流量情况。这些信息可以减少行动