

新
编

会
计
学
原
理



XINBIANKUAIJIXUEYUANLI

主编 李桂范 王玉翠 王虎生

主审 孙玉甫

1234567890

12345678

东北林业大学出版社

新编会计学原理

主编 李桂范 王玉翠 王虎生
主审 孙玉甫

东北林业大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新编会计学原理/李桂范, 王玉翠, 王虎生主编. —哈尔滨: 东北林业大学出版社, 2001. 5

ISBN 7-81076-186-2

I. 新... II. ①李... ②王... ③王... III. 会计学 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 032913 号

责任编辑: 李雷鹏

封面设计: 曹 晖



NEFUP

新编会计学原理

Xinbian Kuaijixue Yuanli

主编 李桂范 王玉翠 王虎生

主审 孙玉甫

东北林业大学出版社出版发行

(哈尔滨市和兴路 26 号)

东北林业大学印刷厂印刷

开本 850×1168 1/32 印张 8.375 字数 210 千字

2001 年 5 月第 1 版 2001 年 5 月第 1 次印刷

印数 1—2 070 册

ISBN 7-81076-186-2
F·119 定价: 18.60 元

前 言

经济体制改革的纵深推进，社会主义市场经济体制的确立，会计业务逐步与国际惯例接轨，对改革和完善会计制度提出了新的要求。新的会计体系正在逐步建立，新的会计准则、制度、法规不断出台，迫切需要一套新的教材，以适应会计学的现状和教学需要。会计学原理是会计从业人员的入门基础，同时也是现代企业优秀管理人员和工程技术人员必备的基础知识。为了进一步适应财会教学、岗位培训、自学以及岗位证书考试的需要，根据国内外会计学现状，按照最新颁布的财会法规，结合授课教师多年的教研成果，编写本书。本书具有以下特色：

一、本书以2000年7月1日起正式施行的《会计法》为准绳，以1993年7月1日起正式施行的《企业会计准则》和《企业财务通则》为依据，以会计核算的专门方法为主线，紧紧围绕会计的基本理论、基本方法和基本技能，力求反映最新知识。主要内容包括：会计的涵义、对象，会计核算的基本前提和一般原则，会计核算的方法；会计科目与账户；复式记账原理；企业主要经营过程的核算；会计凭证；账簿；财产清查；会计报表；账务处理程序等。

二、注重国际会计惯例，阐明我国会计特点。中外相同的业务按照国际会计惯例写，中外不同的业务，先按国际会计惯例写，然后写我国会计特点；国外有国内没有的业务，按国际会计惯例写，我国独有的业务只介绍国内的做法。

三、重视实务操作，具体业务阐述透彻，抽象内容精心提炼、概括，基本概念表述准确。

四、适用对象广泛，既适用于财会类各专业学生必修课使

用，也适用于其他专业学生选修课使用，同时也可作为企业管理、技术人员自学参考书。

本书由大庆石油学院经济管理系教师李桂范、王玉翠、牛东旗、王成、王虎生共同编写，其中，前言、第一章、第二章、第三章由王成执笔；第四章由李桂范执笔；第五章、第六章、第七章、第八章由牛东旗执笔；第九章、第十章由王玉翠执笔；李桂范、王玉翠、王虎生对全书进行了统稿。本书由大庆石油学院经济管理系副教授孙玉甫担任主审。

本书在编写过程中，得到大庆石油学院经济管理系及东北林业大学出版社有关同志的大力帮助，在此一并致谢。本书不足之处，敬请读者批评指正。

编 者

2001年2月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计概念	(1)
第二节 会计对象	(7)
第三节 会计职能	(16)
第四节 会计核算的基本前提和一般原则	(20)
第五节 会计核算方法	(30)
第二章 会计科目和账户	(33)
第一节 会计等式	(33)
第二节 会计科目	(35)
第三节 会计账户	(37)
第三章 借贷记账法	(41)
第一节 记账方法的概念与种类	(41)
第二节 借贷记账法	(42)
第三节 总分类账户与明细分类账户的平行登记	(50)
第四章 企业主要经营过程核算和成本计算	(53)
第一节 企业主要经营过程核算及成本计算的 意义和内容	(53)
第二节 资金投入企业的核算	(58)
第三节 供应过程的核算	(61)
第四节 生产过程的核算	(68)
第五节 销售过程和财务成果的核算	(80)
第六节 资金调整和退出的核算	(89)
第五章 账户的分类	(104)
第一节 概述	(104)
第二节 账户按经济内容分类	(108)

第三节	账户按用途和结构分类	(110)
第六章	会计凭证	(123)
第一节	会计凭证的意义和分类	(123)
第二节	原始凭证的填制和审核	(132)
第三节	记账凭证的填制和审核	(138)
第四节	会计凭证的传递和保管	(147)
第七章	会计账簿	(151)
第一节	会计账簿的作用和分类	(151)
第二节	会计账簿的设置和登记	(156)
第三节	会计账簿的使用和登记规则	(166)
第四节	对账和结账	(174)
第五节	账簿的更换与保管	(179)
第八章	账务处理程序	(182)
第一节	账务处理程序的意义和种类	(182)
第二节	记账凭证账务处理程序	(184)
第三节	汇总记账凭证账务处理程序	(188)
第四节	科目汇总表账务处理程序	(193)
第五节	多栏式日记账账务处理程序	(196)
第九章	财产清查	(200)
第一节	概述	(200)
第二节	财产清查的方法	(204)
第三节	财产清查结果的处理	(211)
第十章	会计报表	(219)
第一节	概述	(219)
第二节	会计报表的编制	(226)
第三节	会计报表的报送和汇总	(258)
参考文献		(262)

第一章 总 论

第一节 会计概念

一、会计的产生与发展

(一) 会计的产生

会计是适应人类进行物质资料生产的需要而产生并发展的。人类要生存，就要进行物质资料的生产，在生产过程中，人们总是希望以尽可能少的劳动占用及耗费，生产出尽可能多的物质财富，因此，在进行生产活动的同时，必然会产生对生产耗费、生产成果进行观察、计量以及记录和比较的要求，这就是会计产生的基本动因。在远古社会里，人们首先有了多与少、大与小的观念，进而有了数的概念。在文字出现以前，人们最早的计数是凭借大脑的记忆，以后逐渐转变到“结绳记事”等方式，以辅助头脑记忆的不足，这些原始的计量活动导致了会计行为的产生。原始的会计行为只是“生产职能的附带部分”，并没有成为一种独立的生产管理活动。随着生产的不断发展，剩余产品以及文字、数字、产品交换、货币的运用，才使记账、算账活动成为可能。会计行为才逐渐演变为独立于生产职能之外，而又同生产紧密联系的一种管理活动。

(二) 我国会计的发展

在我国，会计有着悠久的历史。据史料记载，“会计”一词起源于西周时代，当时在朝廷中设立了“大宰”、“司会”的专门官职，“大宰”掌握朝廷中的财物、钱粮、官吏俸禄和一切贡、

赋、徭役等的收支和管理大权，“司会”接受朝廷和地方百官的会计文书而进行考核。到了宋朝，封建经济发展较快，为了适应经济管理的客观要求，把财政收支分为：元管、新收、已支、现在四个部分，作为计算财产物资增减变化情况的方法。在元代，这一方法传人民间。明朝初年把它概括为“四柱清册”记账法。“四柱”指“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”，通过“旧管（期初结存）”+“新收（本期收入）”=“开除（本期支出）”+“实在（期末结存）”的平衡关系进行结账，以算清并交代经管财物的责任。明末清初，适应商业和手工业发展要求，在“四柱式”基础上出现了称为“龙门账”的一种更加完善的会计核算方法。它把全部账目分为“进（收入）”、“缴（支出）”、“存（资产）”、“该（负债）”四大类，运用“进-缴=存-该”方程式，计算盈亏数额，并分别编制“进缴表”和“存该表”，两表计算结果如果完全吻合，称之为“合龙门”。清代在此基础上又产生了“天地合账”，将一切账项分为“来账”和“去账”，在账簿上记录。账簿采用垂直书写，直行分上下两格，上格记收，称为天，下格记付，称为地，上下两格所记数额必须相等，称为“天地合”。“四柱清册”、“龙门账”和“天地合账”是我国劳动人民对会计发展的重大贡献，展示了中式簿记发展的历史轨迹。20世纪初期，借贷记账法传入我国，随后又引进了英美的会计制度，对改革中式簿记，促进我国会计事业的发展起到一定的作用，但是，这一时期中国会计中西并存，进展迟缓。

中华人民共和国成立以后，引进前苏联的会计管理制度，在财政部设置了主管全国会计事务的机构，称为会计制度司，先后制订了有关会计管理方面的统一会计制度，不断加强会计工作的组织与指导，在这以后的几十年中，我国会计工作虽几次遭到严重挫折，历经几起几落，但是仍然取得了巨大成就。1985年颁布《中华人民共和国会计法》，使会计工作进入法制阶段。为适应社会主义市场经济和对外开放的需要，财政部于1992年11月

颁布了《企业会计准则》和《企业财务通则》，从1993年7月1日起施行，这是我国会计与国际会计接轨的一项重大改革措施，标志着中国会计发展的又一里程碑。

1993年12月八届五次会议审议通过修订《中华人民共和国会计法》，扩大了会计法的适用范围，明确了会计核算和会计监督的范围及任务等，这是保障会计工作更好地为社会主义市场经济服务的重要法律措施。为建立规范的会计秩序和会计监管体系，1999年10月31日第九届全国人大常委会第十二次会议审议通过，由国家主席江泽民以第二十四号主席令公布，再次修订《中华人民共和国会计法》，自2000年7月1日起施行。再次修订后的《会计法》，明确了单位负责人和会计人员的责任，完善了会计核算体系和会计监督制度，加大了对违法会计行为的惩治力度，从而有利于规范会计行为，保证会计信息真实、完整，充分发挥会计工作在加强经济管理和财务管理、提高经济效益、维护社会主义市场经济秩序中的作用。为规范企业财务会计报告，保证财务会计报告的真实、完整，国务院发布《企业财务会计报告条例》，于2001年1月1日开始实施，它对企业财务会计报告的构成、编制和对外提供等方面作出规定，而且对会计要素的定义进行了重新界定，使其充分体现会计要素的质量特征。

为了贯彻执行《中华人民共和国会计法》和《企业财务会计报告条例》，规范企业的会计核算工作，提高会计信息质量，财政部于2000年12月29日发布《企业会计制度》，于2001年1月1日起暂时在股份有限公司范围内执行。《企业会计制度》的发布，是我国会计核算制度的又一次重大改革，它为规范我国企业的会计核算行为，真实、完整地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，提高企业的会计信息质量具有深远的意义，为我国加入世贸组织，加快实现会计的国际接轨奠定良好的基础。

（三）国外会计的发展

在国外，会计历史也很长久。大约距今四千年以前，巴比伦

就开始在金属或瓦片上作商业交易的记录。在公元前三四千年，古埃及法老（国王）已设有专职的“录事”，管理宫廷的赋税收入和各项军饷、官吏俸禄各项支出。在印度太古的共同体里，农业上已有了“记账员”。到了中世纪封建时期，在基督教会中设专职官员管理赋税收入和各项开支，并设专门的账簿进行记录和报表制度。

13世纪到15世纪，意大利沿地中海一带城市里，商品货币经济日益活跃，为适应借贷资本和商业资本的需要，产生了借贷记账法。1494年意大利数学家卢卡·帕乔利（Luca Pacioli）著《算术、几何、比及比例概要》一书，其中含有世界上最早对复式簿记的系统描述，这本书的出版发行和在世界各国的传播，为世界上现代会计的发展奠定了基础，也成为借贷记账法最终形成的标志，是簿记史上的新纪元。

18世纪末19世纪初，股份公司的出现和发展，使资本所有权同经营权分离，产生了审核经营者履行职责、维护股东集团和债权人利益的代理人——独立职业会计师。这一时期，股东集团和债权人所关心的是企业财务状况和盈利及其分配情况，向股东集团、债权人及外部利害关系人提供各种财务报表成为企业会计的中心任务，从而形成了“财务会计”概念，并普遍运用。20世纪30年代以后，为了使会计核算工作规范化，增强会计报表的真实性和可比性，西方各国先后研究和制订了会计准则，进一步将会计理论和方法推上了一个新的水平。二次大战后，出现了大规模的企业经营，为适应国内外市场激烈竞争，迫切需要企业内部经济活动和经营管理的合理化，迫使企业经营管理与企业会计结合起来，又由于信息论、控制论、系统论、行为科学等引入会计，从而产生了同传统“财务会计”相并列的“管理会计”，丰富了会计学的内容。伴随着跨国公司的蓬勃兴起，出现了国际会计新领域。

随着现代科学技术的发展，会计技术也有突飞猛进的发展，

从手写核算发展到电动机械化核算，尤其是电子计算机在会计上的应用，不仅代替了会计人员从审核凭证，到会计报表编出的全部核算过程的工作，更重要的是它能快速而准确地提供所需要的各种会计数据资料，这也给会计工作及会计理论带来了极大的变革，成为现代会计的重要标志。

综上所述，会计是基于社会再生产过程中劳动耗费和劳动成果的记录、计量、比较、评估、考核的客观需要而产生，并随着经济的发展、经营管理水平的不断提高而不断发展和完善，由生产职能的附带部分逐渐分离出来，成为经济管理的重要组成部分。历史证明，经济越发展，会计越重要。从会计产生与发展的过程看，会计随着社会生产力的发展而发展，会计的内容及方法，由简单到复杂，由低级到高级，逐步完善成为一门较严谨的科学。会计同社会生产力水平的这种紧密联系是不以人的意志为转移的，是会计的自然属性，表现为会计具有一整套专门的技术方法，即技术性。另一方面，会计是经济管理的一个组成部分，必然有其经济管理的目的性，为一定经济、政治、法律、文化等社会环境所支配，使会计具有一定的社会属性，即社会性。

二、会计概念

会计概念是会计本质特征的概括与表述。从会计产生、发展的过程可以看出，会计无论是最初作为生产职能的附带部分，还是以后独立于生产职能之外，都是经济管理的职能，只是会计的管理职能在未从生产职能中独立出来之前，是由生产组织者直接进行的。会计从生产职能中独立出来之后，则是由专门的会计人员进行，这当然不会从根本上改变会计所具有的管理职能的性质。在我国古代，对会计的解释是“零星算之为计，总合算之为会”（清代焦循《孟子正义》），会计兼有计量、计算、记录、汇总、检查和考核之义，可见会计是通过对社会再生产过程的核算和监督来执行其管理职能的。为了保证会计核算的综合性，随着

货币计量作为社会劳动及其产品的计量尺度的广泛运用，会计主要是采用了货币作为计量尺度，并采用了一系列专门技术方法。

总之，会计是以货币为主要计量单位，以凭证为依据，借助于专门的技术方法，对一定主体的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算与监督，并向有关方面提供会计信息的一种经济管理活动。

会计按其报告的对象不同，有财务会计与管理会计之分。财务会计主要向企业外部关系人提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量等有关信息；管理会计主要侧重于向企业经营者和内部管理者提供进行经营规划、经营管理、预测决策所需相关信息。财务会计侧重于过去信息，为有关各方提供所需数据；管理会计侧重于未来信息，为内部管理部门提供数据。

三、会计特点

会计特点是指会计本身所具有的特殊性，它反映了会计本质特征。一般地讲，会计的基本特点有以下两个方面：

（一）会计以货币作为主要计量尺度，即货币计量

经济计量的尺度有实物尺度、劳动尺度和货币尺度等。会计涉及生产的全过程，由于劳动计量尺度的复杂性和实物计量尺度的差异性，两者均不能用来进行综合、全面地核算和监督生产经营过程，会计只能主要利用具有一般等价物的货币尺度来计量。当然货币计量尺度是以实物尺度和劳动尺度为基础的，因而会计除运用货币计量尺度外，必要时还须辅以实物尺度和劳动尺度。

（二）会计具有连续性、系统性和准确性的特点

会计对经济活动过程进行核算和监督，是按照经济活动发生的时间顺序不间断地连续记录，不能中断；对可能影响企业收益的，能用货币表现的会计事项，都应当以会计凭证为依据，进行科学分类、整理汇总，以提供完整、系统的会计资料，而不是杂

乱无章的；会计对客观经济活动的计算、记录应当正确无误，既不能遗漏，也不能任意取舍，更不能出现差错。

第二节 会计对象

一、会计对象

（一）会计对象概念

会计核算和监督都有其特定的内容，这些特定的内容就是会计对象。会计工作总是在某一企业、事业、机关等单位里进行的，企业进行生产经营活动，事业、机关等单位进行业务活动，都需要有一定数额的财产物资，包括必须拥有的房屋、建筑物、车辆、机器设备、能源、材料和各种必要的家具用品等，还有用于日常使用的现金及银行存款等，这些财产物资的货币表现，就是各单位资金。各单位借助其所拥有的资金，进行生产经营活动或业务活动，企业通过生产经营活动取得一定的营业收入，除抵补已售产品或劳务的各种成本或费用，并扣除应交各种税金外，取得一定金额的利润，这部分利润将按规定分配使用；事业、机关等单位除一部分单位有少量的业务收入外，其余所需资金均由国家财政预算拨款。在这些生产经营活动或业务活动过程中，资金处在运动状态中，从而形成各单位的资金运动。各单位的资金运动就是会计的对象。

研究会计对象对于确定会计目标和任务，特别是对于研究和运用会计的方法具有重要的意义，只有明确了会计核算和监督的内容，才能更好地发挥会计在企业经营管理中的作用。

（二）会计对象内容

资金总是随着各单位的生产经营活动和业务活动而运动变化着。由于各单位的生产经营活动和业务活动的方式及其内容不尽相同，会计对象的具体内容也就不完全一致。资金运动在任何时

候都表现为显著变动和相对静止两种状态，因此，资金运动可以按照不同的行业从动态和静态两个方面进行观察和研究。企业资金运动就其动态来看，表现为资金的循环与周转，行政、事业单位的经费开支主要来源于国家预算拨款，除自收自支部分外，其资金运动方式和内容比较简单，不存在资金的循环与周转，只是预算资金的取得和使用；有一定业务收入的事业单位，自收自支部分资金运动与企业的资金运动类似。由服务性企业经营过程特征所决定，服务性企业资金运动过程可分为供应、生产和销售三个阶段，但是其服务产品的供应过程，往往也就是销售以及消费过程，因而服务性企业资金运动基本上是由货币到货币，再由货币到货币的循环往复过程，其具体内容为资金的垫支、收回及分配。商品流通企业资金运动分为商品采购和销售两个阶段，表现为由货币到商品、再由商品到货币的运动过程，即 $G-W-G'$ ，其具体内容为资金的垫支、耗费、收回及分配。工业企业资金运动分为供应、生产和销售三大阶段，表现为由货币到材料到产品生产再到货币的运动过程，即 $G-W\cdots\cdots P\cdots\cdots$ ，其具体内容为：在供应阶段，企业以现金或银行存款等购进原材料，为生产储备必要的物资，由货币资金转化为储备资金；在生产阶段，企业将原材料投入生产过程并生产出产成品，在生产过程中同时会发生材料的耗费、固定资产的磨损、劳动报酬的支付等各种生产费用，使储备资金及一部分货币资金转化为生产资金，进而转化为成品资金；在销售阶段，企业将产成品销售出去取得产品销售收入同时支付在销售过程中发生的各种费用，使成品资金转化为货币资金。企业还应以税金的形式计算缴纳各种销售税金，企业以收抵支，计算盈亏，将纯收入的一部分以所得税的形式上缴国家，并按规定进行分配，留归企业的部分重新投入生产经营过程，表现为资金的分配和再投入。在资金运动过程中，由货币资金再到货币资金称为资金循环，每一次资金循环一般都会实现一定数额的资金增值，资金多次周而复始的循环，称为资金周转。

资金运动体现着企业同各方面的经济关系。在资金运动过程中，企业必然同社会各方发生经济关系，例如，企业与所有者之间的经济关系，企业与银行之间的信贷关系及结算关系，企业与职工的工资结算关系，企业与国家的税务关系等等。正确处理这些经济关系，促进合理分配也是会计核算与监督的重要内容。

资金运动具体表现为各单位在生产经营和业务活动中实际发生的经济业务事项。经济业务事项（亦称会计事项）包括经济业务和经济事项两类。经济业务，又称交易，是指单位与其他单位、单位与个人之间发生的各种经济利益交换，如产品销售等。经济事项，简称事项，是指在单位内部发生的具有经济影响的各类事件，如计提折旧。1999年再次修订的《中华人民共和国会计法》对会计核算的要求和内容有明确规定，第九条规定“各单位必须根据实际发生的经济业务事项进行会计核算”，第十条规定，下列经济业务事项应当进行会计核算：款项和有价证券的收付；财产物资的收发、增减和使用；债权债务的发生和结算；资本、基金的增减；收入、支出、费用、成本的计算；财务成果的计算和处理；需要办理会计手续，进行会计核算的其他事项。

二、会计要素

（一）会计要素概念

会计对象是资金运动，这是对会计核算和监督内容的高度概括和抽象，是非常笼统的，不便于也不能作为会计核算与监督的直接对象和依据，因而还必须对会计对象（即资金运动）具体内容的内涵和外延作进一步的归纳、划分和明确界定，使其成为具体的概念范畴，对会计对象具体内容按其经济特征的归纳、划分和界定，从而形成会计核算与监督的必要构成因素就是会计要素。在会计基本前提的基础上，会计要素实现了对会计对象的分类，是会计核算对象的具体化，是用于反映会计主体财务状况，确定经营成果的基本单位。会计要素又是主要会计报表的基本构

件，因而还称作会计报表要素，具体包括以下几点：

(1) 会计要素是对会计对象的具体化。在商品货币经济条件下，资金作为抽象人类劳动凝结的价值符号，表现为“看不见”的运动，通过会计要素以及根据会计要素所确定的会计账户等形式进行确认和计量，使资金运动变成具体的看得见的客观实在。只有将会计对象加以具体化才能进行会计核算和监督。

(2) 会计要素是进行会计核算的依据和指标形式。会计核算必须以会计要素的严格定义为条件，比如在什么情况下一项经济活动才是会计的核算内容，是资产还是费用，一项经济活动引起资金运动的量度又如何计价，如果没有确认和计量的标准，会计就无法进行核算。另外，会计要为关心企业财务状况和经营情况的各个方面提供会计信息。会计要素正是为提供会计信息确立的指标形式，如果提供企业财务状况就应包括资产、负债及所有者权益的信息等，而提供经营情况就应包括收入、费用和利润的信息等。只有对会计要素进行正确的确认与计量才能保证会计信息的质量。

(3) 会计要素是组成会计报表的基本框架，是编制会计报表的理论依据。会计核算的最终“产品”是会计报表，而会计报表的基本结构和内容是由会计要素组成的。各会计要素之间的相互关系又形成了每一种会计报表内部各项目之间及各种会计报表之间的相互关系，从而揭示了各种会计信息之间的内在联系，便于分析和运用会计信息。

(二) 会计要素的划分

会计要素的划分是指运用最精练、最概括而又十分明确的语言来概述会计要素的基本内涵和外延。划分会计要素必须依据资金运动的不同状态和形式，同时又要满足经济管理（包括宏观经济管理和微观经济管理）上的需要。从资金运动不同状态和形式看，划分会计要素，一方面要保持资金运动的整体性，要求各个会计要素之间要相互联系；另一方面又要反映资金运动的各种具