

江苏省工商管理优势学科
江苏省会计品牌专业教材

基础会计学

(第1版)

主 编 王开田

副主编 赵 敏 张正勇 沈永建 汪振坤

Jichu

Kuaijixue

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

江苏省工商管理优势学科

江苏省会计品牌专业教材

基础会计学

(第1版)

主 编 王开田

副主编 赵 敏 张正勇 沈永建 汪振坤

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

基础会计学/王开田主编. —北京: 经济科学出版社, 2016. 10

ISBN 978 - 7 - 5141 - 7372 - 7

I. ①基… II. ①王… III. ①会计学 - 教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 244122 号

责任编辑: 黄双蓉

责任校对: 杨 海

版式设计: 齐 杰

责任印制: 邱 天

基础会计学

(第 1 版)

主 编 王开田

副主编 赵 敏 张正勇 沈永建 汪振坤

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxcbs. tmall. com](http://jjkxcbs.tmall.com)

北京万友印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 20.75 印张 346000 字

2016 年 10 月第 1 版 2016 年 10 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 7372 - 7 定价: 41.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn))

前 言

基础是事物发展的根本或起点^①。会计学基础是会计学的根本和起点，它包括会计学的基本概念、基本方法和基本技能等一般规律性的知识体系。它是学习会计学不可逾越的入门课程。其结构的逻辑严密性、表述的清晰简洁性、举例的恰当一致性，对于激发初学者对会计学的兴趣和灵感将产生重大深远的影响。

本教科书既继承了传统会计学基础的编著技法，又吸纳了当代会计研究的最新成果，从会计的本质和属性出发，逐章推演开来，以系统全面、图文并茂、虚实结合、问答相宜的方式阐释了会计的基本概念、基本方法和基本技能等一般规律性的知识体系，以期开启初学者的智商，激活其灵商，引导其登堂入室，探索会计之瑰宝。

本教科书是南京财经大学的优势学科和品牌专业的系列教材，由王开田教授担纲主编，赵敏博士、张正勇博士、沈永建博士、汪振坤博士为副主编，集体充分讨论，个人分工负责，最后由王开田教授、赵敏博士总纂而成。具体分工是：王开田教授确立宗旨、拟订大纲、设计体例，并与沈永建博士一起撰写第一章，张正勇博士撰写第二、四、七章，赵敏博士撰写第三、五、六、八章，汪振坤博士撰写第九、十二章，沈永建博士撰写第十、十一章；文责自负。本教材适宜于作为会计学和非会计学专业的本科教材。编者虽已尽力，但水平所限和会计事务的快速发展，难免有些缺漏，敬请专家和读者指正。

编者
2016年6月

^① 《现代汉语词典》，商务印书馆2012年版。

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计的本质和属性	1
第二节 会计的地位与角色	6
第三节 会计的目标	9
第四节 会计的职能	12
第五节 会计对象与会计要素	15
本章小结	23
思考题	23
案例分析	23
思维纵深	25
第二章 基本会计核算原理	27
第一节 会计核算的基本假设	27
第二节 会计确认	32
第三节 会计计量	39
第四节 会计信息质量特征	46
本章小结	52
思考题	52
实训练习	53
案例分析	54
思维纵深	55

第三章 复式会计记账方法	56
第一节 会计恒等式与经济业务分析	56
第二节 会计科目与账户	61
第三节 复式记账方法	67
第四节 复式借贷记账法	70
第五节 商贸企业借贷记账法的综合运用	76
本章小结	83
思考题	83
实训练习	84
案例分析	84
思维纵深	86
第四章 制造企业主要经济业务核算	88
第一节 筹资、投资业务的会计处理	89
第二节 供应过程业务的会计处理	102
第三节 生产过程业务的会计处理	108
第四节 销售过程业务的核算	119
第五节 其他业务的分析与会计处理	126
本章小结	128
思考题	128
实训练习	128
案例分析	129
思维纵深	130
第五章 会计凭证	132
第一节 会计凭证的意义和种类	132
第二节 原始凭证的填制与审核	140
第三节 记账凭证的填制与审核	144
第四节 会计凭证的传递与保管	148
本章小结	151

思考题	151
案例分析	151
第六章 会计账簿	153
第一节 会计账簿的意义和种类	153
第二节 会计账簿的设置与登记	156
第三节 会计账簿的登记规则及错账更正	161
第四节 账簿的结账与对账	164
第五节 会计账簿的启用、更换与保管	166
本章小结	168
思考题	168
案例分析	169
第七章 期末账项结转和利润核算	170
第一节 成本结转的内容和程序	170
第二节 收入、费用结转	177
第三节 利润核算	179
第四节 利润分配	185
本章小结	190
思考题	190
实训练习	191
案例分析	191
思维纵深	193
第八章 财产清查	194
第一节 财产清查的界定和分类	194
第二节 财产清查的方法	197
第三节 财产物资的盘存制度	202
第四节 财产清查结果的账务处理	203
本章小结	208
思考题	208

案例分析	208
第九章 财务会计报告	210
第一节 财务会计报告概述	210
第二节 资产负债表	214
第三节 利润表	226
第四节 股东权益变动表	232
第五节 现金流量表	236
第六节 财务报表附注	241
本章小结	250
思考题	250
案例分析	250
第十章 内部会计控制	252
第一节 内部会计控制概述	252
第二节 内部会计控制构架	260
第三节 内部会计控制制度	266
第四节 内部会计控制制度评价	274
本章小结	278
思考题	278
第十一章 会计职业道德	280
第一节 会计职业道德基本概念	280
第二节 会计职业道德内容	282
第三节 会计职业道德评价	285
第四节 会计职业道德建设	289
本章小结	294
思考题	294
第十二章 当代会计发展	296
第一节 传统会计所面临的挑战	296

第二节 当代会计发展趋势	298
第三节 会计发展的新领域	305
本章小结	318
思考题	318

第一章 总 论

第一节 会计的本质和属性

一、会计的本质

会计是人类社会发展到一定历史阶段的产物，它起源于生产实践，为管理生产活动而产生。会计最初只是生产活动的一项附属职能，随着社会生产力的发展，物质财富的丰富，社会分工的细化，才从生产活动中逐步独立出来，形成专门的知识方法体系，服务于生产经营管理活动，促进社会经济的发展。至于会计的本质，则回答了“会计是什么”的问题，在不同的历史时期，人们对这一问题的理解和认识也不尽相同。进入现代社会以来，人们对会计本质的认识大致有以下几种：

在 20 世纪 70 年代前的相当长一段时期内，会计“艺术论”在西方国家比较流行。“会计是一种艺术，旨在将具有或至少部分具有财务特征的交易事项，以有意义的方式且以货币来表示，予以记录、分类和汇总并解释由此产生的结果”^①。该观点认为会计的本质是一种艺术，而不仅仅是一种技术。随着系统论、信息论和控制论的产生与发展、推广与应用，20 世纪 70 年代后会计“信息系统论”应运而生，该观点认为会计的本质是一个以提供财务信息为主的经济信息系统，其本身并不是经济管理活动。20 世纪 70 年代以来，将会计定义为“一个经

① 美国注册会计师协会所属的名词委员会于 1953 年发表的第一号“会计名词公报”。

济信息系统”的观点，在许多会计著作中流行。到20世纪80年代，“经济信息系统论”已成为美国会计理论中的主流观点。在我国，20世纪70年代后期，会计的“管理工具论”也比较流行，认为会计是经济管理的一种工具，是分类、鉴别、记录、计量企业经济活动过程的工具。20世纪80年代以后，“管理活动论”引人注目，认为会计不仅是经济管理的工具，而且还是一种经济管理活动，其本身具有管理的职能。

根据以上四种观点，我们认为会计的本质既是一个财务信息系统，也是经济管理活动的重要组成部分。会计是以货币作为主要计量单位，运用一系列专门方法对经济活动进行全面、连续和系统的核算和监督，以提供财务信息为主，为企业外部有关各方的投资、信贷等决策服务，也为企业内部强化管理和提高经济效益服务的一个经济信息系统。其内涵主要体现在以下三个方面：

（一）会计首先是一种经济核算

会计要对经济过程及其结果，以货币为主要计量单位进行连续、系统、全面、综合的计算。经济核算是指人们对经济资源、经济关系和经济过程所进行数量核算的总称。经济核算既包括对经济现象静态状况的存量计算，也包括对期间动态状况的流量核算，既包括事前的计划核算，也包括事后的实际核算。

（二）会计是一个经济信息系统

会计将一个公司分散的经营活动转化成一组客观的数据，提供与公司有关的业绩、问题，以及企业资金、所有权、收入、成本、利润、债权、债务等信息，向相关方面提供有关信息咨询服务。任何人都可以通过会计提供的信息了解企业的经营状况，并作为其决策的依据。可见，会计是以提供财务信息为主的经济信息系统，又被称为“公共商业语言”。

（三）会计是一项经济管理工作

在非商品经济条件下，会计直接对财产物资进行管理；在商品经济条件下，由于存在商品生产和商品交换，经济活动中的财产物资均以价值形式表现，会计利用价值形式对财产物资进行管理。从历史的发展和现实状况来看，会计是社会生产发展到一定阶段的产物，为适应生产发展和管理需要而产生。同时，会计的内容和形式也在不断的完善和变化，由单纯的记账、算账，对外报送会计报表，

发展为参与事前经营预测、决策,对经济活动进行事中控制、监督,开展事后分析、检查。可见,会计无论在过去、现在还是将来,都是人们对经济进行管理的活动。

依据上述对会计本质的论述,会计的特征主要表现在以下几个方面:

(一) 以货币为主要计量单位反映各单位的经济活动

会计核算以货币量度为主,以实物量度和劳动量度为辅,并从数量上综合核算各经济组织的经济活动状况。在商品经济条件下,货币是一切商品的共同的等价物,会计运用货币形式对商品进行定价和计价,对价值运动进行反映和控制,是会计区别于其他管理活动的重要标识。

(二) 会计拥有一系列专门方法

会计的方法是指用来核算和监督会计内容、完成会计任务的手段。会计的方法包括会计核算方法、会计分析方法和会计检查方法。其中,会计核算方法是对经济活动进行全面、综合、连续、系统的记录和计量,为经营管理提供必要的信息所采用的方法,它是整个会计方法体系的基础。会计核算方法主要有以下七种:

(1) 设置账户,是对会计对象的具体内容进行归类核算和监督的一种专门方法。

(2) 复式记账,是对任何一笔经济业务都以相等的金额,在两个或两个以上的相关账户中作相互联系的登记,从而能够全面、系统地核算经济业务对各会计要素的影响的一种专门方法。

(3) 填制和审核会计凭证,会计凭证是用来记录经济业务、明确经济业务责任,并据以登记账簿依据的书面凭证的一种专门方法。

(4) 登记账簿,根据会计凭证,在账簿上连续、完整、系统地记录经济业务的一种专门方法。

(5) 成本计算,是按一定对象归集各个经营期间发生的费用,从而计算各个对象的总成本和单位成本的一种专门方法。

(6) 财产清查,是指通过对货币资金、实物资产和往来款项的盘点或核对,确定其实存数,查明账存数与实存数是否相符的一种专门方法。

(7) 编制会计报表,是以书面报告的形式,定期总括地反映企事业单位财务

状况、经营成果和现金流量变动情况的一种专门方法。

会计分析的方法主要是利用会计核算的资料，考核并说明各单位经济活动的效果，在分析过去的基础上，提出指导未来经济活动的计划、预算和备选方案，并对它们的报告结果进行分析和评价。会计分析方法主要包括比较分析法、时间序列分析法、ABC分析法、决策树分析法和马尔可夫分析法等。

会计检查是根据会计核算提供的数据及相关资料，对会计工作的正确性，会计资料的真实性、完整性及单位经济活动的合理性、合法性进行的检查。会计检查方法包括核对法、审阅法、分析法等。

（三）会计核算具有全面性、连续性和系统性

会计核算的全面性是指会计核算对属于会计内容的全部经济业务都必须加以记录，不允许遗漏其中的任何一项。会计核算的连续性是指对各种经济业务应按其发生的期间顺序，不间断地进行记录和核算。会计核算的系统性是指对各种经济业务要进行分类核算和综合核算，并对会计资料进行加工整理，以取得系统的会计信息。

二、会计的属性

属性是指事物所具有的不可缺少的性质^①。一个具体的事物，总是有许许多多的性质与关系，我们把一个事物的性质与关系，叫做事物的属性。事物与属性是不可分的，事物都是有属性的事物，属性也都是事物的属性。因此，事物的相异或相同源于其属性的相异或相同。

会计属性则是针对会计是什么而进行的抽象刻画，是指会计的根本性质、特性和特征，是会计学科区别于其他学科的根本标志。一种观点把会计当作一种处理社会活动的方法或工具，将其定义为生产力；另一种观点则认为会计是一种社会关系，进而将会计定义为生产关系。会计的本质因属性相异而做出不同的界定，我们可以将会计属性定义为与会计相关的一种会计特质，并且这种特质能够用来定义会计本质。需要注意的是，不能把会计属性与会计本质理解为相同的概念，这是很多人在提出观点或者理解会计属性时会遗忘的一点。会计属性是会计

^① 《辞海》，上海辞书出版社1997年版。

本质的外在表现，可以说会计属性源自会计本质。

关于会计属性是什么，有三种观点：

（一）生产力论

生产力是指人类创造新财富的能力，是征服和改造自然的客观物质力量。从会计产生的历史来看，最原始的会计是人类生产活动的一项附属工作，是人类同自然界斗争的结果。人们进行生产活动，在利用劳动工具对劳动对象进行加工使之变成劳动产品的过程中，就包括了记账、算账等工作过程。例如，在现代生产中，每个生产班组的工人除了操纵机器外，还要把每天的生产结果、废品数量、工时耗用情况等记录下来，并据以及时调节各自的或整个班组的活动，这样会计就成为生产活动全过程中不可缺少的一个因素，同生产力的作用紧紧结合在一起了。会计是由对过程的控制和观念总结的各种专门方法所构成的，其中有不少方法，如复式记账法、编制会计报表、成本计算的分步法等，是人们长期进行登记、计量、核算的经验积累，它们为整个人类社会服务，并不属于某一个阶级所专有。从这个意义上讲，会计具有明显的技术性。特别是电子计算机的广泛应用，会计管理中对诸如运筹学、系统工程学、生产力经济学等邻近科学研究成果的逐步利用，使得会计的生产力属性更加突出。

（二）生产关系论

生产关系是人们在物质资料的生产过程中形成的社会关系，它是生产方式的社会形式。随着私有制的形成、阶级的出现以及商品货币经济的发展，会计管理增加了新的内容。人类社会进入私有制阶段以后，劳动者和生产资料所有者发生了分离，管理权作为所有权的体现掌握在有产者手中，劳动者处于被管理的地位。在这种情况下，会计管理除了解决人与自然的关系外，还要解决人与人之间的关系，如财产权的归属问题、剩余产品的交换和分配问题、不同所有者之间的经济往来以及各种债权债务问题等。随着社会经济的发展，这方面的内容越来越多，而且逐步处于主导地位。这样会计的职能除了合理地组织生产力外，还要不断地完善生产关系，协调人与人之间的关系，处理财务关系，因而，会计又具有了生产关系的属性。

（三）生产力与生产关系的统一论

现在，大多数人都认为会计具有双重属性。会计不仅仅是一种技术，属于生产力的范畴；会计也研究人与人之间的关系，属于生产关系的范畴。因此，会计学是一门既研究生产力，又研究生产关系的具有双重性质的学科。会计学应当以马克思主义政治经济学为指导，紧密结合组织生产力和不断完善生产关系的有关问题，研究如何通过对经济过程进行反映和监督以提高经济效果的规律性。因此，会计属性是生产力和生产关系的统一。

第二节 会计的地位与角色

一、会计的地位

所谓地位，在社会学或人类学上，人们将它定义为“一个人在社会上，因其社会阶层所得到的荣誉和声望。”^① 这体现为三层含义：其一是人或者团体在社会关系中所处的位置；其二是人或物所占的地方；其三是程度，地步。由此可见，地位是与人或物相关的一种社会关系的衡量与评价。

会计地位则是指对会计在经济组织活动中位置的衡量与评价，会计的本质决定了会计的地位。在企业中，会计是企业的信息中心、成本利润结算中心、现金管控中心和财务关系协调中心，居于管理核心地位，是社会经济决策体系中不可替代的支持系统。

随着企业改革的日益深入和现代企业制度的逐步完善，会计工作在企业管理中的作用已日益显现。企业会计工作的任务，已从单纯的信息咨询、监督、服务等职能进一步向预测、监测和参与企业决策职能发展。同时随着社会科技的快速发展，在全球经济快速发展的大背景下，会计的地位越来越重要和凸显，正如马克思所说：“经济越发展，会计越重要”。

^① 《辞海》，上海辞书出版社1997年版。

二、会计的角色

会计角色是会计行为主体在特定的会计主体内所处的社会地位，应享有的权力和应承担的社会责任与义务的行为模式^①。需要说明：

(1) 会计角色是一种社会角色，是社会角色中的职业角色，而不是性别角色、家庭角色、民族角色、学习角色、公民角色或其他角色；

(2) 会计角色是由社会对会计职业的特殊功能要求决定的，是社会对处于会计位置上的“会计人”的行为期望；

(3) 会计角色存在于特定的社会关系中，是一个历史的、发展的、与时俱进的概念。不同社会关系赋予会计的角色内涵并不一致，换句话说，会计在不同的场合要扮演不同的角色。

在人类历史长河中，会计扮演着不同的角色，或者说在不同的环境场合、在不同的历史时期，会计功能有着不同的含义和内容。在早期社会，人类生产方式落后，经济活动单一，基本没有物质剩余，只能在“头脑中作簿记”。后来，随着生产力的提高、经济活动的频繁发生，尤其是私有制的产生和阶级社会的出现，会计才从生产中分离出来成为一项专门的社会工作。会计角色的演进经历了以下几个阶段：

1. 管家

在自给自足，以狩猎、小农业和家庭手工业为主的自然经济时代，无论是当时的宫廷会计、官厅会计，还是民间的庄园会计、地主会计、寺院或教会会计，无一例外地扮演着“管家”的角色。例如，商代“掌邦治，以佐王均邦国……岁终，则令百官府各正其治，受其会”（《周礼·天官·冢宰》）的冢宰就是商王的管家；周朝“以九式之法，均节邦之财用”、“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成”（《周礼·天官·司会》）的司会就是周王的管家。在西方庄园经济时代，“大地主通过一个管家来监督”。

2. 账房先生

随着小手工业、商品交换和借贷业的出现，会计职能逐渐从“管家”的附带

^① 王开田：《现代会计角色论——从企业性质看会计的地位与角色》，载于《会计研究》1998年第2期。

工作中独立出来。专管财务收支和簿记的“效父”（西周康王时期）开始出现，元、明时期为“司房”，明末清初叫“账房”，直到清朝末年，还盛行“内账房”和“外账房”之说。新中国诞生之前，“账房先生”发展成为一个颇具中国特色的专业技术称谓。

3. 财务信息人

发端于15世纪，成熟于19世纪末期的股份公司，带来了“两权分离”制度下的委托代理、逆向选择、道德风险和“信息不对称”等问题，进而促使会计成为重要的经营部分。20世纪70年代后，会计领域吸纳盛极一时的系统论、信息论和控制论观点，认同会计是一个信息系统，因而，会计成为信息人，专司收集、加工、生成和传递财务信息。

4. 利益协调人

随着经济的发展，越来越多的利益相关者开始关注企业的发展以及自身利益的实现。利益相关者是能够影响一个组织目标的实现，或者受到一个组织实现其目标过程影响的所有个体和群体。它包括企业的股东、债权人、雇员、消费者、供应商等交易伙伴，也包括政府部门、本地社区、媒体、环保主义等的压力集团，甚至包括自然环境、人类后代等受到企业经营活动直接或间接影响的客体。这些利益相关者与企业的生存和发展密切相关，在企业的经营管理活动中发挥作用的会计人员必须担当起利益协调人的角色，为综合平衡各个利益相关者的利益要求而进行相关的管理活动。在经济全球化的社会，会计人越来越扮演着国际经济关系协调者的角色。

三、会计地位与会计角色之间的关系

会计地位决定会计角色，会计角色说明会计地位。会计在企业中的角色是企业行为的一个组成部分，因为会计地位是企业运作过程中，各个会计角色进行会计处理的基础，是会计角色的静态表现；而会计角色，则是通过会计在经济中的地位发展而演化出来的一种角色扮演，是会计地位的动态表现^①。会计角色通过会计地位来实现其角色职能，会计地位通过会计角色在不同时代下的发展得到推

^① 王开田：《现代会计角色论——从企业性质看会计的地位与角色》，载于《会计研究》1998年第2期。