

会计原理

黄书礼 段金铭 主编



航空工业出版社



前 言

本教材旨在为学习各专业会计奠定理论基础，亦可供高等院校有关专业教学之参考。在编写中，我们总结了多年的教学实践和会计实际工作经验，结合社会主义初级阶段计划商品经济的特点和经济体制改革的发展趋势以及本学科近年来的新进展，对会计的基本理论、基本知识和基本技能的论述作了某些新的尝试。同时参照了财政部最近颁发的会计制度和汲取兄弟院校同类教材的优点，编写了本教材。

本教材由黄书礼、段金铭、孟繁云、杨静娟、王长安共同编写，由黄书礼、段金铭主编。北京航空航天大学管理学院马英群教授对文稿进行了审阅，在此表示谢意。

由于我们思想水平和业务水平有限，缺点和错误在所难免，恳请批评指正。

编者

1988年5月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计的意义	(1)
第二节 会计的产生、发展和属性	(3)
第三节 会计的对象	(6)
第四节 会计的任务	(9)
第五节 会计的基本假设和会计的基本原则	(11)
第六节 会计的方法	(14)
第二章 帐户和复式记帐	(17)
第一节 资金占用和资金来源	(17)
第二节 会计科目和帐户	(21)
第三节 复式记帐	(27)
第四节 总分类帐户和明细分类帐户	(33)
第五节 会计资料的综合和试算平衡	(39)
第三章 帐户的运用和分类	(46)
第一节 主要经济业务核算内容的概述	(46)
第二节 帐户在核算供应过程主要经济业务中的运用	(47)
第三节 帐户在核算生产过程主要经济业务中的运用	(50)
第四节 帐户在核算销售过程主要经济业务中的运用	(57)
第五节 帐户在核算财务成果及其他经济业务中的运用	(62)
第六节 帐户分类	(68)
第四章 成本计算	(74)
第一节 成本计算的意义和基本要求	(74)
第二节 材料采购成本的计算	(76)
第三节 产品生产成本的计算	(78)
第四节 产品销售成本的计算	(82)
第五章 会计凭证的填制和审核	(85)
第一节 会计凭证的意义和种类	(85)
第二节 原始凭证	(86)
第三节 记帐凭证	(92)
第四节 会计凭证的传递与保管	(96)
第六章 会计帐簿	(98)
第一节 帐簿的意义及其设置原则	(98)
第二节 帐簿的种类和登记	(99)
第三节 记帐规则	(107)
第四节 结帐和对帐	(110)

第七章 会计核算形式	(113)
第一节 会计核算形式的要求.....	(113)
第二节 记帐凭证核算形式.....	(114)
第三节 专栏日记帐核算形式.....	(116)
第四节 汇总记帐凭证核算形式.....	(116)
第五节 科目汇总表核算形式.....	(118)
第六节 日记总帐核算形式.....	(119)
第八章 财产清查	(122)
第一节 财产清查的意义.....	(122)
第二节 财产清查的种类和方法.....	(123)
第三节 财产清查结果的处理.....	(127)
第九章 会计报表	(131)
第一节 会计报表的意义和编制原则.....	(131)
第二节 会计报表的种类.....	(132)
第三节 会计报表的结构和内容.....	(134)
第四节 会计报表的报送、审批和汇总.....	(143)
第十章 会计分析和会计检查	(145)
第一节 会计分析的意义和种类.....	(145)
第二节 会计分析的方法和组织.....	(146)
第三节 会计检查的意义和种类.....	(150)
第四节 会计检查的方法和组织.....	(151)
第十一章 会计工作的组织	(154)
第一节 正确组织会计工作的意义和原则.....	(154)
第二节 会计机构的设置和组织形式.....	(155)
第三节 会计人员.....	(157)
第四节 会计法规.....	(159)
第五节 会计工作组织的改革与电算化.....	(161)
第十二章 复式记帐法在我国的运用与探索	(165)
第一节 增减记帐法.....	(165)
第二节 收付记帐法.....	(167)
第三节 三种记帐方法的异同与优缺点.....	(171)

第一章 总 论

第一节 会计的意义

物质资料的生产是社会存在和发展的基础。人们为了发展生产，对生产活动中所发生的劳动耗费、劳动占用和取得的劳动成果是十分关心的。正如马克思指出的：“在一切社会状态下，人们对生产生活资料所耗费的劳动时间必然是关心的，虽然在不同的发展阶段上关心的程度不同。”^①以尽可能少的劳动耗费和劳动占用创造出尽可能多的劳动成果，是生产发展的客观要求。人们通过长期的生产实践认识到，要使生产活动能够顺利进行，并得到预期的经济效益，就要对生产活动过程进行有效的管理和领导。为了管好生产，就必须对生产活动过程中的劳动耗费、劳动占用和劳动成果，进行观察、计量和记录，取得必要的核算资料，借以了解和控制生产过程，分析、检查和考核经济活动及其成果，促进生产的不断发展。

在生产活动过程处于比较简单的发展阶段，人们对生产的劳动耗费、劳动占用和劳动成果的关注，只是通过大脑的计算和记忆，来对生产的基本情况进行了解和掌握。随着生产的发展，社会再生产活动逐渐复杂，人们日益关心生产的劳动耗费、劳动占用和劳动成果，而这种关心，单凭大脑的计算和记忆已经不能适应客观需要了。于是，就需要借助于文字在“生产时间之外附带地把收支、支付日等等记载下来。”^②这时，会计成为生产职能的附庸部分。由于商品货币经济的发展，人们对生产活动的关心和管理，就逐步过渡到由专门的人员采用一定的专门的方法，通过货币形式对生产活动过程中的劳动耗费和劳动成果进行连续、系统、全面和综合的计算和记录。这就使会计“从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托的当事人的独立的职能。”^③也就是说成为一种专职的、独立的、而又同生产活动密切关联的会计管理工作。随着社会生产的不断发展和生产规模的日益社会化，会计同其他科学一样，也都在不断地发展变化。一方面，会计所包括的内容和所运用的方法，经过长时期的实践和经验的积累，从简单到复杂、从低级到高级、从不完善到逐渐完善，不断地在发展变化。另一方面，会计作为一种管理活动，也就愈来愈重要。马克思说，“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。”^④这里，马克思所说的簿记，就是我们现在所说的会计，而他所说的公有生产，就是

①《马克思恩格斯全集》第23卷，人民出版社1972年版，第88页。

②《马克思恩格斯全集》第24卷，人民出版社1972年版，第151页。

③同上。

④《马克思恩格斯全集》第24卷，人民出版社1972年版，第152页。

社会主义的生产资料公有制为基础的社會化大生产。

在资本主义经济管理中，会计具有重要的地位和作用。在资本主义条件下，生产资料为资本家私人占有，生产的目的是为了保证资本家获得最大限度的利润。社会生产是无政府状态，这就决定了资本主义企业和资本家必然重视会计，必须利用会计为其在激烈的竞争中取胜服务，以达到其经营管理的目的。会计也就成为管理资本主义经济、维护资本家集团利益，为资本主义经济制度服务的一种管理活动，是资本主义经济管理的重要组成部分。

会计对于社会主义生产比资本主义生产更为必要，是由于社会主义社会建立了生产资料公有制，社会主义的生产目的是最大限度地满足人民日益增长的物质生活和文化生活的需要，整个国民经济成了统一的整体，并在生产资料公有制的基础上实行有计划的商品经济。这就有可能也有必要按计划发展生产，厉行节约，加强经济核算，讲求最大的经济效益。因此，就必然更需要利用会计来对生产过程进行如实的反映和严格的控制，借以加强对社会主义经济的计划管理，促进社会主义现代化建设事业的发展。由于会计成为管理社会主义经济、维护国家和人民的利益、为社会主义经济制度服务的一种管理活动，所以，它是社会主义经济管理的重要组成部分。

我国现阶段还处在社会主义的初级阶段，生产力还比较落后，商品经济还不发达，因而在社会主义初级阶段的根本任务是发展生产力。为了发展生产力，并在生产资料公有制的基础上实行有计划的商品经济，国家采取了改革、开放、搞活的方针。这就必然要引起经济领域的各个方面发生深刻的变化，其中也包括会计在内的整个经济管理工作。因而要求我们对会计的观念、理论、方法及其发展进行符合客观要求的再认识，探索和创建一套具有中国特色的社会主义会计理论和方法，为发展我国生产力，发展我国社会主义计划商品经济，建设社会主义现代化服务。

随着我国经济体制改革的全面深入发展，会计这一经济管理活动的领域也在不断地扩大，越来越发挥着重要的作用。因此，对会计的职能加以必要的阐述，将有助于对会计的基本概念的正确理解。

会计的职能可以从以下几个方面来观察。

会计的职能，是指会计在经济管理中所具有的功能。马克思把会计的职能科学地概括为对生产“过程的控制和观念总结。”“控制”，一般理解为支配、掌握、调节，即管理的意思。“观念总结”，一般理解为反映。因此，会计具有对生产过程进行反映和控制的职能。为了反映和控制整个生产过程，不仅要过去和现在发生的经济活动进行记录、反映、监督，而且要对未来的经济活动进行预测、控制并参与决策。现代会计是作为“企业会计”建立起来的。因而会计反映和控制的重点在于微观经济活动方面。各企业、各单位为了了解和控制生产过程，取得最大的经济效益，必须依靠会计，利用货币形式，按照一定的会计核算程序和运用一系列的会计核算方法，对生产经营过程的各项经济活动进行连续、系统、全面、综合的记录、计算和反映，借以了解和掌握经济活动情况，分析和考核经济效益，总结成败利弊的经验教训，预测未来前景，制定长期、近期计划，并作出相应的决策，以达到全面监督、控制和管理生产经营过程，促进生产发展，最大限度地提高经济效益。

现代会计的发展表明，上述会计职能作用的充分发挥，已使会计从传统的对经济活动进行事后记录、计算、反映、监督、分析、检查的狭义的范围，发展为一个对经济活动全过程进行事前、事中、事后的预测、计划、决策、反映、监督、控制、分析、检查的核算、管理

体系。会计在社会经济管理中日益发挥重要的作用，对资本主义经济管理是重要的，对社会主义经济管理更为重要。正如马克思指出的：“在资本主义生产方式消灭以后，但社会生产依然存在的情况下，价值决定仍会在下述意义上起支配作用：劳动时间的调节和社会劳动在各类不同生产之间的分配，最后，与此有关的簿记，将比以前任何时候都更重要。”^①

综上所述，在商品货币经济条件下，会计是主要运用货币形式，连续、系统、全面、综合地对再生产过程进行反映和控制，以便加强经济管理，提高经济效益的一种管理活动，是经济管理的重要组成部分。

第二节 会计的产生、发展和属性

一、会计的产生和发展

会计是一门既古老又年轻的科学。说它是古老的，是指很久以前就有了会计；说它是年轻的，是指会计具有强大的生命力，有着极大发展前途的科学。

会计作为反映和控制生产过程的一种管理活动，是人们管理生产过程的客观需要。人类要生存，社会要发展，就要进行物质资料的生产。为了搞好生产，就必须采用一定的方法和技术，来反映和控制生产过程，对生产进行有效的管理，以达到预期的目标。特别是在生产过程日趋复杂的情况下尤其如此。会计就是为适应管理生产过程的客观需要而产生和发展的。

随着生产的日益发展和管理的日趋复杂，会计经历了一个由低级到高级，从简单到复杂，从不完善到逐渐完善的发展过程。

人们利用会计对生产进行有效的管理，这在我国或外国均已几千年的历史。但是，会计作为一种专业知识成为一门独立的科学则是近几百年的事。

在我国，早在原始社会，就已经有很简单的计算工作。起初，在生产水平极其低下的状态下，人类社会处于蒙昧时期，主要靠采集、狩猎等获取自然物充饥，劳动产品无剩余，生活十分简陋。这时，只能单凭大脑记事和简单计算。随着生产力的发展，人类社会进入野蛮时期，出现了人类社会的第一、二次社会大分工。由于生产发展了，劳动产品增多了，交换也频繁起来了，于是出现了伏羲时期的结绳记事的方法。到了原始社会后期，出现了黄帝、尧舜时期的书契计量，即用文字、数码刻记的简单登记和计量的方法。

随着生产力的进一步发展，原始社会解体，人类社会进入奴隶社会（我国的夏、商、周时代）。西周王朝是奴隶社会鼎盛的时期，当时出现了“会计”一词。《孟子正义》一书对其解释为“零星算之为计，总合算之为会。”同时，会计的职称也产生了。西周宫廷中专门设置了权力相当大，职位相当高的管理全国钱粮赋税的官吏。《周礼·天官》篇中说：“司会主天下之大计，计官之长，以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成之事。”这里所说的“参互”“月要”“岁会”，相当于日报、月报、年报，而这时的会计，已有记录、记载、计算、考核和检查的内容，并且会计制度的简略轮廓也出现了。可见，西周时代会计方法已有相当的发展。

^①《马克思恩格斯全集》第25卷，人民出版社1974年版，第963页。

到封建社会,由于生产力发展到较高水平,农业、特别是手工业有了进一步的发展。在西汉时期,出现了名为“记簿”或“簿书”的帐册,后又将“簿书”或“簿书”的应用专业化,把记录会计事项的简册称为“簿”或“簿书”或“计簿”,把记录统计事项的简册称为“籍”。此时,会计与统计开始分帐处理。而“簿”或“簿书”或“计簿”则成为我国会计帐簿的雏形。到了唐宋时代,出现了“四柱清册”,即在会计簿册和报表中并列四柱——“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用会计方程式表示为“旧管+新收-开除=实在”。在各柱中,都反映着一定的经济活动的内容,它们之间相互联系,相互制约,形成统一的整体。“四柱清册”的创建和运用,是我国会计技术的重大进步,它为我国通行几百年的收付记帐法奠定了理论基础。因而使中式记帐得到进一步的完善同时也把帐簿格式的设计,以及结帐、报帐工作提高到新的水平。明朝时期,规定的货币量度作为统一量度,即对一切实物都要按照规定折合成金额,这在会计的计算技术上是又一显著的进步。继而又规定了年终盘点制度,并采用了一定方式的盘点表册,这就进一步充实和完善了会计的理论和方法。明末清初,为适应商品货币经济迅速发展的需要,会计核算方法出现了“龙门帐”,即把全部帐目分为“进”、“缴”、“存”、“该”四大类,其涵义分别是指收入、支出、资产(包括债权)、负债(包括业主投资)。它们之间的相互关系可用会计方程式表示为“进-缴=存-该”。年终结帐时,分别编制“进缴表”和“存该表”,两表各自计算出的差额(即盈亏数额)应该相等。因此,当时人们称之为“各龙门”、“龙门帐”就由此而得名。“龙门帐”中的“进缴表”和“存该表”分别与现代会计中的“利润表”和“资金平衡表”的意义和作用颇为相近。清朝中期以后,出现了定额管理制度。于是,中式会计的发展,随着生产的发展,在原有基础上更加完善。

后来,由于商品货币经济有了进一步的发展和外国资本主义的侵入,我国产生了资本主义萌芽,封建制度开始崩溃和瓦解。十九世纪中叶,传来了西方会计。

在外国,根据文献记载,远在古代也曾出现过在陶土、石头或木块上刻符号记事的原始计量记录行为。根据马克思的考察,在印度远古的共同体里,农业上也有“一个记帐员,登记农业帐目,登记和记录与此有关的一切事项”。^①在中东,在公元前二千多年,出现了简单的数量刻记。在希腊,在公元前五世纪,就有较简单的会计制度。到公元十二、十三世纪,封建时代的意大利,由于商品货币经济已比较发达,产生了资本主义萌芽,各国之间的贸易比较集中于意大利沿海城市,因而借贷复式簿记最早出现在意大利的佛罗伦斯、热那亚、威尼斯等城市。1211年意大利佛罗伦萨银行就已用借贷复式记帐法记帐,当时人们称之为“威尼斯簿记法”。1494年意大利威尼斯圣芳济会的修士、数学家巴舒里在其所著的《算术、几何及比例概要》一书中,有一章《计算与记录要论》,对当时“威尼斯簿记法”,结合数学原理,加以系统地论述和概括,正式提出复式记帐制度的概念,这是借贷复式记帐法形成的重要标志,也是近代会计发展具有划时代历史意义的重要标志。

借贷复式记帐法出现后,其意义影响深远。在借贷记帐法出现之前,会计帐簿设置及记帐方法缺乏科学性,会计作为一门科学,是在借贷复式记帐法出现以后。借贷复式记帐法经过不断改进,形成一种科学的、系统的、全面的反映和控制生产过程的方法体系。它可以全面

①《马克思恩格斯全集》第23卷,人民出版社1972年版,第396页

地系统地记录各项经济业务，也便于核对帐簿记录是否正确，借以进行成本计算和编制会计报表，是近代会计广泛采用的一种记帐方法。它把企业作为会计主体，在会计上就把企业同企业所有者分离开来，对企业的经营成果进行单独的考核和评价，对企业加强经营管理，促进生产发展起了很大作用。

十九世纪中叶，由于英国产业革命的影响，生产规模日益社会化，竞争越来越激烈，股份公司纷纷成立，于是1854年在英国的苏格兰出现了第一个公证会计师协会。这是近代会计发展的又一个重要标志。会计师协会的成立，引起了会计的重大改革。首先，会计服务对象扩大了。会计由仅为某一个企业、单位服务扩大为为整个社会服务。即会计师是自由职业者，可以为各企业、单位以及股票持有人提供服务。其次，会计的内容发展了。会计由过去以记帐和算帐为重点，发展到以报帐、用帐（查帐）为重点。再次，帐目公开了。过去帐目是一个企业、单位内部的私事。现在，会计师协会可以接受委托去查帐，而企业本身为了提高信誉，吸收投资，提高竞争能力，也主动地请求具有公证人身份的会计师查帐。

十九世纪中叶到二十世纪初叶，由于生产力发展得很快，因而会计也得到很大的发展，当时工业生产的发展，导致固定资产投资日益增多，资本有机构成也日益提高，在会计上产生了固定资产折旧的新概念，在英、美等国实现了工业化之后，引起了成本会计的发展，成本计算方法如简单法、分批法、分步法得到了普遍运用和发展，并且出现了标准成本法；同时，由于银行加强了对企业的控制，产生了会计报告分析，并在此基础上发展为企业经济活动分析。与此同时，审计学也有了很大的发展。

二十世纪中叶以后，随着电子技术的发展，电子计算机和会计相结合，引起了会计核算技术的重大改革。同时，随着资本主义竞争的加剧和股份公司这种经济组织的形成和发展，公司所有权与经营权日益分离，这种现象对资本主义企业会计产生了极为重大而深刻的影响。于是，逐步形成了两个相对独立的领域即财务会计与管理会计。财务会计主要是通过提供定期的财务报表，为企业外部如股票持有者及有关机构服务，它主要侧重于过去。管理会计则是由于科学的企业管理方法不断向会计方法渗透而逐步形成的，它主要为企业内部经营管理服务，即为企业管理部门正确地进行管理决策和有效经营服务，它主要侧重于未来。管理会计的创立和发展，大大地丰富了会计科学的内容，把现代会计科学推进到一个崭新的发展阶段，是现代会计发展的重要标志。管理会计的出现，影响重大，它紧密结合着企业管理中计划、决策、控制、分析和考核等环节，广泛运用数学方法，并在计算技术方面采用了电子计算机技术，为企业正确地进行管理决策和有效经营提供有用资料，以适应现代化管理的要求，对推动资本主义生产的发展起了重要的作用。

综上所述，会计是人们为了反映和控制生产过程，促进生产发展的客观需要而产生，并随着生产的发展而发展。在一切社会状态下，会计对物质资料的生产都是必要的，生产离不开会计，生产愈发展，会计愈重要。会计在生产发展中不断充实和完善会计理论和会计方法，同时又不断服务于生产，促进生产的不断发展。

二、会计的属性

从会计的产生和发展的简要说明中可以看出，一方面会计的产生和发展与生产力的发展是紧密关联的。会计的产生是随着人类社会的形成和人类社会生产的需要而出现的，会计的发展是随着生产力的发展而发展的。另一方面会计又与生产关系的变革紧密相联，人类社会的

生产，总是在一定生产关系下所进行的生产。在不同的生产方式下，会计都是一种管理经济的活动，执行管理的职能。因此必然要反映生产关系的性质，体现生产关系的要求，特别是会计的对象，任务和会计组织的某些方面，必然要体现统治阶级的意志。所以，会计既有与生产力相联系的一面，即它的自然属性，又有与生产关系相联系的一面，即它的社会属性。

第三节 会计的对象

会计的对象是指会计所要反映和控制的内容。在第一节说明会计的基本概念时，曾提到会计是对生产“过程的控制和观念总结”，这就可以了解，生产过程就是会计所要反映和控制的内容。由于生产过程包括各种各样的经济活动，作为经济管理的重要组成部分的会计，并不是反映和控制生产过程中全部的经济活动，它主要是反映和控制其中能够用货币表现的那些方面。

在不同的社会制度下，由于社会再生产过程的生产要素的表现形式不同，会计的对象也不同。在同一社会制度下，由于各个单位的工作性质和内容不同，会计的具体对象也就不同。

在社会主义制度下，各企业、各单位都是具体进行社会主义再生产活动的基层单位，因此，各企业、各单位也是运用会计来管理经济的基本环节，由于这些单位在社会主义再生产过程中的具体活动内容不尽相同，因而各单位的会计所要反映和控制的具体内容也存在着差别。以工业企业来说，它是以物质资料的生产活动为中心，包括社会再生产过程的生产、分配、交换和消费四个相互关联环节的经济活动，对社会再生产活动本表现得较为完整、典型，具有一定的代表性。因此，以国营工业企业为例，来具体说明会计的对象。

国营工业企业是社会主义全民所有制的经济组织，是在国家统一领导和国民经济总体计划的安排下，独立进行经济活动的基层单位。在社会主义初级阶段，由于商品经济的存在，再生产过程的经济活动必然要利用货币。国营工业企业为进行独立的生产经营活动，必须具备一定的物质条件，拥有一定数量的财产物资作为生产经营活动的物质基础。它所拥有的财产，如厂房、设备、原材料、在产品、产成品等等，都需要利用货币加以表现。这些财产物资的货币表现连同现金和银行存款，称为企业的资金或经营资金。经营资金服务于再生产过程，并伴随再生产活动而运动。国营工业企业的再生产活动除了进行工业产品的生产活动以外，还必须按照等价交换的原则，购进生产所必需的劳动资料和劳动对象，销售其生产的产品，即进行同生产活动紧密相联的销售活动。因此，国营工业企业的再生产过程可以分为供应、生产和销售三个主要生产经营活动，其资金运动则顺序通过供应、生产和销售三个过程，依次变换自己的价值形态，即货币资金→储备资金→在产品（半成品）资金→产成品资金→货币资金，形成资金的循环。资金不断进行的循环则形成周转。

对于国营工业企业的资金运动，可从静态表现和动态表现两个方面加以考察。

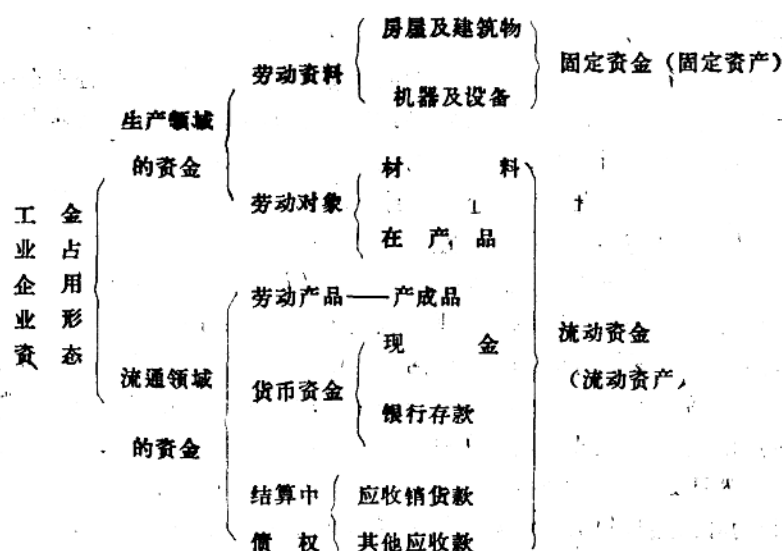
一、资金运动的静态表现

国营工业企业资金运动的静态表现，一方面表现为企业在某一特定的时日所拥有的资金在再生产过程的不同阶段上的分布和存在的各种具体形态，它反映企业所拥有的资金用到哪里，会计上称它为资金占用；另一方面表现为企业在同一特定的时日所拥有的资金的取

得和形成的各种来源，它反映企业所拥有的资金是从何处来，会计上称它为资金来源。资金占用和资金来源是对立的统一。有资金占用必然有资金来源。资金有一定的来路，必有一定的去向。双方组成企业资金运动的静态表现。社会主义企业会计反映和控制的内容，首先应当具体地反映和控制资金运用和资金来源的变化情况，以便保护社会主义公有财产，节约而合理地使用资金，不断改善财务状况。

国营工业企业的资金占用，按其在再生产过程中的不同作用，可以分为生产领域的资金和流通领域的资金两大类。生产领域的资金主要由为生产过程服务的厂房、机器设备等劳动资料 and 材料、在产品、半成品等待加工和进一步加工的劳动对象组成。流通领域的资金主要由为供应、销售过程服务的货币资金、结算资金和已完工而进入销售领域的劳动产品组成。企业资金按其价值转移方式的不同，又可分为固定资金和流动资金两大类。一般说来，凡长期参加生产过程，服务于若干个生产周期而实物形态不变，其在生产过程中因使用而发生的损耗价值是以折旧的方式逐渐地、部分地转移到产品上的资金，均属于固定资金；凡参加生产过程，只服务于一个生产周期，而其全部损耗的价值一次地转移到产品上的资金，以及随时或短期内即可动用的资金，均属于流动资金。前一种分类有助于分析和考核资金的占用情况是否合理；后一种分类有助于分析和考核资金的周转速度是否符合要求，是否具有效益性。国营工业企业资金占用形态见表 1-1。

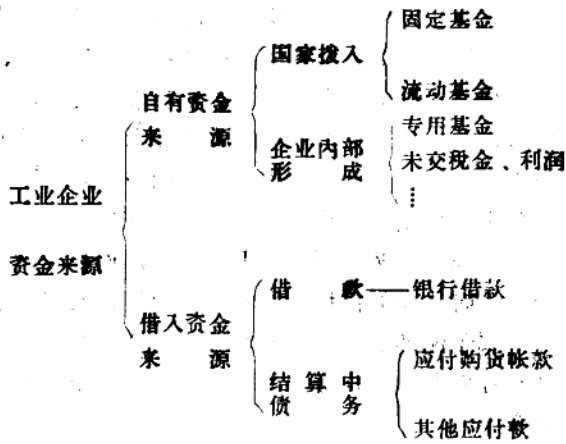
表 1-1 国营工业企业的资金占用形态示意图



国营工业企业的资金来源一般可分为自有资金来源和借入资金来源两大类。自有资金来源又可分为国家拨入和内部形成两大类。它是抵补劳动资料、劳动对象、劳动产品以及其他经常性周转所必需的资金的主要来源。借入资金来源又可分银行借款和结算中债务两类，对未实行流动资金全额信贷的企业，借入资金只能在短时期内加以运用。对实行流动资金全额信贷的企业，借入资金的银行借款中有一部分为企业长期借用，而银行借款中的另一部分及结算中的债务，企业只能在短时期内加以运用。这样的分类有助于企业加强资金管理，充分

发挥资金的使用效能，同时，也有助于分析和考核资金来源的合理性和合法性。国营工业企业资金来源构成见表1-2

表 1-2 国营工业企业的资金来源构成示意图

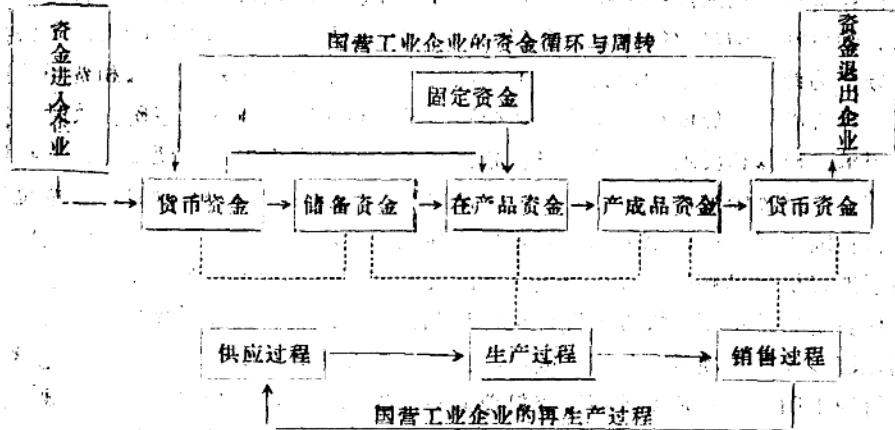


二、资金运动的动态表现

前已指出，国营工业企业资金是伴随着再生产过程中供应、生产和销售三个过程的活动而运动，形成资金的循环和周转，资金运动的动态表现，主要是资金进入企业，在一般情况下，以货币资金形态开始参加企业资金循环和周转。资金的循环和周转过程中发生的资金的耗费、资金的收回、所费与所得相抵后资金的盈溢或亏损，以及资金退出企业，表明资金不再参加企业资金循环。因此，社会主义企业会计反映和控制的内容，不仅是资金占用和资金来源的变化情况，而且还必须包括资金在再生产过程中的循环和周转情况。

国营工业企业再生产过程中的供应过程是生产的准备过程。为了保证生产的正常进行，需要购买劳动对象，作为生产储备。在供应过程中，为了购进原材料等劳动对象，必然要发生支付购货款和运输、装卸等费用的经济活动，因此，资金的循环则表现为货币资金变换为储备资金。生产过程是再生产过程中最主要的生产经营过程，它既是产品的制造过程，同时也是物化劳动和活劳动的耗费过程。在生产过程中，为了制造价值大于生产过程中所耗费价值的新产品，必然要发生一系列的经济活动，主要是原材料等劳动对象投入生产，工人借助于劳动资料对劳动对象进行加工，根据按劳付酬原则支付工资费用，劳动资料由于使用而发生磨损，其补偿价值以折旧形式计入产品的生产成本，以及由于生产的需要而支付的某些其他生产费用。因此，资金的循环要发生两次价值形态的变化，即由储备资金变换为生产资金和由生产资金变换为产成品资金。销售过程是实现产品价值的过程，它把制造出来的产品按照等价交换的原则销售出去，收回货币资金。在销售过程中，由于销售产品必然要发生销售费用，收回销货款，上缴税金或利润等经济活动，因此，资金的循环则表现为产成品资金变换为货币资金。随着再生产活动的不断进行，资金也在不断地周而复始地循环，形成资金的周转。国营工业企业的资金循环与周转见表1-3。

表 1-3 国营工业企业的资金循环与周转



以上说明国营工业企业再生产过程中的供应、生产、销售三个生产经营过程是相互联系的。资金在不同的过程表现不同的形式，它在反复循环中时而采取时而变换不同的形式，而且多种不同的形式要同时并存。只有这样，才能保证生产经营活动的连续性，从而保证再生产活动的顺利进行。从社会主义再生产过程观察，国营工业企业的供应、生产和销售三个生产经营过程又是社会主义再生产过程的组成部分。社会主义再生产过程是由生产、分配、交换（流通）和消费（包括生产上的消费和生活上的消费）四个环节所组成的。在工业企业的经营活动中，生产过程既表现为产品的生产又表现为生产上的消费、供应，销售过程则是商品交换（流通）的两个过程。此外，还要对已实现的产品价值进行初次分配，即一部分用于补偿生产和销售过程中的物化劳动耗费的价值及根据按劳分配原则，以工资形式付给劳动者在生活中消费了的生活资料的价值；另一部分是劳动者为社会新创造的价值。按照规定，其中一部分采用税金的形式上缴给国家，作为国家的集中的纯收入，由国家进行再分配，另一部分留归企业，作为企业发展生产及提高劳动者福利之用。由此可见，国营工业企业的生产经营活动的全过程，也就是社会主义再生产过程的有机组成部分，资金始终伴随着再生产活动而运动。

综上所述，社会主义会计的对象是：主要用货币形式连续、系统、全面、综合地反映和控制社会主义再生产过程中的资金活动，它既包括作为资金运动静态表现的资金占用和资金来源情况，也包括作为资金运动动态表现的资金循环和周转情况。

第四节 会计的任务

会计的任务是指对会计的对象进行反映和控制所要达到的目的和要求。会计的任务是由会计所反映和控制的对象的特点以及经济管理的目的和要求所决定的。社会主义会计的基本任务，是要说明在社会主义条件下会计工作的基本内容和基本要求。社会主义会计的基本任务是：对经济活动进行核算、监督和控制，提供会计资料，维护国家财政制度和财务制度，保护社会主义公共财产，加强经济管理，促进增产节约、增收节支、提高经济效益。具体来说，可以概括为以下三个方面：

(1) 正确、完整、及时地记录和反映经济活动及其成果，为管理经济工作提供准确可靠的会计核算资料。在国民经济统筹规划下，各企业、各单位都必须贯彻执行勤俭建国、勤俭办企业、勤俭办一切事业的方针，合理地、节约地使用人力、物力和财力，多快好省地完成各项任务。为此，就必须利用会计，把各项财产物资的增减变动、收入和费用的发生、成本的高低、经营成果的形成和分配等一切经济活动和财务收支情况，正确、及时和完整地加以科学地记录、核算和反映，提供检查、分析、考核的数据资料，以便检查计划执行情况和考核经济效益，并加强财产资金的管理，保证财产、资金的合理使用。同时，各单位提供的会计核算资料在国民经济一定范围内加以必要的加工汇总，就能进一步综合反映国民经济各部门、各地区的经济活动和财务收支情况，为国民经济全面安排和综合平衡提供必要的资料。

会计核算资料是编制和检查国民经济计划制定有关政策、法令和制度，改进经济管理工作，贯彻经济核算的一项重要依据。因此，会计核算资料既要真实正确，又要完整及时。会计核算资料的正确性，就是要求核算资料要真实可靠，有根有据，如实地反映客观经济情况。这样，才能以真实正确的经济指标，作为检查计划、编制计划和管理经济工作的科学依据。会计核算资料的完整性，是要求将单位的全部经济业务都要编制凭证，并登记入帐。如果帐簿记录不完整，就会导致错误的会计报告，因而得到错误的判断和结论，给工作带来损失。会计核算资料的及时性，就要要求从经济业务的发生到记帐、算帐、报帐等会计核算工作，都要及时按质按量地完成，如果提供的数字和情况不及时，就不能适应国民经济不断发展变化的情况，不能及时发现问题，采取措施，改进工作，也就会削弱会计核算的作用。

由此可见，及时提供准确完整可靠的会计核算资料，如实反映经济活动和财务收支情况是发挥会计作用的必要条件，是会计工作的一项重要内容和基本要求。

(2) 对经济活动的合法性、合理性和有效性实行会计监督，保护社会主义公有财产，维护国家财政制度和财务制度。

在社会主义制度下，国家为了保证国民经济有计划按比例地发展，制定了一系列的财政经济方针、政策、法令和制度。各企业、各单位的一切经济活动都必须遵守和贯彻执行国家的有关规定。会计是一种经济管理活动，不仅要进行会计核算，如实反映情况，而且要实行会计监督。各企业、各单位的经济活动，一般都要直接或间接地通过会计这个“关口”，实行会计监督，对于揭露和制止经济上的违法、违纪行为，贯彻执行国家有关规定，是十分重要的。

社会主义会计监督各项经济活动的任务，主要是监督各项财产的收发、转移、保管、使用和报废是否按照规定的程序和制度执行；各项资金的收支使用是否按照计划、预算办事；是否符合专款专用的原则，以保证社会主义财产和资金的完整无缺和合理、节约使用，提高物资和资金的利用的有效程度。监督各项收入、支出和费用是否遵守计划、预算，是否合理、合法；成本和盈亏的计算是否符合规定，是否真实正确，等等。通过监督，在查清事实的基础上，分析原因，明确责任，提出措施，改进工作，严格遵守国家规定，正确执行政策，提高经营管理水平。

会计监督属于全部会计工作之中，在进行会计核算的过程中，对原始凭证的真实性、合法性进行审核，能够有效地揭露和制止违法、违纪活动，堵塞财务收支的各种漏洞，只有对违反国家统一的财政制度、财务制度规定的收支不予办理，才能维护国家的整体利益和正确处理国家、单位和劳动者三者的利益关系。

会计监督，既要加强单位内部的会计监督，也要加强单位外部的会计监督。无论内部会

计监督和外部会计监督其任务和目标都是一致的。加强外部监督有利于从全局出发组织经济活动，有利于微观经济效益与宏观经济效益的统一。

实行会计监督，必须以有关的财经方针、政策、法令、制度、计划和预算为依据，以厉行增产节约，促进社会主义现代化建设为目的。因此，必须分清是非，坚持原则，同时必须实事求是，合情合理，认真执行有关规定，正确发挥会计监督的作用。

(3) 加强经济管理，贯彻经济核算，促进增产节约、增收节支，不断提高经济效益。

在社会主义条件下，经济工作必须以提高经济效益为中心，这是社会主义经济发展的客观要求。社会主义的生产过程，既需要耗用劳动（即活劳动和物化劳动），也需要占用劳动（在社会主义的经营过程中，占用劳动表现为占用资金）。为了尽可能地节约劳动耗费和劳动占用，有效地提高经济效益，加速社会主义现代化建设，一定要厉行节约，克勤克俭。马克思在《政治经济学批判大纲（草稿）》中把节约表述为“真正的经济”。他提出的“真正的节约（经济）=节约劳动时间=发展生产力”^①的公式，深刻地阐明了节约与发展生产的依存关系。为了厉行增产节约，多快好省地完成各项任务，各个企业就必须加强经济核算，精打细算，反对铺张浪费，最节约，最合理地使用资金和物资，不断地降低费用和成本，以自己的收入来抵补支出并保证盈利。要以最少的劳动耗用和资金占用取得最大的经济效益。为此，就必须利用会计，对企业发展生产的各项措施，通过技术经济的分析和论证，进行成本预测，确定最优方案，借以制定企业远景规划和开发方向；对生产经营过程中的劳动耗费和资金占用，进行科学的反映和控制，正确计算产品成本，借以不断寻求降低成本的途径；把企业的收入和支出加以比较，正确确定企业的盈亏，考核和评价经济效益，借以了解企业经营的好坏，严格核算财务成果的分配及其使用，借以正确处理国家、企业和劳动者三方面的经济关系。

由于在生产资料公有制的基础上实行有计划的商品经济，价值规律就要发生作用。社会主义国家为了发展经济，提高宏观经济效益和微观经济效益，除建立合理的经济管理体制和制定正确的方针政策外，还需自觉地利用价值规律，正确地运用价格、成本、利润、税收、利息、工资、奖金等经济杠杆，积极影响企业的经济活动，使企业随时感受到经营好坏带来的切身利益，在经济上给企业以一种非关心经营成果从而非改进经营管理不可的动力和压力，以引导、调动和发挥企业生产经营的主动性、积极性和创造性，从而提高企业的经营管理水平，提高企业的经济效益，提高企业素质。为此，更需要充分利用会计这一重要管理活动，采用科学的核算方法与手段，严格对各项经济活动进行反映、监督和控制，促使企业努力降低劳动耗用和减少资金占用，增加收入，提高效益，力求反映价值规律的要求，促进经营管理水平的提高，促进社会主义现代化建设事业的发展。

第五节 会计的基本假设和会计的基本原则

一、会计的基本假设

(一) 会计主体假设

会计主体也常称会计个体或会计实体。凡是独立组织会计工作，独立计算盈亏，独立编

^① 《政治经济学批判大纲（草稿）》，第三分册。人民出版社1963年版，第364页。

制会计报表的单位都是会计主体。在会计处理中，会计处理必须与所有权的拥有者分开，必须从特定的会计主体出发来处理各种经济业务。

在我国社会主义制度下，各个独立核算的企业、事业等单位就是各个会计主体。凡是作为会计主体的各个单位都应独立组织会计工作，全面、完整地反映和监督本单位的经济活动。对各种经济活动以及所体现的经济关系都应站在本单位的立场上，从本单位的角度来处理，而不是站在所有权拥有者或别的立场上来处理。例如，企业与国家的资金缴拨、企业与职工的结算等，都要从企业的角度来处理。

(二) 继续经营的假设

继续经营的假设是指在处理会计业务中假设企业将来总是连续经营的。以这个假设为前提对于企业的资金来源和资金占用，分期计算确定企业的经营成果，债权债务的处理等一系列原则、方法都起决定性的作用。划分会计期间的假设、会计处理的权责发生制原则，历史实际成本计价原则，配合原则等都是建立在这一基本假设的基础上的。

(三) 划分会计期间的假设

划分会计期间的假设是指企业继续经营的期间可以划分为若干比较短的阶段或时期。在继续经营假设的前提下，一个企业的经济活动是不断进行的。为了便于计算和考核企业的经营成果，为经营管理提供必要的信息，不断找差距，总结经验，提高管理水平和经济效益，必须把企业继续经营，不断进行的经济活动从时间上划分为若干个阶段或时期，即把一个企业不断经营的时间，划分为比较短的阶段或时期，这些比较短的阶段或时期称为会计期间。会计上一般以一月、一季、一年作为会计期间。以一月、一季、一年作为会计的核算期或报告期，进行会计核算，计算盈亏，编制会计报表。如果没有这一假设，企业的盈亏是无法计算的，除非到企业倒闭为止才能计算。

(四) 货币量度及币值不变的假设

货币量度假设是指规定会计计量的尺度是货币。会计以货币作为统一的计量单位的可能性和必要性是由商品经济的存在所决定的。在社会主义条件下，仍然存在商品经济。社会主义会计反映和控制的内容是资金运动，而资金就是再生产过程中的一切财产物资的价值的货币表现。因此，社会主义会计只能以货币为计量尺度。币值不变假设是指货币本身的价值是稳定的，在会计实务中不考虑币值变动的因素。在这一假设的基础上，对于会计实务的处理能够统一在同一基础上，即衡量的尺度一致，便于对提供的数据进行比较、分析。

二、会计处理的基本原则

(一) 政策性原则

会计的政策性原则是指处理一切经济业务都应按党和国家的方针、政策、法令和制度办事，这是由会计的两重性所决定的，即技术性和阶级性。所以社会主义会计原则必然要反映党和国家的方针、政策、法令和制度，以维护党和国家的利益。

(二) 客观性原则

客观性原则是指会计资料所反映的内容必须是客观的、真实的。任何经济业务的会计处理都要以客观的事实为依据，如实地反映，为企业领导和国家有关部门提供真实可靠的会计资料，会计资料的客观性体现在会计记录所反映的内容必须是真实的、正确的和全面的。这就要求在会计工作中力求符合客观事实，不准任何伪造和虚构，力求计算正确，不得以主观估

計或斷斷替代客觀實際，力求全面、完整，防止片面性。

(三) 節約原則

節約原則是指在會計工作中要遵循勤儉節約原則。人們對會計的認識，往往把“會計”與“節約”一詞緊密聯繫起來。從會計的產生和發展來看，它离不开講求節約，离不开講求經濟效益。在社會主義四化建設新時期尤其如此。

講節約，要從積極意義上考慮，該辦的事，該花的錢，要積極支持。凡是对四化建設有利、對國計民生有利的事業，對發展生產、發展科學技術，提高勞動生產率，提高產品質量，降低產品成本等有利的措施，就要積極支持。反之，則要嚴格控制。只有這樣，才能充分發揮會計在社會主義建設中，在促進增產節約、增收節支、反對鋪張浪費、反對貪污盜竊。保護社會主義財產物資，講求經濟效益的作用。

(四) 權責發生制原則

權責發生制是指會計處理以應收應付為標準來確定收益、收入和費用、支出歸屬時期的方法。採用這種方法對各項收益、收入、費用、支出都要以發生的時間，而不是以貨幣資金的收付時間為標準來確定它屬於哪一個會計期。凡是本期發生的收益、收入、費用和支出，不論其款項是否已經收付，均應作為本期收益處理。反之，凡不屬於本期的收益、收入、費用和支出，即使其款項已在本期收付，也不能作為本期的收益、收入、費用和支出。採用這種方法可以合理地計算企業、行政事業單位的经营成果和財務成果，並且可以將經濟業務所引起的權益和責任明確地在會計資料中加以反映。

(五) 一致性原則

一致性原則是指各個會計期間的會計事項的處理採用相同一致的原則、方法和程序。為了正確地計算收支、盈虧，便於會計資料的對比分析，會計核算的口径必須保持一致。這個一致性一是要求各種會計資料的處理方法和各種經濟指標的計算方法在各個會計期間要保持一致。如果由於實際需要，必須改變會計處理方法和指標計算方法時，應在有關會計資料中加以說明，必要時要加以換算，以求得會計資料的可比性。二是指同類單位應同會計指標的計算口径必須力求一致，這就要求各單位的會計核算，都應嚴格執行國家的統一制度。成本開支範圍，營業外收支項目等等都應按現行制度統一規定處理。這樣可以使同行業各企業單位提供的指標口径一致，內容相同，既便於比較考核各單位的经营效果，又便於上級乃至國家的統一汇总，為國民經濟宏觀管理和控制提供信息。

(六) 及時性原則

及時性原則是要求各單位應按國家和上級制度規定的期限及時處理各項經濟業務和編制會計報表。會計資料只有及時提供，才能指導生產、指導經濟，才能更好地發揮其應有的作用。

(七) 財產物資按歷史實際成本計價原則

財產物資按歷史實際成本計價是指各種財產物資的核算，均按歷史實際成本計價入帳。對於一項財產物資來說，在不同的時間，其價格是不同的。這是因為幣值是不斷變化的，因此按歷史實際成本計價是基於繼續經營和幣值不變假設而產生的。它要求在會計核算中對各項財產物資的計價必須以歷史的實際成本為準，即按照取得這項財產物資時的原始成本計價入帳。各項財產物資按原始成本入帳後，如果這些財產物資發生轉移變動，都必須按原始成本計價，不能變更。這樣可以如實地反映各種財產物資所占用的資金，正確地考核資金的使