

会 计 原 理

广东高等教育出版社

会 计 原 理

暨南大学经济学院

会计学系 编 著

广东高等教育出版社

会 计 原 理

暨南大学经济学院
会计学系 著 编



广东高等教育出版社出版
广东省五华印刷厂印刷

787×1092毫米 32开本 11.4印张 253千字

1985年12月第1版1985年12月第一次印刷

印数 1——10,000册

书号: 4343·10 定价: 2.00元

前 言

当前,我国在对外开放,对内改革的方针指导下,经济建设工作飞速发展。会计工作是经济管理的重要组成部分,它在加强企业经济管理、促进提高经济效益方面,发挥着愈来愈大的作用。近几年来,我省会计干部供不应求,学习会计的人也愈来愈多,有关部门正采取多形式、多渠道加速培训会计干部。为了适应这种新形势的要求我们编写了这本教材。

本书主要是为广东省高等教育财经类有关专业自学考试的需要而编写的。考虑到自学者分散学习的特点,在叙述问题时,力求深入浅出,通俗易懂。本书可作财经院校会计原理课程教学参考书,也可作广大财会人员的自学资料。

本书着重阐述会计的基本理论、基本知识和基本技能,旨在为学生学习各门专业会计奠定基础。在编写过程中,参照了财政部最近颁发的会计制度和法规,并吸收了兄弟院校会计教材的优点,同时,考虑到广东省毗邻港澳,中外合营企业较多的特点,对会计的基本假定、会计原则也作了一般的论述。在复式记帐系统和主要经济业务的核算及结帐工作底稿等的内容和结构方面,也作了某些新的尝试。

本书第一、二、十一章由何任远同志编写,第三、四章由汤建善同志编写,第五、六、七、九章由缪庆先同志编写,第八、十章由陈天星同志编写。最后由缪庆先同志负责修改和总纂。并经我系会计丛书编审委员会审订。

为了便于学生自学,除以本书作为基本教材外,另编会

计原理辅导资料。

由于我们水平有限，加之时间匆促，书中难免会有不当或错误之处，恳请广大读者批评、指正，以便今后修改补充。

暨南大学经济学院会计学系

一九八五年十一月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计的概念和性质	(1)
第二节 会计的职能和任务	(10)
第三节 社会主义会计的基本原则	(14)
第四节 会计学科体系	(20)
第二章 会计的对象和方法	(24)
第一节 会计的基本假定	(24)
第二节 会计的对象	(27)
第三节 会计方法概述	(44)
第三章 复式记帐系统	(47)
第一节 复式记帐系统与帐户设置	(47)
第二节 复式记帐方法	(60)
第三节 分类记录与试算平衡	(65)
第四节 总分类帐户与明细分类帐户	(78)
第五节 帐户的综合分类	(89)
第四章 会计凭证	(96)
第一节 会计凭证的意义与种类	(96)
第二节 原始凭证的填制与审核	(99)
第三节 记帐凭证的填制与审核	(106)
第四节 会计凭证的传递、整理和保管	(120)
第五章 会计帐簿	(122)
第一节 设置会计帐簿的意义与原则	(122)
第二节 会计帐簿的种类与登记	(124)

第三节	登记会计帐簿的要求	(138)
第四节	更正错误记录的方法	(145)
第五节	帐簿的保管	(149)
第六章	工业企业主要经济业务核算	(151)
第一节	日常结算业务的帐务处理	(152)
第二节	期末调整、转帐事项的帐务处理	(169)
第三节	结帐工作底稿的应用	(198)
第七章	会计核算程序	(203)
第一节	会计核算程序的意义和要求	(203)
第二节	记帐凭证核算程序	(204)
第三节	科目汇总表核算程序	(206)
第四节	汇总记帐凭证核算程序	(226)
第五节	多栏日记帐核算程序	(230)
第八章	财产清查	(234)
第一节	财产清查的意义和种类	(234)
第二节	财产清查的组织和方法	(238)
第三节	财产清查结果的处理	(247)
第九章	会计报表	(253)
第一节	会计报表的意义和编制要求	(253)
第二节	资金平衡表	(256)
第三节	利润表	(262)
第四节	会计报表的报送、审批和汇总	(265)
第十章	其他复式记帐方法	(268)
第一节	增减记帐法	(268)
第二节	收付记帐法	(284)
第三节	几种记帐方法比较	(300)

第十一章	会计工作的组织.....	(307)
第一节	会计工作组织的意义和要求.....	(307)
第二节	会计机构.....	(308)
第三节	会计人员.....	(310)
第四节	会计制度.....	(313)
第五节	会计工作的现代化.....	(314)

第一章 总 论

第一节 会计的概念和性质

一、会计的基本概念

在我国，以“会计”一词来表示人们从事经济管理工作，远在西周时代就已出现。据《周礼》记载：当时国家设有“司会”一职，主管会计工作，其职责是：“掌国之官府郊野县都之百物财用”；“凡在书契版图者之贰，以逆群吏之治而听其会计”。①《周礼》“司会”《注》解析：“月计曰要，岁计曰会”。这就是我国历史上使用“会计”两字的伊始。就世界范围而言，人们运用会计来管理经济亦已有几千年的历史。然而，长期以来，对什么是会计？存在着不同的理解，而没有一个统一的定义。

清代著名学者焦循，对“会计”一词的含义有一个被认为是较为精辟的解析。《孟子》一书记载：“孔子尝为委吏矣，曰：会计当而已矣”。焦循对这句话中的“会计”两字解析为：“零星算之为计，总合算之为会”。②这就是说，会计有两层含义：既包括日常的零星计算，又包括定期的汇总计算。这种解析是有道理的。会计离不开记帐、算帐和定期的

①《周礼·天官下》，叶19下。

②焦循：《孟子正义》。

结帐、报帐。但是,历史发展到今天,会计有着更为丰富的内涵。如果把会计仅仅理解为记帐,算帐和报帐,未免过于简单。

资本主义国家的会计学者,通常把会计看作是一种艺术或技术。例如美国财务会计公会公布的《财务会计标准》认为:“会计是一种艺术,旨在将具有或至少部份具有财务特性的交易事项,以有意义的方式且以货币来表示,予以记录、分类及汇总,并解析由此产生的结果。”^①日本一些会计学家认为:“所谓会计,就是根据经济事项发生原因记录经济主体的资产、负债的增减,对登记过的数值进行必要的计算和加工,并将其结果作为情报传达给利用者的技术。”^②会计确有其技术性的一面,但是,这些提法抽象地强调会计的“技巧”,而没有明确会计是一种管理活动这个本质的特征。

苏联的一些会计学者认为:“会计核算乃是一种关于经济生活事实的观察、记录、归类、汇总、分析和信息传递的体系,这种体系是为了管理经营过程而建立的。”^③“是管理国民经济的最重要的工具之一。”^④这种提法表达了会计与经济管理之间的关系。其不足之处是:仅仅把会计看成是一种管理工具,也未能充分揭示会计的本质特征。

新中国成立以来,会计学界对会计基本概念,存在着一

①(美)《财务会计标准》,丁文拯译,第648页。

②(日)《会计学大辞典》(条目选译),司徒淳译,第494页。

③(苏)《会计核算原理概论》,《国外财务会计教学资料选译》第四辑,中国人民大学会计教研室1981年译印。

④(苏)《会计核算原理》,湖北财院翻译,交通人民出版社1983年版,第12页。

个不断深化的认识过程。较早的一种提法，是所谓“工具论”，认为“会计是管理经济的重要工具”。其基本观点与上述苏联学者的看法大同小异。进入八十年代后，随着党的工作重点的转移以及开放和改革方针的贯彻，会计在经济管理工作中的地位和作用已显得特别重要，对会计的定义提出了各种新的见解。其中影响较深的有两种观点：一种叫“信息系统论”，认为：“会计，是旨在提高企业和单位活动的经济效益、加强经济核算而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。”^①另一种叫“管理活动论”，认为：“会计是人们管理生产过程的一种社会活动，其基本职能一是反映（观念总结），二是监督（控制）；是经济学科这一大类中属于经营管理学的一个分支。”^②这两种提法，用语不同，强调的侧重点各异，但它们并不是对立的。“信息系统论”并不否认会计是一种管理活动，只是强调会计是以收集、处理和提供财务信息的方式介入管理的。而“管理活动论”也不否认会计具有不同于其他管理活动的特点，即会计是通过“反映和控制经济活动”，收集、处理和提供经济活动的财务信息，来参与企业的管理活动的。可以说两者都肯定了会计是一种经济管理工作。这种管理工作的主要特征是通过运用一系列专门的方法，收集、整理、分析和提供经济活动的财务信息，来参与企业单位的经济管理活动。基于上述认识，我们认为会计的定义应为：会计，是以货币形式，对经

①葛家澍、唐予华：《关于会计定义的探讨》，《会计研究》1983年第五期。

②杨纪琬、阎达五：《开展我国会计研究的几点意见》，《会计研究》1980年第一期。

济过程进行计量、登记、归类、汇总、分析和考核，借以达到反映和控制经济活动过程，促进提高经济效益的一种重要的经济管理工作。

当然，会计同其他任何事物一样，有着一个不断发展变化的过程。会计的内容及其目的要求，主要决定于一定的生产方式；而会计的技术方法，则随生产力和科学文化水平的提高而日臻完善。显然，今天的会计同二、三千年以前的会计有很大的差别，甚至同几十年前的会计也不一样。为了从发展的观点更好地理解会计的基本概念，就有必要简单地回顾一下会计产生和发展的历史。

二、会计的产生和发展

“马克思主义者认为人类的生产活动是最基本的实践活动，是决定其它一切活动的东西”。①会计的产生和发展，正是由人类的生产活动所决定的。

会计根源于生产实践的需要。人类为了生存和发展，必须拥有一定的物质资料。人们为了取得这些物质资料，就要进行生产，并希望以尽可能少的劳动耗费创造尽可能多的劳动成果。正如马克思指出：“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。”②这就需要对物质资料的生产过程进行必要的管理，而会计则是这种管理活动的一个重要方面。会计通过对再生产过程中的劳动耗费和劳动成果进行观察、计量、记录和比较，不仅可以为生产管理提供各种经济信息，并且直接参与考核和控制生产过程。在人类社会

①《实践论》，《毛泽东选集》，第一卷，第259页。

②《资本论》第一卷，第88页。

发展的各个阶段上，会计都是保证物质资料再生产过程得以顺利进行的重要条件。

人类从事会计管理活动的历史，可以追溯到社会发展的早期阶段。在我国上古时代，我们的祖先就使用了“刻木记日”、“结绳记事”的方法，他们还创造了各种符号，并把数码或文字刻在竹木或甲骨上，称之为“书契”。①外国古代社会，也有一些类似的记事方法，例如巴比伦的泥板，埃及的刻石等。这些都是先人们原始的简单的会计记录。由于在人类社会早期阶段，社会生产力水平极其低下，没有剩余产品。因此，那时的会计是作为“生产职能的附带部分”出现的，即在“生产时间之外附带地把收支、支付日期等等记载下来。”②

随着社会生产的不断发展，当社会有了剩余产品，出现了社会分工的现象以后，会计也逐渐“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根据马克思的考证，“在远古的印度公社中，已经有一个农业记帐员。在那里，簿记已经独立成为一个公社官员的专职。”④原始公社的会计，是为了核算公社全体成员的生产和分配，它是为整个氏族公社的利益服务的。

社会生产力的进一步发展，人类社会由原始社会进入奴隶社会。在奴隶社会中，奴隶主为了强迫奴隶进行生产劳动，需要计算对奴隶的剥削收入和发生的支出，会计不仅被

①《周易》系辞下传第二章：“上古结绳而治，后世圣人，易之以书契”。

②③④《马克思、恩格斯全集》，第24卷，人民出版社1972年版，第151页。

广泛应用，而且在记数、计算的方法和形式上都有所发展。我国殷墟出土文物中大量书契卜辞证明，甲骨文和十进位的数码已经形成，①用“贝”作为货币已经在交换中出现。到周代，中央王朝已建立有政府会计机构，设有“司会”一职掌管会计工作。奴隶社会的会计主要用于官厅，它是为奴隶主阶级服务的。

我国大约公元前475年，奴隶社会解体，封建社会逐渐形成。在历时二千余年的封建王朝统治下，会计又有一定的发展和提高。从会计记录方法看，宋代官厅会计采用的“四柱清册”，明、清两代民间工商行号采用的“龙门帐”和“天地合帐”，都有重要的理论和实践意义，直至解放前广大农村还一直承袭，广泛流行。其中所谓“四柱清册”，是官厅办理钱粮报销和移交手续时所编造的一种表册，“四柱”是：旧管（上期结存数）、新收（本期收入数）、开除（本期支出数）、实在（本期结存数）。它们之间的平衡关系是：旧管+新收-开除=实在。这种平衡关系，是中式簿记收付记帐法建立的理论基础。

封建社会的经济主要是自给自足的自然经济，商品经济还不发达，生产单位的规模较小，经济管理过程也比较简单，因此无论是我国还是外国，封建社会的会计主要也是用于官厅，会计理论和会计实践的发展都是很有限的。

纵观整个会计发展历史，会计理论和实务的飞跃发展，是出现在资本主义经济取代封建经济以后。十八世纪六十年代在欧洲开始的产业革命，使原来以手工操作为基础的资本主义工场手工业，过渡到采用大机器生产的资本主义工厂制

①郭沫若：《甲骨文字研究》，《释五十》。

度，生产力迅速发展，生产的社会化程度大大提高。这就使得对经济管理工作的客观要求越来越高，而会计则比以往任何时候都显得更为必要。资本主义会计采用货币作为统一的计量尺度，进行全面的价值核算；借贷复式记帐法日臻完善，并得到广泛应用，这标志着会计理论和会计方法达到了一个新的发展阶段。

时至二十世纪，科学技术日新月异，资本主义生产社会化的程度进一步提高，由于跨国公司的建立，企业的规模愈来愈大，这一切促使资本主义会计又有了重大的发展。现代资本主义会计职能作用的范围日趋扩大，而操作技术则已普遍电脑化。现代资本主义会计不仅重视经济活动的事后反映和监督，编制并向企业外部提供财务报告；而且越来越重视运用会计加强企业内部管理，为企业当局提供经济信息，参与企业的经济预测和决策。本世纪五十年代以后，传统的资本主义会计一分为二，出现了财务会计（即外部报告会计）和管理会计（即内部报告会计）两大分支，这是现代资本主义会计发展趋势的重要表现。

我国自十九世纪中叶起，由于帝国主义入侵，延续几千年的封建社会逐步演变成为一个半殖民地、半封建的社会。与这种政治经济状况相适应，旧中国的会计出现了“中式簿记”与“西式簿记”并存的局面。一九四九年，中华人民共和国成立，我国的社会制度发生了根本的改变。从五十年代初期起，我国在学习其他社会主义国家经验的基础上，逐步建立起适应我国革命和建设事业发展需要的社会主义会计理论、方法和制度。

当前，我国已进入一个新的发展时期。我们现阶段的中

心任务，是发展有计划的商品经济，建立有中国特色的社会主义。在这种新的经济形势下，会计越来越显得重要，同时比以往任何时候更加受到人们的重视。《中华人民共和国会计法》从1985年5月1日起正式施行。这既对广大会计工作者提出了更高的要求，也为开创我国会计工作新的局面提供了重要的保障。我国的会计理论建设和会计实践工作，必将获得更加朝气蓬勃的发展。

回顾会计产生和发展历史的目的，在于研究和认识它的规律性，以便作为开创我国会计工作新局面的借鉴。从以上对会计产生与发展史的简要叙述中，我们可以引伸出如下一些带规律性的东西。

第一，会计是一种管理工作，它是适应管理生产的需要而产生的。社会存在和发展的基础是生产，而生产离不开管理，管理离不开会计。

第二，会计本身是一个不断发展、变化、提高和完善的过程。会计的发展取决于生产力水平的提高和社会制度的变革，而反过来它对社会经济的发展又具有重要的推动作用。

第三，会计对任何社会生产都是必需的，而且社会越进步，会计越重要。正如马克思指出的：生产“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。”^①

^①《马克思、恩格斯全集》，第24卷，第152页。

三、会计的属性

从上述会计的历史演变过程中可以看出，会计的发展既与生产力水平息息相关，又与生产关系变革紧密相连。这就使得会计具有两重性，即既有技术性又有阶级性。

会计的技术性，主要是指人们为了适应管理生产的需要，通过长期的会计实践，逐步总结出的一些科学的会计处理原则和方法，例如，会计的及时性原则、一贯性原则以及设置帐户和复式记帐、编制会计报表方法等等。这些技术方法，在不同社会制度下都是可以采用的。因此，发展我国的社会主义会计，既要从我国当前的实际情况出发，又要善于总结和继承历史上有益的经验 and 敢于借鉴其他国家合乎科学的东西。当然，继承不等于墨守成规，借鉴不能生搬硬套，必须做到在继承和借鉴中有所创新。

会计的阶级性，主要是指会计作为一种管理活动，在阶级社会里，总是由一定的统治阶级所掌握，并为本阶级的利益服务的。

会计体现着一定阶级的政治要求和经济利益。这主要是由于会计的产生和发展受历史条件所制约，在一定的社会制度下，生产资料所有制的性质，决定着会计的属性，它不可避免地被打上阶级的烙印。

理解会计的阶级性，对于在会计实践中，严格按照统一的会计制度、遵守财经纪律、贯彻全面经济核算、确保会计资料的真实可靠，从而使会计工作能充分体现社会主义制度的优越性方面，具有重要的意义。

会计的技术性是不同社会制度下会计的共性，会计的阶级性是不同社会制度下会计的个性。会计具有两重性，是以马克思关于管理两重性的论断为理论基础的。