

工商管理系列教材



GONGSHANG GUANLI XILIE JIAOCAI



基础会计学

JICHU KUAIJI XUE

主 编 林丹丹

副主编 叶 斌



中国对外经济贸易出版社

CHINA FOREIGN ECONOMIC RELATIONS
AND TRADE PUBLISHING HOUSE

工商管理系列教材

基础会计学

主 编 林丹丹

副主编 叶 斌

中国对外经济贸易出版社

图书在版编目(CIP)数据

基础会计学 / 林丹丹主编. —北京: 中国对外经济贸易出版社, 2003. 2

(工商管理系列教材)

ISBN 7-80181-091-0

I. 基... II. 林... III. 会计学—高等学校—教材
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 009275 号

工商管理系列教材

基础会计学

主 编 林丹丹

副主编 叶 斌

中国对外经济贸易出版社出版

(北京市安定门外大街东后巷 28 号)

邮政编码: 100710

电话: 010—64269744(编辑室)

010—64242964(发行二部)

Email: cfertph@caitec.org.cn

网址: www.cfertph.com

新华书店北京发行所发行

北京松源印刷有限责任公司 印刷

787×980 毫米 16 开本

17.75 印张 267 千字

2003 年 2 月 第 1 版

2003 年 2 月 第 1 次印刷

印数: 5 000 册

ISBN 7-80181-091-0

F·615

定价: 28.00 元

前 言

基础会计学,通常又称为“会计学原理”或“会计学基础”等,主要阐述会计的基本理论、基本知识和基本方法。它是会计学、财务管理、审计专业的入门课程,也是其他财经类专业的基础课程。

本书在编写时,力求从初学者的视野出发,符合渐进的学习规律,尽量帮助读者在较短的时间内学到更多的会计学基础知识。为此,我们在本教材中,一方面融入十多年来的基础会计学授课经验和其他同类教材的优点;另一方面,参照最近颁布和修改的《具体会计准则》以及2001年财政部制定的统一的《企业会计制度》的最新内容。同时,在阐述各种会计的基本方法时,我们尽量以深入浅出的实例,使广大读者能通过这些实例更好地理解与掌握会计的基本原理,以及各种会计方法的具体运用,为后续课程的学习奠定良好的基础。

本书适合作为本科会计类专业和其他财经类专业相关课程的教材,也可用作其他本科专业、专科专业、培训班、财会工作者及会计自学者学习书籍。

本书由林丹丹任主编,叶斌任副主编。副主编协助主编进行全书的总纂、修改和定稿。全书各章初稿分工如下:第一、二、三、九、十章由林丹丹、苏新龙执笔;第四、五、六、七、八章由叶斌执笔;第十一章由苏力执笔。在本书编写过程中,得到了广东外语外贸大学国际工商管理学院会计系全体教师的大力支持,并提出了许多宝贵的意见;同时,本书在编写过程还参考了许多同类教材,在此,一并表示衷心感谢。

由于我们的理论和业务水平有限,书中的不足之处,甚至错误,在所难免,欢迎广大读者批评指正。

编 者
2003 年 1 月

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计的产生和发展	1
第二节 会计对象与会计要素	6
第三节 会计职能和会计目标	10
第四节 会计核算的前提条件和会计基本程序	17
第五节 会计核算方法和会计核算技术	22
第二章 账户与复式记账	26
第一节 会计要素与会计恒等式	26
第二节 会计科目与账户	32
第三节 借贷记账法	35
第四节 总分类账户与明细分类账户的平行登记	46
第三章 工业企业主要经营过程的核算	60
第一节 工业企业主要经营过程的主要经济业务	60
第二节 资本筹集业务	61
第三节 生产准备业务	66
第四节 产品生产业务与成本计算	73
第五节 产品销售业务和财务成果业务	87
第四章 账户的分类	112
第一节 账户按经济内容分类	112
第二节 账户按用途和结构分类	113
第五章 会计凭证	122
第一节 会计凭证的意义和种类	122
第二节 会计凭证的填制和审核	131
第三节 会计凭证的传递和保管	136
第六章 账 簿	139
第一节 账簿的意义和种类	139

第二节	账簿的设置与登记	142
第三节	账簿登记和使用的规则	154
第四节	结账和对账	157
第七章	会计核算形式	162
第一节	会计核算形式概述	162
第二节	记账凭证核算形式	163
第三节	科目汇总表核算形式	164
第四节	汇总记账凭证核算形式	178
第八章	内部控制与财产清查	187
第一节	内部控制的基本原理和内容	187
第二节	财产清查的意义和种类	190
第三节	财产清查的方法	193
第四节	财产清查结果的处理	200
第九章	财务会计报告	208
第一节	财务会计报告概述	208
第二节	资产负债表	213
第三节	利润表	220
第四节	现金流量表	227
第五节	会计财务报表附注和财务状况说明书	233
第十章	会计法规、会计人员和职业道德	242
第一节	会计法规体系	242
第二节	会计机构与会计人员	249
第三节	会计职业道德准则	254
第十一章	电算化会计	260
第一节	电算化会计的基本概念	260
第二节	电算会计的账务处理	265
第三节	电算会计的报表处理	272
第四节	会计电算化的管理	274

第一章

总 论

第一节 会计的产生和发展

人类要生存,社会要发展,就要进行最基本的生产活动,即物质资料的生产。在人类的生产实践中,用尽量少的劳动耗费去创造尽量多的满足社会需要的物质财富,做到所得大于所费,提高经济效益,这是生产的客观要求。为了达到这一目标,人类就必须在不断地改革生产技术的同时,对劳动耗费与劳动成果进行记录、计算,并加以比较和分析、考核,这样,作为记录、计算、分析、考核生产过程经济活动的会计,也就随之而产生了。

一、会计的产生

会计产生于何时,发源于何地,目前会计学界尚难做出确切的回答。但如果将最初的记录、计算、计量的行为作为会计萌芽的话,那么作为有文字记载进行记录、计量、计算的四大文明古国,应是会计的发源地,而原始社会的末期就应是产生会计萌芽的时间了。

据目前所拥有的史料,会计作为一项计量、记录、计算和考核的工作,世界上一些文明古国如巴比伦、罗马、埃及都有类似于会计的记录,或会计的活动记载。如绘图记事(数)、结绳记事(数)、刻记记事(数)与刻契记事(数)等原始会计计量与记录行为。中国是世界上著名的文明古国,在我国,会计的产生与发展有着悠久的历史。据考古发掘证实,远在一万八千多年前的山顶洞人时代,已经有计量、计算、记录等刻契记事的会计萌芽行为了。当然,会计最初只是作为“生产职能的附带部分”,即由生产者在“生产时间之外附带地把收支、支付日等等记载下来”。只有当社会生产力发展到一定水平,出现剩余产品,为组织生产、管理产品与进行产品分配提供了物质基础;同时,生产开始社会化,直接的生产过程一般采取共同劳动的协作形式,不再是个体劳动,这时会计才作为一项单独的管理职能由脱离生产的人来担任,逐渐地从生产职能中分离出来,成为独立的职能,马克思在《资本论》中说

到的印度的原始公社发现一个记账员就证明了这一点。

二、会计发展的主要阶段

会计是适应生产管理的需要而产生的,而生产是在不断地向前发展的,理所当然,会计也应随着生产的发展而不断发展。生产力发展,生产规模不断扩大,生产过程日益复杂,生产组织水平的提高,节约劳动耗费、提高效益的难度和必要性也随之增大。因此,会计的发展取决于不同社会的生产力发展水平、科学技术水平与生产的社会规模。所以马克思说:“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,对于资本主义生产,比对于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。”马克思在这里所指的“簿记”就是我们所说的会计。会计发展的历史充分证明:会计因生产管理的内在需要而产生,又因生产管理的发展而发展,有什么样的生产力,就有什么样的会计;反过来,会计的发展又促进了生产管理的发展。

会计从产生发展到现在,经历了茫茫的历史长河,今后仍然处于不断发展之中。会计发展的历史长河,主要可以划分为下列三个发展阶段。

(一)古代会计

会计从其产生到复式簿记应用这一时期,称为古代会计。这一时期所经历的社会形态基本上为原始社会、奴隶社会、封建社会,其经济形态为自给自足的自然经济。自然经济的特征是生产力发展比较低,商品经济尚不发达,货币关系还没有全面展开,在这一特征下决定了古代会计发展的特征:(1)会计发展十分缓慢;(2)会计的范围比较广,与统计、业务技术核算没有严格分家,独立的技术方法没有形成,尚未形成一门独立的学科;(3)会计方法以单式簿记为主体;(4)会计与财政关系密切,以财物收支分配为主要内容的官厅会计占古代会计发展的主导地位。

在古代,中国作为文明古国之一,经济发达,处于世界领先地位。所以,我国古代会计在世界会计发展史上占有极其重要的地位。可以说,“在元明以前,它矗立于世界先进之列,闪耀着中华民族古代文化的灿烂光辉”。在公元前一千年的西周时代,我国会计已经有了明确的概念,即“零星算为计,总合算为会”,在西周王朝的官厅组织中,会计已成为一个独立的经济职能部门。在官制序列中,设置了“司会”职位。“司会为计官之长,主管王朝财政经济收支的全国核算”。在会计方法方面也有了一些突破,“类似于当今的‘凭证’、‘账簿’、‘报表’及‘记账方法’意义的会计方法已初步建立,从而奠定了中式会计方法的基础”。

唐宋时代是我国封建经济发展的鼎盛时期,也是我国会计的全面发展时期。我国的单式记账方法在这个时期已发展完善,中式会计有了一整套相互联系的会

计核算方法,唐朝中期发明了“四柱清册”(即旧管 + 新收 - 开除 = 实在)的结账及报账方法,将我国传统的单式收付簿记提到一个较为科学的高度,这一闻名的结算方法,是对世界会计发展的一大贡献。与当时西方比较,尽管西欧也流行单式簿记,但在技术水平上尚未达到我国当时的水平。大约到明朝末年,我国又产生了比四柱结算法更为完善、能满足盈亏核算需要的“龙门账”,即将全部账目划分为进、缴、存、该四大类,分别指一个会计期间的全部收入、全部支出、资产和债权、负债和所有者权益,期末利用进 - 缴 = 存 - 该,双轨计算盈亏,检查账目平衡。

(二)近代会计

商品经济在欧洲的发展产生了复式簿记,近代会计是以复式簿记为主体的。在这一时期,会计发展的特点是:(1)商品经济的发展结果,使得会计有必要、也有可能并且充分地运用观念上的货币形式作为统一的计量尺度;(2)会计以复式簿记为主要记账方法,形成了一套完整的、严密的账户体系;(3)会计具有自己独特的技术方法,逐步地形成了一门独立的学科;(4)在商品经济的促进下,民间会计有了长足的发展,尤其是企业会计,逐步取代了官厅会计而居主导地位。

与中国唐、宋封建社会繁荣的经济相比较,西方国家正处于黑暗的中世纪。公元 476 年,古罗马帝国覆灭,腐朽没落的奴隶制度为日耳曼部族与奴隶起义的滚滚洪流所荡涤,从而揭开了欧洲史上封建社会的序幕。欧洲史上封建社会是以黑暗的中世纪(公元 5 世纪至 10 世纪)开始的,它是以摧毁古老而光辉的古代文明为前提的,中世纪使得古希腊与古罗马的文明几乎荡然无存,在这一时期内,到处都显现出了经济凋敝、文化枯竭的景象。正如恩格斯所指出的:“中世纪是从粗野的原始状态发展而来的。它把古代文明、古代哲学、政治和法律一扫而光,以便一切从头做起。它从没落的古代世界承受下来的惟一的事物,就是基督教和一些残破不全而且失掉文明的城市。”对于会计而言,惟一存在的并有所发展的是教会会计。

直至公元 1096~1291 年,前后 8 次历时近 200 年的数百万基督教徒为解放“圣地”耶路撒冷的十字军东征,使得整个欧洲商人与东方发生了空前的、全面性的贸易往来关系。大批的商船经常从意大利的威尼斯港口开往东方,带去了粮食、毛纺织品、亚麻和布匹,然后从东方贩回了西欧人梦寐以求的丝绸(中国)、药品(阿拉伯)、胡椒(印度)、肉桂(香料群岛)以及丁香、糖、酒、水果、羊毛、染料、宝石等,贩卖一般的东方商品,均可得到 70%~100% 的利润,而以前四种为甚(可达到 100%~250%),其中香料群岛的肉桂竟可达利润 287%,于是这一时期的意大利商人好像中世纪的士兵一样冲锋陷阵。

中世纪末期,随着十字军的东征,沟通东西方经济的贸易往来,使得地处地中

海沿岸的一些城市经济空前繁荣起来,成为当时世界经济贸易的中心。其中意大利的佛罗伦萨、热那亚、威尼斯等城市的商业和金融业特别繁荣。日益发达的商业和金融业要求不断改进和提高已经流行于这三个城市的复式记账方法。为适应实际需要,1494年,意大利数学家卢卡·巴其阿勒修士,在其所出版的重要数学巨著《算术、几何与比例概要》的第三部分“计算与记录详论”中(即第三卷第九部第十一篇),以37章的篇幅,第一次向全世界系统地介绍了当时流行的威尼斯复式记账法,并在理论上加以阐述。复式记账法的产生,受到了人们的重视,被认为是一个划时代的发明和创造。举世闻名的德国诗人歌德对复式记账法曾作过这样的颂扬:“它是人类智慧的一种绝妙创造,以至使每一个精明的商人在他的经济事业中都必须运用它。”复式记账法经过五百余年的长期实践,证明了只有复式簿记而不是单式簿记,才能对经济活动进行科学地、全面地记录;只有复式簿记,才能使会计与统计相区别,并带动了其他会计方法的发展,使会计成为一门独立的学科;也只有复式簿记,才能使会计跨进了近代会计的大门。正因为如此,复式簿记的产生,被认为是会计发展史上的第一个里程碑,而巴其阿勒本人则被史学家们尊称为“近代会计之父”。

从15世纪到19世纪这一时期,会计的发展主要表现在复式簿记在欧洲范围内的传播和应用,其他会计理论与方法的发展仍然是比较缓慢的。直到18世纪的中叶,英国首先完成了产业革命,成为当时工业最发达、生产力水平最高的国家。由于生产力水平迅速提高,生产规模迅速扩大,产生了适应社会大生产需要的新的企业组织形式——股份有限公司,促进了公司所有权与经营权相分离。两权分离要求公证会计师以独立的第三者的身份对公司的财务报告(表)进行审查,对会计提出了新的挑战,引起了会计内容上的变化:(1)会计的服务对象扩大了,成为一项社会活动;(2)会计的内容有所发展,由过去的记账、算账发展到编制和审查财务报表,并要求查账;(3)由于技术变革、铁路发展、政府规章及所得税、股份有限公司等因素的影响,会计理论与方法有所发展,出现了初步的折旧会计、成本会计、资产评估等理论与方法;(4)企业的会计只有接受外界尤其是具有超然立场的公证会计师的监督,才能取信于民。上述变化,首先发生在当时商品经济最发达、会计发展居领先地位的英国。1854年,世界上第一个会计师公会——爱丁堡会计师公会在英国苏格兰的爱丁堡成立,这不仅标志会计的内容和方法已经发展到一定的水平,而且表明了会计已成为一项有组织的以整个社会为舞台的自由职业。这一事件,被史学家们称为是会计发展史上的第二个里程碑。

值得一提的是,美国经过了南北战争后,经济发展迅速,逐步赶上并超过英国,

尤其是第一次世界大战后,无论是在生产力水平方面还是在科学技术的发展方面,都处在遥遥领先的地位,成为会计发展的中心。折旧会计、成本会计、合并报表、公认会计原则等会计理论与方法日趋成熟。

(三)现代会计

20世纪50年代,资本主义社会进入了战后发展时期。战后的资本主义经济有着许多新的特点,主要表现在两个方面:一方面,现代科学技术突飞猛进并大规模地应用于生产,使得生产力获得十分迅猛的发展;另一方面,资本主义企业资本的进一步集中,跨国公司的大量涌现,企业的规模迅猛扩展,生产经营日益复杂,企业外部的市场瞬息万变,竞争异常激烈。经营者为使企业立于不败之地,不仅要求会计提供过去和现在信息,而且要求会计能够预测未来,提供与未来投资经营决策相关的未来信息。会计的新使命,必须要有新的手段才能完成。为适应这一新的挑战,会计在各方面出现了划时代的变化:(1)现代数学方法、电子计算机的出现及其在会计上的应用,引起了“会计工艺”的深刻变化,原来的“手工簿记系统”为“电算化会计”所代替,使会计信息系统变得更加灵敏,所提供的信息更加及时和准确,大大提高了会计信息的技术质量与会计工作效率;(2)为适应企业所有者(或外部会计报表的使用者)和经营管理者的不同要求,会计逐步地分成了两个相对独立的领域——财务会计和管理会计。现代管理会计的出现,大大丰富了会计的内容,使会计进入了其发展历程中的成熟时期,标志着会计发展史上的第三个里程碑,进入了现代会计的历史发展阶段。

三、会计的定义

关于会计的定义,在理论上存在着多种的论述,其中,最具代表性的两种观点是“管理活动论”和“信息系统论”。管理活动论认为:会计是“通过收集处理和利用经济信息,对经济活动进行组织、控制、调节和指导,促使人们权衡利弊、比较得失、讲求经济效益的一种管理活动。”^①信息系统论认为:会计是“旨在提高微观经济效益,加强经济管理而在企业(单位)范围内建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。”^②我们比较赞同后一种观点,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。首先,所谓系统,它是由两个或更多的要素所构成,且系统的要素应有序地组织在一起,形成系统的结构。在会计信息系统中,填制会计凭证、登记账簿、编制报表是系统构成的主要要素,而且各要素之间是有序地联系在一起的。它们之间的联系方式是:记账应根据已审核的凭证,编制报表应按照账簿

① 阎达五:《会计理论专题》,中央广播电视大学出版社1985年版,第27页

② 葛家澍:《会计基本概念》,经济科学出版社1986年版,第106~107页

的记录,而不能颠倒过来。其次,每一个人造的系统都有其特定的功能与既定的目标,会计这一生成信息的系统与其他的系统一样,其基本功能是信息输入、信息交换和信息输出;其主要目标是生成财务信息。企业作为一个信息活动的系统,它能生成各种各样的经济信息系统,如生产信息系统、劳动工资管理系统、设备管理信息系统等等。会计所生成的财务信息是企业中典型的经济信息系统之一。

第二节 会计对象与会计要素

一、会计对象的一般说明

会计对象是指会计所要反映和控制的内容,是会计的客体。

商品经济产生了复式簿记,复式簿记是现代会计,尤其是财务会计最基本的一种记录方式。在商品经济条件下,会计有必要、也有可能运用观念上的货币为其统一的计量尺度。马克思的政治经济学告诉我们,商品的二重性是使用价值和价值两方面,能够用货币计量的方面,就商品来说是其价值;而就商品的生产和再生产来说,则是伴随着商品生产运动这个实物流转而产生的价值运动。

会计的对象就是我们上面所谈的商品价值运动。因此,我们将会计的对象定义为:会计的对象是指会计所要反映和控制的内容,即社会再生产过程中的价值运动。会计对象,既没有超过再生产过程的经济活动的范围,又不是再生产过程中的全部经济活动,而仅仅是其中能够用货币表现的方面。

会计工作总是在一个企业或行政、事业单位里进行的。但是,企业是赢利组织,而行政、事业单位则是非赢利组织。虽然都是运用会计活动的基本环节,由于其所承担的任务不同,业务性质不同,因而会计的具体对象也不一样。对于企业来说,其再生产过程中的价值运动,就是资本运动,而对于非赢利性企业来说,其价值运动则不是资本运动。就企业来说,不同行业,其具体的资本运动也不完全一样。明确会计对象,对于确定会计对象,对于会计目标,尤其是对于研究和运用会计方法具有重要意义。

为进一步说明会计的对象,我们以制造性企业为例进行说明。

二、制造行业经营资本运动

无论是什么企业,作为商品的生产者,都是以赢利为目的。而要负担起自负盈亏、自我累积、自我发展的责任,首先,都必须要有了一定的物质基础,这就是我们所说的资本。就制造企业来说,有了资本,才能购买材料(劳动对象)、厂房机器设备

(劳动资料)、支付工资(劳动者)及其他费用,实现生产产品的三要素,进行产品的生产。经营资本的概念就是指制造企业生产经营过程(或再生产过程)中用货币表现的财产物资以及货币本身,简称为资本。

在政治经济学中,马克思分析了商品生产条件下,企业再生产过程:

$$G—W\dots P\dots W'—G'$$

制造企业的资本伴随着企业再生产的不断进行而不断运动。

那么,在商品经济条件下,资本是怎么运动呢?马克思主义哲学认为,任何运动过程,都处于一定时空条件之中,价值运动也不例外,将价值运动的时空条件联系起来,在一个期间里,人们可以看到价值在运动过程中呈现显著变动状态,既有各种形态的变化,又有量上的变化。这是价值运动的本质状态——动态。但当我们把价值运动的时空条件割裂开来,从某一特定的时点(应该是某一瞬间,实际生活中常以某一天)来看价值运动,它似乎是静止的,这是价值运动的一个特定的截面,只是相对于一个期间的显著运动过程来说是静止的,这是价值运动的非本质状态——静态。因此,我们说价值(资本)运动是绝对的显著运动状态与相对的静止状态的统一。作为资本运动,我们也可以从以下两方面进行考察。

(一)企业资本运动的显著运动状态

在制造企业中,资本运动处于显著运动状态是通过4种形式来表现的:资本的投入与退出、资本循环与周转、资本的耗费与收回。

1. 资本的投入

任何一个企业一开始都必须要有—定的资本金的投入,投资者的资本投入是企业生产经营活动的首要条件,是资本运动的起点。从企业的资本来源看,主要包括两部分:一是投资者投入的资本(称为业主资本),二是借入的资本(称为负债资本),有了投资者投入的资本,才能向金融机构借入资本。

2. 资本的循环与周转

制造企业经过资本的投入后,随着企业供应过程、生产过程、销售过程的不断进行,资本形态也在不断地改变,由货币资本依次地转化为储备资本、生产资本、产品资本,最后又转化为货币资本,这一个循环我们称为资本循环。

在供应阶段,企业以货币资本购置固定资产,为产品生产准备必要的劳动资料;并以货币资本购买材料,支付材料采购费用,完成了进行产品生产所必须的劳动对象;同时招聘工人(劳动者),通过供应阶段,企业的资本形态由一部分货币资本转化为储备资本。

在生产阶段,劳动者借助劳动资料对劳动对象进行加工,制造出能够满足社会

需要的各种产品,同时在产品的生产过程中,耗费各种材料、固定资产折旧、工人和管理人员的工资费用,以及与物化劳动、活劳动有关的其他各种费用,当材料发出投入生产时,企业的资本形态由储备资本形态转化为生产资本;而随着产品的完工入库,产品生产成本的计算,企业的生产资本形态又由生产资本转化为产品资本。

在产品销售阶段,企业将所生产的产成品销售给购买单位,并发生了包装、运输、广告等销售费用。通过销售阶段,企业的资本又从产品资本转化为货币资本。制造企业经营资本周转见图 1-1。

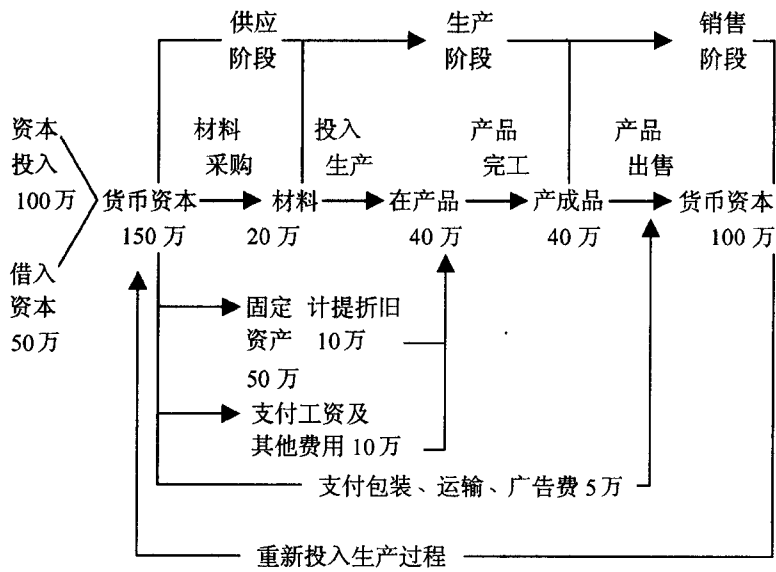


图 1-1 制造企业经营资本周转图

资本的周转指的是资本随着企业生产经营活动的不断进行而不断地周而复始地进行循环。

在资本的循环与周转中,资本的各种形态(货币、储备、生产、产品等)表现出“依次继起”性和“同时并存”性。“依次继起”指的是资本在任何期间内,每一个形态都按一定顺序向另一个形态转化,而各种形态最终则转化为货币资本;“同时并存”,指的是企业的经营资本在任何一个瞬间,以不同的形态,同时存在于资本周转的不同阶段。

3. 资本的耗费与收回

资本的循环与周转考察的是资本形态的变化,而资本的耗费与收回考察的则是资本量的变化。伴随着企业生产经营过程运动的经营资本,当我们考察其量的

变化时,我们可以看到,在供应过程中,因购入材料及支付材料的采购费用、因购置固定资产而耗费的货币资本,形成了材料的采购成本和固定资产的价值;在生产过程,为生产各产品而耗费的材料费用、工资费用、固定资产折旧费用及其他费用,形成了产品的制造成本;在销售过程所耗费的各種销售费用,连同所销售产品的制造成本,汇总反映了产品在生产和销售全过程所发生的资本耗费。资本的耗费在会计上称为“费用(成本)”;另外,产品销售出去,得到社会的承认,即可按价格取得以货币为代表的销售收入,意味着资本的收回,在会计上,我们称之为“收入”。在量上,资本的收回一般应大于资本的耗费,除了对所售产品发生的全部资本耗费的补偿外,还应包括劳动者在生产过程中为社会创造的新增价值。收入与费用的相互配比所得出的差额我们称之为“利润”,我们将它们称做会计的六个要素中的三个会计要素,即:

$$\text{收入} - \text{成本(费用)} = \text{利润}。$$

4. 资本的退出

有投入一定有退出。在企业的生产经营中常常发生资本退出企业的事项。如归还银行借款、偿还其他企业的应付款项,向国家交纳税金、支付给投资者的利润等等。资本退出企业使企业资产减少,同时,企业的负债或产权也相应减少,即资本的退出使企业的资产、负债或所有者权益同时减少。

(二)企业资本运动的静态表现

任何运动,在一定的时空条件下,都是不间断性与间断性的统一。所谓“间断性”,就是运动的相对静止状态。资本的相对静止状态是在某一特定的时点(比如月初、月末、年初、年末等)来考察资本的状态,它具有明显的时间性与条件性,就好像是替运动着的资本拍一张照片,看上去是不动的,而这种不动的状况只是表示拍照片那个时刻的资本的状态。

当资本处于相对静止状态时,一方面,资本作为运动中的价值表现为具体的物资财产,并按它们在生产经营过程中的各个阶段,分化为不同的存在形态。如现金、银行存款分布(占用)在流通阶段,材料、在产品、产成品、固定资产等占用(分布)在生产阶段,它们分布在生产经营过程中的不同阶段,并具有不同的形态,在会计上我们称之为“资本运用”或资产。另一方面,资本运用总有其投入的渠道,并规定了不同的用途,也就是资本的来源,即资本从哪里来。

因此,当错综复杂的资本运动处于相对静止状态时,资本的运动就“一分为二”。一方面表现为资产,表明资本运用到何处即资本到哪里去,采用什么形态;另一方面是资本从哪里来,表示资产的来源即权益,也就是我们所说的负债与所有者

权益,这两方面是一个事物的两个方面,犹如一只手的手心及手背一样,人从正面观察是手心,从反面观察是手背。

这样,当我们对运动着的资本进行人为切割观察时,我们可以看到:

当资本投入及向银行借入负债时:

资产(银行存款)150 万 = 负债(银行借款)50 万 + 所有者权益(资本金)100 万

当资本完成生产准备过程时:

资产[银行存款 80 万/材料 20 万/固定资产 50 万]150 万 = 负债 50 万 + 资本金 100 万

当生产三要素进行结合时:

资产[银行存款 70 万/在产品 40 万/固定资产 40 万]150 万 = 负债 50 万 + 资本金 100 万

当产品销售收入扣除相应的成本与费用时:

资产[银行存款 165 万/固定资产 40 万]205 万 = 负债 50 万 + 资本金 100 万 + 利润 55 万

通过以上例子,我们可以得出会计的另外三个要素,即:

资产 = 负债 + 所有者权益

或资产 = 债权人权益 + 所有者权益 = 权益

第三节 会计职能和会计目标

一、会计职能

会计职能是指会计本质功能。会计究竟有多少职能一直是我国会计学界争论的问题。我们认为:会计具有反映职能,会计的反映职能包括会计的真实反映和能动反映。其中,会计的真实反映职能是最基本的职能。会计的能动反映职能是指会计在真实反映客观经济活动基础上进行财务信息的再加工,提供有关控制经济活动、评价经营业绩、预测经营前景和经济决策的信息等。

(一)会计的真实反映职能

会计的真实反映职能是指会计通过确认、计量、记录、报告,主要得用货币计量,从数量上反映企业单位已经发生或完成的经济活动,为企业单位提供具有连续、系统、全面、综合的财务信息的功能。现代会计的真实反映具有以下三个特点:

会计真实反映的一个重要特点是会计主要利用货币计价,综合反映企业单位

的经济活动情况,为经济管理提供可靠的会计信息。会计反映的是再生产过程价值运动的数量方面,在商品经济与价值规律发生作用条件下,为了有效地进行经济管理,就必须利用各种价值形式,综合计算生产资料的占用、劳动的耗费、产品销售收入取得与纯收入的实现、分配等。所以,主要利用货币计量尺度,从数量方面综合反映各企业单位的经济活动情况,是现代会计的一个重要特点。

会计真实反映的另一个重要特点是会计真实反映具有全面性、连续性、系统性。所谓全面性,是指凡属会计反映的内容都必须加以记录,不得遗漏;所谓连续性,是指对各种经济业务必须按其发生时间的顺序依次进行记录,而不能有所中断;所谓系统性,是指会计所提供的数据资料必须相互联系,并要进行科学地分类,而不能杂乱无章。只有依据全面的、系统的、连续的数据资料,才能全面地系统地掌握各企业单位的经济活动情况,考核其经济效益。

会计真实反映的最后一个特点是随着电子计算机在会计中的应用,会计的传统工艺同现代电子技术相结合,会计的技术从手写簿记系统发展为电子数据处理系统,从而使会计信息变得更为完善,更加及时、灵敏、准确,更能适应瞬息万变的市场信息,更能满足各种会计信息使用者的多方面的、多层次的要求,也为会计的能动反映奠定了基础。

真实可靠是会计的生命,会计之所以在长达几千年的发展中保持其旺盛的生命力,其中一个最根本的原因在于它所提供的信息具有真实可靠性。

(二)会计能动反映的具体表现形式

会计的能动反映职能是指会计信息系统在真实反映职能的基础上进行有关数据资料的进行一步加工,提供会计信息使者进行决策、控制、评价所需要的有关信息。会计能动职能的具体表现形式有:控制经济活动、评价经营业绩、参与经济决策、预测经济前景等。

1. 控制经济活动

会计的控制经济活动职能,是指会计按照一定的目的与要求,利用会计真实反映所提供的经济信息,对企业单位的经济活动进行控制,使之达到预期目标的功能。它具体表现为:保护性控制、前馈控制、反馈控制等三种功能。(1)保护性控制是指会计运用会计的基本程序(确认、计量、记录、报告)与基本方法(填制与审核凭证、设置账户、复式记账、登记账簿、成本计算、财产清查、编制会计报表)使会计信息系统本身具有保护资产安全、明确产权作用的严密的经济信息系统。(2)前馈控制:会计确认主要是运用一定的标准对拟进入会计信息系统的经济活动、经济数据进行能否进入、进入时间、如何进入的确认,以保证进入会计信息系统的经济活动、