

高等学校财经类专业核心课程教材

会计学

主编 葛家澍 余绪缨



四川人民出版社

高等学校财经类专业核心课程教材

会计学

主编 葛家澍 余绪缨



四川人民出版社

1992年·成都

登记证号：(川)第001号

特约编辑：朱 平

责任编辑：李远杰 王 茜

封面设计：魏天禄

技术设计：古 蓉

会计学

高等学校财经类专业核心课程教材

四川人民出版社出版（成都盐道街3号）

四川省新华书店经销

内江新华印刷厂印刷

开本850×1168mm1/32 印张17.625 插页1 字数426千

1994年12月第2版

1994年12月第2次印刷

ISBN7—220—01523—2/F·128 印数：10000—13000册

定价：15.90元

出版说明

1990年，财经类专业核心课程的10门教学大纲通过了审定并正式出版。当年暑期，国家教委根据教学大纲组织了全国性的师资培训工作。在此基础上，为了进一步加强财经类专业的核心课程建设，国家教委决定委托教学大纲的主编根据教学大纲的要求编写教材，并争取在今、明两年内使这10本教材出版，供普通高等学校财经类本科专业使用。

在着手组织编写教材时，我们确定的指导思想是：教材编写应以马克思主义为指导，坚持四项基本原则，贯彻理论联系实际的原则，反映和体现中国特色；注重本学科基本理论、基本知识的介绍以及基本技能的训练，注意吸收本学科新的、比较成熟的研究成果；教材内容应观点正确、鲜明，取材准确，起点、份量适中。在介绍外国经济理论时，应根据我国与外国在国情和意识形态上的差异，本着思想性与科学性统一的原则，作必要的评论和批判。

这套教材是基本按照教学大纲编写的，除包括本课程基本内容外，选学内容比较广泛。在使用时，各专业在保证基本内容讲授的前提下，可以根据各自的要求对教学内容作必要的调整和增删。教学大纲出版后，许多同志对教学大纲的修订提供了重要而中肯的意见。主编对这些意见进行了认真的研究，并在教材编写

中予以相应采纳。因此，教材的体系和内容在教学大纲的基础上有了一些改进和调整。

编写教学大纲和教材是财经类专业核心课程建设的一项重要基础工作，有利于逐步深化教学改革，提高我国高等财经教育的教学质量。我们希望全国高等财经类专业的广大教师继续关心和支持这项工作，及时将使用这套教材中遇到的问题和改进意见向我司和作者反映，以供修订教学大纲和教材时参考。

这本《会计学》教材由葛家澍教授、余绪缨教授主编。编写组成员有：常勋、陈守文、魏明海、刘峰、毛付根。许多专家、教授提出了十分重要的修改意见。他们是：上海财经大学娄尔行教授、徐政旦教授、姚焕廷教授和汤云为教授；中国人民大学阎金锴教授；中南财经大学杨时展教授、朱海芳副教授、沈如琛教授；北京大学闵庆全教授；江西财经学院裘宗舜教授、郭盛儒副教授；西南财经大学黄伯懋教授、毛伯林教授；东北财经大学欧阳清教授；复旦大学胡文义教授；天津财经学院盖地副教授；北京经济学院王又庄教授；南开大学贾春华教授；湖南财经学院李皎予讲师；武汉大学王云海讲师。

国家教委社会科学
研究与艺术教育司

1992年5月

编著者说明

《会计学》是国家教育委员会社会科学研究与艺术教育司组织编写并审定的高等学校财经类专业核心课程教材之一。

设置包括《会计学》在内的高等学校财经类专业核心课程，是深化我国高等财经教育改革的一项重要措施。其目的在于逐步克服我国高等财经教育仍然存在着专业划分过细，口径过窄，教学内容比较陈旧，课程结构不够合理，培养质量悬殊较大等缺陷，借以提高我国高等财经教育的总体办学水平，为社会主义现代化建设培养德智体全面发展的，又红又专的经济管理专门人才。围绕这一目标，本书在编写中遵循了如下的指导思想：以马克思主义立场、观点和方法为指导，坚持正确的政治方向和理论倾向；贯彻理论联系实际的原则，反映和体现中国特色；注重会计学的基本理论、基本知识的介绍与基本技能的训练；注意吸收本学科领域新形成的比较成熟的研究成果，并力求体现其发展方向，以期能更好地适应我国社会主义现代化建设当前和较长远需要。

本书主要是供会计学专业以外的经济、管理类专业使用的会计学教材。考虑到我国高校经济、管理类专业达40种以上，各专业对会计知识的要求不尽一致。我们在教学内容的选择上，一方面，以大多数经济、管理专业对会计知识的共同要求为对象，把这些共同要求作为本书的基本内容 起点和份量保持适中；另一

方面，也照顾到某些对会计知识要求较高的专业，使这些专业对教学内容上的某些特殊要求在使用本教材时也能得到一定程度的满足。为此，本书的内容分为三部分，用大字排印的正文属于基本内容，补充资料用小字排印；增列的部分则作为附录。小字和附录均属非基本内容，供有关专业选用。

本书从提纲的编写到书稿的审查均在国家教委高教司和社科司的领导下，得到兄弟院校许多专家、教授的支持和指导。他们提出了十分重要的修改意见。

在审稿过程中，上海财经大学和江西财经学院为我们提供了重要的人力、物力和财力的支持与帮助。两院校领导和行政、后勤工作的同志给予编写组和审稿会的代表以无微不至的关怀。我们谨对所有上述同志致以深切的谢意。

本书由葛家澍教授、余绪缨教授主编，对全书初稿进行修改、总纂和定稿。

编写组由葛家澍教授、余绪缨教授、常勋教授、陈守文教授、魏明海讲师（博士）、刘峰讲师（在职博士生）、毛付根讲师（在职博士生）七人组成。各章和附录初稿撰写的分工如下：第一章和附录（二）由葛家澍执笔；第二、五、六章由葛家澍、魏明海执笔；第三、四、九章由陈守文执笔；第七章由魏明海执笔；第八、十、十一章由常勋执笔；第十二、十三、十四、十五、十六章和附录（三）由余绪缨执笔；附录（一）由刘峰执笔。

由于这是一本新的教材，又受作者水平的限制，必有许多缺点甚至有错误，欢迎读者提出批评和指正，以期得到进一步的改进和提高。

编 者

1992年1月

目 录

第一篇 会计学总论	(1)
第一章 会计学的基本概念	(1)
第一节 现代会计的客观环境及其定义	(1)
第二节 会计的对象和基本要素	(9)
第三节 会计的职能和目标 [附：会计基本前提 (假设) 和原则]	(16)
第四节 会计的基本方法程序	(33)
第五节 会计工作管理	(34)
第二篇 财务会计	(39)
第二章 复式记帐原理与会计循环	(39)
第一节 会计恒等式与复式记帐原理	(39)
第二节 会计循环	(78)
第三节 会计凭证	(84)
第四节 会计帐簿	(94)
第三章 固定资产	(104)
第一节 固定资产的涵义、分类和计价	(104)
第二节 固定资产的增加和减少	(110)

第一节	生产费用和产品成本	(286)
第二节	生产费用的归集与分配	(288)
第三节	辅助生产、车间经费与企业管理费的核算	(292)
第四节	生产损失的核算	(297)
第五节	联产品、副产品和等级品的成本计算	(299)
第六节	基本的成本计算方法	(304)
第十章	成本性态与变动成本计算	(330)
第一节	成本性态的分析	(330)
第二节	变动成本计算	(333)
第十一章	标准成本系统	(341)
第一节	标准成本系统的组成和作用	(341)
第二节	标准成本的制定	(342)
第三节	成本差异分析	(344)
第四节	成本差异的帐务处理	(351)
第十二章	盈亏临界点和成本—产量—利润依存关系 分析	(354)
第一节	盈亏临界点及其有关指标计算	(354)
第二节	成本—产量—利润依存关系分析	(359)
第十三章	短期经营决策的分析、评价、	(369)
第一节	决策的意义和分类	(369)
第二节	短期经营决策要着重考虑的一些独特的 “成本”概念	(372)
第三节	短期经营决策分析、评价的几个主要方面	(378)
第十四章	长期投资决策的评价	(403)
第一节	长期投资方案经济评价的基础知识	(403)

第二节	评价长期投资方案经济效益的主要数量方法.....	(407)
第三节	投资方案的对比与选优	(423)
第十五章	预算控制	(426)
第一节	生产经营全面预算	(426)
第二节	预算控制的几种形式	(440)
第十六章	责任会计	(457)
第一节	概述	(457)
第二节	不同类型的责任中心责任会计的主要特点	(458)
第三节	内部转移价格问题	(471)
第四节	具有中国特色的责任会计的主要特点	(479)
附录一：	电算化会计信息系统	(486)
附录二：	当代财务会计的发展	(494)
附录三：	当代管理会计的发展	(513)
汉英对照术语表	(535)	
主要参考书目	(554)	

第一篇 会计学总论

第一章 会计学的基本概念

第一节 现代会计的客观环境及其定义

一、现代会计的客观环境

人类生活在世界上，生产必需的生活资料 and 开发赖以生存的经济资源是最基本的实践活动。马克思和恩格斯把这项最基本的活动确定为“一切人类生存的第一个前提也就是一切历史的第一个前提”^①。在社会发展的每一个历史阶段，相对于资源的需要来说，人们为满足需要所具备的能力总是显得不足，因而取得的资源就有一定的限度。资源的稀缺性要求我们在生产和生活中必须实行节约，节约是真正的经济。马克思认为：“真正的节约（经济）=节约劳动时间=发展生产力”^②。为了在生产中实行节约，很早以前，人类已注意掌握生产过程中的耗费、成果和成果分配等数量资料，出现了一项有关记录、计量和报告经济行为的活动。随着分工的发展和对节约关心程度的提高，从事这类活动的

① 在《德意志意识形态》中，马克思、恩格斯接着写道：“这个前提就是：人们为了能够创造历史，必须能够生活，但是为了生活，首先就需要衣、食、住以及其他东西。因此，第一个历史活动就是生产满足这些需要的资料，即生产物质生活本身”。（《马克思恩格斯选集》第1卷，第32页）

② 参见《政治经济学批判大纲（草稿）》第3分册，人民出版社，1963年版，第364页。

一部分人着重反映同人们物质利益息息相关的那些数量资料如财产与产权的变化、经济效益的高低等等，这样，又逐步形成一系列专门的程序、方法和技术。一部分人利用它来加工并提供同人们物质利益直接相关的财务信息（能用货币表现其数量关系的经济信息）。于是，这项数据处理和信息提供的活动同一般的经济记录、计量与报告的活动开始分离，逐步诞生了“簿记”和在簿记基础上进一步发展起来的“会计”。

会计的内容和形式，经历了一个长期的变化和完善的过程。会计的许多特点都是在客观环境的制约和影响下，通过其自身发展而逐步形成的。

会计不是从天上掉下来的，也不是自然界固有的。如前所说，它是人们旨在节约劳动、讲求经济效益所创造的一种手段。会计的存在和发展，既离不开社会经济，特别是商品经济的发展，又依存于科学技术的进步和企业经营管理的状况。

（一）日益发达的商品经济。会计具有现在这样完备的程序、方法、程序和组织形式，在很大程度上取决于日益发达的商品经济。我们现在所说的会计是指现代会计^①。现代会计开始于15世纪末（具体地指1494年）^②，即科学的复式簿记已成为会计

① 美国著名的会计学家A.C.利特尔顿和V.K.齐默尔曼在合著的《会计理论：连续性及其变化》（Accounting Theory: Continuity and Change）中写道：

“在会计的发展史上，1494年是一个具有重要意义的年代——不是因为它表示簿记的产生，而是因为在这一年意大利出生了有关簿记的论著。当然，在这本重要著作印刷以前，簿记已经被实务所采用，会计的一套方法通过反复试验与改进，至少已进行了三百年。从这一背景出发，才逐渐演变为现代会计(modern accountancy)”（1962年版，第1页）。（就会计史的分期看，从中世纪算起，“现代”这个名词，不是一个非常严密的概念。因此，也有人称为“近代会计”。）

② 因为这一年，在意大利威尼斯出版了复式簿记的第一本著作：意大利数学家卢卡·巴其阿勒（Luca Pacioli）的《算术几何与比例概要》（Summa De Arithmetica, Geometria Proportionalita）。

记录的基础。复式簿记之所以被认为科学，是由于它具有同商品经济相联系的几个基本特点。首先，复式簿记要求运用统一的货币金额作成数量的记录。货币是商品交换的产物，在商品经济中，由于货币充当了价值尺度，一切具有价值的东西（即商品）才有可能通过观念上的（计算的）货币加以综合与量化；其次，复式簿记对于每一项经济活动都要作成双重记录并使用独特的符号——“借方”和“贷方”。这种记录方式，表面上似乎只是为了全面反映每一项经济活动，揭示其来龙去脉，实际上还为了既载明一个记帐主体的财产，又明确财产的所有权（产权）。卢卡·巴其阿勒在其著名的“会计论”中告诉商人：在日记帐中使用两个独特的表达符号——“借方（Per）”和“贷方（A）”同另外两个术语“现金”和“资本”有着联系^①，资本是作为贷项来登记而现金则是作为借项来登记。把它们联系在一起是因为现金代表商业活动的财产而资本则代表产权，明确记帐主体是复式记帐的内在要求。这个主体有权支配和运用财产，但又应对财产的所有者承担保管财产和有效经营的责任。因此，记帐的主体不应当是财产的所有者。早期的记帐主体，指的是商人的商业活动，以后则指自主经营、自负盈亏并成为“法人”的企业，即独立的商品生产者和商品经营者；另外，复式簿记不仅以复式记帐法为基础，而且是由一套最充分有效地使用复式记帐的帐户体系所构成。这套帐户体系的建立和完善，始终把确定记帐主体的损益和资本增减作为目标。日本会计学者泷口一雄甚至认为期间损益的测定是复式簿记的“本质职能”^②。在复式簿记中，帐户体系之所以具有上述作用，明显地基于：在商品经济条件下，企业

① 《巴其阿勒会计论》，立信会计图书用品社，1988年版，第58页。

② 泷口一雄：“会计职能的发展”。《会计研究》，1932年第1期，第55页。

必须反映和控制价值运动及其增值过程。以上的分析说明：作为现代会计早期形态的复式簿记，其本质和职能是受它所依存的外在环境——商品经济——制约的。商品经济越是发展，会计越是重要，会计在这种环境下发生的变化也越大。商品经济的发展首先表现为经营规模的扩大。大规模生产经营需要大量资金，而个人的财力总是有限的，大量资金只能向社会筹集，于是产生了向社会公众进行集资的股份公司的形式。股份公司具有一个明显的特点：公司的所有权同经营权是分离的。每一家公司都会形成两个利害关系既相一致又相矛盾的集团：以所有者（股东）为主要代表的外部集团和以经营者（董事会和总经理）为代表的企业管理当局。他们都需要了解和利用公司的经营与理财信息，但要求并不相同，这就促使现代会计分化为“财务会计”与“管理会计”两个分支。前者着重于向企业的投资人、债权人和其他外部集团提供历史信息，后者则着重于向企业内部各级管理当局提供未来信息（管理会计是在财务会计的基础上，把原先只是记录和计量历史的经济活动推进到规划、预测未来的经济活动并对历史的经济活动进行评估的新阶段）。随着股份公司发展为跨国公司，商品经济冲破了国家和地区的界限，“跨国公司会计”和“国际会计”又应运而生。在商品经济中，物价的变动本来是不可避免的。第二次大战以后世界范围内出现的持续通货膨胀则扭曲了商品与价格之间的正常关系，它在很大程度上改变了会计所依以活动的外在环境，由此动摇了会计传统的确认与计量的概念，产生了离开传统会计基本假设的“物价变动会计”。

（二）不断发展的科学技术。现代会计的形成和发展，也离不开整个科学技术的进步。首先，电子技术的发展，特别是电脑进入会计作业，从根本上改变了传统的人工会计处理系统的落后状况，把会计数据处理技术提高到一个新阶段。会计电算化是提高。

会计信息及时性、可靠性和相关性的重要途径。其次，现代信息科学的发展，对于人们重新认识会计在现代大商品生产中的功能（管理离不开决策，而决策离不开信息），从而更正确地把握会计的本质具有重要的意义。最后，会计为了更好地服务于决策和控制，必须不断改进自己的计量手段和预测功能。现代数学方法的发展，为会计提高自己的计算技术提供了重要的辅助手段。这对管理会计来说尤为必要。例如，主要吸收利用运筹学和数理统计中的一些数量方法，把复杂的经济活动表述为各种数学模型，并利用最优化技术，分析研究数量关系中的最优关系，作为预测、决策和评估的可靠依据。精密的数量化信息对经济决策必然更加相关，它在改善企业经营管理和提高企业经济效益中发挥的作用将会更大。

（三）企业经营管理的状况。现代会计是用来管理现代化企业，使它在最佳效益的前提下有效经营的重要手段。一方面，企业的经营管理状况将直接影响到会计的水平和会计功能的发挥。另一方面，会计又具有能动作用。在企业中建立一个有效的会计信息系统，通过它及时提供可靠又相关的会计信息，必可促进企业经营管理水平迅速提高。

企业经营状况应当结合社会制度和经济体制来考察。

我国是社会主义国家。商品经济即市场经济是不可逾越的阶段。我们要逐步建立社会主义市场经济机制，使企业真正成为自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束的经济实体。通过十年多的改革开放，我国企业的经营管理正处于深刻变化的时期，现在，我国企业的经营管理状况已发生了如下的变化，（1）企业经营思想从产品经济下的封闭型向社会主义市场经济的开放型转变；（2）企业经营机制由产权不明确、缺乏活力向责、权、利结合的方向转

变；(3)企业领导人员由行政型向经营型转变；(4)企业领导体制由党委一元化领导向厂长负责制转变；(5)企业组织由单一形态向多元化转变；(6)管理重点从着重对物的管理向“以人为中心”的现代化管理转变；(7)企业管理技术由传统型向科学化、现代化转变；(8)企业战略规划由单纯完成计划向主动适应市场需求转变；(9)企业建设由单纯重视物质文明向两个文明建设转变。以上这些变化，必然要对我国现代化企业的会计提出更高的要求。这些变化表明：通过改革开放，我国的企业正在沿着市场经济的方向，改变僵化的管理模式，努力增强活力。所以，它又为提高会计的地位和推动会计向前发展，提供了有利的环境。

二、现代会计的定义

如上所说，现代会计的早期形态是复式簿记。但经过几百年的发展，现已逐步形成内容十分丰富的财务会计与管理会计两个主要分支。尽管会计工作随着分工而愈细，会计学科也相应地进行分化，然而分工或分化后的会计分支仍然具有会计的共性，体现会计的基本特点。什么是会计的基本特点？首先，会计这项实践活动既不生产物质产品，也不生产能量，它所生产的是信息。这种信息对于人们在经济活动中，特别是对于商品生产者和商品经营者在其生产经营活动中进行决策和控制来说，都是必不可少的；其次，会计所生产的信息主要是价值信息（能用观念上的货币加以定量的信息），或称为财务信息^①；再次，会计所

^① 全部会计信息，既包括财务信息，也包括非财务信息，其中包括非经济信息。