

基础会计学

江西人民出版社



2 017 1341 3

基础会计学

江西财经学院会计原理教研室编著



江西人民出版社

基础会计学

江西财经学院会计原理教研室编著

江西人民出版社出版

(南昌百花洲3号)

江西省新华书店发行 江西印刷公司印刷

开本 $787 \times 1092 \frac{1}{32}$ 印张6.75

1981年3月第1版 1981年7月江西第2次印刷

印数: 30,001—59,000

统一书号: 7110·296 定价: 0.62元

前 言

为了开展会计理论的研究，满足读者的需要，我们在院党委、系总支的领导下，在江西省会计学会的支持下，编写了这本《基础会计学》，以供在职干部自学和兄弟院校会计专业教学中的参考。

本书主要根据我们教学实践中的经验体会，参考各大专院校过去和现有的有关会计学原理的教材和资料，并联系工作实际来编写的。目前，会计理论的研究正在逐步深入，财会管理体制和核算方法正在不断革新，由于水平有限，在本书的编写方法和内容上，特别在会计基本理论中若干存在的争论问题的探索方面，还难免存在缺点或错误，恳请大家提出不同意见和批评，以便进一步研究、补充和修改。

参加本书编写工作的主要有裘宗舜、朱谱瑞、成圣树、杨大崧同志，裘宗舜同志负责主编和总纂；还有曾子敬、钟英祥、梁彦等同志，也参加了初稿编写工作。

在编审过程中，有关单位对本书的定稿提出了许多宝贵的意见，对此谨表谢意。

江西财经学院会计原理教研室

一九八〇年十一月

目 录

前 言

第一章 总 论..... (1)

第一节 会计的产生、发展及其性质..... (1)

第二节 社会主义会计的任务和特性..... (7)

第三节 社会主义会计的对象..... (11)

第四节 社会主义会计的方法..... (18)

第二章 帐户和复式记帐 (22)

第一节 帐户设置的意义及其结构..... (22)

第二节 复式记帐..... (27)

第三节 总分类核算与明细分类核算..... (37)

第三章 货币计价、成本计算和主要经营过程 的核算..... (44)

第一节 货币计价、成本计算和主要经营过程核
算的相互联系..... (44)

第二节 货币计价..... (45)

第三节 工业企业主要经营过程的核算..... (47)

第四节 国营农业企业和国营商业企业主要经营
过程核算的特点..... (65)

第五节 成本计算..... (69)

第四章 帐户分类和帐户体系.....(82)

第一节 帐户按经济内容的分类.....(82)

第二节 帐户按用途和结构的分类.....(85)

第三节 社会主义会计的帐户体系.....(99)

第五章 会计凭证和会计帐簿.....(101)

第一节 会计凭证.....(101)

第二节 会计帐簿.....(114)

第六章 财产清查和会计报表.....(127)

第一节 财产清查.....(127)

第二节 会计报表的编制.....(138)

第七章 会计核算形式.....(151)

第一节 会计核算形式的概念.....(151)

第二节 记帐凭证核算形式.....(154)

第三节 汇总记帐凭证核算形式.....(157)

第四节 日记总帐核算形式.....(158)

第五节 凭单日记帐核算形式的特点.....(160)

第六节 汇总记帐制核算形式.....(161)

第八章 会计分析.....(164)

第一节 会计分析的意义.....(164)

第二节 会计分析的种类.....(165)

第三节 会计分析的方法.....(166)

第九章 会计检查.....(173)

第一节	会计检查的意义.....	(173)
第二节	会计检查的种类.....	(174)
第三节	会计检查的方法.....	(175)
附录一	增减记帐法.....	(179)
附录二	收付记帐法.....	(186)
附录三	错帐的查找.....	(199)

第一章 总 论

第一节 会计的产生、发展及其性质

一、会计的简史

“人类的生产活动是最基本的实践活动，是决定其他一切活动的东西。”^①物质资料的生产是人类社会存在和发展的基础。人们在生产活动中，总是希望用尽可能少的劳动时间创造出尽可能多的物质财富。因此，在进行生产的同时，必须对劳动时间的耗费和劳动成果进行计算和记录。正如马克思所指出的，即使是漂流到孤岛上的鲁滨逊，也要计算和记录，也就是我们通常所说的记帐和算帐。“他的帐本记载着他所有的各种使用物品，生产这些物品所必需的各种活动，最后还记载着他制造这种种一定量的产品平均耗费的劳动时间。”^②

从以上的论述中，我们可以知道：第一，只要从事生产，即使是个体生产，也必须记帐、算帐，至于人类的社会生产，那就更加需要记帐、算帐。第二，所以要记帐、算帐，完全是为了合理地安排和分配他的有限的可以从事劳动的时间。换句话说，也就是要求节约劳动时间的耗费。这种节约如果实现了，即以较少的劳动耗费取得了较大的生产成果，达到了预期的经济效果，那么，这时的节约就等于发展了生产力。第三，在个体生产者那里，记帐、算帐这样一些工作是生产职能的附

^①毛泽东：《实践论》

^②《马克思恩格斯全集》第23卷，第93—94页。

带部分。

随着社会生产的发展，逐渐出现了社会分工的现象，社会再生产过程复杂起来了，不仅有生产，而且有交换，还出现了货币。随着社会生产力的提高，生产成果除了供劳动者本人消费外，还有剩余产品。在这种情况下，原来作为生产职能附带部分的记帐算帐工作，就分离出来由脱产的专职人员来担任了。例如，“在远古的印度公社中，已经有一个农业记帐员。在那里，簿记^①已经独立为一个公社官员的专职。由于这种分工，节约了时间、劳力和开支，……”^②

在我国，早在公元前战国时期，^③就出现了“会计”这个名词，并且已经赋予它以清晰的含义。《孟子·焦循正义》中写道：“零星算之为计，总合算之为会。”这和现代所说的单项业务的计算和综合核算的含义相似。《孟子·万章下》记载，孔子曾说过：“会计当而已矣。”意思是说，会计应当力求正确。有的同志认为这是我国最早提出来的会计原则。《周礼·天官下》记载：“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成。”说明为了考核每日、月份、年度的成果，很早就有了“参互”、“月要”、“岁会”这样的会计核算方法或会计

①“簿记”这个词，是日本人从英美文字中的Bookkeeping翻译过来的，通常是指处理帐务的方法，或者说记帐。在美国和英国，还有Accounting一词，在日本译为“会计”，它的含义比较广泛，除了包括簿记外，还包括有一套理论体系，既指记帐，还指对帐务记录结果的分析。但在德文中只有一个词，“Buchführung”译成簿记或会计都可以。在苏联、南斯拉夫和罗马尼亚也只有一个名词，我国从五十年代以后，也逐渐不使用簿记这个名词了。因此，《资本论》中文译本中提到的簿记，我们现在理解为“会计”，更为恰当。

②《马克思恩格斯全集》第24卷，第151页。

③“会计”一词，有的说最先见于《周礼》，有的则说最先见于《孟子》，分歧的焦点就在于《周礼》的成书年代。近人曾从出土的周秦铜器铭文所载官制，参证该书有关内容，肯定《周礼》是战国时代的作品。据此，则《周礼》和《孟子》的成书年代都在战国时期。“会计”一词最早出现于战国时期的提法是符合实际的。

报告形式。从以上这些古代的简明语言中，我们还可以看到，即使在古代，会计已经具有经常的、连续的和综合的计算或核算的管理职能了。

在我国漫长的封建社会中，随着社会经济的发展，会计也有所发展。秦及西汉继承并统一“上计”之制，建立以“入、出”为记帐符号的定式会计记录办法。西汉时的会计帐簿、报告，称为“簿书”、“计簿”。唐代有每年一造“计册”的制度。宋朝官厅会计中已采用“四柱清册”^①作为钱粮报销和移交手续必备的清册。宋代景德四年（公元1007年）开始编制《景德会计录》六卷，其中既有“岁用”的定式（开支制度），又按“四柱式”的核算方法，系统分类，对比收支，进行分析。《会计录》中以苏辙作序的《元佑会计录》最为有名，内容达三十卷，集会计制度、理论和核算方法之大成，标志着当时会计的水平。宋熙宁七年十月（公元1074年），还曾设置“会计司”。这是我国历史上的会计组织机构的首次明确命名，是我国会计发展史上的一个重要事件。宋代的会计方法为以后历代所沿用，影响深远。明、清两代出现的一些工商行号，是我国封建社会中带有资本主义萌芽性质的商品经济部分。它们不仅有按经济业务发生时序登记的“流水簿”，而且有按业务性质登录的“誉清簿”；较大的民间商业还使用过一种比较复杂并存在内部勾稽关系的“龙门帐”^②；有的行号采用了“天地合帐”，使单式记帐朝向复式记帐发展迈进了一大步，可惜以后没有得到发展。

在欧洲，有系统的商业簿记溯源于十三世纪。那时，意大

① “四柱清册”的四柱是：旧管（上期结存），新收（本期收入），开除（本期支出），实在（本期结存）。四柱间的关系是：旧管 + 新收 - 开除 = 实在。

② “龙门帐”将帐目划分为进（入）、缴（用）、存（有）、该（欠）。年终结算时，将进与缴对比，存与该对比，其差额应相等，并借以确定盈亏，称为“合龙门”。

利各城市的商人都置有系统的帐目。十四世纪末叶，在意大利北部各城市中出现了复式簿记。大概最初出现在热那亚，后来在威尼斯大大地发展起来了。那时人们甚至把簿记称为“威尼斯方法”。1494年卢卡斯·巴却鲁(Lucas Pacioli)（也有译为巴西奥里的）在威尼斯出版的《数学、几何、比例和比例性的本质》一书，对复式簿记第一次作了系统的说明。威尼斯和尼德兰（荷兰）的出纳企业和金库联合会（钱会）对发展簿记学具有重要的意义。正如马克思在《资本论》第三卷第十九章中所指出的，由于经营货币业的出现，从而形成了某种分工，根据这种分工，出纳业者担负起簿记的职责。^①

二、会计的职能和性质

近代意义上的会计的建立，是在资本主义工业发达以后的事。资本主义生产是发达的商品生产，也是社会化大生产。资本主义生产过程既是价值增殖过程，也是共同劳动过程。会计作为对生产“过程的控制和观念总结”，具有对劳动生产过程进行管理、监督和调节的职能。近代会计是作为“企业会计”建立起来的。企业经营者（资本家或他的代理人）为了“控制”企业的整个经济过程，他必须通过会计程序的记帐、算帐、分类和汇总，取得关于财务和成本指标体系的数据，在观念上对生产过程加以概括和综合，并对数据加以分析利用，总结成败得失的经验教训，预测将来发展的趋势，作出相应的决策，借以管理、监督和调节企业的经济过程，尽可能地提高经济效益，攫取最大限度的利润。企业经营者为了在观念上概括、综合、总结企业的整个经济过程，在商品货币经济的条件下，必然采用货币作为综合、总结中的计量单位，借以了解企

^①参阅奥斯卡·兰格《政治经济学》第一卷第五章。

业占用资源或资产的总值，其中属于业主享有者和外界享有者各有多少，以及一定期间（比如一个年度）的经营额有多少，形成成本的各种耗费和其他支出有多少，收入支出对比后的利润有多少，缴纳所得税后业主的收益有多少，企业的获利能力如何，从而对生产经营过程及其成果获得在观念上的象征形象。会计的这种对经济过程的“控制”职能和“观念总结”职能，是它的基本职能。会计不仅为企业的经营管理提供资料或数据，而且直接参与企业的经营管理。传统的会计理论认为会计仅仅是消极地、机械地反映数量变化的技术方法，把会计的“控制”职能简单地理解为“监督”，似乎未能全面地阐明会计的经营管理职能。由于会计具有上述两个基本职能，因而使会计在实践中具有如下的特点：

第一，会计的财务、成本指标体系都是以观念货币表现的价值指标，它们只涉及生产经营过程中可以价值形式表现的方面。

第二，会计核算以货币为计量单位的连续、全面、系统和综合的核算，从而具有一整套严密的会计核算程序和专门方法。

第三，近代会计在其内容中，不仅包括会计核算（指记帐、算帐和报帐），而且包括会计分析和会计检查。利用会计核算的资料（如会计报表）进行分析研究，针对会计核算资料（如凭证、帐簿）进行检查复核，是会计核算符合逻辑的继续和发展，也是利用会计作为经济管理的工具，使其直接参与经营管理的具体表现。近代会计在内容上的发展和丰富，也就使会计的两个基本职能上升为更为重要的经营管理职能。

在资本主义生产方式中，“资本主义的管理就其内容来说是二重的，——因为它所管理的生产过程本身具有二重性：一方面是制造产品的社会劳动过程，另一方面是资本的价值增殖

过程，……”^①正如列宁对“泰罗制”的评价一样，它既是伟大的科学成就，又是残酷的剥削。会计的职能既然是经营管理职能，因而它也就具有二重性。在资本主义生产方式中，会计既与社会劳动过程有关，是共同劳动过程所不可缺少的管理职能；同时，在使用中又与剩余价值的剥削有联系，是为资产阶级的利益服务的。

“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。”^②在社会主义生产方式中，由于生产资料公有制的确立，生产的社会化程度将更加提高，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。”^③

综上所述，我们可以知道，会计是人们管理生产过程的一种社会活动，其基本职能一是控制，二是观念总结。会计的产生和发展，既同生产力的发展有关系，又同生产关系的变革相联系。它既有一定的技术性，又有一定的阶级性。社会主义的会计学是研究怎样对经济过程进行控制和观念总结的方法论及其规律性的一门科学。它应以马克思主义作为指导思想，抓住合理地组织生产力和不断完善生产关系等问题，研究对经济过程进行控制和观念总结的方法及其规律性，借以提高经济效益，健全经济核算制，为加速实现我国社会主义现代化作出贡献。

①《马克思恩格斯全集》第23卷，第368—369页。

②《马克思恩格斯全集》第25卷，第963页。

③《马克思恩格斯全集》第24卷，第152页。

第二节 社会主义会计的任务和特性

一、社会主义会计的任务

在我国社会主义建设新时期，我们的总任务是：团结全国各族人民，同心同德，有计划、按比例、多快好省地发展社会主义经济，建设现代化、高度民主、高度文明的社会主义强国。社会主义会计的任务必须从属于我国社会主义建设新时期的总任务。根据此项总任务的要求，按照会计的基本职能，规定社会主义会计的具体任务，力求发挥它在社会主义建设过程中应有的促进作用。

在资本主义社会形态中，会计的任务必须服从经营者或其代理人的意志和要求，即如何攫取最大限度的利润，保护和扩大他们的私有财产。资本主义会计，既是他们经营管理的工具，也是在尔虞我诈的竞争中力求降低成本、为竞争创造有利条件的手段。

社会主义会计的任务和资本主义会计的任务截然不同。社会主义经济是以社会化大生产和按劳分配为特征的计划公有制经济，也是建立在生产资料公有制和专业化协作基础上的计划商品经济。社会主义会计作为管理社会主义经济的工具，必须根据我国社会主义建设新时期总任务的要求，结合会计固有的基本职能，提出它的具体任务。

社会主义会计的具体任务主要是：

（一）考核经济效益，促进增产节约，健全社会主义经济核算制。

社会主义企业在国家计划的统一指导下，相对独立地开展业务经营活动，不仅要占用一定的资金和劳动力，而且要耗费

资金（如耗用原材料、机器磨损、用货币支付劳动报酬等），形成各项成本、费用支出。同时通过向社会提供产品或劳务，相应地取得收入。

为了保证社会主义再生产和扩大再生产的继续进行，必须考核企业业务经营的经济效果，比较它的所得和所费，要求以其收入（销售收入）补偿支出并且获得盈利（包括利润、税金和利息），同时比较它的所得和所用，要求提高资金利用效果，节约占用的资金。为此，对于企业所占用的资金（指厂房、机器设备、原材料、燃料的货币表现）及企业的收入、成本、费用支出都必须正确、连续、系统、全面地记帐和算帐，借以确定企业业务经营的经济效果。每届月底、季末或年终，按照规定的指标体系加以综合，编制会计报表报送有关领导人员和机关，提供必要的经济信息，借以加强国民经济管理，促进增产，厉行节约，为国家建设增加积累，健全经济核算制。正如列宁和斯大林曾经指出过的：“企业建立在经济核算制基础上，正是为了要他们自己负责，而且是完全负责，使自己的企业不亏本。”^①“……实行并巩固经济核算制，提高工业内部的积累——这就是我们的任务。”^②

社会主义国家中的一般机关、事业单位，都不实行经济核算制。它们所需的经费，主要由国家供给，从国家预算中拨付。某些事业单位，即使有些业务收入，也不要求以其收入补偿它们的全部支出。但是，为了厉行节约及提高工作效率，也必须考核它们经费支出的经济效果。

（二）健全社会主义计划（预算）管理，提高经济管理水平，发挥社会主义计划经济的优越性。

社会主义经济是计划经济，整个国民经济应当有计划、按

①《列宁全集》第35卷，第549页。

②《斯大林全集》第13卷，第69页。

比例发展，力求按照经济规律办事，用经济办法来管理经济。各部门以及企业的经济管理人员应善于利用会计所提供的经济信息，进行经济预测；根据党和国家的方针、政策以及所掌握的数据作出决策；正确编制企业经济计划，包括成本计划和财务计划；力求避免经营管理中的盲目性，减少领导指挥中的失误，提高经营管理水平。在日常财务管理中，充分地利用会计记录及分析资料，观察、检查经济计划的执行情况，针对出现的新情况，及时调整计划，适当地调节生产经营活动。

一般机关、事业单位，也应加强预算管理，务使各项事业及其经费开支，有计划、按比例地相互紧密配合，充分发挥社会主义制度的优越性，在集中统一的领导下，消除各自为政的无政府状态。

（三）配合社会主义法制，保护社会主义公共财产不受侵犯。

社会主义公共财产是无产阶级专政国家的物质基础，是建设社会主义强国的必备条件，国家法律不允许任何人以任何形式进行侵犯。会计人员通过凭证的审查、编制、传递和复核，控制和反映公共财产的增减变化情况；利用帐簿的记录，了解公共财产过去和现在的保管情况；借助于财产清查，查明公共财产的种类、名称、数量和使用情况；进行会计检查，特别是凭证检查和簿籍检查，可以比较详细和全面地掌握有关公共财产的各种情况，并根据岗位责任制，确定应当负责的有关人员。社会主义会计，以事实为根据，以法律为准绳，保护社会主义公共财产，对于损害、盗窃公共财产的行为，进行抵制和揭发检举。

二、社会主义会计的特性

社会主义会计，在社会主义扩大再生产过程中，必须切实

地完成上述三项主要任务。在此过程中，社会主义会计具有以下几个特性：

（一）在理论上以马克思列宁主义、毛泽东思想为基础。在理论上，必须以马克思主义政治经济学为基础。在方法论上，必须以辩证唯物主义为基础。要正确领会、应用各种经济规律，特别是社会主义诸经济规律，认真地按照经济规律办事；要善于运用种种经济范畴，遵循辩证唯物主义的原理，建立社会主义会计的理论及其方法体系；对待资本主义会计理论及其方法，要有分析地加以扬弃，遵照毛主席曾经指示过的“古为今用”、“洋为中用”的方针，取其精华、去其糟粕，用来作为丰富社会主义会计理论及其方法的素材，使社会主义会计更加完善，更能适应现代化的要求。社会主义会计的这个特性，由于其理论和方法是以具有严谨的科学体系的马克思主义作为理论基础，因此可以称为社会主义会计的科学性。

（二）在实际业务上，社会主义会计必须维护民主集中制的原则，在党的领导下，坚决贯彻执行党的路线、方针、政策，力促完成国家下达的计划任务，并遵守国家法律、法令，维护财经纪律。社会主义会计的各种会计事务处理的原则，会计科目的名称和内容，会计报表的项目和格式等等，都应按照有利于人民群众的利益和社会主义建设的要求，由国家作出统一的规定；或者遵循立法程序，制定有关法规，公布施行。社会主义会计的这个特性，可以称为社会主义会计的阶级性，也可称为统一性。

（三）社会主义建设事业是在党的领导下的千百万劳动人民的共同事业。要完成社会主义会计的任务，不仅要有专职的会计专业人员进行工作，而且要动员广大劳动群众参加管理，参加经济活动分析工作，把会计的专业核算与群众核算结合起来，认真对待群众的合理化建议。注意协调国家、集体和劳动