

财 政 部 “ 十 三 五 ” 规 划 教 材
“ 十 二 五 ” 普 通 高 等 学 校 教 育 本 科 国 家 级 规 划 教 材
 高 等 财 经 院 校 “ 十 三 五 ” 精 品 系 列 教 材

基 础 会 计

(第 三 版)

綦好东 吕玉芹 主编

F u n d a m e n t a l
A c c o u n t i n g

JINGPIN XILIE JIAOCAI

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

财 政 部 “ 十 三 五 ” 规 划 教 材
“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材
⑤ 高等财经院校“十三五”精品系列教材

JINGPIN XILIE JIAOCAI

基础会计

(第三版)

綦好东 吕玉芹 主编

**Fundamental
Accounting**

中国财经出版传媒集团

 经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

基础会计/綦好东, 吕玉芹主编. —3 版. —北京:
经济科学出版社, 2017. 11

高等财经院校“十三五”精品系列教材

ISBN 978 - 7 - 5141 - 8745 - 8

I. ①基… II. ①綦…②吕… III. ①会计学 -
高等学校 - 教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 295067 号

责任编辑: 于海汛 宋 涛

责任校对: 隗立娜

责任印制: 潘泽新

基础会计 (第三版)

綦好东 吕玉芹 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxcbs. tmall. com](http://jjkxcbs.tmall.com)

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 24.25 印张 440000 字

2017 年 11 月第 3 版 2017 年 11 月第 1 次印刷

印数: 0001—5000 册

ISBN 978 - 7 - 5141 - 8745 - 8 定价: 39.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191510)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn)

总序

大学是研究和传授科学的殿堂，是教育新人成长的世界，是个体之间富有生命的交往，是学术勃发的世界。^{*}大学的本质在于把一群优秀的年轻人聚集一起，让他们的创新得以实现、才智得以施展、心灵得以涤荡，产生使他们终身受益的智慧。

大学要以人才培养和科学研究为己任，大学教育的意义在于它能够给人们一种精神资源，这一资源可以帮助学子们应对各种挑战，并发展和完善学子们的人格与才智，使他们经过大学的熏陶，学会思考、学会反省、学会做人。一所大学要培养出具有健全人格、自我发展能力、国际视野和竞争意识的人才，教材是实现培养目标的关键环节。没有优秀的教材，不可能有高质量的人才培养，不可能产生一流或特色鲜明的大学。大学教材应该是对学生学习的引领、探索的导向、心智的启迪。一本好的教材，既是教师的得力助手，又是学生的良师益友。

目前，中国的大学教育已从“精英型教育”走向“平民化教育”，上大学不再是少数人的专利。在这种情况下，如何保证教学质量的稳定与提升？教材建设的功能愈显重要。

为了全面提高教育教学质量，培养社会需要的、具有人文精神和科学素养的本科人才，山东财经大学启动了“十二五”精品教材建设工程。本工程以重点学科（专业）为基础，以精品课程教材建设为目标，集中全校优秀师资力量，编撰了高等财经院校“十二五”精品系列教材。

^{*} 雅斯贝尔斯著，邹进译：《什么是教育》，生活·读书·新知三联书店 1991 年版，第 150 页。

本系列教材在编写中体现了以下特点：

1. 质量与特色并行。本系列教材从选题、立项，到编写、出版，每个环节都坚持“精品为先、质量第一、特色鲜明”的原则。严把质量关口，突出财经特色，树立品牌意识，建设精品教材。

2. 教学与科研相长。教材建设要充分体现科学研究的成果，科学研究要为教学实践服务，两者相得益彰，互为补充，共同提高。本系列教材汇集各领域最新教学与科研成果，对其进行提炼、吸收，体现了教学、科研相结合，有助于培养具有创新精神的大学生。

3. 借鉴与创新并举。任何一门学科都会随着时代的进步而不断发展。因此，本系列教材编写中始终坚持“借鉴与创新结合”的理念，舍其糟粕，取其精华。在中国经济改革实践基础上进行创新与探索，充分展示当今社会发展的新理论、新方法、新成果。

本系列教材是山东财经大学教学质量与教学改革建设的重要内容之一，适用于经济学、管理学及相关学科的本科教学。它凝聚了众多教授、专家多年教学的经验心血，是大家共同合作的结晶。我们期望摆在读者面前的是一套优秀的精品教材。当然，由于我们的经验存在欠缺，教材中难免有不足之处，衷心期盼专家、学者及广大读者给予批评指正，以便再版时修改、完善。

山东财经大学教材建设委员会

2012年6月

第二版前言

《基础会计》是会计学专业、审计学专业的主干课和专业基础课，也是其他经济管理类专业的公共基础课。《基础会计》作为会计学学科群中的基础课程，主要介绍会计学的基本概念、基本方法和基本技能。正是基于这样的定位，我们组织编写了本教材。

2006年2月，我国财政部发布了一套完整的会计准则体系，已于2007年1月在上市公司施行。此后，国有及非国有大中型企业也陆续实施了这一准则体系。这一会计准则体系包括1项企业基本会计准则和38项具体会计准则。随后，财政部又发布了《企业会计准则——应用指南》及《企业会计准则解释》。这一会计准则体系的发布和施行，标志着我国会计标准与国际会计准则的实质性趋同。

本书依据会计准则体系所确立的核心概念、基本原则和基本方法编写而成。为了使本教材既具有良好的实用性又具有较强的生命力，在内容安排和具体写作过程中我们力求做到内容新颖、通俗易懂，尽量使所介绍的会计概念、会计原则和方法具有通用性。为了提高读者的学习兴趣，巩固所学知识，本书在关键知识点部分穿插了“想想看”、“做做看”，在各章后附有案例分析题和思考题。

山东财经大学会计学专业是教育部、财政部批准的特色专业，也是首批山东省品牌专业；2007年，山东财经大学“应用型会计人才培养模式创新实验区”被教育部、财政部批准为人才培养模式创新实验区建设项目。早在1999年，《基础会计》就被列为山东省普通高校教学改革试点课程，后于2004年被确定为山东省精品课程，2007年又被确定为山东省高等学校基础学科建设项目。可以说，本教材也是教

育部特色专业、教育部人才培养模式创新实验区建设项目和精品课程建设、基础学科建设项目的重要成果。

本教材的第一版作为经济科学出版社“高等财经院校‘十一五’精品系列教材”于2008年12月出版。教材出版后，承蒙许多院校厚爱，将其作为会计学、审计学、财务管理学等专业《基础会计》课程的教材或参考书，并受到良好评价。

2012年9月，教育部公布了第一批“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材入选名单，本教材名列其中。本科国家级规划教材是根据《教育部关于“十二五”普通高等教育本科教材建设的若干意见》，由教育部组织专家进行评审后确定的，具有很高的权威性。本教材能够荣幸入选，这既是对本教材的认可，更是对我们的鞭策和鼓励。为了不负厚望，打造精品教材，我们对本教材的第一版进行了修订。

基于保持教材连贯性和自身特色的考虑，这次修订，我们只是根据近年来我国会计改革和发展的最新变化对2008年出版的《基础会计》（第一版）做了内容上的更新，并未做结构性变动。我们希望这次修订能够更好地满足读者学习和提高的需要，我们也恳切地希望读者不吝赐教，多提修改意见，以便我们再版时采用。

与本教材配套的《基础会计习题与案例》及《基础会计实验教程》，我们将单独编写出版，以满足教学需要。

本书由綦好东、吕玉芹任主编，各章执笔人是：第一章、第二章綦好东教授；第三章、第八章、第十章、第十一章吕玉芹教授；第四章、第九章郝向荣副教授；第五章、第六章王乐锦教授；第七章、第十二章潘秀芹副教授。

编者

2013年6月

第三版前言

《基础会计》(第二版)自2013年出版发行以来,深受各使用院校授课教师和学生的好评。本书第三版根据2017年11月第十二届全国人民代表大会常务委员会第三十次会议修订发布的《中华人民共和国会计法》和财政部2014年以来新增发布或者修订发布的会计准则以及本教材第二版使用中发现的不足予以修订再版。

财政部于2006年2月发布《企业会计准则——基本准则》和38项具体会计准则之后,2014年1月以来又陆续发布了新增或修订的企业会计准则。例如:新增了《企业会计准则第39号——公允价值计量》《企业会计准则第40号——合营安排》《企业会计准则第41号——在其他主体中权益的披露》三项具体会计准则,同时修订了《企业会计准则第2号——长期股权投资》《企业会计准则第9号——职工薪酬》《企业会计准则第14号——收入》《企业会计准则第16号——政府补助》《企业会计准则第30号——财务报表列报》《企业会计准则第33号——合并财务报表》《企业会计准则第37号——金融工具列报》《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》。我国新增或者修订的企业会计准则均与相关国际财务报告准则保持了基本一致,充分体现了我国会计改革与国际会计准则的持续趋同。这些准则所规范的内容在本修订版中给予了充分考虑。

本次修订,我们秉承了前两版“核心概念、基本原则和基本方法”相统一的编写原则,保持了原教材的结构体系,注重体系上的完整及内容新颖和通俗易懂,根据近年来我国会计准则的最新变化对其中不合时宜的内容进行了修改。我们希望通过这次修订能够更好地满足教学需要,对于

不足之处恳请读者不吝赐教，多提宝贵意见。

为了便于教学，与本教材配套的《基础会计习题与案例》亦同时修订再版。

本修订版由綦好东、吕玉芹任主编，各章修改执笔人是：第一章、第二章綦好东教授；第三章、第八章、第九章、第十章、第十一章吕玉芹教授；第五章、第六章王乐锦教授；第四章、第七章、第十二章潘秀芹副教授。

可在经济科学出版社官网 ([www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)) 的“资源下载”栏目中下载到本书的相关课件。

编者

2017 年 11 月

目 录

第一章 总论	1
第一节 作为微观实体的企业组织	1
第二节 现代企业会计的目标与作用	6
第三节 会计的演进	12
第四节 会计学科体系	16
第二章 会计概念框架与会计准则	21
第一节 会计概念框架的发展	21
第二节 财务报告的目标	22
第三节 会计基本假设与会计处理基础	24
第四节 会计信息的质量要求与操作性限制	30
第五节 会计要素	34
第六节 会计准则	39
第三章 账户与复式记账	47
第一节 会计等式	47
第二节 会计科目与账户	58
第三节 复式记账原理	63
第四节 借贷记账法	65
第五节 账户分类	81
第四章 会计凭证和会计账簿	91
第一节 会计凭证	91
第二节 会计账簿	108
第五章 企业基本经济业务核算	132
第一节 筹资活动主要经济业务核算	132
第二节 供应过程主要经济业务核算	139

第三节	生产过程主要经济业务核算	145
第四节	销售过程主要经济业务核算	155
第六章	账项调整、利润确定及利润分配	165
第一节	期末账项调整	165
第二节	利润确定及利润分配	175
第七章	存货盘存制度与财产清查	187
第一节	存货盘存制度	187
第二节	财产清查的意义和种类	194
第三节	财产清查的程序和方法	198
第四节	财产清查结果的账务处理	204
第八章	财务报告	211
第一节	财务报告概述	211
第二节	资产负债表	216
第三节	利润表	227
第四节	现金流量表	233
第五节	所有者权益变动表	239
第六节	财务报表附注	242
第九章	账务处理程序和会计循环	247
第一节	账务处理程序概述	247
第二节	记账凭证账务处理程序	249
第三节	科目汇总表账务处理程序	251
第四节	汇总记账凭证账务处理程序	253
第五节	多栏式日记账账务处理程序	257
第六节	会计循环	259
第七节	账务处理程序举例	262
第十章	会计规范体系	288
第一节	会计规范体系概述	288
第二节	我国会计规范体系的基本内容	291
第十一章	会计工作组织及内部控制	299
第一节	会计机构和会计人员	299
第二节	会计职业组织与会计职业道德	308
第三节	会计档案管理	315

第四节 内部控制	318
第十二章 管理会计基础	328
第一节 管理会计概述	328
第二节 成本性态分析	334
第三节 本量利分析	340
第四节 货币时间价值与现金流量	347
 附录一 中华人民共和国会计法	 357
附录二 企业会计准则——基本准则（2014）	365
 主要参考书目	 371

第一章

总 论

学习目标

学习本章后，应该做到：

1. 理解作为微观实体的企业组织及不同企业组织形式在法律和会计方面的特性；
2. 理解现代企业中会计的目标与作用；
3. 初步了解财务会计信息与管理会计信息的联系与区别；
4. 了解中外会计演进的基本脉络；
5. 了解会计学科体系所包括的主要分支。

学习重点与难点

本章的学习重点是区分不同组织形式的企业，明确公司制企业的特征，理解会计的目标和作用；难点是如何正确理解会计的性质，区分财务会计信息和管理会计信息。

第一节 作为微观实体的企业组织

现代会计既是一种语言，也是一门科学，它计量一个组织（如企业、非营利机构等）的经济活动，并将计量结果向希望了解这个组织运行状况的信息使用者报告。在今天这样一个高度商业化的时代，虽然企业、医院、学校、政府机构等营利和非营利组织都是会计所要服务的组织形式，但因企业的经济活动远比非营利机构复杂，且会计的基础性原则、基本方法和程序具有通用性，掌握了企业会计的原理与方法，对其他组织形式会计问题的处理也就迎刃而解，因此，企业仍是会计学所关注的最主要组织形式。我们学习会计学也就首先

想一想：企业的特征有哪些？

要从企业会计开始，通过企业这一模本掌握会计的基本原理。而学习企业会计，必须从认识企业组织开始。

企业是以营利为目的的经济组织。尽管从表面上看，企业的组织形式五花八门、多种多样，但透视其本质可将它们归为个人业主制、合伙制、公司制三种。

一、个人业主制企业

个人业主制企业也称个人企业或个人独资企业，它由一个自然人出资设立开办，资产和经营都归出资者即业主所有和控制。《中华人民共和国个人独资企业法》将个人业主制企业称作“个人独资企业”。具体是指这样的经营实体：由一个自然人投资，财产为投资人个人所有，投资人以其个人财产对企业债务承担无限责任。在法律上，个人业主制企业属自然人企业，业主对企业的全部债务负无限责任，即当企业经营失败且企业的财产不足以清偿企业债务时，企业主必须以其个人的其他财产予以清偿。同时，所得税的课税对象是所有者的全部收入，而不是企业收入。

个人业主制企业因其所有者和经营者为同一自然人，其管理结构简单，经营灵活性强，业主享有充分的经营积极性和经营自主权。但由于资金能力和管理水平直接受到业主自身条件的制约，会使企业在规模扩展、管理水平和竞争力提高等方面受到限制。

尽管法律上对个人业主制企业的性质做出了上述界定，但从会计的角度看，个人业主制企业与其所有者是性质不同的两个实体，对企业经济活动的会计记录不应包括其所有者个人在企业之外的其他经济活动。

个人业主制企业是最早也是最简单的企业组织形式，其注册登记手续简单，广泛存在于服务业、零售业、动物饲养业等领域。

二、合伙制企业

合伙制企业由两个或两个以上的合伙人共同出资设立开办，资产和经营归合伙人共同所有和控制。合伙制企业中每个合伙人的权利和责任通过合伙人之间所签订的经营合同予以界定。例如，每个合伙人的出资额、承担无限责任和有限责任的情形、合伙人的退出和加入、利润分配办法、企业清算及剩余财产分配办法等，都是合伙经营合同应当予以界定的内容。合伙人可以分为普通合伙人和有限合伙人。普通合伙人对企业的债务承担无限责任，有限合伙人则对企业债务承担有限责任。合伙制企业的合伙人既可以全部是普通合伙人，也可以既

有普通合伙人又有有限合伙人。

合伙制企业也是自然人企业而不是独立的法律主体，当企业经营失败且以企业的资产不能抵偿企业债务时，企业合伙人要以其个人的其他财产清偿企业债务，所得税的课税对象是各个合伙人个人的全部收入，而不是企业收入。从会计的角度看，合伙制企业与其合伙人是不同的实体，对企业经济活动的会计记录不应包括各合伙人个人在合伙制企业之外的其他经济活动。

合伙制企业因为保留了个人业主制企业所有权与经营权直接结合的产权形式，而使合伙人具有很高的经营积极性。与个人业主制企业相比，合伙制企业能够依靠合伙人在资金和管理等方面的联合优势，实现一定程度规模的扩大和经营风险的分散，提高经营管理水平。但由于合伙制企业资本金来源较易受到合伙人资金实力的制约，加上合伙人在参与企业经营管理过程中可能存在意见分歧，有可能对合伙制企业的经营和发展产生不利影响，因此合伙制企业主要存在于零售店、律师事务所、会计师事务所等经济组织中。

三、公司制企业

公司制企业是具有法人资格的企业。与个人业主制企业和合伙制企业不同，公司制企业在法律上具有独立的人格，即公司拥有独立的法人财产，享有法人财产权，公司以其全部财产对公司的债务承担责任。《中华人民共和国公司法》（以下简称《公司法》）规定，公司制企业包括有限责任公司和股份有限公司两种形式。有限责任公司的股东以其认缴的出资额为限对公司承担责任；股份有限公司的股东以其认购的股份为限对公司承担责任。如果公司经营失败，债权人只能对公司的财产主张要求权，而不能对股东的个人财产主张要求权。正是这种有限的债务责任锁定了出资者的个人风险底线，出资者不必担心所出资企业的经营风险会连带出资额之外的个人财产的安全性。这正是公司制企业这一组织形式成为现代社会主要企业组织形式的重要原因。当然，这种“有限责任”不应被滥用。《公司法》明确规定：公司股东滥用公司法人独立地位和股东有限责任，逃避债务，严重损害公司债权人利益的，应当对公司债务承担连带责任。

《公司法》规定：有限责任公司由 50 个以下股东出资设立；除法律、行政法规对有限责任公司注册资本的最低限额另有更高的规定外，有限责任公司注册资本的最低限额为人民币 3 万元。按照我国现行《公司法》规定，可依法设立一人有限责任公司。一人有限责任公司是指只有一个自然人股东或者一个法人股东的有限责任公司，一人有限责任公司的注册资本最低限额为人民币 10 万元且股东应当一

查一查：有限责任公司和股份有限公司除了注册资本的最低限额不同外，还有什么不同？

次足额缴纳公司章程规定的出资额。为了防止逃避债务,《公司法》还规定:一人有限责任公司的股东不能证明公司财产独立于股东自己财产的,应当对公司债务承担连带责任。

考虑到我国国有企业的历史和现状,《公司法》还对国有独资公司作了特别规定:国有独资公司,是指国家单独出资、由国务院或者地方人民政府授权本级人民政府国有资产监督管理机构履行出资人职责的有限责任公司。除在组织机构设置上有所不同之外,国有独资公司的设立应遵循《公司法》相关条款的要求。

按照《公司法》的规定,除法律、行政法规对注册资本的最低限额有更高规定之外,股份有限公司注册资本的最低限额为人民币500万元。

公司制企业这一组织形式得以迅速发展且成为现代主要企业组织形式的一个重要原因是股权易于获得和转让。比如股份有限公司股权被划分成等额股份(如我国是一元一股),对于上市公司而言,人们可以方便地从证券交易所购买或出售公司股份,这便会吸引众多的投资者将资金投入股份公司,股份公司也因此能轻而易举地获得用于扩大生产经营规模的巨额资金,而规模的扩大可以使企业获得规模效益。这便可以理解为什么当今世界的巨型企业都是上市公司。

与个人业主制、合伙制企业相比,公司制企业的一个突出特点是所有权与经营权的分离。如前所述,公司制企业具有独立的企业法人财产权,能够独立地承担民事责任,它与公司股东及其他自然人、其他法人均具有平等的民事主体地位。企业能够依法独立地掌管企业财产、独立经营企业和聘请职业经理人对企业进行管理。股东只能通过股东大会等合法程序影响公司董事会、监事会等公司运营和管理机构的运作,从而间接地影响公司的经营管理。但由于公司制企业的所有权和经营权分离、企业规模大、管理结构复杂,会使代理成本也相应增大。

公司制企业是独立法人,也是独立的纳税主体,公司和投资者是完全分离的独立法律主体。从会计的角度看,公司会计只能记录公司的经济活动而无需也不可能记录股东在公司之外的其他经济活动。

四、三种企业组织形式的比较

关于个人业主制企业、合伙制企业和公司制企业三种组织形式各自的特点,通过表1-1几个项目的比较可以得到清晰的展现。

表 1-1 个人业主制企业、合伙制企业和公司制企业三种组织形式比较

企业组织形式 比较项目	个人业主制企业	合伙制企业	公司制企业
所有者及数量	个人业主，单一所有者	合伙人，两个及两个以上，通常数量较少	股东，通常数量较多
法律地位	非独立法人	非独立法人	独立法人
所有者承担公司债务的责任类型	承担无限责任，企业资产不足以抵偿其债务时，业主需以个人财产抵偿	承担无限责任，企业资产不足以抵偿其债务时，合伙人需以个人财产抵偿	承担有限责任，企业财产与股东个人财产互为独立。企业资产不足以抵偿其债务时，亦无需股东以个人财产抵偿
企业寿命	由所有者个人选择或其个人寿命决定	由合伙人共同选择或合伙人寿命决定	具有独立的寿命，不受股东的寿命所影响，除非公司破产、重组，企业将长期存续
管理特点	经营权与所有权一体，管理结构简单，管理水平受到业主能力制约	经营权与所有权一体，管理结构比较简单，管理水平受到合伙人能力制约	经营权与所有权分离，管理结构复杂，能够聘请到高水平经营管理者管理企业，但代理成本加大
所得税交纳	不是所得税纳税主体	不是所得税纳税主体	是所得税纳税主体
会计特性	会计主体独立于业主个人	会计主体独立于合伙人	会计主体独立于股东

作为以营利为目的的企业，无论是个人独资企业，还是合伙或公司制企业，为了完成其盈利目的，必须存续并发展，而这就必须持续不间断地开展经济活动。然而，由于行业性质的差异，导致了不同行业经济活动内容的不同。例如，制造企业要生产出顾客满意度高、能获利的产品，商业企业要通过商品的买卖获得利润，服务类企业则要通过劳务的提供赚取利润。企业为了生产产品、提供商品或劳务必然要发生各种各样的经济活动，这些经济活动在会计上通常被称为经济业务，亦被称为交易或事项。

制造企业的基本经济活动通常包括为开展经营而进行的资金筹措，房屋建筑物的购买（建）、机器设备的购买以及材料物资的购买，产品生产加工，商品销售与劳务提供等。同时还包括伴随这些经济活动而发生的薪酬支付、税费缴纳、利润分配等经济业务。这些经济活动可以分为企业与外部发生的经济活动和企业内部经济活动两大

思考：制造企业和商品流通企业的经济活动有哪些不同？