

JICHU KUAI JI

基础会计

主编 栾德君

东北财经大学出版社

(辽)新登字10号

基础会计

主编 栾德君

东北财经大学出版社出版发行 (大连黑石礁)

辽宁省财经学校印刷厂印刷

开本: 787×1092 1/32 印张: 12 字数: 269 000

1994年1月第1版

1994年1月第1次印刷

责任编辑: 跃先、开春

责任校对: 洪兴

印数: 1—10 000

ISBN 7-81005-870-3/F·657 定价: 8.50元

编写说明

本书是在财政部统编的全国财政系统职工中专通用的原《会计原理》一书的基础上，根据我国最近颁布的《企业会计准则》、《企业财务通则》和各行业会计制度的要求编写的。

1987年9月，辽宁省财政厅教育中心根据财政部山西忻州教材规划会议的要求，组织编写了全国财政系统职工中专学校的通用的《会计原理》教材，经财政部教材编审委员会审定后由东北财经大学出版社出版发行。6年来该书先后重印7次，印数近30万册，得到了广大同行和读者的认可。

1993年我国的财会工作进行了全面的改革，原《会计原理》一书已完成了自己的历史使命，为了满足教学的需要，根据出版社的建议，原书的主要组织者联络了部分作者，编写了这本《基础会计》。本书力求继承原《会计原理》的长处，弥补其不足，在编写体例上，使用对象上尽量和原书保持一致。

参加《基础会计》这本教材的编写人员及分工是：主编：栾德君。副主编：高景茂、于洪兴；第一、四、九章，栾德君；第二、三、五、八章，高景茂；第六、十章，于洪兴；第七章，崔正直；第十一章，张福堂；第十二章，刘晓辉、王杰峰。全书由栾德君总纂，赵英兰教授审阅定稿。

由于编写水平所限，书中难免有不足之处，请批评指正。

编者 1993年10月

目 录

第一章 总论..... (1)

第一节 会计是一种管理活动…………… (1)

第二节 会计核算的前提..... (6)

第三节 会计核算的一般原则..... (11)

第四节 会计的职能和特点…………… (17)

第五节 会计核算的方法..... (21)

第六节 会计学科体系..... (24)

第二章 会计对象要素和会计平衡公式…………… (26)

第一节 会计对象与会计要素..... (26)

第二节 经济业务对会计平衡公式的影响…… (35)

第三章 帐户和复式记帐..... (44)

第一节 会计科目..... (44)

第二节 帐户的设置..... (47)

第三节 复式记帐..... (60)

第四节 总分类帐户与明细分类帐户的平行登记 (75)

第四章 资金运动的核算..... (83)

第一节 供应过程的核算..... (83)

第二节	生产过程的核算	(88)
第三节	销售过程的核算	(98)
第四节	财务成果的核算	(110)
第五节	所有者权益的核算	(118)
第六节	其他经济业务的核算	(126)
第五章	成本计算	(138)
第一节	成本计算的意义、原则和程序	(138)
第二节	工业企业经营过程的成本计算	(143)
第六章	会计凭证	(155)
第一节	会计凭证的意义和种类	(155)
第二节	原始凭证的填制和审核	(166)
第三节	记帐凭证的填制和审核	(170)
第四节	会计凭证的传递和整理	(173)
第七章	会计帐簿	(175)
第一节	登记帐簿的意义	(175)
第二节	帐簿的设置和登记	(177)
第八章	财产清查	(190)
第一节	财产清查的意义	(190)
第二节	财产清查的种类和方法	(193)
第三节	财产清查结果的处理	(202)
第九章	会计核算程序	(206)
第一节	会计处理的一般程序	(206)

第二节	记帐凭证记帐程序·····	(207)
第三节	记帐凭证汇总表记帐程序·····	(245)
第四节	会计的其他记帐程序·····	(268)
第十章	会计报表 ·····	(274)
第一节	会计报表的意义和种类·····	(274)
第二节	资产负债表·····	(277)
第三节	损益表·····	(292)
第四节	财务状况变动表·····	(299)
第五节	会计报表分析·····	(307)
第十一章	会计电算化 ·····	(314)
第一节	会计电算化的任务和意义·····	(314)
第二节	电算化信息系统的特点和内容·····	(317)
第三节	电算化会计信息系统的开发方法·····	(322)
第四节	电算化会计信息系统的使用、维护与 管理·····	(325)
第十二章	会计组织 ·····	(331)
第一节	会计机构和会计人员·····	(331)
第二节	会计法规和会计制度·····	(345)
第三节	会计档案·····	(349)
附录 1	企业财务通则 ·····	(356)
附录 2	企业会计准则 ·····	(366)

第一章 总 论

第一节 会计是一种管理活动

一、会计的含义

（一）会计的概念

会计是经济管理的组成部分，它是以货币为主要计量单位，对企业、机关、事业等单位的资金运动，进行完整、连续、系统、综合地核算和监督，提供经济信息的一种经济管理活动。

物质资料的生产是人类社会赖以生存和发展的基础。在生产实践中，以尽量少的劳动耗费创造出尽可能多的社会需要的物质财富，是社会发展的客观要求。为了在生产中取得最大的经济效益，就要对生产活动进行有效管理，这种管理的前提就是对生产经营过程中人力、物力、财力的消耗进行记录、计算，以比较生产效率。这种以货币为主要计量单位记录、计算出生产过程及其成果的工作就是会计。会计就是由于人们组织管理生产的客观需要而产生、发展和不断完善，并成为经济管理的重要组成部分。

会计，作为经济管理的重要组成部分，越来越得到人们的重视。会计管理经济的职能，会计管理经济的方法，则经历了一个由简单到复杂，由不完善到日益完善的过程。原来只是用简单的方法核算经济活动的个别数量方面，为经济管

理提供有限的信息。现代经济的发展，对会计工作提出了更高的要求，即对整个经济活动过程进行连续、系统、全面、完整而综合的反映，反映再生产活动的数量和质量。为此，必须借助观念上的货币，使用科学的会计方法，对经济过程的各种数据进行加工。

马克思曾经把会计的本质和基本特征概括为对生产过程的控制和观念总结。所谓“观念总结”，是指运用现实的货币，全面、综合核算生产过程及其成果；所谓“过程的控制”，是指利用会计方法，对生产过程实行控制、监督，加强管理，提高经济效益。

（二）会计的性质

会计具有二重性质，即自然属性和社会属性。

会计自然属性是由生产力发展决定的。会计是管理经济的工具，它有一整套专门的方法，这一整套方法是随着生产力的发展由不完善到完善，由不系统到系统，由简单到复杂的。它是生产力发展的产物，并必然要适应生产力发展的客观要求。如在生产力的低级阶段，人们用结绳记事的方法记录劳动成果。生产力发展到一定阶段后，人们用“流水帐”记录经济活动及其成果。在现阶段，生产力的发展使企业规模扩大，经营业务复杂起来，所以，必须用复式记帐的方法才能满足管理经济的目的，才能满足生产力发展的客观要求。会计与生产力相联系的方面，属于会计的自然属性。

会计的社会属性。会计在其产生和发展的过程中，还要适应生产关系的需要。在阶级社会里，哪个阶级占有生产资料，它就取得了生产资料的使用权和经营管理权。而任何管理，都必然要体现出统治者的意志，为统治者服务。会计也不例外，会计科目的设置、会计报表所提供的会计信息，必

须满足统治者的需要。因此，会计与生产关系相联系的方面，属于会计的社会属性。

在市场经济条件下，会计仍具有二重性。会计除了要全面核算和管理生产力外，还必须体现市场经济的基本要求，体现所有者的权益要求。

二、会计的产生和发展

会计产生的根本原因是来自人们管理经济的需要。

会计的最初职能是与生产职能紧密结合在一起的，是生产职能的附带工作。就是说，人们在生产活动之余，抽出一点时间，把生产的成果和耗费以及生产的日期等做成记录。后来，随着社会生产的发展，它逐渐从生产职能中分离出来，成为独立的、由专门人员从事的工作。会计作为管理经济的活动，在科技进步的推动下，经历了由低级到高级、由简单到复杂、从手工操作到应用现代科学技术的发展过程。

根据我国文献记载，早在原始社会末期就出现了极为简单的原始计量、记录行为。如“结绳记事”等。从商代开始创建了从一到十的数码字和数目的位值制。在西周时代就产生了“零星算为之计、总合算之为会”的“会计”一词。西周王朝还设立了“司会”、“大宰”等专门管理朝廷钱粮、税赋的官员。由于生产力水平低下，农业、手工业规模小，会计并没有得到太大的普及，会计主体是以官厅（王朝政府）会计为中心的。随着社会生产力的不断发展，生产规模的不断扩大，促使经济有了新的飞跃，中国历史上出现了盛唐帝国。会计工作无论从普及程度和核算方法都出现了前所未有的局面。唐末宋初，创造了“四柱清册法”，即：“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”（分别相当于期初结

存、本期收入、本期支出、期末结存)。四柱之间关系是:

“旧管 + 新收 - 开除 = 实在”这四柱之间互相衔接、总体地反映经济活动的过程和经济活动的结果,在当时是相当的了不起的成就,对管理经济提供了先进的、科学的方法。“四柱清册法”的创建和运用,是我国会计工作者对会计理论和会计实践的一大贡献,为我国流行多年的收付记帐法奠定了理论基础。到了明末清初,我国商业和手工业得到空前发展。会计作为经济管理的工具,在会计理论和方法上又有了新的的发展,龙门帐便在这时产生了。“龙门帐”是把全部帐目分为“进”、“缴”、“存”、“该”四大部分。“进”指全部收入,“缴”指全部支出,“存”指全部资产,“该”指全部负债(包括业主投资)。四者之间关系是:“进 - 缴 = 存 - 该”或“进 + 该 = 存 + 缴”。年终结算时,按上式,从两方面计算盈亏,使其相符,称为“合龙门”。

进 - 缴 = 盈亏; 存 - 该 = 盈亏

“龙门帐”能满足商业上核算盈亏的需要,比“四柱清册法”这种只能运用于不计盈亏的官厅(政府)会计大大进了一步。在“龙门帐”的基础上,我国会计人员又创造了主要应用于民间商业的“四脚帐”。“四脚帐”把企业发生的经济业务均在帐簿上记两笔帐,既登记某一帐项的来帐方面,又同时登记这一帐项去帐的方面,以反映同一帐项的来龙去脉。这与复式记帐的原理极为相似,因而,更能适应管理经济的需要。

在国外,随着商品经济的产生和发展,会计也经历了一个由简单到复杂,由低级到高级的漫长发展过程。会计工作随着生产规模的扩大,企业经营的规模的扩大,逐渐从以官厅会计为中心转化为以企业会计为中心,从实物收支逐步

发展为以货币为主要计量单位综合反映和监督经济活动过程及其成果。1211年，意大利佛罗伦萨银行已用借贷复式记帐法记帐。1494年，意大利数学家卢卡斯、巴却里著《算术、几何与比例概要》一书的出版，标志着借贷复式记帐法的形成。书中论述了当时意大利的复式记帐方法。

复式记帐法的出现，是会计史上的一个重要里程碑。它是与现代化企业生产方式相适应的产物。至今，复式记帐方法仍然是各国财务会计用来处理数据、形成会计信息，进行经济管理的基本方法。二战后，西方国家企业规模越来越大，所有权与经营权分离、企业经营者为了解决筹资等困难，便十分重视经济预测和经营决策，于是，专门为企业内部管理服务的管理会计逐步形成，从传统会计中分离出来，成为与财务会计并列的独立学科。

我国使用复式记帐方法，是从1905年开始的。是由我国第一个注册会计师谢霖从日本引进的，他运用复式记帐原理设计了大清银行的一整套会计制度，并逐步为各工商企业所采用。

新中国成立后，广大会计人员根据我国企业管理的要求，借鉴中外会计理论和实践，在复式记帐的原理下，创造了增减记帐法，并把单式收付记帐法改造为复式收付记帐方法，很好地适应了经济管理的需要。近年来，我国的经济体制由计划经济体制逐步过渡到市场经济体制，企业成为市场主体，企业与国内外交流越来越广泛。会计，作为一种商业语言，越来越显示出在经济交往中的重要性。为了推进市场经济建设，强化企业内部经济管理，扩大对外经济交流，1992年11月，经国务院批准，财政部长刘仲藜签署了第4号、第5号部长令，发布了《企业财务通则》、《企业会计准则》，

并陆续颁发了一系列会计制度，使我国会计处理和会计报表具有了较大国际通用性和可比性，更能接近国际惯例，更能适应企业参与市场竞争，强化内部管理。

总之，会计是由于人们组织和管理生产的客观需要而产生、随着生产力的发展，生产关系的变革和生产经营管理的要求而不断发展完善。会计对任何社会生产都是必要的，尤其是在现代社会里，会计既为经济管理提供信息，又直接履行管理经济的职能。在微观中，会计是企业管理的重要组成部分；在宏观中，会计是国民经济管理重要组成部分。在市场经济中，会计在企业内部对资金运动进行反映、监督和控制，在外部，注册会计师对市场主体的经济活动进行监督、评价。实践证明，经济越发展，管理就越要加强，会计就越重要。正如马克思所指出的，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，对比手工业和农民的分散生产更为必要。对公有生产，比资本主义生产更为必要。会计发展到今天，早已不再是单纯为经济管理提供资料的手段，而成为科学管理的重要组成部分。

第二节 会计核算的前提

为了适应市场经济的需要，统一核算标准，保证会计信息质量，充分发挥会计管理经济的作用，必须将连续、系统、综合的会计信息建立在一定假设的前提条件之上。否则，各种数据将无法产生，无法正确解释和运用。会计核算的前提条件（或称会计假设）共有四个。

一、会计主体假设

(一) 会计主体

会计主体是指从事经济活动，并要对此进行核算的一个特定单位。这个特定单位就是会计主体。会计主体可以是一个企业，也可以是由若干家企业通过控股关系组织起来的集团公司。

会计主体应是一个独立的整体。它在经济上是独立的。所以，不仅要把会计主体之间的经济关系划分清楚，而且还必须把企业的财务活动与企业投资者、企业经济活动的参与者个人的财务活动相分离。如：企业按规定将应付工资作为企业的一项负债，因为企业本期的工资往往是下期期初支付，从本期期初到下期期初支付工资前的这一期间内，实质上企业对职工形成了负债；企业在支付工资时，便只是对上期债务的偿付，而不能看作是企业的支出或作为直接费用列支，只能作为企业负债的减少。

会计主体是一个整体，反映和处理企业的生产经营活动和财务活动都要从企业整体出发，因为企业内部资金的调拨，既不会增加企业的资产和负债，也不会增加企业的收益或损失。如企业内部各车间、分厂互相销售产品提供劳务，只能视为产品的内部转移，不能增加企业的营业收入。企业内部应收应付款也必须相互抵销，不能由于内部资金划拨而增加企业的资产和负债。总之，只有从会计整体出发，才能正确地计算其经营活动的损益，正确计量它的资产和对外承担的债务，为经营决策提供有用的会计信息。

会计主体与法律主体是有区别的。法人都可以是会计主体，但会计主体不一定是法人。如：一个公司既是法律主

体，又必然是一个会计主体。而合伙企业通常不具有法人资格，它们拥有或控制的财产和对外负有的债务，在法律上仍为合伙人的财产与债务，但在会计核算中则必须把它们作为独立的会计主体来处理，把企业的经营活动与合伙人的个人财务活动严格区分开来。只有明确了会计主体，会计人员才能解决为谁记帐的问题。

另外，企业内部、车间或班组核算，不具备会计主体的条件，因而，不是会计主体。

（二）会计主体类型

1. 独资企业会计主体

独资企业会计主体，是指仅有一个业主出资创办的、从产品生产或提供劳务服务的，依法实行独立核算、自负盈亏的经济实体。业主对企业的债务负全部责任，当企业财产不足以清偿其债务时，业主必须用个人的财产清偿企业债务。

2. 合伙企业会计主体

合伙企业主体，是指以营利为目的，由两个或两个以上的投资者共同出资创办的经济组织。业主（或称合伙人）按投资金额或契约规定的比例分配企业的盈利，在企业财产不足以清偿对外负债时，任何一个合伙人都负有清偿其他合伙人无力清偿的那一部分债务的责任。

3. 公司企业会计主体

公司企业会计主体，是指依法由多方投资人集资组成的，自主经营、自负盈亏、独立核算，由法定人数以上的投资者组成的，具有法人资格的经济组织。我国股份制企业主要包括股份有限公司和有限责任公司两种组织形式。股份有限公司是现代企业的主要组织形式。

二、持续经营假设

(一) 持续经营含义

持续经营是指会计核算应以企业既定的经营方针、目标和持续、正常的生产经营活动为前提。也就是说，会计主体在可以预见的将来不会面临破产清算，它所持有的资产，将按预定的目标正在正常的经营活动中被耗用、出售或转让，它所承担的债务，也将如期被偿还。

(二) 持续经营是制定会计原则、会计程序和选择会计核算方法的前提条件

在设定了会计主体之后，便面临这个会计主体能存在多久的问题。只有设定作为会计主体的企业可以在预见的未来持续经营下去，才能进一步选择和确定会计核算的具体方法，才能建立起会计计量和确认原则，解决常见的资产计价和收益确定问题。如：只有在持续经营的前提下，固定资产价值才有必要分期、逐渐地计入产品成本，从而导致折旧的概念和会计处理。

持续经营作为会计核算的前提的意义是：企业的资产计价以历史成本计价；为采取权责发生制奠定基础；使正确区分资本与收益成为必要，为资本保全铺平道路。

在市场经济条件下，企业既有发展的天地，又存在经营失败的风险。有可能无力偿债被迫宣告破产或进行法律上的改组。如果企业将要破产清算，会计人员就必须放弃持续经营的前提条件，不得编制正常的会计报表，而应进行破产清算的会计处理。

三、会计期间假设

(一) 会计期间

会计期间是指为了定期反映会计主体的经营管理活动情况，而人为地将一个企业的全部经营活动期间，划分为若干个均等的，首尾相间会计计量期间。作为会计主体，其经营活动一般来说应是持续不断的。会计工作如果要想精确计算会计主体的经营成果，最精确的办法是把该企业从经营始点到最后清算为止的整个期间的业务累计起来加以核算。然而，这在现代企业经营中是不现实的。因为有的企业可以延续几十年乃至上百年，如果等到企业清算时才计算出其经营成果，那么，会计就失去了管理经济的意义。为了充分发挥会计管理的作用，必须人为对经营活动进行分割，以便确定每一个会计期间的收入、费用和利润，确定每个会计期间期末的资产、负债和所有者权益，并结算帐目，编制会计报表。

会计期间前提条件对会计核算具有重要作用。有了会计期间的规定，才产生了本期与非本期的区别，并由此产生了收付实现制和权责发生制、产生了收入与费用的期间配比原则和一贯性原则。

（二）会计期间的划分

会计年度通常是一年，称为会计年度。我国规定以日历年度作为企业的会计年度，即以公历1月1日起至12月31日止为一个会计年度。此外，企业还要按季度、月份编制会计报表，把季度、月份也作为会计期间的一种。西方会计年度有的从7月1日起至次年的6月30日止，有的从4月1日起至次年3月31日止。

四、货币计量假设

货币计量假设是指要求对所有会计核算的对象采用同一

种货币作为统一尺度来进行计量并把企业经营活动和财务状况的数据转化为按统一货币单位反映的会计信息。就是说，货币单位是会计计量的基本单位，其他计量单位都是辅助性质的，无法进入复式簿记系统内。如文字说明就是货币所不能计量的。在多种货币存在的条件下，应确定某一种货币作为记帐本位币。一般企业的会计核算应以人民币作为本位币，有外币收支的企业，可以采用某种外币作为记帐本位币，但向中国有关方面编送报表时，必须折算为人民币反映。

以货币作为统一的计量单位，还有假定货币本身价值稳定的含义。根据国际惯例，当货币本身的价值波动不大，或前后波动大致能抵销时，会计核算可以不考虑这些波动，但在发生很大幅度的通货膨胀时，就需要采用物价变动会计准则来处理有关的会计事项，以尽量为会计信息使用者提供前后连贯，可比的数据。

第三节 会计核算的一般原则

一、真实性原则

真实性是指会计核算的结果与它所反映的经济对象或事项保持一致。真实性是会计信息质量特征中最主要特征。它要求会计人员对于经济业务的计量，以客观事实为依据，不受主观意志的支配，如实地反映经济业务。即使由几个会计人员，根据相同的原始资料，采用相同的方法进行操作，也能得出相同的结论，以保证提供的会计信息，能够满足使用者的需要。