

新 编 基础会计学

王 昌 哲 主 编

贵州人民出版社

(黔)新登字01号

责任编辑 唐流德

封面设计 张 彪

新编基础会计学

王昌哲 主编

贵州人民出版社出版发行

(贵阳市中华北路289号 邮编550001)

贵阳市大南印刷厂印刷

850×1168mm 1/32 16印张 398千字

1995年2月第1版 1995年2月第1次印刷

印数：2100 (平装)

ISBN7-221-03780-9/F·125(平装)

定价：15.00元 (平装)

前 言

我国社会主义市场经济体制的建立和发展,在理论上、方法上对会计都提出了新要求,会计体制改革深化,对促进社会主义市场经济的发展有重要意义。为适应改革开放和教学新的需要,我们组织部分老师编写了《新编基础会计学》这本教材,在我院几个本科班级试用初稿,效果良好,在此基础上进一步修改充实,现在正式出版了。它是一本会计学理论与实务入门之书。

本书是我省最高财经学府——贵州财经学院会计系基础教研室首次出版。经过学院教务处同意作为本科和大专使用教材,也适于财经院校会计专业、相近专业、成人教育、自学考试和财务会计人员使用。

本书力求深入浅出,以简明实务,按《企业财务通则》、《企业会计准则》和新的会计制度的要求,阐明会计学的基础理论,密切联系实际,重点阐述资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润会计要素在企业经营资金运动中的变化、如何确认、计量、记录,根据会计制度,把资金运动发生会计要素变化的信息,通过凭证、帐簿、会计报表,而进行一系列的会计核算的实务。因此,本书具有较强的理论性、实用性和可操作性,解决读者以往存在最急迫而又最贫乏的问题。

学习《新编基础会计学》,先要知道会计概念结构。会计概念结构是指构成会计核算规则中所有概念的总和。会计概念结构一般包括五个层次的内容,即会计假设、会计原则、会计惯例财务报表因素(会计要素)、具体的会计程序与方法。会计概念结构的功能就在于解决会计核算的规则问题。就学习《新编基础会

计学》来说，掌握了会计的概念结构，就为确认、计量、分析、处理、记录经济业务提供了基本的理论基础，就可以弄清楚对一笔经济业务要这样处理而不能那样处理。

本书由王昌哲、张丹、张勇编写，张丹编写第六、八、十章，张勇编写第七章，其余各章及全书的复习思考题与练习题均由王昌哲编写。全书的主编和主审由贵州财经学院会计学副教授王昌哲担任。

本书从编写到定稿出版，得到了贵州财经学院领导、教务处计光礼副处长、会计系有关领导、以及贵州人民出版社的大力支持和帮助，谨向他们表示衷心的感谢。

由于编写急迫，加之水平有限，疏漏、缺点错误不少，请广大读者批评指正。

目 录

前言	(1)
第一章 会计基础理论	(1)
第一节 会计是经济信息系统又是经济管理活动	(1)
第二节 会计准则与会计原则	(7)
第三节 会计对象和会计基本要素	(16)
第四节 会计职能和目标	(26)
第五节 会计基本方法流程	(27)
第二章 复式记帐原理	(33)
第一节 会计恒等式及相关式	(33)
第二节 会计科目设计	(48)
第三节 复式记帐原理及运用	(75)
第四节 会计循环一般	(101)
第三章 主要经营过程经济业务处理	(108)
第一节 主要经营过程核算内容	(108)
第二节 资金筹集的核算	(118)
第三节 供应过程的核算	(124)
第四节 生产过程的核算	(130)
第五节 销售过程的核算	(145)
第六节 利润形成及其分配的核算	(161)
第四章 其他主要经济业务核算	(186)
第一节 货币资金、应收帐款及坏帐损失核算	(186)
第二节 固定资产有关经济业务核算	(194)

第三节	无形资产、递延资产和其他资产的经济业务核算	(200)
第四节	投资经济业务的核算	(202)
第五章	成本计算	(225)
第一节	成本计算的意义和原则	(225)
第二节	成本计算的基本内容	(227)
第三节	成本计算的方法	(231)
第六章	会计凭证与会计帐簿	(264)
第一节	会计事项的确认	(264)
第二节	会计凭证	(270)
第三节	会计帐簿	(283)
第七章	会计核算形式	(310)
第一节	会计核算形式的意义和种类	(310)
第二节	记帐凭证核算形式	(314)
第三节	汇总记帐凭证核算形式	(315)
第四节	科目汇总表核算形式	(344)
第五节	日记总帐核算形式	(349)
第六节	多栏式日记帐核算形式	(352)
第七节	凭单日记帐核算形式	(356)
第八章	财产清查	(365)
第一节	财产清查的意义和作用	(365)
第二节	财产清查的制度和办法	(366)
第三节	财产清查结果的帐务处理	(373)
第九章	会计报表	(380)
第一节	会计报表意义和编制原则	(380)
第二节	会计报表的内容与种类	(382)
第三节	会计报表编制的基本原理	(384)
第四节	资产负债表	(387)

第五节	损益表及利润分配表.....	(391)
第六节	财务状况变动表.....	(400)
第七节	合并会计报表.....	(421)
第八节	财务报告与会计报表分析.....	(448)
第十章	会计工作管理体制和工作组织.....	(494)
第一节	会计工作管理体制.....	(494)
第二节	组织会计工作的意义、组织形式及岗位责 任制.....	(498)
第三节	会计法规及法律责任.....	(503)
第四节	会计档案.....	(507)

第一章 会计基础理论

第一节 会计是经济信息系统又是 经济管理活动

一、会计的产生与发展

会计起源于生产实践，物质资料生产是社会存在和发展的基础，在人类历史发展的初级阶段，人们通过生产实践很早就认识到，在进行生产的同时，必须以尽可能少的劳动时间，取得尽可能大的劳动成果，来满足生产和生产的需要，为达此目的，就要在不断采用先进的生产技术同时，对劳动时间的耗费和所取得的劳动成果进行管理，一方面对生产过程中，人力、物力的消耗量和劳动产品的数量进行记录、计算、分析和比较；另一方面对生产过程中的消耗和劳动成果进行控制、检查和考核。这是在任何社会形态下都是非常重要的，也是不同社会形态的共同要求。正如马克思指出的：“在一切社会状态下，人们对生产生活资料所耗费的劳动时间必然是关心的，虽然在不同的发展阶段上关心的程度不同”。马克思引述鲁滨逊漂流荒岛的故事指出了会计的起源。

会计作为人们加工并 获得经济 信息的 活动，由来已久。最初，会计是生产职能的附带部分，就是在生产时间之外附带地把收支、支付日等等记载下来，当时只是由生产者头脑记忆，或简单的记录。以后随着生产的发展，出现了剩余产品，会计才逐渐

从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托的当事人的独立的职能。

根据现有的史料，世界著名的文明古国，远在大约公元前1100年到770年之间中国的西周王朝出现了“会计”一词，并已有为王朝服务的会计，委任专职会计官吏从事会计工作的计量和记录。会计在当时的基本含义是，既有日常的零星核算，又有岁终的总合核算，通过日积、月累到岁会的核算，达到正确考核王朝财政经济收支的目的。秦汉两代、用于提供经济信息的会计方法，在官方的赋税记录中，已使用“入、出”作为记帐符号，并创立了登记会计事项的帐簿，即“簿书”、“上计簿”，即会计报告，这是我国会计帐簿、会计报告的雏形。到了唐宋时期，农业、手工业和商业出现繁荣，反映在会计方法和技术方面，突出的成就，是发明了“四柱清册”的结帐和报帐方法。所谓“四柱”，是指“旧管或元管”（相当于期初结存）、“新收”（相当于本期收入）、“开除或已支”（相当于本期支出）、“实在或见在”（相当于期末结存）四部分。“四柱清册”，通过“管旧+新收=开除+实在”这一会计方程式，把一定时期内的财物收付进行记录，并加以总结，既可检查日常记录的正确性，又可分类汇总日常会计记录，起到了系统、全面和综合的反映作用，

“四柱清册”的发明，把我国传统的单式收付簿记发展到科学高度。以此同时，外国中古时期，也流行单式簿记，但并未达到我国的水平。到了明末清初，由于商业手工业又出现空前繁荣，又创立了比“四柱清册”更为完善的“龙门帐”，满足商业上核算盈亏的需要，它把全部帐目划分为“进”、“缴”、“存”、“该”四大类。并设置“总清帐”进行分类记录。以“进（收入）—缴（支出及费用）=存（财产及债权）—该（投资和债务）”，或“该+进=存+缴”的会计方程，反映结算关系。年终结帐时，编制“进缴表”和“存该表”，即进—缴=盈亏，存—

该=盈亏，从这两方面计算盈亏相符，故称“合龙门”。“进缴表”和“存该表”其意义和作用，相似“损益表”和“资产负债表”。可见，我国在明末清初为复式记帐作出了重大的贡献。

会计在外国也有悠久的历史。远在原始的规模中的印度公社里、已经有了记帐员，登记农业帐目，登记和记录与此有关的一切事项。

可见，会计在社会上很早就存在，它是伴随着人们的生产实践而产生，并为管好经济而起作用。

当资本主义生产的最初萌芽，不断发展的商品经济，迫切要求从簿记中得到有关经济往来和经营成果的重要经济信息。这就推动了簿记方法的革命。十二世纪至十五世纪，产生了意大利复式簿记，或意大利式的借贷记帐法。十八世纪末十九世纪初产业革命，给资本主义国家带来了空前的生产力，引起了生产组织和经营形式的重大改革，出现了股份有限公司，公司的所有者和经营管理者，从不同角度关心公司的财务状况和经营成果。以往的记帐、算账、报帐和查帐的报帐的会计已满足不了要求。二十世纪前后，随着资本主义经济的迅速发展，要求会计为经济管理方面提供预测决策的财务信息，就越为重要，加之电子计算技术被运用到会计领域，于是在资本主义国家，传统的会计逐步形成了相对独立的“财务会计”和“管理会计”两个分支。这样，会计既保留了报帐型，又产生了决策型。

综上所述，会计是随着生产力的发展、生产关系的变革和生产经营管理要求的不断提高，而产生、发展并不断完善的。实践证明，经济愈发展，会计愈重要。

会计经历了一个由简单到复杂、由低级到高级、由传统会计到财务会计与管理会计和电计化不断完善发展的过程。这一发展完善过程，引起了会计对象、内容、原则、职能和任务和方法等发生了变化。会计从简单的计量、计数和记录财物收支，逐渐

发展到利用货币计量价值来综合地反映和监督资金运动过程；除了复式簿记外，会计的一些新内容和组成部分，如成本计算、会计报表分析、货币计价原则方法、会计准则等相继出现发展很快；会计管理的领域越来越广阔，从事后的记帐、算帐、报帐和查帐，发展到同时进行主动的监督，包括事前计算、预测前景、参与决策、事中控制、分析效果、考核实绩等，会计工作已渗透到生产技术的各个领域和经济管理的各个环节；记帐算帐报帐和查帐已不能概括会计的全部职能，它应包括反映和监督，预测决策、规划和控制、分析考核已成会计的综合职能；会计技术方法由手工操作进入电算化；会计目标由单纯的财务收支而扩大到盈亏计算，提高经济效益，实现增产增收，增收增利，增利增税和增加投资者权益、增强综合国力目标而服务。

二、会计的涵义与基本特征

从会计的产生和发展可以看到，会计这一涵义（概念），产生于会计工作的实践。通常所说的会计是指为会计管理提供财务信息的会计工作。

会计首先是一种经济计算，对经济活动进行数量计算。这可在《孟子正义》一书中“零星算之为计，总合算之为会”，得到最初证实。会计的经济计算，在计算的量度上、计算内容上、计算方法上，与其他经济计算比较，都有它的特点：会计主要用货币量度作为统一尺度，以实物量度、劳动度量作为货币计价的基础；其次，会计主要以单位的资金收支和经营成果效益作为计算内容；会计要按照一套专门方法体系和程序，对资金运动全过程的各个方面进行价值计算；最后会计是包括事前计算和事后计算的一种综合的经济计算。

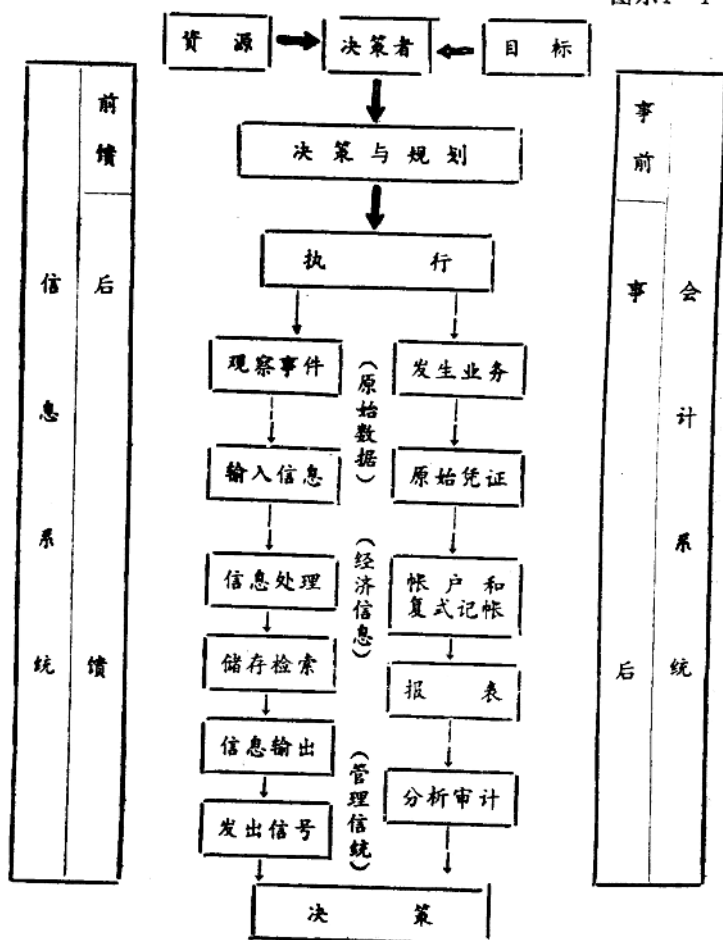
其次，会计是以财务信息为主的经济信息系统。财务信息是在经济活动中产生的。但这些信息往往包含丰富而又庞杂的内

容，必须对它们进行合乎目的的加工，如在会计核算这个系统、填制与审核凭证、登记帐簿、编制会计报表就是这个系统的最基本要素，在确定它们之前都有一个确认阶段，根据确认的原始数据编制记帐凭证，根据确认的记帐凭证登记帐簿，根据确认的帐簿编制会计报表、根据确认的会计报表，将财务信息变为经济管理信息，向投资者和管理者发出信息。可见，财务信息是会计工作这个数据处理所产生的结果，会计是以财务信息为主的经济信息系统。会计作为一个经济信息系统。随着电算化的发展，在大中企业，会计中的记帐和编表工作由电子计算机来完成的，并建立了一种在电子计算机基础上的管理信息系统，把大量的原始经济信息及时分类整理成能说明差异程度和原因、提出某些管理行为的管理信息、为预测决策规划控制之用。用图示1—1

最后，会计是一种经济管理活动。生产是人类的基本社会实践。有生产活动，就要求要讲求经济效益。讲求经济效益，就是以尽可能少的劳动耗费，取得尽可能多的劳动成果。正如马克思所说，在任何社会，人们都在不同程度上关心生产生活资料所费的劳动时间，关心劳动时间的耗费是为了关心劳动时间的节约，而节约劳动时间就等于发展生产力，意味着经济效益的提高和真正的财富的取得。古今中外会计发展的历史证明，会计一开始就是由于管理财产物资的需要而产生的，随着商品经济发展，特别是资本主义经济发展，会计又作为管理资金、成本、纯收入的活动。随着现代管理的发展，经济效益的提高和企业利润的最大化以及投资者权益最大化就为会计管理活动的主要内容。会计工作、财务信息日益与经济管理紧密结合，使会计成为丰富而强有力的管理活动。经济管理发展决定着会计管理的发展，会计管理是经济管理的重要组成部分。会计作为以财务信息为主的经济信息系统，要提供会计管理所需的财务信息，作为事后实绩评价分析和监督审查的依据，作为事前预测决策和编制规划预算和进行有效控制

会计与经济信息系统之间关系图示

图示1—1



的依据,为会计管理服务,很显然,会计管理是不能离开财务信息系统的。经济活动越来越复杂,会计本身也逐渐成为管理过程中的一个重要组成部分,但也不能离开为之服务的财务信息系统。

根据以上说明,可将会计定义为:马克思对会计作了最精辟的概括:作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要。这个概括是对会计的涵义、会计对象、会计内容、会计职能、会计任务和会计方法都作了全面的概括。根据马克思论述,结合长期的实践,会计是宏观国民经济管理和微观企业经营管理的重要组成部分,以货币计量的经济活动为核算和监督的内容,采用专门方法,通过会计确认与计量,数据输入、加工变换和信息输出处理,为会计管理服务确保提高经济效益,实现企业利润最大化、投资者收益最大化和增强综合国力的一种管理活动。

从会计定义出发,现代企业会计的基本特征是广泛利用以货币为主要计量尺度,进行价值核算;在世界范围都统一采用复式借贷记帐法;在世界范围基本上采用统一的会计准则;都是以会计要素(资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润)作为会计核算的具体对象;都要通过凭证的形式,输入价值运动发出的信息、经过分类、记录、整理、汇总,再借助于报表的形式,输出符合特定目标的财务信息;都要通过会计循环去完成会计管理活动;财务会计职能与管理会计的职能交织在一起发挥作用、运用电算化手段去实现会计管理活动的目标。

第二节 会计准则与会计原则

一、企业会计准则

在商品经济条件下,会计对价值运动的管理,是经营决策的基础,是联系各方面经济活动的中介。它所提供的为会计管理服

务的财务信息，是作为投资者和接受投资单位在语言上的纽带。为使经济活动被正确理解，会计所提供的财务信息，就必须规范化，作为共同遵守的原则。

因此，企业会计准则就是一种会计核算的工作规范，它的重点是摆在在会计主体应遵守的基本原则和经济业务的确认、计量、记录、报告的规定上。

我国会计准则是根据我国《会计法》，为适应我国社会主义市场经济发展的需要，统一会计核算标准，保证会计信息质量而制定的。因此，它的制定是改善和加强宏观调控的需要，是转换企业经营机制的需要，是扩大对外开放的需要，是我国会计法规的重要组成部分，是制定会计制度的依据。

我国会计准则的结构分为基本准则和具体准则两个层次。

基本准则主要对会计核算内容原则性的规范。基本准则包括四部分内容：会计核算的基本前提；会计核算的一般原则；资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等会计要素的确认、计量和报告的规定；会计报表的基本内容和要求。

会计核算的基本前提（基本假定），在客观环境的影响，造成了会计管理活动的若干前提或制约条件，这就是会计核算的基本前提，是会计理论中最基础的概念，会计的其他准则都是在这一基本前提基础上建立起来的，是会计理论体系最高层次，是指导会计数据处理、加工与利用的准绳。会计基本前提是为了建立会计理论结构体系对未知的会计事项作出的一种科学假定。会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

1. 会计主体。

会计核算时，必须首先明确会计主体，即为准核算，核算准的经济业务。它是拥有控制经济资源，对它负法律责任，并实行独立或相对独立核算的经济实体。任何种类的会计都是反映和控

制其经济实体的经济活动的会计，没有主体的会计是不存在的。会计主体假定的目的，在于把每一个经济组织的所有权与经营权分离，把某一经济组织的经济业务同其他经济组织的经济业务分开，规定会计管理活动的空间，使会计处理数据和提供的以财务信息为主体的经济信息，严格限制在经营或经济上具有独立性或相对性独立性的单位的范围，会计工作和会计信息质量有统一的尺度，把某会计主体的财务状况和经营成果独立反映出来，划清经济责任，明确经营管理权限，确定它所拥有的资产、所承担的债务以及自身的权益，使所有者和债权人，获得真实可靠的会计信息，以便进行正确的决策。如果没有会计主体的假定，企业会计管理活动就无法着手，资产无法控制使用，一切债权债务无法清理，所有者权益无法保障，一切会计信息也无用。特别是在我国市场经济体制下，企业作为商品生产者，独立核算、自计盈亏，会计主体假设，尤为重要。

会计主体假定是首要前提，因为有了会计主体，才能决定会计反映和核算的对象；会计信息系统才有活动范围；会计管理人员就能在特定的会计主体内控制利用经济资源，计算盈亏，有了会计主体也就产生了持续经营等会计假定。

2. 持续经营

会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提，持续经营假定是会计主体假定之后的一项重要假定。它是指会计管理活动和会计信息系统的运行是以会计主体继续存在、其生产经营活动将按既定的目标和现有组织形式和方向持续正常地经营下去为前提。企业不会发生清算、结束营业。任何企业都是以最大限度获取经济效益和使所有者得到最大权益为最终目标，为此必须以企业自身的存在为先决条件。在市场经济条件下，作为会计主体的企业必然存在着竞争。就提出企业经营的持续期间的问题。企业经营持续存在两种可能。当企业在竞争中胜利了就能持续

经营，失败了就清算关闭。竞争风险和经营风险、财务风险，威胁着企业，严重时，经营就中止。企业存在这两种不同的可能性，就决定企业要采用不同的方法进行核算。只要企业不被清算，就意味着企业能继续经营，在这前提下，企业的会计政策和会计信息的收集和处理，才能保持稳定，就能按原定的会计原则、程序和方法进行工作。有了继续经营假定，资产才能区分为固定资产和流动资产，资产按历史成本与帐面价值计价，负债才能区分为长期负债与短期负债，投资区分为长期投资与短期投资，厂房、机器设备等在较长的年限内分期计提折旧，进行价值的分期摊销，转为费用；债权债务才能得到合理取索与清偿，才能提供真实可靠的会计信息。如果企业确实无法继续经营，资产要按清算时实际可变现的市价计算，负债要按资产变化后的实际偿还能力清偿。费用发生、成本的形成、收入取得、损益计算也就不存在，资本就不能保全，所有者权益就无法保障。

3. 会计分期

会计分期是产生于继续经营，如果假定会计主体能持续经营下去，在逻辑上就要给会计信息的提供规定期限。企业经营活动是川流不息的，但是会计核算是不能在企业经营活动结束时才进行，为投资者、经营者、债权人以及财政税务机关和金融机构等定期地、经常地提供会计信息、以便决策、就要人为地把连续经营期间的全过程划分为等距离的分期，记录计算和结算企业的资产、负债、费用成本、收入成果和所有者权益，编制会计报表，以便信息使用者确定、考核、分析和评价企业的经济效益。因此，人为地或法定习惯地划分较短的等距离期间来计算盈亏或损益、反映和监督企业的经营成果和财务状况，这一期间就是会计期间。会计期间通常分为年度、季度和月份，基本的会计期间是会计年度。我国的会计期间分为年度、季度和月份，并采用公历日期，这样就规范了会计核算的记录、计算和结算时间的起止，为