

王敬东 主编

会计学原理

山东人民出版社

会计学原理

王敬东 主编

*

山东人民出版社出版发行
(济南经九路胜利大街)
济南市东郊印刷厂印刷

*

787×1092毫米32开本 11.25印张 1插页 237千字

1989年12月第1版 1989年12月第1次印刷

印数 1—10,000

ISBN 7—209—00591—9

F·181 定价: 3.60元

前 言

为满足会计教学和广大财会人员业务学习及会计专业技术职务培训的需要，我们以财政部制定的会计制度为基础，吸收近几年会计学科科研成果，编写了这本《会计学原理》。

本书主要阐述会计的基本原理、介绍会计的基础知识和方法。内容新颖，资料翔实，文字深入浅出，通俗易懂，可作为财经院校及财会专业技术职务晋升和岗位培训教材，也可作为财会人员业务学习用书。

本书由王敬东、刘清顺、张兴才、和树茂、徐广生编写，王敬东总纂。

在编写过程中，曾得到山东省会计学会、山东省职工教育办公室、山东省新泰市财政局、新泰市会计事务所、泰安市财政局、泰安市税务局、泰安市工商行政管理局等单位的大力支持。初稿写成后，由泰安市职工教育办公室主任王传铎、泰安市会计学会会长张振宗、泰安市财政学会会长王正身、泰安市会计事务所高级会计师王秉栋、泰安市税务局副局长徐兰云等同志进行了审阅，在此一并表示谢意。

由于我们水平有限，特别是随着我国经济体制和政治体制改革的不断深入，有许多问题有待研究和探讨，因此，本书难免存在一些不足，恳请读者批评指正。

编者写

一九八九年十二月

目 录

第一章 总 论.....	(1)
第一节 会计的意义.....	(1)
第二节 会计的对象.....	(8)
第三节 会计的任务.....	(12)
第四节 会计的基本方法.....	(16)
第二章 帐户和复式记帐.....	(22)
第一节 资金占用和资金来源的平 衡关系.....	(22)
第二节 会计科目与帐户.....	(29)
第三节 复式记帐.....	(38)
第四节 总分类帐户与明细分类帐户的平行 登记.....	(52)
习 题	(58)
第三章 工业企业主要经济业务的核算.....	(66)
第一节 供应过程的核算.....	(66)
第二节 生产过程的核算.....	(71)
第三节 销售过程的核算.....	(83)
第四节 财务成果的核算.....	(91)
第五节 其他主要经济业务的核算.....	(96)
第六节 帐户的分类.....	(102)
习 题	(118)
第四章 成本计算.....	(130)

第一节	成本计算的意义.....	(130)
第二节	成本计算的要求和程序.....	(132)
第三节	材料采购成本的计算.....	(137)
第四节	产品生产成本的计算.....	(140)
第五节	产品销售成本的计算.....	(146)
习 题		(151)
第五章	会计凭证.....	(155)
第一节	会计凭证的意义.....	(155)
第二节	原始凭证.....	(156)
第三节	记帐凭证.....	(162)
习 题		(172)
第六章	帐 簿.....	(175)
第一节	帐簿的意义和种类.....	(175)
第二节	帐簿的设置和登记.....	(178)
第三节	结帐和对帐.....	(187)
第四节	记帐规则.....	(191)
习 题		(196)
第七章	会计核算形式.....	(199)
第一节	会计核算形式的意义.....	(199)
第二节	记帐凭证核算形式.....	(201)
第三节	记帐凭证汇总表核算形式.....	(203)
第四节	多栏式日记帐核算形式.....	(205)
第五节	日记总帐核算形式.....	(207)
习 题		(211)
第八章	财产清查.....	(218)
第一节	财产清查的意义.....	(218)

第二节	财产清查的方法·····	(223)
第三节	财产清查结果的处理·····	(231)
习 题	·····	(236)
第九章	会计报表·····	(237)
第一节	会计报表的意义和编制要求·····	(237)
第二节	会计报表的种类·····	(241)
第三节	资金平衡表·····	(244)
第四节	商品产品成本表·····	(253)
第五节	利润表·····	(259)
第六节	会计报表的报送、审批和汇总·····	(263)
习 题	·····	(267)
第十章	会计分析和会计检查·····	(271)
第一节	会计分析·····	(271)
第二节	会计检查·····	(278)
第十一章	会计工作的组织·····	(285)
第一节	组织会计工作的意义·····	(285)
第二节	会计机构·····	(288)
第三节	会计人员·····	(291)
第四节	会计制度和会计档案·····	(294)
第十二章	增减记帐法和收付记帐法·····	(299)
第一节	增减记帐法·····	(299)
第二节	收付记帐法·····	(333)

第一章 总 论

第一节 会计的意义

物质资料的生产是人类社会生存和发展的基础。在生产过程中，人们必然要关心其发生的劳动耗费及取得的劳动成果。要想了解生产过程中发生的耗费和取得的成果，必须借助一定的手段和方法进行观察、计量和记录，取得必要的原始资料，以便检查和分析、考核经济效益，控制生产过程，促进生产的发展。会计就是为适应人们管理生产活动的客观需要而产生的。它是反映和监督生产活动的一种方法，同时也是一种经济管理活动。

在人类社会发展的历史上，会计很早就产生了。马克思曾经指出：“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。”^①在原始社会，生产力低下，生产过程简单，生产规模小，人们管理生产单凭头脑记忆或用“结绳记事”、“刻木记事”就行了。随着生产力的发展，生产过程日趋复杂，生产规模不断扩大，人们的经济往来也日益频繁，要领导和管理复杂的生产活动，单凭头脑记忆或结绳、刻木记事就不行了。于是作为管理生产活动的会计就应运而生。开始，会计只是生产职能的一个附带工作，是在生产时

^①马克思：《资本论》第1卷，第88页。

间之外，“附带地把收支、支付日等等记载下来”。^①以后才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。”^②随着社会生产的不断发展，会计也逐渐由简单到复杂，由低级到高级，由不完善到比较完善。

从上述可以看出，会计是适应生产管理的需要而产生的，并随生产的发展而发展。生产越发展，会计越重要。马克思指出：“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比对手工业和农民的分散生产要更为必要，对公有生产比对资本主义生产更为必要。”^③在这里，马克思说的“簿记”就是我们所说的会计，马克思所说的“公有生产”就是以生产资料公有制为基础的社会化大生产。马克思这一科学论断，是人类长期社会实践的总结。我国社会主义建设的实践也证明了这一论断的无比正确。

对社会主义生产来说，会计之所以更为必要，是因为社会主义建立了生产资料公有制，消灭了人剥削人的制度，整个国民经济是一个统一的有机整体，生产社会化的程度和规模比资本主义社会有了进一步发展。社会主义国家要按照经济规律的客观要求，在整个国民经济范围内组织社会产品的生产和分配，对社会主义经济进行全面管理。因此，社会主义会计，无论在范围上，还是在职能上，都比资本主义会计有很大发展。它不仅在微观上反映和监督各个企业、事业、

①马克思：《资本论》第2卷，第151页。

②马克思：《资本论》第2卷，第151页。

③马克思：《资本论》第2卷，第152页。

行政单位的经济活动情况，而且在宏观上反映和监督整个社会的经济活动情况。这就使会计超出个别经济单位的范围，而在整个国民经济中发挥重要的管理作用。在社会主义条件下，加强会计管理，已成为国家计划管理社会主义经济，贯彻执行党的方针政策，协调各方面的经济关系，正确处理国家、集体、个人三者利益，促使企业、事业、行政单位加强经济核算，提高经济效益，促进生产发展的重要方面，是经济管理的一个重要组成部分。

目前，我国为适应计划商品经济发展的客观需要，正在进行经济体制和政治体制改革，实行对外开放，对内搞活的经济政策，重视市场机制和市场调节。由于商品货币经济的客观规律，使企业与企业、单位与单位之间展开了愈来愈激烈的竞争。这一客观经济形势，迫使企业单位必须对瞬息万变的 market 情况进行调查预测，以便根据市场的需要和变化，调整自己的生产方向和工作方式。迫使企业对内加强生产过程的控制，努力使经济管理科学化、合理化、规范化、现代化借以不断提高生产技术水平，增加花色品种，提高产品质量，降低各种消耗，以求在竞争中取得有利地位；对外则要加强市场调查，掌握市场行情，并结合本企业单位实际，随时进行分析、预测，以便作出决策。否则，企业就可能在竞争中失利，甚至破产倒闭。

企业生产管理的好坏，经营决策的可行性，很大程度上取决于会计核算资料的正确性、及时性和完整性。因而要求会计不仅要全面、系统、连续、完整地反映监督各项经济活动，而且还要在此基础上利用会计资料对经济活动进行预测，并按一定经济目标对经济活动进行有效控制，以保证实

现原定的经济目标，获得预期效果。会计的这种发展和变化，使它日益和整个经济管理结合在一起，成为经济管理不可缺少的组成部分，并随着社会主义经济的发展和现代化管理的要求，发挥愈来愈大的作用。所以做好会计核算工作，在四个现代化建设中，有着十分重要的意义。

将来到了共产主义社会，管理也离不开会计，而且会发挥比以往任何社会更大的作用。因为共产主义社会虽然消灭了阶级和国家机器，消灭了资产阶级法权的一切残余，但仍然存在着人与自然的关系，存在着人与人的关系，仍要进行产品的生产和分配。而且劳动的合理分配和节约使用将提到更重要的地位，以保证人类在同自然界的斗争中获得更大的成果，满足人类物质和文化消费的最大需要。

马克思曾经指出：“在资本主义生产方式消灭以后，但社会生产仍然存在的情况下，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。”^①

会计反映和监督经济活动，主要是以价值形成进行的。即以货币为主要的和统一的计量单位，对经济活动进行全面、系统、连续、综合、及时的反映和监督。这是因为，社会主义经济仍然是商品货币经济，社会主义生产不但要进行使用价值的生产，而且还要进行价值的生产。而在商品货币经济中，各种劳动产品和消耗，都具有一定量的价值。这样就可用价值形式反映和监督社会主义再生产过程中发生的物

^① 《马克思恩格斯全集》第25卷，第963页。

化劳动和活劳动的消耗及其补偿，反映和监督社会主义再生产过程中取得的劳动成果及其分配，以便于检查、监督、分析和考核，用尽可能少的耗费，取得最大的经济效果。当然，会计核算除以货币为主要计量单位外，还要采用实物量度（如财产物资的收付），和劳动量度（如活劳动的付出）。它可以直接具体地反映各项财产物资的收付结存情况和在生产经营过程中活劳动的消耗情况。这对加强经济活动的管理无疑是十分必要的。但实物量度只能用来综合反映同一种财产物资而不能用来综合反映不同种类财产物资；劳动量度只能反映某一特定经济活动中发生的活劳动消耗，而不能综合反映不同经济活动中发生的全部活劳动消耗。财产物资的收付和活劳动的消耗，只有利用价值形式进行核算，才能把各种不同的经济活动加以综合反映，求得各种综合性指标，才能总括反映经济活动的全过程及其成果。用货币这个商品交换的一般等价物对各种经济活动进行统一计量。不但使人们可以连续、系统地将各项经济事项记录下来，而且还可以将记录的资料加以全面汇总，并把综合后的资料加以分析和比较，作为生产经营决策的参考。所以，利用价值形式，以货币为主要计量单位，全面地、系统地、连续地，综合地反映经济活动，是会计的主要特点。

综上所述，可见会计是在社会生产发展到一定阶段的产物，并随着社会生产的发展而不断发展。现代会计是经济管理的重要组成部分。它是以货币为主要计量单位，对企业、事业、行政单位的经济活动进行全面、系统、连续、综合的反映和监督，并在此基础上对经济活动进行考核、分析、预测和控制的一种管理活动和方法。

为了更好地了解和掌握会计这一管理方法，更好地发挥会计在经济管理中的作用，还必须进一步研究会计的职能和属性。

会计的职能是指会计在经济管理中的功能。会计在经济管理中的功能是多方面的。但最基本的可归纳为两方面，即“反映”和“监督”。马克思在论述会计的基本功能时曾指出，会计是对“生产过程的控制和观念总结”。所谓“控制”，就是指对经济活动进行监督和检查，所谓“观念总结”，就是指用货币尺度对经济活动进行反映。

会计反映的职能是按经济管理的要求，对经济活动进行全面、系统、连续、综合的记录、计算、反映，提供一系列经济活动的资料，以便对经济活动进行考核、分析、检查，预测经济前景，决策可行方案，达到管理目的。因此，会计的首要职能，就是反映经济活动情况，为经济管理提供经济信息和数据。会计的大部分工作都是围绕这一职能进行的。

会计的监督职能，是按经济管理的要求，以党和国家的方针、政策、计划、制度和法令，对经济活动本身进行检查、监督，以便控制经济活动，使之按一定方向、目标，遵循一定的原则正常进行。会计监督的职能与反映的职能是相辅相成不可分割的。只有对经济活动进行正确、及时、完整的反映，才能为监督提供可靠的资料。同时会计反映的本身，也是实行监督的重要环节。

会计的属性，也就是会计的性质。从会计产生和发展的历史来看，它既与生产力相联系，又与生产关系和社会制度的变革相联系。会计产生和发展的这种特点，决定了会计的

“二重性”。具体表现为会计的技术性和阶级性。

会计的技术性，主要表现在反映经济活动的一系列专门方法上。这是会计的共性。因为，任何社会的生产都要具备一定的劳动手段和劳动对象，都要耗费一定的劳动，并取得一定的劳动成果，同时都要对劳动耗费和成果进行比较，力求以尽可能少的耗费，取得尽可能多的成果。这是在任何社会制度下，会计反映监督的共同内容和要求。因而，为了真实、完整地反映生产过程，采用的一些专门方法，如设置帐户、复式记帐、填制和审核凭证等都是相同的，具有相对的稳定性和连续性。这些专门的会计方法，是人类长期实践经验的总结，它的产生和发展，是由社会生产力水平决定的，是会计的自然属性。

会计的阶级性主要表现在会计的理论、对象、任务及会计的原则和组织的某些方面，这是会计的特殊性。因为，任何一种生产都是在一定的生产关系下进行的，作为管理生产的会计，都要受生产资料所有者意志的支配，并为他们的利益服务。在不同的社会制度下，生产资料所有制不同，生产的目的和分配方式不同，因而会计反映和监督的内容也就不同，会计的理论、原则、组织形式等等也就有所不同。它们无一不打上阶级的烙印。在资本主义社会，“资本家所关心的是怎样为掠夺而管理，怎样借管理来掠夺。”^①资本家为欺骗工人，减低工资，并借此逃避纳税，想尽千方百计缩小实际利润。所谓“时价与成本孰低”的估价原则（即对库存的商品物资，市价低于成本，按市价计算，成本低于市价，

^①《列宁选集》第8卷，第395页。

按成本计算)，就是典型的资本主义会计理论和原则，它只适用于资本主义生产。而社会主义会计的统一性、真实性、群众性等会计原则，只能适用于社会主义社会。会计理论、制度等方面的发展变化，是由生产关系和社会制度决定的，具有相对的特殊性。这是会计的社会属性。正确认识会计的“二重性”，具有重要的理论和现实意义，有利于我们根据社会主义经济管理的要求，科学地继承和吸收会计学的历史遗产和国外经验，从而使会计更好地为社会主义现代化建设服务。

第二节 会计的对象

会计的对象是指会计反映监督的内容。明确会计的对象，对于确定会计的任务，研究运用会计的方法，并合理地组织会计工作，具有重要意义。

由于会计反映监督的内容是按照经济管理的要求确定的，在不同的社会制度下会计反映监督的内容不同，因而会计的对象也不同。在同一社会制度下，各单位的具体经济活动不同，会计的具体对象也不完全一样。在社会主义制度下，会计的对象是社会主义扩大再生产过程中的资金运动。

社会主义经济仍然是商品经济，价值规律仍起作用，社会主义的再生产过程，同样也是商品货币的再生产过程。社会主义社会的生产资料、劳动产品，生产过程中劳动的耗费和成果，产品的计算和分配，商品的流通和消费，都必须通过货币形式来进行。任何单位的经济活动和财务收支，也必须广泛运用一系列价值指标才能进行反映、监督、分析和考

核。因此，在社会主义再生产过程中，客观地存在着资金运动。作为反映和监督社会主义扩大再生产过程的会计，实际表现为反映和监督社会主义扩大再生产过程中的资金及其运动。

社会主义经济是一个有计划按比例发展的统一的有机整体，各个企业、事业和行政单位，都是在国家计划统一指导下，进行社会主义扩大再生产活动的基层单位。由于这些基层单位担负的任务不同，它们的经济活动也不一样，因而会计的具体对象也就不完全一致。为了全面认识会计的对象，需要根据各个单位的具体情况，进行具体分析。简言之，企业单位的会计对象是经营资金的运动；事业、行政单位的会计对象是预算资金的运动。

社会主义扩大再生产过程是由生产、分配、交换（流通）和消费四个环节组成的。这四个环节在国营工业企业的经营活动中表现得最为完整。为了进一步了解和认识会计的对象，我们以国营工业企业为例，具体说明经营资金的运动。然后再对国营商业企业和事业、行政单位资金运动的特点，进行扼要的说明。

国营工业企业是按照经济核算制原则组织起来的全民所有制的生产基层单位。它的任务是向社会提供合格产品，同时还要以最少的资金耗费，取得最大的经济效益，为国家提供积累。在商品货币经济条件下，国营工业企业的再生产过程，不仅要以实物形式来实现，而且必须以价值形式来实现。因此，工业企业的生产经营活动必须用货币形式进行反映和考核。用货币形式反映的工业企业的生产经营活动，就表现为经营资金的运动。

工业企业为了进行生产经营活动，必须拥有一定数量的劳动资料、劳动对象及供日常开支使用的货币等财产物资做为物质基础。这些财产物资的货币表现（包括货币本身），称为经营资金（以下简称资金）。工业企业的资金，随着生产经营活动的进行，不断地改变形态，经过供应、生产、销售三个过程，周而复始地循环周转。

在供应过程中，企业要以现金、银行存款等货币资金购买材料等各种劳动对象，并支付运输、装卸等各项费用，为生产储备必要的物资，这时货币资金就转化为储备资金。

在生产过程中，工人利用劳动资料对劳动对象进行加工，这时储备资金就转化为在产品形态的生产资金。在生产过程中，还要用现金、银行存款支付职工工资及其他生产费用，这时货币资金直接转化为生产资金。此外，在生产过程中，还要发生厂房、机器设备的磨损，这部分磨损的价值（通过提取折旧）转移到在产品的价值中去，也成为生产资金的一部分。在生产过程的末尾，产品制造完工，在产品成为产成品，这时生产资金又转化为成品资金。

在销售过程中，企业售出产品，通过结算重新取得货币资金，成品资金又转化为货币资金。企业在这部分货币资金中，将用于补偿劳动资料磨损价值的部分予以提存，将应交的产品税、所得税等各种税金上缴国家，以及按规定提取企业自行支配的基金以后，其余又用以购买材料，支付生产费用，继续进行周转。

工业企业的资金在再生产过程中，经过供应、生产、销售三个过程，从货币资金形态开始，依次转化为储备资金、生产资金、成品资金，最后又回到货币资金，这一转化过

程，称为资金的循环。资金这种周而复始的循环，称为资金的周转，统称为资金的循环和周转。

工业企业的资金，除在上述三个经营过程中不断地循环周转外，还会发生资金的上缴、下拨、调入、调出等，使企业的资金发生增减变动，这也是企业的资金运动。

会计对企业资金运动进行反映监督的同时，也反映监督企业执行国家计划和贯彻国家方针、政策的情况，体现了国家、企业和职工之间，以及企业与其他经济部门之间的经济关系。如国家拨给企业一定数量的资金，以便从事生产经营活动，企业按国家规定上缴各种税金等，这就体现了国家统一领导和企业独立经营的关系；企业与其他经济单位进行产品购销、劳务供应，要计价付款，则体现了企业与企业之间分工协作、等价交换的关系；企业按职工劳动的数量和质量及其取得的经济效益支付工资，则体现了企业与职工个人经济利益一致的关系和社会主义按劳分配的原则。这些经济关系，是伴随资金运动同时出现的，是资金运动的组成部分，因而也是会计反映监督的内容。

上述对工业企业的会计对象作了分析，现在对商业企业和事业、行政单位的资金运动作一介绍。

商业企业的任务是组织商品流通，它的主要经营活动是商品的采购和销售。在采购过程中，资金由货币资金形态转化为商品资金形态。在销售过程中，资金又由商品资金形态转化为货币资金形态。如此不断地循环周转。商业企业的购销活动，即是产品的流通过程，也是产品价值的实现过程。商业企业对已实现的商品价值，除用以缴纳营业税、抵补已售商品的进价成本和各项流通费用外，其余为企业的纯收