

王利群 主编

基础会计

CHENGRÉN GAO DÈNG JIÀO YU
KUÀIJIXUE ZHUANYE ZHUÀNKÈ
TONGBIAN JIAOCAI

成人高等教育

会计学专业(专科)

统编教材

辽宁人民出版社

成人高等教育会计学专业
(专科)教材编审委员会

主 任：郭燕杰

副主任：郝廷德 夏静文 王大路

李菊芳 陈宗岐 胡晋延

委 员：华玉洪 汪彦复 梁汝成

李向阳 姜春云 杨维祖

潘德惠 单宝利 郭永辉

李锦琦 黄金彪

出版说明

为了适应财会制度改革和成人高等教育改革的需要,进一步提高成人高等教育的教学质量,辽宁省教育委员会组织编写了成人高等教育会计学专业(专科)系列教材,由辽宁人民出版社出版。

这套教材包括中国革命史、经济数学(或政治经济学)、基础会计、经济法、财务会计、财务管理、统计学原理、审计学、成本会计、计算机应用、经济写作等12门。其中有些科目的教材可供其他专业选用。

这套教材以国家财政部最新颁布的《企业财务通则》和《企业会计准则》为基准,在保证知识的系统性和连贯性的同时,力求突出针对性和实用性,便于自学,体现了成人教育的特点。

这套教材是由省内部分具有丰富教学经验和雄厚专业基础的教师编写的,经过省内外有关专家认真审校,最后由辽宁省成人高等教育会计学专业(专科)教材编审委员会审定。

成人高等教育会计学专业
(专科)教材编审委员会

目 录

第一章 绪 论.....	1
第一节 会计概述.....	1
第二节 会计的对象	10
第三节 会计的职能	11
思考题	13
第二章 帐户和复式记帐	14
第一节 会计等式	14
第二节 帐 户	21
第三节 复式记帐	27
练习题	39
第三章 会计循环	43
第一节 帐簿的意义和种类	43
第二节 帐簿的设置和登记	48
第三节 试算表和结帐	65
第四节 会计报表	79
第五节 第一个会计循环的小结	84
练习题	86
第四章 会计凭证	93
第一节 会计凭证的意义和种类	93

第二节 原始凭证的填制与审核.....	101
第三节 记帐凭证的填制与审核.....	104
第四节 会计凭证的传递和保管.....	107
练习题	110
第五章 会计帐簿.....	113
第一节 商品购销业务的会计处理.....	113
第二节 日记帐的发展.....	120
第三节 分类帐的发展.....	125
第四节 总帐和结帐.....	127
第五节 日记帐法和更正凭证的方法.....	143
练习题	149
第六章 实地盘存和永续盘存.....	155
第一节 库存品核算的意义和方法.....	155
第二节 实地盘存.....	157
第三节 永续盘存.....	161
练习题	184
第七章 费用的归集和营业收入的确认.....	193
第一节 产品制造企业的生费核算过程.....	193
第二节 材料供应过程的费用归集.....	197
第三节 产品生产过程的費用归集.....	207
第四节 产品销售过程的费用归集和营业 收入的确认.....	221
第五节 营业外收入和支出.....	231
练习题	236
第八章 权责发生制和帐项调整.....	247

第一节 会计期间	247
第二节 收付实现制和权责发生制	250
第三节 期末的帐项调整	255
练习题	273
第九章 成本结转和利润确定	285
第一节 成本的结转	285
第二节 结帐和利润的确定	294
第三节 应交增值税和所得税的核算	303
第十章 所有者权益	308
第一节 所有者权益的性质和内容构成	308
第二节 投入资本和资本公积的核算	311
第三节 留存收益的核算	318
第十一章 工作底稿和会计报表	330
第一节 工作底稿	330
第二节 会计报表的种类和编制要求	332
第三节 损益表	338
第四节 资产负债表	342
第五节 财务报表的报送、审批、汇总和保管	347
第六节 第二个会计循环小结	348
练习题	351
第十二章 帐务处理程序	353
第一节 帐务处理程序的意义和种类	353
第二节 记帐凭证帐务处理程序	355
第三节 科目汇总表帐务处理程序	381
第四节 汇总记帐凭证帐务处理程序	389

第五节	多栏式日记帐帐务处理程序.....	399
第十三章	会计工作的组织.....	404
第一节	正确组织会计工作的重要性.....	404
第二节	会计机构.....	407
第三节	会计工作体制.....	412
第四节	会计人员.....	415
第五节	会计法规.....	423
第六节	会计档案.....	430
思考题		432

第一章 绪 论

第一节 会计概述

一、会计的产生和发展

会计是适应人类生产实践和经济管理的客观需要而产生和发展的。生产是人类生活的根本，是社会赖以存在和发展的基础。人的生活，需要衣、食、住、行，要消费生活资料，生产生活资料又需要生产资料。不论生产生活资料还是生产消费资料，都是人们运用劳动工具，耗用劳动对象和劳动时间的过程。如果生产成果扣除消耗以后，没有剩余，社会就不会发展。如果扣除消耗后，还有剩余，人们便可能扩大生产规模，多生产物资，社会也就有可能向前发展。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，有必要对生产活动过程的内容进行计量、记录、计算、对比，从而就产生了溶于生产经营中的会计。

会计是伴随着人类的生产实践和经济管理需要而产生的一种活动，它是为管好生产而起作用的。它原来是生产职能的附带部分，随着生产的发展，会计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专门职能。

在我国，会计有悠久的历史。据史籍记载，我国古代王朝，都委任专职官员，管理会计工作，为保护王朝财产，计算财政收支服务。“会计”一词，在历史上出现较早。在《周礼》一书中，曾多处提到会计。如“司令”之职：“逆群吏之治而听其会计”。意即司令接受朝廷和地方百官的会计文书而进行考核。到宋代把财政收支分为：元管、新收、已支、现在四个部分，来计算财产的增减变化情况。这一方法，到元代传入民间。明初把它概括为“四柱式”一词。所谓四柱，指旧管（即上文元管）、新收、开除（即上文已支）、实在（即上文现在），相当于现时的期初结存、本期收入、本期付出和期末结存，通过“旧管+新收-开除=实在”的平衡公式进行结帐。

明末清初，出现了以四柱为基础的“龙门帐”，用以计算盈亏。它把全部帐目划分为“进”（各项收入）、“缴”（各项支出）、“存”（各项资产）、“该”（资本及各项负债）四大类，运用“进一缴二存一该”的平衡公式，计算盈亏，分别编制“进缴表”和“存该表”。在两表上计算得出的盈亏数应当相等，称为“合龙门”，以此勾稽全部帐目的正误。清代，商品货币经济进一步发展，又产生了“天地合帐”。在这种方法下，一切帐项，无论是现金出纳、商品购销、内外往来等等，都要在帐簿上记两笔，既登记“来帐”，又登记“去帐”，以反映同一帐项的来龙去脉。帐簿采用垂直书写，直行分上下两格，上格为收，称为天，下格记付，称为地，上下两格所记数额必须相等，即所谓天地合。四柱清册（即按四柱法提出的报表）、龙门帐和天地合帐显示了我国历史上各个时期传统

中式簿记的特色。

中华人民共和国成立前,我国会计实际上是中西式并存。建国后,由财政部先后制订出多种统一会计制度,强化了对会计工作的组织领导。1985年颁布《中华人民共和国会计法》,我国会计工作从此进入法治阶段。为了适应我国社会主义市场经济的需要,1992年财政部颁布了《企业会计准则》,从1993年7月1日起施行。这是引导我国会计工作与国际流行的会计实务接轨的一项重要重大措施,也是我国会计理论与实践发展中的一个重要里程碑。

会计在国内外历史也很悠久。概括说,会计从产生到现在,大体经历四个发展阶段:

(一) 会计产生及形成阶段 (15 世纪以前)

早在印度原始公社时期,已经出现了一个记帐员,负责登记农业帐目。在奴隶社会和封建社会时期,由于商品经济不发达,当时的会计主要是政府部门用来记录、计算和考核钱物出纳等财政收支。马克思说过:“在中世纪,我们只在修道院中发现农业的帐簿。”(马克思:《资本论》第2卷,第151页)。14世纪,意大利出现了资本主义萌芽,威尼斯、热那亚、佛罗伦萨等城市成为商业、高利贷业和银行业的中心,当时是采用复式簿记方法记录经济业务的。1494年意大利的修士巴其阿尔通过他的著作《算术、几何与比例概要》全面系统地介绍了威尼斯的复式记帐法,并从理论上给予必要的阐述。在1494年意大利出版第一本关于复式簿记的著作以前,复式簿记流行了一个相当的时期。会计的这套方法已反复试验了至少三百年之久。也就是说,复式簿记的演变,从它的

萌芽到接近现代簿记的完备形式,大致经历了三百年左右。复式簿记的这一演变过程,可分为三个不同的发展阶段,并分别采用三种不同的形式:

1. 佛罗伦萨式 它代表复式簿记的萌芽阶段,以 1211 年佛罗伦萨银行采用的帐簿为代表,即采用借贷记帐,它以人名设户,上借下贷。佛罗伦萨式的主要特点是:

记帐方法——转帐

记帐对象——仅限于债权债务(人名帐户)

记帐形式——叙述式

2. 热那亚式 它代表复式簿记的改进阶段,以 1340 年热那亚市政厅的帐簿为代表,出现了物品帐,左借右贷。热那亚式的主要特点是:

记帐方法——复式

记帐对象——除债权债务外,还包括商品、现金

记录形式——左右对照式,即帐户式

3. 威尼斯式 它代表复式簿记的完备阶段,以 15 世纪初流行于威尼斯的记帐方法为代表,又增加了损益帐户和资本帐户。亦即巴其阿尔于 1494 年在《算术、几何与比例概要》一书中第一部,第九篇第十一卷“计算与记录详论”所介绍的记帐方法。威尼斯式的主要特点是:

记帐方法——复式

记帐对象——除债权、债务、商品、现金外,还包括损益和资本

记录形式——帐户式

从佛罗伦萨式、热那亚式到威尼斯式,基本上完成了由

单式簿记到复式簿记的变革。

（二）财务会计的完备阶段（15 世纪到 20 世纪初）

采用复式记帐方法，就是每一笔经济业务都必须在两个或两个以上相互联系的会计帐户中予以反映，“有借必有贷，借贷必相等”，因此，就有可能采用平衡表形式反映资本循环的相对静止状态和显著变动状态。1803 年的法国商情、1854 年的英国公司法和 1871 年的德国商业法，都规定了企业每年必须编制资产负债表。

西方产业革命以后，工厂开始有成本计算。19 世纪初，企业开始编损益表。1911 年，泰勒发表《科学管理原理》以后，美国各大企业逐渐重视成本计算。直到 1918 年第一次世界大战结束，才逐渐总结出成套的成本计算方法，并形成一定的成本理论。于是，伴随着经济的发展和市场经济的成熟，完备的财务会计，最终是在西方资本主义国家形成的。

（三）管理会计和社会会计创立阶段（20 世纪初到 20 世纪 70 年代初）

管理会计是社会化大生产的产物。它是管理科学在会计中的应用，又是会计职能在广度和深度上的发展。20 世纪初期，自由资本主义向垄断资本主义过渡。随着生产的发展，企业规模的扩大，资本高度集中，竞争更加激烈，产生了科学管理。1919 年，美国成立了成本会计师协会，推行标准成本。1921 年，美国国会公布了《预算和会计法》。在此基础上，奎因坦斯于 1922 年出版了《管理会计：财务管理入门》。1924 年，麦舍也出版了《管理会计》。不过，那时管理会计的内容仅包括标准成本计算和预算控制两个方面。第二次世界大战

以后,会计领域里又吸收了高等数学和管理科学的优秀成果,以财务会计资料为基础,进行CVP分析、销售预测、存货控制、经营决策、编制弹性预算、零基预算、滚动预算、概率预算等,实行责任会计,使会计工作更有效地服务于现代化企业的内部管理。管理会计从传统的财务会计中分离出来,成为与财务会计并列的一门独立会计学科。

社会会计是生产高度社会化的产物。战后,国际贸易空前发展,跨国公司越来越多,资本主义国家加强了对经济的垄断,国家之间的经济联系进一步紧密。现代社会每进行一项重要的经济活动,都有严密的分工和合作,都需要从全社会角度统筹安排,协调调度。因此,必须综合应用会计、统计和数学方法,对一个国家(部门、地区)在一定时期内的经济活动(流量)以及它在特定时期的结果(存量)进行有系统的测定。因而,适应社会经济生活的发展需要,社会会计等有关的会计学科也得到了全社会的认可和运用。1953年,联合国经济和社会事务部统计处组织制定了国民经济核算体系(SNA),以供市场经济国家参考采用。1971年,又制定了物质产品平衡表体系(MPS),供计划经济国家参考采用。

不论是适应企业内部管理的需要而产生的管理会计,还是适应社会化大生产的需要形成的社会会计,都是传统的会计职能在微观领域和宏观领域的延展、拓宽和运用,使会计职能在广度和深度上都得到较大的发展。

(四) 会计技术手段电脑化阶段(20世纪70年代以后)
电脑会计(EDP会计),就是通过电子计算机来处理会计

信息系统。电子计算机是1946年问世的，50年代初期，就开始应用于经济信息处理。到60年代，研试出可用于会计领域的两种高级语言——COBOL语言和BASIC语言。到了70年代，在许多生产技术先进的国家，会计工作都普遍应用了电子计算机。电子计算技术引进会计领域，使会计信息的搜集、分类、处理、反馈等操作程序摆脱了手工操作之劳，实现了自动化、电子化。

综上所述，无论在中国，还是在外国，社会上很早就存在会计，有专职人员担任会计工作。随着社会生产的日益发展和生产规模的日益扩大，生产、分配、交换、消费的日益频繁，日益错综复杂，会计经历了一个由简单到复杂，由低级到高级的不断发展完善过程。会计从简单地计算和记录财物收支，逐渐发展到利用货币来综合地反映和监督经济过程。会计的方法和技术，通过长期实践，以及运用先进的科学技术成果，也逐渐完善起来。整理会计资料从完全手工操作，逐渐发展到利用机械操作，现在发展到部分或全部的电子计算机化。

从经济管理方面观察，会计的作用日益显著，日益为人们所认识。我国的经验证明：会计工作在国民经济中间是必不可少的，哪一个企业要是不重视会计工作，那么这个企业在竞争中必然会失利，这个企业职工的生活必然会受到影响，这个企业的领导人一定会被淘汰，这个企业对国家的贡献一定达不到一个好的水平。也就是说，会计也反过来影响它所处的社会环境。它将会计信息反馈给有关方面，积极地影响并参与经济决策，在社会环境变化中发挥一定的促进作用。

总之，经济愈发展，会计愈重要。

二、会计的涵义

由于现代会计的迅速发展，会计的内容越来越丰富，作用越来越大。怎样科学地概括会计的本质，在我国会计学界认识并不一致。比较代表性的观点认为：会计是一种管理活动。本书以此为基础，对会计的概念表述如下：会计是以货币为主要量度，运用专门方法，对再生产过程及其成果的价值运动，进行连续、系统、全面、综合地反映和监督的一种管理活动。

这个概念，从四个方面概括了会计的本质。

（一）会计的特点

1. 以货币为主要量度

会计是利用价值形式进行的管理，在商品经济存在的条件下，一切商品都有价值，因此，在经济活动中就有价值的耗费与形成；价值的实现与回收；价值的分配与积累等经济现象。对于这些经济现象的反映和监督，主要是通过会计管理来实现的。具体地说，会计利用货币为主要计量单位，反映和监督财产物资的增减变动，经济活动中的劳动耗费和物资消耗，经营收入和经营成果等等，使企业不仅生产出更多更好的使用价值，而且要创造出更多的价值，带来好的经济效益。所谓以货币量度为主，是指量度中有货币量度、实物量度和劳动量度三种量度，会计核算这三种量度都运用，但以货币量度为主，因为货币量度能综合，其他两量度不能综合反映企业经济过程及其成果。这是会计管理区别于其他管理的重要标志。

2. 会计对经济活动的管理具有连续性、系统性、全面性和综合性

所谓连续性，是指在经济活动中发生的经济业务（又称会计事项）要按照时间顺序不断地进行记录。所谓系统性，是指对会计对象要按科学方法进行分类、汇总，进行系统地加工整理，以便提供会计管理必需的各项资金、成本和利润等数据资料。所谓全面性，是指应当属于会计对象的全部经济业务不允许遗漏的进行反映和监督。所谓综合性，是指要通过货币量度把会计记录加以汇总，以反映会计对象的各项总的价值指标。

3. 运用专门方法

会计的专门方法，包括设置帐户、复式记帐、填制和审核凭证、登记帐簿、成本计算、财产清查和编制会计报表等，这也是其他核算（指统计核算和业务核算）都不具备的。

（二）会计的对象是再生产过程及其成果的价值运动

再生产过程包括生产、分配、交换和消费四个环节，这四个环节中能用货币表现的方面，都是会计的对象。再生产过程的成果，表现各会计核算单位的经济效益和财务状况。

（三）会计的基本职能是反映和监督

（四）会计的本质是一种经济管理活动

还可以从另外一个角度来表述对会计的认识。通常的看法，认为会计是一种经济工作，一种为生产服务的社会实践。就是说，认为会计就是会计工作。同时，还可以认为，既有会计工作的实践，就势必有实践经验的总结和概括，就会有会

计理论，就有会计工作赖以进行的指导思想。会计是解释和指导会计实践的知识体系，是一门科学。就是说，会计是指会计学。我们认为，会计包括会计工作和会计理论。

第二节 会计的对象

会计的对象，是指会计反映和监督的内容。会计对象概括说就是反映和监督再生产过程及其成果的价值运动。

不同的单位会计具体内容不同，会计工作是在某一个企业、事业、机关、团体等单位里进行的。企业进行生产，经营活动；事业、机关、团体等单位进行业务活动，都需要拥有一定的财产物资（包括现金，下同）。会计对这些财产物资，用货币为主要量度，进行计量、记录、分析和检查，首先是为了保证它们的完整、安全，不被侵占，不受损失，落实经济责任，其次是为了保证我们的有效使用。

一个单位所拥有的财产物资，或是供生产、经营用的，或是供完成业务用的。例如，生产企业用它来生产产品，商业企业用它们来供应商品，交通运输企业用它们提供运输服务，医疗单位用它们来完成医疗任务，学校用它们来完成教学任务。这些部门的经济、业务活动都需要会计来反映和监督。因此，它们的具体对象也就不同。工业企业会计对象是企业生产、经营过程及其成果；商业企业会计对象是商品购销过程及成果；交通运输企业是运输过程及其成果；事业、机关、团体的会计对象是预算资金的运动及其使用效果，等等。