

宋国昌 主编

会计学 原理

KUAIJIXUEYUANLI
KUAIJIXUEYUANLI

●辽宁人民出版社

会计学原理

Kuaijixue Yuanli

宋国昌 主编

辽宁人民出版社出版 辽宁省新华书店发行
(沈阳市南京街6段1里2号) 辽宁日报社印刷厂印刷

字数:278000 开本:787×1902 1/32 印张12.81

印数:1-6,500

1990年12月第1版

1990年12月第1次印刷

责任编辑:孔杰 孙绍军

版式设计:任 和

封面设计:刘冰宇

责任校对:高 庆

ISBN 7-205-01410-7/F·277

定价:5.80元

主编:宋国昌

总纂:姜润洲

编者:付毓清 李景清 冯敬东

孙福在 曹贵俭 刘凤鸣

郭慧娜 汪志刚

前 言

为了适应税务系统岗位职务培训需要,根据辽宁省税务局干部岗位职务培训规划的要求,和现行的会计制度、税收法规、条例,结合会计工作和会计教学的实践经验,我们编写了这部试用教材。主要阐述了会计的基本理论,基本方法和基本工作程序,在编写过程中,力求理论联系实际,既注意了理论的系统性,实践的应用性,又兼顾了政策的衔接性。为便于教学和自学并附有思考复习题和模拟试题。

本书可供税务系统岗位职务培训,现职财会人员和财经院校自学用书。第十三章由付毓清编写。附录由李景清、冯敬东、孙福在、曹贵俭、刘凤鸣、郭慧娜、汪志刚编写。

由于水平有限,错误在所难免,欢迎读者批评指正。

编 者

1990年3月10日

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 会计的内容和特点	(1)
第二节 会计的产生、发展和属性	(5)
第三节 会计的职能和作用	(9)
第四节 社会主义会计原则	(13)
第五节 会计对象	(17)
第六节 会计的任务	(32)
第七节 会计方法概述	(34)
第二章 帐户和复式记帐原理	(39)
第一节 会计科目	(39)
第二节 会计帐户	(49)
第三节 复式记帐原理	(54)
第四节 总分类帐户与明细分类帐户	(61)
第三章 复式记帐方法	(69)
第一节 增减记帐法	(69)
第二节 借贷记帐法	(82)
第三节 收付记帐法	(94)
第四章 经营过程的核算	(110)
第一节 工业企业经营过程核算的内容和意义	(110)
第二节 经济业务与会计处理原则	(111)
第三节 供应过程的核算	(116)
第四节 生产过程的核算	(130)
第五节 销售过程的核算	(143)
第六节 财务成果及其分配的核算	(153)
第七节 其他经济业务的核算	(166)

第五章 成本计算	(176)
第一节 成本计算的意义和要求.....	(176)
第二节 成本计算的一般程序.....	(180)
第三节 材料采购成本的计算.....	(183)
第四节 产品生产成本的计算.....	(186)
第五节 产品销售成本的计算.....	(191)
第六章 帐户分类	(196)
第一节 帐户分类的原则.....	(196)
第二节 帐户按经济内容的分类.....	(197)
第三节 帐户按用途和结构的分类.....	(201)
第七章 会计凭证	(217)
第一节 会计凭证的作用和种类.....	(217)
第二节 原始凭证的填制和审核.....	(227)
第三节 记帐凭证的填制和审核.....	(231)
第四节 会计凭证的传递与保管.....	(235)
第八章 会计帐簿	(238)
第一节 帐簿的作用和设置原则.....	(238)
第二节 帐簿的种类和登记.....	(240)
第三节 启用和登记帐簿的规则.....	(250)
第四节 结帐和对帐.....	(252)
第五节 错帐的查找和更正方法.....	(256)
第九章 财产清查	(263)
第一节 财产清查的作用和种类.....	(263)
第二节 财产清查的方法.....	(266)
第三节 财产清查结果的处理.....	(274)
第十章 会计报表	(280)
第一节 会计报表的作用和编制要求.....	(280)
第二节 会计报表的种类.....	(283)
第三节 资金平衡表.....	(285)

第四节	利润表·····	(291)
第五节	商品产品成本表·····	(295)
第六节	生产费用表·····	(298)
第七节	会计报表的报送、审核和汇总·····	(301)
第十一章	会计循环与会计核算形式·····	(304)
第一节	会计循环·····	(304)
第二节	建立会计核算形式的要求·····	(309)
第三节	记帐凭证核算形式·····	(312)
第四节	科目汇总表核算形式·····	(313)
第五节	汇总记帐凭证核算形式·····	(316)
第六节	日记总帐核算形式·····	(320)
第十二章	会计分析与会计检查·····	(324)
第一节	会计分析·····	(324)
第二节	会计检查·····	(328)
第十三章	会计工作组织·····	(332)
第一节	会计工作组织的意义和要求·····	(332)
第二节	会计机构·····	(334)
第三节	会计人员·····	(334)
第四节	会计制度和会计档案·····	(337)
第五节	会计工作·····	(341)
附录一:复习思考题	·····	(343)
附录二:模拟试题	·····	(387)

第一章 总 论

这一章,是对会计的基本概念、作用、对象、任务和方法等会计的基本理论问题所作的总括说明。学习这一章,有助于我们了解会计的实质,认识和掌握会计的一些重要问题。

第一节 会计的内容和特点

一、会计的概念

物质资料的生产,是人类生存和发展的基础,亦是社会存在和发展的基础。因此,不管任何形态的社会,人们总是力求组织好、管理好物质资料的生产,争取以尽可能少的劳动消耗创造出尽可能多的满足社会各种需要的物质财富,这是社会生产发展的必然要求。人们在长期的生产实践中逐渐认识到,为了更好地发展生产并在生产中取得最大的经济效果,就必须关心生产中所发生的劳动耗费和取得的劳动成果并对两者进行比较。正如马克思所指出的:“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”。(《资本论》第1卷,第88页)人们进行的生产活动,总是要发生人力、物力等劳动耗费,而发生了一定的劳动耗费,又总是要生产出一定数量的劳动产品来。对生产过程中所发生的劳动耗费和劳动成果,要进行

数量方面的记录、计算、分析比较；同时，对生产过程中的各种消耗和劳动成果还要进行控制、检查和考核。通过记录、计算、分析、控制、检查和考核等一系列管理活动，达到预期的生产目的，谋求最佳的经济效益。会计正是在这种要求的基础上应运而生，并经过长期的发展过程，逐渐成为对生产经营活动进行核算和监督的一种经济管理科学。正如马克思指出的：“会计是对生产过程的控制和观念总结”（《马克思、恩格斯全集》第24卷，第152页）。这是马克思对会计管理的最精辟论述和最科学的概括。所谓“控制和观念总结”，可以概括理解为“反映和控制”。会计当作“观念总结”，能够总括地反映生产，即利用货币形式对生产过程进行全面地、综合地记录、计算；会计当作“生产过程的控制”，又能控制生产，即对生产过程进行事前的规划，事中的监督，事后的分析和检查。

由此可见，会计即是以货币为主要计量单位，通过采用一系列专门的方法，对企业、事业和行政等单位的经济活动进行核算和监督，借以加强管理，提高经济效益的一种管理活动。

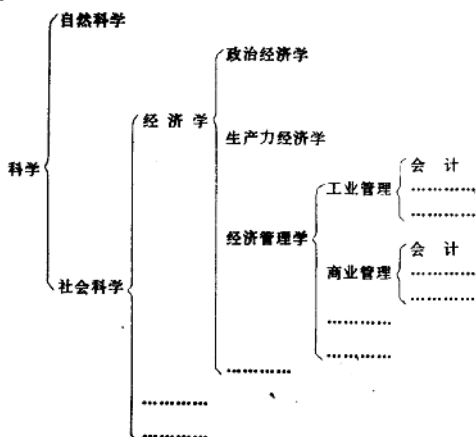
会计从科学体系上说，则是一门属于经济管理的科学。如表1—1所示。

二、会计的内容

会计的内容，是随着社会生产的发展和经济管理的客观需要不断地发展变化的，但会计的基本内容是进行价值管理。一般说来，会计包括会计核算、会计分析和会计检查三个组成部分。

会计核算，是指对企业、事业和行政等单位的经济活动进行记录、计算、分类和汇总，借以取得有关经济活动过程和结

表 1-1



果的数据资料。会计核算是记录生产经营活动中价值运动的数量变化,计算价值运动的效果,提供信息的环节。它是经济核算的重要组成部分。会计分析,是指根据会计核算所提供的数据资料和其它有关资料,对企业单位的经济活动过程和结果进行分析研究,总结经验,揭露矛盾,以便采取措施,不断提高其经营管理的水平和经济效益。会计分析是对价值运动进行分析和考核,借以指导价值管理的环节。它是经济活动分析的重要组成部分。会计检查,是指根据会计核算所提供的数据资料和其它有关资料,联系经济活动的实际,对企业单位经济活动的合法性、合理性以及会计核算资料的真实性所进行的检查,借以保证国家有关政策,法令和制度的贯彻执行。

会计的三个组成部分是互相配合、密切联系、相辅相成

的。其中,会计核算会计的基本环节,是会计分析的前提;而会计分析则是会计核算的继续和发展,是会计的重要环节;会计检查是会计核算和会计分析的必要补充。只有将它们密切配合的运用,才能充分发挥会计管理经济的能动作用。

三、会计的特点

会计的特点主要表现在会计核算上,主要有以下两个基本的特点:

1. 会计是以货币为主要计量单位,即主要运用价值形式对经济活动实施管理。

会计从数量上记录和计算各单位日常发生的各种各样的经济活动,需要运用实物量度(公斤、台、件等)、劳动量度(工时、劳动日等)和货币量度(元、角、分等)三种计量尺度。其中应以货币尺度为主,其它尺度为辅。因为实物量度只能用来总计同一种类的物资,提供经济管理所需要的实物指标,而不能用来总计各种不同种类的物资,更不能用来综合反映各种不同经济活动。因此,它具有一定的局限性。劳动量度只是为了核算经济活动中消耗的工作时间的数量,它只能有助于计算确定经济活动中的活劳动的耗费,亦具有一定的局限性。在商品货币经济的条件下,一切商品都有价值,而货币是衡量和计算一切商品的价值尺度。通过货币计量,可以把各种性质相同或不同的经济活动,加以综合,求得各种综合性的指标,总括的反映经济活动过程及其结果,分析和考核企业的经济效益。所以,对于错综复杂的经济活动虽然已按实物量度和货币量度进行了记录和计算,但到头来仍必须运用货币量度加以综合的反映。这是会计管理区别于其它管理的显著标志。

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,是指对经济业务(也称会计事项)应按其发生的时间顺序依次进行记录,既不能中断,也不能发生在前,记录在后;所谓系统性,是指对经济业务既要进行相互联系的记录,又要进行科学的分类,不能杂乱无章,以便取得经济管理所需要的系统的数据资料;所谓全面性,是指对属于会计核算的全部经济业务要网罗无遗地加以记录,做到锱铢必较,分文不漏;所谓综合性,是指通过综合计量尺度——货币,把会计记录加以汇总,借以取得反映经济活动过程和结果的各项总括的价值指标。

第二节 会计的产生、发展和属性

一、会计的产生和发展

会计是适应人们管理经济活动的客观需要而产生的,并随着社会生产的发展和经济管理的需要而发展。

“马克思主义者认为人类的生产活动是基本的实践活动,是决定其他一切活动的东西”(《毛泽东选集》第1卷,第259页)。生产活动一方面要创造物质财富,另一方面又要发生劳动耗费。长期以来,人们都利用会计管理生产活动。对生产活动进行有关数据的记录、计算、控制和分析等工作,无论在我国或外国均有上千年的历史。但是,会计作为一种专业知识,成为一门独立的学科则是近几百年的事。

在我国,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”就是一种极其简单的管理活动。那是在上古时代,人们比较事物的多少,仅仅依靠双手十指进行简单的计算,为帮助记忆,起初也只会树干上、洞壁上进行简单的刻记,但不称人心愿,故改进记数法则则是人们的一项迫切任务。当时,淮河流域有一个部落的首领叫太皞,他所领导的部落有很多发明,“结绳记事”就是其中的一个。进入奴隶社会,由于生产力的发展,奴隶主贵族对奴隶的残酷剥削,使简单的会计计算工作有了进一步的发展。我国周朝,朝廷设有“司会”主管会计,为计官之长。在外国,如古埃及、巴比伦、希腊和罗马,会计的职权也都掌握在宫廷和教堂的奴隶主和农奴主手中。进入封建社会,生产力又有了新的发展,生产过程日趋复杂。为适应地主阶级通过地税、捐税和高利贷等形式对农民进行残酷剥削的需要,会计在记帐方法、帐簿、报表等方面都有了发展。宋朝的“四柱清册”就是其中的一例。“四柱清册”的方法,是把一定时期的钱粮收支分成“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”四个部分。“旧管”,相当于现在的“期初结存”;“新收”,相当于现在的“本期增加”;“开除”,相当于现在的“本期减少”;“实在”,相当于现在的“期末结存”。四柱之间的关系可用会计方程式表示为“旧管+新收-开除=实在”。“四柱清册”的原理一直沿用到现在,并在现代会计中占有重要地位。进入资本主义社会,随着工业、农业、商业、对外贸易的发展,资本家为了攫取更大的利润,要加强对经济的管理,使会计得到进一步发展。公元13世纪,借贷记帐法起源于资本主义开始萌芽的意大利,后来很快在欧洲大陆传播开来,19世纪传入日本,其后又传入中国。在我国,会计作为一门独立的科学,则是我国的会计学者在借鉴国外会计有用的方法和经验,并

总结我国自己会计实践经验的基础上,于清末逐步建立起来的。

综上,会计对生产活动的管理,在生产活动还十分简单的情况下,是与生产活动结合在一起的一种附带工作。随着生产与社会分工的发展,经济活动的日趋复杂化,会计则从最初只是“生产职能的附带部分”中分离出来,逐渐成为具有独立的特定职能的一种管理经济活动。后来,由于商品货币经济的不断发展,使会计的管理内容和方法得到不断地充实和提高,使会计管理在社会主义经济活动中显得更为必要。由此可见,生产离不开管理,管理离不开会计。会计正是在原始的、简单的计量、记录的基础上,经历了由简单到复杂、由低级到高级、从不完善到逐步完善的发展过程,最后形成了会计的理论体系与方法体系。在现代社会,会计已成为整个经济管理工程的重要组成部分。

二、会计的属性

会计的属性是指会计的性质。会计是一门经济管理科学。它的一部分内容是研究生产力,解决人与自然之间的关系;它的另一部分内容是研究生产关系,处理人与人之间的关系。马克思主义认为,包括会计在内的管理工作,一方面是由于生产发展的需要,另一方面也是阶级统治的需要。所以,我们既要认识到会计的产生是人类管理生产的客观需要,但同时还必须认识到,会计管理并非是超阶级的管理。在阶级社会里,生产管理也就是占有生产资料的那个阶级的管理,它是由生产关系的性质所决定的并适应统治阶级的意志、利益和要求。在资本主义制度下,“资本家所关心的是怎样为掠夺而管理,怎

样借管理来掠夺”(《列宁选集》第3卷,第393页)。资本主义会计也就要按照资本家管理经济这种需要来建立。资本主义会计从资本的投入、使用、循环、周转,到利润的实现和瓜分,都形成了一整套的计算、反映和监督的内容和方法,通过这些来达到维护资本主义私有制和榨取最大限度利润的目的。而在社会主义制度下,作为国家主人的劳动人民所关心的则是借加强会计管理,来迅速实现国民经济的现代化,从而不断提高广大人民的物质文化生活水平。这是社会主义会计同资本主义会计的根本区别,也是会计的社会属性,即阶级性的表现。

其次,会计为了全面、综合地核算、控制和分析经济活动,使其达到人们预期的目的,会计的技术方法和理论方法必然要符合生产技术的客观规律。如生产费用的核算和产品成本的计算,其方法主要依据企业的特点,反映了生产技术与组织的要求。长期以来,人们总结了对经济活动记录、核算、控制、分析等一套专门的科学方法,凭借这些方法来核算和监督经济活动,加强会计管理。因此,现代会计所需要的一些方法和理论都来源于社会生产实践,来源于人们管理经济活动的要求。虽然这些方法总是在一定的生产关系下产生,但并不为某种生产方式所特有,而是为一切社会所共有。如复式记帐法,在不同社会制度下,它的理论基础是不完全相同的。资本主义会计使用复式记帐法的理论基础是“资产=负债+资本”的公式,而社会主义会计使用复式记帐法的理论基础是资金运动学说,其表现之一是“资金来源=资金占用”的公式。而复式记帐法的技术和运用则是通用的。这是社会主义会计同资本主义会计的共性,表现为会计的技术性。

可见,会计具有两重性,既有技术性的一面,又有阶级性的一面。明确认识会计的性质,划清社会主义会计与资本主义会计的本质界限,对于正确地总结我国建国以来会计工作的经验和教训,研究和继承我国历史的优秀文化遗产,做到“古为今用”;对于学习外国有用的东西,做到“洋为中用”,丰富和发展会计科学,搞好会计工作,都具有重要的现实意义。

第三节 会计的职能和作用

一、会计的基本职能

会计的职能,是指会计在经济管理活动中所具有的功能。它是会计客观存在的能力或潜力。马克思在《资本论》第二卷中曾把会计的基本职能概括为对“过程的控制和观念总结”。所谓“过程”,指的是社会再生产过程,经济活动的全过程;所谓“控制”,一般理解为监督;所谓“观念总结”,一般理解为“反映”或“核算”。《中华人民共和国会计法》对会计的基本职能的表达是:会计核算与会计监督。

会计的核算职能,是从会计产生之日起就具有的一种基本职能。它主要是从价值数量上对经济活动进行记录、分类和汇总,为经济管理及时地提供正确、系统、完整的会计资料。

会计的监督职能,是会计本质的重要表现。它主要是对经济活动进行预测、控制、分析和检查,使各单位的经济活动沿着合理、合法、有效地轨道进行,达到预期的目的。会计预测,是指根据会计核算提供的资料,依据现实条件,结合相应措施,考虑发展前景,运用一定的方法,对未来的资金、成本和利

润等目标进行科学的预计和测算。会计控制,是指为实现预定的目标,通过指导、调节等手段,对资金运动进行日常的监督和管理。关于会计分析和会计检查,前已述及,不再重述。

会计的核算职能和监督职能是密切相关、不可分割的,必须结合起来才能发挥会计的作用。会计核算在整个会计工作的基础,如果没有可靠的、完整的会计核算资料,会计监督也就成了无源之水;会计监督是目的,如果没有严格的、科学的会计监督,会计核算也就成了无的放矢。

会计的职能是发展的。随着生产的发展,经济管理的需要,在基本职能的基础上,又发展了预测、参与决策等新的职能。

二、会计的作用

会计的作用,是指会计职能在管理经济实践中的客观反映和效果。在不同生产方式下,由于生产资料所有制的性质不同,生产的目的和发展程度不同,会计的作用亦就不同。

在资本主义制度下,会计的主要使命,就是维护生产资料的资本主义私有制,保证资本家用最小的资本垫支和资本耗费,获取最大限度的利润。

在社会主义制度下,会计的作用则完全是另一回事。列宁指出:“如果对于产品的生产和分配不实行全面的国家计算和监督,那么,劳动者的政权,劳动者的自由,就不能维持下去,资本主义的压迫制度的复辟,就不可避免(《列宁选集》第3卷,第524页)。可见,列宁对于在社会主义社会组织包括会计在内的计算和监督问题,是多么的重视,对其作用的估计又是多么的充分。