

21世纪高等院校简明实用教材

新准则·新体系

会计学基础

FUNDAMENTAL ACCOUNTING

(第二版)

柳延峰 冯艳 主编

刘广瑞 乐长征 胡克琼 副主编

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

21 世纪高等院校简明实用教材
省级重点学科教材

会计学基础

(第二版)

柳延峥 冯 艳 主编

刘广瑞 乐长征 胡克琼 副主编

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

© 柳延峥 2007

图书在版编目 (CIP) 数据

会计学基础 / 柳延峥主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2007. 9

(21 世纪高等院校简明实用教材)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 186 - 2

I. 会… II. 柳… III. 会计学 - 高等学校 - 教材
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 140010 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总 编 室: (0411) 84710523

营 销 部: (0411) 84710711

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连天正华延彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 148mm × 210mm

字数: 243 千字

印张: 8 3/8

2007 年 9 月第 2 版

2007 年 9 月第 2 次印刷

责任编辑: 孙晓梅

责任校对: 赵 楠

封面设计: 张智波

版式设计: 孙 萍

ISBN 978 - 7 - 81122 - 186 - 2

定价: 18.00 元

东北财经大学出版社

您好!感谢您选订我们出版的_____教材,
ISBN(书号)_____。

东北财经大学出版社秉承全方位服务教师的理念,成立了会员俱乐部,每一位选用我社图书作为教材的教师均可成为免费会员,享受免费赠送教材样本、新书推荐、加入作者资源库、提供教学参考资料(限已制作教参部分)等服务,详情请登录东北财经大学出版社网站(www.dufep.cn)。

鉴于以上服务只针对选用本书作为教材的教师,烦请填写如下情况调查表:

*姓名:_____ *性别:_____ 出生年月:_____

*学历:_____ *职务:_____ *职称:_____

*学校全称:_____ *所在院、系、教研室:_____

*学校地址:_____ *邮编:_____

*区号:_____ *办公电话:_____ *手机:_____ *email:_____

*授课科目:_____ *学生人数:_____ *教学层次:_____ *学期: ☐春季 ☐秋季

其他授课科目:_____ 学生人数:_____ 教学层次:_____ 学期: ☐春季 ☐秋季

*教材指定者: ☐本人 其他:_____

主要研究领域及成果:_____

是否有出版计划: ☐是 ☐否 出版方向:_____

是否愿意从事翻译工作: ☐是 ☐否 翻译方向:_____

*对我社教材满意度: ☐满意 ☐一般 ☐不满意 ☐希望更换

对我社的意见和建议:_____

注: (*为必填项) 院系领导签字:_____

盖章:_____

填妥后请选择以下任何一种方式将此表返回:

电话: 0411-84710715 传真: 0411-84710731

E-mail: ts@dufe.edu.cn 邮编: 116025

地址: 大连黑石礁东北财经大学出版社教学支持中心

编写委员会

柳延峰 冯 艳 刘广瑞 乐长征 胡克琼

欧阳小明 罗贤慧 胡淑娟 胡 洁 王承馨

第二版前言

近年来,随着经济全球化和我国市场经济的发展,会计实务发生了一些变化,会计理论研究也更加深入了。为适应国内经济快速、健康发展和国际经济一体化的要求,2006年我国先后颁布了企业会计基本准则、具体准则和会计准则应用指南,形成了具有中国特色的会计准则体系。新的企业会计准则修改和完善了企业会计确认、计量、记录和报告的标准,具有立足国情、国际趋同的基本特征。因此,有必要对本教材的第一版进行修订,修订工作主要有以下几点:

1. 吸收了会计基本理论研究的最新成果,增加了对会计基本理论的介绍,对部分章节作了适当调整。
2. 以新会计准则为指导,对会计记录作了适当修正。
3. 对原教材中不恰当的文字表述和不恰当的内容进行了订正。

因工作变动和这次修订量较大,我们对本书的编委会也作了适当调整。本次修订由柳延峥和冯艳负责,刘广瑞、胡克琼和乐长征任副主编,全书由柳延峥负责总修订。

由于我们的学识和时间所限,书中难免存在不足之处,恳请读者批评指正。

编 者

2007年8月

第一版前言

21 世纪是一个金融工具创新、会计方法创新、道德观念创新的世纪。在新世纪伊始,会计教育怎样才能满足新世纪对会计的要求,这是会计教学应担负的责任。为此我们几经调研和讨论,奉献给大家一本《会计学基础》。

《会计学基础》是针对会计基础工作如何符合《中华人民共和国会计法》和《企业会计制度》的要求、如何满足经济管理的要求而编写的。该书具有以下几个特点:第一,以新《中华人民共和国会计法》和《企业会计制度》为纲,在举例中紧紧围绕会计法规进行理论阐述和实务举例,具有一定的可读性、指导性;第二,既照顾了一般性,又力求接近市场,该书编写的主线以股份公司工业企业的业务为主要内容,从理论上和示例上都进行了着重描写;第三,该书举例从前至后是连续的,让初学者能通过阅读,完整了解股份公司工业企业的会计基础工作情况;第四,根据 21 世纪对会计教育的要求,介绍了会计电算化的有关知识,为学习专业会计知识打下一定基础;第五,本书在理论阐述上力争与世界接轨,打破原有会计理论的固有编写套路。基于该书的使用对象,我们邀请了具有多年教学经验和实践经验的教师和会计工作者参与编写。本书可用做大、中专教材,也适于初学会计的人员自学充电,或可用于长、短期会计人员培训。

本书由黄保强教授主审,柳延峥教授、冯艳高级会计师任主编,胡克琼、乐长征和段春明任副主编。本书编委还有欧阳小明、罗贤慧、胡淑娟、胡洁、王承馨。全书由柳延峥教授修

改总纂。

由于时间仓促，书中不足之处在所难免，衷心希望读者指正，以利于修订再版。

编 者

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计的含义	1
第二节 会计对象与会计要素	5
第三节 会计核算的基本假设和会计基础	9
第四节 会计信息质量要求、会计确认和会计计量	12
第五节 会计方法	17
第六节 会计学科体系	20
本章小结	23
第二章 会计科目和会计账户	24
第一节 会计科目	24
第二节 会计账户	29
本章小结	46
第三章 复式记账及其应用	47
第一节 会计等式	47
第二节 复式记账	52
第三节 企业资金筹集业务的核算	61
第四节 企业材料采购业务的核算	66
第五节 企业生产加工业务的核算	71
第六节 企业商品销售业务的核算	79
第七节 企业经营成果业务的核算	83
第八节 企业其他业务的核算	92
本章小结	93
第四章 会计凭证	95
第一节 会计凭证的意义和种类	95
第二节 会计凭证的填制和审核	104

第三节 会计凭证的传递和保管	110
本章小结	111
第五章 会计账簿	113
第一节 会计账簿的意义和种类	113
第二节 会计账簿的设置和登记	117
第三节 结账、对账和错账更正方法	125
本章小结	134
第六章 成本计算	135
第一节 成本计算概述	135
第二节 企业成本计算	139
本章小结	148
第七章 财产清查	149
第一节 财产清查的意义和种类	149
第二节 财产清查的方法	152
第三节 财产清查结果的处理	161
本章小结	167
第八章 财务会计报告	168
第一节 财务会计报告概述	168
第二节 资产负债表	172
第三节 利润表	175
第四节 现金流量表	178
第五节 所有者权益变动表	183
第六节 会计报表附注	186
本章小结	187
第九章 会计循环示例	188
第一节 会计循环的含义及步骤	188
第二节 会计循环示例	191
本章小结	207
第十章 会计核算形式	208
第一节 会计核算形式的意义和种类	208
第二节 记账凭证核算形式	210

第三节	科目汇总表核算形式	212
第四节	汇总记账凭证核算形式	215
第五节	多栏式日记账核算形式	219
第六节	日记总账核算形式	222
本章小结		225
第十一章	会计工作规范	226
第一节	会计规范体系	226
第二节	会计机构和会计人员	232
第三节	会计档案	239
第四节	会计职业道德	241
本章小结		244
第十二章	会计电算化	246
第一节	会计电算化的基础	246
第二节	网络会计	255
本章小结		256

第一章

总论

第一节 会计的含义

一、会计的产生和发展

物质资料的生产是人类社会生存和发展的基础，同样，物质资料的生产也是会计思想和会计行为产生和发展的根本前提。如果没有生产活动的出现，便不会有会计思想和会计行为的产生。

但是，这并不意味着生产活动一发生，就产生了人类的会计思想和会计行为。据会计史学家的考证，维持人类的基本生活水平是人类原始会计行为产生的基本前提条件。只有当社会发展到能够保障人类生存和种族的繁衍，即生产剩余物的出现时，人们才会关心对生活资料的管理，关心对生产活动及交换活动的管理，关心劳动成果与劳动耗费的比较，刻画（符）记事和结绳记事等原始计量、记录行为才会发生。会计史学家将原始计量记录行为产生的旧石器时代中晚期至原始社会末期这一历史时期称为会计萌芽阶段，也称之为原始的计量、记录时代。

会计在产生初期还只是生产职能的附带部分，尚未形成一项专职工作。进入奴隶社会，由于社会生产力的发展，使得简单的会计计算和管理工作了进一步的发展，并在一定阶段产生了奴隶制国家的官厅会计。根据《周礼》记载，我国在西周时期就设置了总管王朝财政的官职——天官（天官之长为大宰）和协助大宰分管王朝财计的官员——司会。司会的主要职责是：组织对官厅财政收入的全面核算，定期提供会计报告；按期考核、监督各种税收的实现及财物在各管理部门的收支动态。在西方，如古埃及、古巴比伦、古希腊和古罗马，会计的职权也都掌握在宫廷、教堂的奴隶主和农奴主手中。

进入封建社会，生产力有了进一步的发展，为适应地主阶级的剥削需要，会计也有了相应的发展。据史料《孟子·万章下》记载，战国时期鲁国的孔子，“尝为委吏矣，曰‘会计当而已矣’”。秦始皇统一中国后，制定了全国统一的上计制度，统一了会计账簿名称，称为“籍书”或“簿书”，并以“入”“出”为记账符号。西汉制定《上计律》，赋予会计以法律权威，并设立了比部作为审查机构。唐代有每年一造“计册”的制度，流水账和誉清账已初步形成。宋代创立并应用了“四柱结算法”。所谓“四柱”，即旧管、新收、开除和实在。它们之间的结算关系是：旧管 + 新收 - 开除 = 实在。明朝洪武元年（公元 1368 年），制定了加强专库管理的“实物盘点制度”，并使用了“盘点清单”。明末清初，创造并使用了“龙门账”。清代学者焦循将我国西周到清末的会计含义总结为：“会，大计也。然则零星算之为计，总合算之为会。”

到了资本主义社会，随着工业、农业、商业和对外贸易的发展，资本家为了赚取更大的利润，要求加强对经济的管理，使会计得到进一步的发展。1494 年意大利数学家卢卡·帕乔利（Luca Pacioli）发表了《算术、几何、比与比例概要》一书，其中第三篇“计算和比例的详论”（通称“簿记论”）系统论述了借贷复式记账的原理及其应用。《簿记论》的问世揭开了近代会计发展的新纪元，标志着企业会计登上历史舞台，并逐步成为会计理论体系中的主要组成部分。1894 年苏格兰成立了会计协会，意味着会计作为一种专门职业而存在。随着资本主义进入垄断阶段，垄断组织成为社会经济生活的基础，股份制公司的发

展，产生了所谓的“管理革命”，要求会计进一步与管理结合。20世纪20年代，特别是第二次世界大战后，会计也全面着眼于核算和管理，逐步形成了财务会计和管理会计两大分支。

进入社会主义社会，会计更重要。马克思说：“过程越是按照社会的规模进行，越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重要。因此，簿记对资本主义生产比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产比资本主义生产更为必要。”这里的簿记就是会计。中华人民共和国成立后，建立了我国社会主义会计。在有关部门的领导下，我国先后制定了有关会计核算和管理方面的会计制度。目前，我国已形成了具有中国特色的会计行政监管体制、会计执业资格准入制度、会计专业技术等级评价系统、会计法规体系以及会计的国际协调和国际趋同等全国统一、完备的会计管理体系。

综上所述，社会生产是会计产生和发展的基础，经济管理的客观需要是会计产生的内在历史动因；经济越发展，会计越重要。

二、会计的定义

会计的定义是对会计本质内容的揭示。新中国成立以来，关于会计的定义，主要有三种有影响的观点：“管理工具论”、“信息系统论”和“管理活动论”。“管理工具论”是与改革开放前的计划经济体制相适应的一种观点。我们认为，“管理工具论”、“信息系统论”和“管理活动论”是从不同的角度认识会计的必然结果，都是对会计本质内容的揭示。因此，我们将现代会计定义为：会计是以货币为主要计量单位，采用一定的方法对企业、行政事业单位及其他经济组织的经济活动进行核算和管理的一种经济管理活动。

（一）会计的职能

会计的职能是会计本质的具体化，是对会计系统在运行过程中所具有的性能和功能的抽象。会计的职能随着会计实践的发展而发展。一般说来，现代会计主要有反映、监督和参与决策的基本职能。

1. 反映职能

会计反映职能，也称会计的核算职能，是指会计以货币为主要计量单位，客观地反映一个特定主体的经济活动情况，为有关各方提供所需的会计信息。会计通过信息系统连续、系统、全面、综合地反映一个会

计主体的财务状况、经营成果和现金流量。会计反映分为事前反映和事后反映。会计的事前反映是对未来进行预测和计划；会计的事后反映，也称“会计信息加工程序”，简称“会计程序”，是指对已发生或已完成的经济业务（交易或事项）进行的会计确认、计量、记录和报告。

2. 监督职能

会计的监督职能是指会计通过预测、计划、记录、分析、控制、检查等对一个特定单位的经济活动和预算执行过程实行控制。会计监督包括事前监督、事中监督和事后监督。

3. 参与经营决策职能

会计参与经营决策职能是指通过会计反映职能提供的会计信息，对企业生产经营的各种方案进行比较、分析和判断，帮助企业决策者筛选最优方案的过程。

上述三个会计的职能的关系是十分密切的，且是相互依存和相互制约的。一般地说，反映是监督的基础，而没有一个有力的监督，所反映的信息就不能给企业经营者提供可靠的会计决策。

由于社会的发展，会计活动的领域和内容不断地发展变化，因而人们对会计的认识和表述客观上会存在着一定的差异。基于过去、现在和未来的思考，人们对会计职能的认识也不可能完全一致。就企业会计工作而言，企业可利用会计提供的信息预测经济前景，进行经济决策，编制财务计划，控制经济活动和评价经营业绩。因此，现代企业会计职能可概括为：反映经济活动；预测经济前景；进行会计决策；编制财务计划；控制业务活动过程；评价经营业绩。

（二）会计的特点

会计的特点，是指会计作为一种管理活动所具有的个性和与其他管理活动相区别的特殊性。随着会计的发展，会计的内容也日益丰富。现代会计的特点可以概括为：（1）会计以货币为主要计量尺度；（2）会计对经济活动进行完整、连续、系统的计算和记录；（3）会计以价值管理为基本内容；（4）会计以提高经济效益为终极目标。

（三）会计目标

会计目标，也称会计的目的，是会计活动所应达到的标准或境地。会计的目标分为直接目标和最终目标。

1. 会计的直接目标

会计的直接目标,也称为财务会计报告目标。一般认为,会计的直接目标是向财务会计报告的使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任的履行情况,有助于财务会计报告的使用者作出经济决策。财务会计报告的使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等利益关系集团。其中,投资者和债权人是财务会计信息的主要使用者。

2. 会计的最终目标

如前所述,会计是一项经济管理活动,是经济管理的重要组成部分,会计的最终目标应服从企业的经营管理目标。市场经济条件下,企业是以营利为目的的经济组织,一切管理都是为了提高企业的经济效益。因此,会计的最终目标是提高经济效益。

第二节 会计对象与会计要素

一、会计对象

会计对象是指会计工作的客体,即会计所核算和管理的内容。马克思关于会计是对“过程的控制和观念的总结”的思想告诉我们,会计对象存在于社会再生产过程之中。社会再生产过程是由生产、分配、交换和消费四个相互关联的环节所构成,它包括多种多样的经济活动。会计并不能反映和管理再生产过程中经济活动的所有方面,而只能反映和控制能用货币表现的那些内容。换言之,会计并不能提供社会再生产过程的所有信息,而主要提供能够用货币表现的信息。会计工作总是在一个企业或行政、事业单位里进行的。每一个企业或行政、事业单位能够用货币表现的经济活动,实质上是企事业单位的资金运动的表现形式。社会再生产过程的社会总资金的运动,是在宏观领域进行的,有的学者将其称为社会会计的对象。社会再生产过程中的个别资金的运动,是在各个企业,行政、事业单位进行的,构成了各个企业,行政、事业单位的会计对象。

综上所述,会计的一般对象是社会再生产过程中的资金运动。企

业，行政、事业单位的会计对象则是每一独立核算单位的资金运动。本书仅论述一般企业的资金运动。

资金是商品经济的范畴。在宏观领域，资金是国民经济中物资的货币表现形式。在微观领域，资金是企业拥有或者控制的经济资源的货币表现形式。企业资金运动寓于企业经济活动的各项交易和事项之中。其中，交易是发生在主体与主体之间的交换行为，如原材料的采购、商品的销售和资金的借贷等；事项是发生在主体内部的活动或发生在主体之外的环境的变化，如生产耗用材料、洪灾或地震、商品或劳务价格的变动以及企业债务人的破产等。资金运动具体体现为资金的投入、分配、耗费、收回（包括补偿与增值）以及退出等形式。

二、会计要素

会计要素是根据交易或事项的经济特征对会计对象的基本分类，是设定会计报表结构和内容的依据，也是进行会计确认和计量的基础。会计要素是对会计对象——资金运动的基本分类，根据会计要素科学设置账户，期末用报表对账户资料反映的交易和其他事项进行归纳分类，这种归纳分类与对资金运动的基本分类，口径是一致的，名称也是相同的。因此，可以说会计要素是对资金运动的初始分类。

企业资金运动有两种表现形式，即静态表现和动态表现。所谓静态表现是指资金相对静止状态下的表现形式，具体表现为资产、负债和所有者权益三要素，亦称为财务状况三要素。它们之间的数量关系可用会计等式予以概括：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

资金运动的动态表现为资金的循环与周转，具体表现为收入、费用和利润三要素，亦称为经营成果三要素。它们之间的数量关系也可用会计等式予以概括：

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

企业的资金运动是静、动结合的统一体，也就是说会计六要素存在着有机联系。如费用的发生会引起资产的减少，或引起负债的增加；收入的取得会引起资产的增加，或引起负债的减少；又如所有者权益的增加也可能引起资产的增加，或引起负债的减少。在会计六要素中，利润要素的数量将由收入要素和费用要素的差量确定，换言之，确定了收入