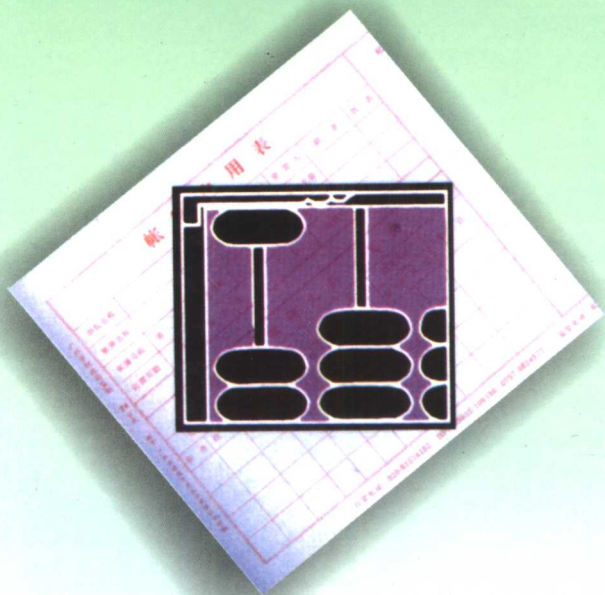


会计学

兰艳泽 车嘉丽 主编



华南理工大学出版社

会计学

主 编	兰艳泽	车嘉丽
副 主 编	熊 程	李淑珍
参编人员	肖建琳	郭旭芬
	杨 睿	

华南理工大学出版社

·广州·

图书在版编目 (CIP) 数据

会计学/兰艳泽, 车嘉丽主编. —广州: 华南理工大学出版社,
2000.8 (2006.7 重印)

ISBN 7-5623-1591-4

- I. 会…
- II. ①兰…②车…
- III. 会计学
- IV. F8

华南理工大学出版社出版发行

(广州五山 邮编 510640)

责任编辑 周莉华

各地新华书店经销

广州华南理工大学印刷厂印装

*

2006年7月第1版第3次印刷

开本: 850×1168 1/32 印张: 13.5 字数: 334 千

印数: 3001~4500 册

定价: 26.00 元

广东商学院会计教材

编审委员会

主 任 许义生

副主任 兰艳泽 车嘉丽

委 员 (以下按姓氏笔画为序)

古维永 刘德银 刘良惠

肖仰烈 陈东生 陈 蔚

陈玉珍 陶敦勤 葛敬东

魏定国

前 言

随着我国经济体制改革的发展,会计教学改革理所当然地列入了改革议事日程。改革原有专业教学计划已刻不容缓。在改革原有专业教学计划、执行新的教学计划过程中,我们认为编写一套与新教学计划相适应的会计教材是十分必要的。

本书是广东商学院会计系列教材中的一本,是非会计专业会计课的教学用书,主要内容包括三部分:一是会计学基本理论;二是会计核算的基础知识;三是会计要素的确认、计量、记录、报告的原理及方法。本书第一、二、三章分别阐述了会计基本理论、会计核算的基本方法、会计核算方法在企业经济活动中的应用,随后各章按照会计要素即资产负债表和利润表的基本要素展开,最后又回到会计报表上。本书具有如下三个特点:

1. 立足于我国会计规范体系。撰写本书的基本依据是《企业会计准则》和《股份有限公司会计制度》。本书的撰写将 1997~1999 年颁布的 9 个具体准则及 1999 年新修订的《会计法》的精神融合进来。

2. 适应非会计专业的教学目的、教学特点即具备会计知识,利用会计信息为经济、管理等工作服务。所以,本书虽然涉及的会计知识面广,但不作过深研究,虽然介绍了会计确认、计量、记录的原理,但更注重介绍会计信息的意义,会计信息的取得和使用。

3. 按照教学的基本规律,由简到繁、由浅入深,以往的会计学

教材,在介绍了会计基本理论、基本方法后,直接介绍会计要素的核算,由于学生对企业经营过程不熟悉,教学效果不理想。本书改变了这一体系,增加了“企业经营活动及复式记账法的运用”一章,更符合由浅入深的教学规律。

本书除用作高校非会计专业会计学课程的试用教材外,也可作为经济、管理干部培训班的培训教材及会计自学者学习会计的参考书。

本书由兰艳泽、车嘉丽主编,负责拟定全书编写大纲,对全书初稿进行修改、补充、统纂和定稿。全书各章由下列同志执笔:第一、五、七章,兰艳泽;第三、十章,车嘉丽;第二章,杨睿、肖建琳;第四章,熊程;第八章,李淑珍;第九章,郭旭芬;第六章,李淑珍、熊程。

由于各种原因,本书难免有不足之处,欢迎广大读者批评指正,以便再版时修改补充。

编 者

2000年5月

目 录

第一章 会计学总论	(1)
第一节 会计的定义	(1)
第二节 会计核算的基本假设	(7)
第三节 会计核算的一般原则	(10)
第四节 会计要素	(14)
第五节 我国的企业会计法规体系	(18)
第二章 会计方法与会计循环	(21)
第一节 会计方法概述	(21)
第二节 会计科目与账户	(24)
第三节 复式记账法	(34)
第四节 会计凭证	(42)
第五节 会计账簿	(58)
第六节 会计循环	(73)
第三章 企业经营活动与复式记账法的运用	(77)
第一节 企业的经营活动	(77)
第二节 资金投入企业的核算	(79)
第三节 供应过程的核算	(82)
第四节 生产过程的核算	(89)
第五节 销售过程的核算	(98)
第六节 利润的核算	(103)
第七节 资金退出企业的核算	(108)
第四章 流动资产	(121)
第一节 货币资金	(121)
第二节 应收及预付款	(135)
第三节 短期投资	(145)
第四节 存货	(154)

第五章 长期资产	(185)
第一节 长期投资	(185)
第二节 固定资产	(205)
第三节 无形资产、递延资产及其他长期资产	(222)
第六章 负债	(231)
第一节 流动负债	(231)
第二节 长期负债	(256)
第七章 收入、费用、利润	(268)
第一节 收入	(268)
第二节 费用	(282)
第三节 利润	(287)
第四节 所得税	(289)
第五节 利润分配	(298)
第八章 所有者权益	(306)
第一节 所有者权益概述	(306)
第二节 投入资本的核算	(307)
第三节 资本公积	(314)
第四节 留存收益	(322)
第九章 产品成本	(327)
第一节 生产费用和产品成本	(327)
第二节 生产费用的归集和分配	(331)
第三节 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(342)
第四节 产品成本计算基本方法	(346)
第十章 财务报告	(356)
第一节 财务报告概述	(356)
第二节 资产负债表	(360)
第三节 利润表	(370)
第四节 现金流量表	(379)
第五节 会计报表附注	(410)

第一章 会计学总论

第一节 会计的定义

一、会计的定义

会计(accounting)是一种“国际商业语言”。在世界范围内,一个被接受的普通观点是,会计作为一个经济信息系统,提供某一主体的财务信息,反映经济活动。会计通过一定的程序和方法,对经济活动过程中产生的大量原始数据进行记录、分类、汇总,将其转化为有用的经济信息,向信息使用者传送和报告,以便他们作出正确的决策。会计作为一个系统,输入的是原始数据,输出的是财务信息。正如下图所示:

原始数据——→会计——→财务信息

当然,会计不是企业惟一的信息系统,但它往往是企业最大的信息系统。

另一代表性观点认为会计是一项经济管理活动,它运用自身所提供的财务信息,分析经济活动,控制经营过程,预测经济前景,参与经营管理。它不仅是宏观经济管理的重要手段,也是微观经济管理的重要手段。从宏观来看,运用会计手段,监督整个国民经济的运行情况,及时发现国民经济运行中出现的问题,可以发挥预警作用,以便政府有关部门及时采取措施,避免国民经济运行中出现不稳定、不协调的情况;同时,通过会计规范约束微观经济主体的经济行为,监督微观经济主体在法律范围内进行运作,从而保证国民经济正常运行所必需的经济秩序。从微观来看,会计可以起到明晰产权,明确微观主体经济活动中不同方面的经济关系和经济责任,使微观经济健康发展。

两种代表性的观点,即“信息系统论”和“管理活动论”。我们关注会计在企业内部的作用和目的,从这个意义上说,会计可定义为:会计是以货币为主要计量单位,通过记账、算账、报账等手段,对经济信息进行加工、处理、核算,监督企事业等单位的资金及其运动的一种管理活动。把管理活动表述为一种信息系统,我们认为,对信息进行加工的最终目的还是管理,提高企业经济效益,所以本书采用“会计是一种管理活动”的观点。

二、财务会计与管理会计

会计有两大分支,即财务会计(Financial Accounting)和管理会计(Management Accounting)。

财务会计是以传统会计为主要内容,通过一定程序和方法,将企业生产经营活动中大量的、日常的业务数据,经过记录、分类和汇总,编成会计报表,向企业外部与企业有利害关系的集团和个人提供反映企业经营成果和财务状况及其变动情况的对外会计。

管理会计是适应现代企业管理的需要,突破原有会计领域发展起来的一门相对独立的会计学科。它是利用财务会计提供会计信息及其他生产经营活动中的有关资料,运用数学、统计学方面的一系列技术和方法,通过整理、计算、对比、分析等手段的运用,向企业内部各级经营管理人员提供用于短期和长期经营决策、制定计划、指导和控制企业生产经营活动的信息的对内报告会计。

财务会计和管理会计既有联系,又有区别。

(一) 二者的联系

二者源于同一母体,相互依存、相互制约、相互补充,共同构成了现代企业会计系统的有机整体。在会计工作实践中,管理会计所需要的许多资料来源于财务会计系统,它的主要工作内容是对财务信息进行深加工和再利用,而财务会计的发展与改革则应充分考虑管理会计的要求,以扩大信息交换处理能力和兼容能力,避免不必要的重复和浪费。

(二)二者的区别

1. 工作侧重点不同

财务会计工作的侧重点在于根据日常的业务记录,登记账簿、定期编制有关的财务报表,其具体目标为企业外界服务。从这个意义上说,财务会计又可称为“外部会计”。

管理会计工作的侧重点在于针对企业经营管理遇到的特定问题,进行分析研究,以便向企业内部各级管理人员提供有关价值管理方面的预测决策和控制考核信息资料,其具体目标是为企业内部管理服务,从这个意义上讲,管理会计又可称为“内部会计”。

2. 作用时效不同

财务会计的作用时效主要在于反映过去,对此,无论从客观性原则,还是历史成本原则,都可以证明其反映的只能是过去实际已发生的经济业务。

管理会计的作用时效不仅限于分析过去,而且在于能动地利用已知的财务会计资料进行预测和规划未来,同时控制现在,从而横跨过去、现在和未来三个时态,所以管理会计的作用时效主要是面向未来。

3. 方法体系、工作程序不同

财务会计的方法体系比较稳定,核算时只需用简单的算术方法,有固定的会计循环程序,而且通常情况下不得随意变更或颠倒工作顺序。因而,财务会计工作具有一定的强制性和程序性。

管理会计可选择灵活多样的方法对不同的问题进行分析处理,在信息处理过程中大量运用现代数学方法。同时,管理会计没有固定的工作程序,有较大的周旋余地,可根据自己的实际情况自行设计其管理会计工作流程。

三、会计的对象、职能和目标

(一)会计的对象

会计对象是会计核算和监督的客体,因为会计的基本特点是

以货币为计量单位,所以会计的对象应是企业经济活动的价值方面,即企业的资金运动。资金运动从时间跨度分割,可以分成过去(或已完成)的资金运动和未来的资金运动。

企业过去(或已完成)的资金运动具有以下特点:①客观存在,有真凭实据,可检查;②与财产物资流动相对应,可核对;③能够表现业已存在于企业与国家行政管理机构、投资者、债权人等方面的资产保管责任关系、经济利益分配关系和经济资源配置的要求。基于上述特点,企业过去(或已完成)的资金运动就成为财务会计的对象。而企业现在和未来的资金运动则是管理会计的对象,与过去(或已完成)的资金运动相比,未来的资金运动不具备与真实的财产物资流动相对应的特点,而具有决策与计划性、动态与过程性的特点。

(二)会计的职能

会计的职能是指会计作为经济管理工作的功能或能够发挥的作用。会计职能应当分为两个层次,一是会计的基本职能,二是会计的延伸职能。

1. 会计的基本职能

核算职能。这是会计的首要基本职能。任何经济实体单位要进行经济活动,都要求会计提供真实的、正确的、完整的、系统的会计信息。这就需要对经济活动进行记录、计算、分类、汇总,将经济活动的内容转换成有用信息,成为在会计报告中能够概括反映各经济实体单位经济活动状况的会计资料,即马克思所指的“观念的总结”。因此,会计核算通过价值量对经济活动进行确认、计量、记录并进行公正报告的工作。会计核算职能有其特点,主要表现在:①会计核算主要是从价值量上反映各单位的经济活动状况。由于经济活动的复杂性,人们不可能简单地将不同类别的经济业务加以计量、汇总,只有通过一定程序的价值量表现并进行加工处理后生成,才能掌握经济活动全过程及其结果。所以会计是以货

币为计量单位。②会计核算具有完整性、连续性和系统性的特点。其完整性,是指对所有的会计对象都要进行计算、记录、报告,不能有任何遗漏;其连续性,是指对会计对象的计量、记录、报告要连续进行,不能有任何中断;其系统性,是指采用科学方法对会计资料进行加工处理,保证所提供的会计数据资料形成一个有序的整体。

监督职能。会计的另一个基本职能。任何经济活动都要有既定的目的,都要按一定的目的来运行。会计监督就是通过控制的一些具体方法,促使经济活动按照规定的要求运行,以达到预期目的。即马克思所指的“过程的控制”。它也有其特点,主要表现在:①会计监督主要是通过价值指标来进行,前已提及,会计核算通过价值指标综合地反映经济活动的过程及其结果,会计监督的主要依据就是这些价值指标,与其他监督相比较,会计监督是一种更为有效的监督。②会计监督既有事后监督,又有事中监督和事前监督。其事后监督是对已发生的经济活动过程及取得的核算资料进行审查,并以此纠正偏差及失误,其事前监督是在经济活动开始前进行的监督。

会计核算职能与监督职能是相辅相成的,只有在对经济业务进行正确核算的基础上,才可能提供可靠资料作为监督依据;同时,也只有搞好监督,保证经济业务按规定的要求进行,并且达到预期目的,才能发挥会计核算的作用。二者的结合,能使会计发挥其延伸职能。

2. 会计的延伸职能

预测经营前景职能。即采用科学的方法,预计推测客观事物未来发展必然性或可能性的行为。这一职能就是按照企业的未来的总目标和经营方针,充分考虑经济规律的作用和经济条件的约束,有目的地推测企业销售、利润、成本、资金等的变动趋势,为企业经营决策提供第一手资料。

参与经营决策职能。即在充分考虑各种可能的前提下,按照

客观规律的要求,通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法作出决定的过程。一个经济实体单位要进行经营决策,会计信息是不可缺少的依据。反之,有了正确的核算、监控,就会提供决策有用的信息,帮助管理人员作出正确的决策。

评价经营业绩职能。为了更好地控制监督经济活动,就必须有此职能,即在各部门或个人的工作实绩基础上,找出成绩和不足,进行奖励和惩罚,保证经济活动有序、正常进行。

(三)会计的目标

会计目标是指会计工作所要达到的终极目的,它决定于会计信息使用者对会计的需求。但由于会计信息使用者的需求并不相同,因此,会计目标的确定:第一,要针对会计信息的主要使用者;第二,要集中体现对会计信息的共性要求。

会计是整个经济管理的重要组成部分,会计的目标当然应该从属于经济管理的总目标。经济管理的总目标是提高经济效益,即在投入一定价值量的情况下,尽量争取收回更多的价值量。会计这一管理活动是价值管理。所以将提高经济效益作为终极目标有其充分道理。但会计毕竟与其他经济管理有区别,因此,还要进一步研究会计核算的目标。会计核算是对会计信息的搜集、处理及传输、报告的活动。我国颁布的《企业会计准则》对于企业会计核算的目标作了明确规定:会计提供的信息应当符合国家宏观经济管理的要求;满足有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要;满足企业加强内部经营的需要。因此,我们可以把会计目标划分为三个层次。

第一层次是满足政府宏观调控的需要。即会计提供有助于国家各部门在投资、资源分配、财政收入和支出、税收、价格、工资等方面能作出重大宏观决策和进行综合平衡所必需的财务信息及与之相关的其他经济信息。

第二层次是满足投资者进行决策的需要。即会计提供的信息

有利于投资人作出正确的决策。

第三层次是满足企业自身经营管理的需要。即会计应提供有助于经营管理者经营决策和理财所必需的财务信息及与之相关的其他经济信息。

第二节 会计核算的基本假设

会计核算的基本假设是指在特定的经济环境(也要考虑政治、社会等因素)下,决定会计运行和发展的基本前提和制约条件。如果违反这些基本前提和制约条件,会计就不能提供科学准确的信息来为管理服务。因为任何科学的发展,在最终发现规律之前,往往需作一些假设。

会计的基本假设取决于会计所处的客观环境,一旦环境变迁,基本假设势必随之而变动。目前的基本假设主要有会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

一、会计主体假设

会计主体是指会计核算服务的对象或者说是会计人员进行核算采取的立场及空间活动范围的界定。组织会计工作首先应明确为谁核算的问题,这是因为会计的各种要素都是同特定的经济实体相联系的。一切会计工作也都是站在特定的会计主体立场上的,如果其服务对象不明确,资产和负债就难以界定,收入和费用就无法衡量。因此,对于会计人员来讲,首先就需要确定会计核算的范围,明确哪些经济活动应当予以确认、计量和报告。

会计主体的作用在于界定不同会计主体会计核算的范围。从企业来说,它要求会计核算区分自身的经济活动与其他单位的经济活动;区分企业的经济活动与企业投资者的经济活动。企业的会计记录和会计报表涉及的只是企业主体范围内的经济活动,而不核算反映企业投资者或所有者的经济活动,也不核算反映其他

企业或其他经济实体的经济活动。

需要注意的是,会计主体与法律主体并不是同一概念。一般来说,法律主体必然是会计主体,但会计主体并不一定是法律主体。任何企业,无论是独资、合资还是合伙,都是一会计主体。在企业规模较大的情况下,为了便于掌握其分支机构的生产经营活动及其收支情况,可以将其分支机构作为一会计主体,要求其编制会计报表并报送。此外,在控股经营的情况下,母公司及其控制的子公司均为独立的法律主体,各为一个会计主体,但在编制合并报表时,也可将母公司及其子公司这些独立的法律主体组成的企业集团视为一个会计主体,以反映企业集团整体财务状况和经营成果。即是说,会计主体可以是独立法人,也可以是非法人;可以是一个企业,也可以是一个企业内部的某一单位或某一个特定的部分(如企业的分公司);可以是单一企业,也可以是几个企业组成的企业集团。

二、持续经营假设

持续经营是指会计主体在可以预见的将来,不会面临破产和清算,而是持续不断地经营下去。它要求会计人员以会计主体持续、正常的经营活动为前提,在此前提下选择确定的会计程序及会计处理方法,进行会计核算。会计主体假设为会计工作规定了空间范围,而持续经营假设则为会计的正常活动作出时间的规定。从每一个企业的历史来看,确实没有一个企业能够无限期地存在下去,然而,企业何时破产,又难以预料。在此情况下,就必须有此假设,否则,会计工作将失去自身的必要性。

会计核算上所使用的一系列会计原则和会计处理方法都是建立在会计主体持续经营前提的基础上进行的。例如只有在此前提下,企业才可以在机器设备的使用年限内,将其磨损价值计入成本费用。因此,在持续经营的前提下,企业在会计核算中所使用的会计处理方法才能保持稳定,企业的会计记录和会计报表才能真实

可靠。

三、会计分期假设

会计分期这一假设是从持续经营基本假设引申出来的,也可以说是持续经营的客观要求。

会计分期假设是指将会计主体持续不断的经营活动分割为一定的期间。企业的经营活动从时间上来看是持续不断的,但会计为了确定损益和编制会计报表,定期为使用者提供信息,必须将持续不断的经营活动划分成若干期间。企业通常以一年作为划分会计期间的标准,也可以其他标准来划分会计期间,如可以6个月为一个会计期间,以一年作为一个会计期间的称为会计年度。会计年度可以是日历年度,也可以以某一日为开始的365天的期间作为一个会计年度。

在《企业会计准则》中,规定我国企业的会计期间按年度划分,以日历年度为一个会计年度,即从每年1月1日至12月31日为一个会计年度。每一个会计年度还具体划分为季度、月份。由于有了会计期间,才产生了本期与非本期的区别;由于有了本期与非本期的区别,才产生了权责发生制和收付实现制。

四、货币计量假设

货币计量假设是指会计主体在会计核算过程中采用货币作为计量单位,记录、反映会计主体的经营情况。企业的生产经营活动具体表现为商品的购销、各种原材料和劳务的耗费等实务运动。由于商品和各种原材料、劳务的耗费在实务上不存在统一的计量单位,无法比较,为了全面完整反映企业的生产经营活动,会计核算客观上需要一个统一的计量单位作为其计量尺度。在商品经济条件下,货币是商品的一般等价物,是衡量商品价值的共同尺度,所以会计核算必然选择货币作为其计量单位。

在我国,人民币是国家法定货币,《企业会计准则》在规范我国的会计核算必须以人民币作为记账本位币。考虑到外商投资企业