

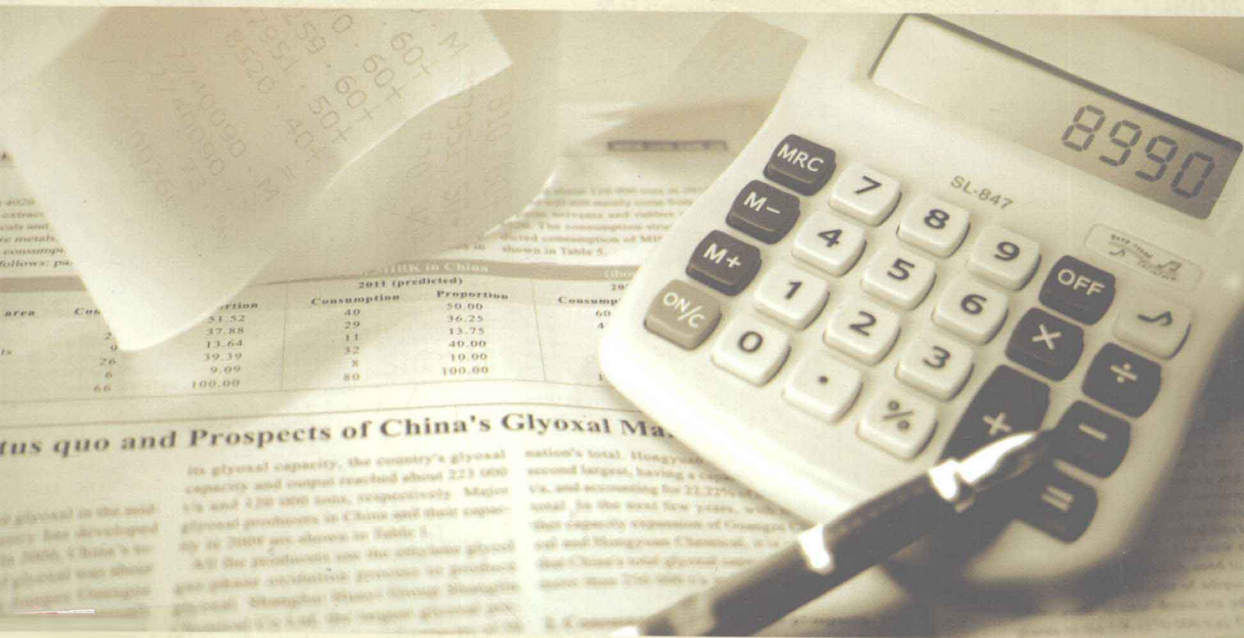


普通高等教育“十一五”国家级规划教材  
2011年江苏省高等学校精品教材

# 会计学

## (第三版)

陈菊花 陈良华 主编  
吴斌 吴芃 杨丽明 副主编



普通高等教育“十一五”国家级规划教材

# 会 计 学

(第三版)

陈菊花 陈良华 主编  
吴斌 吴芄 杨丽明 副主编

科 学 出 版 社

北 京

## 内 容 简 介

本书按照新的会计准则及其指南编写,除了全面、系统地介绍了一般意义上的会计确认、计量、记录和报告的基本原理、基本知识和基本方法外,还对会计学的有关专题进行了专门的陈述。各个章节不仅集合了会计学的基本内容和知识,还扩充了相关知识点,5个附录反映会计学科前沿的有关理论和最新进展,使得本书具有内容丰富、体系完整和信息量大的特点。

另外,为了体现新旧会计准则的衔接和对新会计准则重点和难点的把握,本书在结构和案例上突出了新准则的亮点和对新准则的着力解释。结合本书的其他电子教材、课件和教师以及学生指导用书,本书将呈献满足读者多种需要的会计学知识体系。

本书可作为经济管理学科的本科生教材,也可供有志于会计事业的研究人员参考,本书尤其可帮助具有工科背景的人士来理解会计。

### 图书在版编目(CIP)数据

会计学 / 陈菊花,陈良华主编. —3版. —北京:科学出版社,2012

(普通高等教育“十一五”国家级规划教材)

ISBN 978-7-03-033508-1

I. ①会… II. ①陈…②陈… III. ①会计学 - 高等学校 - 教材

IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 019465 号

责任编辑:王伟娟 / 责任校对:宋玲玲  
责任印制:张克忠 / 封面设计:蓝正设计

**科学出版社 出版**

北京东黄城根北街 16 号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

保定市中画美凯印刷有限公司印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

\*

2005年8月第 一 版 开本:720×1000 1/16

2008年1月第 二 版 印张:27 3/4

2012年2月第 三 版 字数:550 000

2012年2月第六次印刷

**定价:42.00 元**

(如有印装质量问题,我社负责调换)

## 第三版序言

自从2005年初次与科学出版社合作出版这本教材，一晃七年过去了。期间经历了中国会计的重大改革，获得读者们的持续热心扶持。根据会计改革的最新成果，伴随读者们的真心期待，历次改版，如今我们迎来了第三版的付梓，感慨良多。

如业界所言，一本好的教材并不次于在顶级刊物上发表的一篇文章，其所下的功夫也不少于后者。因此，往往只有“大家”才能编出在业界具有份量的教材，或者因为其教材在业界有影响而成为“大家”。我们知道，这本书离一本“好书”的距离差距大着呢，我们也只是耕耘在教学和科研第一线的普通教书匠。尽管如此，我们还是要孜孜以求，只因众多读者一路陪伴同行，只因这个作者和出版社团队付出的那些努力，我们需要一如既往地前行！这本书因为其相对好的口碑，好的销路以及科学出版社的细心呵护，2007年成为普通高等教育“十一五”国家级规划教材，2011年又成为“江苏省高等学校精品教材”，目前我们期待，通过大家的努力成为普通高等教育“十二五”国家级规划教材，以不辜负所有关爱这本书的人们的期望。此次改版的主要特色应该体现在以下几个方面。

1. 强调理论、实务和个案之间密切联系的同时，围绕着会计理论框架结构进行深入、简练、全面的阐述，让阅读本书的读者能够不断地从本书中获得丰富的知识和信息。

2. 系统、全面，内容丰富。全书分两篇，涵盖了初级和中级会计学的各个层面，并且由浅入深。内容不仅反映了国际和我国会计的基本理论和实践，更重要的是最大程度地反映了我国会计改革的最新成果和新经济环境下会计的发展动向和前景。

3. 体例合理、结构统一。每篇都由开篇概述、章节内容、附件组成，每章都由引言、主要内容、扩展内容，小结、思考题和练习题等组成。各个部分内容即相互联系，又各自独立且引人入胜。使读者能够通过阅读学会基本理论和知识的同时展开思考，进行进一步的探讨，以最大程度地扩展读者的知识和视野。

4. 写作规范、语言平实、精练。本书的编写者具有丰富的会计理论、实践和教学经验，并且多次合作和独立创作过多部同类型的书籍，具有很好的团队精神，保证了本书的质量。

特别值得具体提及的是，本书除了在理论上最大程度地呈现会计学的知识和

结构之外，最大的可操作和易入门点在于：第一，会计学基础的借贷记账法应用从制造业资金的进入到资金的退出举例是一套完整的企业经营资料，充分反映了从凭证到账簿，再到报表的全过程，案例数据连续、完整和自成体系，即使自学也能够从中摸清门道。第二，中级财务会计学中的报表编制也有自己的特点，尤其是现金流量表的台账法更是再现了企业实践中的编制方法，易学易懂，非常受在学和在职人员的欢迎。第三，穿插其间各种账户的介绍按照性质、作用、结构和明细账的设置等来进行陈述，使读者能够从一开始就理解并掌握我国企业常见的会计科目的用法，并试图以这种方式去理解和掌握一些后续比较生疏的会计科目的用法，这种陈述上的安排更符合 2011 年修订后的会计科目使用要求，因为新的会计科目表只有总账科目，不再列示明细科目，这就需要教材在后续的账户介绍中进行具体陈述。第四，对于有些章节中比较难懂的内容进行了简化处理，同时也给学生未来的学习打下了良好的基础。例如，在“持有至到期投资”和对应的原来的“应付债券”即现在的“长期债券”章节中，由于学生在学习会计学这门课时并不懂得现值的计算方法以及采用实际利率法计算债券实际利息的原理，本书却通过不同类型的例子来阐述相同的内容，以夯实其基础，以便做到后续章节中举一反三。

本书通过将理论与实践相结合的方法，全面、系统地论述了会计的基本理论、技术和方法，内容涵盖了财务会计体系的各个层次和各个方面，分别用两篇的内容由浅入深地讨论了会计学的基本问题、应用问题和目前理论界和实务界的讨论热点和前沿问题。上篇：会计学原理篇，包括三章内容，主要讨论会计学的基本概念和理论以及会计的技术和方法，从技术和方法层面上论述了会计循环；第四到第十三章组成下篇：财务会计篇，是按照会计要素的顺序采用会计学的基本理论、方法和技术对会计实践基本问题的应用，从会计实务的层次再一次描述了会计的循环过程。这两篇内容不仅形成了较为完整的财务会计体系，而且由于附有大量的扩展内容和附录以及叙述的精炼性使得本教材内容丰富、新颖，具有很强的可读性、研究性和收藏价值。

历史证明，会计学的理论总是落后于会计实践，正因此需要根据改革的最新成果、读者的要求和作者的新的积累对教材进行修订和完善。

新版教材主要在以下方面有所改进。

第一，再次根据我国会计改革的最新成果重新对其内容进行了比较大篇幅的修订。主要体现在，在上篇中，对于我国会计准则的内容重新梳理了有关的理论和概念，但是却不是全盘照搬会计准则，而是在坚持本团队教学科研成果的基础上的一种契合，例如在对会计目标的阐述上便是如此，这样处理的目的是为了

读者在准则限制范围内可以在理论上有所扩展的余地。这个处理原则在其他篇章中也有体现。同时也是有原则地载入了最新的会计科目表，后续的章节便是在此基础上重新梳理了本书的相关内容。这个原则可以在两个科目中体现，那就是“库存现金”和“所得税费用”。因为财政部颁布的新的科目表将原来的“库存现金”又改回到了2006年新准则发布前的“现金”，同样“所得税费用”也改成了新准则推出前的“所得税”。作者认为这不符合国际惯例和科目所体现的实质内容，所以保持新准则中原来的叫法“库存现金”和“所得税费用”。这样做并不影响所教学生以后的实践。因为，作者认为学生要是掌握了实质，形式自然不在话下，更何况像美国这样的国家并没有对会计科目的用法做强制性的规定，而是讲究科目内容的实质。我们相信，随着我国会计人员素质的提高，我国以后的会计实务也会走这样的路。下篇改动较大的是第五章“非交易性金融资产和投资”，其中的“贷款和应收款项”以及“长期股权投资”按照准则应用指南的最新要求进行了修改。例如删除了关于长期股权投资中成本法核算中的有关内容，按照长期股权投资减值准备的思路简化了其确认和计量。其他各个章节，也有不同程度的修改。

第二，按照最新的税法进行了相应内容的修订。这些主要体现在对增值税和所得税的变化上，相应的在固定资产进项税额的计算、流动负债的确认和计量、所得税会计等方面有大的修改。

第三，对原来有错误和不合理的地方进行了修订和完善。例如，在2.6节中，除了考虑了新税法对原有内容的影响之外，还将数据内容进行了重新计算和整理，使得内容更加完整、真实和正确。对于资产负债表和现金流量表的编制上的缺陷也有了新的弥补。对于明细科目的使用更加严谨和准确。这个可以在对“利润分配”、“资本公积”、“盈余公积”等的明细账户的陈述中得到体现。

第四，经过几轮教学和修订，上篇的习题库和试题库内容丰富，而且相对完善，免费呈现给读者。同时将上篇中附有大量实践图表的PPT课件也赠送给购买此书的读者。后续的财务会计篇和会计学专题篇的习题库和试题库以及PPT课件也将在完善的基础上赠送给读者。

除了这些以外，本书在体例结构和章节安排上还是承继了原来的思路。

本书由陈菊花和陈良华主编，与其他作者共同完成本书的写作。陈良华负责总体框架的构建和完善，陈菊花负责具体的策划、总纂、修改和定稿。各章撰写具体分工为：第1章，陈良华；第2、3章，陈菊花；第4章，江其玟；第5章，吴芑；第6章，陈菊花和朱淑贞；第7章，吴芑和陈菊花；第8章，陈吉凤；第9章，刘春晖和陈汐；第10章，陈菊花和朱淑贞；第11章，吴芑；第12章，

吴斌和刘锋；第13章，陈菊花和韩静。第三版的作者团队，还加入了其他活跃在教学和实践第一线的这些人员。他们是：东南大学成贤学院的高凯丽、许凤、梅元清，南京三江学院的王静静，沈阳建筑大学城市建设学院的杨丽明，他们在税务和会计实务上有自己独到的见解，并承担新版教材相应内容的修改工作。感谢我们的研究生和本科生以及使用这本书的所有读者，他们的热心参与和积极建议让本书变得更加完善。同样，再次感谢科学出版社的王伟娟女士和她的团队，是他们的辛勤劳动让我们的新教材得以顺利面世。感谢所有对本书有借鉴作用的参考书的作者们。

由于出版时间和作者水平的限制，书中错漏和不完善之处在所难免，对于这些作者不辞其咎，但希望在读者的批评和指正下不断完善。

编 者

2012年1月于九龙湖畔

# 目 录

## 第三版序言

## 第一篇 会计学原理篇

<b>第 1 章 会计的基本概念与理论体系</b> .....	3
1.1 会计的概述 .....	3
1.2 会计理论的基本结构 .....	5
1.3 会计规范体系.....	19
1.4 会计组织机构与会计人员.....	24
1.5 本教材的编写结构说明.....	26
扩展内容 .....	27
国外会计规范比较 .....	27
<b>第 2 章 会计循环——财务会的日常程序与方法</b> .....	30
2.1 会计循环概述.....	30
2.2 账户.....	32
2.3 复式记账.....	39
2.4 会计凭证.....	45
2.5 会计账簿.....	50
2.6 借贷记账法的应用——制造业经营过程的核算.....	58
扩展内容 .....	78
1 账务处理程序.....	78
2 财产清查与相应的内部控制制度.....	80
<b>第 3 章 会计循环——财务会的期末程序与方法</b> .....	85
3.1 账项调整.....	85
3.2 存货成本的结转.....	88
3.3 结账.....	89
3.4 试算平衡表和工作底稿.....	92
3.5 编制会计报表.....	95
3.6 会计期末程序的范例.....	99
附录 传统财务会的理论 .....	99



## 第二篇 财务会计篇

<b>第4章 货币资金及交易性金融资产</b> .....	107
4.1 货币资金和交易性金融资产概述 .....	107
4.2 现金及其控制 .....	109
4.3 银行存款及其结算 .....	118
4.4 其他货币资金 .....	125
4.5 交易性金融资产 .....	127
扩展内容.....	132
现金定义的各国比较.....	132
<b>第5章 非交易性金融资产与投资</b> .....	135
5.1 金融资产与投资的概念界定 .....	135
5.2 贷款和应收款项 .....	136
5.3 可供出售金融资产 .....	146
5.4 持有至到期投资 .....	149
5.5 长期股权投资 .....	153
扩展内容.....	165
1 长期股权投资形成后被投资企业的控制和影响确定 .....	165
2 各种投资之间的转换 .....	167
<b>第6章 存货</b> .....	174
6.1 存货概述 .....	174
6.2 存货数量的确定与计价 .....	177
6.3 原材料存货收发的日常会计处理 .....	187
6.4 存货的清查 .....	195
扩展内容.....	197
1 周转材料的核算 .....	197
2 存货的内部控制 .....	199
<b>第7章 固定资产</b> .....	204
7.1 固定资产概述 .....	204
7.2 固定资产的初始确认和计量 .....	208
7.3 固定资产的后续计量 .....	213
7.4 固定资产的处置 .....	220
扩展内容.....	224
折旧与现金流.....	224

<b>第 8 章 无形资产、投资性房地产和其他资产</b> .....	226
8.1 无形资产 .....	226
8.2 投资性房地产 .....	238
8.3 其他资产 .....	244
扩展内容.....	245
投资性房地产的转换.....	245
<b>第 9 章 资产的期末计量</b> .....	251
9.1 概述 .....	251
9.2 金融资产的期末计量 .....	253
9.3 长期资产的期末计量 .....	261
9.4 其他资产的期末计量 .....	271
扩展内容.....	274
长期资产减值准则的新旧对比——从新准则的角度.....	274
<b>第 10 章 负债</b> .....	277
10.1 负债的概述.....	278
10.2 流动负债的确认和计量.....	280
10.3 非流动负债.....	297
扩展内容.....	309
1 可转换公司债券 .....	309
2 债务重组 .....	311
<b>第 11 章 所有者权益</b> .....	318
11.1 所有者权益概述.....	318
11.2 投入资本.....	320
11.3 留存收益.....	330
扩展内容.....	336
1 所有者权益理论 .....	336
2 股份支付 .....	338
<b>第 12 章 收入、费用和利润</b> .....	341
12.1 收入.....	341
12.2 费用.....	356
12.3 利润与利润分配.....	362
扩展内容.....	366
1 利润计算的形式——损益满计观和本期营业观的比较 .....	366
2 政府补助 .....	368
附录 收入会计的国际比较.....	370

---

<b>第 13 章 财务报告</b> .....	377
13.1 财务会计报告及其组成 .....	377
13.2 资产负债表及其附表 .....	380
13.3 利润表及其附表 .....	385
13.4 现金流量表 .....	387
13.5 所有者权益变动表 .....	398
13.6 财务会计报表的编制范例 .....	398
扩展内容 .....	421
1 资产负债表日后事项 .....	421
2 会计政策、会计估计变更和会计差错更正 .....	422
附录 实证会计学 .....	426
<b>参考文献</b> .....	431

# 上篇 会计学原理篇



## 第 1 章 会计的基本概念与理论体系

**【引言】** 一群人坐在桌前闲谈起来,话题是有关会计的。政府官员肯定地说:“会计是什么?是政府征税的依据。”企业家辩解道:“我认为会计是一种管理工具。”会计学家一本正经地说:“准确地说,会计是采用货币计量方式连续地、全面地、系统地记录企业经济活动,为股东、债权者和政府提供……”统计人员不耐烦地打断:“会计不就是一种统计方法吗!”股东插话道:“会计能反映投资动态情况。”银行家补充道:“会计也能反映客户的偿债能力。”最后,经济学家清了清嗓子总结道:“你们要知道,会计已成为当今工业化社会的一种通用的国际商业语言。”那么,会计到底是什么呢?

### 【重要概念】

- 财务会计
- 会计目标
- 会计原则
- 会计
- 管理会计
- 会计假设
- 会计概念
- 会计主体

## 1.1 会计的概述

### 1.1.1 会计的产生与发展

会计是人类社会发展到一定阶段的产物,是随着社会生产的发展和经济管理的要求而产生和发展起来的。会计的实践行为伴随着经济组织的出现而产生,已有数千年的发展历史;而会计形成为一门成熟的理论,其历史却很短,只有数百年的时间。大教育学家培根说过:“读史使人明智。”本节将简要回顾会计的产生和发展,以使读者能较深刻地理解现代会计的本质。

会计自从产生以来,其发展历程经历了 3 个阶段。见表 1-1。

表 1-1 会计发展的历史

阶段和年代	发展概况	社会经济背景
第一阶段 会计萌芽阶段(原始社会~1494年)		
1. 原始社会	出现结绳记事等早期会计行为	人类处在原始社会时期
2. 原始社会~1494年	中国、印度、巴比伦、希腊和埃及等国运用有各国特点的早期会计核算方法	人类处在奴隶社会、封建社会时期
第二阶段 近代会计阶段(1494~1900年)		
1. 1494年	会计理论起源于意大利复式簿记方法。卢卡·帕乔利撰写的第一部会计专著《算术、几何及比例概要》，标志着会计理论的产生	商业资本主义的兴起和东西方贸易的发展
2. 1494~1775年	会计理论和实践发展的停滞时期	独资和合伙经营的商业业务，不需要复杂的会计技术和方法
3. 1775~1900年	近代会计理论和实践的发展时期，其特点是折旧会计、成本会计的迅速发展	工业资本主义的兴起，工业革命与工业生产的迅速发展
第三阶段 现代会计阶段(1900~至今)		
1. 1900~1933年	会计学家开始建立现代会计理论和实践时期，其特点是不具有权威性，也不够系统性	股份公司数量的激增，投资人和债权人要求公司公布会计报表
2. 1933~1955年	有会计团体系统地建立会计理论和实践时期，英国和美国的一些权威会计团体对发展现代会计理论起了重要的推动作用	20世纪30年代经济大萧条和公司的大批破产倒闭，政府和社会公众迫切要求改进会计实务，加强会计理论的指导作用
3. 1955~1975年	出现了面向企业内部管理服务的管理会计，管理会计的产生标志着现代会计的诞生	第二次世界大战结束以后，西方国家进入了经济高速发展的蜜月时期，人们已意识到会计信息不仅为企业外部使用者服务，而且应该为企业内部管理服务
4. 1975~至今	由具有更大政治代表性的会计团体(如国际会计师联合会等组织)健全和发展会计理论和实践的时期	各国政府加强对经济发展的干预，并认识到会计对促进经济发展的重要作用

### 1.1.2 会计发展历程总结

通过对会计历史发展历程的回顾,我们可以得到以下结论:

(1) 会计活动不是人类社会一开始就存在的,而是社会经济发展到一定阶段的产物。会计的产生有赖于两个基本条件:一是有一定经济目的性的经济组织的出现,会计活动是围绕着经济组织开展的,因此经济组织是会计产生的前提和基础;二是货币的出现,货币或名义货币是经济组织开展会计核算的基本媒介,没有货币或货币计量,就谈不上会计。

(2) 经济愈发展,会计愈重要。自1494年复式记账原理出现到1775年的近300年时间里,会计技术和方法并没有得到发展。这是因为这个时期的经济背景(独资和合伙经营的商业业务)不需要复杂的会计技术来支持。工业资本主义兴起以后,工业革命和工业生产的迅速发展,使会计技术必须加以发展,特别是现代企业的出现,使得会计在方法和内容上都得到迅速的扩展。人类已经进入知识经济时代,我们相信现代会计将会有更大的发展。

(3) 会计实践和会计理论是两个不同的范畴。会计实践活动有漫长的历史渊源,而会计理论(会计学)却仅有数百年的历史,两者不可混淆。不过,会计理论与会计实践关系十分密切,会计理论是对会计实践的概括和总结;反之,会计理论又可以指导实践,使实践得到进一步发展。

## 1.2 会计理论的基本结构

### 1.2.1 会计的概念

会计是一门新兴的管理学科,随着社会的发展,会计的职能和内容都在扩展。什么是会计(accounting)?至今,国内外对会计的定义尚未形成一致的意见。现将国内外主要会计权威机构的表述列示如下:

1966年美国会计学会(AAA)对会计所下的定义是:“会计是鉴定、计量和传递经济信息的过程,借以使信息使用者能够作出可靠的判断和决策。”从这一定义来看,有两个方面的特点:一是明确了会计的目标,即会计是为报表使用者提供决策支持的相关信息;二是明确了会计的范围,即提供经济信息。

1970年美国注册会计师协会所属会计原则委员会(APB)对会计的定义是:“会计是一项服务活动,它的职能是提供有关一个经济单位的数量信息(主要是财务性质的信息),借以制定经济决策。”这一定义,明确地阐述了会计信息是为制定经济决策服务,而不仅限于为企业内部制定经营决策服务。

1978年美国财务会计准则委员会(FASB)阐述的会计定义是:“会计是计量、



处理和传送有关经济单位财务信息的信息系统,依据它所提供的信息,报表使用者可据以作出合理的经济决策。”该定义指出会计是一个信息系统。

根据上述现代会计的定义,会计是一个信息系统,它是连接企业和经济决策制定者之间的一个纽带。首先,会计记录和计量了企业的经营活动数据;其次,将数据储存起来,并加工处理成为会计信息;最后,通过报表形式将会计信息传送给经济决策制定者。可见,会计是一个经济信息系统,输入的是企业的经济活动数据,输出的则是经济决策制定者所需要的会计信息,如图 1-1 所示。决策制定者包括股东、管理者、债权人、政府部门、企业员工等,他们均需要通过会计报表了解企业的财务状况、经营成果和现金流情况。

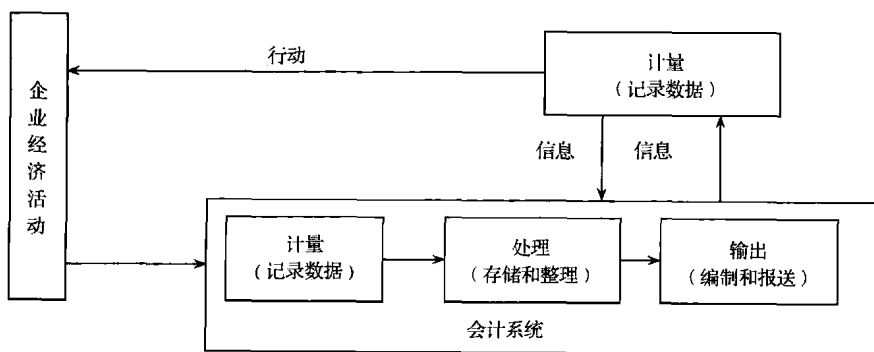


图 1-1 会计信息系统

综上所述,会计是一个以提供财务信息为主的经济信息系统,具有以下几个特点:

- (1) 以货币为主要计量单位;
- (2) 以资金运动作为会计对象;
- (3) 以提供决策使用者相关决策信息为会计目标;
- (4) 具有一套完整、科学的专门技术和方法;
- (5) 具有反映和控制两种基本职能的一个经济信息系统。

### 1.2.2 现代会计的两大分支

传统会计是以货币为主要计量方式,运用复式记账原理,按照规定的程序,对某一会计主体(如企业)的经济活动(交易和事项)进行记录、计量、分类整理,定期编制反映一定期间经营成果和财务状况的会计报表。20 世纪以来,特别是第二次世界大战以后,现代管理科学和科学技术的飞速发展,对会计提出了更高的要求,使会计学科领域得到新发展,传统的会计逐步发展成为财务会计和管理会计两大分支。