

会计原理新编

颜世廉 解文锦
陈世篁 魏许莲

编著

中南工业大学出版社

50
7

【湘】新登字 010 号

会计原理新编

颜世廉 解文锦 编著
陈世奎 魏许莲

责任编辑:彭达升

*

中南工业大学出版社出版发行
长沙交通学院印刷厂印装
新华书店总店北京发行所经销

*

开本:850×1168 1/32 印张:9 字数:223千字

1993年10月第1版 1993年10月第1次印刷

印数:00001—12000

*

ISBN 7-81020-604-4/F·097

定价:7.20元

前 言

《会计原理新编》一书，是为适应我国社会主义市场经济和改革开放的需要，按照国际会计惯例和我国《企业会计准则》的要求，集我们数十年教学经验编写而成的。

本书以我国《企业会计准则》为依据，通过一套工业企业经营过程实例，通俗地介绍了会计的基本理论，如会计的六要素及其相互关系，资产等于负债加所有者权益的平衡关系等。并且通过三个会计循环，由浅入深、循序渐进地介绍了会计核算的基本方法技能，如复式记帐原理、凭证的填制、帐簿的登记和报表的编制等。

本书除作为高等院校会计专业或其他经济专业教材外，也可作为各行各业会计人员的培训教材和自学参考书。

本书由颜世廉、解文锦、陈世篁和魏许莲编写。由颜世廉、解文锦两同志共同审阅，定稿。

由于水平有限，书中错讹不妥之处，恳请读者指正。

编 者

1993年5月30日

目 录

第一章 总 论.....	(1)
第一节 会计的概念、职能和特点.....	(1)
第二节 会计的产生、发展和性质.....	(7)
第三节 会计要素	(12)
第四节 会计的任务和作用	(21)
第五节 会计方法	(24)
第六节 会计基本假设	(29)
第二章 帐户与复式记帐	(33)
第一节 会计平衡原理	(33)
第二节 帐 户	(37)
第三节 借贷复式记帐法	(48)
第四节 总分类帐户和明细分类帐户	(58)
第三章 会计循环和成本计算	(75)
第一节 会计处理基础	(75)
第二节 经营过程的核算	(80)
第三节 会计循环.....	(108)
第四节 成本计算.....	(122)
第四章 会计凭证.....	(132)
第一节 会计凭证的意义和种类.....	(132)
第二节 原始凭证的填制和审核.....	(135)
第三节 记帐凭证的填制和审核.....	(142)
第四节 会计凭证的传递和保管.....	(148)
第五章 帐 簿.....	(151)

第一节	帐簿的意义和设置原则	(151)
第二节	帐簿的种类和格式	(153)
第三节	记帐规则	(168)
第六章	财产清查	(176)
第一节	财产清查的意义和种类	(176)
第二节	财产清查的组织和方法	(179)
第三节	财产清查结果的处理	(190)
第七章	会计报表	(196)
第一节	会计报表编制原理	(196)
第二节	资产负债表	(200)
第三节	损益表和利润分配表	(206)
第四节	财务状况变动表	(210)
第八章	会计核算形式	(215)
第一节	会计核算形式的概念和种类	(215)
第二节	记帐凭证核算形式	(216)
第三节	日记总帐核算形式	(220)
第四节	多栏式日记帐核算形式	(223)
第五节	科目汇总表核算形式	(229)
第六节	汇总记帐凭证核算形式	(234)
第七节	凭单日记帐核算形式	(239)
第九章	会计工作组织	(244)
第一节	会计工作管理体制	(244)
第二节	会计工作机构	(246)
第三节	会计人员的职权	(248)
第四节	会计制度	(252)
第五节	会计档案	(254)
附录一	《企业会计准则》	(256)
附录二	习题集	(267)

第一章 总 论

第一节 会计的概念、职能和特点

一、会计的概念

物质资料的生产是人类社会生存和发展的基础。人类要生存，社会要发展，就要进行物质资料的生产。生产活动是人类最基本的实践活动，是人类社会赖以存在和发展的基础。生产活动一方面要创造物质财富，另一方面又要有劳动耗费，包括人力和物力的耗费。在一切社会形态下，人们进行生产活动时，总是力求以尽可能少的劳动耗费，取得尽可能多的劳动成果。人们在长期的生产实践中意识到，要使生产活动顺利进行并得到预期的效果，就必须关心生产活动中所发生的劳动耗费和取得的劳动成果之间的关系。为了实现这一目的，必须在不断采用先进的生产技术的同时，随时掌握经济活动中的数量变化情况，对生产进行必要的组织和管理，对生产过程中的劳动耗费及其取得的劳动产品等经济现象进行观察、计量和登记，以便获得有关管理生产过程所必须的数据；同时根据所取得的数据资料，在生产活动之前、之中、之后进行适当的干预、调整，从而节约劳动耗费，取得更大的经济效益。而这些就是会计产生的前提和会计工作的内容。但是，在人类社会的不同发展阶段上，人们对生产中耗费的关心程度是不同的。最初人们对生产耗费和生产成果关心，只是生产过程中的一种附带工作，所以会计在最开始的时候是当作“生产机能的

一个附带工作”存在和发挥作用的。

随着经济的发展，对经济管理工作的要求日益提高，人们在生产过程中不断改进方法来记录和反映生产的消耗和生产成果。商品生产和商品交换的发展，货币的出现，生产规模的扩大，生产产品的增加，以及生产技术的发展，使生产过程更加复杂，分工更细。这样，就使生产者或生产单位之间扩大了交往，彼此相互联系、相互制约、相互促进，因而人们对生产的消耗与成果也更加关心。为了从数量方面了解生产活动中所发生的劳动耗费和取得的劳动成果，以便取得更大的经济效益，这就使原来是生产的一种附带工作的会计逐步成为一种管理所必须的专职工作。马克思曾经指出“过程（指商品生产过程——引者注）越是按社会的规模进行，越是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是必要；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，比对资本主义生产更为必要。”^①

在商品经济条件下，商品的价值是由生产该商品的社会必要劳动耗费决定的，而市场的竞争又往往使商品的价值只能按偏离于价值的价格来实现。为了确定生产经营有无盈利和盈利大小，商品生产者既要计算自己的个别劳动耗费（通常只能借助于价值形态的货币来表示取得的收入），又要计算生产该商品的社会必要劳动耗费，并把两者加以比较。对于每一个商品生产者或商品经营者来说，在其生产经营过程中，所占用的财产物资是千差万别的，要统一计算不同种类的占用和耗费并把耗费同收入相比较就必须利用价值形式（观念上的货币）。马克思说：“我们在计算时，在记帐时，每时每刻把商品转化为价值符号，抛开商品的材料和它们所具有的一切自然属性，只把它们当作交换价值登记下来。”^②

① 《马克思恩格斯全集》第24卷第152页。

② 马克思《政治经济学批判大纲》第一分册，人民出版社1975年版，第24页。

马克思在这里描绘的，已经是商品经济条件下的会计了。现代会计的一个重要特征，就是借助于计算货币的形态，通过全面、综合的反映来确定和控制商品生产的运动。也就是说会计对经济活动中所有的以价值表现的数量方面都要进行干预，也就是说会计对它所处单位内任何地点、任何时间所发生的经济活动，只要涉及价值数量，即要进行指导、组织和控制。

所以我们说会计是以货币作为主要计量单位，运用特有的方法和程序，为人们反映、控制和规划再生产过程提供经济信息，同时它本身也是人们为提高经济效益，对再生产过程进行管理而从事的一种管理活动。

二、会计的基本职能

会计对经济活动的管理是通过会计的职能来完成的，会计的职能就是会计在经济管理工作中所具有的功能，其基本职能可以归纳为两个方面：即会计核算和会计监督的职能。

（一）会计核算职能。会计核算职能，亦称为会计的反映职能。它贯穿于会计工作的全过程。从核算的内容来讲，它包括记帐、算帐、报帐、用帐。从核算的时间来看，它包括事后核算、事中核算、事前核算。事后核算主要是从数量方面综合反映企业单位已经发生或已经完成的各项经济活动，它主要是通过记帐、算帐、报帐的形式来完成的，要把个别的、分散的、零星的经济业务，通过记录、分类、计算、汇总，转化为一系列有用的经济信息，使人们能从数量上对经济业务形成确认，从而掌握生产经营活动全过程的情况。事中核算主要是指在计划执行过程中，通过核算和监督对经济活动进行干预和控制，使经济活动过程按计划或预期的目标进行。事前核算主要是根据核算资料进行预测，参与计划，参与核算，使经济活动能按预期的目标进行。

（二）会计的监督职能。会计监督就是会计人员通过会计工作

对经济活动进行干预、预测、指导 使其达到合理、合法、有效的要求。实行会计监督的过程就是进行会计核算的过程，所以会计监督也可以分为事前监督、事中监督和事后监督。会计监督的具体内容有：

1. 以国家的财经政策、制度、纪律为标准对经济活动的合理、合法性进行监督，以便正确处理各方面的经济关系，提高宏观经济效益。

2. 以提高微观经济效益为目标，对经营活动全过程的有效性进行监督，以便增收节支，减少损失浪费，提高经济效益。

3. 以保全资本为出发点，对贪污盗窃、营私舞弊等违法犯罪活动进行监督，以保护社会主义财产的安全和完整。

会计核算和会计监督的关系十分密切，二者是相辅相成的。核算是监督的基础，监督是核算的继续。没有核算，就没有监督的依据；而监督的目的又是为了更好地进行核算，使核算提供的资料更加有效；如果没有核算就无法进行监督，如果不进行监督就不能发挥会计工作的应有作用。

会计的职能不是一成不变的，它随着经济的发展和管理的需要，而不断发展。

三、会计的特点

（一）会计的一般特点。会计作为一门科学来说，有它自己的特点。这主要体现在会计核算方面。

1. 会计以货币作为主要计量尺度。为了从数量上来计算和记录各单位日常发生的各种经济活动，需要运用实物量度（斤、尺、个等）、劳动量度（劳动日、工时等）和货币量度（元）三种计量尺度。会计核算涉及扩大再生产的全过程，用劳动计量单位或实物计量单位，只能反映再生产过程的某个方面。如用实物计量单位只能总计同一类物资的数量，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的经济活动，所以实物量度在会计中的运用有一定的局限性。又如劳动计量单位，也只能用来确定某一工作过程中的活动耗费。所以，要全面地反映生产过程，只能用具有一般等价物作用的货币来计量。为此，在目前只有借助于货币计量单位，才能取得经济管理上所必须的各种综合指标，以便说明各单位的经营过程和结果。因此，会计核算以货币作为主要计量单位，对再生产过程进行计算，借以全面地反映再生产过程，是会计的主要特点之一。

2. 会计对经济活动所作的反映是连续的、系统的、全面的、综合的。所谓连续是指会计对每笔经济业务所作的反映，必须按照发生的时间顺序、自始至终不可间断；所谓系统就是指进行会计处理时，必须采取一整套专门方法，对各种经济活动进行科学的归类、整理和记录，最后提供系统化的数据和资料；所谓全面是指属于会计对象的全部经济活动都必须加以记录，不能任意取舍，更不能遗漏；所谓综合就是指必须以货币作为统一的计量单位，以便对不同种类、不同名称、不同量度的物资耗费，以及再生产过程中错综复杂的全部经济活动进行综合反映，借以求得反映经济活动过程和结果的各种总括价值指标。

3. 会计对经济活动的反映必须以凭证为依据。会计对任何经济活动的记录，必须取得或填制合法的会计凭证，并按有关规定对凭证进行严格的审核。只有经审核无误的会计凭证，才能作为进行会计工作的依据。

(二)新形势下我国会计的特点。会计是适应经济管理的需要，为了讲求经济效益而产生和发展起来的。但是由于不同国家不同地区在政治、经济、文化、法律等方面还存着差异，因此使得会计在不同国家具有不同的使命，从而使其产生了差异；但是随着世界经济的发展，国际之间的交往、协作会更多，这就需要更多的了解，会计作为一种通用的国际商业语言，其共性会越来越多。

对不同社会形态、经济文化背景下的会计差异的协调将会越来越重要。为了适应这种形势，我国会计作了一系列改革，就形成了目前我国会计的一系列特点：

1. 中国会计逐步走向世界，贴近国际惯例，实现国际化。它主要表现在我国会计体系中不适应国际会计惯例的某些方面正在变革，在会计工作的目标、会计信息的质量要求、会计报表的价值方面，正逐步与国际会计惯例相吻合。

2. 会计方面的有关规定是适应社会主义市场经济的需要而制定的。《企业会计准则》、《企业财务通则》中关于资金的筹措、使用、利润的分配、税率的确定等规定都是为适应发展社会主义市场经济，转换企业经营机制，把企业推向市场，参与竞争的需要而制定的。

3. 会计所提供的经济信息比过去更多，其服务的范围更广。会计要为企业领导、投资者、债权人等各种不同类型的人了解企业的财务状况、发展趋势和进行决策，提供各种信息，以满足各种不同的需要。

4. 会计行为正走向规范化。在《企业会计准则》中对采用制造成本法、计提坏帐准备等规定，都使我国的会计工作走向规范化，有利于提高企业的生存和发展能力。

5. 既加强了会计工作的统一性又扩大了会计工作的灵活性。企业会计准则是以立法的形式出现的，各行各业必须共同遵守统一的会计准则的要求。在这个前提下要结合本行业、本地区的特点，制订适用于本行业、本地区的具体会计制度，这就使其统一性和灵活性结合起来了。

以上五个特点构成了新形势下中国会计的特点，它是适应中国政治、经济、文化和法律等特定背景而产生的。

第二节 会计的产生、发展和性质

一、会计的产生和发展

会计起源于生产活动。马克思主义者认为人类的生产活动是最基本的实践活动，是决定其他一切活动的东西。会计作为人们对生产活动进行管理的客观需要，是在生产发展到一定阶段才产生并随着社会生产的发展而发展的。

据有关文献记载，会计的起源是相当古老的。但在人类社会处于蒙昧时代、生产力极其低下、劳动产品相当贫乏、生活十分简陋的情况下，人们对生产的管理只需要凭头脑来盘算和记忆即可。到了原始社会末期社会再生产活动日益复杂，人们单凭头脑记忆来管理生产活动已经不能适应客观需要时，在人类社会中就首先产生了原始记事、计量、记录行为，如结绳记事，以及在树木、石头上或龟甲等刻记符号，继而产生了会计。据马克思考证，在原始社会里就有了记帐员，登记农业帐目，登记和记录与此有关的一切事项。会计在当时的任务是登记公社范围的公社成员共同劳动过程及其成果，以保证产品的平均分配。

在阶级社会中，会计为统治阶级掌握，并为其服务，当人类社会进入奴隶社会时，由于生产技术的进步，劳动生产率的提高，交换的发展，奴隶主收支日益增多，要求对经济活动进行有效的管理。为了适应这个需要，我国在西周王朝（约公元前 11 世纪至公元前 771 年之间）时就设置了专门管理财粮税赋的官员，总管王朝财权的官员称“大宰”，把掌握王朝计政的官员称“司会”等。当时还有会计报表方面的有关规定，如《周礼·天官》篇中指出：“……会计，以参互考日成，以月要考月从，以岁会考岁成。”“日成”、“月要”、“岁会”均属报告文书，相当于现代会计的旬报、月

报、年报。可见我国西周时期会计方法已有相当成就。自春秋战国到秦代，出现了“籍书”或“簿书”，用“入”、“出”作为记帐符号来反映各种入、出事项。“籍书”或“簿书”应用的专业化到西汉时代取得了显著进展。当时已经运用货币作为统一的计量尺度和登记会计事项，这是我国建立会计帐簿、会计报表的开始，是会计发展史上的一个重要里程碑。当时会计管理的内容主要是奴隶主榨取和挥霍奴隶创造的劳动产品的整个过程，会计是按照奴隶主的意志，为巩固奴隶制度服务的。

进入封建社会，生产力得到了进一步发展，从而促进了会计的进一步发展。在唐宋时期，我国在记帐规则方面开始有了比较一致的作法，会计帐簿和会计报表的设置也日益完善，特别在宋朝初年，发明了“四柱清册”，即在会计帐簿和报表中并列四柱：“旧管”（上期结存）、“新收”（本期收入）、“开除”（本期支出）、“实在”（期末结存）。四柱的平衡关系是：旧管+新收-开除=实在，从而为我国簿记的收付记帐法建立了理论依据。后来我国收付记帐法中的平衡公式——上期结存+本期收入-本期支出=期末结存，就是根据“四柱清册”的原理演变而来的。在“四柱结算法”原理的启发下，又设计了一种比较完善的会计核算方法，称为“龙门帐”。后来，随着我国商品经济的进一步发展，资本主义经济开始萌芽，我国会计工作者在龙门帐的基础上又创立和运用了“四脚帐”。“四脚帐”又名“天地合”。这种帐要求对企业日常发生的一切帐项，无论现金出纳、商品购销、内外往来，均应在帐簿上记录两笔帐，既要登记某一帐项的来帐方面，又要同时登记这一帐项的去帐方面，借以达到反映同一帐项来龙去脉的目的。

资本主义近代会计几乎是同资本主义一起建立起来的，在中世纪的欧洲，意大利是资本主义经济发展较早的国家，它也是资本主义会计的发源地。公元1211年，佛罗伦萨市专做贷金业的经纪人，为人们介绍借贷款项，所用的银行帐户都分借贷两方，上

方记借，下方记贷，各个人名帐户间的往来，利用借贷来转帐，也就是从这一帐户的贷方转入他的另一帐户的借方的转帐方法，这种方法叫佛罗伦萨式簿记法。随着社会经济的发展，使用借贷记帐法的范围扩大到工商各业，因而于 1340 年，在意大利的热那亚出现了比“佛罗伦萨式”有重大改进的复式记帐法。到公元 1494 年，意大利数学家巴却里著的《算术·几何与比例概要》一书正式介绍了“威尼斯式”的复式簿记法并从理论上予以说明，从而标志着“现代会计”的开始。

“借贷记帐法”正式传入我国是从清朝末年由我国学者蔡锡勇所写《连环帐簿》一书出版为开端的。20 世纪 20 年代，我国会计师潘序伦介绍了西式簿记，后来我国会计师陆喜炽又转译了意大利的复式簿记，这些均表明现代会计当时在我国已经开始系统传播。但在旧中国，由于政治、经济、文化长期陷入停滞状态，因此，会计学也就无法得到充分的发展。

20 世纪 20 年代末，特别是第二次世界大战后，随着现代化大生产的发展，各种先进技术被广泛地应用于管理方面，因而企业会计着眼于管理的倾向明显地表现出来，因而管理会计便应运而生。20 世纪 70 年代出现了“会计电算化”的专门学科，使会计技术达到了一个新的水平。

新中国成立后，为建立崭新的社会主义会计进行了大量的工作：一方面，认真总结了我国会计实践方面的经验教训；另一方面，吸收对我国有用的国外先进技术和方法。在党的领导下，我国会计工作者正在为创建具有中国特色的会计而努力奋斗。

从上述会计的产生和发展过程，可以概括说明以下几点：

(1) 会计对任何社会的生产都是必要的，生产愈发展，会计愈重要。

(2) 会计对生产过程进行反映和监督的目的，取决于经济管理的要求，也就是说它体现生产资料占有者的意志和利益。

(3) 会计对生产过程进行反映和监督所遵循的原则以及所应用的方法和技术，是随着社会经济的发展和科学技术的进步以及经济管理的不同要求，而发展变化的。

(4) 中国会计的产生和发展有着悠久的历史，对世界会计的发展作出过卓越的贡献。

二、会计的性质

会计的性质也叫会计的属性，它是指会计的内容所具有的特征。会计的性质是由客观存在的因素决定的，这些因素是指生产力、生产关系和上层建筑，因为会计的产生和发展与生产力的发展和生产关系、上层建筑的要求是紧密联系的。

生产力是社会存在和发展的条件，是推动人类社会发展的决定因素；当然，也是会计产生与发展的决定因素。生产需要核算与监督。生产力的因素决定了会计核算与会计监督的内容和相应的方法；会计通过专门的方法，真实、准确、完整地反映经营活动过程及其结果并按照国家方针、政策、计划、制度和法律，对生产经营活动进行管理，促进生产力的发展。

生产力决定了生产关系，生产关系一定要适合生产力的发展。生产关系对会计的产生和发展有着重大的影响，这主要表现在它影响会计的内容，以及与内容相关的一些方法。会计要维护生产关系，正确处理与各方面的经济关系，正确执行按劳分配的原则，保护社会主义财产的安全完整。

上层建筑是建立在经济基础之上的，经济基础决定上层建筑，上层建筑服务、巩固和促进经济基础。上层建筑主要影响会计的理论基础、对象、职能、任务、原则、内容和方法。在进行会计工作时依据上层建筑的要求，以维护、巩固和发展社会主义经济。

正是由于会计的内容和方法等受生产力、生产关系和上层建

筑的影响，所以会计的性质具有双重性，即既有技术性，也有阶级性。

会计的技术性是指会计的方法反映了生产的技术与组织的要求，而会计的技术性主要表现在反映生产的技术与组织的会计方法，如会计核算方法中的填制和审核会计凭证、设置会计科目和帐户、复式记帐、设置和登记帐簿、成本计算、财产清查、编制会计报表等，这些方法都是会计工作中的实用技术，当然这些方法也反映了生产关系和上层建筑的要求。

明确了会计的技术性有一定的实际意义。它有助于根据生产力的状况和促进生产力的要求，不断建立、健全会计方法，按照“古为今用”的要求，继承我国会计史上的优秀成果，根据“洋为中用”的精神，学习外国会计方面的好经验。

会计的阶级性，也叫社会性。在阶级社会里，作为经济管理重要组成部分的会计，要受一定的生产关系和上层建筑的制约。作为阶级性主要是指会计要体现一定阶级的经济利益和政治思想，具体来说就是会计要按照国家的要求，完成国家提出的任务，维护国家的利益。我国会计的阶级性主要表现在：会计的理论基础是马克思主义的哲学和政治经济学，会计的根本任务是认真贯彻执行党和国家的方针、政策、计划，实行经济责任制，降低成本，增加收入，以提高经济效益。会计的基本职能是核算、监督再生产过程，适应管理的需要，完成会计工作的任务等。

明确会计的阶级性有一定的实际意义，它有利于明确会计在经济建设中的地位和任务，做好会计工作，充分发挥会计的作用，以利于社会主义经济建设的顺利进行。

第三节 会计要素

一、会计的对象

会计的对象是指会计所核算和监督的内容，会计是为适应组织和管理生产的需要而产生的。因此，它所核算和监督的内容概括起来说，就是生产过程。马克思说：会计是“对过程的控制和观念的总结”。生产过程作为连续不断的过程就是再生产过程。再生产过程包括生产、分配、交换、消费四个环节。在商品货币经济条件下，再生产过程不仅是物质资料的生产过程，也是价值的耗费、形成、实现、补偿和分配的过程。会计是以货币作为统一的计量单位进行计量的，所以在再生产过程中只有能以货币表现的部分才是会计的对象，而以货币表现的财产物资的运动叫资金运动，所以说会计对象的一般含义是指：企业、事业、机关和团体等单位在社会主义再生产过程中的资金运动。

由于会计是在各个具体单位进行的，而各个单位的工作性质及其经济活动的内容是不同的，所以其资金运动的性质也是不同的，因此，会计的具体对象也不可能相同。根据资金运动的具体情况，我们把会计的具体对象又分为两大类：企业会计对象和政府会计对象。企业会计对象是指工业、商业、农业、交通运输业等企业的资金运动。在这些单位中，资金运动的最大特点是随着经营活动的进行资金能够实现循环。而政府会计对象是指机关、团体等单位的资金运动。这些单位资金运动的特点为只实现资金的收支，而不能出现资金循环。现以工业企业为例说明企业会计的对象如下（见下图）：

从下图可知：

1. 企业会计的资金运动是从货币资金开始，依次经过不同的