

西南财经大学会计学教材系列

企业会计学

主编 林万祥



QI YE
KUAI JI
ZUE

西南财经大学出版社

(川)新登字 017 号

责任编辑：方英仁

封面设计：王 莉

企业会计学

主编 林万祥

西南财经大学出版社出版发行 (成都市光华村)
四川省新华书店经销 中江县印刷厂印刷

850×1168 毫米 1/32 印张：18.375 字数：450 千字
1994 年 10 月第一版 1994 年 10 月第一次印刷
印数：1—6000 册

书号：ISBN7—81017—858—X/F·704

定价：14.90 元

会计学教材系列
编委会

主 任 林万祥

副主任 郭徐咸 蔡 春

编 委(按姓氏笔划为序)

毛伯林 林万祥 夏轻舫 郭徐咸

黄 浔 雷瑶芝 蔡 春

编写说明

我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。为了适应经济体制改革和对外开放的需要，我国会计改革正向纵深发展。

高等院校的会计教学改革是会计改革的重要组成部分。加快高校会计教学改革步伐，培养合格的高等会计专门人才，急需编写一套会计学教材。为此，西南财经大学会计系组织专家、教授组成《西南财经大学会计学教材系列》编委会，负责该教材系列的编著工作。

本教材系列是根据《西南财经大学会计教学改革方案》和现行教学计划，为满足大学本科学生教学的需要而编写的。该教材系列包括《会计学基础》、《财务会计学》、《成本会计学》、《财务管理与分析》、《管理会计学》、《审计学》、《电算化会计》等二十多种教材。这些教材将按照编写计划由西南财经大学出版社陆续出版。它及时地反映了我国财务会计制度的最新变化，体现了会计教学改革的经验和会计学科新体系的设想，并力求吸取当代会计科学的新成果。

高等院校会计教学改革和教材建设是一项系统工程。编写这套教材从理论体系到实务处理都是一次探索。在编写过程中，难免存在缺点，甚至失误，我们欢迎读者批评指正，以便进一步修订。

西南财经大学会计学教材系列编委会

1993·9

前 言

为满足社会主义市场经济下大学会计专业以外的经济类专业教学需要，根据西南财经大学会计学教材系列的总体规划，我们编写了这本《企业会计学》。

本书以工业企业为例，兼顾商业企业的特点，全面阐述了企业会计的理论和方法。全书以财务会计的框架为主线，在第一、二章阐明企业会计的基本理论和基本方法的基础上，进而按照企业资产负债表和损益表的基本要素展开。考虑到费用（成本）在企业会计中的重要性和特殊性，本书在第八、九、十章较为详细地阐述了费用（成本）核算，产品成本计算和成本报表及其分析的主要内容。由于对外投资既涉及流动资产，又涉及非流动资产，为此，特将其单列一章，作为流动资产与非流动资产各章的联系纽带。

本书除用做我校非会计专业“企业会计学”课程的试用教材外，也可作为企业财会，财经干部学习企业会计的参考书。

全书共十二章，其中：第一、十二章由王治安执笔；第二、六章由张力上执笔；第三章由吴学斌执笔；第四、十一章由汪涛执笔；第五、七章由付代国执笔；第八、九、十章由林万祥执笔。最后，由主编林万祥对全书进行统纂、修改和定稿。

由于成书时间紧迫，加之水平有限，本书难免存在缺点和错误，欢迎广大读者批评指正，以便修改。

编 者

1994年8月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计的产生和发展.....	(1)
第二节 企业会计的意义.....	(5)
第三节 会计对象和会计要素.....	(9)
第四节 企业会计准则	(12)
第二章 企业会计的基本方法	(24)
第一节 概述	(24)
第二节 企业会计科目与帐户	(27)
第三节 复式记帐法	(36)
第四节 会计循环	(45)
第五节 会计凭证和会计帐簿	(57)
第三章 货币资金和应收款项	(74)
第一节 现金和银行存款	(74)
第二节 外币	(89)
第三节 应收款项	(98)
第四章 存货	(110)
第一节 概述.....	(110)
第二节 存货的入帐价值.....	(113)
第三节 存货的计价方法.....	(117)
第四节 材料的收入与发出.....	(122)
第五节 商品的购进.....	(132)

第六节	其它存货.....	(137)
第七节	存货清查.....	(153)
第五章	对外投资.....	(157)
第一节	概述.....	(157)
第二节	短期投资.....	(160)
第三节	长期股票投资.....	(169)
第四节	长期债券投资.....	(175)
第五节	长期其他投资.....	(186)
第六章	固定资产、无形资产和递延资产.....	(189)
第一节	概述.....	(189)
第二节	固定资产的取得.....	(193)
第三节	固定资产折旧与修理.....	(202)
第四节	固定资产处置.....	(212)
第五节	无形资产.....	(219)
第六节	递延资产.....	(230)
第七章	负债.....	(234)
第一节	概述.....	(234)
第二节	流动负债.....	(239)
第三节	长期负债.....	(258)
第八章	费用(成本).....	(280)
第一节	概述.....	(280)
第二节	要素费用的归集和分配.....	(303)
第三节	综合费用的归集和分配.....	(317)
第四节	基本生产费用的归集和分配.....	(351)
第五节	期间费用的归集和结转.....	(362)
第九章	产品成本计算方法.....	(366)
第一节	生产类型和产品成本计算的基本方法.....	(366)
第二节	产品成本计算品种法.....	(371)

第三节	产品成本计算分批法·····	(372)
第四节	产品成本计算分步法·····	(383)
第五节	产品成本计算分类法和成本计算方法的实际运用 ·····	(407)
第六节	商品流通企业成本计算的特点·····	(422)
第十章	成本报表及其分析·····	(428)
第一节	成本报表的意义和编制要求·····	(428)
第二节	成本报表的分析方法·····	(429)
第三节	商品产品成本表及其分析·····	(433)
第四节	主要产品单位成本表及其分析·····	(444)
第五节	费用报表的编制及其分析·····	(451)
第六节	其他成本报表及其分析·····	(458)
第十一章	收入、利润和所有者权益·····	(464)
第一节	收入·····	(464)
第二节	利润·····	(476)
第三节	利润分配·····	(494)
第四节	所有者权益·····	(503)
第十二章	财务报表与分析·····	(516)
第一节	概述·····	(516)
第二节	损益表·····	(522)
第三节	资产负债表·····	(529)
第四节	财务状况变动表·····	(542)
第五节	会计报表附表及附注·····	(552)
第六节	财务报表分析·····	(557)

第一章 总 论

第一节 会计的产生和发展

会计是一种经济管理活动，旨在提供某一特定经济个体的有关财务信息，以协助管理当局、投资者及债权人作出运用资源的决策。会计业务按照不同需要，将大量的经济业务予以确认、计量、分类及汇总，成为少量而重大的相关项目，反映特定经济个体的财务状况及经营成果。会计信息既包括货币的，也包括非货币的，而以货币信息即财务信息为主。

会计与社会生产的发展有着不可分割的联系。会计的产生与发展离不开人们对生产经营活动进行管理的客观需要。社会物质财富的生产是人类社会赖以存在和发展的基础，人类有了生产就有了会计，但人类处于蒙昧时代，生产力极为低下，仅靠头脑盘算和记忆就行了。会计是社会发展到一定阶段的产物，会计作为简单的记录、计算在原始社会末期产生。人类社会发展迄今约一百万年的历史，原始社会末期距今不过几千年时间，为什么那样长的时间没有，而恰恰在原始社会末期产生呢？这是因为社会发展的最终原因是生产力的发展。我们知道，原始社会末期，由于生产力的发展，出现了社会分工，首先是农业和畜牧业的分工，随后是手工业从农业中分离出来。由于分工，生产、交换、分配的活动日益频繁，这时生产的东西多了，出现了剩余产品，有时需要储备，有时还要和其他部落交换，这些单凭人们的记忆，不能解决问题，我国在伏羲时代，便有所谓“结绳记事”这种最原始的计算方法。有了文字以后，黄帝时代出现了书契，所谓“上古

结绳而治，后世圣人易之以书契”，把数字和文字刻写下来。不过那时生产力极为低下，生产过程极为简单，登记经济过程所采用的方法，只是人们记载事物方法的雏形，但它是作为数量的记载和管理经济的需要而产生。这在世界范围内，也大体相同，古代埃及在公元前七千年间尼罗河畔的土酋，就在墙上刻图形记载向农民征收谷、麻等的数目，古代巴比伦人在公元前三四千年间，曾绘楔形文字于土砖上作记录。最早都是在树木、石头上刻记符号。这些都是生产力发展到一定阶段，出现了剩余产品之后才出现的。

人类有生产活动就有会计。人们在进行生产活动时，一方面要创造出社会需要的物质财富，即要有所得；另一方面要投入一定的物化劳动和活劳动，即必有所费。在任何社会形态下，人们总是力求以最少的劳动耗费，获得最大的劳动成果，即取得最大的经济效益。为此目的，人们除了不断地利用新技术、新工艺，还必须加强生产经营活动的管理，对耗费和成果进行记录和计算，比较和分析，借以掌握生产经营活动的情况，达到人们预期的目的。会计的记录和计算，就能对生产经营活动中的耗费和成果，通过对价值量的变化加以描述，为正确评价生产经营活动提供依据。

会计是随着管理生产经营活动的需要而产生，也是随着社会生产的发展而不断发展的。会计产生于人类社会早期，原是生产职能的附带部分，在生产时间之外附带记录收支。随着生产力的发展，人类社会进入奴隶社会，由于金属工具的使用，许多奴隶在一起进行简单协作，劳动生产率提高了，奴隶主从奴隶身上榨取大量财物，收支比过去复杂了，会计也就由过去的附带工作发展到由专人从事的专业管理工作。我国西周王朝，就有“司会”的官员，管理和计算皇朝的财物赋税，核算制度也有一定雏形，应用简单的收支簿、分户帐和备忘录，但主要是财产保管，因而会计作为一项工作来讲，在我国据文字记载始于周朝。

会计由简单的记载发展为一定的专门方法。进入封建社会后，生产力有了进一步发展，农业和手工业相当发达，地主除收入地租外，还有捐税、利息（高利贷），这时不单纯是财产物资的保管，因而会计在方法上逐渐形成了一定的专门方法。我国在宋朝时，发明了“四柱清册”的记帐方法，四柱法的内容包括：“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”，它用“旧管+新收-开除=实在”进行帐目结算。用现代会计用语，旧管即期初结存，新收即本期增加，开除即本期减少，实在即期末结存，四柱法使会计核算在方法上有了很大的发展，对我国会计的发展有着重大贡献。

会计核算由单式记帐发展为复式记帐。在欧洲，由于商业的发展，这主要是指当时意大利沿地中海一带，是世界贸易中心，其中佛罗伦斯、热那亚和威尼斯等地的商业和金融业特别繁荣。正是在这种条件下，意大利数学家卢卡·巴其阿勒（Luca Pacioli）于1494年在威尼斯出版了他的著作。他在所著《算术、几何与比例概要》一书中设《计算与记录要论》这一章，论述复式记帐。巴其阿勒的著作，是关于复式记帐的最初印刷文献，为以后复式记帐的普及做出了极大的贡献。对复式记帐，人们给予高度的评价，19世纪的数学家阿瑟·克里（Arthur Cayley）说复式记帐原则“象欧几里德比例理论一样，是绝对完整的”。歌德在《威廉·麦斯特的学习年代和漫游年代》一书中说，复式记帐“是人类心灵中产生的最伟大的发明之一”。复式记帐在理论上的完成，迄今已五百年了。复式记帐较单式记帐扩大了应用领域，提高了记帐质量，使企业一切经济业务，能完整、系统、全面地反映，自行保持平衡关系，保证了会计记帐的准确性，对提高会计工作质量有重要作用。

会计由单纯的实物量度发展为货币量度。由于复式记帐的发明和应用，就促进了一系列其他簿记方法的形成、完善和发展。在商品经济条件下，只能运用货币作为计量单位来统一计量经济业

务中的价值量，并记录在对应的帐户上，因此货币计价方法，同前面所讲复式记帐相辅相成。货币作为统一的计量尺度，就能衡量一切物品价值的大小，提供总括指标，全面反映经营过程，为会计在方法和技术上的发展准备了条件。这样，会计由简单的实物数量的登记和计算财物的收支，逐渐发展成为用货币形式，借以总括地反映生产过程的不同耗费和成果，成为管理和考核生产经营活动的一种必不可少的工作。

随着生产力的发展，科学技术的进步，会计成为一门独立的科学。上面提到巴其阿勒 1494 年的著作，那也是在当时商业和金融业务日益发展下，才导致了第一本论及复式簿记的著作问世。但是，从 15 世纪到 19 世纪，簿记的发展相当缓慢，其原因仍然要从生产的发展来解释。18 世纪末到 20 世纪初，经过产业革命，英国成了当时工业最发达，生产力水平最高的国家。生产力的发展，对会计也就提出了新的要求，如除记帐编表外，还要求查帐。由于簿记方法不能满足财务报表的编制需要，还要求研究资产的计价方法和有关理论等，这时也就出现了新的会计著作。因此，会计是在工业革命后，才逐渐形成一套理论体系，成为一门独立的科学，迄今不过一、二百年的历史。第一次世界大战后，美国取代了英国的地位，在生产上、科学技术上都遥遥领先，因此目前会计的发展美国处于领先地位。

会计是随着生产的发展，随着生产的日益社会化，由简单到复杂，不断的趋于完善，逐渐形成一套系统的、科学的方法。随着生产力的发展和科学技术的进步，会计愈显得重要。有的会计学家，把会计提供经济信息，对企业经济活动的影响，比作象航海的海图和指南针一样重要，没有会计提供信息，整个生产活动就陷入混乱状态。

生产活动离不开会计，科学技术的发展，促使会计的理论和方法也不断发展，现代数学广泛应用于会计，电子计算机作为现

代计算技术，已在会计工作中广泛应用。在经济活动过程中，会计愈来愈显得重要，这已被大家所接受。

第二节 企业会计的意义

会计是服务工作，服务对象可以是整个社会（社会会计），也可以企业、事业、机关等为对象（微观会计）。由于社会会计处在创建之中，现代会计主要服务对象是微观会计。微观会计里还有非企业单位的会计，本书仅限于企业会计。企业会计对外提供信息，是根据规定的报表格式，主要是损益表、资产负债表和财务状况变动表，反映某一特定经济个体的有关财务信息，协助利害关系者作出运用资源的决策。

一、会计的基本职能

会计作为一项重要的经济管理工作，其作用是通过会计的基本职能来实现。会计的职能可以列出许多，但其基本职能是反映和监督。

（一）会计的反映职能

会计的反映职能是借助货币形式，运用一定的方法或程序，计量客观的经济活动情况，予以记录，再进行必要的计算、整理、加工、汇总，把数据变为一系列能表现会计对象的信息，并总结生产经营或业务活动及其成果。分析会计资料，以及编制报表进行反馈，亦属于反映。因此，对经济实体的经济活动，要求会计提供真实的、完整的、系统的会计信息，这就需要对经济活动运用一定的计量单位来加以衡量和计算，然后按照一定的方式进行记录，对记录的东西加以综合整理，转换成会计信息，最后在会计报告中综合反映各经济单位的财务状况和经营成果。

会计的反映职能主要是从价值量上反映各单位的经济活动状

况。会计可以采用货币量度、实物量度、劳动量度，但在商品经济条件下，货币作为一般等价物，具有衡量一切物品价值的大小作用，会计就利用货币能充当价值尺度的职能，对经济活动进行综合反映。若采用其他量度（实物量度或劳动量度），不能提供总括的价值指标，得不到系统完整的会计信息。需要指出，会计在使用货币量度的同时，也要使用实物量度或劳动量度，凡作为会计对象的一切事物，可以用实物或劳动时间来计算的，首先要通过实物量度或劳动量度来计算，以便直接地、具体地反映它们的占用和耗费等情况，由于它们不能综合反映，所以必须使用货币量度，才能提供经营管理中的信息。因此，会计反映各单位经济活动状况时，是以货币量度为主，以实物量度及劳动量度为辅，全面反映企业经济活动情况。

会计的反映职能，具有连续性、系统性和完整性。连续性是指对所有的会计对象都要进行计量、记录、报告，要连续地反映，不能中断；系统性是指要采用科学的方法对会计信息进行分类和汇总，保证会计核算资料能够成为一个有序的整体，从而提供所需要的指标；完整性是指对会计对象，要进行完整的、无遗漏的反映。

会计对各单位经济活动的全过程进行反映，不仅是对过去和现在的经济活动进行反映，还可以对未来的经济活动进行预测。对已发生的经济活动按照会计特有的方法，提供所需的会计信息。同时，随着商品经济的发展，市场竞争的激烈，企业要加强预见性，即要分析和预测经济前景，为经营管理提供更多的决策信息。

（二）会计的监督职能

会计的监督是其基本职能的另一职能。会计监督是利用会计反映所提供的资料，根据会计准则和有关规定，以及计划、预算的要求进行审查和控制，以达到预期的目的。

会计监督主要依据会计反映所提供的价值指标。前已述及，会

计反映是通过价值指标综合反映经济活动的过程及其结果，会计监督主要是依据这些指标，控制经济活动，使其按规定的要求运行。会计监督具有专业性，通过价值指标对经济活动进行全面、及时、有效地控制。

会计的监督既有事后监督，也有事中及事前监督。事后监督是对已发生或完成的经济活动进行审查、分析；事中监督是对正在发生或尚未完成的经济活动依据有关规定进行审查，使其按预定的目标及规定要求运行，发挥对经济过程进行控制的作用；事前监督是对经济活动尚未开始时，按有关法令、政策规定进行审查，特别重大的经济活动要进行可行性研究。

会计的反映职能与监督职能是相辅相成的，反映是为了监督，监督则必须以如实反映为基础。单纯的反映不进行监督，不能实现对生产过程的控制，发挥不了管理经济的作用；如果只强调监督，缺乏正确的反映，不可能正确提供经济活动的情况，达到预期的目的，监督仅是一句空话，失去了会计在整个经济活动过程中的作用。

二、会计目标

会计目标是指会计工作所要达到的最终目的。会计的主要目标是向信息使用者提供经济活动过程及结果的有关财务信息。

财务信息的使用者，可分为外界使用人和内部使用人。外界使用人，又可分为对企业有直接经济利益关系和间接经济利益关系两类。直接经济利益包括所有者、潜在的投资人、债权人，以及供应商、从业人员、财税机关、开户银行、主管部门等；间接经济利益包括政府管理机构、证券交易所、财务分析人员，以及承销商、经纪人等。

直接经济利益关系的外界使用人，应用财务信息作以下决策：投资人或潜在投资人，作出获取、持有或增减投资的决策；债权

人作出信贷决策；供应商作出扩大或缩小供货决策；从业人员作出是否留职或寻求新的工作；或根据生产的发展要求增加工资或提高福利的决策。

间接经济利益关系的外界使用人，应用财务信息协助有直接经济利益者作下列决策：财务分析人员利用财务信息，协助投资者及潜在投资者，评估对特定企业投资的选择；证券交易所根据企业的财务信息，决定其股票是否准予上市、停止交易或暂停交易，判断财务报告所揭示企业的经济活动的会计处理方法是否恰当；政府管理机构利用财务信息，实施对整个国民经济进行宏观管理和调控。

财务信息的内部使用者，主要是负责企业计划及控制的各级管理人员，可根据需要，利用财务信息作成经营决策，这与外界使用者根据财务信息作成投资决策和信贷决策不同。

为配合这种外界使用和内部使用的需要，现代会计分为财务会计和管理会计。两者提供信息的对象和用途等不同。管理会计主要是适应内部管理需要，财务会计主要是满足企业外部，所以有人把管理会计称为对内报告会计（内部会计），把财务会计称为对外报告会计（外部会计）；管理会计根据需要及时提供信息，财务会计则是定期提供信息；管理会计主要提供企业内部进行经营决策所需信息，财务会计则主要提供企业外部进行理财活动所需信息，供外部决策之用；财务会计提供的信息主要是货币信息，管理会计包括货币和非货币信息，在形式上更加灵活，内容上更加广泛。

会计信息使用者，由于决策目的不同，所需信息各异。本书所讨论的，仅限于企业会计，主要是以对外提供有助于投资决策与信贷决策为主的会计信息，以对外适用的财务报告作为工作成果，也包括财务报告的运用、分析。

第三节 会计对象和会计要素

每门学科都有各自的研究对象，就一般意义上来说，对象是指人们观察一个事物或思考一个事物的客体。会计的基本职能是反映和监督，对象就是反映和监督的内容。抽象而言，用货币表现经济实体的经济活动即为会计的对象。具体而言，会计的对象可以分解为诸会计要素。会计要素是对会计对象按照其经济特征所作的分类。在以盈利为目的的经济组织其会计要素通常分为资产、负债、（所有者）权益、收入、费用、利润。分述于下：

一、资产与权益

（一）资产

资产是企业拥有或者控制的能以货币计量的经济资源。资产是一项经济资源，能够用货币表现为有价值物，它是某一特定会计个体所拥有或控制，包括货币资金及可转化为货币资金的债权和其他权利，以及具有实体形态的资产等。

资产按流动性一般分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。流动资产是指可以在一年内或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产，包括现金、存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。长期投资是指不可能或不准备在一年内变现的投资，包括股票投资、债券投资和其他投资。固定资产是指使用年限较长，单位价值较高，并在使用过程中保持原来物质形态的资产，包括房屋及建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等。无形资产是指可供企业长期使用、无实物形态而有较高价值的资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、商誉等。递延资产是指不能全部计入当年损益，应当在以后年度内分期摊销的各项费用，包括开办费、租入固定资产的