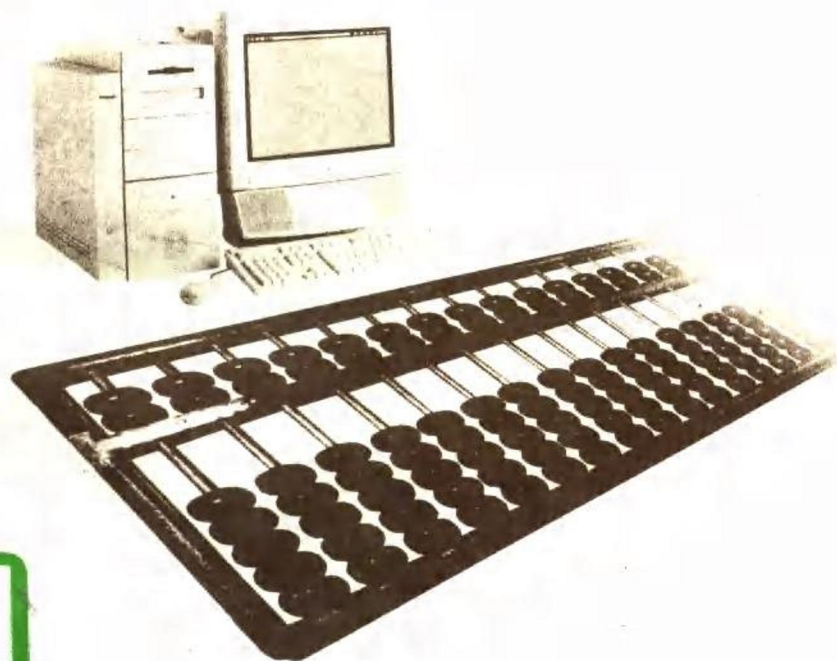


基础会计学

主 编 王国柱
副主编 白 娜
王大维



吉林人民出版社

98
F230
595
2

基础会计学

主 审 梁兴杰
主 编 王国柱
副主编 白 娜 王大维

吉林人民出版社

(吉)新登字 01 号

基础会计学

主 编	王国柱	封面设计	尹怀远
责任编辑	贾淑文	版式设计	贾淑文
责任校对	王国柱		

出 版 者	吉林人民出版社 (长春市人民大街 124 号 邮编 130021)
发 行 者	吉林人民出版社
印 刷 者	长春市装潢工艺印刷厂

开 本	850×1168 1/32
印 张	9.5
字 数	220 千字
版 次	1998 年 8 月第 1 版
印 次	1998 年 8 月第 1 次印刷
印 数	1—2 500 册

标准书号	ISBN 7-206-02998-1/G·799
定 价	19.80 元

如图书有印装质量问题,请与承印工厂联系。

前 言

在加速改革开放和大力发展社会主义市场经济的新形势下,为满足电大经济类学生和广大财会人员学习新会计方法的需要,编者以多年从事教学的经验,结合近两年会计理论的新成果,编写出版了这本《基础会计学》。

《基础会计学》是学习会计专业技术的基础理论课程,也是会计学科体系的重要组成部分。在编写过程中,编者注意结合新颁布的会计制度,力求全面反映《企业会计准则》和《企业财务通则》的各项规定,同时适度吸纳了国内外最新研究成果,系统阐述了会计的基本理论、基本知识和方法。全书重点突出,内容新颖,深入浅出,侧重实用,对所述方法皆举例说明,便于读者学习和实际操作。

本书由王国柱主编,白娜和王大维为副主编,由王国柱负责全书的总纂。全书共十一章,其中第一、二章由王国柱编写;第四、十章由白娜编写;第八章由王国柱、寇军编写;第三、九章由王国柱、张耀邦编写;第五、十一章由王大维编写;第六、七章由厉欣岩编写。著名会计专家、长春税务学院梁兴杰教授对本书的编写提出很多宝贵意见,并最后审阅定稿。崔东顺为本书的编写做了辅助工作。

由于编者水平有限,难免有错误和疏漏之处,恳请读者批评指正。

编者

序

会计同世界上其他事物一样，也有其产生和发展的过程。中世纪兴旺发达的商品交换，诞生了精明的商人必须掌握的复式簿记；二十世纪生机勃勃的市场经济，孕育了日臻完善的现代会计。现代会计既维护了市场经济的应有秩序，又大大促进了各种经营机制的转换。会计与经济的这种密切关系，充分地说明了：会计作为一门管理科学，无论是对人们的经济生活还是对人类社会的发展都起着举足轻重的作用。经济愈发展，会计愈重要。

随着社会主义市场经济体制的确定，我国出台了《企业会计准则》，取代了计划经济体制下形成的企业会计制度，这是经济发展的客观需要，也是不依人们意志为转移的历史的必然，这种开拓性的会计改革，不论是对国内，还是对国际都有着重大的意义。从国内来看，它在全国范围内统一规范了会计行为，确保了会计信息的主要质量，从而为所有参与市场活动的组织和个人，一视同仁地提供公允的会计信息，为社会主义市场经济增添了一个有利于公平竞争的软环境。从国际来看，会计是国际通用的“商务语言”(business language)，是沟通国内市场和国际大市场的重要媒介，人们所要求的会计信息，必须为国内、国际信息使用者共同理解。正如国际会计准则委员会所强调的：同一交易或事项，不论在全球何处发生，都应

按相同或类似的方式进行会计处理和信息披露。因此，协调差异，提高会计信息的可比性，是今后会计发展的必然趋势。凡是科学的东西，都应是人类共同的财富，西方发达国家在社会化大生产、市场经济基础上形成发展起来的会计理论、方法和技术，也并不都和资本主义私有制直接相联系，而应属于全人类。适应会计发展的大趋势，我国的会计改革，既要结合我国实际，又要借鉴国际先进经验，努力与国际会计惯例接轨。

会计教学工作者所面临的艰巨任务是：我们现在和今后所培养的学生，基本上是属于21世纪会计实际工作和理论工作的接班人。他们应掌握的会计知识，不仅涉及当前，而且涉及未来，不仅涉及中国，而且涉及国际。总之，他们需要的知识结构迫切需要我们传统的教学内容和教学方法进行重大的更新和改革。因此，高等学校会计学专业的教材，既应大胆更新内容，又要适当提高起点，做到立足我国，放眼世界，侧重当前，注视未来，把基础性、实践性、前瞻性统一起来。

基于上述考虑，我认为本教材体现出了以下几个主要特点：

1. 系统性。本书系统地阐述了以工业企业为主的会计核算方法和成本计算方法，而且每种方法自成体系，分别系统地说明了各种核算方法的作用、内容以及具体应如何进行核算和计算，给人以清晰、完整地认识。

2. 理论性。本书侧重于阐述会计的基本理论、基本知识和基本方法。吸收了《会计法》、《企业会计准则》和《工业企业会计制度》中的会计理论和方法，借以说明工

业企业会计核算和成本计算的原理、程序和方法，具有较厚的理论功底和较强的逻辑性。

3. 实践性。本书以《企业会计准则》等为编写依据，也注意了税制改革以及与会计改革相关的制度和规定；从而使会计核算与纳税活动等有机地结合起来，同时还列举了一些例题，来具体说明会计核算的顺序和方法，具有较强的适用性和可操作性。

4. 前瞻性。随着我国会计制度和税制改革，我国的会计理论和实务存在着一定的滞后性，有些已公开出版的教材内容陈旧。本书在充分说明会计原理的基础上，借鉴《国际会计准则》，又注重说明了国际上所得税会计的理论和方法，具有一定的基础性和前瞻性。

当前，我国正处于一个大改革、大发展、大创造的时代，吉林广播电视大学财经教研室的同仁们，以理论应反映实践，又应是实践的先导这一开拓精神，用辛勤的汗水，浇灌出了会计科学这一百花园中的又一枝奇葩——《基础会计学》。

梁兴杰

一九九八年六月廿二日

目 录

第一章	总 论	(1)
第一节	会计的含义	(1)
第二节	会计前提和会计原则	(5)
第三节	会计要素	(13)
第四节	会计的职能和任务	(18)
第五节	会计的方法	(21)
第二章	帐户与复式记帐	(26)
第一节	会计等式	(26)
第二节	会计科目	(29)
第三节	帐 户	(34)
第四节	复式记帐	(43)
第三章	借贷记帐法	(45)
第一节	借贷记帐法的帐户结构与记帐规则	(45)
第二节	帐户的对应关系和会计分录	(51)
第四章	借贷记帐法的应用	(54)
第一节	工业企业主要经营过程核算的内容	(54)
第二节	资金进入企业的核算	(56)
第三节	供应过程的核算和材料采购的成本计算	(61)
第四节	生产过程的核算和产品生产成本的计算	(70)
第五节	销售过程的核算及产品销售成本的计算	(92)
第六节	财务成果的形成及其分配的核算	(101)
第七节	资金退出企业的核算	(110)
第五章	帐户分类	(126)
第一节	帐户分类的意义	(126)

第二节	帐户按经济内容的分类	(127)
第三节	帐户按用途和结构的分类	(132)
第六章	会计凭证	(146)
第一节	会计凭证的意义和种类	(146)
第二节	原始凭证的填制和审核	(158)
第三节	记帐凭证的填制和审核	(163)
第四节	会计凭证的传递和保管	(167)
第七章	帐 簿	(170)
第一节	帐簿的意义和种类	(170)
第二节	帐簿的设置与登记	(176)
第三节	记帐规则和错帐更正	(183)
第四节	对帐和结帐	(190)
第八章	帐务处理程序	(195)
第一节	帐务处理程序的意义	(195)
第二节	记帐凭证帐务处理程序	(196)
第三节	汇总记帐凭证帐务处理程序	(198)
第四节	科目汇总表帐务处理程序	(202)
第五节	日记总帐帐务处理程序	(204)
附 录		(206)
第九章	财产清查	(239)
第一节	财产清查的意义和种类	(239)
第二节	财产清查的方法	(243)
第三节	财产清查结果的帐务处理	(249)
第十章	会计报表	(255)
第一节	会计报表的作用、分类及编制要求	(255)
第二节	资产负债表的编制	(261)
第三节	损益表及其附表的编制	(267)
第四节	会计报表的报送、审批和汇总	(274)

第十一章	会计工作的组织及会计电算化	(275)
第一节	会计机构和会计工作的组织形式	(275)
第二节	会计人员	(278)
第三节	会计档案管理	(283)
第四节	会计电算化	(286)

第一章 总 论

提要：本章通过对会计的含义、特点、职能、要素、方法和原则的阐述，明确地介绍了会计学的基本含义和方法。为使学生对以后各章的学习打下扎实的基础，还较详细地介绍了资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等专用术语。

第一节 会计的含义

一、会计的产生和发展

(一) 会计的产生

物资资料的生产是人类社会存在和发展的基础。人类要生存和发展，就必须进行物质资料的生产，在任何社会形态的生产活动中，人们力求以尽可能少的劳动时间生产出尽可能多的物质资料，以满足人们生产和生活的需要。为达到这一目的，就需要对劳动耗费和劳动成果进行记录和计算，并将耗费和成果加以比较，以便掌握生产活动的过程和结果。特别是在生产不断发展，生产过程日趋复杂的情况下，更需要对生产过程进行组织和控制，同时对劳动耗费和劳动成果进行观察、计量、记录和计算，并同以往的经济成果或他人的经济效益进行比较和分析，这是人类最早的管理活动。由此可见，会计起源于生产活动，会计作为一种管理手段，是在生产活动发展到一定阶段由于人们对经济过程和结果加强管理的需要而产生的。

(二) 会计的发展

会计是随着经济的发展而逐步发展起来的。在阶级社会中，会计是为统治阶级服务的，在原始社会末期，由于生产技术的进步，劳动效率的提高，交换的进一步发展，奴隶主收支日益增多，客

观上要求奴隶主阶级对经济活动加强了管理。据史料记载，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赋税的官员，总管王朝财政的官员称“大宰”，掌握王朝计政的官员称“司会”，其职能是：“掌国之官府、郊野、县都之百物财用。凡在书契版图者之贰，以逆群吏之治，而听其会计。”

我国在战国时期进入封建社会，在漫长的封建社会，经济有了长足的发展，会计也随之发展。当时的孔子把会计工作总结为：“会计当而已矣。”意思是说要把会计工作的计算、记录处理得当，同时也说明要善于选用适当的会计人才。

在唐宋时期，会计方法和记帐规则有了全面的发展。特别在宋朝初年，会计记录运用了四柱结算法。所谓四柱，即在会计帐簿和报表中并列四柱。四柱即“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，它为我国簿记的收付记帐法奠定了理论基础。在“四柱清册”原理启发下，我国于明末清初又产生了“龙门帐”，即把全部帐目分为“进”（全部收入）、“缴”（全部支出）、“存”（全部资产）、“该”（全部负债）四大类，其平衡关系是：进 - 缴 = 存 - 该，年终结算时，将进与缴对比、存与该对比，其差额应相等。

至清代，我国会计工作者又设计了“四脚帐”，“四脚帐”又名“天地合”，其记帐方法是无论现金出纳、商品购销、内外往来均应在帐簿上记两笔帐，其帐簿格式分为上下格，上格叫“天”记收入，下格叫“地”记付出，上下相等。所以，这是一种比较科学的收付复式记帐法。

资本主义近代会计是伴随资本主义经济发展的脚步建立和发展起来的。在 12、13 世纪，意大利是资本主义经济发展较早的国家，它也是西方资本主义会计的发源地。意大利簿记法起源于佛罗伦萨，完善于威尼斯，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，意大利数学家卢卡斯·巴却里所著的《算术、几何与比例概要》一书介绍了“威尼斯式”的复式簿记，他所阐述的复式簿记原理，一直沿用至今。

二、会计的含义

会计一词在我国西周时期就有记载，“会，计也”，“计，会也”，“会”和“计”都有计量和汇总计算的意思，清人焦循在《孟子正义》一书中对古代会计作了透彻的解释，他说：“零星算之为计，总合算之为会。”可见，古代会计的含义，即是零星核算和汇总计算，以考核财务收支和经济效益。

现代会计的含义可从以下三个方面加以说明，即会计是一个经济信息系统；会计是一项经济管理工作；会计是一种经济核算。

会计作为一个经济信息系统，可以把日常业务活动记录下来，一方面提供由历史资料加工的信息，另一方面又能提供当前在经营管理中的未来信息。会计提供的经济信息，不仅有货币信息，也有非货币信息，并把事前核算与事后核算统一起来，形成一个完整的经济信息系统，为各方面提供所需的信息资料。从投资人来说，他们关心的是企业的盈利能力和资本保值情况；从债权人来说，他们关心的是企业的资产负债水平和偿债能力；从国家的利益来看，他所关心的是考核和衡量企业对整个社会的贡献水平。上述这些信息只有会计工作才能提供，会计通过对过程的核算，把能够用货币计量的数据资料进行收集、传递、分类、登记、储存和汇总，加工成有用的经济信息。这些信息全面系统地反映了企业的资金、成本、所有权、利润、债权、债务等情况。所以说，会计是一个经济信息系统。

会计是一项经济管理工作，它是人类社会一定发展阶段的产物，是适应生产发展和管理的需要而产生的。在生产力低下的原始社会，会计只是生产职能的附带部分，但随着生产的不断发展

和社会分工的越来越细，会计便从生产职能中逐渐分离出来，成为一种不可替代的有效的管理活动。在高度发达的商品经济条件下，社会生产过程更加复杂，社会成员间的经济关系也越来越广泛，经济管理越来越全面，从而对会计管理提出更高的要求。社会经济实践表明，无论是企业的领导者，还是投资者、债权人等均要求企业提供必要的、完备的会计资料，以决定其发展计划和投资决策的选择。在这种情况下，各方面不仅要求企业核算当前的生产经营成果，还要求提供企业未来时期的财务状况和企业经营活动的发展方向。这说明，会计和经济管理之间有着密切的关系：其一，经济管理越现代化，对会计核算和监督的要求就越高，管理的发展制约着会计的发展。其二，会计所提供的事前核算信息，以及对经营过程所提供的核算指标和会计分析更是管理过程不可少的环节。从这个意义上来说，会计是一项经济管理工作。

经济计算是指人们对经济资源、经济关系和经济过程所进行的数量计算方法的总称。经济计算除包括会计计算、统计计算和业务计算外，还包括运用数学模型解决经济领域各种实际问题的教学方法。

会计作为一种经济计算，具有其自身的特点：

第一，以货币作为主要的、统一的计量单位

会计的计量通常使用三种计量单位，有实物量度、劳动量度和货币量度，实物计量使用斤、尺、件。如机器以台计，粮食以公斤计，汽车以辆计等；劳动计量使用日、月、时。如工作日、工作小时等；货币计量使用元、角、分。不同的计量单位是不能综合和比较的。由于会计核算主要是价值核算，货币是一切商品交换的媒介，这就决定了在利用三种计量量度时，必须以货币量度为主。因为只有借助于货币量度才能计算出资金、成本、利润等综合性的经济指标，进而全面核算和评价企业的经营成果。

第二，会计对经济活动的反映是连续的、系统的、全面的、综合的

连续的核算，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不间断地进行记录；系统的核算，是指在进行会计处理时，需要进行科学的分类和进行相互联系的记录，最后提供系统化的数据和资料；全面的核算，是指凡能以货币量度的经济活动都必须加以记录，不能任意取舍，更不能遗漏；综合的核算，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、不同量度的物资消耗以及错综复杂的各种经济活动进行综合反映。

第三，会计对经济活动的反映必须以凭证为依据

会计对经济过程反映的依据是会计凭证，会计凭证是证明经济业务发生的书面文件。因此，必须填制或取得合法的会计凭证，并按规定对凭证进行严格的审核，只有审核无误的原始凭证才能作为进行会计工作的依据。

根据以上论述，可见会计是经济管理的重要组成部分，它以货币计量为基本形式，以凭证为依据，运用各种专门方法，对经济活动进行核算和监督，提供管理所需要的信息，是不断提高企业经济效益的一种重要的管理手段。

第二节 会计前提和会计原则

一、会计前提

会计前提也称会计假设。我们知道科学往往来源于种种假设，这是因为任何一门科学都存在着某些尚不能确切了解的事物，所以科学的产生，需要依赖于某些合理的、特定的假设。会计是经济假设，它是以表达企业信息，形成有效的沟通为目的的。

会计假设是指会计人员面对变化不定的经济环境，对某些进行会计工作的先决条件所作出的判断。假设是以有限的事实和观察为基础的，因而并不确实，还有待于实践检验和科学论证。但须指出，会计假设具有现实性和科学性，是会计理论的最基础部

分，承认并明确指出会计根据某些假设行事，既不会否定会计的科学性，也不会降低会计的职能作用。恰恰相反，它是会计信息系统发挥其作用的前提条件。

我国颁布的《企业会计准则》中明确规定，会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。这是目前世界上公认的会计核算的基本前提。

（一）会计主体

会计主体亦称会计实体，是指会计工作为其服务的特定单位或组织。显然，每一个会计主体在社会上应具有独立性，成为一个有独立资金，能独立地从事生产经营活动的会计核算单位。会计工作就是在这个主体内进行的。会计主体可以是一个特定的企业，也可以是一个企业的某一特定的组成部分，还可以是一个具有特定业务的非营利性组织。会计主体所反映的是一个特定主体的经济业务和财务收支，而不是业主个人的财务活动，也不是其他企业或主体的业务活动，这样就规定了会计核算的空间范围和界限，适应了企业财产所有权和经营管理权分离的需要。

（二）持续经营

持续经营是指在会计实践中，作为会计主体的企业将会长期地持续不断地经营下去，而不会存在破产清算的情况。在此假设下，企业将按原定目标，使用现有经济资源，并按原定的承诺条件清偿各种债务。持续经营假设是选择会计方法，处理经济业务和编制会计报表的出发点。事实上，会计核算中所使用的一系列的会计处理方法都是建立在持续经营前提的基础上。如果没有规定持续经营的前提条件，一些公认的会计处理方法将缺乏存在的基础，一些公认的会计处理方法将无法使用。企业在持续经营的前提下，对于它所使用的机器设备、厂房等固定资产应按照成本记帐、企业在机器设备的使用年限内连续使用，按照其价值和使用情况，可以确定采用某一折旧方法计提折旧费用。对于所负担的债务，如应付款项，企业可以按照规定的条件偿还。而在清算

的情况下，资产的价值则必须按照实际变现的价值计算；负债必须按照资产变现后的实际负担能力清偿。在清算的情况下的会计核算，不能采用建立在持续经营前提基础上的公认会计原则和公认的会计处理方法。

（三）会计分期

会计分期是将企业持续不断的生产经营活动分割为一定的期间，据以结算帐目，编制会计报表，从而及时地提供有关财务状况和经营成果的会计信息。

企业在持续经营的情况下，要计算企业的净收益，反映企业的经营成果，从理论上来说，只有等到企业的所有经营活动最终结束后，才能通过收入和费用的归集，从而进行准确的计算，向有关各方提供会计信息。但这在实际上是行不通的，因为企业的经营者、投资者、债权人等与企业有利害关系的外部单位和个人都希望企业能定期地提供经营情况，进行经营成果的分配。这样，客观上提出了必须人为地把连续不断的经营过程按时间划分为若干相等的期间（一年、一月、一季等），这些相等的期间就叫会计分期或会计期间。

会计年度一般与财政年度一致，财政年度也叫预算年度，是指国家预算收支起讫的期间。财政年度不一定与日历年度相一致。因此，世界各国会计年度的规定是不尽相同的，我国和法国、德国、瑞典等国采用日历年度，会计年度从每年元月一日起至十二月三十一日止，叫公历制会计年度；日本、英国、缅甸等国采用四月制，即从每年四月一日起至次年三月三十一日止，叫四月制会计年度；意大利、澳大利亚等国采用七月制，即从每年七月一日起至次年六月三十日止，叫七月制会计年度，美国和海地等国采用十月制，即从每年十月一日起至次年九月三十日止，叫十月制会计年度。

规定会计年度通常要有一定的条件，西方国家一般取决于两个条件：一是年度开始时应是财政收入旺盛时期，使国库充裕以