

基础会计学

JICHU KUAIJIXUE

陈丽荣 编
张青



中国社会科学出版社

基础会计学

陈丽荣 编
张青

中国社会出版社

图书在版编目(CIP)数据

基础会计学/陈丽荣,张青编.-北京:中国
社会出版社,2000.3

ISBN 7-80146-363-3

I. 基… I. ①陈… ②张… III. 会计学
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 04749 号

书 名: 基础会计学
编 者: 陈丽荣 张 青
责任编辑: 邹力新
出版发行: 中国社会出版社 邮编: 100032
通联方法: 北京市西城区二龙路甲 33 号新龙大厦
电话: 66051698 电传: 66051713
经 销: 各地新华书店
印刷装订 保定市大丰彩印厂
开 本: 850×1168 毫米 1/32
印 张: 8.25
字 数: 160 千字
版 次: 2000 年 3 月第 1 版
印 次: 2000 年 3 月第 1 次印刷
印 数: 1—5000 册
书 号: ISBN7-80146-363-3/Z·140
定 价: 16.00 元

(凡中国社会版图书有缺漏页、残破等质量问题,本社负责调换)

前 言

1993年7月我国正式开始实施财政部颁发的《企业会计准则》和《企业财务通则》,“两则”的公布使我国在推进财务会计制度面向市场经济和与国际会计惯例接轨方面实现了重大的突破,标志着我国的会计理论和方法重大变革的开始。

为尽快地吸收新的会计理论和方法,适应我国财务和会计体制的改革,培养高质量的会计人才,本书根据“两则”的基本原则,以及会计专业学生对会计学原理的新需求特点对内容和结构都做了适当的调整。同时,在参照会计核算方法体系的基础上,针对本书使用者的具体情况,适当地介绍了一些国际惯例,以拓宽学生的思路。在本书的编写过程中,我们力求概念准确,条理清楚,重点突出和通俗易懂,希望学生通过本书的学习能为后续课程学习奠定较好的理论基础。

本书由陈丽荣、张青主编,第一、二、三、五、十章由北京林业大学经济管理学院陈丽荣编写,第四、六、七、八、九章由北京林业大学经济管理学院张青编写。

在本书的编写中,得到了北京林业大学经济管理学院领导的支持,以及有关教师的帮助,在此表示感谢。

由于作者水平及对会计学原理的学习和研究还很不够,书中难免有一些不足之处,真诚希望广大读者批评指正。

编 者

2000年2月27日

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 会计的涵义.....	(1)
第二节 会计对象.....	(5)
第三节 会计原则.....	(9)
第四节 会计核算的方法.....	(15)
第二章 会计科目、账户和复式记账	(20)
第一节 会计科目与账户.....	(20)
第二节 账 户.....	(25)
第三节 复式记账.....	(27)
第三章 借贷记账法的应用	(41)
第一节 资 产.....	(41)
第二节 负 债.....	(62)
第三节 收入、费用与利润	(73)
第四节 所有者权益.....	(84)
第四章 账户的分类	(97)
第一节 账户按会计要素的分类.....	(97)

第二节	账户按提供指标详细程度的分类·····	(100)
第三节	账户按用途和结构的分类·····	(103)
第五章	会计凭证·····	(117)
第一节	会计凭证的种类和作用·····	(117)
第二节	原始凭证·····	(118)
第三节	记账凭证·····	(124)
第四节	会计凭证的传递和保管·····	(131)
第六章	会计账簿·····	(135)
第一节	会计账簿的意义和种类·····	(135)
第二节	账簿的设置和登记·····	(138)
第三节	账簿的使用和登记规则·····	(144)
第七章	财务报表·····	(150)
第一节	财务报表的意义、种类和编报要求 ·····	(150)
第二节	资产负债表·····	(156)
第三节	损益表·····	(161)
第四节	现金流量表·····	(168)
第五节	财务报表附注·····	(173)
第八章	内部控制与财产清查·····	(178)
第一节	内部控制的概念及应用·····	(178)
第二节	财产清查的意义、范围和方法 ·····	(186)

第九章 会计循环与会计核算程序	(199)
第一节 会计循环.....	(199)
第二节 记账凭证核算程序.....	(203)
第三节 科目汇总表核算程序.....	(224)
第四节 汇总记账凭证核算程序.....	(229)
第五节 多栏式日记总账核算程序.....	(231)
 第十章 会计工作的组织	 (238)
第一节 会计机构和岗位责任制.....	(238)
第二节 会计人员.....	(242)
第三节 会计法规和制度.....	(246)
第四节 会计档案.....	(248)

第一章 总 论

第一节 会计的涵义

一、会计的产生和发展

会计同其他领域一样,是根据人类社会和经济发展的需要,不断地演进与发展的,特别是现代社会,随着企业和社会经济活动越来越复杂,为了满足人们日益增长的对企业会计信息的需求,会计学的内涵和外延也在不断的发展与更新。目前理论界对会计的产生和发展有不同的观点,下面,我们根据会计方法的改革进行分类。

(一)原始会计

人类文明发展的各个阶段,都以不同的形式保持了各种经营活动的记录。伏羲时期的结绳记事,古老的巴比伦人早在公元前 3600 年用以支付工资的粘土记录版。在古埃及和古希腊城邦也有记账和实施会计记录的大量证据。这些记录和计量活动便是会计的产生的萌芽。

(二)复式簿记系统的形成与完善

随着社会过渡到商品经济社会,适应商品经济和贸易发展的需要,会计核算内容、方法等产生了很大的变化,会计技

术获得了较大的发展。

会计史上具有里程碑意义的事件是复式簿记的出现。随着中世纪意大利城市贸易的兴起,为复式簿记的诞生提供了条件。1494年,卢卡·巴其阿勒在其《算术几何比例概要》中较为详细地论述了当时流行于意大利的威尼斯簿记法,以此确立了复式簿记法的地位,并在全世界得以推广。

(三) 产业革命导致成本会计的产生

18世纪中叶到19世纪中叶,在英国爆发的产业革命,带来了社会及经济的很大变化。最显著的变化之一是商品的生产过程由手工生产方式改变为工厂系统生产。机器的使用,生产出很多相同的产品,而不是各自手工制作、数量相对很少的产品,这就有必要确定大批机器制造产品的生产成本,计算产品的总成本和单位成本,确定资本家的利润。因此,在进入资本主义社会以后,随着商品的经济规模的进一步扩大,会计也逐渐从简单的记录、计量,比较所耗与所得的行为,发展成为一门包括有完整的方法体系的会计学科,会计的目的也从仅仅对财产记录、为财产的分配服务,发展到对经济活动的所得与所耗进行比较和反映经营活动的损益情况。

(四) 公司组织形式扩大了会计信息的服务范围

因产业革命而引起了规模日益扩大的生产经营活动,要求不断增加大量的货币资本,以便建立工厂,对大量资本的需求导致公司组织形式的出现与发展。随着企业组织形式的发展变化,适应股份公司这一资本主义企业主要组织制度的需要,会计也突破单为企业业主服务的界限,会计信息的服务对象范围日趋扩大。在股份制公司中,会计不仅要为股东提供信

息,满足股份公司的投资者了解企业经营情况的需要,而且也需要向企业利益关系者,如债权人、客户等提供信息。同时,政府部门也对会计信息提出了要求,使企业的会计信息不仅满足企业投资者的需要,也应考虑到政府对经济干预和管理的需要。随着时间的推移,国与国之间的贸易往来越来越频繁,会计信息突破了国界,它不仅要为本国投资者服务,而且也要为全球范围内的投资者服务,会计已成为国际的语言。

二、会计的涵义

在我国“会和计”组成会计一词,最早出现于战国时代的《周礼》一书。该书在记述周王朝“司会”(掌管中央、地方政府财务收支的管员)的职责时称“凡书契版图者之式,以逆群吏之治,而听其会计。”也就是说司会利用公文、账册、户籍及丈量地图的副本及资料来考核官吏们的政绩并检查其财务收支。

会计是经济管理的重要组成部分,它通过货币表现的经济活动,对企业进行全面、连续、系统地核算和监督,权衡利弊比较得失,讲求经济效益的一种管理活动。

三、会计的职能

会计职能是指会计在经济管理活动中所具有的作用。会计职能具有客观性,它是伴随着会计产生而产生的。对于会计的职能,由于人们的理解和认识存在差异,因此对会计职能的认识也是异彩纷呈,但“过程的控制和观念的总结”即会计的职能具有核算和监督两个基本职能,在理论界是达成共识。

(一)核算职能

会计的核算职能,也称会计反映职能,主要是指会计能够连续、系统、全面地反映经济活动。形成一套系统的会计信息。会计核算职能的特点主要如下:

1. 以货币为主要计量单位

企业的经济活动是形形色色的,但是有许多经济活动无法进行比较。因此,会计核算的职能主要是运用价值形式取得经营管理指标,比较和分析企业的经济管理水平。反之,如果没有货币计量,就无法进行记录、计算和比较,会计核算也不可能存在,考核经济效益便成为一句空话。

2. 连续地、系统地、全面地反映会计核算的内容

社会再生产过程是连续不断地进行着,为了全面反映各项经济活动,了解和考核各项能用货币表现的经济活动,就必须对经济业务按照时间序列,不间断地记录和计算、分类和汇总,取得会计信息。因此,就形成会计核算的方法,为经济管理决策等提供系统地、全面地经济信息。

(二)会计监督的职能

会计的监督职能,是指对经济活动进行控制和检查,使其达到预期目标的功能。

监督的核心就是要干预经济活动,使之遵守国家有关法律、法规保证财经制度的贯彻执行,同时还要从本单位的经济效益出发,对每项经济活动的合理性、有效性进行事前、事中的控制、分析、检查,以防止损失、浪费。监督的依据是各种法规、制度、计划和预算。

会计的核算和监督两个职能的关系是十分密切的,两者

相辅相成。会计核算执行会计监督的前提,没有会计核算提供数据资料,会计监督就没有客观的依据。如果只有核算而不进行监督,就不能发挥会计在管理经济中的作用。

第二节 会计对象

会计的对象是指会计研究核算和监督的能用货币表现的社会再生产过程的经济内容。即会计客体。

一、会计的一般对象

会计的对象是能用货币表现的各种经济活动。在商品经济发达、价值规律发挥作用的条件下,会计的对象则是社会再生产过程中能用货币表现的经济活动。在社会主义市场经济条件下,社会再生产过程,一般由商品的生产、分配、交换和消费四个相互联系的环节所构成,一方面再生产过程表现为物资的运动,即商品使用价值的生产和交换;另一方面再生产过程表现为价值运动,即商品价值的形成、实现和分配。会计用货币表现的社会再生产过程中的经济内容,也就是会计的一般对象。

二、会计要素

会计对象的具体化,表现为会计要素。在我国企业、行政事业单位经营活动的方式各有不同,所有制的性质也各有不同,但它们的所有财产物资都是以货币形式表现出来的,并在

生产经营和收支活动中不断发展变化,所以会计核算和监督的内容有所不同,但大致可以划分为几类不同的要素,即会计要素。会计要素是会计对象的具体化,也是会计报表的基本构件。以制造业为例,会计对象就可以划分为资产、负债和所有者权益,以及收入、费用和利润等六个要素。

(一)资产

资产是指企业拥有或者控制的能以货币计量的经济资源,包括各种财产、债权和其他权利。资产分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

1. 流动资产是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产,包括现金及各种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。

2. 长期投资是指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。

3. 固定资产是指使用年限在一年以上,单位价值在规定标准以上,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。

4. 无形资产是指企业长期使用而没有实物形态的资产,包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、商誉等。

5. 递延资产是指不能全部投入当年损益,应当在以后年度内摊销的各项费用,包括开办费、租入固定资产的改良支出等。

(二)负债

负债是企业所承担的能以货币计量,需以资产或劳务偿

付的债务。负债分为流动负债和长期负债。

1. 流动负债是指将在一年或者超过一年的一个营业周期内偿还的债务,包括短期借款、应付票据、应付账款、预收账款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款、预提费用等,按照国家规定从成本、费用中提取的职工福利费也属于流动负债。

2. 长期负债是指偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以上的债务,包括长期借款、应付债券、长期应付款项等。

(三)所有者权益

所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权,包括企业投资人对企业的投入资本以及形成的资本公积金、盈余公积金和未分配利润等。

1. 资本公积金包括股东溢价,法定财产重估增值,接受捐赠的资产价值等;

2. 盈余公积金是指按照国家有关规定从利润中提取的公积金。

3. 未分配利润是企业留于以后年度分配的利润或待分配利润。

(四)收入

收入主要指企业在销售商品或者提供劳务等经营业务中实现的营业收入。它包括基本业务收入(或是营业收入)和其他业务收入。

(五)费用

费用是指企业在生产经营过程中发生的各项耗费。分为

计入成本的费用和直接计入营业损益的费用,即期间费用。

1. 计入成本的费用是指计入商品、产品、工程等成本服务对象的各种费用,包括直接计入成本的费用和分配计入成本的费用。直接计入成本的费用包括直接人工、直接材料、商品进价和其他直接费用。分配计入成本的费用,是指生产车间为组织和管理生产而发生的各种费用。例如:车间管理人员的工资、办公费、水电费等。

2. 直接计入当期损益的费用被称为期间费用,它包括管理费用、财务费用、产品销售费用等。所得税也列作当期费用处理。

直接人工和制造费用构成生产成本。企业的管理费用、财务费用和销售费用构成期间费用,直接计入当期损益,所得税也作为费用处理。

(六)利润

利润是企业在一定期间的经营成果,包括营业利润、投资净收益和营业外收支、净额。

以上六个会计要素,前三个要素为资产负债表要素,也称之为静态要素,三者之间关系表现为:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

后三个要素为损益表要素,也称之为动态要素,三者之间的关系表现为:

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

第三节 会计原则

一、设置会计原则的必要性

财务报表是企业的管理者向企业的所有者、政府潜在的投资者、债权人和一般民众提供信息的一种手段。正是这种手段产生了会计原则的最明显的需要。对于涉及会计业务的工作,会计人员必须得有某些原则为准绳。如果没有有关资产、负债等会计要素的性质和计量方面的公认会计原则,那就不可能使财务报表得到普遍的理解和信赖。另外,根据会计的原则编制报表,能使这些报表可以在各企业间和企业的各年度间进行适当的比较,如果各企业都制定和奉行它自己的会计原则,那就会出现一片混乱。因此,制定某种共同协定的会计原则就显得十分必要。

二、会计原则

(一)会计原则的概念及分类

会计原则也称会计准则是对会计核算和监督所规定的若干规矩和准绳。

我国会计原则体系,包括基本会计原则和具体会计原则两类。基本会计原则是进行会计核算时会计人员必须遵守的若干规矩和准则。财政部1992年发布的《企业会计准则》即属于基本会计原则。具体会计准则以基本会计准则为依据,规定