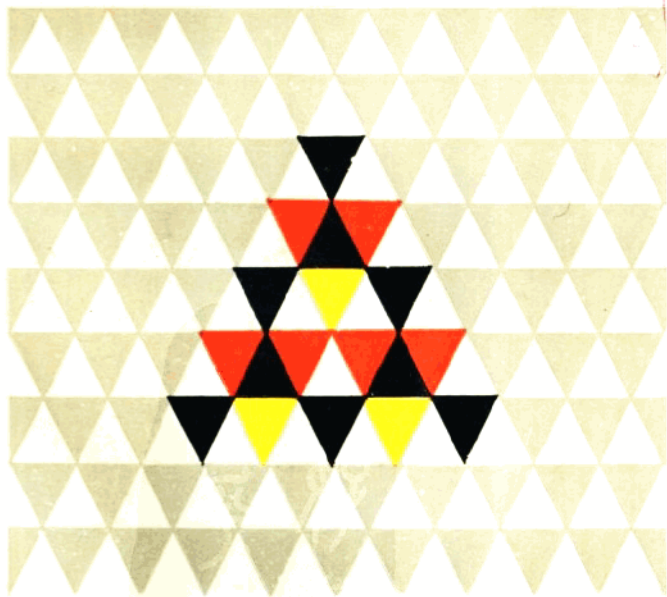


图书发行会计

余世英/编著

武汉大学本科生系列教材



武汉大学出版社

前 言

《图书发行会计》主要是为了适应图书发行专业会计教学之需要而编写的。该书的编写着手较早，初稿（油印本）曾多次被武汉大学图书发行管理专业作为教材在各类学生中广泛使用，并被很多新华书店作为会计人员的业务用书。实践证明，本书既可以作为大专院校图书发行专业的会计教材，也可以作为图书发行企业在职会计人员的培训教材和自学用书。该书的主要特点是：（1）根据新的财务会计制度和新的税收制度的要求编写，使本书具有较强的适用性；（2）将会计学的基本理论与图书发行会计有机地结合起来；（3）依照国际惯例对图书发行企业有关业务的会计处理提出了某些新观点、新思路。

本书在编写及出版过程中得到了武汉大学图书情报学院罗紫初老师、徐春和老师、武汉大学管理学院万德梅老师以及武汉大学出版社严红编辑的大力支持，在此表示衷心感谢。

图书发行会计教学的过程是一个不断探索的过程，由于本人水平有限，在探索过程中难免出现一些错误，恳请各位朋友指正。

编 著 者

1995年初于武汉大学

目 录

第一章 会计的基本理论	(1)
第一节 会计的产生与发展	(1)
第二节 会计的本质和定义	(4)
第三节 会计的职能	(6)
第四节 会计的基本假设和基本原则	(7)
第五节 会计要素和会计方程式	(10)
第二章 会计的基本方法	(18)
第一节 会计科目和帐户	(18)
第二节 记帐方法	(26)
第三节 会计凭证	(32)
第四节 会计帐簿	(37)
第五节 记帐程序	(46)
第三章 货币资金、应收款项的核算	(52)
第一节 现金的核算	(53)
第二节 银行存款的核算	(56)
第三节 应收票据的核算	(69)
第四节 应收帐款的核算	(72)
第四章 存货的核算	(76)
第一节 图书商品购进的核算	(76)

第二节	图书商品销售的核算	(81)
第三节	图书商品库存的核算	(85)
第四节	包装物的核算	(89)
第五节	低值易耗品的核算	(91)
第五章	对外投资的核算	(95)
第一节	对外投资概述	(95)
第二节	股票投资的核算	(98)
第三节	债券投资的核算	(105)
第四节	其他投资的核算	(110)
第六章	固定资产、无形资产及递延资产的核算	(112)
第一节	固定资产概述	(112)
第二节	固定资产增加的核算	(117)
第三节	固定资产减少的核算	(122)
第四节	固定资产折旧及修理的核算	(126)
第五节	无形资产的核算	(134)
第六节	递延资产的核算	(138)
第七章	负债的核算	(140)
第一节	负债概述	(140)
第二节	流动负债的核算	(141)
第三节	长期负债的核算	(152)
第八章	所有者权益的核算	(161)
第一节	所有者权益概述	(161)
第二节	投入资本的核算	(163)
第三节	资本公积金的核算	(166)
第四节	盈余公积金的核算	(170)

第五节 未分配利润的核算·····	(173)
第九章 费用、成本和税金核算·····	(174)
第一节 费用概述·····	(174)
第二节 费用的核算·····	(180)
第三节 商品销售成本的核算·····	(182)
第四节 税金核算·····	(185)
第十章 利润及利润分配核算·····	(194)
第一节 利润概述·····	(194)
第二节 利润核算·····	(196)
第三节 利润分配核算·····	(200)
第十一章 会计报表·····	(208)
第一节 会计报表概述·····	(208)
第二节 资产负债表的编制·····	(211)
第三节 损益表的编制·····	(220)
第四节 财务状况变动表的编制·····	(223)

第一章 会计的基本理论

会计的基本理论是指导会计活动的理论依据，是建立科学的会计方法的保证。掌握会计的基本理论，对于了解会计的历史，弄清会计的本质与内容，把握会计的发展方向，建立科学有效的会计方法等，都具有重要的意义。

第一节 会计的产生与发展

一、会计的产生

会计是伴随人类的生产实践活动而产生的一种管理活动。在人类历史发展的初期阶段，人们通过生产实践，很早就认识到，在进行生产的同时，有必要把生产过程的内容记录下来，这样就产生了会计。

根据史料记载，世界上一些文明古国如古巴比伦、埃及都有类似于会计的记录，或会计活动的记载。根据马克思考察，在远古的印度公社中，已经有了农业记帐员，他“登记农业帐目和记录与此有关的一切事项”^①。中国是世界文明古国之一，进行会计活动也同样有着悠久的历史。我国早在原始社会末期就出现了简单的原始计量、记录行为，如结绳记事以及在树木、石头或龟甲兽骨上刻记符号记事等。商代创建了从1到10的数码字和数目的

^① 《资本论》第1卷，人民出版社1975年版，第396页。

位值制，并有“刻契记数”之说。先民的这些极为简单的原始计量、记录行为，均属于一种综合性的行为，它不仅与会计有关，而且与统计有关。至西周出现了“会计”一词^①。

随着生产活动日趋复杂，会计逐渐从“生产职能的附带部分”中分离出来，形成一种专职的、独立的管理生产活动的工作。

二、会计的发展

会计同其他任何事物一样，都是不断地发展变化的。会计发展的历史长河主要可以分为以下三个发展阶段。

（一）古代会计

会计从其产生到复式簿记应用这段时间，可称之为古代会计。在这段时间里，由于生产力的水平比较低，商品经济尚不发达，货币关系还未全面展开，因而会计的发展也很缓慢。无论是“结绳记事”还是“刻契记数”等，都只是简单的原始计量、记录行为，即便是“四柱结算法”^②，也只是一种单式簿记记帐技术，因而这一阶段的会计很不成熟。严格说来，这一阶段的会计所包括的范围很广，包括了统计、业务技术核算以及其他经济核算的内容，会计独有的专门方法还没有形成，会计还没有形成为一门独立的学科。

（二）近代会计

近代会计是从复式簿记开始的，直到 20 世纪 50 年代。复式记帐法在理论上的总结及推广，使会计由古代阶段迈进了近代阶

① 《孟子正义》一节曾加以解释：“零星算之为计，总和算之为会”。

② 即“四柱清册”，是指：旧管或元管（相当于“上期结存”）、新收（相当于“本期收入”）、开除或已支（相当于“本期支出”）、实在或见在（相当于“本期结存”）四个部分。“四柱清册”把一定时期内财物收付的记录，通过“旧管+新收=开除+实在”这一平衡公式加以总结，既可以检查日常记录的正确性，又可以分类汇总日常会计记录，在一定程度上使之起到系统、全面、综合的反映作用。

段的大门。同古代会计相比,近代会计的特点是:一方面,商品经济在一些国家发展的结果,使会计有可能充分运用货币形式,作为计量、记录与报告的手段;另一方面,会计的记录采用了复式记帐,形成了一个严密的帐户体系。

近代会计发源于意大利,发展于英国,改进、提高于美国。中世纪,地中海沿岸的一些城市是世界贸易的中心。其中,意大利的佛罗伦萨、热那亚、威尼斯等地的商业和金融业特别繁荣,因而借贷复式簿记最早出现于这些城市。1494年,意大利数学家卢卡·巴其阿勒(LucaPaciolio)出版了《算术·几何·比与比例概要》一书,系统地介绍了威尼斯的复式记帐法,并给予理论上的阐述。由于这本书的出版,复式簿记法才在欧洲和全世界得到推广,开创了近代会计的历史。

近代会计从形成直到19世纪,其理论与方法的发展仍然是比较缓慢的。18世纪末19世纪初,各主要资本主义国家经过产业革命后,生产力水平发展到了一个新的高度,尤其是英国,经过产业革命,成为当时工业最发达、生产力水平最高的国家。在英国,首先产生了适应大生产需要的新的企业组织形式——股份公司。股份公司的出现,对会计提出了新的要求,从而引起了会计内容的变化:(1)会计服务的对象扩大了。过去,会计只服务于单个企业,现在通过职业会计师的活动发展为所有企业服务,使会计成为一种社会活动。(2)会计的内容也相应地有所发展。过去,会计主要是记帐和算帐,现在还要编制和审查报表。1854年,随着会计的发展变化,世界上第一个会计师协会——英国的爱丁堡会计师公会成立,它标志着近代会计进入了空前发展的时代。

在近代会计发展史上,还应当肯定美国的成就和贡献。自从第一次世界大战后,美国便取代了英国的地位,无论是生产上还是科学技术的发展上都处于遥遥领先的地位,因此会计学的发展中心也从英国转移到美国。早在本世纪20年代和30年代,美国对标准成本会计的研究有了突飞猛进的发展。至此,会计方法已

经比较成熟，会计科学也已经比较完善。

（三）现代会计

现代会计是指会计从 20 世纪 50 年代至今的发展。这时，股份公司这一经济组织形式得到很快的发展。股份公司以资本的所有权与经营管理权相分离为特征的。为满足那些不参与企业经营管理的所有者的需要，会计在传统的基础上逐渐形成了以对外提供信息为主的“财务会计”。另一方面，由于商品经济进一步发展，市场竞争日趋激烈，企业要生存与发展，就必须建立科学的管理体制与方法，这样就出现了适应企业内部管理需要的现代“管理会计”。现代管理会计的出现，是近代会计发展为现代会计的主要标志。

第二节 会计的本质和定义

一、会计的本质

会计的本质是指古往今来各个不同时代会计的共性。

从会计产生和发展的历史观察各个时代的会计，都有着不同的反映和控制的具体内容，其发展水平以及所采用的方法也不相同。也就是说，各个时代的会计具有各个时代的特征，这是不同时代会计的个性。然而，不同时代的会计除了有相异的个性以外，它们还有相同的共性。

如前所述，会计是伴随人类的生产实践而产生的一种管理活动，无论过去、现在或将来，会计都是人类运用一定的方法（会计方法）对价值或财产物资进行管理的一种经济管理实践活动。在非商品经济条件下，会计进行管理的内容直接表现为财产物资；在商品经济条件下，货币的出现，使商品的价值用货币表现出来成为可能，于是会计管理的内容则是价值运动。这种价值运动，在资本主义生产方式下表现为资本运动；在社会主义生产方式下表

现为资金运动。管理的目的，是为了取得和提高经济效益。因此，会计的本质可以理解为：是对再生产过程中的价值运动进行管理的一种经济管理实践活动。

任何事物都有其本质，会计也不例外。正确认识会计的本质，对于把握会计的发展方向具有重要的意义。同时，也只有弄清会计的本质，才能正确理解和掌握会计的定义。

二、会计的定义

会计定义，就是如何科学地表述会计这一概念。对此，中外会计学界从来没有统一的认识。这也说明对会计的认识同对许多其他事物的认识一样，总有一个“实践——认识——再实践——再认识”的过程，而且即便在同一时期、同一阶段人们对同一事物的认识也不可能完全达到高度的统一，所以就目前情况来看，会计的定义至少有这样几种提法：

（一）“管理工具论”：把会计仅仅视为一种管理经济的“工具”。

（二）“管理活动论”：把会计作为一种对价值运动进行管理的一种经济管理的实践活动。

（三）“艺术论”：承认会计是一种管理，那么管理既是科学也是一种艺术。

（四）“信息系统论”：是西方会计学者把信息论、系统论引入会计领域后形成的。认为“会计是一个以提供财务信息为主的经济信息系统”。

可以预言，除上述四种观点外，今后还会出现其他的会计定义。作为理论研究，一方面要研究各种会计定义表述的差异，另一方面更要研究作为会计定义应包括的基本内容。

作为科学的会计定义，应包含会计的本质、内容、方法和目的。如前所述，会计的本质，是一种经济管理活动；其内容是进行价值管理；其方法有会计的各种方法；其目的是提高经济效益。

基于以上认识，可以把会计定义为：会计是运用会计方法以及提供的经济信息，为提高经济效益而对经济活动进行价值管理的行为。

第三节 会计的职能

会计的职能就是指它在经济管理中所具有的本质功能。目前普遍地认为会计具有反映经济活动、监督和控制经济活动、评价经营业绩、参与经济决策、预测经济前景等 5 项职能。其中反映和监督控制又是最基本的职能。

一、反映经济活动

会计要管理经济活动，首先就是要通过记帐、算帐、报帐等来反映经济活动，以提供有关管理经济活动的财务信息。反映经济活动是会计最基本的职能，不对经济活动进行反映，就无法得到有关资料和数据，会计的其他职能也就不会存在。

二、监督和控制经济活动

会计在反映经济活动的同时，还要对经济活动进行监督和控制，使经济活动能够按照一定的方向、目标、计划并遵循一定的原则而正常进行。监督和控制职能，也是会计的基本职能，它与会计的反映职能密切相关、不可分割。会计在实现其反映职能的同时，也实现着其监督和控制的功能。

三、评价企业经营业绩

会计通过编制出的财务报表，来反映一个企业一定时期的经营成果和财务状况，由此可以看出企业的经营业绩；通过对各企业财务报表的分析和比较，可以进一步评价企业经营业绩的好坏。

四、参与经济决策

所谓决策，是以预测的结果为基础，建立适当目标，拟订几种行动方案，根据经济效果的评价，从几个方案中选出最优方案的过程。决策的前提是搜集到各种信息，尤其是财务信息。可以说，企业在经营管理决策中所需要的信息，绝大多数属于财务信息。由此我们可以看到会计在企业经营决策中的重要地位。

五、预测经济前景

所谓预测，就是通过搜集到的有关信息，对事物的未来作出科学的分析与判断。由于通过会计活动可以储存和积累企业过去和现在的大量财务信息，这对预测企业经济前景起着重要的作用。尤其是西方国家已明确规定，在财务报表以外的其他财务报告中应揭示预测信息；目前在我国也开始有相应的规定。

第四节 会计的基本假设 和基本原则

一、会计的基本假设

会计的基本假设是进行会计活动的前提条件，会计在对价值运动进行管理时，必须要有一定的基本假设。

(一) 会计主体假设

会计主体假设认为：任何一个独立核算的企业就是一个会计主体，其经济业务要与它的权益拥有者以及其他企业和组织分开，保证其经济业务能够按照特指的经济单位加以识别。会计主体假设规范了会计核算的范围。按照会计主体假设，企业的会计核算只核算企业范围内的经济活动。每一个会计主体必须独立核算其资产、负债和权益，并以自身的经营收入补偿其支出，单独计算

自身的经营成果。

（二）持续经营假设

虽然企业在未来的发展中，有可能由于市场竞争激烈或其他原因，导致企业关、停、并、转，但是为了确立会计方法以及会计原则，必须对企业的经营活动进行持续经营假设，也就是假设经营活动是无限期地持续下去的。这对有效建立会计方法和会计原则打下了基础。如企业收益和费用的确定在很大程度上取决于持续经营假设。持续经营假设也为确保搜集到的会计资料和会计信息的完整与正确提供了条件。

（三）会计分期假设

企业的经营活动是川流不息地进行着的，因而从时间上说是无限的。从逻辑上讲，企业的经营成果和财务状况只有当企业停业后才能正确地反映，但是由于这样难以随时了解企业的实际情况，难以对以后的工作提出指导性的意见，更不能对后期的工作作出正确的决策，因而必须假设企业连续不断的经营活动是可以分期的，这就是会计分期假设。有了会计分期假设，就可以确定会计期间。会计期间就是连续经营活动中的一个时间段落。会计期间可以确定为一年、一季或一月。

（四）币值不变假设

币值不变假设有两方面的含义：一是以货币作为共同的衡量单位，即每种经济业务均以货币来计量，只有这样，企业才能将所有资产合并计算；二是在具体会计数据处理时，不考虑币值的变化。

二、会计的基本原则

会计的基本原则是会计活动所必须遵循的准则，它反映了会计的基本要求，体现了会计核算的客观规律性。

（一）历史成本原则

是指企业取得的资产以及资产的耗用与变换，一概以取得资

产时所发生的实际成本（历史成本）入帐。根据这一原则，企业的一切资产都应按取得时实际耗费的成本计价，一切负债也应按发生时所确定的金额来计价。按历史成本计价，可以客观地反映企业经营的实际耗费、经营成果和财务状况。

（二）权责发生制原则

是指一切事项的确认，特别是对于收入和费用的确认，均以权利已经形成或义务（责任）的真正发生为基础。与权责发生制相对应的是收付实现制。收付实现制认为：一切事项的确认，特别是对于收入和费用的确认，都以现金的流入和流出（是否收取货款或支付货款）为标准确认。目前我国《企业会计准则》中明确规定：会计核算应当以权责发生制为基础。按权责发生制原则，凡是在一个会计期间内实际发生而应当属于该会计期间的收入和费用，不论其款项是否收到或支出，都应作为该期的收入和费用；反之，凡不是该会计期间实际发生而不应属于该期的收入和费用，即使其款项已收到或支出，都不应作为该期的收入和费用。

（三）配比原则

是指收入和费用的配比。该原则认为，同某一期收入相配比的应该是为了获取该期间的收入而发生的费用；企业在某一会计期间取得的收入与该期间相关费用的差额，就是该期间所取得的净收益。

（四）充分揭示原则

是指关于会计主体的经济信息都需要在会计报表及其他会计报告中作出充分的揭示和说明，以满足企业及投资者需要大量会计信息的要求。根据充分揭示原则，企业的对外报表，除应有表中规定的基本内容以外，还应有必要的补充说明资料。

（五）客观性原则

是指企业在会计数据的处理及报告会计信息的过程中，应以客观事实为依据，而不被某些人尤其是企业领导的主观愿望所左右。只有按照客观性原则，会计提供的信息才真实可靠。

（六）同一性原则

同一性原则有两方面的含义：一是指在进行会计处理时指标的名称、口径、范围以及核算的方法必须统一；二是指会计处理方法前后各期应当一致。按照同一性原则，既可以保证搜集到的会计信息、会计资料在一定范围内的汇总、分析，又可以使其进行国际间的交流、比较。

（七）例外原则

是指会计在搜集资料和信息时，除按一般原则处理外，还要考虑已被人们广泛确认的一些实际做法。遵循例外原则，一般要考虑经济事项的重要性以及行业的特殊性。

（八）稳健性原则（或谨慎性原则）

是指在对会计事项进行会计处理时，如估计财产净值或净收益等，如有多项选择，宁可低估而不可高估。

第五节 会计要素和会计方程式

一、会计要素

会计要素是会计对象或会计内容的具体化。一般来说，会计要素可以分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润6个方面。

（一）资产

是指企业拥有的或能控制的、能以货币计量的经济资源。包括各种财产、债权和其他权利。作为企业的资产，必须同时具备三个条件：第一，它必须是企业的经济资源，也就是说，作为企业的资产，它应该能给企业的未来带来经济利益，或者说它具有给企业未来带来经济利益的能力。第二，它必须能以货币计量。不能以货币计量的经济资源，同样不是企业的资产。如企业的职工，属于企业重要的人力资源，但是由于不能以货币计量，因而同样

不应作为企业的资产。第三，它必须是企业拥有的或能控制的经济资源。作为企业的资产一定是企业所有，即便不是企业所有，但必须能控制。如企业接受国家投资、其他单位和个人投资转入的资产等。

企业的资产按照不同的标志可以进行不同的分类：

1. 按资产是否具有实物形态可以分为有形资产和无形资产等。企业的大部分资产都是有形资产，如各种商品、存货、固定资产、低值易耗品等。无形资产是指没有实物形态的资产，如商誉、商标权等。

2. 按资产的流动程度高低可以分为流动资产、长期投资、固定资产等。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，如货币资金、应收款项、各种商品、存货等。流动资产的流动性较长期投资、固定资产都高，就是在流动资产内部，各项流动资产的流动程度也不一样，其中现金、银行存款、应收票据、应收帐款的流动性最高，而商品、存货的流动性稍低一些。

现将上述分类综合图示如下，见图表 1-1。

（二）负债

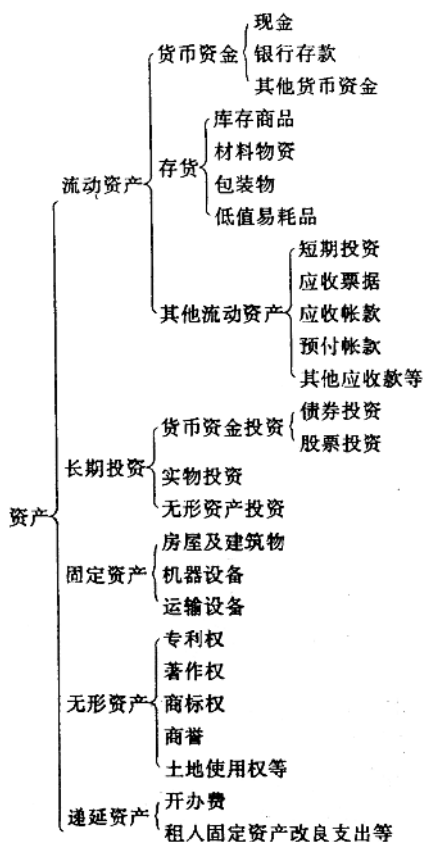
是指企业所承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿付的债务。每一个企业往往都有不同程度的负债，如银行借款、应付票据、应付帐款、应付债券、应付工资、应付利润、应付税金等。负债是企业经营资金来源的一个重要方面。关于负债的阐述详见第七章。

现将负债的主要分类列示如下，见图表 1-2。

（三）所有者权益

是指企业投资人（即所有者）对企业净资产的所有权。包括投资者投入企业的原始资本和企业内部形成的留存收益。如实收资本、资本公积金、盈余公积金、未分配利润等。所有者权益从数量上可以确定为：资产减负债等于所有者权益。所有者权益体

现了企业投资者对企业净资产的要求权，表示企业投资者对企业收益的占有权利以及投资者的经济利益。所有者权益的阐述详见第八章。



图表 1-1