

全国高等农业院校教材

会计学基础

西南农业大学主编

农业经济管理专业用

农业出版社

全国高等农业院校教材

会计学基础

西南农业大学主编

农业经济管理专业用

农业出版社

前 言

《会计原理及农业会计学》教材自1981年出版以来,我国农村形势发生了巨大变化。广大农村普遍实行了联产承包责任制,家庭承包经营已成为主要形式,同时出现了大量的专业户以及多种形式的合作经济组织;国营农场和乡镇企业的经营管理体制也正在进行改革,所有这些新的情况,以及由此而引起的会计方面的变化,都迫切要求对该教材进行修订,以满足教学需要。

原《会计原理及农业会计学》教材,其中农业会计部分是分企业编写,内容重复较多,份量偏重。经征求各农业院校意见,确定体系、结构和内容,在会计原理部分,先讲会计的基本概念和方法,然后从理论上加以概括和提高;在农业会计部分,先讲各类型农业企业带共同性的内容,再讲它们各自的特点。初稿经编写者讨论修改后,曾在中国农业会计学会1984年年会期间邀请有关院校会计教师进行讨论。修改后,暂作试用本付印,供各农业院校教学亟需。1986年4月,在全国三十二所农业院校会计教师参加的《会计学原理与农业会计学教学研讨班》上,对使用一年来的试用本又进行一次讨论,体系、结构、内容作了适当调整,并确定分两册出版:一册为《会计学基础》,一册为《农业会计学》,以便农业经济管理专业各种教学上的需用。

《会计学基础》在编写期间,国营农场和乡镇企业的会计制度正在修订,但还没有最后定稿,职工家庭农场、地区性农业合作经济组织和农户的会计制度还没有颁发,书中所用有关这些企业和经营单位的会计科目和会计报表,有些是在原有基础上加以修改的,有些是根据需要新设的,各院校在教学时,可结合本地区的具体情况予以补充或修正。

本教材重新编写所作的种种改革,是一次新的尝试,尚请各院校在教学过程中,不断总结经验,以便再次修订时参考。

本教材在编写、讨论过程中,中国农业会计学会、江苏省农牧厅、江苏扬州市委农工部、江苏苏州农校、南京农业大学、云南省农牧厅、云南省农垦农工商联合企业总公司、云南农业大学以及其他有关农业院校,曾给予大力帮助和指导;在为本书拟作试用本进行修订时,中国人民大学侯志刚、北京农业大学陈继昌、河北农业大学覃充良、西南财经大学郭徐成曾予审阅,在此一并致谢。

编 者

1986年9月

目 录

第一章 总 论.....	(1)
第一节 会计的产生、发展和属性.....	(1)
第二节 会计的职能和概念.....	(3)
第三节 社会主义会计的对象.....	(4)
第四节 社会主义会计的任务.....	(8)
第五节 会计的方法.....	(9)
第二章 帐户和记帐方法.....	(12)
第一节 资金运动中的平衡关系.....	(12)
第二节 帐户.....	(14)
第三节 记帐方法.....	(17)
第四节 总分类核算和明细分类核算.....	(22)
第三章 主要经营过程的核算和成本计算.....	(25)
第一节 会计处理的基础.....	(25)
第二节 供应过程的核算和材料采购成本的计算.....	(28)
第三节 生产过程的核算和产品生产成本的计算.....	(30)
第四节 销售过程的核算和产品销售成本的计算.....	(36)
第五节 财务成果及其分配的核算.....	(40)
第六节 会计帐户的分类.....	(42)
第四章 会计凭证、帐簿和帐务处理程序.....	(48)
第一节 会计凭证.....	(48)
第二节 帐簿.....	(54)
第三节 帐务处理程序.....	(60)
第五章 财产清查和会计报表.....	(68)
第一节 财产清查.....	(68)
第二节 会计报表.....	(71)
第六章 会计分析和会计检查.....	(76)
第一节 会计分析.....	(76)
第二节 会计检查.....	(80)
第七章 会计工作的组织.....	(88)
第一节 合理组织会计工作的意义和原则.....	(88)
第二节 会计机构和会计人员.....	(89)
第三节 会计法和会计制度.....	(91)
第四节 会计工作的现代化.....	(92)
第八章 其他记帐方法概述.....	(95)
第一节 增减记帐法.....	(95)
第二节 收付记帐法.....	(99)

第一章 总 论

第一节 会计的产生、发展和属性

我国“会计”一词，最早出现于《周礼》。西周设有“司会”这个官职，他根据当年的会计记录考核奴隶主官厅岁入岁出的情况。据清代焦循在《孟子正义》中对“会计”的解释，“零星算之为计，总合算之为会”。可见，作为对经济工作进行日常计算和记录、定期总结和考核的会计，已有几千年的历史。但是，会计成为经济管理的重要组成部分，会计学成为经济管理科学的一个分支，则是资本主义社会以后的事情。

会计是适应生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。生产活动是人类最基本的实践活动，是人类社会存在和发展的基础。人们通过生产活动，一方面创造出物质财富，另一方面要耗费一定的人力、物力和财力。为此，要使生产所得多于所费，就必须在不断改进生产技术的同时，加强生产管理，对劳动耗费与劳动成果进行记录、计算、比较和分析，以便了解、控制和调节生产过程，从而获得预期的经济效益。

会计在其产生、发展的初期，原是“生产职能的附带部分”，即在生产时间以外，由生产者附带地记录一些简单的收支。以后，随着生产力的发展，出现了剩余产品和社会分工，会计就开始从生产职能中分离出来，成为一种独立的职能。马克思曾经指出：“在远古的印度氏族公社中，已经有一个农业记帐员，在那里，簿记已经独立为一个公社官员的专职。”^①这时的会计适应石器时代生产力的状况，反映和控制原始社会共同占有生产资料、集体劳动和平均分配产品的生产关系，其所记载的收支帐目当然是很简单的。原始公社解体，私有制产生，进入人类历史上第一个阶级社会。我国西周的“司会”所从事的官厅会计工作，显然是为奴隶主皇室横征暴敛而进行计算和记录的。在西周青铜器《晋鼎》铭文中，曾经记载着奴隶主以一匹马和一束丝交换五名奴隶的典型事例，说明在奴隶社会，会计所反映和控制的内容不仅包括奴隶所创造、为奴隶主所占有的剩余产品，而且包括奴隶本身。到了封建社会，封建地主阶级取代了奴隶主阶级，生产力发展了，封建地主阶级通过劳役地租、实物地租到货币地租，加强对农民的超经济剥削。在我国的官厅会计中，唐代的《国计簿》所记载的租、庸、调及其他岁入项目，宋代的《会计录》所记载的“禄食”等等，都是封建地主阶级利用官厅会计压榨和残酷剥削农民的明证。我国封建社会长达两千多年，生产力被落后的生产关系所束缚，发展极其缓慢，因而受社会生产方式所制约的会计就长期停留在记收付单式记帐的阶段。虽然在唐代的官厅会计中，早就出现了“入-出=余”的三柱结算法，但从“三柱”过渡到“四柱”，即将“入”分为“旧管”和“新收”，得出一个完整的“四柱结算法”的公

^① 《马克思恩格斯全集》第24卷，人民出版社1972年版，第151页注（12）。

式,即“旧管+新收-开除=实在”(相当于现代会计中“期初结存+本期收入-本期支出=期末结存”),则又经历了大约两个多世纪的时间。因此,闻名中外的“四柱结算法”,萌于唐,始用于后唐,盛行于宋,经历了一段漫长的历史时期,这是同封建社会生产力长期落后,生产关系没有得到根本变革分不开的。帝国主义入侵,旧中国成为半殖民地半封建社会,这时的会计,中西结合,土洋并存,就记帐方法来说,既有单式,也有复式。从西方引进的借贷复式簿记,只是在官僚资本主义企业和规模较大的民族资本主义企业推行,而广大农村和城镇的一些中小型工商业,其会计仍处于上收下付,从“流水”过“誊清”,用“四柱结算法”平衡帐目的阶段,这正体现了半殖民地半封建社会会计的主要特点。

西方借贷复式簿记,始见于1494年意大利数学家卢卡·巴却里所著《算术、几何及比例概要》。1581年威尼斯建立“会计学院”。随后,借贷复式记帐法又相继传到德、法、英、美、日、中等国,并逐步完善,在全世界范围内广泛推行。第二次世界大战以后,垄断资本企业竞争加剧,要求会计不仅能反映和监督过去,更重要的是控制现在,规划未来,于是出现了管理会计同传统的财务会计相分离,随着电子计算机在会计领域的应用,会计作为处理数据的信息系统,其理论、实务和技术均有了新的发展。

1949年新中国成立后,全国会计工作者在学习苏联会计理论,继承中国会计历史遗产方面作了一定的努力,既广泛推行了借贷记帐法,又在商业企业和其他企业采用了增减记帐法,同时对旧式的收付单式记帐法进行了不断的改革,从现金收付记帐法发展到财产(钱、物)收付记帐法和资金收付记帐法,但是在“左”的路线下,特别是十年动乱期间,不论在会计理论或业务的发展方面,都受到了严重的干扰。十一届三中全会以后,会计工作又受到了应有的重视,以经济效益为中心的经济工作对会计提出了更高的要求。目前,全国会计界正进一步总结我国的会计实践,借鉴欧美会计的有益部分,积极开展会计理论研究,改革会计管理体制和会计制度,改造会计学科体系,为建立具有中国特色的社会主义会计体系而努力。

综上所述,可见会计的产生和发展,同经济管理的其他组成部分一样,都具有两重性,即既有技术性,又有阶级性。前者同社会生产力的发展有关,后者同社会生产关系的变革有关。在不同社会制度下,生产都必须具备劳动手段和劳动对象,都必须耗费物化劳动和活劳动,并分配劳动成果,所以都要运用会计对生产过程进行控制和观念总结,将所得同所费进行对比,尽可能取得较大的经济效益。由此而决定的会计上的某些处理原则、方法和技术,在不同社会制度下就有其共性、继承性和明显的技术性;同时,会计要执行其对生产过程进行反映和控制的职能,必然离不开不同社会制度下特定的生产关系。由于生产资料所有制不同,生产的目的和产品分配方式以及经济管理的要求不同,因而会计的对象、任务、理论基础、制度和某些方法也不尽相同,在不同社会制度下就各有其个性和阶级性。了解会计的两重属性,对会计理论和业务的发展有重要的现实意义。明确会计的技术性,就能从古中外的实践经验和理论总结中吸取其有益的东西,为我所用。明确会计的阶级性,就能从古代的和西方的会计理论和实践中吸取其精华,扬弃其糟粕,建立我们自己的社会主义会计理论和方法,更好地为社会主义四个现代化服务。

第二节 会计的职能和概念

要了解会计的概念,首先要说明会计的职能。所谓会计的职能,也就是会计本身所具有的功能。马克思在《资本论》中极其精辟地概括了会计的职能,他认为“过程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必要。”^①马克思所说的簿记,就是今天的会计,会计对经济过程的控制和观念总结,也就是对经济过程具有反映和控制的职能。“在一切社会状态下,人们对生产生活资料所耗费的劳动时间必然是关心的,虽然在不同的发展阶段上关心的程度不同。”^②生产日益发展,规模日益扩大,经济活动日趋复杂,人们对生产的关心也越来越迫切。为了比较生产过程中的支出和收入,所费和所得,就必然要对生产过程进行观察、计量、记录、汇总、分析和总结,为经济管理提供会计信息,并充分利用这些信息,对经济活动进行考核。如果说,在马克思写作《资本论》第二卷的十九世纪六十年代以前,会计反映和控制的职能主要是用于考核经营成果,体现事后监督;那末,二十世纪五十年代以后的现代会计,其反映和控制的职能显然是大大地扩充了,不仅要反映和总结过去,控制和考核现在,并且要预测和规划未来,参与经营管理决策。会计预测,也就是根据会计及其他经济信息,运用一定的技术方法,对企业资金运动各个方面的发展趋势或状况,进行估计和测算,为参与经营决策,编制计划或预算,并对经济过程进行控制提供依据。会计参与经营决策,主要是对与决策对象有关的信息,以及根据这些信息所订策略和对决策对象可能产生的后果,进行综合研究,从财务会计特别是经济效益的观点提出意见,供企业领导和有关部门参考。

会计的反映和控制两大职能是密切联系的。控制是反映的目的,反映是控制的基础。通过货币计价,对经济过程进行数量反映,提供客观的数据资料;通过观念总结,就能更好地发挥控制的作用。因此,反映是会计的首要职能,而利用会计所反映的数据资料,对过去的过程和结果进行考核、分析,了解其是否达到预期的目的,以便更好地控制经济过程,并参与未来经济过程的预测、决策和规划,以不断提高经济效益,便是会计所应发挥的全面控制的职能。

会计学界一般都根据马克思所述簿记是“对过程的控制和观念总结”来阐明会计的职能,但看法并不完全一致。有人认为会计的职能是核算和监督,即核算会计单位的资金运动 and 经济效益,而监督职能则包括会计预测、会计决策、会计控制、会计检查和会计分析等。也有人认为会计的职能是反映(基本职能)、监督、控制、分析和决策。总之,现代会计发展到财务会计与管理会计两大分支,控制的职能已不局限于事后监督,而事前与事中的监督和预测,参与经营决策,也已成为现代会计应有的职能。但不管职能如何扩展,为管理提供会计信息,总是会计最基本的职能。同时,反映经济过程,必然要对经济过程进行监督,对过程的控制,则更离不开监督,因此,会计的职能是反映和控制,同核算和监督的提法并无多大差别。

^① 《马克思恩格斯全集》第21卷,人民出版社1972年版,第152页。

^② 同上,第28卷,第88页。

会计要履行其反映和控制的职能，必须具有以下两个方面的特点：

首先，为了从数量方面反映各单位的经济活动情况，为经济管理提供会计信息，会计必须运用劳动量度（如劳动日、工时等）、实物量度（如公斤、米等）和货币量度（人民币元）。在商品生产和价值规律发挥作用的条件下，必须行使货币作为价值尺度的职能，以综合计算产品的生产、交换和分配，这就形成会计作为价值核算的一大特点。

其次，为了以货币量度对经济活动进行综合，以求得经济过程和结果的各项总括指标，会计所提供的信息必须是完整的、连续的和系统的。即会计所记录的全部财务活动，不能有所遗漏；按财务活动发生的时间顺序不间断地进行记录；按经济管理的 要求，对所记录的数据资料予以科学地归类，对各项财务活动进行系统地、相互联系地登记。

会计具有上述两方面的基本特点，就能全面反映和控制经营过程和结果，考核其经济效益。

会计所具有的反映和控制的职能在不断扩大，会计的内容也在不断变化。目前一般认为会计的内容包括会计核算、会计分析和会计检查三个组成部分。会计核算是对企业、事业、机关等单位的经济活动进行观察、计算、记录、分类和汇总，以便取得可供经济管理利用的各种会计信息；会计分析是对所提供的会计信息进行分析 and 评价，考核其财务状况的好坏和经济效益的高低；会计检查是以党的方针政策、国家的法令制度为准绳，检查各单位经济活动是否合理合法，会计信息是否正确可靠。会计核算 是会计的基础，会计分析和会计检查是会计核算的继续和补充。

综上所述，可知会计既是 为管理再生产过程提供会计信息为主的经济信息系统，又是反映和控制再生产过程的经济管理的一个重要组成部分。

第三节 社会主义会计的对象

会计的对象也就是会计所反映和控制的内容。在不同社会条件下，会计的对象是不同的。资本主义会计的对象是资本运动，即资本的循环和周转过程，资产阶级榨取工人阶级所创造的剩余价值及其在资产阶级内部按资分配的过程，以及资本的积累过程。社会主义会计的对象是各企业、事业、机关等单位在社会主义再生产过程中的资金运动。资本主义的资本和社会主义的资金仅一字之差，却有着根本的区别。资本是用于剥削雇佣工人而带来剩余价值的价值，它体现着资本家和雇佣工人之间剥削与被剥削的生产关系；资金则是社会主义财产物资的价值表现，是社会主义的价值范畴，它体现着社会主义的经济关系，也是社会主义的经济范畴。

运动是物质的根本属性，是一切物质形态的存在方式，资金也不例外。社会主义企业拥有的经营资金，事业、机关单位拥有的预算资金，其运动是无条件的，绝对的；其静止是暂时的，有条件的，因而是相对的。资金运动的绝对性和静止的相对性是辩证的统一。

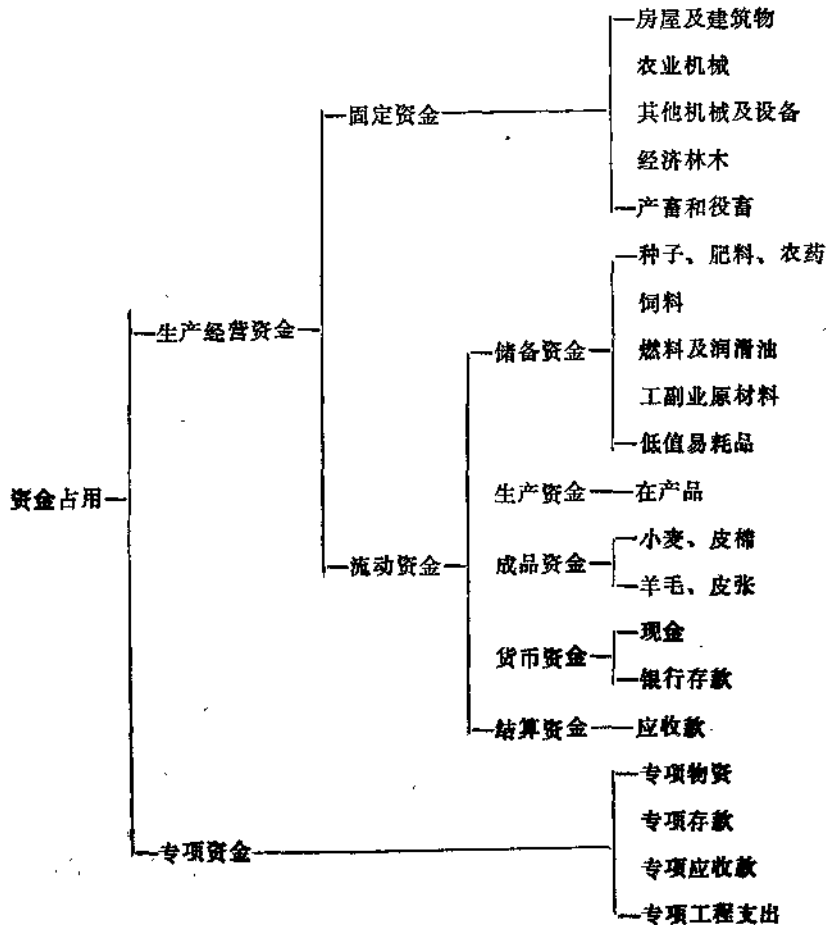
资金处于相对静止状态表现为某一时点的资金占用和资金来源两个方面。资金占用，

或称资金运用，也就是资金的分布和存在形态；资金来源也就是资金的取得和形成来源。

农业企业的资金占用按其在学习过程中的不同作用，可分为生产经营资金和专用资金两大类，前者是用于生产经营基本业务的资金，后者是用于特定用途的资金。生产经营资金按其价值转移的方式，可分为固定资金和流动资金。固定资金是长期参加生产过程、服务于若干生产周期的资金，它所耗损的价值是以折旧方式逐渐地、部分地转移到产品成本中去。流动资金是参加一次生产过程、只服务于一个生产周期的资金，它所耗损的价值一次全部转移到产品成本；此外，还包括随时或短期内可以用于生产周转的资金。流动资金又可按其在周转过程中所表现的形式，分为储备资金、生产资金、成品资金、货币资金和结算资金。通过这一分类，可以分析和考核企业资金在各个方面的分布和存在状态以及周转情况。兹列示农业企业资金占用的图式如图表 1-1。

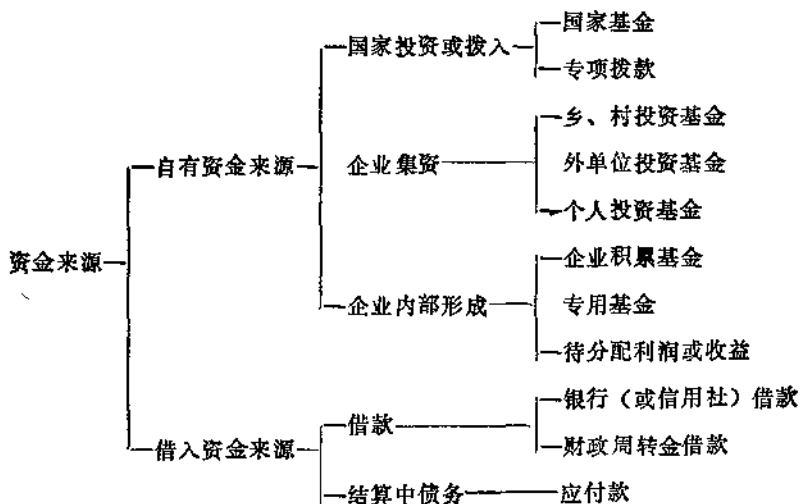
农业企业的资金来源可分为自有资金来源和借入资金来源两大类。自有资金来源又可分为国家投资或拨入、企业集资和企业内部形成等类。它是抵补劳动资料、劳动对

图表 1-1 农业企业资金占用图



象、劳动产品和其他经常性周转所需资金的主要来源。借入资金来源是企业从外部或内部取得而必须偿还的资金来源，它又可分为银行（或信用社）借款、财政周转金借款和结算中债务等类。通过这样的分类，可以分析企业资金来自哪些渠道，其取得和形成是否合理，是否按规定用途使用。兹列示农业企业资金来源的图式如图表 1-2。

图表 1-2 农业企业资金来源图

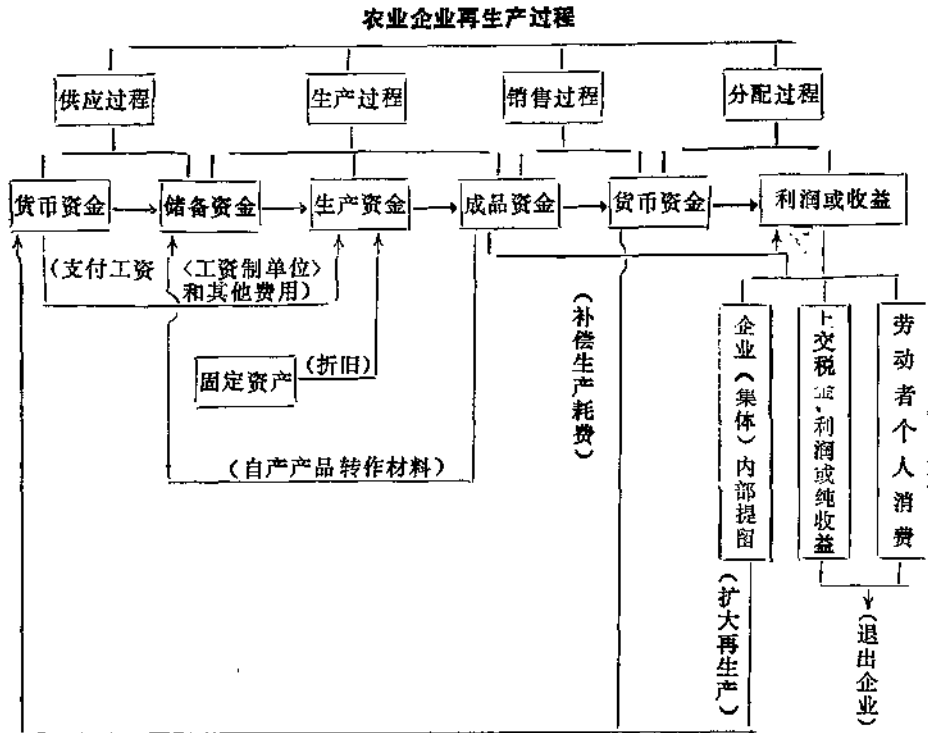


资金处于显著变动状态，表现为资金的投入、资金在企业内部的循环和周转以及资金的退出。农业企业的资金投入，如图表 1-2 所示的各种来源渠道，投资、拨入、集资、借款等都将引起资金占用和资金来源的同时增加，由内部形成则引起资金来源内部的转化。资金的退出是企业生产经营过程中有一部分资金由于种种原因不能参加资金周转而离开企业，如缴纳税金、上交利润或纯收益、归承包农户或家庭农场作为个人消费的纯收益、归还借款等等，这些都将引起资金占用和资金来源的同时减少。

资金的循环和周转，是在资金投入以后随着生产经营活动的连续进行而引起的资金运动，是资金占用形态的转化。农业企业的生产经营过程可具体分为供应（储备）、生产、销售、分配四个过程，资金的循环和周转也可相应地分为这样四个过程。在供应过程中，企业为作好生产准备，要用现金、存款购买化肥、农药、修理用材料和零件等；同时要在自产产品中留用一部分作为种子、饲料等，这时货币资金、成品资金都转化为材料储备，形成储备资金。在生产过程中，材料物资发生消耗，固定资产发生磨损，水、电、维修发生开支，还要支付劳动报酬和其他一些费用，这时材料、固定资产、货币等资金都转化为生产资金，或称在产品资金。当生产过程完成，获得新的产品，生产资金就转化为成品资金。在销售过程中，出售产品，取得收入，发生的销售费用连同销售产品的生产成本转化为货币资金。在一般情况下，因销售产品而收回的货币资金数额要比原先投入的数额为多，这个增加的数额体现了劳动者为社会所创造的价值，是社会主义积累的源泉。在分配过配中，出售产品和提供劳务所得的收入，首先是用来补偿生产耗费，其余部分是新创造的价值，按国家、企业（集体）、个人三兼顾的原则，分为上交税金、利润或纯收益，企业（集体）内部提留和作为个人消费。分配的结果，补偿生产耗费

和企业（集体）提留部分，用于再生产，继续参加资金周转；上交和个人消费部分均退出企业。总的说来，资金在供应、生产、销售、分配四个过程中，从货币资金和一些成品资金开始，中间依次转化为储备资金、生产资金、成品资金，最后又回到货币资金和一些成品资金，这一资金运动的过程叫做资金的循环。随着再生产连续进行而引起的资金周而复始的循环，叫做资金的周转。现将农业企业资金循环周转的图式列示如图表 1-3。

图表1-3 农业企业资金（流动资金）循环周转示意图



生产过程，既是产品的创造过程，也是物化劳动和活劳动的耗费过程。因此，资金在企业内部循环周转的过程，也就是资金耗费和收回互相交替的过程。供应过程耗费货币资金和一些成品资金，构成生产储备的价款；生产过程耗费储备资金、货币资金和一部分固定资金，构成生产费用；销售过程耗费货币资金、储备资金，构成销售费用；而另一方面，通过销售过程，又从产品价值实现中全部收回并且多于所耗费的资金，这就是一般所说的费用、成本、收入、成果，它随着再生产的继续进行，周而复始地周转下去。

这里需要指出，上述资金的循环和周转，实际上是流动资金的循环和周转。固定资金的循环和周转则是另一种形式。当固定资产的价值通过折旧向产品转移并获得补偿转化为货币资金以后，这部分货币资金是以积累提存方式作为更新改造资金，然后用于购建费用和工程支出，形成新的固定资产，从而完成固定资金到货币资金、又回到固定资金的运动过程。

专项资金的显著变动状态,表现为形成和使用,并且在使用中有耗费,无收回,因而不存在循环和周转的运动形式。

工业企业资金循环周转的情况,与农业企业基本相同。商业企业则有其特点,它在社会主义再生产过程中所处的地位是经营商品购进和销售业务,所以经营过程和资金形态的变化比较简单。在商品购进过程中,其资金是由货币资金形态转化为商品资金形态;在商品销售过程中,其资金又由商品资金形态转化为货币资金形态。商业企业的资金总是通过购进和销售两个过程周而复始地不断循环,并沿着从货币资金到商品资金,再从商品资金回到更多的货币资金这样一个轨道,而不断改变其存在的形态。

第四节 社会主义会计的任务

会计的任务是从会计的职能出发,对会计对象进行反映和控制所应达到的目的和要求。社会主义会计的任务取决于社会主义会计对象的特点和社会主义经济管理的要求,一般可以概括为以下四个方面:

1.记录、计算和反映各项经济业务,监督企业、事业、机关等单位严格执行财务计划和预算,加强对国民经济计划的管理。

计划经济是社会主义经济的特征。社会主义企业、事业、机关等单位都是执行国民经济计划的基本环节。各单位必须连续而系统地记录、计算和反映全部经济业务,及时提供资金、成本、利润的实际数额和增减变动情况,取得各项会计信息,据以分析完成或未完成财务计划、预算的原因,以便采取措施,改进工作,监督各单位更好地完成财务计划和预算,并对整个国民经济计划的完成起积极作用。

2.反映和监督企业、事业、机关等单位对有关财经方针、政策、法令、制度的贯彻执行情况,维护财经纪律。

为了指导国民经济的发展,社会主义国家制定了一系列的财政经济方针、政策、法令和制度,明确规定了会计工作的基本原则,会计核算的基本要求,各项资金界限的划分,成本开支的范围,处理会计事项的规则,财务会计人员的职权等,各单位必须严格遵守。各单位经济活动的过程,既是执行计划任务的过程,也是贯彻各项财经方针、政策、法令和制度的过程。因此在反映和监督经济业务时,必须依法办事,审核各项经济活动是否合法合理,对挪用流动资金进行基本建设,私分国家物资,挥霍国家资财,乱挤成本,截留利润等违反财经纪律的行为,必须及时揭露,坚决制止。

3.反映和监督企业、事业、机关等单位对各项财产物资的保管和使用情况,保护财产物资的安全,并监督其合理使用。

社会主义财产是社会主义再生产的物质基础,保护这些财产的安全,并监督其合理使用,是维护社会主义公有制,巩固社会主义经济基础的需要。在各单位的会计工作中,必须全面地反映和监督各项财产物资的保管和使用情况。对各项经济活动引起财产物资的增减变动,必须及时而正确地记录和计算;有关货币资金的收支,物资的收发和转移,必须严加审核,及时填制凭证,登记帐簿,明确经济责任;各项资金和财产物资,应按规定定期清查盘点,保证帐实相符;对于浪费和盗窃公共财产的行为,应及时

揭露,并报请有关部门处理。

4.分析、考核财务状况和财务成果,检查资金使用效果,参与编制各项经济计划,参与经营决策,促进各单位增产节约,增收节支,提高经济效益。

贯彻增产节约、增收节支的原则,是加速我国社会主义建设的客观要求。各单位必须充分利用所提供的会计信息,分析、考核财务状况和财务成果,检查资金使用效果;在有关部门编制各项经济计划、制定经营决策时,会计人员必须积极参与,发现问题,提出建议,以便充分挖掘潜力,精打细算,合理而节约地使用人力、物力、财力,以尽可能少的耗费,生产出尽可能多的为社会所需要的产品,或提供更多的服务工作,全面提高经济效益。

第五节 会计的方法

会计的方法是用来反映和控制会计对象、完成会计任务的手段。会计的方法是人们从长期的会计工作实践中总结出来的,随着社会生产力的发展和生产关系的变革,会计的方法经历了一个由简单到复杂、由不够完备到比较完备的漫长的发展过程。现代会计所反映和控制的内容日趋复杂,经济管理对会计工作的要求日新月异,会计的方法也必须相应地不断改进和提高。

会计是由会计核算、会计分析和会计检查三个部分所组成,所以会计的方法也应分为会计核算的方法、会计分析的方法和会计检查的方法。关于会计分析的方法和会计检查的方法将在以后设专章论述,本节只说明会计核算的方法。

会计核算的方法是对会计对象进行全面、综合、连续、系统地记录、计算、反映和经常监督、控制所应用的方法。它是由以下若干专门方法所组成:(1)货币计价,(2)填制和审核凭证,(3)设置和运用帐户,(4)复式记帐或单式记帐,(5)设置和登记帐簿,(6)成本计算,(7)财产清查,(8)编制会计报表。本节只简要说明各种专门方法的特点和它们之间的相互联系,后续各章将说明各种专门方法的具体运用。

一、货币计价

货币计价,亦称货币估价,是以货币来计量资金占用和资金来源的一种方法。如前所述,行使货币作为价值尺度的职能,对企业的经济活动进行货币计价,才能综合求得经济过程和结果的各项总括指标。所以货币计价既是最重要的会计方法之一,也是会计作为价值核算的重要特点。社会主义会计核算采用货币计价的方法,首先要符合真实性的原则,即企业的各项财产都应按实际成本估价;其次要符合统一性的原则,即相同的核算对象应采用相同的估价,以便满足国民经济综合平衡和制定计划的要求。在日常会计核算中,除按实际成本对各项财产物资进行货币计价外,为了推行企业内部经济责任制,为了简化核算手续,企业的材料和产品也可按计划成本或结算价格计价,但在按计划成本计价的情况下,最终都要调整为实际成本,以便如实反映资金的实有数。

二、填制和审核凭证

会计凭证是记录经济业务、明确经济责任的书面证明，是登记帐簿的依据。每完成一项经济业务，都应由有关人员填制凭证，签名盖章，并经过会计部门和有关部门审核，使之具有法律效力。只有经过审核无误的会计凭证，才能据以登记帐簿。因此，填制和审核凭证，是实行会计监督的重要内容，是保证核算质量的重要手段。

三、设置和运用帐户

帐户是对会计对象进行分类反映和监督的工具。会计对象的具体内容是多种多样的，为了总括而清晰地反映和控制各项资金占用、资金来源和经营过程，必须设置帐户，对这些具体内容进行科学的分类，并通过帐户取得经营管理所需要的各种数据资料，以便加强对企业经济活动的日常监督。

四、复式记帐或单式记帐

为了日常反映和控制会计的对象，必须采用一定的记帐方法。无论中外，记帐方法都是从单式发展到复式。目前绝大多数企业、事业、机关等单位都采用复式记帐法。复式记帐是全面地、相互联系地、等额地反映各项经济业务引起资金运动两个方面发生增减变动的一种记帐方法。每发生一项经济业务，必然引起两种或两种以上的经济现象，如以银行存款购入材料，一方面引起材料的增加，另一方面由于购买材料开出支票，从而引起银行存款的减少，这两种相互联系的经济现象是同时发生的，采用复式记帐法全面、相互联系、等额地在两个或两个以上的帐户中予以登记，就能如实地反映和控制资金运动的客观情况。凡不具备条件采用复式记帐的单位，其经济活动较为简单，也可以采用单式记帐法。

五、设置和登记帐簿

帐簿是用来全面、连续、系统地记录会计对象的簿籍。设置和登记帐簿，可以按照经济业务发生的时间顺序，分门别类地将会计信息储存起来，以便为经营管理提供总括或详细的数据资料。登记帐簿必须以凭证为依据，在分类帐簿中，要按规定在不同格式的帐页上分设帐户，要定期结帐和对帐，以保证帐据相符和帐帐相符。帐簿所提供的各项数据资料，是编制会计报表的重要依据。

六、成本计算

成本计算是在经营过程中按照一定对象来汇集费用，并确定各该对象总成本和单位成本的一种专门方法。成本是综合反映企业经营过程某一阶段经营成果的一项重要指标。通过供、产、销各阶段的成本计算，可以考核企业人力、物力和财力是否节约，以便充分挖掘潜力，进一步降低成本；同时，通过成本计算，也可为编制成本计划提供必要的的数据资料，以便加强计划管理。凡实行经济核算制的企业，都应计算成本。对成本预测、计划、控制、分析和考核，都应以成本计算为基础。所以它是广泛应用的会计核

算方法之一。

七、财产清查

财产清查是通过盘点实物、核对往来帐项来查明资金实有数的一种专门方法。为了保证会计所提供的数据资料正确可靠，必须定期或不定期地清查、盘点、核对各项财产物资、货币资金与往来帐款。如发现不符，应分析原因，明确责任，按规定报经有关部门批准后，调整帐簿记录，保证帐实相符。通过财产清查，还可以挖掘物资潜力，加速资金周转；可以及时清理债权、债务，改善财务状况；可以保证社会主义财产的安全完整，并监督其合理使用。

八、编制会计报表

会计报表是以一定的表格形式，对各单位一定时期内的经济活动过程和结果进行总括反映的一种报告文件。以帐簿记录为主要依据编制会计报表，可以提供一套完整的指标体系，用以分析、检查和编制计划与预算，并为国民经济综合平衡提供参考资料。各企业、事业、机关等单位的经济性质和工作内容不同，计划和预算管理的要求不同，会计报表的种类、格式及其所提供的指标也应分别进行设计。就企业来说，一般应编制资金平衡表、利润表和成本表。为了充分发挥会计报表的作用，要求报表提供的指标要完整，数字要正确，编报要及时，报表与报表之间的有关指标，应保持一定的勾稽关系。

上述会计核算的各种专门方法是相互联系、密切配合的，它们有机地组成为一个完整的方法体系。就企业来说，在会计核算工作中，对于日常发生的各项经济业务，必须填制和审核凭证，据以按规定的帐户进行归类，采用一定的记帐方法，记入有关帐簿；对于经营过程中发生的各项费用，进行成本计算；通过财产清查，在保证帐实相符的基础上，主要以帐簿记录为依据，定期编制会计报表；而货币计价则贯穿于全部会计核算方法的始终。只有如此相互联系地运用会计核算的各种专门方法，才能正确反映和控制会计的对象，顺利完成会计的任务。

第二章 帐户和记帐方法

第一节 资金运动中的平衡关系

上一章概括地阐述了社会主义会计的对象、任务和方法。从本章起,连续四章,将进一步研究如何运用会计核算方法体系中的各种专门方法,来反映和控制会计对象的具体内容,完成会计的任务。

社会主义会计的对象,如前所述,是社会主义扩大再生产过程中的资金运动,它的相对静止状态表现为资金的占用情况和形成来源,它的显著变动状态表现为资金的投入、退出、循环和周转或耗费和收回。深入认识这两种表现以及它们在资金占用和资金来源方面的内在联系和平衡关系,是正确理解各种会计专门方法的基础;对于帐户设置、复式记帐、会计报表编制来讲,则更是研究的起点。

资金占用和资金来源的内在联系和平衡关系,首先可以从资金运动的静态进行分析,也就是按某一时点(某一天的开始或结束时)观察资金占用和资金来源的状况。资金占用和资金来源是同一资金的两个侧面,从占用的角度看,企业的资金总是运用在生产经营活动的各个方面,并表现为各种不同的形态;从来源的角度看,这些不同形态的资金总是从各种不同的渠道取得或形成的。因此,有多少资金占用,就有多少资金来源;有多少资金来源,就有多少资金占用;二者相互依存,并且数量相等。在会计上,人们把这种依存和等量的关系,称为资金占用和资金来源的平衡关系。以公式表示,即为:

$$\text{资金占用总额} = \text{资金来源总额}$$

例如,某企业在198×年1月31日的资金总额为105,000元,具体占用在固定资产方面60,000元,材料储备15,000元,在产品28,000元,银行存款1,600元,库存现金400元。它们的形成来源为经营基金100,000元,应付款5,000元。这时,该企业的资金占用和资金来源状况如图表2-1所示。

图表2-1 某企业资金占用和资金来源状况

198×年1月31日

资金占用项目	金 额	资金来源项目	金 额
固定资产	60,000	经营基金	100,000
材 料	15,000	应 付 款	5,000
在 产 品	28,000		
存 款	1,600		
现 金	400		
总 计	<u>105,000</u>	总 计	<u>105,000</u>

资金占用和资金来源的内在联系和平衡关系,从资金运动的动态进行分析,也就是按某一期间(月、季、年)观察资金的投入、退出、循环和周转或耗费和收回的过程和结果。资金的投入、退出,直接影响资金的占用和来源。资金的循环和周转,在发生耗费时,则构成生产经营活动的费用或成本;在发生收回时,则构成生产经营活动的收入或收入与耗费相比较所形成的利润或亏损。费用、成本和收入、利润是某一期间资金处于显著变动状态所表现的两个对立而又统一的方面,但从某一时点来看,则这种显著变动的结果也就是这一时点资金的占用和来源。由此可见,费用(成本)、收入(利润)与占用、来源的区别,只是观察的时间不同。从这一观点出发,资金运动的动态表现,同样可以归结到资金占用和资金来源两个方面。至于变动的结果,是否会影响它们之间的平衡关系,可续前例图表2-1,并举出2月份的部分经济业务进行论证。

例1.领用材料2,000元,投入生产。

这项经济业务发生,使生产费用增加2,000元,同时库存材料减少2,000元,是两个资金占用项目以同一金额一增一减,表明资金占用形态的内部转化,没有影响资金占用和资金来源的总额和平衡。

例2.将应付某联营单位欠款5,000元,转作对本企业投资。

这项经济业务发生,使经营基金增加5,000元,同时应付款减少5,000元,是两个资金来源项目以同一金额一增一减,表明资金来源渠道的内部转化,也没有影响图表2-1原来的总额和平衡。

例3.购入材料3,000元,货款待付。

这项经济业务发生,使库存材料增加3,000元,同时应付外单位货款增加3,000元,是资金占用和资金来源的各一个项目以同一金额增加,结果原来的总额也相应增加,但仍保持平衡。

例4.调出机器一台,价值1,400元。

这项经济业务发生,使固定资产减少1,400元,同时经营基金减少1,400元,是资金占用和资金来源的各一个项目以同一金额减少,结果原来的总额也相应减少,但对平衡关系没有影响。

现将上列经济业务所引起的资金占用和资金来源的变动情况,图示如图表2-2。

图表 2-2 某企业资金占用和资金来源状况

198×年2月28日

资金占用项目	金 额	资金来源项目	金 额
固定资产(-1,400)	58,600	经营基金(+5,000)(-1,400)	103,600
材料(-2,000)(+3,000)	18,000		
在产品(+2,000)	30,000	应付款(-5,000)(+3,000)	3,000
存款	1,600		
现金	400		
总 计	106,600	总 计	106,600