

会计与控制

KUAIJI YU
KONGZHI

彭 勃 编著

大连理工大学出版社

会 计 与 控 制

彭 勃 编著

大连理工大学出版社

(辽)新登字 16 号

会 计 与 控 制

Kuaiji Yu Kongzhi

彭 勃 编著

* * *

大连理工大学出版社出版发行

(大连市凌水河)

(邮政编码: 116024)

东北财经大学印刷厂印刷

* * *

开本: 787×1092 1/32 印张: 13.5 字数: 292 千字

1995 年 10 月第 1 版 1995 年 10 月第 1 次印刷

印数: 1—5000 册

* * *

责任编辑: 逢东敏

责任校对: 晓 萧

封面设计: 孙宝福

* * *

ISBN 7-5611-1054-5

F · 209

定价: 12.80 元

前 言

随着世界经济的日趋国际化,会计作为世界经济发展的一面镜子,它的国际化趋势愈来愈明显。我国于1993年7月1日推出的会计制度的全面改革,正是适应了国内与国际经济发展的需要。这无疑对于具有中国特色的社会主义市场经济的确立,对于为国际间的经济交往与合作所建立的“交易的共同语言”,都将会产生巨大的影响。

《会计与控制》这本书,正是站在这样一个特殊的角度上,以国际准则为思路框架,采用中西方比较的方法;以基础会计为基底,以向财务会计延伸为内容;兼容了会计电算化的某些程序设计,包容了较大的信息量。本书在内容的安排上,注意吸收了中国工业科技管理大连培训中心引进的西方管理科学中的有益经验。在总结教学工作的基础上,对于其结构体系也作了一些初步的尝试。

本书作为教材,适用于有关国内、国际工商管理各专业,同时还可作为财会、财经专业人员以及中外合资、独资企业、各类涉外管理人员学习的参考书。

本书由彭勃编著,其中会计电算化程序设计部分由李毅然同志编写。

本书在编写过程中,得到了张启銮、田丽英等同志的大力支持,张启銮同志校阅了部分书稿,提出了宝贵的意见,在此表示衷心的感谢。

由于水平有限,时间仓促,书中难免出现缺欠和错误,欢迎广大读者批评指正。

编著者

1995年9月

目 录

第一篇 会计基础理论的概述

第一章 总 论	1
第一节 会计的概述	1
第二节 会计的基本前提和原则	15
第三节 会计理论的基本结构	22
第四节 财务报表简述	27
习题一	30
第二章 复式记帐原理	32
第一节 复式记帐原理的概述	32
第二节 复式记帐原理的应用	40
第三节 会计循环	55
习题二	74
第三章 工业企业的产品成本的概述	78
第一节 分批成本会计的产品成本流程	78
第二节 分步成本会计的产品成本流程	98
习题三	105

第二篇 资产、收入、成本、费用

第四章 销售收人与货币性资产	108
第一节 销售收入的确认	108
第二节 现金与短期投资	121
第三节 应收帐款与应收票据	127

第四节 预付费用·····	133
习题四·····	134
第五章 销售成本及存货·····	136
第一节 存货的取得成本与计量·····	136
第二节 存货的一般估价·····	140
第三节 存货发出的计价方法·····	142
第四节 成本与市价孰低法·····	147
习题五·····	150
第六章 长期资产及其成本摊销·····	153
第一节 固定资产的特点及其原始成本·····	153
第二节 固定资产成本的摊销·····	162
第三节 折旧的调整与维修支出·····	175
第四节 固定资产的出售及报废·····	179
第五节 递耗资产的处理·····	183
第六节 固定资产的租赁·····	186
第七节 无形资产及摊销·····	188
习题六·····	193

第三篇 负债及长期投资

第七章 流动负债·····	194
第一节 流动负债的定义及特征·····	194
第二节 流动负债的种类·····	195
第三节 中国现行流动负债的概述·····	210
习题七·····	216
第八章 长期负债和长期投资·····	217
第一节 长期负债的特征及其分类·····	217
第二节 公司债券的分类·····	220

第三节	公司债券的计价及其处理	222
第四节	抵押票据的处理	234
第五节	长期投资及其处理	235
第六节	中国长期负债的计价及处理	239
习题八		246

第四篇 权 益

第九章	独资与合伙人权益	249
第一节	独资企业的业主权益	249
第二节	合伙企业的合伙人权益	251
习题九		261
第十章	公司所有者权益	263
第一节	公司的组建及其特征	263
第二节	公司股票	267
第三节	公司股票的帐务处理	272
第四节	保留盈余与股利	283
第五节	股票的分割与股利政策	292
第六节	中国所有者权益的概述	294
习题十		297

第五篇 财务报表及分析

第十一章	财务报表	299
第一节	资产负债表	299
第二节	损益表	304
第三节	保留盈余表	308
第四节	财务状况变动表	309
第五节	中国现行财务报表的概述	326
习题十一		330

第十二章	财务报表分析·····	333
第一节	客观地评价会计信息的作用·····	334
第二节	财务报表的分析方法·····	339
习题十二	·····	353
第十三章	合并的财务报表·····	357
第一节	合并的财务报表的编制·····	358
第二节	企业合并中的少数股权·····	371
习题十三	·····	377
附录	·····	379
一、会计电算化程序设计	·····	379
二、货币时间价值的因数值查询表	·····	417

第一篇 会计基础理论的概述

第一章 总 论

第一节 会计的概述

一、会计的涵义

什么是会计,人类至今没有一个统一的提法,但是许多专家和学者们都从不同的角度和侧面做出了有益的探索,给人以深刻的启迪。正是前辈们这种勇于探索的精神和行为,才激励着后人继续开拓和发展。

所谓会计(Accounting)乃是融特定的技术与艺术为一体的一种管理与控制活动。它是以货币做基本的计量手段,采用独特的语言和信息处理方法对各类经济活动进行全面、系统、连续地记录、分类、汇总与报告,对内实行有效地管理与控制;对外为各种利害相关的集团与个人提供有意义的经济信息。它是多个方面、多个层次的相关的决策者们不可多得的经济信息系统。

(一) 特定的技术与艺术的内涵

所谓特定是指会计活动范围的定界。会计活动是管理活动的重要组成部分,生产与各种经济活动需要管理提供组织、指挥、协调、监督与控制的职能,而会计则是从资金运动的侧

面,具体地说就是从资金、成本、利润的角度为生产与各种经济活动提供管理职能。

会计的技术是指会计的实践经验与会计的理论相结合而发展的各种操作方法与技能。不经过应用与实践,不参加学习与训练的人,很难掌握会计的技术。

会计的艺术表现在三个方面,第一,会计具有独特的程序和模型;第二,主要的计量程序具有科学性;第三,在处理会计的各种事项中包含着会计专家与工作人员的经验、技巧、智慧和创造。

(二) 会计是一种管理活动

“会计”二字实际包含了两层涵义,一层是会计活动;一层是会计理论。二者是相互依存相互联系的两个不同的侧面。会计理论来源于会计活动而又服务于会计活动并在会计活动中不断地发展与完善。会计理论是会计管理与控制活动的高度概括与总结,是会计活动的科学性和规律性的研究的载体,是经济管理科学的一个重要组成部分。而会计活动则属于管理活动范畴,是人的一种管理活动。这种管理活动来源于人类最基本的生产实践活动,而又服务于生产实践活动。可谓生产需要管理,管理离不开会计。当人类的生产活动还处于十分简单的情况下,会计这种管理活动与生产活动处于一体,作为生产活动的附带部分。随着生产与社会分工的发展,人类的经济活动愈来愈复杂化,会计活动便从生产活动中分离出来,成为一种独立的管理活动。

会计作为一种管理活动,不仅具有反映职能,而且还蕴含能量、载有信息。

1. 会计的反映职能。人类的生产活动实际上是人力资

源、财力资源和物力资源投入、产出的过程,这个过程不仅需要会计从一个特定的侧面如同一面镜子一样真实地反映生产过程的所费与所得,而且需要会计用特定的技术与方法对于所有的物质财富实行管理与监控,并保护财产物质的安全与完整。

2. 会计具有能量。马克思曾把会计论述为“过程的控制和观念的总结”,这不仅是对会计管理的最精辟、最科学的概括,而且从另一侧面恰好说明了会计具有无比的能量。美国著名的会计史学家迈克尔·查特菲尔德教授在他的《会计思想史》的论著中反复地论述,会计在一定的生产与经济环境中生成,同时会计又反过来改变生成它的环境。例如,在15世纪的德国,由于复式簿记的出现而促进了大型企业组织的迅速发展,某些德国城邦由于采用复式簿记,其经济发展速度要比采用传统的单式簿记的邻近城邦快得多的多。而当代,特别是在一些发达的国家里,企业为外部所提供的财务报告的质量与可信程度,对于相关的利益集团或个人,例如,对投资者来说,却具有很大的能量。一条正确的信息可以使投资者发大财,一条错误的信息就可以误导投资者,使其倾家荡产。所以客观地看,会计可以促进经济的发展,同时它又可以防碍经济的发展。特别是商品经济越发达,会计就越重要,其能量也就越大。当今我国已经实行的会计制度的全面改革,无疑会对我国的经济腾飞起着重要的推动作用。

3. 会计载有信息。会计拥有自己独特的专业语言,采用一系列组合与传输经济信息的专门方法,使生产这个创造物质财富的巨系统在所费与所得的比较中始终保持数据化、定量化与科学化。会计这个系统,不论是手工操作或是计算机操

作,它都具有信息系统的特征。如果将会计作为一个母系统,它包含三个子系统,一是凭证系统,二是帐簿系统,三是报表系统。这三个子系统具备了信息输入、信息处理和信息输出的特点。它们之间是相互依存,相互联系,相互勾稽,一环扣一环的链型模式关系,其中有任何一个链失控就会影响整体的链系统。这个系统的内部与外部又可分为信息的发送者与信息的接收者。这一送一收则以“信誉”作为二者的支撑点。

(三) 会计的货币计量手段

会计这门学科区别于其它学科的最重要的定界就是会计以货币作为主要的计量手段。换句话说,会计主要是从价值数量上对生产过程进行计量、记录、汇总与报告的。这样会计就把生产和经济领域所碰到的性质不同、形态各异的成千上万种物质财富通过货币这个价值尺度来加以变通,变通的结果就使千姿百态的无数财富能以货币价值来加以高度地抽象,只有高度地抽象才可能实现综合汇总与比较。所以会计乃是一个高容量、高效能的庞大的信息库,它可以兼容人流、物流、资金流、信息流;它可以随时再现;随时考察与证明;凭借信息库储存的数据,可以评价过去的业绩;可以控制现在的活动;还可以预测和规划未来。所以会计这个信息系统越来越受到人们的信赖。

综上所述,对于会计的属性可以概括为两重性,即一部分应当属于生产力范畴的,也就是着重解决人与自然之间的关系问题;而另一部分的内容则是属于生产关系的范畴,也就是着重处理人与人之间的关系问题,正如人们经常说的在阶级社会里,会计具有两重性,既具有阶级性,又具有技术性。

在谈到人与自然之间的关系问题时,我们还应当注意到

西方会计理论界在 90 年代曾出现一个新思潮,即“绿色会计理论”的推出。这种理论认为,宇宙中的空气、水和土地,包括臭氧层,都是人类和子孙后代的共同财富,这些财富一经消耗就很难得到补偿。环境资源得不到恢复就意味着子孙后代的灭亡。因此他们提出了会计应当核算并计量自然资源的耗费。这种理论至今虽然不够完善与成熟,但却引起了人们的关注。自然界的生态平衡问题是应该提到人类的议事日程上了,也应引起会计界的重视。

二、会计的历史演变

会计的发展历史实际上是一部国际化的发展史,它伴随着人类的生产和经济活动走过了一个漫长地发展道路,它与所有事物一样也经历了一个从无到有生生不息地运变过程,从简单到复杂,从低级到高级。从会计的历史演变的角度上看大体上可以划分以下的几个发展阶段。

(一) 原始经济的简单计量时代

在古代的原始经济时代,人们为了求得共同生存而发生的原始生产行为,一开始并没有产生会计,只有当生产发展到一定的水平时,也就是生产有了剩余,人们要求初始的交换与分配时,人类的原始计量、记录的行为才得以萌发。人们通常称此时为原始计量、记录时代。此时的会计行为既原始又简单,例如,最初表现为简单的刻记、绘图、积石、结绳记扣、刻契记数等,而其中的刻契记数是人们用刀笔在龟甲、兽骨之上、在竹木和石板之上刻写会计记录的行为,可以说是会计萌发时代的一次质的飞跃。又例如,古代埃及、古希腊和罗马人使用的纸草文书,巴比伦人使用的粘土板记录都是人类会计行为的萌发,也可以说是簿记的雏形。可是就在这原始计量、记

录的时代里,至今令人难以置信的事实,就是古代人迸发出的智慧的闪光,例如,古代的印度人创造发明的“十进制”,阿拉伯人所创造发明的阿拉伯数字,都为人类的会计文明史创造了光辉的业绩,这一业绩尤其对数学和会计学的发展都产生了极其深远的影响。时至今日仍然被人类推崇并沿用,这不能不使后人感到幸运并赞叹不已。就此不难看出,任何一个新生事物的萌发必然蕴育着它总体的精华。

(二) 自然经济的单式簿记时代

会计与所有事物一样都经过一个从原始的萌发到生长发育进而达到发展成熟阶段。

当人类已走入了自然经济的时代,会计作为人类生产和经济发展的一面镜子,必然与自己所处的自然经济环境相适应,于是大约在原始社会末期和奴隶社会的初期,会计的单式簿记便逐步的产生,经过了几千年的生长发育逐步地建立了完整的单式簿记的方法体系。所以这个时期通常又称为单式簿记的产生与发展时期。尽管单式簿记比起复式簿记既简单又不够完善,但它已逐渐地建立了包括帐簿、原始凭证、会计报告与分析的方法体系,对于管理、监督与控制当时的奴隶制经济与封建制经济都发挥了重要的作用。具体地说,会计对于各国政府的收与支、征税以及保护财产安全,考证财产的管理人员是否忠于职守,受托人是否讲信用,是否诚实可靠等方面都发挥了重要的监控作用。显然,此时的会计已迸发出了内部控制的火花。像在当时的巴比伦、埃及、中国、希腊和罗马等国的内部控制职能都属于世界一流的。特别是中国的西周,不仅设置了专门的会计官吏,掌管会计事项,而且还建立了一套“日成月要岁会”的会计制度。(“日成”类似当代的旬报、“月

要”类似现在的月报,“岁会”类似现在的年报)这其中也包括了周代的内部控制、预算和审计程序等方面都是其他许多古国无以伦比的。周代所产生的单式收付记帐法也很闻名。说明中国的会计发展史源远流长。中国经过了几千年的封建社会的演进,到了唐宋年间,创造的“四柱结算法”也闻名于世界(四柱结算法的内涵:“旧管”类似于当代的期初结存;“新收”相当于现代的本期收入;“开除”相当于现在的本期支出;“见在”类似现在的期末结存)。它不仅具有中国特色,而且对于全世界会计方法的发展做出了重要的贡献。

(三) 商品经济的复式簿记时代

当人类已进入封建社会末期,各国虽然不是同步地进入资本主义的商品货币经济时代,但它已成为人类历史发展的必然。

在资本主义商品货币经济首先到来的国家里,随着资本主义的生产经营活动日趋发展和日益复杂,尤其是资本主义的信用交易的大量出现,迫切需要一种较高水平的管理手段,特别是需要一种优秀的会计方法与之相适应。于是复式簿记代替单式簿记已成必然。追溯历史,世界上几乎所有国家都先后经历了从单式簿记向复式簿记的过渡。这个时期,人们通常称为复式簿记的产生、发展时期。大约在14~15世纪的意大利,在经济舞台上最为活跃、最有能量的是一批商人兼银行家,他们几乎全部垄断了国际金融业,这些人急需高超的会计手段来反映某些信用交易的技术与实务,于是复式簿记便应运而生。1494年意大利的一位数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)在他的专著《算术·几何·比及比例概要》一书中论述了复式簿记法。他经过6年的系统调查,在全面地了解并掌

握了威尼斯商人的借贷复式记帐法的基础上,总结并推出的复式簿记理论,开创了人类会计发展史的新纪元,也是人类最早的关于复式簿记的科学文献。随后这种“意大利簿记”便流传于德国、法国和苏格兰,从苏格兰再流传到英国。在17~18世纪,由于英国贸易占世界的统治地位,所以也就使英国成为当时向世界传播复式簿记和近代会计的主要国家。由于复式簿记在世界各国的广泛传播,所以使簿记科学逐步的发展、完善,最终建立了科学的复式借贷簿记的理论体系。

中国在会计发展史上也是一个不容忽视的别出机杼的国家。从15世纪起,随着资本主义商品货币经济的发展,收付复式簿记开始在中国萌芽和发展;在17世纪的中叶,大约于明清时代,在商界首先创立了“龙门帐”法;18~19世纪,又创造了“四脚帐”法,这不仅是中国会计史上的重大事件,而且与世界复式簿记方法相提并论,这种“异工同曲”、遥相呼应的历史事实,恰似偶然实则必然。至于说借贷复式簿记传入中国,则是19世纪末20世纪初的事情。

美国的会计发展史也很有特点。特别是近代会计的发展,从时间的角度上可以划分为两段式。从18世纪末~20世纪初,它基本上是采用英式会计模式。20世纪初开始,美国会计进入它的改良、独创和全面发展时期。例如,一系列会计理论的推出;会计原则与会计假定的建立;标准成本与预算体系的确立;管理会计的问世;电子数据处理会计的产生,为世界会计的发展做出了重要的贡献。所以,20世纪以后,由于世界经济重心转移到美国,世界会计的中心也由英国易位于美国。第二次世界大战后,日本师承美国,在会计的管理与控制方面也取得了长足的进步,而中国则相传于日本和英美等国,其近代