



财政部“十五”规划教材
全国高等院校财经类专业教材

基础会计

陈国辉 主编



中国财政经济出版社

氩 氩
yān yùn

图书在版编目(CIP)数据

基础会计/陈国辉主编.—北京:中国财政经济出版社,2002.1
财政部十五规划教材.全国高等院校财经类专业教材
ISBN 7-5005-5411-7

I. 基… II. 陈… III. 会计学-高等学校-教材
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 084025 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: cfeph@dr.c.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址:北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码:100036

发行处电话:88190406 财经书店电话:64033436

北京印刷一厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 12.125 印张 286 000 字

2002 年 1 月第 1 版 2002 年 1 月北京第 1 次印刷

印数:1—3 060 定价:19.00 元

ISBN 7-5005-5411-7/F·4793

(图书出现印装问题,本社负责调换)

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为全国高等院校财经类专业教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

2001年10月

前 言

会计与经济是密不可分的。会计工作是经济管理工作的重要组成部分。经济越发展，会计越重要。随着我国社会主义市场经济的不断发展和日臻完善，我国的会计改革工作也是方兴未艾，蓬勃发展。为了规范企业的会计核算工作，提高企业的会计信息质量，我国于1999年对《中华人民共和国会计法》进行了修订，于2001年发布了国家统一的会计制度——《企业会计制度》，并且先后制定、发布了13个《企业会计准则》。以此为基础，我国已经形成了一个比较完善的会计法规体系。

会计工作法制化、规范化程度的提高，必然对会计人员的知识水平和业务素质提出更高的要求。为此，我们组织编写了《基础会计》这本教材，旨在向学生全面地介绍会计学的基本理论、基本方法和基本操作技术，并为其进一步学习其他会计课程奠定基础。

我们在编写这本教材时，严格地遵循了最新的会计法规、制度。可以说，这本教材体现了我国会计改革的最新要求。而且，在本书

中，我们设计了大量的复习思考题和案例，以加深学生的理解。应该说，这本教材是理论联系实际的产品。

本书初稿第一、二、十二章及附录二、三、四由东北财经大学陈国辉、叶龙执笔，第三、四、五章由东北财经大学孙光国执笔，第六、九、十章及附录一由东北财经大学陈文铭执笔，第七、八、十一章由上海财经大学赵春光执笔。最后，由陈国辉总纂定稿。

由于时间仓促，加之我们水平有限，故本书在内容安排与表述上的缺点恐难以完全避免，恳请读者批评指正。

编者

2001年3月

目 录

第 1 章 总论	(1)
1.1 会计的产生与发展	(1)
1.2 会计的含义	(4)
1.3 会计的职能	(7)
1.4 会计的任务	(9)
1.5 会计的作用	(11)
1.6 会计的对象	(12)
1.7 会计学及其分支	(13)
第 2 章 会计要素与会计等式	(16)
2.1 会计要素	(16)
2.2 会计等式	(26)
第 3 章 会计核算基础	(30)
3.1 会计核算的基本前提	(30)
3.2 会计核算的一般原则	(34)
3.3 权责发生制与收付 实现制	(41)
3.4 会计核算的方法	(45)
第 4 章 会计科目与账户	(51)
4.1 会计科目	(51)
4.2 账户设置	(57)

第 5 章	复式记账与借贷记账法	(62)
5.1	记账方法的意义和种类	(62)
5.2	复式记账原理	(63)
5.3	借贷记账法	(65)
第 6 章	企业主要经济业务的核算	(82)
6.1	企业主要经济业务概述	(82)
6.2	资金筹集业务	(84)
6.3	生产准备业务	(96)
6.4	产品生产业务	(117)
6.5	销售业务	(137)
6.6	财务成果形成业务	(148)
6.7	利润分配业务	(168)
第 7 章	填制与审核会计凭证	(177)
7.1	会计凭证的意义与种类	(177)
7.2	原始凭证的填制与审核	(180)
7.3	记账凭证的填制与审核	(186)
7.4	会计凭证的传递与保管	(190)
第 8 章	会计账簿的登记	(193)
8.1	会计账簿的意义与种类	(193)
8.2	会计账簿的设置与登记	(196)
8.3	会计账簿的启用与登记规则	(203)
8.4	结账与对账	(206)
8.5	会计账簿的更换与保管	(209)
第 9 章	财产清查	(212)
9.1	财产清查概述	(212)
9.2	财产清查的内容和方法	(218)
9.3	财产清查结果的处理	(228)

第 10 章 会计报表	(237)
10.1 会计报表概述	(237)
10.2 资产负债表的编制	(243)
10.3 利润表的编制	(254)
10.4 利润分配表的编制	(258)
10.5 现金流量表概述	(261)
10.6 主要会计报表之间的勾稽关系	(265)
10.7 会计报表的分析	(266)
第 11 章 会计核算组织程序	(276)
11.1 会计核算组织程序的意义	(276)
11.2 记账凭证核算组织程序	(277)
11.3 科目汇总表核算组织程序	(278)
11.4 汇总记账凭证核算组织程序	(279)
11.5 日记总账核算组织程序	(281)
第 12 章 会计工作的组织与管理	(284)
12.1 组织、管理会计工作的意义	(284)
12.2 组织、管理会计工作的要求	(285)
12.3 组织、管理会计工作的内容	(286)
12.4 会计电算化	(297)
附录一：企业主要经济业务核算案例	(303)
附录二：科目汇总表核算组织程序示例	(310)
附录三：中华人民共和国会计法	(338)
附录四：会计基础工作规范	(350)
参考文献	(374)

第1章 总论

会计的历史源远流长。如果从会计萌芽阶段算起，则其历史起点可以追溯到大约十万年以前的旧石器时代中晚期；而如果从严格的独立意义上的会计算起，则其历史起点可以追溯到大约四五千年以前的奴隶社会繁盛时期。

1.1 会计的产生与发展

1.1.1 会计是适应生产活动发展的需要而产生的

生产活动是人类赖以生存和发展的基础，也是人类最基本的实践活动，它决定着人类所进行的其他一切活动。人类的生产活动既能够创造出物质财富，取得一定的劳动成果，同时也必然会发生劳动耗费，其中包括人力、物力以及财力的耗费。如果劳动成果少于劳动耗费，则生产就会萎缩，社会就会倒退；如果劳动成果等于劳动耗费，则只能进行简单再生产，社会也只能是停滞不前；如果劳动成果多于劳动耗费，则可以进行扩大再生产，社会就能取得进步。生产发展、社会进步是一切社会形态中人们所追求的共同目标，因此，无论在何种社会形态中，人们都必然会关心劳动成果和劳动耗费，并对它们进行比较，以便科学、合理地管理生产活动，提高经济效益。在对劳动成果和劳动耗费进行

比较的过程中，产生了原始的计量、记录行为。这种原始的计量、记录行为中蕴含着会计思想、会计行为的萌芽。会计是适应生产活动发展的需要而产生的，对生产活动进行科学、合理的管理是它产生的根本动因。

1.1.2 会计是生产活动发展到一定阶段的产物

生产活动的发生是会计产生的前提条件。如果没有生产活动的发生，便不会有会计思想、会计行为的产生。但是，这并不意味着生产活动一发生，就产生了会计思想、会计行为。会计史学者的考古结果表明：只有当人类的生产活动发展到一定阶段，以至于生产所得能够大体上保障人类生存和繁衍的需要时，人们才会关心劳动成果与劳动耗费的比较。这时，原始的计量、记录行为才具备了产生的条件，会计也因此而进入了萌芽阶段。由此可见，会计并不是在生产活动发生伊始就产生的，它是生产活动发展到一定阶段的产物。

1.1.3 会计自产生至今，经历了一个漫长的发展历程

从严格意义上讲，自旧石器时代中晚期开始到奴隶社会繁盛时期（距今约四五千年）为止，这一漫长历史时期中产生的最原始的计量、记录行为并不是单纯的、真正意义上的会计行为和会计方法。那时，所谓的会计还不是一项独立的工作，而只是生产职能的附带部分，是在生产时间之外，附带地把收、支等事项记载下来。在会计的发展史上，这一时期被称之为会计的萌芽阶段，或者称之为原始计量与记录时代。

严格的独立意义上的会计特征，是到奴隶社会的繁盛时期才表现出来的。那时，随着社会生产力的不断提高，生产活动中出现了剩余产品。剩余产品与私有制的结合，造成了私人财富的积

累，进而导致了受托责任会计的产生，会计逐渐从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托的当事人的独立的职能。这时的会计，不仅应保护奴隶主物质财产的安全，而且还应反映那些受托管理这些财产的人是否适当地履行了他们的职责。所有这些都要求采用较先进的、科学的计量与记录方法，从而导致了原始计量、记录行为向单式簿记体系的演变。从奴隶社会的繁盛时期到15世纪末，单式簿记得到了产生与发展。一般将这一时期的会计称为古代会计。

1494年，意大利数学家卢卡·帕乔利的著作《算术、几何、比及比例概要》的问世，标志着近代会计的开端。在随后漫长的历史时期内，人们在古代单式簿记的基础上，把簿记的发展阶段推进到复式簿记发展时期，并最终完成了复式簿记的方法体系乃至理论体系的建设。与此同时，会计从特殊的、专门委托的当事人的独立的职能，发展成为一种职业。在会计的发展史上，一般将帕乔利复式簿记著作的出版和会计职业的出现视为近代会计史中的两个里程碑。

客观地说，“古代会计”、“近代会计”的提法是不够严谨的，较为准确的提法应该是“古代簿记”、“近代簿记”。由簿记时代向会计时代的转变发生在19世纪三四十年代。那时，Bookkeeping（簿记）开始向Accounting（会计）演变，簿记工作开始向会计工作演变，簿记学开始向会计学演变。这些都标志着会计发展史上的簿记时代已经结束，人类已经进入了现代会计的发展时期。在这一时期中，随着社会生产力的进一步提高和科学技术的迅猛发展，作为一门适应性学科的会计也发生了相应的变化，主要表现为：（1）会计学基础理论的创立；（2）会计理论和方法逐渐分化成两个领域，即财务会计和管理会计；（3）审计基本理论的创立；（4）会计电算化的产生与应用。我们有理由相信，随着

21 世纪的到来，会计也必然会取得更加引人注目的发展。

会计产生和发展的历史表明：会计是适应生产活动发展的需要而产生的，并随着生产的发展而发展。经济越发展，会计越重要。正如马克思所说：“过程越是按照社会的规模进行……作为对过程进行控制和观念总结的簿记就越是必要。因此，簿记对资本主义生产比对手工业和农民的分散生产更为必要；对公有制生产比对资本主义生产更为必要。”

1.2 会计的含义

究竟什么是会计？或者说，会计的含义是什么？虽然会计从产生到现在已有几千年的历史，但是，对于这一基本问题，古今中外却一直没有一个明确的、统一的说法。究其原因，关键在于人们对会计本质的认识存在着不同的看法，而不同的会计本质观对应着不同的会计含义。

针对会计本质问题所展开的理论研究，是 20 世纪以来会计理论研究中争论最集中且分歧最大的一个方面，至今仍众说不一，无法定论。以下，我们将回顾中外会计学界对会计本质问题所形成的两种主流学派并给出我们的观点，以便在此基础上给出会计的含义。

1.2.1 会计信息系统论

所谓会计信息系统论，就是指把会计的本质理解为一个经济信息系统。具体地讲，会计信息系统是指在企业或其他组织范围内，旨在反映和控制企业或组织的各种经济活动，而由若干具有内在联系的程序、方法和技术所组成，由会计人员加以管理，用

以处理经济数据、提供财务信息和其他有关经济信息的有机整体。

会计信息系统论的思想最早起源于美国会计学家 A·C·利特尔顿。他在 1953 年编写的《会计理论结构》一书中指出：“会计是一种特殊门类的信息服务”，“会计的显著目的在于对一个企业的经济活动提供某种有意义的信息”。

20 世纪 60 年代后期，随着信息论、系统论和控制论的发展，美国的会计学界和会计职业界开始倾向于将会计的本质定义为会计信息系统。如 1966 年美国会计学会在其发表的《会计基本理论说明书》中明确指出，“实质地说，会计是一个信息系统”。从此，这个概念就开始广为流传。

70 年代以来，将会计的本质看作是“一个经济信息系统”的观点，在许多会计著作中流行。如 S·戴维森在其主编的《现代会计手册》一书的序言中写道：“会计是一个信息系统。它旨在向利害攸关的各个方面传输一家企业或其他个体的富有意义的经济信息。”此外，在《斐莱和穆勒氏会计原理——导论》、凯索和威基恩特合著的《中级会计学》等一些著作中也都有类似的论述。

我国较早接受会计是一个信息系统这一观点的会计学家是余绪缨教授。他于 1980 年在《要从发展的观点看会计学的科学属性》一文中首先提出了这一观点。

目前在我国具有代表性的提法是由葛家澍、唐予华于 1983 年提出的。他们认为：“会计是为提高企业和各单位的经济效益，加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。”

1.2.2 会计管理活动论

会计管理活动论认为会计的本质是一种经济管理活动。它继承了会计管理工具论的合理内核，吸收了最新的管理科学思想，

从而成为在当前国际国内会计学界中具有重要影响的观点。

将会计作为一种管理活动并使用“会计管理”这一概念，在西方管理理论学派中早已存在。“古典管理理论”学派的代表人物法约尔把会计活动列为经营的六种职能活动之一；美国人卢瑟·古利克则把会计管理列为管理化功能之一；20世纪60年代后出现的“管理经济会计学派”则认为进行经济分析和建立管理会计制度就是管理。

我国最早提倡会计管理活动论的当数杨纪琬、阎达五教授。1980年，在中国会计学会成立大会上，他们作了题为《开展我国会计理论研究的几点意见——兼论会计学的科学属性》的报告。在报告中，他们指出：无论从理论上还是从实践上看，会计不仅仅是管理经济的工具，它本身就具有管理的职能，是人们从事管理的一种活动。

这以后，杨纪琬、阎达五教授对会计的本质进行了深入探讨，逐渐形成了较为系统的“会计管理活动论”。杨纪琬教授指出，“会计管理”的概念是建立在“会计是一种管理活动，是一项经济管理活动”这一认识基础上的，通常讲的“会计”就是“会计工作”。他还指出，“会计”和“会计管理”是同一概念，“会计管理”是“会计”这一概念的深化，反映了会计工作的本质属性。

阎达五教授认为，会计作为经济管理的组成部分，它的核算和监督内容以及应达到的目的受不同社会制度的制约，“会计管理这个概念绝不是少数人杜撰出来的，它有充分的理论和实践依据，是会计工作发展的必然产物”。

1.2.3 我们的观点

自从会计学界提出“会计信息系统论”和“会计管理活动

论”之后，这两种学术观点就展开了尖锐的交锋。然而，我们经过反思，却发现这场论战的本身就存在问题。前者将会计视为一种方法予以论证，而后者则将会计视为一种工作，从而视为一种管理活动来加以论证。两者的出发点不同，怎么可能得出一致的结论呢？

我们认为，讨论会计的本质，首先应明确“会计”是指什么？是指“会计学”？还是指“会计工作”或是“会计方法”？如果不明确界定这一前提，则必将引起一场不必要的或者是无结果的辩论。在本书中，我们将“会计”界定为“会计工作”。基于这一前提，我们认为“会计管理活动论”的观点代表了我国会计改革的思路与方向，是对会计本质问题的科学论断。因此，我们倾向于选择“会计管理活动论”。在此基础上，我们将会计的含义表述如下：

会计是经济管理的重要组成部分，是以提供经济信息、提高经济效益为目的的一种管理活动。它以货币为主要计量单位，采用一系列专门的程序和方法，对社会再生产过程中的资金运动进行反映和监督。

1.3 会计的职能

所谓会计的职能，就是指会计在经济管理中所具有的功能。对于这个问题，马克思曾有过精辟的论述。他指出：“过程越是按社会的规模进行……作为对过程进行控制和观念总结的簿记就越是必要……”可见，马克思把会计的基本职能归纳为反映（观念总结）和监督（控制）。

我们认为马克思的这一论述是十分准确的。现代会计的基本

职能应当归纳为反映和监督，而且，为了达到反映与监督的目的，现代会计在发展中逐步构建了它的两大工作系统，即会计的信息系统和控制系统。

1.3.1 会计的反映职能与会计的信息系统

会计的反映职能是指会计能够按照公认会计准则的要求，通过一定的程序和方法，全面、系统、及时、准确地将一个会计主体所发生的会计事项表现出来，以达到揭示会计事项的本质，为经营管理提供经济信息的目的。

会计的反映职能在客观上体现为通过会计的信息系统对会计信息进行优化。这一过程又具体体现为记账、算账和报账三个阶段。记账就是把一个会计主体所发生的全部经济业务运用一定的程序和方法在账簿上予以记载；算账就是在记账的基础上，运用一定的程序和方法来计算这个会计主体在生产经营过程中的资产、负债、所有者权益、收入、成本费用以及损益情况；报账就是在记账和算账的基础上，通过编制会计报表的方式将该会计主体的财务状况和经营成果向有关方面予以通报。

反映职能是会计工作的基础。它通过会计信息系统所提供的信息，既服务于国家的宏观调控部门，又服务于会计主体的外部投资者和内部管理者。这种服务作用是具有能动性的，从这一角度来看，会计的反映职能也在一定程度上体现了管理精神。

1.3.2 会计的监督（控制）职能与会计的控制系统

会计的监督职能是指会计按照一定的目的和要求，利用会计信息系统所提供的信息，对会计主体的经济活动进行控制，使之达到预期的目标。

监督职能是会计工作的落脚点。它通过会计信息系统与会计

控制系统的有机结合，突出地表现了会计在企业经营管理中的能动性作用，体现了“会计管理活动论”的基本思想。

1.3.3 会计两大基本职能的关系评价

就会计两大基本职能的关联关系而言，反映职能是监督职能的基础，没有反映职能提供的信息，就不可能进行会计监督；而监督职能又是反映职能的保证，没有监督职能提供的控制，会计反映也就失去了存在的意义。可见，会计的反映职能和监督职能是密切结合，相辅相成的。

1.3.4 会计基本职能的外延

随着生产的发展、经济关系的复杂化和管理理论的提高，会计的基本职能得到了不断的发展，会计的新职能不断出现。目前，在国内会计界中比较流行的是“六职能”论。这一论说认为会计具有“反映经济情况、监督经济活动、控制经济过程、分析经济效果、预测经济前景、参与经济决策”六项职能，并认为这六项职能也是密切结合、相辅相成的。其中，两项基本职能是四项新职能的基础，而四项新职能又是两项基本职能的延伸和提高。在“六职能”论中，“会计管理活动论”得到了进一步的体现。

1.4 会计的任务

会计的任务是指通过会计的职能所应该完成的工作，它是会计职能的具体化。

在我国，会计的根本任务是：按照国家的财经法规、会计准