

高等职业技术教育工程造价管理专业系列教材

工程成本会计学

盛文俊 编著

重庆
大学
出版
社

系列教材编委会

名誉主任 赵月望 张 健

主 任 武育秦

副 主 任 杨树清 张鸽盛 廖天平

编 委 (按姓氏笔画为序)

刘仁松 吴心伦 李景云 余 江

但 霞 何永萍 武育秦 杨树清

杨 宾 张宜松 秦树和 陶燕瑜

廖天平 盛文俊

目 录

第 1 章	会计基础知识	1
1.1	会计的基本概念	1
1.2	会计要素	2
1.3	会计核算的基本前提和原则	3
1.4	会计科目和账户	4
1.5	借贷记账法	5
1.6	会计凭证、账簿与记账	6
1.7	小结	6
1.8	复习思考题	6
第 2 章	工程成本会计概述	7
2.1	工程成本会计的特点和内容	7
2.2	工程成本会计的任务	8
2.3	工程成本的经济内容	9
2.4	工程成本的分类	9
2.5	工程成本会计工作的组织	10
2.6	小结	10
2.7	复习思考题	10
第 3 章	工程成本核算的要求与程序	11
3.1	工程成本核算的意义和任务	11
3.2	工程成本核算的基本要求	12
3.3	工程成本核算的基本程序	12
3.4	小结	12
3.5	复习思考题	12
第 4 章	人工成本的核算	13
4.1	职工的分类和工资总额的构成	13
4.2	工资的计算	13
4.3	工资费用分配的核算	14

	小结 源	缘源
	复习思考题 源	缘源
第 缘章	材料成本的核算	缘源
缘源	材料收入成本的核算	缘源
缘源	材料发出成本的计算	缘源
缘源	低值易耗品和周转材料的摊销方法	缘源
缘源	材料耗用成本分配的核算	缘源
	小结 缘	缘源
	复习思考题 缘	缘源
第 远章	折旧及其他费用的核算	缘源
远源	折旧费用的核算	缘源
远源	待摊和预提费用的核算	缘源
	小结 远	缘源
	复习思考题 远	缘源
第 苑章	辅助生产成本和机械作业成本的核算	缘源
苑源	辅助生产成本的归集	缘源
苑源	辅助生产成本的分配	缘源
苑源	机械作业成本的归集	缘源
苑源	机械作业成本的分配	缘源
	小结 苑	缘源
	复习思考题 苑	缘源
第 愿章	施工间接成本的核算	缘源
愿源	施工间接成本的组成与分类	缘源
愿源	临时设施费的核算	缘源
愿源	现场管理费的归集	缘源
愿源	施工间接成本的分配	缘源
	小结 愿	缘源
	复习思考题 愿	缘源
第 怨章	工程实际成本的核算	缘源
怨源	人工费的核算	缘源
怨源	材料费的核算	缘源

第 10 章	机械使用费的核算	100
	其他直接费与施工间接费的核算	102
	工程成本明细账的设置与登记	103
	小结	104
	复习思考题	104
第 11 章	工程成本结算与决算	105
	工程成本结算的意义和程序	105
	工程预算成本的计算	106
	已完工程实际成本的计算	107
	工程成本决算	108
	小结	109
	复习思考题	109
第 12 章	费用的核算	110
	合同费用的核算	110
	管理费用的核算	111
	财务费用的核算	112
	小结	113
	复习思考题	113
第 13 章	工程成本会计报表的编制与成本分析	114
	工程成本会计报表的种类和编制要求	114
	成本报表的编制	115
	工程成本的分析	116
	小结	117
	复习思考题	117

会计基础知识

工程成本会计是建筑企业会计的组成部分之一,它是会计的基本理论和基本方法在反映和监督工程成本方面的具体运用。为了便于工程造价管理等非会计类专业学生学习本课程,本章就会计的基本理论和基本方法,做一初步介绍。

1.1 会计的基本概念

1.1.1 什么是会计

会计是由于生产的发展和人们管理经济活动的需要而产生、发展并不断完善起来的。大家知道,人类社会最基本的实践活动是生产活动,只有通过生产活动才能取得人们所必需的物质资料,以满足自身生活及社会发展的需要。生产活动一方面创造物质财富,另一方面又要发生劳动耗费。人们在进行生产活动时,总是力求以尽可能少的劳动耗费,创造出尽可能多的物质财富,取得尽可能大的经济效益。为此,就必须采用一定的方法对生产活动进行管理,而这种管理的一个重要方面,则是通过会计管理进行的。随着社会经济的发展和生产过程的日趋复杂,会计管理也就越来越重要。在社会主义市场经济条件下,会计管理是经济管理的重要组成部分。

所谓会计,是指以货币为主要计量尺度,运用专门的技术方法,从数量方面为人们管理再生产过程提供经济活动的信息系统,同时其本身也是人们为管理再生产过程而从事的一项管理活动。

1.1.2 会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能。会计对经济活动的管理,是通过反映与监督这两个基本职能实现的。

(1)反映的职能 是指会计如实地计量、记录经济活动过程及结果,并对大量、零星的数据进行计算、整理、分类和汇总,使之转换为系统的会计信息,然后以财务报告的形式传递给信息使用者。

(2)监督的职能 是指会计严格按照国家的财务会计法规、制度,以及各经济组织的计划或预算,对经济活动过程进行控制和检查,以维护财经纪律和公共财产的安全与完整。

1.1.3 会计的组成

会计一般包括会计核算、会计分析和会计检查 3 个组成部分,它们共同完成会计反映与监督的职能。

(1)会计核算 是指对各类经济活动所进行的记录、计算、分类和汇总,借以取得有关经济活动过程和结果的数据资料。

(2)会计分析 是指利用会计核算资料,对各种经济活动过程和结果进行分析和考核,借以评价其工作业绩。

(3)会计检查 是指根据会计核算提供的资料,对各类经济活动的合理性、合法性和有效性,以及核算资料的可靠性,所进行的审核与检查,以维护国家的有关政策法规、保护投资人的合法权益及保证各单位经济活动的正确方向。

1.1.4 会计的基本特点

会计具有以下基本特点:

①以货币作为主要计量尺度,对各类经济活动过程和结果进行综合计量,从而取得经济管理所必需的各种数据资料;

②对各类经济活动的综合反映是全面的、系统的和连续的;

③具有一套完整、严密的会计方法,这些方法相互配合,就构成了反映和监督各类经济活动的方法体系。

1.1.5 会计的分类

由于国民经济各部门、各企业、各单位的经济活动具有不同的特点,因而在运用会计进行经济管理时,也就形成了各种专业会计,如工业会计、商业会计、银行会计、行政事业单位会计等。这些专业会计按其反映的经济活动的共同性,又可划分为企业会计和预算会计两大类。企业会计是指各种从事生产经营活动或直接为生产经营活动服务的企业中的会计,它主要反映企业生产资金循环情况及其结果;预算会计是指不从事生产经营活动,而只是执行国家预算任务的行政事业单位中的会计,它主要反映行政事业单位预算资金的收支情况及其结果,企业会计按其反映和监督的具体内容的不同,可分为财务会计、成本会计和管理会计。财务会计是指通过财务报表为企业及企业以外的投资人、主要债权人等提供决策所需财务信息的会计;成本会计是指对企业生产过程中的资金耗费进行反映和监督,并为企业经营者提供生产决策所需的成本信息的会计;管理会计是指为企业经营者提供决策所需未来信息的会计。

财务会计、成本会计和管理会计之间存在着密切的联系。一是它们的最终目的都是为了决策;二是它们之间相互提供信息。由此可见,它们虽各有侧重但又有联系,从而构成了企业会计学学科体系的三大分支。工程成本会计学属于成本会计的组成部分。

1.2 会计要素

会计要素是会计提供的信息系统的具体内容,是财务报表反映的基本指标。会计工作就是围绕着会计要素的确认、计量、记录和报告来开展的。所以,明确会计要素的具体内容,既是做好会计核算工作的需要,也是理解财务报表的需要。

下面我们将以企业会计为例具体讲述会计要素及后面的会计科目、会计记账等内容。

1.2.1 建立会计要素的客观理论依据

在社会主义市场经济条件下,价值规律仍然在发生作用,社会产品仍然是使用价值和价值的统一体。因此,社会主义企业的生产资料、劳动产品和劳动耗费,都具有一定量的价值,且可以采用货币的价值形态来反映和表现。社会主义企业再生产过程中拥有的财产物资价值的货币表现,称为资金。

在企业的生产经营活动中,从购买和组织材料供应、产品生产,到将产品销售给购买单位,财产物资不断地运动,由一种实物形态转化为另一种实物形态,这就是企业的再生产活动。与之相适应,财产物资的价值形态也不断地发生变化,由一种价值形态转化为另一种价值形态,这就是企业的资金运动。企业资金周而复始不断地运动(循环),一方面实现生产经营的目标,另一方面获得利润,使资金得以增值,从而既能发展企业的生产经营业务、扩大再生产,又能为国家提供积累。

企业的资金运动可分为静态运动与动态运动。静态运动是指从某一时点(如月末、年末)去观察企业的资金运动状况,包括资金的分布状况和资金的来源渠道。资金的分布状况表现为各种资产占用在企业生产经营的各个环节,按其性质分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产和其他资产;资金的来源渠道,包括投资人投入的资本和向银行等金融机构借入及结算过程中形成的负债两个方面的内容。动态运动是指从某一时期(如月份、年度)去观察企业的资金运动状况,包括:供应阶段企业在物资采购及固定资产购建过程中发生的物资采购成本及固定资产购建成本;生产阶段企业在产品生产过程中发生的生产成本;销售阶段企业因办理产品的销售所取得的收入;行政及资金管理过程中所发生的管理费用与财务费用。以企业的收入补偿成本和费用后的差额即为利润。

企业会计作为企业管理的组成部分,主要是反映企业的经济活动状况及其结果,也就是反映企业资金运动状况及其结果。而由上述企业资金运动可知,企业资金无论在运动中作何种形态变化,总离不开资产、负债、所有者权益(企业净资产)、收入、费用(生产经营中的各种耗费)和利润六方面的内容,因此这六个方面即称为企业会计的会计要素。企业会计要素的具体经济内容就构成了企业会计的对象。

1.2.2 会计要素的具体内容

1) 资产

资产是由过去交易或经济业务形成为企业拥有或者控制的资源,它能给企业带来经济利

益。按其经济内容可分为：

(1)流动资产 指可以在1年内或超过1年的一个营业周期内变现或者运用的资产。包括货币资金(如现金、银行存款)、应收及预付款项(如应收账款、应收票据、预付账款和其他应收款)、存货(如库存材料、周转材料和低值易耗品等)等。

(2)固定资产 指使用时间较长、单位价值较高,并且在使用过程中保持原有实物形态的资产。包括房屋及建筑物、机器设备和运输工具等。

(3)无形资产 指企业持有的、没有实物形态的非货币性长期资产。包括专利权、非专利技术、商标权、土地使用权等。

(4)其他资产 指除以上各项目以外的资产,如长期待摊费用及特准储备物资等。

2)负债

负债是企业过去经济业务事项形成的现时义务,履行该义务会使经济利益流出企业。上述所称的经济利益是指直接或间接流入企业的现金或现金等价物。

企业的负债按其偿还期限的长短可分为：

(1)流动负债 指需在1年或超过1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、应付工资、应付福利费、预提费用等。

(2)长期负债 指偿还期在1年或者超过1年的一个营业周期以上的债务,包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

3)所有者权益

所有者权益是所有者(投资人)在企业资产中享有的经济利益,其数额为资产减去负债后的余额,因而所有者权益亦是指投资人对企业净资产的权利。所有者权益包括：

(1)实收资本 指投资者按照企业章程,或合同、协议的约定,实际投入企业的资本。

(2)资本公积 指由投资者投入但不能构成实收资本,或从其他来源取得的由所有投资人共同享有的资金,包括股本(资本)溢价、接受捐赠资产、拨款转入、外币资本折算差额等内容。

(3)盈余公积 指企业按照规定,从净利润中提取的各种积累资金,包括法定盈余公积、任意盈余公积和法定公益金等。

(4)未分配利润 指尚未分配的结存利润,其数额等于期初未分配利润,加上本期实现的净利润,减去提取的各种盈余公积和分出利润后的余额。

4)收入

收入是企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入。

企业的收入,按其形成的原因分为商品销售收入、劳务提供收入和让渡资产使用权收入。

企业的收入,按企业经营业务的主次可分为：

(1)主营业务收入 指企业日常经营活动的主要业务活动所取得的收入。如工业企业的产品销售收入、工业性作业提供收入等;商品流通企业的商品销售收入;建筑承包企业的工程价款结算收入等。

(2)其他业务收入 指企业除主营业务以外的其他日常业务活动所取得的收入。如工业企业的材料销售及提供非工业性劳务等的收入。

5)成本和费用

成本是企业为生产产品、提供劳务而发生的各项耗费,包括物化劳动的耗费和活劳动的耗费。如工业企业在产品生产过程中的材料耗用、计提的固定资产折旧费、支付的生产工人工资和其他生产费用等,构成产品的生产成本。

费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。包括:

(1)营业费用 指企业在销售商品过程中发生的费用,包括商品的运输费、装卸费、包装费、广告费等。

(2)管理费用 指企业为组织和管理企业生产经营所发生的各项费用,包括公司经费、工会经费、劳动保险费、财产税等。

(3)财务费用 指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的费用,包括利息支出、银行手续费等。

(4)产品(劳务)销售成本 指已销产品或已提供劳务的实际成本。商品流通企业为已销商品的成本。

上述(1)~(3)项为期间费用,即费用发生后直接计入当期损益。

6)利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果,是收入与支出的差额。按其构成内容包括:

(1)营业利润 指企业在一定时期内从事经营活动取得的利润,包括主营业务利润、其他业务利润。

(2)投资净收益 指企业对外投资收入与对外投资损失的差额。

(3)营业外收支净额 指与企业生产经营没有直接关系的各种其他收入和支出相抵后的差额。

为了保证企业生产经营活动的顺利进行,必须对上述六个会计要素逐项予以反映和监督。因而会计反映和监督的具体内容包括以下几个方面:资产的构成及其在生产经营过程中的增减变动情况;负债的形成及偿还情况;所有者权益的构成及其增减变动情况;成本、费用的形成情况;收入的取得、利润的形成及分配情况。

1.3 会计核算的基本前提和原则

1.3.1 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提,是会计核算工作中赖以存在的一些前提条件,它是企业确定会计核算对象、选择会计方法的重要依据。会计核算的前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(1)会计主体 指会计工作为其服务的特定单位,亦即财务会计报表所要反映的具体单位。

划清会计主体,通过核算会计主体范围内的经济活动,才能正确反映会计主体的财务状况

和经营成果。会计主体可以是法人,如企业,也可以是非法人如合伙经营单位;可以是一个企业,也可以是企业中的内部单位,如企业的分公司或设立的事业部;可以是单个企业,也可以是几个企业组成的企业集团,如由若干子公司和母公司组成的企业集团等。

(2)持续经营 指在可以预见的将来,企业或会计主体将按当前的规模和状态继续经营下去,不会停业。

持续经营对企业会计方法的选择有着很大的影响,企业会计核算上所采用的一系列会计方法,如固定资产在使用年限内逐步计提折旧,无形资产在有效期内按期摊销,企业负担的债务按照规定的条件偿还,按照权责发生制原则进行收入和费用的确认等,都是建立在持续经营前提下的。当企业停业后,在清算的情况下,会计核算就不能采用建立在持续经营前提下的会计处理方法,而应执行企业清算的会计处理方法。

(3)会计分期 指将一个企业持续经营的生产经营活动,划分为长短相同的期间,在连续反映的基础上,分期结算账目、计算盈亏,并编制财务会计报告。

根据《企业会计制度》的规定,企业会计分期有年度、半年度、季度、月度几种,其起讫日期均采用公历日期。一般来说,年度为一个完整的会计分期,其他则称为会计中期。

会计分期对会计理论和实务均有重大影响。如权责发生制原则,就是建立在会计分期这个前提下的。

(4)货币计量 指采用货币作为计量尺度,记录和反映企业的生产经营活动。

在市场经济条件下,货币是一般等价物,只有采用货币计量,才能综合、全面地反映企业的生产经营活动。

根据货币计量这一前提,企业会计核算必须选用一种货币作为记账本位币。我国会计制度规定,人民币为企业的记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编制的财务会计报告应当折算为人民币。

会计的计量单位为人民币元。

1.3.2 会计原则

会计原则是指会计工作中必须遵循的基本规范和规则。它体现着社会化大生产对会计核算的要求,是会计核算基本规律的高度概括和总结。根据我国《企业会计准则》的规定,会计核算的一般原则有:

(1)真实性原则 指会计核算应当以实际发生的交易或事项,以及证明这些交易或事项发生的原始凭证为依据,如实反映财务状况、经营成果和现金流量,从而保证提供的会计信息真实可靠,以作为有关方面进行正确决策的依据。

(2)相关性原则 指会计核算提供的会计信息应当能够反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,同时又能满足有关方面的要求和需要,如应当符合国家宏观经济管理的要求,满足企业内部加强内部经营管理的需要,满足其他有关各方了解企业财务状况、经营成果和现金流量的需要。只有这样,才能充分发挥会计信息的作用。

(3)一贯性原则 指会计处理方法前后各期应当一致,不得随意变更。这样才可以将不同时期的会计信息进行纵向比较分析,有利于正确揭示企业的经营成果及发展趋势,从而提高会计信息的使用价值。如确有必要变更,应当将变更的内容、变更的理由、变更的累积影响数,以

及累积影响数不能合理确定的理由等,在财务报告中说明。

(4)可比性原则 指要求不同的企业采用统一规定的会计处理方法进行会计核算,从而提供相同口径的会计指标,便于相互比较,以满足国民经济宏观调控的需要。

(5)及时性原则 指应当按照规定的时间,及时提供会计信息,以满足有关方面管理的需要,从而充分发挥会计信息应有的作用。为此,应及时收集、加工处理和传递会计信息,以提高会计信息的时效性。

(6)明晰性原则 明晰性原则是指会计记录和会计报表必须清晰明了,有利于会计信息使用者准确、完整地把握会计信息的内容,从而更好地加以利用。

(7)权责发生制原则 指各经济实体在持续经营期间不断取得的收入和发生的成本费用,应当以受益为标准确定各个会计期间的归属,从而正确反映各期应得的收入和应计的成本费用,以核算各期的损益(财务成果)。为此,凡属本期已经实现的收入,不论款项是否收到,都作为本期收入处理;凡属本期应该负担的成本费用,不论款项是否付出,都应作为本期的成本费用处理。反之,凡不应归属本期的收入,即使收到款项,也不作本期收入处理;凡不应归属本期的成本费用,即使其款项已经付出,也不作为本期的成本费用处理。

(8)收入与支出相互配比的原则 指在某一会计期间所实现的收入应当和为获取这些收入而发生的成本、费用(支出)相互配合、比较,以确定在该会计期所实现的净损益。

(9)谨慎原则 指在会计核算中对于可能发生的损失或费用,应当合理预计并登记入账。在市场经济条件下,企业在生产经营过程中可能要遇到各种风险,如材料涨价、应收款项无法收回、固定资产因技术进步而提前报废等。为了提高承担风险的能力,就需要对各种可能发生的损失和费用合理进行预计。

(10)按实际成本计价原则 实际成本又称历史成本或原始成本。按实际成本计价,是指企业所拥有的各项资产,都应按取得时所支付或应支付的全部货币支出进行计价。即使物价发生变动,一般都不作调整。资产按实际成本计价,有原始凭证为依据,比较客观与真实可靠,可以随时验证,同时也不需时常调整会计记录,简化了核算手续。当然,对于个别确实无法查明其历史成本的,或按国家规定对资产进行重新估价的,才按重置成本计价。

(11)划分收益性支出与资本性支出的原则 所谓收益性支出是指支出的效益仅及于本期(会计年度,下同)的各项支出,应与当期收入相比,计入当期损益中去。所谓资本性支出是指支出的效益及于若干个会计时期的支出,费用发生时计入长期资产价值,并在其受益期内分摊计入各会计年度的费用中。划分收益性支出与资本性支出的原则,有利于正确区分两类不同性质的支出,以便正确计算各期的损益和资产的价值。

(12)重要性原则 所谓重要性是指在会计核算过程中对交易或事项应当区别其重要程度,采用不同的核算方法。对于重要的经济业务,在财务报告中应当单独反映,不得遗漏或隐瞒不报,而对于一般的经济业务可以合并反映。坚持重要性原则,使会计信息在全面的基础上分清主次,既有利于财务报告使用者有重点地使用会计信息,也可以减少会计核算的工作量。

1.4 会计科目和账户

设置会计科目和账户是对会计要素具体内容进行分类反映和监督的一种专门方法。这是

因为,会计要素的内容,即需提供的会计信息是复杂多样的,要对各项内容进行系统地反映和监督,就需要对它们进行适当地分类(设置会计科目),并据以开设账户,以取得各种不同性质的会计信息指标。

1.4.1 会计科目

会计科目是对会计要素具体内容进行分类的项目,整个会计科目体系也就是会计所应提供的会计信息体系。为了系统地反映企业会计的具体内容,必须设置和运用会计科目。正确设置和运用会计科目,对于正确、及时、系统地反映企业的经济活动状况,以及为设置账户、编制凭证、登记账簿和编制财务报告,都有着十分重要的作用。

1) 会计科目的设置

企业会计科目的设置,应能全面反映会计要素的内容,满足会计核算的要求,并符合企业会计管理的需要。根据《企业会计制度》的规定,企业会计核算的主要会计科目如表 1.1 所示。

上述各会计科目之间相互联系、相互补充,构成了一个完整的会计信息系统,通过这个信息系统,就可以为全面反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,从而为各有关方面提供一系列管理所需的会计核算指标。

2) 会计科目的分类

(1)按会计科目所反映的经济内容可分为资产类科目、负债类科目、所有者权益类科目、成本类科目和损益类科目。资产类科目按资金流动性质的不同,又可分为流动资产类科目(如“现金”、“原材料”等科目)和固定资产类科目(如“固定资产”、“累计折旧”等科目);负债类科目分为借入资金科目(如“短期借款”科目)和结算中债务科目(如“应付账款”、“应付工资”等科目);所有者权益类科目包括投资人投入资金科目(如“实收资本”科目)和经营过程中形成的未分配利润科目(如“本年利润”、“利润分配”科目);成本类科目按照生产内容的不同,分为生产类科目(如“生产成本”科目)和劳务提供类科目(如“劳务成本”科目成本劳务提供);损益类科目又分为收入类科目(如“主营业务收入”科目)和支出类科目(如“主营业务成本”科目)。

(2)按会计科目所提供核算指标的详简程度,可分为总分类科目和明细分类科目。总分类科目又称总账科目或一级科目,是对经济活动具体内容进行总括分类、提供总括核算指标的科目。上述会计科目表中所列示的会计科目,就是总分类科目。明细分类科目是在总分类科目基础上对会计对象具体内容所作的进一步分类,包括二级科目和明细科目。二级科目是在总分类科目之下,对该科目所反映的经济内容再分类而设置的会计科目;明细科目是在二级科目或直接在总分类科目之下,按其所反映的经济内容的性质而再细分所设置的会计科目。明细分类科目提供详细、具体的会计核算指标。

上述总分类科目和明细分类科目之间,在性质上是从属关系。例如,为了总括反映企业原材料的情况,需要设置“原材料”总分类科目,而为了详细反映各类材料或各种材料的情况,就需要在“原材料”总分类科目下,按材料类别设置二级科目,并按材料品种设置明细科目。

表 1.1 企业主要会计科目表

序号	编号	科目名称	序号	编号	科目名称
		一、资产类			
1	1001	现金	25	2153	应付福利费
2	1002	银行存款	26	2181	其他应付款
3	1111	应收票据	27	2191	预提费用
4	1131	应收账款	28	2301	长期借款
5	1133	其他应收款			三、所有者权益类
6	1141	坏账准备	29	3101	实收资本(或股本)
7	1151	预付账款	30	3111	资本公积
8	1201	物资采购	31	3121	盈余公积
9	1211	原材料	32	3131	本年利润
10	1221	包装物	33	3141	利润分配
11	1231	低值易耗品			四、成本类
12	1232	材料成本差异	34	4101	生产成本
13	1243	库存商品	35	4105	制造费用
14	1251	委托加工物资	36	4107	劳务成本
15	1301	待摊费用			五、损益表
16	1501	固定资产	37	5101	主营业务收入
17	1502	累计折旧	38	5102	其他业务收入
18	1701	固定资产清理	39	5401	主营业务成本
19	1801	无形资产	40	5402	主营业务税金及附加
20	1901	长期待摊费用	41	5301	营业外收入
		二、负债类	42	5405	其他业务支出
21	2101	短期借款	43	5502	管理费用
22	2111	应付票据	44	5503	财务费用
23	2131	预收账款	45	5601	营业外支出
24	2151	应付工资	46	5701	所得税

1.4.2 账户

账户是具有一定结构、能反映某一会计科目的核算内容,并能连续登记经济业务数量变化及结果的记账实体。它是按会计科目所确定的经济内容,分类记录经济业务的工具。账户是按照会计科目设置的,会计科目的名称就是相应账户的名称。

1) 账户的基本结构

为了在账户中记录每项经济业务,每个账户既要有明确的经济内容,又要有便于记账的结构。在企业的生产活动过程中,各项经济业务所引起的会计要素具体内容的变化虽然是错综复杂的,但从数据方面看,不外乎增加和减少两种情况。所以,要把账户划分为两部分,一部分记录增加数,另一部分记录减少数。通常把账户划分为左、右两方,用于记录经济业务所引起的会计要素具体内容的增加数和减少数,这就是账户的基本结构。账户的基本结构在教学中常简化为“丁”字形账户,如图 1.1 所示。

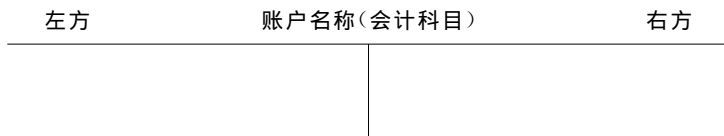


图 1.1 账户基本结构图

账户分为左、右两方,用于记录经济业务所引起的会计要素具体内容的增加与减少,但究竟哪一方记录增加数、哪一方记录减少数,这要根据各个账户所反映的经济内容,即它的性质和采用的记账方法的要求来确定。为了反映资产与负债和所有者权益的平衡关系,对资产与负债和所有者权益的增减变动,应在有关账户中作相反方向的记录。

每个账户在一定时期内所记录的金额合计数称为本期发生额,增加方金额合计数称为增加方本期发生额,减少方金额合计数称为减少方本期发生额。每个账户的增加方合计数与减少方合计数相抵后的差额称为余额,本期期初余额是上期期末余额,本期期末余额是下期期初余额。

在会计实务中,账户的结构还受到记账方法的制约。如采用借贷记账法时,账户的左方规定为“借方”,右方规定为“贷方”。为了便于考查,账户结构中还应包括日期、凭证号和摘要等内容。账户的一般格式如表 1.2 所示。

表 1.2 账户的基本格式

账户名称(会计科目):

年		凭证 字号	摘 要	借方	贷方	余额
月	日					

2) 账户的分类

由于账户是根据会计科目设置的,因而账户与会计科目的分类是一致的。账户按其记录的经济内容可分为资产类账户、负债类账户、所有者权益类账户、成本类账户和损益类账户。按其记录会计要素具体内容的详简程度可分为总分类账户和明细分类账户,即一级账户、二级账户以及三级(明细)账户。

1.5 借贷记账法

1.5.1 复式记账的理论依据

借贷记账法是一种复式记账方法。为了便于对借贷记账法的理解,必须先介绍复式记账的理论依据。

企业根据会计科目开设账户后,还要运用一定的记账方法才能把发生的经济业务在账户中进行连续、系统地登记。所谓记账方法,是指根据一定的原理和规则,采用一定的记账符号,在账户中登记经济业务的一种专门方法。记账方法有单式记账法和复式记账法两种,现代会计一般采用复式记账法。复式记账法也称复式记账,是指对发生的每一项经济业务,要求按相等的金额同时记入两个或两个以上相互联系的账户的记账方法。采用这种方法,可以全面地、相互联系地反映一项经济业务所引起的会计要素具体内容的变化情况,可以了解有关账户之间的对应关系和平衡关系,便于检查账户记录的正确性,从而保证会计工作的质量。

复式记账的理论依据是资产与负债和所有者权益的平衡关系。因为资产与负债和所有者权益是同一资金的两个方面,负债和所有者权益说明资金从哪里来,资产说明资金用到哪里去了,所以资产与负债和所有者权益在数量上必须相等。用等式表示就是:

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

任何一项经济业务的发生,都会引起资金的运动变化,尽管这种变化是错综复杂的,但不外乎以下几种情况:从各种渠道取得资金时,资产与负债或所有者权益同时增加;当资金退出时,资产与负债或所有者权益同时减少;当资金在内部运动时,只能引起资产、负债或所有者权益内部有关项目之间的增减变化。因此,任何经济业务的发生,都不会打破资产与负债和所有者权益之间的平衡关系。

由于企业在生产过程中发生的成本费用,在尚未从收入中获得补偿前,实际上仍是一种资产的占用形态;在经营过程中取得的收入,在尚未补偿支出之前,实质上是一种新的资金来源。因而前述会计等式可扩充为:

$$\text{资产} + \text{成本费用} = \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{收入}$$

上述扩充后的会计等式的经济内容和数学上的等量关系,全面地反映了企业资金运动的内容和实际联系。因此,它是建立复式记账方法的客观理论依据。

国际上通行的复式记账法是借贷记账法,我国《企业会计制度》亦规定会计记账采用借贷记账法,因而本教材对各类经济业务的会计处理,均按借贷记账法阐述。

1.5.2 借贷记账法的基本要点

借贷记账法是以“借”和“贷”作为记账符号,用来反映会计要素具体内容增减变动及其结果的一种复式记账方法。其基本要点为:

(1)以“借”和“贷”作为记账符号,反映资金的增减变动及其结果。借贷记账法把每一账户的左方规定为“借方”,右方规定为“贷方”,因而账户的基本结构就划分为借方、贷方和余额三

部分。至于哪一方记录增加、哪一方记录减少,则要根据账户(会计科目)的性质来决定,具体规定如表 1.3 所示。

表 1.3

借 方	贷 方
资产增加	资产减少
负债减少	负债增加
所有者权益减少	所有者权益增加
成本费用增加	成本费用转销
收入转销	收入增加

(2)以“有借必有贷,借贷必相等”作为记账规则。记账规则是指采用复式记账方法在账户中记录经济业务的基本规律,它是会计账务处理必须遵循的依据。在采用借贷记账法时,对于每一项经济业务,都要以相等的金额,按借贷相反的方向,在两个或两个以上相互联系的账户中进行连续、分类的记录。现举例说明如下:

①以银行存款 10 000 元购入材料一批,已验收入库。

这项经济业务发生后,引起一项资产“银行存款”减少,应记入该账户的贷方;另一项资产“原材料”增加,应以相等的金额记入该账户的借方。在账户中登记结果如表 1.4 所示。

②向某购货单位预收购货款 500 000 元,款已存入银行。

这项经济业务发生后,引起负债“预收账款”增加,应记入该账户贷方;同时引起资产“银行存款”增加,应以相等金额记入该账户的借方。登记结果如表 1.5 所示。

表 1.4

借方	银行存款	贷方		借方	原材料	贷方
		10 000	①	10 000		

表 1.5

借方	预收账款	贷方		借方	银行存款	贷方
		500 000	②	500 000		

③收到投资人拨入全新机械设备一批,计 60 000 元,作为对本企业的投资。

这项经济业务发生后,引起所有者权益“实收资本”增加,应记入该账户贷方;同时引起资产“固定资产”增加,应以相等金额记入该账户借方。登记结果如表 1.6 所示。