



会计学专业 **新企业会计准则** 系列教材

基础会计学

Fundamentals of Accounting

徐泓 (中国人民大学) 主编



机械工业出版社
China Machine Press

会计学专业 **新企业会计准则** 系列教材

基础会计学

Fundamentals of Accounting

徐泓 (中国人民大学) 主编



机械工业出版社
China Machine Press

089
19EX

本书作为会计专业的入门教材，按照教学规律的要求，以簿记技术为主线，按照会计工作的内容，重点阐述会计基本理论、基本方法、基本知识，以便学生把握会计的基本原理和基本方法，为学习其他会计课程奠定坚实的基础。

版权所有，侵权必究

本书法律顾问 北京市展达律师事务所

会计学基础

图书在版编目 (CIP) 数据

基础会计学/徐泓主编. —北京: 机械工业出版社, 2008. 1
(会计学专业新企业会计准则系列教材)

ISBN 978-7-111-22730-4

I. 基… II. 徐… III. 会计学—教材 IV. F230

中国版本图书馆CIP数据核字 (2007) 第171860号

机械工业出版社 (北京市西城区百万庄大街22号 邮政编码 100037)

责任编辑: 石美华

三河市明辉印装有限公司印刷·新华书店北京发行所发行

2008年1月第1版第1次印刷

184mm×260mm·18印张

标准书号: ISBN 978-7-111-22730-4

定价: 32.00元

凡购本书, 如有缺页、倒页、脱页, 由本社发行部调换

本社购书热线: (010) 68326294

投稿热线: (010) 88379007

2006年财政部颁布了《企业会计准则》、《企业会计准则——应用指南》和《企业会计准则讲解》，并于2007年1月1日首先在上市公司中实施。企业会计准则的颁布实施将我国自1993年以来的会计改革推向了新的高潮，使我国的会计向国际化迈进。此次会计改革对广大会计人员来说，都有一个更新会计观念，学习新的业务，调整知识结构，掌握操作技能的现实问题；对各级各类财会专业的广大师生来说，都有一个如何按照会计准则模式的要求，推动会计教育改革，特别是学科体系、课程设置和教学改革内容向纵深发展的问题。为了配合会计准则实施的需要，我们编写了本书。

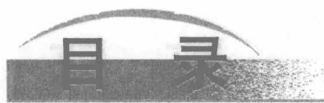
本书具有如下特点：力求体现会计理论和会计实践的新发展，在会计基本理论方面，充分注意了国际国内会计概念框架研究的新内容，并将其吸收到会计的基本理论之中，使学生既掌握会计的基本理论，又了解会计研究的前沿问题；在会计实践方面，以《企业会计准则——应用指南》为依据，以工业企业经济活动过程为基础，由浅入深地介绍借贷记账法的应用，使学生既掌握会计处理的基本方法，又了解企业中实际的经济业务。

本书作为会计学专业的入门教材，按照教学规律的要求，以簿记技术为主线，按照会计工作的内容，重点阐述会计基本理论、基本方法、基本知识，以便学生把握会计的基本原理和基本方法，为学习其他会计课程奠定坚实的基础。

在每一章中除了撰写基本内容以外，还撰写了学习目标、示范题、自测题、思考题、讨论题，突出每一章的要点、难点，以便学生自学并把握要点，深入思考，特别是对一些知识点的融会贯通以及基本原理与实际生活相结合有帮助。

本书共分10章，由中国人民大学徐泓、赵宇斌，四川大学刘铭，北京信息科技大学田淑英，北京电子科技职业学院徐秀艺编写，由徐泓总纂、定稿，并由徐泓担任主编。

由于我们水平所限，难免有不妥之处，恳请批评指正。



前言	第三章 会计科目与账户	41
第一章 总论	学习目标	41
学习目标	第一节 会计科目	41
第一节 会计的含义、基本职能 与目标	第二节 会计账户	45
第二节 会计对象和会计要素	示范题	49
第三节 会计准则	本章小结	50
第四节 会计确认、计量和报告 的基本前提	自测题	50
第五节 会计信息质量要求	思考题	53
示范题	讨论题	53
本章小结	第四章 复式记账原理及其 应用	55
自测题	学习目标	55
思考题	第一节 复式记账原理	55
讨论题	第二节 借贷记账法的应用	56
第二章 会计处理方法	第三节 账户按用途和结构 分类	65
学习目标	示范题	72
第一节 会计确认	本章小结	74
第二节 会计计量	自测题	75
第三节 会计记录	思考题	78
第四节 财务会计报告	讨论题	78
第五节 会计循环	第五章 会计凭证	79
示范题	学习目标	79
本章小结	第一节 会计凭证概述	79
自测题	第二节 原始凭证	80
思考题	第三节 记账凭证	88
讨论题	第四节 会计凭证的传递	92

示范题	94	第四节 销售过程的核算	183
本章小结	96	第五节 财务成果的核算	188
自测题	97	第六节 其他经济业务的核算	193
思考题	100	示范题	201
讨论题	100	本章小结	222
第六章 会计账簿	101	自测题	223
学习目标	101	思考题	226
第一节 会计账簿概述	101	讨论题	226
第二节 会计账簿的登记	104	第九章 财务会计报告	227
第三节 记账的规则	118	学习目标	227
示范题	137	第一节 财务会计报告概述	227
本章小结	141	第二节 资产负债表	232
自测题	143	第三节 利润表	239
思考题	146	第四节 财务会计报告的报送、 汇总和审批	243
讨论题	146	示范题	244
第七章 成本计算	147	本章小结	248
学习目标	147	自测题	249
第一节 成本计算概述	147	思考题	252
第二节 资产取得成本的 计算	149	讨论题	252
第三节 资产耗用成本的 计算	152	第十章 会计工作组织	253
第四节 负债和所有者权益 成本的计算	158	学习目标	253
第五节 生产成本的计算	159	第一节 会计工作组织的意义 和要求	253
示范题	161	第二节 会计人员	255
本章小结	164	第三节 会计机构	261
自测题	165	第四节 会计法规	264
思考题	168	第五节 会计档案	267
讨论题	168	本章小结	269
第八章 具体经济业务的会计 核算	169	自测题	270
学习目标	169	思考题	273
第一节 主要经济业务概述	169	讨论题	273
第二节 供应过程的核算	170	自测题参考答案	275
第三节 生产过程的核算	176	主要参考文献	279

第一章

总论

学习目标

通过本章的学习，掌握会计的基本概念和基本理论，包括会计含义、会计职能、会计目标、会计对象、会计要素、会计基本前提及会计信息质量要求等内容，了解会计准则的产生和发展。

第一节 会计的含义、基本职能与目标

一、会计的含义

会计作为一种特殊经济管理活动，是经济管理的重要组成部分。作为一种经济管理活动，会计与社会生产的发展有着不可分割的联系，其产生与发展离不开人们对生产经营活动进行管理的客观需要。

社会物质财富的生产是人类社会得以存在和发展的基础，人们在进行生产活动时，一方面要创造物质财富，有一定的所得；另一方面要投入和耗费一定的财产物资及劳动，有一定的耗费。不论在何种社会状态下，人们进行生产活动时总是力求以最少的劳动耗费来取得最大的劳动成果，提高经济效益。为达到此目的，人们在社会生产中除了不断地采用新技术、新工艺，还必须加强经营管理，对劳动耗费和劳动成果进行记录和计算、分析和比较，借以掌握生产活动的过程和结果，促使人们的生产活动按照预期的目标进行。会计的记录和计算是数字与文字的结合，它计量经济过程中占用的财产物资及劳动耗费，通过价值量的变化来描述经济过程，评价经济上的得失。正是因为在社会生产中人们很早就注意到提高经济效益的重要性，客观上需要有一种以经济数据的记录、计算、分析、控制、审核为中心的经济管理

工作。会计正是在这种需要的基础上应运而生，并发展成为一种对生产经营活动进行核算与监督的以价值管理为主要特征的经济管理活动。

会计的产生和发展可以分为三个阶段：第一阶段是古代会计阶段，这一阶段的生产力十分低下，企业的规模很小，与此经济环境相适应，会计特点表现为：以实物和货币作为计量单位，作为生产职能的附带部分，以官厅会计为主，会计核算采用单式记账。第二阶段为近代会计阶段，这一阶段生产力水平有所提高，企业的规模不断扩大，竞争日益激烈，与此经济环境相适应，会计特点表现为：以货币作为主要计量单位，作为独立的管理职能，以企业会计为主，会计核算采用复式记账，形成一套完整的会计核算方法。第三阶段为现代会计阶段，在这一阶段生产力水平得到较大的发展，企业的规模越来越大，竞争越来越激烈，与此经济环境相适应，会计特点表现为：为适应竞争的需要，会计分为财务会计和管理会计两大分支；会计理论逐渐形成，使会计成为一门科学；会计规范逐渐国际化；形成注册会计师对会计报表的真实性、公允性发表审计意见。

随着社会经济的发展，会计的内涵和外延都在不断地丰富和发展。对于现代会计可以表述为：会计作为经济管理的重要组成部分，通过收集、加工和利用以一定的货币单位作为计量标准来表现的经济信息，对经济活动进行组织、控制、调节和指导，促使人们比较得失、权衡利弊、关注经济效益的一种管理活动。将会计视为一种经济管理活动，比较准确地反映了会计的实质，有助于推动会计工作的发展。会计的特点是进行价值管理，主要是利用货币量度经济过程中使用的财产物资、劳动耗费、劳动成果，并进行系统的记录、计算、分析、检查，以达到加强管理的目的，其中记录、计算、分析、检查都是手段。通过货币量度、计算和分析利用财产物资的有效程度以及劳动耗费的合理程度，可据以判断得失，调整偏差，采取相应措施改进经营管理。

二、会计的基本职能

会计的职能是指会计作为经济管理工作所具有的功能或能够发挥的作用。会计的职能可以有多种，但其基本职能应当概括为两个：核算与监督。

（一）会计核算

会计核算会计的首要职能，也是全部会计管理工作的基础。任何经济实体单位要开展经济活动，都要求会计提供真实、正确、完整、系统的会计信息，这就需要经济活动进行记录、计算、分类、汇总，将经济活动的内容转换成会计信息，成为能够在会计报告中概括并综合反映各单位经济活动状况的会计资料。因此，会计核算通过价值量对经济活动进行确认、计量、记录并进行公正报告的工作。会计核算职能的基本特点是：

(1) 会计核算主要从价值量上反映各单位的经济活动状况。经济活动的复杂性决定了不能简单地将不同类别的经济业务加以计量、汇总,只有按一定程序进行加工处理后生成,并以价值量表现的会计数据,才能反映经济活动的全过程及其结果。虽然会计可以采用三种量度(货币量度、实物量度、劳动量度)从数量上反映经济活动,但是只有利用货币计量并通过价值量的核算才能综合反映经济活动的过程和结果。所以,会计核算从数量上反映各单位的经济活动状况,是以货币量度为主,以实物量度及劳动量度作为辅助量度。

(2) 会计核算具有完整性、连续性和系统性。会计核算的完整性,是指对所有能够用货币计量的经济活动都要进行确认、计量、记录、报告,不能有任何遗漏;会计核算的连续性,是指会计的确认、计量、记录、报告要连续进行,而不能有任何中断;会计核算的系统性,是指要采用科学的核算方法对会计信息进行加工处理,保证所提供的会计数据资料能够成为一个有序的整体,从而可以揭示客观经济活动的规律性。

(3) 会计核算要对各单位经济活动的全过程进行反映,在对已经发生的经济活动进行事中、事后核算的同时,还可以预测未来的经济活动。会计核算对已经发生的经济活动进行事后的记录、核算、分析,通过加工处理后提供大量的信息资料,反映经济活动的现实状况及历史状况,这是会计核算的基础工作。但是,随着经济的发展,市场竞争日趋激烈,企业经营规模不断扩大,经济活动日益复杂化,经营管理需要加强预见性。为此,会计要在事后、事中核算的同时进一步发展到事前核算、分析和预测经济前景,为经营管理决策提供更多的经济信息,这样才能更好地发挥会计的管理功能。

(二) 会计监督

会计监督是会计的另一个基本职能。任何经济活动都要有既定的目的,都要按一定的目的来运行。会计监督就是通过预测、决策、控制、分析、考评等具体方法,促使经济活动按照规定的要求运行,以达到预期的目的。会计监督具有以下3个方面的特点:

(1) 会计监督主要是通过价值指标来进行。会计核算通过价值指标综合反映经济活动的过程及其结果,会计监督的主要依据就是这些价值指标。为了便于监督,有时还需要事先制定一些可供检查、分析用的价值指标,用来监督和控制有关经济活动,以避免出现大的偏差。由于基层单位进行的经济活动同时都伴随着价值运动,表现为价值量的增减和价值形态的转化,因此,会计监督与其他各种监督相比,是一种更为有效的监督。会计监督通过价值指标可以全面、及时、有效地控制各个单位的经济活动。

(2) 会计监督要对单位经济活动的全过程进行监督,包括事后监督、事中监督及事前监督。会计的事后监督是对已经发生的经济活动以及相应的核算资料进行的审查、分析;事中监督是对正在发生的经济活动过程及取得的核算资料进行审查,并以此纠正经济活动进程中的偏差及失误,促使有关部门合理组织经济活动,使其按照预定的目的及规定的要求进行,发挥控制经济活动进程的作用;事前监督是在经济活动开始前进行的监督,审查未来经济活动是否符合有关法令、政策的规定,是否符合经济规律的要求,在经济上是否可行。

(3) 会计监督的依据是合法性及合理性。合法性的依据是国家颁布的法令、法规;合理性的依据是客观经济规律及经营管理方面的要求。会计监督的目的是保证企业的经济活动合理、合法。

会计的核算职能与监督职能是相辅相成的,只有在对经济业务活动进行正确核算的基础上,才可能提供可靠资料作为监督依据;同时,也只有搞好会计监督,保证经济业务按规定的要求进行,并且达到预期的目的,才能发挥会计核算的作用。

三、会计目标

(一) 会计总体目标

会计目标是指会计工作所要达到的终极目的。会计目标是会计理论研究中的一个重要课题。研究会计的目标,首先要研究经济管理的目标。由于会计是整个经济管理的重要组成部分,会计目标应从属于经济管理的总目标,或者说会计目标是经济管理总目标下的子目标。在社会主义市场经济条件下,经济管理的总目标是提高经济效益。经济效益是一个投入与产出、得与失比较的结果,在社会生产经营过程中投入的价值量经过运动要实现一定的增值,已经投入及消耗的价值量与收回的价值量之比,就是经济效益。所谓提高经济效益,就是在投入一定价值量的情况下,尽量争取收回更多的价值量;或者是在收回的价值量一定的情况下,尽量减少投入的价值量。会计管理活动的特点是价值管理,即对价值运动的管理,所以,作为经济管理重要组成部分的会计工作,应该以提高经济效益作为最终目标。在将提高经济效益作为终极目标的前提下,我们还需要研究会计核算的目标,即会计核算要达到什么目的。

(二) 会计具体目标

会计的具体目标是向会计信息使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任的履行情况,有助于会计信息使用者做出经济决策。会计具体目标主要包括:

(1) 向会计信息使用者提供决策有用的信息。企业开展会计工作的主要目标

是满足会计信息使用者的信息需求,有助于会计信息使用者做出经济决策。因此,向会计信息使用者提供决策有用的信息是会计工作的基本目标。如果企业提供的财务会计报告对会计信息使用者的决策没有价值,财务会计报告则失去了其编制的意义。

(2) 反映企业管理层受托责任的履行情况。在企业的所有权和经营权相分离的情况下,企业管理层是受委托人之托经营管理企业及其各项资产,负有受托责任,即企业管理层所经营管理的企业各项资产基本上均为所有者投入的资本或者向债权人借入的资金形成的,企业管理层有责任妥善保管并合理、有效地运营这些资产。尤其是企业的所有者、债权人等,要及时或经常地了解企业经营管理层保管、使用资产情况,以便于评价企业管理层受托责任的履行情况和业绩情况,并决定是否调整投资或信贷政策,是否需要加强企业内部控制和其他制度建设,是否需要更换管理层等。因此,会计具体目标的内容是反映企业管理层受托责任的履行情况,以有助于评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

(三) 会计信息使用者对会计信息的需求

对会计信息的需求来自企业内部和外部两个方面。

1. 企业内部管理对会计信息的需求

企业要实现其经营目标,必须对经营过程中所遇到的重大问题进行正确的决策,而决策的正确与否,关系到企业的生存和发展。正确的决策通常建立在客观、有用的会计信息基础上,会计信息在企业决策中起着极其重要的作用。因此,企业会计应采用一定的程序和方法,将企业发生的交易或事项转化为有用的会计信息,以便为企业管理提供依据。

2. 企业外界对会计信息的需求

企业在生产经营过程中必然与外界发生各种各样的经济关系,进行信息交流,因而凡是与企业存在这种经济关系的关系人都对企业的会计信息产生需求。这些关系人及其对会计信息的需求包括:

(1) 企业的所有者。在企业的经营权与所有权相分离的情况下,企业的所有者需要利用会计信息进行有关投资的决策,如根据企业的经营成果和利润分配情况,决定是否对企业追加投资或抽回对企业的投资。

(2) 企业的债权人。以借款的形式将资金投入企业的投入者,称为债权人。债权人需要利用会计信息做有关是否借款的决策,如根据企业的财务状况、经营成果,判断企业的偿债能力,以便决定是否继续贷款或收回贷款。

(3) 政府部门。政府部门在一定程度上依靠会计信息制定决策,如税务部门利用会计信息了解企业承担义务的情况。

此外,企业职工利用会计信息了解企业的获利及发展情况;企业顾客利用会计

信息制定相关决策。

总之,企业内外部的会计信息使用者都需要利用会计信息做决策,且不同的会计信息使用者对会计信息的需求是不同的,会计只能为其提供通用的会计信息。通用的会计信息包括企业财务状况、经营成果和现金流量等信息。

第二节 会计对象和会计要素

一、会计对象

会计对象指会计核算和监督的内容。

任何一个企业要进行经济活动,必须具备一定的物质条件,如拥有货币资金、材料、产品或商品、设备、房屋等。这些物质基础虽然具有不同的形态,但它们均具有以下特点:(1)为企业所拥有或控制;(2)能够用货币计量;(3)能够给企业带来未来的经济利益。在会计学中,把凡是具备上述特点的物质基础称为资产。资产最显著的特征是能够为其拥有者或控制者带来未来的经济利益。

企业资产的来源有多种形式,并形成不同的资产要求权。有的投资者对企业投资后,仅要求企业按期偿还本金,并按照规定的利息偿还利息。对于这种投资者,会计上称其为债权人。债权人通常以借款、应付款的形式对企业进行投资。债权人对企业的投资形式可能不同,但各种投资形式均具有以下特点:(1)能够用货币计量;(2)需要企业以债权人能够接受的资产或劳务偿还;(3)企业承担偿债义务。会计学中将凡是具备上述特点的债权人投资称为负债。有的投资者对企业投资后,要求参与企业的经营管理,并按投资比例获取一定的报酬。对于这种投资者,会计上称其为所有者(或者股东)。所有者通常以投入货币、设备、材料等资产的形式对企业进行投资。所有者对企业的投资表现为如下特点:(1)不要求偿还,企业可在存续期间内长期使用;(2)要求参与企业的经营管理;(3)按投资比例承担风险;(4)分享剩余利润及资产;(5)相应的投资能够用货币计量。会计学中将凡是具备上述特点的所有者投资称为所有者权益(或者股东权益)。所有者投资和债权人投资的共同特点是各种形式的投资均能够用货币计量。

企业通过所有者和债权人的投资获得各种形式的资产,其目的是要开展经济活动,也就是为社会需求提供商品或劳务。在市场经济条件下,提供商品或劳务的目的必然是获得一定量的经济利益流入。这种经济利益的流入表现为如下特点:(1)企业在日常活动中形成的;(2)会导致所有者权益增加;(3)是与所有者投入资本无关的经济利益流入。会计上将具有上述特点的经济利益流入称为收入,如销售产品取得销售收入、提供劳务取得营业收入等。企业为取得一定数量的收入,必然要付出相应的代价,如为销售商品而发生生产销售人员的工资、设备及房屋要损耗、

材料耗费等,也就是说,要获得一定量的经济利益流入,总是要有相应的经济利益流出或资产耗费。与经济利益流入相应的经济利益流出表现出如下特点:(1)日常活动中发生的;(2)会导致所有者权益减少;(3)是与向所有者分配利润无关的经济利益流出。会计上将具有上述特点的经济利益流出称为费用。

会计从产生开始,就具备了记录、计量所得和耗费,评价得失的功能。所得和耗费在会计上分别表现为收入和费用,收入大于费用的余额,会计上称为利润;反之,称为亏损。如果出现利润,所有者将要求分享利润中的一部分,即利润分配;如果出现亏损,所有者应承担亏损造成的损失,并采用一定的方式进行弥补,以保证经济活动在原有的规模上进行,即亏损弥补。由于收入和费用都能够用货币计量,由此计量的利润及利润分配、亏损及亏损弥补也能够以货币表现。

以上简要地说明了企业的经济活动,并根据其特点,讨论了资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润(亏损)等要素。各类会计要素的特点不同,但都具备一个共同的特征,即货币表现。而会计的主要功能是从价值量上核算和监督企业经济活动状况,因此,可以说会计对象是基层单位组织以货币表现的经济活动。

二、会计要素

会计要素是从会计的角度解释构成企业经济活动的必要因素。如前所述,企业的经济活动可分为资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等6个会计要素。

(一) 资产、负债、所有者权益及会计恒等式

1. 资产

资产是指过去的交易或事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。资产可以具有实物形态,如房屋、机器设备、现金、商品、材料等,也可以不具备实物形态,如以债权形态出现的各种应收款项,以特殊权利形态出现的专利权、商标权等无形资产。

资产按其流动性,可分为流动资产与非流动资产。流动资产是指在1年或者超过1年的一个营业周期内变现或耗用的资产,包括现金、存款、交易性投资、应收及预付款、存货等。非流动资产(一般)是指不符合流动资产定义的资产,或者是超过1年变现、耗用的资产,通常包括长期投资、固定资产、在建工程、无形资产和其他财产。长期投资是指不准备在1年内变现的投资,包括股权投资、持有至到期的债券投资和其他投资;固定资产是指使用年限在1年以上,单位价值在规定标准以上,并在使用过程中保持原来物质形态的资产,包括房屋、建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等;无形资产是指可供企业长期使用、无实物形态而有较高价值的资产,包括专利权、商标权、著作权等。

综上所述,资产的特征是很明显的。首先,资产必须是企业所拥有的或所控制的。拥有是指拥有某项资源的所有权;控制是指虽然不享有某项资源的所有权,但该资源能被企业所控制,如从银行取得借款存入自己的账户中,应该列入本企业的资产。其次,资产是能为企业带来经济利益的资源,它的形态各异,但都能够给企业带来经济利益,即直接或间接导致现金或现金等价物流入企业的潜力。最后,资产是过去交易或事项形成的,未来的交易可能形成的资产不能加以确认。

2. 负债

负债是过去的交易或事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。现时义务是指企业在现行条件下承担的义务。未来发生的交易或者事项形成的义务不属于现时义务,不应当确认为负债。

负债按其流动性分类,分为流动负债和长期负债。流动负债是指将在1年或者超过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、应付职工薪酬、应交税费、应付利润、预提费用等。长期负债是指偿还期在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、应付债券等。

综上所述,负债的特征表现为:首先,负债是过去交易或事项形成的现时义务,是实实在在的偿还义务,潜在的义务不能确认为负债。其次,偿还义务的履行会导致经济利益流出企业。

3. 所有者权益

所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益,其金额为资产减去负债后的余额。

所有者权益的来源包括投资者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益。投入资本就是投资者实际投入企业经营活动的各种财产物资。直接计入所有者权益的利得和损失是指不应计入当期损益、会导致所有者权益增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或损失。其中,利得是指由企业非日常活动所形成的,会导致所有者权益增加的、与所有者投入无关的经济利益流入;损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益流出,如处置固定资产的损益。留存收益是指企业在经营活动形成的利润在向所有者分配后留归企业的部分或待以后再分配的部分。

综上所述,所有者权益的特征表现为:首先,所有者仅对企业的净资产享有所有权,净资产是资产减去负债后的余额。其次,所有者权益不是一个独立的要素,其非独立性表现在所有者权益金额的确认、计量需要依赖于资产和负债。

负债与所有者权益虽然都是资产的来源,可将其统称为权益,但二者是两个不同的概念。负债是一项债务责任,它只能通过偿还才能取消,或者用新的负债来代替旧的负债。负债反映的是企业作为债务人与债权人的关系,形成企业的债务资本。

所有者权益反映的则是产权关系，即企业净资产归谁所有，形成的是永久性资本。

4. 会计恒等式

一个企业的资产与权益是两个不同的方面，是从两个不同角度观察和分析的结果。债权人和所有者将其拥有的资本提供给企业使用，对于企业运用这些资本所获得的各项资产就相应地享有一种索取权，即为“相应的权益”。资产与权益是相互依存的，有一定数额的资产，必然有相应数额的权益；反之亦然。所以，在数量上任何一个企业的所有资产与所有权益的总额必定相等。我们如果用数学等式来表示资产与权益的关系，则可以得到以下公式：

$$\text{资产} = \text{债权人权益} + \text{所有者权益}$$

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

上述等式又称会计恒等式，它概括地将会计的对象公式化了；它是复式记账的基础，也是资产负债表结构的理论基础。理解上述公式时应该注意，负债加所有者权益与资产的具体项目并无一一对应的直接关系，而是在整体上与企业资产保持数量上的关系。不能机械地认为会计恒等式双方左右两侧包括的每一个具体项目都存在着等量关系。

(二) 收入、费用、利润和会计等式

企业的生产经营活动都是以盈利为目的的。所谓盈利，也就是取得的利润，是收入与相应费用相比较，收入大于费用的结果；也可以说是企业一定会计期间的经营成果。费用与收入是相关联的两个概念，企业取得收入要通过支付一定费用才能得到，而支付费用的目的就是为了取得收入。

1. 收入

收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。企业取得收入意味着或者增加了资产，或者减少了负债，或者二者兼而有之。对企业来说，收入是补偿费用、取得盈利的源泉，是企业经营活动取得的经营成果。企业的收入包括销售商品收入、提供劳务收入和他人使用本企业资产的收入。

收入的特征表现为：首先，收入是日常活动中产生的经济利益流入，偶然活动产生的经济利益流入只能形成利得，不是这里所讲的收入。其次，形成经济利益的流入，也就是说日常活动能够形成企业实实在在的经济利益。如果只能形成名义上的经济利益，不能确认为收入。最后，收入的形成总是伴随资产的增加或负债的减少。

2. 费用

费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。费用与收入是相对应的概念，也可以说是企业为

取得收入而付出的代价；费用有多种表现形式，但其本质是资产的转化形式，是企业资产的耗费；费用作为补偿尺度确定应从实现的收入中取得多少才能够补偿耗费。

费用的特征表现为：首先，费用是为取得收入而付出的一种代价，因此费用的确认应与收入配比确定，配比的方式有因果配比和期间配比。其次，费用表现为企业经济利益的流出，或者说是企业收入的一种扣除。

3. 利润

利润是指企业一定会计期间的经营成果，全部收入减去全部费用的结果就是利润（如果是负数，就是亏损）。利润是企业一定期间内生产经营的财务成果，是收入与费用相抵后的盈余。企业通过销售商品或提供劳务，以现金或者应收账款的形式从客户处获得的收入，大多导致企业资产的增加或负债的减少，当然也导致所有者权益的增加。收入是一个特定的概念，而并非任何流入企业的资产（如现金、存款）都是收入，投资者投入的资本及债权人借给企业的贷款都不属于收入。企业为了获得收入就需要支付费用，费用必须由收入补偿，所以会导致收入的减少。费用也是一个特定的概念，它与资产有着密切的关系，将经营过程作为一个动态过程来看，一切费用都可以视为一瞬间的资产，而取得资产也是为了得到收入，一旦资产投入使用，就从资产形态转变为费用形态。利润可以理解为企业净资产的增加额，亦即所有者权益的增加额。

4. 会计等式

收入抵减费用后的结果是利润，利润可以增加所有者权益及资产，如果抵减后的结果是亏损，则可以发生相反方向的影响。其数量关系可以概括为：

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

（三）会计等式的恒等性

如上所述，会计的基本要素之间存在着数额相等的关系。从资产与权益的关系来看，企业有多少资产就有多少权益，亦即有多少权益就有多少资产，在任何情况下资产与权益都保持着数额相等的关系。这样的数量关系用等式表示是：

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

这个等式将资产、负债、所有者权益等会计基本要素用数学符号联系起来，清晰地反映了三者之间的关系，我们称之为基本会计等式。会计等式反映了企业经营过程中，在任何一个时点上资产和负债与所有者权益之间都保持着数额相等的平衡关系。

【例1-1】 ××企业20×6年12月31日拥有1 000万元资产，其中库存现金2万元，银行存款28万元，应收账款140万元，存货480万元，固定资产350万元。该企业实收投资者投入资本350万元，短期借款200万元，应付账款400万元，利润形成的盈余公积50万元。可用表1-1反映该企业资产、负债及所有者权益之间的平衡关系。

表1-1 资产负债表(简表)

编制单位: ××企业		20×6年12月31日	
资产	金额	负债及所有者权益	金额
库存现金	2	短期借款	200
银行存款	28	应付账款	400
应收账款	140	实收资本	350
存货	480	盈余公积	50
固定资产	350		
合计	1 000	合计	1 000

例1-1中,资产总额(1 000万元)=负债+所有者权益(1 000万元)反映了某一时点上企业各会计要素之间的平衡关系,它是一种静态的关系。企业在正常的生产经营过程中会发生具体的经济业务,这些经济业务会引起各个会计要素数额上的增减变动,或者是会计等式的左方(资产方)内部要素项目的增减变化,或者是会计等式的右方(负债和所有者权益)内部要素项目的增减变化,或者是会计等式的左右两方同时发生增减变化。这些变化都不能破坏会计等式的平衡关系。这是因为,根据数学原理进行逻辑分析,在等式的一端加上并减去同一个数额,并不破坏等式的平衡;在等式的两端同时加上或减去同一个数额,同样也不破坏等式的平衡。企业发生的经济业务可以归纳为下列4种情况:

(1) 经济业务引起会计等式的左右两方等额增加,即资产增加,负债和所有者权益也同时等额增加,会计等式保持平衡。

(2) 经济业务引起会计等式的左右两方等额减少,即资产减少,负债和所有者权益也同时等额减少,会计等式保持平衡。

(3) 经济业务引起会计等式的左方内各项目之间发生增减变化,增减额相等,即资产类项目一个增加,一个减少,会计等式也会保持平衡。

(4) 经济业务引起会计等式的右方内各项目之间发生增减变化,增减额相等,即负债类内部项目之间、所有者权益类内部项目之间或者负债类项目与权益类项目之间此增彼减,会计等式也会保持平衡。

由于上述4种情况的发生,“资产=负债+所有者权益”这一会计等式不会被破坏,我们又称其为会计恒等式。为证明这一点,下面继续用例1-1中的数据进行说明。

【例1-2】 ××企业20×7年1月份从银行取得贷款400万元,现已办妥手续,款项已划入本企业的存款户头。这项经济业务对会计公式的影响为:

$$\begin{aligned} & \text{资产类 (1 000万元) + 银行存款增加额 (400万元)} \\ & = (\text{负债} + \text{所有者权益}) \text{类 (1 000万元) + 短期借款增加额 (400万元)} \\ & \text{资产 (1 400万元) = 负债} + \text{所有者权益 (1 400万元)} \end{aligned}$$

可以看出,会计等式两方都增加了400万元,等式没有被破坏。