

21 世纪本科应用型经管规划教材

经济管理专业基础课系列

会计学

李佩 杨文杰 编著

Accounting



电子工业出版社
PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY
<http://www.phei.com.cn>

经济管理专业基础课系列

会计学

李佩 杨文杰 编著

Accounting



电子工业出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京·BEIJING

内 容 简 介

本书以新颁布的《企业会计准则》为依据,介绍了会计信息质量要求、会计科目、会计凭证及会计账簿等会计核算的基本方法与原则,并以会计要素为核心,重点介绍了企业日常经营业务的会计核算及财务报告的编制。本书理论联系实际,易学、易教、易用,着重培养学生的实践能力,充分体现了基本理论与基本技能相结合的高等教育应用型人才培养的特点。

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。
版权所有,侵权必究。

图书在版编目(CIP)数据

会计学 / 李佩, 杨文杰编著. —北京: 电子工业出版社, 2010.3
21 世纪本科应用型经管规划教材·经济管理专业基础课系列
ISBN 978-7-121-10364-3

I. 会… II. ①李… ②杨… III. 会计学—高等学校—教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 024407 号

责任编辑: 常淑茶

文字编辑: 李 静

印 刷: 北京市天竺颖华印刷厂

装 订: 三河市鑫金马印装有限公司

出版发行: 电子工业出版社

北京市海淀区万寿路 173 信箱 邮编 100036

开 本: 787×980 1/16 印张: 13.75 字数: 316 千字

印 次: 2010 年 3 月第 1 次印刷

定 价: 29.00 元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题, 请向购买书店调换。若书店售缺, 请与本社发行部联系, 联系及邮购电话: (010) 88254888。

质量投诉请发邮件至 zltz@phei.com.cn, 盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

服务热线: (010) 88258888。

前 言

本书是以我国财政部 2006 年颁发并从 2007 年开始执行的《企业会计准则——基本准则》、《企业会计准则——具体准则》和《企业会计准则——应用指南》为理论依据编写的,力求理论联系实际、由浅入深、通俗易懂,对每个案例的设计尽量做到突出中心、思路清晰、结构严谨、表达准确、易于理解并对解决实际问题具有较强的指导意义。本书为了扩大学生的知识面和提高学习兴趣,在一些重点章节中增加了知识链接,作为学生延伸阅读资料。

本书中每章都有学习目标、学习导航和自测题,便于学生课前预习,在学习过程中抓住重点和课后复习;每章中还设有案例分析,学生通过对案例的思考和解决案例中所提出的问题,不仅可以复习已学过的知识,而且有利于充分调动学生的学习积极性,有利于培养学生的创新意识和创新能力。本书的内容不仅体现出培养创新型人才的教学改革理念,而且体现了教育是提升人才综合素质与能力目标的要求。

本书主要讲述会计的基本含义、基本假设、会计信息质量、会计要素与会计等式,会计科目与账户,复式记账,会计凭证与会计账簿,财务清查,账务处理程序,货币资金的核算,应收款项,存货,固定资产,无形资产,负债,收入、费用和利润,所有者权益,财务会计报告等。本书第 1~6 章由杨文杰编写,第 7~15 章由李佩编写,全书由李佩统稿。本书在编写过程中,首都经贸大学的陈春燕教授给予了无私的帮助,在此表示由衷的感谢。

由于编写时间较紧,书中难免存在不足与纰漏,恳请读者一一指出,以便再版时弥补和更正。

李 佩

2010 年 1 月

目 录

第 1 章 会计学概述	1
1.1 会计的基本含义	2
1.2 会计基本假设和会计信息质量要求	5
1.3 会计要素与会计等式	8
自测题	13
案例分析	15
第 2 章 会计科目与账户	16
2.1 会计科目	16
2.2 会计账户	19
2.3 会计科目与会计账户的联系与区别	21
自测题	21
案例分析	23
第 3 章 复式记账	24
3.1 复式记账法	25
3.2 会计分录	28
3.3 总分类账户与明细分类账户的平行登记	29
自测题	31
案例分析	33
第 4 章 会计凭证与会计账簿	34
4.1 会计凭证	35
4.2 会计账簿	47
自测题	58

案例分析	60
第 5 章 财产清查	61
5.1 财产清查概述	62
5.2 财产清查的一般程序与基本方法	63
5.3 财产清查的核算	66
自测题	68
案例分析	69
第 6 章 账务处理程序	71
6.1 账务处理程序的含义与种类	72
6.2 账务处理程序的内容	72
自测题	76
案例分析	78
第 7 章 货币资金	79
7.1 库存现金	80
7.2 银行存款	82
7.3 其他货币资金	89
自测题	90
案例分析	92
第 8 章 应收款项	93
8.1 应收账款	94
8.2 应收票据	100
8.3 其他应收款	105
8.4 预付账款	107
自测题	108
案例分析	111
第 9 章 存货	112
9.1 存货的概念及种类	113
9.2 存货成本的构成与设置的会计科目	113
9.3 外购存货的核算	116

9.4 发出存货的计价方法与发出存货的核算	116
9.5 企业自行制造存货	120
9.6 存货数量盘存方法与清查的核算	122
自测题	124
案例分析	127
第 10 章 固定资产	128
10.1 固定资产概述	129
10.2 取得固定资产的核算	130
10.3 固定资产折旧的核算	133
10.4 固定资产退出企业的核算	136
自测题	138
案例分析	140
第 11 章 无形资产	141
11.1 无形资产的概念与特征	142
11.2 无形资产的核算	143
自测题	146
案例分析	148
第 12 章 负债	149
12.1 借款	150
12.2 应付及预收款项	153
12.3 应付职工薪酬	156
12.4 应交增值税	158
12.5 消费税与营业税	160
自测题	161
案例分析	165
第 13 章 收入、费用和利润	167
13.1 收入	168
13.2 费用	173
13.3 利润	175
自测题	179

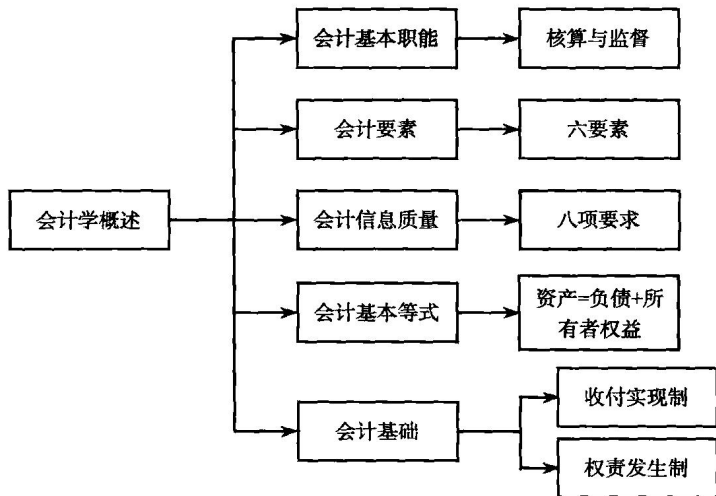
案例分析	182
第 14 章 所有者权益	183
14.1 所有者权益概述	184
14.2 实收资本（股本）	185
14.3 资本公积	187
14.4 留存收益	188
自测题	193
案例分析	196
第 15 章 财务会计报告	197
15.1 财务会计报告概述	198
15.2 资产负债表	198
15.3 利润表	203
自测题	206
案例分析	209
参考文献	210

第1章 会计学概述

学习目标

通过本章学习，要求了解会计的含义和基本职能；掌握会计要素的内容和会计基本等式恒等关系；掌握会计核算基本前提和会计信息质量要求的内容；重点掌握会计基础。

学习导航



引导案例

原始社会和奴隶社会早期，社会生产力低下，社会物资供应严重不足，管理水平也非常落后。人们重视的是，产品是否有结余，结余有多少，如何安排结存的数量以组织进一步的生产和生活。所以，早期社会仅对一柱（即“余”）进行了核算管理，运用的是只记录管理“结余”的盘点结算法。

随着社会生产力的进一步发展，到了我国奴隶制经济发展的鼎盛时期，即西周，“余”的种类和数量日益丰富，人们的文化水平和管理生产的能力也逐步提高，出现了对“余”日常管理控制的需要，即将“余”划分为“入”和“出”两个方面分别来进行日常动态的管理控制。这一思想反映到会计结算方法上，就形成了“入-出=余”的公式，出现了三柱结算法的运用。三

柱结算法是根据“入-出=余”或“收-付(支)=余”的计算公式来结算财产物资的一种方法。由于其基本计算公式阐述了“收入”、“支出”和“结余”三大结算要素的关系,因此被称为“三柱式结算法”。

西汉时期出现了“入=出+余”公式所蕴涵的“开源”会计管理思想,突破了原有的保守思想,为国家财政来源的开辟指明了一条新路,这是进步的一面。

三柱结算公式及其管理思想是我国古代会计管理思想的瑰宝,对当代的政府和企业进行“入”(筹资)、“出”(投资)和“余”(收益)的管理决策也有着较强的启示与借鉴意义。三柱结算公式的演变反映了会计是出于对生产管理的需要而产生,同时会计的发展又反过来促进了生产管理效率的提高和效果的改善。

(资料来源: www.chinaacc.com)

思考题: 会计核算的对象是什么? 依据什么等式进行核算?

1.1 会计的基本含义

1.1.1 我国会计规范体系

会计信息是经济信息的重要组成部分,会计信息的质量对微观经济管理和宏观经济决策都起着十分重要的作用,会计规范对会计实务的指导作用和对会计信息的制约作用越来越大。我国自1992年开始实行会计制度全面改革以来,陆续颁布施行了一系列会计法规、准则和制度,这对规范我国会计工作、提高会计信息质量发挥了重要作用。

我国目前基本形成的会计规范体系可以分为会计法、会计行政法规和规章、单位内部会计管理制度四个基本层次,最高层次是会计法,如图1-1所示。

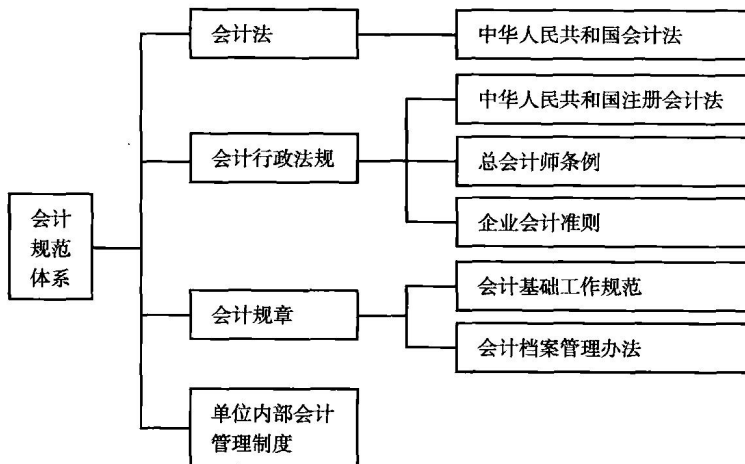


图 1-1 会计规范体系

1.1.2 会计的基本职能

会计职能是指会计在经济管理过程中所具有的功能,其基本职能包括会计核算职能与会计监督职能两个方面。

1. 会计核算职能

会计核算职能也称会计反映职能,是会计最基本的职能。会计核算职能贯穿于经济活动的全过程,它是指会计以货币作为主要计量单位,通过确认、计量、记录、计算、报告等形式记录经济活动的过程和结果,为信息使用者提供连续、完整的财务信息。

会计核算职能通过有先后顺序的七种具体会计核算方法得以体现,如图1-2所示。

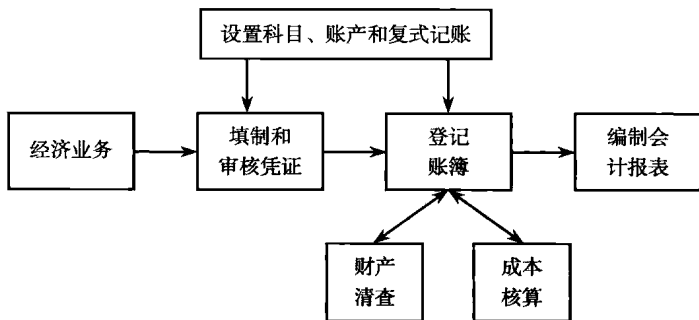


图 1-2 会计核算方法

2. 会计监督职能

会计监督职能是指会计对特定主体经济活动的监督和控制过程,主要包括对特定主体经济活动的合法性、合理性、效益性等的监督和控制过程。

会计监督标准主要有:财经法律、法规、规章;会计法律、法规和国家统一会计制度;各省、自治区、直辖市财政厅(局)和国务院业务主管部门根据《中华人民共和国会计法》和国家统一会计制度制定的具体实施办法或者补充规定;各单位根据《中华人民共和国会计法》和国家统一会计制度制定的单位内部会计管理制度;各单位内部的预算、财务计划、经济计划和业务计划。

会计监督职能分为事前监督、事中监督和事后监督。事前监督是指通过制定并审查财务计划、预算等内容来保证未来经济活动的合理性、合法性。事中监督是指对正在发生的经济事项,根据原计划、预算等内容监督经济事项的进展有无偏差或错误,并随时根据情况采取可行措施。事后监督是指对已经发生的经济事项,结合一些评价指标对其结果进行评价。

核算和监督是会计的两个基本职能。核算是全部会计工作的基础,要通过核算进行监督,离开了核算,监督就失去了依据;同时,只有通过监督进行核算,才能为会计信息的使用者提供真实、可靠的数据资料,离开了监督,核算就毫无意义。会计的这两个基本职能是密切结合、相辅相成的。



知识链接

社会经济关系的日益复杂和管理理论的不断深化,会计所发挥的作用日益重要,其职能也在不断丰富和发展。除上述基本职能外,会计还有预测职能和决策职能。会计预测职能是指利用会计所掌握的各种有价值的信息,以及会计对经济前景的特有敏感性和有说服力的方法,对经济前景进行科学分析与判断的职能。经济预测中主要是各种价值的分析判断,会计在价值分析、计算与判断方面具有得天独厚的优势,价值说服力较强。因此,在进行经济预测时,首先应由会计做出有关方案,以便为下一步的决策提供有用的信息。会计决策职能是指利用会计预测的信息资料,围绕经营目标,提出各种可行性方案,并对其进行分析、对比、选优,从而为管理当局的决策提供依据。

1.1.3 会计目标与会计含义

1. 会计目标

我国的会计目标是对会计主体的经济活动进行核算和管理,提供反映会计主体经济活动的信息,具体有以下三个目标:

(1) 为国家宏观经济管理和调控提供会计信息。国家通过对企业会计归集整理的会计信息进行汇总分析,可以了解和掌握国民经济整体运行情况,对国民经济运行情况进行判断,制定正确、合理、有效的调控和管理措施,避免对国民经济实施不当的调控,促进国民经济的协调发展。

(2) 为企业内部经营管理提供信息。会计是企业内部的重要信息系统,会计提供准确可靠的信息,有助于决策者进行合理的决策,强化内部管理。

(3) 为企业外部有关各方面提供会计信息。企业的投资者为了保护自身的利益,需要了解企业资产的保管和使用情况,监督企业有效地运用资产,提高资产的使用效益;债权人出于自身债权安全的考虑,也需要了解企业的运行情况,对企业的偿债能力和债权投资风险做出判断;政府为了维护正常的经济秩序,取得财政收入,也需要了解企业的生产经营情况。由于这些外部利益关系的各个方面不能直接参与企业的生产经营活动,其对企业会计信息的要求只能通过企业对外提供的会计报表得以满足。

2. 会计的含义

会计是以货币为主要计量单位,通过收集加工信息,以全面、系统、连续、综合地核算各单位的经济活动;同时利用信息的反馈作用对经济业务进行监督和控制,并参与单位的财务决策和经济决策。



知识链接

不同时代、不同国家的不同学者对会计都有不同的表述。在会计长期的发展中,对会计本

质的认识产生过许多论点,如“技术论”、“工具论”、“方法论”、“艺术论”、“管理论”、“系统论”、“信息论”等。随着人们对会计本质的不断探索,目前在会计理论界,对会计本质的认识逐渐集中到管理活动和信息系统论上。

管理活动论认为:会计是一种以价值运动为对象的管理活动,它具有对经济活动进行组织、控制、调节和指导等管理的一切职能。

信息系统论认为:会计是一个以提供财务信息为主的经济信息系统,收集、加工并提供信息是会计的基本职能,通过提供经济管理中所需要的经济信息而达到参与管理和提高经济效益的目的。

1.2 会计基本假设和会计信息质量要求

1.2.1 会计基本假设

会计基本假设是对会计核算对象及其环境在合理的基础上而制定的基本规定,即建立会计核算的基本前提,也称会计假设。会计基本假设包括会计文件、持续经营、会计分期和货币计量。

1. 会计主体

会计主体又称会计实体,是指进行会计工作为之服务的特定单位,界定了从事会计工作和提供会计信息的空间范围。



知识链接

当企业的所有者与经营者为同一个人时,由于会计为之服务的对象是企业,就需要把业主的个人消费与企业开支分开,及时结算企业与业主之间的往来,否则就无法计量企业的费用和利润,也无法进行经济效益的分析和比较。这也是会计主体假设的现实意义。

2. 持续经营

《企业会计准则——基本准则》第六条规定,企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。持续经营是指企业或会计主体的生产经营活动将无限期地延续下去,为会计核算做出了时间规定。

3. 会计分期

持续经营的假定,意味着会计人员提供的会计信息与企业的经营活动同步,但什么时间结束呢?如果要等到企业的经营活动全部结束时,再进行盈亏核算和编制报表是不可能的,也是无用的会计信息。所以,会计核算应当划分会计期间,即人为地将企业持续不断的生产经营活动划分为一个个首尾相接、等间距的会计期间,通常为一年,可以是日历年,也可以是营业年。

我国规定是以日历年作为企业会计年度,即以公历1月1日始至12月31日止为一个会计年度。此外,企业还需按半年、季、月份编制会计报表,即把半年、季度、月份作为一种会计期间。短于一个完整的会计年度的报告期间也叫会计中期。

4. 货币计量

会计核算就必然选择货币作为会计核算的计量单位,以货币的形式来反映企业生产经营活动的全过程。这就产生了货币计量这一会计核算前提。采用货币作为计量单位,则可以实现将不同的经济事项进行统一的度量。因此,在会计计量中,以货币为主要计量单位,同时,以其他计量单位作为辅助计量单位。

1.2.2 会计信息质量要求

会计信息质量要求是进行会计核算的指导思想和衡量会计工作成败的标准。

1. 客观性

客观性要求会计核算以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据,如实反映财务状况和经营成果,做到内容真实,数字准确,资料可靠。客观性是对会计工作的基本要求。会计工作所提供的信息是国家宏观经济管理的重要信息来源,是包括投资者在内的各个方面做出经济决策的重要依据,如果会计信息不能真实反映企业的实际情况,会计工作就失去了存在的意义,甚至会误导会计信息使用者,导致经济决策的失误。

根据客观性,会计核算应当真实反映企业的财务状况、经营成果,保证会计信息的真实性;会计工作应当正确运用会计原则和方法,准确反映企业的实际情况;会计信息应当能够经受验证,以核实其是否真实。

2. 相关性

相关性要求会计信息能够满足各方面的需要,包括符合国家宏观经济管理的需要,满足有关各方面了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业加强内部经营管理的需要。相关性所说的相关,是指与决策相关,有助于决策,如果会计信息提供以后,对经济决策并没有什么作用,就不具有相关性。所以,评价会计信息质量的标准除了看是否真实客观外,还要看所提供的信息是否能够满足有关方面的信息需要。

根据相关性,会计工作在收集、加工、处理和提供会计信息过程中,应当考虑各方面的信息需求,要能够满足各方面具有共性的信息需求。对于特定用途的信息,不一定都通过财务报告来提供,而可以采取其他形式加以提供。

3. 可比性

企业提供的会计信息应当具有可比性。同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。确需变更的,应当在附注中说明。不同企业发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用规定的会计政策,确保会计信息口径一致、相互可比。

4. 及时性

及时性是指会计信息应当及时处理、及时提供。会计信息具有时效性,只有能够满足经济

决策的即时需要,信息才有价值。所以为了实现会计目的,就必须遵循会计信息的及时性原则。

根据及时性,要求及时收集会计数据,具体是指:在经济业务发生后,应及时取得有关凭据;对会计数据及时进行处理,及时编制财务报告;将会计信息及时传递,按规定的时限提供给有关方面。

5. 明晰性

明晰性是指会计记录和会计信息必须清晰、简明,便于理解和使用。明晰性要求会计信息简明、易懂,能够简单明了地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,从而有助于会计信息使用者正确理解、准确掌握企业的情况。根据明晰性,会计记录应当准确、清晰,填制会计凭证、登记会计账簿必须做到合法、账户对应关系清楚、文字摘要完整;在编制会计报表时,项目勾稽关系清楚、项目完整、数字准确。

6. 谨慎性

谨慎性是指在存在不确定因素的情况下做出判断时,保持必要的谨慎,既不高估资产或收益,也不低估负债或费用。对于可能发生的损失和费用,应当加以合理估计。由于企业经营存在风险,实施谨慎原则,对存在的风险加以合理估计,就能在风险实际发生之前化解风险,并防范风险,有利于企业做出正确的经营决策,有利于保护所有者和债权人的利益,有利于提高企业在市场上的竞争力。比如,在存货、有价证券等资产的市价低于成本时,相应地减记资产的账面价值,并将减记金额计入当期损益,体现了谨慎性对历史成本性的修正。

7. 重要性

重要性是指在选择会计方法和程序时,要考虑经济业务本身的性质和规模,根据特定的经济业务对经济决策影响的大小,来选择合适的会计方法和程序。如果一笔经济业务的性质比较特殊,不单独反映就有可能遗漏一个重要事实,不利于所有者以及其他方面全面掌握企业的情况,就应当严格核算,单独反映;反之,如果一笔经济业务与通常发生的经济业务没有特殊之处,不单独反映,也不至于隐瞒什么事实,就不需要单独反映和提示。如果一笔经济业务的金额在收入、费用或资产总额中所占的比重很小,就可以采用较为简单的方法和程序进行核算,甚至不一定严格采用规定的会计方法和程序;反之,如果金额在收入、费用或资产总额中所占的比重较大,就应当严格按照规定的会计方法和程序进行核算。

8. 实质重于形式

这里所讲的形式是指法律形式,实质是指经济实质。有时,经济业务的外在法律形式并不能真实反映其实质内容。为了真实反映企业的财务状况和经营成果,就不能仅仅根据经济业务的外在表现形式来进行核算,而要反映其经济实质。比如,法律可能写明,商品的所有权已经转移给买方,但事实上卖方仍享有该资产的未来经济利益。如果不考虑经济实质,仅看其法律形式,就不能真实反映这笔业务对企业的影响。

1.3 会计要素与会计等式

1.3.1 会计要素

会计对象是指能用货币表现的各种经济活动。会计要素是对会计对象的基本分类，是会计对象的具体化，是反映会计主体的财务状况和经营成果的基本单位。

我国的《企业会计准则——基本准则》严格定义了资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六个会计要素。这六个会计要素又可以划分为两大类，即反映财务状况的会计要素（又称资产负债表要素）和反映经营成果的会计要素（又称利润表要素）。其中，反映财务状况的会计要素包括资产、负债和所有者权益；反映经营成果的会计要素包括收入、费用和利润。

1. 资产

资产是指企业过去的交易或者事项形成的、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。在同时满足以下条件时，确认为资产：

- （1）与该资源有关的经济利益很可能流入企业。
- （2）该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

2. 负债

负债是指企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。在同时满足以下条件时，确认为负债：

- （1）与该义务有关的经济利益很可能流出企业。
- （2）未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

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。公司的所有者权益又称为股东权益。所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。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、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。

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、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。

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的流出。

4. 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。

收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少、且经济利益的流入

额能够可靠计量时才能予以确认。



知识链接

这里所说的收入是指狭义的收入，它是营业收入的同义语。广义的收入还包括利得，即营业外收入。营业外收入是指企业发生的、与其生产经营活动无直接关系的各项收入，包括固定资产盘盈、处置固定资产净收益、处置无形资产净收益和罚款收入等。

5. 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流出。

费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加且经济利益流出额能够可靠计量时，才能予以确认。

6. 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。其中，收入减去费用后的净额反映的是企业日常活动的业绩，直接计入当期利润的利得和损失反映的是企业非日常活动的业绩。

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、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或向所有者分配利润无关的利得或者损失。

1.3.2 会计等式

1. 会计基本等式

企业要开展生产经营活动，必须有能够控制的经济资源，这些经济资源一方面表现为特定的物质实体存在形式，如现金、银行存款、原材料、库存商品、固定资产等企业的资产，另一方面这些经济资源又表现为相应的要求权，即这些经济资源是如何取得的，为谁所有。因此，人们常把对经济资源的要求权称做权益。

资产与权益是同一资金的两个方面，资产说明企业拥有或控制的经济资源的运用情况，权益说明企业拥有或控制的经济资源的来源情况，两者在总额上是一种必然相等的关系。权益作为对资产的要求权，一部分是债权人权益，也就是企业需以资产或劳务偿付的经济负担，即负债；另一部分是投资人权益，也就是企业投资人对企业净资产的所有权，即所有者权益。

$$\text{资产} = \text{权益}$$

由于企业的资产主要来源于企业的债权人和投资者，因此权益由债权人权益和所有者权益两部分组成。债权人权益在会计上称为负债，因此这个公式可以进一步表述为：

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

这个会计恒等式称为会计基本等式，它直接反映出三个会计基本要素之间的内在联系和企