



普通高等教育“十二五”规划教材



会计学原理



郑秀芳 / 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



普通高等教育“十二五”规划教材



会计学原理



郑秀芳 / 主编

林升平 张少聪 / 副主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

会计学原理 / 郑秀芳主编. —上海: 立信会计出版社, 2015. 5

普通高等教育“十二五”规划教材

ISBN 978-7-5429-4581-5

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 086765 号

策划编辑 赵新民
责任编辑 陈 昕
封面设计 周崇文

会计学原理

出版发行	立信会计出版社	邮政编码	200235
地 址	上海市中山西路 2230 号	传 真	(021)64411325
电 话	(021)64411389	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网 址	www.lixinaph.com	电 话	(021)64411071
网上书店	www.shlx.net		
经 销	各地新华书店		

印 刷	常熟市梅李印刷有限公司		
开 本	787 毫米×1092 毫米	1/16	
印 张	17.5		
字 数	410 千字		
版 次	2015 年 5 月第 1 版		
印 次	2015 年 5 月第 1 次		
印 数	1—3 100		
书 号	ISBN 978-7-5429-4581-5/F		
定 价	35.00 元		

前 言

随着社会经济的不断发展,会计环境发生了巨大变化,2014年开年之初,教育部的改革方向已经明确,财政部连续发布了多项会计准则,并在年内开始执行,原来的会计教材必将受到冲击,出版适应最新社会发展需要的教材是很必要的,也是可行的。

会计学原理的核心内容就是阐述会计的基本理论、基本方法和基本技能,本教材立足于“基础”,理论的阐述以够用为度,将理论与实践有机结合起来,力求突出培养学生的应用技能。为了突出应用型的培养要求,本教材对理论的阐述力求够用为度,突出培养学生适应市场需要的应用技能,做到上手快、业务精、技能强。

本教材具有以下几个特点:

(1) 在教材体系和内容的安排上,注重可理解性。本教材以会计的确认、计量、记录和报告为主线,严格遵守循序渐进、由浅入深的教学规律,使读者能够顺利、正确地理解相关概念和理论。

(2) 在编写体例上注重对会计基本知识的掌握。为了便于学生把握每章的总体内容与重点,在每章开篇都给出了明确的教学目标;为使学生巩固所学知识,在每章结束后都有本章小结与复习思考题,以帮助学生更好地理解知识点,增强学生分析问题、解决问题的能力。

(3) 在教材的编写中树立以人为本的理念。对内容的文字表述尽量做到言简意赅,通俗易懂,便于初学者学习。在内容的表现形式上采用了大量的图表和具体实例,使学习者能够更加直观地理解,以提高学习效率和学习效果。

本教材可以作为高等院校会计学专业、财务管理专业、审计专业、资产评估专业以及工商管理类学科的本、专科学生的教材,也可以作为成人教育、辅修专业及社会自学考试的参考教材。

本教材由郑秀芳担任主编。各章的分工如下:郑秀芳负责第一章、第七章的编写;王朝群负责第二章、第三章的编写;徐丽盈负责第四章的编写;林昇平负责第五章、第六章的编写;林文彬负责第八章的编写;张少聪负责第九章、第十章的编写。最后,由郑秀芳负责全书的定稿与总纂。

由于我们的理论水平和专业知识有限,书中可能存在一些疏漏之处,恳请各位专家、同行和读者批评指正。

郑秀芳

2015年4月于闽莆杨梅山

教学资源索取单

敬爱的老师：

感谢您使用我们出版社的教材。为了方便教学，教材配有相关教学课件。如果您需要，请您填写下面表格中的相关信息，并以电子邮件的形式发到我社，我们在核对您的信息后，即免费向您提供教学课件。

我们的联系方式：

地址：上海市中山西路 2230 号 1 号楼 1305 室 邮 编：200235

立信会计出版社

电 话：(021) 64411191

电子邮件：gogo2006gogo@126.com

教材名称				作者姓名	
教师姓名		性别		身份证号	
学 校			院系		教 研 室
学校地址				邮 编	
职 务			职称		办公电话
E-mail			手机		宅 电
通信地址				邮 编	
教材用量	册	委托订购单位			

您对本教材的意见和建议是：

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计的基本概念	1
第二节 会计对象与会计要素	4
第三节 会计职能	10
第四节 会计假设与基础	11
第五节 会计目标与会计信息质量要求	14
第六节 会计学及其分支	16
本章小结	18
复习思考题	18
第二章 会计等式与账户设置	22
第一节 会计等式	22
第二节 会计科目与账户	26
第三节 会计核算的基本程序与会计方法体系	33
本章小结	37
复习思考题	37
第三章 复式记账	44
第一节 复式记账原理	44
第二节 借贷记账法	45
第三节 总分类核算与明细分类核算	54
本章小结	58
复习思考题	59
第四章 一般制造业企业主要交易事项的会计处理	65
第一节 会计事项与会计核算基础	65
第二节 筹资活动的会计处理	66
第三节 长期资产购建的会计处理	70



第四节 供应过程的会计处理	75
第五节 生产过程的会计处理	80
第六节 销售过程的会计处理	91
第七节 财务成果的会计处理	96
本章小结	105
复习思考题	105
第五章 会计凭证	111
第一节 会计循环与会计凭证	111
第二节 原始凭证和填制方法	114
第三节 记账凭证及填制方法	122
第四节 会计凭证的传递及保管	129
本章小结	131
复习思考题	132
第六章 会计账簿	136
第一节 会计账簿概述	136
第二节 会计账簿的设置与登记	139
第三节 对账与结账	160
第四节 会计账簿的更换与保管	162
本章小结	163
复习思考题	164
第七章 财产清查	171
第一节 财产清查的意义与种类	171
第二节 财产物资的盘存制度	174
第三节 财产清查的程序与方法	175
第四节 财产清查的结果与处理	181
本章小结	185
复习思考题	186
第八章 财务报告	190
第一节 财务报告概述	190
第二节 资产负债表	196
第三节 利润表	207



第四节 现金流量表	214
第五节 所有者权益变动表	220
第六节 财务报表附注披露	222
本章小结	225
复习思考题	226
第九章 账务处理程序	232
第一节 账务处理程序的意义与要求	232
第二节 记账凭证账务处理程序	233
第三节 汇总记账凭证账务处理程序	234
第四节 科目汇总表账务处理程序	237
第五节 多栏式日记账账务处理程序	243
第六节 日记总账账务处理程序	245
本章小结	246
复习思考题	247
第十章 会计工作基础规范	250
第一节 会计工作组织形式	251
第二节 会计机构与人员	252
第三节 会计档案管理	261
第四节 会计法规与制度	264
本章小结	265
复习思考题	266
参考文献	268

第一章 总 论



学习目的

通过本章的学习,了解会计的特点,掌握会计的基本概念;了解会计的对象,掌握会计要素的基本内容,理解会计的基本假设和会计信息质量要求;了解会计学与其学科体系。

第一节 会计的基本概念

一、会计的定义

会计(accounting)是以货币为主要计量单位,运用一系列专门的技术和方法,对企业、行政和事业单位的经济活动进行连续、系统、全面的核算与监督,以便向信息使用者提供相关的会计信息,并有助于信息使用者作出经济决策的一种经济管理活动。

对会计进行定义就是要回答“什么是会计”这一理论问题。在会计发展的不同阶段,人们对会计的认识有所不同。在早期阶段,会计一般被认为只是用来记录一定事项的技术手段(即会计的技术论),或者只是被动地作为经济管理的一种工具(即会计的工具论)。这些观点都忽略了会计人员在经济管理活动中发挥的重要作用。随着社会的发展,会计在经济管理中的功能不断强化,人们对会计本质的认识越来越深刻。关于会计的定义,在我国主要有以下两种代表观点。

(一) 管理活动论

管理活动论认为,会计是属于管理范畴,是人的一种管理活动。会计被定义为:会计是以货币为主要计量单位,对企事业、机关单位或其他经济组织的经济活动进行连续、系统、全面地反映和监督的经济管理活动。该观点充分肯定了会计管理活动中人的因素,即会计人员的主观能动性。

(二) 信息系统论

信息系统论认为,会计是一个信息系统,以提供财务信息为主的经济信息系统。会计被定义为:会计是旨在提高企业和各单位活动的经济效益,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。该观点将会计视为一个经济组织中整个经营管理系统的组成部分,并且强调会计的目标是向会计信息使用者提供其进行经济决策所需要的信息。根据会计信息使用者的不同,该观点又将会计信息系统划分为两个部分:为企业外部会计信息使用者提供信息的系统,就是财务会计信息系统;为企业内部经营管理者提供信息的系统,



就是管理会计信息系统。

二、会计的特点

1. 以货币作为主要计量单位

在会计上,对一定会计主体经济活动的处理过程中,总要采用一定的计量单位对其进行计量和记录。用到的计量单位有三种:实物计量单位、货币计量单位和劳动计量单位。因为实物量度和劳动量度不能进行综合比较,只有货币量度才能进行综合反映任何经济业务,所以会计以货币作为主要计量单位。例如,企业建造一栋房屋、购进一台设备、采购一批原材料,虽然也涉及栋、台和千克等实物计量单位,但并不是以这些实物计量单位为主,而是以货币计量单位为主,也就是会计上更加关注的是建造的房屋、购进的设备和采购的原材料的价值是多少。

2. 以凭证为依据

会计所提供的信息资料只有真实、可靠,才能客观地反映企业经营管理的过程及结果。因此,会计要想提供真实、准确的信息资料,就必须依据符合会计核算要求的凭证进行会计处理,即企业必须准确填制和严格审核会计凭证,以保证依据会计凭证所登记的账簿真实、可靠,继而保证会计信息的真实、可靠。

3. 会计核算具有连续性、系统性和全面性

会计是一种以提供财务会计信息为主的管理活动。而财务会计信息的提供要建立在日常会计活动中对这些信息进行收集、整理和加工的基础上。所谓连续性,就是指会计对于经济活动应该按照发生的时间顺序依次进行不间断的计量、记录、报告。所谓系统性,就是指会计对于经济活动所产生的信息应该分门别类地形成相互联系的有序整体,而不是杂乱无章。所谓全面性,就是指会计对经济活动产生的信息应该全面、完整地加以记录,不能有任何遗漏。

4. 会计核算的具体内容是企业发生的交易或事项

会计事项或业务是指一定会计主体在经济活动中发生的需要进行会计处理的事项。例如,企业之间的购买和销售行为,企业与银行之间的借贷行为,企业内部生产部门领用材料等都是会计事项。

5. 会计有一套专门的核算方法

会计核算方法是对经济业务或事项进行确认、计量、记录和报告的方法。其主要包括:设置账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制财务报表。这一套方法是人们经过长期实践不断总结出来的,是相互联系、相互依存、彼此制约的,它们构成了一个完整的方法体系。

三、会计的产生和发展

(一) 会计的产生

会计是社会发展的产物。人类要生存,社会要发展,就要进行物质资料的生产。人们在生产活动中,一方面创造物质财富,取得一定的劳动成果,另一方面要有一定的消耗,包括人力、物力和财力方面。在一切社会形态中,人们进行生产活动时,总是力求以最少的耗费来取得最多的劳动成果,提高经济效益,以满足生活和生产的需要。为了达到这一目标,就必



须对劳动过程进行组织和规划,同时对劳动成果和劳动耗费进行观察、计量、记录和计算,并将计算的结果与以往的结果进行比较和分析。这就是最早的管理,会计就是顺应这种管理的要求而产生的。

（二）会计的发展

会计产生后,随着社会的发展经历了一条漫长的发展道路。一般认为,会计的发展经历了古代会计、近代会计和现代会计三个主要时期。

1. 古代会计

会计并不是与人类同时诞生的,它是适应人类生产实践和经营活动的客观需要而产生的,是社会发展到一定阶段的产物。古代会计经历了一个漫长的历史时期,据史料记载,我国早在西周时代就已经建立了至今仍为世人所称道的严密的会计组织。将“会”与“计”两字组合为“会计”一词也是在那个时期。

古代会计与今天的会计相比,当时的会计技术和方法等都显得非常简单。如:在记账方法上主要采用单式簿记;在计量单位上主要采用实物计量单位等。由此可见,古代会计只是一种简单的记录及计量活动,会计独有的专门方法还远远没有形成,尽管人们已经有了会计实践,并产生了一定的会计思想,但还没有形成比较系统的会计理论。

2. 近代会计

近代会计是从运用复式簿记开始的。与古代会计的单式簿记相比,复式簿记是记账方法的重大变革。在复式簿记中,对某一交易或事项至少应从两个不同的方面,运用两个或两个以上的账户加以记录,对交易或事项的内容反映得更加全面完整,是一种科学的记账方法。

在古代会计发展的后期,我国的会计前辈们在唐宋时期创建的“四柱结算法”、明末清初创立的“龙门账”等,都体现了复式簿记的原理,也是世界会计发展史上的辉煌成果。但由于经济发展落后,缺乏对会计变革的迫切需要,这些成果都逐渐退出了历史舞台。13世纪前后,以意大利为中心的欧洲成为当时世界经济发展的中心,经济贸易的发达及资本借贷的兴起,为复式簿记的探索提供了极为有利的经济环境。1494年,意大利数学家卢卡·帕乔利在其所著的《算术·几何·比与比例概要》一书中,对复式簿记作了比较系统的说明,为复式簿记在全世界的广泛应用奠定了基础。应当指出的是,复式簿记的诞生不仅是会计记账方法上的历史变革,而且是会计理论体系建立的起源。为此,复式簿记被誉为会计发展史上的第一个里程碑,卢卡·帕乔利也因此被后人称为“近代会计之父”。

3. 现代会计

现代会计一般指20世纪30年代以后的会计,这一阶段是会计的跨越发展时期。现代会计的主要标志是会计目标的重大变化,管理会计与财务会计的分离,电子计算机在会计上的应用,以及财务会计理论的形成和会计准则的国际趋同等。

（1）会计目标的重大变化。20世纪30年代,现代经济的发展加速了企业组织形式的变革,股份公司这一企业组织形式得到很快的发展,与之前的会计在私营、合伙企业主要服务于内部管理的目的不同,股份公司的会计目标发生了很大变化,转变为主要服务于企业外部的投资者等会计信息使用者。由于股份公司的经营资金主要来源于股东,公司管理层既承担有效地使用资金并保值增值的责任,也承担向投资者报告相关会计信息,并切实保证这些信息质量的义务。如何利用会计处理好企业与投资者等的利益关系、企业发展与社会经济



发展等方面的关系,成为现代会计面临的新问题,并对会计理论和实务的发展提出了新的要求。

(2) 管理会计与财务会计的分离。20 世纪 50 年代,随着管理科学的发展,科学管理的重要性日益凸显。如何利用会计提供的信息分析企业经营活动的现状,预测经营活动的前景,为经营决策提供依据等,成为会计界研究的重要课题。为适应加强企业管理的需要,在传统会计中逐步分离出一个新的学科——管理会计,在企业会计中形成了财务会计与管理会计并驾齐驱的格局。财务会计主要承担向投资者等财务报告使用者提供企业相关信息的职责,进而有助于他们进行投资等决策。管理会计主要承担向企业管理层提供有助于他们进行经营预测和决策的相关信息的职责,进而加强企业内部的经营管理。

(3) 电子计算机技术在会计上的应用。20 世纪 50 年代以来,随着科学技术的迅猛发展,电子计算机、互联网等现代科学技术成果在会计工作中得到广泛应用,为会计的发展提供了新的动力,引发了会计技术的巨大变革,堪称会计发展史上又一个里程碑。

(4) 财务会计理论的形成和会计准则的国际趋同。现代会计阶段是会计理论发展的繁荣时期,在近代会计理论框架的基础上,逐步形成了以会计目标为核心,包括会计定义、会计对象、会计假设、会计要素、会计基础、会计确认、会计计量、会计报告和会计信息质量要求等概念在内的完整而又系统的财务会计理论体系,并以此为指导建立了完整、系统的会计规范。

进入 21 世纪以来,世界经济一体化进程加快,会计的发展也不再局限于一个国家或地区,建立全球高质量的会计准则体系的呼声越来越高,会计准则在越来越多的国家或地区实现了与国际准则的趋同。这些变化也给会计理论的进一步发展和完善提供了新的契机,作为“世界商业语言”的会计必将会有日新月异的新发展。

总而言之,会计经历了一个从简单到复杂、从低级到高级、从不完善到逐步完善的不断发展过程,并形成一门比较严谨的科学。它既是经济管理必不可少的工具,也是经济管理的组成部分。经济越发展,管理就越需要加强,会计也就越重要。

第二节 会计对象与会计要素

一、会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容。一般认为,会计对象的基本内容是社会再生产过程中的资金运动,在企业中具体是指企业经营资金的运动。

企业与行政事业单位由于工作性质和任务不同,它们的资金运动方式也不同。资金运动包括资金投入、资金循环周转与资金退出三个基本环节,具体到企业与行政事业单位又有较大差异。

1. 企业的资金运动
无论是制造业、商品流通企业,还是服务企业,它们都要进行生产经营活动,并且要追求盈利,其资金运动是一种周转式运动。

(1) 资金投入。资金投入就是企业通过投资者投入或向债权人借入的方式取得资金进行生产。企业要进行生产经营,必须具有一定的资金投入,用于购建财产物资,支付前期费



用等,以形成一定的生产能力或经营能力。这些资产通过投资者和债权人的投资进入企业,实现了资金投入。投资者投入的资金,按照投入形式的不同,可分为货币投资、实物投资和无形资产投资。

(2) 资金的循环与周转。资金在循环周转中要顺序经过供应过程、生产过程和销售过程,并相应采取货币资金、生产资金和成品资金三种形态。

供应过程是企业生产的准备过程,企业用货币资金建造厂房,购买设备和原材料等。资金由货币形态转化为实物等储备形态。生产过程是指企业利用一定的技术和方法,将各种生产要素组合起来,制造出某种特定的产品。它既是产品的制造过程,也是物化劳动和活劳动的消耗过程。在生产过程中,通过材料领用、薪酬计算和固定资产折旧等,资金又从储备形态转化为生产形态,继而转化为在产品形态和产成品形态。销售过程是企业产品价值的实现过程。企业生产的目的是为了价值增值,因而企业生产的产品只有顺利地通过销售环节销售出去,才能实现这一生产目的。在这个过程中,产品通过销售,使资金又回到货币形态。

资金从货币形态开始经过供、产、销三个过程,依次转化为储备资金、生产资金和成品资金,最后又回到货币资金的这个过程,称为资金循环。资金周而复始的循环,称为资金周转。在资金周转过程中,作为起点与终点的货币资金在数量上是不相等的,其差额形成企业的利润或亏损。

(3) 资金退出。在资金周转过程中,有些资金会离开周转过程,退出企业。如用于偿还各种债务、上缴各项税费和向投资者分配利润等。

资金投入、资金循环与资金周转以及资金退出,是相互支持、相互制约的统一体,构成了企业开放式的运动形式。没有资金的投入就不会有资金的循环和周转;没有资金的循环和周转,就不会有债务的偿还、税费的上缴和利润的分配等;没有资金的退出,就不会有新一轮的资金投入,就不会有企业的发展壮大。企业的资金运动过程如图 1-1 所示。

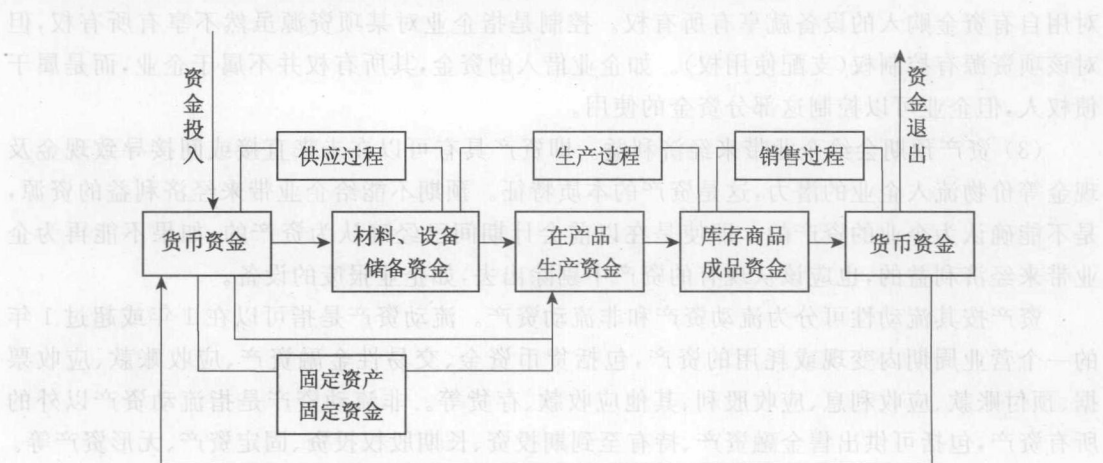


图 1-1 企业的资金运动过程

2. 行政事业单位的资金运动

行政事业单位包括行政单位和事业单位。前者是执行国家管理职能的单位,后者被视为上层建筑和物质生产部门服务的单位。一般来说,行政、事业单位都是非营利性的单位。



它们从事业务工作所需要的资金,或者全部由财政拨款解决,或者部分由财政预算拨款解决,部分由其他方面的收入解决。拨款收入和其他收入都是为了满足业务工作所必需的支



图 1-2 行政事业单位的资金运动过程

出,收入是支出的前提,资金支出后,资金运动也就结束了,不会循环周转。我们称这种从收入到支出的运动方式为单向直线运动。这是绝大多数行政、事业单位资金运动的特征。行政、事业单位的资金运动过程如图 1-2 所示。

二、会计要素

会计要素是对会计对象的基本分类,是会计核算对象的具体化。会计要素作为反映企业财务状况和经营成果的基本单位,又是会计报表的基本构件。我国《企业会计准则》将企业会计要素划分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大要素。这六大会计要素可以分为两大类:反映企业财务状况的会计要素和反映企业经营成果的会计要素。

(一) 反映企业财务状况的会计要素

1. 资产

资产是指企业过去的交易或事项形成的、由企业拥有或控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。根据资产的定义,该要素具有以下特征。

(1) 资产是由企业过去的交易或事项形成的。过去的交易或事项是指企业已完成的交易或事项,具体包括购买、生产和建造等行为以及其他交易或事项。只有企业在过去的交易或事项中形成的各种资源才能确认为现实资产。企业预期将要发生的交易或事项,不属于现实资产,因而不能确认为资产。

(2) 资产应该是企业拥有或控制的资源。拥有是指企业对该资源享有所有权。如企业对用自有资金购入的设备就享有所有权。控制是指企业对某项资源虽然不享有所有权,但对该项资源有控制权(支配使用权)。如企业借入的资金,其所有权并不属于企业,而是属于债权人,但企业可以控制这部分资金的使用。

(3) 资产预期会给企业带来经济利益。即资产具有可以在未来直接或间接导致现金及现金等价物流入企业的潜力,这是资产的本质特征。预期不能给企业带来经济利益的资源,是不能确认为企业的资产的。即使是在以前会计期间已经确认为资产的,如果不能再为企业带来经济利益的,也应该从现有的资产中剔除出去,如企业报废的设备。

资产按其流动性可分为流动资产和非流动资产。流动资产是指可以在 1 年或超过 1 年的一个营业周期内变现或耗用的资产,包括货币资金、交易性金融资产、应收账款、应收票据、预付账款、应收利息、应收股利、其他应收款、存货等。非流动资产是指流动资产以外的所有资产,包括可供出售金融资产、持有至到期投资、长期股权投资、固定资产、无形资产等。

2. 负债

负债是指企业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。负债反映的是企业债权人对企业资产的要求权,因此称为债权人权益。根据负债的定义,该要素具有以下特征:

(1) 负债是由企业过去的交易或事项形成的。根据负债的这一特征,只有企业在过去



的交易或事项形成的义务才能确认为现时的负债。如企业过去从银行借入的借款,企业赊购产品形成的应付账款等,都是属于过去的交易或事项形成的负债。企业未来将要发生的借款、计划再赊购一批产品等,由于交易或事项尚未实际发生,所以不能确认为企业的负债。

(2) 负债是企业应当承担的现时义务。现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。如借款、应付账款,都是属于企业在某种约定条件下应予以承担的现时义务。未来发生的交易或事项可能形成的负债不属于现时义务,不应确认为企业的负债。

(3) 负债预期会导致经济利益流出企业。预期会导致经济利益流出企业是负债的本质特征。只有在履行现时义务时会导致经济利益流出企业的,才符合负债的定义。如企业偿还借款和应付账款时,可以用现金、实物资产偿还,也可以以提供劳务方式偿还,但不管以何种方式偿还,最终都会导致经济利益流出企业。

负债按其流动性可分为流动负债和非流动负债。流动负债是指将在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、预收账款、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、应付股利和其他应付款等。非流动负债是指流动负债以外的负债,包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

3. 所有者权益

所有者权益是指企业资产扣除负债后,由所有者享有的剩余权益。在股份制企业中称为股东权益。所有者权益有以下特征:

(1) 企业在正常生产经营情况下,所有者权益不需要偿还,除非企业减资或清算。

(2) 所有者权益反映所有者对企业净资产的要求权,当企业清算时,只有在清偿完所有负债后,才可以偿还所有者。

(3) 所有者权益的确认与计量主要依赖于资产和负债的确认与计量。

企业的所有者权益包括实收资本(股本)、资本公积(资本溢价或股本溢价)、盈余公积和未分配利润,以及直接计入所有者权益的利得和损失。其中,实收资本和资本公积统称为投入资本,盈余公积和未分配利润统称为留存收益。

实收资本是指所有者投入企业的资本中构成企业注册资本(股本)部分的金额。

资本公积是指所有者投入资本超过注册资本(股本)部分的金额,即资本溢价(股本溢价)。这部分投入资本可以按照规定的程序转增资本金。

盈余公积是指企业从实现的利润中提取的留存于企业的部分,包括法定盈余公积和任意盈余公积。盈余公积可用于转增资本,也可用于弥补亏损。

未分配利润是指企业已经实现的但未分配而留待以后年度分配的利润。

直接计入所有者权益的利得和损失是指不应该计入当期损益、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形成的、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,主要包括可供出售金融资产的公允价值变动额、现金流量套期中套期工具利得或损失等。

(二) 反映企业经营成果的会计要素

1. 收入

收入是指企业日常活动中形成的、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。根据收入的定义,收入有以下特征:

(1) 收入是企业日常活动中形成的。日常活动是指企业为完成其经营目标所从事的经常性活动以及与之相关的活动。这里强调日常活动的目的是为了区分利得。因为企业非日常活动所形成的经济利益的流入并不确认为收入,而是计入利得。不同性质的企业,其日常活动也不相同,如制造业生产和销售产品、商品流通企业从事购销活动、租赁公司出租资产等属于企业的日常活动。需要特别说明的是,与日常活动相关但不经常发生的个别事项,如制造业销售材料所取得的经济利益也作为收入确认。

(2) 收入会导致所有者权益的增加。所有者权益的大小取决于资产与负债的差额,由于收入能使企业资产增加或负债减少,所以收入的确认会导致所有者权益的增加。如果不能导致所有者权益增加,即使形成经济利益流入,也不符合收入的定义,不应确认为收入,如企业的借款。

(3) 收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。收入会导致经济利益流入企业,但并不是所有的经济利益流入都是收入。例如,投资者投入的资本形成了经济利益的流入,也增加了所有者权益,但却不能确认为收入,因为不是日常活动所形成的。

收入有狭义和广义之分。狭义的收入就是《企业会计准则》中收入定义所界定的,主要包括企业的主营业务收入、其他业务收入和投资收益。其中,主营业务收入和其他业务收入统称为营业收入。广义的收入除以上内容外,还包括营业外收入,也称为利得。

主营业务收入是指企业在其主营业务活动中实现的收入。如制造业销售产品所获得的收入,就是属于主营业务收入。主营业务收入在企业的收入中所占的比重较大,是企业主要的经济利益的流入。

其他业务收入是指企业主营业务以外的其他活动所获得的收入,如企业销售积压的材料、出租产品包装物等所获得的收入。其他业务收入一般金额较少,在企业的收入中所占的比重较小。

投资收益是指企业用其资金对外投资所带来的收益,属于让渡资产使用权而给企业带来的经济利益流入,如从被投资企业分得的利润等。

营业外收入是指企业从偶发的交易或事项中获得的经济利益流入,如企业在财产清查中发现的固定资产盘盈、在处置固定资产或无形资产中产生的净收益和获得的罚款收入等。

2. 费用

费用是指企业日常活动中形成的、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。根据费用的定义,费用有以下特征:

(1) 费用是企业日常活动中形成的。这里所说的日常活动与收入定义中的日常活动是一致的。强调日常活动的目的是为了区分损失。因为企业非日常活动所形成的经济利益的流出并不确认为费用,而是计入损失。企业日常活动产生的费用通常包括营业成本、职工薪酬、折旧费、无形资产摊销、运输费、业务招待费、水电费等。

(2) 费用会导致所有者权益的减少。与费用相关的经济利益的流出应当会导致所有者权益的减少,不会导致所有者权益减少的经济利益的流出,不符合费用的定义,不应确认为费用。例如,企业用银行存款购买一台设备,此业务的发生会导致企业银行存款的减少,即企业经济利益的流出,但购置的设备属于固定资产,增加了资产,并没有导致所有者权益的减少,所以,这项经济利益的流出不能确认为费用。



(3) 费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。费用会导致经济利益流出企业,但并不是所有的经济利益流出都是费用。例如,企业向投资者分配利润会导致经济利益的流出,但由于该项经济利益的流出属于所有者权益的抵减项目,也不是企业日常活动发生的,所以排除在费用界定范围之外。

费用也有狭义和广义之分。狭义的费用即《企业会计准则》中费用的定义所界定的,主要包括主营业务成本、其他业务成本、营业税金及附加、投资损失、销售费用、管理费用、财务费用和所得税费用等。其中,主营业务成本和其他业务成本统称为营业成本。广义的费用除以上内容外,还包括企业非日常活动中产生的非经常性经济利益流出,即营业外支出,也称损失。

主营业务成本是指企业在其主营业务活动中产生的成本,属于与主营业务收入相匹配的费用。如企业在销售产品后确认的已销产品的成本,就是属于主营业务成本。在制造业,主营业务成本是根据产品在生产过程中发生的各种费用计算确定的,是生产成本的一种转化形式。主营业务成本在企业的全部费用中所占的比重较大。

其他业务成本是指企业在开展其他业务活动中产生的成本,属于与其他业务收入相匹配的费用。例如,企业在销售积压材料、出租包装物后确认的材料或包装物的成本,就是其他业务成本。其他业务成本实质上是已销售材料、已出租包装物的买价或制作成本。其他业务成本在企业的费用中所占的比例一般较小。

营业税金及附加是指企业开展营业活动依法应当缴纳的各种税费,包括消费税、城建税和教育费附加等。

销售费用、管理费用和财务费用统称为期间费用,是指企业在日常活动中发生的不能计入成本的,而是直接计入当期损益的各种耗费。①销售费用。销售费用是指企业在产品销售过程中发生的各种费用。其包括专设销售机构人员的薪酬,为推销产品发生的广告费和展销费等。②管理费用。管理费用是指企业为组织管理整个企业的生产经营活动而发生的各种费用。其包括企业在筹建期间发生的开办费、公司经费(包括行政管理部门职工薪酬、物料消耗、办公费和差旅费等)、工会经费、董事会费(包括董事会成员津贴、会议费和差旅费等)、聘请中介机构费、咨询费、诉讼费、业务招待费、房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税、技术转让费、矿产资源补偿费、研究费用和排污费等。③财务费用。财务费用是指企业为筹集资金而发生的各种费用。其包括利息支出(减利息收入)、汇兑损益及相关的手续费等。

投资损失是指企业对外投资时产生的损失。在发生投资损失时,应冲减投资收益。

所得税费用一般指企业根据经营所得,采用适当的税率计算确定的税金。缴纳所得税会引起经济利益流出企业,是企业的一种主要费用。

营业外支出是指企业发生的与日常活动没有直接关系的一些偶发事项产生的支出。如企业在财产清查中发现的固定资产盘亏、企业处理固定资产和无形资产发生的净损失以及因自然灾害造成的企业财产物资的非常损失等。

3. 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。利润往往是评价企业管理层业绩的一项重要指标,也是投资者等财务信息使用者进行决策的重要参考。

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。

收入减去费用后的净额是指企业在其日常活动的一定会计期间实现的全部收入减去