

普通高等教育“十三五”规划教材

基础会计

杨佳慧 吴霞云 邱金平 主编

北京工业大学出版社

普通高等教育“十三五”规划教材

基础会计

主 编 © 杨佳慧 吴霞云 邱金平

北京工业大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

基础会计 / 杨佳慧, 吴霞云, 邱金平主编. — 北京 :
北京工业大学出版社, 2016.12

ISBN 978-7-5639-5136-9

I. ①基… II. ①杨… ②吴… ③邱… III. ①会计学
IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 004629 号

基础会计

主 编: 杨佳慧 吴霞云 邱金平

责任编辑: 张 贤

封面设计: 晟 熙

出版发行: 北京工业大学出版社

(北京市朝阳区平乐园 100 号 邮编: 100124)

010-67391722 (传真) bgdcbs@sina.com

出 版 人: 郝 勇

经销单位: 全国新华书店

承印单位: 北京市迪鑫印刷厂

开 本: 787mm×1092mm $\frac{1}{16}$

印 张: 17.25

字 数: 400 千字

版 次: 2017 年 1 月第 1 版

印 次: 2017 年 1 月第 1 次印刷

定 价: 45.00 元

标准书号: ISBN 978-7-5639-5136-9

版权所有 翻印必究

(如发现印装质量问题, 请寄本社发行部调换 010-67391106)

前言

《基础会计》主要针对高等院校财务会计和经济管理类相关专业的学生。全书以“理实一体化，突出技能培养”为指导思想，重点阐述现代会计的基本知识、基本方法，目的是要使学生在校期间系统掌握会计基础理论和专业知识，重点掌握财会领域实际工作的基本能力和基本技能，毕业后能够较快适应不同行业的会计工作，能够独立从事会计实际工作。

本书以财政部颁布的《企业会计准则》《企业会计准则——应用指南》和相关的补充规定为依据，认真贯彻教育部文件精神，是校企合作开发的基于会计工作过程的项目化教材。全书在编写时以工作过程为导向，以工作任务为载体，突出仿真性和互动性，融教、学、做于一体，体现了工学结合的特色。

全书在结构体系的设置上力求符合由浅入深、循序渐进的认识规律，遵循“实用、够用”原则，按照会计工作核算程序将内容分为七个项目，每个项目中都设计有相应的任务和活动。为了开拓学生视野，便于对学生进行专业素质教育，同时也为了提高学生学习专业知识的积极性和趣味性，本书在每个项目的开始都针对实际情况设计有案例导入。为了让学生全面了解有关会计基础理论与专业知识，促进学生思考，全书在每个项目的后面都设计有相关知识补充和思考题。

作为对实践教学方式的探索，本书的完成只是我们阶段性的总结，书中难免存在不足之处，我们期待着会计界的专家、学者和广大读者的批评指正。

编者

目 录

第1章 总论	1
1.1 会计概述	1
1.2 会计要素与会计等式	4
理论复习	16
技能实训	19
第2章 会计科目与账户	23
2.1 会计科目	23
2.2 账户	27
理论复习	30
技能实训	32
第3章 复式记账	36
3.1 复式记账概述	36
3.2 借贷记账法	37
理论复习	49
技能实训	53
第4章 会计凭证	56
4.1 会计凭证的意义和种类	56
4.2 会计凭证的填制	59
4.3 会计凭证的审核	69
4.4 会计凭证的传递和保管	70
理论复习	71
技能实训	74
第5章 工业企业主要经济业务的账务处理	80



5.1 企业会计处理基础与配比原则	80
5.2 资金筹集业务的账务处理	82
5.3 供应过程业务的账务处理	87
5.4 生产过程业务的账务处理	92
5.5 销售过程业务的账务处理	99
5.6 财务成果形成及其分配业务的账务处理	104
理论复习	110
技能实训	113
第6章 会计账簿	119
6.1 会计账簿的意义和种类	119
6.2 会计账簿的内容、启用与记账规则	122
6.3 会计账簿的格式和登记方法	123
6.4 错账的更正方法	130
6.5 对账和结账	133
6.6 会计账簿的更换与保管	134
理论复习	135
技能实训	138
第7章 财产清查	147
7.1 财产清查的意义和种类	147
7.2 财产清查的一般程序与盘存制度	149
7.3 财产清查的方法	151
7.4 财产清查结果的处理	155
理论复习	161
技能实训	163
第8章 财务会计报告	166
8.1 财务会计报告概述	166
8.2 资产负债表	169
8.3 利润表	174
8.4 现金流量表	177
理论复习	180
技能实训	182

第9章 财务处理程序	187
9.1 账务处理程序的意义和种类	187
9.2 记账凭证账务处理程序	189
9.3 汇总记账凭证账务处理程序	193
9.4 科目汇总表账务处理程序	196
9.5 会计电算化账务处理程序	200
理论复习	201
技能实训	204
第10章 会计核算概述与会计档案	207
10.1 会计核算的基本前提	207
10.2 会计核算的具体内容	209
10.3 会计核算方法	211
10.4 会计核算的一般要求	212
10.5 会计信息质量要求	212
10.6 会计档案	214
理论复习	218
第11章 会计核算综合实训	220
附 录	249
会计从业资格考试《基础会计》模拟题一	249
会计从业资格考试《基础会计》模拟题二	254
会计从业资格考试《基础会计》模拟题三	259

第1章 总 论

学习指导

学习本章的目的是了解会计的产生,理解会计的定义、会计的基本职能和经济业务的类型及其对静态会计等式的影响,理解、掌握会计对象、会计要素及会计等式的基本理论。重点、难点是对会计要素及会计等式的理解、掌握。学习中,应从会计的定义去理解会计的核算(反映)和监督两个职能,从会计核算和监督的内容引导出会计对象,而会计要素是会计对象的具体化。会计等式是会计一些基本理论和方法建立的基础,是学习的重点,在深刻理解了各个会计要素的具体内容之后,再学习会计等式。结合实例和本章后面的实训题加深对会计要素的认识和对会计等式的理解,提高分析经济业务的能力。

关键词汇

会计 会计职能 会计对象 会计要素 资产 负债 所有者权益 收入 费用 利润 会计等式

“经济越发展,会计越重要。”众多的经营管理者都懂会计,都能运用“会计”这个管理工具为他们的经营管理服务。掌握好本书的内容,对以后专业会计的学习至关重要。第1章是本书的开篇,它将介绍会计的定义和特征、会计的基本职能、会计对象、会计要素以及会计等式等。

1.1 会 计 概 述

1.1.1 会计的概念

什么是会计?清代学者焦循所著《孟子正义》一书解释道:“零星算之为计,总合算之为会。”其意思是说,岁末的全年总合计算以及日常的零星计算,合起来即为“会计”,这就概括了“会计”二字连用的基本含义。随着人类社会的发展,“会计”二字的含义也有一个不断发展和完善的过程。物质资料的生产是人类社会存在和发展的基础,而人类社会生产物质资料的能力,即生产力是由低级向高级逐步发展的。在原始社会的早中期,由于人类的生产力水平极其低下,基本没有剩余产品,当然也就没有作为对剩余财产进行计量的会计。大致到了原始社会后期,人类征服自然的能力有了较大提高,剩余产品开始经常性地出现并不断增多,人类迫切需要一种专门的计量财富的技术方法,于是在这种需求的推动下,人类最早的会计方法与手段便产生了。人们通常将“结绳记事”、“刻木计数”作为会计的萌芽。到了西



周时期,朝廷还设置了会计官职——司会和单独的会计部门,掌管周王朝的钱粮和财务收支,定期对王朝的收入和支出进行“月计”、“岁会”,并实施会计监督。唐朝时出现了“四柱结算法”,使中国的会计技术提高到了一个新水平。其中,四柱即指旧管、新收、开除、实在,相当于当代会计中的期初结存、本期收入、本期支出、期末结存,四柱之间存在数量上的平衡关系,即遵循“旧管 + 新收 = 开除 + 实在”这一会计恒等式,按此会计恒等式编制的报告,称为“四柱清册”。明清时期,中国商业、手工业有了较大发展,并且产生了资本主义萌芽。为适应当时生产管理的需要,会计工作者又在“四柱结算法”原理的启发下,设计了“龙门账”,这种记账方法已经具备了复式簿记的雏形,说明中国的会计技术取得了较大的发展。其中,“龙门账”把全部经济活动的内容划分为“进、缴、存、该”四类会计账项。“进”指全部收入,“缴”指全部支出,“存”指全部资产,“该”指全部负债,此四者之间的关系为“进 - 缴 = 存 - 该”。运用此平衡公式计算盈亏,分别编制“进缴表”(相当于现在的损益表)和“存该表”(相当于现在的资产负债表),两表所算的盈亏数额应当相等,叫做“合龙门”。

随着社会经济的进步,生产力水平的不断提高,会计的核算内容、核算方法等也得到了巨大的发展,逐步由简单的计量与记录行为,发展成为以货币单位综合地反映和监督经济活动过程的一种专门的经济管理工作。现在人们所说的会计,是指以货币为主要计量单位,反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。具体而言,会计是以货币为主要计量单位,运用专门方法,对一个经济单位的经济活动过程进行连续、系统、全面的核算,并利用核算资料对经济活动进行预测、决策、考核、分析、控制,旨在提高经济效益的一种管理活动。

与其他经济管理学科相比较,会计具有如下特征:

(1)以货币为主要计量单位。会计是关于经济单位的经济活动的数量反映,而经济活动的数量信息可以用实物、货币和劳动三种衡量尺度(如千克、件、米、吨、元、小时等)来度量,但各种不同的衡量尺度之间缺乏可比性,相互之间无法相加汇总,只有充当一般等价物的货币,才能将经济活动的数量变化转化为统一的价值标准。因为在商品经济的条件下,货币作为一切物资资产的共同衡量标准,可以作为对经济活动进行综合核算和监督的统一尺度。

(2)以真实、合法的会计凭证为依据。会计提供的经济信息必须真实可靠,才能为会计信息的使用人提供有用的经济决策资料。所以,在会计核算过程中,必须依法取得或填制凭证,并严格按照有关规定对凭证进行审核,审核无误后,才能作为会计核算的依据。

(3)有一套专门的会计方法。在长期的会计实践活动中,为适应生产发展与经济管理的需要,会计形成了一套系统、科学的专门方法,包括会计核算、会计分析、会计考核、会计预测、会计决策和会计控制等。

(4)会计核算资料具有连续性、系统性、综合性、全面性的特点。所谓连续性是指对经济活动过程中发生的具体经济事项按照其发生的时间顺序,不间断地加以记录,以反映经济业务的连续过程;系统性是指对各项经济活动既要进行相互联系的记录,又要进行必要的、科学的分类,只有这样,才能提供合格的会计信息;综合性是指由于以货币为统一计量单位,所以能够提供综合反映各项经济活动内容的价值指标;全面性主要是指对各项经济活动的来龙去脉必须全面记录、计量,不得遗漏。

1.1.2 会计的基本职能

会计的职能是会计在经济管理中所具有的功能。会计的职能主要包括会计核算、会计

监督、会计预测、会计决策、会计控制和会计分析等,其中,会计核算与会计监督是会计的两大基本职能。正如马克思在《资本论》中所指出的:会计是对“过程的控制和观念的总结”。我们通常把“控制”理解为监督,把“观念总结”理解为核算(或反映),也就是说,对再生产过程的核算与监督是会计的最基本的两项职能。

(1)会计核算职能。会计核算职能是指以货币为主要计量单位,通过确认、计量、记录、报告等环节,对特定主体的经济活动进行记账、算账、报账,为各有关方面提供会计信息的功能。会计核算贯穿经济活动的整个过程,是会计最基本和最重要的职能,又叫反映职能。记账是把一笔经济业务的收入或支出按一定的会计记账规则进行记载;算账是指依据国家的有关财务会计法规,在记账的基础上把经济活动状况通过编制会计报表反映经营成果;报账是把会计报表通报给单位负责人及有关单位或部门。

(2)会计监督职能。会计监督职能是指会计人员在进行会计核算的同时,对特定主体经济活动的合法性、合理性进行审查。对不合法的经济业务,会计人员有权提出意见、不予办理或事后提出报告。会计监督职能具有强制性、权威性和严肃性等特点。其主要是通过通过对特定会计主体的经济活动的合法性、合理性进行审查,确保经济主体在法制的框架内依法开展经济活动,并严格执行内部控制制度,为增收节支、提高经济效益严格把关。

应当指出,上述两项基本会计职能是相辅相成、辩证统一的关系。会计核算会计监督的基础,没有核算所提供的各种信息,监督就失去了依据;而会计监督是会计核算质量的保障,只有核算,没有监督,就难以保证核算所提供信息的真实性、可靠性。会计除了具有核算和监督两个基本职能,还具有参与经济预测、决策、事前控制和经济活动分析等职能。

1.1.3 会计的对象

会计的对象是指会计核算和监督的内容,可概括为社会再生产过程中能用货币表现的经济活动,凡是特定主体能以货币表现的经济活动都是会计核算和监督的内容。以货币表现的经济活动通常又称为价值运动或资金运动,所以,也可以把会计对象表述为社会再生产过程中的价值运动或资金运动。资金是指社会再生产过程中各种财产物资的货币表现,所以,也可以将资金运动理解为价值运动。不同性质的单位,其经济活动的特点是不同的,从而引起的资金运动过程也是不同的,其中,工业企业的资金运动最具有代表性,下面以工业企业为例说明社会再生产过程中的资金运动。

工业企业就其经济活动过程来说可以划分为资金筹集(也可表述为资金投入)、供应过程、生产过程、销售过程和资金分配(也可表述为资金退出)五个基本环节。资金筹集,是指企业在设立时或生产经营时,依法吸收投资者或债权人资金形成生产能力的经济活动。供应过程,是指以货币资金购买生产用原材料,使资金由货币资金形态转换为材料资金(也可叫储备资金)形态的过程。企业在供应过程中主要是用货币资金支付购买材料的买价和采购费用,从而形成材料资金(也可叫储备资金)。生产过程,是指从材料投入生产到产品完工并验收入库的过程。在这个过程中,企业将材料投入生产,同时支付职工薪酬,负担生产设备等固定资产折旧费,从而形成在产品即生产资金,在产品加工完成并验收入库形成成品资金。销售过程,是指企业将生产出来的产品销售给购买者,实现销售收入,从而收回货币资金的过程。资金分配,是指企业对取得收入的分配。收入包括生产经营垫支的成本和利润两部分。分配的过程是,前者由企业用来继续投入再生产,后者用于上交所得税、向投资者

分配投资报酬和留存企业投入扩大再生产。我们把资金从货币资金形态开始,依次经过材料资金、生产资金、成品资金,最后回到货币资金形态的过程称为资金循环,资金循环周而复始地不断进行即为资金周转。其具体过程如图 1.1 所示:

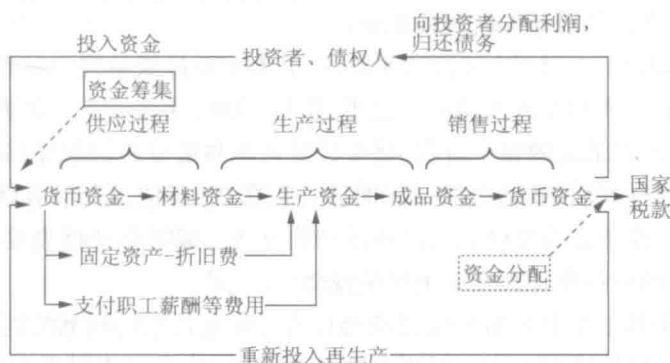


图 1.1 资金循环周转

工业企业资金的循环周转就是工业企业的资金运动,工业企业的会计对象就是工业企业再生产过程中的资金运动。

综上所述,我们将会计对象界定为社会再生产过程中的价值运动或资金运动,或者说是社会再生产过程中能用货币表现的经济活动。

1.2 会计要素与会计等式

1.2.1 会计要素

会计要素是对会计对象进行的基本分类,是会计对象的具体化。它是构成会计报表的基本因素,也是设置会计科目、会计账户的依据。《企业会计准则——基本准则》第十条规定:“企业应当按照交易或事项的经济特征确定会计要素。”在我国,会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六项。

(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。从资产的这个定义中可以看出,作为资产必须是企业过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或其他交易或者事项形成的。也就是说,资产必须是现实的资产,而不能是预期的资产,预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。同时,企业必须享有作为资产的某项资源的所有权,或者虽然不享有该项资源的所有权,但该资源能被企业所控制。另外,作为资源的资源必须具有直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。具体可以从以下四个方面理解资产的含义:

- ① 资产从本质上讲是一种经济资源,即可以作为要素投入生产经营中去。
- ② 资产是由过去的交易、事项所形成的。资产的成因是资产存在和计价的基础。未来的、尚未发生的事项的可能后果不能确认为资产,也没有可靠的计量依据。

③ 资产是由企业拥有或控制的。在这里,所谓拥有是指该项资产的法定所有权属于本企业;所谓控制是指虽然本企业并不拥有该项资产的所有权,但是该项资产上的收益归本企业

业所有,同时该项资产上的风险由本企业所承担。

④ 资产应该预期能给企业带来经济利益。按照这个规定,企业的一些已经不能带来未来经济利益流入的项目,如陈旧毁损的实物资产、已经无望收回的债权等都不能再作为资产来核算。现在,有些企业的资产和利润被虚夸,会计信息失真,潜亏严重,其中很重要的原因之一就是在会计核算上没有强调构成资产的这一标准,从而导致许多已经不能带来未来经济利益的项目被列为资产,形成巨额的虚假资产。

明确了资产的含义后,还应进一步了解一项符合资产定义的资源在什么时间可以确认为资产。《企业会计准则》中规定:当符合资产定义的资源在同时满足以下两个条件时,才能确认为资产,列入企业的资产负债表。

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。

资产可以按照不同标准进行多种分类,但比较常见的是按照流动性进行分类。资产按流动性可以分为流动资产和非流动资产。

流动资产是指可以在1年或者超过1年的一个营业周期内变现或耗用的资产。流动资产按其变现能力的大小又可分为货币资金、交易性金融资产、应收及预付款项、待摊费用、存货等。

货币资金是指企业持有的库存现金、银行存款和其他货币资金等。

交易性金融资产是指企业为交易目的所持有的债券投资、股票投资、基金投资等。

应收及预付款项是指企业的应收账款、应收票据、其他应收款和预付账款等。

待摊费用是指企业已经支出,但应当由本期和以后各期分别负担的,分摊期在1年以内(含1年)的各项费用,如预付的保险费。

存货是指企业在日常活动中持有以备出售的产成品或商品,处在生产过程中的在产品,在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。

有些企业的经营活动比较特殊,经营周期可能长于1年,如造船企业、大型机械制造企业,其从购买原材料至建造完工,从销售实现到收回货款,周期比较长,往往超过1年,此时就不能以1年内变现作为流动资产的划分标准,而是以经营周期作为流动资产的划分标准,在一个营业周期内变现或消耗的资产为流动资产。

非流动资产是指计划长期持有,不准备在1年内或超过1年的一个营业周期内变现或耗用的资产,也就是除了流动资产之外的资产,主要包括持有至到期投资、长期股权投资、固定资产、无形资产等。

持有至到期投资是指企业购入的准备持有至到期收回的债券投资等。

长期股权投资是指持有时间超过1年(不含1年)、不能随时变现或不准备随时变现的股票和其他投资。企业进行长期股权投资的目的,是为了获得较为稳定的投资收益或者对被投资企业实施控制或影响。

固定资产是指企业使用年限超过1年的房屋、建筑物、机器、机械、运输工具以及其他与生产、经营有关的设备、器具、工具等。不属于生产经营主要设备或物品,但单位价值在2 000元以上,并且使用年限超过2年的,也应当作为固定资产。

无形资产是指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产,主要包括专利权、非专利技术、商标权、著作权和土地使用权等。这些资产不具有物质形态,但能够为企

业带来超额的利润。

综上所述,资产的构成内容如图 1.2 所示:



图 1.2 资产的构成内容

(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。从负债的这个定义中可以看出,负债具有以下特征:第一,负债是一项经济责任,或者说是一项义务,它需要企业偿还;第二,负债的清偿预期会导致经济利益流出企业;第三,负债是由过去的交易或事项形成的现时义务。现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。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。

明确了负债的含义后,还应进一步了解一项符合负债定义的现时义务在什么时间可以确认为负债。《企业会计准则》中规定:当符合负债定义的现时义务在同时满足以下两个条件时,才能确认为负债,列入企业的资产负债表。

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。

企业的负债按照流动性进行分类,可以分为流动负债和非流动负债。所谓负债的流动性,是根据负债的偿付期限的长短而言的。

流动负债是指将在 1 年(含 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、应付及预收款项和应交税费等。短期借款是指企业向银行或其他金融机构等借入的期限在 1 年以下(含 1 年)的各种借款。应付及预收款项是指企业在生产经营活动中发生的应付账款、应付票据、预收账款、应付职工薪酬、应付利息、应付股利和其他应付款等。应交税费是指企业按照税法等规定计算应交纳的各种税费,包括增值税、消费税、营业税、所得税、城市维护建设税和教育费附加等。

非流动负债是指偿还期在 1 年或者超过 1 年的一个营业周期以上的负债,包括长期借款、应付债券、长期应付款等。长期借款是指企业向银行或其他金融机构等借入的期限在 1 年以上(不含 1 年)的各种借款。

综上所述,负债的构成内容如图 1.3 所示:



图 1.3 负债的构成内容

(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。它具有以下特征：第一，除非发生减资、清算，企业不需要偿还所有者权益。它基本上是企业可以永久利用的一笔资本。第二，企业清算时，只有在清偿所有的负债后，所有者权益才返还给所有者。所有者在分配被清算企业剩余财产时的末位次序，决定了所有者承担着较债权人更大的风险。第三，所有者凭借所有者权益能够参与利润的分配。

所有者权益在性质上体现为所有者对企业资产的剩余权益，在数量上也就体现为资产减去负债后的余额，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。

投入资本是指投资者实际投入企业生产经营活动的各项财产物资，也就是企业实际收到的投资者作为资本投入的各种财产物资。所有者投入资本可以形成实收资本和资本公积两部分，其中投资者按照其在注册资本或股本中所占份额的投入部分构成企业的实收资本，超过其在注册资本或股本中所占份额的出资所产生的溢价形成资本公积。

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。利得分分为直接计入所有者权益的利得和直接计入当期利润的利得两部分。法定财产重估增值、被投资单位除净损益以外的所有者权益增加、企业按持股比例计算应享有的份额等属于直接计入所有者权益的利得，而处置非流动资产的利得、政府补助、盘盈利得、捐赠利得等属于直接计入当期利润的利得。

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。损失分为直接计入所有者权益的损失和直接计入当期利润的损失两部分。被投资单位除净损益以外的所有者权益减少，企业按持股比例计算应负担的份额等属于直接计入所有者权益的损失，而处置非流动资产的损失、公益性捐赠支出、非常损失、盘亏损失等属于直接计入当期利润的损失。

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的，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。直接计入所有者权益的利得和损失，既要计入所有者权益，又要与所有者投入资本或者向所有者分配利

润无关,所以,在会计核算上将其计入资本公积。资本公积具体包括股本溢价和直接计入所有者权益的利得和损失。企业收到投资者出资超过其在注册资本或股本中所占份额的部分,作为资本溢价或股本溢价,计入资本公积。企业发生的法定财产重估增值、被投资单位除净损益以外的所有者权益增减变动,企业按持股比例计算应享有或应负担的份额作为直接计入所有者权益的利得和损失,计入资本公积。

留存收益包括盈余公积和未分配利润。盈余公积是指企业按照国家规定从税后利润中提取的各种公积金,包括提取的法定盈余公积和任意盈余公积。法定盈余公积,指企业按照《中华人民共和国公司法》规定的比例从净利润中提取的盈余公积金;任意盈余公积,指企业经股东大会或类似机构批准后按照规定的比例从净利润中提取的盈余公积。企业的盈余公积可以用于弥补亏损、转增资本(股本)。符合规定条件的企业,也可以用盈余公积分派现金股利。未分配利润是指企业历年利润分配(或亏损弥补)后,累积结存到本期期末尚未分配的或待下年度分配的利润。

综上所述,所有者权益的构成内容如图 1.4 所示:

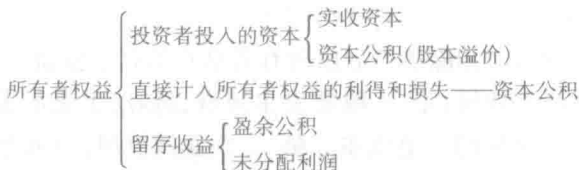


图 1.4 所有者权益的构成内容

以上资产、负债和所有者权益三个会计要素称为资产负债表要素,又叫静态要素,其关系用公式表示为

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

该恒等式是编制资产负债表的理论根据。

(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,一般包括主营业务收入和其他业务收入两种。收入不包括为第三方或者客户代收的款项。主营业务收入是指企业为完成其经营目标所从事的经常性活动所产生的经济利益的流入。不同行业的主营业务收入所包括的内容各不相同。例如,工业企业的主营业务收入主要包括销售产成品、半成品和提供工业性劳务的收入,商品流通企业的主营业务收入主要包括销售商品所取得的收入,旅游服务企业的主营业务收入主要包括门票收入、客房收入、餐饮收入。其他业务收入是指虽然不是企业经常性的活动,但属于与经常性活动相关的活动而产生的经济利益的流入。例如,工业企业转让无形资产使用权、出售不需要用的原材料、包装物等所产生的经济利益流入就是工业企业的其他业务收入。企业除了日常活动,还要发生一些日常活动以外的经济活动。如企业处置固定资产、无形资产等活动,不是企业为完成其经营目标所从事的经常性活动,也不属于与经常性活动相关的活动。由此产生的经济利益的总流入不构成收入而构成利得,应当确认为直接计入当期利润的利得,计入营业外收入。

符合上述,收入定义的经济利益的流入,在与该定义有关的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地计量时才能确认为收入,列

入利润表。

综上所述,收入的形成与构成内容如图 1.5 所示:

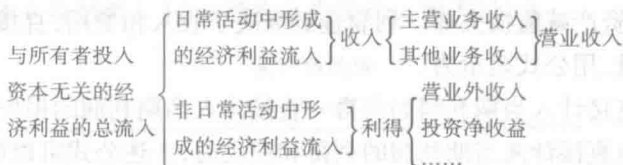


图 1.5 收入的形成与构成内容

(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总流出。就一个企业来说,与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出包括企业在日常活动中发生的经济利益流出和在非日常活动中发生的经济利益流出两部分。费用的特征是为取得收入而付出的代价,因此费用一定要与收入配比才能确定,不是为取得收入而形成的各类资产的减少或负债的增加不属于费用的范围。企业在日常活动中发生的经济利益流出有三种情况:①企业为生产产品、提供劳务等发生的可归属于产品成本、劳务成本等的经济利益流出,在其经济利益流出时应计入相关产品或劳务的成本,而不应确认为费用,只有当确认这些产品或劳务的收入时,才将已销售产品、已提供劳务的成本等确认为费用,计入当期损益;②企业发生的支出不产生经济利益的,或者即使能够产生经济利益但不符合或者不再符合资产确认条件的,应当在发生时确认为费用,计入当期损益;③企业发生的交易或者事项导致其承担了一项负债而不确认为一项资产的,应当在发生时确认为费用,计入当期损益。企业在非日常活动中发生的经济利益流出不能确认为费用,而应确认为损失,计入所有者权益或当期利润,如企业处置非流动资产的损失、公益性捐赠支出、非常损失、盘亏损失等这些非日常活动中发生的经济利益流出就属于直接计入当期利润的损失,而不能确认为费用。

符合上述,费用定义的经济利益流出,在与该定义有关的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,且经济利益的流出额能够可靠地计量时才能确认为费用,列入利润表。

综上所述,费用的形成与构成内容如图 1.6 所示:

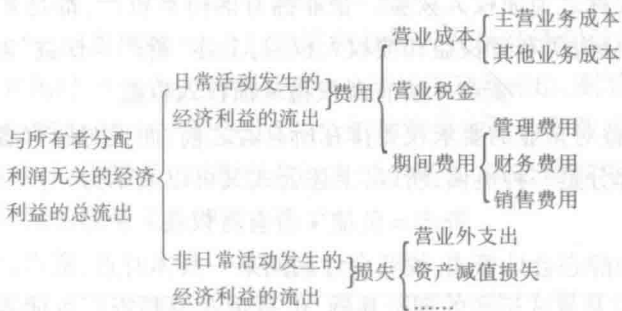


图 1.6 费用的形成与构成内容

(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。直接计入当期利润的利得和损失,是指应当计入当期损益,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。直接计入当期利润的利得包括营业外收入、投资净收益等,直接计入当期利润的损失包括营业外支出、资产减值损失等。利润金额取决于收入和费用,直接计入当期利润的利得和损失金额的计量,用公式表示为

$$\text{收入} - \text{费用} + \text{直接计入当期利润的利得} - \text{直接计入当期利润的损失} = \text{利润}$$

当企业没有发生直接计入当期利润的利得和损失时,上述公式可以简化为

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

这个等式反映了收入、费用和利润三个会计要素之间的关系,一般将这三个要素称为利润表要素,又叫动态要素。企业形成的利润在没有进行支配使用之前,构成所有者权益中的未分配利润。

1.2.2 会计等式

1.2.2.1 静态会计等式

任何一个经济组织从事正常的生产经营活动,都要筹集一定数量的资金,拥有一定的经济资源。筹集资金的渠道一是吸引投资者投资,二是举借债务。企业筹得的资金必然要投入营运,从而形成企业所持有的各种资产。换个角度说,企业最初所拥有的资产是有提供者的,他们对企业的资产拥有要求权,这种对企业资产的要求权,在会计上总称为“权益”。因此,企业的全部资产应当等于各有关提供者对这些资产的权益的总和,即

$$\text{资产} = \text{权益}$$

资产表明企业拥有什么经济资源和多少经济资源,而权益表明是谁提供了这些经济资源,是谁对这些经济资源拥有要求权。因此,资产与权益之间存在着相互依存的关系。资产不能离开权益而存在,没有无资产的权益,也没有无权益的资产。从数量上看,有一定数额的资产,就必然有一定数额的权益;反之,有一定数额的权益,也必须有一定数额的资产。这就是说,一个企业的资产总额与权益总额必定彼此相等。

在企业的总资产中,属于投资者投入的部分,其所有权归投资者,这种投资人对企业资产的要求权称之为所有者权益;属于从债权人借入的部分,其所有权归债权人,这种债权人对企业资产的要求权称之为债权人权益。企业拥有的所有资产,都是来源于投资人或债权人。所以,权益又可分为所有者权益和债权人权益,上述“资产 = 权益”的公式又可表述为

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

因为,债权人权益对企业的要求权要排在所有者之前,而且对所有者来说企业总资产中属于债权人权益的部分是一种负债,所以,上述公式又可以表示为

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

这个等式称之为静态会计等式,说明会计期间某一具体时点、资产、负债、所有者权益的平衡(恒等)关系。它是复式记账的理论基础,也是企业编制资产负债表的理论依据。下面举例说明资产与负债和所有者权益之间的这种平衡关系。

【例 1.1】汇源公司经批准于 20 × × 年 1 月 1 日设立,其组织形式为有限责任公司。6 个发起人以投入资本的形式向银行存入 300 000 元,同时申请长期借款 100 000 元也存入了银行。这两项筹资活动完成后,该公司一方面有资产(银行存款)400 000 元,另一方面该公