

普通高等院校“十三五”规划教材

会计学原理

KUAIJIXUE •

YUANLI •

张 薇 邓英飞 江晓珍◎主编



清华大学出版社

普通高等院校“十三五”规划教材

会计学原理

KUAIJIXUE •

YUANLI •

张 薇 邓英飞 江晓珍◎主 编
吴丽莉 张 丽 陈瑾瑜 张 敏 程 嘉◎副主编
张巍巍◎参 编

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

会计学原理是经济管理学科体系中的基石,主要讲述会计的基本理论、基本知识和专门方法。本书主要论述奠定会计根基的基本方法——复式记账的基本原理和方法,并结合我国最新的《企业会计准则》和国际会计惯例,总结了大量会计实务经验。本书共包括 11 章内容,分别是总论,会计等式、会计科目与会计事项,会计凭证,会计账簿,财产清查,账务处理程序,资产会计,负债会计,收入、费用、利润会计,所有者权益会计,以及财务会计报告。

本书既可作为高等院校会计、财务管理、工商管理、国际贸易、人力资源管理等专业学生学习“会计学原理”等课程的教材,又可作为会计、财务管理实务工作者开展继续教育的参考用书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

会计学原理 / 张薇,邓英飞,江晓珍主编. —北京:清华大学出版社,2018

(普通高等院校“十三五”规划教材)

ISBN 978-7-302-49154-5

I. ①会… II. ①张… ②邓… ③江… 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(2017)第 318323 号

责任编辑:刘志彬

封面设计:汉风唐韵

责任校对:宋玉莲

责任印制:王静怡

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

邮 编:100084

社总机:010-62770175

邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质量反馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印装者:三河市海新印务有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm

印 张:17

字 数:416 千字

版 次:2018 年 1 月第 1 版

印 次:2018 年 1 月第 1 次印刷

印 数:1~3000

定 价:51.50 元

产品编号:077930-01

前言

经济越发展,会计越重要。经济的发展离不开会计,会计的发展离不开会计人才的培养,而会计人才的培养又离不开优秀的会计教材。中国经济发展迅速,会计准则体系不断建立与完善,会计相关课程的教材也必须紧跟经济与会计的发展脉搏,与时俱进。

会计学原理是经济管理学科体系中的基石,主要讲述会计的基本理论、基本知识和专门方法。它作为初学者的入门课程,是会计学、财务管理、工商管理、人力资源管理及国际贸易等经济管理相关专业的一门重要基础课。会计是一门古老而年轻的学科,其基本核算方法和原理历经几百年的历史考验,依然生命之树长青;会计也是一个不断发展的学科,从古代会计到近代会计再到现代会计,为适应社会进步和信息需求者的需求,处于不断地丰富和发展之中。与其他会计学原理教材相比,本书的主要内容依然论述奠定会计根基的基本方法——复式记账的基本原理和方法,同时吸收国内外相关教材的精华,并结合我国最新的《企业会计准则》和国际会计惯例,总结了大量会计实务经验。

本书主要特点如下:

第一,既注重企业基本业务处理的理论阐述,又注重与我国现行会计准则及会计实践的结合,以最新的《企业会计准则》为依据,但又不是会计准则的简单解读;

第二,与其他会计学原理教材不同,本书对会计理论的阐述力求精练、简明和通俗易懂,尽量以较直观的表现形式予以展现,使学生一目了然,易于掌握;

第三,注重理论与案例、实践的结合,对每一个理论问题的阐述均配有恰当的案例,每章内容均配有相关案例的分析,便于培养学生的实践能力和发现问题、分析问题与解决问题的能力,有利于提高其实际应用能力;

第四,配备同步检测练习,便于学生进行课后消化、复习与提高。

本书由南京师范大学泰州学院张薇、黄山学院邓英飞和福州外语外贸学院江晓珍任主编，仲恺农业工程学院吴丽莉、山西师范大学张丽、西南科技大学陈瑾瑜、南京师范大学泰州学院张敏和程嘉任副主编，南京师范大学泰州学院张巍巍参与编写。由于编者水平有限，书中疏漏之处在所难免，恳请读者批评指正。

编 者

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计的目标	2
第二节 会计基本假设与核算基础	3
第三节 会计要素	5
第四节 会计信息质量特征	9
第五节 会计规范	12
同步检测练习	19
第二章 会计等式、会计科目与会计事项	22
第一节 会计等式	23
第二节 会计科目与账户	25
第三节 会计事项对资产权益的影响	34
同步检测练习	36
第三章 会计凭证	41
第一节 会计凭证概述	41
第二节 原始凭证	42
第三节 记账凭证	48
第四节 会计凭证的传递和保管	52
同步检测练习	54
第四章 会计账簿	60
第一节 会计账簿概述	61
第二节 会计账簿的基本内容与登记方法	62
第三节 对账与结账	67
第四节 会计账簿的更换与保管	71
同步检测练习	72
第五章 财产清查	79
第一节 财产清查概述	80
第二节 财产物资的盘存制度	82

第三节	财产清查的方法	86
第四节	财产清查结果的处理	91
同步检测练习		95
第六章	账务处理程序	100
第一节	账务处理程序概述	100
第二节	记账凭证账务处理程序	101
第三节	汇总记账凭证账务处理程序	103
第四节	科目汇总表账务处理程序	106
同步检测练习		108
第七章	资产会计	113
第一节	货币资金	114
第二节	交易性金融资产	119
第三节	应收款项	121
第四节	存货	128
第五节	长期股权投资核算	136
第六节	固定资产	150
第七节	无形资产	160
同步检测练习		164
第八章	负债会计	169
第一节	负债概述	170
第二节	流动负债	172
第三节	长期负债	181
同步检测练习		189
第九章	收入、费用、利润会计	195
第一节	收入会计	195
第二节	费用会计	205
第三节	利润会计	207
同步检测练习		209
第十章	所有者权益会计	214
第一节	实收资本	214
第二节	资本公积	218
第三节	留存收益	224
同步检测练习		227

第十一章 财务会计报告	231
第一节 资产负债表	232
第二节 利润表	240
第三节 现金流量表	244
第四节 所有者权益变动表	250
同步检测练习	256
参考文献	264

1

第一章

总 论

引导案例

关于会计的对话

甲、乙、丙、丁是四个好伙伴，有一次在一起聚会，聊起了“什么是会计”这一话题，四人各执一词，谁也说服不了谁。

甲说：“什么是会计？这还不简单，会计就是指一个人，比如，我们公司的刘会计是会计人员，这里会计不是人是什么？”

乙说：“不对，会计不是指人，会计是指一项工作，比如，我们常常这样问一个人，你在公司做什么？他说，我在公司当会计，这里会计当然是指会计工作。”

丙说：“会计不是指一项工作，也不是指一个人，而是指一个部门、一个机构，即会计机构，你们看，每个公司都有一个会计部或者会计处什么的，这里会计就是指会计部门，显然是一个机构。”

丁说：“你们都错了，会计既不是一个人，也不是一项工作，更不是指一个机构，而是指一门学科，我弟弟就是在南方大学学会计，他当然是去学一门学科或科学。”

结果，他们谁也说服不了谁。如果让你来谈谈什么是会计的问题，你会怎么说呢？

在日常生活中，会计确实有多种不同的含义。甲、乙、丙、丁四个人的看法都说明了会计含义的一部分，但又都不全面。我们通常所说的会计主要是指会计工作和会计学。会计是一项经济管理活动，一项为生产经营活动服务的社会实践，这里的会计是指会计工作。同时，既然有会计工作的实践，就势必有实践经验的总结和概括，就有会计的理论，就有会计工作赖以进行的指导思想，这里的会计是解释和指导会计实践的知识体系，是一门学科，是指会计学。由此可见，会计既指会计学，也指会计工作；既包括会计理论，也包括会计实践。

讨论与思考：

1. 什么是会计？
2. 会计的目标是什么？
3. 会计的基本假设有几个？

第一节 会计的目标

一、会计目标的通用提法

会计的目标依存于使用者的信息需求。在不同的社会经济环境中,由于信息使用者立场不同,严格地说,不可能有完全一致的目标,因此会计目标很难有统一定位。不过,市场经济毕竟是当前大多数国家的经济体制,这一点决定了在市场经济条件下,应该有一个通用的目标。会计的目标是提供在经济决策中有助于一系列会计信息使用者关于主体财务状况、经营业绩和资产质量的信息,使利益相关者能以此为基础做出投融资决策。利益相关者包括股东、债权人、经营者、政府、员工、证券分析师等。正是由于会计信息需求者的利益出发点不一样,导致我们不能给会计确定一个适合每一个利益相关者的会计目标,而只能最大限度地取其目标交集部分。下面介绍会计目标的两种典型观点。

二、会计目标的两种典型观点

目前,存在两种不同的关于会计目标表述的观点:决策有用观和受托责任观。

决策有用观的基本内涵为:会计应该提供有利于现在的、潜在的投资者、债权人进行合理投资、信贷决策的有用信息;财务报告应有助于利益相关者评估来自销售、偿付到期证券或借款的实得收入金额、时间分布和相关的不确定性信息;投资人、债权人、职工、政府有关部门等都会利用财务报告信息做出相关的决策。

受托责任观的基本内涵为:委托代理的存在是受托责任观的基石;受托方存在如实向委托方报告和说明履行受托资源的使用及其结果的义务,会计的出现为这种义务的履行情况提供了一个载体,它极大地解决了双方信息不对称所导致的不信任,减少了双方的交易成本,划分了双方产权的界限,有利于解除委托受托责任;随着公司治理内涵的丰富和外延的扩大,公司的受托责任者还承担向企业的利益相关者报告社会责任情况的义务。

我国财务会计目标主要包括以下两个方面的内容。

(一) 向财务会计信息使用者提供决策的有用信息

在我国公有制经济占主导地位的情况下,国有企业向政府履行委托代理责任仍是会计的第一要义,政府仍是会计信息的主要使用者,国有企业编制财务会计报告的主要目的是满足政府相关职能部门对会计信息的需求,因此,向会计报告使用者提供决策有用的信息是财务报告的基本目标。同时,由于我国市场经济的建立,涌现出大量优秀的非公有制经济企业,证券业发展也相当迅速,这决定了会计信息的使用者还包括了大量的股东、债权人等。

(二) 反映企业管理层受托责任的履行情况

在现代公司制下,企业所有权和经营权相分离,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各项资产基本上均为投资

者投入的资本(或者留存收益作为再投资)或者向债权人借入的资金所形成的,企业管理层有责任妥善保管并合理、有效地使用这些资产。因此,财务会计应当反映企业管理层受托责任的履行情况,有助于评价企业的经营管理责任及资源使用的有效性。

第二节 会计基本假设与核算基础

组织会计核算工作,需要具备一定的前提条件。在组织核算工作之前,首先要解决并确立与核算主体有关的一系列重要问题,也就是解决会计核算的前提条件是什么,会计运行的基本环境是什么,这是全部会计工作的基础,具有非常重要的作用。

一、会计基本假设

会计基本假设又称会计基本假定,是进行会计核算时必须明确的前提条件。明确会计核算基本前提的目的是当会计实务中出现了一些不确定因素时,能进行正常的会计业务处理。我国《企业会计准则》规定,会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一) 会计主体假设

会计主体是指会计核算和监督的特定单位或者组织,它界定了从事会计工作和提供会计信息的空间范围,是对会计记录的“边界”的界定,也就是对会计记录的空间范围的限定。它的主要作用在于:严格区分本会计主体与其他会计主体,以及会计主体与所有者之间的利益界限;揭示会计核算的明确立场;揭示符合什么条件的会计数据可以进入会计信息系统。例如,A公司的会计人员只记录与本公司经营业务有关的财务数据,A公司股东的其他投融资活动,只要不与本公司有利益往来均不产生会计信息流。

需要指出的是,会计主体不同于法律主体。法律主体是指在政府部门注册登记,有独立的财产,能够承担民事责任的法律实体。会计主体是指独立核算的单位。一般来说,法律主体必然是会计主体,但会计主体不一定是法律主体(如分公司是会计主体,但不是法律主体)。也就是说,会计主体可以是独立法人,也可以是非法人;可以是一个企业,也可以是企业内部的某一个单位或企业中的一个特定部分;可以是一个单一的企业,也可以是由几个独立企业组成的企业集团。企业集团由若干个具有法人资格的企业组成,各个企业既是独立的会计主体也是法律主体,但为了反映整个集团的财务状况、经营成果及现金流量等情况,还应编制集团的合并会计报表。企业集团是会计主体,但通常不是一个独立的法人。

(二) 持续经营假设

会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。也就是说,在可预见的将来,在不存在明显假设的情况下,企业不会面临破产、清算,企业将会按既定目标持续不断地经营下去。只有在持续经营的前提下,企业的资产和负债才区分为流动的和长期的,企业资产才能以历史成本计价而不以现行成本或清算价格计价,才有必要和可能进行会计分期并为采用权责发生制奠定基础,才能正确区分资本与负债。持续经营的假设是对会计

记录时间范围的限定。

（三）会计分期假设

会计分期又称会计期间，会计核算应当划分会计期间，分期结算账目和编制会计报表，把企业持续不断的生产经营过程划分为若干较短的等距会计期间，一般分为年度和中期。年度和中期均按公历起讫日期确定。自公历每年1月1日起至12月31日止为一个会计年度。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间，包括半年度、季度和月度。明确了会计分期的前提，才产生了本期与非本期的区别，才产生了收付实现制和权责发生制，才能正确贯彻配比原则。现在会计分期越来越短，甚至可以做到实时报出报表。

（四）货币计量假设

货币计量假设是指会计核算以货币为主要计量单位，同时假定币值不变。除货币量度之外，还有劳务量度、实物量度等计量单位，但会计上以货币计量为主。

我国《企业会计准则》规定：会计在进行会计确认、计量和报告时，通常应选择人民币作为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业，可以选择人民币以外的一种货币作为记账本位币，但是编制财务会计报告时必须折算为人民币。

上述会计核算的四项基本前提具有相互依存、相互补充的关系。会计主体设定了会计核算的空间范围，持续经营与会计分期设定了会计核算的时间长度，而货币计量提供了会计核算时空上的计量方法。没有会计主体，就不会有持续经营；没有持续经营，就不会有会计分期；没有货币计量就不会有现代会计。

二、会计核算基础

掌握了会计核算的前提之后，现在我们来看会计核算的基础是什么，即会计核算的基本方法是什么，当然也包括对会计资料的质量提出一个基本要求。在会计学中，会计确认、计量和报告的基础一般有权责发生制和收付实现制。在我国，企业应当采用权责发生制作为会计确认、计量和报告的基础，它是编制资产负债表、利润表的基础。收付实现制是编制现金流量表的基础。

（一）权责发生制

权责发生制是指以收入和费用是否已发生为标准来确认收入和费用归属期的一种会计处理方法。也就是说，权责发生制是以权利和义务的形成标志进行会计处理，而不是以是否收到现金为标志进行会计处理。

在权责发生制下，凡是当期已经实现的收入和已经发生的或应当负担的费用，不论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应作为当期的收入和费用。简单地说，权责发生制下，货币的收付以权利和义务的形成标志进行记录，而不一定是现金的收付。

在企业经营活动中，有时货币收支业务与交易或事项的发生在时间上并不完全一致。例如，款项已经收到，但销售并未实现；或者款项已经支付，但并不是为本期的生产经营活动而发生的。为了明确收入和费用的归属期，真实反映特定期间的财务状况和经营成果，应当以是否取得收款权利和承担付款责任为依据确认收入和费用，即企业在会计核算过程中应当以权责发生制为基础。例如，2017年9月，A公司收到2017年7月的销售收入100 000元，如以权责发生制为基础，这100 000元不能看成是9月的收入而应该看成

是7月的收入。

(二) 收付实现制

收付实现制是与权责发生制相对应的一个概念。收付实现制是以实际收到或付出的款项来确认收入和费用归属期的制度。

在收付实现制下,凡是在本期收到的收入和支出的费用,不管其是否应当归属本期,都作为本期的收入和费用来处理;凡是本期尚未收到的收入和尚未支出的费用,即使应当归属本期,也不作为本期的收入和费用处理。简单地说,收付实现制是有钱收付就记录,没钱收付就不记录,不考虑现金的收付是否属于本会计期间。例如,2017年9月收到的2017年7月销售商品收入100 000元,就应该看成是9月的收入,因为9月收到现金100 000元,不应该看成是7月的收入,因为7月虽然卖出商品但没有在当月收到现金。

第三节 会计要素

学习会计确认与计量的基本方法之后,现在我们来看具体的会计处理内容。环境变化对财务会计系统的影响主要涉及会计确认与会计计量两大方面,而会计确认与会计计量均离不开会计要素。经济新体制、经济新方式及经济新类型的出现,首先表现在对会计要素(体系)内容与结构的影响,当然,这种影响是通过会计目标来实施的。就财务会计学本身而言,会计要素及各要素间的内在联系是会计方法建立的基础,其直接关系会计目标的实现。因此,各国会计准则机构都十分重视会计要素问题的研究。

一、会计要素概述

会计要素是对会计对象具体内容按其经济特征所做的基本分类,是会计核算对象即资金运动的初次划分,是会计用于反映会计主体财务状况、确定经营成果的基本单位。会计要素也称为会计报表要素,是会计报表的基本构件。笼统地讲,会计核算对象即是企业的资金运动,但这就像我们说汽车行业全年的汽车产量一样,是一个粗略、广泛的概念。但我们可以把汽车分类,例如分为卡车与轿车两类,这样就对汽车这个行业全年的产量有一个更明确的认识。同样的道理,会计要素就是对笼统的资金运动进行一个粗略的分类,使会计报表使用者能对企业的资金运动有一个更好的认识。

从企业会计来讲,其核算的对象是反映企业生产经营情况的资金活动,实质上是企业各种经济资源的来源与运用,也就是各种经济资源的来龙去脉。我国《企业会计准则——基本会计准则》规定,企业应当按照交易或者事项的经济特征确定会计要素。《企业会计准则》把企业会计要素分为六大类:资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中,资产、负债和所有者权益三项会计要素主要反映企业的财务状况及资产的质量,我国2006年2月发布的《企业会计准则》更强调资产负债观,也就是更强调企业的成长性,对这三个会计要素的内容进行了部分修订。另外三项会计要素是收入、费用和利润,主要反映企业的经营成果及盈利能力,主要在利润表中体现,也称为利润表会计要素。

二、反映企业财务状况的会计要素

(一) 资产

► 1. 定义

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经济资源。

► 2. 特征

资产的主要特征如下。

(1) 资产是由企业过去的交易或事项形成的。企业过去的交易或事项包括购买、生产、制造行为或者其他交易或事项。预期在未来发生的交易或事项不形成资产，也就是说，资产必须是现实的资产，而不能是预期的资产。未来的交易或事项可能产生的结果不能作为资产确认，谈判中的交易或计划中的经济业务不能确认为资产。

例如，甲企业计划在10月购买一批机器设备，5月与销货方签订了购货合同，但实际的购买行为发生在10月，因此，不能在5月将这批设备确认为资产。

(2) 资产是由企业拥有或者控制的资源。由企业拥有或者控制，是指企业享有某项资源的所有权，或者虽然不享有某项资源的所有权，但该资源能被企业所控制。其实这一原则就是要求尊重实质重于形式的原则。例如，甲企业有A、B两台机器设备，A设备为融资租入方式获得，B设备为经营租入方式获得，目前两台设备均投入使用。则企业对经营租入方式获得的B设备既没有所有权也没有控制权，因此B设备不应确认为甲企业的资产。而企业对融资租入方式获得的A设备虽没有所有权，但享有与所有权相关的风险和报酬的权利，即拥有实际控制权。因此，应将A设备确认为甲企业的资产。

(3) 资产预期会给企业带来经济利益。预期会给企业带来经济利益，是指直接或间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。那些已经没有经济价值、不能给企业带来经济利益的项目，就不能继续确认为企业的资产。例如，已经盘亏的资产或报废的资产不能再确认为企业的资产，原因是它们无法再为企业带来经济利益的流入。

【例 1-1】下列各项中，不符合资产要素定义的是()。

- A. 库存商品
- B. 委托加工物资
- C. 尚待加工的半成品
- D. 盘亏、销毁的材料

【解析】D。盘亏、销毁的材料并不能给企业带来经济利益，因此不符合资产的定义。

► 3. 分类

按照资产的变现性也就是资产的流动性分类，资产可分为流动资产和非流动资产。

流动资产是指预计在一个正常营业周期中变现、出售或耗用，或者主要为交易目的而持有，或者预计在资产负债表日起一年内(含一年)变现的资产，以及自资产负债表日起一年内交换其他资产或清偿负债的能力不受限制的现金或现金等价物。流动资产主要包括货币资金、交易性金融资产、应收票据、应收账款、预付款项、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资产，主要包括长期股权投资、固定资产、在建工程、工程物资、无形资产、开发支出等。

(二) 负债

► 1. 定义

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。

► 2. 特征

负债的主要特征如下。

(1) 负债是企业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。未来发生的交易或事项形成的义务,不属于现时义务,不应当确认为负债。义务是以某种方式行动或办事的职责或责任。作为一种约束性合同或法定要求的结果,义务可能具有法律上的强制性,例如,收到货物或劳务而发生的应付款项通常就是这种情况。然而,义务还可能来自正常的经营实践、习惯和保持良好业务关系或公道行事的愿望。例如,如果企业制定了一条方针,即使产品在保修期期满后才发现缺陷,也决定修理,那么预计在这类已售产品上面将要花费的金额就是负债。需要对当前的义务与未来的承诺做出区别。企业管理当局做出的在将来购买资产的决定,其本身并不会产生当前的义务。只有当资产交付时或者在企业签订了一份购买资产的不可撤销的协议时,通常才会产生义务。在后一种情况下,协议不可撤销的性质意味着不履行义务的经济后果。

(2) 负债的清偿预期会导致经济利益流出企业。对当前义务的结算通常涉及企业交付含有经济利益的资源,以便满足对方的要求。结算当前的义务可以采用若干方式,如支付现金、转让资产、提供劳务、以另一义务替换该项义务、将义务转为权益。义务也可以用其他方式了结,例如,债权人放弃或丧失其权利。

► 3. 分类

负债按流动性分类,可分为流动负债和非流动负债。

流动负债是指预计在一个正常营业周期中清偿,或者主要为交易目的而持有,或者自资产负债表日起一年内(含一年)到期应予以清偿,或者企业无权自主地将清偿推迟至资产负债表日后一年以上的负债。流动负债主要包括短期借款、应付票据、应付账款、预收款项、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、应付股利、其他应付款等。

非流动负债是指流动负债以外的负债,主要包括长期借款、应付债券等。

(三) 所有者权益

► 1. 定义

所有者权益又称为净资产,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。所有者权益是股东或业主凭借其投入资产的所有权而向公司要求的剩余索取权。它与债权人权益即负债不同的是,所有者权益是最后被清偿的权益,当企业有资产时,先用还来还债,剩余部分才归所有者分配。

► 2. 分类

所有者权益包括实收资本(或者股本)、资本公积、盈余公积和未分配利润。其中,资本公积包括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,以及直接计入所有者权益的利得和损失等。盈余公积和未分配利润又合称留存收益。

三、利润表会计要素

(一) 收入

► 1. 定义

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。其中,日常活动包括销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等。按日常活动在企业所处的地位,可将收入分为主营业务收入和其他业务收入,不包括为第三方或客户代收的款项。在利润表上,收入按重要性分项列示。

► 2. 收入的确认条件

会计上对收入的确认条件是很严格的,根据谨慎性原则,收入的确认要满足以下条件。

(1) 企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给买方。如不满意就退货,规定了时间的,在规定时间内;需要安装的商品,规定了安装期的,在安装期内;代销和寄销的商品;售出的商品在质量、品种、规格等方面不符合合同规定的要求,又未根据正常的保证条款予以弥补,因而仍负有责任的不能作为收入处理。

(2) 企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权,也没有对已售出的商品实施控制。

(3) 与交易相关的经济利益能够流入企业。商品售出后若估计收回款项的可能性不大,则不能确认为收入。如商品发出后,获悉买方发生重大亏损,资金周转十分困难难以收回款项;或在出口商品时,不能肯定进口企业所在国政府是否允许将款项汇出等。但当判断款项不能收回时,应提供可靠的证据。

(4) 相关的收入和成本能够可靠地计量。根据收入与费用配比原则,与同一项销售有关的收入和成本应在同一会计期间予以确认。因此,成本不能可靠计量,相关的收入也就不能确认,即使其他条件已满足。如已收到价款,收到的价款应确认为一项负债。

(二) 费用

► 1. 定义

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。经济利益的流出有几种形式,如偿付利息,支付工人工资、生产产品所消耗的原材料,这些都是构成成本费用的内容,都导致经济利益流出企业。而所有者分配利润也是经济利润的流出,但这种流出不增加费用,而是增加负债、减少所有者权益。

► 2. 费用的确认条件

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负债增加,且经济利益的流出额能可靠计量时才能予以确认。在利润表上,费用按其性质分项列示。

(三) 利润

► 1. 定义

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。通常情况下,如果企业实现了利润,表明企业的所有者权益将增加,业绩得到了提升;反之,如果企业发生了亏损(即利润为负

数),表明企业的所有者权益将减少,业绩下滑了。利润往往是评价企业管理层业绩的一项重要指标,也是投资者等财务报告使用者进行决策时的重要参考。

► 2. 利润的来源构成

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经营业绩,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。直接计入当期利润的利得和损失,是指应当计入当期损益,最终会引起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。企业应当严格区分收入和利得、费用和损失之间的区别,以更加全面地反映企业的经营业绩。

► 3. 利润的确认条件

利润反映的是收入减去费用、利得减去损失后的净额,因此,利润的确认主要依赖于收入和费用及利得和损失的确认,其金额的确定也主要取决于收入、费用、利得、损失金额的计量。

第四节 会计信息质量特征

财务会计的目标是为信息使用者提供需要的信息,以便他们做出合理的决策。会计信息质量特征则规定了提供的这些信息应该达到何种质量标准。这正如汽车要上市必须要达到一定的排放标准,否则不允许上市交易一样,会计信息也是一种产品,只是它是一种无形产品,也必须满足一定的产品质量标准。与有形产品不一样的是,因为它是信息链数据,由于信息产生的不对称性,这使监控它的产生比有形产品更困难,因此,有必要对会计信息质量特征做出统一的规范与要求。

国际会计准则委员会对财务会计信息定义了四项主要的质量特征:可理解性、相关性、可靠性和可比性,提出了对信息质量特征的限制因素,包括及时性、成本效益原则和反馈价值等。

我国根据《企业会计准则——基本准则》的规定,提出了以下质量特征:可靠性、相关性、可比性、可理解性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性。

一、可靠性

可靠性要求企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告,反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息,保证会计信息真实可靠、内容完整。

葛家澍教授曾有一句名言,“宁可不说话,不可说假话”,正是在强调会计的可靠性。可靠性背后的经济理论是委托代理理论,一项会计信息是否可靠取决于三个因素:真实性、可核性和中立性。

► 1. 真实性

真实性要求会计核算必须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