

21

世纪高等教育系列规划教材·经管类

KUAIJIXUEYUANLI

会计学原理

全新版

主 编/任 萍 王 珏



西北大学出版社

会计学原理

> 全新版

KUAIJIXUEYUANLI

主 编 / 任 萍 王 珏

副主编 / 朱继祥 赵英会

21 世纪
高等教育系列规划教材
· 经管类

西北大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

会计学原理 / 任平, 王珏主编. —西安: 西北大学出版社, 2017.2

ISBN 978-7-5604-4008-8

I. ①会... II. ①任... ②王... III. ①会计学 IV. ①F230

中国版本图书馆CIP数据核字 (2017) 第033880号

会计学原理(全新版)		主 编 任 萍 王 珏	
出版发行	西北大学出版社	社 址	西安市太白北路 229 号
电 话	029 - 88303042	邮政编码	710069
经 销	新华书店	印 刷	向阳印务有限公司
版 次	2017 年 2 月第 1 版	印 次	2018 年 8 月第 2 次印刷
开 本	787 毫米×1092 毫米 1/16	印 张	16
字 数	363 千字	印 数	1—2000
书 号	ISBN978-7-5604-4008-8	定 价	39.00 元

前言

会计学原理是会计专业的专业基础课程,也是经管类各专业的公共必修课程。为了适应 21 世纪经济形势和我国会计教育教学改革的发展,满足财会专业和经管类专业本科生学习会计知识的需要,我们对 2008 版《会计学原理》教材进行了修订。本次修订秉承原教材的宗旨:主要以工业加工企业为例,阐述会计及会计核算的基本知识,即会计基本理论、基本方法和基本技能。其主线是会计核算的专门方法及其综合运用,即设置账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制会计报表。特别强调以会计的基本理论指导会计核算方法和基本操作技能,做到理论联系实际,按照通俗易懂、循序渐进的原则来安排教材结构、层次与内容。

本书修订时,作者在结合自身长期教学经验的基础上,既吸收了会计改革的最新成果,又借鉴了国内外同类教材的先进理论及方法,以财政部颁布的《企业会计准则》、我国有关财经法规制度及税制改革制度等为依据,结合原教材使用过程中教师及学生所反馈的意见和建议,重新修订编写了这本教材。本教材主要有以下几个特点:

(1) 每章增加了内容提要,既阐明了该章节的内容结构、教学目标及前后章节之间的逻辑关系,又提出了学生对本章内容学习的基本要求:掌握、理解及了解的基本知识。

(2) 每章配套相应的复习思考题和练习题,以强化学生对基本概念、原理的理解和对基本方法的应用,训练培养学生思考问题、分析问题的能力,增强学生的实务操作技能。

(3) 每章配套的练习题,题型多样、内容丰富,同时借助最新二维码技术手段,附有云数据答案,以增强学生学习的趣味性、主动性及有效性。

本书由任萍、王珏任主编,朱继祥、赵英会任副主编。第一、八、十、十一章由王珏、李亮执笔,第二、七章由赵英会执笔,第三、六章由任萍执笔,第四、五章由朱继祥执笔,第九章由鄢红星执笔;全书由任萍负责总纂。

本书在编写过程中,得到陕西省教育厅有关处室的悉心指导,得到陕西理工大学、西安邮电大学、西安文理学院等单位领导和老师的大力支持和帮助,在此表示衷心的感谢。

本书在编写当中的不足和疏漏之处,恳请读者批评指正。

编者

2017 年 1 月

第一章 总 论

第一节 会计概念	/1
第二节 会计对象	/6
第三节 会计核算基础	/11
第四节 会计的方法	/16
本章练习题	/20

第二章 会计科目与会计账户

第一节 会计等式和会计事项	/25
第二节 会计科目	/33
第三节 会计账户	/38
本章练习题	/39

第三章 复式记账

第一节 记账方法的概述	/44
第二节 借贷记账法	/46
第三节 总分类账户与明细分类账户	/56
本章练习题	/59

第四章 制造企业主要经济业务的核算

第一节 制造企业主要经济业务概述	/64
第二节 筹集资金业务的核算	/66
第三节 供应过程业务的核算	/71
第四节 生产过程业务的核算	/80
第五节 销售过程业务的核算	/89
第六节 财务成果业务的核算	/96
第七节 资金退出企业业务的核算	/104
本章练习题	/105

第五章 账户的分类

第一节 账户分类的意义和原则	/114
第二节 账户按经济内容分类	/116
第三节 账户按用途和结构分类	/118
第四节 账户的其他分类	/127
本章练习题	/128

第六章 会计凭证

第一节 会计凭证的意义和种类	/131
第二节 原始凭证的填制和审核	/139
第三节 记账凭证的填制和审核	/142
第四节 会计凭证的传递和保管	/146
本章练习题	/147

第七章 会计账簿

第一节 会计账簿的意义和种类	/151
第二节 会计账簿的设置和登记	/153
第三节 会计账簿的启用与登记规则	/159
第四节 对账和结账	/163
本章练习题	/166

第八章 财产清查

第一节 财产清查的意义和种类	/171
第二节 财产清查的方法	/173
第三节 财产清查结果的处理	/178
本章练习题	/184

第九章 会计核算组织程序

第一节 会计核算组织程序的意义	/189
第二节 记账凭证核算程序	/190
第三节 科目汇总表核算程序	/191
第四节 汇总记账凭证核算程序	/193
第五节 日记总账核算程序	/197
本章练习题	/198

第十章 财务会计报告

第一节 财务会计报告概述	/202
第二节 资产负债表	/204

第三节	利润表	/209
第四节	现金流量表	/211
第五节	所有者权益变动表	/214
第六节	财务报表附注	/215
	本章练习题	/216
 第十一章 会计规范与会计工作组织		
第一节	会计规范	/220
第二节	会计工作组织	/225
第三节	会计职业道德规范	/231
第四节	会计工作的交接和会计档案	/234
第五节	会计电算化	/239
	本章练习题	/243
 参考文献		/245

第一章 总论

内容提要

本章是会计学的导论，概述了会计学的一些基本知识，是学习以后各章节的基础。通过本章学习，了解会计的含义、特点；明确会计的目标、职能及对象；掌握会计要素的内容与核算方法、会计基本假设前提、会计信息质量要求以及会计核算基础等内容。

第一节 会计概念

一、会计的产生和发展

（一）会计产生于生产实践之中

在人类早期社会中，每个人作为社会的一员，同其他社会成员协力，结成原始社会的生产关系，以满足人类物质生活的需要。这时的生产比较简单，人们对生产消耗与生产成果的关心，是通过头脑记忆或通过一定方式的记载来实现的。例如，我国早在原始社会末期，就开始采用结绳记事、甲骨书契等方式，商代开始采用竹木简册等方式记录经济事项；四千年前的巴比伦人在金属和瓦片上记录所发生的经济事项。这种原始的、简单的计算和登记，同现代会计在形式、内容和涵义上有着很大不同，但它却是会计最初的形式。

（二）会计随着生产实践和经济管理的发展而发展

随着社会过渡到商品经济社会，头脑记忆和简单记录已不能适应生产发展的客观要求。这时，人们对生产的消耗与成果的关心，就由专门的人员通过专门的方法来进行。会计由生产职能的附带部分，逐渐成为特殊的由专人从事的独立职能，逐步形成一种生产管理所必需的专门工作。为了适应商品经济和贸易发展的需要，会计核算的内容、方法等都逐渐完善起来，会计也逐步从简单的记录、计量、比较所得与所费的行为，发展成为一门包括有完整方法体系的学科。

在我国，西周时出现了“月计岁会”（零星算之为计，总和算之为会），这是会计最初的涵义。这个时期，开始设置较为严格的会计机构，设立专职会计官员和专管钱粮赋税的官员，并建立“日成”“月要”“岁会”等报告文书，相当于现在的旬报、月报、年报，具有会计报表的作用。账簿设置从单一流水账发展成为“三账”，即“草流”（底账）、“细流”和

“总清”三账，这种设置方式一直使用到明清时期。西汉和东汉时期，出现了名为“计簿”（也成为“簿书”）的账册，用来登记会计事项。唐末宋初创立并运用了“四柱清册”法，“四柱”是指“旧管”（相当于上期结存）、“新收”（相当于本期收入）、“开除”（相当于本期支出）、“实在”（相当于本期结存）四个部分，关系式为： $\text{旧管} + \text{新收} = \text{开除} + \text{实在}$ ，这个平衡公式可检查日常记账的正确性，也可系统、全面、综合地反映经济活动的全貌。“四柱清册”法是我国会计学科发展中的一项重大成就。到明末清初，随着手工业和商业的蓬勃发展，中国的单式簿记持续发展，复式簿记开始产生，山西商人参考当时官厅会计的“四柱清册”记账方法，设计出了一种适合于民间商业的会计核算方法体系——“龙门账”。这种方法把全部账目划分为“进”“缴”“存”“该”四大类，其中“进”表示各项收入，“缴”表示各项支出，“存”表示各项资产，“该”表示各项负债，关系式为： $\text{进} - \text{缴} = \text{存} - \text{该}$ 。同时，设立总账进行分类记录并编制“进缴表”（相当于利润表）和“存该表”（相当于资产负债表），实行双轨计算盈亏，在两个表上计算得出的盈亏数应当相等，称之为“合龙门”，用以核对全部账目的正确性。后来，又产生了“四脚账”（也称“天地合账”），对每一笔账项既登记“来账”，又登记“去账”，以反映同一账项的来龙去脉。

在西方国家，古埃及设置了专职的“录事”，管理宫廷税赋收入、官吏俸禄、军饷等各项支出。公元前200年，罗马政府为适应经济发展的要求，设立了会计官员。13世纪初期，地中海沿岸封建社会开始接替，资本主义开始萌芽，随着借贷业发展，在意大利佛罗伦萨放高利贷的人把官吏、富商手中的闲散钱财聚集起来，借给手工业者，从而产生了借主和贷主两个职业，从业者用“借”和“贷”分别反映其业务，借贷记账法开始萌芽。1494年，意大利数学家卢卡巴其阿勒所写的《算术、几何、比及比例概要》这本书，对借贷复式记账法做了系统介绍，为现代会计的发展奠定了基础。其后，复式记账在世界范围内得到全面发展，产生了成本会计这个重要分支。会计师事务所这种专门的会计咨询服务机构也在这个期间应时而生。

（三）会计的职能随现代科技的发展而扩展，在管理经济方面的作用日益显著

20世纪50年代，计算机技术的发明对会计的工艺及理论产生了深远影响。会计理论和实践首先在当时经济最发达的美国产生了变化。工艺方面，由原来的手工记账逐渐演化为电算化会计处理。理论方面，在复式记账和成本会计的基础上，会计进一步分化出两个子系统：财务会计（对外报告会计）和管理会计（对内报告会计）。从而使得会计功能在原有核算和监督功能的基础上，进一步扩展到预测经济前景、参与经济决策、考核经济事项、分析计划执行情况等领域。现代会计发展成为经济管理活动的重要组成部分。

所以，会计是适应社会经济活动发展的需要而产生，并随着经济的发展而发展。经济越发展，会计越重要。

二、会计的目标

会计目标是指会计工作所要达到的主要目的。在我国，会计目标要与社会主义市场经济

体制相适应,对会计主体的经济活动进行核算,提供反映会计主体经济活动的信息。我国对企业编制财务会计报告的目标做了明确规定:财务会计报告的目标是向财务会计报告的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履行情况,有助于财务报告使用者做出经济决策。以上是会计的直接目标——提供会计信息,具体有两个方面的要求:一是提供反映企业管理层受托责任履行情况的信息(即受托责任观);二是提供对信息使用者的决策有用的信息(即决策有用观)(本书内容侧重于后者)。

在社会主义市场经济条件下,经济管理的总体目标是提高经济效益,这也是我国社会主义建设的一项根本原则,而会计作为经济管理的组成部分,其目的也应该是提高经济效益。因此,提高经济效益既是经济管理的目标,也是会计的总目标。

所以,会计目标首先要遵循我国社会主义经济建设的根本原则和经济管理工作的总体目标要求——提高企业的经济效益,同时要服从并服务于会计信息使用者的需要,从而达到使得企业价值最大化的最终目标。

三、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能,即人们在经济管理中通过会计工作能够发挥的作用,是会计本质的体现。

(一) 会计的基本职能

会计的基本职能是指会计本身所具有的最基本的、固有的作用和功能。《中华人民共和国会计法》确定的会计的基本职能是核算和监督。从会计产生起,不论是作为生产职能的附带部分或是由于分工变成一项由专人从事的独立职能,它都对经济活动的结果进行记录和计量,即具有对经济活动的核算职能。而对于会计所核算的经济业务活动进行合理合法性等方面的事前、事中和事后控制,以促使经济活动更加合理有效,帮助信息使用者更加有效利用会计信息,即监督职能,则贯穿于会计核算的全过程。

1. 会计核算职能

核算是会计的基本职能,也是会计管理工作的基础。会计核算就是对经济活动进行记录、计算、分类、汇总,将经济活动的内容及其产生的大量数据转换成财务信息,成为能够在会计凭证、会计账簿、会计报告中记录、计量和报告各单位经济活动的会计资料。会计核算职能要求对各项经济活动过程及其结果的表述和价值数量的确定,必须是真实的、正确的、完整的、系统的。会计核算贯穿于经济活动全过程。从核算时间过程看,主要是事后核算,也包括事前、事中核算;从核算工作内容看,主要是记账、算账、报账,也包括预测、分析、考核。会计核算职能的基本特点是:

(1) 会计核算以货币为主要计量单位反映各单位的经济活动状况。虽然各单位经济活动可以采用货币量度、实物量度、劳动量度来进行计量,但由于实物量度和劳动量度不存在统

一的计量单位, 所以为了全面完整地反映一个单位的全部经济活动, 会计核算客观上需要一种统一的计量单位作为其计量尺度。在商品经济条件下, 货币是商品的一般等价物, 是衡量商品价值的共同尺度, 因此会计核算就必然选择货币作为其计量单位。所以, 会计核算从数量上反映各单位经济活动的过程和结果, 是以货币为主要计量单位, 实物量度和劳动量度只能作为辅助量度。

(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, 是指所有的会计对象都是会计核算工作的内容, 必须进行完整的计量、记录、报告, 不能有任何遗漏; 会计核算的连续性, 是指对会计对象的计量、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, 是指要采用科学合理的核算程序, 保证所提供的会计核算资料能够构成一个清晰有序的资料体系。会计核算职能具有完整性、连续性、系统性, 是对经济活动过程及其结果进行表述和价值数量反映的另一重要特征。

(3) 会计核算贯穿各单位经济活动的全过程。会计核算不仅要對经济活动进行事中、事后核算, 而且还可以对未来的经济活动进行事前的预测, 通过对已形成的资料进行研究分析, 认识经济活动的规律, 分析和预测经济前景, 提出可供选择的方案, 用于指导未来的经济活动, 为经营管理决策提供更多的经济信息。这也标志着, 会计核算职能具有预测和计划未来经济活动的特点。

2. 会计监督职能

会计监督是会计的另一项基本职能。会计监督就是指通过指挥、调节和控制等具体方法, 把生产经营活动纳入社会所要求和人们所希望的运行轨道并在最有利的条件下完成预期目标。会计监督职能是对各单位经济活动所形成的会计资料, 利用价值尺度、效益尺度、政策尺度和制度尺度进行分析、考核、评价, 具体表现为对经济活动的控制和监督。会计监督职能的基本特点有以下方面:

(1) 会计监督主要是通过价值指标控制、调节各单位的经济活动。会计核算以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。这是因为各单位的经济活动虽然千差万别, 但用价值尺度来衡量, 无非表现为价值形态的变化和价值量的增减, 因此, 会计监督与其他各种经济监督的手段和方法比较, 具有更为有效、更加全面综合的特点。而且会计监督往往是以合理利用经济资源提高经济效益为目的, 所以会计监督通过价值指标可以全面、及时、有效地控制各单位的经济活动。

(2) 会计监督贯穿各单位经济活动的全过程, 不仅要對经济活动的执行过程和执行结果进行事中、事后的监督, 而且还可以对未来的经济活动进行事前监督。会计事后监督主要是对已经完成的经济活动及相应的会计核算资料进行审查和考核; 会计事中监督是对正在执行中的经济活动进行检查和分析, 使经济活动按预定的目标向最有利的方面发展; 会计事前监督是指在经济活动开始前所进行的监督, 分析未来经济活动的可行性, 预测其可能产生的经济效益, 审查其是否符合政策法规。

会计监督职能的基本目标是促使各单位在进行经济活动的过程中, 贯彻执行国家的政

策、法令、制度,不断改进经营管理,努力提高经济效益,制止各种违反社会主义财经纪律的行为。所以,会计监督职能的具体内容包括三方面:首先,要以国家的财经法规、政策和财务制度、纪律为准绳,对经济活动进行合法性监督;其次,要以提高企业经济效益,增产节约、增收节支为目的,对经济活动进行合理性和有效性监督;最后,要对各种违法、违纪和错误行为进行监督,保护企业财产的安全完整。

3. 会计核算和监督职能的关系

会计核算和会计监督两者相辅相成、辩证统一。会计核算职能是会计监督的基础,是会计监督的对象,是会计活动的直接结果,体现会计的本质与特征。会计监督职能能够保证会计核算的质量,监督职能密切依赖于会计核算以及对核算资料的利用要求。只有在对经济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的依据;只有进行科学严格的监督,保证经济活动按预定的目标要求进行,才能发挥会计核算的作用。

(二) 会计的扩展职能

从会计的产生与发展过程中可以看出,会计工作始终是作为一种经营管理工作而存在并发挥作用的。随着社会生产力的发展,管理作为生产力的基本要素已成共识。会计作为管理活动的组成部分,与《管理学》《财务管理学》等学科相结合,在原有基本职能的基础上,扩展出了包括预测、决策、评价、控制、分析等在内的诸多职能。这些职能从不同侧面进一步强化了会计在管理中的作用。

四、会计的主要特点

核算是会计的基本环节,因此会计的特点主要体现在会计核算方面,主要表现为四个方面:

第一,以货币为主要计量单位。会计要核算和监督的内容,需要运用多种计量尺度,包括实物尺度、劳动尺度和货币尺度,但以货币尺度为主。实物尺度和劳动尺度都能够具体反映各项财产物资的增减变动和生产过程中的劳动消耗,对核算和经济管理都是必要的,但这两种尺度都不能综合反映会计的内容。会计以货币作为综合计量尺度,通过会计的记录就可以全面地、系统地反映和监督各单位的财产物资、财务收支、生产过程中的劳动消耗和成果并计算出最终财务成果。所以,以货币为主要计量单位,反映了会计的特点就是进行价值管理。

第二,会计核算要以合法的原始凭证和记账凭证为依据。会计记录和会计信息应具有真实性和可检验性,这就要求各单位对其所发生的一切经济业务,都必须取得或填制合法的凭证,以凭证为依据进行核算,从而保证会计记录和会计信息的真实性、可靠性。

第三,运用一系列专门方法。这说明会计在参与经济管理过程中,对各种经济信息的确认、记录、计量、报告必须遵循会计准则和会计制度所规范的方法。

第四,会计核算具有完整性、连续性和系统性。会计对经济业务的核算必须是完整的、连续的和系统的。完整性是指会计核算对属于会计内容的全部经济业务都必须加以记录,不允许遗漏其中的任何一项。连续性是指对各种经济业务应按其发生的时间顺序,不间断地进

行记录和核算。系统性是指对各种经济业务要分门别类核算和综合核算,同时对会计资料进行加工整理,以取得系统的会计信息。

由此,会计的概念可以概括为会计是以货币为主要计量单位,以凭证为依据,运用一系列的专门方法,对一定会计主体的经济活动过程及其结果进行全面、连续、系统地核算和监督,并向有关方面提供会计信息的一种经济管理活动。

第二节 会计对象

一、会计的一般对象

会计对象就是会计所要核算和监督的内容。上一节已经指出,会计是以货币为主要计量单位来核算和监督经济活动的过程及其结果的。在整个社会再生产过程中,能用货币表现和计量的经济活动存在于各种各样的企业、事业单位和组织之中。例如,工业企业进行的生产经营活动、流通企业从事的商品购销活动、行政事业等单位进行的业务收支活动、各种服务性行业从事的劳务供应活动等。它们都需要会计来核算和监督各自的经济活动,虽然它们各自的经济活动内容是不相同的,但是它们的经济活动和业务活动总是反映为一定的资金运动,而且每个单位会计核算和监督的内容就是各单位自身的经济活动。所以,在整个社会再生产过程中,各单位的资金运动及其所反映的经济活动就是会计核算和监督的内容,也就是会计对象。由于制造业企业会计所要核算和监督的内容具有普遍性,因此,本书以制造业企业为例来说明会计对象。

制造业企业要组织生产经营活动,首先必须拥有一定量的货币和财产物资,如厂房、机器设备、工具用具、材料、库存现金、银行存款等。这些财产物资虽然具有不同的形态,但它们都能够用货币进行计量和反映。能够用货币计量的财产物资和货币本身统称为资金,资金的实物表现形态和其他表现形式在会计上又统称为资产。制造业企业所拥有的资产都有它一定的来源,主要是投资者投入的资本,对企业来说这部分投入的资本在会计上反映为实收资本或股本。企业可以长期使用这部分资产并且不需要偿还给投资者。会计学中,将这种投资者称为所有者。所有者通常以货币、机器设备、材料等资产对企业进行投资,所有者对投入企业的资产在法律上拥有所有权,在会计学中,企业将所有者对净资产的要求权统称为所有者权益。

制造业企业所拥有的资产有的是从银行或其他金融机构借入的,企业只能在一定时期内使用,到期必须偿还本金并按照规定利率支付利息。有的是企业在经营过程中采用赊账的方式取得的,如采用赊账方式购买原材料,购建厂房、设备等。对企业来说,贷款银行和赊账者在会计学上统称为债权人。同时,企业所欠银行的借款和其他单位或个人的应付款,就形成了企业的债务,会计学中,将其称为负债。

企业通过所有者投资和向债权人借款或赊账获得的各种资产,是企业进行生产经营活动的物质基础和必要前提,同时也是资金运动的开始,即资金投入企业。一方面表现为企业资

产（各种财产物资）的增加；另一方面表现为所有者权益（资本）的增加；或者负债（银行借款等）的增加。企业生产经营的目的是为社会提供商品或劳务并获取收益和利润。在整个生产经营过程中，企业需要购买原材料，购建设备、厂房，组织生产，利用各种设备对原材料进行加工，制造产品，支付职工工资等，最终将生产的产品出售并收回货款。这一过程既是资金的耗费过程，又是资金的补偿过程，会计上称之为资金循环，它是企业资金运动的主要形式。企业在生产过程中所发生的物化劳动耗费（如原材料的消耗、工具设备的磨损等）和活劳动的耗费（如支付生产工人、管理人员工资等），必然引起资金流出企业。会计学中，将能够用货币计量和反映的资金流出或耗费称为费用。费用是企业获取收益的必要代价。当企业将生产的产品出售时，必然获得一定量的经济利益流入。会计学中，将能够用货币计量和反映的经济利益流入称为收入。

收入是企业持续经营的基本条件，也是企业获得利润、实现盈利的前提条件。企业的收入补偿了生产经营中已消耗的各项支出，即费用后的余额，会计上称为利润；反之，称为亏损。企业实现利润，所有者将要求分享利润中的一部分，国家要求企业就其所得按规定的税率上交企业所得税，债权人要求企业偿还债务，这些经济活动将引起资金退出企业。它一方面表现为资产（货币）的减少；另一方面表现为所有者权益（利润）的减少或者负债（银行借款、应交税金等）的减少。

以上简要地说明了企业的生产经营过程。会计只反映企业生产经营过程中能够用货币表现的资金运动，包括资金投入、资金循环和资金退出。而企业的资金运动又表现为资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润的增减变动，这六类要素虽然具有不同特点，但都具备一个共同特征，即货币表现。而会计的基本职能正是从价值量方面核算和监督企业的经济活动过程及其结果。因此可以归纳出，会计的一般对象是企业发生的能以货币表现和计量的经济活动，即资金运动。以工业企业为例的资金运动过程，如图 1-1 所示。

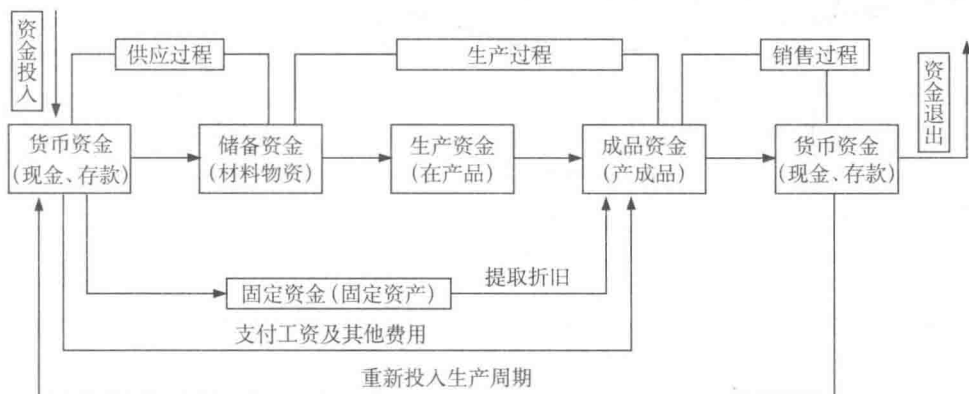


图 1-1 工业企业的资金运动过程

二、会计要素

会计要素是对会计一般对象的基本分类，是会计报表的基本构件，是会计用于反映企业财务状况和经营成果的基本单位。会计要素按照经济交易或事项的经济特征来确定。

（一）企业的会计要素

企业会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。这六大会计要素可以划分为反映财务状况的会计要素和反映经营成果的会计要素。反映财务状况的会计要素包括资产、负债和所有者权益，它们构成资产负债表的基本结构；反映经营成果的会计要素包括收入、费用和利润，它们构成利润表的基本框架。

1. 资产

资产是指在过去的交易或者事项中形成的、由企业拥有或控制的、预期会给企业带来经济利益的一项资源。

资产要素除满足上述定义外，还应同时满足两个确认条件：经济利益的流入是很可能发生的（概率 50% 以上的可能性）；该资源的成本能够可靠计量。

资产可以具有实物形态，如房屋、建筑物、机械设备、工具用具、商品、材料等；也可能不具备实物形态，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。流动资产是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或耗用的资产，主要包括库存现金、银行存款、其他货币资金、交易性金融资产、应收及预付款项、存货等。非流动资产是指不符合流动资产定义的资产，包括持有至到期投资、长期股权投资、固定资产、在建工程、无形资产等。

2. 负债

负债是指在过去的交易或者事项中形成的，预期会计导致经济利益流出企业的一项现时义务。

同样，负债要素除满足上述定义外，还应同时满足两个确认条件：经济利益的流出是很可能发生的（概率 50% 以上的可能性）；该流出的金额能够可靠计量。

负债可能产生于企业在商品、劳务购进过程中的赊账行为，如应付账款、应付票据等；也可能产生于企业在筹资过程中的举债行为，如长期借款、应付债券等；还可能产生于企业经营过程中履行法律、制度等的责任行为，如应交税费、应付股利等。

负债按照偿付期限的长短，可分为流动负债和非流动负债。流动负债是指将在一年或者超过一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、应付股利等。非流动负债是指偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以上的债务，包括长期借款、应付债券等。

负债作为企业承担的一种义务，是由企业过去的交易或事项形成的、现已承担的义务。例如，银行借款是因为企业接受了银行贷款形成的，如果没有接受贷款就不会发生银行借款这项负债。应付股利是因为企业董事会宣告发放现金股利而形成的，如果没有做出发放现金股利的承诺就不会发生应付股利这项负债。企业预期在将来要发生的经济业务中可能产生的债务，不能作为会计上的负债。负债的清偿预期会导致经济利益流出企业，具体表现为用现金清偿，用商品和其他资产清偿，或者通过提供劳务的方式进行清偿，也可以通过将一部分

股权转让给债权人清偿等。对此,企业不能或很少可以回避。所以从这个意义上讲,企业能够回避的义务,就不能将其确认为一项负债。

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,所有者权益的计量依靠资产和负债要素的计量。所有者权益的来源包括所有者对企业的投入资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。投入资本就是指所有者实际投入企业经营活动中的各项财产物资。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和损失。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总流入;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、与所有者分配利润无关的经济利益总流出。留存收益包括企业按规定从税后利润中提取的盈余公积和未分配利润。

所有者权益与负债是两个不同的概念,它们有着本质的区别。负债反映的是企业作为债务人与债权人的关系,所有者权益表明企业的产权关系,即企业归谁所有,是属于谁投资的。在会计核算上,所有者权益是企业全部资产减去企业全部负债后的余额,即净资产的数额。所有者权益有时也称为净资产或净权益。从广义的角度来说,权益包括债权人权益和所有者权益两部分。这里的权益是指对企业全部资产的所有权,其中债权人对企业资产的要求权,即债权人权益,就是企业的负债,而所有者对企业净资产的要求权,就是所有者权益。

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。

收入要素除满足上述定义外,还应同时满足五个确认条件:①企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给了买方;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;④相关的收入能够可靠地计量;⑤与收入相关的已发生或将发生的成本能够可靠的计量。

收入有广义和狭义之分,广义上的收入是指所有的经济利益流入形式;而狭义上的收入则仅指与营业活动相关的收入。会计上所谓收入一般指狭义上的收入,主要包括营业收入和投资收益,而营业收入又可分为主营业务收入和其他业务收入。

收入大多数情况下表现为企业的现金增加,或者表现为其他资产增加或负债的减少,或者两者兼而有之。收入是企业持续经营的基本条件,企业要持续经营下去,必须在销售商品或者提供劳务的经营业务中取得收入,以便能够补偿经营活动中的耗费,重新购买原材料等,支付工资和费用,从而保证生产经营活动能够不间断地进行。收入是企业获得利润的前提条件。企业只有取得收入并补偿生产经营活动中已消耗的各种支出,才有可能形成利润。

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、与所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

费用要素除满足上述定义外,还应同时满足两个确认条件:经济利益的流出是很可能发生的(概率50%以上的可能性);该流出的金额能够可靠计量。

与收入相对应,费用也有广义和狭义之分,广义上的费用是指所有的经济利益流出形式;而狭义上的费用则仅指与营业活动相关的费用。会计上所谓费用一般指狭义上的费用,主要包括生产费用和期间费用等,其中期间费用应计入当期损益。

企业要进行生产经营活动必然相应地发生一定的费用,如工业企业在生产经营过程中要耗费原材料、燃料和动力;要发生机器设备的折旧费用和维修费用;要支付职工的工资和其他各项费用。费用有多种表现形式,费用中能予以对象化的部分就称为产品的生产费用;不能予以对象化的部分就称为期间费用,如管理费用、财务费用、销售费用等。费用的本质是资产的转化形式,是企业为取得收入而付出的代价。

6. 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。它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、与所有者投入资本或利润分配活动无关的、最终会引起所有者权益发生增减变动的利得或损失。由此可见,费用与收入是两个相关联的概念,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,收入与费用进行配比,相抵后的差额就是营业利润,再加上或减去直接计入当期利润的利得或损失,反映的就是企业的利润总额,从利润总额中扣除所得税费用后、就是企业的最终经营成果净利润。

以上各要素,符合资产负债的定义和确认条件的项目以及所有者权益项目应列入资产负债表;凡符合收入、费用的定义和确认条件的项目以及利润项目应列入利润表。

企业会计要素项目的分类,如图1-2所示。



图 1-2 企业会计要素的具体分类