

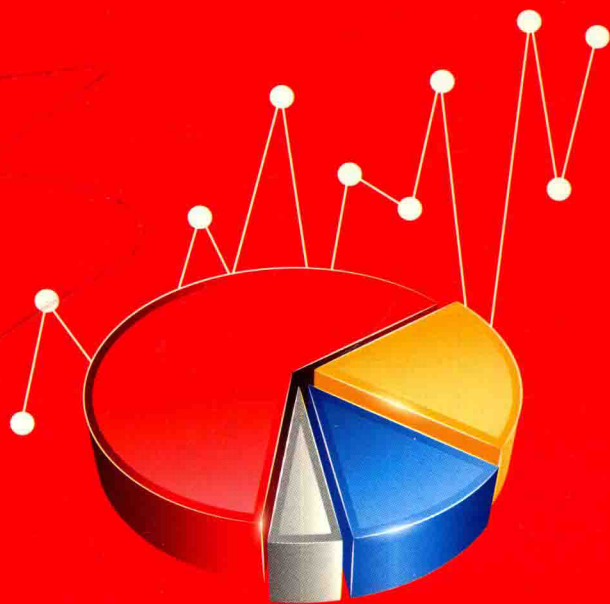
Accounting and Financial Management
Textbook Series

韩传模 / 总主编

会计与财务管理系列教材

基础会计

孟茜主编



厦门大学出版社
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

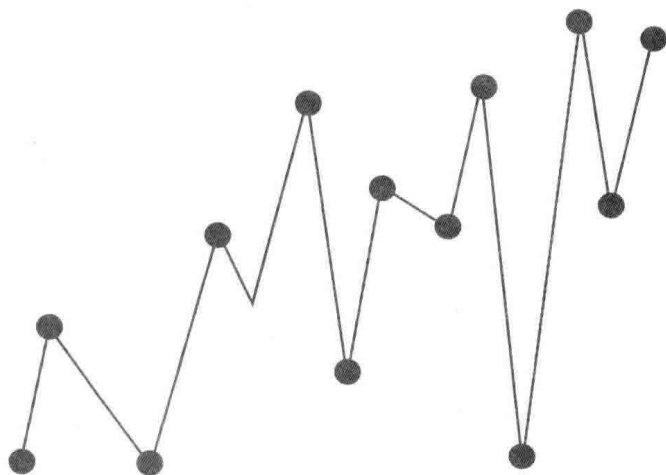
Accounting and Financial Management
Textbook Series

韩传模 / 总主编

会计与财务管理系列教材

基础会计

孟茜主编



厦门大学出版社
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

图书在版编目(CIP)数据

基础会计/孟茜主编. —厦门:厦门大学出版社, 2018. 7

(会计与财务管理系列教材)

ISBN 978-7-5615-6913-9

I. ①基… II. ①孟… III. ①会计学-教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2018)第 064774 号

出版人 郑文礼

责任编辑 陈丽贞

责任校对 胡 佩

装帧设计 一木木

美术编辑 蒋卓群

技术编辑 朱 楷

出版发行 厦门大学出版社

社 址 厦门市软件园二期望海路 39 号

邮政编码 361008

总 编 办 0592-2182177 0592-2181406(传真)

营销中心 0592-2184458 0592-2181365

网 址 <http://www.xmupress.com>

邮 箱 xmupress@126.com

印 刷 厦门市万美兴印刷设计有限公司

开本 787 mm×1 092 mm 1/16

印张 14.75

字数 387 千字

印数 1~3 000 册

版次 2018 年 7 月第 1 版

印次 2018 年 7 月第 1 次印刷

定价 35.00 元

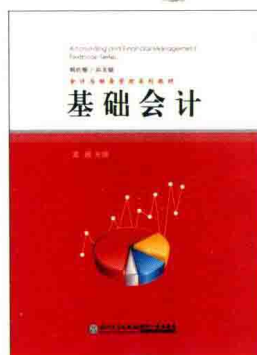
本书如有印装质量问题请直接寄承印厂调换



厦门大学出版社
微信二维码



厦门大学出版社
微博二维码



主编简介

孟茜，管理学（会计学）博士、副教授、硕士研究生导师。作为天津市总撰稿人主持完成了财政部“非上市公司执行新会计准则的调查研究”课题，主持完成了财政部国库司“国际公共部门会计准则研究”课题；主持完成了天津市教委“会计准则导向研究”课题，主持或参与完成天津市财政局、市社科、市教委多项项目。迄今在《财经问题研究》《现代财经》《中国财经政法大学学报》《兰州大学学报》等刊物上发表论文 20 余篇；出版专著一部（《会计核算禁忌》）；主编、参编《会计学》《成本会计》《财务会计》《事业单位会计》等多部教材。担任天津市企业会计准则、政府会计制度咨询专家。

常年讲授 MBA 课程“会计学案例与研究”、MPAcc 课程“高级财务会计理论与实务研究”、资产评估硕士和审计硕士课程“财务会计理论与实务”，以及 ACCA 双语课程“Financial Accounting”“Financial Report”“Financial Report and Analysis”；多次为各级别会计知识大赛命题并担任评委；为上市公司和各大中型企业进行新会计准则的培训。

总 序

随着我国高等教育专业的整合与调整,国内会计专业的建立和发展经历了半个多世纪的历程。工商管理学科下的财务与会计领域的本科专业设置,从最初的单一会计专业发展到了三个专业,即会计学、财务管理和审计学。审计学和财务管理从原有的会计专业中分离出来成为独立的本科专业,充分反映了市场经济发展对会计领域专业化、专门化的需求。所以,从历史发展的渊源看,我们认为,广义的会计专业包括上述三个专业,形成了适应经济社会管理和相互联系的不同分支学科、门类的会计学类专业组合。

20 世纪 90 年代以来,高等教育的专才教育思想在我国被质疑,发展通才教育在我国教育界得到普遍认同。但是就中国高等教育的现实和会计人才市场竞争的状况而言,还不能一概而论。我们认为,会计专业是工商管理应用性很强的职业性专业,绝大多数的会计本科毕业生就业去向是会计实务领域,因此,在注重通才教育的同时,必须加强职业能力的培养,满足社会经济发展对会计人才素质的要求。正基于此,我们组织了几所高校具有多年丰富教学经验的教学第一线的骨干教师,精心编写了这套普通高等教育“十二五”会计学专业系列规划教材。

会计学、审计学和财务管理作为经济管理科学的重要学科门类是研究会计、审计和财务管理实务与理论及其发展规律的知识体系。会计学、审计学和财务管理等财经类专业课程体系中,专业主干课程有 10 门左右。本系列教材主要包括《基础会计》《中级财务会计》《高级财务会计》《会计学》《财务管理》《财务报告分析》《成本管理会计》《审计学》《会计信息系统》《内部控制》。其中有些教材除了满足会计学、审计学和财务管理专业教学需要外,还可以满足其他各财经类专业相应课程的教学需要。

本系列教材内容依据国家最新实施的《会计准则》《审计准则》等财经法规

制度要求编写,力求综合反映会计、审计及财务管理改革理论研究与实务发展的最新成果,并力求正确把握财会理论与实务发展的趋势与规律,以使学生不仅能够学习掌握财会及审计的基本专业知识与技能,而且在分析问题、解决问题的能力方面能够得到训练与提高。为了适应理论联系实际的需要,以及培养学生实际操作能力的需要,本系列教材通过引导案例和大量的举例、练习题,详尽说明知识的具体运用,充分体现了实效性和可操作性。

本系列教材在编写过程中得到厦门大学出版社及各方面的支持和帮助,在此表示衷心的感谢。由于编者水平有限和资料受限,书中难免有不妥甚至错误之处,衷心希望广大读者不吝指正,便于今后的修订。

为了做好本系列教材的组织编写工作,特成立了编委会,负责组织编写工作。

编委会组织及其成员如下:

主任:韩传模教授,天津财经大学

委员(按姓氏笔画为序):

韦琳教授,博士,天津财经大学

孙青霞教授,博士,天津财经大学

李学东教授,天津工业大学

张俊民教授,博士,博士生导师,天津财经大学

沈征教授,博士,天津财经大学

孟茜副教授,博士,天津财经大学

赵秀云教授,博士,博士生导师,天津财经大学

薛洪岩副教授,天津商业大学

魏亚平教授,博士,天津工业大学

系列教材编委会

前 言

经济越发展,会计越重要。会计信息对经济管理决策和控制的作用日益显著。随着资本市场的不断发展,会计信息作为一种公共产品,越来越受到利益相关者的重视。为了适应市场经济和现代企业制度发展对高素质人才的需要,为已经从事和将来准备从事经济管理工作的人员了解会计信息生成过程,充分利用会计信息资源做好管理工作,我们编写了本书。

本书以我国现行法律法规、2006年颁布的会计准则体系以及截止到2018年我国财政部对会计准则进行的修订、解释为依据,借鉴最新的国际财务报告准则,立足于我国会计实务领域,以会计概念框架、基本方法、会计核算程序为主线,并以制造业生产流程为实例,系统、完整地阐述了会计要素的确认、计量、记录和报告。本书可以作为高等院校会计学专业本科教材,也可作为各级经济管理人员的培训教材和社会上自学考试的参考资料。

本书由天津财经大学具有丰富教学和实务经验的教师编写,商学院会计系硕士研究生导师孟茜博士(副教授)担任主编。本书第一、四、八章由孟茜博士编写,第二、五章由樊丽莉博士编写,第三章由毕晓方博士(副教授)编写,第七、十章由刘彬博士编写,第六、九章由张涛博士编写。虽然我们竭尽全力,但囿于作者水平有限,书中疏漏和不当之处在所难免,恳请读者批评斧正,以求不断进步。本书在几年的筹备和跟随会计准则的修订编写过程中,得到韩传模教授的指导和鼎力支持、帮助,在此表示深深的敬意和感谢!

编者

2018年6月

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 会计基本假设与会计核算基础	11
第四节 会计信息质量要求	13
第五节 会计核算的基本程序与方法	15
第二章 会计科目和会计账户	24
第一节 会计科目	24
第二节 会计账户	27
第三章 借贷记账法	36
第一节 复式记账的原理	36
第二节 借贷记账法	42
第四章 账户与借贷记账法的应用	62
第一节 制造业主要经济业务概述	62
第二节 筹资业务的核算	63
第三节 资产的核算	68
第四节 生产业务的核算	72
第五节 收入的确认与计量	78
第六节 利润的确认与计量	80
第五章 会计凭证	91
第一节 会计凭证的概念与种类	91
第二节 原始凭证	94
第三节 记账凭证	97
第四节 会计凭证的传递与保管	105
第六章 会计账簿	113
第一节 会计账簿的意义和种类	113
第二节 会计账簿的设置与登记	115
第三节 会计账簿的启用与登记规则	120
第四节 对账与结账	121

第五节 错账的更正方法·····	125
第七章 财产清查·····	133
第一节 财产清查的意义与种类·····	134
第二节 财产清查的方法·····	137
第三节 财产清查结果的处理·····	141
第八章 会计报表·····	151
第一节 会计报表的意义和种类·····	151
第二节 资产负债表的编制·····	156
第三节 利润表的编制·····	163
第四节 现金流量表和所有者权益变动表的编制·····	166
第五节 财务报表附注·····	172
第九章 账务处理程序·····	181
第一节 账务处理程序概述·····	181
第二节 记账凭证账务处理程序·····	182
第三节 科目汇总表账务处理程序·····	196
第十章 会计工作的组织·····	206
第一节 会计工作组织概述·····	206
第二节 会计机构与会计人员·····	207
第三节 会计法规体系与会计职业道德·····	211
第四节 会计档案与会计信息化·····	213

第一章

总论

学习目的:通过本章学习,掌握会计的概念、会计对象与会计要素、会计核算的前提、会计核算的基础、会计信息质量的要求,理解会计核算的程序和方法。

引导案例

王平同学顺利考入国内某知名大学会计学专业,注册会计师、国际注册会计师、总会计师等一系列称谓让他感到新奇和向往,他暗下决心一定要当一名专业知识扎实、职业道德高尚的高级会计师,但是,什么是会计?会计的职能是什么?会计都需要做哪些工作?怎样考取注册会计师?带着这些疑问,他开始学习会计专业的第一门基础课——“基础会计”。

第一节 会计的基本概念

一、会计的产生和发展

人类社会产生和发展的基础是物质资料生产,同样,物质资料生产也是会计产生和发展的基础。由于生产的发展,人们和社会关心生产投入的耗费和产出的成果,以及投入和产出的效益和成果分配的状况,从而要求并促进了对其核算和管理。生产越发展,对生产的核算与管理越重要。

在原始社会初期,生产比较简单,人们对生产的耗费与成果的关心是通过头脑的记忆或一定方式记载,如绘图记事、刻画记事和结绳记事等。到了奴隶社会,由于生产力的发展,奴隶主对奴隶的残酷剥削使简单的会计计算和会计管理工作有了进一步的发展。我国在周朝设有“司会”,为计官之长,主管会计。其职能是:“掌国之官府、郊野、县都之百物财用。凡在书契版图者之贰,以逆群吏之治,而听其会计。”(《周礼·天官·司会》)“司会”既要管理(“掌”)国家和地方百物财用,又要利用账册、公文(“书契”)等以考核(“逆”)各地方官吏的行政工作,而检查(“听”)他们的会计工作。到了封建社会,生产力有了新的

发展,为适应地主阶级通过地租、捐税和高利贷对农民进行残酷剥削的需要,会计也有了相应的发展。鲁国的孔子,“尝为委吏矣,曰‘会计当而已矣’”(《孟子·万章下》),表明他在做管理仓库的小官(会计)时,要求会计做到“当”——计算要正确,收支要平衡,管理要适宜。西汉(前 202—8 年)有“钱谷账”,分设“钱出入簿”“谷出入簿”。元和元年(806 年),有“飞钱”——具有纸币性质,类似汇票。唐元和二年(807 年),李吉甫撰《元和国计簿》10 卷;大和元年(827 年),韦处厚作《大和国计簿》20 卷。这些是我国最早的会计专著。宋朝的收支登记在“会记录”上,如景德四年(1007 年),三司使丁谓主编《景德会计录》6 卷。熙宁七年(1074 年)“诏置三司会计司”。南宋建炎年间(1127—1162 年)在太府寺中专设有“审计司”,掌管查账的工作。这是我国专设会计、审计机构的开始。宋代“四柱”式会计方法(旧管+新收-开除=实在)的运用,使我国中式会计达到比较科学、系统、完善的地步。北宋淳化五年(994 年),已运用“四柱”式会计方法。(英国在 1855 年才用法案形式固定下列公式:上期结存+本期收入-本期支出=本期结存。)北宋时期已出现“交子”——纸币的开始。明朝末年,商界有人把“官厅会计”的账簿格式及登记方法改为适应商界的“龙门账”。鸦片战争前的清朝,在较大的工场手工业中已专设“账房”,设置账簿,考核费用、成本与利润。

到了资本主义社会,随着工业、农业、商业、对外贸易的发展,资本家为了获取更大的利润,要求加强对经济的管理,使会计得到进一步的发展。早在 15 世纪末叶,在意大利已初步形成借贷复式记账法。1494 年,意大利数学家、天主教修士卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)发表《算术、几何、比及比例概要》一书,其中第三篇《计算和记录的详论》(通称《簿记论》)系统地论述了借贷复式记账的原理及其运用。

从原始社会会计的产生,到经历奴隶社会、封建社会和资本主义社会的发展,说明会计是以货币形式和一定专门方法对经济活动进行的核算和管理。

中华人民共和国成立后,我国主要是向苏联学习而建立我国的社会主义会计。粉碎“四人帮”后,党和国家非常重视会计工作,1985 年 1 月 21 日第六届全国人大常委会第九次会议通过并于 1985 年 5 月 1 日起施行的《中华人民共和国会计法》,标志着我国的会计工作走上了法治的轨道,对于加强我国的会计工作起到重要的作用。1993 年 7 月 1 日施行财政部发布的《企业财务通则》《企业会计准则》以及十几种行业会计制度和财务制度,使我国的会计工作更好地适应市场经济的需要,并与国际会计准则相协调。1999 年 10 月 31 日,第九届全国人大常委会第十二次会议通过《中华人民共和国会计法》的第二次修订。2001 年 1 月 1 日开始施行新的不分行业的《企业会计制度》,继续推行已制定的《企业会计准则》,这使会计工作和会计理论建设进入新的阶段。2006 年 2 月,我国发布了由 1 个基本准则和 38 个具体会计准则及相关应用指南组成的会计准则体系,使我国会计准则实现了与国际会计准则实质上的趋同,之后财政部对部分会计准则又进行了修订。2014 年 1 月 26 日,财政部颁布了《企业会计准则第 39 号——公允价值计量》,2 月 17 日颁布了《企业会计准则第 40 号——合营安排》,3 月 14 日颁布了《企业会计准则第 41 号——在其他主题中权益的披露》。2017 年 4 月 28 日,财政部又颁布了《企业会计准则第 42 号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》。

从我国社会主义初级阶段会计工作的实践可以看出:会计(accounting)是以货币为

主要计量单位,利用专门的方法和程序,对会计主体的资金运动进行完整、连续、系统地核算和监督,旨在向内外部信息使用者提供反映财务状况、经营成果和现金流量等相关信息的经营管理活动。

二、会计信息的目标

会计目标亦称会计目的,是要求会计工作完成的任务或达到的标准。会计目标主要解决的是会计工作服务的对象和服务的内容,即提供的信息。目前学术界关于会计目标主要存在“受托责任观”和“决策有用观”。

(一)受托责任观

“受托责任观”是公司制和现代产权理论的产物,资源的受托方接受委托方所交付的资源,受托方承担有效地管理与运用受托资源,使其达到保值、增值的责任;资源的受托方承担如实地向资源的委托方报告受托责任履行过程与结果的义务。受托责任产生的原因在于所有权和经营权的分离,由于商品经济的发展、生产规模的扩大,所有权与经营权分离现象变得极为普遍,受托责任的观念也逐渐普及。目前受托责任的对象不仅仅涉及资产或资源的受托责任,还涉及社会责任,包括环保、就业等。受托责任观的核心内容是:财务报告的目标是有效反映受托者受托管理委托人财产责任的履行情况。财务报告是委托人和受托人之间的媒介。

(二)决策有用观

“决策有用观”是在资本市场日益发达的背景下产生的,投资人需要大量的、有用的反映企业财务状况、经营成果和现金流量的信息,不仅需要定性的信息,还需要定量的信息;不仅包括财务方面的信息,还包括非财务方面的信息;不仅包括对过去的经济业务的反映,还包括对企业现在和未来的信息的渴求。为了满足这些信息的需求,会计的目标就应运而生。

20世纪80年代之后,各国的会计差异日益缩小,会计由多极化向单极化过渡,以上两种观点也日趋统一,会计目标同时兼顾“决策有用观”和“受托责任观”两个方面。20世纪90年代,我国经济的进一步对外开放以及受会计国际化思想的影响,财政部在制定会计准则体系时,提出了合二为一的会计目标,即向财务报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量有关的会计信息,反映企业管理者受托责任履行情况,有助于财务报告使用者做出经济决策。

(三)我国关于财务报告目标的规定

我国基本准则中明确了财务报告的目标,规定财务报告的目标是向财务报告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。

财务报告的使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等,满足投资者的需求是企业财务报告的首要出发点。随着企业改革的深入,产权日益多元化,资本市场快速发展,机构投资者和其他中小股东都密切关注企业提供的会计信息,以帮助他们进行投资决策。企业的财务报告使用者中的债权人、政府及有关部门、社会公众等,他们对企业信息的需求与投资者一样受到企业的重视。在强调“决策有用观”的同时,受托

责任的目标也不可或缺。改革开放以来,我国一直推动各类企业建立现代企业制度,实行管理权和经营权分离,企业管理层所经营管理的企业各项资产主要由投资人和债权人提供,需要定期向他们提供企业管理层资产保值增值的情况,以便评价管理层业绩和责任履行情况。所以,在我国的财务报告目标中,“决策有用观”和“受托责任观”是兼顾统一的。

第二节 会计对象与会计要素

一、会计对象和会计要素概述

企业是国民经济的主要基层组织,是营利性经济单位。企业会计的对象是企业经营活动的资金运动。企业的资金运动主要体现为筹集资金、使用资金和收回资金。

企业筹措资金的主要渠道是投资者投入和债权人借入。企业资金主要用于生产过程中劳动资料和劳动对象的占用,例如固定资产、材料和在产品的资金占用;用于流通过程,例如库存现金、银行存款,各种应收和应付的资金等。企业收回的资金主要是在产品的销售过程中,按照交易价格向购买方办理货款结算收回的资金。随着企业生产经营活动的进行,企业的经营资金依次通过供应、生产和销售过程表现为不同的形态,即由货币资金转为固定资金和储备资金,再由生产资金到成品资金,最后由成品资金转为货币资金,如此不断循环周转,实现企业的目标,如图 1-1。

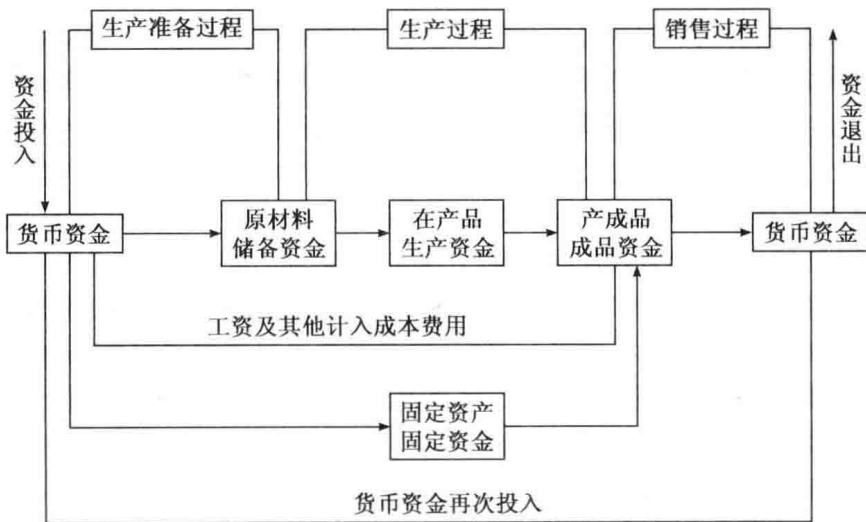


图 1-1 制造企业的资金运动

会计要素是根据交易或者事项的经济特征所确定的财务会计对象的基本分类,是会计核算对象的具体化。例如,根据资金筹集的两种主要渠道,划分负债和所有者权益;根据资金占用的不同形态,划分不同类型的资产;根据回收资金的过程,划分收入和费用;等等。

企业会计要素是反映企业财务状况和经营成果的基本单位,也是财务报表的基本框架。《企业会计准则——基本准则》中规定,企业会计要素可分为两类,即反映财务状况的

会计要素和反映经营成果的会计要素。

二、反映财务状况的会计要素

反映财务状况的会计对象要素有资产、负债和所有者权益三项。财务状况是指企业特定日期的资产及其来源的构成,是资金运动相对静止的状态。

(一)资产

1.资产的概念和特点

资产(assets)是指过去的交易或事项形成的,由企业拥有和控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。资产有如下特征:

(1)资产应是企业拥有或控制的资源。资产作为一项资源,应当由企业拥有或者控制,企业享有某项资源的所有权,或者虽然不享有某项资源所有权,但该资源能够被企业控制。

企业享有资产的所有权,通常表明企业能够排他性地从资产中获得经济利益。通常在判断资产是否存在时,所有权是考虑的首要因素。但在有些情况下,资产虽然不为企业所拥有,但企业通过控制该资源,从资产中获取经济利益,符合资产的定义,也应当作为企业的资产来确认,如融资租入的固定资产。

(2)资产预期能为企业带来经济利益。资产预期能为企业带来经济利益,是指资产直接或间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。这种潜力可以来自企业的日常活动,也可以是非日常活动。资产所带来的经济利益,可以是现金或现金等价物形式,也可以是能够转化为现金或现金等价物的形式,或者是可以减少现金或现金等价物流出的形式。

资产预期能为企业带来经济利益是资产的重要特征。如果某一项资源预期不能为企业带来经济利益,就不能将其确认为企业的资产。

(3)资产是过去发生的交易或事项所形成的。过去发生的交易或事项包括购买、生产、建造行为或者其他交易或事项。这里强调,资产必须是过去发生的交易或事项所形成的,是现时存在的,而不是预期的。企业预期在未来发生的交易或事项不形成资产。

2.资产确认的条件

《企业会计准则——基本准则》中规定,将一项资源确认为资产需要符合资产的定义,还应同时满足以下两个条件:

(1)与该项资源有关的经济利益很可能流入企业。在实务中,与一项资源有关的经济利益能够流入企业有很大的不确定性。因此,在确认资产时,还应与经济利益流入不确定性程度结合起来。如果有证据表明,与一项资源有关的经济利益很可能流入企业,就应将其确认为资产;反之,不能确认为资产。

(2)该项资源的成本或者价值能够可靠计量。可计量性是所有会计要素确认的重要前提。在实务中,当有关资源成本或者价值能够可靠计量时,资产才能予以确认。

当一项资源符合资产定义,同时又满足上述两个条件时,企业就应将其确认为一项资产。

3.资产项目的构成

企业的资产由流动资产和非流动资产两部分构成。区分流动资产和非流动资产十分

重要。资产满足下列条件之一的,应归类为流动资产:

(1)预期在一个正常营业周期中变现、出售或耗用。

(2)主要为交易目的而持有。

(3)预计在1年内(含1年)变现。

(4)自资产负债表日起1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。

正常营业周期,是指企业从购买用于加工的资产起至实现现金或现金等价物的期间。正常营业周期通常短于1年。因生产周期较长等导致正常营业周期长于1年的,尽管相关资产往往超过1年变现、出售或耗用,仍然应当划为流动资产。正常营业周期不能确定的,应以1年(12个月)作为正常营业周期。

企业的流动资产包括货币资金、应收款项、存货等;非流动资产主要包括固定资产、无形资产等,被划分为持有待售的非流动资产归类为流动资产。

(二)负债

1. 负债的概念和特征

负债(liabilities)是指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。负债有如下特征:

(1)负债是企业承担的现时义务。负债是企业承担的一种现时义务,这是负债的基本特征。现时义务是指,企业在现行条件下已承担的义务,是由于过去的交易或事项形成的,是现时存在的一种义务。未来发生的交易或者事项形成的义务不属于现时义务,不应确认为负债。

(2)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是负债的本质特征。无论何种形式的企业负债,都属于现时的义务。最终在履行义务时会导致经济利益流出企业。

在清偿负债时,可以用现金清偿,也可以实物资产抵偿,还可以提供劳务去清偿负债。无论以何种方式清偿负债都会导致经济利益流出企业。

(3)负债是由企业过去的交易或者事项形成的。只有过去的交易或者事项才能形成负债,企业将在未来发生的承诺、签订的合同等交易或者事项,不能形成企业的负债。

2. 负债确认的条件

将一项现时义务确认为负债,需要符合负债的定义,还应当同时满足以下两个条件:

(1)与该义务有关的经济利益很可能流出企业。在实务中,履行义务所需流出的经济利益带有不确定性,因此,负债确认应当与经济利益流出的不确定性程度结合起来。如果有确凿证据表明与现时义务有关的经济利益很可能流出企业,就应当将其作为负债予以确认;反之,就不应当将其确认为负债。

(2)未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。在考虑经济利益流出企业的同时,对于未来流出的经济利益的金额应能够可靠计量。

一项义务符合负债定义,同时又满足上述两个条件的,企业就应将其确认为一项负债。

3. 负债项目的构成

企业的负债由流动负债和非流动负债两部分构成。一项负债满足下列条件之一的,应当作为流动负债:

- (1) 预计在一个正常营业周期中清偿;
- (2) 主要为交易目的而持有;
- (3) 自资产负债表日起一年内到期应予以清偿;
- (4) 企业无权自主地将清偿推迟至资产负债表日后1年以上。在其对手方选择的情况下通过发行权益进行清偿的条款与负债的流动性划分无关。

企业对资产和负债进行流动性分类时,应当采用相同的正常营业周期。不符合流动负债判断条件的属于非流动负债,如长期借款、应付债券。

(三) 所有者权益

1. 所有者权益的概念和特征

所有者权益(owner's equity)是指企业资产扣除负债后,由所有者享有的剩余收益。公司的所有者权益又称为股东权益。

所有者权益的特征主要体现在所有者对企业资产的剩余索取权上,它是企业资产中扣除债权人权益后应由所有者享有的部分。所有者对企业资产的剩余索取权表明企业的产权关系,即企业归谁所有。

2. 所有者权益的确认条件

所有者权益体现所有者在企业中的剩余权益,因此,所有者权益的确认主要依赖于其他会计要素,尤其是资产和负债的确认。所有者权益金额的确定也主要取决于资产和负债的计量。

3. 所有者权益项目的构成

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以及留存收益等。通常所有者权益项目由实收资本、资本公积、盈余公积和未分配利润构成。留存收益包括盈余公积和未分配利润两部分。

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损失。

利得是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经济利益的流入。损失是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。

三、反映经营成果的会计要素

反映经营成果的会计要素有收入、费用和利润三项。经营成果是企业一定时期内从事生产经营活动所取得的最终成果。

(一) 收入

1. 收入的概念和特征

收入(revenue)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。收入有如下特征:

(1)收入是在企业日常活动中形成的。日常活动是指企业未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。

企业的日常活动可以是制造企业生产和销售产品、商品流通销售商品、保险公司签发保单、咨询公司提供咨询活动等,这些都属于企业日常发生的经营活动。明确界定日常活动和非日常活动是为了将收入与利得进行区分。企业日常经营活动中产生的经济利益,符合条件的将其确认为收入;非日常活动的经济利益应作为利得处理。如处置固定资产的净收益和转让无形资产所有权产生的净收益不是收入,而是利得,应作为营业外收入处理。

(2)收入将使所有者权益的增加。与收入相关的经济利益的流入应当会导致所有者权益的增加。不会导致所有者权益的增加了的经济利益不符合收入的定义,不应确认为收入。

(3)收入是与所有者权益投入资本无关的经济利益的总流入。收入应当会导致经济利益的流入,从而导致资产的增加。所有者投入资本的增加不应当确认为收入,应当将其直接确认为所有者权益。

2.收入确认的条件

企业收入的来源渠道多种多样,不同收入来源的特征有所不同,其收入确认条件往往存在差别。但一般而言,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负债减少、经济利益的流入额能够可靠计量时,才能予以确认。收入的确认至少应当符合以下条件:

- (1)与收入相关的经济利益应当很可能流入企业;
- (2)经济利益流入企业的结果会导致资产的增加或者负债的减少;
- (3)经济利益的流入额能够可靠计量。

3.收入项目的构成

收入可以是销售商品所取得的收入、提供劳务取得的收入、让渡资产使用权形成收入。

(二)费用

1.费用的概念和特征

费用(expenses)是指企业在日常经营活动中所发生的、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总流出。费用有如下特征:

(1)费用是在企业日常活动中形成的。费用必须是企业在其日常活动中所形成的,这些活动的界定与收入定义中涉及的日常活动界定相一致,因日常活动所产生的费用通常包括销售成本(营业成本)、管理费用、销售费用等。将费用界定为日常活动所形成,是为了与损失相区分。非日常活动所形成的经济利益流出企业不能确认为费用,而应归属于损失。

费用是销售商品、提供劳务等日常经营活动中发生的经济利益的流出。虽然有的交易或事项也会发生经济利益的流出,但属于偶然发生,就只能作为损失处理。如固定资产自然报废损失,应作为营业外支出处理。

(2)费用会导致所有者权益减少。与费用相关的经济利益的流出会导致所有者权益