

信華經管 创新系列

Fundamental Accounting

基础会计学

王娟 闫梅 □ 主编

中国工信出版集团



电子工业出版社
PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY
<http://www.phei.com.cn>



创新系列

Fundamental Accounting

基础会计学

王娟 闫梅 □主 编
吕丽 张世举 张浩 □副主编

电子工业出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京·BEIJING

内 容 简 介

本书在反映我国新会计准则体系及其应用指南的基础上,主要阐述会计核算的基本原理、基础知识和基本技能;内容按照复式记账原理、凭证、账簿和报表这一顺序加以展开,依次阐述了会计核算基础、会计等式、会计科目、账户和复式记账、供产销基本业务的核算、资金来源和财务成果的核算、会计凭证、会计账簿、财产清查、会计报表和账务处理程序等基本的会计技术和方法,具有可操作性。

本书可作为高等院校经济管理类专业相关课程教材,也可作为会计培训教材和会计从业人员的参考用书。

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究。

图书在版编目(CIP)数据

基础会计学 / 王娟, 闫梅主编. —北京: 电子工业出版社, 2016.8

(华信经管创新系列)

ISBN978-7-121-29789-2

I. ①基… II. ①王… ②闫… 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 (2016) 第 205202 号

策划编辑: 石会敏 王二华

责任编辑: 王二华

印 刷: 三河市良远印务有限公司

装 订: 三河市良远印务有限公司

出版发行: 电子工业出版社

北京市海淀区万寿路 173 信箱 邮编: 100036

开 本: 787×1092 1/16 印张: 17.5 字数: 436 千字

版 次: 2016 年 8 月第 1 版

印 次: 2016 年 8 月第 1 次印刷

定 价: 38.00 元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题, 请向购买书店调换。若书店售缺, 请与本社发行部联系, 联系及邮购电话: (010)88254888, 88258888。

质量投诉请发邮件至 zltz@phei.com.cn, 盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

本书咨询联系方式: (010)88254532。

前 言

2014 年,财政部相继对 2006 年 2 月颁布的会计准则体系中的《企业会计准则——基本准则》、《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》、《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》、《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》、《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》和《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》进行了修订,并新发布了《企业会计准则第 39 号——公允价值计量》、《企业会计准则第 40 号——合营安排》和《企业会计准则第 41 号——在其他主体中权益的披露》三项具体准则。为了反映新会计准则体系及其应用指南,我们编写了这本书。本书主要内容是阐述会计核算的基础知识,为学习和理解后续专业会计课程打好基础。

本书有以下特点:

1. 本书注重吸收中外会计界对会计理论与实务的研究成果,注重提高教材的科学性、先进性和学术水准;
2. 本书突出对会计的基本理论、基本方法和基本技能的讲解,力求概念清楚,简明易懂;
3. 考虑到基础会计学课程实践性强、理论抽象,对于从未接触过会计工作的初学者来说难以理解和掌握,本书在每章内容后配有章节练习题,以帮助初学者对本章主要知识点进行理解和掌握,同时加强操作练习,培养动手能力。

本书由王娟、闫梅担任主编,负责全书大纲的制定和各章的修改、总纂和定稿。吕丽、张世举、张浩担任副主编,分别参加了初稿的编写工作。各章编写分工:王娟编写第三章、第十章、第十一章;闫梅编写第四章、第六章;吕丽编写第一章、第五章、第十二章;张世举编写第七章、第八章、第九章;张浩编写第二章、第十三章。

本书在编写过程中参考了大量文献资料,未能一一列举,在此向原作者表示诚挚的谢意。另外,本书得到了电子工业出版社王二华先生的大力支持,在此一并表示感谢!

由于时间仓促,书中难免有疏误之处,恳请广大师生及读者批评指正。

编 者

2016 年 8 月

目 录

第一章 总论	1	三、可理解性	21
第一节 会计的含义	1	四、可比性	21
一、信息系统论观点	1	五、实质重于形式	21
二、管理活动论观点	2	六、重要性	21
第二节 会计的基本职能	2	七、谨慎性	21
一、核算职能	2	八、及时性	22
二、监督职能	3	第三节 会计要素的确认和计量	22
第三节 会计对象与会计要素	4	一、会计要素的确认	22
一、会计对象	4	二、会计要素的计量	23
二、会计要素	5	第四节 会计记账基础	25
第四节 会计方法体系	9	一、收付实现制	25
一、设置科目与账户	9	二、权责发生制	25
二、复式记账	10	练习题	26
三、填制与审核凭证	10	第三章 会计科目、账户和复式记账	27
四、登记账簿	10	第一节 会计等式	27
五、成本计算	10	一、会计等式的含义	27
六、财产清查	10	二、经济业务及其对会计恒等式的 影响	28
七、编制会计报表	11	第二节 会计科目	34
第五节 会计学科体系	11	一、会计科目的基本概念	34
第六节 会计的产生与发展	12	二、设置会计科目的意义	34
一、会计的产生	12	三、设置会计科目的原则	35
二、我国会计的发展	13	四、会计科目的分类	38
三、西方会计的发展	14	第三节 账户	39
练习题	15	一、账户的基本概念	39
第二章 会计核算的基础	18	二、账户的结构	40
第一节 会计核算的基本前提	18	第四节 复式记账	41
一、会计主体假设	18	一、复式记账原理	41
二、持续经营假设	19	二、借贷记账法	42
三、会计分期假设	19	三、借贷记账法应用示例	48
四、货币计量假设	20	练习题	51
第二节 会计信息质量要求	20	第四章 供产销基本业务的核算	56
一、可靠性	20	第一节 供应阶段的核算	56
二、相关性	20		

一、业务分析及账户设置	56	三、资本类账户	110
二、材料采购业务的账务处理举例 (假定该企业采用计划成本)	57	四、集合分配类账户	111
三、材料采购成本的计算	60	五、跨期摊提类账户	111
第二节 生产阶段的核算	61	六、成本计算类账户	111
一、业务分析和账户设置	61	七、收入类账户	112
二、产品生产过程的账务处理	64	八、费用类账户	113
三、产品生产成本的计算	70	九、财务成果类账户	113
第三节 销售阶段的核算	71	十、计价对比类账户	114
一、业务分析和账户设置	71	十一、调整类账户	115
二、销售业务的账务处理	73	第三节 账户的其他分类	119
练习题	78	一、按账户提供指标的详细程度 分类	119
第五章 资金来源和财务成果的核算	82	二、按与报表的关系分类	119
第一节 投入资本的核算	82	三、按与会计主体的关系分类	119
一、业务分析及账户设置	82	四、按期末余额分类	119
二、投入资本业务的账务处理	83	练习题	120
第二节 借入资金的核算	85	第七章 会计凭证	122
一、短期借款的核算	85	第一节 会计凭证的意义和分类	122
二、长期借款的核算	86	一、会计凭证及其意义	122
第三节 财务成果的核算	88	二、会计凭证分类	123
一、财务成果的构成	88	第二节 原始凭证的填制与审核	128
二、其他业务收支的核算	89	一、原始凭证的基本内容	128
三、投资业务的核算	90	二、原始凭证的填制	128
四、营业外收支的核算	94	三、原始凭证的审核	129
五、利润实现的核算	95	第三节 记账凭证的填制与审核	130
六、所得税的核算	96	一、记账凭证的基本内容	130
七、利润分配的核算	97	二、记账凭证的填制	130
练习题	101	第四节 会计凭证的传递与保管	133
第六章 账户的分类	104	一、会计凭证的传递	133
第一节 账户按经济内容分类	104	二、会计凭证的保管	134
一、资产类账户	105	练习题	135
二、负债类账户	105	第八章 会计账簿	140
三、所有者权益类账户	106	第一节 会计账簿的意义与种类	140
四、成本类账户	106	一、会计账簿及其意义	140
五、损益类账户	106	二、设置账簿的原则	141
第二节 账户按用途和结构分类	108	三、账簿的种类	141
一、盘存类账户	108	四、会计账簿的基本内容	143
二、结算类账户	108	第二节 日记账的设置与登记	144

一、日记账的设置	144	二、会计报表的种类	179
二、日记账的登记	146	三、会计报表列报的基本要求	181
第三节 分类账的设置与登记	147	四、会计报表列报的程序	182
一、总分类账的格式和登记方法	147	五、会计报表的基本要素和格式	184
二、明细分类账的设置与登记	147	六、会计报表间的相互关系	185
三、总分类账与明细分类账平行 登记	149	第二节 资产负债表及其编制	185
第四节 登账技术与错账的更正 方法	154	一、资产负债表的作用	185
一、启用会计账簿的规则	154	二、资产负债表的内容和结构	185
二、登记账簿的基本要求	154	三、资产负债表的编制方法	189
三、更正错账规则	155	四、资产负债表的编制举例	192
第五节 对账	157	第三节 利润表及其编制	193
一、对账的意义	157	一、利润表的作用	193
二、对账的内容	158	二、利润表的内容和结构	193
第六节 结账	160	三、利润表的编制方法	196
一、结账的意义	160	四、利润表编制举例	197
二、结账的程序和内容	160	第四节 现金流量表	198
练习题	162	一、现金流量表及其意义	198
第九章 财产清查	166	二、现金流量表的编制基础	198
第一节 财产清查的意义和种类	166	三、现金流量表的内容和格式	198
一、财产清查及其意义	166	四、现金流量表的编制	200
二、财产清查的种类	167	第五节 所有者权益(或股东权益) 变动表	203
第二节 财产清查的方法	168	一、所有者权益变动表及其内容	203
一、财产清查的准备工作	168	二、所有者权益变动表的格式	204
二、财产清查的方法	169	三、所有者权益变动表的编制	204
第三节 财产清查结果的处理	171	第六节 会计报表附注	205
一、认真分析差异的性质和产生差异 的具体原因,按规定进行处理	172	第七节 财务报告的报送、审批和 公证	206
二、积极处理多余积压物资,认真 清理长期不清的债权、债务	172	一、财务报告的报送	206
三、认真总结经验教训,建立健全 财产管理制度	172	二、财务报告的审批	207
四、及时调整账目,做到账实相符	172	三、财务报告的批复	207
练习题	173	四、财务报告的公证	207
第十章 财务会计报告	178	练习题	207
第一节 概述	178	第十一章 账务处理程序	211
一、财务报告及其意义	178	第一节 账务处理程序概述	211
		一、账务处理程序的概念	211
		二、合理组织账务处理程序的要求	211
		三、账务处理程序的分类	212

第二节 记账凭证账务处理程序……212

一、记账凭证账务处理程序的特点…212

二、记账凭证账务处理程序的记账凭证、账簿的种类和格式 ……212

三、记账凭证账务处理程序的工作步骤 ……212

四、记账凭证账务处理程序的优缺点和适用范围 ……213

第三节 汇总记账凭证账务处理程序……218

一、汇总记账凭证账务处理程序的特点 ……218

二、汇总记账凭证账务处理程序的记账凭证、账簿的种类和格式 ……218

三、汇总记账凭证账务处理程序的工作步骤…218

四、汇总记账凭证的编制 ……219

五、汇总记账凭证账务处理程序的优缺点和适用范围 ……219

第四节 科目汇总表账务处理程序…227

一、科目汇总表账务处理程序的特点 ……227

二、科目汇总表账务处理程序记账凭证、账簿的种类和格式 ……227

三、科目汇总表账务处理程序的工作步骤…227

四、科目汇总表的编制 ……228

五、科目汇总表账务处理程序的优缺点和适用范围 ……228

第五节 多栏式日记账账务处理程序……230

一、多栏式日记账账务处理程序的特点 ……230

二、多栏式日记账账务处理程序记账凭证、账簿的种类和格式 ……230

三、多栏式日记账账务处理程序的工作步骤…230

四、设置多栏式日记账 ……230

五、多栏式日记账账务处理程序的

优缺点和适用范围 ……231

练习题 ……231

第十二章 会计工作的组织 ……235

第一节 概述…235

一、会计组织与管理的意义 ……235

二、我国会计工作的管理体制…236

三、会计模式 ……237

第二节 会计机构 ……237

一、会计机构的含义 ……238

二、会计机构的组织形式 ……238

三、总会计师…239

四、会计师事务所 ……241

第三节 会计人员 ……243

一、会计人员的任免、职责和权限…243

二、会计专业职务 ……245

三、会计人员的职业道德 ……246

四、会计工作的交接…247

第四节 会计内部控制制度…248

一、会计内部控制制度的作用…248

二、会计内部控制制度的内容…249

第五节 会计档案管理 ……250

一、会计档案的内容 ……250

二、会计档案管理的要求 ……250

第十三章 计算机会计学概述 ……252

第一节 会计电算信息系统的基本

概念与构成要素 ……252

一、会计电算信息系统的基本概念…252

二、会计电算化信息系统的构成要素 ……253

第二节 计算机会计系统与手工会计系统的区别 ……253

一、数据流程发生了变化 ……254

二、数据采集、传输自动化…255

三、存储材料磁性化…255

四、会计数据结构发生了变化…256

五、数据处理方式发生了改变…256

六、会计的管理职能进一步强化 ……256

七、组织机构发生了变化	256
八、系统运转环境要求提高	256
九、会计信息系统的研制方式不同	256
十、会计档案的保管形式也有所 不同	256
十一、系统与外部信息交换的内容和 方式有所改变	256
十二、内部控制制度和方法发生了 较大变化	257
第三节 国内外会计电算化的发展	257

一、国外会计电算化的发展	257
二、我国会计电算化的发展	258
第四节 会计电算化的管理	259
一、会计电算化管理制度概论	259
二、对会计核算软件的基本要求	260
三、会计核算软件的评审和评审后的 管理	262
四、替代手工记账的管理	264
第五节 计算机会计系统的结构	266

学习目标与要求:

1. 理解会计的本质含义;
2. 掌握会计的基本职能、会计核算方法体系;
3. 理解会计对象、会计要素的基本含义,明确两者之间的关系;
4. 了解会计学科体系及会计的产生和发展。

本章统驭全书,通过本章学习,为后续章节学习奠定基础。

第一节 会计的含义

所谓会计的含义,既会计的本质,解决会计到底是什么的问题。

虽然会计历史悠久,但对于会计的本质问题始终没有定论。会计是一门既古老又有着无限生机的年轻学科。由于所处的社会环境不同,人们的认识角度不同,对于会计本质的表述也不一样。当今最为流行的观点有信息系统论观点和管理活动论观点。

一、信息系统论观点

会计对经济过程中占有的财产物资和发生的劳动耗费的原始数据进行加工,产生信息,以供人们了解和管理经济过程之用。信息是会计工作的成果。从这一角度看,会计是一个信息系统。

会计信息系统论最早源于美国会计学家 A·C·利特尔顿(A·C·Littleton)。1953 年其出版的会计学名著《会计理论结构》(*Structure of Accounting Theory*)谈到:“会计是一种特殊门类的信息服务,会计的显著目的在于对一个企业的经济活动提供某种有意义的信息。”

1966 年,美国会计学会(AAA)发表著名的文件《会计基本理论说明书》(*A Statement of Basic Accounting Theory*)指出:“实质地说,会计是一个信息系统。”从而使得这一概念广为流传。

1977 年,悉尼·戴维森(Sidney Davison)主编的《现代会计手册》序言的第一句话就指出:“会计是一个信息系统。他旨在向利害攸关的各个方面传输一家企业或其他个体的富有意义的经济信息。”

我国最早接受会计是一个信息系统的会计学家是余绪樱教授,著名会计学家葛家澍教授是会计信息系统论的倡导者及系统研究者。他在 1988 年出版的《会计学导论》中为会计所下的定义明确指出:“会计是旨在提高经济效益,加强经营管理和经济管理而在每个企业、事业机关等单位范围内建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。”

二、管理活动论观点

会计的特点是主要用货币量度对经济过程中占用的财产物资和发生的劳动耗费进行系统的计量、记录、分析和检查,通过这些手段,以达到加强经营管理,提高经济效益的目的。从这个角度来看,会计直接参与经济活动的管理和控制,会计是一项管理活动。

将会计视为一项管理活动并使用“会计管理”概念,在现代西方不乏其人。古典管理理论的代表法约尔就把会计活动列为经营的六职能活动之一。

20世纪50年代,美国出现了“管理经济会计学派”(Managerial Economics and Accounting School)。这个学派认为,进行经济分析和建立管理会计制度本身就是管理。

在中国,会计管理活动论思想始于1980年杨纪琬、阎达伍两位教授在中国会计学会成立大会上的报告《开展我国会计理论研究的几点意见——兼论会计学的科学属性》。会计管理活动论认为,会计不仅是管理经济的工具,而且本身就具有管理的职能,是人们管理经济的一种活动。会计的本质是一种管理活动,是经济管理的一个组成部分。广义的会计管理包括会计信息的处理过程,以及结合这一过程对经济活动的合理、合法和有效性进行的审查和监督。

我们认为,会计是一种管理活动,表述了会计的本质。

会计的定义可以表述为:会计是以货币为主要计量单位,以凭证为依据,借助于专门的技术方法,对特定主体的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算与监督,并向有关方面提供会计信息的一种管理活动。

该定义涵盖了会计的本质、对象、职能、方法、特点等基本问题,本书各章节将采用这一观点展开论述。

第二节 会计的基本职能

会计的职能是指会计本身所固有的功能,会计有两个基本职能:核算与监督。

此观点源于马克思的论述:会计是对生产“过程的控制和观念的总结”。对生产“观念的总结”即“核算”,或称“反映”;对生产“过程的控制”即“监督”。《中华人民共和国会计法》第三条也规定:“会计机构、会计人员必须遵守法律、法规,按照本法规定办理会计事务,进行会计核算,实行会计监督。”

一、核算职能

核算职能,也称反映职能,是指会计以货币为主要计量单位,通过确认、计量、记录、报告等环节,对特定对象的经济活动进行记账、算账、报账,为各个方面提供会计信息的功能。记账,是指对特定对象的经济活动采用一定的方法,在账簿中进行登记;算账是指在记账的基础上,对特定对象一定日期的资产、负债、所有者权益,以及一定时期的收入、费用、利润进行计算;报账是指在记账和算账的基础上,对特定对象的财务状况、经营成果和现金流量情况以会计报告的形式向有关方面进行报送。

核算职能是会计的首要职能,有以下特点。

（一）会计核算主要是从数量方面反映经济活动

企业的经济活动各式各样，错综复杂。要详尽地反映企业经济活动的情况，不但涉及定量的方面，还涉及定性的方面，不但需要从数量方面描述，还需要定性地描绘。会计核算从产生开始就是主要从数量方面来反映经济活动的全过程及其经营成果。

（二）会计核算具有全面性、综合性、连续性、系统性

全面性，是指对特定对象的经济活动要进行全面的确认、计量、记录和报告，不能有所遗漏。综合性，是指对各项经济活动，统一以货币为主要计量单位，进行综合汇总，从价值方面反映经济活动的过程和结果。会计从数字方面核算经济活动，可以采用货币量度、实物量度和劳动量度。在商品经济条件下，作为一般等价物的货币最具有综合性的特点。连续性，是指对经济活动的计算、计量、记录和报告，要按经济业务发生的时间顺序连续不断地进行，不能有任何中断。系统性，是指对经济活动的计算、计量、记录和报告，既要分类，又要汇总，要采用科学系统的方法使大量分散的业务得到有序的反映，从而揭示经济活动的规律。

后续的内容将体现这些会计核算的特点。

二、监督职能

监督职能是指会计人员进行会计核算的同时，对特定对象经济业务的合法性、合理性进行审查，以促使经济目标的实现。合法性审查是指审查经济活动是否按照国家的法律、法规进行，是否有违法乱纪行为；合理性审查是指审查经济活动是否符合客观经济规律及经营管理方法的要求，是否有利于提高经济效益。

监督职能是会计的第二大基本职能。具有以下特点。

（一）会计监督主要通过价值指标来进行

会计对经济活动的核算形成大量的价值指标，会计监督就是主要利用这些指标，同事先制定的计划、目标、标准等指标进行对比，以对经济活动的过程和结果进行分析评价，纠正偏差，奖优罚劣，以实现对经济过程的监督和控制。

（二）会计监督包括经济活动的事前、事中、事后全过程的监督

经济业务发生前，会计要参与预测、决策；经济业务发生过程中，会计要参与检查与控制；经济业务发生后，会计要对其进行审查、考评。会计对经济活动进行事前、事中、事后监督的主要目的是为了保证经济活动在健康、有效的方向上发展。

会计的核算职能与监督职能是相辅相成的、辩证统一的。会计核算会计监督的基础，会计核算为会计监督提供资料，会计监督寓于会计核算过程之中；会计监督又为会计核算的质量提供保证，是会计核算作用得以发挥的前提。

需要注意的是，核算和监督是会计的基本职能。不少人认为，会计的职能随着经济的发展和会计本身的进步已经扩展了，会计在核算、监督经济业务的基础上，还具有预测、决策、控制、分析、责任考评等管理职能。会计核算、会计监督、会计管理各有特点，又密切相关，会计的管理职能是会计新领域——管理会计的主要内容。

第三节 会计对象与会计要素

会计对象是指会计工作的内容,即会计核算和监督的内容。为方便会计系统核算与管理,会计对象又具体分为六大要素。

一、会计对象

从会计的定义看,会计核算和监督的是特定主体的经济活动。但并非所有的经济活动都是会计的核算对象。由于会计核算要以货币为计量单位,所以,只有能够以货币计量的经济活动才能纳入会计核算和监督的范围。能够以货币计量的经济活动通常被称为价值运动或资金运动,因此,会计的对象可以高度概括为特定主体的资金运动。

资金运动过程一般包括资金投入、资金运用、资金退出三个阶段。具体到不同的会计主体,如营利组织(企业)、非营利组织(事业、行政单位),资金运动的具体过程又有较大差异;同是营利组织(企业),工业、农业、商业、交通运输、建筑业及金融业等不同行业的资金运动过程也各有特点。

本书以工业企业为例,介绍作为会计对象的资金运动的一般过程。

(一) 资金的投入

任何企业要开展经营活动,必须有一定的物资条件。例如,工业企业要有现金、原材料、机器设备、厂房等。从来源上看,这些资金无非从两种渠道取得:一是所有者投入,二是向债权人借款。

所有者和债权人之所以向企业投资,都是为了谋求自身的经济利益,所有者和债权人向企业投入资金后对企业都有一定的要求权。企业会计有必要记录其金额大小以使投资者的利益不受侵犯。会计上,所有者对企业的要求权称作所有者权益,债权人对企业的要求权称作债权人权益,简称为负债。

所有者权益的特点:(1)不能随意抽回投资,企业可在存续期内长期使用;(2)参与企业的经营管理,享有经营管理权;(3)按投资比例参与利润分配和承担风险;(4)按投资比例享有剩余财产的分配权。

债权人权益的特点:(1)不参与企业的经营管理;(2)要求企业定期支付利息、到期偿还;(3)有企业破产财产的分配权。

所有者及债权人的投入资金形成企业可以支配的各项资产,构成企业开展经营活动的基础。

(二) 资金的运用

工业企业的资金主要运用于供产销三个环节。此外,企业还可以以一定的方式将资金投放于其他单位,形成短期投资或长期投资。

在供应环节,一方面通过固定资产投资,兴建房屋、建筑物,购置机器设备等;另一方面通过使用货币资金购买原材料、燃料等,形成生产所需的各种生产资料。在供应环节,资金从货币资金形态转化为固定资金形态或储备资金形态。

在生产环节,劳动者借助于劳动手段将劳动对象加工成特定的产品,同时消耗原材料形

成材料费，消耗固定资产形成折旧费，消耗工人劳动形成人工费等，各种耗费的货币化表现就是产品等有关对象的成本。在生产环节，资金从固定资金、储备资金形态转化为未完工产品资金，随着产品的完工，进一步转化为成品资金形态。

企业投放和耗费资金的目的是为了取得一定的收益。在销售环节，随着产成品的出售，取得销售收入，企业资金从成品资金又回到货币资金形态。销售收入补偿成本以后，形成企业的营业利润。除产品销售利润外，企业还可取得投资收益和其他收入。企业要从利润中提取盈余公积金和公益金，分别用于扩大生产和职工集体福利设施等，其余利润可以向所有者进行分配。

资金运用阶段，随着企业供产销活动的依次展开，资金的形态由货币资金形态开始，依次转化为储备资金、未完工产品资金、成品资金形态，最后又回到货币资金形态，这一运动过程通常称为资金的循环；资金的这种周而复始的循环过程称为资金的周转。只要企业持续经营，企业资金总是这样周而复始地循环和周转着。

(三) 资金的退出

在资金运动的过程中，企业的一部分资金会陆续退出企业。例如，企业偿还各项债务、上缴各种税金、向所有者分配利润等。

上述资金运动的三个阶段，构成了企业开放式的资金运动形式，如图 1-1 所示。

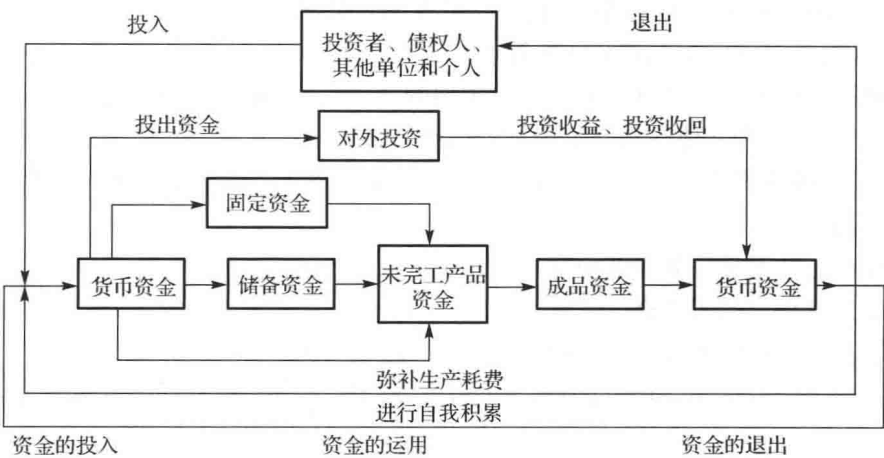


图 1-1 企业的资金运动

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。我国 2006 年颁布的《企业会计准则——基本准则》第十条规定：“企业应当按照交易或者事项的经济特征确定会计要素。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。”

从一定时点资金的相对静止状态来考察，企业的资金都是由债权人和所有者提供的，表现为企业可以动用的各项资产。债权人因投入资金而对企业拥有债权人权益，构成企业的负债，所有者因投入资金而对企业拥有所有者权益，因此，企业的资产总额与负债和所有者权益的合计必然相等。这就分离出资产、负债、所有者权益这三项资金运动相对静止

状态的三大会计要素,这三大要素反映了企业一定时点的财务状况,是企业编制资产负债表的基础。

另一方面,企业的资金都处于运营之中,从一定时期资金的显著运动状态来考察,企业的资产经过一定时期的经营,将发生一定的耗费,生产出一定数量和质量的产品,产品销售后取得一定的货币收入,收入、费用相抵后确认出当期利润,这就分离出收入、费用、利润这三项资金显著运动状态的三大会计要素,这三大会计要素反映了一定时期的经营成果,是企业编制利润表的基础。

(一)反映财务状况的会计要素

财务状况是指企业一定时期的资产及权益构成情况,是资金运动相对静止状态的表现。反映财务状况的会计要素有资产、负债和所有者权益。

1. 资产

我国 2006 年颁布的《企业会计准则——基本准则》将资产定义为:“资产是指企业过去的交易或事项形成的、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。”资产具有以下几个特征。

(1)资产的内涵是一项资源,该资源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。

(2)资产是由企业拥有或控制的。它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。

(3)企业的资产来源于“过去的交易或事项的结果”。企业过去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;预期在未来发生的交易或事项不形成资产。

企业的资产按其流动性,可分为流动资产和非流动资产。资产满足下列条件之一的,应当归类为流动资产。

(1)预计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)预计在资产负债表日起一年内(含一年,下同)变现。

(4)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。

正常营业周期,通常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一年,在一年内有几个营业周期。但是,也存在正常营业周期长于一年的情况,如房地产开发企业开发用于出售的房地产,造船企业制造用于出售的大型船只等,往往超过一年才变现、出售或耗用,仍应划分为流动资产。正常营业周期不能确定的,应当以一年(12个月)作为正常营业周期。

流动资产包括货币资金、交易性金融资产、应收票据、应收及预付款项、应收利息、应收股利、其他应收款、存货等项目。

流动资产以外的资产应当归类为非流动资产。

非流动资产包括可供出售金融资产、持有至到期投资、长期应收款、长期股权投资、固定资产、在建工程、工程物资、固定资产清理、无形资产、开发支出、商誉、长期待摊费用、递延所得税资产等项目。

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。负债具有以下几个特征。

(1) 负债是企业的现时义务。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。

(2) 负债的清偿预期会导致经济利益流出企业。

(3) 导致企业承担义务或责任的交易或事项已经发生。

企业的负债按其流动性，可分为流动负债和非流动负债。

负债满足下列条件之一的，应当归类为流动负债。

(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一年以上。

流动负债包括短期借款、交易性金融负债、应付票据、应付及预收款项、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、应付股利、其他应付款、一年内到期的非流动负债等项目。

流动负债以外的负债应当归类为非流动负债。

非流动负债包括长期借款、应付债券、长期应付款、专项应付款、预计负债、递延所得税负债等项目。

对于在资产负债表日起一年内到期的负债，企业预计能够自主地将清偿义务展期至资产负债表日后一年以上的，应当归类为非流动负债；不能自主地将清偿义务展期的，即使在资产负债表日后、财务报告批准报出日前签订了重新安排清偿计划协议，该项负债仍应归类为流动负债。

企业在资产负债表日或之前违反了长期借款协议，导致贷款人可随时要求清偿的负债，应当归类为流动负债。

贷款人在资产负债表日或之前同意提供在资产负债表日后一年以上的宽限期，企业能够在此期限内改正违约行为，且贷款人不能要求随时清偿，该项负债应当归类为非流动负债。其他长期负债存在类似情况的，比照上述规定处理。

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。所有者权益具有以下两个特征。

(1) 所有者权益的数额由资产减去负债的余额来确定。

(2) 所有者权益的增减变动不仅受所有者增资或减资及留存收益多少等的影响，还受资产和负债的计量的影响。

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。

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。

所有者权益包括实收资本(或股本)、资本公积(减:库存股)、盈余公积和未分配利润等。实收资本是指企业按照章程或合同、协议的约定,接受投资者实际投入企业的资本;资本公积包括资本(或股本)溢价、直接计入所有者权益的利得和损失;盈余公积是指企业从净利润中提取的各种公积金;未分配利润是指企业留待以后年度分配的利润或本年度待分配的利润。盈余公积和未分配利润统称为留存利润。

(二)反映经营成果的会计要素

经营成果是企业在一定时期内从事生产经营活动所取得的最终成果,是资金显著变动状态的主要体现。反映经营成果的会计要素包括收入、费用和利润。

1. 收入

我国2006年颁布的《企业会计准则第14号——收入》将收入定义为:“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。本准则所涉及的收入,包括商品销售收入、提供劳务收入和让渡资产收入。企业代第三方收取的款项,应当作为负债处理,不应当确认为收入。”收入具有以下几个特征。

(1)收入是企业资产的增加或负债的减少,或两者兼而有之。伴随着企业收入的实现,往往引起企业资产的增加或负债的减少,这种资产的增加或负债的减少最终表现为企业经济利益的流入,会引起所有者权益的增加。

(2)收入是在企业经营过程中取得的。企业的收入是从其日常生产经营活动中产生的,如销售产品、提供劳务等;企业所发生的偶发事项虽然也可能会带来经济利益,但这种经济利益所表现出来的收入不是企业日常的生产经营所得,如出售固定资产取得的收入、罚没收入等,就不能作为企业收入进行确认与计量。

(3)收入是企业费用先期垫付的回报。企业的收入不仅是所有者权益的增加,还是企业先期垫付费用的一种回报。可以说,企业在生产经营中的各项耗费是为了获得收入而支付的;任何一项收入必然有其费用与之相对应;任何一笔费用都要求回报收入。

(4)收入只包括本企业经济利益的流入,不包括为第三方或客户代收的款项。如代收的税款、代收利息等,这些项目引起的资产增加由于不属于本企业的经济利益,不能视作企业收入进行确认和计量,而应作为负债处理。

按照重要性不同,收入可分为主营业务收入和其他业务收入。主营业务收入,是指企业通过主要生产经营活动所取得的收入,如在工业企业里销售产品、提供工业性劳务等取得的收入。主营业务收入一般占营业收入的主要部分。其他业务收入也称附营业务收入,是指主营业务以外的,企业附带经营的业务所取得的收入,如在工业企业里出售原材料、出租固定资产、出租包装物、技术转让、提供非工业性劳务等业务取得的收入。其他业务收入一般在企业的营业收入中所占比重不大。

企业收入的主要形式包括销售商品收入、提供劳务收入和让渡资产使用权收入。

2. 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。费用具有以下几个特征。