

ACCOUNTING

会计学

——原理、实务与案例

罗 勇◎主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

会计学

——原理、实务与案例

罗 勇◎主编

孔 莉 黄 蓉◎副主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

会计学：原理、实务与案例 / 罗勇主编. —上海：
立信会计出版社，2018. 10
ISBN 978 - 7 - 5429 - 5993 - 5

I. ①会… II. ①罗… III. ①会计学 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2018)第 238316 号

策划编辑 余 榕
责任编辑 余 榕
封面设计 南房间

会计学——原理、实务与案例

Kuaijixue

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	上海天地海设计印刷有限公司
开 本	787 毫米×1 092 毫米 1/16
印 张	14.5
字 数	333 千字
版 次	2018 年 10 月第 1 版
印 次	2018 年 10 月第 1 次
印 数	1—3 100
书 号	ISBN 978 - 7 - 5429 - 5993 - 5/F
定 价	35.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

FOREWORD 前言

现代会计是为决策服务的信息系统。财务会计报告既要反映企业管理层受托责任履行情况,也要有助于财务会计报告使用者做出科学的经济决策。日本企业家稻盛和夫曾说:“如果把经营比喻成驾驶飞机,会计数据就相当于驾驶仪表盘上的数字,机长相当于经营者。”经营者自己必须懂会计,不能充分理解仪表盘上数字的意义,就不能说是一个真正的经营者。

随着现代会计在企业经营管理中发挥着越来越重要的作用,各高校经管类非会计专业(含 MBA 等专业硕士)均开设了“会计学”课程(个别学校开设“基础会计学”课程),并且将其作为专业核心课程。“会计学”课程教学目标是让经管类非会计专业学生掌握会计学的基本理论、基本知识和基本技能,熟悉会计信息系统的生成原理和主要内容,具备阅读和分析财务会计报告的初步能力。但在实际教学中,各高校往往是根据会计专业的教学目标来设计非会计专业的教学内容,忽视了非会计专业学生的差异性需求。目前市面上所见《会计学》教材,几乎都是会计学专业《基础会计》和《中级财务会计》的合并简缩本教材,以会计要素具体项目的业务核算为主要内容,逐一讲解存货、固定资产、无形资产、长期股权投资、金融资产等资产,以及短期借款、应付账款、应交税费、长期借款等负债的会计核算,这种教学体系重核算、轻报告,教学内容零碎繁杂,学生难以系统掌握资产的确认与计量原理,即使学生记住了很多会计分录却读不懂财务会计报告。

我们多年为本科学生和 MBA 学生讲授“会计学”课程,总感觉课时少、内容多,教师教学累、学生学习难。因此,我们一直希望改进“会计学”课程内容体系,并于近年来进行了尝试性探索:一是基于经管类非会计专业培养未来的企业经营者而非专业会计人员的目标,以财务会计报告的形成和分析为线索优化教学内容,着重讲解财务

会计报告项目的确认与计量,弱化会计记录过程(会计分录);二是将会计的“决策有用观”贯穿教学内容始终,以会计目标为导向,重点分析会计信息对企业经营管理决策的作用及其影响;三是打破目前逐一讲解各项资产和负债的惯例,整合优化相关教学内容,将资产的核算归类整合为资产的确认、资产的初始计量、资产的后续计量、资产的期末计量、资产的处置和资产的清查等内容,将负债的核算归类整合为负债形成的核算、借款费用的核算、负债偿付和处置的核算等,这样既有利于学生系统掌握会计确认和计量的原理,又节约教学时间;四是针对财务软件的广泛使用和会计信息化的发展现状,减少会计凭证、会计账簿等手工记账内容。重构优化“会计学”课程内容体系后,效果反映良好,实践证明我们的尝试性探索是成功的。

本书是我们教学实践成果的总结。除了上述教学内容体系的改革以外,在编写本书的过程中,我们还力求做到以下两点:

一是以最新的企业会计准则为依据,注重内容及时更新。自2006年财政部颁布《企业会计准则——基本准则》和38项具体会计准则以来,我国企业会计准则历经数次修订和完善,2014年和2017年,我国又陆续发布了4项具体会计准则,并对收入、金融工具确认与计量等具体会计准则和财务报表格式等进行了较大修改。本书以这些最新的企业会计准则为依据,后续,我们将根据新的企业会计准则的出台和修订及时更新教材内容。

二是理论与实践相结合,注重学生能力培养。本书在阐述会计学的基本概念、基本原理和基本方法的基础上,特别注重实务讲解和案例分析,每章都附有复习思考题和案例分析题,旨在强化学生对会计理论、方法和技能的掌握,提高学生分析问题和解决问题的能力。

本书既可以作为高校经管类非会计专业的课程教材,也可以用于MBA等专业硕士的课程教学,还可以供会计爱好者、企业经营管理人员学习和参考。本书由罗勇任主编,孔莉、黄蓉任副主编,邹明芳、陈秋霖、阳星月、李如闻、野明晖、刘筱、陶晓炜等同志共同参与编写。本书在编写过程中,参考或借鉴了许多专家、学者的著作和教材,得到了重庆工商大学和立信会计出版社的大力支持,在此一并表示感谢!

本书无论在内容上还是体例上都做了新的尝试,但由于编写时间仓促和编者水平有限,仍有许多问题有待我们去探索 and 解决,书中不足之处恳请各位专家、同行和读者批评指正。

编 者

2018年10月

CONTENTS 目录

第一章 01 会计基本概念

第一节 会计目标	001
第二节 会计要素	006
第三节 会计假设	013
第四节 会计信息质量要求	016
复习思考题	019
案例分析题	020

第二章 02 会计核算方法

第一节 会计确认与计量	022
第二节 会计记录方法	027
第三节 会计凭证、会计账簿与会计报表	040
第四节 会计信息化	049
第五节 会计规范体系	053
复习思考题	057
案例分析题	058

第三章 03 资产

第一节 资产的确认	060
第二节 资产的初始计量	064
第三节 资产的后续计量	073
第四节 资产的期末计量	084
第五节 资产的处置	089
第六节 资产的清查	098
复习思考题	103
案例分析题	103

第四章 04 负 债

第五章 05 所有者权益

第六章 06 收入、费用和利润

第七章 07 财务会计报告

第八章 08 会计报表分析

第一节 负债概述	106
第二节 负债形成的核算	110
第三节 借款费用的核算	114
第四节 负债偿付及处置的核算	117
复习思考题	119
案例分析题	119

第一节 所有者权益概述	121
第二节 所有者权益的核算	127
复习思考题	135
案例分析题	135

第一节 收入	138
第二节 费用	162
第三节 利润	168
复习思考题	178
案例分析题	178

第一节 会计报表概述	181
第二节 资产负债表	182
第三节 利润表	188
第四节 现金流量表	192
第五节 所有者权益变动表	199
复习思考题	201
案例分析题	201

第一节 会计报表分析的方法	203
第二节 会计报表分析的内容	211
复习思考题	223
案例分析题	223

会计基本概念

会计界普遍认为,会计是为有关各方的经济决策提供服务的信息系统。会计信息系统的目标是什么?会计主要提供哪些信息?会计信息质量有何要求?这是会计学率先要解决的问题,也是会计学的基础理论。

第一节 会计目标

会计是以货币为主要计量单位,对单位再生产过程中的资金运动进行全面、综合、连续、系统的核算和监督,通过提供会计信息,旨在提高单位经济效益的一种价值形式的信息系统。

一、会计的产生与发展

早期的会计是比较简单的,只是对财物的收支情况进行计算和记录。随着社会生产的日益发展和科学技术水平的不断进步,会计经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的漫长发展过程。从简单的结绳记事到今天的财务系统集成,会计一直伴随着人类的进步而不断地成长和成熟。一般认为,会计的发展过程主要有以下三个阶段。

(一) 古代会计

早在原始社会末期,随着社会生产力水平的提高,人们捕获的猎物及生产的谷物等便有了剩余,为了加强对这些剩余劳动产品的分配和管理,人们就尝试着进行简单的记录和计算。由于文字没有出现,人们只好绘图记事,后来发展到使用结绳记事、刻石记事等方法。这些原始的简单记录,被认为是会计的萌芽,同时也被认为是数学、统计甚至是美术的萌芽。后来,随着生产力的进一步发展,金属工具、牛耕等新的生产工具或方法被发明,

出现了更多的剩余产品,会计逐渐从生产职能中分离出来,成为特殊的、独立的职能,这便是早期的古代会计。

在我国,“会计”一词,古已有之。在浙江省中部有座会稽山,上古时候原称苗山。相传夏禹曾在此大会诸侯,计算他们的贡赋,计功封爵,始名会稽,即现今会计之意。据记载,我国从周代就有了专设的会计官职,掌管赋税收入、钱银支出等财务工作,进行月计、岁会。亦即,每月零星盘算为“计”,一年总盘算为“会”,两者合在一起即成“会计”。

(二) 近代会计

15 世纪时,意大利的佛罗伦萨、热那亚、威尼斯等地的商业和金融业特别繁荣。商业的发展促使客户之间的转账业务不断增多,银行便需要同时记录两个客户存款账户的此增彼减,最早的复式记账法由此产生。为适应实际需要,1494 年,意大利数学家卢卡·巴其阿勒编写了《算术、几何、比与比例概要》一书,该书系统地介绍了威尼斯的复式记账法,并给予理论上的阐述。这被公认为是近代会计的起源。

在近代会计产生后的相当长的时间内,会计理论与方法的发展是比较缓慢的。直到蒸汽技术的发明实现了社会的工业革命,生产力的迅速提高促进了会计的迅猛发展。会计由过去的记账、算账,发展到需要编制和审查报表;同时,为满足编制会计报表的需要,还需要研究资产的估价方法和理论等。第一次世界大战之后,随着企业生产规模的进一步扩大,市场竞争日趋激烈,生产成本越来越得到人们普遍的重视,成本会计得以产生和初步发展。

(三) 现代会计

第二次世界大战后,资本主义的生产社会化程度得到了空前的发展,现代科学技术与经济管理科学的发展突飞猛进,特别是随着资本市场的建立和不断发展,传统的财务会计不断革新和完善,财务会计核算工作更加标准化、通用化和规范化。与此同时,在 20 世纪 30 年代成本会计的基础上,配合现代管理理论和实践的需要,会计科学逐步形成了为企业内部经营管理提供信息的管理会计体系,现代会计分化形成了财务会计和管理会计两大分支。这是会计发展史上的一次伟大变革。

另外,电子计算机在会计中的应用也是现代会计产生的另一个重要标志。1946 年,第一台电子计算机在美国诞生。1953 年,电子计算机便在会计中得到初步应用,从而使会计工作的效能发生了很大变化,它扩大了会计信息的范围,提高了会计信息的精确性和及时性,大大提高了会计工作效率和工作质量,实现了会计科学的根本性变革。21 世纪以来,随着网络技术的发展,现代会计的职能从传统的“信息处理和提供”转向“信息的分析使用和辅助决策”,会计学科得到突飞猛进的发展。

二、会计的目标

会计目标分为管理会计目标与财务会计目标。就管理会计而言,会计目标主要是强

化企业内部经营管理,提高企业经济效益;就财务会计而言,会计目标主要是指财务会计报告的目标,财务会计报告的目标是财务会计概念框架的逻辑起点,是会计理论研究中的一个重要课题。财务会计报告的目标:一方面要反映企业的受托责任;另一方面又要满足财务会计报告信息使用者的决策需要。学术上将这两种观点概括为受托责任观和决策有用观。

(一) 受托责任观

受托责任观是以企业的所有权和经营权相分离为前提的,认为财务会计报告的目标是向股东反映企业管理层履行受托责任的情况。

由于两权分离,所有者和管理层之间形成了委托-代理关系。管理层接受所有者的委托对企业及其各项资产进行经营管理,有责任妥善管理并有效运营这些资产,负有受托责任。企业的所有者需要及时了解管理层的经营成果,评价管理层受托责任的履行情况,并决定是否需要调整投资政策,是否需要加强企业内部控制和其他制度建设,是否需要更换管理层等,这就需要管理层向所有者提供会计信息。因此,管理层向所有者提供财务会计报告、满足所有者对企业会计信息的需要是公司治理的基本要求。

如果以受托责任作为会计目标,企业就要真实、客观地向委托人反映公司的经营状况,反映管理层的经营成果,因而,会计信息应当是面向历史的,即客观地反映公司已经发生的实际业务;会计信息应当建立在切实可靠的基础之上;会计信息应当偏向于稳健。这些会计信息方面的要求可以约束管理层的随意行为,降低信息不对称的程度,发挥会计在公司治理中的作用。

(二) 决策有用观

决策有用观是在资本市场日渐发达的历史背景下形成的。在此背景下,投资者进行投资需要有大量可靠而相关的会计信息,从传统的关注历史信息转向对未来信息的关注;同时,要求披露的信息量和范围也不断扩大,不仅要求披露财务信息、定量信息和确定信息,还要求更多地披露非财务信息、定性信息和不确定信息。这些信息的提供总是要借助于会计系统,因此,会计信息的提供必须以服务于决策为目标取向。

我国《企业会计准则——基本准则》将财务会计报告的目标定义为向财务会计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,有助于财务会计报告使用者做出经济决策。财务会计报告使用者又称会计信息使用者,主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。投资者通常关心企业的获利能力和发展能力,他们需要根据会计信息了解企业资本结构的变化,做出相应的投资决策;债权人通常关心企业的偿债能力和财务风险,他们需要根据会计信息了解企业的债权保障,判断是否有足够的能力按期偿付债务;政府及其有关部门根据会计信息了解企业的经营活动、社会资源的分配情况,作为决定税收等经济政策的基础;社会公众根据会计信息可以了解企业的经营活动、发展趋势,为选择投资提供决策依据。



案例 1-1

安然公司财务舞弊：从天堂到地狱

2001年10月，世界上最大的能源交易商、美国500强企业中排名第七的商业巨擘——安然公司突然宣告破产。这个被喻为“商业界9.11”的安然事件像一枚瞬间引爆的炸弹震惊美国各界。一直以来，安然公司掌控着美国20%的电能和天然气交易，安然公司股票是所有证券评级机构都强力推荐的绩优股，其股价在2001年年初时高达80多美元并呈上升之势，成为众多投资者的追捧对象。在2000年第四季度，公司天然气业务成长翻升3倍，公司能源服务零售业务翻升5倍；2001年第一季度，季营收成长翻升4倍，是连续21个盈余成长的财季。然而，2001年10月16日，安然公司公布的该年第三季度财务会计报告引起投资者和媒体的广泛关注：安然公司突然宣布第三季度亏损了，并且竟然高达6.18亿美元！安然事件由此揭开序幕。

2001年10月22日，一家华尔街网站发表文章披露安然公司与另外两家关联企业之间复杂的交易存在重大财务舞弊嫌疑。也正是在这一天，美国证券交易委员会盯上了安然公司，要求其主动提交某些交易的细节内容，并于10月31日开始对安然公司进行正式调查。11月8日，在外围的强大压力下，安然公司向美国证监会递交文件承认存在财务舞弊，承认从1997年到2001年间，共虚报利润5.86亿美元，并且未将巨额债务入账。11月30日，安然公司股价跌至0.26美元，市值由峰值时的800亿美元跌至2亿美元。12月2日，安然公司正式向破产法院申请破产保护，破产清单所列资产达498亿美元，成为当时美国历史上最大的破产企业。2002年1月15日，纽约证券交易所正式停止安然公司股票的相关交易。

案例来源：白晓红，刘刚，孙建波. 安然事件回顾与启示[EB/OL]. (2012-05-26). [2018-10-02]. <http://www.doc88.com/p-082655975405.html>.

三、会计的职能

会计职能是指会计在经济管理过程中所具有的功能。马克思在《资本论》中关于会计基本职能的定义是对再生产“过程的控制和观念的总结”。我国会计界通常把“过程的控制”理解为监督，把“观念的总结”理解为核算。《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）也将会计职能定位于“进行会计核算，实现会计监督”。

（一）会计的核算职能

会计的核算职能又称会计反映职能，是通过会计特有的逻辑和程序，以货币为计量单位，运用一系列专门的方法，对特定主体经济活动的过程和结果进行全面、综合、连续、系统、及时地记录、计算和报告。记录、计算和报告就是会计的核算职能。

核算职能是会计最基本的职能。与统计核算、业务核算和传统的会计核算相比,现代会计核算职能的特点如下:

第一,会计主要是利用货币计价,综合反映企业的经济活动,为经济决策提供可靠的经济信息。会计虽然可以采用实物量(如数量、重量、体积)、货币量、劳动量(如工作时数)三种度量形式,但货币计量是最终的、统一的度量形式。

第二,会计不仅是记录和陈述过去,如实反映已发生的经济业务,还包括预测未来,为企业的经营决策提供依据。传统会计的核算职能主要是对已发生的经济业务进行事后反映。随着社会生产的发展,市场规模的不断扩大和社会经济活动的日趋复杂,企业不仅要随时了解经营状况,检查经营活动是否符合既定的目标,还要周密地规划企业未来的行动。

第三,会计核算具有完整性、连续性和系统性的特点。会计核算的完整性是指在时间和空间上涵盖所有应该核算的会计对象,不能有任何遗漏;会计核算的连续性是指对会计对象的确认、计量、记录和报告要连续进行,不能有任何中断;会计核算的系统性是指要采用科学的会计核算方法对会计信息进行加工处理,保证所提供的会计数据资料成为一个有序的、整体的会计信息系统。只有完整、连续、系统的会计信息,才能使信息使用者有效、准确地掌握会计主体的经济活动情况,考核其经济效益。

第四,随着电子计算机引入会计领域,手工会计信息系统逐步发展为电算化会计信息系统,从而使会计信息变得更为完善,更加及时、灵活、准确,更能满足多方面、多层次的需求。最为突出的是从手工会计的批处理逐步向会计信息化的实时处理转变。

(二) 会计的监督职能

会计的监督职能又称控制职能,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和相关会计核算的真实性、合法性和合理性进行监督检查,以确保特定主体的资产安全、经营合规和信息可靠。

会计监督主要从交易活动和会计核算两个层面进行,具有以下特点:

第一,会计监督是对交易的合法性和合理性进行监督。合法性依据的是国家颁布的法令、法规、财经纪律等,防止企业从事不合法的经营活动和财务活动,出具虚假的财务信息;合理性依据的是客观经济规律及经营管理方面的要求。

第二,会计监督是对业务发生的全过程进行监督,包括事前监督、事中监督、事后监督。事前监督是在交易尚未进行时的监督,主要通过参与预算编制、合同谈判等工作进行监督;事中监督是对正在进行的经济活动进行监督,主要通过对企业成本费用的计算,发现异常事项,及时监督;事后监督是对已经发生的经济活动进行会计监督,主要体现在支付环节,如财务人员要对报销发票的真伪进行鉴别,筛选出不符合报销条件的发票,对记载不准确、不完整的原始凭证予以退回,并按规定更正、补充。事前监督可以起到预防作用;事中监督可以及时发现问题;事后监督可以总结经验,避免产生经营风险。

第三,会计监督是对会计核算的恰当性和准确性进行监督。企业经济业务发生后,需要选用适当的会计准则,采用符合企业特点的方法,按照会计程序进行核算。对准则、方法选择的适当性和程序的规范化进行监督,对记账凭证、会计账簿和会计报表进行审核,保证会计核算资料的准确性;对各种财产和资金实地盘点,保证会计资料的真实性;对成

本费用进行监督,保证用尽可能少的投入,获得尽可能多的产出;对利润的实现与分配进行监督,保证按时上缴税金和进行利润分配;对财务收支进行监督,保证财务收支符合财务制度的规定。

会计的职能随社会经济的发展和会计内容、作用的不断扩大而发展。随着市场经济和科学技术的不断发展,会计除核算和监督两个基本职能以外,还具有预测、决策、控制、分析和考核等拓展职能。

第二节 会 计 要 素

会计要素是会计核算和监督的具体对象和内容,是资金运动按经济性质所作的基本分类,也是构成会计报表的基本要素。《企业会计准则——基本准则》将会计要素分为资产、负债、所有者权益(或股东权益)、收入、费用和利润六个会计要素。其中,资产、负债和所有者权益三项会计要素侧重反映企业的财务状况,构成资产负债表要素;收入、费用和利润三项会计要素侧重于反映企业的经营成果,构成利润表要素。

一、反映财务状况的会计要素

财务状况表明一定日期企业资产的资金来源与占用情况。反映财务状况的要素包括资产、负债和所有者权益。

(一) 资产

1. 资产的概念

资产是指企业过去的交易或事项形成的、由企业拥有或控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。其特征为:

(1) 资产是由企业过去的交易或事项形成的。预期在未来发生的交易或事项可能产生的结果不属于现在的资产。例如,公司与客户签订一份合同,计划在明年购入一台新设备,因为签订合同不等于履行了合同,所以该新设备目前不能确认为企业的资产。

(2) 资产应为企业拥有或控制的资源。拥有是指企业享有某项资源的所有权(如企业购置的设备)。在某些情况下,虽然企业不享有某项资源的所有权,但该资源能被企业所控制,如融资租入设备,也要确认为企业的资产。

(3) 资产预期会给企业带来经济利益。资产能够直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业。不能带来经济利益的资源不是企业的资产。例如,企业拥有的一台废弃设备,其既不能投入使用创造经济利益,也不能变卖取得收益,因此,该设备不是企业的资产。

2. 资产的分类

资产按流动性分为流动资产和非流动资产,会计上所称的流动性主要是指资产的变现能力。流动资产是指可以在1年(含1年)或者超过1年的一个营业周期内变现或者耗

用的、以交易为目的而持有的资产,主要包括货币资金、预付款项、交易性金融资产、应收票据、应收账款、存货和合同资产等;非流动资产是指在1年或者超过1年的一个营业周期以上才能变现或者耗用的、以交易为目的而持有的资产,主要包括长期股权投资、固定资产和无形资产等。

(二) 负债

1. 负债的概念

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。其特征为:

(1) 负债是由企业过去的交易或事项形成的。负债应当由企业过去的交易或事项所形成。换句话说,只有过去的交易或事项才形成负债,企业将在未来发生的承诺、签订的合同等交易或者事项,不形成负债。

(2) 负债是企业承担的现时义务。这里的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。

(3) 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企业是负债的一个本质特征,只有在履行义务时会导致经济利益流出企业的,才符合负债的定义。在履行现时义务清偿负债时,导致经济利益流出企业的形式多种多样,如以提供劳务形式偿还、以实物资产偿还、以现金偿还、将负债转为资本等。

2. 负债的分类

负债按流动性可以分为流动负债和非流动负债。其中,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、应付账款、应付票据、预收款项、合同负债、应付职工薪酬、应交税费等;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债务,包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

(三) 所有者权益

1. 所有者权益的概念

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,是投资者对企业净资产的所有权。公司的所有者权益又称股东权益。其特征为:

(1) 所有者权益是剩余权益,所有者仅对企业的净资产享有所有权,净资产是资产减去负债后的余额。

(2) 所有者权益的金额不能单独计量,它依赖资产和负债的计量。

2. 所有者权益的来源构成

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或损失、留存收益等。其中,直接计入所有者权益的利得或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者损失。

所有者权益包括实收资本(或股本)、资本公积、其他综合收益、盈余公积和未分配利润。其中,盈余公积和未分配利润统称留存收益。



案例 1-2

“首负”还是“首富”

万达集团董事长王健林 2016 年 12 月 10 日在第十五届中国企业领袖年会上就网传万达集团欠债 4 000 亿元的事情做出回应。

谈及网上传闻万达集团欠债 4 000 亿元,“首富”其实是“首负”一事时,王健林说:“我们先做一个经普。什么叫经普?科学知识的普及叫科普,我这个叫经济知识的普及。”

“第一个问题,谁在负债?我也看了这个文章,文章中说,我负债 4 000 多亿元,我资产才 2 000 多亿元,欠债比资产多很多,这不是“首负”吗?但这个概念搞错了。关于负债 4 000 多亿元,他们应该是看了 2015 年或者是 2016 年的上半年万达商业的财报,那是万达商业的负债,不是我个人的负债,负债的对象搞错了。”

“第二个概念,资产的负债。负债 4 000 多亿元,但资产是多少?如果资产跟负债差不多可能还行,资产小于负债可能真的就有问题了。公开资料中,万达商业资产是 6 900 亿元,负债是 4 000 多亿元,这就很清楚了。”

“第三个概念,就是房地产的负债。房地产行业的负债跟别的行业的负债有所不同,房地产的预售,就是房子的销售收入算负债,这一点很多不是财经界的就搞不懂。预售房款算负债,只有等到房子竣工了,拿到竣工证才能转化为收入。所以,大型的房地产企业都会有 1 000 多亿元的人民币算到负债里去。所以,文章说万达集团欠了银行 4 000 多亿元贷款,其实连负债和贷款的概念都没搞清楚。”

“第四个概念,净资产。我们不讲别的公司,就讲万达商业。2016 年 6 月 30 日,万达商业财报净资产是 1 900 亿元,到年底万达净资产肯定超过 2 000 亿元,中国房地产行业里有这样净资产的公司只有万科和万达。什么叫净资产呢?就是你的资产剥去你所有的负债,再剥去你的预算款,全去了,净剩下的就是你自己的净资产。你的公司有 2 000 多亿元的净资产,这个公司还差吗?这就是为什么我们退市,45 元钱的价格,还有那么多人蜂拥去买。”

“第五个概念,我究竟是‘负’还是‘富’?首先我也不是炫耀,不管多富我最后都要捐给社会,只不过现在还在享受这个追逐的过程。我在万达商业和万达院线这两个上市公司拥有的股票价值大约值 1 500 亿元,这里不说我还有其他很多很多的公司。你们可以去看银行公布和财政报表,看我在银行里有没有抵押。我没有抵押,如果我真缺钱,这些股票就可以去抵押和套现 1 000 亿元了。”

王健林最后说:“说我‘首负’的这个新闻,只有两种可能了,一是这小子是真不懂,所以我今天经普一下。第二个他是真懂,其他的不说,就说万达商业负债这一条,误导广大的吃瓜群众。”

案例来源:黄博阳.王健林首次回应是“首富”还是“首负”[EB/OL].(2016-12-10)[2018-10-05].http://www.xinhuanet.com/fortune/2016-12/10/c_129398911.htm.

二、反映经营成果的会计要素

经营成果是表明企业在一定时期内生产经营活动取得的盈利或发生的亏损情况。反映经营成果的要素包括收入、费用和利润。

（一）收入

1. 收入的概念

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。其特征为：

（1）收入是从企业的日常活动中产生的。日常活动是指企业为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。

（2）收入是与所有者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或负债的减少。投资者的投入以及第三方或客户代收的款项不是企业的收入。

（3）收入最终会导致所有者权益的增加。不增加所有者权益的经济业务，不确认收入。

2. 收入的分类

收入按企业从事日常活动的性质不同，分为销售商品收入、提供劳务收入和让渡资产使用权收入。收入按企业经营业务的主次不同，分为主营业务收入和其他业务收入。

（二）费用

1. 费用的概念

费用是指企业在日常活动中形成的、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总流出。其特征为：

（1）费用是从企业的日常活动中形成的。费用与收入是相对应的概念，是企业为获得收入而付出的相应“代价”。例如，企业销售商品实现了 5 万元的收入，而为实现 5 万元的收入所付出的商品购买成本 4 万元，便形成了相应的费用。

（2）费用是与资本和向所有者分配利润无关的经济利益的流出。费用会导致企业经济利益的流出，但不是所有经济利益流出都是费用。例如，企业所有者收回投资或企业向所有者分配利润，虽然会引起资产减少或负债增加，并使所有者权益减少，但并不属于企业发生费用的经济业务。

（3）费用最终会导致所有者权益减少。与费用相关的经济利益的流出应当会导致所有者权益的减少，不会导致所有者权益减少的经济利益的流出不符合费用的定义，不应确认为费用。

2. 费用的分类

费用按归属可以分为计入资产成本的费用和直接计入当期损益的费用。计入资产成本的费用包括生产成本、资本化的研发支出等；直接计入当期损益的费用包括营业成本、

税金及附加、销售费用、管理费用、财务费用、资产减值损失、所得税费用等。

(三) 利润

1. 利润的概念

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。在通常情况下,如果企业实现了利润,表明企业的所有者权益将增加,企业资本得以保值、增值;反之,如果企业发生了亏损,表明企业的所有者权益将减少,经营业绩不佳。因此,利润往往是评价企业管理层经营成果的一项重要指标,也是投资者等财务会计报告使用者进行决策时的重要参考。

2. 利润的来源构成

利润是企业一定期间所有收入与所有费用之间的差额,包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得(如营业外收入)或损失(如营业外支出)等。其中,直接计入当期利润的利得或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。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。

三、会计等式与经济业务的类型

(一) 会计等式

会计等式也称会计方程式或会计恒等式,是揭示会计要素之间内在联系的数学表达式。会计等式反映了企业的财务状况和会计要素的相互关系,是复式记账、试算平衡和编制会计报表的理论依据。

资产是负债和所有者权益的存在形式,负债和所有者权益是资产的资金来源。企业资产、负债和所有者权益之间的数量关系可以写成下列等式:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} \quad (1-1)$$

等式(1-1)又称为静态等式,反映了资产、负债和所有者权益这三个会计要素之间的关系,揭示了企业在某一特定时点的财务状况。这个等式所表达的含义是:企业用于生产经营的资产只有两个资金来源,要么来自所有者(股东),要么来自债权人。有一定数额的资产,就有一定数额的权益(负债和所有者权益);反之,有一定数额的权益,就有一定数额的资产。资产和权益的这种相互依存的关系,决定了在数量上一个企业的资产总额与权益总额必定相等。

企业的目的是获取利润,在生产经营过程中会取得各项收入,如商品销售收入、提供劳务取得的收入等;同时,在生产经营过程中也会产生相应的费用,如销售费用、管理费用、提供劳务发生的成本等。如果在一定期间,企业的收入大于成本,这之间的差额就是企业获取的利润;反之,则形成企业的亏损。收入、费用和利润的关系可以写成下列等式:

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润} \quad (1-2)$$

等式(1-2)又称为动态等式,反映了收入、费用和利润这三个会计要素的关系,揭示了