

21世纪

应用型本科财经管理 系列规划教材

初级会计学

王 伶 赵桂娟 主编



化学工业出版社

21 世纪应用型本科财经管理系列规划教材

初级会计学

王 伶 赵桂娟 主 编
周 昭 张 兰 副主编



化学工业出版社

· 北 京 ·

本书是根据我国最新会计规范和会计实务编写的,注重国际国内会计概念框架研究的新内容,介绍了会计的基本理论、基本方法和基本操作技能。本书是会计学专业的入门教材,主要内容包括:财务会计框架、财务会计报告、会计记账工具、借贷记账法应用、会计循环、会计工作组织等。

编者结合 20 多年的教学经验,以学生实际工作需要为出发点,采用大量实务真实图片资料,让学生切实掌握实务操作需要,实现了本书理论与实践的较完美结合。

本书既可作为高等院校、职业技术学院、成人教育会计核心教材,也可供会计、审计、经济管理及检查监督等人员作为自学用书。

图书在版编目 (CIP) 数据

初级会计学/王伶, 赵桂娟主编. —北京: 化学工业出版社, 2009. 9

(21 世纪应用型本科财经管理系列规划教材)

ISBN 978-7-122-06477-6

I. 初… II. ①王…②赵… III. 会计学-高等学校-教材
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 140761 号

责任编辑: 唐旭华 宋湘玲
责任校对: 陈 静

文字编辑: 余纪军
装帧设计: 尹琳琳

出版发行: 化学工业出版社 (北京市东城区青年湖南街 13 号 邮政编码 100011)

印 刷: 北京云浩印刷有限责任公司

装 订: 三河市前程装订厂

787mm×1092mm 1/16 印张 10¼ 字数 252 千字 2009 年 8 月北京第 1 版第 1 次印刷

购书咨询: 010-64518888 (传真: 010-64519686) 售后服务: 010-64518899

网 址: <http://www.cip.com.cn>

凡购买本书, 如有缺损质量问题, 本社销售中心负责调换。

定 价: 24.00 元

版权所有 违者必究

《初级会计学》编写人员

主 编 王 伶 赵桂娟

副 主 编 周 昭 张 兰 马丁娜

编写人员 (以姓氏笔画为序)

王 伶 王国生 邢 珊 刘 桔 江 波

张 兰 张运莲 张安伶 林艳红 周 昭

周思源 赵桂娟 俞 华 韩 洁 谢 璐

前言

2006年财政部颁布了《企业会计准则》、《企业会计准则——应用指南》、《企业会计准则讲解》及之后陆续颁布的《企业会计准则解释1号》和《企业会计准则解释2号》，标志着我国新《企业会计准则》体系建立，使我国会计向国际化迈进。此次会计改革，对会计人员来说，是更新会计观念、调整知识结构、提升操作技能的机会；对会计专业的广大师生来说，是推动学科体系、课程设置和教学内容及方式改革的机会。为了适应社会主义市场经济建设对企业会计人才的需要，在吸收借鉴国内外学者在会计领域研究成果的基础上，结合高等院校本科会计教学实际需要，编写了这本《初级会计学》教材。

《初级会计学》是会计专业的入门教材，其内容界定、逻辑结构等似乎已成定式，但作为一线的教学工作者，我们结合数十年的工作经验、出于对学生实际需要的慎重考虑，组织编写了本书。本书试图在逻辑结构、教学内容等方面有所突破与创新。书中主要介绍了会计学的基本原理，包括会计基本理论、会计基本核算方法和会计基本操作技能。本书尤其具有以下特点。

(1) 突出实操性。教材中大量采用实务真实图片资料，便于增加学生感性认识，也解决了会计学习中的动手操作问题，尤其第五章会计循环选择的大量实务真实图表案例，实操性很强，能够激发学习者阅读兴趣，便于对枯燥知识的理解。另外，每章后附有思考题，各章还配备了电子版练习题，以帮助学生巩固所学知识。如需电子版练习题，请联系 sxl_2004@126.com。

(2) 突出适用性。教材既考虑不同专业、不同层次的教学需要，同时也考虑会计与财务管理、经济法和审计等课程之间的结合，充分考虑学习者的接受能力，深入浅出，以适应不同层次的教学和学习需要。

(3) 突出新内容。在介绍学术界共识度较高的会计理论和方法的基础上，结合新《企业会计准则》，同时吸收西方会计学原理教材精华，尽可能多地体现会计的最新理论、方法和要求。

本书共分六章，由北京化工大学王伶、北京科技大学赵桂娟总纂并定稿，北京化工大学周昭、北京城市学院张兰担任副主编，其他参加编写人员有张安伶，韩洁，张运莲，王国生，刘桔，林艳红，江波，周思源，谢璐，邢珊，俞华等同志。

由于水平所限，书中难免有不妥之处，恳请各位读者批评指正。

编者

2009年8月

目 录

第一章 概述	1
第一节 会计的产生和发展	1
第二节 会计的含义	3
第三节 会计对象和会计要素	6
第四节 会计确认与计量	9
第五节 会计信息	10
复习思考题	12
第二章 财务会计报告	14
第一节 财务报告概述	14
第二节 资产负债表	18
第三节 利润表	24
第四节 现金流量表	25
第五节 所有者权益变动表	29
复习思考题	32
第三章 会计记账工具	33
第一节 会计科目	33
第二节 账户	36
第三节 借贷记账原理	37
第四节 账户的分类	44
复习思考题	51
第四章 借贷记账法的应用	52
第一节 主要经济业务概述	52
第二节 资金筹集	55
第三节 供应过程的核算	57
第四节 生产过程的核算	61
第五节 销售过程的核算	67
第六节 财务成果的核算	69
第七节 其他经济业务的核算	77
复习思考题	86
第五章 会计循环	87
第一节 编制会计凭证	87

第二节 会计账簿	104
第三节 对账和结账	118
第四节 财务报表	135
第五节 账务处理程序	136
复习思考题	142
第六章 会计工作组织	143
第一节 会计机构	143
第二节 会计人员	146
第三节 会计法规体系	150
复习思考题	155
参考文献	156

第一章 概 述

【本章学习目标】 通过本章学习，掌握会计的职能、目标、会计要素、会计确认、会计计量的概念；掌握会计信息质量特征；理解会计假设；熟悉会计方法；了解会计产生与发展的基本状况。

第一节 会计的产生和发展

一、会计的产生与发展

会计是为了适应社会生产实践和经济管理的客观需要而产生的，又是随着生产实践和经济管理的发展而发展的。会计的发展经历了古代会计、近代会计和现代会计三个重要阶段，目前，会计仍处在不断发展与完善过程中。

（一）古代会计的产生

我国的会计历史悠久，源远流长。

据《周礼》记载，早在西周时代，周王朝已设立了专门的会计官吏，执掌会计事务，“司会”为会计官之长，负责组织官计工作，主管财政经济收支的会计核算与出纳事务。

西汉时期，官府和民间都已有了会计账簿，中式簿记开始逐步发展完善。

唐宋时期创造了“四柱结算法”，奠定了中式簿记的基本原理，并在官厅会计中正式推广，逐步形成了中国的会计方法体系。

明末清初，我国的商业和手工业得到较大发展，为了适应这一社会环境的变化，出现了以四柱账为基础的“龙门账”。龙门账把全部账目分为“进、缴、存、该”四大类，分别反映本期的各项收入（进）、本期的各项支出（缴）、期末资产结存（存）、期末负债和资本（该）。

进入清代以后，商品货币经济进一步发展，资本主义经济关系逐渐显现出萌芽，又产生了“天地合账”，它要求对日常发生的全部账项，包括现金收付、商品购销和内外往来等，都应用两笔账即“来账”和“去账”同时反映，借以反映经济事项的来龙去脉。

四柱清册、龙门账和天地合账显示了我国历史上各个时期传统中式簿记的特色。

（二）现代会计的发展

1494年意大利数学家卢卡·帕乔利（Luca Pacioli），将当时出现在意大利商业比较发达的威尼斯、热那亚等沿海城市的借贷记账法进行总结，把题为《计算记录要论》作为一章的内容编入其数学著作《算术、几何、比与比例概要》一书，对借贷记账法记账原理及其运用进行了详细介绍并加以概括，它为复式记账在全世界流传奠定了基础。所以，人们一般把

1494 年以前的会计称为古代会计, 而把 1494 年以后的会计称为现代会计。

从 15 世纪末到 18 世纪, 随着商业在欧洲其他城市的发展, 意大利借贷记账法不断地得以传播并继续完善。从 18 世纪 30 年代开始至 19 世纪中期, 欧美各国先后完成了产业革命, 实现了由手工业生产到机器再生产的转变, 标志着资本主义制度的最终确定。19 世纪末 20 世纪初, 资本主义进入帝国主义阶段, 出现了股份有限公司这种经济组织形式。这种组织形式的主要特点是资本的所有权和经营权分离, 这对会计提出了新的要求。为了保护外部股东及债权人的利益, 要求股份有限公司的会计报表必须经过审计, 以核查管理层履行职责的情况。为适应这一要求, 出现了以查账为职业的注册会计师或特许会计师。20 世纪 20 年代末, 特别是第二次世界大战后, 随着现代化大生产的发展, 各种先进科学和技术被广泛用于管理方面, 会计也全面着眼于管理, 形成了以成本管理为中心内容的管理会计。管理会计的形成和发展, 极大地丰富了会计学的内容, 扩充了会计的传统职能, 标志着现代会计科学进入了一个充满活力的崭新阶段。

我国的会计产生比较早, 但在经济不发达的封建社会却发展缓慢, 逐渐拉大了与世界先进水平的距离。从 19 世纪中叶起, 我国沦为半殖民地半封建国家, 与这种经济状况相适应, 会计上出现了“中式会计”和“西式会计”并存的情况, 在由外国人把持的海关、铁路和邮政等部门, 采用西式会计, 宫廷和民间则采用传统的中式会计。

中华人民共和国成立后, 建立了中国特色的社会主义会计体系, 在国家有关部门的领导下, 先后制定了有关会计核算和管理方面的会计制度, 使我国逐步建立起社会主义会计体系。十一届三中全会以后, 我国进入了一个新的历史时期, 随着经济体制改革的法定程序的进行和对外开放的扩大, 会计所处的环境不断地变化。1984 年起, 我国开始转向有计划的商品经济体制, 传统的会计已逐渐难以适应需要。1985 年, 我国颁布了新中国第一部《中华人民共和国会计法》, 这标志着我国会计工作进入了法制化的新时期。1992 年, 我国颁布了《企业会计准则》和《企业财务通则》, 并从 1993 年 7 月 1 日开始施行, 这是我国会计工作与国际接轨的一个重大举措, 标志着我国会计正逐步走向国际化。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。这次修订对于规范会计行为、提高会计信息质量、发挥会计作用具有十分重要的意义。2001 年开始实施新的不分行业的《企业会计制度》, 继续推行已制定的企业会计准则, 这将使我国的会计工作和会计理论建设进入一个新的阶段。实践证明, 发展经济离不开会计, 经济越发展, 会计越重要。之后, 为适应我国市场经济发展和经济全球化的需要, 按照立足国情、国际趋同、涵盖广泛、独立实施的原则, 财政部对上述准则作了系统的修改, 并制定了一系列新的准则, 于 2006 年 2 月 15 日, 发布了包括《企业会计准则——基本准则》和 38 项具体准则在内的企业会计准则体系, 2006 年 10 月 30 日, 又发布了企业会计准则应用指南, 从而实现了我国会计准则与国际财务报告准则的实质性趋同, 也揭开了我国会计发展的崭新篇章。

二、会计的国际化

第二次世界大战以后, 跨国公司大量涌现, 企业规模愈来愈大, 生产经营日趋复杂, 企业间的竞争越来越激烈。为适应这种竞争的需要企业迫切地需要降低成本, 标准成本法的产生及管理会计的迅速发展, 丰富了会计的内涵和外延, 形成了财务会计和管理会计两大分支; 丰富的社会经济实践为会计理论的逐渐形成提供了肥沃的土壤, 会计成为一门应用性学科; 会计标准和会计规范逐渐形成并完善, 会计标准的国际化问题不断引起人们的重视; 股

股份制公司的出现,使得社会资本不断集中;随之而来的是上市公司的出现,资本市场的产生和不断完善,使得会计信息的重要性为世人瞩目,在社会中客观上形成了注册会计师对会计报表的真实性、公允性发表审计意见的制度。进入20世纪70年代以后,会计进入了以电子技术和网络技术为主导的全新发展时期。

在这段时间里,资本主义国家高速发展,社会主义国家也迅速崛起,生产力水平也快速提高,物质文明、精神文明得到了极大地丰富,市场经济席卷全球,尤其是电子计算机所带来的信息革命,人们的文化水平、思维方式、道德观念、创新能力等都发生了巨大变化。从而不仅使会计理论日益丰富,会计方法和技术日益先进,会计作用日益强化,而且也使会计的学科门类不断增多。会计逐步成为一种国际商业语言,并趋于国际化。

综上所述,会计是适应社会生产力的发展和经济管理的需要而产生和发展的,“经济越发展,会计越重要”。经济的发展,促进了会计理论、方法和技术的进步;会计方法、技术的发展又推动了社会文明的进程。

第二节 会计的含义

一、会计的含义

在生产活动中,为了获得一定的劳动成果,必然要耗费一定的人力、财力、物力。人们一方面关心劳动成果的多少,另一方面也注重劳动耗费的高低。因此,人们在不断革新生产技术的同时,对劳动耗费和劳动成果进行记录、计算,并加以比较和分析,从而有效地组织和管理生产。会计就是这样产生于人们对经济活动进行管理的客观需要,并随着加强经济管理、提高经济效益的要求而发展,与经济发展密切相关。

会计是以货币为主要计量单位,反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。

会计按其报告的对象不同,又有财务会计与管理会计之分。财务会计主要侧重于向企业外部关系人提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量情况等信息;管理会计主要侧重于向企业内部管理者提供进行经营规划、经营管理、预测决策所需的相关信息。财务会计侧重于过去信息,为外部有关各方提供所需数据;管理会计侧重于未来信息,为内部管理部门提供数据。

二、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理过程中所具有的功能或能够发挥的作用。会计的职能很多,但其基本职能概括为核算和监督。

生产力发展水平和经营管理水平的高低,对会计的职能具有决定性的影响。例如,在生产力水平较低下的时代,会计的主要功能在于简单的计量、记录,以反映为主;而在生产力水平较发达、管理水平较高的今天,记账、算账、报账已不能满足经济管理的需要,发挥会计的经济监督作用便成为会计的一项重要功能。

(一) 会计核算

会计核算贯穿于经济活动的全过程,是会计最基本的职能,也称反映职能。它是指会计以货币为主要计量单位,对特定主体的经济活动进行确认、计量、记录和报告,为各有关方面提供会计信息。

会计核算的要求是真实、准确、完整、及时；会计确认是运用特定会计方法、以文字和金额同时描述某一交易或事项，使其金额反映在特定主体财务报表的合计数中的会计程序，会计确认分为初始确认和后续确认；计量是确定会计确认中用以描述某一交易或事项的金额

（二）会计监督

会计监督职能也称控制职能，是指对特定主体经济活动和相关会计核算的合法性、合理性进行审查，即按一定的标准和要求利用会计所提供的信息对各单位的经济活动进行有效的指导、控制和调节，以达到预期的目的。

会计监督是一个过程，它分为事前监督、事中监督、事后监督。

合法性审查是指保证各项经济业务符合国家的有关法律法规，遵守财经纪律，执行国家的各项方针政策，杜绝违法乱纪行为；合理性审查是指检查各项财务收支是否符合特定主体的财务收支计划，是否有利于预算目标的实现，是否有奢侈浪费行为，是否有违背内部控制制度要求等现象，为增收节支、提高经济效益严格把关。

会计两项基本职能是相辅相成、辩证统一的关系。会计核算

是会计监督的基础，没有核算所提供的各种信息，监督就失去了依据；而会计监督又是会计核算质量的保障，只有核算、没有监督，就难以保证核算所提供信息的真实性、可靠性。

会计除具有核算和监督两项基本职能外，还有实施预测、参与决策、计划组织以及绩效评价等职能。随着生产力水平的日益提高、社会经济关系的日益复杂和管理理论的不断深化，会计所发挥的作用日益重要，其职能也在不断丰富和发展，会计的职能将随着经济的发展而不断发展变化。

通过了解会计的两项基本职能及其特点，可以看出会计在经济管理中的特殊作用：会计是为决策者提供信息，并利用这些信息对经济活动进行监督的一种管理活动，目的就是提高经济效益。但是这种管理活动又区别于其他管理，如生产管理、物资管理、劳动管理等，会计不直接处理供产销、人财物等业务工作，而是处理能用货币反映的这些业务活动的信息；会计核算又与统计、业务核算不同，它主要利用货币计价，并具有完整性、连续性、系统性特点。

三、会计目标

会计目标是指在一定的历史环境下会计所要预期实现和追求的目标。

（一）我国会计总体目标

会计目标要根据市场的变化而有所变化。如在市场经济条件下，企业面临激烈竞争，并始终处于生存与倒闭，发展与萎缩的矛盾中，企业只有不断发展才能生存，必须生存下去才能获利。会计总目标与会计工作所要达到的终极目的是一致的，都是为了提高经济效益，总目标的实现要依赖于各个具体目标的实现。如会计核算目标、会计监督目标、会计控制目标等。

（二）我国会计具体目标

我国会计具体目标是向会计信息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作出经济决策。会计具体目标主要包括以下几点。

(1) 向会计信息使用者提供决策有用的信息。财务报告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。满足投资者的信息需要是企业财务报告编制的首要出发点,是市场经济发展的必然。除了投资者之外,企业财务报告的使用者还有债权人、政府及有关部门、社会公众等。他们需要信息来监管企业的有关活动(尤其是经济活动)、制定税收政策、进行税收征管和国民经济统计等;社会公众也关心企业的生产经营活动。这些使用者的许多信息需求是共同的。

(2) 反映企业管理层受托责任的履行情况。现代企业制度强调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。财务报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况,以有助于外部投资者和债权人等评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

(三) 美国会计目标

美国会计目标有以下四项具体内容:

- (1) 在运用有限资源的决策方面提供有用的信息;
- (2) 为利用和控制企业的人力、财力、物力资源提供必要的信息;
- (3) 为维护资源委托管理者的地位及报告此事情况提供必要的信息;
- (4) 为履行会计的社会管理职能提供必要的信息。

四、会计假设

会计基本假设是企业会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理设定。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

会计主体,是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。

在会计主体假设下,企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告,反映企业本身所从事的各项生产经营活动。明确界定会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。

明确会计主体,才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。在会计工作中,只有那些影响企业本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认、计量和报告,那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认、计量和报告。会计工作中通常所讲的资产、负债的确认,收入的实现,费用的发生等,都是针对特定会计主体而言的。

明确会计主体,才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区分开来。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体必然是一个会计主体。例如一个企业作为一个法律主体,应当建立财务会计系统,独立反映其财务状况、经营成果和现金流量。但是,会计主体不一定是法律主体。例如,在企业集团的情况下,一个母公司拥有若干子公司,母子公司虽然是不同的法律主体但是母公司对于子公司拥有控制权,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将企业集团作为一个会计主体,编制合并财务报表。再如,由企业管理的证券投资基金、企业年金基金等,尽管不属于法律主体,但属于会计主体,应当对每项基金进行会计确认、计量和报告。

(二) 持续经营

持续经营,是指在可以预见的将来,企业将会按当前的规模和状态继续经营下去不会停

业,也不会大规模削减业务。在持续经营前提下,会计确认、计量和报告应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。

企业是否持续经营,在会计原则、会计方法的选择上有很大差别。一般情况下,应当假定企业将会按照当前的规模和状态继续经营下去。明确这个基本假设,就意味着会计主体将按照既定用途使用资产,按照既定的合约条件清偿债务,会计人员就可以在此基础上选择会计原则和会计方法。如果判断企业会持续经营,就可以假定企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用,并服务于生产经营过程,固定资产就可以根据历史成本进行记录,并采用折旧的方法,将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。如果判断企业不会持续经营,固定资产就不应采用历史成本进行记录并按期计提折旧。

如果一个企业在不能持续经营时还假定企业能够持续经营,并仍按持续经营基本假设选择会计确认、计量和报告原则与方法,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,会误导会计信息使用者的经济决策。

(三) 会计分期

会计分期,是指将一个企业持续经营的生产经营活动划分为若干连续的、长短相同的期间。会计分期的目的,在于通过会计期间的划分,将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间,以此结算盈亏,按期编报财务报告,从而及时向财务报告使用者提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

在会计分期假设下,企业应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务报告。会计期间通常分为年度和中期。中期,是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

会计分期假设是从持续经营假设引申来的,是持续经营假设的客观要求。根据持续经营假设,一个企业将按当前的规模和状态持续经营下去。但是,无论是企业的生产经营决策还是投资者、债权人等的决策都需要及时的信息,都需要将企业持续的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间,分期确认、计量和报告企业的财务状况、经营成果和现金流量。由于会计分期,才产生了当期与以前期间、以后期间的差别,才使不同类型的会计主体有了记账的基准,进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。

(四) 货币计量

货币计量,是指会计主体在会计确认、计量和报告时以货币计量反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量。

选择货币为基础进行会计计量,是由货币的本身属性决定的。货币是商品的一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度,具有价值尺度、流通手段、储藏手段和支付手段等特点。其他计量单位,如重量、长度、容积、台、件等,只能从一个侧面反映企业的生产经营情况,无法在量上进行汇总和比较,不便于会计计量和经营管理。只有选择货币尺度进行计量才能充分反映企业的生产经营情况,所以,《企业会计基本准则》规定会计确认、计量和报告选择货币计量。

第三节 会计对象和会计要素

一、会计对象

会计对象是指会计所核算和监督的内容。从宏观上来说,会计对象是再生产过程中的资

金运动；从微观上来说，会计对象是一个单位能够用货币表现的经济活动。

资金运动包括各特定主体的资金投入、资金运用（即资金的循环与周转）和资金退出等过程，而具体到企业、事业、行政单位又有较大差异。下面以工业企业为例，说明企业会计的具体对象。

工业企业是从事工业产品生产和销售的营利性经济组织。为了从事产品的生产与销售活动，企业必须拥有一定数量的资金，用于建造厂房、购买机器设备、购买原材料、支付职工工资、支付经营管理中必要的开支等，生产出的产品经过销售后，收回的货款还要补偿生产中的垫付资金、偿还有关债务、上交有关税金等。由此可见，工业企业的资金运动包括资金的投入、资金的循环与周转（包括供应过程、生产过程、销售过程三个阶段）以及资金的退出三部分，既有一定时期内的显著运动状态（表现为收入、费用、利润等），又有一定日期的相对静止状态（表现为资产与负债及所有者权益的恒等关系）。

资金的投入包括企业所有者投入的资金和债权人投入的资金两部分，前者属于企业所有者权益，后者属于企业债权人权益——企业负债。投入企业的资金一部分构成流动资产，另一部分构成非流动资产。

资金的循环和周转分为供应、生产、销售三个阶段。在供应过程中，企业要购买原材料等劳动对象，发生材料买价、运输费、装卸费等材料采购成本，与供应单位发生货款结算关系。在生产过程中，劳动者借助于劳动手段将劳动对象加工成特定的产品，发生原材料消耗的材料费、固定资产磨损的折旧费、生产工人劳动耗费的人工费等，构成产品使用价值与价值的统一体，同时，还将发生企业与工人之间的工资结算关系、与有关单位之间的劳务结算关系等。在销售过程中，将生产的产品销售出去，发生有关销售费用、收回货款、交纳税金等业务活动，并同购货单位发生货款结算关系、同税务机关发生税务结算关系等。企业获得的销售收入，扣除各项费用成本后的利润，还要提取盈余公积并向所有者分配利润。

资金的退出包括偿还各项债务、上交各项税金、向所有者分配利润等，这部分资金便离开本企业，退出本企业的资金循环与周转。

上述资金运动的三个阶段，构成了开放式的运动形式，是相互支撑、相互制约的统一体。没有资金的投入，就不会有资金的循环与周转；没有资金的循环与周转，就不会有债务的偿还、税金的上交和利润的分配等；没有此类资金的退出，就不会有新一轮的资金投入，就不会有企业进一步的发展。

二、会计要素

会计要素是对企业资金及其运动所作的一种基本分类。我国会计要素分为以下六种。

（一）资产

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资源。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）与该资源有关的经济利益很可能流入企业；
- （2）该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

（二）负债

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。将一项现时义务确认为负债，需要符合负债的定义，还需要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；
 - (2) 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。
- (三) 所有者权益的定义

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。所有者权益是所有者对企业资产的剩余索取权，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，既可反映所有者投入资本的保值增值情况，又体现了保护债权人权益的理念。

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，通常由股本（或实收资本）、资本公积（含股本溢价或资本溢价、其他资本公积）、盈余公积和未分配利润构成。商业银行等金融企业在税后利润中提取的一般风险准备，也构成所有者权益。

所有者投入的资本是指所有者所有投入企业的资本部分，它既包括构成企业注册资本或者股本部分的金额，也包括投入资本超过注册资本或者股本部分的金额，即资本溢价或者股本溢价，这部分投入资本在我国企业会计准则体系中被计入了资本公积，并在资产负债表中的资本公积项目下反映。

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者损失。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。直接计入所有者权益的利得和损失主要包括可供出售金融资产的公允价值变动额、现金流量套期中套期工具公允价值变动额（有效套期部分）等。

留存收益是企业历年实现的净利润留存于企业的部分，主要包括累计计提的盈余公积和未分配利润。

所有者权益体现的是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。例如，企业接受投资者投入的资产，在该资产符合企业资产确认条件时，就相应地符合了所有者权益的确认条件；当该资产的价值能够可靠计量时，所有者权益的金额也就可以确定。

(四) 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。收入具有以下几方面的特征。

(1) 收入是企业在日常活动中形成的。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。例如，工业企业制造并销售产品、商业企业销售商品、保险公司签发保单、咨询公司提供咨询服务、软件企业为客户开发软件、安装公司提供安装服务、商业银行对外贷款、租赁公司出租资产等，均属于企业的日常活动。明确界定日常活动是为了将收入与利得相区分，因为企业非日常活动所形成的经济利益的流入不能确认为收入，而应当计入利得。

(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。例如，企业销售商品，应当收到现金或者在未来有权收到现金，才表明该交易符合收入的定义。

（五）费用

费用是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。费用具有以下几方面的特征。

（1）费用是企业在日常活动中形成的。费用必须是企业在其日常活动中所形成的，这些日常活动的界定与收入定义中涉及的日常活动的界定相一致。因日常活动所产生的费用通常包括销售成本（营业成本）、职工薪酬、折旧费、无形资产摊销费等。将费用界定为日常活动所形成的，目的是为了将其与损失相区分，企业非日常活动所形成的经济利益的流出不能确认为费用，而应当计入损失。

（2）费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。费用的发生应当会导致经济利益的流出，从而导致资产的减少或者负债的增加（最终也会导致资产的减少）。其表现形式包括现金或者现金等价物的流出，存货、固定资产和无形资产等的流出或者消耗等。鉴于企业向所有者分配利润也会导致经济利益的流出，而该经济利益的流出显然属于所有者权益的抵减项目，不应确认为费用，应当将其排除在费用的定义之外。

（3）费用会导致所有者权益的减少。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。

（六）利润

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。因此，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。

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。

利润反映的是收入减去费用、利得减去损失后的净额的概念，因此，利润的确认主要依赖于收入和费用以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、利得和损失金额的计量。

第四节 会计确认与计量

一、会计要素计量属性

会计计量是为了将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表而确定其金额的过程。企业应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定相关金额。计量属性是指所予计量的某一要素的特性方面。会计角度的计量属性反映的是会计要素金额的确定基础，主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等。

1. 历史成本

历史成本，又称为实际成本，就是取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或者其他等价物。在历史成本计量下，资产按照其购置时支付的现金或者现金等价物的金额，或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照其因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，或者承担现时义务的合同金额，或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

2. 重置成本

重置成本又称现行成本，是指按照当前市场条件，重新取得同样一项资产所需支付的现金或现金等价物金额。在重置成本计量下，资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。

3. 可变现净值

可变现净值，是指在正常生产经营过程中以预计售价减去进一步加工成本和销售所必需的预计税金、费用后的净值。在可变现净值计量下，资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税金后的金额计量。

4. 现值

现值是指对未来现金流量以恰当的折现率进行折现后的价值，是考虑货币时间价值因素等的一种计量属性。在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流量的折现金额计量。负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。

5. 公允价值

公允价值，是指在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或债务清偿的金额。在公允价值计量下，资产和负债按照在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。

二、各种计量属性之间的关系

在各种会计要素计量属性中，历史成本通常反映的是资产或者负债过去的价值，而重置成本、可变现净值、现值以及公允价值通常反映的是资产或者负债的现时成本或者现时价值，是与历史成本相对应的计量属性。当然这种关系也并不是绝对的。例如，资产或者负债的历史成本有时就是根据交易时有关资产或者负债的公允价值确定的，在非货币性资产交换中，如果交换具有商业实质，且换入、换出资产的公允价值能够可靠计量的，换入资产入账成本的确定应当以换出资产的公允价值为基础，除非有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠；在非同一控制下的企业合并交易中，合并成本也是以购买方在购买日为取得对被购买方的控制权而付出的资产、发生或承担的负债等的公允价值。

第五节 会计信息

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求，是使会计信息对其使用者决策有用。应具备的基本特征，主要包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、