

21世纪高等教育规划教材

企业会计

(上册)

第二版

管友桥 主编

中国  广播电视出版社
CHINA RADIO & TELEVISION PUBLISHING HOUSE

21 世纪高等教育规划教材

企业会计

上 册
(第二版)

顾 问	文福华	陈春泉
主 审	戴 旻	刘荣策
主 编	管友桥	
副主编	王 峰	夏由清 周宇霞

中国  广播电视出版社
CHINA RADIO & TELEVISION PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

企业会计/管友桥主编. —北京:中国广播电视出版社, 2005. 3

ISBN 7-5043-4574-1

I. 企… II. 管… III. 会计—教材 IV. G502

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 008577 号

21 世纪高等教育规划教材

企业会计(上册)(第二版)

主 编	管友桥
责任编辑	贺 明
装帧设计	水木时代(北京)图书中心
监 印	赵 宁
出版发行	中国广播电视出版社
电 话	86093580 86093583
社 址	北京市西城区真武庙二条 9 号(邮政编码:100045)
经 销	全国各地新华书店
印 刷	安徽省蚌埠方达印刷厂
开 本	880 毫米×1230 毫米 1/32
字 数	305 千字
印 张	11.75
印 数	5001—8000 册
版 次	2008 年 9 月第 2 版 2008 年 9 月第 2 次印刷
书 号	ISBN 7-5043-4574-1/F·381
定 价	43.00 元(全二册)

(版权所有 翻印必究·印装有误 负责调换)

修订说明

“企业会计”是高职院校财经类专业开设的一门必修课程。为了使掌握该课程最新理论与实践知识,同时有助于学生参加各种会计资格证的考试,我们重新修订了这部《企业会计》(上、下册)教材。

该书的编写是以二〇〇七年的“企业会计准则”为依据,参考了各种最新版本的《企业会计》教材。在修订过程中,着重于从培养学生的动手能力出发,理论上力求简明扼要,且附有内容小结及精要的习题。经审定,本书不但可作为高等院校财经类专业教材,而且也可作为参加各种会计资格考试及在职人员学习参考书。

本书在文福华、陈春泉指导下,由袁家荣与罗桂玉(第一章、第八章)、张笑浪(第二章)、王峰(第三章、第九章)、周宇霞与蒋淑玲(第四章)、夏由清(第五章、第十一章)、王雪芳(第六章)、管友桥(第七章、第十章)、何万能(第十二章)等同志共同编写,其中管友桥任主编,王峰、夏由清、周宇霞任副主编。最后由管友桥总纂,戴旻、刘荣策审定。

由于编者水平有限及时间仓促,书中不足之处,敬请广大读者不吝批评指正。

21 世纪高等教育规划教材编审指导委员会

二〇〇八年九月

目 录

第一编 会计基础模块

第一章 总 论	(3)
第一节 会计概述	(3)
第二节 会计基本假设	(7)
第三节 会计信息质量要求	(10)
第四节 会计科目	(15)
本章小结	(22)
练习题	(22)

第二编 会计要素确认、计量模块

第二章 货币资金	(31)
第一节 库存现金	(31)
第二节 银行存款	(37)
第三节 其他货币资金	(61)
本章小结	(63)
练习题	(64)
第三章 应收和预付款项	(74)
第一节 应收票据	(74)
第二节 应收账款	(79)
第三节 预付账款及其他应收款	(81)
第四节 应收款项减值	(85)

本章小结	(88)
练习题	(89)
第四章 存货	(94)
第一节 存货概述	(94)
第二节 存货计价	(97)
第三节 原材料的核算	(106)
第四节 周转材料的核算	(124)
第五节 委托加工物资的核算	(131)
第六节 库存商品的核算	(134)
第七节 存货的期末计价	(137)
第八节 存货清查	(144)
本章小结	(147)
练习题	(148)
第五章 固定资产	(160)
第一节 固定资产的确认与初始计量	(160)
第二节 固定资产的取得	(165)
第三节 固定资产的折旧	(178)
第四节 固定资产的后续支出	(187)
第五节 固定资产的处置	(191)
第六节 固定资产的期末计价	(195)
第七节 固定资产的清查	(196)
本章小结	(199)
练习题	(201)
第六章 无形资产及其他资产	(210)
第一节 无形资产	(210)
第二节 其他资产	(225)
本章小结	(228)
练习题	(229)

第七章 对外投资	(233)
第一节 交易性金融资产.....	(234)
第二节 长期股权投资的初始计量.....	(241)
第三节 长期股权投资的后续计量.....	(255)
本章小结.....	(274)
练习题.....	(279)
第八章 负 债	(293)
第一节 一般应付预收款项的核算.....	(294)
第二节 应交税费的核算.....	(305)
第三节 应付职工薪酬的核算.....	(321)
第四节 非流动负债.....	(341)
本章小结.....	(354)
练习题.....	(356)

第一编

会计基础模块

第一章 总 论

【学习目标】 通过本章的学习,了解会计各要素的含义,熟悉会计等式与会计基本假设和会计信息质量要求,掌握会计科目的含义及相互关系。

第一节 会计概述

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。实践已经证明,经济离不开会计,经济越发展,会计越重要。

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。本书讲述的是财务会计。

一、会计对象与会计要素

(一)会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容。企业、行政、事业单位的经济活动,在市场经济条件下,总是表现和反映为一定的资金运动。资金运动及其所反映的经营活动或业务活动就是会计核算和

会计监督的内容,也就是会计对象。

(二)会计要素

会计要素是会计对象按经济特征所作的最基本分类,是会计核算对象的具体化。会计要素作为反映企业财务状况和经营成果的基本单位,又是会计报表的基本构成。因此,这六项会计要素又称为会计对象要素或会计报表要素。

企业会计要素分为六大类,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中,资产、负债和所有者权益三项会计要素反映企业的财务状况;收入、费用和利润三项会计要素反映企业在一定时期的经营收支及其成果(经营成果)。事业单位会计要素分为五大类,即资产、负债、净资产、收入和支出。

1. 反映财务状况的会计要素

(1)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。

资产按照不同的标准可以作不同的分类。按其是否具有实物形态,资产可分为有形资产和无形资产;按其来源不同,资产可分为自有资产和租入资产;按其流动性不同,资产可分为流动资产和非流动资产,其中流动资产主要包括货币资金、交易性金融资产、应收票据、应收账款、预付款项、应收利息、应收股利、其他应收款、存货等,而非流动资产主要包括可供出售金融资产、长期应收款、长期股权投资、固定资产、在建工程、工程物资、开发支出、无形资产、商誉等。

(2)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。

负债按其流动性,即按照偿还期的长短,可以分为流动负债和非流动负债两大类。

(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者向所有者分配利润无关的利得或者损失。

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。

2. 反映经营成果的会计要素

(1)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。

收入只有在经济利益很可能流入从而导致企业资产增加或者负债减少、且经济利益的流入额能够可靠计量时才能予以确认。

收入是在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入。收入不包括为第三方或者客户代收的款项。这种总流入表现为资产的增加或债务的清偿。收入也不包括处置固定资产净收益、出售无形资产所得等。

(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。

费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加、且经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。

企业为生产产品、提供劳务等发生的可归属于产品成本、劳务成本等的费用,应当在确认产品销售收入、劳务收入等时,将已销

售产品、已提供劳务的成本等计入当期损益。

企业发生的支出不产生经济利益的,或者即使能够产生经济利益但不符合或者不再符合资产确认条件的,应当在发生时确认为费用,计入当期损益。

企业发生的交易或者事项导致其承担了一项负债而又不确认为一项资产的,应当在发生时确认为费用,计入当期损益。

以工业企业为例,一定时期的费用通常由产品生产成本和期间费用两部分构成。产品生产成本由直接材料、直接人工和制造费用三个成本项目构成,期间费用包括管理费用、财务费用和销售费用三项。

成本是对象化的费用,制造类企业的产品成本最具代表性。产品成本是企业为生产一定种类和数量的产品所发生的全部耗费。

(3) 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。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。利润有营业利润、利润总额和净利润。

直接计入当期利润的利得和损失,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。

利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。

二、会计等式

会计等式是指表明各会计要素之间基本关系的恒等式,也称为会计平衡公式。

(一) 资产=负债+所有者权益

这是最基本的会计等式,表明某一会计主体在某一特定时点所拥有的各种资产,债权人和所有者对企业资产要求权的基本状

况,表明资产与负债、所有者权益之间的基本关系。

这一会计等式,还是会计复式记账、会计核算和编制资产负债表的依据。在这一会计等式的基础上,才能运用复式记账法,记录某一会计主体资金运动的来龙去脉,反映会计主体的资产、负债和所有者权益情况,并通过编制资产负债表提供企业财务状况的信息。

(二) 收入 - 费用 = 利润

这一会计等式表明经营成果与相应期间的收入和费用的关系。

收入、费用和利润之间的上述关系,是编制利润表的基础。

第二节 会计基本假设

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。会计核算对象的确定、会计方法的选择、会计数据的搜集等,都以会计核算的基本假设为依据。会计基本假设,限定了会计核算的范围、内容、并对收集、加工处理的会计信息加以过滤和筛选,以保证会计工作的正常进行和会计信息的质量。会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量和权责发生制。

一、会计主体

会计主体又称会计实体、会计个体,是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。为了向财务报告使用者反映企业财务状况、经营成果和现金流量,提供与其决策有用的信息。会计核算和财务报告的编制应当集中于反映特定对象的活动,并将其与其他经济实体区别开来。才能实现财务报告的目标。

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。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体必然是会计主体,但会计主体并不一定是法律主体。

二、持续经营

持续经营又称继续经营,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。在持续经营假设下,企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。

持续经营是确定会计核算和监督的时间范围的前提,它为会计上最常见的财产和收益确定问题提供了前提条件。

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。

在市场经济体制下,企业有可能被迫宣告破产而进行清算。这样,持续经营这一前提不再存在,会计核算的原则和方法就应当作相应的改变,并在企业财务会计报告中作相应披露和揭示。

三、会计分期

会计分期又称会计期间,是指将一个企业持续经营的生产经

营活动期间划分为若干连续的、长短相同的期间。

分期前提下,会计核算应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务会计报告。会计期间分为年度、半年度、季度和月度。半年度、季度和月度均称为会计中期。

根据持续经营假设,一个企业将按当前的规模 and 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

货币计量又称货币计量单位和币值不变,是指会计主体在财务会计确认、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。

在货币计量前提下,企业的会计核算应以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。在境外设立的中国企业向国内报送的财务会计报告,应当折算为人民币。

在会计核算过程中之所以选择货币作为计量单位,是由货币本身的属性决定的,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、贮藏手段和支付手段等特点。以货币计量为假设,可以全面反映企业的各项生产经营活动和有关交易、事项。但是,统一采用货币计量也有缺陷,例如,某些影响企业财务状况和经营成果的因素,如企业经营战略、研发能力、市场竞争力等,往往难以用货币来计量,但这些信息对于使用

者决策也很重要,为此,企业可以在财务报告中补充披露有关非财务信息来弥补上述缺陷。

五、权责发生制

权责发生制亦称应计基础,是指以是否取得收到现金的权利或支付现金的责任的发生为标志来确认本期收入和费用及债权和债务。即收入按现金收入及未来现金收入——债权的发生来确认;费用按现金支出及未来现金支出——债务的发生进行确认。而不是以现金的收入与支付来确认收入费用。按照权责发生制原则,凡是本期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,不论其款项是否已经收付,都应作为当期的收入和费用处理;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已经在当期收付,都不应作为当期的收入和费用。

权责发生制是依据持续经营和会计分期两个基本前提来正确划分不同会计期间资产、负债、收入、费用等会计要素的归属。并运用一些诸如应收、应付、预提、待摊等项目来记录由此形成的资产和负债等会计要素。企业经营不是一次而是多次,而其损益的记录又要分期进行,每期的损益计算理应反映所有属于本期的真实经营业绩,收付实现制显然不能完全做到这一点。因此,权责发生制能更加准确地反映特定会计期间实际的财务状况和经营业绩。

第三节 会计信息质量要求

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供的会计信息质量的基本要求,是使财务报告中所提供会计信息对使用者决策有用所应具备的基本特征,它包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。