

高等院校应用型精品规划教材·经济管理系列

会计学

KUAIJIXUE

主 编 唐瑜冲
副主编 万新焕 郑晓玲 刘晓英

高等院校应用型精品规划教材·经济管理系列

会计学

主 编 唐瑜冲
副主编 万新焕 郑晓玲
刘晓英

首都师范大学出版社

内容简介

会计学是教育部规定的高等院校管理类、经济类专业的必修课程。本书主要以财政部 2006 年发布的企业会计准则体系（包括 1 项基本准则和 38 项具体准则）为依据，全面系统地阐述了会计学的基本理论和基本操作技术。在编写时主要考虑了非会计专业学生是会计信息的使用者而非会计信息的生产者这一特殊要求，让学生了解会计信息的生成过程，重点掌握如何利用会计信息。同时针对经济管理类专业教学的实际需要，注重学生从事会计学应用的能力培养，将会计准则与案例融合讲解，将针对性、实用性、通俗性相结合，是本书的特点与优点。

本书既可作为高等院校非会计专业学生的学习用书，也可以作为社会组织、公民参与经济活动、处理经济事务的参考书。

图书在版编目（CIP）数据

会计学/唐瑜冲主编. —北京：首都师范大学出版社，2010.2

高等院校应用型精品规划教材·经济管理系列

ISBN 978 - 7 - 81119 - 888 - 1

I. 会… II. 唐… III. 会计学—教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2010）第 024473 号

高等院校应用型精品规划教材·经济管理系列

KUAI JI XUE

会计学

主 编 唐瑜冲

责任编辑 王婧 孙晓红

首都师范大学出版社出版发行

地 址 北京西三环北路 105 号

邮 编 100048

电 话 68418523（总编室）68982468（发行部）

网 址 www.cnupn.com.cn

廊坊市华北石油华星印务有限公司印刷

全国新华书店发行

版 次 2010 年 2 月第 1 版

印 次 2010 年 2 月第 1 次印刷

开 本 787mm × 1092mm 1/16

印 张 21

印 数 1 ~ 4000

字 数 440 千

定 价 35.00 元

版权所有 违者必究

如有质量问题 请与出版社联系退换

前 言

会计学是教育部规定的高等院校管理类、经济类专业的必修课程。会计作为经济信息系统和国际通用的商业语言，其产生的信息为信息使用者进行决策提供支撑，是从事经济和管理工作的人员所必须掌握的一门基本技术。本书是为非会计专业的学生学习会计学的理论和方法而编写的。

本书的架构主要是：第一部分为会计理论，以会计工作程序为路线图，主要介绍会计学的基本理论和基本核算方法；第二部分为会计实务，以会计要素为主线，主要介绍资产负债表和利润表中的每一个项目的概念及其会计处理方法；第三部分为财务报表与分析，以财务报表为依托，主要介绍会计信息的生成、分析和利用方法。

本书具有以下四个特点：

1. 操作性强。注重会计信息的获取以及会计知识和方法在实践中的应用，培养学生学会怎样使用会计信息。

2. 内容完整。本书在编写时依据最新的会计制度、会计准则及补充规定和相关财经法规，并吸收当前我国会计学界最新的研究成果，力求做到形式全、内容新，以便更好地满足教学和实际工作的需要。

3. 通俗易懂。本书尽量使用通俗易懂的语言来介绍会计学的基本概念和方法，在编写过程中，充分考虑到初学者的需要，采用理论、实例和分析相结合方式，以引起读者的注意和兴趣，引导他们轻松、牢固地掌握会计学的基本原理。

4. 习题丰富。作者认为，练习是会计教学十分重要的环节，为此，本书编写了较为丰富的习题，且有一定难度。本书的习题主要分为四个类型：单项选择题、多项选择题、判断题和综合题。

本书由湖南工学院唐瑜冲任主编，负责对全书总纂、修改与定稿，海南大学万新焕、海口经济学院郑晓玲和湖南工学院刘晓英担任副主编。参编人员有西安文理学院蒿建华、西华大学王文君。本书具体的编写分工：唐瑜冲编写第四章和第五章；万新焕编写第一章；蒿建华和刘晓英编写第二章；郑晓玲和万新焕编写第三章；王文君编写第六章。

本书在编写过程中，参阅了已出版的教材和同仁们的一些研究成果，在此特予说明，并致以谢意。本书的出版得到了首都师范大学出版社的支持和帮助，于此一并表示感谢。

由于编者水平有限，编写时间仓促，难免有疏漏、错误之处，恳请读者批评指正。

目 录

第一章 会计基础理论	1
学习目标	1
第一节 会计概述	1
一、会计的概念	1
二、会计的职能和作用	3
三、会计的对象	6
第二节 会计要素和会计等式	7
一、会计要素	7
二、会计等式	13
第三节 会计科目和会计账户	16
一、会计科目	16
二、会计账户	19
第四节 会计凭证	22
一、会计凭证的概念和意义	22
二、会计凭证的种类	23
三、会计凭证的基本内容	31
四、会计凭证的填制与审核	34
五、会计凭证的传递与保管	38
第五节 会计账簿	39
一、会计账簿的意义和设置原则	39
二、会计账簿的分类	41
三、会计账簿的内容、启用和登记	44
四、对账和结账	49
五、错账的查找与更正方法	52
六、会计账簿的更换与保管	54
第六节 账务处理程序	56
一、账务处理程序的概念和意义	56
二、账务处理程序的要求	56
三、账务处理程序的种类	57



四、记账凭证账务处理程序	57
五、汇总记账凭证账务处理程序	58
六、科目汇总表账务处理程序	59
本章小结	61
本章练习题	61
第二章 资产	66
学习目标	66
第一节 货币资金	66
一、库存现金	66
二、银行存款	69
三、其他货币资金	77
第二节 交易性金融资产	80
一、金融资产概述	80
二、交易性金融资产及其会计处理	81
第三节 应收及预付款项	83
一、应收票据	83
二、应收账款	86
三、预付账款	89
四、其他应收款	89
五、应收款项减值及其核算	90
六、应收款项减值的账务处理	91
第四节 存 货	93
一、存货概述	93
二、原材料	99
三、周转材料	105
四、委托加工物资	108
五、库存商品	110
六、存货清查	111
七、存货的期末计价和存货减值	114
第五节 长期股权投资	116
一、长期股权投资概述	116
二、长期股权投资的初始计量	117
三、长期股权投资的后续计量	119
四、长期股权投资的处置	126
五、长期股权投资的减值	126

第六节 固定资产	127
一、固定资产概述	127
二、固定资产的取得	130
三、固定资产的折旧核算	134
四、固定资产的后续支出	138
五、固定资产的处置	139
六、固定资产的清查	140
七、固定资产减值准备	141
第七节 无形资产和其他资产	142
一、无形资产	142
二、其他资产	149
本章小结	150
本章练习题	151
第三章 负 债	156
学习目标	156
第一节 流动负债	156
一、流动负债概述	156
二、短期借款	157
三、交易性金融负债	159
四、应付票据	162
五、应付账款	164
六、预收账款	167
七、应付职工薪酬	168
八、应交税费	176
九、应付股利（或利润）	189
十、其他应付款	189
第二节 非流动负债	190
一、长期借款	191
二、应付债券	192
本章小结	194
本章练习题	195
第四章 所有者权益	201
学习目标	201
第一节 实收资本	201
一、实收资本概述	201



二、实收资本的核算	202
第二节 资本公积	205
一、资本公积的概念及来源	205
二、实收资本（或股本）、留存收益与资本公积的区别	206
三、资本公积的核算	206
四、资本公积核算内容变化对企业损益的影响	210
第三节 留存收益	212
一、留存收益概述	212
二、留存收益的核算	214
本章小结	219
本章练习题	219
第五章 收入、费用和利润	222
学习目标	222
第一节 收 入	222
一、收入概述	222
二、销售商品收入的核算	225
三、提供劳务收入的核算	235
四、让渡资产使用权的使用费收入的核算	239
第二节 费 用	240
一、费用概述	240
二、费用的核算	243
第三节 政府补助	245
一、政府补助概述	245
二、政府补助的确认和计量	247
三、政府补助的核算	248
第四节 利 润	250
一、利润概述	250
二、利润的确认条件	251
三、营业外收入和营业外支出的核算	252
四、所得税费用的核算	254
五、本年利润的核算	255
本章小结	257
本章练习题	257

第六章 财务报表与分析	266
学习目标.....	266
第一节 财务报表概述.....	266
一、财务报表的概念和组成	266
二、财务报表的分类	268
第二节 资产负债表.....	269
一、资产负债表的概念与作用	269
二、资产负债表的内容结构及其编制	270
第三节 利润表.....	281
一、利润表的概念与作用	281
二、利润表的格式内容及其编制	281
第四节 现金流量表.....	284
一、现金流量表的概念与作用	284
二、现金流量表的编制	286
第五节 所有者权益变动表.....	303
一、所有者权益变动表的内容及结构	303
二、所有者权益变动表的格式	303
三、所有者权益变动表的填列方法	303
四、所有者权益变动表的编制示例	306
第六节 财务报表分析.....	308
一、财务报表分析的意义	308
二、财务报表分析的内容	308
三、财务报表分析的方法	309
四、财务报表分析的常用指标	311
本章小结.....	316
本章练习题.....	316
参考文献	325

第一章 会计基础理论

【学习目标】

- 掌握会计的概念、职能和对象，会计要素的分类及其主要特征；
- 掌握账户的概念、分类、基本结构、试算平衡和平行登记方法；
- 掌握会计凭证的基本内容填制与审核方法、会计分录及其编制；
- 掌握会计账簿的内容启用与记账规则、格式和登记方法、会计账簿的更换与保管；
- 掌握对账结账和错账更正方法；
- 了解账务处理程序的意义和种类，熟悉不同的账务处理程序。

第一节 会计概述

一、会计的概念

会计是一门管理学科。随着社会和经济的迅速发展，会计的职能和范围正在日益扩展。尽管人们对会计的工作已经司空见惯，但是对于会计的概念，国内外会计界的看法和表述历来不一，即使在同一国家，不同时期也不尽相同。这是因为，社会经济环境制约和影响会计，处于不同社会环境条件下的人们的观察角度不同、认识不同，从而形成不同的看法和表述，因此产生了不同的会计概念。

美国是现代会计发展的中心，自 20 世纪 30 年代以来，美国职业会计师协会（AICPA）、美国会计学会（AAA）、美国注册会计师协会所属会计原则委员会（APB）、美国财务会计准则委员会（FASB）以及其他一些西方国家对会计的表述，都有一个共同的特点：即认为会计是一个经济信息系统，会计计量、记录、储存企业的经济活动数据并加工信息，通过报表提供给决策者的信息系统。在我国，对会计的认识也是存在着不同的观点并在不断地变化着的，概括起来主要有信息系统论和管理活动论两个观点。信息系统论认为“会计是旨在提高经济效益，加强经济管理，在企业内建立一个计量、记录会计事项，并通过加工提供会计信息的经济信息系统。”而管理活动论则认为“会计是经济管理的重要组成部分，它是通过计量、记录、加工和利用经济信息，对企业进行管理、提高经济效益的一种管理活动。”从国内外会计界对会计的不同认识可以看出，会计是与社会环境紧密联系在一起，社会经济环境的发展变化，促使人们对会计的认识处于不断的变化之中。但是无论什么时期，无论哪一种观点，都应是对会计的本质的概括和描述，所不同的只是方式。

从我国会计的产生与发展过程可以得知，首先，会计离不开计量，它要计量物质资料

生产过程的所费与所得，从而使人们了解投入多少、得到多少才能得以生存与发展；其次，会计通过记录、加工、报表产生信息为企业有关各方使用；最后，会计进行计量、记录、加工、报表、分析和检查的主要目的是能够加强经济管理，提高经济效益。因此，我国现阶段对会计的定义是：“会计是以货币为主要计量单位，采用一系列专门的方法和程序，对经济交易或事项进行连续、系统、综合地核算以及监督一个单位的经济活动并提供经济信息，参与预测、决策的一种管理活动”。从现阶段对会计的定义，我们可以看出会计有五大特点。

1. 会计以货币作为主要的计量尺度

会计是利用货币为主要计量尺度对经济活动全过程进行连续、系统、全面、综合的核算。尽管有时会计也要运用实物量度和劳动量度作为辅助量度，但是货币量度始终是会计最基本的、统一的、主要的计量尺度。

2. 会计以凭证为依据

会计的任何记录和计量都必须以会计凭证为依据，这就使会计信息具有真实性和可验证性。只有经过审核无误的原始凭证（凭据），才能据以编制记账凭证，登记账簿进行加工处理。这一特征也是其他经济管理活动所不具备的。

3. 会计能连续、系统、全面、综合地反映和监督经济活动的过程和结果

会计在利用货币量度计算和监督经济活动时，以经济业务发生的时间先后为顺序连续地、不间断地进行登记，对每一次经济业务都无一遗漏地进行登记，不能任意取舍，做到全面完整。登记时，要进行分类整理，使之系统化，而不能杂乱无章，并通过价值量进行综合、汇总，以完整地反映经济活动的过程和结果。通过监督对经济活动具有促进、控制、考核和指导作用。

4. 会计是一个经济信息系统

会计将一个公司分散的经营活动转化成一组客观的数据，提供有关公司的业绩、问题以及企业资金、劳动、所有权、收入、成本、利润、债权、债务等信息；向有关方面提供有关信息咨询服务，任何人都可以通过会计提供的信息了解企业的基本情况，并作为其决策的依据。可见，会计是提供财务信息为主的经济信息系统，是企业经营的记分牌，因而会计又被人称为“企业语言”。

5. 会计是一项经济管理活动

从历史的发展和现实状况来看，会计是社会生产发展到一定阶段的产物，是适应生产发展和管理需要而产生的，尤其是随着商品经济的发展和市场竞争的出现，要求通过管理对经济活动进行严格的控制和监督。同时，会计的内容和形式也在不断地完善和变化，由单纯的记账、算账，主要办理账务业务，对外报送会计报表，发展为参与事前经营预测、决策，对经济活动进行事中控制、监督，开展事后分析、检查。可见，会计无论是过去、现在或将来，它都是人们对经济进行管理的活动。

二、会计的职能和作用

（一）会计的职能

会计的职能是指会计在企业经营管理中具有客观功能。正确认识会计的职能，对于正确提出会计工作应担负的任务，确定会计人员的职责和权限，充分发挥会计工作应有的作用，都有重要的意义。

在社会主义市场经济条件下，每一个企业都是一个自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束的经济实体和市场竞争的主体。市场竞争的原则是优胜劣汰，每个企业只有遵照价值规律的要求，依据市场需要生产、出售产品，不断推陈创新，不断降低成本，增加利润，才能在激烈的市场竞争中生存和发展。在这种情况下，资金、成本、利润与企业生死攸关。为了有效地筹集和使用资金，为了不断地降低成本、提高盈利水平，企业必然要对包括会计工作在内的各项经营管理工作提出更高的要求，以适应市场竞争的需要。因此，现代会计具有进行会计核算和实施会计监督两项基本职能。

1. 进行会计核算

会计核算职能也称反映职能，是会计最基本的职能，是指以货币为主要计量尺度，通过确认、计量、记录和报告，从数量上连续、系统和完整地反映各个单位的经济活动情况，为加强经济管理和提高经济效益向有关各方提供会计信息。

在我国，会计核算贯通于经济活动的全过程，各单位必须严格遵守《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）和有关财务制度的规定，符合有关会计准则和会计制度的要求，力求会计资料真实、正确、完整，保证会计信息的质量。其具体内容包括以下几方面。

1) 款项和有价证券的收付。“款项”是作为支付手段的货币资金，主要包括库存现金、银行存款以及其他视同现金和银行存款的银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证存款等；“有价证券”是指表示一定财产拥有权或支配权的证券，例如，国库券、股票、企业债券等。

2) 财物的收发、增减和使用。“财物”是财产、物资的简称，企业的财物是企业进行生产经营活动且具有实物形态的经济资源，一般包括原材料、燃料、包装物、低值易耗品、在产品、库存商品等流动资产以及房屋、建筑物、机器、设备、设施、运输工具等固定资产。

3) 债权债务的发生和结算。“债权”是企业收取款项的权利，一般包括各种应收和预付款项等；“债务”则是指由于过去的交易、事项形成的企业需要以资产或劳务等偿付的现时义务，一般包括各项借款、应付和预收款项以及应交款项等。

4) 资本、基金的增减。“资本”是投资者为开展生产经营活动而投入的资金。会计上的资本专指所有者权益中的投入资本。

5) 收入、利得、成本、费用以及损失的计算。“收入”是指企业在销售商品、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；“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；“成本”是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费，是按一定的产品或劳务对象所归集的费用，是对象化了的费用；“费用”是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出；“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。

6) 财务成果的计算和处理。“财务成果”主要是指企业在一定时期内通过从事生产经营活动而在财务上所取得的结果，具体表现为盈利或亏损。财务成果的计算和处理一般包括利润的计算、所得税的计算、利润分配或亏损弥补等。

7) 需要办理会计手续、进行会计核算的其他事项。

2. 实施会计监督

会计监督职能也称控制职能，是指对特定主体的经济活动的全过程和相关会计核算的真实性、准确性、合法性、合理性进行审查，即以特定的程序和方法，对单位内部经济活动的全过程进行综合监督和督促，以确保会计信息的相关性和可靠性，为管理和决策服务，从而达到提高单位经济效益的目的。它包括事前、事中和事后监督。

随着改革开放的不断深入和市场经济的进一步发展，会计工作已发生了很大变化，会计涉及的范围不断扩展，业务处理也日趋复杂，投资者、债权人和社会公众等对会计信息披露的时效、范围、质量的要求越来越高，对会计监督的要求也越来越高，但在建立社会主义市场经济体制的实践中，会计监督却举步维艰。为了规范会计行为，提高会计信息质量，加强会计监督已成为建立现代企业制度中的一项重要内容。根据《会计法》和其他有关会计法规的规定，会计人员进行会计监督的对象和内容是本单位的经济活动，具体内容包括以下几点。

1) 对会计凭证、会计账簿和会计报表等会计资料进行监督，以保证会计资料的真实、准确、完整、合法。

2) 对各种财产和资金进行监督，以保证财产、资金的安全完整与合理使用。

3) 对财务收支进行监督，以保证财务收支符合财务制度的规定。

4) 对经济合同、经济计划及其他重要经营管理活动进行监督，以保证经济管理活动的科学、合理。

5) 对成本费用进行监督，以保证用尽可能少的投入，获得尽可能多的产出。

6) 对利润的实现与分配进行监督，以保证按时上交税金和进行利润分配等。

综上所述，会计的职能是客观存在的，并随着社会生产的发展和经济管理水平的提高而不断地被人们所认识、为人们所利用。会计的基本职能是进行会计核算和实施会计监督。会计的核算职能和监督职能是不可分割的，两者的关系是辩证统一的，对经济活动进行会计核算的过程，同时也是实行会计监督的过程。核算职能是基本的、首要的，核算职能是监督职能的前提，没有会计核算，会计监督就失去存在的基石，同时，监督职能是核

算职能的保证,离开了监督职能,会计核算就失去了实际意义。

(二) 会计的作用

会计的作用体现了会计核算的相关性原则,是现代企业的一项重要的基础性工作。通过一系列会计程序,提供对决策有用的信息,并积极参与经营管理决策,提高企业经济效益,服务于市场经济的健康有序发展。具体来说,会计在社会主义市场经济中的作用,主要包括以下几个方面。

1. 有助于为会计信息使用者提供对决策有用的信息

会计信息使用者可以分为内部信息使用者和外部信息使用者两大类。内部信息使用者主要指企业内部经营管理者,外部信息使用者主要包括股东、潜在的投资者、债权人、供应商和销售商以及政府。对于作为债权人的银行来说,通常为企业提供各种性质的贷款,在作出贷款前,需要对被贷款方信贷资金的运营情况进行分析,了解企业是否遵守信贷纪律,评价企业的获利能力、偿债能力,预测企业的发展前景,以此作为判断贷款决策的前提和重要依据,用以保障信贷资金的安全和效益。政府有关部门(如企业主管部门、财政部门和税务部门等)都是会计信息的主要使用者。企业管理人员在作出某项经营决策时,同样需要企业有关部门提供相应的决策依据和数据支持,以保证决策的科学性。因此,会计所提供的财务信息是信息使用者作出决策的重要依据和前提。

2. 有助于考评管理层经济责任的履行情况

在社会化大生产的条件下,特别是股份公司的出现,使得企业管理者的经营管理权与股东的所有权相分离。在这种情况下,企业主要由管理者经营,并定期向股东报告企业的经营情况和业绩,而股东最关心的是企业能否持续经营、财产是否能够保值和增值、公司是否盈利、能否向投资者分配收益等。股东要想全面了解企业的财务状况、经营成果等方面的信息,保护自身的利益,就需要通过企业管理者提供的财务信息,一方面对企业管理者的经营业绩作出评价,另一方面对是否继续持有该公司股份作出决定。因此,股东是企业会计信息的最主要使用者之一。

3. 有助于企业加强内部经营管理,提高经济效益,促进企业可持续发展

企业经营管理水平的高低直接影响着企业的经济效益、经营成果、竞争能力和发展前景,在一定程度上决定着企业的前途和命运。为了满足企业内部经营管理对会计信息的需要,现代会计已经渗透到企业内部经营管理的各个方面。比如,企业会计通过分析和利用有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信息,可以全面、系统、总括地了解企业生产经营活动情况、财务状况和经营成果,并在此基础上预测和分析未来发展前景;可以通过发现过去经营活动中存在的问题,找出存在的差距及原因,并提出改进措施;可以通过预算的分解和落实,建立起内部经济责任制,从而做到目标明确、责任清晰、赏罚分明。总之,会计通过真实反映企业的财务信息,参与经营决策,为处理企业与各方面的关



系、考核企业管理人员的经营业绩、落实企业内部管理责任奠定基础，有助于发挥会计工作在加强企业经营管理、提高经济效益方面的积极作用。

三、会计的对象

会计的对象是指能够用货币表现的社会再生产过程中的资金运动，即会计核算和监督的内容。具体包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六个要素。

各个企业、行政、事业单位要从事生产经营活动，首先必须拥有一定数量的财产物资，这些财产物资的货币表现，就称之为经营资金，简称资金。在不同的企业或单位，资金运动的形式和内容各有不同，因此会计核算和监督的对象有所不同。概括来说，企业的资金运动是指经营资金的运动；行政、事业单位的资金运动是指预算资金的运动。

为了更好地了解和认识会计的对象，现结合不同行业和部门的特点，具体说明资金运动的方式。

（一）工业企业的资金运动

工业企业的生产经营活动，分为供应、生产和销售三个过程，伴随着生产经营活动的经营资金也顺次经过供应、生产和销售三个过程不断地改变形态，周而复始地循环周转。在供应过程中，企业以库存现金或银行存款购进原材料，为生产进行必要的物资储备，货币资金就转化为储备资金；在生产过程中，企业将材料投入生产并加工成新产品，在这个过程中同时发生了各种生产费用，比如耗用材料、固定资产的折旧、支付薪酬等，从而储备资金和一部分货币资金转化为生产资金，产品制造完成后，生产资金又转化为成品资金；在销售过程中，企业将产品销售出去，并通过结算取得销售收入，成品资金又转化为货币资金。企业的纯收入除一部分以税金的形式上缴国家、以股利形式分配给股东外，其余部分又重新投入生产经营过程，继续进行周转。除上述资金周转外，还有由于调拨固定资产、支付利润、归还借款等情况引起的资金变动，这些资金的增减变动，也是企业资金运动的一部分，也都是会计核算和监督的对象。工业企业的资金运动可概括为：企业再生产过程当中的资金运动，具体包括资金投入、资金循环与周转（资金运用）、资金退出等方面。工业企业的资金运动如图 1.1 所示。

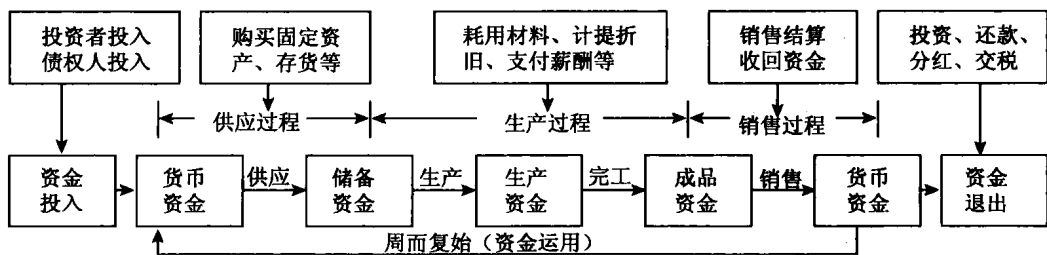


图 1.1 工业企业的资金运动

(二) 商品流通企业的资金运动

商品流通企业是从事商品流通的经营者。商品流通企业通过购销活动，组织商品流通，满足市场需要。商品流通企业的经营过程分为购进和销售两个过程。在购进过程中，随着商品采购，货币资金转化为商品资金。因此，商品流通企业的资金运动方式是沿着货币资金—商品资金—货币资金的形式连续不断地循环和周转的。商品流通企业的资金运动如图 1.2 所示。

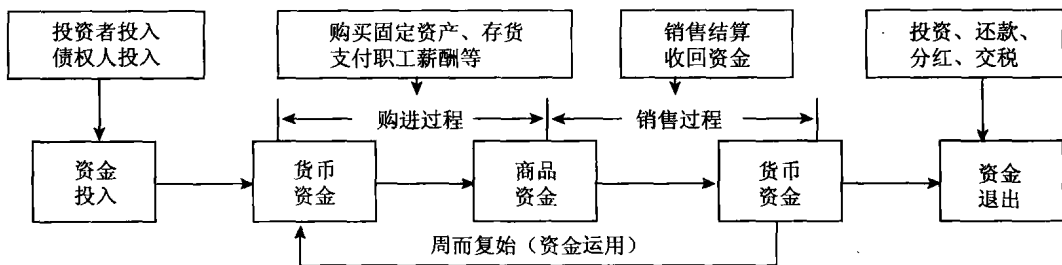


图 1.2 商品流通企业的资金运动

(三) 行政事业单位的资金运动

行政事业单位在执行国民经济计划过程中也需要拥有一定数量的资金才能开展业务工作，但由于它们的业务活动和执行预算的任务不同，所以它们的资金运动也有所差别。其中，行政单位的费用开支主要来源于国家预算拨款，与企业单位不同，预算资金运动不表现为资金的循环和周转，而只是预算资金的取得和使用；自收自支事业单位的资金运动与企业单位的资金运动性质相同；实行差额预算的事业单位，预算拨款的资金运动方式与行政单位相同，这种预算资金的收支活动和事业单位业务收支的资金是行政事业单位会计的对象。

第二节 会计要素和会计等式

一、会计要素

(一) 会计要素的概念及内容

会计要素是对会计对象的具体内容所进行的基本分类，是会计核算对象的具体化，是进行会计确认和计量的依据，也是会计报表项目的基本构成要素。我国《企业会计准则》规定会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润六个要素。

随着我国经济的发展和经济环境的变化，对会计要素内涵的认识也在不断深入。新会计准则对资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润六个会计要素进行了重新定义，其



理念的变革表现在以下几个方面。

- 1) 对于资产,强调资产的本质特征是“未来经济利益”,取消了“递延资产”的概念;
- 2) 对于负债,强调负债的“现时义务”和“预期经济利益流出”,而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) 对于所有者权益,强调其为“剩余权益”;
- 4) 对于收入,扩大其内涵,强调收入会导致所有者权益增加且与所有者投入资本无关;
- 5) 对于费用,与收入相对应,扩大其内涵,强调费用会导致所有者权益减少且与分配利润无关;
- 6) 对于利润,引入了利得与损失的概念。利得是指非日常活动所形成的会导致所有者权益增加的、与投入资本无关的经济利益的流入;损失指非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的与所有者分配利润无关的经济利益的流出。

根据上述分析,在新准则理念下,六个会计要素之间的关系可以重新表述如下。

静态关系:

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

动态关系:

$$\text{利润} = \text{收益} - \text{费用} + \text{利得} - \text{损失}$$

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、费用以及利润三项会计要素反映企业的经营成果。

(二) 反映企业财务状况的会计要素

财务状况是指一定时期的企业经营活动体现在财务上的资金来源与资金占用状况,它是企业一定期间内经济活动过程及其结果的综合反映。资产负债表是反映企业某一特定时点财务状况的报表。

反映财务状况的会计要素包括资产、负债、所有者权益三个要素。

1. 资产

资产表现为资金的占用形态,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、预期能给企业带来经济利益的资源。它包括各种财产(如房屋、设备、运输工具、原材料、商品、专利权、专有技术等)、债权(应收及预付款项)和其他权利。

(1) 资产的特征

资产有以下三个基本特征。

- 1) 资产是由企业过去的交易或事项形成的。企业过去的交易或事项包括购买、生产、制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。例如,企业有购买某存货的意愿或者计划,但是购买行为尚未发生,就不符合资产的定义,不能因此而确认存货资产。