



清华大学
继续教育学院

清华大学现代远程教育试用教材

主编 吴庚生 徐林旗

高级工商管理 核心课程

下册



华东师范大学出版社



清华大学
继续教育学院

清华大学现代远程教育试用教材

高级工商管理核心课程

主编 吴庚生 徐林旗
副主编 王小平 吴金希 李勇建

下册

图书在版编目(CIP)数据

高级工商管理核心课程/吴庚生,徐林旗主编. —上海:华东师范大学出版社,2006
ISBN 7-5617-4717-9

I. 高... II. 吴,徐... III. 企业管理-教材
IV. F270

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 046136 号

清华大学现代远程教育试用教材 高级工商管理核心课程

主 编 吴庚生 徐林旗
副 主 编 王小平 吴金希 李勇建
策划编辑 曹利群
文字编辑 赵建军
封面设计 卢晓红
版式设计 蒋 克

出版发行 华东师范大学出版社
社 址 上海市中山北路 3663 号 邮编 200062
电 话 021-62450163 转各部 行政传真 021-62572105
网 址 www.ecnupress.com.cn www.hdsdbook.com.cn
市 场 部 传真 021-62860410 021-62602316
邮购零售 电话 021-62869887 021-54340188

印 刷 者 华东师范大学印刷厂
开 本 787×1092 16 开
印 张 42
字 数 697 千字
版 次 2006 年 5 月第一版
印 次 2006 年 5 月第一次
印 数 5100
书 号 ISBN 7-5617-4717-9 /C·133
定 价 98.00 元(上下册)

出 版 人 朱杰人

(如发现本版图书有印订质量问题,请寄回本社市场部调换或电话 021-62865537 联系)

第六章 会 计

学习重点

会计是以货币为主要单位,反映和监督一个单位经济活动的经济管理工作。在企业,会计主要反映财务状况、经营成果和现金流量,并对企业的经营活动和财务收支进行监督。会计工作对于加强经济管理和财务管理、提高经济效益、维护社会主义市场经济秩序,有着不可或缺的作用。会计起源于生产活动中的管理需要,它要为企业领导、投资者、债权人等各种不同类型的信息使用者提供有关企业的财务状况、发展趋势等信息资料。本章学习的重点是要对会计有一个全面的认识和把握。

第一节 会计基本知识

读者通过对会计基本知识的学习,应掌握会计核算的基本前提、会计核算的一般原则、会计要素和会计恒等式等内容。会计核算的基本前提是对会计核算所处时间、空间环境所作的合理设定。会计核算的一般原则是进行会计核算的指导思想和衡量会计工作成败的标准,包括衡量会计信息质量的一般原则、确认和计量的原则、起修正作用的一般原则等。会计要素是会计核算对象的基本分类,是设定会计报表结构和内容的依据,也是进行确认和计量的依据。

一、会计核算的基本前提

会计存在于一定的经济、文化和政治环境中,也必然受到所处环境的限制和约束。为了适应这些限制,会计界制定了一些会计环境假设。这些为适应环境限制而制定的一些会计环境假设通常被称为会计核算的基本前提。会计核算的基本前提是对会计核算所处的时间、空间环境所作的合理设定。会计核算对象的确定、会计方法的选择、会计数据的搜集都要以这一系列的前提为依据。会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量等。许多国家的会计学者把这四项会计核算的前提条件称之为会计假设(assumption),并将它作为制定会计准则的重要依据。

1. 会计主体

会计主体是指会计信息所反映的特定单位,也称会计实体、会计个体。会计主体这一假设,明确了会计的具体对象和范围,即以本单位的经济活动为限,严格地和资金供应者的经济业务区分开来。这种严格划分使各单位明确了其所处理各种经济活动的范围限制和所持有的基本立场,从而正确反映会计主体的资产、负债和所有者权益的情况,正确提供反映企业财务状况、经营成果和现金流量的会计报表,正确提供会计信息使用者所需要的核算资料。会计主体是指在经营上或经济上具有独立性或相对独立性的单位,如果是营利性经济组织,就指的是企业;如果是非营利性的单位,就是指事业、机关、团体单位。会计主体假设把会计处理的数据和提供的信息,严格地限制在这一特定的空间范围,而不是漫无边际的,同时也从根本上确认了会计信息系统立足于微观、主要为微观经济服务的属性。会计主体假设要求:会计所提供的信息,只能反映该信息系统的某个特定会计主体的经济状况和经营成果,既不应同任何其他主体相混淆,也必须同主体的所有者的资产、负债或其他经济问题划清界限。企业单位的会计只核算企业单位范围内的经济活动。这样才能正确反映会计主体的资产、负债和所有者权益的情况,才能正确提供反映企业单位经营情况和经营成果的会计报表,才能提供会计信息使用者所需要的信息。只有明确了会计的核算范围,企业的投资者、债权人才可能从会计记录和会计报表中得到有用的信息。

会计主体不同于法律主体。一般说来,法律主体往往是一个会计主体,任何一个法人都要按规定开展会计核算;但会计主体不一定是法律主体,如企业集团、内

部销售部门和车间均可以作为一个会计主体核算,却不是法人。有时,企业为了内部管理的需要,也对其内部的部门单独加以核算,并编制出内部会计报表,这些部门也可以看作是一个会计实体。

如果主体不明确,会计所要处理的资产和负债就难以界定,收入和支出便无法衡量,以划清经济责任为准绳而建立的各种会计核算方法的应用便无从谈起。因此,在会计核算中不仅必须将每一个主体的财务活动与其他经济实体的财务活动严格分开,而且更要将其所有者本身和核算主体的财务活动严格区分开来。

2. 持续经营

持续经营是指会计信息系统的运行以会计主体继续存在并执行其预定的经营活动为前提。除非有充分的相反证明,否则,都将认为每一个会计主体能无限期地连续经营下去。持续经营假设,是由于在市场经济条件下,有关会计主体假设为会计的核算规定了空间范围,而持续经营则为会计的核算作出时间的规定。从每一个企业的历史看,确实没有一个企业能够无限期地存在下去,然而企业究竟在何时关停并转,又难以预料。竞争和其他经营风险,是市场经济中不可避免的现象。经营不善或市场的意外变化,经常威胁着企业,严重时,就会使其经营终止并要进行清算。在这种情况下,会计如何提供信息,为其会计主体服务呢?从企业的主观愿望看,除少数企业有预定经营目标或有经营期限,如房地产开发项目公司,一旦实现了预定的开发项目就将撤销外,一般都在争取长期连续经营、不断发展壮大自己,尤其是现代化生产和经营在客观上也要求连续,这都为持续经营假设提供了客观依据。在持续经营的假设下,企业在会计信息的收集和处理上所使用的会计处理方法才能保持稳定,企业的会计记录和会计报告才能真实可靠。如果没有持续经营的假设,一些公认的会计处理方法将缺乏其存在的基础。如在持续经营的假设下,企业对它所使用的固定资产应按照国家实际购建成本记账,并按固定资产的经济上可用年限及其价值和使用情况,采用某一种折旧方法计提折旧。对于其所负担的债务,如银行借款、应付债券,企业可以按照国家规定的条件偿还。而在企业终止清算的情况下,企业资产的价值,则必须按照国家实际变现的价值计算,企业的债务只能按照资产变现后的实际偿还能力清偿。

持续经营是指会计主体的生产经营活动在可预见的将来将延续下去,它将会按原定的用途去使用现有的资产,同时也将按现时承诺的条件去清偿其债务。总而言之,会计的出发点就是企业的经营状况预期将来不会改变。

持续经营基本前提不适用于破产清算会计。如果判断企业不会持续经营,就应当改变会计核算的原则和方法,并在财务会计报告中披露。

3. 会计分期

为了满足报表使用者对财务信息的定期需要,人为地将持续不断的经营活动划分成若干期间就称为会计分期(time period)。会计分期是指会计信息应按划分期限收集和处理。会计分期假设是持续经营假设的一个必要的补充。如果假设一个会计主体应持续经营而无期限,在逻辑上就要为会计信息的提供规定期限。这是会计信息系统发挥作用的前提。持续经营和会计分期这两项假设,既把会计主体的经营活动看成是流水不断的长河,又人为地把它隔断以测定其流量。这样就产生了会计一系列基本原则、特有的程序和方法,以便既立足于持续经营,而又可能分清各个会计期间的经营业绩,为一个会计主体连续提供各个会计期间的经营成果和期初、期末财务状况及其变动的信息。如果没有会计分期假设,会计上就无所谓“收入实现”、“费用分配”,无所谓“预提”和“待摊”,无所谓“资产”和“费用”,也就不存在“本期”和“非本期”,不存在“权责发生制”和“收付实现制”,不存在“预收”、“预付”、“应收”、“应付”,因而也就不可能定期编制会计报表,为会计主体提供会计信息。为使会计信息更好地服务于国家宏观调控,会计分期要服从国家计划和预算的分期。会计年度必须与计划年度、预算年度一致,采用公历制。会计年度、季度和月份的起讫日期,应采用公历日期。

尽管一个会计主体在它的生命周期完成之前的经营成果是无法确切地预计的,但是为了满足报表使用者对财务信息的定期需要,按照一定的时间间隔提供财务报表却是十分必要的。

绝大多数企业的会计期间按照日历时间——年、季、月来划分,采用12个月的最多,但是也可以根据企业的具体业务情况来选择。例如,造船行业很可能会选择较长的会计期间,以便与它的业务周期相匹配。会计期间的划分是一种人为的划分,实际的经济活动周期有时与这个期间不一致,有时可以持续在多个会计期间。会计期间划分会影响损益的确定。

大多数企业会计期间的起始点均与日历年一致,但也有的企业会选择在业务量最低的时期作为会计期间的起始点,目的是能够均衡忙闲之间的工作量。

4. 货币计量

货币计量前提是指在会计核算中应以货币的计量单位作为会计主体经济活动

的会计计量和报告的量度。货币计量前提在西方被称为计量单位假设。会计计量应坚持三个基本质量标准：(1) 同质性，即会计计量所提示的数量关系(再现体)应与被提示的物品或事项的内在数量关系(客体)保持一致；(2) 证实性，即在给定条件相同时，不同的会计人员对同一客体的计量应得出相同的结果，也就是计量结果可以互为证实；(3) 一致性，即计量方法的使用要保持前后期的一致性，以免使用者对会计信息产生误解。货币计量前提包含着两层含义：(1) 它意味着会计处理只记录那些能够用货币单位进行计量的经济活动；(2) 货币计量前提隐含着币值稳定假设。

由于货币计量前提的存在，在通常情况下均认为以某种货币反映会计主体在不同时间的会计信息的报告，是在各期的币值稳定的前提下做出的。但是，实际上货币与物理量的单位如公斤、公尺等是不同的。后者是稳定不变的，而前者的实际购买力是不断变化的，尤其是在通货膨胀时变化更大。例如，我国在1970年一元人民币可以购买14个鸡蛋，但在2000年只能买3个鸡蛋。显然，2000年的资产100万和1970年的资产100万有着很大的区别。因此，按历史成本记录的各个期间的会计报表就缺乏可比性。这也是货币价值稳定假设的缺陷。

尽管如此，按照国际惯例，会计核算和处理都假定以货币单位的价值变化不大为基础。会计核算的这四项基本前提，尽管没有规定会计核算的具体方法，没有直接的操作性，但在会计工作中却起着非常重要的作用。会计核算的基本前提是人们在长期的会计实践中的不断认识和总结的结晶，是以下将要介绍的会计核算原则和方法的基础。只有遵循这些前提条件，会计核算才能正常顺利地进行。

二、会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是进行会计核算工作的规范，是从事账务处理、编制会计报表时所依据的一般规则和准绳。具体包括三个方面：衡量会计信息质量的一般原则、确认和计量的一般原则以及作为对以上原则加以修正的一般原则。

1. 衡量会计信息质量的一般原则

会计工作的基本任务是为包括所有者在内的各方面提供经济决策所需要的信息。会计信息质量高低是评价会计工作成败的标准。评价会计信息质量的标准主

要有客观性、相关性、可比性、一贯性、及时性、明晰性等。

(1) 客观性原则。客观性原则是指会计核算应当以实际发生的交易或事项为依据,如实地反映经济业务、财务状况和经营成果,做到内容真实、数字准确、资料可靠。客观性原则包括真实性、可靠性和可验证性三个方面,是对会计核算工作和会计信息的基本质量要求。客观性是会计核算原则的基本原则。其他会计核算原则的运用,不能违背客观性原则。

(2) 相关性原则。相关性原则是指会计信息应当符合国家宏观管理的要求,满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业加强内部经营管理的需要。会计的主要目标就是向有关各方提供对决策有用的信息,如果提供的信息与决策无关,不仅对决策者毫无价值,而且有时还会影响他们作出正确决策。所以会计核算提供的信息资料必须对决策者有用才行。会计信息的有用性取决于是否与决策相关,是否能满足会计信息使用者的需要。

(3) 可比性原则。可比性原则是指会计核算必须符合国家的统一规定,提供相互可比的会计核算资料。它要求会计核算按照国家统一规定的会计处理方法进行,使所有企业的会计核算都建立在相互可比的基础上;同时,它要求在制定会计准则和会计制度时,尽可能减少会计处理方法的可选范围。可比性原则是以客观性原则为基础的,它服从和服务于客观、真实反映企业经营活动的目标。

(4) 一贯性原则。一贯性原则是指企业采用的会计程序和会计处理方法前后各期必须一致,要求企业在一般情况下不得随意变更会计程序和会计处理方法。一贯性原则要求同一会计主体在不同时期尽可能采用相同的会计程序和会计处理方法,便于不同会计期间会计信息的纵向比较。

可比性原则强调的是横向比较,一贯性原则强调的是纵向比较。从总的方面来说,两者都属于可比性的要求。一贯性原则并不否认企业在必要时,对所采用的会计程序和会计处理方法作适当的变更。但变更应满足以下条件:法律、法规要求;更恰当反映。

(5) 及时性原则。及时性原则指会计核算工作必须及时进行,讲求时效。会计信息的使用价值不仅要求其真实可靠,而且还在于必须保证时效,在信息的使用者需要时,能及时提供。特别是随着社会主义市场经济的发展,市场瞬息万变,企业之间的竞争日趋激烈,各方面对会计信息的及时性要求越来越高,这一原则越发

显得重要。要达到及时性的要求,一是要及时收集会计信息;二是要及时对会计信息进行加工处理;三是要及时传递会计信息。

(6) 明晰性原则。明晰性原则指会计记录必须清晰、简明,便于理解和利用。要充分发挥会计信息的作用,首先要使会计信息的使用者了解会计信息的内涵,弄懂会计信息的内容。这就要求会计核算所提供的信息简明、易懂,能清晰反映企业单位的财务状况和经营成果,易为人们所了解。在会计核算中坚持明晰性原则,有利于会计信息使用者准确、全面理解会计信息所要说明的内容,从而更好地加以利用,提高会计信息的使用价值。

2. 确认和计量的基本原则

(1) 权责发生制原则。权责发生制原则是指收入费用的确认应当以收入和费用的实际发生作为确认和计量的标准,凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,不论款项是否收付,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。例如,应收、应付、待摊、预提账户的设置就体现了权责发生制原则。权责发生制是与收付实现制相对的一个概念。收付实现制是以实际收付现金作为确认收入或费用的依据(行政单位、事业单位的非经营业务)。

(2) 配比原则。配比原则是指营业收入和与其相对应的成本、费用应当相互配合。配比原则既包含收入和费用在因果联系上的配比,也包含收入和费用在时间意义上的配比,即一定会计期间内的收入和费用的配比问题。

(3) 历史成本原则。历史成本原则,又称实际成本原则或原始成本原则,是指企业各项财产物资,应当按取得时的实际成本计价。物价变动时,除国家另有规定外,账面的历史成本不得任意变更。历史成本是目前世界各国通行的会计计量基础。采用历史成本进行核算,有以下优点:具有客观性;有原始凭证,可以随时查证;可以防止企业随意更改;会计核算手续简单。历史成本不仅是资产取得时据以入账的基础,而且是资产以后分摊转化为费用的基础。历史成本原则同样适用于负债和所有者权益。

(4) 划分收益性支出和资本性支出的原则。划分收益性支出和资本性支出的原则是指会计核算应当严格区分收益性支出和资本性支出的界限,以正确地计算企业当期损益。对于为取得本期收益而发生的支出,即支出的效益仅与本企业会计年度相关的,应当作为收益性支出;凡为形成生产经营能力,在以

后各期取得收益而发生的各种资产支出,即支出的效果与几个会计年度相关的,应当作为资本性支出。划分收益性支出与资本性支出的目的在于正确核算企业的当期损益。

3. 起修正作用的一般原则

(1) 谨慎性原则。谨慎性原则要求会计人员对某些经济业务或会计事项存在不同会计处理方法和程序可供选择时,在不影响合理选择的前提下,应尽可能选用一种不虚增利润和夸大所有者权益的会计处理方法和程序进行会计处理,要求合理核算可能发生的损失和费用。谨慎性原则又称稳健性原则,或称保守主义。

谨慎性原则的运用,以存在“不确定因素”为前提,主要包括:

第一,在会计核算上对资产计提八项减值准备,但不得设置秘密准备;

第二,债务重组中对或有收益和或有支出的处理原则;

第三,或有事项的确认和披露的相关规定;

第四,加速折旧法计提折旧。

(2) 重要性原则。重要性原则是指在会计核算过程中对经济业务或会计事项应区别其重要程度,采用不同的会计处理方法和程序。对于重要的会计事项应单独核算、单独反映;而对不重要的会计事项,则可适当简化或合并反映,以便集中精力抓好关键。具言如下:

第一,重要的经济业务或会计事项在会计报告中重点说明,次要的经济业务或会计事项在会计报告中合并反映;

第二,关联方交易的披露中,较多地运用了重要性原则,如零星的关联方交易,对企业财务状况和经营成果影响较小或没有影响的,可以不披露;类型相同的非重大交易可以合并披露等。

在这里必须明确的是,重要与不重要是相对而言的,主要取决于会计人员的职业判断,同时也和企业经济活动的特点以及会计信息使用者的要求有关。

(3) 实质重于形式原则。实质重于形式原则是在会计确认中不应拘泥于经济交易或事项的法律形式而着重于其经济实质。企业应当按交易或事项的经济实质进行会计核算,不能仅根据法律形式核算和反映。具体包括以下内容:

第一,售后回购,不确认收益;

第二,销售商品的收入确认,应满足四个确认条件;

第三,关联方关系的判断标准,将承包人和被承包企业之间视同控制关系;

第四,融资租赁的会计处理,承租方对于租入资产作为固定资产确认;

第五,当资产达到预定可使用状态时,在建工程应结转固定资产;

第六,判断关联方关系,将拥有共同关键管理人员的两个企业作为关联方。

三、会计要素

会计要素是会计对象的构成要素,是对会计对象按其经济特征所作的进一步分类,即会计对象的具体化。我国《企业会计准则》将企业会计要素划分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

1. 资产

资产是企业拥有或者控制的、能以货币计量并能为企业未来经济利益的经济资源。资产的确认应满足三个条件:(1)资产是一种能给企业带来未来经济利益的经济资源。资产必须具有交换价值和使用价值,必须是能够给企业带来经济利益的经济资源。(2)资产应由企业拥有或控制。拥有是指企业对资产有所有权,控制则指企业已掌握了某项资产的实际未来收益和风险。作为企业拥有的资产,企业必须对其拥有产权。对于某些特殊方式形成的资产,如融资租入的固定资产,企业虽然不拥有其产权,但能够对其实施实际的控制,按实质重于形式原则的要求,企业也应将其作为资产加以确认。(3)资产必须能够以货币进行计量。如某一事项,不能用货币进行计量,则不能确认为企业的资产。资产最常见的分类是按其流动性的分类,可按流动性将其分为流动资产和非流动资产。流动资产是指将在一年或超过一年的一个营业周期内变现或耗用的资产,包括现金、银行存款、短期投资、应收及预付款、存货等。非流动资产是指除流动资产以外的其他所有资产,包括长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

资产和或有资产的共同点:都是过去的交易和事项形成的资源,一旦企业拥有或者控制该资源,就会带来经济利益。二者的区别:(1)资产是企业已经拥有或者控制的资源;或有资产只是企业潜在的资源,企业尚未拥有或控制。(2)资产是需要在会计报表内确认;或有资产不能在会计报表内确认。

2. 负债

负债是企业所承担的能以货币计量的、需以资产或劳务偿还的债务。负债的

特征包括如下三个方面：(1) 负债是由过去的交易活动或本期的经济业务所产生的、现时存在的经济责任。企业未来交易或事项可能产生的债务，不能作为会计上的负债处理。(2) 负债必须能够由货币进行计量。负债通常都有一个可确定的到期偿付金额或合理估计金额，对于某些金额无法确定或估计的债务，则不能确认为企业的负债。(3) 负债应有确切的债权人和偿还日期，或受款人和偿付日期可以合理地估计确定。(4) 负债将引起企业未来经济资源的减少。大多数的债务，可以通过货币资金的形式进行清偿，也可以用商品或其他资产清偿，或用提供劳务的方式进行清偿。对于某些负债，还可以通过举借新债务来清偿。负债最常见的分类是按其偿付期的长短进行的分类。流动负债是指偿付期在一年或长于一年的一个营业周期内的债务，主要包括短期借款、应付账款、应付票据、应付工资、应付福利费、应交税金、应付利润、其他应付款、预提费用等。长期负债是指偿还期在一年或长于一年的一个营业周期以上的债务，主要包括长期借款、应付债券和长期应付款等。

负债和或有负债的共同点：都是过去的交易和事项形成的义务，一旦履行该义务，就会导致经济利益流出企业。二者的区别是：负债是现时义务，需要在会计报表内确认；或有负债是潜在义务或特定的现时义务，不能在会计报表内确认。所谓特定的现时义务，是指不完全符合负债确认条件的现时义务，不能确认的原因在于该项义务不是很可能导致经济利益流出企业，或该项义务的金额不能可靠地予以计量。

3. 所有者权益

所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权，包括企业投资人对企业的投入资本以及形成的资本公积金、盈余公积金和未分配利润。其中，投入资本是指投资者实际投入企业经营活动的各种财产物资和货币资金；资本公积金则包括股本溢价、法定财产重估增值、接受捐赠的资产价值等内容；盈余公积是指企业按照国家有关规定从税后利润中提取的公积金；未分配利润指企业留于以后年度分配的利润。

4. 收入

收入是指企业在销售商品、提供劳务及他人使用本企业资产等日常活动中所形成的经济利益的总流入。一般说来，收入的特征主要包括如下几个方面：(1) 收入从企业的日常活动中产生，而不是从偶发的交易或事项中产生；(2) 收入可能表

现为企业资产的增加,也可能表现为企业负债的减少,或两者兼而有之;(3)收入能导致企业所有者权益的增加;(4)收入只包括本企业经济利益的流入,不包括为第三者或客户代收的款项。收入包括营业收入、投资收益和营业外收入。营业收入是指企业在正常的经营活动中获取的收入,包括基本业务收入和其他业务收入;投资收益是指企业对外投资所获取的投资报酬;营业外收入是指与企业正常经营活动没有直接联系的各项业务所产生的收入。投资收益是否属于收入,不能简单一刀切,应分具体情况:

(1) 长期股权投资成本法核算下的股利收入、权益法核算下的占被投资公司净利润份额、长期债权投资获得的利息收入(含折溢价摊销),是让渡资产使用权取得的收入,因而归属于收入要素;

(2) 长期股权投资的转让处置所得、长期债权投资的转让处置所得、营业外收入和补贴收入,不属于收入要素。

5. 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。它具有以下特征:

(1) 费用是企业在日常活动中发生的经济利益的流出,而不是从偶发的交易或事项中发生的经济利益的流出;

(2) 费用可能表现为资产的减少,或负债的增加,或两者兼而有之;

(3) 费用将引起所有者权益的减少。

按照费用与收入的关系,费用可以分为营业成本和期间费用。其中,营业成本是指所销售商品或提供劳务的成本。营业成本按照其所销售商品或提供劳务在企业日常活动中所处地位可以分为主营业务成本和其他业务成本。期间费用包括管理费用、营业费用和财务费用。管理费用是企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的各种费用;营业费用是企业在销售商品、提供劳务等日常活动中发生的除营业成本以外的各项费用以及专设销售机构的各项经费;财务费用是企业筹集生产经营所需资金而发生的费用。

偶发事件产生的经济利益外流属于损失,不属于费用,应计入营业外支出。

6. 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果,包括营业利润、利润总额和净利润。

营业利润是企业在销售商品、提供劳务等日常活动中所产生的利润,为主营业务收入减去主营业务成本和主营业务税金及附加,加上其他业务利润,减去营业费用、管理费用和财务费用后的金额。利润总额是指营业利润加上补贴收入、营业外收入,减去营业外支出后的金额。其中,补贴收入是指企业按规定实际收到的补贴收入(包括退还的增值税),或按销量或工作量等和国家规定的补助定额计算并按期给予的定额补贴。营业外收入是指企业发生的与其生产经营无直接关系的各项收入,如固定资产盘盈、处置固定资产净收益、非货币性交易收益、罚款净收入等;营业外支出是指企业发生的与其生产经营无直接关系的各项支出,如固定资产盘亏、处置固定资产净损失、出售无形资产损失、债务重组损失、计提的固定资产减值准备、计提的无形资产减值准备、计提的在建工程减值准备、罚款支出、捐赠支出、非常损失等。净利润是指利润总额减去所得税后的金额。

注:补贴收入、营业外收入、处置投资获得的投资收益不属于“收入”要素,属于“利得”。营业外支出、处置投资产生的投资损失不属于“费用”要素,属于“损失”。

四、会计等式

1. 会计等式

任何企业的经济活动,都必须占有一定数量的资产,而资产都是从一定的来源取得的。从债权人处取得的资金来源,称之为负债;从投资人处取得的资金来源,称之为所有者权益。资产与权益是相互依存的。有一定数量的资产,必然有相应数量的权益;反之亦然。因而,在数量上,任何一个企业或行政事业单位的资产总额与权益总额总是相等的。这一平衡关系的公式表现形式就是会计等式:资产=负债+所有者权益。这一会计等式反映了会计要素之间的数量关系,在会计核算中占有非常重要的地位。

2. 资产和权益变动的经济业务对会计等式的影响

只涉及资产和权益变动的经济业务的发生,会引起各项资产、负债和所有者权益的增减变动,共有以下四种类型:(1)经济业务的发生,引起资产项目之间此增彼减,增减金额相等;(2)经济业务的发生,引起负债和所有者权益项目之间此增彼减,增减金额相等;(3)经济业务的发生,引起资产项目与负债和所有

者权益项目同时增加,金额相等;(4) 经济业务的发生,引起资产项目与负债和所有者权益项目同时减少,金额相等。上述经济业务的发生,均不会破坏会计等式。

3. 收入和费用变动的经济业务对会计等式的影响

涉及收入和费用变动的经济业务发生,引起会计等式中各个会计要素的增减变动,仍然不外乎上述四种类型,不会破坏会计等式的平衡。基本的会计等式可以转化为下列扩展的会计等式:资产+费用=负债+所有者权益+收入,或资产=负债+所有者权益+利润(收入-费用)。在会计期末,利润或亏损归入所有者权益之后,上述等式又可归为:资产=负债+所有者权益。

第二节 会计核算的基本流程

本节将从会计科目的分类、账户的设定、借贷记账法的原理、会计核算结构等方面进行阐述。会计科目的分类,即按其所核算的经济业务内容的不同对会计核算进行分类,通常分为以下五类:资产类科目,负债类科目,所有者权益类科目,成本类科目和损益类科目。设置和运用账户有三个目的:一是分门别类地记录经济业务;二是提供日常会计核算经济数据;三是为编制会计报表提供依据。借贷记账法的理论基础是会计等式:资产=负债+所有者权益。会计核算结构是说明企业如何从获得原材料开始,到销售产品获得收入,再重新进行资金循环的过程。

一、会计科目

会计科目是对会计对象的具体内容进行分类核算的项目。在会计实务中,首先将会计对象分解为资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等要素;在此基础上,又将各会计要素所包含的各种各样的具体项目进一步分解。例如,资产可分为流动资产、固定资产、无形资产等;流动资产又分为货币资金、应收账款等;货币资金又包括现金、银行存款等等。

为了从数量上反映会计要素的具体增减变动情况,会计既不能满足于笼

统地提供一个总括的数据,也没有必要不分主次地提供过细的资料,而应该按照一定的数量指标,对会计要素进行合理的分类,以便取得一系列有用的数量指标。

我国上市公司会计科目按其所核算的经济业务内容的不同,通常分为以下五类:

- (1) 资产类科目,主要涉及各类资产,如现金、银行存款、材料、固定资产等;
- (2) 负债类科目,主要涉及各类短期和长期负债项目,如短期借款、应付账款、长期借款、应付债券等;
- (3) 所有者权益类科目,主要涉及所有者权益类各项目,如实收资本、资本公积、盈余公积、本年利润等;
- (4) 成本类科目,主要涉及制造过程中的各个项目,如生产成本、制造费用等;
- (5) 损益类科目,主要涉及各类收入和费用类项目,如销售收入、销售成本、营业外收入、财务费用等。

会计核算既需要提供总括的会计数据,又需要提供比较详细的会计数据。为此,会计科目以分层次设置。根据会计科目的详略程度不同,一般将其分为总账科目和明细科目两类。

总账科目即总分类科目,也称一级科目,是总括反映会计要素某一具体项目数额的科目。它可根据需要分为二级科目、三级科目甚至四级科目等层次。这时二级科目也称为子目,它是对总账科目的进一步分类,如外贸企业“现金”总账科目下可设“人民币”、“外币”两个二级科目。三级科目,也称为细目,如“外币”下可根据具体币种设置“美元”、“日元”、“欧元”等细目。

二、账户

账户是根据设定的会计科目对各项经济业务进行连续而系统的记录的一种格式。设置和运用账户有三个目的:一是分门别类地记录经济业务;二是提供日常会计核算经济数据;三是为编制会计报表提供依据。为此,账户不但要有明确的核算内容,而且还要有一定的结构。虽然企业的经济业务是纷繁复杂的,但是从其在数量方面对会计要素的影响来看,无外乎增加和减少两种情况。因此,用来记录经济业务的账户,在结构上也相应分为两个基本部分,用以分别记录各个会计科目内容的增加和减少的数额。账户的基本结构通常分为左右两方,以一方登记增加额,另