会计学原理



类目：经济管理类
书名：会计学原理
主编：吴 婷　翟 玥　贾志英
出版社： 浙江工商大学社
开本：大 16 开
书号：978-7-5178-5520-0
使用层次：通用
出版时间：2026 年 1 月
定价：46.8 元
印刷方式：双色
是否有资源：是

策划编辑：谭姗姗
责任编辑：谭姗姗
封面设计：旗语书装

经济管理类创新融合精品规划教材
“互联网+”教育改革新理念教材

会计学原理

会计学原理

吴 婷 翟 玥 贾志英 主编
王 微 侯佳星 李 英
李荣荣 李丽芳 王晶晶 副主编
张彤菲 刘 源 王兆琳
邓红梅 雷雯嘉 郭彦斌

浙江工商大学出版社
ZHEJIANG GONGSHANG UNIVERSITY PRESS

ISBN 978-7-5178-5520-9
定价：46.80元

经济管理类创新融合精品规划教材
“互联网 + ”教育改革新理念教材

会计学原理

吴　婷　翟　玥　贾志英　主编

王　微　侯佳星　李　英
李荣荣　李丽芳　王晶晶
张彤菲　刘　源　王兆琳
邓红梅　雷雯嘉　郭彦斌　副主编

浙江工商大学出版社
ZHEJIANG GONGSHANG UNIVERSITY PRESS

· 杭州 ·

图书在版编目(CIP)数据

会计学原理 / 吴婷，翟玥，贾志英主编. —杭州：浙江工商大学出版社，2026.1

ISBN 978-7-5178-5520-0

Ⅰ. ①会… Ⅱ. ①吴… ②翟… ③贾… Ⅲ. ①会计学－高等学校－教材 Ⅳ. ①F230

中国国家版本馆 CIP 数据核字〔2023〕第 107087 号

会计学原理

KUAIJIXUE YUANLI

吴　婷　翟　玥　贾志英 主编

王　微　侯佳星　李　英

李荣荣　李丽芳　王晶晶

张彤菲　刘　源　王兆琳　副主编

邓红梅　雷雯嘉　郭彦斌

策划编辑 谭娟娟

责任编辑 谭娟娟

责任校对 杨　戈

封面设计 旗语书装

责任印刷 屈　皓

出版发行 浙江工商大学出版社

（杭州市教工路 198 号　邮政编码 310012）

（E-mail:zjgsupress@163.com）

（网址:http://www.zjgsupress.com）

电话:0571-88904980,88831806(传真)

排　　版 艾　米

印　　刷 唐山唐文印刷有限公司

开　　本 880mm×1230mm　1/16

印　　张 11.5

字　　数 293 千

版 印 次 2026 年 1 月第 1 版　2026 年 1 月第 1 次印刷

书　　号 ISBN 978-7-5178-5520-0

定　　价 46.80 元

版权所有　侵权必究

如发现印装质量问题，影响阅读，请和营销发行中心联系调换

联系电话　0571-88904970

前　言

会计学原理是高等院校经济管理类相关专业的基础必修课，是会计学专业的入门课程。为了更好地满足会计学专业和经济类、管理类专业学生了解会计、学习会计的需要，以及为后续会计学专业课程的学习奠定基础，我们组织编写了《会计学原理》一书。本书以《中华人民共和国会计法》《企业会计准则》《会计基础工作规范》及最新的财务会计法规为指导，系统阐述会计核算的基本理论、基本方法和基本技能。全书包括“总论”“会计核算基础理论”“会计科目与会计账户”“复式记账”“企业主要经济业务的核算”“会计凭证”“会计账簿”“财产清查”“财务会计报告”“会计工作组织与管理”等部分。在编写过程中，我们参阅了大量国内外出版的会计学原理教材，借鉴了很多会计理论研究成果，并收集了丰富的具体实例。

本书在编写过程中，力求突出以下特色：

(1)系统性。本书以对基础会计信息的形成、理解和分析为主线，以《企业会计准则》为依据，系统、完整地阐述了会计的基本理论、基本方法和基本技能。

(2)实用性。从编排结构来看，本书设置了学习目标、例题、温馨提示、课堂互动、思考题等栏目，配有丰富的图表，以便于学生对知识的理解和掌握，同时激发学生学习的兴趣。

(3)时效性。本书严格按照《中华人民共和国会计法》和新修订或出台的企业会计基本准则、具体准则进行编写，较大幅度地调整和更新了以往教材的内容与结构，有利于学生及时掌握最新的会计工作要求，为后续课程的学习和毕业后实际工作的开展打下良好的基础。

由于近年来会计改革持续进行，加上作者编写水平有限，书中难免存在不足之处，欢迎广大读者批评指正，以便及时修订。

编　者

目录



第一章 1

总　论

第一节　会计的产生和发展 …… 2
第二节　会计的含义和特点 …… 4
第三节　会计的职能和目标 …… 5
第四节　会计假设与会计信息质量要求 …… 8
第五节　会计基本方法 …… 13
思考题 …… 15

第二章 17

会计核算基础理论

第一节　会计要素 …… 18
第二节　会计等式 …… 27
思考题 …… 32

第三章 33

会计科目与会计账户

第一节　会计科目 …… 34
第二节　会计账户 …… 41
思考题 …… 44

第四章 45
复式记账
第一节 记账方法 …… 46
第二节 借贷记账法 …… 47
思考题 …… 54
第五章 55
企业主要经济业务的核算
第一节 资金筹集业务的核算 …… 56
第二节 采购过程业务的核算 …… 58
第三节 生产过程业务的核算 …… 63
第四节 销售过程业务的核算 …… 66
第五节 利润形成与分配业务的核算 …… 70
思考题 …… 76
第六章 77
会计凭证
第一节 会计凭证的概念和分类 …… 78
第二节 原始凭证 …… 79
第三节 记账凭证 …… 85
第四节 会计凭证的传递与保管 …… 92
思考题 …… 94
第七章 95
会计账簿
第一节 会计账簿的作用和种类 …… 96
第二节 会计账簿的设置与登记 …… 98
第三节 会计账簿的使用规则 …… 107
第四节 对账与结账 …… 112
第五节 会计账簿的更换与保管 …… 115
思考题 …… 116
第八章 117
财产清查
第一节 财产清查概述 …… 118
第二节 财产清查的内容与方法 …… 121

第三节 财产清查结果的账务处理 …… 129
思考题 …… 133

第九章 135
财务会计报告

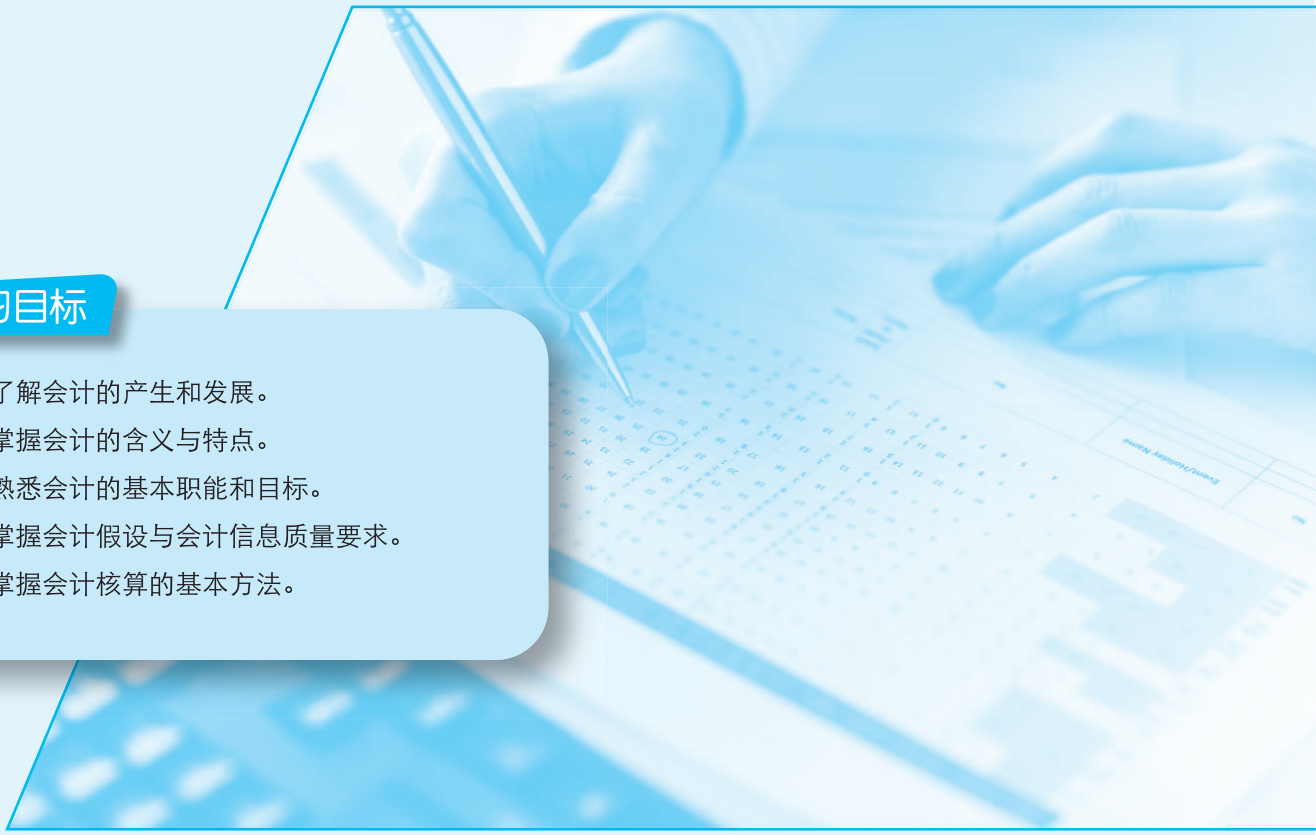
第一节 财务会计报告概述 …… 136
第二节 资产负债表的编制 …… 138
第三节 利润表的编制 …… 146
第四节 现金流量表的编制 …… 149
第五节 所有者权益变动表的编制 …… 154
第六节 附 注 …… 156
第七节 财务会计报告的报送、审批和汇总 …… 158
思考题 …… 159

第十章 161
会计工作组织与管理

第一节 会计工作组织与管理概述 …… 162
第二节 会计机构与会计人员 …… 164
第三节 会计法律规范 …… 170
第四节 会计职业道德 …… 172
第五节 会计档案管理 …… 173
思考题 …… 175

参考文献 176

第一章
总 论



学习目标

1. 了解会计的产生和发展。
2. 掌握会计的含义与特点。
3. 熟悉会计的基本职能和目标。
4. 掌握会计假设与会计信息质量要求。
5. 掌握会计核算的基本方法。

第一节 会计的产生和发展

一、会计的发展阶段

会计是社会经济发展到一定历史阶段的产物，并且是随着社会生产力的发展而不断发展的。会计的产生和发展大体可分为会计萌芽阶段、古代会计阶段、近代会计阶段和现代会计阶段。

(一)会计萌芽阶段

在原始社会，随着社会生产力水平的不断提高，人们捕获的猎物及生产的谷物等有了剩余，人们就算计着是食用还是交换，这样就需要进行简单的记录和计算，“绘图记事”“结绳记事”“刻石记事”便应运而生。这种原始的计量、计算、记录行为蕴含着会计思想、会计行为的萌芽。当时，人们对通过生产活动取得的劳动成果、产生的劳动耗费的计量、记录行为，并不是纯粹的、真正意义上的会计行为。那时所谓的会计还不是一项独立的工作，而是在生产过程中附带地把劳动成果、劳动耗费等事项记载下来，只是生产职能的附带部分。这是由当时劳动生产力水平低下所决定的。

(二)古代会计阶段

从奴隶社会的繁盛时期到15世纪末，随着社会的发展，劳动生产力不断提高，劳动成果在补偿劳动耗费之后还有剩余。剩余产品与私有制相结合，造成私人财富的不断积累，进而导致受托责任会计的产生。会计逐渐从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托有关当事人从事的一项独立活动。这时，会计的特点表现为：会计的服务对象是反映奴隶主、封建王朝利益的经济活动，即“庄园会计”和“官厅会计”的核算内容；采用单式记账法；实物和货币共同作为计量单位。

(三)近代会计阶段

一般认为，从单式记账法过渡到复式记账法是近代会计的形成标志，即15世纪末期，意大利数学家卢卡·巴其阿勒有关复式记账论著的问世，标志着近代会计的开始，直至20世纪40年代末。在此期间，会计的方法技术与内容上有两大发展：一是复式记账法的不断完善和推广；二是成本会计的产生和迅速发展，继而成为会计学中管理会计分支的重要基础。复式记账法的诞生成为近代会计形成的标志。

复式记账法的主要特点如下：

(1)复式记账法是单式记账法的对称。复式记账法是指对于每一笔经济业务都必须用相等的金额同时在两个或两个以上有关账户中进行登记的方法。

(2)复式记账法的理论依据是“资产＝负债＋所有者权益”会计等式。按照会计等式，任何一项经济业务都会引起资产与权益之间至少两个项目发生增减变动，而且增减变动的金额相等。因此，对每一笔经济业务的发生，都可以以相等的金额在两个或两个以上相关账户中做等额双重记录。这种记账方法如实反映了经济事物的客观联系，是一种科学的记账方法。

(3)复式记账法按种类的不同，可分为借贷记账法、收付记账法和增减记账法。

(4)复式记账法的优点是不仅可以全面、清晰地反映经济活动的来龙去脉，而且还能通过会计要素的增减变动，全面系统地反映经济活动的过程和结果。

(四)现代会计阶段

20 世纪 50 年代以来，随着社会生产力的进一步提高和科学技术的迅猛发展，会计这门应用性学科获得了跨越式发展。

1. 会计学基础理论形成与会计准则的国际趋同

自意大利数学家卢卡·帕乔利的《算术、几何、比及比例概要》一书问世以来，会计行业组织和会计研究机构不断涌现。20 世纪 50 年代以来，在复式记账法的引领下，会计学界逐渐构建了一个自上而下、层层关联且制约的会计基础理论框架。该框架包括会计目标、会计假设、会计信息质量要求、会计要素准则、会计具体准则、会计报告基本内容和要求、会计方法。21 世纪以来，为适应经济全球一体化趋势，会计在国际上得到广泛的交流。在国际会计师联合会的推动下，《国际会计准则》得到大多数国家的认可，会计准则的国际趋同已成共识。

2. 财务会计与管理会计分离

20 世纪以来，随着西方国家生产社会化程度的不断提高、企业经营规模的不断扩大和市场竞争的日益激烈，会计已不能满足企业管理者对企业经济活动的预测、决策、控制和分析等现代化管理的需要。在 1911 年出版的《科学管理原理》影响下，一个新的学科——管理会计从传统会计中逐步分离出来。在企业中，财务会计和管理会计并存。财务会计主要承担向投资者等外部会计信息使用者提供会计信息的职责，管理会计主要承担向企业管理者提供有关企业进行经营预测、决策、控制和分析等相关信息的职责。

3. 会计电算化的产生与应用

20 世纪 50 年代以来，电子计算机、互联网等现代技术在会计工作中的应用，为会计的发展提供了巨大动力，不仅极大地提高了会计工作的效率和质量，而且把会计人员从繁重的手工簿籍工作中解放出来。随着电子计算机、互联网技术的不断发展，会计肯定还会有新的变化。

二、我国会计的发展

在我国，根据《周礼》记载，西周王朝时期，经济已经相当繁荣，计量和记录也发展到了很高的水平，并建立起了一套比较完整的会计工作系统，设有“司书”“司会”等官职，专门从事会计工作。当然，早期的会计是比较简单的，只是对财物收支进行实物数量的记录和计算。在奴隶社会和封建社会时期，各级官府为管理通过贡赋、租税等方式获取和占有的钱粮财物，逐步建立并完善了官厅政府的收付会计体系。官厅会计由此成为我国古代会计的核心，主要计量、记录、计算和考核朝廷的财物赋税收支。从秦汉到唐宋，在生产力发展的基础上，逐步形成了一套记账算账的会计基本模式，即“四柱清册”方法。所谓“四柱”，是指“旧管”“新收”“开除”和“实在”，分别相当于现在的“上期结存”“本期收入”“本期支出”和“本期结存”。“四柱清册”方法把一定时期内的财物收支记录下来，通过“旧管＋新收－开除＝实在”这一关系式进行总结验证。这一方法既可检查日常财物收支记录的正确性，又可系统、全面、综合地反映财物收支的全貌。“四柱清册”方法是我国古代会计领域的一大杰出成就。

明末清初，随着手工业、商业、金融业的发展，民间会计逐步形成并达到一定水平，先后出现了“龙门账”“三脚账”“四脚账”等比较科学的会计方法，但在 19 世纪中叶以前，会计方法与理论仍较为落后。19 世纪中叶以后，以借贷复式记账法为主要内容的“英式会计”“美式会计”传入我国。此时，我国的会

计学者也致力于“西式会计”的传播。这对改革中式簿记、推行近代会计、促进我国会计的发展起到了一定的作用。

中华人民共和国成立以后，实行高度集中的计划经济体制，引进了与此相适应的苏联计划经济会计模式，对我国会计制度与方法进行改造与革新。改革开放以后，为了适应社会主义市场经济发展需要，会计理论与会计工作以前所未有的速度和质量迅速发展。1993 年，我国对会计模式进行了重大变革，出台了与国际会计惯例相适应的《企业会计准则》和《企业财务通则》。我国财政部从 1997 年开始陆续颁布了《企业会计准则关联方关系及其交易的披露》等具体会计准则。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。2006 年 2 月 15 日，财政部发布了《企业会计准则——基本准则》和 38 项具体准则。2006 年 10 月 30 日，财政部又发布了《企业会计准则——应用指南》，这揭开了我国会计发展的崭新篇章。2014 年 7 月 23 日，为了适应我国企业和资本市场发展的需要，财政部发布了关于修改《企业会计准则——基本准则》的决定。之后，财政部根据修改后的《企业会计准则——基本准则》，对一些具体会计准则作了修订、补充和完善，最终实现了我国会计准则与《国际财务报告准则》保持实质性、持续性趋同。

综上所述，社会、经济、科技推动下的生产发展是会计产生和发展的客观前提，人们在此前提下对生产经营活动进行管理的需要是会计产生和发展的主观动因。经济越发展，会计越重要；会计越发展，越能推动经济更好发展。

第二节　会计的含义和特点

一、会计的含义

在生产经营活动中，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求，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。不同的历史时期对“会计”一词有着不同的表述。现在对“会计”一词的表述广泛认可的是：会计是经济管理的重要组成部分，是以货币作为主要计量单位，以会计凭证为依据，借助于专门方法，对特定主体的经济业务进行全面、连续、综合、系统的核算和监督的一种经济管理活动。

温馨提示

针对会计的含义应把握四点：第一，会计的本质是一项经济管理活动；第二，会计的主要手段是货币计量；第三，会计有一套专门的科学方法；第四，会计的基本职能是核算和监督。

二、会计的特点

(一)会计以货币为主要计量单位

为了对经济活动进行衡量，一般需要借助三种计量单位：实物计量单位（如千克、米、台、件等）、劳动计量单位（如工作日、工时等）和货币计量单位（如人民币、元等）。会计应以货币为主要计量单位，这是由货币具有能把不同物品、不同劳动时间加以比较的综合性所决定的。会计只有以货币为主要计量单位，才能将会计主体中的经济业务或事项进行连续、系统、全面的核算和监督，从而完成向有关各方提供会计信息的任务。会计以货币为主要计量单位，是区别于统计核算和其他业务核算的一个显著特点。会计以货币为主要计量单位，并不排除实物计量单位和劳动计量单位在经济管理活动中的作用，而是与实物计量单位和劳动计量单位一起在各自适用范围内发挥作用。

(二)会计具有连续性、系统性、全面性和综合性

连续性是指会计能够对会计主体产生以来能用货币表现的经济活动按照时间顺序不间断地进行核算；系统性是指会计能够根据会计信息使用者的需要，对能用货币表现的经济活动按照层次，分门别类地进行核算；全面性是指会计能够对会计主体用货币表现的经济活动完整地、不遗漏地进行核算；综合性是指会计信息能综合反映企业全部经济活动的过程和结果。

(三)会计以真实、合法的会计凭证为依据

会计提供的会计信息必须真实可靠且合乎财经法规，这样的信息才能作为经济决策的依据。因此，在会计核算中，必须对已经发生或完成的经济活动及时填制或取得会计凭证，并按有关财经法规对会计凭证进行严格审核，审核无误后的会计凭证才能作为入账的依据。

(四)会计有一系列特定的核算方法

会计的核算方法包括设置账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制财务会计报告。

第三节　会计的职能和目标

一、会计的职能



会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能或能够发挥的作用。进行会计核算和实施会计监督是会计的两项基本职能。

(一)会计的核算职能

会计的核算职能，亦称反映职能，是指会计能够按照会计准则的要求，采用一定的程序和方法，将一个会计主体所发生的经济业务或事项表现出来，以达到揭示经济业务或事项的本质、为各方决策提

供经济信息的目的。会计的特点就是从会计核算的角度提出的。因此，会计核算职能的特点就是会计的特点。

会计核算工作具体体现在记账、算账和报账三个环节。记账就是把会计主体所发生的经济业务或事项，在填制和审核会计凭证无误的基础上，运用一定的程序和方法在账簿上予以记载；算账就是在记账的基础上，运用一定的程序和方法计算该会计主体在生产经营过程中资产、负债、所有者权益、收入、成本、费用和利润的情况；报账就是在记账和算账的基础上，通过会计报表等方式，将该会计主体的财务状况和经营成果向会计信息使用者陈述。

核算职能是会计工作的基础。它基于会计核算系统提供的会计信息，既服务于国家宏观调控部门，又服务于会计主体的外部投资者、债权人和内部管理层，从而影响会计信息使用者的决策。从这一角度看，提供会计信息的服务是具有能动性的，会计的核算职能在一定程度上体现了管理精神。

(二)会计的监督职能

会计的监督职能是指会计按照一定的目的和要求，在会计核算的同时，对会计主体经济活动的合法性、合理性进行监督，使之达到预期的目的。会计的监督职能有如下特点：

1. 会计监督具有强制性和严肃性

会计监督的依据是财经法规和财经纪律。《中华人民共和国会计法》不仅赋予会计机构和会计人员实行会计监督的权利，而且规定了会计人员的法律责任。2024 年修订的《中华人民共和国会计法》规定：会计人员放弃监督职能，可对应该法第四十条中“拒绝依法实施的监督或者不如实提供有关会计资料及有关情况”的情形处理。对于有该情形且情节严重的，县级以上人民政府财政部门可对会计人员处 5 万元以上 50 万元以下的罚款；若会计人员属于公职人员，还会依法给予处分。

2. 会计监督具有连续性

社会再生产过程是不间断的，社会再生产过程中会计主体的生产经营活动通常也是持续的，对该会计主体的会计核算就一定是连续不断的。在对该会计主体进行会计核算的同时，必须对该会计主体的生产经营活动是否符合法律、制度、规定和计划进行监察和督促，否则，会计核算就有可能在非法律、非效益的轨道上运行，从而给社会和会计主体带来危害。可见，会计核算具有连续性，会计监督也就具有连续性。

3. 会计监督具有完整性

会计监督不仅体现在与会计核算同步的已发生或完成的经济业务或事项中，还体现在经济业务或事项发生过程中及发生之前，包括事前监督、事中监督和事后监督。事前监督是指会计主体在制定各项决策、计划或预算时，会计部门或会计人员依据有关经济法规、准则、制度等，对决策、计划或预算涉及的经济活动的合法性、合理性和可行性等进行审查。事中监督是指在日常会计核算中，随时对经济业务或事项进行审核，一旦发现问题，及时提出意见或建议，促使有关部门或人员采取措施予以纠正。事后监督是指依据事先的决策、计划或预算，利用会计核算取得的资料对已完成的经济活动进行考核、分析和评价。事后监督的目的是为下期决策、计划或预算的制定提供参考，也可预测今后经济活动的发展趋势。

（三）会计核算职能与监督职能的关系

会计核算与会计监督两项基本职能相辅相成、辩证统一。会计核算是会计监督的基础，没有会计核算提供的各种信息，会计监督就失去了依据。会计监督是会计核算质量的保证，没有监督职能进行控制，提供有力的保证，就不可能提供真实可靠的会计信息，也就不能发挥会计管理的能动作用，会计核算就失去了存在的意义。因此，会计的核算职能和监督职能是紧密结合、密不可分的。

二、会计的目标

我国最新修订颁布的《企业会计准则——基本准则》第四条规定：财务会计报告的目标是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作出经济决策。据此，将企业会计的目标归纳为以下几个方面：

（一）会计要为满足国家宏观经济管理和调控的需要提供会计信息

我国建立的社会主义市场经济体制，就是在国家的宏观调控下充分发挥市场在资源配置中的基础性作用。社会主义市场经济体制要求经济活动遵循价值规律，适应供求关系的变化，通过价格杠杆和竞争机制，把资源配置到合理的环节。这一机制在赋予企业竞争压力和发展动力的同时，实质上实现了优胜劣汰，从而促进生产和需求的及时协调。因此，会计的首要目标必须为衡量、预测、评价企业的资源分布及企业分配方案的制订与执行过程等提供信息，为国家制定税收政策、信贷政策及其他经济政策，加强宏观经济调控提供必要的会计信息。为了满足国家宏观经济调控的需要，会计核算行为必须符合国家各种法律、法规与制度等的规定，特别是应依照国家统一规范的会计确认、计量、记录与报告的标准与方法等，以统一的财务报告等形式反映企业的财务状况、经营成果及现金流量变动情况。

（二）会计要为企业外部利益相关者了解企业财务状况和经营成果提供会计信息

企业外部利益主体是多种多样的，主要包括投资者、债权人、社会公众等，他们对财务报告信息的要求是不同的。在市场经济条件下，企业会计信息的使用者越来越关注企业的财务状况和经营成果。根据决策目标，投资者要及时了解其所投入资源的变化情况，如实了解企业的各项收入、费用、利得和损失的金额及其变化情况，如实了解企业各项经营活动、投资活动和筹资活动所形成的现金流入和流出情况等，从而有助于现实或潜在的投资者正确、合理地评价企业的资产质量、偿债能力、盈利能力和营运效率等，有助于投资者根据相关信息做出理性的投资决策，有助于投资者评估与投资有关的未来现金流量金额、时间和风险等。企业贷款人、供应商等债权人主要关心企业的偿债能力和财务风险，他们需要相应的会计信息来评估企业能否如期支付贷款的本金和利息，能否如期归还所欠的货款等。社会公众同样关心企业的生产经营活动，包括对本地区经济的贡献，如增加就业、刺激消费、提供社区服务和保护环境等。一般情况下，为实现会计目标所提供的会计信息，能够满足某一群体对会计信息的需求，也可以满足其他群体的大部分信息需求。

（三）会计要为企业内部管理提供会计信息

企业管理层必须重视企业当前的财务状况，以保持一定的偿债能力；也必须重视未来的盈利能力，注意调整经营和投资决策，以保证获得最佳的经济效益。会计是企业内部重要的信息系统。会计提供的准确可靠的信息，有助于决策者进行合理的决策，有助于强化内部管理。在激烈的市场竞争环境下，强化企业内部管理，强化企业在市场中的竞争能力，是会计服务于企业内部经济管理的一个重要内容，

也是建立社会主义市场经济的必然要求。

(四)会计信息要反映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与经营权的分离。企业管理层受委托人的委托来管理企业及其各项资产,因此负有受托责任。企业管理层有责任妥善保管,并合理、有效地运用这些资产。企业的投资人和债权人等需要及时或经常地了解企业管理层保管、使用资产的情况,以便评价企业管理层责任的履行情况和业绩情况,并决定是否需要调整投资者的投资决策或债权人的信贷决策,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。

第四节　会计假设与会计信息质量要求

一、会计假设

会计假设,也称会计核算的基本前提,是指所有企业会计人员在进行会计核算工作时,都必须遵循的先决条件,是在进行会计核算工作之前,对会计核算的已经明确或不明确的不确定情况所作的限定或姑且认定。按照我国 2014 年修订的《企业会计准则——基本准则》的规定,会计假设包括会计主体假设、持续经营假设、会计分期假设和货币计量假设四个方面。

(一)会计主体假设

《企业会计准则——基本准则》第五条规定:“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。”这是对会计主体假设的描述。

会计主体,又称为会计实体,是指企业会计确认、计量和报告的空间范围,明确了会计工作服务的特定对象和核算边界。其主要意义在于:一是将特定主体的经济活动与该主体所有者及职工个人的经济活动区别开来;二是将该主体的经济活动与其他单位的经济活动区别开来,从而界定了从事会计工作和提供会计信息的空间范围,同时说明某会计主体的会计信息仅与该会计主体的整体活动和成果相关。

例如,甲方要从乙方购买一批大米,甲方是买方,乙方是卖方。按照会计主体的要求,会计人员应站在本企业的立场上处理业务,即甲方的会计应做商品购进的账务处理,而乙方的会计应做商品销售的账务处理。

温馨提示

会计主体与法律主体并非对等的概念,法人可以作为会计主体,但会计主体不一定是法人。例如,由自然人所创办的独资和合伙企业不具有法人资格,这类企业的财产和债务在法律上被视为业主或合伙人的财产和债务,但在会计核算上必须将其作为会计主体,以便将企业的经济活动与其所有者的经济活动及其他实体的

经济活动区分开来。再如，企业集团由若干个具有法人资格的企业组成，各个企业既是独立的会计主体，也是法律主体，但为了反映整个集团的财务、经营成果及现金流量情况，还应编制该集团的合并会计报表。企业集团是会计主体，但通常不是一个独立法人。

(二)持续经营假设

《企业会计准则——基本准则》第六条规定："企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。"这是对持续经营假设的描述。

持续经营是指企业在可预见的将来会按当前的规模和状态持续经营，不会停业或大规模削减业务，会计核算需基于企业持续、正常的生产经营活动展开。例如，企业固定资产计量应按购建时的历史成本入账，固定资产价值通过提取折旧的形式，在其使用年限内分期转作费用等，这些都是以持续经营为前提的。

(三)会计分期假设

《企业会计准则——基本准则》第七条规定："企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告。会计期间分为年度和中期。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。"这是对会计分期假设的描述。

会计分期是指将企业的生产经营活动人为地划分为若干个相等的时间间隔，以便确认某个会计期间的收入、费用、利润，确认某个会计期间的资产、负债、所有者权益，编制会计报表。这一假设的主要意义是：界定了会计信息的时间段落，为分期结算账目和编制财务报告，贯彻落实权责发生制、可比性原则、一贯性原则、相关性原则、配比性原则、及时性原则、划分收益性支出与资本性支出原则及谨慎性原则奠定了基础。

会计期间可分为年度、半年度、季度和月度。年度、半年度、季度和月度的起讫日期采用公历日期，即会计年度与公历年度相同，从 1 月 1 日开始到 12 月 31 日为止。半年度、季度和月度均称为会计中期。

(四)货币计量假设

《企业会计准则——基本准则》第八条规定："企业会计应当以货币计量。"这是对货币计量假设的描述。

货币计量是指企业在会计核算中要以货币为统一的计量单位，记录和反映企业生产经营活动和财务状况等会计信息。在会计核算中，日常用来登记账簿和编制会计报表的货币，就是单位主要会计核算业务所使用的货币，称为记账本位币。我国《企业会计准则——外币折算》规定："企业通常应选择人民币作为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业，可以按照本准则第五条规定选定其中一种货币作为记账本位币，但是，编报的财务报表应当折算为人民币。""企业记账本位币一经确定，不得随意变更，除非企业经营所处的主要经济环境发生重大变化。"同时，企业选择记账本位币时，应以币值稳定为前提，即一种价值变动频繁的货币不宜作为记账本位币。



温馨提示

货币计量假设中的外币和日常生活中所说的外币含义不同。货币计量假设中的外币是指本位币以外的所有货币，如某公司的本位币是美元，那么对该公司来说人民币也是外币。而生活中的外币，仅指除人民币以外的所有货币。

在以货币作为主要计量单位时，包含着币值稳定不变的假设。当货币本身价值变动不大，或前后波动可以抵消，会计核算时可以不考虑这种波动，仍按照稳定的币值进行会计处理。当然，货币本身的价值不可能不变，但在该假设条件下，会计核算也不进行币值的调整。事实上，币值每发生一次变动就对会计记录进行调整是不现实的，也是做不到的。所以，货币计量假设为在会计核算时对不同时期的经济事项做出一致记录并进行比较提供了理论依据，其也有利于组织会计工作。当然，有时货币价值可能会发生急剧变动，出现恶性通货膨胀，此时可采用物价变动会计进行核算。

会计核算的四项假设，具有相互依存、相互补充的关系。会计主体确立了会计核算的空间范围，持续经营与会计分期确立了会计核算的时间长度，而货币计量为会计核算提供了必要的手段。没有会计主体，就没有持续经营；没有持续经营，就不会有会计分期；没有货币计量，就不会有现代会计。

二、会计信息质量要求

会计信息质量要求，亦称会计信息质量标准或会计信息质量特征，是对企业财务报告中所提供的会计信息质量的基本规范，是使财务会计报告中所提供的会计信息对投资者等信息使用者决策有用应具备的基本特征。它主要包括可靠性、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。其中：可靠性、相关性、可理解性和可比性是会计信息的首要质量要求，是企业财务报告中所提供的会计信息应具备的基本质量特征；实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性是会计信息的次级质量要求，是对可靠性、相关性、可理解性和可比性等首要质量要求的补充和完善。

(一)可靠性

《企业会计准则——基本准则》第十二条规定："企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告，如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息，保证会计信息真实可靠、内容完整。"

可靠性，也称客观性、真实性，是对会计信息质量的一项基本要求。因此，企业不得虚构、歪曲和隐瞒经济业务事项，这是杜绝会计信息失真的基本前提。

可靠性标准的具体要求如下：第一，反映真实。会计记录必须以实际发生的经济业务为依据，并且有证明这些经济业务发生的原始凭证，如购回原材料时应有发票、运单和验收单据等，从而如实反映财务状况和经营成果。会计信息应记录清楚、内容真实、数字准确、资料可靠。第二，内容完整。在符合成本效益原则的前提下，保证会计信息的完整性，包括所编报的报表及其附注内容等应当保持完整，不得随意遗漏或者减少应披露的信息，与会计信息使用者相关的有用信息都应充分披露。第三，保持中立。财务报告中的会计信息对于所有的利害关系人来说应当是中立的、无偏的，如果企业在财务报告中为了达到事先设定的结果或效果，通过选择或列示有关会计信息以影响决策和判断，这样的财务报告信息就不是中立的。

(二)相关性

《企业会计准则——基本准则》第十三条规定:“企业提供的会计信息应当与财务会计报告使用者的经济决策需要相关,有助于财务会计报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。”

相关性也称有用性,它也是会计信息质量的一项基本要求。会计信息是否有用,关键看其与会计信息使用者的决策是否相关,是否有助于决策或提高决策水平;同时,还要看相关的信息是否有预测价值,是否有助于会计信息使用者预测未来。

相关性标准的具体要求如下:第一,决策相关。相关的会计信息应当能够有助于评价企业过去的决策,因而具有反馈价值。第二,预测价值。相关的会计信息还应该具有预测价值,有助于会计信息使用者根据财务报告所提供的会计信息预测企业未来的财务状况、经营成果和现金流量。

会计信息使用者包括投资者、债权人、政府、管理层、职工、其他利益主体乃至社会公众。不同的使用者使用会计信息的目的不同,因为他们进行的是不同的经济决策。企业的会计信息正是为这些与企业相关的各种经济决策提供信息支持的,因而要求与这些经济决策相对应。

(三)可理解性

《企业会计准则——基本准则》第十四条规定:“企业提供的会计信息应当清晰明了,便于财务会计报告使用者理解和使用。”

可理解性,也称明晰性,是会计信息质量要求的一项重要内容。提供会计信息的目的在于使用。要使用会计信息,首先必须了解会计信息的内涵,弄懂会计信息的内容。这就要求会计核算和财务报告必须清晰明了,易于理解。只有这样才能提高会计信息的有用性,实现财务报告的目标,满足向投资者等会计信息使用者提供决策有用信息的要求,否则,就谈不上会计信息的使用。

可理解性标准的具体要求如下:会计记录应当准确、清晰;填制会计凭证、登记会计账簿必须做到依据合法、账户对应关系清楚、摘要完整;编制会计报表要做到钩稽关系清楚、项目完整、数字准确。

各类经济主体的蓬勃发展与宏观经济监管体系的逐步健全,会计信息的使用者越来越广泛,这在客观上对会计信息的简明和通俗易懂提出了越来越高的要求。

(四)可比性

《企业会计准则——基本准则》第十五条规定:“企业提供的会计信息应当具有可比性。”

企业提供的会计信息应当具有可比性,这包括两个方面的质量要求:一是信息的纵向可比,即同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更,确需变更的,应当在附注中说明;二是信息的横向可比,即不同企业发生的相同或者相似的交易或者事项,应当按照规定的会计政策执行,确保会计信息口径一致、相互可比。



温馨提示

在两种情况下企业可以变更会计核算方法:第一,国家会计政策规定变更时,可以变更;第二,使用原来的会计核算方法不能准确反映会计信息时,可以变更。

(五)实质重于形式

《企业会计准则——基本准则》第十六条规定:“企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告,不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。”

实质重于形式,是要求对会计要素进行确认和计量时,重视交易的实质,而不管采用何种形式。企业发生的交易或事项在大多数情况下,其经济实质和法律形式是一致的,但在有些情况下,可能会碰到一些不吻合的业务或事项。例如,融资租入的固定资产,在租期未满时,从法律形式上讲,所有权并没有转移给承租人,但实际上承租人也能行使对该项固定资产的控制权,并能给企业带来经济利益的流入。因此,承租人应该将其视同自有的固定资产,列入资产负债表,一并计提折旧。遵循实质重于形式原则,体现了对经济实质的尊重,并能够保证会计核算信息与客观经济事实相符。

(六)重要性

《企业会计准则——基本准则》第十七条规定:“企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的所有重要交易或者事项。”

重要性,是指财务报告在全面反映企业的财务状况和经营成果的同时,应当区分经济业务的重要程度,采用不同的会计处理程序和方法。如果某项会计信息的错报和漏报会引起使用者的误解或导致决策的失误,则称该事项或信息是重要的。重要性的应用需要依赖会计人员的职业判断,会计人员应当根据企业所处环境和实际情况,从项目的性质和金额两方面加以判断,准确地反映企业经济活动的过程和结果。虽说是会计核算的基本要求,但从会计信息的使用要求来看,重要的是了解那些对经营决策有重要影响的经济事项。如果会计信息不分主次,反而会影响会计信息的使用价值。从核算效益来看,对一切会计事项的处理,一律不分轻重主次和繁简详略,必将耗费过多的人力、物力和财力,增加许多不必要的工作。重要性原则也是会计核算本身进行成本效益权衡的体现。

(七)谨慎性

《企业会计准则——基本准则》第十八条规定:“企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。”

谨慎性,也称稳健性,是指在处理具有不确定性的经济业务时,应持谨慎态度。如果一项经济业务有多种处理方法可供选择,应充分、合理地估计各种风险和损失,既不高估资产或收益,也不低估负债或费用。谨慎性原则的目的在于避免虚夸资产和收益,抑制由此给企业生产经营带来的风险。固定资产计提折旧采用加速折旧法、对各项资产可能发生的减值损失计提资产减值准备等都是谨慎性原则的具体体现。谨慎性原则并不能与蓄意隐瞒利润、逃避纳税画上等号,因而会计准则明令禁止提取各项不符合规定的秘密准备。

(八)及时性

《企业会计准则——基本准则》第十九条规定:“企业对于已经发生的交易或者事项,应当及时进行会计确认、计量和报告,不得提前或者延后。”

及时性是指企业对于已经发生的交易或者事项,应当及时进行会计确认、计量和报告,不得提前或者延后。任何信息的使用价值不仅在于真实可靠,还在于必须保证时效,即及时将信息提供给利益相关者使用。尤其是在新的市场经济条件下,市场竞争日趋激烈,市场变化越来越迅速,企业竞争更加激烈,会计信息使用者对会计信息的及时性要求越来越高。任何信息如不及时提供,则必将丧失其使用

价值或降低其有用性。为此企业应当做到以下三点：一是根据及时性原则，及时收集会计信息，在经济业务发生后，及时取得有关原始凭证；二是及时处理会计数据，即要求会计人员根据收集的各种原始凭证及时编制记账凭证、登记账簿等；三是在国家统一的会计制度规定的时限内，编制财务会计报告并及时传递给会计信息使用者。

第五节　会计基本方法

一、会计方法

会计方法，是指核算和监督会计对象，发挥会计职能，实现会计目标的手段。会计作为经济管理的重要组成部分，需要有一整套科学的方法体系。会计方法一般包括会计核算方法、会计分析方法、会计检查方法、会计预测方法、会计决策方法及会计控制方法等。

会计核算方法，是对会计要素进行确认、计量、记录和报告所采用的方法。其一般包括设置账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制财务报表等专门方法。

会计分析方法，是在会计核算的基础上，结合调查研究，对企业资金运动及其结果进行考核、分析和评价的方法。其主要包括比较分析法、因素分析法、差额分析法和比率分析法。

会计检查方法，是指利用会计核算资料，对企业经济活动的合法性和合理性，以及会计信息的完整性和正确性等方面进行检查的方法。其一般包括核对法、审阅法、分析法等。

会计预测方法，是指利用会计信息和其他有关信息，对未来的资金运动进行科学预测所运用的方法。预测方法有两种：一种是定性预测法，如专家意见法；另一种是定量预测法，主要是利用数学模型来预测，如因果预测法、趋势预测法等。

会计决策方法，是指会计为达到特定的目标，从若干备选方案中进行择优所运用的方法，如本—量—利法、差量法、投资回收期法、净现值法和内含报酬率法等。

会计控制方法，是指通过会计工作，使企业的经济活动和资金运动按既定的轨道运行所采用的方法。按控制的方式不同，会计控制方法可分为事前控制法、事中控制法和事后控制法；按控制的标准不同，会计控制方法又可分为制度控制法、定额控制法、预算控制法、责任控制法、程序控制法等。

上述各种会计方法紧密联系、相互依存，形成了一个完整的会计方法体系。其中，会计核算方法是基础。本书主要介绍会计核算方法。至于会计分析方法、会计检查方法等将在以后的专业课中陆续学习。

二、会计核算方法

会计核算方法是在会计假设的基础上，对会计对象的具体内容进行连续、系统、全面和综合反映的一系列专门方法。其主要包括设置账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制财务报告。

(一)设置账户

设置账户是对会计核算和监督的具体内容进行科学分类,并记录不同会计信息资料的一种专门方法。会计所核算和监督的内容往往是包罗万象的,如财产物资就有多种存在形态,包括厂房及建筑物、机器设备、各种材料、半成品等,它们在生产中的作用不同,管理的要求也不同。又如,取得这些财产物资所需要的经营资金可能来自不同的渠道,有的来自银行贷款,有的来自投资者的投入,等等。为了对各自不同的内容分别进行反映和记录,必须分别设置账户,以便取得经营管理所需要的各种不同性质的核算指标。

(二)复式记账

复式记账是一种记账方法,是对每笔经济业务都以相等的金额同时在相互关联的两个或两个以上账户中进行登记的一种专门方法。复式记账能反映经济活动的来龙去脉。复式记账有着明显的特点,它对每项经济业务都必须以相等的金额,在相互关联的两个或两个以上账户中进行登记,使每项经济业务所涉及的两个或两个以上的账户之间产生平衡关系,从而检查有关经济业务的记录是否正确。例如,用银行存款 5 000 元购买材料。这笔经济业务,一方面要在"银行存款"账户中记减少 5 000 元,另一方面要在"原材料"账户中记增加 5 000 元。这样既可以了解这笔经济业务的具体内容,又可以反映该项经济活动的来龙去脉,完整、系统地记录资金运动的过程和结果。

(三)填制和审核凭证

填制和审核凭证是保证账簿记录正确、完整,审查经济业务(或称会计事项)合理、合法而采用的一种专门方法。会计凭证是记录经济业务、明确经济责任的书面证明,是登记账簿的重要依据。经济业务是否发生和完成,关键在于是否取得或填制了会计凭证。取得或填制了会计凭证,就证明该项经济业务已经发生或完成。会计凭证必须经过会计部门和有关部门审核,在保证符合有关法律、制度、规定而又准确无误的情况下,才能据此登记账簿。填制和审核凭证可以为经济管理提供真实可靠的会计信息,同时也是实行会计监督的一个重要方面。

(四)登记账簿

登记账簿亦称记账,是根据填制和审核无误的会计凭证,在账簿上进行全面、连续、系统的记录的方法。账簿是用来记录各项经济业务的簿籍,也是保存会计信息的重要工具。它具有一定的结构、格式,应该根据审核无误的会计凭证,按照时间顺序分类进行登记。在账簿中应该开设相应的账户,把所有的经济业务分别记入有关账户中。账簿所提供的各种信息,是编制财务会计报告的主要依据。

(五)成本计算

成本计算是以一定的产品为对象,对其在各经营过程中所发生的各种费用按照产品的种类和数量进行归集和分配,并计算各产品的总成本和单位成本的一种专门方法。

准确计算成本不仅可以掌握成本构成的情况,考核成本计划的完成情况,而且对于挖掘生产经营潜力,促进企业降低成本、提高经济效益等,都具有重要意义。

(六)财产清查

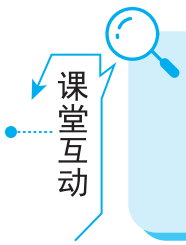
财产清查就是通过盘点实物、核对账目等方式查明各项财产物资和资金的实有数,并查明实有数与账存数是否相符的一种专门方法。在日常会计核算过程中,为了保证会计信息真实可靠,必须定期或不定期地对各项财产物资、货币资金和往来款项进行清查、盘点和核对。在财产清查中,如果发现财

产、资金账存数与实存数不符，应及时调整账簿记录，使账存数同实存数额保持一致，并查明账实不符的原因，明确责任。通过财产清查，还可以查明各项财产物资的保管和使用情况，以便采取措施挖掘物资潜力和加速资金周转。因此，财产清查是保证会计核算资料真实性和正确性的一种手段。

（七）编制财务报告

编制财务报告是根据账簿记录的数据资料，采用一定的表格形式，定期总括地反映各单位一定时期内经济活动过程和结果的一种方法。编制财务报告是对日常会计核算资料的总结，也就是将账簿记录的内容定期地加以分类、整理和汇总，形成经营管理所需要的各种指标信息，再报送给会计信息使用者，以便据此进行决策。财务报告所提供的资料，是进行会计分析、会计检查的重要依据。

会计核算的各种专门方法构成了一个相互联系、密切配合的完整方法体系。在这一方法体系中，填制和审核凭证是会计核算的最初环节，登记账簿是会计核算的中心环节，编制财务报告是会计核算的最终环节。企业对日常发生的每一项经济业务，都要填制并审核原始凭证；然后按所设置的账户，运用复式记账方法填写记账凭证，并将其登记在有关账户中，在这期间，要定期或不定期地对财产物资进行清查，以保证账实相符；至报告期末，根据账簿记录编制财务报告，向会计信息使用者报送会计信息，以实现会计的目标。



期末企业编制出财务报告，是否可以表示会计工作的结束？

思 考 题

1. 会计的产生和发展大体经历了哪些阶段？
2. 会计具有哪些特点？
3. 什么是会计核算职能？什么是会计监督职能？二者有怎样的关系？
4. 我国企业会计的目标包括哪些内容？
5. 我国会计假设包括哪些内容？这些会计假设之间有怎样的关系？
6. 什么是会计信息质量要求？会计信息质量要求有哪些内容？
7. 会计方法体系由哪些会计方法组成？会计核算有哪些专门方法？它们之间有什么联系？

第二章
会计核算基础理论



学习目标

1. 了解会计的一般对象与具体对象及会计要素的确认条件。

2. 理解各会计要素的内涵，明确判断各会计事项对会计等式的影响。

3. 掌握会计要素的特征、构成及会计等式关系。

第一节 会计要素

会计要素，也称财务报告要素，是指为了实现会计目标，根据交易或事项的经济特征，对会计对象所做的基本分类，是设置账户、会计确认、会计计量和记录的基础。我国《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、收入、费用和利润。其中，资产、负债、所有者权益反映企业的财务状况，收入、费用、利润反映企业一定时期的经营活动及其成果。

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。它包括各种财产、债券和其他权力。

一般认为，企业与企业外部的经济活动为交易，企业内部的经济活动为事项。

企业过去的交易或者事项包括购买、生产、建造等行为或其他交易或者事项。预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。

由企业拥有或者控制，是指企业享有某项资源的所有权，或者虽然不享有某项资源的所有权，但该资源能被企业所控制。

预期会给企业带来经济利益，是指直接或者间接导致现金和现金等价物流入企业的潜力。具体来讲，企业从事生产经营活动必须具备一定的物质资源，如货币资金、厂房场地、机器设备、原材料等。这些都是企业从事生产经营的物质基础，都属于企业的资产。此外，像专利权、商标权等不具有实物形态，却有助于生产经营活动进行的无形资产，以及企业对其他单位的投资等，也都属于资产。

(一)资产的特征

根据资产的定义，资产具有以下基本特征：

1. 资产预期会给企业带来经济利益

所谓经济利益，是指直接或间接地流入企业的现金或现金等价物。资产都应能够给企业带来经济利益。这种经济利益可以是来自企业的日常生产经营活动，如企业通过收回应收账款、出售库存商品等方式直接获得经济利益；也可以来自非日常生产经营活动，如通过对外投资以获得股利或参与分配利润的方式间接获得经济利益。按照这一特征，如果某一项目预期不能给企业带来经济利益，就不能将其确认为企业的资产。前期已经确认为资产的项目，如果不能再给企业带来经济利益，也不能再确认为企业的资产。

【例 2-1】 判断科源公司的下列哪些项目符合资产要素的定义。

A. 该企业的一条生产线实物形态仍然存在，但在技术上已经被淘汰

B. 库存已经失效或已经毁损的存货

C. 尚待加工的半成品

D. 受委托加工物资

分析：本例中，符合资产要素定义的选项是C和D；而选项A和B预期不能给企业带来经济利益，因此不符合资产要素的定义。

2. 资产应为企业拥有或控制的资源

一项资源要作为企业资产予以确认，应当由企业拥有，具体是指企业享有某项资源的所有权，可以按照自己的意愿使用或处置资产；或者即使不为企业拥有，也是企业能够控制的。

【例2-2】 科源公司的加工车间有两台设备。A设备系从乙企业融资租入获得，B设备系从丙企业以经营租入方式获得，目前两台设备均投入使用。A、B设备是否为该企业的资产？

分析：这里要注意经营租入与融资租入的区别。以融资租赁方式租入固定资产，尽管企业并不拥有其所有权，但是如果租赁合同规定的租赁期相当长，接近于该资产的使用寿命，则表明企业控制了该资产的使用权及其所能带来的经济利益，因此应当将A设备作为企业的资产予以确认、计量和报告。企业对经营租入的B设备既没有所有权也没有控制权，因此B设备不应确认为企业的资产。

3. 资产是由过去的交易或事项形成的

也就是说，资产是过去已经发生的交易或事项所产生的结果。资产必须是现实的资产，而不能是预期的资产。未来交易或事项可能产生的结果不能作为资产确认。

【例2-3】 科源公司与某材料供应商签订了一份购买原材料的合同，合同尚未履行，即购买行为尚未发生。

分析：在本例中，该批原材料不符合资产要素的定义，所以科源公司不能将其确认为企业的存货。

（二）资产的确认条件

将一项资源确认为资产，除了应当符合资产要素的定义外，还要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

经济形势瞬息万变，与资源有关的经济利益能否流入企业或者能够流入多少，实际上带有不确定性，而根据资产要素的定义，能够带来经济利益是资产的一个重要特征，因此资产的确认应当与经济利益流入的不确定性程度的判断结合起来。

2. 该资源的成本或者价值能够可靠地计量

可靠地计量是所有会计要素确认的重要前提。企业取得的许多资产一般都是发生了实际成本的。对于这些资产，只要实际发生的购买成本、生产成本或者公允价值能够可靠地计量就应当视为符合资产的能够可靠地计量的确认条件。

【例2-4】 科源公司在202×年度的500万元研究支出，是否形成资产？公司丰富的人力资源是否是该企业的资产，为什么？

分析：在本例中，科源公司的研究支出虽然能够可靠地计量，但是很难判断其能否给企业带来经济利益或者有关的经济利益能否流入企业，因此不能将其确认为资产。

丰富的人力资源很可能给企业带来经济利益，但是人力资源的成本或者价值无法可靠地计量。因此，目前人力资源也不被确认为企业的资产。

（三）资产的构成

资产按其流动性不同，分为流动资产和非流动资产。

流动资产是指预计在一个正常营业周期中变现、出售或耗用，或者主要为交易目的而持有，或者预

计在资产负债表日起一年内(含一年)变现的资产,以及自资产负债表日起一年内可以不受限制地用于交换其他资产或清偿债务的现金或现金等价物。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,以及其他应收款、存货等。

非流动资产是指流动资产以外的资产,主要包括长期股权投资、固定资产、在建工程、无形资产等。

长期股权投资是指企业持有的对其子公司、合营企业及联营企业的权益性投资,以及企业持有的对被投资单位不具有控制、共同控制或重大影响,并且在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的权益性投资。

固定资产是指同时具有以下特征的有形资产:①为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的;②使用寿命超过一个会计年度。

在建工程,是指企业为进行固定资产购建、安装、技术改造及大修理等工程而发生的全部支出。

无形资产是指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认的非货币性资产。例如,专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权等。



温馨提示

我国实行土地的社会主义公有制,即全民所有制和劳动群众集体所有制。单位或个人只能拥有土地使用权。也就是说,单位或个人拥有的不是土地本身,而是一种使用的权利,所以土地使用权是无形资产。

二、负 债

负债是指由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。现时义务是指在现在条件下已经承担的义务。由未来发生的交易或事项形成的义务不属于现时义务,不应该确认为负债。



温馨提示

负债的概念可以按照“过去、现在和将来”三个关键词进行记忆:①由过去的交易或事项形成的;②现在企业已经承担的义务;③将来会导致经济资源流出企业。

(一)负债的特征

根据负债的定义,负债具有以下基本特征:

1. 负债的清偿预期会导致经济利益流出企业

负债通常是在未来某一时日通过交付资产(包括现金和其他资产)或提供劳务来清偿。例如,企业赊购一批材料,材料已验收入库,但尚未付款,该笔业务所形成的应付账款应确认为企业的负债,需要在未来某一时日通过交付现金或银行存款来清偿。有时,企业可以通过承诺新的负债或转化为所有者权益来了结一项现有的负债,但最终一般都会导致企业经济利益流出。

2. 负债是由过去的交易或事项形成的

导致负债的交易或事项必须已经发生,即只有过去发生的交易或事项才形成负债。例如,购置货

物或使用劳务会产生应付账款(已经预付或是在交货时支付的款项除外),接受银行贷款则会产生偿还贷款的义务。对于企业正在筹划的、将在未来发生的承诺、签订的合同等交易或事项,并不形成企业的负债。

【例 2-5】 科源公司过去采购材料所欠的货款,即属于过去的交易形成的负债;而该公司签订的拟采取赊购方式购进材料的合同,不属于过去的交易或事项,不形成负债。

3. 负债是企业承担的现时义务

现时义务既可以是法定义务,也可以是推定义务。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。

【例 2-6】 科源公司支付供货商的货款,偿还银行的贷款,按照税法规定应当缴纳的税款,应向职工支付的工资,这些都属于企业的法定义务,确认为负债;根据销售政策,对于售出商品提供一定期限内的售后保修服务,属于推定义务,应当确认为一项负债。

(二)负债的确认条件

将一项现时义务确认为负债,除了应当符合负债要素的定义外,还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

履行义务所需要流出的经济利益带有不确定性,尤其是与推定义务相关的经济利益通常需要依赖大量的估计,而"预期会导致经济利益流出企业"是负债的一个本质特征。因此,负债的确认应当与经济利益流出的不确定性程度的判断结合起来。

2. 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量

负债的确认也需要符合可计量性的要求,即对于未来流出的经济利益的金额应当能够可靠地计量。

(三)负债的构成

负债按其流动性不同,分为流动负债和非流动负债。

1. 流动负债

流动负债是指预计在一个正常营业周期内清偿,或者主要为交易目的而持有,或者自资产负债表日起一年内(含一年)到期应予以清偿,或者企业无权自主地将清偿时间推迟至资产负债表日后一年以上的负债。流动负债主要包括短期借款、应付及预收款、应付职工薪酬、应交税费、应付股利等。

短期借款,是指企业从银行或其他金融机构等借入的期限在一年以下(含一年)的各种借款。

应付及预收款,是指企业在日常生产经营过程中发生的各项债务,包括应付票据、应付账款、其他应付款和预收账款等。应付票据是指企业购买材料、商品和接受劳务供应等开出、承兑的商业汇票,包括银行承兑汇票和商业承兑汇票;应付账款是指企业因购买材料、商品和接受劳务供应等经营活动应支付的款项;其他应付款是指企业除应付票据、应付账款等以外的各项应付、暂收的款项;预收账款是指企业按照合同规定预收的款项。

应付职工薪酬,是指企业根据有关规定应付给职工的各项薪酬。职工薪酬是企业为获得职工提供的服务而给予的各种形式的报酬及其他相关支出,包括职工工资、奖金、津贴和补助、职工福利费、社会保险费、住房公积金、工会经费、职工教育经费和非货币性福利等。

应交税费,是指企业按照税法等规定计算的应向国家缴纳的各种税费,包括增值税、消费税、所得

税、资源税、土地增值税、房产税、土地使用税、车船税、城市维护建设税、教育费附加及矿产资源补偿费等。

应付股利，是指企业应向投资者分配的现金股利或利润。

2. 非流动负债

非流动负债是指偿还期限在一年或者超过一年的营业周期的负债，包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

长期借款，是指企业向银行或其他金融机构借入的期限在一年以上（不含一年）的各项借款。

应付债券，是指企业为筹集长期资金而发行的债券的本金和应付的利息。

长期应付款，是指企业除长期借款、应付债券以外的其他各种长期应付款项，包括应付融资租入固定资产的租赁费、以分期付款方式购入固定资产等发生的应付款项等。

三、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股东权益。

（一）所有者权益的特征

（1）除非发生减资、清算或分派现金股利，企业不需要偿还所有者权益。

（2）企业清算时，只有在清偿所有的负债后，所有者权益才返还给所有者。

（3）所有者凭借所有者权益能够参与企业利润的分配。

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对资产和负债的计量。

（二）所有者权益的确认条件

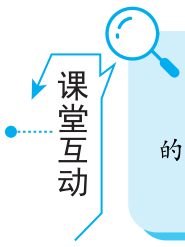
所有者权益体现的是所有者在企业中的剩余权益，因此，所有者权益的确认主要依赖于其他会计要素的确认，尤其是资产和负债；所有者权益金额的确定也主要取决于资产和负债的计量。例如，企业接受投资者投入的资产，在该资产符合企业资产确认条件时，就相应地符合了所有者权益的确认条件；当该资产的价值能够可靠地计量时，所有者权益的金额也就可以确定了。

（三）所有者权益的构成

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和损失（其他综合收益）、留存收益等，通常由实收资本（或股本）、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。

1. 实收资本

实收资本是指投资者按照企业章程或合同协议的约定，实际投入资产而享受到的权益份额，并在记录中直接计入每个投资者名下，属于有归属和指向的权益。投资者投入资本的具体形式可以是货币资金，也可以是非货币资金，如固定资产、无形资产、原材料等。



从整个企业看，实收资本是否等于注册资本？从价值上看，实收资本的价值是否等于投资者投入资产的价值？

2. 资本公积

资本公积是指不应计入当期损益的、会导致所有者权益增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利益无关的利得和损失。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形成的、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。

3. 盈余公积

盈余公积是指企业以当年形成的净利润弥补以前年度亏损后的余额为基数，按照一定比例提取形成的积累资金。其包括法定盈余公积和任意盈余公积。

4. 未分配利润

未分配利润是指企业税后利润按照国家规定进行分配后的余额，是企业多年累积的结果，包括本年度形成的净利润和以前年度形成的净利润，其是等待以后年度分配而现在尚未指定用途的累积净利润。



从是否归属具体股东名下角度考虑，实收资本与资本公积、盈余公积、未分配利润等之间的最大区别是什么？

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。其包括商品销售收入、提供劳务收入和让渡资产收入。企业代第三方收取的款项，应当作为负债处理，不应当确认为收入。

(一)收入的特征

根据收入的定义，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。

2. 收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入

收入只有在经济利益很可能流入企业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地计量时才能予以确认。

【例 2-7】　企业出售和出租固定资产、无形资产的收入及出售不需要的材料的收入是否应确认为企业的收入？

分析：出售固定资产、无形资产并非企业的日常活动，这种偶发性的收入不应确认为收入，而应作为营业外收入确认。而出租固定资产、无形资产在实质上属于让渡资产使用权，以及出售不需要的材料的收入都属于企业日常活动中的收入，因此应确认为企业的收入，具体确认为其他业务收入。

3. 收入最终会导致所有者权益的增加

与收入相关的经济利益流入会导致资产的增加、负债的减少或二者兼而有之，最终导致企业所有者权益增加。收入可以给企业带来经济利益，其表现形式是多种多样的。有时表现为资产的增加，如企业销售商品并收到银行存款，在销售收入发生的同时增加了企业的资产；也可能表现为负债的减少，如以商品或劳务抵偿债务；或二者兼而有之，如销售商品所得的货款中部分用于抵偿债务、部分为现金。由于收入是企业经济利益的流入，收入的发生必然会导致企业利润的增加，收入无论是表现为资产的增加还是负债的减少，最终都会导致企业所有者权益的增加。

(二)收入的确认条件

2018 年 1 月 1 日起施行的《企业会计准则第 14 号——收入》第五条规定：当企业与客户之间的合同同时满足下列条件时，企业应当在客户取得相关商品控制权时确认收入：

(1)各方已批准合同并承诺将履行各自义务；

(2)合同明确了合同各方与所转让商品或提供劳务(以下简称“转让商品”)相关的权利和义务；

(3)合同有明确的与所转让商品相关的支付条款；

(4)合同具有商业实质，即履行合同将改变企业未来现金流量的风险、时间分布或金额；

(5)企业因向客户转让商品而有权取得的对价很可能收回。

(三)收入的构成

(1)收入按企业从事日常活动性质不同，可分为销售商品收入、提供劳务收入、让渡资产使用权收入等。



温馨提示

劳务收入要看其在企业销售业务中的主次地位确定归属。对于工业企业，一般情况下，工业性劳务记入“主营业务收入”，非工业性劳务记入“其他业务收入”。当然，对于以销售商品为主的工业企业，工业性劳务应该归“其他业务收入”；对于以提供工业性劳务为主的工业企业，工业性劳务应该归“主营业务收入”。其他行业可按照业务的主次地位进行区分，记入恰当的会计科目。

(2)收入按企业经营业务的主次，可分为主营业务收入、其他业务收入和投资收益等。

主营业务收入，是指企业为完成其经营目标所从事的经常性活动所实现的收入，如制造企业销售产品实现的收入。

其他业务收入，是指企业为完成其经营目标所从事的与经常性活动相关的活动而实现的收入，如制造企业销售原材料、转让无形资产使用权、对外出租固定资产等所实现的收入。

投资收益是对外投资所取得的利润、股利和债券利息等收入减去投资损失后的净收益。

五、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。

(一)费用的特征

根据费用的定义，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，因此，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。

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。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。

(二)费用的确认条件

费用的确认除了要符合定义外，还应当满足严格的确认条件，即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地计量时才能予以确认。因此，费用的确认至少要符合下列条件：

(1)与费用相关的经济利益很可能流出企业；

(2)经济利益流出企业的结果会导致资产的减少或者负债的增加；

(3)经济利益的流出额能够可靠地计量。

【例 2-8】　企业处置固定资产发生的净损失，是否确认为企业的费用？

分析：处置固定资产而发生的损失，虽然会导致所有者权益减少和经济利益的总流出，但不属于企业的日常活动，因此不应确认为企业的费用，而应确认为营业外支出。

(三)费用的构成

费用可以按是否构成产品成本分为直接费用、间接费用和期间费用。

直接费用是指直接为生产产品而发生的各项费用，包括直接材料费、直接人工费和其他直接费用。

间接费用是指间接为生产产品而发生的各项费用，主要指制造费用。制造费用是企业生产单位为

组织和管理生产而发生的各项费用，如生产单位管理人员的薪酬、车间机物料消耗费用、车间固定资产相关费用、车间运营相关费用等。

上述为生产产品、提供劳务而发生的直接费用和间接费用应当计入产品成本。

期间费用是指不计入产品成本，在某一个会计期间发生的各项费用，包括管理费用、销售费用和财务费用。

管理费用是指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项期间费用，期末直接计入当期损益，核算内容分类如下：①人员相关费用：企业管理部门人员的工资、奖金、福利费、社会保险费、住房公积金，以及外聘管理人员的劳务费等。②资产相关费用：管理用固定资产的折旧费、租赁费、保险费；管理用无形资产如办公软件、商标权的摊销费等。③日常办公与运营费用：公司办公费如文具、打印耗材等，以及水电费、差旅费、业务招待费、会议费、通信费、物业管理费、劳动保护费等。④专业服务与税费：聘请会计师事务所的审计费、法律顾问费、咨询费，以及房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税。⑤其他管理费用：研发费用中不符合资本化条件的部分（未单独核算研发费用的企业）、开办费（筹建期）、存货盘亏或盘盈净损失（非生产性）、工会经费、职工教育经费（超限额部分）等。

销售费用是指企业为实现商品销售目标、维护客户关系、拓展市场份额而发生的，与日常销售活动直接相关的非生产成本支出，体现了企业销售环节的资源投入，期末结转至本年利润影响当期损益。核心核算内容包括：①人员相关费用：销售部门人员的工资薪酬、奖金、福利费、社会保险费、住房公积金，以及销售佣金、促销员劳务费等。②渠道与推广费用：广告费、业务宣传费（如宣传物料制作费、展会参展费）、品牌推广费、市场调研费等。③销售场所与资产费用：销售门店的租金、水电费、物业管理费；销售用固定资产如送货车辆、门店设备的折旧费、修理费、租赁费等。④业务开展相关费用：销售过程中发生的差旅费、业务招待费、运输费、装卸费、包装费、保险费，以及售后服务费如产品维修费、客户回访费等。⑤其他销售费用：销售部门耗用的办公费、低值易耗品摊销费，以及与销售活动相关的手续费、佣金等。

财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金而发生的各项费用，包括利息支出（减利息收入）、汇兑损失（减汇兑收益）及相关的手续费等。

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指标。

（一）利润的特征



利润的特征

（1）利润是收入和费用相抵后的差额，以及直接计入当期损益的利得和损失。

（2）利润的实现表现为资产的增加或负债的减少，并最终导致所有者权益的变动。

（二）利润的确认条件

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、费用、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。

【例 2-9】　企业当期确认的投资收益或投资损失，以及处置固定资产、债务重组等发生的利得或损失，均属于直接计入当期利润的利得和损失。

（三）利润的构成

利润按配比方法和形成原因的不同可分为营业利润、利润总额和净利润，用公式表示为：

营业利润＝营业收入－营业成本－税金及附加－销售费用－管理费用－财务费用－研发费用－资产减值损失－信用减值损失±投资收益（损失）±公允价值变动收益（损失）±资产处置收益（损失）

利润总额＝营业利润＋营业外收入－营业外支出

净利润＝利润总额－所得税费用

第二节　会计等式

一、会计等式

会计要素反映了资金运动的静态和动态两个方面，它们具有紧密的相关性，并在数量上存在着特定的平衡关系，这种平衡关系用公式来表示，就是通常所说的会计等式。会计等式是会计要素之间内在经济联系的数字表达式，又称会计方程式、会计恒等式或会计平衡式。会计等式揭示了会计要素之间本质的内在联系，是设置账户、复式记账和编制会计报表的理论依据。

（一）静态会计等式

取得且拥有一定数量的经济资源是企业进行经营活动的基本条件，企业拥有或控制的、能以货币计量的各种经济资源即为资产。资产有不同的表现和占用形态，如货币资金、交易性金融资产、存货、厂房、机器设备和无形资产等。企业的资产都是从一定的来源取得的，一般人们不会无偿地将资产让渡出去；也就是说，企业中任何资产都有相应的权益要求，谁提供了资产谁就对资产拥有索取权，这种索取权在会计上称为“权益”。企业的资产和权益实质上是同一事物的两个不同方面，资产表明资金的运用，权益表明资金的来源。资金的运用和来源具有数额上的恒等关系。有一定数额的资产，必有相应数额的权益；反之，有一定数额的权益，必有相应数额的资产。一个企业的资产总额在数量上等于其权益总额，即

资产＝权益

企业取得和拥有的资产来源于两个方面：一是来自投资者的投资，形成所有者权益；二是来自向债权人的贷款，形成债权人权益，即企业的负债。因此，权益由负债和所有者权益两部分构成，上述公式可表示为：

资产＝负债＋所有者权益

企业经营过程中会发生各种经济业务，如从银行提取现金、购买原材料、购置机器设备、销售商品、缴纳税金和分配利润等。经济业务的发生会引起有关会计要素金额的增减变动。无论在哪个时点，发生什么经济业务，都不会破坏资产、负债、所有者权益之间的上述数量关系。

【例 2-10】　张×大学毕业后创办科源公司，他将自己的银行存款 100 000 元作为企业的初始资金。此时，企业拥有了一项资产——银行存款 100 000 元。张×作为企业所有者，对该项资产拥有索取权，该权益也等于 100 000 元。

资产＝权益

银行存款＝实收资本

100 000＝100 000

张×又从银行获得一项 3 年期贷款 50 000 元。该会计事项使得企业资金发生了两方面变化：一是银行存款增加 50 000 元；二是银行对企业资产的索取权，即负债增加 50 000 元。此时：

资产＝负债＋所有者权益

银行存款＝长期借款＋实收资本

150 000＝50 000＋100 000

资产、负债和所有者权益的上述恒等关系，说明的是会计主体在某一特定时点上的财务状况和资金权属关系，是其资金运动过程中某一瞬间的“快照”，因而称为静态会计等式，又称会计基本等式。

“资产＝负债＋所有者权益”是编制资产负债表的基础（有关资产负债表的知识将在第八章介绍）。资产负债表的左边列示的是会计主体在资产负债表日的资金运用（资金使用或投资）情况。这些资金的投资是以会计主体实现投资报酬为目的的，即资金的合理、有效使用会带来投资报酬。资产负债表的右边列示的是会计主体在资产负债表日的投入资金的来源（筹资或融资）情况。其中，负债显示会计主体从银行信用（短期借款、长期借款）、商业信用（应付账款、应付票据等）及其他债权人（应付债券等）处获得的资金数量。所有者权益显示的是所有者投入资金及其增值情况。

（二）动态会计等式

企业经营的主要目标是获取利润。企业要获取利润首先必须取得收入，而要取得收入必然会发生相应的费用。同时，企业发生费用是为了取得收入。因而，收入、费用和利润三个要素之间存在以下关系：

收入－费用＝利润

这一等式是会计基本等式的补充和发展，表明了企业在一定会计期间的经营成果与相应的收入和费用之间的关系，说明了企业利润的实现过程。上述等式中的收入和费用均指广义的收入和费用，即除了企业日常活动产生的收入（营业收入）和费用（营业成本）外，还包括非日常活动产生的直接计入当期利润的利得（如营业外收入）和损失（如营业外支出）。

【例 2-11】 科源公司在经营的第 1 年取得的总收入为 30 000 元，发生的费用为 20 000 元，则当年实现的利润为 10 000 元。

收入－费用＝利润

30 000－20 000＝10 000

收入、费用和利润之间的数量关系，反映的是会计主体在某一期间的资金运动及经营成果情况，属于资金运动的动态表现，是资金运动过程的“录像”，因而称为动态会计等式。

“收入－费用＝利润”是编制利润表的基础。企业在一定时期内取得的收入大于费用，其差额即为利润；若收入小于费用，其差额即为亏损。收入与费用之间的配比有三种方式。一是直接配比。将那些与具体某项收入有直接因果关系的费用，与其相对应的收入直接匹配，以确定利润的配比方式，如将直接材料、直接人工直接计入该完工产品的成本，将销售成本直接转入所实现的销售收入的费用等。二是间接配比。将几个对象共同耗用的费用，按一定比例或系数分配到各个具体对象中，使之与相应的财务成果相联系，如制造费用就是用间接配比方式进行分配的。三是期间配比。对于不与任何具体的产品或劳务有因果关系的费用，因为它只是与一定的期间相联系，所以这些费用被视为与该期间所实现的全部收入有关系，需要与该期间的收入进行配比，这些费用有管理费用、销售费用和财务费用等。有些销售费用可能与特定的销售收入有因果关系，但多数情况下，销售费用很难与特定的销售收入相联系，而且当期发生的销售费用一般都与当期的销售收入相关，很少有跨期处理的情况，为了核算方便，也视同期间费用。根据以上三种配比方式，将企业一定期间的所得与所费相配比即为利润。

(三)综合会计等式

企业经营所形成的利润在分配之后留归企业的金额构成所有者权益的一部分(即盈余公积和未分配利润),利润是导致所有者权益变动的原因之一。也就是说,利润导致所有者权益增加,亏损导致所有者权益减少。按照收入、费用和利润之间的关系,收入的增加能增加利润,因而收入最终导致所有者权益的增加;费用的增加会减少利润,因而费用最终导致所有者权益的减少。这样,上述两项会计等式可扩展为:

资产＝负债＋所有者权益＋利润

又因为:

收入－费用＝利润

于是:

资产＝负债＋所有者权益＋(收入－费用)

移项后,得到:

资产＋费用＝负债＋所有者权益＋收入

该会计等式既有企业资金在某一时点的静态表现,又融入了资金在经过一定期间运动的动态表现,因而又称为动静结合会计等式或综合会计等式。等式左边的资产和费用表明的是资金运用和存在形态,即企业的资金或者以资产形式存在,或者以费用形式耗用。等式右边的负债、所有者权益和收入表明资金的来源渠道,即资金除直接从债权人和投资者处取得外,还可通过收入的取得并留存加以获取(这种收益留存仍属于所有者权益)。等到期末结账,利润归入所有者权益后,则动静结合会计等式又恢复到静态会计等式,即

资产＝负债＋所有者权益

科源公司经过1年的经营,资产总额由创办时的150 000元增加到160 000元,所增加的10 000元是当年实现的利润,即:

资产＝负债＋所有者权益＋利润

160 000＝50 000＋100 000＋10 000

或者:

资产＋费用＝负债＋所有者权益＋收入

160 000＋20 000＝ 50 000＋100 000＋30 000

课堂互动

会计等式“资产＝负债＋所有者权益”和“资产＝负债＋所有者权益＋利润”都成立。如果把两个式子左右同时相减,可以得出结论“利润＝0”。请问该结论是否正确?说明理由。

该假设的证明过程如下,找出证明过程的漏洞。

资产＝负债＋所有者权益＋利润……①

资产＝负债＋所有者权益　　……②

①－②得:

利润＝0

二、经济业务对会计等式的影响

企业在生产经营的过程中，不断发生各种经济业务，如购入原材料、支付工资、收回货款等，这些经济业务的发生必然引起资产和权益的增减变化，这种变化会不会破坏会计等式的平衡关系？下面将探讨这个问题。一般认为，企业的经济业务可分为两大类：一类是只影响资产、负债和所有者权益的经济业务；另一类是既影响收入、费用和利润要素，也影响资产、负债和所有者权益的经济业务。

(一)只影响资产、负债和所有者权益的经济业务

对于只影响资产、负债和所有者权益的经济业务来说，不论其引起资产、负债和所有者权益如何变化，都不会破坏资产、负债和所有者权益之间的平衡关系。举例说明如下。

【例 2-12】 假定科源公司 202×年 5 月发生如下经济业务：

业务 1：从浦口公司购进原材料一批，采购成本为 2 000 元，以现金支付货款。

该项经济业务的发生，一方面使资产中的原材料增加 2 000 元，另一方面使资产中库存现金减少 2 000 元。这属于资产内部项目的一增一减，资产总额不变，等式“资产＝负债＋所有者权益”保持平衡。

业务 2：从银行取得短期借款 10 000 元。这直接偿还之前欠新港公司的货款。

该项经济业务的发生，一方面使负债中的应付账款减少 10 000 元，另一方面使负债中的短期借款增加 10 000 元。这属于负债内部项目的一增一减，负债总额不变，等式“资产＝负债＋所有者权益”保持平衡。

业务 3：将盈余公积 30 000 元转为资本金。

该项经济业务的发生，一方面使所有者权益中的实收资本增加 30 000 元，另一方面使所有者权益中的盈余公积减少 30 000 元。这属于所有者权益内部项目的一增一减，所有者权益总额不变，等式“资产＝负债＋所有者权益”保持平衡。

业务 4：从雨花机械厂购置无须安装的机器设备一台，价款 60 000 元，款项暂欠。

该项经济业务的发生，一方面使资产中的固定资产增加 60 000 元，另一方面使负债中的应付账款增加 60 000 元。这属于资产和负债的等额增加，等式“资产＝负债＋所有者权益”保持平衡。

业务 5：王×以其发明的专利一项对科源公司进行投资，双方协议作价 40 000 元。

该项经济业务的发生，一方面使资产中的无形资产增加 40 000 元，另一方面使所有者权益中的实收资本增加 40 000 元。这属于资产和所有者权益的等额增加，等式“资产＝负债＋所有者权益”保持平衡。

业务 6：以银行存款 60 000 元偿还之前欠雨花机械厂的货款。

该项经济业务的发生，一方面使资产中的银行存款减少 60 000 元，另一方面使负债中的应付账款减少 60 000 元。这属于资产和负债的等额减少，等式“资产＝负债＋所有者权益”保持平衡。

业务 7：合伙人李×由于特殊原因退出科源公司，退还其资本金 30 000 元，并以库存现金支付。

该项经济业务的发生，一方面使资产中的库存现金减少 30 000 元，另一方面使所有者权益中的实收资本减少 30 000 元。这属于资产和所有者权益的等额减少，等式“资产＝负债＋所有者权益”保持平衡。

业务 8：由于合伙人许×的另外一家企业急需资金，许×抽出部分资本 20 000 元，科源公司因账面库

存现金不足，给许×开出期限 6 个月的商业承兑汇票一张。

该项经济业务的发生，一方面使负债中的应付票据增加 20 000 元，另一方面使所有者权益中的实收资本减少 20 000 元。这属于负债和所有者权益的一增一减，增减金额相等，等式“资产＝负债＋所有者权益”保持平衡。

业务 9：西善桥公司同意将科源公司之前欠付的款项 100 000 元转为对科源公司的投资，已办妥相关法律手续，科源公司已收到西善桥公司出具的投资证明。

该项经济业务的发生，一方面使所有者权益中的实收资本增加 100 000 元，另一方面使负债中的应付账款减少 100 000 元。这属于所有者权益和负债的一增一减，增减金额相等，等式“资产＝负债＋所有者权益”保持平衡。

上述九项经济业务引起的资产、负债和所有者权益的增减变动过程和结果，可概括为以下九种情况：

① 资产项目等额一增一减，等式保持平衡。

② 负债项目等额一增一减，等式保持平衡。

③ 所有者权益项目等额一增一减，等式保持平衡。

④ 资产和负债等额增加，等式保持平衡。

⑤ 资产和所有者权益等额增加，等式保持平衡。

⑥ 资产和负债等额减少，等式保持平衡。

⑦ 资产和所有者权益等额减少，等式保持平衡。

⑧ 负债增加和所有者权益减少，增减金额相等，等式保持平衡。

⑨ 负债减少和所有者权益增加，增减金额相等，等式保持平衡。

如果把负债和所有者权益归为一类“权益”，则对企业发生的经济业务引起的资产、负债和所有者权益的增减变动进行排列组合并符合经济活动实际情况的，不外乎以下四种类型：

(1)资产项目之间此增彼减，增减金额相等。

资产项目之间一增一减(如上述九种情况之①)，只表明资产形态的转化，而不会引起资产总额的变动，更不涉及负债和所有者权益项目。因此，不会破坏资产和权益之间的平衡关系。

(2)权益项目之间此增彼减，增减金额相等。

权益项目之间一增一减(如上述九种情况之②③⑧⑨)，只表明资金来源渠道的转化，而不会引起权益总额的变动，更不涉及资产项目，因此，不会破坏资产和权益之间的平衡关系。

(3)资产和权益项目之间同时增加，增加的金额相等。

资产和权益同时等额增加(如上述九种情况之④⑤)，虽然双方总额发生变动，但资产和权益两者仍保持平衡关系。

(4)资产和权益项目之间同时减少，减少的金额相等。

资产和权益同时等额减少(如上述九种情况之⑥⑦)，虽然双方总额发生变动，但资产和权益两者仍保持平衡关系。

(二)既影响收入、费用和利润，也影响资产、负债和所有者权益的经济业务

【例 2-13】　假设科源公司 202×年 6 月发生的既影响收入、费用和利润，也影响资产、负债和所有者权益的经济业务如下：

业务 1：科源公司以银行存款 600 元支付本月利息费用。

分析：该项经济业务的发生，一方面使资产中的银行存款减少 600 元。这另一方面使本月费用项目中的财务费用增加 600 元。这属于资产和费用的一减一增，增减金额相等，等式“资产＋费用＝负债＋所有者权益＋收入”保持平衡。

业务 2：销售商品一批，价款 40 000 元。这货款已收到并存入银行。

分析：该项经济业务的发生，一方面使资产中的银行存款增加 40 000 元，另一方面使收入中的主营业务收入增加 40 000 元。这属于资产和收入的等额增加，等式“资产＋费用＝负债＋所有者权益＋收入”保持平衡。

业务 3：本月管理人员工资等薪酬共计 18 000 元，尚未支付。

分析：该项经济业务的发生，一方面使负债中的应付职工薪酬增加 18 000 元，另一方面使费用中的管理费用增加 18 000 元。这属于负债和费用的等额增加，等式“资产＋费用＝负债＋所有者权益＋收入”保持平衡。

上述举例说明，企业任何经济业务的发生，均不会改变资产、负债和所有者权益的平衡关系，从而可得出以下结论：

第一，经济业务的发生，只涉及会计等式一边变动的，不但不会改变资产、负债和所有者权益双边总额，而且原来的总额也不会改变；

第二，经济业务的发生，涉及会计等式两边变动的，虽会使资产、负债和所有者权益双边总额发生增加或减少的变动，但变动后的双边总额仍然相等；

第三，资金运动的静态平衡和动态平衡所表现的会计等式，是设置会计科目和账户、复式记账及编制财务报表等的重要理论依据。

思 考 题

1. 什么是会计要素？它按性质可分为哪几类？
2. 各个会计要素有哪些特点？
3. 什么是会计等式？共有几类会计等式？
4. 经济业务的发生对会计等式产生什么样的影响？
5. 为什么说无论在哪个时点发生什么经济业务，都不会破坏“资产＝负债＋所有者权益”这一等式的平衡关系？