

总 论

学习目标

通过本章学习，了解会计的含义、会计的发展、会计的基本假设，熟悉会计的职能、会计计量基础、会计核算的内容，理解会计对象、会计要素、会计等式之间的内在联系，掌握企业会计各要素的主要内容与要素之间的关系。

项目任务导入

网络上难倒众人的这个题目你会吗？——“自己 10 元，向爸爸借 50 元，向妈妈借 50 元，共 110 元。买皮鞋用了 97 元，剩下 13 元。还爸爸 1 元，还妈妈 1 元，最后剩下 11 元。”

问题思考：欠爸爸 49 元，欠妈妈 49 元，共欠 98 元，加上自己的 11 元是 109 元，那么还有 1 元去哪里了呢？

第一节 会计的概念与目标

一、会计的发展历程

会计是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断得到完善的。其中，会计的发展可划分为古代会计、近代会计和现代会计三个阶段。

（一）会计的产生

人类要生存，就需要消费一定的生活资料，为此必须从事生产活动。生产活动以发生劳动耗费为基础而创造物质财富，因此人们总是力求以尽可能少的劳动耗费换取更多的劳动成果。为达到此目的，人们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，于是产生了会计。原始社会，人们最初用“绘图记事”“结绳记事”“刻石记事”等方式来记录其生产活动中捕获的猎物、生产的谷物及食用、交换猎物和谷物的数量情况。后来货币的产生，使会计由简单记录、计算财物收支数量，转向以货币为主要计量尺度，进行数量和价值两个方面的复杂核算。

（二）我国会计与世界会计的发展

会计最初是生产职能的附带部分，后来逐渐发展为管理生产的独立职能部门，现在它已

成为管理生产日益重要的职能部门。我国会计的发展与世界会计的发展密切相关。

在世界会计发展史上,中国会计曾一度领先。

西周《周礼·天官》中已有我国“会计”一词的最早记载,并设有“司会”会计机构,规定了当时的会计检查制度。

《孟子正义》中解释道:“零星算之为计,总合算之为会。”

东汉造纸术应用在登记会计事项上,出现了“计簿”或“簿书”。“簿书”实际上是会计账簿的雏形,“计簿”则是会计报表的早期形态。

唐宋经济的空前繁荣,促使会计发展。我国发明了“四柱清册”的结账和报账方法。四柱之间的平衡关系“旧管+新收-开除=实在”,其含义相当于现代会计中“期初结存+本期收入-本期支出=期末结存”。通过这个平衡式,既可检查日常记录的正确性,又可分类汇总日常记录,使之能系统、全面、综合地反映。它把我国传统的单式收付簿记推到较为科学的高度。

明末清初,我国出现了最早的复式簿记法——龙门账。它要求分别编制“进缴表”和“存该表”。两表的盈亏数应该相等,称为合龙门,以此钩稽全部账目正误。这种账要求对每一笔经济业务既要登记“来账”,又要登记“去账”,以全面反映同一账项的来龙去脉,使中国会计由单式簿记向复式簿记转变。龙门账的平衡关系“进-缴=存-该”,后来又出现“天地合”。“四柱清册”“龙门账”“天地合账”显示了我国各时期传统中式簿记的特点。

15世纪中叶,中国经济滞后,地中海沿岸经济繁荣,复式簿记破土而出并快速成长。1494年,意大利数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)在《算术、几何与比例概要》一书中第一次对复式记账法全面系统地进行介绍和理论上的阐述,为复式记账法在全世界广泛流传奠定了基础,会计逐渐发展成为一门独立的学科。1494年是会计史上的重要里程碑,标志近代会计的开始,卢卡·帕乔利也被称为“会计学之父”。

19世纪工业革命和大生产方式的出现,促使成本会计迅速发展。所有权和经营权的分离,使英国苏格兰的会计师于1854年成立第一个特许会计师协会——爱丁堡会计师协会。它扩大了会计的服务对象,发展了会计的核算内容,会计的作用获得了社会的广泛承认,是会计史上的第二个里程碑。

20世纪50年代以后,电子计算技术被推广到会计领域,出现了会计电算化。“标准成本”“预算控制”理论应用和“泰罗管理制”的进一步推广,使传统的会计形成两大分支:财务会计和管理会计。会计从传统的事后记账、算账、报账,向事前预测、控制、参与决策转化。

20世纪初,借贷记账法传入我国,随后英美会计制度也被引进,这是我国会计史上第一次变革。建国后引进了前苏联会计模式,这是我国会计史上的第二次变革。20世纪80年代初,我国开始了会计史上第三次变革,1985年我国颁布了《中华人民共和国会计法》。真正进入第三次会计变革高潮的标志是1992年《企业会计准则》《企业财务通则》的制定和实施,它使我国会计向国际靠拢。几经修订,2006年财政部颁发了1项基本会计准则和38项具体会计准则,初步形成了完整的会计准则体系,实现和国际趋同,预示我国会计进入一个新的发展时期。

纵观一下会计发展历程,证明经济的发展、人类社会的进步、科学技术水平的提高共同促使会计理论、方法、程序和组织模式从简单到复杂逐步完善,也证明经济越发展会计越重要。

二、会计的概念与特征

(一) 会计的概念

会计是以货币为主要计量单位，运用专门的方法，核算和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。单位是国家机关、社会团体、公司、企业、事业单位和其他组织的统称。

会计已经成为现代企业一项重要的管理工作。企业的会计工作主要是通过一系列会计程序，对企业的经济活动和财务收支进行核算和监督，反映企业财务状况、经营成果和现金流量，反映企业管理层受托责任履行情况，为会计信息使用者提供决策有用的信息，并积极参与经营管理决策，提高企业经济效益，促进市场经济的健康有序发展。

(二) 会计的基本特征

会计的基本特征有：

- (1) 会计的本质是一种经济管理活动。
- (2) 会计是一个经济信息系统。
- (3) 会计的计量尺度主要是货币。
- (4) 会计具有核算和监督两大基本职能。
- (5) 会计采用一系列专门的方法。

会计要采用其所特有的一系列专门方法和程序才能完成。会计方法包括核算方法、分析方法、检查方法。其中，会计核算方法是指对会计对象进行连续、系统、全面、综合的确认、计量和报告所采用的各种方法。会计核算方法体系包括：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、编制财务会计报告 7 个方面，它们是互相联系、有机结合的，确保会计工作的有序进行。

会计循环是指按照一定的步骤反复运行的会计程序。从会计工作流程看，会计循环由确认、计量和报告等环节组成；从会计核算的具体内容看，会计循环由填制和审核会计凭证、设置会计科目和账户、复式记账、登记会计账簿、成本计算、财产清查、编制财务会计报告等组成。填制和审核会计凭证是会计核算的起点。

会计核算方法间的关系如图 1-1 所示。

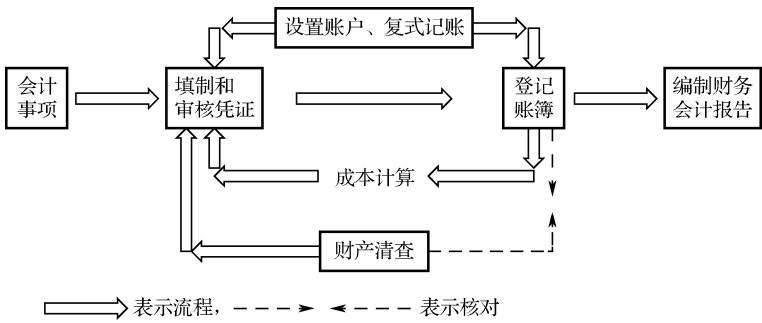


图 1-1 会计核算方法间的关系

三、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，会计具有会计核算和会计监督两项基本职能和预测经济前景、参与经济决策、评价经营业绩等拓展职能。

（一）基本职能

1. 核算职能

会计核算职能，又称会计反映职能，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、计量和报告。它是最基本的职能，也称反映职能。它主要是一种事后核算。

会计核算职能具有三个特点。

（1）以货币为主要计量尺度。会计计量尺度有 3 种：实物度量（吨、米、台、件等）、劳动度量（工作小时、工作日等）、货币度量（人民币、美元等）。会计要求对已用实物度量和劳动度量反映的经济活动，还必须运用货币度量加以综合反映。因为只有货币作为一般等价物，才能对不同性质形态的经济活动进行汇总综合，提供各种总括的经济指标。

（2）以真实、合法的原始凭证为核算依据。会计核算必须严格依据审核无误的合法原始凭证进行，以保证核算资料的真实性和合法性。

（3）对经济活动进行连续、系统、全面记录和计算。连续是指在会计核算中应按经济业务发生的时间顺序不间断地进行记录；系统是指从开始记录经济业务到最后编制报表的整个核算过程中，在对会计对象进行科学分类的基础上，进行相互联系的记录、汇总、加工、整理，以取得需要的经济核算各项指标；全面是指对特定主体的所有能用货币计量的经济业务都必须加以记录，不能遗漏和任意取舍。

2. 监督职能

会计监督职能，又称会计控制职能，是指对特定主体经济活动和相关会计核算的真实性、合法性和合理性进行监督检查。会计监督是一个过程，它分为事前监督、事中监督和事后监督。

会计监督包括单位内部会计监督、国家监督和社会监督。即各单位除对经济活动全过程进行内部会计监督外，还要接受国家财政、税务、审计等部门和注册会计师监督。

其中会计内部监督主要应建立、健全内部会计监督制度和内部制约机制。内部会计控制方法包括：不相容职务相分离、授权审批等。

会计两大基本职能是相辅相成、辩证统一的。会计核算的过程，也是实行会计监督的过程。核算是前提，监督是保障。

（二）拓展职能

会计的拓展职能主要有：（1）预测经济前景；（2）参与经济决策；（3）评价经营业绩。

四、会计的对象与目标

（一）会计对象

任何单位都必须拥有或控制一定的财产物资作为完成各项任务的物质基础。企业的财产物资可以由国家、法人、外商、个人投资取得，也可以向银行借款或发行债券取得。行政、事业单位主要由国家预算拨款取得。这些财产物资的货币表现称为资金。资金在企业、行政、

事业单位随经济活动开展而增减变化，形成资金运动。

会计对象是指会计核算和监督的内容，具体是指社会再生产过程中能以货币表现的经济活动，即资金运动或价值运动。因此，会计对象是再生产过程中的资金运动。不同性质单位的资金运动过程有所不同，下面以工业企业为例说明其资金运动。工业企业的资金运动包括资金投入、资金运用（资金的循环与周转）和资金退出 3 大过程。

- (1) 资金进入企业，是指企业接受投资或借入资金的过程。
- (2) 资金在企业运用，包括 3 个过程，即供应过程、生产过程、销售过程。

供应过程企业用货币购入材料，形成储备资金。生产过程耗用材料、支付人工费用、发生房屋设备折旧及其他生产费用，使储备资金、货币资金转化为生产资金；产品完工入库，生产资金转化为成品资金。销售过程企业销售产品收回货款，成品资金再又转化为货币资金（已实现增量），并以货币资金支付销售费用等。整个过程中资金的不同形态转化将会周而复始，称为资金周转。

- (3) 资金退出企业，包括缴纳税金、归还借款、向投资者分配利润等。
- 工业企业资金运动如图 1-2 所示。

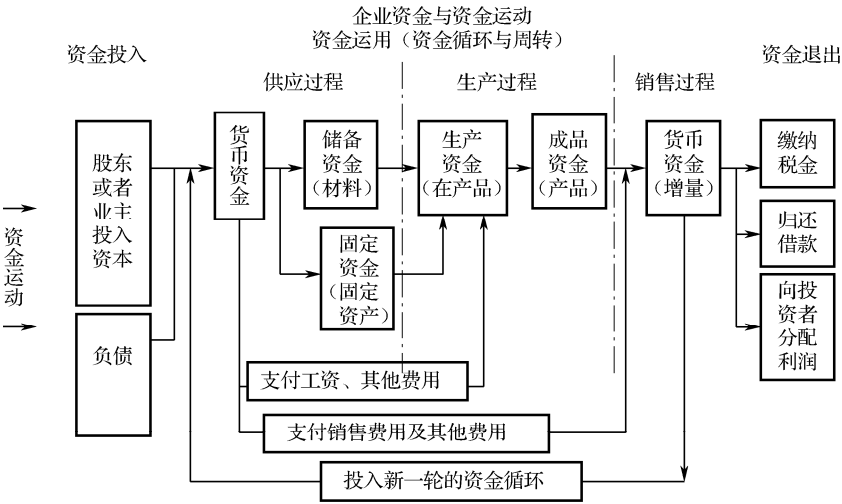


图 1-2 工业企业资金运动

上述资金运动呈现显著运动状态，但同时也具有某一时点上的相对静止状态——企业资金在任一时点上均表现为资金占用和资金来源两方面。仍以工业企业为例：企业为维持生产经营而必须拥有的经济资源（资产），它们分布在生产经营各阶段的不同方面，表现为厂房、机器设备、原材料、在产品、库存商品及货币资金等，称此为资金占用。另一方面，这些经济资源所占用的资金，有的来自投资者投入的资金，有的来自向债权人的借款，称此为资金来源。由此可知，资金占用和资金来源实际上是企业资金在同一时点上表现的不同形式，是同一事物的两个侧面，因此在数量上，资金来源等于资金占用。

(二) 会计目标

会计目标也称会计目的，是要求会计工作完成的任务或达到的标准，即向财务会计报告

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。

课内实践操作

【例 1·单项选择题】会计的外部监督可分为（ ）。

- A. 个人监督与社会监督
- B. 国家监督与社会监督
- C. 企业监督与社会监督
- D. 企业监督与国家监督

【例 2·单项选择题】下列关于会计对象的表述中，不正确的是（ ）。

- A. 会计对象是指会计核算和监督的内容
- B. 会计对象是指某一法律主体发生的所有经济业务
- C. 会计对象在企业中具体表现为再生产过程中的资金运动
- D. 凡是特定主体能够以货币表现的经济活动就是会计的对象

【例 3·单项选择题】会计是以（ ）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。

- A. 实物
- B. 商品
- C. 货币
- D. 劳动

【例 4·单项选择题】下列各项中，属于会计基本职能的是（ ）。

- A. 会计核算与会计预测
- B. 会计预算和会计决算
- C. 会计核算与会计监督
- D. 会计分析和会计决策

【例 5·单项选择题】会计核算的内容是指特定主体的（ ）。

- A. 经济资源
- B. 经济活动
- C. 资金运动
- D. 劳动成果

【例 6·单项选择题】关于会计产生的表述中，正确的是（ ）。

- A. 会计最早可以追溯到奴隶社会
- B. 在原始社会就产生了独立的会计
- C. 在原始社会有专门从事会计工作的人员
- D. 会计是随着社会生产力的不断发展逐渐从生产职能中分离出来的

【例 7·单项选择题】下列各项中，属于近代会计产生的标志的是（ ）。

- A. 司会的设立
- B. 英国工业革命的兴起
- C. 《1933 年证券法》和《1934 年证券交易法》的颁布
- D. 复式记账法的产生和《簿记论》的问世

【例 8·多项选择题】下列各项中，属于会计职能的是（ ）。

- A. 评价经营业绩
- B. 会计核算
- C. 预测经济前景
- D. 参与经济决策

【例 9·多项选择题】工业企业的资金运动包括（ ）。

- A. 资金的循环与周转
- B. 资金的投入
- C. 资金的分配
- D. 资金的退出

【例 10·多项选择题】下列各项属于资金退出的是（ ）。

- A. 向所有者分配利润
- B. 偿还各项债务
- C. 上缴各项税金
- D. 购买材料

【例 11·多项选择题】会计的基本特征有（ ）。

- A. 会计以货币作为主要计量单位
- B. 会计拥有一系列专门的核算方法
- C. 会计具有核算和监督的基本职能
- D. 会计的本质就是管理活动

【例 12·多项选择题】关于会计目标，下列说法正确的有（ ）。

- A. 会计目标又称会计目的
- B. 会计目标是要求会计工作完成的任务或达到的标准
- C. 会计目标之一是反映企业管理层受托责任履行情况
- D. 会计目标之一是向财务会计报告使用者提供决策有关信息

【例 13·多项选择题】下列关于会计核算方法说法正确的是（ ）。

- A. 填制和审核会计凭证是会计核算工作的起点
- B. 设置会计科目和账户保证会计核算具有系统性
- C. 登记会计账簿以审核无误的会计凭证为依据
- D. 财产清查要确定实存数，以查明账存与实存数是否相符

【例 14·多项选择题】会计信息使用者主要包括（ ）。

- A. 投资者
- B. 债权人
- C. 政府及有关部门
- D. 社会公众

【例 15·多项选择题】关于会计循环，以下说法正确的是（ ）。

- A. 会计循环是按一定步骤反复运行的会计程序
- B. 从会计工作流程看，会计循环由确认、计量、报告等环节组成
- C. 从会计核算的具体内容看，会计循环是会计核算方法连续综合运用组成
- D. 会计循环就是资金循环

【例 16·多项选择题】会计核算内容包括（ ）。

- A. 财物的收发、增减和使用
- B. 债权债务的发生和结算
- C. 资本、基金的增减
- D. 财务成果的计算和处理

【例 17·判断题】“四柱清册”和“龙门账”都是为账户提供计算平衡式。（ ）

【例 18·判断题】作为会计信息使用者的投资者通常关心企业的偿债能力和财务风险，而债权人则关心企业的盈利能力和发展能力。（ ）

【例 19·判断题】会计是一个经济信息系统，这些信息是企业内部管理者 and 外部利益相关者进行经济决策的重要依据。（ ）

【例 20·判断题】经济越发展，会计越重要。（ ）

【例 21·判断题】会计核算会计监督的保证，会计监督是会计核算的基础。（ ）

第二节 会计要素与会计等式

一、会计要素的确认

（一）会计要素的含义与分类

上节阐明了会计的对象是以货币表现的经济活动即资金运动。资金运动在一定时期内呈

现显著运动状态，也在任一时点上呈现相对静止状态。为了具体实施会计核算，需要对会计对象进行分类。会计要素是指根据交易或者事项的经济特征所确定的会计对象的基本分类。

我国《企业会计准则》将会计要素划分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润 6 项，其中，前 3 项表现资金运动的相对静止状态，属于反映财务状况的会计要素，在资产负债表中列示；后 3 项表现资金运动的显著变动状态，属于反映经营成果的会计要素，在利润表中列示。它们又分别构成资产负债表、利润表的基本框架，因而这 6 项会计要素又称为会计报表要素。

一方面，前面已提到，资金运动的相对静止状态：在任一时点，企业资金同时表现为资金占用和资金来源两个方面，并且因为它们资金这同一事物的两个不同方面，故资金占用总会等于资金来源。资金占用的具体表现形式就是企业的资产。资金来源又分为投资者投入和债权人投入两类。债权人和投资者他们都向企业投入了资金，因此都对企业的资产有要求权，这种要求权称为权益。其中债权人对企业资产的要求权称为债权人权益，表现为企业在未来应该偿还的负债。企业投资者（所有者）对企业资产的要求权表现为对企业净资产（资产与负债的差额）的所有权，故将投资者对企业资产的要求权称为所有者权益。由此分离出资产、负债、所有者权益三个表现资金运动的静止状态即财务状况的会计要素。

另一方面，企业的各项资产经过一定时期的营运，发生耗费，也产生收入，收支相抵后确认当期损益，由此分离收入、费用、利润 3 项表现资金显著运动状态即经营成果的会计要素。

（二）反映企业财务状况的会计要素及其确认

财务状况是指资产、负债、所有者权益的分布状况，是资金运动相对静止状态时的表现。反映财务状况的会计要素包括资产、负债、所有者权益。

1. 资产

资产是指企业过去的交易、事项形成并由企业拥有或控制的，预期将给企业带来经济利益的资源。例如，货币资金、原材料、机器设备、厂房场地等。资产可以是货币性的，也可以是非货币性的，可以是有形的，也可以是无形的。

（1）资产的特征。

① 资产预期能够直接或间接给企业带来经济利益。它是指资产预期能直接或间接导致现金或现金等价物流入企业。资产应都能为企业带来经济利益。例如，存货通过出售可以获得直接经济利益；对外投资可以获得股利；如果存货已霉烂变质，不能再带来经济利益则不能继续确认为资产。

② 资产为企业拥有（企业有所有权，可以按照自己的意愿使用或处置），或者即使不拥有，但被企业控制。例如，企业购置的机器设备，企业拥有所有权；融资租入设备虽不拥有所有权但实际拥有控制权，应确认为企业资产。相反，已售出的产品虽未被提走，但所有权已失去，不再是企业资产。

③ 资产是过去交易或事项形成的。即资产必须是现实的资产，而非预期的资产。例如，企业计划在年底购入设备，8 月份签订合同，则 8 月份不能将其确认为企业资产。

（2）资产的分类。资产按流动性进行分类，可以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

内交换其他资产或清偿负债的能力不受限制的现金或现金等价物。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。

非流动资产是指流动资产以外的资产。包括长期股权投资、固定资产、在建工程、工程物资、无形资产及开发支出等。

一个正常营业周期是指企业从购买用于加工的资产起至实现现金或现金等价物止的期间。正常营业周期通常短于一年，在一年内有几个营业周期。但是，也存在正常营业周期长于一年的情况，在这种情况下，与生产循环相关的产成品、应收账款、原材料尽管是超过一年才变现、出售或耗用，仍应作为流动资产。当正常营业周期不能确定时，应当以一年（12个月）作为正常营业周期。

资产按流动性分类如图 1-3 所示。

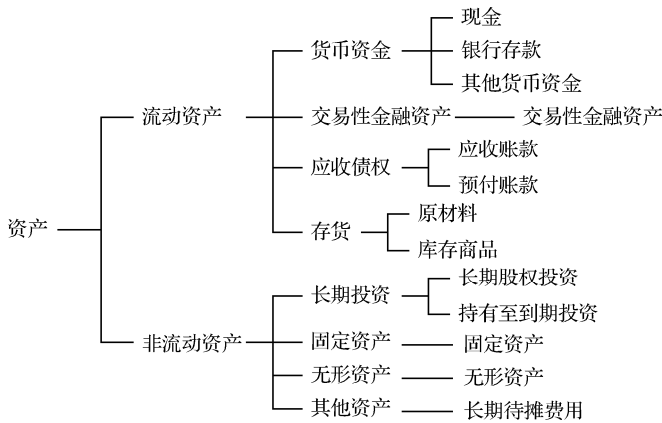


图 1-3 资产按流动性分类

（3）资产的确认条件。企业将某项经济资源确认为企业资产，需要符合资产的定义，还应同时满足以下两个条件：一是与该项目有关的经济利益很可能流入企业；二是该项目的成本或价值能够可靠地计量。

2. 负债

负债是指企业过去的交易或事项形成的、预期将会导致经济利益流出企业的现时义务。

（1）负债的特征。

① 负债的清偿会导致经济利益流出企业。负债通常是在未来通过交付资产或提供劳务来清偿。例如，企业赊购一批材料，材料入库但款未付，该笔业务形成一笔应付而未付的款项，需要在将来交付现金等来清偿，如果其他条件符合，应确认为一项负债。

② 负债是由过去的事项或交易形成的。即导致负债的交易或事项必须已经发生。如上例，赊购已经发生。如企业 3 月份计划下半年向银行借款，则 3 月份尚不构成企业负债。

③ 负债是企业承担的现时义务。现时义务是指在现行条件下企业已承担的义务。未来将发生的交易或事项形成的义务不属现时义务，不应确认为负债。

义务包括法定义务（合同和法律规定的义务）和推定义务（习惯、承诺带来的义务）。

（2）负债的分类。按偿还期限的长短，一般将负债分为流动负债和非流动负债。

流动负债是指预计在一个正常营业周期中偿还，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推迟至资产负债

债表日以后一年以上的负债。包括短期借款、应付票据、应付账款、预收账款、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、应付股利、其他应付款等。

非流动负债是指流动负债以外的负债。主要包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

(3) 负债的确认条件。将一项义务确认为负债，需要符合负债定义，还应同时满足以下两个条件：一是与该项目有关的经济利益很可能流出企业；二是未来经济利益流出金额能够可靠地计量。

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（投资者）享有的剩余权益。公司的所有者权益又称股东权益。

(1) 所有者权益特征。

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，只有在清偿全部负债后，所有者权益才能返还给所有者，因此叫剩余权益。

③ 所有者凭借所有者权益能够参与企业利润分配。

(2) 所有者权益的分类。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，具体表现为实收资本（或股本）、资本公积（含资本溢价或股本溢价、其他资本公积）、盈余公积和未分配利润。

所有者投入的资本是指所有者投入企业的资本部分，它既包括构成企业注册资本（实收资本）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。留存收益是盈余公积和未分配利润的统称。

(3) 所有者权益的确认与计量。所有者权益的确认、计量主要取决于资产、负债、收入、费用等其他会计要素的确认和计量。所有者权益在数量上等于企业资产总额扣除债权人权益后的净额，即为企业的净资产，反映所有者（股东）在企业资产中享有的经济利益。

权益分类如图 1-4 所示。

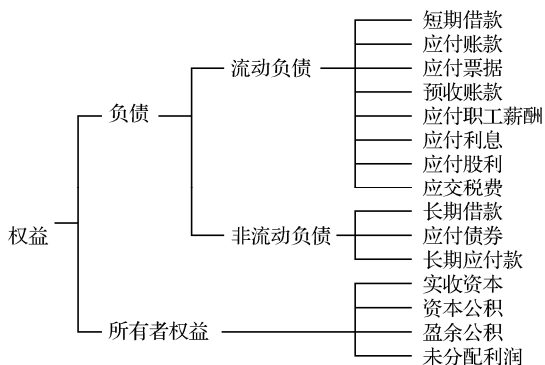


图 1-4 权益分类

(三) 反映经营成果的会计要素及其确认

经营成果是企业在一定时期内从事生产经营活动所取得的财务成果，是资金运动在一定时期内显著运动状态的主要体现。反映经营成果的会计要素包括收入、费用、利润 3 项。

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总流入。包括主营业务收入和其他业务收入。

(1) 收入的特征。

① 收入是日常活动而非偶发事项中取得的。“日常活动”是指完成其经营目标而进行的经常性活动以及与之相关的活动，如销售商品、提供劳务、让渡资产使用权等。而出售固定资产、无形资产的净收益不能确认为收入，应作为营业外收入（利得）确认。

② 收入会导致经济利益的流入。它可以表现为企业资产的增加，也可表现为企业负债的减少。

③ 收入将引起所有者权益增加，但并非所有者投入的。

(2) 收入的确认条件。收入的确认除符合其定义外，还应同时满足以下条件：一是经济利益很可能增加；二是增加的经济利益能可靠计量。

(3) 收入的分类。收入包括主营业务收入和其他业务收入。主营业务收入是由企业的主营业务所带来的收入；其他业务收入是除主营业务活动以外的其他经营活动实现的收入。收入按性质不同，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。

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。

企业要进行生产经营活动必然相应地发生一定的费用，如工业企业在生产过程中要耗费原材料、燃料和动力；要发生机器设备的折旧费用和修理费用；要支付职工的工资和其他各项生产费用。费用中能予以对象化的部分就是成本，不能予以对象化的部分，就是期间费用。费用是经营成果的扣除要素。

(1) 费用的特征。

① 费用也是日常活动中发生的。非日常活动中发生的，如罚款、捐款、处置固定资产净损失、自然灾害损失等，不应确认为费用，而应作为营业外支出（损失）确认。

② 费用会导致经济利益流出，使资产减少或负债增加。

③ 费用最终会导致所有者权益减少，但不包括向所有者分配的利润。

(2) 费用的确认条件。费用的确认除符合定义外，还必须同时满足两个条件：一是经济利益很可能减少；二是减少的经济利益能可靠地计量。

(3) 费用的分类。费用包括营业成本和期间费用。其中营业成本包括主营业务成本、其他业务成本；期间费用是指企业本期发生的、不能直接或间接归入产品生产成本，而应直接计入当期损益的各项费用，包括管理费用、销售费用和财务费用。

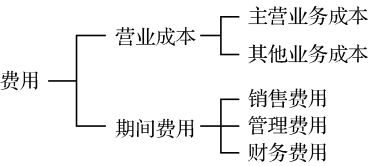


图 1-5 费用分类

费用分类如图 1-5 所示。

3. 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（利润为负数），表明企业的所有者权益将减少，业绩下降。利润是评价企业管理层业绩的指标之一，也是投资者等财务会计报告使用者进行决策时的重要参考依据。利润有营业利润、利润总额、净利润。

（1）利润来源和构成。利润包括日常活动中收入减去费用后的净额、非日常活动中直接计入当期利润的利得和损失等。其中，前者反映的是企业日常活动业绩，后者反映的是企业非日常活动的业绩。

利得是指企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。

损失是指企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益减少、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。

利得和损失有的直接计入所有者权益，使所有者权益增加或减少；有的直接计入当期损益，通过损益再间接使所有者权益最终增加和减少。形成利润来源之一的，是直接计入当期损益的那部分利得和损失。

（2）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，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、损失金额的计算。

（3）利润的分类

利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期损益的利得和损失等。其中，收入减去费用后的净额反映企业日常活动的经营业绩；直接计入当期损益的利得和损失反映企业非日常活动的业绩。

直接计入当期损益的利得和损失，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，以便全面反映企业的经营业绩。

利润分类及利得、损失去向如图 1-6 所示。

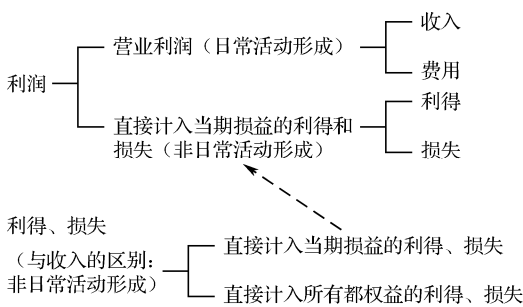


图 1-6 利润分类及利得、损失去向

就会计原理或基础工作规范而言，各类单位基本相同，但行政单位和事业单位的经济活动采用的是收付实现制而不是权责发生制，由此导致行政事业单位会计要素的设置及其定义与企业单位有所区别。行政事业单位为资产负债表和收入支出表（类似企业的利润表）设置了 5 项会计要素，包括资产、负债、净资产、收入和支出。在会计要素的定义上，以事业单

位会计要素的定义为例，资产是指事业单位占有或者使用的能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其他权利；负债是指事业单位所承担的能以货币计量、需要以资产或者劳务偿付的债务，包括借入款项、应付款项、应缴款项等；净资产是指事业单位的资产减去负债后的差额，包括事业基金、固定基金、专用基金、事业结余和经营结余等；收入是指事业单位为开展业务活动，依法取得的非偿还性资金，包括补助收入、事业收入、经营收入及其他收入；支出是指事业单位为开展业务活动和其他活动所发生的各项资金耗费及损失，包括事业支出、经营支出等。

二、会计要素的计量

会计要素的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。

（一）会计计量属性及其构成

会计计量属性是指会计要素的数量特征或外在表现形式，反映了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，是指为取得或制造某项财产物资实际支付的现金或其他等价物。

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要支付的现金或者现金等价物金额。

3. 可变现净值

可变现净值是指在正常的生产经营过程中，以预计售价减去进一步加工成本和预计销售费用以及相关税费后的净值。

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的一种计量属性。

5. 公允价值

公允价值是指市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售一项资产所能收到或者转移一项负债所需要支付的价格。

（二）计量属性应用的原则

5 种会计计量属性各有千秋，会计准则把历史成本视为基本计量属性，但在实践中，应根据具体的情况，选择最能反映经济实质的计量属性。例如一般情况下，购入资产适用历史成本计量；重置成本适用于盘盈资产的价值确定；可变现净值适用于存货期末计价即存货跌价的认定，现值适用于会计准则特别要求的资产价值确定，如融资租赁资产入账价值、分期付款（一般大于 3 年）购买资产价值、分期收款（一般大于 3 年）销售商品收入的确定等；公允价值适用于会计准则特别要求的资产价值确定，如交易性金融资产、可供出售金融资产、公允模式计量的投资性房地产、投资者投入资产、债务重组取得的资产等。其中，可变现净值不能用于负债的计量。

三、会计等式

会计等式，又称会计恒等式、会计方程式或会计平衡公式，它是表明各会计要素之间基本关系的等式。

前已述及，6 项会计要素反映了资金运动的静态和动态两方面，彼此紧密相关，数量上存在着特定的平衡关系。会计等式就是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。会计平衡式共有两组，它们是各种会计核算方法的理论基础。

（一）财务状况等式

财务状况等式，亦称基本会计等式和静态会计等式，是用以反映企业某一特定时点资产、负债和所有者权益三者之间平衡关系的会计等式。

资产=负债+所有者权益

这一等式是复式记账法的理论基础，也是编制资产负债表的依据。

上节已提到资金运动的相对静止状态，资金占用等于资金来源。其中资金占用表现为资产，资金的来源表现为权益。具体地说，企业的资产来源于所有者的投入资本和债权人的借入资金及其在生产经营中所产生的效益，它们分别归属于所有者和债权人。归属于所有者的部分形成所有者权益；归属于债权人的部分形成债权人权益（企业的负债）。资产来源于权益（包括所有者权益和债权人权益），资产与权益必然相等。

资产=权益

【例 1-1】2017 年 7 月 1 日 A 企业资金 300 000 元，资产和权益的关系如表 1-1 所示。

表 1-1 资产和权益的关系

资产（资金占用状况）		权益（资金来源状况）	
现金	100		
银行存款	50 800	短期借款	43 000
应收账款	21 100	应付账款	7 000
原材料	40 000	实收资本	200 000
生产成本	20 000	盈余公积	50 000
库存商品	18 000		
固定资产	150 000		
资产合计	300 000	权益合计	300 000

有了会计恒等式，【项目任务导入】的问题就会迎刃而解。“自己 10 元”是所有者权益，“向爸爸借 50 元，向妈妈借 50 元”是负债。“皮鞋 97 元，剩下 13 元”是资产。资产 110 元=负债 100 元+所有者权益 10 元。还了 2 元债之后：负债 98 元+所有者权益 10 元=资产（97+11）元。两次计算，完全相等，不存在那 1 元之差。“欠爸爸 49 元，欠妈妈 49 元，共欠 98 元”是负债，“自己的 11 元”是所有者权益 10 元及资产 1 元，“负债 98 元+所有者权益 10 元+资产 1 元”不会等于“资产总计 110 元”。

（二）经营成果等式

经营成果等式，亦称动态会计等式，是用以反映企业一定时期收入、费用和利润之间恒等关系的会计等式。

收入-费用=利润

这一等式反映了利润的实现过程，是编制利润表的依据。

(三) 扩展等式

由于收入减费用等于利润（实际上利润还包括直接计入当期损益的利得减损失），而利润在年末分配后形成新增所有者权益，于是，在会计期间内的任一时刻（未结算之前），上述会计等式可扩展为：

资产=负债+所有者权益+（收入-费用）

或：资产=负债+所有者权益+利润

年末利润分配后，扩展式恢复其标准形式：

资产=负债+所有者权益

扩展式将 6 项要素的内在联系揭示出来，将财务状况与经营成果联系起来，说明了企业经营成果对资产和所有者权益的影响。

经济业务的发生不会破坏会计恒等式。

经济业务，又称会计事项，是指在经济活动中使会计要素发生增减变动的交易或者事项。企业经济业务按其对于财务状况等式的影响不同可以分为以下 9 种基本类型：

- (1) 一项资产增加、另一项资产等额减少的经济业务；
- (2) 一项资产增加、一项负债等额增加的经济业务；
- (3) 一项资产增加、一项所有者权益等额增加的经济业务；
- (4) 一项资产减少、一项负债等额减少的经济业务；
- (5) 一项资产减少、一项所有者权益等额减少的经济业务；
- (6) 一项负债增加、另一项负债等额减少的经济业务；
- (7) 一项负债增加、一项所有者权益等额减少的经济业务；
- (8) 一项所有者权益增加、一项负债等额减少的经济业务；
- (9) 一项所有者权益增加、另一项所有者权益等额减少的经济业务。

上述 9 类基本经济业务的发生均不影响财务状况等式的平衡关系，具体分为 3 种情形：基本经济业务（1）、（6）、（7）、（8）、（9）使财务状况等式左右两边的金额保持不变；基本经济业务（2）、（3）使财务状况等式左右两边的金额等额增加；基本经济业务（4）、（5）使财务状况等式左右两边的金额等额减少。

企业的经济业务错综复杂，但不外乎以下 4 大类。它们将引起各会计要素增减变动，但并不会破坏会计平衡式。现以前例数据为基础，举例说明如下：

A 企业 2017 年 7 月 1 日资产负债表显示资产总额等于权益总额，为 300 000 元。

第 1 类：资金进入企业时，其经济业务表现为等式两边同时增加相同的金额。

【例 1-2】7 月 3 日收到国家投资 250 000 元，存入银行。

该业务使 A 企业资产项目“银行存款”增加 250 000 元，同时使所有者权益项目“实收资本”增加 250 000 元。则：

期初资产	300 000	=	期初权益	300 000
银行存款	+250 000		实收资本	+250 000
	550 000			550 000

结果表明：等式两边资产和权益同时增加相同金额，资产总额和权益总额仍保持平衡，为 550 000 元。

【例 1-3】7 月 10 日从 B 企业赊购材料 30 000 元，材料已入库，货款未付。

该业务使 A 企业资产项目“原材料”增加 30 000 元；同时使权益（此为负债）项目“应付账款”增加 30 000 元。则：

资产	550 000	=	权益	550 000
原材料	+30 000		应付账款	+30 000
	580 000			580 000

结果表明：等式两边资产和权益同时增加相同数额，资产总额和权益总额仍然保持平衡，为 580 000 元。

第 2 类：资金退出企业时，其经济业务表现为等式两边同时减少相同的金额。

【例 1-4】7 月 15 日以银行存款归还短期借款 40 000 元。

该业务使资产项目“银行存款”减少 40 000 元，同时使权益（此为负债）项目“短期借款”减少 40 000 元。则：

资产	580 000	=	权益	580 000
银行存款	-40 000		短期借款	-40 000
	540 000			540 000

结果表明：等式两边资产和权益同时减少相同数额，资产总额和权益总额仍然保持平衡，为 540 000 元。

第 3 类：资产占用形态发生变化时，其经济业务表现为等式左边的一项资产增加，另一项资产减少，其增减金额相等，资产总额不变，等式保持不变。

【例 1-5】7 月 17 日用银行存款 50 000 元购买原材料。

该业务使资产项目“原材料”增加 50 000 元，同时使资产的另一个项目“银行存款”减少 50 000 元。则：

资产	540 000	=	权益	540 000
原材料：	+50 000			
银行存款	-50 000			
	540 000			540 000

结果表明：等式左边资产内部各项目增减相同金额，其资产总额不变，资产总额仍与权益总额保持平衡，为 540 000 元。

第 4 类：资金来源渠道变化时，其经济业务表现为等式右边一项负债（或所有者权益）增加，另一项负债（或所有者权益）减少，其增减金额相等，等式不变。

【例 1-6】7 月 18 日企业向银行借入短期借款 70 000 元，直接用于偿付应付账款。

该业务使负债项目“短期借款”增加 70 000 元，同时使另一个负债项目“应付账款”减少 70 000 元。则：

资产	540 000	=	权益	540 000
			短期借款	+70 000
			应付账款	-70 000
	540 000			540 000

结果表明：等式右边权益（此均为负债）内部各项目增减相同金额，其权益总额不变，资产总额与权益总额仍保持平衡，为 540 000 元。

【例 1-7】7 月 20 日按规定将盈余公积 10 000 元转增资本。

该业务使所有者权益项目“实收资本”增加 10 000 元，同时使另一个所有者权益项目“盈余公积”减少 10 000 元。则：

资产	540 000	=	权益	540 000
			实收资本+10 000	
			盈余公积-10 000	
	540 000			540 000

结果表明：等式右边权益（此均为所有者权益）内部各项目增减相同金额，其权益总额不变，资产总额与权益总额仍保持平衡，为 540 000 元。

以上 6 项经济业务代表 4 类经济业务，它们是资金运动引起资产和权益增减变化的 4 种基本类型。企业所有的经济业务都可以归纳为这 4 类。不论哪种类型，资产总额始终等于权益总额。“资产=权益”即“资产=负债+所有者权益”是客观存在的恒等式，不仅存在于资金运动的静止状态，而且存在于资金运动的运动状态。现将 4 类基本业务归纳于下，如表 1-1 所示。

表 1-1 资产和权益增减变化的 4 种基本类型

经济业务类型	资产	=	权益
第 1 种类型	+	=	+
第 2 种类型	-		-
第 3 种类型	+ -		
第 4 种类型			+ -

如果把权益分为“负债”和“所有者权益”，则上述 4 类业务类型扩展为 9 类，9 类业务同样不会打破平衡。列出的 6 个例题分别代表 9 类业务中的 6 类，另外 3 类暂未列出，我们将在以后的学习中碰到。现再将 9 种业务归纳于下，如表 1-2 所示。

表 1-2 资产和权益增减变化的 9 种基本类型

经济业务类型		资产	=	负债	+	所有者权益
第 1 种类型	1	+	=	+		
	2	+				+
第 2 种类型	3	-		-		
	4	-				-
第 3 种类型	5	+ -				
第 4 种类型	6			+ -		
	7					+ -
	8			+		-
	9			-		+

企业发生的成本、费用等耗费占用了企业资金，因此成本费用可视同资产处理；企业的收入即资金增加，可视同为资金来源即权益处理。故以上各种业务类型变化不仅是对资产和权益增减变化情况的归纳，也是对成本、费用和收入增减变化情况的归纳。

本章诸多概念及内容之间存在内在相关性，并且与后面将要学习的借贷记账法联系紧密，为便于大家理解，将会计对象、会计要素与会计等式的关系以图 1-7 表示如下。

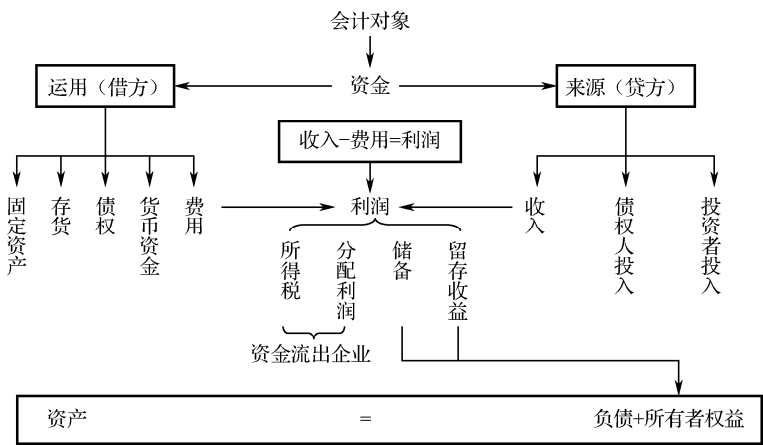


图 1-7 会计对象、会计要素与会计等式的关系

课内实践操作

- 【例 1·单项选择题】下列项目中，（ ）不属于所有者权益类。
- A. 资本公积 B. 盈余公积 C. 实收资本 D. 利润总额
- 【例 2·单项选择题】下列项目中，（ ）不属于企业的资产。
- A. 资本公积 B. 融资租入的固定资产
C. 在途物资 D. 存货