

第 1 章 会计与会计环境

通过本章学习，你可以：

- 1、理解会计的性质和它在决策过程中的作用。
- 2、了解企业的组织形式和经营活动类型。
- 3、学习中国的会计法规体系。
- 4、掌握会计基本假设和会计信息质量要求。
- 5、掌握会计要素的定义及其构成。

本章关键词

企业 (business)	会计准则 (accounting standards)
企业战略 (business strategy)	会计假设 (accounting assumption)
成本领先 (cost leadership)	会计主体假设 (accounting entity assumption)
差异性 (differentiation)	持续经营假设 (going-concern assumption)
集中化 (focus)	会计分期假设 (accounting period assumption)
价值链 (value chain)	货币计量假设 (money measurement assumption)
个人独资企业 (proprietorship)	会计要素 (accounting elements)
合伙企业 (partnership)	有限责任公司 (limited liability corporation)
资产 (assets)	负债 (liabilities)
流动资产 (current assets)	流动负债 (current liabilities)
股份制公司 (corporation)	长期负责 (long-term liabilities)
会计 (accounting)	所有者权益 (equities)
财务会计 (financial accounting)	收入 (revenue)
管理会计 (management accounting)	费用 (expenses)
税务会计 (tax accounting)	利润 (profit)
会计法 (accounting law)	

会计在企业决策中的作用

——一个经理人员的看法

欧登·泰伯 (Ogden Tabb) 可口可乐公司, 主管广告的副总裁

研究财务报表中所列数字的相互关系, 并明白这些数字意味着什么, 实在是至关重要。学生们即使在学习期间, 未能通过学习会计原理课程把它们弄懂, 那么, 等到他们到了工作岗位, 也还逃不过, 一定得把它们学到手。

作为一个主管广告事务的副总裁, 我主管公司在全球各个品牌 (包括可口可乐, 低糖可口可乐, 雪碧和芬达) 电视、广告和印刷品广告制作的预算, 我不大参与广告制作过程, 我主要负责广告制作的财务方面。我的任务是管理制作广告的经费。我在可口可乐公司的职业生涯从财务部门开始, 至今, 我工作的重点仍放在广告制作的财务方面。广告代理商提交广告项目的方案, 每项方案都需经过公司广告制作部门职员逐行复核, 我们了解广告制作过程中的每个环节应交付多少钱。

并非每个最便宜的概算就是最好的, 因为广告有一些无形的难以捉摸的因素。广告仅仅是影响销售的复杂的市场因素之一, 所以, 很难对广告的效应做出定量评估——我们仅仅知道, 我们必须这么做。

我给每个品牌的预算, 主要依据公司打算在媒体广告上花多少钱。通常的原则是在广告上花的钱不超过产值的 10%。把广告做好的底线是, 应该获得在合理价格基础上的最大产值。

会计在企业中扮演什么样的角色？虽然会计信息常被称作为商务语言，但它的用途却远远超越了商务领域。任何一个生活在现代社会中的人如果不懂一些基本会计知识，就难以掌握经济信息。会计知识可以帮助所有人了解经济环境，掌握经济信息，进而对日常事务进行管理并做出理性决策。

许多人认为会计是一个专业性很强的领域，只有职业会计师才能从事这些工作。事实上，几乎每个人每天都在使用会计信息。会计信息是我们衡量和交流经济事件信息的一种工具。无论你是否在管理企业、投资，或者是调节收入和支出，你都会在潜意识中使用会计概念和会计信息。

本课程的主要目的就是提高你理解和使用会计信息的能力，这些能力能够帮助你做出正确的经济决策。

本章先介绍企业是什么，它是如何运营的，并以这些问题为切入点，讨论企业中会计的作用、会计规范、财务报告目标、会计基本假设、信息质量要求以及会计要素等会计基本问题。

1.1 企业的性质

企业是将原材料和劳动力等基础资源（投入）进行组合、加工，以向顾客提供产品或服务（产出）的组织。企业是营利组织，生存、发展、获利三个经济目的决定着企业的战略方向。

1.1.1 企业战略

企业战略是指在激烈变化、严峻挑战的经营环境下，企业设计的用以使企业获得竞争优势、从而实现其利润最大化的一整套计划和行动。竞争战略是指，企业在正确地分析和界定本企业在竞争中的地位后，所形成的战略。

美国哈佛商学院著名教授迈克尔·波特提出了三种基本竞争战略，即成本领先战略、差异化战略和集中化战略。他认为，企业要获得竞争优势，一般只有两条途径，一是在行业中成为成本最低的生产者；二是在企业的产品和服务中形成与众不同的特色。企业可以在或宽或窄的经营目标内使用这两种战略。根据产品、市场以及特殊竞争力的不同组合，可以形成三种基本竞争战略。

表 1.1 基本竞争战略的组合

	成本领先战略	差异性战略	集中化战略
产品差别化	低 (主要来自价格)	高 (主要来自特殊性)	由低到高 (价格或特殊性)
市场细分化	大市场	众多的细分市场	一个或一些细分市场
特殊竞争力	制造及物料管理	研究开发、销售等	任何的特殊竞争力

企业在确定可持续的竞争战略时，都会自觉地或受市场的影响下，

采取以下三种战略之一——成本领先战略、差异化战略和集中化战略。

1. 成本领先战略

成本领先是企业以最低的成本提供产品或服务从而战胜对手的一种战略。成本领先企业以较低价格持续赢利，它通过价格战抑制行业内的竞争，那些在技术上不熟练、经营上缺乏经验的企业很难进入此行业；同时低价格也破坏了对手的盈利状况，因为它们被迫以毫无利润的较低价进行销售。成本领先企业一般拥有相对较大的市场份额并倾向于反对市场细分，它利用价格优势占领广大的市场。成本领先企业的成本优势常常来自于生产率、配送效率和整体管理效率。知名的成本领先企业都是些巨型生产商和零售商，如沃尔玛、得克萨斯仪器、杜邦和惠普。

成本领先战略的一个潜在弱点是，降低成本的倾向在一定程度上会减少顾客对产品或服务的需求。有时，为了降低成本而砍掉产品或服务的一些特色。只有当顾客认为你的产品和服务与竞争对手相同而成本更低时，成本领先战略才有优势。

2. 差异化战略

差异化战略是指企业提供具有独特品质或特征的产品和服务，满足顾客特殊的需求，从而形成竞争优势的战略。企业运用这种战略，主要是依靠产品和服务的特色，而不是产品和服务的成本。由于企业的产品和服务具有特色，能够赢得顾客的信任，使顾客对该产品或服务具有很高的忠实程度，从而使该产品和服务对于竞争对手来说，具有强有力的进入障碍；同时，独特的品质又使顾客愿意为此支付额外的价格，因此在市场竞争中，该类产品和服务无需大规模降低成本也可击败对手，在汽车业、电子消费产品、化妆品、保健品等行业均有实行差异化战略的企业。

差异化战略的一个弱点是企业可能会尝试降低成本，或者忽略维持自身优势差异所需的持续而进取的营销计划，从而损伤企业实力。如果顾客开始意识到现存的差异性并不显著了，那么竞争对手低成本的产品便更显示吸引力了。

3. 集中化战略

集中化战略是指企业将目标集中于市场中某一特殊板块，例如某一类顾客群，某一条生产线或某一地域。这一战略常用于选择竞争最弱的市场领域，或企业由于技术或其他形式的差异性而具有很强竞争优势的领域。采取集中化战略的企业通过避免直接竞争而取胜，在其市场范围内，要么成本领先，要么具有差异性，或者二者兼具。

集中化战略的一个主要弱点是，由于技术进步，替代品出现，顾客消费偏好变化等原因，企业原先选定的市场领域，有可能很快消失。

1.1.2 企业的价值链

企业识别可持续的竞争战略后，就必须将这个战略贯彻到企业的价值链中。价值链是指企业所有的互不相同但又相互关联的生产经营

活动所构成的创造价值的一个动态过程（图 1.1）。价值链分析是一种战略分析的工具。通过分析可以更好地理解企业竞争优势，识别何处可以增加顾客价值或降低成本，同时也可以更好地理解企业与供应商、顾客及行业中其他企业的关系。

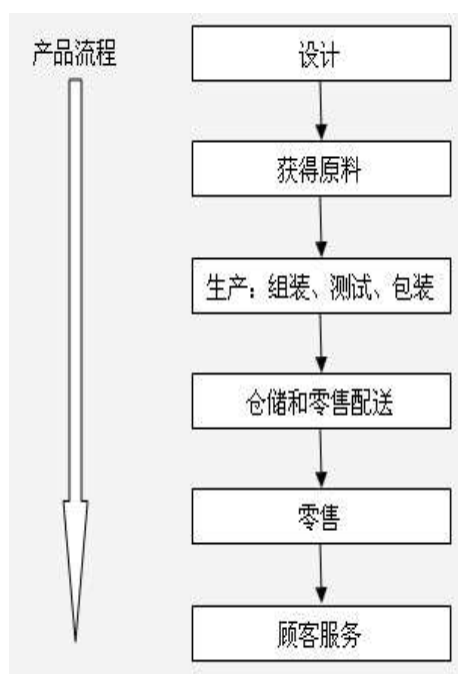


图 1.1 制造业的价值链

1.1.3 企业的经营活动类型和组织形式

1. 企业经营活动的类型

企业作为营利组织，其经营活动有三种不同的类型：生产性企业、流通性企业、服务性企业。

（1）生产性企业：购进原材料，将其转变成产品，然后把完工产品出售给其他企业，或直接卖给顾客。生产性企业包括钢铁公司、汽车制造公司、服装生产厂等。

（2）流通性企业：购进已经制成的商品，然后出售给顾客。流通性企业包括汽车销售商、服装店、超市等。

（3）服务性企业：提供收费服务。会计师事务所、律师事务所和干洗店等都属于这种类型。

所有这些企业都以编制财务报告作为其会计过程的最终结果。这些财务报告向企业内部管理者和外部的债权人、股东及其他感兴趣群体提供相关的财务信息。

2. 企业的组织形式

企业的组织形式有四种：个人独资企业、合伙企业、有限责任公司和股份有限公司。

（1）个人独资企业，是指依照《个人独资企业法》设立的，由一

个自然人投资，财产为投资人个人所有，投资人以其个人财产对企业债务承担无限责任的经营实体。在个人独资企业中投资人既是企业的所有者，又可以是企业的经营者。由于其内部机构的设置较为简单，决策程序也较为灵活，因此这种企业组织形式较为盛行。例如，小型杂货店、小餐馆等。

个人独资企业不具有法人资格，也无独立承担民事责任的能力。然而就会计主体而言，企业是一个与所有者分离的实体，即，个人独资企业的所有者必须把企业的财务活动（例如，为公众提供服务而获得收款）和其个人的财务活动区分开来（例如，不能把个人房子、汽车的支付款列入企业的财务记录中）。这样，有利于计算企业的生产经营成果。

（2）合伙企业，是指由两个以上的合伙人组成，依照《合伙企业法》，通过订立合伙协议而设立的营利性组织。例如，会计师事务所。合伙企业分为普通合伙企业和有限合伙企业。普通合伙企业，是指由普通合伙人组成，合伙人对合伙企业的债务承担无限连带责任的一种合伙企业。有限合伙企业，是指由有限合伙人和普通合伙人共同组成，普通合伙人对合伙企业债务承担无限连带责任，有限合伙人以其认缴的出资额为限对合伙企业债务承担责任的合伙组织。

合伙企业同个人独资企业一样，不具法人资格；但就会计主体而言，合伙企业是一个独立于各个合伙人个人的会计主体。

（3）有限责任公司，是指由 50 个以下股东共同出资设立，股东以出资额为限对公司承担责任，公司以其全部资产对其债务承担责任的公司。

（4）股份有限公司，也称股份公司，是指全部资本分成等额股份，股东以其认购的股份为限对公司承担责任，公司以其全部资产对公司债务承担责任的公司。上市公司是股份有限公司的一种，由于其发行的股票在证券交易所公开交易，因此，它的信息披露最为公开、完整和透明，它受到的监管也最为严格。

股份有限公司与有限责任公司都是以其全部资产对公司债务承担责任的公司；作为两种不同的公司组织形式，两者之间的区别主要存在于设立方式、股东人数限制、股东出资的表现形式、股东转让限制、注册资本最低限额、组织机构设置、信息披露义务等七个方面的不同。

我们前面讨论的三种企业类型——生产性企业、流通性企业和服务性企业——都可以是个人独资、合伙、有限责任公司和股份有限公司四种组织形式中的一种形式。因为有限责任公司和股份有限公司的经济活动对社会经济具有较大的影响，所以在本书中，我们主要以公司制为例来介绍基本会计原则和概念。

1.2 会计在企业中的作用

会计不仅是现代企业的一项重要的基础性工作，而且是以货币单位综合反映和监督企业经济活动过程的一种经济管理工作，更是企

业决策层获得为决策所必需的经济信息的主要来源。

1.2.1 什么是会计

会计是一种以价值运动为对象，通过收集、处理和利用经济信息，对经济活动进行组织、控制、调节和指导，促使人们权衡利弊、比较得失和讲求效果的管理活动。

会计和簿记是两个相互联系又有区别的概念。簿记是指记录企业日常经济活动的机械的过程；而会计的工作是以簿记为基础，并且远远超出簿记的范畴。会计的功能包括：设计会计系统，分析和解释财务信息、编制预算、提供税务服务，提供对决策有用的信息，并积极参与管理决策，提高企业竞争优势，等等。

1.2.2 会计的作用

1. 会计作为计量财务成果的工具

所有公司都有自己的财务目标，决策者利用财务报表来评价其达到财务目标的程度。投资者对财务报告所示的公司财务项目的数据特别感兴趣。投资者一般通过投入现金为公司提供资本。公司用所投入的现金去生产商品或提供劳务，出售给消费者或用户。经营的目的是使销售商品或服务的收入大于支出。收入超出支出部分为利润，它可以分配给投资者。投资者通过对报表的综合结果来评价管理者在创造利润方面的业绩，同时预计公司未来的盈利能力。财务报表中这些收益性数据和其他各种信息，可以帮助投资者做出是否对某公司增加或减少投资额的明智的选择。

公司管理者同样重视会计信息。财务报表是管理者的成绩单。很多公司以财务报表作为评价管理者的基础，而且对管理者的绩效考评直接是以公司财务报表结果为依据的。因此管理者常常要预测他们的决策对财务报表的影响，以及努力采取一些能增加财务报表中所反映的公司价值的方案。

2. 会计帮助决策

在社会主义市场经济条件下，会计工作已经成为政府部门、投资者、债权人、管理者以及其他各个方面了解和掌握企业财务状况、经营成果和现金流量的重要信息来源。会计信息对于任何一个需要做出具有经济影响的判断和决策来说，都是十分有用的。

国家宏观经济管理部门以会计信息为依据，制定财政经济政策，开展宏观调控。因此，会计信息是国家制定和实施财政政策、税收政策、货币政策、产业政策、福利政策等各项宏观经济政策的重要基础信息，是国家税收管理的重要依据，是国家对企业经济活动的合法性、合规性进行监督的重要信息来源。可见，会计信息对促进国民经济持续、协调、稳定地发展，起着重要的作用。

投资者借助会计信息，了解企业所控制资源的规模和结构、盈利水平和现金流量等，其目的是评价一个企业的投资风险和报酬，决定是否进行投资，是否继续持有投资或者变卖投资等。

债权人（包括银行）使用会计报表，其目的是利用报表中的信息评价企业的信贷风险，分析企业能否到期还本付息，以进行信贷决策。

公司的管理者是会计信息的最主要使用者。这是因为，财务报告有关企业财务状况、经营成果和现金流量信息，是内部经营管理的直接信息来源。会计信息不仅有助于融资战略、技术创新、市场营销等企业发展战略的研究和制定，有助于加强财务、成本、资金、人才、质量等方面的管理工作，而且会计信息的预警作用，还有助于防范和化解财务风险。

公司的供货单位和客户同样依据会计信息进行商业决策、评价经营风险，决定是否签订合同，是否给予商业信用等等。

会计信息形成和使用过程中的基本关系如图 1.2 所示。

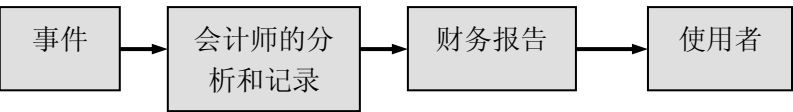


图 1.2 会计信息形成和使用过程中的基本关系

由此可见，会计信息的重要性在于：决策者可以据以评估各种方案的经济后果，即，会计能通过专业技术，预测决策方案对未来可能带来的影响、做出定量的判断，从而减少未来事件的不确定性。

会计与经济活动、决策者的关系如图 1.3 所示。会计过程产生了会计信息，决策者运用会计信息，做出经济决策并采取一定的行为，这些行为导致了一定的经济活动，不断循环。

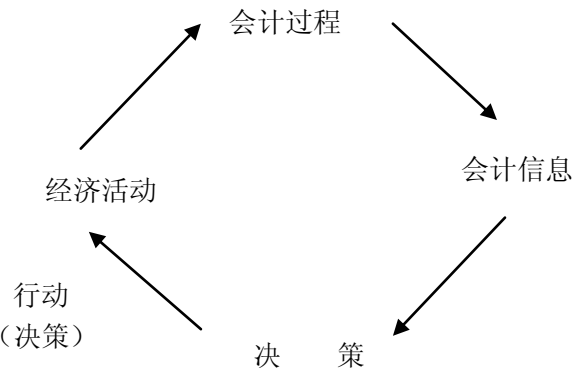


图1.3 会计与经济活动、决策者关系

1.3 会计信息的种类

正如经济决策有很多种类,会计信息也有许多种。在商业社会里,人们使用财务会计、管理会计和税务会计来描述三种最常用的会计信息。

1.3.1 财务会计

财务会计以企业会计准则为主要依据,对企业已经发生的交易和事项,通过确认、计量、记录和报告等主要程序进行加工处理,并借助于以财务报表为主的财务报告形式,向企业的利益攸关方面(内部和外部的)提供以财务信息为主的经济信息,并分析财务报告,评价企业偿债能力、获利能力等。财务信息的主要使用者包括:股东、债权人、管理层和政府有关部门等。

财务会计信息具有历史性,是报告过去一段时间里所发生的事件,这类信息必须遵循会计准则。

1.3.2. 管理会计

管理会计作为企业会计的一个重要分支,运用一系列专门的方式方法,将企业的各种经济信息,进行收集、分类、汇总、分析,并提出报告,作为制订计划、进行预测和决策、对经营业务进行控制、以及对企业业绩进行评价的依据,从而有利于企业改善经营管理,提高经济效率。

管理会计按其所从事的工作,可分为以下几个领域:

1. 成本会计

以归集和分配生产过程中的各种耗费,并计算、报告、分析产品成本为手段,降低产品成本。

2. 决策会计

以提供与企业经营和投资决策有关的信息、参与决策过程为手段,提高企业决策正确性。

3. 控制会计

以编制费用预算、制定成本和利润目标为基础,根据所制定的预算和目标,记录、控制、报告和分析费用成本发生及利润实现情况。

4. 责任会计

以企业内部各责任部门在经济业务和作业上所承担的责任为对象,归集、报告和分析各部门履行责任的情况。

管理会计所提供的报告,基本上为了满足企业管理人员的需要,因而,除了成本会计这一分支外,一般不受会计准则和会计制度的约束;信息的提供,即可包括历史数据,也可包括预测数据,视内部管理的需要而定。

1.3.3. 税务会计

税务会计的主要目的是按税法要求,调整财务会计所计算的会计利润,使之成为应税利润,并据以申报和交纳税款。与此同时,在不违反税法的前提下,进行税务筹划,降低企业税负。

财务会计、管理会计和税务会计是紧密联系的。在日常工作中处理财务会计信息时,常常还要考虑管理会计信息的需求和公司所得税的问题。本书重点介绍财务会计的基本概念。

1.4 会计法律规范与会计道德规范

会计规范是指会计行为所应遵循的规范。会计行为规范是指各种影响和制约会计行为的标准方式。构成会计行为的规范应当具备两个条件:一是有一个判别标准,即需说明会计行为怎样是对的,怎样是错的;二是有自身引导或制约的方式,促使会计行为规范化。会计规范的建立与实施直接影响到会计工作的质量。不同的国家,会计规范体系是不同的。本节主要介绍我国的会计法律规范和会计道德规范。

1.4.1. 会计法律规范

会计法律规范,是指国家立法机构为管理会计工作而按立法程序制定和颁布的规范性文件的总称。会计法律分为狭义与广义两种:狭义的会计法律是指由立法机构颁发的法律;广义的会计法律不仅指由立法机构颁发的法律,还包括由执法机构(各种政府部门)制定和颁发的会计法规。在实践中,会计法律泛指广义的会计法律。本节只重点介绍我国会计法律规范《会计法》,以及会计信息生成中的直接技术规范《会计准则》。

1. 会计法

《会计法》全称《中华人民共和国会计法》。《会计法》于1985年首次颁布施行。1993年12月,经第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议修正。1999年10月,经第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议再次修正,由国家主席下令公布,于2000年7月1日起施行。

《会计法》是国家的正式法律,具有很强的约束力。国家机关、社会团体、企事业单位、个体工商户和其他组织都必须遵守《会计法》。拟订其他会计法规、制订会计准则、办理会计事务,均应以《会计法》为依据。

《会计法》全文共七章、五十二条,除了指出立法目的、规定适用范围、划分会计工作的管理权限,以及国家统一会计制度的制定外,还在会计核算、会计监督、会计机构和会计人员、法律责任等方面,规定了应当达到的要求。1999年10月颁布的《会计法》具有如下几个特点:

(1)《会计法》强调了会计信息的真实、完整,严格禁止虚假信息。它要求各单位所提供的财务会计信息(资料、报告等)必须

真实、完整，不得提供虚假的财务会计报告、或以虚假的经济业务或资料进行会计核算。此外，对伪造、变造会计凭证、会计账簿或者编制虚假财务会计报告，构成犯罪的，依法追究刑事责任，还对直接责任人增加了经济处罚办法。

(2)《会计法》突出了单位负责人对会计信息真实性的责任。第四条明确规定，“单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责。”从法律制度上理顺单位负责人与会计机构、会计人员对于本单位会计工作和会计资料真实性、完整性所应负的责任。

(3)《会计法》特别关注公司、企业的会计核算。它增加了“公司、企业会计核算的特别规定”，强调在资产、负债、所有者权益、收入、费用、成本、利润的确认、计量、记录和报告方面的真实性，利润分配的真实性，不得有违反国家统一的会计制度规定的行为。

(4)《会计法》要求各单位强化会计监督。为保护企事业单位的财产安全，它要求各单位建立、健全内部会计监督制度，并提出了内部会计监督制度的具体要求。

2. 会计准则

会计准则是反映经济活动、确认产权关系、规范收益分配的会计技术标准，是生成和提供会计信息的重要依据；同时，会计准则又是资本市场的一种重要游戏规则，是实现社会资源优化配置的重要依据；会计准则还是国家社会规范乃至强制性规范的重要组成部分，是政府干预经济活动、规范经济秩序和从事国际经济交往等的重要手段。

我国多年来一直重视会计准则的建设，财政部于1992年11月颁布了《企业会计准则》并于1993年7月1日起施行。该准则对会计核算的基本概念、一般原则和主要方法（确认、计量、记录、报告）等作了规定，从而形成指导制定具体会计准则和企业会计制度的基础性规范。该准则适用于设在中国境内的所有企业；《企业会计准则》的颁布，体现了改革开放以来我国会计改革的重大成果，标志着我国有了成文的、靠近国际惯例的会计准则，在我国会计史上具有里程碑的意义。

随后，从1996年起财政部又陆续发布了《关联方关系及其交易的披露》、《现金流量表》、《资产负债表日后事项》、《债务重组》、《收入》、《投资》、《建造合同》、《会计政策、会计估计变更和会计差错更正》、《非货币性交易》、《或有事项》、《无形资产》、《借款费用》、《租赁》、《固定资产》、《存货》、《中期财务报告》等16项具体准则。具体会计准则除了正文外，还包括指南。

随着经济全球化进程不断加快，我国的市场经济又进入一个新的发展阶段。经济发展进程迫切要求建立与国际会计准则趋同的中国企业会计准则体系。在这样的形势下，财政部于2006年2月发布了新的会计准则体系，要求上市公司从2007年1月1日起实施，同时鼓励其他企业执行。

会计准则体系作为技术规范，有着严密的结构和层次。中国企业会计准则体系，由三部分内容构成：一是基本准则，在整个准则体系

中起统驭作用，主要规范会计目标、会计假设、会计信息质量要求、会计要素的确认、计量和报告原则等。其作用是指导具体准则的制定和为尚未有具体准则规范的会计实务问题提供处理原则；二是 38 项具体准则，主要规范企业发生的具体交易或事项的会计处理；三是会计准则应用指南，主要包括具体准则解释和会计科目、主要账务处理等，为企业执行会计准则提供操作性规范。这三项内容既相对独立，又互为关联，构成统一整体。

我国企业会计准则体系的框架结构如下

(1) 我国企业会计准则属于法规体系的组成部分。在我国企业会计准则体系中，基本准则属于部门规章，是财政部部长签署公布的；具体准则及其应用指南属于规范性文件，财政部以财会字文件印发。企业会计准则作为法规体系，具有强制性的特点，要求企业必须执行，否则就属于违规行为。中国属于借鉴国际财务报告准则的国家，以法规形式制定和发布会计准则，更有利于准则的贯彻实施。

(2) 我国企业会计准则强调了会计要素和主要经济业务事项的确认、计量和报告，同时兼顾了会计记录的要求。其中，会计确认解决的是定性问题。会计计量解决的是定量问题。

企业会计准则体系强调了财务报告的地位。具体准则大都规定了披露要求。这些披露要求与财务报表列报、现金流量表、中期财务报告、合并财务报表、分部报告、关联方披露、金融工具列报、每股收益等报告类准则，共同构成了企业财务报告体系。企业会计准则体系从基本准则、38 项具体准则到应用指南，其核心是围绕会计确认、计量和报告加以规范的，从而实现了中国会计准则与国际财务报告准则内涵上的统一。

(3) 我国准则与国际准则，不仅整体架构保持了一致，而且大多数项目做到了相互对应。

我国的基本准则类似于国际财务报告准则中“编报财务报表的框架”，在会计准则中起统驭作用，是具体准则的制定依据，我国的具体准则和应用指南正文涵盖了目前各类企业各项经济交易或事项的会计处理，与国际财务报告准则的内部结构相同。具体准则分为一般业务准则、特殊业务准则和报告类准则，主要规范了各项具体业务事项的确认、计量和报告；应用指南是对具体准则相关条款的细化和重点难点内容提供的操作性规定。中国会计准则与国际财务报告准则具体项目比较，见表 1.2。

表 1.2 中国会计准则与国际财务报告准则具体项目比较表

我国企业会计准则	国际财务报告准则
CAS 1 存货	IAS 2 存货
CAS 2 长期股权投资	IAS 27 合并财务报表和单独财务报表 IAS 28 联营中的投资 IAS 31 合营中的权益
CAS 3 投资性房地产	IAS 40 投资性房地产
CAS 4 固定资产	IAS 16 不动产、厂场和设备 IFRS 5 持有待售的非流动资产和终止经营
CAS 5 生物资产	IAS 41 农业
CAS 6 无形资产	IAS 38 无形资产
CAS 7 非货币性资产交换	IAS 16 不动产、厂场和设备 IAS 38 无形资产 IAS 40 投资性房地产
CAS 8 资产减值	IAS 36 资产减值
CAS 9 职工薪酬	IAS 19 雇员福利
CAS 10 企业年金	IAS 26 退休福利计划的会计和报告
CAS 11 股份支付	IFRS 2 以股份为基础支付
CAS 12 债务重组	IAS 39 金融工具：确认和计量
CAS 13 或有事项	IAS 37 准备、或有负债和或有资产
CAS 14 收入	IAS 18 收入
CAS 15 建造合同	IAS 11 建造合同
CAS 16 政府补助	IAS 20 政府补助的会计和政府援助的披露
CAS 17 借款费用	IAS 23 借款费用
CAS 18 所得税	IAS 12 所得税
CAS 19 外币折算	IAS 21 汇率变动的影响 IAS 29 恶性通货膨胀经济中的财务报告
CAS 20 企业合并	IFRS 3 企业合并
CAS 21 租赁	IAS 17 租赁
CAS 22 金融工具确认和计量 CAS 23 金融资产转移 CAS 24 套期保值	IAS 39 金融工具：确认和计量
CAS 25 原保险合同 CAS 26 再保险合同	IFRS 4 保险合同
CAS 27 石油天然气开采	IFRS 6 矿产资源的勘探和评价
CAS 28 会计政策、会计估计变更和差错更正	IAS 8 会计政策、会计估计变更和差错
CAS 29 资产负债表日后事项	IAS 10 资产负债表日后事项
CAS 30 财务报表列报	IAS 1 财务报表的列报 IFRS 5 持有待售的非流动资产和终止

	经营
CAS 31 现金流量表	IAS 7 现金流量表
CAS 32 中期财务报告	IAS 34 中期财务报告
CAS 33 合并财务报表	IAS 27 合并财务报表和单独财务报表
CAS 34 每股收益	IAS 33 每股收益
CAS 35 分部报告	IFRS 8 分部报告
CAS 36 关联方披露	IAS 24 关联方披露
CAS 37 金融工具列报	IFRS 7 金融工具：披露 IAS 32 金融工具：列报
CAS 38 首次执行企业会计准则	IFRS 1 首次采用国际财务报告准则

1.4.2. 会计道德规范

会计道德规范指的是会计人员的职业道德规范。所谓会计人员的职业道德规范，是指会计人员在职业品德、职业纪律、专业胜任能力及职业责任等方面应达到的行为标准。它是一般社会公德在会计工作中的具体体现，是制约、引导会计人员行为，调整会计人员与社会、与相关利益集团以及会计人员之间关系的社会规范。会计职业道德规范的构成要素有会计职业理想、会计工作态度、会计职业责任、会计职业技能、会计工作纪律和会计工作作风。会计职业道德贯穿于会计工作的所有领域和整个过程。

现代会计职业道德的形成与发展通常要经过以下三个阶段：

（1）以会计职业责任和义务为核心，重在社会对个人的“防范”，理论对欲望的“束缚”的他律阶段；

（2）以会计职业良心为核心，会计工作职责转变为会计人员内心道德感与道德行为准则的自律阶段；

（3）会计职业责任与职业良心在职业目标的统帅下融为一体，职业道德的他律性与自律性高度统一，外在导向的价值目标与内心价值追求目标完全吻合的统一阶段。

当前，制定会计职业道德守则，加强会计职业道德教育，增进会计人员职业道德修养，这三项措施是形成良好职业道德风尚、保证会计法律顺利贯彻实施的重要条件。

我国会计人员的道德行为受“会计人员职业道德”和《中国注册会计师职业道德守则》（2010年7月1日起施行）的指导，这些守则的关键术语是诚信、独立性、客观和公正、专业胜任能力和应有的关注、保密、以及良好职业行为等。通过遵守这些守则，规范会计人员职业行为，提高职业水平，并建立与有关方面的信任关系。

1.5 财务报告目标和会计基本假设

1.5.1 财务报告目标

我国《企业会计准则——基本准则》规定，财务报告的目标是向财务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，有助于财务报告使用者做出经济决策。财务报告使用者包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。

对财务报告目标的研究，国外会计理论界已形成两大观点——“受托责任观”和“决策有用观”。

1. 受托责任观

“受托责任观”产生于资本市场不十分发达，资源的委托者与受托者之间的“委托——代理”关系是直接建立的，这么一种社会经济背景下。“受托责任观”认为，财务报告的目标是，以恰当的方式向企业资源所有者有效地反映资源受托者（企业管理层）的受托经营责任及其履行情况。它强调实物资产的保护和资产价值的完整。在“受托责任观”下，财务报告是一种控制与约束机制，对企业资源所有者与受托者之间的利益关系起着协调作用。

2. 决策有用观

“决策有用观”产生于资本市场高度发达、资源的委托者与受托者的“委托——代理”关系是通过资本市场间接建立的社会经济背景下。“决策有用观”认为，财务报告目标是向财务报告使用者（主要包括企业现在和潜在的投资者、债权人、政府及有关部门及企业管理层）提供对其决策有用的信息。

美国、英国等西方发达国家会计准则的财务报告目标均采用了决策有用观。

随着我国改革开放的不断深入，先是“受托责任观”得到了强调，随后，“决策有用观”也日益受到社会的重视。

1.5.2 会计基本假设

会计基本假设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、会计数据的收集都要以这一系列的假设为依据。会计核算的基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量等。

1、会计主体

会计主体是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。也称为会计实体、会计个体。会计工作的目的是反映与其他经济实体相区别的特定对象的财务状况、经营成果和现金流量，为包括投资者在内的各个方面进行经济决策和投资决策服务。

会计主体作为会计工作的基本假设之一，为日常的会计处理提供了依据：

（1）明确会计主体，才能划定会计所要处理的经济业务事项的范围。只有那些影响会计主体经济利益的经济业务事项才能加以确认和计量。会计工作中通常所讲的资产、负债的增减，收入的取得，费用的发生，都是针对特定会计主体而言的。

(2) 明确会计主体，才能将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。无论是会计主体的经济活动，还是会计主体所有者的经济活动，都最终影响所有者的经济利益，但是，为了真实反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量，必须将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区别开来。

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，而会计主体却不一定是法律主体。例如：一个企业作为法律主体，应当建立会计核算体系，独立地反映其财务状况、经营成果和现金流量。这时，法律主体即是会计主体；有时，为了管理的需要，对企业内部的部门单独进行核算，并编制内部财务报表，该部门可以视为会计主体，但不是法律主体。图 1.4 是会计主体的示例。

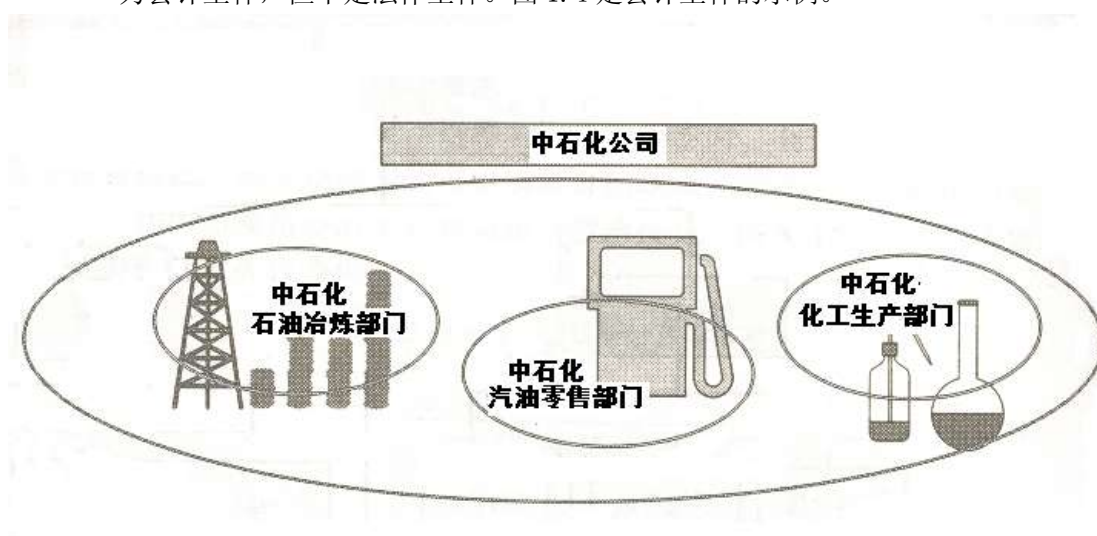


图 1.4 中石化公司会计主体

2、持续经营

持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持续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。

企业是否持续经营对会计政策的选择影响很大。只有设定企业是持续经营的，才能进行正常的会计处理。例如，采用历史成本计价，是设定企业在正常情况下运用所拥有的各项经济资源、以及依照原来的偿还条件偿付其所负担的各种债务，否则就不能继续采用历史成本计价；在历史成本的基础上采用计提折旧的方法，也是以企业持续经营为基础，否则，只能采用可变现净值法对固定资产进行计价。

由于持续经营是根据企业发展的一般情况所作的设定，而企业在生产经营过程中缩减经营规模乃至停业的可能性总是存在的。为此，往往要求定期对企业持续经营这一前提做出分析和判断。一旦判定企业不符合持续经营前提，就应当改变会计核算的方法。

3、会计分期

会计分期是指将一个企业持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间。又称会计期间。

会计分期的目的是，将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间，据以结算盈亏，按期编报财务报告，从而及时地向各方面提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量信息。

根据持续经营假设，一个企业将要按当期的规模和状况继续经营下去，要确定企业的经营成果，只能等到一个企业在若干年后歇业的时候核算一次盈亏。但是，生产经营活动和财务、经营决策又要求及时得到有关信息，为此，就要将持续不断的经营活动划分成一个个相等的期间，分期核算和反映。

会计分期对会计基础和会计政策的选择有着重要影响。由于会计分期，产生了当期与其他期间的差别，从而出现权责发生制和收付实现制的区别，进而出现了应收、应付、递延、预提、待摊这样的会计处理方法。

最常见的会计期间是一年，以一年确定的会计期间称为会计年度，按年度编制的财务会计报表也称为年报。在我国，会计年度自公历每年的1月1日至12月31日止。为满足人们对会计信息的需要，也要求企业按短于一年的期间编制财务报告，如，要求股份有限公司每半年提供中期报告。

4、货币计量

货币计量，是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量，反映会计主体的生产经营活动。

会计是对企业财务状况和经营成果全面系统的反映，在市场经济条件下，企业的经济活动都最终体现为货币计量。为此，需要货币这样一个统一的量度。但是，在企业中还有许多不能用货币来计量的关键成功因素，比如企业经营战略、市场份额、产品质量、顾客满意度、增长机会等。为了弥补货币量度的局限性，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。

1.6 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投资者等使用者的决策有用所应具备的基本特征，根据基本准则规定，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。

1.6.1 可靠性

可靠性要求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。

可靠性是对会计工作的基本要求。会计工作所提供的信息是报表使用者重要的信息来源，是包括投资者在内的各个方面进行经济决策的重要依据，如果会计信息不能真实反映企业的实际情况，会

误导会计信息使用者，甚至会导致经济决策的失误，会计工作就失去了存在的意义。假定公司花 25000 元购买存货，在会计期末，存货价值下跌，其可变现净值为 20000 元。依据“成本与可变现净值孰低法”，公司必须记录 5000 元的存货跌价准备。如果公司管理层认为存货的适当价值应为 22000 元，并据此记账的话，在资产负债表中的总资产和所有者权益均会被高估，利润表中的利润也因此被高估。可见，不是依据客观事实，而是根据某一特定目的而形成的有偏见的会计信息，是不可靠的。

1.6.2. 相关性

相关性要求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。

会计信息是否有用，关键是看其与使用者的决策需要是否相关。相关的会计信息，通过反馈，应当能够有助于使用者评价企业过去的决策，预测企业未来的财务状况、经营成果和现金流。

会计信息相关性要求，会计工作在收集、加工、处理和提供会计信息过程中，应当考虑各方面的信息需求、尤其是满足各方面具有共性的信息需求。值得注意的是，相关性是以可靠性为基础的。会计信息在保证可靠性的前提下，尽可能做到相关性，以满足投资者等各个方面的财务报告使用者的决策需要。

1.6.3. 可理解性

可理解性要求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。

为了让使用者有效地使用会计信息，财务报告所提供的信息应当清晰明了、易于理解，以提高会计信息的有用性。

1.6.4. 可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比。

可比性有两方面的要求。首先，不同企业相同会计期间的会计信息应该可比。不同企业同一会计期间发生的相同或者相似的交易或事项，应当采用规定的会计政策，确保会计信息口径一致、相互可比，从而使得不同企业按照一致的确认、计量和报告要求，来提供有关会计信息。这样，便于投资者等财务报表使用者评价不同企业的财务状况、经营成果和现金流量及其变动情况。

其次，同一企业各个期间的财务报表也必须可比。同一企业在不同时期发生的相同或者相似的交易或事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。如果，按照规定或者会计政策变更以后可以提供更可靠、更相关的会计信息，那么可以变更会计政策。但是，有关会计政策变更的情况，应当在附注中加以说明。这样，才便于投

投资者等财务报表使用者了解企业财务状况、经营成果和现金流量的变化趋势，通过比较企业不同时期的财务报表信息，全面客观地评价过去，预测未来，从而作出正确的决策。

1.6.5. 实质重于形式

所谓形式是指法律形式，实质是指经济实质。实质重于形式要求企业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。有时，经济业务的外在法律形式并不能真实反映其实质内容。为了真实反映企业的财务状况和经营成果，就不能仅仅根据经济业务的外在表现形式来进行核算，而要反映其经济实质。比如，合同可能写明，商品的所有权已转移给买方，但事实上，卖方仍享有该资产的未来经济利益。如果不考虑经济实质，仅看其法律形式，就不能真实反映这笔业务对企业的影响。

1.6.6. 重要性

重要性要求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。即企业在选择会计方法和程序时，要考虑经济业务本身的性质和规模，根据特定的经济业务对经济决策影响的大小，来选择合适的会计程序和方法，以报告会计信息。

企业如何决定什么信息重要，什么信息不重要呢？如果财务报告中提供的会计信息的省略或者错报会影响投资者等使用者据此做出决策的，该信息就具有重要性。

在评估某些项目的重要性时，很大程度上取决于会计人员的职业判断。一般来说，应当从质和量两方面来进行分析。从性质来说，当某一事项有可能对决策产生一定影响时，就属于重要项目；从金额上来讲，当某一项目的金额达到一定规模时，就可能对决策产生影响。

1.6.7. 谨慎性

谨慎性要求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。即，在存在不确定因素的情况下做出判断时，保持必要的谨慎，既不高估资产或收益，也不低估负债或费用。对于可能发生的损失和费用，应当加以合理估计。对企业经营存在的风险加以合理的估计，就能在风险实际发生之前化解风险、防范风险，有利于企业做出正确的经营决策，以提高企业在市场上的竞争力。谨慎性的最明显例子是对期末存货按“成本与可变现净值孰低法”计量。在该方法下，存货按成本与可变现净值的较低者列报，从而使利润和资产都按其

最低的合理价值列报。其他谨慎性的会计处理包括加速折旧等。它们的影响都是推迟净利润的报告时间，从而达到谨慎的目的。

1.6.8. 及时性

及时性要求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，即会计信息应当及时处理、及时提供。会计信息具有时效性。只有能够及时满足经济决策需要的会计信息，才有价值。

在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性，一是要求及时收集会计数据，在经济业务发生后，应及时取得有关凭据；二是要求对会计数据及时处理，及时编制财务报告；三是要求将会计信息及时传递，按规定的期限提供给有关各方。另外，为了保证会计信息的及时性，对于资产负债表日至财务报告报出前发生的有关事项，应当也加以确认或披露。

会计信息质量要求中，可靠性、相关性、可理解性和可比性是首要的质量要求，是企业财务报告中所提供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，尤其是在对某些特殊交易或者事项进行处理时，需要根据这些质量要求来把握其会计处理原则。另外，及时性还是会计信息相关性和可靠性的制约因素，企业需要在相关性和可靠性之间寻求一种平衡，以确定信息及时披露的时间。

1.7 会计计量

会计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。计量属性是指所予计量的某一要素的特性方面。从会计角度，计量属性反映的是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。

1.7.1 历史成本

历史成本又称为实际成本，就是取得或制造某项财产物资时所实际交付的现金或其他等价物。在历史成本计量下，资产按照购置时支付的现金或者现金等价物的金额，或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照其因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，或者承担现时义务的合同金额，或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

1.7.2 重置成本

重置成本又称为现行成本，是指按照当前市场条件，重新取得同样一项资产所需支付的现金或现金等价物金额。在重置成本计量下，资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。在实务中，重置成本一般应用于盘盈固定资产的计量等。

1.7.3 可变现净值

可变现净值，是指在正常生产经营过程中，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。在可变现净值计量下，资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额计量。可变现净值通常应用于存货资产减值情况下的后续计量。

1.7.4 现值

现值是指对未来现金流量以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。在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流入量的折现金额计量。负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。现值通常用于非流动资产可收回金额和以摊余成本计量的金融资产价值的确定等。

1.7.5 公允价值

公允价值，是指在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额。在公允价值计量下，资产和负债按照在公平交易中熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。公允价值主要应用于交易性金融资产及可供出售金融资产的计量等。

企业在对会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本；采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

1.8 会计要素

会计要素是会计核算对象的基本分类。所谓会计核算对象也称会计内容，它是会计反映和监督的内容。将会计内容分解成若干要素，统称为会计要素。会计要素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。对会计要素加以严格定义，就能为会计核算奠定坚实的基础。会计要素主要包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等。

1.8.1 资产

1. 定义

资产是指过去的交易或事项形成并由企业拥有或者控制的资源，该资源预期会给企业带来经济利益。

在符合资产定义的基础上，同时满足以下条件时，应确认资产：

- (1) 与该资源有关的经济利益很可能流入企业；
- (2) 该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

2. 特点

按照定义，资产具有以下的特点：

(1) 资产能够给企业带来经济利益。比如，货币资金可以用于购买所需要的商品和用于利润分配。厂房机器、原材料等可以用于生产经营过程，制造出商品，出售后收回货款。货款即为企业所获得的经济利益。如果一项经济资源不能为企业带来经济效益，就不应当确认为资产，这是资产的一个重要特征。

(2) 资产都是为企业所拥有的，或者即使不为企业所拥有，但也是企业所控制的。这里所说的拥有或控制，是指财产物资的所有权，即其权利和风险都已进入本企业，包括已经取得并可依法行使的权利。如应收款虽不具有实物形态，但可依法收回的一笔款项，则应视作企业的一项资产。

(3) 资产应当由企业过去实际发生的交易或事项所形成。只有过去实际发生的交易、事项才能增加或者减少企业的资产。不能根据谈判中的交易或者计划中的经济业务来确认一笔资产。

资产的定义是会计核算中据以确认资产的根据。确认为资产的，就可以按照资产进行计量、记录和报告。

3. 分类

企业的资产一般按其流动性，即按照资产变换为现金的能力进行分类，主要有：

(1) 流动资产，指可以在一年内或者在超过一年的一个营业周期内变现和耗用的资产。它包括下列项目：

库存现金，指企业的库存现金。

银行存款，指在银行和其他金融机构中的各种存款。

交易性金融资产，指企业为了近期内出售而持有的债权投资、股票投资等金融资产。

应收及预付款，包括应收票据、应收账款、预付款项等。

存货，指企业期末在库、在途和在加工中的各种存货的可变现净值。

(2) 非流动资产，非流动资产是指计划长期持有，不准备在一年内变现的投资；或者是，为管理目的而拥有或控制的资产。包括：长期股权投资、固定资产、无形资产和其他非流动资产等。

长期股权投资，是指企业持有的对其子公司、联营企业和合营企业的长期股权投资。

固定资产，固定资产是为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的、使用寿命超过一个会计年度的有形资产，主要有房屋、建筑物、机器设备、运输设备等。

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

其他资产，其他资产是指除上述流动资产和非流动资产以外的资产，如长期待摊费用，其他长期资产。

企业的资产构成如图 1.5 所示。

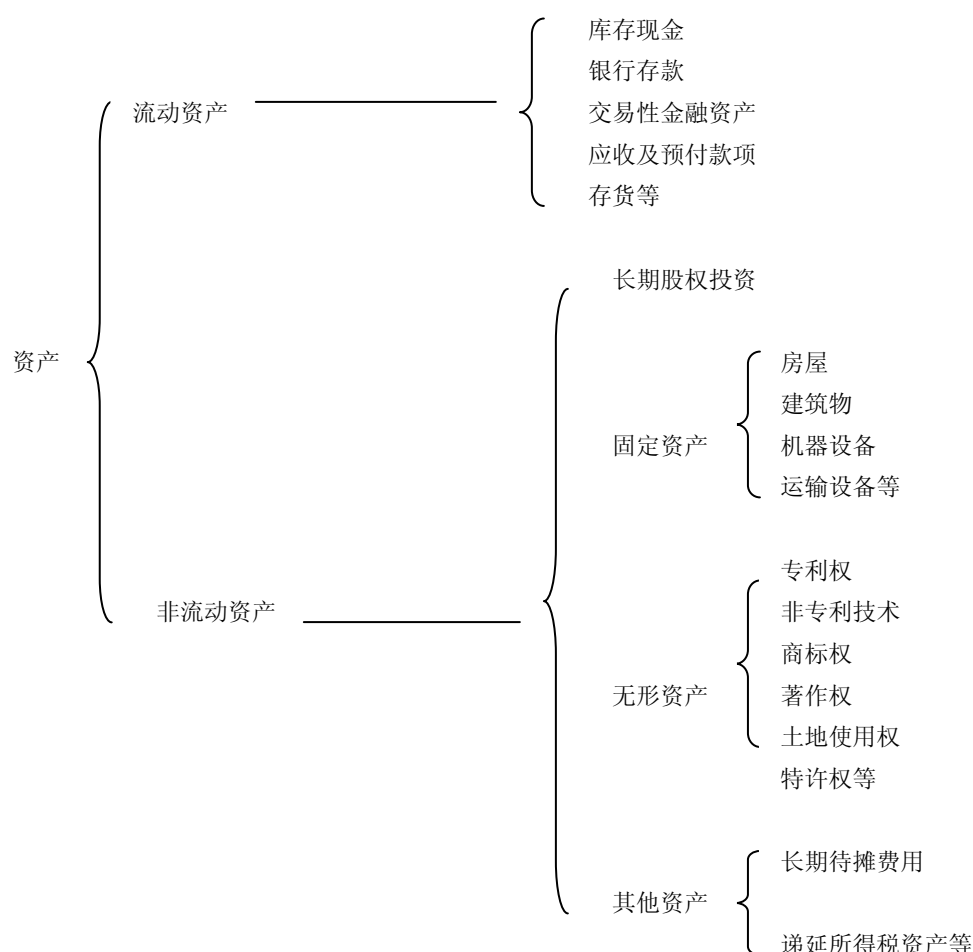


图 1.5 企业的资产构成

1.8.2 负债

1. 定义

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。

在符合负债定义的基础上，同时满足以下条件时应确认为负债：

- (1) 与该义务有关的经济利益很可能流出企业；
- (2) 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

2. 特征：

按照定义，负债具有以下特征：

(1) 负债是企业承担的现时义务。所谓现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。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。

(2) 负债预期会导致经济利益流出企业。在履行现时义务清偿负债时，导致经济利益流出企业的形式多种多样，例如：以现金或实物资产形式偿还；以提供劳务形式偿还；将负债转为资本等等。

(3) 负债是由企业过去的交易或者事项形成的。即只有过去的交易或者事项才形成负债，企业将在未来发生的承诺、签订的合同等交易或者事项，不形成负债。

3. 分类

负债也按其流动性分类，一般分为以下两类：

(1) 流动负债，指应在一年内或者在超过一年的一个营业周期内需偿还的债务，包括短期借款、应付账款、应付票据、应付职工薪酬、应付利润、预收账款、其他应付款等。

(2) 非流动负债，指应在一年以上，或者在超过一年的一个营业周期以上偿还的债务，包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

企业的负债构成如图 1.6 所示。

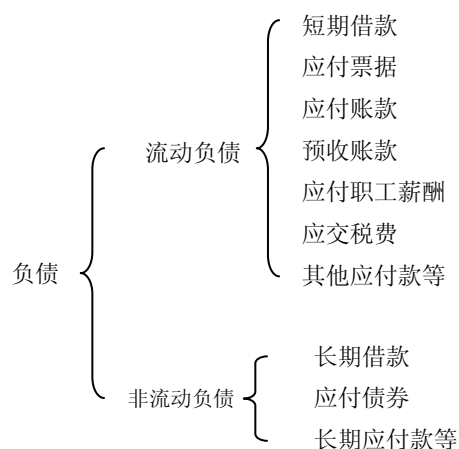


图 1.6 企业的负债构成

1.8.3 所有者权益

1. 定义和特点

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。

2. 特点：

- (1) 所有者权益是投资人对企业净资产的要求权，这种要求权是

受企业总资产和总负债变动的影响而增减变动的。

(2) 所有者权益还包括所有者以其出资额分享企业利润的权利, 同时, 也承担企业的经营风险。

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。

3. 构成: 所有者权益按其构成, 可分为以下四个项目:

(1) 实收资本, 指企业实际收到投资人投入的资本金。

(2) 资本公积, 指投资人投入或企业从其他来源取得, 而归投资人所有, 属于公积金性质的资本金。它包括资本溢价或股本溢价, 直接计入所有者权益的利得和损失等。资本公积可以按规定的程序, 转增资本金。

(3) 盈余公积, 是指从企业净利润中提取的公积金, 包括法定盈余公积和任意盈余公积; 可用于弥补企业以后年度发生的亏损, 也可用于转增资本金。

(4) 未分配利润, 未分配利润是指企业的税后利润按照规定进行分配以后的剩余部分。这部分没有分配的利润留存在企业中, 可在以后年度进行分配。

所有者权益作以上分类, 不仅可以准确反映所有者权益总额, 清晰反映所有者权益的构成, 有利于保障企业投资人的权益, 而且对企业的利润分配、投资人依照规定动用产权的能力以及所作投资决策都是有用的。

所有者权益的构成如图 1.7 所示。

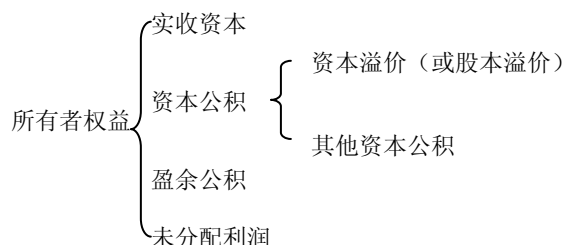


图 1.7 企业所有者权益的构成

1.8.4 . 收入

1. 定义

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。

一般而言, 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。

2. 特征:

(1) 收入是从企业的日常活动中形成的。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以及与此相关的活动。有些交易或事项也能为企业带来经济利益, 但由于不是从企业的日常活动

中产生的，就不属于企业的收入，而作为利得。例如，出售固定资产所取得的收益就不能作为企业的收入。

（2）收入能导致企业所有者权益的增加。与收入相关的经济利益的流入，应当会导致所有者权益的增加；不会导致所有者权益增加的经济利益的流入，不符合收入的定义，不应确认为收入。例如，企业向银行借入款项，虽然也导致了企业经济利益的流入，但是，该流入并不能导致所有者权益的增加，只是企业承担了一项现时义务，应将其确认为一项负债。

（3）收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。收入应当会导致经济利益的流入，从而导致资产的增加。例如，企业销售商品，应当收到现金或者在未来有权收到现金，才表明该交易符合收入的定义。但是，经济利益的流入有时是所有者投入资本的增加所导致的，所有者投入资本的增加不应当确认为收入，应当将其直接确认为所有者权益。

1.8.5. 费用

1. 定义

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。

费用的确认，除了应当符合定义外，同时还应当满足以下条件：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。

2. 特点

根据费用定义，费用的特点是：

（1）费用是企业在日常活动中形成的。费用是企业在销售商品、提供劳务等日常活动中所发生的经济利益的流出。非企业日常活动所形成的经济利益的流出，属于损失。

（2）费用会引起所有者权益的减少。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。

（3）费用是与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。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。

1.8.6 . 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。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。

利润反映的是收入减去费用后的净额、直接计入当年利润的利

得和损失等。其中收入减去费用后的净额反映的是企业日常活动的经营业绩，直接计入当期利润的利得和损失反映的是企业非日常活动的业绩。值得注意的是，直接计入当期利润的利得和损失，是指应当计入当期损益，虽与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关，但最终会引起所有者权益发生增减变动的利得和损失。企业应当严格区分收入和利得、费用和损失之间的差别。

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、损失金额的计量。企业利润通常包括以下项目：

1. 营业利润

$$\begin{aligned} \text{营业利润} = & \text{营业收入} - \text{营业成本} - \text{营业税金及附加} - \text{销售费用} \\ & - \text{管理费用} - \text{财务费用} - \text{资产减值损失} \\ & + \text{公允价值变动收益} (- \text{公允价值变动损失}) \\ & + \text{投资收益} (- \text{投资损失}) \end{aligned}$$

2. 利润总额

$$\text{利润总额} = \text{营业利润} + \text{营业外收入} - \text{营业外支出}$$

3. 净利润

$$\text{净利润} = \text{利润总额} - \text{所得税费用}$$

收入、费用、利润的构成如图 1.8 所示。

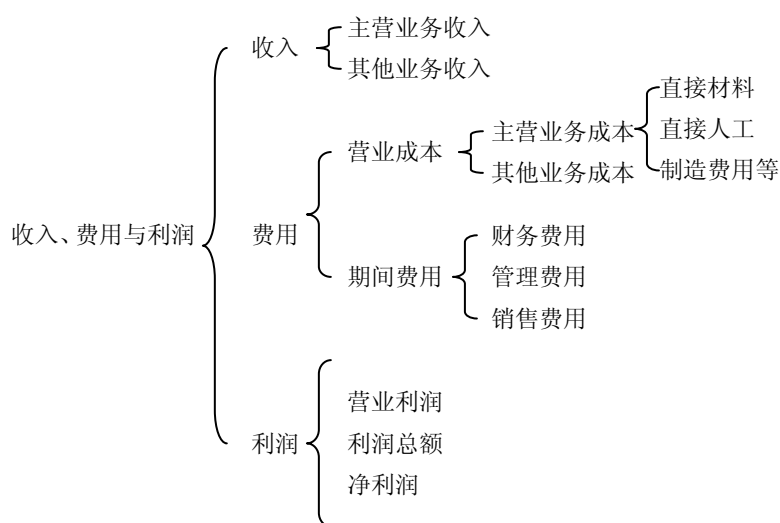


图 1.8 企业的收入、费用和利润构成

以上对六个会计要素分别作了说明，会计要素的划分在会计核算中有重要的作用，它是设置会计科目和账户的基本依据，同时也为会计报表的构成提供了框架。

本章小结

会计是一种以价值运动为对象、通过收集、处理和利用经济信息,对经济活动进行组织、控制、调节和指导,促使人们权衡利弊、比较得失和讲求效果的管理活动。

财务报告的目标是向财务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，有助于财务报告使用者做出经济决策。

会计主体、持续经营、会计分期和货币计量是会计核算的四个基本假设。可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性是衡量会计信息质量的一般原则。会计基本假设和会计信息质量要求，是会计师的行为指南。

会计要素是会计核算对象的基本分类，包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。会计要素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。对会计要素加以严格定义，就能为会计核算奠定坚实的基础。

【复习与思考题】

1. 会计与簿记的区别是什么？
2. 分别说明个人独资企业、合伙企业、有限责任公司与股份制公司的所有者有什么不同点？
3. 会计主体假设的重要性何在？试举四个例子说明。
4. 财务会计和管理会计的异同点在哪里？
5. 会计为什么需要职业道德标准？
6. 什么叫会计要素？说明会计要素的内容。

【自测题】

1. 下列哪种企业组织形式开始营业必须获得政府法律许可？
 - A. 法律公司
 - B. 个人独资公司
 - C. 合伙企业
 - D. 股份有限公司
2. 企业拥有的经济资源称为：
 - A. 资产
 - B. 负债
 - C. 所有者权益
 - D. 应收款项
3. 企业资产总计 140,000 元，负债 60,000 元，则所有者权益为：
 - A 0 元
 - B 80,000 元
 - C 140,000 元
 - D 200,000 元
4. 企业赊购办公用品，将：

- A 同时增加资产和负债 B 同时增加资产和所有者权益
C 资产一增一减 D 增加资产，减少负债

5. 支付应付账款，将：

- A 资产一增一减 B 同时减少资产和所有者权益
C 同时减少资产和负债 D 同时增加资产和负债

6. 会计基本假设：

- A. 会计主体 B. 持续经营 C. 会计分期 D. 货币计量

【练习题】

习题一

资料

申华公司发生下列项目：

租金收入	差旅费	短期借款	机器设备
原材料	投入资本	应付职工薪酬	利润
库存现金	工资津贴	应交税费	办公用品
建筑物	银行存款	广告费	劳务收入

要求：将上述项目分别划分为资产类、负债类、所有者权益、收入类、费用类和利润类。

习题二

某企业 12 月末各项目余额如下：

1. 银行里的存款 120000 元；
2. 投资者投入资本 7000000 元；
3. 向银行借入 2 年期的借款 600000 元；
4. 库存现金 1500 元；
5. 向银行借入半年期的借款 500000 元；
6. 仓库里存放的原材料 519000 元；
7. 应付外单位货款 80000 元；
8. 机器设备价值 2500000 元；
9. 房屋及建筑物价值 420000 元；
10. 仓库里存放的产成品 194000 元；
11. 应收外单位货款 100000 元；
12. 以前年度尚未分配的利润 750000 元；
13. 正在加工中的产品 75500 元；
14. 对外长期投资 5000000 元。

要求：判断资料中各项目的类别（资产、负债、所有者权益），并将各项目金额填入下表中。

