

项目 2 会计要素与会计等式

【知识目标】

理解会计的对象、会计要素的概念。

熟悉制造企业资金循环周转。

理解会计等式的含义。

【技能目标】

掌握各个会计要素的具体内容。

掌握会计等式的应用。

2.1 会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容，具体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。资金运动是指社会再生产过程中财产物资的货币表现。资金运动有静态表现和动态表现。

2.1.1 静态表现

静态表现是企业在一时点上的资金分布和存在形态与取得和形成的来源两个方面。资金分布和存在形态方面体现为各种流动资产和非流动资产；取得和形成的来源方面体现为自有资金、借入资金和结算债务，其中自有资金包括投入资本和未分配利润。

从任何一个时点来看，企业的资金运动总是处于相对静止状态，表现为既相互联系又相互依存的两个方面。一方面表明企业资金的分布和存在形态，即资产；另一方面表明企业资金的取得和形成的来源，反映债权人和投资者对企业资产的权益，即负债和所有者的权益。资金分布和存在形态方面与取得和形成的来源方面在数量上相等。

2.1.2 动态表现

动态表现是指企业在一定时期内资金在生产经营各个阶段不断运动并转换形态，周而复始地进行的循环周转，即企业资金运动的动态表现为资金的循环周转。以制造业为例，制造企业的资金从货币资金形态开始，依次通过供、产、销三个阶段，不断改变资金的存在形态，最后又回到货币资金形态，这种资金运动的过程称为资金的循环。由于企业的生产经营活动是持续不断地进行的，因此，上一次资金循环的结束(终点)即预示着下一次资金循环的开始(起点)，这种周而复始的资金循环称为资金的周转。会计要依次反映这些阶段的经济活动，如图 2-1 所示。

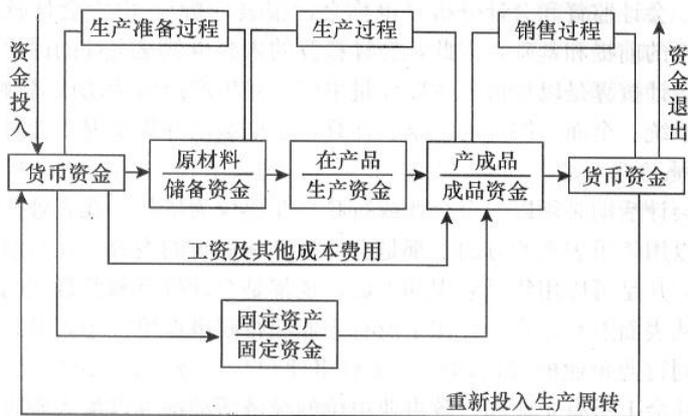


图 2-1 制造企业资金循环周转

综上所述，企业的资金运动主要包括资金的投入、资金的循环周转和资金的退出三个环节。其静态表现为某一特定时点资产、负债和所有者权益之间的数量关系，动态表现为收入、费用和利润之间的数量关系。而资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六要素正是会计核算所要反映的基本内容。

2.2 会计要素

2.2.1 会计要素的含义及其分类

1. 会计要素的含义

会计的对象是社会再生产过程中的资金运动。但是这一概念较为抽象。在会计实践中，为了进行分类核算，从而提供各种分门别类的会计信息，就必须对会计对象的具体内容进行适当分类，于是，会计要素这一概念应运而生。会计要素是指根据交易或者事项的经济特征所确定的财务会计对象的基本分类。它是会计核算对象的具体化，是用于反映会计主体财务状况、确定经营成果的基本单位。

2. 会计要素的分类

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、费用和利润六类。这六大会计要素又可以划分为两大类，其中，前三类属于反映财务状况的会计要素，在资产负债表中列示；后三类属于反映经营成果的会计要素，在利润表中列示。

2.2.2 会计要素的意义

会计要素的划分在会计核算中具有十分重要的意义，具体表现在以下几方面。

第一，会计要素是会计内容的基本分类，它为会计分类核算提供了基础。把会计内容划分为会计要素将产生三方面的作用：一是可以按照会计要素的分类提供会计数据和会计

信息；二是可以按照会计要素的分类，分别进行会计确认和会计计量，使会计确认和会计计量有了具体的对象；三是会计要素的划分是设置会计科目和会计账户的基本依据。

第二，会计要素是构成会计报表的基本框架，为设计会计报表奠定了基础。会计报表是提供会计信息的基本手段，会计报表应该提供一系列指标，这些指标主要由会计要素构成，会计要素是会计报表框架的基本构成内容。

2.2.3 会计要素的确认

1. 资产

(1) 资产的含义与特征。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。资产具有下列特征：

第一，资产是由企业过去的交易或者事项形成的。“过去的交易或者事项”包括购买、生产、建造行为或其他交易或者事项。资产必须是过去已经发生的交易或事项所产生的结果。未来交易或事项可能产生的结果，不属于现在的资产，不得作为资产来确认。

第二，资产是企业拥有或者控制的资源。“由企业拥有或者控制”，是指企业享有某项资源的法定所有权，或者虽然不享有某项资源的法定所有权，但该资源能被企业所控制。一项经济资源是否属于企业的资产，不仅要看其所有权，而且要看其控制权，即所有权不是确认资产的绝对标准。例如，企业融资租赁的固定资产。

第三，资产预期会给企业带来经济利益。“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，即可以预先期待能够在未来直接或间接地为企业带来现金流入量，这是资产的本质特征。按照这一特征，判断一项支出是否构成资产，只要看它未来能否给企业带来经济利益。只有那些未来能给企业带来经济利益的支出才能确认为资产。如果一项支出不能为企业带来未来经济利益，则不能确认为企业的资产，而应作为费用或损失处理。例如，企业报废的机器设备就不能作为企业的资产入账。

(2) 资产的确认条件。将一项资源确认为资产，需要符合资产的定义，还应同时满足以下两个条件：

第一，与该资源有关的经济利益很可能流入企业。从资产的定义来看，能否带来经济利益是资产的一个本质特征，但在现实生活中，由于经济环境瞬息万变，与资源有关的经济利益能否流入企业以及能够流入多少，具有不确定性。因此，资产在确认时还应考虑经济利益能否流入企业以及能够流入多少的不确定性程度。如果根据编制财务报表时所取得的证据，与资源有关的经济利益很可能流入企业，那么就应当将其作为资产予以确认；反之，不能确认为资产。例如，企业如果判断应收账款很可能部分或全部无法收回，则表明该部分或全部应收账款不符合资产确认条件，应当计提坏账准备，减少资产价值。

第二，该资源的成本或者价值能够被可靠地计量。财务会计系统是一个确认、计量和报告的系统，其中可计量性是所有会计要素确认的重要前提，资产的确认也是如此。只有当有关资源的成本或者价值能够被可靠地计量时，资产才能予以确认。在实务中，企业取得的许多资产都发生了实际成本，如企业购置的厂房、设备、购买或者生产的存货等，对于这些资产，只要实际发生的购买成本或者生产成本能够可靠计量，就可认为符合资产确认的可计量要求。在某些特定情况下，企业取得的资产没有发生实际成本或者发生的实际

成本很小，但是如果其公允价值能够可靠计量，也被认为符合资产可计量性的确认条件。

(3) 资产的分类。资产可以有多种分类标准。按资产的实体形态，可分为有形资产和无形资产；按资产的变现能力或耗用期限，可分为流动资产和非流动资产。目前，我国会计实务中，通常按照第二种进行分类。

流动资产，是指将在一年(含一年)或超过一年的一个营业周期内变现或耗用的资产。即流动资产是指满足下列条件之一的资产：①预计在一个正常营业周期中变现、出售或耗用；②主要为交易目的而持有；③预计在资产负债表日起一年内(含一年)变现；④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等。其中，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。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。流动资产主要包括库存现金、银行存款、交易性金融资产、应收票据、应收账款、预付账款、应收利息、应收股利、其他应收款、存货、一年内到期的长期资产等。

非流动资产，也称长期资产，是指除流动资产以外的资产，通常包括长期股权投资、持有至到期投资、固定资产、无形资产和其他财产。

2. 负债

(1) 负债的含义与特征。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。如果把资产理解为企业的权利，那么负债就是企业所承担的义务。负债具有以下特征：

第一，负债是由过去的交易或事项形成的义务。负债由过去的交易或事项形成的经济责任或经济义务，是企业过去的交易或事项的一种结果，尚未发生的交易或事项不能确认为负债。如从银行借入的款项、购货形成的应付账款等，应作为一项负债确认。

第二，负债是企业承担的现时义务。现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或事项形成的义务，不属于现时义务，不应当确认为负债。如企业将在未来发生的承诺、与供货单位签订的赊购合同等交易或者事项，就不能作为一项负债确认。

第三，负债预期会导致经济利益流出企业。负债必须于未来某个特定时期予以偿还。一般情况下，负债都有确切的债权人和到期日，到期都必须偿还，负债只有清偿后才能消失。因此，企业在履行偿还义务时会引起经济利益流出企业。由过去的交易或事项所导致的现时义务，如不需要履行偿还义务就不会导致未来经济利益流出企业，因而就不能确认为负债。

(2) 负债的确认条件。将一项现时义务确认为负债，需要符合负债的定义，还应当同时满足以下两个条件：

第一，与该义务有关的经济利益很可能流出企业。预期会导致经济利益流出企业是负债的本质特征。在现实经济生活中，履行义务导致经济利益流出企业可能带有一定的不确定性，如果有确凿证据表明，与现时义务有关的经济利益很可能流出企业，则应确认为负债；如果企业虽承担了现时义务，但导致经济利益流出企业的可能性很小，则不应将其作为负债。因此，负债的确认还应与经济利益流出企业的不确定性程度的判断相结合。

第二，未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。可计量性是所有会计要素确认的

重要前提，负债的确认也是如此。只有当履行该义务时导致未来流出的经济利益的金额能够可靠计量时，才能确认为负债，否则不能将其作为企业的负债予以确认，只能进行披露。

(3) 负债的分类。负债也可以按照不同的标准进行分类，但通常按其流动性分为流动负债和非流动负债。这里的流动性指的是负债的偿还期限。

流动负债，是指将在一年或超过一年的一个营业周期内偿还的债务。即流动负债是指满足下列条件之一的负债：①预计在一个正常营业周期内清偿；②主要为交易目的而持有；③预计在资产负债表日起一年内(含一年)到期应予以清偿；④企业无权将清偿推迟至资产负债表日后一年以上。流动负债主要包括短期借款、应付票据、应付账款、预收账款、应付职工薪酬、应交税费、应付股利、其他应付款，以及一年内到期的长期负债等。

非流动负债，也称为长期负债，是指除流动负债以外的负债，即指偿还期在一年或超过一年的一个营业周期以上的债务。非流动负债主要包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

3. 所有者权益

(1) 所有者权益的含义与特征。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。所有者权益是所有者对企业资产的剩余索取权，它是企业资产中扣除债权人权益后应由所有者享有的部分。资产减去负债后的差额，又称为净资产。所有者权益在性质上，体现为所有者对企业资产的剩余索取权；在数量上，体现为资产减去负债后的差额。

所有者权益具有以下特征：

第一，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。

第二，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。

第三，所有者凭借所有者权益能够参与企业利润的分配。

(2) 所有者权益的确认条件。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。

(3) 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》体系中被计入资本公积，并在资产负债表中的资本公积项目反映出来。

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。其来源于企业生产经营所获得的利润，并通过历年累积留存在企业尚未以股利形式分配给股东的部分。

4. 收入

(1) 收入的含义与特征。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。根据收入的定义，收入具有以下特征：

第一，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以及与之相关的活动。收入来源于企业的日常活动，既不是从偶发的交易或事项中产生，也不是来源于所有者的投入资本或债权人的债务。例如，工业企业制造并销售产品、商业企业销售商品、运输企业提供运输服务、租赁公司出租资产等，均属于企业的日常活动。日常活动是确认收入与利得的重要判断标准，凡是日常活动所形成的经济利益的流入应当确认为收入；反之，非日常活动所形成的经济利益的流入则不能确认为收入，而应当确认为利得。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。例如，处置固定资产或无形资产属于企业的非日常活动，所形成的净利益就不应确认为收入，而应当确认为利得。

第二，收入会导致所有者权益的增加。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，或者二者兼而有之，从而使企业所有者权益增加。例如，企业通过销售商品一方面会取得收入，另一方面会导致银行存款或应收账款增加或者预收账款减少，从而使企业所有者权益增加。不能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，因而不应当确认为收入。例如，企业向银行借入款项，虽导致了企业经济利益的流入，但同时也使企业承担了一项负债，未能导致所有者权益增加，因此不应将其确认为收入，而应当确认一项负债。

第三，收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。所有者投入资本虽导致了企业经济利益的流入，同时增加了企业资产，但这项经济利益的流入并非来自企业的日常活动，因此不应确认为收入，而应当将其直接确认为所有者权益。企业为第三方或客户代收的款项，也会导致经济利益的流入，但不应当确认为收入，应当确认为一项负债。

(2) 收入的确认条件。收入的确认除符合收入的定义外，至少应当符合以下条件：

第一，与收入相关的经济利益应当很可能流入企业。很可能是指经济利益流入企业的可能性超过50%。销售商品或提供劳务的价款能否有把握收回，是收入确认的一个重要条件。企业在销售商品或提供劳务时，如估计价款收回的可能性不大，即使收入确认的其他条件均已满足，也不应当确认为收入。

第二，经济利益流入企业的结果会导致资产的增加或者负债的减少。

第三，经济利益的流入额能够可靠计量。企业在销售商品或提供劳务时，某些不确定因素致使价格不能确定，这种情况下即使已经收到款项，也只能作为预收账款来处理。因为在价格未确定之前，由于经济利益的流入额不能够可靠计量，因而不应当确认为收入。

(3) 收入的分类。收入按经营业务主次不同，可分为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，如工业企业销售产品、商业企业销售商品、运输企业提供运输服务、保险公司签发保单、租赁公司出租资产等取得的收入；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，如工业企业出租固定资产和无形资产、出租包装物和商品、销售材料收入等。

收入按性质的不同，可分为商品销售收入、提供劳务收入和让渡资产使用权收入。商

品销售收入为企业向客户销售商品所取得的销售收入，提供劳务收入为企业向客户提供劳务所取得的劳务收入，让渡资产使用权收入为企业向客户让渡资产使用权所取得的利息和使用费收入。

5. 费用

1) 费用的含义与特征

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。根据费用的定义，费用具有以下特征：

第一，费用是企业在日常活动中发生的。费用必须是在企业日常活动中产生的，费用产生的日常活动的界定与收入产生的日常活动的界定是一致的。将费用界定为日常活动中所发生的，目的是为了将其与损失相区分。企业非日常活动所发生的经济利益的流出不能确认为费用，而应当计入损失。损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出，如营业外支出。

第二，费用会导致所有者权益的减少。费用本质是资产的转化形式，是企业资产的耗费。因此，费用的发生一定会导致企业所有者权益的减少。

第三，费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。企业经股东大会或类似机构决议，向股东或投资者分配利润，也会导致经济利益流出企业，但该经济利益的流出是所有者权益的抵减项目，不应确认为费用。

2) 费用的确认条件

费用的确认除了应当符合定义外，还应当符合以下条件：

第一，与费用相关的经济利益应当很可能流出企业。其中“很可能”的判断与收入确认条件中的“很可能”相同。

第二，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。费用的表现形式为资产的减少或负债的增加，或二者兼而有之。当经济利益流出企业导致企业资产减少或者负债增加或二者兼而有之时，应确认为费用。

第三，经济利益的流出额能够可靠计量。只有当经济利益的流出额能够可靠计量时，才能确认为费用。

3) 费用的分类

费用按经济用途可分为生产费用和期间费用。

生产费用是指与企业日常生产经营活动有关的费用，生产费用按其经济用途可分为直接材料、直接人工和制造费用。生产费用应按其实际发生情况计入产品的生产成本；对于生产几种产品共同发生的生产费用，应当按照受益原则，采用适当的方法和程序分配计入相关产品的生产成本。

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的，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。

6. 利润

1) 利润的含义与特征

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。

2) 利润的确认条件

利润的确认主要依赖于收入和费用，以及直接计入当期利润的利得和损失的确认，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。

3) 利润的构成

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了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了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。

2.2.4 会计要素的计量

会计要素的计量是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。不同的计量属性，会使相同的会计要素表现为不同的货币数量，因此，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。

1. 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。采用历史成本计量，资产按照其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。采用历史成本计量，对所计量的项目应当基于经济业务的实际交易成本，而不必考虑以后市场价格变化带来的影响。历史成本原则上成为会计计量中的最重要和最基本的属性。因此，历史成本是为实际交易而不是可能的交易所决定的，并且它又为交易双方所认可，具有较大的可靠性和可验证性。

(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。采用重置成本计量，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。例如，企业进行财产清查时发现一台全新设备尚未入账，而与该设备相同品牌规定型号设备的市场价格为 30 万元。如果按重置成本计量，该固定资产的入账价值则为 30 万元。重置成本是现在时点重新取得同样一项资产所需要支付的成本，在实务中多应用于盘盈存货或固定资产的计量等方面。

(3) 可变现净值。可变现净值是指在正常的生产经营过程中，以资产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。在可变现净值的计量下，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。甲公司期末原材料的账面余额为 100 万元，数量为 10 吨。该原材料专门用于生产与乙公司所签合同约定的 20 台 Y 产品。该合同约定：甲公司为乙公司提供 Y 产品 20 台，每台售价 10 万元。将该原材料加工成 20 台 Y 产品尚需加工成本 95 万元。估计销售每台 Y 产品需发生相关税费 1 万元。期末该原材料的可变现净值=20×10-95-20×1=85 万元。可变现净值是在不考虑货币时间价值的情况下，以持续经营为前提，以资产在正常使用过程中可带来的预期净现金流入的金额对资产进行计量，通常应用于存货减值情况下的后续计量。

(4) 现值。现值是指对某一资产的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。采用现值计量，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。例如，某公司的一项设备原价为 30 万元，累计折旧为 10 万元，预计该设备未来现金净流量的现值为 25 万元。因此，如果按现值计量，该固定资产的入账价值则为 25 万元。现值通常应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方面。相对于可变现净值，现值计量考虑了货币时间价值因素的影响。

(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支付的价格。其中，有序交易是指在计量日前一段时期内相关资产或负债的交易总会发生，且所发生的市场环境没有多大变化。有序交易强调交易活动的经常性，是对正常市场秩序的认可，是市场对资产正确定价的前提。只有在有序交易的前提下，才能保证公允价值取得的持续性和可靠性。例如，某企业于 2016 年 8 月 30 日以银行存款购入创新股份的普通股股票 30 000 股作为交易性金融资产，每股成交价为 10 元。该股票在 2016 年 12 月 31 日每股收盘价为 16 元，并且 A 企业仍持有 30 000 股。假如不考虑其他因素，该项交易性金融资产在 2016 年 12 月 31 日的公允价值为 480 000 元。公允价值计量主要应用于交易性金融资产、交易性金融负债、可供出售金融资产以及采用公允价值模式计量的投资性房地产等方面。相对于历史成本计量，公允价值计量所提供的会计信息具有更高的相关性。

如何更好地理解这些计量属性的定义？以资产为例：在某一个时点上对资产进行计量时，历史成本是这项资产取得时的公允价值；重置成本是这个时点上取得这项资产的公允价值；可变现净值是这个时点上出售这项资产的公允价值；现值是这个时点上，不重新购买，也不出售，继续持有会带来的经济利益的公允价值；公允价值是在任何时候只要发生有序交易时，出售资产所收到或转移负债所付出的价格。对五种计量属性一览表如表 2-1 所示。

表 2-1 对五种计量属性一览表

计量属性	对资产的计量	对负债的计量
历史成本	按照购置时的金额	按照承担现时义务时的金额
重置成本	按照现在购买时的金额	按照现在偿还时的金额
可变现净值	按照现在销售时的金额	—
现值	按照将来时的金额折现	
公允价值	有序交易中出售资产所能收到的价格	有序交易中转移负债所需支付的价格

2. 会计计量属性的运用原则

企业在对会计要素进行计量时，一般采用历史成本。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持续取得并可靠计量。如果无法连续取得并且不能可靠计量的，则不允许使用这些计量属性。

2.3 会计等式

会计等式，也称会计恒等式、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。会计等式以公式的形式揭示了会计要素之间的数量关系以及数量变化规律，是复式记账和编制会计报表的理论依据。

2.3.1 会计等式的表现形式

1. 财务状况等式

企业从事生产经营活动必须拥有一定数量的资产，如现金、固定资产和无形资产等。根据这些资产提供者的不同，可以分为所有者提供的资产和债权人提供的资产。为企业提供资产的组织和个人对资产有求偿权，会计上将这种索偿权称为权益。资产与权益是同一事项的两说法，反映同一事项的两个方面，所以两者的金额必定相等，资产恒等于权益，用公式表示为

$$\text{资产} = \text{权益}$$

在生产经营活动之初，企业资产的来源包括投资者投入和债权人投入。因此，债权人和投资者对企业的资产均拥有权益，其中，债权人投入的称为债权人权益，债权人权益又称为企业的负债，投资者投入的则形成企业的所有者权益，所以，上述公式又可表述为

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

这一等式称为财务状况等式，亦称为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。它表现出企业在一定日期资产的来源与占用情况，反映企业一定日期资产存量及债权人和所有者对企业资产要求权的基本财务状况。该公式说明了资产、负债和所有者权益这三个会计基本要素之间的数量关系，是复式记账和编制资产负债表的理论依据。

2. 经营成果等式

不论是所有者还是债权人，将资产投入企业，就是想获得预期的收益。按照投入产出的原理，要想获得收益，就必须将资产投入生产经营活动，即将资产转化为有关的成本费用，并生产出满足社会需要的产品，将产品在市场上出售取得收入，并获得相应的利润，因此，收入、费用和利润这三个会计要素之间也存在等量关系，可以用公式描述为

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

这一等式称为经营成果等式，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。它反映了利润的实现过程，是编制利润表的依据。

3. 财务状况等式与经营成果等式的内在联系

财务状况等式体现了资产、负债、所有者权益三个要素之间的关系，经营成果等式体现了收入、费用和利润三个要素之间的关系。如果把这六个要素放在一个等式中分析，它们之间的关系可以理解如下：由于企业是投资者投资的，按照“谁投资谁受益”的原则，企业实现的利润(亏损)只能归属于投资者，所以利润是所有者权益的一部分。因此可得到：

$$\begin{aligned} \text{资产} &= \text{负债} + (\text{所有者权益} + \text{利润}) \\ &= \text{负债} + (\text{所有者权益} + \text{收入} - \text{费用}) \end{aligned}$$

即：

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

这一等式反映了企业的财务状况与经营成果之间的关系。企业的经营成果影响到企业的财务状况。当收入大于费用时，表明企业获得了利润，使资产增加或负债减少，导致财务状况好转；当收入小于费用时，表明企业发生了亏损，将会使资产减少或负债增加，导致财务状况恶化。这个公式将企业的财务状况与经营成果联系起来，全面反映了企业经济活动过程中会计要素之间的内在联系。这一公式是基本会计等式的一种转化形式，到期末结账，利润归入所有者权益项目后，则会计等式又恢复到基本形式，即：

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

2.3.2 经济业务对会计等式的影响

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。

经济业务的发生必然会引起会计要素在数量上的增减变化。企业在一定时期内发生的全部经济业务，按其对会计要素的影响不同，分为两大类：一类经济业务只涉及资产、负债和所有者权益数量上的增减变化；另一类经济业务涉及收入、费用和利润的增减变化。但无论它们怎样变化，其结果都不会破坏会计等式的平衡。也就是说，任何经济业务的发生所引起的会计等式中各会计要素的增减变化，都不会破坏会计等式的平衡。每一时点上企业所有的资产总额必然等于权益总额，即永远是资产总额=负债总额+所有者权益总额。为什么任何一项经济业务的发生会引起会计要素的各种变化，而不会打破会计等式的恒等关系呢？这是因为，无论经济业务多么复杂和千变万化，它所引起的会计要素的变化，归纳起来不外乎以下四类情况：

第一类：会计等式左边的会计要素项目一增一减，会计等式保持平衡。

第二类：会计等式左右两边的要素项目同时增加，会计等式保持平衡。

第三类：会计等式左右两边的要素项目同时减少，会计等式保持平衡。

第四类：会计等式右边的两个要素项目一增一减，会计等式保持平衡。

企业经济业务按其其对财务状况等式的影响不同可以细分为以下九种基本类型。

- 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。

以上各种经济业务类型表明，经济业务的发生，不会破坏会计等式的平衡关系。举例说明如下：

假设三明公司在 2016 年 7 月 31 日有关资产、负债、所有者权益状况如表 2-2 所示。

表 2-2 资产、负债和所有者权益状况表

2016 年 7 月 31 日		金额单位：元	
资产项目	金 额	负责及所有者权益项目	金 额
库存现金	2 000	应付账款	600 000
银行存款	600 000	短期借款	131 000
库存商品	80 000	实收资本	700 000
应收账款	49 000		
固定资产	700 000		
合计	1 431 000	合计	1 431 000

8 月份发生下列经济业务。

(1) 8 月 5 日收到三钢公司投资 60 万元，其中，实物投资价值 40 万元，现金投资 20 万元，已存入银行。

该笔业务发生后，企业资产方的固定资产增加了 40 万元，银行存款增加了 20 万元。同时企业所有者权益中的实收资本增加了 60 万元。

(2) 8 月 15 日，用银行存款 10 万元归还银行短期借款。

该笔业务发生后，企业资产方的银行存款减少了 10 万元，同时负债方的短期借款也减少了 10 万元。

(3) 8 月 28 日，购入设备一台，价值 5 万元，以银行存款支付，设备已交付使用。

该笔业务发生后，企业资产方的固定资产增加了 5 万元，同时资产方银行存款减少了 5 万元。

(4) 8 月 28 日，向银行借入短期借款 20 万元，存入企业银行存款账户。

该笔业务发生后，企业负债方的短期借款增加了 20 万元，同时资产方的银行存款增加了 20 万元。

(5) 8 月 30 日，从开户银行提取现金 2 000 元，以备零星开支。

该笔业务发生后，企业资产方的库存现金增加了 2 000 元，同时资产方的银行存款减少了 2 000 元。

(6) 8 月 30 日，收回应收账款 3 万元，存入银行。

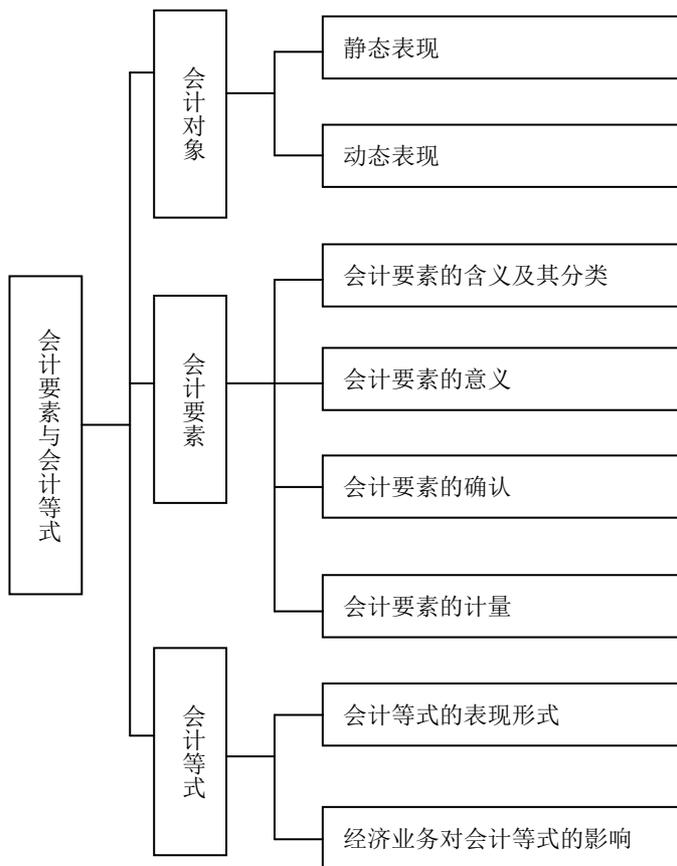
该笔业务发生后，企业资产方的银行存款增加了 3 万元，同时资产方的应收账款减少了 3 万元。

上述六笔经济业务所引起的资产、负债和所有者权益的增减变化情况如表 2-3 所示。

表 2-3 资产、负债和所有者权益状况变动表

2016 年 8 月 31 日					金额单位：元				
资产项目	期初 余额	增加额	减少额	期末 余额	负责及所有 者权益项目	期初 余额	增加额	减少额	期末 余额
库存现金	2 000	2 000		4 000	应付账款	600 000			600 000
银行存款	600 000	430 000	152 000	878 000	短期借款	131 000	200 000	100 000	231 000
库存商品	80 000			80 000	实收资本	700 000	600 000		1 300 000
应收账款	49 000		30 000	19 000					
固定资产	700 000	450 000		1 150 000					
合计	1 431 000	882 000	182 000	2 131 000	合计	1 431 000	800 000	100 000	2 131 000

小 结



- A. 可变现净值
B. 重置成本
C. 公允价值
D. 历史成本
12. 所有者权益在数量上等于()。
A. 所有者的投资
B. 实收资本与未分配利润之和
C. 实收资本与资本公积之和
D. 全部资产减去全部负债后的净额
13. 银行将短期借款 200000 元转为对本公司的投资, 则本公司的()。
A. 负债减少, 资产增加
B. 负债减少, 所有者权益增加
C. 资产减少, 所有者权益增加
D. 所有者权益内部一增一减
14. 反映企业经营成果的会计要素是()。
A. 收入、费用和利润
B. 资产、负债和所有者权益
C. 收入、资产和负债
D. 资产、负债和利润
15. 生产费用是指与企业日常生产经营活动有关的费用, 按其经济用途分类, 以下选项不包括()。
A. 直接材料
B. 直接人工
C. 制造费用
D. 期间费用
16. 下列不属于非流动负债的是()。
A. 应付票据
B. 应付债券
C. 长期借款
D. 长期应付款
17. 企业收入的发生往往会引起()。
A. 负债增加
B. 资产减少
C. 资产增加
D. 所有者权益减少
18. 下列关于会计要素的表述中, 不正确的是()。
A. 会计要素用于反映企业财务成果和经营状况
B. 会计要素包括资产、负债所有者权益、收入、费用和利润
C. 资产、负债和所有者权益称为动态会计要素
D. 利润要素的确认主要依赖于收入和费用
19. 下列各项中, 不属于资产要素基本特点的是()。
A. 资产由企业过去的交易或事项形成
B. 必须是有形资产
C. 预期会给企业带来经济利益
D. 由企业拥有或控制
20. 下列引起资产和权益同时减少的业务是()。
A. 用银行存款偿还应付账款
B. 向银行借款直接偿还应付账款
C. 购买材料货款暂未支付
D. 工资计入产品成本但暂未支付

二、多项选择题

1. 企业负债按其流动性可分为()。
A. 应付账款
B. 流动负债
C. 非流动负债
D. 预收账款

2. 期间费用包括()。
- A. 管理费用
B. 财务费用
C. 制造费用
D. 销售费用
3. 下列等式中属于正确的会计等式有()。
- A. 资产=权益
B. 资产=负债+所有者权益
C. 收入-费用=利润
D. 资产=负债+所有者权益+(收入-费用)
E. 资产+负债-费用=所有者权益+收入
4. 下列经济业务只引起会计等式左边会计要素变动的有()。
- A. 购买材料 800 元, 货款暂欠
B. 银行提取现金 500 元
C. 购买机器一台, 以存款支付 10 万元货款
D. 接受国家投资 200 万元
E. 收到某外商捐赠货物一批, 价值 80 万元
5. 下列经济业务中, 会引起会计等式右边会计要素发生增减变动的有()。
- A. 以银行存款偿还前欠贷款
B. 某企业将本企业所欠贷款转作投入资本
C. 将资本公积转增资本
D. 投资者追加对本企业的投资
6. 企业的收入具体表现为一定期间()。
- A. 现金的流入
B. 银行存款的流入
C. 企业其他资产的增加
D. 企业负债的增加
E. 企业负债的减少
7. 企业的费用具体表现为一定期间()。
- A. 现金的流出
B. 企业其他资产的减少
C. 企业负债的增加
D. 银行存款的流出
E. 企业负债的减少
8. 下列属于流动资产的有()。
- A. 银行的存款
B. 存放在仓库的材料
C. 厂房和机器
D. 企业的办公楼
9. 下列属于会计计量属性的有()。
- A. 历史成本
B. 可变现净值
C. 公允价值
D. 现值
10. 负债的特点有()。
- A. 负债是由过去的交易或事项所引起的、企业当期承担的义务
B. 负债是企业承担的现时义务
C. 负债是由过去的交易或事项所引起的、企业承担的潜在义务
D. 清偿负债导致经济利益流出企业



三、判断题

1. 会计要素中既有反映财务状况的要素,也含有反映经营成果的会计要素。()
2. 收入减去费用等于利润的关系是企业编制利润表的基础。()
3. 当企业所有者权益增加,必然表现为企业资产的增加。()
4. 只有企业拥有某项财产物资的所有权时才能将其确认为企业的资产。()
5. 所有者权益简称权益。()
6. 企业向投资者分配利润,也会导致经济利益的流出,可作为费用。()
7. 费用是企业实际发生的各项开支和损失。()
8. 不管任何企业发生任何经济业务,会计等式的左右两方金额永不变,故永相等。()
9. 企业向银行借入款项,也导致了企业经济利益的流入,应将其确认为收入。()
10. 只有当履行该义务时导致未来流出的经济利益的金额能够可靠计量,才能确认为负债。()

四、业务题

【业务题一】

(一)目的:练习资产、负债、所有者权益项目的区分。

(二)资料:宏远公司某月末各项目余额如下。

- (1) 房屋 300 000 元。
- (2) 机器设备 200 000 元。
- (3) 库存生产用钢材 50 000 元。
- (4) 应收京通厂的货款 15 000 元。
- (5) 出纳员保管的现金 800 元。
- (6) 库存完工产品 20 000 元。
- (7) 向银行借入期限 2 年的借款 200 000 元。
- (8) 应付海天厂购料款 22 000 元。
- (9) 应缴未缴所得税 40 000 元。
- (10) 国家投入的资本 500 000 元。

(三)要求:划分所属的资产、负债、所有者权益项目。

【业务题二】

(一)目的:练习“资产+费用=负债+所有者权益+收入”会计等式。

(二)资料:某企业 7 月初的资产总额为 1000 000 元,负债总额 300 000 元,所有者权益总额为 700 000 元,7 月中旬从银行借入借款期为 3 个月的短期借款 400 000 元,应当由 7 月份承担的费用为 60 000 元,7 月末的资产总额为 1 420 000 元,假设 7 月份没有其他经济业务。

(三)要求:计算 7 月份的收入额。

【业务题三】

(一)目的：练习会计要素和会计等式。

(二)资料：宏远公司 2012 年 5 月 31 日的资产负债表显示资产总计 375 000 元，负债总计 112 000 元，所有者权益总计 263 000 元。该公司 2012 年 6 月发生如下经济业务。

- (1) 用银行存款购入全新机器一台，价值 30 000 元。
- (2) 投资人投入原材料，价值 10 000 元。
- (3) 以银行存款偿还所欠供应单位账款 5 000 元。
- (4) 收到供应单位所欠账款 8 000 元，收存银行。
- (5) 将一笔长期负债 50 000 元转为对企业的投资。
- (6) 按规定将 20 000 元资本公积金转为实收资本。

(三)要求：(1) 根据 6 月份发生的经济业务，说明经济业务的发生对会计要素的影响。

(2) 计算 6 月末宏远公司的资产总额、负债总额和所有者权益总额。

思考与练习

1. 什么是会计对象？我国企业的会计要素有哪些？
2. 简述各会计要素的定义、特征、分类及其确认条件。
3. 什么是会计计量属性？它包括哪些内容？
4. 基本的会计等式是什么？它有何作用？
5. 经济业务的发生对会计等式有何影响？
6. 简述经济业务的类型。