

21世纪高职高专经济管理类规划教材

总主编 杨紫元

新编基础会计

XINBIAN JICHU KUAIJI

● 主 编 孙志洁 张 彤

河南大学出版社

21世纪高职高专经济管理类规划教材

总主编 杨紫元

新编基础会计

XINBIAN JICHU KUAIJI

主 编 孙志洁 张 彤

副主编 皇甫亚楠 郭艳伟 侯迎新

河南大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

新编基础会计/孙志洁,张彤主编. —开封:河南大学出版社,2010.7

ISBN 978-7-5649-0179-0

I. ①新… II. ①孙…②张… III. ①会计学 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 090001 号

责任编辑 阮林要

责任校对 阮林要

封面设计 张 松

出 版 河南大学出版社

地址:河南省开封市明伦街 85 号

邮编:475001

电话:0378-2825001(营销部)

网址:www.hupress.com

排 版 郑州市今日文教印制有限公司

印 刷 河南郑印印务有限公司

版 次 2010 年 7 月第 1 版

印 次 2010 年 7 月第 1 次印刷

开 本 787mm×1092mm 1/16

印 张 15.75

字 数 373 千字

印 数 1—3000 册

定 价 29.00 元

(本书如有印装质量问题,请与河南大学出版社营销部联系调换)

前 言

为了更好地贯彻理论与实践相结合的原则,根据新发布的《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则——应用指南》,结合会计从业资格考试要求,立足高职高专会计专业人才培养方案与职业能力标准,以会计基本理论、核算方法为依托,以会计实务操作技能为主线,以大量实例、情景为载体,《新编基础会计》对会计基本理论、基本方法和基本操作技能进行了阐述。

本书共12章,全面介绍了工业企业资金筹集、供应过程、生产过程、销售过程以及利润形成与分配等资金循环基本业务的核算和管理,重点突出会计凭证和借贷记账法在会计实务流程中的应用。

针对职业教育特点,编写体例按照章节内容前有“考证要点”、“技能目标”、“案例导入”,章节内容后有“延伸阅读”、“案例分析”、“思考题”、“练习题”及“实训题”等项目进行设计;阐述基本内容时,对于重要的知识点和法规,采用“小资料”、“小思考”、“小总结”及“小经验”等方式,引起学生的特别注意,提高学生的学习能力和学习效率,从而启发、引导学生对所学内容进行思考分析,强化学生的动手操作能力。

本书力求做到体系完整、结构新颖、重点突出、深浅适度、简明实用,可作为高职高专会计专业和其他经济管理专业的使用教材,也可作为在岗会计人员处理日常业务的工具书。

本书由孙志洁、张彤任主编,由皇甫亚楠、郭艳伟、侯迎新任副主编。具体编写分工为:第5章、第11章由孙志洁编写,第6章、第12章由张彤编写,第9章、第10章由皇甫亚楠编写,第7章、第8章的第1节和第2节由郭艳伟编写,第1章、第8章的第3节和第4节由侯迎新编写,第2章由任慧编写,第3章由胡雪松编写,第4章由梁素华编写。最后,由杨紫元教授对全书进行总纂、定稿。

本书在编写过程中参考了有关著作和文献,值本书付梓之际,谨向这些著作和文献的作者致以诚挚的谢意。河南大学出版社的编辑为本书的出版付出了大量的心血,在此一并表示感谢。尽管我们做了最大的努力,但由于作者水平有限,书中难免有疏漏或不足之处,恳请专家和读者批评指正,以便进一步修改。

编 者

2010年3月

目 录

前 言 /1

第 1 章 总 论 /1

第 1 节 会计概述 /1

第 2 节 会计对象 /4

第 3 节 会计核算方法 /6

第 4 节 会计基本假设与会计信息质量要求 /8

第 2 章 会计要素与会计等式 /18

第 1 节 会计要素 /18

第 2 节 会计等式 /24

第 3 章 会计科目与账户 /32

第 1 节 会计科目 /32

第 2 节 账 户 /36

第 4 章 复式记账 /42

第 1 节 复式记账法 /42

第 2 节 借贷记账法 /44

第 3 节 总分类账与明细分类账的平行登记 /51

第 5 章 借贷记账法的应用 /61

第 1 节 企业的主要经济业务 /61

第 2 节 资金筹集业务的核算 /63

第 3 节 供应过程业务的核算 /64

第 4 节 生产过程业务的核算 /68

第 5 节 销售过程业务的核算 /74

第 6 节 财务成果业务的核算 /79

第6章 原始凭证 /88

- 第1节 会计凭证概述 /88
- 第2节 原始凭证的填制与审核 /90
- 第3节 原始凭证填制实例 /94

第7章 记账凭证 /118

- 第1节 记账凭证的内容、种类及填制方法 /118
- 第2节 记账凭证填制实例 /125
- 第3节 会计凭证的传递与保管 /138

第8章 会计账簿 /143

- 第1节 会计账簿的意义与种类 /143
- 第2节 账簿的设置与登记 /146
- 第3节 对账与结账 /154
- 第4节 会计账簿的更换与保管 /157

第9章 财产清查 /162

- 第1节 财产清查概述 /162
- 第2节 财产清查的方法 /165
- 第3节 财产清查结果的处理 /172

第10章 财务会计报告 /180

- 第1节 财务会计报告概述 /180
- 第2节 资产负债表 /185
- 第3节 利润表 /190
- 第4节 现金流量表 /192

第11章 账务处理程序 /200

- 第1节 账务处理程序概述 /200
- 第2节 记账凭证账务处理程序 /202
- 第3节 科目汇总表账务处理程序 /212
- 第4节 汇总记账凭证账务处理程序 /215

第12章 会计工作组织 /225

- 第1节 会计工作组织概述 /225
- 第2节 会计机构与会计人员 /227

第 3 节 会计档案与会计法律制度	/234
-------------------	------

参考文献	/241
------	------

第1章 总 论

【考证要点】

会计的概念 会计的基本职能 会计对象 会计核算方法 会计基本假设 会计信息质量要求

【技能目标】

准确理解会计的概念 准确理解会计基本假设 熟练运用权责发生制

【案例导入】

甲、乙、丙、丁是四个好伙伴,在一次聚会上,一通天南海北之后,聊起了什么是会计这一话题,四人各执一词,谁也说服不了谁。下面是他们的对话。

甲:什么是会计?这还不简单,会计就是指一个人。比如,我们公司的刘会计,就是我们公司的会计人员,很显然会计不是指人是指什么?

乙:不对,会计不是指人,会计是指一项工作。比如,我们常常这样问一个人,你在公司做什么?他说,我在公司当会计,会计当然是指会计工作了。

丙:会计不是指一项工作,也不是指一个人,而是指一个部门、一个机构,即会计机构。你们看,每个公司都有一个会计部或者会计处之类的部门,所以会计就是指会计部门,显然是一个机构。

丁:你们都错了,会计既不是指一个人,也不是指一项工作,更不是指一个机构,而是指一门学科。我弟弟现在就在厦门大学学会计,他当然是去学一门学科或一种专业。

结果,他们谁也说服不了谁。

讨论:会计到底是什么?

第1节 会计概述

一、会计的产生与发展

会计是随着人类生产实践和经济管理的客观需要而产生并发展起来的。人类要生存就需要消耗各种各样的物质,社会的发展也需要消耗各种各样的物质,物质的生产过程,也是消耗过程。人们总是希望用较少的劳动耗费创造出尽可能多的物质财富。因此,人

们在进行生产的同时,便对劳动耗费和取得的劳动成果进行计量、记录和登记,会计活动也由此产生。据历史资料记载,人类在原始社会时期,为了记录劳动成果的数量,就采用了“结绳记事”、“刻契记事”等简单方法,这些被认为是会计的萌芽。

最初的会计,是生产者在生产之余附带进行的。随着生产力水平的逐步提高,需要计量、计算和记录的事项越来越多,经济管理对信息的要求也越来越复杂,这就使得会计必须从生产职能中分离出来,这就出现了专职会计人员,会计成了一项专门的管理工作。据《周礼》记载,我国西周时期已出现“会计”一词,把每月零星计算称为“计”,年终汇总计算称为“会”。周王朝还设置了专门核算财赋收支的官职——司会,这是会计执行独立管理职能的标志。

会计核算方法经历了从简单到复杂、从不完善到完善的发展过程,突出地表现为从单式记账法向复式记账法的发展过程。对于一项业务,单式记账法只从一个方面加以记录,如花钱时只记录花了多少钱,而不记钱花在何处,钱数增加时只记录增加了多少钱而不记录钱源于何处;而在复式记账法下,不仅要记录花了多少钱,还要记录钱的去向,不仅记录增加了多少钱,还要记录钱的来源,这样才能更清楚地反映业务过程。复式记账法的产生,是会计发展史上一次革命性的变革。复式记账法最初产生于意大利,1494年,意大利数学家卢卡·巴其阿勒在其《算术、几何、比与比例概要》一书中有一章叫《簿记论》,系统地总结了借贷记账法原理。可以说,这本书是现代复式记账法的经典之作。我国会计从单式记账向复式记账的过渡是在明代。15世纪以后出现的“三脚账”即是这种过渡的产物。17世纪中叶以后出现的“龙门账”和“四脚账”,对各项经济业务分别按“来”和“去”两个方面进行反映,标志着我国复式记账法的正式产生。20世纪初借贷记账法传到中国。

20世纪30年代以后,随着资本主义经济的进一步发展,传统会计的社会服务职能和内部管理职能逐步分离,从而形成了财务会计和管理会计相互依存又相对独立的两大分支。以内部管理为主要职能的管理会计在20世纪50年代定名,70年代在全世界得到了广泛的发展。这是会计发展史上又一次历史性飞跃,从而使真正意义的现代会计得以确立。

二、会计的概念

会计是以货币作为主要计量单位,反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。

计量单位是指用来度量事物数量的尺度标准。会计通常可以采用三种计量单位:货币计量单位(万元、元、角、分等)、实物计量单位(个、件、千克、吨等)、劳动计量(工时、天等)。货币作为一种特殊的商品,具有价值尺度的功能。在商品经济条件下,任何经济活动都可以用价值运动的方式来表现。会计采用货币作为主要计量单位,通过价值量的核算来综合反映经济活动的过程和结果;而实物计量,如10吨小麦、2千克黄金、50件衬衣等,它们之间不能相加减,也不能比较大小,所以实物计量缺乏综合反映的功能;劳动计量,如工作若干小时等,虽然具有综合性,但由于商品经济的存在,价值规律依然发生作用,劳动耗费无法利用劳动量度进行计量。因此,会计核算反映各单位的经济活动状况,

是以货币计量为主,以实物计量和劳动计量为辅。

【小资料 1.1】

计量单位的形式

现代会计的计量、记录和报告是经济过程的价值方面,虽然也要用实物量度、劳动量度与使用价值量度,那只不过是因为它们是价值的承担物,但最终都要换算成货币单位予以计量。

会计是一项重要的经济管理工作。经济离不开会计,经济越发展,会计越重要。会计核算的目的是为了更好地服务于企业的经济管理,利用会计核算所取得的会计信息,帮助企业改进管理,提高效益。核算是手段,管理才是目的。如果在认识上仅停留在会计是一种经济核算工作,将会使会计工作停滞在一个较低的层面。所以,在理解会计概念时,必须明确会计是一种重要的经济管理工作,才能使会计工作的作用得以充分体现。

三、会计的基本职能

会计的职能是会计在经济管理过程中所具有的功能。会计的基本职能有两个:会计核算职能和会计监督职能。

1. 会计核算职能

会计核算职能又称反映职能,是指通过确认、计量、记录、报告等程序与方法,反映客观的经济活动情况,以提供财务及其他相关的信息。这是会计的首要职能,是所有其他职能的基础。会计核算职能的实现主要有以下几个程序:

(1) 会计确认的过程。会计确认是指根据一定的判断标准,在经济业务发生或完成后,判断该业务进入会计信息系统的时间、具体的项目及报告体系。比如,某企业购建厂房,会计人员应该根据会计准则,首先判断该业务何时进行核算,涉及的会计对象要素的性质是什么,在哪一个项目中予以报告等一系列问题。会计确认是会计人员重要的基础工作,会计确认的准确与否也体现了会计人员专业能力的高低。

(2) 会计计量的过程。会计计量是会计核算的核心内容,包括对计量尺度的选择和对计量属性的选择。计量尺度是指计量经济业务所采用的量度,包括实物量度、劳动量度及货币量度。由于货币是能够充当一般等价物的特殊商品,可以表示不同质量商品的价值,符合会计核算综合反映的要求,因此会计核算主要以货币作为计量单位。计量属性是指会计计量中所采用的价值标准,该标准可以是成本——历史成本、重置成本,也可以是售价——过去售价、现行售价。随着社会经济的发展,越来越多的计量属性被引入会计核算程序。

(3) 会计记录的过程。会计记录是指在会计确认、计量工作的基础上,运用一定的会计记录方法,对企业的经济活动进行分类、汇总、加工处理,形成有用的会计信息的过程。在会计记录中所采用的方法是会计核算方法。

(4) 会计信息的报告。企业应当编制财务会计报告,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,有助于财务会计报告使用者作出经济决策。

2. 会计监督职能

会计监督职能是利用会计信息对经济管理活动进行约束和指导,以维护财经纪律和财务制度的严肃性、防止或减少浪费和损失、揭露贪污盗窃违法行为、保护财产安全和完整的职能。会计监督的意义在于对实际工作、对实际经济活动的结果与计划预算之间的差异进行干预与纠偏。会计监督贯穿会计信息处理的各个环节,会计人员身处经济工作的最前沿,其监督职能具有重要的作用,包括事前、事中、事后的监督。

随着社会的发展,全球经济一体化的展开,经济活动的内容不断变化,会计的职能也随之不断的更新与充实。

【小总结 1.1】

会计核算与会计监督之间的关系

会计核算主要是为经营管理提供信息,就这点来说,会计是为经济管理服务的,是经济管理必不可少的工具。会计监督则是对经济活动的促进、控制、考核和指导,就这点来说,会计又是经济管理的重要组成部分。会计核算与会计监督这两个基本职能,是密切结合、相辅相成的。核算是监督的前提,监督是核算的保证。运用会计来管理经济,要通过核算为监督提供依据,通过监督保证会计核算提供的信息质量,这样才能为企业经济管理者及投资人、债权人、股东及政府提供真实可靠的信息。因此,在实际工作中,核算与监督往往是结合在一起进行的。

第2节 会计对象

一、会计对象的含义

会计对象是指会计核算和监督的内容。概括地说,会计对象是一个单位能以货币表现的经济活动。以货币表现的经济活动通常又称为资金运动。

资金运动包括特定主体的资金投入、资金运用和资金退出等过程。由于各个单位在国民经济中所处的地位和作用不同,它们的经济活动和所应达到的目标也不一样,因而资金运动的具体内容、具体形式也不相同。本书以工业企业为例讲解会计核算的基本理论和基本方法。

生产企业的经营活动过程及相关的资金运动如图 1-1 所示。

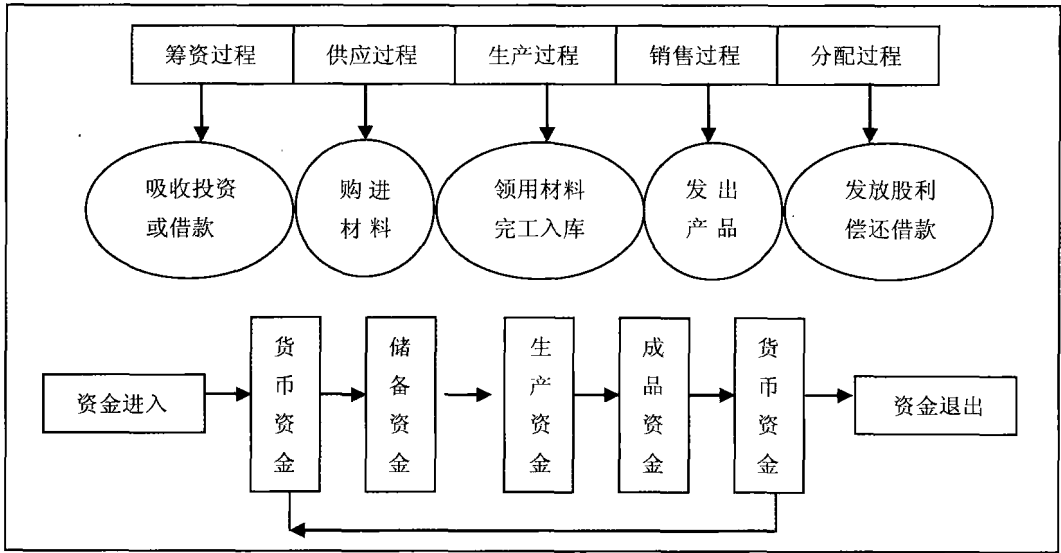


图 1-1 生产企业的经营活动及资金周转

二、会计对象的主要内容

企业按其社会再生产过程中的地位可以划分为生产企业、农业企业、商品流通企业、施工企业、交通运输企业及金融企业等，其资金运动因其各不相同的业务特点而有所区别，其中以生产企业、商品流通企业的经济活动最具有代表性。

1. 生产企业会计对象的主要内容

生产企业是从事工业产品制造和销售的营利性经济组织，它的主要经济活动包括筹资、供应、生产、销售和分配。其中，供应、生产和销售是工业企业的主要经济活动，因此生产企业会计对象的主要内容就是这些主要的经济活动。

供应活动的主要内容包括生产物资的采购、入库与款项支付。对于供应活动，会计的主要任务是计算采购物资的成本、记录物资的增加与减少、记录欠款和货款的支付。

生产活动是生产企业区别于商业企业和其他企业的显著标志。主要的生产活动有领取材料、进行生产及完工入库。与该阶段相联系的会计核算内容主要有领取材料成本的计算、生产工人及车间管理人员工资计算、车间其他费用的归集与分配、产品成本的计算以及相应的账务处理。

销售活动的主要内容有发出产品、收款及做广告等。会计核算的主要内容有销售产品成本的计算、收入的确认与记录、应收款形成及收取的确认与记录、广告宣传费用的记录等。

企业的经营活动是持续不断进行的，但为了反映一定时期的经营成果，会计上要按期结算出企业的盈利。因此，会计工作不仅要反映一系列的实际经济活动，而且要对经济活

动的总结果进行计算与反映。

会计对象的主要内容除上述内容以外,还有一项重要的内容就是税金计算与缴纳。按国家法律规定,依法纳税是每个经营单位应尽的义务。因此,正确计算税金、及时足额纳税也是会计人员的主要职责。

2. 商品流通企业会计对象的主要内容

商品流通企业的经营过程大致可以分为购进和销售两个阶段。在购进过程中,企业购入商品,资金由货币资金形态转化为商品资金形态,并与供货单位发生货款结算等业务;在销售过程中,企业将商品销售出去、收回货款,商品资金形态又转化为货币资金形态。所以,商品流通企业会计核算和监督的内容是财产物资的增减变化,购、销、存过程中发生的各项费用,以及收入、利润的形成和分配。

【小资料 1.2】

企业概述

企业是从事生产和经营活动的一种经济组织,是人类社会发展的智慧结晶,也是商品经济发展的必然产物。人类社会源远流长,但企业自产生至今仅仅有两三百年的历史。企业是以获利为基本生产目的或出发点,是自主经营、自负盈亏、独立核算的经济实体。企业组织形式有非公司企业组织形式(独资企业、合伙企业)和公司制企业组织形式(有限责任公司、股份有限公司)。企业治理结构包括股东大会、董事会、监事会和执行机构。企业的主要经济活动包括筹资活动、投资活动和经营活动。

第3节 会计核算方法

会计方法是用来核算和监督会计对象的技术手段。会计方法通常由三部分构成,即会计核算方法、会计分析方法和会计检查方法。核算是基础和核心,分析是核算的继续和深化,检查则是核算和分析的质量保证。本章仅介绍会计核算方法。

会计核算方法是对会计对象进行连续、系统、全面、综合地确认、计量、记录和报告的方法,具体包括设置会计科目和账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制会计报表等方法。本章只对上述方法进行简单介绍,以后有关章节将详细阐述。

1. 设置会计科目和账户

会计科目和账户是对会计对象的具体内容进行的分类,是记录会计对象的工具。通过会计科目和账户,可以有序、系统、分类地将会计对象各项经济业务增减变动的数据记入账户,从而分门别类地提供各种会计信息,供投资者、债权人、政府有关部门等使用。所以,设置会计科目和账户是会计核算最基本的方法。

2. 复式记账

复式记账是指对每一项经济业务都要在两个或两个以上相互联系的账户中进行记录。采用复式记账不仅能够全面、系统地反映各项交易或事项资金增减变化的情况,而且能够检查会计记录是否正确。所以,复式记账法是一种科学的记账方法。

3. 填制和审核会计凭证

会计凭证是记录经济业务、明确经济责任的书面证明,是登记账簿的依据。填制和审核会计凭证是指经济业务发生后,借助设置的会计科目和账户及复式记账法,按照有关要求,填制会计凭证,并由有关机构和人员进行审核,以保证会计记录真实、正确、合理、合法的一种专门方法。

4. 登记账簿

账簿是指由具有专门格式的账页所组成的簿记。登记账簿是运用复式记账原理,根据审核无误的会计凭证,在账簿上连续、完整、系统地记录经济业务的一种专门方法。填制会计凭证并审核无误后,登记账簿,为特定主体的经营管理和编制会计报表提供连续、系统的数据资料。账簿登记后,要定期进行账目核对、结账,使得账证相符、账账相符、账实相符。

5. 成本计算

成本计算是将企业在生产经营过程中发生的各种费用,按照各种不同的产品进行归集和分配,据以确定各种产品总成本和单位成本的一种专门方法。通过成本计算,不仅为产品或劳务定价、为生产耗费补偿提供依据,而且可为成本管理提供核算资料。

6. 财产清查

财产清查是指通过实地盘点、核对账目方法,在查明各项财产物资的实有数后,与账面数进行核对,以确定账实是否相符的一种专门方法。账实如有不符,则需对账簿记录进行调整。所以,财产清查是会计核算过程中不可缺少的一个环节;相应地,财产清查方法也是一种重要的会计核算方法。

7. 编制会计报表

会计报表是反映特定主体的财务状况和经营成果等的书面文件。编制会计报表是将账簿中的数据资料进行加工整理和综合汇总,并填入相关报表中的一系列工作。会计报表的格式、编制要求、表内各项目的填制方法等都有统一的规定,以使提供的会计信息具有相关性、可比性,满足有关各方对会计信息的需求。

【小总结 1.2】

会计核算的各种方法是相互联系、密切配合的,它们构成了一个完整的方法体系。会计核算体系如图1-2所示。

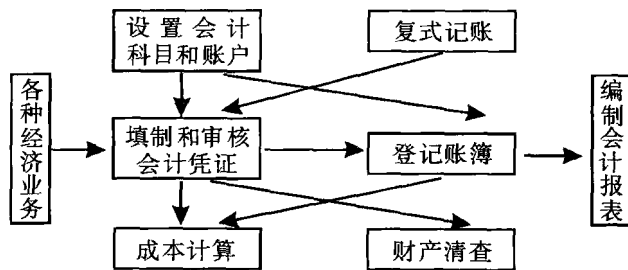


图 1-2 会计核算体系

这些方法之间的联系是：对日常发生的各项交易或事项，首先要填制和审核会计凭证，然后按照设置的账户采用复式记账的方法，在账簿中登记；月末根据账簿记录，计算成本，进行财产清查，在账实相符的基础上，根据账簿记录编制财务报表。

第 4 节 会计基本假设与会计信息质量要求

一、会计基本假设

会计核算与监督的内容是企业的资金运动。一个正常经营的企业，它的供应、生产、销售的活动是连续、循环进行的，资金随着生产经营活动的进行不断地变化，会计面对的是一个复杂的、变化的环境，要使会计核算工作具有一定的稳定性和规律性，必须对会计工作提出一定的前提条件，即做出某些假设，从而使会计工作处于一个相对稳定的、比较理想的环境中。这种为了保证会计工作的正常进行和会计信息的质量，对会计核算的空间范围、时间范围、内容和方法所做的限定，就是会计核算的基本前提，也称为会计假设。《企业会计准则——基本准则》规定会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。会计基本假设又称为会计假定或会计核算的基本前提，是会计确认、计量和报告的前提，是对会计核算所处的空间、时间等所做的合理设定。会计基本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。

1. 会计主体假设

会计主体是指会计工作为其服务的特定单位或组织。它界定了会计确认、计量和报告的空间范围。在会计主体假设下，企业应当对其本身发生的交易或事项进行会计确认、计量和报告，反映企业本身所从事的各项生产经营活动。会计主体可以是在经济上具有独立性或相对独立性的企业、组织、行政事业单位，也可以是某个企事业单位的一个独立部分，如分厂、分所、分公司等。这里的经济独立性具体可理解为财务会计上的独立性。

会计主体假设的主要意义在于：（1）可以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；（2）可以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，同时也说明了某会计主体

的会计信息仅与该主体的经营活动和经营成果有关。

【例 1—1】 张某以现金 100 000 元、李某以价值 200 000 元的一套生产线出资成立 A 公司。张某的资金来源是：自有存款 80 000 元，向父母借款 20 000 元；李某对其出资的生产线拥有所有权，但尚欠供应商丙 50 000 元。公司成立后，向 B 公司赊购原材料，货款 80 000 元；招收工人组织生产，共支付工人工资费用 20 000 元；向 C 公司销售产品 50 件，预收 10 000 元定金；为补充流动资金，以 A 公司的名义向中国银行借款 100 000 元。

在本例中，会计核算的主体为 A 公司，那么只有以 A 公司的名义发生的有关经济活动，如成立公司收到资金、购进原材料、支付工资、销售产品、向银行借款等，属于 A 公司会计核算的范围。而作为 A 公司之外的其他主体的活动，如投资者张某的借款、李某的欠款，债权人 B 公司的赊销，债务人 C 公司的欠款，则与 A 公司没有关系，因此这些活动不属于 A 公司会计核算的内容。这样，作为 A 公司的会计，其核算的空间范围就界定为 A 公司，即只核算以 A 公司名义发生的各项经济活动，从而就严格地把 A 公司与其他企业和个人区别开来。

会计主体有别于法律主体。法律主体是指由出资人出资组建，在政府指定部门注册登记，拥有法人财产权，具有独立民事行为能力的单位。一般来说，法律主体必然是会计主体。如一个企业作为一个法律主体，应当建立财务会计系统，独立反映其财务状况、经营成果和现金流量。但会计主体不一定是法律主体。如某企业集团中母公司与子公司属于不同的法律主体，但是母公司对子公司拥有控制权，为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量，有必要将企业集团作为一个会计主体，编制合并财务报表，在这种情况下，尽管企业集团不属于法律主体，但它却是会计主体。再如，私有独资企业和合伙企业是会计主体，但因其不能独立承担民事责任，故不是法律主体。

2. 持续经营假设

持续经营是指会计主体在可以预见的未来，将会按当前的规模和状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。在持续经营假设前提下，会计确认、计量和报告应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。这一假设的含义是：尽管市场经济条件下竞争异常激烈，停业、破产不可能完全避免，但为了划定会计核算的时间范围，同时也给日常的会计处理提供一个稳定的基础，会计上假定在可以预见的未来，企业将以目前的形式和既定目标继续经营下去而不会破产清算。有了持续经营假设，会计主体将按照既定的用途使用资产，按照既定的合约条件清偿债务，为资产计价和收益确认提供了基础。

在例 1—1 中，A 公司之所以能赊销产品，能从银行借款，能预收货款，正是建立在持续经营假设的基础之上，如果没有这一前提条件，公司将不会存在债权债务。

如果企业的财务状况已经恶化到必须清算的程度，即企业破产的法律条件已经成立且即将进入清算状态，持续经营假设严重背离了该特定企业的现实，就需要借助于一些特殊方法来处理清算过程中的会计业务，此时不应该再恪守持续经营这一假设。

3. 会计分期假设

会计分期是指将一个会计主体持续经营的生产经营活动过程划分为若干个连续的、长短相等的期间，以便分期结算账目和编制财务报告。会计核算应当划分会计期间，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,包括半年、季度和月份等;年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。我国以公历年度作为一个会计年度,即从1月1日至12月31日。会计主体在持续经营过程中,其生产经营活动是连续的,在时间上具有不间断性,但为了及时发现企业经营中的问题,不断改善经营管理,更为了及时满足会计信息使用者的需要,就有必要将企业连续不断的经济活动过程人为地划分为一定等长的时间段落(年、季、月),分阶段考核、报告其经营活动成果,这是会计分期假设的重要性所在。

在例1-1中,A公司股东李某以价值20万元的一条生产线出资,该设备预计可用5年,每年可为企业带来收入6万元。按持续经营假设,企业正常的生产经营活动能长期进行下去,即在可以预见的5年内不会破产。如果没有会计分期假设,将设备成本全部计入当年费用,则经营将发生亏损14万元(不考虑设备之外的其他支出),这显然违背常理。因为设备可以使用5年,将其成本在5年内分摊更为合理。在持续经营和会计分期前提下,设备的价值分期转为费用就有了依据。现假设设备价值在5年内平均转为费用,即每年转化4万元,则每年的盈利为2万元。这样,才能合理地反映企业的经营情况。

会计分期是对会计对象时间范围的进一步限定,为分期结账目和编制财务会计报告,贯彻权责发生制、可比性、及时性等会计核算要求奠定了理论和实务基础。

4. 货币计量假设

货币计量是指会计主体在会计确认、计量和报告时以货币计量,反映会计主体的生产经营活动。该假设的基本含义是:在会计核算中,必须假定以货币作为基本计量单位且假定货币本身的价值是稳定不变的。市场经济条件下,要实现对会计主体的经济活动的综合反映,以货币为计量单位是恰当的选择也是必需的选择。假定货币本身价值不变,为会计核算中对不同时期的经济业务做出一致记录并进行比较提供理论依据。

《会计法》规定,会计核算以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编制的财务会计报告应当折算为人民币。

上述会计核算的四项基本前提具有相互依存、相互补充的关系。会计主体确定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,而货币计量则为会计核算提供了必要手段。没有会计主体,就不会有持续经营;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。

【小资料 1.3】

关于记账本位币

我国企业会计准则规定,会计核算的人民币为记账本位币,企业的生产经营活动一律通过人民币进行核算,业务收支以人民币以外的货币为主的企业可以选定其中某一种货币作为记账本位币,但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。以货币作为统一计量单位,还包含着价值稳定不变的假设,对货币购买力的波动不予考虑。