

会/计/从/业/资/格/考/试/辅/导/教/材

会计基础

薛骞 薛邦成 ◎ 编著

ACCOUNTING BASIS

新 最新大纲 最新内容

精 知识精读 习题精练

易 深入浅出 易学易懂

强 针对性强 实战性强



兰州大学出版社

会/计/从/业/资/格/考/试/辅/导/教/材

会计基础

薛骞 薛邦成 © 编著

ACCOUNTING BASIS



兰州大学出版社

前 言

根据《中华人民共和国会计法》和《会计从业资格管理办法》的规定:“凡是从事会计工作的人员,必须取得会计从业资格证书。会计从业资格证书是具备会计从业资格的证明文件。国家实行会计从业资格考试制度,考试科目为:财经法规与会计职业道德、会计基础、初级会计电算化(或者珠算五级)。会计从业资格考试大纲由财政部统一制定并公布。会计从业资格不实行全国统一考试,由各地区负责命题考试”。这些制度的出台,对于严格会计人员从业市场准入、促进会计行业规范发展、加快会计参与经济管理工作具有十分重要的意义。

为了保证各地区会计从业资格考试在应试内容上的准确把握,为了推动会计从业资格无纸化考试的顺利开展,财政部于2014年4月全面修订了会计从业资格考试大纲,于2014年10月1日起施行,该大纲是全国会计从业资格考试的统一标准和命题的唯一依据。这大大促进了会计从业资格考试的知识结构的科学合理性,进一步保证了会计从业资格证书的质量,从而为该证书在全国范围内通用提供有力保证。

《会计基础》是考取会计从业资格证书必修课之一,为了帮助广大考生准确理解和掌握考试大纲的内容,我们编写了会计从业资格考试辅导教材《会计基础》。该教材严格按照新大纲内容要求编写,每章内容设有“知识精读”和“知识巩固”两个模块,在“知识精读”模块中,紧扣考试大纲对知识点进行详细解读,并对重点内容进行加黑处理,帮助读者掌握考核知识点内容,做到深入浅出;在“知识巩固”模块中,主要围绕“考试大纲”和“知识精读”要求的内容,在每一章“知识精读”后面配备大量同步训练题,在第十一章中配备了6套模拟试题,让读者在学中做,做中学,做到事半功倍。

欢迎广大考生和初学人员选择使用本教材,我们相信,在我们的共同努力下,您一定会实现您的会计梦!

编 者

2014年6月

目 录

第一章 总 论	001
知识精读	001
第一节 会计的概念与目标	001
第二节 会计的职能与方法	006
第三节 会计基本假设与会计基础	010
第四节 会计信息的使用者及其质量要求	014
第五节 会计准则体系	015
知识巩固	016
第二章 会计要素与会计等式	030
知识精读	030
第一节 会计要素	030
第二节 会计等式	038
知识巩固	041
第三章 会计科目与账户	054
知识精读	054
第一节 会计科目	054
第二节 账 户	058
知识巩固	060
第四章 会计记账方法	065
知识精读	065
第一节 会计记账方法的种类	065
第二节 借贷记账法	066
知识巩固	074
第五章 借贷记账法下主要经济业务的账务处理	
知识精读	084
第一节 企业的主要经济业务	084
第二节 资金筹集业务的账务处理	084
第三节 固定资产业务的账务处理	091
第四节 材料采购业务的账务处理	096

第五节	生产业务的账务处理	103
第六节	销售业务的账务处理	114
第七节	期间费用的账务处理	122
第八节	利润形成与分配业务的账务处理	127
第九节	交易性金融资产账务处理(★新大纲未列示)	137
知识巩固		139
第六章	会计凭证	159
知识精读		159
第一节	会计凭证概述	159
第二节	原始凭证	160
第三节	记账凭证	169
第四节	会计凭证的传递与保管	175
知识巩固		177
第七章	会计账簿	190
知识精读		190
第一节	会计账簿概述	190
第二节	会计账簿的启用与登记要求	195
第三节	会计账簿的格式与登记方法	197
第四节	对账与结账	211
第五节	错账查找与更正的方法	214
第六节	会计账簿的更换与保管	217
知识巩固		217
第八章	账务处理程序	232
知识精读		232
第一节	账务处理程序概述	232
第二节	记账凭证账务处理程序	233
第三节	汇总记账凭证账务处理程序	234
第四节	科目汇总表账务处理程序	237
知识巩固		239
第九章	财产清查	247
知识精读		247
第一节	财产清查概述	247
第二节	财产清查的方法	250
第三节	财产清查结果的处理	255

知识巩固	258
第十章 财务报表	267
知识精读	267
第一节 财务报表概述	267
第二节 资产负债表	270
第三节 利润表	274
知识巩固	276
第十一章 模拟训练	286
模拟试卷(一)——会计从业资格考试《会计基础》(新大纲)	286
模拟试卷(二)——会计从业资格考试《会计基础》(新大纲)	292
模拟试卷(三)——会计从业资格考试《会计基础》(新大纲)	299
模拟试卷(四)——会计从业资格考试《会计基础》(新大纲)	305
模拟试卷(五)——会计从业资格考试《会计基础》(新大纲)	313
模拟试卷(六)——会计从业资格考试《会计基础》(新大纲)	320
知识巩固(参考答案)	328
参考文献	334
后 记	335

第一章 总 论

知识精读

第一节 会计的概念与目标

一、会计的概念及特征

(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。未特别说明时,本教材主要以《企业会计准则》为依据介绍企业经济业务的会计处理。

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

1. 会计是一种经济管理活动

会计产生于人们管理社会生产和经济事务的过程,不仅为管理提供各种数据资料,还通过各种方式直接进行管理,如为了实现经营目标而参与经营方案的选择、经营计划的制定、经营活动的控制和评价等。会计工作往往在单位内部管理的整个系统中进行,每一个管理环节都离不开会计人员的参与。在宏观经济中,会计也是国民经济管理的重要基础和组成部分。从职能属性看,核算和监督本身是一种管理活动;从本质属性看,会计本身就是一种管理活动。

2. 会计是一个经济信息系统

会计将一个单位分散的经营活动转化成一组客观的数据,提供有关单位的业绩、问题以及企业资金、劳动、所有权、收入、成本、利润、债权、债务等信息。向有关方面提供有关信息咨询服务,任何人都可以通过会计提供的信息了解企业的基本情况,并作为其决策的依据。可见,会计是提供财务信息为主的经济信息系统,是企业经营的记分牌,因而会计又被人称为“企业语言”。

3. 会计以货币作为主要计量单位

会计对经济活动过程中使用的财产物资、发生的劳动耗费及劳动成果等以货币作为主要计量单位,进行系统的记录、计算、分析和考核,以达到加强经济管理的目的。

4. 会计具有核算和监督的基本职能

会计一方面要按照会计法规制度的要求,对经济活动进行确认、计量和报告,另一方面要对业务活动的合法性、合理性进行审查,因此,会计核算会计工作的基础,会计监督是会计工作质量的保证。会计核算和监督贯穿于会计工作的全过程,是会计工作最基本的职能,也是会计管理活动的重要表现形式。

5. 会计采用一系列专门的方法

会计在对经济活动进行核算、监督和分析时,形成了一整套有别于其他工作的独特方法,如设置会计科目、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、编制财务报告等会计核算方法。会计最基础性的工作就是运用这些方法,并结合其他技术和方法的运用实现会计工作的目的。

会计与经济社会密切相关,并随着经济社会的发展而发展。传统意义上的会计,主要是账务处理,仅限于事后的记账、算账、报账等工作内容,实质上就是簿记。随着社会经济的发展,会计的职能、方法、内涵与外延都发生了很大的变化,会计不再局限于记账、算账、报账,还参与经济管理,进行经营决策,形成了现代意义上的会计,使其具有更完善的功能、更深刻的内涵和更广泛的服务领域,簿记只是现代会计的一个组成部分。要成为一名合格的会计工作者,就必须深入学习,深刻理解现代会计的内涵,掌握现代会计的知识。本教材主要介绍会计最基础的基本知识和基本技能,即与簿记相关的会计基本理念和记账、算账、报账所运用的一系列会计核算的专门方法。

(三)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。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。

1. 会计的起源

会计在中国有着悠久的历史。据史籍记载,早在西周时代就设有专门核算官方财赋收支的官职——司会,并对财物收支采取了“月计岁会”(零星算之为计,总合算之为会)的方法。在西汉还出现了名为“计簿”或“簿书”的账册,用以登记会计事项。以后各朝代都设有官吏管理钱粮、赋税和财物的收支。宋代官厅中,办理钱粮报销或移交,要编造“四柱清册”,通过“旧管(期初结存)+新收(本期收入)=开除(本期支出)+实在(期末结存)”的平衡公式进行结账,结算本期财产物资增减变化及其结果。这是中国会计学科发展过程中的一个重大成就。明末清初,随着手工业和商业的发展,出现了以四柱为基础的“龙门脉”,它把全部账目划分为“进”(各项收入)、“缴”(各项支出)、“存”(各项资产)、“该”(各项负债)四大类,运用“进-缴=存-该”的平衡公式进行核算,设总账进行“分类记录”,并编制“进缴表”(即利润表)和“存该表”(即资产负债表),实行双轨计算盈亏,在两表上计算得出的盈亏数应当相等,称为“合龙门”,以此核对全部账目的正误。之后又产生了“四脚账”(也称“天地合账”),这种方法是:对每一笔账项既登记“来账”,又登记“去账”,以反映同一账项的来龙去脉。“四柱清册”、“龙门账”和“四脚账”显示了中国不同历史时期传统中式簿籍的特色。

现代会计是商品经济的产物。14、15世纪,由于欧洲资本主义商品货币经济的迅速发展,促进了会计的发展。其主要标志:一是利用货币计量进行价值核算;二是广泛采用复式记账法,从而形成现代会计的基本特征和发展基石。20世纪以来,特别是第二次世界大战结束后,资本主义的生产社会化程度得到了空前的发展,现代科学技术与经济管理科学的发展突飞猛进。受社会政治、经济和技术环境的影响,传统的财务会计不断充实和完善,财务会计核算工作更加标准化、通用化和规范化。与此同时,会计学科在20世纪30年代成本会计的基础上,紧密配合现代管理理论和实践的需要,逐步形成了为企业内部经营管理提供信息的管理会计体系,从而使会计工作从传统的事后记账、算账、报账,转为事前的预测与决策、事中的监督与控制、事后的核算与分析。管理会计的产生与发展,是会计发展史上的一次伟大变革,从此,现代会计形成了财务会计和管理会计两大分支。随着现代化生产的迅速发展,经济管理水平的提高,电子计算机技术广泛应用于会计核算,使会计信息的搜集、分类、处

理、反馈等操作程序摆脱了传统的手工操作,大大地提高了工作效率,实现了会计科学的根本变革。

2. 会计的发展

(1) 古代会计阶段

古代会计,从时间上说,就是从旧石器时代的中晚期至封建社会末期的这段漫长的时期。从会计所运用的主要技术方法方面看,主要涉及原始计量记录法,单式账簿法和初创时期的复式记账法等。此期间的会计所进行的计量、记录、分析等工作一开始是同其他计算工作混合在一起,经过漫长的发展过程后,才逐步形成一套具有自己特征的方法体系,成为一种独立的管理工作。

(2) 近代会计阶段

近代会计的时间跨度标志一般认为应从1494年意大利数学家、会计学家卢卡·帕乔利所著《算术、几何、比及比例概要》一书公开出版开始,直至20世纪40年代末。此间在会计的方法技术与内容上有两点重大发展,其一是复式记账法的不断完善和推广;其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。

(3) 现代会计阶段

现代会计的时间跨度是自20世纪50年代开始到目前。此间会计方法技术和内容的发展有两个重要标志,一是会计核算手段方面有了质的飞跃,即现代电子技术与会计融合导致的“会计电算化”;二是会计伴随着生产和管理科学的发展而分化为财务会计和管理会计两个分支。1946年在美国诞生了第一台电子计算机,1953年便在会计中得到初步应用,其后迅速发展,至20世纪70年代,发达国家就已经出现了电子计算机软件方面数据库的应用,并建立了电子计算机的全面管理系统。从系统的财务会计中分离出来的“管理会计”这一术语在1952年的世界会计学会上获得正式通过。

二、会计的对象与目标

(一) 会计对象

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。

资金是指一个单位所拥有的各项财产物资的货币表现。资金运动是资金的形态变化和位置移动,资金运动是客观的。资金运动的客观性体现在任何单位的资金都要经过资金的投入、资金的循环与周转(即运用)和资金退出这

样一个运动过程,这个过程不因单位所处的国家或地区的不同而不同。也正因为资金运动的客观性,才使得会计能成为一种国际性的“商业语言”。

资金运动过程对任何单位来说都是一样的,但具体运动形式并不完全相同。通常情况下,资金的投入、退出基本一致。按照相关法律要求,成立任何单位都需要资金的投入,即来自所有者投入的资本。通常表现为货币资金(现金或银行存款),但有时也表现为存货、固定资产、无形资产等非货币性资产。单位成立后,特别是企业成立后出于经营或扩大规模需要,在资金不足或为解决临时的资金需要时,还可以通过其他筹资活动从单位外部取得一定的资金。投入单位的资金包括投资者投入的资金和向债权人借入的资金,前者形成所有者权益,后者属于债权人权益(即单位的负债)。资金的投入是单位取得资金的过程,是资金运动的起点。资金的退出指的是资金离开本单位,退出资金的循环与周转。资金退出是资金运动的终点,主要包括偿还各项债务,依法缴纳各项税费,以及向所有者分配利润等。

资金的循环和周转在不同的单位(企业、行政和事业单位、民间非营利组织等)存在较大的差异;同样是企业,如制造业、交通运输业、建筑业及金融业等资金的循环和周转也各有特色。下面以制造业(以下简称企业)为例,简要说明资金的循环与周转。

企业将资金运用于生产经营过程就开始了资金的循环与周转。企业的生产经营活动通常包括供应、生产和销售过程三个阶段。企业进行采购,将投入的资金用于建造或购置厂房、购买机器设备、购买原材料,为生产产品作必要的物资准备,这就是供应过程。企业劳动者借助机器设备对原材料进行加工,生产出产品,企业支付职工工资和生产经营中必要的开支,这就是生产过程。企业将生产的产品对外销售并取得收入,这就是销售过程。

在上述过程中,劳动对象的实物形态在供应、生产、销售等环节依次发生转变,即:原材料→在产品→库存商品;资金形态也相应地发生变化,即:货币资金→储备资金→生产资金→成品资金→结算资金→货币资金,资金运动从货币资金形态开始又回到货币资金形态,我们称之为完成了一次资金循环,资金的不断循环就是资金周转。

资金运动是对会计核算和监督内容的最高概括,是第一层次,即会计对象。资金运动的第二层次—会计要素和第三层次—会计科目,我们将在后面章节加以介绍。

(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做出经济决策。

关于会计目标的两种学术观点

1. **决策有用观**。持这种观点的人认为,会计的目标就是向信息使用者提供对其进行决策有用的信息,主要包括两方面内容:一是关于企业现金流量的信息;二是关于经济业绩及资源变动的信息。决策有用观适用的经济环境是所有权与经营权分离,并且资源的分配是通过资本市场进行的,也就是说,委托方与受托方的关系不是直接建立起来的,而是通过资本市场建立的,这导致了委托方与受托方二者关系的模糊。

2. **受托责任观**。其含义可以从三个方面来理解:(1)资源的受托方接受委托,管理委托方所交付的资源受托方承担有效地管理与应用受托资源,并使其保值增值的责任;(2)资源的受托方承担如实地向委托方报告受托责任履行过程及结果的义务;(3)资源受托方管理当局负有重要的社会责任,如保持企业所处社区的良好环境、人力资源的培养开发等。由此可见,受托责任产生的原因存在于所有权与经营权的分离,而且必须有明确的委托受托关系存在。委托方与受托方中任何一方的模糊或缺位,都将影响受托责任的履行,因此,要求委托方和受托方处在直接接触的位置上。

这两种观点适用的经济环境不同,受托责任观要求两权分离是直接进行的,所有者与经营者都十分明确,二者直接建立委托受托关系,没有模糊和缺位的现象;而决策有用观要求两权分离必须通过资本市场进行,二者不能直接交流,委托者在资本市场上以一个群体出现,从而二者的委托关系变得模糊。

第二节 会计的职能与方法

一、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。会计核算职能能够如实反映特定主体的财务状况、经营成果(或运营绩效)和现金流量等信息。

会计确认解决的是定性问题,以判断发生的经济活动是否属于会计核算的内容,归属于哪类性质的业务,是作为资产还是负债或其他会计要素等;**会计计量**解决的是定量问题,即在会计确认的基础上确定具体金额;**会计报告**是确认和计量的结果,即通过报告,将确认、计量和记录的结果进行归纳和整理,以财务报告的形式提供给信息使用者。会计确认、计量和报告是会计核算的重要环节,企业会计准则对此做出了严格规定。此外,会计记录是将经过确认、计量的经济事项通过一定方法记载下来的过程,企业会计准则应用指南的附录部分,对会计记录进行了规范。

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**。**合法性审查**是针对各项经济业务是否遵守国家有关法律制度、是否执行国家各项方针政策等情况的审查,以杜绝违反财经法纪的行为;**合理性审查**是指对经济业务是否符合经济运行的客观规律和单位的内部管理要求、是否执行了单位的财务收支计划、是否有利于经营目标或预算目标的实现等进行的审查,为单位增收节支、提高经济和社会效益把关。**事前监督**是在经济活动发生前进行的监督,主要是对未来经济活动是否符合法规政策的规定,在经济上是否可行进行分析判断,以及为未来经济活动制定定额、编制预算等;**事中监督**是指对正在发生的经济活动过程及其核算资料进行审查,并据以纠正经济活动过程中的偏差和失误,使其按预定计划进行;**事后监督**是对已经发生的经济活动及其核算资料进行审查。

《会计法》确立了单位**内部监督、社会监督、政府监督**三位一体的会计监督体系,为会计监督的具体内涵及其实现方式赋予了新的内容。本教材关于会计监督职能的内容,仅限于以会计机构和会计人员为监督主体,对单位经济活动进行的内部监督。

3. 会计核算与监督职能的关系

会计核算与会计监督两大基本职能关系密切、相辅相成。会计核算职能

是会计的首要职能,是会计监督的基础。会计核算工作的好坏,直接影响到会计信息质量的高低,并为会计监督提供依据。会计监督是会计核算的保证。没有严格的会计监督,就难以保证会计核算所提供信息的真实性,会计核算的作用就难以发挥。可见,会计是通过核算为管理提供会计信息,又通过监督直接履行管理职能,两者必须结合起来发挥作用,才能正确、及时、完整地反映经济活动。

(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。

1. 预测经济前景

企业为了确定适当的经营管理目标,必须收集大量历史的和当前的信息。通过财务报告中具有预测价值的历史信息来预测企业的经营前景。应特别注意的是,在西方国家,还明确规定在财务报表以外的其他财务报告中应揭示预测信息,我国也进行了相应的规定。

2. 参与经济决策

会计提供的数据、信息资料,能协助企业选出最优方案。据统计,企业在经营管理中所需要的信息70%以上来自会计信息系统。当然,在整个决策过程中,会计只能支持决策而无法代替决策,会计所起的作用是“参谋”,即“参与”的意思。

3. 评价经营业绩

会计可以通过定期编制财务报表,揭示一个企业的财务经营状况及其变动趋势和最终的经营业绩;还可以通过对财务报告的分析,肯定成绩、找出差距、提出建议、采取措施。

二、会计核算方法

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。

(一)会计核算方法体系

会计核算方法体系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专门方法构成。

1. 设置账户

账户是对会计对象的具体内容,按其不同的特点和经济管理的需求,分门别类地进行反映的项目。设置账户就是根据会计对象的特点和经济管理的要

求,来科学地确定这些项目的过程。

2. 复式记账

复式记账就是对每笔经济业务,都以相等的金额在相互关联的两个或两个以上有关账户中进行登记的一种专门方法。例如,企业将多余的现金500元送存银行,就要在“库存现金”账户和“银行存款”账户相互联系地分别记入500元。这样既可以了解这笔经济业务具体内容,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。

3. 填制和审核凭证

会计凭证是记录经济业务,明确经济责任的书面证明,是登记账簿的重要依据。填制和审核凭证是指为了审查经济业务是否合理合法,保证账簿记录正确、完整而采用的一种专门方法。

4. 登记账簿

账簿是用来全面、连续、系统地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序时、分类地进行登记。登记账簿亦称记账,就是把所有的经济业务按其发生的顺序,分门别类地记入有关账簿。

5. 成本计算

成本计算是指归集一定计算对象上的全部费用,借以确定各该对象的总成本和单位成本的一种专门方法。通过成本计算,可以考核和监督企业经营过程中所发生的各项费用是否节约,以便采取措施,降低成本,提高经济效益。通过成本计算,还可以确定生产补偿尺度,正确计算损益和国民收入,同时,还能为制定价格政策提供重要依据。

6. 财产清查

财产清查就是通过盘点实物,核对账目来查明各项财产物资、货币资金和往来款项的实有数,并查明实有数与账存数是否相符的一种专门方法。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。

7. 编制财务会计报告

财务会计报告是指企业对外提供的反映企业某一特定日期财务状况和某一会计期间经营成果、现金流量的文件。财务会计报告所提供的一系列核算指标,是考核和分析财务会计划和预算执行情况以及编制下期财务会计划和预算和重要依据,也是进行国民经济综合平衡所必不可少的资料。

上述会计核算方法相互联系、紧密结合,确保会计工作有序进行。

(二)会计循环

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。**

第三节 会计基本假设与会计基础

一、会计基本假设

会计基本假设是企业会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处时间、空间环境等所做的合理假定。**会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。**

(一)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,即会计核算和监督的特定单位或组织。为了避免将应当反映的主体与其他经济主体相混淆,在开展会计核算之前,必须首先明确规定会计核算的空间范围,即为谁记账。所以,会计主体就成为会计核算的一个前提。会计主体假设明确界定了从事会计工作和提供会计信息的空间范围。

会计人员只能核算和监督所在主体的经济业务,不能超越范围核算和监督其他主体的经济业务。例如,甲企业的会计人员只能核算和监督甲企业的经济业务,不能核算和监督乙企业的经济业务,即使甲乙企业之间有经济往来,甲企业也只能核算和监督影响甲企业的经济业务;而且要将该主体的经济活动与该主体所有者及其职工个人的经济活动区别开来,如甲企业应该核算甲企业股东投入到甲企业的股本,但不能把甲企业股东个人的收入、支出作为甲企业的收入、支出核算。

一般情况下,会计主体就是一个单位,如一个企业、一个机关、一所学校、一个医院、一个社会团体等,这些个体单位都是独立法人。作为一个法人,应当独立反映其财务状况、经营成果和现金流量,因而有必要将这些单位作为一个会计主体。法人必然是一个会计主体,但是会计主体不一定是法人。例如,就企业集团而言,母公司拥有若干子公司,母、子公司虽然是不同的法人,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,全面反映这个企业集团的财务状况和经营成果,在这种情况下,尽管企业集团不属于法人,但它却是会计主体。基于内部管理的需要,企业内部的部门(分公司、营业部、生产车间等)也可以单独进行核算,并编制出内部会计报表,企业内部划出的核算单位也可以视为一个会计主体,但不是法人。在特定情况下,一个基金,如社会保险基金、企业年金基金也是会计主体。

(二)持续经营

持续经营是指在可以预见的未来,企业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。为了正确使用会计核算方法,有必要对经营情况做出人为假设,即持续经营假设。持续经营是指在可以预见的将来,会计主体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。在持续经营前提下,会计主体将根据正常的经营方针和既定的经营目标持续经营下去,不会进行清算,所持有的资产将正常营运,所负有的债务将正常偿还。

明确了这个基本前提,会计人员就可以选择适用的会计原则和会计方法,进行资产计价和收益确认。例如,一般情况下,企业的固定资产可以在一个较长的时期发挥作用,如果企业会持续经营下去,就可以假定企业的固定资产会在持续进行的生产经营过程中长期发挥作用,并服务于生产经营过程,固定资产就可以根据历史成本进行记录,将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。如果企业不能持续经营下去,固定资产就不应采用历史成本进行记录并按期计提折旧。

需要注意的是,持续经营只是一个假定,任何企业在经营中都存在破产、清算等不能持续经营的风险,一旦进入清算,就应当改按清算会计处理。

(三)会计分期

会计分期是指将一个企业持续经营的经济活动划分为一个个连续的、长短相同的期间,以便分期结算账目和编制财务会计报告。会计分期的目的,在于通过会计期间的划分,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,按期编制财务报告,从而及时向财务报告使用者提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

会计分期为会计核算确定了时间范围。会计期间分为年度、半年度、季度和月度,其中半年度、季度和月度称为会计中期。通过会计期间的划分,据以清算账目,按期编制财务报表,从而及时地向信息使用者提供会计信息。