

会计学基础

Accounting Principle

编 著

李梦玉
刘辉
马葵

会计学基础

□编著

刘辉 马葵

中国人事出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计学基础/李梦玉等主编. —北京: 中国人事出版社, 2003. 7
ISBN 7-80189-054-X

I. 会... II. 李... III. 会计学—高等学校—教材
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 062592 号

中国人事出版社出版
(100101 北京市朝阳区育慧里 5 号)
煤炭工业出版社印刷厂印刷

2003 年 7 月第 1 版 2003 年 7 月第 1 次印刷
开本: 787 × 1092 毫米 1/16 字数: 300 千字
印张: 15.5 印数: 1—3000 册
定价: 25.00 元



21世纪是全球经济一体化的新时代，在以知识经济为主要特征，市场经济为主导的现代经济社会中，会计人员正发挥着重要作用。新《会计法》和新《企业会计制度》的颁布实施，为我国会计事业的发展奠定了坚实的理论和实际基础。“经济越发展，会计越重要”会计作为经济管理不可或缺的一部分，从它产生以来，一直在社会经济发展过程中扮演着重要角色，作为现代社会中的一员，学习和掌握一些会计知识十分必要。

本书是一本会计学的入门教材，以高等院校本科生为主要对象编写，也适用于高职高专学生。同时，还可作为会计人员业务进修、教师授课以及广大自学人员的参考书。

本教材作为会计学的入门教材，在编写过程中，经过我们反复讨论和仔细斟酌，最后达成如下共识：

1. 以国际通行的会计惯例为出发点，依据我国新颁布的《会计法》，参照我国现行企业会计准则和企业会计制度的要求，以介绍会计基本理论、基本方法和基本操作技术为立足点，力求使本教材的内容具有一定的稳定性和前瞻性。

2. 考虑到学习会计学基础的学生从未接触过会计，在阐述各种会计概念和方法时，力求做到深入浅出、通俗易懂，并列举例例进行分析，为初学者正确理解会计的基本理论和方法，在有限的时间内掌握会计的核算原理和基本操作技术提供了有效的帮助。

3. 在本教材的编写过程中，尽可能借鉴国内外各教材的长处，结合我们长期在会计教学中积累的经验和方法，在教材的内容和结构体系的安排上，作了一些有益的尝试。力求使会计理论与会计实际能更好地结合起来，使学生在理性认识的基础上，有一定的感性认识。

4. 为加深对所学内容的理解，及时巩固所学知识，锻炼学生的实际动手操作能力，培养学生独立思考的学习习惯，本教材配有与所学内容相关的思考题、业务核算题及综合案例题，以便于学生学习。

5. 在附录中介绍了我国最新修订颁布的《会计法》，以利于学习中参考。并借此建议在学习中尽可能了解其他会计法规和条例，如《会计基础工作规范》、《会计档案管理办法》、《企业财务会计报告条例》等。

本书由李梦玉、刘辉、马葵共同编著。初稿写成之后，经多次共同讨论、修改，最后由李梦玉总纂并定稿。各章撰稿分工如下：

李梦玉（副教授）：第二、三、七、八、九章及章后习题。

刘 辉（讲师）：第一、十一章及章后习题。

马 葵（副教授）：第四、五、六、十章及章后习题。

本书在编写过程中，自始至终得到北京石油化工学院经济管理学院领导和会计系教师的关心和指导，尤其是张超英副教授为本书的编写及对初稿的修订提出了许多宝贵意见，使编者深为得益，在此一并谨致谢忱。

由于我们的学识水平有限，书中难免有疏漏和不妥之处，欢迎读者批评指正。

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计的涵义	(2)
第二节 会计目标与会计职能	(5)
第三节 会计核算的基本前提和一般原则	(7)
第四节 会计基本核算程序与方法	(12)
第二章 会计要素与会计等式	(16)
第一节 企业生产经营资金	(17)
第二节 会计要素	(19)
第三节 会计等式	(23)
第四节 会计科目与账户	(26)
第三章 复式记账	(37)
第一节 复式记账原理	(38)
第二节 借贷记账法	(39)
第三节 总分类账户和明细分类账户	(47)
第四章 借贷记账法的应用	(56)
——产品制造业经济业务的核算	(56)
第一节 产品制造业主要经济业务	(57)
第二节 资金筹集与固定资产购置业务的核算	(58)
第三节 材料采购业务的核算	(61)
第四节 产品生产业务的核算	(65)
第五节 产品销售业务的核算	(71)
第六节 财务成果业务的核算	(77)
第七节 制造业企业生产经营过程中的成本计算	(88)
第五章 会计凭证	(101)
第一节 会计凭证的作用和种类	(102)
第二节 原始凭证	(106)
第三节 记账凭证	(109)
第四节 会计凭证的传递与保管	(112)

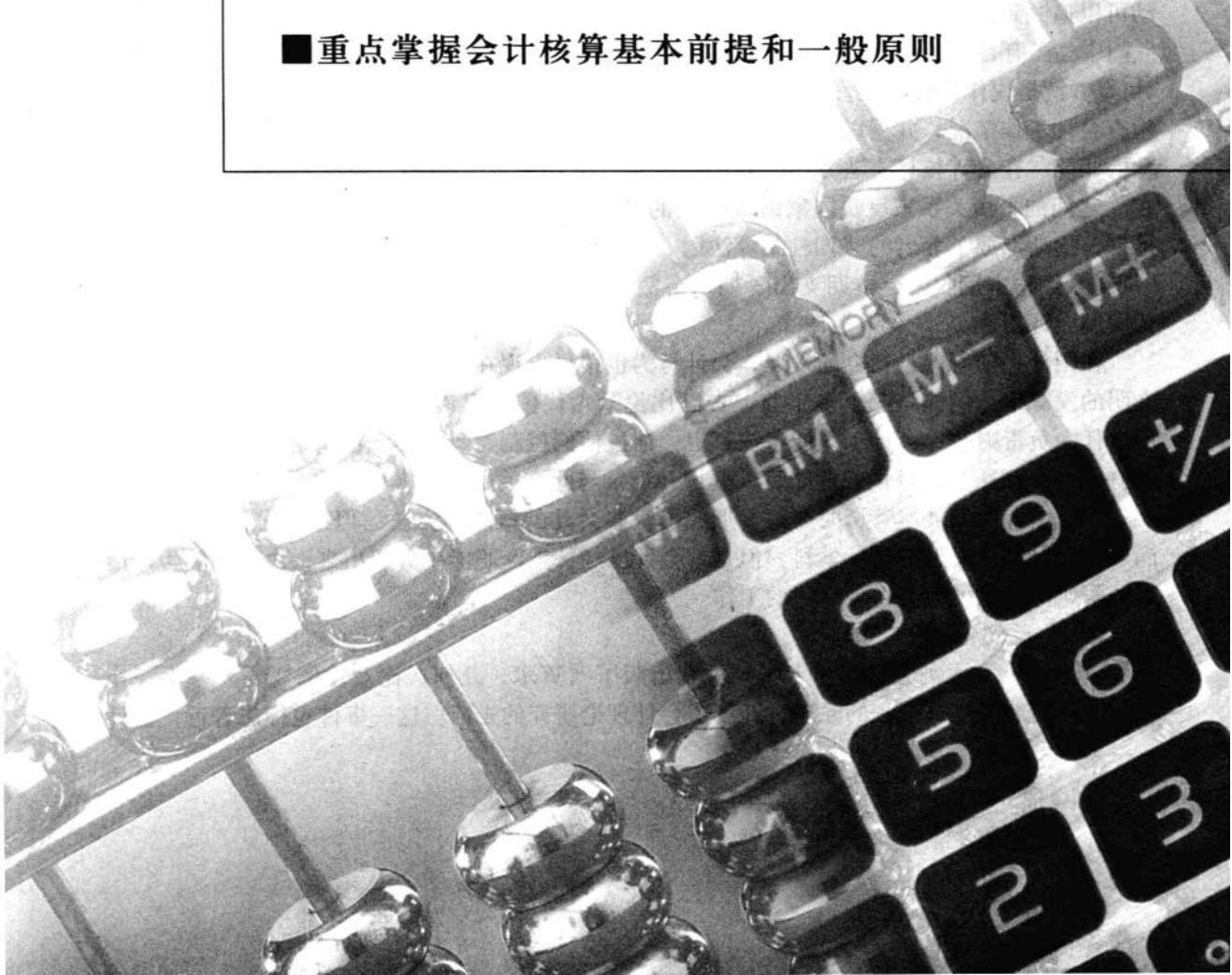
目 录

第六章 会计账簿	(121)
第一节 账簿的作用和种类.....	(122)
第二节 账簿的设置和登记方法.....	(123)
第三节 账簿的登记规则与错账更正方法.....	(129)
第四节 账簿的启用、更改和保管.....	(131)
第七章 账户分类	(135)
第一节 按会计要素分类.....	(136)
第二节 按用途和结构分类.....	(137)
第三节 其他分类方法.....	(144)
第八章 财产清查	(149)
第一节 财产清查概述.....	(150)
第二节 财产清查的方法.....	(152)
第三节 期末账项的调整、结账与对账.....	(160)
第九章 会计报表	(170)
第一节 会计报表概述.....	(171)
第二节 利润表及利润分配表.....	(173)
第三节 资产负债表.....	(177)
第十章 会计核算组织程序	(185)
第一节 会计核算组织程序概述.....	(186)
第二节 记账凭证核算组织程序.....	(187)
第三节 科目汇总表核算组织程序.....	(188)
第四节 汇总记账凭证核算组织程序.....	(190)
第五节 日记总账核算组织程序.....	(193)
第六节 多栏式日记账核算组织程序.....	(194)
第七节 通用记账凭证核算组织程序.....	(197)
第十一章 会计工作的组织	(221)
第一节 会计法规体系.....	(222)
第二节 会计工作组织.....	(223)
第三节 会计机构和会计人员.....	(224)
第四节 会计电算化.....	(229)
附录	(235)

第一章 总论

学习目的

- 了解会计学的基本知识体系
- 了解会计发展的历程
- 理解并掌握会计的涵义、目标与职能、核算程序与方法
- 重点掌握会计核算基本前提和一般原则



第一节 会计的涵义

一、会计的产生与发展

会计的产生和发展经历了漫长的历史过程,由结绳记事到形成账簿等会计专门方法;由官厅会计的产生到民间会计的繁荣;由单式记账到复式记账;由中西方会计的独立发展到国际会计准则的普遍认同。会计学科的发展历程充分说明,会计是人类社会实践活动适应客观环境变化需要的产物,是人类智慧的结晶。从总体来看,会计的发展历史大体可以分成古代会计、近代会计和现代会计三个阶段。

(一) 古代会计阶段

一般认为,从旧石器时代中晚期会计萌芽到公元 14、15 世纪,是古代会计阶段。

在旧石器时代中晚期,人类产生了原始的会计计量、记录行为,形式极为简单,如我们熟知的“结绳记事”、“刻木记事”等。但就是这些原始的会计行为,为会计的发展奠定了初步基础。

会计在我国有着悠久的历史。古代会计在世界处于领先地位。我国有文字可考的会计活动可以追溯到西周,据《周礼》记载,西周时设有“司会”一职,专门从事会计工作,他“掌国之官府、郊野、县都之百物财用。凡在书契版图之贰,以逆群吏之治,而听其会计。”^①就是说作为会计主管,司会负责王朝的财政收支,并利用账册、地图等文件副本,检查会计工作情况,并据以考核官吏的政绩。可见,会计在当时已经发挥了监督管理经济活动的职能。在会计核算方法方面,我国政府会计从唐宋时起利用“原管、新收、已支、见在”之间的平衡关系来反映国家财政收支的增减变动。这一结算方法在元代时得以在民间推广,逐渐形成了著名的“四柱结算法”,即“旧管+新收=开除+实在”。相当于现在的“期初余额+本期收入=本期支出+期末余额”。当时工商银钱各行业广泛采用这一平衡公式编制会计报表。

在国外,随着人类社会的发展,会计行为也很早出现在古希腊、古巴比伦、印度等人类文明的发源地。例如,三千多年前,古巴比伦第六代国王汉谟拉比建立统一的奴隶制政权后,任命负责财政、会计工作的各级官吏,通过他们控制财政收支。在原始印度公社里,已经有“一个记账员,登记农业账目,登记和记录与此有关的一切事项。”^②

古代会计的发展尽管历时久远,形成了一些会计的概念与方法,但都十分浅显、朴素,尚未形成严格意义上的会计学科。但是,会计已经从生产职能中分离出来,由早期的生产活动的附属部分发展成为一项专门的工作。

(二) 近代会计阶段

1494 年,意大利数学家卢卡·帕乔利出版了《算术、几何、比及比例概要》一书。作者在书中阐述了复式记账的原理,开创了会计理论研究的先河。这一事件也标志着近代会计

^① 《周礼·天官·司会》

^② 马克思《资本论》(第二卷)

阶段的开始。

资本主义产生了信用、资本等新的经济概念，同时使得保护私有财产、扩大商业贸易规模、灵活使用货币等观念更广泛的应用于经济生活中。意大利沿海城市佛罗伦萨、威尼斯等资本主义商品经济的发源地首先出现了体现复式记账原理的簿记方法。这种区别于传统单式记账原理的簿记方法能够将商品经济活动加以全面的记录与反映。几百年来，复式记账原理在全世界广为流传，至今仍是会计核算方法体系的核心。

18 世纪末至 19 世纪初的产业革命，使得资本主义国家的生产力空前提高。与客观环境的要求相适应，会计理论研究十分活跃，体现崭新会计思想的会计方法应运而生。实现了簿记向会计的转化。即会计已经不仅仅是记录经济事项的工具，此时它已经具备了独立的理论体系用于指导会计实践，同时使会计独立于其他的管理学科。这一时期形成并至今仍然影响我们的会计思想主要有折旧、成本会计、独立的报表审计等。

需要说明的是，我国明清时期，商业、手工业有了一定的发展，资本主义出现萌芽。相应之下，产生了我国固有的蕴含复式记账原理的“龙门账”和“四脚账”。这些账法在盈亏计算、报表编制和账簿平衡等方面与西式复式记账法原理相似，这也说明了凡是科学、客观的事物总会表现出其特有的规律性，说明会计在随着社会的发展而表现出本质的特征。

（三）现代会计阶段

一般认为，现代会计始于 20 世纪 30 年代。进入 20 世纪，会计发展的中心随着世界经济的发展逐渐由欧洲转移到美国。从 30 年代起，美国陆续公布了一系列“公认会计原则”，会计理论和会计方法取得了前所未有的发展，会计学科日益成熟。

第一次世界大战后，美国抓住时机迅速发展经济，积累资本。由于当时缺乏必要的法律制约，资本市场的投机现象十分严重，会计报表弄虚作假。1929 年至 1933 年的金融危机更加清晰的暴露出会计行为不规范的严重问题。为此，美国会计学界在得到证券交易所和会计师协会共同认可的基础上，制定和颁布会计准则。企业只有按照这些被公认的会计准则进行核算，其会计信息才能被广泛接受。于是会计行为逐渐被纳入到严谨、规范的程序中，会计职业的信誉提升起来。

现代会计阶段取得的又一突出成就是确立了管理会计的重要地位，管理会计从财务会计中分离出来，会计学科形成财务会计与管理会计两大领域。20 世纪 50 年代前后，科学管理的思想在企业广泛应用，企业日益注重通过加强和改进管理来提高经济效益。会计在配合企业强化管理的过程中发挥了重要作用，不仅负责制定预算，进行事后的差异分析，而且参与企业的各种经营决策。会计逐渐形成了各种预测、决策、控制和分析的方法，侧重于利用这些方法向企业内部经营管理者提供信息的管理会计，于 1952 年在世界会计学会年会上被正式命名。

由于政治、经济等因素的影响，中国的会计事业曾一度停滞不前，明显落后于西方发达国家。新中国建立以来，我们一直在探索适应国情的会计核算体制，会计为经济的发展做出了一定的贡献。1985 年，我国颁布施行了第一部《会计法》，标志着我国的会计工作从此进入了法制化时期。1992 年，为了适应我国改革开放的要求，尽快实现与国际惯例的接轨，我国颁布了《企业会计准则》和《企业财务通则》，并在基本准则的基础上，陆续制定了多项会计具体准则。这些准则的制定施行对于提高会计工作的质量，缩短与先进国家的水平具有十分重要的现实意义。可以说，我国会计进入了前所未有的发展时期。

从上述会计的发展历程来看,会计是人类社会发展的一部分。会计在发展的过程中,既要适应客观环境的需要,又要具有一定的前瞻性,能够推动经济活动向前发展。只有主动参与社会经济活动,会计才有生存和发展的空间。当代先进技术的不断涌现,促使社会经济日益繁荣、多样。相比之下,现代会计还存在很多有待研究和改进的领域,会计必然会继续发展。历史印证了这样一个结论:“经济越发展,会计越重要”。

二、会计的涵义

如果你有一笔资金自己投资经营,那么你一定想知道经营的结果是获取了利润还是发生了亏损,现有资产中有多少是归你所有的;如果你是某税务机构的工作人员,那么你需要了解你所管辖企业的纳税依据及其实际纳税状况等等。解决这些问题,都需要通过解读所在组织的会计资料来找到答案。

会计的基本含义可概括地表述为:会计是经济管理的重要组成部分,它是通过对经济信息的收集,以货币为主要计量单位,对社会再生产过程的经济活动,进行全面、连续、系统的核算和监督,促使人们权衡利弊、得失,提高经济效益的一种管理活动。将会计视为一种管理活动,比较准确地反映了会计的实质,有助于推动会计的发展。现代会计的基本概念,包括以下两层含义:

(一) 会计是一个信息系统

组织的存在与发展需要付出成本,设置一个组织首先要具备一定的资金,以满足工作过程中对于原料、劳动力、设备等各种资源进行购置的需要。为了提高工作效率,组织的管理者需要知道所投入的资源数量与价值、使用资源所创造的价值等各种信息;与组织相关的人员或机构也需要获悉反映组织运行状况的各类信息。会计正是为组织内、外部的信息使用者提供帮助的信息系统。

需要明确的是,信息系统所提供的信息形式多种多样。会计是一个以提供财务信息为主的信息系统。所谓财务信息是指能够用货币计量的信息。

(二) 会计是一项管理活动

随着社会经济环境的变化,会计实现了由单纯提供会计信息向直接参与管理与控制的过渡。企业的管理过程一般可分为计划、组织、实施、控制四个阶段,在每个阶段和环节上会计都发挥着积极的作用。

计划阶段,会计针对不同部门,或者针对整个组织草拟经营方案、制定经营预算,对重要投资行为进行经济可行性分析。组织阶段,会计人员要配合其他管理部门合理安排资金,将预算指标转化为具体的可执行计划,使管理人员在实际实施时目标明确。实施阶段,会计一方面要根据既定的方案、计划,控制各种资源的变动,并根据环境的变化及时调整措施。另一方面要如实记录实际发生的经济活动,以完成核算的职能。控制阶段,会计人员要将计划与实际执行的结果进行对比,揭示超预算开支或节约开支的原因,为评价相关人员的工作绩效提供依据,也为制定新的预算提供参考。

第二节 会计目标与会计职能

一、会计目标

会计目标是会计活动所要达到的目的，是设计、组织和评价会计工作的标准。因此，会计目标被认为是会计理论研究的起点。它的定位决定了会计理论研究的方向与内容。由于会计是整个经济管理的重要组成部分，会计目标自然也要从属于经济管理的总目标。概括来说，会计目标是为与企业相关的信息使用者提供有用的财务信息，以帮助信息使用者进行决策并实现对经济活动的有效控制，从而提高企业经济效益。会计目标应该从以下三个方面加以理解。

（一）会计信息使用者有哪些

在目前的社会经济环境下，会计信息的使用者呈现出多元化的特征。凡是直接或间接的与企业经营活动发生联系的部门、单位或个人，都是该企业会计信息的使用者。

1. 投资人（所有者）

现代企业制度是建立在经营权与所有权分离基础上的受托代理制度。两权分离使得投资人获取企业经营信息的能力受到极大限制，尤其是上市公司，众多的中小投资者及公众投资者无法直接参与企业的经营。会计报表成为投资人（包括现实的与潜在的）获知被投资企业经营状况的主要途径。这种权利是受法律保护的，如我国《公司法》规定，企业必须在规定的期限内向股东报送财务报告。上市公司则定期通过报纸、网络等媒体向社会公众披露其财务报告。

2. 债权人

负债经营是现代企业经营的特点之一。当企业资金不足时，可以以发行债券、贷款等方式向其他单位或个人融通资金，借贷双方形成债务契约关系。

债权人最为关心的是贷款企业有无到期偿还债务本金及支付利息的能力。因此，债权人会要求贷款企业在贷款时及贷款期内提供会计报表及相关信息，以便掌握贷款企业的偿债能力。另外，潜在的债权人也要根据申请企业提供的会计信息进行风险判断后，才能做出是否向企业提供贷款的决策。

3. 政府管理部门

会计信息资料是国家推行一系列宏观管理措施执行结果的集中反映。通过分析会计资料可以发现国家在宏观管理中存在的问题。因此，政府部门，如财政、税务、统计等，需要利用汇总的会计信息适时的进行宏观调控。

4. 企业管理当局

按照资本保全原则，企业管理当局有责任加强管理，保证投资人投入资本的保值增值。因此，企业管理当局需要对会计信息，尤其是管理会计信息进行深入分析，发挥会计的管理职能，以加强对日常经济活动的控制，提高经营决策水平。

5. 与企业存在利益关系的其他单位或个人

除上述信息使用者外，企业职工、客户、供应商等与企业存在直接或间接利益关系的单位或个人也会关注企业的会计信息。在日益强调企业应履行社会责任的今天，甚至需要考虑在会计报表中披露社会公众所需信息的问题。例如：如何反映并在会计报表中披露企业有关

环境保护开支及相应的收益，如何披露企业对社会的贡献率等，已成为会计发展的新趋势。

（二）会计信息使用者需要怎样的会计信息

不同的会计信息使用者对信息需求的侧重点不同。然而受成本效益原则的影响，企业提供的会计信息不可能做到面面俱到，满足所有信息使用者的所有要求。同时，为了保证不同企业会计信息的可比性，会计信息披露的内容在一定程度上也要统一，即主要提供信息使用者共同关注的信息。为此，我国统一会计制度规定：“企业提供的会计信息应当能够反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，以满足会计信息使用者的需要。”至于信息使用者的特殊需要，则要根据基本会计报表中的信息有针对性的进行分析后得出结论。必要时还可搜集一些表外信息，以增加结论的可信度。

（三）会计如何提供会计信息

会计工作是一个周而复始的循环过程，每个周期结束时披露一次财务会计信息。这些信息的形成要通过确认、计量、记录和报告四个基本程序，并运用设置账户、复式记账、编制凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制会计报表等一系列专门的会计核算方法。这些内容在以后章节会详细阐述。

二、会计职能

会计职能是会计在经济管理工作中所具有的功能或能够发挥的作用。与会计目标会随社会经济等环境变化而变动不同，会计职能是客观存在的，是会计的本质属性。会计职能会随着会计的发展而被人们更加深入的理解与认识。

核算和监督是会计的两大基本职能。

（一）会计核算职能

核算是会计的首要职能，也是全部会计管理工作的基础。任何经济实体单位要进行经济活动，都要求会计提供真实、正确、完整、系统的会计信息，这就要求对经济活动进行记录、计算、分类、汇总，将经济活动的内容转换成会计信息，成为能够在会计报告中概括并综合反映各单位经济活动状况的会计资料。因此，会计核算通过价值量对经济活动进行确认、计量、记录，并进行客观报告的工作。会计核算职能具有以下基本特点：

1. 会计核算主要从价值量上反映各单位的经济活动状况。由于经济活动的复杂性，人们不可能单凭观察和记忆掌握经济活动的全部情况，也不可能简单地将不同类别的经济业务加以计量、汇总，只有通过按一定程序进行加工处理后生成，并以价值量表现的会计数据，才能掌握经济活动的全过程及其结果。因此，虽然会计可以采用货币、实物、劳动三种度量标准，从数据上体现经济活动，但是在商品经济条件下，人们主要利用货币计量，通过价值量的核算综合反映经济活动的过程和结果。所以，会计核算在反映各单位的经济活动状况时，是以货币量度为主，以实物量度及劳动量度为辅来实现的。

2. 会计核算具有完整性、连续性和系统性。会计核算具有完整性、连续性和系统性，是会计资料全面性、连续性和系统性的保证。会计核算的完整性，是指对所有的会计对象都要进行计量、记录、报告，不能有任何遗漏；会计核算的连续性，是指对会计对象的计量、记录、报告要连续进行，不能有任何中断；会计核算的系统性，是指要采用科学的核算方法对会计信息进行加工处理，保证所提供的会计数据资料能够成为一个有序的整体，从而可以揭示客观经济活动的规律性。

3. 会计核算要对各单位经济活动的全过程进行反映。在对已经发生的经济活动进行事中、事后核算的同时,还可以预测未来的经济活动。会计核算对已经发生的经济活动进行事后的记录、核算、分析。通过加工处理后提供大量的信息资料,反映经济活动的现实状况及历史状况,这是会计核算的基础工作。但是,随着商品经济的发展,市场竞争日趋激烈,企业经营规模不断扩大,经济活动日益复杂化,经营管理需要加强预见性。为此,会计要在事后、事中核算的同时强化事前核算、分析、预测经济前景,为经营管理决策提供更多的经济信息,这样才能更好地发挥会计的管理功能。

(二) 会计监督职能

会计的监督职能是指会计要按照一定的目标和要求,对经济活动进行调节与控制。我国《会计法》规定“各单位的会计机构、会计人员对本单位实行会计监督”。会计监督具有以下两方面特点:

1. 会计监督包括对经济活动的事前、事中和事后监督

事前监督是指企业在制定计划,编制预算时,对未来经济业务的合法、合理性做出的审查、判断。事中监督是指日常经营过程中,以预算、计划及法规、制度为标准,判别已发生经济业务的合理、合法性,以及有关预算、计划的执行情况,发现违规行为给予制止和纠正。事后监督是对已经完成的经济活动进行分析,使有反馈价值的历史信息对未来的经济活动起到控制作用,如修正预算标准等。

加强各阶段的监督,尤其是事前与事中的监督对于充分发挥会计在管理中的作用,具有十分重要的意义。因为,事后监督只能根据出现的问题调整未来的方案,无法减少已经发生的损失。但是事前与事中监督做得好,则既能优化方案,又能及时调整方案避免或减少损失。

2. 会计监督是利用价值指标进行的经济监督

会计以货币为主要计量单位的特性,决定了会计监督是利用价值指标对经济进行的监督。这些价值指标包括资金、成本、利润等。实务中,这些指标通常被综合利用,以考察企业通过合理使用资金,严格控制费用开支等手段实现预期利润的情况。

会计监督依据有合法性依据和合理性依据两种。合法性依据是国家颁布的法令、法规,合理性依据是客观经济规律及经济管理方面的要求。会计监督的目的就是保证企业会计目标的顺利实现。

会计的核算职能与监督职能是相互联系,相辅相成的。只有在对经济业务活动进行正确核算的基础上,才能提供可靠资料作为监督依据。同时,也只有做好会计监督,保证经济业务按要求进行并达到预期目的,才能发挥会计核算的作用。两大职能密切配合,在经济管理活动中发挥着重要作用。

第三节 会计核算的基本前提和一般原则

一、会计核算的基本前提

会计核算的基本前提,又称为会计的基本假设,是指在特定的经济环境下,决定会计运行及发展的基本前提和先决条件。目的是在变化不定的经济环境中,找出客观存在的规律性,使会计工作的经济环境相对稳定,使会计核算更加科学、合理。进行会计核算工作,需

要具备一定的先决条件，即在组织核算工作之前，首先解决与核算主体有关的一系列重要问题，这是全部会计工作的基础。我国《企业会计准则》中规定，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。这也是目前国内外会计学界普遍认可的四项会计基本假设。

（一）会计主体

会计主体是指会计为其服务的特定单位或组织。它明确了会计核算和监督的空间范围和界限，解决了会计为谁工作的问题。

在会计主体假设前提下，会计只为本会计主体服务，只有本会计主体内发生的经济业务才是其核算的范围。同时，该假设建立起了一个法律界限，即会计主体与投资者除投资之外的自己的资产、负债或其他经济事项相互独立。投资者的这些其他资产、负债或经济事项不在本会计主体核算的范围之内。

另外，会计主体不同于法律主体。一个企业就是一个法律主体，而一个企业可能存在一个或若干个会计主体。只要企业内部存在独立核算、自负盈亏的部门，这些部门就需要构成一个会计主体，来完成核算任务。因此，一个法律主体必定是一个会计主体，而一个会计主体未必会有法人资格。

我国《企业会计制度》第五条规定：“会计核算应当以企业发生的各项交易或事项为对象，记录和反映企业本身的各项生产经营活动。”

（二）持续经营

持续经营假设是指会计主体在可以预见的未来不会发生破产或清算，将会按照既定的目标持续不断地经营下去。

持续经营假设具有一定的主观性。因为在激烈的市场竞争中，每个企业都有可能被兼并、改造、甚至破产，但是大部分企业在一定时期内都会稳定经营。因此，除非有充分的证据表明企业已经破产或清算，否则，都认为每个会计主体将无限期的持续经营下去。但是，当企业判定不再符合持续经营前提时，应当改变会计核算方法。

持续经营假设的现实意义在于，它使得企业能够履行既定的合同和承诺的条款，从而正确解决资产计价以及相关会计政策选择的问题。例如，采用历史成本计价，要求企业能够在正常情况下运用它所拥有的各种经济资源，并依照原来的承诺偿付其所负担的债务。又如，企业持续经营，才能采用折旧的方法将资本性支出同它们能够获得的利润相联系。

我国《企业会计制度》第六条规定：“会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。”

（三）会计分期

会计分期假设是指在企业持续经营的基础上，人为地规定会计信息的提供期限，将企业持续不断的经营活动划分为一个个连续的、时间间隔相等的期间，这些期间被称为会计期间。

根据持续经营假设原理，企业只有在停止经营进入清算后，才能一次性精确计算盈亏。这显然不能满足信息使用者的要求，也使得会计的管理作用大打折扣。因此，有必要在经营期间内分期进行会计核算，以便按照会计期间及时结算账目、编制会计报表，提供会计信息。

按照惯例，一般以年度为最基本的会计期间。我国以日历年度作为企业的会计年度，即

公历1月1日起至12月31日止。在会计年度内，可划分较短期间，有半年、季、月等。企业可在相应的会计期间进行核算，提供该会计期间内企业的会计信息。

会计分期假设对会计原则的产生、会计政策的选择具有重要影响。由于会计分期，出现了不同期间的概念，从而为权责发生制原则、配比原则、划分收益性支出与资本性支出原则等会计原则奠定了理论基础。进而，在会计原则的影响下，出现了预提、待摊、递延、应计等确定不同期间损益的会计处理方法。

我国《企业会计制度》第七条规定：“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。”

（四）货币计量

货币计量假设是指会计应当以货币为计量单位。

货币计量假设有两方面的含义，一是以货币为计量单位；二是假设货币的币值保持稳定，也就是在正常的会计处理及会计报表中不考虑币值变动因素的影响。但是，按照国际惯例，如果客观环境发生剧变而引发恶性通货膨胀时，会计上就不能再坚持币值稳定，而应该采用通货膨胀会计的处理方法来进行调整。

我国《企业会计制度》第八条规定：“企业的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企业，可以选定其中一种作为记账本位币，但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。在境外设立的中国企业向国内报送的财务会计报告，应当折算为人民币。”

上述四项会计核算的基本前提，主要是针对企业的情况提出的，但行政、事业单位也同样适用。

二、会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是进行会计工作的一般规范。它来源于会计实践，是根据会计工作规律，经过高度概括和总结而产生的。我国《企业会计准则》将会计核算的一般原则确定为12项。根据各原则在会计核算中的作用，划分为以下四类：总体性要求、会计信息质量要求、会计要素确认和计量方面的要求、会计修正性惯例的要求。

（一）总体性要求

1. 客观性原则。客观性原则又称真实性原则，是指会计核算应当以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据，如实反映财务状况和经营成果，做到内容真实、数字准确、资料可靠。

客观性是会计核算的基本要求。会计作为一个信息系统，向信息使用者提供对其决策有用的信息是会计工作的首要职责。有用的信息首先应当是真实的信息，如果会计信息不能保证其真实性，会计工作就失去了存在的意义。

客观性原则要求企业在进行会计核算时，记录、计量的会计对象必须是实际发生的经济业务。但是，由于某些影响会计记录的因素只能通过主观估计才能确定，如固定资产的折旧年限、预计应收账款的坏账损失率等，不能由此认为相应的会计处理违背了客观性原则。

2. 可比性原则。可比性原则是指不同会计主体在同一会计期间所提供的会计信息应当可以进行相互之间的比较。这就要求企业在会计核算过程中，对不同地点、不同时间发生的相同或类似的会计事项采用统一的会计处理方法和程序。

可比性原则要求同一会计期间不同会计主体的会计信息横向可比。这样做的目的,是为了使不同会计主体的会计信息可以相互比较、分析和汇总,从而使企业内部、外部的不同信息使用者对该会计主体的经营状况有一个合理的定位。从而帮助信息使用者正确决策。

需要说明的是,会计信息的可比不是绝对可比,而是相对可比。因为,对于同一项会计事项的处理方法可有多种选择。例如,生产领用原材料的计价方法可有先进先出、后进先出等5种选择,企业选择不同的方法,则期末库存原材料成本和产品生产成本就会出现不同的结果。为了使信息使用者准确理解会计信息,我国会计制度要求企业披露其核算时所采用的主要会计政策。

3. 一贯性原则。一贯性原则是指一个会计主体所使用的会计处理程序和方法应当尽可能前后各期保持一致,不得随意变更。

一贯性原则保证了同一企业不同会计期间的会计信息纵向可比,企业如果变更了原来采用的会计处理方法,则该企业前后期的会计数据可比性会降低。同时,由于限制了企业在不同会计期间任意调整会计政策的行为,可有效防止企业通过变更会计处理程序与方法来粉饰会计报表。

尽管一贯性原则强调会计处理程序与方法在各会计期间应当保持一致,但并不绝对禁止会计政策的变更。我国《企业会计准则——会计政策、会计估计变更和会计差错的更正》中规定,发生以下情况时,可以变更会计处理方法。(1)在法律或者行政法规、规章要求改变会计政策时;(2)由于经济环境的改变而变更会计政策,而且改变会计政策以后能够提供有关企业财务状况、经营成果和现金流动等更为可靠、更为相关的会计信息时。

(二) 会计信息质量要求

1. 相关性原则。相关性原则又称有用性原则,是指会计核算信息必须满足宏观经济管理的需要,满足各有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业加强内部经济管理的需要。

相关性原则是会计工作和会计信息本质的体现,因为会计的目标就是向信息的使用者提供会计信息。只有对信息使用者决策有用的信息,才是会计应当披露的信息。因此,相关性原则所指的相关,是指与决策相关,有助于信息使用者决策。

2. 及时性原则。及时性原则是指会计核算应当及时进行,按期完成会计信息的披露工作,讲求实效,不得拖延。及时性原则依赖于会计分期假设而存在,同时与相关性原则息息相关,及时是保证信息有用的必要条件。

在市场环境变化莫测的今天,信息使用者对于信息及时性的要求越来越高,甚至希望获得实时的会计信息。根据及时性原则,会计核算中应当做到:(1)及时收集会计数据;(2)及时对所收集的会计数据进行会计处理,及时编制会计报表;(3)及时将会计信息提供给信息使用者。

3. 明晰性原则。明晰性原则是指会计记录和会计信息必须清晰、简明,便于信息使用者理解和使用。

会计信息是专业人员按照会计的专门方法,对大量的经济业务数据进行系统的加工整理的结果。会计信息使用者具备的会计知识往往是有限的,如果不贯彻明晰性原则,信息使用者无法正确理解会计信息,会计信息将失去使用价值。

坚持明晰性原则,要求会计记录清晰,说明用的文字使用规范、简洁,会计报表项目完

整、各项目之间的关系清楚、数字准确。

（三）会计要素确认和计量方面的要求

1. 权责发生制原则。权责发生制原则又称应计制，是以收入和费用是否应归属本期为标准，来确认本期收入与费用的一种方法。具体来说，凡是当期已经实现的收入，不论其货币资金是否实际收到，均要作为本期收入入账；凡是当期已经发生或应当由当期承担的费用，不论货币资金是否实际支出，均要在本期费用核算。相反，凡是不应属于本期的收入或费用，即使实际收到或支出了货币资金，也不能作为本期收入和费用核算。

收入和费用是用于计算企业经营成果的会计要素，权责发生制是合理地确认会计期间的收入与费用要素的标准。这一原则的应用，是企业正确计算损益的基础。

与权责发生制原则相对应的是收付实现制原则。收付实现制原则又称现金制，也是确认会计期间内收入与费用的方法。在收付实现制原则下，当期实际收到或支出的款项才能确认为当期的收入或费用。我国会计准则要求企业“会计核算应当以权责发生制为基础”。权责发生制是国际公认的会计核算原则。

2. 配比原则。配比原则是指将同一会计期间的各项收入和与其相关的成本、费用进行比较，以便计算当期损益。这就要求要在同一会计期间确认、计量各项收入和与收入有关的成本、费用。

收入与费用配比的方式主要有两种：一是收入与费用之间存在着因果关系而进行的直接配比，例如，销售产品获得的销售收入，与所售产品的销售成本、销售税金等费用的配比。二是某些收入与费用之间不存在明显的因果关系，但由于时间上的一致而进行的时间性配比，例如，会计实务中，将某会计期间发生的期间费用从当期收入中全部直接扣除以计算利润。可见，计算企业各会计期间会计利润的过程就是应用配比原则的过程。

3. 历史成本原则。历史成本原则又称实际成本原则，是指各种资产应当按照其取得或购建时发生的实际成本计价，物价发生变动，除国家另有规定外，不得调整资产账面价值。所谓历史成本，就是取得或购建某财产物资时实际支付的货币资金或现金等价物的总额。

现代会计采用历史成本原则，主要是因为历史成本是客观存在的，且易于取得。有助于对各项资产、负债项目的核算进行监督检查，从而提高会计信息的客观性、可靠性。

4. 划分收益性支出与资本性支出原则。划分收益性支出与资本性支出原则是指在会计核算中，应当严格区分收益性支出与资本性支出的界限，正确计算当期损益。

收益性支出是指该项支出的发生是为了取得本期的收益，仅与本期收益相关的支出。因此，收益性支出应当于发生当期列入损益表，计入当期损益。

资本性支出是指该项支出的发生不仅是为了取得本期的收入，而且主要为以后会计期间实现收入而发生的支出。因此，资本性支出应在发生时列入资产负债表，作为资产核算。同时，根据谁受益谁分摊成本的原则，将资本性支出分摊到受益的会计期间。

（四）会计修正性惯例的要求

1. 谨慎性原则。谨慎性原则又称稳性原则或保守主义，是指某些会计事项有若干种会计处理方法可供选择时，应尽可能选择不会虚增企业会计利润和夸大所有者权益的那一种方法。也就是说，由于经济活动中存在着不确定因素，会计人员在会计处理时要采取谨慎的态度，应充分估计风险与损失，却不能高估资产与收益。对于可能发生的费用和损失应当估计入账；对于可能实现的收益则不能预计入账。