

“十二五”规划精品教材

Jichu Kuaijixue

基础会计学

主 编 晋晓琴

副主编 李花果 李红杰

高等院校“十二五”规划精品教材

Jichu Kuaijixue

基础会计学

主 编 晋晓琴

副主编 李花果 李红杰



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

图书在版编目(CIP)数据

基础会计学 / 晋晓琴主编. — 成都: 西南财经大学出版社, 2011. 12
ISBN 978 - 7 - 5504 - 0520 - 2

I. ①基… II. ①晋… III. ①会计学—高等学校—教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 270755 号

基础会计学

主 编: 晋晓琴

副主编: 李花果 李红杰

责任编辑: 张明星

助理编辑: 涂洪波

封面设计: 杨红鹰

责任印制: 封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
印 刷	四川森林印务有限责任公司
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	17.75
字 数	415 千字
版 次	2011 年 12 月第 1 版
印 次	2011 年 12 月第 1 次印刷
印 数	1—3000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 0520 - 2
定 价	32.80 元

1. 版权所有, 翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错, 可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志, 不得销售。

前言

随着我国社会主义市场经济的不断发展和完善,会计得到前所未有的关注,越来越多的人开始学习会计。会计领域变革层出不穷,自2007年1日起,我国企业会计准则体系正式实施;财政部陆续发布企业会计准则解释;2009年财政部发布新的《工会会计制度》,2010年财政部发布新的《医院会计制度》和《医院财务通则》。会计理论的巨大变革和会计实践的深刻变化,使会计教材的更新换代速度加快。因此,我们根据会计工作的新变化,编写了《基础会计学》一书。

《基础会计学》是会计学、财务管理专业的一门专业主干课程,也是财经类各专业的公共必修课,主要讲述会计核算的基本理论、基本方法和基本技能,是学习财务会计学、财务管理学等相关专业课程的基础。本书共分11章。第1章介绍会计的基本理论问题,第2章介绍会计要素和会计等式,第3、4、6、7、8、9章介绍会计核算方法和会计技能,第5章介绍账户的分类,第10章介绍会计循环和账务处理程序,第11章介绍会计工作组织。本书在内容体系上,呈现出如下几个特色:①规范性强。严格按照《中华人民共和国会计法》、《会计准则——基本准则》、会计具体准则以及应用指南、会计准则解释编写,用词尽量准确,及时将会计理论和会计实务中的最新成果融入到教材中。②兼顾理论性、实用性和趣味性。本书紧扣基础会计学的“三基”来展开。一是强化理论性。本书在第1、2章中融入了会计理论的内容,使学生不仅知其然,更知其所以然。二是强化实用性。引用大量实例,各章后附有相应的复习题;第6、7、8、9章阐述会计技能,为此,我们课后专门配套了相应的实验,提高学生的动手能力。三是提高趣味性。每章插入会计名人、会计案例或会计故事、会计小笑话,改变教材艰深古板的固有面貌。③语言简练,融入多年教学经验。理论讲解简单化,注重讲解理论的来源、出处以及用处,以最通俗的语言告诉学生这个理论从哪里来到哪里去;根据多年教学经验对有关知识点进行总结、强化,明确和强调各章的重点和难点。

本书可作为高等学校会计学、财务管理、工商管理、经济学、金融学、财政学等专业的教材,还可以作为从事会计、审计、财务管理、企业经济管理等相关实际工作人员进行培训和自学的参考资料。

本书由华北水利水电学院晋晓琴任主编,李花果、李红杰任副主编。晋晓琴负责拟定大纲,编写了第1、3章,并负责全书的修改、总纂和定稿;第4、5章和第2章第1节由华北水利水电学院的李花果执笔;第6、7、8章和第2章第2节由华北水利水电学院的李红杰执笔;第9、10章以及第11章由郑州大学西亚斯国际学院商学院会计系张春红执笔。

本书的编写参考了有关专家教授编著的教材、专著以及期刊论文，在这里一并表示由衷的感谢。鉴于会计改革有待于进一步深入和完善，更由于我们水平有限，编写时间又十分仓促，书中难免有不妥之处，敬请各位同仁批评指正。

编者

2011年6月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计的概念	(2)
第二节 会计对象和会计职能	(4)
第三节 会计假设和会计信息质量要求	(7)
第四节 会计目标	(14)
第五节 会计核算环节和核算方法	(15)
第六节 会计法规体系和会计学科体系	(21)
第二章 会计要素与会计等式	(28)
第一节 会计要素	(28)
第二节 会计等式	(36)
第三章 账户和复式记账法	(44)
第一节 会计科目和账户	(44)
第二节 复式记账法	(50)
第三节 借贷记账法	(51)
第四章 借贷记账法的应用	(66)
第一节 资金筹集业务的核算	(67)
第二节 供应过程业务的核算	(74)
第三节 生产过程业务的核算	(85)
第四节 销售过程业务的核算	(95)
第五节 利润形成与分配的核算	(104)
第五章 账户的分类	(118)
第一节 账户分类概述	(118)

第二节	账户按经济内容分类	(119)
第三节	账户按用途和结构分类	(122)
第四节	账户的其他分类	(131)
第六章	会计凭证	(134)
第一节	会计凭证的意义和种类	(134)
第二节	原始凭证	(141)
第三节	记账凭证	(146)
第四节	会计凭证的传递和保管	(153)
第七章	会计账簿	(157)
第一节	账簿的意义和种类	(157)
第二节	账簿的设置和登记	(160)
第三节	登账规则	(168)
第四节	对账和结账	(173)
第五节	账簿的更换和保管	(175)
第八章	财产清查	(179)
第一节	财产清查的概念和种类	(179)
第二节	财产清查的内容和方法	(181)
第三节	财产清查结果的账务处理	(189)
第九章	财务会计报告	(196)
第一节	财务会计报告概述	(196)
第二节	资产负债表	(200)
第三节	利润表	(207)
第四节	现金流量表	(213)
第五节	所有者权益变动表	(216)

第十章 会计循环和账务处理程序	(222)
第一节 会计循环	(223)
第二节 账务处理程序概述	(225)
第三节 记账凭证账务处理程序	(227)
第四节 科目汇总表账务处理程序	(245)
第五节 汇总记账凭证账务处理程序	(250)
第六节 多栏式日记账账务处理程序	(253)
 第十一章 会计工作组织	 (258)
第一节 会计工作组织的基本内容	(258)
第二节 会计机构	(260)
第三节 会计人员	(262)
第四节 会计档案管理与交接制度	(269)
 参考文献	 (276)

第一章 总论

教学目标

- 了解会计的产生和发展，理解会计的概念；
- 理解和掌握会计对象、会计目标；
- 掌握会计的四大假设和会计信息质量特征；
- 掌握会计的两大基本职能和七大会计核算方法；
- 会熟练运用两大会计确认基础（权责发生制和收付实现制）；
- 了解会计法规体系和会计学科体系。

会计故事

巴菲特最重视的大学课程是会计

巴菲特大一、大二读的是全美排名数一数二的宾夕法尼亚大学沃顿商学院，而大三读的是全美排名一般的内布拉斯加大学，巴菲特自己也没有想到，他却更喜欢这里的很多老师讲的课。在所有的大学课程中，巴菲特最重视的是会计。为什么巴菲特对会计课程这么重视呢？原因很简单，不懂会计别投资。巴菲特说：“你必须懂会计，而且你必须要懂会计的细微微妙之处。会计是商业的语言，尽管是一种并不完美的语言。除非你愿意投入时间和精力学习掌握会计，学会如何阅读和分析财务报表；否则，你就无法真正独立地选择投票。”

有一次，巴菲特的一个商业合作伙伴问：巴菲特先生，我女儿最近上大学了，她在大学里应该重点学习哪些课程？巴菲特回答：会计，因为会计是商业的语言。

巴菲特学会计，不是为了考试考个好分数，而是为了用会计。一是用在做生意上。无论做什么生意，巴菲特都会认认真真记账，用他学到的会计知识，仔细分析多赚了钱是多是少，少赚了钱是少在哪里。很多人自己创业做生意，很有创意，很有毅力，却并不赚钱，一个重要原因是不懂会计。二是用在股票投资上。只有19岁的他，开始用他学习的会计知识，来分析上市公司的财务报表，判断公司未来发展前景，在此基础上做出投资决策。

资料来源：刘建位．上海证券报 [N]．2010-08-16.

第一节 会计的概念

一、会计的产生和发生

会计产生于生产实践。人类要生存,社会要发展,就离不开物质资料的生产。生产活动是人类最基本的实践活动,是人类赖以生存和发展的基础。无论是生产资料的生产还是生活资料的生产,都是人们运用劳动工具把劳动力传导于劳动对象的过程。要把新产品生产出来,必然要投入一定量的劳动,耗费一定量的物资,总是力求以最少的劳动耗费,取得最大的劳动成果。为了达到这一目的,需要对劳动成果和劳动耗费进行记录和计算,将耗费与成果进行比较,借以评价其经营业绩。会计就是适应社会生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。

(一) 古代会计

在人类社会的发展史上,会计很早就产生了。在原始社会,人们为了具体掌握生产成果和安排生活需要,逐步产生了计数和计算的要求。在文字产生前,这种计算用结绳记事、刻木计数或凭头脑的记忆来进行。这种计算就是会计萌芽。文字产生后,人们对物质资料的生产与耗费开始有了专门的记载,就是最初形态的会计。由于当时生产力十分低下,物质资料非常贫乏,会计也是极简单和粗略的,只是生产职能的附带。当社会生产力发展到一定水平,出现剩余产品后,会计逐渐从生产职能中分离出来,成为一种独立的职能。在古代会计的发展过程中,各文明古国曾处在世界先进行列,如中国、埃及、巴比伦、罗马和希腊等。中国的古代会计处在绝对领先的位置上,只是近代才逐渐落后于西方。

(二) 近代会计

12~15世纪,地中海沿岸某些城市呈现出资本主义生产的萌芽,商品经济的发达促进会计簿记方法有了重大突破。1494年,意大利数学家、传教士卢卡·巴其阿勒的《算术、几何与比例概要》对复式记账法做了系统的说明,它的出版标志着近代会计的开端。卢卡·巴其阿勒被公认为“现代会计之父”。其后,18世纪末19世纪初的产业革命,给当时的资本主义国家带来了空前的生产力,推动了会计的迅猛发展,英国成为世界会计的中心。在此阶段,出现了股份有限公司,逐渐形成了收入与费用配比的思想,损益表成为正式的对外报表,出现会计假设“持续经营”和“会计分期”,成本会计得到迅速发展。

(三) 现代会计

进入20世纪之后,美国、英国、澳大利亚和加拿大等国家推动了现代会计的发展,尤其是美国居于领先地位,西方逐渐形成以美国为会计发展中心的格局。20世纪30年代以后,西方各国先后研究和制定了会计准则,国际会计准则委员会制定和发布了一系列国际会计准则。20世纪50年代以来,在发达的市场经济国家,出现了两种新

的情况。一方面,电子计算技术被推广到会计领域,引起并继续促进会计工艺的彻底革命,使会计的性质、职能和作用发生了很大的变化,这是会计发展史上一个划时代的重大事件;另一方面,由于“标准成本”、“预算控制”理论的应用和“泰罗管理”理论的推广,传统会计逐渐形成了相对独立的两个分支:“财务会计”和“管理会计”,标志着进入现代会计阶段。另外,现代会计产生了许多新的领域,如税收会计、政府会计、物价变动会计、人力资源会计、社会责任会计、法务会计、国际会计等。

由此可见,会计发源于意大利,发展于英国,成熟于美国。

二、会计的概念

(一) 会计的原始含义

我国“会计”一词最早出现在战国时代的《周礼》一书。清代焦循在《孟子正义》中将“会计”解释为:“零星算之为计,总合算之为会”。会计即日常的零星核算和定期的总括核算。

(二) 现代会计的含义

历史和现实都证明:经济越发展,会计越重要。记账、算账是会计的基础,是会计的一项核心工作。但是,现代的记账与几千年前的记账相比,无论方法、内容和所采用的技术手段,都有了巨大的变化和发展。现代会计的含义,已远比记账、算账、报账丰富得多。现介绍几种有代表性的观点。

(1) 技术观。美国权威会计专业团体——美国注册会计师协会 1941 年说,会计是文字和数量相结合的应用技术。

(2) 工具论。20 世纪 50~80 年代流行此观点。它认为会计是反映和监督生产过程的一种方法,是管理经济的一个工具。此观点禁锢了会计的能动作用。

(3) 艺术论。20 世纪 70 年代前,这种观点在西方国家曾流行一时。美国注册会计师协会所属的会计名词委员会于 1953 年发表的第一号“会计名词公告”,对会计所下的定义是:“会计是一种艺术,旨在将具有或至少部分具有财务特征的交易事项,以有意义的方式且以货币来表示,予以记录、分类和汇总并解释由此产生的结果。”认为会计是一种艺术,原因在于,会计人员运用所学会计知识,在解决特定问题时具有创造性,在会计处理过程中人为因素占很大比重,对同一会计事项的处理往往产生不同的后果,强调个人素质。

(4) 管理活动论。1982 年 8 月,杨纪琬、阎达五教授在发表《论“会计管理”》的文章中正式提出“会计不仅是一种管理方法,而且本身就是管理,是经济管理的重要组成部分;会计这一社会现象属于管理范畴,是人的一种管理活动”。1999 年修订的我国《会计法》,在法律上确认了会计的管理职能。这一观点认为,会计本质是一种管理活动,它是通过收集、处理和利用会计信息,对经济活动进行组织、控制、调节和指导,以提高经济效益。

(5) 信息系统论。会计是旨在提高企业经济效益,加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。20 世纪 80 年代,葛家澍、余绪樱在国内首倡经济

信息系统论。这一观点认为,会计首先是一个系统,会计的功能是将输入的数据转换为信息,这种信息是以货币表现的财务信息。20世纪70年代美国会计界名家59人合编的《现代会计手册》第一分册序言中指出“会计是个经济信息系统,它旨在向利害关系攸关的各方面传输一个企业或其他个体的富有意义的经济信息系统”。

综合管理活动论和信息系统论两种观点,本书对会计做如下界定:会计是一种经济管理活动,它以货币为主要计量单位,采用专门的方法对各单位的经济活动进行完整、连续、系统的核算和监督,旨在提供会计信息和提高企业经济效益。可以从以下几方面来理解会计的定义:①计量单位。计量单位主要有三种:实物度量、劳动度量和货币度量。以货币为统一计量单位对经济活动进行综合反映,是会计的重要特点。②会计对象是各单位(企业和行政事业单位)的经济活动。③专门的方法,包括会计核算方法、监督方法和分析方法,主要是会计核算方法。④会计职能,主要包括核算和监督两个基本职能。⑤会计目标。基本目标是提供会计信息,最终的目标是提高企业的经济效益。

第二节 会计对象和会计职能

一、会计对象

会计的对象是指会计所核算和监督的内容。研究会计的对象,目的是要明确会计在经济管理中的活动范围。会计作为经济管理的主要组成部分,它所核算和监督的内容,不是也不可能是毫无选择地包罗万象,而是有特定的内容,即会计的对象。

会计的对象存在于社会再生产过程之中,是能用货币表现的社会再生产过程(生产、流通、分配和消费等)中的资金运动。

企业可分为工业企业、商品流通企业和服务企业,它们的共同特点都是具有营利性的经济组织,其资金运动是一种循环周转式的运动。

(一) 工业企业的资金运动

工业企业是生产和销售产品的生产经营单位,为了进行生产经营活动,必须拥有一定数量的财产物资作为其物质基础,这些财产物资的货币表现(包括货币本身)称为资金。在工业企业存续期间,资金处于不断的运动之中,形成资金运动。工业企业的资金运动过程包括筹集资金、资金周转和资金退出三种形式。在不同的阶段,资金的表现形式不同。

(1) 筹集资金。筹集资金是资金运动的起点。工业企业的资金来源有二:一是接受投资者投入的资金;二是从银行等金融机构取得借款以及发行债券取得资金等,筹集来的资金一般以货币资金形态为主。

(2) 资金周转。工业企业获得的资金,经过供应、生产、销售三个过程,周而复始地循环与周转。在供应过程中,企业以货币资金购进原材料和固定资产,货币资金转化为储备资金和固定资金;在生产过程中,劳动者借助于劳动资料对劳动对象进行加工,使储备资金及一部分货币资金转化为生产资金,当生产出产成品时,生产资金

转化为成品资金；在销售过程中，企业出售产成品，收回货款，成品资金转化为货币资金。上述三个过程中，货币资金依次不断改变其形态称为资金循环；资金循环不间断的进行称为资金周转。

(3) 资金退出。企业通过产品出售取得货币资金收入，抵减费用后形成企业经营成果。经营成果按规定程序进行分配，留归企业部分重新投入生产经营过程，分给投资人的部分称为分红。分红及上缴税金是资金退出企业的主要内容。另外，企业归还借款、偿还其他债务也会使资金退出企业。工业企业资金运动过程如图 1-1 所示。

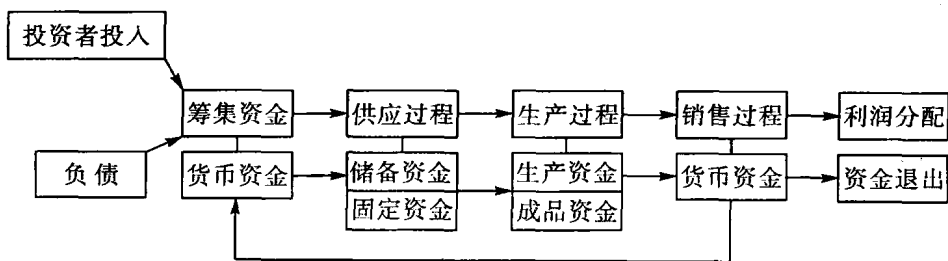


图 1-1 工业企业资金运动

(二) 商品流通企业的资金运动

商品流通企业担负着社会商品交换任务，处于商品流通领域。与工业企业资金运动相比，商品流通企业资金运动的特点如下：从企业外部取得资金以后，按照等价交换的原则购进商品，资金由货币资金形态转化为商品资金形态；当企业把商品出售出去收回货款，资金又从商品资金形态转化为货币资金形态。在这一过程中消耗的人力、物力、财力统称为营业费用。商品流通企业的资金就是按照货币——商品——货币的形式不断循环周转的。商品流通企业资金运动过程如图 1-2 所示。

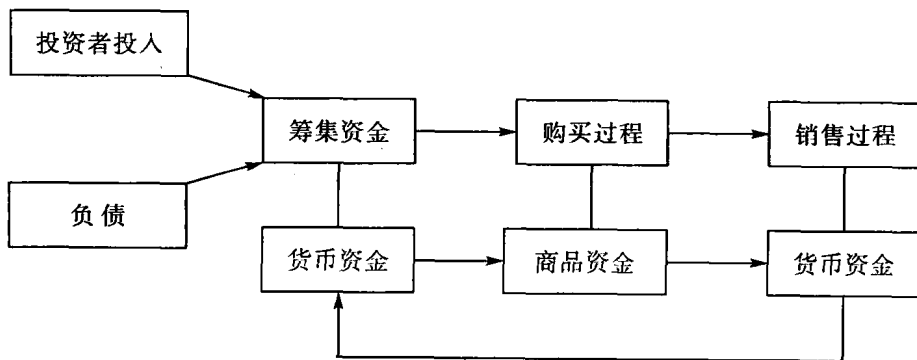


图 1-2 商品流通企业资金运动

二、会计职能

(一) 会计职能的概念

“会计职能”这一名词并不是我国所特有的，美国早期的会计理论研究中也曾有会

计职能的论述。如佩顿在其早期的著作《会计理论》中提到,会计的职能(function, 1922)就是记录、分类、整理与提供价值的数,以便主体的所有者和代表(即管理者)在处置(disposal)时能周全地(wisely)使用资本。我国对会计职能的研究是20世纪60年代受马克思关于簿记是“过程的控制和观念的总观”论述的启发而开始的。

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能,指会计能够干什么,是会计工作本质的体现。会计职能是会计的固有功能,具有客观性和相对稳定性。它是伴随着会计的产生而同时产生(即凡是有会计的地方,它必然存在这种客观的功能,若这种客观功能消失了,则会计也不存在了),随着会计的发展而发展。在历史上,会计的重大发展总是引起会计职能的扩大和发展,因此,会计职能的发展可看成是会计发展的一个标志。

(二) 会计的基本职能

会计的基本职能包括核算职能和监督职能。

马克思在《资本论》第二卷中关于簿记的描述有这样一段话:过程越是按社会的规模进行,越是失去纯粹个人的性质,作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要。对生产过程的控制和观念总结,就是指会计对经济活动的核算和监督,是对会计职能的科学概括。我国1999年修订的《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)第五条规定:会计机构、会计人员依法进行会计核算,实行会计监督。

1. 核算职能(最基本的职能)

核算职能是指以货币为主要计量单位,通过会计确认、计量、记录和报告,为信息使用者提供会计信息的功能。会计的核算职能具有以下四个特征:

(1) 以货币计量为主,以实物度量、劳动度量为辅进行会计核算。计量单位主要有三种:实物度量、劳动度量和货币度量。实物度量(如台、件、千克、吨),不能综合反映经济现象和结果;劳动度量(劳动工时)能解决综合反映问题,但由于各单位机械化、电子化程度不同,劳动生产率有别,从而不可比;货币度量可以对各种经济活动进行综合反映。

(2) 核算内容既包括事中核算、事后核算,也包括事前核算,即核算的内容主要是已经发生或完成的经济活动,同时也为预测未来提供信息。会计核算对已经发生的经济业务进行事后的确认、计量、记录和报告,这是会计核算工作的基础工作。随着社会经济的发展、市场竞争日益激烈,企业经济活动日益复杂,经营管理需要加强预测性。因此,会计核算从事中核算、事后核算扩展到事前核算,分析和预测经济前景,为经营管理提供更多的会计信息。

(3) 具有完整、连续和系统的特点。所谓完整是指凡属会计核算的内容都必须加以记录,不能遗漏;所谓连续是指对各种经济业务按照其发生的时间顺序依次进行登记;所谓系统是指会计提供的数据资料必须在科学分类的基础上形成相互联系的有序整体。三者缺一不可、相辅相成。

(4) 核算的方法。主要包括设置账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查及编制会计报表七种方法。

2. 监督职能

会计监督是指会计机构、会计人员利用会计核算所提供的信息,依据和会计相关的法律、法规、制度和会计准则等,对企业和行政事业单位经济活动的合法性、合理性和有效性进行检查和控制,使其按照预期目标进行。会计监督职能具有以下特点:

(1) 监督的主体是会计机构、会计人员。

(2) 利用各种价值指标对经济活动进行货币监督。会计核算是以货币为主要计量单位,提供了一系列反映企业经济活动的价值指标,如资产、负债、所有者权益、收入、成本费用和利润及偿债能力、获利能力指标,会计监督就是依据这些指标进行的。

(3) 监督的依据。根据《会计基础工作规范》第七十四条,会计监督的依据主要包括五个:①财经法律、法规、规章,如《中华人民共和国公司法》;②会计法律、法规和国家统一会计制度。如《会计法》、《总会计师条例》、《财务会计报告条例》、会计基本准则和38个具体准则、《小企业会计制度》、《医院会计制度》等;③各省、自治区、直辖市财政厅(局)和国务院业务主管部门根据《会计法》和国家统一会计制度制定的具体实施办法或者补充规定;④各单位制定的内部会计管理制度;⑤各单位内部的预算、财务计划、经济计划、业务计划。

(4) 监督的内容包括对企业和行政事业单位的经济活动进行事前、事中和事后的监督。事前监督是指在经济业务开始前(尤其是编制相关预算和计划时)审查未来的经济业务是否可行、合理、合法和有效,针对存在的问题,提出合理化建议,促使未来的经济活动能够取得最大的经济效益;事中监督是指对正在发生的经济业务进行审查,并及时纠正偏差和失误;事后监督是指对已经发生的经济业务进行审查和分析,促使有关部门采取措施,指导调整以后的经济活动。

(5) 监督的标准是经济业务的合法性、合理性和有效性。合法性监督是指审查各项经济活动是否符合国家有关的法律法规、会计制度和会计准则;合理性监督是指会计还必须审核、检查经济活动是否在正常或特定的情况下应该发生的,是否符合事物发展的常理,是否符合经济管理的原理和原则;合法性和合理性监督,主要是为了正确处理国家与企业之间的关系,协调局部利益与整体利益之间的关系,以提高宏观经济效益。有效性监督主要是从企业内部提高微观经济效益出发,把监督贯穿于经济活动全过程,检查评价每项经济活动能否提高经济效益,是否遵守节约原则。

3. 两者之间的关系

会计的核算职能与监督职能密切相关,相辅相成。①核算职能是整个会计工作的基础。如果没有会计核算,会计监督就失去存在的基础。②会计监督是整个会计工作的灵魂。没有会计监督,会计核算就失去了存在的意义,会计也就失去了生命。

第三节 会计假设和会计信息质量要求

一、会计假设

会计假设(Accounting Assumptions)最早由美国的W. A. 佩顿于1922年在《会计

理论》中提出,为什么有假设?原因有二:①会计是在一定的政治、文化和环境中从事工作的,在这个环境中存在着许多不确定因素,会计核算环境存在不确定性,它决定了会计活动中必然存在着许多不可测知的因素,为建立会计理论结构,不得不设若干假设。②会计假设为会计核算提供了前提条件和制约作用。

会计假设不是人们的主观想象,而是客观实践的产物,具有客观依据的,它随社会经济环境而产生,并随环境的变化而变化。会计假设又称会计核算基本前提,是对会计核算的范围、内容和时间等因素做出合理的设定。会计假设最少两项,是由国际会计准则委员会提出的,包括权责发生制、持续经营;最多14项,是由美国的穆尼茨于1961年在《会计基本假设》中提出的;一般是四项,我国《会计准则——基本准则》在第一章提出了四项会计假设。

(一) 会计主体 (Accounting Entity)

1. 会计主体的概念

《企业会计准则——基本准则》第五条明确规定:“企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告。”即要求组织会计核算前,首先必须明确会计主体。所谓会计主体是指会计为之服务的特定单位。也就是说,会计为谁核算,核算谁的经济业务。

2. 会计主体的作用

(1) 会计主体规定了会计核算的空间范围。对企业而言,要求会计核算区分自身经济活动与其他企业单位的经济活动,区分企业的经济活动与企业投资者的经济活动。会计只记录本主体的账,只核算和监督本主体所发生的经济业务。会计主体通常是指独立核算的企业或企业的一部分。

(2) 会计主体是持续经营、会计分期假设和全部会计准则的基础。

3. 会计主体与法律主体 (Legal Entity) 的区别

法律主体必然是会计主体,但会计主体并不一定就是法律主体。

【例1-1】企业集团公司,其下属子公司都是法律主体,但出于经营管理的需要,就必须将所有子公司连同母公司作为一个会计主体,编制合并会计报表,以全面分析和评价整个集团公司的经营情况,该集团公司是会计主体,但不是法律主体。

【例1-2】合伙企业、独资企业是会计主体,但不是法律主体。

(二) 持续经营 (Gonging Concern)

1. 持续经营的概念

《企业会计准则——基本准则》第六条明确规定:“企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。”所谓持续经营,是指会计主体在可以预见的将来继续经营下去,不会破产或进行清算。

2. 持续经营的作用

持续经营规定了会计核算时间的范围。从企业经营的时间来看,存在两种可能:一种是企业在近期可能面临破产清算;另一种是在可以预见的未来,企业会持续经营下去。不同的可能性决定了企业要采用不同的方法进行核算,为了保证会计核算的连

续性,就必须对此做出选择和判断。一般说来,尽管任何企业都存在破产、清算的风险,但不可能预见何时破产、清算。再者,从企业经营实践看,绝大多数企业都能持续经营下去,破产、清算的企业只是少数。

3. 持续经营的意义

持续经营为正确选择和确定会计处理方法和会计原则提供了理论依据。企业在持续经营和破产清算基础下,会计程序、会计原则都不同。如企业在持续经营的前提下,资产分为流动资产和非流动资产;企业的资产价值以历史成本计价,固定资产的价值以使用年限的长短,用折旧的方式分期转为费用;对于负担的债务,企业可以按照规定的条件偿还;并为企业结账采用权责发生制奠定了基础;有可能进行会计分期。对于一个企业来说,如果持续经营这一前提条件不复存在,其一系列会计原则和会计处理方法将相应地丧失其存在的基础。所以,作为一个会计主体都必须以持续经营为基本前提。

(三) 会计分期 (Accounting Period)

1. 会计分期的概念

《企业会计准则——基本准则》第七条明确规定:“企业应当划分会计期间,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。”会计分期又称会计期间,是指将持续不断的企业经营过程人为划分为若干较短的、长短相等的会计期间,据以计算盈亏,编制财务会计报告。

2. 会计分期的作用

会计分期是持续经营假设的补充,规定了会计工作的具体时间范围。我国的会计年度是日历年度,《会计法》第十一条和《会计基础工作规范》第三十九条规定:会计年度自公历1月1日起至12月31日止。会计中期包括月份、季度和半年。

知识拓展

世界各国的会计年度

采用历年制(1~12月)的有:中国、奥地利、比利时、保加利亚、捷克、斯洛伐克、芬兰、德国、希腊、匈牙利、冰岛、爱尔兰、挪威、波兰、葡萄牙、罗马尼亚、西班牙、瑞士、俄罗斯、白俄罗斯、乌克兰、墨西哥、哥斯达黎加、多米尼加、萨尔瓦多、危地马拉等。

采用4月至次年3月制的有:丹麦、加拿大、英国、纽埃岛、印度、印度尼西亚、伊拉克、日本、科威特、新加坡、尼日利亚等。

采用7月至次年6月制的有:瑞典、澳大利亚、孟加拉国、巴基斯坦、菲律宾、埃及、冈比亚、加纳、肯尼亚、毛里求斯、苏丹、坦桑尼亚等。

采用10月至次年9月制的有:美国、海地、缅甸、泰国、斯里兰卡等。

其他类型的有:阿富汗、伊朗:3月21日至次年3月20日;尼泊尔:7月16日至次年7月15日;土耳其:3月至次年2月;埃塞俄比亚:7月8日至次年7月7日;阿根廷:11月至次年10月;卢森堡:5月至次年4月;沙特阿拉伯:10月15日至次年