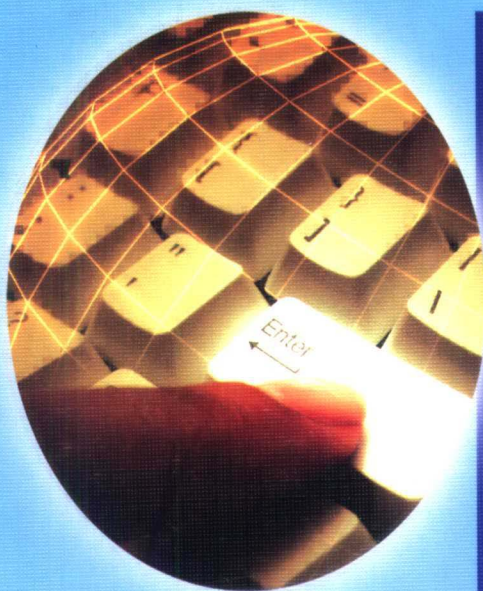




21世纪高等院校经济·管理类核心课程教材

会计学

主编 徐兴恩 薛玉莲



郑州大学出版社



21 世纪高等院校经济·管理类核心课程教材

会计学

主编 徐兴恩 薛玉莲

郑州大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

会计学/徐兴恩,薛玉莲主编,一郑州:郑州大学出版社,2003.7

21世纪高等院校经济·管理类核心课程教材
ISBN 7-81048-795-7

I. 会… II. ①徐…②薛… 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057269号

郑州大学出版社出版发行

(郑州市大学路40号)

出版人:谷振清

全国新华书店经销

郑州文华印刷厂印制

开本:710 mm×970 mm

印张:23.375

字数:417千字

版次:2003年8月第1版

邮政编码:450052)

发行部电话:0371-6966070

1/16

印次:2003年8月第1次印刷

书号:ISBN 7-81048-795-7/G·46 定价:36.00元

本书如有印装质量问题,由承印厂负责调换

前 言

自 1993 年财政部颁布并实施《企业会计准则》以来,我国的会计领域发生了巨大而深刻的变化。十几年中,我国陆续颁布了 16 项具体会计准则,1999 年新的《会计法》颁布实施,2000 年财政部又颁布了统一的《企业会计制度》。这一系列重大变化,对我国的会计教育产生了重大的影响。为了适应会计教育的变化,教材建设就显得尤为重要。

《会计学》作为会计专业以外的其他经济、管理类专业的主干课程,其应涵盖的内容一直存在争论,由此也造成了这方面教材建设的薄弱。但随着我国经济的发展及对外开放的需要,会计在国民经济管理中发挥着越来越重要的作用,会计学对于经济、管理类专业的的重要性也越来越突出。合格的经济管理人才应该不仅能够运用会计信息资料,也应明确会计信息的产生过程,以便根据会计信息资料做出正确的决策。本教材正是以此作为出发点,阐述会计的基本概念、原理及核算方法,其最大的特点是充分考虑会计专业以外的其他经济、管理类专业的教学需要,以会计的基本原理为起点,系统地、全面地阐述了企业会计核算的基本内容及企业财务会计报告的编制方法。教材编写上力求深入浅出,前后内容紧密衔接并互为一体。

鉴于我国近年来企业会计准则和会计制度发生的重大变化,尤其是目前已形成了企业具体会计准则和企业会计制度并行的局面,考虑到我国绝大多数企业的会计核算均须依据财政部统一颁布的《企业会计制度》为标准,本书的编写基本依据财政部 2000 年 12 月 29 日颁布的《企业会计制度》,在一些重要概念上参考已颁布的具体会计准则。

本书共分 13 章,第一章至第三章主要介绍会计的基本概念和原理、会计记账方法及会计循环的基本内容;第四章至第十二章主要介绍资产、负债、所有者权益、收入、成本和费用、利润六大会计要素的确认和计量的基本理论和方法;第十三章主要介绍财务会计报告的内容和编制方法。每章基本内容后均有本章小结及思考练习题。本教材既可满足高等院校非会计专业教学的需要,也可作为从事实际经济管理工作人员的参考书。

本书由徐兴恩教授和薛玉莲副教授任主编,并负责全书的大纲制定、初稿修改和总纂。本书各章的编写者分别是:徐兴恩教授(第一章),黄湘副教授(第二、三章),薛玉莲副教授(第四、七章),安庆钊副教授(第五、八章),方拥军讲师(第六、十章),杨伯坚讲师(第九、十二章),胡著伟讲师(第十一、十三章)。

根据我国会计改革和发展的需要,按照财政部统一颁布的《企业会计制度》,编写一本适用于会计专业以外的其他经济、管理类专业的会计学教材,是我们从教学实际出发而进行的一项重要的教材建设工作,其目的是满足这类专业的学生对会计知识的基本需要。由于编写时间仓促,又受作者水平的限制,书中难免有缺点和不足之处,敬请读者批评指正。

编者

2003年5月

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计的涵义、职能及目标	1
第二节 会计对象与会计要素	4
第三节 会计核算的基本前提	9
第四节 会计核算的一般原则	11
第五节 会计核算的一般方法	15
第二章 会计科目、账户及借贷记账法	17
第一节 会计科目	17
第二节 会计账户	23
第三节 借贷记账法	25
第三章 会计循环	54
第一节 会计循环概述	54
第二节 编制会计凭证与登记账簿	55
第三节 对账与结账	72
第四节 财产清查与财务会计报告编制 的一般原理	77
第四章 货币资金及应收项目	84
第一节 货币资金	84
第二节 应收项目	96
第五章 存货	111
第一节 存货的范围及种类	111
第二节 取得存货的核算	113
第三节 按实际成本对存货进行核算	123
第四节 按计划成本对存货进行核算	129
第五节 存货盘存与清查	134

第六节 存货的期末计价	137
第六章 投资	143
第一节 投资的概念及分类	143
第二节 短期投资	145
第三节 长期债权投资	149
第四节 长期股权投资	155
第五节 投资的期末计价	165
第七章 固定资产	173
第一节 固定资产的分类和计价	173
第二节 固定资产的取得	178
第三节 固定资产折旧	185
第四节 固定资产的改良与修理	193
第五节 固定资产期末计价	196
第六节 固定资产的处置	197
第七节 固定资产的清查	203
第八章 无形资产及其他资产	207
第一节 无形资产	207
第二节 其他资产	220
第九章 流动负债	226
第一节 流动负债的特点及分类	226
第二节 应付账款及应付票据	228
第三节 应交税金	230
第四节 其他流动负债	243
第十章 长期负债	256
第一节 长期负债概述	256
第二节 长期借款	257
第三节 应付债券	260
第四节 长期应付款	268
第十一章 所有者权益	272
第一节 投入资本	273
第二节 资本公积	279
第三节 留存收益	282

第十二章 收入、费用和利润	288
第一节 收入	288
第二节 费用	297
第三节 产品成本计算的一般方法	309
第四节 利润	322
第十三章 财务会计报告	331
第一节 财务会计报告概述	331
第二节 资产负债表	334
第三节 利润表	340
第四节 现金流量表	344

第一章 总论

第一节 会计的涵义、职能及目标

一、会计的涵义

(一) 会计的原始涵义

在我国,“会”和“计”组成“会计”一词,最早出现于战国时代的《周礼》一书。该书在记述周王朝“司会”(掌管中央、地方政府财务收支的官员)的职责时称“凡在书契版图者之式,以逆群吏之治,而听其会计”。也就是说,司会利用公文、账册、户籍、丈量地图的副本及资料来考核官吏们的政绩并检查其财务收支。《孟子》一书中也曾出现“会计”一词:“孔子尝为委史矣,曰‘会计当而已矣’。”清代焦循则根据会计实践,在《孟子正义》中对“会”和“计”做了进一步的解释和区分:“零星算之为计,总和算之为会。”据此,“会计”就包括了日常的零星核算和定期的总括核算。由此可见,“会计”一词的原始涵义主要是就当时的历史背景对会计工作内容的描述。

(二) 会计涵义的多重性

由于会计有着十分丰富的内容且在不断地发展变化,所以,从严格的意义上讲,人们经常使用的“会计”一词的内涵并非十分明确。事实上,不同背景下人们

混用的“会计”一词至少具有以下几个方面的不同涵义：其一，是指会计工作；其二，是指会计部门；其三，是指会计人员；其四，是指会计学科或专业；其五，指会计工作和会计学的统一，既包括会计实践，又包括会计理论。本书作者认为，如果不考虑特定背景，“会计”的涵义应采用上述第五种界定方法，即指会计工作与会计学的统一或称之为会计实践与会计理论的统一。

(三) 会计的定义

会计的定义应该是对会计本质的揭示。由于会计涵义的多重性，也由于人们认识会计本质的视角不同、思想方法不同和描述手段的差异，至今对会计的定义尚未取得完全一致的意见。这种现象在整个社会科学领域相当普遍，一定程度上讲，这也是应该许可的。综观会计界对会计的定义，有代表性的观点主要有以下几种。

1. 管理工具论

会计是反映和监督生产过程的一种方法，是管理经济的一种工具。

2. 艺术论

会计是用货币形式，对具有或至少部分具有财务特征的交易事项予以记录、分类、汇总并解释由此产生的结果的一门艺术。

3. 信息系统论

会计是指为提高经济效益而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。

4. 管理活动论

会计是经济管理的重要组成部分，是对经济活动采用专门方法进行核算和监督的一种管理活动。

基于我们对会计涵义的限定和对会计本质的认识，在博采众家之长的基础上，尝试对会计做如下定义。

会计是以货币为主要计量单位，采用一系列专门方法，对社会再生产过程进行全面、连续、系统的核算和监督，以提高经济效益为主要目的的一种经济管理活动以及相应的知识体系。

上述定义包含以下几个要点：①会计的本质是符合限定条件的一种经济管理（会计实践）和相应的知识体系（会计理论）。②会计作为一种经济管理活动，较之其他经济管理活动具有如下特点：以货币为主要计量单位；需借助一系列专门方法；具有全面性、连续性和系统性。③会计作为一种管理活动，其一般对象是能以货币计量的社会再生产过程，具有较强的概括性，不必局限于企业或事业单位。④会计的主要目的在于提高经济效益。这一命题既符合会计发展规律，又具有明显的时代特征。

二、会计的基本职能

会计职能是指会计在管理经济活动中所具有的功能。会计职能具有客观性,即是会计本身所固有而不是人们强加于它的。客观的会计职能也会随着会计的发展而发展。

尽管会计的职能是客观的,但由于人们主观认识上的差异,在理论界对会计职能一直存在许多不同的提法,从“一职能论”到“七职能论”,观点纷呈,不胜枚举。其中两项最基本的职能,即会计核算和会计监督得到了较大程度共识并已经在《中华人民共和国会计法》中明确规定。

(一) 会计核算职能

会计核算职能,也称会计反映职能,主要是指通过确认、计量、记录和报告从数量方面反映企事业单位已经发生或完成的各项经济活动,它是会计最基本的职能。记账、算账、报账则是会计执行核算职能的主要形式。作为核算或反映职能,在时间上除过去发生的经济活动外,还可包括对未来经济活动进行的事前反映和规划,正是在这个意义上,有人认为会计还具有预测职能,我们认为,会计的这种预见性、计划性可以融合在会计核算职能之中。

(二) 会计的监督职能

会计的监督职能是指利用会计核算所提供的经济信息对企事业单位的经济活动进行的控制和指导。会计监督的核心在于通过干预经济活动,使之符合国家有关法律、法规和制度的规定,并对经济活动的合理性、有效性进行分析、检查和控制。从时间上看,会计监督贯穿于经济活动的全过程,包括事前监督、事中监督和事后监督。其中,事前监督主要表现为对计划和预算的审查;事中监督主要表现为对日常经济活动的适时控制和调整;事后监督主要表现为对已完成经济活动的合理性、合法性和有效性进行的检查、分析、评价以及必要的纠正活动。

会计核算职能与其监督职能密切相关。二者统一于会计核算过程中。换言之,会计核算的过程也是实行会计监督的过程。会计核算是会计监督的前提条件,离开会计核算,会计监督就成为无源之水,无本之木。会计监督则是会计核算的质量保证,离开了会计监督,纯粹的会计核算就会逐渐失去其存在的意义。

三、会计的目标

会计目标是人们期望会计职能实现以后达到的目的或境界。很显然,会计的目标取决于会计职能,但受人们“期望”的影响而不免带上一定的主观色彩。但从理论上讲,会计目标的确定应考虑会计职能。否则目标只能成为一纸空文而

无实现的基础。对会计目标如何确定和描述,理论界尚无定论。但对会计目标的内涵有了大概一致的理解,即多数人认为,会计目标旨在明确回答以下几个问题:有哪些会计信息使用者?他们需要何种会计信息?用于何处?会计有能力提供哪些信息?满足何种需要以及怎样提供这些信息?

我国《企业会计准则》中对会计目标做了如下描述:会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,满足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营管理的需要。与西方发达国家的会计目标相比较,我国的会计目标有两大特点:其一是强调国家宏观经济管理的要求;其二是强调会计目标的通用性而显得过于概括,在一定程度上影响了它的可操作性。

第二节 会计对象与会计要素

一、会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容。对会计对象的一般涵义的理解在会计理论界并无大的分歧,只是一个表述问题。马克思关于会计是对“过程的控制和观念的总结”的论述是对会计对象一般涵义的高度概括。这里的“过程”指的是社会再生产过程,由生产、分配、交换、消费4个环节构成,其中包含多种多样的经济活动。由于会计核算的特点之一是以货币为主要计量单位,所以,会计只能核算和监督社会再生产过程中能够用货币表现的各项经济活动而不是所有经济活动。在市场经济条件下,每一个企事业单位要进行生产经营或业务活动都必须首先取得一定的财产物资作为物质条件,而这些财产物资(包括货币本身)的货币表现在会计上被称之为资金,可见,企事业单位进行生产经营或业务活动是从取得并拥有一定数量的资金开始的。伴随着企事业单位生产经营的进行或业务活动的开展,所取得的资金必然不断地改变形态并发生数量上的变化,也体现着一定的经济关系,这个过程便是资金活动。由此可见,会计对象在市场经济条件下可以概括为“社会再生产过程中的资金运动”。

由于各种类型的企事业单位的经济活动内容不同,其资金运动形式也有差异。因此,会计对象具体到一个特定的单位也就各具特点。为此,还有必要考察各个单位的个别资金运动形式。例如,在企业单位,资金运动具体表现为经营资金运动,而在事业、行政单位,则具体表现为预算资金运动,前者较之后者相对复杂,也更具代表性。同是企业单位,如处在不同行业(如工业与商业),资金运动的具体形

式也不尽相同。现以工业企业为例,来说明其资金运动的具体形式。

工业企业的主要生产经营过程可分供应、生产和销售三个阶段。其中:供应过程是生产的准备过程,在此期间,为了保证生产的正常进行,企业要以货币资金购买并储备材料物资等劳动对象,随着采购活动的完成,资金就从货币资金形态转化为储备资金形态。生产过程既是产品的制造过程,也是各种财产物资的耗费过程,在此期间,劳动者运用劳动资料作用于劳动对象,生产出符合一定质量标准的工业产品,这个过程既转移了劳动资料、劳动对象的价值,又创造出了新的价值,从转移价值方面看,随着劳动对象的耗费,资金从储备资金形态转化为生产资金形态,与此同时,由于劳动资料的耗费,厂房、机器设备的价值也逐步转化为生产资金的一部分,劳动者活劳动的耗费则使得部分货币资金转化为生产资金,在实际工作中表现为以货币支付工资的过程。当产品制成后,资金又从生产资金形态转化为成品资金形态。销售过程是产品价值的实现过程,在此期间,企业通过市场将产品销售出去取得销售收入,收回货款,成品资金便又转化为货币资金。

综上所述,工业企业在生产经营过程中,从货币资金形态出发,依次经过供应、生产和销售过程,分别表现为储备资金、生产资金、成品资金等不同形态,最后回到货币资金形态。这一资金的运动变化过程在形态上实现了循环,即从货币资金形态出发,又回到货币资金,其间当然伴随着数量的变化。资金循环不间断地进行,也即周而复始地循环,就称为资金周转。由此可见,工业企业的资金运动,从形态转化看,表现为资金的循环与周转过程;从价值量的变化上,则表现为资金的耗费与收回的过程。

完整地理解与把握工业企业的资金运动还必须注意两点:其一,工业企业在生产经营开始前,首先要从一定渠道和来源取得一定数量的资金(包括部分货币资金);其二,一个经营过程结束后,企业会有一部分资金由于某种原因而退出企业的经营过程,不再参加企业资金的周转,例如偿还贷款、上交税金、向投资者分配利润等。

上述工业企业的经营资金运动过程如图 1-1 所示。

二、会计要素

会计要素是对会计对象按经济业务特性所做的大致分类,由此形成会计报表的框架和基础,因此又称为会计对象要素或会计报表要素。也有人将会计要素称之为会计的具体对象,以有别于会计的一般对象。本书作者认为,会计的具体对象是一个有歧义的提法,既可理解为会计对象的某一部分或几部分具体内容,又可理解为社会再生产过程中某个具体行业、具体单位的会计对象。因此,本书不采用这

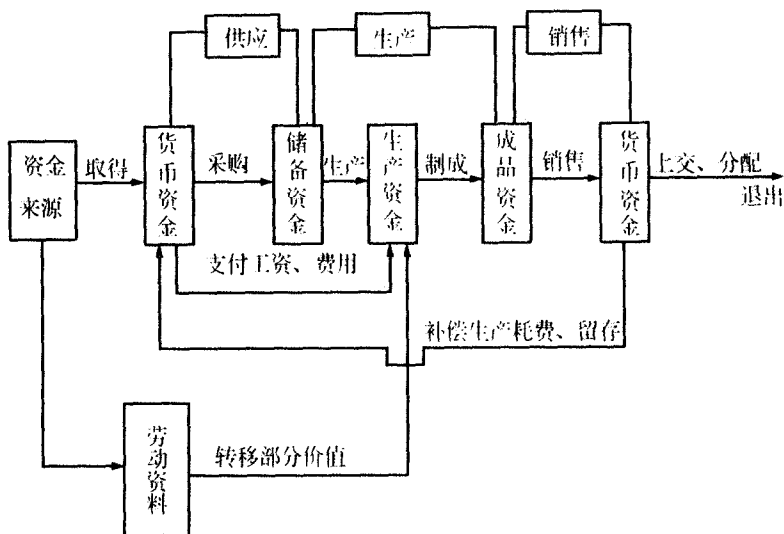


图 1-1 工业企业经营资金循环与周转

种提法,还称其为会计要素。

目前,国际上对会计对象按经济特性所做的分类并无绝对一致的标准,从而,究竟有几个会计要素也无绝对一致的意见。依据我国财政部颁布的《企业会计准则》,会计要素有 6 个,即:资产、负债、所有者权益、收入、成本和费用、利润。以下分别说明其基本含义。

(一) 资产

资产是指过去的交易、事项形成并由企业拥有或者控制的资源,该资源预期会给企业带来经济利益。

上述定义主要包括以下几个方面的含义:第一,资产从本质上讲是一种经济资源,也就是说,可以作为生产要素投入到生产经营中去;第二,资产是由过去的交易、事项所形成的,未来的、尚未发生的事项的可能后果不能确认为资产,也没有可靠的计量依据;第三,资产是由企业拥有或控制的,像空气等天然资源一般不能作为企业的资产;第四,资产应该预期能够为企业带来经济利益,否则,不能列作企业的资产。例如,一些已经不能带来经济利益的陈旧毁损的实物资产,已经无望收回的债权等。以上 4 个方面的含义也可作为判别资产属性的 4 个特征。换言之,作为资产,应该同时具备以上 4 条标准。

(二) 负债

负债是指过去的交易、事项形成的现时义务,履行该义务预期会导致经济利益流出企业。

上述定义有3层含义:其一,负债是一种经济责任,或者说是一项义务,它需要企业进行偿还;其二,清偿负债会导致企业未来经济利益的流出;其三,负债是企业过去的交易、事项的一种后果。还应注意到,会计上的负债一定是能够以货币计量的经济责任,同时,负债具有明确的债主和偿付日期且其偿还方式应该为债主所接受。

(三) 所有者权益

所有者权益是指所有者在企业资产中享有的经济利益,其金额为资产减去负债的余额。所有者权益包括实收资本(或者股本)、资本公积、盈余公积和未分配利润等。

企业全部资产减去负债后的余额可以称为净资产,它应该归属于所有者。按照公司法的规定,企业必须由投资人出资组建才能依法成立,之后才可以向社会举债以满足企业扩大资产额的需要。由此可见,所有者权益和负债是企业取得资产的两条重要渠道,但在性质上是不同的,具体地讲:负债作为债主的权利仅限于到期收回本金和利息,无权参与企业生产经营管理和分享红利;所有者权益则持有相应的重大经营决策权、企业盈利分配权以及资本增值的拥有权。负债要在约定日期偿还,所有者权益在企业继续经营的条件下,投资人一般不能收回,只有在企业破产清算时,偿债并支付清算费用后,才用余额在投资人之间分配。

(四) 收入

收入是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入,包括主营业务收入和其他业务收入。收入不包括为第三方或者客户代收的款项。

上述定义中的主营业务收入是指企业经常性的、主要业务所产生的收入,而其他业务收入是指企业非经常性的、兼营的业务所产生的收入。正常经营条件下,主营业务收入会在企业收入总额中占有较大比重并对企业的经济效益产生较大影响。不同行业的主营业务收入所包括的内容各不相同。例如,工业企业的主营业务收入主要包括销售产成品、半成品和提供工业性劳务作业的收入;商品流通企业的主营业务收入是商品销售收入。

(五) 成本和费用

费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出;成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。

企业应当合理划分费用和成本的界限。这里的划分,特指期间费用应当直接计入当期损益;而生产产品、提供劳务所发生的各项耗费则应分别计入各产品和劳务的成本中。

(六) 利润

利润是指企业在一定会计期间的经营成果,包括营业利润、利润总额和净利润 3 个层次。其中利润总额是指营业利润加上投资净收益、补贴收入、营业外收入,减去营业外支出后的数额。净利润是指利润总额减去所得税后的数额。利润是企业一定期间经营成果在财务上的集中表现,是衡量企业经济效益的重要指标。

日常繁杂的会计核算内容基本上围绕上述 6 个会计要素来进行。

三、会计恒等式

用数学上的方程式的形式来表示上述各会计要素之间的恒等关系就称为会计恒等式,其表达形式主要有以下几种:

$$\textcircled{1} \text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

$$\textcircled{2} \text{利润} = \text{收入} - \text{费用(成本)}$$

$$\begin{aligned} \textcircled{3} \text{资产} &= \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{利润} \\ &= \text{负债} + \text{所有者权益} + [\text{收入} - \text{费用(成本)}] \end{aligned}$$

其中:①式是会计恒等式的最通用形式,它是用来揭示会计主体在会计期间开始或终止时刻全部要素之间的恒等关系,是经营资金的一种静态反映。此时,“利润”已经实现并已分配完毕,在数量关系上通过资产、负债、所有者权益 3 个要素数量变化来体现,故在形式上已看不到收入、费用或利润的“影子”。换句话说,会计期末与会计期初虽在形式上保持了“资产 = 负债 + 所有者权益”的恒等关系,但恒等的数量基础已经变化,因为期末的恒等式中已经包含了本会计期间利润的实现及其分配因素。②式用来揭示会计期间内部分会计要素之间的恒等关系,是经营资金的一种动态反映。③式则是用来揭示会计期间内任一时日(不必是会计期末或期初)全部会计要素之间的恒等关系,此时,利润正在实现过程中,当然未及分配,故恒等式包含了收入、费用要素。③式可看做是经营资金静态、动态相结合的反映,是会计恒等式的日常一般形式。还须注意,①式和③式之间虽有形式上的差异,却无本质上的不同,因为,利润实现分配以后,一方面使企业净资产总额增加,另一方面则使得有关的负债项目和所有者权益项目等增加,只是在形式上由③式简化为①式,恒等关系并未改变。正是在这个意义上说,①式是会计恒等式的最通用或最一般形式。本书中如果不作特殊说明,以后所提会计恒等式即特指①式。

上述恒等式在数量上的恒等关系几乎是当然的而无须做严格的证明。具体

讲,等式左端是从占用的具体形态和分布状况方面来反映企业资产价值总量(或称之为企业经营资金总额),等式右端则是从形成、取得的渠道也即从来源方面来反映资产的价值总量。反映的对象是相同的,只是角度不同。企业资产从占用和分布情况看,体现为不同类别的资产,如银行存款、存货等流动资产,厂房、设备等固定资产。从其来源看,一是向银行等金融机构、非金融机构借款、发行债券,向有关单位赊购物资等;二是投资者投入资本以及经营过程中形成的盈余也即利润。前者统称为负债,后者统称为所有者权益。

综合前述,企业拥有的经营资金总额或资产价值总量,从分布和占用形态看,表现为各类资产价值之和,从来源看则表现为负债及所有者权益之和。恒等式两端所反映的是同一事物。任何形态资产都必须有一定的形成渠道或来源,任何来源取得的资产也必须以某种形式存在和分布,所以,“资产 = 负债 + 所有者权益”的恒等关系是必然存在的。

第三节 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提,也指会计假设或会计假定,是指在会计实践的基础上对某些不确定因素,某些未被确切认识的事物和进行会计工作必不可少的先决条件所做出的合乎逻辑的推理、判断和假定。会计前提虽有人为“假定”的一面,但并不因此而影响其客观性。事实上,作为进行会计活动的必要前提条件,会计前提是会计人员在长期的会计实践中逐步认识、总结而形成的,绝不是毫无根据的猜想或简单武断的规定。离开了会计前提,会计活动就失去了确认、计量、记录、报告的基础,会计工作就会陷于混乱甚至难以进行。我国《企业会计准则》中规定了国内外已形成共识的4个基本会计前提,即会计主体、持续经营、会计期间、货币计量。

一、会计主体前提

会计主体前提对会计对象做了空间范围的限定,要求“会计核算应当以企业发生的各项经济业务为对象,记录和反映企业本身的各项生产经营活动”。即要求特定的会计主体与其所有者以及其他会计主体划清界限,必须从特定的会计主体出发来考虑和处理各项经济业务。会计主体不仅限于企业,它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。有必要指出,会计主体有别于法律主体。法律主体是指由出资