

卓越系列

21 世纪高等教育精品规划教材

外商投资企业会计实务

Practical Accounting for Enterprises with Foreign Investment

于 强 主编

 天津大学出版社
TIANJIN UNIVERSITY PRESS

内 容 提 要

本书按照我国现行的《企业会计准则》的要求,详细介绍了外商投资企业会计的核算方法和实务技能。具体内容包括:总论;会计基础知识;投入资本的核算;外汇收支业务的核算;货币资金和往来款项;存货;固定资产;无形资产;成本和费用的核算;销售、利润形成及分配业务的核算;会计报表的编制;企业财务分析。全书突出基本理论,强调技能培养,书中辅以大量外商投资企业会计实务工作所涉及的原始凭证、特种凭证和账页,以帮助学习者掌握实务操作技能。

本书可作为本科院校及高职高专院校会计专业、经济管理专业的教材,也可作为相关从业人员进修或自学参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

外商投资企业会计实务/于强主编. —天津:天津大学出版社,2007.3

ISBN 978 - 7-5618-2406-1

I. 外... II. 于... III. 三资企业 - 会计 IV. F276.43

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 026338 号

出版发行 天津大学出版社
出 版 人 杨欢
地 址 天津市卫津路 92 号天津大学内(邮编:300072)
电 话 发行部:022-27403647 邮购部:022-27402742
网 址 www. tjup. com
短信网址 发送“天大”至 916088
印 刷 廊坊市长虹印刷有限公司
经 销 全国各地新华书店
开 本 169mm × 239mm
印 张 22.75
字 数 421 千
版 次 2007 年 3 月第 1 版
印 次 2007 年 3 月第 1 次
印 数 1 - 4 000
定 价 36.00 元

前 言

随着我国加入 WTO 和改革开放的进一步深化,外商投资企业不断发展;随着新会计准则的颁布和实施,会计工作更趋规范,这些实际状况都对外商投资企业会计实务工作提出了新的、更高的要求。外商投资企业会计课程是会计专业的专业课,其实务核算有其自身的特殊要求和特点,为了适应会计专业和其他经济类专业学习的需要,我们对有关机构及企业进行了大量的走访调研,并参考了近几年出版的多本专业书籍,在认真研究总结的基础上,组织编写了这本《外商投资企业会计实务》教材,力求优化课程内容,突出技能特色,以方便学习者更快、更好地学习和领会外商投资企业会计实务工作的核心技能和知识。

在本教材的编写过程中,我们始终紧扣我国最新颁布的会计准则,密切关注我国经济体制改革和会计改革的新动向,书中所用科目体系、核算方法、财务报告等均结合最新会计准则和准则指南的规定进行阐述,体现了教材的先进性和科学性。同时我们充分考虑会计人才的培养规格和教学特点,努力在知识结构、难易程度、语言表达等方面进行安排和设计。教材中运用了大量的外商投资企业会计实务中涉及的原始凭证、特种记账凭证和账页,突出对学生动手能力的培养,增强了教材的针对性和实务性。

本书由于强任主编,董红、刘军华、朱丽娟任副主编。参加编写人员还有杨福强、赵丽、孙丽、胡建军、姚传超。

本书在编写过程中曾得到天津金达信会计师事务所穆延荣所长、中外合资隆达木业有限公司财务部樊彦强经理的大力支持,在此表示衷心的感谢。

尽管我们做了大量的努力,但由于我们的水平有限,书中难免存在疏漏和不妥之处,恳请广大读者批评指正。

编 者

2007年3月

目 录

1	总论	(1)
1.1	外商投资企业会计的基本特征	(1)
1.2	外商投资企业会计核算的任务	(3)
1.3	外商投资企业会计核算的要求及账簿组织	(4)
2	会计基础知识	(7)
2.1	会计基础知识概述	(8)
2.2	借贷记账法	(21)
2.3	会计凭证	(32)
2.4	会计账簿	(44)
3	投入资本的核算	(57)
3.1	投入资本核算的原则	(57)
3.2	投入资本的账务处理	(62)
3.3	投入资本的实务处理	(75)
4	外汇收支业务的核算	(82)
4.1	外汇收支业务概述	(82)
4.2	外汇收支业务核算的基本方法	(86)
4.3	外币收支业务的实务处理	(104)
5	货币资金和往来款项	(110)
5.1	货币资金的核算	(111)
5.2	企业业务往来中的结算方式	(122)
5.3	应收债权的核算	(131)
5.4	应付款项的核算	(145)
6	存货	(150)
6.1	存货概述	(150)
6.2	存货的计价与核算	(152)
6.3	进口存货的核算	(168)
6.4	进口存货的实务处理	(173)
7	固定资产	(183)
7.1	固定资产概述	(183)



7.2	固定资产的取得	(185)
7.3	固定资产折旧	(193)
7.4	固定资产的后续支出	(197)
7.5	固定资产的期末计价	(199)
7.6	固定资产的处置	(201)
8	无形资产	(205)
8.1	无形资产概述	(205)
8.2	无形资产的计价与核算	(207)
9	成本和费用的核算	(214)
9.1	费用概述	(215)
9.2	生产成本的核算	(218)
9.3	期间费用的核算	(239)
10	销售、利润形成及分配业务的核算	(250)
10.1	销售概述	(250)
10.2	销售业务的会计处理	(253)
10.3	销售业务的会计处理实务	(262)
10.4	利润的核算	(270)
10.5	利润分配的核算	(273)
11	会计报表的编制	(279)
11.1	会计报表的概念、种类和编制要求	(279)
11.2	资产负债表及其附表	(282)
11.3	利润表及其附表	(297)
11.4	现金流量表	(312)
11.5	股东权益(所有者权益)增减变动表	(321)
12	企业财务分析	(323)
12.1	财务分析概述	(323)
12.2	财务分析的方法	(328)
12.3	偿债能力分析	(333)
12.4	盈利能力分析	(339)
12.5	营运能力分析	(344)
12.6	财务综合分析	(351)
	参考文献	(358)

1

总论

本章学习要点

1. 了解外商投资企业的特征。
2. 熟悉外商投资企业会计核算的特征。
3. 了解外商投资企业会计核算的要求。

1.1 外商投资企业会计的基本特征

外商投资企业的建立源于我国的改革开放,是我国改革开放利用外资的产物。外商投资企业的经营特点决定了它有着不同于内资企业的特征和核算要求,掌握这些特征及要求对于做好外商投资企业的会计核算工作是十分重要的。

1.1.1 外商投资企业的特征

外商投资企业是指依照中华人民共和国法律的规定,在中国境内设立的、由



中国投资者和外国投资者共同投资或者仅由外国投资者投资的企业。外商投资企业依照外商在企业注册资本和资产中所占股份和份额的比例不同分为三种类型:中外合资经营企业、中外合作经营企业和外商独资企业。

中外合资经营企业(简称合营企业)是指国外公司、企业和其他经济组织或个人依照我国法律规定,经我国政府批准,按照平等互利的原则在我国境内与我国的公司、企业和其他经济组织共同投资、共同经营、共负盈亏的股权式企业。其中,外方投资人的出资比例按照规定一般不得少于25%。中外投资人的出资比例在分享合资企业利润和负担所发生的亏损时起着重要的作用。

中外合作经营企业是指国外公司、企业和其他经济组织或个人依照我国法律规定与我国合作者以合作合同为基础共同举办的契约式合作企业。中外合作经营企业不是以股权为基础的企业,关于利润的分配和亏损的负担由中外合作各方在公司合同中规定,各方还可以在合同中规定比较灵活的投资回收方案等。这些都是中外合作经营企业区别于中外合资经营企业的地方。

外资企业(也称外商独资企业)是指外国公司、企业和其他经济组织或个人依据我国的法律规定,在中国境内设立的全部资本由外国投资者投资的企业。外资企业由外商自行制定企业的组织形式、自主经营和管理、自主分配利润。

1.1.2 外商投资企业会计的基本特征

外商投资企业生产经营活动的特点决定了外商投资企业的会计核算除具备一般企业会计核算的内容外,还具有其自身的特征。

1.1.2.1 货币计量的特征

外商投资企业由于外商资本的注入,由国外进口材料、设备以及向国外出口产品等业务的发生必然涉及外币,而现行的会计制度要求企业原则上应以人民币为记账本位币,所以外商投资企业的货币计量一方面要满足记录实际发生的经济业务所涉及的货币的要求,另一方面要满足记账本位币的要求,呈现出双重记录的特征。同时由于外商投资企业拥有一定数额的外币资产,汇率风险时刻会影响到外商投资企业,所以加强对企业拥有的外币资产管理也是外商投资企业经营活动中的一个基本特征。

1.1.2.2 记账文字的特征

由于外方要参与经营管理,同时外商投资企业经常发生进出口业务,为便于中外管理人员了解财务信息的需要,所以记账文字一般应是中、英文对照的。此外,由于处理国外业务单据的需要,会计人员必须熟练辨识进口的有关票据,如进口发票等国外原始单据。

1.1.2.3 进出口业务的特征

由于我国和世界各国的贸易往来活动日趋频繁,外商投资企业经常发生进出口业务,进出口业务中区别于国内业务的内容是外商投资企业会计核算的重点,如在进出口环节中的发票价格及其具体的构成内容、进出口关税的计算及缴纳、进出口环节增值税的计算及缴纳、进出口业务中运费及保险费的处理。此时要求会计人员熟练处理进出口环节中涉及会计核算的相关原始凭证,以便及时记录进出口环节的经济业务。

1.1.2.4 国际结算业务的特征

除发生境内款项收付业务外,外商投资企业还会经常发生国际结算业务,所以在日常生产经营活动中会涉及国际结算业务流程,这就要求外商投资企业的会计人员熟练掌握国际结算的基本规范以防范涉外结算风险的发生。在国际结算中常用的信用证、汇付及托收方式,其结算程序、业务单据及文字均区别于国内结算方式,这就要求外商投资企业的会计人员要熟练地辨识有关涉外结算单据以做出正确的账务处理。

1.1.2.5 会计期间的特征

会计期间是指会计核算的起止时间。我国法律规定的会计期间是按照日历年度来处理外商投资企业的经济业务,即外商投资企业必须按照我国的会计年度向有关方面呈报企业的会计信息。由于世界各国对会计期间的规定不同,作为外商投资企业的会计人员还需要按外方投资者的要求及其所在国对会计期间的要求呈报有关会计信息,这也是外商投资企业实际工作中需要高度重视的一个问题。

1.1.2.6 涉外法规的特征

外商投资企业从建立开始,就必须严格遵守我国的有关法律规定,为了保护投资人的合法权益我们也要遵循有关国际法及国际惯例,这就要求外商投资企业的会计人员必须熟悉相关涉外法规,并在实际生产经营活动中按照我国及有关国际法的规定处理企业所发生的各种经济业务。外商投资企业的生产经营活动中涉及的法律法规主要包括《中外合资经营企业法》、《中外合作经营企业法》、《外资企业法》等等。

1.2 外商投资企业会计核算的任务

外商投资企业会计实务记录和核算的是在我国境内建立的外商投资企业所



发生的各种经济业务。由于外商投资企业在实际会计核算中涉及的业务种类繁多,同时在会计业务的处理中又涉及处理和协调投资人与各方的利益和关系,所以,明确外商投资企业会计核算的任务是十分必要的。

1.2.1 加强会计核算和会计监督

在外商投资企业的会计核算工作中,必须加强会计的基础工作,从而保证企业会计核算资料的完整性和真实性;同时,必须强化会计工作的职能,实行会计监督。

1.2.2 以我国法律为保证,正确处理和协调国家、企业、投资人和企业员工的关系

国家颁布了各项法律、法规以保护投资人的合法权益,会计核算工作必须以此为依据正确处理、协调各方的关系。比如,国家保证外商投资人依法取得投资利润并允许其将投资利润汇出境外,会计核算则必须提供准确的基础资料以正确地分配利润;外商投资企业要依法照章纳税,不得偷税、骗取出口退税,会计核算则要如实计税并如实申报;外商投资企业要遵守我国的外汇管理规定,不得逃汇、套汇,会计核算则要依法管理企业的外汇收支;外商投资企业要依法保护企业员工的合法权益,会计核算必须及时准确,并依法核算和管理员工的收入及保险等。

1.2.3 参与企业的预测决策、分析,为提高企业管理水平服务

在加强会计核算的基础上,要为提高企业的管理水平服务,积极参与企业的预测决策、分析,健全企业的各项规章制度,加强对外汇收支的管理,合理规避外汇风险;为经营者和投资人提供真实的会计核算资料,全面发挥会计核算的重要作用。

1.3 外商投资企业会计核算的要求及账簿组织

1.3.1 外商投资企业会计核算的要求

外商投资企业在会计核算中除遵循一般的会计核算要求外,受企业经济类型及会计环境的影响,外商投资企业会计核算还有其自身独特的要求。

1.3.1.1 关于记账文字的要求

所谓记账文字是指在会计核算中所采用的文字。在我国的内资企业,记账文字必须是中文。而在外商投资企业为了保护中外投资人的合法权益就必须对记账文字做出约定。会计核算的基本载体是会计凭证、会计账簿及会计报表,为便于中外管理者了解企业的会计信息、分析企业的财务状况,目前外商投资企业的记账文字较多地采用中英文对照的形式。

1.3.1.2 关于记账本位币的要求

记账本位币是指企业经营所处的主要经济环境中的货币,也就是指在会计核算中所采用的货币。按照我国企业会计准则的规定,外商投资企业通常应选择人民币作为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业,可以按照企业会计准则中的规定选定其中一种货币作为记账本位币。但是,编报的财务报表应当折算为人民币。企业选定记账本位币,应当考虑的因素有:该货币主要影响商品和劳务的销售价格,通常以该货币进行商品和劳务的计价和结算;该货币主要影响商品和劳务所需人工、材料和其他费用,通常以该货币进行上述费用的计价和结算;融资活动获得的货币以及保存从经营活动中收取款项所使用的货币。

实际工作中,外商投资企业可以以人民币为记账本位币,也可以以某一种外币(一般应为国家外汇管理局公布牌价的外币)作为记账本位币。企业会计准则中规定:记账本位币一经确定,不得随意变更,除非企业经营所处的主要经济环境发生重大变化。企业因经营所处的主要经济环境发生重大变化,确需变更记账本位币的,应当采用变更当日的即期汇率将所有项目折算为变更后的记账本位币。目前多数外商投资企业由于经营活动的特点而采用人民币作为记账本位币,记账本位币确定为人民币也就意味着外商投资企业在会计核算中对所发生的经济业务必须按照人民币进行计量和确认。外商投资企业实际发生的外币业务必须折算为记账本位币即人民币加以反映和核算。这就要求对出资额的确认、资产的计量、收入的确认、费用的归集、成本的计算、利润的计算和分配及会计报表的编制都应按照记账本位币的要求加以反映。

1.3.1.3 会计期间的要求

会计期间是指会计核算的起止时间。由于世界各国对会计期间的规定不同,作为外商投资企业的会计人员除按照我国的会计年度向有关方面呈报企业的会计信息外,还需要按外方投资者的要求及其所在国对会计期间的要求呈报有关会计信息。我国法律规定的会计期间是按照日历年度来处理外商投资企业的经济业务。



1.3.2 账簿组织

现行制度对外商投资企业的账簿组织做了明确的规定。要求对发生的每一项经济业务,取得或填制原始凭证,并做到内容真实、手续完备和数字准确。原始凭证经审核无误后,才能据以填制记账凭证(收款、付款和转账凭证),对企业发生的外币业务还应填制特种凭证加以记录和反映,经制单人、指定的审核人员和财会部门负责人签章(收款和付款凭证还应有出纳人员签章)后,据以记账。账簿的设置则应包括日记账、总账和明细账三种主要账簿及各种必要的辅助性备查账簿。日记账包括现金日记账和银行存款日记账,由于记录外币业务的需要,还应按照外币的种类开设外币现金和银行存款日记账。外商投资企业要采用适合企业自身生产经营特点的记账程序,为提高会计核算的质量服务。

2

会计基础知识

本章学习要点

1. 了解会计的概念及发展历程、会计的职能和方法、会计计量属性。
2. 掌握会计核算的基本前提和会计信息的质量要求。
3. 熟悉会计要素的内容。
4. 熟练应用借贷记账法进行账务处理。
5. 了解会计凭证和会计账簿的基本知识。
6. 认识外商投资企业会计实务中常用的会计凭证和会计账簿。



2.1 会计基础知识概述

2.1.1 会计的概念

会计与人类的生活密切相关,是适应人类生产实践和经济管理的客观需要而产生的,并随着社会生产实践的不断发展而发展,是人类从事生产实践管理活动的产物。会计既是经济管理必不可少的工具,同时它本身又是经济管理的组成部分。经济越发展,管理越要加强,会计就越重要。会计是一门经济管理科学,它是经济管理的重要组成部分,是以货币作为基本计量单位,运用专门的方法,对经济活动进行核算和监督的一种管理活动。会计的含义中包括三个方面的内容:会计是一种管理活动,这是会计的本质;对经济活动进行核算和监督,这是会计的基本职能;以货币计量为基本形式,这是会计的主要特点。

2.1.2 会计的职能与方法

2.1.2.1 会计的职能

大量的事实说明会计在社会经济生活中所起的作用越来越大,其职能也在管理经济活动中得到了充分的发挥。所谓会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能。会计的基本职能可归结为会计核算和会计监督两个方面,《中华人民共和国会计法》中也对此做出了明确的规定。

1. 会计核算职能

会计核算职能是指以货币为主要计量单位,运用会计的方法,对有关单位的经济业务进行确认、记录、计算,并以会计报告的形式加以反映的功能。我国会计准则对此做了明确的规定:企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告,如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息,保证会计信息真实可靠、内容完整。

会计核算贯穿于经济活动的全过程,从核算的时间看,它既包括事后的核算,也包括事前、事中的核算;从核算的内容看,它既包括记账、算账、报账,又包括预测、分析和考核。从会计工作的现状看,会计核算的职能主要是从数量方面综合反映企业单位已经发生或已经完成的各项经济活动,即事后核算,它是会计的基础工作。记账、算账、报账是会计执行事后核算职能的主要形式,它把个别的、大量的经济业务,通过记录、分类、计算、汇总,转化为一系列经济信息,使其

正确、综合地反映企业单位的经济活动过程和结果,为经营管理提供数据资料。会计的核算职能不仅仅是对经济活动进行事后反映,为了在经营管理上加强计划性和预见性,会计利用其信息反馈,还要对经济活动进行事前核算和事中核算。事前核算的主要形式是进行预测,参与计划,参与决策;而事中核算的主要形式是在计划执行过程中,对经济活动进行控制,使过程按计划或预期的目标进行。

2. 会计的监督职能

会计监督是指以国家的法律法规、财经制度、会计准则和企业规划预算为依据,对经济业务活动进行事前、事中、事后的控制。

会计监督的核心就是要干预经济活动,使之遵守国家法令、法规,保证财经制度的贯彻执行,同时还要从本单位的经济效益出发,对每项经济活动的合理性、有效性进行监督,以防止损失和浪费,合理控制费用的发生以达到提高经济效益的目的。会计监督的具体内容主要包括以下几个方面:①以国家的财经政策、财经制度和财经纪律为准绳,对即将进行或已经进行的经济活动的合理性进行监督;②从单位内部提高经济效益的角度出发,将监督贯穿于经济活动的全过程,以评价各项经济活动是否有效,能否提高经济效益;③对贪污盗窃、营私舞弊等违法犯罪活动进行监督,以保护国家财产的安全完整。

会计核算和会计监督两项职能关系十分密切,两者是相辅相成的。核算是监督的基础,没有核算就无法进行监督,只有正确地核算,监督才有真实可靠的依据;而监督则是核算的继续,如果只有核算而不进行监督,就不能发挥会计核算和会计应有的作用,只有严格地进行监督,核算所提供的数据资料,才能在经济管理中发挥更大的作用。

2.1.2.2 会计的方法

会计的方法是履行会计职能,完成会计任务,实现会计目标的方式,是会计管理的手段。会计的方法包括会计核算方法、会计分析方法和会计检查方法。会计核算方法是对经济业务进行全面、连续、系统的记录和计算,为经营管理提供必要的信息所应用的方法,它是整个会计方法体系的基础。会计核算方法一般包括设置账户、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制会计报表等7种方法。

1. 设置账户

设置账户是指对会计对象要素的具体内容进行归类、核算和监督的一种专门方法。会计对象要素的内容是复杂多样的,要对会计对象要素所包含的经济内容进行系统的核算和经常的监督,就需要对它们进行科学的分类,以便取得各



种不同性质的核算指标。因此,对资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等会计对象要素都要分别设置一定的账户,进行归类、核算和监督,以便取得经营管理所需的核算指标。

2. 复式记账

复式记账是对每一项经济业务,以相等的金额,在两个或两个以上相互联系的账户中进行登记的一种专门方法。任何一项经济业务都会引起资金的增减变动或财务收支的变动。例如,将现金存入银行,一方面引起银行存款的增加,另一方面引起现金的减少;收回应收账款,一方面引起应收账款的减少,另一方面引起银行存款的增加。因此,应用复式记账法记账时,对每一项经济业务只有同时在两个或两个以上相互联系的账户中进行登记,才能全面反映各种经济活动之间的相互关系。

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,是登记账簿的依据。填制和审核凭证是为了保证会计记录完整、可靠,审查经济活动是否合理合法而采用的一种专门方法。对每一项经济业务,都要取得或填制会计凭证,并加以审核,作为登记账簿的依据。通过凭证的填制和审核,可以提供真实可靠、合理合法的会计凭证,从而保证会计核算的质量。

4. 登记账簿

登记账簿就是在账簿中连续、完整、科学地记录和反映经济活动及财务收支的一种方法。登记账簿必须以凭证为依据,利用账户和复式记账的方法,把经济业务分门别类地登记到账簿中去,并定期地进行结账和对账,为编制财务会计报告提供完整而系统的会计数据。

5. 成本计算

成本计算是按照一定的成本对象,对生产经营过程中所发生的成本、费用进行归集,以确定各对象的总成本和单位成本的一种专门方法。这种方法主要是在企业会计中使用,如工业企业需要计算材料采购成本、产品生产成本和销售成本;商业企业需要计算商品进价成本和销售成本;建筑安装企业需要计算建筑安装成本等。通过成本计算,可以核算和监督生产经营过程中所发生的费用是否合理,并据以确定企业盈亏。因此,做好成本计算工作,对于挖掘降低成本的潜力,加强成本管理,提高经济效益有着重要的意义。

6. 财产清查

财产清查是通过盘点实物,核对往来款项,以查明财产实有数的一种专门方法。为了保证会计记录的正确可靠,保证账实相符,必须定期或不定期地对各项

财产物资、往来款项进行清查,如发现账实不符,应查明原因,明确责任,调整账面记录,使账存数与实存数一致。通过财产清查,可以查明各项财产物资的保管和使用是否合理,有无呆滞积压情况;债权债务的结算是否及时,有无长期拖欠的情况。因此,财产清查对于保证会计核算资料的正确、完整,加强财产的管理,挖掘物资潜力,加速资金周转都有重要作用。

7. 编制会计报表

编制会计报表是以书面报告的形式,定期总括反映生产经营活动的财务状况和经营成果的一种专门方法。会计报表主要是根据账簿记录,经过加工整理而产生的一套完整的指标体系。会计报表所提供的各项指标,是企业单位经济活动中最重要的会计信息。编制会计报表对于各企业、单位进行经营决策或理财决策,对于国家的宏观调控以及有关各方面了解企业财务状况和经营成果都是十分必要的。

上述会计核算的各种专门方法,是一个完整的方法体系。为了科学地组织会计核算,实行日常的会计监督,必须全面、互相联系地应用这些专门方法。也就是说,对于日常所发生的各项经济业务,都要填制和审核凭证;按照规定的账户,运用复式记账法记入有关账簿;对于经营过程中发生的各项费用,应当进行成本计算;一定时期終了,通过财产清查,在账证相符、账账相符、账实相符的基础上,根据账簿记录,编制会计报表。

2.1.3 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提是指为了使会计核算工作能够正常进行和向有关方面提供高质量的会计信息,对会计核算的范围、内容、基本程序、方法和计量方式上所做的限定。作为会计核算对象的企业经营活动,具有一定程度的不确定性,而会计核算的目的就是通过连续、系统、全面地记录、计算和反映经济活动,为各方面提供必要的会计信息。所以,会计核算的基本前提,实际上就是对会计核算中的一些重要因素,根据正常情况或客观需要,在空间范围内、时间界限上、计量方式上所做的一些合乎情理的限定和规定。由于这些规定都是为了达到会计核算的目的而设立的,所以又称会计假设。

我国《企业会计准则》规定的会计核算前提有4个,即会计主体、持续经营、会计期间及货币计量。

2.1.3.1 会计主体

会计主体是指会计工作为之服务的经济组织和责任实体。凡是实行独立核算的单位,在会计上都设定为一个会计主体。



企业进行会计核算时,必须首先明确会计主体,明确核算空间范围,即为谁核算,核算谁的经济业务。为此,《企业会计准则》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。这就是说,会计核算反映一个特定企业的经营活动,既不包括企业所有者本人,也不包括其他企业的经营活动。只有首先提出会计主体这一前提,才能使会计的核算范围得到明确,才能使企业的财务状况、经营成果和现金流量独立地反映出来。

明确会计主体,也是明确会计人员处理经济业务的立场。虽然任何经济交易都是买卖两方面的活动,而会计只记录买或卖一个方面主体的经济活动。例如,一项商品购销业务,甲方是买方,乙方是卖方。按照会计主体的要求,会计人员应站在本企业的立场上处理业务,即甲方的会计应做商品购进的账务处理,而乙方的会计应做商品销售的账务处理。明确会计主体,不仅可以把会计主体之间的经济关系划分清楚,而且还可以把特定单位投资者及职工个人的财务活动与特定单位的财务活动划分清楚,从而正确处理好各方面的经济关系。

2.1.3.2 持续经营

我国《企业会计准则》规定:企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。持续经营是指会计主体的生产经营活动是持续正常进行的,在可以预见的未来不会面临破产清算。这是假定企业在正常情况下,将按既定的经营方针、目标连续经营下去。这一假设为解决会计核算中的财产计价和费用分配问题提供了前提条件。例如,企业固定资产计量应按购建时的历史成本入账,固定资产价值通过提取折旧的形式,在其使用年限内分期转作费用;待摊费用也应按受益期限均衡摊配下去等,都是以持续经营为前提的。

在市场经济条件下,任何企业都存在破产、清算的风险,如果可以判断企业不会持续经营,就应该改变会计核算的原则和方法,并在企业财务会计报告中做相应披露。

2.1.3.3 会计期间

我国《企业会计准则》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。会计期间是指将会计主体持续不断的经营活动人为地划分为不同的时期,以便分期结算账目和编制财务会计报告。会计期间假设要求企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。

我国《企业会计准则》中将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,中期可分为半年度、季度和月份。年度、半年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期,即会计年度与公历年度相同,从1月1日开始到12月31日为止。会计期间假设是对持续经营假设的必要补充。根据持续经