

对会计分期和持续经营假设逻辑关系的思考 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/73/2021_2022__E5_AF_B9_E4_BC_9A_E8_AE_A1_E5_c45_73717.htm 会计假设，又称会计假定，是指会计人员对那些未经确切认识或无法正面讨论的经济事物和会计现象，根据客观的正常情况或趋势所作出的合乎事理的推断，而且是日常会计处理的必要前提。由于受实用主义的影响，各个学者对会计假设的表述不一，如佩顿1922年最早在其著作《会计理论》提出会计假设概念时，概括了7项会计假设；1961年AICPA的会计研究部首任主任穆尼茨在其会计研究文集《会计基本假设》（ARS No1）中提出了3类14条基本假设。随着时间的推移，目前大多数会计学家认可财务会计必须受到4条基本假设的约束，即会计主体假设，货币计量假设，持续经营假设，会计分期假设。但是笔者注意到在众多会计著作和教科书中谈到会计分期假设及会计分期与持续经营假设的关系时，均存在着一定的片面性及逻辑不清的现象。如在《企业会计准则》第六条规定：“会计核算应当划分会计期间，分期核算帐目和编制会计报表”。不少文章和著作在引用这个规定时，一般就理解为会计分期假设，但随之认为会计分期假设是持续经营假设的连带假设和逻辑结果，是持续经营假设的补充。如在2004年的CPA考试指定教材《会计》中写到：根据持续经营的基本前提，一个企业将要按当前的规模和状态持续经营下去，要最终确定企业的生产经营成果，只能等到一个企业在若干年后歇业的时候核算一次盈亏。但是，企业的生产经营活动和投资决策要求及时的信息，不能等到歇业时一次性地核算盈亏。因

此，就需要将企业持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间分期核算和反映。可见，其观点是先有了持续经营，才出现了会计分期，会计分期是在持续经营的前提下，为了让外界及时了解企业信息的一种技术安排，一种附带假设。然而，笔者认为这种界定混淆了两者间的关系，误导了读者。下面将从会计史的发展和当前会计环境的现状两个方面来论述，并在最后提出自己的观点。

一、从会计发展史的角度 作为现代会计基础的复式簿记诞生于中世纪的意大利，那时由于地理条件的便利，热那亚，威尼斯等沿海城市成为了商业中心。当时的商业活动主要是由近东的短期投机贸易构成，限于当时的社会经济条件，这些海外短期投机贸易存在着高报酬高风险的特点。因此，为了获取高报酬同时又要降低风险，活动主体主要由合伙出资方式成立。作为出资人的投资合伙人，将商品委托给执行合伙人，由这些执行合伙人冒着航海的危险进行实际贸易，返回时再作出详细报告，分享收益。由于经营活动性质限定，在完成某次冒险投机活动，各合伙人分得利息，如没有恰当的投资机会，该合伙组织即行解散。可见，在当时企业持续经营的条件并不具备，但是会计分期核算却已经出现了。这里的分期并不是人为的分期，而是以每次海外投机活动为核算期，核算期可以低于一年也可以超过一年，视该次投机贸易活动持续时间而定。另一个例子是根据伊丽莎白一世1600年的特许而建立的东印度公司，它是从发行有限期的股份从事航海冒险事业开始，逐步发展成为拥有永久投资资本的持续经营公司。在1600-1617年间，该公司主办了113次航海贸易活动。在每次航行结束时，都进行资产和利润的清算，以便在股东之间

进行“分配”，同时以新的方式补充已认资本，即让想退出者可以退出，并使新的“冒险家”能加入进来。在这时，由于资本的非永久性及其经营活动的不连续，持续经营不存在，而会计分期（以每次航海活动为核算期）的使用则已确定无疑。随着社会经济的发展，海外贸易已经发展成连续不断的过程，按每次航海投机贸易活动进行分期核算，将船舶，贸易站和其它长期资产从一次冒险活动结转到下一次冒险活动，是非常麻烦的，容易使公司的帐目陷入混乱状态。其次，连续不断的航海贸易也要求公司拥有永久性资本（这时把企业视为持续经营更为恰当，即永久资本保证了企业经营的持续性）。1613年，东印度公司停止了每次冒险活动都发行股票的做法，开始出售为期四年的认股单。1657年，《新公司成立的特许条例》颁布，确立了永久性投资资本的原则，并扩大了股东在清算前可以转让个人股份的权力。由于引进了永久性资本，就产生了两个问题：第一、投资者（股东）希望他们的投入资本能得到保值，股份公司必须保证其资本的完整性，确保经营的连续性及其经济实力，从而使广大的投资者，消费者，公司雇员和其他企业有关人员避免因资产的减少和收益能力的降低而蒙受经济损失。第二，对股东的分配不再是人们所熟悉的分配资产和利润的方式，而将采用定期支付“股息”的方式进行。这两个问题均导致了对会计的进一步要求：一方面要精确地对资本资产进行定期分析计价，以确保资本保持；同时要明确区分资产和费用，企业的收入应与产生一定期间的收益的成本联系起来，即通过期间配比原则来分期确定利润，以保证定期从本期收益和累计收益中来发放股利。从此，定期进行资产计价和利润核算就成

了会计人员日常的主要工作，由此产生了更接近现实的会计实务。因此，并不是由于企业持续经营，才产生了会计分期将持续经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间以利于分期核算报告。会计分期并不是从属于持续经营的一种技术安排。会计分期早就存在，是由于永久性资本的引入，从而使企业持续经营成为可能，以及对资本保持和定期支付股息的要求导致了会计分期的缩短和定期化。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com