# 新经济背景下对持续经营假设的再认识

来源：网络 作者：空山幽谷 更新时间：2024-02-27

*论文 关键字： 会计 假设 持续经营 论文摘要： 随着 经济 环境的变化，作为会计基本假设之一的持续经营假设与客观环境的不相容性日益突出。这就要求在新经济背景下对持续经营假设进行修正与改进，使之具有新的内涵以适应社会的 发展 。 第一章 持...*

论文 关键字： 会计 假设 持续经营

论文摘要： 随着 经济 环境的变化，作为会计基本假设之一的持续经营假设与客观环境的不相容性日益突出。这就要求在新经济背景下对持续经营假设进行修正与改进，使之具有新的内涵以适应社会的 发展 。

第一章 持续经营假设的发展与定义

纵观持续经营的形成与发展，持续经营假设的定义一般采取“非反例即为真”的思路，即“除非明显的反证证明一个企业或者会计主体在可以预见的日期将进行清算，否则都认为企业将无限期的经营下去。”这里的反证是指表明企业的经营将在可以预计的时刻结束的迹象和事实。从本义上来讲，持续经营假设并不是假设特定的会计主体可以无限期的生存下去，而只是假设其将持续经营足够长的时间使之可以履行其现存的应予承担的义务。

我国对持续经营假设的确认可以 参考 1993年颁布的《企业会计准则》第五条规定：“会计核算应当以企业持续、正常的经营活动为前提”，即假定每一个企业在可以预见的未来不会面临破产或清算，因而它所拥有的资产将在正常的经营过程中被耗用或出售，它所承担的债务也将在同样的过程中被偿还。若企业不能持续经营，就要放弃这一假设，在清算假设下形成破产或重组的会计程序。如果某些不确定因素导致对企业能否持续经营产生重大怀疑时，则应当在会计报表附注中披露这些不确定因素。如果会计报表不实以持续经营为基础编制的，则企业在会计报表附注中对此应当首先披露，并进一步披露会计报表的编制基础，以及企业未能以持续经营为基础编制会计报表的原因。同时， 中国 注册会计师协会发布“独立审计具体准则第17号——持续经营”，要求会计师在会计报表审计中考虑企业持续经营假设的合理性，其经营活动在可预见的将来会持续下去，不拟也不必进行清算或大幅度缩减经营规模。

持续经营假设产生于 工业 时代的背景下。那时候，把企业假设成为可以长期存在的主体有一个很重要的原因是企业所拥有的大部分资产都是具有某种事物形态的有形资产，而这些资产又大多是具有一定价值的 自然 资源，其中的技术因素和人工成本仅占很少比例。这些由价值的资源不仅使得企业有形资产在经营中的任何时候都具有较强的变现能力，而且也使得人们可以合理的预见这些资产的物理使用寿命。

在传统财务会计中，持续经营假设一直占有重要的地位，这主要体现在以下几个方面：

1. 为一些会计方法提供理论基础。

持续经营假设使会计准则、会计程序和方法可以建立在非清算的基础上，用以保证其稳定性。它反映的是企业所有者与经营者的愿望和目的，可以用于解决企业的资产计价和费用分配等方面问题[3]。这样，企业就可以按照正常的情况使用它所拥有的各种经济资源，同时也可以按照正常的情况来偿还它所负担的债务。

2. 使会计信息更有预测价值。

财务报告目标要求所提供的信息应有助于报表使用者合理预测企业的发展前景，以提出理性的经济决策。在这一方面，持续经营假设与财务报告目标存在相契合之处，即持续经营假设可以将过去与未来有机的结合起来，因而在这一基础上所提供的信息更具有预测价值。

然而，随着市场经济的不断发展，持续经营假设仍然被沿用。但是加入从作为会计主体的企业处于加剧的竞争风险中、其经营的持续期间带有不确定性的角度来考虑，市场经济条件下的企业正常经济活动中，这种风险和不确定性的存在使任何一个企业都无法保证能够无期限的存在下去，而何时终止却又不能预料。于是，持续经营假设遇到了前所未有的冲击。

第二章 持续经营假设面临的挑战

尽管无论是会计还是审计，都对企业有持续经营的要求，但是这并不能成为“持续经营作为会计基本假设”的理由。当今经济环境、技术水平都发生了巨大的变化，特别是 网络 经济的到来使会计主体变化频繁，同时也使会计工作环境也发生了质的变革。因此，持续经营假设正在面临着许多挑战。

1. 持续经营本身的不确定性

不确定性是信息经济学的研究对象，但是具体到会计上，广义的不确定性设计到所有的不确定性问题，而狭义不确定性会计主要研究的是不确定性经济业务的会计处理。不确定性分为低度不确定性、中度不确定性和高度不确定性三个类别，用以分别表示其对会计核算的影响程度（林斌，202\_）1。

此外，持续经营不确定性程度的衡量也是一个难以解决的问题[4]。国内的学者林斌把不确定性分为低度不确定性、中度不确定性、高度不确定性三个类别，但是这种划分缺少实际意义，因为在多数情况下不确定性是很难区分其是属于低度、中度还是高度的，这种划分程度使持续经营的不确定性进入了一个模糊的境地。

现今我们正处在一个多变的环境里，经济愈加灵活，风险也日益多样化，这就越来越增加了持续经营的不确定性。然而，对持续经营不确定性的主观判断必将极大地影响会计与审计工作的客观与公正。尤其是在量的界定上，对可能影响持续经营假设的规定中包含了诸多“重大”、“巨额”、“大量”等难以操作的表达，因而大大降低了准则的可操作性。所所以，如果继续以持续经营作为会计基本假设内容之一，则会不可避免的带来很多难以界定的问题。

2. 企业所处的状态难以准确的界定

从持续经营假设的定义可以看出，持续经营假设是建立在相对稳定的经济环境基础上认为企业会以当前的状况持续经营下去，持续经营假设认为企业经营状态只有两种：持续经营和中止经营。实际上，持续经营和中止经营都只是企业存在的两种极端状态。任何企业的自然状态都是处在这两种状态之间，只不过是有一些企业更偏向于持续经营，而另一些企业偏向于中止经营。

把企业的自然状态抽象的看作持续经营和中止经营这两种状态，并且以持续经营为正常状态是很牵强的，因为只有在以下两个条件成立时这种看法才是合理的：一方面，陷入财务危机而导致中止经营的企业在总体数目上很少；另一方面，企业陷入财务危机后，从持续经营转化为终止经营的时间很短。但是，在多数情况下，以上条件是难以满足的。企业总是处于持续经营和中止经营之间的某一状态。一个典型的例子就是在资产重组环境下的企业状态。进行资产重组的企业面临着巨大的不确定性，既面临陷入财务困境并最终导致破产的可能性，又同时因为资本市场的逐步完善，企业的自身抗风险能力相应增强，可以通过多种渠道来挽救财务危机，避免破产清算。因此，资产重组中的企业处于介于持续经营和中止经营之间的弱持续经营状态，而不能被认为持续经营。

由于目前市场变化莫测，企业所处的状态也复杂万千，难以较为精准的进行判定。所以，把持续经营作为会计基本假设内容之一是不够恰当的。

3. 信息时代带来的冲击

在工业经济时代，企业所面临的是一个相对稳定结构，相对来说，风险较小，在这种环境下，只要企业能周密计划，善于管理，其经营目标就可以实现。而在信息时代，经济环境变幻莫测，时常竞争此起彼伏，企业盈亏之间转换频繁，新旧公司经常更新换代，因此，持续经营也受到了各种风险因素的影响，使可预见的会计主体持续经营的期间越来越难以把握。在这种情况下，持续经营这一看似善意的假设事实上极容易误导管理者以及投资者进行错误的判断。

3.1面临破产清算的企业越来越多

目前，会计主体面临的竞争更加激烈，风险更难预测，产品及技术的生命周期也越来越短，企业稍有不慎就可能面临破产清算。日本某民间调查机构的调查显示，202\_年上半年日本酒类销售企业破产数目为40家，比202\_年同期增加了16家；美国行政法院机关的统计数据显示，在过去的10年里，美国的破产人员已经增加了一倍，而且仍然呈现上升趋势；而我国的最新统计数据表明，新企业一般平均4年就会破产。越来越频繁的破产现象的出现，说明了在当今社会里，企业的平均寿命已经在逐渐降低，持续经营也变得愈加不可能。因而基于持续经营假设的会计处理方式也就越来越不能适应现在的社会。

3.2越来越多的兼并现象降低了单个企业实现持续经营的可能性

现实经济生活中兼并浪潮的迭起，更加增加了单个会计主体失去持续经营的可能性。自20世纪90年代以来，世界范围内掀起了一轮企业兼并的浪潮，受此影响，我们很难用传统的假设来判断企业是否能持续经营。因此，持续经营假设受到了越来越多的质疑。

3.3网络经济带来的冲击

随着网络技术的普及与发展，企业的经营活动跨越了时空的界限，一种新的企业组织形式——网络公司产生了。网络公司也称虚拟公司，是为了完成向市场提供商品或服务等任务，由众多在各自专业领域拥有卓越技术的企业利用 现代 信息沟通编成一个网络进行交易活动，从而完成一般企业不能承担的市场功能。网络公司的出现，对持续经营假设提出了一个最直接的挑战。

网络公司的主要特点有：借助于网络技术获得传统公司无法具有的一些优势和资源；存在于 计算 机网络中，没有固定形态，没有确定的空间范围，属于临时性的结盟组织，分组迅速，可根据变化多端的市场环境和业务需要不断调整结盟体的成员公司，甚至解散或者重新构建；可以根据工作任务和市场变化的需要，由各个相互独立的公司之间将各自密切联系的业务划分出来，经过整合重组而形成，具有业务的专一性和较强的竞争力，能迅速创造巨大财富；低成本运行，其最重要的资产不再是事物资产而是人力资源和知识产权；只具有临时的网络关系，而不是 法律 意义上完整的经济实体，不具有法人资格。

由于其具有随时性和随机性，是一种临时的、动态的、有适应能力的组织，多进行一次性交易，进入成本、退出成本以及转换成本都很低，具有经营活动的快速性、短暂性，适时节介入、退出或转换的特征。所以，它可能以极快的速度出现，又以极快的速度消失。这就违背了持续经营假设的根本前提，即可以在预见的未来不解散、不终止。因此，网络公司对持续经营假设提出了最直接的挑战。这种无实体的网络公司根据市场机遇和业务需要将多个企业个体通过网络连接起来，一旦业务解释立即解散，这就是持续经营假设变得有名无实。

4. 使资产现值得不到真实地反映

第三章 在新的经济背景下要求持续经营假设有新的特点

在市场经济条件下，企业几乎不可能实现持续经营这一假设。因此，这就对传统的持续经营假设提出了新的要求。

1. 在持续经营假设下同时考虑到暂时性假设

暂时性假设的概念可以追溯到上世纪40年代初。早在1940年，佩顿Paton就在《公司会计准则绪论》中指出，必须认识到即便是在最顺利条件下，编制的财务报表在性质上都是暂时的。《论会计的基本假设》(ARS NO.1)也说明，由于过去、现在和未来的时间分配，一个短时期内的经营成果是暂时的。1961年，美国著名的会计学家莫尼茨Moonitz在《会计基本假设》(ARSI)中提到了暂时性假设(Tentativeness)，即任何时候，只要必须将经济事项过去、现在和未来各期间之间进行分摊，对一个相对较短的期间的经营结果，就是暂时的。 根据市场 经济 优胜劣汰的 规律 ，任何 企业 都不可能做到真正意义上的持续经营。无论在何种情况下，企业经济活动的暂时性都是绝对的，而持续经营是相对的，每一个现实主体，如果它相对稳定，在缺乏反证的情况下，可以承认它是持续经营的，但是在 现代 经济生活中，随着市场竞争的加剧、资源配置的重组，越来越多的不确定因素可能导致企业停业、解散、重组甚至破产。有时，尽管整个企业持续经营，但是由于战略经营下去可能不利的考虑，关闭、合并或者增设该企业的某些部分（包括地区分部和业务分部），也会导致企业出现整体持续经营而某些部分不再持续经营的现象。企业在 会计 分期假设下的期末财务状况和经营成果只是具有暂时性和近似性（由于权责发生制允许会计人员的主观判断），真正的经营成果只有等到企业经营期限终止以后才可能得到。因此，传统的持续经营假设必须充分的考虑会计主体所处的经营环境和交易风险，缩短可预见未来的时间区间。这就需要引入暂时性假设的概念。因为，持续经营假设固然重要，但它就仿佛是一把“双刃剑”，一方面，只有假设企业持续经营，权责发生制原则， 历史 成本原则和实现原则才能获得其存在的合理性和必要性；另一方面，持续经营假设下最终得到的财务报告必然会含有人为估计和判断的成分在内，由此得到反映企业财务状况、经营成果和财务状况变动情况的会计信息只是对企业整个经营过程某个横断面的综合与分析（杜兴强，1998）3。所以不可避免的具备了暂时性的特点，即持续经营总是相对的。

暂时性假设的应用有着重要的意义。会计信息永远不存在绝对的正确性。换言之，会计信息不可能与客观事实完全一致，而只能是有条件的一致。它不可避免的受到了制度、环境和时间等因素的约束。因此，仅仅基于持续经营这一基本假设产生的会计信息很可能会与事实不符。而暂时性假设可以提醒信息使用者面对历史会计信息进行决策时，充分考虑到会计信息的不确定性，意识到目前会计期间或者几个会计期间企业的财务状况和经营成果只是一个暂时性的结果，并从中判断企业预期的经营及市场风险，而后加以分析和调整，以谨慎理性的态度对待会计信息。明确这一点，在一定程度上可以降低会计信息使用者对会计信息的主观期望，进而有利于决策行为，同时也可以降低“注册会计师诉讼爆炸”的发生频率。

此外，针对 网络 公司，应该以暂时性去假设虚拟联合体发生的相关经营利益的变化，把虚拟企业的经营和清算看作是暂时性经济主体利益的流动形式。

鉴于此，我们应该在持续经营假设的前提下同时提到暂时性假设，即企业财务状况和经营结果的暂时性这样一个子假设。也就是说，对于生产经营比较稳定的企业，可以继续使用持续经营假设；对于稳定性差的企业、经营期较短的企业以及网络公司，可以用暂时性假设来替代持续经营假设，以交易为纽带，交易结束，企业即结束。

2. 建立关于持续经营不确定性的战略管理体系

企业持续经营是具有不确定性的，对于不确定性的评估，虽然有很多方法，但都有极大的主观成分在里面，从而有较大的局限性。因此，这就要求我们要建立战略管理体系，来量化企业的不确定性。

战略管理是由安索夫在1976年提出的。他在《从战略规划到战略管理》这本书中将战略管理解释为企业高层管理者为保证企业的持续生存和 发展 ，通过对企业外部环境与内部条件的分析，对企业全部经营活动所进行的根本性和长远性的规划与指导。战略管理的特别之处在于面向未来，动态的、连续的完成从决策到实现的过程。建立关于持续经营不确定性的战略管理体系，就是综合的、系统的分析企业状况，确定影响企业持续经营不确定性的因素，并对其进行合理的量化，最终得出企业是否可以持续经营的结论。

企业持续经营的不确定性按照程度不同可以分为低度不确定性、中度不确定性和高度不确定性。而影响企业持续经营的因素有很多，从经营视角来考虑，既包括销售毛利率、成本费用率、存货周转率、应收账款周转率、安全边际率等财务指标，也包括企业员工素质、外部环境实用性等因素。这就需要构建一个合理预警系统，用以反映该企业可能以目前的状态继续经营下去的可能性。

首先，我们需要结合各行业的实际状况，给出各个指标的一个临界值，从某一个方面来反映企业持续经营的可能性程度。这就必须要进行规范化处理。其处理方法可以喜爱用预警指数=（实际值－临界值）／临界值，用以说明企业在某一方面正处于何种状态。但是由于量纲的不同，我们还要根据这些指标综合确定企业的预警指数。这需要确定一个恰当的加权系数，来综合反映所有的指标。加权系数的确定应考虑到多方面的因素，例如行业特点、内外部环境等，给各个指标一个合适的权数。例如， 工业 企业可以给成本费用率、存货周转率等因素较高的权数，而以提供服务为主的企业应该更注重员工素质这一方面。

在将影响企业持续经营不确定性的因素量化以后，我们就可以准确的判断出该企业持续经营不确定性程度，对于低不确定性的企业，可以认为其属于持续经营；而某些面临严重风险甚至濒临破产的企业则为高不确定性，不能以持续经营作为基本假设。

3. 借鉴非经济实体的实例

非经济实体一般指事业单位或行政单位。以事业单位为例《事业单位登记管理条例》中定义的事业单位是指为了社会公益目的，由国家机关举办或者其他组织利用国有资产举办的，从事 教育 、科技、文化、卫生等活动的社会服务组织。其主要特征有服务性、公益性和社会密集性。由此看出，事业单位不以盈利为目的，不从事生产经营活动，而持续经营只涉及到了经营性的经济活动，因此，事业单位没有所谓的持续经营。然而，会计同样可以为事业单位服务。这就给了我们一个重要的启示，那就是对于一些企业可以摒弃持续经营假设，采取非经济实体的会计处理模式。

第四章 结束语

任何一门学科的假设都是在一定条件下设定的，而客观世界总是处于不断的发展变化中，因而理论也只有在不断改进的过程中一步步地提高和发展。

现今，在新的经济背景下，持续经营面临着越来越多的挑战，也愈加不能更好的适应现有的经济环境。这就需要重新定义、进一步改进和发展持续经营这一基本假设，使之不断的完善，以适应时代前进的要求，更好的为会计活动服务。

我们可以认为，持续经营是企业的生存条件，但不是会计学的生存条件。会计学是一门独立的学科，是认知客观世界（经济或非经济实体），并且为其经济活动服务的，同时也是对经济活动中的经济业务事项进行确认、记录、计量、监督、反映、报告，以提供多元化的会计信息服务。会计理论既有继承性，又有动态（发展）性；既是环境和时代的产物，又应当随着环境的改变而变化，与时俱进。因此，假如继续沿用持续经营假设，就会与客观事实产生分歧，不能合理的向会计信息需要者提供准确的信息。所以，持续经营假设在新的环境下必须赋予新的内涵。

参考 资料：

[１] 葛家澍. 财务会计理论研究[M]. 厦门大学出版社. 202\_

[２] 杜兴强，章永奎. 财务会计理论 [M]. 厦门大学出版社. 202\_

[３] 李翠华. 关于会计假设中持续经营的探讨[J]. 经济与管理. 202\_(12)

[４] 杨秋波. 不确定性与持续经营不确定性探讨[J]. 山东经济. 202\_(9)

[５] 梁国萍，刘徽. 信息时代会计假设面临的挑战[J]. 金融 与经济. 202\_(10)

[６] 刘红红，刘淑萍，石松. 新经济时代会计假设的探讨[J]. 武汉工业学院学报. 202\_(12)

[７] 穆毅，花双莲. 网络公司会计假设适用性初探[J]. 山东经济. 202\_(3)

[８] 王永生. 摒弃传统会计基本前提，持续经营之辨析[J]. 商业研究. 202\_(20)

[９] 苏强. 网络经济时代会计假设理论的变迁及优化[J]. 理论研究. 202\_(6)

[１０] 韩静. 对财务会计基本假设的探讨[J]. 湖南经济管理干部学院学报. 202\_(5)

[１１] 杜兴强. 现代财务会计模式：继承与发展[D]. 厦门大学.1998

[１２] 陈荣平. 战略管理的鼻祖——伊戈尔·安索夫[M]. 河北大学出版社. 202\_

[１３] 何峰. 企业财务风险预警指标体系的构建：基于经营视角的分析[J]. 商场现代化. 202\_(12)

[１４] 鲍新中，刘应文. 基于现金流量的财务危机预警研究[J]. 统计与决策. 202\_(7)

本DOCX文档由 www.zciku.com/中词库网 生成，海量范文文档任你选，，为你的工作锦上添花,祝你一臂之力！