

财政部规划教材

全国高等院校财经类教材

(第二版)

基础会计

陈国辉 主编

高等

 中国财政经济出版社

财政部规划教材
全国高等院校财经类教材

基础会计

(第二版)

陈国辉 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

基础会计/陈国辉主编. —2版. 北京: 中国财政经济出版社, 2008.11
财政部规划教材. 全国高等院校财经类教材

ISBN 978-7-5095-1006-3

I. 基… II. 陈… III. 会计学-高等学校-教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 156976 号

责任编辑: 张 铮

责任校对: 张 凡

封面设计: 陈 瑶

版式设计: 汤广才

基 础 会 计

(第二版)

张 国 辉 著

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 15.5 印张 374 000 字

2008 年 11 月第 2 版 2008 年 11 月北京第 1 次印刷

印数: 1—3060 定价: 27.00 元

ISBN 978-7-5095-1006-3/F·0836

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

编写说明

本书是财政部规划教材，由财政部教材编审委员会组织编写并审定，作为全国高等院校财经类教材。

随着我国财政体制改革和会计改革的不断深化，特别是新的会计规范的不断出台，对会计人才的培养提出了更高的要求。而教材又是培养会计人才的重要知识载体，所以，认真做好会计学历教材建设工作，编写出高质量的会计教材，对于培养优秀会计人才，促进我国会计事业发展具有重要意义；同时，会计是一门时效性较强的社会科学，其内容常学常新，随着我国与国际趋同的会计基本准则和具体准则的发布及实施，原有教材内容必然有一些不适应的地方，不断对其进行修订就成为了一种必然。

为了做好《基础会计》教材的修订工作，我们遵循了以下的编写原则：

一、以最新会计规范为依据

凡是在《基础会计》教材中涉及某些会计规范的内容，包括会计基本概念、会计要素等，我们都以最新颁布的《会计法》、基本会计准则、具体会计准则、《公司法》等为依据，严格按照这些规范的要求组织编写。

二、理论与实践相结合

基础会计作为学生学习会计的入门课程，必须为学生学习以后的其他会计专业课程奠定良好的基础，所以，我们力求将新颖的、丰富的会计基础理论充实在本教材中。同时，为了有助于学生更好地理解 and 把握理论内容，运用会计理论解决实际问题，我们在教材中也安排了专门的章节阐述会计基本理论运用的内容。

三、继承与发展相结合

作为会计专业的基础课程，基础会计教材应着重阐述会计的基础知识、基本理论和基本方法，因而基础会计教材中的大部分内容具有一定的稳定性，在编写本书过程中，我们基本保留了原《基础会计》教材的内容体系；同时，我们也全面地考虑了原教材自2001年出版以来在使用过程中存在的问题，广泛征求授课教师和学生的意见，对反馈的意见进行整理，对教材体系中的部分内容进行了整合、调整，充实了新的会计知识和会计实务。

本书在遵循前述原则的基础上，我们还特别考虑了以下几个方面的问题：

第一，教材内容要新，结构、层次和体例要清楚，便于教师授课和学生学习，既注重理论阐述，又强调实务操作。

第二, 围绕会计核算的七种基本方法及其相互关系进行阐述, 在整个教材中保持前后内容的连贯性、方法的一致性。

第三, 为帮助学生理解与思考, 每章后均附有思考题, 在教材附录中还配备了一个综合案例。

第四, 对教材中出现的某些存在争议的学术探讨问题, 在提出各种不同看法的基础上, 阐述我们的观点。

本书由东北财经大学陈国辉教授主编, 参加编写的人员有陈国辉、陈文铭、孙光国等。由于时间和水平有限, 书中错误与不足之处在所难免, 敬请批评与指正!

作者

2008年10月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 会计的基本概念	(1)
第二节 会计的职能与目标	(5)
第三节 会计的对象	(8)
第四节 会计的任务与作用	(10)
第五节 会计学及其分支	(11)
第二章 会计要素与会计等式	(13)
第一节 会计要素概述	(13)
第二节 资产负债表要素	(13)
第三节 利润表要素	(17)
第四节 会计等式	(19)
第三章 会计核算基础	(22)
第一节 会计核算的基本前提	(22)
第二节 会计信息质量特征	(24)
第三节 会计核算方法	(28)
第四章 会计科目与账户	(32)
第一节 会计科目	(32)
第二节 账户	(35)
第三节 账户的分类	(37)
第五章 复式记账与借贷记账法	(39)
第一节 复式记账原理	(39)
第二节 借贷记账法	(40)
第六章 企业主要经济业务的核算	(49)

第一节	企业主要经济业务概述	(49)
第二节	资金筹集业务的核算	(51)
第三节	供应过程业务的核算	(61)
第四节	生产过程业务的核算	(75)
第五节	销售过程业务的核算	(87)
第六节	财务成果形成业务的核算	(100)
第七节	企业利润分配业务的核算	(112)
第七章	填制与审核会计凭证	(118)
第一节	会计凭证的意义与种类	(118)
第二节	原始凭证的填制与审核	(126)
第三节	记账凭证的填制与审核	(129)
第四节	会计凭证的传递与保管	(132)
第八章	会计账簿的登记	(135)
第一节	会计账簿的意义与种类	(135)
第二节	会计账簿的设置与登记	(138)
第三节	会计账簿的启用与登记规则	(147)
第四节	结账与对账	(151)
第五节	会计账簿的更换与保管	(154)
第九章	财产清查	(156)
第一节	财产清查概述	(156)
第二节	财产清查的内容与方法	(160)
第三节	财产清查结果的处理	(169)
第十章	会计报表的编制	(176)
第一节	会计报表概述	(176)
第二节	资产负债表	(177)
第三节	利润表	(182)
第十一章	会计核算组织程序	(185)
第一节	会计循环	(185)
第二节	会计核算组织程序概述	(187)
第三节	记账凭证核算组织程序	(189)
第四节	科目汇总表核算组织程序	(191)
第五节	汇总记账凭证核算组织程序	(197)
第六节	日记总账核算组织程序	(203)

第十二章 会计工作的组织与管理·····	(207)
第一节 会计工作组织的意义与要求·····	(207)
第二节 会计机构与会计人员·····	(209)
第三节 企业会计工作的管理·····	(214)
第四节 会计职业道德·····	(217)
第五节 ERP 环境下的会计工作·····	(223)
第六节 会计档案管理与会计工作交接制度·····	(225)
附录：会计循环综合案例·····	(230)
主要参考文献·····	(240)

第一章

DIYIZHANG

总 论

本章主要阐述什么是会计,以及会计的职能、目标、任务与作用等一些基本概念。通过本章的学习,使学生理解会计的含义,了解会计具有哪些基本功能,它应该向谁提供信息,以及应提供哪些信息等问题。

第一节 会计的基本概念

一、会计的产生与发展

(一) 会计是适应生产活动发展的需要而产生的

生产活动是人类赖以生存和发展的基础,也是人类最基本的实践活动,它决定着人类所进行的其他一切活动。在生产活动中,既能够创造出物质财富,取得一定的劳动成果;同时,也必然会发生劳动耗费,包括人力、物力以及财力的耗费。如果劳动成果少于劳动耗费,则生产就会萎缩,社会就会倒退;如果劳动成果等于劳动耗费,则只能进行简单再生产,社会就会停滞不前;如果劳动成果多于劳动耗费,则可以进行扩大再生产,社会就能取得进步。而生产发展、社会进步是一切社会形态中人们所追求的共同目标,因此,无论在何种社会形态中,人们都必然会关心劳动成果和劳动耗费,并对它们进行比较,以便科学、合理地管理生产活动,提高经济效益。在对劳动成果和劳动耗费进行比较的过程中,产生了原始的计量、计算、记录行为。这种原始的计量、计算、记录行为中蕴含着会计思想、会计行为的萌芽。会计在其产生初期还只是“生产职能的附带部分”,也就是说,会计在产生初期是生产职能的一个组成部分,是人们在生产活动以外,附带地把劳动成果和劳动耗费以及发生的日期进行计量和记录。当时会计还不是一项独立的工作。随着社会生产的发展,生产规模的日益扩大和复杂,对劳动成果和劳动耗费及其比较,仅仅靠人们劳动过程中附带地进行计量、计算和记录,显然满足不了生产发展规模日益扩大、复杂的需要,为了满足生产发展需要,适应对劳动成果和劳动耗费进行管理的要求,会计逐渐从生产职能中分离出来,成为特殊的、专门委托有关当事人的独立的职能。可见,会计是适应生产活动发展的需要而产生的,对生产活动进行科学、合理的管理是其产生的根本动因。

(二) 会计是生产活动发展到一定阶段的产物

生产活动的发生是会计产生的前提条件。如果没有生产活动的发生,便不会有会计思

想、会计行为的产生。但是，这并不意味着生产活动一发生，就产生了会计思想、会计行为。会计史学者的考古结果表明：只有当人类的生产活动发展到一定阶段，以至于生产所得能够大体上保障人类生存和繁衍的需要时，人们才会关心劳动成果与劳动耗费的比较。特别是劳动成果有了剩余时，原始的计量、记录行为才具备了产生的条件，会计也因此进入萌芽阶段。这一时期经历了漫长的过程，据考证，从旧石器时代中、晚期到奴隶社会这一时期被称做会计的萌芽阶段，也叫会计的原始计量与记录时代。由此可见，会计并不是在生产活动发生伊始就产生的，它是生产发展到一定程度，劳动成果有了剩余以后，人们开始关心劳动成果和劳动耗费的比较，更关心对剩余劳动成果的管理和分配，才需要对它们进行计量、计算和记录，因而产生了会计思想，有了会计萌芽。由此可见，会计是生产活动发展到一定阶段的产物。

（三）会计从产生到现在经历了一个漫长的发展历程

从严格意义上讲，自旧石器时代中、晚期开始到奴隶社会繁盛时期为止，在这一漫长历史时期中产生的最原始的计量、记录行为并不是单纯的、真正意义上的会计行为和会计方法。那时，所谓的会计还不是一项独立的工作，而只是生产职能的附带部分，是在生产时间之外，附带地把劳动成果、劳动耗费等事项记载下来。在会计的发展史上，这一时期被称之为会计的萌芽阶段，或者称之为原始计量与记录时代。

严格的独立意义上的会计特征，是到奴隶社会的繁盛时期才表现出来的。那时，随着社会的发展，劳动生产力的不断提高，生产活动的结果除了能够补偿劳动耗费之外还有了剩余产品。剩余产品与私有制的结合，造成了私人财富的积累，进而导致了受托责任会计的产生，会计逐渐从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托的当事人的独立的职能。这时的会计，不仅应保护奴隶主物质财产的安全，而且还应反映那些受托管理这些财产的人是否认真地履行了他们的职责。所有这些都要求采用较先进、科学的计量与记录方法，从而导致了原始计量、记录行为向单式簿记体系的演变。从奴隶社会的繁盛时期到15世纪末，单式簿记产生并得到了发展。一般将这一时期的会计称之为古代会计。

1494年，意大利数学家卢卡·帕乔利的著作《算术、几何、比及比例概要》问世，标志着近代会计的开端。在随后漫长的历史时期内，人们在古代单式簿记的基础上创建了复式簿记。复式簿记在意大利迅速得到普及并不断发展和完善，随着美洲大陆的发现和东西方贸易的进行，加之各国建立了统一货币制度、阿拉伯数字取代了罗马数字、纸张的普遍使用等促使复式簿记传遍整个欧洲，后又传遍世界各国，即使是现在，我们仍然采用复式簿记的方法，并最终完成了复式簿记的方法体系和理论体系的建设。与此同时，会计从特殊的、专门委托的当事人的独立的职能发展成为一种职业。在会计的发展史上，一般将帕乔利复式簿记著作的出版和会计职业的出现视为近代会计史中的两个里程碑。

客观地说，“古代会计”、“近代会计”的提法是不够严谨的，较为准确的提法应该是“古代簿记”、“近代簿记”。由簿记时代向会计时代的转变发生在19世纪30年代末期。那时，Bookkeeping（簿记）开始向Accounting（会计）演变，簿记工作开始向会计工作演变，簿记学开始向会计学演变。这些都标志着会计发展史上的簿记时代已经结束，人类已经进入了现代会计的发展时期。在这一时期中，随着社会生产力的进一步提高和科学技术的迅猛发展，作为一门适应性学科的会计也发生了相应的变化，主要表现为：（1）会计学基础理论的创立；（2）会计理论和方法逐渐分化成两个领域，即财务会计和管理会计；（3）审计基本理

论的创立；(4) 会计电算化的产生与应用。我们有理由相信，随着社会发展和科学技术的进步，会计也必然会取得更加引人注目的发展。

会计在我国也有悠久的历史，我国从公元前 22 世纪末到公元前 17 世纪初在夏朝就开始设置会计。在西周时就设“司会”官职，主管王朝财政经济收支的核算。当时首次出现“会计”二字构词连用，其基本含义是：既有日常的零星核算，又有岁终的总核算，通过日积月累到岁末的核算达到正确考核王朝财政经济收支的目的。

会计产生和发展的历史表明：会计是适应生产活动发展的需要而产生的，并随着生产的发展而发展。经济越发展，会计越重要。正如马克思所说的那样：“过程越是按照社会的规模进行……作为对过程进行控制和观念总结的簿记就越是必要。因此，簿记对资本主义生产比对手工业和农民的分散生产更为必要；对公有制生产比对资本主义生产更为必要。”^①

二、会计的含义

什么是会计？或者说，会计的内涵是什么？尽管会计从产生到现在已有几千年的历史，但是，对于这一基本问题，古今中外却一直没有一个明确、统一的说法。究其原因，关键在于人们对会计本质的认识存在着不同的看法，而不同的会计本质观对应着不同的会计含义。

针对会计本质问题所展开的理论研究，是 20 世纪以来会计理论研究中争论最集中且分歧最大的一个方面，至今仍众说不一，无法定论。以下我们将回顾中外会计学界针对会计本质问题所形成的两种主流学派并阐明我们的观点，以便在此基础上给出会计的定义。

（一）会计信息系统论

所谓会计信息系统论，就是把会计的本质理解为一个经济信息系统。具体地讲，会计信息系统是指在企业或其他组织范围内，旨在反映和控制企业或组织的各种经济活动，而由若干具有内在联系的程序、方法和技术所组成，由会计人员加以管理，用以处理经济数据、提供财务信息和其他有关经济信息的有机整体。

会计信息系统论的思想最早起源于美国会计学家 A.C. 利特尔顿。他在 1953 年出版的《会计理论结构》一书中指出：“会计是一种特殊门类的信息服务”，“会计的显著目的在于对一个企业的经济活动提供某种有意义的信息”。

20 世纪 60 年代后期，随着信息论、系统论和控制论的发展，美国的会计学界和会计职业界开始倾向于将会计的本质定义为会计信息系统。如 1966 年美国会计学会在其发表的《会计基本理论说明书》中明确指出：“实质地说，会计是一个信息系统。”从此，这个概念便开始广为流传。

20 世纪 70 年代以来，将会计定义为“一个经济信息系统”的观点，在许多会计著作中流行。如 S. 戴维森在其主编的《现代会计手册》一书的序言中写道：“会计是一个信息系统。它旨在向利害攸关的各方传输一家企业或其他个体的富有意义的经济信息。”

我国较早接受会计是一个信息系统的会计学家是余绪缨教授。他于 1980 年在《要从发展的观点看会计学的科学属性》一文中首先提出了这一观点。

我国会计界对“信息系统论”具有代表性的提法是由葛家澍、唐予华教授于 1983 年提出的。他们认为：“会计是为提高企业和各单位的经济效益，加强经济管理而建立的一个以

^① 《马克思恩格斯全集》第 24 卷，人民出版社 1972 年版，第 152 页。

提供财务信息为主的经济信息系统。”

（二）会计管理活动论

会计管理活动论认为会计的本质是一种经济管理活动。它继承了会计管理工具论的合理内核，吸收了最新的管理科学思想，从而成为在当前国际国内会计学界中具有重要影响的观点。

将会计作为一种管理活动并使用“会计管理”这一概念在西方管理理论学派中早已存在。“古典管理理论”学派的代表人物法约尔把会计活动列为经营的六种职能活动之一；美国人卢瑟·古利克则把会计管理列为管理化功能之一；20世纪60年代后出现的“管理经济会计学派”则认为进行经济分析和建立管理会计制度就是管理。

我国最早提出会计管理活动论的当数杨纪琬、阎达五教授。1980年，在中国会计学会成立大会上，他们作了题为《开展我国会计理论研究的几点意见——兼论会计学的科学属性》的报告。在报告中，他们指出：无论从理论上还是从实践上看，会计不仅仅是管理经济的工具，它本身就具有管理的职能，是人们从事管理的一种活动。

在此之后，杨纪琬、阎达五教授对会计的本质又进行了深入探讨，逐渐形成了较为系统的“会计管理活动论”。杨纪琬教授指出，“会计管理”的概念是建立在“会计是一种管理活动，是一项经济管理工作”这一认识基础上的，通常讲的“会计”就是“会计工作”。他还指出，“会计”和“会计管理”是同一概念，“会计管理”是“会计”这一概念的深化，反映了会计工作的本质属性。

阎达五教授认为，会计作为经济管理的组成部分，它的核算和监督内容以及应达到的目的受不同社会制度的制约，“会计管理这个概念绝不是少数人杜撰出来的，它有充分的理论和实践依据，是会计工作发展的必然产物”。

自从会计学界提出“会计信息系统论”和“会计管理活动论”之后，这两种学术观点就展开了尖锐的交锋。然而，经过反思，我们却发现这场论战的本身就存在问题。前者将会计视为一种方法予以论证；而后者则将会计视为一种工作，从而视为一种管理活动来加以论证。两者的出发点不同，怎么可能得出一致的结论呢？

我们认为，讨论会计的本质，首先应明确“会计”是指什么？是指“会计学”，还是指“会计工作”或是“会计方法”？如果不明确界定这一前提，则必将引起一场不必要的或者是无结果的辩论。在本书中，我们将“会计”界定为“会计工作”。基于这一前提，我们认为“会计管理活动论”的观点代表了我国会计改革的思路与方向，是对会计本质问题的科学论断，因此，我们倾向于选择“会计管理活动论”。在“会计管理活动论”前提下，我们完全有理由认为会计是经济管理的重要组成部分，是以提供经济信息、提高经济效益为目的的一种管理活动。它以货币为主要计量单位，采用一系列专门的程序和方法，对社会再生产过程中的资金运动进行反映和监督。

综上所述，会计是以货币为主要计量单位，对企事业、机关单位或其他经济组织的经济活动进行连续、系统、全面地反映和监督的一项经济管理活动。它也是一项经济管理工作。

三、会计的属性

会计的属性是指会计的性质。从会计产生和发展的历史过程中可以看出，会计所涉及的内容，既同生产力相联系，又与生产关系和上层建筑相联系，从而使会计既有技术性，又有

社会性。会计的技术性，主要表现在会计的某些方法反映了生产力的技术与组织的要求。会计是在社会实践中，适应管理生产过程的需要而产生的，生产过程是一种分工协作的集体化的大生产，它包括劳动者、劳动资料和劳动对象的结合，这种结合的基础是生产技术。因此，会计为了全面地、综合地反映和监督生产过程，促使生产活动达到人们的预期效果，会计的技术方法和理论知识必然要随着生产技术日益复杂，生产规模日益扩大而扩大，它经历了由简单到复杂、由低级到高级的发展过程。多少年来，人们总结了对经济活动记录、反映、分析、检查等一套会计专门的科学方法，这是人类劳动和智慧的结晶，是人类共同财富。借助它，能系统、真实地反映客观实际情况，用于管理生产，可以促进生产的发展。

会计的社会性，是指会计作为一种经济管理活动，它是企业管理的一个重要组成部分，必然牵涉到企业所有者、债权人、政府、企业管理当局、潜在投资者等一系列的外部 and 内部利益主体，各利益主体从各自利益驱动出发，自然要求会计工作符合自身利益需求，以期达到有利于自己的经济后果。因而，会计工作就要协调各方面的利益需求，最终在各利益主体之间作出最优的权衡决策，满足不同利益主体的要求。这种协调最明显的例子就是会计准则的制定。

会计的双重性，决定了会计科学管理属性，使它成为一门经济管理科学。关于管理科学的性质，马克思曾经指出：“资本主义的管理就其内容而言是二重的，因为它所管理的生产过程本身具有二重性；一方面是创造产品的社会劳动过程，另一方面是资本的价值增殖过程。”^①就是说，管理一方面具有同生产力相联系的自然属性，即技术性；另一方面又具有同生产关系相联系的社会属性，即社会性。资本主义管理的二重性同样适用于社会主义管理。邓小平同志曾经指出：“有些东西并不能说是资本主义的，比如说，技术问题是科学，生产管理是科学。在任何社会，对任何国家都是有用的。我们学习先进的技术，先进的科学，先进的管理来为社会服务，而这些东西并没有阶级性。”

正确认识会计的双重性质，对于我们利用人类创造的会计科学财富，充分发挥会计的管理作用具有重大的意义。从技术性方面看，凡是能促进生产力发展的会计理论和方法，是任何社会形态下共同需要的，可以共同采用，这为我们充分借鉴国际上先进的会计理论和方法，为我国社会主义经济建设服务奠定了理论基础。从社会性方面看，会计要维护一定的生产关系，体现不同的管理目的，应划清社会主义会计和资本主义会计的本质界限，发挥社会主义会计保护社会主义生产关系和上层建筑的作用。

第二节 会计的职能与目标

一、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的功能。具体来讲，就是会计是用来做什么的，对于这个问题，马克思曾有过精辟的论述。他指出：“过程越是按社会的规模进行……

^① 《马克思恩格斯全集》第24卷，人民出版社1972年版，第152页。

作为对过程进行控制和观念总结的簿记就越是必要……”可见,马克思把会计的基本职能归纳为反映(观念总结)和监督(控制)。

我们认为马克思的这一论述是十分准确的。现代会计的基本职能应当归纳为反映和监督,而且,为了达到反映与监督的目的,现代会计在发展中逐步构建了其两大工作系统,即会计的信息系统和会计的控制系统。

(一) 会计的反映职能与会计的信息系统

反映的内涵是反照、映衬,而会计的反映职能是指会计能够按照公认会计准则的要求,通过一定的程序和方法,全面、系统、及时、准确地将一个会计主体所发生的会计事项表现出来,以达到揭示会计事项的本质、为经营管理提供经济信息的目的。会计的反映职能具有明显的特征。

其一,会计是以货币为主要计量单位。会计反映主要是从价值量方面反映各单位的经济活动情况。会计在对各单位经济活动进行反映时,主要是从数量而不是从质的方面进行反映。如企业对固定资产进行反映时,只记录其数量、成本、折旧等数量变化,而并不反映其技术水平、运行状况等。会计在反映各单位经济活动时主要使用货币量度,实物量单位、其他指标及其文字说明等都处于附属地位。

其二,会计是反映过去已经发生的经济活动。会计反映经济活动就是要反映其事实,探索并说明其真相,因此,只有在每项经济业务发生或完成以后,才能取得该项经济业务完成的书面凭证,这种凭证具有可验证性,据以记录账簿,才能保证会计所提供的信息真实可靠。

其三,会计反映具有连续性、系统性和全面性。会计反映的连续性,是指对经济业务的记录是连续的,逐笔、逐日、逐月、逐年,不能间断;会计反映的系统性,是指对会计对象要按科学的方法进行分类,进而系统地加工、整理和汇总,以便提供管理所需要的各类信息;会计反映的全面性,是指对每个会计主体所发生的全部经济业务都应该进行记录和反映,不能有任何遗漏。

反映职能是核算会计工作的基础。它通过会计信息系统所提供的信息,既服务于国家的宏观调控部门,又服务于会计主体的外部投资者和内部管理者。这种服务作用是具有能动性的,从这一角度来看,会计的反映职能也在一定程度上体现了管理精神。

(二) 会计的监督(控制)职能与会计的控制系统

监督的内涵是监察、督促,而会计的监督职能是指会计按照一定的目的和要求,利用会计信息系统所提供的信息,对会计主体的经济活动进行控制,使之达到预期的目标。会计的监督职能就是监督经济活动按照有关的法规和计划进行。会计监督职能具有显著的特征。

其一,会计监督具有强制性和严肃性。会计监督是依据国家的财经法规和财经纪律来进行的,会计法不仅赋予会计机构和会计人员实行监督的权利,而且规定了监督者的法律责任,放弃监督,听之任之,情节严重的,给予行政处分,给公共财产造成重大损失,构成犯罪的依法追究刑事责任。因此,会计监督是以国家的财经法规和财经纪律为准绳,具有强制性和严肃性。

其二,会计监督具有连续性。社会再生产过程不间断,会计反映就要不断地进行下去,在这整个持续过程中,始终离不了会计监督,各会计主体每发生一笔经济业务,都要通过会计进行反映,在反映的同时,就要审查它们是否符合法律、制度、规定和计划。会计反映具

有连续性,会计监督也就具有连续性。

其三,会计监督具有完整性。会计监督不仅体现在已经发生或已经完成的业务方面,还体现在业务发生过程中及尚未发生之前,包括事前监督、事中监督和事后监督。

监督职能在会计行为实施之前就发挥作用,同时又是会计工作的落脚点。它通过会计信息系统与会计控制系统的有机结合,突出地表现了会计在企业单位经营管理中的能动性作用,体现了“会计管理活动论”的基本思想。

(三) 会计两大基本职能的关系评价

就会计两大基本职能的关系而言,反映职能是监督职能的基础,没有反映职能提供的信息,就不可能进行会计监督,因为如果没有会计反映提供可靠、完整的会计资料,会计监督就没有客观依据,也就无法进行会计监督;而监督职能又是反映职能的保证,没有监督职能进行控制,提供有力的保证,就不可能提供真实可靠的会计信息,也就不能发挥会计管理的能动作用,会计反映也就失去了存在的意义。因此,会计的反映职能和监督职能是紧密结合,密不可分,相辅相成的。同时又是辩证统一的。

二、会计的目标

(一) 会计目标的含义

会计目标就是对会计自身所提供经济信息的内容、种类、时间、方式及其质量等方面的要求。也就是说,会计目标是要回答会计应干些什么的问题,即对所从事的工作,首先要明确其应符合的何时以何种方式提供合乎何种质量的何种信息。

会计目标指明了会计实践活动的目的和方向,同时也明确了会计在经济管理活动中的使命,成为会计发展的导向。制定科学的会计目标,对于把握会计发展的趋势,确定会计未来发展的步骤和措施,调动从事会计工作和借助会计工作者的积极性和创造性,促使会计工作规范化、标准化、系统化,更好地为社会主义市场经济服务等都具有重要的作用。

(二) 关于会计目标的两种学术观点

1. 决策有用观。持这种观点的人认为,财务会计的目标就是向信息使用者提供对其进行决策有用的信息,主要包括两方面内容:一是关于企业现金流量的信息;二是关于经济业绩及资源变动的信息。决策有用观适用的经济环境是所有权与经营权分离,并且资源的分配是通过资本市场进行的,也就是说,委托方与受托方的关系不是直接建立起来的,而是通过资本市场建立的,这导致了委托方与受托方二者关系的模糊。

2. 受托责任观。受托责任的含义可以从三个方面来理解:(1)资源的受托方接受委托,管理委托方所交付的资源,受托方承担有效地管理与应用受托资源,并使其保值增值的责任;(2)资源的受托方承担如实地向委托方报告受托责任履行过程及其结果的义务;(3)资源受托方的管理当局负有重要的社会责任,如保持企业所处社区的良好环境、培养人力资源等。由此可见,受托责任产生的原因在于所有权与经营权的分离,而且必须有明确的委托受托关系存在。委托方与受托方中任何一方的模糊或缺位,都将影响受托责任的履行,因此,要求委托方和受托方处在直接接触的位置上。

这两种观点适用的经济环境不同,受托责任观要求两权分离是直接进行的,所有者与经营者都十分明确,二者直接建立委托受托关系,没有模糊和缺位的现象;而决策有用观要求两权分离必须通过资本市场进行,二者不能直接交流,委托者在资本市场上以一个群体出

现,从而二者的委托关系变得模糊。

(三) 会计目标与会计目的、会计任务

会计目标与会计目的不同,会计目的是相对于会计实践活动而主观提出的,它不属于会计信息系统,是在该系统以外回答人们利用会计信息来干些什么的;而会计目标则不是,它属于会计信息系统的组成部分,它一经明确,作为其具体化的会计职能就确定了。因为,会计目标提出后,不论是从质的方面,还是从量的方面都规定了会计能提供什么种类和内容,以及什么方式的信息,此时,会计目标不能超出这个范围,除非又提出新的目标。作为会计目标能深刻地反映会计目的,会计目的又反过来约束会计目标。因为,没有高要求的会计目的,也就设计不出高的会计目标。即使设计了较高的会计目的,在会计自身功能不高的情况下,也无法为会计活动提出相应的高目标。因此,会计目的只能通过影响会计目标而促使我们去发展会计本身所具有的功能,并且借助其发展来促进会计目的的实现。

会计目标主要是表明会计信息使用者及其所要求的信息和信息范围,其实质是在总体上规范会计信息的需求量,旨在界定提供会计信息量的多与少。

会计目标与会计任务不同。会计目标尽管也是人们主观提出来的,但是,它是构成会计信息系统的组成部分,它是有客观依据的,它主要是就会计提供什么数量、质量的信息所明确的目的与要求,不是对整个会计工作提出的目的与要求。会计任务是人们主观提出的,它是就会计工作而言的,是进行会计工作之前的一种设想,即进行会计工作应该达到什么目的与要求。

第三节 会计的对象

一、会计对象的含义

会计对象就是会计所要反映和监督的内容,即会计所要反映和监督的客体。在社会主义制度下,就是社会再生产过程中的资金运动。

二、会计对象的内容

大家知道,任何一个企业单位,要想从事经营活动,必须拥有一定的物质基础,如工业企业若想生产制造产品,必须拥有厂房、建筑物、机器设备、材料物资,将这些劳动资料、劳动对象和劳动者相结合后,才能生产出劳动产品。可见,这些物质基础是进行生产经营活动的前提。而在市场经济条件下,这些物资又都属于商品,有商品就要有衡量商品价值的尺度,即商品价值一般等价物——货币。当各项财产物资用货币来计量其价值时,我们就取得一个会计概念,即资金。资金是社会再生产过程中各项财产物资的货币表现以及货币本身。也就是说,进行生产经营活动的前提是首先必须拥有资金。

企业单位所拥有的资金不是闲置不动的,而是随着物资流的变化而不断地运动、变化的。例如,工业企业进行生产经营活动,首先要用货币资金去购买材料物资为生产过程作准备,生产产品时,再到仓库领取材料物资,生产出产品后,还要对外出售,售后还应收回已售产品的收入。这样,工业企业的资金就陆续经过供应过程、生产过程和销售过程。资金的

形态也在发生变化。用货币购买材料物资的时候，货币资金转化为储备资金（材料物资等所占用的资金）；车间生产产品领用材料物资时，储备资金又转化为生产资金（生产过程中各种在产品所占用的资金）；将车间加工完毕的产品验收入到产成品库后，此时，生产资金又转化为成品资金（待售产成品或自制半成品占用的资金，简称成品资金）；将产成品出售收回货币资金时，成品资金又转化为货币资金。我们把资金从货币形态开始，依次经过储备资金、生产资金、成品资金，最后又回到货币资金这一运动过程叫做资金循环，周而复始的资金循环叫做资金周转。工业企业的资金是不断地循环周转的，具体情况如图 1-1 所示。

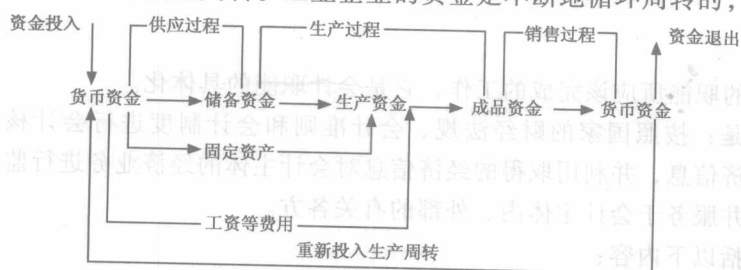


图 1-1 资金循环周转示意图

上述资金循环和周转过程，也可以划分为三个具体阶段，即供应过程、生产过程和销售过程。工业企业的资金在供、产、销三个阶段不断地循环周转，这些资金在空间序列上同时并存，在时间序列上依次继起。上述只是资金在企业内部的循环

周转，就整个资金运动而言，还应包括资金的投入和资金的退出。

资金的投入包括所有者的资金投入和债权人的资金投入。前者构成了企业的所有者权益，后者形成了企业的债权人权益，即企业的负债。投入企业的资金一部分形成流动资产，另一部分形成企业的固定资产等非流动资产。

资金的退出包括按法定程序返回投资者的投资、偿还各项债务及向所有者分配利润等内容，这使一部分资金离开企业，游离企业资金运动以外。

综上所述，工业企业因资金的投入、循环周转和资金的退出等经济活动而引起的各项资源的增减变化，各项成本费用的形成和支出，各项收入的取得以及损益的发生、实现和分配，共同构成了会计对象的内容。

商品流通企业的经营过程分为商品购进和商品销售两个过程。在前一个过程中，主要是采购商品，此时货币资金转换为商品资金；在后一个过程中，主要是销售商品，此时资金又由商品资金转换为货币资金。在商业企业经营过程中，也要消耗一定的人力、物力和财力，它们表现为商品流通过费用。在销售过程中，也会获得销售收入和实现经营成果。因此，商业企业的资金是沿着“货币资金→商品资金→货币资金”方式运动。其具体内容也是资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大要素。

行政、事业单位为完成国家赋予的任务，同样需要一定数量的资金，但其资金来源主要是国家财政拨款。行政、事业单位在正常业务活动过程中，所消耗的人力、物力和财力的货币表现，即为行政费用和业务费用。一般来说，行政、事业单位没有或只有很少一部分业务收入，因为费用开支主要是靠国家财政预算拨款。因此，行政、事业单位的经济活动，一方面按预算向国家财政取得拨入资金；另一方面又按预算以货币资金支付各项费用，其资金运动的形式就是：资金拨入→资金付出。因此，行政、事业单位会计对象的内容就是预算资金及其收支。

综上所述，不论是工业企业、商业流通企业，还是行政、事业单位都是社会再生产过程