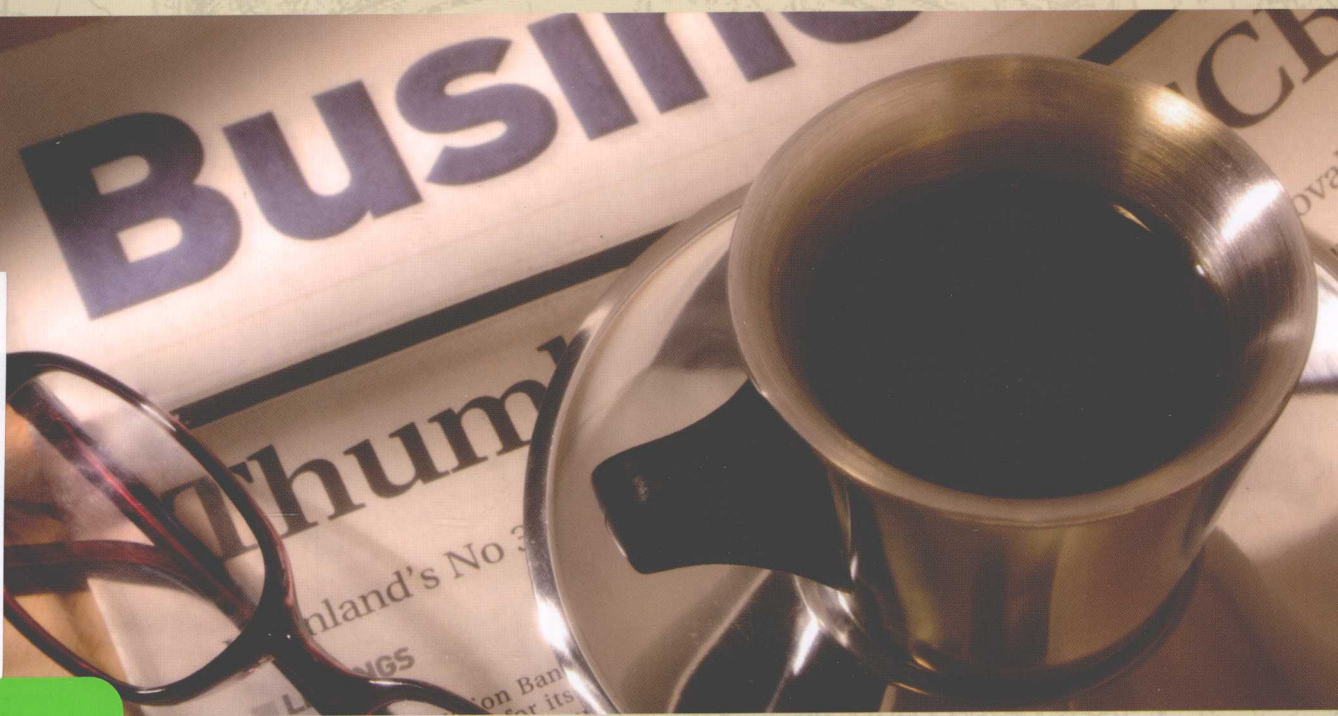




普通高等教育“十二五”规划教材

会计学原理

彭 珏 王雅军 主编



科学出版社

013050798

F230-43
437

普通高等教育“十二五”规划教材

会计学原理

彭珏 王雅军 主编



F230-43
437

科学出版社

北京



北航

C1657764

887020810

内 容 简 介

本书以企业会计准则为依据, 兼顾国际财务报告准则发展动态和国内会计改革趋势, 吸收会计最新研究成果, 借鉴国内外同类教材的先进经验, 结合编者多年的教学经验, 按照由浅入深、循序渐进的认知规律来安排总体结构和各章内容。尽量用通俗易懂的语言来阐述会计学的基本原理、基本技能和基本方法, 同时力求做到会计理论与会计实践相结合。

本书既可作为会计专业的专业基础课教材, 也可作为经济管理类专业的会计学课程教材, 还可作为各类成人会计教育和专业培训的教材。

图书在版编目 (CIP) 数据

会计学原理/彭珏, 王雅军主编. —北京: 科学出版社, 2013
普通高等教育“十二五”规划教材

ISBN 978-7-03-037785-2

I. ①会… II. ①彭… ②王… III. ①会计学—高等学校—教材
IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 124092 号

责任编辑: 兰 鹏 / 责任校对: 宋 艳
责任印制: 徐晓晨 / 封面设计: 蓝正设计

科 学 出 版 社 出 版

北京东黄城根北街 16 号

邮政编码: 100717

<http://www.sciencep.com>

新科印刷有限公司 印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2013 年 6 月第 一 版 开本: 787×1092 1/16

2013 年 6 月第一次印刷 印张: 15

字数: 356 000

定价: 33.00 元

(如有印装质量问题, 我社负责调换)

前言

“会计学原理”作为高等院校会计专业的专业基础课与非会计专业的公共基础课,其基本要求是使学习者熟知会计学的基本原理与方法,掌握会计核算循环的基本操作技能与会计信息生成的基本程序,从而形成初步的会计理念与思想,为进一步学习专业课以及从事社会实践奠定基础。本书的主要内容如下:第一章总论,主要介绍会计的产生与发展,会计的职能、目标及信息质量特征,会计对象及要素;第二章会计核算基础及方法,主要介绍会计假设、会计确认计量及其要求、会计程序及会计方法;第三章至第十一章,主要介绍会计核算的七种专门方法,即设置会计账户、复式记账、填制与审核会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查、财务报告;第十二章和第十三章,主要介绍会计规范和会计工作管理,主要包括会计法律制度、会计准则及会计职业道德、会计机构和会计人员等内容。

本书的特点在于以下几个方面:

(1)逻辑结构清晰。本书以会计信息系统为基础,围绕会计确认、计量、记录和报告这一主线来界定教材的体系框架及逻辑结构。

(2)适用对象广泛。本书既适合作为会计专业的专业基础课教材,也可作为经济管理类专业的会计学课程教材,还可作为各类成人会计教育和专业培训的教材。

(3)自成体系。本书既介绍了会计学的基本理论,又介绍了会计核算方法,将基本理论、会计核算方法和会计实践紧密结合,形成了完整的基础会计学的理论方法体系。同时,编者又为本书编写了《会计学原理模拟实训》、《会计学原理习题集》,拥有较完整的配套教辅资料。

本书是西南大学会计学系列教材之一,由西南大学经济管理学院具有多年会计教学和实践经验的几位教师共同编写。西南大学会计系博士生导师彭珏教授负责全部教材的组织工作,王雅军负责本书的大纲拟定和定稿工作。具体的分工情况如下:彭珏编写第一章、第二章;毕茜编写第三章、第四章;王雅军编写第五章、第十二章、第十三章;杨新编写第六章、第七章;李玲莉编写第八章、第九章;汪军编写第十章、第十一章。

本书在编写过程中得到了西南大学教务处的关心与支持,也得到了科学出版社的大力支持,在此谨表衷心的感谢,同时还要感谢本书参考文献的作者们!

2013 年 4 月

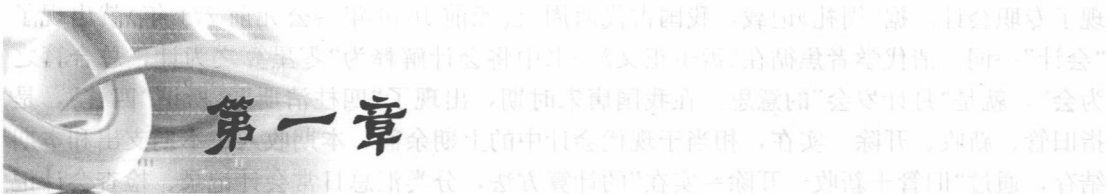
目 录

前言

第一章 总论	1
第一节 会计概述	1
第二节 会计职能、目标及信息质量特征	7
第三节 会计对象和会计要素	13
第二章 会计核算基础及方法	24
第一节 会计假设和会计记账基础	24
第二节 会计确认、计量及其要求	26
第三节 会计程序和会计方法	29
第三章 会计科目和账户	33
第一节 会计科目	33
第二节 会计账户	39
第四章 复式记账法	44
第一节 会计记账方法概述	44
第二节 借贷记账法	45
第三节 总分类账户和明细分类账户	54
第五章 制造业企业主要经济业务的核算	59
第一节 制造业企业主要经济业务概述	59
第二节 筹集资金业务的核算	60
第三节 供应过程业务的核算	67
第四节 生产过程业务的核算	77
第五节 销售过程业务的核算	85
第六节 利润形成与分配业务的核算	92
第六章 账户的分类	103
第一节 账户分类的意义及标志	103
第二节 账户按经济内容分类	104

第三节	账户按用途和结构分类	108
第四节	账户的其他分类	116
第七章	会计凭证	118
第一节	会计凭证概述	118
第二节	原始凭证	120
第三节	记账凭证	125
第四节	会计凭证的传递和保管	131
第八章	会计账簿	133
第一节	会计账簿概述	133
第二节	账簿的内容、启用与登记规则	135
第三节	会计账簿的格式和登记方法	137
第四节	对账	140
第五节	错账的更正方法	142
第六节	结账	145
第七节	账簿的更换与保管	147
第九章	财产清查	149
第一节	财产清查的概念、意义和种类	149
第二节	财产物资的盘存制度	151
第三节	财产清查的组织与方法	157
第四节	财产清查结果的账务处理	162
第十章	财务报告	168
第一节	财务报告概述	168
第二节	资产负债表	170
第三节	利润表	174
第四节	现金流量表	177
第五节	所有者权益变动表	180
第六节	会计报表附注	181
第十一章	会计核算组织程序	183
第一节	会计核算组织程序概述	183
第二节	记账凭证核算组织程序	186
第三节	科目汇总表核算组织程序	188
第四节	汇总记账凭证核算组织程序	192
第五节	日记总账核算组织程序	199
第十二章	会计规范	202
第一节	会计规范概述	202
第二节	会计法律制度	204
第三节	会计准则	206
第四节	会计职业道德	209

第十三章 会计工作管理	220
第一节 会计工作管理体制	220
第二节 会计机构和会计人员	223
第三节 会计档案和会计工作交接	228
参考文献	232



总论

第一节 会计概述

会计是人类社会发展到一定阶段的产物。会计自产生以来经历了一个由低级向高级、由简单向复杂、由不完善向完善发展的漫长历史过程。在这一过程中,社会经济环境因素一直起着十分重要的作用。

一、会计的产生、发展和会计环境

(一) 会计的产生

会计的产生始于人类社会早期的生产活动。人类在生产活动中,一方面创造出了物质财富,取得一定的劳动成果;另一方面发生了各种劳动耗费,消耗一定的人力、物力。人们要对生产活动进行观察、计量、计算、记录和比较,便产生了会计。

但由于当时生产力水平十分低下,会计只是生产职能的附带部分,是同其他计算活动混合在一起,在生产时间之外附带地进行记录的,并没有专职人员从事这一活动。据史料记载,我国远在原始社会末期就有所谓的“结绳记事”、“刻木为记”。在国外也曾出现在陶土、石头或木块上刻划记事的原始计量、记录行为。到了原始社会的中后期,生产力发展到了有剩余产品和物物交换,以及商品生产和以某种商品为“一般等价物”进行交换的行为,会计才逐渐从生产职能的附带工作中分离出来,成为特殊的专人操作的独立职能。

(二) 会计的发展

会计产生以后,随着社会生产的日益发展和生产规模的日益社会化,生产、分配、交换和消费活动越来越复杂,会计经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的漫长发展过程。会计发展的历史长河,可以划分为三个阶段。

1. 古代会计:15世纪以前

会计从其产生到复式簿记应用之前这段时间,可称为古代会计。据考证,反映经济业务的某些计算记录最早可以追溯到公元前3600年,一些具有现代色彩的会计概念甚至可以追溯到古希腊和古罗马时代。到公元前1000年左右,世界上一些比较发达的国家就出

现了专职会计。据《周礼》记载,我国古代西周(公元前 1046 年~公元前 771 年)就出现了“会计”一词。清代学者焦循在《孟子正义》一书中将会计解释为“零星算之为计,总合算之为会”,就是“月计岁会”的意思。在我国唐宋时期,出现了“四柱清册”。所谓“四柱”,是指旧管、新收、开除、实在,相当于现代会计中的上期余额、本期收入、本期支出和本期结存,通过“旧管+新收-开除=实在”的计算方法,分类汇总日常会计记录、检查会计记录的正确性。到了清末民初,由于商业和手工业趋向繁荣,又出现了比“四柱清册”更加完备的“龙门账”。

“四柱清册”只能应用于不计盈亏的官厅会计,而“龙门账”则能够满足商业上核算盈亏的需要。“龙门账”的先进性在于:全部账目原来按四柱分类,改为“进”(相当于各项收入)、“缴”(相当于各项支出)、“存”(相当于各项资产)、“该”(相当于各项资本、负债)四大类,运用“进-缴=存-该”的平衡公式计算盈亏,分别编制“进缴表”和“存该表”。在这两个表上计算出来的盈亏数应该相等,称为“合龙门”,并以此勾稽全部账目的正误。“龙门账”的账务处理程序如图 1-1 所示。

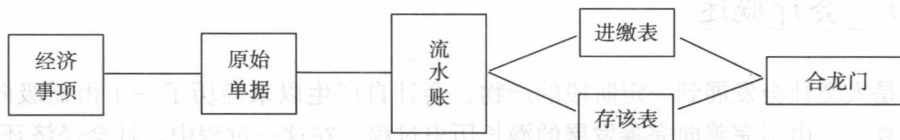


图 1-1 “龙门账”的账务处理程序

这一时期,生产力水平比较低,商品经济尚不发达,货币关系还未全部展开,因而会计的发展也很缓慢,会计只是作为生产职能的附带部分,会计独有的专门方法还没有形成,还不是一门独立的学科。这一时期会计具有以下特点:以官厅会计为主,主要核算国家的税收收入和收入分配;以货币和实物为计量单位;采用单式记账;对发生的经济业务按时间的先后逐一登记,一般只记录主要的财产物资变化或只在账簿中记录有关货币的收支。

2. 近代会计: 15~20 世纪

近代会计是从运用复式簿记开始的。12~13 世纪,地中海沿岸的一些城邦成为世界贸易的中心,其中意大利的佛罗伦萨、热那亚、威尼斯等地的商业和金融业特别繁荣。由于各国之间的贸易集中于此区域,商品经济比较发达,日益发展的商业和金融业要求不断改进和提高已经流行于该区域约三百年的复式记账方法(复式记账技术首先来自于银行的存款转账业务)。为了适应当时经济发展的需要,1494 年,意大利数学家卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)在所著的《算术、几何及比例概要》一书中,结合数学原理,将复式簿记从理论上加以论述和概括,这是借贷复式记账法形成的重要标志,也是近代会计发展史上具有划时代意义的第一个里程碑。实践也证明,只有复式簿记而不是以前的单式记账,才能对经济活动进行科学、全面的记录;也只有复式簿记,才能使会计与统计相区别,并带动其他会计方法的发展,使会计成为一门科学。

复式簿记产生以后,15~18 世纪是会计发展的停滞期。在重商主义的影响下,商业成为各国经济发展的重点。随着经济重心从意大利向英国、法国等国转移,复式簿记也从

意大利传播到整个欧洲。这一时期,会计反映以内部管理为主要目的,很少向外提供信息;会计的内容主要是个体、合伙经营的商业业务,不需要复杂的会计技术;这一时期会计比较重要的发展是形成了会计分期的观念,人们学习农业的传统习惯,按年度终了而不是按每次合伙期终了进行结账和计算损益。

直到19世纪后期,工业革命推动了生产技术的改进和工商活动的发展,促进了会计理论和会计实务的进步。19世纪,英国工业革命高涨,工厂制度确立,尤其是股份公司的不断出现,使企业的经营权和所有权发生分离,客观上要求有一套与之相适应的会计方法,从而使会计工作的内容和方式发生了较大的变化。首先,会计的服务对象扩大了,过去只服务于单个企业,现在通过企业会计师的活动,发展成为所有企业服务,使会计成为一种社会活动。其次,会计的内容也相应地有所发展,从过去主要是记账和算账,发展到编制和审查报表。最后,在记账和算账基础上要求对企业报出的财务报告进行审查。企业的会计需要接受外界的监督,企业的账目只有通过外界,特别是注册会计师的监督,才能取信于人,因为注册会计师是以超然独立的立场出现的。于是查账工作日趋重要,以查账为职业的会计师得到社会承认和重视,公共会计师职业开始兴起。1854年,世界上第一个会计师协会——英国的爱丁堡会计师公会成立,这被认为是近代会计发展史上的第二个里程碑。

这一时期,会计的方法已经比较完善,会计科学还尚未成熟。会计的目的仍然以内部管理为主;会计的内容从以商业业务为主转向以工业业务为主;持续经营假设得以形成,历史成本会计计量模式得以建立;不仅重视资产负债表,而且也重视损益表。

与古代会计比较,近代会计的特点主要表现在:一方面,商品经济的发展,使企业会计占据主导地位,会计有可能充分地应用货币形式,作为计量、记录与报告的手段;另一方面,会计的记录采取了复式记账,形成了一套会计反映方法。

3. 现代会计:20世纪以后

(1)会计分化为财务会计和管理会计。20世纪初到50年代,特别是在第二次世界大战后,随着科学技术的迅速发展,现代科技成果大量应用于生产,竞争日趋激烈,需要集中大量的资本,促使企业组织规模日益扩大。1911年,被誉为“管理科学之父”的泰勒发表专著《科学管理原理》,掀起了“管理革命”运动,大量的科学管理方法和技术方法引进会计领域,从而产生了以标准成本和预算控制、配合职能管理与行为科学管理的财务会计,也派生了面向未来以服务经营决策会计为主要内容的管理会计。由此,会计分化为财务会计和管理会计。财务会计成为建立在企业和其他主体范围内、旨在向企业和外部提供以财务信息为主的一个经济信息系统。经济的迅速发展促进财务会计理论与实务发生了深刻变革。作为“对外的会计”,财务会计的程序和方法具有严格的约束和规范,要求遵循一套关于会计确认、计量、记录和报告的公认程序。

(2)会计准则的建立与完善。这一时期,又一个具有里程碑意义的事件就是会计准则的建立和完善。会计准则是会计工作的规范,是进行会计处理和编制会计报表所必须遵循的规则和标准,其一般由法律、会计管理机构或职业团体提出。国际上有两个会计准则制定机构是需要高度关注的:一是美国财务会计准则委员会(Financial Accounting Standards Board, FASB)。FASB在美国证券交易委员会(Securities and Exchange Com-

mission, SEC)授权下制定和完善会计准则,以指引并教育公众。其工作卓有成效,自1973年成立至今,构建了财务会计概念框架,制定了160余项会计准则。二是国际会计准则理事会(International Accounting Standards Board, IASB)。目前,其成员已发展到包括104个国家的143个会计职业组织。迄今为止,IASB已经发布了39号国际财务报告准则,并公布了一系列“征求意见稿”。经过IASB的努力,国际会计准则日益完善并得到各国会计界的支持和认可。

(三) 会计环境

在会计的发展过程中,社会经济环境因素一直起着十分重要的作用,每一时期社会经济环境的变化,都对会计产生了不同程度的影响,会计与社会经济环境之间是相互依存、相互制约的关系。

1. 政治环境

政治环境包括政治体制、政治路线、政治思想和政治领导。政治因素在整个社会环境中起着一种基础性的决定作用,它决定着国家在特定时期的经济、法律和科技方面的目标导向和发展水平。表面上会计是有关财务数据的形成过程,实质上,在这些数据的背后酝酿着复杂的政治过程。任何国家的会计必须体现本国的政治要求,一个国家的政治制度不但对经济和法律具有制约作用,而且不可避免地决定着会计法规体系和管理体系。在某种意义上,会计行为反映了一定的国家意志。我国政府的宏观调控力量较强,会计在管理体制上必然实行“统一领导、分级管理”。需要指出的是,并非所有的政治环境因素都会对会计产生直接影响,有的是潜移默化地影响人们的行为或是最终导致国家政权变革并对会计产生实质性的影响。

2. 经济环境

经济环境包括物质资料生产及相应的交换、分配和消费等各种经济活动及相应的经济制度和经济管理体制,如市场经济和计划经济。市场经济还可以划分为不同类型。美国实行竞争性市场经济,公有化程度低,证券市场发达,企业证券化融资的比重较大,强调计税依据以税法为准。因而,美国的会计目标主要是保护权益性资本投资者的利益,企业会计不以税收为导向。法国实行有计划的市场经济,公有化经济比重高,政府在资源配置上力量很强,证券市场不发达,股份公司相对于其他国家的地位要低一些。因此,法国企业会计以税收为导向,强调会计为宏观经济服务。我国实行社会主义市场经济,国有企业数量多,是国民经济的支柱,因此,我国的会计目标必然体现这一要求。一般情况下,如果政府在经济管理中力量大,则政府对会计的直接管理程度就强;反之,则弱。如美国政府决策的集中程度弱,政府对资源配置的力量弱,所以,美国政府对会计管理较弱,主要由民间会计团体来完成。我国与法国和日本比较接近,是由政府管理全国的会计工作。

3. 法律环境

法律环境包括立法、司法和监督制度,以及国家对法制的方针等。国际上存在两大法律体系:大陆法系和英美法系。实施大陆法系的国家,政府往往借助法律手段对经济活动进行全面干预,使整个社会经济活动都处于国家的法律管制之下,一般由国家制定统一会计制度。实施英美法系的国家,法律间接地对会计施加影响,法律对经济活动的约束比较笼统、灵活,经济活动得以在比较宽松的条件下进行;其会计规范往往采用公认会计的形

式,会计准则主要由民间职业团体来制定;具体的会计事务主要依据会计人员的职业判断;企业可根据自己的情况选择会计处理程序或方法。实施大陆法系的国家,会计往往受到政府的严格管制,会计人员所应用的会计原则,一般都体现于政府的法律、法规之中,会计准则以法律形式颁布,具有指令性、强制性和统一性的特点。我国属于大陆法系,全国实行统一的企业会计制度,由政府进行会计立法。

4. 文化环境

文化环境是指特定国家或地区在社会历史发展进程中形成的价值观和人生观等。著名学者霍斯特认为,一国文化模式的特征主要可以从以下四个方面反映:①崇尚个人主义还是集体主义;②权力距离大小;③对不明确因素反应的强弱;④阳刚还是阴柔。

社会文化环境对会计的影响是间接的、多维度的。例如,美国是一个崇尚个人主义的国家,社会结构松散,社会的权利距离较小,人们在家庭和机构中注重权利的均衡,人与人之间强调平等。企业职员希望上司在决策时会咨询他们的意见,人们注重成就感、决断能力及物质上的成功。相应地,美国政府在会计管理上的作用有限,强调专业导向、行业自律,在会计准则的制定与实施上,强调可选择性;在会计职业上,会计人员的专业水平较高,会计职业的地位也较高,具有比较高的权威性;在会计信息披露上,美国公司的会计报表以充分披露而闻名,在会计处理方法上强调真实反映。会计核算方法偏向于乐观、大胆创新甚至墨守成规。法国和德国的社会文化环境与美国截然不同,权利距离大,对不明确因素反应比较强,也不像美国那样注重阳刚。与此相应,德国强调对会计的立法管理,由政府 and 民间会计团体来管理会计工作;法国则更加强调政府管理。在会计准则的制定和实施上,两国均强调指令性、强制性和统一性;在会计职业上,两国的会计团体规模比较小,职业地位比较低;在信息披露上,公司一般不超过法律和欧洲共同体指令的最低要求,偏向于保密;在会计核算上,两国均采取保守态度,严格遵守历史成本原则,广泛提取各种准备金。我国长期受儒家文化熏陶,“尊上”、“唯上”是中国传统的文化习惯,在这样的文化环境中,不适合采用公认会计原则和职业判断方式,统一会计制度比较适合我国的国情。

社会经济环境制约和影响会计,但会计也不是被动的,会计对社会经济环境也存在反作用。会计通过核算和监督活动对其所处的社会经济环境产生一定的影响,在一定程度上推动了社会经济的发展,进而推动社会经济其他方面的变化。因此,在研究会计与客观环境的关系时,应坚持辩证的观点。一方面,要承认客观环境决定会计的发展;另一方面,要明确会计不是完全消极被动的,它可以反作用于客观环境。会计一经建立,就有力地促进了经济和政治的发展。

二、会计的基本概念

会计是一门既古老又年轻的学科。说它古老是因为早在文字出现之前就已有会计的雏形;说它年轻是因为会计作为一种社会经济现象,随着环境和人类经济活动的发展处于不断的变革之中。正因为如此,人们对会计的认识总是处在不断深化的过程中。迄今为止,对于“什么是会计”这个基本问题,人们还没有一个明确、统一的认识。从不同的角度对会计进行考察,会计具有不同的含义,20世纪50年代以来,中外会计界对会计的本质形成了两种主流观点:一是管理活动论;二是信息系统论。

（一）会计是一项经济管理活动

会计管理活动论认为，会计的本质是一种经济管理活动。会计是以货币为主要计量单位，通过专门方法，对企业、事业和行政单位的经济活动进行连续、系统、全面、综合的核算和监督，借以加强经济管理，提高经济效益的经济管理活动。它既是经济管理的工具，又是经济管理的重要组成部分。

将会计作为一种管理活动并使用“管理会计”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·古利克把会计管理列为管理功能之一；20世纪60年代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。我国最早提倡会计管理活动论的当属著名会计学家杨纪琬和阎达五两位教授。

（二）会计是一个经济信息系统

会计信息系统论认为，会计在本质上可以理解为一种传达会计主体的重大财务和其他经济信息、以便于使用者做出明智判断和决策的“经济信息系统”。

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《会计结构理论》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。1966 年，美国会计学会(American Accounting Association, AAA)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。”1970 年，美国注册会计师协会(American Institute of Certified Public Accountants, AICPA)所属会计原则委员会的第四号报告也同意“会计是一项提供经济信息的服务活动”。从此，这个概念便开始广为流传。

我国著名会计学家葛家澍和余绪缨教授是会计信息系统论的倡导者，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提供财务信息为主的经济信息系统。”

本书编者认同对现代会计做如下定义：会计是以货币为主要计量单位，借助于专门的程序和方法，对特定主体的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算与监督，旨在提高经济效益、加强经济管理，建立一个以向会计信息使用者提供财务信息为主的经济信息系统。

三、会计学的发展

会计学在发展过程中内容不断丰富，并伴随着经济活动的日益复杂化和需要而不断分化。首先，工业革命使企业组织形式发生变化，促成了所有权和经营权的分离，催生了审查企业会计的职业会计师——审计；其次，20 世纪 60 年代，“管理革命”导致会计分化成为财务会计和管理会计。

（一）财务会计

财务会计可分为理论会计学和应用会计学两部分。理论会计学包括规范会计理论、实证会计理论和会计史；应用会计学即我们通常说的财务会计，是侧重向企业外部提供会计

信息的会计分支,包括企业会计、非营利组织会计和跨国公司财务会计。

(二) 管理会计

管理会计主要阐明如何结合企业经营管理,综合地利用企业内部会计信息和有关外部信息的基本理论和方法,以求提高经济效益。管理会计侧重于信息的积累、对比、分析和解释,为企业内部经营管理服务。它主要包括各种经营业务的计划和控制、责任会计、决策会计,以及成本效益分析等。

(三) 审计学

审计学主要阐明对经济活动的合法性、合规性、合理性,以及效益性进行检查监督的基本理论和方法,主要包括财务审计、经济效益审计和内部审计等。注册会计师事业的兴起和发展,有力地促进了这门学科的确立和内容的丰富、发展。从层次上看,审计学分为政府审计、单位内部审计和注册会计师审计。

第二节 会计职能、目标及信息质量特征

一、会计职能

会计职能是会计固有的功能,它集中体现着会计本质。由于会计的本质是由生产发展特别是由商品经济对信息的客观需求所决定的,会计的职能(尤其是基本职能)具有客观性和相对稳定性。从会计的产生、发展历史来看,会计的基本职能有两个,即核算与监督。

(一) 会计核算

会计的核算职能,也称反映职能,是会计的首要职能,也是全部会计工作的基础。任何经济实体单位要进行经济活动,都要求会计提供真实的、完整的会计信息,这就需要对经济活动进行记录、计算、分类、汇总,将经济活动的内容转换成会计信息,成为能够在会计报告中概括并综合反映各单位经济活动状况的会计资料。因此,会计核算以货币为主要计量单位,对特定对象的经济活动进行确认、计量、记录和报告。会计核算有以下基本特点:

(1) 会计核算主要从价值量上综合反映各单位的经济活动状况。由于经济活动的复杂性,人们不可能单凭观察和记忆掌握经济活动的全面情况,也不可能简单地将不同类别的经济业务加以计量、汇总,只有把千差万别的具体经济活动,统一转化为可汇总的价值形式,并通过一定程序进行加工处理后定期公开信息才能使人们对经济活动的全过程及其结果有一个清晰完整的认识。虽然会计可以采用三种量度(货币量度、实物量度、劳动量度)从数量上反映经济活动,但只有货币量度的信息才具备纵向综合和横向可比的功能,因此现实中会计主要利用货币计量,通过价值形式的核算来综合反映经济活动的过程和结果。由此可见,会计核算从数量上反映各单位的经济活动状况,以货币量度为主,兼用实物量度及劳动量度。

(2) 会计核算具有连续性、系统性和全面性。会计核算的连续性、系统性、全面性,是会计信息连续性、系统性、全面性的保证。会计核算的连续性,是指对会计对象的确认、计量、记录、报告要连续进行,而不能有任何中断;会计核算的系统性,是指要采用

科学的核算方法对会计信息进行分门别类的加工处理,保证所提供的会计数据资料能够成为一个有序的整体,从而可以揭示客观经济活动的规律;会计核算的全面性,是指对所有的会计对象都要进行确认、计量、记录和报告,不能有任何遗漏。

(3)会计核算主要是事后核算,也包括事中核算及事前核算。会计核算对已经发生的经济活动进行事后的记录、计算、分析,通过加工处理后提供大量的信息资料,反映经济活动的现实状况及历史过程,这是会计核算的基础工作。但是,随着商品经济的发展,市场竞争日趋激烈,企业经营规模不断扩大,经济活动日益复杂化,经营管理需要加强预见性。为此,会计要在事后核算的同时进一步进行事中核算和事前核算,适时控制经济活动,分析预测经济前景,为经营管理决策提供更多的经济信息,这样才能更好地体现并发挥会计的管理作用。

(二) 会计监督

会计的监督职能,也称控制职能,是指对特定对象所发生的经济活动的合法性、合理性和有效性,以及会计核算资料的真实性、正确性、完整性进行审核和检查。

会计必须对经济活动全过程的合法性、合理性和有效性进行全面监督。合法性监督,主要是审查各项经济活动是否符合国家的财经政策、财经制度和财经纪律,对于违法乱纪的行为,必须坚决加以制止。合理性监督,主要是审核、检查经济活动是否在正常或特定的情况下应该发生,是否符合事物发展的常理,是否符合经济管理的原理和原则。合法性和合理性监督,主要是为了正确处理国家与企业之间的关系,协调局部利益与整体利益之间的关系,以提高宏观经济效益。有效性监督,主要是从提高企业内部微观经济效益出发,把监督贯穿于经济活动的全过程,检查、评价每项经济活动能否提高经济效益,是否遵守节约原则,有无损失浪费。

会计监督具有以下两个方面的特点:

(1)会计监督主要通过价值指标来进行。会计监督借助于会计核算提供的价值指标,及时、客观地引导并控制经济活动的过程及其结果。会计为了便于监督,有时还需要事先制定一些可供检查、分析用的价值指标,用来监督和控制有关经济活动,以避免出现大的偏差。会计监督运用价值指标可以全面、及时、有效地控制各个单位的经济活动。

(2)会计监督既有事后监督,又有事中监督及事前监督。会计的事后监督是对已经发生的经济活动以及相应的核算资料进行的审查、分析。事中监督是对正在发生的经济活动过程及取得的核算资料进行审查,并以此纠正经济活动进程中的偏差及失误,促使有关部门合理组织经济活动,使其按照预定的目的及规定的要求进行,发挥控制经济活动进程的作用。事前监督是在经济活动开始前进行的监督,即审查未来的经济活动是否符合有关法令、政策的规定,是否符合商品经济规律的要求,在经济上是否可行。

会计核算和会计监督两项职能是相辅相成、不可分割的。会计核算会计监督的基础,没有核算就无法进行监督;只有正确地核算,监督才能有真实可靠的依据。监督则是核算的继续,如果只有核算而不进行监督,核算也就失去了可靠的保证,就不能发挥会计工作的应有作用;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。

二、会计目标

(一) 会计目标的含义

一般认为,会计目标是会计活动要达到的结果,在会计系统中有着十分重要的作用,是会计确认、计量、记录和报告的原则,是选择会计方法和进行会计工作的基本出发点,指明了会计活动的目的和方向。

我国基本准则规定,财务报告的目标是向财务报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任履行情况,有助于财务报告使用者做出经济决策。

1. 决策有用观:向会计信息使用者提供决策有用的信息

随着市场经济,尤其是资本市场的发展,投资者进行投资决策需要大量可靠且相关的会计信息,如企业资源及资源变动状况、经营业绩和企业现金流量等会计信息。

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,即委托方和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,这导致了委托方和受托方两者关系的模糊。

2. 受托责任观:报告企业管理层受托责任履行情况

报告受托责任信息目标则源于所有权与经营权的分离。当所有者将资源直接委托给经营者,或者在股东不太分散情况下,股东将自己所有的资源委托给企业管理层经营,按照两权分离原则,股东一般不能参与经营,因此委托人要求公司管理层必须向所有者报告受托资源的管理和使用情况,即反映企业管理层受托责任的履行情况,以有助于评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

3. “单目标”与“双目标”

“单目标”是指会计目标是唯一的,即向会计信息使用者提供决策有用的信息,如美国的会计目标就是单目标。

“双目标”是指决策有用观与受托责任观并重,会计目标是双重的,既需要向会计信息使用者提供决策有用的信息,又需要报告企业管理层受托责任履行情况。国际会计准则和我国基本会计准则都遵从双目标。

这两种目标适用的经济环境不同。报告决策有用会计信息的会计目标产生于比较成熟的资本市场条件,股东分散使企业管理层不可能直接向特定的委托人报告受托责任信息,因而会计目标转变为主要是为了满足外部报告使用者的信息需要,提供决策有用信息,从而有助于财务报告使用者做出经济决策。双目标适用于转型中的国家。一方面,资本市场的发展取得了长足的进步,上市公司的所有权和经营权分离的情况类似于资本市场发达国家的两权分离,委托方和受托方两者关系模糊;另一方面,存在大量委托方与受托方关系明确的国有企业,所有者与经营者的关系是直接的,委托方需要受托方报告受托责任。

(二) 会计信息使用者

会计信息使用者包括企业外部的投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等;企业内部的使用者主要是管理层和员工。

(1) 企业的投资人。企业的投资人包括现实的投资人和潜在的投资人。在经营权与所