

会计学 基础

KUAI
JI
XUE
JICHU

主 副
编 主 编
王 刘 李 孔
宗 泉 敦 龙
台



兰州大学出版社

前 言

当前,一场深刻的会计改革正在神州大地上全面展开,如何积极地参与、宣传、推进这场会计改革,已成为摆在我们每个会计工作者面前的一项义不容辞的任务。为此,我们编写了这本《会计学基础》教材。这本教材以财政部刚刚制定颁布的《企业会计准则》为指导,吸收国外流行的会计理论和方法,对会计的基本理论、基本知识和基本方法作了系统的阐述。与以往的教材相比,本书在结构和内容上作了较大改动,其基本宗旨是围绕改革传统的计划经济体制下的会计模式,建立新型的社会主义市场经济体制下的会计体系这一目标来编写的,这也是我们全体编者积极投身于会计改革的一种有益尝试。

本书知识新颖,内容充实,体系完整、深入浅出,符合教学需要。可作为普通商校、成人高校、干部培训等财经类专业本、专科的教材使用,亦可作为各行业财会人员更新知识的培训教材。

本书的编写和出版,得到兰州大学和李编院校有关领导和同志们们的热情支持和大力帮助,在此谨致谢忱。由于我们水平有限,加之时间仓促,错误和缺点在所难免,敬希读者批评指正。

编著者

1993年1月

目 录

第一章 绪 论.....	(1)
第一节 会计的涵义.....	(1)
第二节 会计的基本假设.....	(8)
第三节 会计的目标.....	(13)
第四节 会计信息的质量特征.....	(16)
第五节 会计学及其组成部分.....	(19)
第二章 会计恒等式.....	(23)
第一节 会计恒等式的基本要素.....	(23)
第二节 会计事项及其对会计恒等式的影响.....	(26)
第三章 帐户和复式记帐.....	(31)
第一节 帐户及其结构.....	(31)
第二节 帐户体系.....	(42)
第三节 复式记帐.....	(48)
第四章 会计循环(上).....	(59)
第一节 会计循环的基本步骤.....	(59)
第二节 会计分录.....	(64)
第三节 会计凭证.....	(70)
第四节 会计帐簿.....	(80)
第五节 过帐和试算平衡.....	(91)
第五章 会计循环(下).....	(103)
第一节 帐项的调整.....	(103)

第二节 对帐和结帐.....	(111)
第三节 报表的编制.....	(114)
第四节 帐务处理程序.....	(115)
第六章 各项会计要素的确认与计量.....	(126)
第一节 会计确认与计量概述.....	(126)
第二节 资产的确认与计量.....	(137)
第三节 负债的确认与计量.....	(161)
第四节 所有者权益的确认与计量.....	(166)
第五节 收入的确认与计量.....	(168)
第六节 费用的确认与计量.....	(170)
第七节 利润的确认与计量.....	(171)
第七章 会计报表.....	(173)
第一节 会计报表的意义和种类.....	(173)
第二节 资产负债表.....	(178)
第三节 损益表.....	(187)
第四节 财务状况变动表.....	(193)
第八章 会计报表分析.....	(205)
第一节 会计报表分析的目的和意义.....	(205)
第二节 趋势分析.....	(208)
第三节 比率分析.....	(214)
第九章 会计准则.....	(227)
第一节 会计准则的界定.....	(227)
第二节 我国为什么要建立会计准则.....	(229)
第三节 会计准则的结构和内容.....	(232)
第四节 中国会计准则与国际会计准则的比较.....	(235)
附录 1 企业财务通则	(241)
附录 2 企业会计准则	(248)

第一章 绪 论

第一节 会计的涵义

一、会计的产生和发展

会计是人们为了控制生产和管理经济而进行的一项以记录和计量为基础的数据与信息的提供活动。在人类社会发展的历史上,会计很早就产生了,会计的产生是由人们从事物质资料生产的实践活动所引起的。物质资料的生产是人类社会赖以存在和发展的基础、人类要生存,就需要有衣、食、住、行等起码的物质资料,而要取得这些物质资料就要进行生产。长期的生产实践,使人们认识到,以尽可能少的劳动耗费,生产出尽可能多的物质财富,是生产发展的客观要求。为了更好地发展生产,并在生产中取得最大的劳动成果,就必须对生产过程中劳动资料和劳动时间的耗费,以及劳动成果的取得等数量资料进行计量和记录,以便了解和控制生产过程,更有效的管理生产。因此,人们要管理好经济活动,就必须掌握经济活动的数据或信息,而会计作为获得经济信息的一项活动,就为适应控制生产和管理经济的客观需要而产生和逐步形成了。

在会计发展的早期,会计只是“生产职能的附带部分”,它是由生产者凭头脑的记忆或简单的记录,在“生产时间之外附带地把收支、支付日期等等记载下来。”随着生产的发展,生产规模的日益扩大、复杂,需要记录的事情也日渐增多,生产者忙于生产活动,已无暇兼顾,这时,会计就“从生产职能中分离出来,成为特殊的、专门

委托当事人的独立的职能。”^①

历史资料证明,无论在国内和国外,很早就有了原始经济计算和记录的活动。在我国,根据《周礼》记述,早在西周奴隶社会,就已经建立起了一套完整的会计工作组织系统,有“司书”、“司会”等官吏专门从事会计工作。“司书”是记帐的,主要对财物收支进行登记,“司会”是进行会计监督的。他“掌国之百物财用,凡在书契版图之式,以逆群吏之治,而听其会计”。^②这句话的意思是说,他掌管全国财物收支,要利用书契往来和大量版图的副本,来考核王朝大小官吏管理地方的情况和他们经手的财物收支。并规定了“以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成”^③的会计检查制度。在国外,世界上著名的文明古国,如古巴比伦、埃及等都有类似于会计的记录。“在古巴比伦的废墟中已经发现了商业合同的记录,在古希腊和古罗马就有了农庄庄园和不动产的帐目”。^④无独有偶,埃及在1915年发掘的一堆被称为“泽兰莎草纸稿”也记载了埃及托勒密二世的财政大臣阿波罗尼阿斯私人庄园的财产与收支。纸稿证明:远在2000多年前,埃及大奴隶主用来反映和监督他们对奴隶的剥削与榨取活动,曾经借助于一套相当完备的会计信息与控制体系。

当然,早期的会计是比较简单的,随着社会生产的发展,经济活动日趋复杂,对经济管理的要求越来越高,这就促使会计的内容、方法和技术也不断演进。

从会计的内容来看,最初的会计仅是对财物进行简单的收支记录,以实物计量为主。以后由于商品经济的发展,产生了货币,会计就进而以实物和货币两种计量并重,如我国汉代就有仓籍和钱

① 《马克思恩格斯全集》第4卷第15页,人民出版社1972年版。

② ② 《周礼·天官下》

③ “The New Encyclopedia Britannica”, 15th. Edition, Vol. 3, 1980. P. 37.

籍两种记录。前者主要记载实物收支,后者则主要记载货币收支。随着商品经济的进一步发展,货币成了一切财产物资的价值尺度,会计就进而采用以货币计量为主。进入 20 世纪以来,资本主义国家出现了股份有限公司的组织形式,股份有限公司的基本特点是:资本的所有权与经营权相互分离。与公司利益有关的集团或个人,如股东、银行、供应者、税务机关、投资者等,要求公司能提供公正的财务报表,作为分配股利、进行贷款、给予信用和征税等的依据。与这种情况相适应,会计为了满足企业外部利害关系人的需要,要把企业的财务状况和经营成果如实地对外报告,这种为提供企业以外的关系人所需要的经济信息而实施的会计,通常称为“财务会计”,亦称“对外报告会计”。近几十年来,随着科学技术的迅速发展、市场竞争的日益激烈,人们对经济活动的效益越来越关心,对企业内部的管理要求也越加迫切,不再满足于日常管理,而要求能事先确定目标和进行预测规划,事中进行控制。于是在原来财务会计的基础上,又逐步产生了“管理会计”。管理会计主要为企业内部的管理人员提供各种经济信息,以据以进行预测、制定计划、指导和控制经营活动等,所以又称“对内报告会计”。财务会计和管理会计,已成为现代会计的两大分支。此外,在宏观经济(国民经济)管理方面,还出现了社会会计等新的分支。

从记帐方法来看,在很长一段时期内,会计都是采用单式记帐法。这一方法仅对重要的钱物收支和客户往来等事项加以记录,在帐户和帐簿设置方面是不完整不系统的。随着商品货币经济的发展,会计方法也不断改进,至公元 15 世纪时,在意大利北部城市威尼斯一带,流行着一种借贷复式记帐法。1494 年,意大利的一位数学家卢卡·巴其阿勒(Luca Paciolo)通过其著作《算术、几何与比例概要》(又译《数学大全》)一书中的“簿记论”,全面系统地介绍了威尼斯的复式记帐法,并从理论上给予必要的阐述,从而使复式记帐法在全球范围内得到了广泛传播。这种记帐法经过资本主义的发

展阶段,在理论、方法体系和组织工作等方面得到了不断完善,逐步形成了现代的会计核算方法体系。

再从记帐技术来看,随着生产技术的发展,许多新技术也逐步应用到会计工作中来。对会计资料的整理,过去都是用手工操作的,以后逐渐应用半机械化、机械化操作,出现了记帐机、计算机,编表机等。特别是近几十年来,电子计算机技术迅速发展,不少企业应用电算机进行数据处理,从而推动了会计电算化的进程。由于电算机的采用,又使会计的核算方法发生了重大变化,使电算化会计成为企业管理不可或缺的经济信息系统。

从上述情况可以看出,会计是随着社会生产的发展而产生和发展的。会计的发展经历了一个由简单到复杂,由低级到高级的发展过程。这种发展,取决于社会生产对经济信息的需要和人们关心经济效益的程度。实践证明,经济越发展,会计越重要。所以,马克思在资本论中曾指出:“过程越是按社会的规模进行,越是失去纯粹个人的性质,作为对过程的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,对公有生产,比对资本主义生产更为必要。”^① 马克思在这里所说的簿记,就是指会计。

二、会计的定义

要了解会计的概念,还需要从会计一词的字面意思讲起。

“会计”这个词并不是外来语,远在我国西周时代就已经出现。据《周礼》记载:西周在周王之下设有“大宰”(掌握皇室财物赋税的官员),大宰之下没有“司会”,“司会掌邦之六典、八法、八则……而听其会计”^②这是我国史书中最早使用“会计”一词。后来,清代学者焦循在其著的《孟子正义》一书中,对这句话的“会计”两个字的

① 《马克思恩格斯全集》第24卷,第152页,人民出版社1972年版。

② 《周礼·天官下》

含义作了较为精辟的解释：“零星算之为计，总合算之为会”。虽然，这个解释远远不能代表会计的全部涵义，但毕竟指出了：会计在计算和记录中的一个基本特征——既要进行连续的个别核算，又要把个别核算加以集合，进行系统，综合，全面的核算。

现代会计的概念是从西方传入我国的，西方早期的会计主要是指“簿记”。视为会计鼻祖的卢卡·巴其阿勒的会计著作就是其《算术、几何与比例概要》（又译《数学大全》）一书的一部分，名为《计算与记录详论》，简称《簿记论》，其主要内容类似于现代的会计核算。在巴其阿勒之后，德国、英国和荷兰出版了不少会计著作，展开对会计的研究，但都没有脱离“簿记论”的基本框架，就是说，其研究对象仅限于簿记。18世纪60年代开始的产业革命，促进了股份公司的兴起，它要求会计向股东提供会计报表，说明企业的财务状况和经营成果，从此，会计就在簿记的基础上，向资产、负债与资本的计量，收益的确定，报表的编制、审查、分析等新内容发展，到了20世纪初，原称为簿记的内容已远远超过“簿记”一词的范围，于是英、美等国的会计学者在簿记的基础上，提出“会计”一词，把会计与簿记区分开来。簿记主要是指在帐簿上对经济活动进行记录和技术的方法，偏重于实务；会计主要包括对经济活动资料进行整理分析，提供各项信息，说明过去，预测未来，偏重于理论分析。并认为簿记是会计的初级阶段。我国著名的会计学家潘序伦先生曾说：“簿记为会计之应用，会计为簿记之研究，常称簿记为术，会计为学。”^①就是这种意思。在《大不列颠百科全书》（1980年第15版）中也认为“簿记是会计的记录部分”，“会计人员必须设计簿记人员所应用的记录制度，簿记员归集数据（指标），而会计员则汇总和解释这些数据（指标）”。但是，应当指出，有些国家，如德国、瑞典等国，簿记与会计不加区分，德国的“簿记”、“会计”是同

^① 潘序伦《会计学》，商务印书馆1934年版。

一词。

会计从簿记脱胎出来,还不到一个世纪,它作为一门科学,还处在不断充实和发展之中。对现代“会计”一词的解释,也在不断演进。在中外会计界,对会计的定义从来没有统一过。各国会计学者们对“会计”所作的定义,综合起来,可以概括为四种提法:管理工具论;艺术论;管理活动论;信息系统论。

“管理工具论”。这种观点认为:“会计是管理经济的一种工具”,或认为“会计是一套分类、记录、计量、汇总和分析与解释的方法或技巧”。^① 50年代,苏联学者马卡洛夫、别洛乌索夫在《会计核算原理》中写道:“会计核算(也叫做会计和簿记)是在完成国民经济计划的各个部门中反映和监督经济活动的方法。在社会主义经济中,核算是对国民经济统一体系的各个环节的活动进行监督和领导和最重要的工具。”^②我国后来的许多教材和专著几乎全部接受这一解释。上海财经学院1958年编写的《会计核算原理》对会计的论述:“会计核算在经济核算的一种,是反映经济过程中各个经济事实或经济现象的一种工具。”^③ 1963年财政部组织编写的《会计原理》对会计的论述:“会计是反映和监督生产过程的一种方法,是管理经济的一个工具。”^④其它如厦门大学的教材,以至《辞海》都采用这一说法。

“艺术论”的倡导者为美国会计师协会所属会计名词委员会。他们在1953年8月发表的第一号公报中说:“会计是一种艺术,它用货币形式,对具有至少部分具有财务特征的交易事项,予以记录、分类及汇总,并解释由此产生的结果使之处于有意义(有用)的状态。”公报还对“艺术”一词作了解释:“艺术有一部分是科学,但艺术还包括加到科学上的艺术家的技巧经验。对会计来说,定义强

① 葛家澍《会计的基本概念》第125页,经济科学出版社。

② 葛家澍《会计的基本概念》第116页,经济科学出版社。

调的是会计人员运用其知识,以解决特定问题的那种创造性的技巧与能力。”^①英国的《大不列颠百科全书》也说“会计是一种艺术,它记录、分类和总结一个企业的交易并报告和解释其结果。”^②

“管理活动论”。60年代初,国内开始有人提出:“会计是一种管理活动”。他们认为: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,一项工作。1961年《辞海》中就把会计解释为“以货币为主要计量单位,连续地对企业机关和事业单位的经济活动或预算执行过程及其结果进行核算和分析。”^③1982年,杨纪琬、阎达五在《会计研究》发表《论“会计管理”》一文更明确地提出:“无论从历史还是现实看,会计工作都是一种管理工作”。^④国外英国、美国的文著和苏联的大百科全书中都有类似提法。

“信息系统论”是电子计算机参加会计操作程序后引起的认识。1966年美国会计学会在其《基础会计理论报告》中提出:“会计基本上是一个信息系统,它是一般信息理论在经济活动问题上的应用,是以数量的方式提供与决策有关的信息的信息系统的一个重要组成部分。因此,会计既是一个企业的一般信息系统的一部分,又是用信息概念决定的基本领域的一部分。”^⑤这一见解在美国被广泛认同,70年代在英国、日本甚至在苏联也很快被接受,80年代输入我国。1981年葛家澍在《论会计理论的继承性》一文中首次提出“会计作为一个信息系统”的观点。1986年,他又在《会计的基本概念》一书中,明确地把会计定义为:“会计,是旨在提高微观经济效益,加强经济管理而在企业(单位)范围内建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。”这一观点提出后很快就为我国

① 葛家澍《会计的基本概念》第121页,经济科学出版社。

② 葛家澍《会计的基本概念》第118页,经济科学出版社。

③ 裘宗舜:《会计怀信息革命》,载《会计研究》1985年第2期。

会计学界的一大部分学者所接受。

根据以上对“会计”的各种解释或定义介绍可以看出,“管理工具论”和“艺术论”把会计当作一种反映和监督经济活动的方法、工具或提供经济信息的一种规则与方法,即是一个纯方法体系,没有人的因素,只是人所运用的工具。“管理活动论”则是把人的因素包括进去,认为它是一项人所从事的活动、工作。而“信息系统论”则把活动、作为与方法或艺术统一起来,认为会计是传送信息、获得信息、利用并反馈信息的一个系统,是现代管理工作的重要组织部分。

“信息系统论”是在当今世界兴起的一场新技术革命,各国竞相开发信息产业,认为社会将是在信息社会的形势下被认识的,这无疑是对会计本质认识的一种进步和提高。过去对会计的认识,特别是对簿记的认识,很大程度上认为是对数据的单纯记录和管理,没有把数据的整理提高到获取信息的意义上来认识。从科学意义上讲,“数据”与“信息”是不同的。“数据”是以数字、文字或者其符号来表示的,是对客观事物及其变化的反映,“数据”不一定能提供“信息”,“数据”必须经过有目的的整理加工,对接受者有使用价值才成为信息。因此,“信息系统论”把会计看成一个“能把数据转化为信息的系统”是可取的。

综上所述,在目前阶段,可以把会计定义为:会计是旨在提供一个企业或其它经济主体的经济信息(主要是财务信息),以便有关组织、部门或个人掌握其财务状况和经营成果,并据以作出合理的判断和决策的经济信息系统。

第二节 会计的基本假设

一、会计假设的性质

会计具有一系列的基本特征。例如,它主要在企业、事业、机

关、团体中用来反映和控制各该单位的经济活动和财务收支、或者说,是用来管理微观经济的一个手段;会计要定期反映上述各该单位的经济活动,报告人们所最关心、对决策有用的信息;会计所提供的信息,不但主要是数量化信息,而且主要是以货币为计量单位(尺度)的财务信息;等等。那么,会计的这一系列基本特征是怎样形成的呢?决定这一系列特征的前提条件和客观环境是什么?

我们知道,现代会计作为一个以提供财务信息为主的经济信息系统,密切依存于商品经济。发达或较为发达的商品经济以及在此基础上形成的现代企业所有权与经营权的分离,构成了会计赖以活动的客观环境。商品经济对会计的要求和对会计施加的影响,必然成为会计活动的制约条件或基本前提。会计的若干基本特征都是这些制约条件和基本前提的反映。通常,人们把会计赖以活动的基本前提和制约条件称为会计的基本假设、只要商品经济存在,只要企业的所有权与经营权相互分离,会计基本假设的存在就不以人们的意志为转移而具有客观性质。因此,会计假设在未被反证推翻以前,被认为是合理的、有效的。

二、会计基本假设的内容

会计的基本假设取决于会计所处的客观环境。根据前面分析的客观环境对会计的影响,在商品经济条件下逐步形成的会计基本假设,主要有以下四项:

(一)会计主体假设

在商品经济条件下,会计作为一个经济信息系统,提供以财务信息为主的经济信息。会计在处理数据和提供经济信息时不是漫无边际的,而是严格限制在一定的范围内的。这个范围和界限通常是指:每一个进行特定经营活动的企业和执行特定社会职能的机关、事业等单位。换句话说,会计活动的范围,主要是独立进行经济或业务活动并独立核算的微观经济。很明显,会计活动所以被限制在微观经济领域是同商品经济分不开的。因为,有商品生产和商品

交换,就有商品生产者和商品经营者,而商品生产者本身也必然是商品经营者。每一个商品生产者作为企业必须引进市场机制,参与市场竞争。在这种条件下,企业就要求自主经营、自主理财、独立核算、自负盈亏。这就需要利用会计来反映和控制它的生产经营活动。但是,要使会计能够为自主经营、自主理财、独立核算、自负盈亏服务,企业必须成为一个会计主体。这是因为:

第一,会计所反映和控制的对象只能是各该主体的价值运动,正象马克思所说:单个商品生产者生产的运动,特别是价值增值的运动是由会计“来确定和控制的”。

当企业的所有权与经营权开始分离以后,会计的主体又只能限于经营者(即企业),而不是所有者(即投资人)。为此,企业拥有的资源及其应承担的义务必须同企业所有者个人拥有的财产和个人所承担的经济责任严格分开。

第二,会计所反映的财务状况、所设计的收入、费用和所确定或估计的经营成果,都只能表现各该主体取得的实际业绩和预测的前景,不允许把这个主体同另一个主体相混淆,也不允许把主体同它的所有者相混淆。

企业、事业、机关等单位分别成为会计主体,只是一般的情况。如果在一个企业、单位内部,某个部门或某项事业具有独立的资金,有自己的收入和支出,并能单独核算其经营或事业成果时,那么,这个部门或这项事业就可作为一个会计主体。另一方面,如果一个股权公司控制若干个独立的企业,而需要编制合并财务报表以表达公司集团的财务状况和经营成果时,由合并财务报表所代表的公司集团,同样可视为一个会计主体。

由此可见,企业只是一个典型的会计主体。企业内部还可能有会计主体,若干个企业也可能成为会计主体。但不论属于哪一种情况,凡是会计主体,都应当能独立地编制会计报表,独立地提供各该主体以财务信息为主的经济信息。会计,作为一个经济信息系

统,都是在每一个主体范围之内建立起来的。

(二)、持续经营假设

持续经营的假设,是由于在商品经济条件下,作为会计主体的企业存在着竞争,其经营的持续期间带有不确定性而提出的。会计主体假设为会计的活动规定了空间范围,而持续经营假设则为会计的正常活动作出时间的规定。从每一个企业的历史看,确实没有一个企业能够无限期地存在下去,然而,企业在何时将关、停、并、转,又难以预料。在商品经济条件下,不可避免地存在着竞争和其他经营风险。经营不善或市场的意外变化,经常威胁着企业,严重时,就会使其经营中止。在这种情况下,会计应如何提供信息,如何从反映和控制两个方面为会计主体服务呢?从企业的主观愿望看,除少数企业有预定经营目标或经营期限,一旦实现了预定经营目标或达到了预定经营期限就将撤销外,一般都在争取长期连续经营,不断发展壮大自己。尤其是现代化的生产和经营,客观上要求连续进行。这都为持续经营假设提供了客观依据。持续经营假设也比较合理地(顺乎各个企业经营要求与愿望)解决了会计活动中的上述难题。尽管企业的经营存在着不确定性,但会计进行反映和控制的正常程序和方法,会计经常提供的信息,都应当立足于企业将持续进行经营的基础上。也就是说,除非有充分的相反证明,都将认为每一个会计主体都能无限期地持续经营下去,反过来,每一个会计主体在正常情况下提供以财务信息为主的经济信息,也都不应当建立在各该主体即将关停并转的基础之上。

(三)会计分期假设

会计分期假设是持续经营假设的一个必要的补充。立足于企业持续经营、对信息的处理进行分期的观点上。它对于会计概念的正确形成,会计原则、程序和方法的合理确定,关系很大。比如,一个企业用 100,000 元购进一台可使用 10 年的设备,按照持续经营的观点,这 100,000 元价值的设备要列为该企业的资产,通过持续

经营能为企业获得可预期的未来经济效益。由于这台设备带来的经济效益要在未来 10 年中才能陆续实现,会计把它列为“资产”,而不把它列为当年或当月“费用”,这就是基于:企业是一个持续经营的主体,具有远远超过 10 年的长期行为。

但是,持续经营是没有时间限制的,而会计却是一个有责任按一定期限加工并传递信息的系统,为了反映和控制企业的经济活动,信息的提供必须有明确的时间和期限。因此,在持续经营的前提下,又需要把企业无限连续的经营活动人为地分为若干个“片断”,以便定期反映企业的经营成果和财务状况,向企业管理当局、投资人、债权人和其他与企业有经济利害关系的部门和集团提供有关该企业的财务信息和其他经济信息。于是产生了会计分期的假设。通常,会计分期最重要的是首先确定“会计年度”(即以 1 年为单位的会计期间),同时,为了及时提供信息,在一个会计年度内,还要确定“季度”和“月份”的会计期间。

显而易见,会计主体假设为会计规定了空间范围,持续经营和会计分期两个假设则为会计设定了时间和时间界限。

(四)货币计量与币值不变假设

会计作为一个经济信息系统,主要是提供定量而不是定性的信息。这就决定了会计在提供数量化信息时,主要应当运用货币作为计量单位,现代会计的环境是商品经济,而货币则是所有各种商品共同的价值尺度。进一步考察就可以看到,提出货币作为计量单位的假设,实际上密切依存于:会计是以价值运动为对象的。按照马克思的观点:“货币作为价值尺度,是商品内在的价值尺度即劳动时间的必然表现形式。”^① 因此,把货币确定为基本的计量单位是必然的选择。不过,这一选择是以作为计量单位的币值不变为前提的。如果说,会计以货币作为计量单位在商品经济条件下具有客

^① 《马克思恩格斯全集》第 23 卷第 112 页,人民出版社 1972 年版。

观性质,那么,认定币值稳定,即认为所采用的货币计量尺度“固定不变”就带有主观性质或相当程度的假定性。不过,在正常情况下,这个假定是必要的,基本上也能成立。所谓正常情况下,是指不存在通货膨胀或通货紧缩的条件之下。处于这种条件之下的货币,其币值虽然也可能发生变动,但从长期看,其变动有可能互相抵消,因而可以不予考虑。因此,货币计量假设与币值不变假设是不能分割的。

第三节 会计的目标

会计信息是供人们使用的,因而,会计信息必须服从于使用者提出的会计的目标。会计的目标指引着会计这一信息系统的目的和方向,对会计的性质和运行起着决定性作用。会计目标的确立取决于建立和运用会计这个信息系统的阶级、集团或个人。

由于会计是一个以提供财务信息为主的经济信息系统,因此系统的主要目标必须符合信息使用者提出的要求。

在我国社会主义公有制在国民经济中占主导地位的经济结构下,决定了会计信息的使用者主要有四个方面:

每一个会计主体自身。以企业为例,指代表企业独立经营的厂长、经理和负责企业内部经营管理的各部门、各车间的负责人,他们可统称为企业的经营者,企业经营者理所当然地是各该企业会计信息的主要使用者。在其他会计主体,其主要负责人和财务有关的负责人也应是各该主体中会计信息的主要使用者。

社会主义国家。社会主义国家是国民经济有秩序运行的组织者和指导者,又是全民所有制企业所有者的代表。这双重身份使得国家必然要关注、利用会计信息。国家使用会计信息的单位主要是指:全民所有制企业的主管部门或公司;各级计委、经委和统计部门;各级财政和税收部门;行使金融管理职能的中国人民银行总行