

制”两个词能不能相互替代有争议,于是出现了三职能论:反映、监督和控制。后来又发展到六职能:反映、监督、控制、分析、预测和决策(有人认为后三个职能都是控制的内容,属于控制职能,无必要单独列出)。现在看来比较公认的会计职能是反映和控制。

我国《会计法》虽经两次修改,但对会计职能的定位始终是核算和监督(可理解为反映和监督)。笔者认为这个定位是十分准确的。总的看来,“控制”比“监督”的要求要高。如果在《会计法》中规定为控制(代替监督),在贯彻实施中就很难操作。尤其是如果按一些学者理解的那样,控制还包括分析、预测和决策的功能,问题就更加复杂了,这与我国1200万会计人员当前的素质水平显然是不相适应的。《会计法》规定的会计职能应该是也只能是广大会计人员当前能够做到的,目前做不到的就不能加以规范。新《会计法》要求会计人员监督会计资料的真实性和完整性,要求记账人员与有关人员实行职责分离、权限明确,要求财产清查的范围、期限和组织程序应当明确,要求建立单位内部审计制度,要求按国家统一会计制度进行核算,等等,这些工作都是会计人员当前能够做到的。总之,理论界讨论的会计职能和《会计法》规定的会计职能应该有所区别。

值得讨论的是,《会计法》赋予了会计监督一个广泛的含义,它包括“会计的监督”和“对会计的监督”(即监督会计)两个方面,从而构造了单位内部监督、国家监督和社会监督三位一体的监督体系,这也是新修订的《会计法》与原《会计法》的一个重大区别。然而这个内外部会计信息监督系统都放在第四章“会计监督”中,在理论上就产生了一些问题:①究竟如何正确理解会计的监督职能?②会计监督的主体是谁、客体是什么?③如果“对会计的监督”也是会计监督,《会计法》中提到的财政、审计、税务、人民银行、证券

监管和保险监管等政府部门对各单位实行的会计监督,都包括在会计监督这个概念中,那么财政监督、审计监督、税务监督、金融监督等概念是否还有必要存在?它们与会计监督的区别是什么?④如果会计监督的内涵可以外延到“对会计的监督”(理论界也有人这样认为),依此类推,财政监督、审计监督、税务监督、金融监督等等监督形式是否也包括对它们自身的监督?由于这些理论问题不好解决,甚至可能造成理论上的混乱,于是已经有人对《会计法》中会计监督的含义提出了中肯的批评,并建议建立“会计监察”(《财务与会计》2000.5)概念,使之与会计监督截然分开。我认为,区分会计监督和监督会计两个概念是十分必要的,并建议用“会计信息监督”或“会计资料监督”作为第四章的章名较好。如果从会计学科角度看,用“会计信息监督”为好;若从《会计法》中现有的用词来看,则用“会计资料监督”为好。这两个词都可以容纳不同的监督主体。顺便提及的是,新《会计法》中没有规定公司制企业监事会对会计资料的监督,与《公司法》的规定不协调,在今后

修改时有必要加上去,使监督体系更为完整。

五、关于会计假设

新《会计法》中没有专门规定会计假设,但有关条文已经体现和应用了会计的四个基本假设。例如:第2条中的“国家机关、社会团体、公司、企业、事业单位和其他组织”,第3条的“各单位”,都是讲的会计主体假设;第11条“会计年度自公历1月1日起至12月31日止”讲的是会计期间假设;第12条“会计核算以人民币为记账本位币”讲的是货币计量假设;第18、20、25、26条规定的会计处理方法前后各期应当一致,不得随意变更,财务会计报告应当符合国家统一会计制度的编制要求、提供对象和提供期限的规定,公司、企业进行会计核算时,不得随意改变资产、负债、所有者权益的确认标准和计量方法,虚列、多列、不列或者少列资产、负债、所有者权益、成本、费用等,这些规定主要是在持续经营假设下进行的。

(作者单位:武汉大学会计系)
责任编辑 周文荣

内部监督是会计 监督的基础

姜涛

新《会计法》非常重视会计监督在规范会计行为、提高会计信息质量方面的重要作用。它确立了内部监督、社会监督、政府监督三位一体的会计监督体系,为会计监督的有效实施提供了法律依据和保障。然而,要充分、有效地实施会计监督,并不容易,首先必

须做好内部会计监督工作。国内外的实践经验表明:内部监督是会计监督的基础。社会监督、政府监督的目的是为了督促企业内部监督到位——保证企业内部采取的一系列相互联系、相互制约的制度和方法行之有效,使其资产安全完整,保证企业经营活动符

合国家法律、法规和内部规章制度的要求,从而提高经营管理效率,防止舞弊,控制经营风险等等。那么,如何搞好内部监督呢?

首先,必须建立健全内部控制制度,这是做好内部会计监督的前提。新修订的《会计法》明确规定各单位应当建立健全本单位内部会计监督制度,并具体规定了单位内部会计监督制度应符合的“四条要求”,为单位制定内部控制制度指明了方向。建立健全内部控制制度和内部制约机制,具体来说就是要明确会计工作相关人员的职责权限、工作规程和纪律要求,其目的在于通过建立健全内部控制制度,明确本企业生产经营环节的规程、要求和职责,做到按章办事,减少人为因素的影响,提高会计工作效率和质量,防范经营风险的发生,从而发挥内部监督在企业经营活动中的重要作用。建立健全企业内部控制制度,是做好内部监督工作的前提,是保证会计工作和会计信息真实、完整的重要措施。

其次,要实行内部监督责任制,提高内部会计监督的有效性。要发挥内部会计监督的有效性,一是必须落实内部会计监督责任制。企业的经理(厂长)作为《会计法》的第一责任人,也应是落实企业内部会计监督的第一责任人,除了自身要遵法、守法外,还应积极支持和保障《会计法》赋予会计人员履行监督本企业经济活动的职权。二是应当将内部监督寓于会计核算中,在内部监督的有效性上下功夫。会计核算和内部监督是相互联系、相辅相成的,没有有效的监督和控制,会计核算的质量就难以得到保证,而在会计核算过程中如能实行有效的事前、事中、事后监督,将内部监督与会计管理、预算管理、财务管理、成本管理、国有资产管理等业务结合起来,寓监督于管理之中,就能够保证会计工作规范有序地进行,提高内部监督的有效性。

再次,充分发挥内部监督的日常

与全过程控制作用。多年来,部分企业只停留在应付财政、审计、税务等部门的外部检查上,对内部会计监督工作抓得不紧,存在内部监督由外部监督“代理”的现象。事实上,企业内部会计监督有其独特的功能,与社会监督、政府监督不同,具有监督的日常性与全过程控制性的特点,是外部监督无法代替的。只有充分发挥内部监督的日常性与全过程控制作用,强化对经济活动的事前监督与过程控制,才能把出现的财经违纪和财务违规事项消灭在萌芽状态;才能经得起社会监督、政府监督的检查和考验。那么,如何加强与深化内部监督工作,避免事后被审、企业国家受损、当事人受罚的被动局面呢?笔者认为:一是要认真学习、贯彻《会计法》,进一步加强对内部监督重要性和紧迫性的认识。同时,结合本企业的实际,制定包括监督原则、监督

内容、监督方式、监督责任和监督奖惩等内容的内部监督办法,使企业的内部监督办法制度化、规范化。二是注重落实和执行。法律的生命力在于实施,使内部监督达到凡事有人负责、凡事有章可循、凡事有据可查、凡事有人监督的要求。而要充分发挥内部监督的日常监督和全过程控制作用,就必须狠抓落实,严格照章办事。三是不断提高会计人员的综合素质。内部监督要落实到位,人的因素很关键。会计人员作为特殊从业人员,既要有良好的业务素质,更要有较强的政策观念和职业道德水平。只有这样,会计人员才能在内部监督与全过程控制中发挥好作用。

(作者单位:山东济宁电业局财务部)

责任编辑 周文荣

学习新《会计法》 完善会计教学内容

莫世有

高校会计专业的教学内容完善与否,不仅影响到学生的知识结构,也影响到学生的综合素质,直接影响到新修订的《会计法》的实施。对照新修订的《会计法》,目前高校会计教学的内容还存在一些需要改进与完善的地方,笔者就此谈些认识。

一、关于会计法制教育问题

新修订的《会计法》的宗旨是:规范会计行为,保证会计资料真实、完

整,加强经济管理和财务管理,提高经济效益,维护社会主义市场经济秩序。为了贯彻、实施新修订的《会计法》,除了各类企、事业单位的管理当局、会计人员应接受新《会计法》的教育外,培养未来会计事业建设者的高校会计教育也应该强化会计法制教育。目前,在我国高校会计专业课程体系中,只有《经济法》课程涉及到《会计法》,但《会计法》的内容只是其中的一节,因此,学生对有关的会计法规知之甚少。鉴