

财务会计试论现代会计的核算对象会计硕士考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/543/2021_2022__E8_B4_A2_E5_8A_A1_E4_BC_9A_E8_c74_543749.htm

会计核算对象是会计理论中最基础的问题之一。这个问题不弄清楚，会计中的一些基本概念和方法就难以得到解释。奇怪的是，会计核算对象在西方会计理论中备受冷落，甚至没有“会计对象”一词。在我国的会计基本理论研究中，会计对象问题一直是备受重视的，但争议颇多，至今尚无定论。

一、会计核算对象是变化和发展的 会计的发展经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的漫长过程。会计核算对象也经历了一个由简单到复杂、由具体到抽象、内容由少到多的漫长过程。综观西方会计核算对象的发展史，从意大利簿记开始算起，佛罗伦萨会计核算的对象仅仅局限于债权债务，热那亚会计核算的对象则从债权债务扩展到商品和现金，威尼斯的会计核算对象则进一步扩展到损益和资本。从我国传统会计核算对象的发展来看，《周礼》中的会计核算对象是国家的若干经济收支项目；秦汉时期的“簿书”主要核算谷物和钱等；唐朝时期产生的“四柱清册”也是以钱和物为核算对象的；而到明清时期，我国会计核算的对象就大大扩展了。如“龙门账”的核算对象就包括收入（“进”）、支出（“缴”）、资产和债权（“存”）以及资本和债务（“该”），核算的对象已经很完整，接近于现代了。可见，随着会计的发展，会计核算对象越来越复杂、内容越来越多。这主要是因为会计面临的环境越来越复杂，导致会计的任务发生了根本性的变化。

二、会计核算对象越来越复杂的原因分析（一）会计面临的

环境越来越复杂 1.企业的经济业务越来越复杂。早期的会计，其核算的经济业务是很简单的。如商人只核算钱和物，银行只核算贷款、存款和转账，政府会计只核算财政收支或钱、谷的变动等。后来经营活动越来越复杂，活跃的商品交易要求会计核算购买、销售、收入、费用；广泛的商业信用要求会计核算应收、应付；融资和投资、合伙和股份制经营要求会计加强资本及利润分配的核算。 2.企业的经济关系越来越复杂。早期的商人，其经济关系很简单，其经营活动完全是自己的事情。随着经济的发展和企业组织的复杂化，企业的经营活动日益关系到多方利益。现代企业已经成了一个多方合作谋利的场所，已经成了一个利益关系的焦点和中枢。会计核算的对象不能再局限于商人自身财产的变化，而应扩展到对各方利益关系的全面反映。（二）会计的任务发生了根本变化 随着经济的发展，会计的任务经过了一个由简单到复杂，由内部到外部，由单一到综合的过程。 1.企业经营发展使会计的任务扩展。早期的商人一般只对自己负责，其经营与社会关系不大。随着经济的发展，商人的经营活动越来越离不开市场交换、商业信用和资本融通，企业逐渐成为一个法人。企业作为一个民事主体，必须承担民事责任，必须维护自身的民事权利。会计不仅要作商人的记录工具，更要帮助企业了解自身的权利和责任，以使企业更好地维护自身的权益。 2.管理对会计的要求不断提高。早期的会计仅仅帮助商人记录一些比较重要的经济业务，进行一些简单的计算。随着经济的发展，商人越来越要求会计评价其经营的效益、反映经营的进展、参与经营决策，于是会计人员由单纯的记账员变成了重要的参谋人员。 3.所有权与经营权分离后，

会计所要反映的已不仅仅是经营问题，还要反映经营者受托责任的情况。在这种情况下，会计不仅要对经营者负责，还要对所有者负责。4.现代企业已经成为了一个利益综合体。规范化的公司制企业不仅要对经营者和所有者负责，还要对政府、债权人、社会、职工、供应商、客户以及各种生产要素提供者负责。企业的每一项经营活动都关系到各方的利益，牵动着各方的神经。可以说，现代企业是多方生产要素投入者获得投资收益的场所。因此，现代会计应以企业及各方的利益为核算对象。随着企业职能的变化，会计的核算对象也必然发生变化。

三、现代会计的核算对象是经济利益

会计直接产生于商业活动的需要，具有强烈的应用性。会计产生伊始，就直接为商人服务，帮助商人了解和维护其经济利益。反映和保护一定主体的经济利益是会计固有的特征。将本求利、以有限的资源获得最大的报酬是经济活动的本质要求。债权人投入借贷资本以求得到利息；股东投入股本以求得到红利；出租人投入物品以求得到租金；员工投入人力资本和劳动以求得到报酬。而要实现所有这些人的要求，有一个基本前提，就是企业要取得利润。所以企业的本质是获利，财务管理的目标是利润最大化。要管理好一个企业，就必须持续不断地经营获利、处理好利益关系、做好利益分配工作。经济活动从本质上说就是一种谋利活动，经济关系从本质上说就是一种利益关系。经济利益有的可以用货币计量，有的不能用货币计量。会计作为一门以经济活动为依托并与之紧密关联的学科，核算的内容从本质上看就是用货币计量的经济利益。理由如下：1.会计职能发生了变化。早期的会计是商人记录的工具、管理的手段。而现代会计的职能却由内

部扩展到了外部。如果说，传统的会计以企业的资财为核算对象，以服务于财产和资金的管理为职能的话，那么，现代会计已经不局限于为内部管理服务了。现代会计已经成了“通用的商业语言”，要为企业外部的债权人和股东等提供财务信息。债权人和股东与企业的关系本质上是一种利益关系。企业的每一项经济活动都与各方的经济利益密切相关，每一项经济活动都会影响到有关各方的经济利益。可见，现代会计的核算对象是经济利益。

2. 会计核算的内容越来越多。

随着社会经济的发展，会计核算的内容不断增多，人们对会计核算对象的认识越来越概括、抽象。现代会计核算的对象已经不能用“财产”来概括，也不能用“资金”来概括了。除财产、资金外，还要核算更多的东西。例如负债，就不属于资金。因为资金是企业的一种资源，它能够为企业带来利润。而负债则是企业的责任，与资源正好相反，不仅不能带来利润，还会导致未来的现金流出。只有资产具有资源的性质，负债和所有者权益都不具有资源的性质（在计划经济条件下，没有负债和所有者权益的概念，大体与负债及所有者权益相对应的那一部分被称为“资金来源”。由于“资金来源”未被明确为责任，因而把“资金来源”视为从另一个角度来反映的资金运动也还是说得过去的）。所以，用“资金运动”一词已经无法概括现代会计的核算对象了。会计核算的内容由简单到复杂，由具体到抽象，要想给会计核算的对象作一个概括越来越困难。用“财产”、“资金”这样具体的词来概括会计核算的对象已经不够了。众所周知，会计核算的内容事实上就是资产和权益。由此，我们可以从资产和权益中抽象出会计核算对象的本质。资产和权益虽然性质相

反，是一对矛盾，但二者有一个共同点：都直接影响企业的利益。资产会导致利益的增加，权益则导致利益的减少。所以可以说，会计核算的对象就是经济利益。随着会计核算对象的复杂化，人们对会计核算对象的理解不断由具体走向抽象，认识不断深化。实际上，现在人们已经认识到会计核算的对象是经济利益了，如我国《企业会计制度》对会计要素的解释就十分清楚：资产，是指过去的交易、事项形成并由企业拥有或者控制的资源，该资源预期会给企业带来经济利益。负债，是指过去的交易、事项形成的现时义务，履行该义务预期会导致经济利益流出企业。所有者权益，是指所有者在企业资产中享有的经济利益，其金额为资产减去负债后的余额。收入，是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入。

费用，是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。从以上定义可以看出，《企业会计制度》中的每一个会计要素都与企业经济利益相关。可见，会计核算的对象从本质上说就是经济利益。四、如何看待“资金运动论”对会计核算对象的认识，我国会计理论界有“再生产过程论”、“财产论”、“财富论”、“劳动量论”、“价值运动论”、“经济活动论”、“产权论”和“资金运动论”等观点。其中“资金运动论”影响最大。限于篇幅，本文在此主要分析“资金运动论”。笔者认为，作用一门应用科学，会计核算的对象取决于两个方面的因素：一是会计模式，二是会计任务。1.会计模式决定了会计信息系统的功能。会计模式决定了会计能够核算什么。大家知道，会计最基本的（也是最有特色的）运作模式就是簿记。运用账簿就可

以处理大量的数字信息，能反映和模拟核算对象的增减以及存量、流量的变化。会计的账簿模式决定了会计是一个信息系统，可以对各种事物的数量变化进行反映，对事物进行定量分析。而具体对哪些事物进行核算，则取决于会计的任务。

2. 会计任务决定了会计需要核算的对象。会计模式决定了会计核算的对象的可能性，会计任务则决定了会计核算的对象的必要性。“资金运动论”是否科学，取决于它是否符合会计的任务。不同时期会计的任务是不同的，因而会计核算的对象也不同。例如，早期会计的任务很简单，主要是记录经济业务、保护财产安全和核算经营是盈还是亏，因而会计核算的对象只是钱和货物而已；后来企业变成了作为民事主体的法人，用货币表示的全部民事权利和民事责任成为会计核算的对象；再后来企业又成为了一个受托经营主体，资本保全、将本求利的要求又使资本成为了会计核算的重要内容；现在企业成了一个众多生产要素提供者谋利的场所，成了一个利益的中枢，现代会计就应该以用货币表示的经济利益为核算的对象。企业职能的每一次变化，都会导致会计任务的变化，从而导致会计核算的对象也相应地发生变化。“资金运动论”与计划经济条件下企业会计的任务是相符的。在计划经济条件下，企业的任务是严格按计划生产并严格按计划使用资金。企业的资金主要由国家拨付。会计的任务就是保护财产安全，保证资金切实做到“三段平衡、专款专用”。也就是说，会计的主要任务就是向政府报告企业是否按计划取得资金、按规定使用资金。在这种情况下，会计的核算对象自然应该是资金运动。会计等式“资金占用 = 资金来源”就是“资金运动论”的具体表现。“资金运动论”与非营

利组织中会计核算的任务也是相符的。因为非营利组织不以营利为目的，出资者也不期望获得投资的利益回报。非营利组织的职责是用好资金，完成一定的非利润任务。出资者在财务方面所关注的不是获利多少，而是资金的变化和使用。所以，非营利组织会计核算的对象应该是资金的运用，当然，也不排除对利益关系的反映和重视。但是，在市场经济条件下，“资金运动论”已经与企业会计的任务不相符了。在市场经济条件下，企业的任务是谋利（取得利润并使各利益关系人得益）。企业完全有权组织自己的资金运动，会计等式“资金占用 = 资金来源”已经不适应市场经济的需要。因为这个等式主要是用来反映资金运动的，并不重视对债权债务的核算，没有对负债和所有者权益进行区分，未注意对资产的科学确认和计量，更未注意经济利益的辨析、划分和准确反映。也就是说，上述会计等式不能用来核算企业的权利和责任，不能用来反映企业的利益关系和保护企业的经济利益。所以，笔者认为，原来的“资金运动论”已不符合实际情况，应该重新确定会计的核算对象。另外，“经济活动论”和“价值运动论”等观点，貌似概括全面，表述准确、简洁，其实没有考虑会计任务的要求，比较空洞，没有多少理论价值，也没有多少实际意义。因为会计是一门应用性的科学，对会计的核算对象和内容的规范总是要依据一定的目的，总是为完成一定任务服务的。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com