

项目一

会计法律制度

学习目标

了解	会计法律制度的构成
熟悉	会计工作管理体制； 会计档案管理； 内部控制制度； 会计机构的设置
掌握	会计核算的要求； 会计工作交接的要求； 会计违法行为的法律责任

会计是以货币为主要计量单位,采用专门方法和程序,对企业和行政、事业单位的经济活动进行完整的、连续的、系统的核算和监督,以提供经济信息和反映受托责任履行情况为主要目的的经济管理活动。会计信息的质量高低直接影响着利益相关者的决策,因此,会计活动必须实现其规范化和制度化。

会计法律制度是我国会计机构和会计人员处理会计事务的准绳,也是我国会计管理机构管理国家会计事务的法定依据,因此,熟练掌握和运用会计法律制度非常有必要。

任务一 认识会计法律制度

一、会计法律制度的概念及构成

(一) 会计法律制度的概念

会计法律制度是指国家权力机关和行政机关制定的,用以调整会计关系的各种法律、法规、规章和规范性文件的总称。

会计关系是指会计机构和会计人员在办理会计事务过程中,以及国家在管理会计工作过程中发生的各种经济关系。在一个单位,会计关系的主体是会计机构和会计人员,客体为与会计工作相关的具体事务。

(二) 会计法律制度的构成

为了规范会计行为,保证会计工作的有序进行,国家陆续颁布了一系列会计法律、法规和规章,构成了我国会计法律制度。需要指出的是,不同的法律、法规、制度,使用单位负责人、单位领导人或会计机构负责人、会计主管人员等几组不同的称谓名称,本书对此不加区分,均看作同义词组。



你知道吗

2019年9月19日,财政部发布《严重违法失信会计人员黑名单管理办法(征求意见稿)》,此稿共6章24条,包括会计人员黑名单的认定,会计人员黑名单信息的归集、共享和发布,实施联合惩戒,会计人员黑名单的移出等。

二、会计法律

会计法律是指由全国人民代表大会及其常务委员会经过一定立法程序制定的有关会计工作的法律。

(一) 《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)

1. 《会计法》通过和修正的时间点

1985年1月21日,第六届全国人民代表大会常务委员第九次会议通过,于1985年5月1日开始施行。

1993年12月29日,第八届全国人民代表大会常务委员第五次会议修正。

1999年10月31日,第九届全国人民代表大会常务委员第十二次会议修正。

2017年11月4日,第十二届全国人民代表大会常务委员第三十次会议修正。

2. 《会计法》的立法宗旨

《会计法》第一条规定：“为了规范会计行为，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，制定本法。”这条规定清楚地指明了《会计法》的立法宗旨。对此，可以从以下几个方面加以理解。

(1) 通过立法规范会计行为是我国经济和社会发展的必然需要。首先，会计作为经济管理的一个重要组成部分，是搞好经济工作的基础活动。中华人民共和国成立后，党和政府对会计工作非常重视，采取了一系列措施，加强会计工作，建立健全会计规章制度，为保证会计工作的正常开展发挥了重要作用。但是，长期以来，会计领域里也存在着诸多问题，如会计工作得不到各单位应有的重视，基础薄弱，会计信息失真，监督乏力，会计违法行为屡见不鲜，会计制度不能完全发挥应有的作用，等等。因此，只有通过立法，以法律形式肯定会计工作的地位和作用，规范会计行为，规定违法会计行为应当承担的法律责任，才能确保会计工作在处理市场经济的各种经济关系中发挥应有的作用。

其次，规范化的会计行为成为经济发展的必需。早期的会计活动不过是人们的一种附带活动，简单地记录、计算，没有什么共同的准则。但随着经济的迅速发展，会计不仅要反映和控制单位内部的经济活动，还要反映与单位外部的经济联系。这就需要经济活动做严密的管理控制，更精细地记录、计算和分析比较，才能提供可靠的会计信息，满足会计信息使用者决策的需要。因此，规范会计行为，建立统一的会计工作规则已成为经济发展的必需。

(2) 保证会计资料真实、完整，是会计行为必须遵循的根本原则，是保证会计工作有效的前提，也是会计信息的真正价值所在。不真实的会计记录非但无用，甚至会危害国家，危害他人。因此，《会计法》所确立的各项行为准则无不体现这一基本原则，并从各个层面、各个环节上做出了严格的规定。

(3) 通过立法发挥会计工作的职能作用。“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”是《会计法》的又一重要立法宗旨。这是对会计工作在社会主义市场经济中的地位和作用的充分肯定。《会计法》的两个立法宗旨之间存在着因果关系，两者是辩证统一的。没有规范的会计行为和真实完整的会计资料，会计工作就难以发挥在“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”中的作用；相反，只有会计工作发挥了作用，规范会计行为和保证会计资料的高质量也才有实在的意义。

3. 《会计法》的适用范围

《会计法》第二条规定，国家机关、社会团体、公司、企业、事业单位和其他组织的会计事务都适用《会计法》。其中，国家机关是指国家的行政机关、权力机关、审判机关、法律监督机关以及军事机关；社会团体是指依法设立的群众团体、学术团体、慈善团体等；事业单位是指依法设立的具有事业性质的单位；其他组织是指上述各类中都没有包括的一些依法存在的组织，如农村和城市居民的自治组织等。在此需要说明的是，企业包括公司，公司只是企业的一种形式，但是考虑我国正在进行的企业改革，公司应当受到重视，所以公司被单列出来，在《会计法》中如果公司、企业同时出现，那么企业即指公司形式之外的各种不同经济成分、不同层次、不同组织形式的企业。



课堂提问

《会计法》在香港特别行政区和澳门特别行政区适用吗?《会计法》是会计领域的最高法律,那是不是熟悉了它之后,就不再需要了解其他会计法律法规了呢?

(二)《中华人民共和国注册会计师法》(以下简称《注册会计师法》)

1. 《注册会计师法》通过和修正的时间点

1993年10月31日,第八届全国人民代表大会常务委员会第四次会议通过了《注册会计师法》,该法自1994年1月1日起施行。

2014年8月31日,第十二届全国人民代表大会常务委员会第十次会议修正。

2. 《注册会计师法》的立法宗旨

《注册会计师法》旨在发挥注册会计师在社会经济活动中的鉴证和服务作用,加强对注册会计师的管理,维护社会公共利益和投资者的合法权益,促进社会主义市场经济的健康发展。



你知道吗

截至2018年12月31日,全国共有执业注册会计师109 352人,合伙人、股东33 768人。全国共有会计师事务所7 862家(不含分所),其中合伙制会计师事务所3 878家,有限责任会计师事务所3 984家,为全国3 000多家上市公司、1万多家新三板企业和400多万家企事业单位提供审计鉴证和其他专业服务。

三、会计行政法规

会计行政法规是指由国务院制定并发布,或者国务院有关部门拟定并经国务院批准发布,调整经济生活中某些方面会计关系的法律规范。会计行政法规制定的依据是《会计法》,其权威性和法律效力仅次于由全国人民代表大会及其常务委员会制定的会计法律,是一种重要的法律形式。

我国当前施行的会计行政法规主要有以下两部。

(1) 1990年12月31日国务院发布、2011年月8日国务院令第588号修正的《总会计师条例》。

(2) 2000年6月21日国务院发布的《企业财务会计报告条例》。



课堂提问

除了《总会计师条例》和《企业财务会计报告条例》外,大家还听过哪些会计行政法规呢?

四、会计部门规章

会计部门规章是指国家主管会计工作的行政部门,即财政部以及其他相关部委,根据法律和国务院的行政法规、决定和命令,在本部门的权限范围内制定的,用于调整会计工作中某些方面内容的国家统一的会计准则制度和规范性文件,包括国家统一的会计核算制度、会计监督制度、会计机构和会计人员管理制度及会计工作管理制度等。

我国现行的会计部门规章主要有:2018年12月6日财政部发布的《会计人员管理办法》,2016年2月16日财政部发布、2019年3月14日修正的《代理记账管理办法》,2015年12月11日财政部、国家档案局第二次修订发布的《会计档案管理办法》,2018年5月19日财政部、人力资源和社会保障部发布的《会计专业技术人员继续教育规定》,1996年6月17日财政部发布、2019年3月14日修正的《会计基础工作规范》,以及企业会计准则及其解释等。

五、地方性会计法规

地方性会计法规是指由省、自治区、直辖市人民代表大会或常务委员会在同宪法、会计法律、会计行政法规和国家统一的会计准则制度不相抵触的前提下,根据本地区情况制定发布的关于会计核算、会计监督、会计机构和会计人员以及会计工作管理的规范性文件。如《天津市代理记账管理实施办法》《浙江省会计工作管理办法》等。

除此之外,计划单列市、经济特区、自治区、直辖市人民代表大会及其常务委员会在与会计法律、会计行政法规和国家统一的会计准则制度不相抵触的前提下制定的地方性会计法规,也是我国会计法律制度的重要组成部分,如《深圳经济特区注册会计师条例》。

任务二 会计工作管理体制

会计工作管理体制是国家划分会计工作管理职责权限的制度,是保障会计工作管理效率的基础。我国会计工作管理体制主要包括会计工作的行政管理、会计工作的自律管理及单位内部的会计工作管理等。

一、会计工作的行政管理

《会计法》第七条规定:国务院财政部门主管全国的会计工作。县级以上地方各级人民政府财政部门管理本行政区域内的会计工作。会计工作的行政管理体制总原则是在国务院财政部门统一领导下,实行分级管理。财政部门的会计行政管理职能主要有以下几个方面。

(1) 起草我国会计管理的法律、行政法规草案,制定会计部门规章和规范性文件。国务院财政部门可以根据管理会计工作的需要,按照《会计法》所确立的基本原则和要求,制定会计准则制度及相关标准规范并予以公布,这些会计准则制度及相关标准规范构成了我国会计法规体系的一部分。

(2) 指导和监督注册会计师和会计师事务所的业务,指导和管理社会审计。财政部和

各省级财政部门作为我国注册会计师行业的主管部门,应严格注册会计师和会计师事务所的准入管理。财政部门应当根据《注册会计师法》等有关法规的规定,依照法定程序严格审批会计师事务所,及时跟踪、了解会计师事务所的有关信息和动态,监督其业务活动。非会计师事务所的其他机构和个人禁止承办注册会计师审计业务。不具备证券期货资质的会计师事务所,禁止承接与证券期货相关的业务。

(3) 监督检查会计工作。

① 监督检查各单位的会计信息质量。根据《会计法》第三十二条规定,财政部门有权监督检查各单位是否依法设置会计账簿;会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料是否真实、完整;会计核算是否符合《会计法》和国家统一的会计制度的规定;从事会计工作的人员是否具备专业能力、遵守职业道德。

② 监督检查会计师事务所的执业质量。根据《注册会计师法》的规定,财政部组织实施全国会计师事务所的执业质量检查;省、自治区、直辖市人民政府财政部门组织实施本行政区域内的会计师事务所执业质量检查。

(4) 开展会计专业人才评价。会计专业人才评价机制主要包括全国会计专业技术资格考试、注册会计师执业资格考试、会计人员的后续教育、全国会计领军人才培养工程、全国先进会计工作者的评选表彰等。下面介绍与大多数会计息息相关的全国会计专业技术资格考试、注册会计师执业资格考试和会计人员的后续教育。

① 全国会计专业技术资格考试。全国会计专业技术资格考试包括初级资格、中级资格和高级资格 3 个级别。初级会计资格考试设置《经济法基础》《初级会计实务》两个科目;中级会计资格考试设置《经济法》《中级会计实务》和《财务管理》3 个科目;高级会计资格考试设置《高级会计实务》一个科目(高级会计师资格实行考试与评审相结合)。

② 注册会计师执业资格考试。我国实行注册会计师全国统一考试制度,考试成绩合格且具有两年以上从事审计业务工作经验的人员方可申请成为执业注册会计师。注册会计师执行业务应当加入会计师事务所。同时,还应建立会计师事务所及其注册会计师的退出机制,严厉惩治注册会计师执业的违法违规行为。

③ 会计人员的继续教育。会计人员的继续教育,又称会计人员后继教育或在职教育,是指对正从事会计工作和已取得或受聘会计专业技术资格(职称)的会计人员进行以提高政治思想素质、业务能力和职业道德水平为目标,使之更好地适应社会主义市场经济发展要求的再培训、再教育。2018 年 5 月,财政部印发了《会计专业技术人员继续教育规定》,使得会计人员的后续教育更加规范化、制度化。



你知道吗

截至 2019 年底,累计有 795 万余人通过考试取得了初、中级会计资格证书,18 万余人取得了高级会计师评审资格。全国会计资格考试在选拔评价优秀会计人才方面发挥着主渠道作用,为我国经济社会发展和财税改革提供了会计人才支撑。

二、会计工作的自律管理

我国会计行业协会的自律组织主要有中国注册会计师协会、中国会计学会和中国总会计师协会。

（一）中国注册会计师协会

中国注册会计师协会是在财政部党组领导下开展行业管理和服务的法定组织，依据《注册会计师法》和《社会团体登记管理条例》的有关规定设立，承担着《注册会计师法》赋予的职能和协会章程规定的职能。成立于1988年11月15日。

1. 机构设置概况

中国注册会计师协会最高权力机构为全国会员代表大会，全国会员代表大会选举产生理事会。理事会选举产生会长、副会长、常务理事，理事会设若干专门委员会和专业委员会。常务理事会在理事会闭会期间行使理事会职权。协会下设秘书处，为其常设执行机构。截至2019年9月24日，理事会下设11个专门（专业）委员会。分别为战略与财务委员会、注册管理委员会、教育培训委员会、审计准则委员会、职业道德准则委员会、专业指导委员会、惩戒委员会、申诉委员会、法律援助与权益保护委员会、中小会计师事务所委员会、行业信息化委员会；秘书处设15个职能部门，包括：党委办公室（综合部）、考试部（财政部注册会计师考试委员会办公室）、注册部、继续教育部、专业标准与技术指导部、业务监管部、研究发展部、国际及港澳台事务部、行业党建工作部、统战群工部、期刊编辑部、信息技术部、人事部（纪委办公室）、财务部、服务部。

2. 中国注册会计师协会的主要职责

中国注册会计师协会的主要职责如下。

- （1）审批和管理本会会员，指导地方注册会计师协会办理注册会计师注册。
- （2）拟订注册会计师执业准则、规则，监督、检查实施情况。
- （3）组织对注册会计师的任职资格、注册会计师和会计师事务所的执业情况进行年度检查。
- （4）制定行业自律管理规范，对会员违反相关法律法规和行业管理规范的行为予以惩戒。
- （5）组织实施注册会计师全国统一考试。
- （6）组织、推动会员培训和行业人才建设工作。
- （7）组织业务交流，开展理论研究，提供技术支持。
- （8）开展注册会计师行业宣传；协调行业内、外部关系，支持会员依法执业，维护会员合法权益。
- （9）代表中国注册会计师行业开展国际交往活动。
- （10）指导地方注册会计师协会工作。
- （11）承担法律、行政法规规定和国家机关委托或授权的其他有关工作。



你知道吗

截至2019年6月30日,中国注册会计师协会有单位会员(会计师事务所)9 118家,其中有40家证券期货资格会计师事务所,获准从事H股企业审计业务的内地大型会计师事务所11家。个人会员超过26万人,其中,注册会计师107 483人,非执业会员153 891人。中注协现有资深会员2 818人,名誉会员17人。目前,全国具有注册会计师资质的人员超过26万人,全行业从业人员近40万人。注册会计师行业服务于包括3 000余家上市公司在内的420万家以上企业、行政事业单位。

(二) 中国会计学会

中国会计学会(Accounting Society of China, ASC)创建于1980年,是财政部所属由全国会计领域各类专业组织,以及会计理论界、实务界专业人员自愿结成的学术性、专业性、非营利性的社会组织。中国会计学会在财政部领导的重视与支持下,围绕财政、会计工作的改革与发展,较好地发挥了理论先导、政策宣传、知识传播、发现人才的作用。目前,中国会计学会已成为联系政府机构、工商界和学术界的桥梁和纽带,是会计精英就财务会计改革与实践进行交流的高层次平台。

1. 机构设置概况

中国会计学会的最高权力机构是会员代表大会。理事会是会员代表大会的执行机构,在会员代表大会闭会期间领导本会开展日常工作,对会员代表大会负责。中国会计学会下设有20个分会、13个专业委员会,主办有《会计研究》会刊、《中国会计研究》(英文版季刊)、《会计最新动态》(周刊)、《会计研究动态》(双月刊)电子期刊。学会通过信息技术和面授方式,为会员提供专业的培训和咨询;通过政产学研相结合的活动体系,为会员提供知识碰撞、经验交流、人脉拓展的平台。

2. 中国会计学会的业务范围

中国会计学会的业务范围如下。

(1) 组织协调全国会计科研力量,开展会计理论研究和学术交流,促进科研成果的推广和运用。

(2) 总结我国会计工作和会计教育经验,研究和推动会计专业的教育改革。

(3) 编辑出版会计刊物、专著、资料。

(4) 发挥学会的智力优势,开展多层次、多形式的智力服务工作,包括组织开展中高级会计人员培养、会计培训和会计咨询与服务等。

(5) 开展会计领域国际学术交流与合作。

(6) 发挥学会联系政府与会员的桥梁和纽带作用,接受政府和其他单位委托,组织开展有关工作。

(7) 其他符合学会宗旨的业务活动。

（三）中国注册会计师协会

中国注册会计师协会是经民政部批准,成立于1990年5月的跨地区、跨部门、跨行业的全国非营利性一级社团组织,是注册会计师行业的全国性自律组织,其业务指导单位是财政部。

1. 机构设置概况

中国注册会计师协会的最高权力机构是会员代表大会。理事会是会员代表大会的执行机构,在会员代表大会闭会期间领导本会开展日常工作,对会员代表大会负责。

2. 中国注册会计师协会的主要职责

中国注册会计师协会的主要职责如下。

(1) 依照有关规定,组织开展注册会计师、履行注册会计师职责的会计师及高级财会人员的岗位培训和继续教育,组织开展会计人员岗位培训和继续教育。

(2) 组织开展注册会计师任职资格认证和注册会计师后备人员的职业资质培训认证工作。

(3) 组织开展管理会计师职业资质培训认证工作,探索管理会计人才培养的其他途径。

(4) 依法主办本会的刊物和网站,编辑出版本会业务范围内相关的书籍、资料,以各种形式开展行业宣传和业务培训。

(5) 组织会计理论研究,开展专题调研,提供政策建议。

(6) 组织会计信息交流,开展业务咨询服务。

(7) 代表我国注册会计师行业开展对外交流和国际交往活动。

(8) 制定行业自律规范,开展诚信守法教育,促进会计人员树立良好职业道德。

(9) 依法维护会员合法权益。

(10) 接受财政部和有关部门授权和委托,组织开展有关工作。

三、单位内部的会计工作管理

单位内部的会计工作管理内容主要包括:单位负责人的职责,会计机构的设置,会计人员的选拔任用,会计人员的回避制度。

1. 单位负责人的职责

单位负责人是指单位法定代表人或者法律、行政法规规定代表单位行使职权的主要负责人。单位负责人主要包括以下两类人员。

(1) 对于法人单位而言,单位负责人就是单位的法定代表人,如国有企业的厂长、公司制企业的董事长、国家机关的最高行政官员等。

(2) 对于非法人单位而言,单位负责人就是依法代表非法人单位行使职权的负责人,如合伙企业执行合伙企业事务的合伙人、个人独资企业的投资人等。

《会计法》规定:单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责;单位负责人应当保证财务会计报告真实、完整;应当保证会计机构及会计人员依法履行职责,不得授意、指使、强令会计机构和会计人员违法办理会计事项。

2. 会计机构的设置

《会计法》第三十六条规定:各单位应当根据会计业务的需要,设置会计机构,或者在有关机构中设置会计人员并指定会计主管人员;不具备设置条件的,应当委托经批准设立从事会计代理记账业务的中介机构代理记账。国有的和国有资产占控股地位或者主导地位的大、中型企业必须设置总会计师。总会计师的任职资格、任免程序、职责权限由国务院规定。

3. 会计人员的选拔任用

《会计法》第三十八条规定:会计人员应当具备从事会计工作所需要的专业能力。担任单位会计机构负责人(会计主管人员)的,应当具备会计师以上专业技术职务资格或者从事会计工作3年以上经历。

会计人员取得相关资格或符合相关条件后,能否具体从事相关工作,由其所在单位自行决定,但总会计师职务除外。

4. 会计人员的回避制度

《会计基础工作规范》规定:国家机关、国有企业、事业单位任用会计人员应当实行回避制度。单位领导人的直系亲属不得担任本单位的会计机构负责人、会计主管人员。会计机构负责人、会计主管人员的直系亲属不得在本单位会计机构中担任出纳工作。需要回避的直系亲属为:夫妻关系、直系血亲关系、3代以内旁系血亲以及配偶亲关系。



你知道吗

直系血亲关系是指具有直接血缘关系的亲属,如祖父母、外祖父母、父母、子女、孙子女、外孙子女等。直系血亲关系是亲属关系中最紧密的关系之一,也应当列于回避范围。但是,本来没有直接血缘关系的养父母和养子女之间,在法律上也视同直系血亲关系,所以,也应当回避。

旁系血亲是指源于同一祖先的非直系血亲。所谓3代,就是指从自身往上或往下数3代以内,除了直系血亲以外的血亲,就是3代以内旁系血亲。

配偶亲,主要是指配偶的父母、兄弟、姐妹;儿女的配偶及儿女配偶的父母。

任务三 会计核算

会计核算作为会计工作的基本职能之一,贯穿于经济活动的全过程,是会计工作的核心和重心,也是会计工作极为重要的环节。会计核算是指以货币为主要计量单位,运用专门的会计方法,对特定主体的生产经营活动或预算执行过程及其结果进行连续、系统、全面的记录、计算、分析,定期编制并提供财务会计报告等会计资料,为有关方面经营决策和宏观经济管理提供依据的一项会计活动。

一、会计核算的基本要求

1. 依法建账

各单位应当按照《会计法》和国家统一的会计制度规定建立会计账册,进行会计核算。各单位发生的各项经济业务事项应当统一进行会计核算,不得违反规定私设会计账簿进行登记、核算。

2. 会计核算依据的基本要求

《会计法》第九条规定:各单位必须根据实际发生的经济业务事项进行会计核算,填制会计凭证,登记会计账簿,编制财务会计报告。任何单位不得以虚假的经济业务事项或者资料进行会计核算。可见,会计核算要遵循客观性原则,以实际发生的经济业务事项为依据进行会计核算,这是填制会计凭证、登记会计账簿、编制财务会计报告的基础,是保证会计资料质量的关键。以虚假的经济业务事项或者资料进行会计核算,是一种严重的违法行为,应受到法律的严惩。

3. 会计资料的基本要求

《会计法》第十三条规定:会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料,必须符合国家统一的会计制度的规定。使用电子计算机进行会计核算的,其软件及其生成的会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料,也必须符合国家统一的会计制度的规定。任何单位和个人不得伪造、变造会计凭证、会计账簿及其他会计资料,不得提供虚假的财务会计报告。可见,会计资料是记录会计核算过程和结果的重要载体,是反映单位财务状况和经营成果、评价经营业绩、进行投资决策和宏观调控的重要依据,所承载的会计信息也是一种宝贵的社会资源。按照国家统一的会计制度生成会计资料,关系到会计秩序和社会经济秩序的有效维护。任何单位和个人生成和提供虚假会计资料都属于严重违法行为。为了规范会计资料的生成程序,保证会计资料的质量,依据《会计法》,我国又出台了一系列会计规章制度,如《会计基础工作规范》《会计档案管理办法》等。

4. 会计处理方法的基本要求

会计处理办法是指在会计核算中所采用的具体办法,通常包括收入确认办法、企业所得税的会计处理办法、存货计价办法、坏账损失的核算办法、固定资产折旧方法、编制合并会计报表的方法、外币折算的会计处理办法等。

采用不同的处理办法会影响会计资料的一致性和可比性,进而影响会计资料的使用效果,因此,《会计法》和国家统一的会计制度规定,各单位采用的会计处理办法前后各期应当保持一致,不得随意变更;确有必要变更的,应当按照国家统一的会计制度的规定进行变更,并将变更的原因、情况及影响在财务会计报告中予以说明,以便会计资料使用者了解会计处理办法变更及其对会计资料影响的情况。

5. 会计记录文字方面的要求

会计记录的文字是指按照国家统一的会计制度确定的会计方法在会计凭证、会计账簿、

财务会计报告中登记经济业务事项时所使用的文字。《会计法》规定,会计记录的文字应当使用中文。在民族自治地方,会计记录可以同时使用当地通用的一种民族文字。在中华人民共和国境内的外商投资企业、外国企业和其他外国组织的会计记录可以同时使用一种外国文字。

6. 使用计算机进行会计核算的要求

2013年12月6日,财政部以财会〔2013〕20号印发《企业会计信息化工作规范》。该规范分总则、会计软件和服务、企业会计信息化、监督、附则5章49条,自2014年1月6日起施行。1994年6月30日财政部发布的《商品化会计核算软件评审规则》(财会字〔1994〕27号)、《会计电算化管理办法》(财会字〔1994〕27号)予以废止。

二、会计核算的内容

会计核算的内容是指应当进行会计核算的经济业务事项。根据《会计法》的规定,应当办理会计手续,进行会计核算的经济业务事项如下。

- (1) 款项和有价证券的收付。
- (2) 财物的收发、增减和使用。
- (3) 债权债务的发生和结算。
- (4) 资本、基金的增减。
- (5) 收入、支出、费用、成本的计算。
- (6) 财务成果的计算和处理。
- (7) 需要办理会计手续、进行会计核算的其他事项。

三、会计年度

会计年度是指以年度为单位进行会计核算的时间区间,是反映单位财务状况、核算经营成果的时间界限。通常情况下,一个单位的经营和业务活动总是连续不断进行的,如果等到全部的经营和业务活动结束后才来核算财务状况和经营成果,既不利于单位外部利益关系方了解单位的经营情况,也不能满足企业自身经营管理的需要。因此,为了定期及时反映各个单位的经济活动和财务收支的结果,会计上将持续不断的经营过程人为地划分为若干相等的时段(年、季、月、旬等),这种分段进行会计核算的时间区间,会计上称为会计期间。

根据《会计法》的规定,我国是以公历年度为会计年度,即以每年公历的1月1日起至12月31日止为一个会计年度。每一个会计年度还可以按照公历日期具体划分为半年度、季度、月度。

四、记账本位币

记账本位币是指用于日常登记账簿和编制财务会计报告时用以表示计量的货币。《会计法》规定,会计核算以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。

五、会计凭证

(一) 会计凭证的概念及分类

1. 会计凭证的概念

会计凭证是指具有一定格式,用以记录经济业务发生或者完成情况,明确经济责任,并作为记账凭证的书面证明,是登记账簿的依据。每个企业都必须按照一定的程序填制和审核会计凭证,根据审核无误的会计凭证进行账簿登记,如实反映企业的经济业务。

2. 会计凭证的分类

会计凭证按照填制程序和用途的不同,分为原始凭证和记账凭证。

(1) 原始凭证。原始凭证(单据)是指在经济业务发生时,由业务经办人员直接取得或填制,用以表明某项经济业务已经发生或完成情况并明确有关经济责任的一种原始凭据,如发票。原始凭证按照来源不同,可分为外来原始凭证和自制原始凭证;按照格式不同,可分为通用凭证和专用凭证;按照填制手续及内容不同,可分为一次凭证、累计凭证和汇总凭证。

(2) 记账凭证。记账凭证(传票)是指对经济业务事项按其性质加以归类,确定会计分录,并据以登记会计账簿的凭证。记账凭证分为专用记账凭证和通用记账凭证。专用记账凭证是专门记录某一项经济业务的记账凭证,包括收款凭证、付款凭证和转账凭证。通用记账凭证是以一种格式记录全部经济业务的记账凭证。

(二) 会计凭证填制的基本要求

1. 原始凭证填制的基本要求

原始凭证不得涂改、挖补。发现原始凭证有错误的,应当由开出单位重开或者更正,更正处应当加盖开出单位的公章。根据《会计法》的规定,原始凭证填制的基本要求如下。

(1) 原始凭证的内容必须具备:凭证的名称;填制凭证的日期;填制凭证单位名称或者填制人姓名;经办人员的签名或者盖章;接受凭证单位名称;经济业务内容;数量、单价和金额。

(2) 从外单位处取得的原始凭证,必须盖有填制单位的公章;从个人处取得的原始凭证,必须有填制人员的签名或者盖章。自制原始凭证必须有经办单位领导人或者其指定的人员签名或者盖章。对外开出的原始凭证,必须加盖本单位公章。

(3) 凡填有大写金额和小写金额的原始凭证,大写金额与小写金额必须相符。购买实物的原始凭证,必须有验收证明。支付款项的原始凭证,必须有收款单位和收款人的收款证明。

(4) 一式几联的原始凭证,应当注明各联的用途,只能以一联作为报销凭证。一式几联的发票和收据,必须用双面复写纸(发票和收据本身具备复写纸功能的除外)套写,并连续编号。作废时应当加盖“作废”戳记,连同存根一起保存,不得撕毁。

(5) 发生销货退回的,除填制退货发票外,还必须有退货验收证明;退款时,必须取得对方的收款收据或者汇款银行的凭证,不得以退货发票代替收据。

(6) 职工公出借款凭据,必须附在记账凭证之后。收回借款时,应当另开收据或者退还

借据副本,不得退还原借款收据。

(7) 经上级有关部门批准的经济业务,应当将批准文件作为原始凭证附件。如果批准文件需要单独归档的,应当在凭证上注明批准机关名称、日期和文件字号。



你知道吗

单位以从外部接收的电子形式的各类会计凭证,包括电子发票、财政电子票据、电子客票、电子行程单、电子海关专用缴款书、银行电子回单等电子会计凭证的纸质打印件作为报销入账归档依据的,必须同时保存打印该纸质件的电子会计凭证。

2. 记账凭证填制的基本要求

会计机构、会计人员要根据审核无误的原始凭证填制记账凭证。根据《会计法》的规定,记账凭证的基本要求有以下几点。

(1) 记账凭证的内容必须具备:填制凭证的日期;凭证编号;经济业务摘要;会计科目;金额;所附原始凭证张数;填制凭证人员、稽核人员、记账人员、会计机构负责人、会计主管人员签名或者盖章。收款和付款记账凭证还应当由出纳人员签名或者盖章。以自制的原始凭证或者原始凭证汇总表代替记账凭证的,也必须具备记账凭证应有的项目。

(2) 填制记账凭证时,应当对记账凭证进行连续编号。一笔经济业务需要填制 2 张以上记账凭证的,可以采用分数编号法编号。

(3) 记账凭证可以根据每一张原始凭证填制,或者根据若干张同类原始凭证汇总填制,也可以根据原始凭证汇总表填制,但不得将不同内容和类别的原始凭证汇总填制在一张记账凭证上。

(4) 除结账和更正错误的记账凭证可以不附原始凭证外,其他记账凭证必须附有原始凭证。如果一张原始凭证涉及多张记账凭证,可以把原始凭证附在一张主要的记账凭证后面,并在其他记账凭证上注明附有该原始凭证的记账凭证的编号或者附原始凭证复印件。

一张原始凭证所列支出需要几个单位共同负担的,应当将其他单位负担的部分,开给对方原始凭证分割单,进行结算。原始凭证分割单必须具备原始凭证的基本内容:凭证名称、填制凭证日期、填制凭证单位名称或者填制人姓名、经办人的签名或者盖章、接受凭证单位名称、经济业务内容、数量、单价、金额和费用分摊情况等。

(5) 如果在填制记账凭证时发生错误,应当重新填制。已经登记入账的记账凭证,在当年内发现填写错误时,可以用红字填写一张与原内容相同的记账凭证,在摘要栏注明“注销某月某日某号凭证”字样,同时再用蓝字重新填制一张正确的记账凭证,注明“订正某月某日某号凭证”字样。如果会计科目没有错误,只是金额错误,也可以将正确数字与错误数字之间的差额,另编一张调整的记账凭证,调增金额用蓝字,调减金额用红字。发现以前年度记账凭证有错误的,应当用蓝字填制一张更正的记账凭证。

(6) 记账凭证填制完经济业务事项后,如有空行,应当自金额栏最后一笔金额数字下的空行处至合计数上的空行处划线注销。



你知道吗

实行会计电算化的单位,对于机制记账凭证,要认真审核,做到会计科目使用正确,数字准确无误。打印出的机制记账凭证要加盖制单人员、审核人员、记账人员及会计机构负责人、会计主管人员印章或者签字。

六、会计账簿

(一) 会计账簿的概念及分类

1. 会计账簿的概念

各单位应当按照国家统一会计制度的规定和会计业务的需要设置会计账簿。会计账簿是指由一定格式的账页组成的,以经过审核的会计凭证为依据,全面、序时、系统、连续、分类地记录各项经济业务事项的簿籍。

2. 会计账簿的分类

会计账簿包括总账、明细账、日记账和其他辅助性账簿。

(1) 总账。总账又称总分类账,是根据一级会计科目(总账科目)开设的,总括反映企业资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润金额情况的账簿。总账一般使用订本账。

(2) 明细账。明细账又称明细分类账,是根据一级会计科目所属的明细科目开设的,用于分类登记某一类经济业务事项,提供有关明细核算资料的账簿。明细账一般采用活页账。

(3) 日记账。日记账是一种特殊的序时明细账,它是按照经济业务事项发生的时间先后顺序,逐日逐笔进行登记的账簿,包括现金日记账和银行存款日记账。现金日记账和银行存款日记账必须采用订本式账簿。不得用银行对账单或者其他方法代替日记账。

(4) 其他辅助性账簿。其他辅助性账簿是为备忘、备查而设置的,主要包括支票登记簿、各种租借设备、物资的辅助登记或有关应收、应付款项的备查簿,担保、抵押备查簿等。



你知道吗

启用会计账簿时,应当在账簿封面上写明单位名称和账簿名称。在账簿扉页上应当附启用表,内容包括:启用日期、账簿页数、记账人员和会计机构负责人、会计主管人员姓名,并加盖名章和单位公章。记账人员或者会计机构负责人、会计主管人员调动工作时,应当注明交接日期、接办人员或者监交人员姓名,并由交接双方人员签名或者盖章。

启用订本式账簿,应当从第一页到最后一页顺序编定页数,不得跳页、缺号。使用活页式账页,应当按账户顺序编号,并须定期装订成册,装订后再按实际使用的账页顺序编定页码。另加目录,记明每个账户的名称和页次。

3. 登记会计账簿的基本要求

会计人员应当根据审核无误的会计凭证登记会计账簿。登记会计账簿的基本要求如下。

(1) 登记会计账簿时,应当将会计凭证日期、编号、业务内容摘要、金额和其他有关资料逐项记入账内,做到数字准确、摘要清楚、登记及时、字迹工整。

(2) 登记完毕后,要在记账凭证上签名或者盖章,并注明已经登账的符号,表示已经记账。

(3) 账簿中书写的文字和数字上面要留有适当空格,不要写满格;一般应占格距的 1/2。

(4) 登记账簿要用蓝黑墨水或者碳素墨水书写,不得使用圆珠笔(银行的复写账簿除外)或者铅笔书写。下列情况可以用红色墨水记账:按照红字冲账的记账凭证,冲销错误记录;在不设借贷等栏的多栏式账页中,登记减少数;在三栏式账户的余额栏前,如未印明余额方向的,在余额栏内登记负数余额;根据国家统一会计制度的规定可以用红字登记的其他会计记录。

(5) 各种账簿按页次顺序连续登记,不得跳行、隔页。如果发生跳行、隔页,应当将空行、空页划线注销,或者注明“此行空白”“此页空白”字样,并由记账人员签名或者盖章。

(6) 凡需要结出余额的账户,结出余额后,应当在“借或贷”等栏内写明“借”或者“贷”等字样。没有余额的账户,应当在“借或贷”等栏内写“平”字,并在余额栏内用“0”表示。现金日记账和银行存款日记账必须逐日结出余额。

(7) 每一账页登记完毕结转下页时,应当结出本页合计数及余额,写在本页最后一行和下页第一行有关栏内,并在摘要栏内注明“过次页”和“承前页”字样;也可以将本页合计数及金额只写在下页第一行有关栏内,并在摘要栏内注明“承前页”字样。

对需要结计本月发生额的账户,结计“过次页”的本页合计数应当为自本月初起至本页末止的发生额合计数;对需要结计本年累计发生额的账户,结计“过次页”的本页合计数应当为自年初起至本页末止的累计数;对既不需要结计本月发生额也不需要结计本年累计发生额的账户,可以只将每页末的余额结转次页。



你知道吗

实行电算化的单位,用计算机打印的会计账簿必须连续编号,经审核无误后装订成册,并由记账人员和会计机构负责人、会计主管人员签字或盖章。

4. 账簿记录发生错误的更正方法

账簿记录发生错误,不准涂改、挖补、刮擦或者用药水消除字迹,不准重新抄写,必须按照下列方法进行更正。

(1) 登记账簿时发生错误,应当将错误的文字或者数字划红线注销,但必须使原有字迹仍可辨认;然后在划线上方填写正确的文字或者数字,并由记账人员在更正处盖章。对于错

误的数字,应当全部划红线更正,不得只更正其中的错误数字。对于文字错误,可只划去错误的部分。

(2) 由于记账凭证错误而使账簿记录发生错误,应当按更正的记账凭证登记账簿。

七、财务报告

财务报告的主要内容是财务报表。财务报表是对企业财务状况、经营成果和现金流量的结构性表述。财务报表至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益(或股东权益,下同)变动表、附注。

资产负债表是反映企业在某一特定日期财务状况的会计报表。

利润表是反映企业在一定会计期间经营成果的会计报表。

现金流量表是反映企业在一定会计期间的现金和现金等价物的流入和流出的会计报表。

所有者权益(或股东权益)变动表全面反映了一定时期所有者权益变动的情况,不仅包括所有者权益总量的增减变动,还包括所有者权益增减变动的重要结构性信息。特别是要反映企业正常生产经营活动导致的所有者权益变动与非正常活动导致的所有者权益变动,反映直接计入损益导致的所有者权益变动以及直接计入权益的所有者权益变动,并反映期间内向所有者的利润分配情况,其主要目的是让报表使用者了解所有者权益增减变动的根源。

附注是对资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表等报表中列示项目的文字描述或明细资料,以及对未能在这些报表中列示项目的说明等。可以使报表使用者全面了解企业的财务状况、经营成果和现金流量。

各单位应按国家规定的期限对外报送财务报告。对外报送的财务报告,应当根据国家统一会计制度规定的格式和要求编制。财务报告应由单位负责人和主管会计工作的负责人、会计机构负责人(会计主管人员)签名并盖章。设置总会计师的企业,还应由总会计师签名并盖章。单位负责人应当保证财务会计报告的真实、完整。财务报告需经注册会计师审计的,注册会计师及其所在的会计师事务所出具的审计报告应随同财务会计报告一并提供。

八、会计档案

会计档案是指单位在进行会计核算等过程中接收或形成的,记录和反映单位经济业务事项的,具有保存价值的文字、图表等各种形式的会计资料,包括通过计算机等电子设备形成、传输和存储的电子会计档案。

(一) 会计档案的归档

1. 会计档案归档的范围

(1) 会计凭证,包括原始凭证、记账凭证。

(2) 会计账簿,包括总账、明细账、日记账、固定资产卡片及其他辅助性账簿。

(3) 财务会计报告,包括月度、季度、半年度、年度财务会计报告。

(4) 其他会计资料,包括银行存款余额调节表、银行对账单、纳税申报表、会计档案移交清册、会计档案保管清册、会计档案销毁清册、会计档案鉴定意见书及其他具有保存价值的会计资料。

2. 会计档案归档的要求

各单位每年形成的会计档案,应当由会计机构按照归档要求,负责整理立卷归档。当年形成的会计档案,在会计年度终了后,可由单位会计管理机构临时保管1年,再移交单位档案管理机构保管。因工作需要确需推迟移交的,应当经单位档案管理机构同意。单位会计管理机构临时保管会计档案最长不超过3年,临时保管期间,会计档案的保管应当符合国家档案管理的有关规定,且出纳人员不得兼管会计档案。同时满足下列条件的,单位内部形成的属于归档范围的电子会计资料可仅以电子形式保存,形成电子会计档案。

(1) 形成的电子会计资料来源真实有效,由计算机等电子设备形成和传输。

(2) 使用的会计核算系统能够准确、完整、有效接收和读取电子会计资料,能够输出符合国家标准归档格式的会计凭证、会计账簿、财务会计报表等会计资料,设定了经办、审核、审批等必要的审签程序。

(3) 使用的电子档案管理系统能够有效接收、管理、利用电子会计档案,符合电子档案的长期保管要求,并建立了电子会计档案与相关联的其他纸质会计档案的检索关系。

(4) 采取有效措施,防止电子会计档案被篡改。

(5) 建立电子会计档案备份制度,能够有效防范自然灾害、意外事故和人为破坏的影响。

(6) 形成的电子会计资料不属于具有永久保存价值或者其他重要保存价值的会计档案。

(二) 会计档案的移交

单位会计管理机构在办理会计档案移交时,应当编制会计档案移交清册,并按照国家档案管理的有关规定办理移交手续。纸质会计档案移交时应当保持原卷的封装。电子会计档案移交时应当将电子会计档案及其原数据一并移交,且文件格式应当符合国家档案管理的有关规定。特殊格式的电子会计档案应当与其读取平台一并移交。单位档案管理机构接收电子会计档案时,应当对电子会计档案的准确性、完整性、可用性、安全性进行检测,符合要求的才能接收。

(三) 会计档案的利用

单位应当严格按照相关制度利用会计档案,在进行会计档案查阅、复制、借出时履行登记手续,严禁篡改和损坏。单位保存的会计档案一般不得对外借出。确因工作需要且根据国家有关规定必须借出的,应当严格按照规定办理相关手续。会计档案借用单位应当妥善保管和利用借入的会计档案,确保借入会计档案的安全完整,并在规定时间内归还。

(四) 会计档案的保管期限

会计档案的保管期限分为永久、定期两类。定期保管期限一般分为10年和30年。会

计档案的保管期限,从会计年度终了后的第一天算起。《会计档案管理办法》规定的会计档案保管期限为最低保管期限。单位会计档案的具体名称如有与表 1-1 和表 1-2 所列档案名称不相符的,应当比照类似档案的保管期限办理。

(1) 企业和其他组织会计档案保管期限如表 1-1 所示。

表 1-1 企业和其他组织会计档案保管期限

序号	档案名称	保管期限	备注
一	会计凭证		
1	原始凭证	30 年	
2	记账凭证	30 年	
二	会计账簿		
3	总账	30 年	
4	明细账	30 年	
5	日记账	30 年	
6	固定资产卡片		固定资产报废清理后保管 5 年
7	其他辅助性账簿	30 年	
三	财务会计报告		
8	月度、季度、半年度财务会计报告	10 年	
9	年度财务会计报告	永久	
四	其他会计资料		
10	银行存款余额调节表	10 年	
11	银行对账单	10 年	
12	纳税申报表	10 年	
13	会计档案移交清册	30 年	
14	会计档案保管清册	永久	
15	会计档案销毁清册	永久	
16	会计档案鉴定意见书	永久	

(2) 财政总预算、行政单位、事业单位和税收会计档案保管期限如表 1-2 所示。

表 1-2 财政总预算、行政单位、事业单位和税收会计档案保管期限

序号	名称	保管期限			备注
		财政总 预算	行政单位 事业单位	税收 会计	
一	会计凭证				
1	国家金库编送的各种报表及缴库退库凭证	10 年		10 年	

续表

序号	名称	保管期限			备注
		财政总预算	行政单位 事业单位	税收 会计	
2	各收入机关编送的报表	10年			
3	行政单位和事业单位的各种会计凭证		30年		包括:原始凭证、记账凭证和传票汇总表
4	财政总预算拨款凭证和其他会计凭证	30年			包括:拨款凭证和其他会计凭证
二	会计账簿				
5	日记账		30年	30年	
6	总账	30年	30年	30年	
7	税收日记账(总账)			30年	
8	明细分类、分户账或登记簿	30年	30年	30年	
9	行政单位和事业单位固定资产卡片				固定资产报废清理后保管5年
三	财务会计报告				
10	政府综合财务报告	永久			下级财政、本级部门和单位报送的保管2年
11	部门财务报告		永久		所属单位报送的保管2年
12	财政总决算	永久			下级财政、本级部门和单位报送的保管2年
13	部门决算		永久		所属单位报送的保管2年
14	税收年报(决算)			永久	
15	国家金库年报(决算)	10年			
16	基本建设拨、贷款年报(决算)	10年			
17	行政单位和事业单位会计月、季度报表		10年		所属单位报送的保管2年
18	税收会计报表			10年	所属税务机关报送的保管2年
四	其他会计资料				
19	银行存款余额调节表	10年	10年		
20	银行对账单	10年	10年	10年	

续表

序号	名称	保管期限			备注
		财政总 预算	行政单位 事业单位	税收 会计	
21	会计档案移交清册	30年	30年	30年	
22	会计档案保管清册	永久	永久	永久	
23	会计档案销毁清册	永久	永久	永久	
24	会计档案鉴定意见书	永久	永久	永久	

注：税务机关的税务经费会计档案保管期限，按行政单位会计档案保管期限规定办理。

（五）会计档案的鉴定及销毁

1. 会计档案的鉴定

单位应当定期对已到保管期限的会计档案进行鉴定，并形成会计档案鉴定意见书。会计档案鉴定工作应当由单位档案管理机构牵头，组织单位会计、审计、纪检监察等机构或人员共同进行。经鉴定，仍需继续保存的会计档案，应当重新划定保管期限；对保管期满，确无保存价值的会计档案，可以销毁。

2. 会计档案的销毁

（1）会计档案的销毁程序具体如下。

① 单位档案管理机构编制会计档案销毁清册，列明拟销毁会计档案的名称、卷号、册数、起止年度、档案编号、应保管期限、已保管期限和销毁时间等内容。

② 单位负责人、档案管理机构负责人、会计管理机构负责人、档案管理机构经办人、会计管理机构经办人在会计档案销毁清册上签署意见。

③ 单位档案管理机构负责组织会计档案销毁工作，并与会计管理机构共同派员监销。监销人在会计档案销毁前，应当按照会计档案销毁清册所列内容进行清点核对，在会计档案销毁后，应当在会计档案销毁清册上签名或盖章。

（2）会计档案销毁的注意事项有以下几点。

① 电子会计档案的销毁还应当符合国家有关电子档案的规定，并由单位档案管理机构、会计管理机构和信息系统管理机构共同派员监销。

② 保管期满但未结清的债权债务会计凭证和涉及其他未了事项的会计凭证不得销毁，纸质会计档案应当单独抽出立卷，电子会计档案单独转存，保管到未了事项完结时为止。

③ 单独抽出立卷或转存的会计档案，应当在会计档案鉴定意见书、会计档案销毁清册和会计档案保管清册中列明。

任务四 会计监督

会计监督是依照国家有关法律、法规和单位内部的有关管理规章制度对单位的经济活

动进行的检查监督。会计监督作为会计的基本职能之一,是我国经济监督体系的重要组成部分,也是会计资料质量控制的重要环节。切实有效地发挥会计监督职能,对于维护我国财经法纪和社会主义市场经济秩序、对于规范会计行为都有着极大的促进作用。

我国三位一体的会计监督体系包括单位内部会计监督、以政府财政部门为主体的政府会计监督和以注册会计师为主体的社会会计监督三个层次,三者之间相互联系、相互协调,形成一个有机的整体。

一、单位内部会计监督

会计工作的单位内部监督制度是指为了保护其资产的安全、完整,保证其经营活动符合国家法律、法规和内部有关管理制度,提供经营管理水平和效率,而在单位内部采取的一系列相互制约、相互监督的制度与方法。

1. 会计工作的单位内部监督的概念

会计工作的单位内部监督是指各单位的会计机构、会计人员依照法律、法规、国家统一的会计制度及单位内部会计管理制度等的规定,通过会计手段对经济活动的合法性、合理性和有效性进行的一种监督。

2. 单位内部会计监督制度应符合的要求

(1) 记账人员与经济业务事项或会计事项的审批人员、经办人员、财务保管人员的职责权限应当明确,并互相分离、互相制约。

(2) 重大对外投资、资产处置、资金调度和其他经济业务事项的决策和执行的相互监督、相互制约的程序应当明确。

(3) 财产清查的范围、期限和组织程序应当明确。

(4) 对会计资料定期进行内部审计的办法和程序应当明确。

【例 1-1】 会计和出纳是不兼容岗位,不得由同一人担任,因为会计是记账人员,而出纳是财物保管人员。同理,会计和仓库保管员也不能是同一人。

3. 内部控制

内部控制是指单位为实现控制目标,通过制定制度、实施措施和执行程序,对经济活动的风险进行防范和管控。

(1) 内部控制的原则。企业、行政事业单位建立与实施内部控制,均应遵循下列原则。

① 全面性原则,指内部控制应当贯穿单位经济活动的决策、执行和监督全过程。

② 重要性原则,指在全面控制的基础上,应当关注单位重要经济活动和经济活动的重大风险。

③ 制衡性原则,指内部控制应当在治理结构、机构设置及权责分配、业务流程等方面形成相互制约、相互监督。

④ 适应性原则,指内部控制应当符合国家有关规定和单位的实际情况,并随着情况的变化及时加以调整。

⑤ 成本效益原则,指企业内部控制应当权衡实施成本与预期效益,以适当的成本实现

有效控制。



你知道吗

小企业建立与实施内部控制,应当遵循的原则有:风险导向原则;适应性原则;实质重于形式原则;成本效益原则。

(2)内部控制的方法。对企业而言,内部控制的方法一般包括:不相容职务分离控制、授权审批控制、会计系统控制、财产保护控制、预算控制、运营分析控制和绩效考评控制等。行政事业单位内部控制的方法一般包括:不相容岗位相互分离、内部授权审批控制、归口管理、预算控制、财产保护控制、会计控制、单据控制、信息内部公开等。

4. 内部审计

内部审计是指单位内部的一种独立客观的监督和评价活动,它通过单位内部独立的审计机构和审计人员审查和评价本部门、本单位财务收支和其他经营活动以及内部控制的适当性、合法性和有效性来促进单位目标的实现。

内部审计的内容是一个不断发展变化的范畴,主要包括财务审计、经营审计、经济责任审计、管理审计和风险管理等。

内部审计的审计机构和审计人员都设在本单位内部,审计的内容更侧重于经营过程是否有效、各项制度是否得到遵守与执行。审计结果的客观性和公正性较低,并且以建议性意见为主。

内部审计在单位内部会计监督制度中的重要作用有:预防保护,服务促进,评价鉴证。

二、会计工作的政府监督

会计工作的政府监督主要是指财政部门代表国家对单位和单位中相关人员的会计行为实施的监督检查,以及对发现的违法会计行为实施行政处罚。

(一) 会计工作的政府监督实施主体

财政部门是会计工作的政府监督实施主体,具体是指国务院财政部门、省级以上人民政府财政部门派出机构和县级以上人民政府财政部门。此外,《会计法》规定,除财政部门外,审计、税务、人民银行、证券监管、保险监管等部门依照有关法律、行政法规规定的职责和权限,也可以对有关单位的会计资料实施监督检查,如《税务征收管理办法》规定,税务机关有权检查纳税人的账簿、记账凭证、报表和有关资料等。

(二) 财政部门会计监督的主要内容

财政部门对各单位实施会计监督检查的主要内容有以下几点。

1. 对单位是否依法设置会计账簿的检查

对单位是否依法设置会计账簿的检查具体包括以下几点。

(1) 应当设置会计账簿的单位是否按规定设置会计账簿。

- (2) 是否存在账外账的违法行为,是否存在伪造、变造会计账簿的行为。
- (3) 设置的会计账簿是否存在其他违法违规行为。

2. 对单位会计资料真实性、完整性的检查

对单位会计资料真实性、完整性的检查具体包括以下几点。

(1) 各单位所发生的经济业务事项是否在会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料上如实反映。

(2) 填制的会计凭证、登记的会计账簿、编制的财务会计报告与实际发生的经济业务事项是否相符,是否做到账证相符、账实相符、账账相符、账表相符。

(3) 各单位提供的财务会计报告是否符合有关法律、行政法规和国家统一的会计制度的规定等。

(4) 对单位会计资料真实性、完整性的检查,发现重大违法嫌疑时,国务院财政部门及其派出机构可以向与被监督单位有经济业务往来的单位和被监督单位开立账户的金融机构查询有关情况,有关单位和金融机构应当给予支持。

3. 对单位会计核算是否符合法定要求的检查

对单位会计核算是否符合法定要求的检查具体包括以下几点。

(1) 采用会计年度、使用记账本位币和会计记录文字是否符合法律、行政法规和国家统一的会计制度的规定。

(2) 填制或者取得原始凭证、编制记账凭证、登记会计账簿是否符合法律、行政法规和国家统一的会计制度的规定。

(3) 财务会计报告的编制程序、报送对象和报送期限是否符合法律、行政法规和国家统一的会计制度的规定。

(4) 会计处理方法的选择是否符合法律、行政法规和国家统一的会计制度的规定。

(5) 使用的会计软件及其生成的会计资料是否符合法律、行政法规和国家统一的会计制度的规定。

(6) 会计档案的建立、保管和销毁是否符合法律、行政法规和国家统一的会计制度的规定;会计核算是否有其他违法违纪行为。

4. 对单位会计人员是否具备专业能力、遵守职业道德的检查

对单位会计人员是否具备专业能力、遵守职业道德的检查具体包括以下 2 点。

(1) 从事会计工作的人员是否具备专业能力、遵守职业道德,并接受财政部门的管理。

(2) 会计机构负责人(会计主管人员)是否具备法定的任职资格。

5. 对会计师事务所出具的审计报告的程序和内容的检查

财政部门对会计师事务所出具的审计报告的程序和内容进行监督检查,不是对会计师事务所出具的所有审计报告再进行一次普查,而是根据管理需要有重点地进行抽查。同时,在监督检查的过程中,财政部门也不得干预注册会计师独立、客观、公正地开展审计业务。

三、会计工作的社会监督

会计工作的社会监督,主要是指由注册会计师及其所在的会计师事务所等中介机构接受委托,依法对单位的经济活动进行审计,出具审计报告,发表审计意见的一种监督制度。

(一) 会计工作的社会监督的主要途径

1. 注册会计师审计

根据相关规定,须经注册会计师进行审计的单位,应当向受委托的会计师事务所如实提供会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料以及有关情况。任何单位或者个人不得以任何方式要求或者示意注册会计师及其所在的会计师事务所出具不实或者不当的审计报告。财政部门有权对会计师事务所出具审计报告的程序和内容进行监督。

2. 单位和个人检举

会计工作是一项涉及面很广的经济管理工作,需要社会各方力量的参与和监督,单位和个人检举违反《会计法》和国家统一的会计制度的行为也属于会计工作的社会监督的范畴。

(二) 注册会计师审计报告

1. 审计报告的概念

审计报告是指注册会计师根据审计准则的规定,在执行审计工作的基础上,对被审计单位财务报表发表审计意见的书面文件。审计报告应当包括标题,收件人,引言段,管理层对财务报表的责任段,注册会计师的责任段,审计意见段,注册会计师的签名和盖章,会计师事务所的名称、地址和盖章,报告日期这些要素。

2. 审计意见的类型

审计意见包括无保留意见和非无保留意见。无保留意见是指当注册会计师认为财务报表在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制并实现公允反映时发表的审计意见。非无保留意见包括保留意见、否定意见和无法表示意见 3 种类型。

3. 审计报告的种类

审计报告分为标准审计报告和非标准审计报告。

(1) 标准审计报告。标准审计报告是指不含有说明段、其他事项段或其他任何修饰性用语的无保留意见的审计报告。包含其他报告责任段,但不含有强调事项段或其他事项段的无保留意见的审计报告也被视为标准审计报告。

(2) 非标准审计报告。非标准审计报告是指带有强调事项段和其他事项段的无保留意见的审计报告和非无保留意见的审计报告。

4. 内部审计与注册会计师审计的关系

内部审计是由各部门、各单位内部设置的专门机构或人员实施的审计。注册会计师审计与内部审计一样,都是现代审计体系的组成部分,两者之间有着密切的联系,又存在显著区别。

(1) 内部审计与注册会计师审计的联系。内部审计作为单位内部的经济监督机构,不参与单位内部的经营管理活动,主要对各项经营管理活动是否达到预定目标、是否遵循单位的规章制度等进行监督,属于单位内部控制体系的一个组成部分。注册会计师审计,即外部审计人员,在对被审计单位进行审计时,要对内控制度进行测评,还需要了解其内部审计的设置和工作情况。

内部审计和外部审计在工作内容上具有一致性。两者在审计内容、审计依据、审计方法等方面都有一致之处。例如,在进行财务审计时,所依据的标准都是国家统一制定的会计准则和会计制度,在方法上都要评价内控制度,检查凭证、账册,核对账表一致性等。这就为外部审计利用内部审计工作的成果创造了条件。

外部审计人员在对内部审计工作进行评价以后,利用其全部或部分工作成果可以减少现场测试的工作量,提高工作效率,从而节约被审计单位的审计费用。

(2) 内部审计与注册会计师审计的区别如表 1-3 所示。

表 1-3 内部审计与注册会计师审计的区别

项 目	内部审计	注册会计师审计
独立性	单项独立,内部审计部门受本单位最高管理者直接领导,仅与被审部门相对独立	双向独立,既独立于委托方,也独立于被审计单位
审计方式	授权审计,根据本部门、本单位经营管理的需要自主安排实施	委托审计,接受委托后才审计
职责和作用	内部审计的结果只对本部门、本单位负责,只作为本部门、本单位改进管理的参考,对外不起鉴证作用,并向外界保密	注册会计师审计则需要对投资者、债权人及社会公众负责,对外出具的审计报告具有鉴证作用
接受审计的自愿程度	单位内部的组织必须接受内部审计人员的监督	委托人可自由选择会计师事务所

任务五 会计机构和会计人员

会计机构是各单位办理会计事务的职能部门。会计人员是直接从事会计工作的人员。建立健全会计机构、配备具有专业能力、遵守职业道德的会计人员是各单位做好会计工作、充分发挥会计职能作用的重要保证。

一、会计机构

(一) 会计机构的设置

是否单独设置会计机构,单位考虑的主要因素是:单位规模大小;经济业务和财务收支的繁简;经营管理的要求。

各单位处理会计事物的组织形式主要有 3 类:单独设置会计机构、有关机构配备专职会计人员和实行代理记账。

1. 单独设置会计机构

一般来说,大、中型企业和具有一定规模的行政、事业单位,以及财务收支数额较大、会计业务较多的社会团体和其他经济组织应当单独设置会计机构,以便及时开展本单位各项经济活动和财务收支的核算,实行有效的会计监督。

2. 有关机构配备专职会计人员

不具备单独设置会计机构条件的单位,如规模很小,业务和人员不多,财务收支数额不大,会计业务比较简单的企业、机关、团体、事业单位等,可以在有关机构中配备专职会计人员,这类机构一般也应该是单位内部与会计工作联系紧密的机构,如计划、统计或经营管理部门。只配备专职会计人员的单位也必须具有健全的财务会计制度和严格的财务手续,其专职会计人员的专职职能不能被其他职能所代替。

3. 实行代理记账

不具备单独设置机构和会计人员条件的,应当委托中介机构实行代理记账。财政部于 2016 年 2 月 16 日发布了《代理记账管理办法》,并于 2019 年 3 月 14 日进行了修改,该办法对代理记账机构的资格申请、取得和管理,以及代理记账机构从事代理记账业务等做了具体的规定。代理记账机构可以接受委托,受托办理委托人的下列业务。

(1) 根据委托人提供的原始凭证和其他相关资料,按照国家统一的会计制度的规定进行会计核算,包括审核原始凭证、填制记账凭证、登记会计账簿、编制财务会计报告等。

(2) 对外提供财务会计报告。

(3) 向税务机关提供税务资料。

(4) 委托人委托的其他会计业务。

(二) 会计机构的负责人(会计主管人员)的任职资格

1. 会计机构负责人(会计主管人员)的概念及职责

(1) 会计机构负责人(会计主管人员)的概念。会计机构负责人(会计主管人员)是指在一个单位内具体负责会计工作的中层领导人员。

(2) 会计机构负责人(会计主管人员)的职责。在单位负责人的领导下,会计机构负责人(会计主管人员)负有具体组织、领导本单位会计人员进行会计核算、实施会计监督的重要职责。会计机构负责人(会计主管人员)素质的高低、能力的大小直接关系到整个单位会计工作的水平和质量,所以,各单位应当依法配备合格的会计机构负责人(会计主管人员)。

2. 会计机构负责人(会计主管人员)应当具备的基本条件

会计机构负责人(会计主管人员)应当具备的基本条件具体如下。

(1) 坚持原则,廉洁奉公,具备良好的职业道德。

(2) 应当具备会计师以上专业技术职务资格或者从事会计工作 3 年以上的经历。

(3) 熟悉国家财经法律、法规、规章和方针、政策,掌握财务会计理论及本行业业务管理

的有关知识。

(4) 有较强的组织能力。

(5) 身体健康,能够适应工作要求和胜任本职工作。

二、会计工作岗位的设置

会计工作岗位是指在一个单位会计机构内部根据业务分工而设置的职能岗位。在会计机构内部设置会计工作岗位,有利于明确分工和确定岗位职责,建立岗位责任制;有利于会计人员钻研业务,提高工作效率和质量;有利于会计工作的程序化和规范化,加强会计基础工作;有利于强化会计管理职能,提高会计工作的作用;同时,也是配备数量适当的会计人员的客观依据之一。

(一) 设置会计工作岗位的要求

1. 按需设置

各单位会计工作岗位的设置应与其业务活动规模、特点和管理要求相适应。业务活动规模大、经济业务量大和管理要求高的单位,会计机构内部的岗位职责分工相应较细;相反,业务活动规模小、经济业务量少和管理要求不高的单位,会计机构内部的岗位职责分工相应较粗。

2. 建立岗位责任制

会计工作岗位责任制是指明确各项会计工作的职责范围、具体内容和要求,并落实到每个会计工作岗位或会计人员的一种会计工作责任制度。建立会计工作的岗位责任制,可以保证会计人员工作职责分明,有秩序、高效率地进行会计工作。

3. 符合单位内部控制的需求

会计工作岗位的设置应坚持“钱账分管”的原则,即凡是涉及款项和财物收付、结算及登记的任何一项工作,必须由两人以上分工办理,以起到相互制约的作用。当然,在实际工作中,出纳人员也可以承担一部分记账工作,如出纳人员兼记固定资产明细账。

4. 建立轮岗制度

各单位定期或不定期地轮换会计人员的工作岗位,一方面有利于会计人员全面熟悉会计业务,改进工作,激励会计人员不断进取,不断提高会计业务技能和业务素质;另一方面也有助于防止违法乱纪行为的发生,保护会计人员。

(二) 主要会计工作岗位的设置

会计工作岗位可以一人一岗、一人多岗或者一岗多人,但在具体设置时应符合单位内部控制的需求。会计工作岗位的设置由各单位根据会计业务的需要来确定。

会计工作岗位一般可分为:总会计师(或行使总会计师职权)岗位、会计机构负责人或者会计专管人员岗位、出纳岗位、财产物资核算岗位、工资核算岗位、成本费用核算岗位、财务成果核算岗位、资金核算岗位、往来结算岗位、总账报表岗位、稽核岗位和档案管理岗位等。开展会计电算化和进行管理的单位,可以根据需要设置相应工作岗位,也可以与其他工作岗

位相结合。



你知道吗

档案管理部门的人员管理会计档案,不属于会计岗位。医院门诊收费员、住院处收费员、药房收费员、药品库房记账员、商场收款(银)员所从事的工作均不属于会计岗位。单位内部审计、社会审计、政府审计工作也不属于会计岗位。

三、会计专业职务

(一) 会计专业职务的种类

各级会计专业职务的设置,应根据会计人员的编制定员、专业职务限额比例、所担负的任务和会计干部队伍的实际情况确定,并按规定的程序报经批准。会计专业职务包括:会计员、助理会计师、会计师、高级会计师。会计员、助理会计师为初级职务,会计师为中级职务,高级会计师为高级职务。

(二) 会计专业职务的任职条件

1. 会计员任职的基本条件

根据《会计专业职务试行条例》的规定,会计员任职的基本条件是:初步掌握财务会计知识和技能;熟悉并能认真执行有关会计法规和财务会计制度;能担负一个岗位的财务会计工作;大学专科或中等专业学校毕业,在财务会计工作岗位上见习1年期满。

2. 助理会计师任职的基本条件

根据《会计专业职务试行条例》的规定,助理会计师任职的基本条件主要有以下几点。

- (1) 掌握一般的财务会计基础理论和专业知识。
- (2) 熟悉并能正确执行有关的财经方针、政策和财务会计法规、制度。
- (3) 能担负一个方面或某个重要岗位的财务会计工作。
- (4) 取得硕士学位,或取得第二学士学位或研究生班结业证书,具备履行助理会计师职责的能力。
- (5) 大学本科毕业,在财务会计工作岗位上见习1年期满。
- (6) 大学专科毕业并担任会计员职务2年以上,或中等专业学校毕业并担任会计员职务4年以上。

3. 会计师任职的基本条件

根据《会计专业职务试行条例》的规定,会计师任职的基本条件如下。

- (1) 较系统地掌握财务会计基础理论和专业知识。
- (2) 掌握并能正确贯彻执行有关的财经方针、政策和财务会计法规、制度。
- (3) 具有一定的财务会计工作经验,能担负一个单位或管理一个地区、一个部门、一个

系统某个方面的财务会计工作。

(3) 取得博士学位,并具有履行会计师职责的能力。

(4) 取得硕士学位并担任助理会计师职务两年左右,取得第二学士学位或研究生班结业证书,并担任助理会计师职务 2~3 年。

(4) 大学本科或大学专科毕业并担任助理会计师职务 4 年以上。

(5) 掌握一门外语。

4. 高级会计师任职的基本条件

根据《会计专业职务试行条例》的规定,高级会计师任职的基本条件如下。

(1) 较系统地掌握经济、财务会计理论和专业知识。

(2) 具有较高的政策水平和丰富的财务会计工作经验,能担负一个地区、一个部门或一个系统的财务会计管理工作。

(3) 取得博士学位,并担任会计师职务 2~3 年。

(4) 取得硕士学位、第二学士学位或研究生班结业证书,或大学本科毕业并担任会计师职务 5 年以上。

(5) 较熟练地掌握一门外语。

(三) 会计专业职务的基本职责

根据《会计专业职务试行条例》的规定,各会计专业职务的基本职责如下。

1. 会计员的基本职责

会计员,主要负责具体审核和办理财务收支,编制记账凭证,登记会计账簿,编制会计报表和办理其他会计事务。

2. 助理会计师的基本职责

助理会计师,主要负责草拟一般的财务会计制度、规定、办法;解释、解答财务会计法规、制度中的一般规定;分析检查某一方面或某些项目的财务收支和预算的执行情况。

3. 会计师的基本职责

会计师,主要负责草拟比较重要的财务会计制度、规定、办法;解释、解答财务会计法规、制度中的重要问题;分析检查财务收支和预算的执行情况;培养初级会计人才。

4. 高级会计师的基本职责

高级会计师,主要负责草拟和解释、解答在一个地区、一个部门、一个系统或在全国施行的财务会计法规、制度、办法;组织和指导一个地区、一个部门、一个系统的经济核算和财务会计工作;培养中级以上会计人才。

(四) 会计专业职务的聘任

聘任或任命会计专业职务,应由本人申请、单位推荐,经会计专业职务评审委员会(以下简称评审委员会)考核评议,确认符合相应的任职条件。单位行政领导人应根据工作需要和规定的限额,在评审委员会确认的符合任职条件的人员中聘任或任命;未经评审委员会确认符合任职条件的,不得聘任或任命。

会计专业职务任期一般每任不超过5年,根据工作需要可以续聘或连任。在任期中工作成绩突出者,经评审委员会评议合格,可在规定的限额内提前晋职。

四、会计工作交接

会计工作交接是指会计人员因工作调动或者离职等原因而不能继续会计工作时,与接管人员办理交接手续的一种工作程序。会计工作交接是会计工作中的一项重要内容,办好会计工作交接是会计人员应尽的职责,是保证会计工作顺利进行的基本要求。

1. 交接前的准备工作

会计人员办理移交手续前,必须及时做好以下工作。

- (1) 已经受理的经济业务尚未填制会计凭证的,应当填制完毕。
- (2) 尚未登记的账簿,应当登记完毕,并在最后一笔余额后加盖经办人员印章。
- (3) 整理应该移交的各项资料,对未了事项写出书面证明材料。

(4) 编制移交清册,列明应当移交的会计凭证、会计账簿、会计报表、印章、现金、有价证券、支票簿、发票、文件及其他会计资料和物品等内容;实行会计电算化的单位,从事该项工作的移交人员应当在移交清册上列明会计软件及密码、会计软件数据磁盘(磁带等)及有关资料、实物等内容。

(5) 会计机构负责人、会计主管人员移交时,还必须将全部财务会计工作、重大财务收支和会计人员的情况等向接替人员详细介绍。对需要移交的遗留问题,应当写出书面材料。

2. 根据移交清册移交点收

移交人员离职前,必须将本人经管的会计工作在规定的期限内按照移交清册全部向接管人员移交清楚,接管人员应认真逐清点收。

(1) 现金、有价证券要根据会计账簿记录的余额和数量进行点交。库存现金、有价证券的实有数必须与会计账簿记录保持一致。不一致时,移交人员必须限期查清。

(2) 会计凭证、会计账簿、会计报表等所有会计资料必须完整无缺。如有短缺,必须查明原因,并在移交清册上注明,由移交人员负责。

(3) 银行存款账户余额要与银行对账单核对,如不一致,应当编制银行存款余额调节表调节相符,各种财产物资和债权债务的明细账户余额要与总账有关账户余额核对相符;必要时,要抽查个别账户的余额,与实物核对相符,或者与往来单位、个人核对清楚。

(4) 移交人员经管的票据、印章和其他会计用品等,必须交接清楚;移交人员从事会计电算化工作的,要对有关电子数据在实际操作状态下进行交接。

(5) 实行会计电算化的单位,对有关电子数据应当在电子计算机上进行实际操作,以检查电子数据的运行和有关数字的情况。

3. 专人负责监交

会计人员办理交接手续,必须有监交人负责监交。一般会计人员交接,由单位会计机构负责人、会计主管人员负责监交;会计机构负责人、会计主管人员交接,由单位领导人负责监交,必要时可由上级主管部门派人会同监交。

上级主管单位派人会同监交通常有以下 3 种情况。

(1) 所属单位领导不能监交,需要由上级主管单位派人代表其监交,如因单位撤并而办理交接手续等。

(2) 所属单位领导不能尽快监交,需要由上级主管单位派人督促监交,如上级主管单位责成所属单位撤换不合格的会计机构负责人、会计主管人员,所属单位领导以种种借口拖延不办理交接手续时,上级主管单位应派人督促会同监交等。

(3) 不宜由所属单位领导单独监交,而需要由上级主管单位会同监交,如所属单位领导与办理交接手续的会计机构负责人、会计主管人员有矛盾,交接时需要上级主管单位派人会同监交,以防止发生单位领导借机刁难的情况等。

此外,上级主管单位认为交接中存在某些问题需要派人监交时,也可派人会同监交。

4. 移交后的责任

交接完毕后,交接双方和监交人要在移交清册上签名或者盖章。并在移交清册上注明单位名称,交接日期,交接双方和监交人员的职务、姓名,移交清册页数以及需要说明的问题和意见等。移交清册一般填制一式 3 份,交接双方各持一份,存档一份。接管人员应当继续使用移交的会计账簿,不得自行另立新账,以保持会计记录的连续性。

移交人员对移交的会计凭证、会计账簿、会计报表等所有会计资料的合法性、真实性承担法律责任。接管人员不对移交过来的会计资料的真实性、完整性负法律上的责任。



你知道吗

移交人员因病或者其他特殊原因不能亲自办理移交的,经单位领导人批准,可由移交人员委托他人代办移交,但委托人应当对所移交的会计凭证、会计账簿、会计报表和其他有关资料的合法性、真实性承担法律责任。

任务六 法律责任

一、法律责任概述

法律责任是指行为人违反法律规定而应当承担的法律上的不利后果,也即对违法者的制裁。法律责任分为刑事法律责任、民事法律责任、行政法律责任、经济法律责任、违宪法律责任。《会计法》规定了两种法律责任:行政责任和刑事责任。

(一) 行政责任

行政责任是指有一般违法行为的单位或个人,依照法律、法规的规定应承担的法律责任。行政责任分为行政处罚和行政处分 2 种方式。

1. 行政处罚

行政处罚是指特定的行政主体基于一般行政管理职权,对违反行政法上的强制性义务、违反行政管理程序的行政管理相对人所实施的一种行政制裁措施。行政处罚包括警告、罚款、没收违法所得、没收非法财物、责令停产停业、暂扣或吊销许可证、暂扣或者吊销执照、行政拘留、法律及行政法规规定的其他行政处罚。

2. 行政处分

行政处分是国家工作人员违反行政法律规范所应承担的一种行政法律责任,是行政机关对国家工作人员故意或者过失侵犯行政相对人的合法权益所实施的法律制裁。行政处分包括警告、记过、记大过、降级、撤职、开除等。

(二) 刑事责任

刑事责任是指行为人因触犯《中华人民共和国刑法》所应承担的、由国家审判机关给予的制裁后果,包括刑罚处理方法和非刑罚处理方法。

1. 刑罚处理方法

刑罚处理方法主要包括主刑和附加刑。

(1) 主刑。主刑是对犯罪分子适用的主要刑罚方法,只能独立适用,不能附加适用,也就是说对犯罪分子只能判处一种主刑。主刑包括管制、拘役、有期徒刑、无期徒刑和死刑。

(2) 附加刑。附加刑既可以独立适用,又可以附加适用。附加刑包括罚金、剥夺政治权利、没收财产、驱逐出境。



课堂提问

(1) 罚款属于什么法律责任? 罚金属于什么法律责任?

(2) 没收违法所得、没收非法财物属于什么法律责任? 没收财产属于什么法律责任?

2. 非刑罚处理方法

非刑罚处理方法主要包括以下几种。

(1) 由于犯罪行为而使被害人遭受经济损失的,对犯罪分子除刑事处罚外,判处赔偿经济损失。

(2) 对于犯罪情节轻微不需要判处刑罚的,根据情况予以训诫或者责令其悔过、赔礼道歉。

(3) 赔偿损失,或者由主管部门给予行政处罚或者行政处分。

二、会计法律责任

为了保证《会计法》的有效实施,惩治会计违法行为,《会计法》明确规定了违反会计法的法律责任。会计法律责任有广义与狭义之分。广义的会计法律责任是指行为人在会计行为中因违反会计法律法规所应当承担的法律责任,它不仅包括《会计法》、会计准则等会计行为

规范,还包括《公司法》《证券法》等其他有关会计法律法规中规定的会计违规行为所应承担的责任。狭义的会计法律责任仅仅指《会计法》中规定的法律责任。本任务中所提及的会计法律责任为狭义的会计法律责任。

1. 《会计法》第四十二条所规定的法律责任

根据《会计法》第四十二条,违反《会计法》规定,有下列行为之一的,由县级以上人民政府财政部门责令限期改正,可以对单位并处3 000元以上50 000元以下的罚款;对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员,可以处2 000元以上20 000元以下的罚款;属于国家工作人员的,还应当由其所在的单位或者有关单位依法给予行政处分。

- (1) 不依法设置会计账簿的。
- (2) 私设会计账簿的。
- (3) 未按照规定填制、取得原始凭证或者填制、取得的原始凭证不符合规定的。
- (4) 以未经审核的会计凭证为依据登记会计账簿或者登记会计账簿不符合规定的。
- (5) 随意变更会计处理方法的。
- (6) 向不同的会计资料使用者提供的财务会计报告编制依据不一致的。
- (7) 未按照规定使用会计记录文字或者记账本位币的。
- (8) 未按照规定保管会计资料,致使会计资料毁损、灭失的。
- (9) 未按照规定建立并实施单位内部会计监督制度或者拒绝依法实施的监督或者不如实提供有关会计资料及有关情况的。
- (10) 任用会计人员不符合本法规定的。

有前款所列行为之一,构成犯罪的,依法追究刑事责任。会计人员有第一款所列行为之一,情节严重的,5年内不得从事会计工作。有关法律对第一款所列行为的处罚另有规定的,依照有关法律的规定办理。

2. 其他会计违法行为的法律责任

(1) 伪造、变造会计凭证、会计账簿,编制虚假财务会计报告。伪造、变造会计凭证、会计账簿,编制虚假财务会计报告,构成犯罪的,依法追究刑事责任。有前款行为,尚不构成犯罪的,由县级以上人民政府财政部门予以通报,可以对单位并处5 000元以上100 000元以下的罚款;对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员,可以处3 000元以上50 000元以下的罚款;属于国家工作人员的,还应当由其所在单位或者有关单位依法给予撤职直至开除的行政处分;其中的会计人员,5年内不得从事会计工作。



你知道吗

伪造会计凭证是指以虚假的经济业务或者资金往来为前提编造虚假的会计凭证的行为。伪造会计账簿是指违反《会计法》和国家统一的会计制度的规定,根据伪造或者变造的虚假会计凭证填制会计账簿,或者不按要求登记账簿,或者对内对外采用不同的确认标准、计量办法等手段编造虚假的会计账簿的行为。

变造会计凭证是指采取涂改、挖补及其他方法改变会计凭证真实内容的行为。变造会计账簿是指采取涂改、挖补或者其他手段改变会计账簿的真实内容的行为。

编制虚假财务会计报告是指违反《会计法》和国家统一的会计制度的规定,根据虚假的会计账簿记录编制财务会计报告,或者凭空捏造虚假的财务会计报告以及对财务会计报告擅自进行没有依据的修改的行为。

(2)隐匿或者故意销毁依法应当保存的会计凭证、会计账簿、财务会计报告。隐匿或者故意销毁依法应当保存的会计凭证、会计账簿、财务会计报告,构成犯罪的,依法追究刑事责任。有前款行为,尚不构成犯罪的,由县级以上人民政府财政部门予以通报,可以对单位并处5 000元以上100 000元以下的罚款;对其直接负责的主管人员和其他直接责任人员,可以处3 000元以上50 000元以下的罚款;属于国家工作人员的,还应当由其所在单位或者有关单位依法给予撤职直至开除的行政处分;其中的会计人员,5年内不得从事会计工作。



项目小结

市场经济秩序实质是法律秩序,而会计工作是经济工作的核心,因此对其进行约束的会计法律制度非常重要。本项目基于《会计法》《会计人员管理办法》《代理记账管理办法》等,介绍了会计法律制度的构成、会计工作管理体制,详细说明了会计核算、会计监督、会计机构和人员相关的规定。项目最后的任务中,列出了每个会计从业人员务必烂熟于心的会计相关的法律责任。



课后测试

一、判断题

1. 会计人员对不真实、不合法的原始凭证,有权不予受理。 ()
2. 会计年度自公历1月1日起至12月31日止。 ()
3. 国务院发布的《财务会计报告条例》的法律地位低于全国人民代表大会常务委员会通过的《会计法》。 ()
4. 记账人员与经济业务或事项的审批人员、经办人员的职责权限应当明确,并相互分离,相互制约。 ()
5. 业务收支以人民币以外的货币为主体的单位可以选择其中一种外币编制财务会计报告。 ()
6. 根据《会计法》的规定,不具备设置会计机构、会计人员条件的,应当委托从事会计代理记账业务的中介机构代理记账。 ()
7. 出纳人员可以兼管稽核、债权债务账目登记和会计档案保管工作。 ()

8. 移交人员应当对自己已经办且已经移交的会计资料的真实性、完整性负责。()

二、单项选择题

1. 下列各项中,属于会计行政法规的是()。

- A. 《会计法》
B. 《代理记账管理办法》
C. 《会计基础工作规范》
D. 《企业财务会计报告条例》

2. 下列各项中,有权制定国家统一的会计制度的部门是()。

- A. 国务院财政部门
B. 国务院证券监管部门
C. 国务院审计部门
D. 国务院税务部门

3. 在中国境内的外商投资企业,会计记录使用的文字符合规定的是()。

- A. 只能使用中文,不能使用其他文字
B. 使用中文,同时可以选择一种外文
C. 只能使用外文
D. 在中文和外文中选择一种

4. 下列各项中,应当保证财务会计报告真实完整的是()。

- A. 会计主管人员
B. 会计机构负责人
C. 单位负责人
D. 出纳

5. 下列关于会计档案管理要求的说法中,正确的是()。

- A. 当年会计档案,在会计年度终了必须立即移交本单位档案机构保管
B. 采用计算机进行核算的单位,可以不打印出纸质会计档案
C. 出纳人员可以兼管会计档案
D. 各单位保存的会计档案不得借出

6. 主管代理记账业务的负责人,其专业技术资格必须在()以上。

- A. 会计员
B. 会计师
C. 助理会计师
D. 高级会计师

7. 授意、指使、强令会计机构、会计人员及其他人员伪造、变造会计凭证、会计账簿,编制虚假财务会计报告或者隐匿、故意销毁依法应当保存的会计凭证、会计账簿、财务会计报告,尚不构成犯罪的,可以处以罚款金额()。

- A. 50元以上50000元以下
B. 5000元以上50000元以下
C. 5元以上50000元以下
D. 500元以上50000元以下

8. 一般会计人员办理会计工作交接时,监交人应当是()。

- A. 主管单位有关人员
B. 会计机构负责人
C. 其他会计人员
D. 单位负责人

三、多项选择题

1. 根据《会计法》的规定,各单位应当定期将会计记录与实物款项及有关资料相互核对,目的是()。

- A. 保证会计账簿之间相对应的记录相符
B. 保证会计账簿记录与会计报表之间的有关内容相符
C. 保证会计账簿记录与会计凭证之间的有关内容相符
D. 保证会计账簿记录与实物及款项的实有数据相符

2. 根据《会计法》的规定,下列人员中,应当在本单位财务会计报表上签名并盖章的是()。
- A. 会计机构负责人
B. 总会计师
C. 单位负责人
D. 出纳人员
3. 根据《会计法》的规定,构成企业年度财务会计报告的组成部分的是()。
- A. 会计凭证
B. 财务情况说明书
C. 会计报表
D. 会计报表附注
4. 会计工作的政府监督部门包括()。
- A. 人民银行
B. 财政部门
C. 会计师事务所
D. 税务部门
5. 下列关于注册会计师审计与单位内部审计的关系,表述正确的是()。
- A. 注册会计师审计独立性较强,内部审计的独立性较弱
B. 两者审计职责不同
C. 注册会计师审计通常采用定期与不定期审计相结合,单位内部审计是每年对财务会计报告审计一次
D. 两者审计目标不同