



SELECTED ACCOUNTING WORKS OF
JIASHU GE

葛家澍会计文集



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

葛家澍会计文集

SELECTED ACCOUNTING WORKS OF
JIASHU GE



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

葛家澍会计文集/葛家澍著. —上海:立信会计出版社,
2010.3

ISBN 978-7-5429-2468-1

I. ①葛… II. ①葛… III. ①会计学—文集 IV. ①F230-53

中国版本图书馆CIP数据核字(2010)第031953号

责任编辑 黄成良
封面设计 周崇文

葛家澍会计文集

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	E-mail	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	Tel:	(021) 64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	上海申松立信印刷有限责任公司		
开 本	787 毫米 × 960 毫米	1/16	
印 张	36.75	插 页	6
字 数	630 千字		
版 次	2010 年 3 月 第 1 版		
印 次	2010 年 3 月 第 1 次		
印 数	1 — 12 00		
书 号	ISBN 978 - 7 - 5429 - 2468 - 1/F		
定 价	80.00 元		

如有印订差错,请与本社联系调换

序

这本文集是由我的学生们所促成,为纪念我从教 65 周年和即将到来的 90 岁生日而出。本论文集是我的第二本论文选集了,第一本是为我从教 60 周年而选编,由中国财政经济出版社出版。本文集的出版则得益于立信会计出版社的主动与热情的支持。

本文集首先选录的主要是学生们普遍认可的、我发表于 20 世纪 50、60、70、80、90 年代的代表性论文各 1 篇或 2 篇;其次收录我之前的论文集尚未纳入的、至 2009 年 5 月已经公开发表的论文。

我出生于 1921 年的农历 2 月。生后 13 天,母亲身亡。当时,亲友皆认为我是难以长大的孤儿。幸赖祖母和外祖母的精心照顾,今竟年届 90,也算是我人生的奇迹。

我自幼尚能自律、自觉,也有上进心和好强心。直到高中,成绩始终名列前茅。但抗日战争改变了我的前途和命运,大学进入完全陌生的会计学殿堂。从学习会计到从事会计教学,我与会计身影不离达 70 年。我之所以能有今天,两位恩师功不可没。一是著名的经济学家马寅初,是他指引我们年轻教师如何走教学和科研相结合的道路;二是长期担任厦门大学会计系系主任的肖贞昌教授,是他力劝我毕业后留校当助教,不要放弃专业。当然,归根到底,应归功于伟大、光荣的中国共产党。28 岁,我就成为新中国大学教师的一员。中华人民共和国已成立 60 周年,我一生的三分之二生活在新中国,因此,可以自豪地说,我是新中国培养成长的第一代知识分子。

在会计学、尤其是财务会计学这一学科领域,由于涉足时间长,通过编写、主编教材,撰写专著论文,指导博士、硕士研究生,使我具有一定的知名度,但这绝不意味着学术水平高,对社会贡献大。正如厦门大学授予我的学衔“资深教授”,是教授中的资深(资历长)者之一而已。实际上,对比老一辈的专家、学者们,不论知识面的广与专,更不论对国家、对人民的贡献,我与他们的差距,不是一点点,而是很大很大。我只能“高山仰止,景行行止,虽不能至,心向往之”。

所幸,我有自知之明,不敢自满,学无止境,至老弥坚!

出版这一文集,不过表明我“老骥伏枥”、“壮心不已”,并试图求教于会计界,抛砖引玉罢了!

本书的出版,需要感谢我的学生厦门大学杜兴强教授,中山大学刘峰教授等,对我之前文章的整理;也要感谢我的博士生窦家春、陈朝琳与田志刚进行的校对工作。当然,本文集的出版,与立信会计出版社及黄成良同志的大力支持密不可分。

葛家澍

2010年2月

目 录

试论会计核算这门科学的对象和方法	1
关于社会主义会计对象的再认识	28
必须替借贷记账法恢复名誉——评所谓“资本主义的记账方法”	36
论会计理论的继承性	46
关于会计定义的探讨	70
关于市场经济条件下会计理论与方法的若干基本观点	77
关于财务会计目标的研究	110
会计信息、公司治理与会计准则：理论分析、博弈解释与历史证据	130
试评 IASB/FASB 联合概念框架的某些改进——截至 2008 年 10 月 16 日的 进展	162
企业财务报告分析必须着重关注的几个财务信息——流动性、财务适应 性、预期现金净流入、盈利能力和市场风险	178
FASB 与 IASB 联合趋同框架(初步意见)的评介	189
基于公允价值的会计计量问题研究	202
关于在财务会计中采用公允价值的探讨	213
会计信息质量特征与会计计量属性的选择	222
公允价值的定义问题——基于美国财务会计准则 157 号《公允价值计量》	229
关于我国企业会计准则的几个问题	238
关于实证会计研究的思考	245
关于深化我国会计改革——从美国 FASB 主席的一篇演讲想到的	255
关于美国财务会计概念公告的若干问题	260
关于公允价值会计的研究——面向财务会计的本质特征	270
关于财务会计中确认与披露概念问题	282
公允价值计量面临全球金融风暴的考验	291
公司治理演进与表外披露变迁	302

“高质量”是否能增加为会计准则和财务报告信息的一个质量特征	316
智慧资本文献回顾及未来研究展望	322
美国 SEC“关于调到市价会计的研究”报告评介(一)——“执行摘要”与问题的提出	331
美国 SEC“关于调到市价会计的研究”报告评介(二)——研究背景与美国公允价值应用概况	340
美国 SEC“关于调到市价会计的研究”报告评介(三)——公允价值会计准则对金融机构资产负债表的影响	351
美国 SEC“关于调到市价会计的研究”报告评介(四)——公允价值会计对2008 年银行失败的影响	364
美国 SEC“关于调到市价会计的研究”报告评介(五)——公允价值会计对投资者可获取财务信息质量的影响	373
美国 SEC 采取的异常行动对 IASB 影响的分析——SEC 提出以 IFRS 取代 US GAAP	384
论财务报表的改进——着眼于正确处理双重计量模式的矛盾	393
密切关注 IFRSs 和美国 GAAPs 有关趋同的新动向	413
美国 FAS 157 号《公允价值计量》中公允价值的定义及其解读	423
关于美国会计准则的制定方式和概念框架在 GAAP 中层次的发展	430
中国资本市场的特点与信息披露	438
美国财务会计概念框架的性质变更的分析	445
论会计的要素及其确认与计量——兼论“复式簿记”在概念框架应有一席之地	455
新会计准则的创新——兼论我国过去的会计规范和会计准则出台的背景	479
研究与开发支出的会计处理探讨	494
财务会计的一个重要术语“公认会计原则”在美国的发展	501
论新制度学派(含产权学派)对市场、企业与会计的影响	509
财务会计:特点·挑战·改革	520
关于企业财务会计的属性问题——美国安然等一系列财务作假案件引起的会计危机及其未来发展的思考	531
《会计信息丛书》述评	540
《上市公司财务舞弊案剖析丛书》述评	543

《现代西方会计理论》述评	553
复式簿记的开山之作:《巴其阿勒会计论》	556
关于《我国会计学会第七届理事会科研规划(草案)》的说明	560
新中国会计理论发展要略	565
博学·勤思·创新与实用相结合——我的治学道路	573

试论会计核算这门科学的对象和方法

苏联会计学界自 1953 年 4 月起在《会计杂志》上展开了会计核算对象与方法问题的讨论。问题首先是由列昂捷夫和沙洛莫维奇两位教授提出的。以他们的论文《论会计核算的对象与方法问题》为起点,陆续发表了好几篇文章^①。从已发表的文章来看,意见相当分歧。就对象问题来说,几乎每一位参加讨论的作者都提出了自己的看法。讨论核算方法的文章虽然不多,但意见也不统一。这表明:要正确解决以上两个问题,还需要进行深入的研究和讨论。

进行会计核算的理论研究,首先要明确规定会计核算的对象。大家知道,任何科学都研究自然现象或社会现象的一定领域。作为某一门科学对象的现象领域各有其专门特点。正是这些特点,使这门科学和那门科学的对象分开,各自进行独立的研究^②。通过专门科学的独立研究,便能深刻认识和掌握作为各该科学对象的现象领域的本质,更好地利用它为社会谋福利。

明确规定会计核算的对象,就是要确定会计核算这门科学应当研究的特殊现象领域,并且要阐明它的特点。

斯大林在分析作为一种社会现象的语言的特点时曾经说过:“这些特点仅仅是语言所特有的。而且正因为它们仅仅是语言所特有的,所以语言才是独立科学——语言学——的研究对象。如果没有语言的这些特点,语言学就会丧失独立存在的权利。”^③

因此,确定会计核算的对象,还在于通过它的对象特点的分析,论证会计核算有无作为一门科学而独立存在的权利。

① 这些文章在我国《工业会计》月刊共译载 5 篇。两位教授的文章载《工业会计》1953 年第 6 期,此外在 1954 年 6、7、8 三期刊登过 4 篇。

② 所谓独立研究并不意味着孤立地进行研究,自然现象或社会现象既然普遍联系和相互制约着,那么,每门科学就会和其他许多科学发生组织上的联系。每门科学的对象都有它的特点,基于对象性质的特点产生不同的研究方法。只有借助于专门方法,才能进行对象的深入研究。这就是我们所谓独立研究的本意。

③ 斯大林:《马克思主义与语言学问题》,人民出版社 1953 年版,第 35 页。

研究会计核算的对象,如同一切科学一样,也是进一步研究这门科学的任务和方法的必要前提。只有根据会计核算对象性质的特点,才能正确提出它的主要任务,制定适合于对象特点的专门科学方法。可见,会计核算这门科学的结构与内容,首先要取决于其对象的明确规定。

然而解决会计核算对象问题还不止于理论意义。前面已经指出,任何科学对于它的对象的深刻研究,都能使这门科学更好地为社会谋福利。这在会计核算中表现得尤为明显。谁都知道,会计核算 是党和国家有计划领导经济工作的必要工具。会计核算在有系统监督社会产品的生产和分配方面起着重大作用。精确计算社会主义生产中的劳动耗费及其成果,促使企业遵守节约制度和巩固经济核算,保证充分合理使用社会主义的物质资源,这一切,都离不开会计核算。随着社会主义国民经济发展的日益高涨,核算的意义和作用也日益增长。无论在苏联或我国,会计核算目前面临的迫切任务都是要不断改善核算制度和核算工作来适应国民经济新高涨所要求的水平。但是,改善核算制度和核算工作一定要依靠会计核算理论的指导。在正确规定会计核算对象的基础上来发展会计理论,这才为科学地总结先进核算工作经验,创造性地研究现行核算方法、方式、组织形式等问题提供可能。

由此可见,会计核算对象和方法问题首先是对象问题的研究,归根到底,是为了不断改进核算工作,进一步满足社会主义建设的需要。

目前在教学上广泛采用的核算定义载在 1950 年苏联高教部批准的“会计核算原理课程提纲”中。课程提纲写道:“会计核算的对象是各企业和各组织范围内,按货币方式来反映监督和总结有计划社会主义扩大再生产过程及其物质基础——社会主义财产。”^①

上列定义(以下简称“提纲定义”)遭到了列昂捷夫和沙洛莫维奇两位教授的反对。他们批评这个定义“过于一般化”、“定义的后半部没有提供出关于核算对象的具体现象和具体过程的概念。至于前半部,只谈到货币度量,也只说明核算方法”^②。应该说,这种批评是正确的。许多参加讨论的文章对这种批评都表示赞同。

不过,假如仔细研究一下“提纲定义”存在的主要问题——用核算方法来说明

① 转引自列昂捷夫、沙洛莫维奇合著:《论会计核算的对象与方法问题》,《工业会计》1953 年第 6 期,第 3 页。

② 列昂捷夫、沙洛莫维奇合著:《论会计核算的对象与方法问题》,《工业会计》1953 年第 6 期,第 3~4 页。

核算对象的特点;把对象和方法混在一起——就会感到两位教授的批评是不够深刻的。因为人们从两位教授的批评中只能得出这样的结论:“提纲定义”的主要问题是在于表达方式不好。其实,“提纲定义”的这种提法不能简单归结为表达方式。我们不可能设想,许多专家在规定这样一个重要定义——对象定义——时不充分考虑到定义表述的科学性和逻辑性。问题的实质是在于:“提纲定义”的这种提法反映了对于会计核算的不正确看法。反映了许多会计专家还不承认会计核算是一门具有自己研究对象的科学。

根据提纲所下定义,作为会计核算对象的客观现象是“社会主义扩大再生产过程及其物质基础——社会主义财产”,而会计核算的特点则归结于“按货币方式来反映、监督和总结”它们。我们知道,所谓“按货币方式来反映、监督和总结”是指处理对象的一些专门方式和方法,它和对象没有关系。而所谓“社会主义扩大再生产过程及其物质基础”则在同等程度上也是其他经济科学的对象。根据“提纲定义”的这种提法,会计核算是没有自己的专门对象的。既然会计核算没有专门的对象,会计核算这门科学就不能独立存在了。

可见,“提纲定义”之所以把经济科学的共同对象和会计核算的专门方法混在一起,是因为在许多会计专家看,会计核算并不是一门独立的经济科学,它不过是对会计核算方法——管理和监督社会主义物质再生产过程的一种方法——的总结和概括。所以没有也不必有自己的专门对象^①。“提纲定义”在实质上表现了这种观点。

应该指出,“提纲定义”在实质上所反映的上述观点是现今会计核算理论界最流行的一种观点。由于这种观点的支配,人们凡提到“会计核算”,总把它当作一种方法来认识,把会计实践和会计理论完全混为一谈,这就无形中取消了作为一门科学的会计理论。

正在进行的会计核算对象问题讨论也证明了这种情况。除安得利昂诺夫教授外^②,并没有一篇文章谈到“会计科学”的对象问题。就是说,到目前为止,在参加讨论的许多会计专家们看来,会计核算这门科学似乎还不存在。

① 例如安得利昂诺夫教授在其《论苏联会计核算的对象和方法》中写道:“……能否使各种核算只有一个共同的对象?实际上,所有各种核算的对象只是一个,它们不过是用不同的方式来反映这个对象而已。”(《工业会计》1954年第6期,第18页)

② 必须指出,安得利昂诺夫教授在这个问题上的意见是不能认为正确的,关于这点,我们在后面还要谈到。这里,我们只是说,他的文章第一次明确地把这个问题提出。

这种看法是值得争辩的。实际上,在社会主义社会,作为一门经济科学的会计核算早就存在。基于社会主义建设的客观需要,这门科学一定还会不断发展。它的前途是无限的。

为了论证这个问题,我们有必要研究一下会计核算形成一门科学的必然性及其在社会主义社会业已存在的客观事实。

大家知道每门科学的独立存在,任何一种知识之所以成为专门科学来研究是以社会的实际需要和人类认识的提高为先决条件的。“科学”的发展史表明:最初人类积累起来的一切知识都曾包括在哲学之中。但是这种包罗万象的哲学不能解决人们对自然和社会现象的个别部分从而也是对整个现象的认识问题。为了认识和掌握自然和社会现象的个别部分,首先就产生了把自然科学和历史从哲学中分化出来的必要^①。随着社会生产发展的需要,随着以社会生产发展为基础的人类认识水平的提高,研究自然和社会现象各个方面的专门科学也就迅速发展起来。

远在 15 世纪,资本主义在封建社会内部还只处于萌芽状态,由于商业资本取得了对于生产的直接控制,这时,为了满足商业资本主义的要求,会计核算(即当时所谓簿记)已经开始被人们当作专门知识进行了研究^②。

在资本主义社会,会计核算日益成为保护资产阶级利益的有力工具。资本家要利用会计核算,从而为严格管理和监督劳动过程,寻求对工人增加榨取的有效办法提供可能。资本主义经济过程的逐渐复杂和多样化加强了资本家对于会计的利用和依赖程度。资本主义不断向会计核算提出的要求^③。于是会计核算的第一套完整的专门知识逐渐形成了。在资本主义社会,为资产阶级服务的会计学是基于资产阶级政治经济学基础上的独立科学部门。

这里,我们没有根据严格的意义来使用“科学”这个名词。对资本主义会计学来说,和其他资本主义科学一样,是不能当作真正科学看待的。不过,这个问题在

① 参阅恩格斯:《反杜林论》三联版,引论第 10 页。

② 第一本有关会计核算的著作是 1458 年贝尼基特·柯特普依著:《关于商业和完善的商人》在该书第十三章中,讨论了簿记的方法——复式记账。到 1494 年即出现了众所周知的会计著作——卢卡·巴其阿勒:《账户与记账论说》即《簿记论》,但它也是巴其阿勒教学著作中的一部分。

③ 这里应该特别提到大垄断组织的出现。垄断组织的形成大约在 19 世纪和 20 世纪初。垄断组织为了控制所属成百上千的企业,为了在垄断组织间进行的深刻而剧烈的竞争中居于有利地位,它就更加依赖会计核算,近来在资本主义会计学中着重研究“合并决算表”问题就是为满足垄断资本主义要求的一种有力证明。在资本主义条件下,会计获得巨大发展首先是由于资产阶级企图借助于会计核算来攫取最大利润的结果。但是,它同时也反映了是资本主义生产日益采取社会规模的客观需要。

我们这里可以撇开不谈,因为我们只要求证明:在资本主义条件下会计核算已经在进行独立地专门研究。这就是说,它已经和其他资本主义科学一样,在整个社会科学领域中占有自己的一定地位。很明显地,能够使一门科学区别其他科学进行研究的最主要条件,就是它的对象。

著名的德国会计学者塞尔首先明确地提出会计的对象。他说:“……复式簿记只是核算私人资本……”“个别经营的财富的循环是会计的对象,并且它的任务也包括在账户中反映各种经营费用和在数量上表现经营成果。”^①美国学者佩顿也承认会计是科学。他认为:“广义说来,会计是一种科学。它要对和企业的财产和财产权的数量有关的事实进行表现和分类。”^②根据他的说法,会计的对象是个别资本主义企业的财产和财产所有权——亦即个别资本的具体运用和资本主义对于资本的所有权。综合他们的意见,资本主义会计学的对象就是:个别资本的循环;资本和资本家对于资本的所有权。那么,他们这种提法是不是正确呢?要回答这个问题必须研究马列经典著作。马克思在《资本论》第二卷曾经就资本主义簿记的研究(处理)内容作过极为重要的阐述。他说:“资本当作它的循环内部的统一,当作过程中的价值,无论是在生产领域,还是在流通领域的两个阶段……是由那种也包含价格决定或商品价格计算在内的簿记所确定,所控制的。生产的运动,特别是价值增值的运动……就是这样在观念上获得象征的映象。”^③这就是说,资本和资本的循环过程(即生产运动和价值增值运动),按照马克思的观点,是资本主义会计核算的对象。由此可以认为,塞尔等人的提法是基本正确的。

资本主义会计核算对象被正确提出并进行研究,乃是资本主义会计学业已形成一门科学的主要标志。

(关于资本主义会计是不是一门科学问题,资产阶级会计学者的意见曾有很大分歧,这种分歧一方面说明他们之中的大多数对于科学的真正含义缺乏正确了解和统一认识。另一方面也反映了许多别有用心“的学者们”在这个问题上表示的阶级偏见。例如以凯斯脱为代表的一些“会计学家们”就硬把会计说成是一种技术方法。否认它的阶级性,否认它与资产阶级政治经济学的密切联系。从而掩盖作为资本主义一门经济科学的会计核算在保护资本主义制度和保证资本主义最大利润中所起的重大作用。)

① 转引自《论会计核算的阶级性》,《工业会计》1952年第4期,第6~7页。

② 佩顿、斯蒂文森合著:《会计学原理》第3版,1918年,第3页。

③ 马克思:《资本论》第2卷,人民出版社1953年版,第143页。

马克思指出：“过程愈采取社会的规模，愈失去纯粹个人的性质，簿记——当作生产过程的控制和观念总结——就愈成为必要。所以，簿记对于资本主义生产，比它对于手工业经营及自耕农经营的分散的生产，更为必要；它对于社会共同的生产，又比它对于资本主义生产，更为必要。”^①

既然还在资本主义条件下，会计核算就已经有形成一门独立知识部门加以研究的原因和条件；那么，根据马克思这一观点，在社会主义条件下，会计核算之必须发展成为一门独立的经济科学，难道还有什么疑问吗？

实际情况也证明了我们论断的正确性。例如列昂捷夫和沙洛莫维奇两教授在其论文中写道：“在我国所形成的会计核算课程系统是由下列课程构成的。即：会计核算原理、国民经济各部门的核算、凭证检查监督、经济活动分析……”^②我们知道，这些在苏维埃条件下逐渐发展起来的新型学科是苏联社会主义先进核算实践和核算思想的理论性总结。这些学科的重要特色是它们的内部具有密切的科学关联性和统一性。它们之间的联系统一表现在“会计核算原理”^③是所有其余课程的理论基础。而“国民经济各部门会计核算”，“经济活动分析”，“凭证检查监督”则要用这些理论和方法来分别研究从事社会主义产品再生产活动的各个部门的经济现象和经济过程。这就应当得出结论说，形成这些课程相互联系的客观基础不是别的，正是由于它们具有统一的研究对象。

事实很清楚，尽管科学家们还没有总结出成为会计核算对象的那些客观现象和过程。但是，社会主义会计核算这门科学体系已经建立起来。它实际上已经沿着应当成为它研究对象的那些现象和过程向前发展。可以说，会计核算，当作社会主义必不可少的经济科学部门之一，事实上早已存在了。会计科学工作者的任务就在于正确规定这门科学的研究对象来证明它的不可争辩的存在权利。

由此可见，不是会计核算没有资格作为一门经济科学而独立存在，而是目前流行于会计学界中的不正确观点在阻碍这门科学的发展。由于上述不正确观点所引起的影响，长期以来，使得会计核算最重要的理论问题特别是这门科学对象问题的研究几乎变成了“空白点”。我们必须肯定，许多科学家在建立会计核算这门科学

① 马克思：《资本论》第2卷，人民出版社1953年版，第145页。

② 《工业会计》1953年第6期，第3页。

③ 按照我们的意见，如果“会计核算的原理”要成为“经济活动分析”与“凭证检查与监督”的理论基础，则在“会计核算的原理”这门课程中也必须阐述作为会计核算的专门方法组成部分的报表分析和凭证检查的最一般理论。

的过程中曾经付出辛勤的劳动并取得辉煌成就,但是也应该承认这门科学的发展是落后于社会主义建设的需要的。在许多理论问题的研究上,会计核算显著地落在其他社会经济科学(例如统计学)的后面。

由此可见,为了进一步创造性地发展会计核算这门科学,会计科学工作者应当对流行的有害观点进行斗争,应当纠正过去忽视会计理论研究的普遍倾向。会计科学工作者必须集中力量来讨论会计核算这门科学的对象和方法问题。目前苏联会计学界展开会计核算对象的讨论是完全及时和必要的。但是我们希望这种讨论应该最后导致会计核算这门科学的对象和方法问题的正确解决。

根据我们的看法,会计核算,正像其他一切社会主义经济科学一样,有它自己的研究对象。决定会计核算这门科学的对象,必须深入钻研和创造性地领会马列经典著作的理论,并且应该以社会主义经济发展规律的要求为依据。

正如苏联统计学家皮撒列夫同志所说:“马克思、恩格斯、列宁和斯大林的著作,早已打下社会主义核算的理论基础。我们在马克思列宁主义的宝库里能够找到有关社会主义核算的一切根本问题的答复。”^①

大家知道,马克思所谓簿记是“生产过程的控制和观念总结”,就是关于会计核算性质的根本说明。按照马克思这一观点,所谓“生产过程的控制”,是指核算应当成为管理和监督社会物质再生产的一种手段。所谓“观念总结”,“就是对生产的总的情况,均衡关系,比例关系,速度以及进程等进行了解”^②。因此,会计核算就必须密切联系它的对象——社会主义再生产的某些现象和过程——的本质,反映这些现象和过程的规律性,从而实现“观念总结”的要求。

在马克思时代,资本主义会计虽然已经向一门科学发展,但当时还没有形成一门科学(资本主义会计学的最后形成,大体上可以肯定是在20世纪20年代)^③,关于会计核算性质的这一结论,马克思主要还是从考察当时会计的实际活动对于资本主义生产所起的作用而得出的。可是这个著名的结论却已深刻地预示了会计核算这门科学在未来发展中应当研究的主要内容。

列宁、斯大林根据苏联社会主义建设的实际经验发展了马克思关于核算作用

① 皮撒列夫著:《社会主义核算理论上几个问题》,《统计译丛》第三辑,财经出版社,第70页。

② 《社会经济统计辞典》,东北财经出版社,第19页。

③ 葛尔培林、吉博主索夫教授在合著的《苏联会计学教程》中写道:“资本主义会计理论的完成是一位德国博士舍尔。”(即塞尔)——见西北书店译本第9页;而塞尔的名著:《会计学与平统表》是在1921年出版的。

和性质的看法。列宁和斯大林在谈到社会主义核算时总是和社会主义建设和社会主义现实问题联系在一起。早在1917年,列宁就着重指出核算(包括会计和统计)在社会主义建设中的重要性。列宁当时说:“社会主义就是核算,”“社会主义首先就是核算。”斯大林在联共第十三次代表大会上所作的报告中也强调指出:“……任何建设工作,任何国家工作,如果没有正确的核算,那是不可想像的。”“关于报表,同样也应该这样说,如果没有报表,任何经济工作也不能前进。”^①在这里,列宁和斯大林虽然只谈到会计核算在社会主义建设中的巨大作用,但是我们不能不认为这些提法对于决定会计核算对象也具有意义。这些提法正确地反映了社会主义向会计核算提出的重大要求。为了回答这些要求,如果不进行会计理论的深刻研究,如果不在社会主义社会建立并发展会计核算这门科学,就不可能达到目的。由此可见,列宁和斯大林的提法对于会计核算工作者是一个伟大的鼓舞力量。它将推动我们为发展会计核算这门科学而不断地付出创造性的劳动。

决定和论证会计核算的对象还必须深刻研究社会主义经济发展规律的要求。规定一门科学的对象不能凭主观意志。在社会主义制度下,会计核算之所以必须成为一门科学,它所研究的那些客观经济现象,归根到底,是由社会主义经济规律的要求决定的^②。

首先应当提到社会主义基本经济规律。斯大林同志表述这个规律的主要特点和要求如下:“用在高度技术基础上使社会主义生产不断增长和不断完善的办法来保证最大限度地满足整个社会经常增长的物质和文化的需要。”^③社会主义基本经济规律决定社会主义生产的一切主要过程和主要方面。它当然也就决定了作为生产管理手段之一的会计核算的根本任务和主要内容。

在社会主义经济条件下,发生作用的还有计划(按比例)发展的规律。这个规律的要求对于决定会计核算的对象有重大影响。根据这个规律的要求,社会必须按照计划来领导国民经济,各个生产部门必须有计划地组成一个统一的整体,各部门的发展必须遵守必要的比例;必须最合理最有效的利用物力、人力和财力。

按劳分配的规律也是社会主义生产关系下产生的特有规律。这个规律的要求

① 参阅:皮撒列夫《论会计核算理论上几个问题》一文。

② 在这个问题上,我们完全同意列昂捷夫和沙洛莫维奇两教授的论点。在他们两位的文章中就曾这样说:“会计核算的原理的重要任务,就是正确地决定和论证核算的对象和方法,这种对象和方法应该以社会主义社会的发展法则为依据。”(《工业会计》1953年第6期,第3页)

③ 斯大林:《苏联社会主义经济问题》,人民出版社1961年,第31页。

对于决定会计核算的对象也有影响。按劳分配规律要求直接按每个工作者的劳动数量和质量来分配产品。正确利用这个规律对于有计划发展经济有特别意义。

那么,上述经济规律的要求对于决定会计核算的对象究竟有什么意义呢?

根据社会主义特有的经济规律的要求,社会主义必须建立社会生产与分配的精确核算与严格监督。必须充分发挥核算对社会主义“生产控制和观念总结”的作用。这就是说,为了领导计划经济,为了实现按劳分配的原则和贯彻节约制度,借助于会计核算来加强社会产品再生产的监督和管理乃是一种客观的必要。正如列宁所说:“既然无产阶级的统治已经建立,已有保障,则实行统计(包括统计与会计——本文作者注)与监督——即到处实行普遍的包括一切的统计与监督,实行对劳动数量和产品分配的统计与监督,这便是社会主义改造实质之所在。”^①

根据以上所说,会计核算的对象大体可以划出一个范围。首先可以肯定,会计核算所研究的是社会主义社会产品再生产。

大家知道,社会主义再生产包括社会产品再生产,劳动力再生产和生产关系再生产等统一的三个方面。会计核算并不研究也不可能研究社会主义再生产的全部。与社会主义的客观要求相适应,会计实践只能反映和监督社会产品的生产与分配,亦即社会产品的再生产。因此,会计科学的研究对象也就只能是与社会产品再生产有关的经济现象和过程。在这里,应当注意到,会计核算是一门经济科学。它不能脱离社会主义生产关系来研究产品再生产,它在研究社会主义产品再生产时必须从社会主义生产关系的特点出发。而会计核算所研究的结果反过来也能提供进一步研究社会主义生产关系的具体资料。

其次,应该肯定会计核算也还不能研究社会主义产品再生产的所有方面。一切现象,包括社会主义产品再生产在内,都是“质”与“量”两个方面的统一。而会计核算却要从“质”与“量”的统一当中来研究社会主义产品再生产的量的方面。换句话说,会计核算是用数字和度量来表明社会主义产品再生产的状况、动态和它的特征。对于会计核算对象特点的这一规定是非常重要的和必要的。因为这个规定不仅符合于核算的实际情况(主要是进行量的登记、计算和分析),而且也符合社会主义经济的客观要求。前面已经指出,基于社会主义诸经济规律的要求,会计核算被赋予管理和监督社会产品再生产的职能。于是,会计核算就要能够从量的方面反映社会主义的产品再生产过程,并且能够通过量的反映来认识这一过程的特点。否则

^① 《列宁文选》两卷集,第2卷,苏联外国文书籍出版社,1949年版,第309页。