

会计改革丛书

# 会计伦理学

叶陈刚

编著

KUAIJIGAIGE  
CONGSHU  
KUAIJI  
LUNLIXUE

湖北科学技术出版社

## 《会计改革丛书》编委会

顾问：杨时展 何福林 易庭源 廖文田  
陶德雄 郭道扬 杨守煦 李贵斌  
方正生 李成章

主编：贺茂清 叶陈刚

副主编：谭金崇 张兆国

编委：（按姓氏笔画为序）

丁昌钧	王定华	詹海彬	叶陈刚
乔士善	刘选江	李克家	李裕贤
严能焕	吴同兴	肖修广	余志海
陈寿明	邹定贵	张兆国	周书法
胡昌高	贺茂清	高进迪	曹汉堂
梅琳昉	谭金崇	蔡凤池	戴述言

## 《会计改革丛书》序

党的十三大以后，中国会计面临了两个问题：

(一) 从理论到实际，中国会计如何为发展中国的社会生产力服务？

(二) 在会计理论上，如何克服僵化思想，不使许多在社会主义条件下有利于发展社会生产力的东西，被当作“资本主义复辟”，加以反对？

科学技术的现代化，是四个现代化的关键。党的十三大政治报告指出，科学技术的发展，管理水平的提高，关系到我国现代化的进程。会计既是一种科学技术，又是一种管理方法。对我国的现代化，有双重的意义。中国的会计应如何现代化，使其能更好地为发展我国的社会生产力服务，实在是一个十分迫切的问题。

今天，管理上不去，我国的经济工作很难上得去，已为举国上下所公认；而会计上不去，管理必然只能上不去，则往往闻者瞠目。环顾全球，未有经济发达之国而会计落后的，亦未有会计落后之国而经济能发达的。历史地看，我国多个王朝的财计工作一乱，贪污不治，贿赂公行，这个王朝必然也跟着就乱；国家要治，也非狠抓财计制度不为功。中国今日，可说正处在可乱可治的边际上。会计关系国家的兴、衰、治、乱如此；我国的社会主义现代化迫切需要现代化的会计为它服务又如此，而我们国家对会计的认识和会计科学的水平，却远远跟不

上，实在不能不引人关切。

《会计改革丛书》正是为这一目的而推出的。

《丛书》的作者们大都是学有专长，曾经多次发表过会计论文的青年朋友们，他们思想敏捷，很少包袱。他们所探索的是我们的先人们注意所不及却不容许我们今天再疏忽的领域。《丛书》第一集的八种中，既有有关决策会计、股份会计、责任会计、财务管理、会计工作管理等有关当代会计问题的热门著作，亦有会计伦理学、会计模式、会计理论等也许会继郭著会计史之后面向世界、问鼎世界的“超前”作品。这种初生牛犊一往无前为富国利民而拼搏的精神，正是改革与现代化所需要的时代精神，是很珍贵的。《丛书》的好多种，尚在分头定稿之中，未及遍读，作者和编者再三强调质量，也深获我心。因为之序。

杨时展

1988年夏

## 编者献辞

当今中国的经济体制改革，正强有力地冲击着社会经济领域的各个方面，改变着我国经济运行的基本格局。这一变革，对于我国的会计工作、会计理论，以及会计教育事业的影 响是极其深刻的。中国会计究竟向何处去？中国会计如何顺应历史潮流在改革中腾飞？这是时代向我们提出的重大课题。也是目前中国会计改革务必要解决好的重大问题。为此，我们满怀信心地推出《会计改革丛书》，敬献给广大读者，决心与您齐心协力，共当会计改革重任。

在今天信息主宰世界的时代里，大千世界，瞬息万变。随着系统化经济、信息化经济、科学化经济的发展，现代会计将从根本上突破传统会计的范围，跨入一个多学科同步运行、各经济职能部门联合发生作用的新的控制轨道。一个现代科技、现代经济控制及现代会计并驾齐驱、相辅而行的宏观控制体系，将在社会经济控制工程中发挥主导作用。当今，我们必须用现代会计思想去思考问题、认识问题和解决问题，用现代会计控制方法去衡量、评价改革的经济效益。致力于会计改革的学者和会计工作者要立足我国社会主义初级阶段改革和开放的 社会实践，善于运用现代科学研究方法，广泛吸收国外会计、财务工作的先进技术方法和其他学科的研究成果，设计最优会计控制模型，逐步建立以提高经济效益为目标的企业会计模式和会计事务管理模式。《会计改革丛书》将在这些方面进行

探索性研究，全心全意为会计改革和会计现代化建设服务。

我们清楚认识到，中国的会计改革，必须充分考虑我国的实际情况，而为了适应改革开放的需要，又要放眼世界。从国内方面讲，当前应解决好重新认识和改造过去那一套建立在产品经济基础上的会计理论、方法体系问题，为计划产品经济型会计向有计划的商品经济型会计转轨变型提供理论依据；就面向世界而论，借鉴世界各国行之有效的经验，深入研究企业实行承包、租赁等经营责任制，发展横向经济联合，试行股份制、破产法后的宏观与微观财务会计机制，不仅使会计适应经济改革开放的需要，而且通过会计自身的改革，使我国会计的发展赶上并超过世界先进国家的水平，以便促进我国经济改革的进一步发展与完善。

《会计改革丛书》试图以改革、开放的精神，以勇于迎接各种挑战的气概，以“全方位、多角度、深层次探讨会计改革”为宗旨，力图加速我国会计科学的现代化，为促进我国经济昌盛做出贡献！在中国会计历史发展的关键时刻，竭其绵薄，以尽“匹夫之责”，并迫切希望海内外同仁支持、指教。

**《会计改革丛书》编委会**

1988年4月于武汉

# 目 录

<b>第一章 总 论</b> .....	( 1 )
第一节 会计伦理学的对象.....	( 1 )
第二节 会计伦理学的任务.....	( 6 )
第三节 会计伦理学的研究方法.....	( 7 )
<b>第二章 中外会计道德</b> .....	( 10 )
第一节 我国的会计道德.....	( 10 )
第二节 国外会计职业道德.....	( 17 )
<b>第三章 会计道德的特点、职能和作用</b> .....	( 23 )
第一节 道德和共产主义道德的基本内容.....	( 23 )
第二节 会计道德的特点.....	( 29 )
第三节 会计道德的职能.....	( 35 )
第四节 会计道德的作用.....	( 39 )
<b>第四章 会计道德规范体系</b> .....	( 45 )
第一节 会计道德基本原则.....	( 45 )
第二节 会计道德规范.....	( 49 )
第三节 会计道德范畴.....	( 74 )
<b>第五章 会计道德现象</b> .....	( 92 )
第一节 会计道德行为.....	( 92 )
第二节 会计道德品质.....	( 103 )
<b>第六章 会计道德活动</b> .....	( 108 )
第一节 会计道德评价.....	( 108 )

第二节	会计道德教育	.....	(117)
第三节	会计道德修养	.....	(122)
<b>第七章</b>	<b>会计道德与会计法的关系</b>	.....	<b>(131)</b>
第一节	会计道德与会计法	.....	(131)
第二节	会计道德与会计制度	.....	(136)
第三节	会计道德与会计改革	.....	(140)
[附录一]	(美)科克、温克尔论职业道德	.....	(149)
[附录二]	主要参考文献	.....	(167)
后记	.....	.....	(168)



# 第一章 总 论

社会主义会计伦理学是研究社会主义制度下会计领域内的道德现象及其发展规律的学科，是马克思主义伦理学的组成部分。学习和研究会计伦理学，不仅对培养会计当事人<sup>①</sup>高尚道德品质和行为，促进会计科学的发展，推动会计改革的深入进行，而且对丰富和发展马克思主义伦理学，建设我国社会主义初级阶段的物质文明和精神文明，都具有十分重要的现实意义和深远的历史意义。

会计伦理学的内容丰富，有其自身的结构和体系。为了正确地理解和把握会计伦理学的基本理论，有必要先阐述会计伦理学的对象、任务和研究方法。

## 第一节 会计伦理学的对象

### 一、伦理学与道德

伦理学是人类知识体系中一个最古老而又引人入胜的领域。公元前5世纪至2世纪的古代中国就有“人伦”、“道德”、“伦类以为理”等的说法，并出现《论语》、《墨子》、

---

<sup>①</sup>会计当事人是指与会计发生联系的所有人们，包括会计理论研究及教学人员、会计实务工作人员、会计事务管理人员，以及其他与会计有工作关系的各行各业人员。

《孟子》、《荀子》等具有丰富伦理思想的著作，秦汉之交，产生了“伦理”概念，出现了《孝经》、《礼记》等伦理著作。但长期以来中国的伦理学内容与哲学、政治教育结合在一起，直到近代才分化成独立的学科。在西方荷马时代，德谟克里特和柏拉图开始了对伦理道德的研究，公元前4世纪，古希腊哲学家亚里士多德在雅典学园讲授关于道德品性的学问，创造新名词“Ethika”，即伦理学，写出《尼可马克伦理学》等专著，从此以后伦理学作为独立的学科在欧洲各国不断地得到发展。

关于伦理学的定义，在历史上人们从不同的角度做过多种解释和说明。亚里士多德认为伦理学是研究善和善的终极目的即至善的科学。中世纪经院哲学家阿柏拉德认为伦理学主要是研究心灵的善恶意向的科学。18世纪法国唯物主义者爱尔维修和19世纪德国唯物主义者费尔巴哈都认为伦理学是“达到幸福的科学”。墨格尔则表示他的伦理学就是法哲学。边沁和穆勒从功利主义出发，认为伦理学是“求得最大幸福之术”。此外，也有人认为伦理学是“人生理想之术”。在中国伦理思想史上，从古代的孔丘、孟轲直至近代的康有为、梁启超都把研究道德诸问题视作己任。他们有的认为道德学（即伦理学）是关于人性善恶的学问，有的认为是关于天理人欲的学问，有的认为是王霸义利的学问，或人生理想的学问。上述很多说法颇有价值，但没有对伦理的定义给出科学的回答。马克思主义认为，科学的伦理学是通过对道德现象的全面研究，揭示道德关系的矛盾，指出道德的本质、特点、作用及其发展规律的科学。

道德二字最初是分开使用的。“道者，路也”，古人以“道”表示事物发展变化的规则、规律，做人做事的道理和规

矩；“德者，得也”，古人把认识了“道”内得于己，外施于人，称之为“德”。战国末期的荀况将二字连用，这以后就延续下来。在当今社会，所谓道德指的是人类生活中特有的、由经济关系决定的依靠人们的内心信念和特殊社会手段维系的，并以善恶进行评价的原则规范、心理意识和行为活动的总和。

在现实生活中，人们常常把“伦理”、“道德”两个概念相互混用，有时甚至联在一起叫“伦理道德”，用以说明道德现象。其所以如此，一方面是因为两者的涵义相近，都有风俗、习俗、性格等意思；另一方面是因为作为科学概念，两者有相互交错的部分。伦理学包含道德规范的内容，这些与道德有直接联系。道德本身包含道德思想的内容，这便是一种尚未展开的伦理学。但从科学研究的角度讲，两者不能混淆，必须严格区别开来：伦理学是研究道德的科学，而道德则是伦理学研究的对象。在哲学上，人们将研究道德的伦理学称为道德哲学。

## 二、会计伦理学的定义

如何定义会计伦理学呢？会计伦理学是一门职业伦理学。但它与人们常说的会计职业道德有所不同。“会计职业道德”一般是指以通俗、具体的职业守则、章程、职权条例、岗位责任制等表示的会计职业行为规范。而会计伦理学不仅仅局限于会计领域的职业道德规范，它是用一系列概念、规范体系、活动体系等对会计道德的发生、发展及其作用进行系统的理论研究和表述，使之或为论述会计道德问题的理论和学说。简言之，会计伦理学是研究会计道德本质及其发展规律的科学。

应该看到，会计伦理学是会计学与伦理学相结合的一门新兴的边缘科学，同时它还要涉及哲学、美学、心理学、社会学

等学科的知识，具有较大的综合性。会计伦理学把长期以来会计活动中的道德现象理论化、系统化。它既是会计当事人衡量自身道德价值的尺度，又是调节会计当事人职业道德行为的科学。

### 三、会计伦理学对象

会计伦理学有其自身特殊的研究对象，这就是会计活动中的道德现象。会计伦理学就是通过对会计活动中道德现象的全面研究，科学地揭示会计道德本质、作用及其发展的客观规律。

马克思主义伦理学原理告诉我们，会计活动的道德现象，是会计工作领域内道德关系的具体表现。道德关系是被经济关系决定的一种个人与个人、个人与集体之间的社会关系。恩格斯说过：“人们自觉地或不自觉地，归根到底总是从他们阶级地位所依据的实际关系中——从他们进行生产和交换的经济关系中，吸取自己的道德观念。”<sup>①</sup>这表明，道德关系是随经济关系的改变而改变的。相对于经济关系，它是第二性的。而道德意识、原则、规范则是人们对这种道德关系的认识和反映。所以，道德关系又是道德意识、原则、规范的客观基础。社会主义制度下会计道德关系是由社会主义经济关系所决定的，按照共产主义道德观念、原则、规范形成的，体现在会计当事人之间，会计当事人与其他社会成员之间以及会计当事人与国家、集体、社会之间的特殊的社会关系。反映这种道德现象是多方面的，包括会计道德意识现象、规范现象和活动现象。会计道德意识现象是指会计当事人的道德思想、观点和理论体

<sup>①</sup>恩格斯：《反杜林论》，《马克思恩格斯选集》第3卷，人民出版社1972年版，第133页。

系。会计道德规范现象指的是评价和指导会计当事人职业道德行为善恶的准则。会计道德活动现象则是指会计当事人按照一定的善恶观所进行的会计道德评价、教育、修养和行为。这些会计领域的道德现象，就是会计伦理学所要研究的对象。

应该看到，会计道德就其适用范围而言，可分为会计职业道德和社会会计道德。前者是在会计人员中间倡导推行的会计行业的行为道德，作为调整会计人员行为的准则和规范，它是会计人员在职业生活中的社会关系的反映。而后者则要求不能仅仅将会计道德视为职业道德，而应看作是社会道德的组成部分，以便社会公众能理解、接受、遵守会计道德，监督其实施。会计道德之所以产生、存在，是有其客观和主观原因的。一方面，会计行为的出现是会计道德产生的客观条件，会计行为具有悠久的历史，据考证，在人类史前时期蒙昧时代中级阶段“旧石器时代中、晚期，人类最初的会计行为——原始计量、记录行为已经发生了”<sup>①</sup>。那时候的人们通过计量、记录方式去了解劳动耗费和劳动成果的实际情况，本身就体现了会计道德的最初要求。可以说，自会计行为出现之日起，会计道德就产生了，只是长期以来尚未为人们所认识、重视罢了。另一方面，对会计职业关系的能动认识是会计道德产生的主观条件。在会计实践中，会计当事人不可避免地要与许多方面发生关系，从而产生这样或那样的矛盾，这个时候就有必要通过道德思想、道德原则和规范来解决，并借助道德评价、道德教育和道德修养去克服和避免各种矛盾的出现。一言以蔽之，会计道德的产生和发展是历史的必然，是不以人们意志为转移的。也正是由于这个原因，我们必须把会计道德作为对象来开展会计伦理学的研究。

<sup>①</sup>郭道扬：《会计发展史纲》，中央广播电视大学出版社1984年版，第12页。

## 第二节 会计伦理学的任务

### 一、会计伦理学的基本任务

在阶级社会，会计伦理学是阶级意识的具体表现。因为，不同社会制度下的会计伦理学是为不同的制度和阶级服务的，它们肩负着不同的任务。社会主义会计伦理学作为马克思主义伦理学的一个分支，是无产阶级进行会计管理的道德理论，是用以调整会计道德关系的理论工具。其基本任务是不断探索、揭示社会主义会计道德的形成和发展规律；制定切合实际的具体规范，开展会计道德教育，提高会计当事人道德水平，为发展和丰富马克思主义伦理学，为建设社会主义和共产主义事业服务。

在现阶段，会计伦理学的基本任务体现了社会主义精神文明建设的根本任务的要求，这就是“适应社会主义现代化建设的需要，培育有理想、有道德、有文化、有纪律的社会主义公民，提高整个中华民族的思想道德素质和科学文化素质。”<sup>①</sup>同时，加强社会主义会计伦理学的研究，开展社会主义会计道德的建设，本身就是社会主义精神文明建设的一个重要组成部分。

### 二、会计伦理学的具体任务

1. 批判和清除会计领域中旧的道德影响和不正之风，树立良好的社会主义会计道德风尚。在我国，由于人民共和国是在半封建半殖民地的旧中国基础上建立起来的，封建思想、资产阶

<sup>①</sup>《中共中央关于社会主义精神文明建设指导方针的决议》，人民出版社1986年版，第5页。

级思想、旧的道德观念及落后意识等不会自行消逝，旧的非道德行为在会计工作中时有发生。特别是十年动乱时期，使社会风气遭到破坏，道德水准下降，会计领域中腐朽的道德观念和道德行为泛滥起来，少数会计当事人贪赃枉法事情屡有发生。近年来，随着改革和开放的深入发展，人们的生活方式、思维方式和道德观念在不断改变。但有个别会计当事人假借改革名义谋取私利，有的甚至混淆视听，违法乱纪，为知法犯法者制造理论根据，出谋划策，造成人民财产和社会财富的巨大损失。会计伦理学的当务之急，就是要大力加强会计道德的宣传，努力提高会计当事人的道德水平，树立良好的会计道德风尚，保证、促进我国经济体制改革和会计改革的健康、稳步发展。

2. 增强会计当事人明辨是非、善恶能力，提高他们会计道德修养的自觉性。会计当事人要能够对会计工作的道德行为作为评价和判断，要以社会主义制度下的会计道德原则和规范作为会计工作中判断是非、评价善恶的标准。要通过宣传、教育等方式，使会计当事人把握会计伦理学的基本理论、要求和标准；要明白在会计工作中哪些可以做，该怎么做，哪些不能做；还要懂得提高会计道德修养的重要性，将自己造就成具有高尚道德情操的会计当事人。

### 第三节 会计伦理学的研究方法

掌握科学的研究方法，对开展会计伦理学的研究是至关重要的。总的说来，研究会计伦理学，要坚持以辩证唯物主义和历史唯物主义为总的指导原则。

具体方法有：

## 一、历史与辩证相统一的方法

会计领域中的道德现象和道德关系是与一定的社会历史条件相联系而存在的，它要受一定社会经济关系的影响，一定阶级政治、法律制度的制约，不同领域社会意识形态和传统习惯的影响。因而，研究社会主义会计道德现象和道德关系，必须与社会主义的历史发展条件相联系，这样才能认识社会主义会计道德产生、发展的规律性。与此同时，会计伦理学研究的会计道德现象、道德准则和道德行为总是处在不断运动之中，处在具体的历史进程之中，特别是随着改革的不断的发展，会计道德观念和道德规范也处在更新发展之中。所以，我们必须运用联系、全面、发展的观点去研究社会主义会计道德，并把它理解为会计当事人之间以及会计当事人与其他方面社会成员之间的社会联系形式。

## 二、理论与实践相结合的方法

在这里，所谓理论与实践相结合就是要用马克思主义的道德理论来指导会计伦理学的研究，联系会计实践客观、具体地研究历史和现实的会计道德现象和道德关系，从中把握、认识社会主义会计道德的发展规律性，探索、研究社会主义阶段反映在会计道德意识、道德行为、道德现象、道德关系上的各种新情况和新问题，以便完善会计伦理学体系。还应看到，会计伦理学本身就是理论知识和行为准则相统一的学科。其重要性不仅表现在它的理论性上，更主要表现在它的实践性上。因此，理论与实践相结合的另一面，是指要以社会主义会计道德原则和规范为准则，指导自己在会计工作中的职业行为，并在会计道德实践中不断总结、分析、提高，从而加强会计伦理学的



### 三、阶级分析的方法

这是各门社会科学研究的基本方法，研究会计伦理学也要运用这一方法。会计工作涉及面广，深入到社会经济生活的各个方面，会呈现各种复杂的情况。会计伦理学要透过复杂的会计现象抓住本质，揭示社会主义会计道德关系及其矛盾发展的规律性，就要运用阶级分析的方法对会计领域的道德现象和道德观念加以研究。当然，运用阶级分析的方法，并不是把阶级划分作为简单的道德评价标准，而是将其作为“基本线索”去分析会计道德现象，认识、思考会计道德本质，揭示会计伦理学所体现的阶级行为与阶级利益。对于历史上存在过的会计道德和当今资本主义国家的会计道德，我们要遵循古为今用、洋为中用的原则加以批判地吸收和消化，以建立科学的社会主义会计道德体系。

除了上述几种基本方法外，在会计伦理学研究时还必须运用其他一些方法和手段，如归纳与演绎、分析与综合、系统方法与控制方法等。