

会计核算原理

〔苏〕瓦·符·巴里
雅·符·索科洛夫 合著

王立才 吴静媛 王英华 译



中国财政经济出版社

会计核算原理

瓦·符·巴里 著
(苏) 雅·符·索科洛夫

王立才 吴静媛 王英华 译



中国财经出版社

110/3608

В.Ф.ПАЛИЙ
Я.В.СОКОЛОВ
ТЕОРИЯ
БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА

СРИНАНСЫ И СТАТИСТИКА, 1984, МОСКВА

本书根据苏联财政与统计出版社 1984 年版译出

会计核算原理

瓦·符·巴里

(苏) 著

雅·符·索科洛夫

王立才 吴静媛 王英华 译

*

中国财政经济出版社 出版

中国财政经济出版社 激光照排

(北京东城大佛寺东街 8 号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

北京印刷一厂印刷

*

850×1168 毫米 32 开 10.25 印张 244000 字

1989 年 11 月第 1 版 1989 年 11 月北京第 1 次印刷

印数: 1—4100 定价: 3.40 元

ISBN 7-5005-0194-3/F·0168

译者的话

对于苏联的会计核算,我们在50年代曾有较多的介绍和报导。本书是根据苏联80年代颁布的最新教学大纲编写的,与50年代的《会计核算原理》比较,无论在形式方面,或在内容方面,都有很大的变动。

第一,著者批判了苏联会计理论界以前出现的法律学派和经济学派的观点,认为他们共同的缺点就是失之于片面:法律学派忽视了社会生活中的经济基础,而经济学派则忽视了社会生活中的上层建筑。所以本书的著者强调指出:会计核算既要反映构成经济活动的各种经济业务和事实,也要反映经济生活中的各种法律关系;从凭证到报表的任何会计行为,都要以有关的规章条例为依据;在经济活动中,尤其要特别重视物质责任问题。

第二,在本书中,对于很多问题都是用控制论、系统论和信息论的观点阐述的。虽然有些地方值得商榷,但毕竟提出一些新的论点,可供参考和研究。

第三,本书简单地叙述了会计核算的历史。从卢卡·帕秋里起,经过彼得大帝的改革、十月革命、第二次世界大战、直到目前为止,概略地介绍了会计核算的发展历程以及苏联会计理论界的主要派别、代表人物、目前的状况和未来的展望等等。通过本书的介绍,可以了解苏联会计核算发展的概况和应该进一步深入研究的理论问题。

最后,著者号召苏联的会计学家广泛研究国外关于会计核算

的理论观点和实践经验。显而易见,闭目塞听或夜郎自大,都是科学研究中的消极因素。

经济改革对会计提出了越来越高的要求。我们也应多开辟一些理论信息的供应渠道,以保证会计理论的迅速发展。

译者

一九八六年十二月五日

目 录

前 言	(1)
第一章 会计核算的属性和职能	(3)
第一节 经济核算	(3)
第二节 核算在经济活动管理中的作用	(14)
第三节 会计核算的信息职能	(20)
第四节 会计核算的监督职能	(27)
第五节 会计核算的任务	(32)
第六节 会计核算与其他科学的关系	(34)
第二章 会计核算的对象	(42)
第一节 会计核算的对象	(42)
第二节 作为会计核算对象的经济业务和事实	(49)
第三节 会计核算对象的定义	(52)
第四节 会计核算系统的使用范围和对该系统所提出的 要求	(55)
第三章 会计核算的方法	(60)
第一节 会计核算的方法和方式	(60)
第二节 会计核算系统	(69)
第三节 会计核算的基本程序	(75)
第四节 会计核算中的模式	(86)
第四章 信息相互联系的反映和总括	(93)
第一节 反映信息的平衡法	(93)
第二节 会计核算帐户	(98)
第三节 信息的复式反映	(106)
第四节 会计核算帐户的对应关系	(121)

第五节	会计核算系统中信息的总括	(129)
第六节	帐户中信息的分解	(135)
第五章	计价和日常会计核算	(147)
第一节	会计核算对象的计价	(147)
第二节	计价和成本计算	(151)
第三节	预付资金的日常会计核算模式	(154)
第四节	费用和成果的日常核算模式	(160)
第六章	会计核算帐户的分类	(182)
第一节	帐户按其经济内容的分类	(182)
第二节	帐户按其结构和用途的分类	(188)
第三节	资产负债表帐户和资产负债表外帐户	(196)
第四节	会计核算帐户计划	(199)
第七章	原始观察和凭证编制	(207)
第一节	观察的方法和资料的原始反映	(207)
第二节	凭证中原始资料的反映	(212)
第三节	盘存	(218)
第四节	原始核算	(220)
第八章	会计核算形式	(225)
第一节	会计核算形式的本质	(225)
第二节	帐簿	(228)
第三节	会计核算形式的种类	(235)
第四节	会计核算形式的实际运用及其发展前途	(246)
第九章	会计报表中信息的总括	(255)
第一节	报表的本质和意义	(255)
第二节	会计报表和资产负债表	(258)
第十章	会计核算的实践活动	(265)
第一节	苏联会计核算的法规	(265)

第二节	会计核算的组织	(273)
第三节	会计核算的信息保证	(281)
第十一章	会计核算理论的发展和完善	(294)
第一节	在资本主义以前的各个社会发展阶段中会计核算的产生和发展	(294)
第二节	资本主义制度下的会计核算	(296)
第三节	我国会计核算的发展	(304)
第四节	马克思列宁主义经典作家论会计核算的发展。社会主义制度下的会计核算	(307)

前 言

1983年根据新的教学计划为全国1737个“会计核算与经济活动分析”专业的学生制定了《会计核算原理》教学大纲。本教科书完全符合新的教学大纲的要求,阐述了会计核算各个基本范畴的理论和内容及其在现代经济和组织技术条件下的进一步发展,指出了理论知识对于会计核算实践及其组织和方法的进一步发展所具有的重大意义。

从历史上和逻辑上对各个会计范畴和会计现象进行分析,是编写本书的基础。本书系统地阐述了会计核算原理,并在自动化管理系统的条件下,与利用电子计算机加工经济信息(会计资料)的组织方式保持密切的联系。会计核算理论问题的研究,与政治经济学、经济控制论、数学和其他科学也有密切的联系。作者很重视苏联高等教育部所推荐的方法,在教科书中包括一些需要研究的问题,批判了资产阶级观点和陈旧理论,这样会便于掌握这门课程的各种理论问题。

在1983年的教学计划中,对《会计核算原理》规定了辅导课和实习课。在辅导课上可以讨论和巩固会计核算原理的最重要的概念;在实习课中,学生在处理具体的情况和问题时,可以清楚地看到会计核算方法的实用性质,并深入了解与之有关的各种理论问题。

辅导课的一般题目:会计核算的属性和职能,会计核算的对象和方法,会计核算中各种信息的复式反映和平衡总括,会计核算中

的价值计量,会计核算帐户的分类,会计核算中的原始观察。

实习课的一般题目:经营资金的分类(按种类和来源),资产负债表,帐户和复式记帐,总分类核算和明细分类核算,主要经营过程的日常会计核算,凭证编制和盘存,帐簿和会计核算形式。

教科书中的图表只供教学之用,必须结合教科书的内容细致地进行研究。在每章之后都列举该章所阐述的范畴和概念,用来复习各种基本定义。也提出了一些问题,以便在辅导课和实习课上进行讨论,这会有助于贯彻主动的学习方式。

企业的名称和数字都是假设的。

本书第一(第六节除外)、二、四、五、六、七、九各章以及第三章的第一节和第二节是由瓦·符·巴里教授编写的;第八、十、十一各章以及第一章第六节、第三章第三节和第四节是由雅·符·索科洛夫教授编写的。

第一章 会计核算的属性和职能

第一节 经济核算

经济核算的定义和内容 社会生产是由数目庞大而又种类繁多的生产单位所构成的一个复杂的综合体,由各种生产关系联系在一起的人们在这些生产单位中进行劳动。社会生产要求参加生产的人员协调地进行工作,也就是需要管理这些单位的经济活动,而管理则是一系列的前后连续的过程:取得信息^①(关于管理对象的各种资料),通过决议,执行决议,监督决议的执行情况和评定决议的执行结果。

经济活动的管理,主要是借助于经济资料进行的。根据管理职能的不同,可分为计划资料、定额资料、核算资料和分析资料。核算资料能够表现经济活动的实际状况,它是在经济核算体系中产生和提供的。因此,经济核算是社会生产管理的必要职能。

经济核算的第一步就是观察经济活动的各种事实和现象。观察这个概念的涵义就是有目的地对客观现实进行理解,而这种目的则是由观察人员所负的任务决定的。在观察过程中,我们基本上是从质量方面研究观察的现象。但只从质量方面进行研究还不

^① “信息”实质上就是在人们之间、人与机器之间以及机器与机器之间互相传递和交换的各种资料。

能充分满足监督和管理经济活动的需要。通过观察所得到的资料,例如,“收到货物”,或“收到钢铁”,甚至“收到某种牌号的钢铁”等等,并不能完全满足管理的需要,最低限度还必须了解收到钢铁的数量、它的重量、钢板的规格、个数或件数等等。所以经济核算除对经济活动的各种事实和现象进行观察以外,还必须进行计量,以确定它们的数量指标。在经济核算中,从质量上和数量上说明经济活动的各种事实和现象,已经成为不可分割的统一整体,保证管理部门对于核算对象能有各种必要的资料。

在管理过程中,核算资料要按规定的时间和地点进行传递。各个管理部门在或长或短的时间内要利用核算资料进行决策。所以,通过观察和计量所得到的资料要进行和保管,要登记那些从数量和质量方面说明经济活动各种事实和现象的资料。按一般的理解,核算就是对实际存在的各种事实和现象进行观察、计量和登记。在经济核算中,通过这些步骤就能得出关于经济活动的原始资料。

既然观察和计量是各种事实和现象的数量表现和质量表现的统一,那么,可以肯定,经济核算就是从数量和质量方面说明经济活动,以便进行管理和监督。表现经济活动个别事实和现象的资料,只能用来管理简单的经济行为,但经济核算的内容是非常广泛的,它要保证积累各种事实和现象的资料,以便查明它们之间的相互关系,研究它们相互作用的规律,从而成为能够表明社会生产(或其各个项目)发展状况的信息。

为了管理经济活动,还要利用另一种核算资料,以便能对社会生产过程的发展提供新的认识。这种资料是由经济核算部门在对原始资料进行加工(积累、归类、汇总、重新计算等等)过程中形成的。因此,对于经济核算可以得出下列的定义:它是对经济活动的各种事实和现象进行观察、计量和登记以及对经济信息进行加工

和传递的整个系统。这个系统是管理社会生产所必要的。

经济核算的产生和发展 经济核算是社会生产所固有的管理职能。在原始公社萌芽状态的社会生产方式中，在公社的主要经济业务和直接经济关系方面就已经产生了最简单的核算。马克思曾指出：“在远古的印度公社中，已经有一个农业记帐员”^①，他是由整个公社雇用的。为了整个公社的利益，必须管理整个的生产，因而使公社必须设置和雇用专人来处理公社经济的核算。

在奴隶社会中，生产力的发展刺激了商业和高利贷的发展，大量的财富都集中于教堂、酋长和军事首领的手中，出现了规模较大的经济，所有这些都要求改进经济核算。核算是按实物处理的，结算要按货币单位处理，因而出现了条理清晰的帐表，也产生了收入、支出和财产目录等概念。

尽管已经出现了社会核算——各种赋税的核算，建筑公共房屋和建筑物的费用的核算——的萌芽，但经济核算并不能超出个体经济的范围，它保证了奴隶主、商人和高利贷者的利益。

随着社会分工的发展，奴隶制度的解体和向封建社会生产方式的过渡，产生了封建社会的经济结构——大规模的自然经济和众多的个体商品生产者，因而也改变了经济核算的性质。在个体的自然经济中，不存在有组织的核算。关于经济状况的各种必要的资料，很容易留在记忆中，甚至在发展商品生产的情况下也没有改变小商品生产者（农民，小手工业者）的这种状况。马克思曾指出：“单个商品生产者仅仅用头脑记帐（例如农民；只有资本主义农业，才产生使用簿记的租地农场主），或者仅仅在他的生产时间之外附带地把收支、支付日等等记载下来……”^②。

① 《马克思恩格斯全集》，第24卷，第151页。

② 《马克思恩格斯全集》，第24卷，第151页。

经济核算成为管理个体经济(家族、封建领地、寺院)的工具,但这时它却冲出了个体经济的范围,具有社会核算的规模。这是一种非常独特的核算。由于出现了商品货币关系,因而在历史上也产生了一定的社会核算体系。列宁曾指出了这一点:“个体生产者供他人消费的产品只有采取货币形式,就是说,只有预先经过质量和数量两方面的社会计算,才能到达消费者手里,才能使生产者有权获得其他社会产品”^①。商品生产的前提,就是通过市场对社会生产和社会需要的结构和数量进行价值核算。每次交易都要进行核算,而且它还分散于众多的交易参加者之间。这样一来,在商品生产中,核算已成为各种经济关系的不可分割的组成部分。

由于商品生产的发展和银行资本的产生,在中世纪也出现了独特的核算方法——复式记帐和资产负债表。这此方法能够监督投入事业中的资金的运动,并查明取得的利润,因而产生了会计核算。

在资本主义制度中,经济核算具有新的任务和内容:必须核算资本的循环以及剩余价值的创造和占有。只有通过专门组织的核算体系,才能了解这些过程。在核算体系中,要能记载和总括各个单独的资本主义经济单位中关于资金变动的所有各种事实的资料。马克思强调指出:“资本……作为……过程中的价值,……只是以计算货币的形态,观念地存在……,这种运动是由……簿记来确定和控制的。这样,生产的运动,特别是价值增殖的运动,……

^① 《列宁全集》,第1卷,第385页。对于 yrem 这个词,在《马克思恩格斯全集》和《列宁全集》的译本中,译为“计算”,也有时译为“统计”。在50年代初期,由苏联会计专家、中国会计工作者和翻译人员长时间地研究,决定译为“核算”。这是“会计核算”这个术语的由来。所以在本书中,除引文以外,一律译为“核算”。——译者注。

获得了反映在观念中的象征形象”^①。

全面地和连续地处理会计核算,使它成为个人资本和个人利润的完善的核算体系,这对资本主义经济的管理是客观必要的。由于银行和信贷体系的发展,因而有可能按社会的规模来核算资本的运动。资本运动的会计核算表现出明显的阶级性,它是欺骗劳动者的工具。在会计核算中隐瞒了关于资本主义利润的真实来源的资料,其方式是掩盖资本家剥削雇佣劳动和占有剩余价值的事实。同时它又服务于实现资本主义生产和管理的合理化以及最大限度地提高剩余价值。除此以外,资本家手中的会计核算也是歪曲和掩盖真实利润数量的工具。

随着资本主义生产方式的发展,逐渐形成了国家经济。需要对全国的财富、社会总产品和全国的收入进行核算,也需要从其他许多方面来表现全国的社会生产。很早以前就曾调查全国的户口、财产的价值、牲畜的头数等等,出现了财产登记、企业注册和对产品的生产进行广泛的调查,于是产生了统计核算(或简称统计),它能提供关于广泛的社会现象及其相互关系和发展规律的资料。

在19世纪末和20世纪初期,出现了生产业务核算,也广泛地把它叫做业务技术核算,或简称业务核算。随着科学技术的进步、生产结构的发展、大型和超大型企业的出现、劳动的进一步分工和专业化以及传递装置和流水作业的广泛应用,使生产、供应、销售和其他业务的管理大大复杂起来。再象以前那样管理生产过程和经济业务(亲自巡视和观察)是不可能的,必须通过信息进行管理,这样才能顺利地促进生产过程的进行和有效地管理各项经济业务。业务核算是资本主义生产合理化的产物,它能提供为管理具体的经济业务所必要的信息,有助于提高劳动强度和加强对工人

① 《马克思恩格斯全集》,第24卷,第151页。

的剥削。列宁曾把这种制度之一叫做压榨血汗的科学制度。

由此可见,社会生产的发展使经济核算分为三种形式:业务核算,会计核算和统计核算。

马克思和列宁论经济核算的历史制约性 经济核算的发展史证明核算的内容不断扩大,核算的方法和组织形式也在不断地完善和复杂化,所有这些都是与社会生产力和生产关系的发展有关的。经济核算既成为社会生产的一项管理职能,在历史上必然受到社会生产方式的制约,并为管理经济活动的统治阶级的利益服务。因此,必须用阶级的观点来研究经济核算的目的、任务和内容,而所有这些都取决于社会生产方式,都是由统治阶级决定的。列宁在《国家与革命》中曾特别强调经济核算的这个特点。他把社会主义核算看做无产阶级专政的组成部分,认为它是镇压资产阶级和把共产主义第一阶段“安排好”的手段。他指出:在社会主义革命胜利后,必须对资本家们组织这种核算和监督,无论如何不能动摇,并要求:进行统计并以寄生虫、老爷、骗子手等等“资本主义传统的保护者”实行监督……^①

经济核算的发展与社会的发展密切相关,并取决于后者。因此,马克思指出:生产“过程越是按社会的规模进行,越是失去纯粹个人的性质,作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要”^②。

资本主义及其高级阶段——帝国主义,促进了经济核算的完善和发展。但在资本主义条件下,经济核算无论过去或现在都不可能包罗万象的统一体系。它完成资本主义管理的职能,而资本主义管理的目的是要不断完善对雇佣劳动进行剥削的制度、压倒

① 参看《列宁全集》,第25卷,第461页。

② 《马克思恩格斯全集》,第24卷,第152页。

竞争的对手、实现生产的垄断，充满了企业主提高利润的不可遏止的愿望。结果，资本主义经济核算完全被私有财产和商业秘密所束缚，唯一的目的是为资产阶级的经济利益服务。

生产的社会性和资本家阶级占有生产成果的私人形式之间的矛盾，使发达的资本主义核算体系不可能完全具有与生产性质相适应的社会经济核算的特点。马克思专门阐述了资本主义核算的这种情况。他指出：“银行造成了社会范围的公共簿记和生产资料的公共分配的形式，但只是形式而已”^①。

向社会主义过渡促进了经济核算的进一步发展，使它具有真正社会核算的性质。列宁强调社会主义制度下经济核算的日益增长的意义时提出了下列的论点：社会主义首先就是核算。他指出：“计算和监督是把共产主义社会第一阶段‘调整好’使它能正确地进行工作所必需的主要条件”^②。为了向社会主义过渡，“有决定意义的事情，就是在产品的生产和分配上建立最严格的全民计算和监督”^③。

现代的经济核算——统计核算、会计核算和业务核算——在社会主义以前的各个社会结构中即已产生和发展。但是，马克思认为：它们在社会主义生产条件下列为必要。在社会主义条件下，它们得到了进一步的发展，变为社会核算。列宁把社会主义经济核算的辩证发展及其新的内容与社会主义的生产关系联系起来。他指出：“生产的规模愈大，把当今大国的几千万和几亿万居民都包括在内的全国性经济机构网愈稠密，资产阶级解决生产的核算和监督的任务就愈有成效。这个任务现在我们应当按新的方式来

① 转引自《列宁选集》，第2卷，第759页。

② 《列宁选集》，第2卷，第258页。

③ 同上，第499页。