

# 资本主义会计专题讲座

赵锡禹 遗著

王俊生 整理

中国人民大学出版社

**资本主义会计专题讲座**

赵锡禹 遗著  
王俊生 整理

●  
中国人民大学出版社出版  
(北京西郊海淀路39号)  
中国人民大学出版社印刷厂印刷  
(北京鼓楼西大石桥胡同61号)  
新华书店北京发行所发行

●  
开本：787×1092毫米32开 印张：4  
1981年4月第1版 1981年4月第1次印刷  
字数：87,000 册数：13,300  
统一书号：4011·418 定价：0.39元

## 前 言

赵锡禹教授这本遗著是根据他在1962年至1963年期间，为中国人民大学财政系财务会计教师所做的资本主义会计专题讲座编辑而成的。

赵锡禹教授是我国著名的会计学家。他在1927年至1930年留学美国，回国后，长期从事会计教学工作，治学严谨，经验丰富，在学术上造诣较深。为了表达对他的怀念，我们出版了这本遗著。

这些专题侧重介绍了资本主义国家的会计情况，涉及的问题比较广泛。内容虽然是50年代至60年代初期的情况，但对我国目前研究会计理论、会计实务，以及会计教学来说，仍有参考价值。

这些专题是由王俊生同志根据赵锡禹教授讲述时的记录整理的，难免有遗漏和不准确的地方，请读者批评指正。

中国人民大学财政系  
工农业  
商 业 财务会计教研室

1980年8月

# 目 录

第一题	美国会计工作情况介绍.....	1
第二题	资本主义会计学的几个基本概念.....	13
第三题	如何确定企业收益.....	22
第四题	快速折旧问题.....	39
第五题	资本主义会计关于折旧的一些 理论问题.....	47
第六题	管理的会计.....	55
第七题	高级会计人员的培养教育问题.....	63
第八题	关于成本会计的一些问题.....	73
第九题	会计检查.....	83
第十题	内部检查 .....	113

## 第一题 美国会计工作情况介绍

会计工作在资本主义国家经济组织中是一个细胞，是它的上层建筑。了解它有助于我们了解其经济工作情况。

在资本主义国家体系中，会计工作比较先进的是美国，所以今天主要讲讲美国会计工作的一般情况。

如果将资本主义国家会计工作进行排队，美国最先进，其次是英国、荷兰、西德、比利时，法国稍差，意大利更差。从第二次世界大战以后，美国经济发展较快，故欧洲国家从1950年后很注意这个问题。首先英国组织了66个调查组到美国去调查，目的是到美国看看，是凭什么使经济发展超过了其他资本主义国家；调查企业（工、商）管理上有何独创之处。根据英国人调查报告：美国劳动生产率平均比英国高2.8倍，例如，一个机械制造厂，如美国用1,000工人生产的東西，英国得用3,000工人生产，故不能与之竞争。在这些调查组中，也有的组是专门调查会计工作的，并且有的调查报告已译成中文。法国也做过这种调查。1952年在欧洲经济组织的协助下，有11国联合去美国访问，其中有一会计调查组，由11国34个会计专家和经济专家组成。回来也写了报告，对美国会计评价较高。

调查组认为（当然我们不是全这样看）美国生产率水平较高因素是多方面的，如：采取大量生产方法；企业间竞争很激烈，迫使其研究改进管理办法；生产过程机械化、自动化，装备上投资巨大等等。但起特别显著作用的是比较先进的企业生产组织和管理方法。其中会计工作能充分发挥其作用，能适应

管理需要，这是一重要原因。自然，我们观察和研究资本主义企业任何先进的生产管理方法，要记住列宁这样句话：“资本主义在这方面的最新发明——泰罗制——也同资本主义其他一切进步的东西一样，有两个方面，一方面是资产阶级剥削的最巧妙的残酷手段，另一方面是一系列的最丰富的科学成就，……”。<sup>①</sup>

### （一）美国会计工作发展的简单经过

美国会计工作的发展是20世纪以来的事情。20世纪开始（1900年以前），美国会计人员所具有的一点会计知识或粗浅的成本知识都是学习英国的。那时美国用的教材自己编的很少，主要是翻印英国的。可是在业务上遇到的情况却和英国不同，要在会计上处理时，苦于无所适从，找不到根据，感到英国书上所讲的方法不完全适合自己需要。后来有些会计界先进人物认识到，把英国的方法整套移植，既是不可能，也是不理想的，它们需要的是适合自己需要的会计理论。从而开始走上自己开创的道路。

成本会计也是在英国先开始，但发展较慢。英国会计工作者经过长时期研究、摸索，才把成本记录和综合会计结合成为一个整体（以前计算成本只用统计方法，还不能象现在这样记入帐户）。美国学习后，由于企业管理方法改革，就促进了成本会计方法的建立。它自己吹嘘，用了很短时间，超过了英国。美国成本会计的建立是工程技术人员和会计人员结合的结果，1910年左右有几种关于管理和会计的重要著作出版，如《泰罗科学管理原理和方法》就是在1911年先在会计月报发表的，以后才出单行本。当时成本计算只有定单法、分步法，而且记录

---

<sup>①</sup> 《列宁选集》第3卷，人民出版社1972年版，第511页。

重复工作量很大。会计人员对会计管理功能认识也很肤浅。第一次世界大战以后，美国成了暴发户，工、矿、交通等各种企业得到很快发展，从而对会计提出了更多、更高的要求；会计作为一专门职业，以及会计理论、技术，就是适应这种要求从实践中发展起来的。

企业经济发展和会计发展是相互促进的。经济发展要求会计改进，会计改进又促进经济发展。有的企业因会计工作跟不上去就倒闭了。实践中的成功和失败，使许多企业对会计作用的认识又进了一步，会计如不适应经济发展要求，经济发展就会受束缚。另外，股份有限公司的组织形式也是促进会计发展的因素。在这种组织形式下，股东负有限责任，股权可自由转让。一个企业可有很多股东，大多数的不参加经营管理，但又很关心企业经营成果。因此，在法律上、章程上都要求订出会计规程，定期作会计报告，并要有合格会计师检查证明（光本企业会计师证明还不行）。故这一形式的发展就促进了会计发展和公共会计师职业的发展。另外，所得税条例还规定了一定要求、一定格式及合格会计师证明等，这些规定都一定程度上促进了会计水平的提高，促进了公共会计师查帐业务，使会计师专门职业得到很快发展。从1929年经济危机后，美国又颁布许多新的条例，国家设立了机构干预股票的发行，要其把实在情况报告给国家，并要有合格会计师证明，证券交易所也有此规定，目的是保护投资人的利益。这些都促进了会计业务和开业会计职业的发展。

## **（二）美国会计工作与其他资本主义国家会计工作的主要不同点**

资本主义国家会计理论基础都是一致的，但对会计工作的主要目的，在看法和作法上是有区别的。欧洲国家认为工业会

计主要任务是计算单位产品成本和确定销售价格。这是因为第二次世界大战后欧洲物资较缺乏，市场竞争不很激烈，多数国家货币价值不够稳定，政府和同业公会协商制定的出售价格，其根据就是工厂成本加上利润。由于这一情况，故欧洲的企业就要求会计部门在一定时期要计算出精确的成本，会计部门也就集中力量于凭证检查、登记帐簿、计算成本、结算利润和编制报表。在报表数字上要求计算正确，帐帐相符，帐表衔接，要求帐簿成为综合整体。

在美国企业中产品单位成本也要计算，但不放在首要地位。美国企业家和会计人员认为会计主要任务是协助经理人员进行业务的规划和成本管理，并且在全公司范围中培养和提高所有职工人员的成本意识，即进行成本管理的宣传工作。美国把欧洲国家的作法叫作财务的会计，把自己现在的作法叫作管理的会计，即会计工作不只为财务服务，更应为管理服务（即不限于财务管理，当然一切效果要反映在财务上），这看法的形成主要是适应管理上的要求。美国没有协定的价格，市场上存在着尖锐的竞争，产品出售价格基本上是由竞争决定的。企业为了不断降低产品成本，加强竞争力量，就通过大量生产和对成本管理的控制。

美国企业中把各级管理人员（经理——车间主任——工段长以及班组领导人）的领导能力看的十分重要，认为管理人员工作效率高低是企业成功和失败的重要关键。会计应以分析资料的方式扶助这些人进行有效的管理。为了适应提高管理水平的要求，大多数企业设置了Controller这一职称（负责控制和监督的人，可暂译为监督员）。这是高级管理人员之一。他的职责的重要部分就是对会计和成本工作的领导。他除负责编制各种定期的财务会计报表以外，最重要的是通过会计统计数字的



汇集、核算分析，掌握整个企业活动的各个方面。每天、每周、每月，把各种不同的核算分析表报送达各级管理人员。他们把年终、年底的决算报表看的很重要，但认为更重要的是平时的报表。各级管理人员由于责任大小、性质不同，因而所需资料也不同。Controller就是根据各个不同需要提供不同报表。这些报表送达很及时，如日报、当天生产活动情况的分析资料，第二天早上就能送到各级管理人员手里，这在欧洲资本主义企业很少有。报表种类、内容，在各企业中也不同。举例来说，以下项目常是包括在送给管理人员的报表中：产品数量、操作工人个人工作效率、本单位的工作效率、生产流水线上实际操作工人的人数同容许的标准人数的比较、按商品来分析的采购物品价格的变化、废品、时间损失、机械利用率、加班的时间、车间间接人工的费用同预算费用的比较、维护保养费等等。

各级管理人员对这些报表反映的情况很感兴趣，认为是生产管理上不可缺少的资料。因此，认为会计工作对生产上是有帮助的，故能很好地与会计人员合作。

英国人就不这样。用英国人自己的话来说：“在英国有这样一种趋势，领班人，甚至工厂经理，把会计和成本核算人员当成警犬和密探来看待，故协作不密切。”

美国工程技术人员和会计人员协作得好，有历史发展的原因。

在资本主义国家，认为会计科学的发展有三个标志：

- 1.分步成本计算方法的应用；
- 2.标准成本方法的应用；
- 3.企业预算管理方法的应用（即企业计划）。

成本会计在英国先开始，并设计出分步成本计算法，先在纺织企业试用，以后又试用推行定单成本计算法。美国是从那

里学来的。在第一次世界大战时，美国开始有人谈到标准成本法，但标准成本方法的应用，却是第一次大战结束以后的事。在此方法下，各项标准定额是在一定条件下用专门方法测定的，标准成本不是按每件产品计算，而是按每一工序计算，旧的概念是有关产品生产的所有实际支出都计入成本，现在不是，有的支出，如工时、废品损失是管理缺点造成的，不应列入成本，应列入本期损失，以避免库存产品有虚假的增值。标准成本方法对内部的控制和新产品价格的确定等有显著的优点。

企业预算管理是管理的另一方面的新发展。企业预算管理的说法早已有了，欧洲有的企业已实行，但和美国今天实行的有区别。欧洲只把销售、财务收支作一概括的估计，等到和实际比较有了差距就很难确定是管理不好，还是预算本来就不正确。美国企业编制的预算不是估计大概数字，而是对每一收支项目、生产成本及各种费用进行具体分析和精确计算。这样预算就成了有效管理的工具。

标准成本方法和预算管理的目的是一样的，一是为生产成本定下目标，一是为整个企业活动定下目标。简单说，企业预算管理就是把标准成本方法应用到企业各方面，负责组织、检查和控制的的就是Controller。

在预算管理制度下，每一管理人员随时都清楚地知道他的任务和完成情况，因而知道如何考核自己的成绩。

各企业预算管理制度不同，企业规模越大，制度越完整、严密。

编制预算是先从销售开始，先计算这一年能卖多少产品，这在资本主义国家是一件很复杂的事，它包括商情预测，市场分析，故要有这方面的专家。销售预算又必须相当精确，因其

他预算都是以此为根据。编制预算是分析，也是一综合过程。一个完整的预算应最后汇总成为一个预计的资产负债表、一个预计的损益计算表和一个预计的现金收支表。这些预算报表在企业管理中都起蓝图作用。

### (三) Controller 和他的职责

Controller在欧洲企业中无此职称，这是美国公司的特点。美国公司组织机构不同，但一般较大公司都有三个较高职位，即：（1）财务副总经理；（2）总出纳；（3）Controller。

财务副总经理负责全公司重要的财务规划，如保持财务机构健全、筹措资金来源、运用多余资金等。

总出纳负责现金的收支（下设许多职员）和保管公司的财产，如公债券、房地契、保险单等。

Controller负责会计、成本、企业预算、财务计划、统计工作以及企业各部门办事程序的设计（这些都是与会计有关的，如材料验收、付款程序）。

这三个高级经理人员的关系和职权范围都是企业董事会决定的，各公司也不同，有的公司Controller是在财务副总经理领导下，有的公司这二者平行而直接对总经理负责，少数公司Controller直接对董事会负责。

Controller这职称在美国发展很快，中型、大型企业中都有。大企业有总的、也有副的Controller，一般都具备一定生产技术知识，经常和经理部门联系接触，并和公司以外企业领导经常接触，因此通晓当前生产和市场问题，并能提出这方面的建议，故其对整个企业生产发展都起参谋作用。

此外，Controller还有其他职责。按税收条例规定，企业纳税时应报送一套报表（按此规定税额），政府明文规定Controller应对报表真实性负刑事责任，一定要有其签字。Controller协会并

未接受这任务，但实际负起了这责任。法律规定如企业无此职称，应有会计主任签字。证券交易所也有此规定。

一般讲Controller对三方面负责：（1）对企业本身；（2）对政府（指税收方面）；（3）对社会一般投资人负责。

他们把Controller这一职务说的很超然，实际不是如此。因会计理论是为资本家服务的，即使其很秉公也是为资本家服务的，其基础就是不真实的。

在美国大学的会计专业中有Controllershship一门课，也有这方面的专书。企业预算管理也如此。

#### （四）内部检查制度

内部检查制度是美国会计工作的一个特点。在资本主义企业，报表除经开业会计师检查外还要有内部检查。内部检查在1941年前还是一种不定型的职能。内部检查员的职责缺乏明确规定，学校也无专门课本，近几年这工作有了大的发展，在大的企业已逐渐形成统一办法和标准（因1941年成立了内部审计师协会，规定了职责和权限）。

内部检查是在会计财务方面先开始的。大多数企业最初是会计主管人员先倡议，因为他们最先感到需要。开始范围只限于会计和财务方面；目的是为检查记录上的错误和预防舞弊，只起保护性作用，而对它能起建设作用的潜在价值还很少企业能预见到。例如对应付帐款、工资、现金收入等的检查，只是看凭证记录是否正确，这和现在说的内部检查还不同。现在的叫“管理的内部检查”，范围更广，作用更大。内部检查的目的，主要分为两方面，即保护性的和建设性的。所谓保护性检查，如揭发浪费、贪污、差错、违反公司营业方针的规章制度以及虚假报表……；所谓建设性的检查，如建议变更某些现行规章制度，以提高工作效率或降低成本等。

内部检查制度的发展也是由于企业管理的需要。首先感到需要的是铁路公司，还有公用事业和大的连锁商店，这些企业分支机构很多不便集中管理，很需要有能胜任的检查人员受公司委托到各处对财务会计进行检查。

1941年成立了内部审计师协会，明确规定了内部检查员的职责。按照这个规定，内部检查是一项独立的鉴定工作，凡发现问题处可提醒管理人员注意。他不为其他管理人员编报表，但有权检查统计资料的报告，发现问题有责任向领导提出或报告其他有关事项。内部检查员在企业中的地位，因企业管理分级，故内部检查员也是分级的，活动是独立的。最高级检查员由董事会任命，相当于高级经理人员。另外一种是由分公司经理任用的，对总经理和副总经理负责。也有的是属一个部门的，其责任范围就限于一个部门。无论那种，其职责都要有明文规定。

内部检查制度和“内部牵制制度”不同。后者是企业内部工作程序的一部分，前者是日常办事程序以外的一种独立检查工作。内部检查制度是逐渐发展起来的，都是开始规模小，后来感到作用大才发展。有巡回的检查员，也有常驻的检查员，但对企业各方面情况都要了解，尤其要具备会计、查帐知识。

#### **(五) 公共会计师职业的发展**

公共会计师即开业会计师。在资本主义国家这职务的发展和会计发展很有关系。会计师必须通达会计理论，有实际经验。会计师有的是为公共服务的独立会计师，有的在企业中服务，有的在政府机关工作。据1958年材料统计，这部分人在美国共有30多万人。开业会计师有二种：

1. 经过考试及格的。各州标准不同，报考人一般是大学毕业后有二年以上经验，考试合格的给以开业执照。

2.不经考试，主要有丰富经验或著作，经过资格审查发给执照，也可作为会计师。

会计职业发展快的原因很多，这是资本主义制度决定的：

1.因企业帐册报表需经检查后签字证明；

2.进行除帐或卖货时，债权债务双方都要了解对方财务情况，也需要会计师签字证明他们的报表；

3.工会和资本家进行交涉时，也利用会计资料，工人也要求有会计师签名的会计资料。

其他如给工人退职金、分红利以及其他福利事项，都需要有开业会计师签字的资料，在法院发生诉讼时也需要经过会计师签字的资料。

美国在1900年以前公共会计师很少，并且主要是英国人。但到1956年美国开业的会计师已超过5万人，个人经营或合营的会计师事务所现有4,500多个，每一事务所的人员，少的有10几个人，多的达1,000多人，并在国内外有分事务所，也有的很小，就一个会计师。会计师事务所是训练培养会计人材的重要场所。大的事务所设有完备的图书资料室，很象研究机构。许多大学毕业生愿意先到这工作，到这有学习也有实践机会。许多Controller、内部检查员是通过这培养的。大学只培养到一个阶段，有的毕业后很多是到这来经考试得到会计师执照。许多事务所有法律专家，也有管理顾问。会计师事务所和高等学校的会计教师联系很密切，有的教师兼会计师工作，有的会计师在学校兼课。

#### **(六) 会计团体组织和学术活动**

美国高级会计人员都组织在团体中，这对会计发展起很大作用。在资本主义国家一切事情都是无政府的，会计发展就是在团体组织领导下发展的。他们经常研究会计中存在的问题，

提出意见和建议，公布学术主张，逐渐形成一套会计原理和会计准则。

会计原理、准则的产生，是这些学术团体研究后发表的主张逐渐形成的。这些不是法规，不是会计工作必须遵照的，不具有约束力，但实际上有影响。如美国会计学会在1936年公布过会计报表编制原则，1941年、1948年又作了修订，1951年、1952年又公布了四个补充文件；开业会计师协会1939—1953年间公布了42种会计调查公报，后来又写了一本书，1953年又公布了43号公报，最近又公布了44号、45号公报，这对会计理论和会计实务的发展有很大贡献，对会计规程的统一起了很大作用（当然，他们只在趋向上争取统一，不可能统一规定）。

几个重要会计组织：

1. 美国会计学会，是全国性的会计学术组织，1918年成立（原名：美国大学会计教师协会），主要成员是高等学校教师，较注意会计理论和会计教育方法的研究。有附设委员会帮助会员调查研究，出版刊物《会计评论季刊》，此外有不定期的专题论文。

2. 美国会计师协会，即开业会计师组织，附设有各种委员会，各州各大城市设有分会，经常讨论问题，交流经验，不少分会刊物有相当高的水平，出版物是《会计月刊》及不定期刊物，如调查公报，还出版会计论文索引。这个组织会员很多，它对美国会计师职业的发展，地位的提高及会计职务发展有重要影响。

3. 全国会计师协会（原名：成本会计师学会），是全国学术性组织，重点是工业会计，会员多是工业企业的会计人员，也研究一些问题。大城市设分会，现有137个，出版刊物为《全国会计师协会公报》（月刊）。

4. 美国Controller协会，是全国性组织，1931年成立，会员5万多人，各大城市设有分会，经常开会讨论有关Controller的问题。出版月刊《Controller》，也附设有调查研究机构，出版各种专题报告。

5. 内部审计师协会，是全国性组织，1941年成立，大城市设有分会，经常研究有关内部检查员的问题，出版季刊《内部审计师》。

6. 全国企业预算协会，是全国性组织，大城市设有分会，出版年会会报，和月刊《技术通讯》，只给会员公司，会员就是各个企业。

此外，还有许多各行各业的会计组织，如女会计师协会，医院、税收、保险等会计师协会等。



## 第二题 资本主义会计学的 几个基本概念

有些同志提出：资本主义会计的原则都是些什么？这些为共同所承认的原则是怎样产生的？现在就谈谈这个问题。

资本主义会计，经过多年实践，逐渐地形成了一些原则。有些书上称这些原则为基本概念。不过，对于这个问题还有不同说法：一种说法是有了基本概念才产生原则；另一种说法是这些基本概念就是原则。

这些原则、概念不是自然规律，也不是由政府拟定颁布的，而是为会计工作人员（职业界）和研究人员（会计学界）所共同承认的。如某企业想了个办法，就在自己企业试行，经过一段时期以后，他们将作法和想法写了篇文章登载在期刊上。以后为别人采用了，并且逐渐用的人多了，讨论的人也多了，这时会计学术组织中相关的委员会对这新的办法就要进行研究，然后肯定或否定。当然，这也只是表示一下意见，而不具有法律的限制。如果这种方法被大多数会计工作者所承认，就形成了原则。由此可见，资本主义会计发展的历史是和会计职业发展的历史密切相关的。

资本主义所有企业的报表，法律规定都要经过会计师审查，并要出具“查帐证明书”。在证明书上一般都有这句话：“经审查认为，他们编制的决算报告，符合大家公认的会计原则”。