

理论会计学

袁修庭 编著
阮梓平

LI LUN KUAI JI XUE

湖南科学技术出版社

F230
76
2

理论会计学

袁修庭 编著
阮梓平

湖南科学技术出版社



3 0134 1551 2

992509



B

湘新登字 004 号

理论会计学

袁修庭 阮梓平编著

责任编辑:古 华

*

湖南科学技术出版社出版发行

(长沙市展览馆路3号)

湖南湘潭县印刷厂印刷

*

1992年10月第1版第1次印刷

开本:850×1168毫米 1/32 印张:8.75 字数:168,000

印数:1—8,000

ISBN7—5357—1005—0

F·126 定价:5.80元

理论来源于实践,又指导实践。广大财会人员特别是从事实际工作的同志,除了熟悉会计实务外,还应当学习、掌握必要的会计理论。《理论会计学》是介绍会计基本理论的一本很好的参考书。

楊紀琬

1992年3月

序

人们只要经意浏览一下会计书目,就会发现,理论会计学——这是一个新鲜而又陌生的名字。不仅是书名新,更重要的是他代表一种新思路,新学科,作者大胆的拓荒精神是有识之士一眼可见的。

虽然,从全书的结构、内容等方面看,它并不十分紧凑、严谨,甚至还略显粗糙,但作为一种开拓和探索,这也在情理之中。我认为,它已经达到了一定的境界。

我国的改革开放,在邓小平同志的推动、指导下,正进入一个崭新的阶段。适应经济改革进一步深化和扩大开放的要求,从整体上推进会计改革,已经迫在眉睫。会计改革的顺利实施,需要正确的理论指导。会计要改革,理论要先行。理论会计学的研究十分必要。不难预料,理论会计学作为会计学家谱中新的一员,终将会为人们接

受,也将吸引更多的会计理论和实务工作者给予关注。

余秉坚

一九九二年四月

写在前面

几年前便想到要写这本理论会计学，为了写出这本书还真花费了几年时间。

现在还没有这种书，我之所以写它，并不是出于填补空白之动机，而是想到会计学科里除了有应用会计学或专业会计学等等之外，还应该有理论会计学的存在，正如有应用力学还会有理论力学等等一样。为了证实这种设想以及为了把它变成现实，我徘徊了很久很久。

现在尽管这样做了，但做起来确实很困难，在我颇费心思拟定提纲和总体构思过程中，得到了湖南财经学院会计系王广明教授及湖南税务专科学校谭慧渊先生的支持和帮助，后来又得到中国会计界的泰斗杨纪琬先生及著名会计专家余秉坚先生的赞许和肯定，使我坚定了写成此书的信心。当我颇感时间和精力不及时，我又找到了一个很好的合作伙伴，会计专业硕士研究生阮

梓平先生,他承担了很大一部分写作任务。

我还感谢中国财经出版社会计编辑部的马增伦先生等各位,他们表示了要出版此书稿的愿望,并对书稿提出了很多好的意见。

因有关方面的催促急于成书,只能在较短的时间里倾力写出这本书,它肯定很粗糙、很肤浅。

这仅是一种探索,期望能得到理论界及各位同仁的赐教!

作 者

一九九二年六月

目 录

第一章 绪 论

第一节	会计的性质	(1)
第二节	会计的分类	(3)
第三节	会计的对象	(8)
第四节	会计的作用、功能	(10)
第五节	会计的任务	(13)
第六节	会计信息	(14)
第七节	会计环境与会计质量	(16)

第二章 会计假设

第一节	会计假设的涵义	(19)
第二节	会计假设的必要性和重要性	(21)
第三节	会计假设的具体内容	(21)

第三章 会计准则

第一节	会计准则的涵义	(33)
第二节	会计准则的指导意义	(34)
第三节	会计准则的层次与分类	(36)

第四节 会计准则与会计标准	(49)
---------------------	------

第四章 会计恒等式

第一节 会计恒等式概述	(51)
第二节 资产负债表恒等式	(54)
第三节 资金平衡表恒等式	(61)
第四节 中国会计恒等式转换	(72)

第五章 复式记帐原理

第一节 复式记帐的理论基础	(79)
第二节 复式记帐的四个主要环节	(88)
第三节 借贷记帐法	(93)
第四节 对中国式增减记帐法的评介	(104)

第六章 会计确认

第一节 会计确认概述	(116)
第二节 权责发生制与收付实现制	(121)
第三节 资产的确认	(126)
第四节 负债的确认	(129)
第五节 收入的确认	(132)
第六节 费用的确认	(140)

第七章 会计计量

第一节 会计计量的要素与模式	(147)
第二节 传统会计模式下的会计计量	(163)

第三节	物价变动对传统会计模式的冲击	(180)
第四节	物价变动下的会计计量	(184)
第八章 成本与折旧理论		
第一节	成本的本质及内涵	(211)
第二节	两种成本会计制度	(220)
第三节	折旧与成本	(236)
第四节	存货成本与销售成本及计价	(250)
第九章 会计管理体制		
第一节	会计管理体制的内涵	(255)
第二节	会计管理体制的理论构思	(259)
第三节	会计人员管理体制模式的理论阐释	(265)

第一章 绪 论

理论会计学是一门阐释、描述并归纳会计的重要基本原理,揭示会计内在关系和规律的学问。理论会计学不同于普通会计学或一般专业会计学,后者在于描述会计的技术、方法,即怎么做,是什么;而前者却着重描述、阐释甚至是从会计的大量现象中提炼出具有共性的、具有指导意义的重要原理,告诉人们这是为什么,亦即知其所以然,这就是理论会计学的任务。

第一节 会计的性质

会计是伴随着人类的生产活动产生和发展的。最早的会计曾作为生产的一种附属职能存在于生产活动之中,会计从生产的附属职能独立出来,作为一种对生产的计算、记录和总结反映的手段是随着人类的生产活动日益趋向高级出现的。会计,尤其是现代会计,已成为反映生产活动的一种技术和方法,成为管理经济的工具和手段,成为传递信息的媒介,成为对价值的计算、归类、总结的方法。这是因为,会计是以货币为计量单位反映价值的,如收入、费用、利润等等,都是一种价值形态,这些正是会计所反映和计算的对象。区分和分类各种价值量及价值流是会计的技术方法,即

体现了会计的技术性。会计作为一门技术和方法是并不区分为谁所用的。无论是社会主义还是资本主义,都利用会计这门技术和方法。没有会计,经济的面貌是不可能得到反映的,人类的生产活动也将七零八乱。原始人结绳、刻记那些简单的计算方法中,也孕育了会计的技术方法。会计从古至今以数学和计算作为基础。无疑,数学和计算就是一种技术方法。会计离不开数学和计数,而又并不等于数学和计数,它还有许多专门的、特有的技术和方法,而它们属于专业会计学的范畴。会计与生产力关系之密切却不是大家都了解的。生产力越高,会计的效能越高,生产力越低,会计效能越小,而这又是可以反作用于生产力的。会计是一门技术和方法是毋庸置疑的,会计具有技术性也是从这个意义上而言。会计的技术性,是会计的主要属性。它决定了会计是可以为任何人、任何组织所用的。哪里有经济活动,哪里就有会计。会计也与一定的生产关系相联系。会计作为管理工具,有为谁服务的问题。所以会计怎样在经济活动中发挥作用,参与管理,为谁管理等等,表明了会计具有一定的阶级性,但这决不排斥技术性,因为阶级性远逊于技术性,往往要让位于技术性,阶级性只是在某个阶段,某个时期才能表现出来,这是十分次要的问题。例如,私有经济制度下的会计和公有制经济下的会计所服务于的受托者对象不同,服务的方式和内容也有所不同,但是,它们都要通过会计反映其经济过程中的价值方面的东西,这是无法回避的,所以说,会计既有技术性,又有一定的阶级性,但并不相互排斥。

第二节 会计的分类

最初的会计是产生于对生产活动记录、计算的需要,这在原始部落时期就产生了,因此,最初的会计是生产中的一种必然行为,是附属于生产活动之中的。最早的会计就是一种记录和计算,与数学同渊源,同计数、数字同渊源。当然,这种计数是反映生产活动的。应该说,这是会计的最早阶段,但这并不是具有独立意义的会计。只有当人类的生产活动发展到一定水平和规模,当社会的经济有了一定的发展的时候,服务于生产或经济发展需要,独立于生产活动的会计出现了。这时,会计已从生产活动中分离出来,成了一门独立的对生产或经济活动进行记录、计算和分析、分类、汇总的会计;这时的会计具有超脱的,独立的地位。这时的会计发展到了有自己独立的地位,有对生产和经济活动进行记录和计算的专门方法,手段以及专门工具,会计机器出现了,作为会计信息载体的帐簿、凭证、报表出现了,这种能通过对信息载体进行记载的一系列行为是会计的初级行为,或称为初级会计,亦即簿记。簿记只是为对生产、经济活动进行记录、计算的一种初级工作,会计就是从这里起步并发展的。在大工业出现以前,人类各种不同社会制度,不同国界几乎都一致停留在簿记阶段,即使到了现代工业、现代科学技术飞跃发展的今天,簿记仍作为会计的第一或首先的行为出现。因此,过去的一切时间,有关会计的发展,无一不是簿记的发展,也尽管会计作为一门技术、方法得到越来越

多的重视和研究,但在汗牛充栋的学术资料上建立起来的不过是簿记学。簿记学是会计学的一个方面,或更确切的说簿记学是会计学的初级会计学,如果说,会计是一种文化,那么,簿记学是会计学无法逾越的一个阶段和过程。是人类文明无法逾越的一个阶段和过程。簿记学是会计学的基础。尽管作为簿记的这种操作方式会有一天消失(例如:计算机在会计中的更高级的运用),但作为簿记学,是无论如何也不会消失或消亡的。因为簿记学中的基本原理和基本方法出现在新的会计机器中并得到运用。只有从簿记学是初级会计学这个认识上,才能弄清簿记与会计的关系,才会知道,簿记与会计即是同一事物又是两个不同的概念,而一切有关与此争论不休的问题会迎刃而解。

在中国,在世界,一门完整的复式簿记制度的确立,经过了人们数千年的实践。复式簿记制度不仅是产生了复式记帐方法体系,而且还维系着一定的财务体系,复式簿记的产生,首先就是从债权、负债、权益这些企业实体(或个人,如债主)与企业关系的概念的设想出发;复式簿记明确地以货币计量对每一项经济业务进行记载,表现了簿记已开始重视对价值的跟踪,这既是人们经济价值观念的升华,也是人们经济价值观念深化的必然结果。一切价值的概念是从这里开始的。由于复式簿记确立了货币计量这个价值手段,于是,簿记在费用、权益帐户的使用上,能对隶属于价值观的资本和收益进行区分,作出解释。作为簿记,是一门对会计有充分表达能力的初级会计学。比如,书写的技术、计算的技术,计量单位的使用,以及作为计算的数字运用,等等。

在一切数字中,阿拉伯数字(有的人将它考证定义为另外的名称)对会计的影响最大,没有阿拉伯数字的运用,就不会有簿记的大发展。如果用中文数字或其他数字来计算收益,负债和登记各种分类帐,将会是不堪负担的麻烦。

当然,推动簿记发展的还是社会经济,如地中海沿岸国家城市贸易的兴起,为簿记的完整确立创造了最重要的条件。

簿记的一个明显的特点就是记帐和算帐。它至今仍影响到现代会计,尤其是财务会计。簿记是为了澄清家底,为了区分资本、负债和收益。当然,簿记也可以进行财务陈报和提供信息。如果涉及到合伙人,这是必要的。

如果说,沿岸国家城市贸易的兴起,促进了簿记的完整确立,那么,城市大工业的兴起,则促进了会计的第二个阶段,亦即中级会计——财务会计的发展和确立。

财务会计是在簿记的基础上进行的会计核算和管理,财务会计则大量地、主要地运用价值手段,对经济活动进行记录、计算、分析和管理。亦即会计对经济活动中一切价值的方面进行反映和控制,如工业企业的产品成本以及由此引起的有关费用、负债、损益,等等。财务会计主要是以产品成本作为计算对象,并涉及到股东、雇员、政府、证券交易所等方面的经济利益以及利益分配,财务会计面临的是一个更大的市场,价格迭起迭落,经济纠纷、企业倒闭、解体,托拉斯、康采恩、跨国公司的交替出现,商标、商誉、专利权等无形资产出现,技术的输出输入和信息的有偿服务、使用,入力、知识的商品化,工业革命和政府的干预,等等,都促使

了财务会计的大力发展。无论是工业、商业还是其他行业，成本和效益、资产、负债成了财务会计的核心。从某个时候开始，财务会计不仅以产品成本作为计算对象，还以人力资源等等作为成本计算对象，以无形资产作为成本计算对象，还出现了通货膨胀下如何计算财产物资成本和损益的通货膨胀会计，对资产重新估计的物价变动会计，破产会计，这些都称为成本会计。成本会计是财务会计的一个重要方面，工业的发展，是成本会计发展的主要因素，成本会计的发展是缓慢的，正如人类世界的工业发展是一个较缓慢的过程一样。成本会计的发展，已证明会计引起财务会计的目的和结构迅速变化，但是，至少在初期和以后一个很长的时期，成本会计只是使自己适应于财务会计的范围，而根本做不到引起财务会计的结构上的重大变化。

尽管如此，成本会计已经开始深刻地影响到会计思想、会计理论的发展，如计价概念的不断变革，制造费用尤其是折旧的费用分配于产品，会计资料（尤其是会计报表）的服务对象的明确，信息的有效传递等等，都证实了成本会计的作用，形成了财务会计的特有风格。

财务会计得利于成本会计，这是毋庸置疑的。

财务会计产生发展于私有经济发展时期，而在私有经济下，企业对成本的计算及有关数据是相互封锁和保密的，成了竞争中的一个方法，由此阻碍了成本会计的发展。

导致成本会计快速发展是大型工业和重型工业的发展。在现在说来，成本会计是与工业尤其是与大企业结缘的，但是，成本会计已渗透到了各个行业之中，成本会计已