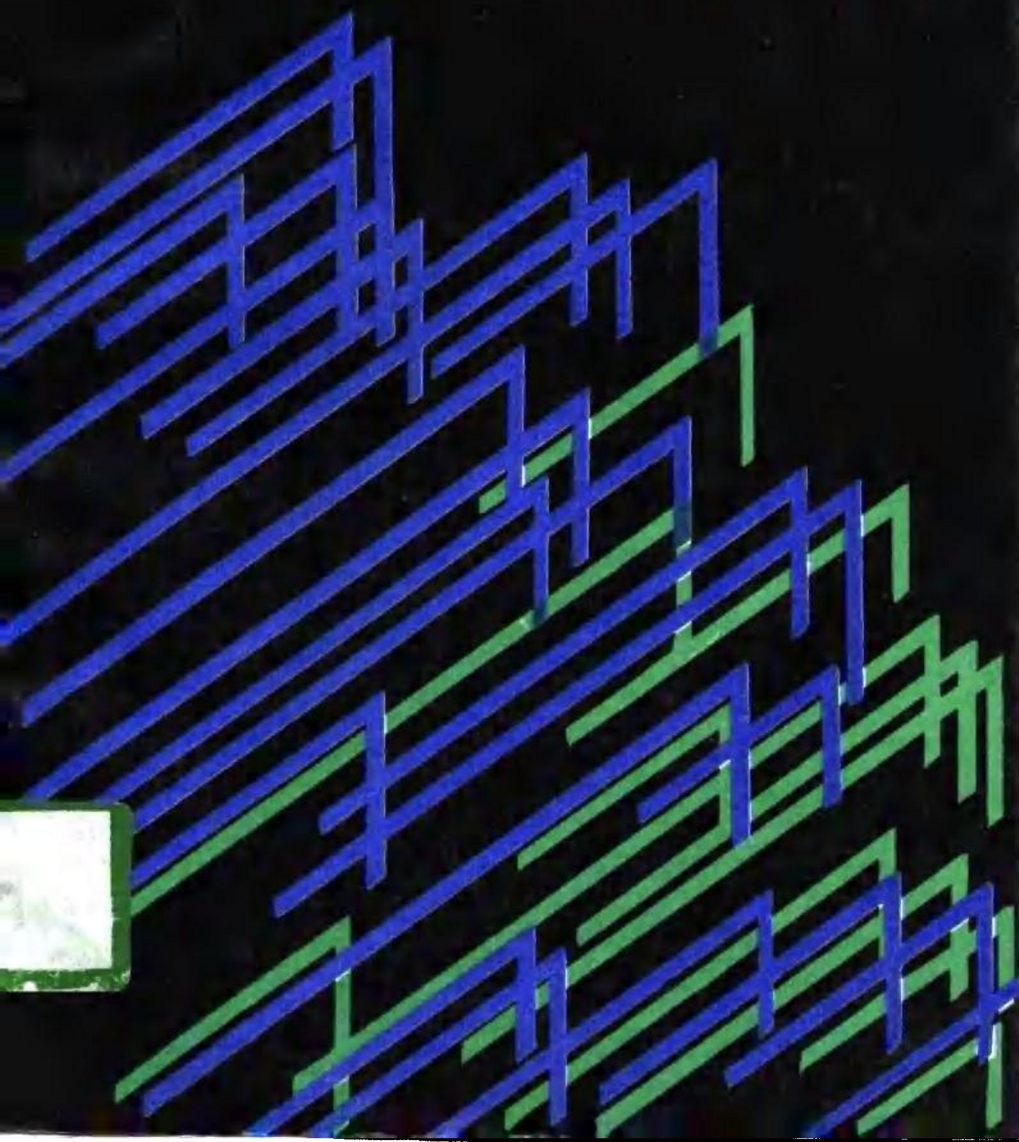


会计信息论

裴宗舜 吴茂 编著

中国财政经济出版社



会 计 信 息 论

裘宗舜 吴 茂 编著

*

中国财政经济出版社出版

(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

通县西定安印刷厂印刷

*

850×1168毫米 32开 6.875印张 161 000字

1988年8月第1版 1988年8月北京第1次印刷

印数: 1- 9500 定价2.15元

ISBN 7-5005-0278-8/F·0247

前 言

十一届三中全会以来，短短的九年时间，我国的经济建设取得了前所未有的成能。开放和改革，冲破了过去的僵化的经济体制，带来了欣欣向荣的新局面。社会主义商品经济以不可阻挡之势蓬勃发展，冲击不合理的条条和框框，解放了生产力。大的企业集团，小的集镇企业，犹如雨后春笋，茁壮成长。我国广阔的经济领域，好比浩瀚的大海，一股股的商品流、资金流、各种生产要素流、信息流回旋汇集，形成大小、形形色色的市场。商品经济的发展和市场竞争，无论就宏观方面还是就微观方面来说，都对经济信息提出了迫切的要求。经济体制改革的深化要求会计改革相适应，可是，在新旧体制同时运行的当前，会计在改革过程中，似乎步履艰难，行动迟缓，远远满足不了改革的需要。

全国范围的改革与开放，不仅解放了生产力，而且也解放了人们的精神。长期窒息人们思想的许多旧观念，受到了很大的冲击。在积极变革，勇于开拓，讲求实效这种新潮流的鼓舞下，数年来我们在马克思辩证唯物主义和历史唯物主义的思想指导下，着重运用控制论——信息论和系统论的观点，对现代会计的本质、职能等基本概念试行剖析、论证和再认识，认为它是一个财务、成本信息系统，并在此基础上，系统而有重点地对会计程序和方法——会计信息系统的全过程，包括会计信

息的确认、计量、加工、传输及运用各方面，并围绕着价值信息计量这一轴线加以阐述和讨论。我们尽量避免重复，那些在会计学教科书中和课堂教学中一般讲过的东西，只是想将那些过去想讲而没有讲的东西写出来，既不敢说是正确的，也不认为是成熟的。有很多问题仅仅是提出来了，尚待进一步深入研究。我们在主观上力求坚持理论联系实际，立足当代、放眼未来，洋为中用、以我为主。对现代会计方法的论述，既从我国实际出发，力求反映我国会计实践的经验，又不以现行会计制度为限，对于当代会计科学的新成果，凡适合于社会主义商品经济体制的并且在国外行之有效的会计经验和方法，也适当引进、借鉴。以公有制为基础的社会主义商品经济与以私有制为基础的资本主义商品经济存在着本质的区别，但是，两种商品经济也有它们的共性的一面，如生产的商品化、社会化和现代化，有些会计要素和方法所涉及的经济业务，在西方国家的企业里司空见惯，而在我国随着商品经济的发展和经济体制改革的逐步深化，亦初见端倪。如应收票据、应付票据、财务状况变动表、增值表等，还有些会计要素和会计计量方法所反映、处理的经济业务，从建国以来，长期被排除在我国会计领域之外，而在社会主义商品经济的新体制下，正在受到我国会计界的重视，如土地使用费、专利权、递耗资产与折耗的核算以及快速折旧法等，诸如此类，本书均适当介绍，以资吸收、消化，为我所用。

由于经济体制改革是一个长期的复杂的过程，会计信息系统如何不断完善以适应现代经济管理的需要，是一项光荣而艰巨的任务。

理论来源于实践，在研究改革的伟大实践中发展、创新会

计理论，在为改革服务中检验会计方法、改进会计方法和提高会计理论水平，这是我们的一个重要努力方向。

我们认为，会计信息系统的主要阵地，还是以企业为主体的企业会计，当然并不排斥非营利单位的会计也是会计信息系统的组成部分，但是，是不是已经有了以全社会为主体的社会会计呢？依我们看来，这是值得商榷的。因为所有企业、机关单位……会计报表的汇总，由于内容有重复、有遗漏，以及计量标准不统一，事实上缺乏共同性，不可能反映整个社会经济活动——价值运动或社会扩大再生产过程的全貌，因而没有构成“社会会计”。至于国民经济核算体系或国民经济账户体系（S N A. The System of National Accounts）实质上属于统计信息系统，不属于会计学科研究的范围。从目前看，试图建立以整个社会的经济活动为对象的所谓“社会会计”至少还是一种奢望。少数人进行研究是可以的，但是，当前会计研究的中心，重点应该大范围的企业会计改革。

由于我们水平有限，不当和谬误之处，恳请批评指正。

作 者

1987.11.

引 论

广泛的社会经济活动和经济行为都是有目的性的，这种目的性又是综合的、多层次的，把它们具体化，就成为经济目标或经济计划任务。在社会主义条件下，就宏观方面来说，整个国民经济活动的综合目的在于充分地、最大限度地满足全社会日益增长的物质需要和文化需要；就微观方面来说，任何一个经济实体，不管它是一个公司或者是一个企业，它的经济活动都有很多目的，诸如要求达到各种各样的计划定额，要求完成利润指标和税利上缴任务，要求做好企业间行业间的协作等等，概括起来，可把为了这些目的所作的努力统称为提高经济效益。欲求社会的和企业的经济活动在行动前朝着经济目标，以经济任务为行动方向，在行动开始以后随时制约经济活动趋向经济目标，也就是说，使经济活动、经济行为与经济目标、经济任务紧密相关，这就形成为并依赖于经济控制。在整个国民经济范围内，或者在一个公司、企业范围内，都可以划分为两个部分，受控部分和控制部分（包括反馈控制和前馈控制），控制部分的核心就是决策中心。控制部分要规划受控部分的经济活动，制约、调节它们的经济行为，控制部分就得向受控部分输出指令性的信息，并接受受控部分的反馈信息。受控部分也必须输入来自控制部分的指令性信息，并据以确定自己的经济活动的方向，使自己的经济行为趋向经济目

标，并将经济活动、经济行为的变化情况反馈给控制部分。因此，沟通控制部分和受控部分的通道并实现经济控制有赖于经济信息系统。如果没有经济信息在其间的输入和输出，经济控制就成为一句空话。经济信息也是决策的基础和前提，充分可靠、相关及时的信息是正确决策的保证。

在经济控制过程中，首先要决策，建立目标，即表述所要解决的问题，明确所要达到的目标。对目标的要求是：具有成果的可计量性、时间的确定性和责任的明确性；同时广泛收集有关资料、数据作为“原料”和依据；然后进行分析研究，拟具多种可行方案；通过相互对比，综合分析，并考虑某些非计量因素，权衡利害得失，筛选择优——“优”的标准主要是经济效益。决策形成后，经济信息系统就将这个指令性信息从控制中心输出，由受控部分输入，据以制约，调节经济行为。在一定意义上说，经济控制，包括决策，是经济信息的输入输出加工处理过程。

经济控制是一个多因素相互影响、相互制约的不断修正、不断调节的动态过程，它覆盖渗透于企业经营管理的各个方面和经济活动过程的始终，控制部分（特别是决策中心）所需要的信息是多方面的、系统的、相关的、有用的和及时的。既要有前馈控制所需要的信息，又要有反馈控制所需要的信息。既要有来自外部环境的有关信息，更必须有来自内部管理各方面的信息。信息的来源或渠道也是多样的。会计信息系统作为经济信息系统的子系统正是为会计实体的内部领导和外部利害关系人提供系统的、相关的和有用的不可缺少的财务、成本方面的信息。

会计所提供的财务、成本信息，是对价值运动（或资金、

资本运动)及其属性的一种客观表述,是价值运动中各种发展变化和特征的真实反映,具有质、量、度三方面的特征和过去、现在、未来三种时态,既揭示价值运动的本质及其内在规律,也反映价值运动规模的量和度。以往的财务、成本信息基本上是历史的和当前的信息,随着预测工作的发展,会计信息系统也提供趋向性的未来信息。

会计(财务、成本)信息具有一般经济信息的基本特征——时效性、系统性、目的性、可传递性、更替性和同质性,还具有明晰度大、系统性强、浓缩度高等特征,因此,可以为决策者进行决策时,减少不确定度,增加明辨性;减少未知度,增加明确度;减少疑义度,增加肯定性;减少混杂度,增加有序性,从而更有利于作出科学的或满意的决策。如果信息量不够充分,就难以避免盲目决策,甚至导致决策失误。

信息,在一定性质的基础上,它基本上是一个量度的概念。会计(财务、成本)信息也是如此,它不仅讲究定性,而且特别强调定量。量变是质变的基础,量变才会引起质的飞跃。经济信息如果不表现为量度,不仅无法判明它所反映的事物的性质,而且同质的事物也无法比较,没有比较也就没有鉴别,优劣高低也不得而知了。我国经济体制改革要求一切经济工作都转移到以提高经济效益为中心的轨道上来,宏观的和微观的经济控制,也必须把提高经济效益作为首要的目的。为了达到这个目的,就必须对经济效益进行计量,以揭示经济效益高低变化的动态,并将这些经济信息及时输出传递,这项任务就落在会计信息系统身上。因此,在一定的意义上,我们可以这样说,会计是一门价值信息计量的学科,围绕着这项任务,在会计信息处理的整个过程中,已建立了一整套比较周密、完善、

科学的方法体系，主要是信息计量体系；在理论上，对于会计信息（包括财务、成本报表各要素）的确认、计量、分类、归集、加工处理与输出，确立了一整套日趋完善的、切实合理的指导性原则和规范。而且随着信息社会的到来和科学技术的飞速进步，信息加工处理技术和手段日趋现代化，显然会大大促使财务、成本信息的质量（包括精确性和时效）提高，把会计这门主要的信息计量学科推进到一个崭新的阶段。

目 录

第一章 会计的本质.....	(1)
第一节 从历史的发展来看会计的本质	(1)
第二节 从我国的会计实践来看会计的本质	(7)
第二章 会计的职能.....	(17)
第一节 会计职能的概念	(17)
第二节 现代会计的四种职能	(18)
第三章 复式簿记体系.....	(24)
第一节 复式簿记系统的由来	(24)
第二节 会计方程式与会计上矩阵的应用	(25)
第三节 复式簿记系统与帐户体系	(35)
第四节 簿记处理程序及其方法体系	(42)
第四章 会计计量.....	(47)
第一节 会计计量的要素和模式.....	(48)
第二节 会计计量的基本原则.....	(50)
第三节 会计计量的精确性与会计信息的模糊度.....	(51)
第五章 成本的计量.....	(56)
第一节 成本的概念.....	(56)
第二节 成本计量的原则.....	(66)
第三节 成本信息加工处理程序与成本计量的方法.....	(70)
第四节 成本控制与成本责任中心.....	(85)
第六章 资产和负债的计量.....	(88)
第一节 资产的计量.....	(88)

第二节 负债的计量.....	(113)
第七章 利润的计量.....	(116)
第一节 利润计量的作用、方法、原则和基本问题	(116)
第二节 利润指标及其计量	(131)
第三节 利润的事前计量	(136)
第八章 会计信息的输出与反馈.....	(141)
第一节 会计报表的概念.....	(141)
第二节 会计报表的作用、种类和体系.....	(142)
第三节 会计报表的编制要求与方法.....	(147)

第一章 会计的本质

现代会计是一个财务、成本信息系统。对于这个问题我们的认识是，根据辩证唯物主义的观点，要了解某一事物的本质属性，就要了解这一事物在历史上是怎样产生、怎样发展起来的、在发展中经过了哪些主要阶段，并根据它的发展来考察这一事物现在是怎样的。对于会计也应当作这样的历史考察，才能认识它的本质属性和功能，以便更好地利用它为社会主义经济建设服务。

第一节 从历史的发展来看 会计的本质

一、在自然经济条件下，以后属于会计（簿记）的那些事情，还是生产职能的附带的部分，由单个商品生产者在自己的头脑里记帐，或者在“生产时间之外附带地把收支、支付日等等记载下来。”^①单个商品生产者是执行生产职能的劳动者，也是那些比较简单、数量不多的生产资料和他的产品（商品）的所有者；而且还是作为生产职能附带部分的经营职能以及包括在其中的“会计”职能的执行者，即他是自己生产业务的经营

① 马克思：《资本论》第2卷，人民出版社1975年版，第151页。

者，筹划经营以及计算、记帐等都是他自己的事。

二、在奴隶社会和封建社会，帝王及其宗室，贵族以及中世纪的庄园主、富豪家族等，他们既是统治者，也是主要生产资料——土地的所有者，他们拥有大量的剥削来的财富，供他们挥霍享乐，过着骄奢淫逸的生活。由于大兴土木，营造宫殿城廓，或者战争征伐，筹集粮秣，对于这些浩繁的财用和财富，为了进行管理，也就产生了财物收支过程的核算、记录和审核，借以掌握财物收支的情况和财物保管的情况。11世纪我国宋代的《会计录》可说是这种核算的典型资料。它采用叙述式，前有序言，后有结束语，既有会计统计经济资料，又有会计统计经济资料的分析比较。不过这种核算还只有收支核算和财产核算，只能提供单纯的财富进出（包括现金和其它财产）的信息，在形式上和方法上还是不完整的和不够成熟的单式簿记信息系统。这种核算的目的在于达到量入为出，确保财用的要求，其性质是统治者，也是所有者进行财物收支管理的工具。

在奴隶社会和封建社会，商人是一个独立的社会阶层。他们主要同奴隶主、封建地主、帝王、贵族、官吏等做生意，通过贱买贵卖，从事剥削，获取大量财富。这些商人手中的货币是作为资本执行职能的。他们的买卖不是为了满足自己的直接需要，而是为了价值增殖。交换价值的独立形态是货币，追求的是货币的增加，也就是为了赚钱，即获取利润。商业资本运动的公式是货币——商品——货币（货币增殖）。商人为了要了解买卖商品的盈亏情况，除了在日常核算中进行收支核算和财产核算外，还要进行损益核算。商人既是商业资本的所有者，也是商业企业的经营者，在他的商业资本运动过程中，既

要进行商品购进与销售、现金收支和债权债务的借贷和偿还的收支核算，以及房屋建筑物、船舶、设备和其他非现金财产的财产核算，还要进行营利活动中贱买贵卖所得利润怎样形成的损益核算。12—15世纪贩运贸易发达的地中海沿岸意大利各城市商人广泛使用的意大利簿记，就是1494年巴其阿勒（Luca Pacioli）详细记述的“古代复式簿记”。所有者商人来说，这种簿记是他掌握控制经营活动的重要手段，为他提供三类有关商品经营的信息：一是他可以控制运用的财富总共有多少？是些什么财富，各有多少？如各种货币（外币）、商品、运输船舶和应收帐款等。二是谁对这些财富有要求权，即财产所有权？应偿还的债务有多少？偿还的时间和条件是怎样规定的？现有的财富在清偿债务后，属于他自己的资本有多少？三是开始经营时，他原来投下的资本额，经过一个时期（如一年）之后，增殖了多少？或者亏损了多少？这个变化是怎样形成的？是由于购销价格的差异，或是遭遇海盗，或是船舶在途中遇难沉没等等。

三、地理大发现和十八世纪产业革命兴起以后，在欧洲，世界性和全国国内贸易的发展，促使工业发达，商品生产和商品交换无论在规模上和种类上都大大扩充和繁荣起来了。首先在英国，新兴的一批资本家，他们自命为企业家（企业经营者），运用自己的能力和知识，经营他自己有所有权的工商企业，所有权和经营权是紧密地结合在一起的。出于工商企业经营管理的需要，英国人琼斯（Jones）在意大利式簿记的基础上加以改进，将金额栏分为借方、贷方两栏，形成英国式簿记。在这些经营工商企业的资本家的观念上，无论是处于生产领域的资本，还是处于流通领域的资本都在他们的帐本上转化

为计算货币形态，使表现为各种形态的资本具有同一性，所有的财产商品也都不过是价值的承担者；他们经营工商企业所追求的是资本增殖，是货币的增加额。他们将财产核算和损益计算融为一体，他们利用簿记作为经营管理的工具，对商品和财产进行定价或计价，并通过簿记处理程序及其数据来控制全部的价值增值运动，即整个资本运动的全过程。对这些经营工商企业的资本家来说，他们一般都通晓甚至精通簿记的技巧，他们经营管理中所需要的内部信息，差不多全依靠簿记来取得。当时工商企业的规模一般都比较小，资本家还可以随时到达生产现场，凭自己的直觉，进行观察、检查、监督和指挥；簿记员为他归集数据（指标），他凭借这些信息和他自己的才能和经验控制生产经营过程，并将千姿百态的财产、资源和资本周转过程转化为观念货币（即计算货币）形态加以综合，从而从整体上进行把握和理解。簿记是资本家直接用来控制和反映经济过程的工具，这时，簿记提供的信息，其内容比过去更加丰富了。由于当时企业的规模不大，簿记信息系统差不多囊括了所有的企业内部的经济信息。但是，它只供资本家（所有者），同时也是经营者使用，作为“商业秘密”，对外界是秘而不宣的。

四、上世纪后半期至本世纪初，资本主义商品经济继续得到发展，有些产业需要巨额投资，如当时的铁业、化学工业、铁路建筑，机器制造业等，独资经营甚至数人合资经营都难以承担，而且随着资本主义积累的增长，食利者的人数也增加了。这种人对经营上经常出现的紧张已感到厌烦，只想悠闲自在，或者只揽一点象公司董事或监事之类的闲差事。于是，发行股票的股份企业发展起来了，它们的股票通过交易所的经纪人吸

收社会上的流来流去的大量货币资本。当时的情况，正如恩格斯1895年所指出的：自从1865年《资本论》第三卷写成以来，情况已经发生了变化，这种变化使交易所的作用大大增加了，而且还在不断的增加。这种变化在其进一步发展中还有一种趋势，要把包括工业生产和农业生产在内的全部生产，包括交通工具和交换职能在内的全部流通，都集中在交易所经纪人手里。在上世纪末及本世纪初，股份有限公司已经非常普遍了。在这种企业中，实际执行职能的资本家转化为单纯的经理，即别人的资本的管理人，而资本的所有者则转化为单纯的所有者，即单纯的货币资本家。在股份公司内部，职能已经同资本所有权相分离。这种股份有限公司形式的资本主义企业的经理，他掌握着企业的经营权，对具有所有权的投资人负有保全资本和资本增殖的职责。他通过交易所向投资人、向社会公布财务报表，让投资人、债权人以及其他与公司有利益关系的人能获得这个企业资本保全的情况，获利的情况以及可能获得的股息红利等情况，为了取信于社会，还请作为第三者的执业会计师对企业的财务报表和帐目进行审查验证。这时传统的簿记学已经不能适应发展的要求了。英国会计学者匹克斯力（F. W. Pixley）等人乃将簿记学推进为会计学，不仅研究记帐算帐。研究财产和损益的核算，而且研究编制财务报表，研究对资产的估价，研究对帐目的审核等有关理论。会计既是企业经营者控制经营过程的工具，也是企业所有者考察企业管理当局履行保全资本职责以及获利情况的工具。随着商品经济的进一步发展和企业规模的扩大，企业的所有权和经营权分离，企业会计这个信息系统提供的经济信息（主要是财务信息），既是企业经营者所必须获悉的内部信息，也是处于企业外部的所有者、

投资者、债权人和准备投资者所需要的经济信息，企业会计信息已从“商业秘密”转变为公开的社会信息了。

第一次世界大战以后，美国经济得到飞速发展，但是1930年前后的经济大危机，使美国经济一蹶不振，工商企业和银行连续破产，股票猛跌，为企业会计报表验证签字的执业会计师，遭受广泛的抨击和法律控诉。执业会计师协会和一些会计学者均感有对会计理论和会计原则进行研究之必要，随后便陆续开展了这些工作。第二次世界大战后，西方资本主义国家出现了跨国公司和联营的大型企业，科学技术突飞猛进，自动控制和电子计算机应用于各个方面，电子数据处理系统（EDP会计）逐步代替手工书写计算簿记系统。控制论、信息论继系统论之后来到人间，并迅速应用到各个方面。波兰经济学家奥斯卡·兰格首创经济控制论，以数学为基础的运筹学，线性规划引进到企业管理，并进而建立管理科学理论。在会计方面，在美国出现了“公认会计原则”和“成本会计准则”等。70年代在资本主义各国之间，还出现了“国际会计准则”。遵循公认会计准则规定的会计处理程序和原则，向外提供经执业会计师验证的财务报告，以供企业外部的投资者、债权人及其它利害关系者进行投资决策、信贷决策和其它经济决策之用的会计就是财务会计，又称对外会计，而对内向企业管理当局和各部门提供经营决策、理财决策所需的成本信息和其它经济信息的会计，是为管理会计。无论是财务会计还是管理会计，都属于经济信息系统。这时会计就发展成为，为决策者提供所需财务成本信息的一个信息系统，是经济信息系统的组成部分之一。

总之，商品经济的发展带来了会计（簿记）的发展。可以这样说：现代会计是发达的商品经济的产物，它的特点有：1.