



暨南大学管理学院“十·五”“211工程建设项目”
“企业管理理论与应用”研究成果系列丛书——价值链研究

会计 核算价值论

熊 剑 / 著



经济科学出版社



暨南大学管理学院“十·五”“211工程”建设项目

“企业管理理论与应用”研究成果系列丛书——价值链研究

会计核算价值论

熊 剑 著

经济科学出版社

责任编辑：纪晓津
责任校对：王肖楠
版式设计：代小卫
技术编辑：董永亭

会计核算价值论

熊 剑 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：[www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件：[esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京欣舒印务有限公司印刷

德利装订厂装订

850 × 1168 32 开 11.25 印张 250000 字

2005 年 12 月第一版 2005 年 12 月第一次印刷

ISBN 7 - 5058 - 5451 - 8/F · 4711 定价：21.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

暨南大学管理学院“十·五”“211工程” 建设项目“企业管理理论与应用” 研究成果系列丛书总序

暨南大学管理学院“十·五”“211工程”建设项目“企业管理理论与应用”，是暨南大学“十·五”“211工程”重点建设项目之一，其研究内容主要包括国际化经营与战略管理、生产运作与物流管理、人力资源管理与组织行为、公司理财与会计规范等四个方面，预计在国际化经营和价值链管理方面形成一批有国际影响和实用价值的学术成果。此次出版的系列丛书是我院科研人员近年来在国际化经营与价值链管理方面取得的研究成果的汇总，分为《博士文库》和《价值链研究》两个系列。

当今世界经济面临着全球化和新经济浪潮两大挑战，这两大挑战对各国和各地区的经济发展将产生极其深远的影响。在这一背景下，供给与需求在时间、空间上的关系将面临重大变革，并成为未来市场竞争的焦点，直接关系到未来企业的价值链定位以及价值链结构。在这种情况下，企业管理的理念、模式和手段都将发生重大变革。作为市场主体的企业，只有站在全球化的背景下，充分运用信息技术等手段科学地实行价值链管理，才能适应新形势的要求。我们的研究正是在这种新形势下展开的。《价值链研究系列》涵盖了价值链管理下企业品牌、ERP设计以及审计功能等多方面的研究，对有关概念和方

法进行了有益的探索并提出了独到的见解；《博士文库系列》是我院年轻教师在上述各领域完成的博士论文的基础上修改而成的，在理论方面具有一定的先进性。我们希望通过此次出版工作，一方面能够和国内外有关同行和专家分享我们在国际化经营和价值链管理方面的研究成果；另一方面能够得到各位专家提出的批评和建议，使我们能不断提高科研工作质量和科研成果水平，为国家的发展和经济的繁荣做出更大的贡献。

本丛书的编写和出版得到了暨南大学“211工程”建设领导小组和管理学院有关领导的大力支持，管理学院的有关专家对丛书出版工作也提出了许多宝贵的意见，在此向他们表示衷心的感谢。

暨南大学管理学院“211工程”建设项目
“企业管理理论与应用”研究成果系列丛书编委会
2005年7月

内 容 简 介

本书以经济学中的价值理论为指导，立足于对会计核算中现实问题的理性思考，着眼于劳动价值论的运用与发展，为完善会计学科体系，实现会计核算的理性化、务实性和国际协调建立科学的理论基础，进而为各种会计要素的价值确认与计量、实现生产要素的合理价值分配、会计准则规范等理论与现实问题，提供具有说服力的价值论解析。

研究中以“社会劳动价值论”作为劳动价值理论的发展性学说，并以其观点作为主线而贯穿全书，牵引出若干具有创意的主要论点：价值是个多含义的范畴并形成理论体系；劳动价值论决定了会计必然以“价值运动”作为永恒的核算对象；社会劳动价值论解决了会计核算中核算范围、计价标准、价值创造与分配等理论难题；现实价值决定论是解释和计量资产最理想的选择；商誉是物、活劳动共创价值的结果，其本质是自创而不是外购的，因而在日常经营中具有可测性；土地不仅有价值来源，而且有价值再创功

能，所以必须作为实物资产来计量；补偿与创造是物、活劳动成本的共性，也是收益的价值来源；在收益分配的会计确认中，必须区分收入实现与价值实现，并充分尊重和考虑资本的价值创造功能；会计规范与价值规范在理论上是实质性的统一，但实证中却难以一致等等。这诸多的论点都必须有社会劳动价值论作理论支持和解释。

前 言

理论来自实践，又高于实践，从而可以指导实践，这是一个普遍接受的哲理。任何科学的理论，尤其是和人类社会活动和日常生活紧密相连的经济理论，必定是从长期的实践中总结出来，又必然要经得起长期实践的检验。实践既创造了历史，又是组成了整个历史的发展变化过程；正是在这个过程中，新的理论会不断产生，有些理论由于经不起实践检验而被淘汰；所以，能够长留于社会并被采用的经济理论，都要随着社会的变迁和经济的发展而不断得以充实和完善，都必然是在实践——认识——再实践——再认识的发展进程中来体现它的正确性和科学性。

我国改革开放的伟大实践，解放了国民的思想，更新了经济体制和社会意识形态，更开阔了人们的视野。从而在我国这片古老文明而又生机勃勃的沃土上，引进了西方先进的科学技术和经济思想，再创了新的具有中国特色的经济理论，同时又启示出许多对传统经济观点和理论的深刻反思。本书就是在系统学习价值论的基础上，结

合对传统劳动价值论在改革实践中所显露出的问题进行深刻反思而萌发出来的。

价值论是一个古老而长新的课题。说它古老，是因为早在中世纪时期，早期圣典学者和重商学派在关于公平价格的大多数著作中都对价值问题做了特殊研究，只是前者是以“人们作为商品生产者而进行活动”的观点去分析价值问题，这也被认为是劳动价值论的萌芽思想；而后者是以“人们作为商品交换者而进行活动”的观点去分析价值问题，这可以说是效用价值论的思想基础。到了17、18世纪，古典政治经济学的创立就是围绕构建劳动价值论的理论体系而展开的：政治经济学之父、古典学派的创造人威廉·配第（W. Petty），首先提出了劳动价值学说，认为价值是由劳动创造的，但认为只有生产金银（货币）的劳动才形成价值，生产其他产品的劳动，要在这些产品和金银交换后形成价值；亚当·斯密（A. Smith）虽然克服了配第的矛盾，提出了“生产一切产品的劳动都形成价值，这价值要分解为工资、利润和地租（后两者就是剩余价值）”的学说，但又认为这三者各有其源泉；大卫·李嘉图（D. Ricardo）批评了前人学说的矛盾，提出了“生产商品的劳动决定价值、价值分解为工资和剩余价值（利润）”的价值学说，并以此为其经济理论体系的基础。他的劳动价值论，不仅达到了古典学派的顶点，而且为马克思（K. Marx）创立其更科学的劳动价值论提供了积极的理论参考和充分的思想材料。马克思对古典政治经济学进行扬弃，既借鉴了古典劳动价值论的合理思想和内容，又解决和克服了其理论体系中的矛盾和缺陷。他提出并解释了商品生产的基本矛盾、商品的二因素、生产商品的劳动二重性、劳动是价值的唯一源泉、价值的实体、价值形态的发展、货币的本质、工资只

是劳动力价值的转化形态、不变资本和可变资本、资本有机构成等等重要经济范畴，形成了更为科学的劳动价值论。并以此为基础，建立了剩余价值理论，分析了资本主义积累的规律，说明了社会资本再生产的条件和普遍的生产过剩经济危机的必然性，进而指出资本主义生产方式的基本矛盾日益尖锐，社会主义必然代替资本主义。

说价值论是个长新的课题，首先是因为价值论一开始就是个长期争论不休而又不不断发展的论题，主要表现在两大方面：一是“劳动价值学派”内部的长期争论，从威廉·配第到亚当·斯密到大卫·李嘉图，再从古典学派的劳动价值论到马克思的劳动价值论，都是在后者对前者的继承、批评和充实中，而使劳动价值论不断丰富和科学。即使到了今天，我国理论界对马克思劳动价值论的理解仍然存在着分歧，并正在为丰富和发展这一理论而努力探索。二是不同价值学派的长期争论和对峙：从马尔萨斯（T. R. Malthus）、萨伊（J. B. Say）为代表的庸俗经济学派反对李嘉图的价值理论开始，提出资本、土地和劳动共同创造价值的“三要素价值论”，到以门格尔（C. Menger）、庞巴维克（E. von Böhm-Bawerk）和维塞尔（F. von Wiesner）为代表的奥地利学派直接反对马克思的价值理论，且核心是反对马克思的劳动价值论和剩余价值理论，并创立了主观价值论，亦即“边际效用价值论”，认为效用是价值的来源。至此，庸俗政治经济学达到了顶峰，从而形成了“劳动价值论”与“效用价值论”两大学派的长期对立，这对立不仅仅表现为价值论学派的对立，更长远的是，由于价值论的理论基础作用，形成了东西方经济理论的长期分歧，并延续至今。其次是由于随着科学技术和社会文明的进步，经济理论在创新、在充实，人们对价值理论也有了更深刻更务实的理解，无论是学派

之间还是学派内部，都对各自的价值理论进行反思和发展，现在许多西方学者已经在重视和研究马克思的经济理论，东方学者也在研究和借鉴西方经济理论中合理的经济思想，两大价值学派在进一步争论、互解和借鉴。

在我国，随着改革开放的深入和市场经济的建立，对价值论，特别是劳动价值论的理解有了更新的认识，人们已意识到传统的劳动价值论必须进一步丰富和发展，才能真正起到理论基础的作用，并因此而提出了许多真知灼见。例如，邓小平同志提出了“科学技术是第一生产力”的论断，它看上去好像只是发展了马克思“科学技术是生产力”的观点，实际上是充分肯定了、必然要转化为物化劳动的科学技术，可以创造最大最多的产品价值，是最具创造性的生产动力；这无疑是对马克思劳动价值论的重大发展，是高层次的劳动价值理论，体现了邓小平同志高瞻远瞩的领袖风范和魄力。受着社会发展和领袖论断的鼓励，专家学者们也纷纷奉献出自己的研究成果或发表见解：钱伯海教授基于核算的价值论基础提出并论证了“社会劳动价值论”；古书堂等同志则提出“非劳动的生产要素与劳动共同创造价值”的观点；李江帆教授、曾牧野研究员也认为“必须坚持和发展劳动价值论”；丁建中等学者立足与我国产权改革和分配制度改革的需要，提出了基于人力资本、物力资本和地力资本的新“三元价值论”等等。本书并不打算专门比较和评判各种价值论学派的观点，而是在认真学习和研究价值论的基础上，以动态发展的观点，站在社会劳动价值论（它仍属于劳动价值论）的角度来重点研究会计核算中的价值理论问题。

如果说价值论是个充满抽象性和逻辑性的理论问题，会计核算则是个操作性和原则性极强的现实问题，可见本书的选题

蕴涵着理论与实践的统一，因而弄清理论与实践的辩证关系，对写好本书极为重要。同时，本选题的跨域很大，这不仅是由于价值论是个宏大的论题，更主要的是经济核算是个多学科的范畴。众所周知，经济核算包括宏观经济核算（主要是国民经济核算）和微观经济核算（主要是会计核算，也有统计核算），且每种核算都是个大学科，都与价值问题密切相关，如果将它们都纳入研究范围并逐一详尽论证，仅用本书的选题和研究视角是难以涵盖的。并且，有关统计核算中的价值问题，钱伯海教授已做了深入系统的研究，问题已基本得到解决。而会计核算中的价值问题，尤其是劳动价值论对会计核算的理论支持和解释作用，以及它们之间如何关联的问题，却一直被理论界所忽略，即使在会计改革以后，也鲜见有人作专门或系统的研究，形成会计理论研究的一个薄弱环节，这与会计核算“以价值计量为主要手段和任务”的基本特点和要求极不相称，也造成了会计核算理论与实践中的许多矛盾。所以，把握好研究范围和论证重点，对写好本书同样很重要。本书将兼顾宏观经济核算和微观经济核算两个层次，并以企业微观核算为主体来论证会计核算中的价值论问题，力求在解释和解决会计核算的理论分歧、理论难题以及资产价值确认与计量的若干疑难方面，会有所突破，提出一些具有创新意义的见解和论证。

选定了论题和论证范围，确立了观点和研究内容，接下来就必须考虑全书的写作方法。本书总体上采用规范分析法，而在具体论述时以定性分析为主，偶尔辅之于定量说明。这里，我觉得有必要对本书的研究思维和态度做些解释。笔者在前面专化笔墨强调理论与实践的关系以及价值论是个长期争论和发展的话题，这都取决于本书的选题与写作的要求。首先，本选题本身就体现着理论与实践的结合，它要求本书必须立足于现

实，坚持实践是检验真理的惟一标准。再有，本书自始至终都围绕着劳动价值论而展开，必然会涉及对马克思劳动价值论的认识和理解，这就要求有务实的精神和科学的态度，要用发展的眼光看问题，需要思考和勇气，当然还需要环境和氛围。笔者庆幸自己生活在一个开放的时代，学术空气活跃，不惟书，不惟上，人们都懂得要坚持马克思主义，就必须丰富和发展马克思主义，任何理论和立论，只有符合社会发展的要求，才有市场，才有出路。正如江泽民同志所说：“……一定要以我国改革开放和现代化建设的实际问题、以我们正在做的事情为中心，着眼于马克思主义理论的运用，着眼于对实际问题的理论思考，着眼于新的实践和新的发展。……静止地孤立地研究马克思主义，把马克思主义同它在现实生活中的生动发展割裂开来、对立起来，没有出路。”^① 谨引此言，作为我完成此书的勉励。

^① 摘引自江泽民：《在中国共产党第十五次全国代表大会上的报告》第三部分。

目 录

前言	1
----------	---

1 价值范畴与价值系统

1.1 价值创造：生产领域的价值含义	3
1.2 价值实现：消费领域的价值含义	12
1.3 价值空间：从自然价值、个别价值到 社会价值	19
1.4 价值系统：价值范畴的理论框架	24

2 经济核算处处离不开价值

2.1 经济核算的两大层次	31
2.2 国民经济核算的价值内容	34
2.3 企业经济核算的价值内容	40

3 会计核算理论分歧及原因探索

- 3.1 有关会计核算对象的种种观点 47
- 3.2 “资金运动论”与“价值运动论”的
理论辨析 52
- 3.3 会计核算是否需要理论基础 67
- 3.4 会计理论落后于会计实践的理论根源 76

4 社会劳动价值论解决了会计核算的理论难题

- 4.1 社会劳动价值论是劳动价值论的发展
性学说 87
- 4.2 社会劳动价值论解决了生产范围与核算
范围相统一的问题 111
- 4.3 社会劳动价值论解决了经济核算的计价
标准问题 119
- 4.4 社会劳动价值论解决了剩余价值的创造
与分配问题 127
- 4.5 社会劳动价值论使会计核算更具理论
依据 137

5 资产及其计量的价值论依靠

- 5.1 资产定义向经济学发展 145
- 5.2 资产的价值决定论 151

5.3	评论与选择	156
-----	-------------	-----

6	资产核算的疑难 ——商誉的价值确认与计量
----------	--------------------------------

6.1	解读商誉实质	161
6.2	商誉的构成因素与创造商誉的活动	172
6.3	商誉确认问题的价值论解析	182
6.4	商誉价值计量的方法探讨与设想	198

7	资产核算的疑难 ——土地的价值确认与计量
----------	--------------------------------

7.1	土地是何种资产	227
7.2	土地的价值来源	233
7.3	土地的价值增值含有社会劳动的贡献	241
7.4	土地估价方法及其评价	244

8	成本收益核算的价值分析
----------	--------------------

8.1	成本的价值确认与补偿	269
8.2	收入核算与分配的价值理念	281

9 我国会计规范价值相关的实证研究

9.1	对价值相关研究的理论认识	289
9.2	会计规范具体内容的价值相关实证分析	302
9.3	会计规范总体效果的价值相关实证分析	312
	参考文献	327
	致谢	336