

WU JIA BIAN
DONG KUAI JI

物价变动会计

● 葛家澍 曲晓辉 编著



● 北京经济学院出版社

物 价 变 动 会 计

葛家澍 曲晓辉

北京经济学院出版社

1991.北京

京新登字211号

物价变动会计

Wujia Biandong Kuaiji

葛家澍 曲晓辉编著

北京经济学院出版社出版

(北京市朝阳区红庙)

新城县劳动服务公司印刷厂印刷

新华书店北京发行所发行

850×1168毫米 32开本 11印张 296千字

1991年11月第1版 1991年11月第1版第1次印刷

印数：0 001—3000

ISBN7-5638-0270-3/F·154

定价：5.50元

前 言

近几年来，我国物价出现了较大幅度的波动。物价变动无论是对会计的计量单位还是对会计的计量基础(属性)都具有一定的影响，持续的物价变动会使会计信息失真。不言而喻，会计受物价变动影响的程度，取决于物价变动的程度。我国近年来物价虽有上涨，而今年的通货膨胀率尚在5%以下。面对这一形势，会计对此应否有所反应？如果需要反应，采用何种方式较为适宜？这既是一个尚待时日通过验证才能回答的问题，又是一个亟待解决的问题。

为了有助于回答这些问题，本书较为系统、全面地介绍了一个多世纪以来世界物价变动的一般情况和近年来我国物价变动的特点及趋势；评介了西方在研究、试验物价变动会计方面的经验与问题，阐述了物价变动会计的基本原理；然后根据我国的国情和对我国会计总体改革的预测，提出了针对物价变动进行会计改革的一些备选方案；关于这些方案，我们还试图从理论上予以必要的解释和说明。为了便于读者直接了解国外有关物价变动会计试验的情况，本书将英美两国物价变动会计的重要文告列为附录。

在商品经济中，个别物价的变动本来是难以避免的。一般物价水平变动(通货膨胀)则是二次大战后出现的一个突出的经济现象。今天，在世界范围内，几乎所有国家都为下列情况所困扰：在一般物价水平变动的基础上发生了个别物价较大幅度的变动，这两种物价变动又交织在一起。这种情况既给经济治理带来困难，又增添了会计处理的复杂性。我国是一个社会主义国家，党和政府在物价管理和货币政策方面都有成熟的经验。通过治理

整顿，我国对于近年来出现的较为严重的通货膨胀采取了有力的抑制措施，至今已取得明显的效果。在党中央的正确领导下，我们满怀信心地期待着我国的通货膨胀将很快回复到理想的程度并保持一个相对稳定的水平，与此同时，我国的价格体系又能在改革中日臻合理。无可否认，物价变动在我国有计划的商品经济的条件下也是无法完全消除的，要保持物价的持续相对稳定已非易事。因此，我们试图通过本书为今后针对物价变动而进行的会计改革提供某些参考，同时，能对关注这一课题的会计界同行和财经院校师生有所裨益。

作者

1991年1月

目 录

第一部分 物价变动及其对会计的影响	(1)
一、物价变动概述.....	(1)
二、物价变动对会计的影响.....	(13)
第二部分 物价变动会计及其理论基础	(35)
一、物价变动会计的概念.....	(35)
二、物价变动会计的理论基础.....	(36)
第三部分 物价变动会计的回顾	(49)
一、物价变动会计的研究概况.....	(49)
二、物价变动会计可资借鉴的传统会计方法.....	(52)
三、物价变动会计的主要模式.....	(62)
第四部分我国会计对物价变动影响的应有对策	(149)
一、逐步采用某些传统的会计方法, 减轻或消除物价 变动的影响.....	(150)
二、补充物价变动影响的信息, 反映物价变动的影响 情况.....	(159)
第五部分 物价变动会计理论探究	(173)
一、物价变动会计的目标.....	(176)
二、物价变动会计的基本假设.....	(177)
三、物价变动会计的基本原则.....	(179)
四、物价变动会计的基本规则 (定理)	(184)
五、物价变动会计的计量单位、计量基础和计价依据.....	(188)
六、物价变动影响的计量方法和归属.....	(198)
附录 I 英国会计标准委员会 (ASC)	

第16号标准会计惯例公告 (SSAP16)

《现行成本会计》(205)

**附录Ⅱ 美国财务会计准则委员会 (FASB) 第33号财务
会计准则公告 (SFAS No.33) (摘要)**

《财务报告与物价变动》(227)

**附录Ⅱ 美国财务会计准则委员会 (FASB) 第89号财务
会计准则公告 (SFAS No.89)《财务报告与物价**

变动》(280)

第一部分

物价变动及其对会计的影响

纵观世界许多国家会计的沿革和现状，历史成本会计模式几乎都被采用过，而且现在绝大多数国家仍在继续采用它。究其原因，不外乎历史成本数据现成、取得方便，并且一般有相应的凭证，据以进行会计计量较为客观可靠。因此，以取得资产的实际交换价格——历史成本为基础，便成为会计计量的最基本原则。历史成本原则的确立，无疑是以会计的货币计价这条基本假设的附带假设——币值不变为前提的。如果不出现通货膨胀或通货紧缩，物价的常规波动尚不致影响历史成本会计模式赖以存在的基本前提。然而，在通货膨胀（或通货紧缩）的条件下，特别是处于持续剧烈的通货膨胀过程，物价变动的速度与幅度均异乎寻常。这就会使以历史成本会计模式为基础的资产计价严重地脱离实际，收益计量也名不符实。历史成本原则和与之密切相关的收入实现、配比等原则均受到巨大的冲击。这样，传统会计理论的科学性和会计信息的可靠性与相关性都面临严峻的挑战，会计作用必将受到极大的损害。

一、物价变动概述

（一）物价变动及其形式、概况

物价变动，就是货物（商品）价格的上涨或下跌。我们一般将货物（商品）理解为处于生产、流通和消费过程中的价值实

体。它们可供交换并具有使用价值，它们的价格则常与交换的特定时间、地点等条件相联系，以交换媒介为其表现形式。

物价变动是随着商品交换的产生而产生，并随着商品交换的发展而发展的。简单商品经济条件下的物价变动主要取决于供需关系，而发展中的乃至发达的商品交换条件下的物价变动的原因就相当复杂。纸币进入流通无疑增加了物价变动的复杂性。为分析方便起见，有必要把物价变动区分为个别物价变动和一般物价水平变动两种形式。前者与交换并存，后者与纸币流通关联并通常与通货膨胀或通货紧缩联结在一起。

个别物价变动与一般物价水平变动既相联系、又相区别。一般物价水平变动以个别物价变动为基础，又反过来对个别物价变动施加影响。因此，在现实经济生活中，很难将两者截然分开。考察一般物价水平的变动，一般以全部商品的价格为对象，但通常用消费品价格指数（在我国用社会商品零售物价总指数）变动情况来表示。消费物价指数是通过抽样调查取得的统计平均数，即对所选取的几百种典型的消费品在不同地点的价格加权平均计算的结果。考察个别物价变动，则可按商品（货物）的品种或类别进行。个别物价变动往往与人们的直观感觉相符合，因而较为具体、客观，而一般物价水平变动则往往与人们对周围物价变动的情况的感受有一定出入，但却和人们所能感受到的货币购买力变动情况方向相符。因此，当着一般物价水平上升时，个别物价可能下跌；反之，当着一般物价水平下降时，个别物价可能上涨。但是，个别物价的普遍上涨足以导致一般物价水平上升。即使在这种情况下，对于个别物品的价格来说，其上涨幅度也可能与一般物价水平上升幅度具有很大差异。总之，个别物价是微观现象，具有相当的准确性和多样性；一般物价水平是宏观现象，具有相对的准确性和普遍性。在微观世界，前者至关重要；而在宏观领域，后者更有价值。当我们谈及物价普遍上涨或下跌时，往往意味着个别物价具有与一般物价水平同向变动的趋势。

近一个多世纪，物价变动一直烦扰着人们的经济生活。美国在南北战争（1861—1865年）之后，物价长期下跌，但从1900年开始，物价却逐渐上涨，第一次世界大战后，德国物价上涨很快，币值迅速下跌，20年代出现了恶性的“手推车式通货膨胀”。随着第二次世界大战结束，各主要工业国出现了一般物价水平和缓上升——轻度持续的通货膨胀——的局面。这种情况持续了25年之久。例如，在1952年至1967年的14年间，11个主要工业国平均通货膨胀不过每年2%强。而且，价格的上涨，仅仅限于先进国家工业部门的产品，粮食和基本原料的世界价格，一般地说仍保持着显著的稳定。与此同时，发展中国家的通货膨胀现象极为普遍。60年代末、70年代初，世界各国的通货膨胀骤然加剧，币值普遍下跌，这首先反映在世界的外汇市场上。70年代初，由于美元发生危机，美国政府宣布美元对黄金贬值，而各国货币与美元汇率对比则均为升值。于是，美元等同于黄金的特殊地位发生了动摇，导致了第二次世界大战末期布雷顿森林协议所确立的固定汇率体系的破产。维持27年之久的“固定汇率”终于为“浮动汇率”制度所取代。1972年和1973年间初级商品价格猛涨〔联合国发表的初级商品（不包括燃料）价格（用美元表示）指数，在1971年至1973年的两年中上升58%，1974年又上升26%，这项指数在三年内翻了一番〕，工资相应提高，世界上几乎所有的工业国都出现了消费品价格迅猛上涨的情况。从1973年至1975年两年之中，经济合作与发展组织全体成员国消费品价格上涨率平均为26%，变动范围从英国的44%和日本的39%，到西德的13%和瑞士的17%。其中，1973年秋季发生的第一次石油危机使原油价格暴涨四倍。1979年的第二次石油危机又对早已恶化的通货膨胀起了推波助澜的作用。（详见图表1-1）。

通货膨胀的普遍加剧不仅出现在北美、西欧等世界资本主义经济中心，而且普遍发生于亚洲、非洲、拉丁美洲的发展中国家。不仅如此，发展中国家的通货膨胀水平比发达资本主义国家

图表1-1 主要发达国家的物价上涨率（与上一年上一季度比较的年率）
（单位：%）

项 目	年、 季 度 国 名	1978年	1979年	1980年	1980年			
					一季度	二季度	三季度	四季度
批 发 价	美 国	7.6	11.0	13.2	17.3	10.2	13.4	7.4
	日 本	-2.5	7.3	17.8	28.4	20.6	13.4	-2.7
	西 德	11.2	4.8	7.5	-8.6	7.2	3.8	8.1
	英 国	9.1	12.2	16.3	22.9	16.9	9.6	5.0
	法 国	4.3	13.3	8.8	13.1	3.1	2.2	14.6
	意大利	8.4	15.5	20.0	29.3	14.9	9.3	16.0
	加拿大	9.3	14.4	13.4	21.1	4.4	11.6	13.5
日 用 消 费 品 物 价	美 国	7.7	11.3	13.5	15.7	8.6	9.0	12.4
	日 本	3.8	3.6	8.0	8.9	13.6	4.8	4.1
	西 德	2.7	4.1	5.5	5.0	6.4	4.9	4.8
	英 国	8.3	13.3	18.0	20.2	25.2	8.9	7.6
	法 国	9.1	10.8	13.6	16.2	13.1	13.4	11.6
	意大利	12.1	14.8	21.2	28.5	16.6	18.2	23.1
	加拿大	9.0	9.2	10.1	9.3	11.7	11.7	11.9

备注：① 批发价的内容因国别而异，美国：成品出厂价；
日本：批发价总平均；西德：工业品出厂价；英国：
制造业产品批发价；法国：工业品批发价；意大利：
批发价总平均；加拿大：工业品销售价格。
② 西德的日用消费品物价指数取之于生活费总数；
英国的日用消费品物价指数取之于零售价指数。

资料来源：见《外国经济参考资料》1981年第9期。

还要高得多。特别是拉丁美洲国家，其消费品价格动态指数达到了两位数，个别年份甚至达到三四位数。自1957年起，拉丁美洲地区的消费品价格的增长速度不断提高，1962年—1966年间达到了30%。巴西于1961—1965年期间、乌拉圭于1965—1970年期间由于通货膨胀引起的物价上涨率超过60%。80年代初，通货膨胀在哥斯达黎加、玻利维亚、阿根廷、墨西哥、秘鲁发展尤为迅速。玻利维亚与阿根廷处于通货膨胀迅速发展的各国前列。1983

年，拉丁美洲消费品价格平均上涨130.5%，而玻利维亚却达到了275.6%，阿根廷甚至达到了343.8%。1984年上半年这两个国家的消费品价格分别上涨748.4%和668%，该年年底则达到1281%和627%。（详见图表1-2）。

图表1-2 消费品价格动态（对上一年的%）

年 份	发达资本主义国家	拉丁美洲	非 洲	亚 洲
1970	5.6	13.3	4.3	5.7
1974	13.3	30.9	15.9	27.4
1977	8.4	48.3	15.5	8.0
1979	9.2	47.6	17.4	9.5
1980	11.9	56.1	15.8	14.0
1981	10.0	62.9	18.2	8.4
1982	7.5	79.8	15.9	5.2
1983	5.0	130.5	19.7	5.7
1984	4.8	146.3	20.2	7.1

（哥伦比亚）普·托列斯·瓦尔加斯《当代拉丁美洲国家的通货膨胀》，《世界经济译丛》1987年第3期。

图表1-3 世界消费物价（平均年上升率：%）

	1950-54年	1955-59年	1960-64年	1965-69年	1970-74年	1975-79年
全世界	3.4	3.2	3.5	4.8	8.5	11.5
工业国家	3.0	2.2	2.2	3.6	7.3	8.8
石油输出国	—	3.1	2.0	2.5	8.5	14.2
非产油的发展中国家	5.2	9.4	11.9	12.0	15.9	26.4

资料来源：《经济资料译丛》1981年第1期。

毫无疑问，通货膨胀已经成为全球性的问题，恶化的趋势也已呈现（见图表1-3）

80年代以来，除主要资本主义国家的通货膨胀率有所下降外，其余的国家仍未见有多少改善。

我国建国以来，物价呈和缓上升趋势，但大体上是稳定的。然而，却存在隐性的通货膨胀问题，具体表现为有支付能力的需

求不能得到满足，商品供应不足，多种必需消费品要凭票证供应。

1979年以来，我国物价总水平上涨幅度就较大。零售物价指数逐年递增，1980、1985、1986和1987年的上升幅度尤为显著，分别比上年递增6%、8.8%、6%和7.2%，1988年则达到18.5%，该年9月份为25.4%，12月份为26.7%。在国家采取紧缩银根，抑制消费等措施的情况下，1989年仍达到17.8%。可以认为，通货膨胀的形势是相当严峻的。

从1989年到1991年通过治理整顿，党和国家又在控制通货膨胀方面采取了一系列卓有成效的措施，我国的通货膨胀早已下降到5%左右，这对稳定市场和稳定社会，从而保持社会主义经济持续协调的发展，都起了极为重要的作用。在两三年，我国能如此迅速地把物价降下来，充分体现了社会主义制度的优越性。但通货膨胀已成为世界现象，对此，我们仍不能掉以轻心。

(二) 物价变动的实质、原因

一般说来，商品的价值决定其价格，价格是商品价值的货币表现。因此，物价变动实质上是商品价值的变动。但是，应当说明，这是简单商品生产条件下的情形。当商品生产发展到一定阶段之后，商品价值对价格的决定地位则由生产价格所取代。生产价格作为商品价值的转化形式，是供给的条件，是生产部门从事商品生产的条件，等于商品的成本价格加平均利润。因此，在商品生产发展到一定阶段时，物价变动的实质应该是生产价格的变动。

在发达的商品经济条件下，物价变动的原因一般来说有以下几个方面。

劳动生产率的变化。马克思主义政治经济学认为，价值是凝结在商品中的一般的无差别的人类劳动或抽象人类劳动。决定商品价值量的是社会必要劳动时间。“社会必要劳动时间是在现有的社会正常的生产条件下，在社会平均的劳动熟练程度和劳动强度

下制造某种使用价值所需要的劳动时间”。^①因此，如果个别商品生产者能够用低于社会必要劳动时间的时间制造出某种使用价值，他就能获得超额利润。因为他所生产的商品中所包含的社会必要劳动较少，价值较低，但仍能够按该种商品的市场价格出售。反之，如果他必须用多于社会必要劳动时间的时间制造某种使用价值，他的利润就要少于平均利润。严重的，甚至会遭受蚀本的损失，如果上述现象不是个别，局部的现象，而是普遍现象，即人们生产单位产品所耗用的劳动时间普遍减少，或者说人们在单位劳动时间内生产的产品数量普遍增多，也即劳动生产率普遍提高，则再生产该种产品的社会必要劳动时间普遍缩短，该种商品中所包含的价值量就相应减少，从而该种商品的价格就会降低。这就是马克思所说的第一种形式的无形耗损。反之，如果劳动生产率普遍降低，则商品的价格就会相应上涨。

科学技术的进步。商品经济的日益发达，往往带来科学技术的迅速发展。科学技术的进步，一方面可能使有关产品中凝结的人类复杂劳动增多，从而导致其价值增加，价格上涨，但更大的可能是使生产者生产出质量更高、效能更好的产品，从而使原有产品的经济效能相对降低，价值受到贬损，价格下跌，并且几乎必然促进劳动生产率的提高，使原有产品更便宜地生产出来，从而减少其中凝结的一般人类劳动。这是马克思所说的第二种形式的无形耗损。

货币价值的变动是物价变动的主要因素。在货币出现以前，商品的价值直接通过商品的交换价值来表现。但是，当货币出现以后，商品的价值则主要通过货币表现为商品的价格。由于货币所表现的价值是商品的相对价值，即商品价值同货币价值的对比，因此，如果当商品价值量和货币价值量同时发生等方向等比例的变化时，商品的价格将不变。反之，当二者任何一方的价值单独发生变动时，都会引起商品价格的涨跌。商品的价格同商品的价

① 《马克思恩格斯全集》第23卷第52页。

值成正比，而同货币的价值成反比。“商品价格，只有在货币价值不变、商品价值提高时，或在商品价值不变、货币价值降低时，才会普遍提高。反之，商品价格，只有在货币价值不变、商品价值降低时，或在商品价值不变、货币价值提高时，才会普遍降低。”^①

供求关系对物价变动也具有重要影响。在市场经济条件下，商品价格在很大程度上受市场供求情况的影响。当商品供不应求时，价格就会上涨到价值以上。反之，当供过于求时，价格又会跌到价值以下。

竞争和垄断也直接影响物价变动。在商品生产发展到一定阶段时，由于竞争的结果，资本有机构成不同的生产部门之间进行着剩余价值的再分配，最终使利润转化为平均利润，商品价值也转化为生产价格。从而，商品价格由围绕商品价值上下波动，转变为围绕生产价格上下波动，因而引起资本在各生产部门之间的转移，使商品价格发生变化。同时，同业竞争也会引起物价变动。垄断集团凭籍对原料和市场的控制，常常把某些商品的价格抬到生产价格以上，或压到生产价格以下，从而引起物价变动。

综上所述，物价变动的实质是商品价值或生产价格的变动，它主要由劳动生产率、技术进步、货币价值、供求、竞争和垄断等因素的变动所引起。这是一般情形。

但是，发生于特定国家、地区的特定时期的物价变动则往往有其具体原因。考察物价变动的这种情况，可将发达国家、发展中国家及我国的情况分开进行。从全球角度看，物价的持续、剧烈变动，大体发生于第二次世界大战之后。二次大战后，发达国家普遍出现的物价上涨，集中表现为持续性的通货膨胀，发生这种现象，可归结于各该国政府在财政上实行的赤字预算。战后，资本主义各国先后奉行凯恩斯主义经济政策，放弃自由放任原则，运用国家机器对经济加以干预和调节，通过财政政策和货币

^① 《马克思恩格斯全集》第23卷第117页。

政策刺激消费，增加投资，以改变有效需求不足的状况。其结果是财政赤字猛增。70年代末，日本、意大利、瑞典、美国和其他一些发达国家的财政赤字都创了纪录水平。这些国家银行发行的货币量不断增加，超过了流通的需要，成了随之而来的物价上涨的“先导”，诱发了持续性的通货膨胀。

发展中国家物价普遍上涨的特点主要表现为从需求拉上型通货膨胀向成本推进型通货膨胀演变。很多发展中国家在凯恩斯经济思想的影响下，把通货膨胀看作是迅速发展经济的推动力。虽然，它们也确实通过广泛吸收外资，举借外债和推行赤字财政政策在一定程度上促进了经济的发展。但是，偿还外债和外资分派利润导致的资本外流却加剧了国家财政的紧张状况，增发纸币弥补国家预算赤字遂成为一种普遍措施，由此引发了通货膨胀。60年代中期，发展中国家的通货膨胀普遍加剧。70年代至80年代初期更为恶化。这种情况，除了受赤字政策的影响外，与发展中国家农业经济落后、粮食和基本原料供应不足具有直接关系。初级商品供不应求，必然导致价格上涨，工业部门产品成本随之提高，成本推进型的通货膨胀从而出现。

我国属于发展中国家，但我国是社会主义国家，集中的计划经济，对“通货膨胀输入机制”具有抵制能力，加之奉行稳定物价政策，因此，物价变动情况与大多数发展中国家具有很大差别。1979年以前，物价变动现象并不明显，通货膨胀处于隐蔽状态。1979年以来，随着改革、开放、搞活政策的深入，经济发展很快，但也出现一些问题，其中最突出的就是物价问题。我国十年来的物价变动情况与大多数发展中国家物价变动的特点相似，但与之并不同步。

首先出现的是需求拉上型通货膨胀，这主要是投资膨胀的结果。一方面，由于旧体制下单纯追求速度，不讲求经济效益，以致从中央到地方层层存在经济过热、扩充冲动、投资饥渴。另一方面，由于经济体制改革从强化部门、地方、企业和个人利益机

制入手，以放权让利为条件，利益归属部门、地方和企业，风险由国家承担。投资愈益缺乏限制，以致财政收支不能平衡，连年出现赤字。国家不得不通过银行增加货币发行量。投入流通的货币量大大超过流通中的货币需要量，币值急剧下降，物价迅速上涨（详见图表1-4、图表1-5、图表1-6）。需求拉上型通货膨胀的另一个原因是消费基金膨胀。经济体制改革，强化了企业和职工的利益，企业经营情况好，企业可以多留，职工可以多得；企业经营亏损，实则由国家承担。改革的初衷是引入物质利益原则，真正贯彻按劳分配原则。但由于企业留利和职工收入的刚性，企业与企业、职工与职工之间竞相攀比，工资奖金上升幅度很大，滥发实物现象严重，以致有支付能力的需求剧增。与此同时，我国企业的技术、工艺和装备仍较落后，职工素质并未显著提高，劳动生产率低下，供给相对不足。这样，职工收入与劳动生产率反向运动，社会商品的需求与供给差量增长，这不可能不引起物价普遍上涨（参见图表1-4）。

其次，随着我国经济的发展，结构性调整迫在眉睫。由于初级产品价格偏低现象的长期存在，限制了这些部门的发展。物价体制改革以来，先后调高或放开了粮食、蔬菜和副食品价格，工业生产资料价格实行了双轨制，提高了铁路短途运输价，放开了部分工业消费品价格，最近又提高了铁路和飞机的客货运输价格。这样，致使有关的工业后续部门的原材料、人工成本和费用急剧增加，产品价格随之上涨，工农业产品价格轮番推进，成本推进型通货膨胀也形成了。据匡算，国家有计划进行的价格结构性调整占物价总水平上升的64%左右。

应当指出，迄今为止，我国的价格体制改革还刚刚起步，结构性调整的任务还相当艰巨，尚有许多工资、价格改革的措施亟待出台，经济体制改革也还未到位。经济体制改革本身是历史的趋势。但是，伴随着经济体制的转换、调整和协调，伴随着经济的发展和价格体系的进一步完善，必然还会出现一定幅度的物