

主 编 葛家澍 吴水澎
副主编 唐予华 苏锡嘉

**KUAIJI
JIBEN
LILUN
WENTI
TANSUO**

立信会计图书用品社

会计 基本 理论 问题 探索

会计基本理论问题探索

主 编 葛家澍 吴水澎 副主编 唐予华 苏锡嘉

前 言

当前，我们国家的政治、经济形势发生了令人鼓舞的急剧变化：社会主义经济正从产品经济向有计划的商品经济过渡；适应在公有制基础上有计划商品经济要求而进行的改革与开放，取得了举世瞩目的成就。现代会计是商品经济的产物，它也随着我国社会主义商品经济的发展而发展。事实完全证明，会计在我国商品经济发展和改革开放中越来越显示出其重要作用；会计界的学术空气也进一步地活跃和浓厚起来；根据实践的需要，会计界所探讨的问题，不论是在广度和深度上，都是以往时期所不能比拟的。所有这些，应当成为我们今后开展会计基本理论与方法问题研究的新起点。基于这样认识，我们对1982年至1988年会计学界所研究的会计基本理论的观点和论点进行摘录和选编。

在此之前，我们为会计界对我国会计的基本理论和方法问题方面的讨论及发展情况有一个大概的了解，曾将1950年至1981年在报刊上发表的文章，择其代表性观点，汇总成《建国以来会计基本理论文章摘编》一书，于1983年9月由天津人民出版社出版。因此，本书的出版，也可以说是《建国以来会计基本理论文章摘编》的续编。

对选入本书的观点，我们仍然力求具有代表性，并能如实地反映我国会计基本理论问题研究目前已达到的水平。同时应当说明以下几点：

（一）本书所选录的资料只限于杂志上的文章（包括某些内部刊物），有关教材和专著的观点均未列入；

（二）由于几年来会计科学的发展与变化，在分类上同以前有

所不同，类别有所增加；

（三）本书所摘选的文章与观点，由于受到条件和水平的限制，难于做到全面和准确，请有关作者和广大读者给予谅解，并敬请批评指正。

本书由葛家澍、吴水澎同志任主编，唐予华、苏锡嘉同志任副主编。

参加本书编辑工作的同志有：（按姓氏笔划排列）王华、王时中、王明花、方荣义、毛付根、占秉英、任明川、庄世虹、许正、何凡、陈惠锋、陈箭深、张晓然、岳方、金未、林湜、林燕、林丹丹、林钢明、国桂荣、胡玉明、赵秀芬、黄力平、黄启文、黄晓霞、曹士久、葛方雯、游智清、魏明海。

王华、任明川同志协助完成全书的编辑整理工作。

刘峰、徐金洲同志协助完成全书初稿的校对工作。

（四）本书是国家社会科学基金资助的国家重点科研项目的资料性读物。

编 者

1989年8月于厦门大学

17365/20

目 录

第一部分 会计(含会计学)一般	1
一、会计的含义	6
二、会计的对象	29
三、会计的性质	40
四、财务与会计	45
五、会计学与会计理论研究	57
第二部分 会计的职能	66
第三部分 会计原则与会计制度	86
第四部分 会计方法	119
第五部分 财务会计	147
第六部分 管理会计	159
第七部分 成本与成本会计	183
第八部分 国际会计	212
第九部分 会计与经济核算、经济效益	222
第十部分 会计教育与会计人员	234
第十一部分 会计改革	256
第十二部分 社会会计、社会经济会计、宏观会计	289

第一部分 会计(含会计学)一般

【编者说明】 这一部分实际上是由五个密切相关的部分所组成的。

1. 会计的含义

会计的含义亦即对会计本质的认识，这始终是会计理论中一个最基本的论题。对它的认识不仅受到会计实践发展水平的限制，更受到人们对社会经济发展和经济规律认识程度的制约。此外，科学技术和其他相关学科的发展也为人们深化对会计含义的认识起到了有力的促进作用。十年的改革开放，在总结我国会计改革的经验和借鉴国外会计研究成果的基础上，人们对会计本质的认识有了显著的提高。

这一期间，我国会计界有关会计含义讨论的最大特点是：论争大为深入，观点渐趋集中，学派初步形成。较长时期内流行于我国会计界的“管理工具论”，即把会计视为管理经济的一种工具的观点受到了许多同志的质疑。在新提出的会计定义中，“信息系统论”和“会计管理论”两种提法拥有比较多的支持者。这两种观点之间还展开了比较深入和全面的讨论，这场讨论不仅发展和完善了这两种观点，而且也在一定程度上加深了我国会计工作者对会计本质的认识，为形成具有中国特色的会计学派作出了贡献。

在“信息系统论”和“会计管理论”之外，有的同志认为这两种观点具有许多相通之处，可以合二为一。还有些同志提出了一些其他观点，如“会计是一个价值管理控制系统”、“管理环节论”等等。

这一时期所出现的有关会计含义的观点具有一个共同的特点，就是在坚持马克思主义基本原理的前提下，借鉴和吸收了国外一些新兴学科(如信息论、控制论、系统论、管理学等)中合理而有用的成份，并在结合中国国情上作出了努力。

当然，我国会计界对会计含义认识的分歧现在依然存在。我们认为，会计作为一门古老而又处于发展中的年轻学科，对它的一些基本问题存在着不同的看法，这不仅是正常的、合理的，而且也是不可避免的。只要在党的“双百”方针的指引下，坚持实践是检验真理的唯一标准，不断地把这场讨论引向深入，我们相信这种分歧最终会随着我国会计界认识的深化而逐渐消除。

2. 会计的对象

对于会计对象的认识，这一时期中，我国会计界占主要地位的观点仍然是“资金运动论”，即把社会主义再生产过程中的资金运动看成是会计反映和控制(监督)的对象。并且普遍地认为，这既符合我国会计工作的实际，又体现了鲜明的社会主义生产方式的特点。

然而，在赞同“资金运动论”的同志中，对资金概念的认识并不完全一致。这种分歧主要起源于各人观察角度的不同。从价值增值角度出发，资金就是社会主义再生产过程中帮助劳动者创造并实现新价值的价值；而从价值表现的形式看，资金就是企业、行政事业单位中用货币形式来表现的财产、物资和货币，这是一方面。另一方面，许多同志已经把会计反映和控制(监督)的范围从过去扩展到现在和未来，作为会计对象的资金运动能否将这些范围包括无遗，这在部分同志中引起了争议。有人认为，仅仅认为会计对象就是资金运动，已经与事实出现矛盾。另一些同志则认为，资金运动不仅包括已经发生的，而且也包括可能发生的，其内容主要是预期的现金流动。

在“资金运动论”之外，也有一些同志对会计对象持有不同

的看法，如认为会计对象是“社会主义再生产过程中的经济活动”、“资金和公共财产的概括”、“资金信息流”等等。

认为会计存在着双重对象，即存在着会计反映、控制的对象（价值运动，社会主义条件下表现为资金运动）和会计处理的对象（资金运动所发出的信息），是这一时期中新出现的观点。

3. 会计性质

会计的性质，也就是会计的属性，在阶级社会中表现为是否具有阶级性。七年多来在我国会计界中得到普遍赞同的，仍是“双重性质”观点。会计既同生产力相联系，又同生产关系相联系；既有技术性，又有阶级性。这种提法不仅为大多数同志所赞同，而且也普遍为会计教科书所采纳。由此形成了我国会计教育一个鲜明的特点。

即使是在赞同“双重性质”观点的同志中，分歧仍然是存在的。一些同志认为，现代会计是发达的商品经济的产物，会计性质主要是或基本上是由生产力决定的，因而会计的技术性是会计性质的主要方面。但也有少数同志认为，在阶级社会里，会计性质中起主导作用的方面应该是会计管理的阶级性。

对“双重性质”观点的适用范围，有些同志认为不宜泛泛而论。会计性质的两重性仅限于对会计的社会属性而言，如果从“会计是技术方法的角度看，会计性质只能有一重性，即技术性”。

近年来，一些同志已不满足于把会计定义为是与生产力有密切关系的一门社会科学，而是进一步论证会计本身属于生产力范畴，是一种自然科学。

4. 财务与会计

在《建国以来会计基本理论文章摘编（1950—1981）》（天津人民出版社1983年9月出版）中，我们对财务与会计的关系问题并没有单独辟出一个部分来加以归纳。这是因为，当时我国的社会主义

经济是集中计划的产品经济，企业财务活动比较简单，财务问题尚未成为我国会计界迫切需要解决的问题。但随着我国产品经济向社会主义商品经济过渡，我国企业的财务结构正在发生实质性的改变。传统的把财务与会计合而为一的观念已经显得难以适应这一局面。

近年来，我国会计界对财务与会计的关系展开了热烈的讨论。部分同志认为，虽然财务与会计互相渗透，互相关联，有着极为密切的关系。但从理论上分析，二者显然是不同的概念，有着不同的性质和职能。因此，在学科分类和实际工作中都应该有一个界限。把财务从会计中独立出来，不仅是为这两门学科正名，而且也是与企业今后应自主地筹集资金、分配资金和使用资金的要求相吻合的。

部分同志对此持有异议。他们中有的人认为，交叉重复是任何相关学科所不可避免的，不必把会计学科中的财务因素排除干净。有的同志从财务与会计活动的历史发展，从会计对象，从管理体系论的观点，从外国学者的倾向性意见入手加以分析，得出结论认为，财务应该包括会计。另一些同志则认为会计应该包括财务，财务是会计的组成部分，这样概括较易为人们所接受。前者被称为“大财务论”，与此相对应，后者被称为“大会计论”。

此外，有些同志谈到，人们所说的财务实际上有两种含义，即财务关系和财务工作。财务工作常被称作财务管理，有广义和狭义之分。广义的财务管理包括会计，狭义的财务管理则应与会计并列。

在赞成“财务与会计是两门不同的学科”观点的同志中，对一些基本的问题如这两门学科的对象、职能等，仍存在着不同的意见。有的同志认为，财务与会计的对象是一致的，都是资金运动（其一般形式为价值运动）。另一些同志认为财务与会计的对象

是不同的。但他们对这两门学科不同的对象的认识并不一致。有的同志认为财务管理的对象是资金运动，会计的对象(处理对象)是资金运动发出的信息；有的同志认为会计管理的对象是观念的货币，而财务管理的对象是现实的货币。另一些同志认为，财务管理的对象是资金运动所体现的质的方面，而会计的对象则是资金运动所体现的数量方面。

5. 会计学与会计理论研究

与会计含义的讨论相似，我国会计界对会计学的认识在这一时期中也渐趋集中。

关于会计与会计学的关系。一种观点认为，会计是会计理论与会计实践即会计学 and 会计工作的统一；另一种观点认为，会计是会计实践，即会计工作，而会计学是对会计的理论研究，二者有着密切的联系，但不是同一个事物。

关于会计学的研究对象，也存在着两种意见。一种意见认为，会计学的对象就是会计或会计工作，会计学是把会计实践活动加以总结和概括并把它上升为理论。与此不同的观点认为，会计学研究的对象应该是经济活动而不是会计工作。

关于会计学的性质，主要存在着两种不同的看法。一种看法认为，会计学是一门方法论的科学，作为一种方法，可以不受人类不同社会形态的限制。另一种观点则认为，会计学是管理科学的一个分支，属于管理经济学。作为社会主义的会计学，必须建立在马克思主义政治经济学的理论基础之上，并在辩证唯物主义和历史唯物主义世界观指导下对会计实践工作进行理论的抽象和概括。这种观点显然主张不同的社会制度要有不同的会计学。

关于会计学的理论基础，存在着如下两种看法。一种看法认为，会计学的理论基础是马克思主义政治经济学和数学。另一种看法则认为这样概括有失偏颇。持这一种看法的同志还就会计学的理论基础提出了他们各自的认识。

关于会计学研究的方法，有人主张会计学是方法学，应以方法为重点，侧重于以一定的方法进行相对独立的研究。也有人主张，会计学理论体系应以价值为起点，通过一系列的分析研究，最后使会计成为一个具有许多规定和关系的丰富的总体，这种观点侧重于定性分析。

在这一时期中，有的同志还提出了与传统会计学不同的“资金运动论”会计学。

这几年中，部分同志对我国会计理论研究落后于会计改革实践的现状提出了批评，并对我国会计理论的研究格局作了一些分析。

总起来看，随着进一步深入改革和开放，我国必将逐步形成具有中国特色的社会主义商品经济条件下的会计模式。与此相适应，新体制下的会计理论研究已经提到我国会计工作者的议事日程上来。

* * * *

一、会计的含义

根据当前的现实及其今后的发展，应把会计看作是一个信息系统，它主要是通过客观而科学的信息，为管理提供咨询服务。会计部门是企业中的一个服务部门，会计人员在企业中是居于参谋或顾问的地位，他们为企业管理部门正确地进行最优管理决策和有效经营提供所需的数据，但他们并不对企业的生产经营活动直接进行管理或决策。所以，会计只具有咨询或参谋的职能并不直接履行管理的职能。

余绪缨 “关于建立适应我国社会主义现代化建设需要的会计学科体系问题”，
《会计研究》1982年第2期。

会计是人们利用特定的方法和程序，以统一的计量尺度对经济活动进行连续、全面、综合的反映和控制，以实现最佳经济效益的一种管理活动。

林志军 “会计是一种管理活动”，《会计研究》1982年第3期。

会计是会计学和会计工作的统一，也就是会计理论和会计实践的统一。实践是认识的源泉，是检验真理的标准。会计理论来自会计实践，来自具体的会计工作。

会计理论是会计实践的抽象，是把会计实践上升到理性认识高度的抽象。……会计理论从会计实践中总结出来，而总结出来的会计理论又反过来指导会计实践，使具体的会计工作能够产生应有的社会效果。新的会计实践检验着会计理论，使它不断发展，不断完善。如此循环往复，以至无穷。

娄尔行 石成岳 裴静之 “社会经济制度对会计的影响”，《会计研究》1982年第5期。

实践告诉我们，会计管理的特征就是记帐、算帐、报帐、用帐。会计就是通过“记、算、报、用”活动，对经济过程进行“控制和观念总结”，以达到管理的目的。……

为此，会计的定义作如下表述是可以考虑的。“会计是以记帐、算帐、报帐、用帐为基本形式对经济过程进行的管理活动。”

杨秋风 “会计含义对象属性浅论”，《会计研究》1982年第5期。

会计是个信息系统。现代会计是作为“企业会计”建立起来。因此会计的定义可以说是：会计是计算、控制、预测企业经济活动的工具。

姚树人 “从会计对象谈到复式记帐”，《上海会计》1982年第10期。

会计是一个信息系统。作为信息系统,就必须“闭环控制,也就是说,要通过‘反馈’,构成一个闭环自适应调整系统”。……会计作为一个信息系统,包括信息输入、信息加工处理、信息输出和信息反馈。信息输入相当于感性认识阶段;信息加工处理,相当于理性认识阶段;信息输出相当于理性认识再回到实践中去。目前手工簿记系统中的凭证环节、帐簿环节和报表环节,分别起着信息输入、信息加工处理和信息输出的作用。至于信息反馈,“就是控制系统把信息输送出去,又把其作用结果返送回来,并对信息的再输出产生影响,起到控制的作用,以达到预定目的。”对这样一个系统,不实行封闭原则是不可想象的。

成圣树 吴 茂 “试论会计的封闭原则”,
《上海会计》1982年第12期。

我们要有一个新概念:会计是从价值角度综合核算各种使用价值再生产过程的科学。

有三层含义:(1)一切价值核算都象征各种使用价值的生产、交换、分配和消费;(2)每当价值与使用价值由对立而统一时,才作“矢量”分录,以反映其矛盾转化;(3)为使价值和使用价值的矛盾向好的方面转化,要依靠科技人员和广大群众提合理化建议,进行预测、控制和决策,算好科技进步、管理水平提高、职工素质提高这笔帐,促进生产力不断发展,生产关系不断完善。

易庭源 “从价值与使用价值矛盾信息中进行控制与决策”,《中南财经大学学报》1983年第3期。

从一般意义来讲,会计是会计理论、会计方法、会计工作、会计部门、会计组织、会计人员的概称。一个科学的会计概念,应当对上述各方面给予必要的概括。因为会计是经济核算的一个重要组成部分,是建立经济核算制的一个重要条件。所以,在确定会计的概念时,必须从它和经济核算的关系来进行研究。

... ..

... ..我们认为把会计的概念表述为,以货币为主要计量单位(或作以价值形式),反映和监督社会再生产过程的一种形式和方法,是经济核算的一项重要内容,是经济管理的一个组成部分。

张以宽 “关于会计概念的探讨”,《北京商学院学报》1982年第2期。

会计是经济管理的重要组成部分,是经营管理的核心,是反映和控制经济活动并使之达到一定目的的一种能动行为,是有组织的、具有管理职能的一种管理活动。会计管理在微观经济中,是企业管理的重要组成部分;在宏观经济中,是国民经济管理的重要组成部分。

成圣树 丁平准 “论会计是经济管理的重要组成部分”,《会计研究》1983年第3期。

第一,会计管理这个范畴,比管理会计广泛。……所以,会计管理包括企业会计工作的全部内容,它指明了会计工作管理经济效益的方向。它既可以采用资本主义企业“管理会计”的若干原则、方式和方法;也包括“财务会计”那一套核算业务在内,甚至还借鉴若干财务管理与技术经济方面的内容,如经营计划、存贷控制、价值工程等等,以便提高会计工作的管理水平,更好地为提高经济效益服务。显然,这同“管理会计”的体系是不同的,是针对我国财会工作的实际情况而进行的理论概括。

第二,会计管理的原则,应当借鉴“管理会计”中适于我国之处,如经济效益的事前控制,技术与经济相结合等等。但是,社会主义的会计管理具有若干特点,绝非资本主义的管理会计所能全部体现的。……

第三,会计管理的内容,同管理会计有很大的差别。它不仅要有记帐、算帐、报帐这些工作;也包括财务管理、成本管理、资

产管理，甚至经济核算等业务；当然，其中要吸取管理会计的可用之处，但并不能够构成会计管理的主体。

杨树滋 李友权 “谈谈如何发挥会计管理的
职能作用”，《会计研究》
1983年第4期。

在中外会计界，对会计的定义从来没有统一过。由于对会计本质有不同认识，就出现不同的会计定义。综观各种会计定义，大致有以下四种提法：

A.管理工具论；B.管理活动论；C.艺术论；D.信息系统论。

.....

早期的会计，在含义上与簿记没有区分。在长时期内，西方会计学家是把会计视为一种“艺术”，但到七十年代，由于电子计算机引进会计领域，信息论被导入会计，管理会计得到了迅速发展。此后，出现了一种为大家普遍接受的新看法：视会计为一个信息系统。在管理会计产生前，所有定义都把会计对象的时间限定为已完成的经济活动，新的会计定义则包括了对未来尚未发生的行动的预测，进一步发展了会计对象的时空观念。

上述会计四种典型定义中，前三种提法(A、B、C三种)是分别从两个不同角度出发的。

① 把会计当作一项有人参加的活动，即一项工作。这就是“管理活动论”的实质。.....

② 把会计当作一种反映和监督经济活动的方法、工具或提供财务信息的一种规则与方法，这是“管理工具论”和“艺术论”的含义。.....

会计定义的最后一种提法(D种)，把会计理解为一个经济信息系统。这一见解试图把会计工作和开展会计工作所运用的方法或艺术统一起来，而又力求突出方法的作用，突出反映的职能，突出经济信息在现代经济管理中的特殊重要性。

我们是比较赞同“经济信息论”的观点的：一是这个定义比较简明；二是这个定义能比较准确地表述现代会计产生以来就始终存在的“反映”的职能，或称为“提供数据和信息为经济管理服务”的职能；三是这个定义能突出在商品经济条件下会计必然以提供财务信息（能用货币来计量、记录、预测的那些数量方面）为主的特点；四是这个定义考虑到了现代会计的新内容及其发展。因为迄今为止，会计所运用的信息加工方法已形成一个严密而复杂的体系，从而在企业中成为一个能把数据转化为信息的系统。在这个系统中，不论用何种手段处理数据，均可理解为一个由若干要素组成的有机整体，它们都能用“系统”两个字加以概括；五是这个定义能较好地“管理工具论”或“艺术论”同管理活动基本上统一起来。作为一个系统，会计既可理解为具有两个以上的方法或程序，为完成处理数据和提供信息的功能而组成的一个方法的体系，也可理解为具有数据处理对象，由信息管理部门和人员来掌握，为信息提供和信息使用（使用信息就能发挥会计对生产的控制作用）而进行的一系列工作内容和程序。

.....

我们所下的定义是：“会计是旨在提高企业和各单位活动的经济效益，加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。它在企业和各单位范围内，主要用于处理价值运动（在社会主义条件下为资金运动）所形成的数据并产生与此有关的信息，起反映的职能，上述数据与信息信息的进一步利用，又能起监督、预测、规划和分析评价等控制职能。会计的上述两项职能，都有助于进行正确的经济决策和财务决策。”

葛家澍 唐予华 “关于会计定义的探讨”，《会计研究》1983年第4、5期。

会计是经济管理的重要组成部分，是以货币计量为基本形式，

采用专门方法,对经济业务进行核算和监督的一种管理活动。……这个定义中所提到的“核算和监督”,它的内容不应该再象人们过去说的那样只是记帐、算帐、报帐、用帐,而应该将马克思关于会计是“过程的控制和观念总结”的命题,按照形势的发展,赋予它新的含义。控制应该包括事前、事中和事后控制,包括预测控制和监督;观念总结除了核算,还要进行分析,并据以制订决策。

孔祥桢 “研究新情况,解决新问题——关于会计职能问题”,《武汉财会》1983年第6期。

现在提出的“会计管理”,侧重点在管理方面,它属于管理整体一部分,也就是说明了“怎样管”的问题。反之,如果侧重点在于会计方面,则用“管理会计”,它就属于会计整体的一部分(与财务会计分工),也就是说明了是什么样会计的问题。

蔡世英 “也谈管理会计和会计管理”,《会计研究》1984年第3期。

“信息系统论”包含了其他几种会计定义的主要观点。会计信息系统的可控性,强调该系统的工作由人加以操纵和控制,并将人控制器作为系统的重要组成部分。这与“管理活动论”把会计当作一项有人参加的活动的观点较为接近。会计信息系统的目的性,强调该系统是人们为了加强经济管理,提高经济效益而建立的;会计信息系统的层次性,强调该系统是经济管理系统的子系统,为经济管理提供信息。这与“管理工具论”认为会计是经济管理的一种工具的观点颇为相似,会计信息系统的规定性,强调信息流动如凭证传递,登记帐簿按一定程序进行,信息处理如会计资料的记录、分类汇总、分析和解释按会计制度或会计准则进行,这与“艺术论”认为会计是一种艺术,它记录、分类和总结一个企业的交易并报告和解释其结果的观点有近似之处。综上