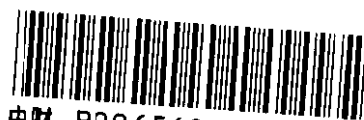


我的会计观

——关于会计理论的探索

王世定 著

人民出版社



中财 B0065699

我的会计观

—关于会计理论的探索

王世定 著

CP 35 23

中央财经大学图书馆藏书章

登录号 445978

分类号 F230/238

人民出版社

责任编辑：李春生

装帧设计：徐 辉

图书在版编目 (CIP) 数据

我的会计观：关于会计理论的探索/王世定著.

—北京：人民出版社，1996.7

ISBN 7—01—002449—9

I. 我…

II. 王…

III. 会计学—研究

IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (96) 第 09561 号

我的会计观

WO DE KUAIJIGUAN

——关于会计理论的探索

王世定 著

人民出版社 出版发行

(100706 北京朝阳门内大街 166 号)

新华出版社印刷厂印刷 新华书店经销

1996 年 7 月第 1 版 1996 年 7 月北京第 1 次印刷

开本：850×1168 毫米 1/32 印张 7.625

字数：180 千字 印数：1—3,000 册

ISBN 7—01—002449—9/F·562 定价：14.00 元

序

通过改革开放，解放和发展生产力，建立具有中国特色的社会主义，是我们的战略选择。为此，必须坚定不移地贯彻党的“一个中心，两个基本点”的基本路线。推动经济发展要靠两个轮子：科技和管理。会计是经济管理的重要组成部分，又是科技进步的重要体现。在新形势下充分发挥会计的作用，为提高经济效益服务，已成为一个日益紧迫的现实问题。

1993年7月1日开始实行的《企业会计准则》以及日后将要颁布执行的具体会计准则，标志着我国会计改革已进入了一个新的历史阶段。在研究、制定这些准则的过程中，涉及到不少理论和实践问题，其中就包括如何正确认识会计这样一个最基本的理论问题，也包括体现会计工作规律的假设、概念、原则等基本理论。当然，还包括计划经济体制下，未曾出现过的物价变动会计、外币业务会计以及合并财务报表等应用理论。如果再进一步，诸如社会会计、增值会计、行为会计等前瞻性的课题也大有研究的必要。《我的会计观》一书以辩证唯物主义、历史唯物主义和马克思主义经济学为理论基础，吸收系统论、信息论和控制论的研究成果，就上述内容进行了较为深入的讨论，其中不少观点颇具新意，是一部有深度的理论专著。

本书作者王世定同志1965年毕业于北京经济学院后，在企业从事会计工作，1979年考入财政部财政科学研究所研究生部成为我的学生，1982年获硕士学位。此后一直从事会计理论研究和研

究生的教学工作。在长达 30 年的实际工作和科研、教学工作中，他勤于学习，肯于钻研，每有所得或独立成篇发表于报刊杂志，或形成思路体现在所出版的专著中。本书既是他对有关会计理论研究的小结，也是新征程的起点。在本书出版之际为之作序，除了师生之谊，更主要的是希望他在今后的工作中，能够取得更大的成绩。因之，我愿将 1989 年书赠给他的条幅重述于后，以表达祝贺和勉励之意。

“自强不息”；“学然后知不足，教然后知困”；“业精于勤，行成于思”。

杨纪琬

1995 年元旦

目 录

序	(1)
---------	-------

基 础 篇

第一章 我的会计观	(3)
一、“商业语言”与“会计信息系统论”	(3)
二、会计的管理职能	(7)
三、“管理活动论”的哲学基础	(10)
第二章 会计假设	(15)
一、假设的一般性质	(15)
二、会计假设	(18)
三、会计假设的整体考察	(25)
第三章 会计的概念	(30)
一、会计概念的基本特征	(30)
二、资产负债表要素：资产、负债和所有者权益	(33)
三、利润表要素：收入、费用和利润	(44)
四、报表的总体考察：财务状况与经营成果	(57)
第四章 会计的基本原则	(61)
一、会计原则的形成和发展	(61)
二、会计的基本原则	(65)
三、关于稳健主义	(78)

应 用 篇

第五章 物价变动会计	(89)
------------------	------

一、通货膨胀和物价变动	(89)
二、物价变动对会计的影响	(96)
三、物价变动会计概况	(100)
四、一般购买力会计	(101)
五、现时成本会计	(107)
六、现时成本/不变币值会计	(114)
第六章 外币业务会计	(116)
一、外汇与汇率	(116)
二、外币业务会计	(119)
三、外币会计报表的折算	(126)
四、物价变动下的折算问题	(136)
第七章 企业合并与合并财务报表	(140)
一、企业合并与企业合并会计	(140)
二、合并财务报表的目的	(147)
三、编制合并财务报表的基本条件	(152)
四、编制合并财务报表的基本程序	(155)
五、关于合并财务状况变动表	(158)

探 索 篇

第八章 社会会计	(167)
一、会计个体假设的局限性	(167)
二、马克思给我们的启示	(170)
三、SNA 的基本情况	(176)
第九章 增值会计	(188)
一、增加价值的概念	(189)
二、增加价值的计算与增值表的编制	(192)
三、增值表的分析与利用	(196)
第十章 行为会计	(205)
一、行为会计的基本概念和内容	(205)

二、信息需求对会计的影响 (211)

三、会计对行为的影响 (218)

四、行为科学在责任会计中的体现 (227)

基 础 篇

千里之行，始于足下。

从最基本的问题谈起，包括如何正确认识会计，也包括体现会计工作规律的假设、概念和原则等。

第一章 我的会计观

会计观是指人们对会计的基本认识和本质看法。它是研究会计理论，做好会计工作的基础。当今世界上的各种会计学派，无论他们在具体观点上有多少分歧，归根结底都可以从会计观上找到缘由。

“会计”一词在现代汉语词典里有几种不同的含义：会计工作、会计职业、会计人员和会计学等等。这一方面反映了中国语言文字的丰富多彩，另一方面也表明了对“会计”一词有不同的理解和认识。在这几种不同的释义中，首要的最基本的当属会计工作，至于会计职业、会计人员或会计学等等，不过是由会计工作引申出的从属性概念罢了。因此，确切地说，会计观应该是指人们对会计工作的基本认识和基本看法。

一、“商业语言”与“会计信息系统论”

西方会计学者把会计视为商业语言的观点由来已久，但起源于何年何月已无从考察。直到 20 世纪 60 年代，这种观点还不时有所反映。他们认为，会计作为商业语言，其基本目标是提供报表，用以反映财务特征的经济业务和会计事项。采用的方法则是记录、分类和汇总。对会计的这种理解，显然是肤浅的。实际上，目前西方学者已放弃了这种说法，取而代之的是“会计信息系统

论”。

本世纪 40 年代后期，自然科学的重大成就——一般系统论、信息论和控制论几乎同时产生。虽然“三论”是生物学、计算机和通讯等领域的科研成果，但其中揭示出的规律性却有着普遍的意义。正像一般系统论的创始人贝塔朗菲所说的那样“纵观现代科学的进展，我们看到令人惊喜的现象，在相互无关、各自独立的学科中，相似的问题和概念却在广为不同的领域发展起来了”^①。50 年代初，“三论”处于发展和推广时期，不同学科在引入“三论”的同时，重新思考本学科所面临的问题。在这种背景下，美国会计学会（AAA）于 1964 年成立了一个专门委员会，研究会计的基本理论。经过两年的努力，1966 年发表了《基础理论说明》。该说明指出：“就本质而言，会计是一个信息系统，确切地说，它是一般信息论在（解决）经济运行效率方面的具体应用。”^②“在本说明中，会计既是经营组织中总信息系统的一个组成部分，也是信息概念所界定的基本领域之一。”^③据此，美国会计学会将会计定义为：会计是鉴定、计量和传送经济信息的过程，借以使信息使用者能够做出可靠的判断和决策。

应当承认，从“商业语言”过渡到“信息系统”是个进步。

第一，语言仅是人际交流的工具，而信息系统论则认为会计是一个过程。尽管这个过程只包括鉴定、计量和传送三种职能，但它毕竟用“过程论”否定了“工具论”。第二，这个定义更加明确地阐述出会计目标：会计要为信息使用者制定决策服务。第三，扩大了会计信息的范围，从单纯的财务信息，扩大到经济信息。

由于上述优点，会计是一个信息系统的观点广为流传。80 年

① 贝塔朗菲：《一般系统论：基础、发展和应用》。

② ③ 陈今池：《西方现代会计理论》。

代初，我国部分学者接受了这种观点，使信息系统论在中国找到了立足之地。如果按照通常的语义，把信息理解成“消息”或“意义”，讲会计信息或信息质量等都是可以理解的（本书只有在这种意义上，才使用会计信息概念）。但有些会计信息系统论者，一定要把这种观点同信息论挂钩，并认为会计信息系统论是将信息论引入会计理论研究的重大成果。对于这一评价，应该慎重讨论。

吸收和借鉴其他学科的成果，不断丰富和完善本学科的理论和方法，是科学发展的有效途径。借鉴系统科学（包括一般系统论、信息论和控制论）研究会计理论也应该大力提倡。但是，在借鉴和吸收过程中，首先应明确是否真正理解了所借鉴学科的基本概念和基本理论，然后才是利用这些理论研究本学科的问题。“信息论”是在研究通讯过程中创立的，完全可称之为“通讯理论”。事实上，信息论的奠基之作就称为“通讯的数学理论”。在这篇划时代的论文中，信息论的主要创始人申农利用概率论和随机过程理论等统计方法，研究解决通讯工程的一系列基本问题，揭示出通讯过程的许多重要规律，并首先从质和量的结合上界定了信息这一基本范畴。他认为，信息是人们在选择一条消息时选择的自由度的量度，而这一量度应是其概率的对数。对此，申农的合作者信息论的另一位创始人威尔说得更为明确：“‘信息’一词在此理论中只在一种专门意义上加以使用，我们一定不要把它和其它通常用法混淆起来，尤其不能把‘信息’与‘意义’相混淆……两则消息，其一可能荷载着重要意义而另一则是纯粹无意义的东西，也可能精确地在信息上是等价的”^①。“通讯理论中的信息

① 威弗尔：《通讯数学理论的新发展》。

一词与你所说的东西不太相关，而与你能说的东西更为有关。”^①控制论的创始人维纳认为：“事实上，完全可以将消息所带的信息解释为负熵，即其概率的负对数。也就是说，某个消息的可能性越大，它所给出的信息就越少。”^②可见信息论和控制论中的“信息”是个专用术语，与通常意义上的“信息”（作消息、意义等解释）概念大相径庭。会计信息系统论者一方面宣称利用现代科学成果信息论研究会计，一方面却按照自己对信息的理解在讲所谓“信息质量”和“高级信息”等自创的概念。“自由度的量度”是个纯数量的概念，怎样确定其质量呢？又怎能分出高级与低级呢？

借鉴信息论的成果研究会计，首先要明确信息论所揭示的基本规律。

信息论的研究对象是通讯过程，申农所定义的通讯，是指“一个人的思想可以借以影响另一个人思想的一个过程……事实上包括着人们的一切行为。”^③首先，通讯是一个过程，涉及信源、发送机、信道、接收机和消息接收者组成的一个完整体系。这与单纯提供信息，即只有信源和发送机所组成的所谓信息系统是有本质区别的。其次，通讯的目的，是借以影响一个人的思想和行为，这与管理一词的基本含义（设法要别人完成管理者要做的事）是极为相近的，或者说这里的“通讯”与“管理”在语义上是等价的。

为保证通讯目的的实现，在通讯中形成了三个层次的基本问题：第一层次属于技术问题，主要解决通讯的信号如何精确地传送；第二层次属于语义的问题，解决被传送的信号如何精确地载

① ③ 威弗尔：《通讯数学理论的新发展》。

② 威纳：《历史上的控制论》。

荷着所要表达的意义；第三层次则是通讯的效用问题，即被接收的意义如何有效地影响行为，并使之按所要求的方式进行。

正确解决这密切相关的三个层次问题，涉及诸多复杂因素。申农在信息论中，提出了 23 条定理，从数学上给出了答案。如将信息论引入会计研究，必定会产生积极的作用，其前景是十分可观的，目前起码可以得出以下几点启示：

第一，信息论的研究对象是通讯问题，而申农所定义的通讯和人们通常所说的管理，在本质上并无区别。

第二，通讯中密切相关的三个层次，在会计管理上都有所体现。如果说第一层次的问题是指会计技术，第二层次应该是指会计准则要解决的问题，那么，第三层次也是最高层次则是属于会计对“过程控制”的内容了。

第三，将上述三个层次联系起来，即使以信息论为基础，把会计的本质属性归结为一种管理活动，形成会计管理的概念，也应该是顺理成章的。

二、会计的管理职能

信息系统论者往往强调会计“反映”职能，认为会计是一种以提供财务成本信息为主的信息系统。形成这种认识的主要原因在于，他们把提供财务报表作为会计工作的目标和终点，而没有把会计看成是影响他人行为的一个过程。

会计是伴随人类生产活动而产生和发展的一种实践活动。会计界大都熟悉马克思转述鲁宾逊记账的故事：“我们这位从破船上抢救出表、帐簿、墨水和笔的鲁宾逊，马上就作为一个地道的英

国人开始记起帐来。”①“他的帐本记载着他所有的各种使用物品，生产这些物品所必需的各种活动，最后还记载着他制造这种一定量的产品所耗费的时间。”②为什么要记帐？为什么要记录这些内容呢？因为“需要本身迫使他精确地分配自己执行各种职能的时间。”③可以设想，鲁宾逊要实现的两个目标是生存下去和设法回到英国本土，因此他必须把他所能支配资源——劳动时间在造船和寻找食物之间进行合理分配，分配的依据则是他的会计记录。显而易见，记录过去是为了规划未来，而不是向什么人报帐或提供信息。当然，与农民用头脑记帐一样，“鲁宾逊会计”仍然是生产职能的附带部分，仍然没有成为当事人的独立职能，但从这种返朴归真的例子中，是否应该得出这样的结论：会计，即使是近乎原始的会计，它也是作为一种管理活动而存在的。

或许有人说，现代会计早已从生产职能中独立出来，绝非“鲁宾逊会计”所能比拟的，因而“鲁宾逊会计”不能说明现代会计的本质，那么，我们重温一下马克思的有关论述，关于簿记，马克思说“不论这种职能集中在资本主义商品生产者手中……还是这种职能不再是生产职能的附带部分，而从生产职能中分离出来，成为特殊的、专门委托的当事人的独立职能，——这种职能本身的性质是不会改变的。”④我理解，这里的职能不变，既有对历史的总结，也有对未来的预见。现代会计的发展只是增加了会计工作的深度和广度，并未形成上述科学预见的反证。

其实，无论古代还是现代，人们从事生产活动，总是希望以较少的投入，换取较多的产出。在需求无限，资源有限的情况下，如何恰当的分配和利用已掌握的资源，生产出更多的物质财富，历

① ② ③ 马克思：《资本论》第1卷第93页。

④ 马克思：《资本论》第二卷第151页。

来是经济学研究解决的主要课题。这种资源分配通常要经过两种阶段，在第一阶段，将社会资源分配于国民经济各部门、各企业之间。在市场经济条件下，这种分配主要是在资本和资金市场中通过股票和债券的交易来完成的。出资者将其资源（资本或资金）投入企业，是因为他们相信可以通过投资而得到相应的报酬，价值规律和供求关系总是使资源流向报酬较高的企业，而那些经营不善、管理不好的企业必然在资本市场上遭到冷遇，甚至被淘汰。在资源分配的第二阶段，当社会资源（资本或资金）进入企业之后，企业管理者必须做出各种决策，以恰当地分配和合理地使用这些资源，争取较好的经济效益，求得自身的生存发展并为社会作出贡献。不难看出，在社会资源分配的第一阶段，投资于哪家企业由企业外部出资者决定，但企业财务状况和经营成果的好坏对这种决策起着举足轻重的影响，财务会计在其中的作用是不言而喻的。在社会资源分配的第二阶段，如何恰当分配，有效利用企业资源是由企业管理者决定的，管理会计在其中的作用也是尽人皆知的。有人说拍板定案是出资者和管理者，他们才是决策者，而会计不过是为决策提供信息而已。持这种观点的人，实际上不了解有关决策的基本理论。决策论创始人H. 西蒙认为，任何组织的全部管理活动都是集团活动，其中心过程是决策，因而提出了“管理就是决策”的著名论断。他还认为，决策并不是拍板的一瞬间，而是一个过程，包括确定要解决的问题，拟定备选方案和选定方案三个主要步骤。需要强调的是：第一，会计作为企业的管理部门之一，是决策活动的参加者；第二，在整个决策过程的三个步骤中，会计根据企业财务状况和经营成果的综合分析、判断，在提出问题、制定备选方案、促成方案的选定和实施以及监控方案的实际效益等方面所起的作用，不是其它管理活动所能代替的。因此，将会计视为一种管理活动，不仅顺理成章，还