



会计管理的经济活动与经济关系

会计的科学技术是生产力

科学技术是生产力；
会计的科学技术是科学技术；
所以 会计的科学技术是生产力。

由以上这个直言三段论推理，首先可以说明会计的科学技术是生产力。

其次，由生产力要素中所包括的内容，也可以说明会计的科学技术是生产力。“生产力要素包括：(1) 具有一定的科学技术知识、生产经验和劳动技能的劳动者；(2) 同一定的科学技术相结合的、以生产工具为主的劳动资料；(3) 劳动对象（一说不包括劳动对象）①”会计专业技术人员的会计科学知识、管理监督技能、以及通过脑体劳动与计算工具制作完成的会计凭证、帐簿、报表等核算资料，完全符合上述生产力要素中的（1）（2）两项。

再次，由马克思所指出的“生产力里面也包括科学在内。②”也可以说明生产力中包括会计的科学技术在内。

尽管已经有过充分的理论根据与实践经验可以证明会计的科学技术是生产力，但是，由于“科学技术”这个属概念上没有注明其种概念“自然科学技术”和“社会科学技术”，於是人们对于自然科学技术与社会科学技术就有不同看法了，有的认为前者是生产力，而后者不是生产力。例如《驳会计是生产力论》一文中所说：“1. 科学技术是生产力，指的是决定生产进步及其发展方向的那部分自然科学；2. 科学技术是生产力，指的是首先在实验室里被创

造，而后转化为生产所应用的生产工具和新工艺；3. 科学技术是生产力，指的是使物质生产各个领域面貌一新的自然科学和技术。

”其实，在发展社会生产力的作用上，自然科学与社会科学是同等重要的，因为反映社会各个领域发展变化规律的各种社会科学理论，是指导与制定国家重大方针政策的依据和基础，也是社会精神文明建设的理论引导和支持。因而它是带有全局性深远影响的，所以从未来的长远战略目标考虑，社会科学研究成果的价值和作用，是不可以低估的。因此，1996年3月召开的八届全国人大四次会议与政协八届四次会议两会共同提出“社会科学不能被冷落”。会上有的社会科学家说：“一个国家和民族的强盛，发展生产力是当务之急，同时也需要生产关系、生产管理和组织，以及全社会各个方面的改革和进步。没有这些方面的改革和进步，仅有自然科学、技术和教育的发展，并不能万事大吉。而生产关系以及社会各方面的进步，都需要高度发展的社会科学，包括哲学社会科学在内的‘科教兴国’的口号才是一个全面的、完整的口号。”还有的学者从正、反两方面的经验与教训，来说明社会科学的重要性，前者如“70年代关于实践是检验真理的唯一标准问题的讨论”，后者如“50年代关于人口问题的决策就是极能说明问题的例证。”（1996年3月11日《经济日报》“两会特刊”一版与二版）

会计是不是生产力的争论，除了因为人们对于自然科学与社会科学的不同看法以外，还因为对于会计科学本身内容的模糊认识，即一般不是特指会计的科学技术是生产力，而是泛称会计工作或会计管理活动等，由于没有界定出会计的科技内容范畴，所以就容易产生不同的理解和看法。现在本文确定为生产力的是会计人员所掌握的会计科学技术能力，那就便于大家来共同探讨了。会计的科学技术之所以是生产力，是因为会计的科学技术能够促进社会生产力的发展，它在经济管理，不但要广泛地运用数学自然科学记录反映、管理监督着各种生产经营用资财的流量与存量过程，而且还要进一步研究与考核资金运动中的发展变化规律，谋求优化资金结

构，算计获取最大利润，从而为进一步发展生产力而积累资金，这与生产技术劳动者为扩大社会再生产而不断地创造剩余价值，其性质有何不同？

可是，由于过去曾有人不认为会计的科学技术是生产力，所以就没有充分发挥会计科学技术的生产力作用，这样不但影响了国家经济建设中的生产力发展，而且还约束了会计科学技术的进一步提高与应用，具体表现在以下几个主要方面：

一、有的不认为会计的科学技术是生产力，从而不能正确区别会计本质的技术性与阶级性

社会科学中的会计科学，其本质属性“既有阶级性又有技术性”的结论，本来是我国会计界本世纪中期研究讨论出来的，其阶级性主要表现在两方面，一方面是如何认识会计这个事物在人类社会历史中发展变化的，是运用历史唯物主义与辩证唯物主义的唯物论哲学思想来观察与研究，从而探索出符合客观规律的理性认识；还是运用唯心主义与形而上学的唯心论哲学思想来观察与研究，从而得出违背客观实际的结论。再方面是站在什么阶级立场上来进行会计管理监督工作，是站在广大劳动人民的立场上，树立为人民服务的思想，去为全民的利益而无私奉献与报效国家呢？还是站在少数个人的立场上，不顾人民大众的利益，而图谋私利与危害国家呢？由此可见，正确的认识会计本质中的阶级性，对于会计事物的认识与处理，就不会迷失方向，少走弯路，少犯错误，进一步关系到社会主义经济的发展与共产主义理想的实现。所以说，会计本质中的阶级性，在社会实践中是客观存在着的，我们不能否认它。会计本质中的技术性，主要表现在会计理论与技术方法的科学性与实用性上，因为只有具有科学性与实用性的会计理论与方法，才能解决社会经济发展中不断出现的具体实践问题。因此，会计本质中的阶级性与技术性是不可偏废的，可是随着我国会计改革的热潮，却有人认为“会计阶级性是一个历史概念。随着‘阶级斗争为纲’时代的结束，会计阶级性的提法已自动退出会计学术舞台。遗憾的

是，会计界仍有一些同志还在纠缠于这种提法是否成立的论争上”

。笔者认为，尽管“阶级斗争为纲”的历史教训更应该深刻汲取，但是对于人类现阶段的“人的社会性”，以及社会性中的阶级性，却不能视而不见，现代把人的社会性完全归结为阶级性或者完全撇开阶级性，都是不符合客观实际的，因而是错误的，因此笔者对于社会科学中的会计科学本质无阶级性的看法，是不敢苟同的。

二、有的不认为会计的科学技术是生产力，从而不重视会计对于公有制国家财产的管理

会计对于公有制财产管理的重要性，马克思早在《资本论》“簿记”一节中就有过提示，他说：“过程越是按社会的规模进行越是失掉纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记就越必要；因此，簿记对资本主义生产比对手工业和农业的分散生产更为必要，对公有生产，比对资本主义生产更为必要。”会计对于公有生产的财产管理之所以比私有生产的财产管理更为必要，笔者认为主要原因有四：1. 公有财产是发展社会主义经济的物质基础，认真保护好公有财产的增值与保值，与进一步实现共产主义远大理想有关；2. 公有财产的增减变化要向全民交代，不同于私有财产的变化无需向他人交代；3. 公有财产不像私有财产的私人亲自监管，如不加强管理，容易流于无人负责的境地；4. 一般管理公有财产不如管理个人私有财产的责任心强，容易被浪费、损失、盗窃。由此就不难看出，加强公有制财产的会计管理，目的是为了维护公有财产的安全无损与不断增长，为社会主义经济建设提供充足的物质生产资料，以促进社会生产力的持续发展。公有制财产既是社会主义国家建设的重要经济基础，那么我们就不能不认真管理，可是有的由于认识不到会计科技管理与发展生产力的关系，就没有按照马克思的谆谆教导，深刻理解公有制财产管理比私有制财产管理的更为必要，而去研究改善会计管理体制，加强会计集中统一管理，充分发挥会计科学技术的生产力作用；而是借鉴西方私有

制财产的会计管理办法，将会计的科学技术体系人为地割裂开来，实行财务会计与管理会计分管，提倡划分财务监督与会计监督，从而使会计管理的界限不清，职责不明，导致会计对公有制财产的监管不力与国有资产的大量流失。所以笔者认为当务之急，是要根据会计的科学技术是生产力理论，结合中国以公有制经济为主体的具体国情，研究制定出一套切实可行的会计管理制度，以适应我国社会主义市场经济发展的需要。

三、有的不认为会计的科学技术是生产力，从而不能正确理解会计基本职能的整体性

会计专业人员运用会计科学技术所进行的填制凭证、登载帐簿、编造报表等具体记录反映、管理监督、算计盈亏，以及利用自己提供的各种核算资料进行经济预测与参与决策等整个体系行为，犹如生产领域中的技术工人，运用一定专业技艺和经验能力，在生产工艺流程一条线上所进行的使用与生产产品是一样的，都体现的是一种相互连接、不能分割的组织有序工作。会计中的出纳、帐务、财务等人员，在不同工作岗位上的密切联系，就是组织有序的，如财务会计对于财务指标的考核、预测、分析研究，都离不开出纳、帐务会计所提供的会计核算资料，而出纳与帐务会计所监督执行的各项财务指标，又都是经过财务会计执行预测与参与决策所确定的。由此可见，是会计科学技术的整体性决定了它的生产力作用，而会计这种记录反映、管理监督、算计盈亏等特殊整体职能，在人类社会经济发展变化的历史长河中，是始终没有改变的，只不过在不同阶段各有所侧重而已。可是，由于近代在物质生产方面的科技快速发展与进步，特别是本世纪的后几十年代，当会计核算资料进入先进的、集成信息的电子计算机后，“会计是个信息系统”

的观点就风靡一时，开始在西方风靡，随后在我国风靡。因为这个外来的“会计信息论”理论，只强调会计整体职能中的“记录反映”，所以曾对我国多年来总结出的整体性职能观点“服务与监督”，产生了很大的冲击与干扰，从而在会计实践中，客观上影响

了人们对于会计工作的看法与对待，主观上影响着会计人员采取“管帐不管事”的消极态度，一定程度上促成国有资产的管理不善。

后来中外会计针对“信息系统论”又提出了许多不同观点，如西方的“控制系统论”^⑥、“受托责任论”^⑦、中国的“管理活动论”^⑧等等，但这些都从不是从会计科学技术在生产力的整体作用来考虑的，从而没有具体表述出会计的特殊职能是“对会计主体在社会经济活动与经济关系中的等量和不等量增殖价值运动（资金运动），采用专门技术方法所做出的持续与分期记录反映、管理监督、算计盈亏等整个体系行为。”而是就整体行为中的局部或者全部进行了原则性概括，不够具体明确，所以，现在对于会计的整体性管理职能究竟是什么的问题，就经常有人提出，但至今尚无结论。

四、有的不认为会计的科学技术是生产力，从而在会计研究中不重视理论联系实际的原则

根据人类社会事物发展变化过程中的“实践产生理论”与“理论指导实践”的辩证关系，会计的科学技术理论，也必须是正确地来自会计实践，然后才能再指导会计实践，以充分发挥其生产力作用，来促进社会经济的发展，因此这种辩证关系，也就是会计研究中必须要贯彻理论联系实际的理论根据。可是，我国过去在会计研究工作中，有的并未重视这一原则，于是确定出来的会计理论与技术方法，与我国经济的具体实际相脱离。如会计改革中的（企业会计准则）制定，为与国际会计接轨，曾大量借鉴了以管理私有制经济为主体的西方会计理论与方法，同时还制定了《企业财务通则》，可是这些做法，并不完全适合我国以公有制经济为主体的特殊国情与原有会计基础，所以在准则的研究讨论与贯彻执行上，就不是很顺利的。但对我国来自客观实践中的会计科学技术研究成果，却不积极提倡讨论与应用推广，实际上是没有认真贯彻执行国家的“科学民主”与“百家争鸣”方针政策，这样，会计的科技方法就不能及时与资金管理相结合，不但不能充分发挥会计科学技术的生产力作用，而且还影响了会计本身的科技理论与方法提高，正如《会计

研究》1996年第2期刊载《会计研究》百期回顾及中国会计理论研究透视》一文中所说：“许多亟需理论指导的实践领域缺乏研究的‘无人把守’，使我国的会计理论难以形成体系，缺乏超前性、有用性和系统性。”

五、有的不认为会计的科学技术是生产力，从而不重视会计基础理论与方法的研究与改进

会计基础理论与方法，是处于多层次会计科学技术理论与方法的最基层，其他在其上的会计准则、制度、规定、处理办法与意见等等不同层次的会计技术理论与方法，一般都是植根于会计基础理论与方法的，所以首先应抓出会计基础理论与方法的研究成果，这样就可以为制定其他会计规章制度奠定了坚实的根基，这时如在会计科技理论与方法中出现疑难问题，也比较容易解决。否则，就会反本求末地盲目随从，人云亦云，甚至有些会计基础知识的概念内涵与外延，都分辨不清，解释不明，影响会计工作的顺利进行。如过去长期以来多种复式记帐法没有统一，会计的本质、对象、职能等没有定论，会计客体要素内容没有划分清楚，实帐户与虚帐户的区分没有倡明，“会计名词规范化”没有实现等等，这样一些会计基础科技理论与方法不解决，会计科学技术的生产力作用怎能充分发挥呢？而且它还相对地影响着作为生产力要素的会计人员素质提高与会计科学技术发展。因此，我们不能不这样设想，如果没有一本包括会计基础理论与方法的、真正的会计原理性质教材，是不会大量迅速地培育出具有高超知识与精湛技能的会计专业人才来，所以今后为了进一步解放与发展会计的科学技术生产力，必须要注重会计基础理论与方法的研究与改进，早日写出一些质量较高的会计基础教材，以加快会计专业人员思想与技术的教育与培养。

六、有的不认为会计的科学技术是生产力，从而不注重培养政治思想高与业务能力强的后备会计专业人员

会计专业人员因是生产力要素中的首项：“具有一定的科学技术知识、生产经验和劳动技能的劳动者”，而“劳动者是生产力的

首要的能动的要素，因为只有劳动者才能制造和改进生产工具，掌握和使用生产资料。^⑨”所以会计人员研究改进与掌握使用会计理论与方法能动地去配置会计核算对象资金运动中的投资结构，以争取最大的经济效益与不断地发展社会生产力等职能，就与生产力首要要素劳动者应具备的条件，非常相似。因此，为了保护国家公有制财产与发展社会主义经济，本应把大力培养后备会计专业劳动者，作为建国的战略性措施，可是我们过去并没有这样做，在国内不但没有始终坚持培养足够的后备会计人员力量，而且还不断地削弱会计专业队伍。如本世纪 60 年代前后的会计人才培养“断层”，造成后来的“青黄不接”与“思想业务素质普遍差”。在会计专业人员中还经常发生所学非所用的被调动现象，将他们调到行政领导与企业经理的职务岗位上，没有再在实践中继续深造，从而影响了以后会计人员整体素质的提高，同时这种没有将所学的会计科学技术应用在发展生产力上，实际上是属于一种人力资源的浪费。我们从随意调离会计专业职务中，也可以看出会计专业技术的不被重视。另由专业技术职务系列的考核规定中，也可以看出对会计技术职务的不同对待，如规定企业中的高级会计师职务相当于学院中的副教授级（副高级），并不能晋升到相当正教授级（正高级），即以副高级封顶^⑩。现在对于会计专业人员过分地强调中青年知识能力，也不够合理，因为会计专业人才本来就遇过断层，如果现在再过分推崇引进的中青年知识理论，贬抑老年原有的技术知识，那么我国过去所积累的会计科技知识，将无法被继承与发扬，到那时才是中国会计发展史上的真正断层，它将与人类社会知识财富是代代相传的客观规律相违背。所以今后为了进一步发挥会计科学技术的生产力作用，就应该造就大量政治思想高、业务能力强的全面会计专业人才，因此，应该认真总结过去的经验教训，适应现在经济发展的新形势，提出会计科技人员的培育与管理措施，以促进我国会计事业的发展与“科教兴国”战略的实现。

七、有的不认为会计的科学技术是生产力，从而削弱了会计监

督，降低了会计核算数字的真实性

要求会计核算数字真实可靠，是由会计核算资料要为发展生产力提供依据所决定的。也就是说，为了保证发挥会计科技的生产力作用，会计记录反映出来的数字，必须符合实际，不能弄虚作假，以便随时提供使用，避免产生误导。反之，数字依据不实，会计主体在生产经营或行政管理中所执行的预测与决策根据，就是脱离实际的、不足为凭的，这种失真的核算，实质上就等于没有核算，结果失掉了会计核算的监控作用，长此发展下去，假造会计核算凭证、帐簿、报表的事情，就会相继发生，这种虚假不实的数字依据，与发展生产力所需要的绝对真实可靠，岂不相去甚远？这样，不但在发展生产力上起不到指导控制作用，而且还影响发展生产力所需公有财产的大量流失，同时还严重地违背了国家规定的会计法规与准则，目前我国有的企、事业和行政机关的会计核算工作，就已经陷于这种状况了，这种敢冒国法之大不韪，伪造会计凭证，藐视会计监督，进行虚假核算的原因究竟在哪里呢？

笔者认为关键原因在于会计主管部门没有适时地组织领导会计监督。现在不妨回顾一下建国以来对会计人员的基本职责要求是有益的，50年代初期的要求是“服务与监督”，并在会计职责中明确提出：为保护好国家财产要与贪污盗窃分子做坚决斗争。尽管这是在我国计划经济模式下提出的，但它在管好用好全民所有制的国家财产上，却是卓有成效的，因为那时领导上重视与支持会计工作，财务与会计不分开，实行岗位责任制，会计被比喻为“参谋”，认为会计有参谋助手作用，而会计运用掌握的会计科学技术，在管理国家资金与促进生产力发展上，确实起到了一定的积极作用。可是后来由于国家经济管理体制的改革，放松了会计监督工作的领导，再加上“会计信息论”、“财务与会计分管”、“财务大于会计”等有关会计职责的模糊认识影响，於是会计监督的整体性被分裂了，原来会计人员整体监督中的财务监督，由一般非会计人员去做，所以会计人员徒有会计监督之名，而无财务监督之实，将原有

的主动监督变为被动监督，形成了会计人员监督受制于非会计人员的指挥之下，“厂长成本”、“书记利润”就是这样指挥出来的。至于在实际工作中，会计人员如遇到伪造凭证、虚假核算、经济违纪等问题时，是揭发检举？是明哲保身？还是同流合污？那就要看会计人员本身的政治思想与业务素质了，但在目前会计人员这种思想业务素质下，会有什么结果呢？现在不是已经由会计核算数字不实、国有资产大量流失的事实给说明了吗？

由以上所述可以证明，不认为会计的科学技术是生产力，从而削弱了会计监督，是造成会计核算失真与国有资产流失的主要原因，而削弱会计监督问题的主要矛盾方面，笔者认为是在于客观上如何确认会计监督与支持会计监督。所以，为了充分发挥会计科学技术的生产力作用，彻底整顿会计工作秩序，解决会计监督问题，必须客观上国家与会计主管部门为会计人员创出一个有利于会计监督的适宜环境，除了在管理体制上解决“多年来，企业财务隶属于财政，窒息了企业财务活力，抑制了财务管理功能的发挥”问题以外^⑩，还需要广泛地教育非会计人员树立遵纪守法的公民意识，不要认为会计人员的依法监督就是管、卡、压，从而愿意接受与支持会计依法监督，这样会计监督才会有群众基础，才不会成为空谈。至于削弱会计监督问题的次要矛盾方面会计人员主观上的思想业务素质差、责任心不强、法治观念淡薄等缺点也不能忽视，特别要认清我国管理公有制财产的会计，不同于西方管理私有制财产的会计，要坚守国有资产收支第一线，以身作则，不徇私舞弊，勇于承担应负的会计监督职责，保证会计核算数字的真实性，为国家、企业、投资者、职工多方经济利益而公正积极地工作。

八、有的不认为会计的科学技术是生产力，从而忽视会计核算与基层业务核算的关系

会计核算之所以必须以本单位（会计主体）基层组织的业务核算为基础，是由会计的记录反映对象是经济活动与经济关系的资金运动所决定的，而这种资金运动的具体业务活动，一般都是直接发

生在单位的基层科室、车间、班组等部门，所以为了发挥会计科学技术的生产力作用，就需要从居于生产第一线的基层业务核算抓起。为了保证基层业务核算的合法性与真实性，会计人员就有责任随时帮助业务人员或业务核算人员，让他们增强法治意识，熟悉核算方法，满足核算要求，以配合会计部门的核算工作，这样才有利于会计核算质量的提高与会计基础工作的巩固。可是，有的由于对会计的科学技术是生产力认识不足，所以认为会计人员帮助基层生产人员做好业务核算，是可有可无的事，不够重视，因此在研究制定会计管理办法时，就容易忽略会计核算与基层业务核算的联系，不去深入考虑他们的实际操作。如 1994 年实行增值税后，对于广大零售企业中的售价金额核算商品会计处理方法，虽然开始在《财务与会计》（1994 年第 2 期 25 页）上有过说明，但是也不够详细具体，不利于操作，于是引起后来在各种财会期刊上的热烈研究与讨论，有的主张“库存销项税额”应在“应交税金”科目帐户下单独设户明细核算；或者另外增设“待核销销项税额”科目；有的主张在“商品进销差价”中合并处理，商品销售后再行分开；总之，其说不一，可是直到现在还没有确定出一个切实可行的统一处理办法。这种不规范的处理方法，直接关系到基层业务核算的手续，商品库存价值的正确计算，会计核算的顺利进行。就是其他基层业务部门保管的公有财物，也都需要与会计核算衔接起来，并经常进行核对处理，以避免国有资产的流失与“小金库”的滋生。由此可见，要想澈底保护好发展社会生产力的公有财产，会计的科学技术力量必须要与基层的业务核算相结合，否则，会计基础工作的根底就是不牢靠的。

综上所述可以说明，在具有中国特色社会主义公有制财产的管理体制中，需要进一步联系实际研究讨论“会计的科学技术是生产力”问题，借以深刻理解“社会科技知识精神财富可转变为社会生产力物质财富”的道理。同时从上述削弱会计监督管理，造成国有资产大量流失，影响社会生产力发展的反面事实，也可以说明这个

道理是正确的。所以笔者愿将以上所见作为引玉之砖，披露出来，其中多有纰漏，尚请广大读者指教！

注：

③上海辞书出版社 1979 年《辞海（缩印本）》 1728 页。

《会计学家》 1992 年第 2 期 3 页。

（《会计研究》 1993 年第 5 期 5 页。④ 1996 年 2 期 47 页。

⑤《财会通讯》 1992 年第 4 期 3 页。⑥⑦第 6 期 11 页、10 页。⑩ 1995 年 10 期 50 页。⑪ 1994 年 12 期 3 页。

1996 年 5 月

会计核算对象是资财的货币价值

1995年第7期《会计研究》刊载《会计对象之探讨》一文中称：“只有‘产权’才可以‘对号入座’，成为真正的会计对象。”同年6期《北京财会》中问题一文内也称：“只有产权，它才可以成为真正的会计对象。”笔者对这些说法持有不同见解，认为会计核算的对象是“物”（是资财、资金和物资）是“资财的数量及其货币价值”。这由人类社会经济活动与经济关系发展变化各个历史阶段中会计核算对象都离不开资财的数量及其货币价值，便可以得到充分证明。原始公社会计核算对象是原始公社的资财数量和货币价值；私有制会计核算对象是私有者的资财数量和货币价值；全民公有制会计核算对象是全民所有者的资财数量和货币价值；即使没有会计的原始公社以前社会时期，也并非社会财产不具有经济价值，只是由于当时种种主、客观原因，人们不去核算它就是了，或者是只核算数量，不核算金额（货币价值）。所以从会计的历史发展规律中，人们便以其所核算对象同为资财的货币价值这个特点，就给会计核算总结出一项前提条件为“货币计价”。所以会计核算中的综合性“货币价值”，在一定意义上，代表着与会计主体相对的“会计客体”。

会计核算对象是资财的货币价值这一科学论断，不但可以从人类社会历史中会计主要反映商品生产价值与交换价值的大量事实上来说明其可靠性；而且还可以从会计发展中复式记帐基础平衡式内容为资财双方上，来佐证其正确性。兹将以资财双方为内容的复式记帐基础平衡式，分列说明如下：

1. 15世纪末意大利卢卡·帕乔利提出的平衡式：“一人所有财物 = 其人所有权总值”^②。该平衡式以“总值”相等的巧妙表述方法，反射出“一人所有财物”所具有的货币价值总量，是与“总

值”内的货币价值额相平衡的，这就为以后复式记帐平衡式的内涵必须是“货币计价”与“价值恒等”树立了典范与原则。

2. 20 世纪初美国会计学界提出的平衡式：“资产 = 资本”、“资产 = 负债 + 资本”^④。该两平衡式内的“资产”为实物资产（包括无形资产）；“负债”、“资本”对会计主体而言都是筹来的资金，不管它们是来自他人的，还是自己据有的，但都是可用货币价值计量的资金，于是平衡式内就包括了具有不同性质的资财，所以说，会计核算对象就是不同性质资财的货币价值。

3. 17 世纪初（明末清初）我国“龙门帐”的平衡式：“存项 = 该项”。

4. 18 世纪（清乾隆至嘉庆年间）我国“四脚帐”的平衡式：“去帐 = 来帐”^⑤。

5. 20 世纪我国社会主义经济制度下的平衡式：“资金占用 = 资金来源”。

由以上我国会计历史上的三个复式记帐基础平衡式来看，可以说明它们都是将不同性质资财的货币价值归类，进行了高度的概括，这种概括绝不是无意巧合的一种偶然现象，而是与我中华民族的思维逻辑和演绎推理方法有着密切的联系。并且它们还与以上帕乔利提出的“一人所有财物 = 其人所有权总值”平衡式，有着异曲同工之妙，都属于内涵“货币计价”与“价值恒等”的属概念平衡式，故也可列为：“资产的货币价值 = 资金的货币价值”，与以上“资产 = 负债 + 资本”种概念平衡式相比，有所不同。如果将属概念平衡式具体为种概念平衡式，在现代社会经济活动与经济关系中，当以“资产 = 负债 + 资本 + 利润”平衡式，较为完善，因为这个平衡式内，把资金来源的三个主渠道都表述出来了，而且还相对地间接表示出债权人、投资者、获利者三方面的所有权益。可是，此式仅为一个时点上的静态资金余额平衡式，如再加上一段时间内的动态资金余额，那么平衡式即为：“资产 = 负债 + 资本 + 利润 +（盈亏性收入 - 盈亏性支出）”，形成了反映动、静态资财运动结果

的平衡式，而且体现出内容非常纯净的六大会计客体要素，所以说，会计核算对象为“资金运动”的观点，还是比较符合客观实际与科学的，我们应该认同。

同时由以上所述复式记帐的基础平衡式内，还可以看出所包括的都是会计核算对象的不同性质资财货币价值量，因此，笔者将这种平衡式统称为“以不同性质资财为内容的复式记帐平衡式，”简称为“以资财为内容的复式记帐平衡式”。

而认为“产权”是会计核算对象的复式记帐基础平衡式，却不重视各种不同性质资财的归类及其货币价值，而是以构成“产权”的两方面“实物资产”与“所有者权益”的相互关系来说的。如中国人民大学会计系列教材中的（初级会计学）（1993年中国人民大学出版社），就是以“资产 = 权益”来表述复式记帐平衡式的，并解释说：“任何一个企业的所有资产与所有权益的总额必定相等”。这样，就将复式记帐所要核算的资财双方中的“资金”一方换上了“权益”，形成了“实物资产”与“所有者权益”的平衡关系式。还有以资产 = 产权^⑦“资产总额 = 所有者权益总额”^⑧，平衡式直接表示的。所以笔者认为这种平衡式可以统称为“以产权为内容的复式记帐平衡式”。

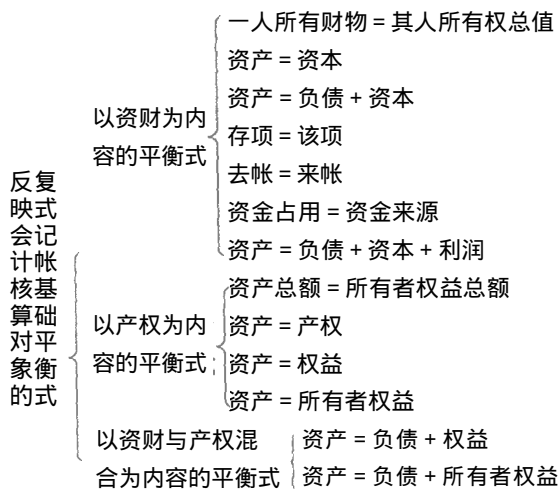
以“产权”为内容的复式记帐平衡式，实质上是将构成产权统一体的相辅相成两个方面“实物资产”与“所有者权益”分开列示出来的一种方法。这由“产权”概念在《现代汉语词典》与《辞海》中的解释为“财产权”与“财产的所有权”便可以得到证明。确实不错，一般情况下，没有无所有者权益的实物资产，也没有无实物资产的所有者权益。也就是说，只有实物资产而无所有者权益，或者只有所有者权益而无实物资产的客观经济现象，一般是不存在的。因此，将“实物资产 = 所有者权益”平衡关系式，简化为以上教材中的“资产 = 权益”复式记帐平衡式，好像是无可非议的了，但实际上它却与复式记帐所要核算对象为占用资产与筹入资金双方资财物的平衡式，产生了歧异。首先，“资金”与“权益”两

个概念的内涵是大不相同的，这由它们的辞解可以说明，“资金是物资或货币、经营工商业的本钱”^⑨；“权益是应该享受的不容侵犯的权利：合法权益”^⑩。其次，凡是资金都可用货币价值计量；而一般权益不是指货币计价的权力，它的范围相当广泛，如政治、经济、文化教育、人身自由、妇女、儿童、消费者……等等权益。再次，资金与权益的内涵本质有区别，资金是相对会计主体而言的会计客体物；权益是不与会计主体相对的非会计客体法权。所以，以产权为内容的复式记帐平衡式“资产 = 权益”，是与会计的核算对象为资财物的客观实际相违背的。因此，在我国会计改革中，为与国际会计接轨，在平衡式中运用“权益”概念时，曾引起过争论，也就不足为奇了。由此也可看出，提出“产权”是会计核算对象的观点，可能是受了西方与我国现行会计复式记帐平衡式的影响，因而失之于偏颇，比不上“资金运动”理论的科学性与实用性。更何况资财物先于经济法权而存在，法权随着资财物的转移而变更，所以资财物是主要方面而法权是非主要方面。同时，由西方复式记帐中的“物拟人学说”也可间接说明会计的核算对象为“物”而不是“权”。

至于将复式记帐核算对象列为：“资产 = 负债 + 权益（或所有者权益）”平衡式，就不难看出该种平衡式是“以不同性质资财为内容”的与“以产权为内容”的两种平衡式的揉合，故笔者称其为“以资财与产权混合为内容的复式记帐平衡式。它在科学理论上的不足，虽然是局部的，但也与以产权为内容的复式记帐平衡式意义相同，这里就不重述了。

兹将以上所述三种内容不同的复式记帐平衡式，综合起来，列表比较如后。

从表上可见，由于人们对同一个会计核算对象有着不同的认识，于是，在会计理论上不但有“资金运动论、经济活动论、两个对象论、受托责任论、经济综合信息论。”等不同的观点，而且在会计复式记帐基础平衡式的内容上，也有不同的反映。所以对会计



核算对象的不同观点与复式记帐平衡式内容的不同反映，经常引起讨论，就是很自然的事了。但讨论都必须要以探索科学真理为目的。尽管真理在人类社会发展的漫长历史长河中，有其绝对性的一面，也有其相对性的一面，但在各个历史阶段上，总是要有一个比较符合客观实际的相对真理而存在，而且经得住实践来检验，那我们就应该虚心承认与接受，以达成共识，澈底清除中国历史上遗留下来的“文人相轻”弊病。如果由于某种原因，硬要固执偏见，那就难免长期争论下去，因为争论是追求真理这个事物的必然活动规律。长此下去，不但不能共同探讨出真正的科学真理，而且还会继续影响我国会计理论的发展与提高，因此笔者认为，会计界要想统一研究出一些科技成果，做出一些成绩，首先要将思想统一到历史唯物主义与辩证唯物主义的哲学观点上来，这样看问题，就会有一个统一的思想基础了，就不致于“要真正地把握住会计对象，今后还有很长的一段路要走”，同时，也不致于将我国会计科学技术的发展、会计人员思想业务素质的提高，滞后于我国社会主义市场经济的发展与需要。

另外，会计核算对象是什么？是“资财”物，还是“产权”法