价值信息整合观下的会计本质定义

梁云凤　王　伟

（中国海洋大学管理学院　青岛　266000）

【摘要】本文首先以经济发展为线索探讨了西方会计本质观的演变，再结合哲学以及逻辑学的相关知识，借鉴国内学者的若干观点，提出会计本质是价值信息整合的观点，最后在会计本质观的基础上对会计进行定义。

【关键词】价值信息整合　会计本质　会计概念

关于会计的本质，国内外有多种不同的看法。尽管我国学者提出了自己独特的见解，但其根源还是西方会计本质观。本文将从西方会计本质观出发，结合哲学、逻辑学、经济管理学等相关学科来探讨会计的本质。

一、西方会计本质观的演变

西方关于会计本质的看法，并不是绝对不变的，会计本质观随着经济和社会的发展而不断被赋予新的内容。综观会计发展史，会计本质观有如下发展历程：记录活动论→应用技术论→控制系统论→信息系统论→管理活动论。

1. *记录活动和应用技术*。在商业资本主义产生以前，人们只是对一些生产活动进行简单的叙述式记录，如结绳记事。此时，会计本质就集中体现在记录上。

随着社会制度的更替，在中世纪的地中海沿岸，商业贸易逐渐兴起，导致了复式簿记的产生，这使得会计的本质向应用技术发展。19世纪下半叶股份公司的形成导致了收益表的产生，这标志着会计在程序和方法上走向了成熟，也标志着会计作为一门应用技术的成熟。而到了20世纪中期，应用技术论已成为西方会计本质研究的主流论调，1941年美国会计师协会（AAA）所属的会计名词委员会发布了《会计名词公报》第1号《复查与提要》，认为会计是一种技术，是关于诚实有效和以货币形式记录、分类、汇总具有财务性质的经济业务和会计事项以及说明经营成果的技术。

2. *控制系统和信息系统*。股份公司的出现带来了两权分离和受托责任，从而加速了会计控制和监督地位的上升，进而导致了会计本质的又一次转化，即由应用技术转化为控制系统。

全性，指自动化程序应该配备恰当的控制功能以确保其数据和程序不被破坏，一旦检测到未授权的侵害或可疑的情况，立即触发报警程序向审计师报警，或向外发布警示信息；③完整性，指自动化程序完整、准确、实时地获取、存储、归集和报告与被审计委托项目相关的信息的能力；④可维护性，指自动化程序可以根据实际情况的变化及时修正，例如更改程序中设定的详细规则，修正程序中原先设定的不适当的初始值，而设定新的初始值。

六、及时传递准确的审计报告

根据AICPA和CICA对持续审计的定义，持续审计是“一套审计方法”，这表明持续审计方法贯穿于审计活动的全过程，包括审计计划、风险评估、控制测试、交易测试和余额测试以及审计报告等，因此在研究持续审计的技术支持时我们应考虑审计报告的传递。

这里需要注意报告传递的两个要求，即及时和准确。审计师通过自动化软件对被审计单位的业务系统进行持续测试，不断更新信息和审计报告，将持续更新的信息和审计报告通过网络传送给经授权的使用者。利用互联网的功能，任何一份审计报告都可载入网站，供经授权的需求者及时审阅。因此，审计报告的及时传递已经不难实现。

但是要实现审计报告的准确传递并不容易，因为影响审计报告准确性的因素有很多，如系统功能、系统可靠性及审计人员使用计算机的熟练程度等。因此需要审计师深入了解并测试系统功能、了解系统的可靠性、控制管理系统确保信息流通顺畅并且能及时获取、更新与储存数据，确保审计报告内容的及时与准确，这也体现了对审计师素质的要求。

概括来说，为了实现审计报告的及时和准确传递，在实施持续审计的过程中相关各方（包括审计师、被审计单位以及信息使用者）之间的信息传递至少应具备以下特性：①授权性，即只有经授权的用户才能接收所传送的信息，这可以通过使用防火墙、口令和生物识别装置如指纹识别等来解决；②保密性，可通过加密技术保证所传递信息的保密性；③完整性，通过采用完整性检查或其他技术保证所传递的信息不被截取或篡改；④鉴证性，可以通过数字签名、请求回应等技术鉴证相关各方之间的通信行为，保证信息的合法传递。

主要参考文献

1. Anthony J.Pugliese，Ronald Halse. SysTrust and Web－Trust：Technology Assurance Opportunities. The CPA Journal，2000；11

2. 吴沁红，杨周南.并行审计技术探讨. 审计研究，2002；1

在这之后,随着股权的分散及利益相关者的增多,会计目标从向少数大股东提供控制信息转为向众多利益相关者提供有用的信息。于是传统的对内会计、对外会计、成本会计开始演化发展成社会责任会计、衍生金融工具会计、环境会计等。这些流派的产生说明了会计开始为具有不同需要的信息使用者服务。

那么为满足不同利益相关者的需要,就要求会计人员能够提供关于经济活动的全面信息,然后再由信息使用者来选择有用的信息。这一过程需要依靠现代的科学技术来实现,比如计算机技术。于是就出现了计算机会计,也有人将其称为会计信息系统。这样,信息系统论和控制系统论就有效地结合了起来,会计成为了一种管理信息系统。

3. *管理活动的乌托邦*。从上面的信息系统论中,我们可以发现,会计本质观中已经出现了管理观。在20世纪后期,管理学开始备受瞩目,德鲁克的管理丛书已成为人们所热衷的书籍。而管理的实施者就是人,在21世纪,人力资本随着知识经济的到来备受关注,从而人的行为管理也逐渐被关注。韦里克把管理的职能划分为计划、组织、人员、领导和控制,这五项职能都是针对人的行为而提出的。因此未来的会计本质观将是一种针对人的行为的管理活动。人力资源会计学派将会计定义为受人的目的和客观环境影响的人造系统,这一定义将会计的本质认定为人造系统,虽然比较笼统,但是说明了会计本质随着人们的主观需要和社会的客观发展而不断被赋予人的因素。

二、会计本质的定义

1. *会计本质与会计性质、会计职能的区别*。"本质"在《现代汉语词典》中被解释为:事物本身所固有的、决定事物性质、面貌和发展的根本属性。可见,会计本质不会随着社会的发展和时间的推移而有所改变,因此,记录活动论→应用技术论→控制系统论→信息系统论→管理活动论,这种不断变化的本质说是令人质疑的。

会计本质要和会计性质、会计职能区别开来。根据《新华字典》对性质的定义,可以将会计性质解释为:会计本身所具有的能力和作用等。而关于会计职能,葛家澍认为,其是指会计所固有的功能,是会计本质的外在表现形式。可见,会计性质与会计职能具有相通之处,二者强调的都是功能和作用,都是本质的外在表现。吴玲与涂蔚在《试论会计本质》中将会计本质定义为:会计本质是指会计本身所固有的,决定其性质和发展的根本属性;劳秦汉认为会计本质是会计本身所固有的质的规定,是决定会计内在矛盾和性质的必然联系,是比较深刻而稳定的。

2. *会计的本质内涵*。基于上述分析,笔者认为,西方关于会计本质的各种观点都不准确,只是指出了会计的一种性质、一种功能。西方会计本质观随着经济的发展和学科的进步而不断演变,只有从这些不断演变的现象中才能够抽象出本质。从会计的发展史我们可以看出,会计始终在对信息进行记录、加工,以使人们获得经济效益和社会效益,因此会计的本质是价值信息整合,通过整合有用的价值信息,来获得经济效益和社会效益。

这里的价值信息既包括定量会计信息也包括定性会计信息,既包括货币信息也包括非货币信息,既包括财务信息也包括非财务信息。所谓的价值信息,是指具有价值的会计信息,它的价值体现在能够满足企业利益相关者的不同需求;能够反映经济业务的实质,体现企业的价值运动;能够反映企业的内部和外部环境,保证企业内部控制的有效性和外部环境的稳定性。利益相关者可以利用现代技术手段对企业提供的价值信息进行整合,并通过信息整合来实施有效管理,最终实现价值创造,可见,价值信息资源整合的观点是以上会计本质观的综合体现。

价值信息整合是会计所具有的最一般、最普遍和最稳定的属性,是规定和影响其他非本质属性的根本属性,因而是会计的本质。通过前述会计主流观点对会计的不同界定可知,无论是会计的过去、现在还是会计的未来,它都脱离不了价值信息整合的本质,价值信息整合就是对具体的一般抽象,是决定会计发展方向的根本矛盾,是会计变化发展的根据。正是由于这种信息整合依据,人们才从单纯的记录中逐渐解放出来,从事更多的管理活动,并依托于计算机来获得大量、及时的价值信息以及与价值相关的其他信息。

3. *基于本质的会计定义*。黑格尔认为,概念必须首先通过"知性"的进入,从"经验的材料、直观的杂多和表象"之中带来"统一",并通过"抽象"把它提升为普遍的形式。意思就是说,概念的定义是对事物本质的定义,而事物本质是对现象的抽象和统一。因此,从本质上去定义事物是最准确的。从逻辑学上讲,黑格尔对概念的定义是一种内涵定义,而内涵定义又分为属加种的定义、发生定义、功能定义、关系定义、操作定义、语境定义等。无论怎样的内涵定义都反映了被定义事物的本质属性或特有属性,能够把这类(或这个)对象与其他的对象区别开来。因此,可以选择从内涵的角度来定义反映会计本质的会计概念,在这里,笔者选择了属加种的定义。

基于会计本质,从功能加属的角度,可以将会计定义为:会计是一门通过确认、计量、记录、整合价值运动的相关信息,来反映和管理经济业务活动,获得社会经济效益的社会科学。显然,这种功能加属的定义反映了价值信息整合的本质属性。价值信息整合是会计区别于其他事物的特有或独有的属性,因而该定义是合理的。从学科上讲,会计既不是经济学,也不是管理学,更不是教育学,它是对会计信息进行价值整合的专门学科,是一门社会科学。

总之,只有以发展的眼光来寻找会计的根本属性,才能够得出会计本质的独特内涵,才能够透过表象看到本质,也才能够总结出会计所具有特点。会计的价值信息整合本质是发展观的具体体现,是辩证唯物主义世界观的发展与创新。

主要参考文献

1. 叶友.会计本质和会计学学科性质探索.审计与经济研究,2005;3

2. 宋小明.会计本质的哲学分析与现实论断.当代经济管理,2006;1