



# 宋代对我国会计发展的贡献

袁 志

宋代，在政治上是一个软弱偏安的朝代，但却是我国会计发展的跃进时代。宋朝统治者建国以后，总结了唐朝和后周失国的经验教训，加强了军事、政治、经济等各方面的中央集权和内部牵制，经济上加强财政监督，强调互相牵制，特别是在审计方面的建树，使宋代会计在核算和监督方面颇有创新。另外，宋朝当时北有辽金，西有西夏，时刻面临着强敌的军事压力，每年要以巨额财政收入为代价（岁币）去屈膝求和；加之“冗官、冗兵、冗费”的痼疾，使宋朝财政空前紧张。为了维护其封建统治，一方面要拼命对劳动人民搜刮，另一方面也不得不对统治阶级内部进行一定程度的约束。所有这些，都要求加强作为统治阶级管理经济重要工具的官厅会计，使宋代成为我国会计发展史上突出的一页。宋代对我国会计发展的贡献，主要表现在以下几个方面：

## 一、会计机构及其职能方面

1. 宋太宗雍熙年间，设立“都凭由司”。这是一个独立于“三司（度支、户部、盐铁）”之外的财政监督机构。其特点是：（1）所有官府支领财物的凭证，先要经“都凭由司”审核签署，才能到经管财物的部门去支领。这是我国历史上事前审计的开端。（2）所有官府支领的财物，实际耗用后，必须将凭证送“都凭由司”核销。它一改历史上前朝只审核定期会计报表的制度，开创了事后凭证审计核销的建制。

2. 太宗淳化三年（公元992年），由户部司使（官名）樊知古奏议，设立“审计院”，负责财政监督。不过不久该院又取消了，财政监督仍归“三司”。后来又又在太府寺25司设有“审计司”，至南宋又设“审计院”。这是“审计”一词作为财政监督专用名词的首次运用，也是我国审计部门的首次明确命名。

3. 淳化四年（公元993年），太宗改“三司”为“总计司”，把全国划分为十道，京东区为“左计”，京西区为“右计”。这种财计分管方法和分区域的核

算方法是我国会计史上的一种新的尝试。同时，以“总计司”作为国家财计总机构的命名，说明会计地位的提，也体现了宋代财计机构设置的特色。

4. 熙宁七年（公元1074年），神宗下诏批准设置“三司会计司”，总考天下财赋出入。这是我国会计史上的重要事件，是我国官厅会计组织机构的首次明确命名，也是把会计从财物管理分离出来作为独立部门存在的一次重要尝试。

## 二、会计实务方面

1. 钱本位会计核算的开端。由于宋代出现了世界上最早的纸币（北宋的交子、南宋的会子），推动了钱本位会计核算的实质性发展。

2. 首创原始凭证的保管、收发制度，初步形成了一个证、帐、实相互牵制的管理方法。这是历史上前朝所没有的。

3. 把会计凭证首称“帐据”。从前的会计凭证历称“法、式法、券、券书、书契、契、文符、符牒”等，“帐据”的称谓体现了会计凭证的本质特征，是“会计凭证”一词演变过程中关键的一步。

4. 会计帐簿基本定型定称。以前历代会计帐簿所使用的材料为骨、竹、木、帛及部分用纸，至宋代才全部用纸作帐簿的材料。历代的会计帐簿历称“书契、册、简册、籍、籍书、簿、簿书、簿帐”，至宋代才开始出现“帐簿”的说法，并沿用至今。同时，宋代还发明了订本式帐簿。

5. 开创分户核算。当时已开始分设“费用专帐”、“利润专帐”等。这是会计科目运用的开端，是对会计核算对象的具体内容自然分类向科学分类迈进。

6. 会计报告堪称世之楷模。宋代官厅已对会计报告的编制格式、内容作出统一规定，要求各地、各部门遵照执行。如当时的《仓库年度钱帛收支报告》，是我国数据组合式会计报告的典范。同时，会计报告已普遍运用了“四柱式”（旧管+新收-开破=见



# 也谈固定资产增值后 折旧额的计算方法

何彦光

《财务与会计》1988年第8期和1989年第3期，分别刊登了阎凤翔和张俊武两同志关于固定资产增值后折旧额的计算方法的两篇文章，读后深受启发。在此我也谈点看法。

正确计算固定资产增值后折旧额的基本原则，诚如阎凤翔同志所指出的，是“该资产的全部价值（包括原始价值和新增价值）要在该资产的使用年限之内通过产品成本全部收回。”也就是说，该资产的全部价值扣除估计残值后的应提折旧总额应在该资产的全部使用年限（包括增值后延长的使用年限）内分年提足，使其报废时的折余价值等于估计残值。

怎样才能使固定资产的全部价值的应提折旧总额在全部使用年限内分年提足呢？这本来应按全部价值和全部使用年限来计算其各年的折旧额，因为新增价值属于固定资产的追加劳动，理应象资产的原始价值一样，在全部使用年限内通过分年提取折旧以取得补偿。但是，由于固定资产是在使用一定年限后才增值或延长寿命，所以，已用年限计提的折旧额不可能包括新增价值的应提部分。其结果是，已用年限按原始价值计算的已提折旧额，一般总比按全部价值计算的应提折旧额少提（在增值又延长寿命时，如果增值幅度小于延长使用年限幅度，其中原值部分是多提）。在这种情况下，要使资产全部价值的应提折旧额在全部使用年限内提足，就只有将增值前，在已用年限内少提或多提的折旧额，在增值后的年份内分年计提时加以调整。这就是计算固定资产增值后折旧额的基本方法。

在)。这在当时世界上都处于领先的地位。

7. 会计分析的集大成者——宋代《会计录》。宋代《会计录》，是反映、分析国家财政收支状况的财计著作，是以年报资料为基础，按照国家规定的财计体制和财政收支项目，进行分项和综合比较，确定差异，初步运用因素分析法分析产生差异的原因，提出

怎样调整呢？根据阎凤翔同志的介绍有三种计算方法，即叠加法、分值法和分段法。前两种方法都要先计算已用年限内少提或多提的折旧额，然后加以调整以求得增值后的年折旧额。这两种计算方法在使用直线法的折旧方法时，用于增值而不延长寿命的情况是简便易行的，但要推广应用于其他折旧方法，特别是要用于增值又延长寿命的情况，其计算手续就比较繁琐。后一种方法（分段法）是，不管已用年限的已提折旧额是多提还是少提，也不管多提或少提是由于原值部分多提或少提，还是由于增值部分少提，只须将全部价值按全部使用年限计算的应提折旧总额减去已用年限的已提折旧总额后的未提折旧总额在增值后的年份内分年提足。这种方法比较简便，不仅全部价值的应提折旧总额计算简单，而且已用年限的已提折旧总额，一般也可以从过去计提折旧的帐簿记录中查到。这种方法还便于推广应用于各种加速折旧法和增值又延长寿命的情况。采用这种方法时，在各种不同折旧方法下的计算公式如下：

## （1）直线法

$$D = (W + \Delta W) \cdot (1 - 0.1)$$

$$D_a = \frac{W \cdot (1 - 0.1)}{N} \cdot N_a$$

$$D_t = \frac{D - D_a}{N - N_a + \Delta N}$$

上列式中：D代表全部价值应提折旧总额， $D_a$ 代表已用年限已提折旧总额， $D_t$ 代表增值后年折旧额，W代表原始价值， $\Delta W$ 代表新增价值，N代表使用年

改进措施的经济文献，是封建统治者管理经济，在会计方面所采取的一项重大措施，也是宋朝官厅会计的一大基本建设。其分类之系统、内容之丰富、会计分析方法之先进以及它在管理国家财政经济中所起的作用及对后世的影响，远远超过前朝的任何财计著作。