

中南财经政法大学会计学术文库

财务会计 基本问题研究

CAIWU KUAIJI JIBEN WENTI YANJIU

唐国平 著

53



经济科学出版社
Economic Science Press

中国财政经济出版社

财务会计 基本问题研究

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

F234.4-53

1

中南财经政法大学会计学术文库

财务会计基本问题研究

唐国平 著

经济科学出版社

责任编辑：李 雪
责任校对：杨 海 王苗苗
版式设计：代小卫
技术编辑：邱 天

图书在版编目 (CIP) 数据

财务会计基本问题研究 / 唐国平著. —北京：经济科学出版社，2010. 3

(中南财经政法大学会计学术文库)

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8982 - 8

I. ①财… II. ①唐… III. ①财务会计 - 文集
IV. ①F234. 4 - 53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 003098 号

财务会计基本问题研究

唐国平 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100142

总编部电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www. esp. com. cn

电子邮件：esp@esp. com. cn

北京密兴印刷厂印装

880 × 1230 32 开 8. 875 印张 240000 字

2010 年 3 月第 1 版 2010 年 3 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8982 - 8 定价：30. 00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

总 序

推进会计研究、创新会计学术，是中南财经政法大学会计学院坚持改革与发展的基本宗旨。以教学推动科研，又以科研促进教学，实现教学与科研互动，是领导者与会计学人几十年来一贯的指导思想，会计学院今日之成就，与始终坚持这一思想至为密切相关。

早在 20 世纪初，会计学院的老前辈、著名会计学家刘炳炎、杨时展等先生便在合理引进西式会计，建立具有中国特色的会计学方面在全国发挥了先导性作用，产生了深刻影响。此后，在新中国实行计划经济体制阶段，前辈们又进一步在教材建设与科学研究上下功夫，坚持理论与实践密切结合，为政府各部门与国有企业培养了一大批工作能力很强的会计人才，普遍受到用人单位的欢迎。进入改革开放阶段，在社会主义市场经济建设中，老教授们又根据新经济建设发展的要求，适时进行会计、审计与财务学科教育改革，创新学科理论，率先出版了一批具有传世意义与价值的著作。应当讲，1992 年刘炳炎先生的《现代会计学要义》和 1997 年《杨时展论文集》的出版，又把会计学院的教学与科研推进到一个新的历史阶段。同时，在 20 世纪 80~90 年代，易庭源教授的成本学说和资金运动

论与利润理论、毛恩培先生的工业会计理论与会计循环学说、柴华锋与边恭甫先生的社会主义农业会计学说、徐时澍与向泽生等先生的社会主义商业会计学说，以及宋鸣璫与朱信诚等先生的成本会计学说与财务会计理论研究等，也都促进了教学，带动了科研，推动会计学院的教学与科研向文理渗透、交叉融合与相互长进的方向发展。自此，中南财经政法大学会计学院结束了就会计研究会计的时代，把教学与科研推进到与社会主义市场经济体制改革相适应的阶段。

在世纪之交，会计学院通过高学位教育与引进具有高学位的人才，实现了会计教育队伍的更新换代，形成了新一代老、中、青相结合的教学、科研梯队。在此阶段，以国内外会计环境变化为依据，适时调整了会计教材建设的内容与体系，完成了面向新世纪的系列教材建设。尤其是在“教学相长”思想的指导下，通过硕士教育、博士教育，以及博士后合作研究，形成了会计、审计、财务管理等方向的专题研究体系。同时，随着实行走出去和请进来的开放式的教学与研究策略，使会计学院的教学结构与科研结构都在优化中得到转变，最终实现了国际性交流、地区性交流和国内高校之间定期与不定期进行学术交流的新格局。近年来，会计学院在教学与科研上坚持科学发展观，实行了教学与科研全面建设的方针，师生在德才并进方面又有了新的进展：（1）坚持教育品质与教学质量相统一的原则，切实做到为人师表、以身作则；（2）坚持学术品质、治学风格与提高学术研究水平的一致性，高度重视教育在教书育人中的示范性作用；（3）坚持艰苦奋斗与求实

创新的精神，注意引导教师研究前沿性问题，引导学员理论与实践密切结合，研究和解决改革与发展中的实际问题。

在新世纪，会计学院新一代学人，在教学与科研方面承前启后，继往开来，踏踏实实做人，奋发图强做事，在冲击国家级基金、省部级基金，以及其他专业基金方面年年都有突破，在国家级重点学科、国家级教学团队，以及国家级精品课程等方面，都担当起重要责任，并严格自律，做到名副其实。

会计学院的博士生导师群体也充分体现了老、中、青结合，他们是团队的核心，起着领军的作用。计划陆续出版的《中南财经政法大学会计学术文库》（以下简称《文库》）集中展示了会计学院的科研成果，是他们多年从事教学与科研相结合成果的结晶。从总体上考察，《文库》的基本特色在于：（1）坚持以马克思主义的思想与理论指导研究，坚持以党和国家的社会主义市场经济建设理论指导研究，注重研究具有中国特色的会计、审计与财务管理问题；（2）立足于创新，力求研究会计学、审计学与财务管理学，以及会计法律制度学说中的前沿性问题，始终注意保持研究的先进性、针对性与切实性；（3）注意研究改革开放与会计改革、发展中的重点问题，坚持为改革服务，充分体现社会主义市场经济建设中显示在会计、审计与财务管理等方面新的成就；（4）注意研究经济全球化中的会计、审计与资本市场问题，在全球性会计、审计制度建设问题研究方面具有独立的见解；（5）适应我国会计准则、独立审计准则，以及内部控制制度建设的要求，系统研究会计理论与审计理论问题，拓展和深化了对会计与审

计原理核心问题的研究；(6) 深入而系统地研究现代成本控制问题，并结合衍生金融工具发展应用下出现的公允价值问题展开研究；(7) 针对社会主义市场经济建设中的财务管理问题与公司治理问题进行研究，形成了具有中国特色的财务理论；(8) 针对经济可持续发展问题研究生态环境问题、资源会计问题与绿色审计问题；(9) 从我国统一会计制度改革出发，研究会计制度设计问题；(10) 与研究微观、中观会计问题相结合，研究现代宏观会计控制问题；(11) 把历史、现在与未来问题研究结合在一起，系统研究会计思想史、会计与审计史问题；(12) 在马克思主义的辩证唯物主义与历史唯物主义思想的指导下，注重改革研究方法，坚持研究方法的科学性与先进性，在研究中具有针对性地、灵活地应用了规范研究、实证研究与案例研究等方法。总言之，《文库》内容包容全面，研究视野开阔，改革进取力度强，对求实创新方向把握准确，故其中有不少成果在国内外形成了一定影响，被公认为求实创新之作。

《文库》的出版是一个新的起点，它旨在认真总结过去，锐意开创未来。会计学改革与发展的未来在于那些具有崭新知识结构和创新研究能力的中青年教师，当今，他们的教学成就与研究成果已使我们看到会计学院光辉而远大的未来。中南财经政法大学会计学院日月同辉、星河长流、星光灿烂、代代相传，将把中国的会计事业推进到一个崭新的历史阶段。

郭道扬

2009年6月于竹苑

自序

自1981年9月进入湖南财经学院修读“工业财务与会计”专业，开始接触和学习会计，步入会计学科的知识殿堂。四年本科、两年研究生和三年博士生的专业学习，从模仿、思考到真正的研究会计，经历了近10年时间。其间，1987年7月研究生毕业留校，又专门从事会计学的教学工作。尽管有近30年的专业学习与工作经历，却没有丝毫专业知识的穷尽感，反而愈发感悟到会计学科的博大精深与奥妙无穷！

会计产生伊始，是一种近似“儿戏”的被动的记录行为，然而，经过几千年的发展嬗变，如今已成为具有“信息提供功能”和“经济控制功能”的现代会计学科。微观经济个体提供的会计信息，不仅是个体自身决策的依据，而且也是政府进行经济活动调控的信息源；在微观层面，会计信息与会计方法已经被用来控制经济个体的财务资源配置行为和结果；在宏观层面，政府借助于会计信息与会计方法开始直接地调控国民经济活动，或间接地控制资本市场的运转过程与结果。从功能视角看，会计已经与整个社会经济发展密不可分，比如，会计信息已经明显地发挥着整个社会经济资源配置特别是资本资源配置的信号引导

作用，会计准则已经实质性地成为社会经济利益分配制度的重要内容，会计控制已经成为微观与宏观层面经济资源配置的有效控制方式或方法，等等。

会计学科具有广袤的研究空间。由于我留校后主要从事会计学原理与会计理论专题课程的教学工作，由此，多数研究内容与发表的学术论文，均与所授课程教学内容有关。就发表的研究成果看，我的研究领域主要在会计要素、会计方法和会计准则等方面。研究会计要素问题，主要源于博士学位论文选题。由于财务会计要素问题研究在财务会计准则委员会（FASB）发布的“财务会计概念公告”和国际会计准则委员会（IASB）发布的“编报财务报表的框架”中已经十分完美，因此我的博士论文选题与后续的研究写作均十分艰难。在会计要素研究方面，主要提出了以分层次为特征的“财务会计要素体系”观点，对“财务报表体系结构与演变”、“财务报表的理论基础”、“经济交易与事项分类结果”、“会计等式的经济含义”等问题的理解与认识可以提供理论支持。研究会计方法特别是会计核算方法，主要源自于会计学原理课程教学过程中的疑问与思考。比如，经典的、权威的教科书中，无不将设置账户、复式记账、填制凭证、登记账户、财产清查、成本计算、编制报表等作为会计核算的基本方法，其实，仔细推敲，个中不严谨之处显然。在会计核算方法研究方面，主要提出了财产清查不是会计方法而是管理手段、资产计价与成本计算属于会计计量方法的内容等观点，并从会计信息生成角度界定了一个较为规范的会计核算方法体系及其结构。研究会计制度与会计准则，得益于1990年我

校与财政部会计司合作的课题“会计核算制度改革方向、模式及实施”的研究。当时，财政部参与课题研究的冯淑萍和贾谌两位处长，都是我国会计改革政策制定的主要成员，该课题研究内容也是当时财政部会计改革政策制定者十分关注的问题。现在看来，该课题的研究成果已被财政部作为我国会计核算制度改革政策的制定依据，如会计核算制度与会计准则“共存”模式的确立与实施。基于此，课题研究成果曾于1998年荣获教育部颁发的“第二届全国高等学校人文社科优秀成果”二等奖。

回味起来，学术研究是一个孤独却也快乐的过程。黑暗中的苦思冥想，昏暗灯光下的奋笔疾书，漫漫长夜的无人相伴，当然更多的是孤独和艰辛。但每每在空空的信箱中发现“近期采用”的编辑部信函，特别是迫不及待地翻开杂志细读已经变成“铅字”的自己的大作，更多的是兴奋、激动和有成就感！这何尝不是真正有幸福含量的快乐！

本书收录了涉及会计要素、会计制度与会计准则、会计信息质量控制、清算会计、会计方法、会计模式等方面的研究论文。在整理论文的过程中，常常感叹自己初入学术研究之门时的肤浅，却也仍然保留了部分论文，权当学术研究的一种经历追忆吧。

感谢中南财经政法大学会计学院提供的这次机会，使我们的研究成果能够结集出版。同时，也十分感谢经济科学出版社的关心和支持！

唐国平

2009年11月于武昌竹苑

目 录

方法论透视：会计理论的价值及其评价	1
财务会计对象问题反思	8
会计要素	23
会计要素的比较与改进	25
财务会计基本要素的含义新释	34
财务会计要素及其体系新论	40
资产的本质：一种创利能力	51
负债与所有者权益的本质：不同责任观	62
财务会计要素结构模式之重构	70
会计制度与会计准则	83
会计核算制度改革方向、模式及实施	85
略论会计核算制度改革与其环境	92
中国会计核算制度改革的走向	95
会计准则是对会计核算制度的继承和发展	100
会计信息质量控制	105
论会计信息的产权及其残缺	107
会计·企业·市场经济：会计信息失真的广角透视与思考	118
会计信息质量控制：环境、制度基础与制度创新	127

试论国家审计也是一种“内部审计”	137
论我国会计法规体系的构成	140
清算会计	143
会计要素及清算会计要素表	145
企业清算会计问题研究	147
企业清算的几个财务会计问题	157
清算会计要素与报告问题研究	163
会计方法	177
财产清查不是会计核算的方法	179
财产清查与会计核算再探	182
会计计量——会计核算的基本方法	186
从会计对象和会计目标认识会计核算方法	189
会计核算方法及其体系的规范论证	193
会计模式	201
浅谈会计模式	203
试论会计模式的划分	205
世界会计发展模式介评	211
会计模式问题研究综述	216
关于会计模式的思考	224
会计学科的发展趋势及其面临的主要问题	229
其他	235
汇兑损益会计论	237
对“固定资产折旧”的认识和表述	245
应计标准与现金标准的选择	248

企业对未达账项应作正确处置	251
有关成本控制两个问题的浅见	254
成本控制的“纵”与“横”	258
也谈财务的内容和实质	262

方法论透视：会计理论的价值及其评价

——关于会计理论科学性的思考之一

现代社会实践，需要科学的理论加以指导。然而，当人们面临多种理论选择时，有必要对理论的价值进行评价，以决定取舍。会计实践、会计理论也不例外。本文试图依据方法论原理，对会计理论的价值及其评价问题，作些初步探讨。

一、会计理论的价值属性

理论是关于客观实践活动的理性认识，是对特定主体所从事的实践活动的反映和把握。任何事物的价值，均表现为其所具有的属性能够满足人类的需要。理论的价值，则表现为理论所具有的属性能够满足人类从事实践活动的需要。

会计理论所具有的属性及其价值，表现在两个方面：（1）会计理论是由会计概念、判断和推理组成的关于会计活动的系统知识，是对会计实践的本质抽象和理性认识，其作为一种“精神”产品，能给人以“真、善、美”的启迪。会计理论这一方面的属性能够满足人们认识会计实践活动的需要。因而，会计理论具有“认识价值”。（2）会计理论揭示会计活动的本质及其内在规律性，具有普遍性的特点和意义。会计理论这一方面的属性能够满足人们指导会计实践活动的需要。因而，会计理论具有“实践价值”。一般而言，经过实践反复检验的科学的会计理论，同时具有认识价值

和实践价值。

1. 会计理论的认识价值。就内容而言，与一般物的价值不同的是，会计理论的认识价值主要不是表现在它的“物质形式”上，而是表现在会计理论所体现的观念、思想方面。如会计学术论文、会计学术著作等都是表达会计理论的物质形式，但人们所关心的不是它们的外在形式，而是它们内含的观念和思想内容。会计理论观念、会计理论思想是对会计活动“品质”的揭示和把握，具有内在价值。20世纪80年代，我国会计学界本着“百家争鸣”、“百花齐放”的精神，发表或出版了大量的学术研究成果。而真正能代表该时期会计学术贡献水平的，主要是“会计管理”、“会计信息”、“会计控制”、“会计准则”、“会计国际化”、“会计受托责任”等观念与思想的形成和出现。这些会计观念和会计思想，至今仍然是我们认识现代会计实质的理论武器。

会计理论的思想性及其抽象化，使得人们对会计理论的接受有一个较长过程，而不能一次完成。然而会计理论被接受的过程，同时也是会计理论的认识价值得以丰富、会计理论本身得以深化的过程。一旦会计理论被人们所接受，则会对作为会计实践主体的人们产生深刻、长远的影响。我国会计理论界关于会计本质的“会计信息系统论”与“会计管理活动论”长达10年之久但仍悬而未决的论争，以及该两种理论对中国现代会计行为、思想的影响，足可说明这一点。

会计理论的认识价值包括三方面的内容：（1）作为一种理性认识，会计理论对会计活动的认识越正确、越深刻，其对人类的价值就越大。会计理论具有“真”的价值。科学的会计理论，必须正确、深刻地揭示客观会计活动内涵的既对立又统一的主要矛盾，以及其内在规律、普遍联系，揭示客观会计活动的本质和共性。（2）会计作为一种“国际性商业语言”，已经且仍将促进世界经济的交流与发展，促进国际社会的进步，就此而言，会计理论能造福全人类。因而，会计理论具有“善”的价值。同其他理论一

样，会计理论的“善”的价值包括经济、政治、伦理、生态等方面的内容。(3)任何理论，只有当它对入具有某种意义，使人产生某种愉悦、激动，才产生“美”的价值。理论的和谐性、普遍性、奇异性都能使人产生这种心情，会计理论也不例外。20世纪中期会计界“会计艺术论”的出现，就是一项佐证。而且，就现实来看，组织、实施、管理会计活动的确是一门艺术，一门管理艺术，作为指导这种管理活动的会计理论，无疑具有艺术之“美”，其结果是带来会计实践主体美观念的建立、美素质的提高。因此，会计理论还具有“美”的价值。

2. 会计理论的实践价值。理论来自于实践，又必须回到实践中去，指导实践。实践既是理论的“源泉”，也是理论发展的“动力”。会计理论能否切实地指导会计实践活动，体现着会计理论的实践价值。

会计实践是会计人(员)所从事的一种有意识有目的的变革现实的感性的物质活动。同其他实践活动一样，会计实践具有客观现实性、自觉能动性和社会历史性等特点。来自于会计实践而又高于会计实践的会计理论，能否“满足人类需要”，最终必须由客观的会计实践活动进行检验。而会计理论“满足人类需要”的落脚点，首先在于其能否指导会计实践活动。任何“完美”的会计理论，如果不能指导会计实践，就只能是“空谈”，从而也没有任何价值。

会计理论能够指导会计实践活动，包含着会计理论能促进会计实践实现其目的，会计理论能为会计实践提供恰当的方法论工具，会计理论能满足人们进行会计实践活动的需要。

二、会计理论价值之评价

理论评价只是主体的一种主观评判，评价结果取决于评价标准。而评价标准是主体对理论所规定的一种取舍范畴，当然这种评价标准也具有客观性。人们在选择评价标准时主要依赖于人们需要