

21世纪 100个会计学难题

100 Accounting Puzzles in 21st Century

张文贤 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

21世纪 100个会计学难题

100 ACCOUNTING PUZZLES IN 21ST CENTURY



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

21 世纪 100 个会计学难题/张文贤主编. —上海:立信会计出版社, 2010. 3

ISBN 978-7-5429-2354-7

I. ①2 … II. ①张… III. ①会计学—研究 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 039288 号

策划编辑 徐小霞

责任编辑 徐小霞

封面设计 周崇文

21 世纪 100 个会计学难题

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235

电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.shlx.net Tel: (021) 64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海申松立信印刷有限责任公司

开 本 787 毫米×960 毫米 1/16

印 张 63.75 插 页 4

字 数 1188 千字

版 次 2010 年 3 月 第 1 版

印 次 2010 年 3 月 第 1 次

书 号 ISBN 978 - 7 - 5429 - 2354 - 7/F

定 价 118.00 元

如有印订差错, 请与本社联系调换

顾 问

葛家澍 裘宗舜 徐政旦
常 勋 王松年 郭道扬

主 编 张文贤
主编助理 陈春华

全体撰写人员

(以姓名汉语拼音音序为序)

陈 红	陈 超	陈冬华	陈工孟	陈小悦	陈志斌
陈毓圭	常 勋	程新生	蔡 春	蔡信夫	蔡扬宗
邓德强	付小平	冯淑萍	冯巧根	傅 颀	郭道扬
葛家澍	盖 地	吴水澎	干胜道	韩传模	胡奕明
洪剑峭	何顺文	贾建军	蒋尧明	金雁勃	金光华
柯镇洪	柯大钢	吕长江	李 爽	李心合	李荣林
刘常青	刘志远	刘永泽	刘爱东	陆建桥	罗正英
林钟高	林万祥	林文雄	梁莱歆	潘 飞	潘煜双
裘宗舜	曲晓辉	任明川	孙 琳	孙玉甫	孙 铮
储一昀	邵 军	邵瑞庆	史习民	汤谷良	汤湘希
汤云为	王松年	王文莲	王棣华	王 耕	王 建
王竹泉	王立彦	吴联生	魏亚平	樊行健	汪祥耀
谢 荣	谢志华	谢诗芬	夏宽云	徐国君	徐政旦

许家林	许崇源	杨世忠	杨淑娥	杨雄胜	杨周南
原红旗	易庭源	于玉林	于长春	颜延	岳上植
赵丽生	朱国泓	朱元午	朱红军	张先治	张蕊
张晓岚	张爱民	张文贤	张以宽	张纯	张鸣
张天西	张然	张新民	周晓苏	周勤业	周红

序

1998年12月1日,复旦大学会计学系张文贤教授给我寄来一封信,那是“关于会计学难题的专家调查问卷”。问卷是这样写的:

尊敬的葛家澍教授:

爱因斯坦说过:“提出一个问题往往比解决一个问题更为重要。”科学的真正进步需要提出问题,尤其是提出难题。数学家希尔伯特(Hilbert)在1900年世界数学家大会上提出的著名的23个数学难题,指引了整整一个世纪数学研究的方向。

在自然科学界,由周光召、李政道等118位著名科学家编著的《21世纪100个科学难题》一书无疑会对中国乃至世界的科学研究产生重大影响。

同样,卓有成效的会计学研究应从提出难题入手。难题就是科学的高峰,就是科学大军进攻的目标。攻克难题才能推动科学进步,才能对人类作出贡献。中国,需要而且应该出现21世纪的卢卡·帕乔利!为此,应该组织会计学家集中全力,确定会计学的难题,从而组织力量有计划地攻关,推出具有里程碑价值的研究成果。

自然科学的难题,例如:揭开禽兽言语之谜、生命的起源、智力的起源、地震的预测、海水的淡化、癌症的防治、人类疾病与基因、复杂经济系统的演化分析、路径积分、黎曼猜想等。

会计学难题,诸如:会计信息的真实性、会计准则的国际协调与会计政策选择的多样性之间的矛盾、人力资源的价值计量及其会计制度设计、会计控制功能的实施等。

您在会计学研究中极有建树,期待着您对会计学难题发表高见。待问卷返回整理后,再将有关信息反馈给您。

我在回信时,列举了以下几个难题:

1. 纯粹运用“经验-实证”研究方法,编写出一套全新的会计学教科书,可培养出初、中、高各类会计专门人才。
2. 高质量的会计准则和高质量的财务报告。

3. 把美国 Steven M. H. Wallman 的“彩色报告模式”(coloured report model)具体化,并设计一套可编制出“彩色财务报告”的程序和实例(Wallman 的建议见 Accounting Horizons, 1996 年,第 138-148 页)。

4. 把人力资源会计融入财务会计。在财务报表中确认、计量并披露人力资源的价值和相应的利得与损失。

5. 衍生金融工具(包括现在所有的衍生工具)的详细会计处理。

6. 自创商誉确认与计量的理论和实际问题。

7. 知识产权会计。

我感到“组织会计学家集中全力,确定会计学的难题,从而组织力量有计划地攻关,推出具有里程碑价值的研究成果”,的确是我们会计学界面临的战略任务,也是我们光荣的历史使命。

说到难题,使我想起一个有趣的著名的“喝啤酒难题”(the Difficult Problem of Drinking Beer),它最初来源于克拉斯纳和纽曼的《数学和想象力》一书。假设在美国和墨西哥边境上的一墨西哥小镇存在着 1 美元对 90 墨西哥分的汇率,而在美国一边的美国小镇上则存在着 1 墨西哥元对 90 美分的汇率。在墨西哥和美国的小镇上,一杯啤酒都值当地货币 10 分,如果一个人只有 1 个比索(等于 100 墨西哥分),他就可以利用这种不均衡汇率在两边的酒馆中不断地喝酒,他的 1 比索永远也用不完。具体情况是这样的:在墨西哥喝一杯啤酒,找回的 90 墨西哥分正好兑换 1 美元,再拿这 1 美元到美国小镇上喝一杯啤酒,找回的 90 美分又可以兑换 1 个比索。喝啤酒难题虽然是个假想,但其中不仅涉及汇率方面的问题,还涉及国际贸易对各国经济的影响,因而成为一个经典难题。

我们的确有许多会计学难题值得下工夫加以研究。首先,关于会计的本质。虽然会计的历史相当悠久,但是关于“会计究竟是什么”这样一个最基本的概念问题,即会计是艺术还是科学,至今尚未取得共识。其次,关于会计的对象即价值增值运动与会计信息系统,还有会计的方法包括确认、计量、记录和报告,这些都是会计的基本理论问题。具体到财务会计,我们应该研究它的本质、特点及其边界。比如,公允价值(fair value)是否能成为一个科学的计量属性,值得研究。此外,还有会计准则问题、会计信息失真问题、会计电算化问题、管理会计问题、国际会计协调发展与我国会计的国际化问题,都存在不同学术观点的争论。真理愈辩愈明,通过研究和争论,我们可以更清楚地认清事物的本质。除此以外,还出现了新兴的会计分支学科,如环境会计、社会责任会计、人力资源会计、行为会计、通货膨胀会计、租赁会计、破产清算会计等,都值得我们深入探讨,不断完善。

现在,经过会计学界 10 年的共同努力,由张文贤教授主编的《21 世纪 100 个会

计学难题》一书即将出版,这是我们会计学界的一件盛事。它既是对会计学研究成果的检阅和展示,也为今后的会计学研究,特别是青年一代的会计学研究提供了指南和参考。希望本书的出版,能进一步促进我们的会计学研究学术繁荣,同时对会计实务有现实的帮助。

葛家澍

2010年1月

前言

从会计的本质出发,会计是科学还是艺术?这是一个争论不休的问题,或者说是不容易回答的难题。诸如此类,联想到著名的数学难题和自然科学难题,在会计学领域,还有很多值得我们下苦功穷原竟委地皓首穷经、认真探讨的重大问题、尖端问题和关键问题。研究和解决这些会计学难题,就是攀登无限风光的会计学高峰!

20世纪90年代,我们两岸三地四所大学(北京大学、复旦大学、台湾大学和香港中文大学)的会计学系主任和院长,为了推动校际学术交流,共同发起联合组建大学会计学术联盟——“龙腾盟”,每年组织一次以学生为主体、由教师参与指导的教学交流活动,包括在北京大学举行的轰轰烈烈的会计辩论赛和在香港、台北、上海举行的案例分析与实证研究等,其中有些是围绕会计学难题进行的。

那龙腾虎跃的岁月令人神往,令人怀念!

毫无疑问,我们应该在会计学的高山上继续披荆斩棘,不断攀登。

问题是,我们的目标在哪里?也就是说,会计学的难题是什么?会计学的难题有哪些?

为此,我从1998年12月1日开始进行了一次专家调查。按照当时中国会计教授会的会计教授名录,共发出200多份“关于会计学难题的专家调查问卷”。调查问卷发出后,很快收到许多回信。

著名会计学家娄尔行教授回信指出,会计学难题除了跨国公司内部转让价、合并会计报表和外币业务会计这三大难题以外,还有:国际会计准则的统一与协调;中国会计理论体系的框架结构;注册会计师的执业规范与职业道德;管理会计的规范化、职业化问题。

北京大学的闵庆全教授认为,会计学的难题为:①多式簿记问题;②会计的属性;③人力资源会计;④社会会计与国民经济核算的结合(指过去南斯拉夫那一套)。

中国人民大学的王庆成教授认为,会计学的难题为:①知识经济和会计创新;②人力资源会计和人力资本权益会计;③环境会计;④衍生金融工具会计;⑤立足于收付实现制基础上的企业现金流量的分析。

中央财经大学李天民教授回信指出,会计学的难题是:①会计准则的国际化与国家化之间的矛盾;②人力资源价值的量化问题;③环境会计中的社会成本与

社会效益的量化问题；④ 增值毛额与增值净额两指标的孰优孰劣问题。

江西财经大学的裘宗舜教授认为，会计学的难题有：① 会计目标问题（为谁服务问题）；② 自创商誉能不能确认，怎样计量；③ 衍生金融工具的确认、计量问题；④ 要不要编制和提供企业财务预测表；⑤ 质量成本问题；⑥ 环保会计（绿色会计）；⑦ 现金流量表能否有利于预测企业未来的发展情况问题。

厦门大学的曲晓辉教授认为，会计学的难题有：① 当代会计学的经济学解释；② 会计操纵与鉴别；③ 信息技术时代会计与经营管理信息一体化；④ 财务会计信息的可比性；⑤ 审计责任与风险；⑥ 会计政策选择及其评价。

当时在南京大学的陆正飞教授回信指出，会计学的难题有：① 财务信息的充分披露与商界秘密的界限；② 会计信息“可靠性”与“相关性”之矛盾；③ 预测会计报告（财务信息及非财务信息）的真实性及责任承担问题；④ 无形资产确认与计量问题；⑤ 控制（股）的标准与合并报表编制基础问题；⑥ 金融衍生工具会计。

中南财经政法大学的易庭源教授来信说：“总结我五十多年的研究，深感最难的问题，是如何把会计学改造为一门正确处理价值与使用价值矛盾的新兴科学，使它成为企业总经理的军师。”同时寄给我他的大作“论价值与使用价值矛盾会计学”，这也是我收到的第一篇会计学难题的文章。

中南财经政法大学的郭道扬教授回信认为，会计学的难题是：① 会计的本质；② 会计学与财务学的关系及其研究内容划分；③ 21 世纪会计学发展态势测试；④ 会计学问题研究方法的运用问题；⑤ 会计学的理论结构；⑥ 环境会计研究。

西安交通大学管理学院的陈金贤教授回信写道：很荣幸收到您的来信及调查问卷。会计学的难题的提出与确认，无论是对于会计学学科建设，还是对于学术研究都是具有重要的指导意义和现实意义的。除了您信中所提到的一些难题外，我们认为还有以下内容可供您参考：① 环境会计的确认与计量；② 多国公司的报表合并；③ 会计的国际化与本国化问题；④ 虚拟企业会计确认与计量问题；⑤ 研究与开发成本会计问题；⑥ 商誉与“负商誉”的计价与摊销；⑦ 衍生金融工具会计问题；⑧ 社会责任会计问题；⑨ 通货膨胀会计问题；⑩ 网络技术对会计理论及实务的影响。

给我回信并列举难题的还有张为国教授、张俊瑞教授、柴效武教授、刘峰教授、陈信元教授、卓文燕教授、李世聪教授、李孝林教授、罗飞教授、孟凡利教授、裴志新教授、邓盛辉教授、汪祥耀教授、周之宁教授、钱嘉福教授、林万祥教授、方正生教授、赵洁川教授、郭惠云教授、樊行健教授、唐予华教授、罗四维教授、詹才利教授、陈守文教授、朱绮教授、段兴民教授、王松年教授、康锺琦教授、林宝环教授、李沪松教授、汤寿珩教授、卢济芳教授、王国祥教授、张士元教授、丁世连教授、劳澍德教授、王允平教授、薛云奎教授、石人瑾教授、张利源教授、苟巨茂教授、唐治凤教授和

赫淑云教授等。

后来,我按照专家调查法的要求,将专家的意见进行汇总,然后又反馈给各位专家,力图达成共识。实际上,“英雄所见略同”,专家们所列举的会计学难题在许多方面都比较集中。但是,会计学所涉及的范围广泛,内容复杂,所以,整理出来洋洋大观,五花八门!

十年前那次关于会计学难题的调查,可以说专家云集、群贤毕至,令我非常感动,终身难忘!十多年来,我们寻寻觅觅、孜孜以求,紧紧围绕会计学难题进行研究探讨,并约请有关专家提供研究成果。其中包括在海外的华人会计学家和我国香港/澳门/台湾的会计学家。如果说是“十年磨一剑”,倒也恰如其分!现在贡献给大家的就是十年来集思广益的结晶。本书的作者既有会计学界德高望重的权威泰斗,也有近年来活跃在会计研究舞台上崭露头角的后起之秀,更有长期以来默默耕耘、成果累累的中流砥柱。可以说是我们会计学界小型的“群英会”和集中检阅会计学研究代表作品的“展览会”。

当本书出版的时候,我要特别感谢上海市新闻出版局将本书列入重点图书出版计划。感谢著名会计学家葛家澍教授、裘宗舜教授、徐政旦教授、常勋教授、王松年教授和郭道扬教授担任本书的学术顾问。感谢葛家澍教授为本书作序。感谢立信会计出版社的领导高度关注本书的进展,感谢责任编辑徐小霞全过程的密切配合。还要感谢上海立信会计学院的领导特别是副校长邵瑞庆教授的鼎力支持,他提出将有些文章先在《上海立信会计学院学报》上开辟专栏并每期刊登五篇,一方面听取意见,一方面扩大影响,而且让学报编辑陈春华直接与我保持热线联系。我们通力合作,实践证明效果很好。我还要感谢上海博导企业效率研究所办公室的李秀霞帮助我整理资料,打印文件,我也不会忘记十年前我们会计学系的秘书毛亚红,协助我整理汇总专家调查问卷,保存了重要的历史资料。

说来也巧,我们原计划征集 100 个会计学难题,但是,汇编的结果是 108 篇,因而正好我们聚集了海内外会计学界的“108 将”!当然,也有遗憾。我们约请的许多会计学名家,有不少在行政领导岗位上,几乎都是日理万机的大忙人,所以,尽管经过电话和信件反复催促,因为时间关系,不能再等,只好暂付阙如!好在这是抛砖引玉,希望本书的出版,能够引起会计学界更多的关注,期待着有更多的学术精品问世!

葛家澍

2010 年 2 月

目 录

C O N T E N T S

会 计 思 想 史

人类会计思想演进的重要问题	郭道扬/003
中国原始会计思想发展的逻辑探秘	刘常青/013
武丁甲骨:中国会计可考的源头	赵丽生/021

会 计 基 本 理 论

会计计量模式探析	陈小悦/033
会计行为的独立性	付小平/047
中国会计理论研究的国际化	李 爽/057
确认自创商誉的正反理由	裘宗舜/071
会计职业道德的两个悖论	任明川/079
大学无形资产的价值评估	孙 琳/087
企业会计信息质量的评价与鉴定	杨世忠/097
会计职业判断的企业内部控制研究	于长春/103
会计信息的质量特征	朱元午/113
商誉“黑箱”:推导、解构与还原	朱国泓/119

会 计 准 则

FAS 123R 高管人员股票期权费用化的实施与影响	陈 超/129
我国会计标准建设与国际协调	冯淑萍/135

我国政府会计: 问题分析与改革路径	陆建桥/147
企业衍生金融工具的会计列报和披露研究	韩传模/157
股票薪酬费用化之争	胡奕明/169
美国石油天然气会计准则及其实证研究	金雁勃/175
会计准则的性质: 多视角的理论评述	林钟高/181
论新会计准则中的资产负债观	刘永泽/195

财 务 会 计

公司表外负债研究	陈 红/205
上市公司信息披露诚信机制的建立与完善	罗正英/213
会计谜团: “利润至上”还是“现金至尊”?	汤谷良/221
企业合并和合并财务报表	王松年/227
财务信息质量研究	杨淑娥/239
从高质量到高度透明: 财务报告评价的演进及启示	周晓苏/247

会 计 信 息

信息披露与透明度评价	程新生/259
盈余管理的连锁反思	何顺文/265
会计信息披露均衡问题	洪剑峭/277
财会信息系统中原始数据失真问题研究	金光华/283
会计信息失真与社会对账	柯镇洪/295
会计信息不对称及其治理研究	孙玉甫/301
会计信息化	王文莲/309
会计信息化与信息工程	杨周南/315
可扩展企业报告语言(XBRL)的研究与应用	张天西/321

资 本 市 场

论盈余管理实证研究应去道德化: 一种规范分析的路径	陈冬华/329
建立我国风险投资机构报告体系初探	陈工孟/339
交叉持股问题研究展望	储一昀/347

股利之谜	吕长江/355
代理成本与内部资本市场效率	邵 军/363
中国上市公司的经理股票期权激励	王隽华/371
经理人股票期权的会计计价	魏亚平/379
盈余管理程度的估计	吴联生/387
关于公司治理的若干问题	谢志华/395
职工红利与知识经济	许崇源/405
关联交易问题研究	原红旗/411
利益相关者的产权与控制权博弈	张新民/421
高管更换与经理人市场有效性	朱红军/429

成本会计与管理会计

经济活动分析的改革出路	樊行健/445
企业价值创造系统	傅 颀/451
基于时间竞争的管理会计理论与方法	柯大钢/461
中国成本管理体系研究的现状与未来	林万祥/467
智力资本价值驱动分析	林文雄/479
中国管理会计研究如何走向世界	潘 飞/485
管理会计对公司治理的作用	史习民/497
改进质量成本管理以提升企业竞争优势	王 耕/505
战略成本管理	夏宽云/513
改进利润计量管理的战略性思考	杨雄胜/523
正确反映价值与使用价值的矛盾	易庭源/539
循环经济下的企业战略经营业绩评价	张 蕊/545
会计目标与管理会计报告系统创新	张先治/551

内 部 控 制

内部控制的受托责任观	邓德强/561
会计管理中的风险控制	徐政旦/571
高校预算绩效评价问题研究	张晓岚/577
上市公司内部控制信息披露监管研究	周勤业/583

公 允 价 值

公允价值计量面临全球金融风暴的考验	葛家澍/593
公允价值计量:一个世界性的财务报告难题	汪祥耀/603
价值计量的现值和公允价值	谢诗芬/611

会计创新与会计哲学

政府会计概念框架整体分析模型	陈志斌/623
资源消耗会计	冯巧根/643
增值税会计处理:税法导向还是财税分离?	盖 地/651
金融工具会计	李荣林/665
反倾销调查中的会计问题	潘煜双/673
物流成本的计量与核算	邵瑞庆/681
反倾销会计的理论框架与研究展望	孙 铮/691
企业核心竞争力会计的基本构想	汤湘希/701
重置成本会计论:物价变动的会计对策	汤云为/715
企业社会责任与财务绩效的相关性研究	王 建/725
环境会计与报告:具有信息含量吗?	王立彦/733
利益相关者会计	王竹泉/743
责任会计的几个主要理论问题	吴水澎/755
三维会计	徐国君/761
可持续发展观念下的资源会计核算	许家林/779
土地所有权的确认与计量	颜 延/787
构建计量会计学的设想	于玉林/797
森林社会效益核算	岳上植/805
非营利组织资产产权	张爱民/815
人力资本的价值计量	张文贤/825
会计哲学	张以宽/833

国 际 会 计

国际转让价格	常 勋/843
--------------	---------

中国会计国际协调:进展、障碍、对策	陈毓圭/851
会计的形式协调和实质协调	贾建军/859
我国企业应对反倾销的会计理论体系	刘爱东/867
论会计趋同化与差异性	曲晓辉/877
欧美会计从国际协调向国际趋同过渡及其对中国的启示	周 红/883

财 务 管 理

信息不对称引入与财务理论创新	干胜道/893
嵌入社会责任与扩展公司财务理论	李心合/903
企业研发预算模式的改革出路——基于 ABB 的探讨	梁莱歆/911
债务期限结构研究	刘志远/919
企业价值评价方法研究	张 纯/927
财务危机规避与财务预警	张 鸣/937
应计异象和现金流管理之谜	张 然/941

审 计

内部审计质量与盈余管理	蔡 春/949
电脑信息系统环境下的审计	蔡信夫/961
期待伟大的会计师专业	蔡扬宗/971
注册会计师虚假陈述民事责任若干基本观点	蒋尧明/979
审计独立性	谢 荣/987

CONTENTS

C O N T E N T S

History of Accounting Thoughts

- Some important issues in the evolution of accounting history
..... *Dao-yang Guo* / 003
- Exploring the logic of original accounting thoughts development in China
..... *Chang-qing Liu* / 013
- Wuding oracle bone: the verifiable origin of accounting in China
..... *Li-sheng Zhao* / 021

Fundamental Theories of Accounting

- A tentative analysis on the model of accounting measurement
..... *Xiao-yue Chen* / 033
- The independence of accounting behavior *Xiao-ping Fu* / 047
- The internationalization of accounting theory research in China
..... *Shuang Li* / 057
- The reasons of recognizing internally generated goodwill ... *Zong-shun Qiu* / 071
- Two paradoxes in accounting professional ethics *Ming-chuan Ren* / 079
- Valuation of college intangible assets *Lin Sun* / 087
- Evaluation and identification of enterprises' accounting information quality
..... *Shi-zhong Yang* / 097
- Research on the internal control of accounting professional judgement
..... *Chang-chun Yu* / 103
- Quality characteristics of accounting information *Yuan-wu Zhu* / 113