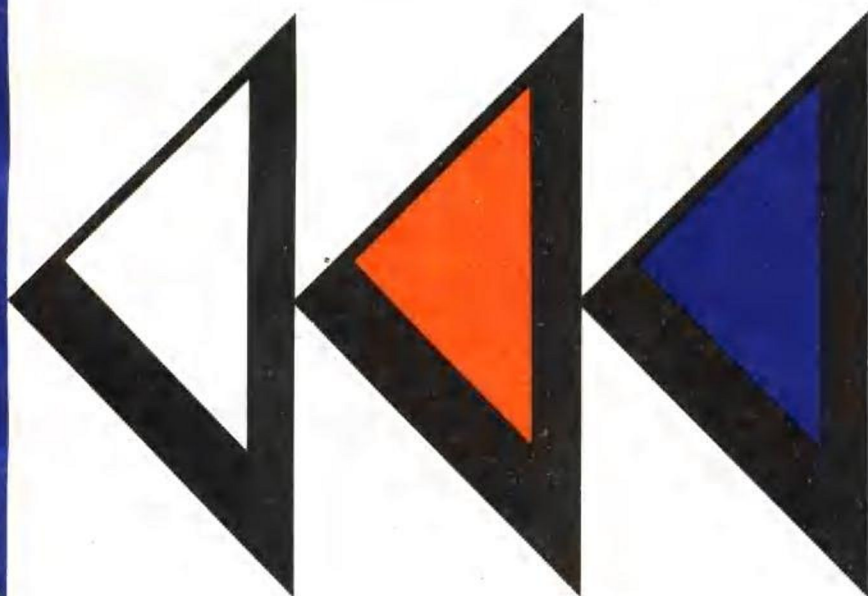


# 会计基本理论 比较研究

KUAIJIJIBENLILUNBIJIAOYANJIU

李孝林等著 毛伯林主审



科学技术文献出版社

会计理论探索丛书

会 计 理 论 探 索 丛 书

KUAIJILILUN

TANSUO CONGSHU

# 会计基本理论比较研究

李孝林 孙芳城 丁时勇 王 凯 刘德银著  
毛伯林 主审

科学技术文献出版社

(京)新登字 130 号

图书在版编目(CIP)数据

会计基本理论比较研究/李孝林等编著. - 北京:科学技术文献出版社, 1996

(会计理论探索丛书)

ISBN 7-5023-2834-3

I. 会… II. 李… III. 会计 - 基础理论 - 对比研究  
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(96)第 15826 号

科学技术文献出版社出版

(北京复兴路 15 号 邮政编码 100038)

中国科学技术信息研究所重庆分所印刷厂印刷 新华书店重庆发行所发行

1997 年 2 月第 1 版 1997 年 2 月第 1 次印刷

850 × 1168 毫米 32 开本 14 印张 316 千字

印数:1-3000 册

定价:21.00 元

## 《会计理论探索丛书》编委会

主    编： 杨纪琬    娄尔行    葛家澍    阎达五  
常务副主编： 毛伯林    邓腾江  
副  主  编： 丁平准    王俊生    石成岳    吴水澎  
              李学柔    杨宗昌

---

**重庆工业管理学院科研基金资助项目**  
**重庆商学院科研基金资助项目**

# 《会计理论探索丛书》序

会计与经济总是紧密地联系在一起。经济离不开会计,会计离不开经济。经济越发展,管理越重要,会计越重要。

“发展——改革——发展”是会计实践、会计理论不断前进、不断深化、不断完善客观规律。没有发展的客观要求,就不会产生发展的欲望,也就不会形成发展的欲望,也就不会形成发展的意识;改革既受发展要求、发展愿望、发展意识的驱使,又是实现目标的永恒动力,没有会计的改革,就根本不会有会计的发展。

党的十一届三中全会以来的十年,是充满生机、活力的十年,十年的改革,会计事业取得了丰硕成果。这些成就,有待于我们去总结、去反映。随着改革开放的迅猛发展,新情况、新事物、新问题层出不穷,也急待我们去探索、研究,去作出科学回答,这也是我摆在我们面前的光荣而艰巨的任务。

本《丛书》的编著出版,正是通过对现实问题的研究,通过对会计基本理论、业务理论的探索,通过“双百”方针的着力贯彻,会计学术的活跃与繁荣,为贯彻、实现中国会计学会的科研规划,为建立具有中国特色的、以提高经济效益为中心的会计理论、方法体系,起到一点添砖加瓦的作用。

《会计理论探索丛书》是融合会计学术、会计知识、会计经验为一体,汇集不同学派、不同观点、不同主张的会计理论系列专著。只要是确有见地、言之成理,有助于繁荣社会主义会计学术、强化社会主义会计管理并符合《丛书》宗旨和条件的,经过编委会审查认可均可纳入《会计理论探索丛书》。

这块会计学术园地,是属于我们会计界的广大作者和读者的,是属于我国会计实际工作者、会计理论工作者、会计教育工作者和不同层次的会计后备军的。我们殷切地希望我国会计界的同志、朋友们,都来认

真地关心她！用我们集体的智慧和力量，通过辛勤耕耘和科学管理，让她孕育出许许多多群众喜爱、社会欢迎、经得起实践检查的优秀成果。

祝愿这套《会计理论探索丛书》能够为我国的社会主义建设服务！祝愿这套丛书能够给会计学术宝库不断地增添佳品！祝愿这套丛书经久不衰，与世长存，永葆青春！

**《会计理论探索丛书》编委会**

# 序

会计基本理论是会计理论方法体系的重要组成部份。建立有中国特色的会计理论方法体系,是中国会计学会向全国会计工作者提出的一项战略任务,完成好这一任务,是中国会计实务、会计研究、会计教学工作者的时代责任和历史使命。

十多年来,在中国会计学会及其地方、专业会计学会的积极组织下,在党的“双百”方针的指引下,通过全国会计实务、会计研究和会计教学工作者的艰辛努力,已经产出了许许多多有价值的研究成果,从83年起,我国老一辈的著名会计学家杨纪琬、葛家澍、阎达五、娄尔行教授等率先出版了《社会主义会计理论建设》、《关于会计基本理论与方法问题》、《会计理论专题》、《会计审计理论探索》等著作;之后丁平准、方正生、吴水澎、林志军等同志又陆续出版了系列专著:《会计理论探索》、《会计理论问题》、《会计基本理论探索》、《会计的假定·原则·准则》以及通过国内多种会计丛书也陆续出版了系列专著等等,特别是1993年以来,在中国会计学会第四届理事会、常务理事会议、学会秘书处、以及各会员单位的共同努力,会计理论研究的形势更加喜人,成果尤为卓著,主要表现在:(1)会计理论研究的着力点放在为现实服务上,取得了很大的进展;(2)会计理论研究队伍不断发展壮大,形成了比较牢固的群众基础;(3)会计理论与宣传会计改革、更新会计知识结合起来,会计理论研究成果用到会计改革实践中去的进程加速,效果突出,怎不令人欢欣鼓舞!

李孝林、孙芳城等同志积极响应中国会计学会的号召,长期置身于会计理论的研究工作,他们除了不断地发表有价值的会计学术论文外,还通过集体力量完成了这本《会计基本理论比较研究》专著并通过《会计理论探索丛书》编委会审定列入了本丛书出版,在这本专著即将付梓

之际,我通读了该书的书稿,感到这本著作主要具有以下特点:(1)收集研究的资料广博,汇各派之长,集百家之思,几乎囊括了国内外会计名著和当今最新会计学术成果;(2)从始至终严格以马克思主义和邓小平理论(有中国特色的社会主义理论)为指导;(3)应用比较研究的科学方法对不同学术观点,不同学派的主张进行对比分析,在揭示异同的基础上,进而分清同中之异或异中之同,把读者的认识推向深化;(4)加之在写作过程中认真吸收和运用了实践中的经验,使全书充满了理论联系实际从而产生出的勃勃生机,可读性强,参考价值大。

当然在会计改革特别是深层次的改革过程中,尤其是实现两个根本转变的过程中,必将出现许许多多的新情况、新问题,值得我们通过艰辛的努力去总结、去研究、去作出科学的回答;即使是探索,讨论了多年的旧课题、老问题,也绝非已经探究其根底、认清其规律,把握住了该事物的本质,因此也需要我们去继续努力探索,真是任重道远!但可以肯定的是,在中国会计理论、方法体系建立过程中会计实务、会计研究、会计教学工作者所投入的一砖一瓦对中国会计理论方法体系大厦的建设,都是有价值,有贡献的。

我对作者为《会计理论探索丛书》又增添了一本专著而庆幸!为广大会计工作者增添了一本有价值的读物而庆幸!我更为这本专著的作者能够得到众多的读者的关心、得到读者提出建议、意见、乃至批评、帮助,进而推动本《丛书》的进步、发展和完善而感到特别的庆幸!

本书的总设计和定稿人李孝林、孙芳城同志要我为这本专著撰写《序言》,我欣然地接受了这一任务并在这里把读后的感受,缀上数语,献给本书的广大读者。

毛伯林

1996年12月

于西南财经大学光华园

## 目 录

|                   |      |
|-------------------|------|
| 导 言               | (1)  |
| 第一章 现代会计的演变       | (4)  |
| 一、现代会计早期的演变       | (4)  |
| (一)复式簿记的产生与发展     | (4)  |
| (二)折旧会计           | (10) |
| (三)成本会计           | (11) |
| 二、二十世纪三十年代以来的会计发展 | (14) |
| (一)财务会计的形成与发展     | (14) |
| (二)管理会计           | (16) |
| (三)中国会计的发展        | (18) |
| 第二章 会计理论及其研究方法    | (22) |
| 一、会计理论的性质         | (22) |
| (一)会计理论的涵义        | (22) |
| (二)会计理论的种类        | (24) |
| 二、会计理论研究的传统方法     | (27) |
| (一)归纳法            | (27) |
| (二)演绎法            | (29) |
| (三)伦理法            | (30) |
| (四)社会学法           | (33) |
| (五)经济学法           | (35) |
| 三、会计理论研究的现代方法     | (36) |
| (一)事项法            | (37) |
| (二)系统法            | (39) |

|                        |       |
|------------------------|-------|
| (三)实证法 .....           | (40)  |
| (四)比较法 .....           | (43)  |
| 第三章 会计对象与会计要素理论 .....  | (45)  |
| 一、会计对象 .....           | (45)  |
| (一)会计对象研究概况 .....      | (45)  |
| (二)主要观点及其评价 .....      | (48)  |
| 二、会计要素 .....           | (55)  |
| (一)会计要素的涵义 .....       | (55)  |
| (二)会计要素内容比较 .....      | (57)  |
| (三)会计要素定义比较 .....      | (65)  |
| 第四章 会计范畴、环境与职能理论 ..... | (76)  |
| 一、会计的范围 .....          | (76)  |
| (一)簿记与会计 .....         | (76)  |
| (二)会计与会计学 .....        | (77)  |
| (三)财务与会计 .....         | (79)  |
| (四)会计与审计 .....         | (85)  |
| 二、会计环境理论 .....         | (88)  |
| (一)各国会计学者的不同观点 .....   | (88)  |
| (二)会计环境因素研究 .....      | (91)  |
| 三、会计职能理论 .....         | (99)  |
| (一)对控制和观念总结的理解 .....   | (99)  |
| (二)会计工作职能的多种提法 .....   | (107) |
| (三)会计决策职能辨析 .....      | (110) |
| (四)会计工作的职能、作用和任务 ..... | (116) |
| 第五章 会计属性理论 .....       | (118) |
| 一、会计是上层建筑论 .....       | (120) |
| 二、会计是生产力论 .....        | (122) |

|                                  |              |
|----------------------------------|--------------|
| 三、会计是经济信息系统论 .....               | (137)        |
| 四、会计是经济管理活动论 .....               | (140)        |
| 五、会计是以处理价值信息为基础的管理活动 ...         | (148)        |
| <b>第六章 经济效益与会计目标理论 .....</b>     | <b>(155)</b> |
| 一、经济效益与会计 .....                  | (155)        |
| (一)经济效益是会计管理的中心 .....            | (157)        |
| (二)经济效益是会计对象的中心 .....            | (160)        |
| (三)提高经济效益离不开会计 .....             | (160)        |
| (四)会计与经济效益的“血缘”关系 .....          | (162)        |
| (五)经济效益与会计理论 .....               | (162)        |
| 二、会计目标理论 .....                   | (164)        |
| (一)国内外研究情况评介 .....               | (164)        |
| (二)会计职能与任务、目标 .....              | (171)        |
| (三)会计目标体系刍议 .....                | (172)        |
| <b>第七章 会计前提条件及信息质量特征理论 .....</b> | <b>(179)</b> |
| 一、会计前提条件 .....                   | (179)        |
| 二、会计信息质量特征 .....                 | (186)        |
| (一)会计信息质量特征的性质 .....             | (186)        |
| (二)美国会计信息质量特征 .....              | (188)        |
| (三)IASC 的会计信息质量特征 .....          | (190)        |
| (四)中国的会计信息质量特征 .....             | (192)        |
| (五)比较分析 .....                    | (193)        |
| <b>第八章 会计确认与计量理论 .....</b>       | <b>(201)</b> |
| 一、会计确认理论 .....                   | (201)        |
| (一)会计确认的涵义 .....                 | (202)        |
| (二)会计确认的层次 .....                 | (205)        |
| (三)会计确认的标准 .....                 | (206)        |

|                           |       |
|---------------------------|-------|
| 二、会计计量理论 .....            | (211) |
| (一)会计计量的涵义 .....          | (211) |
| (二)会计计量要素 .....           | (213) |
| (三)会计计量单位 .....           | (214) |
| (四)会计计量属性 .....           | (216) |
| (五)会计计量模式 .....           | (221) |
| 三、会计要素确认与计量方法的理论 .....    | (222) |
| (一)资产的确认与计量 .....         | (223) |
| (二)负债的确认与计量 .....         | (227) |
| (三)所有者权益的确认与计量 .....      | (229) |
| (四)收入的确认与计量 .....         | (234) |
| (五)费用的确认与计量 .....         | (240) |
| (六)利润的确认与计量 .....         | (244) |
| 第九章 会计准则理论框架 .....        | (249) |
| 一、FASB 和 IASC 的理论框架 ..... | (252) |
| 二、我国对理论框架的研究 .....        | (254) |
| 三、会计准则理论框架新探 .....        | (258) |
| (一)基本前提与环境 .....          | (258) |
| (二)会计职能与本质 .....          | (259) |
| (三)会计目标 .....             | (261) |
| 四、理论框架研究起点论辩 .....        | (261) |
| (一)主要不同观点辨析 .....         | (262) |
| (二)试议会计职能起点说 .....        | (265) |
| 第十章 会计准则理论 .....          | (268) |
| 一、会计准则的产生和发展 .....        | (268) |
| (一)会计准则产生的历史环境 .....      | (268) |
| (二)美国会计准则产生和发展的阶段 .....   | (272) |

|                          |              |
|--------------------------|--------------|
| (三)其它国家会计准则的特点 .....     | (278)        |
| (四)国际会计准则的特点 .....       | (290)        |
| (五)对会计基本准则的不同看法 .....    | (292)        |
| 二、中国会计准则的产生和发展 .....     | (298)        |
| (一)中国会计准则的产生和发展 .....    | (298)        |
| (二)中国会计准则的层次及主要内容 .....  | (302)        |
| (三)会计准则比较及其启示 .....      | (303)        |
| <b>第十一章 复式记帐理论</b> ..... | <b>(308)</b> |
| 一、历史上的借贷学说 .....         | (308)        |
| (一)拟人说 .....             | (308)        |
| (二)“物”的理论 .....          | (309)        |
| 二、当代的平衡理论 .....          | (313)        |
| 三、价值运动理论 .....           | (317)        |
| (一)复式记帐反映会计对象的矛盾运动 ..... | (318)        |
| (二)价值运动理论辨析 .....        | (321)        |
| (三)用运动理论说明复式记帐法 .....    | (323)        |
| <b>第十二章 会计帐户理论</b> ..... | <b>(332)</b> |
| 一、会计科目和帐户 .....          | (332)        |
| 二、帐户设置和分录理论 .....        | (335)        |
| (一)帐户设置理论 .....          | (335)        |
| (二)关于双重性帐户科学性的讨论 .....   | (340)        |
| (三)会计分录理论 .....          | (340)        |
| (四)关于“同借同贷”分录 .....      | (343)        |
| 三、帐户分类理论 .....           | (344)        |
| (一)帐户分类的原则 .....         | (345)        |
| (二)传统帐户分类的成就和缺陷 .....    | (345)        |
| (三)从会计对象出发研究帐户分类 .....   | (349)        |

|                                     |              |
|-------------------------------------|--------------|
| (四)新帐户分类的优点 .....                   | (352)        |
| <b>第十三章 财务报告理论 .....</b>            | <b>(354)</b> |
| 一、财务报告的基本理论 .....                   | (355)        |
| (一)财务报告与价值运动 .....                  | (355)        |
| (二)财务报告的种类及揭示内容 .....               | (357)        |
| 二、财务报告理论各论 .....                    | (360)        |
| (一)资产负债表理论 .....                    | (363)        |
| (二)损益表理论 .....                      | (366)        |
| (三)现金流量表理论 .....                    | (373)        |
| (四)合并会计报表理论 .....                   | (381)        |
| <b>第十四章 会计新学科 .....</b>             | <b>(392)</b> |
| 一、会计学科的发展和完善 .....                  | (392)        |
| (一)会计学科的发展现状及趋势 .....               | (392)        |
| (二)会计学科发展中的问题 .....                 | (395)        |
| 二、物价变动会计 .....                      | (396)        |
| 三、国际会计与比较会计 .....                   | (402)        |
| 四、社会会计 .....                        | (410)        |
| 五、人力资源会计 .....                      | (412)        |
| 六、会计行为科学 .....                      | (417)        |
| <b>跋 “两论”结合,建立前后一贯的会计理论体系 .....</b> | <b>(423)</b> |
| 一、会计基础理论系统 .....                    | (423)        |
| 二、会计准则与方法理论系统 .....                 | (430)        |

## 导 言

中国会计学会号召：建立具有中国特色的以提高经济效益为中心的会计理论、方法体系。我国会计界对会计理论进行了大量研究，百花齐放、百家争鸣，取得了丰硕的成果。在会计基本理论方面，形成了经济信息系统论与经济管理活动论两大学派。许多基本理论如会计职能、本质、对象、目标、理论框架、研究起点、帐户与复式记帐原理……等等，都是论争叠起，发人深思。各派观点尽管不同，甚至针锋相对，常常各有其独到之处，各有优缺点。通过对比分析，取长补短，常可推陈出新。会计本质的管理活动论与信息系统论，即是一例。“两论”结合，我们提出会计是以处理价值信息为基础的管理活动论。<sup>①</sup>（详见第5章）总之，运用比较法，对会计基本理论进行研究，贯串于本书的始终。

理论是“系统化了的理性认识”。（《辞海》）系统化的特点是前后一贯。《韦氏新国际辞典》释理论为：“某一探究领域的通用观点所构成的一套前后一贯的假设性、概念性和实用性的原理的整体，构成了所要探索领域的可供探索的一般框架”。美国会计学会《基本会计理论》和 E·S 亨德里克森《会计理论》第一页都引用韦氏辞典对会计理论进行了类似的解释。会计理论如果不能前后一贯，必将严重影响其科学

---

① 李孝林、孙芳城《运用系统理论研究会计对象、结构和性质》，人民大学复印资料《财务与会计》，1990年第2期；中国会计学会《1988~1989会计学论文选》，中国财政经济出版社，1992年版

性，甚至难以成立。

流行的美国会计理论相当重视前后一贯。他们把会计本质、职能、目标等范畴前后一贯地联系起来：

会计目标：提供决策信息。

会计职能：提供经济主体的信息<sup>①</sup>

会计本质：经济信息系统

目前我国会计界流行的经济信息系统论和经济管理活动论两大学派似都如此。信息系统论借鉴美国流行的会计学说，但是多数主张两种基本职能论，从而影响前后一贯。第一，既然会计有两种基本职能，为什么控制职能在会计本质和目标的表述中却不予体现？第二，如果说会计只有核算职能以及相应的本质和目标，而全盘否定控制职能以及管理活动论的观点，是否背离会计实际，有伤全面性，有伤其对会计实践的指导作用？反之，按照同样的逻辑，管理活动论也有类似的缺点。而且管理活动论的会计目标理论，认识尚欠一致。我们认为“两论”各有优缺点。<sup>②</sup>取长补短，将其结合起来，深入研究，即可建立前后一贯的、科学的会计基本理论体系。这也是我们刻意追求的。

对众多的会计理论范畴，纵深研究的多，把有关范畴联系起来研究的少，从而影响会计基本理论的前后一贯，甚至在一定程度上出现前后矛盾，难以自圆其说。用联系的观点、系统的观点，进行辩证分析，或可有所发现，有所前

---

① 美国会计原则委员会，第4号报告，第40段

② 李孝林、孙芳城《运用系统理论研究会计对象、结构和性质》，人民大学复印资料，《财务与会计》，1990年第2期；中国会计学会《1988～1989会计学论文选》，中国财政经济出版社，1992年版