

KUAIJI

高等院校会计硕士研究生系列教材

会计基础理论研究

KUAIJI JICHU LILUN YANJIU

主编 于玉林 李端生

791

J. 230.43

Y7401

高等院校会计硕士研究生系列教材

会计基础理论研究

主 编	于玉林	李端生	
副主编	张俊民	王春燕	
编 写	于玉林	王海民	丁庭选
	张俊民	田昆儒	魏哲妍
	李端生	孙青霞	王春燕

经济科学出版社

责任编辑:周秀霞 韩 玲

责任校对:董蔚挺

版式设计:代小卫

技术编辑:王世伟

会计基础理论研究

主编 于玉林 李端生

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址:北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编:100036

总编室电话:88191217 发行部电话:88191540

网址:www.esp.com.cn

电子邮件:esp@esp.com.cn

中国科学院印刷厂印刷

河北三河韩各庄装订厂装订

880×1230 32 开 12 印张 330000 字

2001 年 5 月第一版 2001 年 5 月第一次印刷

印数:0001—4000 册

ISBN 7-5058-2497-X/F·1889 定价:20.80 元

(图书出现印装问题,本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

为适应会计专业硕士研究生教学的需要,在交流、学习有关院校会计硕士研究生教学内容、教材和教学经验的基础上,按照《中华人民共和国学位条例》对硕士研究生规定要“在本门学科上掌握坚实的基础理论和系统的专门知识”的要求,以及“高等院校会计硕士研究生系列教材编委会”制订的有关编写会计硕士研究生教材的原则,我们编写了《会计基础理论研究》教材。

对会计基础理论需要研究的问题很多,本教材不能包揽无遗。《会计基础理论研究》只能阐述在本门课程领域内应该介绍和研究的内容,阐述在会计学领域内起指导性、引导性的重要的研究内容,阐述在本门课程领域内正在研究的或将要研究的基本内容等。

本书具有三个显著特点:(1)基础性,本书主要探讨会计学的基础理论,是学习和研究其他会计硕士研究生教材的基础;(2)学术性,编著的内容贯彻“百花齐放、百家争鸣”的方针,既介绍在会计学术界已具有共识的基本理论问题和还在探讨中的各种问题及各种观点,同时也阐述作者对这些问题的认识;(3)实用性,本书的基本内容有助于提高实际会计工作者的理论水平,对于指导实际工作也有一定的意义。

本书第1章、第2章由天津财经学院于玉林教授编写,第3章、第15章由陕西财经学院王海民副教授编写,第4章由河南财经学院丁庭选教授编写,第5章、第6章由天津商学院张俊民教授编写,第7章、第14章由天津财经学院田昆儒副教授编写,第8章由内蒙古

. 2 . 会计基础理论研究

财经学院魏哲妍副教授编写,第9章、第11章由山西财经大学李端生教授编写,第10章由山西大学孙青霞老师编写,第12章、第13章由山西财经大学王春燕教授编写。全书由于玉林教授、李端生教授任主编,张俊民教授、王春燕教授任副主编。

本书适用于普通高等院校会计硕士研究生教学和攻读会计硕士学位教学的需要,也适用于在职会计师、高级会计师和其他人员提高水平、更新知识的需要,也可作为其他教学人员和管理人员学习和工作的参考。我们在编写过程中,得到经济科学出版社侯加恒主任、吕萍副主任和有关单位的大力支持,在此表示感谢。由于我们水平有限,调查研究不够,书中缺点和错误在所难免,欢迎读者批评指正。

编 者

2001.4.1

第 1 章 会计理论的形成

在学校,学会计,要学习会计理论,在企业,从事会计工作,要说明其道理,也要涉及到会计理论。那么,什么是会计理论,会计理论从哪里来?有人会说,我知道的会计理论是从书本上学来的;也有人会说,我知道的会计理论是从老师那里学来的。那书本上的会计理论和老师掌握的会计理论又是从哪里来的呢?这就需要探讨会计理论的本源。

1.1 会计理论来自会计实践

在会计理论的宝库中,从现时代来看,有的是从实际工作中总结形成的会计理论,有的是继承传统的会计理论,有的是研究新的会计理论,有的是借鉴西方国家的会计理论。会计理论的形成是一个历史的过程,在迄今为止的会计理论宝库中,不论是采取哪种方式形成的,从历史唯物主义的观点来分析,它都离不开实践,有了会计实践基础,才能总结其理论,才能形成历史的理论可以继承,才有新的问题可以研究,才有西方国家的理论可以借鉴。所以,会计理论来自会计实践。

1.1.1 会计实践

1. 会计实践的概念。会计实践是实践中具有专业特点的一种实践。实践是人类有目的地改造世界的社会活动。这里,它是人类的社会活动,既包括某个人的活动,也包括某单位、某地区或某个部门

人的群体活动,既包括中国人的活动,也包括其他国家和地区人们的活动;它是人类有目的的活动,是人们为进行某项工作,达到某项要求,完成某项任务,而采用一定手段进行的改造客观世界的活动;它是人类的社会活动,既包括生产实践活动,也包括科学研究实践活动和其他实践活动。人类通过实践,去认识世界和改造世界,完成人类的伟大事业。

会计实践是会计人员有目的地进行会计工作的活动。显然,它是会计人员的活动,既包括企业、事业等单位的会计工作人员,也包括科研部门的会计研究人员和其他部门的会计人员的活动;它是会计人员有目的的活动,是会计人员为完成一定时期会计工作或会计研究的任务,而采用相应的会计方法进行的活动;它是会计人员进行的会计工作,既包括企业、事业等单位的会计核算和财务管理工作,也包括科研部门和其他部门的科研工作和其他工作。会计人员通过会计实践,维护社会主义市场经济秩序,加强经济管理,提高经济效益,完成会计任务。

2. 会计实践的特点。为了全面、深入地认识会计实践,有必要对其特点进行分析。会计实践特点,是在一定条件下,会计人员进行的会计工作,因内容和性质的不同而具有的特殊性。会计实践的特点有:

(1)系统性,指会计实践由相互联系、相互作用的各种要素组成的具有特定功能的有机整体。会计实践是由各要素相互联系、相互作用而按照一定目标运行的有机整体。这种有机整体,在于各要素的相互联系、相互作用,才能发挥整体的特定功能。会计实践这个有机整体,是相对的,会计实践的范围有大有小,相应会计实践的整体也有大有小。如一个企业集团是一个会计实践整体,集团内的核算单位又是一个小的会计实践整体。会计实践整体的大小不同,只是实践范围大小的不同,而其系统性是相同的。

(2)结构性,指会计实践由各个部分所组成。会计实践由哪些部分组成,根据会计实践的多样性,按照认识的不同要求,而有不同的划分。会计实践活动按会计实践内容的形式不同,分为会计工作实

践、会计理论研究实践和会计教育实践;按会计工作单位的性质不同,分为企业会计实践和事业单位会计实践;按会计工作的范围不同,分为基层企业事业单位会计实践、部门会计实践、地区主管部门会计实践和国家主管部门会计实践;按会计工作对象的要素不同,分为资产会计工作实践、负债会计工作实践、资本会计工作实践、收入会计工作实践和支出会计工作实践;按会计工作是否固定,分为固定会计实践和不固定会计实践;按会计工作的责任性,分为一般工作实践和领导工作实践;按会计工作是否涉及单位外部事务,分为内部会计实践和外部会计实践;按会计工作单位取得成就不同,分为先进会计工作单位实践、较好会计工作单位实践和一般会计工作单位实践等。

(3)目标性,指会计实践活动在一定时期内要达到的目的或要求。任何一项会计实践活动,都是为了实现一定目标或要达到一定的要求而进行的具体活动,而不是没有目标的盲目实践。目标是有时期性的,有长期目标、中期目标和年度目标,年度内的月度目标、季度目标和半年目标;目标可以由具体的数量指标来反映,如销售目标、成本目标、费用目标和利润目标等;目标可以由质量要求来体现,如职业道德要求、信息质量要求等。目标有总的目标和具体的目标,总目标层层分解为各种具体目标,总目标与具体目标相互制约,总目标决定和分解为具体目标,具体目标的实现保证总目标的实现。如一级总目标决定和分解为二级中目标,二级中目标决定和分解为三级细目标;三级细目标的实现,保证二级中目标的实现,二级中目标的实现,保证一级总目标的实现。企业的经营目的是提高经济效益,提高经济效益目标决定和分解为各职能部门的具体目标,会计实践活动的目标,要能促进企业提高经济效益。

(4)行为性,指会计实践体现会计人员有目的的活动。会计实践是按照一定目标而运行。在会计实践活动中,会计行为包括三要素:会计行为的主体,是会计个体(会计人员)和群体(会计机构);会计行为的客体,是实践活动的对象(资金运动或经济活动);会计行为的手段,是会计方法、计算工具和会计信息。会计实践活动要以人为本,

会计人员的素质决定着会计实践活动的质量,会计人员素质高,能充分地运用会计行为的手段,作用于会计行为的客体,就能使会计实践活动有较高的质量,表现为出色地完成会计工作的任务,实现会计工作的目标;反之,会计人员素质较低,不能充分地运用会计行为的手段,一般地作用于会计行为的客体,其结果将会使会计实践活动处于较低水平,表现为不能完成会计工作的任务,也不能实现会计工作的目标。

(5)职能性,指会计实践活动的内容,反映了会计机构和会计人员,在处理经济业务过程中发挥会计职能的作用。会计实践活动的过程,是会计机构和会计人员发挥会计职能完成会计任务的过程。会计的基本职能是会计核算和会计监督,核算经济业务,监督经济活动,保障经济活动的正常进行。具体表现在:提供会计信息,按照会计核算的要求,及时、正确、系统地为国家宏观经济管理、社会有关各方和企业加强内部经营管理提供会计信息;作好会计决策,既要参与企业有关经济效益的战略决策,又要作好本部门的管理决策;实行计划(预算)管理,编制、实施、检查、考核和分析财务成本计划(预算);严格会计控制,做好事前、防护性控制和日常控制;开展会计检查,建立会计检查制度,检查会计凭证、账簿和会计报表的真实性、合法性、合理性、及时性、正确性和完整性;进行会计分析,对经济活动要进行定期或不定期的、全面或专题的分析。

(6)社会性,指会计实践活动的内容,反映了会计主体单位在经济活动中,发生的与国内、国外各方面的经济关系。会计主体与单位外部(国内外)各方面发生的关系,如与银行、财政、税务、审计、工商管理、海关、商品检验等部门,与企业、事业等单位发生的各种关系,主要是经济、技术方面的经济关系与技术关系,体现了在市场经济条件下的宏观调控、管理、支持、协作、交易和竞争的关系;会计主体与单位内部的各方面发生的关系,如与各职能部门、各单位和员工发生的各种关系,主要是经济和技术方面的分工与协作的关系、经济往来与利益分配关系,体现了在建立现代企业制度下的责、权、利的关系。正确处理会计主体与单位外部(国内外)、与单位内部各方面发生的

关系,疏通资金、物资和信息的流通,维护各方面正当、合法的利益,有利于经济的正常发展。

(7)规范性,指会计实践活动按规范运行。会计主体要正确处理各方面的关系,关键在于要依据会计规范处理各方面的关系。会计实践活动依据的规范,包括党和国家的路线、方针、政策,会计的和相关的法律、行政法规、行政规章制度和道德,单位内部的制度和规定等。在各种规范中,特别要重视各种法规。依法治国是国家的大政方略,会计工作也一定要依法治理,有法必依,执法必严,违法必究。它要求在会计实践活动中,对资产、负债、资本、收入、费用等的每一笔经济业务的处理,所引起的资金的增加或减少,或财务活动的一收一支,都是在执行有关会计法规和相关法规与制度。

(8)历史性,指会计实践的内容反映了在一定条件下的活动。它是现实的,是在我国建立社会主义市场经济体制条件下,在一定时间、空间(地点)和条件下发生的,是在某个期间内的某个时点上,在某个部门或地区的某个企业内,在一定的部门由有关人员经办的,通过资金运动体现的经济活动;它是具体的,会计实践活动的内容,是会计人员处理的反映经济活动的各种具体经济业务,如反映企业在生产经营过程中,采购材料或商品,发生各种生产费用,支付工资,计算成本,销售产品,利润分配等各种具体经济业务。

(9)规律性,指会计实践的内容反映了经济活动发展的趋势。会计实践活动的内容,在正常条件下,反映了客观经济活动发展的趋势,如企业的生产经营活动,反映了国民经济持续、快速、健康发展的趋势。在一定的条件下,受政治、经济、技术、管理等各种因素的影响,企业经济发展或资金运动,表现为一种必然的发展趋势,各种因素的变化,相应引起经济发展或资金运动的发展变化。会计实践活动的规律性,表现为各种会计工作的规律性,如资金运动规律、成本形成和降低规律、费用规律、销售规律、利润形成和分配规律和提高经济效益规律等。

(10)发展性,指会计实践活动的内容,在正常条件下,按照运行目标,不断在发展变化。发展是硬道理,国家强大要发展,社会进步

要发展,人民生活提高要发展,企业生存要发展。发展才能国强民富。企业在各方面的发展,才有综合实力,才有市场竞争力。经济活动的发展变化,受各方面因素的影响,发展是曲折的波浪式地向前发展。在不正常的条件下,经济活动会出现向相反方向的发展,企业出现经济萎缩,生产下降,销售不畅,资金紧张,出现亏损。企业发展,在一定条件下,是内因,从形式上看,在于企业的人力、财力和物力,从内容上看,在于技术(特别是高新技术)和管理,而这两方面的关键都在于人,在于人才,在于人才中的领导群体。会计实践活动的内容,依存于经济发展,会计实践活动是经济活动的反映。

会计实践的特点,表明会计实践的个性,与其他实践活动相比较而具有的特殊性;但就其一般性而言,又具有实践的普遍性质,会计实践的个性寓于实践的普遍性之中。

3. 会计实践的要素。人类社会的历史,就是人类社会实践的历史。实践是人类有目的的活动。人类的实践活动是由各个要素所组成。实践活动是多方面的,有经济的、文化的、科技的、教育的、政治的和军事的等等;在经济实践活动中,有物质生产实践活动,商品流通实践活动,经济管理实践活动等等;在经济管理实践活动中,有会计实践活动,统计实践活动,审计实践活动等等;不论哪种实践活动,各具有何种特点,但都由一般要素所构成。这些一般要素有:(1)实践主体,指进行实践活动的主导者。人是实践的主体,人在实践活动中是有目的的,人在实践活动中是最积极、最活跃的因素,充分发挥人的主观能动性,就能促进实践活动,如不能调动人的积极性,就会影响实践活动。(2)实践客体,指进行实践活动的对象。是人进行实践活动的场所、活动的范围和发挥作用的舞台,充分作用于对象,如使其物尽其用,货畅其流,就能发挥它更大的作用。(3)实践手段,指为达到实践的目的,而采取的一切方法、工具、措施和途径。采取有效、先进的手段,有助于完成实践的任务,达到实践的目的。(4)实践结果,指进行实践活动取得的最终效果。在实践活动中,人的作用是否充分发挥,实践的对象和手段是否充分利用,衡量的标准是实践的结果,采取各种措施,发挥实践各要素的积极作用,以取得实践的更

大效果。

同样,会计实践也是由相互联系、相互作用的4个要素所组成:(1)会计实践主体,是从事各种会计工作的会计人员,会计人员的素质和积极性,是保证实践活动顺利进行的重要因素;(2)会计实践客体,是进行会计工作的对象,即资金运动,表现为日常的各种经济业务,处理好各种经济业务,有利于经济活动的顺利进行;(3)会计实践手段,是进行会计工作完成会计任务而采取的有关会计的方法、工具、措施和途径,在会计工作中采用各种有效的方法,特别是运用电子计算机,有利于完成会计任务;(4)会计实践结果,是进行会计工作取得的最终效果,在企业,主要表现在会计人员通过会计工作,促进企业提高经济效益。会计实践是一个系统的活动过程,各要素的最优结合,组织好会计工作,以便更好地完成会计的任务。

1.1.2 会计实践形成会计理论的制约因素

在会计实践基础上形成会计理论,制约的因素有会计实践环境、会计实践特点和会计实践要素等。

1. 会计实践环境因素。会计所处的环境,直接作用于会计实践,同时,也影响在会计实践基础上形成的会计理论。会计实践的环境,有外部环境和内部环境,其具体内容一般有:经济发展状况;科学技术水平;经济管理水平;政策和法规;单位规章制度;各部门协作关系;领导对会计工作的重视程度;会计人员的素质;会计工作的物质条件等。这些环境因素,影响会计理论要反映会计工作的内容、范围、形式、要求、会计机构设置、会计人员配备;影响会计理论要反映会计的基础工作,内部财务会计制度的建立和健全,处理经济活动中的各种具体经济业务,处理与外部各方面的经济关系,处理内部与各单位、员工之间的经济关系;影响会计理论要反映会计核算和财务管理的规范化、科学化和现代化,发挥会计核算和管理的作用。

2. 会计实践特点因素。在会计实践基础上形成的会计理论,直接反映了会计特点的要求。会计实践的系统性特点,要求形成的会

计理论全面阐述会计是一个核算(信息)与管理的系统,及系统各要素的联系;结构性特点要求形成的会计理论,全面阐述会计不同方面、不同层次的构成部分,及构成部分的联系;目标性特点要求形成的会计理论,阐述会计的目标、各种目标,总目标和具体目标及其相互关系;行为性特点要求形成的会计理论,阐述会计的行为、行为要素及其相互关系;职能性特点要求形成的会计理论,阐述会计的职能、基本职能(会计核算、会计监督)、其他职能、职能发展和职能的具体体现;社会性特点要求形成的会计理论,阐述会计的内容反映会计主体与单位外部(国内外)各方面发生的关系(宏观调控、管理、支持、协作、交易和竞争的关系),会计主体与单位内部各方面发生的关系(分工与协作、利益分配的关系);规范性特点要求形成的会计理论,阐述会计在实践活动中按照各种规范(党和国家的路线、方针、政策,会计的和相关的法律、行政法规、行政规章制度和道德,单位内部的制度和规定等)正确处理各方面的关系;历史性特点要求形成的会计理论,阐述会计的内容是在我国建立社会主义市场经济体制条件下,在一定时间、空间(地点)和条件下发生的,是会计人员处理的反映经济活动的各种具体经济业务;规律性特点要求形成的会计理论,阐述会计实践的内容反映了经济活动发展的趋势,在一定条件下的各种具体会计规律;发展性特点要求形成的会计理论,阐述会计的实践活动的内容,在正常条件下,按照运行目标,不断在发展变化。

3. 会计实践要素因素。会计实践有实践主体、实践客体、实践手段和实践结果等要素。会计实践主体要素影响会计理论,要反映从事各种会计工作的会计人员,及其素质对会计实践的影响;会计实践客体要素影响会计理论,要反映进行会计工作的对象(资金运动),具体表现的各种经济业务,及正确处理各种经济业务;会计实践手段要素影响会计理论,要反映进行会计工作完成会计任务而采取的有关会计的方法、工具、措施和途径,各种手段有效运用对完成会计任务的影响;会计实践结果要素影响会计理论,要反映进行会计工作取得的最终效果,及其影响因素和取得的途径、措施。

1.1.3 会计实践形成会计理论

会计实践形成会计理论,表明会计实践是会计理论的源泉,会计理论来源于实践。会计实践对会计理论的源泉作用,主要表现在:(1)反映需要新的会计理论,科学研究始于实践的需要,会计实践的需要才促使我们去研究会计理论;(2)创造形成会计理论的条件,在会计实践中有运用会计理论的主体、客体和手段,为研究会计理论创造了条件;(3)产生会计理论的萌芽,在会计实践中有了某种会计理论开始显露的新因素;(4)形成会计理论的雏形,在会计实践中已有了由会计工作者总结的某种会计理论的原型,并有了初步的运用;(5)促进会计理论的发展,由于会计实践的发展,需要对已有的会计理论进行充实、改造、更新,使之不断发展;(6)验证会计理论的科学性,实践是检验的标准,通过会计实践,检验会计理论在运用中是否科学,采取相应措施,完善和发展会计理论。

有了会计实践,不会自动地生成会计理论,而要依靠人的主观能动性,对会计实践有全面、深入的认识,并把握其源泉作用,经过对实践的调查研究,从感性认识上升到理性认识,形成会计理论。在这个认识过程,会计实践形成会计理论的基本认识环节是:

1. 明确认识对象。依据认识的需要和有关规定或要求,确定认识的对象。如要认识与研究企业会计工作发挥的作用(职能),一方面要依据在当前情况下,企业所处客观环境对会计工作的影响;同时,要考虑企业会计工作的条件及对会计工作的要求,据此确定认识的对象,选择相应的单位,对会计工作在企业发挥作用(职能)进行调查研究。选择与认识对象有关的调查单位,是直接从事该项认识的会计实践活动的单位,能从中获得直接的、客观的、反映实际情况的第一手资料。选择具体的调查单位,根据认识的任务和要求,确定一个具有代表性的调查单位,或是不同性质的多个调查单位。

2. 搜集资料,获取感性认识。在感性认识阶段,要搜集大量的、丰富的资料,为理性认识打下良好的基础。对确定的调查单位,采用

调查方法(座谈会、讨论会、汇报会,个别访问、问卷调查等)搜集资料。对调查单位的现状、历史和将来的发展,如单位的体制、规模、经营、效益、科技、管理等一般情况进行调查;认识对象内容的具体情况,如对该认识对象的性质、内容、构成、作用、水平、关系、制度、人员、管理、内部条件、外部环境等具体情况进行调查。对调查单位进行调查的同时,还可以对其采用观察方法进行观察,如对该单位的外部环境、工作条件、机构设置、人员素质、工作效率、产品与服务质量、科技进步、现代化程度、管理水平、文化氛围和单位形象等进行观察,以获得外在的具体的感性认识资料。对调查单位进行调查的同时,还可以对与认识对象有关的相关方面采用资料方法搜集资料;根据需要,可以到图书馆、资料室、档案馆、博物馆、展览馆、学术会议等处,搜集书籍、期刊、报纸和其他资料(未发表的研究论文、学术论文、学位论文、调查报告和各种制度等),以便占有丰富的感性资料。

3. 分析研究,进入理性认识,形成会计理论。对搜集的大量感性认识资料,要进行整理。整理的方法,是根据认识对象的要求,分类或分专题归集,将性质相同的资料放在一起,便于整理;对初步整理的资料要进行核实,资料所载内容的事项、性质、计量、经办手续和结果等,是否真实、正确和合规,对不真实、不正确和不合规的资料,要进行核对,或进行再调查,以便更正、补充、替换和增加,使经过整理的资料是可靠的。对经过整理的资料要进行分析研究。采用抽象法进行分析,从感性具体到抽象规定,运用分析法,将处于混沌的、统一的感性具体的整体,按照一定标志,分解为各个方面、各种属性、各种特点、各种因素和各种关系等,并按照需要进行次一级的分解,使分解的部分具有相对的独立性;然后,对每个方面、每种属性、每种特点、每种因素和每种关系等,逐个地进行考察,抽象为各种规定,如分析偶然与必然,抽取必然,分析非本质与本质,抽取本质,分析次要与主要,抽取主要,从而形成简单的概念、判断和推理;从抽象规定到理性具体,在抽象规定的基础上,运用综合法,把同一对象,在对其分析的基础上,从整体上把各个方面——属性、特点、因素和关系等,有机地联系起来,形成完整的、统一的、全面的和深刻的认识,认识其本质

和规律,再现客观存在的具体事物,达到理性认识的高度。形成的会计理论以会计论文和会计著作等形式来反映。

1.2 会计理论的概念与特征

1.2.1 会计理论的概念

会计理论一词是会计与理论相结合的复合概念。首先要明确什么是理论。理论是“人们由实践概括出来的关于自然界和社会的知识的有系统的结论。”^① 理论,“说理立论。”^② 理论是“人们在实践中,借助一系列概念、判断、推理表达出来的关于事物的本质及其规律性的知识体系。”^③ 这说明理论是对实践认识的知识体系,是借助一定形式(概念、判断、推理)对实践认识的知识体系,是借助一定形式对实践本质及其规律性认识的知识体系。

在明确理论之后,再探讨什么是会计理论。对于什么是会计理论,还有各种认识:会计理论是“会计实践合乎逻辑的理性概括”^④。会计理论是对“会计工作系统、综合和全面的理性认识。”^⑤亨德里克森在《会计理论》一书中认为:会计理论是“一套以原则为形式的逻辑推理。”^⑥贝克奥伊在《会计理论》一书中认为:“会计理论就是在这样的反复实践和反复检验的过程中所得出的结论。”^⑦

综合以上认识,会计理论是指采用一定逻辑形式对会计客体的本质及其规律的系统而全面的并具有条理性 and 综合性的理性认识。这里:(1)会计理论的表达方式,主要是采用会计概念、会计判断和会

① 《现代汉语词典》(修订本),商务印书馆 1996 年版,第 774 页。

② 《辞源》,商务印书馆 1981 年版,第 2062 页。

③ 《哲学大辞典》,上海辞书出版社 1990 年版,第 849 页。

④ 《经济大辞典·会计卷》,上海辞书出版社 1991 年版,第 65 页。

⑤ 《现代会计百科辞典》,中国大百科全书出版社 1994 年版,第 2 页。

⑥ 亨德里克森:《会计理论》,立信会计图书用品社 1987 年版,第 1 页。

⑦ 贝克奥伊:《会计理论》,陕西人民出版社 1991 年版,第 3 页。

计推理的形式;(2)会计理论所揭示的内容是会计客体,客观存在的会计核算与管理工作的、会计研究工作和会计教育工作的内容;(3)会计理论要说明会计客体的本质及其规律性;(4)会计理论是具有条理性和综合性的理性认识。这是对总体的、完备的会计理论而言。会计理论的一般要求,应该是:会计理论是对会计客体的具有条理性和综合性的理性认识。

还需要指出,会计理论所揭示会计客体的内容是会计领域。会计领域是指会计内容的范围。会计理论是对会计领域的认识,而会计的内容包括多大的范围,存在不同的认识。有的说,会计理论是有关会计工作的理论,而会计工作又是多大的范围,是仅指企业、事业单位的有关会计核算和财务管理的实际工作,或还包括其他的会计工作。应该说,这里所指会计理论内容范围的会计领域,包括企业、事业等单位会计工作、会计研究工作和会计教育工作等三个方面。由于对什么是会计(会计工作),存在着多种认识,因而企业、事业等单位会计工作的范围又有多大,也存在不同看法。如有的认为:会计是一个信息系统,则会计理论是关于会计核算的理论;会计是一种管理活动,则会计理论是关于会计管理活动的理论;会计是一个核算和管理的系统,则会计理论是关于会计核算与管理的理论。

会计理论在会计实践的基础上,是逐步形成、完善和发展的。对会计实践某方面的某种系统化了的理性认识,就形成某方面的某种会计理论;某方面各种会计理论的系统化,形成某方面会计学科理论;各种会计学科理论的相互联系、相互作用形成有机整体,而成为会计科学的总体理论。因此,可以说,会计理论有三种情况:某种会计理论;某方面会计理论;全部会计理论。