

会计理论探索丛书

会计基本理论比较

COMPARATIVE FUNDAMENTALS OF ACCOUNTING THEORIES

李孝林 孙芳城 著
邓腾江 孔庆林

立信会计出版社

189
会计理论探索丛书

会计基本理论比较

Comparative Fundamentals of
Accounting Theories

李孝林 孙芳城 著
邓腾江 孔庆林

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

会计基本理论比较/李孝林等著. —上海:立信会计出版社, 2002. 2

(会计理论探索丛书)

ISBN 7-5429-0977-0

I. 会… II. 李… III. 会计学 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 009421 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64695050×215 (021)64391885(传真) (021)61388409
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200235
E-mail	<i>lxaph@sh163c.sta.net.cn</i>
出 版 人	陈惠丽

印 刷	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	890×1240 毫米 1/32
印 张	12.75
插 页	2
字 数	326 千字
版 次	2002 年 2 月第 1 版
印 次	2002 年 2 月第 1 次
印 数	3 000
书 号	ISBN 7-5429-0977-0/F·0893
定 价	25.00 元

如有印订差错 请与本社联系

《会计理论探索丛书》序

会计与经济总是紧密地联系在一起。经济离不了会计,会计离不开经济。经济越发展,管理越需要,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、不断完善的客观规律。没有发展的客观要求,就不会产生发展的愿望,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,又是实现发展目标的永恒动力,没有会计的改革,就根本不会有会计的发展。

中共十一届三中全会的召开,吹响了改革、开放的进军号角,全国人民、全国会计工作者都按照党指引的方向,为调整、改革与生产力发展要求不相适应的某些社会生产关系,为调整、改革与经济基础不相适应的某些社会主义上层建筑,奋战在改革的前沿,真是意气风发,斗志昂扬。在党的领导下,全国各条战线都充满了无穷的生机,释放出无限的活力。在整个改革大潮中,会计领域也与全国一样,不断地取得了改革开放的累累成果。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,也亟待我们去探索、研究,去作出科学回答,这也是摆在我们面前光荣而艰巨的任务。

《会计理论探索丛书》的出版,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《会计理论探索丛书》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们、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、经得起实践检验的优秀成果。

祝愿这套丛书能够为我国的社会主义现代化建设服务!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

改革开放二十多年来,我国从高度集中的计划经济体制逐渐地向社会主义市场经济体制转变,相应地要求会计模式进行改革。我们认为,会计理论是对会计实践的一种理性认识,它反过来又指导会计实践。因此,我国丰富多彩的会计改革在为我国会计理论的研究与发展开辟了广阔道路的同时,又急切地呼唤着新的会计理论进行指导。我们欣喜地看到,在全国会计工作者的共同耕耘下,目前的会计理论园地已是一个百花争奇斗艳的春天。但是,我们也不能不看到,我们会计理论的研究还远远地不能满足会计改革的需要,有着许多不尽如人意的地方。例如,社会主义市场经济体制的建立与完善,使我们的社会环境发生了急剧的变化,这就给会计提出了许多新的要求与课题。而我们的会计理论尚未能对日趋复杂的会计实践起到应有的指导作用,出现了所谓会计工作难做、会计难学、会计课难讲的所谓“三难”问题;世界难题的会计信息失真问题在我国尤为突出,它正在影响和破坏我国社会主义市场经济运行的秩序,制约着我国社会主义市场经济的完善与发展。对此,我们在会计理论和会计实践的结合上尚未找到切实有效的治理办法;举世公认,会计同环境存在着紧密的联系,会计总是一定环境之下的会计。因此,可以这样认为,建设有中国特色社会主义理论是一个完整的理论体系,在这一理论指导下从事的会计实践和建立的会计理论也自然应有中国特色。然而,当前我们的会计理论在较多方面还比较幼稚,甚至可以说还处于东施效颦、邯郸学步的阶段,有中国特色的会计理论体系还未真正地建立起来。人

们都说,21世纪是知识经济的时代,知识创新是知识经济的灵魂。这就意味着社会经济环境日新月异,并向会计理论提出新的挑战。对此,我们的思想准备还很不足,等等。产生这些问题的原因是什么?应当说,原因是错综复杂的。如果从学者的角度来看,我以为下列的三个方面是主要的原因:第一,我们已经明确,我国经济体制改革的目标模式是建立社会主义市场经济体制,它是一种前无古人的经济体制,是个艰巨而复杂的系统工程,必须“摸着石头子过河”,在实践中探索前进。当前,社会主义市场经济体制还未真正建立,正处在从计划经济向社会主义市场经济的转型时期,有许许多多的问题需要通过不断实践后才能定位。因此,建立有中国特色的会计理论体系有着相当的难度;第二,同我们有些同志对会计的认识有关。在相当长时间里,会计被认为是一种“技艺”,只要通过手把手那种师徒式的传授方法就可以学到手,会计无理论可言。直到今天,这种认识误区还远远没有消除,会计理论被认为是一种“空洞无物”的东西。按此说法,开展会计理论研究又有何益?第三,会计理论研究工作,特别是对会计基础理论的研究的庄严性在于:“刻苦与成功往往不成比例”,或是有耕耘未必有收获。这样,对某些急功近利者来说,也就望而生畏了。所有这些,都在不同程度上影响和动摇着我国会计理论研究的向前发展。

从我国会计理论的现存问题及产生问题的原因均告诉我们,我国必须有一批好的会计学家从事理论研究工作。目前,我国这支队伍正在形成,他们中既有“老凤”又有“新凤”,都怀有时代所赋予的以天下为己任的使命感和责任感。李孝林、孙芳城、邓腾江、孔庆林等同志就是会计理论研究队伍中的出色战士。他们不被目前某种浮躁的社会环境和强大的商业因素所干扰,不为物欲所惑,长期坚持会计理论的研究,发表了许多有突破、有见地的论著,为建立有中国特色的会计理论体系添砖加瓦,可

喜可贺。即将问世的《会计基本理论比较》一书,是他们在以前研究成果的基础上,进一步开拓、补充、深化、系统化的一部新著。在我看来,此书体现了如下的特色及优点:

内容全面,见解新颖。该书资料相当丰富,并把建立前后一贯的有中国特色会计理论与方法体系作为己任。前面说过,由于种种原因,建立有中国特色的会计理论与方法体系自有难度,但作者通过现代会计的演变、会计新领域形成和发展因素,以及对会计理论涵义和作用等问题的深入研究,初步提出了有中国特色的会计理论与方法体系,包括会计基础理论体系、财务会计理论框架、会计规范与核算方法理论体系等观点。该书这种结构的安排自成一家,比较全面地体现了当代会计的实践,使得会计理论的内容达到全面、丰富。难能可贵的是作者在各部分的研究中,经常提出一些新颖的见解。如在会计环境理论、会计职能理论、会计动因理论、会计基础理论体系起点理论、会计属性理论、会计目标理论等论述中,作者运用辩证唯物论及系统论等方法,提出了许许多多新论,从而引起了人们的兴趣与思考。

既注意会计理论本身的研究,又注重会计理论的研究方法研究。早在七、八年前,我在同研究生开会计理论研究学位课时,就提出:会计理论的研究方法比起该门科学的原理和所得出的科学结论,在空间上更为广阔,在时间上更为久远。因此,会计理论研究方法是一种更为本质的会计理论,应列在会计理论体系中的最高层次。本书的作者基本上认同了这些观点,并设专章进行论述,还提出了许多会计理论研究的具体方法。我们认为,会计理论研究的突破,在相当的程度上取决于方法上的突破。作者所提出的许多会计理论的具体研究方法对许多人都具有启迪的作用。

科学地处理基础理论与应用理论的关系。按照我的理解,一门科学的基础理论构成了该门科学的基本框架。会计学中的

会计基本理论比较

会计本质、会计与环境理论、会计对象理论、会计职能理论、会计动因理论、会计学起点理论、会计属性理论、会计目标理论等等，均属于会计学的基础理论。这些理论相对比较稳定，对实践的指导作用比较间接。财务会计理论框架，如会计的基本前提，对象要素，会计信息质量特征，会计的确认、计量、记录和报告，是基础理论通往会计应用理论的桥梁，是两者之间的“中介”。而本书作者提出的会计规范与核算方法理论体系，包括会计的规范理论、复式记账理论、账户理论、财务报告理论等，可视为会计的应用理论。会计基础理论、财务会计理论框架、会计应用理论三者之间存在着内在联系，共同构成为会计理论体系。我同作者都是这样认为的。但是，以往有些同志并不是这样认为，往往把基础理论当成会计理论的全部，或是否定基础理论作用，只注重应用理论的研究。这两种认识均不全面。该书的作者却能注意处理好基础理论与应用理论之间的关系，注意前后一贯，表明作者具有开阔的视野。

总之，该书是一部具有较高价值的学术专著。当然，任何学术观点的提出，均必须接受实践的检验。“敢于坚持真理，勇于修正错误。”这是我治学的座右铭，愿以此与作者共勉。我们的党是一个十分重视理论指导实践的党，可以预见到，我国会计理论必将会有新的飞跃，也只有这样，我们才能称得上对世界的贡献。我祝愿作者今后有更多的学术专著问世。

中国会计教授会前会长
厦门大学副校长 吴水澎

2002年2月于厦门

目 录

导论	1
第一节 会计基本理论必须前后一贯	1
一、“两论”结合,建立前后一贯的会计基础理论体系(3)	
二、以会计目标为起点,建立统一会计制度理论框架(11)	
三、以会计对象为基础,建立会计规范与核算方法理论体系(12)	
第二节 我国会计基本理论必有中国特色	16
一、主要国家的会计各有特色(17)	
二、会计特色的必然性(18)	
第一章 现代会计的演变	20
第一节 现代会计早期的演变	20
一、复式簿记的产生与发展(20)	
二、折旧会计(25)	
三、成本会计(25)	
第二节 20世纪30年代以来的会计发展	28
一、财务会计的形成(28)	
二、管理会计(29)	
三、电算化会计(31)	
四、中国会计的发展(32)	
第二章 会计新领域	39
第一节 会计新领域形成和发展因素	39
一、会计新领域形成和发展的因素(39)	
二、会计新领域发展方向(42)	
第二节 网络会计	43
第三节 社会责任会计	47
第四节 社会会计	49
一、社会会计的形成和发展(49)	
二、社会会计的特点(50)	
三、社	

会计基本理论比较

会会计内容(51)	
第五节 人力资源会计	51
一、人力资源会计的产生和发展(51) 二、人力资源会计的定义(53)	
三、人力资源成本会计模式(54) 四、人力资源价值会计模式(55)	
五、人力资源报告(56) 六、中国人力资源会计最新发展研究(57)	
第六节 自然环境会计	59
一、“自然环境会计”术语(59) 二、自然环境会计研究现状(61) 三、	
自然环境会计目标(61) 四、自然环境会计模式(62) 五、自然环境	
会计对象要素(62) 六、自然环境会计计量(62)	
第七节 行为会计	63
一、行为会计与会计行为辨析(63) 二、行为会计的产生和发展(65)	
三、行为会计目标和范围(66)	
第八节 物价变动会计	66
一、物价变动的影响(67) 二、物价变动会计主要模式(68)	
第三章 会计理论及其研究方法	72
第一节 会计理论的性质	72
一、会计理论的定义(72) 二、会计理论的分类(74)	
第二节 会计研究方法论——规范研究流派	77
一、归纳法(79) 二、演绎法(81) 三、历史法(82) 四、伦理法(83)	
五、比较法(85) 六、事项法和价值法(86) 七、系统法——一种系	
统范式思维(88)	
第三节 会计研究方法论——实证研究方法	90
一、实证研究方法的产生(90) 二、实证研究的理论基础(91) 三、	
实证研究方法的程序(91) 四、规范研究与实证研究相结合,推动我	
国会计理论研究向更高层次发展(92)	
第四章 会计、会计环境和会计对象	94
第一节 会计的方位	94

一、簿记与会计(94)	二、会计与会计学(95)	三、财务与会计(96)	
四、会计与审计(100)			
第二节 会计环境理论			104
一、会计环境要素观(104)	二、会计环境要素研究(106)		
第三节 会计对象			117
一、会计对象研究概况(117)	二、主要观点及其评价(121)		
第五章 会计职能、动因及起点理论			127
第一节 会计职能理论			127
一、核算职能(128)	二、控制职能(130)	三、两种基本职能的关系(140)	
四、会计职能的多种提法(141)	五、会计工作的职能、作用和任务(143)		
第二节 会计动因理论			145
一、从会计基本职能探索会计产生和发展的基本动因(145)	二、从最初的会计探索其产生和发展的基本动因(145)	三、受托责任论(146)	
四、界定和维护产权论(146)	五、节约劳动时间规律论(147)		
第三节 会计基础理论体系起点理论			148
一、起点理论命题(148)	二、起点学说述评(152)		
第四节 基础理论体系研究起点基本职能论			159
一、会计基本职能与社会环境(159)	二、会计基本职能与会计本质(160)	三、会计基本职能与基本目标(161)	
四、会计基本职能与会计对象(161)	五、会计基本职能与基本动因(161)		
第五节 基础理论体系逻辑起点基本动因论			162
一、基本动因联系会计环境与会计系统(163)	二、基本动因联系会计理论与会计实践(163)	三、基本动因是逻辑起点和历史起点的统一(164)	
四、建立前后一贯的会计基础理论体系(164)			
第六章 会计属性理论			165
第一节 会计是上层建筑论			166

会计基本理论比较

第二节 会计是生产力论·····	169
一、科学技术是生产力,管理也是生产力(169)	
二、从生产力系统论的观点来考察(169)	
三、会计反映和控制生产力(170)	
四、会计能形成价值,会计费用是生产性支出(170)	
五、会计是生产劳动,是总体工人的一个器官(170)	
六、会计是门技术经济学科,属于生产力经济学的分支(170)	
七、决定会计性质的主要方面是生产力而不是生产关系(171)	
八、从会计的产生和发展看,会计是生产力(171)	
第三节 对会计是生产力论的质疑·····	171
一、关于“科学技术是生产力,管理也是生产力”(171)	
二、从系统论的观点看会计是否是生产力(172)	
三、从会计对象看会计是否是生产力(173)	
四、会计“不形成产品和价值”,会计费用是纯粹流通费用(174)	
五、关于生产劳动和总体工人(174)	
六、关于“会计是门技术经济学科,属于生产力经济学的分支”(175)	
七、关于“决定会计性质的主要方面是生产力而不是生产关系”(176)	
八、从会计的产生和发展看会计是否是生产力(177)	
九、从一些经济范畴和制度看会计是否是生产力(178)	
十、“生产力论”的逻辑推理(179)	
第四节 会计是经济信息系统论·····	180
第五节 会计是经济管理活动论·····	182
一、从会计的产生和发展看会计管理(184)	
二、从会计人员的职责看会计管理(186)	
三、从管理和会计的职能、对象看会计管理(186)	
四、从系统科学看会计(188)	
第六节 会计工作是以处理价值信息为基础的控制系统·····	190
一、对经济信息系统论的评析(190)	
二、对经济管理活动论的评析(192)	
三、会计本质与会计结构、会计职能(192)	
四、会计工作是以处理价值信息为基础的控制系统(194)	
第七章 会计目标理论·····	196
第一节 会计目标研究评介·····	196
一、国外研究情况(196)	
二、国内研究情况(201)	
三、有关会计目标的几个问题(202)	

第二节 制订会计目标的客观依据·····	207
第三节 会计目标系统论·····	210
一、会计基本职能与基本目标(210) 二、会计总目标(211) 三、会计具体职能与具体目标(212) 四、新职能、目标体系的优点(214)	
第八章 统一会计制度理论框架·····	216
第一节 国外对理论框架组成内容的研究·····	218
第二节 我国对理论框架的研究·····	222
第三节 统一会计制度理论框架新探·····	224
第九章 会计基本假设与质量特征·····	227
第一节 会计基本假设·····	227
一、中外会计假设内容比较(228) 二、网络时代基本会计假设体系(229)	
第二节 会计原则·····	236
一、美国财务会计准则委员会(FASB)(236) 二、国际会计准则委员会(IASC)(237) 三、英国(237) 四、中国(238) 五、中国台湾地区(239) 六、会计原则层次新论(239)	
第三节 会计信息质量特征·····	244
一、会计信息质量特征的研究情况(245) 二、美国会计信息质量特征(246) 三、IASC 会计信息质量特征(247) 四、中国会计信息质量特征(248) 五、比较分析(249)	
第四节 会计控制质量特征·····	253
一、会计信息质量特征与会计控制质量特征(253) 二、会计控制质量特征体系(254)	
第十章 会计对象要素与会计确认、计量理论 ·····	259
第一节 会计对象要素·····	259
一、会计对象要素与财务报表要素、会计要素比较(259) 二、中外会	

会计基本理论比较

计对象要素比较(261)	
第二节 会计确认·····	269
一、会计确认概述(269) 二、会计确认基本标准(271) 三、会计确认基础及选择(273)	
第三节 会计计量·····	274
一、会计计量的基本要素(274) 二、会计计量单位(275) 三、会计计量属性比较(277) 四、会计计量模式及选择(283)	
第十一章 会计规范理论 ·····	284
第一节 会计制度规范·····	284
一、法国的会计制度(285) 二、俄罗斯的会计制度(287) 三、我国的会计制度(287)	
第二节 会计准则规范·····	288
一、美国(289) 二、英国(296) 三、国际会计准则委员会(299) 四、日本(302) 五、会计准则制定的主体(305)	
第三节 法律规范·····	305
第四节 职业道德规范·····	308
第五节 建立我国特色的会计规范体系·····	314
第十二章 复式记账理论 ·····	317
第一节 历史上的借贷学说·····	317
一、拟人说(317) 二、“物”的理论(318)	
第二节 当代的平衡理论·····	321
第三节 价值运动理论·····	324
一、价值运动理论的新依据(326) 二、会计对象的矛盾运动(328) 三、用运动理论说明复式记账法(329)	
第十三章 会计账户理论 ·····	338
第一节 会计科目和账户·····	338

第二节 账户设置和分录理论.....	341
一、账户设置理论(341) 二、关于双重性账户科学性的讨论(344)	
三、会计分录理论(345) 四、关于“同借同贷”分录(348)	
第三节 账户分类理论.....	348
一、账户分类的原则(349) 二、传统账户分类的成就和缺陷(350)	
三、从会计对象出发,研究账户分类(352) 四、新账户分类的优点(354)	
第十四章 财务会计报告理论.....	357
第一节 财务会计报告基本理论.....	358
一、财务会计报告与会计对象——价值运动(358) 二、财务会计报告 的分类(360) 三、近代会计报表的发展(362)	
第二节 会计报表理论各论.....	364
一、资产负债表理论(364) 二、利润表理论(367) 三、现金流量表 理论(381)	
第三节 财务会计报告展望.....	385
一、从面向过去到兼顾未来(385) 二、从重视成本到兼顾价值(385)	
三、从货币计量到兼顾其他量度(385) 四、电算化、网络化为财务会 计报告发展提供了条件(386)	
后记.....	387

导 论

中国会计学会号召：建立具有中国特色的会计理论与方法体系。

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。许多基本理论问题如会计职能、动因、本质、对象、目标、理论框架、起点理论、账户与复式记账原理、会计报告等等，论争叠起，发人深思。各派观点尽管不同，甚至针锋相对，但常常各有其独到之处，各有优缺点。通过比较分析，取长补短，常可推陈出新。以辩证唯物论为指导，运用系统科学和比较法，对会计基本理论进行研究，贯穿于本书的始终。

第一节 会计基本理论必须前后一贯^①

查《辞海》：理论是“系统化了的理性认识”。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 该节是本书第2~4单元(4~14章)的概括。初学者可大概了解，抓住要点，待读完全书后再细读，以收融会贯通之效。