

21世纪课程教材

厦门大学经济学文库

广义会计理论

卢永华 主编

中国金融出版社

广义会计理论

卢永华 主编

中国金融出版社

责任编辑:邓瑞锁

责任校对:邓瑞锁

责任印制:李 苒

图书在版编目(CIP)数据

广义会计理论/卢永华主编. —北京:中国金融出版社, 2000. 11

ISBN 7 - 5049 - 2420 - 2

I . 广...

II . 卢...

III . 会计学

IV . F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 59511 号

出版

中国金融出版社

发行

社址 北京广安门外小红庙南里 3 号

发行部:66081679 读者服务部:66070833 62529477

<http://www.chinafph.com>

邮码 100055

经销 新华书店

印刷 固安县印刷厂

尺寸 140 毫米 × 203 毫米

印张 15.625

字数 435 千

版次 2000 年 11 月第 1 版

印次 2000 年 11 月第 1 次印刷

印数 1—2085

定价 38.00 元

如出现印装错误请与印刷装订厂调换

《厦门大学经济学文库》顾问

(以下按姓氏笔划为序)

邓子基 吴水澎 吴宣恭 余绪缨
张亦春 罗郁聪 钱伯海 黄良文
葛家澍

《厦门大学经济学文库》编委会

主 编:邱华炳

副主编:庄宗明 林擎国

编 委:王光远 邓力平 邓子基

叶文振 庄明来 庄宗明

许经勇 邱华炳 余绪缨

张 馨 张亦春 陈汉文

陈亚温 陈甬军 陈浪南

林荆洲 林擎国 姚立新

钱争鸣 唐予华 黄维梁

葛家澍 曾五一 戴亦一

总 序

社会主义市场经济是一项艰巨而又复杂的系统工程,是我国经济体制改革的主线和目标。虽然我国已经构筑了社会主义市场经济体制的基本框架,但对其运行规律与机制特征的认识和把握还相差甚远;而且,随着我国经济体制转轨实践的不断深入,必将面临更多富有挑战性的新情况、新问题。为此,我们必须一方面学习典型市场经济国家成熟的经验并加以借鉴;另一方面必须对我国经济体制改革的理论与实践进行深入分析、潜心探索、科学总结,把建立新体制过程中创造出来的丰富经验升华为理论认识,从而更好地指导我们的实践活动。

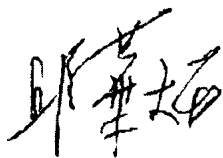
正是基于这一认识,厦门大学经济学院的老师们在教学和科研实践中对社会主义市场经济理论进行了不懈的探讨和研究,在此基础上,我们组织编写了这套《厦门大学经济学文库》。该文库从选题上看,主要将重点放在对发展我国的经济研究具有推动作用、对中国当前经济问题有独特视角的课题上;从内容上看,涉及经济学科前沿的许多重大理论问题;从研究方法上,定性与定量相结合,既有规范的论证,又有实践的分析,力避雷同,重在创新和特色。

该文库所收录的论著是采用类似申请国家社会科学基金课题的做法,即教师申请、专家评审、严格遴选、最后确定中选课题,因此,这套文库凝结着各位作者的艰辛劳动和心血。这些在科学园地里苦心耕耘获取的成果,是老师们

多年教学与研究的结晶。在他们当中,绝大多数是厦门大学经济学院的教授。其中既有为经济学院的创立和发展作出卓越贡献、享有盛誉的著名经济学家,也有在经济学界正崭露头角、日益发挥台柱作用的后起之秀。在此,我代表厦门大学经济学院向孜孜不倦、呕心沥血的老师们致敬!

经济学是一个范围十分广泛的理论阵地和学术领域。一切有生命力的理论和学术思想,总是来自于实践并接受实践的检验。这套文库如能为传播学术成果、促进学术交流、影响改革实践和推动学科建设作出一些贡献,那是我们最大的欣慰!

借此机会,我代表厦门大学经济学院衷心感谢中国金融出版社和王震云社长给予《厦门大学经济学文库》出版的大力支持!并向辛勤劳动、不辞劳苦的编辑们表示衷心谢意!

A handwritten signature in black ink, appearing to read '王震云' (Wang Zhenyun), written in a cursive style.

2000年6月于厦门大学

序

伴随着 21 世纪钟声的敲响,社会已进入了技术经济、知识经济的时代。科技进步的突飞猛进和市场创新的日新月异,在客观上要求我国要进一步加快由封闭型经济向开放型经济,继而由部分开放向全面开放的改革进程,并建立与市场经济相适应的社会主义市场经济新体制。随着改革开放的深入发展,会计的重要性已深入人心,会计的国际交流空前活跃,会计的理论研究呈现出百花怒放的可喜现象。众所周知,会计理论是会计学科的重要组成部分,它来源于会计实践又用于指导会计实践,并在会计实践中接受检验,只有不断地对会计实践过程的新情况、新问题、新知识、新领域进行归纳、总结,并使之条理化、系统化,才能使会计理论始终反映会计的本质及其发展的规律,并对会计的未来作出科学的预见。

对此,由卢永华副教授等负责的厦门大学经济学院“211”工程项目——《广义会计理论》一书在这方面作了有益的探索。作为该书的最早阅读者,我认为该书有以下显著的特点:(1)总体构思明显区别于同类著作,该书用发展的观点,采用了基本概念、基本理论、基本方法的研究框架,并集财务会计理论、管理会计理论和审计基本理论的内容于一体,从而避免了概念与框架的重复及司空见惯的传统研究模式。(2)该书的内容丰富、文字活泼、观点鲜明、资料翔实、论证全面深入,具有较强的时效性。总体风格体现了理论与实际相结合、继承与创新相结合、我国国情与国际惯例相结合。(3)研究方法综合独到。该书的作者在研究方法方面坚持采用归纳、演绎、比较、推理的做法,尤其在比较研究方面堪称在同类著作中独树一帜。科学的比较研究是通过把性质相同或相近的事物进行对比,进而反映和测定出它们之间的联系与区别,从而更加深刻地揭示事物之间的共性和

个性的最有效方法。马克思在划时代巨著《资本论》的研究中不仅经常使用比较研究的方法,而且还高度赞扬比较研究是“理解现象的钥匙”。相信通过该书中外会计理论的比较,必然会对广大读者在深化认识会计理论方面起到成功引导和有益启迪的作用。

此外值得一提的是,从书中我看到一大批年轻的会计学者正迅速成长,他们知识结构合理、学术视野广阔、实际经验丰富。他们或是会计学教授、副教授,或是会计学博士、硕士,这是一个充满朝气、具有良好学术造诣并富有社会责任感和会计使命感的科研群体,他们代表我国会计界的未来和希望。

综上所述,《广义会计理论》是我国众多会计书籍中一部具有较高学术水平和实践意义的著作。虽然书中提出的某些观点还可以讨论,且有待于实践的检验,但作者能率先提出这些论点,充分体现了作者勇于探索的学术胆略和宽阔的研究思路,也体现了作者勇于攀登会计理论高峰的勇气。

《广义会计理论》的作者请我为该书撰写序言,我欣然接受。在该书即将付印之际,我谨向读者推荐,希望这本构思新颖、风格独特、方法综合的创新佳作能博得广大读者的喜爱,并产生较好的社会效益!

葛家澍

2000年10月

前 言

会计理论是人类在长期会计实践过程中,在取得感性认识的基础上,经过辩证思维运动所产生的关于会计的理性认识。它来自会计实践,又反过来指导会计实践,是会计学科的重要组成部分。

目前已出版了不少会计理论专著,所有这些专著对会计理论的研究无论从广度还是深度上都取得了可喜的成果。但我们同时应看到,目前的会计理论专著中所指的会计理论实际上是指狭义(传统)的会计理论或财务会计理论。随着现代经济的进一步发展和我国改革开放的进一步深化,财务会计、管理会计和审计的各自学科的理论 and 实践也发生了明显的变化,大会计学科、广义的会计实践正在逐渐形成。众所周知,生产的发展,尤其是商品经济的发展,使簿记发展为会计,并进一步分化为财务会计与管理会计,审计作为一门相对独立的学科也应运而生。财务会计、管理会计和审计依据各自独立的具体目标为商品经济服务。同时,为适应市场经济的要求,财务会计、管理会计和审计又共同融合于会计信息系统,共同服务于市场经济。财务会计、管理会计和审计的这些个性和共性,已经呈现出专业性、综合性与边缘性的交叉,客观上需要对会计理论作更广义的理解,为此我们组织编写了这本《广义会计理论》。

该书是厦门大学经济学院“211”工程项目,集财务会计理论、管理会计理论、审计基本理论于一体。主要由厦门大学会计系(国家教育部确定的重点学科)的教授、副教授、博士撰写。各章的撰写人分别为:第一章唐予华;第二章李维友;第三章许业荣;第四章徐玉霞;第五章卢永华;第六章郭丹霞;第七章范永武、徐晓阳;第八、九、十章郭晓梅;第十一、十二章毕秀玲;第十三章黄志忠。本书由卢永华任主编,唐予华协助作了结构和内容上的安排,龚光明参与了前期的讨

论。

著名会计学家、博士生导师、中国会计学会副会长葛家澍教授对本书的撰写给予了多方面的指导,并在百忙之中为本书作序;中国金融出版社王震云社长和编辑从本书的开题至定稿,一直给予关心和支持;厦门大学经济学院和会计系也大力支持本书的出版。在此一并致以诚挚的谢意。

作为研究性的专著,难免会有偏颇,亦可能存在缺点和错误,有不少见解还有待改革的实践来检验。我们诚恳希望专家和读者给予批评指正。

编 者

2000年9月于厦门大学

目 录

上编 财务会计理论

第一章 财务会计理论概述	(1)
第一节 会计理论与财务会计理论	(2)
第二节 财务会计理论的作用	(7)
第三节 社会环境与财务会计理论	(13)
第四节 财务会计理论的研究方法	(21)
第二章 会计理论发展简史	(30)
第一节 中国会计及其理论发展简史	(30)
第二节 西方会计及其理论发展简史	(45)
第三节 会计理论发展的启示	(59)
第三章 财务会计理论体系	(65)
第一节 西方财务会计概念结构	(65)
第二节 中国财务会计理论体系	(91)
第三节 中美财务会计理论体系比较	(109)
第四章 财务会计假设与财务会计目标	(127)
第一节 财务会计假设和基本会计原则	(127)
第二节 财务会计目标	(140)
第三节 我国关于会计基本假设与会计目标的探索	(152)
第五章 会计确认与计量基本理论	(165)
第一节 会计确认基本理论	(165)
第二节 会计基本要素的确认与计量	(175)
第三节 中外会计确认与计量理论比较	(193)

第六章 财务报告理论	(197)
第一节 财务信息披露与财务报告	(197)
第二节 现行财务报告的历史演变与未来展望	(210)
第三节 中外财务报告理论比较	(233)
第七章 财务会计规范理论	(252)
第一节 会计规范基本理论	(252)
第二节 会计法规	(269)
第三节 会计职业道德规范	(275)
第四节 证券市场会计规范	(284)
第五节 中国会计规范现实	(291)
第六节 中外会计规范的比较分析	(297)

中编 管理会计理论

第八章 管理会计基本理论	(301)
第一节 管理会计的发展	(301)
第二节 管理会计的基本理论问题	(310)
第三节 管理会计与相关学科	(320)
第四节 管理会计的前沿领域	(328)
第九章 中西管理会计理论比较	(340)
第一节 西方管理会计的引进及管理 会计在中国的应用	(340)
第二节 中西管理会计理论比较	(347)
第十章 管理会计与财务会计理论比较	(356)
第一节 管理会计与财务会计的区别与联系	(356)
第二节 管理会计理论与财务会计理论的区别与联系	(364)

下编 审计理论

第十一章	审计基本理论	(372)
第一节	审计理论的定义和意义	(373)
第二节	审计环境	(375)
第三节	审计目标	(384)
第四节	审计证据和审计判断	(397)
第五节	审计准则	(410)
第十二章	中西审计理论比较	(425)
第一节	中西审计理论研究方法比较	(425)
第二节	中西审计理论结构比较	(437)
第十三章	财务会计理论、管理会计理论、审计理论三者 构成广义会计理论	(454)
第一节	财务会计理论、管理会计理论和审计理论 共同服务于现代市场经济	(454)
第二节	服务于资本市场的财务会计理论与财务 审计理论	(457)
第三节	服务于企业内部治理的管理会计理论与 管理审计理论	(463)
第四节	财务会计理论、管理会计理论与审计理论共同构成 广义会计理论	(468)

上 编

财务会计理论

第一章 财务会计理论概述

什么是财务会计理论的本质,如何给它下个确切的定义?这是研究财务会计理论首先要解决的问题。从历史发展看,先有具体的个别的财务会计理论,经过长期不断的总结与探索,会计学家才逐渐在去粗取精、去伪存真中揭示了财务会计理论的定义,并逐渐得到广泛的认同。我们则有可能吸取前人研究的精华,倒过来从财务会计理论的定义研究入手。本章分析了中外各种财务会计理论的定义,比较它们的异同,提出应兼收并蓄,从来源、内容和结论三方面完整全面地为财务会计理论下定义。根据财务会计理论的定义,从完整的时间方位——过去、现在和将来——论述财务会计理论的三大作用:解释和说明会计实务;评价和选择会计实务;指导和改进会计实务。财务会计理论的三大作用在不同的社会环境下所起的具体作用有所不同,本章第三节辩证地揭示社会环境与财务会计之间的依存关系:社会环境制约财务会计;财务会计又反作用于社会环境。适合于一定社会环境的财务会计理论能促进社会环境的进步和改善。正确的财务会计理论需要科学的研究方法,本章最后提出财务会计理论的研究方法应结合应用规范的、实证的研究方法。

第一节 会计理论与财务会计理论

一、狭义会计理论与广义会计理论

任何概念都是人脑思维的产物,“具有丰富的内涵和外延”^①。由于“会计”这一概念的外延大小可以仅指财务会计,也可以指广义上的财务会计、管理会计和审计。作为会计理论同样也有狭义与广义之分,这是一定社会环境下人脑思维的不同结果。在管理会计产生之前,会计理论只指财务会计理论,有时也包含财务会计理论和审计理论。而管理会计独立成科后,会计理论也随之复杂化了,可以只指财务会计理论,也可以进一步包含管理会计理论以及审计理论。前者是从狭义角度提出的,后者则是从广义角度提出的。

狭义会计理论仅指财务会计理论,不包含管理会计理论与审计理论;或者仅指财务会计理论和管理会计理论,即字面上应写明会计理论的,不包含审计理论。

广义会计理论从较宽广的范围上去理解会计理论,包含了财务会计理论、管理会计理论和审计理论。

目前理论界对狭义会计理论与广义会计理论尚未形成共同一致的认识,应当在必要时,尤其在理论研究时予以特别说明。本书是从广义会计理论出发,全面阐述财务会计理论、管理会计理论与审计理论的。

二、广义会计理论下的财务会计理论定义

在广义会计理论下,财务会计理论仅是广义会计理论中专指财务会计方面的理论。确切的财务会计理论的定义应能揭示财务会计理论的本质,并且涵盖整个财务会计理论的基本内容。定义应是科学的概念,与其他管理会计理论、审计理论的定义应有明显的区别。

^① 吴岱明:《科学研究方法学》,湖南人民出版社,1987年版第287页。

(一) 中外学者关于财务会计理论的定义

美国的学者对财务会计理论有长期的研究,提出了不少有代表性的见解,比如:

美国会计学家 A.C. 利特尔顿教授在 1952 年指出:“会计理论与实务是互为需要的。每一方都使另一方变得完整,它们互为对方提供支持和解释,每一方都有助于纠正另一方的缺陷。”他还利用音乐中旋律和声之间的联系作了生动的比喻:“缺乏良好的理论基础的实务就像缺乏旋律的伴奏”,“缺乏实务运用的理论则像缺乏伴奏的旋律”。他从会计生存的至关重要的角度来论述会计理论:“会计理论通过为在会计中清晰地思维提供帮助来证实其自身存在的合理性”,并进一步从会计的作用来说明:“会计理论的职责是对信念和惯例加以批评性分析,阐明经验与推广最佳经验,并引导对会计工作的起源和结果的直接关注。”^①

在美国 1965 年出版的十分畅销的专门论述会计理论的名著《会计理论》(Accounting Theory)中,企业管理学教授 E.S. 亨德里克森把会计理论定义为“以一套广泛适用的原则作为形式而进行的逻辑推理”,并从评价、指导和解释会计实务三方面来说明会计理论。^②

美国著名会计学家 K.S. 莫斯特在 1977 年指出:“会计理论则是会计学的一个分支,它由对来自实务的原则和方法程序的系统表述所组成。”^③

A. 贝克奥伊则在 1985 年用会计理论的目标来解释会计理论:“会计理论的主要目标是为阐述和说明会计行为和事件打一个基础”,它由“一套相互联系的概念、原则和建议组成,并能展现出各种变化的现象间有内在联系的一个系统。”^④

美国学术界的民间组织——美国会计学会(AAA)在 1966 年发

① (美)A.C. 利特尔顿:《会计理论结构》,中国商业出版社,1989 年中文版。

②③ 葛家澍、林志军:《现代西方财务会计理论》,厦门大学出版社,1990 年版。

④ (美)A. 贝克奥伊:《会计理论》,陕西人民出版社,1991 年中文版。

表的《基本会计理论说明书》中引用《韦氏新国际辞典》对理论的定义来说明会计理论,并指出会计理论研究的四项目的是:确定范围、建立准则、指明实务、改进内容和扩展范围。

美国职业界的民间组织——美国财务会计准则委员会(FASB)在1978年至1985年发表的“财务会计概念结构公告”把“互相关连的目标和基本概念所组成的逻辑一致的体系”视为会计理论。

由于我国的社会环境的限制,新中国成立前的半封建半殖民地经济的影响使财务会计“理论上始终未能形成独立的思想体系”。新中国成立后,由于受外国框框的影响,“多数是外国论著的中国化”^①。因此真正的会计理论研究只是从1980年改革开放后才开始的。

葛家澍教授1986年在研究会计学时提出了会计理论的定义:“会计学……把人们对会计这一实践活动的认识,加以系统化和条理化,形成一套完整的会计知识体系。”^②1996年他又进一步指出:“我们把财务会计理论解释为来自财务会计实务,高于会计实务,反过来又可指导会计实务的一套规范性的概念框架。它的任务在于解释、预测并指导财务会计实务。”^③

阎达五教授1985年是这样下定义的:“会计理论可以说是人类积累起来的关于会计实践的理性认识,它应当完整地、准确地回答如何认识会计工作和如何做好会计工作这样两方面的问题。”^④

吴水澎教授1996年在分析了马克思主义唯物论的认识论之后得出会计理论的定义:“人类在长期会计实践的过程中,在取得感性认识的基础上,经过辩证的思维运动,所产生的关于会计的理性认识,即范畴、概念、观点的体系。它反过来又用于指导会计实践。”^⑤

① 阎达五:《会计理论专题》,中央广播电视大学出版社,1985年版。

② 葛家澍:《会计的基本概念》,经济科学出版社,1986年版。

③ 葛家澍主笔:《市场经济下会计基本理论与方法研究》,中国财经出版社,1996年版。

④ 阎达五:《会计理论专题》,中央广播电视大学出版社,1985年版。

⑤ 吴水澎:《财务会计基本理论研究》,辽宁人民出版社,1996年版。