



会计信息化丛书

会计信息系统原论

汪一凡 著



中国财政经济出版社

会计信息化丛书

会计信息系统原论

汪一凡 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计信息系统原论/汪一凡著. —北京: 中国财政经济出版社,
2006.7

(会计信息化丛书)

ISBN 7 - 5005 - 9235 - 3

I. 会… II. 汪… III. 会计 - 管理信息系统 IV. F232

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 078953 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: ckfz@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 960 毫米 16 开 12.25 印张 194 000 字

2006 年 7 月第 1 版 2006 年 7 月涿州第 1 次印刷

印数: 1 - 4 060 定价: 24.00 元

ISBN7 - 5005 - 9235 - 3 / F · 8021

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

总 序

自从将计算机引入会计领域以来，一个问题便困惑着人们：究竟是会计人员去学计算机好呢，还是计算机人员去学会计好？

而结论往往颇为离奇：“我们需要大批既懂会计，又懂计算机的人才”。从此，会计人员进电脑培训班，计算机人员捧读会计学原理，一时盛况空前。但两相比较下，计算机显然更吸引眼球，也就占了上风。会计背景的人士或者致力于学习源代码编写，或者怀着崇拜的心情相信计算机什么都能做，会计只要原封不动地“电算化”，“管理上台阶”美好愿景便来到了。两种行为类型的共同盲区，则是忽视了对会计自身的专业思考，忘了自己本该发挥的优势。

“强势 IT，弱势会计”的不对称组合下，“会计电算化”十多年来，发展结果未免令人遗憾：会计三大报表只能编其二，做不了多少事倒也罢了。不可容忍的是居然把最关键的事做错了——在需要会计发挥“资产保护”作用的库存领域，传统设计违反内部控制原则，采取“管物的也管明细账，只向会计人员报总金额”的方式，直接削弱和限制了会计“后台平行监控”职能的发挥，并导致总账和明细账时常对不上。

低级的簿记尚且没做好，更不用说在高级的管理决策方面起作用了。在世界范围内，会计领域引入计算机已达半个世纪的今天，会计信息系统实际达到的水平，可说还是相当低下，许多早就该让计算机代劳的事，还是我们在亲力亲为，自己操劳。

原因很清楚：我们忘了思考在会计软件设计中本该占主导地位的会计问题，描绘不出理想中的会计信息系统，甚至于失去最基本的职业判断能力，无条件地接受外行人士的设计方案，而无视其是否符合会计职业的共识和惯例。对于上述的产品缺陷，本来是略具判断力的地球会计人都能发现的，却似乎从来没有人去想过，集体失语，任其以讹传讹地泛滥。除了“总账与明

细账对不上”这一类“硬伤”之外，还随处可见简单模仿手工实务本应改进的做法，以高科技复制和放大“弱智”的现象。

“信息”（Information）和“信息技术”（Information Technology, IT）是内容和形式的关系，却常常被混为一谈。就会计软件而言，首先是“会计信息”的问题，即我们想要计算机做什么，希望达到什么样的自动化程度，因此要理清复杂的业务数据逻辑，清晰地表达出来，说明在实现过程中哪些是不可撼动的，要原封不动地再现；哪些是可以改变的，以提高效率……，这是关于“信息”的方面；然后才是“软件”，即如何让计算机不走样地、流畅地实现我们想要的目标，这就是“信息技术”的事了。在两者之间，实际上存在着难以逾越的鸿沟，必须分别依靠不同的知识结构来思考。因为用的是不同的“脑”，谁越界，谁就是干了“扬短避长”的傻事。会计背景的人士一旦玩起了IT，往往只能作为业余水准的程序员“挨踢”；另一方面，计算机背景的人士若想代劳提炼会计模型，套用新新人类的句式：“不太懂会计不是你的错，随意把会计‘大卸八块’，阉割了会计的基本要义，就是你的不对了。”当然，两方面都达到极高专业水准，“既懂会计，又懂计算机”的人士不受此限，只是这样的“高人”我们从未见到过。

作者以为，这是两个知识领域都要求有很高专业水准的事业，会计信息系统的质量将取决于其中较低水准的任何一方。因此正确的回答应该是，我们需要的是一个“复合的专家团队”，而不是大量的“两栖人才”。软件产业是典型的知识经济产业，知识的可复制性意味着数量上的无限性，代表最高水准的极少数专业人士的思想，完全可能通过复制而扩散开来。

很少有人注意到，会计至少有五百多年的历史了，而计算机进入会计领域，最多不过半个世纪，在手工处理环境中发展起来的现行会计理论与方法体系，几乎没有为计算机作过考虑，没有根据计算机的特点而留有余地。在两个知识领域中，作为各行各业的通用工具，计算机的发展已经远远地走在前头了；显然，问题出在会计界而不在IT界，“会计如何更好地适应电子计算机”，以及“会计如何更好地应用电子计算机”是我们应当补强的薄弱环节。会计界再不主动参与研究设计，会计软件永远没戏，呼吁会计面的研究和思考，全面提升会计信息系统水准已是刻不容缓了。

本丛书是厦门大学会计系副教授汪一凡的学术总结，作者在“结合部”上坚守会计/管理的精神家园，潜心耕耘已达十余年，重点并不在于硬件技术和软件实现技巧等方面，而在于从自动数据处理的角度来重新考察会计基

本理论和方法，希望能提出对会计系统的设计开发具有确实指导作用的、首尾一致的理论基础，构建符合计算机严格要求的、最简洁的数据模型，从而有助于最大限度地用好计算机。象牙塔的研究难免“空对空”，不敢直面实际课题；急功近利的商业开发想从低起点爬升，则可称为“地对空”，其难度不亚于“向上兼容”；作者采取“高起点理论构建”与“高精度系统开发”并行推进的方式，并创始桃李软件作为实践基地，自称为“空对地”式的研究，感想颇丰，遂有此策划。

本丛书主要是为会计背景人士编写的，对象是具有中等及中等以上会计知识背景，希望能较深入地理解和恰当评价“会计/管理信息系统”，并进而对需求分析与设计有所了解的读者群。有必要说明的是，所谓“会计知识背景”指的是实际达到的水准，并非强调“会计科班出身”。

既是号称“会计信息化丛书”，自然与计算机有关，却又只说人话不学“机”叫，看不到源代码，从头到尾都只拿会计说事儿，研究的是“教计算机自动做账”的学问。应当承认，这是一套“奇书”，好像从头到尾都能看懂，却又老是“云里雾里”的。如果浏览了本套丛书有这种感觉的话，恭喜您，这是正常人类该有的正常反应。只是，您也因此还不具备与计算机亲密接触的资格。

我们大家所熟悉的会计理论与方法，是“会计人员导向”的，人的悟性高，灵活性大，一点就通，哪怕是模糊的、语焉不详的说法；对计算机就不同了，在我们想来“很简单”的事，一旦要让计算机来做，往往就变得无比复杂。因为计算机不能理解“为什么”等原理性的东西，只能接受“怎么做”之类的指令，为了让其高效有序地执行，事先廓清思路，采用比主流会计学更明晰的表述是至关重要的。“计算机导向”的会计理论与方法，只能“一板一眼”的，含糊不得。从而，本丛书所具有的“叛逆性”特色是，对构成会计学论著与教材核心的某些重大内容，可能一点都不提起，因为那对计算机没有直接的指导意义，与“自动做账”毫无关系；相反，在主流的论著与教材从来都不关心的一些角落，却要浓墨重彩地加以论述，也只因为那确实有助于提高计算机的“会计学智商”从而提高处理效率。

阅读本丛书的过程，是从自动数据处理的角度，重新夯实会计知识基础，调整原有思维方式的过程。在经过好一番（作者预测至少要一年！）冥思苦想之后，建立起“计算机思维能力”，达到大智若愚的境界，方为修成正果，您也就具有较高的评价品味，甚至是分析设计能力。那时，您会发

现，您用的还是会计知识，但已经把会计玩到“纳米级”了。囿于篇幅，作者对基本的会计知识不作详细讲解和复述，读者在阅读过程中若发现对个别的会计程序和方法已经淡忘，影响到对内容的理解时，请自行找出有关教材温习一番。

在全套丛书的字里行间，学术界人士不难注意到作者对一体化会计理论所作的探索。从经验事实中提炼出表征企业事件的“会计信息元”概念，作为会计信息系统理论的逻辑起点，进而对会计信息系统的活动进行了从抽象到具体的描述，构筑首尾一致的理论基础，可说是对1969年源于美国的“事件学派”（Event Approach）研究的实质性推进。

本丛书共分为四册，即：

之一——《会计信息系统原论》。

作者试图构建一体化的会计理论体系。经过经验事实的导引，以“会计信息元”作为逻辑起点，对会计信息系统的一系列理论与实践问题作了思考和述评，并简要介绍新一代“大规模定制”会计软件。分为上下两篇。

上篇《自动数据处理会计学原理》与系统逻辑设计的基本理论问题有关，聚焦于财务会计与成本会计领域。

下篇《现金流量表的精确编制原理》解决了以直接法和间接法分别提供“经营活动产生的现金流量”时，如何确保其一致性的难题，本篇基本参照作者已出版的《现金流量表的精确编制原理》（中国财政经济出版社，2004年9月），仅在内容上略加修订。

之二——《你也能定制会计软件——平面表DIY教程》。

DIY是“Do It Yourself”之意，本书介绍一款可以让会计人员自己定制设计软件，实现心中理想的平台产品。该产品直接以“原论”为设计思想，“精编现金流量表”和“魔方式数据挖掘”等功能明显有别于传统软件，读者通过实际操作和增值设计，可加深对“原论”的感性认识。软件设计中提出的一些概念，也有助于后续两部专著的阐发。

之三——《会计信息系统展论》。

在“原论”研究与解决财务会计系统的问题之后，本书继续研究会计领域的“高级”问题，分为上中下三篇。

上篇：管理会计的实用性困境与突围之道。针对管理会计只在文献和教科书中“发展”，难以落地生根的现状，本书从信息来源与处理的角度解释

管理会计缺乏实用性的原因，并提出以“财务会计主通道”采集和处理的信息为主，管理会计作“多维度多通道发散性数据转换”的解决思路。期望通过本书的研究，解决财务会计与管理会计历来存在的“两张皮”现象，切实完成会计信息系统的“一体化”整合大业。

中篇：合并会计报表的新思维。目前在世界上占统治地位的“合并法”已经成为“玄学”，难以为继了。本篇提出开拓性的思路，以公司集团专设账户体系，据以自行编制报表的“个别法”取代“合并法”，并就具体难点和软件实现问题作了实质性探讨。

下篇：“实证会计研究”之研究。会计领域运用数学模型，特别是“实证会计研究”已渐成气候，作者进行剖析，揭示其中的“游戏”精神，祈愿为国人的研究“与国际接轨”有所助益。

之四——《用数据库表达管理思想》。

鉴于“对需求表达不清，数据模型提炼能力不足”是当前 MIS/ERP 设计开发的通病，也是其业绩乏善可陈，甚至大面积失败的主因，本书从会计信息系统与管理信息系统的相互关系出发，将管理信息系统分为“数据库逻辑模型”、“程序表达与交互设计”和“网络与通信”三大专业领域，并专门介绍和研究与会计知识背景有关的“数据库逻辑模型”，有助于读者拓宽视野，增强沟通能力，提高对软件系统的评价能力。

感谢您对本丛书的关注，任何批评或建议请联系作者：

361005 厦门大学管理学院会计系或 wangyf@public.xm.fj.cn

汪一凡

2006 年春

目 录

上篇 自动数据处理会计原理	(1)
第一章 绪论：会计的社会性与技术性.....	(3)
第二章 会计与计算机.....	(13)
第三章 经管责任与复式簿记.....	(28)
第四章 会计信息元.....	(42)
第五章 财务会计账户与数据处理.....	(56)
第六章 记账符号与复金额.....	(62)
第七章 财务会计的表处理框架.....	(68)
第八章 数据采集的几个问题.....	(75)
第九章 会计系统的数据规范.....	(80)
第十章 对外交换业务的自动处理.....	(87)
第十一章 内部流程业务的自动处理.....	(92)
第十二章 其他代表性业务的自动处理.....	(109)
下篇 现金流量表的精确编制原理	(113)
第十三章 净现金流量与净利润.....	(115)
第十四章 主表的编制.....	(124)
第十五章 附表的编制.....	(136)
第十六章 防错机制与其他说明.....	(149)
第十七章 模拟数据手工操作案例.....	(153)
附录 现金的导向账户所代表的现金流量类别.....	(163)

上 篇

自动数据处理会计原理

第一章



绪论：会计的社会性与技术性

在会计学科的理论建设中^①，也许最令人困惑的，就是能否建立一套首尾一致的理论结构的问题了。会计实务中存在着大量难以自圆其说的矛盾现象：我们可以大谈特谈历史成本原则的重要性，但到了后来，又不得不介绍“成本与市价孰低”的计价方法；当我们推崇某一个国家的会计惯例时，却同时发现它不适用于另一个国家；某种会计方法也许在理论上无懈可击，可惜在实务中不受青睐，而似乎不合理性的做法偏偏大行其道，广为流传……对这种种现象，确实难以有圆满的、前后一致的理论解释。古往今来，会计学者们就各种问题争论不休，提出各种各样的理想方案，其中能取得共识并广泛付诸实施者寥寥，会计实务依然我行我素。在世界范围来看更是如此，各国的会计惯例之不一致随处可见，理论上也难有圆满精当的说明。

我们的两难困境在于，如果采用规范性的理论方法，不理睬实务中的种种不协调，纯理性地推导出统一的理论框架，作为实务应遵循的基准，虽则高雅潇洒，却有要行星沿我们为其设定的轨道运行之嫌。须知实务同样可以不理睬你，而永远与实践脱节的理论是难说有生命力的；如果用描述性的理论方法，就事论事地逐一解释个别现象，那就难免有多少现象，便有多少种说明或“理论”。此类“理论”同样前后矛盾，归根结底还是罗列现象，并非涉及本质的认识，从科学研究的角度看尚属“低层次”理论。

这种状况，西方会计学者也注意到了，著名的国际会计学家乔伊和米勒认为^②：

把会计认为是一门以商业的日常实际业务为基础的独立学科。这就意味着：首先，很难建立一套严密的完整的概念结构。例如，在美国，经过1938年的桑德斯、哈德费尔特和穆尔的研究以及美国注册执业会计师协会的会计程序委员会和会计原则委员会的长期艰苦的努力，在这方面仍没有什

么成就。目前，财务会计准则委员会正在概念结构项目上碰运气。

其次，在本学科缺乏全面的概念结构的情况下，惟一可行的方法是逐步演进和建立会计准则的零敲碎打的方法。在独立学科的指导思想下，个别会计准则或原则必须满足对企业切实有用的条件，因此，必须回溯到有关的业已证实的商业惯例。在这一方法下，个别会计准则和原则之间的相互关系和一致性仅仅是次要的，因为一般的商业社会看来不会去关心像单一概念结构这样的理论精确性。

但是，一般的商业社会尽可以不去关心会计的单一概念结构问题，以研究会计为业的学界却不能避而不谈，理论的吸引人之处就在于“解释”和“预测”，解释现状尚难，遑论预测未来？在经济学科中因属“微观”已显琐屑的会计学倘若再加上理论的“低层次”，更复有何颜立于世界学术之林！因此，即便是说不清楚，对于为什么说不清也该有个“说法”。

这个“说法”其实早已有之：会计是具有双重属性的。

关于会计同时兼有两种性质，即社会性和技术性的看法本身并无新意可言。例如，早在1963年，中国财政经济出版社出版的《会计原理》一书就指出：“在阶级社会里会计不但有一定的技术性，而且还有阶级性。”本章的特点在于以时代的观点对这两种属性加以分析描述，并试图在一个框架中将两者整合起来，以反映其相互关系和相互作用，从而能解释我们所面对的某些尚难回答的问题，描述当前的研究状况，预测今后的发展方向。

会计的社会性主要源于会计与它所反映的各有关利益集团之间客观存在的利害关系及利益冲突的牵连。仔细地考察收益表，特别是增值表，不难看出报表中体现了公司增值的财富，由投资者、债权人、政府和公司雇员构成的“四马分肥”格局。会计处理模式和会计方法的某些变化，例如存货计价由先进先出法改为后进先出法，历史成本模式改为现行成本模式等，都难免引起报表数据的变化，从而打破原有利益分配格局的平衡，导致的是财富的重新分配。而这一问题之敏感，冠以“阶级性”或者“政治性”实在并不为过。当然，从当前研究的深度和广度看，“阶级性”一词尚有其局限性，不足以说明其他因素诸如人类行为、社会文化、历史传统和民族心理等对会计的影响，鉴于此，笔者选用较为通用的概念——“社会性”，其过于中庸之处也就无法顾及了。

会计的技术性同样很明显，会计中历史最久远的财务会计循环就是周而复始的数据处理过程。近几十年来，随着会计的数据处理引入电子计算机和

数据库技术，会计的另一个分支——管理会计广泛吸收数学、工程学、决策分析等多学科成果，这一属性更是不言而喻的。

开宗明义地说，会计所涉及的这两大属性并不是平行的，而是表现为明显的主从关系。社会性占主导地位，它决定了会计该“做什么”，而技术性大致与“怎么做”有关；技术性只表明会计有“能力”做什么，社会性才决定会计被“允许”做什么。更为重要的是，如前所述，会计之所以该“做什么”，取决于各种利益集团和其他各种影响因素的力量平衡，除了与企业有关的利益集团外，各种影响集团还包括立法机构、证券市场管理机构、管理职业界、会计职业界、会计理论界、企业内部员工和企业所在社区的社会公众，等等。从国际范围看，一国会计发展的历史传统、国家与民族的社会文化特点等又通过这些由自然人组成的集团的影响力而体现出来。因此，这种平衡的达到实在可说是一个复杂难解的过程。

在财务会计领域，社会性对技术性的统驭关系集中表现在“公认会计原则”的制定（或“会计制度”的制定）上。由于某一会计程序或会计方法的采纳、废除或修订均可能改变财务报表数据，从而对某些利益集团产生有利的或不利的影 响，它要受到支持或招致批评也就在所难免。以美国的情况为例，早期的“公认会计原则”的制定机构“会计程序委员会”（CAP）和“会计原则委员会”（APB）均因不断地受到批评而中止工作。笔者分析，后来居上的“财务会计准则委员会”（FASB）之所以略显高明，在于它对每一份“财务会计准则公告”的制定沿用了美国的立法惯例——“正当程序”（due process），其大致的步骤是^③：

- （1）FASB 确定应予以考虑的议题；
 - （2）成立专题性技术研究小组，在与会计界和工商界交流联系的基础上，编写有关议题的讨论备忘录（DM）；
 - （3）发表讨论备忘录，给予 60 天时间（或更多）征求评论；
 - （4）举行公众听证会，邀请各界代表就讨论备忘录进行质询或争论；
 - （5）FASB 在书面评论和听证会基础上编制财务会计准则“公布草案”即“征求意见稿”；
 - （6）公开发表公布草案，在 30 天内征询意见；
 - （7）举行第二次公众听证会讨论公布草案；
 - （8）完成上述各项步骤后，根据实践情况进行决策；
- A. 正式发表“财务会计准则公告”（SFAS）

B. 继续修改公布草案

C. 完全放弃该项议题

以上过程实质上是各种社会集团表达其支持或反对的意见，提出修正案，施加其影响，并达到相对平衡的过程。这个问题处理好了，公认会计原则就能大体上得到贯彻，否则仍难免遭到批评乃至否定。FASB于1977年发表的第19号财务准则公告因有关方面强烈反对，仅过了8个月便被证券交易委员会（SEC）宣布无效，就是一个典型的反例。

概括地说，作为会计社会性的表现，各有关利益集团（或影响集团）的要求集中反映到公认会计原则的制定过程中，达到一定程度的平衡，继而通过公认会计原则传递到财务会计的技术性处理上，对财务会计的数据处理起规范或限制的作用。此时，有关财务会计技术面的研究只能是一种“遵命会计”。以存货计价为例，从技术上说，可以提出具体辨认法、加权平均法、先进先出法和后进先出法等各种可行的方法，但实务中是否允许采用某一种或几种方法，则完全是由公认会计原则所决定的。

在此，有必要提及理论研究的作用问题。在上述所有的集团中，会计理论界当然也起到其应有的作用。例如，美国会计学会（AAA）长期以来致力于重大会计问题的理论研究，它发表的一些报告，如《公司会计准则导论》（An Introduction to Corporate Accounting Standards）和《基本会计理论说明书》（A Statement of Basic Accounting Theory）等均为传世之作，对推动公认会计原则的发展有着深远的影响；美国财务会计准则委员会（FASB）关于财务会计概念结构的研究也极大地加强了制定公认会计原则的理论基础。但是，无论作何努力，理论与实务之间总是存在（而且看来会长期存在）不协调和不一致。关键在于，各种利益集团之间达到的平衡，在不同的历史阶段和不同的国度是不相同的，并且有时是和理性选择的结果不相一致的，这就导致了我们在试图对会计实务作“理性说明”时的种种困惑。

遗憾的是，迄今为止，会计职业界在政府干预时期走过的历程，已经证实不是十分有益的。会计职业界在认识或探讨它建议的会计准则的广泛经济影响中，表现得十分迟钝。看来，它很少能在事先认识到它的决定的不可避免的政治性质，即其中涉及敌对集团间利害关系的冲突。好像，他们已经被能够找到一套“将能取悦于各方，满足所有使用者的需求，并且是客观的、公正的、相关的，对于管理当局或审计人员也不会不方便的”会计准则的幻想所迷惑（“会计准则和职业的七个发展阶段”）^④。

面对势均力敌的各相关利益集团之间的冲突，谨慎和理性不在于寻求最终答案，而在于折衷——本质上是政治过程。^⑤

理论这东西有点像直线，可以弯曲。实际上，利害当事人不是常常把它加以弯曲吗？但谁把它弯曲，谁就有论证的责任……。并且，试图把理论付诸实践的学者愿望和利用该理论得到好处的当事人的愿望相吻合的现象也是屡见不鲜的。正因为如此，所以理论和实务的互相结合，互相妥协，就成为美国会计发展的重要因素之一。^⑥

以上所引的三段评论已经入木三分地指明了理论研究在公认会计原则制定中的地位与作用。在一些环境下，理性和占主流的利益集团的愿望一致，我们便能用理论很好地解释或说明实务；另一些环境下，不同的利益集团相持不下（往往表现为公认会计原则允许实务处理中有两个或两个以上的选择项），我们在解释或说明时也只好模棱两可；还有一些环境下，理性与占主流的利益集团愿望相违背，理论界中人对此类实务现象或避而不谈，或虽言之而前后矛盾，或干脆为之论证，创立某种“理论”，成为这些利益集团的“辩护士”或“卫道士”。而一旦时过境迁，原有的平衡被打破，新的平衡产生后，又该是修订公认会计原则和相应“理论”的时候了。很明显，在实实在在的经济利益面前，理性的说服力有时是苍白虚弱的。从这个角度看，一套首尾一致的、严密的、能够指导和规范实务，并且相对稳定的财务会计概念结构似乎只能存在于地平线上。

就管理会计领域来看，也有类似的情况。著名的美国未来学家阿尔温·托夫勒一针见血地指出：

在一个官僚机构中，各项决定应该根据客观情况作出，不受个人意志和主观支配。可是我们看到的事实却是，公司的重大决策往往要经过一番互相冲突的权力斗争才能作出，而非像教科书上所描述的那样，是人们平心静气靠纯洁的理性作出的。^⑦

这是因为企业内部同样存在着高级管理层、中级管理层、低级管理层和下属员工等人际关系，计划的制定和控制、业绩的计量和考核等等也不可能是纯理性的，必须在行为科学研究成果的指导下，充分考虑人类行为的特点。从而，折衷、妥协等有时也就在所难免，“社会性”又体现了比“技术性”更高的优先权。

应该说，对会计社会性的研究与对技术性的研究，在方法上是有很大差别的。行文至此，解决问题的思路也产生了：既然“噪音”源于会计的社会

性，在学术研究上运用抽象力，分而治之，使会计的“社会性”研究与“技术性”研究平行发展，划分为会计的“社会学派”和“技术学派”，也许反倒是有好处的，以下试述一二。

就会计的社会性研究而言，其主要目的在于从社会观的角度说明会计的当前状况，预见会计的发展趋势。而如前所述，围绕会计的发展，存在着一系列难以定量并且不断变化的影响因素。因此，不可能经过严格的逻辑推理得到结论，代表这一方面研究最高境界的，当依靠一种“哲人”式的悟性，于混沌中通过各种迹象中看到最具代表性的状态或趋势，并昭示天下。当然，这种学问并不是人人都做得到的，一般的玩家只能提出大而无当的设想，流于不负责任的空谈。考察研究者功力的标准，在于其思辨的感染力，所言是否人们“心中所有，笔下所无”。最终的证伪方法则在于是否料事如神；作为这一层次研究的基础的，是一些分别从不同角度作较精密分析的，专题性的会计分支学科，举其要者如：

会计思想史。会计思想史的研究着重于从纵向，沿时间序列来考察会计思想的变化和发展，积累和延续，并总结其基本规律和重大特点，有着“古为今用”的现实意义。

比较会计学。国际比较会计的研究则是从横向，对分属于两个或两个以上文化环境的会计现象及其思想进行比较分析，探讨引起同样现象的“相同的原因”和导致差异的“不同的原因”，认识文化差异对会计的影响，体会本国会计现象和会计思想的特点，从而更深刻地认识会计的本质属性和发展规律。

行为会计学。行为会计是行为科学在会计中的应用，它将会计信息或会计问题与相关的人类行为联系起来，考察人类行为对会计信息系统的设计、建立和使用的影响，也试图说明、解释和预测会计信息所触发的人类行为的潜在规律性。

真正有意义的会计社会性研究是有一定的时空范围限制的，即便是比较研究也应当服从于为某一国所用的目的性。这是因为，各种影响因素所构成的组合随时空而变化，超脱于这一环境的研究结论自然不可能有重大的指导意义。从而，越是民族的，“土得掉渣”的，才越是世界性的研究。同样的道理，国际会计准则由于不是经过各种利益集团在意的“平衡”的结果，笔者以为其主要作用只是为各国会计准则的指定提供了良好的参考文本。

会计的技术性研究则主要围绕会计的数据处理过程而展开。从技术属性