

中南财经政法大学会计学术文库

会计理论发展通论 (上册)

KUAIJI LILUN FAZHAN TONGLUN

许家林 主笔



经济科学出版社
Economic Science Press



封面设计：王 坦

会计理论发展通论 (上册)

KUAIJI LILUN FAZHAN TONGLUN

ISBN 978-7-5058-9893-6

上、中、下册定价：148.00元

ISBN 978-7-5058-9893-6



9 787505 898936 >

中南财经政法大学会计学术文库

会计理论发展通论

(上册)

许家林 主笔

经济科学出版社

责任编辑：王长廷 袁 激

责任校对：郑淑艳

版式设计：代小卫

技术编辑：邱 天

图书在版编目 (CIP) 数据

会计理论发展通论 / 许家林著. —北京:

经济科学出版社, 2010. 12

(中南财经政法大学会计学术文库)

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9893 - 6

I. ①会… II. ①许… III. ①会计学 - 经济思想史
IV. ①F230 - 091

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 177713 号

会计理论发展通论

(上、中、下册)

许家林 主笔

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100142

总编辑部电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www. esp. com. cn

电子邮件：esp@ esp. com. cn

北京中科印刷有限公司印装

880 × 1230 32 开 44. 375 印张 1150000 字

2010 年 12 月第 1 版 2010 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9893 - 6 定价：148. 00 元 (上、中、下册)

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

《中南财经政法大学会计学术文库》 编审委员会

主任委员：郭道扬

副主任委员：张龙平 汤湘希

委 员（按拼音排序）：

郭道扬	焦跃华	罗 飞	汤湘希
唐国平	夏成才	许家林	袁天荣
张敦力	张龙平	张志宏	

总 序

推进会计研究、创新会计学术，是中南财经政法大学会计学院坚持改革与发展的基本宗旨。以教学推动科研，又以科研促进教学，实现教学与科研互动，是领导者与会计学人几十年来一贯的指导思想，会计学院今日之成就，与始终坚持这一思想至为密切相关。

早在20世纪初，会计学院的老前辈、著名会计学家刘炳炎、杨时展等先生便在合理引进西式会计，建立具有中国特色的会计学方面在全国发挥了先导性作用，产生了深刻影响。此后，在新中国实行计划经济体制阶段，前辈们又进一步在教材建设与科学研究上下功夫，坚持理论与实践紧密结合，为政府各部门与国有企业培养了一大批工作能力很强的会计人才，普遍受到用人单位的欢迎。进入改革开放阶段，在社会主义市场经济建设中，老教授们又根据新经济建设发展的要求，适时进行会计、审计与财务学科教育改革，创新学科理论，率先出版了一批具有传世意义与价值的著作。应当讲，1992年刘炳炎先生的《现代会计学要义》和1997年《杨时展论文集》的出版，又把会计学院的教学与科研推进到一个新的历史阶段。同时，在20世纪80~90年代，易庭源教授的成本学说和资金运动

论与利润理论、毛恩培先生的工业会计理论与会计循环学说、柴华锋与边恭甫先生的社会主义农业会计学说、徐时澍与向泽生等先生的社会主义商业会计学说，以及宋鸣璦与朱信诚等先生的成本会计学说与财务会计理论研究等，也都促进了教学，带动了科研，推动会计学院的教学与科研向文理渗透、交叉融合与相互长进的方向发展。自此，中南财经政法大学会计学院结束了就会计研究会计的时代，把教学与科研推进到与社会主义市场经济体制改革相适应的阶段。

在世纪之交，会计学院通过高学位教育与引进具有高学位的人才，实现了会计教育队伍的更新换代，形成了新一代老、中、青相结合的教学、科研梯队。在此阶段，以国内外会计环境变化为依据，适时调整了会计教材建设的内容与体系，完成了面向新世纪的系列教材建设。尤其是在“教学相长”思想的指导下，通过硕士教育、博士教育，以及博士后合作研究，形成了会计、审计、财务管理等方向的专题研究体系。同时，随着实行走出去和请进来的开放式的教学与研究策略，使会计学院的教学结构与科研结构都在优化中得到转变，最终实现了国际性交流、地区性交流和国内高校之间定期与不定期进行学术交流的新格局。近年来，会计学院在教学与科研上坚持科学发展观，实行了教学与科研全面建设的方针，师生在德才并进方面又有了新的进展：（1）坚持教育品质与教学质量相统一的原则，切实做到为人师表、以身作则；（2）坚持学术品质、治学风格与提高学术研究水平的一致性，高度重视教育在教书育人中的示范性作用；（3）坚持艰苦奋斗与求实

计原理核心问题的研究；(6) 深入而系统地研究现代成本控制问题，并结合衍生金融工具发展应用下出现的公允价值问题展开研究；(7) 针对社会主义市场经济建设中的财务管理问题与公司治理问题进行研究，形成了具有中国特色的财务理论；(8) 针对经济可持续发展问题研究生态环境问题、资源会计问题与绿色审计问题；(9) 从我国统一会计制度改革出发，研究会计制度设计问题；(10) 与研究微观、中观会计问题相结合，研究现代宏观会计控制问题；(11) 把历史、现在与未来问题研究结合在一起，系统研究会计思想史、会计与审计史问题；(12) 在马克思主义的辩证唯物主义与历史唯物主义思想的指导下，注重改革研究方法，坚持研究方法的科学性与先进性，在研究中具有针对性地、灵活地应用了规范研究、实证研究与案例研究等方法。总言之，《文库》内容包容全面，研究视野开阔，改革进取力度强，对求实创新方向把握准确，故其中有不少成果在国内外形成了一定影响，被公认为求实创新之作。

《文库》的出版是一个新的起点，它旨在认真总结过去，锐意开创未来。会计学改革与发展的未来在于那些具有崭新知识结构和创新研究能力的中青年教师，当今，他们的教学成就与研究成果已使我们看到会计学院光辉而远大的未来。中南财经政法大学会计学院日月同辉、星河长流、星光灿烂、代代相传，将把中国的会计事业推进到一个崭新的历史阶段。

郭道扬

2009年6月于竹苑

创新的精神，注意引导教师研究前沿性问题，引导学员理论与实践密切结合，研究和解决改革与发展中的实际问题。

在新世纪，会计学院新一代学人，在教学与科研方面承前启后，继往开来，踏踏实实做人，奋发图强做事，在冲击国家级基金、省部级基金，以及其他专业基金方面年年都有突破，在国家级重点学科、国家级教学团队，以及国家级精品课程等方面，都担当起重要责任，并严格自律，做到名副其实。

会计学院的博士生导师群体也充分体现了老、中、青结合，他们是团队的核心，起着领军的作用。计划陆续出版的《中南财经政法大学会计学术文库》（以下简称《文库》）集中展示了会计学院的科研成果，是他们多年从事教学与科研相结合成果的结晶。从总体上考察，《文库》的基本特色在于：（1）坚持以马克思主义的思想与理论指导研究，坚持以党和国家的社会主义市场经济建设理论指导研究，注重研究具有中国特色的会计、审计与财务管理问题；（2）立足于创新，力求研究会计学、审计学与财务管理学，以及会计法律制度学说中的前沿性问题，始终注意保持研究的先进性、针对性与切实性；（3）注意研究改革开放与会计改革、发展中的重点问题，坚持为改革服务，充分体现社会主义市场经济建设中显示在会计、审计与财务管理等方面新的成就；（4）注意研究经济全球化中的会计、审计与资本市场问题，在全球性会计、审计制度建设问题研究方面具有独立的见解；（5）适应我国会计准则、独立审计准则，以及内部控制制度建设的要求，系统研究会计理论与审计理论问题，拓展和深化了对会计与审

重要因素等7章；第二部分为“会计理论结构篇”，分设会计科学理论体系的构建与创新、财务会计理论的基本结构和财务会计理论的基本要素等3章；第三部分为“专项会计理论篇”，分设会计计量理论、会计权益理论、产权会计理论、实证会计理论、事项会计理论和价值链会计理论等6章；第四部分为“会计理论创新篇”，分设科学技术革命与会计理论创新、经济学说演进与会计理论创新、管理思想演变与会计理论创新、法学理论演化与会计理论创新、计量学科发展与会计理论创新、相关人文学科与会计理论创新和可持续发展观念下的会计理论创新等7章；第五部分为“附录”，分设为主要会计理论文献年表、主要会计职业组织简表、主要会计研究报告简表、主要会计规范简表和主要会计专业期刊简表；第六部分为“索引”，主要为书中涉及西方学者的中英文对照名录。上述六个部分，构成了一个相对完整且有助于读者了解会计理论发展与创新大致轮廓的逻辑体系。因此，这也可能是本书的重要特点之一。

本书是团队合作的结晶，其写作成员均为我院2004~2008级的博士研究生。许家林提出编著纲要并负责全书总纂、修改、补充、调整、协调及定稿与终审工作，蔡传里博士负责第十一~二十二章书稿初稿的统稿与校稿工作，朱廷辉协助进行了出版稿全部内容的终校工作。

各章初稿写作的分工如下：许家林执笔第一~五章、第七~十章并负责第六章统稿；第六章的执笔人有曾浩、王加灿和骆明明（拟人会计说），谢海洋和吴琼（静态会计说），邓九生和万骏（动态会计说）执笔，孔令辉、赵纯祥和贡峻（组织会计说），刘昌胜、王小双和魏春奇（真实收益会计说），赵彦锋、罗红雨和完颜绍芹（信息经济会计说），李银香和吕伶俐（决策有效会计说），黄益雄和李琳（证券市场研究会会计说）；第十一章由黄中生、蔡传里和王昌锐等执笔；第十二章由邵天营执笔；第十三章由张琦、李璐、田延平和邹小平执笔并由张琦进行初稿统稿；第十四章由龚翔

与重要期刊等学术元素的称呼与外文译法是否规范与统一，会在一定程度上影响学术继承的准确性。会计理论及其发展所涉及的时间久远，涉及的领域广泛，涉及的规范复杂，涉及的学者众多，而在国内外现有的众多有关会计理论发展的书籍中，常会出现不同书籍对于同一问题的引证出处不一致，有的为原版，有的为修订版，有的为转引，有的则未加注释。由此导致在现行会计理论研究中，对某些史实问题、学者与文献问题、会计规范问题以及学术派别与观点等方面出现表述随意的现象，甚至存在一本书对同一文献、同一学者、同一规范、同一事件等学术元素的前后译法不一、表达不一，从而无形上对学生准确学习与掌握专业知识产生一定的影响。会计理论书籍作为传播会计专业理论知识的重要载体之一，要求其所涉及的知识范围应适当宽泛、内容介绍应当相对全面、理论线索的梳理应当清晰、对理论观点的释义应当具体。为达到上述目标，就必须在观点上海纳百川，提法上前后统一，线索上条理分明，文献信息的学术元素上规范完整，只有这样，才不至于出现学术研究中的以讹传讹的情况出现。正是基于这一认识，在本书编写过程中，我们对所涉及的全部参考与注释文献、会计与其他领域里的学者姓名、相关会计职业组织、会计专业期刊、会计相关法规和其他学术信息，均从不同的角度进行了校订，力求准确、完备。期冀以此为基础，能够尽量规范与统一影响会计理论发展不同学术元素的信息，这也构成了本书的又一特点。

第五，对会计理论发展与创新知识内容阐述的逻辑结构完整。如何构建会计理论体系，是一个永续性的研究主题。本书在写作过程中，希望在内容与结构上有些突破，并能够在论证逻辑上实现一点创新。正是基于这一构想，本书在内容的结构组织上分为以下六个部分（共23章、5个附录和1个索引）：第一部分为“会计理论发展篇”，分设会计科学理论与研究内容、会计的产生与发展概说、会计理论在西方的发展、会计理论在中国的发展、会计理论研究的学术派别、会计理论重要学说的形成与发展 and 影响会计理论发展的

关研讨性专业课程的教学组织带来一定的困难，故很需要一本能够比较全面介绍会计理论发展知识的书籍来帮助学生系统地学习。现有会计理论书籍对这一问题鲜有关注，本书即力图多视角较全面地介绍上述知识，这也构成本书的特色之一。

第二，对会计理论发展脉络的梳理比较全面。研究生阶段会计理论课程教学的基本目标之一，就是通过课程研讨等形式，让学生将会计理论发展的线索进行全面梳理并对其大致轮廓形成一个总体认识，以便为后续专业课程学习打下基础。本书在编著过程中所贯彻的基本理念是，可以让学生在理论研究的基本思维逻辑指导下，运用科学的研究方法，去探寻会计理论的发展线索，研究会计理论的发展规律，厘清不同学说的理论特色，认识主要流派的理论贡献，熟悉会计理论的发展线索，把握会计理论的发展趋势。本书即希望阅读了本书的学生，可以对会计理论发展知识做到梳理已知、重温曾知、校核少知、补充不知、交流想知并研讨未知，这也可能是该书的一个特点。

第三，是一本与学生共同完成的教程式论著。本书的定位是一部专门写给学生看的著述。主笔人认为，写给学生看的书，若能让 学生也适当参与进来，也许写出来的书，更容易为他们所接受。因此，本书写作纲要与内容的形成，均是主笔人在教学过程中与学生研讨合作的成果，因而它也是一本与学生共同完成的有关会计理论发展与创新的教程式论著。在写作方式上，我们采取了列出提纲与参考文献、由不同年级博士生对同一问题进行多次研讨并形成文稿，然后再对不同版本的文稿进行整合与校订的方式。由于本书大部分内容均为主笔人与中南财经政法大学会计学院 2004 级以来共五个年级博士生合作的成果，因而形成本书编写过程的重要特点，即广泛参与性。

第四，对会计理论发展重要学术元素的内容介绍力求规范而统一。学术研究发展的重要条件之一，是后人对前人研究成果的继承。但在学术继承的过程中，重要学者、重要文献、重要组织机构

前 言

任何一门学科的理论结构体系都是丰富而复杂的，其演进发展历史也是悠久而曲折的。它的结构就如同一个物理立方体，由无数个面所构成，一个面由无数条线构成，一条线又由无数个点所构成，正是这些可以分解成无数个点、无数条线和无数个面的立方体，才形成一个稳定的结构。而在这些点、线、面所形成的立方体结构内部，可能又会有不同的组合方式以诠释该学科的相关理论，由此便形成不同的体系结构，抑或形成不同的学术派别。会计科学理论概莫能外。

近十年来，本书主笔人一直承担着博士和硕士研究生层次会计基本理论与会计思想发展相关课程的教学任务，组织学生进行相关问题的系列研讨与交流是该类课程的主要教学方式。为了使研究生会计基本理论的教学与知识传授有机结合，使学生在有限时间内尽可能多地了解与会计理论发展和创新相关的知识，主笔人在组织学生进行研讨与交流的实践中，通过对相关内容不断地进行组织、优化、整合与补充，才最终形成了本书。总体上看，本书主要有五个方面的特点：

第一，对会计理论知识介绍的视角比较宽广。目前我国会计专业的研究生来源渠道比较复杂，专业知识的积累程度参差不齐。由于学生们来自于不同的区域、不同的学校、不同的专业，因而也会有着不同的学术理念、不同的理性思维方式、不同的专业理解视角以及不同的专业发展目标，这即给研究生会计理论课程以及后续相

执笔；第十五章由中国人民大学的张敏执笔；第十六章由刘圻、胡曲应、谭艳艳执笔并由刘圻进行初稿统稿；第十七章由方拥军、陈丽红、黄晓波、杨诚等执笔并由蔡传里统稿；第十八章由杨智杰、郑玲、龙子午、余波、吴德军、李晓东、彭艳等执笔并由蔡传里统稿；第十九章由张琦、贡峻、李璐、邓启稳、王昌锐、苏艳霞等执笔并由蔡传里统稿；第二十章由徐一民、黎精明、项代有、朱永祥、祝涛、张华林、张长城等执笔并由蔡传里统稿；第二十一章由宋小明（数学发展和会计理论的发展）、黄平和杨海丛（统计学发展和会计理论的发展）执笔并由蔡传里统稿；第二十二章由刘巍、喻彩平和郭会丹（哲学和会计理论的发展）、杨海燕和李森（伦理学和会计理论的发展）、刘巍和简建辉（行为科学和会计理论的发展）、李燕媛和陈海清（史学和会计理论的发展）、严静和胡伟（金融学和会计理论的发展）执笔并由李燕媛统稿；第二十三章由王昌锐、许家林和许慧执笔；附录部分由冉明东、李燕媛和许家林执笔；全部索引部分为许家林执笔。

除此之外，2009 级博士生朱廷辉（第六～十一章、第十七～二十一章）、李朝芳（第十二～十六章、二十二章）和杨孙蕾（第一～五章、二十三章）负责全书分章文稿的文字、数据、相关引注资料、书稿内容及行文规范的校订工作；2007 级硕士生宋丽然、陈玲、张鹏冲、袁田和鄢婷婷等协助进行了全书注释和参考文献以及英文信息的校订工作；2008 级硕士生肖曼、孙清亮、龙娟、刘海英和闫瑶以及 2009 级硕士生杨明、徐佳琪、武苗、徐荣和李红良、钟淑雅等参与了出版文稿的校订工作；2010 级博士生冯丽丽、林芳和蔡梅江负责了书稿的校订工作，陕西财经学院的高晓琳教授、长江大学的魏文君教授和黄河科技学院的武迎春副教授在我校做高级访问学者期间参与了本书部分书稿的讨论。

本书在编写过程中，我们参阅了国内已经出版的大量直接资料与间接资料以及利用网络或其他媒体获得的相应资料，虽然我们在书中相应位置以脚注或以参考文献等方式将相关信息与线索详告读

者并多次校订，但由于涉及范围太广，写作时间延续期长、合作者较多，故仍可能未对参阅资料的出处一一准确列示。值本书出版之际，特别要感谢写作过程所参阅那些论著的作者，他们以不同方式表达的会计专业思想给予我们许多启迪。

本书部分内容是笔者正在主持进行的2008年度国家自然科学基金资助面上项目——《基于循环经济理念的社会责任会计体系创新研究》（课题编号：70872110）基础性研究成果之一，衷心感谢国家自然科学基金委员会的资助。本书写作也得到了有关专家和朋友们热情支持与帮助，在此一并表示真诚的感谢：天津财经大学于玉林教授对本书构思与写作给予了长期关注、提醒与催促；中南财经政法大学会计学院郭道扬教授对调整本书写作纲要与内容补充提出了具体建议，并对完成本书予以一贯鼓励；中南财经政法大学会计学院汤湘希教授、唐国平教授、张龙平教授和张敦力教授等不仅对本书提出了完善结构、体系方面的建议，还对出版给予大力扶持；冉明东博士协助查找并校订了相关疑难资料；我院曾在澳大利亚学习的蒲文燕博士和刘家松博士、曾在比利时学习的杨帆博士、曾在瑞士学习的陈辉博士以及刚从美国伊利诺伊大学学成归来的曾小青博士等年轻同事们利用各自优势与科研渠道协助搜集了写作时需要校订的部分资料。与此同时，更要感谢中南财经政法大学会计学院学术文库出版基金的鼎力资助，感谢经济科学出版社王长廷主任和袁激老师为编辑本书所付出的辛勤劳动。

我们认为，本书不仅有助于会计及相关专业在校博士与硕士研究生以及本科生了解和学习现代会计理论发展与创新方面的知识，对于从事会计及其他相关专业的理论研究和会计管理工作的朋友了解与深化会计理论知识也具有较高的参考价值。我们既期待着这本书能够为我国会计学专业研究生的教育教学工作做点贡献，更希望本书能够为在会计理论研究领域里耕耘的同行提供一点方便。

当然，随着经济的发展，会计实践与会计理论会不断地发展与创新，还有许多问题需要我们不断地探索与研究。由于我们学力、

时间以及所掌握信息资源的局限性，书中定有不少欠妥之处，诚挚欢迎广大读者批评且不吝赐教，以便我们再版时予以修订与完善。

许家林

2010年6月28日于中南财经政法大学·会计学院

目 录

上 册

第一篇 会计理论发展篇	1
第一章 会计科学理论与研究内容	3
一、理论的基本元素	3
二、会计理论的理解与认识	7
三、会计理论的基本类别	18
四、会计理论的功能与作用	25
五、会计理论的基本内容	32
主要参考文献	53
第二章 会计的产生与发展概说	56
一、会计产生于社会经济发展需要	56
二、会计随社会经济的发展而发展	57
三、会计发展阶段的划分和特点	65
主要参考文献	77
第三章 会计理论在西方的发展	81
一、早期会计思想与会计理论的初步形成	81
二、中世纪后期簿记理论的缓慢发展	91
三、近代会计理论的逐步形成	104
四、现代会计理论的全面发展	123