

葛家澍教授、余绪缨教授
从教五十周年论文集

—— 广义管理会计研究 ——

厦门大学出版社



经济学家余绪纛教授
Professor Yu Xuying



1988年,余绪纛教授应邀到美国参加“会计国际学术讨论会”。图为余教授(右)宣读论文前,大会主持人、世界著名会计学家 V. K. Zimmerman 教授(左)在介绍余教授的学术成就。



余绪纛教授在1994年12月于广州举行的“中国海峡两岸管理会计研讨会”的全体会议上做精彩的学术报告。

1992年,余绪纛教授在美国参加“第七届会计教育国际大会”,图为会后余教授与世界著名会计学家 Adolf J. H. Enthoven 教授(左)进行学术交流。



1990年,余绪纛教授应邀到美国参加“会计国际学术讨论会”。图为余教授(右)在会上宣读论文。左边正面坐者为主持人,世界著名会计学家 H. P. Holzer 教授。



1990年,余绪纛教授应邀到美国参加“会计学术讨论会”。图为会后余教授(左三),V. K. Zimmerman 教授(右三),H. P. Holzer 教授(左二)等进行学术交流。



1992年,余绪缨教授到美国参加“第七届会计教育国际大会”。图为余教授(右)在大会上宣读论文。

1992年,余绪缨教授(右)在参加由美国主办的“第七届会计教育国际大会”上,解答代表们提出的问题。



1992年,余绪缨教授在美国参加“第七届会计教育国际大会”,因为会后余教授同世界国际会计大师(Cecil Garner,左二)等进行学术交流。

56
2230-53
3
24

前 言



1945年7月,两位年轻人完成了在厦门大学商学院会计系的学习,由于成绩优异,留校任教,到1995年9月,执掌教鞭已达50年。他们,就是令人尊敬的葛家澍教授和余绪纛教授。厦门大学会计系数十年来在教学、科研上取得了一系列令人瞩目的成果,是和他们的辛勤劳动与不懈努力分不开的。

尊师重教,向来是中华民族的优良传统。为表达广大弟子对两位先生的感激之情,我们特举办“葛家澍教授、余绪纛教授从教50周年庆典”系列活动。其中,出版论文集是系列活动之一。

本论文集——《广义管理会计研究》——是为庆祝余绪纛先生从教50周年而编纂。余先生学识之渊博,治学之严谨,向为广大师生和会计学界所推崇。先生50年之精思锐笔,于学术方面已达到博览群书而匠心独运、融化百花而自成一味、不断攀登而独树一帜之境界而蜚声中外;而半个世纪之精心培育、春风化雨,亦早已桃李满天下,在繁荣学术、促进社会、经济的发展中作出了有益的贡献。

本集乃师徒之作合卷。先生著述丰饶,在会计学



3 0093 0128 8

及相关科学诸多领域均有重大建树,本书所选5篇乃先生论文中不同时期之代表作,其余论文皆出自先生部分博士后研究学者、博士及博士研究生之手。既重师承,又勇于开拓,乃弟子之职责所在。先生研究范围既广,且素来鼓励弟子独立思考、各展所长,故其弟子各自研究成果也呈“繁花似锦、百花争艳”之势。然总体上,仍是围绕先生“广义管理会计”研究框架而展开,内容大体与管理会计和企业理财之基本理论相关,既围绕中心,又保留各人风格之特色。

这本论文集能顺利地出版,其中包含了很多人的劳动。福建省副省长潘心诚、福建省财政厅副厅长林永经两位校友,为本论文集的出版,给予极大的关心和支持;厦门大学会计系从各方面为本论文集的出版,提供了便利;厦门大学出版社有关同志为本论文集的出版,付出了辛勤劳动。在此,谨向他们致以衷心感谢!

最后,让我们祝愿我们共同敬爱的老师健康、长寿!

编者

1995年8月

七 三 感 怀

历尽沧桑路不平，
丛生白发气犹雄！
满纸文章何足论，
芬芳桃李蔚成荫！
莫道鬓霜人已老，
尚期展翅逝长空！
何时了却平生愿，
长征接力有来人！

余绪纉
乙亥年八月初五

参加中国海峡两岸管理会计研讨会 喜 赋

粤海重逢倍觉亲，
新知旧雨乐融融！
探疑问难共磋切，
见微知著显精神！
老少咸集襄盛举，
精英辈出得传人！

骨肉情深割不断，
扬帆学海赖同心！

余绪纓
甲戌年十一月二十四晨

访 美 感 怀

海外相逢倍觉亲，
拳拳赤子动乡情。
壮丽山河臻梦境，
光辉史册系人心！
“四化”宏图兴伟业，
五洲华裔竭精诚。
两岸情思割不断，
江山一统共昌隆。

余绪纓
丙寅年

目 录

发白未懈青云志——记我国管理会计的开拓者和奠基人	
余绪纓教授	胡玉明(1)
币值变动会计之理论及其方法	余绪纓(19)
论固定资产的折旧与再生产	余绪纓(40)
再论流动资金利用效果的指标体系及其分析	余绪纓(53)
现代管理会计中几个基本理论问题的探索	余绪纓(72)
论当代管理会计面临新的重大突破	余绪纓(89)
简论会计理论方法体系门类划分的标准及层次结构	孙宝厚(120)
论代理人说与我国国有企业管理体制的改革	陈国钢(128)
决策的合理性与行为模式	陈双人(140)
传统管理会计的行为假设	黄礼忠(147)
简论行为科学对现代管理会计的指导作用	卢焕立(154)
论会计的社会性与技术性	汪一凡(166)
论国际理财所特有的时空观及其学科体系	熊楚熊(179)
我国跨国公司海外经营业绩评价体系探索	于文强(189)
关于行为会计的界定问题	于增彪(199)
适时生产系统是当代企业管理上的重大突破	程仕军(216)
论管理审计的主体	王光远(222)
总价值理论之研究	毛付根(248)
会计职能之发展观	陈胜群(264)
作业管理的若干基本理论问题研究	胡玉明(270)
有或没有卖空限制下投资风险的最小化	怯来法(285)
ABC 的基本理论和方法及其应用研究	孙 航(305)
作业成本计算及其模型的建构	骆德明(323)

简论现金流量会计.....	林勇峰(336)
论跨国公司的营运资本管理.....	张金良(348)
会计信息披露和我国股票市场半强式有效性的实证分析	沈艺峰(366)
投资收益跟踪分析——用于投资跟踪分析的模型构建初探	傅元略(375)
Strategic Cost Reduction Improvement	Muhammed S. AL-Awam(387)
余绪缨教授主要学术成果一览表.....	(425)

发白未懈青云志

——记我国管理会计的开拓者和奠基人

余绪缨教授

● 胡玉明

余绪缨教授是一位治学严谨，学术造诣很深，在国内外享有较高声誉的会计学家和教育家。

余绪缨教授 1922 年 8 月出生于江西靖安，1945 年以优异的成绩毕业于厦门大学。现任厦门大学经济学院教授，博士研究生导师，经济学博士后流动站学术联系人，工商管理(MBA)教育中心导师组组长；深圳大学、中山大学等七校客座(兼职)教授；美国伊利诺大学“会计国际教育与研究中心”主办的国际权威性会计刊物《会计国际学刊》(*The International Journal of Accounting*)编辑政策部成员；中国会计学会顾问；美国会计学会、会计教育与研究国际学会和加拿大学术会计学会会员；《西方会计丛书》主编；国家教委高级经济师评委会主任；中国民主同盟中央委员；厦门市政协副主席。

1945 年余绪缨教授毕业并受聘于母校厦门大学任教，从此开始了一生从事教学与科研相结合的漫长学术生涯。岁月流逝，50 年一挥间。余绪缨教授在教学与科研方面都取得丰硕的成果。

一、独树一帜，硕果累累

余绪缨教授的研究涉及会计理论、管理会计、成本会计、公司理财等领域。他五十年如一日，坚持站在科研第一线，在刻苦钻研基础上博采众长、独立思考，逐步形成了独树一帜的学术思想并取

得一系列具有独创性的学术成果。到目前为止，余绪缨教授已编著出版《管理会计》、《国际管理会计》、《财务会计》、《会计理论与现代管理会计研究》、《企业理财学》等教材、专著、译著 20 余部，在国内外发表学术论文一百多篇。

余绪缨教授的独创性学术成果体现在他各个时期的文章、专著之中。

40 年代，余教授目睹国民党统治区域物价飞涨，通货急剧膨胀。他借鉴西方会计理论，在我国最早致力于币值变动会计的研究，发表了专题论文“币值变动会计之理论及其方法”（上、下），（载于《公信会计月刊》1948 年，第 12 卷，第 3、4 期）。该文全面论述了在持续通货膨胀条件下，如何以“资本维持学说”为中心，对传统的会计理论与方法进行变革。该文的发表不仅在当时产生了广泛的影响，即使在现在也依然闪烁着光芒，具有较大的现实意义。因此，该文被称为我国在这一领域研究的先导性文献。

50 至 60 年代，余教授结合中国会计实践，深入学习和研究前苏联会计理论与方法，撰写了一系列学术论文，详尽地阐述了财务与成本核算原理、复式记帐原理、会计报表结构和分析原理等多方面的问题，形成了一个首尾一贯的具有中国特色的会计理论体系。特别是“论固定资产折旧与再生产”（载《厦门大学学报》1952 年第 1 期）和“再论流动资金利用效果的指标体系及其分析”（载《中国经济问题》1962 年第 12 期）两文将前苏联在这个领域的著名专家阿法那西也夫、毕尔曼、拉特聂尔等教授已做的工作大大向前推进了一步，即修正了上述前苏联专家在有关论著中某些片面的或似是而非的认识，进而使之更加科学化、精密化了。

在 60 年代，为促进企业重视经济效益，余教授又着重研究了社会主义经济核算问题，发表论文主要有：“社会主义企业经济核算的客观基础问题”（载《中国经济问题》1961 年第 3 期）和“社会主义企业经济核算的基本特征和指标体系探讨”（载《中国经济问

题》1963年第4期)两篇。前者明确指出,在社会主义制度下还存在着商品生产,价值规律还继续发生作用,“企业……在一定程度上是以‘独立的’商品生产者的姿态出现的”。后者则更进一步指出:社会主义企业是以“独立资金为基础、等价交换为纽带、收支配合为条件”不断实现其再生产活动为其基本特征。并以此为基础,科学地设计了一套能全面反映和评价企业生产经营活动的相互联系、相互配合、相互制约的指标体系,借以通过它们的具体运用,使价值规律对企业生产经营活动的积极作用得以充分发挥。上述两篇论文所阐述的基本论点,在极“左”思潮泛滥时期,虽曾被斥之为修正主义谬论而横遭批判,然而,它们却与20年后1984年中共中央关于经济体制改革的“决定”中的有关精神暗合。正是由于这些论点经得起时间和实践的考验,具有时代的超前性,不会随着时间的流逝而丧失其学术价值,因此,这两篇论文被全文选入《建国以来经济核算论文选》(张问敏、张卓元等编,上海人民出版社,1980年5月版)。

史无前例的“文化大革命”时期,余教授不得不中断研究工作,常感“漫漫长夜,深憾报国无门!岁月蹉跎,徒有白首之叹!”粉碎“四人帮”以后,中国迎来了科学的春天。这时,余教授深感从此报国有门了,更加努力去弥补10年动乱所失去的宝贵时光,立即以饱满的热情重新投入研究工作。

在70年代末,余教授在对过去长期的教学和研究成果进行认真总结和概括的基础上,结合在经济管理方面出现的新情况、新经验和新问题,努力在理论上作出新的概括和探索,并把它们系统地反映在他主编的《工业企业财务管理》(中国财政经济出版社,1979年版)和《工业企业经济活动分析》(上海人民出版社,1980年版)两本书中,以此作为学术研究上承前启后的连接环。这两本书的出版,在当时产生了重大的影响,并得到社会的广泛重视,被许多高校和自学考试选为教材。

80年代是中国会计理论研究的繁荣时期,也是余教授取得丰硕成果的时期。在这个时期,余教授在一般会计理论研究方面,发表了富有创建性的论文“要从发展的观点,看会计学的科学属性”(《中国经济问题》1980年第5期)。该文在中国首次提出“根据当前的现实及其今后的发展,应把会计看作是一个信息系统,它主要是通过客观而科学的信息,为管理提供咨询服务。”以后又在“关于建立能适应我国社会主义现代化建设需要的会计学科体系问题——兼论与此有关的几个会计理论问题”(《会计研究》1982年第2期)一文中再次提出会计是一个信息系统。这一论点后来发展成为中国会计理论界有关会计本质的主流观点。与此同时,余教授还在我国率先致力于现代管理会计这一新兴学科的引进、开拓和发展。

90年代,中国确定了发展社会主义市场经济的宏伟目标。已年过7旬的余教授拥护这一决定,满腔热情地投入市场经济与会计改革、高科技与新会计体系的创建、企业理财等问题的研究工作。目前,余教授正主持研究的课题有:国家教委博士点人文、社会科学基金项目:“在社会主义市场经济理论指导下中国会计改革问题研究”。该课题以邓小平同志1992年南巡讲话精神为指针,立足现实,面向未来;立足国内,放眼世界,致力创建既能反映当代会计科学最新发展水平、又奠基于我国社会主义市场经济的新的会计模式。现在已取得较大的进展。同时,余教授还主持国家自然科学基金项目:“以高科技为基础、同作业管理紧密结合的新会计体系研究”。本课题的最大特色是视野广、起点高,紧密结合当代科技、管理和经济的新发展,开展开拓性的跨学科研究,力求在会计理论与实践上有新的突破,使其发展能赶上时代和世界的潮流,并为我国的现代化建设作出有益的贡献。通过本课题的研究,紧密结合当代科技、管理上的新发展,适应企业经营目标从“利润最大化”向“股东投资报酬现值最大化”的转变,创建一个以“以作业为基础的管理”(ABM)为基础、以“作业成本计算”(ABC)为中介,以现金流

动贯穿始终、财务会计与管理会计融为一体的新会计体系。该课题无论从国内还是从国际的角度看,都属于专业领域急待开拓的新领域,目前已取得一定的前期成果,在全国社科类核心期刊《当代财经》发表了与本课题相关的系列论文。市场经济要求企业改变理财观念,这首先要理论的指导,为了适应市场经济的需要,余教授以市场经济理论为依托,采用全新的结构体系,主编了《企业理财学》(辽宁人民出版社,1994年10月版)一书。

二、历尽艰辛,创建具有中国特色的管理会计体系

“现代管理会计”是一门新兴的将现代化管理与会计融为一体的综合性交叉学科,在我国原属空白,但在现代化经济管理中却极为重要。为适应我国社会主义现代化建设的需要,促进我国企业管理的现代化,余教授深感必须开拓这一新的研究领域,为此,余教授从70年代开始,从无到有,在我国率先致力于这一学科的引进、创建和发展,作了大量的开拓性工作,取得了一系列重要的富有开拓性的成果,填补了我国在这个领域的空白。

现代管理会计是西方近半个世纪以来发展起来的以现代管理科学为基础、以决策性管理会计为主体的综合性交叉学科。对这一新兴学科的引进和借鉴,使之适合我国的社会主义现代化建设的需要,首先要以马克思主义为指导,解决一个带根本性的思想认识问题:既不能全盘否定也不能全盘照搬照抄。余教授认为“对西方在企业经营管理领域中的一切经验和成就(包括现代管理会计在内)应该采取客观的、分析的态度,取其精华,弃其糟粕,为我所用”。对于“国外企业管理方法和经验(包括现代管理会计在内)中某些以社会化大商品生产为基础并合乎科学原理的部分,经过吸收和消化,加以改进和提高,使之同我国社会主义企业经营管理的现实相适应,将能卓有成效地在我国社会主义企业中推广应用,为我国社会主义企业全面提高生产经营的经济效益服务。”(《现代

管理会计的“洋为中用”》)。基于这种基本认识,余教授在经过多年的独立思考、研究的基础上,立足中国国情,博采众长,编著了具有开拓性的高等财经院校统编教材《管理会计》(中国财政经济出版社,1983年3月第一版)一书。该书是我国在这一领域第一本较完备的著作。专家们认为,“这本教材内容丰富,自成体系,论述深入,结构严谨,迄今为止,是国内有关管理会计教材中,质量较高、学术造诣较深的一本”。该书所创建的“以管理会计的对象——现金流量为经,以管理会计的职能为纬”的管理会计教材体系成为国内同类教材编写的蓝本。该书的出版对于管理会计在我国的普及起了重要的作用,从1983年至1990年6年间连续重印10次,累计发行40多万册,具有广泛的影响,获得国家教委“高等学校优秀教材”一等奖和相应的荣誉证书。

与此同时,余教授还以马克思主义为指导,在这个领域中发表了一系列在国内外有较大影响的专题论文。这些专题论文的研究领域主要集中在以下三个方面:

1. 致力于现代管理会计的基本理论建设

在这方面,余教授着重研究了现代管理会计形成和发展的两大阶段和管理会计的对象、方法和基本特征等问题,取得了一些开拓性的成果。“现代管理会计是一门有助于提高经济效益的学科”(《中国经济问题》1983年第4期)一文指出,现代管理会计的形成和发展可分为执行性管理会计和决策性管理会计两大阶段。前者是以泰罗的科学管理学说为基础形成的标准成本会计系统,主要包括标准成本、预算控制和差异分析三个方面。其基本点是在企业的战略、方向等重大问题已经确定的前提下,协助解决在执行中如何提高生产效率和生产经济效果的问题。后者是以现代管理科学为基础、以服务于企业提高经济效益为核心的决策性管理会计。它认为:提高企业内部生产经营各个方面、各个环节的生产、工作效率固然很重要,但更重要的是要把正确地进行经营决策放在首位;