

会计理论纲要

吴水澎 / 编著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

会计理论纲要

吴水澎 / 编著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

会计理论纲要 / 吴水澎编著. —上海: 立信会计出版社, 2012. 6

ISBN 978 - 7 - 5429 - 3350 - 8

I. ①会… II. ①吴… III. ①会计理论 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 122748 号

责任编辑 黄成良

封面设计 周崇文

会计理论纲要

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号

邮政编码 200235

电 话 (021)64411389

传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com

电子邮箱 lxaph@sh163.net

网上书店 www.shlx.net

电 话 (021)64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海肖华印务有限公司

开 本 787 毫米×960 毫米 1/16

印 张 33

插 页 4

字 数 478 千字

版 次 2012 年 6 月第 1 版

印 次 2012 年 6 月第 1 次

书 号 ISBN 978 - 7 - 5429 - 3350 - 8/F

定 价 76.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

前 言

1959年秋季,我考取了厦门大学当时的经济学系会计学专业本科。那时候的我,不知道会计是何物,只知道我国人民公社中的大队和生产队都有会计,是做钱物收支工作的,且只要有小学的文化程度就可以胜任。如我小学的同学,小学毕业后,无法继续上学,多数人在家乡的大队或生产队干会计工作。当我接到入学通知书时,真有低人一等的感觉,怪自己高考没有考好,被调换了专业。学会计低人一等的想法不只我一个,而是一种较为普遍的现象。乃至于是每届新生入学,都要进行服从安排的专业思想教育,但其结果是很多人口服心不服。

入学以后,我们学习和接触到的会计知识,同人们的想法和看法差不多。所用的教科书,大部分是从当时的“老大哥”——前苏联那边翻译过来的;所学的全是适合于高度集中的计划经济体制的会计知识。也就是在高度集中的计划经济体制下,企业国有国营,其生产、供应、销售等活动全部由国家通过计划进行安排,所需要的资金由国家财政划拨,企业实现的利润如数上交,中国大地上没有真正意义上的企业。财务会计中所谓的货币时间价值、货币信用、股份制企业会计、会计准则、通货膨胀会计、汇兑损益、合并报表等都闻所未闻,企业的会计人员所扮演的只是国家“出纳”的角色。确实使人感到会计真的是没有啥东西可做和可学,进而对会计是否有理论、是否是一门科学也心存疑虑。

1963年8月,我大学毕业后留母校任教。当时及后面很长的一段时间,全国都处在“阶级斗争要天天讲、月月讲、年年讲”的时代,全国人民都被卷入政治的漩涡之中。作为“臭老九”的知识分子,不敢有非分的想法,只能积极地参加各种劳动和没完没了的政治运动,安心和老老实实在地改造世界观,深感报国

无门。

有幸的是,20世纪70年代末中共十一届三中全会后,开始实行改革开放的国策,会计科学同其他科学一样,迎来了百花盛开的春天。能为我深深爱恋着的祖国做些什么呢?那时,我已年近40岁,本领有限,没有从政的能力,更不敢下海经商。但能否以我所从事的会计科学为阵地,力所能及地搞些会计理论研究,为我国的会计科学的枝繁叶茂作出贡献呢?

抱着试试看的心情,从此时开始,我就在会计科学的园地里努力播种、耕耘直至今日。有劳作,当然就会有收获。30多年来,我公开发表了百余篇会计理论研究的学术论文,独著、主编和参编近40部会计理论方面的著作及会计学教科书。虽不能说我对会计科学作出了多大的贡献,可我也是会计科学园地里一名辛勤劳动的园丁。

今年我已迈进了古稀之年,由于年老力衰、记忆力衰退等原因,本想就此搁笔了。人与人之间是有缘分的。2011年春天,立信会计出版社窦瀚修社长、黄成良编辑到我的新家探望我,言谈之中,他们建议我,在以往研究的基础上,进行调整、补充、修改,写成一本系统的会计理论研究方面的书。我遵嘱做了,这就是本书写作与出版的缘由。我感谢立信会计出版社窦瀚修社长、黄成良编辑给我的鼓励与机会。

对于本书的写作,我有几点说明:

第一,关于书名。之所以把本书的书名叫做《会计理论纲要》,是因为书中所涉及的许多会计理论问题,有的没有进行较为深入和详细的研究,仅仅是提出问题而已,从而使全书具有纲要的性质。如果今后有机会,再回头来弥补这个遗憾。

第二,虽然本书在正文中,把什么是会计作了界定,但会计作为一种社会经济现象,其内涵和外延会随着经济环境的变化而不断发展,会处于不断变革之中,目前仍然比较难以取得共识。这样,今天被认为是全面和正确的看法,过了一些日子,也就是不全面甚至是错误的了。

同时,根据马克思主义的认识论,人们目前所提出的对会计的认识,虽属于正确认识,但它也仅仅是相对真理。更何况被我们的能力、立场、方法等方面的

水平所决定,我们提出的看法也不可能都是相对真理,相反,却可能有许多错误。科学只能在争论中得到发展,因此欢迎大家讨论、批评、指正。我的态度始终是“勇于坚持真理、敢于修正错误”。

第三,科学一般都有继承性,也就是一种科学观点的提出都是站在前人研究的基础之上。为了反映这一现实,学术论文一般都会有引文、注释和参考文献等。

由于本书是从我以往所写文章或是讲稿中整理、修改、补充而来的,由于时间久远等原因,加之原来有些论文发表时,注释和参考文献被删掉了,现在要重新来做好这个工作确有相当的难度。同时,参考文献太多,列出来也实在是费时费力。因此,如果引文、注释和参考文献存在不全面的地方,请相关者,给予谅解。

至于参考文献,有兴趣的读者,则可查阅我所著或主编的以下三本书:《财务会计基本理论研究》(辽宁人民出版社 1996 年 11 月第 1 版)、《中国会计理论研究》(中国财政经济出版社 2000 年 12 月第 1 版)、《会计理论与方法研究》(暨南大学出版社 2003 年 5 月第 1 版)。对前人所提供的启发和帮助,再次表示感谢!

第四,本书一个比较关键的问题,是如何在形式结构和内容上具体地来表述会计理论?笔者认为:

在形式结构上,当然可以采取百花齐放的不同形式和结构。但我曾经根据马列主义的认识论,构建过我国的会计理论体系。即从“价值”这一逻辑起点出发,会计理论相互联系地包括以下的五个部分:一是会计理论研究方法;二是会计基本理论;三是会计准则基本概念和会计行为基本概念;四是会计应用理论;五是会计科学等。在会计理论体系中,之所以包括会计科学,在我们看来,会计理论的系统化就是会计科学。而且作为会计科学它也有自身矛盾,应适当进行研究。本书的结构与层次,基本上是按这个逻辑来安排的。

至于在内容上,我们非常明确地把会计学的理论基础,建立在劳动价值学说上。“价值”范畴既有狭义的理解,也可以做广义的理解。较为具体地说,现代会计是以商品货币经济为其客观环境,没有商品货币经济,也就没有现代会

计；“价值”是会计理论体系的逻辑起点，一切的会计问题，都以它为“源头”，都由它衍生出来；会计产生的动因是价值规律（时间节约规律）作用的结果；会计的对象是价值运动的数量方面；会计的职能是对价值运动的数量方面进行反映与控制；会计方法的核心是以货币计量，并记录披露价值运动的信息；财务会计的模式是用货币作为计量尺度，主要是运用权责发生制进行确认，以会计准则进行规范，运用复式记账，从而报告一个会计主体的财务信息，等等。直到今天，我们的这些观点仍然没有改变，上述的观点贯彻始终，并作为全书的主要内容。

事实上，站在前人肩膀上、搞了一辈子会计的我，主要做了两件能够自圆其说的事：一是花了十几年的思考，构建了以“价值”为逻辑起点的我国会计理论体系；二是把会计学的理论基础奠定于劳动价值学说。因此，有些人称我为“价值运动理论学派”的代表。我乐于接受这个说法，但做得很不够，还有许多问题需要进行艰苦的探索。

第五，由于会计理论问题之间的内在联系，在讨论问题时，各问题会有所交叉，因而产生了资料、引文或论述上的重复。考虑到有些读者只读某些章节，为保证各章节内容相对完整性，某些重复仍然是必要的。

第六，本书的有些学术观点，是我为博士生讲课以及讨论中逐步形成与完善的，因而有些学术观点不完全属于我个人，是多人研究的共同成果。应特别提到的是：魏明海、刘峰、陈汉文、王开田、谢德仁、薛祖云、项有志、叶少琴、陈凌云等博士，他们为本书作出了许多贡献，我向他们表示深深的谢意！

第七，在高度发达的商品经济社会里，由于会计是一种“商业语言”，每个人都直接或间接地要同会计打交道。因此本书期望能为本科生、硕士研究生、博士研究生，以及对学习会计理论有兴趣的所有同志提供有益帮助。也基于此，在写作上尽量做到通俗易懂，用“大众的会计”作为努力的目标。但为了力争避免在说明会计理论问题时就事论事，从而避免“知其然不知其所以然”的现象发生，为此，对许多会计理论问题，尽量从哲学和经济学的角度加以认识。这可能会使大家在读书时碰到困难，怎么办呢？马克思在《资本论》第1卷初版序中有一句名言：“万事开头难，每门科学都是如此。”接着他又说：“当然，我指的是那

些想学到一些新东西、因而愿意自己思考的读者。”我愿意用马克思的话同大家共勉。

第八，“文如其人”。考虑到本书是会计理论研究方面的专著，是个人对会计理论问题的一孔之见，是我世界观的重要组成部分。因此，建议有兴趣的读者阅读一下附录1——会计人生。也许通过这个附录，可以粗略地了解一下我从事会计教学与研究的这一生是如何走过来的，进而有助于读者用实事求是和批判性的眼光，去解读和看待书中的会计观点，以及书中所存在的优缺点。

我真诚地期盼，我们的努力没有白费。让我们共同为祖国的会计理论大厦添砖加瓦。

吴水澎

2012年5月

目 录

导 论 篇

第 1 章 会计、会计理论	3
1 什么是会计	3
2 对“管理活动论”和“信息系统论”的评析	10
3 什么是会计理论	14
4 会计理论的意义	20
第 2 章 会计理论体系的逻辑起点	26
1 进行会计理论体系逻辑起点问题研究的意义	26
2 “会计理论体系逻辑起点”概念的界定	27
3 会计理论体系的逻辑起点	32
第 3 章 会计理论的类别、内容与体系	37
1 会计理论的类别及其内容	37
2 会计理论体系的构建	39
第 4 章 会计理论研究	44
1 什么是会计理论研究	44
2 进行会计理论研究应注意的几个问题	44
3 会计理论与会计理论创新	53
4 会计理论研究或创新与会计理论前沿	56
第 5 章 会计理论研究的方法	64

1 什么是会计理论研究方法	64
2 会计理论研究方法体系	66
3 关于会计理论研究的实证法	80
4 必须坚持会计理论研究方法的多样性	87
5 必须十分重视和掌握会计理论的研究方法	88

会计基本理论篇

第6章 会计的产生与发展	95
1 会计产生的动因	95
2 会计的发展	100
3 从会计产生和发展问题探讨中所得到的启示	106
第7章 会计与环境的关系及会计的变革	108
1 何谓环境	108
2 会计与社会环境	110
3 研究社会环境与会计关系问题的意义	120
4 会计的发展与改革	121
5 21世纪会计的变革	135
第8章 中国特色的会计理论	152
1 提出建立中国特色会计理论问题的缘由	152
2 提出中国特色会计理论的理论依据及意义	155
3 中国特色会计理论的含义、内容和形式	159
4 中国特色会计理论的研究	164
第9章 会计的主体和对象	168
1 会计的主体	168
2 会计对象及其认识的意义	170
3 以往我国对会计对象问题研究的概况	171

4	在会计对象研究中几个值得讨论的问题	175
5	会计对象的表述	178
6	新世纪对会计对象研究提出的新问题	187
第 10 章	会计的职能	190
1	会计职能及意义	190
2	对我国会计职能问题研究情况的简要回顾	191
3	在研究会计的职能问题时应注意的几个问题	195
4	会计职能的提法	198
第 11 章	会计的基本前提、基本原则以及基本程序和方法	203
1	会计的职能与会计基本前提、基本原则以及基本程序和方法之间的关系	203
2	会计基本前提	204
3	会计基本原则	209
4	会计基本程序与方法	211
5	现代会计技术方法的新发展	223
第 12 章	会计行为	238
1	会计行为及其本质和特征	238
2	会计行为理论的内容与体系	243
第 13 章	会计的性质	246
1	研究会计性质问题的意义	246
2	对会计性质认识中的主要不同观点	247
3	会计作为一个人造信息系统的性质	252

会计应用理论篇

第 14 章	会计准则基本概念和会计行为基本概念	259
1	会计准则基本概念和会计行为基本概念的界定与意义	259

2	会计基本理论与会计准则基本概念、会计行为基本概念的关系简析	266
3	会计准则基本概念、会计行为基本概念与会计应用理论之间关系简析	278
4	几点结论	281
第 15 章	会计准则理论	282
1	相关概念的辨析	282
2	会计准则的制定	288
3	我国会计准则的制定	296
4	会计准则变迁	300
5	会计准则执行	307
第 16 章	会计行为理论	310
1	会计行为规范的意义和方式	310
2	会计行为法律规范	326
3	会计行为道德规范	340
4	会计行为激励机制	349
第 17 章	我国会计模式的构建	352
1	什么是会计模式	352
2	对我国经济体制改革前后会计模式转换情况的简要回顾	353
3	根据建立适应于社会主义市场经济会计模式的要求,对有关问题的分析与思考	357
第 18 章	我国会计理论的发展简史	363
1	国外会计理论发展简史	363
2	中国会计理论发展简述	371
3	怎样认识和评价我国以往的会计理论研究	379

会 计 学 科 篇

第 19 章 会计学及其理论基础	389
1 会计学的内容及开展会计学研究的意义	389
2 会计学的分支学科	390
3 会计学与伦理学科和横断学科	394
4 会计学的理论基础	397
5 对建立会计学科理论的几点认识	407
第 20 章 会计学与伦理学科的关系	410
1 认识会计学与伦理学科之间关系问题的意义	410
2 会计学与伦理学的关系	411
3 会计学与伦理学的关系	422
4 会计学与伦理学的关系	443
5 责任会计与伦理学的关系	448
第 21 章 会计的教育与改革	454
1 进行会计学科教育改革的原因及意义	454
2 对会计学科教育改革中几个问题的想法	456
主要参考文献	461
附录 1 会计人生	463
附录 2 已出站博士后、已获学位的博士和在读博士生名单	498
附录 3 公开发表的主要学术论文	501
附录 4 公开出版的教材、专著	506
附录 5 获政府部门奖励的学术成果	509
附录 6 党内职务、行政职务和主要社会兼职	510

导论篇

导论篇中所要探讨和回答的均是在以后各章的研究中,要反复运用到的重要概念,或者是属于指引、带领性的理论问题,亦即属于导论性的东西。它们当然也是会计理论。

所讨论的重要概念有:会计、会计理论、会计理论体系、会计理论体系的逻辑起点、会计理论研究方法等;所要回答的主要问题有:会计理论的源头,即逻辑起点在哪里;会计理论的内容及体系是什么;如何根据会计理论的内容及体系,运用什么方法来进行研究;等等。上面这些问题均是较大的问题,因而分章进行叙述。

期望通过本篇的论述,既探讨本篇的会计理论问题,又能为后面的研究打下良好的基础。

第1章 会计、会计理论

会计、会计理论,是人类在会计实践的基础上,通过认识而概括出来的两个既相互联系又相互区别的概念或是范畴。概念也是一种理论。在认识论上,它们是思维的细胞,是认识事物之网的网上“纽结”或是“阶梯”。因此,会计、会计理论是在认识会计理论问题时两个最为重要或是最为基本的概念。

1 什么是会计

在现实的经济生活中,会计是一个具有多种含义的概念。目前,人们在运用这个概念时,至少有以下几个方面不同含义:

有时是用来概括社会经济活动中,人类所存在的算账、记账、报账、用账等这一社会经济现象,即指的是一种客观存在的事物。

有时是指从事会计工作这一职业。如钱强在鹭岛股份有限公司从事会计工作,当人们问他从事何种职业时,他回答说是会计。在履历表的职业栏上,所填写的也是会计。

有时是指从事会计工作的人员,也被人们简称为会计。如上面所说的钱强在鹭岛股份有限公司所从事的是会计工作,人们就称呼他为钱会计。

而有时则是指会计学科。如有人参加高考,报考了会计学专业或被录取在会计学专业。当人们问他报考什么专业或被什么专业录取时,他均回答说是会计;等等。

由于智力所限,更是为探索会计理论的需要,不可能也不必要对具有这么多含义的会计均进行全面的探索。本书仅仅是把会计理解为是一种客观存在的事物,或是一种社会经济现象。严格地说,它仅仅是指中国财务会计。其道

理,在后面的有关章节中再涉及。

从历史唯物主义的观点来看,会计不是开天辟地就存在,而是人类在生产实践活动发展到一定阶段的必然产物,是前面所说的客观存在于人类社会的一种经济现象。

由于人类的生产实践活动是永无止境的,相应地,会计的内涵和外延也会处于不断发展和变革之中。因此,在回答什么是会计这个问题上,目前仍然是仁者见仁、智者见智,存在着多种不同的会计定义。例如,有人认为会计是经济管理的工具,或者是一种管理活动;有人把会计说成是一门艺术;有人则把会计定义为是一个信息系统;等等。

就我国而言,在回答什么是会计这个问题的各种不同认识中,就有相当多的人,把会计理解为是一种算账、记账、报账与用账的活动。这是一种颇为简洁和通俗的理解,也有一定的道理,迄今仍然有人在使用。但如果以此来作为会计定义,就会有不够科学和严密之嫌了。因为这一说法,没有回答会计所要算、记、报与用的是什么“账”这一关键的、实质性的问题,即会计概念的内涵与外延没有得到科学的揭示。其结果是无法把会计这一事物同其他事物进行区别,达不到对其定义的目的。为了比较正确地揭示会计的本质并给予定义,有必要先了解几个相关的概念,然后再运用直接的方法,得出会计应有的定义。

1.1 相关的概念

1.1.1 经济活动与经济信息

人类在对经济活动进行管理(包括正确地处理好各有关方面的经济关系)的工作中,应当了解与掌握经济活动中的有关事物的数量及其关系,只有这样才能在经济管理工作中做到“胸中有数”。

比如说,某个人或某一经济组织,当它们进行了一定时期的经济活动以后,总是想了解:已经投入了多少活劳动与物化劳动;投入了上述的劳动以后,产出了多少产品;这些产品是否符合社会要求,最终结果是盈利还是亏损;下期应投入多少劳动并取得多少产品,才能满足人类不断增长的物质与文化生活的需要;等等。所有这些均属于经济活动方面的数量概念,都是属于现在人们经常