

中南财经政法大学会计学术文库

现代会计理论与 会计教育研究

XIANDAI KUIJI LILUN YU
KUIJI JIAOYU YANJIU

许家林 著



经济科学出版社
Economic Science Press

中南财经政法大学会计学术文库

现代会计理论与 会计教育研究

经济科学出版社

责任编辑：王 瑛
责任校对：远瑞华
版式设计：代小卫
技术编辑：邱 天

图书在版编目 (CIP) 数据

现代会计理论与会计教育研究 / 许家林著. —北京：经济科学出版社，2009. 7

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8287 - 4

I. 现… II. 许… III. ①会计学 - 理论研究 - 文集
②会计学 - 教学研究 - 文集 IV. F230 - 53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 103429 号

现代会计理论与会计教育研究

许家林 著

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

北京密兴印刷厂印装

880 × 1230 32 开 15. 25 印张 400000 字

2009 年 7 月第 1 版 2009 年 7 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8287 - 4 定价：48. 00 元

(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，坚持理论与实践密切结合，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，以及宋鸣壘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

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

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

前 言

本书是我五年前所出《现代会计科学理论研究》（立信会计出版社，2003年）之后的一本续集，它选录了作者从2002年1月到2008年6月间已经公开发表的20篇论文，据其涉及的基本内容，组合成“会计理论研究”、“资源与环境会计研究”、“会计研究方法研究”和“会计教育与教学研究”四个专题。前书系以作者从1991~2001年间发表的论文为基础进行全面梳理后，就其在会计科学理论有关问题方面的思考，所形成的一个相对比较系统与条理化的研究脉络，组合成会计基本理论研究、会计改革研究、比较会计研究、注册会计师制度研究和新兴会计学科研究等五个专题。因此，本文集的主要内容也可看做是《现代会计科学理论研究》相关研究内容逻辑上的一种自然延伸。

近年来，个人的专业思考兴趣，主要集中于会计基本理论、会计思想发展与学术流派、资源与环境会计、会计研究方法与学术规范建设，以及会计教育教学等不同方面。故本文集所选入论文的内容，亦大多与作者近年来所主持或参与完成的国家自然科学基金课题、国家社会科学基金课题、财政部会计科研重点课题、湖北省会计学会重点会计科研课题，以及湖北省教育厅的教学研究课题所涉及的研究内容相关联。

会计理论来自于会计实践，其目的也是为了更好地指导会计实践，故会计理论研究也必须围绕会计实践的发展而进行。会计环境不断变化，必然对会计实践提出新的要求。因此，会计理论研究的内容与形式也需要不断地创新。不可避免的问题是，每一个会计理

论工作者不同时期的著述与研究成果，由于受到形成时环境的制约，必然会被打上时代的烙印，从而具有一定的时代特征，但它客观上也展示了作者对某一会计理论问题认识上的演进过程，将其保持原状而面对读者，也许更具学术意义。正缘于此，选入本书的论文除进行了必要的文字编辑外，在内容上基本保留了写作形成、提交会计专业学术会议交流与期刊发表时的原貌，但期望不要因此给读者形成了一种认识上的误导。

选入本文集的各论文在写作与形成过程中，既得到很多学界友人与学术期刊的帮助与支持，也得到我所带 2002~2007 不同年级博士生与硕士生的协助，更是从众多的相关研究文献中汲取了大量的学术养分，虽然对所得到的帮助与启迪已经在有关论文的注解与参考文献中一一列示，但亦难免挂一漏万。在此，只能一并致谢！

因作者水平所限，恳请会计界同仁与读者对书中所存错漏不吝指教。

最后，要特别感谢中南财经政法大学会计学院国家级重点学科发展建设基金对本书出版所提供的资助，同时感谢 2008 级硕士生孙清亮、闫瑶、刘海英、肖曼和龙娟所做的文字校订工作。

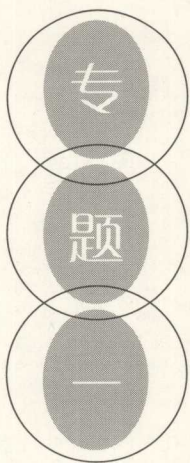
许家林

2008 年 6 月 28 日谨于武昌·南湖·文泉楼

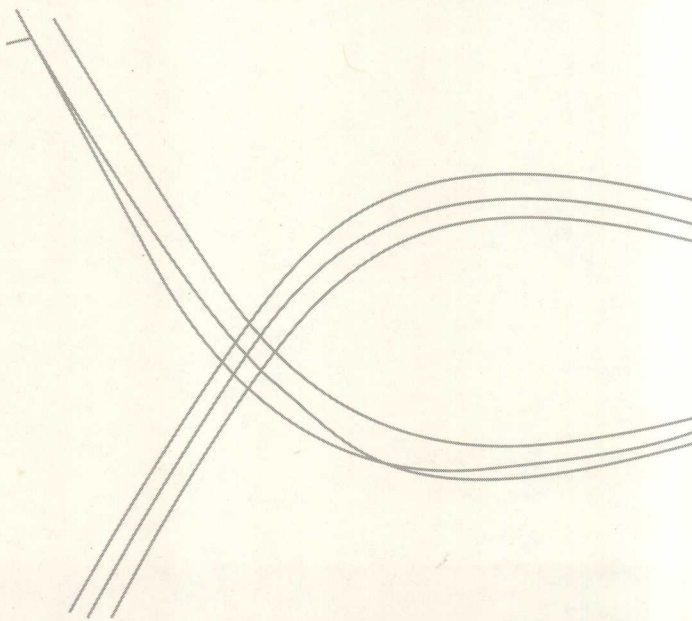
目 录

专题一 会计理论研究	1
会计科学理论的发展历程与未来趋势	3
世纪之交会计理论研究的视点选择	37
我国《会计法》修订与完善的法理视角研究	53
独立董事制度建立与完善的会计视角解读	77
商誉会计研究八十年的扫描与思考	100
会计准则制定导向的哲理视角研究	140
论系统研究我国的会计准则质量问题	154
专题二 资源与环境会计研究	163
论资源会计学的研究基础与研究框架	165
论资源开发行业的会计准则建设问题	181
中国环境会计研究的十年回顾与展望	195
论环境会计核算中的环境资产确认问题	211
论循环经济理念下的社会责任会计体系建设与创新	223
专题三 会计研究方法研究	243
论我国会计科学研究方法的研究与学术规范建设	245
会计专业研究生学位论文学术规范遵循问题的 实证研究	302
论会计专业论文写作的学术要求与学术规范	346

专题四 会计教育与教学研究	369
论经济全球化下的会计教育国际化	371
论比较会计教育的研究	413
论会计专业学生理论素养与科研能力的训练问题	423
会计理论课程教学内容的结构分析与分层设计	433
我国注册会计师专门化方向设置与完善的十个问题	454



会计理论研究



会计科学理论的发展 历程与未来趋势*

会计作为经济管理的一个重要组成部分，一直是随着社会生产发展而不断自我完善的方法与理论体系。长期以来，它不仅在技术上经历了从最初的原始计量记录行为演变到今天由一系列专门方法所构成的体系，与此同时也逐渐形成了由一套完整的逻辑体系所构成的会计科学理论。在会计管理活动范围不断扩大过程中，会计科学理论具有着重要的促进作用。因此，研究会计科学理论的演变轨迹与规律，以合理预测其未来发展趋势，对于完善现代会计管理职能并指导日益丰富多彩的会计实践具有重要意义。本文拟就此主题做初步讨论。

一、会计科学理论发展的基本轨迹：五次嬗变

现代意义上的会计科学是整个人类科学文化体系的一个重要组成部分，所涉及的文化内涵极为丰富，所涉及的研究范围也极为广泛。但在 20 世纪初的中国，若提出将会计学作为专门科学来进行研究，可能会受到部分不同门类学科人士的讥讽。可在 21 世纪的今天讨论它则不仅具有一定的理论基础，更具有一定的现实意义。客观地讲，即使会计科学发展到今天，在不同科学门类学者们的眼

* 本文系 2006 年度国家自然科学基金课题——《会计规范全球协调与趋同中的根本性问题研究》(70672115) 的阶段性成果。

里, 对其在人类科学知识体系中的地位和归属问题, 还存在着认识上的差异, 围绕着它是否是一门科学 (或科学群) 的问题仍然没有客观公正而统一的评价。会计学者们理直气壮地将其称之为科学, 而其他学科的部分学者则并不一定会这样认识, 有的甚至至今仍将其视为一门没有什么学问的“雕虫小技”之俗学。应当看到, 这是长期以来人们对会计认识不全面所导致的一种偏见。因此, 我们应当充分认识会计科学的客观地位、分析影响学科发展的内外部因素及发展规律, 从而预测其未来发展趋势, 并制定出有利于学科发展的建设方略, 不断提高会计科学的学科学术地位。

从一般意义上理解, 社会科学是一个完整的体系, 它最初起源于自然科学, 源于人们在生产劳动和生产实践中对自然现象的认识以及其规律的科学总结, 然后逐渐形成的一个个范围比较明确的分支。作为独立的科学领域, 社会科学最早是从 14 世纪欧洲文艺复兴时期的“人文科学” (如语法修辞学、诗学、历史学和伦理学等) 起步, 但较多的是带有浓厚的哲学、道德以至于宗教的成分, 直到 18 世纪中叶以后, 由于经济学、心理学、社会学和人类学的先后形成, 才为社会科学的独立发展奠定了基础。这期间, 它先后经过了酝酿期 (17 世纪 ~ 18 世纪中期, 以推论性和臆测性的讨论为主要方式)、奠基期 (18 世纪中期 ~ 19 世纪末, 以归纳性、经验性的探讨, 使用经验世界中所搜集的资料来验证理论正确与否的方式)、成长期 (19 世纪末 ~ 20 世纪上半叶的第二次世界大战前, 新学说、新方法和新发现不断涌现) 和收获期 (20 世纪中期 ~ 现在, 社会科学范围的逐步拓展以及应用领域日益广泛且形成了以行为科学作为社会科学的发展中心) 等四个不同的发展阶段。尽管自然科学界长期否认包括经济学在内的社会科学的科学性, 但在 1969 年, 由于瑞典皇家科学院破天荒地设立了诺贝尔经济学奖, 才算是象征性地承认了经济科学的历史地位 (华勒斯坦等, 1997; 徐志明, 1995)。社会科学经过几个世纪的发展, 其科学体系已日臻成熟。现行的社会科学体系由基本的 (理论型) 社会科学 (包括人类学、

社会学、心理学、经济学、政治学、历史学、地理学和社会统计学等)和实际的(应用型)社会科学(包括法律学、教育学、管理学、外交学、行政学和大众传播学等)两大部分所构成,会计科学则属于管理科学体系的一个重要组成部分,从层次上看,它应当属于社会科学体系中的一门三级学科(王云五,1972)。由此可见,会计科学已经在社会科学体系中处于一个相当重要的位置。

尽管会计学作为一门古老的学问,其形成历史源远流长,但将其作为一门学科进行研究,则是在近代。经过几个世纪的发展与完善,现已逐渐形成一个由140多门学科构成的完整学科体系(于玉林,1995)。近5000年来,作为对会计活动进行全面系统总结并认识其运行规律的会计科学,在其历史发展轨迹中,先后经过了五次嬗变,分别在不同程度上促使会计科学理论发展并使其产生质的飞跃:第一次大概是在4000多年前,当原始计量记录行为从“结绳记事”发展到“书契”阶段时,会计科学与统计科学一起从记数科学内分离出来,开始对记数赋予其经济事项上的特殊意义,它为会计科学的形成确定了基本的实践范畴。第二次是在2000多年前,在中国西汉时期“籍书”与“簿书”出现后与统计科学研究内容上的初步分野,使会计学开始成为一门独立的科学并拥有自己独立的研究对象,从而基本上界定了会计科学的研究范围。第三次是14世纪中叶到15世纪末,随着意大利沿岸城市威尼斯等地因海上贸易发展导致的贷金业繁荣,流行全球至今已经5个多世纪而且愈来愈具有强大生命力的借贷记账法逐渐形成,构成了近代会计科学发展的实践依据。意大利僧侣数学家卢卡·帕乔利所著《算术、几何、比及比例概要》一书为近代乃至现代会计科学的发展确立了历史性的起点,奠定了具有明显专业特征的理论基础。第四次是20世纪30年代中期到20世纪70年代末,以对会计准则的理论基础及其具体结构的重点研究为主线,开展了对会计基础理论的全面探讨,逐渐形成了不同的会计流派,拓展了会计科学的研究内容,丰富了会计科学的研究领域,以所形成的会计准则框架为标志,会计