



# 会计制度论

栾甫贵 著

**FE** 东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连



# 作者简介

---

1957年生于黑龙江省宝清县。1980年、1983年分别在黑龙江八一农垦大学、东北财经大学获得经济学学士学位和经济学硕士学位，1994年在天津财经学院获得管理学博士学位。现任北京工业大学经济与管理学院会计系主任、教授，兼任中国会计学会理事、中国中青年财务成本研究会常务理事。自1984年以来，先后在《会计研究》、《财务与会计》、《四川会计》、《财会月刊》以及《会计之友》等杂志发表论文 100 余篇，出版《破产会计管理》、《企业破产财务管理》、《企业清算财务管理》、《企业清算理论与实务》等著作 4 部（含合著），主持和参与省部级以上课题 10 项，获原国内贸易部部级专家、省优秀教学成果一等奖、中国会计学会优秀论文二等奖等奖项 10 项，主要研究方向为企业清算财务与会计问题。



# 出版者的话

---

随着我国以社会主义市场经济体制为取向的会计改革与发展的不断深入，会计基础理论研究薄弱和滞后已经产生了越来越明显的“瓶颈”效应。这对于广大会计研究人员而言，既是严峻的挑战，又是难得的机遇。说它是“挑战”，主要是强调相关理论研究的紧迫性和艰巨性，因为许多实践问题急需相应的理论指导，而这些实践和理论在我国又都是新生的，没有现成的经验和理论可资借鉴；说它是“机遇”，主要是强调在经济体制转轨的特定时期，往往最有可能出现“百花齐放，百家争鸣”的昌明景象，步入“名家辈出，名作纷呈”的理论研究繁荣期和活跃期。

迎接“挑战”，抓住“机遇”，是每一个中国会计改革与发展的参与者和支持者义不容辞的责任。为此，我们与中国中青年财务成本研究会、东北财经大学会计学院联合创办了一个非营利的学术研究机构——三友会计研究所，力求实现学术团体、教学单位、出版机构三方的优势互补，密切联系老、中、青三代会计工作者，发挥理论界、实务界、教育界三方面的积极性，致力于会计、财务、审计三个领域的科学研究和专业服务，以期为我国的会计改革与发展做出应有的贡献。

三友会计研究所的重大行动之一就是设立了“三友会计著作基金”，用于资助出版“三友会计论丛”。它旨在荟萃名人力作及新人佳作，传播会计、财务、审计研究与实践的最新成果与动态。自1995年起，本论丛每年推出一辑。

采取这种多方联合、协同运作的方法，如此大规模地遴选、出版



会计著作，在国内尚属首次，其艰难程度不言而喻。为此，我们殷切地希望广大会计界同仁给予热情支持和扶助，无论作为作者、读者，还是作为评论者、建议者，您的付出都将激励我们把“三友会计论丛”的出版工作坚持下去，越做越好！

东北财经大学出版社



# 三友会计论丛编审委员会

---

---

## 顾问：

- 谷 祺 东北财经大学会计学院教授，博士生导师  
欧阳清 东北财经大学会计学院教授  
冯淑萍 财政部部长助理，会计准则委员会秘书长，教授  
李志文 美国杜兰大学商学院讲座教授，副院长，清华大学经管学院教授，博士生导师  
韩季瀛 北美华人会计教授会前会长，香港大学商学院教授

## 委员（以姓氏笔划为序）：

- 马君梅 台湾东吴大学商学院院长，教授  
王立彦 北京大学光华管理学院会计系教授，博士，博士生导师  
王光远 福建省审计厅副厅长，厦门大学会计系教授，博士、博士生导师，中国中青年财务成本研究会副会长  
王化成 中国人民大学商学院副院长，会计系教授，博士，博士生导师，中国中青年财务成本研究会副会长  
刘永泽 东北财经大学会计学院院长，教授，博士，博士生导师  
刘志远 南开大学国际商学院副院长，会计系主任，教授，博士，博士生导师  
刘明辉 东北财经大学杂志社主任，教授，博士，博士生导师，中国中青年财务成本研究会常务副会长兼秘书长  
刘 峰 中山大学管理学院会计系教授，博士，博士生导师  
孙 铮 上海财经大学副校长，会计学院教授，博士，博士生



## 导师

- 宋献中 暨南大学管理学院副院长，会计系主任，教授，博士，博士生导师
- 李 爽 中国注册会计师协会顾问，中央财经大学教授，博士生导师
- 张为国 中国证监会首席会计师，上海财经大学教授，博士，博士生导师
- 张龙平 中南财经政法大学会计学院副院长，教授，博士，博士生导师
- 张先治 东北财经大学会计学院副院长，教授，博士，博士生导师
- 张俊瑞 西安交通大学会计学院副院长，教授，博士
- 何顺文 香港中文大学会计学院院长，教授，博士，博士生导师
- 杨雄胜 南京大学国际商学院会计系主任，教授，博士生导师
- 陆正飞 北京大学光华管理学院会计系主任，教授，博士，博士生导师
- 陈毓圭 中国注册会计师协会秘书长，中国中青年财务成本研究会会长，财政部财科所研究员，博士，博士生导师
- 陈国辉 东北财经大学津桥商学院院长，教授，博士，博士生导师
- 陈建明 天健会计师事务所首席合伙人，博士，高级会计师，中国中青年财务成本研究会副会长
- 陈信元 上海财经大学会计学院院长，教授，博士，博士生导师
- 陈 敏 国家会计学院教授，天津财经学院会计系教授，博士，博士生导师
- 周守华 中国会计学会副秘书长，北京交通大学教授，博士，博士生导师
- 罗 飞 中南财经政法大学会计学院院长，教授，博士，博士生导师
- 郑振兴 美国休斯敦大学教授，博士



- 赵德武 西南财经大学副校长，教授，博士，博士生导师  
夏冬林 清华大学经济管理学院会计系教授，博士，博士生导师  
秦荣生 国家会计学院副院长，教授，博士，博士生导师  
徐林倩丽 香港城市大学会计系主任，教授，博士  
黄世忠 厦门国家会计学院副院长，厦门大学会计系教授，博士，博士生导师  
谢志华 北京工商大学副校长，教授，博士  
蔡春 西南财经大学会计学院院长，教授，博士，博士生导师  
薛云奎 长江商学院副院长，上海财经大学教授，博士，博士生导师  
魏明海 中山大学管理学院院长，教授，博士，博士生导师  
戴德明 中国人民大学会计系主任，教授，博士，博士生导师



# 序

---

综观古今中外的会计发展史，既验证了“经济越发展，会计越重要”的论断，又呈现出各国会计、同一国家不同时期会计在理论、规则以及实务等方面的多样性，体现了政治、经济、法律、科技、教育和文化等环境的影响。尽管会计规则的经济后果越来越明显并为会计学界所广泛认同，但在全球经济趋于一体化的环境下，要求各国会计规则趋于一致的呼声也越来越高，越来越多的国家或地区采用国际会计准则，有关会计的国际化与国家化的争论也越来越明朗化，人们似乎更加倾向于会计的国际化，甚至大有会计“世界大同”之势，试图使会计真正变成国际通用的商业语言。然而，规则是一定环境下的规则，规则的表现形式也多种多样，同一规则可以采用不同的表现形式，同一形式可以容纳不同的规则。长期以来，以美国为代表的西方国家的会计行为规则，主要采用会计准则形式，而我国主要采用会计制度形式。1993年以后，我国又出现了会计制度与会计准则并行的双重会计规则形式，从而引发了人们对会计准则理论与实务深入、热烈的研究探讨，引发了关于会计制度与会计准则关系以及会计制度存废的激烈争论，但关于会计制度理论的全面、系统研究，则较少有人问津。栾甫贵的这部根据其博士论文修改完成的《会计制度论》，正是在这方面进行了有益的探索与尝试。

本书的作者栾甫贵1981年1月毕业于黑龙江八一农垦大学财务与会计专业，毕业后在该校任教达15年之久；1997年在东北财经大学获得经济学（会计学专业）硕士学位；1998年起在天津商学院工作了10年，后调到北京工业大学任教；2008年在天津财经学院获得管理学



(会计学专业)博士学位。从作者的基本经历来看,求学、任教涉及农、工、商三类高校,这使其对行业会计制度具有比较全面的了解和深厚的感情,因而,以《会计制度研究》为博士论文题目,对会计制度理论进行了比较全面、深入和有创建性的研究。综观全书,我认为具有以下几个方面的特点:

第一,研究内容的系统性。会计制度是我们非常熟悉的一个制度范畴,五十多年以来一直伴随我们的左右,人们对会计制度除了进行过大量的应用研究外,也针对会计制度的理论问题进行了比较广泛的研究,但一般属于专题性质,比较零散。本书将会计制度作为一个整体,就有关会计制度的概念、特征、功能、目标、理论基础、环境等基础理论问题进行了比较全面的研究,并就我国会计制度的国际借鉴及其完善等操作方面的理论问题进行了比较深入的探讨,形成了会计制度理论研究的全面性和系统性。

第二,研究方法的适用性。合理的研究方法是获得客观研究结论的重要前提之一。本书除运用逻辑的方法、辩证的方法之外,还特别运用了求异的方法和求同的方法,对有代表性的西方发达国家和转轨经济国家的相关会计规则与我国会计制度规则进行了比较客观、全面的比较研究,从而提出了新的富有创建性的借鉴观点;运用调查问卷法获取了政府官员、企业管理者、高校教师以及学生对有关会计制度理论问题的看法和观点,增强了本书研究结论的公正性。

第三,研究资料的丰富性。从书中我们可以看到,作者参阅了大量的文献,这些文献在脚注中几乎全部都出现过,涉及经济学、管理学、社会学、法学等学科,涵盖 20 世纪 50 年代至今的主要相关文献,表现了作者严谨的治学态度和尊重前人成果的可贵品质,体现了其研究成果的历史继承性和谨慎、虚心的良好学风。

第四,研究成果的创新性。本论著不仅研究视角新颖,从新的角度定义和分析会计制度的概念及其层次,而且就某些很少有人提及的会计制度理论问题进行了分析,如作者着重研究的会计制度多重特征与功能、会计制度要素、会计制度目标、会计制度的理论基础、会计制度的概念框架、会计制度的模式分类及其选择、网络会计制度理



论、我国会计制度的建设规律等。所有这些都体现了作者较强的创新意识和创新能力，也体现了本论著重要的学术价值和实践参考价值。

第五，研究基础的厚重性。制度作为人们的行为规则，是人们长期以来普遍关心的课题之一，关于制度的研究方兴未艾，但从来没有像新制度经济学那样受到人们越来越多的关注，如今其基本理论和方法除了经济学以外，已经深入到管理学、法学、社会学、政治学等各个重要领域。本书从制度的含义、分类、功能入手，研究了会计制度的含义、分类、功能等问题，并将经济学、管理学、法学、社会学等基本理论运用到相关论题的研究中，表现了作者较为宽广的研究基础，增强了其研究成果的深刻性与有用性。

第六，研究范围的广泛性。本书不仅研究了会计制度的概念、会计制度与财务制度的关系、会计制度与会计准则的关系、会计制度与会计惯例的关系以及会计制度与其他相关法规的关系、会计制度的环境约束等传统问题，还研究了会计制度的功能、对象、要素、目标、理论基础、会计制度概念框架、网络会计制度理论以及会计制度建设规律等新课题，并就会计制度的长期性进行了新的角度的探讨。

当然，本书还只是关于会计制度理论的较为初步的研究，还仅限于财务会计制度理论的研究，对于管理会计制度理论、企业内部会计控制理论、会计制度理论与公司治理理论的衔接等问题尚没有研究，现有的研究结论尚有进一步研究的必要。尽管如此，我认为，本书仍不失为一部具有较高理论价值和实践参考价值的专著，故乐于为之作序，并期待作者取得更多、更好的成绩。

于玉林

二〇〇八年六月于天津



# 目 录

---

---

---

员 导论.....	员
员员 本书的选题背景 .....	员
员圆 会计制度研究的现状评价 .....	圆
员猿 研究会计制度的意义 .....	远
员原 本书的研究方法 .....	愿
员缘 本书的研究范围和基本框架 .....	怨
员远 本书的研究重点与难点 .....	缘
员苑 本书的主要创新内容 .....	苑
圆 会计制度的概念透视 .....	怨
圆员 制度 .....	怨
圆圆 会计 .....	獭
圆猿 会计制度 .....	獴
猿 会计制度的比较分析 .....	源
猿员 会计制度与财务制度 .....	源
猿圆 会计制度与会计准则 .....	苑
猿猿 会计制度与会计标准 .....	愿
猿原 会计制度与会计惯例 .....	苑
猿缘 会计制度与其他会计法规 .....	愿




---

## 源 会计制度的功能探索 ..... 源远

---

源远	会计制度的一般功能 .....	源远
源圆	会计制度在内部控制中的功能 .....	源远
源猿	会计制度在公司治理中的功能 .....	源远
源原	会计制度在资源配置中的功能 .....	源远
源缘	会计制度在宏观经济运行中的功能 .....	源远
源远	会计制度在产权安排中的功能 .....	源远

---

## 缘 会计制度的对象、要素与目标 ..... 缘苑

---

缘远	会计制度的对象 .....	缘苑
缘圆	会计制度的要素 .....	缘远
缘猿	会计制度的目标 .....	缘远

---

## 远 会计制度的理论基础 ..... 远园

---

远远	会计制度理论基础的内容 .....	远园
远圆	会计制度的哲学基础 .....	远园
远猿	会计制度的经济学基础 .....	远远
远原	会计制度的管理学基础 .....	远园
远缘	会计制度的法学基础 .....	远远

---

## 苑 会计制度的环境约束 ..... 苑园

---

苑远	社会状况 .....	苑园
苑圆	经济状况 .....	苑远
苑猿	科技水平 .....	苑远
苑原	文化取向 .....	苑远
苑缘	法律制度 .....	苑园
苑远	教育水平 .....	苑园



---

愿 会计制度的国际借鉴 .....	猿猿
愿愿 法国会计制度 .....	猿猿
愿圆 德国会计制度 .....	猿怨
愿猿 日本会计制度 .....	猿圆
愿原 美国会计制度 .....	猿怨
愿缘 俄罗斯会计制度 .....	猿圆
愿远 乌克兰会计制度 .....	猿源

---

怨 我国会计制度的建设 .....	猿员
怨愿 会计制度的概念框架 .....	猿圆
怨圆 会计制度的模式选择 .....	猿怨
怨猿 会计制度的设计主体 .....	猿猿
怨原 会计制度的设计原则 .....	猿苑
怨缘 我国会计制度的规律 .....	猿苑

---

园 信息技术与会计制度 .....	猿源
园愿 网络会计：信息技术对会计冲击的结果 .....	猿源
园圆 流程革命：网络会计对会计实务的变革 .....	猿猿
园猿 理论创新：网络会计对会计理论的挑战 .....	猿怨
园原 制度变迁：网络会计对会计制度的挑战 .....	猿苑

---

员 我国会计制度的未来展望 .....	猿苑
员愿 会计制度形式的长期性 .....	猿苑
员圆 会计制度国际协调的长期性 .....	猿圆
员猿 会计制度中国特色的长期性 .....	猿苑

---

结论及有待进一步研究的问题 .....	猿源
员 结论 .....	猿源

---



圆) 有待于进一步研究的问题 ..... 猿远

---

主要参考文献 ..... 猿愿

---

附录 ..... 猿猿

---

猿) 调查问卷 ..... 猿猿

猿) 主要调查单位 ..... 猿远

---

后记 ..... 猿苑

---



# 员 导 论

---

“天下未乱计先乱，天下欲治计乃治。”已故著名会计学家杨时展教授的这一名言，道破了会计在一国经济管理乃至社会稳定中的重要作用。在我国，会计制度作为会计工作的行为规范，对于引导和指导会计实务、发挥会计的功能，具有举足轻重的作用，是我们一直在关注和研究的重要制度规范之一。

从广义上说，制度是人类社会中有关人的行为规则。一个人在一生中要接受许许多多不同性质、不同形式、不同内容的制度约束，不管他（她）是制度的制定者、执行者还是监督者，莫不如此，这是人类社会发展的秩序化、高效化的重要保障，“没有规矩，不成方圆”。另一方面，人们也在制度的运行中获得益处，并根据时空环境的变化而不断修改、调整和创新制度，以求得相关制度与人类发展需要的平衡。会计制度也是如此。

## 员 导 论 本书的选题背景

事实表明，在我国，人们从来没有像今天这样热心地关注会计制度的变化、关心会计信息的真假、跟踪会计制度的走向、探究会计制度的精华，这既是会计制度与人们相关经济利益的关系使然，也是市场经济环境的必然结果；既是会计制度功能、作用为人们所逐渐认识的结果，更是我国会计制度建设得以更加完善的基础，是非常值得欣慰和令人鼓舞的，也为我们完整、系统地研究会计制度理论问题提供了良好的人气环境。



建国以来，我国一直实行国家统一会计制度，其中的会计核算制度几经变迁、波动，人们对此已经耳熟能详。从总体上看，我国会计制度经历了三个高潮期和两个低潮期，前者指 1949年至 1952年的会计制度初创期、1953年至 1957年的会计制度恢复完善期和 1980年以来的会计制度国际协调期；后者指 1958年至 1978年的会计制度瘫痪期和 1979年至 1989年的会计制度停滞期。五十多年来，尤其是近 10年来，会计制度的常变性、多变性引起了人们的广泛非议。虽然有一些关于会计制度设计方面的研究，但关于会计制度理论的研究则主要集中于改革开放以后，尤其是 1993年实施“两则两制”以后，其主要内容包括会计制度有关规则的讨论、我国会计制度的国际协调、会计制度的中国特色、会计制度与税法的关系、会计制度与会计准则的关系特别是会计制度的存废问题等。这些研究为完善我国会计制度建设，发挥会计制度规范会计实务、促进经济发展等功能起到了积极的推动作用。然而，我们也不能不看到，上述对会计制度的研究缺乏整体性、系统性和动态性，特别是缺乏相关的理论研究，制约了会计制度研究的深度和广度，在一定程度上造成了会计制度规范上不必要的波动性。1993年 3月 29日财政部颁布的完整涵盖会计确认、计量、记录、报告四个会计核算基本环节的《企业会计制度》，使笔者对会计制度有了更深刻、全面的认识，萌发了研究会计制度理论的想法，从有关文献搜索中，也未见到研究会计制度理论的博士论文或专著。有鉴于此，笔者选择了这一论题，试图以会计制度理论为主线，以整体性、综合性、系统性的研究方式，构筑会计制度理论体系，尤其是企业会计制度理论体系，以期弥补我国会计制度理论研究的不足，为会计制度建设提供一定的理论依据。

## 1.1 会计制度研究的现状评价

1.1.1 国内的研究状况

从国内来看，关于会计制度相关研究的论著较多，其中主要著作