

# 关于会计学学科建设中的几个基本问题探讨

张先治

## 一、会计学的本质与范畴问题探讨

会计的本质是什么呢?对此会计理论界主要有两种观点,一是认为会计是一种信息系统,即会计是向各种利益相关者提供决策所需信息的一个信息系统;二是认为会计是一种管理活动,即会计是参与或直接进行的一种管理和控制活动。会计信息系统论认为,会计的目标是提供决策有用的信息;会计管理系统论认为,会计的目标是依据会计信息进行管理和控制,以实现组织的目标。二者的分歧在于,前者认为会计只提供决策有用信息,而利用这个信息进行的相关决策与管理等活动不是会计的范畴;后者则认为会计不仅要提供管理与控制所需要的信息,而且利用会计信息进行管理与控制也属于会计的范畴。我们可将前者称为狭义会计观,后者称为广义会计观或大会计观。广义会计观的产生与我国当时的会计教育中的学科划分、会计理论中的会计目标确定、会计实务中的会计职责界定有关。笔者认为,在当前我国的经济环境下,狭义会计观,即会计信息系统论更符合会计的本质。

在会计信息系统观下,会计的目标是提供有用的会计信息,因此提供有用的会计信息是会计学的本质或是会计最根本的质量特征。会计学的这一本质表明,无论是会计的决策有用观,还是受托责任观,为了保证会计信息的有用性,会计信息的相关性与可靠性缺一不可。会计学的本质与目标决定了会计学的发展,会计质量特征中的会计相关性决定了会计学的内涵与范畴。会计相关性体现在会计信息有用性需求方面所含内容是十分广泛的,不同的信息需求者所需求的会计信息可能是不同的,因此,明确这些需求对定位会计学的内涵与范畴十分重要。

关于会计学的范畴定位问题,实质上是在对会计学本质和内涵界定基础上,依据一定的标准对会计学进行科学分类的问题。进行会计学范畴定位,一要对会计学内涵及外延进行科学的界定,二要对会计学范畴的分类标准进行合适的选择。解决好这两个问题是进行会计学范畴科学定位的关键。

(1) 会计学基本范畴与会计学所属范畴。所谓会计学基本范畴是指在会计学内涵基础上所界定的会计学内容及边界。会计作为信息系统,以会计报告为标志的会计基本范畴可以报告的内容与范畴来划分。如对外报告的财务会计和对内报告的管理会计属于会计学基本范畴的两大分类。当然,会计学的基本范畴也可从微观会计学范畴与宏观会计学范畴进行界定。

会计学所属范畴是从会计学的本质出发界定会计学的归属或会计学的属性。如会计学是具有社会科学属性还是自然科学属性?会计学是属于经济学范畴还是属于管理学范畴?会计学不同的所属范畴决定了会计学在某个所属范畴内所发挥效用的作用范围与服务对象范围的差异,进而会计学的定位与发展方向也就不同。因此,界定与研究会计学的所属范畴具有重要的理论价值。

(2) 会计学理论范畴与会计学应用范畴。会计学理论范畴主要界定会计学的定义、本质、目标、假设、原则、内容、程序及方法等。这些会计理论通过一系列会计标准、会计准则和会计制度等体现出来,用以指导会计实践。

会计学应用范畴是在会计学理论指导下,根据社会分工和行业性质所形成的使用会计的范畴及分类。由于会计学的本质是提供有用的会计信息,因此,会计学应用范畴的主要分类包括:企业会计、政府会计、事业会计、非营利组织会计、家庭会计,等等;从企业角度又可分类为:工业会计、农业会计、交通运输业会计、金融业会计、服务业会计,等等。

(3) 会计学影响范畴与会计学研究范畴。会计学影响范畴是会计学范畴研究中往往忽视的一个问题。会计学影响范畴与会计学基本范畴、会计学理论范畴及会计学应用范畴不同,它是在会计学基本范畴、理论范畴和应用范畴的基础上,进一步拓展会计学所产生的影响领域。如会计对企业行为的影响,会计对经济发展的影响,会计对社会发展的影响等,都属于会计学的影响范畴。随着会计地位的提高,会计学的影响范畴越来越大。

会计学研究范畴是会计学最广泛的范畴,它包括上述

会计学的各种范畴。既包括会计学基本范畴、理论范畴和应用范畴的研究,又包括会计学在其他学科领域的拓展延伸范畴的研究。会计学研究范畴的扩展,对创新与完善会计学理论,指导会计学实践,指明会计学的发展方向,明确会计学的学科地位,都有着重要的意义。

## 二、会计学的学科地位问题探讨

会计作为一个信息系统,其与管理学和经济学,或与经济学和管理学的某个领域相关。如果将会计学科置于应用经济学科之下,那就意味着会计学与应用经济学科相关,应用经济决策需要相关的会计信息为依据;如果将会计学置于工商管理学科之下,那就意味着会计学与管理学科相关,工商管理决策需要相关的会计信息为依据;如果把会计学置于财务管理之中,那就意味着会计学与管理直接相关,即只为财务管理提供信息。在笔者看来,目前对会计学科的划分本身就存在矛盾:会计学一方面与应用经济学科相关,另一方面又与管理学科相关;一方面会计学是工商管理二级学科,财务管理是企业管理下的三级学科,另一方面会计学又成为财务管理包含的内容。如果将会计学科置于经济学或应用经济学科之下,那么它就意味着不应该与管理学科相关;如果将会计学科置于工商管理学科之下,那么它就不应该与经济学或应用经济学科相关;如果它既与管理决策相关,又与应用经济决策相关,那么它就不应该只属于工商管理学科或只属于经济学科或应用经济学科。由此可见,目前的学科分类表明会计学既不完全归属于管理学科,也不完全归属于经济学科。

其实,如同数学是一种自然科学语言、语文是一种社会科学语言一样,会计作为一种通用经济语言,它应与数学、语言学、经济学、管理学等学科门类并列作为一种学科门类。因为会计学是既独立于经济学与管理学,又与经济学和管理学密切相关的边缘学科。同时,会计学也是介于社会学和工程技术学之间的学科,如会计学在企业管理信息系统的建设中起着特殊的作用。因此,无论将其归属于管理学还是经济学都是不适当的,归属于工商管理学科下更是不准确的。

## 三、会计学科体系构建问题探讨

会计学科体系应由会计学理论体系、会计学专业体系、会计学课程体系组成。

### (一) 会计学理论体系

会计学理论体系是指由各种理论要素按照一定的逻辑关系相互联系地形成的一个多层次的、协调一致的有机整体。对于会计学理论体系所包含的层次,各国学者提出了很多观点,但各种观点的共同点是认为会计理论体系基本上都包括基础

理论和应用理论两个方面的内容。因此,可将会计学理论范畴划分为两个层次,即会计学基础理论和会计学应用理论。

会计学基础理论是会计活动最主要的理论概括,是会计学最基本、最高层次的理论问题,它主要包括会计目标、会计职能、会计本质、会计对象、会计假设、信息质量特征、会计学与相关学科的关系等一系列的理论问题。

会计学应用理论是由会计学基础理论延伸出来的,它是直接用来解释、评价和指导会计实务的理论范畴,具体包括会计确认与计量、会计程序与方法以及会计行为主体理论等。随着会计学范畴与学科定位的拓展,会计学应用理论必将随之创新与发展。例如,人力资源会计理论、环境会计理论、社会会计理论、法务会计理论等,都在丰富与发展着会计学应用理论。

### (二) 会计学专业体系

会计学专业体系的构建应依据会计学科与社会需求的要求,具体包括会计理论体系、会计需求行业、政府管理及社会管理需求、会计学与相关专业相关性和注册会计师行业特点五个方面。

(1) 依据会计理论体系设置的专业包括:会计学专业、理论会计学专业、应用会计学专业、财务会计专业和管理会计专业。

(2) 依据会计需求行业设置的专业包括:工业会计专业、农业会计专业、交通运输会计专业、金融会计专业和服务业会计专业。

(3) 依据政府管理及社会管理需求设置的专业包括:政府部门会计专业、政府审计专业、事业单位会计专业、国防及军队会计专业、学校会计专业和医院会计专业。

(4) 依据会计学及相关专业相关性设置的专业包括:税务会计专业、法务会计专业、会计信息化专业、环境会计专业、社会责任会计专业和人力资源会计专业。

(5) 依据注册会计师行业特点设置的专业包括:CPA 专业、CGA 专业、ACCA 专业和国际会计专业。

### (三) 会计学课程体系

会计学课程体系是会计学科体系的重要组成部分,也是会计学培养计划中最具体、最基本的部分。会计学课程体系是为培养会计学专业人才而设置的教学科目,是对会计学学科知识的传播、改造和拓展。

高等教育的会计课程体系应是一个理论、实践与素质三者并重的课程体系,按照会计学专业特点与教学目标,可将会计学专业课程体系分成五个部分:公共基础课、学科门类课、专业基础课、专业方向课和专业拓展课。■

(作者单位:东北财经大学/中国内部控制研究中心)

责任编辑 武献杰