

面向21世纪

加强会计基础理论建设的探讨

于玉林

在会计界,对会计基础理论问题时有议论,但对相关的内容讨论较少。本文就此谈点认识,供大家参考。

一、重视对会计基础理论研究的意义和作用

国家历来重视基础理论研究,《中华人民共和国高等教育法》明确将“基础理论”作为高等教育的学业标准之一。中国会计学会也多次提出要开展会计基础理论研究。但实际上,在会计基础理论研究中,还存在许多片面认识,有的认为会计基础理论是“老生常谈”,没有新内容;有的认为是“空中楼阁”,不着实际;还有的认为是“远水不解近渴”;解决不了现实问题等。这些说法反映了一些人对会计基础理论研究的重要性还认识不够。

在会计研究中强调会计基础理论研究,这对会计研究本身和会计教育都有着重要的意义和作用。主要表现在:(1)认识作用。依据会计基础理论,可认识客观会计事物的本质、发展过程及其规律;比较、识别、选择相关的历史或现代的会计理论和其他理论;解释会计事物的现象、特征、联系、运动和发展变化过程。(2)预见作用。运用会计基础理论可对未来和未知的会计事物作出预测。(3)指导作用。可依据会计基础理论,指导建立与发展一般会计理论、会计理论体系和会计方法体系,指导会计实际工作,促进经济的发展。(4)教育作用。通过会计基础理论教学,可使受教育者对会计有个基本、正确的认识。

二、会计基础理论的客观性

会计理论来自会计实践。会计实践是客观存在的,会计基础理论是客观形成的,也是客观存在的。会计理论要说明会计工作具有因果性、规范性和规律性。会计理论是逐步形成和完善的。对会计工作某方面的某种系统化了的理性认识,就形成某方面的某种会计理论;某方面各种会计理论的系统化,形成某方面会计学理论;各种会计学理论的相互联系、相互作用形

成有机整体,而成为会计科学的总体理论。会计理论是指采用一定的逻辑形式,对会计客体的本质及其规律所得出的系统而全面的并具有条理性和综合性的理性认识。它的表达方式主要采用会计概念、判断和推理的形式。会计基础理论的主要特征是:客观性、规律性、稳定性、规范性、层次性等。

会计基础理论是会计理论的具有基础性、全局性和重要性的组成部分。但有人提出,是否有会计基础理论?他们认为,在《中华人民共和国高等教育法》中所提出的“基础理论”,是指课程体系中的基础理论学科,如哲学和经济学等,会计学是应用科学,会计理论属于应用理论,它不是基础理论。的确,科学的分类,根据联合国教科文组织公布的学科分类目录,基础学科包括7大类:数学、逻辑学、天文学和天体物理学、地球科学和空间科学、物理学、化学、生命科学。显然,会计学不是基础学科,就连哲学和经济学也不是基础学科。如按这种分类,则在人文科学中除逻辑学外就没有其他基础学科。这种分类是相对于全部学科而言的。就一定类别的学科而言,按其内容作用分析,都可以分为基础学科和其他学科,相应形成基础理论与其他理论;就某门学科而言,按其内容作用分析,也可以分为基础理论和其他理论。

笔者认为,基础理论是对理论按其内容的作用的一种分类。理论按其内容的作用,可分为基础理论、应用理论与开发理论。同样,会计理论可分为会计基础理论、会计应用理论与会计开发理论。(1)会计基础理论,是以哲学、政治经济学的基本原理为依据,运用其他科学知识,阐述会计本质和会计领域会计运行规律的理论。(2)会计应用理论,是以会计基础理论为基础,运用其他科学知识,阐述会计基础理论在会计实践中创造性运用的技术基础性理论。(3)会计开发理论,是运用会计基础理论和会计应用理论和其他科学知识,阐述创造新方法、新技术和新产品的理论。

会计基础理论有的称会计基本理论或会计原理。

它是揭示会计规律性的理论。对构建会计理论体系起支撑或指导作用,具有其客观性。只有在这些理论基础之上或指导之下,才能构建会计理论体系。

会计基础理论包括哪些内容,还没有共同的认识。在会计界有一种误解,以为会计基础理论就是指《会计原理》(或《初级会计学》、《基础会计学》)课的内容,而其他课的内容就没有会计基础理论。会计基础理论的内容,应该是指阐述会计领域会计运行规律的理论。它集中体现在会计学学科中的基础学科,但同时也分散体现在其他学科有关部分。

会计基础理论按其内容的性质可分为:

会计一般基础理论,主要有:会计系统理论、会计本质理论、会计对象理论、会计职能理论、会计目标理论、资金(资本)理论、财产估价理论、会计方法理论、会计结构理论、会计特色理论、会计国际协调理论等。

会计核算基础理论,主要有:会计信息理论、会计信息系统理论、会计核算体系理论、会计核算基本前提(会计假设)理论、会计核算准则理论、会计计量理论、会计确认理论、资产核算理论、负债核算理论、权益(或基金)核算理论、收入核算理论、费用核算理论、成本核算理论、利润核算理论等。

会计管理基础理论,主要有:会计现代管理理论、会计管理系统理论、会计管理体系理论、经济效益理论、资本经营理论、资金管理理论、成本管理理论、利润管理理论等。

会计体制基础理论,主要有:会计体制理论、会计机构理论、会计人员理论、会计制度理论、会计法规理论、会计机制理论等。

需要指出,有哪些会计基础理论,会计基础理论与会计应用理论怎样区分等,还需要进一步深入讨论。

三、会计基础理论的发展

会计基础理论是在一定条件下形成的,它受多种因素所影响,随着客观因素的变化而不断地得到发展。

影响会计基础理论的主要因素有:(1)经济因素。经济发展是会计理论发展的基础,经济发展的状况,直接影响会计理论的发展。(2)科技因素。现代科技理论和先进的技术手段,对会计理论的发展有着促进作用。(3)社会因素。一定社会形态下经济基础与上层建筑的变化,如社会变革、国家政策变化等,直接影响会计理论的发展。(4)文化因素。一定社会的物质财富和精神财富,如社会意识形态、教育、科学、文学、艺术等方面的知识,以及民族的语言、传统等,也影响会计理论的发展。(5)法制因素。国家颁布的法律法规、地方法规和规章制度,及其实施,也影响着会计理论的发展。(6)管理因素。国家对经济发展的宏观调控,如建立现代企

业制度,推进管理现代化等,对会计理论的发展也产生着影响。(7)会计实践因素。一定条件下会计工作的任务、范围、内容、要求、方法、技术,会计组织机构和会计人员等,都直接影响着会计理论的发展。研究影响会计理论发展的因素,目的在于把握这些因素,利用这些因素,以便更好地促进会计理论的发展。

随着会计实践的发展,需要发展会计基础理论。发展会计基础理论的形式,主要是渐进式地完善现有会计基础理论和突进式地研究新的会计基础理论。

(一)完善会计基础理论

对已形成的会计基础理论,要以科学性、可行性和先进性为标准进行评价,找出存在的问题,以便有目的地完善会计基础理论。对现有会计基础理论的完善,从性质上分析,主要是:(1)补充。现有会计基础理论中内容不完整的,依据会计实践的发展应对其进行补充。(2)修正。现有会计基础理论中不适合或不正确的,依据会计实践的发展对其进行修正。(3)规范。现有会计基础理论中不规范的,依据会计实践的发展对其进行规范。

完善现有会计基础理论的途径,主要有:(1)改造。某些会计基础理论的部分内容由于客观条件发生变化而不适用,需要按照新的条件的要求进行改造,如改变或修正原有会计基础理论的某项要素等。(2)补充。对某些会计基础理论在新的会计环境下,出现某些要素的内容不足或缺少某些具体因素,应相应进行补充。(3)更新。对某些会计基础理论由于运用条件的完全改变而不适用,应以新的会计基础理论予以代替。此外,可借鉴发达国家会计基础理论,汲取其精华,与中国会计基础理论的实际相结合,以完善会计基础理论。

(二)研究新的会计基础理论

实践的发展需要研究新的会计基础理论。随着会计实践的发展,目前已遇到的和将会遇到的新问题很多,主要是:经济发展中的新情况,如建立社会主义市场经济体制;工业经济向知识经济的发展,如知识经济对会计的影响;运用新的科学技术,如在会计工作中采用电子计算机;现代管理的新要求,如建立现代企业制度,推行企业法人财产权,加强国有资产管理,建立健全社会保障体系等。随着这些新问题的出现,在会计实践中相应需要研究新的会计基础理论或对会计基础理论进行新的研究,以指导新的会计实践。

研究新的会计基础理论的途径,主要有:(1)总结。从实践中总结新的会计工作经验,使其上升为基础理论。(2)移植。将其他学科特别是新兴学科的基础理论,有机地与会计相融合,形成新的会计基础理论。(3)探索。针对新问题研究新的会计基础理论。

(本文作者系天津财经学院会计系博士生导师)

责任编辑 袁蓉丽