



对比较会计研究中 几个问题的思考

王铁林 马向晖

比较会计学是一门年轻的会计科学。在世界范围内,比较会计学的产生与发展,以大量问世的比较会计学论著为标志;在中国,也有一些会计学者对比较会计学进行了有益的探索。最近,中国会计学会把比较会计学列为重点课题。笔者不揣浅陋,将对比较会计学研究的几个基本问题的思考列示如下。

一、开展比较会计研究的意义

1. 会计的继承性奠定了开展比较会计研究的基础。从复式记帐的运用到现代会计的形成经历了几个世纪。在这个漫长的历史过程中,会计被赋予了双重的特性。其一,从“纵”的方面看,一个时期的会计在理论和实务方面必然要继承和吸收前人的会计思想及方法;其二,从“横”的角度看,不同国家的会计又存在着相互影响,相互渗透,相互继承的复杂关系。会计双重特性的存在,强化了会计之间的联系,进而提高了会计的可比性,奠定了会计比较的基础。

2. 开展比较会计研究,促进会计信息的国际流动。在战后生产和资本国际化的新形势下,全球统一市场逐步形成,国际间的经济联系日益密切,跨国经营已成为当今国际经济活动中的普遍现象。与此相适应,财务会计信息在国际间的流动已成为必然。然而,不同国家的会计信息具有与该国经济活动相适应的特点,它不可避免地带有“地方性”。因此,不同国家的会计信息尚有不少差异,会计信息的全球流动还有许多障碍。通过比较会计的研究,可以进一步认识会计的规律性,促使会计信息由“地方语言”向“国际语言”转化。

3. 开展比较会计研究具有一定的现实性。改革开放以来,我国同世界各国的文化、经济、科学技术等交流越来越多,外向型经济得以迅猛发展。在会计领域,对于世界性的统一会计原则、审计标准、国际会计惯例的比较研究和探索,建立适合外向型经济的会计原则和制度势在必行。“三资”企业会计制度的制订,就是这一方面的可喜成果。随着改革开放的延续和深入,对比较会

计研究的要求将会更高。

二、开展比较会计研究是否意味着必须建立比较会计学

对比较会计的研究目前尚有一些争议。有人曾经提出,开展比较会计研究是否就必须建立比较会计学?对此,理论界尚未定论;有人主张比较会计学不能作为会计学的一个独立学科,而只是国际会计学的一个组成部分;也有人将比较会计称之为比较会计学,主张比较会计学是会计学科的一个独立分支;也有把国际会计学 and 比较会计学统称为比较国际会计学。我们认为,确定比较会计的归属和称谓,必须以它有无自己明确的、独立的研究对象与研究领域为标准。为使结论客观公允,我们分以下两点加以讨论。

1. 对各种比较会计研究对象观点的看法。自从有了比较会计研究之后,比较会计的研究对象问题成为焦点。概括起来,会计学者对比较会计研究对象所下的定义大致有三种:我们称之为“二元对象论”、“多元对象论”、“泛指对象论”。

“二元对象论”认为,比较会计是比较研究两个以上国家会计理论实务的异同点,探索会计一般规律与特殊规律的科学。这种观点的出发点是从国与国之间的会计比较,来明确比较会计学的研究对象。

“多元对象论”认为,世界各国的会计理论与实务都是在经济发展的进程中,逐步产生、演变、发展、丰富起来的,并形成各具特色的会计体系。但在一个国内,各类型的经济组织受不同的会计理论和会计学派的影响、制约,在实务方面仍会有较大的差异。因此,比较会计学的研究对象不仅包括“跨国性”会计问题的比较,还应包括在同一个国内不同类型的经济组织间的会计比较。

与上述两种观点截然相反的“泛指对象论”认为,比较会计学不是研究两国以上的会计理论、实务的异同,也不是研究一个国家内的各类经济组织间的会计的异

同,而是探讨、比较、研究各种会计理论的异同,寻求会计的一般性规律的科学。例如政府会计与企业会计的比较研究,商业会计与农业会计的比较研究,等等。

我们认为,在比较会计研究过程中,既有大量的基本理论问题,又有很多具体实务问题;既有生产关系同上层建筑的关系问题,也有纯粹的会计技术和组织问题。因此,比较会计是会计学科体系中涉及门类多、研究范围广、问题复杂的一个领域。正因如此,许多学者在探讨它的研究对象时,往往是从不同的侧面、不同的角度、不同的领域、不同的立场出发,来描述比较会计学研究对象的,而忽视了对所有问题的把握,因而对研究对象的概括难免带有一定的局限性。

2. 比较会计学研究对象的质的规定性。认识和发现目前关于比较会计研究对象的各种观点的不足,为我们准确地概括比较会计学的研究对象、确定比较会计的性质创造了条件。根据以上分析,我们对比较会计学研究对象可以作出这样的概括:比较会计学是比较研究世界会计领域内不同国家之间(或不同企业之间)的会计差异,以及会计理论可转移的科学。这一概括,使得比较会计的研究对象不偏离以下三个要点:(1)比较会计研究的主要手段是“比较”研究,它涉及到研究方法问题;(2)比较会计的立足点是整个世界的会计理论与实务,它涉及到研究范围问题;(3)比较会计的研究目的是揭示会计的一般规律和特殊规律,寻求会计理论和方法转移的可行性及其途径,它涉及到比较会计的地位和作用问题。比较会计学具有特殊的质的规定性,它是会计学科的一个独立分支。

三、如何理解比较会计学中的“比较”

日常生活中,人们对“比较”一词并不陌生;然而,“比较”作为一种方法,一旦应用于比较会计学的研究领域,就赋予了学科本身的色彩。我们只有结合比较会计学的学科特性,才能正确理解“比较”的概念。

1. “比较”的主导性。运用比较方法分析和揭示各国会计的一般规律和特殊规律,是比较会计学的基本特征。所谓“主导性”是指运用比较方法才是取得比较会计研究成果的根本手段,也就是把比较的方法提高到其他研究方法不能取代的高度上来运用。当然,在比较会计研究过程中不排除采用其他方法,但唯有比较的方法才能起到主导作用。

2. “比较”的主动性。所谓主动性,是指运用比较方法进行比较会计的研究是一种有目的、自觉地认识和分析各国会计理论与方法的研究活动。也就是说,“比较”不是被动的,而是有计划、有目的的主动的思维过程。有意与无意、主动与被动、自觉意识与非自觉意识,是比

较会计学中的“比较”与一般意义上的“比较”的区别。

3. “比较”的多样性。在比较会计学中,无论是比较的方法、方式还是比较的对象都存在着不同的层次和种类,从而使“比较”呈现出多样性的特点(见下表):

比较方法一览表

方法 分类标准	方 法	
	(1)	(2)
时间 空间 角度	横向比较 把各国会计置于一个空间的平面上进行比较	纵向比较 比较不同历史时期会计异同、发展与演变
	宏观比较 全球性的比较	微观比较 一个国家不同会计学派或各类企业的会计比较
对 象 的 亲 疏 程 度	平行比较 对两个或多个互无影响或影响不大的国家间的会计比较	影响比较 对两个或多个历史上联系密切的国家间的会计比较
	理论比较 会计理论或会计准则的比较	实务比较 会计实务或会计技术操作的比较
比 较 内 容	动态比较	静态比较
	对象的稳定性 根据会计发展的势态调整对象国进行比较分析	对象的稳定性 在一个特定时期内相对稳定地对已选国家的会计理论和实务进行比较分析

把握住比较方法的多样性,有助于我们在更深的层次上理解“比较”。应当指出的是,在进行比较会计研究中上表列示的方法是综合使用的,而且以此为基础还要使用其他方法,如描述法、因素分析法、统计法、归纳法等。所有这些方法就构成了以比较方法为主要特征的比较会计学方法体系。

· 意见与建议 ·

检查工作应适可而止

我们身为基层人民银行稽核检查人员,在稽核检查中经常听到专业银行营业部、办事处有关人员反映:近两年来,他们每年接待本系统、人行系统各职能部门和地方有关部门的检查,少达几十次,多则上百次,基本上是常流水,不断线,严重影响了业务工作的正常开展。我们认为,在治理整顿期间,检查工作是必不可少的,但过频过多的检查,不仅达不到检查的目的,而且直接影响了基层业务工作的正常开展,实在不应该,建议有关部门引起注意。

(张保俊 张 琼 张建初)