

“会计大师的学术思想与教育理念精要”系列报道之四

# 发白未懈青云志 无求无愧在杏坛

——共忆恩师余绪纓教授

**[编者按]**余绪纓教授离世已十年有余，但作为我国老一辈会计学家、会计教育家、中外会计交流的使者以及注重立身与为学之道的学界典范，他始终常驻人心，不曾被人遗忘。余教授一生学贯中西、卓然有成，在30多部专著、教材和译著及150多篇公开发表的学术论文中汇聚了许多对我国会计学术发展具有深远影响的学术思想，其中最重要的学术遗产是他对管理会计理论的突破创新，一系列富有开拓性的成果为填补我国在这一领域的空白做出了重要贡献，成就了他作为我国现代管理会计学科的开拓者和奠基人的重要地位。他历经10年艰辛，建立起适合我国不同层次需要的管理会计教材体系，培养博士、博士后近50名，其中包括我国第一名外籍博士研究生。他的“文章千古事”“甘坐冷板凳”“敢于讲真话”的学术品格是其留给我们的一笔宝贵财富。为了更好地缅怀和纪念这位会计大师，我们邀请了数位余教授的学生或追忆往昔或品评余教授的文章，共同感受他“发白未懈青云志”“无求无愧在杏坛”的大师风范。

**陈国钢：师道永存，师恩永在**



我从1977年进入厦门大学，到1988年离开厦门大学，整整十余年追随余绪纓老师学习现代管理会计。余老师著述等身，学术造诣深厚，这是学术界的普遍共识。大多著名学者的学问背后都充满情怀，余老师亦是如此。相比较而言，及门弟子有更多机会接触余老师，从而能够“身临其境”地体会到余老师学问背后的情怀。作为余老师的博士开门弟子，我希望通过这篇短文缅怀余老师的情怀，展现其对弟子们影响深远的师道师恩。

## 立德正己，诠释立身与为学之道

余老师一生立德正己，严以律己，诚以待人，坚持“三不”（不投机取巧、

不趋炎附势、不随波逐流）。余老师非常强调“立身之道”，认为做人是立身之本，一个人在社会上安身立命首先必须摆正德与才的关系。青年学子要成才，不仅要有学问，要在自己所学的专业领域有较深的造诣，首先还必须要有较高的道德水平。一个真正的知识分子，要有胆识，能充当社会的良心、国家的良知；要有修养，坚持私德与公德统一；要重诚信、重荣辱、重气节，具有“天下兴亡、匹夫有责”的博大情怀。余老师这些肺腑之言对他的学生产生了极大的影响。余老师每次见到我，除了仔细询问我的工作和生活外，总不忘叮嘱我要好好工作，堂堂正正做人，公公正正做事。

余老师也非常强调“为学之道”，认为学风是一个学者学术生命的重要组成部分。一个有成就的学者必然有其独特的学风。青年学子要学有所成，必须从培养良好的学风开始。“无为而学”是治学的最高境界。学者治学，必须摆脱短浅的功利性的追求，摆脱名缰利索的束缚，在保持一种淡泊自守、心平气和的精神状态下从事学术研究，才能破除浮躁（心浮气躁）、浮泛（浮光掠影）甚至投机取巧的学风。为了使更多青年学子领悟其“立身与为学之道”，余老师还专门

整理了一篇题为《立身与为学之道：谈青年学子的成才之路》的文章。

### 言传身教，谆谆教诲

余老师教书育人特点是坚持“身教重于言教”，特别注重对学生道德品质和刻苦、扎实、严谨学风的培养。在为人、治学、处世等方面都首先严以律己，在对己严的基础上，对学生提出“三严”要求：政治思想上从严、学风上严管、对好的苗子各方面从严要求。余老师要求博士生既要能横向比较，能与国外同层次的学生并驾齐驱，又要能运用所学到的前沿理论与方法分析、研究、解决我国现代化建设中的现实问题。

余老师总是借用历史学家范文澜的“板凳宁坐十年冷，文章不写半句空”教导其博士生，写文章要从实际出发，实事求是，独立思考，不能人云亦云，宁可坐十年冷板凳，也不能写半句没有依据的空话。斯人已逝，风范犹存。时至今日，不论是学术界同行，还是后辈研究生，一提起余老师的名字，都对余老师在浮躁的社会环境下甘坐冷板凳、一心做学问的治学精神大加赞赏。

在我的印象中，余老师大部分时间都在分秒必争、孜孜不倦地伏案工作，或阅读国内外经典文献、最新研究成果，或奋笔疾书、著书立说，或详加审阅学生论文，总之是眼手脑一刻不停。余老师常说：“古人云，一寸光阴一寸金，寸金难买寸光阴。我年纪已经大了，更得加倍抓紧时间才行啊。人说学海无涯苦作舟，读书学习既是工作也是生活，我不觉得苦反是乐在其中啊，真要我停下来，我倒真会不习惯。”

### 甘为人梯，尊重学生的选择

余老师在提携后学方面堪称楷模。余老师作为学术带头人，总是甘当“人梯”，善于为青年教师和研究生“开路”，不计名利得失。余老师在其承担的各类科研项目和主编的各种教材和著作中，

都有意识地吸收年轻教师和研究生参加，使他们从中得到锻炼和提高，加速他们在学术上的成长。

不熟悉余老师的人，都会觉得余老师“很严肃”或“很刻板”。其实，余老师的内心充满温情。余老师的博士生完成学业之后，余老师总是尊重学生的就业选择并尽力提供帮助。

当下，许多博士生都称自己的导师为“老板”。我追随余老师十余年，可以非常明确地说，余老师绝对不是什么“老板”。他对学生没有任何索取，只有关心和指导。我记得在我博士论文选题时，代理理论刚刚引入中国且方兴未艾。中国的国有企业管理体制改革也刚刚起步。余老师敏锐地认识到代理理论可以用来解释、解决国有企业的核心问题，提醒我关注代理理论，并毫无保留地将自己手上的相关文献提供给我。根据余老师的指点，经过阅读相关文献和认真思考，我以《论代理人说与中国国有企业管理体制的改革》为题完成博士学位论文。后来，该博士学位论文的核心部分以我个人的名义（没有署余老师的名字）发表于《中国经济问题》（1989年第1期）。1988年博士毕业之后，我到国有企业工作，亲身体会到代理理论的价值，对我的工作很有助益，帮我解决了工作中的许多现实问题。

### 设立奖学金，扶植年轻学子

余老师常说，人的生老病死是自然规律，希望长江后浪超前浪、科研事业后继有人，希望学术生命超出自然生命。每逢余老师的生日，弟子们都会想方设法准备一些贺礼，但余老师从来不收。2001年，余老师八十岁大寿，弟子们决定无论如何要送出一份礼物，便拐弯抹角地打探余老师最想要什么。余老师的回答是：“对我来说，学术生命比生理生命更重要。”最后，弟子们想出了一份最合适的礼物：筹集资金设立“余绪纓奖学金”，用于奖励品学兼优的厦

门大学学子。弟子们纷纷响应，“余绪纓奖学金”的启动基金很快到位，并从2003年开始颁发。余老师在世的时候，每年都要亲自给获奖学生颁奖，并作诗勉励获奖学生。

时光飞逝，余老师已经离世十年有余。寥寥数语，难以表达我对余老师的思念和崇敬之意，只有努力推动中国管理会计的发展才是对他最好的纪念。

（作者单位：中国民生投资股份有限公司）

### 熊楚熊：要做有生命力的研究

转眼间，我亲爱的导师余绪纓教授已经离开我们十年了。但只要一提到余老师，他的音容笑貌就会清楚地浮现在我的眼前。本文通过追忆我博士论文选题和写作过程对恩师聊表纪念。

我的博士论文选题和内容确定都深受余老师“广义管理会计体系”研究的影响。1989年我一入学就跟着余老师进行“广义管理会计学”研究。与余老师一起发表了《建设项目国民经济评价的几个理论问题》，独自发表了《试论国际管理会计中资金跨国流动问题》《初探适应自我控制的会计控制理论和方法》《再探适应自我控制的会计控制理论和方法》等论文，在参与余老师广义管理会计研究的工作中，获益良多。

记得在1980年代末至1990年代初，有关计划经济与市场经济的问题是整个人类的热点问题。我国会计界为了适应国家市场经济改革的需要，也将会计改革的重点放在如何破除计划经济的会计模式，即三段式的资金平衡表的会计模式之上。如何建立科学合理的财务会计准则体系为资本市场服务，成为会计研究的重点。但这是财务会计的研究内容，管理会计研究有被边缘化的趋势。在这种情况下，余老师仍专注于对管理会计的研究。他认为提高企业的经济效



益是会计工作的重点,在这方面管理会计大有可为。

在余老师的影响下,我也一直关注会计怎么才能更好地为提高企业经济效益服务。在进行大量文献阅读和研究之后,结合自己的工作经历,我渐渐认识到会计重心有从利润移向增加值的趋势。我将这一研究想法告诉余老师,得到他的赞赏。于是,我将增值会计研究作为我的博士论文选题。在论文写作过程中,我与余老师进行了无数次深入的讨论,余老师都以极其开明的态度看待我提出的一些与传统会计理论差异极大的问题,如:当时的会计是以利润为重心的会计;利润会计只是会计发展历史中的一个阶段;利润会计存在着很多缺陷,不适应社会经济的进一步发展,需要进行改造,建立以增加值为重心的增值会计体系;增值会计将会使财务会计和管理会计重新融合,也使会计可以为宏观的国民经济管理服务。

我也将博士论文的思路与葛家澍老师进行过讨论,得到了他的肯定。但葛老师指出,目前会计改革的重点是将现行的为计划经济服务的会计转变为为投资人服务的会计,当务之急是在中国建立以利润为重心的财务会计准则体系,

而增值会计取代利润会计一定是很遥远的事情,希望我认真考虑。我完全同意葛老师的意见,了解葛老师是从爱护学生的立场出发,怕学生走弯路。我也清楚,增值会计取代利润会计谈何容易,况且我所思考的增值会计是财务会计与管理会计相融合、微观会计与宏观会计相统一的会计,要实现它还有很长的路要走。

我又将葛老师的意见和我自己的想法与余老师进行了交流。余老师认为,做研究的不一定就得搞热点的问题,而是要做有生命力的研究,做前沿的研究。而会计如何帮助企业提高经济效益是一个永恒的课题,只要对提高经济效益有帮助的研究都值得努力去。正是在余老师的支持下,我选定了增值会计研究作为博士论文的选题。在论文写作过程中,余老师对我进行了深入的指导,使我顺利地完成了博士论文。

令我非常感动的是我的博士论文完成之后,得到会计界同行的广泛肯定,除余老师给论文高度的评价之外,葛家澍老师也给予论文极高的评价。

我国财务会计经过近三十多年的研究和发展,已经出台了众多的财务会

计准则,与国际会计准则持续趋同。然而,我国企业经济效益低下、资源浪费、环境污染严重等问题非但没有得到很好的解决,反而集中暴露出来,引起社会的广泛关注。当前,会计界在财政部的呼吁之下,开始高度重视管理会计,形成了一波管理会计研究热。从这个过程中,我可以更深刻地体会到余老师治学的严谨性和前瞻性。

(作者单位:深圳大学经济学院)

### 傅元略:进行东方智慧与西方管理会计的融合创新

余绪缨教授作为中国管理会计的奠基人和开拓者,在改革开放元年(1978年)就率先引进西方管理会计理论,并探索构建了适应我国社会主义市场经济、促进我国企业管理现代化的现代管理会计体系。他在西方管理会计与我国制度背景和东方智慧融合创新方面的研究具有独特创举。

#### 进行管理会计理论研究的革新

35年前余教授在《现代管理会计是一门有助于提高经济效益的学科》(1983)和《现代管理会计的几个基本理论问题的探索》(1984)等文章中提出以现金流为经,以决策、计划和控制为纬的“解析过去、控制现在和筹划未来”的管理会计理论框架。余教授的管理会计理论研究所蕴含的学术思想比约翰逊和卡普兰还要超前。约翰逊和卡普兰(1987)在《管理会计兴衰史——相关性的遗失》中指出:“1955年到1980年,国际会计协会为管理会计实务人员出版的《管理会计月刊》中,我们找不到实践中的任何引人瞩目的革新。……那时的成本会计和管理控制系统无法为内部交易提供准确的效率和获利情况的信息。”余教授比他们早3年提出管理会计理论研究的革新,在基本职能上不仅强调了对企业经营活动决策计划的支持,

而且认为管理会计是管理控制系统。在管理会计的方法上,他应用数学模型和IT技术使之从描述性向精密性发展,再引入柔性管理和软计量的方法完善量化管理体系。他充分了解国情,探讨中国管理会计的特色,这方面的研究成果比较集中地体现在《试论中西管理会计的共性和具有中国特色的管理会计的主要特点》一文中。直到现在,这些理论对我国的管理会计理论和应用研究仍然具有重要的指导作用。

### 引入东方智慧,倡导管理会计的系统观和软计量

在20世纪80年代以前,西方管理学界的主流思想强调精准化和量化模型研究,管理决策奉行最优化准则。进入20世纪90年代以后,出现了许多有重要意义的新动向,把管理会计研究的重点转移到有关企业经营的机制、组织和决策等方面。

余教授指出,以中华优秀传统文化为核心的“东方智慧”,是一种以“系统观”“整体观”为主导的思想体系,它以实现“整体的优化效应”作为最高追求目标,并以中医为例,指出从定量上升到定性、从局部上升到整体、从理性上升到悟性的意义。他认为管理会计是一门艺术,与此相联系,强调“软计算”重于“硬计算”、“智能性”重于“机械性”。软计算重在在不确定、不完全信息情况下取得低代价的计量和计算模式。智能性重在创新性和灵活性的把握,并侧重于人文思维。软计算和智能性是人工智能时代的重要概念,也是未来管理会计研究必须考虑的新概念。

因此,余教授强调“在21世纪的新环境下,具有中国特色的管理会计理论体系,立足中国、放眼世界,应以‘东方智慧’的回归为主轴,提倡应用软计量方法,朝智能化和综合性的方向发展,这既是使管理会计学术充满生机和活力的关键所在,也是使财会人的职业生涯

消除生存危机,走上自立、自强之路的关键所在”。

### 应用《孙子兵法》精髓,构建战略管理会计

余教授(1997)认为,当今世界的“商战”也可以视为一种不流血的战争,《孙子兵法》中关于军事斗争的指导原则,特别是其中以智用兵、以谋制敌的光辉思想,同当代的“商战”仍有相通之处,因而可以为“战略管理会计”的进一步发展完善提供巨大的启迪和指导意义。余教授强调把下面三个要点具体应用于现代战略管理会计,必可使其增添异彩。

一是打造优势资源形成整体优势。孙子特别强调要推选出类拔萃的人才担任将领。他说:“将者,智、信、仁、勇、严也”,又说,“故知兵之将,民之司命,国家安危之主也”。因此余教授认为,要严格而慎重地选择一个高素质的领导者,这是使广大员工形成合力,减少“内耗”的关键所在。同时孙子强调人与人之间要形成“同心协力”、患难与共的关系。他说:“上下同欲者胜”“视卒如婴儿,故可与之赴深溪;视卒如爱子,故可与之俱死。”一个组织内部,人与人之间如果能形成这样一种“同心协力”、患难(甚至生死)与共的关系,将成为一种巨大的克敌制胜的精神力量。现在看来,这种精神仍然是弥足珍贵的,同样可以在现代化的“商战”中发挥关键性的作用。

二是重视“以智用兵,以谋制敌”。孙子说:“夫未战而庙算胜者,得算多也;未战而庙算不胜者,得算少也。多算胜,少算不胜,何况无算乎?”在这里,孙子极为强调了战前周密地“运筹帷幄”的重要性。孙子又说:“上兵伐谋”“故善战者,致人而不致于人”“不战而屈人之兵,善之善者也”。这些精辟的论述都充分说明孙子十分重视运用高超的智谋达到克敌制胜的目的,而反对鲁莽地硬打、硬拼。兵战如此,商战亦复如是。

三是极端重视多样化信息的作用。孙子说:“知彼知己,百战不殆;不知彼而知己,一胜一负;不知彼不知己,每战必殆”“知彼知己,胜乃不殆;知天知地,胜乃可全”。孙子的这些论断是和上述“以智用兵,以谋制敌”的思想紧密相关的。因为“庙算”(运筹帷幄)离不开大量的、多样化的信息。正如孙子所说:“故明君贤将,所以动而胜人,成功出于众者,先知也”。由此可见,制胜之道,首先要求尽可能采用各种方法认真收集多样化的相关信息(包括数量的、质量的,内部的、外部的;物质层面的,精神层面的;以至有关天时、地利、人和等方面的信息),然后运用高度的智谋进行分析、研究,以洞察先机。孙子在这里所阐明的关于信息与决策相关性的基本原理对于我们今天从更高的层次上掌握“战略管理会计”的本质仍具有极为重要的意义。因为现代战略管理会计为服务于现代市场经济中的“商战”,以达到克敌制胜的目的,同样要求从企业内外极为广泛的来源收集、加工、利用类似于以上所述的各种相关信息,形成一个独特的完全不同于以财务信息为主的传统会计系统的新信息系统。

余教授还总结,对《孙子兵法》的领悟,达到“运用之妙,存乎一心”的崇高思想境界,才有可能潇洒自如地“致敌而不致于敌”“运筹帷幄之中,决胜千里之外”。这既是兵战,同时也是商战所应奋力追求的最高境界。而这种境界也正是《孙子兵法》所隐含的“东方智慧”的精华,包含了许多“只可意会,不可言传”的“悟性思维”的具体体现。

(作者单位:厦门大学会计发展研究中心)

### 刘运国:重读《论体验经济与管理及管理会计创新》一文有感

余绪缨先生是我的博士生导师,从

我1998年考入余先生门下，至今虽已有20年了，但当年的情景仍历历在目。那年清明节对我来说可谓祸不单行，父亲车祸去世、母亲病危、岳父高烧不退，连妻儿和我自己也被感冒困扰。全家从广州回武汉处理完父亲后事后，把岳父送到湖北省人民医院并终于将高烧退去后，我才想起来考博一事，想要放弃又心有不甘，告诉自己有理想和追求一定要去实现。

离考试时间不到半个月时，我来到厦大备考。每日所做之事除了早起锻炼外，便是复习、复习、再复习。考前曾想去拜见余老师，但他严厉告知：博士考生考前不得与导师相见！考试结束后，我偶遇余老师，只见他一头白发，像一位慈祥的智者。简短交谈中，发现他对每位考生都有所了解。余老师对我的面试表现比较满意，但面试后很久也没有消息，听说有些考生已经收到录取通知了。但或许我是因为努力而收获了幸运，后来厦大获得了新的扩招博士指标，余老师也要了我，我终于得以成为余老师的学生，开启了新的学术人生。

余老师离开我们已十年有余，但他严谨治学的精神仍影响着我。在我心中，他是老一辈知识分子的楷模。就像过去大家一般都尊称有知识、人格高尚、值得大家尊敬和景仰的人为“先生”，我还是习惯称呼他为“余绪纓先生”，因为他在在我心中，是我永远的“先生”。

余绪纓先生治学非常勤勉，心胸也非常开阔，古今中外，他均有涉猎，并不断更新，思维也非常敏捷。记得在他80多岁高龄时，每次傍晚我去他家，都看到他在收看英文电视节目。余先生经常追踪最新的英文文献，通晓最新的研究进展，这些都已经成为他的一种生活方式了。有一次，我在和先生聊天中说他年纪大了，要注意身体，多出去走走、

散散步。余先生告诉我说，生命在于运动没有错，但最重要的是脑子的运动。今天，自己也已年过半百，回想起来，感觉余先生说得真是精辟。

我和曾受教于先生的很多师兄弟姐妹经常会谈起，我们该如何报答他的培养，把他奠基的中国管理会计事业发扬光大。就基础不甚扎实又天资愚钝的我而言，只有努力学习他的文章和著作，努力宣扬他的学术思想和学术成就，学习、继承和发扬他的学术精神才无愧于心。有鉴于此，最近，我又重读了先生于2005年发表于厦门大学学报（社哲版2005年第4期）上的《论体验经济与管理及管理会计创新》一文，联想到近几年实践火热的新经济，颇有些感想，深感先生的远见之明，也深感先生学术思想的伟大。

我12年前曾经读过先生的这篇论文，但那时只是感觉“体验经济”这个词很新颖、很新奇，体会和领悟不深，并没有感到与管理会计有多大关系。12年过去了，尤其是刚刚过去的2017年，我承担并完成了财政部管理会计招标课题《不同商业模式、组织模式、管控模式下管理会计应用研究》，在研究过程中，我组织课题组深入企业实际考察了腾讯的管理会计应用案例后，感受大不一样。特别是习近平总书记十九大报告中提到新时代我国社会主要矛盾转化为人民日益增长的美好生活需要和不平衡不充分的发展之间的矛盾。我思考怎么衡量和满足“美好生活”时更加感觉到当年先生思想的超前。今天的腾讯等互联网经济很大程度上就是先生当年论述的体验经济，互联网经济面临的管理和管理会计创新问题与先生当年论述的体验经济下管理会计创新问题非常相像。“美好生活”情景及对“美好生活”的衡量问题也几乎和体验经济思想是一脉相承的。

十九大报告提出，永远把人民对美好生活的向往作为奋斗目标。什么是美好生活？怎么定义和衡量美好生活？这也是一个管理和会计问题。美好生活是一种感知和体验，是一种物质满足之后更高层次的精神追求。“体验”作为深入到人的内心世界的精神活动，是人所共有的。“体验经济”提供的不是产品，不是服务，而是快乐和谐满足的这种体验。“体验”可以创造价值。

先生在他的文章中指出“体验经济就是能为社会大众实现体验消费创造条件经济形态”。体验经济的运行首先考虑的是消费者的个性化需求。体验消费的个性化必然同多样化并存。供给侧结构性改革就是要突出满足人民体验消费需求。“新时代”的特征之一就如先生在该文中论述的“人的消费需求，已开始从物质的层面转向超越物质层次的精神和文化层面，借以实现人性的复苏和精神上的自由自在，进而达到心旷神怡、物我两忘的人生境界”“社会成员受过良好教育，具有较高的文化素养。社会发展已开始从小康进入富裕，人民在满足基本生活需求之外，还有充裕的经济资源和实践，可用于满足非物质性的需求，即能较自由地进行个性化的体验消费，包括各种休闲性、审美性、娱乐性、享受性的消费，借以不断扩大生活空间，提高生活质量，最终达到感悟生命的真谛、进入自我价值实现的最高境界”。我感到先生在这里描述的就是十九大中提出的人民对美好生活憧憬的一部分。我们的经济社会文化建设要为满足这种“美好生活”需求而努力。

先生提出“准文化产品”概念，即适应体验经济时代人们日益增长的文化消费需求，把人的思想、情感、文化创意等融入到一定的物质载体中，借助于一定的物质载体体现其内含文化价值的产品，比如电影和时装。他主张进行准

文化产品管理创新。准文化产品的生产必须以最大限度提高产品的体验价值为中心来组织全部生产活动,并采用先进管理形式和方法,比如目标成本管理、适时制生产方式(JIT)、全面质量管理、作业成本计算和作业管理等。在传统经济下,管理会计对象是现金流;在体验经济下,管理会计对象可能是创意、灵感,甚至是顿悟等无形资产。在体验经济形态下的企业更多、更重要地是评价和考核反映用户感知和满意度体验的指标。这大大颠覆了传统经济情景下的业绩评价和度量考核问题。“在体验经济条件下,是以定制化、顾客导向、个性化感受为基点的”“不仅需要顾客导向,而且还需要超顾客导向,即不仅满足顾客需求,更重要的是要创造顾客需求”,先生在他文章中提到的观点与现在新经济互联网商业模式企业开发和挖掘现实顾客需求背后的潜在需求道理是一致的。我非常佩服先生在十多年前就具有的超前学术思想和远见卓识。

(作者单位:中山大学新华学院/中山大学现代会计与财务研究中心)

### 丁鹏:桃李不言 下自成蹊

余绪纛先生作为中国管理会计的奠基人与开创者离开我们已经十余年了,但先生开创的管理会计事业、基础性管理会计与战略性管理会计并重的管理会计思想、数十年不断跟进世界管理思潮与融合东方管理智慧的管理会计论文与教材体系仍是我们会计从业人员不断温故知新、吸取营养、应对当前纷繁复杂管理要求的巨大宝库。我在1995年至2000年有幸投入先生门下,先生孜孜不倦的治学身影至今仍然在鞭策我的学习与实践。

先生数十年如一日的学习与奋斗精神一直激励着我前行。我入门时先生已年过七旬,功名成就,但他仍然以“老

牛自知夕阳晚,不用扬鞭也奋蹄”的精神执着地努力着。他密切跟踪管理会计在国际上的最新进展,并结合中国的管理实践思索如何提升中国自身的管理会计层次与水平。印象最深的是,1995年先生赋诗“老矣原知步履艰,盛世不愿此身闲,传道授业心犹壮,志士何尝有暮年”自励,组织完成“以作业成本管理为基础、以作业成本计算为中介、以现金流贯穿始终的管理会计体系”研究后,马上就投入到对知识经济对管理会计的影响、战略管理与战略管理会计、行为会计等管理会计前沿问题的研究中。先生常说“还有好多活没有干完”,每天坚持浏览文献,笔耕不辍,几乎每天伏案工作八九个小时甚至更多,这些如果离开了对会计事业的热爱以及对推动管理会计发展的使命感与责任感是做不到的。先生为保持英文水平,每天听BBC等英文广播半个小时,坚持翻译自己的学术论文,常年的积累使得他在七旬后仍然能够发表许多英文论文、参加国际学术交流。

先生是一位具备深厚的国学修养、学贯中西的会计学者。得益于深厚的家学渊源,先生对中国古代的经典典籍颇有研究,晚年更是将中国古代管理思想与管理实践结合,将其作为有中国特色管理会计体系的重要组成部分。先生终其学术生涯始终将中国传统文化中的优秀成果在会计研究中发扬光大,强调会计教育与会计实践必须坚持人本观、人和观、义利观、诚信观与荣辱观。1997年先生将孙子兵法中“上兵伐谋”“制人而不制于人”“知彼知己,百战不殆”“兵无常势、水无常形”等古代军事思想与现代商战中“重视竞争优势来源于整体优势”“极端重视多样化信息的作用”“透过信息表象找出内在规律”等现代企业管理思想相结合,研究“柔性管理的发展及其思想文化渊源”,并将其作为应对工业经济向知识经济转变时期现代管

理会计面临冲击的重要工具。先生希望发挥我国优秀文化传统中“天行健,君子以自强不息”的创新精神,推动会计由一门技艺向管理艺术转变,鼓励财务人员从单纯的账房先生成长为企业决策者运筹帷幄的参谋与助手,实现“由技入道”。

先生始终推崇管理会计科学的实用性以及会计教育的“学以致用”。与目前主流的会计研究方法“实证研究”不同,先生在研究中非常强调学术思想本身以及学术思想在企业经营管理中的运用。早年先生就从会计的“阶级属性”脱身,强调会计是一个信息系统,管理会计的主要任务应由执行性会计向决策性会计转变。我认为先生在多个维度扩展了管理会计的实用性:一是改变传统会计服务于企业一元决策支持系统的局面,将“眼睛向上”与“眼睛向下”相结合,构建服务于民主管理、战略管理的二元会计体系;二是将会计信息由单纯的财务信息扩展为包含质量成本会计、人力资源会计、信息资源会计以及行为会计等内容在内的广义的会计内涵,强调企业业绩评价与激励的对象不仅包含财务业绩,也包含非财务业绩。同时,为普及管理会计思想,先生在会计教育实践中非常重视教材的更新,每3到4年就对管理会计教材进行全面的重新审视与拓展,确保会计教材能够涵盖最新国际管理会计研究成果,这种与时俱进的精神是非常难能可贵的。

先生作为会计学的一届泰斗,坚持学者的独立与刚直,一生不谀曲学阿世之道。其“板凳甘坐十年冷,文章不写一句空”的学术风范是我一生学习与追随的目标。希望在这个会计准则越来越复杂化、会计行业面临的新挑战层出不穷的时代,他的管理会计思想能够为会计界重视与发扬,发挥更大的作用。

(作者单位:中国太平洋财产保险股份有限公司)

## 余恕莲：慈父情怀 常记心中

余绪缨老师离开我们已经十余年了，有几件事时时想起，总让我感动不已。

1982年我从厦门大学本科毕业，没想到学校会让我留校任教。我上初中时逢文化大革命，辍学当农民十年，考上大学已是意外之事，担心留厦大任教能否胜任，再加上父母年事已高，我放弃了留校的机会。回安徽后，因马鞍山师范专科学校改为商业专科学校需要会计教师，我被分配到那里。在高校当教师使我觉得书还是读得太少了，决定报考研究生再回厦大。我的本科论文是余老师指导，选题是管理会计方向的“货币时间价值与投资决策”。正好那年余老师领衔，和常勋老师、黄道标老师组成导师组，招收“管理成本会计”方向的硕士研究生。招生名额是三名，但只有我一人上线被录取。从规模经济来说，招一个学生无可置疑不经济。听说当时会计系有老师提议让我延迟一年入学，但是余老师却坚持让我正常入学，当时的我已过而立之年，余老师认为对于我——大龄女学生不宜延期入学。

我很幸运，几位老师指导我一人，上课多为讨论，宽松自由也很惬意。记得葛家澍老师的“经济核算”课就在他家客厅里上，课间葛老师有时会请我和赵锦爱（我本科的同班同学，回校进修）喝茶吃糖果。一年后才有助教进修班的同学和我一起上专业课。我时常光顾敬贤楼一楼余老师的客厅，听余老师授业解惑，也听余师母抱怨：“只会做学问，只知道他的学生，其他啥事不懂不管不问”。常老师有时也邀我和锦爱在他的卧室兼书房里喝茶讨论，使我有机会在常老师家的小院中，看常师母逗她小孙子玩的趣事。记得1985年初夏的一个傍晚，常老师、黄老师还有陈仁恩老师邀我在国光楼后面的坡道上乘

凉散步，讨论成本问题。黄老师的眼睛不好，迎着落日的晚霞，脸几乎贴到纸上看我写的论文提纲。老师们的严谨、敬业精神令我时常想起仍感动不已。老师们的精心指导，加之我丝毫不敢懈怠的努力，我的硕士论文入选《经济学博士硕士论文选（1986）》，也给了我毕业后当教师、做科研的信心。

我毕业那年又逢余老师招博士，真是机会难得。我兴致勃勃地去找余老师谈报考博士之事，没想到余老师不赞成，劝我不要读博士。他说再读博士至少又是三年，我的个人问题不可再拖。可我认为事业为先，有机会就应该努力争取，不管余老师是否赞同，还是报考了他的博士。我的考试结果符合录取条件，但是名额只有一个，余老师选择了当时会计系自南斯拉夫留学回国的黄礼忠老师。黄老师不知情觉得是他挤了我，邀我一起去找余老师说情增加一个名额。我知道余老师不会更改想法，谢绝了黄老师的好意。之后常老师建议，余老师也十分赞同，我来到外贸学院，即现在的对外经济贸易大学当教师。对外经贸大学给了我一个宽阔的平台。在北京又遇见了我的先生，结婚生子，家庭和睦，工作顺心。这正是出于余老师父亲般的考虑和期望：在人生的旅途中，应该在适当的时机做应该做的事。学习是一辈子的事，而错失姻缘可能再难获得。谁说余老师只会做学问？他拥有深厚的人文情怀，对学生亦师亦友亦父。

大约是1992年前后，余老师自美国讲学归来路过北京，我和先生去余老师下榻的宾馆看他。余老师见到我们很高兴，问家庭谈学问，满头银发、面色红润，学者气质儒雅谦和。其间余老师说他给外孙女买了一架电子琴，暂时缺货。我说外贸大楼就在对外经贸大学不远处，让余老师把提货单给我，等有了货取出给他寄去厦门。就这点小

事，后来余老师多次提及表示感谢。真的很惭愧，在物质方面我没有给余老师任何帮助。

2005年，厦大举办余老师从教六十周年纪念暨管理会计研讨会，余老师希望我能参加。我2001年生了一场大病，本来科研成果就贫乏，病后更是落后很多。参加余老师从教六十周年研讨会，作为余老师的弟子得有像样的论文。我告诉余老师在限期内很难拿出论文。余老师回复说，我的论文什么时间提交都行，开会时带来也没问题。在余老师的鼓励下，我如期交出论文。到达厦门的那天晚上，我去余老师住处看他，见余老师还在修改会议论文。那天余老师和我聊了很久，询问了我的病情和恢复情况，嘱咐如何注意养生，还告诉我他为这次研讨会写了两篇论文：一篇中文，一篇英文。我不禁感慨，年过八旬的老先生带着老花镜，在灯下沉思苦想，奋笔在稿纸上深耕细作，这种状态让人钦佩。

2007年元旦前夕我和余老师通电话，余老师嘱咐我要注意身体，每天喝八杯水，走八千步。我提醒余老师不要太累，多注意身体。因私下听师兄弟们说，余老师2005年已查出肝病，家人鉴于其年纪大，担心他经不起折腾，没告诉他实情，一直保守治疗。我觉得余老师状态不错，一定是检查有误。然而2007年9月，听说余老师生病住院，没几天传来噩耗，余老师走了。

是啊，余老师离开我们已经十余年了，但是他的音容笑貌时时在脑海浮现。敬贤楼一楼的客厅里，师生探讨论文、余老师语重心长的嘱咐就在眼前。余老师为人耿直，为学刻苦严谨，为师博且怀慈父之心，可谓初心不老，风范长在，学生不忘。□

（作者单位：对外经济贸易大学国际商学院）

（本刊记者刘良伟策划、整理）