

学校编码: 10384
学号: 17520070153632

分类号__密级__
UDC__

廈門大學

博 士 学 位 论 文

财务会计概念框架：对财务会计目标与财务
会计概念框架中间带的一个解释

**Conceptual Framework of Financial Accounting:
An Interpretation of Financial Accounting Objectives
and Intermediate Region of Conceptual Framework of
Financial Accounting**

陈 玮

指导教师姓名: 黄世忠 教授

专 业 名 称: 会计学

论文提交日期: 2010 年 4 月

论文答辩时间: 年 月

学位授予日期: 年 月

答辩委员会主席: __

评阅人: __

2010 年 6 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

摘要

财务会计是人们创造并使用的一种工具，财务会计概念框架则是提升财务会计性能的一种手段。在本文中，作者采用解释性会计研究方法，从实用主义的视角对财务会计目标、会计的基本假设及会计信息的质量特征进行了考察。

在第一章中，笔者阐述了论文的背景信息、研究目的与意义、论文的哲学基础、研究方法以及论文的结构。

在第二章中，作者认为财务会计目标体现了各利益群体相互逐力的结果，并为实力最强者的利益服务。作者对财务会计目标的两种观点进行了回顾，并以美国为背景对上述逐力过程进行了描述，其中包括财务报告使用者、财务报告编制者、美国会计准则制定机构、美国证券交易委员会以及美国国会之间的相互关系。根据各利益群体逐力的结果，作者认为财务会计应当为资本提供者提供关于资源的决策有用信息。

在第三章和第四章中，作者将会计基本假设视为财务会计的基础性方法，将会计信息的质量特征视作对财务会计目标进行降维后的结果。作者将财务会计的基础性方法及会计信息的质量特征称为财务会计概念框架的中间带，讨论了中间带的内部结构，并说明了其与财务会计概念框架之间的联系。特别地，作者以公允价值计量属性为基础，基于美国的环境着重探讨了衍生金融工具的会计计量，并为增进公允价值计量的如实反映性提出了一个试探性的解决方案。

在第五章中，作者对论文进行了总结。

关键词：概念框架；目标；中间带

Abstract

Financial accounting is a tool created and used by human beings, and conceptual framework of financial accounting is a means of improving performance of financial accounting. In this dissertation, from the perspective of pragmatism, the author investigated objectives of financial accounting, basic postulates of accounting, and qualitative characteristics of accounting information, using interpretative accounting research method.

In the first chapter, the author discussed background information of dissertation, aim and significance of research, philosophical foundation of dissertation, methodology and scope of research, and dissertation structure.

In the second chapter, the author held that objectives of financial accounting reflect the result of fierce battles among different interest groups and serve the interests of the most powerful one. The author reviewed two views on objectives of financial accounting, and depicted the above mentioned fierce battles among interest groups set in the United States, including the interrelationship among users and preparers of financial reports, accounting standard setters in the United States, the United States Securities and Exchange Commission, and the United States Congress. According to the result of fierce battles among different interest groups, the author concluded that financial accounting should provide information on resources that is useful in making decisions for capital providers.

In the third and fourth chapter, the author regarded basic postulates of accounting as fundamental approaches of financial accounting, and saw qualitative characteristics of accounting information as the result of dimension reduction for objectives of financial accounting. The author called fundamental approaches of financial accounting and qualitative characteristics of accounting information as intermediate region of conceptual framework of financial accounting, discussed the infrastructure of the intermediate region, and showed how the intermediate region was tied to the conceptual framework of financial accounting. In particular, based on fair value measurement attribute, the author paid particular attention to accounting

measurements of derivative financial instruments set in the United States, and proposed a tentative solution to the enhancement of representational faithfulness of fair value measurements.

In the fifth chapter, the author made the concluding remarks to the dissertation.

Keywords: conceptual framework; objective; intermediate region

厦门大学博硕士学位论文摘要库

目 录

中文摘要	I
英文摘要	II
第一章 导言	1
1.1 背景	1
1.2 研究目的与意义	3
1.3 本文的哲学基础	3
1.3.1 因果关系.....	3
1.3.2 实用主义哲学.....	5
1.4 研究方法与范围	6
1.5 论文结构	6
第二章 财务会计目标	9
2.1 本章研究范围的若干说明	9
2.2 财务会计目标的本质	10
2.3 对于财务会计目标表现形式的分析	12
2.3.1 分析思路概述.....	12
2.3.2 各利益群体的逐力过程.....	13
2.3.2.1 财务报告的使用者.....	13
2.3.2.2 财务报告的编制者及其受托责任.....	24
2.3.2.3 美国的会计准则制定机构及应循程序.....	27
2.3.2.4 美国会计准则制定机构、美国证券交易委员会(SEC)以及美国国会.....	31
2.3.3 小结.....	34
2.4 本章小结	35
第三章 财务会计概念框架的中间带(一)	37
3.1 财务会计概念框架的中间带：由来	37
3.2 对会计基本假设和会计信息质量特征的认识	37
3.2.1 会计基本假设：基础性的方法.....	37
3.2.2 会计信息质量特征：目标降维后的结果.....	39

3.3 会计主体：一种定位的方法	41
3.3.1 术语的回顾.....	41
3.3.2 概念的理解.....	43
3.3.3 会计主体、相关性与可比性(含一致性).....	44
3.3.4 电子商务下会计主体的界定：一个例子.....	46
3.4 持续经营与会计分期	48
3.5 会计主体、持续经营与会计分期：基于闵可夫斯基时空观的一个类比	51
第四章 财务会计概念框架的中间带 (二)	53
4.1 概述	53
4.2 会计计量的准备：财务报表要素的定义与确认	53
4.3 会计计量的核心：寻找一个合理的依据	54
4.4 货币计量方法：以公允价值计量衍生金融工具的一个演示	57
4.4.1 各利益群体逐力的背景.....	57
4.4.1.1 “斗兽场”中的食物链：层层盘剥的利益	57
4.4.1.2 衍生金融工具的价值几何?	58
4.4.1.3 后危机时代金融工具监管的重塑.....	60
4.4.2 技术层面之浅议.....	61
4.4.2.1 美国公允价值会计准则修订的最新动态：FASB 的妥协与抗争	61
4.4.2.2 从 FAS 157 看公允价值的定义	65
4.4.2.3 FAS 157 提供的计量公允价值的思路：估值技术及其参数	70
4.4.2.4 (衍生)金融工具与会计计量工具对接的手段：分门别类.....	73
4.4.2.5 使用公允价值对(衍生)金融工具进行计量.....	76
4.4.2.6 公允价值计量信息的如实反映性：关于非活跃市场下公允价值的 计量.....	77
4.5 财务会计概念框架的中间带：小结	85
第五章 总结	86
参考文献	89
致谢.....	104

Table of Contents

Abstract in Chinese	I
Abstract in English	II
Chapter 1 Introduction	1
1.1 Background	1
1.2 Aim and Significance of Research	3
1.3 Philosophical Foundation of Dissertation	3
1.3.1 Causality	3
1.3.2 Pragmatism	5
1.4 Methodology and Scope of Research	6
1.5 Dissertation Structure	6
Chapter 2 Objectives of Financial Accounting	9
2.1 Notes to the Research Scope of This Chapter	9
2.2 Nature of Objectives of Financial Accounting	10
2.3 An Analysis of the Menifestation of Financial Accounting Objectives	12
2.3.1 An Overview of the Train of Thought.....	12
2.3.2 Fierce Battles among Different Interest Groups	13
2.3.2.1 Users of Financial Reports	13
2.3.2.2 Preparers of Financial Reports and the Preparers' Stewardship	24
2.3.2.3 Accounting Standard Setters and the Due Process in the United States	27
2.3.2.4 Accounting Standard Setters in the United States, the United States Securities and Exchange Commission (SEC), and the United States Congress	31
2.3.3 Summary	34
2.4 Summary of the Chapter	35
Chapter 3 Intermediate Region of Conceptual Framework of Financial Accounting (1)	37
3.1 Intermediate Region of Conceptual Framework of Financial Accounting: Where Does It Come from?	37
3.2 Cognizance of Basic Postulates of Accounting and Qualitative Characteristics of Accounting Information	37
3.2.1 Basic Postulates of Accounting: Fundamental Approaches.....	37
3.2.2 Qualitative Characteristics of Accounting Information: A Result of Dimension Reduction for Objectives.....	39
3.3 Accounting Entity: A Way of Positioning	41
3.3.1 Review of Terms	41
3.3.2 Understanding the Concepts	43

3.3.3 Accounting Entity, Relevance, and Comparability (including Consistency)	44
3.3.4 Demarcation of Accounting Entity: A Case in an E-commerce Environment	46
3.4 Going Concern and Accounting Period	48
3.5 Accounting Entity, Going Concern and Accounting Period: An Analogy Based on the View of Minkowski Space and Time	51
Chapter 4 Intermediate Region of Conceptual Framework of Financial Accounting (2)	53
4.1 Summary	53
4.2 Preparation for Accounting Measurement: Definition and Recognition of Elements of Financial Statements	53
4.3 The Core of Accounting Measurement: to Find a Reasonable Cause	54
4.4 Money Measurement Approach: a Demonstration of Fair Value Measurements of Derivative Financial Instruments	57
4.4.1 Fierce Battles among Different Interest Groups: Background	57
4.4.1.1 Food Chain in the “Colosseum”: Exploiting the Benefits	57
4.4.1.2 A Derivative Financial Instrument: How Much Is It?	58
4.4.1.3 Remodeling of Financial Instrument Regulation in the Post-Crisis Era	60
4.4.2 A Brief Discussion on Technical Issues	61
4.4.2.1 Latest Updates on Revisions to Fair Value Accounting Standards in the United States: the Compromise and Counterattack from FASB	61
4.4.2.2 Proposed Definition of Fair Value in FAS 157	65
4.4.2.3 A Train of Thought Provided by FAS 157 for Measuring Fair Value: Valuation Techniques and Their Inputs	70
4.4.2.4 To Combine (Derivative) Financial Instruments with Accounting Measurement Methods: Classification	73
4.4.2.5 Using Fair Value Measurement Method to Measure (Derivative) Financial Instruments	76
4.4.2.6 Representational Faithfulness of Fair Value Measurement Information: on Fair Value Measurement When the Market Is Not Active	77
4.5 Intermediate Region of Conceptual Framework of Financial Accounting: a Summary	85
Chaper 5 Concluding Remarks	86
Reference	89
Acknowledgements	104

第一章 导言

1.1 背景

膨胀的欲望、非理性的狂热总是随着利益的出现而产生，然而每次到了最后，人们都不得不为这些欲望与狂热带来的错误行为买单。

当笔者思考怎样描述本文研究背景的时候，次贷危机自 2007 年夏天的集中爆发已经过去了十五个月。次贷危机的攸关方们，每天关注的焦点都围绕着诸如流动性是否依然失衡，各主要经济体央行的救市举措，次贷危机对实体经济的冲击，以及各大银行的生存现状等，整个世界都在为收拾次贷危机的残局而忙碌着。屋漏偏逢连夜雨，纳斯达克前董事会主席伯纳德·麦道夫“庞氏骗局”的东窗事发，令华尔街在这个寒冬里又平添了几分挫败感。

历史总是那么的相似。2000 年 11 月，在五大会计师事务所咄咄逼人的气势面前，当时的美国证券交易委员会主席阿瑟·莱维特不得不因对方的政治背景（五大会计师事务所是共和党总统选举强有力的捐赠人）及难以获得的民众支持而放弃了抵抗，不再坚持会计师事务所必须分拆审计与咨询业务来保证其审计独立性，五大会计师事务所在这场独立性之争中大获全胜。然而就在会计师们咨询费收得手发烫的时候，却发现自己总摆脱不了审计失败带来的麻烦。最后，这场大规模的财务舞弊与会计师欺诈风波以安然世通安达信们的倒闭而告终。

把历史往前翻，回顾一下 20 世纪 20 年代的华尔街。自 1921 年道琼斯工业指数 63.90 的低点起，到 1929 年 9 月 3 日 381.17 的最高点，8 年之间翻了 6 倍。随着指数不断攀升的是人们日渐膨胀的欲望。正如贝伦森(2006)所描述的：“高额承销收入的诱惑使得银行降低了它们的标准，到 20 世纪 20 年代后期，最声誉卓著的银行也被它们贪婪的本性所征服，抢着发行有问题的股票。随着新发行股票的洪水而来的是会计伎俩的泛滥”。投资银行家对股票的大肆吹捧，公司财务报表中被夸大的利润，使得许多民众把手中的财富换成了股票投资于资本市场的逐利之中。现在看来，这些民众与如今的次级贷款人颇有几分相似之处。最后，紧随这次资本市场非理性狂热而来的，便是那场经历者都不愿再提起的经济大萧条。

人类因欲望而犯错只是人类文明发展的一个缩影。事实上，人类因欲望而犯错的情况每天都在发生，这也是不可避免的：人类充其量不过是自然界中的一种

生物，物竞天择，自然选择法则就好像悬挂在人类头上的一把达谟克利斯之剑，时刻威胁着人的生存与发展。为了满足自然选择提出的生存要求，人类在进化过程中逐渐形成了自身的“欲望系统”，只要能够满足这些欲望，人类便可在生存竞争中求得一席之地。于是，在欲望这一原动力的驱使下，人类发明了许多新的工具，创造了很多新的方法，目的是争取更多的“利益”以求得自身更好的生存与发展。而财务会计，便是人类创造并使用的诸多工具中的一种。

财务会计^①的本质是人类为规范会计信息的生成、呈报和披露而创造并使用的一种工具。从本质上说，作为人类工具的财务会计与大自然中的石头、金属这些为人类所利用的“实物工具”并无二样。然而，“实物工具”的创造者是大自然，大自然决定了其内部的分子或原子结构，人们可以对金属、石头加以改造，却不能决定其最初形成时的内部结构。对于财务会计而言，人类则扮演了造物主的角色，人们可以凭着自己的主观意愿随意改变财务会计的形态。为了令财务会计能够更好地满足人们生存的需要，人们需要细致而富有创造性地为其设计一套轮廓分明、结构合理、功能完善并能满足时代需要的“内部结构”。那么，人们为什么首先强调的是概念框架而非别的什么框架？笔者认为，人类的认知习惯决定了对工具进行认知是正确创造与使用工具的前提。财务会计本身并不具有实物形态，人们首先需要利用概念性的材料为其建立一个意识层面的“内部结构”，以此来形成对于财务会计这一抽象事物的知觉。随后，基于这一“内部结构”，人们便可进一步根据现实世界的具体情况制定出“操作框架”性质的会计准则，并最终得到人们所需的最终产品——财务报告。本文的研究对象便是这一意识层面的“内部结构”——财务会计与报告概念框架^②（简称为财务会计概念框架）中的一部分：财务会计的目标及财务会计概念框架的中间带。其中，财务会计概念框架的中间带是本文使用的一个术语，它描述的是概念框架中的一个区域。在这一区域中，以某种结构存在的一些概念性内容将财务会计的目标及财务报表要素的定义确认与计量联系起来。就当前的研究范式而言，会计基本假设、会计信息的

^① 本文使用的财务会计的定义，将以葛家澍等(2003)对财务会计所下的定义作为研究的切入点：“立足于主体(企业)，面向市场，对企业已发生的交易与事项运用确认、计量、记录等程序，主要通过货币表现形式，以公认会计原则为依据，在财务报表内表述财务信息，并通过报表附加加以解释和补充。同时通过其他财务报告或其他手段，充分披露同财务会计有关的、而不能在表内或附注表述的、一切有助于使用者进行经济决策所需要（并有用）的财务、非财务、数量化或叙述性的信息”。

^② 需要说明的是，由于财务会计概念框架内各组成部分间的联系较为密切，出于行文安排的需要，笔者在探讨前面的章节时可能会提前使用将在后面章节涉及的概念术语，并在后面的章节中再对术语进行系统阐释。

质量特征等便处于这一区域内。本文将从第三章起对概念框架中间带的相关内容
进行阐述。

1.2 研究意义与目的

不同时期的人们之所以对财务会计有着诸多诟病，其根本原因或可归因于财务会计未能满足人们当时的需要。为了满足投资、信贷等决策的各种需要，人们想方设法来对财务会计工具进行优化，财务会计概念框架的构建尝试便为其一。在财务会计概念框架的构建中，美国财务会计准则委员会(Financial Accounting Standards Board, 简称 FASB)、国际会计准则理事会(International Accounting Standards Board, 简称 IASB)、英国、加拿大、澳大利亚等国家和机构都(曾)有着具有代表性的研究成果^①。这些研究成果大都是由一系列富含逻辑的概念性内容组成，旨在为会计准则的制定提供帮助，进而提升财务会计工具的性能。本文的研究目的是，通过提供一个关于财务会计目标及概念框架中间带解释的逻辑，来加深对于概念框架相关内容及其逻辑联系的认识，以此为财务报表要素的确认与计量提供一个基础。需要说明的是，本文无意对财务会计目标及概念框架中间带的内容及结构进行重构，而旨在提供一个解释性的逻辑。这一解释性逻辑的构建将主要依据下一节提到的两个研究理念。

1.3 本文的哲学基础

1.3.1 因果关系

在本文中，指导笔者构建研究逻辑的理念主要有两个：一个是 1.3.2 将要介绍的实用主义哲学，另一个便是本部分所要介绍的因果关系。

在研究过程中，笔者常常会思考以下问题：为什么需要财务会计概念框架？概念框架的最终面貌应是怎样的？这一面貌为什么会是这样而不是别的什么模

^① 目前，FASB 仍保留着自己的概念框架文件，即《财务会计概念公告》(Statements of Financial Accounting Concepts, SFAC)；IASB 的概念框架文件为《编报财务报表的框架》(Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements, 本文简称 IASB Framework)；与此同时，FASB 与 IASB 于 2004 年起也开始了制定联合概念框架的项目；英国具有概念框架性质的文件为英国会计准则委员会(Accounting Standards Board, 简称 ASB)发布的《财务报告原则公告》(Statement of Principles for Financial Reporting)；加拿大具有概念框架性质的文件为加拿大会计准则委员会(Accounting Standards Board, 简称 AcSB)发布的《财务会计概念，第 1000 节》(Financial Statement Concepts, Section 1000)，笔者未获得这份文件的发布时间；2008 年 7 月，AcSB 发布了一份征求意见稿(Exposure Draft, 简称 ED)《概念框架—目标，质量特征及约束条件》(Conceptual Framework — Objective, Qualitative Characteristics and Constraints)，旨在对《财务会计概念，第 1000 节》进行修改；2005 年 1 月 1 日以前，澳大利亚具有概念框架性质的文件为澳大利亚会计准则委员会(Australian Accounting Standards Board, 简称 AASB)及澳大利亚会计研究基金会(Australian Accounting Research Foundation, 简称 AARF)所发布的《会计概念公告》(Statement of Accounting Concepts, 本文简称 SAC)1 至 4 号，由于会计准则趋同的原因，2005 年 1 月 1 日以后，澳大利亚具有概念框架性质的文件为 IASB Framework，以及被保留的第 1、2 号 SAC，与此同时，第 3、4 号 SAC 被废止。

样？其中，第一个问题本章的 1.1 节已有回答，即概念框架的产生来自于人类创造、使用及完善财务会计这一工具的需要，为的是提升财务会计的工具“性能”，以此来为自身的利益服务。对于后两个问题，后面的章节亦将有所阐述。

在思考这些问题的过程中笔者发现，在财务会计概念框架的构建过程中，存在着这样一种具有规律性的现象：人们所做的每一个决定的背后，都会存在着一定的依据可循。换言之，因果关系 (causality) 对于概念框架最终面貌的发展走向起着决定性的影响。比如，笔者认为 FASB 的财务会计概念公告将财务报告目标作为概念框架的研究起点，主要是受到了美国实用主义哲学的影响。此外，FASB 与 IASB 的联合概念框架项目以“跨领域问题” (cross-cutting issues) 作为工作的切入点，同样存在着美国实用主义哲学的痕迹。在这里，实用主义哲学是因果关系中的“因” (cause)，以财务报告目标以及“跨领域问题”作为概念框架研究的开始则是“果” (effect)。

对于因果关系，亚里士多德在其《形而上学》和《后分析篇》中认为所有的因 (cause) 都是开始 (beginnings)，了解一个事物的性质 (a thing's nature) 就是了解形成这一事物现状的原因 (the reason why it is)，笔者将这一思想归纳为“识物先识因”。此外，马克思·玻恩针对因果关系定义提出的三个假设则被广为接受，这三个假设的内容为：

因果关系假设 (postulates) 存在某些规律，使得事物 B 的出现 (occurrence) 取决于事物 A 的出现。A 称为因 (cause)，B 称为果 (effect)。

因必须先于果而出现，或者至少要和果同时出现。

因和果应当在空间上相联系 (in spatial contact)，或是通过一系列有联系的过渡事物形成联系。

在笔者看来，人们常常通过对于因果关系 (causality) 的探究来反思其之前所创造的历史，对于当前的某种现状，人们通过探求其成因来为现状寻求合理的解释。借助这一手段，人们可以逐步了解事物发展的一般规律，并以此作为基础开始对新一轮历史的创造。笔者在下文解释财务会计概念框架“现在为什么是这样”及说明“应当怎样”时，将会着重考虑这些现状与结论背后的依据，在行文上也将多次使用“为什么……”、“因为……”、“以……为依据”等诸如此类的句法。

在笔者看来，实用主义哲学对于作为标杆的美国财务会计概念框架的形成与

发展有着深远的影响，此外，实用主义哲学的思想与物竞天择的规律也有着很高的契合性，因而笔者考虑将实用主义哲学作为本文另一主要的研究理念。

1.3.2 实用主义哲学

实用主义(pragmatism)哲学产生于19世纪末的美国，是美国影响最为广泛的一个哲学流派，皮尔斯是这一哲学流派的创始人^①。后来，詹姆斯在皮尔斯实用主义哲学的基础上进行了系统化的改进，并将实用主义哲学上升到美国“国家哲学”的高度。涂纪亮(2006)将实用主义哲学的发展历程分为以下三个阶段^②：

“19世纪70年代至20世纪30年代：创立和繁荣时期。这一阶段的代表人物是皮尔斯、詹姆斯、杜威和米德，他们的观点被称为‘古典的实用主义’或‘正统的实用主义’，以区别于其后那些在不同程度上汲取其他哲学流派观点的实用主义者。

20世纪40至50年代：萧条时期。因受当时从欧洲大陆传播到美国的分析哲学（主要是逻辑实证主义）的排挤，它在美国哲学舞台上降到次要地位。

20世纪60年代起：新的发展时期，即‘新实用主义’时期……新实用主义这种思潮的基本特征，是以不同的方式或在不同的程度上把实用主义的某些传统观点与其他哲学流派的观点结合到一起”。

根据皮尔斯的观点，实用主义的含义如下：考虑一下你的概念的对象具有什么样的、可以想象的、具有实际意义的效果，那么，你关于这种效果的概念就是你关于这个对象的概念的全部。皮尔斯认为实用主义本身不是一种形而上学学说，并不试图决定任何关于事物的真理，它只是一种用以弄清楚一些难解的词或者“抽象概念的意义”的方法。皮尔斯又特别强调，这些“抽象概念”并不是指所有的概念，而仅仅是指那些“理智的概念”(intellectual concepts)，“理智的概念”指的是这样一些概念——一些涉及客观事实的结论可能以这些“理智的概念”的结构为依据。于本文而言，财务会计概念框架中的一些概念便可视为“理智的概念”的例子。

^① 由于实用主义(pragmatism)一词在当时被很多人误用，也为了与詹姆斯、杜威等人的实用主义哲学观点加以区别，皮尔斯在《什么是实用主义》一文中将自己的哲学观点用实效主义(pragmaticism)这一术语表述。本文将皮尔斯的实效主义和詹姆斯的实用主义统一表述为“实用主义”。

^② 从实用主义哲学这三个发展阶段中，我们不难看出美国会计研究发展的一些规律。20世纪早期的美国会计研究方法主要以归纳法为主，强调从实务中总结会计理论，笔者认为这与古典实用主义哲学的流行不无关系。20世纪40至50年代，欧洲的逻辑实证主义哲学传入美国，这一背景促进了实证会计研究的产生。20世纪60年代起，实用主义与实证主义进入了共存的时期，会计研究也因此分化为实用主义导向的会计准则与概念框架制定研究与实证主义导向的学院派经验研究两极。

詹姆斯同样把实用主义看做一种方法,他认为实用主义并不表示任何特别的结论,而只表示一种确立方向的态度。这种态度不理睬第一事物、原则、“范畴”、想象的必然,而是看重最后的事物、结果、后果、事实。

就实用主义定义而言,皮尔斯和詹姆斯的观点基本是吻合的,二人都将实用主义排除在形而上学之外,认为实用主义只是一种弄清楚概念的方法,都强调行动、实践的重要性,并且都关注于“行动的效果”。二者的分歧主要是在应用实用主义方法时关注的侧重点有所不同^①。作为实用主义哲学的创始人皮尔斯及“美国哲学”的奠基人詹姆斯,两人关于实用主义定义的观点已基本涵盖了“古典实用主义”定义的各个重要方面,因而具有较强的代表性。相对而言,20世纪60年代起出现的“新实用主义”由于融合了其他哲学流派的观点,其古典实用主义的特征已逐渐趋于模糊。基于这一原因,本文所指的实用主义涵盖的是“古典实用主义”的范畴,并主要参考皮尔斯和詹姆斯的哲学观点。

1.4 研究方法 with 范围

本文采用解释性会计研究的方法,旨在借助一致的逻辑、多视角的观察与分析来对财务会计概念框架中财务会计目标及概念框架的中间带进行解释。就具体的写作方法而言,笔者希望以自己的逻辑为主线,将前人关于概念框架的研究成果仅作为一种材料的来源,在适当的时候将其加以利用并整合进本文的逻辑,力求避免将本文写成现有研究成果的罗列与评述。此外,笔者也希望本文能够尝试凡事都尽量换个角度看问题。

在本文中,笔者只讨论现代企业(modern business entity),比如上市公司。本文不讨论政府及非营利组织或中小企业。

本文只讨论现代企业对外提供的通用财务报告,不讨论特殊目的的财务报告,也不讨论对内用于管理的报告。

1.5 论文结构

全文分为五章。

第一章导言涵盖了研究背景、研究意义与目的、研究的哲学基础(因果关系

^① 詹姆斯更加强调整觉等具有强制性的复合情感的意义,而皮尔斯则认为“习惯”才是终极的逻辑解释物,这种差异可能是因为皮尔斯是一位实验科学家,而詹姆斯则对宗教更感兴趣。这一分歧并不影响到本文的内容,因而笔者将淡化这一分歧。

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库