

学校编码: 10384

分类号 _____ 密级 _____

学号: 200311039

UDC _____

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

对会计准则理论结构若干问题的探讨

Discussing Some Questions on Conceptual Framework of
Accounting Standards

刘守玲

指导教师姓名: 叶少琴 副教授

专业名称: 会 计 学

论文提交日期: 2006 年 4 月

论文答辩日期: 2006 年 6 月

学位授予日期: 2006 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2006 年 4 月

厦门大学学位论文原创性声明

兹提交的学位论文，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的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

- 1、保密（ ），在 年解密后适用本授权书。
- 2、不保密（ ）。

（请在以上相应括号内打“√”）

作者签名：

日期： 年 月 日

导师签名：

日期： 年 月 日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

论文摘要

本文认为，一方面会计准则的制定需要会计理论进行指导（这一会计理论主要是指财务会计概念框架）；另一方面，我国新修订的《企业会计准则——基本准则》还不能称为财务会计概念框架，由此得出我国需要构建会计准则理论结构。

第一章：建立会计准则理论结构的重要性。首先界定了会计理论的涵义及研究意义，指出会计理论对会计实践活动具有指导作用，会计准则制定这一实践活动同样需要会计理论的指导，西方会计准则制定史也证明了这一观点。

第二章：会计准则理论结构的发展历程。本章首先简单介绍了会计准则理论分类，然后从会计学术界和准则制定机构两个方向回顾了美国会计准则理论结构的发展史，并对其进行了简单的评析。

第三章：西方财务会计概念框架研究述评。从 1973 年至今，会计准则理论结构主要体现为财务会计概念框架。本章首先界定了概念框架的涵义，以此确定研究范围；然后说明美国概念框架的构建影响了世界许多国家，英国、加拿大、澳大利亚和国际会计准则理事会都建立了自己的概念框架，近期 FASB 和 IASB 更是启动了概念框架联合项目。概念框架之所以受到重视，其产生主要因为会计的技术性和社会性矛盾的激化；另外，美国会计准则制定确已表明概念框架对指导会计准则制定起到了重大的作用。

第四章：对财务会计概念框架若干问题的进一步思考。本章主要论述了三个具有争议性的问题：概念框架的性质，认为其是会计理论的一部分；概念框架的政治化问题，笔者不赞同概念框架的政治化观点；最后是概念框架的法律地位。

第五章：对我国会计准则理论结构若干问题的探讨。首先回顾了我国会计准则理论的研究历史并进行简单评述，然后从内容、功能和定位三方面对《基本准则》和概念框架进行了比较，通过规范研究分析认为新的《基本准则》不能成为真正意义上的概念框架，而外部环境的变化迫切要求我国建立概念框架，并协调好与现有会计法规的关系。

关键词：概念框架；会计准则

厦门大学博硕士学位论文摘要库

Abstract

Since the announcement of America statements of Financial Accounting Concepts in 1978, the research on Conceptual Framework (CF) has been the core of financial accounting theory. Some countries and international organizations are learning from it in succession. It is broadly accepted that the CF with strict and consistent logic has been considered as the theoretic base of establishing accounting standards in the field of international accounting. So each standards setting-up body is imperative to have the guidance of a series of integrated CF when they launch on the establishment of standards. In this regard, the study of CF will be paid more attention in the near future.

The viewpoint of this paper is: on the one hand, establishing accounting standards needs the guidance of accounting theories; on the other hand, although Accounting Standards for Business Enterprises-Basic Standard is more consistent with the characters of Concepts Framework of Financial Accounting (CF), the real CF of China has not yet been established. Accounting Standards for Business Enterprises-Basic Standard cannot give much guidance to the development of Specific Standards in its contents about measurement attributes, especially about fair value.

The first chapter: Importance of Conceptual Framework of Accounting Standards. At first, giving a definition of accounting theory, pointing out that accounting theory can give much guidance to accounting practice. Therefore, establishment of accounting standards needs the guidance of accounting theories.

The second chapter: History of Conceptual Framework of Accounting Standards Development. At first, introducing the sorts of accounting standards theory, then reviewing the researches on CF of American academic and accounting standards institution.

The third chapter: Commentary on Western Conceptual Framework of Accounting Standards. At first, giving a definition of CF. Many countries and organizations in the world, such as England, Canada, Australia and IASB are influenced by the CF of America, and establish CF personally. In October 2002, FASB and IASB jointly announced intention to work towards convergence of international and domestic standards. The standard setting of America has indicated that the CF performs an important function on guiding standard setting.

The fourth chapter: Discussion on Three Questions of CF. This chapter discusses three disputed questions: the character of CF, the politicalization of CF and the law status of CF.

The fifth chapter: Discussing some questions on Conceptual Framework of Accounting Standards in China. This chapter firstly reviews the history of CF development in China, then compares the new and past Accounting Standards for Business Enterprises-Basic Standard, and points out the real CF of China has not yet been established.

Key Words: Conceptual Framework; Accounting Standards

厦门大学博硕士学位论文摘要

目录

前 言.....	1
第一章 构建会计准则理论结构的重要性.....	3
第一节 会计理论的涵义及研究意义.....	3
第二节 会计理论对制定会计准则的指导作用.....	5
第二章 会计准则理论结构的发展历程.....	8
第一节 会计准则理论的种类.....	8
第二节 美国学术界对会计准则理论结构的研究历程.....	9
第三节 美国准则制定机构对会计准则理论的研究历程.....	11
第三章 西方财务会计概念框架研究述评.....	15
第一节 财务会计概念框架的定义.....	15
第二节 美国财务会计概念框架的国际影响及发展现状.....	17
第三节 财务会计概念框架构建的动力分析.....	21
第四节 财务会计概念框架的作用.....	24
第四章 对财务会计概念框架若干问题的进一步思考.....	30
第一节 财务会计概念框架的性质.....	30
第二节 财务会计概念框架的政治化问题.....	31
第三节 财务会计概念框架的法律地位.....	34
第五章 对我国会计准则理论结构若干问题的探讨.....	37
第一节 我国会计准则理论研究的发展及评述.....	37
第二节 《企业会计准则——基本准则》能否代替财务会计概念框架.....	40
第三节 我国制定财务会计概念框架的迫切性.....	46
第四节 我国财务会计概念框架法律地位分析.....	47
参考文献.....	52
后记.....	55

厦门大学博硕士学位论文摘要库

CONTENT

Preface	1
Chapter 1: Importance of Conceptual Framework of Accounting Standards	3
Section 1: Meaning of Accounting Theory.....	3
Section 2: Guidance of Accounting Theory to Establishing Accounting Standards..	5
Chapter 2: History of Conceptual Framework of Accounting Standards	
Development	8
Section 1: Sorts of Accounting Standards Theory	8
Section 2: the Researches on CF of American Academic.....	9
Section 3: the Researches on CF of American Institution for Establishing Accounting Standards.....	11
Chapter 3: Commentary on Western Conceptual Framework of Accounting Standards	15
Section 1: Definition of CF.....	15
Section 2: International Influence and Current Development of American CF	17
Section 3: Impetus to the Establishment of CF	21
Section 4: the Function of CF.....	24
Chapter 4: Discussion on Three Questions of CF	30
Section 1: the Character of CF.....	30
Section 2: the Politicization of CF.....	31
Section 3: the Law Status of CF	34
Chapter 5: Discussing Some Questions on Conceptual Framework of Accounting Standards in China	37
Section 1: History of CF Development in China.....	37
Section 2: Can Accounting Standards for Business Enterprises-Basic Standard Replace the CF?.....	40
Section 3: the Impendency of Establishing CF in China.....	46
Section 4: the Law Status of CF in China.....	47
Reference	52
Postscript	55

厦门大学博硕士学位论文摘要库

前 言

真正意义上会计准则的制定起源于美国历史上 1929 年的股市危机。股市危机过后，美国国内认为混乱的会计实务是危机的罪魁祸首，为此美国相继于 1933 年和 1934 年颁布了《证券法》和《证券交易法》，要求上市公司必须提供统一的会计信息，并责成证券交易委员会（SEC）负责制定统一的会计准则。1938 年 SEC 将准则的制定权授予了会计职业界。紧接着，在著名会计师乔治·梅（Geogy O. May）的建议下，对 1936 年已经成立的“会计程序委员会”（CAP）进行改组，正式开始了由民间组织制定会计准则的历史。然而早期的准则制定机构会计程序委员会（CAP）和会计原则委员会（APB）仅仅是对现有会计惯例的选择和总结，采取的是“就事论事”和“救火式”的工作方式，忽略了基本会计理论研究，最终受到会计理论界、职业界和其他社会公众的批评，美国财务会计准则委员会（FASB）应运而生。

随后，西方许多国家或组织为改进准则制定方法，建立高质量会计准则，纷纷借鉴美国的财务会计概念框架研究成果，构建自己的概念框架。如：英国的《财务报告原则公告》、加拿大的《财务报告概念结构》、澳大利亚的《会计概念公告》和国际会计准则委员会的《编制和呈报财务报表的框架》等。FASB 和 IASB 的许多会计准则的制定确实参照了概念框架的内容，近期，更是启动了概念框架联合项目计划。由此可见，财务会计概念框架受到世界上许多国家或组织的重视。

我国于 1992 年第一次颁布了《企业会计准则》（亦称基本准则），标志着我国会计核算制度开始由统一会计制定向会计准则转变，是我国会计改革史上的一个里程碑，许多学者将其视为中国的财务会计概念框架。随着经济业务创新的加速，创新的经济业务日益丰富，基本准则对这些创新经济业务的会计核算，逐渐难于发挥其指导作用的，《企业会计准则》的许多内容已经不适用经济 and 会计的发展，也与后来颁布的《企业财务会计报告条例》以及相关的具体准则和会计制度不一致。因此，修订《企业会计准则》已是大势所趋，财政部会计司于 2006 年 2 月 16 日向外发布了修订后的《企业会计准则——基本准则》。

另一方面，随着我国改革开放和市场经济的发展，特别是资本市场的发展，

我国会计准则和制度发展迅速, 会计的国际化程度越来越高, 与国际惯例的差异也越来越小。在中国的经济发展前景已经非常明朗, 中国的会计需要走向国际化已经成为共识的情况下, 构建中国财务会计概念框架的时机已经成熟。会计司司长刘玉廷曾将新修订的《企业会计准则》视为中国的“应用型的财务会计概念框架”, 到底新的《基本准则》是否是真正意义上的概念框架? 笔者从其内容、定位、功能三个方面入手分析, 认为《基本准则》还难以称为真正意义上的概念框架, 需要重新构建符合中国国情的概念框架, 而未来的概念框架与现有的会计法规的关系如何协调? 将处于何种法律地位? 笔者对这一系列问题进行了探讨, 提出了一些自己不成熟的见解。

最后, 由于本人理论水平很低, 加之搜集到的相关资料较少, 文中肯定不乏错误和漏洞, 有些观点可能根本错误, 希望广大师生批评、指正。

第一章 构建会计准则理论结构的重要性

会计准则理论结构是关于会计准则的知识体系,是指导会计准则制定工作的理论基础。20 世纪以来,随着财务会计和财务报告的标准化,有关会计准则的理论相应得到迅速的发展。从会计准则理论结构所涉及的内容来看有广义和狭义之分。广义的会计准则理论结构是一个完整的关于会计准则的理论体系,其内容不仅涉及到为制定和评价会计准则而建立的理论或概念框架,还应包括会计准则的性质、会计准则的地位和作用、会计准则的起因与发展历史、会计准则的制定模式、会计准则的权威性与适用性等内容。凡是与会计准则制定、发展、应用有关的任何理论观点和学术争论均可纳入广义会计准则理论结构的范围。狭义的会计准则理论结构仅指专门为制定和评价会计准则而建立的理论或概念框架,包括一系列财务会计概念的定义、财务会计的基本假设、财务报表的目的、会计信息的质量特征、会计要素的确认、计量和报告原则、资本保全理论等。本文对会计准则理论结构的研究取其狭义概念,以此确定本文的研究范围。

第一节 会计理论的涵义及研究意义

马克思主义者历来重视理论对实践的指导作用。按照马克思辩证唯物主义的观点,一方面,任何理论均来自社会实践;另一方面,社会实践也离不开理论的指导。20 世纪以来的财务会计与财务报告的标准化运动,实际上就是一种以改善会计实务、提高会计信息质量特征为目标的社会实践活动。因此,制定会计准则的工作必须以会计理论为依据,得到会计理论的指导,这个指导依据就是会计准则理论结构。

一、会计理论的涵义

早在 1922 年美国著名会计学者佩顿就已提出“会计理论”一词,虽然已使用多年,迄今为止仍未形成一个标准定义。什么是会计理论,可以有不同的解释,因为“理论”本身是个多义词。

美国著名学者科林格(F. N. Kerlinger)曾将“理论”定义为“一套互为相

关的基础（概念）、定义和要素，它们以解释和预测现象为目的，通过对各变量之间相互关系的描述，对现象作出系统的反映。” [1]^①

《韦氏新国际辞典》对理论的定义是：“一套紧密相连的假定性的、概念性的和实用性的原理的整体，构成了对所有探索领域的可供参考的一般框架”。[2]^②

美国会计学会（AAA）在 1966 年发表的《基本会计理论说明书》中对会计理论的解释基本上是引用上述定义，并认为会计理论研究是为了达到四个目的：

- （1） 确定会计的范围，以便于对会计提出概念，并有可能发展会计的理论；
- （2） 建立会计准则来判断评价会计信息；
- （3） 指明会计实务中有可能改进的一些方面；

（4） 为会计研究人员寻求扩大会计营业范围以及由于社会发展的需要扩展会计学科的范围时提供一个有用的框架。[2]

美国著名会计学家亨德里克森在 1982 年《会计理论》中，对会计理论也下了定义：“会计理论可以定义为以一套广泛适用的原则作为形式而进行的逻辑推理，它主要用于：（1）作为评价会计实务的一般依据；（2）指导和发展新的实务和程序。此外，会计理论还可用来解释现在的会计实务以便更好地理解它们。” [2]^③

在诸多关于“会计理论”的定义中，亨德里克森教授所作的定义是比较完善和具有权威性的，在西方会计文献中得到较普遍的使用。

二、会计理论的研究意义

研究会计理论，要以系统的概念来统一人们的认识，从而减少对会计问题所产生的争论和分歧。莫茨和夏拉夫（R. K. Mauts and H. A. Sharaf）在《审计理论结构》一书中专门讨论了会计理论的研究意义，他们首先引用了物理学家爱因斯坦的一段论述：“究竟是什么促使我们一个接一个地创造理论？创造理论的目的又是什么？后一问题的答案是简单的：因为我们喜欢‘融会贯通’……还有一个更为微妙的动机……这就是对整个理论的前提谋求同异性和简洁性”，在此基础上，莫茨和夏拉夫认为“确实，某种职业没有一个全面的、完整的理论结构来

^① F.N. Kerlinger, Foundations of Behavioral Research (New York: Holt, Rinehart and Winston, 1964)。

^② 《Webster's Third New International Dictionary》，1961, P.2371。

^③ E.S. Hendrickson, 《Accounting Theory》 (4th Edition), 1982, p.1。

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