

# 关于会计理论研究方法体系的探讨

游相华

(厦门大学会计系, 厦门 361005)

龚光明

(江汉石油学院经济管理系, 荆州 434102)

**摘要** 简要阐述了会计理论、会计理论研究方法、会计理论研究方法体系的涵义及意义。着重论述了会计理论研究方法体系的三个层次—哲学方法、现代科学思维方法、具体方法及其相互关系。哲学方法是马克思主义哲学所阐明的唯物辩证法和认识论及一般思维方法。现代科学思维方法是适用于各个科学领域的共同的和横断的方法; 具体方法则是会计理论研究工作者将辩证思维方法和现代科学思维方法结合具体的会计研究对象所形成的研究方式和方法。哲学方法处于最高层次, 是其他两个层次的基础和前提; 现代科学思维方法处于中间层次, 是哲学方法的深化和发展, 对具体方法也具有方法论指导意义; 具体方法处于最低层次, 是哲学方法、现代科学思维方法的具体运用。它们共同构成会计理论研究方法的体系。

**主题词** 会计; 会计理论; 会计理论研究; 方法

**分类号** F230 ?

## 1 探讨会计理论研究方法体系的意义

### 1.1 会计理论、会计理论研究方法、会计理论研究方法体系的涵义

会计理论是“人们在会计实践的基础上, 由感性认识发展成为系统化的关于会计的理性认识, 它是对会计的本质的、规律性的反映, 反过来要指导会计的实践。”<sup>[1]</sup>会计理论目前主要有两大流派, 一是规范会计理论; 二是实证会计理论。

会计理论研究就是人们运用一定的方法(包括途径、手段、工具和方式的总和)将会计的感性认识上升为理性认识, 从而把握会计这一事物的本质、规律的过程。所以, 会计理论研究方法, 就是把握会计这一事物的途径、手段、工具和方式的总和。由于理论研究的核心是理论思维, 所以, 这里探讨的会计理论研究方法, 主要是从理论思维方法的角度展开的。

会计理论研究方法有着丰富的内涵和外延, 不仅包括多种具体方法本身, 而且包括方法的方法, 即方法论, 是一个多层次、多种类的有机统一体, 这种多层次、多种类方法的有机统一体, 就是会计理论研究方法的体系。

### 1.2 探讨会计理论研究方法体系的意义

探讨会计理论研究方法, 构建会计理论研究方法体系, 具有十分重要意义。

1) 可以充实和完善会计理论体系 会计理论研究方法是会计理论的重要组成部分, 从会计科学的发展趋势及要求来看, 它很可能单独成为会计学的一个分支。因而, 探讨会计理论研究方法体系, 逐步建立“会计理论研究方法学”, 将可以使目前的会计理论更加充实和完善。

2) 可以使会计理论研究多出成果和快出成果 “初期研究的障碍, 乃在于缺乏研究法, 无怪乎人们常说, 科学是随着研究法所获得的成就而前进的。研究法每前进一步, 我们就更提高一步, 随之在我们面前也就开拓了一个充满着种种新鲜事物的、更辽阔的远景。”(《巴甫洛夫选集》, 科学出版社, 1955) 任何人都是在一定的研究方法指导下, 进行理论研究的。会计理论研究人员只有加强研究方法的锻炼和培

养,掌握科学的研究方法,才能在会计理论研究中多出成果、快出成果。

3)是大学会计专业教学和培养会计理论研究人才的需要。从目前的情况看,探讨会计理论研究方法的文章虽有一些成果,但尚未形成统一的认识,更无“会计理论研究方法学”的专门教材问世。这对包括研究生在内的会计专业学生的培养是极为不利的。通过对会计理论研究方法的探讨,逐步建立起科学的会计理论研究方法体系,对大学会计教学和会计理论研究人才的培养将发挥十分重要的作用。

## 2 会计理论研究方法体系的构想

会计理论研究方法包括哲学方法、现代科学思维方法和具体方法三个层次。

### 2.1 哲学方法

哲学方法包括两个层次:一是方法论,二是一般思维方法。

1)方法论 即马克思主义哲学所阐明的唯物辩证法和认识论。这是会计理论工作者进行理论思维时应树立的根本世界观和方法论。会计理论工作者只有掌握了马克思主义哲学的世界观和方法论,并自觉地运用到自己的研究活动中去,才能逐步养成从哲学角度审视会计实务和会计理论的思维习惯和思维模式。会计理论工作者方法论的形成,对其从事会计理论研究至关重要,每个人在其研究工作中总是有意或无意地接受一定的方法论的指导。马克思主义哲学为会计理论工作者提供了科学的世界观和方法论。它所阐明的物质观、运动观、发展观、联系观、系统观、矛盾观和实践观等基本观点,对立统一规律、质量互变规律、肯定否定规律三大辩证法规律,以及原因和结果、必然性和偶然性、可能性和现实性、内容和形式、现象和本质、系统和要素、结构和功能等七对基本范畴,对会计理论研究都具有方法论意义。

例如,实践观是马克思主义哲学的首要的和基本的观点,是哲学理论体系的基础和核心。理论来源于实践,又反过来指导实践,并由实践所检验,及通过实践获得发展,归结起来,理论由实践赋予活力。会计理论研究者只有牢固树立实践观,才能在会计理论研究过程中,自觉坚持实事求是的科学态度,不断从现实经济生活和会计实践中搜集实际资料加以研究,提出能真正指导会计实践的会计理论,而不致脱离实际,提出一些不切实际的空想或伪理论。

再如,会计理论研究者如果掌握了唯物辩证法,就能一分为二地观察包括会计在内的一切现象和问题,并能清晰认识到贯穿于财务会计的整个模式中一系列辩证法的原理。比如:作为财务会计基础和核心的复式簿记和“资产=产权(负债+所有者权益)”的会计方程式,就贯串了辩证法的原理。同上一列方程式和复式记帐规则密切结合的是一整套各自独立又相互依存的帐户体系,帐户的发生额彼此联系,而余额经常变动与转化。并且,每个帐户都按借贷一分为二。而帐户的发生额和余额又组成反映动态和静态的两类报表,正是它们才能全面反映企业经济活动的全貌。

2)一般思维方法 马克思主义哲学所阐述的一般思维方法,包括归纳和演绎、分析和综合,从抽象到具体、历史方法与逻辑的方法、分类、比较、假设等方法,是所有科学思维都要采用的方法,是人们认识和实践普遍适用的思维规则。这些方法在会计理论研究中得到广泛运用。如折旧的直线法,存货的先进先出法,后进先出法,加权平均法等,都是从大量现象中归纳出来的具体的会计理论。代表美国公认会计原则的最早文献——会计研究公报(ARB)是典型采用归纳法形成的。演绎法在会计理论研究中运用更加广泛,并成为会计理论研究的基本方法之一。

3)一般思维方法与方法论的关系 一般思维方法本质上是唯物辩证法所揭示的规律和关系在人脑中的内化。唯物辩证法是全部思维方法的原型,它的所有规律和范畴都具有方法的功能。思维形式和思维方法无不受唯物辩证法规律的支配。由于一般思维方法是每门科学研究所要使用的基本方法,并且已构成马克思主义哲学的组成部分,所以,马克思主义哲学方法论与一般思维方法是统属于哲学方法的两个不同层次。

### 2.2 现代科学思维方法

现代科学思维方法是适用于各个科学领域的共同的和横断的方法,如数学方法、系统方法、控制方法、

信息方法、结构-功能方法、公理化方法、模型方法、理想化方法等等。这些思维方法都是现代科学思维中通用的思维方法。

科学的发展表明，现代科学的特点，恰恰是在自然科学与社会科学交叉渗透的地带。当前，自然科学的巨大潮流正冲击着社会科学各个领域。社会科学如果不运用自然科学的研究方法去进行研究，那么社会科学就很难有重大的发展和进步。

会计理论研究要运用一定数学方法是不言而喻的，因为会计是用货币表现的各种数据来反映人们最关切的各种经济现象，以及说明一个企业的成败盛衰的。实际上，作为会计学的前身，现仍是会计学的基础的簿记学，曾经被列为数学的一部分。作为一个会计理论研究工作者，应学会运用现代数学与统计方法，去研究各种经济现象和会计现象，以丰富会计理论的内容。

系统方法、信息方法等现代科学思维方法也是在会计理论研究中需要运用的思维方法。例如，我们将会计定义为一个经济信息系统，就是根据系统方法、信息方法的原理推导出来的。从系统论的观点看，系统是由若干个（至少两个）相互联系、相互作用的要素（部分、环节）所构成的，具有特定功能的有机整体。会计基本理论也可看作一个系统，它是由会计目标、会计假设、会计对象、会计的信息质量特征、会计要素、会计要素的确认与计量、会计报告等要素所构成的前一贯的理论体系。系统论的观点和方法，对于拓宽会计理论的研究范围和领域，深化会计理论的研究层次都是必不可少的思维方法。

### 2.3 会计理论的具体方法

任何一门学科，由于其研究对象的不同，在研究方法上也呈现出差异性。会计理论研究也不例外。但会计理论的具体方法到底是什么？目前会计界研究不多，笔者就自己的认识和体会，谈点粗浅看法。笔者认为，会计理论的具体方法就是会计理论研究工作者将辩证思维方法和现代科学思维方法结合具体的会计研究对象所形成的研究方式和方法。目前，大家普遍接受的研究方式，可以概括为规范会计理论研究方式和实证会计理论研究方式。前者应用的是规范会计方法，如演绎法、归纳法以及其他辩证思维方法和现代科学思维方法，但以演绎法为主。按研究的逻辑起点不同，又可细分为会计假设起点方式（基本会计假设→广泛适用的会计原则→财务会计准则→会计实务）、会计目标起点方式（会计目标→会计信息质量特征→财务报表的要素→要素的确认与计量→会计报告→财务会计准则→会计实务）、会计环境起点方式等等。“形成会计理论开头的一个步骤是限定备选行为目的。”<sup>[3]</sup>按照备选行为目的的不同，不同方式的具体研究中又产生了许多不同的具体方法，如事项法、伦理法、社会学法和宏观经济学等。

实证会计理论研究方式，最早产生于美国 70 年代。80 年代至今，该方式已成为会计理论研究的主流派。其研究过程包括：“确立研究课题→寻找相关理论→提出假设或命题→将假设或命题操作化→设计研究方案→搜集实际数据资料→分析数据以检测假设或命题→分析研究结果。”<sup>[4]</sup>实证会计理论研究方式在不同的研究阶段也运用一些具体的方法，如从理论到假设，再到假设的操作化，主要依靠定性的概念化的逻辑分析方法，而在分析实际数据对假设进行检验时，又主要依赖数学方法。

### 2.4 三个层次之间的关系

现代科学思维方法与哲学方法是相互联系、相互补充的。首先，哲学方法是现代科学思维方法的方法论前提，哲学辩证思维的基本精神和原则贯穿于现代科学思维之中。这是因为，现代科学思维必须以“概念”作为自己的思维细胞，而它所运用的一系列新概念，如信息、控制、系统、结构、功能、反馈等等的产生也要符合概念本身的辩证运动。事实上，系统论方法与普遍联系的观点、控制论方法与内因外因的观点、突变论与量变质变的观点，信息论方法与相互作用和相互影响的观点之间都有着内在的联系。系统论的创立者贝塔朗菲自觉地把马克思的思想作为自己的思想来源，说明了辩证思维对现代科学思维的方法论意义。

其次，现代科学思维方法又丰富和深化了马克思主义哲学的辩证思维及其方法。以“联系”这个基本范畴为例，20 世纪非经典科学的发展使人们认识到，以前所谓的各种联系实际上只是宏观常速系统中的联系，只是普遍联系在非常特殊情况下的一种形式。联系一进入宏观高速系统或微观系统，便立即有了更丰富多样化的形式。现代科学思维以其特有的方式证实和丰富了马克思主义哲学辩证思维的观点，从而推动

着辩证思维向前发展。

具体方法以哲学方法、现代科学思维方法为指导,是哲学方法、现代科学思维方法在会计理论研究中  
的运用。

总之,哲学方法、现代科学思维方法、具体方法是会计理论研究方法的三个不同层次,哲学方法处于  
最高层次,是其他两个层次的基础和前提,起着统驭作用;现代科学思维方法处于中间层次,是哲学方法  
的深化和发展,对具体方法也具有方法论指导意义;具体方法处于最低层次,是哲学方法、现代科学思维  
方法的具体运用。三者之间是从一般到具体再到特殊的关系。它们共同构成会计理论研究方法的体系。

## 参 考 文 献

- 1 吴水澎. 关于会计理论研究方法的四个问题. 财会通讯, 1996 (12): 8
- 2 埃尔登 S·亨德里克森著. 会计理论. 王澹如译. 上海: 立信会计图书用品社, 1988 (9)
- 3 肖泽忠. 实证会计研究的过程. 会计研究, 1993 (6): 5

[1997-01-25 收稿; 编辑 谢群跃]

## On Research Method System of Accounting Theory

Y ou X ianghua

(X ian University, X ian 361005)

G ong Guangm ing

(Jianghan Petroleum Institute, Jingzhou 434102)

**ABSTRACT** Meanings and significances of accounting theory, accounting theory re-  
search methods and the system of accounting theory research methods are pointed  
out. Three levels of the system are proposed: first, philosophy methods which are M arx ist  
materialist dialectics theory of knowledge and general thinking methods; secondly, m odern  
scientific thinking methods which are the comm on methods applying to the dom ain of all  
sciences; last, specific methods which are ones established by com bining dialectical thinking  
methods and m odern scientific thinking methods with specific accounting research ob-  
ject. Philosophy methods are the base and prerequisite of the other tw o levels. M odern sci-  
entific thinking methods deepen and develop the philosophy methods; specific methods—  
their concrete application. They form a system of accounting theory research methods.

**SUBJECT TERMS** accounting; accounting theory; accounting theory research; method