

论会计学与经济学的关系

——兼谈会计学科的发展

杨仲杰

(扬州工业职业技术学院 江苏扬州 225127)

【摘要】 本文通过对会计学和经济学的起源进行考察,认为经济学开始并不是会计学的学科来源,只是到20世纪初经济学才对会计学造成影响。本文提出了强势学科吸引律和学科间的学习律概念,并通过研究认为会计学与经济学是互相影响的。同时,笔者借助拉卡托斯的理论对会计学的发展方向进行了分析,提出了会计学应在物和人的计量两个方面发展的观点。

【关键词】 会计学 经济学 关系 发展

一、会计学与经济学关系的由来

1. 会计学与经济学的起源。根据会计史学家的研究,人类最早的会计行为始于旧石器时代中晚期,产生的原因在于出现了剩余物品。会计学的建立一般有几个标志:会计实践活动逐渐丰富、会计理论有了较大发展、会计理论著作逐步问世。一般认为会计学正式建立的标志是意大利数学家帕乔利于1494年在其著作中首次记载了复式簿记法。西方会计史学界认为,该著作的问世使整个会计界从纯实务性的研究中摆脱出来,开始朝着会计理论研究的方向发展,以此为起点,会计才逐步成为一门学科。事实上,仅凭此就认为会计学科已经创立是不合理的,因为这并不是独立的会计学著作,而更多的是一种描述。Peragallo通过研究发现,在1559年至1795年间,西方出现了关于簿记的评论文章,也正是在这个期间,复式簿记法的应用扩展到了其他类型的组织,人们开始将簿记作为一个学科进行理论研究。库恩提出“科学共同体”概念的前提就是要有一批科学家就科学问题进行专门研究,这说明会计研究是会计学产生的必要条件。因此,可以把18世纪中后期作为会计学形成的标志。

自从人类的生产活动出现以来,经济活动就出现了。我国

的经济思想最早可以追溯到西周以前,西方的经济思想最早可以追溯到古希腊时期。埃克伦德和赫伯特把经济理论的发展分为四个时期:前古典经济学时期、古典经济学时期、新古典经济学时期和20世纪,考察范围的上限就是古希腊时期。把前古典经济学时期的相关理论作为经济思想来源进行考察是合理的,但作为经济学进行研究是有问题的,原因在于这些思想仅仅是一些商人或实业家的实践经验和政策主张,并没有上升到作为理论进行专门研究的层面。一般认为,亚当·斯密在1776年发表的《国富论》是经济学成为一门学科的标志,从此经济学脱离哲学、政治学正式成为一门学科。

因此,从起源上来看,会计学的创立至少不会晚于经济学。会计学在经济活动中依赖数学和统计学得以发展并独立,经济学在市场经济活动中依赖哲学、伦理学得以发展并最终独立,经济学并未对会计学造成直接的影响。葛家澍研究了会计学与经济学的关系,他认为严格意义上的经济学是从理论上研究人们的经济活动,会计学是从数量上运用名义货币来描述人们的经济活动,经济学注重质的研究,会计学注重量的描述。

2. 经济学成为会计学的学科来源。从起源上看,经济学

由此可见,在内部控制的优化过程中,不同企业对内部控制要素的偏好不同,领导风格、企业文化、外部监管和企业发展阶段对控制环境、控制活动的影响程度也有所不同。因此,企业在建立内部控制体系时应树立权变观点,对权变因素产生的影响进行具体分析。同时,外部监管部门对企业的内部控制要求也不应该强求一致,应该允许企业根据自己的特点建立能实现内部控制目标的具有个性化的内部控制体系。

主要参考文献

1. 徐国强. 内部控制和组织控制实证研究. 大连: 东北财经大学出版社, 2008

2. 杨壮. 中国企业家的领导风格特征分析. 商务周刊,

2006;5

3. 郑石桥. 内部控制实证研究. 北京: 经济科学出版社, 2006

4. 郑石桥, 王建军, 赵玲. 内部控制要素重要性及变迁. 审计与经济研究, 2007;6

5. 郑石桥. 控制环境、控制活动及控制目标之关系实证分析. 当代财经, 2008;5

6. 阎达五, 杨有红. 内部控制框架的构建. 会计研究, 2001; 2

7. 郑石桥等. 内部控制结构类型、影响因素及效果研究. 审计研究, 2009;1

对会计学没有造成影响,作为簿记的会计学独立成科不比经济学晚;从发展结果来看,经济学一开始就着眼于经济活动中的微观和宏观两方面,而会计学主要着眼于经济活动的微观方面;经济学的目标是富国强民,主要关心收入和价格是如何形成的,而会计学的目标是真实记录和反映经济过程和结果,并在一定程度上参与微观主体的管理活动。经济越发展,会计越重要,这是一种逻辑关系,但“经济学越发展会计学越重要”显然不是一种逻辑关系。专家们一直在争论会计学是属于管理学还是经济学,现在一般采用折中的办法来定义:会计是通过收集、处理和利用经济信息,对经济活动进行规划、组织、控制和指导,促使人们权衡利弊、比较得失、讲求经济效果的一种管理活动。

最早明确地把经济学引入会计学和会计工作的应该是美国经济学家坎宁,他主要运用经济学的观点来研究会计问题。利特尔顿认为:“从本质上看,会计学不容置疑地带有经济学属性,而它又明显具有统计学的特征。”瓦茨和齐默尔曼的《实证会计理论》就是建立在经济学基础上的经验性会计文献的重要理论和方法;司各特的《财务会计理论》就是基于信息经济学来构建的;马克思的《资本论》对我国早先会计学基本理论的研究有决定性影响;刘峰的《科斯定理与会计准则》、伍中信的《产权与会计》等著作都是应用西方现代经济理论研究会计学的成果。

经济学之所以成为会计学的学科来源,是与经济学的迅速发展密切相关的。从19世纪开始到20世纪末,经济学迅速发展成为一门学科,也成为一门争议颇多、议题越来越广泛的学科。而会计学由于受其自身性质的影响,它的发展远没有经济学发展快。

众所周知,在宇宙中存在着引力。事实上,在学科间也存在着引力,可称之为强势学科吸引律——对自然、社会影响较大的学科总是要强烈渗透到影响较小的学科中,影响方式可以分为强大学科积极渗透的主动进攻型和弱小学科迫于压力的被动引进型。以强势学科吸引律来分析经济学对会计学的影响,坎宁的研究无疑采用的是前种方式,即主动进攻方式;而利特尔顿、瓦茨、齐默尔曼、司各特、伍中信、刘峰、黄少安、比弗等采用的主要是后一种方式,即被动引进方式。另外,各学科之间存在着一定的互相学习的积极性,尤其是较小学科对较大学科学习的积极性,称之为学科间的学习律,可以分为主动学习和被动学习。

二、经济学对会计学的影响

1. 理论方面的影响。葛家澍认为,从历史上看,一些较早的会计理论都与经济学分不开。最早的会计理论是受到以亚当·斯密为代表的古典经济学的影响,后来又受到制度经济学分支的重要影响。但这只是他的主观判断,尚未找到确凿证据。“至少从现代经济学诞生之日起,经济学便与会计学有着密切的联系。会计学的每一次思想创新及新理论学派的创立,都与经济学中的新概念、新思想的出现有着时序上的对应性和内容上的关联性。”经济学对会计学理论方面的影响主要体现在以下几个方面:管理经济学催生了“管理活动论”会计理

论学派,信息经济学催生了“信息系统论”会计理论学派,管制经济学催生了会计干预主义思想,新制度经济学催生了制度主义会计理论学派。

葛家澍从西方会计理论中引入了经济学的相关概念,他认为会计学主要从经济学中移植了一些可用货币量化的概念,包括资本、资产、负债、收入、成本和收益等。目前流行于西方的财务会计概念框架基本上来自新古典经济学,后来会计学中的一些概念(如资产、无形资产、重要性等)都受到制度经济学的显著影响。事实上,管理会计的概念(如固定成本、变动成本、机会成本等)都来自经济学,但是管理会计的理论基础并不是经济学。现代管理会计是20世纪50年代以后发展起来的、以现代管理科学为基础的、吸收了高等数学、运筹学、经济学和行为科学的成果的综合交叉学科。

2. 方法方面的影响。鲍尔和布朗于1968年将实证研究方法引入西方会计的理论研究中。1986年瓦茨和齐默尔曼出版的《实证会计理论》可以看成是运用经济学实证方法研究会计实务的代表性著作。其实,经济学的实证方法又受哲学的影响,实证方法并非经济学原创。

从总体上来看,经济学最早对会计学产生影响的时间应该在20世纪20年代。自从坎宁在1929年发表《会计中的经济学》后,经济学理论开始进入会计学的研究领域。经济学对会计学产生重要影响的时间应该在20世纪60年代以后,其标志是鲍尔和布朗在《会计研究》杂志上发表的经典文章;我国则是在20世纪90年代以后,以1996年刘峰发表的《会计准则研究》一文为标志。西方经济学理论对我国的会计学产生了巨大影响。我国正处于建设社会主义市场经济的初级阶段,制度变迁的现实需要 we 向西方学习,因而代理理论等经济理论被大量引入会计研究,契约理论、人力资源理论也不甘落后。可见,经济学对会计学造成了巨大影响。

三、会计学对经济学的影响

根据强势学科吸引律和学科间的学习律可知,经济学并不是单方面强势影响会计学,会计学也会对经济学产生一定影响,笔者拟对此进行探析。

1. 会计学对经济学方法的影响。会计学对经济学最主要的影响是在经济学理论中引用了会计学的研究方法,并产生了国民经济会计(或称国民会计、总量会计或社会会计)。希克斯认为可以将会计学中把握企业经济活动全貌的思路用于社会会计学的研究;20世纪30年代,理查德·斯通等人在凯恩斯的直接指导下,运用账户体系等对英国的国民收入进行估算,这种工作成为后来《国民经济核算体系》(SNA)的重要核算基础。SNA主要采用复式记账等会计方法,并运用企业会计报表对整个国家的经济业务进行核算。余绪缨认为,国民经济会计的内容虽然综合性较强,但可看做是微观经济会计的“延伸”和“广泛运用”,将其纳入会计学科体系是恰当的。其实,一开始主要是由经济学家和统计学家研究国民经济核算,其核算范围也是经济学所涉及的内容。西方经济学的传统均衡思想来源于经典力学,但总量分析方法应该来源于会计学的平衡原理。

2. 会计学对经济学其他方面的影响。会计学的核心是计量,计量的本质是精确或尽量精确地定量反映交易实质。经济学从笼统的定性研究发展到力图进行定量研究,可以推测是受到了会计学的影响。

综上所述,会计学对经济学还是有一定影响的。丁庭选认为,“总体上讲,与经济学对会计学的影响相比,会计学对经济学的影响是相当微小的”。这明显是过低估计了会计学对经济学的影响。

四、会计学的发展趋势分析

拉卡托斯主张用“科学研究纲领”作为标准来划分不同的理论体系、评价科学的进步。科学研究纲领的内容包括“硬核”、“保护带”、“反面启示法”和“正面启示法”四个相互联系的组成部分。这四部分组成的理论结构就像一个原子结构一样,构成一个有机的整体:硬核是原子的内核,保护带是围绕原子核运动的电子层,正面启示法和反面启示法是连接原子核与电子层的吸引力和排斥力。运用科学研究纲领理论,笔者认为会计学的发展应该关注以下几个方面:

1. 会计学内容的深化。会计学内容的深化就是对会计学“硬核”研究的深入。会计学的硬核就是计量,计量是会计学的基本属性。从会计学的实践来看,会计计量经过了实物计量和货币计量两个阶段。实物计量阶段就是原始的计量阶段,当时其并没有与统计工作分开;在进入货币计量阶段后,中间还夹杂着实物计量的内容,但是开始以货币计量为主,并逐渐有了独立的会计工作。张文贤认为,会计正酝酿着从物本主义到以人为本主义的飞跃。也有学者认为,会计正在进入电脑会计、人力资源会计和社会责任会计的发展阶段。把人力作为资源看待,并研究其计量方法,这是计量对象从物扩展到人的反映。管理会计的基本属性也是计量,因而计量对象、计量方法、计量手段、计量结果以及会计信息的披露等就构成了会计学的硬核。会计学的核心概念有资产、负债、权益、成本、现值、记录、报告等。从学科的硬核出发,信息系统论比管理活动论可能更接近会计的学科属性。西方主流经济学自阿马迪娅·森把伦理学思想引入后,其研究范围已被大大扩展,并引起人们对“经济人”假设的种种思考。这可能预示着经济学的根本性变革,但是经济学的这种变化并没有引起会计学的关注。这一方面说明经济学对会计学的影响并不是全方位的,另一方面也说明会计学硬核的相对稳定性。

会计学的保护带就是那些可以修改和调整的内容,具体包括记账方法、组织程序、会计报表、附注、核算手段、会计政策等。其目的是保护计量属性不受到侵害。许多学者运用实证会计理论对会计政策选择展开了研究,他们通过剔除不符合会计目标的政策来得出合理的结论,这是试图规定“反面启示法”内容的反映。而规范研究则借助历史方法、伦理方法等把研究领域大多集中在“哪些政策是合理”的方面,这是试图规定“正面启示法”内容的反映。

马克思无疑是最重视“人力”的学者,他认为价值是由劳动力创造的,劳动可以分为简单劳动和复杂劳动,而复杂劳动是简单劳动的叠加。但是马克思并没有深入研究如何测算复

杂劳动和简单劳动。会计学将研究对象从物扩展到人是一个进步,但是把人作为“资源”进行研究,确定人力的价值并不是一件简单的事情。在这方面,会计学应该发挥其在计量方面的优势,深入研究人力价值的确定方法。

2. 会计学发展的基础。会计学发展的基础无疑是会计实践。阎达五等(2002)认为,未来会计理论的研究只有两个出路:一是依靠资本市场;二是结合企业的实践,解决企业的实际问题。拉卡托斯把科学研究纲领分为进步的科学研究纲领和退化的科学研究纲领,并认为科学研究纲领的科学性是动态的、历史的,是和发展联系在一起的。“科学史一直是也应当是一部相互竞争的研究纲领的历史,而不是也不应当变成一连串的常规科学时期:竞争开始得越早,对进步便越有利。‘理论多元论’要优于‘理论一元论’,在这一点上,波普尔和费耶阿本德是对的,而库恩是错的。”拉卡托斯运用哲学的语言正确地阐述了理论的渐变过程,同时他认为库恩理论对渐变的重视不足。但笔者认为,关于渐变的纷争迟早会转变为一场革命,只有将拉卡托斯和库恩的理论结合在一起才能描述唯物辩证法的质量互变规律。理论在渐变(量的变化)的过程中必然会发展成革命性的变化(质的变化),会计理论变化是常态,不变倒是例外。有些人把保护带的变化列入革命性变化,笔者认为把硬核的变化称为革命性变化更合理。以硬核的变化来看,会计只有两次革命,即以实物数量为计量手段的会计革命和以货币为计量手段的会计革命。

3. 会计学研究方向的边缘化。学科的划分是有缺陷的,按照事物的本来面貌或工作的过程来完成一件事情,并不是哪一个学科所能胜任的。划分学科是一种简单认识事物的方法,目的在于限定本来很复杂的学科环境,减少不确定性。所以,如果认为学科就是一切,那是不合理的。也正因为如此,学科才会不断变化,才会不断分化又不断综合,并不断从其他学科中吸取养分,使得研究方向不断边缘化。

总之,会计学应该在不断变化的环境中,根据实践的需要深入研究会计学硬核,并力求发展为革命性的变化。但是,现在的会计学研究远远没有达到这一步。笔者认为,需要在现有的硬核上不断构筑和调整其保护带以适应实践对会计学的需要,这应该是会计学研究的合理方向。

主要参考文献

1. 阎达五, 支晓强. 会计学视野中的经济学. 会计研究, 2002;6
2. 葛家澍, 杜兴强. 会计理论. 上海: 复旦大学出版社, 2005
3. 杨智杰, 夏文杰. 经济学对会计理论发展的影响. 当代经济管理, 2007;6
4. 丁庭选, 李连华. 经济学与会计学的融合与渗透及其对会计理论发展的影响. 河南师范大学学报(哲学社会科学版), 2006;9
5. 叶友. 会计学本质和会计学学科性质的探索. 审计与经济研究, 2005;8
6. 于玉林. 现代会计理论——会计系统论、会计信息论与会计控制论. 北京: 经济科学出版社, 2004