

# 对“会计哲学”概念的质疑

西安交通大学管理学院 陈庆杰 柯大钢(博士生导师)



哲学是人们对世界总的看法和根本观点。运用哲学思维可以获得对会计实践的深入认识,并能进一步指导会计实践,因此,在会计理论的研究中运用哲学思维往往能高屋建瓴地说明问题的实质。然而会计并不属于哲学范畴,而是属于实证科学范畴,它是一个具有实证思维特点的科学体系,要想在会计学研究中更好地运用哲学思维,就必须

区分在哲学思维和实证思维的基础上深刻理解哲学思维和哲学方法的特点,准确地把握哲学思维和实证思维,避免出现“代替论”的“会计哲学”偏向。

## 一、会计学属于实证科学范畴

何谓实证科学?诸如物理学、化学、生物学、经济学、社会学等,它们都有确定的、有限的、具体的研究对象,或者以自然界的某一领域或某一具体事物为研究对象;或者以人类社会的某一领域或某一社会现象为研究对象,并且以实验、观察、统计、历史比较、归纳分析等等作为研究方法,同时通过实验、观察、社会实践等方式对研究结果进行证伪或证实,这些学科都是实证科学。实证科学是研究有限事物和既成事物的科学,其研究结论可以通过具体实践方法加以验证,并且在实践中形成了自身的实证科学理论。

度上,可以把相关性解释为会计信息的“价值”用途,而把可靠性解释为会计信息具有“激励”方面的用途。

由此可见,会计信息的相关性与可靠性并不存在绝对的矛盾,将它们之间的关系定义为“一种此消彼长的联动关系”是不合适的,因为它们是事物的两个方面,彼此依存,相互促进。要处理好会计信息的相关性和可靠性问题,就应该在会计系统加工信息的过程中按不同的信息需求进行处理。

2. 关于把公司价值问题等同于经理人激励问题的分析。在不少学者的论著中,关于会计信息的作用常有这样的分析:既然资产的价值(体现为股票的价格等一系列现行价值)是投资者首要关注的,那么根据价值的大小来安排经理人员的报酬便是顺理成章的事情。显然这是把公司价值和经理人员的行为等同起来的思维逻辑。从以上分析中可以看到,基于会计信息对投资者的用途不同,考虑公司的价值时侧重的是会计信息“价值”方面的用途,而考核经理人员的努力程度时侧重的是会计信息的“激励”方面的用途。这两者之间应该

会计学属于实证科学范畴,它是在商品生产的条件下,研究如何对再生产过程中的价值活动进行计量、记录和预测,并在取得以财务信息为主的经济信息的基础上监督、控制价值活动,促使再生产过程不断提高经济效益的一门经济管理学科,也是人们对会计实践活动加以系统化和条理化而形成的一套完整的会计理论和方法体系,是一门关于会计应用的学科。具体来说,会计学的研究对象包括会计的所有方面,如会计的性质、对象、职能、任务、程序、组织、制度、技术等。会计学用自己特有的概念和理论,用数学的、统计的、历史比较的等方法概括和总结研究对象,并以会计实践来验证会计理论。会计学的实证性表现在:它既研究会计的原理、原则,探讨揭示会计发展规律的理论体系与概念结构;又要研究会计原理和原则的具体应用,提出科学的指标体系和反映与控制的方法技术。会计学以实证思维作为指导,从理论和方法两个方面为会计实践服务,是人们改进会计工作、完善会计系统的指南。

## 二、会计学运用的实证思维与哲学思维是两个范畴

哲学是关于整个世界的科学。它不像实际科学那样有具体的研究对象,它的研究对象是关于自然界、人类社会和人类思维最普遍、最一般的规律,在某种意义上说它是关于整个世界的。哲学把世界一分为二,又合二为一,它研究物质世界和精神世界分别何以存在以及两者之间的关系。具体来说,实证科学是由各种概念构成的一个体系,大多数概念可以用形式逻辑中的“属+种差”的方式加以定义,大多数概念都有它的

有所区分,将它们简单地等同起来是不妥当的。

3. 关于历史成本和现行价值的讨论。对历史成本和现行价值的讨论,涉及到了会计的计量属性等基本问题。从不同用途的会计信息对信息质量的不同要求来看:首先,历史成本计量属性保证了会计信息是可靠的、可证实的,所以它可以作为解决“激励”问题的基本工具,从而可以保证投资者和经理人最基本的委托代理关系的正常运行。所以,历史成本的计量属性不可能动摇。其次,当今现行价值越来越受到重视,会计信息还应该多提供一些有关投资者对“价值”决策有用的信息,以发挥会计信息“价值”决策的作用。

综上所述,我们可以把财务会计信息系统看作是满足投资者“价值”需求和“激励”需求相协调的产物。为此,需要构建理想的财务会计信息系统,以使会计信息系统产出的信息真实、可靠,能够在“价值”和“激励”两方面都发挥积极作用。虽然财务会计系统面临着巨大的挑战以及其他信息资源的竞争,但要完成这个使命还是可能的。□

上位概念(属),每一个下位概念(种差)都可以用上位概念来解释和说明。哲学范畴是最抽象、最普遍的概念,某一哲学范畴很难放进另一个更大的哲学范畴,它们都是相互说明、互有联系的概念。可见,哲学体系形成的逻辑方法与实证科学学科体系形成的逻辑方法有显著的区别。

实证科学的研究对象是世界中现存的具体对象。这些对象直接呈现在研究者面前。会计学不能上升到哲学范畴,是因为它有自己确定的研究对象。会计学体系是由各概念构成的,每一个概念都有其上位概念为之解释。例如,虽然会计与统计上位概念都是信息系统,但是它们的种差却不同,会计是反映财务信息的,而统计则是依据统计对象的不同而反映不同的信息,这就是实证科学常用的思维方法,即具体差别法。由此证明了会计学不是哲学,我们可以用反证法推导:假设会计学是哲学,那么会计学就不应有具体的研究对象,可是实践中会计学却有自己的具体研究对象,其概念都可以用“属+种差”来解释,所以会计学不是哲学。

### 三、会计学研究运用的是哲学思维指导下的实证思维

首先,哲学思维是一种间接性思维。哲学作为人类理论思维的最高形式,其蕴涵的知识是从各门实证科学知识中提炼、概括、总结出来的,这些加工了的实证科学知识,形成了哲学的命题和理论。它的目的是从各类事物的特殊本质和特殊规律中,抽象出事物的具有普遍必然性的一般本质和一般规律。哲学思维既立足于直接的、具体的、实证的科学知识所反映的现实性,又超越于直接的、具体的、实证科学知识所反映的现实性,所以哲学能作为世界观和方法论,指导人们从事实证科学的实践。人们在进行会计研究的过程中,同样也受到作为世界观和方法论的哲学的指导。

其次,哲学思维是一种终极性思维,它为实证科学的研究起点和研究过程规定了方法论。具体来说,哲学规定了会计研究对象的客观性,规定了会计研究的过程必须依据一些哲学的基本原理,如联系的观点、发展的观点、矛盾的观点、现象和本质的观点、实事求是的观点等等。这些都是会计研究所运用的哲学原理,是哲学思维对会计研究的渗透和指导,而并不是所谓的“会计哲学”的理论基础。

再次,哲学思维是一种辩证思维。要把握一个范畴的内涵或含义,就要对它与和它相对应的范畴进行相互解释,而不能将它们割裂开来。哲学的这种辩证思维,对于会计的实证研究有很好的指导作用。我们通常对“可靠性”与“相关性”这两个概念的分析就体现了一种哲学的辩证性思维。

### 四、哲学思维指导会计研究的具体表现

哲学思维的基本功能是解释批判和理想建构。在解释批判方面,哲学有四种功能:一是解释世界,说明世界本质和规律;二是对解释的批判,指出某一解释成立与不成立的根据和条件;三是对现实世界的理论批判,从实际出发,用理论结合实际的方法来论证现存世界的是与非;四是对现实世界的实践批判,从理论到实践并用理论指导实践,使哲学的理论批判转化为现实批判,同时,在哲学批判解释的基础上,通过建构性思维对特定的时代与社会产生建设性影响。

哲学思维以实证思维为基础,但高于实证思维,从而能指导实证思维。因此,哲学思维与实证思维不能混为一谈,作为

实证科学的会计学研究可运用哲学思维,但其本身不能上升到哲学高度,更不能产生一种“会计哲学”。哲学思维运用到会计研究,其作用表现在:一是它能对会计理论的一些概念和观点做出合理解释,说明其本质和规律;二是它能对于理论界有争议的问题进行批判,根据哲学原理解释一些议题成立与不成立的根据和条件;三是它能对现行会计理论进行指导和批判;四是它能对现时会计实践进行指导和批判。

### 五、对“会计哲学”概念的质疑

哲学思维是实证思维的指南,但它不能成为“代替论”的“会计哲学”。所谓“代替论”,就是不区分哲学命题和具体科学命题、理论的适用条件,直接用哲学命题去裁剪现实生活,用哲学命题去解释具体事物。这是一种简单化的做法。

目前,“会计哲学”有如下观点:①“会计哲学”是关于资金运动记录和反映方法的内在关系及其规律的科学:从形成上说,它是会计学与哲学相结合而形成的边缘学科;从内容上来说,它是哲学的一般原理渗透到会计学这一特殊领域而形成的一门应用科学;从本质上说,它是研究资金运动记录、反映方法的内在联系及其规律的一门科学(杨俊亮,1994)。②“会计哲学”是一门以马克思主义哲学的认识论和方法论在会计理论研究和会计实践活动中的具体应用的科学(王正德,1988)。③“会计哲学”第一层次理解是会计人员以哲学原理为指导进行会计工作,即会计应用哲学……“会计哲学”的第二层次理解是会计人员在会计工作中应用马克思主义哲学对实践进行总结,并使之理论化、系统化,从而成为一门分支学科(于林,2003)。④“会计哲学”是对整个会计世界(包括会计物质世界、精神世界)的最根本的看法和最本质的认识,是运用哲学的基本原理和一般方法,是对整个会计世界活动的一般问题和一般方法做出哲学概括与说明的学说,具体来说,它就是人们从世界观、社会历史观、价值观、认识论和方法论等角度说明会计领域及其运动发展的一系列观点的理论化、系统化(顾飞,2001)。⑤“会计哲学”是关于会计活动的最一般本质和普遍规律的科学,是对会计活动本质和规律的最高抽象,是会计领域中相当于哲学层次的东西,而绝非哲学的一般原理的具体应用(张继勋,2001)。⑥“会计哲学”是会计学发展的极至,是会计理论发展到顶尖水平之后所形成的一系列的想法、观点或思想(汪平、费良成,2000)。

以上关于“会计哲学”的提法是一种“代替论”偏向,其命题难以成立。首先,哲学思维无时无刻不渗透在人类实践的方方面面,人们自觉不自觉地都在运用哲学思维分析问题和解决问题。任何科学研究和实践都不是孤立和静止的,都运用和体现了哲学原理,不能因为会计应用了哲学原理,就有“会计哲学”,哲学与会计是普遍与特殊、一般与个别、共性与个性的关系。如果有“会计哲学”,那么各种实证科学都能因其应用哲学而产生实证科学的哲学,并且套用哲学的原理构建出一个体系。其次,即使把会计应用的过程与实践进行总结,使之理论化,并将其上升到对整个会计领域的最根本的、最本质的高度,它仍然属于应用哲学的范畴,而对会计活动本质和规律的最高抽象是会计理论,而非“会计哲学”,它是代替不了的。其实,所谓“会计哲学”的观点在本质上都是哲学思维对实证思维的指导及实证思维对哲学思维的运用。☐