

稿有把握地签署出能承担责任风险的报告书。在保持独立性方面也有严格要求，如实施回避制度等。

3. 同业检查。在会计师公会的组织下，会计师事务所同业之间经常组织专家对某家事务所的执业会计师工作及程序作出检查和报告，实行同业自律，其目的是确保各会计师事务所所有执业会员遵守有关专业准则。

### 三、政府审计

香港的政府审计制度历史悠久，早在1844年，当时的政府就已察觉到审核政府机关帐目的重要性，即成立了负责政府审计的部门——核数署。现在，核数署已成为港府的一个重要部门，负责监察和审计各个政府部门和受政府补助的机构的财政开支情况。

香港政府核数署的主要工作可分为会计性核数和效用性核数两类。会计性核数是查阅被审计对象的帐目、文件和档案，以证实政府或须受审核机构的会计帐目和交易活动内容是否准确和适当，如是否符合会计准则，是否依照立法局指定的用途使用所拨款项，某项开支是否超出预算，对开支是否疏于管制等。至于效用性核数，是衡量量值式的核数，目的是监察有关部门处理公共款项是否符合节省、效率和效益原则。所以效用性核数不单纯是审计工作，实质上是综合性的监察工作。它涉及很多专门知识，不但要详细研究各被审部门订立的政策在实施时的实质结果，还要从其相关指标中剖析有关业务是否达到目的，有否延误，以及部门之间有没有因为沟通不够而造成资金浪费等。

目前，核数署有240多名工作人员，其中60余人是执业会计师。他们在履行职责时，享有广泛的权力，毋须接受任何个人或部门的指示和管制。他们有权查阅各政府部门的记录及档案文件，可以随时向任何公职人员提出咨询，或要求解释任何一笔经费使用的原因。如有需要，核数署长有权在每年向立法局主席呈交的两份报告书中发表对某项政府开支的看法。因此，核数署在维护香港市场经济秩序和保证政府勤政廉政等方面起着举足轻重的作用。

香港回归祖国后，根据一国两制的原则，香港的会计审计体制不可能有大的改变，因此，目前了解香港的会计审计体制对内地企业和会计审计工作者十分有益。（责任编辑 陈光汉 张念皋）

# 丰硕的会计理论研究成果 独树一帜的会计学术观点

介绍吴水澎教授新著 财务会计基本理论研究

○厦门大学 龚光明 薛祖云

吴水澎先生是我国著名的会计学家，厦门大学会计系教授，博士生导师。长期以来，吴水澎教授潜心研究会计基本理论问题，取得了丰硕的会计理论研究成果。本文主要介绍其最近出版的新著《财务会计基本理论研究》一书中的独树一帜的会计学术观点，在研究方法上的特色与研究风格，及其提出的有待进一步研究的若干会计问题。

## 一、独树一帜的会计学术观点

吴水澎教授在会计基本理论方面具有很深的造诣，在许多问题上具有自己独到的见解，从

该书体现出作者独树一帜的学术观点主要表现在如下几个方面:

1. 构建起独特的会计理论体系框架<sup>1</sup>。该理论体系的构建融合中外会计理论的研究成果,具有四个方面的特色:其一是将会计基本理论通过“桥梁”——会计准则基本概念联结会计应用理论,解决了会计基本理论与会计实践脱节的问题;其二是将会计理论的研究方法作为会计理论不可或缺的重要组成部分,认为会计理论的突破首先是研究方法的突破;其三是将会计行为理论纳入会计理论体系中的会计应用理论,认为会计活动是一项人的实践活动,人在其中起主导作用,现代社会经济科学无不以人作为研究的中心,突破了以往只强调技术理论的片面观点。该理论体系的第四个特色体现在构建方法上,既坚持会计理论来源于会计实践,又用于指导会计实践。

2. 关于会计本质的观点<sup>④</sup>。会计本质的问题,实质上是为会计科学定性和定位的问题,会计学的一切问题由此展开,会计学界的许多争论皆由对其不同的界定而引起。传统上,关于会计的本质有“艺术论”“工具论”之说,在我国亦有“信息系统论”和“管理活动论”之说。对于当前流行的两种会计本质学说,吴水澎教授在全面分析了两派学说产生的基础、基本的观点之后,认为“信息系统论”和“管理活动论”在本质上并不是矛盾的,两者可以取长补短,并且从逻辑学的角度对会计重新下了定义,即“会计是一个价值运动的信息系统”。

3. 关于会计对象的新观点<sup>⑤</sup>。对象理论是一门科学的核心内容之一,我国著名会计学大师葛家澍教授就是因为对会计对象理论方面的丰硕成就而蜚声会计学界。吴水澎教授在该书中应用马克思主义政治经济学的劳动价值学说,对会计对象进行重新认识,其突出点主要表现在:第一,将会计对象按照抽象的层次不同区分为会计对象一般和会计对象特殊;第二,将会计对象一般概括为价值运动的数量方面;第三,在坚持会计对象是价值运动的同时,强调会计的对象是价值运动的数量方面,而财务

管理的对象是价值运动的质量方面,这一界定对认清会计与财务管理的关系意义重大。

4. 关于会计职能的新观点<sup>⑥</sup>。会计职能是指会计本身所具有的功能,会计的职能随着会计的发展而发展。吴水澎教授认为,会计的职能可分为基本职能和派生职能,会计的基本职能是反映和控制,会计的派生职能是评价、预测和决策。

5. 关于会计与财务管理关系的新观点<sup>⑦</sup>。会计与财务管理的关系问题,在我国会计界历来存在分歧。吴水澎教授在全面分析会计与财务管理产生的条件、对象、职能上的差别的基础上,得出了会计与财务管理可以“一分为二”的著名观点。

此外,该书还对会计的性质、会计与经济效益的关系、会计改革的理论与政策、会计准则理论与会计基本概念的关系等诸多方面进行了系统的阐述,并提出自己独到的见解。

## 二、研究方法上的特色与研究风格

吴水澎教授独树一帜的会计学术观点,来自于其具有特色的研究方法和研究风格。《财务会计基本理论研究》一书所体现的研究方法与研究风格上的特色主要表现在:

1. 哲学的研究方法。哲学既是世界观,又是方法论。在这本著作中,充分运用了马克思主义哲学的物质观、辩证论、运动观和认识观来研究会计学问题,并将会计学所涉及的所有理论问题进行系统的概括。仔细观察,全书充满着辩证唯物主义观点。

2. 科学的逻辑思维方法。从特殊到一般,再从一般到特殊,是逻辑思维的一般规律。在逻辑思维过程中,概念处于特别重要的位置。概念是科学思维的细胞,是理论之网上的纽结。吴水澎教授十分重视概念的研究,从事物大量的属性中归纳出事物基本属性,即本质或内涵,用比较的方法确定一事物与它事物的区别即外延。该书任何一个会计问题都从内涵和外延去把握,从而给人一种全面、系统的理解。如会计对象一般与特殊的提出,会计理论、会计准则基本概念涵义的界定等,都表明作者具有深

厚的逻辑学功底。

3. 经济学的研究方法。从该书可以看出,作者在会计基本理论研究过程中,始终坚持马克思生产第一的观点,用劳动价值理论分析会计问题,有些方面甚至直接借用马克思分析经济问题的方法。如在研究会计与财务管理对象上,借鉴了马克思在《资本论》中对商品的研究方法;在研究会计职能时,又借鉴了马克思在《资本论》中对货币功能的认识方法。

4. 驾驭材料的能力和中西会计理论的结合。任何一门科学理论都有继承性,只有在充分掌握材料的基础上,再运用自己固有的研究方法去发现问题、分析问题和解决问题,才能站在理论研究的前沿。从《会计基本理论研究》各章的章末注和作者附录建国以来会计基本理论研究的文献索引中,可以看出吴水澎教授会计理论研究成果,都是在充分总结、批判地继承各种学术流派观点而形成的。对中西方会计理论的差异,吴水澎教授认为,由于研究方法的不同(主要表现在世界观的不同),西方会计理论往往注重实用性;而建国以来我国会计理论研究以基本理论研究为主,高度的概括和抽象,与会计实践脱节。因此,中西会计理论有很强的互补性,其互补的结合部位在财务会计基本概念上。

### 三、提出有待进一步研究的几个会计理论问题

《会计基本理论研究》主要研究会计理论体系、会计理论的研究方法和会计基本理论。在研究这三个方面的同时,必然会涉及到会计理论的其他方面。因此,作者还提出了一些需要进一步思考的会计理论问题。

1. 会计理论研究的具体方法问题。会计对象有其特性,会计理论研究过程中,结合会计对象特征的会计理论研究的具体方法是否存在?若存在,应如何表述?有哪些具体方法?解决这个问题,对于建立会计方法学和发展会计理论具有重大的意义。

2. 会计科学学的建立问题。吴水澎教授建议建立会计科学学,并对会计科学学的定义和

对象、建立会计科学学的历史必然性、会计科学学的内容和研究方法作了初步探讨。会计科学学的建立有助于会计教育改革和学科建设。

3. 会计改革理论与政策问题。吴水澎教授十分强调社会经济环境对会计的影响,认为随着我国经济体制改革,会计也需要改革。会计改革政策的制定与实施需要改革理论的指导。该书就服务于协调经管责任关系的会计向服务于优化资源配置的会计转变,社会制约性会计行为与非社会制约性会计行为的改革进程,我国制定会计改革政策的科学化和民主化进程等问题发表了意见。毫无疑问,这是我国会计学界当前需要解决的重要课题。

4. 会计规范理论问题。吴水澎教授将会计规范理论作为会计应用理论之一处在会计理论体系中,但在这本专著中没有详细论述,并表示了遗憾。其所述的会计规范理论即通常所指的狭义会计准则理论或会计技术规范理论。我国正在研制具体会计准则,关于会计准则的性质、规范的方式、影响因素、原则与实施等问题都值得深入研究。

5. 会计行为理论问题。会计行为理论是指指导会计人员行为规范的理论,具体研究会计的行为主体、会计行为客体、会计行为的目标、会计行为的动机、会计行为的激励、会计行为的约束和会计行为的优化等一系列问题。吴水澎教授在会计理论体系中将其并入会计应用理论,但没有进一步展开。会计行为理论是会计理论园地的一个处女地,有待于会计学者进一步展开研究。

注:

<sup>1</sup> 《财务会计基本理论研究》,辽宁人民出版社1996年11月第一版,第34页。

④同上书,第127—131页。

④同上书,第77—79页。

¼同上书,第95—100页。

½同上书,第188—199页。

(责任编辑 毛伯林 陶世璞)