

论会计理论研究

章道云

(西华大学管理学院 四川成都 610039)

摘要: 会计理论是从会计实践中总结出来的关于会计的一般规律,用以解释和说明会计实务,评价和选择会计处理方法,指导和改进会计政策。会计理论研究的对象主要包括会计学科体系、会计理论体系、会计准则规范、会计核算实务,以及相关的财务管理、会计电算化、经济体制改革等问题。

关键词: 会计理论; 会计实践; 会计学科体系; 财务管理; 财务会计

中图分类号: F234.4 **文献标志码:** A **文章编号:** 2095-1124(2011)01-0055-06

一、会计理论研究的意义

(一) 会计理论的定义

1. 理论的定义

中国《现代汉语辞典》对“理论”的解释是“人们由实践概括出来的关于自然界和社会的知识的有系统的结论”,这种基本的“理论”定义在我国已普遍为人们所接受。

美国《韦氏新国际辞典》对“理论”所做的比较详细的解释是“一套紧密相连的假定性的、概念性的和适用性的原理的整体,构成了对所探索领域的可供参考的一般框架”。

相比较而言,我国的“理论”定义强调来源和结果,美国的“理论”定义则突出其内容和内容间的逻辑联系。但两个定义都明确指出,理论要具备条理性,“系统”、“紧密相连”、“整体”都是对条理性的要求。

2. 会计理论的定义

笼统的会计理论的定义,可以概括为:从会计工作实践中总结出的关于会计的一般规律。

美国的许多学者把会计理论视为会计假设、会计概念和会计原则组成的结构框架。

会计学家 A·C·利特尔顿教授指出“会计理论通过为在会计中清晰地思维提供帮助来证实其自身存在的合理性”,“会计理论的职责是对信念和惯例加以批评性分析,阐明经验与推广最佳经验,并引导对会计工作的起源和结果的直接关注”。会计学家 A·贝克福伊认为“会计理论的主要目标是阐述和说明会计行为和事件打一个基础”,它是“一

套相互联系的概念、原则和建议组成的,能展现出各种变化的现象间有内在联系的一个系统”。管理学教授 E·S·亨德里克森在 1982 年第四版的《会计理论》中把会计理论定义为“以一套广泛适用的原则作为形式而进行的逻辑推理”,并从评价、指导和解释三方面说明会计理论与会计实务是密不可分的。美国会计学会在《基本会计理论说明书》中引用了《韦氏新国际辞典》关于会计理论的定义,并从确定范围、建立准则、指明实务改进内容、扩展范围四项目的来具体说明会计理论。美国财务会计准则委员会已发表的 1 号至 6 号财务会计概念结构公告,系统研究了财务会计概念及其关系,把“互相关联的目标和基本概念所组成的逻辑一致的体系”视为会计理论,这种体系要引导出准则,并对财务报告做出规定。

由于众所周知的原因,我国对会计理论定义的研究只是从近二十年才开始的,但也提出了一些有代表性的见解。

葛家澍教授认为会计理论集中体现于会计学中,“会计学……把人们对会计这一实践活动的认识,加以系统化和条理化,形成一套完整的会计知识体系”。在全国哲学社会科学“七五”重点科研课题的研究中,他又进一步明确将其表达为“来自财务会计实务,高于会计实务,反过来又可指导会计实务的一套规范性的概念框架。”阎达五教授在《会计理论专题》这本系统阐述会计理论的专著中提出“会计理论可以说是人类积累起来的关于会计实践的理性认识,它应当完整地、准确地回答如何认识会计工

作和如何做好会计工作这样两方面的问题”。财政部1995年12月发布的《会计改革与发展纲要》第七条已明确提出了会计理论研究的目标,这意味着我国在这方面的研究已逐步加强。

综上所述,我们可以看出,中美两国专家所提出的会计理论定义明显存在以下差异:

(1) 虽然都强调会计理论是从会计实务中得出的有逻辑性的、系统的结论,但美国学者把假设、原则、概念明确列入结论中,而中国学者的定义则比较概括。

(2) 美国学者的定义偏重从会计理论的解释、衡量、指示作用来表述,而中国的则着重强调会计实务的作用,强调其是认识的基础。

笔者认为,当前各国会计正在向国际会计准则靠拢,会计理论的定义应该不存在大的分歧。一个完整准确的会计理论定义应该包括以下几方面内容:

(1) 根据完整的体系来揭示会计理论的本质。

(2) 指出会计理论的来源是从会计实务中总结归纳出的或根据公认的前提演绎推导出的。

(3) 会计理论的核心内容是会计基本假设、基本原则及主要的会计概念。

(4) 反映会计理论对会计实务的全方位指导作用:解释、评价和改进会计实务。

(二) 会计理论的作用

尽管对会计理论可以给出许许多多不同的具体定义,但界定会计理论这一范畴时,无一不与会计实务相联系。财务会计理论的作用也就在与会计实务的联系中得到体现,如图。



A·C·利特尔顿教授就是从这种相互联系中去揭示会计理论的解释、支持和纠正作用。M·查特菲尔德教授认为有效的会计理论应能明确回答和解释会计实务中提出的全部问题,并能根据一般性原则推演出这些问题的答案。在西方正盛行的实证会计理论认为,“对大部分人来说,会计是一系列令人费解的方法的混合物”,要运用实证会计理论帮助人们澄清这种误解。“实证会计理论提供了一个解释会计和审计实务的框架……提供了一些有益于会计使用者的一些预测。”

我国学者也是从理论对实务影响的角度来论证会计理论的作用。葛家澍教授明确提出理论的任务“在于解释、预测并指导财务会计实务”。阎达五教授在总结我国会计理论研究成果时,提出要“加强

基础理论的研究,认识会计工作的深层结构与内在规律,并用它来解释实际工作中出现的新情况与新问题,以指导工作”。

综上所述,会计理论的作用是指导会计实践,即解释与说明、评价与选择、指导与改进会计实务。

1. 会计理论解释和说明会计实务

已经完成或正在处理的会计实务,是采用一定的方式方法处理的。如果这样的实务是正确的,会计理论应能完整解释和准确说明采用这种方式方法的理由,或者至少能解释在目前的经济环境下,采用这种处理方法的原因。

会计理论用以解释和说明会计实务的例子很多,每一项实务都应当能得到恰当的说明。例如:坏账准备金的计提业务,可以用谨慎性原则来解释。应收账款可能会发生一些坏账,是在坏账发生时处理还是有预见性地在坏账发生之前就预先计提,会计理论中的谨慎性原则可以帮助我们解释和说明预提的必要性。

2. 会计理论评价和选择会计实务

一项会计实务的处理可能有多种不同的方法。选择最合适的处理方法首先必须采用正确的会计理论对各种处理方法进行恰当的评价,然后从中选择一种适合当前环境和目标的会计处理方法。

例如,存货发出和计提固定资产折旧都有多种处理方法。存货发出按实际成本计价时可用先进先出法、加权平均法、移动平均法等。计提固定资产折旧时,企业应当根据固定资产的性质和使用情况,合理确定固定资产的使用寿命和预计净残值。固定资产的使用寿命、预计净残值一经确定,不得随意变更。每一种方法都有其适合的范围,形成的最终结果也不相同。这时就得根据真实性和收入与费用相配合基本原则评价各种方法的优劣及结果,根据当前的经济环境及会计目标确定最合适的处理方法。如企业在投产初期,费用高,经验不足,技术不熟练,会计目标是尽可能降低费用,增加利润,那么就可以采用先进先出法(假定在物价上涨的环境下),延长固定资产使用年限,采用较高的净残值率。有的企业为推迟盈利期,则采用相反的方法,增加费用,减少利润,这是避税的典型例子。

又如,前已提到的提取坏账准备金,假如可在3%—5%的计提率之间选择,企业除考虑到坏账发生的具体情况外,还要考虑当期的会计目标,确定用低限还是高限的计提率。

再如,计时工资计算有四种方法:按月平均30

天计算日工资(出勤计算法和缺勤扣除法)、按月制度工作时间 20.83 天 $[(365 - 52 \times 2 - 11) \div 12]$ 计算日工资(出勤计算法和缺勤扣除法)。每一种算法都会产生不同结果。

3. 会计理论指导和改进会计实务

会计理论的前两个作用是对已经过去或正在进行的会计实务起作用的,而会计理论更重要的作用是能对未来的会计实务起指导和改进的作用。研究会计理论的根本目的在于为不断满足信息使用者的需要而指出会计实务改进的方向,提供正确公允的会计信息。当经济环境发生较大变化时,会计实务尤其需要会计理论的指导。

会计实务是直接依据会计准则或会计制度来操作的,会计理论指导会计准则和会计制度的制订,再通过它们去规范和改进会计实务。从我国“两则两制”实施前后会计实务的变化可以看出,会计理论在指导和改进会计实务中充分发挥了自身的作用,并从中进一步修正和发展了自身。在会计专业期刊中不难见到许多研究现行会计制度、政策的改进方面的文章。

二、会计学科体系

1. 会计学科体系的分类

传统观点把会计分为:财务会计和管理会计。现代分类有三大观点:美国学者认为会计应分为财务会计、管理会计、税务会计;中国学者主张分为财务会计、管理会计、成本会计;持大会计观点的则主张按财务会计、财务管理、成本管理会计分类,其关系如下图所示。



2. 会计本科专业课程设置

一般会计本科专业设置的主干课程有: 会计原理、财务会计、成本会计、管理会计、审计、财务管理、高级财务会计、电算化会计等。

3. 会计学科发展趋势

我国会计学科的建设在 20 世纪取得了重大进

展。进入 21 世纪后,会计学科还会得到进一步的更新和发展。除管理会计得到广泛应用外,现有的税务会计、环境会计等学科将进一步完善和应用;决策会计、经济责任会计、会计法学、会计组织学等新兴学科将会建立并得到社会的认可;会计哲学、会计逻辑学、会计文化学、会计行为学、会计心理学、会计伦理学、会计公关学、会计实验学、会计方法学、会计教育学等学科将得到探索和建立;增值会计、清算会计、商誉会计、作业会计、风险会计等新专题会计学将得到深入研究。

三、会计理论体系

财务会计理论本身具有不同的层次,各层次之间保持严密的逻辑联系。对会计理论的层次划分有不同的观点。

(一) E·S·亨德里克森划分的三个层次、两大类型

1. E·S·亨德里克森教授划分的三个层次

(1) 结构性理论。说明如何收集加工数据、最终如何提供财务报表信息的程序的那些理论。

(2) 解释性理论。为会计学的概念提供经济学的意义的那些理论,用经济学的概念来解释会计准则、处理规则、信息含义等,使会计计量得出的信息能与反映的对象相吻合。

(3) 行为性理论。影响会计信息使用者决策行为的理论。对外提供的信息影响投资者的决策行为;对内的报告信息影响管理者的决策行为。如果企业采用新的会计政策或会计程序,必须用行为性理论去评估由此所提供的新会计信息所引起的诸如经济的、心理的、社会的影响。

2. E·S·亨德里克森教授划分的两大类型

(1) 描述性理论。指 20 世纪 70 年代以前描述、论证和解释会计实务的传统会计理论,着重说明会计是什么,即会计提供哪些信息并如何传递给使用者。

(2) 规范性理论。指 20 世纪 70 年代以后从逻辑方面概括会计实务的已被广泛认可的会计理论,着重说明会计应当是什么,即会计应当提供哪些信息,应如何传递给使用者。

(二) 我国徐兴恩教授从另外一个角度划分的三个层次

1. 深层会计理论。是会计理论体系的决定性前提,即会计的理论基础,可以形象地比喻为大树的根。会计的理论基础是理论经济学和数学中与会计直接相关的部分。

2. 中层会计理论。包括一系列基本理论,是会计理论的主体,好比是大树的干。具体分为会计基本概念,会计本质、对象、属性、职能等理论,会计目标、假设、原则、法制等理论,会计研究方法理论,会计教育理论五个部分。

3. 表层会计理论。指把会计基本理论用于指导会计实践所形成的方法性、技术性的理论,是直接指导会计实践的有现实意义的理论层次,好比是大树的枝叶。表层会计理论再分为对传统会计实务的解释性理论、对现行会计实务的设计性理论和对未来会计实务进行预测的超前性会计理论。

四、会计理论研究的主要内容

(一) 财务管理方面

1. 关于现代企业理财观念

(1) 在现代企业制度下,企业财务的五大转变——主体、目标、职能、管理模式和现代理财方式的转变。

(2) 现代理财观念的两次飞跃:一是竞争—效益—货币的时间价值—风险意识;二是成本效益原则—风险与收益均衡原则—资源合理配置—利益关系协调原则。

(3) 财务管理主体问题。首先财务主体的归属问题关系着我国财务管理体制的改革;国家与企业的财务关系应是“法”,而不是制度;所有者应对企业重大财务决策负责,而企业财务制度则应回归企业。其次从独立性、目的和价值手段三方面考察,财务主体必然是会计主体。其发展趋势是:从国家主体,到国家与企业双重主体,必然发展为企业主体。

(4) 企业财务管理的地位。已有不少研究成果,还可从多方面进一步论述财务管理是企业管理的核心。

(5) 财务管理的目标。主要集中在利润最大化和价值最大化两个方面。论述企业价值最大化的形成和机理,这是关于资本结构的重要理论之一;论述利润最大化与企业价值最大化的区别和联系;企业所有者和经营者特别关心利润指标;现期特别重视净现金流量。

利润最大化、价值最大化和净现金流量最大化都可以是企业的重要财务目标,在不同的企业、企业不同的发展时期对财务目标的选择应有所侧重。

(6) 财务管理与企业产权制度、法人治理的关系。主要论述建立现代企业制度与深化企业财会改革方面的问题,研究产权制度、法人治理与会计的关系。

2. 关于现代理财方式

(1) 财务管理模式。主要探讨现代企业制度下资本维护型的财务管理模式,国有资产保值增值的财务理论,现代企业制度中的代理关系与会计准则问题,资本经营模式等。

(2) 企业财务管理应以财务预算为轴心。这是财务管理质的飞跃,内容包括多元化筹集资金、财务收支控制目标。

(3) 财会机构分设问题。有些学者认为现代企业制度下的财会机构应分设,财务与会计的职责应适当分离;有的则认为不能分设,财务与会计业务相互渗透、交叉,工作关系密不可分。

(4) 现金流量管理。研究企业利润目标、价值目标与现金流的关系,重视现金流量的核算与管理等。现金流量管理在当前企业财务管理中有着特别重要的意义。一些企业报表上的效益指标不差,就是资金转不动,原因是现金流入量大大低于流出量,因此对现金流量指标的控制,可以促使企业重视商品资金向货币资金的转化,确保资金运行的良性循环。

(5) 资金成本。资金成本核算是协调财务会计与管理会计的桥梁,可设置资金成本、资金成本率、筹资成本及不合理占用成本等指标。资金成本计算及因素分析,还有探讨空间。

(6) 风险管理。风险与收益并存,企业必须加强风险意识,研究降低风险的办法,探讨负债经营、投资预测及企业外汇风险管理等问题。财务杠杆应用研究有现实意义。

(7) 理财环境研究。企业理财的内部、外部环境,涉及投资、市场、筹集资金、人力资本、结算风险等问题。企业会计政策与财务政策要适应理财环境,适应企业由商品经营向资本经营的转化。

(二) 财务会计方面

1. 关于会计理论体系

(1) 会计准则与会计制度、财务制度的关系。会计准则、财务通则、会计制度、财务制度之间关系,主要有替代论与并存论两种观点(并存论占主流)。替代论认为应当用准则替代会计制度,用财税法规等涉及企业单位与国家财务关系的法规替代财务制度。并存论认为从长远来看,上述替代是必然的,但是当前以及今后一段时期,会计准则、会计制度、和财务制度将是并存的,因为根据我国的现实情况,需要有一个过渡时期。现在财政部按此观点进行管理。

(2) 会计职能与会计目标。会计职能有两职能(核算与监督,或反映与控制)学说、三职能(信息系统、管理控制系统和决策系统)学说、六职能(反映、监督、控制、分析、预测、决策)学说。会计是现代企业管理中代理关系的第三者。现代管理中经营者是受所有者的委托代理经营,经营效果如何,是否越权,是否需要一定的控制,会计是这种代理关系中的第三者。有人认为会计目标比会计职能更直接和明确,不同企业单位有不同的会计目标,有的要求完善会计信息,有的强调控制会计信息,研究会计目标更有现实意义。

(3) 会计控制。关于会计控制的施控主体和受控客体、反馈程序、目标和信息、控制手段和能力等等的研究成果多,而当前急需的是会计控制实施可操作方案。

(4) 会计政策。会计政策是市场经济的必然产物,对企业理财有着重要意义。对企业而言,固定资产折旧方法、无形资产摊销方法、应收账款的信用政策、成本计算流程、存货计价方法等会计政策很重要。

(5) 企业文化及会计文化问题。从企业管理角度研究会计文化,是会计理论研究的新领域。

(6) 会计研究方法。阐述实证会计一般过程及其意义。会计这门学科实践性很强,以社会科学为主,但在某些方面又带有一定的自然科学特征,不同于其他人文学科,因此实证研究方法对研究会计问题很适宜。

(7) 财务会计与税务会计关系。研究企业税前会计利润与应税所得差异的形成机理,认为财务会计与税务会计应适当分离,但应尽量缩小两者的差异。

(8) 会计管理体制。研究市场经济条件下的会计管理体制(委派制、单位制、结合制)问题,探讨宏观会计管理体制和微观会计管理体制的构架。

2. 关于会计准则的研究

(1) 长期费用资本化问题。涉及利息、汇兑损益和研制开发费等是否应资本化等问题。

(2) 稳健原则问题。主要研究计提坏账损失、存货计价、通货膨胀会计、有计划地实施物价变动会计等问题。占主流的意见是希望我国会计实务在稳健原则上进一步向国际惯例靠拢。

(3) 会计假设问题。不确定性会计与会计假设有密切关系,会计假设的基础是不确定性。币值不变假设与会计信息真实性的关系。

(4) 收入确认问题。存在四种确认方式观点,即销售基础、生产完工基础、增值基础和货款基础,目前从现实要求与理论规范两个方面探讨它们的利弊。

(5) 会计变更问题。会计变更的范畴,会计方法变更、会计估计变更、会计个体变更之间关系,三种调账方式(即期调整、溯源调整和预期调整)应用等均值得研究。

(6) 实质重于形式的会计原则。在会计实务中,有很多经济业务需要采用“实质重于形式”来判断,以便做出正确的账务处理。

(7) 研究港、澳、台地区以及西方国家的会计理论、会计准则和会计实务,并将其与内地进行比较分析,这些地区和国家的成果很有借鉴意义。在研究国际会计方面,现已形成欧美两大流派。

3. 财会实用性问题研究

(1) 资金管理问题仍是重点研究课题。对债务负担的成因、对策,资金管理的方法,盘活资金的途径等进行了研究,当前研究成果主要是经验介绍,还有必要进行更深层次研究。

(2) 应收账款管理问题。如何评价应收账款的可变现值,关于“坏账准备”和“应收账款”的核算、企业信用政策与应收账款的管理等还需深入探讨。

(3) 以前年度损益调整问题。从以前年度损益调整科目的性质来看,使用范围应仅限于“报表误差”的调整,纳税调整和会计估计变动不应包含在内。以前年度损益调整的会计处理问题有本期营业观和损益满计观两种不同意见,值得研究。

(4) 弥补亏损核算问题。弥补亏损核算方法的应用探讨,主要是针对企业当年亏损,又存在纳税所得额调整时的会计处理问题。

(5) 管理会计方面问题。会计信息、代理人、行为科学、相关成本等问题是研究的重点。现代企业管理与责任会计关系,强调要重视人本管理原则。会计心理学也是研究的热点,包括个体心理感觉、知觉、思维、想象、记忆、个性、动机、态度、兴趣、能力、气质等。

(6) 成本核算方面问题。这方面问题包括制造成本法与变动成本法的异同研究,作业成本计算,作业成本与传统成本计算的区别,成本计算方法应用研究等。

(7) 财务指标体系问题。针对财务报告分析、企业绩效考核的需要,设计财务指标体系,增设新指标,改革旧指标(包括构成要素、计算方法、经济涵

义等改革)。

(8) 会计信息方面问题。会计信息本身的特点,会计信息的模糊性及其与会计对象的关系,会计信息的相关性,会计信息质量,主观客观因素对会计信息的影响,会计信息失真的成因及对策等问题,是研究的重点。

4. 关于现代企业制度、企业改制所涉及的财务与会计问题

(1) 公司制下企业财务会计改革。这方面涉及的问题包括:产权与资本金,法人财产权问题;优化资产配置,实现资本保值增值,合理筹集资金问题;资本金与实收资本,消费与积累,足额成本补偿问题;面向公司治理结构的企业会计改革。目前治理结构不合理,董事会监督的动力不足,要研究究竟谁需要会计信息。

(2) 资本保持。资本保持及其对收益计量的影响;四种保持模式比较,即名义货币财务资本保持、名义货币实物资本保持、一般货币财务资本保持、一般货币实物资本保持;资本成本补偿与国有资产的保值增值;用利润指标考核企业的局限性。

(3) 资本结构研究。企业资本结构的选择是重要的战略问题,应追求资本成本最小化。

(4) 集团公司的财务问题。企业集团的财务战略,财务体制和融资机制,利润分配关系,财务监督等都是应关注的问题。

(5) 破产与清算问题。对如何实行破产会计,企业清算时融资租赁资产的会计处理,融资租赁的固定资产是否为清算资产等问题,需要深入研究。

(6) 企业兼并、资产重组时的会计处理,还需要实证研究。

5. 关于会计电算化

会计软件如何适应企业会计核算和财务管理的需要,会计电算化中的特定风险与控制,会计电算化条件下的财务会计工作组织结构都是财务会计方面研究的重点。

6. 关于会计监督

(1) 会计法的执行。在我国所有的法律中,会计法的执法可能是最差的,在公开发行的报刊上,几乎没有看见执行会计法的诉讼案例。违反会计法行为发生时,谁是违法主体,谁是受侵害主体,谁有权利上告,有怎样的诉讼程序……很多问题都是不太清晰的。我国反腐倡廉的呼声一年高于一年,原因肯定是腐败还很严重,这与会计法的执行不力应该说是有一定关系。

(2) 企业内部监督。研究企业内部会计监督模式和企业内部会计监督现状及存在的问题,探讨会计监督的机制,比如企业内部会计监督是为谁监督等问题。

(3) 会计基础规范化。结合会计监督需要,研究如何使会计基础规范化、制度化。

(4) 注册会计师业务质量。随着经济的发展,注册会计师的审计业务已经成为社会经济监督体系的重要组成部分。现行注册会计师的执业质量离国家、社会公众以及市场经济规范发展的要求还存在一定差距。探讨如何提高注册会计师执业质量,是一个永恒的话题。

参考文献:

- [1] [美] E. S. 亨德里克森. 会计理论 [M]. 王澹如, 陈今池, 译. 上海: 立信会计图书用品社, 1987.
- [2] [美] 利特尔顿. 会计理论结构 [M]. 谢志军, 等, 译. 北京: 中国商业出版社, 1989.
- [3] 汪祥耀. 会计准则的发展: 透视、比较与展望 [M]. 厦门: 厦门大学出版社, 2001.
- [4] [美] 贝克奥伊. 会计理论 [M]. 钱逢胜, 等, 译. 4 版. 上海: 上海财经大学出版社, 2004.
- [5] 葛家澍, 叶丰滢, 陈秧秧, 等. 如何评价美国 FASB 的财务会计概念框架 [J]. 会计研究, 2005(4).
- [6] [美] 罗斯. L. 瓦茨. 实证会计理论 [M]. 陈少华, 等, 译. 沈阳: 东北财经大学出版社, 2006.
- [7] 葛家澍, 林志军. 现代西方财务会计理论 [M]. 厦门: 厦门大学出版社, 1990.
- [8] 葛家澍. 市场经济条件下会计基本理论与方法研究 [M]. 北京: 中国财政经济出版社, 1996.
- [9] 陈今池. 现代会计理论概论 [M]. 上海: 立信会计出版社, 1993.
- [10] 魏明海. 会计理论新体系探索(一) [M]. 广州: 中山大学出版社, 1994.
- [11] 项有志. 试论现代财务会计理论体系的重构 [J]. 当代经济科学, 1997(1).
- [12] 周仁仪, 等. 21 世纪的我国会计展望 [J]. 湖南商学院学报, 1998(4).
- [13] 皮可慰. 我国财务会计理论研究动态综述 [J]. 广西会计, 1998(1).
- [14] 唐予华. 财务会计理论若干基本观点回顾与分析 [J]. 财务与会计, 1998(2).
- [15] 吴明礼. 构建大会计学科新三级的思考 [J]. 当代财经, 1997(9).
- [16] 贺茂清. 走向 21 世纪的中国会计——会计理论科学化 [J]. 湖北财税, 1998(1).
- [17] 游相华. 构建我国会计理论体系的设想 [J]. 财会月刊, 1998(2).

[责任编辑 杨瑜]