

# 我国当前会计学术研究的困境与出路

曹伟(博士生导师)

(中国人民大学商学院,北京 100872)

**【摘要】**我国会计学术研究领域趋于狭窄和形式化,对会计理论和实践中出现的大量真问题极为冷漠;庞大的会计学术研究队伍在几大因素综合作用下被牢牢捆绑在模式化了的“实证研究”这辆战车上。本文主要从认识论因素、有关利益主体的利益诉求及行为动机、制度因素三个方面分析了会计学术研究困境产生的原因,从认识论和制度建设两个角度提出了走出会计学术研究困境的对策。

**【关键词】**会计学术研究;实证研究;困境;出路;方法论

## 一、我国会计学术研究步入困境

会计是通过专门方法进行计量,并通过提供会计信息而服务于管理目的的一项管理活动,是社会经济生活的基础。市场经济是建立在产权界定及交换基础之上的法治经济,会计活动为产权界定提供了有效的计量手段,并为交换的顺利进行提供了综合、统一、可比的信息基础,因此,市场经济越发达,会计越重要。会计学是一门研究会计理论与方法的应用性社会科学。随着市场经济的发展,财务管理以及审计人才的需求越来越大,教育部及国务院学位委员会在学科目录中陆续增设了财务管理专业和审计学专业,原来隶属于会计学专业的财务管理学和审计学逐步成为与会计学并列的独立的本科专业或研究生专业。财务管理学和审计学从会计学中独立以后,会计学所研究的会计的内涵就缩小为狭义的会计,即面向管理的会计信息系统。

我国目前的会计学研究生教育分为硕士和博士两个层次,其中,硕士层次又分为专业硕士和普通硕士(即学术型硕士)两种类型,博士层次目前只有学术型一种类型。市场经济和法治社会的发展形成了对会计人才的强劲需求,普通高等学校争相设置会计学专业。会计学专业已成为高等学校中设置最多、招生规模最大的热门专业之一。在这种形势下,普通高等学校既是会计学人才培养的重要基地,也是会计理论与方法研究的重要力量。会计问题的研究,应该是全方位、灵活多样的,而不应该是刻板、模式化的。

新中国成立以来,我国会计理论工作者和实务工作者针对会计理论和会计实践中出现的各种问题展开全方位研究,发表了大量文章:有的是对现有会计理论的解析、评论、批判或完善;有的是对会计准则或制度的解释、分析、评价及改进;有的是在实地调查或问卷调查的基础

上研究事实、剖析问题、探索规律、总结经验,进而提出或完善理论;有的是在实务经验的基础上,提出完善会计制度的方案或改进会计操作的方法;有的则运用已有的会计理论或制度,借助案例对实际问题进行解析,提出解决方案,并在此基础上进一步完善现行会计理论或制度;有的从历史或比较的角度,寻求事物之间的联系及影响因素等等。这些研究尽管存在着研究方法不甚规范、经验研究不够深入等缺点,但是并未模式化,总体看来也没有与会计理论问题和会计实践问题脱节,可以说在相当程度上回答了会计实践、会计改革以及会计教育提出的各类会计问题。

二十世纪九十年代中期以来,我国会计学术界受英美为代表的西方会计研究范式的影响,将会计研究划分为实证研究和规范研究两种类型。近些年来,我国高等院校的博士生、学术型硕士研究生在撰写学位论文或学术论文时,几乎一边倒地采用“实证研究”类型。这种“实证研究”类型的会计论文已经形成了比较固定的写作模式:首先,对已有学术文献进行研究、综述,并在一定程度理论分析的基础上提出研究假设;然后,运用数据库或其他文献中的数据资料(也有少部分作者采用问卷调查等方式获取数据资料)及计量经济学的方法对提出的研究假设进行检验,以证实或证伪该假设。“实证研究”以外的研究通常被笼统地归入“规范研究”类型。“规范研究”类型的文章主要研究会计实务及会计理论中的特定问题,对不同类型的问题采用不同的研究方法。因为此类文章被归入“规范研究”,并被贴上“不科学”的标签,所以备受冷落和排斥。

目前,这种模式化的会计实证研究在会计学术圈越来越兴盛。学术性较强的学术期刊(主要指被列入CSSCI的财经类学术期刊、高等院校学报等)所刊登的会计类文

章几乎全是“实证研究”类型。因为普通高校学科评估与评比基本认可 CSSCI 期刊及英美学术期刊,所以这些高校职称评定以及博士生毕业必须发表的论文,也多要求发表在 CSSCI 及英美学术期刊上,这样的规定使这一模式得到进一步强化。由于实证研究论文容易在英美期刊及 CSSCI 期刊发表,不少老牌会计学强势院校一改过去多样化的研究风格,纷纷投入“实证研究”。我国大多数“985”高校也在建设世界一流大学的进程中恢复或新建会计学科,这类高校会计学研究的基础比较薄弱,但从事实证研究具有相对优势,因此这类高校自然成为会计实证研究的推动者。由于这些高校知名度高、具有较强的感召力,其自然而然成为会计实证研究的引领者。还有不少会计学科有相当实力的普通高校,强行规定学术型研究生必须撰写实证研究毕业论文,进一步固化了这一会计研究模式。普通高校为了适应这种研究模式,在引进师资、课程设置、博士生教育背景、学术讲座主题等方面都全力向会计实证研究模式倾斜。另外,国家自然科学基金和国家社会科学基金也为这种研究模式的强化提供了充足的资金支持。

总之,“实证研究”模式已经成为目前会计学术研究的“标签”,并成为会计学术研究的“正宗”甚至全部,可以说已经形成了“非实证不是会计学术”的氛围,“实证研究”以外的会计研究已经到了难以生存的地步。

这种模式化的实证研究范式,对会计研究危害甚大。主要表现在:

第一,实证研究的目的在于将理论研究成果纳入解释性学科(主要是经济学和会计学)的研究循环,从而满足解释性学科理论检验的需要。实证研究通常在对实践经验进行了有限的研究(往往是变量之间的相关性研究)之后就停止下来,而不会继续通过调查研究、案例研究、试验研究等多种手段对会计实践进行全方位的考察。因此,该类研究对会计实践经验的考察是不全面的,无法满足解决会计实践问题、健全会计(包括管理会计和审计)制度及发展会计理论的需要。

第二,会计理论通常表现为用于指导、评价会计实践及其结果的建设性理论。在会计理论指导下形成的会计准则、制度、方案、对策通常表现为定性假设而非定量假设。但是,这种性质的理论和假设往往难以纳入以定量研究为特征的“实证研究”模式,因此,该类研究往往与会计理论问题和实践问题脱节。

第三,这类研究对会计学的许多分支学科和边缘学科(如政府与非营利组织会计、管理会计、会计史及会计思想史、法务会计、国民经济核算等)缺乏应有的关注,而是热衷于资本市场等比较狭窄的领域。

第四,以大样本统计回归为主要特征的“实证研究”,往往需要将研究假设中比较抽象的概念或变量转化为可

测量的指标,从而将抽象的研究假设转化(操作化)为具体的、经验层次的假设。但是,由于社会科学概念操作化本身固有的局限性,统计技术的缺陷以及会计研究工作者自身严谨性的欠缺,大量会计实证研究的研究假设,缺乏比较成功的操作化过程(比如对有关概念未经严格的定义,或武断地以某一单一指标代表内涵丰富的抽象概念等),致使类似研究结论不一,实证研究流于形式。

## 二、上述困境形成的原因分析

实证研究成为会计学术界的重要研究类型和研究方法,起始于二十世纪六十年代的美国,并在七八十年代迎来全盛时期,进入九十年代,会计学术界开始对实证研究进行反思(陈孟贤,2007)。其背景是二十世纪五十年代经济学解释和实证思潮兴起,经济学逐渐发展成为致力于经济解释的经验科学,实证研究成为经济学的主流研究类型和研究方法,规范研究为经济学所排斥(这是由经济学的学科性质和发展定位所决定的)。在经济学的这种发展背景之下,以芝加哥大学为代表的美国会计学术界,从六十年代开始追随经济学的这种发展趋势,推动会计学术研究的实证主义思潮。

我国在二十世纪九十年代以前的会计学术研究基本没有受到这种实证研究方法的影响,九十年代中期开始引进这种研究方法并有少量研究成果出现,进入二十一世纪,实证研究逐步形成规模并取得目前的统治地位。1998年12月24日教育部制订了《面向21世纪教育振兴行动计划》,明确提出要“创建若干所具有世界先进水平的一流大学和一批一流学科”(简称“985工程”)。相关高校为了实现世界一流大学的目标,非常注重国际学术交流和国际知名学术期刊(经济和管理学科主要是美国和英国期刊)的发表,以提升高校的国际化水平。另外,随着我国社会主义市场经济体制的确立,经济学和管理学的意识形态禁区被打破,经济学科和管理学科的研究范式、术语概念、评价标准等逐步与以美英国家为代表的西方经济学和管理学趋同。以上只是这一现象形成的外因,外因还要通过内因才能起作用。关于该现象形成的内因,我们着重从认识论因素、有关利益主体的利益诉求及行为动机、制度因素三个方面进行分析。

### (一)认识论方面的偏差

遵循经济学的分类方式,片面地将会计研究划分为实证研究和规范研究,并将前者视为优于后者的研究,是当前会计学术研究僵化的认识论根源。

实证研究和规范研究代表了两种不同的研究类型和研究取向。在学术研究的分工中,实证研究侧重于研究“是什么”、“为什么”的问题,主要探讨现象或事实的状况、揭示事实之间的联系和规律,并寻求解释导致该现象或事实产生的原因;规范研究则是在实证研究成果的基础上侧重于研究“应该是什么”及“如何做”等规则性和建

设性问题。从不同学科来看,自然科学中的物理学、化学、生物学,社会科学中的理论经济学、理论社会学等基础性学科所从事的研究大多属于实证研究;而工程技术学科、社会科学中的法学、管理学等应用性学科所从事的研究则多属于规范研究。在同一学科中(比如财政经济学、金融学、管理学、语言学、临床医学),有些侧重于探讨“是什么”及“为什么”的问题,所以适合归属于实证研究;有些则侧重于研究规则性、政策性、建设性问题,适合归属于规范研究。

在自然科学和工程技术学科中,较少采用实证研究和规范研究这种分类方式,取而代之的通常是基础研究和应用研究的分类方式。在人文社会科学中,采用实证、规范分类方式最多的是经济学。早期的经济学研究融合了探讨经济现象的状况、原因及政策的各种研究,不分实证研究和规范研究。到二十世纪五十年代,经济学界兴起经济解释思潮,试图将经济学改造成像物理学一样的实证科学,其研究类型首先是采用研究“是什么”及“为什么”的实证研究;“应该是什么”及“如何做”的“规范研究”受到排斥,因其不符合经济学所追求的成为实证科学的目标要求。所以,在经济学中采用实证研究和规范研究的分类有其特殊的使命和意义。

西方国家的高等研究机构(主要是著名大学)比较热衷于狭义的经验科学研究,所以社会科学中的解释性学科(如理论经济学、理论社会学),其研究逻辑和方法论比较成熟;而建设性学科(如管理学、法学、会计学)的研究逻辑和方法论则受到忽视,或者是存在以解释性学科的研究逻辑和研究方法来对待建设性学科的现象。美国社会学家华莱士在其《社会学中的科学逻辑》一书中提出了反映社会学研究逻辑过程的模型图,该模型图后来被称为“科学环”。“科学环”作为社会科学研究逻辑的代表,在社会科学研究中产生了深远的影响。人们之所以将华莱士提出的反映研究逻辑的模型图称为“科学环”,是因为该模型图反映了社会科学的一般研究逻辑。很多人将华氏“科学环”无意识地套用于社会科学的所有学科(包括建设性学科),其实,这种做法是很不恰当的,在一定程度上表明了人们对于社会科学研究逻辑和方法论存在认识的片面性和不成熟性。华氏“科学环”模仿了物理学这样的自然科学的研究过程和研究逻辑,它将由人的行为引起的社会现象(或事实)作为社会科学研究的对象,将解释和预测社会现象(或事实)作为研究目的。

另外,华氏“科学环”对假设概念的界定也是很狭义的,《社会学中的科学逻辑》一书提到:“统计检验提供了用来衡量假设与研究结果是否相一致的最客观、最精确、最灵敏的规则。对于该检验来说,假设和研究结果都必须以数量形式表达。”可以说,华氏“科学环”所反映的仅仅是社会科学中解释学科的研究逻辑,或者说是社会科学

进行实证研究的研究逻辑,将其用于指导社会科学中的建设性学科并不恰当(曹伟,2015)。

社会科学中的建设性学科,其主要研究目的显然不是对社会现象进行解释和预测,而是在解释性学科研究成果的基础上对社会实践进行直接的干预和改造。因此,建设性学科的基本研究逻辑应当体现理论与实践之间的关系,而不是理论与社会现象(或事实)之间的关系。其理论概念不宜沿用着眼于解释的“经验事实解释论”,而必须对理论概念进行拓展,明确理论对实践的指导性,以正确反映理论与实践之间的关系。另外,建设性学科在其理论指导下所形成的用于干预实践的方案、对策等,类似于华氏“科学环”中假设概念的地位,但它们往往表现为定性假设,因此,建设性学科研究逻辑中虽然也可以使用假设概念,但必须对其进行拓展,使其既包括定量假设,又包括定性假设。最后,建设性学科用于检验假设及理论的方法也不限于统计学方法,试验或实践检验将是非常重要的环节。

会计学是一门以提供会计信息为主的、服务于经济管理和社会管理的应用性社会科学,具有很强的建设性和规范性。因此将致力于解释和预测的实证研究作为会计研究的重点研究方向,与会计学的学科性质是不甚相符的。笔者认为开展一定程度的严谨的实证研究对会计学科的发展是有益的,它有利于认识会计行为与会计现象的规律性,有利于会计学与经济学等解释性学科的交叉联系,从而开拓会计研究的新视野。但是,将实证研究视为会计学术研究的“正宗”甚至全部,则是非常有害的(曹伟,2015)。

即使是在解释和预测现象的社会科学领域,以数理统计为特征的实证研究范式也表现出极大的局限性。这种研究范式沿用了自然科学的研究范式,但是自然现象与社会现象有着根本的不同:前者是客观的(在人类不存在以前就客观存在着)、无意义的(不因人的主观愿望而改变);而后者则是非客观的(由带有主观意志的人的行为形成的现象)、有意义的(这些现象带有不同组织或个人的主观愿望)。因此自然科学的特点与社会科学的特点必然存在根本的不同:前者的规律表现出很强的稳定性,后者的规律往往并不稳定;因为自然现象稳定且相对易于测量,所以自然科学的概念往往有明确的定义和统一的测量标准,自然科学的定理和定律可以与自然现象做到高度一致;社会现象则相对不稳定且难于测量,社会科学的概念往往没有统一的定义和测量标准,因此其理论及推论也很难做到与经验现象高度一致。社会科学领域的许多有用的概念及理论,来自于人们对社会现象的解读和理解以及取得的有限度的共识,因此其概念和理论与经验现象的定量对接必定是非常有限的,定性研究必然成为社会科学研究的重要研究方法。

二十世纪六七十年代以后,各种反实证主义和非实证主义的方法论纷纷涌现,主要有:现象学与理解方法、批判理论、建构主义等(林聚任、刘玉安等,2008)。七十年代以后,西方社会科学界的所谓“正统共识”瓦解(即实证主义、功能主义、工业社会理论不再被信奉),但在这段时间,会计研究并未同步,基于“正统共识”的会计实证研究反而成为主流,到九十年代西方会计界寻求实证会计研究以外的新观点渐成气候(陈孟贤,2007)。反观我国会计学术界,到二十一世纪却将会计实证研究奉为会计学术的圭臬,不得不令人深思。

## (二)有关利益主体的利益诉求及行为动机

普通高等学校无疑成为目前“会计学术研究模式化”的主角和重要推动力量。我国普通高校几乎全是公立大学,归教育部或地方教育主管部门管理,行政色彩浓厚。高校中的主角是教师、学生,以及学校和院系级行政领导。教育主管部门、学校和院系行政领导、教师、学生、期刊编辑部都是与该模式的形成相关的利益主体。这些利益主体各自有着不同的业绩标准、奋斗目标、利益诉求、行为动机以及行为表现。

在现行体制之下,教育主管部门的业绩主要体现在实现更高行政主管部门提出的战略目标上。二十世纪九十年代,党和国家主要领导人提出了建设若干所世界一流大学的奋斗目标,教育部为此实施了“985工程”。而世界一流大学的标杆一般认为是英美国家尤其是美国的高校,因此从英美国家引进人才、与这些国家的高校进行学术交流以提升国际化水平、在英美国家学术期刊(即所谓的“国际期刊”)发表论文等,就成为高校及教育管理部门提升高校国际排名,从而早日实现世界一流大学的重要业绩标准(在这一总体奋斗目标之下,包括会计学在内的人文社会科学采用了与自然科学及工程技术学科几乎相同的标准)。为此,教育主管部门通过采用学科排名等方式考核高校(民间机构则采用类似的高校综合排名及学科排名),以从国外引进高层次人才的数量、从英美国家引进“海归”占高校教师的比例、“国际期刊”发表论文的层次及数量等作为重要的权重指标。学校行政领导则以实现教育主管部门的考核指标作为自身的重要业绩指标,并将这些考核指标归口分配给院系,院系则通过科研考核及职称评定将这些标准应用于教师。英美国家的会计实证研究范式就通过这样的机制传导给高校和广大教师。体现在学术研究上,大家往往只求发表到认定的期刊,而罔顾研究的自身意义。

学生中的学术研究力量主要是博士研究生和学术型硕士研究生,高校采用学术型研究生“硕博连读”逐渐成为趋势,另外高校往往规定了博士生或硕士生要在毕业前发表一定数量和层次论文(往往执行教师的标准)。博士生的就业首选目标往往是成为教师,而教师的授业目

标之一则是博士研究生及学术型硕士研究生,再加上研究生培养采用的“导师制”,这些因素使教师和研究生成为“学术共同体”。通过这样的机制,教师的学术考核标准又传导给学生。

还有一个重要的利益主体是学术期刊。教育部会同南京大学社会科学评价中心参照国外的SSCI设立了CSSCI,它主要由高校、国家及省一级社科院、各专业国家级学会主办的人文社科类期刊构成,是教育部认可的、用于评价高校人文社会科学学术研究的期刊标准。可以说,在CSSCI期刊成为高校科研评价期刊的前提下,高校的研究取向和风格自然会影响到CSSCI期刊所刊载论文的风格,比如高校主办的CSSCI期刊所刊登的会计类文章几乎全是“实证风格”。

## (三)制度因素

有关制度安排使得这种形式化的学术研究范式得到进一步强化。我国普通高等学校几乎全部是公立大学,由国家教育主管部门直接管理,从校领导的任命,到各种“学科点”及专业、重点实验室及研究基地的设置,再到国家纵向课题、各类国家“高层次人才”和荣誉称号、教学及学科评估等,都由以教育主管部门为主的有关政府部门统一管理。在这种管理体制之下,不同层级管理者的首要目标就是追求“政绩”,而最能够体现教育“政绩”的就是一些形式化的数据指标。高校的世界排名、国内排名,各种国家级项目、课题、奖励数量,论文发表的期刊等级、数量等,这是最能够体现教育“政绩”的数量指标。这种模式化的会计实证研究,从形式上看具有“数理化”、“数量化”、“科学化”、“国际化”、“高引用率”等特征,因此它受到国家级课题、高校学术期刊的青睐,也最能迎合时下教育主管部门及高校追求高等教育国际化及世界一流大学的目标。

教育部近些年来,每隔三至五年对普通高校进行学科评估,并以此作为评定国家重点学科的依据,各高校通常将学科评估作为“生命线”来看待。而学科评估则以量化指标为主,其中从欧美国家引进“高层次人才”数量、欧美国家期刊发表论文的等级和数量、“海归”(从欧美国家留学归来)博士数量等这些能够反映“国际化”程度、从而提升高校世界排名的指标尤其受到重视。这样,各高校将在欧美国家(尤其是美国)期刊发表论文作为追求的目标,而不顾从学科性质上来看,这种做法对于人文社会科学是否合适。

为了能够在美英期刊(通常被视为国际期刊)发表人文社会科学方面的论文,各高校竞相从美英高校引进“海归”及其他高层次人才。在会计学术研究方面,从美国聘请教师强化培训实证研究方法,渲染实证研究方法的重要性,以至于发展到目前这种将模式化的会计“实证研究”等同于会计学术研究(其他类型的研究不是会计学

术)的地步。

在课程设置方面,为了能够让学生写成会计“实证研究”论文,普通高校会计专业大大压缩会计类课程,成倍增加统计学、计量经济学课程。由于学生将大量时间用于学习“计量”课程,对会计学的理论和实践不甚了了,所以,从知识的积累上学生也只能写作与会计理论和实践问题相关性不大的“实证研究”论文。

在学术评价方面,教育部在对高校人文社会科学的论文评价方面偏向认可CSSCI期刊,而会计类期刊属于CSSCI者极少(只有二、三本杂志),这样就迫使高校会计论文投向综合类财经期刊。由于会计“实证研究”论文往往具有“国际化”、“科学化”、“高引用率”等特征,所以财经类CSSCI期刊乐意刊登此类文章。目前,我国普通高校科研考核和职称评定圈定人文社会科学核心期刊目录时,往往以SSCI及CSSCI为标准,再按照大类对有关期刊划分为不同的等级,在进行评价时,基本是依据论文发表的期刊等级和数量,忽视论文的内容。这种做法还体现在师资引进以及招收博士生的生源方面。

还有一项促进会计“实证研究”趋势的制度安排,就是国家自然科学基金。国家自然科学基金资助管理学科,而会计学就在管理学科范围之内。国家自然科学基金资助管理学科的数量和力度不断加大,而且在高校学科评估及学科排名中举足轻重,因而成为各高校及教师角逐的对象。由于会计实证研究课题设计往往具备“量化”、“科学化”、“跨学科”、“基础性”等形式化特征,比较符合国家自然科学基金的要求,因此这类课题设计命中率极高,这也是会计“实证研究”受到欢迎的一个原因。

由于上述原因,现在我国普通高校弥漫着非常浓厚的会计“实证研究”氛围,博士生(甚至包括普通硕士生)非“实证研究”的会计论文不想写、不敢写或者索性写不了,CSSCI期刊对于非“实证研究”的会计论文不愿发,教师对于非“实证研究”的会计论文没有积极性写(写了也难以在被认可的杂志发表),非“实证研究”的会计课题也很难申请到国家自然科学基金或国家社会科学基金。有人将这种现象称为研究“范式”的转变。其实不同类型的问题适宜采用不同的研究方法,即使会计实证研究做得比较严谨,它也只涉及会计研究领域中的一小部分问题。因此,将会计“实证研究”等同于会计学术研究的氛围,使得大量的会计理论和实践问题被普通高校的高端会计研究所忽视。一方面是不不断扩张的高层次会计教育(“硕博连读”、会计博士、博士后),另一方面却是与会计理论与实践渐行渐远的“会计研究”。

### 三、如何走出困境

#### (一)改变对人文社会科学评价的认识

我国在建设世界一流大学的过程中,显然对人文社

会科学的评价采用了与自然科学和工程技术学科相同或类似的标准,以美英国家(尤其是美国)的学术期刊及其等级作为评价人文社科论文成果的最高标准。这种做法虽然对于尽快提升按照美英国家标准制作的世界大学排名具有明显的效果,但对于真正提升人文社科的学术研究水平及教育质量则是弊远大于利。

自然科学探索的是客观的自然界的规律,不以人的意志为转移;自然科学中的定义、定律、定理,不分民族、国家和意识形态,所以,自然科学的评价有着全世界共通的标准。当今,自然科学最高研究水平在美国和欧洲,在这些国家的学术期刊发表自然科学的研究成果,有利于与高手交流并获得认可。工程技术学科属于应用性学科,其成果有一定的地域性和一定程度的保密性,并受到国家、民族和个人价值观的影响,因此其评价标准的统一性和客观性略逊于自然科学。

人文社会科学研究的是人,以及由人结成的组织、民族、社会、国家及由人制定的制度等,由于价值观不同、各人及组织的利益和目标千差万别,因此,人文社会科学必然具有很强的地域性和时间性,不同国家经常面临特定的问题需要解决,很难存在像自然科学和工程技术科学那样统一(或比较统一)的规律、理论和问题,因而也就很难用共通的标准对其研究成果进行评价。正因为如此,人文社会科学不可能形成像自然科学(包括大部分工程技术学科)那样的国际期刊。将美英国家的社科类期刊视为国际期刊并作为最高评价标准的做法是不够明智的,当然,我们并不否认在这些期刊上进行一定程度的交流是有益的。

#### (二)端正对会计实证研究及会计研究类型的认识

会计学术研究中主要用到实证研究和规范研究这样的分类。但是,应当看到,会计学属于一门以提供信息为主、面向经济管理和社会管理的应用性社会科学,规范研究是其当然研究类型,不应当受到排斥。在会计学研究中开展一定程度的实证研究,有利于会计学与经济学等解释性学科的交叉和联系,有利于在基础学科理论的指导下认识会计现象的规律性,但是实证研究所针对的会计问题的研究领域有限,而且会计和管理领域中的许多概念难以形成统一和准确的测量标准,因此不能人为夸大这一类研究的意义和作用。

所以,在会计研究中,除了使用实证研究和规范研究的分类方式以外,还要提倡使用其他对于研究类型的分类方式(曹伟,2015):如会计行为解释性研究与会计制度规范性研究;会计理论构建研究与会计理论应用研究;实地研究、调查研究、文献研究和实验研究;经验研究与理论研究;基础研究、专题研究与对策研究;定性研究与定量研究等。这样有利于根据会计问题的性质选择采用不同的研究类型,应用不同的研究方法。

### (三) 改变对普通高校教师和学生人文社会科学研究成果的评价方式

在我国目前对高校的管理体制之下,只有政府(包括社会评价机构)对于人文社会科学研究成果的评价方式先行改变,高校自身对人文社会科学研究成果的评价方式才能够改变。前面已经分析,人文社会科学研究成果不宜采用美英期刊作为最高评价标准。在国内期刊布局不够合理和管理很不健全的情况下,也不适宜按照CSSCI作为人文社科研究成果的评价标准,同样不适宜采用按照学科门类(如法学、经济学、管理学等)将期刊分成不同的等级作为评价论文质量标准的做法。理由是:

(1)CSSCI期刊主要由中国社科院及省级地方社科院、国家级专业学会主办的期刊和各高校学报组成,其中社科院主办期刊和高校学报多属于综合类期刊,这些期刊很难照顾到技术性和专业性较强的学科(如会计学和统计学)。

(2)CSSCI与其他机构的核心期刊目录(如北大核心)相比,有收录期刊少、突出高校期刊和办刊主体行政级别的特点,但这并不代表采用它进行评价就是合理的,事实上,正因为会计类CSSCI期刊太少,才迫使大家去做与会计问题不太相关的研究。

(3)按照大类将期刊分成不同的等级,对不同二级学科严重不公平,比如将《经济研究》期刊作为经济和管理类最高等级期刊,对政治经济学和西方经济学等二级学科有利,对会计学、市场营销等二级学科就很不不利(除非这些学科的研究人员也从事经济学研究)。

(4)各高校将人为划定的期刊等级作为评价论文质量的标准,很难令人信服(尤其在我国人文社科类学术期刊并非由真正的学术共同体主办,而是带有浓厚的行政色彩),也很不利于形成良好的追求真正学术研究质量的氛围。

在人文社科期刊管理及办刊质量参差不齐的情况下,高校对论文的评价参考某些权威机构制定的核心期刊目录,有一定的合理性和必要性。但是,有些核心期刊目录并未处理好各学科之间的平衡(比如CSSCI,会计类期刊只有两本),所以不少高校强行以这类核心期刊(比如CSSCI)作为标准,对不少学科就很不公平,从而抑制了一些学科的健康发展。另外,对期刊划分等级应当十分慎重,应当讲究分级的合理性和科学性,可以通过学科内专家通讯打分的方式对本学科内期刊的办刊质量进行动态的评价和排序,并作为质量评价的参考依据,某些专业性较强的二级学科(如会计学),应当单独划分等级。

对科研成果进行评价,最根本的还是要靠建立起同行内部评价制度,这是学术质量良性循环的根本保证;在这一方面进行投入是值得的,因为它关系到科研质量及教育质量的长远发展。我国高校基本上都是由政府投资的

公立大学,教育主管部门为了做到有效地对高校的科研质量进行评价,完全可以成立专门的科研评价机构,并建立起由各类专家组成的科研成果评价专家库,在各高校需要进行科研成果评价时根据成果的不同类别随机抽取匿名评审专家进行评审。

### (四) 优化高校教师进入渠道和课程设置

目前,我国普通高校师资引进渠道比较单一和僵化,教师主要来源于国内外博士(或硕士)毕业生及国内外在职高校教师,从实务部门引进教师的渠道不通畅,事实上,社会科学尤其是应用性社会科学保持高校教师与实务部门人才的通畅交流非常必要,因为这是保持社会科学理论与实践紧密结合最佳渠道之一。另外,随着我国建设世界一流大学目标的确立,各高校为了提升国际化程度,以及加大在社会科学“国际期刊”发表论文的力度,师资引进渠道明显向国外倾斜。加大引进国外高层次人才力度无疑是正确的,但是,在实际执行时,演变成了从英语系发达国家(主要是美国)引进人才,这样会导致人才来源国家(或地区)过于单一。其结果是:各社会科学学科主要受英语系发达国家(主要是美国)的影响,对欧洲大陆、日本等国家缺乏全方位的了解,从而造成教师队伍结构不够合理。比如说会计研究的实证研究模式主要在美国、英国、澳大利亚、新加坡、香港等国家或地区比较兴盛,而并非是欧洲和日本等国家从事会计研究的主要方式,如果会计类教师仅仅从美英等极少数国家(或地区)引进,就难以深入了解到欧洲、日本等国家的会计及其研究状况。

会计学研究生(包括博士生和普通硕士生)的课程设置也需要改进。近年来,为了能够让研究生撰写会计“实证研究”论文,除了有些高校明确规定必须写“实证研究”学位论文才能毕业外,在课程设置上动用国内外师资成倍增加经济计量学课程,大大削减会计类(广义)课程,从而导致学生对会计学反而不够了解和重视。笔者认为,在学术型研究生中增加方法论课程的学习是必要的,但应当全方位地了解和学习教育学的方法论,而不应当将其演变为具体的“计量经济学”课程;另外,从历史、实践、理论和方法等角度学习会计类(广义)课程的时间不应当被挤占。

### 主要参考文献

陈孟贤.当代会计研究方法:检讨和反思[J].会计研究,2007(4).

曹伟.论会计研究的研究类型和研究取向[J].甘肃社会科学,2015(2).

曹伟.理论概念反思与应用性社会科学研究逻辑重构[J].甘肃社会科学,2014(2).

林聚任,刘玉安.社会科学研究方法(第二版)[M].济南:山东人民出版社,2008.