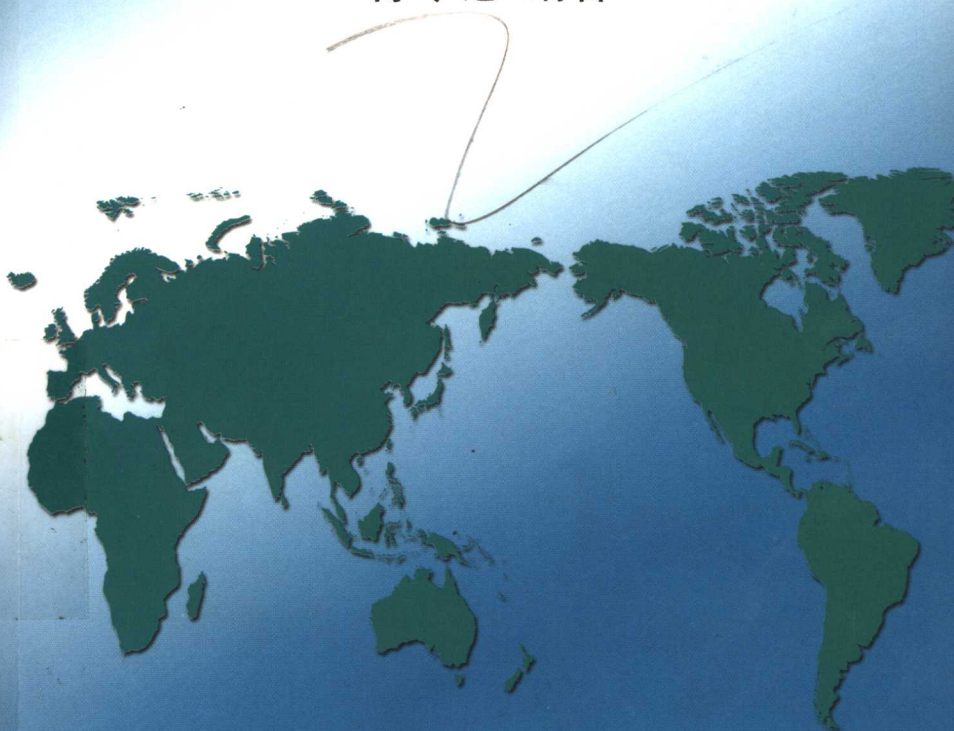


Western Modern Accounting Theory

西方现代会计理论

(第二版)

陈今池 编著



中国财政经济出版社

F230

103=2

2007

西方现代会计理论

[第二版]

陈今池 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

西方现代会计理论 / 陈今池编著. —2 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2007. 1

ISBN 978 - 7 - 5005 - 9210 - 5

I. 西… II. 陈… III. 会计学 - 研究 - 西方国家 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 073677 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: ckfz@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

850 × 1168 毫米 32 开 16.75 印张 398 000 字

2007 年 1 月第 2 版 2007 年 1 月北京第 1 次印刷

定价: 35.00 元

ISBN 978 - 7 - 5005 - 9210 - 5/F · 7999

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言

会计理论是会计学科体系中的一个重要组成部分。会计理论不仅可以说明和解释会计实务，对会计实务有一个更深刻的了解，而且对评价和指导会计实务亦具有重要作用。

目前，我国经济处于继续开放和深化改革时期，随着经济继续开放和经济体制改革进一步深化，会计实务已经在进行深刻的改革，并与国际会计惯例接轨。在改革过程中迫切需要现代会计理论的指导，在我国会计学科体系中，亦急需建立会计理论课程，并出版内容比较完善的会计理论教材。

近十多年来会计理论教材内容所以发生较大的变化，主要是由于世界经济的迅速全球化，以及全球会计标准化，已经对全球资本市场的形成和顺利运转，发挥着越来越重要的作用。但在发挥作用的同时，也暴露会计职业的一些严重缺陷。一方面，由于会计并非是一门精密的学科，会计收益应如何计量和会计信息存在的质量问题，另一方面，还由于近年来频繁发生的会计欺诈

行为，而导致的诚信危机，这些问题必须纳入新的会计理论教材，加以深刻分析和探讨。

本书是1988年编著的《西方现代会计理论》、以及1996年台湾版《会计理论》的基础上的第二次修订版本，并且也是1998年立信出版社出版的《现代会计理论》的修定版本。这个新编版本是根据2005年以后国外新版会计理论教材和互联网络会计信息修订的。从而概括近十年来会计理论的最新发展和某些最新研究成果。另外，也增加了作者对某些会计理论问题的最新理解。

全书分为四大部分，共十八章：第一部分为会计理论的结构和内容，包括1~4章；第二部分为传统历史成本会计理论，包括5~12章；第三部分为现时重置成本会计，包括13~15章；第四部分为会计理论的新领域，包括16~18章。另外，为了便于读者阅读本书和从事会计理论研究，特编辑了六个附录：即外国会计专业团体，外国重要会计理论文献，外国著名会计学家，缩略词，英汉会计理论词汇表以及英文参考书目。

本书包括初级和高级两个层次的会计理论。初级会计理论是指对现行会计实务所依据的会计理论进行具体阐述；高级会计理论则是指对现行会计实务和所依据的会计理论进行深刻剖析。指出其中存在的问题，阐明未来的发展前景。

本书既可作为我国财经院校会计专业高年级学生、硕士和博士生教材，也可作为高级财会人员的自修

读本。

在本书最初编写过程中，曾蒙中国人民大学赵玉珉教授、中央财经大学孙昌湘教授，以及中国财政经济出版社毕可乙编审的大力协助，特此致谢。另外，借此机会表达对赵玉珉和孙昌湘两位老教授的深切怀念。由于编者水平有限，错误和不妥之处在所难免，恳请读者指正。

陈 今 池

编著于首都经济贸易大学

目 录

第一部分 会计理论的结构和内容

第一章 绪论	(3)
第一节 会计的职能和范围	(3)
第二节 会计理论的性质和作用	(10)
第三节 会计理论的研究方法	(20)
第二章 会计理论的历史发展	(28)
第一节 会计理论的起源	(28)
第二节 会计理论发展的停滞时期	(30)
第三节 近代会计理论及其发展因素	(31)
第四节 现代会计理论的发展过程	(35)
第三章 会计理论的结构和内容	(53)
第一节 会计理论的基本结构	(53)
第二节 会计目标	(59)
第三节 会计假设	(65)
第四节 会计概念	(71)
第五节 会计原则	(78)
第四章 现代会计理论所依据的经济基础理论	(91)
第一节 决策论	(92)
第二节 计量论	(95)

第三节 信息论	(98)
---------------	--------

第二部分 传统历史成本会计理论

第五章 传统会计的特点和应用的会计原则	(103)
第一节 传统会计的特点	(103)
第二节 传统会计应用的会计原则	(112)
第三节 传统会计的职业道德准则	(120)
第六章 传统会计的主要会计报表	(128)
第一节 传统会计的报表结构	(128)
第二节 损益表	(134)
第三节 资产负债表	(149)
第四节 现金流量表	(160)
第七章 收益的计量	(169)
第一节 收益的性质和作用	(169)
第二节 两种不同的收益概念	(172)
第三节 收益的确认和计量	(179)
第八章 收入确认和费用配比	(189)
第一节 收入的确认	(189)
第二节 费用的配比	(198)
第九章 资产计价	(207)
第一节 资产的性质	(207)
第二节 资产的确认规则	(211)
第三节 资产的计价	(213)
第十章 流动资产	(230)
第一节 流动资产的性质和分类	(230)
第二节 存货的计价	(237)

第三节 存货成本的分配	(243)
第十一章 固定资产和无形资产	(250)
第一节 固定资产的性质和分类	(250)
第二节 固定资产的计价	(252)
第三节 固定资产的折旧	(260)
第四节 无形资产的计价和摊销	(269)
第十二章 负债和业主产权	(275)
第一节 负债的性质和计价	(275)
第二节 业主产权的性质和计量	(284)

第三部分 现时重置成本会计理论

第十三章 现时重置成本会计的理论基础	(297)
第一节 现时重置成本会计产生的经济背景	(297)
第二节 现时重置成本会计的两种不同类型	(303)
第三节 现时重置成本会计理论的结构和内容	(307)
第四节 现时重置成本会计的应用情况	(317)
第十四章 现时货币购买力会计	(322)
第一节 现时货币购买力会计的特点和作用	(322)
第二节 现时货币购买力会计的发展和应用情况	(327)
第三节 现时货币购买力会计的会计程序和方法	(329)
第十五章 现时成本会计	(344)
第一节 现时成本会计的特点和作用	(344)
第二节 现时成本会计的发展和应用情况	(351)
第三节 现时成本会计的会计程序和方法	(361)

第四部分 会计理论的新领域

第十六章 人力资源会计	(375)
第一节 人力资源会计产生和应用情况	(375)
第二节 人力资源会计的内容和作用	(379)
第三节 人力资源会计理论的结构和内容	(384)
第四节 人力资源会计的会计程序和方法	(396)
第十七章 社会责任会计	(402)
第一节 社会责任会计产生的社会经济背景	(402)
第二节 社会责任会计的内容和作用	(405)
第三节 社会责任会计理论的结构和内容	(410)
第四节 社会责任会计的会计程序和方法	(416)
第十八章 国际标准化会计	(423)
第一节 会计国际化的社会经济背景	(423)
第二节 国际标准化会计的内容和作用	(429)
第三节 各国传统会计制度类型的划分	(432)
第四节 各国会计制度的协调和国际标准化	(443)

附 录

附录一：外国重要财务会计团体	(459)
附录二：外国重要财务会计文献和期刊	(474)
附录三：外国著名会计学家	(489)
附录四：缩略词	(505)
附录五：英汉会计理论词汇表	(510)
附录六：英文参考书目	(525)

第一部分

会计理论的结构和内容

会计理论是指对会计目标、会计假设、会计概念和会计原则所构成的完整体系，以及它们与会计方法和程序之间关系的研究。会计理论不仅可以说明和解释会计实务，而且对于评价和指导会计实务亦具有重要作用。

在这一部分内容中，主要包括会计理论的一些基础概念、会计理论的性质和作用，以及会计理论的结构和内容。会计学界对会计理论的探讨虽然已有六七十年之久，但目前关于会计理论的阐述仍存在许多分歧，有关会计理论的基本结构和内容，在认识上并不一致。另外，关于会计理论的一些基础概念，甚至亦缺乏公认的含义。这主要是由于现代会计理论仍处于发展时期，一些分歧的存在乃是不可避免的。但这种情况必然会对会计理论的学习和研究带来不少困难。本书的这一部分将对会计理论的性质和作用，会计理论的研究方法，以及会计理论各构成要素的内容及其相互关系详细地予以阐述。

第一章 绪 论

第一节 会计的职能和范围

一、会计的定义

会计是不断发展的管理学科。随着经济和社会的迅速发展,会计的职能和包括的范围亦在迅速发展和扩大。什么是会计?看起来似乎是一个容易解答的问题,但会计学界对会计的精确含义,并没有一致的意见。对会计的职能和范围亦没有非常明确的界限。在二三十多年前,人们所理解的会计,与目前人们所理解的会计,已有很大的区别。总括来看,会计学界在对会计定义的阐述过程中,会计的职能和范围有逐渐扩大的趋势。

1941年美国权威会计专业团体——美国注册公共会计师协会(AICPA)所属的会计名词委员会第1号《会计名词公报》,对会计所下的定义是:“会计是以货币形式记录、分类和汇总具有财务特征的经济业务和会计事项,并反映其经营成果的一种技术。”这个会计定义虽然曾经被引用许多年,并被会计界的广大会计人员所接受,但它阐述的仅是传统的保管责任会计(stewardship accounting)的记录职能。

随着经济和社会环境的发展,以及决策论和信息论的广泛应用,1966年美国会计学界对会计作了新的阐述。美国会计理论

权威机构——美国会计学会（AAA），对会计所下的定义是：“会计是提供鉴定、计量和传送经济信息的一项服务，借以使信息使用者能够据以制定经济决策。”从上述定义可以看出，美国会计学会对会计本质的阐述有以下两个方面的特点：（1）在会计定义中更明确地阐述了会计的目标，即会计是为报表使用者提供服务的，它所提供的是与制定经济决策相关的信息；（2）会计信息的职能和范围扩大了，它所提供的不仅限于财务信息，而且还提供经济信息。但是，其中的第（2）点并未得到美国会计学界的普遍接受。

1970年，美国注册公共会计师协会所属的会计原则委员会（APB），在第4号公报《企业会计报表所依据的基础概念和会计原则》中，对会计所阐述的定义则与上述定义相类似，即：“会计是一项服务活动，它的职能是提供有关一个经济实体的财务性质的信息，借以制定经济决策。”会计原则委员会的会计定义，明确地阐明了会计信息是为制定经济决策服务，而不仅限于为企业内部制定经营决策服务。

1978年，根据美国财务会计准则委员会（FASB）在第1号财务会计概念公报《企业会计报表的目标》所阐述的会计定义是：“会计是计量、处理和传送有关一个经济个体财务信息的信息系统，依据它所提供的信息，报表使用者可据以作出合理的经济决策。”1989年，国际会计准则委员会（IASB）所阐述的定义，与上述美国两个会计机构所阐述的定义并无多大差别，都阐明了会计是为报表使用者制定经济决策而提供财务信息的一项服务。这是对现代会计（modern accounting）所阐述的确切定义。

根据上述现代会计的定义，会计是一项服务活动，它是联接企业和经济决策制定者之间的纽带：首先，会计计量和会计记录，

提供了企业的经营活动数据；其次，将数据储存起来，并加工处理成为会计信息；最后，通过报表将财务信息传送给经济决策制定者。会计信息系统输入的是企业经营活动数据，输出的是经济决策制定者所使用的财务信息。会计信息系统如图 1-1 所示。

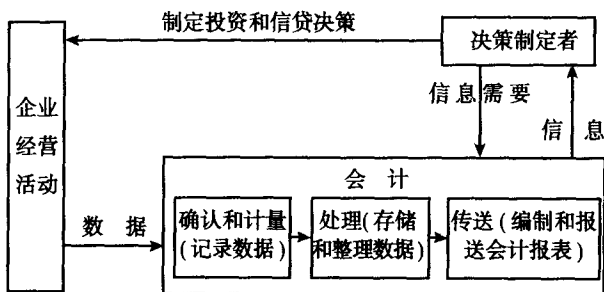


图 1-1 会计信息系统图

（注）在图 1-1 中决策制定者包括企业管理人员、投资人、债权人、政府主管机构，以及企业职工。他们都需要通过会计报表了解企业的财务状况和经营成果。

二、会计的职能和范围

现代会计处在迅速发展变化的社会环境之中，尤其是在 20 世纪 70 年代以后，大多数经济发达国家的社会和经济发生了巨大变化。一方面，生产技术在迅速地发展，资本在大规模地积聚和集中，信息技术和财务分析方法也随之飞跃进步；另一方面，很多国家在经济上则承受着失业、物价上涨和股票行情波动等问题的困扰，企业职工迫切要求提高职工生活福利，社会公众迫切要求改善生活环境。因此，在上述社会经济环境迅速变化的影响下，使得会计的边界不断发生变化，会计的职能和范围在不断扩大。

(一) 根据会计所包括的职能和范围来划分, 会计可划分为以下三个组成部分:

1. 财务会计

财务会计 (financial accounting) 的活动是企业向外界提供会计报表, 它是会计的最重要组成部分。直到目前为止, 大多数会计文献和大多数会计理论研究都是有关财务会计的, 因而它也是本书阐述的内容。

根据财务会计所依据的计量单位的不同, 财务会计又可以分为 (1) 历史成本会计、(2) 现时货币购买力会计和现时成本会计。历史成本会计是以货币作为计量单位, 并假定它的价值本身是稳定不变的; 而现时货币购买力会计和现时成本会计则认为币值并非稳定不变的, 在货币价值发生变化, 尤其是币值不断降低的情况下, 如果以历史成本 (指资产的原始购置成本) 对资产计价和计量企业损益, 就必然会低估资产的价值和高估企业收益, 从而不能正确反映企业的财务状况和经营成果。

现时货币购买力会计和现时成本会计同属于现时重置成本会计。但两者性质有所不同。现时货币购买力会计是指以总括物价指数在会计期期末调整企业会计报表的数据, 它并没有改变传统会计的基本结构; 而现时成本会计则是根据个别物价指数的变化, 对企业资产和企业收益在会计期中连续不断地进行计价和计量, 从而根本改变了传统历史成本会计的基本结构。

2. 管理会计

管理会计 (management accounting) 是从财务会计中分离出来的一个会计分支。它主要是适应企业内部管理的需要, 特别是计划和控制的需要, 而产生和发展起来的。它所涉及的范围要比财务会计广泛, 内容也比财务会计详细。

管理会计与财务会计的主要区别是: 财务会计主要是向外界

与企业有经济权益关系的社会集团报告企业的财务状况和经营成果，因而财务会计也称为外部会计（external accounting）或对外报告会计；管理会计主要是向企业管理人员提供经营管理所需要的会计信息，因而，管理会计又称内部会计（internal accounting）或对内报告会计。

3. 税务会计

税务会计（tax accounting）的活动是企业依据税法编制各种纳税申报表。由于计算纳税收益所使用的会计方法，并不需要与企业本身使用的会计方法相同，企业一方面必须小心谨慎地避免触犯税法，一方面又必须充分利用税收减免或优惠等条款，尽可能地减轻税负。由于经济发达国家的税制是相当复杂的，需要税务会计专家和税务律师提供咨询，因而税务会计已发展成为企业会计的一个重要分支。

（二）根据会计报表的编制机构来划分，会计学科可以划分为以下两个组成部分：

1. 企业会计

企业会计（business accounting）是指反映一个工商企业机构财务状况和经营成果的会计业务活动。由于不同行业所经营的业务不同，企业会计处理的数据范围和应用的会计程序和方法也不完全相同。

2. 非营利机构会计

非营利机构会计（nonprofit accounting）是指政府机构、教育和慈善机构的会计业务活动。由于它们是非营利机构，经营目标不同于营利性企业，因而会计报表所反映的内容亦不同于营利性企业。

从传统上看，政府部门和非营利机构会计是不受会计界重视的。基金会会计（fund accounting）是非营利机构的一项传统会