

立信會計譯叢

會計原則述要

Thomas Henry Sanders
Henry Rand Hatfield 著
Underhill Moore

潘葆墀譯

立信會計圖書用品社發行

立信會計譯叢

會計原則述要

Thomas Henry Sanders
Henry Rand Hatfield 著
Underhill Moore

潘葆墀譯

立信會計圖書用品社發行

立信會計譯叢
會計原則述要

全一冊

版權所有
不准翻印

每冊基價五元五角
外埠酌加郵費運費

原著者	Thomas Henry Sanders Henry Rand Hatfield Underhill Moore
譯者	潘 葆 堉
發行人	顧 詢
發行所	立信會計圖書用品社 上海河南中路三三九號 南京中山路二一三號 重慶小什字立信大樓
印刷者	藝文書局印刷廠 上海嘉善路一一三號 電話 七 二 二 〇

一九五〇年五月初版 (滬)

立信會計譯叢總序

我國會計學術之研究及會計實務之改良，在民國十年至二十六年間頗多進步，國內會計教育日見普及，而會計著述亦年有加增。我立信同人亦曾在此期間致其最大努力，陸續編著立信會計叢書及季刊，共達數十種之多。其後抗戰軍興，同人等分赴內地，在困難環境之下，國內學術研究工作，不免遭受頓挫，固不僅會計一科爲然也。在二十六年至三十四年間，同人等在大後方，對於會計教育及出版事業，仍繼續致其全力；原著會計叢書，亦多勉予修改，以適應當時法令及環境。惟因幣值變動甚速，一切會計紀錄及報表，多喪失其意義，因而會計原理及實務，均成爲紙上空談，不着實際。不過十餘年來，西方各國會計理論及實務，已多進化，新著迭出，迥異曩時，我國學者允宜急起直追，予以研究，以資攻錯。因復集合同人，再度致力於會計編輯工作。惟因我國經濟現狀及工商組織，正在演變之中，幣值方期穩定，法規亦待修訂，若云改良會計，似覺言之稍早；爰將他國會計新著之有重大貢獻者，先爲逐譯付印，以餉國內讀者，不論篇幅之大小，惟擇內容之精新，私擬在二三年內，乘述而不作之志，選譯二三十種，使我國會計學子，多得新穎讀物，總名之曰立信會計譯叢，作爲立信會計叢書之新篇。俟至相當階段，再將前著立信會計叢書陸續改編，以適應我國新的環境及需要。謹略敘緣起，藉作嚶鳴之求，所望國內會計學者多予指正及協助云。

潘序倫於立信會計研究編譯所

——一九四九年八月

潘 序

會計原則述要 “A Statement of Accounting Principles” 一書，已成為會計學術史上重要文獻之一，原經列入本所編譯計劃之內，惟以原文謹嚴精簡，譯者不易達到“信”“達”兩字的標準，因而遲遲。茲承葆堉先生以本書譯稿見示，我讀了幾遍，覺得它已備具了信達的條件，深為佩服，因即徵取了他的同意，把這書列為立信會計譯叢之一，速予付梓，以饗我國的會計學子。

我在去年曾經翻譯了裴登 Paton 與立脫兒登 Littleton 兩氏所合著的公司會計準則緒論 “Introduction to the Corporate Accounting Standards”，頗能為國內會計學子添一些新的研究資料。本書出版以後，我國會計學子將會得着足與裴立兩氏的意見互相參證的主張，而不致囿於一家之說，對於會計學理的研究，定有很大的幫助。

葆堉先生歷年擔任會計學術與實務方面的工作，很著成績，兼任立信會計學校教師，也已有年，近正從事於會計方面他種重要著述，想在不久的將來，對於我國會計學術界一定有更大的貢獻，謹書數語，以當介紹，並以促葆堉先生對於會計著述的繼續努力。

潘序倫 於立信會計研究編譯所

1950年四月

原書代序

霍斯根·賽爾斯基金社邀請
賽德司教授主持會計原則研究會函

賽德司 (Sanders) 博士：

本社希望對於會計原則研究一事，有所供獻，茲經決定遴聘國內大學教授學者，組織研究會，從事會計原則方面獨立而公正的研究，並將研究結果，製成報告，公諸公衆。

本社希望隨着這一研究工作的成功，能够建立一系列的會計原則，藉以促成會計上思想學理的統一，進而統一處理會計實務的方法。一系列的會計原則，不但對於負責編製財務報表的公司會計人員，有其價值；就是對於會計師律師和立法人員都是有價值的；因為會計師在職務上常須對於財務報告提供意見；律師們須為公司訂製章程、契約和其他關涉財務的合同；立法人員負責撰擬有關公司組織和公司經營的法規，都有直接關係。同樣對於行法機構或政府機構，在執行關係會計問題法規的場合，也會有其價值。

會計原則，有加研究的需要，是早已明白的事，不過近三年來，更見迫切。不同司法系統下的各種法規，彼此間存在着尖銳差次的事實，可說由來已久。綜合地說，這些法規不但缺乏一致性能且互相矛盾，在某些事例中，這些法規所許可的辦法甚至和商業上正規經營的原則都不容易配合。聯邦政府各機關公布關係會計原則的法規，彼此會有矛盾；與各州所頒行的法規，也常有衝突的地方。其間，股票交易所為改進有關公司財務資料正確性的努力；聯邦政府為執行 1933 年修訂的證券法

案 (Securities Act of 1933)——這個法案是以適當顯示有關發行新證券事項為目標的——和希望通過證券交易法案 (Securities Exchange Act) 的執行，供給證券持有人與有識見的投資者正確財務資料的過程中，曾經發生怎樣才是公認的會計原則的疑問。不過，會計原則上，縱有這些困難尚待解決，但依照證券交易委員會的規定，投送該會的公司各種財務報表和公司會計實務處理，仍應由出具證明書的會計師依據公認會計原則的理解，加注意見。

現階段的會計實務處理，除了一部份可依據各種法律有關規定辦理外，大部份還須取決於道德目的判斷和著有聲望的會計學者或會計師的意見；但有時同樣著有聲望的會計學者或會計師的意見彼此會有很大的距離。所以，事實上若干技術上意見的參商，既無統一整體的意見可資依據，又無正式的裁定機構，可作最後的決定。

過去，很多機關團體曾經對於會計思想的系統化下過很大工夫，個人學者間也曾為建立進一步的會計原則而努力過。這些事實，應該充分承認而且值得感佩的。諸如證券交易委員會、紐約股票交易所、內稅局、和美國會計師協會 (American Institute of Accountants) 及美國會計師公會 (American Society of Certified Public Accountants) 通過它們的技術研究小組，在綜合所有經驗，精選審定成為健全而統一的會計思想方面都曾下過很多工夫。但是，雖有各方面的努力，上面指出的不統一的情形，依舊存在；而且實際運用各種會計原則的結果，各種經驗也隨時滋增嬗變着。

所以，在這時候，敦聘學驗卓越的會計學者和法律學者共同組織研究會，從事系列的會計原則的研訂，藉以統一並改進公司會計處理和公司對外財務報告一舉，可謂合時而切當。研究會的工作，在謹慎而有目標的執行下，不但對於會計上教育上現在存在的許多困惑問題的解決，

和促進公司法規的合理化方面，將供獻其可貴的成果，就是對於社會全體，也是一種重要而富有意義的服務。

會計職業者接受此項研訂一系列會計原則的任務，可說是對於商業界、投資者、放款者、教育團體，和自己應盡的一種義務；正如律師們隨時以簡化民刑法律為己任的情形一樣。

承 台端惠允擔任研究會主席，並以加里福尼亞大學霍德菲 (Henry Rand Hatfield) 教授和耶魯大學穆爾 (Underhill Moore) 教授為委員。謹申謝忱。本社深信此一由獨立而公正的大學學者所組成的研究機構，必能與其他有關機關團體互相補益，以最高效率完成共同目標。並深信研究會必將獲得具有寶貴經驗的各方人士的協助和支持。

本社懇摯希望會計原則研究會能够廣泛徵集各方——公司會計人員、經理人員、信用調查員、放款銀行、統計學者、地位卓越而經驗豐富的會計師、教師、執業律師、政府官吏、中央地方會計社團和其他願意供獻意見者——有關會計原則的意見，週詳而審慎地加以研究抉擇，以期製訂“以商業實務上所有資本和收益概念為基礎”的若干會計原則，並由關係各界認識此項原則之健全合理進而獲致社會普遍的承認。

如荷惠允見復，至深企禱

霍斯根·賽爾斯基金社謹啓

(Haskins & Sells Foundation, Inc.)

一九三五年七月

賽德司教授等為賈送會計原則研究報告致

霍斯根·賽爾斯基金社函

執事先生：

會計原則一詞，流行已久。晚近以來，應用於商業上者殆更普遍。1933年以後查帳員審核公司編送股東之財務報表附具之證明書中，多

數引用此項名詞。此外正式法律或政府其他規章中，亦曾加以引用。是以要求對於會計原則內容作一研究與陳述，乃日見必要。

貴社為適應此項要求，乃承邀囑同人等籌組會計原則研究會，從事會計原則之研究與陳述。

研究會於 1935 年夏季開始工作，草擬研究報告以前，調查研究工作之進行，曾經採用下列四種方式：第一用當面交換意見輔以通訊方式徵詢具有資望人士關於何者係屬會計原則範圍之事項應予研究陳述，現行實務處理情形及其他複雜而不易解決之若干關連問題之意見。研究會曾與國內各地關心會計學術團體之會員廣泛進行討論，並於時間許可範圍內儘量與有關人士普遍接觸，交換意見，故調查研究工作雖未能盡所有意見一一聽取，然所得結果，已足代表全國會計方面之意見。可無疑問。第二、以前及現代之各種會計著述，重新加以參考及研討。第三、有關會計之法律規定及判例，均予相當注意及考慮。第四、審查公司近期財務報告及所附查帳證明書並與查帳人員交換意見，以期研究所得結果，能與現行實務處理切取聯繫。

凡足以說明資產負債表、損益計算表及為編製報表所得根據之帳戶，應表現何種事項之一切會計原則及規則，本研究會已盡應有之努力，期於所編研究報告中，一一為之羅列。對於會計人員有關之法律規定，研究報告亦予適當之引證，列入附錄藉供參考。

本研究會工作，承各方竭誠相助，謹此誌謝。

研究報告一冊，名為“會計原則述要”隨函附奉敬希察收是幸。

賽德司(主席) 霍德菲 穆爾 謹啓

一九三七年十一月二十二日

目 錄

譯叢總序

潘 序

原書代序

引 言	1
第一節 會計原則	1
第二節 會計原則之公認	4
第三節 會計原則述要	5
第一章 總論	7
第一節 資本與收益	7
資本 收益 資本與收益之區分	
第二節 會計上之穩健主義	8
促進穩健主義之成因 應用穩健主義之事例 穩健主義結論	
第三節 財務報表之形式及其用語	12
報表形式之統一 會計報表之用語 會計報表之資料	
第二章 損益計算表	17
第一節 損益計算表之功用	17
第二節 決定收益之一般原則	17

第三節 損益計算表之分段	19
第四節 損益計算表之營業部份	19
營業總收入 銷貨折扣情讓與銷貨退回 銷貨成本 與營業費用 折舊 維持費與修理費 毛利 銷售 費用與管理費用 捐稅	
第五節 損益計算表營業外部份	27
利息 資本增益與資本虧損 未實現利益 未實現 跌價 以前各期差誤之改正 淨益之轉入公積 建 設期內之虧損 存貨跌價備抵與他種準備	
第六節 賺得盈餘之表列	33
第七節 股利(現金分派)	33
法律上之規定 宣告分派股利之會計記錄	
第三章 資產負債表	40
第一節 資產負債表之功用	40
第二節 資產負債表之性能	40
第三節 資產負債表中項目之分類	42
第四節 資產	43
固定資產 流動資產 遞延借項與預付費用	
第五節 負債	62
長期負債 流動負債 或有負債	
第六節 遞延貸項	64
第七節 各項準備	64
第八節 淨值	65
股本 重獲股份 盈餘	

第四章 合併會計報表	76
第一節 合併報表之功用	76
第二節 需用合併報表之情況	76
第三節 合併資產負債表	77
資產估價 購股以前分子公司之盈餘 少數股權	
第四節 合併損益計算表	80
第五章 財務報表之說明與底註	81
第六章 會計原則綱要	83
第一節 一般原則	83
第二節 關於損益計算表之原則	84
第三節 關於資產負債表之原則	84
第四節 關於合併報表之原則	86
第五節 說明與底註	86

引 言

第一節 會計原則

資本 (Capital) 與收益 (Income) 之區分，爲會計上最切要而基本之問題；資本與收益有別，衆所共認，經濟學者更不憚煩費，欲爲之闡述精確之定義。但就會計工作者立場言，此一問題，當以求得個別企業中，資本與收益兩者之確當區分，並依照區分標準，切實執行，爲其最大鵠的；此一鵠的，同時亦爲決定會計工作範疇之準繩，測量會計功能之標誌。

會計制度之擬訂，如能顧及資本與收益之區分，施行時復能確切遵循此項區分，進而根據施行結果，產生會計報表，以翔實確當之方式，顯示事項之內容，不使有何遺漏或誤解，如此，會計不唯有助於企業之經營與成就，且使企業之收益，能貫徹公平合理之分配。

會計人員編製企業財政情況及其因果之各項報表，供給主管人員閱覽，固應根據客觀之資料或事實，同時尤須瞭解閱覽人員之需要，予以顧及，會計工作之所以有助於企業經營者，即基於此；蓋雖有富於理想或創造能力之主管人員，如其對於本身財政實況，營業成本及獲利情形等茫無所知或瞭解不够充分，則一切經營計劃，均將失所憑依，難期實現。

次之，關於企業關係人員彼此間各項權益之決定，亦有賴於會計處理之確當，因企業關係人員之權益，如事前已有規定或契約，則按約辦理，在正常情況下，或無困難；但如遇規定欠週、偶發事件，或某種誤解，

則處理上即生問題。例如公司債券持有人之權益，本已載明於債券規約或有關文據，但在公司財產不足履行債約時，關係各方，仍易發生爭執，演成糾紛；而股東之殘餘財產權益，在此種情況之下，亦最缺乏保障，難期確定，但在公司具有確當之會計記錄之條件下，此項糾紛，常賴以獲得合理之解決。

復次，會計有促成企業活動遵守政府法令之功能，例如〔美國〕內稅局(Bureau of Internal Revenue)及證券交易委員會(Securities and Exchange Commission)之各項規定，各有關企業均須遵守。政府各部門亦常依據個別需要，分別訂頒各種法令，責成各業遵照。各企業設無完整確當之會計紀錄及報表以爲依據，則一切法令遵行情形，即將無法查核。

會計上爲遂行上述各項功能，常遵循若干會計成規(Conventional procedures)，以爲處理根據。而此項成規之研究與瞭解，實甚重要，否則各項會計報表之內容，將有誤解之虞。

(一)資產負債表與損益計算表爲會計上兩類不同性質資料之綜合表現，此兩類資料之來源，又可分爲兩種，一係根據報告期內各種會計事項之史實性記錄(Historical record)加以彙集而得者；但如僅憑此種資料，編製報表，則報表內容，顯有若干事項，尙不足以代表編製日企業財政之實況，故必須爲之補充整理，以期正確，即會計上通常所稱之調整事項是。調整之原則，必須根據會計成規或會計慣例(Accounting conventions)，使所有史實性記錄之結果，能進一步代表或接近編製日企業之財政實況。此項調整事項，即爲第二種資料，其詳細內容，當於以後各章中依次述明；但大體言之，包括折舊率之決定，以減低固定資產之價值，歸入收入項下負擔；根據經驗爲流動資產估價，以期穩妥可靠

等；然究竟何者應加調整，調整數額應為若干，悉視各種事項之性質及其情況，就公正合理之判斷為之。故此種資料，富於主觀性質，閱讀會計報表對於其中所含主觀判斷之成份，利用至何種程度，首先須有相當瞭解。

(二)會計上另一重要慣例，為編製報表所依據者，即企業繼續經營 (Going concern) 之假定，會計人員編製財務報表係以假定企業將照常規繼續經營為前題；吾人熟知企業在強制清算情形下，其資產價值勢必遭受鉅大之損失，諸如無形資產價值化為烏有，固定資產之變現價值將與殘值相差無幾，甚至流動資產價值亦將大為貶損等，但在企業繼續經營，各項資產得按循常規運用之前題下，清算估價標準，對於資產之價值，並無何種意義。然亦由此可知，編製報表時，對於企業繼續經營與否一點，不得不加以考慮，但非謂有意於企業之清算。〔美國〕銀行界有所謂擡取價值 (Pouncing value) 者，意謂企業被迫清償債務時資產之變賣價值，此項價值自必低於繼續經營價值無疑；但與一般不致被迫清償債務之企業，自無多大關係。

編製會計報表，除就財政經濟兩方面考慮外，同時尚須顧及法律上之立場，資產負債表之一方，列示負債之種類及數額，即為對於對方各類資產法律上請求權之表示。因之，在此場合，會計原則，即當以法律觀點為依歸，故有謂會計之最後目的，即在完成各項請求權之合法分配。會計之主要功能，固在經營及管理方面，但法律上之觀點，自應予以重視。

最後，會計報表或會計證明書上加註符號或特殊事例，其用意何在，必須有相當瞭解。企業會計人員或受委審查之會計師，其職責不在評論或判斷自己編製或審查之會計報表，而須注意閱讀此項報表者，將

作何種評論或判斷。所有報表上之一切註釋、證明、批評或指摘，均應以閱讀者可能之瞭解為依歸，而非為會計人員自行批評企業之會計事項。

歸納言之，會計之主要功能有三：

(一)對於企業之全部交易，為之作有系統之分類，並予以作成記錄。

(二)按期辦理估計及結算工作，以便確計企業收益及財政情況。

(三)根據記錄、計算、估計所得結果，按期編製財務報表，顯示財政情況——特別注重資本及收益項目——並表明對於所有資產之請求權誰屬，供給有關各方必須明瞭之資料，尤其對於下列各項關係人員：

(甲)營業管理人員。

(乙)企業投資者、債權人等。

(丙)政府機關，如對立法及征稅有關之人員。

至會計上用何種方式，達成上述功能一端，即為本書所欲解答之問題；而此問題之解答，必以經久而公認之經驗為基礎，會計報表之一切能悉遵會計原則辦理者，即無異該項經驗之具體表徵；故如欲適切完遂各項會計功能，則在處理會計記錄、編製會計報表各方面，必須遵守會計上一致遵守之程序及方法，即所謂會計原則是。

第二節 會計原則之公認

會計上已有若干公認之原則存在，蓋為已知之事實。此項會計原則，雖未構成法律，更未具備法律條文，惟從會計表冊或有關文獻上，即可發現或證實其存在。“公認”之意義，自非經過投票公決之謂，乃指可從若干事例中，證明其有公認之事實，如：

(一)關於會計問題之理解或論述，常有一致性，因此且使若干意見，彼此交換，取得不少便利；

(二)對於某種會計事項之處理，會計工作者，常採用同一之辦法；

(三)公認處理某一會計事項之若干方法中，僅有某數種方法，可以適用得當；

(四)因有公認原則，可資遵循，使不同意見之爭議範圍，大見減少等均屬其例。是會計上公認原則之存在，可謂已屬衆所週知之事實。故會計師於其查帳報告書或證明書上常用「會計報表之編製，係遵循一般公認會計原則爲之」等字樣。

會計上有若干公認原則，非謂某一會計事項必須遵照某一公認原則，爲之處理；蓋在通常情形下，會計事項常有若干種處理方法，可能均屬合於公認原則者。但籍公認原則，常可說明多數處理方法，雖屬可行，但並不適當；蓋所謂原則者，僅屬處理事項，適用或禁用某種方法之準則，“定於一尊”並非原則成立之要素；若干人士昧於斯義，甚至懷疑會計原則之存在與否，或以爲會計上並無公認之原則，或亦由此。

第三節 會計原則述要

晚近數年，各界要求會計原則一致化之各項活動，足以說明會計原則一致化之需要。美國會計學會(American Accounting Association)曾刊行論述會計原則之小冊；證券交易委員會亦曾公布會計法則一種，以爲準繩；內稅局曾增訂各種會計規程，以爲決定徵課稅額之依據，藉使公衆均能信實遵行；中央與州地方各公用事業機構，亦絡繹頒布新會計制度，或修訂原有規定，以應需要。

但就上述各項法規內容，加以檢討，則知其本質，固未足與語會計