

Accounting
会计经典译丛
Classics

A c c o u n t i n g

A c c o u n t i n g

美国 会计史 会计的文化意义

加里·约翰·普雷维茨
(Gary John Previts)

巴巴拉·达比斯·莫里诺 著
(Barbara Dubis Merino)

杜兴强 于竹丽 等译

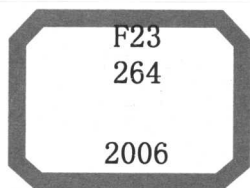
孙丽影 杜兴强 审校

*A History
of Accountancy
in the United States*



中国人民大学出版社

A c c o u n t i n g



会计经典译丛

美国会计史 会计的文化意义

加里·约翰·普雷维茨
(Gary John Previts)

巴巴拉·达比斯·莫里诺
(Barbara Dubis Merino)



杜兴强 于竹丽 等译

孙丽影 杜兴强 审校

A History of Accountancy
in the United States

| The Cultural Significance of Accounting |

图书在版编目(CIP)数据

美国会计史:会计的文化意义/ 普雷维茨,莫里诺著;杜兴强等译.

北京:中国人民大学出版社,2007

(会计经典译丛)

ISBN 978-7-300-07799-4

I. 美…

II. ①普… ②莫… ③杜…

III. 会计-经济史-美国

IV. F23-097.12

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 162090 号

会计经典译丛

美国会计史

——会计的文化意义

加里·约翰·普雷维茨

著

巴巴拉·达比斯·莫里诺

杜兴强 于竹丽 等译

孙丽影 杜兴强 审校

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242(总编室)

010-62511398(质管部)

010-82501766(邮购部)

010-62514148(门市部)

010-62515195(发行公司)

010-62515275(盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com>(人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 河北三河市新世纪印务有限公司

规 格 155 mm×235 mm 16 开本

版 次 2006 年 12 月第 1 版

印 张 38 插页 2

印 次 2006 年 12 月第 1 次印刷

字 数 499 000

定 价 59.80 元

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换



序

摆在我面前的这本译著——《美国会计史》（G. J. Previts 与 B. D. Merino 合著）使我备感欣喜，也深有感触。马克思在《资本论》中说，生产“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹私人的性质，作为对过程的监督和观念上的总括的簿记就越是必要；因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要”^①。本书两位作者在概括了美国另一位会计学者 W. T. 巴克斯特（W. T. Baxter）关于“商业专门化决定会计的发展”的论断后则说：“概括地

① 《资本论》，第2卷，152页，北京，人民出版社，2004。



说, 社会文化越是专门化, 越是需要会计 (The more specialized the culture, the more the need for accounts.)” (A History of Accountancy in the United States, p. 31)。这两种论断有异曲同工之妙! 生产的规模越大, 分工 (专门化) 越细致, 这是一条规律。当前, 美国是世界最富强的国家, 它的资本投资已触及世界各个角落。根据《财富》杂志 2006 年对世界 500 强企业的排名, 美国就有 171 家企业, 占 500 强总数的 34.2%。在前 10 名中, 美资企业占 7 名。经济如此发达, 会计也必然随之发展。现代美国的企业会计水平与质量之高, 都堪称世界之最, 这是不争的事实。所以, 我国在改革开放以后, 大量引进 (也部分翻译) 了美国会计的教材、会计专著、会计法规与准则, 可惜的是却很少见美国会计史的译著。

历史是一面镜子, 它能告诉我们美国有关会计发展过程中的经验教训; 同时也可为提高我国的会计理论与方法技术提供重要的参考。作为一本会计史, “分期” 是十分重要的。本书作者把握了美国开国以后经济与会计发展特点, 分为从 1492 年起作为殖民地时期、开国以后国民经济的形成; 美国公司制的起源、镀金时代; 第一次世界大战和第二次世界大战以后至 FASB 成为准则制定机构等, 以这几个关键事件为分水岭, 从美国公证会计职业 (即注册会计师职业, 也就是独立审计), 会计记录、确认、计量、披露的程序与规范, 会计理论的形成与不断发展 (特别是突出斯普瑞格 (Sprague), 乔治·O·梅 (Gorge O. May), 佩顿 (Paton), 坎宁 (Canning), 利特尔顿 (Littleton) 等重点人物), 会计教科书和会计教育等方面进行全面精辟的描述、记载与分析。全书八章, 洋洋数十万言, 史料确切, 立论公允, 为研究和了解美国的会计怎样随着经济腾飞而发展提供了重要的轨迹。更值得称道的是, 全书着重于会计文化意义的阐述, 与一般会计史的观念不同。

自从 1494 年意大利人帕乔利出版《算术、几何、比与比例概要》, 其中总结了在威尼斯一带流行的复式记账法。此后至 1800 年左右, 基本上属于“停滞”时期。正是美国的崛起, 不仅同英国一道把簿记推进到会计, 而且由于美国资本与商品在全球的流动, 更把会计推到一个现代会计的新时代。从此, 会计被一分为二: 财务会计与管理会计; 审计成为一门独立于会计之外的新兴学科。通过不断的探索, 美国在推动企业会计准则的理论方面, 先是由佩顿和利特尔顿提出建立一套连贯、协

调、内在一致的概念框架（公司会计准则导论，1940）的建议，而后由特鲁伯鲁特小组（Trueblood Group）全面阐述了财务报表的目标，作为上述概念框架的起点和导向。这两点已为当前所有的市场经济国家和IASB所接受与赞同。这部从1492年起至1972年为止的美国会计史，正是描述了美国人最初只接受和学会欧洲的记账技术一跃而成为全球会计科学的理论与实务的旗手的历史。“他山之石，可以攻玉”，这其中有多少宝贵经验值得世人借鉴！

当前引进中国的，只是该书的英文版，包括1979年的第一版和1998年的第二版，估计读者不会很多。厦门大学会计系博士生导师杜兴强教授组织了一批会计业务较强、英语水平较高的青年教师和博士生，将此书完整地译出。在阅读之余，深感译文基本上做到“信”与“达”，并以“雅”为目标，使读者有兴趣阅读下去。他们的努力，填补了在中译本中关于美国会计发展史方面的空白，这对于繁荣我国的会计学术，可以毫不夸张地说，是具有一定价值的贡献！

葛家澍

2006年8月



译者前言

《美国会计史》一直是广受欢迎的会计学经典著作之一。当我还在厦门大学会计系攻读硕士学位时，“偶遇”该书第一版的“中译本”——一本“油印”的厦门大学会计系内部资料，由刘长文译、我国著名会计学家常勋教授审校，当时她正“寂然”地“呆”在会计系资料室的一角。后来由于厦门大学会计系资料室或几经搬迁、或与图书馆的经济分馆合并，最终该“油印中译本”已很难寻觅。后来几经周折，我得以复印了《美国会计史》英文版（第一版），如获至宝地仔细阅读，才对美国会计的发展有了相对较好的了解。这之后，刘峰教授借去伊利诺

伊大学访问之际，购得英文版第二版，同样慷慨地允许我复印了一本（当时我正在攻读博士学位），使该书成为我的博士论文中最重要的参考文献之一。

自从阅读了《美国会计史》英文版第二版，我们就发现其相对于第一版而言，从语言组织、到章节安排、再到内容体系都发生了很大的变化，这激发了我们将其进行翻译、介绍给国内读者的冲动。然一则因为版权问题难以解决，二则因为学识有限、心怀敬畏，所以一直未曾下决心。2001年我毕业留厦门大学会计系任教之后，在给硕士和博士研究生讲授“财务会计理论”课程的过程中，我发现研究生对会计以及财务会计理论发展的脉络并不十分清晰，究其根源在于并不了解现代会计及会计理论的历史。尽管目前国内的研究中，实证（经验）会计研究已经“风靡”，但我们还是决定对《美国会计史》一书进行翻译。于是，我和中国人民大学出版社联系，并极力推荐翻译《美国会计史》一书。令人高兴的是，陈永凤编辑表示了浓厚的兴趣，并几经“柳暗花明”，终于取得了该书的中文版权。可以说，没有她们的努力，本书中文版是不可能与读者见面的。

此外，进行翻译的另外一个动机在于受到 Watts 和 Zimmerman (1983)^① 的很大影响——他们采取“史证研究”的方法，以大量无可辩驳的历史证据，系统分析、揭示和验证了 Jensen 和 Meckling (1976)^② 提出的“当企业的管理当局并不向企业注入 100% 的财务资本时，独立于管理当局的审计行为可以减少代理关系中的激励问题，即审计是增加公司价值的一种监督行为”的命题。该研究方法，国外的学者较多采纳，譬如钱德勒 (1977)^③、North (1973、1981)^④ 等。国内的学者如谢德仁 (1998)、刘峰 (2000)、杜兴强 (2002) 都有不同程度的

① Watts and Zimmerman, Agency Problems, Auditing, and The Theory of the Firm: Some Evidence, *Journal of Law and Economics* (XXVI) 1983.

② Jensen and Meckling, "Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure", *Journal of Law and Economics* (3), 1976.

③ 钱德勒：《看得见的手》（原著 1977 年），北京，商务印书馆，1997。

④ North, 1973, *The Rise of Western World: A New Economic History*, Cambridge University Press; North, 1981, *Structure and Change in Economic History*, Norton Company, New York.

采纳。^① 这种研究方法采取的一种范式是：“根据历史横截面的现状（譬如基于股份有限公司的现代组织形式）或学者的经典观点等得出假说，然后将该假说置之于整个历史演进过程中（至少是该特定历史横截面之前的历史时期）进行检验，或置之于组织形态发展变化和会计发展过程中，借助于典型的历史事件进行检验。”^② 可以预言，《美国会计史》的翻译出版，必将使高等院校研究生学位论文的研究方法更加多样化。

取得版权后，我们立即着手翻译。但是，翻译过程中的艰苦却是难以想象的。首先，可能是因为她是一部会计学“史书”的缘故吧，该书的语言表述并不像通常的英文教科书那样通俗易懂。若进行直译，语言过于晦涩；而进行意译，对翻译者的英文和中文功底又是一个极大的考验。为此，我们多次进行讨论，对语句反复推敲，却始终战战兢兢。其次，该书不同章节都涉及了若干历史事件、历史典故，由于年代已经离我们很远了，这给翻译工作带来了极大的困难，为此我们多次去图书馆翻阅具体章节对应的历史时期的其他相关历史著作，或上 google 网去查阅某一特定术语的相关论述，甚至对照《美国会计史》中涉及的书名、人名、地名、典故去请教相关人士。最后，我们发现，简单阅读美国会计史的内容并进行“理解”，远比字斟句酌地进行翻译要容易得多，很多段落，意思明白，一旦涉及组织语言进行翻译，却又会立即发现不仅原著作者的英文较为晦涩，而且译出的中文也比较晦涩，而最令人头痛的便是原文长句的断句问题——这一问题我们一直不断改进，但直至

① 谢德仁：《企业剩余索取权：分享安排和剩余计量》，厦门大学博士论文，1998；刘峰：《会计准则变迁》，北京，中国财政经济出版社，2000；杜兴强：《会计信息的产权问题研究》，大连，东北财经大学出版社，2002。

② 在利用历史事件进行检验的过程中，有一个证据的“充分量”问题。严格来讲，或者由于作者掌握的历史资料不足，或者由于列举的证据不具有代表性，都有可能影响论证的说服力。但是，这也是一种必然。因为，一般性的命题若要被证明成立，必然是对任何情况都成立，换言之，必须穷举所有情况来验证。然会计作为社会科学，不可能找到类似于数学中的“数学归纳法”一样的某种方法，无可辩驳地验证命题的真伪。必须指出，由于本部分不能确保穷举所有证据，也不能保证所有的历史事件都能够支持假设，那么能否断言该假设不成立？答案也是否定的。因为，证据的不完全性也许使“完整真理”受到削弱，但并不说明假设违背了“除了真理什么也不是”的逻辑。换言之，对于一个复杂的整体或历史过程来说，一种表述仍可能是真实的（该逻辑是经济学方法论演进过程中出现的新趋势，详细论述参见 Backhouse, *New Directions in Economic Methodology*；中译本请参见张大宝等译：《经济学方法论的新趋势》，北京，经济科学出版社，2000）。

终稿，这些问题的解决还远未完美。

需要指出的是，由于英文原文的遣词特征，为了使读者能够进行自己的判断，我们在翻译的过程中必要的部分，除了给出翻译的中文之外，还附加了英文原文，甚至还在适当的地方增加了“译者注”。此外，在本书的翻译过程中，某些词语在不同的章节采纳了不同的翻译，其中的主要原因在于这些词语在美国会计发展史中的内涵发生了变化。^①

由于翻译中存在的困难和巨大的压力，我们译稿的交稿时间一拖再拖^②，但陈永凤编辑和中国人民大学出版社也保持了足够的耐心和宽容。终于，“丑媳妇总是要见公婆”的，该书译稿提交了。可以肯定的是，由于学识所限，本书的翻译难免会有所不足，甚至可能存在着错误（文责自负），请阅读此书的专业人士不吝指出，以便采取适当的方式进行修正。然而，本书的翻译出版，我们始终心情忐忑。

我们将非常感激和欢迎任何有益于本书修订的批评。

杜兴强

2006年8月

于厦门大学笃行楼

① 当然也不排除不同作者翻译引起的不一致，尽管我们已经非常注意这个问题并进行了系统的协调。

② 本书的翻译，从2004年5月开始一直延续至2006年8月，跨度2年有余。



前言

20 世纪 70 年代末期^①，时值美国建国 200 周年庆，我们写作了本书的第一版。当时作为一个学术领域的“会计史”，还处于萌芽阶段。那时的历史学家主要关注的是技术性和描述性的，而非环境联系和分析性的。我们 1979 年的写作是采纳后者的一次早期的尝试。时至今日，一些会计史学家，在非会计史研究者的合作下，提出了历史调查的环境角度，并对会计学科的社会作用提供了一个更为广阔的阐释。在修订版中，我们对会

① 具体讲是 1979 年，《美国会计史》第一版出版——*A History of Accounting in America: A Historical Interpretation of the Cultural Significance of Accounting*, John Wiley & Sons, Inc., 1979。——译者注

计学科在社会秩序中的作用的阐释主要针对那些之前并不熟悉我们研究的基本点的历史学学生。

此外，我们所思考的社会的相应世界秩序和环境已经发生了变化。冷战结束了，民主改革席卷欧洲，伊朗海湾战争^①的余波促使一些政治科学家宣称人类正在迈向“政治体制历史的终结”。实际上，第二次世界大战之后，一些作家根据公认的历史理论对美国代表着一种文明的论调表示怀疑（Lerner, 1957: 58）。但是，在 20 世纪即将结束的时候，学者们的怀疑可能减少了，更多的人接受了这样的观点，即美国代表着一种文化和一种文明。被马丁（Martin, 1984: 1）描述为“坐落于纬度之间的最大片的土地有益于富有活力的人类活动”，成为美利坚共和国的那部分大陆，不同于人类历史上的其他地方。在这个国家的环境里，在它的文化和地理环境里，以及在它的经济和政治环境里，会计人员与会计职业的故事，就是一个“会计的文化意义”的故事。

当然，我们对历史的解释能力和叙述能力具有局限性；一句历史格言提醒我们“历史就是无休止的争论”。我们承认历史本就是她自己的时间的孩子，因此我们试着用她自己的语言来了解过去。我们期望通过这样的方式，使得我们的努力有助于其他人将过去“曾是”什么样的与现在“是”什么样的联系起来，并且有助于他们预测未来“应该”是什么样的。在风格上我们采纳了诺曼·卡曾斯（Norman Cousins, 1991）的意见，因为我们意识到，在提到人类的时候，一般的术语是“男人”（man）或者“他的”（his），这对那些偏好“他的或她的”（his or her）或者“人”（persons）的人来说是不完美的。如果我们坚持采用传统的术语，我们绝无不敬之意。

我们的修订版得益于自第一版出版以来的这些年里读者和评论者所提供的诸多真知灼见。我们在此感谢我们的通信者和学生，感谢他们的兴趣和支持，这是激励我们修订本书的动力。我们的重编工作始于 1990 年，虽然在过去的 10 年里我们曾计划进行修订。其间，我们的精力几度分散（本书作者莫里诺（Merino）作为富布莱特学者在波兰待了一年；本书另一作者普雷维茨（Previts）担任了俄亥俄州注册会计师协会的主席），耽误了几年，不过，我们仍然差不多按时完成了我们的

① Persian 直译为“波斯”，现指伊朗。——译者注



工作。

我们的学生研究助手的献身精神和卓有成效的辅助使我们受益良多。加里·普雷维茨感谢那些在西方储备大学 (Case Western Reserve University) 的人们, 包括珍妮弗·拜伦 (Jennifer Byron), 凯文·卡蒂弗 (Kevin Carduff), 戴维·克赖顿 (David Crichton) 和埃里克·林 (Eric Lin)。此外, 加里·普雷维茨感谢同事埃里克·尼尔森 (Eric Neilsen) 和戴维·哈马克 (David Hammack) 所给予的重要的建议, 在过去五年里, 他们共同为韦瑟海德 (Weatherhead) 学校开设研究生课程, 讲授美国工业企业的历史。

最后, 我们很清楚这本书所涉及的范围太大, 所以我们期待能有机会接受大家的不吝批评。我们欢迎公开辩论, 以促进大家了解历史在会计学科和会计职业中所起的作用。

语言、写作与教育									
封印 象形符号	表意符号 记录碑匾占代文献 (莎纸草上)	语音学文 字体系 寺庙学校	神的表意符 普通教育 (和算术)手稿	29个字母	希腊、罗马 符号(数字)	修道院教育 大学分类 教育	阿拉伯数 字母	算盘学校 明东利	
计量、算术									
12小时 每天水钟	简朴的计 量尺度	数学、计量、 谷物税记录	数学符号	60进制数字 倒数表	几何绘图	阿拉伯数字	规则的系 统 重量单位 莱昂纳多 Del Pisa		
政府、组织与财产									
农业 畜牧业 宗教	庙宇神位 总督 分工	专业化 听人	动物、作物 土地、母牛 帐篷、金属	罗马人管理	契约 康美达				
交换媒介、货币									
以物易物 大麦、母牛 谷物、动物	金属 栅栏	称重的金属 抵押物	可谈判 的债务	冲压的 银制工具	冲压的硬币	现金转账 书面记录	担保的 黄金硬币		
商业									
		商人 限制贸易		腓尼基 贸易者**	黑暗年代	商业革命	商业发展		
信贷									
		有息贷款 及偿还				贷款及偿还 利润份额		账房	
资本									
		存货资产					资本分割 与利润	商人财富	
公元 5000年	公元 4500年	公元 4000年	公元 3500年	公元 3000年	公元 2000年	公元 1000年	公元 1500年	公元 2000年	

* 英国旧货币价值2先令或1/10 镑。——译者注

** 腓尼基，古代的地中海沿岸，现位于黎巴嫩和叙利亚一带。——译者注

会计随着时间的推移的起源图一览

缩略语

缩略语	全称	中文
AAA	American Accounting Association	美国会计学会
AACSB	American Assembly of Collegiate Schools of Business	美国大学商学院联合会
AAPA	American Association of Public Accountants	美国公共会计师协会
AAUIA	American Association of University Instructors in Accounting	美国大学会计教师协会
AECC	Accounting Education Change Commission	会计教育改革委员会
AETBS	American Express Tax and Business Services	美国运通税与商用服务业
AIA	American Institute of Accountants	美国会计师协会
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants	美国注册会计师协会
APB	Accounting Principles Board	会计原则委员会
ARB	Accounting Research Bulletin	会计研究公报
ARS	Accounting Research Study	会计研究论文集
ASB	Auditing Standards Board	审计准则委员会
ASCPA	American Society of Certified Public Accountants	美国注册会计师公会
ASOBAT	A Statement of Basic Accounting Theory	基本会计理论说明书
ASR	Accounting Series Release	会计系列文告
BCCI	Bank of Credit and Commerce International	国际信贷与商业银行
CAFR	Comprehensive Annual Financial Report	全面年度财务报告
CAP	Committee on Accounting Procedure	会计程序委员会
CAPM	Capital Asset Pricing Model	资本资产定价模型
CAR	Commission on Auditors' Responsibilities	审计师责任委员会
CASB	Cost Accounting Standards Board	成本会计准则委员会
CFM	Certified in Financial Management	注册财务管理师
CFO	Chief Financial Officer	首席财务官/财务总监
CIO	Chief Information Officer	首席信息官/信息总监

续前表

缩略语	全称	中文
CMA	Certificate of Management Accounting	管理会计证书
CPI	Consumer Price Index	消费价格指数
CRO	Chief Reporting Officer	首席报告官/报告总监
DOE	Department of Energy	能源部
EDGAR	Electronic Data Gathering, Analysis, and Retrieval	电子数据收集、分析与检索系统
EITF	Emerging Issues Task Force	紧急问题任务工作组
EMH	Efficient Market Hypothesis	有效市场假说
EPS	Earnings Per Share	每股收益/每股盈余
ESOP	Employee Stock Ownership Plan	雇员持股计划
FAF	Financial Accounting Foundation	财务会计基金会
FASB	Financial Accounting Standard Boards	财务会计准则委员会
FCC	Federal Communications Commission	联邦通讯委员会
FCPA	Foreign Corrupt Practices Act	国外行贿法
FEI	Financial Executives Institute	财务经理协会
FERF	Financial Executives Research Foundation	财务经理研究基金会
FIFO	First In, First Out	(存货发出计价的) 先进先出法
FRB	Federal Reserve Board	联邦储备委员会
FTC	Federal Trade Commission	联邦贸易委员会
GAAFR	Governmental Accounting, Auditing and Financial Reporting	政府会计、审计与财务报告
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles	公认会计原则
GAAS	Generally Accepted Accounting Standards	公认会计准则
GAO	General Accounting Office	美国会计总署
GASB	Governmental Accounting Standards Boards	政府会计准则委员会
GPO	Government Printing Office	政府印刷公司
HLT	Highly Leveraged Transactions	高杠杆交易
IASC	International Accounting Standards Committee	国际会计准则委员会
ICC	Interstate Commerce Commission	州际贸易委员会
IFA	International Federation of Accountants	国际会计师联合会
IIA	Institute of Internal Auditors	内部审计师协会
IMA	Institute of Management Accountants	管理会计师协会



续前表

缩略语	全称	中文
IOSCO	International Organization of Securities Commissions	证券委员会国际组织
IPO	Initial Public Offerings	首次公开发行(股票、证券)
ITC	Investment Tax Credit	投资税优惠
LIFO	Last In, First Out	(存货发出计价的) 后进先出法
MAS	Management Advisory Services	管理咨询服务
MFA	Municipal Finance Association	市政财务协会
MFOA	Municipal Finance Officers Association	市政财务经理协会
NAA	National Association of Accountants	全国会计师联合会
NACA	National Association of Cost Accountants	全国成本会计师协会
NASBA	National Association of State Boards of Accountancy	州会计师委员会全国联合会
NCCPAP	National Conference of Certified Public Accountant Practitioners	全国注册会计师执业者大会
NCGA	National Council on Governmental Accounting	政府会计全国会议
NJSCPA	New Jersey Society of Certified Public Accountants	新泽西注册会计师协会
NYSE	New York Stock Exchange	纽约证券交易所
NYSSCPA	New York State Society of Certified Public Accountants	纽约州注册会计协会
NOL	Net Operating Loss	净经营损失
OMB	Office of Management and Budget	管理和预算办公室
OSHA	Occupational Safety and Health Administration	职业安全和健康局
PE	Price Earnings	市盈率
PICPA	Pennsylvania State Institute of Certified Public Accountants	宾夕法尼亚州注册会计师协会
RAP	Regulatory Accounting Principles	监管会计原则
ROI	Return on Investment	投资回报率
SAB	Staff Accounting Bulletins	职员会计公报
SAP	Statement on Auditing Procedure	审计程序公告
SEC	Securities and Exchange Commission	证券交易委员会