

世界审计会计名著译丛

会计理论结构

(美) A·C·利特尔顿 著

●林志军 ●黄世忠 等译

3
世界审计会计名著译丛

会计理论结构

〔美〕A·C·利特尔顿 著

林志军 黄世忠 谢琳琳 苏锡嘉 译

葛家澍 林志军 校

中国商业出版社



A · C · 利特尔顿博士

《世界审计会计名著译丛》顾问

娄尔行 杨纪琬 葛家澍 阎达五

黄肇兴 杨时展 余绪缨 裘宗舜

蒋志芳 杨树滋 马怀平 曾银青

邢俊芳 张以宽 阎金铎 王德升

李天民 陈今池 郭道扬

Paul Garher Ernest Stevelinck

Gary Previts Kenneth Most

Vern Zimmerman 中村万次 津谷原弘

Murray Wells Sidney Gray

《世界审计会计名著译丛》编委会

主 编:	文 硕	李 爽		
副 主 编:	徐玉棣	林志军	汤云为	李雄鹰
	钟伯江	任枝明		
常务编委:	乔 勇	陈亚民	杜建军	庄恩岳
	许 刚	黄世忠	汤谷良	戴南宁
	郝 荃			
编 委:	李大庆	李若山	杜左玲	陈 伟
	董晓柏	徐 平	侯 宇	席 晟
	潘 林	吕 川	曹大宽	王 雄
	吴 红	谢琳琳	侯本领	

致 读 者

今天，中国的审计和会计正面临着历史性变革的前夜。

古老的中国，在改革、开放和新世纪文明浪潮的震荡中迎来了她人类历史上最骚动不安和最灿烂辉煌的时刻。人们最初认识改革、开放问题，往往是从看到传统经济体制的缺陷开始的，然而随着改革的深化，整个经济体制重新构造的必要性就不依人的意志为转移而提到议事日程上来了。

新旧体制的转换，从本质上讲是经济组织形式和经济运行模式的整体重构，而要确立社会主义有计划商品经济新体制，就不可避免地需要确立一套全新的社会主义的管理和监督制度，其中当然包括审计制度和会计制度。改革旧的审计会计理论与实务，引进先进的审计会计理论与实务，是我们在深化改革进程中所面临的一项重要抉择。各国迈向现代化的无数事实表明，如果不把审计会计理论和实务的变革与选择放在一个民族走向现代化的战略位置来对待，必将酿成历史性的重大失误。

当前的审计和会计变革与选择，迫切需要审计会计理论的先行和引导。一方面，我们既要对我们的宝贵经验进行反省和沉思，以重新分化、淘滤和组合现有的审计会计理论；另一方面，也要求我们以慷慨的胸怀有批判地继承世界各国审计会计理论、方法中一切富于理想价值的思想传统和最新信息，用理性去建构属于民族和人类未来的崭新的审计会计理论体系。我们坚信，中国审计会计理论研究的最大任

务，与其说是在探讨一套具有中国特色的审计会计理论与方法，毋宁说是在探讨一套既能适应改革开放之需，又能结合中国实际和世界审计会计大势日趋于同态和一致的审计会计理论与方法体系。因此，我们组织了这套集世界审计会计思想之精华的《世界审计会计名著译丛》。该丛书旨在展示世界审计会计史上具有里程碑性质的古典名著；介绍当代世界审计会计发展最高水平的优良成果；促进我国与世界各国审计会计文化的交流；推动我国审计会计理论研究的发展，使我国的审计和会计变革与选择能够站在国际水平的理论起点上。

她终于向我们走来了。虽然步履艰难，姗姗来迟，但她所追赶的是人类文明的足音和现代化世纪的潮汐。她不仅仅是属于千千万万审计和会计队伍这一浩浩荡荡的群体，而且也属于这一群体所依附的伟大时代。

世界正走向我们，我们应走向世界！

《世界审计会计名著译丛》编委会

1988年6月

译 者 的 话

A·C·利特尔顿 (A·C·Littleton) 教授是我国会计学界熟知的美国著名会计学家，也是世界上最杰出的当代会计学家之一。利特尔顿教授作为美国现代会计学的一位开拓者，在本世纪20~60年代末先后发表了《基础会计学》、《1900年以前的会计发展》、《公司会计准则绪论》、《会计理论结构》、《会计史论文集》、《会计学文集》和《会计理论：连续性与变革》等会计专著，并且发表了一百多篇学术论文。这些专著和论文均为重要的会计文献，长期在各国会计学界广为传播，且具有重大的影响。这本《会计理论结构》是利特尔顿教授在多年讲授会计理论课程基础上编写的一本代表性专著，最早在1953年作为美国会计学会 (AAA) 的第5号研究报告正式发表，1958年再版。随后，每隔3年都重印发行一次，持续印刷十多次，至今不衰，并且曾被译成多种文字传入其他国家，已成为一本非常著名的重要会计文献。

在本书中，利特尔顿教授在第一篇中系统地阐述了会计的本质。他首先从历史角度概述了会计的发展过程，会计与其他学科的关系，尤其说明会计和经济学、统计学有着极为密切的关系。接着，他在论述会计的基本特征时明确指出，收益决定是现代会计的重心，而会计方法的特点是分类反映经济交易，通过分类和期间再分类，经济交易的数据才能转化为财务报表信息。在这一篇，他还用专门一章论述了审计的特点，以及会计与审计的联系和区别。

在第二篇，利特尔顿教授着重阐述了会计理论的本质和会计理论对会计实务的作用。他把重点置于会计理论的基本构成要素，如会计行为、目的、理由、规则、指南、惯例、原则等一系列基本会计概念的涵义及其内在相互关系上，颇有自己的学术见解。综观全文，利特尔顿教授对会计基本理论问题的阐述做到了深入浅出、论据充分、逻辑严密、自成一派。虽然，由于撰写时间较早的缘故，其中个别提法已不尽妥当，但该书的大部分精辟见解在今天仍有着明显的学术价值，即使对不同社会制度的国家的会计学界来说，同样有着相当积极的参考价值。

根据《世界审计会计名著译丛》的选题安排，我们集体翻译了这本会计名著。这不仅是为了向我国会计学界介绍利特尔顿教授的会计学术思想，更主要是为了批判地借鉴吸收西方会计理论的精华，为促进我国会计理论研究的繁荣与发展，加快建设具有中国特色的社会主义会计理论和方法体系尽一份力量。我们希望，本书的翻译出版能够达到这一预期的目的。

参加本书翻译的同志及其分工是：林志军（第1—2章）；黄世忠（第3—6、12章）；谢琳琳（第7—9章）；苏锡嘉（第10—11章）。林志军对全部书稿作了统校，最后由葛家澍教授作了总校审。

我们还应感谢审计署文硕先生为我们提供了A·C·利特尔顿教授一生撰写的专著和论文目录。

由于我们水平有限和时间仓促，译文中难免存在许多缺点和不足之处，希望广大读者批评指正。

译 者

1988年6月于厦门大学

前 言

经过多年的教学之后，其中大部分是讲授研究生课程，我决定对会计的基本特征进行描述，而不过多地论及其专业技术性。通常，会计的内在特征是通过学生们自己大量利用课堂练习的知识来解决技术问题之后逐步得到认识的。然而，对大多数人来说，非技术的方法将是更有益的。

近来，随着政府对会计的运用和会计为政府而应用的迅速发展，已引起许多非会计师的兴趣，他们需要至少了解会计学的目标和局限性。会计这一专业已经在文科院校中得到广泛接受，是成为学生们对今后将要生活和工作的现实职业方向的有用部分。这是因为，会计是表达现实中多样化活动的大量内容的语言。根据经验使我相信，会计专业学生也会因为了解这种研究方式而受益。但是，对他们来说，构成会计学整体的完整知识的测试，可能最好是在学完全部课程后进行。到那时，本书的作用将倾向于协调过去已学过的知识。从对会计史的观察来看，它有助于对现代社会中广泛应用的这门复杂技术的理解。

本书的内容有意识地分成两个部分。“会计的本质”篇是为了阐明会计学的附属分支是密切相关连的，以致它们构成一个完整的模式。这是为了说明，会计不仅仅是技术方法的集合，而且是一个严密组织的学科，其中的所有组成部分都是相互支持的。“理论的本质”篇，从其中有关章目的标题就可以看出是一个独立的篇章。它确实可以独立地加以阅

读。但是本书把它列在会计的本质之后。第一篇中留下的线索，可以在第二篇导出一系列具体原则的制订。

根据这种安排，可以使复式薄记的基本观念（“完整的应计制会计”）加入会计原则的类别，旨在阐明会计存在着一个学说体系。或许，从教学使用的角度来看，最佳的学习序列将是：（1）本书的第一篇（“会计的本质”），（2）美国会计学会第3号研究报告（《公司会计准则绪论》），（3）本书的第二篇（“理论的本质”）。

我希望，本书可以成功地表明，会计内部具有充分的理由和良好的逻辑，以完整地对它进行论证。本书将说明，内在结构的合理性已经达到，它并不是来自少数人从某些无法否定的真理（理论推导的常用概念）中演绎描述的原则，而是来自这一领域中历代人的应用以及职业实务过程中的探索与挫折。

A·C·利特尔顿

丹佛，1952年12月

中 译 本 序

会计理论是会计实践的理性认识，反过来又能指导会计实践。因此，系统地研究会计理论，无论在理论上和实践上，都有重要的意义。特别是在我国，由于受过去主观和客观因素影响，会计工作得不到应有的重视，会计理论研究也显得十分薄弱，这种情况与我国当前经济形势的发展是不相适应的。所以，深入进行会计理论研究，尽快建立适应有计划商品经济新体制的社会主义会计理论和方法体系，就成为我国会计界的一项迫切任务。

在我国的会计研究中，我们一方面要认真地总结本国会计工作的经验，使之上升为理论。另一方面，又有必要较全面地评介、吸收和利用世界各国会计理论与方法的科学研究成果。由于现代会计的形成和发展与社会化大生产和商品经济有着密切的联系，在西方发达国家中形成与发展起来的一系列会计理论和方法，主要是社会化大生产和发达的商品经济的产物，应当把它视为人类社会的共同文明财富。这些理论和方法，对我国会计理论研究同样具有较大的借鉴意义。

《会计理论结构》是当代西方会计理论中的一部重要著作。作者A·C·利特尔顿教授是美国著名的会计学家。本世纪初以来，他的论著和学术观点，不仅对美国会计科学的发展起了重要的推动作用，而且在世界各国也有相当广泛的影响。这次，《世界审计会计名著译丛》把此书列入选题，翻译介绍给我国会计学界，我认为是很意义的。《会计理论

结构》是利特尔顿教授于本世纪五十年代发表的主要代表性著作之一，此书较深入地阐述了会计的本质，会计与经济学和统计学等相关学科关系，会计理论的涵义与作用，以及会计原则和规则及其应用等一些重要的会计理论问题。虽然，由于作者所处社会经济环境的限制，书中一些观点难免带有一定的局限性，但作者阐述的不少精辟见解历经三十余年，仍然没有过时，而对现代会计学者进行会计的基本理论的探索有重要的启迪。我期望出版这本会计名著的中译本，对于我们了解国外会计理论，繁荣会计研究，加快建设具有中国特色的会计理论和方法体系，将起到有益的借鉴和促进作用。

厦门大学经济学院院长 葛家澍

1988.12

目 录

第一篇 会计的本质	(1)
第一章 方位	(1)
一、在历史框架内.....	(1)
二、与其他学科的关系.....	(10)
三、与社会服务的关系.....	(17)
第二章 重心	(22)
一、企业收益的重要性.....	(24)
二、会计的基本目的.....	(27)
三、企业原则.....	(29)
四、必不可少的要素.....	(32)
五、对收益的相应要求权.....	(37)
第三章 分类的系统	(43)
一、系统的历史.....	(45)
二、系统的目标.....	(55)
三、小结.....	(65)
第四章 期间再分类	(68)
一、成本会计的目标.....	(71)
二、期间再调整.....	(77)
三、再分类的目标.....	(82)
四、小结.....	(90)
第五章 信息的报告	(94)
一、经营管理职责.....	(96)

二、财务报表的发展史.....	(100)
三、资产负债表中心论.....	(101)
四、收益表中心论.....	(105)
五、财务报表的使命.....	(112)
六、趋向于完善.....	(120)
第六章 独立的审查.....	(122)
一、审计师的职能.....	(124)
二、关于审计活动的词语.....	(126)
三、审计简史.....	(130)
四、美国的审计.....	(132)
五、注册会计师职业.....	(136)
六、审计准则.....	(139)
第七章 模型的要素.....	(143)
一、结构与操作.....	(144)
二、模型的扩展.....	(149)
三、要素的相互关系.....	(151)
四、演绎与归纳.....	(156)
第二篇 理论的性质.....	(163)
第八章 理论的工具.....	(163)
一、作为解释的理论.....	(164)
二、理论的依存性.....	(169)
三、会计的工具.....	(174)
第九章 行动和规则.....	(190)
一、行动的词语.....	(191)
二、用文字说明的行动.....	(197)
第十章 原则的制订.....	(214)
一、理论和原则.....	(221)

二、相互联系的原则	(225)
三、形式逻辑	(227)
第十一章 归纳法形成的原则	(234)
一、惯例、规则和原则	(236)
二、簿记惯例	(239)
三、会计规则	(244)
四、收入和收入借项	(253)
第十二章 理论的应用	(261)
一、原则与概念	(263)
二、成本与价值	(267)
三、受到挑战的原则	(271)
四、重置价格的挑战	(277)
附录: A·C·利特尔顿教授的主要论著	(280)

第一篇

会计的本质

第一章 方位

由于会计理论和会计实务是不可分割的，任何一方都不能独立成立。所以，为了充分理解实务，我们必须很好地理解理论。为了理解会计理论的完整结构，我们既要掌握会计学的整体知识，也要大致了解与它相关的一些学科。

如果把会计学视作一架正在航行中的飞机，它的方位可以从一些相关的事实加以确定，诸如精度、纬度、高度、罗盘仪指针、风速计和实际航线等。在确定会计学与其相关学科的位置时，并不存在这些航行技术。但是，我们可以考察会计的起源，分析它与其他相关学科的关系，以及它对社会的作用。

一、在历史框架内

我们可以将1492年作为把会计发展历史长流的基点，两年之后，这一年哥伦布发现了新大陆，一本著作在意大利被