

世界會計審計名著譯叢



SHIJIEKUAIJISHENJIMINGZHUYICONG

● 文碩总主编

基本會計 理論

(美) 美国会计学会著

● 文碩 ● 王效平 ● 黃世忠译



中國商業出版社

(京)新登字073号

AAA

A STATEMENT OF BASIC ACCOUNTING THEORY

American Accounting Association, 1966

根据美国会计学会 1966 年版译出

世界会计审计名著译丛

基本会计理论

美国会计学会著

文 硕 王效平 黄世忠译

☆

中 国 商 业 出 版 社

新华书店北京发行所发行

用友研究所排版中心照排

新龙一号排版系统排版

化工出版社印刷厂印刷

850 × 1168 毫米 32 开 250 千字 9.75 印张

1991 年 10 月第 1 版 1991 年 10 月北京第 1 次印刷

印数 1-3000 册 ISBN: 7-5044-1107-8/F.649

定价: 6.00 元

《世界会计审计名著译丛》顾问

娄尔行	杨纪琬	葛家澍	阎达五
杨时展	余绪缨	闵庆全	李宝震
裘宗舜	陈颖源	魏克发	余秉坚
张以宽	杨树滋	邵伯歧	马怀平
王德升	阎金铎	成圣树	李天民
郭道扬	邢俊芳	张秉魁	阎乃武
李宏健	吴国风	丁文拯	蔡信夫
龚百魁	马君梅	陈苍和	赖崇庆
Paul Garner		Ernest Stevelinck	
Gary Prevites		Kenneth Most	
Gerhard Mueller		Vern Zimmerman	
Adolf Enthoven		Lawrence Sawyer	
Murray Wells		Sidney Gray	
Dale Flesher		Barbara Merino	
染谷恭次郎	中村万次	津谷原弘	

《世界会计审计名著译丛》编委会

总主编	文 硕	
主 编	黄世忠	任枝明
	蔡扬宗	李 爽
副主编	汤云为	徐玉棣
	陈亚民	张杰明
	吴艳鹏	张为国
	张立民	刘海彬
	陈箭深	杨 健
	贺茂清	方荣义

总 序

中华人民共和国审计署 吕培俭

自 1953 年，一些国家最高审计机关在古巴哈瓦那第一次聚会以来，审计界国际间的交流已日趋活跃。“经验分享，全球共惠”这一最高审计机关国际组织（INTOSAI）的宗旨已被越来越多的国家所接受。随着我国对外开放政策的发展，在审计会计领域，人们为了获取本学科的最新信息，建立具有中国特色的社会主义审计会计实务和理论体系，扩大了中外学术研究和实践经验交流领域，从而使大家有机会接触到更多的国外审计和会计著作。

但是，语言方面的障碍，影响了人们与外界的交流和沟通，所以，大家都渴望能读到世界审计会计名著的中译本。目前，由中国商业出版社陆续出版的《世界会计审计名著译丛》正是应众人之需，及时地提供了一个了解世界各时期审计会计发展的窗口。它在内容体例方面尽量满足广大审计人员和会计人员的要求。这样有系统、有重点地介绍各国审计会计名著，有助于我国会计审计界教育工作者、研究人员和实务工作者开拓视野，更多地了解和学习各国先进的理论知识和实践经验。

希望广大审计和会计战线的读者们，通过阅读这套译丛，有批判地吸取其中的有益营养，并结合自己的实际，将它运用到工作中去，为我国社会主义经济建设作出更大的贡献。

1989 年 11 月 20 日

世界正走向我们 我们应走向世界

文 硕

今天，中国的会计与审计事业又面临着历史性阵痛的前夜。

自 19 世纪末 20 世纪初沐浴过欧风美雨的前辈们将西方会计审计的火种带进中华大地以来，中国传统的会计审计文化开始受到来自外部世界的强劲挑战。到 70 年代末政府实行改革开放政策，中国财经界再一次遭到当前西方会计审计先进成果的冲击，而且，这种冲击正随着改革伟业在中华沃土上顽强地向更深更广的领域推进，尤其是随着企业愈来愈趋向集团化、证券化和股份化而频率加快。一条富有而孤独的青春之河终于又听到了生命之海的澎湃回音。

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，随着改革开放的进一步深化，整个经济体制重新构造的必要性就不以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管理和监督制度，其中当然包括会计制度与审计制度。引进和消化先进的会计审计理论与实务，重建和再造过时的会计审计理论与实务，是我们在众多领域将探索改革去向的罗盘不约而同地指向证券市场的过程中所面临的一项重要抉择。各国迈向现代化和国际化的无数事实表明，如果不把会计审计理论与实务的变革与选择问题放在一

个民族走向强盛的战略位置来对待，必将严重地阻碍这个国家的现代化进程。

这种时代精神的要求呼唤着一整套相应的会计审计理论作为先行者和引导者。我们应该将对旧的会计审计体制的失望与不满和对现存会计审计制度进行重建、再造的朴素情感上升到理性的自觉认识，从理论的高度去理解、把握和指导这次具有深远历史意义的改革事业。

于是，两个问题摆到了会计审计人员的面前：一是如何从总体上评价和批评中国现有的会计审计理论；二是面对西方会计审计理论的咄咄逼人的挑战，如何作出积极的回应。

其实，问题的关键显然不在于盲目地强化对中国当前流行理论的信心，也不在于全面接受西方理论的感化和征服，而在于在国际意识和历史意识的支配下，如何以慷慨的胸怀悦纳世界各国会计审计理论、方法中一切富于理想价值的思想传统和最新成果，如何对自己的宝贵经验进行反省和沉思，以重新分化、淘滤和组合现有的会计审计理论与方法，将传统和现实中属于精华的东西重新提炼为对建立崭新的会计审计理论体系有益的成份，来为中国的改革开放政策服务。所以，我们坚信，中国会计审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会计审计科学，勿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会计审计大势日趋于同态和一致的会计审计理论与方法体系。

近年来，我在会计审计理论界反复宣传“世界正走向我们，我们应走向世界”的思想，和者甚众。“世界正走向我们”实际上是一个中国会计审计理论的现代化问题，因为只有让世界各种先进的会计审计成果进入中国，中国会计审计理论才能现代化，才能为中国的经济建设服务；“我们应走向世界”实际上是一个中国会计审计理论的国际化问题，因为中国会计与审

计理论只有走向世界，才能加强中国与国际社会的交往。中国会计审计事业的未来在于世界。所以，中国会计审计理论和方法的现代化和国际化问题，乃是目前学术研究者所面临的最具战略意义的课题，也是一个跨世纪性的重大选择，对决定中国会计审计伟业的未来取向，同样具有重要的意义。

我们之所以翻译并推出这套集世界会计审计思想之精华的大型丛书《世界会计审计名著译丛》，不仅在于要通过介绍历史经典名著和当代改革力作，将中国会计审计工作者的视野引向一片更广博、更开扩的天地，不仅在于促使炎黄子孙紧紧地追赶人类文明的足音和现代化世纪的潮汐，更主要的，是在于显示人类历史正在向一个新的纪元演进，在这个发展过程中，会计审计作为一种“国际商业语言”，其有益经验和理论的交流、整合与分享，是大势所趋、不可阻挡。不断地对这些人类文化精华进行摄取和消化，有益于建立符合中国经济改革最大利益的、并与世界汹涌翻滚的进步潮流相吻合的现代会计审计理论与方法体系，从而促使中国会计与审计变革与选择能够站在国际水平的理论起点上。

日本人能，我们中国人为什么不能？这是我在埋首编写《西方会计史》过程中发现那么多的世界经典名著在日本国基本上均有译本，而且畅销不衰时发出的感叹，也是刺激我在没有任何经济赞助的情况下而只凭年轻人的一股热情和干劲毅然组织一批年轻学者译介世界会计审计经典之作的重要原因。日本民族的进取心和机灵劲实在是令我敬佩和神往。更令我惊讶不已的是，在今年首届海峡两岸会计审计研讨会圆满结束之后，我在漫不经心地翻阅台湾同行赠送的《会计研究月刊》时，第48期“国际眺望台”专栏中有几个非常醒目的标题大字突然闯入我的眼帘：“大陆能，我们不能吗？”。当时我好一阵激动！这种呼喊与我当年发出的感叹何其相似乃尔！撰写此文的

是我的朋友、台湾大学的留美博士蔡扬宗教授。这实际上是他看了美国会计学会报道中国大陆正在组织出版《世界会计审计名著译丛》之后所引发的一些感触，正文论述的是以台湾今日的会计审计基础、会计人才和国家与民间的财力，在引进和介绍世界会计审计名著方面，没有任何理由落在大陆之后，所以，盼望有关团体能够推动在台湾也进行这项非常有意义的工作。我读后真是感慨万千：面对世界会计审计日新月异的发展，海峡两岸的进步学者均没有袖手旁观，更没有自甘沉沦，在两岸之间进行的这场会计审计拨河的呐喊声中，深深地蕴藏着中华民族会计审计事业的希望。

会计与审计科学的繁荣不是古代寓言中的兔子，会一头撞在中国这棵大树上，就等你弯腰去捡。整个中国要想在发展世界会计与审计事业进程中作出不可取代的贡献，就必须以一颗自知、自明和自强之心，带着跨世纪的危机感和紧迫感，扎扎实实地进行跨世纪的奋斗与追求。只有这样，才能自觉地、不断地吸收先进国家的优秀理论、思想、技术和方法，才能在强壮自身的过程中不重复发达国家的曲折和弯路，使自身的落后状态适应其最新发展的成就，从而实现后来者居上。一部世界会计史告诉我们，会计发展落后的国家不一定永远落后，会计发展先进的国家不一定永远先进。在文明古国时代，共度会计发展黄金岁月的是中国、印度、埃及、巴比伦、希腊和罗马；到文艺复兴时期，意大利人取而代之，成为会计发展的领路人和导师；借助产业革命的东风，19世纪的英国，跃到了会计发展的最前列；进入20世纪以后，人类又形成了以美国为会计发展中心的局面。现在，西方学者正频频预测世界经济中心将由美国转移到太平洋地区，我们国家也正处于经济起飞状态，历史赋予我们从未有过的大好发展契机。中国会计审计界没有任何理由再失良机。

记得 1921 年，英国伟大的哲学家罗素来到中国访问，回国后第二年撰写了《中西文明比较》一文。其中写道：

不同文明之间的交流过去已经多次证明是人类文明发展的里程碑。希腊学习埃及，罗马借鉴希腊，阿拉伯参照罗马帝国，中世纪的欧洲又模仿阿拉伯，而文艺复兴时期的欧洲又仿效拜占庭帝国。在许多这种交流中，作为“学生”的落后国家最终总是超过做老师的先进国家。在中国与外来文化交流过程中，假若中国是学生，那么，中国最后也会超过她的先进老师的。

这句话是令人寻味的，姑且就让它作为本文的结尾吧！

1991 年 8 月于北京舞蹈学院内

译者前言

《基本会计理论》(A Statement of Basic Accounting Theory, 简称 ASOBAT) 不仅是美国会计史上一座重要的里程碑, 也是世界会计史上的经典名著。

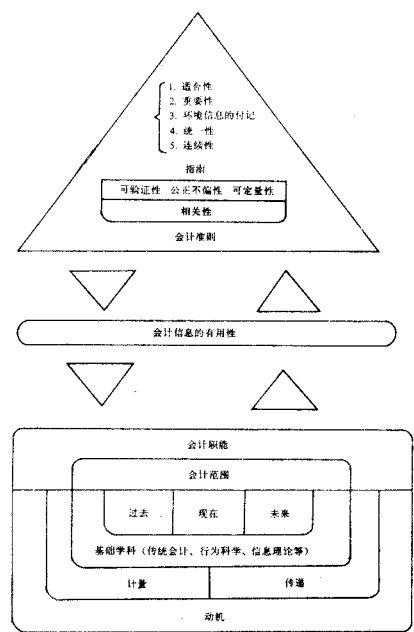
自 60 年代以来, 美国会计实务面临新的挑战。这种挑战主要来自三个方面: 一是由于货币价值的非回归变动和企业自身的要求, 许多企业擅自进行期间损益计算; 二是企业理念发生变化, 愈来愈广泛的利害关系者对会计信息的质和量, 提出了更高的要求; 三是行为科学、信息理论和计算机技术的发展, 向会计界提出了重建会计理论结构的迫切要求。在这样的情况下, 美国会计学会于 1964 年建立了以 Charles T. Zlatovich 为主编的《基本会计理论》编辑委员会。

编写本书的目的有四:

- 一、指明会计领域, 以归纳有用的基本会计法则, 为进行会计理论研究提供可能性;
- 二、确立可以判断会计信息的准则;
- 三、为改善会计惯例提供切实可行的方案;
- 四、随着社会对会计提出的要求进一步扩大, 为会计理论工作者利用会计和扩大会计问题的范围, 提供基本框架。

ASOBAT 突出强调会计信息的有用性, 并以有用性概念作为

会计理论研究的出发点。它的最大特点是明确提出会计是一个信息系统，并针对以历史成本为基础的传统会计模式，提出了用以反映现行成本数据的“多元估价”，从而对美国通货膨胀会计的发展，产生了重要影响。为了便于理解，现列出 ASOBAT 的体系如下：



1991 年 10 月于北京

序

美国会计学会一直致力于会计原则、会计准则和基本会计理论的开发。从1936年到1964年之间，学会的各委员会以各种题目，发表了4份详细的报告和13份补充性质的报告。在补充性质的报告中，8份是对1948年报告的补充，其余的5份与1957年的修订版有关。1936年由学会常务委员会发表的第一份详细的报告，无论在学会的成绩方面，还是在会计理论的展开方面，均堪称是一座里程碑。尽管后来发表的报告也作出了相同的努力，但在引人注目的程度和作出的贡献方面都不如第一份报告。

一般认为，始于1936年的“系列报告”达到了其目的。目前，正值学会进行新的其他工作之时。1964年，常务委员会设立了一个完成下列广泛任务的委员会：

该委员会的任务是制定一项有关会计基本理论的综合报告，该报告将成为教育工作者、注册会计师和其他与会计有关的人士的指南。所以，该报告应该详细地对其所持意见进行详细论证，并对其内容作出明确的说明，同时，应尽可能地通俗易懂。

该委员会在任何意义上均不受本学会和其他团体迄今为止已发表的报告的形式和内容的约束。

该委员会应考虑的题目包括：现在和未来会计的作用、性质和局限性；适合于综合会计理论报告的概念体系；以及将研究结论付诸实施的可能性。

该任务为美国会计学会提供了通过研究基本会计理论和普及研究成果，为会计学的发展作出贡献的不同寻常的机会。该委员会的成员们欣然接受了这项任命。为了编写这个称得上是

本学会崭新业绩的说明，他们在得出研究课题结论的过程中，进行了热烈的讨论，无私地倾注了大量的时间和精力。一些人会对提出的建议赞不绝口；另一些人则可能对建议提出批评；大多数人将会发现在某些地方尚有讨论的余地。我们与在我们的任期内一直提供服务的该委员会一起，谨向各位读者献上本学会为不断发展会计学而贡献出来的又一项成果。该委员会各成员均有资格对他们的努力程度和报告质量享受充分的荣誉。

罗伯特·K·莫兹

(1965 年度主席)

赫伯特·E·米勒

(1965 年 -- 1966 年度主席)

1964 年 10 月，基本会计理论报告编制委员会的成员们第一次济济一堂。学会要求我们尽可能在 1966 年 8 月（即美国会计学会 50 周年纪念大会）之前完成承担的研究课程。本委员会为达到这个目标作出了辛勤的努力，集中了八次，花费了 20 天的时间，通常是全体成员出席。而且，还举行了委员会分组会议。

回首往事，我似乎觉得，倘若在这一课题上再花一些时间，结果只会大致相同，即使用不同的和更简洁的词句来表达相同的思想。我们在很久以前就对其基本内容达成了一致意见。尔后，尽管措词有所变更，但其基本思想却没有什麼改变。之所以简单地回顾本委员会的这段经历，是为了指出这样的事实，即在相同的期间内，委员会以外的其他独立进行研究的学者们在若干方面也有与我们大致相同的观点。

基本会计理论报告编制委员会主席：

查尔斯·T·兹拉特柯维奇

目 录

序

1	导 论	1
1.1	本课题的研究顺序	3
1.2	会计的目标	5
1.3	会计的范围	6
1.4	会计的方法	7
2	会计准则	8
2.1	会计信息的准则	9
2.2	会计信息传递规则	15
3	向外部使用者提供的会计信息	22
3.1	发展理论的方法	23
3.2	外部使用者的识别	24

3.3	外部使用者所作判断和决策的性质	25
3.4	会计信息的外部用途	27
3.5	准则与外部使用者	32
3.6	一般建议	35
3.7	其他具体建议	37

4	为内部管理人员服务的会计信息	43
----------	-----------------------	-----------

4.1	引言	45
4.2	管理会计概念	46
4.3	管理者的职能	50
4.4	管理者对信息的要求	53
4.5	会计准则的运用	58
4.6	满足管理者的信息要求	63

5	会计理论的扩展	71
----------	----------------	-----------

5.1	导论	72
5.2	会计的概念基础	72
5.3	未来会计的范围	73
5.4	未来会计信息的性质	74
5.5	未来会计信息系统	76
5.6	可能的未来会计理论结构的轮廓	77

附录 A 获取现行成本资料的手段	80
附录 B 一套示范性报表	88
委员会的同意意见及评论	103
罗塞尔·H·莫里森的评论	104
ASOBAT(英文)	106