

COMPARISON AND STUDY ON
THE ACCOUNTING STANDARD MODE
OF CHINA AND OTHER COUNTRIES

中外会计准则模式 比较研究

梁爽 著



高等教育出版社
HIGHER EDUCATION PRESS

COMPARISON AND STUDY ON
THE ACCOUNTING STANDARD MODE
OF CHINA AND OTHER COUNTRIES

中外会计准则模式 比较研究

梁爽 著



高等教育出版社
HIGHER EDUCATION PRESS

图书在版编目(CIP)数据

中外会计准则模式比较研究/梁爽著. —北京:高等教育出版社, 2005. 6

ISBN 7 - 04 - 017490 - 1

I. 中… II. 梁… III. 会计制度 - 对比研究 - 中国、外国 IV. F233

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 066024 号

策划编辑	李海风	责任编辑	李海风	封面设计	王 晔
责任绘图	李 杰	版式设计	李 杰	责任校对	李海风
责任印制	杨 明				

出版发行	高等教育出版社	购书热线	010 - 58581118
社 址	北京市西城区德外大街 4 号	免费咨询	800 - 810 - 0598
邮政编码	100011	网 址	http://www.hep.edu.cn
总 机	010 - 58581000		http://www.hep.com.cn
经 销	北京蓝色畅想图书发行有限公司	网上订购	http://www.landaco.com
印 刷	北京北苑印刷有限责任公司		http://www.landaco.com.cn
开 本	787 × 960 1/16	版 次	2005 年 6 月第 1 版
印 张	13.75	印 次	2005 年 6 月第 1 次印刷
字 数	215 000	定 价	34.00 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 17490 - 00

前 言

1993年7月1日中国发布了《企业会计准则》之《基本准则》,这标志着中国构建本国会计准则的历史已经开始。从1997年起,中国开始陆续发布具体会计准则,到现在已经发布了16项具体准则和一项《企业会计制度》,目前正在筹建中国会计准则的概念框架理论,应该说,中国的会计准则模式已经初步形成。

总结与计划是同等重要的,没有计划就没有开始,没有总结就没有进步。为及时总结中国会计准则模式十几年来成功的经验以及失败的教训,更好地发展我国的会计准则,本文以会计准则模式为线索,认真地研究了中国与国际会计准则(IAS)流行模式之间的重大差异,剖析了这种差异存在的根本原因,从理论上研究了有效会计准则模式的特征,并借以评价了中国会计准则模式的恰当性,提出了中国模式进一步改进的方案。

会计准则是由会计准则制定机构按照一定的方法和程序,依据一定的会计理论制定并发布的、用以指导或制约企业财务会计核算的会计规范。由于各国的政治、经济、文化、法律、教育等会计环境上的差异,各国的会计准则模式也表现出不同程度的差异。模式是某一事物或过程的标准做法或形式,本文借用“模式”一词来描述各国在会计准则制定机构、会计准则制定的方法及程序、会计准则制定的基本理论依据以及具体会计准则的标准做法或形式。为便于论述,本文将以上描述分别称为会计准则制定的机构模式、会计准则制定的方法模式、会计准则制定的理论依据模式以及具体会计准则模式,并分4个部分分别进行了研究。

第一部分主要对中外会计准则制定机构模式进行了比较研究。经过比较研究可以发现,中国的会计准则制定机构与国际流行的民间会计准则制定机构之间存在着较大的差异。本文首先找出了它们之间的差异所在,分析了这种差异存在的主要原因,然后从理论上分析了有效会计准则制定机构的主要特征。本文认为,有效的会计准则制定机构应该具备公正性、权威性和有效性,其中公正性意味着会计准则制定机构的专业性、代表性、技术上的独立性以及准则制定方

法的科学性。本文以此为依据评价了中国会计准则制定机构的有效性,并认为我国的会计准则制定机构在总体上是有效的,但在某些方面也存在一定的问题,比如在准则制定的技术上还缺少必要的独立性等。本文在这部分的最后,提出了进一步改善中国模式的思路。

第二部分主要对中外会计准则制定的方法及程序模式进行了比较研究。经过比较研究可以发现,中国与国外流行的会计准则制定方法及程序上存在着较大的差异。以美国为代表的主要发达国家主要采用理论导向法,具体地说,就是采用概念框架法来制定会计准则,其准则制定的程序具有严密而公开的特点。我国从1997年开始陆续制定并发布会计准则,根据财政部相关文献的介绍可以看出,我国已经发布的会计准则主要是采用偏好集合法制定的,与英美国家相比,准则制定的程序缺少一定的严密性和必要的透明性。本文认为,中外在会计准则制定方法模式上存在的差异,具有一定的历史必然性。从理论上讲,透明性并不是所有国家会计准则制定程序的必要特征,但严密性是公正会计准则制定程序的最基本特征,而概念框架法也是比偏好集合法相对科学的一种会计准则制定方法,因此,中国会计准则制定的方法模式尚有不完善之处。本文在这部分的最后,提出了完善中国模式的基本思路。

第三部分主要对中外财务会计基本理论进行了比较研究。经过比较研究可以发现,在英国、美国、加拿大和澳大利亚等会计理论及实践都比较发达的国家,都有健全的概念框架理论,而中国的概念框架理论尚未健全,现有的一些概念和原则仍散见于不同的会计法律和法规中,这是我国与美国等主要发达国家在会计准则理论依据模式上的重大差异。当然,我们不能因此说我国制定的会计准则无据可依,这一点通过我国具体准则之间的内在一致性可以得到证实。但无论如何,会计准则体系的顺利发展要以科学的会计理论为前提,因此,建立科学的会计理论,即概念框架理论是我国会计准则建设的当务之急。在这部分,本文从我国的会计环境出发,详尽阐述了中国概念框架理论,包括会计目标、会计信息质量特征、会计确认和会计计量理论的定位。

第四部分主要对中外会计准则发布形式和具体内容进行了比较研究。通过比较研究可以发现,中外在这个部分存在一定的差异。从会计准则发布的形式上看,英国、美国、加拿大和澳大利亚等国家只发布会计准则,而中国除了发布会计准则,还发布了会计制度。因

此,中国采取的是会计制度与会计准则并存的模式。从深层次上看,也可以说是原则式准则和规则式准则并存的模式,这是中国会计准则发布模式特色之所在。从会计准则的具体内容来看,我国半数以上的会计准则与国际会计准则几乎是一致的。可以说,中国的会计准则已经具有了较强的国际化色彩,但是与一些发达国家相比,差距也是非常明显的,主要表现在会计确认和计量方面。研究发现,在涉及会计确认和会计计量的会计准则中,中外的差异比较明显,相比之下,中国倾向于会计确认的“交易观”,并强调历史成本的会计计量模式。在这部分的最后,本文综合评价了中国具体会计准则建设中的长处和不足,并提出了今后需要注意的几个问题。

通过以上四个部分的比较研究,可以看出,从总体上讲,中外在会计准则制定机构、会计准则制定的方法及程序、概念框架理论以及具体会计准则等方面的差异还是很大的。通过分析,我们认识到,在相当大的程度上,这些差异的存在是因为受会计环境因素(政治、经济、文化、法律、教育等)的影响,但有些差异也是由主观认识上的差异引起的。从历史上看,中外会计准则模式上的许多差异都具有一定的必然性。比如,我国会计准则制定的机构、会计准则制定的方法和程序,由于受会计环境根深蒂固的影响,在它形成之初,很难受个别人主观意志的影响,并自然而然地形成了今天这种具有中国特色的模式。从今后来看,中外在这些模式上的一些重大差异的消除,仍然要依靠中外会计环境差距的缩减。我们知道,中国的会计环境正在发生着巨大的变化,因而,会计准则模式也将随之发生变化。但无论如何,在短期内,中外会计环境上的差异不可能完全消除,而且有些环境因素(比如法律环境)并不会随着时间的流逝而消除,因而,中外会计环境上的某些差异可能会永远存在。然而,这并不会影响中国会计准则的国际化,也就是说,个性化的会计准则模式和国际化的会计准则可以做到辩证的统一。因此,试图追求国际化会计准则的国家没有必要首先追求国际化的会计准则模式。从交易费用学的角度看,由于各国会计环境存在重大差异,要实现会计准则模式的完全统一实际上是很困难的,但这并不会影响世界各国会计准则内容的彼此统一。认清这些理论问题,可以使我们在进行会计准则国际化的过程中,在发展会计准则模式时,保留本国一些必要的特色,比如仍然坚持政府会计准则制定模式。

PREFACE

On July 1 1993, Chinese Treasury announced "The Basic Accounting Standard", this meant the start of the history that China set up national accounting standard. From 1997, China began to announce "Concrete Accounting Standard" continuously, and have announced 16 accounting standards with an accounting system by now. Now China is considering setting up the accounting conceptual frame, that means Chinese accounting standard mode is being formed preliminarily.

Summary is equal important with plan. No plan on start, no summary on progress. In order to summary the successful experience and failure in the past decade in Chinese accounting standard instruction, developing our accounting standard system, this thesis studies carefully the difference among Chinese accounting standard mode and the popular mode in developed countries, analyzing the reason of these difference, researches the characteristics of the valid accounting standard mode theoretically, evaluates Chinese accounting standard mode, put forward further the projects improving Chinese mode.

Accounting standards are rules or principles issued by the Accounting Standard Committee(ASC) according to certain method with certain procedure and certain accounting theories to guide accounting practice of business enterprise. Because of the difference in accounting environments in different countries, such as politics, economics, culture, law and education, there are a lot of differences in accounting standard mode in different countries. "Mode" is the standard way or form of doing things or making process, so this text uses the "Mode" to describe the standard form of Accounting Standard Committee, the standard way of the method and procedure taken by the ASC, the conceptual framework of financial accounting obeyed by the ASC, and the concrete accounting standards in different countries. For easy to discuss, this text will call the related four parts described above as the

•
•
|

organization mode of ASC, the method mode taken by the ASC, the conceptual framework mode obeyed by the ASC, concrete accounting standard mode, and divide in article into four parts to study respectively.

The first part studies mainly the organization mode of ASC in different countries. Through comparison, we can discover that it exists big difference between ASC organization mode in China with international popular ASC mode in developed countries. This text finds out the main difference first, then analyzes the reason of these differences, after studies the main characteristics of valid ASC mode theoretically, points out the characteristics of valid ASC organization. Theoretically speaking, valid ASC organization should have characteristics of the fair, authority and usefulness. "The fair" means the staff formatting accounting standards should be specialists representing relevant interests, the methods taken should be scientific and the format procedure should be separate and enough in the view of technology. Based on the analysis above, the text evaluates the valid of Chinese ASC organization mode, and points out our ASC organization mode is totally valid, but also exists several problems in some aspects, for example our ASC are still lack of separation in the technique formatting accounting standards etc. Finally at this part, the text puts forward the way of improving Chinese mode further.

The second part studies mainly the method mode used by ASC organization in different countries. Through comparison, we can discover that there exist great differences between Chinese method mode with popular method mode in developed countries. Some developed countries such as United States, adopt the theory-lead-method, say in another way, the concept-frame-method to establish accounting standards. The procedure they use to establish accounting standards is tight and transparent. Our country began to establish accounting standards in 1997. According to the introduction of relevant materials of the Treasury, the method we use to establish our accounting standards primarily is the hobby-gather-method, and the procedure to a certain extent is not tight and lack of transparent compared with the United Kingdom and the United States. This text considers the difference

between Chinese method mode and foreign method mode to formulate the accounting standards has certain history inevitability. Speaking theoretically, transparency is not necessary characteristic establishing accounting standards to all nationals, but the tight is the most basic characteristic in procedure to establish standards in any countries. And the concept frame method is certainly the most scientific method in the world by now. Therefore, Chinese method mode used by our ASC organization to formulate accounting standards is not perfect. Finally at this part, we put forward the way to perfect Chinese mode.

The third part studies mainly the conceptual framework mode in different countries. Through comparison, we can discover that in any countries those own developed accounting theories and practice, such as the United Kingdom, Australia, Canada and the United State, there is sound concept frame theories, but China doesn't have. Different accounting principles spread in accountancy's law currently in China, this is the greatest difference between China conceptual framework mode and the developed countries' mentioned above. But we can't say our accounting standards doesn't have foundation to obey therefore, this can be conformed by an inside consistency in our concrete accounting standards. Anyway, the further development of our accounting standard system can only depends on scientific accounting theories, therefore, establish the scientific accounting standard theories, named concept frame theories is urgent matter at the moment in our country. Finally at this part, based on the accountancy's environment of our country, we locate Chinese accounting concept frame, including accounting goal, accounting information quantity characteristics, accounting confirm and measurement theory.

The fourth part studies mainly the form and contents of accounting standards in different countries. Through comparison, we can discover that there exists some differences in this respects between Chinese and foreign either. Seeing formally, the United Kingdom, the United States, Canada, Australia, etc., announce accounting norms only in the form of accounting standard, but China announce both in the form accounting standard and in accounting system. That means our country is a mode of

mixed the principle-type-standards with the rule-type-standards, this is the special feature of our mode. Seeing from the concrete contents of accounting standards, we can learn that almost half of our accounting standards are in accordance with international accounting standards. So we can say, Chinese accounting standards have already strong internationalization characteristic, but the margin is also very obvious, especially in the accounting confirming and measuring. It is discovered that the differences are obvious especially in the standards involving accounting confirming and measuring, China inclines toward the accounting confirmation of "trade view", and emphasize the history cost measurement mode. Finally at this part, we evaluate the appropriate of Chinese concrete accounting standards and put forward some proposes for improving.

Through comparison above, we learn that there are still a lot of differences in the organization mode of ASC, the method mode taken by the ASC, the conceptual framework mode obeyed by the ASC and the concrete accounting standard mode between China and other countries. By analysis, we know, the differences are mainly caused by environment factor in accountancy, including the politics, economy, culture, law and educate, etc. But some differences are still caused by the subjective. Actually, many differences in accounting standard mode have certainly inevitability. Therefore, from the beginning, the accounting standard mode formed as its own rule in China, and can't be changed by any individual ideas. We know, Chinese accountancy's environment have taken place enormous variety, and as a result accountancy standard mode will take place variety, but in no circumstances, in short-term, the differences in accounting standard mode can't be canceled. In future, the deceases of the differences can only depend on the decrease of the relevant accounting environments between China and other countries. Some accounting environments factor maybe never be cut, so it is hard to unify all the accounting standard mode of every country, but this can't affect the internationalization of different countries' accounting standards. So does Chinese accountancy's standards. That is to say,

●
.
IV individual accounting standard mode can attain to unify dialectically with

accounting standards which are internationalized, therefore, it isn't necessary for a nation which try to internationalize their accounting standards to internationalize their accounting standard mode first. To see at the angle of the Bargain Expenses Theory, because of the important differences of all countries accountancy's environment, it is very difficult to unify the accounting standard mode in the world range, but this can't affect the internationalization of all the countries. Therefore, we have enough reason to keep some certain special accounting standard mode in our country when to develop our accounting standard mode, for example keeping our governmental organization mode of ASC.

目 录

第1章 导论	(1)
1.1 对相关概念的理解	(2)
1.1.1 会计准则	(2)
1.1.2 会计准则模式	(5)
1.1.3 会计准则及其模式的国际化	(10)
1.2 研究目的、方法与内容	(13)
1.2.1 研究目的	(13)
1.2.2 研究方法	(13)
1.2.3 框架及主要内容	(14)
第2章 会计准则制定机构模式比较研究	(16)
2.1 民间模式与政府模式的比较	(17)
2.1.1 民间模式的主要特征	(17)
2.1.2 政府模式的主要特征	(28)
2.2 差异及成因剖析	(31)
2.2.1 主要差异	(31)
2.2.2 成因剖析	(33)
2.3 有效会计准则制定机构的经济学分析	(37)
2.3.1 公正性	(38)
2.3.2 权威性	(41)
2.3.3 效益性	(43)
2.4 中国会计准则制定模式的评价与完善	(45)
2.4.1 中国会计准则制定模式的评价	(45)
2.4.2 中国会计准则制定机构的完善	(48)
第3章 会计准则制定方法模式比较研究	(51)
3.1 中外流行会计准则制定方法模式的比较	(52)
3.1.1 中外会计准则制定逻辑方法的比较	(52)
3.1.2 中外会计准则制定业务程序的比较	(56)
3.2 差异及成因剖析	(64)
3.2.1 主要差异	(64)
3.2.2 成因剖析	(66)
3.3 科学会计准则制定方法模式研究	(69)
3.3.1 科学会计准则制定方法研究	(69)

3.3.2 科学会计准则制定程序研究	(75)
3.4 中国会计准则制定方法模式的评价与完善	(78)
3.4.1 中国会计准则制定方法模式的评价	(78)
3.4.2 中国会计准则制定方法模式的完善	(80)
第4章 基本会计准则理论模式比较研究	(83)
4.1 中外流行会计准则理论的比较	(84)
4.1.1 会计目标的比较	(85)
4.1.2 会计信息质量特征的比较	(93)
4.1.3 会计要素的比较	(101)
4.1.4 会计确认与计量模式的比较	(108)
4.2 差异及成因剖析	(116)
4.2.1 主要差异	(116)
4.2.2 成因剖析	(118)
4.3 我国会计准则基本理论问题研究	(120)
4.3.1 会计目标及其在我国定位	(120)
4.3.2 会计信息质量特征及其在我国定位	(144)
4.3.3 会计确认和计量及其在我国定位	(156)
第5章 具体会计准则发布模式及内容比较研究	(160)
5.1 会计准则发布模式和内容的比较	(161)
5.1.1 会计准则发布模式的比较	(161)
5.1.2 会计准则具体内容的比较	(165)
5.2 差异及成因剖析	(167)
5.2.1 主要差异	(167)
5.2.2 成因剖析	(168)
5.3 中国会计准则的评价与展望	(171)
5.3.1 对中国会计准则的评价	(171)
5.3.2 对中国会计准则的展望	(179)
第6章 个性化会计准则模式与国际化会计准则的辩证统一	(181)
6.1 会计准则模式难以统一的经济学分析	(183)
6.1.1 交易费用学的基本观点	(184)
6.1.2 基于交易费用学的简单推论	(186)
6.1.3 会计准则模式难以统一的原因剖析	(187)
6.2 个性化会计准则模式与国际化会计准则的辩证统一	(190)
6.2.1 中国的会计准则模式与国际化会计准则的辩证统一	(190)
6.2.2 世界个性化会计准则模式与全球会计准则的辩证统一	(191)
● 参考文献	(193)
• 后记	(199)

第 1 章

导 论

1.1 对相关概念的理解

1.1.1 会计准则

1.1.2 会计准则模式

1.1.3 会计准则及其模式的国际化

1.2 研究目的、方法与内容

1.2.1 研究目的

1.2.2 研究方法

1.2.3 框架及主要内容

1.1 对相关概念的理解

1.1.1 会计准则

一、会计准则的基本含义

在我国,人们对会计一般有三种认识:葛家澍和余绪缨教授认为会计是一个信息系统;杨纪琬和阎达五教授认为会计是一种管理活动;杨时展和郭道扬教授认为会计是一种控制活动^①。应当说,这三种理论各有其合理性,对我国会计理论的发展都产生了深刻的影响。目前流行于西方国家比较成型的现代会计理论是建立在会计信息系统论基础上的,本文研究的会计准则是会计理论的重要组成部分,因而,也是在会计信息系统论的基础上展开的研究。根据会计信息系统论的观点,会计在不断地与外界进行各种信息的交流,接受外界提供的相关数据或信息,运用会计信息系统固有的功能,按照既定的会计法律、法规或制度,为会计信息使用者提供他们所需要的会计信息。

一般地讲,会计核算必须有“据”可依,否则,会计信息就是一堆没用的数字。那么,什么是“据”呢?从宏观上看,会计核算所依赖的“据”应该是会计理论;而从微观上看,这个“据”就是会计规范,包括会计准则和会计制度。会计准则是由会计准则制定机构按照一定的方法和程序,依据一定的理论或理念制定并颁布的、要求企业在会计核算时遵守的会计规范。从属性上看,会计准则可能表现为国家发布的强制性的法律和法规,也可能表现为民间发布的一般会计规范。从形式上看,会计准则可能表现为比较具体的会计制度,也可能表现为比较原则的会计准则。一般地讲,完整的会计准则体系由概念框架理论和具体会计准则组成。概念框架是由一系列概念和原则组成的财务会计基本理论,主要包括财务会计目标、会计信息质量特征、会计要素、会计确认与计量以及财务报告等内容。概念框架一般不直接约束企业会计核算,而是用于指导具体准则的制定。具体会计准则是以概念框架为依据制定的、用于指导或约束企业会计核算

的具体规则。

会计准则是会计信息系统内的一个静态的会计处理标准,不论它是否为强制性的规范,总是要由一定会计环境中的会计人员来执行的。因此,对于会计准则自身来说,一个最基本的要求就是它必须能够被会计人员所理解和操作。严重脱离会计人员业务素质的会计准则可能会被无意地歪曲。当然,有时会计准则被歪曲可能不是会计准则自身的问题,而是由会计准则以外的各种因素造成的,比如利益驱动下企业故意造假的行为。所以,对一个国家而言,除了要不断完善会计准则,还必须注重与准则执行相关的机制的建设,比如会计人员的后续教育机制、公司治理结构机制、市场运作机制、社会监督机制以及法律执行机制等。

二、会计准则的性质

会计准则是会计信息系统的核心内容,是会计人员进行会计核算的基本依据。从传统的认识来看,会计准则具有技术性和非技术性的双重性质。

会计准则技术性的一面是指它科学性的一面。这种观点认为,会计准则是一种纯技术性的规范,因而,应当反映经济事项内在的经济规律。比如说,一项支出,是资产还是费用,不能以人的意志为转移,而应当依据科学的规律来处理,这正像 $1+1$ 只能等于 2 一样,别无选择。在这种纯技术观的影响下,人们一直致力于建立一种“放之四海而皆准”的会计准则来指导会计实务。显然,如果会计准则是纯科学的,世界会计准则的完全统一应该指日可待。会计准则的技术观对会计准则的发展起到了巨大的作用。几十年来,世界各国的会计专家们经过不懈的努力,创立了一种相对科学的“概念框架理论”,旨在科学指导会计准则的制定,使具体准则之间保持内在的一致性。目前国际会计准则理事会(IASB)正在以更有效的方式推进会计准则的国际化进程,这些做法应当是基于对会计准则技术性的基本认识。

会计准则非技术性的一面是指它的社会性,具体说就是它具有绝对的“经济后果”。这种观点认为基于会计准则而产生的会计数字(信息)具有一定的经济意义,它们最终将影响社会经济资源的配置,因而具有一定的经济后果。股东们根据不同的会计信息可能做出不同的抉择;一个公司可以无代价地取得竞争对手报告的经营信息,而后与其展开更有力的竞争;一个公司也可能选择使得财务报告

更加漂亮的经济行为,甚至可能提供失真或虚假的会计信息,这些都是会计准则具有经济后果的典型例子。会计准则的“经济后果观”对会计准则发展的影响是巨大的,一个重要的表现就是,在某种程度上,它使会计准则“沦落”为政治活动的一种产物,因而,难以完全按照会计学家们研究的“概念框架”进行科学的发展,这就是所谓的“会计准则政治产物论”。在西方国家,政治活动被认为是一种为财富转移而进行的竞争,它和经济活动是一组很难区分的概念。很多事实都证明,在西方国家,尤其是在美国,会计准则的制定过程表现出了非常浓厚的政治化程序。我国前财政部会计司司长冯淑萍在几篇文章中都曾谈到,国际会计准则的制定过程就是一种经济利益之争,而这种经济利益的斗争在实质上也就是一种政治斗争。会计准则“政治产物论”的观点使其科学性的含量大大降低,“希冀达成一种系统、完整、内在一致的准则,将永远成为完美的‘蓝图’;任何政治谈判所达成的结果,都将是某些强势集团的意愿的实现。或者,不存在强势集团时,它是一种‘折中’”^①。

通过上面的阐述,我们看到,会计准则的性质是非常复杂的,这从美国会计准则的发展历史可以得到证明。美国是世界上最早创新会计准则的国家,其会计准则发展的历史在很大程度上反映了会计准则发展的内在规律。从历史上看,美国的会计准则正是基于其技术性和社会性两个层面基础上发展起来的,没有人们对它技术性的认识,现在广泛流行的概念框架理论就很难产生,民间会计准则制定机构的模式也不会如此壮大^②。然而,纵观美国会计准则发展的历史,我们还可以看到,美国会计准则发展的历史其实也是一场政治斗争的历史。在这部历史中,充满了民间会计准则制定机构、政府和相关利益集团的“博弈”,而正是这种“博弈”机制推进了美国会计准则理论的不断发展和会计准则模式的不断改善。直到今天,美国会计准则委员会(FASB)与政府、利益集团间的“较量”也没有停止。

近年来,随着用经济学观点研究会计问题的兴起,人们认识到,从经济学的角度看,会计准则应该属于制度的范畴,“不论对制度作

① 葛家澍,刘峰.会计大典——会计理论.北京:中国财政经济出版社,1998

② 从历史上看,美国的概念框架理论是在20世纪60年代人们对会计信息系统(即会计科学观)的认识成熟以后才产生的,而会计准则体系在概念框架体系产生后才得到顺利发展。