

世界會計審計名著譯叢



SHIJIEKUAIJISHENJIMINGZHUYICONG

● 文碩总主编

比較國際 會計

(英)C·W·诺比斯 R·H·帕克著

● 黃世忠 ● 陈箭深等译



中國商世出版社

《世界会计审计名著译丛》

比較國際會計

(英) C·诺比斯 R·帕克 著
黄世忠 陈箭深 阳升连 译

中国商业出版社

(京)新登字573号

C.W.Nobes R.H.Parker
COMPARATIVE INTERNATIONAL ACCOUNTING

Philip Allan Publishers Limited 1985

根据菲利浦·阿兰出版者有限公司 1985 年版译出

世界会计审计名著译丛

比较国际会计

黄世忠 陈箭深 等译

☆

中国商业出版社出版

新华书店北京发行所发行

用友研究所排版中心照排

四通 α — 100 系统排版

化工出版社印刷厂印刷

850 × 1168 毫米 32 开 350 千字 15.25 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: 7-5044-1105-1/F.647

定价: 10.00 元

C12330/11

《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	阎金锴	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

第二版前言

自 1981 年以来，比较会计这一领域已经发生了巨大变化。变化的最明显根源莫过于欧洲经济共同体关于公司法的第 4 号指令的实施。第二版旨在将第一版的内容更新至 1985 年中期。

本书仍按类似于第一版的思路加以组织。1981 年以来发生的事件说明，我们在研究比较会计问题时如果不首先掌握财务报告惯例存在着国际差异的原因及性质，那将是极不明智的。我们认为，仅仅凭借于一般的和不可避免的表面调查资料是不够的。本版新增了两章：日本的国别研究以及外汇风险管理问题。此外，我们还将国别研究各章的简短附录标准化，使其包括财务报表的范式。

除了第一版序言中所提及的人士外，我们还要衷心地感谢许多尊敬的同行给予我们的帮助和提供的意见，他们包括伦敦阿瑟·扬会计师事务所的珍妮特·迪伯曼；欧洲共同体经济与社会部的迈克尔·格劳蒂尔；西德会计师协会的霍斯特·卡明斯基；英格兰与威尔士特许会计师协会的杰夫·米切尔；荷兰林堡州立大学的海恩·施劳德；以及荷兰会计师协会的小奥托·沃尔根南特。

苏姗妮·罗伯逊、埃尔维·伊博森以及希拉莉·艾尔兰为我们提供了第一流的文书帮助，对此我们也谨致谢意。书中的任何错误或不当之处纯属我们的责任。

C · W · 诺比斯 斯特拉斯克莱德大学
R · H · 帕 克 1985 年于 伊克希特大学

第一版前言

本书是为本科生和研究生的比较会计和国际会计课程而编写的。其主要市场可望是讲英语的国家，这不仅因为它用英语编写的，而且因为这些国家的读者具有类似的会计背景。比如，英国和北美的学生将会发现，第二或第三章（有关各自的国家）可使他们掌握一种共同的盎格鲁撒克逊式的背景，并据以学习关于其他国家的余下章节。

本书是作者在伊克希特大学教授比较国际会计课程期间酝酿而成的。我们的亲身经历说明，尽管这门学科已形成了不少文字资料，但还没有“教科书”。此外，一些著作严重地偏向某个特定国家（如美国）的读者，而且可能因为缺乏对当地的详细了解而导致错误的解释或误解。所以，我们的目的在于编写出一本涉及（或者说，希望能够揭示出）比较国际财务报告的许多重要领域的著作。除此之外，我们力图充分利用那些精通当地知识的人士的丰富经验。

例如，关于北美这一章的合著者之一是一位英国教授，他同时也是美国财务会计准则委员会的助理研究主任。因而，他对美国会计的理解是从英国读者的角度予以阐述的。这也许是通过非常深刻的了解来突出差异并避免遗漏重点的最佳途径。同样地，关于英国和澳大利亚的那一章是由一位曾在伦敦和哈佛任职的澳大利亚教授撰写的；关于西德的一章则是由一位曾在英国讲学的德国教授撰写的。

各章及其作者的目录表明我们试图进行较为全面的论述，并提供易于为盎格鲁撒克逊读者所理解的专业知识。不过，我

们希望我们的著作也能够在此格撒克逊会计模式之外的许多国家中引起注意并得到采用。

部分地是鉴于作者们的杰出身份，我们并未试图强求各章纳入一个共同的模式。然而还有一个更充分的理由，这可通过参阅第二章至第六章的国别研究而得以说明。采用共同的格式或标题是不明智的，因为（比如说）公司法在西德是极端重要的，在英国是相当重要的，但在法国和美国则无关紧要；会计准则在英国和美国是至关重要的，但在法国和西德则几乎无足轻重。

这些“国别”章节为第二部分“问题领域”中更为广泛和以比较方式论述的那些课题提供了一些细节。我们力图插入一些国家的法律在 1981 年至 1982 年可能发生变化的信息和预测，这是源自欧洲经济共同体关于公司法的第 4 号指令的后果。因此，关于协调化的第十二章在这一点上就不再详述。关于法国、西德和荷兰的“国别”章节，其附录列示了公司年报的摘要，这些年报都在课文中提到。读者或教师若要得到股份上市交易公司的其他年报，尤其是第二和第三章列举的年报并不困难。在这些“国别”章节及其他章节里，提到了许多机构、法律等等，在使用时它们常按缩写字母表达；

各章末的参考文献根据作者类别分列为两部分；先列个人，后列组织。

我们非常感激爱华德·斯坦普 (Edward Stamp) 为本书作序。斯坦普教授是位出生于英国的加拿大特许会计师，他一直是加拿大的执业审计师，并在新西兰、苏格兰和英格兰担任过教授。他自己的经历足以说明会计的国际化已达到何种程度。

除了各章作者外，我们还获得许多尊敬同行们的极大帮助和宝贵意见。我们尤其要感谢阿姆斯特丹自由大学的简·克拉森；厄恩斯特·惠尼会计师事务所布鲁塞尔办事处的安德

鲁·布良和朱丽丝·缪伊斯；阿瑟·扬——麦克莱伦·穆尔斯
会计师事务所伦敦办事处的保罗·拉特曼和麦克尔·蒂姆斯；
皮特·马威克·米切尔会计师事务所巴黎办事处的 M·图克。
英格兰和威尔士特许会计师协会的研究小组委员会为第九章提
供了资助，在此也深致谢忱。此外，我们还要感谢两家公司的
有关负责人准许从他们的公司年报中进行部分摘录。最后，我
们衷心感谢埃尔维·伊博森夫人、希拉莉·艾尔兰夫人以及玛
格丽特·鲍德温夫人所提供的文书工作。尽管有了这些杰出人
物的帮助，我们确信本书仍有不少错误和不当之处，对此我们
两人应一起负责。

C·W·诺比斯
R·H·帕克 1981 年于伊克斯特大学

序

对于许多利益集团的当事人来说，财务报告是个极其重要的课题。投资者与可能的投资者、实业家、立法者、政府管制机构、雇员以及会计从业者都与他们居住国的报告准则和惯例具有重大的利害关系，会计教育工作者及其学生当然也不例外。多年来，这些人士的需求一直是由教科书、职业文告和杂志等全面性的文献给予满足的。然而，在所有发达国家中，几乎全部的文献都只集中探讨这些特定国家的事务与问题。特别是，会计教科书在很大程度上忽略了财务报告的国际分支；因此，它们未能反映比较国际会计研究的与日俱增的重要性。

本书因而满足了这方面的重要需求。会计是商业语言，国际贸易和国际投资的发展有必要让上述的所有利益集团充分了解国际财务报告的问题。尤其重要的是，今天的学生（他们终究是明天的领袖）必须掌握这些问题。

正如本书明确指出的，语言障碍并不是实现国际协调化这一目标的唯一障碍。在讲英语的不同国家中，理论、立法、政策和惯例都存在着重大差别，语言差别只不过是（例如）英国与德国、法国和荷兰报告惯例之间存在着差距的次要因素。这些差异的存在有其充分的理由，除非这些理由得到未来的企业界和职业界领袖们适当的理解，否则，就不大可能在协调化过程中获得成功。

比较国际会计是我多年来深感兴趣的一个领域。本书各章的作者，包括我熟悉的以及所有其他备受尊敬的作者，也都具

有同样的兴趣。我衷心希望此书广为流传（在讲英语的国家以及世界上的其他国家），它必将极大地增进对现存国际差异的认识，以及我们需要做些什么以便在将来缩小这些差异。

爱华德·斯坦普

1981 年于兰开斯特大学会计研究国际中心