

会计理论与实践

[英] M W E Glautier 著
B Underdown

杨庆英 韩洪文 等译

高等教育出版社

会计理论与实践

[英] M.W.E. Glautier 著
B.Underdown

杨 庆 英 等译
韩 洪 文

高等教育出版社

(京)112号

图字: 01-1995-334号

(c) M. W. E. Glautier and B. Underdown 1976,1982

(c) Guardjust Ltd and B. Underdown 1986,1991

"This edition of Glautier & Underdown: Accounting Theory and Practice 4th Edition is published by arrangement with Pitman Publishing, London."

440100

图书在版编目 (CIP) 数据

会计理论与实践/(英)Glautier,M.W.E., (英)Underdown,B.著;杨庆英等译.—北京: 高等教育出版社, 1997.2

书名原文: Accounting Theory and Practice
ISBN 7-04-005837-5

I.会… II.①G… ②U… ③杨… III.会计学 IV.F230
中国版本图书馆CIP数据核字(96)第09314号

*

高等教育出版社出版

北京沙滩后街55号

邮政编码: 100009 传真: 64014048 电话: 64054588

新华书店总店北京发行所发行

北京市顺新印刷厂印装

*

开本 787×1092 1/16 印张 26 字数 640 000

1996年12月第1版 1996年12月第1次印刷

印数 0 001—1 682

定价 40.00 元

凡购买高等教育出版社的图书,如有缺页、倒页、脱页等
质量问题者,请与当地图书销售部门联系调换

版权所有,不得翻印

内 容 简 介

《会计理论与实践》一书是英国Pitman出版公司于1976年首次出版,后经1982、1991、1992、1993年四次再版的、极有价值的专业著作。

本书内容包括五篇,共计38章。第一篇主要阐述会计理论框架;第二篇阐述了以历史成本方法为基础的财务会计;第三篇阐述了以历史成本为基础的不同估价方法对财务报告的影响;第四篇阐述了财务报告信息披露的拓展;第五篇阐述了计划与控制的理论和实践知识。

本书内容丰富、信息量大,不仅将财务会计与管理会计融为一体,而且集中了会计领域最新的理论与实践知识,是我国现行市场经济体制下研究深层次的会计学理论与实践、加快与国际会计制度接轨的一本难得的好书。

本书可供会计专业、工商管理专业作为研究生和大学生的教材或参考书,也是会计从业人员学习研究国际会计知识的读物。

第四版前言

从本书第三版出版以来,发生了巨大的变化,因此有必要对本书以下内容进行更新:

1. 第一篇中,我们对会计理论框架进行的讨论明确了贯穿于财务会计和管理会计中的代理理论所作的重要贡献。

2. 第二篇中,随着1992年统一共同市场(UNIFIED COMMON MARKET)的到来,有必要编写关于在数个会员国使用的标准化会计图表(STANDARDISED CHARTS OF ACCOUNTS)的新章节,关于财务会计数据的编制和帐户的解释的有关章节内容有所增加,关于集团会计的有关章节符合1989年公司法的有关条款。

3. 第三篇中,考虑到人们一直持续关注应该对物价变动水平做出某种调整,因此提到了1986年被废除的SSAP 16“现时成本会计”。

4. 第四篇中,关于现行财务报告实务和向投资者递交的报告的有关章节,包括新近颁布的概念框架以及因遵循迪英报告(DEARING REPORT)所给准则制订程序带来的变化。本书考虑到了新近颁布的会计准则,因此内容得以更新。关于社会责任会计一章得以补充。

5. 第五篇中,讨论了与新概念和先进制造技术相关的成本会计和管理会计领域的新发展,例如,即时制会计、目标成本计算法和目标定价法。关于成本计算系统的进一步讨论包括作业成本计算,更新了标准成本计算方法一章的内容。

* 在此新版本中,我们在很大程度上拓宽了练习材料的范围,增加了练习材料的数量。大部分章节包括问题和思考题,此外还备有答案手册。

* 本书未做翻译

第三版前言

传统的会计教育是将重点放在处理财务数据的程序上。把会计看作是一门技术,而不是知识的集合体,基于此种认识:会计学即是会计人员所做的。无疑这一主张具有较强的适用性,但它对会计专业的教育质量和财会人员的培训教育具有严重的缺陷。首先,将会计的性质与范围局限于会计程序的罗列不利于会计人员充分理解与其面对的问题相关的会计程序。其次,这一主张阻碍了对经济、社会等变化的确认;这些变化已使许多会计程序成为多余,并需要重建会计程序。第三,这一主张使众多学生与实务工作者深信他们被教授的知识从本质上讲是永久不变的真理,或真理的汇集。因此它阻碍了会计学的发展。

关于会计教育最具破坏性的因素是缺乏理论框架,此为检验会计人员所运用的假设和有效性提供参考标准。因此,会计教育中严重缺乏严格的分析,其主要特征是对会计程序中所体现的假设不加批判地接受。因此,其他学科的教师认为会计学潜力较差也就不足为奇了。

本书提出了关于会计教育的诸多不同观点。

首先,正如本书题目《会计理论与实践》所昭示的,书中将提出一个理论框架,以帮助理解会计问题的性质,理解不同会计程序的目的。这一方法可将会计实务运用于严格的分析中,以此评价其有效性和相关性,并揭示其缺点。因此,这一方法有助于教师和学生摆脱针对会计教育的指责。

其次,通过认识到会计具有促进社会经济活动与决策的功能而扩展了会计程序。因此,我们对会计提出了一个综合的、全面的观点,其重点是会计目标,即为决策提供信息。我们探讨了传统问题以及新问题,并把分析引入一些对会计而言较为重要的学科领域,这样做就可以让大家了解到会计跨学科的奥妙。并且希望会计学能从原来自成一体的小圈子状况下解放出来,由此观点出发,我们有理由相信以前的会计教材中对财务会计重要性的侧重点欠妥。我们已强调了会计发展中科学方法的重要性。根据其基本目标,会计学同样具有科学性;但根据其发展并运用实践理论的能力,会计学距离成熟的科学还有很大差距,但正朝这一方向发展。我们试图在本书中反映这一趋势。

最后,我们相信会计学是一门非常重要的社会科学,我们希望读者能加深对会计的社会任务的认识,正是基于这一原因,我们采用了一个综合的而非片面的有关会计程序的观点。

我们已解释了会计的广泛目标是出于以下目的提供会计信息:

1. 涉及有限资源利用的决策,包括对关键决策领域的确认,以及决策目标的确定。
2. 有效地指导与控制人力资源和物质资源。
3. 维护和报告资源的保管责任。
4. 促进社会职能与社会控制。

本书分为五部分,具体如下:

第一篇:理论框架

第二篇:财务会计——历史成本法

第三篇：财务报告——可采用的估价方法

第四篇：财务报告——信息披露的拓展

第五篇：计划与控制

在第一篇中，我们讨论了理论的性质和重要性，涵概了会计知识的各个方面，并将会计知识连结为一体，其目的是为决策提供信息。

第二篇，探讨了以历史成本方法为基础的会计信息的性质，它描述了财务会计实务的思考方法，并结合会计惯例与会计准则来展望财务会计实务的发展。

第三篇，从可采用的估价方法到传统财务会计中使用的以历史成本为基础的计价方法方面探讨了有关财务报告的问题。

第四篇，从拓宽向投资者、雇员披露信息，以及提供社会责任报告的角度，评估了财务报告实务。

第五篇，着重探讨供决策之用的信息所起的作用，并讨论了作为管理要求的计划与控制。

我们强调说明虽然本教材分成五个部分，每一个部分都是会计的一个特殊方面，但他们都被本书所提供的理论框架联系起来，并以为管理决策提供信息为目的。

我们相信本书适合以下读者：

1. 大学和工科院校一、二年级会计学位课程；
2. 商业院校工商管理硕士学位一年级课程；
3. 职业考试；
4. 对会计程序有较深了解的从业会计师。

译者前言

《会计理论与实践》一书是由英国会计学家M.W.E. Glautier与B. Underdown于1976年著述,并根据情况变化,不断更新内容于1982、1991、1992、1993四次再版、多次印刷的一部极有价值的著作。本书不仅给出会计理论的框架,而且将相关学科知识引入会计理论研究的领域和会计实践的范围,从而使会计学冲破传统的束缚,在不断拓展新的领域中更加科学与成熟。

随着我国经济体制改革的不断深化,特别是社会主义市场经济体制的确立,实践的发展,对会计学理论与实践进行深层次研究的需求愈来愈迫切。近年来,我国在会计方面的改革取得了突破性进展,令世人瞩目,但由于市场经济发展的时间不长,我国会计理论与实践方面的研究距离发达国家还有不小的差距,为了推动中国会计改革的进程,促进我国会计事业的发展,译者希望通过自己艰苦的工作,将《会计理论与实践》一书介绍给中国会计界的朋友。

本书是一部高质量、高水准的著作,因此她适宜于作财经院校本科教材、会计学研究生课程的参考用书,也可供对会计学已有较深理解,并有一定会计实践的会计工作者参阅。

本书共分五篇,共有38章。其中第一至第五章由韩洪文译;第六至第八章及第二十章由沈秀兰译;第九至第十二章由李承孝译;第十三至第十五章由董文译;第十六章至第十九章由张崇敏译;第二十一至第二十五章由陈英姝译;第二十六至第二十九章由杨庆英译;第三十至第三十二章由桑爱民、钟维译;第三十三至第三十八章由王廷山译;书中各篇引言由韩洪文、王兆东译。全书由杨庆英、韩洪文担任主译,并对全稿进行总纂。北京大学的蒋彦振教授为本书的审稿人。

本书在翻译过程中得到陈今池教授的指导,在此我们表示衷心的感谢。

由于译者水平有限,虽竭尽全力,但必然存在诸多错误,恳请读者指正。

译者

1996.4

责任编辑 梁 旭

封面设计 刘晓翔

责任绘图 朱 静

版式设计 顾 斌 杨凤玲

责任校对 姜国平

责任印制 陈伟光

目 录

第一篇 理论框架(1)	第十九章 收益和价值的会计概念
第一章 会计学的范围.....(1)	与经济概念.....(194)
第二章 会计信息系统.....(6)	第二十章 现时购买力会计(200)
第三章 会计理论的作用.....(13)	第二十一章 现值会计(206)
第二篇 财务会计——历史成本法(21)	第四篇 财务报告——信息
第一部分 财务会计实践(23)	披露的拓展(227)
第四章 财务会计原则.....(23)	第二十二章 对当前财务报告实务
第五章 财务会计准则.....(34)	的评价.....(229)
第六章 财务会计数据的产生.....(39)	第二十三章 给投资者的报告(241)
第七章 数据处理和复式记帐.....(49)	第二十四章 给雇员的报告(254)
第八章 标准化的会计科目表.....(61)	第二十五章 社会责任会计(260)
第二部分 定期计量(70)	第五篇 计划与控制(269)
第九章 复式记帐和定期计量.....(70)	第一部分 计划与控制的框架(272)
第十章 资产价值损失和定期计量.....(80)	第二十六章 计划与控制的含义(272)
第十一章 损益帐户和资产负债表的编制.....(92)	第二十七章 成本会计概要(279)
第十二章 资产和负债.....(101)	第二部分 计划(292)
第三部分 公司企业财务会计方法的应用(112)	第二十八章 长期计划(292)
第十三章 公司企业的财务会计信息.....(112)	第二十九章 资本支出计划(300)
第十四章 资金流转表和现金流量表.....(141)	第三十章 预算计划(311)
第十五章 财务报告的说明和比较.....(154)	第三十一章 本—量—利分析(327)
第十六章 集团公司财务会计.....(166)	第三十二章 变动成本核算法(339)
第十七章 合并财务报表的解释.....(175)	第三十三章 定价(346)
第三篇 财务报告——可采用的估价方法(187)	第三十四章 短期策略的决策(355)
第十八章 资本、价值、收益.....(189)	第三部分 控制(367)
	第三十五章 组织好控制活动(367)
	第三十六章 标准成本与差异分析(378)
	第三十七章 管理成本的控制(392)
	第三十八章 业绩评价的行为影响(398)

第一篇 理论框架

第一章 会计学的范围

会计学正处于不断转变的年代。过去的20年里,会计学的环境已发生了很大的变化,可以预料,将来这一变化会愈来愈快。今天已被会计学广为接受的内容在50年前是不会被接受的,而且人们还可以有把握地预测:50年后的会计学和今天的会计学的相似之处将会缩小。

变化了的社会观念,加之信息技术、数量方法以及行为科学诸方面的发展,都极大地影响了当今会计操作的环境,因此也就产生了在更为宽广的领域内对会计学目标的前景进行重新评价的必要。会计学正从传统的程序基础,即包括记帐以及与之相关的编制预算表和决算表等内容,向强调其社会重要性作用转化。

改变中的环境不仅拓宽了会计学的界限,而且同时提出了如何界定会计学范围的问题。因此,有必要给它下一个足够广意的定义,该定义还应准确地描述会计的基本性质。现将已被接受的会计学定义与其近期的定义做个比较。据1953年下的定义:“会计学的核心目标就是使期间的费用(付出的努力)和收益(取得的成果)间的配比成为可能。这一概念就是会计理论的核心,同时也为有关会计学的讨论划定了标准和规范的界限”(利特尔顿,1953年)。

美国注册公共会计师协会名词委员会(the Committee on Terminology of the American Institute of Certified Public Accountants)于1961年做了如下定义:“会计学是用货币的术语,对至少是一部分属于财务性质的交易和事项予以记录、分类、综合,并解释由此而产生其结果的一门学科”(美国注册公共会计师协会,1961年)。

近期的会计学定义其范围较宽,它将会计解释为:“提供一个企业有关财务状况的信息、业绩以及财务状况的变动情况,以利于让更多各类潜在信息使用者做出经济决策时使用”(国际会计准则委员会,1989年)。

上述定义更适合我们对会计学范围的解释和贴近对会计学所持的态度。然而对会计学还有另一层解释,即会计正迅速向另一方向发展——考虑社会财富等诸目的。因此,会计学的定义可以是:“提供有助于进行经济决策的信息,如有可能的话,也同时提供将能增加社会财富的信息”(美国会计学会,1957年)。

根据后一种观点,会计学的范围不应局限于信息的私人使用,这将使信息局限于对个人财富的影响上。会计学的社会财富观点既与会计信息对个人财富的直接影响有关,还与由此引起的间接影响有关。例如由于资源配置的变化所引起的间接影响。

个人的行为被称为“外部效应”,它影响社会其他成员的财富。因此,信息的社会价值源于对这些“外部效应”的理解。此类信息的重要意义可以在企业组织中享有既得权益的不同群体中发现。比如股东、管理人员以及雇员们。很明显,提供给某一群体的信息可使他们在决策时较之其他群体处于一个不公正的有利位置,从而会引起效益分配方面的变化。根据社会财富观点,在考虑会计人员应提供什么样的信息以及会计信息将提供给哪个群体的时候,就应在这样一个基础上

做出判断。即一个群体社会财富的改善,超过其他一些群体的社会财富所承受牺牲的程度。

会计学社会财富理论的一个方面体现在社会责任会计(social responsibility accounting)的发展中。过去,股东、投资者、债主以及管理人员的利益对会计实务的发展起到了决定性的影响。现代会计学的社会财富理论则要求将雇员、工会以及消费者的利益也应考虑在内,使过去信息提供上存在的不平衡现象得以纠正。社会责任会计提醒人们注意到存在于以下二者之间的隔阂和矛盾,即传统企业会计中所体现的某一部分群体利益以获取利润为企业的头等目标,以及企业在其各项活动中所需承担的全部社会责任。

会计学作为社会科学所发挥的作用

社会科学将人当作社会中的一员来进行研究,同时也关心社会的演变过程以及社会关系所带来的结局和后果。在这方面,会计学作为一门社会科学,其作用在于它能够给社会带来更多的利益,而不在于它能够给予单个的社会成员带来多少好处。因此,我们可以认为,尽管单个的工商人员能够从得到的会计信息中获利,但更重要的是作为一个整体的社会将从这一事实中获益,即单个社会成员使用会计信息是为了解决企业中的问题。

社会发展的演化模式也反映在会计学的发展史上。会计学的发展史向人们展示了在很大程度上会计学是社会环境的产物。同时,也显示了会计学是改变这一环境的力量。因此,产生了能够反映不断变化的社会经济状况的演化模式,还产生了能够反映这一不断变化的会计学在应用目的上的演化模式。从现今的观点看,可将会计学的发展分为四个阶段,而且它们与其社会发展的作用相吻合。

1. 人类社会历史最初的年代,人们应用会计是为了在向业主提供财富的同时还能保证财富不被贪污盗用。业主雇佣“财务管理员”来管理其财产,按照前面提到的“会计”或“财务管理员”的职能来看,其实就是保管责任会计的雏型。他们向业主提供有关保管职责的定期报表,这种做法在现今的财务报告中依然保留。从根本上讲,保管责任会计旨在有序地记录企业的经济业务往来。尽管此类的会计记录可追溯到公元前4500年,但帐簿的记录即“簿记”,一直到近代以前还依然保持了这一比较原始的方法。的确,为了有序地记录经济业务往来,并且现在依然沿用的会计概念和会计程序,最早源于早期文艺复兴时期意大利城市商人所采用的记录方法。这一方法的主要原则,是由意大利人卢卡·帕乔利(Luca Pacioli)1494年在威尼斯发表的专著《算术、几何与比例概要》(Summæ Arithmetice, Geometricæ, Proportioni et Proportionalitate)中所阐述的。这一方法即后称之为“复式记帐法”(double-entry bookkeeping),一直到19世纪早期以后才在西欧得到广泛的应用。无论采用单式记帐方式还是复式记帐方式,保管责任会计在西欧的商业拓展中发挥了很重要的社会作用。商业拓展发生在文艺复兴之后,使得西欧的商业拓展时期具有了商业资本主义的特征。因此,保管责任会计就与社会经济交往、投资方式以及债权、债务等需求相联系。

2. 财务会计的产生则较晚。工业革命使得大型企业的发展成为可能,而财务会计则是随着这些大型企业的发展而产生的。的确,新技术不仅摧毁了现存的社会结构,而且还彻底改变了企业筹集资金的方法。19世纪早期工业的发展促使企业必需筹措大笔的资金,合股公司也随之应运而生。合股公司使人们能向公司提供资金,并把公司的资产和利润以“股份”的形式作为投资的回报。早期的贸易合股形式使企业迅猛繁荣起来,直到1720年发生的“南海泡沫事件”(South Sea

Bubble)时达到了顶点。这个事件使人们对这一贸易合股方式产生了疑问。作为对这种疑虑情绪的反应,亚当·史密斯(Adam Smith)本人就对这些企业的管理人员是否有能力公正妥善地处理最为日常的、易于检查的经济业务表示怀疑。他的理由是:

“私人合伙联营(private partnery)中的合伙人对他们自己的钱财管得很紧,而作为管理他人之财而非自己之财的管理人员,却不能指望他们对他人之财保持同样的警惕。此种公司的管理上始终或多或少地存在着疏忽大意和挥霍浪费。”(Smith,1904年版)

然而,1844年颁布的合股公司法(Joint Stock Companies Act 1844),允许注册设立这样的公司,而无需获取皇家特许证或经议会特别法案的许可。但是到了1855年,有限責任法(Limited Liability Act)允许此类公司将其公司成员所负的责任仅限于其股票的票面价值。换句话说,股东对公司负债的责任,以其所认购的额度为限。例如,申请购买1英镑股份,股东同意认购,且支付了这1英镑,即便公司将来资不抵债,股东也不必对公司做任何补偿。

有限責任概念在19世纪中叶的政治学中是有争议的。1855年的有限責任法是在遭到了激烈反对的情况下通过的。一位议员将该项法案称为“欺诈法案”(rogues charter)。由于一方面要考虑到这项立法可能遭到滥用;另一方面还要考虑必须保证这些公司股东及投资者的利益。最终议会以法律形式重申了这一保管责任的原则。该原则使披露给股东的信息成为一项条件,它成为合股地位及有限責任所享有的优先条件之一。这类信息被要求采用年度损益表及资产负债表的形式传递给股东。但是,前者是一张报表,是企业在该年内的损益报告,而资产负债表则说明企业所拥有的资产和负债。

财务会计与这两种会计报表有关,这两种报表是有限公司的股东们获取会计信息的工具。公司的管理人员不愿将比法律规定的更多的信息披露给股东,而公众则越来越疑虑财务报表中的信息到底有多大用途。英国1948年~1989年间实施的公司法规定,要扩大信息披露的范围,但公众对财务报表中信息的有用性所抱有的疑虑情绪在此期间也达到了顶点。

与此同时,美国也出现了类似的情况。自30年代以来,人们一直在讨论提高信息披露程度的问题。当新的股票发行并出售给公众时,证券交易管理委员会一直致力于解决该公司股票在发行时披露的信息量是否足够的问题,而且该委员会还和财务会计准则委员会、各证券交易所及会计专业人员一起,一直在考虑由公司定期披露适量和足够的财务信息的问题。同样,欧共体这些年来也一直在信息披露和会计实务一致性这两个方面努力使会计的实务工作逐步协调起来。为了贯彻欧共体第四和第七号命令,英国实施了1981年公司法 and 1989年公司法。这两个公司法将分别在第十四章和第十七章中加以论述。

财务会计报表之所以拥有法定的重要性,是源于资本主义社会调动各类储蓄并导向有利可图的投资需要。投资者无论大小,若要做出有效的投资决策,就必须获取可靠和相关的信息。这里就存在着财务会计报告所具有的重要的社会目的。在一个变化着的社会里,人们愈加承认雇员们有法定权力来获取财务信息。在好几个欧洲国家已拟定或已通过的法律中很明显地体现了这一点。

工人参与程度的提高和加强,以及共同决策活动的开展,也要求披露给雇员们的信息进一步扩大。第四篇将论述这方面的内容。

3. 管理会计(management accounting)也同工业资本主义的出现密切相关。18世纪的工业革命,对会计学的发展提出了挑战,即会计能否成为工业管理的工具?从孤立的案例中可以发

现,有些会计学家,如著名的乔西亚·伟奇伍德(Josiah Wedgwood),发展了成本计算方法,使之有助于做出管理决策。然而,应用会计信息直接辅助于管理的做法并非是工业革命带来的一项成果,会计学所发挥的这一新作用应是在20世纪。

诚然,现代管理因决策的需要而重视详尽的信息,它的源起对于本世纪早期管理会计的发展起到了重大的促进作用,在很大程度上使会计学的范围延扩了。管理会计从原来的主要任务——记录和分析财务活动,转为运用信息做出对未来有影响的决策。如此,管理会计就代表会计学在七个世纪以来向前迈出了最大的一步。

管理会计的出现,再次说明了会计学自身有能力向前发展,而且能够配合不断变化的社会经济需求。现代资本主义成功地扩大了生产范围,并提高了民众的生活水平,这是管理会计自身所做出的最为重要的贡献。

4. 社会福利会计(social welfare accounting)是会计学发展史上的全新阶段。社会福利会计的观点是随着近几年来西方世界发生的社会变革而产生的。社会责任会计(social responsibility accounting)是它的一个方面。在考虑企业决策的社会效益与其经济效益相提并论时,社会责任会计使会计学的范围更加扩展了。由于人们越来越清楚地意识到经济活动所带来的某些符合需要的副产品时,就产生了对社会责任会计的起源。在这方面,只要联系一下近几年来人们对环境问题的关注就能得到理解。用获利能力表示的企业经营是否有效,管理要对此负有越来越大的责任。不仅如此,管理同样还要对如何解决诸多的社会问题负有越来越多的责任。因此,随着人们态度的转变,越来越多的人普遍认为,以传统资产负债表和损益表方式衡量的发展概念和利润概念范围太窄了,不能全面反映许多公司正在试图达到或预计将要达到的目标。

处在社会环境演变中的会计学

社会环境的演变过程对近几年会计学的研究和实践产生了巨大的影响。影响会计学的诸因素可分为以下几点:

1. 数量方法和行为科学的发展已将人们关注的焦点转移到决策上。应用于各类组织管理中的数量方法变得更加重要,表明管理这门学科描述性的减弱和分析性的增强。因此,现在较少将管理描述为一个过程,而较多地将其描述为概念和理论模式,这些概念和模式与各类组织及其决策活动相关。行为科学的进展促进了上述的发展,提高了目前与组织决策过程相关的知识水准。

2. 近几年来,由于重视决策,使原来被认为是相对独立的学科知识融合到一起了。因为决策涉及到不同的方面,如经济的、行为的、社会学的以及数量上的。因此,会计学已成为一门综合性学科。若要有效地为决策提供相关的和有用的信息,会计人员必须具有广博的知识。而会计人员所受到的职业培训,传统性强,范围窄,大多集中于学习会计方法。因此,许多会计人员因所受的培训范围限制,不能应付由于变化而引起的诸多问题,尤其是不能把已掌握的方法和与决策相关的知识结合起来。

3. 其它同性质领域的专家,例如,系统分析专家,电子计算机程序设计师以及运筹学专家,都已“侵入”传统意义上的会计领域。这些专家带来了新的知识和不同的技术,其结果是会计人员的传统地位和作用正在发生变化。

4. 虽然会计学是门社会科学,但并不是一门精确的科学。如同其它社会科学那样,会计学的概念并非基于普通真理或一般法则,而是扎根于运用这些概念的社会价值体系中,而且得到了社

会的确认。因此,要应用价值判断、解释和分析经济事件和社会事件所具有的意义。这些价值的主观性说明,在如何衡量一个事件以及这些衡量标准由谁判定,人们存在着广泛的争论。

5. 近年来外部财务报告的性质引起了广泛的关注。会计职业的地位在一定程度上有赖于它对审计的独占性以及外部财务报告的功能。外部财务报告系统允许管理部门对企业会计业绩提供改进方法。

6. 近年来,人们非常关注企业在社会中所发挥的作用。企业的行为应对社会负有责任,而且就获利能力而言,这些企业还应向股东负责。

会计操作环境发生变化所引起的主要后果,可表示如下:

1. 会计研究一直受到会计操作环境变化的巨大影响。复杂的统计方法使用日趋广泛。一种动向显示,人们原先关注会计程序,而现在对会计问题的分析,以及对与这些问题相关的理论模式发生兴趣。人们首先认为会计学能影响人的行为。同时,经济学对会计实务发展的影响已日益增大。比如,对通货膨胀会计的争论在金融领域里影响巨大,而通货膨胀会计也可用来分析影响企业的经济事件。本书的第三篇和第四篇中将探讨这些发展的某些含义。

2. 从事管理的会计人员并不是孤立存在的,他们应被视为管理队伍的组成人员。下一章将进一步讨论这个问题,并建议在会计学里采用“系统方法”或许能解决这一难题。

3. 英国于1970年成立了会计准则委员会(Accounting Standards Committee),从而正式承认需要改善会计实务。不久以前,迪英报告(Dearing Report 1988年)中提出的建议,导致形成新的管理机构以制定会计准则。会计准则的制定旨在提高会计标准的质量,并强化其实施过程。

4. 人们花费了许多精力来研究会计学的理论框架,其目的就是对预期目标而言,使外部财务报告实践变得更为有效,从而根据这些目标使企业得到进一步的发展。在美国,财务会计准则委员会(Financial Accounting Standards Board),从1972年成立之日起,就一直致力于编制一系列意见书,这套意见书为财务报告形成了一个概念性框架。最近苏格兰特许会计师协会(Institute of Chartered Accountants of Scotland)发表了题为《使会计报告具有价值》的概念性理论框架(苏格兰特许会计师协会,1988年)。国际会计准则委员会(International Accounting Standards Committee)发表了《财务报告的编制及报送结构》(国际会计准则委员会,1989年)。英格兰和威尔士特许会计师协会,还发表了《财务报告准则指南》,所罗门报告(Solomons Report)(英格兰和威尔士特许会计师协会,1989年)。

5. 最后,社会责任会计的出现向会计人员提出了新的信息目标,这就要求他们掌握新的会计方法学。目前,我们只能讨论信息目标,尽管一些国家,尤其是法国,已经通过了立法使会计学得到了新的发展。

小 结

本章概述了会计的发展过程:从其作为记录活动的最初形式,到现在为决策提供社会经济信息的重要意义。

会计学的发展反映了它有能力去适应不断变化的社会需求。不断变化的社会状态,加之信息技术、数量方法及行为科学的发展,都极大地影响了会计操作环境。这些变化又给会计人员提出了一系列的问题。这些就是本书所关注的问题。

第二章 会计信息系统

“系统”一词现在使用得很广泛,我们可以阅读到许多关于环境系统、生态系统、经济系统以及政治系统等词。的确,我们生活在一个系统的年代。用最简单的词语来描述,系统是指为达到某一目标而相互作用的一系列要素。下面介绍的就是以此种方法分析系统的例子:

系 统	要 素	基 本 目 标
社会俱乐部	成员	娱乐
学校	教师,学生,课本,教学楼	教育
公安	人员,设备,通讯网络,办公楼	犯罪控制

从上面的表中可以看到,系统在其外表形式、特征、组成要素以及基本目标方面迥然不同。但是,由于这些系统都是由为达到一个或多个目标而相互作用的部分所组成,因此它们都具有某些共同的特点。所以系统不是由毫无目标的要素组成,而是由服务于一个共同的目标、相互紧密联系的要素组成。

系统也可看成是由以下三类活动组成:输入、加工处理和输出。有时还能听到封闭系统和开放系统的说法,这些术语实际上指的是这些系统与其外部环境关系的性质。开放系统与它的环境相互作用,而封闭系统则不然。我们可将企业组织当作一个开放系统,因为它与其环境间的相互作用非常活跃。一方面,一个企业组织从环境中获得资源,反过来它又向环境提供其产品和劳务。封闭系统如同封闭容器中发生的化学反应。开放系统和封闭系统间重要的区别是,前者总是靠其环境来恢复活力,而后者因丧失的能量不能由环境中得到补偿而失去活力。

人们经常将会计解释为相互联系的、渐进的系列活动。开始是观察,然后是收集、记录、分析信息,最后向信息使用者提供信息。因此,我们可以说,会计信息的特殊意义在于它的由数据组成的信息服务于一个特殊的目的,即决策。会计人员的任务是将原始数据转换为信息。数据本身只不过是符号和文字来表示的事实的堆积。在将这些数据转化成信息之前不可能影响决策。在第二篇里我们将看到,会计人员在进行数据处理时所沿用的传统作法是如何使会计信息显现其独有的特性的。

会计学是一门社会科学,很容易将它当作信息系统来解析,因为它具有系统的全部属性。它具有一个能提供信息的基本目标,还具有以人员、设备形式出现的意义明确的一些要素。此外,会计还具有系统的典型活动,包括输入、加工处理和输出,如图1.1所示。

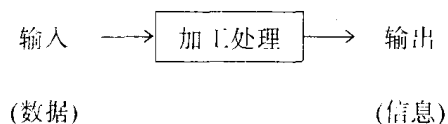


图 1.1

将系统分析应用于会计处理中,就能使研究会计学这门社会科学变得容易了,同时也使我们能够验证它的各种活动是否与输出信息时的决策目标相关。

信息系统的界限

会计学界限的确定是会计信息系统的一个重要方面。系统于环境中作为一个独立的主体存在,与环境关系的性质非常重要。我们已将系统区分为开放系统和封闭系统,现在我们必须将注意力进一步转向系统界限的确定上来。通过确定系统的界限,我们可将系统本身和环境区别开来。

前面我们曾提到会计人员挑选与其目的相关的原始数据。会计人员对会计数据筛选的过程来自会计常规。这个筛选过程在确定会计信息时发挥了决定性作用,因此可将它视为会计系统和环境之间的一条界限:经筛选过程后,原始数据变成了输入数据。筛选后的数据便成了加工处理系统中的输入,输入的数据经过加工便提供出会计信息。各类决策人员使用经辨别的、适合于决策所用的输出信息进行决策。显然,强调决策的信息系统应提供能满足使用者需要的信息,也应在明确符合使用者需求理论的基础上对它们加以详细说明。由此可见,会计信息系统的其它界限也是由信息使用者的具体需求而确定的。这些界限的模式可由图1.2来表示:

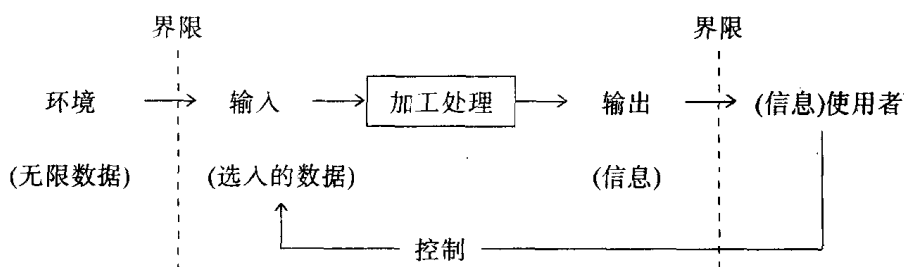


图 1.2

将会计学作为信息系统来分析,使我们能得出一些重要的推论。首先,会计信息系统的目标就是提供满足使用者们需要的信息。如果我们能详尽准确地确定这些需求,那就能具体地说明系统输出的性质和特征。其次,输出需求应确认选为信息输入的数据类型,这些数据经加工处理而成为信息输出。第三,选择数据时还可将社会福利因素考虑进去,以符合第一章中所阐明的会计学目标。

在这点上,图1.2中所示的控制功能说明信息使用者需求不仅应决定数据输入的性质,而且还应决定数据输入量的范围,而后者应取决于与这些需求相关的成本效益分析和决策对社会的影响。

会计信息系统界限概念的应用很重要,将在第四篇中着重讨论。

信息系统的输出

前面的论述说明了会计信息使用者的需求很重要,因为这些需求决定了会计信息系统的目标。

在一个企业组织中享有法定权益的有好几个群体,如管理人员,股东,雇员,客户和债权人。此外,社区在企业组织的活动中也有它的经济和社会利益。从国家的角度看,政府关心企业活动的各个方面,比如,企业的经济福利;企业对社会福利的贡献;企业在国民产值增长额中所占的比重等等,这里仅举几个明显的例子。从地方上看,地方政府机构也同样关心地方企业的各项活动,