



会计发展  
的  
历史

---



# 中国会计理论研究 :回顾与展望

党的十一届三中全会以来,我国的经济建设取得了举世瞩目的成就。正是在这 20 年,我国的会计理论研究积极借鉴西方经验,紧密联系实际,取得了丰硕的成果。总结过去以启迪未来,这是历史的价值。本文拟对我国 20 年来的会计理论研究做简要分析,并就会计理论研究的未来走向提出我们的意见。

## 一、会计理论研究的基本特点分析

从总体上看,我国会计理论与经济发展的状况存在着密切的联系。1966 年起,我国开始经历长达 10 年之久的“文化大革命”。会计理论研究工作也进入了停顿阶段,其突出表现之一就在于从 1966 年到 1978 年,原有的会计类期刊纷纷停刊,几乎找不到一份像样的会计类期刊。在党的十一届三中全会决定将经济建设作为全国工作重点是指示指引下,我国会计理论研究工作开始走向蓬勃发展。这一点仍然可以从会计类期刊的创刊得到验证。从 1979 年开始,我国开始创办各类会计期刊较早出现的有:《财务与会计》(创刊于 1979 年 1 月)《财会通讯》(创刊于 1979 年 4 月)《公社财会》(创刊于 1979 年 7 月)《会计研究》(创刊于 1980 年 1 月)。80 年代以后,各类会计期刊更是如雨后春笋般地出现,其中不仅包括按行业分类的会计期刊,如《工业财会》、《交通财会》等,而且也包括按地区命名的会计期刊如《上海会计》、《北京财会》、《武汉财会》等。有学者对各时期的会计学论文总量进行了统计,结果发现,1979 至 1989 年间的会计学论文总量是 1960 年至 1969 年间的 4 倍。以上正反两方面说明,经济建设宏观环境是会计理论研究赖以生存与发展的根本保障。

为探讨我国会计理论研究的具体特点,我们对会计论文进行了统计分析。由于会计期刊太多,我们分别选取权威性理论刊物《会计研究》与《经济研究》以及权威性实务刊物《财务与会计》和《财会通讯》等 4 个期刊作为样本。根据我

们的研究判断，我国会计理论研究大致在以下四方面做了很大的努力，即：（1）“会计是什么”、“会计学是什么”等基本会计问题；（2）经济效益会计；（3）物价变动会计；（4）股票市场会计。统计结果如表 1。

表 1 会计论文分类统计表（1981 年～1999 年）

年 度	会计基本问题	经济效益会计	物价变动会计	股票市场会计
1981	16	18	—	—
1982	16	46	1	—
1983	14	51	0	—
1984	18	36	1	—
1985	10	30	0	—
1986	10	36	0	—
1987	8	35	0	—
1988	8	12	0	—
1989	5	12	0	—
1990	5	16	1	—
1991	4	19	0	—
1992	2	13	1	—
1993	3	13	0	1
1994	0	15	1	3
1995	6	23	1	10
1996	13	20	1	5
1997	9	8	1	21
1998	3	6	1	31
1999	3	11	0	36
合 计	153	420	9	107

统计结果表明，有关如何降低成本、提高经济效益问题的论文最多，达到 420 篇。其原因在于会计的根本作用是为经济发展服务，而经济发展的关键就在于降低成本、提高经济效益。党的十一届三中全会提出经济建设是全国的工作重点以后，党的十二大就明确提出把全部经济工作转到以提高经济效益为中心的轨道上来，此后，这一精神在历次的重大会议中得到不断的深化。因此，提高经济效益

是经济发展与会计理论研究的共同中心内容。有关“会计是什么”、“会计学是什么”等会计基本问题的论文累计达到153篇，仅次于经济效益会计类的论文，但从分布角度来看，基本上是呈递减趋势。其原因在于1979年是会计理论研究的复苏时期，要想会计能够为经济发展服务，要想使会计理论研究稳步健康发展，必然要研究“会计是什么”、“会计学是什么”等会计基本问题。然而，随着时间的推移，会计学界在这些问题上取得比较一致的结论越来越多，需要讨论的问题也越来越少，因而发表这方面的论文也就越来越少。但是，在这些会计基本理论问题上，会计学界从来没有取得完全一致的结论，继续对这些问题进行探讨是必然的。从这个角度来看，经济效益会计和会计基本问题是会计理论研究的两大重要的永恒课题。

有关股票市场会计的论文的分布显然与有关会计基本问题的论文存在着显著的区别，它从1993年才开始出现，但每年的递增速度相当快，特别是1998年和1999年，论文篇数达到30多篇。有关股票市场会计论文的这种分布体现了会计对经济发展具有反映性。我国股票市场随着1984年上海飞乐音响股份有限公司向社会公开发行股票50万元而崛起，1990年12月上海证券交易所和1991年4月深圳证券交易所相继成立，翻开了我国股票市场建设崭新的一页。有关股票市场会计的研究，就是在这种经济发展的推动下而产生并不断发展的。显然，从时间上看，会计理论研究具有一定的滞后性，其原因在于对任何问题的认识与研究需要一个过程，对于股票市场会计问题的研究也是如此。

有关物价变动会计论文的分布，从另一方面反映了会计理论研究对经济发展的反映性。1980年至1999年我国的商品零售物价指数如表2。表2中数据表明我国20年来基本上都存在着通货膨胀问题，但最高的商品零售物价指数也仅仅为121.7，1998年的商品零售物价比1997年的还低3.4%。这表明通货膨胀问题是我国经济发展中必须予以考虑的问题，但它离恶性通货膨胀还有一段相当长的距离。物价变动会计论文时有时无，即使有也只有1篇。这种分布是通货膨胀问题在我国经济发展具体影响的生动写照，这种写照也就是会计理论研究对经济发展的反映性。

表2 1980年~1998年我国商品零售物价指数(上年=100<sup>②</sup>)

年度	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989
指数	106.0	102.4	101.9	101.5	102.8	108.8	106.0	107.3	118.5	117.8

年 度	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
指 数	102.1	102.9	105.4	113.2	121.7	114.8	106.1	100.8	97.4 <sup>③</sup>

## 二、中国会计理论研究的突出成就

综观这 20 余年的会计研究成果，它涉及到了会计的方方面面，既有会计基本理论方面的研究成果，如会计本质、会计职能、会计目标、会计对象以及会计原则等，又有会计应用理论的研究成果，如会计法、会计准则、会计职业道德以及企业会计制度设计等。然而，其中最为突出的成就非会计定位理论莫属。当然，会计定位理论包含有很多的观点，这充分体现了我国会计研究的多元化特性。其中，占绝对主导地位的是“会计信息系统论”<sup>④</sup>、“会计管理活动论”<sup>⑤</sup>和“会计控制论”<sup>⑥</sup>。

根据笔者掌握的资料，“会计信息系统论”的观点最早出现在 1953 年出版的《会计理论结构》作者利特尔顿指出：“会计的显著目的在于对一个企业的经济活动提供某种有意义的信息（A. C. Littleton, 1953）。美国会计学会在 1966 年发表的《会计基本理论说明书》（A Statement of Basic Accounting Theory, ASOBAT）中更为明确地指出：“实质地说，会计是一个信息系统”。我国著名会计学家余绪缨教授在 1980 年的《要从发展的观点，看会计学的科学属性》一文中指出：“……根据当前的现实和今后的发展，应把会计看作是一个信息系统，它主要是通过客观而科学的信息，为管理提供咨询服务”；我国著名会计学家葛家澍教授在 1983 年的《关于会计定义的探讨》一文中给会计下了如下的定义：“会计是旨在提高经济效益，加强经营管理和经济管理，而在每个企业、事业机关等单位范围内建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统”。此后，两位教授站在会计信息系统的角度上，对会计做了全面而深入的研究，并形成了“会计信息系统论”。“会计信息系统论”认为，会计在本质上是一个信息系统，它一端与信息源联系着，另一端与信息宿联系着，并包含着信息获取、信息传输、信息贮存、信号处理、特征提取、分类判断、反馈控制、测量显示等环节；会计用综合信息理论解决经营的经济效率问题，构成了为决策提供定量化信息的企业综合信息系统的主要部分；会计信息系统是企业管理信息系统中最大和最普及的子系统，企业的全体成员均在某种程度上参与经济业务数据的产生，而企业各级管理当局和责任人员都将利用

有关会计信息做出经营、管理决策和评估自己的业绩，企业的外部利害关系集团则是企业财务信息的主要使用者。

将会计视为一种管理活动并使用“会计管理”概念的，在现代西方管理理论流派中不乏其人，古典管理理论的代表人物法约尔就把会计活动列为经营的六种职能活动之一。美国人卢瑟·古利克则把会计管理列为管理的七种功能之一。我国著名会计学家杨纪琬教授和阎达五教授在1980年的《开展我国会计理论研究的几点意见——兼论会计学的科学属性》一文中指出：“无论从理论上还是从实践上看，会计不仅仅是管理经济的工具，它本身就具有管理的职能，是人们从事管理的一种活动。”此后，两位教授著书立说，形成了比较系统的“会计管理活动论”。“会计管理活动论”认为，“会计”和“会计管理”是同一概念，“会计管理”是“会计”这一概念内涵的深化，反映了会计工作的本质属性，是同一概念的发展；广义的会计管理包括会计信息的处理过程，即组织会计信息的验收、加工、存贮、审查、转换、输送以及结合这一过程对经济活动的合理、合法和有效性进行的审查与监督；无论从历史还是从现实来看，会计工作都是一种管理活动，它的核算和监督内容以及要达到的目的受不同的社会制度所制约。“会计管理活动论”还认为，会计管理与财务管理是按不同标准对管理进行的分类，会计管理是指会计人员（机构）运用一系列会计方法对投入再生产过程的资金及其运动实施的管理，其目标是提高经济效益；财务管理应理解为“财务”的管理

“会计控制论”是我国著名会计学家杨时展教授和郭道扬教授通过对会计进行历史地考察，在详细分析现代会计环境以及未来经济发展的基础上形成的系统化的会计定位理论。总的来看，“会计控制论”认为，自古以来，会计最根本的目的就在于反映、控制经济活动，现代会计最根本的目的在于控制企业的经济活动，以完成企业对各种受托人的受托责任；现代企业经济效益目标的提出、调整、实现不能脱离现代会计这一控制系统的运行，没有现代会计，而要提高经济效益，是无法想象的；现代会计是一种以认定受托责任为目的，以决策为手段，对一个实体的经济事项按公认会计原则与标准，进行分类、记录、汇总、传达的控制系统；会计控制是一种全面控制，它必须把过去、现在与未来结合在一起，必须把事前、事中与事后的控制结合在一起，必须把微观、中观与宏观结合在一起；会计控制包括三个基本层次，即组织制度控制、电子计算机控制与经营循环控制，具体包括14个控制环节；会计系统可以划分为反映系统和控制系统，其中，反映系统包括信息输入、信息确认、制证、计量、记录、归类、组合、测试、编报、储存及

信息输出等环节，控制系统又可分为经营循环控制分支系统和决策过程控制分支系统。

当然，“会计信息系统论”、“会计管理活动论”和“会计控制论”都有其自身的合理性，它们对我国会计理论的发展产生了深远的影响，并从不同角度促进了会计为经济发展服务作用的发挥。如果联系我国当前经济发展的具体环境来看，我们认为，“会计控制论”更具有其现实意义。从微观的层面上来看，一方面我国国有企业效益普遍较差，如何发挥会计控制在受托责任的完成与评价中的作用，则是我国的当务之急；另一方面我国企业会计信息失真问题比较严重，治理会计信息失真问题，必须要发挥会计对会计信息质量的控制作用。从宏观层面上来看，全球经济一体化已是经济发展的历史趋势，在这种背景下，如何加强对国际经济的控制已是世界各国共同的课题，因为一国经济危机的发生往往对其它国家直接产生影响。如 1997 年泰国首先发生金融危机，此后便席卷了整个东南亚地区，并逐步演变为亚洲金融危机，危及全球金融市场乃至世界经济。当然，这场危机的发生受经济发展的泡沫影响所致，但其中也包括会计没有发挥控制作用的因素。因此，加强会计对世界经济的控制是一体化全球经济发展的重要内容。

### 三、走向 21 世纪的会计理论研究

综观 20 世纪，它是一个科技对经济发展的贡献不断加强的世纪。20 世纪 20 年代科技对世界工业生产率提高的贡献为 22%，50 年代为 30%，而 70 年代则达到 60% 左右；从科技对经济增长的贡献来看，20 世纪初为 5%~10%，50 年代达到 35%，80 年代有的国家已达到 80% 以上。进入 90 年代，这种发展趋势更是以惊人的速度发展。20 世纪 70 年代以来科技对经济发展的贡献空前加大，其原因就在于 70 年代以来一系列重大的新技术获得突破性发展，以微电子技术为基础，以计算机、网络和通信技术为主体的信息技术迅速崛起，它大大加快了产业的升级，并促进经济增长方式发生根本性变化，即经济的增长依赖于知识的生产、扩散和应用。可以预见，人类在 21 世纪将步入一个全新的经济社会形态——知识经济时代。

然而，当前的会计理论研究主要是为工业经济发展服务的。知识经济的到来，必将带来会计理论研究的新课题。在我们看来，新课题主要是由以下两方面因素所引起。

1. 人力资本将成为经济增长的核心资本。在知识经济社会里，起主导作用的

资本不再是农业社会的土地和工业社会的金融资本，而主要是人力资本。虽然经济学家早已认识到人力资本对经济增长的重要性，但农业社会和工业社会里的人力资本对经济发展的贡献，是基于以土地或金融资本为经济增长的最主要限制因素的基础上的，而且这种贡献远远没有今天以及未来的人力资源对经济增长的贡献那么大。

2. 信息技术将极大地改变社会生产方式。随着信息网络技术的发展，企业能够根据日常需求进行适时生产，以及时满足市场上多样化、个性化的需求；信息技术发展使计算机进入了家庭，从而使人们能在家里从事和完成原先必须到企业的车间、办公室才能做的工作。根据美国《纽约时报》1994年9月29日报道在家办公的人已达4320万，约占美国劳动力的1/3，而且每年以15%的速度增加，到1997年达到5600万人。

以上两方面的因素将给会计理论研究带来以下几方面的课题：

(1) 人力资源会计。前已述及，农业社会和工业社会里的人力资本对经济发展的贡献，是基于以土地或金融资本为经济增长的最主要限制因素的基础上的；加之新古典经济理论认为企业所有权属于物质资本所有者，人力资源信息一直未能作为企业的重要信息向利害关系方进行披露，因而人力资源会计一直也未能得到发展。然而，知识经济社会中的人力资源将逐步取代金融资本而成为经济增长的最为重要的因素，其对经济发展的贡献越来越大；同时，现代企业理论认为企业是一系列契约的组合，人力资本所有者以人力资本参与企业，并享有企业的剩余索取权，它为人力资源作为一种重要的信息进行披露提供了理论基础。因此，如何确认、计量和报告人力资源信息将是会计理论研究的一个重要课题。

(2) 会计报告模式。现行会计报告具有两大重要的特点：(1) 它是一种通行会计报告，即企业提供一份所有者通用的会计报告。这份报告披露的内容是在综合考虑所有使用者对会计信息需求的基础上形成的，之所以采用这种模式，是出于成本效益的考虑；(2) 它是一种非适时性会计报告，即它的披露是在某一个固定的时间。目前，会计报告按照其披露时间的不同，分为中期报告和年度报告。之所以会计报告不采用适时披露形式，同样是基于对成本与效益的考虑。然而，随着信息技术的发展，按照每个使用者对信息的需求，适时向他们提供会计报告，成本将不再是一个制约因素，但相应的会计报告理论需要进行重新的研究。因此，会计网络化下的会计报告模式将是21世纪会计理论研究的一个重要课题。

需要特别说明的是，以上两方面仅仅是工业经济社会进入知识经济社会过程

中所增加的两个课题，它们并不是 21 世纪会计理论研究的所有问题。上文所述的会计基本理论问题、经济效益会计和股票市场会计等仍然是会计理论研究的重要课题。

#### 注释

由于 1979 年和 1980 年的期刊资料不全，我们的统计是从 1981 年开始的。

数据来源于《中国统计年鉴 1998》，中国统计出版社。

数据来源于曾培炎：《关于 1998 年国民经济和社会发展计划执行情况与 1999 年国民经济与社会发展计划草案的报告》，《经济日报》1999 年 3 月 19 日第二版。

代表人物为我国著名会计学家葛家澍教授和余绪纛教授。

代表人物为我国著名会计学家杨纪琬教授和阎达五教授。

⑥代表人物为我国著名会计学家杨时展教授和郭道扬教授。

#### 参考文献

1. 陈信元等：《新中国会计思想史》（上海财经大学出版社，1999）
2. A. C. Littleton : Structure of Accounting Theory (1953) 。
3. AAA : A Statement of Basic Accounting Theory (1966) 。
4. 余绪纛：《要从发展的观点看会计学的科学属性》，《中国经济问题》(1980,5)
5. 葛家澍唐予华：《关于会计定义的探讨》，《会计研究》(1983, 4)；葛家澍：《会计的基本概念——一个以提供财务信息为主的经济信息系统》，《会计学刊》(1986, 2)
6. 康均：《会计学派》载《走向 21 世纪的现代会计（上）》（东北财经大学出版社，1996）
7. 杨纪琬、阎达五：《开展我国会计理论研究的几点意见——兼论会计学的科学属性》，《会计研究》(1980, 1) 杨纪琬 阎达五：《论“会计管理”》，《经济理论与经济管理》(1982, 4)
8. 李京文：《迎接知识经济新时代》（上海远东出版社，1999）

（原载于《会计研究》2000 年第 10 期，与吴联生博士合作）

## 中国会计教育的回顾与展望

—

20 世纪是会计学术和会计思想大发展的世纪，是会计大师辈出、经典会计作品大量问世的世纪，是会计由“艺术”走向“科学”的世纪；

20 世纪是会计学科大发展的世纪，是会计由信息系统演变成控制系统的世纪，是受托责任会计由弱到强的世纪；

20 世纪是会计制度和会计实务大发展的世纪，是公司会计规范化、注册会计师职业国际化的世纪；

20 世纪更是会计教育和会计人才培养大发展的世纪，是会计学科大分化、大整合的世纪，是会计人从数字奴隶到数字主人的世纪。

发达国家如此，发展中国家同样如此。

20 世纪会计发展揭示一条基本规律：凡经济发达的国家，会计没有不发达的；凡会计不发达的国家，也没有一个是经济发达的。

这条规律同时告诉我们：这个世界既不存在会计教育先进而会计制度、会计实务落后的国家，也不存在会计教育落后而会计制度、会计实务先进的国家。

这条规律还告诉我们：发达的经济工作、科学的管理工作强烈要求先进的会计教育制度和人才培养制度为之服务，而先进的会计教育制度和人才培养制度又反过来进一步促进经济的发展和水平的提高。

20 世纪会计的发展也反复地证明一条历史发展的规律：“天下未乱计先乱，天下欲治计乃治”，这里的“计”指的就是会计。

西方如此，东方如此，中国当然也如此。

看百年中国，会计教育一正规、会计实务一上规，就会政治清明、官守廉洁、国家昌隆、人民富足；会计教育一紊乱，会计实务一脱轨，就会贪污不治、官守

腐败、贿赂风行、国衰民殃。

百年来的大量事实证明：不论是会计学术的发展、会计思想的发展、会计学科的发展，还是会计制度、会计实务的发展，其发达程度都有赖于会计教育和人才培养制度的先进程度，而会计教育的先进程度又取决于会计教育的正确定位、会计课程体系和教材体系的完善以及会计教育方法的科学化，这其中尤为重要是会计本科教材建设的科学化。

## 二

会计历史发展的规律，我们的先辈们很早就有认识。

多年在美国、西班牙、秘鲁从事外交工作，又熟悉商业活动的蔡锡勇，于 1905 年出版了中国有史以来第一部专门论会计的书——《连环账谱》破了中国会计的天荒；后来，留学日本并获商学学士学位的谢霖与孟森联合，于 1907 年出版了《银行簿记学》。这两部书使蔡锡勇、谢霖成为我国会计学术的鼻祖、会计教育的先行者。继蔡锡勇和谢霖之后，徐永祚、潘序伦两位大师又在三四十年代创立了两套教材体系：一套是改良型教材，另一套是引进西方型教材。这两套教材对我国会计教育事业具有重大先行意义，对会计人才培养具有重大贡献。

新中国成立伊始，会计学术界通过对会计阶级性的讨论，掀起了会计教育思想的第一次解放，即顺应计划经济体制的需要，借鉴苏联模式，学习苏联经验，翻译苏联的教材，在中国人民大学试点开设四门会计专业课——会计核算原理、工业会计、工业企业经济活动分析、行业财务管理。我们正是利用这套教材培养了新中国第一批会计人才。应当说，引进苏联的会计教材，对 20 世纪 50 年代我国会计专业的建设起了决定性作用。但我们不得不承认，苏联会计是按照货币计价、账户、复式记账、成本计算、定期盘存和定期汇总等一套方法来进行的。直到 20 世纪 80 年代，苏联会计都是这样。就这套做法看，实际上只相当于西方国家的簿记工作，它的目的就是做到账证相符，并以此为基础编写报表；它一贯忽视估价，并错把簿记报表当成真实可信的会计报表；它一贯把企业当成一个生产单位，一个成本中心，忽视对利润的核算和管理。正是由于这套会计方法的局限，才导致我们面临工商企业的一摊烂账，面临会计信息的严重失真。

从 1956 年开始，我国学者提出了资金运动学说，倡导以资金运动的观点来建立复式记账原理和会计核算原理，于是就有了结合中国实际情况的会计专业教材。

如高等财经院校会计教材编写组集体编写的《会计原理》，就较全面地反映了这方面的研究成果。这本教科书从1963年出版，历经30余年，发行数百万册，培养了一批又一批的会计人才。由厦门大学编写的《会计原理》和中国人民大学编写的《工业会计》、《工业企业经济活动分析》、《工业企业财务管理》等也都吸收了我国学者的研究成果，为这一时期会计人才的培养和会计实践发展做出了积极的贡献。按照资金运动观点建立的这一教材体系，虽有很多特色，但仍未抓住会计的本质，因而它反映不出会计因时代不同而不断发展演变的特点。其实，记不记账、编不编报告，根本不在于是否有资金流动，而在于资金是自己的还是别人的，在于受托责任。财务会计反映的受托责任主要是财务报告的可信性和财经纪律的遵守情况；成本管理会计反映的受托责任主要是经济活动的经济性、效率性和效果性。长期地只讲资金活动，不问受托责任，严重削弱了会计在发展社会主义生产力中的作用。

### 三

党的十一届三中全会以后，伴随着新的会计思想解放运动的展开，会计教育和会计教材建设也进入了一个改革和发展的新阶段。首先是开始将西方大学会计专业教学课程引入我国的会计本科教育，如西方财务会计、西方管理会计、西方审计、会计电算化、国际会计、涉外会计等。

1983年，财政部确定以中南财经大学（原湖北财经学院）和上海财经大学（原上海财经学院）为会计教材改革试点学校，推出两套会计专业教科书。中南财经大学的教改方案以会计学原理、企业会计、企业成本、企业财务、管理会计、审计学为核心课程；上海财经大学的教改方案以基础会计、财务会计、成本会计、管理会计、审计学为核心课程。它们各自的培养目标略有不同，但两套教材都吸收了20世纪80年代对会计阶级性、会计本质、会计职能、会计对象、会计原则、会计定义等方面的研究成果，扬弃了陈旧的按行业建立会计学科且知识陈旧的内容，立足改革，勇于创新，在实际教学过程中收到了较好的效果，培养了大批合格的会计人才。

20世纪80年代中后期，葛家澍教授和余绪缨教授联合主编一本《会计学》作为国家教委组织的经济类十门核心主干课程之一，这本教科书将财务会计与管理会计融为一体，并大胆引进了国际会计惯例的有关内容，吸收了当代会计理论研

究的最新成果，从而使我国会计教材建设迈上了一个新台阶。1988年，中国会计学会成立了会计教育改革研究组，葛家澍教授任组长。该研究组重点研究了我国会计教育的状况，研究了与社会主义市场经济相适应的会计专业培养目标、会计专业设置、会计课程结构与学科体系、会计教材建设、会计师资队伍建设等方面的问题，提出了许多具有指导意义的建议。

1994年，我国部分高校开设了注册会计师专门化，设计了财务会计、高级财务会计、成本管理会计、财务管理、审计、管理咨询等主干课程。也就是在这一时期，各高等院校的会计学院或会计系都对其原先不规范的课程体系进行了改革，形成了以会计学原理、中级财务会计、高级财务会计、成本会计、管理会计、财务管理、审计为核心课程的新体系。1996年，厦门大学和中国人民大学又分别承担了教育部“会计学类系列课程及其教学内容改革研究与实践”课题，他们在完成课题研究报告的同时，又出版了一套会计专业主干课的新教材。

在20世纪的后50年，特别是后20年，我国在会计课程体系、会计教材体系建设上取得了重大进展，也初步实现了由“记账报账型会计”向“计划控制型会计”的转变，但由于在处理建立中国特色会计和向国际会计惯例靠拢这一重大关系上，思想不够解放，认识不够进步，因而对国际范围内的会计改革经验特别是会计教育改革的经验，未能作及时的引进、学习、消化、吸收，因而导致课程体系和教材体系中的内容存在不少严重问题。比如：会计教材内容达不到会计教育目标的要求；会计教材内容缺乏超前性和先进性；会计教材严重地滞后于轰轰烈烈的会计实践；会计教育仅注重知识的传授，不注重能力的培养；会计教育长期忽视职业道德教育等。所有这些，同发展中国的经济、发展中国的社会生产力要求相去甚远，于是在世纪之交，我们又面临着一个十分迫切的会计思想大解放问题，面临着一个十分迫切的会计现代化、科学化问题。早在1989年，著名会计思想家、会计教育家杨时展教授就指出：“中国会计的现代化，只能顺从于一个惟一的目的，即发展中国的社会主义生产力”，“我们不能不问中国的国情，不问是否为发展中国生产力所需，对国外的东西一切照搬。也不能不问对中国是否该用，只要是西方的东西，就从思想上一概排斥、一概反对。中国会计的现代化，首先要求……会计理论界有一个现代化的头脑和紧迫感，有一个明确的生产力意识……排除‘左’的干扰；如果有右的，也要排除右的干扰，大步前进。”话很恳切，也很正确，但一直未引起应有的、足够的注意，十分遗憾。

## 四

就在我们不断地倡导和推进会计教育改革、完善会计教材内容和体系的同时，发达国家正在做力度更大、影响更为深远的会计教育改革。就美国而言，1984年，美国会计学会成立了未来会计教育改革组；1989年，成立了会计教育改革委员会，发布了多份委员会立场报告。扬伯翰大学、伊利诺伊大学、密歇根大学、宾夕法尼亚大学、南加州大学、芝加哥大学、斯坦福大学、哈佛大学等知名学府的会计系，也纷纷响应美国会计学会的号召，对面向21世纪的会计教育进行了大胆的改革试验，取得了很好的效果。扬伯翰大学会计系从交易循环审计的实践中体会到了这种审计模式的真谛，然后将其移植到会计教育改革中，设计出会计课程新体系，即将以往独立设置的中级会计、成本会计、管理会计、税务会计、审计、会计信息系统等融合成一个综合的24学分的核心课程，以培养出具有高度综合能力的会计人才，这里的“高度综合能力”包括：书面表达能力，口头表达能力，良好倾听能力，团队沟通与合作能力，解决冲突的能力，组织和分派工作的能力，解决分散和无序问题的能力，阅读、评论和判断能力，有效利用时间和缓解压力的能力等。扬伯翰大学会计系把24学分核心课程分为四个阶段，前10周讲授基础原理，之后分成销售与收款、购货与付款、工薪与业绩评价、结转与存货、融资等五个交易循环分别讲授。

伊利诺伊大学会计系坚持认为会计是一个信息系统，因而按会计信息的生成、利用及控制来设计会计课程新体系，包括：会计与注册会计师（I）会计与注册会计师（II）、会计计量及其结果、注册会计师决策、会计组织及其规则、会计控制系统、承诺与鉴证、财务报告准则、税收制度与税收规则、审计准则与审计实务、公营部门会计、国际会计、会计制度设计、简明信息控制系统、管理信息与控制系统、信息控制系统的组织与开发等。

扬伯翰大学和伊利诺伊大学的会计课程体系改革，给我们以一种全新的思路，它更多地强调以信息运行的规律或经济业务的流程来设计课程，强调会计专业课程的逻辑性和内在一致性，强调会计与整个管理和业务工作的融合，强调会计教育改革的科学化和大系统观。本质上说，它强调会计对受托财务责任与受托管理责任的计量、报告，强调对综合受托责任的计量、报告。不仅大学和学会在推进会计教育改革，作为人才需求方的会计师事务所也积极地参与改革，1989年，当

时的国际“八大”，就发布了一份《会计教育展望》的研究报告，对会计教育目标、教学内容和教学方式提出了一系列的改革意见。会计人才的供求双方同时关注和参与改革预示着：21 世纪会计教育的时代特征将更为明显，会计将会更为主动地去计划和控制企业的发展、社会的发展。

就我国会计课程体系和会计教材体系建设的目前情况看，与发达国家的会计课程体系和会计教材体系相比有较大的差距，与发展中国社会生产力、发展中国社会主义市场经济、适应经济全球化等要求相比有较大差距，与科教兴国、建立创新机制、培养创新人才的目标相比有较大差距。

有鉴于此，我们在结合中国国情，全面借鉴发达国家，特别是美国 20 世纪末会计教育、会计课程和会计教材改革先进经验的基础上，组织资深会计学家和著名会计院系知名中青年专家、教授，编写了这套在形式与内容上都有较大更新的本科会计专业 21 世纪新概念教材。

（这是为《21 世纪新概念教材：高等院校本科会计专业教材新系》写的总序，刊载于《高教出版信息》第 2 期，2001 年 1 月）

## 历史性发展 :中国企业会计规范建设50 年

新中国建立 50 年来,我国的经济体制实现了由高度集中计划经济向有计划商品经济的转变,而后又实现了向社会主义市场经济的转变。随着这两次经济体制的重大变革,我国在经济建设方面取得了举世瞩目的成就,我国的会计改革特别是企业会计规范建设也取得了历史性的发展。本文拟就我国 50 年来的企业会计规范建设进行评述,并就如何发展现行企业会计规范提出我们的意见。

### 一、1949 年~1978 年:高度集中计划经济体制下的企业会计规范建设

新中国成立后,开始逐步实行以生产资料公有制为基础的高度集中的计划经济体制。为了加强中央对全国经济的调控,新中国在会计建设方面的第一个重大举措便是着手建立统一会计制度。1950 年 7 月 1 日,新中国的第一个统一会计制度《中央重工业部所属企业及经济机构统一会计制度》开始施行,而后,轻工业部、纺织工业部、燃料工业部、铁道部、交通部、邮电部、贸易部、农业部、卫生部、中国人民银行、中央合作事业管理局和出版总署等部门的统一会计制度也陆续颁布施行。统一会计制度是一项重要的会计规范建设成果,它在中国会计规范建设史上占有重要的历史地位。首先,统一会计制度能在如此之短的时间内完成制定和审批工作并予以颁布施行,本身就是一项了不起的成果,它为新中国整顿会计工作、建设会计工作秩序提供了依据;其次,统一会计制度一直是我国解放后 50 年会计规范建设的基础,如它规定的会计主体假设、会计分期假设、货币计量假设、权责发生制原则、历史成本原则、从凭证到账簿再到会计报告的会计工作流程等一直沿用至今,统一会计制度虽未明确说明所采用的记账法,但从它的会计科目说明、账簿格式和分录举例来看,它是主张采用借贷记账法的,而借贷记账法也一直沿用至今;最后,统一会计制度具有明显的时代特征,如成本计