

新理财杂志征订开始了  
最新会计课程开班了!  
2012年财会信报征订  
《税务规划》期刊优惠  
轻松搞定会计职称考试



2011年注会考试网络速  
中国CFO的梦想课堂  
陪小艾来一次会计长途  
会计继续教育辅导年检  
会计考试保通过只考一

财会史话 RSS

热词:

在这里输入关键字...



搜索

高级搜索

财会视野

中国会计史

世界会计史

历史人物

制度沿革

老照片

历史趣话

史海钩沉

大事记

中华财会网 > 财会史话 > 世界会计史 > 正文

## 回眸：20世纪西方会计理论的发展与演变

2011-07-19 02:43 来源：财务与会计

阅读： 打印

### 一、序言

为人类创造无比巨大物质财富和灿烂精神文明的20世纪过去了！新世纪将把我们带进更加美好的未来。过去的一个世纪是值得人们怀念的一百年。虽然，两次世界大战曾为人类带来巨大的灾难，但总的说来，人们还是在和平与发展中度过的。20世纪社会各方面的进步难以一一描述，仅在会计这个领域，过去的一百年就写下了十分辉煌的历史。

会计是经济的晴雨表。会计理论与方法的任何创新，都旨在促进生产的发展，但它的进步又密切依存于经济的需要。

会计的早期内容仅包含簿记，记录是它的主要职能，并持续了两三百年，这是因为，仅靠复式簿记，大体已能满足当时对商业活动的反映和控制。商业社会不仅产生了复式簿记，而且也制约了复式簿记的发展。突破传统的复式簿记系统、促进会计产生重大变革的动力是工业革命。开始于18世纪60年代、完成于19世纪30—40年代的英国工业革命(刘昌祚等，1984)，标志着工业社会已经到来。随着制造业的机械化和大工业的兴起，特别是代表现代企业形式——公司制的出现，早期以单纯复式簿记为主要内容的会计得到迅速发展，不仅会计的方法更为复杂，会计的服务对象也不断扩大。

19世纪50年代，英国率先在世界范围内实现工业化，从而在工业生产、金融、贸易等方面确立了垄断地位。由其经济力量所决定，英国在19世纪便成为现代会计的旗手。19世纪末，英国的成本计算在世界范围内处于领先地位(郭道杨，1984)。

20世纪十分明显地改变了各国经济力量的对比，美国的崛起和英国的逐渐没落，可能是最重要的表现之一。两次世界大战，进一步加速了这一对比的变化过程。会计对经济的依存性，在这里也表现得

### 频道推荐

- 中国会计法规建设起源
- 我国最早的税务机构
- 西周时期出现审计制度的雏形
- 古代美女经济：妓院是各朝代税收重头
- 创立官员审计的先驱——大禹
- 30年，成本管理变迁之矢
- 中国会计记账法的百年拉锯战
- 寻觅孔子：中国会计的精神资产

### 点击排行榜

### 图片新闻

### 其他

突出。随着美国经济的迅速发展，现代会计的中心也从伦敦转移到纽约。20世纪会计上的重大成就，基本上都发源于美国。这些成就主要包括：

第一，为维护一个完善的资本市场，政府不仅依法监管证券发行和证券交易，而且依法规范上市公司应予披露的财务报表和其他财务信息，组织权威的机构制订会计准则，作为会计对外报告的确认、计量、记录和公开披露的依据。由此，(1)从传统的企业会计中分离出来、专司对外报告职能的财务会计，其主要任务是编报财务报告；(2)制定了财务会计准则，并逐步为实行市场经济的其他国家(地区)所效仿。

第二，为了不断完善会计准则体系，围绕着会计的记录、计量、确认、报告，产生了各种会计理论，由会计学者们研究的会计理论，大部分属于基础理论，如Sprope的《账户原理》、Paton的《会计理论》、Canning的《会计中的经济学》、Paton和Littleton的《公司会计准则绪论》等。以这些理论为基础，准则制订机构AICPA和FASB先后研究并发布了“企业会计普遍适用的准则”、美国FASB财务会计概念框架(1—7号)等。上述著作和概念框架的研究都将规范会计理论的研究推到了新的高峰。

第三，为适应大工业企业内部科学管理的需要，从对世纪30年代起，又在传统的成本计算之外，创造了具有控制职能的标准成本会计制度。标准成本制度的进一步发展，便逐步形成了涉及成本、资金、利润、产量，涵盖整个企业经营、投资、理财活动的所有方面的反映与控制方法，这就是现代管理会计。把企业会计分为财务会计和管理会计，两者形成具有内在联系的现代企业的会计信息系统，前者服务于市场(主要是投资人和债权人)对会计信息的需要，后者则提供具有“商业秘密”的成本、效益等内部信息，满足企业经营者的需要。现代企业会计这种科学的分工与合作，是20世纪会计科学的又一重大成就。

第四，从20世纪60—70年代起，特别是70年代以后的美国，一批中青年会计学者为了把会计理论推向前进，他们运用了多种研究方法，多角度研究分析会计信息的作用，重新解释和预测了过去已发现和至今未发现或本产生的会计现象，经验——实证会计理论研究在近30年取得了重要进展与成功。

下面，将分别介绍对世纪会计理论研究这上述若干方面的发展情况。限于篇幅，这里将主要介绍财务会计理论的发展，对第三部分所提出的成本会计与管理会计的发展，存而不论。

## 二、“论认会计原则”的形成与会计理论

无论从美国来看，还是从世界范围来看，“公认会计原则”都是20世纪会计理论的重要内容之一，它直接促进了会计理论的发展。

制订会计原则，是美国1929—1933年经济危机的直接产物。而对合理、科学的会计原则的追求，是推动会计理论研究的主要因素，它促进了美国会计界自30年代起全面研究会计理论，并形成观点丰富的财务会计理论体系。因此，制订“公认会计原则”的实践，在会计理论体系形成过程中，具有十分重要

的地位。

1929—1933年的经济危机甫一爆发，会计界、特别是当时混乱的会计实务，就受到来自社会各界的指责和批评。为了改善会计职业界的形象，提高会计职业界在社会经济生活中的地位，当时的美国会计师协会(即后来的美国注册会计师协会)任命了乔治·梅(George May)为主席的“与证券交易所协调委员会”(Committee on Cooperation with StockExchange)，对会计实务进行调查，并于最后通过了六条“认可的会计原则”(葛家澍、林志军，1990，第41页)。1936年，美国会计师协会的一个下属委员会在“财务报表的检查”报告中，又加入了“一般的”(generally)一词，从而正式产生“公认会计原则”(Generally Accepted Accounting Principles, GAAP)的概念。

依照《证券法》和《证券交易法》成立的美国证券交易委员会，正式将上市公司所必须遵守的会计规章的制订权，授予会计职业界。1938年，会计程序委员会成立，负责“公认会计原则”的制订。会计程序委员会的成立，标志着美国进入了有组织、有意识地制订会计准则的阶段。尽管在随后制订准则的过程中，出现了各种反复，但大约到20世纪50年代中期，形成了较为规范的“公认会计原则”。

美国在会计准则制订的过程中，先后出现了三个会计准则制订机构，它们是会计程序委员会(1938—1959)、会计原则委员会(1959—1973)和财务会计准则委员会(1973至今)。其中，前两个是美国注册会计师协会的下属机构，财务会计准则委员会则是一个独立机构。这些机构先后发布的“会计研究公报”、“会计原则委员会意见书”和“财务会计准则公告”以及一些相关的解释文件，都属于“公认会计原则”的内容。

受美国的影响，其他一些国家也逐步效仿。如英国会计职业界在20世纪40年代之前，尚没有明确开始制订会计准则。由于20世纪40年代初一个为修订公司法而成立了“科事委员会”(Cohen Committee)，使得英格兰和威尔士特许会计师协会(ICAEW)担心：职业界如不迅速行动起来，改进自身的工作质量，政府将可能会加强对会计职业的法律控制。因此，它在1942年成立了一个专门委员会，并发布了29号会计原则建议书，但该建议书对会计实务不具备任何实质性的约束力。到1969年，由英格兰和威尔士特许会计师协会发起成立的“会计准则筹划委员会”(ASSC)的成立，发布了“会计实务公告”(SSAPs)。标志着英国进入了有组织地制订会计准则的时期(Taylor and Staurt, 1986, ch. 2)。

在本世纪后50年，国际会计准则委员会(IASC)的成立，值得大书特书。它标志着公认会计原则已在国际范围内产生实际的需要。国际会计准则委员会成立初期，主要致力于各国会计准则的协调，旨在使国际会计准则(IAS)为更多的国家和地区所接受。因此，早期的国际会计准则保留了较多的可选择方法，不利于提高各国财务报表的可比性。本世纪80年代以后，由于经济贸易全球化的趋势日益明显，国际资本的流动日益加快，对财务报表在国际范围内的可比性的要求也日益迫切，在这一经济环境下，受证券交易委员会国际组织(IOSCO)的直接支持和帮助，国际会计准则委员会着手修订已颁布的国际会计准则，旨在提高它的可比性，使之成为高质量的“核心准则”。证券委员会国际组织于2000年5月17日宣布，它

已完成了对国际会计准则委员会提出的月份准则的评估工作，并向其成员加以推荐。这一成果的取得，既应归之于对财务会计理论的促进，反过来，它也推动了会计理论的发展。例如，为了实施提高可比性计划，国际会计准则委员会也制订了一份编制财务报告的概念框架。

由于制订公认会计原则的需要，20世纪30—40年代，一大批会计理论著作出版了，这些著作都分别以一定的篇幅，讨论会计原则或会计准则问题。实证会计关于会计理论的供给与需求的观点，在理论上较好地解释了这一现象。因为，在管制经济下对会计理论的需求，主要就是用于作为辩解的借口。在会计准则制订过程中，各相关的集团从各自的利益出发，必然会选择差异甚大、甚至是相互对立的会计方法，这样，各种不同的辩解都要求有充分有效的理论作为“辩解的借口”，或为辩解的借口提供强有力的理论依据。由于会计准则制订一直是美国数十年来会计界的一个重心，它所牵涉的面非常广泛，对“辩解借口”的需求也相当广泛，这为会计理论的供给，提供了最大的“消费市场”。因此，与会计原则有关的会计理论研究的繁荣，是一种必然结果。

## 相关新闻

## 我要评论

文明上网 理性发言

发表评论

[关于我们](#)

[广告服务](#)

[联系我们](#)

[招聘信息](#)

[网站律师](#)

[网站地图](#)

[合作伙伴](#)

电话：010-88155800 010-88155700 地址：北京市海淀区西四环北路146号三层(100142)

Copyright www.e521.com All Rights Reserved

北京未名集团 中华财会网 版权所有  京ICP证010498号