

二十  
世纪  
会计  
大事  
评说  
(十二)百年  
反思  
与  
新世  
纪展  
望郭  
道  
扬

追溯百年消逝的岁月,沿着历史的脚步回行,本文已展现20世纪会计发展的辉煌业绩。突出百年发展史实,比较研究人类会计发展的历史进程,业已全面评价了现代会计工作的历史贡献。在会计发展史上,20世纪是最伟大的一百年。其进步,成就超过历史上任何一个世纪。20世纪会计发展的成果为21世纪会计改革与发展奠定了坚实的基础,为下世纪的会计朝着科学化、国际化方向发展创造了优越的条件。毫无疑问,在20世纪会计发展的历史基础上必将会迎来世界会计界更加光辉灿烂的明天。

然而,在会计方面,20世纪却也留下了一些值得会计界认真加以思考的问题及一些很值得深切反省的历史教训,研究、解决这些问题,汲取历史教训,方能端正未来会计发展的历史航向,为21世纪会计的发展扫清障碍。同时,站在历史的基点之上,也须认真审视世纪之交会计环境的变化,分析与预测新世纪信息与知识经济发展的基本态势,以明确新世纪会计改革的历史使命。

百年往事并非过眼烟云,它经历了一个实实在在的历史演进过程。在对会计世界发展变化的认识方面,人类的会计思想通常滞后于会计环境改变所带来的变化。思想认识上的差距,会产生许多有待研究的问题;思想认识方面所出现的偏差,会造成会计工作与会计问题研究方面的局限性;而思想认识上的错误,又自然而然会在会计工作与会计问题研究方面产生失误,最终必然形成成为一种必须认真加以反思的历史教训。

#### (一)关于财计组织构建与运行中的“官场病”问题

历史地考察,官僚组织体制在企业中长期存在既有其合理性,也有其必然性,包括这种组织体制中的财计部门在内,在企业经济管理中也确实能发挥一定的作用,这是问题的一方面。而另一方面,同政府组织机构中所出现的问题一样,企业的官僚组织体制又确实容易产生“官僚主义”,患发“官场病”,在企业经营管理工作中造成一定的负面影响。并且,在现代市场经济发展阶段“官场病”的危害越来越大,它已严重制约着企业的经营管理工作,阻碍着企业的经营决策、财务决策的民主化进程,及至严重影响到企业管理部门的工作效率与效果。20世纪30年代以来,尽管通过企业管理组织体制改革及财计组织改革,在克服官僚主义病症方面取得了一定成效,然而,20世纪却未能从根本上解决企业的“官场病”问题,也未能在主要方面消除“官僚主义”对财计组织的不良影响。具体讲,(1)在正确处理集权与民主、集中与分散关系方面,错位现象依然严重;(2)在企业上层组织机构中,真正以具有现代管理能力的专家、专家集团取代企业中身兼数职的财阀、财阀集团的独裁统治,真正实现科学、民主决策,还有相当大的距离;(3)在解决大型企业上层的以集体领导取代过度集权的个人独断专行问题方面,还需要经历一个艰巨的深化企业组织体制改革的过程;(4)当如

何将“受托责任”的管理精神充分体现在现代企业组织制度建设方面,在责任中心、责任层次与责任环节之间形成系统的经济控制关系,尚需进一步调整与改革原有的组织布局;(5)在财务、会计组织改革方面,尚须解决决策行为控制系统、决策速度、决策准确性及提高决策成效问题;(6)在企业财计组织进一步改革方面,尚须考虑与计算机信息系统、控制系统建设协调一致的问题等。

#### (二)关于企业财计组织工作行为准则建设问题

在市场经济建设中,人们在认识到市场经济建设是以市场为中心运行的经济这一实质性问题的同时,也逐步认识到财务与会计两项工作都是具有深刻社会性意义的工作。为体现市场经济是法制经济这一根本精神,政府与会计界也正是从企业与社会的关系出发,有的放矢地从规范企业经营行为与财务、会计行为着手,来解决市场经济管理问题的。尽管20世纪已开始将财务会计规范的制订引入系统化建设阶段,并初步解决了由“人治”化管理向“法治”化管理这一根本转变问题,然而,在系统化、法治化管理方面却依然存在相当大的局限性。首先,在处理根本法——相关经济法——财会专业法规三者之间关系方面尚缺乏深刻认识,在理论上还缺乏研究;其次,由于在财计组织体制构建、调整与专业规范建立方面尚缺乏一体化安排,因此,不仅在实现由“人治”管理向“法治”管理的转变方面还存在一定局限性,而且在经济发达国家与第三世界国家之间也还存在相当大的差距。显然,这一问题将是未来适应经济全球化要求相应推进会计全球化工作方面的一个障碍。最后,尽管自1973年国际会计准则委员会建立,在具有国际性意义的会计规范建设方面已取得明显进展,并且它的影响已逐步扩大到80多个国家,然而,从总体上讲,国际性会计规范的制订与执行依然停留在初期阶段,它还远远不能适应经济向全球化方向发展对进行会计国际协调所提出的要求,故改变国际会计准则制订与在世界范围统一应用的滞后状况是进入新世纪后急待解决的一个重大问题。

#### (三)关于适应经济全球化要求,向国际惯例靠拢,确定一国之内会计改革的指导思想问题

当今,经济全球化发展态势已不可逆转,每一个国家都必须正视这一问题,确定改革方针,切实进行经济与会计改革,以解决本国经济与经济全球化发展趋势相适应的问题。然而,必须注意,要端正本国经济与会计改革的航向,其关键在于端正对经济全球化的认识,防止产生负面影响。从主要的方面讲,(1)应当认识到在相当长的历史时期内经济全球化将是不平衡的,其中尤其是在经济发达国家与第三世界国家之间存在不

平衡;(2)必须明确会计作为一项工作是严格存在国家界线的,客观上国与国之间不仅存在各种差异,而且因所处会计环境的不同会具有各自的特殊性,因此,进行会计国际协调只能建立在认真考虑本国国情的基础上,注重维护与保障本国的经济权益;(3)应当明确,即便进入经济全球化的高度发展阶段,在相当长的一个历史时期内,从宏观方面讲国家依然是经济利益的主体,而从微观上讲,企业依旧是经济利益的主体;(4)应当正确认识国际惯例,所谓会计的国际惯例既不是仅仅体现某一些国家的特点或会计发展的成就,也不是仅仅体现某些国家的会计制度及其政策,而它应该是在国家经济与世界经济交互发展过程中所形成的,并被国际经济界与会计界共同确认的、具体体现在会计方面的基本思想、基本规范、基本理论以及基本技术与方法。20世纪后半期,无论在那些经济发达的地区,还是在一些力求实现由计划经济向市场经济转变的国家,均在会计国际协调认识方面存在这样或那样的偏差,诸如在会计准则制订方面的照搬现象、会计教材编写方面的西化现象,盲目强调本国会计与国际会计“接轨”的现象,以及超前提出实现会计全球化的现象等等,都在不同程度上造成了负面影响。所以,我们认为这是面向新世纪必须深刻反思与认真总结的一个重要问题。

#### (四)关于会计教育与会计教育改革的的问题

近几十年来人们已经认识到,教育是缩小国与国之间知识差距、科技差距、经济发展差距,乃至会计管理差距的一种国家战略,它关系到一个国家在世界上的地位与作用。同时,人们还认识到,在现代社会里,教育已成为每一个人终身的“脚手架”,而通过教育与再教育所取得的知识则如同人体流动着的血液,因而,教育也决定着一个人的生存价值及社会地位。就会计教育而言,尽管会计教育在20世纪已取得显著进展,它也改变了人类以往数千年会计教育发展的基本格局。然而,从大的方面考察,在进入20世纪后半期后,会计教育在信息与知识经济发展形势下已处于滞后状态。

(1)会计教育投资相对不足,它还不能适应会计人才更新换代的要求;(2)会计教育采用新技术不足,它已影响到现代会计教育的质量;(3)会计教育计划与课程设置具有一定局限性,会计教育的专业面向狭窄,它已不符合信息与知识经济发展对综合性较强会计人才培养的要求;(4)会计教育较为严重地存在理论脱离实际的现象,今后急需实现由会计教育课堂化过程向社会化过程的转变;(5)在信息与知识经济发展趋势支配下,现代会计教育已成为会计工作者毕生的过程,然而,事实上就大多数国家而言,政府与学校的支持后续教育

方面十分不够,对于会计工作者终身教育的投入也十分有限,并且有不少已开展后续教育的国家,其教育进行过程尚处于不规范状态。

#### (五)关于经济信息与会计信息管理中存在的问题

当今人们已从两个基本方面认识到,一方面信息是每一经济发展时期的生命线,是企业家成功与失败的关键性要素,而另一方面,由于受多种因素的影响,知识会发生丧失,信息也会产生失真与失灵。并且由于这种信息的失真与失灵现象是世界性的一种普遍现象,因此,人们面对这种现象既不应惊慌失措,也不能一般性对待,而应当采取强有力的控制手段。既从当前,也从长远解决这一问题,以防止因信息的失真与失灵带来整个市场经济的失灵与失控。就会计信息失真与失灵而言,20世纪之所以依然严重存在,其主要原因在于:(1)经济法律制度不健全与执行不力,或无法可依,或有法却缺乏威慑力度,或有法不依,执法不严,管理过程中“人治”凌驾于“法治”之上;(2)经济体制问题,尤其是那些处在经济体制转轨型过程中的国家,极易在宏观与微观经济管理方面产生漏洞,最终造成会计信息的失真与失灵;(3)社会经济监督体系不健全或监督配合不力。对财务会计信息的管理与控制是一项社会性很强的工作,客观上需要实行企业内部控制与外部控制密切配合、协调一致,而要达到这一目的,一方面要建立与健全企业内部监督体系,形成科学的内部控制组织制度,而另一方面又必须建立、健全包括财政、税务、审计及证券机构在内的社会监督体系。可以讲,在20世纪大多数国家尚未能切实解决这一问题,故在这方面还存在着相当艰巨的改革任务。

(六)针对举世发起的绿色革命与世界性的绿色回归运动进行反省,20世纪在会计工作失控与会计研究工作不力方面应当进行检讨的问题

20世纪经济发展中所暴露出来的危机,最为严重的便是生态环境危机,它日趋严重的后果将是引发全球性经济危机乃至人类生存危机的重要原因。尽管人们早已认识到这一问题的严重性,并已采取部分措施力求解决这方面的问题,然而,由于人们未能真正从思想上、理论上及在经济发展实践方面解决这一问题,故生态环境危机依然越来越严重。从会计方面加以反思,尽管有关生态环境危机方面问题的发生与解决不以这一职业群体的意志为转移,不少关键性问题也不是它所进行的管理工作可以单独加以解决的,然而,从会计管理失控角度加以反省,也确实存在会计界必须加以检讨的问题。(1)人口失控中的会计责任。在成本控制方面,涉及到对活劳动消耗的控制,会计界未能始终坚

持“尽可能节约劳动时间”的基本准则及在成本计量中未能坚持“必要的活劳动消耗”控制的基本原则。在这方面世界各国都在不同程度上存在成本失控问题,而任何一个企业也未能完全解决好优化劳动组合与优化管理组合这一根本性问题。(2)能源与资源消耗失控中的会计责任。与上述原理相同,在成本中的物化劳动构成方面也普遍存在着失控问题,在这方面会计界应负有一定责任。(3)在生态环境恶化方面的会计责任。当今,面对生态环境恶化问题,人们从中信出一个最简单的问题,即“污染对其他人有不利影响,但污染者一般不必赔偿他们所造成的损失”,即便对环境危害造成损失所采取的一些措施,也是软弱的、不可补偿性的,它在成本控制方面几乎无法得到体现。会计研究人员尚未能从企业与社会相关联的重要方面寻找到建立“绿色会计理论”的支点,也未能解决“环境成本”合理补偿方面的问题,而会计工作者则一直在“环境成本控制中处于被动状态。故应当讲会计界在这方面当承担一定的责任。”(4)客观上会计控制是实现与维护生态环境良性循环的、可发挥基础性作用的重要方面,这个高尚的职业群体也是未来“实行双重战略,实现发展与环境的良性互动,解决发展与环境的同一性这一重大问题”的关键性方面。然而,在20世纪,国际经济界与会计界却还缺乏一致的行动,因而,无论在理论方面,还是在实践方面都未能在协同解决经济发展与环境保护的同一性关系方面取得实质性进展。可见,为担负起“环境成本”控制责任,国际会计界应当有组织、有纲领地采取一致行动,拓宽会计控制的范围,改变会计控制的历史局限性。

当然,百年回首在需要审视与反思的一些大的问题之间是相互关联的,故要解决这些问题便须得从总体上加以分析研究。一方面应把历史的经验与教训结合起来进行分析、总结,以揭示其历史运行规律,让历史的光辉照向未来。另一方面又须针对世纪之交、千年之交的会计环境变化,对未来会计发展的基本态势作出分析、预测,让对历史——现实——未来的会计问题研究融会贯通,以据此切实作出新世纪会计改革与发展规划,让国际会计界从历史走向未来。

(一)走向宏观经济世界——21世纪会计全球化发展态势展望

自资本主义经济出现便开始了经济全球化的历史进程,到19世纪末便形成全球化了的资本主义经济世界,而自20世纪社会主义经济产生与发展,以及第三世界经济的发展,经济全球化便出现多元化发展态势,

从而打破了以往资本主义经济全球化的格局,出现了经济全球化的新局面。由于20世纪后期信息与知识经济出现,专家们认为旧的全球化时代已经结束,新的全球化时代到来了,因此,21世纪将是一个“知识经济化了的全球社会”,新的经济全球化将在信息与知识经济发展的推动之下向前发展。

正是在经济全球化发展趋势支配下,在19世纪与20世纪之交,从总体上已实现了由民族史向世界史发展的转变,并且这一转变又在20世纪突破了经济发展界域,使全球化扩展到其他方面。如就文化发展而言,“文化性质从工业文化转向信息文化”,“文化主体正从区域文化走向全球文化”。再如政治上已逐步打破了“西方中心论”与霸权主义的模式,而在“多元化”并存状态下,将世界引向和平与发展。从经济方面讲,20世纪也已在基本的方面实现了由民族经济向世界化经济的转变,并且这一转变在世纪之交在更加迅速的进展之中。从发展趋势考察,21世纪世界各个方面的发展都将在经济一体化发展格局支配之下进行的,而且这种一体化或曰全球化又将是跨国公司、区域经济集团与世界性文化发生撞击为基点进行的。而无论如何未来在信息与知识经济发展推动之下的“知识经济化了的全球社会”,都会强有力地改变着未来的会计世界,而这种改变首先又集中体现在适应“全球化”发展对会计所提出的要求方面,它促使新世纪会计的发展迅速向宏观经济世界推进,其发展方向在于:(1)依据会计控制的历史空间必然与经济扩展的历史空间相一致的运行规律,在21世纪经济发展全球化的历史进程中,会计的发展将必然要体现“以大制大”的管理战略,相应地、逐步地拓宽其控制领域,并通过建立健全宏观会计控制体系,使会计的发展向全球化推进;(2)在社会生产总过程中的生产、分配、交换、消费国际化格局逐步形成的情况下,专家们不仅已有了建立世界经济共同体的设想,而且已从多方面考虑如何通过建立一个“全球性社会”来解决全球性经济管理的问题。固然有可能在一个相当长的历史时期内,在“经济国际化趋势与国际政治多极化趋势”同步演化的情况下,有关建立“全球社会”的构想尚属一种超前性的思想与行为,然而,在进入新世纪之后,解决全球性经济控制问题确实已迫在眉睫,故当今类似联合国之类的国际性组织应切实考虑这方面的问题,应着手解决筹建一种具有代表性及权威性作用的国际经济管理组织,并在其组织系统中确定会计、审计管理部门的组织地位。从国际会计界方面讲,也应当相应考虑构建国际会计控制体系的问题,以在宏观方面实现对全球化经济的基本控制。

## (二) 建立健全“绿色会计”控制体系——21世纪会计改革与发展中的最重要使命

当今,人们已经认识到,在经济发展突破国家界域的同时,对生态环境的影响也早已超过国家界限,因而,欲解决生态环境问题,便必须全球采取一致的行动。当今,人类所感受到的环境压力越来越大,面对未来,人们深感忧虑。联合国教科文组织总干事费德里科·马约尔与他的同事罗姆·班德在题为《21世纪我们必须谈判解决的问题》一文中写道:“人类能够度过21世纪吗?”提出这样惊世震俗的问题、意味着下世纪生态环境问题的严重性与解决这方面问题的重要性、迫切性、艰巨性。从通过经济控制达到参与环境控制的目的来考察,会计界在下世纪肩负着重要使命。(1)世界银行在1998—1999年度世界发展报告中,建议下世纪制订一种适合于全球的衡量环境状况的指标体系,其中又建议围绕着对环境质量的监督建立包括多种指标在内的“信息框架”,而建立“信息框架”,实现环境指标控制的主要任务便落在会计界的肩上,其中尤其是在环境管理“对策框架”的确定中,会计工作又是采取治理性对策与防治性对策的重要方面;(2)针对21世纪生态环境控制,一些具有权威性的国际组织还提出建立“绿色GNP”的切实设想,有鉴于这种构想所设定的目标在于把“与自然资源损耗和污染造成的环境有关的成本从GNP扣除,以此来纠正国民核算”,故在下世纪具体落实“绿色GNP”便成为会计工作者与统计工作者的重要任务;(3)由于建立有效的环境体制成为解决新世纪生态环境问题的重要方面,故下世纪企业经营管理体制改革与财务、会计组织体制的改革都应服从建立有效的生态环境管理体制的要求;(4)除以往已颁布的环境保护法之类的文件外,还须围绕生态环境管理建立不同的管理规范,诸如国际生态环境控制专门准则、生态环境保护公共道德准则,以及建立适合未来宏观会计管理与微观会计管理两方面要求的特别环境会计准则等。

(三) 建立与健全企业的专家经营管理决策组织体制,实现科学化、民主化与高效率决策,21世纪必须进一步提高财务、会计专家在企业组织的上层、中层及基层单位经营决策中的地位与作用

在新世纪,改革企业官僚制最有效的办法将是各类专家优化组合而成的专家集团取代原来的官僚化集团,其主要精神当体现在:(1)董事会的主要成员当由专家出任;(2)企业的总经理与分管某一方面事务的副总经理须一律由具有综合专业素质的专家担任;(3)类似财务长、会计长、内部审计长之类的重要管理岗位当选择优秀专家担任;(4)财务、会计、内部审计方

面的专家以往仅处于参与决策的地位将应得到根本性改变,他们将是确定企业上层、中层乃至基层主要经营决策事项的重要成员。

(四)在21世纪,信息与知识经济的发展变化,必将促使会计理论研究工作进行全面改革,也将在一定程度上改变会计的理论体系与方法体系

在信息与知识经济发展时代,所反映出来的一些变化将是根本性的:(1)它促使经济增长方式发生根本性转变,知识的生产、扩散与应用将是经济增长所依靠的主要方面;(2)它改变了以往以大量消耗人力、原材料和能源为基本手段的生产经营状况,转而依赖于知识创新、智能开发及科学技术的不断进步;(3)这个时代,衡量生产效率的标准已由工业经济时代的劳动率生产标准转变到以知识生产率力标准的方面;(4)在这个时代,知识、信息与技术在一定程度上成为比货币资本、实物资本更加重要的资本;(5)由于上述根本性变化必将直接影响到经济学与会计学原理中的一些主要内容,其中的一些重大问题与具体问题均有待会计学界展开研究,以在会计理论体系重构与调整方面取得实质性进展。

(五)在信息与知识经济发展的支配下,21世纪围绕强化企业内部管理与协调企业同市场的关系,财务会计、管理会计与财务管理必将在新世纪经济管理工程建设中密切配合,协同一致,在企业——市场一体化管理中发挥重要作用。

首先,在智力资本起支配性作用的年代,财务管理工作者将必须经过调整旧的财务指标体系,建立新的指标体系,以解决企业——市场一体化管理问题;其次,密切配合财务管理工作的改革,进行财务会计的改革;再次与企业财务管理工作相适应,系统解决管理会计在企业中的应用问题,管理会计工作也将通过改革适应企业财务管理工作改革的要求;最后,体现信息与知识经济发展的要求,改革企业的内部控制制度,确定新的内部控制关系。

(六)适应21世纪信息与知识经济发展变化要求,将在进一步完善会计信息系统建设的基础上,切实解决会计控制系统的构建问题,使会计工作进入现代化、科学化控制时代,以实现快速决策与高效率决策。

(七)在信息与知识经济发展的推动下,21世纪的教育将以适应经济全球化要求为转移,朝着“综合化教育”与“大教育”方向发展,其中会计教育则将朝着“综合化会计”与“大会计”教育方向发展。

专家们认为,21世纪将是信息与知识经济及教育并驾齐驱发展的世纪,教育将既是信息与知识经济发展的基础,也是21世纪新经济的增长点,而大学教育

则将成为推动经济持续发展的原动力。就会计而言,(1)未来的会计教育将以培养高智能型人才为目标,其教学计划将充分体现拓宽会计人才的知识面,按照管理“通才”的标准进行培养;(2)将建立会计专门人才终身接受教育的制度,以始终保持会计管理工作的先进性;(3)推行会计教育普及将成为21世纪会计教育发展的另一战略目标,通过多层次、多面向、多渠道及多种形式的专业教育,让会计基础知识真正成为一种社会性知识,以进一步发挥会计人才的社会性作用;(4)从会计教育提高方面讲,会计专业的学位教育将在专门人才培养中占据主导地位;(5)在自然科学与社会学交叉、渗透与相互长入发展趋势下,会计作为边缘学科的特点将会越来越明显,会计将最终成为一门新型的跨学科专业。

(八)21世纪审计发展趋势将是,(1)强化企业各层级的内部审计,管理审计将成为企业内部管理的一大支柱;(2)注册会计师审计将紧跟经济全球化发展步伐,继续朝着国际化方向发展;(3)开展跨国环境审计,推进社会责任审计与环境经济效益审计继续朝着国际化方向发展。

此外,在新的世纪,对人力资源会计、无形资产会计、特种经济业务处理会计、战略管理会计,以及质量会计等方面的专门研究,也将成为现代会计学发展的重点。同时,随着大科学、高新技术及大经济与信息、知识经济的迅速发展,现代会计发展的新领域将会不断出现,现代会计发展的前景也将会越来越宏伟,会计学发展领域也必然会越来越宽广。

反思与展望在于满怀信心走向未来。就全局而言,国际会计界当联合采取行动,面向新世纪确定改革进取目标,把21世纪会计的发展建立在一个新的起点之上。就中国而言,会计界当以下世纪经济改革所确定的基本目标为依据,以国有企业的财务、会计工作改革为重点,把企业财务改革与企业会计改革紧密结合在一起,制订21世纪的《财务与会计改革纲要》,推动财务与会计改革工作的持续发展,使中国的财务与会计工作、研究工作、教育工作步入世界先进行列。



迎接伟大的“信息与知识经济时代”,人类正昂首阔步走向未来,带着五光十色的历史宝藏,人们举起创新发展的旗帜,承前启后,继往开来。一千年过去,新的千年到来,幸运的60亿人共同怀着激动不已的心情,在守候、在盼望、在期待;度过了一个世纪,又迎来新的世纪,世界各国都处在热情洋溢的欢庆气氛之中,在守候、在呼唤、在等待。谁道百年难遇,如今,我们将在新

旧世纪更替的一瞬间为新时代到来剪彩；谁讲千年难有一回，而今，60亿人一起举步跨过世纪、越过千年，决心在地球上再现“青山绿水，蓝天碧海”。

建设伟大的“信息与知识经济时代”绝非“浪漫经济学”思想的复归，创造“信息与知识经济时代”气象崭新的国际经济社会，在于彻底改变上世纪经济发展中那种“一味追求增长逻辑”的“超越浪费的时代”。在21世纪，绝不能再让经济发展中的放纵主义思想继续支配世界，也决不允许“工业化的好大狂”行为继续存在。应当注意，20世纪留下来的两个大问题是，在经济发展中为什么会造就出“一个没有方向盘的世界”？为什么会让“国民生产总值(GNP)拜物教”在世界上普遍存在，在宏观经济计量与考核方面又为什么会基本上“把社会效益排斥在外”？应当明确，以上两大问题正好击中20世纪经济发展中的要害，它也正是20世纪经济发展中的重大历史教训所在。应努力奋斗，建立“信息与知识经济时代”新的文明形态，以新的产业群体取代旧的产业群体，以一个全新的经济世界取代旧的经济世界。实现对一体化的全球经济的科学控制，全世界的科技工作者、管理工作者、会计工作者与教育工作者应建立专业联盟关系，携手齐心共创未来的经济世界。

如流的岁月始终迎接着一轮朝阳，踏着落日的余晖又迎来人生新的时光。寒冬与新春更替改变着岁月的里程，春华秋实又飘散着人间各行各业累累硕果醇正的芳香。年年岁岁改变着人的容颜，岁岁年年又挥笔写就历史的崭新篇章。百年回首，世界会计界造就了20世纪会计发展的辉煌，面向未来，千百万会计工作者神采奕奕，气概昂扬。

恭贺您——尊敬的会计界同行，为您祝福——高尚职业队伍中的幸运者。迈向新世纪，您已牢牢把握着新的历史机遇，越过千年时光的界碑，您已开始把历史成就与宏伟的理想转变为新时代的乐章。20世纪的帷幕正徐徐落下，地球上24时区的各族人民已准备迎接降落在陆地上的21世纪的第一缕曙光。显现人类跨过世纪、越过千年的震撼人心的钟声即将在世界各地敲响，分秒之间，万里彩霞铺锦绣，星移斗转越千年，60亿人都沉浸在热血沸腾、惊喜异常的感受之中，千百万会计工作者迎着新世纪的晨曦，情不自禁，热泪盈眶。再见了——20世纪！回首依依惜别值得深深怀念的峥嵘岁月，再见了——20世纪！挥手告别值得永久铭记心中的百年时光。伴随着举世齐鸣的钟声，千禧之年一轮红日冉冉升起，随着普天同庆的欢歌笑语，60亿人举手拉开新世纪的幕帐。在祥云彩霞伴送之下，人们豪情满怀迎接各行各业的新时代，在灿烂阳光照耀之下，世界会计界迈步走在新世纪的金光大道上。欢迎您——21世纪！世界会计界紧紧地把你拥入怀中，迎接您——21世纪！全世界的会计工作者将牢牢把握“信息与知识经济时代”发展与再发展的契机，决心在未来的会计世界里，再绘最新最美的图画，再创人类会计事业的百年辉煌！

在我国的会计体系中，成本和管理会计一直是比较沉寂的分支（相对于财务会计而言），多年来在实践和理论两方面都创新不足。对此，教育界和学术界的着力较弱，表现为投入人力少，投入精力少，研究成果少。好在这种状况目前已经开始改变，关注管理会计问题和从事管理会计问题研究的人越来越多。写作本文的目的，就在于为专业界提供一些参考和借鉴，透过欧美管理会计研究的变化，让我们得到启发，促进我国管理会计研究的拓展和兴旺。

## 一、管理会计研究背景

欧美的管理会计研究在经历了80年代以前的缓慢发展后，产生了许多新的研究主题，及至90年代，迅速活跃起来。这个时期的管理会计研究与管理会计实务的联系比以前紧密，而且研究所涉及的主题与使用的理论与方法也有新的发展。在过去的几年中，欧美六大会计刊物所发表文章，涉及到管理会计研究的多个领域。

从总体上看，80年代开始出现的一些有关组织与环境的变化，对90年代欧美的管理会计实务与研究产生了深远的影响。

随着80年代的经济竞争加剧与技术的改变，行业结构发生了变化。英美等国家的制造业规模剧减。伴随着制造业的衰退，商业、金融与服务等非制造性企业快速发展起来，与此同时，制造企业中的非制造性活动也增加了。这对传统的以生产力为重心的管理会计系统提出了质疑，并将会计学者的注意力引向一些非制造活动与部门的有效管理与控制的研究上。

组织的成长，特别是90年代出现的合并浪潮，使组织的规模迅速扩大，结构变得更为复杂。管理会计系统已不足以协调复杂的组织活动以适应环境的变化与竞争的加剧，一些检验现存会计系统问题的有关研究逐渐出现，主要包括对一些新管理生产技术（如MRP、JIT）及新的制造费用管理系统（如ABC）的相关的研究。同时，计算机的普及与网络技术在组织中的运用，也带来了有关管理信息系统与管理会计系统的联系以及计算机技术对会计系统影响方面的研究。

在组织的跨国发展与商务的国际化发展中，管理会计逐渐超出了单个组织与国家的界限，管理会计的研究开始注意组织的价值链管理、国家文化对管理控制的影响，以及一些有关