

世界 会计思想发展史

SHIJI EKUAIJISIXIANG
FAZHANSHI

刘常青 著



河南人民出版社

世界 会计思想发展史

*SHIJIEKUAIJISIXIANG
FAZHANSHI*

刘常青 著

河南人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

世界会计思想发展史/刘常青著. - 郑州:河南人民出版社,2006.11

ISBN 7-215-06030-6

I. 世… II. 刘… III. 会计-经济思想史-世界
IV. F230-091

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 086742 号

河南人民出版社出版发行

(地址:郑州市经五路 66 号 邮政编码:450002 电话:65723341)

新华书店经销 河南第二新华印刷厂印刷

开本 890 毫米×1240 毫米 1/32 印张 13.25

字数 330 千字 印数 1-1500 册

2006 年 11 月第 1 版 2006 年 11 月第 1 次印刷

定价:33.00 元

内容摘要

本书以世界会计思想的发展为主线,以会计思想在世界各国之间的接力为考察重点,考察了会计思想在各个时期不同国家所处的社会政治经济环境、主要内容、发展特色以及理论意义和现实意义,揭示了世界会计思想在不同时期、不同国家之间所具有的传承、创新与发展的逻辑关系,并对世界会计思想的发展阶段,不同时期的不同地域特色,在不同阶段之间和不同地域之间均具有的传承与发展等特征作出了尝试性的解释。本文主要由以下几部分构成:

导论 首先通过界定会计思想的概念,明确会计思想研究的内涵和外延;其次分析会计思想演进研究的理论意义和现实意义;再次分析会计思想演进研究应涉及的主要问题,如分期方法和研究思路等。

第一部分 萌芽时期的会计思想:欧亚非大陆多源开花。首先指出社会生产发展到一定阶段出现剩余产品是会计思想萌芽和发展的前提,旧石器时代晚期到新石器时代中、晚期原始会计思想在欧、亚、非大陆多源开花;其次考察了原始会计思想从模仿自然到脱离模仿实物的过程以及相应的绘图记事、刻符记事、结绳记事、刻契记事等形式;再次分析了原始会计思想的作用和意义,包括为后期会计思想所做的历史积累(如计数制、实物计量单位、原始文字等)以及地域积累(如欧、亚、非大陆的文明优势催生了几大文明古国等)。

第二部分 单式簿记时期的会计思想:文明古国异彩纷呈。首先考察了中国、埃及、巴比伦、印度、罗马等文明古国的政治经济背景以及单式簿记时期会计思想在这些国家的发展;其次考察了这些文明古国会计思想的对外传播;再次分析了单式簿记时期会计思想在文明古国发展以

及对外传播的作用和意义。中国会计思想等在东方的传播、希腊会计思想等在西方的传播以及所有这些会计思想在意大利的汇集为意大利会计思想的发展提供了积累。

第三部分 复式簿记时期的会计思想:意大利独占鳌头、群雄相继问鼎大宝。首先考察了意大利当时的政治经济背景以及复式簿记时期会计思想的产生和发展;其次考察了意大利会计思想在法国、德国、荷兰、英国、美国、日本、俄罗斯地区的传播(当然,意大利会计思想的传播既包括对法、德、荷、英等国的直接传播,也包括对美国、日本、俄罗斯地区等的间接传播,甚至包括直接传播和间接传播兼而有之的状况,他们具有的不同特点值得我们倍加注意)以及这些国家或地区对意大利会计思想的发展;再次分析了复式簿记时期会计思想在意大利发展以及对外传播和发展的意义,会计思想在这些国家的传播和发展,加上移民潮向美国的涌入,为美国会计思想的发展提供了积累。

第四部分 会计体系形成和发展时期的会计思想:美国领军的集体大合唱。首先考察了德国、英国、美国等国会计学者为会计体系形成所作的基础准备;其次考察了美国会计思想在会计体系形成和发展时期所作的贡献;再次分析了会计体系形成和发展时期会计思想在美国等国发展以及相互影响的意义。美国的示范在促进会计思想发展的同时不仅提升了其他国家的会计水平,也提高了其他国家为世界会计思想发展的贡献边际,美国、法国、德国、英国、日本、俄罗斯地区等国家或地区的贡献使世界会计思想不断丰富和完善。

总之,本书在对世界会计思想进行分阶段演进研究的基础上,揭示了世界会计思想发展过程中传承、创新与发展为主线的区域转换性、阶段性、逻辑性等特征,并指出这一特征的形成应归因于经济发展水平,会计思想的供求关系,包括风俗习惯在内的社会环境以及上述三因素合力在不同国家、不同地区间的优势对比和转换等因素的共同影响。

ABSTRACT

This thesis discusses the logical relationship of accommodating, inheriting, innovating, and developing between different thoughts of different periods and different countries (or regions), and explains how and why these characteristics came into existence, by studying the developing process of World Accounting Thoughts, including their social-economic circumstances, main contents, and valuability in both theory and practice. Its main contents includes:

Introduction part defines the scope of accounting thought research by defining its concept, points out that studying the developing process of World Accounting Thoughts has high value because this kind of study is seldom found, and discusses some related issues, such as the way in which to study, etc. .

The first part discusses the budding accounting thoughts, including their necessary conditions of taking-shape, original forms and preparation for next period, such as counting system, etc. . At this period, accounting thoughts put forth buds and developed separately in Europe, Asia, and Africa, etc. , which made a good preparation for the accounting thought development in several ancient civilized states at next period.

The second part discusses the development of single-entry book-keeping thoughts in several ancient civilized states, including their social-economic circumstances, main contents, and preparation for next

2 世界会计思想发展史

period. The dissemination of accounting thoughts out of these states and the convergence at Italy prepared well for the development of accounting thoughts in Italy at next period.

The third part discusses the development and dissemination of Italian, or Italian style double-entry bookkeeping thoughts, including their social-economic circumstances, main contents, and preparation for next period. At this period, Italy preceded others, and such countries as France, Germany, Dutch, UK, etc. followed suit, and took the lead one after the other with their unique style separately. Accounting thoughts of Italian style were disseminated in two ways. One is to spread directly to such countries as France, Germany, Dutch, UK, etc., the other is to spread indirectly (through such countries as France, Germany, Dutch, UK, etc.) to such countries as USA, Japan, Russia, etc.. The accounting thought development in these countries above and the accounting thought spread among and out of these countries above and the convergence of accounting thoughts at America gave USA priority at next period.

The fourth part discusses the development of accounting thoughts accompanying the forming and development of accounting system. At this period, USA has taken and is taking the lead, such countries as Dutch, France, UK, Japan, Russia, etc. have also contributed and is contributing a lot. Such international accounting organizations as IASB, IFAC, etc. have accelerated and is accelerating communication. The proofs above tell us that World Accounting Thoughts have entered and are being in a historic period, and have contributed and are contributing much to world economy theoretically and practically.

In one word, this thesis shows us the periodic and logical characteristics of World Accounting Thoughts developing process with ac-

commodating, inheriting, innovating, and developing as main point, and tells us these characteristics can be attributed to such factors as economic development level, the relationship between providers and demanders of accounting thoughts, social custom, the cohesion of the three factors above, the competition of the above cohesion of one country against that of another, and the change of the above cohesion priority of one country to that of another, etc. .

目 录

内容摘要	(1)
ABSTRACT	(1)
导 论	(1)

第一部分 萌芽时期的会计思想

——欧、亚、非大陆多源开花

(距今约 5 万年~公元前 21 世纪初)

第一章 会计思想在欧、亚、非大陆的萌芽	(17)
第一节 会计思想在中国的萌芽(距今约 5 万年~ 公元前 21 世纪初)	(17)
第二节 会计思想在欧、亚、非其他国家或地区的萌芽 (距今二三万年~公元前 3000 年稍后)	(31)
第三节 原始会计思想萌芽和发展的作用及意义	(40)

第二部分 单式簿记时期的会计思想

——文明古国异彩纷呈

(公元前 4000 年初~13 世纪初)

第二章 单式簿记时期中国的会计思想(公元前 21 世纪初~ 13 世纪初)	(51)
第一节 单式簿记时期中国会计思想的背景	(51)

2 世界会计思想发展史

第二节 单式簿记时期中国的会计思想	(53)
-------------------------	------

第三章 单式簿记时期其他文明古国的会计思想

(公元前 4000 年~13 世纪初)	(112)
---------------------------	-------

第一节 单式簿记时期其他文明古国会计思想的背景	(112)
-------------------------------	-------

第二节 单式簿记时期其他文明古国的会计思想	(114)
-----------------------------	-------

第四章 单式簿记时期文明古国会计思想的传播

第一节 单式簿记时期中国会计思想的传播	(149)
---------------------------	-------

第二节 单式簿记时期其他文明古国会计思想的传播	(175)
-------------------------------	-------

第五章 单式簿记时期会计思想及其传播的作用和意义

第三部分 复式簿记时期的会计思想

——意大利独占鳌头,群雄相继问鼎大宝

(13 世纪初~20 世纪初)

第六章 复式簿记时期意大利的会计思想

(1211~1636 年)	(183)
---------------------	-------

第一节 复式簿记时期意大利会计思想的背景	(183)
----------------------------	-------

第二节 复式簿记时期意大利的会计思想	(187)
--------------------------	-------

第七章(上) 复式簿记时期意大利会计思想的传播和发展

(14 世纪末~20 世纪初)	(230)
-----------------------	-------

第一节 意大利会计思想在法国的传播和发展 (14 世纪末~19 世纪末)	(231)
---	-------

第二节 意大利会计思想在德国的传播和发展 (1518 年~20 世纪初)	(246)
---	-------

第三节 意大利会计思想在荷兰的传播和发展	
----------------------	--

	(1543 年~19 世纪末)	(262)
第四节	意大利会计思想在英国的传播和发展 (1543 年~19 世纪末)	(276)
第七章(下)	复式簿记时期意大利会计思想的传播和发展 (17 世纪中叶~20 世纪初)	(298)
第五节	意大利会计思想在美国的传播和发展 (1659 年~19 世纪末)	(298)
第六节	意大利会计思想在日本的传播和发展 (1873 年~19 世纪末)	(306)
第七节	意大利会计思想在俄罗斯的传播和发展 (16 世纪~20 世纪初)	(312)
第八章	意大利会计思想及其传播与发展的意义	(326)
第四部分	会计体系形成和发展时期的会计思想 ——美国领军的集体大合唱 (19 世纪末至今)	
第九章	会计体系形成和发展时期会计思想的背景	(333)
第十章	会计体系形成和发展时期的会计思想	(336)
第一节	会计体系形成和发展的基础 (1899 年~20 世纪 20 年代后期)	(336)
第二节	会计体系形成和发展时期的会计思想 (20 世纪 20 年代后期至今)	(355)
第三节	会计体系形成和发展时期会计思想的影响	(386)
结束语		(399)

4 世界会计思想发展史

参考资料..... (405)

后 记..... (414)

导论

一、会计思想的概念界定

界定会计思想的概念,是我们开展研究的基础,否则会使会计思想的相关研究或失之过宽,或失之过严,从而直接影响研究的深度、广度,乃至正确性。

会计思想按其本身的发展程度,可以分为下列几种形式或发展阶段,即简单的或初级的会计思想、会计学说和会计理论。简单的会计思想指有关会计的零碎观点、片断主张及其不成系统的思想见解;它反映的是会计的某些原理、观念和范畴,以较低的抽象程度零散地存在着,或只有某些表面的联系;它极为多样,材料来源也很庞杂,它可以反映在各种文学、艺术作品记载上,也可以反映在历史文物等形象上。会计学说实际是较成系统的会计思想,在研究、说明会计的某些问题时,能把若干有关的原理、观念和范畴联系在一起,并进行一定的分析、论证,这些联系、分析和论证,已大体上形成某种系统或体系。会计理论是较为发展的形成某种成熟的理论体系的会计学说。会计思想可以有广义和狭义的概念。狭义的会计思想仅包括简单的或初级的会计思想和会计学说,有的甚至仅包括有完整文字记载的会计思想;广义的会计思想不仅包括简单的或初级的会计思想和会计学说,还包括会计理论。在本书中,我们主张广义的会计思想。这样界定会计思想会有利于我们对世界会计思想成长过程的连续考察,尤其在会计思想缺乏文字记载的原始时期,我们可以借助有关考古文物等史料发现其踪迹,从而发现

世界会计思想发展演进的过程及规律^①。

二、研究现状及研究方法

(一) 研究现状

本书研究的世界会计思想星星点点地散布于浩瀚的典籍当中。这些文献资料大致可以分为以下几种类型：

第一种,专著、教材。作者查阅的相关性较强的专著和教材有 80 多种,还有许多相关性不太强或不太相关的专著教材。根据文献检索,从全球视野对世界会计思想发展进行系统性研究的专著很少,寥寥可数。在会计界颇具盛名的著作是美国会计思想史学家迈克尔·查特菲尔德(Michael Chatfield)的《会计思想史》(*A History of Accounting Thought*)^②,该书以时间为序研究了会计思想从古代至 20 世纪 70 年代的发展。该书的不足是:①研究下限距今已有 30 余年;②以意大利、英国、美国为重点,对颇具特色的俄罗斯地区会计思想毫无提及;③在研究方法上,在叙述会计的发展中夹叙夹议地研究会计思想,冲淡了会计思想应有的地位,因此难以说是对世界会计思想发展进行研究的完美之作。其他许多会计思想资料散见于会计史、财政史、统计史等专著、教材中。一些会计学者在以会计史为主要议题的同时,夹叙夹议地论述了会计思想。具有代表性的著作有,中国会计史学家郭道扬教授的《会计发展史纲》。该书研究了会计从古代至 20 世纪 70 年代的发展阶段及其形态,不足的是对俄罗斯地区会计同样没有提及;俄罗斯会计史学家索科洛夫(Я. В. СОКОЛОВ)的《会计发展史》(ИСТОРИЯ

① 刘常青:《中国会计思想发展史》,西南财经大学出版社 2005 出版,第 1~5 页。

② Michael Chatfield, *A History of Accounting Thought*, New York: Robert E. Krieger Publishing Company, 1977.

РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА)^①,该书从西方国家和俄罗斯地区两条并行的线索研究了会计从古代至20世纪70年代的发展及其形态,不足的是对中国会计毫无提及;荷兰会计史学家海涅(O. Ten Have)的《会计史》(O. Ten Have, *The History of Accountancy*)^②,该书研究了会计从古代至20世纪50年代的发展,不足的是对中国以及俄罗斯地区的会计均无提及。还有研究个别会计思想的著作,如《巴乔利的复式簿记论文》(*An Original Translation of the Treatise on Double Entry Bookkeeping by Frater Lucas Pacioli*)^③。一些其他方面的会计书籍涉及了一些会计思想发展的片断。还有一些财政史类的书稿也星星点点地涉及了一些会计思想。总体上来说,世界会计思想发展的研究没有受到足够重视,显得很零散,除了国别范围不够全面、研究下限比较久远(距今最近的一般有30余年,甚至有的距今已有50余年)外,对会计思想的发展及其逻辑关系反映得也不够。

第二种,学术性的期刊、报纸。作者查阅了近代以来的各种报纸杂志80余种,如近代的《会计杂志》、《现代会计》等,新中国成立后的《大众会计》、《会计研究》等。查阅的相关性较强的文章80余篇,相关性不太强或不太相关的文章更多。根据文献检索,从全球视野对世界会计思想发展进行系统性研究的论文屈指可数。在西方,对会计思想发展进行研究的很少,如亚梅(B. S. Yamey)的《十五、十六世纪的簿记手稿》(*Fifteenth and Sixteenth Century Manuscripts on the Art of Bookkeeping*)^④;对会计发展进行的研究也不多见,如《复式簿记的功能

① Я. В. СОКОЛОВ: ИСТОРИЯ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, МОСКВА: ФИНАНСЫ И СТАТИКА, 1985.

② O. Ten Have, *The History of Accountancy*, Palo Alto: Bay Books, 1976.

③ Peetro Crivelli, *An Original Translation of the Treatise on Double Entry Bookkeeping by Frater Lucas Pacioli*, London: Institute of Bookkeepers, 1924.

④ B. S. Yamey, *Fifteenth and Sixteenth Century Manuscripts on the Art of Bookkeeping*, Journal of Accounting Research 5(Spring, 1967).

性发展》(*The Functional Development of Double Entry Bookkeeping*)^①。在中国,由于鸦片战争打开了中国的大门,在与西方列强的被动交流和主动交流下,对会计思想发展的研究大致开始于20世纪30年代左右,如钱素君的《会计学术进展之鸟瞰》^②,该文研究了会计思想从古代到20世纪30年代的简要发展,缺点是丝毫没有提及俄罗斯地区的会计思想;此后参与会计思想研究的人数逐渐增多,但仍缺乏研究世界会计思想发展的成果;新中国成立后特别是改革开放后研究会计思想发展的成果渐渐多了起来,如葛家澍教授等以专题论文形式研究了西方会计理论在20世纪的发展与演变情况,但该文对我国与俄罗斯地区的会计思想没有提及^③。郭道扬教授等的一系列论文以11~20世纪的会计发展作为主要议题,论及了会计思想的发展,缺点是没有提及俄罗斯地区的会计思想发展等^④。这些论文的共同特点是按时间将会计思想的发展划分为若干阶段,再对每个阶段的特征进行研究,但对会计思想本身的研究在深度和广度上仍嫌不够;研究的国别范围不够全面,有的只研究西方会计思想,有的没有顾及中国会计思想,还有的没有顾及俄罗斯地区会计思想等。也有一些文章对个别会计思想进行了研究,如刘兴云、孟凡利的《卢卡·帕乔利会计思想研究及其现实意义》等。

第三种,我国古代的经史子集。这类书籍对于较准确地理解前人的思想具有极大的价值,在认真研读这些书籍的同时,作者根据大量专著、教材和期刊、杂志提供的线索和资料,对有关的论述进行了进一步的求证工作,以便使本书的研究更贴近前人的思想。

① *The Functional Development of Double Entry Bookkeeping*, Accountant 103(November 2, 1940).

② 钱素君:《会计学术进展之鸟瞰》,《会计杂志》1936年第8卷第2期。

③ 葛家澍、刘峰:《回眸:20世纪西方会计理论的发展与演变》,《财务与会计》2000年第10期。

④ 郭道扬:《回首千年话沧桑》,《会计研究》2000年第1期。

(二)研究方法

1. 归纳演绎法。本书主要采用归纳法进行研究,世界历史上的会计思想大多散见于各类期刊报章、专著、文选以及经史子集等多种形式之中,因此有必要对各种会计思想、学术观点进行分类,以此为基础进行归纳整理和演绎,这样既可以尽量保持研究者们思想原貌,又可以反映世界会计思想发展的脉络及规律。

2. 历史逻辑法。本书在研究中力图按照会计思想发展的顺序和历史事实来说明历史,更注重从会计思想发展的逻辑上来解释说明会计思想的发展。因此本书在研究会计思想时,都是从时代背景出发来探求会计思想产生的历史渊源,全面客观地描述和解释这一思想的基本观点和主要内容,系统综合其历史作用和影响,以便较准确地把握会计思想发展的规律。

3. 比较研究的方法。既注重从不同时期会计思想以及不同时期不同国家会计思想之间的纵向比较中,揭示会计思想发展的过程及规律,又注重从同一时期不同国家会计思想以及同一时期同一问题不同会计思想之间的横向比较中,把握会计思想的丰富内涵,从而可以更全面更富有内涵地把握会计思想。

总之,本书在研究中根据需要灵活地采用了多种研究方法。

三、从演进角度和各国相继接力角度研究世界会计思想发展的现实意义、理论意义及创新之处

(一)研究会计思想发展的现实意义

研究会计思想发展具有很强的现实性。因为会计思想产生、发展的历史,不容辩驳地揭示了会计思想产生、发展的历史规律,同时也揭示了会计思想与会计实务的关系,一定程度上可以揭示会计实务的发展规律,以便为会计思想、会计实务的更好发展提供指导。

(二)研究会计思想发展的理论意义

研究会计思想及其发展,不仅可以为现存会计思想的发展提供丰富的材料和基础,而且可以为会计思想指明未来的发展方向。世界会