

会 计 大 典

第二卷, 会计史

葛家澍等主编

中国财政经济出版社

向
建国
50周年
献礼



会计大典编审委员会委员合影 1997 年 3 月

社会科学研究“九五”规划重点课题成果

会 计 大 典

葛家澍 余绪缨 主编
侯文铿 陈荣凯

第二卷 会 计 史

郭道扬 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计大典. 第2卷: 会计史/郭道扬等编著. —北京: 中国财政经济出版社, 1999

社会科学研究“九五”规划重点课题成果

ISBN 7-5005-4065-5

I. 会… II. 郭… III. ①会计-基本知识 ②会计-经济史
IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 23964 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

e-mail: cfeph@drc.gov.cn.

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

发行处电话: 64033095 财经书店电话: 64033436

财经图书发行中心电话: 82626429 82626430 (传真)

财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 29.50 印张 704 000 字

1999 年 12 月第 1 版 1999 年 12 月北京第 1 次印刷

印数: 1—1 500 定价: 60.00 元

ISBN 7-5005-4065-5/F·3693

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《会计大典》编审委员会成员

主任: 葛家澍 余绪缨 侯文铿 (常务) 陈荣凯
副主任: 刘洪禄 卢仁法 石春贵 林贻武 黄杰
黄金琳

委员和撰稿人: (以姓氏笔划为序)

马增伦	王光远	毛伯林	毛付根	刘峰
刘洪禄	卢仁法	石春贵	叶青	许萍
余绪缨	纪梅玉	严行方	谷祺	张敦力
陈庚	张白	陈荣凯	陈同娟	陈小红
陈朝晖	吴联生	李健	李若山	李国运
李连华	李道明	林兢	林贻武	林慧贞
贺锦娜	侯文铿	侯曜华	侯晓辉	欧阳清
郭道扬	郭兆旭	胡玉明	胡继荣	徐洁
梁四招	高卓玉	常勋	康均	阎德玉
黄杰	黄照华	黄希敏	黄金琳	葛家澍
杨岩松	潘定	潘琰		

原书缺页

理论、程序和方法，如何才能对不同层次会计政策和经济决策作出选择的规范研究。一部会计的发展史，就是规范分析同实际相互结合、协调发展的历史。会计具有鲜明的实践性。理论同实际的紧密结合、对实际经验的理论概括，有助于形成丰富多彩、可应用于各行各业的专业会计。会计还具有不容置疑的继承性。中外古今一切优秀的会计研究成果、各种创新的会计思想，特别是古往今来广大会计工作者的丰富会计实践，是我们会

计知识宝库取之不尽、用之不竭的源泉。此外，会计和审计有着不可分割的联系。狭义地看会计，审计应外在于会计，两者是“姐妹”学科；广义地看会计，审计则内在于会计，是会计合乎逻辑的发展与必要补充。

对于会计这样一门有史、有论、有独特的方法与技术且包罗众多分支学科的知识体系，若不加以概括和综合，难免只见树木、不见森林，无法综观与掌握会计学的全貌。

本此初衷，由厦门大学和福州大学会计系联合发起，中南财经大学、东北财经大学、西南财经大学、首都经贸大学、国内贸易部、国家税务总局、中国建设银行、福建省财政厅和福建省人民政府机关事务管理局等单位积极支持与参与，邀请部分教授、专家共同编著一部具有专著性质的辞书，定名《会计大典》。“大”者，意欲包含会计知识的全部或主要部分，且能在一个较高的起点上把编与著、介绍与评述恰当地结合起

来。“典”者，力求取材恰当，立论公允，使其中的主要论述可成为一定的范式以供参考。翻阅历史，明之《永乐大典》，清之《四库全书》均开我国大型辞书、全书之先河，其规模之大与章法之严谨，为后世编书治史之楷模。“高山仰止，景行行止，虽不能至，心向往之！”本书取名大典，不过是“取法乎上，仅得其中；取法乎中，仅得其下”之意。以我们一批编著者的学术水平与编著能力，以及我们所能掌握到

的十分有限的资料，欲使本书达到“大典”的真正要求，显然是不可能的。但倘能以先人为榜样，鞭策、自律，以便在世纪之交，出一部高层次、有创新的会计辞书的精品，则于愿足矣。

斯是为序。

葛家澍

1999年5月

前言

一、本书的宗旨与要求在序中已作了阐述。

二、本书主要作为研究生、注册会计师和高级会计师、企事业单位财会负责人以及财经院校教师的参考读物。

三、本书既是综合性专著，又是专业类辞书。它要继承国内外和前人在此领域中的科学见解和已达到的成就，在可能的范围内加以评述，并力求有所创新和发展。

四、全书按会计科学的自身体系及其可能的发展，划分为十个分卷：会计理论、会计史、财务会计、成本会计、管理会计、非企业单位会计、国际会计、电算化会计、理财学、审计学。每卷的原理原则都密切联系会计工作实际，作明确而详尽的阐述；对于每个名词、术语，都是在综合分析了现有中外工具书的最新定义之后，作出比较准确、周全的解释，为广大会计人员提供较好的依据。

五、本书经福建省社会科学规划办批准列为社会科学研究“九五”规划重点课题。

六、本书不可避免地存在着不够完善、甚至错误之处，诚恳希望国内外专家和广大读者给予批评指正。

《会计大典》编审委员会

1998年1月

《会计大典》第二卷

会 计 史

郭道扬 叶青等编著

目 录

第一篇 会计的起源与发展

第一题 会计的起源·····	(3)
一、会计思想与行为的起源·····	(3)
二、研究人类会计思想与行为的起源所揭示的 基本问题·····	(60)
第二题 会计组织部门的产生与发展·····	(71)
一、会计专职与职能部门的起源·····	(71)
二、官厅财计职能部门在封建制时代的发展·····	(114)
三、近代与现代政府财政、会计职能部门的产 生与发展·····	(179)
四、民间财务会计职能部门的产生与发展·····	(230)

第二篇 会计法制建设史

第三题 会计立法建制探源·····	(341)
一、会计立法建制的政治、经济环境·····	(341)
二、会计法制建设起始阶段的基本特点·····	(348)
第四题 古代会计法制建设·····	(353)
一、古代会计法制建设的历史运行过程·····	(353)
二、古代会计法制建设的基本规律·····	(367)
第五题 近代会计法制建设·····	(369)

目 录

一、近代会计法制建设史综述·····	(369)
二、会计法制建设史上著名法典评述·····	(372)
三、近代会计立法建制的基本规律·····	(383)
第六题 现代会计法制建设·····	(386)
一、现代会计法制建设的环境变化·····	(386)
二、现代会计法制体系的形成·····	(389)
三、财务会计准则演进史·····	(410)
四、国际会计立法建制的发展·····	(420)
五、现代会计法制建设的历史运行规律·····	(423)

第三篇 单式簿记演进史

第七题 单式簿记的产生与发展·····	(429)
一、会计帐簿的设置与分类·····	(429)
二、会计核算项目的设置·····	(449)
三、单式记帐法的演进·····	(462)
四、会计结算方法的演进·····	(482)
五、会计计量单位的演进·····	(495)
六、会计凭证方法运用的演进·····	(512)
七、会计报告的演进·····	(525)
八、会计分析方法的演进·····	(539)
第八题 单式簿记的基本特征及其演进的历史规律·····	(544)
一、单式簿记的基本特征·····	(544)
二、单式簿记演进的历史规律·····	(545)

第四篇 复式簿记演进史

第九题 复式簿记的产生与发展·····	(549)
一、复式簿记产生的前提条件·····	(550)

目 录

二、借贷复式簿记在意大利产生的历史环境分析·····	(553)
三、复式簿记的产生·····	(556)
四、复式簿记的发展·····	(578)
第十题 复式簿记的历史运行规律·····	(648)

第五篇 现代会计史

第十一题 由簿记向会计的历史性转变·····	(653)
一、会计环境演变分析·····	(654)
二、簿记向会计的转变与会计理论的初步形成·····	(656)
三、跨世纪学者的历史贡献·····	(662)
第十二题 成本会计的产生与发展·····	(669)
一、成本会计的起源·····	(669)
二、成本会计的初步进展·····	(671)
三、成本会计的全面发展·····	(674)
第十三题 管理会计的产生与发展·····	(682)
一、管理会计的产生·····	(682)
二、管理会计的初步发展·····	(685)
三、管理会计的最新发展·····	(690)
第十四题 社会会计与社会责任会计·····	(694)
一、社会会计的产生与发展·····	(694)
二、社会责任会计的产生与发展·····	(696)

第六篇 会计思想史

第十五题 人类会计思想概述·····	(703)
一、会计思想的概念·····	(703)
二、会计思想的相关要素·····	(704)
第十六题 人类会计思想的演进·····	(710)

目 录

一、会计思想的起源·····	(710)
二、单式簿记时代的会计思想·····	(715)
三、复式簿记时代的会计思想·····	(724)
第十七题 20 世纪会计思想的发展 ·····	(742)
一、从簿记时代到会计时代·····	(742)
二、世纪之交的会计思想发展·····	(745)
三、当代美国会计思想的发展·····	(751)
第十八题 会计思想的未来发展趋势 ·····	(757)
一、国际会计一体化思潮出现的必然性·····	(757)
二、会计全面控制与宏观控制思想·····	(760)
第十九题 会计思想发展简史研究说明的问题 ·····	(767)
第二十题 会计学派 ·····	(774)
一、会计工具论学派·····	(775)
二、会计艺术(技术)论学派·····	(776)
三、古典会计学派·····	(777)
四、规范会计学派·····	(782)
五、经验会计学派·····	(789)
六、行为会计学派·····	(792)
七、实证会计学派·····	(796)
八、会计信息系统论学派·····	(800)
九、会计管理活动论学派·····	(804)

第七篇 公共会计师职业与会计公司的 产生与发展

第二十一题 公共会计师职业和会计公司的产生 ·····	(813)
一、近代公共会计师职业产生于英国的历史 必然性·····	(813)

目 录

二、英国公共会计师职业的产生与发展·····	(823)
三、美国公共会计师职业及会计公司的产生·····	(836)
四、英国公共会计师职业对美国的影响·····	(847)
第二十二题 美国会计公司的发展 ·····	(849)
一、美国会计公司的形成阶段·····	(849)
二、会计公司的初步繁荣·····	(859)
三、会计公司的调整期·····	(867)
四、美国会计公司的国际化·····	(879)
五、美国会计公司的变化期·····	(887)
六、特大会计公司争霸世界会计职业市场·····	(897)
七、当今美国会计公司王国探微·····	(907)
八、美国会计公司发展史的思考与分析·····	(917)
主要参考书目 ·····	(921)
后记 ·····	(924)

第一篇

会计的起源与发展

第一题

会计的起源

史学研究者认为：“任何科学必须从它所处理的题材开始处开始。”就会计史研究而言，如果不以它的“源头”或“发端之时、之地”作为研究的基点，那么，会计史学的研究便不会是完整的、科学的，因此，追根探源是史学研究者首先必须去完成的一个重要课题，也是任何一门学科的深造者须得掌握的一个重要问题。

会计与会计学科的历史源远流长，它的历史起点可以追溯到人类的史前时期。在中国、巴比伦、埃及、印度、希腊，以及在上世界上其他古老的国度里，其会计的发展经历了这样一个时代——人类社会的原始计量、记录时代。正因为人类的会计有着它闪闪发光的历史起点，因而，方造就了它光辉灿烂、万里鹏程的未来。

一、会计思想与行为的起源

数量观念是原始思维活动中的基本逻辑观念之一，尽管这种观念在最初还显得十分微弱，然而，在史前时期，原始人所采用的计量、记录方式，却孕育着数学与会计的萌芽形态。计数思想

萌生于与生产、生活相关的事务，它既是客观实在演进到一定阶段的需要，又是这个客观实在在人们思想与行为上的反映。正如恩格斯在《反杜林论》一书中所指出的：“和其他一切科学一样，数学是从人的需要中产生的；是从丈量土地和测量容积，从计算时间和制造器皿中产生的。”自然，人类的原始计量、记录思想萌生于当时的客观实践，并随即在这种思想的支配下便产生了人类最早的会计行为——原始计量、记录行为。

（一）会计思想、行为产生的历史动因

人类最早的会计思想、会计行为究竟是怎样产生的？它萌生于史前时期哪一阶段？对于这两个基本问题的回答，在会计学界存在着两种不同的认识。一种观点认为，一有了人类的生产行为，便随即产生了人类的会计行为；另一种观点则认为，人类最初的会计思想与会计行为是社会生产发展到一定阶段的产物。

如果按照第一种观点来确定人类会计思想、会计行为的起源，会计的历史起点当发生于旧石器时代初期（约自300万年前——10万年前），我们认为这一观点缺乏考古成果证明与立论依据，而第二种观点则符合原始计数逻辑观念起始及其运行的客观实际。以下我们便围绕“为什么说人类最早的会计思想、会计行为是社会生产发展到一定阶段的产物？”这一问题进行具体考证与分析。

1. 社会生产发展是人类会计思想、会计行为产生的根本前提条件

人类历史的发生、发展是由人类所进行的生产活动所决定的，社会生产活动决定着人类其他一切活动，自然，人类最早会计思想、会计行为的产生也是人类进行生产活动直接影响的结果。马克思、恩格斯在《费尔巴哈》一文中指出：“我们首先应当确定一切人类生存的第一前提，也就是一切历史的第一前提，

这个前提就是：人们为了能够‘创造历史’，必须能够生活。但是为了生活，首先就需要衣、食、住，以及其他东西。因此第一历史活动就是生产满足这些需要的资料，即生产物质生活本身。”马克思、恩格斯这里所讲人类生存的第一前提是指“生产”，而这里所讲的“生产”又是特指“生活资料的生产”，即与人类生存、发展密切相关的衣服、食物、住房、用具，以及为了生产以上生活资料不可缺少的生产工具的生产。生活资料的生产关系着生命的维持，关系人类的生存与发展，因此，人们一开始便自然而然地把生活资料的生产作为第一历史要务。为了把生活资料的生产进行下去，为了合理安排生活资料的分配与储备，人们也便自然而然地要去管理生活资料的生产，要去合计生产、分配、储存等事宜；于是，围绕着管理生活资料生产和分配的计量、记录行为便发生了。由此可见，正是因为有了生产活动才逐步完成了由动物向人的转变，产生了人类社会；正因为为了维持生存与发展，人类一开始便把生活资料的生产放在首位；也正是因为社会生产活动发展的需要，才促使人们自觉地关心劳动成果，进而促使人类计量、记录行为的产生。根据上述分析，可以作出如下结论：

（1）只有在人类生产行为发生之后，才有可能产生人类最早的会计思想、会计行为。换言之，如果没有人类生产行为的发生，便不可能有处于萌芽状态的会计行为——原始计量、记录行为的发生。

（2）社会生产是推动人类原始会计思想、会计行为产生的第一历史动因，是原始会计思想、会计行为产生的根本前提条件。具体分析这一问题，还应注意如下三个基本观点：

①原始计量、记录行为的发生是社会生产发展之必然结果；

②原始计量、记录行为的产生又是人们为维护生存与发展，

对生产、生活进行管理的客观需要；

③原始计量、记录行为的产生也是人们参加社会生产实践的结果。

2. 维持人类生存的基本生活水平是衡量原始会计行为产生的基本前提条件

事实上，并非一有了人类的生产行为便立即产生了原始的计量、记录行为，原始计量、记录行为是社会发展到一定阶段的产物。论及原始人为了维持生存问题，恩格斯还在《家庭、私有制和国家的起源》一文中指出：“根据唯物主义观点，历史中的决定性因素归根结底是直接生活的生产和再生产。但是，生产本身又有两种，一方面是生活资料即食物、衣服、住房，以及为此所必需的工具有的生产；另一方面是人类自身的生产，即种的蕃衍。”解决人类自身生产问题，其间经历了一个漫长的历史演进过程，如从考古成果中寻找结论，这最终又是通过三个关键性转变实现的。

(1) 在蒙昧时代的低级阶段由古猿向人的转变

在此阶段，原始人以自然界的现成食物——果实、坚果、根茎维持生活，夏日栖身于树，冬日居于洞穴之中。死亡与饥饿的威胁终年相伴，人吃人的现象经常发生。根据马克思的认识，处于蒙昧时代低级阶段的原始人，“还是半动物式的，在自然面前无能为力的‘自然主体’，其最初的活动仍然是‘自然的’生产。”尚未有由人进行的生活资料生产，人类的生存与人种的蕃衍还无法得到保障，故人类最初的会计思想、会计行为——原始计量、记录行为还根本不可能发生。只有在经历这个阶段之后，完成由古猿向制造工具，并使用这些工具进行生产活动的人的转变，方能进入人种蕃衍基本上得到保障的阶段。

(2) 在旧石器时代的初期，由“自然主体”向征服自然的

“生产主体”的转变

人类的生产行为是从制造工具开始的，制造及使用工具是原始人区别于其他动物的一个根本性的标志。人类学会制造工具起始于蒙昧时代的中级阶段，即旧石器时代的初期。在这个时期，人们在同自然界作斗争的过程中，逐渐把石头加工成粗糙的石器，用这种通过加工之后带刃的石器掘取植物的根茎，或者用于打击野兽，以取得维持生活的食物。这种粗制石器的出现，意味着人类进行生产活动的伊始，它表明人类最终已脱离半动物状态，而转变成为征服自然的生产主体的人。

当然，原始人应用自己制造的工具从事生产活动，从形成到发展也经历了一个相当漫长的历史过程。在旧石器时代初期，“被加工的石器，其人化的程度极低，几乎和天然石块相差无几。”故在一个相当长的历史时期内，其生产水平处于极其低下的状态，通过生产所获物品远远不足以维生，依然在很大程度上依赖于大自然。这样，在没有生产剩余物品及缺乏食品储备的情况下，饥饿依然时常威胁着人们的生存，食人之风依然盛行。我国人类学家曾根据北京人头骨上遗留的伤痕，提出了处于这个历史时期的北京人“有食人之风的见解”。这种因生存所迫而产生的人吃人现象，也为世界其他人类学研究者所证实。恩格斯也曾指出：“近代科学已经肯定证明：吃人，包括吞食自己的父母，看来是所有民族在发展过程中都经历过的一个阶段。”自然，人种的蕃衍便无法得到保障，在人类自身的生产还无法正常进行的情况下，人类思维活动范围既无实践基础考虑计量、记录问题，更无可能、无必要出现这一行为。

(3) 在旧石器时代中晚期（距今约 10 至 2—3 万年），人类逐步摆脱了对自然的依赖，开始进入定居性及生产型经济发展阶段