

学 术 文 库



中南财经政法大学学术文库

产权会计史研究

CHANQUANKUAIJISHIYANJIU

康 均 著



中国财政经济出版社

ZHONGNANCAIJINGZHENGFA DAXUE XUESHU WENKU

中南财经政法大学学术文库

产权会计史研究

康均 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

产权会计史研究/康均著. —北京: 中国财政经济出版社,
2005.11

(中南财经政法大学学术文库)

ISBN 7-5005-8721-X

I. 产… II. 康… III. 产权-会计-发展史-研究
IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 125368 号

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

880 × 1230 毫米 32 开 11.25 印张 263 000 字

2006 年 1 月第 1 版 2006 年 1 月涿州第 1 次印刷

定价: 29.00 元

ISBN 7-5005-8721-X / F · 7581

(图书出现印装问题, 本社负责调换)



作者简介

康均,男,1971年5月生于湖北省武汉市,中南财经政法大学会计学院副教授、博士、博士后、硕士生导师。2003年毕业于中南财经政法大学会计学专业,获管理学博士学位,2005年进入南开大学工商管理博士后流动站公司治理研究中心从事博士后研究。目前主要研究领域为会计思想发展史、产权会计、公司治理结构等问题。先后在《会计研究》、《经济管理》、《中南财经政法大学学报》以及《财务与会计》等杂志上发表学术论文四十余篇,参研国家级课题五项,合著参编著作五部,总计五十余万字。

目 录

导 论	(1)
-----	-------

第 1 章 产权会计起源阶段研究	(31)
------------------	--------

1.1 产权起源研究	(31)
------------	--------

1.2 产权会计起源研究	(42)
--------------	--------

1.3 产权会计起源阶段研究小结	(52)
------------------	--------

第 2 章 产权会计萌芽阶段研究	(55)
------------------	--------

2.1 古代文明古国产权会计萌芽 的法律背景	(56)
---------------------------	--------

2.2 产权会计在文明古国的萌芽	(65)
------------------	--------

2.3 产权会计萌芽在封建社会的 发展	(73)
------------------------	--------

2.4 产权会计萌芽阶段研究小结	(89)
------------------	--------

第3章 产权会计发展阶段研究	(92)
3.1 产权会计发展阶段的法律背景	(92)
3.2 产权会计的发展	(113)
3.3 产权会计发展阶段研究小结	(135)
第4章 20世纪产权会计发展研究	(139)
4.1 产权经济学对产权会计发展的影响	(140)
4.2 20世纪产权会计发展的法律背景	(142)
4.3 20世纪产权会计理论的发展	(162)
4.4 前苏联的产权制度及会计的发展	(177)
4.5 20世纪产权会计发展研究小结	(189)
第5章 知识经济时代产权会计发展研究	(196)
5.1 知识经济的特征	(196)
5.2 知识经济的所有权制度及其法律保护	(200)
5.3 知识经济时代企业产权制度的特征	(210)
5.4 知识经济时代产权会计发展研究	(221)
5.5 知识经济时代产权会计发展研究小结	(233)
第6章 我国产权会计发展现状、问题与对策	(239)
6.1 计划经济时期产权会计探索的经验与教训	(240)
6.2 社会主义市场经济建设时期产权会计的探索 与创新	(247)
6.3 推动我国产权会计进一步发展的建议与对策	(284)
参考文献	(306)
后 记	(323)

Contents	
-----------------	--

**Chapter 1 Property Rights Accounting
at the Original Stage ····· (31)**

1.2 Research on the Origin of
Property Rights Accounting
..... (42)

**Chapter 2 Property Rights Accounting
at Embryonic Stage (55)**

2.1 The Legal Backgrounds that
Sprouted the Property Rights
Accounting in Ancient
Civilization (56)

2.2 The Embryonic Property Rights
Accounting in Ancient
Civilization (65)

- 2.3 The Development of Property Rights Accounting
in Feudal Society (73)
- 2.4 Conclusions (89)

Chapter 3	Property Rights Accounting at the Developing Stage	 (92)
3.1	The Legal Backgrounds at the Developing Stage	 (92)
3.2	The Development of Property Rights Accounting	 (113)
3.3	Conclusions	 (135)

Chapter 4	The Development Of Property Rights Accounting in the 20th Century	 (139)
4.1	Impact on Property Rights Accounting of Property Rights Economics	 (140)
4.2	The Legal Backgrounds of the Development of Property Rights Accounting in the 20 th Century	 (142)
4.3	The Development of Property Rights Accounting Theory in the 20 th Century	 (162)
4.4	The Development of the Property System and Accounting in the Former Soviet Union	 (177)
4.5	Conclusions	 (189)

Chapter 5 The Development of Property Rights Accounting in the Era of Knowledge – Based Economy ...	(196)
5.1 The Characteristics of Knowledge – Based Economy	(196)
5.2 Ownership System of Knowledge – Based Economy and its Law Protection	(200)
5.3 The Characteristic of Enterprise's Property Rights System	(210)
5.4 The Development of Property Rights Accounting	(221)
5.5 Conclusions	(233)
 Chapter 6 Present Conditions, Problems and Countermeasures of Property Rights Accounting in China	 (239)
6.1 Experience and Lesson of the Research on Property Rights Accounting At the Planned Economy Stage	(240)
6.2 The Exploration and Innovation of Property Rights Accounting at Socialist Market Economy Construction Stage	(247)
6.3 The Suggestion and Countermeasures of Promoting the Development of Property Rights Accounting	(284)
 Bibliography	 (306)
Postscript	(323)

一、选题意义

产权 (Property Rights) 是财产权利的简称, 它在人类社会的发展进程中起着十分重要的作用。“私有产权制度是近代西方世界经济增长的根本原因”。^① “所有权不确定, 私人经营的商业及其收入没有合法保障, 或者说, 如果没有制度的保证和提供个人经营的刺激, 近代工业就发展不起来。”^② 产权与会计之间存在着何种关系? 会计如何为产权界定、维护作出自己的贡献? 产权会计是如何产生、发展的? 新中国的产权会计经历了怎样的探索过程, 未来的发展应当注意哪些问题? 我国会计理论界对上述问题尚无系统、明确的研究答案。本书拟综合运用产权经济学、法学与会计学的基本

① 刘剑文、杨汉平:《私有财产法律保护》, 法律出版社 2000 年版, 第 139 页。

② 道格拉斯·诺思、罗伯特·托马斯:《西方世界的兴起》, 华夏出版社 1999 年版, 序言。

思想与研究方法,研究上述问题。

(一) 产权会计问题的研究现状

会计与产权的历史源远流长,但是学者们有意识地把会计与产权理论结合起来展开研究则是在 20 世纪。从远古时期到近代社会,人们尚未对“产权”形成清晰明确的理论概念,会计工作则局限于“见物不见人”。自从 Ronald H. Coase 在 1937 年发表了著名论文 *The Nature of the Firm*, 提出“交易费用”理论以来,在 Alchian (1965)、Demsetz (1967)、Williamson (1975, 1980) 以及 S. Cheng (1983) 等诸多学者的研究推动下,现代西方产权理论得到了飞速发展。^① 20 世纪 60 年代后,许多会计学者开始将现代产权理论同资本市场结合起来,研究、解释会计准则的制定、会计政策的选择 (Gordon, 1964; Watts and Zimmerman, 1986) 等一些现实的会计问题,并取得了一定的成效。Jensen 和 Meckling (1976) 指出企业是一系列契约关系的结合。Watts and Zimmerman (1983) 指出会计和审计都是产权结构变化的产物,是为监督企业契约签订和执行而产生的。另外,近年来在西方发达国家以及日本正在兴起的社会关联会计^② 都从不同方面利用了产权经济学中的理论,特别是交易费用理论和外部性理论。

而在我国,将产权理论与会计问题结合起来展开研究则是在 20 世纪 90 年代初。中国经济体制改革的深化及会计研究方法变革的现实需要,均促使我国一批先知先觉的会计学者开始向西方同行学习,利用产权理论对会计上出现的“个别问题”进行“个

^① 关于西方现代产权理论的具体探讨参见后文。

^② 社会关联会计主要包括环境会计、社会责任会计、社会报告会计等。

别研究”。刘峰、黄少安（1992）研究了科斯定理与会计准则的关系，谢志华（1994）研究了国有企业股份制改造中产权界定面临的问题与对策，汤谷良（1994）从产权角度研究了现代企业的财务问题。这一阶段的特点是少量的和自发的，局限于个别问题和个别案例研究。90年代后期，一大批既具有扎实的会计学功底，又掌握了现代产权理论和研究方法的青年会计学者不再满足于简单的介绍、模仿，而是系统运用产权理论，就会计目标（王一夫，1997；李梅英，1999）、会计核算（伍中信，1997；钱廷智，1999）、会计准则（伍中信，1997；林钟高、刘永祥，1997）及会计信息（杜兴强，1998）等问题多角度、多层面地展开研究，重新构建新型的会计理论与实务指南。此外，《劳动者权益会计》（徐国君，1997）、《产权与会计》（伍中信，1998）、《企业产权会计论》（田昆儒，2000）、《企业剩余索取权：分享安排与剩余计量》（谢德仁，2001）、《会计信息的产权问题研究》（杜兴强，2002）以及《会计契约论》（雷光勇，2004）等融产权理论与会计理论于一体的专著开始结束简单的介绍、模仿阶段，以自己的思考和研究对现有会计学理论的一般结论提出了挑战，我国的产权会计研究开始步入一个新的历史阶段。

然而，笔者认为：我国一些学者虽然关注产权理论在会计上的应用，但大多局限于研究产权与会计两者间的关系，或者运用产权理论探讨某一方面的具体会计问题，并未对“产权会计”自身的理论体系及实务运作展开系统研究。现有的研究成果未能系统地揭示产权影响、制约产权会计产生、发展的经济与法律动因，缺乏对产权会计产生、发展历史进程的探讨，也未能揭示产权会计产生、发展的历史规律，因而也就不能对我国现阶段及未来产权会计的建设与发展提出系统可行的对策与建议，严重影响、阻碍了我国现阶段及未来产权会计的建设与发展，以及社会

社会主义市场经济体制的建设。而这些也正是本书通过研究所欲解决的主要问题。

（二）产权会计史的研究意义与研究成果的学术价值

古今中外的学者无不强调研究人类历史的出发点在于创造更加光辉灿烂的未来。对于历史与现实的关系，郭道扬先生曾指出：“历史、现时与未来是一个不可分割的整体……历史是现时与未来发展的基础，现时是在历史的基础上通过变革把社会的发展推进到一个新的历史阶段，而未来则以历史运行规律为依据，以现时变革所发生的历史性转换为纽带，最终创造与展示人类在新的历史阶段的辉煌前途”。^① 历史学还是一切科学的基础。马克思和恩格斯曾说：我们仅仅知道一门惟一的科学，即历史科学。而经济学科所涉及的则是一切社会历史的基本条件和最基本的人类历史。诺贝尔经济学奖获得者约翰·理查德·希克斯认为，全部知识按其性质说都是历史的，“在我看来，经济史的一个主要功能是作为经济学家与政治学家、法学家、社会学家和历史学家——关于世界大事、思想和技术等的历史学家——可以互相对话的一个论坛”。^② 具体而言，开展产权会计史研究，具有如下几个方面的研究意义与现实价值：

1. 从历史发展的角度揭示产权与会计之间的互动关系。古人说：“鉴往知来”。只有了解历史，才能了解发展；只有掌握过去，才能掌握将来。历史使人们从广袤无限的大海或沙漠中确切明白自己当前所处的地位，从而使自己摆脱其支配，转而运用其

^① 叶青：《财政与会计关系史比较研究》，中国财政经济出版社 2000 年版，第 2 页。

^② 李孝林等：《中外会计史比较研究》，科学技术文献出版社 1996 年版，第 1 页。

规律去支配它。历史给人们指出了发展的方向。产权与会计的发展之间存在着密切的联系,本书将通过研究历史不同发展阶段中产权会计发展的具体史实,揭示产权与会计之间的互动关系。

2. 指明我国新世纪产权会计发展必须注意的几个重要问题,为促进我国新世纪产权改革献计献策。本书将在从历史发展角度揭示产权会计发展规律的基础上,结合我国产权会计探索、创新的历史进程,剖析制约我国产权会计发展的几个重要因素,并针对这些问题,以产权会计发展的历史规律为指南,为我国新世纪产权改革献计献策。

3. 拓展传统会计学的研究范围,完善会计学体系。传统会计学主要是面向企业的投资者、债权人和其他与企业有利害关系的各方的决策需要,提供以“会计对象要素”为中心的会计信息,而对产权界定和产权交易方面的信息很少给予揭示。产权会计则通过对各产权主体的“产权及其运动”进行计算、记录和报告,提供有关产权及其变动和交易的会计信息,为有关各方进行预测、决策等活动提供服务。产权会计是产权理论与会计学相互结合的产物,也是宏观经济学理论在微观方面的具体利用。产权会计的目标应当是为各产权主体提供关于产权变动及产权交易活动的会计信息,并使会计信息的使用者利用这些信息维护与保障自身财产权益,为产权及其变动提供会计理论和实务上的支持,最终实现资源的最优组合,提高经济效益。因此,开展产权会计史研究,能够拓展传统会计学的研究范围,完善会计学体系。

二、产权基本理论研究

我国经济学界对于产权的概念和分析规范,“追根溯源都派

生于两种最基本的理论范式：一是马克思主义经济学的所有制理论；一是西方经济学的产权理论”。^① 大体说来，在 20 世纪 90 年代以前，我国经济学界对于产权问题的研究主要是按所有制理论范式展开的，而从 90 年代开始，这种研究则更多的是按西方产权经济学的范式进行的。^②

（一）马克思关于“产权”的基本思想

“在社会科学史上，真正建立科学的产权理论的是马克思”^③，对于马克思在产权理论方面的科学功绩，一些尊重客观事实的西方学者也不得不承认，“马克思是第一位有产权理论的社会科学家”。^④

马克思的产权思想就是他的与所有制分析相联系的所有权思想。“马克思把财产权看作是生产关系的法律表现，把所有权看作是所有制的法律形态”^⑤，从而把握住了产权的本质。马克思是以所有制、所有权理论来解释整个财产权利关系及其运动的。

① 林岗、张宇：《马克思主义与制度分析》，经济科学出版社 2001 年版，第 155 页。

② “范式”是美国著名科学哲学家库恩（1968）在《科学革命的结构》中提出的一个词。范式是从事某一科学的研究者群体所共同遵从的世界观和行事方式，它包括三个方面的内容：共同的基本理论、观念和方法；共同的信念；某种自然观（包括形而上学假定）。范式的基本原则可以在本体论、认识论和方法论三个层次表现出来，分别回答的是事物存在的真实性问题、知者与未知者之间的关系问题以及研究方法的理论体系问题。这些理论和原则对特定的科学家共同体起规范的作用，协调他们对世界的看法以及他们的行事方式。

③ 林岗、张宇：《马克思主义与制度分析》，经济科学出版社 2001 年版，第 180 页。

④ S. 佩乔维奇：“马克思、产权学派和社会演变过程”，参见 J.C. 伍德爾《卡尔·马克思经济学》第 4 卷，克鲁姆·赫爾姆出版公司 1988 年版，第 240 页。

⑤ 林岗、张宇：《马克思主义与制度分析》，经济科学出版社 2001 年版，第 198 页。

他把财产各类权利及其运动归结为所有权体系及其历史运动，把所有权体系作为所有制的法律存在形式，进而将所有权的特性及其变化的根本原因归结为所有制的性质及其运动。所有制在马克思的经济理论中不仅是整个社会制度赖以存在的经济基础，更是对整个社会生产关系的概括。他说：“在每个时代中所有权以各种不同的方式、在完全不同的社会关系下面发展着。因此，给资产阶级的所有权下定义不外是把资产阶级生产的全部社会关系描述一番。”^①

马克思考察的是 19 世纪之前的资本主义私人所有权的运动，他关于所有权的理论首先是以私人所有权为核心内容，其次是把这种私人所有权作为一种运动于市场机制中的可交易的法权，而不是一般意义的私人所有权。因此，马克思通过分析资本主义生产关系所定义的产权（所有权）是一种“以私人间的排他性来界定‘所有’的、可以进行市场交易的，并在交易过程中不断增值的财产权”。^② 马克思具体分析了商品市场和劳动力市场上的法权关系。在这些市场上，买卖双方根据各自的所有权，各自支配自己的东西。权利是平等的，买方坚持买者的权利，卖方坚持卖者的权利，在双方意志一致的基础上，各自让渡自己的商品，占有他人的商品。不论在商品市场上，还是在劳动力市场上，买卖双方都必须承认对方是私有者，都拥有所有权，都只能支配自己的东西。这是法权关系。马克思还指出：“这种具有契约形式的（不管这种契约是不是用法律固定下来的）法权关系，是一种反映着经济关系的意志关系。这种法权关系或意志关系的内容是由

^① 《马克思恩格斯选集》第 1 卷，人民出版社 1995 年版，第 177 页。

^② 刘伟：《经济改革与发展的产权制度解释》，首都经济贸易大学出版社 2000 年版，第 4 页。

这种经济关系本身决定的。”^①

马克思定义的所有权（产权）是对应于作为经济基础的所有制的上层建筑意义上的法权。他特别指出，所有制是一个事实，是一种经济存在，而所有权作为一种权利属于上层建筑的范畴，是一个法律范畴。所有权概念是指所有制这一经济基础在法律范畴上的表现。所有制是所有权的经济内容，所有权是所有制的法律肯定和存在形式。所有权的运动以所有制运动为经济内容和基础，所有制的运动以所有权运动为法律形式和保障，所有制和所有权不外是从经济基础和上层建筑两个方面同时刻划“资产”的社会属性；不同的是，所有权的实现本质上是所有制在法律范畴的表现形式，作为上层建筑可以转化为经济力量，可以转变为经济责任和利益，可以保护并扶持这种利益的实现。^② 对所有制来说，有决定意义的是实际占有。但是，“只是由于社会赋予实际占有以法律的规定，实际占有才具有合法占有的性质，才具有私有财产的性质。”^③ 从所有权的结构考察，马克思在对所有制进行广义和狭义界定的基础上，提出所有权有广义和狭义之分。狭义的所有制或称所有，即对资产的排他性占有，或称资产对人的社会隶属制度。广义的所有制概念则是指在社会经济生活的历史运动中，在人与资产的社会结合过程中，进而在社会的人与人之间，在生产、分配、交换与消费等全部经济过程的运动中所体现出来的所有制性质对全部经济生活的规定性，即社会生产关系。

① 《马克思恩格斯全集》第23卷，人民出版社1972年版，第102页。

② 产权或所有权的英文是“Property Rights”，而英文中的“所有”则是Ownership；在德文文中所有权是“Eigentums Recht”，所有或所有制则是Eigentum。在词义上，“所有”和“所有权”是不同的，将二者混淆实际上是混淆了经济学范畴和法学范畴。

③ 《马克思恩格斯选集》第1卷，人民出版社1995年版，第382页。