



会计的

历史演进与发展

KUAIJI DE LISHI YANJIN YU FAZHAN



李维清著

中国社会科学出版社

九江学院图书馆



1825916

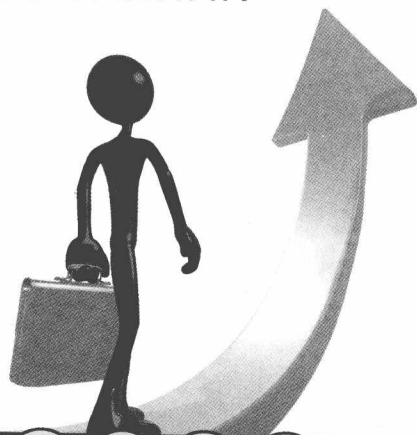
1514461

会计的

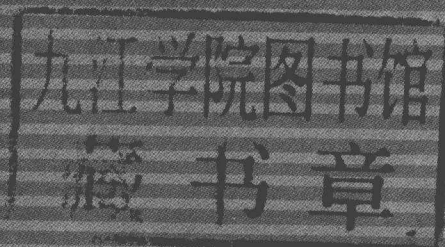
历史演进与发展

KUAIJI DE LISHI YANJIN YU FAZHAN

E23-092
不外借 41756



李维清 著



中国社会科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计的历史演进与发展 / 李维清著. —北京: 中国社会科学出版社, 2011. 8

ISBN 978 - 7 - 5161 - 0048 - 6

I. ①会… II. ①李… III. ①会计 - 经济史 - 中国
IV. ①F23 - 092

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 177123 号

出版策划 任 明

责任编辑 任 明 陈 琨

责任校对 刘 娟

版式设计 李 建

出版发行 **中国社会科学出版社**

社 址 北京鼓楼西大街甲 158 号 邮 编 100720

电 话 010 - 84029450 (邮购)

网 址 <http://www.csspw.cn>

经 销 新华书店

印 刷 北京奥隆印刷厂 装 订 广增装订厂

版 次 2011 年 8 月第 1 版 印 次 2011 年 8 月第 1 次印刷

开 本 710 × 1000 1/16

印 张 14.75 插 页 2

字 数 246 千字

定 价 35.00 元

凡购买中国社会科学出版社图书, 如有质量问题请与本社发行部联系调换

版权所有 侵权必究

前 言

一部会计演进发展的历史也是人类社会经济发展的历史。经济的发展，直接推动了会计的发展。历史地看，几乎每一种会计思想的形成，每一个会计方法的确立，每一项会计准则的制定，都与经济环境有密切的、不可分割的联系，会计是经济发展的产物。

本书以历史沿革纵轴为主线，从人类会计思想、会计行为产生开始，一直延续到当今经济全球化。书中选取纵轴上典型事件作为横向扩展面，采用实证研究法，论述处于社会大潮中的会计与社会环境之间相互影响、相互作用的演进过程，揭示会计“历经磨难”后必将迎来新的、更快发展的逻辑轨迹，阐述我国当今会计成为世界会计的三大典范的曲折经历，论证我国会计国际地位的增强是我国政治、经济国际地位增强的必然结果，国强百业兴。

本书主要基于实证会计研究法进行研究。规范会计研究长期以来居于会计研究的主导地位，如果会计理论由纯粹逻辑演绎推理而得，缺乏实践的检验，必然理论与实践脱节。正因为如此，瓦茨和齐默尔曼指出：“理论的发展始于研究者对解释某些现象的思考。”而实证会计研究恪守价值中立，试图超越或排斥价值判断，其重点是研究现象本身“是什么”的问题，只揭示客观现象的内在构成因素及因素的普遍联系，归纳概括现象的本质及其运行规律。

当今世界正处于大发展大变革时期，世界多极化和经济全球化深入发展，国际金融危机影响继续显现，后金融危机时代国际政治经济格局深刻变化，国际金融监管体制改革积极推进。我国经济的快速发展，使得我国在国际舞台中的地位不断增强。同样，以我国会计准则为代表的中国会计的国际地位也在与日俱增，呈现出令人欣喜的三足鼎立之势，中国企业会计准则与国际财务报告准则、美国财务会计准则共同构成了全球会计准则的三大典范。

会计与经济二者之间内在的必然联系，揭示了经济全球化的背后，必然是“会计全球化”的发展趋势。会计准则国际趋同是世界各国共同追求的目标，任何游离于“会计全球化”发展趋势的思想和行动，不仅不利于该国会计的发展，而且，也必然阻碍该国经济的发展。

会计准则国际持续趋同，是我国经济发展和适应经济全球化的必然选择，是我国积极把握当前经济社会发展的重要契机，确保我国经济长期平稳可持续发展的重要举措，是我国主动承担国际责任、积极参与国际金融监管体制改革、切实维护全球经济金融体系稳定的具体表现。

由于时间仓促，更主要的是笔者水平有限，书中难免存在纰漏，恳请读者不吝赐教。

李维清

2011年2月于潍坊

目 录

第一章 三大时代经济中心的变迁, 引领会计中心的相伴转移	(1)
一 古代会计	(2)
二 近代会计	(9)
三 现代会计	(12)
第二章 影响世界会计发展进程的八大历史事件	(16)
一 中世纪意大利的崛起	(17)
二 东印度公司诞生	(25)
三 英国工业革命	(30)
四 南海泡沫事件	(38)
五 1929—1933 年经济危机	(42)
六 知识经济浪潮	(50)
七 亚洲金融危机	(57)
八 2008 年金融海啸	(65)
第三章 新中国前 40 余年会计体系, 深深地打上了计划经济的烙印	(77)
一 1949 年至 1977 年, 中国会计规范体系最终以失败告终	(77)
二 1978 年至 1992 年, 中国会计改革艰苦探索, 蓄势待发	(82)
三 1993 年中国迎来了会计改革风暴	(87)
第四章 经济全球化促使我国会计准则与国际趋同	(92)
一 经济全球化对我国经济的影响	(92)
二 经济全球化, 促使我国会计准则的制定必须走国际 趋同之路	(93)
三 会计规范体系构成	(97)
四 对会计准则制定与贯彻实施的几点认识	(103)
五 世界经济形势的发展变化促使国际会计准则作出调整	(110)
六 我国企业会计准则已实现了国际趋同, 国际财务报告	

准则的最新变化促使我国会计准则要持续趋同	(111)
七 我国内地与香港会计准则等效再获验证, 境内上市 公司执行企业会计准则情况良好	(121)
八 我国经济快速发展, 国力日益强大, 奠定了我国会计在 国际舞台上的三足鼎立之势	(129)
第五章 会计计量属性的变革, 对会计信息质量提出挑战	(131)
一 现行会计准则会计计量属性构成	(131)
二 会计计量属性的变革, 引发了历史成本与公允价值的 碰撞	(133)
三 会计目标是评价会计信息质量的标尺	(147)
四 公允价值在我国的应用	(154)
五 “使用价值” 应该取代 “重置成本”	(162)
六 诚信是保证会计信息质量的基石	(169)
第六章 从会计内部控制到企业内部控制的演进	(173)
一 内部牵制	(173)
二 内部会计控制	(174)
三 企业内部控制	(180)
四 对我国新内部控制体系的解读	(187)
第七章 经济事项是会计事项的催化剂	(198)
一 “以楼抵债” 的首创	(198)
二 尴尬的 “资本公积”	(201)
三 企业合并、重组浪潮助推了合并会计报表的诞生	(204)
四 投资性房地产准则是这样产生的	(211)
五 资产置换催化了非货币性资产交换准则的诞生	(218)
六 租赁业推动租赁会计快速发展	(224)
参考资料	(228)

第一章

三大时代经济中心的变迁，引领 会计中心的相伴转移

会计是经济发展的产物，经济的发展，直接推动了会计的发展。世界经济中心的变迁，引领世界会计中心的相伴转移。历史地看，会计出现的快速发展或停滞，都是经济快速发展或停滞的必然结果。

会计是伴随生产实践和经济管理的客观需求而产生并发展的一项管理活动。人们的生活需要各种各样的物质，社会的发展也同样需要各种各样的物质。物质的生产过程也是消费过程。人们进行生产，必然会关心自己的劳动成果，关心要用多少劳动时间，要消耗多少物资，对比投入与产出的情况，这就需把生产过程中的经济活动情况记录下来，会计活动由此而产生。因而，会计是随着生产的发展，逐渐从生产职能中分离出来的一种管理职能，其本质是以货币为主要计量单位，对一定单位的经济业务事项进行确认、计量、记录和报告，并通过所提供的会计资料，作出预测，参与决策，实行监督，旨在实现最优经济效益的一种管理活动。会计的对象是一定单位的经济业务事项，会计的基本职能是进行会计核算和会计监督。

会计是以货币为主要计量单位，对企业、事业、机关、团体及其他经济组织的经济活动进行记录、计算、控制、分析、报告，以提供财务和管理信息的工作。会计的职能主要是反映和控制经济活动过程，保证会计信息的合法、真实、准确和完整，为管理经济提供必要的财务资料，并参与决策，谋求最佳的经济效益。

早期的会计是比较简单的，只是对财物的收支进行计算和记录。随着社会生产的日益发展和科学技术水平的不断进步与发展，会计经历了一个由简单到复杂，由低级到高级的漫长发展演进过程。

一 古代会计

(一) 会计思想、会计行为的起源

在人类会计发展史上,关于会计思想、会计行为的起源,一直是会计领域研究的重点课题。其中,有些研究成果已经达成共识,而有些问题仍存在争议。也正因为如此,由于本问题给研究者仍然留有很大的研究空间,所以,很有研究的必要和价值。

人类社会的生产活动决定着其他一切活动,生产活动是人类会计思想和会计行为产生的根本前提。马克思在《资本论》中指出:“在一切社会状态下,人们对生产生活资料所耗费的劳动时间,必然是关心的,虽然在不同的发展阶段上关心的程度不同。”^① 物质资料的生产是人类生存和社会发展的基础,人类对劳动成果关心和计量思想的产生、对劳动时间耗费的关心和计量行为的发生,都一再表明人类会计思想、会计行为的出现,是以人类生产行为的发生、发展作为根本前提的,没有人类生产行为的发生、发展,便不可能有人类的处于萌芽状态的原始会计行为即计量、记录行为的发生。总之,劳动创造了一切,包括劳动创造了人类,也包括劳动创造了会计。

当人类有了会计思想,需要把思想变成行动即进行计量、记录行为时,还必须采取某种形式和手段来完成。因此,我们在研究会计产生的同时,还必须关注数学对会计产生和发展所起的作用。

恩格斯在《反杜林论》一书中指出:“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。”马克思指出:“一种科学只有在成功地运用数学时,才算达到了真正完善的地步。”在人类历史上,会计思想、会计行为的起源和发展与数学的起源和发展有着十分密切的关系。郭道扬教授认为,会计与数学发端于同一源流,二者的产生出自人类的同一动机。^② 会计学的发展和数学的发展始终是相互影响、相互促进的,即便是会计发展到目前的程度,会计计量一刻也离不开对数学的应用。

^① 马克思:《资本论》第一卷。

^② 郭道扬:《会计发展史纲》,中央广播电视大学出版社1984年版。

会计计量经历了漫长的历史演进和发展阶段。在这个漫长的演进过程中,充分反映了人类具有不断认识世界、改造世界的主观能动性和递进的逻辑思维轨迹。

会计的早期计量从原始社会旧石器时代晚期开始,到原始社会末期,人类一直处于会计思想发展的最早阶段即原始计量、记录阶段。刘常青教授认为,人类最早的会计思想主要是考虑在人脑之外寻找到一种能够辅助记忆,同时又能为大众所接受的简单易行的计量、记录方法。随着人类对自然界认识能力和控制能力的逐步提高,原始人类寻找外物来辅助记忆和传达信息的思索探寻过程大致经过了以下阶段^①:

第一,直观模仿自然的思想时期(距今约五万年至距今六七千年)。主要包括直观绘图记事(数)思想、简单刻记记事(数)思想。

第二,模仿自然并加以改进的思想时期(距今六七千年至距今约五千年)。主要包括抽象绘图记事(数)思想、刻符记事(数)思想、摆脱模仿自然,但尚不能将原始文字、记数制度和度量衡制度区分开来,也不能将它们结合起来使用,而仍然借助实物来表示经济事项的思想时期、初步能将原始文字、记数制度和度量衡制度区分清楚,也初步能将它们结合起来使用,并且脱离实物来表示经济事项的思想时期。

(二) 我国古代会计的杰出成就及会计中心的确立

会计在我国有着十分悠久的历史。我国古代会计取得了辉煌的成就,为世界会计的发展作出了巨大贡献。每一名中国人尤其是会计人,都为我国古老会计曾经的辉煌感到骄傲。

1. 会计起源最早

只有当人类出现并且有生产行为发生之后,人类的会计思想和会计行为才能出现。也就是说,如果没有人类的生产行为的发生,便不可能有人类会计思想、会计行为的发生。关于这一结论,从思想家(马克思、恩格斯)到会计史学家都达成了共识,不存在争议。

但是,对于人类会计思想、会计行为究竟产生于哪个时代,却存在不同的认识。一种观点认为,既然人类生产行为的发生、发展是会计思想、会计行为产生的根本前提,那么,人类一有了生产行为,会计行为也就随

^① 刘常青:《中国原始会计思想发展的逻辑探秘》,载于《21世纪100个会计学难题》,张文贤主编,立信会计出版社2010年版。

之产生了。另一种观点认为，会计思想和会计行为是人类社会生产发展到一定阶段的产物，也就是说，人类生产行为产生的初期，会计行为并没有出现。

上述两种观点，从所能见到的会计资料来看，第二种观点属于主流观点，即“人类的会计行为是社会生产发展到一定阶段的产物”。

在人类会计发展史上，中国、巴比伦、埃及、印度和希腊等文明古国，都经历了会计行为的萌芽阶段——原始计量、记录时代，如前文提到的“绘图记事”、“刻记记事”、“结绳记事”等原始会计行为。但是，其他文明古国的原始会计行为，无论是从产生的时间还是从应用的技术看，都远远落后于中国。

中国是人类会计思想、会计行为起源的发祥地。每当提起我国古代的成就，人们都不知不觉地想到“四大发明”，但是，我们也不要忘记，中国古代会计也为人类会计作出了巨大贡献。

2. “会计”命名最早

关于我国“会计”命名起源于何时，也有不同的观点和认识。大致有三种观点。

第一种观点认为“会计”命名起源于夏代。主要依据是根据《史记·夏本纪》里面的一段话所作的推测。

第二种观点认为“会计”命名起源于战国时期。主要依据是根据我国先秦时代的两部著作《周礼》和《孟子》的叙述所作的推测。

第三种观点认为“会计”命名起源于西周时代。

我国著名会计史学家郭道扬教授并不同意上述第一、第二两种观点，认为“会计”命名起源于西周时代。至于为什么“会计”命名起源于西周时代，郭道扬教授曾在《会计发展史纲》中作了充分论证，在此不再赘述。于是，我国的会计资料包括大学的教材，都接受了“会计”命名起源于西周时代的观点。

西周王朝（大约公元前1100年—公元前770年）是我国奴隶社会经济发展的鼎盛时期，当时出现的“会计”一词，其基本含义是：既有日常的零星核算，又有岁终的总合核算，通过日积、月累到岁终的核算，达到正确考核王朝财政经济收支的目的。后来清朝学者焦循在《孟子正义》一书中将“会计”一词解释为：“零星算之为计，总合算之为会”。即“会计”一词包括了日常的零星核算和定期的总括核算两层意思，基本上

表达了会计在核算方面的主要特征。

尽管关于我国“会计”命名起源于何时,有着不同的争议,但有一点是不存在争议的,即不论哪种观点,我国“会计”命名起源都是世界最早的。

3. “官厅会计”产生最早

随着奴隶制国家的建立,当会计成为国家行为的时候,“官厅会计”和官厅会计部门便应运而生。为管理贡赋、徭役等征收与分配,西周王朝在官厅中专门设置了位高权重的管理全国钱粮、赋税和官厅财物收支的“司会”一职,设立了独立的会计部门,并与财物保管等业务部门之间有了比较明确的分工;会计与出纳也有了初步的分工。

此外,西周还规定了“以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成”的会计检查制度。其中的“参互”、“月要”和“岁会”,相当于当今的日报、月报和年报,初步形成了会计报表的雏形。可见,我国会计在西周时代已有相当大的发展。正如美国会计史学家查特菲尔德在其名著《会计思想史》一书中指出:“在内部控制、预算和审计程序等方面,周代在古代世界是无与伦比的。”

我国“官厅会计”的出现,也要比其他文明古国如古埃及、巴比伦、古希腊等早得多。“官厅会计”及其掌管官厅会计部门的问世,是阶级社会和私有制条件下的产物,是维护统治阶级利益的工具,是国家机器的重要组成部分。“官厅会计”为现代政府会计或预算会计奠定了基础。

4. 会计技术方法无与伦比

①最早的记账符号问世

记账符号出现以前,只能用烦琐的图形或文字作叙述式的记录。这种记录不仅费时费力,而且毫无章法,无规律可循。

到了西周至战国时期,出现了会计记账符号。会计记账符号就是用简明会计记录法,用比较固定的会计记录格式,取代了文字叙述式的、烦琐的会计记录方法。会计记账符号的发展经历了一个由不自觉到自觉的演变过程,记账符号是科学记账法中不可或缺的要害之一。

官厅会计:从西周、战国时期直到秦汉、唐宋时期,广泛采用了以“入”、“出”为记账符号;元明至中华民国时期,日常核算,使用“收”、“付”记账法,岁终核算,使用“入”、“出”记账法。

民间会计:西周至战国时期,应用“受”、“付”为记账符号。到了

秦汉、唐宋时期，“收”与“受”由于意义相近，“收”、“受”通用，并用“收”取代了“受”，即“收”、“付”记账符号，于是，出现了后来广为流传的“收付记账法”。

② “三柱结算法”问世

从西周时期开始，由于采用了以“入”、“出”为记账符号，并通过本期收入、本期支出和结余三者之间的关系，演化出“入 - 出 = 余”的基本结算公式，这就是著名的“三柱结算法”。

“三柱结算法”的应用在西周至战国时期还处于萌芽状态，到了秦汉时代，“三柱结算法”得到了普及和广泛的应用。到了唐朝中期，“三柱结算法”被另一种更为先进、完善的方法所取代，这种方法就是著名的“四柱结算法”。

③ “四柱结算法”问世

唐、宋时期是我国封建社会的鼎盛时期，会计上的一个突出成就是创立并完善了科学的结算方法——“四柱结算法”，在会计账册与报表中并列四大要素（即四柱）——“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”（其含义分别相当于现代会计中的“期初结余”、“本期收入”、“本期支出”、“期末结存”），并根据四者的内在联系，按一定的公式计算、考核一定时期财产物资和财务收支的增减变动情况及其结果。

“四柱结算法”的基本公式为“旧管 + 新收 - 开除 = 实在”。

“四柱结算法”既可用于检查日常会计记录的正确性，又可分类汇总日常会计记录，使之起到系统与综合反映的作用。“四柱结算法”的创立和运用，是我国唐、宋时期中式会计方法的重大突破，不仅解决了会计结算方法的科学性问题和会计核算中的一系列技术性问题，把会计账簿和报表格式设计及结账、报账工作提高到了新的水平，使我国传统的单式记账方法得到了进一步的完善，而且为我国由单式记账发展到复式记账奠定了基础。可以说，“四柱结算法”是中式会计方法的精髓，是我国会计发展史上的里程碑，也是我国会计对世界会计方法发展的一个重要贡献，对世界上许多国家的会计核算都曾产生过重要的影响。

我国的“四柱结算法”，不仅得到了世界会计史学家的肯定，而且普遍受到世界会计学者和研究者的高度重视。

中国古代会计无论是从会计思想的起源，还是取得的辉煌成就，无可争议地被认定为是人类会计的鼻祖，中国古代会计是世界会计的中心。

(三) 现在我国会计落后于西方的原因分析

在世界古代会计发展史上, 中国古代会计曾取得了无比辉煌的成就, 令世人刮目相看。但是, 到了明朝中后期^①, 中国会计开始节节败退, 由先进逐渐落后。这种巨大的落差, 一定会有其深层次的原因。

第一, 社会经济发展水平全面落后, 是中国会计落后的经济因素

我国会计由古代时期的遥遥领先, 到了近代被远远地甩在后面, 期间, 同样经历了一个演进过程。^②

如果把我国会计落后(被超越)的时间确定在清朝统治时期, 那么, 我国会计显示出颓态并被追赶上的时间大约在明朝中后期。这和经济运行态势是吻合的。

公元 1405 年, 郑和作为世界航海家的伟大先行者率领庞大船队, 历时 29 年, 先后七次下西洋。这种世界航海史上的伟大壮举, 彰显了中国人的智慧和勇气, 同时也表明, 在 15 世纪, 我国的政治、经济、文化依然处于世界先进之列。

当时, 我国虽然随着手工业的发展, 商品交易有了一定程度的进步, 在一些部门也产生了资本主义生产关系的萌芽。但是, 在这一时期, 欧洲的资本主义经济得到了快速的发展^③。1435 年, 明英宗继位后, 停止下西洋。此时, 明王朝处于它的衰败时期。也正是从这个时候起, 我国的政治、经济、文化、科学(其中包括会计)开始显露出落后于西方的端倪。^④

欧洲各国不仅国内经济快速发展, 而且, 在公元 1492 年, 意大利的航海家哥伦布率领水手 87 名, 乘船三艘, 抵达美洲, 即所谓的发现了“新大陆”; 其后, 又三次西航, 初步开辟了欧美海上通道。1498 年, 葡萄牙的航海家达·伽马又开辟了绕过非洲最南端好望角通往印度的通道,

① 史学家把我国近代在经济上落后于西方主要资本主义国家的时间, 确定在大约 300 年, 即从 1949 年 10 月新中国成立的时间向前推算 300 年。会计史学家郭道扬认为, 这与会计上开始落后于西方国家的时间不谋而合。

② 这好比两个人在参加一场长跑比赛, 一个人开始遥遥领先, 后来, 后面的人逐渐追赶上, 两人已齐头并进, 不分上下, 再后来, 后边追赶上来的人又把先前领先的人超越, 这是一个不断演进的过程, 不是一蹴而就的。

③ 著名的复式簿记就是在这个时期诞生的。

④ 郭道扬:《会计发展史纲》, 中央广播电视大学出版社 1984 年版。

促进了欧亚商业关系的发展。1519年,葡萄牙的另一位航海家麦哲伦率领船队,完成了人类第一次环球航行。这举世闻名的三次大航行,其结果扩大了欧洲的国际市场,揭开了欧洲各国从事殖民地掠夺的序幕,为欧洲各国资本主义经济的快速发展,提供了充足的资本原始积累,促进了资本主义生产关系的生长和封建经济关系的解体。

16世纪中叶到17世纪,我国资本主义经济关系萌芽虽然在一定范围内有所发展,但封建统治关系依然占据统治地位,工商经济依然受到压制。这一时期,我国的政治、经济、文化等方面已经纷纷落后于欧洲资本主义国家。

尤其是1840年鸦片战争后,西方列强瓜分中国,中国开始沦为半殖民地半封建社会的深渊。帝国主义列强携带着洋枪、大炮、鸦片吞噬着中国民族经济的肌体,国民经济的完整体系日趋瓦解。

至此,中国经济已全面落后于欧洲国家。这是中国会计落后于欧洲的根本原因。

第二,封建王朝的专制统治,是造成我国会计落后的制度因素

在中国,封建统治阶级的专制统治延续了多个朝代。统治者实行“王制”专制统治,“王制”混合了社会的经济、政治、法律、宗教和伦理等,几乎囊括了一切物质和精神的威慑力量,把这个社会中的各行各业,一切臣民统统束缚在封建链条之上。顺“王制”者昌,逆“王制”者亡,反“王制”者则诛连五族,其专制统治,令人发指。^①

封建地主阶级受其狭隘思想的影响,对自给自足的自然经济模式情有独钟,对新兴产业实行严格管制和惩处,长期推行“重农抑商”和闭关锁国政策。统治者认为,商业是引起社会变化的起点,是造成社会动乱的根源,是危及秩序和道德规范的祸根,认为只有扎根在土地里的农民才是最本分的臣民。

在封建王朝漫长的统治时期,朝代更迭频繁。当臣民对一个王朝的专制统治达到忍无可忍之时,就要爆发农民起义和战争,推翻旧政权,建立新政权。虽然,新政权的建立在一定程度上促进了经济和社会向前发展,但总体上看,改朝换代,兴衰更迭,这种发展是有限的,并没有从根本上动摇封建王朝专制统治的根基。

^① 郭道扬:《会计发展史纲》,中央广播电视大学出版社1984年版。

第三,封建伦理思想严重排斥、歧视会计,是造成我国会计长期落后的文化因素^①

在我国长期的封建统治时期,工商业发展缓慢落后,严重阻碍了我国会计尤其是民间会计的健康发展。不仅如此,一些士大夫、官僚、学士把商人的投机取巧与会计计算盈亏相提并论,并把商业经营与从事会计归于一流,斥为末等。在歧视会计的社会文化氛围中,几乎无人愿意再去从事会计工作,会计工作几乎成了一项无人问津、可有可无的工作。^②

二 近代会计

(一) 近代会计形成的标志及会计中心的转移

一般认为,从单式记账法过渡到复式记账法,是近代会计的形成标志,复式记账法的出现,开始了近代会计的历程。

由于中国长期的封建专制统治,导致中国政治、经济、文化等全面落后于西方国家,会计也由遥遥领先变为落后。此时,以意大利为代表的欧洲经济迅速崛起,会计中心也由中国转到了欧洲。尤其是中世纪意大利数学家、会计学家卢卡·帕乔利的《数学大全》这部巨著问世,标志着近代会计历史的开始。

1494年,是会计发展史上极为重要的一年,这一年11月10日,意

^① 其实,文化因素对社会各方面的影响是不容小视的。而且,文化对事物的影响往往是持久的、漫长的,带有一定的顽固性。当今社会,更应该深刻研究文化的内涵、文化的差异及其产生的不同影响。如多个企业合并后,要十分注意各企业间文化的差异,要接纳、要包容。否则,可能带来企业重组的失败。再如,笔者所在的山东,深受齐鲁文化影响,是儒家文化的发祥地。山东文化讲究的是礼让、厚重。这种文化与开放、前卫的珠三角地区的珠江文化,与精明、睿智的长三角地区的长江文化及与粗狂豪爽的东北地区的黑土地文化都不同。不得不承认,从做生意角度看,齐鲁文化是处于劣势的。一种价值偏好如经长久演变而成为一项影响重大的广泛信念,便可称为价值取向。简而言之,某种价值观一旦对人们认知与行为具有经常的导向性,它就称为价值取向。价值取向其实质是解决以谁为价值主体,并对价值主体的需要、目标和理想作何理解等问题。按价值取向可把人们的行为分为自在型和自为型。我国文化元素中,价值取向自在型占主体。自在型偏重过程和形式,而往往轻视结果。比如,在体育比赛甚至在奥运会上,我们中国人(包括媒体和官方)经常说:重在参与,享受过程,结果并不重要(而我们很少听到西方人这样说,他们的态度是:我来比赛就是要获胜的,就是来拿冠军的)。我们这种文化背景推广开来,造成的负面影响就是做事容易流于形式、不讲实效。文化对会计的影响同样深刻,我国会计长期以来重视成本核算(重视过程)而轻视损益考核(轻视结果)正是这种文化背景所致。

^② 在影视作品中,我们所见到的古代会计俗称“账房先生”,形象丑陋,其地位可窥一斑。

大利数学家、会计学家卢卡·帕乔利，在总结前人的实践基础上，在威尼斯出版发行了《数学大全》（又名《算术、几何、比及比例概要》）这部专著。当时，这部由其潜心研究多年的著作，不仅轰动了数学界，而且引起了会计界人士的普遍关注。后世人们认为，这部著作不仅是意大利数学发展史上和欧洲数学史上的光辉篇章，而且开创了会计发展史的新纪元，是人类最早关于复式簿记的文献。会计史学家认为，自从卢卡·帕乔利《数学大全》的问世，整个世界才从会计实务的研究摆脱出来，向着会计理论的研究方面发展，会计方能称其为一门科学。^① 卢卡·帕乔利由此被称为“近代会计之父”。

（二）欧洲近代会计的主要成就^②

欧洲随着近代资本主义经济的会计发展，带动了会计的快速发展，并取代了中国，成为近代会计的中心。欧洲近代会计的主要成就归纳如下：

（1）复式簿记和借贷记账法问世

复式簿记的出现，对会计来说，是一场划时代革命，它标志着古代会计的终结和近代会计的开端。

借贷记账法的问世，终止了记账方法杂乱无章的局面。这种科学的记账方法已经一统天下，成为全世界唯一通用的记账方法。

（2）会计恒等式问世

会计恒等式不仅是复式记账的理论依据，也是会计报表的平衡框架，还是会计检查和验算的方法和依据。

（3）会计假设理论问世

会计假设是进行会计核算的理论前提。在当时英国的东印度公司中，出现了最早的持续经营假设和会计分期假设，为后来的会计假设完整理论奠定了基础。

（4）成本会计地位突显

英国第一次工业革命，机器代替了手工操作，工厂取代了作坊。工艺复杂，成本、费用项目增多，由此产生了成本会计。成本会计的产生，丰

^① 郭道扬：《会计发展史纲》，中央广播电视大学出版社1984年版。

^② 本书将在第二章中，较详细地阐述欧洲近代历史上，典型的重大历史事件对会计的影响和促进作用，并阐述了由于重大事件的催化，欧洲近代会计取得了举世瞩目的成就。因此，本书在这里用简单概括法，罗列一下欧洲近代会计的主要成就。