



国家社会科学基金项目
普通高等教育“十五”国家级规划教材

郭道扬 著

会计史研究

历史·现时·未来

第二卷

中国财政经济出版社



普通高等教育“十五”国家级规划教材

国家社会科学基金项目

(项目标准号: 03BJY022)

会 计 史 研 究

历史·现时·未来

第二卷

郭道扬 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计史研究. 第2卷: 历史·现时·未来/郭道扬著. —北京: 中国财政经济出版社, 2004.6

普通高等教育“十五”国家级规划教材

ISBN 7-5005-7372-3

I. 会… II. 郭… III. 会计—经济史—研究—高等学校—教材 IV. F23-09

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 056795 号

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: cfeph@dre.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

850 × 1168 毫米 32 开 22.375 印张 530 000 字

2004 年 9 月第 1 版 2004 年 9 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 000 定价: 48.00 元

ISBN 7-5005-7372-3/F·6440

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

体例 (修订)

这部书的题名原为《会计史教程》，先后被评定列入“九五”国家级重点教材与“十五”国家级规划教材，1999年3月第一卷出版后受到广泛好评，2002年获全国普通高校优秀教材一等奖。许多专家在评阅第一卷时认为，从这部书所具有的研究价值与学术水平来考察，它是一部颇具创新特色的专著，因此，他们建议把这部书的题名更改为《会计史研究》，以便与国外开展学术交流。同时，一些专家认为从更新知识与进行引导性研究出发，《会计史研究》一书又确实适合作为博士、硕士与学士通用之教科书，从较高研究层次上讲它可作为进行博士后研究的必备参考文献，从普及层次上讲，它又适合作为在职财会工作者系统掌握会计知识的教科书。就此而言，《会计史研究》当为一部专著性教科书。

一、《会计史研究》共分为四卷，共计七个研究专题，约二百万言。其中的大部分专题均把历史、现实与未来的问题贯穿在一起加以研究，内容横贯古今，史料兼容中外，既旨在于揭示历史演进规律，探索研究与解决现实问题，而又在于测试未来历史发展态势。各专题研究，不仅力求体现“古为今用”、“洋为中用”之精神，而且在于试图破除传统就史论史的格局。通过这种研究方式，使学者能较为全面、深入地了解会计学、审计学与其他相关学科中的重要问题，并配合相关专业课程学习，提高他们分析、研究问题的能力和写作能力。

二、从本书研究体系方面讲，一方面七个专题把会计发展过程中所体现的基本思想、基本理论，会计发展中的组织制度设计、法律制度建设，以及会计方法体系的演进统一起来加以研究，使学者与读者对会计学中的重要问题，以及与会计学相关联的审计学、理财学中的重要问题有一个全面的认识；另一方面，在七个专题研究中，均包容了某一历史时期，在推动会计、审计发展方面具有代表性，或有着历史贡献的国家、地区，其中又把各文明古国在这一领域里的历史成就与近代、现代市场经济发达国家在继承与发展中所做出的新贡献统一在一起加以研究，从而基本上形成了对世界性的会计、审计问题的系统研究。

三、就《会计史研究》中所列专题的研究内容而言，大体上又可划分为会计史、审计史基本问题研究、特殊问题研究，以及高层次问题研究三方面。其中，对会计史、审计史基本问题的研究，属于大专生及在职干部需要掌握的知识，而对其特殊问题及较高层次问题的研究则又分别适合硕士生、博士生学习，以及可供博士后研究人员参考。通过对这些问题的学习不仅有利于引导研究生深入探讨问题，而且有利于指导他们撰写学位论文。

四、本书中有相当一部分专题属于会计学发展过程中尚有待探索的新领域与新问题，此次设题展开研究尚属首次，故在写作与研究中立足于考证与引证，力求做到对重要问题的研究有理有据，探本求源，使观点与史料相一致，使前人的相关研究成果在本书中得到体现。基于此，本书把专著的写作方式、方法与教材的写作方式、方法结合起来，既适合于教学，又使这些专题性研究成果具有一定的学术价值。

五、根据现代大科学发展中所显示的自然科学与社会科学一体化演进态势，书中对许多重要问题的研究，以及对历史演进规律的揭示，都从会计环境发展变化的角度，做出了相应的反映。

其中,既涉及到对由自然科学各门类与社会科学各门类相互渗透、相互融合、相互长入所形成的边缘科学、交叉科学、横向科学,以及综合性科学所产生成果的引证,也涉及到对古代的与近代、现代的管理学家们有关的管理思想、管理理论,以及他们对会计学的发展所做出的精辟评议的引证。由此,本书又破除了传统研究中就会计而论会计的做法,而把对会计历史问题的研究置于相关学科历史发展相关联的问题研究之中,以较为广阔的视野来观察它、考证它、研究它,并最终得出反映历史发展规律的结论。

六、为撰《会计史研究》这部书,笔者花费了将近十年的时间收集古今中外有关文献及史料,并通过出席国际会计会议与对研究生教学的方式,事先就一些重要问题进行了初步探讨,从而使这部书的写作有了一个坚实的基础。同时,在这部书中也保留了拙著《会计发展史纲》中的部分内容与研究成果,并在一定程度上将拙著《中国会计史稿》中的研究成果体现出来,尤其是在对世界古代会计发展史的论述中突出了中国的历史贡献。

七、这部书既力求弘扬中国古代在财计方面的历史成就,也较为详细而系统地反映与研究中国社会主义市场经济建设中的会计改革成果,并对会计改革在未来的发展做出研究性建议,以此引导学者与读者思考中国会计的现实问题。

八、这部书的第四卷为《会计思想史》专题研究,它既是全书研究的落脚点,也将是试图填补会计史研究中的空白地带的重要部分。尽管作者已为第四卷的撰稿进行了长期准备,但依然感到难点多,困难大,研究任务相当艰巨。为此第四卷的研究更需要得到各个方面的专家、学者们的支持与帮助,也敬请读者提出建议。

九、本书中有相当一部分图片与图表直接引自国内外已公开

出版的书籍，在引证时本书在各讲注释中都一一作了说明，在此对有关作者表示感谢。

十、由于作者水平限制，书中对于史料之引证、内容之安排，以及所阐述的学术观点、所做出的研究结论，难免有失偏颇，对此，恳请读者批评指正。

目 录

第三编 会计法律制度史研究

第一章 会计法律制度史导论…………… (3)

第一节 会计法律制度起源研究…………… (3)

一、维护生存是原始“习惯”乃至规范形成的根本性原因…………… (3)

二、财产观念的形成与私人占有财产现象的产生及其发展是促使由原始“习惯”向制度规范乃至法律规范演进之根本性原因…………… (7)

第二节 会计法律与制度形成关系史研究…………… (14)

一、由“习惯”向制度的演变…………… (14)

二、由制度向法律的转变…………… (18)

三、处于萌芽状态的原始社会末期的制度与法律性制度…………… (20)

四、原始社会末期处于萌芽形态的“会计”的相关规范…………… (21)

第三节 研究结论与应注意的问题…………… (23)

第二章 古代国家会计立法建制之演进…………… (27)

第一节 奴隶制国家的会计法制建设…………… (27)

一、有关维护财产所有权与债权方面的法律制度…………… (28)

二、会计核算与报告制度	(46)
三、奴隶制国家民法制度与会计法律制度建设的历史 贡献及其演进之基本规律	(59)
第二节 封建制国家会计法制的建立与发展	(64)
一、封建制社会早、中期会计法律制度的建立与发展	(66)
二、封建社会晚期会计法律制度的建立与发展	(152)
三、封建制国家会计法律制度建立与发展的基本运行规 律	(171)
第三章 近代国家会计法律制度建立之演进	(180)
第一节 近代英国会计法律制度建立研究	(180)
一、英国会计法律制度建立的政治与经济背景分析	(180)
二、英国会计法律制度的建立与发展	(185)
三、近代英国会计法律制度演进说明的基本问题	(227)
第二节 近代美国会计法律制度建立研究	(230)
一、美国会计法律制度的建立与发展	(230)
二、近代美国会计法律制度演进说明的基本问题	(270)
第三节 近代法国会计法律制度建立研究	(276)
一、法国会计法律制度的建立与发展	(277)
二、近代法国的会计法律制度演进说明的基本问题	(294)
第四节 近代德国会计法律制度建立研究	(297)
一、德国会计法律制度的建立与发展	(297)
二、近代德国会计法律制度演进说明的基本问题	(314)
第五节 近代日本会计法律制度建立研究	(318)
一、日本会计法律制度的建立与发展	(318)
二、近代日本会计法律制度演进说明的基本问题	(340)
第六节 俄罗斯会计法律制度建立研究	(344)

一、俄罗斯帝国时期会计法律制度的建立与发展	(344)
二、苏维埃会计法律制度的建立与发展	(347)
三、近代俄罗斯会计法律制度演进说明的基本问题	(355)
第七节 近代中国会计法律制度建立研究	(358)
一、清代后期 (1840—1910 年) 的会计法律制度建立状 况	(358)
二、中华民国 (1911—1949 年) 的会计法律制度演进状 况	(364)
三、近代中国会计法律演进所说明的问题	(380)
第八节 近代国家会计法律制度建立与运行之基本规 律	(387)
一、以规范公司与市场经济行为及会计行为目标, 维护 公司经济和整个市场经济的正常运行与发展, 近代 市场经济发达国家, 已逐步根据资本主义市场经济 发展变化要求, 分层次构建了逐级加以约束的会计 的法律制度体系。	(388)
二、在近代会计法律制度建设中, 随着世界范围内“大 陆法系”与“英美法系”的形成、演进及发展, 在 世界上处于支配地位的两大法系的会计法律制度及 其体系也经历了形成、演进及其发展的过程, 两大 法系会计法律制度的建设成就与历史贡献, 在世界 近代法律制度发展史上具有划时代的意义。	(390)
三、在近代会计法律制度建立与发展的历史过程中, 必 须正确处理公有权益或公共权益与私人所有者权益 之间的关系。史实表明, 凡能妥当处理好这种关系 便有利于资本主义市场经济的发展或有效地促进市 场经济的发展, 反之则会不利于资本主义市场经济 的发展或会束缚、阻碍它的发展。	(395)

四、在近代会计法律制度及其体系的建立与发展中，必须充分注意“民法”在其中的决定性影响，这种影响不仅反映在对这类法律制度及其体系的建立与形成这一重要方面，而且还在于它强有力地促使了由簿记学向会计学的演进，进而言之，它造就或开辟了会计学发展时代的到来，乃至予以未来产权会计学的建立与发展以重要的、关键性的启示。…… (397)

五、在近代会计法律制度及其体系建立与发展过程中，必须注意“商法”在其中所形成的重要影响，这种影响既体现在对公司会计制度全面、系统的建立方面，以及密切与此相关的公司财务制度、内部审计制度的建立方面，也体现在它对近代公司会计、公司财务与公司审计建立的深刻影响方面。前一方面的历史贡献在于它解决了对公司的会计行为乃至整个市场经济下的会计行为的规范问题，后一方面的贡献则在于它促进了近代会计学各分支体系与近代财务学的发展。…………… (399)

六、近代会计法律制度建设的历史经验与教训向人们示知，对统一的市场经济进行管理必须建立统一的会计制度，既必须保持这类会计规范在发挥基础性控制作用方面的一致性及统一性，也必须严格保持这类会计规范在内容安排上与宪法、民商法、相关经济法在规制内容上的一致性与统一性。史实表明，凡是遵循了上述一致性与统一性要求便实现对市场经济的有效控制与统一管理，凡是有违上述精神便必然会影响到甚至破坏对市场经济的统一管理，乃至会造成灾难性严重后果。…………… (403)

七、在近代资产阶级革命中，体现在会计法律制度建设方面一个根本性转变在于，通过革除封建社会制度

下以法律制度的建立达到对经济的专治独裁统治的目标,而实现向资本主义制度下对商品经济、市场经济进行法制控制方向的转变。史实表明,凡是在会计法律制度乃至整个法律制度建设方面革除封建性彻底的国家,便是能在实现对商品经济、市场经济的法制控制方面达到有效地排除封建障碍而创造出更大的历史成就的国家,而凡是在革除封建性方面不彻底或不够彻底的国家,便会在一定程度上影响到会计法律制度乃至整个法律制度的建设,并且由于封建障碍的局部存在而影响到对商品经济、市场经济的法制管理水平,甚至会有少数国家因在会计法律制度建设方面形实不一,以至根本无法实现对商品经济或市场经济的法制控制。…………… (406)

- 八、近代会计法律制度的演进史表明,经济体制对会计法律制度及其体系的建立与发展具有根本性影响和决定性作用。一般讲,确定采取什么样的经济体制,便会与此相适应形成什么样的会计法律制度模式,而采用什么样的会计法律制度构建模式,便必然会对会计的地位与作用、会计思想与理论发展水平,以及对科学会计方法的应用水平产生不同的影响与造成不同的后果。…………… (409)

第四章 现代国家会计法律制度建立之演进…………… (412)

第一节 “英美法系”主要国家现代会计法律制度之演进…………… (413)

一、美国现代会计法律制度之演进…………… (414)

二、英国现代会计法律制度之演进…………… (458)

三、“英美法系”国家现代会计法律制度演进比较研究…………… (476)

第二节 “大陆法系”主要国家现代会计法律制度之 演进.....	(485)
一、法国现代会计法律制度之演进.....	(485)
二、德国现代会计法律制度之演进.....	(508)
三、日本现代会计法律制度之演进.....	(517)
四、“大陆法系”国家现代会计法律制度演进之基本规 律.....	(531)

第三节 中华人民共和国现代会计法律制度之演进	(536)
一、革命根据地与解放区时期会计法律制度建设之基本 情况.....	(536)
二、新中国第一阶段(1949年10月—1978年11月)的 会计法律制度建设.....	(540)
三、新中国第二阶段(1978年12月—2000年12月)的 会计法律制度建设.....	(558)

第五章 未来会计法律制度演进基本态势研究..... (603)

第一节 影响未来会计法律制度演进的主要环境要素 分析.....	(603)
一、经济全球化持续发展的大趋势决定着未来全球性会 计法律制度发展的大趋势。.....	(604)
二、解决经济发展与环境保护的统一性问题,实现未来 全球经济可持续发展目标,这一具有全球性意义的 重大经济发展战略将决定着未来每个国家与国际上 会计法律制度建立与发展的大趋势。.....	(607)
三、未来在大科学、高新技术发展支配下的信息社会或 知识经济社会,归根到底将是支配全球化资本市场 乃至全球化市场经济的经济信息社会,因此,用于	

专门规制未来一国之经济信息或财务会计信息与多国乃至全球化之经济信息或财务会计信息的生成、传递、编报, 以及披露揭示的专门法律制度将是必然出现的发展趋势。	(610)
四、未来随着社会经济与全球化经济朝着以知识为基础的经济 (Knowledge Based Economy) 迅速发展, 知识经济将对国家经济乃至对世界经济的发展起着持久的与强有力的支配作用, 这一根本性变化也决定着未来会计法律制度建设、发展的大趋势。	(612)
五、围绕解决信息化、市场化与经济全球化发展条件下服务有效性的提高问题, 政府职能的重新定位与变革将成为世界共同关注的一个焦点问题, 未来政府职能变革在管理有效性评价方面, 在政府信誉水平的衡量与评价方面, 以及在政府之间所进行的国际经济协调方面, 都深切地关系到政府会计与审计变革的问题, 而变革中的首要之点也将集中体现在会计与审计规范的调整和重新建立, 以及适应进行国际协调要求的会计、审计法律制度体系的建立方面。	(614)
六、解决对全球经济与国际市场发展具有重要影响的国家经济体制的转轨变型问题, 是具有跨世纪意义的历史事件, 产生影响的关键依然体现在经济法律制度变革方面, 而具有最具体、最切实的影响也依然体现在会计法律制度及其体系的建立方面。	(615)
第二节 未来会计法律制度演进基本态势研究	(617)
一、从改革国际私法和国际经济法着手, 通过协调、调整、修订、新建逐步形成以维护与保障产权为核心内容的会计的国际法律制度体系。	(618)

二、以保持全球经济可持续发展为目标,围绕解决和实现对人口、能源及资源与生态环境系统控制问题,未来须把全球有关环境的立法建制的落脚点放在“绿色会计规则”与“绿色审计规则”系统建立这个基点之上。…………… (623)

三、未来在实现一国财务会计信息生成、确认、计量、编报、披露与揭示、审计及其传递的规范化、科学化运作的基础上,必须在全球范围有计划、有步骤与有组织地解决这一问题。前者是解决一国之市场经济融入全球市场经济必备的一个前提条件,而后者则是遵循经济全球化或产权经济全球化发展变化要求,实现对产权的全球性流动的维护与保障,保障全球性市场经济正常有序发展的必备前提条件。…………… (628)

四、根据未来知识经济发展所形成的持久性影响,应当从两个基本方面考虑会计法律制度建设持续地、相适地进行创新的问题,一方面要解决知识产权在宪法与民商法中的地位问题,使其成为会计法律制度体系中的重点维护与保障对象,另一方面根据知识产权价值运动在未来国家经济和全球经济中的运行特点、状况,以及具有针对性地对其运作过程与结果的控制,应有的放矢地全面修订以往的会计、审计准则,并最终构建以知识产权控制为核心的新的会计、审计准则及其体系。…………… (631)

五、市场经济的全球化发展态势决定了二十一世纪经济体制转轨变型国家持续进行改革的历史使命,从全球范围协调解决市场经济全球化发展中的日趋复杂经济关系与问题出发,未来转轨变型国家改革的重要目标之一是应当切实解决好产权会计法律制度体

系的建立健全问题,以推动全球性产权经济的发展。

..... (635)

第六章 会计法律制度演进基本规律研究..... (637)

一、原始计量记录规则是标志人类史前时期法律制度起源的最基本的规则之一,并且一开始它便处于基础性规制的地位与具有基础性规范作用。 (638)

二、在社会政治、经济发展的整个历史过程中,会计法律制度从始至终都是国家调整社会经济关系或产权经济关系,维护与保障产权经济秩序的具有基础性规制作用的部分。社会经济越发展,产权经济运行关系越复杂,会计法律制度及其体系建设的科学性、先进性与权威性便越强,并且它在国家的整个法律制度及其体系中的地位越来越重要,其基础性规制作用越来越显著。 (640)

三、国家所有制的不同形式与国家的经济体制对会计法律制度及其体系建设的影响都是根本性的。所有制决定了会计法律制度建立的根本目标与具有服务于所有制政治性要求的特性,而经济体制则决定了会计法律制度及其体系建立的基本模式与建设水平。从本质上讲,前者所产生的影响属于政治性的,而后者所形成的影响则主要属于经济性的。 (645)

四、自人类进入文明社会以来,在产权法律制度及其体系建立与发展的历史过程中,从始至终存在着科学的调整与兼顾处理好公有权益或公共权益与私有权益之间关系的问题,从古代社会至近代、现代社会,社会经济越是向更高历史阶段发展,这种关系的体现便越来越具体、越复杂,而通过产权法律制度的建设来调整与处理好这种关系便越重要,而其

中调整与处理好这种关系的关键便集中地、具体切实地体现在会计法律制度及其体系的建设方面。

..... (650)

五、从古到今,在会计法律制度及其体系的建立与发展过程中,从始至终存在着解决制定机制和执行机制的科学性与一致性的问题,在科学性方面主要体现在一个由受主观意志支配向遵循客观规律转变的过程,而在一致性方面则集中体现在一个由以人治为根本的社会向以法治为根本的社会转变的过程。

..... (653)

六、以研究和解决维护与保障产权的问题为根本出发点,在会计法律制度及其体系建立与发展过程中,相关地、强有力地,并不断地推动了会计学、审计学与财务管理学的发展,而这些方面的发展反过来又相应促进了会计法律制度及其体系的进一步发展,与会计法律制度建设水平的进一步提高。 (657)

七、解决经济全球化或产权经济全球化发展中的国际性或全球性会计法律制度及其体系的建设问题,在相当长的一个历史时期内其目标在于解决会计的国际性协调或全球性协调问题,并且达到会计协调的目的,首当其冲必然是通过会计准则的协调方式来实现的。从未来实现由协调逐步向趋同的演进,最终达到建立国际性或全球性会计法律制度及其体系来考察,对这个体系的基础层次的构建也必然是在原有会计准则建立、执行与协调的基础上进行的,并且是在这个基础上建立与发展起来的。 (659)

八、从古至今会计法律制度建立与发展的过程,既是一个在处理错综复杂经济关系中不断完善自我的过程,也是一个寻求法律制度建设与组织制度建设协