

郑伯谦，字节卿，南宋温州永嘉人，曾为宋朝修职郎，衢州府学教授，是南宋时代永嘉学派学者之一。永嘉之学十分注重研究当时朝政的财政、经济、军事等实际问题，被称为重视经世实用之学，或言“功利之学”。郑伯谦继承、发扬了永嘉学派之学风，致力于财政、经济等实际问题的研究，并有经济专著留于后世，较为有名的是《太平经国之书》。该书系以《周礼》的政治、经济制度为理想的制度，且以它为尺度来衡量秦汉以来各朝代的政治、经济制度法令。其中，对于会计的议论独具匠心，值得称述。

第一，郑伯谦非常注重研究“会计”的作用，主张扩大会计反映和监督的范围。以往各代，因袭儒家传统思想，“讳言财利”，视会计为“牟利之术”，从而轻视会计。他竭力否定轻视会计、耻言货利的观点，认为会计在管理国家财政经济中能发挥重要作用，会计可使国家“上下相通，有无相济，合天下为一体，而为之。”<sup>①</sup>强调会计核算和监督，则“国计不匮，而功化无不举。推而至于典法则之处，无不各行其所行，大抵欺罔不生，则财用足。财用不缺，则百度无所亏，可以备威仪，可以兴文物，车、旌、圭、璧之器，梓、匠、轮、舆之度，衣、裳、冕、弁、尊、爵、俎、豆之礼。上而郊天祀地，下而师田行役。”<sup>②</sup>古代“会计”，一般包括现代所谓审计、政府会计和预决算业务等方面的内容，故郑伯谦认为会计核算所反映和监督的对象不能仅以皇室财政收支业务为主，主张“不独考其国之财，亦将以并考天下之财。”<sup>③</sup>这里的“国之财”主要是指王朝财政收支活动；“天下之财”则是指全国的一切有关的财政经济活动。会计不仅要反映王

朝财政的收支活动，而且应扩大其范围，反映和监督整个社会的经济活动。“致九贡、九赋、九功、九式之财用，所以于其入而会之也；掌官府郊野县都百物之财用，所以于其出而会之也；以其入而考其出，所以参互而会之也。百官之府，百里远近之郊，三等之采地，司会皆得以会之。”<sup>④</sup>

第二，在国家开支方面崇俭节用，主张利用会计方法严格控制国家的财政支出。郑伯谦认为必须“以九式均节财用”<sup>⑤</sup>，实行对口开支，合理支出，“计用度之当否，则于势为不顺，于事为难行，是以上取之而下供之。而多寡丰杀去取用舍损益之数，则自有九式存焉。”

<sup>⑥</sup>倘若国家的支出失去控制，将竭四海之财，国计匮乏，国库空虚，也将虐取横敛于民众。而提倡节用，控制支出，又必须利用会计反映和监督的手段，通过会计核算与审查，达到节财的目的。

第三，主张实行钱、帐、物分管制度，明确责任和权限，加强会计的内部牵制。钱、帐、物分管制度，并非郑伯谦所创，早在奴隶制的西周时代，就已经建立，而郑氏作了进一步的补充说明。他认为

“出纳移用”之权与“纠察钩考”之责，要由不同的官吏掌管，也就是管钱、管物和管帐分管。若由一人兼管。“不惟不免于奸欺，而内外参差不齐，出入之变交错差舛，簿书会计之繁多委轶，亦必将有敝其精神，而缙其思虑者。”<sup>⑧</sup>由此可见，出纳之官与会计之官的分离，不但可以防止弊端，还能够提高会计工作的效率。

第四，强调提高会计部门的地位和会计官员的权限，以便使会计能以充分执行反映和监督的职责。郑伯谦系从诠释《周礼》之会计官



## 浅谈郑伯谦的会计思想

江西财经学院会计系 王雄

制的规定出发，来阐明其提高会计官吏“纠察钩考”权限的必要性。如《周礼》所载：为库藏之长，掌管财物的“大府”，官级属于下大夫；而为计官之长，主管王朝财政经济全面核算的“司会”，官级属于中大夫。司会之权重于大府，司会之地位高于大府。对此，他解释为：“以会计之官稽掌耐用财之吏，苟其权不足以相检括，而为大府者反得以势临之，则将听命之不暇，而何敢以究凶莽而察奸欺。凶莽奸欺无所忌，则沉匿掩蔽之弊生而匮乏朽虚之患至，暴征横敛之原，必自是而启矣。”<sup>⑨</sup>“向使司会之于大府，不敢论其曲直当否，不敢抗其是非，上下相蒙以为欺，而彼此相容以为奸，则不终日而匮乏随之矣。”<sup>⑩</sup>他认为，如果会计部门之地位低于财物保管部门，会计官吏之权力小于财物保管之吏，就无法对钱物的出纳移用施行严格的手续和监督制度。失去监督，则财力既屈，国用萧条，贪污舞弊、行贿索贿等经济犯罪行为滋长，赋税徭役横征暴敛，社会经济则遭到严重的破坏。那么，杜绝贪污舞弊，防止横征暴敛的有效手段，“惟会计之权重，则纠察钩考之势得以行于诸府之中，事不至于欺伪，用不至于没，数不至于亏耗。”<sup>⑪</sup>也就是说有效手段便是提高会计部门的地位和会计工作的权限。

郑伯谦以史为镜，依据历代的经验教训，说明哪个朝代重视会计工作，国家的财政经济状况便会好转，凡无视会计工作，财政经济状况便会衰退，贪污腐化现象便会衍生。总而言之，失会计者，失财政；得会计者，得财政。会计乱，则经济乱；会计得治，则经济得治。

应当指出，郑伯谦的会计思想，是由当时的社会经济条件和阶级局限性所决定的。然而，郑伯谦却是我国历史上较早地在理论上阐述会计的地位、作用及其他有关问题的人。自唐代后期开始李吉甫编制《元和国计簿》、韦处厚编制《太和国计簿》以来，北宋丁谓主编《景德会计录》，其后林特作《祥符会计录》，庆历中三司上《庆历会计录》，田况撰《皇祐会计录》，韩绛上《治平会计录》，李

常和苏辙等人主编《元祐会计录》，以及南宋的《庆元会计录》等，凡此种多为封建财政收支实数的记录，徒有虚文，鲜有理论的阐述。而郑伯谦能在我国封建社会轻视会计的传统思想的束缚下，提出如此鲜明的会计思想，对当时会计的发展不无影响。宋朝是中式会计发展的兴盛时期，当时的许多理财家、思想家，在财计理论与实践方面均有一定的研究，为中式会计方法体系的基本完成，封建财计组织制度的进一步完善，起了很大的作用。

注：

①③《太平经国之书》卷十二“会计”下。

②《太平经国之书》卷十，“理财”。

④⑦⑧⑩⑪《太平经国之书》卷十一，“会计”上。

⑤《周礼·天官》。

⑥《太平经国之书》卷三，“节财”。



## 机械工业部财务工作会议 会计学会第三次年 会在济南召开

最近，机械工业部财务工作会议、机械工业会计学会第三次年会在山东省济南市召开。财务工作会议交流了加强财务管理的经验，研究了在经济体制改革的新形势下如何加强部门财务工作。学会年会总结了三年来的工作，改选了学会理事，表彰了“四优”，组织了学术交流。会上，机械工业会计学会会长潘光同志作了学会工作总结报告，机械工业部财务司司长钟复生同志作了“认清形势，立志改革，为振兴机械工业作出新贡献”的讲话，机械工业部副部长丁孝浓同志也到会作了报告，他在报告中肯定了三年来学会的工作成绩，分析了“七五”期间机械工业面临的形势和任务，提出了当前机械工业财会工作的意见和要求。

(本刊通讯员)