论管子的会计思想

杨智杰

（石家庄经济学院　石家庄　050031）

【摘要】本文通过对管子会计思想和成本观念的考察与分析，阐述了会计核算在国家理财中发挥的重要作用，认为治国理财离不开会计，而且全社会都应树立成本观念。

【关键词】管子　会计思想　明法审数　成本观念

春秋战国是我国历史上第一个划时代的大动荡时期，政治制度、社会组织、经济体制以及学术思想等各个方面都发生了 深刻变化。管子便是处在这样一个变局中的伟大的政治家、思想家和理财家。孔子曰："管仲相桓公，霸诸侯，一匡天下，民到于今受其赐。"管子任齐相四十年，辅佐齐桓公九合诸侯，在政治上取得了很大成就，在理财思想上的贡献更是彪炳史册，值得后人追思和崇敬。管子的理财思想在我国历史上起到了深远而积极的作用。十九世纪中叶以前，我国历史上的重要经济改革家几乎都不同程度地从管子的理财思想中得到借鉴。就国家理财而言，会计核算从来都是对财政和财物管理起着基础性控制作用，任何财政政策和措施的贯彻和落实都离不开会计工作。从这个意义上讲，会计本身也可以说就是理财活动。事实上，管子的理财成就与其具有科学的会计思想是分不开的。

一、举事必成，不知计数不可

《管子》一书通篇贯穿着对数和计数的议论，无论是其盐专卖中的计口售盐措施，还是以货币投放来稳定物价的货币政策，无论是实施铁矿国有还是粮食买卖，其中都涉及到数的计算问题。由于在古代很长时期内会计和统计与算数是不作严格区分的，因此《管子》中这些数的计算问题事实上也是会计方面的问题。因为这些计数都起到了现代会计所具有的核算反映与决策控制的职能。《管子》指出，不明于计数而欲举大事，犹无舟楫而欲经于水险也。也即用兵不知双方兵力投用之数，就有兵败甚至全军覆没的危险。理财不知道国家财政收入的多少，便会造成财用混乱，甚至发生财用枯竭的危险。各项费用开支如果没有事前的筹划和事后的正确登记、检查，便会造成贪污浪费、入不敷出，并有导致国家政治、经济发生动乱的危险。反过来讲，要夺取战争的胜利，保证国家财政收支的实现，就必须正确地运用会计这个经济管理的工具。故《管子》最后得出"举事必成，不知计数不可"的正确结论。

二、明法审数原则

《管子》一书再三强调"明法审数"的原则。"明法审数"这项原则包含两方面的意义：一是作为会计（或处理其他有关事项）务必要"明法"。所谓"明法"就是要按照国家所颁定的规章制度和法令条文去办事，维法而不违法，执法而不犯法。二是作为会计（或处理其他有关事项）必须做到"审数"。所谓"审数"就是对于各项收入和支出及对各个方面报来的数据要做到心中有数，以防止作伪或出现责任性差错。所以从维护统治阶级利益出发，《管子》一书已经认识到，只有财用方面的手续制度建立健全并得到贯彻执行，才可以达到"法立数得"的目的。

三、辩证的成本费用观念

《管子》中关于成本费用的思想比较突出。管仲治国，尤其重视节俭，目的在于快速发展国民经济和增强国力。管子主张："审度量、节衣服、俭财用、禁侈泰，为国之急也；不通于若计者，不可使用国。"下面对管子辩证的成本思想作一些分析：

1. 崇俭节用观。管子从政治上论及了主俭与节用的重大意义。他把统治者的奢侈当做民贫难治的原因之一。为了使人民贫富有度，必须要求统治者消费有度。"富室必有度"，才能"取于民有度"。失度必重敛于民，"民贫则难治也"。因为其过度消费会激化其和人民之间的矛盾，动摇其统治地位，所以节用和主俭"为国之急也"。管子主俭，认为"国侈则用费，用费则民贫，民贫则奸智生，奸智生则邪巧作。故奸邪之所生，生于匮不足；匮不足之所生，生于侈；侈之所生，生于毋度。""故圣人之制事也，能节宫室、适车舆以实藏，则国必富、位必尊矣。""明主之务，在于强本事，去无用，然后民可使富。"为了缓解矛盾，巩固统治地位，从而主张节用，富国富民。管子又曰："故取于民有度，用之有止，国虽小必安；取于民无度，用之无止，国虽大必危。"可见，管子主张节用既有经济意义，更有重要的政治目的。这一点与诸子各家的节用观不一样，其政治色彩是十分鲜明的。

2. 侈靡观。《管子》曾列专篇《侈靡》宣扬其主张侈靡的观点，其他诸篇也多次谈及侈靡的必要。《管子》曰："不侈，本事不得立。""故上侈而下靡，而君臣相得，上下相亲，则君臣之财不私藏。然则贫动枳而得食矣。"在管子看来，侈靡有利于扩大消费，推动生产，增加就业，体现了消费对生产具有反作用的思想。尤其在形势变化如自然灾害危本伤农的情况下，提倡侈靡倒是个好办法。"兴时化若何？莫善于侈靡。""若岁凶旱水，

民失本,则修宫室台榭,以前无狗后无彘者为庸。故修宫室台榭,非丽其乐也,以平国策也”。“富者靡之,贫者为之。此百姓之怠生,百振而食,非独自为也,为之畜化用。”

在发生自然灾害、生产不振即“民失本事”的情况下,扩大就业则是安民生的一种办法,是平国之策。富人把(蓄货)动员出来,大量“靡之”使赤贫者有事可为,有了谋生的门路。甚至“重送丧以起其财”,增加穷人的谋生机会。“问用之若何?巨瘞(墓穴),所以使贫民也。美垄墓,所以文明(画工、雕工)也。巨棺椁,所以起木工也。多衣衾,所以起女工也。”这样土、木、画、雕、培女工都有活干,做到人民“相食”和“相利”就可克服灾荒。更有甚者,“雕卵而后沦之”、“雕撩然后焚之”以增加雕工的就业机会,实现其“富者靡之,贫者为之”的目标。16、17世纪,西方也曾出现类似观点,如重商主义者海克雪尔说:“奢侈有利,节俭有弊”。他把富人节俭看成是穷人失业的原因。拉斐玛斯认为:“购买奢侈品者都是为穷人谋生计;彼吝啬守财之徒倒使穷人贫困以死。”威廉·配第认为,建造凯旋门之类的工程虽然穷奢极侈,但“这些费用还是要流到酿酒师、面包师、裁缝、鞋匠等的钱袋中去的。”管子的侈靡观与近代西方诸经济学家的思想不谋而合,但比他们早了两千多年。

3. 俭侈有度观。管子认为俭和侈的作用不是绝对的,各有利弊,关键是把握俭和侈的限度。在管子看来,俭是好的,但它又有限制消费、影响生产的消极一面;侈是不好的,但它又有扩大消费、促进生产的积极一面。问题在于要“知量”和“知节”,亦即俭侈有度、过头了都会走向反面。“故俭则伤事,侈则伤货。俭则金贱,金贱则事不成,故伤事。侈则金贵,金贵则货贱,故伤货。货尽而后知不足,是不知量也;事已而后知货之有余,是不知节也。不知量,不知节,不可谓之有道。”俭会妨碍生产,侈则浪费财货。在管子看来,过分的、不适度的节俭,会导致黄金的消费减少,金多而价跌,物价必然上升,势必抑制需求,不利于生产,引起货物不足;反之,奢侈过度,黄金消费过多,金少而价上升,物价必然下跌,虽能刺激需求,但会导致货物有余而造成浪费,同样对生产不利。所以发生货物“不足”(过俭的结果)和“有余”(过侈的结果),是由于不知度“量”和调“节”的缘故。可见,“黄金者,用之量也。辨于黄金之理则知侈俭,知侈俭则百用节矣。”

4. 成本收益观。《管子》曰:“一农不耕,民或为之饥;一女不织,民或为之寒。故事再其本(收益为本金之一倍),则无卖其子者;事三其本,则衣食足;事四其本,则正籍给;事五其本,则远近通,死得藏。”这里道出了收益与成本的关系,收益为成本的成倍增长,民富得藏矣。

《管子》在分析贫富分化的原因时,两处使用了成本概念,并指出了愚者不赓本的情形。《管子》曰:“岁有凶穰,故谷有贵贱;令有缓急,故使有轻重……故便蓄贾游市,乘民之不给,百倍其本。”意思是说,年景的丰歉,财政征课的急缓,都会影响市场物价,给商人以可乘之机,乘农民歉收,以高过成本“百倍”价格出售剥削人民。“百倍其本”的“本”是指粮食的成本。又曰:“分地若一,强者能守;分财若一,智者能收。智者有十倍人的功,愚者有不赓本之事。”这就是说,人们经营有智愚巧拙,分得同样的土地,善于耕耘者则能守住土地,获得收成;不善于耕耘者则难保土地。占有同样的财富,善于经营者就能发财,不善于经营者连老本也保不住。“愚者有不赓本之事”的“赓本”即保本的意思,显然这里的“本”也是指成本。

四、结语

管子早在两千多年前就对计数在国家理财决策和管理中的重要作用有如此深刻的认识,尤其对于成本费用从国家理财这样宏观的角度作如此辩证的理解更是难能可贵。放眼当今世界诸如资源环境、人口以及可持续发展等问题,我们都会联想到成本和会计问题。大到宏观的国家与社会,小到家庭和个人,无论政治、文化还是军事、经济,从任何一个角度观察,我们都会看到成本和成本决策者的影子。一言以蔽之,时至今日成本问题已经不仅仅是个微观的会计问题,它已切切实实成为社会问题。因此,成本核算再也不能仅仅局限于企业等营利组织和具体的某个市政项目,而应该推而广之普及到人类社会活动的各个领域和各个层面。因此从根本上看,成本观念应上升为普遍的社会理性认识。

当前有部分人习惯于把幸福定义为物欲的满足,从而不约而同地崇拜GDP,我们认为虽然幸福需要物质基础作为保障,但两者绝非等同。面对资源的日益匮乏和环境的日益恶化,站在人类生存和持续发展的高度,同时适应我国构建和谐社会的现实需要,首先迫切要改变的是现代人所崇尚的物质至上的生活和生产方式,从传统的自然经济活动源头节约资源、减少污染的理念,扩展到降低人们对物质产品的需求,使之更趋于合理化,使人们普遍认识到应该满足的是需求而不是“欲望”。因为人们生活的需要容易满足,而人的欲望却永远无法满足。结合管子的成本费用思想,我们可以得出如下结论:侈靡仅是特定环境和特定时期的权宜之计,厉行节俭才是治国理财的长久之策,而注重成本效益核算,坚持俭侈有度无疑更有利于促进人类社会经济的持续、和谐发展。

【注】 本文系河北省社会科学规划研究项目“中国政府理财与会计控制问题研究”(项目编号:200607021)的阶段性成果。

主要参考文献

1. 诸子集成.长沙:岳麓书社,1996

2. 郭道扬. 中国会计史稿. 北京: 中国财政经济出版社,1982

3. 林万祥.成本论.北京:中国财政经济出版社,2001