

# 十六国时期会计初考

——从古代丝绸之路会计文明发展的视角

莫 磊(副教授)

**【摘要】**十六国时期是我国历史上民族大融合的重要时期。这一时期,在疆域的分裂与统一、民族的碰撞与融合过程中,政治、经济乃至会计制度亦得到了一系列的检验和修正调整,这为北朝的演进革新,乃至隋唐盛世的开启提供了重要的制度基础和经验镜鉴。目前尚未有文献对十六国时期的会计问题进行专文研究。立足于开拓创新,在对十六国时期会计发展及其特点进行初步探索的基础上,分析和总结了十六国时期财计组织、财计制度、官厅簿记应用等方面的设计及特点,同时,以吐鲁番出土北凉时期的三类帐簿文书为依据,依次考察十六国时期民间会计在家计、商贸活动及借贷交易等方面的应用情况。研究揭示了民族融合与会计制度、会计方法革新间的互动互益关系,并初步展示了古代丝绸之路会计文明的演化发展与应用创新。

**【关键词】**十六国; 民族融合; 丝绸之路; 官厅会计; 民间会计

**【中图分类号】**F238      **【文献标识码】**A      **【文章编号】**1004-0994(2019)18-0158-6

十六国时期前承曹魏、西晋,后启北魏,是我国历史上政治制度、经济制度乃至会计制度过渡、演变的一段重要时期。目前尚未有文献对十六国时期的会计问题及其历史意义进行系统研究。事实上,吐鲁番出土文书中包含了一批反映这一时期会计文明发展状况的帐簿文书<sup>[1]</sup>。基于此,本文以古代丝绸之路出土的会计史料为研究依据,结合史籍之记载,以后赵、前燕、前秦、北凉、西凉、后秦等少数民族政权为代表,分别从官厅会计和民间会计两个维度对十六国时期的会计问题进行考证和探讨,以初步勾勒出这一民族大融合时期会计文明发展的概况、特点及其内在发展规律。

## 一、十六国时期官厅会计的建制与应用

十六国时期各少数民族政权在建制官厅会计过

程中,既以仿照汉制为主,也因地制宜,因此又各有特点。尤其是位处于古代丝绸之路经济带之上的西凉、北凉等五凉政权,在财计制度设计、官厅帐簿设置上均体现出一些不同于其他政权的做法和现象。

### (一)十六国时期财计组织的建设及其特点

十六国时期,在财计组织制度的建设方面当以后赵和前秦较有代表性。

后赵(公元319~352年),为羯族建立,是十六国时期较早建立的政权之一。后赵承前赵之制,实行典型的胡汉分治之政治体制,既建单于台、亦置三省。单于台用于管理诸胡人,行政事务主要依托三省职官体系。因此,在财计组织制度上,主要沿用魏晋以来的设置,如设大司农、典农中郎将等以治粮谷、仓储等事。同时,也有一些因事设职的创设,虽不成系统,但有益于加强财计工作,如“以右常侍霍皓为

**【基金项目】**国家社会科学基金西部项目“中国少数民族会计史研究”(项目编号:14XMZ087); 广西高等学校千名中青年骨干教师培育计划资助项目; 2018年广西财经学院会计类学科建设课题“辽金西夏时期的会计发展研究”

劝课大夫……劝课农桑”<sup>[2]</sup>。“劝课大夫”一职的创设,足见后赵对于基层财政、会计工作之重视。

前秦(公元350~394年),为氏族建立,是第一个统一中国北方的少数民族政权。前秦是十六国时期民族融合程度较高的政权之一,这在其财计组织制度上得到鲜明的体现。在中央财政、会计工作的职责分工上,与东晋相似,大司农系统只主要负责粮谷仓储供给,而度支系统已开始成为国家财计管理系统的主体。但在地方财政、会计工作方面,却有因地制宜之特色。于编户齐民为主的地区,前秦以汉制为模板,在州郡置诸曹为财计佐官,在屯田区置典农都尉,如“菱,有俊才……苻坚世至典农都尉”<sup>[2]</sup>等。于各胡族部落为主的地方,前秦则采用了不同的财计组织方式。如前秦降代国(北魏之前身)后,“散其部落于汉鄯边故地,立尉、监行事,课之治业营生,三五取丁,优复三年无税租”<sup>[2]</sup>。可知,前秦对归降的部族通过分散管辖促进了民族融合,同时前秦亦按照“课之治业”等方式帮助这些胡族学习和掌握农耕等生产活动、并因地制宜地设置“尉、监”等职官来负责相关财计工作<sup>[3]</sup>。

其他一些十六国政权在财计组织制度上也大体以仿汉制为主,局部有自设之制。如南燕时度支尚书既前往“观省风俗”又负责“大飨将士”<sup>[4]</sup>,可知其财计职掌在魏文帝最初设置度支尚书负责“军国支计”之外又有所扩展。

## (二)十六国时期财计制度的设计及其应用

限于史料,对这一时期的财计制度主要从户籍制度、赋役制度和上计制度三个方面加以探讨。

**1. 户籍制度。**十六国时期的政权下往往既有各少数民族部落组织,又有众多坞堡存在,还有一些军事化建制的特别镇区,故这一时期的户籍制度呈现出复合性、多元性的新特征。

十六国前期,前燕和前秦在户籍制度的建设上最具成效。前秦攻灭前燕后,“(苻)坚入鄯宫,阅其名籍”,知前燕“凡郡百五十七,县一千五百七十九,户二百四十五万八千九百六十九,口九百九十八万七千九百三十五”<sup>[2]</sup>。可知,前燕建制了较为齐备的户籍制度,不但对于各郡县辖区的户籍情况记载详备,且将户籍及其总计情况逐层上报至中央。

前秦作为最早统一北方的少数民族政权,在疆域不断扩展、制度不断吸纳与建设的过程中,在户籍建制方面也成效显著。2006年,吐鲁番出土了两件前秦时高昌郡地区的户籍文书,这是目前我国历史

上最早可见的纸本户籍,编号为2006TSYIM4:5-1号、2006TSYIM4:5-2号<sup>[5]</sup>。高昌郡位居古代丝绸之路的要冲,因而这两件户籍文书既是考察前秦乃至十六国时期户籍制度的珍贵的第一手材料,也反映了这一时期古代丝绸之路地区户籍记录的特点。2006TSYIM4:5-2号前秦户籍文书第5~9行的录文(共20行)移录如下<sup>[5]</sup>:

5. ……建元廿年三月籍
6. 高昌郡高宁县都乡安邑里民张晏年廿三
7. 叔聪年卅五物故 奴女弟想年九 桑三亩半
8. 母荆年五十三 晏妻辛年廿新上 城南长田十一亩入李规
9. 叔妻刘年<sup>卅六</sup> 丁男二 得张崇桑田一亩

“建元”为前秦苻坚所用年号,故文书为“建元廿年”(公元384年)时前秦统辖下高昌地区的户籍文书,其内容揭示了前秦时期户籍编制的基本结构及特点。其一,前秦在编制户籍制度时,郡县之下又按“乡一里”分层管理,从里一级开始编制再逐级汇总、审核并上报,这沿用了两汉以来的户籍管理层次。其二,户籍编制时,其具体项目分三栏列示:第一栏列示该户各成员的性别、年龄等基本信息;第二栏列示丁口统计或奴婢情况;第三栏列示各成员的田产等财产状况及其变动情况,如第9行“得张崇桑田一亩”,不但明确了田产产权的增加,且该新增产权的来龙去脉亦记载清楚。可见前秦时户籍制度在帐籍记录方面兼顾了全面性和简洁性,为赋役等财计工作的开展奠定了良好基础。

前秦崩溃后兴起的后凉、西凉等政权在户籍制度方面别具特色。如从敦煌出土的公元416年西凉户籍文书,不仅记录了州郡之编户齐民,亦记载了坞堡等民户的户籍情况,可见作为丝绸之路必经地区的西凉,其户籍制度在全面性和控制力方面有了新的发展<sup>[6]</sup>。

**2. 赋役制度。**十六国时期各少数民族政权在赋役制度方面亦主要以魏晋以来以租调制度为基础的赋役制度方式为基础模板,并据以调整修订而成。这是租调制度的定额课征方式有利于保护和激励封建小农经济的特质所决定的。

后赵租调制度的建制过程颇具代表性。后赵以课农为先,待疆域渐趋稳定之时,才开始检括户口,然后再行“户货(绢)二匹,租二斛”<sup>[2]</sup>的租调制度,从而体现出一种渐进式制度变迁的特征。相比两晋,这一租调定额也相对不重。占据巴蜀的成汉也采取了

定额租调制，“其赋男丁岁穀三斛，女丁半之，户绢不过数丈，绵数两。”<sup>[4]</sup>不同的是，后赵以户为单位征调，而成汉的租调一部分按丁取、一部分以户计。

相比之下，处于古代丝绸之路上的北凉等五凉政权则另有特色。吐鲁番出土文书中包含了北凉承平年间高昌地区的贖簿、出系(丝)簿等赋役文书。从文书可见，北凉既实行计亩出麦的田租课征制度，同时又实行计田贖出系(丝)和计口出系(丝)的课征制度<sup>[7]</sup>。同时，北凉不仅对丁口直接征系，还在田贖即田赋的基础上征收系的附加税，可见丝绸之路的兴盛对当地少数民族政权赋役制度所带来的影响。

此外，史籍中还有一些十六国时期盐铁、商业税等方面课征的记载。后赵时“使王述煮盐于角飞”<sup>[2]</sup>，以经营官府榷盐诸事。后秦时，由于“国用不足”，于是“增关津之税，盐竹山木皆有赋焉”<sup>[4]</sup>。因后秦与东晋毗邻，故后秦增收商税、关口税的做法应当是主要受到了东晋重视商税征课的影响。

**3. 上计制度。**形成于春秋战国时期的上计制度，在秦汉时期渐趋完善，并形成了自下而上的逐级上计模式。汉武帝多次亲自受计的史载充分反映了上计制度的重要性。十六国时期，后赵、前燕等一些少数民族政权继续实行上计制度，其中还有因地制宜而进一步拓展上计制度之职责的做法。例如，十六国时期古代丝绸之路上商贸活动繁盛，后赵便通过前凉地区与西域诸国进行商品贸易并大获其利，遂论功赏赐：“凉州计吏皆拜郎中，赐绢十匹，绵十斤。”<sup>[2]</sup>可知，后赵在各州设有负责上计工作的上计吏，同时，从上述赏赐来看，部分边境州的上计吏可能还兼有计报贸易收支等事项的职责。

### (三)十六国时期官厅帐簿的设置及其应用

吐鲁番出土文书中包含了一些北凉时期的赋役帐簿文书，这为考察北凉乃至十六国时期官厅会计在帐簿设置及其应用方面的情况提供了宝贵的第一手材料，也是从侧面揭示古代丝绸之路国家财务管理、会计文明发展的第一手证据。

**1. “帐”字引申到簿记的渊源与演变。**在十六国时期之前，“帐”字与簿记并无联系。“帐”字最早见于秦朝，“凡有顶的帷幕都可称为帐”<sup>[8]</sup>。故“帐”作为名词，最初只是用来表示某种特征的用具。

“帐”字衍生出“计、计户”的含义可追溯到西晋末年、十六国时期之初。从史籍考察，这源自于这一时期古代丝绸之路上西域少数民族的部族管理方式。《后汉书》记载，西晋永兴元年时，“更立阿罗多为

王……以后部人三百帐别属役之，食其税。帐者，犹中国之户数也。”<sup>[9]</sup>可知，这一时期，车师后部等西域诸国以部人所居住之帐篷为部族计算和管理的基本单位。同时，部族酋长还凭借其统辖地位对各“帐”课税，可见此时“帐”不但有“计”之意，亦与中原计户租调颇为相通，故“帐”字又开始具有“计户”之含义。而赋予“帐”字以“计、计户”的涵义和用法的方式又通过古代丝绸之路传递和交流至中原地区。

计算、计量的结果衍生出记录之需要和必要，故“计”在秦汉之际引申出“计簿”等涵义<sup>[10]</sup>。由是，一方面，西域少数民族政权在部族管理中对“帐”字引入“计”“计户”等涵义，另一方面，中原会计实践中又将“计”引申出“计簿”等簿记之涵义，在十六国时期各民族间大碰撞又大融合、政权和制度不断交错更替的历史背景下，“帐”字开始与簿记产生联系，用于表示簿记之载体或簿记之事项。1978年在哈拉和卓古墓中出土了几份北凉时期的帐目，其中一份给出了“帐”字用于簿记之起源的最早证据。该帐目移录如下<sup>[11]</sup>：

1. 十一月四日出酒三斗赐屠儿……
2. 使，次出酒□斛付孙善，供帐内……
3. 障、骑、箱□等，次出酒五斗，付……
4. 五斗，供凌□。合用酒七斛……
5. 玄始十一年十一月五日酒□马受条呈

该文书为北凉玄始十一年(公元422年)十一月四日军队用酒的帐目。该帐目第1、2、3行依次记录了四日先后支出的三笔酒帐，第4行为该日的合计记录。前三行均以“出”字为计帐符号，一致采用了“出+酒+数量+支給对象”的记录结构，比较典型地体现了秦汉以来官厅会计中所普遍应用的“出入计帐法”之特点。更重要的是，第2行中“供帐内”的出现：此处的“帐”字并不指设施或地点，而是指供帐内用酒发生的一笔账目，这是“帐”字在这一时期已用于簿记表述的一个证据<sup>[12]</sup>。

十六国之后，西魏大统二年时，苏绰在原有户籍簿册的基础上加以改进，创制了“计帐、户籍之法”<sup>[13]</sup>。该法在西魏、北周之官厅会计中得到了普遍推行，以至于“其牧首令长，非通六条及计帐者，不得居官”<sup>[13]</sup>，显然“帐”字已成为簿记中的通用名词之一了。

**2. 帐簿的具体设置与应用。**吐鲁番出土的北凉赋役帐簿文书，可分为计贖课征类帐簿和计口课征类帐簿两大类。

(1)计货课征类帐簿。计货课征类帐簿是依据资产或财产之状况征课赋税的帐簿,亦称“货簿”。从文书所见,北凉所计之“货”,主要为田地资产。如吐鲁番哈拉和卓墓群出土的北凉真兴六年(公元424年)《田亩出麦帐》,有两个残片,残片一有三行可辨识,第1行内容如下<sup>[1]</sup>:

1. ……一半,亩出麦三斗七升

从内容可见,计亩定额田租的标准为每亩缴纳麦“三斗七升”,这与魏晋时期的田租标准相近。同时,残片二也有三行可辨识,其最后1行的后半句为“合……”,体现了帐簿的合计之表意和记录程序。此外,从民国时赵星缘旧藏的另一件北凉田租货簿来看<sup>[14]</sup>,北凉还将田细分为常田、鹵田(盐碱地田)、石田等细类,分别定标计货取租。

在田租的基础上,北凉还进一步根据田土的货财数课征系(丝)。《新获吐鲁番出土文献》中所记载的北凉时期2006TZJ1:172、173、186等号文书都是记录这一赋税制度的帐簿残页,取172号文书中第20~21行的内容进行分析<sup>[7]</sup>:

20. 四斛五斗 唐暖四斛五斗 除□□、范周会、宋□

21. 右十八家货合三百七十斛出献系五斤

从录文可知,北凉采用每“货合三百七十斛”为一计征单位,征收系五斤。从帐簿记录的结构来看,为典型的先分后总格式,即先列明构成每一计征单位“货合三百七十斛”的具体各户姓名及其货额,然后再确认、记录一个计征单位所征收的单位赋税额为五斤。从记帐方法来看,以“出”为计帐符号,为典型的出入记帐法。从记录的标识来看,凡如上述第20行记录上有“除”字的情况,“除”字及同行其后的姓名一律用红色书写,以示差别、避免差误。从记录的内容上分析,所列各户之货额应为其所缴纳的田货即田租,该系税实则为田租的附加税,故又可以命名为计田货出系帐。

(2)计口课征类帐簿。此处以《新获吐鲁番出土文献》中记载的2006TZJ1:170号文书第3~4行的内容为例,对北凉时期计口课征类帐簿进行分析<sup>[7]</sup>:

3. ……五口 王并一口

4. ……家口合六十八,出系四斤四两,严锐、牛国入□(朱笔勾勒)

从记录的结构、记帐的方法和记帐的格式来看,这份计口出系簿与前述计田货出献系簿如出一辙。课征的对象也都是系,不同的是课征的依据:此处征

收依据为丁口,为计口征收,按秦始皇以来所定一斤为十六两的折算标准,每口出一两;而前述征收依据为已缴纳之田货,为计货征收。另外,在这份计口出系簿中,每一行合计数后还另外标识了朱笔勾勒,这可能是用于表明该笔帐目已完成相关的验收或勾稽程序。

## 二、十六国时期民间会计的发展与创新

十六国时期尽管战乱不断,但也有部分割据政权取得了相对的安定,经济生产、商贸活动有所复苏和发展。河西地区在地理位置上处于古代丝绸之路的要塞,又具有较好的农牧业基础及相对安定的社会环境,再加上地方官员多致力于营造积极的商贸环境,故众多的西域商人选择以河西地区为商品贸易活动的中转站。至西凉、北凉时,河西地区不但与中原有众多贸易往来,更是与西域建立了密切而活跃的商贸往来关系,古代丝绸之路得到不断发展。

十六国时河西地区经济、商贸活动的复苏和发展,不仅为隋唐时期丝绸之路的繁荣奠定了重要基础,同时也有力地推动了古代丝绸之路上会计文明的演化发展和应用创新。在此,以吐鲁番出土北凉时期的三类帐簿文书为依据,依次考察十六国时期民间会计在家计、商贸及借贷交易等方面的应用情况。

1. 家计类帐簿的设置与应用。古代丝绸之路在十六国时期的繁荣成就了一批货财丰裕的商贾。为了核算和管理好丰裕的货财,家计类帐簿便为这些商贾或其管家应用起来。吐鲁番哈拉和卓墓群出土的北凉《奴婢月廩麦帐》,比较典型地体现了十六国末期“家计帐”的特征,共三行残文,移录如下<sup>[15]</sup>:

1. 合给肆斛贰斗。奴文德、婢芳容二人,人日廩麦五

2. 升,合给麦叁斛,奴子虎生一人,日给廩麦二升,合

3. □□陆斗。都合七斛拔(捌)斗,请记识。

从同一墓葬出土文书的落款纪年来看,该家计帐应出自北凉统辖时期。这是一份记录按月支付给众奴仆俸粮数的帐目,如“奴子虎生”每日麦二升、合计一个月陆斗,故定名为“奴婢月廩麦帐”。在帐目记录的结构上,为先分后总的记录方式:先列示奴仆的类别、姓名及其每日俸粮标准,再列示一个月应支付的合计数。并且,在各小类分别合计后,最后一行进行总计,用“都合”一词表示。在记帐方法上,为典型的单式记帐法,大体以“给”为计帐符号。在帐目记录的

数字表述上,所有小计与总计数均使用了中文大写字体,而单位数量采用小写字体,这一则显示了区别,二则减少了合计数被篡改的风险。事实上,十六国时期、东晋末前后正是我国数目字开始有意识地采用汉字大写字体之方式的启蒙时期和初步探索时期<sup>[16]</sup>。这份家计帐文书作为我国历史上数目字采用中文大写方式的最早文书之一,出现在少数民族政权北凉的统辖下,反映出民族和文化的融合推进了会计数字的演变发展和传播应用。

**2. 商贸类帐簿的设置与应用。**商贸类帐簿文书的出土,反映出十六国时期古代丝绸之路商贸活动的繁荣及帐目记录之特色。如北凉真兴七年(公元425年)的《伊乌等毯帐》,其拓本有残文二行<sup>[15]</sup>:

1. 伊乌毯十张,伊受毯廿张,羌儿母毯五

2. □前正□裙□□

记录该帐目的会计主体很可能为“毯”类商品的贩卖商,其记录的应为买卖交易之帐目。理由有二:其一,“毯”为当时河西地区常见的生活用品,需求量大,买卖贸易活跃;其二,从记录的数量来看,可能为批发交易,取得“毯”的人可能进一步到零售市场将之转卖,例如“伊受”并不需要拥有二十张“毯”之多来过生活,故其很可能用于转手零售而非自用。从帐目反映的交易对象来看,“伊乌、伊受、羌儿母”等姓名均不似汉族人,很可能为各胡族人之名。因此,虽不知道记帐人是否为少数民族,但交易对象为胡族,同时记帐之文字为汉字,呈现出不同民族融合下具有特色的会计记录现象。当然,该帐目十分简略,可能是交易忙碌、记录从简从快的缘故。

另外一份北凉残帐《阿成等麦酒帐》,记录了以物易物的交易方式,并采用了中文大写数目字来记录帐目<sup>[15]</sup>:

1. 阿成□麦贰斛件(伍)斗……

2. 客偿□酒件(伍)斛,阿买……

此《阿成等麦酒帐》与前述《奴婢月廩麦帐》系同一墓出土,两者皆为我国历史上数目字采用中文大写字体的较早例子之一<sup>[16]</sup>。同时,《奴婢月廩麦帐》中展现了数目“八”最早期的中文大写字即“拔”字,而《阿成等麦酒帐》中则展现了数目“五”最早期的中文大写字即“作”字,体现了数目字中文大写之方式应用于会计文书的最早形态。

**3. 借贷类帐簿的设置与应用。**魏晋以来,丝绸之路东西要道大开,佛教西来,日趋兴盛。至十六国

时,许多政权崇信佛教,河西走廊的凉州甚至成为南北佛教广泛传播的桥梁和当时中国佛教的译经中心。由于十六国时期河西地区寺院众多,且集聚了大量的经济资源,于是,利用借贷、出租等方式理财,通过会计簿记的方式管帐,便渐自成为众多寺院日常管理工作的一部分。如凉真兴六年(公元424年)的《出受麦帐》系某寺院粮食放贷的帐目,其前6行释文如下<sup>[15]</sup>:

1. 富生取

2. 小斗,佛護一斛八斗……

3. □□□□□□女至母取麦二斛。

4. 真兴六年四月十八日,麦所都合出麦

5. 十八斛,

6. 甲子岁,麦廿五斛六斗□□護斗

第1行、第3行中的“取”字,都表示“借取(粮食)”的意思。第4行的“出”字为“出借”之意。可知该文书为反映北凉时期某寺院粮食放贷的帐目记录。帐目记录的结构也采用了先分后总的方式,这在第1~5行的记录中很清楚。第1行和第3行分别记录了“富生”和“女至母”两位借粮者借取粮食的单笔帐目,第4行和第5行反映了“真兴六年四月十八日”该寺出借粮食的合计数:“都合”表合计之意,即该日合计出借麦十八斛。在计量单位上,采用“斛”和“斗”来计,其中“斗”是秦汉以来“小斗”的标准。同时,作为佛事方面的权威,寺院领导者之一的佛护两次出现在帐目记录中(第2行、第6行),又可见寺院对于借贷业务及相关帐簿记录的重视。

### 三、小结与启示

从十六国时期的财计组织设计来看,大多数政权都在沿用其部族旧制的同时亦仿照汉制建制,形成一种胡汉分治、胡汉杂糅的局面。随着民族融合的推进,胡汉分治多有被打破的趋势,汉制财计组织制度得以更好地与少数民族政权相结合,并在因时因地的需求中衍生出一些新的变化:对源自汉制的财计官制赋予新的职责,如南燕时度支尚书“观省风俗”并“大飨将士”;又如后赵时特别新置了“劝课大夫”之职,这是原先汉制中所没有的。

从财计制度的发展关系来看,民族与文化的融合、互动在这一时期对此起到了重要的交流和互相促进之作用。例如,2006年吐鲁番出土的前秦户籍文书,作为目前我国历史上最早可见的纸本户籍文书,详实简要,还包括了丁口对应的田地产权及其变

动状况,能直接为租调等赋役制度提供便捷且具有对应性的帐籍文书。十六国之后,北魏在均田制和三长制的基础上完善了户籍和租调制度,北魏之后的西魏则进一步创制了“计帐、户籍”制度等事例,这显然与拓跋鲜卑人在建立北魏之前曾经在前秦的统治和管理下习得前秦的农业技术和户籍编制制度等经历密不可分。同时,古代丝绸之路的不断发展亦对地方财政、会计工作带来潜移默化的影响,例如北凉实行了多重课丝的赋税制度等等。

从官厅簿记的应用来看,以北凉赋役帐簿文书为例,既有计货课征类帐簿、计口课征类帐簿的分类设置,也有运用秦汉以来官厅通行的“出入计帐法”进行清晰的逐步帐目记录,部分合计数之后还有朱笔勾勒的字样表示验收或勾稽完毕的程序。这既反映了介于魏晋、北朝之际官厅会计帐簿设置过渡、演变的大致情况,也从侧面反映出古代丝绸之路国家财政管理、会计文明发展的阶段和特点。同时,原本与簿记并无关系的“帐”字,正是在十六国时期完成了与簿记相关联的引申演变过程,而古代丝绸之路在其中又发挥了重要的交流、传播和催化之作用。由此,至北朝时,“计帐”“簿帐”也成为官厅会计中的常用术语,从而开启了“帐”字在簿记乃至后来会计时代的新纪元。

再从十六国时期民间会计发展来看,吐鲁番出土北凉时期家计帐、商贸帐、借贷帐等帐簿文书残页从侧面反映了古代丝绸之路会计文明的演化发展路径和应用创新特点。我国历史上数目字采用中文大写方式的最早可见纸质经济文书即来自上述民间帐簿,出现在古代丝绸之路上少数民族政权北凉的统辖之下。同时,北凉出土的民间商贸帐中,有记帐文字为汉字、记录之交易客户为胡族姓名的帐目,呈现出古代丝绸之路独具特色的会计记录现象。这些帐目的创新、特点和现象,反映出古代丝绸之路的繁荣与会计文明发展之间的内在联系与深刻影响。

综上所述可知,十六国时期的大分裂和政权频繁更迭,在带来破坏性的同时也衍生出不同于大一统时期的财政、会计治理需求,需求的衍生则不免带来会计制度、会计方法的改变和创新。民族与文化融合推进了创新的发生、创新的传承和后续的进一步发展演变,会计的发展演进既受益于民族融合的推动、亦为民族融合的深入提供了有益的工具和助力。同时,

古代丝绸之路的繁茂对于会计文明、会计方法的创新和发展提供了巨大且全方位的推动力,这亦为当前国家“一带一路”倡议下全面深化和创新推进“一带一路”沿线地区的会计基础设施建设提供了富有启示意义的历史镜鉴。

#### 主要参考文献:

- [1] 国家文物局古文献研究室,新疆维吾尔自治区博物馆,武汉大学历史系.吐鲁番出土文书(第一册)[M].北京:文物出版社,1981:150~185.
- [2] 房玄龄(唐)等撰.晋书(第九册)[M].北京:中华书局,1974:2704~2944.
- [3] 李凭.北魏离散诸部问题考实[J].历史研究,1990(2):42~52.
- [4] 房玄龄(唐)等撰.晋书(第十册)[M].北京:中华书局,1974:2976~3268.
- [5] 荣新江.吐鲁番新出《前秦建元二十年籍》研究[J].中华文史论丛,2007(4):1~30.
- [6] 池田温(日).中国古代籍帐研究[M].北京:中华书局,1984:86.
- [7] 荣新江,李肖,孟宪实等.新获吐鲁番出土文献[M].北京:中华书局,2008:270~288.
- [8] 司马迁(汉).史记(第一册)[M].北京:中华书局,1982:96~100.
- [9] 范晔(南朝宋).后汉书(第九册)[M].北京:中华书局,1973:2658~2670.
- [10] 徐时仪.古白话词汇研究论稿[M].上海:上海教育出版社,2000:317~321.
- [11] 新疆博物馆考古队.吐鲁番哈喇和卓古墓群发掘简报[J].文物,1978(6):1~15.
- [12] 郭道扬.会计史研究(第三卷)[M].北京:中国财政经济出版社,2008:25~32.
- [13] 令狐德棻(唐)等撰.周书(第一册)[M].北京:中华书局,1971:382~388.
- [14] 王素.吐鲁番出土北凉货簿补说[J].文物,1996(7):75~76.
- [15] 新疆维吾尔自治区博物馆编.吐鲁番出土文书[壹][M].北京:文物出版社,1992:33~77.
- [16] 张涌泉.汉语俗字研究(附录一)[M].长沙:岳麓书社,1995:363~368.

作者单位:广西财经学院会计与审计学院,南宁 530003