

書叢 立信

中國現行審計制度

許祖烈 著 ✓

立信會計圖書用品社發行

立信會計叢書

中國現行審計制度 全二冊

每冊基價國幣二元
外埠酌加郵費運費

本書

有著

作權

翻印

必究

編著者 許祖烈

發行人 顧詢

發行所 立信會計圖書用品社

上海河南路三三九號
南京中山路二二三號
重慶小什字立信大樓

印刷者 中和印刷廠

上海淮安路七三五弄三十號

中華民國三十六年六月初版

(滬)

祖烈先生

以子報國

于右任



計政宏規

林雲陔題



衛序

傳曰：「國家之敗，由官邪也，官之失德，寵賂彰也。」自古迄今，官吏貪污，而政治失敗者有之矣，官吏貪污成風，而政治不敗者，未之有也。李唐初葉之法，一切罪犯，遇國有大慶，皆可赦，惟貪墨之罪不赦，可謂知政之本矣。故貞觀之代，幾成郅治，良有以也。

吾國審計制度，肇自隆古，元明迄清，漸失舊意，然當其盛時，刑嚴法峻，故予觸犯者少，逮其季世，遂不勝其弊。民國初元，上師往古，旁鑑歐美，復立審計機構，然而徒其有名，未足以監督財政，澄清吏治也。

十六年國民政府成立於南京，余思以往審計制度之毫無實際也，乃與同人倡爲就地審計口號，又見各國官廳效率不如公司，乃擴大內部牽制機構，而設計爲財政上之聯立綜合組織，即所謂「四系聯綜」者，經第四屆一中全會通過「改善財政制度方案」，遂成爲國民政府下，財政立法之一貫政策，今之審計制度，即由此而產生。

許君祖烈，服務於審計部十餘年，執行現行審計制度，而熟悉其掌故，洞知其中得失，於公務之餘，著中國現行審計制度，書成，索序於余，喜其論述周詳，今後研究中國審計制度之有良書也，乃樂而爲之序。

民國三十二年六月衛挺生序於中國財政學會

「附註」編者按貪冒之罪不赦，此次立法院修正赦免條例，附入此章，蓋將遠射寄奴，近師唐宋，以嚴貪冒之禁，而敦廉讓之風也。夫亂政同位，商后作其丕刑，貪以敗官，夏書訓之必殺，三代之所以懲遏貪污，由來久矣。漢時贓罪被劾，或死獄中，或道自殺，諸侯至於犯贓除國，贓吏子孫，亦遭禁錮。宋武梁武之赦及贓污，別具深心，爲世所譏。唐太宗貞觀十四年赦詔「官人枉法受贓，劫賊，監治之主守，盜所監治，不在赦例。」自是而後，歷宋遼金元明清各代，雖逢恩赦，而贓罪不在原除之例。所以唐宋以還，赦詔中言「官典犯贓不原」，諸詔均同。亦有列舉其罪者，如周詔言侵盜公物，北周明帝武成元年五月赦詔有云「惟庫廩倉廩，與海內所共，」漢帝有云「朕爲天下守財耳，若有侵盜公家財物，畜錢粟者，有司即推窮得實之日，徵備如法。」唐詔言「枉法、受贓、劫賊、監守自盜」不赦。清詔特種工程舞弊弊河工舞弊不赦，清康熙十四年赦詔云「其修造宮殿陵寢，毀冒錢穀，工程不固，製造戰船軍器等項，不堪應用，罪在不赦。」十八年赦詔於上所

舉外，又增修築河工，不行堅固，不在赦限，又隱匿籍沒入官人口財物在赦後發覺，不准援赦，又有詔舉冒借官庫銀兩，侵盜漕糧等貪黷事項。總之貪墨之罪，昔人所嚴，史言，宋法有可以得循吏者三，而不赦犯贓其一，所以立法院，對於擬定犯罪赦免減刑條例草案，未以貪污爲例外也。

又宋藝祖乾德中，以忠武軍節度王全斌，武信軍節度崔彥進等取蜀，虜其降王孟昶以歸，是爲不世之勳，而王全斌徒以「隱沒金銀庫玉錢帛十六萬七百餘貫，又擅開豐德庫，致失錢二十六萬四千餘貫，及豪奪婦女，廣納貨財諸罪，（見王全斌傳責詔中語）經人告發，遂令中書門下，召與詔者質證其事，全斌等皆引伏，乃詔御史台於朝堂，集文武百官議其罪，定議全斌等罪當大辟，請準律處分，雖蒙下詔宥死，而辭旨切實，奪去節鉞。直至開寶之末，江南已平，車駕幸洛陽郊祀，召全斌侍祠，始復節度，詔之曰：「朕以江左未平，慮征南諸將，不遵紀律，故抑卿數年，爲朕立法，今已克金陵，還卿節鉞。」蓋已距全斌奪官之日十年矣。當征復江南，圍城欲下之日，主將曹彬懇於全斌事，邀集將佐，立誓榻前，城下之日，不殺一人，不開府庫，至今千載，而江淮各邑，報賽曹王，歲時大會，民歌未息也。（江蘇各縣志中多記報賽曹王事）夫惟不忍於一人，乃能忍於千萬人信令，全斌不治，江南亦庸蜀之續，歸於驛騷而已矣。所以信令國法，不忍於一人，則尤效者成習，而國不可治矣。審計爲政府執行政令，杜絕貪污，以成郅治，故特揭而出之作序證焉。

潘序、

吾國審計制度，淵源甚古，自入民國，設爲專司，亦既有年，國家財政，將藉是以導於正軌，非徒發奸僞剔濫冒而已，許君祖烈，服務審計機關，垂二十年，近本研究所得，草爲中國現行審計制度一書，囑序於予，予喜其溯本窮流，鉅論詳瞻，彼昧審計真義，或藉一端，以詆審計制度之難行者，讀是書當可解其惑矣，爰書數語歸之。

三十五年十月潘序倫序於首都

楊序

財政爲庶政之母，可以推動政治，亦可以左右政治，世界上一切黑暗政治，多由貪污之財政產生，必有廉潔財政，乃能產生清明之政治。現在政治範圍，日益擴大，關係民衆生活之經濟建設，多由政府負責辦理，財政實已包含國民經濟，其一舉一動，均與民衆之經濟生活，有密切關係。在此複雜政治情形之下，而政府恆因財政上發生弊端，喪失民衆之信任，欲使財政不流弊，非財政機構之本身所能解決，故各國憲法，均以監督財政之職權，畀諸代表民意之議會。然議會之監督財政，重在監督其預算政策及施政大計，而實質之技術監督，其事務繁重瑣細，須另有超然獨立之審計機關，以專門技術辦理，始能公平允當，是以近代各民主國家，均於議會與政府之間，設有獨立地位之審計機關，俾代表議會，執行其技術上之監督任務。吾國創行審計制度，歷三十餘年，隨時代潮流，而恆有所改進，現在審計執行之方式，已由送請審計，進而推行就地審計及巡迴審計，而審計之範圍已由書面審核，進而舉行實地稽察，在制度上已有長足之進步，然在推行技術方面，亦確有尙待改進之點。今者吾國憲法公佈，審計仍屬監察系統，但審計長由總統提名，經立法院同意任命之，並須向立法院提出審核決算報告，其地位與現制微異，在制度上或有相當之改革，而在實施程序及辦法技術方面，當必仿以現制爲基礎。許君祖烈，任審計職務，十有餘年，予於十七年參加國民政府審計院，開辦時，曾與共事，知其好學深思，於審計尤有精到研究，茲就經驗所得，編撰中國現行審計制度一書，詳密完備，綱舉目張，關於審計技術，敘述尤爲詳明，吾知此書問世，於將來審計制度之改進，必大有參考價值也，故樂而爲之序。

民國三十六年元月楊汝梅予戒序於首都

「附註」編者按中華民國憲法草案，第九章監察職權內，關於審計制度之修正，得之於予戒先生之建議實多，茲就作者致予戒先生函，及其評憲草的審計制度一文，稍誌如次，蓋審計制度之創制，與時代有關，故特刊而出之，以補本篇之不足也。

致楊函

前閱中央報載中國審計學會評述中國憲草制度一文，對於審計機構之隸屬問題，發揮意見，深得各方同

意，私竊異之，頃獲我公寄來原稿，拜讀之下，藉知出於先生手筆，不可謂非挽既倒之柱瀾，樹百年大計之創作也。先生於審計制度，首先提倡，此次登高一呼，衆山皆應，足以振聵發聵，爲審計學會樹之先聲，爲我國憲法確定基礎，曷勝景仰。關於拙著中國現行審計制度一書，辱蒙元旦賜序，以憲法之頒佈，補原稿之不足，亦正適合時宜，增光不少也。

評憲草的審計制度

中國審計學會

查憲草修正案第七十五條內載：「關於決算之審核，得選舉審計長，由總統任命之」等語，依此規定，是審計職權，僅限於審核決算，範圍過狹，未能發揮監督財政之效能，而審計機構，附屬於立法院，亦不能保持其超然之精神，本學會權衡學理，揆度國情，提出下列意見，以供國大代表諸公制憲之參考。

一、審計機構仍應隸屬監察院

監察權之淵源，在於我國之御史制度，古代循吏有勾稽全國收支之權，自民國十七年實行五權制，即以審計機構，置於監察院之下，施行以來，業已樹立良好規模，勿庸改弦更張。審計與監察，有不可分離之關係，若將審計劃歸立法院，則監察與審計職權，均將無法貫徹施行，良以監察院之職務，在於糾彈官吏之違法失職，官吏之違法失職，多涉及貪污，而審核其收入與支出，實爲發現及防止貪污之主要方法，故以審計機構，配置於監察院之下，實爲璧合珠聯，完密無間。蓋監察院既可利用其審計機構，以監督各機關之收支，使無隱匿與浮濫，而審計機關，若發現有違法舞弊之情事，又立可請求監察院行使其彈劾權，作有效之制裁，其職權運用之靈活，與配合之適當，實屬無可比擬。

二、審計機構不宜設於立法機關內

憲草修正案所定立法院之職權，重在立法，不應再兼行政與司法之權，關於財政法規，及國家預算法案，均由立法院議決，由行政部門執行，監察部門監督，是爲憲政上應有之分權。茲查憲草已將民刑訴訟等法之行使權，畀諸司法院，將考試銓敘等之行使權，畀諸考試院，今將審計機構，納入立法院內，是以立法而兼執行，不免有所矛盾。立法院監察財政，重在監督其預算及施政大計，有此權已足充分表現其能力，至於審計之監督，係屬技術上之監督，其事務繁瑣瑣細，須有超然之地位，以冷靜態度處理，始能公平允當，今

若置於政黨集合之立法院內，遇有政潮動盪時，即不免受其影響，而至於停頓。且現時審計職務，已包括事前監督，事後監督及稽察各事項，牽涉甚廣，非僅審查決算一事，即能達到目的。吾國例行審計，已歷三十餘年，其制度隨時代潮流，而恆有進步，現在之審計分支機構，已遍全國，其成績亦大有可觀，不應再行廢止。考各國議會通例，無附屬之分支機關，今若在立法院設一審計機構，則現在已成立之各省市審計分支機構，均將無所附隸，而中止其工作，適以促成審計制度之退化。立法院如需決算爲參考，可由監察院將審計決算報告，向立法院提出，以滿足其要求。

三、審計長官不宜由選舉產生

審計人員，有司法官性質，須有絕對超然地位，冷靜頭腦，始能盡其公正無私之職責，如由選舉產生，非有黨派之擁護，不能當選，而當選後，對其所屬黨派之措施，難免偏袒，苟遇政局變遷，異黨佔優勢時，審計人員，雖有終身之保障，而反對者仍有法令其不能行使職權，而自動離職。

依上述理由，審計爲監察之一部份，不宜改隸立法院，審計長官亦不宜由選舉產生，其事實至爲明顯，擬請將憲法草案第六章第七十四、第七十五、第七十六三條刪除，另於第五章第六十條後，加設下列條文：第六十一條 行政院於審計年度結束後四個月內，提出決算於監察院。

於第九章第一〇八條後加列二條如左：

(一) 監察院關於監督財政收支，應設審計機關掌理之。

(二) 審計機關應對監察院負責，關於決算之審計報告，應於年度結束後七個月內，送由監察院轉送立法院備核。

本學會之意見，認爲審計應爲常設機關，而有超然獨立之地位，試觀民主先進國，如英美之審計長官，均不出於選舉，即在保持其超然之精神，上述意見，倘蒙制憲諸公採納，俾憲法更臻完善，此尤同人所企禱於無窮者也。

自序

余自供職審計機關以來，凡十有五年，此十五年中，就個人所任職務而言，有核算員、有科員、有佐理員、有稽察、有協審、有駐外協審、已六易其名。（按民國三十五年，又升任駐外審計）回憶此十數年中，院部之改組，人事之消長，制度之改革，機關之播遷，法令之更張，職權之擴展，技術之精進，更不知幾經變遷矣。夫審計制度，隨時代而日新，吾國政府，在軍閥割據時期，向不十分重視，國民政府奠都南京，爲謀監督財政，整飭官方，砥礪廉隅，以重法治之精神，成立審計院，再因完成五權之治，而改爲審計部，而審計事務遂爲各方所重視。

立法委員衛挺生氏，又倡爲聯綜組織之說，先之以會計獨立，而公庫制度，而財務行政，集四權以互相牽制，與天知、地知、人知、我知之四知相配合，從此一掃吾國數千年來財政不公開之積習。而審計職權，更隨制度以發展，上自中央政府所屬機關，下至省縣地方政府所屬機關，靡不有審計人員之足跡，以行使監察之任務，比諸歐美國家，有過之而無不及矣。

本書之作，原名我國六十年來之審計，所以祝賀馬寅初先生半週甲子之年也。嗣因衛挺生先生之囑，以吾國論述審計制度之書籍，尙不多覩，因命修正充實，以爲現行審計制度之參攷材料。抑作者文質無似，見聞淺陋，益以年來調任浙江，地臨前線，敵崎縱橫，生民流離，百物蕩然，爲討論制度，缺少研究，而重有感矣。夫學問如滄海，皓首而不窮者，豈獨審計已乎，故聚而出之，不敢借此以問世也。

時民國三十一年十二月書於浙東之雲和。

「註」本篇於三十五年重行修正

編輯例言

一、本書初稿，完成於民國二十九年，應友人約，以吾國六十年來之審計一文，祝賀馬寅初先生六十壽辰，事未成實，於三十年調離重慶而至浙江，原稿曾留正中書局總編輯陸殿揚先生核閱。

二、本書第二期充實內容，在三十二年金華事變逃難時，接獲衛挺生先生五月二十二日自重慶來函，以「往年見大作六十年來審計，稿甚善，頗望修正充實出版，」因於三十一年雲和山野，重事整理，寄往陪都，由中國財政學會採入叢書，當時草草完備，僅八萬言，每千字得酬四十元，版權除外。

三、三十五年，戰爭平定後，奉令長安徽省審計處，因時局變更，頗思重行修正，以補當年之不足。七月間又接衛挺生先生函，以「原書尚未付梓，離渝前，曾將大著交立信會計學校出版，主持者請再補充，」適獲我意，因於暑期內再事增修，約增十萬餘言，超出原稿連附入審計法規，都凡二十餘萬言。

四、本書共分十三章，（凡二百二十五面）首述我國古代及前清審計制度概況，次為民國以來之審計，及現行審計制度，與英美大陸兩派審計制度之異同。

五、本書為闡明最近審計工作，又述及戰時審計與經常審計概況，為明瞭國家財政及收支系統，又增述戰時財政措施，及戰後財政措施，暨劃分國地收支概況。

六、為使讀者可以應用起見，關於查帳方法，審核須知，及主要審計法規，亦約為簡述，至於審計問題，審計實務，雖間有討論，並不完備，除前在軍需學校已有審計實務問題講義刊印外，將來公餘有暇，擬將前項講義充實，另行編纂。抑審計隨時代而演進，與政治制度，財政經濟，莫不息息相關，本書之作，原屬一坵之見，尙祈海內賢達，不吝教正，以啓茅塞，則幸甚矣。

民國三十五年雙十節於宜坡

中國現行審計制度目錄

題詞

衛序

潘序

楊序

自序

編輯大意

第一章 我國古代審計之沿革

第二章 前清末葉審計制度概況

第一節 清代六科十五道有關審計之執掌

附清代科道分掌職務表

第二節 清末變法之情形

第三節 清末財政狀況及官吏之貪污

第四節 清末廣求直言之不切時艱及科道之不能行使職權

第三章 民國以來之審計

第一節 審計制度創始時期

第二節 五權改制創始時期

第三節 創立事前審計時期

第四節 國民政府完成五權分治及逐漸推行地方審計時期

第五節 適應非常完成就地審計及實物審計時期

目錄

一 五 九 一二 一三 一八 二〇 二〇 二二 二三 二四 二六

第四章 現行審計制度概述

第一節 現行審計制度之審計範圍及其行使職權之方式

附審計人員行使審計職權系統圖

第二節 現行制度之三大改革

第三節 現行政府審計組織及審核程序

一、審計部組織

附審計部組織系統圖

二、審計處及審計辦事處組織

附審計處及審計辦事處組織系統圖

三、審計機構與審計人員及經費

附審計處組織法修正草案

四、審計程序與審計會議

五、受審機關或人員對於財務上行爲之責任及處分

附受審核機關或人員在審計法上明定權責一覽表

第四節 現行審計工作方式

一、送請審計

二、就地審計

三、委託審計

附審計工作系統圖

第五章 事前審計

第一節 現行事前審計與英美兩國之異同

第二節 現行事前審計與預算制度

第三節 事前審計工作須知.....六七

一、審核預算書表應注意事項.....六七

二、審查法案應注意事項.....六八

三、核簽支付書應注意事項.....六九

四、審查繳款書及領款書報核聯應 意事項.....六九

五、核簽收支憑證應注意事項.....七〇

六、核簽記帳憑證應注意事項.....七一

七、審核收入日報應注意事項.....七一

附浙江省審計處處理事前審計暫行辦法.....七二

第六章 事後審計.....七七

第一節 現行事後審計與大陸派審計之異同.....七八

第二節 事後審計與會計報表.....八〇

第三節 事後審計工作須知.....八二

一、會計法規定之帳簿.....八三

二、會計法規定之會計憑證.....八三

三、統一會計制度規定之帳簿及憑證.....八四

四、統一會計制度應行送審書表.....八四

五、普通公務單位會計一致規定之帳簿及憑證.....八五

六、普通公務單位會計一致規定與統一會計制度不同之特點.....八五

七、實施公庫法後會計上與一致規定至要不同之點.....八六

八、普通公務單位會計一致規定及其實施公庫法後處理辦法應送書表與統一會計制度應送書表之比.....八八

較.....八八