

民国审计思想史

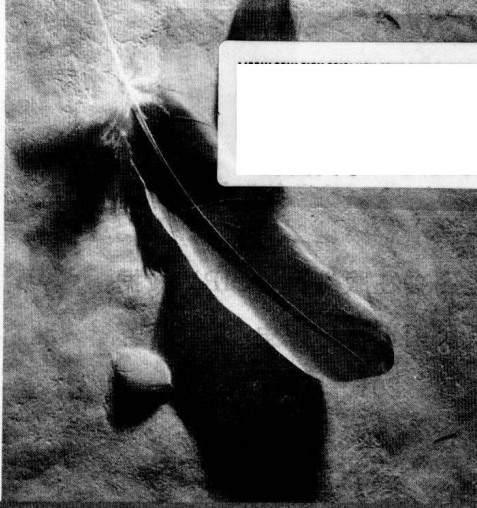
MINGUOSHENJISIXIANGSHI

方宝璋/著

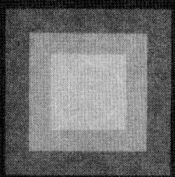
2-09



全国百佳出版社
中央编译出版社
Central Compilation & Translation Press



80



民国审计思想史

MINGUOSHENJISIXIANGSHI

方宝璋/著

第一章 绪论

第一节 绪论背景与意义

第二节 文献综述

第三节 民国时期审计思想的主要内容

第四节 民国时期审计思想的形成

一、20 世纪 20 年代

二、20 世纪 30 年代

三、20 世纪 40 年代

第五节 民国时期审计思想的形成

一、20 世纪 20 年代

二、20 世纪 30 年代

三、20 世纪 40 年代

第六节 民国时期审计思想的形成

一、20 世纪 20 年代

二、20 世纪 30 年代

三、20 世纪 40 年代

F239.22-09
F189



全国百佳出版社
中央编译出版社
Central Compilation & Translation Press

图书在版编目 (CIP) 数据

民国审计思想史/方宝璋著. —北京: 中央编译出版社, 2010. 3
ISBN 978-7-5117-0230-2

I. ①民… II. ①方… III. ①审计—经济史—中国—民国 IV. ①F239.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 055441 号

民国审计思想史

出版人: 和 葵

作者: 方宝璋

责任编辑: 曲建文 林 为

出版发行: 中央编译出版社

地 址: 北京西单西斜街 36 号 (100032)

电 话: 010-66509360 (总编室) 010-66509353 (编辑室)

010-66509364 (发行部) 010-66509618 (读者服务部)

网 址: [www. cctpbook. com](http://www.cctpbook.com)

经 销: 全国新华书店

印 刷: 北京振兴源印务有限公司

开 本: 710 毫米×1000 毫米 1/16

字 数: 360 千字

印 张: 24

版 次: 2010 年 4 月第 1 版第 1 次印刷

定 价: 48. 00 元

本社常年法律顾问: 北京大成律师事务所首席顾问律师 鲁哈达
凡有印装质量问题, 本社负责调换, 电话: 010-66509618

目 录

CONTENTS

第一章 绪论	1
第一节 选题背景与意义	1
第二节 文献综述	3
第三节 中华民国时期审计思想的主要内容	4
第四节 中华民国时期审计思想发展的阶段性	11
一、20 世纪 20 年代	12
二、20 世纪 30 年代	14
三、20 世纪 40 年代	21
第五节 中华民国时期审计思想的特点	34
一、学习西方,结合国情,重视历史传统	34
二、重视理论与实践相结合	37
三、重视审计的独立性	37
四、体现了民主法治的理念	39
第六节 所从事的工作与今后努力的方向	40
一、所从事的工作	40

二、今后努力的方向	41
第二章 中华民国时期审计思想的历史背景	43
第一节 清末筹备立宪中审计新思想	43
一、审计制度新设想	43
二、专职审计机构与人员的设想	47
第二节 中华民国时期的政治、经济与会计教育	49
一、中华民国时期的政治	49
二、中华民国时期的经济	51
三、清末民初的会计教育	54
第三节 中华民国时期的审计	56
一、北京政府时期的政府审计	56
二、国民政府时期的政府审计	58
三、民国时期的民间审计	61
第三章 审计定义思想	64
第一节 吴应图的审计定义思想	64
第二节 潘序伦、顾询的审计定义思想	66
第三节 张忠亮的审计定义思想	68
第四节 龚树森的审计定义思想	69
第五节 何士芳的审计定义思想	71
第六节 蒋明祺的政府审计定义思想	72
一、政府审计定义	72
二、普通审计与政府审计的区别	75
第七节 本章小结	77
第四章 审计分类思想	79
第一节 潘序伦、顾询的审计分类思想	79

一、详细审计	80
二、资产负债表审计	82
三、特种审计	84
四、期末审计与分期继续审计	85
第二节 龚树森的审计分类思想	87
一、德国式审计分类	87
二、其他审计分类	89
三、我国的审计种类	90
第三节 张辑颜的审计分类思想	91
一、继续审计与期末审计	92
二、详细审计与资产负债表审计	93
三、特种审计与清算审计	95
第四节 蒋明祺的政府审计分类思想	96
一、按审计职掌分类	97
二、按审计方式分类	97
三、按审计程序分类	98
四、按审计性质分类	98
五、按审计范围分类	98
六、按审计时期分类	99
第五节 陶元琳的政府审计分类思想	100
一、继续审计、期末审计与临时审计	100
二、现金审计、资产负债表审计与详细审计	100
三、一般审计与舞弊检查	101
四、行政审计与监察审计	101
五、岁入审计、岁出审计、公库审计与特种基金审计	101
六、事前审计、事后审计与稽察	102
七、送请审计、就地审计、巡回审计、实地抽查与委托审计	102
第六节 本章小结	103

第五章 审计目的与作用思想	105
第一节 吴应图的监查(即审计)目的与效益思想	105
一、监查目的	105
二、监查效益	106
第二节 沈立人的审计目的与效益思想	108
一、审计目的	108
二、审计效益	109
第三节 潘序伦、顾询的审计目的与效益思想	111
一、审计目的	111
二、审计效益	114
第四节 张忠亮的审计功用思想	118
一、首要功用	118
二、次要功用	121
第五节 张辑颜的审计目的与功用思想	122
一、审计目的	122
二、审计功用	123
第六节 蒋明祺的政府审计效果思想	126
第七节 本章小结	128
第六章 内部牵制制度思想	132
第一节 吴应图的内部牵制制度思想	132
一、内部牵制组织特质	132
二、内部牵制内容	133
第二节 潘序伦、顾询的内部牵制制度思想	134
一、内部牵制组织	134
二、内部牵制内容	136
三、内部牵制组织效用的局限	137

第三节 张辑颜的内部牵制组织思想	137
一、内部牵制组织原理	137
二、普通贩卖商店内部牵制组织	138
三、制造工厂内部牵制组织	140
第四节 陈成耀的银行内部牵制制度思想	142
一、银行内部牵制制度意义及效用	142
二、银行现金收支及管理事务牵制制度	143
三、银行存款事务牵制制度	143
四、银行内部牵制制度效用与用人	144
第五节 李安素的内部牵制组织思想	145
一、内部牵制组织原理	145
二、现金收支内部牵制组织	147
三、支付工资内部牵制组织	148
四、进货、销货、存货事务内部牵制组织	149
第六节 本章小结	151
第七章 审计方法与方式思想	155
第一节 潘序伦、顾询的审计方法思想	155
一、逆查法与顺查法	156
二、抽查法与精查法	157
第二节 龚树森的审计方法思想	160
一、凭证核对与过账核对	160
二、合计核对与科目分析	161
三、实地盘存与账簿盘存	162
四、通信询证与一览检查	163
第三节 张辑颜的审计方法思想	164
一、机械审查与分解审查	164
二、全部审查与抽查	165

第四节 蒋明祺的政府审计方式思想	166
一、驻在审计	166
二、巡回审计	167
三、委托审计	167
四、送达审计	168
第五节 许祖烈的政府审计工作方式思想	168
一、送请审计	169
二、就地审计	169
三、委托审计	171
第六节 本章小结	172
第八章 审计程序思想	177
第一节 吴应图的监查程序思想	177
一、监查开始前准备事项	177
二、监查期内注意事项	178
三、监查終了手续	179
第二节 潘序伦、顾询的查账程序思想	181
一、一般的查账程序	181
二、查账开始时程序	182
三、查账结束时程序	183
第三节 张忠亮的查账程序思想	184
一、查账委托	184
二、查账工作	186
第四节 张辑颜的查账程序思想	188
一、订立委托书前应注意事项	188
二、开始查账前应注意事项	190
三、开始查账初应注意事项	191
第五节 蒋明祺的政府审计程序思想	193

一、政府审计程序之阶段	193
二、政府审计程序之拟议	194
第六节 陶元琳的政府审计程序思想	198
一、事前审计程序	198
二、事后审计程序	200
三、办理稽察案件程序	200
第七节 本章小结	201
第九章 分项审计思想	205
第一节 吴应图的分项审计思想	205
一、账簿检查	205
二、贷借对照表监查与损益科目监查	208
第二节 潘序伦、顾询的分项审计思想	210
一、资产审计	211
二、负债审计	218
三、资本审计	221
四、损益审计	223
第三节 张辑颜的分项审计思想	226
一、分项审计的总体框架与特征	226
二、资产部分项目审查	227
三、负债部分项目审查	232
四、资本部分项目审查	235
五、损益部分项目审查	237
第四节 本章小结	242
第十章 审计工作底稿与报告书思想	244
第一节 沈立人的查账底稿与审计报告书思想	244
一、查账底稿	244

二、审计报告	247
三、报告书编制	248
第二节 潘序伦、顾询的审计工作底稿与报告书思想	251
一、审计工作底稿	251
二、查账报告书	254
第三节 龚树森的审计工作底稿与报告书思想	264
一、审计工作底稿	264
二、审计报告	266
第四节 张辑颜的查账报告书编制思想	269
一、查账报告书编制概述	269
二、编制资产负债表时对财政状况的批评	270
三、编制损益计算书时对营业成绩的批评	272
四、查账完毕后对管理制度的批评	274
第五节 何士芳的查账底稿与报告书思想	276
一、查账底稿	276
二、查账报告书格式与大小	277
三、查账报告书内容	278
四、证明书	280
五、查账结束之工作	281
第六节 徐以楸的查账报告书思想	283
一、编制报告书前所应考虑的事项	283
二、查账报告书内容	284
第七节 陶元琳的政府审计报告思想	286
一、审核报告	287
二、核准通知	287
三、审核通知	287
四、稽察报告书	289
第八节 本章小结	290

第十一章 政府审计立法思想	294
第一节 把审计载入国家的根本大法	295
第二节 以事前审计、事后审计和稽察为框架的审计法体系	296
第三节 监审合一的审计立法思想	299
第四节 以立法形式规定审计的职权	302
第五节 以立法形式规定审计人员任职和审计会议	307
第六节 本章小结	312
第十二章 审计人员资格与考试思想	316
第一节 吴应图的监查人资格思想	316
一、监查人技能资格	316
二、监查人性格资格	317
第二节 潘序伦、顾询的会计师资格思想	318
一、会计师法律规定的资格	319
二、会计师事实上应具备的资格	320
第三节 龚树森的审计师资格思想	323
第四节 徐以楸的会计师资格思想	325
第五节 审计立法中审计人员资格和考试思想	327
一、会计师学历和工作经历规定	327
二、会计师考试应试资格和考试科目	328
三、会计师任职限制	330
四、政府审计人员资格规定	330
第六节 本章小结	331
第十三章 审计职业道德与责任思想	333
第一节 吴应图的监查人责任思想	333
第二节 潘序伦、顾询的会计师职业道德思想	334

一、会计师职业道德的重要性	334
二、会计师消极职业道德	335
三、会计师积极职业道德	337
第三节 蒋明祺的政府审计人员职业道德思想	339
第四节 奚玉书的会计师职业道德与法律责任思想	340
一、重视会计师职业道德	340
二、会计师对人职业道德和对世职业道德	341
三、会计师法律责任	341
第五节 沈立人的审计者责任思想	342
一、审计者责任随时代而变化	342
二、英美诸国判例中审计者在法律上应负之责任	343
第六节 潘鈺甲的查账员责任思想	344
一、探究查账员责任的必要性	344
二、查账员责任及其限度	345
三、查账员尽其责任所应具备的道德	346
第七节 钱素君的查账员责任思想	347
一、查账员对于委托人在法律上应负的责任	348
二、查账员对于第三者在法律上应负的责任	349
第八节 何士芳的审计员法律责任思想	349
一、在各种不同情况下,审计员应负的不同责任	350
二、查账员对被审计对象应有的信任	350
三、会计师对委托人的责任	351
第九节 徐以楸摘述的会计师责任思想	352
一、会计师审查会计事项的责任要求	352
二、会计师对业主或委托人的责任	352
三、会计师对被审计对象应有的信任	353
第十节 审计立法中审计人员职业道德思想	353
一、保证会计师职业的独立性和公正性	353

二、维护会计师事务所队伍的纯洁性	354
三、会计师不得以其职业的特殊性谋取不正当利益	354
四、会计师对委托人和同行的责任	354
第十一节 本章小结	355
主要参考文献	357
后 记	365

第一章 绪 论

第一节 选题背景与意义

笔者从事中国审计史研究二十多年，其中，对中国审计思想史一直予以关注。总的有这样一个印象：中国古代对于审计没有十分明确系统的概念，因此是重实践工作而缺乏对思想和理论的探讨，有关这方面的著述极少，寥若晨星。据笔者估计，由于受材料的限制，目前要对古代审计思想史理出一个基本的框架和发展脉络还是很困难的。与此相反，中国现当代（主要就是改革开放 30 年来）审计界对审计思想和理论的研究空前繁荣，呈现出百花齐放、百家争鸣的景象，各种新的观点、思想和理论等层出不穷、日新月异，著作和论文等文献资料浩如烟海。在这种情况下，要想对现当代审计思想和理论的发展与特征理出一个基本框架和脉络，同样也是相当困难的。唯有中国近代（主要就是 1911—1949 年的中华民国时期），其审计思想史的材料较为丰富但又不是太浩繁，其研究涉及的领域也不是太庞杂，因此以个人之力

对此展开研究，梳理出一个基本框架和发展脉络，探讨其主要特征还是有可能的。

鸟瞰中国审计思想史，中华民国时期审计思想是处于一个非常重要的阶段。简言之，这一时期中国在西学东渐的影响下，在资本主义经济发展的基础上，出现了近现代意义上的审计思想和理论，彻底改变了古代对于审计没有十分明确系统概念的状况，使审计成为一门独立的学科。

中华民国时期，中国近代审计学的产生和发展模式与当代有类似之处，值得加以研究与借鉴。总而言之，当时的审计界大量引进西方和日本发达资本主义国家的审计学说，并能根据当时中国的具体国情和悠久的历史传统，加以吸收和改造，因时因地制宜，建立了具有中国特色的审计思想与理论。

今天，我国审计界大多数学者主张在引进、学习、借鉴西方先进审计思想和理论的同时，必须充分考虑到中国的国情，必须建立一套能与国际接轨并适合中国国情的审计思想与理论框架体系。这是我们的奋斗目标，但实现这一目标的过程却是任重而道远，需要同仁们齐心协力，洋为中用，古为今用，博采众长，融合提炼，自成一家。其中历史的经验值得注意。民国时期审计界在大量学习、借鉴西方审计思想的同时，注意结合国情、重视传统的做法，其审计思想中理论与实践相结合的理念，追求审计的独立性、公正性和公开性，让审计工作体现民主与法治的精神等，都是值得我们认真加以研究和借鉴的。

据笔者所知，目前我国审计界对民国时期审计思想史的研究还相当薄弱，以往的成果还仅局限于对个别人物审计思想的探讨，而且连这样局部探讨的成果数量也很少，显得零星分散，更不用说有比较全面、系统的专著问世。总之，目前审计界对民国时期审计思想史研究的薄弱与其重要性是很不相称的，因此，对此的研究更显示出其重要的理论价值与现实意义。

第二节 文献综述

有关民国审计思想史研究的相关文献大约可分为3类：一是主要研究中华民国时期的审计史，虽然没有直接明确提出并论述中华民国时期的审计思想，但某些内容还是涉及到这方面的内容。如文硕编著的《世界审计史》、肖清益等编著的《中国审计史纲要》、项俊波等编著的《审计史》、史全生著的《略论民国审计制度的建立与发展》，以及拙著《中国审计史稿》和拙文《北洋政府时期的审计机构和立法》、《北洋政府时期审计实绩与历史地位》、《广州大元帅大本营时期的审计》、《国民政府时期的审计机构与人员》、《国民政府时期的审计立法》、《国民政府时期审计种类与方法》、《对国民政府时期审计的历史评价》等。二是主要研究中华民国时期的审计史会计史，但在著作中有专章专节论述审计思想的。如郭道扬著的《中国会计史稿》、赵友良著的《中国近代会计审计史》、李金华主编的《中国审计史》等。三是对民国审计思想史进行某个个体某个局部或某个侧面的研究，如赵友良著的《潘序伦的会计审计思想》、郭华平著的《中国审计理论发展体系研究》等。

以上著述总的说来为后人的研究在观点和思路提供了有益的启示，在材料的搜集上提供了诸多的参考和线索。有些研究就个体局部来说，还已比较深入细致。但是，以往的研究也存在着许多不足，主要有三个方面：一是研究的成果数量少，涉及的范围狭窄，显得零星分散，远不能反映民国审计思想史的概貌。二是对史料的搜集、整理和发掘不够，大大限制了研究的深度和广度。如一些著作虽然有专章、专节涉及这一时期的审计思想，但阐述得比较笼统，既没有引用原文，也没有进行比较细致深入的分析，基本上就是概要式的介绍，而且其论及的个体和局部并不一定很有代表性和典型性。