



中国审计史稿

● 方宝璋 著 ZHONGGUO SHENJI SHIGAO

福建人民出版社

中国审计史稿

方宝璋 著

ZHONGGUO SHENJI SHIGAO

福建人民出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国审计史稿/方宝璋著. —福州: 福建人民出版社, 2006. 2

ISBN 7-211-05169-8

I. 中... II. 方... III. 审计—经济史—中国
IV. F239. 22-09

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 142579 号

中国审计史稿

ZHONGGUO SHENJI SHIGAO

作 者: 方宝璋

责任编辑: 陈品人

电子邮箱: 211@fjpph.com

出版发行: 福建人民出版社

网 址: <http://www.fjpph.com>

地 址: 福州市东水路 76 号

邮政编码: 350001

电 话: 0591-87533169 (发行部)

印 刷: 福建彩色印刷有限公司

地 址: 福州市福新中路 66 号

邮政编码: 350011

开 本: 850 毫米×1168 毫米

1/32

印 张: 21.875

字 数: 520 千字

版 次: 2006 年 2 月第 1 版

2006 年 2 月第 1 次印刷

印 数: 1—3000

书 号: ISBN 7-211-05169-8

定 价: 49.80 元

如有印装质量问题, 影响阅读, 请直接向承印厂调换
版权所有, 翻印必究

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 历史上审计的内容、机构和职能	(2)
第二节 历史上审计的方法、方式和立法	(12)
第三节 中国审计史的分期	(23)
第二章 夏商西周时期的审计	(34)
第一节 中国古代审计的起源	(34)
第二节 商西周时期的社会经济和财政	(38)
第三节 商西周可能执行审计职能的职官和审计活动的 萌芽	(40)
第四节 《周礼》中的审计内容	(44)
第五节 夏商西周与审计有关的刑法	(48)
第三章 春秋战国时期的审计	(51)
第一节 春秋战国时期的政治和经济	(51)
第二节 上计中有关审计的活动	(52)
第三节 御史监察制的萌芽	(56)
第四节 与审计有关的立法和立法思想	(57)

第四章 秦汉时期的审计…………… (60)

第一节 秦汉时期的政治和经济…………… (60)

第二节 上计中有关审计的活动…………… (63)

一、秦代上计中的兼职审计…………… (63)

二、汉代上计制度更加系统化…………… (65)

三、汉代上计中的兼职审计…………… (68)

第三节 监察官在财经上的审计监督…………… (74)

一、秦汉监察制度…………… (74)

二、监察官的财经法纪审计…………… (77)

第四节 与审计有关的立法…………… (80)

一、秦《效律》及其他与审计相关的法规…………… (81)

二、汉《上计律》及其他与审计相关的法规…………… (89)

第五章 魏晋南北朝时期的审计…………… (94)

第一节 魏晋南北朝时期的政治和经济…………… (94)

第二节 尚书省下吏部和比部的出现…………… (96)

第三节 上计制度的衰亡和考课制度的变化…………… (99)

第四节 御史在财经上的审计监督…………… (103)

第五节 与审计有关的立法…………… (109)

第六章 隋唐时期的审计…………… (112)

第一节 隋唐时期的政治和经济…………… (112)

第二节 勾检中的审计活动…………… (114)

一、隋代比部与勾检…………… (114)

二、唐代勾检官的设置…………… (115)

三、唐代比部勾覆的内容…………… (122)

四、唐代经济上勾覆的方法·····	(125)
第三节 御史在财经上的审计监督·····	(132)
一、隋代监察官在财经上的审计监督·····	(132)
二、唐代御史在财经上审计监督的内容·····	(133)
三、唐代御史制度中与财经监督相关的特点·····	(138)
四、唐代御史在财经上监督的作用与局限·····	(142)
第四节 考课官吏中的审计活动·····	(145)
一、隋代吏部与朝集·····	(145)
二、唐代与官吏经济政绩审计相关的考课制度·····	(146)
三、唐代对官吏经济政绩的审计考核·····	(149)
第五节 与审计有关的立法·····	(154)
一、唐代有关审计工作的法规·····	(154)
二、唐代惩治官吏贪污受贿的法规·····	(157)
三、唐代防范官吏贪污受贿的法规·····	(159)
第七章 五代宋辽西夏金时期的审计·····	(163)
第一节 五代宋辽西夏金时期的政治和经济·····	(163)
第二节 五代宋财经、司法机构的审计·····	(167)
一、五代三司判官、内勾使和录事参军·····	(167)
二、元丰改制前三司系统审计·····	(168)
三、元丰改制后户部、比部审计·····	(180)
四、南宋审计体制的调整·····	(189)
五、宋代财政财务审计的方法·····	(195)
第三节 五代宋监察官在财经上的审计监督·····	(206)
一、五代御史的审计职能·····	(206)
二、宋代御史在财经上的审计监督·····	(207)
三、宋代监司在财经上的审计监督·····	(211)

四、宋代通判在财经上的审计监督·····	(218)
第四节 五代宋对官吏经济政绩的审计考核·····	(222)
一、五代对官吏经济政绩的审计考核·····	(222)
二、宋代主持官吏经济政绩审计考核的机构·····	(226)
三、宋代对官吏经济政绩审计考核的内容·····	(228)
四、宋代对官吏经济政绩审计考核的方法·····	(235)
五、宋代官吏离任交接审计·····	(240)
第五节 五代宋与审计有关的立法·····	(244)
一、五代惩治贪赃的法规·····	(244)
二、宋代与审计相关法规的制定·····	(246)
三、宋代防范官吏贪赃的法规·····	(247)
四、宋代对审计工作的要求和奖惩的法规·····	(256)
第六节 辽西夏金在财经上的审计监督·····	(260)
一、辽西夏金具有审计职能的机构和职官·····	(260)
二、西夏金审计活动·····	(266)
三、辽西夏金与审计相关的法规·····	(270)
第八章 元明清时期的审计·····	(279)
第一节 元明清时期的政治和经济·····	(279)
第二节 元代在财经上的审计监督·····	(285)
一、检校和照磨官的审计·····	(285)
二、御史台的审计·····	(293)
三、对官吏经济政绩审计·····	(304)
四、与审计相关的法规·····	(306)
第三节 明清监察官在财经上的审计监督·····	(312)
一、明代监察官的审计·····	(312)
二、清代监察官的审计·····	(326)

三、明清科道双重监察审计·····	(337)
四、明清监察官审计的局限·····	(341)
第四节 明清考课官吏中的审计活动·····	(345)
一、明代考满考察中的兼职审计和对御史任满的考核·····	(345)
二、清代考满和官员交接中的兼职审计·····	(355)
第五节 明清与审计有关的立法·····	(362)
一、明代惩治官吏贪污受贿的法规·····	(362)
二、明律有关照刷和磨勘的规定·····	(364)
三、明代对监察官审计的纪律约束·····	(365)
四、清代防范官吏贪污受贿的法规·····	(368)
五、清代分赔条例与查核工程的法规·····	(370)
第六节 清末筹备立宪中审计新思想·····	(373)
第九章 中华民国时期的审计·····	(381)
第一节 中华民国时期的政治和经济·····	(381)
第二节 北京政府时期的审计·····	(385)
一、北京政府时期审计机构与人员·····	(385)
二、北京政府时期审计法规·····	(388)
三、北京政府时期审计活动与历史评价·····	(393)
第三节 广州陆海军大元帅大本营的审计·····	(400)
第四节 国民政府时期的审计·····	(404)
一、国民政府时期审计机构与人员·····	(404)
二、国民政府时期审计法规·····	(410)
三、国民政府时期审计类型和方法·····	(416)
四、国民政府时期审计活动与历史评价·····	(422)
第五节 中华民国时期的会计师审计·····	(428)

一、会计师事务所及团体组织·····	(428)
二、与审计相关的会计师法规·····	(436)
三、与审计相关的会计师活动·····	(440)
第十章 中华民国时期的审计 (续) ·····	(446)
第一节 早期工人运动中的审计 ·····	(446)
一、安源路矿工人俱乐部审计·····	(446)
二、省港大罢工中的审计·····	(447)
第二节 革命根据地的政治和经济 ·····	(450)
第三节 中央苏区的审计 ·····	(454)
一、中央苏区审计机构·····	(455)
二、《中华苏维埃共和国中央政府执行委员会审计 条例》·····	(459)
三、中央苏区审计业绩与经验·····	(461)
第四节 陕甘宁边区的审计 ·····	(468)
一、陕甘宁边区审计机构·····	(469)
二、陕甘宁边区审计法规·····	(475)
三、陕甘宁边区审计活动与历史评价·····	(478)
第五节 晋冀鲁豫边区的审计 ·····	(489)
一、晋冀鲁豫边区审计机构·····	(489)
二、晋冀鲁豫边区审计法规·····	(494)
三、晋冀鲁豫边区审计活动与历史评价·····	(500)
第六节 晋察冀边区的审计 ·····	(504)
一、晋察冀边区审计机构·····	(505)
二、晋察冀边区审计法规·····	(506)
三、晋察冀边区审计活动与历史评价·····	(508)
第七节 华中革命根据地的审计 ·····	(509)

一、华中革命根据地审计机构·····	(510)
二、华中革命根据地审计法规·····	(513)
三、华中革命根据地审计工作的作用与局限·····	(519)
第八节 山东革命根据地的审计·····	(521)
一、山东革命根据地审计机构·····	(521)
二、山东革命根据地审计法规·····	(524)
三、山东革命根据地审计活动与历史评价·····	(525)
第九节 其他革命根据地的审计·····	(529)
一、鄂豫皖革命根据地的审计·····	(530)
二、湘鄂西革命根据地的审计·····	(531)
三、湘鄂赣革命根据地的审计·····	(533)
四、晋绥边区的审计·····	(535)
五、东北革命根据地的审计·····	(536)
 第十一章 中华人民共和国时期的审计·····	 (538)
第一节 中华人民共和国时期的政治和经济·····	(538)
一、新中国走过的历程·····	(538)
二、财政体制的改革·····	(541)
三、会计工作的发展·····	(544)
第二节 审计工作的存续与合并	
(1949年至1982年)·····	(547)
一、审计机构或组织·····	(547)
二、审计与财政监察法规·····	(555)
三、审计工作成果·····	(566)
第三节 社会主义审计制度的建立	
(1983年至1992年)·····	(577)
一、审计机构或组织的设置·····	(577)

二、审计法规制度的初步制定·····	(591)
三、审计类型和方式、方法·····	(599)
四、审计工作成果·····	(609)
第四节 社会主义审计事业的发展	
(1993年至2000年)·····	(618)
一、审计机构或组织的完善·····	(618)
二、审计法规制度的完善·····	(631)
三、审计类型与方法的发展·····	(639)
四、审计工作成果·····	(648)
第五节 香港、澳门和台湾地区审计制度概况·····	(663)
一、香港特别行政区审计制度·····	(663)
二、澳门特别行政区审计制度·····	(668)
三、台湾地区审计制度·····	(672)
后 记·····	(677)
主要参考文献·····	(683)

第一章 绪 论

审计的内涵，其最初最基本的含义，一般是指由原会计人员以外的第三者主要通过查账对有关部门的经济活动进行审查监督。以后随着社会经济的发展，审计工作不断得到发展，审计概念也不断发生变化。

中国古代对于审计没有十分明确系统的概念，“审计”这个名词，从宋代出现到现在，其内涵和外延都发生了巨大的变化。笔者借用一些现代审计学的术语和分类法来阐述古代审计史中相类似的内容。我们在探讨中国审计史时，不能以今律古，以现代的审计来代替古代的审计。如“经济效益审计”是一个当代新出现的审计名词，但其实中国古代的历朝统治者都十分注重稽察考核地方官任职期间某一地区户口、垦田、赋税的增减情况。这就说明统治者在有意无意之间是有进行某种意义上的经济效益审计，我们姑且称它为“经济政绩审计”。

中国古代自秦汉以来是封建专制主义中央集权制的国家。君主为了有效地进行独裁统治，防止大权旁落，在统治机构的设置上，一方面削弱地方，高度集权于中央；另一方面中央采取多元多轨制，即同一性质的事务分别由几种职官执行，或一种职官执

行几种不同性质的事务，以便互相牵制。在这种政权体制的制约下，中国古代的审计职能在地方由各级行政长官或高级属吏兼掌，不设专职部门；在中央，具有审计职能的机构大致有御史监察部门、司法部门、财经管理部门、官吏考核部门等。审计职能与行政、监察、司法、财经管理、官吏考核职能混在一起。由于史籍记载简略，加上中国古代政府官员的职责专门化程度很低，因此要从御史监察中，从吏部对官吏的考核中，从地方官吏的各种职责中，区分出“纯粹”的审计是不太容易的。这个特点给中国古代审计史的研究带来了一定的困难。到了中华民国时期，中国才出现了近代新型专职的审计机构和审计人员的职业化，全面执行审计职能。

中国审计史是研究中国审计产生和发展的一门学科，举凡历代审计内容、机构、对象、职能、方式、方法、立法以及审计制度实施中的得失利弊等都是研究的主要问题。研究中国审计史，就是要深入探讨这些问题，从而进一步揭示其发展的规律性。以下先就这些问题作一宏观性的论述，以便对中国审计史有一大致的了解。

第一节 历史上审计的内容、机构和职能

鸟瞰中国审计史，就审计的内容看，大致有三种不同类型的审计活动。

1. 对财政财务收支的审计监督。其主要内容是审核检查财

政财务收支的真实、合法、合理性，以确保经手和保管财物的人员忠实地履行其职守。中国古代这一方面的审计，在审计执行者和审计的对象上都较复杂，变化较大。如果从有明确记载的《周礼》算起，书中拟构的周代主要是通过宰夫对“百官府群都县鄙”等进行财政财务监督。春秋战国时期，国王或丞相通过上计来稽核地方财政财务收支的情况。秦汉时期，主要是丞相和御史大夫对治粟内史（汉改大司农、司农）、少府以及地方郡国进行财政财务监督。魏晋南北朝时期出现了比部。隋唐时期财政财务审计主要是通过比部以及中央各部门、地方州县内部的兼职勾检官进行逐级勾覆稽察。宋代审计机构复杂多变，元丰改制前，财政财务审计主要由三司内部的三部勾院、都磨勘司负责；改制后，恢复了户部和比部，户部、比部、专勾司（南宋改名审计司）和诸路监司共同负责从中央到地方的审计。元代建立后，废除了比部审计，中书省和行省设检校所，中央各部门和地方各衙门内部设照磨官，负责财政财务审计，并由御史通过照刷文卷，进行财政财务的终审。明清财政财务审计由都察院下的某道监察御史和六科（明不隶属于都察院）兼职负责。而在清代，督抚在地方财政财务的审计监督中，占有特别重要的地位。

近代中华民国时期，北京政府设审计院、国民政府中央设审计部地方设审计处审查财政财务收支。会计师事务所承办民间审计、会计业务，民间会计师人员和组织先后归农商部、财政部、工商部、实业部管理。中国共产党领导的革命根据地情况错综复杂，财政财务审计因时因地而不相同，大致说来，一般均设有专职的审计机构负责这项工作。中华人民共和国时期，中央审计署和地方各级审计厅、审计局对本级人民政府各部门和下级人民政府，国家金融机构，全民所有制企业事业单位和基本建设单位，国家给予财政拨款或补贴的其他单位，有国家资产的中外合资经

营企业、中外合作经营企业、国内联营企业和其他企业，国家法律法规规定应当进行审计监督的其他单位等进行财政财务审计；本单位本部门所设立的审计机构负责内部审计，社会审计组织——会计师事务所、审计事务所主要进行财政财务的审计查证和咨询服务等事项。

2. 对官吏在经济上的违法乱纪行为（即古代所谓“赃罪”）进行审计纠弹。这在古代主要通过监察机构来兼职执行。商周国家机器具有较大的原始性，职官分工不清，职掌不固定，可能主要是通过师、公、司士和监等对中央和地方官吏实行监察。自战国开始，出现了御史监察的萌芽。以后这一制度在两千多年的封建社会中不断发展完善，一直到封建社会的终结。中国古代的御史监察制是“临制百司，纠绳不法”，无所不纠，无所不察。政治上监察百官的奸邪逆恶，经济上监察百官的盗窃、贪污、受贿和财政财务收支的不如制，司法上会同司法部门明察大案。由此可见，御史是兼职的审计官。如西汉时期御史大夫负责按察“上计”的虚实真伪，唐宋时期御史审查弹劾官员的贪赃和财政财务收支的不如制等，元代御史、明清科道官纠劾奸贪者是其重要职责。

中华民国时期，国民政府审计机关在财经法纪上的审计主要是稽察各级政府和官员在财政上不法或不忠于职务的行为。中国共产党领导的革命根据地的审计机关在检举检查贪污舞弊及浪费方面发挥了巨大的作用。中华人民共和国时期，党和人民政府把财经法纪审计作为审计工作重点之一。

3. 对官吏经济政绩的审计考核（后来发展为经济效益的审计）。这在古代主要是通过中央对地方各级官吏的考课来兼职执行。封建国家对官吏的考课包含有多种内容，但其中最主要的一项是审核稽察地方官任职期间户口、垦田数、赋税收入的增减情

况。传说中夏禹时代的“会稽”，乃后世上计制度之端倪。《周礼·天官冢宰》明确记载了定期考核官吏的制度。春秋、战国、秦汉时期则通过上计制度，审核稽察计簿，课其殿最，奏行赏罚。魏晋南北朝时出现了专掌官吏考核铨选的吏部，隋唐时期吏部通过对京师诸司和各地报送的考状的审核勾覆，决定中下级官吏的升黜任免。北宋前期曾设磨勘院、考课院负责其事，元丰改制后复归吏部，元明清三代相沿不改。

中华民国时期，北京政府审计院负有审查新旧官吏交接之责。国民政府中央实行五权分治，其中考试院负责对官吏的考核，审计机关则对政府官员离任进行审计。中国共产党领导的革命根据地的审计机关审查稽核企业收支、损益及经营情况，以求提高生产降低成本，增加经济收入。中华人民共和国审计事业初创阶段，出现了经济效益审计。各级审计机构主要考察被审单位的经济活动是否以最小的消耗取得最大的效果，衡量产出是否达到预期目标，以改善经营管理。

在中国审计史上，这三类审计往往是不能截然分开的。譬如在进行财政财务审计或经济政绩（经济效益）审计时，有的发现官吏严重的违法乱纪问题，需要立案，进行深入的审查，于是转入或同时开展财经法纪审计。明清科道官察核在京各部院各衙门支领户部钱物、奏销直省钱粮、察销建筑工程等属于财政财务审计，但如发现有浮冒舛错、侵贪作弊等，进行稽查题参，就已属于财经法纪审计了。国民政府时期，对县市财政财务进行抽查，抽查部分不符合时，应就其余部分再进行详细审核；如有不法或不忠于职务行为，按其情节轻重，分别函请省政府或飭令该县政府，依法予以处分。汉代御史察计簿，对地方官吏进行考课，如发现可疑不实之处，就要进一步按治；明代天下诸司官吏，三年朝觐到京，奏缴须知文册到吏科，进行经济政绩考核，如查出钱

粮等项目差错者，那就究治参奏。这两者都具有从经济政绩审计转入财经法纪审计的性质。又如在财经法纪审计或经济政绩（经济效益）审计时，往往先从财政财务审计入手，查明被审对象经济活动的真实性，然后再进行量刑或评价。宋代在考核地方官和监临物务官的经济政绩时，必须先经过财计部门复核其账簿，检验收支数额，比较岁课增亏，然后送主考部门详定升降。当代的专案审计，一般就是审计工作者根据群众的检举，对与违法乱纪有关的财务收支或某类经济活动一无遗漏地加以审查，以取得全部证据，确证案情大小，避免挂一漏万。

中国古代统治者把很大部分的审计职权置于御史监察中。首先，财经法纪审计始终由御史主要负责。其次，御史对财政财务审计之权逐渐加强。秦汉时御史参与上计察计簿，具有一定的财政财务审计职能；唐宋时六察监临吏、户、礼、兵、刑、工六部，其中对户部的监察主要是对国家财政财务总收支总预算进行监督，也就是进行财政财务审计；元明清时御史（或科道官）兼职进行财政财务终审。再次，御史参与对官吏经济政绩的考核。秦汉时御史大夫是上计主持者之一；北宋时御史对守、令考课有复审之权，而且直接对诸路监司进行考核；南宋后期御史台逐渐成为负责地方官考课的最高机构；明清时科道官成为考核官吏的主要主持者。总之，御史监察机构地位高，权力大，存在的时间长，在古代审计中发挥了重要的作用。把审计置于监察机构的统辖之下，作为治吏的一个重要方面，这是中国古代审计的一大特色，以至一直到近代民国时期，审计部仍隶属于监察院。

中国古代把财政财务审计置于司法系统之下，渊源于《周礼》所载宰夫掌治法。这使财政财务审计从一有明确记载开始，就具有司法监督的性质。古代把财政财务审计归于司法系统，存在的时间不长，大致与比部相始终。魏晋时出现比部，唐代是比