

审计史研究的开拓性成果

——评李孝林等的《基于简牍的经济、管理史料比较研究》

王海兵

(重庆理工大学 财会研究与开发中心,重庆 400054)

李孝林教授等的著作《基于简牍的经济、管理史料比较研究》已由社会科学文献出版社出版发行,这是国家社科基金后期资助项目的重要成果,“为简牍学研究开启了新方向”,提供了新思路,是浩瀚繁杂的史料研究中的一颗夺目宝石。

《基于简牍的经济、管理史料比较研究》除去《前言》和《后记》共八章内容。“以出土简牍文书为主要研究对象,与传世文献比较,与中外历史中的同类事物比较,与当代中外的同类事物比较。该书按问题边比较,边议论。比较包括参证,参证在于同,比较在于异同。比较异同,比较发展程度,务求深透。深入分析原因和影响,探索发展历程和规律,弘扬祖国文化”,这是李教授在《前言》中对该书写作宗旨的阐释。本着这一宗旨,这部著作对学科的一些关键性问题进行了具有一定创新价值的研究,其论说独立,观点新颖,不落俗套,充分显示了作者扎实的简牍研究功底。同时,这部著作对一些重要历史问题的研究,做到了以史为据翔实考证,对史料的应用力求准确,该书所征引的简牍文献多达 28 万字以上,在科学研究日益浮躁的现实背景下,这实属难能可贵。而且,李教授等人对前人的观点不盲从、有创见,恰当的分析 and 论述使本书的研究结论具有很强的说服力和感染力。比如之前的学者往往把反映战国晚期审计活动的《睡虎地秦墓竹简》定为秦汉时代,李教授则持有不同看法。在该书第二章他就证明睡虎地 11 号墓竹简是战国晚期秦国的法规,“反映的内容显然属于战国晚期,不应看成是统一后的秦朝”。学术争鸣是好事,也是认识事物本质和规律、推动审计史研究向纵深阶段发展的必经之途,李教授等人能够提出不同的见解并多方印证、阐释,体现了研究者严谨的治学态度,其成果也为审计史研究提供了重要参考。

“管中窥豹,可见一斑”,本文仅以该书第七章《简牍审计史料比较研究》为例来谈谈李教授等的贡献。

我国较早出版的古代审计史著作,如郭道扬的《会计发展史纲》、文硕的《世界审计史》、李宝震等的《中国审计简史》、方宝璋的《中国古代审计史概论》等,为我国审计研究作出了巨大贡献,但学者们多是从经济、管理、会计等角度对监督中的大量审计史料进行研究,且并不够深入,而李教授从审计的视角对简牍中的大量审计史料进行了较为全面、深入的挖掘,取得了重要成果,第七章《简牍审计史料比较研究》中的很多研究结论卓有创见,为审计学科及审计史研究提供了新的支持。

[收稿日期]2013-04-08

[作者简介]王海兵(1978—),男,湖北武汉人,重庆理工大学财会研究与开发中心副主任,重庆理工大学审计研究所所长,教授(高聘),硕士生导师,博士,主要研究方向为审计理论。

李教授等通过对《周礼》史料进行深入研究后发现周朝审计组织已经达到相当的高度,并认为司会审计和宰夫审计分别是内部审计和国家审计的鼻祖。他们追根溯源,进一步提出内史审计是独立于行政系统之外的国家审计雏形这一新的看法,归纳提炼了内史审计的特点,丰富并充实了现有的审计史研究,为进一步的研究打下了基础。对于某些专家依据“宰夫爵位是下大夫,位居司会之下”而认定其“地位还较低,因而权威性还不高”的观点,李教授认为值得商榷。他指出,宰夫虽为下大夫,但与司会不存在被领导和领导的关系,相反,由于宰夫隶属“冢宰之贰”的小宰,因而其权威性较高。他还以上大夫和西汉稽查官职来引证了该观点。这种观点很新颖,论述严密,令人信服。此外,李教授对金文与西周审计组织的关系进行了研究,认为金文证实了《周礼》记述的审计机构,这一结论填补了国内研究的空白。

第七章第二部分对我国古代的审计依据和审计方式进行了研究,引用了大量鲜活的史料佐证推陈出新。例如在对审计依据的研究中,作者认为我国早期审计的有关法律制度已经达到相当高度,并对魏国的《法经》、秦国的《秦律》进行研究评价,具有系统性和创新性。李教授认为,汉代的《汉律》将上计的规定单列一篇,即《上计律》,该律已佚,他希望将来地下出土的简牍能够重现《上计律》。这体现了李教授真切务实的研究态度。其后,李教授论证了我国早期曾采用听证、查账、查询法、比较分析法、随机抽样法和分析性复核法等审计方式和方法,这些论证令人耳目一新。李教授还论证说明了财政财务收支审计、财经法纪审计和经济政绩审计等三种审计形式当时均已出现,定期审计和不定期审计相结合也已出现,这也为我们认识古代丰富多彩的审计活动打开了一扇窗。

第七章第三部分从审计通知、审计账簿及实物、报表审计、审计结果、审计调账等方面研究了汉简中的审计活动,包括审计通知、审计账簿及实物、报表审计、审计结果、审计后调账,研究具有系统性,也证明了当时的审计活动多姿多彩。这些结论多有创见,为我国审计史研究提供了新思路。

内部控制制度是审计工作的基础。随着经济发展和研究的深入,内部控制逐渐发展成为一门独立的学科。国内外学术界流行观点认为“内部控制是上个世纪40年代产生,内部控制是工业革命和大机器作业的结果”。第七章第五部分《从睡虎地秦简看我国内部控制制度的产生》,以战国晚期的简牍为依据提出了新论:在内部控制概念出现之前的漫长的人类历史中,内部控制早已被人们应用到日常经济、管理行为控制中。内部控制一般概括为五个要素、十一种方法,除电算化系统控制外,其他十种(包括组织控制、授权审批控制、人力资源控制、会计系统控制、文件记录控制、内部报告控制、内部审计控制、风险防范控制、实物保护控制、预算控制)在睡虎地秦简中都已经存在,虽然各种方法还处在比较原始的发展阶段,但却可以认为在秦国的经济管理活动中,内部控制已经存在。通过分析可见,秦国在社会经济生活各方面不仅存在内部控制制度,而且已经法规化,某些方面较《周礼》体现的内部控制有所发展和完善,所以李教授认为,内部控制的产生不迟于“秦简”。这一创见论证严密,有重要的理论价值。

第七章还对审计史料与统计史料进行辨析,指出李金华主编的《中国审计史》第一卷第二章引用《商君书·去强篇》“强国知十三数,竟内仓口之数(国内仓库和人口数字),壮男壮女之数,老弱之数,官士之数,以言说(说客)取食之数,利民(商人和工匠)之数,马牛刍稿之数。不知国之十三数,地虽利、民虽众、国愈弱至削(被侵削)”、第三章以三页篇幅引用尹湾汉简《集簿》,并把两者都作为审计内容,这一做法值得商榷。李教授认为尹湾汉简《集簿》内容有机构、官员,人口(男、女、老、幼)、田亩、种植、财政(赋税)钱粮入出总数,是典型的统计年报,商鞅“十三数”也是统计的重要内容,主要不是会计内容,因此不应把对统计报表的审查称为审计。

此外,李教授还在第七章对审计组织、上计制度与审计等进行研讨,进一步丰富和完善了审计史的研究。

李孝林教授等的《基于简牍的经济、管理史料比较研究》为我们打开了一扇透视古代审计的窗户,不仅让我们近距离了解到我国早期的审计诸多方面,拓宽了视野,而且也提出了许多审计史学研究及学科构建方面的新观点,这必将有益于促进审计研究的繁荣,并为审计实践的演进提供有益的指引。

[责任编辑:黄燕]