

NO.10



- 政府审计概述
- 审计机关组织与审计管理
- 财政审计
- 固定资产投资审计
- 金融审计

- 企业审计
- 外资审计
- 经济责任审计
- 社会审计组织审计业务质量监督检查

SHENJI GANBU ZHIYE JIAOYU XILIE JIAOCAI

主编：董大胜

中国政府审计

审计干部

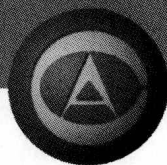
职业教育系列教材



中国时代经济出版社

SHEJI GANBU ZHIYE JIAOYU XILIE JIAOCAI

审计干部职业教育系列教材



中国政府审计

中国时代经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国政府审计/董大胜主编. —北京: 中国时代经济出版社, 2005. 6
ISBN 7-80169-771-5

I. 中… II. 董… III. 政府审计—中国 IV. F239.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 053732 号

中国政府审计

董大胜 主编

中国时代经济出版社出版

(北京市东城区东四十条 24 号青蓝大厦)

河北省〇五印刷厂

*

787×1092 毫米 16 开 23.5 印张 428 千字

2005 年 6 月第 1 版 2005 年 6 月第 1 次印刷

印数: 1—5000 册 定价: 35.00 元

ISBN 7-80169-771-5/F·355

总序

党的“十六大”报告提出要“形成全民学习、终身学习的学习型社会，促进人的全面发展”和“发展继续教育，构建终身教育体系”，这对审计机关和审计干部的学习和教育提出了新的更高的要求。

审计机关要成为学习型组织，才能顺应时代发展的潮流，才能跟上社会进步的步伐，审计工作也才能真正做到与时俱进、不断发展。

审计机关要建设学习型组织，就要在组织内形成一种共同的文化和共同的信念和共同的目标。只有目标统一了，审计机关才能在朝目标迈进的过程中不断发展和进步，审计干部也才能在目标指引下去提高水平、发挥才能。《审计署 2003 至 2007 年审计工作发展规划》就是这样一个目标，它在总结过去 20 年经验和判断审计干部队伍现状的基础上，提出了一个新的、也比较高的目标，我认为这既是工作的方向，也是推动审计机关建设学习型组织的目标。

审计机关要建设学习型组织，就一定要在机关内大力倡导学习，不是片段的、被动的、应付考试的学习，而应该是持续的、主动的、以提高自身素质为目标的终身学习。在知识经济时代，一个人不学习就会停滞不前、就会很快被社会所淘汰，一个组织不学习就会落伍、就无法在瞬息万变的时代里从容应对，最终会走向衰败。当今时代，国家之间的竞争、组织之间的竞争和个人之间的竞争，在很大程度上，就是知识的竞争，归根到底就是学习态度的竞争、学习能力的竞争。

学习是为了什么，我看不外乎三条：

一是生存。不学不行了。这样的例子很多，我最近常说的就是计算机技术在审计中的应用，就是一直强调的不掌握计算机技术我们会失去审计的资格，现在已经有越来越多的审计机关和越来越多的审计干部体会到了这一点。

二是创新。在总结过去的基础上，看能不能有新思路、新办法，能不能把事业做得更好、更快、更省。“创新是一个民族进步的灵魂，是一个国家兴旺发达的不竭动力，也是一个政党永葆生机的源泉”，党的“十六大”强调“创新就要不断解放思想、实事求是、与时俱进。实践没有止境，创新也没有止境。”审计工作要敢于创新、还要善于创新，而创新的前提就是总结、反思、突破和探索。

三是超越。别人会的我们要会，别人不会的我们也要会，这种学习的动力，在自然科学领域表现得十分明显，它同样也存在于社会科学和政府管理活动之中。我们提出审计工作要逐步和国际惯例接轨，要缩小和国际先进水平的差距，最终目的还是要让中国的审计工作能在世界舞台上发挥重要作用。

审计机关要建设学习型组织，就要在机关内形成学习的风气、建立学习的制度、创造学习的条件。落实下来，就是《五年规划》提出的要在审计机关健全审计职业教育体系，针对不同职级、岗位和知识结构的人员，实施分层次培训，使培训工作覆盖审计干部整个职业生涯。

我认为要搞好审计干部的终身职业教育体系，必须树立起三个基本观念：

第一个就是终身学习观念。这里有两个关键词，一个是终身，强调活到老、学到老，审计署从入门培训抓起，一直抓到厅局长培训，就是为了不断给大家提个醒，督促大家去学习；另一个关键词就是学习，强调主动性，强调以自学为主，不要老是被动等待培训。

第二个就是职业化观念。审计人员的职业教育自然有别于普通的学历教育和常规的技能教育，要体现出国家审计机关工作的特点和具体要求，要有业务内容上的针对性。

第三个就是分层次观念。职业化教育要针对审计人员职业生涯不同阶段的需求，开发出相适应的教材和课程，让审计人员从入门到走上更高

职务的岗位，在每一个阶段都有学习的目标，都有学习的指导，都有考核的标准。

要搞好审计职业教育，除了更新观念以外，还要抓好三个环节，一个是教材，一个是师资，一个是考核。开发一套比较完整和规范的教材，是审计机关开展职业教育的当务之急。

教材要先行，有利于规范教学行为，今后的审计业务教学，不能是教师想讲什么就讲什么，能讲什么就讲什么，对教学的内容、深度应当有比较统一的标准，这就需要依靠比较规范的教材。

教材要先行，有利于审计人员自学和考核。工学矛盾将长期存在，审计人员水平和能力的提高还有赖于大量的自学和实践，层次分明、针对性强的教材，能够为审计人员的自学创造条件。同样道理，审计机关对不同层级审计人员理论和实践水平的要求，也会相应地在教材中有所体现，这就为公开、公平、公正地进行人才选拔提供了标准。

审计干部培训中心计划编写、整理、汇集一套审计职业教育丛书，我是非常支持的。这套丛书不一定按专业、按层次一步到位，要把握成熟一本出一本的原则，以前出版现在还可以利用的教材，经过整理修改也可以汇集进来。这样做的目的是建立一个库，在具体实施职业化教育培训时，再根据需要将这些教材进行组合。

审计职业教育体系中的教材建设是一项长期而艰巨的工作，因此在未来相当长的一段时间里，审计职业教育系列教材将是一个开放的系统，做到与时俱进、不断创新、不断调整、不断丰富。



2003年12月

前言

1995年，审计署干部培训中心曾组织编写过《政府审计》，距今已有十年。这十年，是我国审计工作快速发展的时期。各级审计机关大力贯彻执行“全面审计、突出重点”的方针，认真履行法律赋予的职责，不断加大审计力度，揭露和查处了一批严重违法违规的问题，审计结果进一步公开透明，审计监督在维护社会主义市场经济秩序，促进社会主义民主政治建设以及加强廉政建设等方面，发挥着越来越重要的作用。审计的社会影响也不断扩大。

十年来，政府审计（本书把它作为国家审计的同义语）在“3+1”即财政审计、金融审计、企业审计和经济责任审计的格局下，在审计内容的深度和广度等方面，都有了长足的进展。十年前所编写的《政府审计》，已远远不能反映当前审计工作的实际情况，远远不能满足审计干部培训和审计教学的需要。因此，审计署审计干部培训中心组织对《政府审计》进行了修订。这次修订，基本上相当于重写。

本书以《审计法》为基本依据，结合我国国家审计机关二十多年的工作实践，着重介绍各行业的审计工作实务，同时将近几年来审计机关加强审计管理、加强审计质量控制的有关要求、做法等在书中予以反映。通过本书的学习，可以使审计机关在职干部比较全面地了解审计机关的工作实务，对于全面提升审计干部业务水平和适应转岗交流的要求具

有一定帮助。本书也可作为大专院校相关专业的教科书，使在校学生基本了解审计机关所从事的各个行业审计的实务工作。

本书共分十章。第一章绪论，从理论上阐述政府审计的涵义、发展历史及地位和作用；第二章审计机关与审计工作，阐述审计机关机构设置及职责、权限、审计项目计划与管理、审计程序及有关要求等；第三章至第四章在财政审计的框架下，分别阐述对财政部门、税务部门、海关、国库，以及部门预算执行和决算及专项资金审计、环保审计和社会保障资金等的审计；第五章金融审计；第六章固定资产投资审计。从理论上说，固定资产投资审计属于财政审计的范畴，但因其审计的内容有一定特殊性，故专列一章。第七章企业审计是1995年版《政府审计》一书中所未包含的，这次将其列入，以体现政府审计的完整性；第八章外资审计；第九章经济责任审计，主要介绍经济责任审计所特有的程序和要求等。而对经济责任审计的具体内容，则在各行业审计的相关章节予以阐述，以免造成内容上的重复；第十章对社会审计组织业务质量检查，这项工作是注册会计师协会、注册审计师协会合并及1998年政府机构改革后进一步明确由审计机关履行的一项职能，故本书将之单列一章。1995年版《政府审计》还设有外国政府审计介绍一章。考虑到随着我国与外国审计机关交往的增多，专列此章已无必要，故将之删去。这样，本书定名《中国政府审计》，共设置十章，可以基本上反映出我国政府审计的概貌和所从事的各行业审计的实务。

本书第一章由王秀明撰写，第二章由马曙光、彭新林、胡大华撰写，第三章由马晓芳撰写，第四章由刘绍统、王本强、李伟撰写，第五章由赵旭东撰写，第六章由袁野撰写，第七章由章轲撰写，第八章由向炎珍撰写，第九章由张广春撰写，第十章由张春雷撰写。审计署石爱中副审计长，侯凯、刘达朱、陈华司长，席晟、王常松特派员，王秀明、李树廷副司长，崔振龙副所长对有关章节初稿进行了审核。审计署审计干部培训中心原主任鲍国明同志、现任主任钱啸森同志对本书的编写给予了大力支持。培训中心程鸿处长、王晓峥副处长等同志为本书的编写做了大量具体组织工作及稿件核对工作，在此一并致谢。

我国的经济体制改革以及社会主义民主政治建设正在向深入发展，审计工作也在不断深化，《审计法》正在修改。加之本书编写主要利用业

余时间完成，且编著者水平有限，因此，书中必然存在不完善甚至错误之处，欢迎读者批评指正。



二〇〇五年三月

目 录

第一章 政府审计概述

第一节 政府审计涵义	001
第二节 政府审计的产生与发展	007
第三节 政府审计地位	016

第二章 审计机关组织与审计管理

第一节 审计机关机构设置与职责	021
第二节 审计机关权限	027
第三节 审计项目管理	033
第四节 审计报告制度	046

第三章 财政审计（上）

第一节 财政审计概述	053
第二节 本级预算执行审计	054
第三节 财政部门组织预算执行情况审计	062
第四节 税务部门税收征管情况审计	069
第五节 海关系统税收征管情况审计	079
第六节 国库办理预算资金收纳拨付情况审计	087

第七节 对下级政府预算执行和决算审计	091
--------------------------	-----

第四章 财政审计（下）

第一节 部门预算执行和决算审计	099
第二节 农业专项资金审计	113
第三节 环境审计	120

第五章 固定资产投资审计

第一节 固定资产投资审计概述	131
第二节 政府投资项目计划管理和预算管理审计	137
第三节 建设项目管理审计	143
第四节 工程价款结算审计	152
第五节 建设项目财务收支审计	162
第六节 固定资产投资效益审计	169

第六章 金融审计

第一节 金融审计概论	183
第二节 商业银行审计	194
第三节 证券业务审计	215
第四节 保险业务审计	230

第七章 企业审计

第一节 企业审计概述	247
第二节 审前准备工作	251
第三节 内部控制测试	255
第四节 销售及采购业务审计	260
第五节 存货、货币资金及涉税业务审计	264
第六节 工资及投资业务审计	269
第七节 固定资产及筹资业务审计	272
第八节 企业审计评价	277

第八章 外资审计

第一节 我国利用外资的概况	289
第二节 外资审计概述	295
第三节 国外贷援款项目审计程序	300
第四节 国外贷援款项目的审计报告	314

第九章 经济责任审计

第一节 经济责任审计概述	321
第二节 经济责任审计的计划、委托与审前准备	330
第三节 经济责任审计的实施与审计结果报告	339

第十章 社会审计组织审计业务质量监督检查

第一节 社会审计组织审计业务质量监督检查概述	351
第二节 社会审计组织审计业务质量检查管理体制的演变	355
第三节 社会审计组织审计业务质量监督检查的方式和主要内容	357

第一章 政府审计概述

1982年五届全国人大五次会议通过的《宪法》规定，我国实行审计监督制度，从而确立了我国审计监督的法律地位。从1983年起，审计署和地方各级审计机关相继建立。审计机关成立20多年来，积极进取，大胆探索，积累了许多宝贵的经验，建立和发展了具有中国特色的审计监督制度。本章共分三节，分别介绍政府审计的基本概念和主要特点，政府审计的产生与发展演变过程，以及政府审计的地位等内容。

第一节 政府审计涵义

一、政府审计的概念

简单地讲，政府审计是指政府审计机关独立检查会计账表、凭证以及相关资料，监督财政财务收支真实、合法、效益的行为，其实质是对受托经济责任履行情况进行独立的监督。具体讲，应从以下几个方面来理解政府审计的概念。

（一）审计的本质是对受托经济责任履行情况进行独立的监督

随着社会经济的发展和国家管理的进步，财产所有者开始将其财产委托给专门人才经营管理，从而形成了财产所有权与经营管理权的分离。这样，一方面，财产所有者需要了解和监督经营管理者是否严格履行受托经济责任，甚至是否存在营私舞弊等行为；另一方面，受托经营管理者则必须向财产所有者如实报告经济责任的履行情况及其结果，并接受监督。这样，在客观上就提出了经济监督的要求。审计正是适应这一要求而产生的，其本质是对受托经济责任

履行情况进行独立的监督。

（二）审计的主体是独立的政府审计机关

为了保证审计结果的客观公正性，确保审计质量，切实达到监督经营管理者严格履行受托经济责任的目的，要求承担审计职责的主体必须是独立的第三者，与经营管理者没有任何利益关系。因此，政府审计的主体必须是能够代表国家的、独立的政府审计机关，并且在经济上、组织上与被审计对象保持独立，即政府审计活动是专职的，既不隶属于被审计单位，也不依附于任何其他经济业务活动和管理活动。这是审计监督区别于财政、税务、工商、海关等其他经济监督的重要方面，也是区别于设置在政府部门的内部审计的一个重要方面。政府的财政、税务、工商、海关等部门在各自的业务工作中，虽然也实施某一方面的监督，但这些监督都是结合本专业的具体经济或管理活动进行的，其监督职能是从具体管理职能中派生出来的，是为了执行具体业务而进行的监督。只有审计监督才是由专门机构及其专职人员进行的独立的经济监督。

此外，作为注册会计师所开展的审计，虽然也是一种独立审计，但其基本性质是社会中介机构的公正性审计，要向被审计单位收取一定费用。因此，注册会计师在审计的权威性和独立性方面，在审计目标的全面性方面，都与国家审计有着明显的区别。

（三）审计的客体（对象）是财政财务收支

在以货币为交换媒介的市场经济条件下，各种经济活动和经济责任的履行情况及其结果，一般都要通过一定的财政财务收支进行具体反映。一般地说，人们习惯将反映国家参与国民收入分配和再分配的货币运动称为财政收支；将反映部门、企业事业单位、机关、团体等经济活动的货币运动称为财务收支。因此，监督经济责任的履行情况及其结果，就必须落实到对财政财务收支的监督。当然，在实际工作中，财政收支与财务收支的划分不是截然对立的，在某些方面它们是重合或者交叉的。但对于《宪法》和《中华人民共和国审计法》（以下简称《审计法》）规定的被审计单位来说，无论是财政收支还是财务收支，都是审计监督的对象或客体。

（四）审计的基本方式是检查会计账表、凭证及相关资料

会计账表、凭证以及相关资料是反映财政财务收支活动的载体。被审计单位的财政财务收支一般总要以货币形式，通过一定的会计账表、凭证及相关资料连续、完整地记录和反映出来。因此，监督财政财务收支情况，就必须检查被审计单位的会计账表、凭证及相关资料，这是审计最基本的工作方式。随着

信息技术的进步,大量的财政财务收支数据通过计算机系统进行处理,通过电子介质形式得以储存,并可以通过网络得以传输。这种状况对审计技术提出了更高的要求,但不会对审计的基本工作方式产生本质的影响。

(五) 审计的目标是监督财政财务收支的真实、合法、效益

财政财务收支的真实、合法、效益,既是被审计单位应当履行的责任,也是审计机关开展审计监督的主要目标和基本任务。审计机关在审计工作中,首先应当审查和评价被审计单位会计账表、凭证及相关资料的真实性,是否符合客观实际情况,是否真实、完整和公允地反映了其财政财务收支状况;其次应当审查和评价被审计单位财政财务收支的合法性,是否违反国家规定和有关的财经法纪;在前两步的基础上,还应当审查和评价被审计单位财政财务收支活动的效益性,是否存在决策失误与管理不善等造成的损失浪费和国有资产流失行为,有无不讲效益、效率和效果的现象。真实、合法、效益三者既可以分别作为审计的目标,也可以联系起来作为一个统一的审计目标。

从上述分析可以得出:审计产生于财产所有权与经营管理权的分离而形成的受托经济责任关系,审计的主体必须是独立的机构和人员;审计的客体(对象)是财政财务收支;审计的基本方式是检查会计账表、凭证及相关资料;审计的目标是保证财政财务收支的真实、合法、有效,监督受托经济责任的严格履行。

二、政府审计的特点

政府审计与社会审计、内部审计相比,既有共性的特点,也有其自身的特殊性。一般来讲,政府审计具有审计工作的独立性、审计监督的强制性、审计机关设置的系统性和审计内容的广泛性等特点。

(一) 审计工作的独立性

独立性是审计的本质要求和灵魂,是审计的客观性、公正性、权威性和有效性的前提。审计的独立性是由审计人、被审计人、委托人(或授权人)三者之间关系决定的,审计人对被审计人独立是最基本的要求。审计的独立性包括形式上独立和实质上独立两方面。形式上独立是指审计机关和审计人员外在形式上的独立;实质上的独立是指审计机关和审计人员内在精神上的独立。审计独立性具体包括组织、人员、工作和经费等方面。组织上的独立,是指审计机关单独设置,与被审计单位没有组织上的隶属关系;人员上的独立,是指审计人员与被审计单位不应当存在经济利害关系,不参与被审计单位的经营管理活动;工作上的独立,审计机关及其审计人员依法独立开展审计工作,进行审计

判断、提出审计报告、作出审计决定，其他行政机关、社会团体和个人不得干涉；经费上的独立，是指审计机关应有自己专门的经费来源，以保证有足够的经费独立自主地实施审计。

在1977年最高审计机关国际组织第九届大会上讨论通过的《利马宣言》中，审计独立性作为国际惯例得到明确规定：最高审计机关独立于被审计单位，不受外界影响；它不可能绝对独立，但必须具备完成其任务所需的职能上和组织上的独立性；其建立和独立的程度应在《宪法》中规定；其独立性与其官员的独立性密切关联并应由《宪法》保障，特别是撤换官员的程序应列入《宪法》；其审计人员在任职期间应独立于被审计单位；其有权直接向制定国家预算的政府机关申请经费；其经费应保证其完成审计任务。《利马宣言》在其后二十多年各国政府审计的实践中获巨大成功，倍受推崇，被国际审计界奉为建立国家审计体制的经典，于1998年被再次重申，足见其影响之深远。

总之，政府审计的独立性体现在法律地位、隶属关系、人员任免、职权行使和经费来源上。我国《宪法》和《审计法》对我国政府审计的独立性作出了一系列的规定。如审计机关依照法律规定独立行使审计监督权，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉；审计署在国务院总理领导下主管全国的审计工作，地方各级审计机关对本级政府和上一级审计机关负责并报告工作，审计业务以上级审计机关领导为主；审计机关负责人依照法定程序任免，地方各级审计机关正职和副职负责人的任免，应当事先征求上一级审计机关的意见；审计机关履行职责所需的经费，应当列入财政预算，由本级人民政府予以保证。这些规定，对于保障审计机关独立行使审计监督权，促进审计事业的健康快速发展起到了重要的作用。

（二）审计监督的强制性

强制性是政府审计的另一个重要特征。这里讲的强制性主要有三层含义：

1. 政府审计是国家法律规定的一项制度

国家通过法律授权政府审计机关，对被审计单位承担的管理国家财政财务收支责任的履行情况，实行强制性审计监督，有关被审计单位必须接受审计监督。我国《审计法》规定，国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门的财政收支，国有的金融机构和企业事业组织的财务收支，以及其他依照《审计法》规定应当接受审计的财政财务收支，应当依法接受审计监督。

2. 审计权限是国家意志的体现，具有国家强制力

审计机关依法行使审计权限，其他任何国家机关、社会团体、企业事业组织和个人都不得干涉。为确保依法履行审计监督职责，我国《审计法》赋予审计机关一系列的审计权限，从要求被审计单位报送有关资料，审计实施中进行

检查、调查，直到对审计发现问题进行处理、处罚等，贯穿于审计监督的全过程。我国审计机关的权限主要包括：要求报送资料权、检查权、调查取证权、采取强制措施权、处理处罚权及通报和公布审计结果权等。

3. 审计机关出具的审计决定等具有法律效力

在我国，审计机关对被审计单位违反国家规定的财政财务收支行为，可以在法定职权范围内，依照法律、行政法规作出审计决定，责令被审计单位限期缴纳应当上缴的收入，限期退还违法所得，限期退还被侵占挪用的国有资产，以及采取其他纠正措施，并可根据情节轻重依法给予处罚等。审计机关作出的审计决定，具有法定的强制约束力，被审计单位必须执行。

（三）审计机关设置的系统性

政府审计制度是国家政治经济制度的重要组成部分。综观世界各国政府审计，不论其实行哪种审计体制，其政府审计机关总是以一定的方式构成一个完整的系统。构成这个系统的方式一般分为垂直和非垂直两种领导体制。

在垂直的政府审计领导体制下，国家的政府审计工作统一由该国的最高审计机关负责，下级政府审计机关接受上级政府审计机关的垂直领导。这种领导体制能够较好地保证全国政府审计工作的统一性和下级政府审计机关工作的独立性，但同时也影响地方的政府审计工作与当地的立法或者行政工作的有机配合，在一定情况下会限制政府审计在当地的政治和经济生活中充分发挥作用。

在非垂直的政府审计领导体制下，国家的地方政府审计机关与最高（上级）政府审计机关没有领导与被领导的关系，它是当地立法或者行政部门的一个组成部分。这种领导体制能够保证地方政府立法或者行政部门对当地的政府审计机关拥有较大的领导权力，从而将政府审计工作有机地纳入当地的立法工作或者行政工作，在当地的政治和经济工作中能够较充分地发挥作用。在非垂直的政府审计领导体制下，国家最高审计机关一般还对地方政府审计工作承担指导职责，主要是制定政府审计标准，组织地方政府审计机关交流工作经验等；同时，为了对分布在全国各地的中央单位进行审计，不少国家的最高审计机关都按一定的原则，在地方设立派出机构。

（四）审计内容的广泛性

根据《利马宣言》的规定，政府审计的客体包括“公共资金”和“公共财务管理”，即凡是涉及公共资金的活动，都是政府审计的客体，内容十分广泛。具体地说，政府审计的内容包括：政府财政活动所引起的财政财务收支（含国家债务收支）；承担为社会生产和人民生活提供各种服务的文化教育、科研卫生、社会福利及社会公共事业等事业部门的活动所引起的财务收支；国有及国