

审计科研文辑之二

# 审计技术方法 研究

审计署审计科研所编

中国商业出版社

· 审计科研文辑之二

# 审计技术方法研究

审计署审计科研所编

中国商业出版社

**审计技术方法研究**  
**审计署审计科研所编**

\*

**中国商业出版社出版发行**  
**一二〇一工厂印刷**

\*

787×1092毫米 32开 11.75 印张 272千字

1988年8月第1版 1988年8月第1次印刷

印数：1—12,000册 定价：3.10元

ISBN 7—5044—0186—2 /F·113

# 目 录

## 关于我国审计工作经常化、制度化问题的探讨

.....福建省审计局课题组(1)

内部控制及其评价.....山东省审计科研所  
潍坊市审计局 课题组(19)

## 关于经济效益审计的概念、范围、标准、程序

.....上海市审计局课题组(94)

## 经济效益审计的概念、范围、程序、标准和方法

.....四川省审计科研培训中心课题组(126)

## 关于基本建设审计理论的探讨

.....河南省审计科研所课题组(155)

基本建设审计实务提要.....西安市审计局课题组(167)

年度例行财务审计.....福建省审计局课题组(210)

## 试论审计和横向经济联合的关系

.....南京市审计局综合处课题组(234)

## 论厂长(经理)离任经济责任审计

.....黑龙江省齐齐哈尔市审计局  
黑龙江省审计科研所 课题组(254)  
北京商学院商业研究所

国家审计作业规范.....陕西省审计局课题组(274)

## 关于审计程序的研究

.....广东省审计科研培训中心课题组(298)

审计程序研究.....湖南省审计科研培训所课题组(312)

审计标准研究.....北京市审计局科研所(333)

## 关于审计报告编制方法的探讨

.....广州市审计科研培训中心课题组(353)

# 关于我国审计工作经常化、制度化问题的探讨

福建省审计局课题组

我国审计工作路子包括多方面的问题，本文拟就审计工作经常化、制度化问题谈一些设想。

## 一、我国审计工作的特点

要探讨我国审计工作经常化、制度化的路子，首先要弄清我国审计工作的特点。只有这样，才能正确地总结我国审计工作的历史，借鉴吸收国外有益的经验，闯出一条符合我国国情，切实可行的具有中国特色的审计工作路子。由于社会性质不同，我国审计工作与资本主义国家的审计工作比较，主要特点有四：

### （一）审计对象多范围广

我国是社会主义国家，在社会主义初级阶段，我国的经济是以公有制经济为主体的有计划的商品经济。社会经济性质决定了我国审计对象多，范围广。根据国家《宪法》规定，凡是与国家财政、财务收支有关的各部门与单位都属于审计范围。而资本主义国家的政府，审计只负责政府各部门和公共事业单位，私人资本企业的审计则由民间审计负责，所以他们的审计

对象很少。如菲律宾属于政府审计的对象，全国才 3800 个部门和单位，而我国全国被审部门和单位达 100 万个以上。这是资本主义国家审计所无法比拟的，也是我国审计工作的重要特点。

## （二）审计业务复杂

资本主义国家的政府审计，基本属于行政事业审计和常规的财务收支审计范围，相对来说经济活动比较简单，审计工作也容易些。而我国的经济活动复杂，审计范围广，不仅有大量的行政事业单位，而且还有大量的工商企业以及财政、金融、基本建设单位和合资、联营企业等。不仅有国家预算内资金，还有量大而分散的预算外资金，以及世界银行贷款项目和国外贷款、援助项目。审计工作不仅代表国家利益，而且还要保护企业和职工的合法权益。在资金渠道方面有中央的、地方的、部门的、单位的、个人的和国外的等。

## （三）对审计要求高

资本主义国家的政府审计主要是属于常规财务收支审计，通过审计起到监督和公证作用，效益审计还只能部分开展。而我国对审计机关的要求高，要求审计不仅要建立经常性的审计制度，维护财经纪律，提高经济效益，还要求审计工作在加强宏观管理和控制方面发挥监督作用。审计属于间接控制手段，是通过国家审计机关，依照法律和规定，独立行使审计监督权，以监督国家行政单位、财政、金融部门、企事业单位遵守财经纪律，提高经济效益，保证国家财纪法规的贯彻执行，保证经济体制改革的顺利进行。我国审计不仅按国家规定开展财政、财务收支审计和经济效益审计，还必须紧紧围绕党和国家的中心工作，围绕改革开放，根据不同时期的任务和要求，开展多种内容、多种形式、不同要求的各项专项审计和审计调查，

以便更好地为改革开放服务，为经济建设服务，为宏观管理和决策服务。如为控制基本建设投资规模，开展的基本建设自筹资金来源的审计；为保证经济体制改革的健康发展，增加企业活力，保护企业合法权益，开展向企业“摊派”、收费和赞助集资的审计调查；为贯彻执行厂长责任制，根据《厂长工作条例》开展的任期目标终结审计等等。这些都是资本主义审计没有的。这是我国审计工作的第三个特点。

#### （四）审计人员少

所谓审计人员少，主要是指审计对象与审计人员的比例。如菲律宾平均一个审计对象有3.5个审计人员；加拿大平均一个审计对象有5个审计人员。而我国按现有定编，平均一个审计人员要审20个审计对象。就是按国务院决定增编后，平均一个审计人员也要审10个审计对象。这也是我国审计工作的一个特点。

## 二、我国审计工作经常化、制度化的原则和指导思想

根据我国国情，在审计对象多、审计人员少、审计业务复杂和审计要求高的情况下要研究我国审计工作经常化、制度化的路子，必须考虑以下六项原则：

### （一）审计工作必须立足于经常性

根据审计对象范围，确定审计计划，有计划，有步骤地开展审计工作。不是等有了问题才去审，而是有无问题都要审。审计工作建立的基础是经常化。审计机关目前的审计任务大多是上级下达的，少量的是审计机关自己确定的。这样就形成了一个错觉，审计的目的是完成上级下达的审计任务，或者是审

多审少都可以。造成与已审部门、单位和未审部门、单位的矛盾，而且这种矛盾越来越突出。审计机关在组建初期，这样的工作方法曾起积极的作用。但随着审计机关的健全，审计工作的深入发展，形势对审计的要求，这样的工作方法已很不适应，且矛盾越来越多。

审计机关应当根据《宪法》对自己的要求，有自己的经常性工作，建立正常的工作秩序。这样才能有效地组织人力，有效地进行审计监督，提高审计效益。几年来，我国审计工作的实践已能充分证实这一点。

审计工作经常化就是对辖区所负责的被审对象，按不同性质，不同要求，有目的有重点的进行经常性审计。使每一个被审对象都能在规定期限内接受审计。这要形成一种制度。审计工作必须建立在这样的基础上。

## **(二) 审计工作必须坚持围绕党和国家的中心任务**

党的第十三次全国代表大会提出：“对企业、市场和各经济部门，都要实行必要的监督、管理、整顿和加强财经纪律”，“逐步健全以间接控制为主的宏观经济调节体系”。根据党和国家不同时期任务和要求，履行监督职能，为经济建设服务，为改革开放服务，为宏观管理决策服务。这是我国审计工作的重要任务，也是中国审计的特色。

在审计工作经常化、制度化中，必须考虑中国审计围绕党和国家的中心任务来开展审计工作。在经常化、制度化的基础上，善于把常规审计和特殊需要审计紧密地有机地结合起来，这就要求创造性地在这方面进行讨论，做出成就来。

## **(三) 必须立足于以审计机关本身力量为主，充分发挥审计体系的作用**

审计对象多，审计人员少，是我国审计工作的特点。要做到

审计工作经常化、制度化，必须充分考虑这个实际情况。

应当建立健全我国的审计体系。我国审计体系包括：国家审计机关，部门、单位内部审计和社会审计组织三个组成部分。国家审计机关是主体，部门、单位内部审计和社会审计组织是我国审计体系的组成部分。应当用法律的形式确定各自的职能，按照各自的职能进行分工，各自担负起应做的工作，既能解决国家审计力量的不足，又能更充分地发挥各自的作用。

但是，在审计工作经常化、制度化中应主要立足于以国家审计机关本身力量为主，这样才可以更好地发挥国家审计机关的独立性和权威性作用，可以保证审计质量，取得理想的审计效果。在国家审计机关的领导下，以国家审计力量为主，对部门、单位和社会审计组织进行适当分工，可以充分发挥审计体系的作用。可以这样设想，国家审计机关负责财政、金融、全民所有制企业和行政事业一级核算单位的审计，并对二、三级核算单位进行抽审；部门、单位内部审计负责本系统、本单位二、三级核算单位的审计；社会审计组织负责集体所有制单位和乡镇企业单位的审计。这样，形成一个在国家审计机关领导下，相互制约，相互补充，职责分明，各成系统的审计体系。

国家审计机关对象多，审计人员少，在审计工作经常化、制度化中可以实行周期审计。根据不同的审计对象和不同时期的审计要求进行分类，有重点有目的地进行周期审计。周期审计的确定，应当根据国家和地方对审计工作的要求和财力上的可能，考虑审计效果和投入费用，才能把审计周期确定得合理。

根据调查和实践计算表明，一般三年为一个周期较为适合我国现在和将来的需要。如果把审计周期定的过短（如一年一个周期），要增加很多的人力和财力，是不经济的；如果把审计周期定的过长（如五年一个周期），则不能适应改革开放对审计工

作的需求。

#### **(四)审计工作必须以财务收支审计为基础，逐步走向经济效益审计**

以真实、准确、合规和合法为主要内容的财务收支审计，是审计的基本内容，也是审计的基础工作。在今后很长的一段时间里，财务收支审计仍是主要的审计内容。

经济效益审计是审计工作的目标，要积极创造条件，在经常化、制度化过程中有重点地进行，逐步扩大，逐步深化。有条件的地方还可以开展事前审计，使审计工作在经常化、制度化中逐步深入。

几年来全国各地结合我国的特点探讨了一些新的审计方法，诸如审计调查、任期终结审计、承包责任审计、任期目标审计等等。这些新的审计方法，都是根据我国实际情况，适应经济体制改革，适应改革开放的需要而产生的，应当运用到审计的经常化、制度化中去，丰富充实审计内容，使我国的审计更切合实际。

#### **(五)审计工作必须抓重点，根据不同时期的要求，抓重点单位重点项目开展审计**

审计工作抓重点，能使审计工作更有效率，提高审计工作效益。在审计工作中坚持这个要求，可以使审计人员提高功效，缩短审计时间，克服审计对象多，审计人员少的困难，促进审计工作经常化、制度化的实现。

所谓审计工作抓重点，就是根据不同时期的要求，抓住重点单位和重点项目开展审计。不要求面面俱到，事事都审。这是审计工作上的突破。

在审计经常化、制度化中，可以考虑将被审对象，根据不同时期不同要求进行分类，这种分类是可以变化的。一般可以

分为重点单位(一类型)、一般重点单位(二类型)、一般单位(三类型)。应当尽量缩小重点单位的数量,使审计工作更有成效。

围绕党和国家的中心任务,根据各级政府对审计工作的要求,在调查测试的基础上抓住重点项目,在深、透上下功夫,就能取得理想的审计效果。

在审计工作中不解决抓重点的问题,要做到审计工作经常化、制度化是很困难的,也会造成很大的浪费。

#### (六)审计工作必须逐步做到规范化

审计程序和方法都是为审计目的服务的,都是在实践中创造的。在审计工作经常化、制度化中,必须在深入挖掘,学习、总结的基础上,创造我国自己的审计程序和方法,使之更适合我国的国情。如不分审计对象全国都采用一种模式的审计方法,会造成大量人力物力的浪费,是很不经济的。几年来,在审计工作实践过程中创造了很多灵活多样的审计方法,都取得了较好的审计效果,应当认真进行总结提高。在审计方法上要敢于创新,以适应我国审计工作经常化、制度化的要求。

规范化是提高审计工作效率的有效方法。因此,在审计工作经常化、制度化中必须逐步做到规范化。在经常性审计中根据不同的被审单位,不同的要求,可以设想采用三种不同的审计程序:A型(标准式)、B型(一般式)、C型(简化式)。三种规范化模式在审计工作中可以选用。

根据上述原则,我国审计工作经常化、制度化的主导思想应当是:根据我国审计对象多、范围广、要求高和审计人员少的特点,审计工作经常化、制度化必须坚持以财务收支审计为基础,积极开展经济效益审计和其它多种形式审计;以审计机关力量为主,充分发挥审计体系的作用;围绕党和国家的中心任务,开展周期定期审计与专项审计相结合,采用抓重点和灵

活多样的审计方法，逐步实现审计工作经常化、制度化、规范化。

### 三、我国审计工作经常化、制度化的模式

根据我国审计工作的特点和上述原则，我国审计工作经常化、制度化的模式应该采用周期定期审计和专项审计相结合的形式，以符合我国的实际情况。

#### (一)周期定期审计

1. 确定审计周期。应根据被审单位的数量和审计力量，确定审计周期。总的设想以三年作为一个周期较为适宜，如审计人员数量较少，周期还可适当调整。只要科学组织，在增编的基础上，是能够做到的。我国全部被审单位约100万个，增编后每个审计人员平均10个左右，如按三年一周期计算，平均每个审计人员每年审计3~5个单位。当然随着审计队伍的扩大，审计人员素质的提高和国家对审计的要求，审计的周期可以作适当的调整，但应当确定审计周期。

2. 把所有应被审计单位，按照经济规模和所处的地位及作用，根据不同的要求，分成三个类型，按照不同类型确定不同周期，按不同周期实行定期审计。

第一种类型：指重点单位，实行每年定期审计一次。

第二种类型：指一般重点单位，实行每两年定期审计一次。

第三种类型：指一般单位，实行三年定期审计一次。

3. 根据上述审计周期的分类，制定审计计划。一方面落实到处、科、股、组和落实到每个审计人员，贯彻审计责任目标，责任层层落实；另一方面通知被审单位，使他们早知道，

心中有数，形成正常的审计制度。

4. 对实行两年或三年一个周期的被审单位，审计范围是两年或三年的全部财务收支活动，还是抽审其中某一部分，由审计人员根据审计计划要求，视具体情况而定。

5. 不管是哪一类型的被审单位，在审计工作中都必须坚持抓重点项目开展审计。在审计工作的安排上每年审计应有所侧重。

6. 周期定期审计的被审单位，如有专项审计的要求，应结合一道进行，分别提供报告。

7. 周期定期审计的形式由审计人员确定，可根据不同情况，分别采用送达审计、就地审计或其它审计形成。

8. 周期定期审计的称号、方法和资料档案管理要逐步实行规范化。

9. 周期定期审计必须围绕党和国家的中心任务，在经常化、制度化中对大量微观审计的资料，对带有普遍性的问题，定期或不定期地提出综合性报告，为宏观决策服务，为加强管理、提高效益、促进经济建设服务。

周期定期审计的好处：

1. 可以明确所有被审单位均须按《宪法》规定，按规定期限定期接受审计机关的审计监督，无一例外。由于接受审计监督的机会均等，可以免除各方面的矛盾。

2. 由于实行定期审计监督制度，可以促进各部门、单位遵守财经纪律，改善经营管理，提高经济效益，加强宏观管理和控制，保证经济体制改革的健康发展。

3. 可以妥善解决审计对象多、审计人员不足的矛盾，在现有人员的基础上，可以推进审计工作经常化、制度化。

4. 有利于审计计划的安排，明确审计任务，促进审计人

员岗位责任制的落实，提高审计人员的素质。

## （二）专项审计

包括上级审计机关和本级政府安排和下达的审计任务、行业审计、专案审计和审计调查。专项审计主要解决审计工作不同时期不同要求的特殊需要，是基于常规审计无法满足各方面需要而设立的。这是我国审计工作的独特情况，也是审计工作的一项重要任务。

上级审计机关下达的审计任务，是国家根据宏观管理和控制的需要而确定的项目。虽然审计项目不是很多，但确是十分重要的审计任务，应确保完成。

本级政府交办或确定的审计项目，是审计计划的组成部分，也应确保完成。

上级审计机关下达的审计任务，本级政府交办或确定的审计项目、行业审计、专案审计和审计调查等等专项审计任务，它不同于常规的财务审计，具有目标明确，重点突出，快速及时等特点。这是我国广大审计人员在审计实践中探索出来的符合国情并行之有效的独特审计路子。其好处是：

1. 有利于从宏观角度分析问题，提出针对性强的建议。
2. 有利于上下配合行动，全面了解一个行业或专项的情况，容易抓住共性和要害问题，促进改进管理，提高效益。
3. 有利于扩大审计影响，震动性大。
4. 有利于适当处理带有共性的问题。
5. 审计方法主动灵活，既可进行事后审计，又可进行事前审计和事中审计。

因此，专项审计在我国有着强大的生命力和广阔的前途。

专项审计应尽可能结合经常性审计一道去做。只有在经常性审计确实无法完成时，才单独进行。这样能充分利用经常性

审计的特点，把专项审计与常规审计融为一体，做到投入少产出多，避免重复。

### （三）年度审计计划的确定

周期定期审计加专项审计之和就等于年度的全部审计任务。对周期定期审计任务，可由各审计机关自己安排，最好能一次安排好，并通知被审单位。没有很特殊的情况，在一个审计周期内最好不要任意变动，保持审计计划的严肃性。

年度审计计划确定的公式：

$$\begin{aligned} & \text{周期定期审计} \\ \text{年度审计计划} = & [( \text{一类全部} ) + ( \text{二类} \frac{1}{2} ) + ( \text{三类} \frac{1}{3} )] \\ & \text{经常化、制度化审计} \\ & \text{专项审计} \\ & + [ \text{上级下达审计项目} + \text{本级政府安排审计项目} ] \\ & \text{特殊需要审计} \end{aligned}$$

## 四、摆正我国审计工作经常化、制度化中的几个关系

几年的审计实践证实，探讨我国审计工作经常化、制度化的路子还必须摆正几个关系。

（一）摆正微观审计与宏观审计的关系，从经常性的微观审计入手，从宏观角度出发，加强宏观控制和管理

审计工作经常化、制度化就是以经常性的微观审计为基础，通过经常性的、大量的微观审计，从中觉察和发现宏观管理和决策上的问题。没有大量的微观审计，就不可能达到宏观审计的要求。要实现宏观审计，必须从微观审计入手，建立在

微观审计的基础上。没有微观审计就不可能有宏观审计。只有微观经常化，才能有效地摆脱主观臆断，使宏观审计真正达到客观真实，针对性强。

宏观审计是在近几年审计工作实践中发展起来的，是适应加强宏观管理和控制的需要而产生的。国家审计机关可以根据改革开放过程中带有倾向性的问题，有计划有针对性组织审计，从而达到促进管理和控制的作用。但最初能发现带有倾向性的问题，也是要靠经常性地大量地微观审计来发现的。因此，要强化宏观审计，必须从经常性的微观审计入手，建立在审计工作经常化、制度化的基础上。

**(二)摆正审计数量与审计质量的关系，在确保审计质量的同时，必须努力增加审计数量**

审计数量与审计质量既是对立的，又是统一的。关键是审计人员的主导思想和审计方法。审计工作一定要确保审计质量，才能保证实现审计目标。否则，会造成不应有的后果。特别是我国审计工作在初创时期，审计质量是同审计信誉、审计威信、审计权威和审计效果联系在一起的。但也不能为了质量而不能或不敢追求审计数量，不敢讲审计覆盖面。审计面过小，即使审计质量很高，对审计工作的影响也不会很大，而且会造成相互攀比，造成一些不应有的矛盾。这些矛盾随着时间的推移，还会有进一步加深的可能。

审计工作经常化、制度化必须要有一定的覆盖面，才能说是达到了经常化的要求。要有一定的数量当然必须确保审计质量。盲目追求审计数量，造成审计走过场，是绝对不能允许的。在审计工作经常化的过程中，必须不断提高审计人员素质，改进审计工作方法，建立审计质量控制考核标准，在确保质量的同时，积极扩大审计数量，促使审计工作经常化、制度化的实