

管理审  
计与规  
划审计

陈颖源 刘 湖 郭志顺 编 张元奎 校审

知 识 出 版 社

# 管理审计与规划审计

陈颖源 刘 湖 郭志顺 编

张元奎 校审

知 识 出 版 社

北京·1984

## 内 容 简 介

本书是为经济和政法专业“经济监督和审计”课编写的教科书，由教材部分、案例和规章三大部分组成。专门介绍现代审计中以检查效率和节约为主的管理审计和以检查效益（效果）为主的规划审计。

可供财经和政法院校各专业、综合大学经济和政法专业师生；各级政府机构和事业、企业单位的审计人员、财会人员和管理人员；经济咨询机构和会计事务所的会计、审计人员以及各级司法机关和纪律检查委员会的经济检查人员参阅。

## 管 理 审 计 与 规 划 审 计

陈颖源 刘 湖 郭志顺 编

知识出版社出版

（北京市阜成门北大街17号）

新华书店北京发行所发行 天津市蓟县印刷厂印刷

开本787×1092 1/16 印张21.5 字数512千字

1984年6月第1版 1987年10月第2次印刷

统一书号：4214·12 定价：3.20元

ISBN 7-5015-0160-2

## 前 言

随着我国经济建设事业的发展，在经济管理中亟需加强决策和监督这两个重要的环节，以保护国家财产，改善经济资源的利用和提高经济效益。而审计工作与改进管理决策和加强经济监督都有着密切的关系。需要事先审查来发现决策和计划中的问题，“防患于未然”，需要事后检查来诊断实际执行中的问题，“防患于已然”。

在五十年代初期，我国已经初步建立了以国家为主体的经济监督和审计制度。但自五十年代后期开始，随着“左”倾错误的发展，取消了经济监督和审计的机构和工作，取消了经济监督和审计学科的教学和研究，使我国的经济管理和经济建设事业蒙受重大的损失。

自1978年党的十一届三中全会以来，我国发生了伟大的历史性转折，经济建设逐步走上了正轨，经济管理也逐步加强和得到应有的重视。1982年的新宪法明文规定了要建立立法机构对政府，以及政府系统内部的经济监督和审计制度。同时，也恢复了会计顾问处注册会计师的公证审计制度。要设立国家审计机构和会计顾问处，这就需要培训大量的专业审计人员。但是，二十多年的空白，使经济监督和审计学科比其它经济管理学科受到更为严重的破坏。没有一本现存可用的教学材料。因此，在教学和实践中，都急需一本教材、案例和规章三结合的教学材料，供教学、培训和自学之用。

编者参阅了五十年代我国有关经济监督和审计的资料，七十年代美国有关经济监督和审计的资料，以《哈尔滨铁路稽核局的监察工作》（政务院人民监察委员会监察干部训练班办公室编，1954年）和《管理业绩的审计》（Leo Herbert 著，1979年）两书为主要参考书，编写了《管理审计和规划审计》这本书。系统介绍了现代审计中管理审计和规划审计的原理、程序和方法。这两种审计都是用来检查经济资源利用情况的。管理审计专门检查业务管理中资源利用的效率和节约情况，规划审计专门检查规划和计划管理中利用资源所得的效益情况。此外，还比较系统地介绍了美国国会所属总会计局的审计规定和审计案例，以供我国立法机关和政府审计工作的借鉴和参考。最后，还附有审计专业名词简释和两个最近的国外审计书刊目录，供学习审计专业时了解国外审计学术发展动态之用。

本书的编写得到陈岱荪老师的鼓励和指导。在编写过程中，又得到陈振汉、胡代光、芮沐、闵庆全和赵玉珉等老师的帮助，在此表示深切的感谢。

在本书中，陈颖源编写第一章至第九章和负责规章资料，刘湖编写第十章至第十九章和附录，郭志顺编写案例材料部分，并参与了第一章的编写。并请张元奎、何生棠、程皓宜同志进行了校审。

限于编者水平，敬希广大读者对本书所存在的缺点和错误给予批评指正。

陈颖源                      刘 湖                      郭志顺  
(北京大学)                  (对外经济贸易部)          (中国科学院)  
一九八三年三月于北京

## 目 录

## 第一篇 管理审计与规划审计

第一章 经济监督与审计	( 1 )
第一节 经济监督	( 1 )
第二节 审计	( 6 )
第二章 业绩审计总论	( 13 )
第一节 审计概念和审计关系	( 13 )
第二节 业绩审计、管理审计和规划审计的概念	( 14 )
第三节 审计标准和审计报告	( 17 )
第四节 审计人员必须了解的专业知识	( 17 )
第三章 业绩审计的要素和工作阶段	( 22 )
第一节 审计证据和审计目标的要素	( 22 )
第二节 审计工作的阶段	( 25 )
第四章 审计程序和审计过程	( 29 )
第一节 管理审计的程序和过程	( 29 )
第二节 规划审计的程序和过程	( 34 )
第三节 业绩审计的基本过程图	( 38 )
第五章 审计计划和审计提纲	( 40 )
第一节 审计计划	( 40 )
第二节 审计提纲	( 42 )
第六章 管理审计的基本原理及其应用	( 47 )
第一节 管理审计的基本原理	( 47 )
第二节 管理标准	( 50 )
第三节 管理审计原理的应用：“火花塞案例”	( 51 )
第四节 管理审计原则在初步阶段中的应用：“海外客机案例”	( 55 )
第七章 规划审计基本原理及其应用	( 58 )
第一节 规划分析	( 58 )
第二节 规划审计的基本原理	( 60 )
第三节 规划审计原理的应用：“印第安人教育规划案例”	( 65 )
第八章 管理监督	( 69 )
第一节 内部监督与管理监督	( 69 )
第二节 组织机构的计划	( 72 )
第三节 业务流程图	( 73 )
第四节 人员和政策	( 75 )
第五节 审查系统	( 76 )

<b>第九章 审计证据</b> .....	( 79 )
第一节 审计证据的概念.....	( 79 )
第二节 证据的质量和可靠性.....	( 81 )
第三节 审计证据的来源.....	( 83 )
第四节 需要进一步研究的证据问题.....	( 86 )
<b>第十章 审计工作底稿</b> .....	( 88 )
第一节 审计工作底稿的概念.....	( 88 )
第二节 编制审计工作底稿的目的.....	( 89 )
第三节 审计工作底稿是审计目标的证据记录.....	( 90 )
第四节 在审计工作底稿中登记证据的基本程序.....	( 91 )
第五节 审计工作底稿是证据胜任性的记录.....	( 92 )
第六节 审计工作底稿是编写审计报告的基础.....	( 93 )
<b>第十一章 管理审计的详细检查：工作底稿实例说明</b> .....	( 95 )
第一节 编制工作底稿的标准.....	( 95 )
第二节 工作底稿总结的编写.....	( 97 )
第三节 工作底稿的实例说明：“海外客机案例”的详细检查.....	(100)
第四节 “海外客机案例”的工作底稿.....	(103)
<b>第十二章 规划审计的详细检查：工作底稿实例说明</b> .....	(115)
第一节 规划审计的工作底稿.....	(115)
第二节 总结一览表：“印第安人教育案例”的详细检查.....	(117)
第三节 询访记录方式的工作底稿：询访记录总结.....	(120)
第四节 总结报告方式的工作底稿：检查结果总结（草稿）.....	(123)
<b>第十三章 审计证据和统计抽样</b> .....	(126)
第一节 审计和抽样.....	(126)
第二节 抽样原则和抽样目标.....	(128)
第三节 精确度和置信度.....	(129)
第四节 样本量的确定.....	(132)
第五节 质征抽样.....	(135)
第六节 均匀总体和随机选择.....	(136)
<b>第十四章 询访和问题调查表</b> .....	(139)
第一节 询访.....	(139)
第二节 询访工作底稿实例.....	(144)
第三节 问题调查表.....	(147)
<b>第十五章 审计和电子计算机</b> .....	(149)
第一节 计算机、计算机利用和计算机审计.....	(149)
第二节 计算机作为一种专门的审计工具.....	(150)
第三节 审查计算机的业务经营.....	(151)
第四节 确定来自计算机资料的可靠性.....	(155)
第五节 扩展审计程序以查明证据的胜任性.....	(156)

<b>第十六章 专门分析方法和专家顾问的利用</b> .....	(159)
第一节 审计工作和专门计量方法.....	(159)
第二节 概率模式.....	(159)
第三节 实验模式.....	(161)
第四节 平衡模式.....	(162)
第五节 最优化模式.....	(163)
第六节 专家和顾问的利用.....	(168)
<b>第十七章 项目评审中的投资效益计算</b> .....	(170)
第一节 复本利系数公式和复本利系数表的应用.....	(170)
第二节 绝对投资效益计算:净现值法、净年值法和净终值法.....	(176)
第三节 相对投资效益计算:投资收益率法和收入-成本比率法.....	(180)
第四节 在只知成本数据条件下计算投资效益的特点.....	(185)
<b>第十八章 编制审计报告的原则</b> .....	(189)
第一节 报告的标准.....	(189)
第二节 报告的合理组织:两种报告模式.....	(190)
第三节 第 I 模式的报告组织.....	(193)
<b>第十九章 审计报告的编写</b> .....	(197)
第一节 读者水平和编写态度.....	(197)
第二节 正确用词、用句和分段.....	(198)
第三节 校编报告.....	(200)

## 第二篇 审计案例

一、管理审计报告案例:美国国防部旅客从包租专机转乘定期班机所得的油料节约和 其它节约的审计报告.....	(203)
二、印第安人教育规划审计报告案例.....	(217)
三、公共交通拨款规划审计案例.....	(227)
四、谷城监狱规划审计案例.....	(237)
五、地方政府税务局自报税收系统的管理审计案例.....	(247)
六、审计任务批准书实例.....	(258)
七、需要继续进行审计的任务批准分析实例:“食品补贴规划服务和管理的审查”.....	(262)
八、提议和约定进行审计的信件实例(附说明).....	(265)

## 第三篇 规章资料

一、哈尔滨铁路稽核局工作条例(1953年1月31日).....	(271)
二、中国长春铁路稽核局工作条例(1950年6月29日).....	(274)
三、中长铁路稽核局稽核人员工作细则(1951年2月4日).....	(277)
四、苏联国家监察人民委员部工作条例(1940年).....	(287)
五、关于主管机关对所属机关、企业、经济组织和工程部门实行财务监督及文件检查 的工作条例(1936年4月15日).....	(290)

---

六、美国总会计局对政府单位、规划、事业和部门的审计标准·····	(291)
七、美国总会计局规划审计指导方针选录·····	(293)
八、美国总会计局审计报告手册指导方针选录：拟定审计报告部分·····	(298)
九、美国总会计局审计报告手册指导方针选录：编写报告部分·····	(300)
十、美国公证会计师学会为公证会计师参加政府审计约定而制定的问题清单·····	(304)

### 附 录

一、审记专业名词简释·····	(307)
二、国外业绩审计书刊目录·····	(310)
三、美国政府会计师协会的业务审计书刊目录·····	(320)



# 第一章 经济监督与审计

## 提 要

1. 经济监督的意义。经济监督在经济管理中的重要性。
2. 经济监督的作用。列宁论计算和监督对社会主义的作用。苏联的国家经济监督制度。
3. 经济监督的目的。事先监督的基本程序和方法，事后监督的基本程序和方法。
4. 新中国审计工作的发展。我国现行的审计制度和审计组织。
5. 现代审计的发展。管理审计和规划审计。美国国会的总会计局审计。
6. 本书的结构。

## 第一节 经济 监 督

### 一、经济监督的意义和作用

#### 1. 经济监督的意义

无论在宏观经济或微观经济中，经济管理乃是对经济资源的利用进行决策、计划、组织、领导和监督的系统工作过程，以便达到预定的最优目标。在经济管理中，经济监督是管理过程中的一个重要环节。经济监督就是要衡量和确定在分配和利用经济资源中与预定目标发生的差异程度及其原因，并提出改进建议和措施，以保证经济活动能按照预定的目标方向前进。

在现代化大生产活动的管理过程中，决策和计划是很重要的，因为它们预先规定了活动的方向、目标和达到目标的手段。但是，正确的决策和计划并不能自动地变成现实，在执行过程中还会发生各种困难和问题，只有通过严密的控制和监督才能使计划逐步成为现实，使实际执行结果按照预定目标来完成。

在经济监督过程中，它包括事先监督和事后监督两个组成部分。在最后决策和确定计划时，对决策方案和计划草案要进行事先的审查，审查和评价决策方案和计划草案是否恰当可靠，经济资源是否合理分配，预定目标（投资的经济效益）是否合适，及时发现决策和计划中的问题及其原因，并提出改进方案，“防患于未然”，以保证决策和计划的可靠合理性。这种对决策方案和计划草案中预期经济活动结果的审查称之为事前监督。在执行计划时，对实际的经济活动及其结果进行分析检查，检查其与预定目标（或标准）的差异程度和原因，总结经验教训，并提出结论和建议，以便改进今后的管理工作，“防患于已然”。这种对实际经济活动的检查称之为事后监督。

由此可见，监督对决策、计划及其执行有着密切的关系。事先监督可以保证决策和计划

的可靠合理，事后监督可以保证计划的执行逐步按期完成。如果没有监督，管理将陷于一种涣散状态。经济监督不是一种可有可无的东西，它是社会化大生产的客观要求，生产发展愈益社会化和计划化，经济监督愈益重要，这是经济发展的必然规律。经济监督是经济管理过程中必不可少的重要组成部分。国民经济管理需要经济监督，单位经济管理也需要经济监督。

## 2. 经济监督的作用

在社会主义经济中，经济监督发挥着更大的作用。社会主义国家将大量的财产和经济资源集中到国家手中之后，就需要研究如何保护这些公有财产来巩固社会主义所有制，以及如何合理分配和利用这些宝贵的国家资源来取得最大的经济效益。社会主义国家为了更好地解决这个重大的政治经济问题，一方面加强计划工作，另一方面必须同时加强监督工作，把经济监督提高到国家监督的地位。社会主义国家利用国家权力对所属机关、事业和企业单位的国家财产和资源的分配、保管和使用情况进行严格的监督。

会计和监督工作在社会主义经济建设中的重要作用，列宁早在十月革命以前就加以论述。列宁在其《国家与革命》一书中曾强调指出：“计算和监督是把共产主义社会第一阶段‘调整好’，使它能正确地进行工作所必需的主要条件。……全部问题在于要他们在正确遵守工作标准的条件下同等地工作，并同等地领取报酬。对这些事情的计算和监督已被资本主义简化到了极点，而成为一种非常简单、任何一个识字的人都能胜任的监督和登记的工作。”（《列宁选集》，卷Ⅲ，258页，人民出版社，1972年第2版）“因为当所有的人都学会了管理，实际上都自己来管理社会生产，自己来进行计算并对寄生虫、老爷、骗子手等等‘资本主义传统的保护者’实行监督的时候，企图逃避这种全民的计算和监督就必然很难达到目的，必然只会是极罕见的例外，并且还可能受到极迅速极严厉的惩罚，于是，人们对于人类一切公共生活的简单的基本规则就会很快从必须遵守变成习惯于遵守了。”（同上，259页）

在这里，列宁所讲的计算是指会计、统计等经济计算工作，所讲的监督是指包括审计在内的各种监督工作。列宁对计算和监督的上述论述说明了下列四个问题：（1）计算和监督对社会主义建设的重要性；（2）计算和监督两者之间具有密切关系，列宁把计算和监督相提并列；（3）资本主义留下的计算和监督方法能用来为社会主义管理服务；（4）列宁提出了全民计算和监督问题，以及“资本主义传统的保卫者”企图逃避这种计算和监督的问题。

列宁对计算和监督的论点，显然与马克思的观点完全一致。马克思在《资本论》第二卷论及簿记（会计）作用时指出：再生产“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为过程的控制和观念总结的簿记就越是必要；因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产，比对资本主义生产更为必要。……随着生产的集中，簿记将发展成社会簿记。”在这里，马克思所讲的簿记就是指现在的会计、审计等经济计算和监督工作。会计、审计和监督等知识乃是反映社会化大生产共同规律的经营管理知识。资本主义的生产需要会计、审计和监督，社会主义的生产更需要会计、审计和监督。会计、审计和经济监督知识乃是人类几千年管理生产所积累的管理知识的结果。我们应该象学习自然科学和技术那样，善于学习和利用前人留下的管理科学和技术。

最近，胡耀邦同志在卡尔·马克思逝世一百周年纪念大会上的报告《马克思主义伟大真理的光芒照耀我们前进》中，在批判“知识越多越反动”的谬论时，明确指出，“在人类的知识体系中，自然科学知识，生产技术知识，历史和地理知识，当代在马克思主义指导下的各门社会科学知识，反映社会化大生产共同规律的经营管理知识，以及那些在历史上反映人类进步

成果和进步阶级要求的各种文化知识，都包含着人类在认识世界和改造世界的长过程中积累起来的真理的成份，都是人类辛勤劳动的积极产物，是人类争取自由的一种武器。这样的知识越多，就越有利于提高人们认识和改造世界的的能力，这是社会进步的一种标志。”在这里，正确地指出现代经营管理知识是反映社会化大生产共同规律的，它适用于任何国家、任何制度下的社会化大生产活动中。因此，我们必须排除一切偏见，虚心地善于学习国外（包括西方国家和苏联、东欧国家）管理社会化大生产的现代管理知识和技术方法。为我国社会主义经济建设事业服务。正如列宁在1919年3月19日在俄共（布）第八次代表大会上所作的《关于党纲的报告》中所指出那样，“我们只有利用资产阶级的科学和技术来把共产主义变成群众更容易接受的东西时，才能建成共产主义。想用另一种方法建成共产主义社会是不行的。”（列宁选集，第Ⅲ卷，人民出版社，1972年第2版，第784页）

上述对计算和监督的马列主义理论指导着苏联社会主义建设的实践。苏联在1936年由人民委员会会议决议公布了关于国家主管机关对所属机构、企业、经济组织和工程部门实行财务监督及文件检查的工作条例。在条例中规定了监督与检查的基本任务是：（1）检查所属单位已发生的业务交易是否合法，并是否遵守财务和预算纪律；（2）与盗窃社会主义财产现象进行斗争，揭发各种盗窃及非法使用资金和材料事件；（3）检查会计工作组织是否正确，处理每项经济业务的原始单据的编制手续是否正确，并是否正确记入会计帐户；（4）检查仓库管理方面的材料计算是否正确。苏联政府部门各上级主管机关根据这个规定建立和施行了主管机关系统内自上而下的内部监督制度。每个所属单位在一年之内至少应被上级机关全面检查一次。

1940年根据苏联最高苏维埃主席团的指令，苏联政府专门成立了苏联国家监察人民委员部执行国家经济监督的职能，并在苏联国家监察人民委员部工作条例中规定了它的任务是：（1）对国家财产的计算、保管和使用，经常实行事先和事后的监督；（2）根据苏联国家监察人民委员或加盟共和国国家监察人民委员的指示，实行国家性的计划检查和突然检查；（3）向苏联政府提出关于国家预算执行情况的结论书；（4）根据苏联政府指示，或由苏联国家监察人民委员会自行决定，检查苏联政府各项决定和命令的执行情况。苏联国家监察部根据这个规定对国家性质、合作社性质及其它社会性的组织、机关和企业所掌握的国家财产的计算与使用情况，实行最严格的监督，并检查苏联政府各项决定的执行情况。

在上述工作条例中，也规定了实行事先监督和事后监督的方法。实行事先监督的方法是：审核预算、计划、现金支付单据、物料申请单和调拨单，同时，国家监察部的稽核（审计）员有权制止其全部或部分开支。实行事后监督的方法是：对国家财产的实际情况进行国家监督，并检查会计记录、决算报表和单据资料。

与此同时，根据1940年苏联土地委员会所批准的“关于集体农庄的检查委员会的工作”的指示，由集体农庄全体庄员大会选出检查委员会，对集体农庄的财务、会计和经济业务工作进行检查。

由此可见，苏联强调国家政府的监督。苏联国家监察人民委员部的国家监督和苏联政府主管机关系统内的内部监督组成了苏联国家经济监督制度的主要部分。但不重视立法机构对政府部门的监督。

从上述可知，社会主义国家经济监督是从国家和人民利益角度来事先审查和事后检查各单位的经济活动和管理工作的。其作用是：（1）监督国家财产的登记和保管，保护社会主义财

产的安全；(2)监督国家经济资源和拨款的合理分配和使用，节约支出，增加收入，提高经济效益；(3)监督国家计划和预算的制订和执行情况；(4)监督国家法令和规章的执行情况；(5)发现被查单位管理工作缺点和违法乱纪现象，克服官僚主义，改进国家单位的经济管理工作。

## 二、事先监督和事后监督的基本程序

### 1. 经济监督的目的

一般把经济监督理解为找缺点、挑毛病，这是片面的理解。经济监督的真正目的是要通过发现问题并找出原因，以便对症下药提出改进建议来消除那些造成问题的原因，使更有效的分配和利用经济资源，更好地完成预定的目标的结果。原因产生结果，结果导致新的原因，新的原因又新生新的结果，……所以，监督在原因和结果之间架起了桥梁，使因果关系互为作用，服务于提高经济效益的目的。因此，要想在经济管理中更好地组织监督工作，就必须将其经济活动的一切因素，一切在经济中所发生的现象，其所以发生的原因及其相互关系，从各方面加以计算和分析，并根据计算和分析的结果来制订相应的措施，改进管理工作，提高经济效益。

一般把经济监督理解为事后的检查，这是不全面的。经济监督是由事前审查和事后检查组成的一个完整监督体系。在社会主义计划经济条件下，事先监督是一项非常重要的工作。众所周知，正确的决策和计划将导向正确的执行和理想的效果，而错误的决策和计划将造成错误的执行和严重的后果。社会主义的计划管理工作需要一套严密的事先监督来保证决策和计划的质量。事先监督与事后监督是同等重要的。国家所属单位的计划和预算要由上级主管部门进行事先审查，政府部门的计划、规划和预算要由立法机构进行事先审查，这不仅是客观的经济活动的需要，并且也是法律所规定的法律事实。

我国新宪法第六十二条规定，全国人民代表大会要审查和批准国民经济和社会发展规划以及计划执行情况的报告，要审查和批准国家的预算和预算执行情况的报告。

我国新宪法第九十九条规定，地方各级人民政府依照法律规定的权限，通过和发布决议，审查和决定地方的经济建设、文化建设和公共事业建设的计划。县级以上的地方各级人民代表大会审查和批准本行政区域内的国民经济和社会发展规划、预算以及它们的执行情况的报告。

我国宪法明文规定了各级立法机构对各级政府上报的经济计划、社会发展规划和预算行使事先审查的职权，以及对上报的执行情况报告行使事后检查的职权。

审查计划应根据国家和人民的利益，既要反对盲目冒进思想，又要反对保守思想，提倡一切从实际出发，进行深入的调查研究，用科学的审核办法，来发现制订计划中的实质性问题和技术性错误。例如，在根据方面、数字方面和违反法律规定方面，以及计划项目的重复、漏列和误列等问题和错误。

审查计划首先应注意编制的计划是否符合计划期间的任务和目标，是否协调一致，是否以提高经济效益的前提下增加总产值。同时，还要检查计划定额的可靠性。经济计划和预算是以各种定额标准为基础而编制的。所以，对定额标准的审查是审查计划的关键。定额标准不应根据已经达到的水平来确定，而应该根据平均先进的标准来确定。这样才是一个可靠而又先进的计划，符合增产节约，增加利润和国民收入，扩大再生产和提高人民生活水平的目

的，符合在提高经济效益前提下增加总产值和贯彻经济责任制的要求。

在社会主义经济中，大量生产资料和资源掌握在国家手里，国家是投资者。在国家投资决策中，为了保证决策的正确性，我国正在拟定关于建设项目进行可行性研究的试行管理办法和有关法规。规定国家投资建设（包括新建、扩建、改建）项目投资前必须进行可行性研究，研究在技术上是否可行，在经济上是否可行，对建设项目的预期经济效益进行评价，并提出可行性研究报告。编好的可行性研究报告要由上级主管部门评审单位，或由评审单位委托有关方面（经济咨询单位、会计顾问处或专门评审工作组）会同进行评审，并提出审查意见。

在对可行性研究报告审查时，要对投资决策的客观依据、数据、方法和结果进行审查。如发现研究报告有原则性错误，可行性研究的基础依据或社会经济环境条件有重大变化，或技术状况、设备、材料供应条件、销售和价格等已有变化时，要提出审查意见和改进建议，并把研究报告退回原编制单位修改。对那些技术上有问题，经济上不可行和经济效益差的建设项目，经过评审，要提出不可行的结论及其所以不可行的论证根据。

对国民经济计划，社会发展规划和国家投资决策进行事先审查，这是社会主义经济监督的一个重要特点。早在四十年代初，苏联根据社会主义经济建设和管理的需要，建立了事先审查和事后检查相结合的国家经济监督制度。这点值得我们的注意。我国的经济监督也应该是事前和事后相结合的经济监督制度，而不是单纯的事后监督。

## 2. 事前监督的基本程序

经济监督必须要有一定的信息资料进行数量方面的反馈比较。经济监督实质上是一种经济信息反馈系统。从信息反馈角度来看，事前监督是一种前馈监督。它利用预测或预期信息和预定目标之间的比较，来审查决策方案和计划草案，及早发现决策和计划中的问题，提出改进方案，保证决策和计划的质量。

事前监督是一种前馈信息系统工作。它包括的基本程序是：（1）规定目标或标准和规定计算业绩结果的方法；（2）规定前馈信息系统，提供各种决策方案和计划草案的预期数据和预期结果；（3）把各方案的预期业绩结果和规定目标（或标准）进行对比，确定与规定目标之间的差异程度；（4）说明差异原因，评定各方案的优劣；（5）选定最优方案，或提出改进方案，保证经济资源的最优分配和利用。

事前监督应用各种事先审评的方法。其中包括计划和规划评审方法，预算的评审方法，以及投资决策的评审方法。后者又称为决策审计。

## 3. 事后监督的基本程序

从信息反馈角度来看，事后监督是一种后馈监督。它利用实际信息和预定目标之间的比较，来检查计划执行情况 and 实际执行的结果，发现实际执行中的问题和原因，提出改进今后管理工作的建议和措施。

事后监督是一种后馈信息系统工作。它包括的基本程序是：（1）规定目标或标准和规定计算业绩结果的方法；（2）规定后馈信息系统，提供计划执行的实际数据和实际业绩结果；（3）把实际业绩结果和规定目标或标准进行对比，确定实际与计划之间的差异程度；（4）分析差异原因，查出经济资源管理和利用中的问题，评定管理工作的好坏；（5）提出改进建议和措施，以便改善今后的管理工作。

事后监督使用各种事后分析和检查方法。其中包括财务报表分析方法，经济活动分析方法，以及各种事后审计方法。

在这里，我们再次强调经济监督是由事前审查和事后检查组成的信息反馈系统。事先监督是不同方案预期结果和预定目标之间的对比分析，审查计划和决策中的问题。事后监督是实际执行结果和预定目标之间的对比分析，检查实际执行中的问题。两者都服务于同一目的，即更好的分配和利用有限的经济资源，取得较好的经济效益。

## 第二节 审 计

### 一、新中国审计工作的发展

#### 1. 五十年代初期情况

审计是由专门审计人员进行的一种专业经济监督。这是普遍应用和行之有效的一种经济监督方式。新中国成立后，我国就按照列宁的教导和苏联建设、管理方面的经验，初步建立了国家经济监督和审计制度。

在五十年代初期，根据中国人民政治协商会议共同纲领和中央人民政府组织法的规定，在政务院中设立了人民监察委员会。由人民监察委员会代表政府对国家机关和公务人员的行动行使国家监督的职权，反对国家机关和公务人员中那些不负责任、敷衍应付、阳奉阴违的官僚主义与贪污舞弊、铺张浪费、压迫人民的违法乱纪行为，以保证国家法令、政策、决议和计划的贯彻执行。后来，根据宪法，政务院改组成国务院后，人民监察委员会也随之改组成监察部，在国务院直接领导下行使同样的国家监督职能。

与此同时，中国长春铁路公司1950年在监事会下专门设立了长春铁路稽核局，并先后颁布了长春铁路稽核局工作条例和稽核人员工作细则。中长铁路稽核局在公司监事会的领导下，对铁路及一切企业的工作实行公司系统内的内部审计。后来，中长铁路移交我国后，中央人民政府铁道部决定从1953年起，在原中长铁路监事会与稽核局的基础上成立哈尔滨铁路稽核局，直属中央铁道部领导，对哈尔滨铁路管理局、哈尔滨机车车辆修理工厂和大连机车车辆制造工厂实行经济监督。这可以说是我国中央主管部门首先建立的一种内部审计。

虽然，我国在五十年代初期只是初步建立了经济监督和审计制度，但取得了相当可观的成就。据《哈尔滨铁路稽核局的监察工作》一书（政务院人民监察委员会监察干部训练班办公室编，1954年，第114页）中总结三年来（1950~1953）的工作收获时指出：（1）中长铁路公司监事会和稽核局，以及哈尔滨铁路稽核局，除了对被查单位进行预、决算的审查分析以及日常监督工作外，还进行了587次全面文件检查和4,572次部分文件检查工作，并在工作中取得了很大成绩；（2）在此三年里，仅通过日常监督和检查工作，共揭发、防止了各种不合理开支和损失浪费达1,800多亿元（注：当时的货币）。此外，在中长铁路时期，由于事先审查生产财务计划和定员草案所提出的各种建议，对国家财力、人力、物力的节约方面收到了很大的效果。如在两年多时间中即建议取消了浮多人员6,037名，节约的年度工资总额达33.5亿元（注：当时的货币）；（3）通过事先与事后的监督，不仅揭发企业工作中的许多问题，防止和避免了国家财产的许多损失，并且还教育和提高了干部管理社会主义企业的水平，改进了企业的经营管理工作。初步树立了严格遵守财经制度，贯彻计划管理和企业经济核算制原则，以及爱护和合理利用国家财产的责任感。

在我国监察部关于1955年工作总结和今后工作意见的报告（《国家监察工作》，监察部编，

1956年第14期)中,总结了1955年的工作成就,指出:(1)贯彻了国务院关于“厉行节约,反对浪费”的指示,做了不少工作。根据不完全统计,各级国家监察机关检查国务院的决议、命令和国民经济计划的执行情况24,291次,其中监察部和各中央部门监察局检查12,000多次,十四个省、二个自治区、三个直辖市监察厅、局检查了12,291次;受理了公民控诉120,000件;据二十二个省、市监察厅、局和三个中央国家监察局统计,共惩处了违法失职的干部17,800余人。(2)该书同时指出,一年来监督工作的进步与提高主要表现在:事后监督由财务检查转向生产等其它业务的业务检查,事先监督由审查现金、物料单据转向审查计划,并由零星的检查转为有计划、有准备的专题检查,因而能够比较有系统地、集中地、全面地发现问题,找出问题发生的共同原因和规律性,因而能同时推动许多单位克服缺点,改进管理工作。

在我国监察部关于1956年和1957年监察工作的规划(《国家监察工作》,1956年第14期)中,确定:(1)在两年内,国家监察机关必须有计划地组织力量,检查行政机关和企业部门对国务院决议、命令的执行情况,反对经济建设工作中的右倾保守思想和盲目冒进现象,着重向官僚主义、不负责任、弄虚作假、违法乱纪、浪费损失和贪污盗窃国家财产的行为作斗争,帮助和监督财经部门推广改进工作的经验,挖掘潜力,以保证国家计划的全面地、超额地和提前地完成;(2)在两年内,应逐步将现有监察干部中的工程技术人员、财会人员和法学人员固定使用,使其能向专业发展,提高监察能力,并使工程技术人员和财会人员占干部编制数的10%左右;(3)在两年内,培养训练监察干部4,400人;(4)在两年内,制定监察人员的工作守则,编印监察人员的工作手册,并建立法律室,草拟一些必要的法规。

## 2. 五十年代后期以后的情况

到1956年年底为止,我国已经初步建立了经济监督和审计制度,已经设立了必要的监督机构和配备了一定的监督检查人员,可以说,已经有了一个良好的基础。正在从财务帐务检查向业务检查、管理检查和计划检查发展,正在向现代审计方向发展。如果监察部的上述两年规划能够实现的话,我国的经济监督和审计工作就会取得较大的发展,进入现代审计的阶段。遗憾的是,自五十年代后期开始,在经济建设和管理上逐渐离开了正确方向,犯了严重的“左”倾错误。提出了“监督是资本主义关、卡、压”,“监督是修正主义的东西”等论点。于是,在全国范围内取消了经济监督和审计工作,取消了监察部和一切监督机构,取消了经济监督和审计课程的教学研究,经济监督和审计学科受到了比其它经济管理学科更为严重的破坏。从五十年代后期开始,二十多年来在经济监督和审计领域里是一片空白,处于一种没有监督的状况,以致使国家机关和干部中违法乱纪、贪污盗窃和浪费国家财产的现象日益增多,使经济管理和建设事业受到很大损害,有的发展到非常严重的地步。这不能不是一个严重的教训。

很明显,这种反对和取消经济监督和计算的论点和做法是完全违反马列主义的。正如列宁所说的那样,这是“资本主义传统的保护者”害怕对其实行监督,并企图逃避这种全民计算和监督的一种反应。虽然这种取消监督的做法得逞于一时,但必然只会是极罕见的例外,并且最终受到了历史的严厉惩罚。事实的发展正是如此。

## 3. 1978年党的十一届三中全会以来的情况

自1978年十一届三中全会以来,我国发生了具有重大意义的历史性转折。国家经济建设逐步纳入正规,经济管理也逐步受到重视和加强。尽管在经济监督和审计领域里长期遗留的

“左”倾错误尚未彻底清除，但终于恢复和重建了我国的经济监督和审计制度。在1982年12月4日第五届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国宪法》中明确规定了经济监督和审计的法律地位，及其相应的国家审计机构和职权，为发展我国的审计事业规定了法律依据。

宪法第二十七条规定：“一切国家机关实行精简的原则，实行工作责任制，实行工作人员的培训和考核制度，不断提高工作质量和工作效率，反对官僚主义。一切国家机关和国家工作人员必须依靠人民的支持，经常保持同人民的密切联系，倾听人民的意见和建议，接受人民的监督，努力为人民服务。”明确规定一切国家机关和国家工作人员必须接受人民的监督。

宪法第六十二条（九）、（十）和第九十九条明确规定中央和地方各级立法机构对中央和地方各级政府的计划、预算和执行情况报告行使事先审查和事后检查的职权。同样，宪法第六十七条（六）和第一百零四条明确规定了各级立法机构要监督各级政府单位的工作。此外，宪法第七十一条规定：“全国人民代表大会和全国人民代表大会常务委员会认为必要的时候，可以组织关于特定问题的调查委员会，并且根据调查委员会的报告，作出相应的决议。调查委员会进行调查的时候，一切有关的国家机关、社会团体和公民都有义务向它提供必要的材料。”由此可见，根据宪法规定，立法机构本身就是一种具有广泛权力的监督机构，对政府行使人民监督的职权，人民监督通过立法机构对政府的监督来体现。

除了立法机构对政府工作进行监督和审查外，宪法还规定了政府系统内部设立专门审计机构，对所属政府单位进行审计监督。宪法第九十一条规定：“国务院设立审计机关，对国务院各部门和地方各级政府的财政收支，对国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支，进行审计监督。审计机关在国务院总理领导下，依照法律规定独立行使审计监督权，不受其它行政机关、社会团体和个人的干涉。”宪法第一百零九条规定：“县级以上的地方各级人民政府设立审计机关。地方各级审计机关依照法律规定独立行使审计监督权，对本级人民政府和上一级审计机关负责。”

1982年新宪法规定以后，我国的审计工作进入了一个新的发展阶段。

## 二、我国的审计组织

根据现行法律规定，我国有下列不同类型审计组织进行不同性质的审计：

1. 立法机关的审计。这是各级人民代表大会对各级政府工作的审计。主要是对经济计划、预算、决算和重大专题的审计。

2. 政府机关的审计。这是政府系统内部上级主管单位及财政部门对所属单位经济收支的审计。其中包括对政府单位的政府审计，对事业单位的事业审计，以及对企业单位的企业审计。

3. 税务机关和金融机构的审计。税务审计是税务局根据税法对纳税户的审计，检查税法执行情况。贷款审计是银行根据贷款条例对贷款户的审计，审查贷款的申请、利用、贷款保证和偿还情况。

4. 企业单位的内部审计。这是公司、企业自己的审计人员为管理服务进行的内部审计。公司企业的董事会、监事会或职工代表大会的审计也是属于单位内部审计范围。

5. 会计顾问处的公证审计。这是会计顾问处的注册会计师受委托人的委托对被查单位



所进行的公证审计。这是一种外部的独立审计。

由此可见，我国审计制度可以说是由国家机构（包括立法机构、政府机关、税务机关、国家银行）的国家审计、企业单位的内部审计和会计顾问处的外部公证审计三方面组成的审计制度。与五十年代相比，现行的审计制度有了下列发展：（1）宪法明文规定和强调了立法机关对政府工作的审计。（2）重新建立了会计顾问处注册会计师的公证审计。（3）强调了各种审计要独立行使审计监督权。（4）强调审查各级政府的财政收支和事业、企业单位的财务收支，经济收支效益是审计的主要内容。显然，我国现行审计工作的发展是与现代审计工作发展方向是相一致的。其中会计顾问处和注册会计师的公证审计是一项新兴事业，有其本身特点，需要作一简要说明。

### 三、会计顾问处和注册会计师

为了加强会计咨询工作，推行审计制度，并适应发展中外合资经营企业的需要，我国财政部在1980年12月颁布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》，规定了会计顾问处的性质，注册会计师的资格，以及承办的业务内容等。现分别说明如下：

#### 1. 会计顾问处的性质

会计顾问处是由注册会计师组成，承办会计公证、咨询等业务的独立单位，受省、自治区、直辖市财政厅、局的业务监督。在经济上实行独立核算。会计顾问处承办业务，应向委托人收费，实行独立收支，以收抵支。

#### 2. 注册会计师的资格

凡热爱中华人民共和国，积极为社会主义事业服务，并具备下列条件之一的人员，经考核批准，可以取得注册会计师资格：（1）在企业、行政、事业单位从事财务会计工作，并已取得高级会计师、会计师技术职称的人员；（2）担任财务会计专业教授、副教授、讲师，并具有一定财务会计工作经验的人员；（3）熟悉财务会计制度，担任查帐等工作三年以上，适合从事注册会计师工作的人员。

注册会计师须经居住地的省、自治区、直辖市财政厅、局考核批准，并报财政部备案。注册会计师可以专任，也可以兼职，在执行工作任务时，一律用注册会计师称号。

#### 3. 会计顾问处的人员组成

会计顾问处设主任会计师一人，副主任会计师若干人，负责领导顾问处的工作。主任会计师、副主任会计师均由本处注册会计师选举产生。顾问处可根据工作需要，配备必要的业务助理人员和其它工作人员。

成立会计顾问处，应将顾问处的名称、章程、负责人和注册会计师名单等报经省、自治区、直辖市财政厅、局审查批准，并转报同级人民政府和财政部备案。

#### 4. 会计顾问处承办的业务内容

主要包括（1）检查会计帐目，提出查帐报告书；（2）设计财务会计制度，指导制度的执行；（3）为有关财务会计问题的咨询，提供建议和意见；（4）代办申报所得税，申请专利权，企业成立及变更的登记，债权债务的清理，企业的解散清算等事项；（5）参与拟订公司章程、经济合同、协议、契约及有关财务会计的各种文件等事项；（6）在发生经济纠纷、经济案件时，担任代理人，参加公证、调解或者仲裁工作；（7）担任委托单位的常年会计顾问，办理上列各项业务。