

辽宁省审计论文选

(五)

辽宁省审计学会
辽宁省审计科研所

目 录

一、1989年全省第二批审计学术优秀论文

谈财政决算审计方式的改革

..... 丹东市审计局 解易南 (1)

关于审计工作底稿几个问题的探讨

..... 锦州市审计局 张雅文 (10)

浅谈审计工作底稿

..... 沈阳市审计局 李玉顺 (21)

谈电子计算机在审计计划执行情况管理中的应用

..... 沈阳市审计局 张国钢 (35)

谈审计在惩治腐败中的三大作用

..... 大连市审计局 宫家寰 (41)

谈谈审计培训教育在大教育中的地位及其向未来教育发展的构想

..... 大连市审计局 严贺先 (46)

惩治腐败, 审计要进入“角色”

..... 大连市审计局 张国才 (55)

对财政实行同级审计若干问题探索

..... 大连市审计局 于精珠 (63)

略谈帐外审计

..... 大连市金州区审计局 金振生 (69)

谈谈审计立项

..... 鞍山市审计局 李洪弟 潘世家 (73)

为调查审计说三道四

.....鞍山市铁西区审计局 郭树彬 (81)

浅议审计信息的搜集与反馈

.....抚顺市审计局 程凤兰 (91)

浅议效益审计的几个问题

.....抚顺市审计局 王世美 (98)

浅谈农口“两专”资金的轮番审计

.....抚顺市审计局 李树忠 (105)

对审计工作程序中有关问题的探讨

.....抚顺市审计局 张七滨 张文礼 (111)

浅议审计工作底稿

.....本溪市审计局 李芳泉 (118)

审计机关在惩治腐败斗争中应发挥更大的作用

.....本溪市审计局《惩治腐败》课题组 (124)

《审计结论明细表》浅探

.....凤城满族自治县审计局 朱庆国 (130)

关于农业资金经济效益评价的几点认识

.....岫岩满族自治县审计局 田兴华 (137)

如何发挥基建审计在国家固定资产投资宏观调控中的作用

.....阜新市审计局 刘树国 (144)

浅谈深化城区审计工作的途径

.....阜新市太平区审计局 李继志 贾小平 (151)

完善支农资金定期审计制度之浅见

.....铁岭市审计局 张宏伟 (158)

试论我国现时期审计建议的作用

.....开原市审计局 张秉超 (166)

审计底稿规范化之浅见

.....朝阳市审计局 (172)

关于财政审计经常化制度化问题的探讨

.....辽宁省审计局 鲁景芳 (177)

当前财经违纪的特点及对策

.....辽宁省审计局 杨德伟 赵 焰 (186)

二、1990年省审计学术优秀论文

审计质量控制——审计机关内部控制制度设想

.....沈阳市审计局 刘雅琴 张永科 (210)

对审计监督是属于高层次监督的初探

.....沈阳市审计局课题组 (216)

关于审计工作法制化问题的探讨

.....大连市审计局法制化课题研究组 (229)

经济案件鉴定初探

.....鞍山市审计师事务所 高廷枢 (239)

论高层次审计监督的发展战略

.....抚顺市审计局 孟宪忠 李玉华 刘兴泉 (248)

关于审计高层次监督的构想

.....辽宁省审计局课题组 (258)

开发高层次审计信息 为审计高层次监督服务

.....辽宁省审计局 潘殿源 胡景恒 (276)

中外合资企业审计研究

.....沈阳市审计局 李凤滨 (285)

谈谈优化编制审计项目计划的几个原则问题

.....沈阳市铁西审计局 杨西光 (293)

谈谈内部审计实现“三化”的条件和措施	沈阳第一机床厂审计监察处	闻雅忠 (301)
浅谈审计监督的高层地位	大连市审计局	张国才 (309)
要善于发挥审计高层次监督作用	大连市审计局	杨慧程 宫家寰 (315)
浅谈乡镇企业审计与合作经济审计	大连市审计局农林水利审计处	(322)
治理整顿中金融审计的思考	大连市审计局	于精珠 姜成财 徐新波 (334)
试论“高层次监督”的内涵及其实现途径	鞍山市审计局	李春阳 (339)
试谈审计项目计划的定额工作量指标	鞍山市审计局	李洪弟 钟文 (345)
谈编制国家审计计划的基本步骤和方法	鞍山市审计局	李洪弟 赵国孚 钟文 (356)
试论“先内查后外审”的可行性和必要性	鞍山建设公司审计处	刘宗义 (367)
审计本质问题我见	鞍山市人大常委会	罗国英 (377)
强化审计基础工作 探索审计管理新路	抚顺市审计局	张七滨 (390)
浅谈《审计结论和决定》的送达	抚顺市审计局	沈建东 (395)
应重视搞好基本建设项目开工前审计	抚顺市审计局	袁刚 (401)

浅谈审计是高层次经济监督

.....本溪市审计局 潘朝珩 (407)

建立资金投向反馈健全周期审计制度

.....本溪市审计局 王锡沛 (419)

试论狭义与广义较高层次审计监督的断裂

.....桓仁县审计局 张成德 李玉东 (425)

正确理解高层次监督 努力探索审计路子

.....丹东市审计局 陈国法 (435)

试论高层次监督

.....丹东市审计局 刘恒杰 庄鲜明 (442)

审计回避制初探

.....丹东市审计局 丛宝滋 庄鲜明 (451)

关于实行宏观监督的构想

.....凤城满族自治县审计局 朱庆国 (459)

审计高层次监督四题

.....锦州市审计局课题组 (472)

论审计的高层次地位与经济司法

.....营口市审计局 王震中 刘品毅 (483)

审计分析租赁企业利润分配中的几个问题

.....阜新市太平区审计局 李继志 曹雪雁 贾小平 (496)

关于对承包经营责任审计几个问题的探讨

.....铁岭市审计局 刘 丹 (503)

对农业审计形式系统化问题的初步探讨

.....铁岭市审计局 张宏伟 (508)

浅谈审计监督的高层次

.....铁岭市审计局 孙东林 刘 丹 (514)

审计技术方法的一般应用

.....康平县审计局 于 军 (524)

浅谈帐面难以发现问题的审查方法

.....昌图县审计局 李法杰 (530)

谈审计是比较高层次经济监督

.....盘锦市审计局 郑继华 张海文 胡明 孙宏 (538)

关于复审理论与实践的探讨

.....盘锦市审计局 杨泉义 (545)

论审计机关的内部制约机制

.....朝阳市审计局 佟宝钧 (558)

不断加强队伍建设 充分发挥高层次审计监督作用

.....朝阳市审计局 李子志 (569)

浅谈审计高层次监督的特征

.....锦西市审计局 陈自川 (575)

关于审计高层次监督几个问题的探讨

.....辽宁省审计科研所 刘 义 (583)

谈审计机关对社会审计的管理和指导

.....辽宁省审计局 王卫国 刘曙业 (591)

关于提高审计建议效用的探讨

.....辽宁省审计局 于盛海 (598)

谈财政决算审计方式的改革

解易南

财政决算审计到底采用什么样的审计方式为宜，一直是审计战线没有取得统一认识而又亟待解决的课题。长期并存相持的观点有两种，一是“上审下”论，二是“同级审同级”论。实践反复验证，两种观点各有所长各有所短，每种审计方式存在的缺点既不能自行克服又不能通过移植对方的优点替代，因此，单独采用其中的任何一种，都不能全面满足财政决算审计的客观需要。本文拟从辩证唯物主义物质决定意识的基本原理出发，披露当前财政决算审计存在的突出矛盾和产生矛盾的焦点，揭示决定财政决算审计方式的内、外客观因素，分析现行两种审计方式不适应需要的根本原因所在，提出财政决算审计方式新的改革意向。尚有不妥之处敬候明家赐教。

一、财政决算审计面临的突出矛盾和产生矛盾的焦点

财政决算审计在各类审计聚集的家族中占居首要地位，已被做为第一项审计任务载入《中华人民共和国审计条例》。无论在理论上还是在实践上，财政决算审计一致被公认为高层次的综合性的宏观经济再监督。正因为这样，它成为现阶段审计战线全力攻关的难点。自审计机关成立以来，尤其是八五年推行“抓重点，打基础”审计工作方针以来，各级各地审计机关，始终对财政决算审计赋予特别的关注，

年年将其列为重点审计项目，投放相当力量，广泛实践，潜心探索，扑抓规律，勘拓领域，已经喜获成效，而且打开了局面，摸出了路子。

但是，我们也应该清醒地看到，财政决算审计在运行中仍然存在着明显的不足，束缚其宏观监督作用的正常发挥，突出表现有二：

一是单位实施和整体推进速度缓慢，造成审计覆盖面小，至今尚没能达到席卷全国之势。据推算，截止一九八八年底之前的六年间，署、省、地三级审计机关审计完结的财政决算，累计不超过一千五百户，年均审计户数不到三百，平均每年覆盖面约为10%，计划到一九九二年全国才能达到一年覆盖一遍。既使开展这项审计较早实施进度较快的辽宁省，同期内共审完县、区级以上的财政决算六十六户，占全省应审一百一十一户的59.5%，年均覆盖面为15.5%，高于全国5.5个百分点，可望一九九一年全省年覆盖面达到75%以上。

二是审计质量不理想。审计结论若明若暗，不深不透，主要表现是五多五少，既抓单项审计多，抓全面审计少；抓微观审计多，抓宏观审计少；就事论事多，综合分析少；揭摆矛盾多，解决矛盾少；平铺现象多，彻底根治少。更有甚者，实施中有的听听汇报就了事，不追不查，有的抓到一二个问题就走人，其他方面不闻不问，有的只看看暂收暂付款，而对大量的财政管理以及资金使用方向等问题不予触及，变成了大片撂荒地。这样的审计质量远远达不到财政决算审计的最终目的要求，难以对决算的“三性”作出全面、真切、负责的断定和评价，更难以通过财政决算审计为各级

领导机关提供有参考，指导价值的宏观决策依据。

出现上述慢速度，低质量的原因在那里，解决的途径是什么？笔者认为产生问题的原因并非是各级审计机关对财政决算审计认识不足，也不是该项审计特别难审，更不是审计力量绝对不够，素质低下技术困乏。原因在于理论上对财政决算自身特征，规律以及它同整个社会经济的关系认识模糊，由此推导出二条同客观实际不完全合拍、对路的审计方式。要想尽快解脱上述矛盾，走出困境，实现审计速度、审计质量与审计目标的统一，达到高效高质宏观经济监督的要求，势必证实现实，认真反思，重新对财政决算的特点及与之相关的外部因素进行详尽解剖和深层再认识，从中选择出既能满足客观需要又能克制弊端的审计方式。毛泽东同志有句名言，“我们的目的是过河，要过河就要解决桥和船的问题，不解决桥和船，过河就是一句空话”。这里的桥和船凡指工作的方式方法，同样道理，只有对财政决算审计方式这个影响财政决算审计目标全面实现的焦点问题，进行切合实际的改革，才能扭转重点审计项目反而处于落后地位的逆向反差，把财政决算审计推上一个新台阶。

二、确立财政决算审计方式的内外因素及两种审计方式的适应性

审计方式是指在审计实施中，审计主体对审计客体采取的审计形式和方法。恰如过河需要的船和桥，其中包括由谁来审，审计什么及怎样审。从辩证唯物主义认识论的原理考察，审计方式属于人们认识世界后，上升为理论又反作用于客观世界的监控手段。邓小平说实践是检验真理的唯一标准，验证审计方式是否有效是否完备的根本途径，是看其能

否满足客观事物固有的内外因素的要求，符合因事制宜的法则。反之，研制和改革审计方式，则必须从认识世界或者已有的认识开始，具体考究客观事物区别于其它事物的个性，规律以及与之相关的外部条件，只有把事物的内、外因素认清，才能产生有的放矢，对症下药的对策。以上这些是我们从哲学的角度对审计方式的整体认识以及研究它的基本思路。据此，探讨财政决算审计已有审计方式的可行性，或者纳新另外一种审计方式，也必须瞄准财政决算的内因和外因，紧紧抓住这两个决定因素，自然有所发现有所鉴别，离开这两个因素难以找到现行两种审计方式的不足及其原因，同时也配不出一把新钥匙，去打开财政决算审计这把锁。

经过几年对财政决算的亲历审计实践，笔者认为决定财政决算审计方式的内部因素有四点，而影响财政决算审计方式的外部因素有一点，现分述如下。

起决定作用的四点内部因素有：

1. 被审单位独具权威性。财政机关是政府系列中专司财政收支管理的机关，其职责是根据党的方针政策和政府授权，承办予算安排，予算执行和决算编制，表面上看，它是财政决算审计的被审单位，而实际上，财政予算的安排方向，执行决策及决算编报中的许多重大问题，都代表政府的意志并且由政府决定，审计财政决算实质是对政府政绩的综合审议和考核，审计结论反映对政府财经工作的鉴定和评价，处理决定涉及政府的责任和利益。正因为如此，所以《审计条例》十二条明确规定，审计财政决算的被审单位是各级政府。在一个行政决算的被审单位是各级政府。在一个行政区域内，政府是最高的行政机关，具有神圣权威，审计

它的决算根本不同于审计某个部门、单位和项目。被审单位具有权威性的特点，是决定财政决算审计实行“上审下”的主要因素。

2. 审计标准具有较强的政策性。财政收支活动的过程是国家凭借政治权力，对一部分国民收入进行强制地无偿地征集和分配的过程，以此达到管理经济，巩固政权，平衡社会的作用，财政决算是这种征集和分配的最终结果。由于我国目前正处在社会主义初级阶段，实行国营为主，集体为辅，个体为补的多种经济成份并存的经济体制，因此，财政在对不同经济成份提供的纯收入予以征纳和分配时，就必须依靠政策，运用法律手段对每项收支做出准确的规定，达到依法征纳依法分配。这些规定贯穿于财政收支活动的始终，就如矛盾的普遍性，每时离不开每事离不开，并且多数体现政府意志的归宿，构成予算编制，执行和决算编报的遵循依据，所以财政决算中的各项收支无不打上政策和政府意志的烙印，这个特点是决定财政决算审计采用“上审下”方式的另一条重要因素。

3. 涉及的业务范围广阔。财政资金取之于民用之于民，这就是把国民收入中属于国家支配的资金不间断地从物质生产单位或个人手中归集起来，再不间断向非生产部门分流出，这一收一支涉及到社会经济生活的一切方面，在每个行政区域里，不与财政收支活动发生关系的单位和个人几乎没有。就收入而言，凡在我国境内，一切从事工业生产，交通运输，农产品采购，进口贸易，商业经营，服务业务的单位和个人，其经营收入和所得收入，都要依照规定向国家交纳财政资金，就支出来讲，所有党政机关群众团体、文

教、科研、卫生、社会福利公益事业，基本建设等开支，统统由财政资金解决。如此浩瀚的收支范围，是任何一种审计也无法相比的。在一个行政区域内由于设立审计机关，它的职责主要是审计同级部门及所属企、事业单位的财政、财务收支，而这些审计范围和内容恰恰是财政收支活动必然涉及到的，因此同级审计机关有比上级审计机关了解、掌握情况多的优势。这一特点决定财政决算审计采取“同级审计同级”方式的基本依据。

4. 审计内容和技术复杂，由于财政资金的来源渠道和分配途径异常广阔，综合反映社会经济发展状况，因此导致决算审计内容复杂化和审计方法多样化，为了管理需要列为收入的有十三类二百四十二款，列为支出的有二十一类二百八十七款，各收支款项以下又分设若干节、目，这些收支项目内容各异，依据不同，编辑于近百张表中，构成一个庞大的数字体系，再从财政收支涉及到的单位、部门看，各有各的财政财务体制，各有各的核算方法、包罗万象。这个特点虽然是行政决算的特色，但对采用的审计方式影响不大，无论是“上审下”，无论是同级审同级，关键取决于人员素质。素质不高采用什么审计方式也无济于是。

起影响作用的一点外部因素是财政管理体制。

为了充分发挥中央和地方两个积极性、调整好中央财政收入占全部行政收入的比重，改革后的财政体制是“划分收支，核定基数，增长分成，包干使用”。新体制的关键是划分收支和增长分成，他们直接关系每级财政的收入和上解，影响地方利益，划分收支又称分灶吃饭，主要是分出那些是本级收入，那些是与上级财政的共享收入。增长分成和定比

上解都是下级财政向中央的贡献，也同样影响地方利益。由于共享收入的单位都属于上级预算管理的企业，又由于增长分成等是财政体制的问题，都不属于同级审计检查的范围，因此这个外因是“上审下”审计方式的第三个因素。

三、财政决算审计方式的改革意向

前面已经叙及，审计机构成立至今，对财政决算审计曾采用过两种审计方式，其一为“同级审同级”，通过以上财政决算内外因素分析和审计方式适应性看，它只满足了财政决算涉及范围广阔的特点，可以发挥掌握本地经济情况多的优势，而不适应财政决算审计被审单位具有权威性和政策性强、以及财政管理体制的要求，所以执行起来难度极大，实施受干扰，处理遇阻力。由此可见这种审计方式弊大于利，而且这种局面凭其自身是难以解决的。其二是“上审下”，这种审计方式已载入审计条例，有相当的法律依据，与第一种审计方式相反，它适应了同级审同级所不适应的特点，实行起来能够比较充分地显示审计的独立性和超脱性，阻力小，易于认定问题和处理问题。但是它不适应财政决算涉及面广的特点，容易出现速度慢，质量差的缺点，

不难看出两种审计方式所以长期对峙，是因为二者都没有囊括财政决算具有的全部内外因素，各自强调某些因素而排斥其他因素，犯了片面性的毛病，任何一种都满足不了财政决算的需要。

然而，通过二种审计方式的利弊分析和适应性对照，却为我们展现出新的启示，为财政决算审计方式改革和完善提出新的意向。这就是发挥“上审下”和“同级审同级”的各自优势，变两个分解式为一个合成式，合并同类项抵销二者的

缺点，组成一个上下级审计机关联合审计下级政府财政决算的新型审计方式。模拟化学中的合成反映，笔者称其为合成式审计法。

合成式审计法并不是有人提出的上下级审计人员联合编队一起审财政决算，也不是有的地方试行的上级下令，下级审查的“委托审计”。而是紧密结合财政决算的特点和范围，把任务分解，明确上级审什么，同级审什么，然后合成一体，共同完成审计任务。

合成式审计法所要解决的根本问题有两个，一是“同级审同级”不能解决矛盾通过上级审计机关解决，二是“上审下”不易解决的难题通过同级审同级解决。双方的问题都解决了，整个财政决算的问题自然都解决了。对财政决算实行合成式审计法，有理论根据和实践基础。财政制度规定，财政决算包括财政总决算和单位决算，财政总决算是单位决算的汇集，单位决算是财政总决算的基础，审计条例规定各级审计机关负责对同级主管部门及所属企业行政等单位材料、财务进行审计。审计行政决算不仅要查总决算，而且要查单位决算以求验证，而单位决算正好是审计条例规定的同级审计对象，因此合成式审计早就有法律保证。从实践看，各地对行政机关开展的定期审计，经济责任制审计，支援农业的两金审计，都为合成式审计打下了基础，只不过以前上下不通气，相互脱节罢了。

财政决算审计很象现代的立体战争，不是单一兵种所能适应的，必须变单一兵种为集团军，实行联合作战，要解决好联合作战，首要任务是划清责任，找出联合部位。当前，上级审计机关应主要审计总决算，查清总决算存在的问题，

同时向同级审计机关反馈必要的政策和信息。同级审计机关主要负责单位决算的审计，向上级审计机关输送资料，同级审计机关对单位决算的审计，可以平时进行，也可集中进行，但无论何时进行都必须搞清单位的自身问题和财政造成的违纪问题。这样上下级审计任务的分开又结合，就解决了由谁来审、审什么的问题。

可以预料，对财政决算实行合成式审计，有以下三点好处：

1. 由于合成式审计，上级审计机关以查总决算为主，下级审计机关以查基层单位为主，各自不能解决的问题由对方代替解决，为此可以减少大量的工作量，进而加快工作进度。

2. 能做到全面审计。由于上级审计机关和下级审计机关职责分明，目标统一，通过互通情况，变集中监督为平时监督，变单项监督为整体监督，为此能使财政决算审计开展的全面、经常，实现经常化、制度化。

3. 有利于审计机关相互制约。由于上级审计机关负责对下级输送信息资料，下级审计机关负责向上级提供信息和报告，谁也离不开谁，自然形成制约机制，迫使各自负责，防止偏差。

总之，笔者认为财政决算审计不能继续使用“上审下”也不能搞“同级审同级”，出路在于推行合成式审计，只有这样，才能推进财政审计的速度和质量。

（作者单位：丹东市审计局）

关于审计工作底稿几个问题的探讨

张雅文

目前，审计理论界对审计工作底稿认识和说法不一，审计实践中作法各异，影响了审计工作质量和效率。为了推动审计工作规范化。提高审计工作质量和效率，省审计学会将此问题列为科研课题，开展专门讨论，这是非常必要和及时的。本文试就审计工作底稿的几个问题谈点看法，以就教于各位审计同行。

一、关于审计工作底稿的定义

审计工作底稿的定义应从审计工作底稿产生过程来研究。

审计工作无论是为了实现监督职能，还是为了实现公证职能，都要求通过审计实施形成审计报告。在审计报告中既有对被审单位的情况和问题的叙述，又有对情况和问题的定性和处理意见及建议。因此具有系统性、综合性、概括性，篇幅不能太长，文字必须简练。

但是审计活动的特点却是从审查大量的具体的财务收支活动及其所反映的经济活动开始的，也是从审查浩繁的财会资料开始的，因此，审计中形成的反映被审单位各方面情况的审计证据是大量的，不系统的不全面的显然难以直接据此作出审计报告。

不仅如此，审计过程除了收集审计证据以反映被审单位