

BAR

# Research on Auditing Resources



● 张庆龙 著

# 审计资源论

本文从审计资源的概念入手，以审计资源社会需求与供给的对比分析为切入点，论述了审计资源整合的必要性，结合当前审计资源的现实以及存在的问题，通过审计资源计划、审计资源配置、审计资源开发、审计资源的全球共享等环节论述审计资源的系统整合过程。全文包括导论在内共有七章。



中国时代经济出版社  
China Modern Economic Publishing House

BAR

Research on Auditing Resources



● 张庆龙 著

# 审计资源论



中国时代经济出版社  
China Modern Economic Publishing House

图书在版编目 (CIP) 数据

审计资源论/张庆龙著. —北京: 中国时代经济出版社, 2006. 9

ISBN 7-80221-160-3

I. 审… II. 张… III. 审计—资源—研究 IV. F239

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 090181 号

审  
计  
资  
源  
论

张  
庆  
龙  
著

出版者	中国时代经济出版社
地 址	北京东城区东四十条 24 号 青蓝大厦东办公区 11 层
邮政编码	100007
电 话	(010)68320825(发行部) (010)88361317(邮购)
传 真	(010)68320634
发 行	各地新华书店
印 刷	北京鑫海达印刷有限公司
开 本	787×1092 1/16
版 次	2006 年 8 月第 1 版
印 次	2006 年 8 月第 1 次印刷
印 张	14.5
字 数	273 千字
印 数	1~5000 册
定 价	25.00 元
书 号	ISBN 7-80221-160-3/F·036

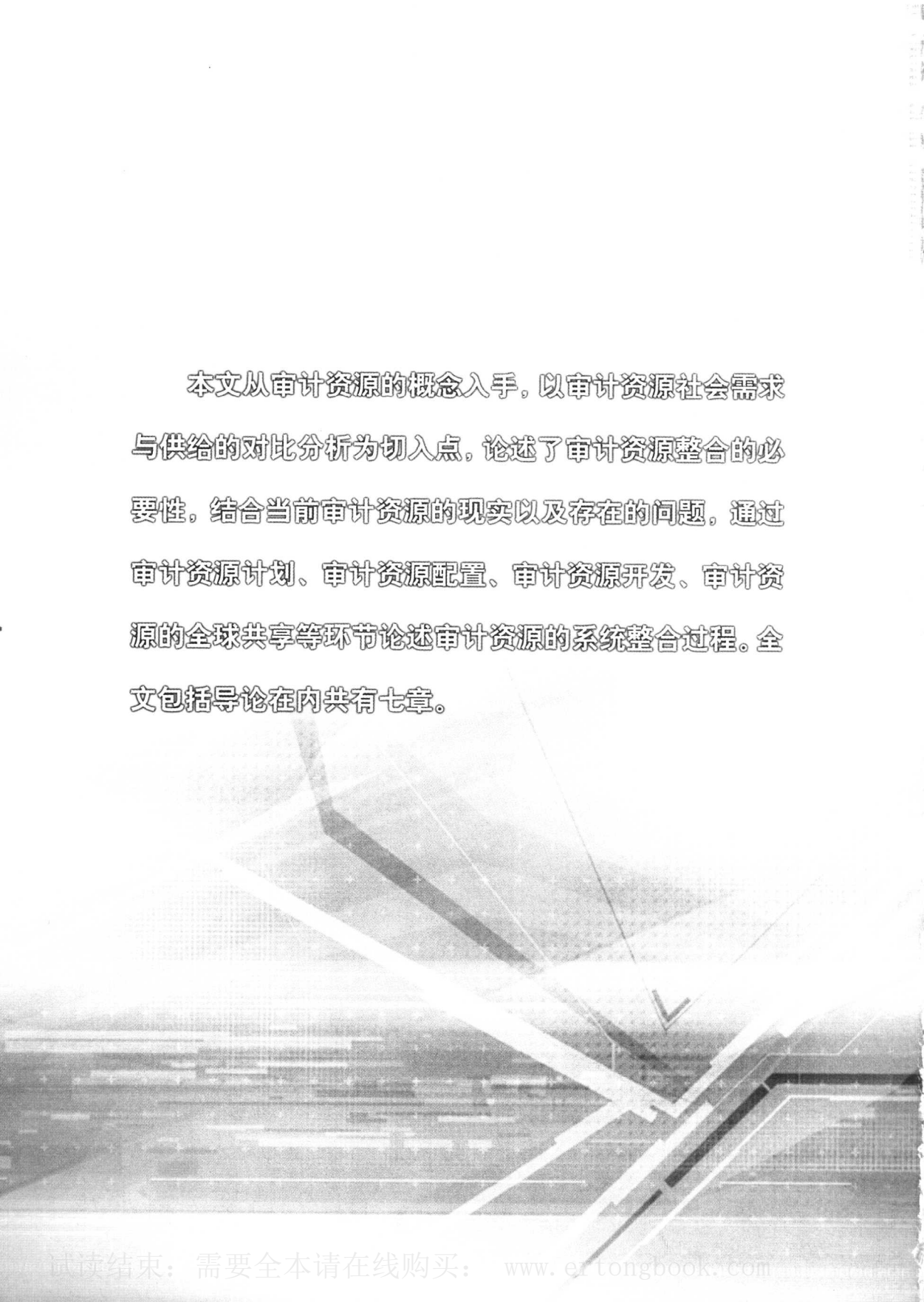
版权所有 侵权必究





## 作者简介

张庆龙 天津财经大学会计系副教授，博士，高级管理咨询师，天津市青联委员。近年来致力于财务会计、内部控制、审计等领域的理论与实务的研究工作，先后在《当代财经》、《现代财经》、《财务与会计》、《中国审计》、《审计与经济研究》、《审计理论与实践》、《财会通讯》、《财会月刊》、《财会研究》等刊物上发表论文四十余篇，主编《内部审计理论与实务》、《发票管理指南》著作两部，参编其他著作6部，曾为中国银行、建设银行、大沽化工、天津房地产管理局、天津市职业经理人培训基地、河北地税局、河南登封财政局、北京信阳服装厂、重庆市长寿区政府、海关等多家企业和政府部门做过财务报表分析、财务控制、内部审计、上市公司财务会计、风险管理等不同内容的讲座和咨询。2005年被评为“中国最具影响力管理咨询专家500名”。



本文从审计资源的概念入手，以审计资源社会需求与供给的对比分析为切入点，论述了审计资源整合的必要性，结合当前审计资源的现实以及存在的问题，通过审计资源计划、审计资源配置、审计资源开发、审计资源的全球共享等环节论述审计资源的系统整合过程。全文包括导论在内共有七章。

# 序言（一）

可供人们生产和生活的大部分资源是稀缺的,通过开发才能被利用的资源其稀缺性愈加明显,因此经济学一般将资源的稀缺性作为整个学科体系研究的逻辑起点。实际上,狭义经济学的主要目的,就是要提供如何有效利用稀缺资源的解决方案。

换一个角度讲,相对于几乎是无限的需求,资源总是有限的,于是人们总是感到资源的紧张,而且实际上各种资源也确实总是处于紧张状态,这就迫使人们在从事各项生产和生活活动时,不得不将如何有效并节约地开发和利用资源作为一项必须提前谋划的大事。

对于审计而言,资源的稀缺性亦然。历史地分析,审计需求一直是处在不断增长的状态,审计供给虽然也在不断增长,但其增长速度相对于审计需求而言,总显不足。审计需求与审计供给的矛盾,看来要伴随审计发展的始终。

既然如此,审计界就应像其他行业一样,要始终不渝地研究如何有效并节约地开发和利用资源问题,也就是要研究审计资源管理问题。遗憾的是,审计资源研究相对于其他审计领域的研究,显得不足和滞后,尤其是缺乏比较系统的研究。值得称道的是,张庆龙博士在攻读博士学位期间,以敏感的眼光,准确地发现了这一问题,对此做了比较深入的研究,并取得了一定的成果。

张庆龙博士在此书中,研究分析审计资源管理的一些基本概念和基

本问题,如审计资源要素、审计资源优化、审计资源整合和审计资源开发等,其中不乏独到的见解,对审计工作者具有借鉴作用。

对于张庆龙博士的研究视角、研究思路、研究内容和研究成果我都非常赞同。但是,以我之愚见,该项研究还可以有另外一个视角和思路。在此书即将出版之际,我想把它提出来,与张庆龙博士和本书其他读者共同探讨。我所说的另外一个视角和思路就是经济学的视角和思路,即把审计资源问题和其他资源问题一样,作为一个经济问题来探讨,如果可能,建立一门审计经济学,并将它作为审计学科的一个分支。

我所设想的审计经济学,其研究起点是审计资源的稀缺性,其主要研究内容应该是,审计资源的稀缺性特征所引发的审计成本、审计质量和审计风险问题,以及它们之间的相互关系问题,最终目的是,至少要在理论上找到解决审计需求与审计供给之间永恒矛盾的解决方案,建立上述各种要素之间的平衡关系。

张庆龙博士对审计资源的研究卓有成效,但此问题的研究空间依然巨大。为表达我对张庆龙博士研究成果的高兴心情,以及继续研究这一重大课题的企望,乐作此序。

石爱中

2006年8月17日

## 序言（二）

资源是人类赖以生存和发展的基础。资源的第一特征是它的稀缺性，资源的稀缺性迫使人们去研究它的最佳配置以及如何实现这种最佳配置等问题。

纵观审计的发展历史，审计资源的有限性与应承担的任务之间的矛盾日益突出，它反映了人们对于审计重要性认识的加深。以国家审计为例，根据审计事业长远发展和《审计署 2003~2007 年审计工作发展规划》提出的新要求、新任务，审计机关只有把各种审计资源进行科学的整合，才能快捷、高效地实现审计工作五年规划的发展目标。通过实践中审计资源配置与使用情况的调研，有利于了解和掌握审计组织拥有的审计资源现状，系统分析各自的优势，找准资源优化配置与利用工作的切入点，弥合审计资源供给和需求的缺口，合理配置审计资源，提高审计工作效率，扩大审计工作成果，为我国全面建设小康社会的经济建设工作保驾护航。加强审计资源研究，有利于国家审计、社会审计和内部审计在各自不同的领域有重点地开展工作，避免重复劳动，协调发展，提高审计效率，减轻被审计单位的经济负担和减少自身资源的浪费。

一个国家的政府和从事审计活动的组织或人员必须研究如何合理地使用有限的审计资源，在给定资源的条件下如何优化审计资源配置，充分履行好审计职能。尤其是在 21 世纪，客观环境的变化必然对审计环境产生新的影响，当然也对整合审计资源提出新的更高的要求。可以预测，如何通过审计资源整合，合理配置、有效使用审计资源，降低审计成本，从根本上保证审计质量，控制审计风险，提升审计成果质量，促进全面提高审计工作水平，将成为未来审计工作面临的一个永恒课题。为此，李金华审计长曾强调指出：“要研究更为有效地利用审计资源，整合审计力量，充分发挥审计的整体优势。”



张庆龙是我的学生,也是众多学生中最年轻的一个,本书是他根据博士毕业论文《审计资源研究》修改完成的。本书正是在审计资源整合方面进行的有益尝试与探索。

本书在以往零散审计资源研究的基础上,从审计资源的内涵入手,运用系统论的方法阐述了审计资源的概念。然后,作者从审计资源计划的内涵入手,论述了审计资源计划的模式,提出了集约模式的审计资源计划方案应是我国的最佳选择。全书中,审计资源配置是一个核心内容,从资源配置与审计资源配置的概念入手,阐述了审计资源配置的目标与原则;然后以资源配置方式的计划与市场的争论为出发点,从我国的现实出发,论证了市场资源配置方式与政府适当调节是必然选择,并从我国审计资源配置的历史长河中,找到了审计资源配置方式的必然选择——政府与市场相结合;此后,作者结合现实具体论述了审计资源配置的优化。审计资源配置优化是从审计资源的技术角度出发,提出组合审计类型,改进审计组织方式,选用先进合理的取证模式,规范作业标准等优化审计资源的优化配置方式。审计资源开发是作者分别结合各种审计资源的特殊性,基于审计资源的要素——审计人力资源、审计财力资源、审计组织资源、审计技术资源、审计信息资源进行的开发。最后,作者将审计资源放到经济全球化的大环境中去讨论,认为审计资源应是一个开放的系统,应从可持续发展的要求入手,实现全球审计资源共享,树立全球审计资源共享观。当然,在审计资源全球共享的过程中,必将面临不同民族、国家的价值观,公平与效率的难以协调,政治背景不同,经济安全等因素的阻碍。因此作者提出,应在这一过程中通过寻求共同语言,兼顾公平与效率的统一,正确认识经济安全,借鉴国际审计标准,积极进行国际协调,建设信息高速公路,实现审计信息资源共享等方式,消除阻碍审计资源国际协调的因素。

总之,本书无论从理论上还是从实践上,都是我国审计资源研究方面的一本较好的著作,我很乐于向读者推荐;当然,本书还有一些内容需要作者继续研究,使之不断完善,也希望张庆龙博士能够继续按照这个方向研究下去,并取得新的更好的成就,为审计事业作出新的贡献。

于玉林

2006年7月于天津财经大学

# 前 言

我国自1983年成立审计署以来,审计在人员素质、审计方法、技术手段等方面都有了很大的发展和提高,在保护国有资产,维护社会主义市场经济秩序方面发挥着越来越重要的作用,成为我国经济与社会生活中不可或缺的一个重要组成部分,审计工作逐步得到全国人民越来越广泛的关注和支持。2003年被媒体称之为“审计风暴”的刮起,更是“一石激起千层浪”,人民对于审计工作的关注达到了极致。这是对审计工作本质的回归,当人民一边以纳税的方式义务地把钱交给国家,同时也就获得了监督这些钱使用的权力,这正是审计受托经济责任本质的体现,它预示着我国的审计工作正在步入民主与法制文明的重要时期。

在审计工作繁荣的背后,面对强大的社会需求,审计资源短缺的问题也逐步提到审计工作的日程之中来。审计资源的短缺不仅是数量上的短缺,更是审计资源质量的短缺。审计资源的短缺不是今天一时的短缺,而是我国审计工作长期面临的“瓶颈”问题。根据可持续发展的原则,审计资源的研究也将是审计工作可持续发展的强大动力。实践也证明,我国国家审计机关组建运行二十多年来,审计任务日益繁重与审计人员力量不足的矛盾,一直是制约审计事业发展的突出问题。尤其是审计机关现有的各种审计资源只是被有限地利用着。一方面是审计资源的短缺,另一方面是审计资源配置的不合理,开发、利用不充分而造成的审计资源浪费,审计资源整合势在必行。顺应这种趋势,《审计署2003~2007年审计工作发展规划》将实行科学的审计管理、整合审计资源列为未来审计工作发展的三项基础工作之一。

在这种背景下,笔者开始了审计资源的调查与研究,以社会需求和审计资源供给为切入点,先后走访了审计署、京津冀特派办、天津市审计局等单位,结果发现,目前,国家审计的人力资源与审计对象的数量极不成比例,审计署及其派出机构负责审计的单位有三万多个(从绝对数量来看,虽然还不到全国80万个被审计单位的4%,但这些被审计单位的资金量占全国被审计单位的70%左右),而目前每年实际被审计的单位却不到3000个,审计覆盖面只有10%左

右,甚至不少单位自审计署成立以来还从未接受过审计。据审计署有关人士介绍,以中央预算执行审计为例,全国一级预算单位有一百多个,而每年只能审计50%左右,二、三级预算单位的审计面更只有20%;县以上国税局有三千多个,每年审计不足5%;海关系统有250个分关,每年只能审计20%。这些仅仅是我们发现的数量上的不足,此外,像审计体制问题、审计资源配置失误、审计资源浪费、重复审计、审计人员综合素质不高、审计技术落后等,审计资源质量上的问题都在不同程度上造成了审计资源短缺。笔者深深地认识到审计资源的研究迫在眉睫。

本文从审计资源的概念入手,以审计资源社会需求与供给的对比分析为切入点,论述了审计资源整合的必要性,结合当前审计资源的现实以及存在的问题,通过审计资源计划、审计资源配置、审计资源开发、审计资源的全球共享等环节论述审计资源的系统整合过程。全文包括导论在内共有七章,分为引言、理论研究部分、整合过程与方法三个部分。

第一部分,以引言的形式概括介绍了本文的选题背景、研究现状及评价、研究范围与方法、逻辑思路及框架、创新内容有待进一步研究的问题。

第二部分,包括第一章和第二章内容,第一章主要分析了资源的概念、审计的本质,尔后针对目前审计资源概念的现状,运用逻辑学中的定义方法提出了科学的审计资源概念,认为审计资源是以独立检查受托经济责任,确保其实现和解除的所有社会资源。沿着这个思路,本文结合资源的一般特征与社会资源的特殊性,阐述了审计资源的有用性、稀缺性、可开发性、系统性的一般特征和社会性、更新性和可扩展性、中介性、独立性等审计资源的特殊性。然后又对审计资源的领域进行了界定。第二章从审计动因、审计职责、审计环境三个视角分别阐述了审计资源的社会需求现状,与此相比,本文又从审计资源的质量、数量、审计资源的结构三个方面阐述了审计资源的供给现状,然后以审计资源的供求矛盾所引发的不平衡为切入点论述整合审计资源的必要性,并提出审计资源整合原则,引出审计资源整合的路径:计划、优化配置、开发。

第三部分,是本文的重点章节,包括第三、四、五、六共四章的内容,主要探讨了审计资源整合的具体环节,其中,第三章审计资源计划是审计资源整合工作的龙头,是实现科学审计管理的灵魂之所在。为此,笔者从审计资源计划的内涵入手,系统论述了审计资源计划的模式,提出集约模式的审计资源计划方案应是我国的最佳选择,然后,系统分析了审计资源计划的编制程序、执行、调整、考核与检查等各个环节。第四章审计资源配置是审计资源整合的核心内容,从资源配置与审计资源配置的概念入手,阐述了审计资源配置的目标、审计



资源配置的原则,然后,笔者以资源配置方式的计划与市场的争论为出发点,从我国的现实出发,论证了市场资源配置方式与政府适当调节是资源配置方式优化的必然选择。以这个分析为基础,在我国审计资源配置的历史长河中,找到了审计资源配置方式的必然选择,并从审计资源的宏观配置与微观配置分类中具体阐述了微观审计资源配置的优化。与此相对应,审计资源的配置优化行为应包括审计资源宏观配置的优化与微观配置的优化。宏观的审计资源配置优化我们将其界定为从社会的角度出发,到底是采用市场配置资源的方式,还是政府配置资源的方式,其内容主要是协调各种资源配置;微观的审计资源配置是从审计资源的技术角度出发,提出组合审计类型、改进审计组织方式、选用先进合理的取证模式等优化审计资源的配置方式。第五章审计资源的开发是笔者分别结合各种审计资源的特殊性,基于审计资源的要素:审计人力资源、审计财力资源、审计组织资源、审计技术资源、审计信息资源进行的开发。第六章我们将审计资源放到经济全球化的大环境中去讨论,认为审计资源应是一个开放的系统,应从可持续发展的要求入手,实现全球审计资源共享,树立全球审计资源共享观,但在审计资源全球共享的过程中,必将面临不同民族、国家价值观,公平与效率的难以协调,政治背景不同,经济安全等因素的阻碍,因此,我们应在这一过程中通过寻求共同语言,兼顾公平与效率的统一,正确认识经济安全,借鉴国际审计标准、积极进行国际协调,建设信息高速公路、实现审计信息资源共享等方式消除阻碍审计资源国际协调的因素。

需要说明的是,审计资源的研究是一个新的课题,虽然,2003年之后审计资源研究的论文不少,但是系统的审计资源研究并不多见,因此,这也给笔者的研究带来许多困难,尤其是审计资源系统的庞杂性使得审计资源问题的研究相当复杂。审计资源短缺的事实在国家审计体现最为明显,考虑到时间以及笔者知识结构的有限,笔者重点选择了国家审计资源的相关问题进行研究,当然,具体内容上也会涉及一些社会审计资源、内部审计资源的相关问题,但内容上很少。即使是这样,国家审计资源的问题也是相当复杂,好在科学的研究是一个承前启后、体现集体智慧的系统工程,若能在某一小点引发读者的思考,哪怕是一种批评,也不失为笔者的初衷。

作者

2006年7月

# 目 录

序言(一)	石爱中	(1)
序言(二)	于玉林	(1)
前 言		(1)
引 言		(1)
一、问题的提出		(1)
二、国内外审计资源研究的现状及评价		(3)
三、研究范围与研究方法		(8)
四、本书的逻辑思路与研究框架		(9)
五、本书的创新及有待进一步研究的问题		(11)
<b>第一章 审计资源概念透视</b>		<b>(15)</b>
一、什么是资源		(15)
二、审计的本质		(22)
三、审计资源概念剖析		(28)
<b>第二章 审计资源的社会需求与供给分析</b>		<b>(47)</b>
一、审计资源的社会需求分析:几种视角		(47)
二、审计资源供给现状的分析:几个结论		(61)
三、对比结果:整合审计资源		(70)



<b>第三章 审计资源计划</b> .....	(77)
一、计划与审计资源计划 .....	(77)
二、审计资源计划的编制 .....	(83)
三、审计资源计划的执行、调整、检查与考核 .....	(93)
<b>第四章 审计资源配置</b> .....	(105)
一、审计资源配置:动态平衡的概念 .....	(105)
二、审计资源配置的目标及原则 .....	(107)
三、审计资源配置方式的选择 .....	(111)
四、我国审计资源配置的优化:宏观与微观结合 .....	(120)
<b>第五章 审计资源开发</b> .....	(149)
一、审计资源开发的必要性与可行性 .....	(149)
二、基于资源要素的审计资源开发 .....	(153)
<b>第六章 经济全球化下的审计资源共享</b> .....	(193)
一、经济全球化下的审计资源共享观 .....	(193)
二、影响全球审计资源共享的因素与障碍 .....	(197)
三、经济全球化下的审计资源共享对策 .....	(200)
<b>主要参考文献</b> .....	(208)
<b>后 记</b> .....	(218)

# 引 言

## 一、问题的提出

党的十六大提出了新世纪新阶段全面建设小康社会的奋斗目标,从深化政治体制改革强化对权力制约和监督的高度,对审计工作提出了新的更高要求。为了深入贯彻党的十六大精神,促进审计工作在新世纪新阶段取得新的发展,2003年审计署特别制定了国家审计《2003~2007年审计工作的发展规划》,并将“实行科学的审计管理,整合审计资源”列为未来国家审计的三项基础工作之一。实行科学的审计管理与整合审计资源两者之间存在必然的联系,现代管理科学认为:现代经济社会的一切管理,几乎都可以归结为资源的整合问题,审计管理自然也离不开审计资源的整合。

众所周知,资源是人类赖以生存和发展的基础。资源的第一特征是它的稀缺性,资源的稀缺性迫使人们去研究它的最佳配置以及如何实现这种最佳配置等问题。纵观审计的发展历史,审计资源的有限性与应承担的任务之间的矛盾冲突日益突出,它反映了人们对于审计重要性认识的加深。以国家审计为例,在国家审计领域里总是存在着一种现象,即在一定期间里审计资源具有相对稳定性或有所增长,然而社会对审计的需求不断增加或增长得比较快,这就使得国家审计机关总是在资源比较紧张的情况下开展工作。我们应该承认,这种现象是合理的,是经济学所称稀缺规律作用的结果,即资源还要流向发挥效用最大的领域,使有限资源得到最有效的利用。实践也证明,我国国家审计机关组建运行20年来,审计任务日益繁重与审计人员力量不足的矛盾,一直是制约审计事业发展的突出问题。尤其是审计机关现有的各种审计资源只是被有限地利用着。当前,制约审计事业发展的主要矛盾是什么,正如李金华审计长在总结20年审计实践时,明确指出:“目前,审计工作中存在的问题还很多。最大的问题是,审计任务繁重与

审计人员自身力量不足之间的矛盾。审计力量不足不仅仅是数量意义上的问题……更重要的是审计资源没有得到充分利用。”为此,李金华审计长强调指出:“要研究更为有效地利用审计资源,整合审计力量,充分发挥审计的整体优势”。<sup>①</sup>

通过审计资源问题的研究,在理论上,有利于重新界定审计资源,丰富审计资源的内涵,澄清人们对于审计资源要素的错误认识,为审计资源整合工作指明正确的方向;通过审计资源问题的研究,有利于从资源经济理论的角度解释审计中存在的老问题、新困难,构建审计资源研究的理论基础,丰富审计基础理论,并为优化审计资源配置寻求合理的理论依据;审计资源的研究有利于规范审计资源整合的途径,为合理配置与使用审计资源,实施科学的审计管理提供理论上的支持。

在实践中,加强审计资源整合的研究是我国审计事业长远发展的必然要求。虽然,我国审计制度恢复发展了二十多年,但与发达国家相比,在许多方面还存在很大差距。而科学整合审计资源,则是审计管理、审计行为、审计技术方法科学化、规范化的重要途径和基本内容。以国家审计为例,根据审计事业长远发展和审计工作五年规划提出的新要求、新任务,审计机关只有把各种审计资源进行科学的整合,才能快捷、高效地实现审计工作五年规划的发展目标;通过实践中审计资源配置与使用情况的调研,有利于了解和掌握审计组织拥有的审计资源现状,系统分析各自的优势,找准资源优化配置与利用工作的切入点,弥合审计资源供给和需求的缺口,合理配置审计资源,提高审计工作效率,扩大审计工作成果,为我国全面建设小康社会的经济建设工作保驾护航;加强审计资源研究,有利于国家审计、社会审计和内部审计在各自不同的领域有重点地开展,避免重复劳动,协调发展,提高审计效率,减轻被审计单位的经济负担和减少自身资源的浪费。

总之,一个国家的政府和从事审计活动的组织或人员必须研究如何合理地使用有限的审计资源,在给定资源的条件下如何优化审计资源配置,充分履行好审计职能。尤其是在 21 世纪,客观环境的变化必然对审计环境产生新的影响,当然也对整合审计资源提出新的更高的要求。可以预测,如何通过审计资源整合,合理配置、有效使用审计资源,降低审计成本,从根本上保证审计质量,控制审计风险,提升审计成果质量,促进全面提高审计工作水平,将成为审计工作面临的一个永恒课题。

---

<sup>①</sup> 李金华:《对 20 年来审计工作的思考》,《中国审计》,2003 年,第 1 期。



## 二、国内外审计资源研究的现状及评价

### (一)国内外的研究现状

总体上,经查阅已有的国内、国外的研究文献,并未找到“审计资源”方面专门的书籍,只是散见于一些专业书籍和论文之中。这表明一方面,这一研究课题已经引起理论以及实务工作者的重视,另一方面,“审计资源”课题尚待学术界进行系统地进一步研究和开拓。

从国内相关研究成果的现状来看,在学术论文方面,以“审计资源”篇名为条件,检索 CNKI (中国期刊全文数据库 www.cnki.net)1979~2005 年所有的期刊杂志,从统计结果看,共有 139 条记录,真正与审计资源有关的论文共涉及 57 篇。审计署从研究的时间看,以 2003 年审计署公布《2003~2007 年审计工作的发展规划》的时间为界限,在此之前,审计资源方面论文较少,共涉及 6 篇论文,主要包括:杨庆英教授的《试论审计资源的开发利用》<sup>①</sup>、王国华的《审计资源的开发与利用研究》<sup>②</sup>、王光远教授的《有效利用风险评估,合理利用内部审计资源》<sup>③</sup>等;2003 年之后,审计资源方面的论文较多,共涉及 51 篇,前后对比悬殊,主要原因在于 2003 年审计署 5 年规划指出:将“实行科学的审计管理,整合审计资源”列为未来国家审计的三项基础工作目标之一,此后,审计资源的研究才引起我国理论界与实务界广泛的关注,这是与我国的学术研究一向以政府为导向,服务于政府的目标相一致的。从研究的内容来看,侧重于问题对策性的实务文章比较多,系统研究审计资源理论的比较少,在 57 篇审计资源论文中,实务性的文章共有 44 篇,占到 77%。一方面表明,审计资源的研究尚处于起步阶段,需要进行深入研究,提供重要的理论支持;另一方面,可以看出,审计资源的研究是一个实务操作性很强的课题,理论的研究就是为了指导实践,因此,对于审计资源的研究既要高于实践,又不能脱离实践。

需要肯定的是,这些研究对于解决我国审计实务中审计资源面临的突出问题还是十分有益的,也为本文的研究作了铺垫。从其内容来看,比较突出的贡献表现在:①提出审计资源的定义。<sup>④</sup>②针对当前委托审计的弊端,提出审计资源合理配置的制度选择。文章指出:“实行委托审计并不能有效解决审计机关面临的审计任务繁重与审计机关人员力量较少的矛盾,不利于合理配置有效整合审计资源。实现审计资源的合理配置有效整合,应当逐步试行并建立健全授权

① 杨庆英:《试论审计资源的开发利用》,《上海会计》,1998 年,第 4 期。

② 王国华:《审计资源的开发与利用研究》,《山东社会科学》,1999 年,第 6 期。

③ 王光远:《有效利用风险评估,合理利用内部审计资源》,《财会月刊》,2002 年,第 10 期。

④ 考虑到第一章“审计资源概念透视”中还将就审计资源概念进行相关评述,这里不再赘述。