



SHENJIWENHUALILUNYUSHIJIAN

● 桂建平 倪国爱 主编

审计文化理论与实践



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



SHENJIWENHUALILUNYUSHIJIAN

● 桂建平 倪国爱 主编

审计文化理论与实践



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

图书在版编目(CIP)数据

审计文化理论与实践/桂建平,倪国爱主编. —北京:中国时代经济出版社,2006.3

ISBN 7-80221-030-5

I. 审… II. ①桂…②倪… III. 审计-文化-研究-中国 IV. F239.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 014724 号

审计文化理论与实践

桂建平
倪国爱
主编

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	北京市优美印刷有限责任公司
开 本	787×1092 1/16
版 次	2006 年 5 月第 1 版
印 次	2006 年 5 月第 1 次印刷
印 张	19.50
字 数	330 千字
印 数	1~2000 册
定 价	36.00 元
书 号	ISBN 7-80221-030-5/F·002

版权所有 侵权必究

序 言

党的十六大在规划我国全面建设小康社会宏伟蓝图的同时，突出强调了文化建设的极端重要性，确立了文化建设的战略地位，明确了文化建设的目标任务和措施，为发展社会主义文化指明了方向。审计文化是审计群体在长期实践中所形成的物质财富和精神财富的总和，是审计组织整体素质的一种外在反映，是中华民族文化的重要组成部分，它的发展和繁荣也必将推动人类整体文化的丰富和繁荣。

审计文化与审计事业相伴而生，并为审计事业的发展提供方向指引、智力支持和精神激励。它既能在审计组织自身肌体内创造良好的气氛，从观念、精神和无意识层次调动审计人员的工作积极性和忠诚心，使审计具有一种不断创新的能力和凝聚力；又能在审计组织自身肌体外树立良好的形象，为审计生存和发展创造适宜的环境，使审计表现出蓬勃的生命力。审计文化建设对审计监督的长期效应有着重大的作用，是审计事业健康发展的关键性因素之一。加强审计文化建设是审计工作创新发展的必由之路，也是完善和改进审计工作机制，由粗放式审计向集约化审计，由外延审计向内涵审计转变的重要途径。审计机关和审计人员应切实重视审计文化建设，为审计文化发展贡献力量。

新中国审计诞生二十多年来，审计机关已经形成了广大审计人员和社会公众所认可的审计文化。这种审计文化，特别是审计精神文化，已经融入审计管理活动中，成为审计工作发展不可缺少的内在力量。在新的历史条件下，为推动审计事业的全面发展，必须高度重视新时期审计文化的培育与构建，研究解决以下关系：一是“三个代表”重要思想与审

计文化的关系。这是研究审计文化的总纲。要通过对“三个代表”重要思想与审计文化关系的研究,去回答审计工作如何体现“三个代表”重要思想的要求、如何把审计机关建设成学习型机关、如何把审计人员造就成学习型干部等问题。二是科学发展观与审计文化的关系。要通过对科学发展观与审计文化关系的研究,去回答审计工作如何坚持以人为本、如何加强审计职业道德建设等问题。三是构建和谐社会与审计文化的关系。要通过对构建和谐社会与审计文化关系的研究,去回答审计监督如何参与社会矛盾的协调、审计机关如何在构建和谐社会中发挥作用、完成审计任务与审计文化建设如何协调发展等问题。

加强审计文化理论研究,加快构建社会主义审计文化,为我国审计事业的发展提供强大的精神动力和智力支持,是当前摆在我们面前的重要课题。安徽省审计厅从2001年10月开始在全省审计系统加强审计文化建设的研究和探索。几年来,全省审计系统以邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导,紧紧围绕构建和谐审计,坚持“以人为本”,着眼于促进审计人员的全面发展,加强研究,狠抓落实,在理论上有所建树,在实践中有所发展。这本由桂建平、倪国爱主编的《审计文化理论与实践》就是审计文化建设的最新成果的结晶。该书首次提出了以审计文化目标为逻辑起点,构建审计文化理论与实践体系结构的观点,在此基础上探讨了审计文化的结构、内容、来源、功能、环境及其建设等,并充实了审计文化建设实践中的有效做法和先进经验,把审计文化理论与实践有机地结合起来,相信它将成为我国审计文化研究园地一朵有特色的小花,推动审计文化研究进一步深入,为构筑审计文化研究大厦添砖加瓦,推动审计事业不断发展。是为序。

石爱中

2006年4月

目 录

序 言	石爱中(1)
第一章 绪 论	(1)
第一节 审计文化概念与特征	(1)
一、文化的概念与特征	(1)
二、审计文化的概念与特征	(4)
第二节 审计文化属性与分类	(9)
一、审计文化的属性	(9)
二、审计文化的分类	(11)
第三节 审计文化研究意义与方法	(14)
一、审计文化研究的意义	(14)
二、审计文化研究的方法	(16)
第四节 审计文化研究逻辑起点与基本框架	(18)
一、审计文化研究的逻辑起点	(18)
二、审计文化理论的基本框架	(22)

第二章 审计文化结构与内容 (31)

第一节 审计文化结构 (31)

一、审计文化物质层 (32)

二、审计文化行为层 (33)

三、审计文化制度层 (37)

四、审计文化精神层 (39)

五、审计文化知识层 (41)

第二节 审计文化内容 (46)

一、审计价值观 (47)

二、审计精神 (50)

三、审计道德规范 (55)

四、审计法律规范 (58)

五、审计组织体系 (63)

六、审计人员素质 (67)

七、审计物质装备 (73)

第三章 审计文化来源与功能 (75)

第一节 审计文化来源 (75)

一、移入先进文化 充实审计文化 (76)

二、传承传统文化 发展审计文化 (84)

三、借鉴外来文化 丰富审计文化 (93)

四、结合审计特点 创新审计文化 (100)

第二节 审计文化功能 (107)

一、导向功能 (108)

二、整合功能 (109)

三、适应功能 (111)

四、发展功能	(115)
五、持续功能	(116)
第四章 审计文化环境	(120)
第一节 审计文化环境构成	(121)
一、审计文化环境构成与特点	(121)
二、审计文化环境因素互动	(123)
第二节 审计文化外部环境	(125)
一、政治环境对审计文化的影响	(126)
二、经济环境对审计文化的影响	(128)
三、法律环境对审计文化的影响	(131)
四、文化环境对审计文化的影响	(134)
五、审计客体环境对审计文化的影响	(136)
第三节 审计文化内部环境	(138)
一、个体行为与审计文化	(138)
二、领导行为与审计文化	(144)
三、群体行为与审计文化	(149)
四、组织行为与审计文化	(154)
第五章 审计文化建设目标与原则	(163)
第一节 审计文化建设目标	(163)
一、审计文化建设目标特点与作用	(163)
二、审计文化建设目标制定与提出	(167)
三、审计文化建设目标表达与传播	(168)

第二节 审计文化建设原则	(169)
一、坚持以邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导的 审计文化建设原则	(169)
二、坚持科学发展观 促进审计文化建设的原则	(171)
三、妥善处理吸收外来文化与本土文化关系的原则	(172)
四、妥善处理继承传统文化与新兴文化关系的原则	(173)
五、以构建和谐审计为目标 推动审计文化建设的原则	(174)
第六章 审计文化建设方法与途径	(178)
第一节 审计文化建设方法	(178)
一、宣传教育	(178)
二、制度安排	(180)
三、榜样示范	(180)
四、传播沟通	(182)
五、物质支持	(183)
第二节 审计文化建设途径	(184)
一、审计文化理念建设途径	(184)
二、审计文化制度建设途径	(192)
三、审计文化形象建设途径	(196)
第三节 审计文化建设误区与矫正	(200)
一、审计文化建设误区剖析	(200)
二、审计文化建设误区矫正	(202)
第七章 审计精神与职业道德	(206)
第一节 审计精神	(206)
一、审计精神的涵义	(206)

二、审计精神的作用	(212)
三、审计精神的塑造	(214)
第二节 审计职业道德	(218)
一、道德的概念和属性	(218)
二、职业和职业道德	(221)
三、审计人员职业道德及其本质	(223)
四、审计职业道德的特点	(224)
五、审计人员职业道德的作用	(225)
六、不同审计组织下审计人员的职业道德	(228)
七、加强审计职业道德建设的方法	(232)
 第八章 审计文化评价	(236)
第一节 审计文化评价的涵义与特点	(236)
一、审计文化评价的涵义	(237)
二、审计文化评价的特点	(239)
第二节 审计文化评价结构与功能	(242)
一、审计文化评价的结构	(242)
二、审计文化评价的功能	(244)
第三节 审计文化评价原则与方法	(247)
一、审计文化评价的过程	(247)
二、审计文化评价的原则	(251)
三、审计文化评价的方法	(255)
 附 录： 安徽审计文化建设典型案例	(262)
案例一：“网络”兴业	(262)
——安徽省审计厅审计文化建设纪实	

案例二：潮平两岸阔 风正一帆悬	(267)
——合肥市审计局建设学习型机关促进全面发展的三个境界	
案例三：铸造审计铁军	(275)
——蚌埠市审计局加强干部队伍建设纪实	
案例四：审计执法者的情怀	(281)
——芜湖市审计局创新审计文化纪实	
案例五：倾力职业道德建设 锻造服务型机关	(288)
——来自淮南市审计局的调查报告	
案例六：平凡中的崛起	(293)
——旌德县审计局艰苦创业纪实	
后 记	(300)

第一章

绪论

第一节 审计文化概念与特征

一、文化的概念与特征

(一) 文化的概念

“文化”一词在中国古籍中，常常指“人文化成”和“以文教化”之意。《易·贲卦》的《彖传》中有，“观乎人文，以化成天下”之说，这里的“人文”指文化典籍和礼仪风俗。汉刘向《说苑·指武篇》中说，“圣人之治天下也，先文德而后武力。凡武之兴，谓不服也；文化不改，然后加诛。”南齐王融《曲水诗序》记载，“设神理以景俗，敷文化以柔远。”这些古籍中的“文化”含义均指封建王朝的“文治教化”，与“武功”相对而言。由此可见，中国古籍中的“文化”与我们现在所使用的文化一词虽有一定关联，但实际含义却相去甚远。

现在我们所使用的文化一词为外来语的意译，其含义相当于英语中的 Culture 和德语中的 Kultur。英语 Culture 的含义与政治、法律、经济、教育等社会生活相关；德语 Kultur 本义指精神文化，实指宗教文化而言。据考证，英语、德语中的“文化”一词，都是由拉丁语的 Cultura 转化而来。Cultura 的原义有神明拜祭、土地耕作、动植物培养及精神修养等涵义。随着社会政治、经济的发展，到中世纪时，文化一词的含义已经大体与今天包含物质文化与精神文化的文化概念相一致。

文化作为学术用语,最早见于“文化学之父”英国人泰勒 1865 年所著的《文明的早期历史与发展之研究》,6 年后他在著名的《原始文化》一书中又将文化一词作为中心概念作了系统的阐释。泰勒对文化一词所下的定义是:“所谓文化或文明乃是指知识信仰、艺术、道德、法律、习俗以及包括作为社会成员的个人而获得的其他任何能力、习惯在内的一种综合体。”这个定义,从此被学术界所沿用而流行开来。

随着学术界对文化研究的不断深入,文化概念的含义逐渐明确起来。下面列举一些具有代表性的定义:

1. 《苏联大百科全书》(1973) 对文化概念作了广义与狭义的区别

作为广义的文化,“是社会和人在历史上一定的发展水平,它表现为人们进行生活和活动的种种类型和形式,以及人们所创造的物质和精神财富”;作为狭义的文化,“仅指人们的精神生活领域”。

2. 《大英百科全书》(1973~1974) 将文化概念分为两类

第一类是“一般性”的定义,将文化等同于“总体的人类社会遗产”;第二类是“多元的相对的”文化概念,“文化是一种来源于历史的生活结构的体系,这种体系往往为集团的成员所共有”,它包括这一集团的“语言、传统、习惯和制度,包括有激励作用的思想、信仰和价值,以及它们在物质工具和制造工具中的体现”。

3. 我国《辞海》(1979) 对“文化”的定义,一直沿用着广义和狭义两种解释:文化“从广义来说,指人类社会历史实践中所创造的物质财富和精神财富的总和。从狭义来说,指社会的意识形态,以及与之相适应的制度和组织机构”。

4. 1950 年代,美国著名学者 A·克罗伯在前人研究的基础上,提出了一个颇有影响的“文化”定义

他认为现代意义的“文化”概念,应有以下五种涵义:(1) 文化包括行为的模式和指导行为的模式;(2) 模式不论外现或内含,皆由后天学习而得之,其学习方式是通过人工构造的“符号”系统;(3) 行为模式和指导行为的模式,物化体现于人工制品之中,因而这些制品也属于文化;(4) 历史上形成的价值观念是文化的核心,不同质的文化,可根据价值观念的不同进行区别和划分;(5) 文化系统既是限制人类活动方式的原因,又是人类

活动的产物和结晶。^①

博采众家之长,我们认为,文化的概念可分广义和狭义。从广义上看,文化是指人类在社会历史实践过程中所创造的物质财富和精神财富的总和。它包括三个方面的内容:(1)器物性文化。是指在人类历史长河中经过人类加工、制作和改造的一切人造物。凡是经过人类加工制造并印有人类智慧烙印的一切东西,均属于器物性文化。(2)制度性文化。是指人类在一定历史条件下制定的一系列行为规范,它包括两个方面:一是强制性较强的行为规范,如法律、纪律、章程、规则以及方针、政策等;二是强制性较弱的行为规范,如风俗、习惯、禁忌、道德等。(3)观念性文化。是指作为一定社会经济、政治状况的反映的观念形态的文化,如哲学、法律、文学、艺术、道德、宗教等。上述三者是互相联系、密不可分的。从狭义上讲,文化是指人类在一定物质资料基础上所创造的精神财富的总和。它包括哲学、法律、文学、艺术、科学、价值观念、各种制度以及风俗习惯等。

(二) 文化的特征

通过对文化概念的讨论,我们可概括出如下几个一般特征:

1. 普遍性

一方面是指明文化无处不在,无时不有。不论古今中外,只要有人的地方就有文化的存在。可以说,人类的历史就是文化的产生、发展和变迁的历史。另一方面是指明文化是超越国界的,各个民族的文化在交往中既有冲突又有融合。从历史上看,西方文化之源的希腊文明吸收了幼发拉底和底格里斯流域古文明的营养,而在今天,人们借助各种现代化的物质载体和传播媒介,文化交往日益密切。

2. 连续性

它指文化是一个连续体,连绵不断,世代相传,只要有人类的存在,文化是不会灭绝的,后人要在继承先辈遗留下来的文化遗产的基础上,不断加以弘扬和发展。

3. 可塑性

是指明文化随着时间和空间的改变,随着人类实践活动的深入和变化,其内容和形式都处于不断变迁、积累和吐故纳新的过程之中,人们必须创新,发展先进文化。

^① 马林诺夫著,费孝通译:文化论,北京:中国民间文艺出版社,1987年第一版,第215页。

4. 超有机性

是指一个民族、一个国家的文化是由许多作为有机体的个人复合而成的超有机系统,因而它研究的只是某个集团成员的共性现象,而不去研究那种仅仅存在于个别人身上的与群体特征无关的个人的行为、气质、性格和生活习惯。

5. 适应性

文化是人类创造出来的,反过来它又规范和制约着人们的思想和行为。生活在某一种文化背景下的人,就必须去适应这种文化,否则必为群体所不容。

二、审计文化的概念与特征

(一) 审计文化的概念

审计是社会经济发展到一定阶段的产物,是基于受托经济责任出现而产生和发展起来的,它是一定时期生产力发展的重要标志,也是一定时期社会文化和文明的表现。人们在审计实践中创造着审计文化,审计文化又能动地促进审计事业的发展。

审计文化作为人类社会文化重要组成部分,由于人们对文化的不同理解,必定是众说纷纭。下面列举一些我国近年来理论界对审计文化概念的表述:

1. 赵刚(2001)认为,从广义上讲,审计文化是人类社会在实践中创造的与审计相关的物质财富和精神财富的总和。从狭义上讲,审计文化是指审计意识形态以及与之相适应的审计制度和审计组织机构的综合体。^①

2. 刘红升(2002)认为,审计文化是审计人在长期的实践活动中形成的,带有审计特色的对社会经济以及审计活动自身的管理经验总结,它实际上是一种管理理论,既包括对审计对象的管理经验总结,也包括对审计组织自身的管理经验总结。^②

3. 周生春、陈国营(2003)认为,审计文化是指在长期审计实践活动中,逐步形成并为大家认可、遵循,带有审计特色的价值取向、行为方式、审计作风、审计精神、道德规范、发展目标和思想意识等因素的总和,其核心内容是审计人员的群体价值观。^③

① 赵刚:构建新型审计文化,审计与经济研究,2001(3)

② 刘红升:审计文化的定义与定位研究,审计理论与实践,2002(12)

③ 周生春,陈国营:审计文化的定义、结构及定位,中国审计,2003(1)

4. 刘奉华(2003)认为,审计文化是一个复合体,它是由审计的“外显文化”和“内隐文化”两部分构成的。所谓外显文化,是指审计组织的文化设施、文化技术教育及文体活动,而内隐文化则是指审计组织内部成员长期以来形成的价值标准、道德规范、工作态度、行为准则、审计精神等。换言之,外显文化即指审计组织的有形文化或物质文化,内隐文化则是指无形文化或精神文化。

5. 唐军(2003)认为,从广义上讲,审计文化是一定时期生产力发展和人类文化在审计领域的反映,是人类社会在实践中创造的与审计活动相关的物质财富和精神财富的总和。从狭义上讲,审计文化指在一定社会历史条件下通过审计实践形成的,并为全体审计成员遵循的共同意识、价值观念、职业道德、行为规范和制度准则的总和,是审计组织在自身发展过程中形成的以价值为核心的独特的文化管理形式。

上述各种观点,总的来说,可分为两大类,一类是强调审计组织的精神和价值观,即狭义上的审计文化的定义,它是区别不同审计文化的根本性标准,是审计文化的核心和灵魂;另一类是广义上的审计文化概念,既强调精神文化,也强调和体现审计的物质文化。

我们认为,所谓审计文化,是指在一定的社会历史条件下,在长期的审计实践活动中,通过审计组织领导者主动倡导和精心培育的,并为审计组织全体人员所认同和遵守的具有本审计组织特色的管理思想、管理方式、群体意识、行为规范及其物质形态的总和。这里的管理包括“人”的管理和“物”的管理,而以“人”的管理为主,“软”管理和“硬”管理兼备而以“软”管理为主;这里的群体意识包括审计价值观、审计精神、心理态势等;这里的行为规范是指审计规章制度、道德规范、行为准则、习惯风俗等;这里的物质形态是指文化环境、审计服务等器物文化的内容。这一定义,揭示了以下几点:

1. 审计文化是审计组织全体人员所认同的群体意识,而不是少数人或某个人的意识。也就是说,审计文化是审计组织中的主导意识,而不是非主导意识。

2. 审计文化的核心是审计价值观和审计精神。它既可以存在于人们的观念、行为中,也可以体现在审计组织的制度与服务中。

3. 审计文化的生成发展是一个过程。它是在审计组织长期的实践活动中生长、发育起来的,它的生长、发育又受传统文化与外来文化的影响。

4. 审计文化现象有优劣之分,只有那种对审计组织发展具有积极作用的优秀审计文

化现象，才是我们要培育、提倡的。判断审计文化基本功用的标准主要是看它是否有利于调动审计人员的积极性、智慧和创造力，是否有利于增强审计组织的凝聚力和审计人员的向心力，是否有利于提高审计组织的经济效益和社会效益，推动审计组织的发展壮大。

5. 审计文化以人为中心，以激发员工的自觉行为为目的。审计文化是自觉、主动培育的结果，而不是自发的，审计组织领导者的一个重要职能就在于倡导、管理、领导和认为必要时改变审计文化。没有审计组织领导者的倡导，审计文化建设是不可能的；而不重视审计文化建设的领导，也是一个无能的、没有远见卓识的领导者。同样，没有审计组织全体人员的主动参与和积极认可，审计文化建设也是不可能的。

6. 审计文化不可能离开一定的形态而存在，无论何种审计文化总是要通过一定的形态表现出来，这种形态既可以是物质的、精神的，也可以是物质与精神相结合的。审计文化既是一种文化现象，又是一种管理思想。

（二）审计文化的特征

审计文化既是一种独特的文化，又是一种管理理论。因而，审计文化既具有一切文化都存在的共性，但又不同于一般社会文化，它有着严格的内涵和外延，有着自身的规律性。归纳起来，审计文化的特征主要表现为：

1. 人本性

审计文化最本质的特征是其“人本性”，最本质的内容就是强调人的价值观、道德、行为规范等“本位素质”在审计组织管理中的核心作用。强调在审计组织管理中要关心人、尊重人、信任人，强调激发人的使命感、自豪感和责任心，突出人的地位、人的作用，以人为本，以人本素质开发为本。一般而言，人的素质包括身体素质、智力素质和人本素质。作为审计组织，要重视职工身体素质的提高和智力素质的开发，但最重要、最关键的工作还在于对职工道德情操、价值观、行为准则、敬业精神、责任心、纪律性等人本素质的开发、培育和塑造。总之，审计文化是着眼于人的管理方式，突出的是以人为本。所以，有人把审计文化的实质概括为：以人为中心，以文化引导为根本手段，以激发审计人员自觉行为为目的的独特的文化现象和管理思想。这一点，也是审计文化理论区别于其他管理理论的根本特性之一。