

中国审计法

主编 曹 平 副主编 黄明清 张 蕾

ZHONGGUOSHENJIFA

漓江出版社 LIJIANGCHUBANSHE

(桂)新登字03号

中国审计法

曹平 主编

☆

漓江出版社出版

(广西桂林市南环路159-1号)

广西新华书店发行 广西区党校印刷厂印刷

开本787×1092 1/32 8印张 172.38千字

1995年1月第1版 1995年1月第1次印刷

ISBN 7-5407-1874-6/D·1 定价: 8.50元

序

叶学明*

社会主义市场经济的建立与发展，需要强化审计监督，健全科学的宏观经济管理体系。随着经济体制改革的深化，更需要进一步健全和完善审计监督机制，以加强国家对财政、财务收支的监督，保障改革和经济建设的健康发展。

《中华人民共和国审计法》(以下简称《审计法》)适应了建立社会主义市场经济体制，转变政府职能，建立健全宏观经济调控体系的需要，在总结我国多年审计工作经验的基础上，借鉴国外的有益做法，对我国审计监督的原则、审计机关及其人员、审计职责与权限、审计程序、法律责任等方面，都作出了明确的规定，为建立与社会主义市场经济体制相适应的审计监督制度构造了法律框架，保证了审计监督制度的连续性和稳定性，也为审计机关依法履行审计监督职责，强化审计监督，提供了法律保障，对进一步推进我国审计监督走向法制化、制度化、规范化奠定了基础。我国第一部社会主义审计法的颁布施行，是我国审计工作中的一件大事，也是我国财政经济活动及其法制建设中的一件大事，对于强化审计监督，维护国家财政经济秩序，促进廉政建设，提高经济效益，保障国民经济健康有序地发展，具有十分重要的意义。

为此，我们要通过各种形式广泛宣传《审计法》，让各

● 广西壮族自治区审计署审计长，审计学研究员

级领导、一切有国有资产的企业事业组织及社会各界更好地了解《审计法》的重要意义和基本内容，自觉地接受、配合、关心、支持审计监督，共同维护社会主义财经秩序。审计工作人员要认真地学好《审计法》，力求完整、准确地领会和掌握《审计法》的实质内容，提高贯彻执行《审计法》的自觉性，进一步增强依法审计的意识，依法履行职责，严格按照《审计法》的要求规范审计行为，做到有法必依，执法必严，违法必究。在经济体制改革中，我们要在《审计法》的法律基础上，不断探索适应社会主义市场经济发展的新型的审计运行机制，经常主动地向政府汇报审计监督工作，充分发挥审计在宏观经济调控中的作用，为人民政府当好家理好财，促进社会主义经济的发展。

几位热心于审计工作的，又长期从事经济法研究和教学的理论工作者和实际工作者适应我国当前学习、宣传《审计法》的急需，编著了《中国审计法》一书。该书按照《审计法》的结构和体系，从理论和实践的结合上，对审计法的基本概念、调整对象、地位、作用、基本原则，审计组织及其人员，审计机关的职责及权限，审计程序，法律责任等问题作了全面系统的论述。该书既阐述了审计法的基本原理，又反映了编著者对审计法的研究新观点，并吸收了近年来审计法学术研究新成果。我相信，《中国审计法》一书的出版，将有助于广大审计工作者、财会人员和在经济部门、企业事业单位从事实际工作的同志学习和贯彻《审计法》。

目 录

第一章 审计法导论	(1)
第一节 审计及其产生与发展.....	(1)
第二节 审计法的概念与调整对象.....	(10)
第三节 审计法的法律地位与基本原则.....	(14)
第四节 审计法律关系.....	(20)
第二章 我国的审计立法	(25)
第一节 八二年宪法颁布前的审计立法及有关 审计职能的规定.....	(25)
第二节 八二年宪法颁布后的审计立法及有关 审计的主要法律规定.....	(26)
第三节 《中华人民共和国审计法》的制定与 颁布实施.....	(33)
第三章 审计组织	(37)
第一节 审计组织概述.....	(37)
第二节 国家审计机关.....	(40)
第三节 内部审计机构.....	(50)
第四节 社会审计组织.....	(55)
第四章 审计人员	(68)
第一节 审计人员概述.....	(68)
第二节 审计人员的素质要求和资格条件.....	(68)

第三节	审计人员的义务及职业准则·····	(73)
第四节	审计人员回避制度·····	(77)
第五节	对审计人员的法律保护·····	(79)
第五章	审计机关职责·····	(83)
第一节	审计机关职责概述·····	(83)
第二节	财政收支审计·····	(88)
第三节	中央银行财务收支审计和国有金融机 构的资产、负债、损益审计·····	(105)
第四节	国家事业组织财务收支审计·····	(111)
第五节	国有企业的资产、负债和损益的 审计·····	(114)
第六节	国家建设项目审计·····	(118)
第七节	社会保障基金、社会捐助资金的 审计·····	(120)
第八节	对外国援助和贷款项目的审计·····	(123)
第九节	对其他法律、行政法规规定的审计事 项进行审计监督·····	(126)
第十节	对内部审计机构的指导、监督与对社 会审计组织的指导、监督、管理·····	(134)
第六章	审计机关权限·····	(136)
第一节	审计机关权限的概述·····	(136)
第二节	审计机关权限的主要内容·····	(138)
第七章	审计程序·····	(150)
第一节	审计程序概述·····	(150)
第二节	审计准备阶段·····	(151)
第三节	审计实施阶段·····	(163)

第四节	审计证据的收集·····	(173)
第五节	审计报告阶段·····	(181)
第六节	审计终结阶段·····	(188)
第七节	审计行政复议和行政诉讼·····	(191)
第八章	审计法律责任 ·····	(194)
第一节	法律责任概述·····	(194)
第二节	违反审计法的法律责任·····	(198)
第三节	违反国家财政法律法规的法律责任·····	(202)
附录一	中华人民共和国审计法 ·····	(204)
附录二	中华人民共和国预算法 ·····	(213)
附录三	中华人民共和国会计法 ·····	(228)
附录四	中华人民共和国注册会计师法 ·····	(235)
后记	·····	(245)

第一章 审计法导论

第一节 审计及其产生与发展

一、审计的概念及特征

审计，其词义一般是指审核、稽察、计算。其英文为 Audit，义为详细审查会计帐目。然而，查帐只是审计工作的一种基本方法。作为一项独立的社会职能工作，审计是指国家主管机关通过对各级行政机关、企事业单位的财政、财务收支以及有关经济业务活动的审查，以评价行政机关、企事业单位财政、财务收支和经济活动的真实性、合法性和效益性的一种监督制度。

根据现代审计内容的要求，审计必须具备五个方面的要素：

1、审计参与方

审计必须有三方面的参与者：（1）审计人。审计人是指实施审计行为的主体。除内部审计之外，审计人必须由独立于被审计单位之外的国家主管机关或社会专门组织的人员担任。（2）被审计单位。被审计单位是指其财政、财务收支及经济活动接受审计的行政机关、企事业单位或社会团体等。（3）审计报告的接受人。审计报告的接受人可以是与被审计单位有着特定经济责任关系的被审计的上级或审计

的委托者；也可以是审计决定的协助执行人，如银行等。

2、审计依据

审计依据是对审计事项提出审计意见、形成审计结论的客观尺度和判断标准。依据什么进行审计，是决定审计决定有无权威性的一项保证。审计依据来自四个方面：（1）法律依据。审计工作必须以我国法律、行政法规为依据。审计机关和审计人员必须依照法律规定的职责、权限、程序去进行工作，而不能背离法律的要求。目前，第八届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过的《中华人民共和国审计法》是我国审计工作最新、最具有权威性的法律。（2）会计制度依据。会计制度中的基本理论、基本方法和基本原则是审计工作中审查会计记录、会计资料和会计处理是否正确、适当的重要依据。1993年我国会计制度进行了较大的改革，财政部颁布了《企业会计准则》和《企业财务通则》。这是我国审计工作中的基本会计制度依据。（3）经济活动依据。反映经济业务和资金增减变化的会计记录、会计资料等，以及国家和地方各级政府制定的财政预算，各单位编制的业务预算、财务预算和专项预算，国家、地方和被审计单位的长期和年度发展计划及执行情况，经济合同履行情况等，这些都是审查经济活动、监督预算执行结果、监督计划完成情况以及合同执行情况的依据。（4）技术经济规范依据。在审计工作中经常审查一些经济技术指标完成情况，难免会涉及到技术经济规范，如计量标准、管理标准、工时定额、能源消耗定额等。因此，在审计工作中，也要以技术经济规范为依据。

3、审计对象

审计对象是审计的客体，即被审计单位以会计信息为主的各种载体（会计凭证、会计帐簿、会计报表）所反映的财政、财务收支情况，财经法纪及经济效益情况等。我国国家审计、内部审计和社会审计的对象取决于各自所监督的范围。

4、审计方法

审计方法是指完成审计任务，达到审计目的所采取的一切手段。审计的方法多种多样，不同的审计目的和内容要采用不同的技术方法。最基本最常用的方法有核对法、审阅法、详查法、抽查法、顺查法、逆查法、调查对证法、比较分析法和清查盘点法等。

5、审计目的

审计目的是指审计工作预期达到的目标。经济的发展对审计提出了更高的要求。随着审计对象范围的扩展，审计的目的也发生改变。因此，我国审计的目的应当包括：（1）通过对被审计单位的财政、财务收支真实性、合法性的审计，查出错误，纠正弊端，明确责任，揭露财经违法行为，维护国家财政经济秩序，促进廉政建设。（2）通过对内部控制制度的测试、审查与评价，找出薄弱环节，改善经营管理，提高经济效益。（3）通过审计，揭示国家财政、税收、金融等宏观经济管理是否符合国家产业方针，是否有利于财政、信贷、物资、外汇的平衡，为国家搞好经济建设的宏观调控提供信息。

审计制度是国家经济监督制度，有着自身的特点：

1、独立性

审计监督是由专门机构、专门人员实施的，其独立于其他

行政机构之外，不受任何单位和个人的干涉。

2、权威性

我国宪法和审计法规定了审计机关的法律地位，赋予了国家审计机关的权限。审计机关履行职责的行为就是经济执法行为，其审计决定具有法律上的权威性。

3、建设性

审计结论不仅具有评判性，而且具有建设性。审计机关根据审计结果，提出改善经营管理、提高经济效益的建设性意见和方案，为被审计单位在经济活动中打开新局面、创造高效益指明了方向，充当了“高参”。

二、审计的产生与发展

(一) 我国审计的产生与发展

1、我国古代审计的奠基时期

审计是社会经济发展到一定阶段的产物。审计在我国的历史源远流长。根据史料记载，早在公元前一千多年以前的西周，就已经产生了官厅会计。官厅会计掌握一切亩、赋、徭、役等征收和支配大权。为了监督、查处会计中的差错及舞弊行为，就产生了官厅审计。根据《周礼》记载，周王朝的审计工作分成两个方面：会计部门的工作由“司会”负责，独立于会计部门之外的审计工作，由“宰夫”负责。宰夫负责对各级官府的财政收支进行全面审查，如发现违法乱纪之事，可越级向天官乃至国王报告，加以惩处；对用财得当，清正廉明者，给予奖励。宰夫虽然地位不高，但其责任重大，并具有一定的独立性和权威性。这是我国审计制度的雏形。在世界审计史上，西周的审计制度居于领先地位。

2、我国古代审计的发展时期

在周之后，经历了秦、汉、隋、唐、宋几个朝代，这是我国审计的发展时期。在周以后的历代，效仿周朝，形成了所谓的“上计制度”。秦代实行御史制度，设有御史大夫，兼管政府审计，掌管全国民政、财政经济收支，称为“上计”。在三十六郡设监御史，负责郡县的财政监察工作。这在当时便形成了全国的监察网，有一整套相当严密的财政监督制度。与此同时，内部审计也开始萌芽。

汉朝初期由于财政困难，当权者加强了上计审查，严惩贪污舞弊及贿赂行为。到唐代之时，确立了定期审查会计帐簿的比较严格的监督制度。把中央和地方所有财政收入和经费支出都集中到比部来审查，规定三个月送审一次。比部以此方式来监督各级官署财政收支是否合法。唐朝还实行审计与稽察分权的制度。稽察的职能归御史台，凡朝官在经济上发生犯罪行为，由比部核实，由御史台实地稽察，上奏弹劾，依法惩处。这种分权制度，不仅表现了唐代财政监督的全面性与严肃性，同时也是我国审计建制上的一大进步和一大特点。

宋朝审计制度大致经历两个阶段。第一阶段从宋初至元丰改制，主要采用财政审计合一的行政模式，审计缺乏独立性和权威性。第二阶段元丰改制后，恢复比部，设立“审计院”。审计从此成为监督财政财务的专用名词，一直沿用至今。

3、我国近代、现代审计的演进阶段

辛亥革命结束了封建王朝的统治，创建了民国。我国审计也进入了近代现代演进时期，包括经历了民国时期的审计变革和社会主义审计制度的建立两个阶段。

(1) 民国时期的审计变革

民国初期，北洋军阀的北京政府在国务院下设立了审计

处，在各省设立了审计分处。民国三年将审计处改为审计院，直属大总统，并颁布了审计法规，将审计权载入约法。

到了国民党时期，在“五权分立”原则指导下，在监督院下设立了审计部，各省市设立审计处，构成自上而下的审计网，形成比较完整的政府审计体系。同时，国民党政府的审计建制与预算、决算、公库及会计建制相配合，形成了所谓联综组织制度。民国的审计变革，还表现在自由职业会计师制度和民间审计制度也得到了发展。

（2）新中国成立后社会主义审计制度的建立

中华人民共和国成立后，国家没有设立独立的审计机构，以会计检查取代了审计。一方面赋予会计人员的监督财政、财务收支的职权，另一方面实行由主管部门对所属企业实行不定期的检查，财政、银行、税务部门对管辖区域内企业的有关业务进行必要的检查。这种办法虽在一定程度上发挥了审计监督的作用，但毕竟分散、不系统，有很大的局限性，不能适应新时期国家财政管理的需要。

1982年12月，我国全国人大第五次会议通过的宪法确立了在我国建立审计机构，实行审计监督制度。国务院各部门和地方各级政府的财政收支、国家的财政金融机构和企事业单位的财务收支，都应当接受审计监督。1983年成立了国家审计署，全国自上而下的成立了各级审计机构，各单位内部也设立了内部审计机构。为适应对内搞活、对外开放的需要，各地先后建立了会计师事务所和审计事务所，经考核批准的一些注册会计师和注册审计师开始了验资查帐和其他经济鉴证方面的审计工作。我国已初步形成了以国家审计为主、内部审计为基础、社会审计为补充的三者配合的社会主义

义审计体系。1985年国务院颁布了《关于审计工作的暂行规定》，1988年11月颁布了《中华人民共和国审计条例》，1994年8月31日，第八届全国人民代表大会常务委员会第九次会议正式通过《中华人民共和国审计法》。我国《审计法》的制定和颁布，对加强社会主义民主与法制，促使我国审计工作公开化、制度化、法制化、规范化，都具有非常重要的意义。

（二）西方现代审计的起源与发展

西方国家和我国一样，政府审计早于民间审计。据考证，古埃及就设有官厅审计机构，监督财赋收支。“审计人”最早的含义叫“听证人”，因为当时采取在公众听证会上宣读帐目的方式进行审查。在工业革命后，审计的服务对象主要是工商业，民间审计发展很快，成为西方现代审计的主要组成部分。以民间审计为主要内容的西方现代审计经历了详细审计、财务审计和管理审计三个阶段。

1、详细审计阶段

十八世纪产业革命使英国的政治、经济发生了深刻变化。社会生产力迅猛发展，生产规模的扩大，股份有限公司纷纷组成，竞争加剧，使企业所有权与经营权发生了第一次分离；同时会计业务分工越来越细，日趋复杂，对审计的需要越来越迫切。可以说股份有限公司的出现是现代审计开端的重要历史背景。企业的股东和债权人为了维护自己的利益，企业经营者为了维护自己的声誉，都需要依靠第三者以独立的身份对企业的会计资料进行审查，出具证明。这便产生了民间审计。担任审计工作的第三者往往是企业聘请的会计专家，最后逐步发展成为专门接受委托，为委托人审查会计帐目，作出公正评价的专业会计师。一开始的民间审计主要

是为了审查会计帐目有无错误和弊端，用以保证会计记录的正确和财产的安全。这时的审计采取逐笔检查的方法，对一切会计记录一一进行核对，所以称为详细审计。详细审计全面细致，因而可得到较准确的结论。详细审计奠定了近代企业审计制度的基础，它的精华至今仍在沿用。

2、财务审计阶段

财务审计阶段包括资产负债表审计阶段和财务报表审计阶段。第一次世界大战后，资本主义经济飞速发展，股份有限公司如雨后春笋般出现且规模不断扩大，使所有权同经营权的分离向纵深发展。大多数股东完全脱离管理而凭报表来了解公司的财务状况和经营成果；银行家需要通过审查资产负债表来调查、了解企业信用情况，以判断企业的偿债能力和决定是否给予企业贷款；同时政府的税务机关从征税的角度也十分关注企业的纳税能力。于是对审计的要求更高了。详细审计费时费力，跟不上形势发展的需要。这时美国提出一个新的概念，即“资产负债表审计”，强调对各帐户全额作分析性审计。使审计在保护功能的基础上又增添了公证性功能，目的在于审查资产负债表所有项目的余额是否真实可靠，借以判断企业财务状况和偿债能力。这种方法以试查为主，重点查明资产的真实性和负债的网罗性。这种方法节省时间和费用，对于推广审计和审计技术改革有明显成效。然而资产负债表审计也有局限性，它只能反映、判断静态的财务状况，而不能反映动态的经营成果。

1933年美国国会通过了《证券交易法》。《证券交易法》明确规定凡股票上市的企业，必须向证券交易委员会（简称

SEC)和股东会提供经过审计的财务报表。这时美国公共会计职业的目标开始转向以确定资产负债表和损益表是否真实地反映了企业财务状况和经营成果为主。这种财务报表审计的特点是：审计对象除了静态的资产负债表以外，还要以显示企业经济活动能力的损益表为中心，并把所有财务报表列为对象；审计的重点是审查数字计算过程、会计处理方法及其原则的连续性。审计的方法也是试查为主。以审查财务报表为主的审计，就叫作财务审计。这是现代审计的一大发展。

3、管理审计阶段

第二次世界大战后，现代审计进入了第三个阶段。当时在规模较大的企业普遍推行并完善了内部控制系统，在此基础上产生了内部审计。特别是近年来，科学技术在生产上的广泛应用，激烈的竞争与迅速变化的市场需求，都对企业经营管理提出了更高的要求。为避免经营决策的失误，会计预测和控制等管理方面的职能越来越强，出现了管理会计。随之，管理审计也应运而生。这种审计以提高管理水平和经济效益为根本目的，其对象已从会计资料增大到企业的整个经营活动；其范围已从事后审计发展到包括事前审计和事中审计；其功能从公证功能向建设性功能发展；其内容已包括：为完成计划指标而对人力、物力、信息等资源利用的情况，经济活动的预见性、计划性和可靠性的研究分析等。管理审计的目的是对企业整个的经营管理活动作出评价，促进企业经营管理的不断完善。

综上所述，以民间审计为主的西方现代审计，不仅内容比较丰富，而且方法也比较科学和先进。在我国当前建立和发展社会主义市场经济条件下，要吸收国外市场经济的先进

管理经验，与国际惯例接轨，外国先进、科学的审计方法和经验，也有许多是值得我们借鉴的。

第二节 审计法的概念与调整对象

一、审计法的概念与特征

(一) 审计法的概念

审计法是调整在审计过程中所产生的社会关系的法律规范的总称。

我国的审计法从广义上讲由五个部分组成：

1、审计基本法，即宪法中有关审计的条款以及《中华人民共和国审计法》（1994年8月发布，1995年1月1日施行）和国务院行将制定的《中华人民共和国审计法实施细则》。

2、专项审计法，即以审计基本法为依据用以调整国家经济活动等方面审计关系的法律规范，是基本审计法有关条款的具体化。如《中国人民解放军审计工作条例(试行)》、审计署《关于内部审计工作的规定》、《审计工作试行程序》、《关于社会审计工作的规定》、《关于开展厂长离任审计工作的几个问题的通知》、《全民所有制企业承包经营责任制审计的若干规定》、《关于复核审计报告和受理申诉事项的试行办法》、《关于执行审计机关作出的罚款、扣缴、停止财政拨款和银行贷款处理决定的联合通知》等，都属于专项审计法。

3、部门审计法，即以基本审计法为依据，同时结合有关专项审计法的规定，针对该部门的特点制定的用以调整国