

改革与审计专题讲座

主编 李金华

GAIGE YU SHENJI
ZHUANTI JIANGZUO

1

辽宁大学出版社

改革与审计专题讲座

——审计干部培训参考教材之一

李金华 主 编

辽宁大学出版社

一九九三年·沈阳

(辽)新登字第9号

改革与审计专题讲座

——审计干部培训参考教材之一

李金华 主编

辽宁大学出版社出版发行 (沈阳市崇山中路66号)
朝阳新华印刷厂印刷

开本: 787×1092 1/32 印张: 7.125 字数: 150 千
1993年3月第1版 1993年3月第1次印刷
印数: 1—5 000

责任编辑: 窦重山
版式设计: 吉小平

封面设计: 陈景泓
责任校对: 刘丽萍

ISBN 7-5610-2072-4
F·343 定价: 4.50 元

编写人员名单

主	编	李金 华	
编	委	李金 华	马怀平
		闫达五	张汉兴

出版说明

去年12月份召开全国审计工作会议之后，各地审计部门按照《审计署关于强化审计监督的意见》的要求，积极开展审计人员的培训工作，不少单位希望审计署培训中心尽快编印审计干部培训教材。为了适应形势的发展，积极配合各地开展的干部培训工作和今年的审计专业职称考试，我们请有关领导同志、专家学者就如何强化审计监督、我国财务、会计制度的改革以及在新形势下如何开展财政、金融、基本建设、企业等方面的审计工作，进行专题讲座。讲座内容将以音像和文字两种方式出版发行。

为什么通过专题讲座的方式指导各地的培训，而不编写系统的培训教材？主要考虑许多新的工作，如我国财务会计制度的改革、进一步强化审计监督、改革和改进一些审计办法等等刚刚开始，我们还缺乏系统的理论研究和一定的实践经验，在这样的情况下，编写教材具有一定的困难。因此，采用“专题讲座”这种方式作为编写正规培训教材的一种过渡，并作为审计干部培训的“参考教材”。讲座的内容紧密围绕我国经济体制改革和财务会计制度改革，注意结合审计工作的实际情况，力求做到内容新颖、针对性强、重点突出，具有可操作性。

《改革与审计专题讲座》之一，内容分为四个部分：第一部分由李金华同志撰写，主要讲授在建立社会主义市场经济体制下如何强化审计监督；第二部分由财政部会计事务管理司副司长张汉兴撰写，主要介绍我国会计改革的总思路和设想，以及这次会计改革的内容；第三部分由中国人民大学教授闫达五撰写，主要介绍中外会计准则和财务通则；第四部分由审计署科研所副处长庄恩岳撰写，介绍财务通则与会计准则下的新旧会计核算比较与审计要点问题。全书由张大维、陈家蓉、庄恩岳同志总纂，最后由李金华、马怀平同志对全书进行了审核定稿。

由于采用“专题讲座”的形式，全书在结构、体例、文字等方面要求并不十分严格。我们水平有限，加之编写时间比较仓促，本书有许多不足之处，谨请读者批评指正。

审计署干部培训中心

一九九三年二月十日

目 录

第一部分 建立社会主义市场经济体制与 强化审计监督.....	1
第一节 建立社会主义市场经济体制需要强 化审计监督.....	1
第二节 如何强化审计监督.....	7
第二部分 关于会计改革与会计准则的若干问题	18
第一节 我国会计制度现状和会计改革前 景	18
第二节 制定和实施会计准则，实现会计核 算模式的根本转变	34
第三部分 关于会计准则的比较研究	56
第四部分 新旧会计核算对比与财务审计要点	71
第一节 流动资产	72
第二节 非流动资产	88
第三节 负债.....	112

第四节	所有者权益.....	132
第五节	收入、费用和损益.....	139
第六节	会计报表.....	155
附录一	全民所有制工业企业转换经营机制条例.....	167
附录二	审计署关于强化审计监督的意见.....	188
附录三	企业财务通则.....	198
附录四	企业会计准则.....	208

第一部分

建立社会主义市场经济体制与强化审计监督

第一节 建立社会主义市场经济体制需要强化审计监督

一、我国社会主义审计制度的建立是实行改革开放的产物

我国目前的审计制度是根据 1982 年五届全国人大第五次会议通过的宪法建立起来的，它是我国实行改革开放的产物。

党的十一届三中全会以后，党和国家的工作重点转移到经济建设上来，我国的经济建设逐步走上健康发展的轨道，形势一年比一年好。随着经济体制改革的深入和发展，党和国家的领导同志和经济战线的专家学者逐步认识到，越是开放

搞活，越要加强经济监督，于是决定在我国实行审计监督制度。这是我国加强财政经济监督和管理的一项重要措施，是发扬社会主义民主、健全社会主义法制的标志。

1983年审计署成立至今已经九年多了。随着改革开放的深化，我国审计监督在维护国家财经法纪，提高经济效益，加强廉政建设等方面，发挥着越来越重要的作用。目前，我国已在县以上各级政府建立3000多个审计机构，全国审计机关已配备70000多审计人员。与此同时，社会审计和内部审计也有长足的发展，全国从事各类审计的人员已逾20万。九年多来，审计机关为国家增加收入、节省基建投资和专项资金400多亿元。各级审计机关和监察机关、司法机关密切配合，查处万元以上贪污案件1300多起。近几年来，审计人员不仅重点查处违反财经法纪问题，还与国有企业的管理和效益情况进行延伸检查，为企业加强内部管理，提高经济效益出谋划策，受到各级政府和企业的欢迎。例如，审计署驻济南特派员办事处在审计山东铝厂1991年财务收支过程中，延伸审计了氧化铝成本的变化情况，针对生产过程中纯碱消耗量逐年上升的问题，深入调查，提出五条措施，引起企业的高度重视，厂领导组织全厂各部门认真落实审计机关提出的意见和建议，使单产氧化铝的纯碱消耗量大幅度下降，1992年仅此一项即可节省成本支出1800多万元。各级审计机关还围绕经济体制改革和经济建设中的一些重要问题进行审计调查，向政府及有关部门反映情况，提出加强和改进宏观管理的建议，许多建议受到政府的重视和采纳。

实践充分证明，我国审计监督制度不仅是改革开放的产物，它随着改革开放的深化不断得到发展，发挥着越来越大的作用。

二、建立社会主义市场经济体制需要强化审计监督

党的十四大明确提出，我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。为了实现这一目标，必须加快政府职能的转变，在进一步改革财经管理体制的同时，强化审计和经济监督，健全科学的宏观管理体制与方法。不难看出，进一步强化审计监督，是建立社会主义市场经济体制的需要。这主要体现在以下四个方面：

第一，是转变政府职能的需要。

建立社会主义市场经济体制的中心环节是转换国营企业的经营机制，把企业推向市场，真正实行政企分开，使企业成为自立经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的法人实体和市场竞争主体。这就要求政府再不能像过去那样，把企业作为自己的附属物，采取行政命令的办法，把企业管得死死的，企业要搞活，政府必须转变职能，把对企业的直接管理变为统筹规划，掌握政策，信息引导，组织协调，提供服务和检查监督，就是要通过法律的、经济的和必要的行政手段去引导市场健康发展，强化审计监督是其重要内容之一。

第二，是坚持公有制为主体的需要。

社会主义市场经济体制是同社会主义基本制度结合在一起的。在所有制结构上，必须坚持以公有制包括全民所有制和集体所有制经济为主体。这就要求在整个市场运行中必须确保公有财产的安全，尤其要确保国有企业资产的保值和增值，力求少投入、多产出，改变目前国有企业效益比较低下状况。因此，审计机关和企业的内部审计机构要加强对企

业的资产负债及损益的真实性进行审计，要加强对企业的内部管理和效益状况进行检查，促进企业改善管理，提高效益，通过市场的平等竞争发挥国有企业的主导作用。

第三，是加强法制建设的需要。

从某种意义上说，市场经济就是“法治经济”。为了保证市场的正常运行，必须加强法制建设，以规范市场主体行为，规范市场经济秩序，加强宏观调剂和社会保障。必须陆续制定公司法、银行法、预算法、投资法、证券法、制止不正当竞争法等法律。审计机关是实行综合经济监督的执法机关，强化审计监督，就是为保证国家的各种经济法规能得以严格执行，为市场经济运行创造良好的环境和秩序。

第四，是加强和改善宏观调控的需要。

我们在建立社会主义市场经济的同时，要看到市场及其自身的弱点和消极方面。国家必须充分运用经济政策、经济法规、计划指导、行政管理和监督手段，加强和改善对经济的宏观调控，引导市场健康地发展，健全审计监督制度，是加强宏观调控的重要内容。

三、我国审计工作现状不适应新形势的要求

九年多来，我国的审计工作取得了很大成绩，积累了初步的经验。我们初步健全了机构，有一支比较好的审计干部队伍，初步建立起审计工作方面的有关法规，开展了审计领域的国际交往。在对财政金融、企业、专项资金、基本建设、利用外资和政府部门等审计方面积累了一些宝贵的经验。有

很多正确的观念、原则已为广大审计干部所接受和掌握。比如：国家审计的基本职能是监督；审计工作必须为改革开放和经济建设服务，这种服务是寓于监督之中的；审计工作必须坚持依法审计的原则，实事求是地处理问题；审计工作必须突出重点，努力为加强和改善经济的宏观调控服务；审计人员要努力做到公正、严格、廉洁和有奉献精神等等，都是在今后的工作中要大力提倡和发扬的。

但是，我们也必须认识到，审计工作的现状仍不适应新形势的要求，主要表现在以下几方面：

第一，审计人员的思想观念和知识结构不相适应。

广大审计人员随着改革开放的深入发展，不断解放思想，更新观念，这是审计干部队伍的主流。但是，长期以来计划经济模式对广大审计干部的影响在审计工作中也是有所反映的。在相当一部分审计人员中，往往注重微观问题多，注重宏观问题少；注重静态情况多，注重研究新情况少；注重违法违规问题多，注重效益方面的问题少；注重过去的问题多，注重研究当前及今后的发展趋势少，因此，一度出现片面强调审计覆盖面，强调把查处收缴的违纪金额作为衡量审计工作好坏的主要标准；强调审计处理中运用经济处罚手段等等。

我国广大审计干部经过多年的学习和实践，具有一定的专业水平，多数同志是胜任本职工作的。但也要看到，多数审计干部比较熟悉某一方面的会计业务，对宏观经济管理、西方会计、国际金融、股票证券、计算机的运用和开发等方面的知识比较欠缺，有的同志知识比较单一和陈旧，因而不尽适应形势的发展和要求。

第二，现行的审计法规不相适应。

我们已经制订了一些审计法规，但很不健全。许多重要

法规，如审计法、预算法、公司法、银行法、注册会计师法等等，都是规范审计工作的重要法律，至今还未出台。还有一些规章，如审计工作程序以及许多专门性的规章，也需要制订和完善。现行的法规是适应有计划的商品经济体制而形成的，随着社会主义市场经济机制的建立，无疑许多内容要进行修改和补充，因此，加强审计法制建设是今后的重要任务。

第三，审计的方法和手段不相适应。

这些年来，我们创造了一些好的审计方法，取得了显著的成效。但是我们在许多审计领域中，尤其是对国营企业的审计，还是采取了计划经济、直接管理相一致的审计方法，有的片面强调覆盖面；有的审得很细，抓不住重点；有的死抠条文，对实际情况研究不够；有的处罚过严，往往忽视了企业的自主经营权，忽视了企业的经济效益，忽视了企业的改革和发展。这些显然是和转换国有企业的经营机制，把企业推向市场，增强它们的活力，提高它们的素质不相适应的。此外，我们目前的审计手段还比较落后，计算机在审计中的运用还没有提到重要议事日程，有的地方刚刚开始。学习和运用一些发达国家的先进审计方法和手段还很不够。

第四，社会审计和内部审计的发展不相适应。

社会审计是社会生产力和商品经济发展的一定阶段的产物。随着社会主义市场经济的发展，所有制结构的变化，股份制的试行和企业的联合兼并，大力发展社会审计势在必行。近几年来，社会审计工作有了迅速的发展。目前，已成立的审计事务所、会计师事务所4000多个，从业人员40000来人，其中取得注册会计师、注册审计师资格的有10000多人。但是这远远适应不了社会主义市场经济发展的要求。一是数量不足，距国务院领导提出的要求相差甚远；二是社会审计人员

的素质亟待提高，尤其缺少一批具有国际水平的社会审计人员；三是社会审计的独立性、公正性要进一步加强。

几年来，内审工作发展很快。据了解，全国目前已建内审机构80000多个，内审人员20万人左右。由于各级领导的重视和内审人员的努力，内审工作在加强财务管理，严肃财经法纪，改善经营管理，维护企业权益，减少损失浪费，提高经济效益等方面发挥了积极的作用。但内审工作仍然需要进一步加强、发展和提高。这里的关键是两条，首先，要使各级领导，尤其是企业的领导人充分认识到建立内审制度是转换企业经营机制，使企业成为自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的独立法人的内在需要，是增强企业活力，提高竞争能力的需要。其次，内审机构和内审人员一定要把工作重点转移到提高经济效益上来，要重点检查企业内部管理制度科学性和有效性。通过检查内部管理制度，达到加强和改善管理，提高经济效益的目的。在这方面，许多部门和企业都有成功的经验，我们要认真总结，加以推广。

第二节 如何强化审计监督

一、突出审计工作重点

按照《宪法》和《审计条例》规定，审计机关应对本级人民政府各部门、下级人民政府、国家金融机构、全民所有制企业事业单位及其他有国家资产单位的财政、财务收支的真实、合法、效益进行审计监督。为了更好地维护国家财经法纪和经济秩序，促进改革开放的健康发展；为了合理地使

用国家资金，讲究经济效益和社会效益；为了更好地监督宏观调控措施的执行，并反映执行中的问题，促进其改进和完善；为了更有效地监督政府部门加强廉政建设，今后的审计工作必须进一步突出重点，着重抓好对以下部门和资金的审计监督。

第一，各级地方政府和财政部门管理的国家资金和借用的外资。

任何一个国家，审计机关都把对各级政府的财政收支审计放在重要位置，我国也不例外。从近几年对财税的审计情况看，财力分散的问题相当严重，财政收入与经济发展不同步增长，财政收入占国民收入比重下降，目前已降到20%以下，中央财政收入占全部财政收入的比重也大幅度下降，仅占40%左右。部分企业和个人侵害国家的正常收入，下级挤挖上级财政收入的势头有增无减，越权违规减免税的倾向越来越严重，国家的税基受到严重侵害，这些都制约着财税部门调控机能的发挥。在财政管理方面也存在一些薄弱环节，决算不真实，人为制造虚假赤字等问题也时有发生。为此，必须进一步加强和改进财政审计监督工作，尤其要加强对国家预算收支、财政部门管理的预算外资金、财政使用资金、国库管理和国有资产等方面的审计。通过审计监督，严肃财经法纪，维护国家政令的统一，促进财税部门加强管理。对财税方面的一些重点问题要进行审计调查，要向各级政府反映财税方面的一些重要问题，推动财税体制的改革。

第二，国家和地方金融保险机构管理的信贷资金和保险基金。

随着经济的高速发展，我国信贷规模不断扩大。预计今年新增贷款规模要超过国家财政收入的总数。这说明，信贷

在国民经济中的调控作用越来越重要，它对投资规模、货币发行、产业结构、物价指数等经济生活中的重大和敏感问题起着重要的影响。从我们去年对部分省、市金融机构信贷资金运用和管理的审计结果看，也发现不少问题，如信贷规模控制不严，贷款投向不尽合理以及以贷谋私等。所以审计署提出要把信贷资金作为今后对金融机构进行审计监督的重点之一。当然，要做好这项工作是很不容易的，当前重点审计信贷规模的执行情况和信贷投向是否合理，同时要检查金融机构对信贷资金的管理和控制情况。

第三，少数关系国民经济全面和国家财政给予补贴较多企业的资产负债及损益，这个问题我在后边再讲。

第四，重点建设项目投资，农业、科技、社会保障等专项资金。

近几年来，我们组织对235个国家重点建设项目进行了普遍的审计，审计查出多列概算、转移侵占、超标、超规模投资及损失浪费等共计126亿元，占总投资的4.7%。经依照有关法规处理后，为国家节约建设资金50亿元。今后，除对基建项目开工前资金来源继续进行审计外，对再建的重点项还要分批进行审计，以促进按期建成投产，节约建设资金，还要开展重点基建项目的竣工决算审计，逐步做到对重点建设项目投资活动的全过程实行审计监督。

加强对农业、科技、社会保险等专项资金的审计，对于有效地使用这些资金，促进农业和科教事业的发展，促进社会保障制度的改进和改善是具有重要意义的。最近，江泽民总书记提出，中央把农业作为贯彻十四大精神的第一件大事来抓，强调必须把农业放在各项经济工作的首位，长期坚持，毫不动摇。我们要认真贯彻党中央的指示精神，认真做好对