

审计科研丛书 9

审计理论系列之三

审计工作 法制化制度化规范化

审计署审计科研所 编

北京出版社

《审计科研丛书》编委会

特邀顾问 崔建民

顾 问 杨树滋

主 任 蒋志方

副 主 任 李大年 邢俊芳 徐玉棣

委 员 (以姓氏笔画为序)

于汉贵 王抒琴 王延辉 王效宇

李大年 李敦嘉 邢俊芳 陈少卿

陈永涛 张 玉 徐玉棣 徐瑞康

彭扣桃 蒋志方

审计工作法制化制度化规范化

编 辑 王抒琴 胡安明
姚世忠 章传典

审 定 蒋志方 李大年

前 言

新中国审计制度的建立已有七年的时间了，纵观七年的审计历史，审计工作在维护社会主义财产完整，严肃国家财经纪，整顿社会经济秩序，加强廉政建设，促进被审单位改善经营管理，提高经济效益，以及加强宏观调控方面，都取得了很大的成效，为治理整顿、深化改革，促进国民经济的健康发展发挥了重要作用。在这七年中，以国家审计为主体的审计体系已初步形成，审计工作的法制化、制度化、规范化（简称“三化”）建设已有了一定的基础。但也应当看到，我国的审计工作还有许多有待于完善和提高的地方，有些方面还不能适应形势发展对审计工作的需要。

理论来源于实践，反过来又指导实践。审计工作的“三化”，来源于对我国审计实践经验的总结和提炼，体现了我国审计工作的发展方向，是提高我国整个审计工作水平的必由之路。今后的审计工作，正如李鹏总理所提出的，要逐步走上法制化、制度化、规范化的道路。

审计工作走“三化”的道路，是健全和完善国民经济宏观调控体系的需要，是建立有中国特色的社会主义审计监督制度的需要，是加强审计执法，提高审计工作质量和效率的需要。一句话，是更好地履行审计职能，更好地发挥审计监督作用的需要。

审计工作的“三化”建设，是一项复杂的系统工程。在整个“三化”的建设过程中，“三化”的理论研究和实践探索都是十分重要的。然而理论研究作为先导，应先行一步，并适当超前。只有搞清楚“三化”的一些基本理论问题，才能为“三化”建设提供清晰的思路和蓝图。

审计署审计科研所组织部分省、市的审计科研力量，用了近一年的时间，对审计工作的“三化”问题进行了较为深入的研究和探讨。《审计工作法制化制度化规范化》一书，就是这一阶段研究成果的集中体现。

此书汇编了审计工作“三化”研究的论文三十余篇，这些论文集中对审计工作“三化”的理论依据和实践背景，“三化”的概念、内容及相互关系，“三化”建设的原则和目标，以及目前“三化”建设所面临的困难和应采取的措施等问题进行了较为广泛深入的探讨。这些论文中提出的各种观点和设想，都将给读者以启迪。

此书的出版，对于深化审计工作的“三化”研究，推动我国审计工作的“三化”建设，必将起到积极的促进作用。然而目前的研究还只是初步的，许多问题还有待于进一步研究和探讨。希望审计系统的专家、教授、领导干部、理论工作者和实务工作者以及其它关心审计事业的同志，共同来关心审计工作“三化”的研究和建设，把我国的审计事业不断推向前进。

编 者

1991年1月于北京

目 录

审计工作法制化制度化规范化研讨会综述	
..... 审计署审计科研所课题组 (1)	
审计工作法制化制度化规范化研究	
..... 审计署审计科研所课题组 (13)	
论审计工作制度化法制化规范化	
... 浙江省审计科培所 浙江省审计学会课题组 (54)	
审计工作“三化”建设初探	
..... 湖北省审计学会课题组 (70)	
审计工作法制化制度化规范化研究	
..... 江西省审计局“三化”课题组 (80)	
试论审计工作“三化”	边恭甫 (99)
审计工作制度化法制化规范化研究	
..... 安徽省审计局“三化”课题组 (114)	
审计工作法制化制度化规范化初探	
..... 吉林省审计学会课题组 (129)	
论审计工作制度化法制化规范化	
..... 上海市审计学会课题组 (137)	
试论社会主义审计工作“三化”与审计体系建设	
..... 杨树滋 陈 静 李敦嘉 (153)	

关于审计工作“三化”问题的研究

…… 广西壮族自治区审计署“三化”课题组 (171)

关于审计工作“三化”目标模式及其体系建设的探讨

…… 新疆维吾尔自治区审计科研所课题组 (184)

试论审计工作的“三化”问题

…… 青海省审计局“三化”课题组 (199)

关于审计工作制度化作法制化规范化的探讨

…… 吉林省审计科研所课题组 (211)

试论审计工作制度化作法制化规范化

…… 邓国准 李芳全 刘性辉 (220)

关于审计工作制度化作法制化规范化的探讨

…… 徐金熙 (233)

审计工作“三化”初探 …… 何廷栋 (239)

浅谈审计工作的“三化” …… 李保玺 鄢培录 (245)

审计工作“三化”初探 …… 王泽青 陈关亭 (250)

“三化”——中国审计工作发展的大趋势

… 安徽省芜湖市审计局“三化”课题组 (258)

试论审计工作“三化”的内容及其相互关系

…… 胡胜校 (268)

审计工作“三化”的现状及其思考

…… 李三喜 王永奉 (281)

试论审计工作“三化”的性质及“三化”建设的近期目标

…… 王效宇 (294)

审计工作“三化”是实现较高层次监督的重要途径	李庆祺 (304)
浅谈审计工作“三化”的意义原则及其实现途径	马仲才 (308)
浅谈审计工作“三化”标准及其实现途径	徐培勤 (314)
关于审计工作制度化的探讨	西安市审计科研所课题组 (320)
如何理解审计工作“三化”中的“制度化”	奕 野 (328)
国家审计工作“三化”建设的设想	张春雷 (333)
论内部审计工作的制度化法制化规范化	郭和顺 (339)
关于社会审计法制化制度化规范化的几点思考	王智玉 曹祥金 (348)

审计工作法制化制度化规范化

研讨会综述

审计署审计科研所课题组

1990年10月16日-19日,审计署审计科研所在北京组织召开了审计工作法制化、制度化、规范化建设专题研讨会。参加会议的有浙江省、福建省、江西省、安徽省、上海市、吉林省、湖北省、青海省、陕西省、宁夏区、新疆自治区、山东省、江苏省、北京市和沈阳市、武汉市、西安市等十七个省市研究审计工作“三化”课题的同志及审计署“三化”课题组的全体同志、审计署综合司、审计体系指导司、金融审计司、农林文教审计司、中国审计出版社等单位共三十多人。崔建民副审计长也参加了会议,并作了重要讲话。研讨会收到论文三十多篇。在四天的研讨中,与会代表畅所欲言,讨论热烈,共商审计工作“三化”建设大计。现将会议研讨情况综述如下:

一、关于“三化”的概念、内容和关系

(一)“三化”的概念

在“三化”的概念问题上,由于各自研究问题的角度及认

识问题的侧重点的不同，研讨中出现了几种不同的观点。

第一种观点认为，“三化”是一个具有阶段性特点的渐进发展过程，“化”就是建设的过程。审计工作法制化，是指通过建立和健全审计法规，加强审计执法和守法，使审计工作逐步实现有法可依，有法必依，执法必严，违法必究的整个过程；审计工作制度化，是指通过一定的形式将经常性的审计业务工作和审计管理工作加以固定和强化，并要求审计人员共同遵守，以保证审计工作经常、持久、稳定、高效地发挥作用的整个过程；审计工作规范化，是指通过制定、完善和实施系统的审计作业规范，使审计程序、审计技术和审计文书逐步达到规范的整个过程。

第二种观点认为，所谓“化”，是指转变成某种性质或达到某种状态。他们认为，审计工作制度化是指按照国家赋予审计组织的任务、要求、职责，将审计业务活动和审计管理活动，以制度的形式固定下来，并共同遵守的一种状态；审计工作法制化是指将审计工作纳入法制的轨道，以达到审计活动有法可依，有法必依，执法必严，违法必究的一种状态；审计工作规范化是指审计主体及其行为按统一规定的标准进行的一种状态。还有的同志认为，审计工作制度化是指建立起完善的审计制度体系，保证审计工作的计划性和经常性；审计工作法制化，是指建立起完善的审计工作法律体系，以保证审计工作的经常进行和开展；审计工作规范化，是指建立并完善科学的审计规范体系。

持第三种观点的同志是把“三化”作为审计工作发展所要达到的目标或评价审计工作发展水平的标准来认识的。他们认为，审计工作制度化是指用一定的方式把审计监督活动确

定下来，形成固定的规章制度；审计工作法制化是指审计立法、审计机关及审计人员的执法、被审计单位守法在内的一种法律秩序；审计工作规范化是指严格按照审计工作法定程序和审计标准的要求进行工作，防止随意性。也有的同志认为，审计工作制度化是指审计机关，或审计机关与有关部门根据审计法律、法规的规定，为了强化审计监督，运用行政手段将审计周期、审计范围等加以明确和固定，使审计监督工作经常地、有效地进行。还有的同志指出，既可以认为“三化”是一个建设的过程，也可以将“三化”认识为一个衡量审计工作发展程度的标准，这只是研究问题的角度和认识问题的侧重点不同而已，两者并没有实质上的差别。从审计工作的发展方向来看，“三化”就是一个目标；从当前审计工作的建设来看，“三化”就是一个逐步发展、逐步完善的过程。

（二）“三化”的内容和相互之间的关系

与会同志一致认为，从总的方面来说，“三化”是一个相互依存、互为补充的有机整体。但是，在相互关系的认识上却还存在着不同的看法。

有的同志指出，法制化、制度化、规范化之间关系密切，相辅相成，共同构成一个相互联系的有机整体，三者虽然在内涵上有一定的相容性，但各自仍是基本独立的，存在着并列的关系。审计工作法制化包括建立健全审计法规（也包括改善外部法律环境）、加强守法、严格审计执法三个方面。其中最基本的是严格依法审计；审计工作制度化包括制定、完善并执行审计业务制度、审计管理制度，其中最基本的是要使审计监督成为一项经常性的制度；审计工作规范化包括制定、完善系统的审计作业规范（包括审计程序规范、

审计实施方案规范、审计证据规范、审计工作底稿规范、审计报告规范、审计结论和处理决定规范、审计档案规范)和执行审计作业规范,其中最基本的是要使审计人员的行为和审计工作的开展遵循相应的规范。

有的同志认为,审计工作“三化”是一个既有其特定内涵,又有其共同特征;既独立存在,又密不可分;既互为条件,又相互作用,共同发展的有机统一体。法制化是审计工作“三化”的核心,是审计工作制度化、规范化的法律依据和保证,它影响和制约着制度化、规范化的存在和发展。审计工作制度化是审计工作法制化的延伸和具体化,是审计工作法制化、规范化的前提和基础。审计工作的规范化,是审计工作高质量、高效率运行的技术保证,是衡量审计工作质量优劣的依据,是审计工作法制化、制度化发展的必然结果。总之,审计工作法制化、制度化、规范化对审计工作总体而言,是从不同层次、不同范围、不同侧面,对审计工作优质高效运行发挥保证性作用,以强化审计监督功能,更好地发挥审计监督的作用。

也有的同志认为,“三化”三个方面的内容之间不是并列和同层次的关系。首先,制度化是基础,法制和规范往来源于制度,规章制度可以逐步形成稳定的规范,甚至演变成法规;其次,法制化是核心,通过法律赋予审计部门必要的权力,给实行审计监督以法律依据,没有法制化就不可能做到有法可依、依法审计、依法处理;最后,规范化是保证,包括审计程序和审计方法的规范化,是衡量审计工作发展水平的标志,没有规范化的要求,就不可能提高审计工作的效率,保证审计工作质量。由此可见,审计工作的制度化是保

证审计工作正常进行的前提，法制化是审计工作的法律保障，规范化是解决审计人员进行审计工作所应遵循的程序、标准。

还有的同志认为，审计工作法制化、制度化、规范化三者之间是一种递进关系，步步深化。

另外，还有的同志从“三化”各自的特征来阐述其关系，认为三者的强制性程度不同，法制化强制性程度最高，制度化次之，规范化最次。从各自所处的层次上看，法制化亦占据着最高层次，它是开展审计工作的前提条件，也是制定制度、规范的依据；制度化则是法制化内容的具体化，是审计工作得以正常开展、审计职能得以充分发挥的保证，它占据着次高层次；规范化是基础，是高质量完成法规和制度赋予审计工作任务的途径。此外，三者的内容特点及侧重点不同，法制化内容的特点是涉及内容比较广，既有涉及审计主体的，也有涉及审计客体和其它方面的，一般来说其内容比较概括和原则；制度化内容的特点是各项制度所涉及的内容相对单一，其内容主要是对审计主体开展工作所作出的规定；规范化内容的特点是主要涉及与审计业务有关的审计技术方法方面的内容，其内容非常具体和详细。最后，三者内容的稳定性程度也不同，法制化内容中的法律、法规一经颁布，其修改必须经过一定的法律程序，故在一定的时期内是比较稳定的；制度化内容中的各项制度一经确定也相对稳定；规范化的内容则应随着审计工作的不断发展、审计技术和方法的不断改进而及时修改，以保持它的先进性和较高的质量要求。

讨论中，大多数同志认为审计标准主要是对审计主体行

为的规范，故应归入规范化的范畴，但也有的同志认为，为了提高审计标准的强制力并确保执行，应将审计标准归入制度化的范畴。

二、关于“三化”建设的实践背景和理论依据

(一)“三化”建设的实践背景

研究审计工作的“三化”建设，首先必须正确估计我国在审计工作“三化”建设方面的现状。

在短短七年的时间里，党和国家的重视以及广大审计工作者的辛勤努力，开创了我国蓬勃发展的审计事业，并在审计工作“三化”建设方面取得了令人鼓舞的成绩。

首先在审计工作法制化建设方面，1982年修改颁布的《中华人民共和国宪法》规定我国实行审计监督制度。目前国务院已制定颁布了《中华人民共和国审计条例》，审计署也陆续制定颁布了《中华人民共和国审计条例实施细则》以及《审计署关于社会审计工作的规定》、《审计署关于内部审计工作的规定》、《行政单位定期审计制度》等。另外，在有关的财经法规中，如《违反财政法规的处罚规定》、《全民所有制工业企业法》、《全民所有制工业企业承包经营暂行条例》等法规，也就审计方面的有关问题作了规定，使审计工作的施行有了法律依据，审计处理有了法律准绳。随着审计法制建设的不断加强，严格了审计执法和依法审计，并在促使被审计单位遵纪守法方面发挥了较大作用。其次，在审计工作制度化建设（包括审计业务制度建设和审计管理制度建设）方面，有了较快的发展。在审计业务制度建设上，各级

审计机关通过积极探索、总结，先后建立了一些审计业务制度，如承包经营责任审计、行政事业单位定期审计、基建项目开工前审计、财政审计、金融审计、外资审计以及专项资金审计等制度。在审计管理制度建设上，各级审计机关从实际出发，陆续制定了一些审计管理制度，如审计署制定了《审计工作年度计划管理暂行办法》、《审计工作考核试行办法》、《关于审计范围划分原则的暂行规定》等，为逐步建立起系统的管理制度奠定了基础。第三，在审计工作规范化建设方面，审计署在1985年颁布了《审计工作试行程序》，《审计条例》也对审计程序作了原则上的规定。在专业审计领域，审计署于1989年颁发了《世界银行贷款项目审计作业规范》；在社会审计领域，审计署于1990年颁发了《社会审计工作规程（试行）》等。另外，一些地方省、市、区审计机关也积极探索，制定了一些审计工作规范。所有这一切，为审计工作的规范化建设奠定了基础。

但是也应清醒地看到，审计工作的“三化”建设还不能适应审计工作发展的需要。首先，审计法规体系（包括审计自身的法规体系和整个经济法规体系）还不健全。其次，审计工作制度化建设也只是处于起步阶段，审计业务制度体系还没有形成，审计管理制度也还没有健全。第三，在审计工作规范化建设方面，一套统一健全的审计规范体系还没有建立起来。

因此，从审计工作“三化”建设的实践背景看，实现审计工作的法制化、制度化、规范化，是有实践基础的。

（二）提出“三化”的理论依据

与会同志认为，一方面，审计作为一项独立的经济监督

活动，客观上要求建立一套适合我国社会主义经济发展规律的审计法律、制度和规范。经济活动的普遍性和连续性要求审计工作相应地达到普遍性、经常性和连续性，否则，想审谁就审谁，想什么时候审就什么时候审，就违反了客观规律的要求，审计工作就达不到应有的目的，就不能很好地履行审计监督的职责。另一方面，审计监督的特点，即依法审计和客观公正性，也要求建立一套保证审计监督客观公正的审计法律、制度和规范。

三、关于“三化”建设的目标

（一）确立“三化”建设目标的原则

讨论中，有的同志强调，确立“三化”建设的目标必须遵循现实性、系统性、统一性原则，并适应实行较高层次监督的要求。现实性原则是指必须从我国审计主体及其审计环境的现实条件出发，要考虑我国审计组织体系的特色及国家审计、内部审计和社会审计的力量，并基于“三化”建设的实践背景和审计队伍的现状，既科学又可行地设计“三化”建设的目标。系统性原则是指必须把法制化、制度化和规范化作为一个系统来设计，每一“化”都是“三化”系统的一个子系统，要有机地处理好“三化”之间的相互协调、促进关系，从而发挥出系统的整体功能。统一性原则是指在“三化”建设的过程中，必须保证法制建设、制度建设、及审计标准建设、审计程序建设等重要方面的全国统一。但是，在规范化建设的某些内容上，特别是在“三化”建设初期，要充分调动各级审计机关的积极性，通过总结和提高，共同搞好“三化”建设。适

应实现较高层次监督的原则，是指必须适应我国政治、经济的发展对审计工作提出的要求，特别是在审计法制建设和审计业务制度建设方面，要适应实现较高层次监督的要求。

研讨中，还有的同志指出，必须坚持理论与实践相结合的原则、超前性原则、适用性原则、简便性原则、效能原则、独立性原则、审计权威性原则、与国际审计标准相衔接原则等。

（二）“三化”建设的近期目标

讨论中，有的同志指出，从总体上说，根据上述确立“三化”建设目标的原则，首先必须从审计立法上奠定审计机关实施较高层次监督的地位，建立起一套可供依法审计的法规体系，形成执法守法的良好社会风气，并确立起实施较高层次监督目标的审计业务制度体系，强调对财政、金融等宏观调控部门的审计监督。与此相适应，为了指导和监督审计工作，提高审计效率，保证审计质量，必须制定审计标准，建立起相应的控制制度。这就是“三化”建设的总体目标。

“三化”建设是一个具有阶段性特点的渐进发展过程，因此，研讨会上着重讨论了“三化”建设的近期目标。

与会同志认为，从目前情况来看，在审计工作自身的法制建设上，要尽快将审计实践中已暴露出来的重大问题，如审计监督与其它经济监督之间的关系问题、审计体制问题、审计经费来源问题等通过制定《审计法》来解决。其次，审计机关要坚持独立客观的立场，发挥专业优势，积极参与经济立法，促使在有关的经济法规中对审计工作作出明确的规定，为严格依法审计创造良好的外部法律环境。

在审计工作制度化建设方面，要尽快建立、健全重要的