

编著

《中国审计体系研究》课题组

Audit

当代审计书库

中国审计 体系研究

在社会主义市场经济体制下，构建什么样的审计体系，能动地适应社会主义现代化建设和改革开放的需要，是一个重要的问题。本书作者在总结我国16年来审计工作实践的基础上，比较、借鉴历史的和国外的经验，对中国审计的理论体系、组织体系、规范体系和方法体系作了较为系统的研究与探索。

本书不准备解答所有的审计问题，也不力求论证审计发展的唯一正确道路，只是表明作者对审计本质和规律的思索，以期引起社会的关注与探讨，推动我国审计理论的繁荣和审计实践的发展。

中国审计出版社



当代审计书库

中国审计体系研究

ZHONGGUOSHENJITIXIYANJIU

《中国审计体系研究》课题组

中国审计出版社

AUDIT

当代
审计
书库

中国审计体系研究

中国审计出版社

图书在版编目(CIP)数据

中国审计体系研究 / 《中国审计体系研究》课题组编著。

北京: 中国审计出版社, 1999. 8

ISBN 7-80064-793-5

I. 中… II. 中… III. 审计—体系—研究—中国 IV.F239.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 25260 号

中国审计体系研究

作 者 / 《中国审计体系研究》课题组

出版者 / 中国审计出版社

地 址 / 北京市海淀区白石桥路甲 4 号

电 话 / 010-62171632

传 真 / 010-62170276

邮 编 / 100086

发行者 / 新华书店科技发行所

各地新华书店经销

印 刷 / 北京白帆印刷厂

开 本 / 850 × 1168 毫米(32 开)

印 张 / 13.375

字 数 / 290 千字

1999 年 8 月北京第 1 版 第 1 次印刷

ISBN7-80064-793-5/F.551

定 价: 24.00 元

(如有缺页或倒装, 本社负责更换)

《当代审计书库》编委会

主 任 李金华

成 员 金基鹏 刘鹤章
翟熙贵 刘家义
王道成 董大胜
魏礼江 孙宝厚
宋灵恩

《当代审计书库》编审委员会

顾 问 阎金锬 徐政旦 王德升

张以宽 李学柔

主 任 刘家义

副主任 王道成 董大胜 王光远

魏礼江 孙宝厚

成 员 (以姓氏笔画为序)

王洪章 冯淑萍 石爱中

刘大贤 刘满堂 朱荣恩

宋灵恩 李 爽 李若山

张大维 张为国 杨志国

易仁萍 席 晟 秦荣生

谢志华 鲍国明 蔡 春

编辑办公室

主 任 韩笃明

副主任 刘京城 黄树平

成 员 王永平 徐荣才 刘 苻

黎 夏 史 星

总 序

审计作为社会经济运行的监督保障系统,是通过对有关部门和单位的财政财务收支真实、合法、效益依法进行客观、公正的审查和评价而实现其职能作用的。自我国现代审计监督制度建立以来,在促进国民经济有序、健康发展,尤其是在维护国家财政经济秩序,加强廉政建设,推进依法治国等方面,其作用的范围和程度日趋广泛和明显。所有这些,都与审计理论研究的深入、审计法制建设的日渐完善、审计人员的政策水平不断提高、审计技术方法及手段的更新等有着密不可分的联系。这反过来又有力地说明了,加强上述各方面的工作,对于全面贯彻执行审计法、实现审计目标、发挥审计监督作用等,意义重大而深远。

编辑出版高质量的审计系列图书,是在关注审计现实情况、思考审计未来发展的前提下而组织实施的。换句话说,现实的审计工作中既有值得推广并深化的一面,又有需要健全和改进的一面。审计未来发展存在的许多问题还需要逐次加以研究和解答。出版这套系列图书,目的就是藉此促使审计理论研究更为深入,审计实践更富成效,人们对审计本质和规律的认识更为准确和深刻。

从总体上看,审计有两个基本层面的问题需要不断研究、不断深化。一个层面是与审计理论相关的基础问题,如审计本质、职能、作用、规律等;另一个层面是与审计实践相

关的应用问题,如审计程序、规范、技术、方法等。这两个基本层面的问题都十分重要,审计的正常运行和不断发展,既依赖于审计理论层面的研究水平,也取决于审计实践层面的应用水平。

审计学是一门社会应用科学,具有突出的、范围广泛的实践性。可以说,它既能在经济领域的宏观运行方面发挥作用,也能在微观经营管理活动的过程或环节上发挥作用。而审计在宏观经济领域能够或者说应该发挥什么作用,审计在微观经济领域能够或者说应该发挥什么作用,发挥作用的方式是什么,作用的程度有多深,诸如此类的问题,不是凭借主观臆断而得出结论的,必须靠深入细致的实践总结 and 理论研究,才能得出科学的结论。只有揭示审计内在职能、审计运行规律、审计与其他经济监督制度或司法监督制度的关系等一系列问题的本质,才能透过日常的、具体的、局部的审计工作了解审计的本质。审计人员只有掌握了这些,才可能真正意识到审计的重要性及审计工作者的历史责任,才会在审计实践中自觉地、创造性地运用审计理论,也才会深入理解审计的总体目标及审计在不同阶段的工作方针、工作任务。在这里强调理论研究的重要性,是因为理论左右着实践的方向和进程,舍弃它就相当于丢掉了前行的指针。同时,还要强调的是,这种研究不该脱离实践基础,而应该紧紧依托于实践,围绕着审计学科理论最终要应用于审计实践这一特征而展开。当然,审计学科理论有基础理论和应用理论之别,虽说在研究方式、研究对象等方面各有侧重,但说到底,都同样是一种依从于实践的研究。

审计实践活动总是遵循着一定的规律而进行的。这些

规律存在于它与社会环境相适应的过程之中,同时,也存在于审计对社会环境的反作用过程之中。与审计联系紧密的社会环境,大致分为几类,即政治环境、经济环境、法制环境和科技环境等。任何时期的审计实践,都不可能超越这些环境的影响和制约,也都会对这些环境的改善产生不同程度的推动作用。社会环境的变化,也势必导致审计实践做出相应的调整。同理,审计实践的结果,也必然引起社会环境的优化。换言之,如何使审计实践活动适应社会环境的需要,如何最大限度地发挥审计在改善社会环境方面的职能作用,是需要不断加以认真分析、正确认识和科学解决的问题。对于这个适应环境和改造环境的问题,不能理解为某个或某几个单独的审计事项适应或改造环境的问题。这是处于动态过程中的、各个层面的适应或改造环境的问题,也即是立体的、长期的、不间断的。所以,这个问题必须解决好。惟其如此,审计才真正具有生命力,才能履行宪法赋予的职责,才能充分发挥其应有的作用。

总结以往的实践经验,联系审计的现实情况,考虑审计的未来发展,要想使审计在适应社会环境客观要求的前提下不断深化、不断发展,就必须解决好三个方面的问题:一是审计队伍建设,二是审计法制建设,三是审计技术方法现代化。简言之,即“人、法、技”的问题。这是相互联系的三个方面,对审计事业发展来说,其意义至关重要。离开这些,审计工作将无所作为。

队伍建设问题的核心是,提高审计人员的素质。从一定程度讲,人的素质取决于他所掌握的知识面,离现代知识越近,具备现代知识越多,人的素质就越高,审计人员只有

不断更新知识,才能跟上时代发展的步伐。否则,实现审计目标,贯彻审计方针就会成为一句空话。当前,审计法制建设的核心是,制定适合我国国情并体现国际公认审计原则的国家审计准则体系,约束和规范审计行为,提高审计质量,防范和降低审计风险,促进依法审计工作方针的贯彻落实。技术方法现代化的核心是,加强审计基本技术与方法的研究,推广先进科学的审计方法,推进审计手段的现代化,特别是计算机在审计工作中的推广运用。另外,借鉴国外先进的审计技术与方法也是十分必要的。

知识既从实践中来,也从书本中来。这套系列图书所涉及的理论、规范、技术、方法等内容是在理论研究和总结实践经验的基础上形成的,相信审计工作者能够将其更好地运用到审计实践中去。

A stylized, handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, interconnected strokes.

一九九九年七月

前 言

伴随着改革开放的发端和发展,我国于80年代初恢复了审计监督制度。16年来,国家审计、社会审计和内部审计都获得了很大地发展,在各自的职责范围内都发挥了重要作用。

但是,随着经济体制改革的逐步深入,随着国民经济对外开放度的逐步加深,随着市场经济体制的逐步建立,随着现代企业制度的逐步推行,审计环境正面临着巨大的变化。

审计环境的变化对审计工作提出了新的要求,并对原有的审计管理体制、审计组织体系、审计目标、内容和重点,对审计方法和审计人员的素质,均提出了新的挑战。审计环境的变化要求我们更新审计观念,提高审计人员的素质,进行审计理论与方法的创新。

应该说,16年来的审计发展为我们提供了十分丰富的经验,16年来的审计理论研究也为我们提供了许多有益的成果,这为我们在新的环境下继续深入地开展审计理论研究,开创审计工作的新局面,打下了良好基础。

鉴于审计理论研究的重要性和可能性,又鉴于我国未来政治和经济改革目标已经确定,我们认为目前非常有必要将审计理论研究引向深入,并逐步确立起符合我国政治和经济改革发展方向的,能够在未来一段时间内指导我国审计发展的,特别是指导国家审计监督制度发展的基本框

架。为此,我们为中国审计出版社组织出版的《当代审计书库》撰写了这本专著。

本书由导论和理论篇、组织篇、规范篇、方法篇几部分组成,系统地阐述了建立具有中国特色的社会主义审计体系的有关问题。从历史到现实,从西方到我国,从理论到实践,科学地、辩证地、较为全面地论证了中国审计的理论体系、组织体系、规范体系和方法体系。应该指出,撰写这本学术著作,其目的并不是要回答现实中存在的所有问题,也并不准备论证出未来审计发展的唯一正确道路。我们只是想借助她来表明我们对一些问题的看法,探讨解决这些问题的可选途径,以及我们认为比较合理的解决问题方法。此外,我们也期望书中的探讨能够引起广大审计理论与实务工作者的广泛关注,以便将一些重要问题的讨论继续引向深入。

本书的写作过程实际上是一个不断深入讨论和研究的过程,自始至终在审计署李金华审计长的亲自指导下进行。课题组成员项俊波、鲍国明、孙宝厚、魏礼江、石爱中等多次进行了深入研讨,确定提纲,直接编写,并对初稿进行了反复讨论,三易其稿才最后敲定。全书由鲍国明、石爱中总纂。

参加本书初稿编写的还有:李伟光、王明辉、苏丹、崔振龙、刘绍统、任力等同志。

本书在定稿前曾征求了有关专家的意见,审计署党组成员王道成、董大胜,科研所崔振龙,干部培训中心章柯等同志都提出了许多宝贵意见和建议,在定稿即将成书出版之际,谨向他们表示衷心的感谢。

限于时间紧和水平有限,本书存在的不妥之处还恳请各位读者给予指正,以便我们进一步修改完善。

《中国审计体系研究》课题组

一九九九年六月于北京

目 录

总序	1
前言	1
1. 导论	1
1.1 什么是体系? 什么是审计体系?	2
1.2 为什么要研究中国审计体系?	4
1.2.1 全面总结 15 年中国审计发展历史和经验的需要	5
1.2.2 统一思想,澄清认识,树立全新审计思维的需要	8
1.2.3 面向 21 世纪依法治国,适应世纪之交审计工作面临新形势、新任务的需要	12
1.3 研究中国审计体系的指导思想	15
1.3.1 高举邓小平理论的旗帜	16
1.3.2 从中国实际出发,实事求是	16
1.3.3 总结实践经验,理论指导实践	17
1.3.4 大胆借鉴国外成功经验	17
1.3.5 以发展的观点看问题	18
2. 理论篇	20
2.1 审计的基本概念和理论框架	20

2.1.1	关于审计产生与发展动因的理论	21
2.1.2	关于审计主体的理论	54
2.1.3	关于审计客体的理论	66
2.1.4	关于审计主客体关系的理论	72
2.1.5	关于审计运行的理论	78
2.2	审计环境	112
2.2.1	政治环境	113
2.2.2	经济环境	120
2.2.3	法律环境	130
2.2.4	文化环境和观念影响	136
3.	组织篇	142
3.1	审计组织概述	142
3.1.1	组织的涵义及其特征	142
3.1.2	行政组织	143
3.1.3	审计组织体系	145
3.1.4	国外审计组织体系	146
3.1.5	我国审计组织体系的特征	147
3.1.6	审计组织体系组建原则	149
3.2	国家审计机关内部关系现实与走向	151
3.2.1	国家审计体制现状	151
3.2.2	建立国家审计机关体制的几点要求	152
3.2.3	审计署与地方审计机关的关系调整	155
3.2.4	驻地方特派员办事处职能的强化	159
3.2.5	驻部门审计局向派出审计局的变革	160
3.2.6	国家审计机关内部职能部门的调整	163
3.2.7	国家审计机关的人员	168
3.3	国家审计与社会审计的关系走向	170

3.3.1	社会审计的特点	171
3.3.2	社会审计的作用	173
3.3.3	我国国家审计机关与社会审计组织关系的沿革与现状	176
3.3.4	国家审计与社会审计的差异比较及其影响	180
3.3.5	国家审计机关与社会审计组织的协作及未来关系走向	183
3.4	国家审计与内部审计的关系走向	192
3.4.1	对内部审计本质的认识	192
3.4.2	内部审计的类型及其领导关系	194
3.4.3	国家审计和内部审计的关系	197
3.4.4	内部审计的发展趋势	201
4	规范篇	205
4.1	审计规范与审计规范体系	205
4.1.1	审计规范的涵义、特征和作用	205
4.1.2	审计规范体系的结构	210
4.1.3	建立审计规范体系的意义	216
4.2	国家审计法律体系	219
4.2.1	国家审计法律体系的概念和构成	219
4.2.2	国家审计法律体系的形成和完善	221
4.2.3	国家审计法律的基本原则和制度	225
4.3	国家审计法规体系	246
4.3.1	国家审计法规体系的概念和构成	246
4.3.2	国家审计法规体系的发展和完善	248
4.3.3	国家审计法规的基本内容	252
4.4	国家审计规章和审计准则体系	266

4.4.1	国家审计规章体系的概念和构成	266
4.4.2	国家审计准则体系及其在审计规范体系中的地位和作用	267
4.4.3	国家审计准则体系的发展和完善	273
4.4.4	国家审计准则的基本内容	276
4.5	审计职业道德规范	291
4.5.1	审计职业道德的概念、本质和作用	291
4.5.2	审计职业道德与国家审计法律、法规的关系	295
4.5.3	审计职业道德规范的基本内容	298
5	方法篇	304
5.1	审计资源的配置与使用	304
5.1.1	国家审计资源的配置与使用	305
5.1.2	社会审计和内部审计的资源配置与利用	330
5.2	审计取证模式及其选择	336
5.2.1	账项基础审计	337
5.2.2	制度基础审计	342
5.2.3	几种制度基础审计模式的分析	343
5.2.4	制度基础审计的发展——风险基础审计	353
5.2.5	制度基础审计的发展——分析性测试	369
5.2.6	审计取证模式的选择	373
5.3	审计结果的传递与利用	377
5.3.1	国家审计结果的传递与利用方式	378
5.3.2	社会审计结果的传递与利用方式	384