

96  
F239.66  
14  
2

# 行政事业单位审计

胡俊成 雷春平 编著



3 0127 0188 8

西南财经大学出版社



C

325055

## 前 言

建立、健全社会主义市场经济体制，维护国家财政经济秩序，促进廉政建设，进一步发展、完善我国审计制度，根据《宪法》有关规定制定、颁布《中华人民共和国审计法》，并从1995年1月1日起施行，具有重大的现实意义和深远的历史意义，是我国审计法制建设发展史上的一个重要里程碑。

行政事业单位审计是审计工作的重要组成部分，在国民经济与社会发展中具有十分重要的地位和作用。为了更好地贯彻实施《审计法》，进一步搞好行政事业单位审计工作，满足广大审计实务工作者、教育工作者、科研工作者的需要，结合近年来行政事业单位审计的理论与实践，我们编著了《行政事业单位审计》一书。

本书自成体系，内容新颖，适用性强，融理论、知识、实用为一体，可作为行政事业单位内部审计工作者业务培训、自学和大专院校审计专业教学用书，并可供审计干部培训、审计实务工作者和审计科研工作者学习时参考。本书共十二章。其中：第一、二、四、五、七、十、十二章由胡俊成执笔；第三、六、八、九、

十一章由雷春平执笔。全书由胡俊成、雷春平总纂、修改和定稿。

本书在编写过程中，曾得到中国审计学会理事、国家审计署驻成都特派员办事处张思武特派员的热情关怀和指导，西南财经大学出版社的任祖贵、何志勇和方英仁同志的大力支持和帮助，在此深表谢意！由于作者水平有限，编写时间仓促，不当之处在所难免，敬请各位同仁批评指正，以便进行修改。

**编著者**

1995年6月

# 目 录

## 第一章 行政事业单位审计概述

- 第一节 行政事业单位审计的产生和发展 ..... (1)
- 第二节 行政事业单位审计的意义 ..... (9)
- 第三节 行政事业单位审计的范围、重点和特点 ..... (24)
- 第四节 行政事业单位审计的依据和指导思想 ..... (29)
- 第五节 行政事业单位审计的程序和方法 ..... (33)

## 第二章 行政事业单位财务管理审计

- 第一节 行政事业单位预算管理审计 ..... (42)
- 第二节 行政事业单位收支管理审计 ..... (53)
- 第三节 行政事业单位成本(费用)管理审计 ..... (57)
- 第四节 行政事业单位财产物资管理审计 ..... (59)

## 第三章 行政单位审计

- 第一节 行政单位审计概述 ..... (63)
- 第二节 行政单位支出审计 ..... (78)
- 第三节 行政单位财务收支审计 ..... (82)
- 第四节 行政单位财务收支定期审计 ..... (89)
- 第五节 行政单位财务收支专项审计 ..... (93)

## 第四章 文化事业单位审计

- 第一节 文化事业单位审计概述 ..... (98)

第二节	文化事业单位审计.....	(103)
<b>第五章 教育单位审计</b>		
第一节	教育事业费的范围和内容.....	(109)
第二节	普教经费审计.....	(112)
第三节	高教经费审计.....	(118)
<b>第六章 科研单位审计</b>		
第一节	科研单位的主要内容.....	(138)
第二节	科研经费收支及管理审计.....	(141)
第三节	科研课题成本核算审计.....	(149)
第四节	科研收入和收量分配审计.....	(152)
<b>第七章 卫生事业单位审计</b>		
第一节	卫生事业单位审计概述.....	(155)
第二节	卫生事业单位会计报表、帐簿、凭证审计 .....	(159)
第三节	医院收入审计.....	(167)
第四节	医院支出审计.....	(169)
第五节	医院财产物资与货币资金管理审计.....	(172)
第六节	医院经济效益审计.....	(175)
<b>第八章 农林水气事业单位审计</b>		
第一节	农林水气事业单位审计概述.....	(179)
第二节	农业事业单位审计.....	(183)
第三节	林业事业单位审计.....	(197)
第四节	水利事业单位审计.....	(202)
第五节	气象事业单位审计.....	(209)

## 第九章 其他事业单位审计

- 第一节 体育事业单位审计..... (212)
- 第二节 计划生育单位审计..... (219)

## 第十章 行政事业单位经济效益审计

- 第一节 行政事业单位经济效益审计概述..... (222)
- 第二节 行政事业单位经济效益审计的主要内容..... (224)
- 第三节 行政事业单位经济效益审计评价指标..... (227)

## 第十一章 行政事业单位基本建设审计

- 第一节 基本建设审计概述..... (238)
- 第二节 基本建设审计..... (241)
- 第三节 建筑企业审计..... (257)

## 第十二章 行政事业单位审计报告和结论

- 第一节 行政事业单位审计报告..... (265)
- 第二节 行政事业单位审计结论、决定  
或审计意见书..... (276)
- 第三节 行政事业单位审计的复议..... (280)
- 第四节 落实行政事业单位审计结论  
或审计意见书..... (285)
- 第五节 行政事业单位审计档案..... (286)

# 第一章 行政事业单位审计概述

## 第一节 行政事业单位审计的产生和发展

### 一、行政事业单位审计的产生

我国行政事业单位审计,根据历史考证,萌芽于周,建制于唐,定名于宋。最初的行政事业单位审计,就是由审计人员审查会计科目。行政事业单位审计人员必须查财,因此,行政事业单位审计与会计有着极为密切的关系,会计既是行政事业单位审计的主要内容之一,也是审查财政财务收支的资料依据。但行政事业单位审计的产生,却不是会计发展到哪个阶段才出现行政事业单位审计,更不是与会计同时诞生的一对“孪生兄弟”,也不是“有了会计,就会有行政事业单位审计”。而是随着社会经济的发展,当财产管理制度出现了财产所有者与管理者的分离或管理者内部的分权,并在他们之间形成一种特定的财务责任的关系之后,才产生了对行政事业单位审计的需要。简言之,行政事业单位审计是在财产所有权与管理经营权相分离以及多层次经营管理分权制所形成的经济责任关系情况下,基于经济监督的需要而产生和发展起来的。

历史实践证明,古代帝王与其所属受托保管、使用公款公物和征收财粮赋税的行政官吏,前者为了审核、稽查后者履行

所负财务责任的情况,是否真实可靠,而产生了行政事业审计的需要,古代官厅审计,就是今天的政府审计,即行政单位审计。

自古以来,政府中的审计与财务责任的关系源远流长。早在古代,政府审计就已运用在监督财务上,这是因为最高统治者为了保障财粮赋税的征收和监督公款公物的使用,则通过法律规章,对所属行政官吏规定各项财政、财务责任,要求其受托保管的公款公物的收支结存负责,并为履行责任而按期报帐。这样,最高统治者需要依靠官府专设的审计机构来查证上报的帐目是否正确可靠,有无错弊,以确定其履行财务责任的情况,作为奖惩的主要依据。随着社会经济制度的变革,世界各国政府中财政、财务上的责任关系,尽管增添了不少新的内容,形式上发生了显著的变化,但都需要政府审计制度及事业单位审计制度,以维护和加强这种责任关系,改进财政、财务管理,巩固国家政权。行政事业单位审计工作已成为统治阶级维持其统治所不可缺少的重要监督工具。

综上所述,行政事业单位审计赖以产生的条件是:

1. 经济责任关系是产生审计的客观基础。经济责任的内容是由单位的财务责任,向更广泛的经营责任、管理责任方面扩展,逐步形成了现代经济责任的完整概念。

2. 两权的分离或管理者内部的分权制度则是经济责任关系最早形成的历史原因,也是行政事业单位审计赖以产生发展的社会条件。随着商品经济的不断发展,形成了各方面的经济责任关系,从而使行政事业单位审计成为联系经济责任,维护国家财政经济秩序,保障国民经济和社会健康发展不可缺少的重要环节。



3. 责任授予者对责任承担者所负责任的履行情况由于地理上、时间上、或法律上的距离,特别是技术上的距离而难以直接行使经常化的监督检查,则是产生审计的直接原因。

总之,只有具备以上三个条件,责任授予者才需要具有丰富财会知识和查帐技能的家,作为第三方面关系人的审计人员代表其利益,对责任承担者的财务收支的真实、合法、效益,依法进行审计监督,并进行客观、公正的评价。可见,行政事业单位审计的产生,并不是为了考证行政事业单位审计始于何时何地,而是在于说明人类社会行政事业单位,在什么条件下为了什么才需要行政事业单位审计的一般规律。

## 二、行政事业单位审计的发展

从世界审计发展历史看,审计首先运用于政府(官厅)审计,即由国家审计机构对政府的财政收支和决算,以及行政机关、公共事业组织的财务收支和决算进行审查活动;直到资本主义社会,特别是二十世纪五十年代,随着商品经济的迅速发展,国外国家审计扩展的“三E”审计,即绩效审计迅速发展起来;到了二十世纪八十年代,为适应改革开放的需要,我国建立了审计机关,实行审计监督制度,借鉴国外有益经验,健全审计机构,制定规章,开展行政事业单位定期或不定期审计,初步建立了具有中国特色的社会主义行政事业单位审计制度。

### (一)我国古代的官厅审计(或称政府审计)

审计最早应用于政府审计。据历史考证,我国古代就有了官厅审计。如我国西周的社会经济有了一定发展,处于奴隶社会向封建社会转化时期,国家的职能分解,管理层次增加,形

成授权管理的经济责任关系。当时,在中央政权设置的官职中,位于下大夫的“宰夫”一职,“考其出入,以定刑赏”,负责审查“财用之出入”,是我国审计的萌芽。秦汉的御史大夫,兼管上计之事,即采用“上计”制度审查监督财物收支有无错弊并借以评价有关官吏的业绩。隋唐在刑部下设比部,专司审查考核之职,建立了比较独立的审计机构,对中央和地方的财政收支实行定期的审计监督,审计有所发展,自此,我国官厅审计有了专职机构,并开创了审计与司法结合的先河;宋代,除在刑部下设比部外,北宋初还在掌管国库库存财物的太府寺内设审计司,并在太宗淳化三年(公元992年),设诸军诸司专勾司,专司审查军政开支。尔后南宋改称审计院,,乃我国审计定名之始。元、明、清三代未设审计专职机构,审计有所削弱。

早期,由于生产发展缓慢,审计事业发展也较迟缓,它主要服务于官府和宫廷方面。因此,在漫漫的历史长河中,所谓审计一般则是指政府审计。

## (二)国外古代的官厅审计

在国外,古埃及在公元前三千年,设置有监督官审查财务收支和核算记录。古罗马在公元前四百多年,元老院及其所属的监督官对国库和地方的财政收支进行监督。罗马奥古斯塔皇帝于公元五年曾下令编制国家预算,并分派检查员分赴各地审查帐目等。距今二千多年前的古希腊,审计官对官员离任的经济责任实行检查监督。到中世纪,随着社会经济的发展,西欧各国的政府审计有所发展。例如:英国王室十一世纪在财政部门内设上院和下院,上院为收支监督机构,对下院编制的会计帐簿进行检查监督。法国王室十三世纪设置审计厅,对国库和地方财政收支进行审计监督等。随着历史发展,各国相继

开展国家审计,目前世界上已有 150 多个国家设有国家审计机构,主要从事政府审计。

### (三)现代资本主义国家审计的迅速发展

1. 现代资本主义国家审计发展概况。十八世纪世界各国审计迅速发展,许多欧洲国家于十九世纪在《宪法》或特别法令中规定了审计的法律地位,确立国家审计机关的职权、地位和审计范围,授权独立地对财政、财务收支进行审计监督,国家审计迅速发展起来。特别是二十世纪五十年代以后,美国国家审计机关所实施的政府审计,即绩效审计迅速发展。五十年代,美国总审计局审计职权范围不断扩大,远远超出了财务问题,而涉及政府各级机构的整个经济活动。1972年,美国总审计局颁布了一项新的政府机构审计标准,将审计范围从审查收支帐目和报表,扩大到审查政府机构的效率和效果。审查政府机构主管人员的全部责任,其中包括财务责任、管理责任和计划方案责任,形成了所谓的“三E”审计,即绩效审计。“三E”审计主要包括以下三个方面:

(1)经济审计(Economical Audit),亦称节约审计。这种审计,主要审查政府投入的各项资源(人力、物力、财力)是否得到经济合理的利用。

(2)效率审计(Efficiency Audit)。它主要审查使用一定的资源是否取得最大的成果,或使用较少的资源是否达到一定的成果。

(3)效果审计(Effecfivenss Auidt)。这种审计主要审查政府某一项目的计划方案的执行结果是否实现了预定目标和达到了预期效果。

2. 现代资本主义国家审计的特点。现代资本主义国家审

计与传统审计相比,其发展趋势有以下六大特点:

(1)审计方法普遍使用抽样技术,推行制度基础审计。即由过去对会计资料的详细检查改进为以评价内部控制系统为基础的抽查方法;并借助于对内部控制系统的评价结果,据以确定审计的重点、范围和方法。

(2)从审计内容上,已由传统的财务审计扩大为财务、经营、管理三者并重的审计,而绩效审计有日益重要的发展趋势。

(3)从目标上,由财务合规合法性审计扩大为财务合规合法性、经济效益性和计划方案可行性、有效性并重的审计。

(4)从技术上,已由过去主要对会计凭证、帐簿、报表进行审查、以手工操作为主,逐步发展到电算数据处理系统审计,采用电子计算机作为审计人员的操作工具。

(5)从时间上,由事后审计扩大为事前、事后并重的审计。

(6)从作用上,已由保护性审计扩大为保护性与建设性并重的审计。

#### (四)我国社会主义行政事业单位审计的兴起

1. 我国社会主义审计的兴起。我国的政府审计(官厅审计)自古有之。解放以前,辛亥革命后的1914年,北京的北洋政府设立审计院,颁布《审计法》;1920年,南京的国民政府设立审计院,后改为审计部隶属监察院。由于旧中国长期处于半封建半殖民地社会,经济落后,审计工作不可能得到发展。在我国新民主主义革命时期,在中国共产党领导下的革命根据地,也曾设有审计机构,并适应战时需要制定了审计制度。如在中国共产党领导的第二次国内革命战争时期,1932年成立中央苏区审计委员会,1934年颁布《审计法》,实行了审计监督制

度。在山东、陕甘宁、晋绥等革命根据地，也建有审计组织，颁布审计法规，实施审计监督工作。

中华人民共和国成立后的一个时期，我国未有设立独立的审计机构，对财政经济的监督由财政、税务、银行等部门通过其业务分别在一定范围内来进行。自1979年中国共产党十一届三中全会以来，全党全国以经济建设为中心，实行经济体制改革，国民经济迅速发展起来，为了适应改革和开放的需要，在1982年第五届全国人民代表大会第五次会议上制定的《宪法》中，规定了实行审计监督制度，并于1983年9月15日在国务院下设立了我国最高审计机构——国家审计署。

在社会主义制度下，建立审计监督制度，这在全世界范围内都是一项史无前例的崭新工作。十几年来，全国审计工作者和审计科研人员认真研究国内外审计工作发展的历史和借鉴国外有益的经验，根据我国国情和实际工作的需要，同步开展了财务审计、效益审计和法纪审计等，初步建立了国家审计体系，并由国务院先后制定和颁布了《关于审计工作的暂行规定》、《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通过并由国家主席颁布了《中华人民共和国审计法》，为建立具有中国社会主义特色的审计制度奠定了良好的基础。

2. 我国社会主义行政事业单位审计的兴起。与此同时，行政事业单位审计也迅速发展，全国各级审计机关先后对行政事业单位财务收支、支农专项资金等实行定期或不定期审计；对世界银行贷款项目实行定期年度审计；对一批重点单位和重点项目进行经常性审计；积极开展审计调查并对救灾物资、捐赠款项、国际红十字会援助款项和防洪资金审计等。特

别是 1984 年湖北省襄樊市开始对行政事业单位的财务收支实行定期审计以来,带动全国各省、市在不同范围内实行了定期审计,对维护财经法纪,节约财政开支,促进国家机关为政清廉等方面起到了积极作用,1987 年 1 月审计署下发了《行政事业单位定期审计制度(试行)》,全国各地普遍实行了行政事业单位定期审计制度。1989 年,审计署针对一些政府部门利用职权,挤占挪用专项资金和乱摊派、乱收费、乱罚款,截留应上缴的收入,用于扩大行政开支,奢侈浪费等损害人民政府在群众中的形象的问题,为了对各级行政单位财务收支实行经常性的审计监督,以严肃财务管理,提高资金使用经济效益和社会效益,发扬艰苦奋斗、为政清廉的优良传统,在总结行政事业单位定期审计经验的基础上,对《行政事业单位定期审计制度(试行)》做了修改,下达了审计署第 4 号令《行政单位定期审计制度》。近几年,政府部门的定期审计或经常审计重点放在预算外资金多、事业费多、罚没收入多和遵守财经纪律差的单位;或有资金分配权,有预算外收入、有罚没收入和违纪问题较多的部门;或执法部门、经济管理和监督部门。主要审查有无随意增加开支,搞铺张浪费,用公款吃喝送礼等违纪问题;有无乱收费、乱罚款、乱摊派损害企业和其它单位利益的问题;有无截留挪用专项资金和罚没收入以及奢侈浪费等违反财经法纪问题。随着社会主义市场经济体制的建立和逐步发展、财税、金融、外贸、投资、企业等五大体制改革的顺利进行,政府机构改革和职能转变的逐步实施,行政事业单位审计的重要地位日益显现出来。新形势下的行政事业单位审计,既要在促进政府机关、事业单位加强廉政建设方面继续、深入、广泛地发挥作用,又要在推动政府机关转变职能、贯彻

落实国家宏观调控措施等方面发挥应有的作用,为实现社会主义市场经济目标和进一步改革、开放服务,1994年8月31日第八届全国人大常委会第九次会议通过,并于1995年1月1日起施行的《中华人民共和国审计法》,要求审计同级政府财政并向人大常委会提出预算执行、其他财政收支的审计工作报告和对国家事业单位组织财务收支审计,以及对政府部门管理、社会团体受政府托管的社会保障基金、社会捐赠资金及其他有关基金、资金进行审计监督,为行政事业单位审计指明了方向。

## 第二节 行政事业单位审计的意义和内容

### 一、行政事业单位审计的意义

#### (一)行政事业单位

行政事业单位是行政机关和事业单位的总称。

1. 行政机关,相对于企业则泛指国家权力机关、国家行政机关、审判机关、检查机关及其他国家机关,具体包括:全国人民代表大会的地方各级人民代表大会及其常务委员会;国务院和地方各级人民政府及其工作机构;各级人民法院、人民检察院。行政机关的人员列入国家行政编制,所需经费全部来源于国家财政拨款。中国共产党、各民主党派和人民团体等单位,本身性质不是行政机关,其经费全部或部分来源于国家财政拨款,在会计核算上与行政单位具有相同的特点,也可视为行政机关或行政单位。

2. 事业单位,是指在国家机关领导下,一般不直接从事

物质资料的生产活动,但直接或间接为生产建设和改善人民生活服务的单位。事业单位主要包括:文化、教育、科学、卫生、城市公用事业、农林水利气象等部门事业费以及抚恤和社会救济事业等。

## (二)行政事业单位审计

行政事业单位审计亦称行政事业单位财务审计,是国家审计的重要组成部分,是国家审计机关或内部审计机构,依照法律规定对各级行政机关和事业单位的财务收支及其相关的经济活动的真实性、合法性及其基金、资金利用效果行使审计监督权,通过审计,维护国家财政经济秩序,促进廉政建设,保障行政计划和各项事业的圆满实现。

## (三)行政事业单位审计的意义

1. 行政事业单位审计是贯彻《审计法》的需要。《审计法》是为建立、健全我国社会主义市场经济体制,维护国家财政经济秩序,促进廉政建设,进一步发展和完善我国审计制度,根据《宪法》有关规定制定的,它是一部具有中国社会主义特色的与国际惯例接轨的经济监督法律,对行政事业单位审计作出了明确规定和要求。颁布实施的《审计法》规定,对本级政府各部门(含直属单位)的预算执行和决算及预算外资金的管理、使用情况进行审计监督;对国家事业组织的财务收支进行审计监督;对政府各部门管理和社会团体受政府委托管理的社会保障基金、社会捐赠资金以及其它有关基金、资金的财务收支进行审计监督;对与国家财政收支有关的特定事项,向有关地方、部门、单位进行专项审计调查。认真执行上述规定,切实搞好行政事业单位审计工作是贯彻执行《审计法》的最好体现。



2. 行政事业单位审计是社会主义市场经济和廉政建设的需要。深化改革,扩大开放,促进发展,保持稳定,要求财政经济管理工作日益法制化、科学化、规范化、保证中央政令的畅通。但随着社会主义市场经济体制的建立和逐步发展以及进一步对外开放,现实生活中却存在一些为谋求部门、单位和地区利益而违反法律和法规的现象。建立社会主义市场经济体制,必须反对腐败,加强廉政建设,这是关系改革事业成败,党和国家命运的大事,客观要求行政事业单位审计监督在反腐倡廉方面发挥作用。近年来,国家陆续出台了多项改革举措,即财税、金融、外贸、投资、企业等方面的经济体制改革和政治体制上的自上而下全面政府机构改革。国家宏观改革政策运行状况怎样,各级政府部门在促进各项改革措施落实到位方面发挥了什么作用,机构改革是否促进了政府职能转变,提高了办事效率等,国家都需要有权威机构真实、准确地反映情况,而行政事业单位审计则是客观反映上述情况的重要渠道之一。同时,社会主义市场经济体制的建立和发展客观上要求政府部门加强廉政建设,政府机构改革的重要目标之一,即促进政府机构的廉政和勤政,而行政事业单位审计将成为政府廉政监督机制的重要的工具。从这种意义上讲,行政事业单位审计是社会主义市场经济和廉政建设的需要。

3. 行政事业单位审计是促进审计事业发展的需要。审计作为国家经济监督体系中的重要组成部分,它随着国家经济的发展而不断得到发展。我国十余年来的社会主义审计工作实践证明,经济越发展,越要加强审计监督,发展审计事业是国家强化经济监督的客观要求。行政事业单位审计是国家审计的重要组成部分,要发展审计事业,客观上要求搞好行政事