

● 审计科研丛书 12

● 审计技术方法系列之四

审计工作“一个基础两个延伸” 理论与实务

● 审计署审计科研所 编



中国财政经济出版社

主编及编辑人员名单

主 编：李大年

编辑人员：王抒琴 姚世忠 崔振龙

堅持一個基礎搞好
兩個促進促進企業
轉換經營機制。

李金生



一九九三年十月

前 言

关于审计工作“一个基础、两个延伸”的问题，是审计署在1991年1月召开的全国审计工作会议上首次提出的。会上，吕培俭审计长在工作报告中要求：“随着审计工作的发展，各级审计机关都要确定一批大中型企业进行经常审计，既要审计财务收支真实、合法，维护财经法纪，又要逐步向检查有关的内部控制制度和经济效益方面延伸，并作出适当的审计评价，推动经济效益的提高。”此后，各级审计机关在“一个基础、两个延伸”方面做了大量工作，取得了一定的成绩，积累了一定的经验；同时，审计理论工作者和审计实务工作者围绕“一个基础、两个延伸”问题进行了讨论。1991年12月，吕培俭审计长在全国审计工作会议的工作报告中再次提出：“对盈利下降、亏损增加较多的企业，要在财务收支审计的基础上，延伸审查有关的内部控制制度和经济效益，具体分析原因，对属于经营管理中的问题，促进改善管理，挖掘内部潜力，提高经济效益。”为了做好“一个基础、两个延伸”工作，报告同时要求：“对在财务收支审计的基础上，向审查有关的内部控制制度和经济效益方面延伸问题，开展理论研讨。”

为了全面深化这一课题的研究，根据审计署的工作安排，审计署审计科研所于1992年3月向各驻部委审计局，各省、自治区、直辖市审计局科研所，审计署驻地方特派员办事处等单

位发出通知,希望大家共同研究“一个基础、两个延伸”问题。

通知发出后,各地都积极开展了对“一个基础、两个延伸”问题的研究,许多地方广泛发动各地、市审计机关进行研究,多位审计机关的领导同志还亲自撰写论文。这次活动共收到论文50余篇。

为了能在理论上对“一个基础、两个延伸”问题有个比较正确的认识,并探讨实际做法,以更好地推动“一个基础、两个延伸”工作的开展,我们于1992年10月14日—17日在济南组织召开了“一个基础、两个延伸”课题研讨会。会上共交流了论文30余篇,主要涉及了开展“一个基础、两个延伸”的必要性,“一个基础、两个延伸”的概念、范围、内容,实施“一个基础、两个延伸”的程序、方式、方法,以及做好这项工作应注意的其他问题等。

会议期间,正值党的十四大召开。十四大开创性地提出了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制,并强调转换国有企业特别是大中型企业的经营机制是建立社会主义市场经济体制的一个重要环节。搞好“一个基础、两个延伸”工作,正是审计工作促进企业转换经营机制的一条有效途径。为此,我们编辑出版《审计工作“一个基础、两个延伸”理论与实务》,以推动“一个基础、两个延伸”在实际工作和理论研究方面的不断深化。

由于我们水平有限,加之时间紧迫,在编选过程中若有不当之处,敬请读者批评指正。

编 者

1992年10月

目 录

审计工作“一个基础、两个延伸”研讨会综述

..... 审计署审计科研所课题组(1)

在财务收支审计基础上,延伸检查和评价有关内部

控制制度和经济效益..... 审计署审计科研所课题组(9)

“一个基础、两个延伸”的提出及其发展

..... 石 奎 崔楚生(43)

试论“一个基础、两个延伸”

..... 上海市审计科研所课题组(62)

谈谈“两个延伸”..... 江苏省审计科研所课题组(84)

浅议“一个基础、两个延伸”..... 彭永美 刘 平(103)

“两个延伸”的理论基础和实践 孙澄生(112)

对“一个基础、两个延伸”的反思

——中国式的综合审计的过渡形式

..... 毕建荣 张鸿杰(122)

关于搞好“两个延伸”的探讨..... 方 向(133)

初探“一个基础、两个延伸”..... 青岛市审计局课题组(140)

对“一个基础、两个延伸”的几点认识

..... 王泽康 薛 岩(152)

“对一个基础、两个延伸”若干问题的探讨

-湖北省审计科研所课题组 (163)
- 正确认识是搞好“两个延伸”的前提.....曹慧明 (179)
- 关于“两个延伸”的思考.....卞劭生 (192)
- 对“两个延伸”的浅识.....赵以全 (200)
- 对开展“两个延伸”的浅析.....王远岱 (212)
- “两个延伸”——当前我国审计工作的现实思路
-毛太奎 杨雄胜 (221)
- 关于“在财务收支审计基础上向检查和评价有关内
部控制制度和经济效益方面延伸”几个问
题的探讨.....寇进亮 (231)
- 勇于探索“两个延伸” 巩固发展审计成果
-审计署驻武汉特派员办事处 (236)
- 对向经济效益方面延伸的认识和实践
-重庆市审计局 (249)
- 审计向检查企业内部管理制度延伸与对企业实施
内部控制系统审计.....郑清新 (260)
- 论“两个延伸”的实现.....蒋大鸣 (270)
- 关于审计向检查内部控制制度延伸问题的若干探讨
-陕西省审计科研所课题组 (279)
- 财务审计向经济效益方面延伸的若干思考
-陕西省审计科研所课题组 (295)
- 试论商业企业“两个延伸”.....盛全富 (310)
- 行政单位审计与“一个基础、两个延伸”.....王新平 (322)
- “两个延伸”与搞活国营大中型企业.....谭参明 (330)

对加强“两个延伸”基础工作规范化建设的体会

.....陈尘肇 (336)

博采众长完善创新向经济效益延伸的方法

.....李晓明 (341)

审计工作“一个基础、两个延伸”

研讨会综述

审计署审计科研所课题组

由审计署审计科研所组织的审计工作“一个基础、两个延伸”课题研讨会，于1992年10月14日——17日在山东省济南市召开。部分省、市、自治区审计科研所和审计局、地市审计局、特派员办事处、驻部委审计局以及有关内部审计部门的代表共30多人参加了会议。审计署审计科研所所长李大年同志和山东省审计局局长方向同志参加了会议并分别讲话。会议共收到论文50多篇，主要围绕开展“两个延伸”的必要性、开展的条件、“两个延伸”的内涵、延伸的范围、“两个延伸”的工作程序及方式方法、工作中应注意的问题等进行了探讨。现将主要方面分述如下：

一、 关于开展“两个延伸”的必要性

会议首先针对要不要开展“两个延伸”进行了探讨，较一致的观点是，在我国目前经济发展形势和审计工作现状下，对经济效益和内部控制制度进行延伸审查是很必要的，其理由有：（1）提高经济效益是整个经济工作的中心，审计机关

应通过延伸审查来促使企业提高效益。(2)企业经营机制的转换,自主权的扩大,要求企业加强自我约束机制,通过延伸审查可以促使企业健全内部控制制度,强化自我约束机制。(3)开展“两个延伸”,不但审查经济活动的真实性、合法性,还审查其有效性,可以全面体现审计的职能,充分履行法律赋予的职责。(4)通过延伸审查可以净化企业外部环境,促进改革措施的落实。(5)通过延伸审查可以从宏观上发现问题并采取措施,从而在宏观调控中发挥作用。

大家普遍认为,目前对企业内部控制制度和经济效益进行审查之所以采用“延伸”的形式,主要是由我国经济和审计发展现状决定的。(1)我国目前企业违纪违规现象还相当严重,财务审计仍是一项十分重要的工作。(2)我国审计对象众多,依照现有的审计资源全面开展内部控制制度审计和经济效益审计还不能做到。(3)现有审计人员大多熟悉财务工作,较全面的管理知识和经济效益审计实践经验还不足。基于上述情况,采用“两个延伸”的形式来达到帮助企业健全制度和提高效益的目的是适合审计发展现状的。

有的同志还提出了目前开展“两个延伸”的一些有利条件,主要有:经过几年的锻炼,审计人员的素质有所提高,已能够适应延伸审查工作。(2)各级政府对开展“两个延伸”给予了重视和支持。(3)有关部门和被审计单位欢迎。(4)有充分的法律依据。

二、关于“两个延伸”的内涵

对“两个延伸”内涵的理解,决定着延伸工作开展的方式、

方法。会议就这一问题进行了深入探讨，形成了以下四种观点：第一种观点认为，要延伸检查内部控制制度和经济效益，就是要在搞好财务收支审计的同时，开展制度基础审计和经济效益审计。持这种观点的理由是，随着审计的发展，审计方法也要有所改进，应该在评审内部控制制度的基础上确定审计范围和审计重点，即进行制度基础审计；同时，为了促进被审计单位提高经济效益，就要开展经济效益审计。第二种观点认为，“两个延伸”是由财务收支审计向经济效益审计过渡的一种形式。其理由是，从发达国家的审计发展情况来看，都会由传统财务收支审计发展为以制度基础审计为特征的现代财务审计和各种不同类型的经济效益审计。“两个延伸”的开展，在财务收支审计工作中增加有关评审内部控制制度和经济效益的内容，是经济效益审计的雏形，最后必然发展为经济效益审计。第三种观点认为，“两个延伸”在财务收支审计的基础上增加了评审有关内部控制制度和经济效益的内容，最终将发展成为综合审计，是向综合审计过渡的一种形式。第四种观点认为，“两个延伸”仍然属于财务收支审计的范畴，是财务收入审计的深化和完善。

参加会议的同志大多赞同第四种观点，其理由是：（1）延伸虽然加大了对有关内部控制制度和经济效益检查及评价的力度，但并没有离开财务收支审计这个基础而演变成另外一种审计，它不是单独开展内部控制制度审计和经济效益审计。（2）“两个延伸”是财务收支审计的深化，它对内部控制制度的审查与制度基础审计不同，它对经济效益的审查和评价也与经济效益审计不同，开展“两个延伸”并不是向制度基础

审计和经济效益审计过渡。(3)财务收支审计要求审查被审计单位财务收支活动的真实性、合法性、有效性,这一要求本身包括了对内部控制制度和经济效益的审查,开展“两个延伸”正是满足了财务审计的这一要求,所以它是财务收支审计的完善和发展,仍然属于财务收支审计的范畴。

有的同志还对“两个延伸”的内涵作了较详细的表述,认为“两个延伸”就是在审计企业财务收支真实性、合法性的基础上逐步向内部控制制度和经济效益扩展、深化,找出企业管理中的薄弱环节,帮助企业挖掘内部潜力,健全内部控制制度,提高经济效益。把握这一内涵应坚持以下几点:第一,“两个延伸”要以财务收支审计为基础,是具有财务收支审计特征的延伸。第二,延伸是要增加对内部控制制度和经济效益进行审查的力度,是对财务收支审计的完善和发展。第三,开展延伸并不意味着今后不搞财务审计了,而要转向内部控制制度审计和经济效益审计。财务审计在任何时候都是不可缺少的,即使是经济效益审计发展较快的国家,财务审计仍是不可缺少的。第四,延伸的目的是为了帮助被审计单位健全内部控制制度,提高经济效益。第五,提倡开展“两个延伸”,并不反对有条件的地方开展制度基础审计和经济效益审计。

三、 关于“两个延伸”的对象、范围和内容

究竟对哪些单位、哪些项目进行延伸,也是探讨的热点。有的同志认为,根据1991年全国审计工作会议上吕培俭审计长的报告要求,是要对一些进行经常性审计的大中型企业开展“两个延伸”。根据1992年审计工作安排,是要“对盈利下

降、亏损增加较多的企业”进行“两个延伸”，这样“两个延伸”的对象就是那些盈利下降、亏损增加较多的特定企业。有的认为，“两个延伸”的对象主要是在企业审计中进行的，凡是被审计的企业都可成为“两个延伸”的对象。还有的认为，凡是拥有和使用国家资产的单位都可以是“两个延伸”的对象，“两个延伸”不局限于企业，还包括财政、金融、行政事业单位、基建项目等。虽然在理论上对延伸对象的划分存在上述分歧，但是在讨论当前工作中具体应对哪些单位实施“两个延伸”时观点比较一致，认为审计机关不可能对众多的审计对象都进行延伸，而应突出重点，重点选择那些大中型企业，利税大户，当地财政的支柱企业，亏损增加、利润下降较多的单位，在财务审计中发现经营活动有重大反常现象的企业。延伸对象的选择还要结合审计机关自身的力量和审计人员的素质量力而行。

由于被审计单位的内部控制制度较多，影响其经济效益的因素也是多方面的，对于如何确定延伸审查的范围，主要有以下几种观点：第一种观点认为，延伸审查的范围限于同财务收支直接相关的内部控制制度和效益方面的问题；第二种观点认为，延伸的范围除与财务收支相关的内部控制制度和效益方面问题外，还应包括其他直接影响企业经济效益的内部和外部因素；第三种观点认为，延伸的范围只限于在财务收支审计中发现问题的有关内部控制制度和经营管理活动；第四种观点认为，延伸的范围应根据被审计单位的实际情况和审计资源的可能，在实施财务收支审计的基础上实事求是地确定，其延伸可以是全面的，也可以是局部的，还可以是单

项延伸，具体范围不宜强求一致。

关于延伸审查的具体内容，意见比较一致。认为就目前企业情况来看，在内部控制制度方面主要应审查与财务收支有关的财务管理、会计核算、资金管理、成本核算、物资管理等制度，审查这些制度的健全和执行情况；在经济效益方面应重点针对资金利用、物资消耗、设备利用、费用开支、生产成果等方面进行延伸。

审计署审计科研所课题组对延伸审查内部控制制度的内容进行了划分。认为按企业内部控制制度的决策主体分为：企业决策主体、经济管理部门决策主体和政府决策主体三个部分，三者制定的制度在企业内部形成了三位一体的内部控制制度，因而在对内部控制制度进行延伸审查时，也要对不同决策主体制定的制度分别进行审查，既要检查企业主体制定的内部控制制度，还要检查地方政府及经济管理部门制定的方针、政策、措施的合理性及执行情况，并评价其对企业内部控制制度的影响。延伸审查经济效益的内容分为企业内部的各种经营管理活动和企业外部环境两个方面。既要审查企业内部影响经济效益的各种因素，也要延伸审查地方政府和有关部门的管理活动，在促进企业微观经济效益提高的同时，也要提高部门、地区的中观和宏观经济效益。

四、 关于开展“两个延伸”的工作程序、方式和方法

对于开展“两个延伸”采取的工作程序，主要有两种意见。

第一种意见认为，开展这项工作要有一个独立的审计程序，分准备、实施、报告、后续四个阶段进行。在确定审计

对象时就决定是否对其进行延伸，一旦确定对其进行延伸审查，就应在工作的各个阶段加强对延伸审查工作的管理。在准备阶段要收集被审计单位的有关内部控制制度和经营管理资料，制定相应的工作方案，调配合适的审计人员，并在审计通知书中说明要进行延伸审查。在实施阶段，要做好延伸审查的调查取证工作并编制相应的工作底稿。在审计报告阶段，可以在财务收支审计报告中提出有关延伸审查的结论和意见，也可以根据需要单独提出报告。在后续审计阶段，要督促被审计单位落实审计意见，并及时了解延伸审查的效果。

第二种意见认为，开展“两个延伸”既然属于财务收支审计的范畴，就应遵循财务收支审计的程序。在准备阶段并不确定是否进行延伸，只是在实施过程中根据财务收支审计的结果，认为有必要进行延伸时才开展延伸审查。

上述两种观点的分歧在于前一种观点的延伸是事先确定的，是以审计方案来导引延伸工作的；后一种观点的延伸事先并不确定，只是根据财务收支审计结果来决定要不要延伸和向哪方面延伸，是以财务收支审计结果来引导的。

关于“两个延伸”的工作方式，与会同志认为：从审计单位的多少来看，可以对单个企业进行延伸，也可以对某个行业的所有企业进行延伸。从审计主体来看，可以单独由审计机关来开展，也可以由审计机关和内部审计机构联合进行。从延伸工作与财务审计的结合来看，可以在常规财务收支审计中延伸，也可有针对性、有目的地选择一些重点项目，在开展财务收支审计的基础上进行专题延伸。

关于“两个延伸”的技术方法，可以使用有关内部控制制度评审方法和经济效益评审方法。如调查询问法、流程图法、现场观察法、对比分析法、因素分析法、各种决策方法等。

五、 关于开展“两个延伸”工作应注意的问题

与会同志就如何使“两个延伸”工作能顺利进行提出了许多建议，概括起来有：(1)要明确延伸的目的是为了促使被审计单位完善制度，改善管理，提高经济效益。(2)提高对“两个延伸”的认识，增强工作自觉性和紧迫感。(3)处理好监督和服务的关系。(4)认真选择延伸对象。(5)积极争取被审计单位和内部审计人员的配合。(6)调整审计队伍结构，提高人员素质，做好培训工作。(7)增强宏观意识，在延伸工作中寻找普遍性、倾向性的问题，以求从宏观上加以解决，提高宏观经济效益。(8)做好后续审计工作，保证延伸审查效用的发挥。

在财务收支审计基础上，延伸检查和评价有关内部控制制度和经济效益

审计署审计科研所课题组

一、 课题提出的历史背景

任何课题的提出，必然有着深刻的历史背景。所以，对“在财务收支审计基础上，延伸检查和评价有关内部控制制度和经济效益”（以下简称“两个延伸”）课题的研究，必须对其历史背景进行分析，才可能得出正确结论。

（一）审计机关要围绕提高经济效益开展工作

我国实行经济体制改革以来，在国民经济发展速度上取得了举世瞩目的成绩。但是，国民经济的增长必须以提高经济效益为前提，没有效益的速度是难以持久的。目前经济效益不高已成为我国经济持续、稳定增长中必须解决的关键问题，社会各方面都予以极大关注。据有关方面统计，1991年全国预算内工业企业亏损310亿元，比1988年增长3.2倍，这还不包括数额更大的潜在亏损（见《经济日报》1992年3月26日）。为此，党中央、国务院召开了几次会议，提出把提高经济效益作为整个经济工作的中心，并相应制定了一系列政策和措