

审计科研文辑之一

审计基本理论研究

审计署审计科研所编

中国商业出版社

1-239.0-53

审计科研
文辑之一

审计基本理论研究

审计署审计科研所编

中国商业出版社

审计基本理论研究
审计署审计科研所编

*

中国商业出版社出版发行
一二〇一厂印刷

*

787×1092毫米 32开 11.5印张 266千字
1988年8月第1版 1988年8月北京第1次印刷
印数12,000册 定价：3.00元
ISBN7-5044-0182-X/F·111

前 言

近几年来，随着审计实践的深入，审计理论研究也有了较快的发展。为了发挥理论对实践的指导作用，我们选择了部分审计科研课题报告予以编辑出版，以期对我国审计科研的发展和审计理论体系的形成起到一定的促进作用，并对审计实际工作起到应有的指导作用。

1986年，我们组织全国的审计科研人员，并邀请了一些大专院校和审计学术界人士及一部分审计实际工作者参加，采取自愿选题与协商平衡相结合的方法，落实了一部分有重要理论价值和实际应用意义的科研课题，开始了有组织的审计科学研究工作。承担审计科研课题的单位，对此项工作十分重视。他们集中了优秀的研究人员和实际工作者组成课题小组，深入调查研究，广泛收集资料，精心研究探讨，陆续拿出了论文初稿。在此基础上，各课题组又多次召开专题讨论会，进行讨论修改。对一些应用性较强的课题，还拿到实践中加以验证。审计署科研所在收到这些初步科研成果后，就其中部分较集中的问题组织了全国性的专题讨论会，提出了修改意见。另外一些论文初稿则由相关领域内的专家和学者进行书面评价。在此基础上，又将这些初步的科研报告连同评审意见返回课题组进行修改。这里与读者见面的，就是这些科研报告中较有代表性的一部分。

本书分两册出版。第一册为《审计基本理论研究》，收入关于审计基本理论研究的论文16篇。在这些文章中，涉及到审计的历史，但更多的是着眼于审计的现实，尤其是在借鉴国外经验和总结我国审计实践经验的基础上，致力于研究如何建立有中国特色的社会主义审计制度。在第一册的诸篇论文中，往往对同一问题的探讨，既有相同的观点，又有不同的看法，甚至截然相反的观点，体现了“百家争鸣”的方针。

第二册为《审计技术方法研究》，收入关于审计的一般技术和方法以及若干专业审计的理论与方法的文章14篇，与第一册相比，更侧重于应用性。这些文章在借鉴国外审计经验的同时，主要对我国各级审计机构成立几年来所积累的一些经验和方法进行了概括和总结，并且提出了一些新的专业技术方法和设想，对于不同专业领域的审计工作有一定的指导和借鉴作用。

由于我们在新中国成立30多年后才开始重建自己的审计制度，审计科研是与审计实践同时起步的，而且我们的审计制度在初创时就面临着我国政治体制、经济体制全面改革的新形势，因此，我们的审计科研还远远不能适应审计实际工作的需要。对于审计，尤其是具有中国特色的审计，我们还缺乏应有的认识。在审计基本理论上，还是多种观点并存的局面；对于审计的技术方法，也还在摸索探讨之中。以上这些因素，决定了我们选编的这部分审计科研课题报告也不可能十分成熟，还有待进一步研究探讨和在审计实践中进一步验证，逐步形成较为完善的科研成果。此外，由于我们的研究能力及本书的容量所限，在一些问题上的多种观点也不可能同时得到展示。如审计定义的问题

题，现有多种观点，这里只收入了其中的一种观点。再如审计程序、审计标准等，则完全是探讨性的，仅供有关部门制定此类程序、标准时参考。由于时间仓促，编者水平所限，错误之处在所难免。恳请读者批评指正。

我们希望通过这套文辑的出版和发行，能够促进广大审计工作者和科研人员加强审计科学研究，增强赶超世界先进水平的信念，为我国审计事业的发展作出新贡献。

编 者

1988年3月

目 录

试论中国社会主义审计的定义

.....辽宁省审计局课题组 (1)

中国社会主义审计的社会属性

.....安徽省审计科研所
安徽省财贸学院会计系 课题组 (14)

论我国社会主义审计的职能、作用和任务

.....吉林省审计局课题组 (40)

中国社会主义审计的职能、作用和任务

.....四川省审计局
西南财经大学 课题组 (58)

中国社会主义审计组织体系

.....云南省审计科研培训中心课题组 (101)

论中国社会主义审计组织体系

.....广西壮族自治区审计局课题组 (140)

关于我国审计体制的探索与设想

.....山东省惠民地区审计局课题组 (155)

论社会审计的发展.....湖北省审计科研所课题组 (201)

审计与会计的关系.....黑龙江省审计科研所课题组 (222)

审计监督在经济监督体系中的地位

.....云南省审计科研培训中心课题组 (238)

论审计监督在经济监督体系中的地位

.....河北省审计科研课题组 (265)

审计监督在间接控制体系中的地位和作用

.....贵州省审计科研所课题组(279)

试论审计监督在社会主义国民经济宏观控制中

的地位和作用.....天津市审计科研所课题组(295)

审计在宏观控制中的地位和作用

.....浙江省审计局课题组(314)

努力做好审计监督工作 积极为宏观控制服务

.....宁夏回族自治区审计科研培训中心课题组(332)

论审计监督与经济体制改革

.....沈阳市审计局课题组(345)

试论中国社会主义审计的定义*

辽宁省审计局课题组

我国审计工作开展以来，理论界和从事审计实际工作的同志对审计的基本概念进行了不断的探讨，基本明确了什么是审计以及我国社会主义审计的本质属性和特点。但是，如何给我国社会主义审计下一个科学完整的定义，还没有求得一致。本文试图从怎样确定审计的定义谈起，对我国社会主义审计的定义提出一点不成熟的看法，与同志们商讨。

（一）确定审计定义的意义

审计的定义，是一个比较抽象的理论问题，又是一个十分重要的问题。这个问题的研究，关系到科学完整的社会主义审计体系的建立，关系到许多审计理论问题的深入探讨及其对审计实践的指导作用。

建立科学完整的社会主义审计体系要以审计理论为指导，审计的定义是审计理论的重要内容，它要反映审计的实质、特征和职能，不能正确地回答这个问题，就会影响审计理论研究的深入。

理论是实践的科学总结，又对实践有指导作用。人的

认识是不断发展的，概念是不断变化的。审计产生于加强经济监督的需要，现代经济管理工作对审计监督提出了更高的要求，人们对古代审计的认识已经失去了对现代审计的指导意义。因此，必须对审计这一概念予以新的理解，才能适应审计工作发展的需要。

(二)关于审计定义的几种不同观点

由于对审计这一概念的理解不同，因此，当前对审计的定义有多种不同的表述。

第一，认为“审”是详细检查，“计”是会计，所以，审计就是查帐或会计检查。这种观点较为普遍。《辞海》也把审计解释为一种查帐工作。因为审计要用会计检查的方法审查会计资料，如凭证、帐簿和报表等。审计始于查帐，我国古代审计可以追溯到“听其会计”。资本主义国家的近代审计也要通过查帐来评价被审单位的财务状况。现代的审计工作也离不开查帐。所以这种认识在一定程度上反映了审计的内容和方法。但是，应该看到，查帐仅仅是为取得审计证据而采取的方式和方法，并不反映审计的实质。

第二，认为审计是由第三者对会计事实或行为进行的审查和评价过程。这里强调第三者，主要是对委托审计来讲的。资本主义国家社会审计组织的执业会计师是受委托而进行评价和公证，这样概括仅反映资本主义国家社会审计的特征，况且，资本主义国家的政府审计也不必强调第三者。因此，这种认识不能抽象出审计的全部特征，更不能概括出社会主义国家审计的特点。

第三，认为审计是经济监督或管理活动。审计不仅对会计资料而且对与经济效益相关的经济管理活动进行审查。这种认识基本上概括了审计工作的整体及特点。但是，

说审计是管理活动，在定义上似乎不妥。因为管理活动不限于审计，还有许多部门都从事管理活动。只有监督才可以反映审计的主要特点。

以上对审计概念的表述，从各个不同侧面揭示了审计的特点。

(三) 确定审计定义应明确的两个问题

怎样给审计下一个正确的定义？什么样的定义才是正确的？这要明确两个问题：一是关于定义对象的具体知识，二是形式逻辑的有关知识。

首先，下一个正确的审计定义，要涉及到关于审计的具体知识，这是由审计实践及相关科学提供的。

第一，审计是一种监督活动。监督是管理的功能之一，无论任何社会制度，监督都是一项非常重要的管理活动，它对执行部门有控制制约的作用。监督含有监察督促之意，原是中国古代的官名，本身就具有强制性、独立性和权威性的特点。无论任何社会制度的国家，对国家审计来说，都是监督，这个认识比较一致。那么，社会上受委托的会计师所进行的民间审计(即社会审计)是不是监督？我们认为也是监督。企业所有权与经营权分离而形成的受托经营的经济联系，是资本主义国家民间审计产生的历史条件。在股份公司出现的早期，就存在股东对企业经营者进行监督的需要。当时这种监督是由董事会中产生的监事执行，查企业帐目，对侵犯股东权益的行为进行监督。后来，这种监督改由委托的方式进行，实际上是股东将对受托经营者进行监督的权力，授予了社会上的执业会计师，由第三者代行。所以，民间审计也是监督。我国的效益审计和管理审计是不是监督呢？《中共中央关于经济体制改革的决

定》中指出：“根据马克思主义的理论和社会主义的实践，所有权同经营权是可以适当分开的。”既然二者可以适当分开，国家就有必要要求企业经济活动符合国民经济发展的总体需要，就必须通过审计这种经济和法律相结合的手段，对经营者的管理情况和效益情况进行检查督促，了解效益的高低及形成的原因，了解反映经济效益的有关数据指标是否真实、经济行为是否合法，等等。其实质还是监督。

第二，审计监督由独立于当事人之外的专职机构和人员进行，这是审计监督区别于其它经济监督的重要标志。作为一个国家的政府经济管理部门，本身都执行着经济监督职能，如银行，财政、税务和会计监督等。这些监督是主管部门对所属经济业务进行的监督，其特点是监督者参加被监督者的经济活动，同被监督者有隶属关系或利害关系。如税务监督，征税部门是监督者，纳税单位是被监督者，监督者参加征税纳税活动，不具有超脱地位。审计也是一种监督，但这种监督，必须由独立的专职机构及其人员进行。独立性主要是指监督地位的独立，审计人员独立于当事人之外，即审计人员不参加被审计单位的经济活动，同被审计单位没有隶属关系或其它利害关系。例如，审计机关对被审单位进行纳税检查时，并不参与征税活动，因而对被审计单位具有超脱的地位。专职是指审计机关不管理其它经济业务。所以，由独立的专职机构及其人员进行的审计监督容易做到实事求是，客观公正。

不仅国家审计(或政府审计)具有独立性，内部审计无论在组织上还是在职权的行使上，就其性质而言也是独立性的监督活动，它要独立于企业内部各职能部门之外。至于社会审计组织所进行的民间审计，执业会计师属于委托人

和被审计人以外的第三者，就更具有独立性了。

第三，审计监督的对象和内容是经济活动。传统审计的内容是财务活动的真实性、合法性、正确性和合理性，没有超出经济活动的范围。随着经济的发展，审计工作无论在广度和深度方面都有了新的突破，现代审计的内容从财务会计活动发展到生产经营管理活动，出现了管理审计、业绩审计、经营决策审计、财经法纪审计和“三E”（效率、效果、经济性）审计，以及当前我国开展的厂长任期目标经济责任审计等，但是审计监督的内容还是经济活动。这也是审计监督的一个重要特点。在这方面观点分歧不大，故不赘述。

其次，给审计下定义，还必须具备形式逻辑的有关知识，要遵守以下形式逻辑的定义规则。

第一，审计定义中不能包含空洞、含混等没有实际意义的词语。词组和语句是概念的语言形式，定义是由词语组成的。定义中的每一词语都要有利于直接表达概念的本质属性（即概念的内涵）。有的同志在定义中使用“科学系统的方法”、“一定的程序和专门的方法”等词语，“一定”、“专门”、“系统”等都属于含义不清的词组，也有的使用“客观”、“公正”等词组，“科学”、“客观”、“公正”等虽然含义明确，但对于表达审计的本质也没有实际的意义。定义中使用以上词语会影响审计定义的明确表述。

第二，审计的定义应能分清审计这一概念和其它概念的区别。我们知道，定义是明确概念本质属性（内涵）的逻辑方法，事物的本质属性就是决定该事物的质的规定性。用“审计是一种管理活动”来下定义，不能把审计和其它管理活动区别开来，因而不能反映审计的质的规定性。另外，

许多定义中都有“以达到……”或“以促进……”等这些词语，也无助于表达审计这一概念与其它概念的本质区别。

第三，审计定义的表述中不应再出现“审计”二字。就是说不能犯定义循环的逻辑错误。一个定义一般由定义项、被定义项和定义联项三部分组成，如“商品就是用于交换的劳动产品”这个定义，“商品”是被定义项，“用于交换的劳动产品”是定义项，“就是”是定义联项。在审计定义中，本来我们是用定义项去明确被定义项(审计)的，如果定义项中包含了本来还不明确的被定义项，那么，定义项就无法明确。用一个不明确的定义项去解释被定义项，其结果就不能达到明确被定义项的目的。例如，有的审计定义中说：“审计就是由审计人对被审计单位……进行审计监督……提出审计报告……”等，本来我们还不明白审计是什么，可是在定义中又出现了“审计人”“审计单位”“审计报告”等概念，其结果还是不能使人明白审计是什么。这种同义语反复的定义方法显然是不科学的。

第四，定义要抽象简明。现在普遍存在这种观点，即审计定义要有若干要素，即审计的执行人、审计职能、审计标准、审计依据、审计效果、审计目的等；或者在定义中要明确由谁审、审什么，依据什么，用什么方法，达到什么目的；或者认为至少应该从审计的对象、审计的执行、审计的标准和审计的目的四方面来表述审计定义。这样的定义方法必然使定义过于具体冗长。对审计做如此全面的解释和说明在一定程度上可以揭示出审计的本质属性，当然也可以讲清楚什么是审计。但是应当明确，我们给一个概念下定义的目的，一是用抽象的语言，把我们对某事物的认识总结巩固下来，二是要把概念转达给原来不了解这

个概念的人。这样的定义方法，既难于总结和巩固自己的认识，也难于让别人了解什么是审计。

（四）定义的方法

那么，我们用什么方法给审计这一概念下定义呢？常用的是“属加种差”的方法，即列宁所说的：“下‘定义’是什么意思呢？这首先就是把某一个概念放在另一个更广泛的概念里。”用公式表示就是：

被定义概念 = 属概念 + 种差

形式逻辑要求，揭示事物本质属性的定义必须揭示事物的属加种差。

例如：“人是有理性的动物”这个定义就是属加种差定义，其定义项“有理性的动物”就是由“人”这个概念的属概念(动物)与种差(有理性的)组成的。换句话说，这个定义有二层意思，即首先人是一种动物，其次，这种动物与其它动物的区别在于人是有理性的。同理，商品的定义也是属加种差定义。

属加种差定义中的种差，可以是一种简单的属性，对于那些不能用一个简单属性表达清楚的定义，也可以是由几个属性组成的复杂属性。

（五）审计的定义

以上探讨了由审计有关知识和逻辑知识提供的定义规则以及定义方法。现在，我们就可以根据“属加种差”的定义方法给审计做如下定义：审计就是由独立于当事人以外的专职人员对经济活动进行的监督。

在这个定义中，审计的属概念是监督，种差是由两个属性所组成的复杂属性，即1.独立于当事人之外的专职人员；2.对经济活动进行的。这个定义可以概括出一般审计

的特点。

二

审计与社会主义审计是两个既有联系又有区别的不同概念。其联系在于社会主义审计的概念中必然含有审计的本质属性；其区别在于审计属于国家上层建筑，审计学是社会科学，社会主义审计这一概念中除含有审计的本质属性之外，还含有社会主义国家的特征。

(一)怎样探讨社会主义审计的本质

社会主义审计的本质问题是一个重要的理论问题，只有把这个问题讨论清楚，才可能明确我国社会主义审计的定义。我们都知道，经济管理具有两重性，即具有与一定社会生产力相联系的自然属性，也具有与一定生产关系和社会制度相联系的社会属性。审计是管理的组成部分，管理的两重性决定了审计也具有两重性。具体来说，审计的职能一方面起着用经济手段或间接控制手段管理、组织和协调生产力的作用；另一方面，审计又体现一定的生产关系，为代表统治阶级意志的国家职能服务。前者没有社会性，或说没有阶级性，无论何种社会制度，都有共同规律。但审计还涉及到生产关系和社会制度，代表一定的国家利益。审计的两重性体现在审计的理论、准则、目的和现代化的审计技术、程序方法之中。所以，我们探讨我国社会主义审计的本质，要注意社会主义的特征，注意中国的特点，从分析社会主义审计与资本主义审计的本质区别入手。关于两种社会制度审计的具体区别，有关文章论述很多，把社会主义审计特点归纳为“广泛性、服务性、公开性、公

证性和群众性”等等。我们认为,我国审计与资本主义审计的区别归根结底是由两种社会的社会制度、思想体系和所有制形式的差别形成的。我国的社会制度建立在社会主义原则的基础上,社会主义的政治经济学是我国审计的理论基础,而资本主义审计理论和制度必然与资本主义经济学有千丝万缕的联系;我国实行在公有制基础上有计划的商品经济,而资本主义国家是生产资料私有制,实行市场经济。这些差别决定了两种社会经济本质的不同。审计作为经济管理的重要组成部分,必然分别为不同的社会经济服务。有的同志忽视甚至不承认审计的社会属性,片面强调审计的自然属性,因而得出没有社会主义审计与资本主义审计之分的结论,如果这样认识这个问题,社会主义审计的定义就无从谈起了。

(二)社会主义审计与资本主义审计的本质区别

首先,从组织体系上看,我国社会主义审计是以国家审计为主体的完整组织体系。所谓组织体系,就是由若干组织机构相互联系而构成的整体。国家审计、内部审计和社会审计这三部分机构组成了我国审计的组织体系。在这个体系中,国家审计机关是主体,统一领导或指导全国的审计工作;内部审计机构也是根据国家规定建立的,它执行对企业进行经常性的审计监督任务,是我国审计的基础力量;社会审计组织只有接受国家审计机关或其它法人委托,才可进行审计,是我国审计的辅助力量。在以生产资料私有制为特征的资本主义国家,也有国家审计(他们称为政府审计)、内部审计和社会审计组织,它们之间各行其事,一般没有联系。国家的政府审计,审计范围很小,只负责与本级政府财政预算有关的行政事业单位和少量的国