

第 1 章 总 论

1.1 审计规范的概念

“规范”是一常用词。追根寻源，“规范”又可拆分为“规”和“范”两部分。在古汉语中，“规”常与“矩”连用。规是指圆或画圆的器械，矩是指方或画方的器械。世上万物，或方或圆，变化万千，由方和圆可以构成缤纷多彩的世界。把方和圆引申到人类社会，它代表了某种特定的社会秩序、地位等级和行为范围，人类社会的这种有序结构就是靠规矩来支撑和维持的。所谓“不以规矩，不能成方圆”就是指人类必须用一定的规范来指导自己、约束自己，才能保持社会的稳定，保证社会有序发展。

在古代，“范”与“模”又有着非常密切的关系，它们均指用来浇铸金属的模具。区别是“范”指用竹子编的模具，所以范

从竹“模”指用木头制作的模具，所以模从木。这两个字合起来就是模范，意指用一定标准建立起来的作为人们行为楷模的榜样。

根据“规范”一词的字义分析，可以看出它有两层含义：一是对人们某种行为的规定，二是要求人们所应遵从的典范。难怪《辞海》给“规范”一词作出了两种解释：①标准、法式，如道德规范、技术规范、语言规范；②模范、典范。^①《现代汉语词典》也给“规范”一词作出了大意相同的两种解释：约定俗成或明文规定的标准；②合乎规范。^②前一种解释可理解为一种静态的规范，而后一种解释可理解为是一种动态的规范。

把规范的含义用在审计领域，即用来规范审计主体（包括审计机构和审计人员）行为，就构成了审计的规范。也就是说，审计规范也可以有两层含义，一是审计主体在审计工作中必须遵守的基本准则，如审计法规、具体审计准则等；二是审计主体在审计工作中应当尽量做到的标准，如道德准则等。前者指在实际工作中有明确、具体要求的标准，是必须做到的，也称最低标准；后者是指在实际工作中只有原则性规定，要求尽量做好的标准，也称理想标准。在审计实务中，这两种含义的审计规范并不是截然划分的，而通常是混合在各种具体的审计规范中，因此，我们可以把审计规范概括地表述为：审计规范是审计主体在审计工作中应当遵循的业务标准和行为准则。

① 《辞海》（1979年版缩印本），上海辞书出版社，1980年8月，第1440页。

② 《现代汉语词典》，中国社会科学院语言研究所词典编辑室编，商务印书馆，1983年1月第2版。

1.2 审计规范与经管责任

审计规范与经管责任密切相关。要研究审计规范，有必要先探讨一下经管责任。

一、经管责任的含义

“经管责任”这一说法来源于英语 *accountability* 一词的译文。早在 1922 年出版的查尔斯·斯普拉格的著作《账目原理》(The Philosophy of Accounts) 中已经出现该词^①。但在这以后的若干年中这一概念在专业文献中较少出现直到 50 年代以后才逐渐流行起来。

在我国大陆、港台及日本的一些文献中对 *accountability* 一词有多种译法如“经管责任”、“经济责任”、“会计责任”、“交待责任”等这在茆尔行·约翰·B·法雷尔的《英汉汉英会计名词汇译》、上海财经大学会计学系编译的《英汉会计常用词汇》、台湾龙毓珩翻译的美国埃瑞克·科勒的《会计词典》(A Dictionary for Accountants)、香港中文大学会计与财务学系编的《英汉会计与财务词典》、中国会计学会与香港会计师公会合编的《英汉会计词汇》、日本番声嘉一郎主编的《新版会计学大词典》等著作中均可见到其踪影。

近年来我国又有一些专家学者把 *accountability* 译成“受托责任”或“受托经济责任”。最早提出“受托责任”的是杨时

^① Charles E. Sprague: The Philosophy of Accounts, The Ronald Press Company, P.148.

展教授。他认为：“这种责任 虽大多是由于委托受托行为而发生的 其解除的方式 却往往以人事上是否继续予以托付和信托的形式来表现，不以经济为限，因而称之为受托责任。”^①而阎金锴教授则认为：“不论在两权分离下 还是在多层次管理经营体制下 由于委托人的授权 都会形成一种受托经济责任关系。当受托经济责任关系确定之后，客观上不存在授权委托者对管理者或受托经营者实行经济监督的需要。”因此，把这种责任称“受托经济责任”更适宜。^②秦荣生教授非常赞同阎金锴教授的观点 在其博士论文《受托经济责任论》中进一步对受托经济责任的概念、内涵等作了深入的探讨。^③

笔者认为 究竟如何理解 *accountability* 应从“简”“明”两方面来把握。“简”即简要 用词尽量简短；“明”即明确 尽量能从字面上理解其含义。为此，我们不妨看看权威机构文献是怎样解释 *accountability* 的：

美国审计总署 GAO 认为，*governmental accountability* 是指受托管理并有权使用公共资源的政府机构有向公众说明它们的全部活动情况的义务。

加拿大审计长公署 OAG 认为 *accountability* 是指授予的某项职责履行义务作出的回答。它假设至少存在两方：一方授予职责 另一方接受这一职责 并承担对履行这一职责的方

① 杨时展：“中国会计的现代化问题（中）”，《财会通讯》，1989 年第二期。

② 审计署干部培训中心编：《审计理论研究》中国审计出版社 1992 年版 第 20 页。

③ 秦荣生：《受托经济责任论》东北财经大学出版社，1994 年 12 月第 1 版。

④ 转引自文硕著：《世界审计史》企业管理出版社，1996 年 11 月第 2 版 第 5 页。

式作出报告的责任。^①

最高审计机关国际组织 (INTOSAT) 认为, *accountability* 是指授予一个被审计个人或实体的责任, 显示他或它已经根据资金提供的条件对委托给他或它的资金进行了管理或控制^②。

美国著名的《科勒会计词典》对 *accountability* 作了更为详尽的解释:

“1. 雇员、代理人或其他人就其被授权进行的行为或行为上的失误定期地作出符合要求的报告的责任。

2. (政府会计) 确定官员开支账户或金额的责任。

3. 确定在货币、财产或其他既定方面的责任。

4. 证明由法律、规章、协议或惯例所确定的良好的合理的控制或其他业绩的责任。”^③

以上对 *accountability* 的各种解释有一个共同点, 即存在一种责任关系, 这种责任关系是由一个人或一个单位接受某种委托引起的, 而这种委托通常是对财产的经营和管理承担一定的责任。因此, 对 *accountability* 强调一个“受托”确实非常明白地说明了它的基本含义。不过, 笔者认为, *accountability* 最基本的含义是确定某种责任, 既然确定了某种责任, 显然意味着存在受托关系, 无受托, 也谈不上责任, 因此, 不强调“受托”两字, 也同样能理解为是一种受托责任, 从“简要”角度出发, 似不用“受托”两字也可。

① 杨时展:“中国会计的现代化问题中”,《财会通讯》,1989年第二期。

② 同上。

③ Kohler's dictionary for Accounts, 6th edition, P. 7, Prentice-Hall, 1983.

那么如何理解责任？到底什么是责任？上述各种解释大都强调一种财产的管理责任，即确保财产不致损失浪费。从现代经济活动的实际情况来看，更多的应该强调财产的经管责任，即保护财产有效使用，更好地保值、增值。把 *accountability* 理解为经营管理责任 简称经管责任 应该最为妥切 也符合“明确”的要求。因此 上述各种译文 笔者愿意接受“经管责任”一词 其他均有值得商榷之处。如“会计责任”显然把责任局限在会计方面 不足取；“交待责任”更是令人费解；“经济责任”一词 已经比较深入人心 运用广泛 不过经济一词似乎概念太广 含义不十分明确 而且“经济责任”一词容易与我国常用的特指厂长、经理离任经济责任审计及经济责任制中的“经济责任”相混淆 因此也不妥当。

二、审计与经管责任

经管责任是社会经济发展到一定程度的产物。在社会生产力发展的低级阶段，人们生产的物质财富仅能维持自身的生存需要 即使有所积余 也是自己所有 自己保管 不存在受托、委托的关系。即财产物资的所有权与管理权并未分离 经管责任也就无从谈起。随着社会生产力的进一步发展和社会职能的分化 社会财富不仅能满足日常生活上的需要 并有多余且被私人占有，而财产所有者因忙于从事其他的物质生产或社会活动 往往将自己的财产委托给别人来管理 这样就造成了财产所有权与管理权的分离 经管责任由此产生。

经管责任的产生，也为审计的产生创造了条件。财产所有者将其财产委托财产管理者管理，财产所有者既有监督和

审查受托管理者管理财产收支情况和结果的权利，也有解除财产管理者经营责任的义务；财产管理者既有要求对其收支行为和结果进行审计以解除其责任的权利，又有尽心尽责地管理受托财产并报告管理结果的义务。所有这些均要求有一个独立的第三者对财产管理者所承担的责任进行审查，以满足委托各方对其权利和义务的需要，审计就在这样的社会经济背景下产生了。

最早出现的审计 是国家审计。在奴隶社会里“，作为所有者的奴隶主 统治者是委托者 作为管理者的代理官是受托者。所有者（国王—— 奴隶主的集中代表 和管理者 各级官吏——各种事务的管理者）之间的关系不仅是行政上的隶属关系 也是一种人身依附关系。在这种体制中 国王授权各级官吏管理各项国家事务，而各级官吏也只向国王一人负责。官吏对国王的责任基本上可分成政治责任、行政责任、法律责任和经济责任四种。为了检查各级官吏是否诚实地履行了经济责任，国家的各项开支、各项税赋收入是否符合国王的意愿，以国王为代表的统治者就会委派另外一些兼职或专职的人员代替他们去进行检查工作。这种经济监督行为，就是最初的国家审计工作”。^①

作为财产所有者，为了保证其委派的审计人员更好地履行其职责 必然要对审计人员的技能、知识和思想素质等提出一定的要求 作出一定的规范。根据史料记载 我国在春秋战国时期就在《管子》中提出了“明法审数”这一古老而又著名的

文硕：《世界审计史》 企业管理出版社，1996年11月第2版 第5页。

原则。根据“明法审数”要求审计人员：(1) 熟悉有关法律，并依法行事；(2) 了解国家财政收支情况，并据此进行审计工作。^① 这也可以说是原始意义上的最早的对审计人员作出的审计规范。

中国的隋唐时期是审计不断发展、成熟的时期，制定了许多审计方面的规章制度。这些制度详细地规定了各种审计程序、送审时间和审计处理要求等重要事项，特别是制定了考核审计人员的规定。据《新唐朝书·百官志》记载，对审计人员作出的规定是“明于勘复，稽失无隐”。“明于勘复”是指应严格审查有关的会计账簿，保证会计资料的正确性、可靠性和客观性；“稽失无隐”则包含两层含义，一是审计人员应充分公正地揭露错误和舞弊，二是审计人员应客观公正、刚正不阿，不得隐匿真相。

随着科学技术水平的不断提高，社会生产力也不断发展，个人财产已无法满足企业对资金的需要，因此，向社会集资就成为社会化大生产必然的资金来源渠道。于是，出现了近代生产企业的组织形式——合伙企业与股份公司，财产所有权与财产经营权出现了分离。在这种两权分离的情况下，财产的所有者——出资的合伙人或股东并不一定参与生产经营管理，而财产生产经营管理者——公司的经理并不一定是出资人。于是，就产生了这样一类的社会需求：财产所有者希望了解企业的财务状况与获利能力，以确定企业是否能获得较高的赢利，特别是不愿意看到企业因为经营无方、破产倒闭而使

文硕：《世界审计史》企业管理出版社，1996年11月第2版，第37页。

投入的资金血本无归；财产经营管理者也希望让财产所有者了解其良好的经营成果，以消除财产所有者对自己经营能力的疑虑，得到更多的赏识或报酬。要同时满足双方的需求，唯一的途径就是聘请独立的第三者——职业会计师对企业的会计报表进行鉴证。由此，民间审计（又称独立审计）便产生了。

注册会计师要立足于社会，取信于审计委托人——财产所有者和被审计人——财产经营管理者，必须遵循一定的审计规范。因此，民间审计的出现为民间审计规范的产生和发展提供了根基。在审计规范的制定主体上，国家审计与民间审计有所不同。国家审计规范在各国均由国家有关部门制定，而民间审计规范在许多国家则由民间审计职业团体制定。最有代表性的国家是英国和美国。

不过，令人不可思议的是，在民间审计出现后的相当一段时间内，并没有相应的审计规范。自从 1845 年英国修订的《公司法》规定公司的会计报表可以聘请股东以外的职业会计师进行审计而使注册会计师正式登上历史舞台后，在注册会计师职业界并没有统一的审计规范来约束审计人员的行为、指导审计人员的工作，各会计师事务所和注册会计师只是根据自己的经验各行其事，因此，最终的审计结果并无可比性，审计工作的最终结果——审计报告的形式和审计意见的表述也是五花八门的。显然，这种无序的状态对注册会计师工作的质量和职业声誉造成了不利的影响，在实际工作中经常发生有关的利害关系人指责注册会计师的情况。为此，建立统一、权威的审计规范已成为社会各界的共识。

1880 年英格兰威尔士特许会计师协会成立伊始，便制定

了道德标准以规范会计师事务所及注册会计师的职业行为。1882 年该协会还通过了协会章程 旨在保证会员达到较高的专业熟练程度,高质量地遵守职业道德规范,并于同年举行了全英,也是全世界第一次注册会计师资格考试。1896 年美国纽约州也通过法律,要求通过考试确认注册会计师的资格,并于当年十二月举办了全美第一次注册会计师资格考试。

为了统一注册会计师在工作方面的规范,美国注册会计师协会于 1917 年制定了第一个关于审计范围的公告《统一会计——联邦储备委员会暂定提案》(Uniform Accounting Tentative Proposal Submitted By The Federal Reserve Board) 1918 年又改名为《编制资产负债表的公认方法》(Approved Method For The Preparation Of Balance Sheet statements) 目的是促进资产负债

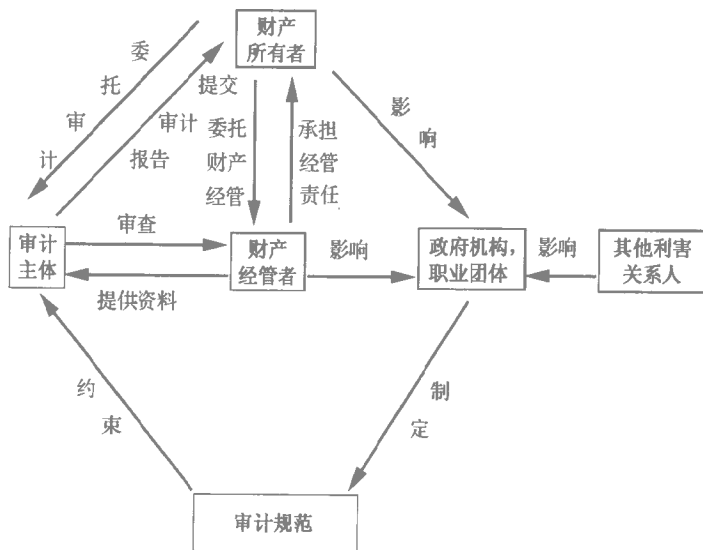


图 1-1 审计规范与经管责任之间的关系

债表的编制方法和资产负债表审计的标准化。从此以后，在美国以及在世界范围内有关注册会计师工作方面的审计规范（即业务标准）开始不断地发展、完善起来。

综上所述可以看出，财产所有权与财产经营管理权的分离产生经管责任，而经管责任的出现又导致审计的产生，由审计的产生再导致审计规范的产生。因此我们可以说，审计规范与经管责任也存在着密切的关系：经管责任的产生和强化不仅促使审计规范的产生和发展，反过来审计规范的发展和完善也进一步明确、强化了经管责任，维护了经管责任各方的利益。图 1-1 可进一步说明审计规范与经管责任的关系。

从图中可以看出，财产所有者与财产经管者之间存在经管责任关系，而财产所有者、财产经管者与审计主体之间存在审计关系，审计关系是由于经管责任关系而产生的。要维持正常良好的审计关系，必须要有审计规范对审计主体进行约束，而审计规范由政府机构、职业团体等权威机构制定。政府机构、职业团体应考虑财产所有者、财产经管者及其他利害关系人的要求制定审计规范，以维护各方的利益。由此可见，如果不存在经管责任关系，也不会存在审计关系，而如果不存在审计关系，也不会有审计规范。反之，如果没有审计规范，审计主体就没有“规矩”，审计主体没有“规矩”，也就不可能正确地鉴定和评价经管责任。这样整个社会经济就会陷入一片混乱之中。

1.3 审计规范在市场经济中的重要性

市场经济是人类的物质生产发展到一定阶段的产物，也

是社会经济发展的必由之路。市场经济最主要的特点就是物质生产的一切过程遵从市场的需要、市场资源的配置、产品的生产和销售、资金的流动等均追求利益的最大化。因此市场经济的出现是人类社会经济进步的一个表现。但是，社会物质生产过程是由无数个大大小小互相独立又互相联系的生产者组成的，他们在追求各自利益最大化的同时，往往会造成整个社会某些地区，某些环节经济秩序的混乱，或者损害社会其他某些人的利益。因此，为了维护整个社会的经济秩序，就必须对社会生产的各个环节、各主要生产者实施审计，而审计规范就是保证审计能有效发挥作用的有力措施。由此，我们可以清晰地看出这样一条脉络：市场经济的发展需要审计→审计需要审计规范→审计规范保证市场经济的发展 由此 形成了一个良性循环。为了进一步理解市场经济与审计规范的关系，我们不妨从古到今、从国外到国内全方位地来考察市场经济对审计的影响。

一、国外市场经济的发展对审计的影响

国外的审计最早可追溯到公元初的古罗马帝国。当时社会经济有了一定发展，国家为了维持其职能，需要有一定的财税收支 因此，皇室就派人 对朝廷的财产和税收收支进行审查，以确定朝廷各机构及地方政府保管的财产、财税收支是否正确、真实、有无贪污、舞弊的情况。由于当时市场经济的作用很小 因而在此后相当长的一段时间里 审计并无多大进展。

到了公元 11 世纪 社会经济有了进一步发展 社会财富也有了一定积累，农民、手工业者需要将其生产的产品通过一

定市场交换其所需的物品。而当时西欧的寺院比较普遍，这些寺院往往交通便利，且本身也有养殖业，有的还从事食盐、牲畜之类的贸易，甚至进行抵押贷款。因此，不少寺院成了当地的贸易中心，寺院内设有专职人员负责管理各部门财产及进行会计核算。与此相适应，寺院配备了审计人员，主要审查会计人员编制的会计账目和财产清单，对记账差错和舞弊以及浪费和奢侈行为进行处理。这就是中世纪著名的寺院审计。这是市场经济进一步发育的产物。进入公元 7 世纪，以英国工业革命为代表的产业革命在西方兴起。如前所述，许多国家出现了股份有限公司，资本市场开始形成，市场经济的作用逐渐增强。在企业的经营体制上，企业的所有权与经营权开始分离。而投资者为了了解企业的经营状况，企业的债权人为了保障其债权的利益，企业管理人员为了向公众汇报其经营业绩，维护其信誉，均需独立的第三者对企业的账目进行审查，以证实企业的财务状况是否真实，经营成果是否正确。于是，出现了由超然独立的职业会计师为主体的民间审计。也就是说，市场经济的发展导致了民间审计的产生。在此后的二百多年里，随着市场经济的不断发展壮大，民间审计在组织机构、人员数量、审计技术、审计准则和职业道德等方面也不断发展和完善。时至今日，民间审计已成为西方审计的主体，在国民经济中占有重要地位。

第一次世界大战以后，特别是 30 年代以后，各国经济迅速发展，市场竞争日趋激烈。跨国公司的发展，使企业的经营规模越来越大，企业的经营管理也日趋复杂。企业管理当局为了增强市场竞争能力，立于不败之地，不得不从提高经营管

理水平方面下功夫，力求查明企业在生产经营管理过程中存在的问题，寻找解决问题的途径，促使企业节约使用资源，提高经营管理的效率，最终达到提高经济效益的目的。因此，产生了现代内部审计和经营管理审计。经营审计和管理审计的范围大大超出了会计的领域，扩大到企业生产经营和管理的各个方面，如供产销、人财物、计划、组织、预测、决策、控制、信息等，从而使传统的审计产生了质的飞跃。经营审计和管理审计的出现，是社会化大生产发展到一定程度的产物，也是市场经济进一步发展的结果。

为了进一步促进内部审计的发展，规范内部审计师的行为，提高内部审计的效率和效果，在约翰·瑟斯顿（John B. Thurston）的领导下，24名内部审计师在美国倡导成立了内部审计师协会（IIA）。虽然该协会在当时只是地区性的，但现在已发展成为国际性组织。1947年，IIA制定了有关内部审计的第一个规范——《内部审计师职责说明》（The Statement of Responsibilities of The Internal Auditor），以后又多次对《职责说明》作了修改，发展至今已成为一系列的《内部审计准则公告》（Statement On Internal Auditing Standards，简称 SIAS）。

50年代以后，社会经济进入高速发展时期，社会生产力以从未有过的速度向前发展，与此同时，也要求组织、引导社会化大生产的政府部门以更高的效率、更好的效果开展业务工作。然而，西方大多数国家政府部门的工作效率和效果并没有随社会经济的迅速发展而相应提高，这对社会经济的发展产生了严重的阻碍作用。因此，对政府部门的工作效率和效果进行审查，逐步引起了人们的重视，一些国家的审计机关

开始考虑将经营审计和管理审计的一些做法应用于政府审计之中。

60年代,美国政府审计的范围涉及到了政府机构业务活动的效率。1966年已开始审查开支项目获得的效率和效果。1971年联邦预算出现巨额赤字,政府开支不断扩大,公共投资激增。为此,议会和公众对政府资金使用的效益空前关心,要求美国审计总署能提供这方面的情况。于是,审计总署将审计范围扩大到政府各项活动的经济性、效率性和效果性,并于1972年颁布了《政府组织、项目和职责的审计准则》(Standard for Audit of Government Organization, Program, Activities & Function),规定政府审计包括财务和遵循审计(Financial and Compliance Audit)、经济性和效率性审计(Economy and Efficiency Audit)以及项目效果审计(Program Results Audit)三个方面,以及审计人员应该具备的条件和应履行的职责。

此后,许多国家的审计机关纷纷将审计范围扩大到对政府部门的工作效率和效果进行审查。这种审计即所谓“绩效审计”(Performance audit)。1986年,最高审计机关国际组织(INTOSAI)第十二届国际会议对绩效审计作了专题讨论,概括出绩效审计“涉及对公营部门管理的经济性、效率性和效果性的评价”目标是:“(1)为公营部门改善一切资源的管理打好基础;(2)使决策者、立法者和公众所利用的公共部门管理成果方面的质量得到提高;(3)促使公营部门管理人员采用一定的程序对绩效作出报告;(4)确定更适当的经济责任。”

绩效审计的产生,使审计的内涵又有了扩大,开辟了新的审计领域。绩效审计使审计的内容不仅突破了会计的范畴,

甚至不少方面已突破了经济的范畴，只要能提高政府部门业务活动的经济性、效率性和效果性，都可进行审查。绩效审计的产生是市场经济进一步发展的结果，因为市场经济的进一步发展，要求对市场进行间接管理的政府部门高效率地组织、引导社会化大生产，而绩效审计正好能满足这一要求。

二、我国市场经济的发展对审计的影响

我国审计最早产生于三千年前的西周。当时在朝廷中设有‘宰夫’官职，负责对朝廷财物领用保管进行审查，据以对有关人员进行奖惩。在此后漫长的岁月里，虽然历代政府均设有审计机构，审计制度也时有建立，但由于尚未形成市场经济或市场经济相当薄弱，因此审计也无多大进展，它始终是封建帝王加强财政管理、维护统治阶级利益的一种工具。在相当长的一段时间里（如明清时期），审计机构还形同虚设。

一直到 19 世纪末，帝国主义列强用炮舰打开了中国封闭了几千年的大门，国外资本开始涌入中国市场。与此同时，中国一些有识之士也主张引进西方先进的科学技术，大力兴办民族工业。从此，中国的资本市场逐渐形成，市场经济逐步发展。大量股份有限公司和工商企业的出现，客观上要求独立的会计师对企业的财务报表进行审查。在这种情况下，中国的民间审计开始产生。

1918 年 9 月，北洋政府颁布了《会计师暂行章程》，这是我国最早的会计师法规。谢霖成为我国最早的注册会计师，并于同年创办了第一家会计师事务所——正则会计师事务所。此后，会计师事务所纷纷建立，其中最具有影响的要数立信、徐永

祚、正则和公信四大会计师事务所 其业务遍布全国 甚至向香港、澳门、新加坡、菲律宾发展。随着会计师业务的发展 审计立法也在不断完善。1928 年 国民党政府又发布了《会计师条例》，对会计师的任职资格和职业道德作了新的规定。1935 年 5 月又对《会计师条例》作了修正。我国民间审计的产生，对旧中国的经济发展起到了积极的促进作用。

建国以后的最初几年 我国为了医治战争创伤 发展国民经济 鼓励民族经济继续发展 市场经济仍在发挥作用 因此在 50 年代初期，我国还保留注册会计师制度，在政府部门还设有监察机构，履行审计职责。到 1956 年 我国已基本完成对资本主义工商业的改造 建立了社会主义制度 但在思想上存在模糊认识 把社会主义等同于计划经济 将社会主义生产全部纳入计划的轨道。因此在此后的 20 年里 市场经济几乎已不存在 审计制度也随之消失。

1978 年 12 月召开的十一届三中全会 对我国的经济发展具有深远的意义。在这次会议上 确定了“一个中心 两个基本点”即以经济建设为中心 坚持四项基本原则、坚持改革开放 的基本路线 为市场经济在我国的恢复和发展奠定了思想和理论上的基础。此后 随着经济改革的不断深入 市场经济的地位也在不断提高 它所发挥的作用也不断扩大 从而对我国现代审计的产生和发展起了催生和促进的作用。

让我们来回顾一下市场经济在理论上的发展轨迹：1982 年 9 月召开的党的十二大提出了“以计划经济为主 市场调节为辅”的国民经济发展方针 为市场经济在社会主义社会的存在提供了合法的地位；1984 年 10 月 十二届三中全会又提出