



谈国家审计与独立审计的区别

——兼与舒平同志商榷

申 理

《财务与会计》1992年第5期发表了舒平同志《国家审计机关对中外合资企业有依法独立行使审计监督权》一文(以下简称舒文)。文章认为“审计机关对经过注册会计师查帐验证后的中外合资企业同样有依法独立行使审计监督的权利”。笔者对此不敢苟同,这种立论之所以错误,恰恰在于它混淆了舒文所着重论证的国家审计与独立审计的界限。

现代审计组织体系包括三个既相互联系,又相互区别的组成部分,即国家审计、独立审计和内部审计,三者并存,各司其责,共同构成完整的审计体系。这里且撇开内部审计不论,主要谈谈国家审计与独立审计的区别。

国家审计,又称政府审计,是指由国家审计机关实施的审计。现代意义上的国家审计,是近代民主政治发展的产物。按照民主政治的原则,人民有权对国家事务和人民财产进行监督。因此,在各级政府机构和官员受人民委托对属于全民所有的公共资金和资源进行管理的同时,还应当受到严格的经济责任制度的约束,这种约束方式就表现为由国家审计机关对受托管理者的经济责任进行监督。因此国家审计所担负的只是对全民财产的审计责任,其审计对象也就只能是各级政府的财

政收支情况及公共资金的收支、运用情况。我国1982年12月颁布的《宪法》明确规定:“国务院设立审计机关,对国务院各部门和地方各级政府的财政收支,对国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支,进行审计监督。这既充分体现了社会主义民主政治的原则,同时又明确将国家审计的职责范围界定在国家行政部门和国营企业事业组织。

独立审计,主要是指只由注册会计师依法实施的审计,所以又称民间审计或注册会计师审计。独立审计是商品经济发展到一定阶段的产物,直接导因是企业所有权与经营权分离。特别是股份制企业出现后,由于所有者通常不参与企业的日常管理和经营,主要根据经营者提交的会计报告了解企业的经营情况和财务状况,因此需要有一个来自企业外部的持独立、客观、公正立场的“第三者”对企业会计报告的真实性与合法性进行审计,这就是独立审计的由来。随着商品经济的进一步发展,企业直接面向市场后,不仅企业需要了解市场,市场(包括资金市场)也需要了解企业,由此决定了企业(尤其是股份上市公司)会计报告的社会化,这样,注册会计师独立审计的职责,也就开始从主要对企业所有者负责,演变为对整个社会负责,成为一种对企业会计报告合法性

要,用户的支付能力及资信状况组织生产和收货,确定结算方式。其次要继续落实“压贷挂钩”的政策。逐项检查,发现“三项资金”占用上升的,要马上采取措施。再次要切实防止固定资产投资产生新的缺口。任何项目要充分论证,打足投资,不留缺口。三是建立健全各项资金管理制度。财会部门应对全厂资金负责,该集中的就集中,该分级归口的就分级归口。最好统一办理企业对外结算、现金出纳与银行借款等业务。要根据责权利相结合的原则,对各部门及有关人员规定出管理和使用资金的权限与责任。要对资金实行目标管理,认真核定各种定额。

第五,努力提高财务工作水平。要继续抓好会计工作的达标升级,把它纳入财会管理的日常工作之中去。各

单位领导要重视并支持这项工作。这项工作要继续以抓基础工作为主。要创造条件,对财会人员进行培训,提高其专业和政策水平。在当前改革开放不断深入的形势下,财会人员要牢记自己的职责,严格遵守财经纪律。

会上传达了全国工交企业财务工作会议精神。与会代表围绕着如何贯彻邓小平同志南巡讲话精神和全国工交企业财务工作会议精神,转换企业内部经营机制、降低成本、扭亏增盈这一主题展开了讨论。部分代表在会上还介绍了他们在成本管理、资金管理、深化改革,转换经营机制等方面的先进经验。

(本刊记者)

与真实性的社会公证。自从 1848 年英国首先在《注册法》中确立了注册会计师这种独立审计的法律地位之后,经过一百多年的发展,注册会计师已成为一种世界性的职业,在经济发达国家被普遍视为“经济警察”而倍受重视,由注册会计师所承担的独立审计也就发展为现代审计的主流,形成了一种对所有企业实施社会监督的有效机制。我国自 1980 年恢复重建注册会计师制度以来,12 年的实践已充分证明:在经济发达国家通行的注册会计师独立审计制度,同样适用于我国的社会主义有计划商品经济,大力发展我国的注册会计师事业,建立新型的企业社会监督机制,是深化改革、扩大开放的必然趋势。

综上所述,国家审计与独立审计的主要区别应有四点:第一,在审计监督的性质上,国家审计属于行政性监督,既有审查权,又有处理权,独立审计属于社会性监督,只有审查权,没有处理权;第二,在审计对象上,国家审计应以财政收支情况及预算资金运用情况为主,独立审计应以企业会计报表为主;第三,在审计方式上,国家审计具有强制性,独立审计具有自愿性,国家法律或行政法规只能规定哪些企业必须由注册会计师进行查帐验证,被检查企业与会计师事务所之间应是双向自愿选择的关系;第四,国家审计是一种责任,是无偿的,被查单

位无需付费,独立审计则是有偿服务。还应指出的是:国家审计与独立审计之间应是一种分工合作的关系,相互补充,相互配合,而不应是舒文中所表示的“主从关系”,而且从我国今后审计工作的发展趋势看,发展的重心在于独立审计。

最后,再让我们简要讨论一下国家审计机关是否对中外合资经营企业进行审计的问题。国家审计机关能否以国有资金的代表者身份审查。诚然,中外合资企业中确有国有资金,但企业的资金不管来自何方,一旦投入企业,就表现为各种各样的资金占用形态,我们只能从资金来源上确认不同投资者各自拥有的投资额,却无法在资金占用形态上划分资产的归属,因而事实上任何人都都不可能只对合资企业中的国有资产进行审计,要审就是全部资产。这样一来,根据权力对等的原则,外资的所有人岂不也可以派代表对合资企业进行审计?因此,国家审计机关若以国有资产代表身份单方审计合资企业,于理不公。其二:能否以国家经济监督者的身份审查。这种理论只能理解为要把过去国家用行政手段直接监督国营企业经济活动的传统模式,进一步扩大到合资企业,显然是与改革的方向背道而驰的,也是背离国际惯例,使企业外资所有者所无法理解和接受的。



《财政与股份企业》近期出版

本书包括国家与股份企业股利分配、税收政策和办法,股份企业的会计核算方法、会计制度设计,国家、集体、个人如何进行股票投资才能获得最大化利润等内容。适用于企业厂长(经理)、财会人员,财政、税务、国资管理、外贸、企业主管部门的工作人员,经济理论研究人员,财经院校师生以及有兴趣进行股票投资的社会团体、法人和个人。

本书由年轻学者蒙丽珍著,广西民族出版社出版,每册定价 7.5 元(含邮挂费),欲购者请将书款及订单寄至广西财经教材图书发行站。地址:广西南宁市明秀西路 100 号(邮政编码:530003)联系人是梁庆文。

(钟 声)

最近财政部会计司在河南洛阳市举办了“城镇集体工业企业会计制度讲习班”。讲习班上首先介绍了经济体制改革对会计管理和会计核算提出的新问题。以及今后会计改革的指导思想、目标和具体任务,然后具体讲解了设计《城镇集体工业企业会计制度》的原则,各种经济业务核算的要点、难点,该制度与国营企业会计制度、有关集体企业会计制度的区别与联系等等。举办讲习班有力地促进了该制度的贯彻实施。

(肖书胜)



财政部举办「城镇集体工业企业会计制度讲习班」