



北京市高等教育精品教材立项项目

中央财经大学会计学科重点系列教材

主编 奚淑琴 吴晓根

henjixue



审计学



经济科学出版社



北京市高等教育精品教材立项项目

中央财经大学会计学科重点系列教材

审 计 学

主编	奚淑琴	吴晓根	
编写	奚淑琴	岳彦芳	吴晓根
	赵雪媛	王淑芳	丁瑞玲
	关新红	杨进军	廉秋英

经济科学出版社

责任编辑:侯加恒
责任校对:杨晓莹
版式设计:波观墨通
技术编辑:王世伟

审 计 学

奚淑琴 吴晓根 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址:北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编:100036

第三编辑中心电话:88191307 发行部电话:88191515

网址:www.esp.com.cn

电子邮件:esp@esp.com.cn

北京毕诚彩印印刷厂印刷

河北三佳装订厂装订

787×1092 16 开 34.375 印张 730000 字

2004 年 2 月第一版 2004 年 2 月第一次印刷

印数:0001—6000 册

ISBN 7-5058-3965-9/F·3267 定价:48.00 元

(图书出现印装问题,本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

总 序

中央财经大学会计学科始建于1952年,是新中国设立最早且影响很大的高级财会人才培养基地之一,具有学士、硕士、博士学位授予权。中央财经大学会计学科自建立以来,一直致力于培养具有创新精神与综合能力的优秀财会人才,为国家的经济建设输送更多、更好的现代财经管理高级人才。

21世纪将是一个以网络化、信息化、数字化、知识化为重要特征的新经济时代,新的社会经济环境对中国会计教育提出的新要求主要表现在以下几个方面:第一,随着经济全球化的趋势和中国加入WTO后,国际经济贸易与交流将会日益频繁,作为国际商业通用语言的会计和经济行为准则之一的会计准则必然向着国际化的方向发展。而中国会计教育亦必须顺应这一大方向,不断深化改革。第二,在新经济条件下,以知识为基础,以迅速发展的计算机技术、新型通讯技术和现代网络技术为代表的信息革命正渗透到社会生活的方方面面,这就必然对未来会计人才的业务素质和知识含量提出更高的要求,作为培养会计人才的会计教育亦将因此而面临新的挑战。第三,会计学是一门经济管理科学,其自身的发展必须适应社会经济发展、科技进步、市场经济运行以及企业经营活动的客观要求。市场经济是一种机遇与风险并存的经济,高新科技的飞速发展更加剧了竞争的激烈性和市场的不确定性,企业经营管理工作不断得到创新;这就要求未来的会计人才必须具备合理的知识结构和较高的综合素质,能够熟练运用各种规避风险和利用机遇的理论与方法,适应和驾驭各种复杂多变的会计环境,并能够对新的环境或条件作出理智的分析,最终灵活而恰当地解决问题。

由于新的社会经济环境对中国会计教育和会计人才提出了新要求,从而必然要求高等会计教育进行相应的改革,而在高等会计教育改革中,会计教材的改革占有核心的地位。会计学科教材系列体系是否能够科学与完整地反映出会计学科中各主要分支学科之间相互联系、相互制约的特点,能否适应国内外会计学科的发展现状与未来的发展趋势,直接关系到学生所掌握的知识结构和能否适应其未来发展的需要。为此,中央财经大学会计学院成立了会计学科重点系列教材编委会,负责组织编写工作。本系列教材包括:《会计学基础》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《管理会计学》、《成本会计学》、《财务管理学》、《审计学》、《电算化会计与审计》。本系列教材适用于普通高等院校和成人高等学校的会计教育,也可作为会计实务工作者的学习参考用书。

我们在编写会计学科重点系列教材过程中,参考了国内外有关资料,并得到了经

济科学出版社和有关单位的大力支持，在此表示感谢。书中存在的问题，热忱欢迎批评指正。

孟焰

2004年1月

前 言

中国加入世贸组织,意味着中国会计市场进一步开放,表明中国经济已融入世界经济的大潮之中,扩大了中国经济发展的空间,同时也给中国带来了无形的压力和挑战。因此,加快培养高级财审人员也就成为当务之急。我们编写的《审计学》就是适应了这一新形势发展的需要,对原有审计理论进行重新分化、组合和补充,并重新塑造了教材的结构与框架。

该教材是以民间审计的法律、法规为依据,以民间审计的基本理论、基本知识和基本方法为主线,兼顾政府审计和内部审计的基本内容。在编写过程中注重结合学生的特点,理论联系实际地说明问题和分析问题,注重吸收、借鉴国内外审计理论研究的新成果和新经验,充分考虑审计发展的总趋势,力求教材具有可读性、实用性和前瞻性,使这本教材的内容既能适应我国国情,又能与审计大趋势一致;既能满足高校审计教学的需要,又能作为广大财会人员和审计人员培训、考试的参考资料(有配套习题)。

本教材由奚淑琴、吴晓根担任主编,丁瑞玲、赵雪媛担任副主编。参加本教材编写的有:奚淑琴(第一、十、十四章)、岳彦芳(第二、十一章)、吴晓根(第三、八、二十章)、赵雪媛(第四、七、十五章)、王淑芳(第五、十九章)、丁瑞玲(第六、十二章)、关新红(第九、十七章)、杨进军(第十三、二十一章)、廉秋英(第十六、十八章)等同志。最后由奚淑琴和吴晓根两位同志负责全书的总纂和统稿。

鉴于编写时间的仓促及编者水平有限,书中的疏漏和不当之处在所难免,恳请读者见谅、指正。

编 者
2003年11月

目 录

第一篇 审计的基本理论

第一章 审计概论	(1)
第一节 审计的产生和发展	(1)
第二节 审计的职能和作用	(12)
第三节 审计的分类和方法	(15)
思考题	(27)
第二章 审计组织体系	(28)
第一节 国家审计机关及审计人员	(28)
第二节 社会审计组织及审计人员	(36)
第三节 内部审计机构及审计人员	(42)
思考题	(48)
第三章 审计假设与审计概念体系	(49)
第一节 审计假设的涵义及特点	(49)
第二节 西方审计假设体系的研究现状	(53)
第三节 中国审计假设体系的研究现状	(61)
第四节 审计概念体系	(65)
思考题	(75)
第四章 法律责任	(77)
第一节 审计责任概述	(77)
第二节 注册会计师法律责任的成因和种类	(80)
第三节 美国注册会计师的法律责任	(82)
第四节 中国注册会计师的法律责任	(85)

第五节 注册会计师如何避免法律诉讼·····	(89)
思考题·····	(91)
第五章 审计目标 ·····	(92)
第一节 审计目标的涵义、层次及确定过程 ·····	(92)
第二节 审计目标的变迁·····	(95)
第三节 审计总体目标·····	(100)
第四节 审计具体目标·····	(105)
第五节 会计责任与审计责任·····	(112)
思考题·····	(116)
第六章 独立审计规范——独立审计准则与质量控制准则 ·····	(117)
第一节 独立审计准则的内容与要求·····	(117)
第二节 审计质量控制准则的内容与要求·····	(124)
思考题·····	(129)
第七章 独立审计规范——职业道德准则与后续教育准则 ·····	(130)
第一节 职业道德准则·····	(130)
第二节 职业后续教育准则·····	(140)
思考题·····	(144)
第八章 审计模式 ·····	(145)
第一节 账项基础审计·····	(145)
第二节 制度基础审计·····	(149)
第三节 风险基础审计·····	(156)
思考题·····	(173)
第九章 审计证据与审计工作底稿 ·····	(174)
第一节 审计证据·····	(174)
第二节 审计工作底稿 ·····	(182)
思考题·····	(189)
附录:审计工作底稿索引 ·····	(189)

第二篇 审 计 计 划

第一章 审计计划	(194)
第一节 审计业务约定书	(194)
第二节 审计计划	(198)
思考题	(209)
第二章 审计重要性与审计风险	(210)
第一节 审计重要性	(210)
第二节 审计风险	(219)
第三节 初步审计策略	(229)
思考题	(232)
第三章 内部控制及其评审	(234)
第一节 内部控制的目标与要素	(234)
第二节 了解和记录内部控制及其对控制风险的初步评价	(240)
第三节 控制测试(符合性测试)及其对控制风险的再评价	(248)
第四节 管理建议书	(258)
思考题	(260)

第三篇 审 计 测 试

第四章 审计测试中的抽样技术	(261)
第一节 审计抽样的概念及种类	(261)
第二节 样本的设计与选取	(267)
第三节 抽样结果的评价	(276)
第四节 抽样技术在控制测试中的运用	(278)
第五节 抽样技术在实质性测试中的运用	(286)
思考题与练习题	(292)
第五章 销售与收款循环审计	(293)
第一节 销售与收款循环概述	(293)

第二节	销售与收款循环的内部控制测试	(299)
第三节	销售与收款循环主要账户的实质性测试	(304)
思考题		(319)
第九章	购货与付款循环审计	(320)
第一节	购货与付款循环概述	(320)
第二节	购货与付款循环的内部控制测试	(323)
第三节	购货与付款循环中主要账户的实质性测试	(326)
第四节	其他相关账户的实质性测试	(333)
思考题		(338)
第十章	生产循环审计	(339)
第一节	生产循环概述	(339)
第二节	生产循环的内部控制测试	(341)
第三节	生产循环主要账户的实质性测试	(348)
第四节	其他账户的审计	(360)
思考题		(363)
第十一章	筹资与投资循环审计	(364)
第一节	筹资与投资循环概述	(364)
第二节	筹资与投资循环的内部控制测试	(367)
第三节	筹资与投资循环的实质性测试	(370)
第四节	所有者权益审计	(377)
思考题与案例分析		(382)
第十二章	货币资金与特殊项目审计	(384)
第一节	货币资金审计	(384)
第二节	货币资金的内部控制测试	(386)
第三节	货币资金的实质性测试	(389)
第四节	特殊项目审计	(396)
思考题		(426)

第四篇 审计报告

第九章 终结审计	(427)
第一节 审计报告编制前的工作	(427)
第二节 期后发现的事实	(449)
思考题	(452)
第十章 审计报告	(453)
第一节 审计报告的意义与种类	(453)
第二节 审计报告准则	(456)
第三节 审计报告的编制程序与要求	(459)
第四节 审计报告的类型	(462)
第五节 特殊目的的审计报告	(474)
思考题	(480)

第五篇 其他鉴证业务

第十一章 其他鉴证业务	(481)
第一节 验资	(481)
第二节 内部控制审核	(510)
第三节 盈利预测审核	(517)
第四节 基建工程预算、结算、决算审核	(524)
思考题	(532)
主要参考文献	(533)

第一篇

审计的基本理论

第一章

审计概论

【本章学习目的】

1. 了解审计的概念及其特征；
2. 掌握政府审计、内部审计和社会审计产生和发展的过程；
3. 熟悉审计的分类和方法；
4. 了解审计的职能及其实现的条件；
5. 掌握审计的作用,同时要了解审计的作用与审计职能之间的关系。

第一节 审计的产生和发展

审计从萌芽、成长一直发展到今天,经历了漫长的、从低级到高级、从不完善到比较完善的发展过程,从内涵到外延都有了合乎时代潮流的演进和转变。今后审计这一特殊的职业将会随着社会经济的发展而进一步发展,因此与其相关的审计理论急需我们研究和探讨。本节首先讲述审计的定义和审计产生、发展的历史沿革。

一、审计的定义

审计的定义是对审计实践的科学总结,是对审计这一客观事物特有属性的揭示。各国审计界专家对审计定义有不同的表示方式,内容也不尽相同。

(一)国外审计界有代表性的审计定义

1. 美国会计学会基本审计概念委员会的表述是:“审计是指对有关经济活动和经济事项的认定,客观地获取和评价证据,以确定那些认定符合既定标准的程度,并传达结果给利害关系人的一个系统过程。”^①

2. [日]三泽一的表述是:“所谓审计,是指由站在公正中立的第三者立场上的人对有关人员的行为进行直接监督,以及(或者)对负责人员的行为结果进行批评性调查,还包括就监督以及(或者)调查的结果表示意见。”^②

3. [美]W·B·梅格斯的表述是:“审计是独立审计人员对财务报表的审查,其目的是对是否公正地按照一般公认会计原则反映财务状况、经营成果和财务变动表示意见。”^③

4. [英]F·C·波拉的表述是:“审计是被任命的审计人员在履行其任务时对企业财务报表是否符合有关法定责任的独立审查,并表示意见。”^④

(二)国内审计界有代表性的审计定义

1. 娄尔行教授的表述是:“审计是专职机构和受委托的专业人员,以被审计单位的全部或一部分经济活动为对象,进行审核检查,收集和整理证据,确定其实际情况,对照法规和一定标准,以判断经济活动的合规性、合法性、合理性和有效性,以及有关经济资料的真实性和公允性的经济监督、评价、鉴证活动。”^⑤

2. 王文彬教授的表述是:“审计就是由第三者对会计账目进行检查。”^⑥

3. 中国审计学会于1989年提出如下审计定义:“审计是由专职机构和人员,依法对被审计单位的财政、财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性、效益性进行审查,评价经济责任,用以维护财经法纪,改善经营管理,提高经济效益,促进宏观调控的独立性的经济监督活动。”

4. 审计理论界趋于一致的表述是:“审计是由国家授权或接受委托的专职机构和人员,依照国家法规、审计准则和会计理论,运用专门的方法,对被审计单位的财政、财务收支、经营管理活动及其相关资料的真实性、正确性、合规性、合法性、效益性进行审查和监督,评价经济责任,鉴证经济业务,用以维护财经法纪、改善经营管理、提高经济效益的一项独立性的经济监督活动。”这一定义概括了以下几个方面的涵义:

(1)审计的主体。审计的主体,就是审计的执行者,即审计的专职机构和专职人员。

① 引自中国注册会计师教育教材编审委员会编写:《审计》,经济科学出版社1995年版。

② 引自[日本]三泽一著:《审计学》,文硕译,中国商业出版社1987年版。

③ 引自周慎、李学诗、沈延安编著:《审计主体概论》,中国审计出版社1995年版。

④ 引自肖英达著:《比较审计学》,中国财政经济出版社1991年版。

⑤ 引自娄尔行主编:《审计学概论》,上海人民出版社1987年版。

⑥ 引自王文彬、黄履申编著:《审计学》,上海社会科学院出版社1981年版。

这里的专职机构是指以审计为专门职务的单位,包括国家审计机关、部门、单位内部审计机构和社会审计组织。专职人员是指专门从事国家审计人员、部门和单位内部审计人员和依法批准的执业注册会计师。

(2)审计的客体。审计的客体,就是审计的对象,即被审计单位的财政、财务收支、经营管理活动和作为提供这些经济活动信息载体的会计报表、账簿、凭证及其他资料等。由于审计主体不同,审计对象也不完全相同。随着世界各国经济的发展,作为审计对象的载体,也在逐渐地发展和变化。

(3)审计的授权者(或委托者)。审计的授权者泛指国家审计机关、政府有关部门领导的授权,单位主管机构和相关领导的授权,它是针对国家审计和内部审计而言的。审计的委托者是针对社会审计而言的,我国注册会计师的审计业务都是接受被审计单位的委托,签订审计业务约定书后进行的,确认审计业务的委托和受托关系,明确委托目的、审计范围及双方的责任、义务等事项。签订审计业务约定书的目的是为了保护双方的合法权益、督促双方共同遵守约定事项并加强合作,这是减少或避免审计风险的必要措施。

(4)审计依据。审计依据是注册会计师在审计过程中用来评价和判断被审计单位经济活动真实性、合法性、合规性和效益性,据以提出审计意见、作出审计结论的客观标准。按照审计依据的性质和内容,可分为以下四类:①国家颁布的法律、法规和各项方针、政策,如《中华人民共和国宪法》、《中华人民共和国审计法》等;②中央各部委、地方行政主管部门制定的规章制度,如《企业会计准则》等;③国家、地方各级政府和企、事业单位编制的预算、计划,签订的经济合同等;④中央各部委、地方各级政府和企、事业单位制定的业务规范、技术经济指标等。注册会计师根据审计准则的要求,查明了被审计事项的真相,取得了确凿的审计证据以后,就需要选用合适的审计依据对被审计事项进行评价和判断。审计评价和判断是否正确,直接影响审计结论的客观性和公正性,只有根据审计依据出具审计报告,才能使人信服、取信于大众。

(5)审计的目的。审计的目的,就是审计工作预期要达到的目标。审计的目的取决于审计的职能和审计授权人或委托人对审计工作的要求。本教材是以社会审计为主,其审计的目的就是对被审计单位的会计报表及相关资料的合规性和公允性发表审计意见,维护社会公共利益和股东、债权人及政府机构的合法权益,促进社会主义市场经济的健康发展。

(6)审计的性质。独立性是审计的重要特征,有了独立性,才能作到客观公正、实事求是。正是因为如此,审计工作才深受各界人士的重视,审计结果和结论才能得到客户和社会公众的信任,提供的审计证据和资料才能得到认可,才能确定或解除受托经济责任,更好地发挥审计监督的作用。所以说独立性是审计的本质属性,为了充分体现审计的属性,在审计机构设置和实施审计过程中,必须遵循独立性原则。

所谓独立性,就是秉公、按原则办事,不受任何外力的干扰和影响。具体地说,包括以下三方面的内容:

①机构独立。即审计机构独立于被审计单位之外,与被审计单位没有组织上的隶属关系。如《中华人民共和国审计法》第七条规定:“国务院设立审计署,在国务院总理领导下,主管全国的审计工作。审计长是审计署的行政首长。”这就保证了审计署和国务院各部门没有隶属关系,所以才能对国务院各部门财政财务收支活动实行有效的监督,否则就难以客观公正地审计。

②人员独立。即审计人员应当独立于被审计单位之外,应当与被审计单位没有任何利害关系,这是保证审计工作客观、公正的前提。《中华人民共和国审计法》第十三条规定:“审计人员办理审计事项,与被审计单位或者审计事项有利害关系的,应当回避。”否则,就会感情用事,难以实事求是地做出审计结论、写出审计报告。

③经济独立。审计机构从事审计活动所需要的经费,应当有合法的来源,不受被审计单位的牵制。《中华人民共和国审计法》第十一条明确规定:“审计机关履行职责所必需的经费,应当列入财政预算,由本级人民政府予以保证。”社会审计实行有偿服务,自收自支,独立核算,依法纳税,同样受到国家法律的保护。这些规定都体现了国家对审计监督工作的重视和支持,这是独立行使监督权的保证。

以上三项具体内容说明,独立性是审计工作的精髓,抽去独立性,审计工作就失去其存在的真实意义。

英国政府审计在西方国家中有其代表性,特别是在审计的独立性方面。英国从 1688 年宫廷政变中,确立了延续至今的君主立宪制。1689 年,议会通过了《权利法案》,规定了国王无权控制军队和法官,不得无视或废止法律,财政权永远属于议会。1785 年成立五人审计委员会,具有审查各部门公共账目的权利。1834 年设置了终身制的审计院长,形成了审计委员会和审计院长对财政收支的双重监督。1861 年,决算审查委员会在下议院建立。1866 年议会又通过了《国库和审计部法案》,规定财政收入必须以国库名义存入英格兰银行或爱尔兰银行,其所有权属于议会;政府的一切开支必须经独立于政府之外的、代表议会的审计院长审计。1867 年,依据《国库和审计部法案》成立了国库和生活部,首长为主计审计长。1983 年议会通过《国家审计法案》,根据这一法案,自 1984 年定名为今日的国家审计署,主计审计长为终身制。从英国政府审计的历史演变中,不难看出审计独立性何等重要。

最高审计机关国际组织(INTOSAI)在《利马宣言——审计规则指南》第一章中就审计的属性,首先提到最高审计机关的独立性,强调最高审计机关必须独立于被审计单位之外,并不受外来影响,才能客观而有效地完成其工作任务;其次提到最高审计机关成员和官员的独立性,强调最高审计机关成员的独立性应由宪法予以保证;最后提到了最高审计机关财政上的独立性。

以上着重从国家审计的发展,说明审计独立性的重大意义。至于社会审计独立性的不可动摇性,更是被人们所确认和重视。

二、审计的产生和发展

纵观中外审计的发展历程,可以清楚地看出,审计是在一定的经济关系下,基于经济监督的需要而产生和发展起来的,并且遵循经济发展的规律和管理上的要求而不断充实和丰富审计的内容,扩大审计的范围。论及审计的充实和发展过程,大体表现为三个层次:第一层次,随着社会经济的发展、管理层次的增多,需要加强经济监督,这是形成审计的内在因素;第二层次,生产资料的所有权与经营权相分离,对经营者承担的经济责任需要第三者评价和证明,这是充实审计的基础;第三层次,商品经济的发展,扩大了各方面的经济责任关系,促进了审计的发展。由于审计的主体不同,下面分别介绍国家审计、内部审计和社会审计产生和发展的历史沿革。

(一)国家审计的产生和发展

1. 我国国家审计产生和发展的历史沿革。据史料记载,早在西周时期就有了审计萌芽的思想。《周礼·天官宰夫》中这样叙述:“宰夫,掌治法以考百官府、郡、都、县、鄙之治,乘其财用之出入,凡失败,用物辟名者以官刑诏冢宰而诛之;其足用长财善物者,赏之。”其中“乘”是稽核的意思,就是说,宰夫有责任稽核财务的领用保管,对于有损失浪费和弄虚作假行为者,可建议冢宰给予惩罚;对于节约开支,财政充裕的,可建议冢宰给予奖励。周王朝还对财政收支有“以参互考日成,以月要考月成,以岁会考岁成”的要求,即按日、按月、按年考核、审查经营成果,并定期向周王报告,周王也可以亲自听审,这种做法当时称为“受计”,后来将其形成制度,叫做“上计”制度。这一制度对以后历代王朝产生了深远的影响,这一制度也可以说是审计制度的雏形,在世界发展史上具有领先地位。

秦汉时期是我国审计的确立阶段,主要表现在三个方面:(1)初步形成了统一的审计模式。秦汉时期是我国封建社会的建立和成长时期,封建社会经济的发展,促进了秦汉时期逐步形成全国审计机构与监察机构相结合、经济法制与审计监督制度相统一的审计模式。秦朝,中央设“三公”、“九卿”辅佐政务。御史大夫为“三公”之一,执掌弹劾、纠察之权,专司监察全国的民政、财政以及财务审计事项,并协助丞相处理政事。汉承秦制,西汉初中央仍设“三公”、“九卿”,仍由御史大夫执掌监督审计大权。(2)“上计”制度日趋完善。“上计”制度始于周朝,秦朝继承了“上计”制度,到了汉朝,汉武帝在原来“上计”制度的基础上制定了“上计律”,使审计与法律联系起来,成为我国审计立法的开端。(3)审计地位提高,职权扩大。御史制度是秦汉时代审计建制的重要组成部分,秦汉时代的御史大夫不仅行使政治、军事的监察之权,还行使经济的监督之权,控制和监督财政收支活动,勾稽总考财政收入情况。由此可见,秦汉时期的审计工作比西周时期进步了,但这个时期仍然属于审计初步发展时期。

隋唐时代是我国封建社会的鼎盛时期,宋代是我国封建社会经济的持续发展时期。

隋唐及宋,中央集权不断加强,官僚系统进一步完善,审计制度也随之健全。隋开创一代新制,在尚书省(即掌管财政的机关)的下面设“比部”,唐在刑部下面设“比部”。凡国家财计,不论军政内外,无不加以勾稽,无不加以查核审理。可见,唐代的“比部”审计范围极广,项目众多,审计的性质也从财政、行政监督变为司法监督的一部分,使审计工作具有较强的独立性和权威性。

宋代审计,一度并无发展,到公元992年(即宋太宗淳化三年)审计机构重获生机,在太府寺下设置“审计院”,掌握审计工作,这是我国历史上首次出现“审计”一词,首次设置以审计命名的监督机构。到公元1080年(即宋神宗元丰三年)又在太府寺内设置“审计司”,属于太府寺内部审计部门,但由于当时没有形成一套制度体系,所以也没有充分发挥作用。尽管如此,“审计”一词的出现,对后世中外审计建制具有深远的影响。

元明清各朝代,君主专制日益强化,审计工作没有专门机构和专职人员管理,处于混乱状态。元代取消“比部”,户部兼管会计报告的审核,后来独立的审计机构即告消亡。明代初期设“比部”,不久即取消。此时,不论同以前各朝代比,还是同其他国家比,审计都处于衰退时期。这个时期,财政流弊滋生,贪污案件不但多,而且性质严重。一直到清代,雍正时设立都察院,职责为“对君主进行规谏,对政务进行评价,对大小官吏进行纠缠”,成为当时最高监察、监督、弹劾和建议机关。虽然清代的都察院制度有所加强,但其行使的审计职能却有一揽子性质,因此,它的监督职能远不如唐代刑部下的“比部”。

辛亥革命后,北洋政府于1912年在国务院下设审计处,到1914年,将审计处改为审计院,同年颁布了《审计法》。后来国民政府根据孙中山先生五权分立的理论,设立司法、立法、行政、考试、监察五院。在监察院下设审计部,各省(市)设审计处,不能按行政区域划分的企事业单位,如铁路局、税务机关等,可以根据需要与可能设审计办事处,分别对中央和地方各级行政机关及企事业单位的财政、财务收支实行审计监督。国民政府也于1928年颁布了《审计法》、《审计实施细则》,次年又颁布了《审计组织法》,审计人员也有了审计协审、稽察等相应的职称。与此同时,我国资本主义工商业有所发展,随之社会审计应运而生。但是由于国民政府政治上的腐败,经济发展缓慢,审计工作得不到应有的重视和支持,虽制定了审计法规,但未能实施,尽管如此,审计工作从形式上看还是向前发展了一步。

1949年,中华人民共和国成立以后,照搬前苏联的管理监督制度,加上在“左”的思想指导下,以阶级斗争为纲,连续搞政治运动。特别是1966年文化大革命开始以后,提倡群众理财,实行无账会计,在这种形式下,审计监督似乎也不必要了,因此审计理论研究和审计教学开始中断,原有的审计机构也都撤销,致使我国的审计工作一度处于中止状态。

1978年党的十一届三中全会以后,在国民经济中贯彻“调整、改革、整顿、提高”的方针,为了适应经济发展的需要,1982年党中央、国务院批转了财政部《关于筹建审计机关的报告》,同年12月4日五届全国人民代表大会第五次全体会议通过的新宪法,明确规定了设立审计机关,实施审计监督。1983年9月正式成立了中华人民共和国审计署,全国各省设立了审计局,配备了专职审计人员,还陆续颁布了相关的法规:1985年8月颁布了