

审计学

SHEN JI XUE

参考资料汇编



安徽财贸学院函授部

说 明

为了配合审计学的教学和学习，扩大学生的视野，并供教师和审计工作人员参考，我们从审计、会计科学论著以及部分报刊杂志中摘录了有关审计学方面的资料，并经过整理加工，汇编成这本《审计学参考资料汇编》。由于该资料涉及书刊和作者较多，未能提前征求作者意见，在此，谨向各位作者表示歉意和感谢！

这本资料，是在周舜臣教授指导下，由李凤鸣、刘世林搜集摘录，并由李凤鸣整理汇编的，最后又经周舜臣教授校阅。

由于我们掌握的资料不全，编辑时间仓促，加之水平有限，不妥之处，请各位作者和读者见谅！

编 者

目 录

一、审计的概念.....	(1)
二、我国审计发展简史.....	(42)
三、建立我国审计制度的必要性.....	(72)
四、审计的对象和范围.....	(107)
五、审计的任务、目的.....	(124)
六、审计的属性和特点.....	(136)
七、审计的职能和作用.....	(153)
八、审计工作的原则.....	(176)
九、审计和会计.....	(196)
十、审计机构和审计人员.....	(226)
十一、审计的种类.....	(233)
十二、审计的方法和程序.....	(266)
十三、国外审计简介.....	(291)
十四、审计名词解释.....	(383)

一、审计的概念

从审计的发展历史可以看出，审计就是由第三者对会计帐目进行检查。为了便于读者对审计概念进行辨析，我们先列举一些国外学者和书刊关于审计的定义，以供参考：

1.《新大英百科全书》第一卷：“Andjt，是指原来负责提供资料的会计人员以外的会计专家，对企业的活动、记录和报表所进行的检查工作。”

2.《大英百科全书》第二卷：“Audit，审计是指对国营企业、单位或个人由财务人员所掌握的帐目进行审查，并证明其是否正确的一种行为。”

3.H.F. 斯泰特勒：“审计是指为编写证明报告书做根据而进行的检查工作。”

4.澳大利亚审计总局M.E.肯尼、G.N.迪克：“审计是一种客观地获得和评价与经济活动和有关的结论的证据，确定那些结论和规定标准之间的一致程度，并将结果传递给有关使用者的系统方法。”

“如果就审计人员的评价、证实或审计人员意见的传达的结果而言，则又可以定义如下：

“证实，是一个令人信服的证据为基础，由一名独立的、胜任的、权威人士所作，就一个经济实体（个人、厂商或政府单位）提出的会计资料的所有重要性方面与规定标准的一致性提报表述意见的声明。”

5.河野一英：“审计是对过去或现在的会计记录及会计

行为，由记录人或行为人以外的第三者进行分析审查，并对他们的记录或行为表示批判性意见的一种业务技术。又可以说，审计是指对已经进行的或正在进行的其他人的行为，进行批判的观察、分析、审查，并判断其是否正确、适宜、合理而言。由当事人本人作证不能算审计。所谓审计，是指对营利性生产企业的会计进行的审核。因而审计的客观对象是企业的会计记录和会计行为。”

6.高田正淳：“所谓‘计’（auditing）是指同任何一方无关的第三者检查一个企业（或其他单位）的会计记录和会计报表以及会计组织和会计行为是否正确和恰当的并将审计结果报告要求检查者的一系列行为。”

7.久保田音二郎：“审计是由第三者对会计及其有关的交易事项是否正确和恰当，加以检查的行为。”

“这里的‘会计’是指进行记录、计算和反映的会计资料及其处理。由于有时会计记录是正确的，但它所记录的交易事项未必合理，有时交易事项是正确的，但会计记录也可能发生错误、遗漏、虚假和舞弊，因此，同时检查会计及其有关交易事项是否正确和恰当，就有其必要。”

“所谓‘第三者’是指直接从事会计及其有关交易事项以外的人。即使原经手人重新核对帐目，也不能称为审计。”

“所谓‘检查’是指检明是否正确或恰当。由于查明结果常要由审计人员对会计及其交易事项是否正确或恰当作出评价，因此‘检查’还应该包括审计人员作出评价。”

可以看出，对审计的定义，各人说法虽不尽一致，但下列几点则是比较一致的：

1. 审计的执行人，是原来会计人员以外的第三者；

2. 审计的对象、是会计记录、会计报表，有的有包括会计组织、会计行为等等，但总脱离不了会计；

3. 审计的内容是检查，包括分析、查核、询证、评价、报告等等；

4. 审计的目的，是判断会计记录及其有关交易事项是否正确或恰当。

审计是对经济活动（或财政、财务活动）进行监督的一种方法，进行审计的人，必须由原会计人员以外的第三者担任，审计人员通过对会计帐目（包括凭证、帐册、报表）及其所提供的有关信息的检查来确定机关、企事业单位的会计帐目及其所提供的有关信息是否正确、合理，是否存在问题（包括有无差、错、浪费、舞弊、违法、乱纪等情况），然后根据检查结果得出结论，作出评价，提出改善经营管理、提高经济效益的建议，并写出书面报告，供有关方面研究。

（摘自《审计学》王文彬、黄履申编著）

研究审计，首先必须明确审计的概念。仅从字义上讲，审就是审查，计就是会计。因此，审计从狭义上来理解就是“查帐”，从广义来说，审计是财政经济监督的一种形式。这是指国家具有权威性的机构，按照国家规定的任务或者有关单位的要求，组织会计以外的人员，对他人所经办的会计事务及其所反映的经济业务活动，运用有系统、有组织的专门方法，进行独立、公正的审核和稽察，以确定其真实性、合法性和合理性，借以评价企业、事业和行政单位的财政经济状况，指出其中的谬误，揭示其中诈弊，并对此出具报告书或证明书，以达到维护国家法纪，促进和改善经营管理，保护社会主义财产，提高经济效益的目的。

以上涵意说明，审计应当包括审核和稽察两个方面。所谓审核，是在经济行为发生之后，根据会计凭证、会计帐簿、会计报表及有关资料，进行的审查工作，也就是上面所指的“查帐”，这是审计在初级阶段的一种状况。当时，审计还只是会计的一个组成部分。随着加强财政经济监督的需要和审计工作的发展，审计内容除了查帐，还包括了稽察。所谓稽察，就是对各种经济行为进行实地调查，考核、分析、检验，来判断经济行为是否符合政策和法规的要求，能否达到预期的目的。只有完整地理解审计的概念，把审核和稽察结合起来进行，才能对一项重要的经济行为，事前或事后进行全面的审计监督。例如建筑一幢冷库，在确定建筑之前，要进行可行性的研究，审计应对可行性研究的情况进行审查。这时就要看工程概算和设计图纸，了解施工计划，对于一些工程技术上的问题，还要请工程技术专家协助进行工作。这就是事前审计，也可以说是一种稽察工作，这时并不存在什么会计凭证和帐表。待工程结束后，施工单位要请审计验收。如果发现有不符合设计图纸、合同规定的标准和质量等情况，应当向施工单位提出赔偿或要求返工。这种根据工程决算和设计图纸等进行的审计，既是事后审计，也包括了稽察工作。

由于传统的审计，是以审查会计凭证、会计帐目和会计报表为主要内容，所以，有时称之为会计检查。我国在三十年代也使用过这个名词。建国以后，在《辞海》中，会计检查已经成为审计的代名词。关于会计检查，我国会计界对它的理解并不一致。但是，不能把它和“查帐”等同起来，因为会计检查比“查帐”涵义包括更多的内容。从字义上讲，

会计检查容易被理解为检查会计，所以，还是定名为审计一词比较妥当。

（摘自《审计学》王文彬、黄履申编著）

我们通常所说的审计，一般是对审计方法审计工作和审计学的概称。严格地说来，审计方法、审计工作和审计学是三个不同的概念，这三者既有区别，又有联系。搞清这些概念对于建立审计机构、加强审计工作，开展审计学的研究是很有必要的。

审计一词在我国已有几百年的历史。通常从字义上讲，审就是审查，计就是会计。会计二字从我国历史流传的概念，都是计算的意思。在《周礼》中就有“月计曰要”、“岁计曰会”的说法。按照这个解释，就是总合计算称作“会”，零星计算称作“计”。在我国古代有的时候，“计会”和“会计”是通用的。在史书中的“受计”，即为受理会计报告的审查。审计既然是以审查会计帐目和会计报告为主要内容，把会计作为审查的对象，审计的发展就必然和会计的发展相联系。会计的发展有一个从简陋到完善的过程，审计也有一个从简单到提高的过程，也就是说，会计发展到某种阶段，就需要某种程度的审计。

审计产生于纠正错误，防止弊端的需要。从这个意义上说，有会计，就应当有审计。但是，在经济规模较小时，占有生产资料的统治者，对经济活动举目可视，从内部管理来讲尚无进行审计的必要。会计可以划分为政府会计和企业会计，审计也可划分为政府审计和企业审计。从我国历史书籍中，政府审计资料较多，而企业审计则记载很少。我国史籍中对审计还没有一个完整的定义，一般都述之为“钩考帐

籍”。北宋时，才正式使用“审计”一词，并在太府寺下设有“审计司”。在《宋史·职官志五》中有这样的记载：“审计司，掌审其给受之数，以法式驱磨”。由此可见，过去有审查会计的工作，没有审计，名称，就是有了审计的名称，也没有形成一个系统完整的概念。

至于企业审计，中外会计学者一般都理解为，在向国家纳税之后，就应当有外部审计，但也没有为审计下一个完整的定义。

上述情况，一则说审计工作没有什么地位，也说明由于经济不发达，审计尚未形成一个完整的科学体系，因而也就没有为它确定一个完整的概念。随着我国工商业的发展，开展与国外的文化交流，我国有些会计学者为了适应加强企业审计工作的需要，从欧美各国引进了审计学。并进行了翻译和著述。我国著名会计学家潘序伦和顾询两先生在一九三五年编著的《审计》就是一部代表作。在该书中为审计下了这样的定义：“审计者，对于他人所作成之会计记录，用有系统有组织之方法，为全部或一部之检查，以确定其会计记录之是否适当，是否足以正确表示该企业之财政状况及其经营成绩，同时更指正其谬误，摘发其诈弊，并为出具报告书或证明书，以表示其客观意见之谓也”，并说明审计有狭义和广义之分。狭义言之，审计仅限于会计之审查，“以决定会计手续之是否合度及帐目数额之是否正确为主，对于经营事业之方策，不加深究；。广义言之，除上述内容外，“更须就其会计记录所表现之事实，向当事者为积极之建议，以促进事业之改进”。基于审计的上述含义，也可称之为“查帐的学术。”在这一时期出版的《审计学》都是以执业会计师

进行审计业务为主要对象进行论述的。但是，审计一词的含义有了比较丰富的内容。

在建国以后，由于在学习苏联会计经验时，有形而上学的缺点，只强调一边倒学苏联，因为苏联没有审计一词，只有检查、稽核的词汇，而在同一内容的书籍中，有的名之为《经济活动检查》，有的名为《检查与监督》。由于全面学习苏联经验，否定了资本主义国家审计的经验，所以，在我国就以“会计检查”，取代了“审计”一词、及至最近出版的《辞海》中，把审计和会计检查作了两个单独的、不相干的词汇，分别写为：“审计：（1）资本主义国家的会计师受当事人委托，对有关单位的会计凭证、帐簿、会计报表等进行的审核工作。也有为查明企业的财务情况和获利能力而进行的；（2）政府专设的审计部门对各级机关的财政收支进行的事前和事后审查。”“会计检查，亦称查帐。会计的组成部分。在我国它是根据会计凭证、帐簿、会计报表和其他资料，对有关单位经济业务的合法性与合理性、会计核算资料的正确性及对财经政策和财经纪律的执行遵守情况等进行的检查”。

我们认为《辞海》中对审计的解释和潘序伦、顾询两先生编著的《审计学》中关于审计下的定义和日本有关审计著述中所作的审计词义的解释大体上是一致或相似的，基本上反映了资本主义社会审计的情况。对会计检查的解释也符合我国会计检查的实际情况。但是，我们认为没有必要把审计和会计检查截然划分为资本主义审计和社会主义会计检查两个不同的概念。它的主要内容都是根据会计凭证、帐簿、会计报表等进行的审查工作，虽然各国审计具体组织形式不

同，进行检查的目的也不尽相同，但这并不妨碍审计与会计检查的含义。会计检查一词，不仅社会主义国家用，在旧中国和日本等国也在使用。

另外，我们认为“会计检查”与审计的含义基本相同。一般地说，会计检查就是指通过会计资料进行检查，即通常所说的稽核查帐。因而，会计检查和审计两个词的含义没有宽窄之分。

根据上述情况可以看出，审计一词在我国已有几百年的历史，如果我们可以把审计理解为审查会计。那么，审计也和会计一样，随着经济事业的发展而发展，现代会计已非几百年以前的会计可比，现代审计也应赋予一定新的内容，不能单纯的、固定的从字面上去理解。过去的审计（或会计检查）偏重于事后检查，对事前检查强调得不够。为了适应加强经济管理的要求，借鉴管理会计的经验，要把会计职能，由反映和监督扩大为控制经济目标，反映经济事项，监督经济活动，考核经济效果，分析经济情况，预测经济前景，参与经济决策。审计（或会计检查）的内容也应随之扩大，不仅要包括外部审计，也应包括内部审计。为此，我们认为审计与会计检查两词虽然是同义语，由于审计一词在我国历史悠久比较简练，还是用“审计”较好。

审计是进行经济监察的一种手段，它和会计一样，也具有两重性。我们认为社会主义审计应当是“以国家的方针政策和计划作指导，根据会计凭证、帐簿、会计报表和其他资料，由第三者对有关单位的经济业务的合法性与合理性，会计资料的正确性，以及对财经政策、财经纪律和法令制度的执行遵守情况等进行的检查，借以促进全面完成各项计划，

防止和纠正错误和弊端，提高经济效益。”

综合国内外情况，我们可以看出审计工作是对已经完成或者正在完成的会计工作，运用审计方法作部分或全部的审查，借以证明会计资料及其反映的经济活动是否正确合理，财务状况是否真实，以取得有关方面的信任，揭露贪污盗窃，偷税漏税及其它弊端，总结经验和教训，提出问题和改进意见。为了发挥审计的监督作用，企业内部审计，应由会计科（组）或专职审计人员进行。会计科（股）内部为贯彻内部牵制制度而实行的审查复核，不属于审计工作范围。为了取得客观的、公证的证明材料，有些审计工作，必须由企业机构以外的审计人员进行，由主管部门组织其它单位的会计师或由执行会计师进行。因为企业内部的审计人员，要受企业负责人或财会部门负责人的领导，不利于审计工作的深入，只有执行会计师和各主管部门组织会计师审查提供的审计资料，才能为社会所公认。

另外，财政税务部门，银行部门根据工作需要，也可对企业进行审计，国家监察部门为了搞清一些案件和经济问题，用审计方法进行检查也属审计范围。

（选自：“浅谈审计及其由来”一文，作者张以宽，原载《商业会计》82年第4期）

什么是“审计”？就字义讲，审是检查之意，计是核算之意。所谓“审计”，就是审查稽核之意。按传统观点，就是对他人所作的会计凭证、帐表及其所反映的经济活动情况，用一定的科学方法进行检查和稽核。以确定其是否真实、正确、完整；发现错误，加以纠正；查明弊端，设法防止；对会计工作的质量，作出适当的评价；依据审查情况，

提出改进经济管理的具体措施和建议。并写成必要的审计报告。

（摘自“浅论审计的对象和任务”一文作者周舜臣，原编入《全国高等财经院校商业财会研究会1982年年会论文》）

审计是什么？从字面上来看，“审”就是审查。有的同志认为“审”比“查”更深刻一些，所谓“审”，有详细检查、分析、研究的意思。“计”有的同志说指会计。当然这个“计”字实际上不限于会计。审计的“计”，假如从它的来历来看，并不限于会计，当然也包括会计，也就是一切有关记录，计算、会计、统计，有关财政收支，财务活动，也可以广义地说一切经济活动，都可以包括在这个“计”字之内。审计说简单一点，“审”就是检查，“计”也可以简单地理解为会计。所以也有的同志说审计就是“会计检查”，或者“查帐”，这样说法比较容易理解，但是严格说来，把审计仅仅理解为查帐未免过于狭隘。审计包括查帐工作，但是查帐并不能概括审计的全部内容，就我国审计的起源来说，它是由国家监察人员，通过查帐或听取报告的方式来考察考核各级政府财政机关和官吏是否遵纪守法，以及财政收支报告是否真实正确的一种制度。它是从财政监察开始的，但是随着时代的不同，“审计”二字的意义也有发展，也有所变化，因此我们必须从审计的起源来谈这个问题，就比较好理解了。

（摘自“我国审计的起源和会计师的沿革”一文作者 李宝震
（原载甘肃省会计学会编《财会动态》82年第8期。）

（原载甘肃省会计学会编《财会动态》82年第8期。）

审计这个词，是审计工作和审计学的通称。对于审计的基本概念，目前国内理论界还存在着不同的看法，但大体可分为两种。一种意见认为，审计就是查帐。因而审计学研究的对象是反映财务活动的帐目；审计的职能就在于确定会计资料的真实性、正确性、合法性；审计的作用则是检查错误、防止弊端。另一种意见认为，审计的范围不应该限于财务活动，而应该是生产经营活动；不应限于事后审计，还应包括事前审计。并且认为，审计的作用包括防护性和建设性两个方面，因而强调审计在经营决策和计划安排中的重要地位。我基本同意后种看法。

审计学和其他经济管理科学一样，是伴随着社会生产的发展而产生并不断发展的。就西方资本主义审计的产生和发展过程来看，早在资本主义萌芽时期，企业、事业、机关的经济活动比较简单，收付款项的审查和稽核，一般是由会计人员进行的。嗣后，由于资本主义经济的发展，当企事业、机关的规模日渐扩大，以及股份公司经济组织的生产和发展，需要独立于日常业务之外的审计人员。通过查帐来确定被查单位的会计处理是否合法，会计记录是否正确真实，决算报告是否正确反映经营成果和财务状况，以为企业纳税的依据和政府拨款或资本家提资的参考。这样，审计便独立于会计之外，审计学便从会计学中分离出来。再后，由于企事业、机关的规模进一步扩大，特别是市场竞争更加激烈，经营方针、政策失误，就将造成巨大损失。为了使决策更加慎重，需要审计人员对其所作的预测、决策分析等进行审计。在这种情况下，审计学的内容也就随之扩大了。因此，认为目前的审计还仅仅是查帐，显然是与现实情况不相符合的。

列宁多次强调统计和监督在社会主义经济建设中的重要性。他指出：“统计和监督是把共产主义社会第一阶段‘安排好’并使它能正确地进行工作所必需的主要条件”（《列宁全集》第25卷第460页）。在我国社会主义现代化建设进程中，我们正在贯彻执行调整、改革、整顿提高的方针。为了坚持社会主义方向，保证国民经济计划的顺利实现，迅速发展社会主义经济，客观上迫切要求建立完整的审计监督体系，对国民经济实行全面的、严格的审计监督。历史的经验证明，以往由于缺乏这种审计监督，对国民经济的计划安排、具体建设项目的确定，以及日常的经营管理方面等都出现了许多失误，使社会主义经济造成了巨大损失。在这种情况下，审计的内容显然不能仅限于确定会计资料的正确性和真实性，以及揭露资金盗窃，侵吞社会主义财产的非法行为；还应透过会计和有关方面的资料所反映的一切经济活动，进行深入细致的分析研究，对企事业、机关在人力、物力、财力等资源的使用方面是否经济有效，以及各项计划方案是否完成，进行监督检查，以便从中发现经营管理中的成绩和问题，提出积极的建议和措施，促使经济效益的不断提高。据此，在我国，审计的作用也不应仅限于单纯的防护性，而应包括建设性；审计的范围不应仅限于财务会计，而应包括有关生产、销售等业务活动。不仅如此，就审计工作进行的时间来说，也不能仅仅限于事后审计，而要同时从事事前审计。审计部门根据所掌握的充分数据，从党和政府的方针政策、法令制度和提高经济效益的要求出发，客观地审查和评定有关部门提出的预测分析和决策分析资料，对于正确的意见予以肯定。对于发现的问题及时指出。这对于促进有关部

门作的预测、决策分析，提高可行性研究质量、选择最优方案，以加速国民经济的发展有着及为重要的作用。

（摘自“略谈我国审计学体系”一文作者张鸿欣 原载《湖南财经学院学报》82年第4期。）

在近年的争鸣中，对审计的概念有不同的认识，一种根据传统观念，认为：审是检查、计是核算，审计就是查帐，就是会计检查。1936年出版的旧版《辞海》对“审计解释

为：“审计——名会计监查，对于会计之收支及予算、决算加以审查核计也”。

现代审计发源于英国，对英文Audit一词，我国的一般英汉辞典，不问解放前后，或在大陆、香港（1977年印行的香港《远东英汉大辞典》，都译注为“审计、查帐”，意即审计等同查帐。由此可见，审计查帐，同意异称，由来已久，深入人心。

另有人认为：审计与查帐有区别，但并非两个对立概念。也有人讲：审计工作主要就是查帐，但不能把审计和查帐划上等号。

1980年出版的新版《辞海》，对会计和查帐分列两个词目，其解释为：

审计：（1）资本主义国家会计师受当事人委托，对有关单位的会计凭证、帐簿、会计报表等进行的审核工作。有为查明企业的财务情况和获利能力而进行的；也有为其他目的如查核舞弊等而进行的。（2）政府专设的审计部门，对各级机关的财政收支、进行的事前和事后审查。

会计检查：亦称“查帐”，会计的组成部分。在我国，它是根据会计凭证、帐簿、会计报表和其他资料，联系实际，对

有关单位经济业务的合法性和合理性，会计核算资料的正确性及对财经政策和财经纪律的执行遵守情况等进行检查。

这个解释，说成仅在资本主义国家有企业审计，有其偏颇之处。但从旧版《辞海》把审计即会计检查，到新版《辞海》把审计与会计检查分列两个词目，尽管在其解释中谈到了两者有共同之处，但分列词目的本身即明显地指出了审计并不等于查帐。

应当指出，在一定历史时期内，审计与查帐是同义词，但随着社会经济生活的发展，审计的概念也随之发生变化。演变到今天，审计与查帐虽同是财务监督的一种手段，但却是有着交叉关系的两个不同概念，决非同一概念的两种不同表达形式，例如大夫同医生那样。这种区分，植根于会计与审计的分工不同，职责互异。在宪法、法律规定的审计，以及审计监督、审计监督权、审计制度、审计长、审计机关等等，概念必须确切，内涵必须清楚，解释必须一致。授予什么权利，承担什么义务，均应当严谨、正确的规定，以便明确法律责任。如果认为审计就是查帐，审计监督可以变成查帐监督……必然导致法律用语的矛盾和混乱，这就大大有损于公民正确适用宪法和法律。法律范围的显明性，正是法律科学性的具体表现之一。事实很清楚，审计这一概念的含意，不仅具有财务监督的属性，而且还具有进行工作时的独立性、专业性、系统性、长期性的属性……。

（摘自“试论中国式的社会主义审计制度”一文，作者 唐慧敏
（原编入《中国会计学会一九八二年专题学术讨论会论文》）