

教育部职业教育与成人教育司推荐教材

高等职业教育财经类创新系列教材



# 审计 基础与实务

主 编 金宗友 朱 虹



武汉理工大学出版社  
WUTP Wuhan University of Technology Press

教育部职业教育与成人教育司推荐教材  
高等职业教育财经类创新系列教材

# 审计基础与实务

主 编 金宗友 朱 虹  
副主编 郑诗锋 吴韵琴

武汉理工大学出版社

## 内 容 提 要

本书是高等职业教育财经类创新系列教材之一。

全书共分 11 章。着重阐述了审计的产生和发展,审计的对象、职能和作用,审计准则,审计标准,审计的分类和方法,审计证据和审计工作底稿,流动资产的审计,固定资产、无形资产和长期投资的审计,负债的审计,所有者权益的审计,成本费用的审计,营业收入和利润的审计,会计报表的审计,审计结果的处理等内容,力求在教学中侧重学生动手能力的培养,使学生毕业后能够较快地适应工作岗位的需要。

本书可作为高等职业技术学院、高等专科学校、成人高等教育财经类专业教材,也可作为全日制普通中专学校和财会、审计人员的培训教材。

## 图书在版编目(CIP)数据

审计基础与实务/金宗友,朱虹主编. —武汉:武汉理工大学出版社,2005  
教育部职业教育与成人教育司推荐教材  
高等职业教育财经类创新系列教材  
ISBN 7-5629-2301-9

I. 审…

II. ①金… ②朱…

III. 审计学-高等学校:技术学校-教材

IV. F. 239. 0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 087144 号

出版发行:武汉理工大学出版社(武汉市洪山区珞狮路 122 号 邮编 430070)

HTTP://www. techbook. com. cn 理工图书网

经 销 者:各地新华书店

印 刷 者:湖北地矿印业有限公司

开 本:787×960 1/16

印 张:19. 25

字 数:377 千字

版 次:2005 年 8 月第 1 版

印 次:2005 年 8 月第 1 次印刷

印 数:1—3000 册

定 价:26. 00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请向出版社发行部调换。本社购书热线电话:(027)87397097 87394412

凡使用本教材的老师,可拨打(027)87385610 索取电子教案光盘或邮件包。

E-mail:duanchao@mail. whut. edu. cn

# 出版说明

《教育部关于加强高职高专教育人才培养工作的意见》指出：“要切实做好高职高专教育教材的建设规划，加强文字教材、实物教材、电子网络教材的建设和出版发行工作。经过5年时间的努力，编写、出版500种左右规划教材。”教材建设工作分两步实施：先用2至3年的时间，在继承原有教材建设成果的基础上，充分汲取高职高专教育近几年教材建设方面取得的成功经验，解决好新形势下高职高专教育教材的有无问题。然后，再用2至3年的时间，在深化改革、深入研究的基础上，大胆创新，推出一批具有我国高职高专教育特色的高质量教材，并形成优化配套的高职高专教育教材体系。

为了满足国家经济发展与建设对高职财经类专门人才的需要，适合我国高等职业教育特点并能体现教育部高职三年制向两年制转轨的精神，我社组织了全国60余所高等职业技术学院及有关单位共90多位专家、学者编写了这套“高等职业教育财经类创新系列教材”。

本套系列教材的编写具有以下特色：

## 1. 定位准确，服务高职教育

本系列教材明确提出就是为高等职业教育服务。在编写高职教材时，必须围绕高等职业教育是具有一定理论水平、有较强实际技能的职业性人才这个培养目标，改变过于重视知识的传授过于强调学科体系的严密、完整的做法，精选学生终身发展的基础知识和基本技能，充分体现社会需要、学科特点和学生身心发展三者有机的统一。

## 2. 可读性强，体例风格新颖

针对高职学生特点，我们设置了教学目的与要求、关键词汇、典型例题、典型案例、阅读材料、创新视点、案例分析、知识归纳、知识结构图表、技能达标、实训指南、习题与思考题等栏目。从栏目到版式上耳目一新。

### **3. 与时俱进,内容科学先进**

我们希望通过本系列教材的推出,把最新的教改精神融入其中。力图打造一套知识内容最新、课程设置科学系统的高职教材。

### **4. 应用性强,强调技能实训**

将实习实训课纳入课程体系是高职教学模式的一大特色。本系列教材力争做到:实训教材、案例教材相配套;同一专业的基础课、专业基础课、专业主干课教材配套;同一门课程的基本教材、辅助教材、教学参考书成系列配套;同一门课程文字教材、电子教材同步配套。

本套教材首批在2005年陆续出版。根据教学需要,我们将不断增补。我们的编审者、出版者不敢稍有懈怠,一定高度重视,兢兢业业,按最高的质量标准工作。教材建设是我们共同的事业和追求,也是我们共同的责任和义务,我们诚恳地希望大家积极选用本套教材,并在使用过程中给我们多提意见和建议,以便我们不断修订、完善全套教材。

**武汉理工大学出版社**

2005年1月



根据《中华人民共和国审计法》的基本精神,参照教育部教学大纲和最新财会、审计制度,结合我国二十余年来开展审计工作的实践经验和学术界对审计问题的最新研究成果,并适当地吸收了适合我国国情和要求的国外审计的一些理论与实务,编成此书。

本书的编写目的,是在阐述审计基本理论的基础上,全面系统地介绍审计的职能、任务、内容、方法和基本程序,使学生通过学习能够了解审计的主要作用和随着经济的发展必须强化审计监督的主要意义。通过学习,使学生在掌握审计的基本理论与方法的基础上,着力提高在社会实践中运用所学知识观察、分析和解决实际问题的能力。

全书共分 11 章。其中第 1~3 章着重阐述了审计的历史演变过程和审计的基本理论。如审计的产生和发展,审计的对象、职能和作用,审计准则、审计标准,审计的分类和方法,审计证据和审计工作底稿,力求使学生对审计的基本理论有一个很好的把握,为后面审计实务的学习打下扎实的基础。第 4~11 章根据我国企业的基本特点和会计制度的要求,着重介绍了各种不同业务的审计实务。如流动资产审计,固定资产、无形资产和长期投资的审计,负债的审计,所有者权益的审计,成本费用的审计,营业收入和利润的审计,会计报表的审计,审计结果的处理等,力求在教学中侧重学生动手能力的培养,使学生毕业后能够较快地适应工作岗位的需要。

本书由金宗友(武汉软件职业学院)、朱虹(湖北职业技术学院)担任主编。金宗友总纂全书。郑诗锋(湖北教育学院)、吴韵琴(杭州万向职业技术学院)担任副主编,参加编写的有金宗友、朱虹、郑诗锋、吴韵琴、蔺宁(北京信息职业技术学院)、屈丽波(辽宁信息职业技术学院)等。

经审定,本书可作为高等职业技术学院、高等专科学校、成人高等教育财经类专业教材,也可作为全日制普通中专学校和财会、审计人员的培训教材。

由于编者水平所限,本书疏漏之处在所难免,恳请广大师生和读者不吝批评指正,以便不断修订和完善。

编 者

2005 年 7 月

# 目 录

|                           |      |
|---------------------------|------|
| 1 绪论 .....                | (1)  |
| 1.1 审计的概念、起源和发展 .....     | (2)  |
| 1.1.1 审计法规 .....          | (2)  |
| 1.1.2 审计的概念 .....         | (2)  |
| 1.1.3 审计的起源和发展 .....      | (3)  |
| 1.1.4 审计和会计的区别和联系 .....   | (7)  |
| 1.2 审计的对象、职能和作用 .....     | (8)  |
| 1.2.1 审计法规 .....          | (8)  |
| 1.2.2 审计的对象 .....         | (9)  |
| 1.2.3 审计的职能 .....         | (10) |
| 1.2.4 审计的作用 .....         | (11) |
| 1.3 审计准则和审计依据 .....       | (11) |
| 1.3.1 审计准则 .....          | (11) |
| 1.3.2 审计依据 .....          | (22) |
| 1.4 审计组织和审计人员 .....       | (24) |
| 1.4.1 审计组织 .....          | (24) |
| 1.4.2 审计人员 .....          | (31) |
| 1.4.3 审计人员职业道德及法律责任 ..... | (32) |
| 习题与思考题 .....              | (36) |
| 2 审计的分类、方法和程序 .....       | (38) |
| 2.1 审计分类 .....            | (38) |
| 2.1.1 按审计主体分类 .....       | (38) |
| 2.1.2 按审计的内容和目的分类 .....   | (39) |
| 2.1.3 按审计实施的时间分类 .....    | (40) |
| 2.1.4 按审计范围分类 .....       | (41) |
| 2.1.5 按审计执行的地点分类 .....    | (41) |
| 2.2 审计方法 .....            | (42) |
| 2.2.1 审查书面资料的方法 .....     | (42) |

|                              |             |
|------------------------------|-------------|
| 2.2.2 证实客观事物的方法 .....        | (47)        |
| 2.3 审计程序 .....               | (48)        |
| 2.3.1 审计计划阶段 .....           | (49)        |
| 2.3.2 审计实施阶段 .....           | (53)        |
| 2.3.3 审计完成阶段 .....           | (56)        |
| 习题与思考题 .....                 | (58)        |
| <b>3 审计证据和审计工作底稿 .....</b>   | <b>(59)</b> |
| 3.1 审计证据的种类及其特点 .....        | (59)        |
| 3.1.1 审计证据的种类 .....          | (60)        |
| 3.1.2 审计证据的特点 .....          | (62)        |
| 3.2 审计证据的收集、整理和分析 .....      | (63)        |
| 3.2.1 审计证据的收集 .....          | (63)        |
| 3.2.2 审计证据的整理与分析 .....       | (64)        |
| 3.3 审计工作底稿的定义、分类及作用 .....    | (65)        |
| 3.3.1 审计工作底稿的定义 .....        | (65)        |
| 3.3.2 审计工作底稿的分类 .....        | (65)        |
| 3.3.3 审计工作底稿的作用 .....        | (66)        |
| 3.4 审计工作底稿的编制和复核 .....       | (66)        |
| 3.4.1 审计工作底稿的编制 .....        | (66)        |
| 3.4.2 审计工作底稿的复核 .....        | (68)        |
| 习题与思考题 .....                 | (70)        |
| <b>4 流动资产审计 .....</b>        | <b>(71)</b> |
| 4.1 货币资金审计 .....             | (71)        |
| 4.1.1 货币资金审计的相关法规规定 .....    | (71)        |
| 4.1.2 货币资金审计的案例分析 .....      | (73)        |
| 4.2 短期投资审计 .....             | (80)        |
| 4.2.1 短期投资审计的相关法规规定 .....    | (80)        |
| 4.2.2 短期投资审计的案例分析 .....      | (81)        |
| 4.3 应收及预付账款审计 .....          | (84)        |
| 4.3.1 应收及预付账款审计的相关法规规定 ..... | (84)        |
| 4.3.2 应收及预付款项审计的案例分析 .....   | (85)        |
| 4.4 存货审计 .....               | (97)        |
| 4.4.1 存货审计的相关法规规定 .....      | (97)        |

|                                  |              |
|----------------------------------|--------------|
| 4.4.2 存货审计的案例分析 .....            | (98)         |
| 习题与思考题 .....                     | (101)        |
| <b>5 固定资产、无形资产和长期投资的审计 .....</b> | <b>(106)</b> |
| 5.1 固定资产审计 .....                 | (106)        |
| 5.1.1 固定资产审计的相关法规规定 .....        | (106)        |
| 5.1.2 固定资产审计的案例分析 .....          | (108)        |
| 5.2 无形资产审计 .....                 | (113)        |
| 5.2.1 无形资产审计的相关法规规定 .....        | (113)        |
| 5.2.2 无形资产审计案例分析 .....           | (114)        |
| 5.3 长期投资审计 .....                 | (116)        |
| 5.3.1 长期投资审计的相关法规规定 .....        | (116)        |
| 5.3.2 长期投资审计案例分析 .....           | (118)        |
| 习题与思考题 .....                     | (125)        |
| <b>6 负债审计 .....</b>              | <b>(128)</b> |
| 6.1 流动负债审计 .....                 | (128)        |
| 6.1.1 流动负债审计的相关法规规定 .....        | (128)        |
| 6.1.2 流动负债审计的案例分析 .....          | (129)        |
| 6.2 长期负债审计 .....                 | (139)        |
| 6.2.1 长期负债审计的相关法规规定 .....        | (139)        |
| 6.2.2 长期负债审计的案例分析 .....          | (140)        |
| 习题与思考题 .....                     | (147)        |
| <b>7 所有者权益审计 .....</b>           | <b>(152)</b> |
| 7.1 实收资本审计 .....                 | (152)        |
| 7.1.1 实收资本审计的相关法规规定 .....        | (152)        |
| 7.1.2 实收资本审计的案例分析 .....          | (153)        |
| 7.2 资本公积的审计 .....                | (157)        |
| 7.2.1 资本公积审计的相关法规规定 .....        | (157)        |
| 7.2.2 资本公积审计案例分析 .....           | (158)        |
| 7.3 盈余公积审计 .....                 | (161)        |
| 7.3.1 盈余公积审计的相关法规规定 .....        | (161)        |
| 7.3.2 盈余公积审计案例分析 .....           | (162)        |
| 7.4 未分配利润审计 .....                | (164)        |

|           |                         |              |
|-----------|-------------------------|--------------|
| 7.4.1     | 未分配利润审计的相关法规规定 .....    | (164)        |
| 7.4.2     | 未分配利润审计案例分析 .....       | (165)        |
|           | 习题与思考题 .....            | (167)        |
| <b>8</b>  | <b>成本费用审计 .....</b>     | <b>(170)</b> |
| 8.1       | 生产成本的审计 .....           | (171)        |
| 8.1.1     | 生产成本审计的相关法规规定 .....     | (171)        |
| 8.1.2     | 生产成本审计的案例分析 .....       | (171)        |
| 8.2       | 销售成本的审计 .....           | (178)        |
| 8.2.1     | 销售成本审计的相关法规规定 .....     | (178)        |
| 8.2.2     | 销售成本审计的案例分析 .....       | (178)        |
| 8.3       | 期间费用的审计 .....           | (179)        |
| 8.3.1     | 期间费用审计的相关法规规定 .....     | (179)        |
| 8.3.2     | 期间费用的审计案例分析 .....       | (179)        |
| 8.4       | 流转税金的审计 .....           | (182)        |
| 8.4.1     | 流转税金审计的相关法规规定 .....     | (182)        |
| 8.4.2     | 流转税金审计的案例分析 .....       | (186)        |
|           | 习题与思考题 .....            | (192)        |
| <b>9</b>  | <b>营业收入和利润的审计 .....</b> | <b>(197)</b> |
| 9.1       | 营业收入的审计 .....           | (198)        |
| 9.1.1     | 营业收入审计的相关法规规定 .....     | (198)        |
| 9.1.2     | 营业收入审计的案例分析 .....       | (198)        |
| 9.2       | 利润审计 .....              | (205)        |
| 9.2.1     | 利润审计的相关法规规定 .....       | (205)        |
| 9.2.2     | 利润审计的案例分析 .....         | (206)        |
| 9.3       | 利润分配的审计 .....           | (214)        |
| 9.3.1     | 利润分配审计的相关法规规定 .....     | (214)        |
| 9.3.2     | 利润分配审计的案例分析 .....       | (215)        |
|           | 习题与思考题 .....            | (219)        |
| <b>10</b> | <b>会计报表的审计 .....</b>    | <b>(224)</b> |
| 10.1      | 资产负债表的审计 .....          | (224)        |
| 10.1.1    | 资产负债表审计的相关法规规定 .....    | (224)        |
| 10.1.2    | 资产负债表审计案例分析 .....       | (224)        |

|                       |       |
|-----------------------|-------|
| 10.2 损益表的审计           | (228) |
| 10.2.1 损益表审计的相关法规规定   | (228) |
| 10.2.2 损益表审计的案例分折     | (229) |
| 习题与思考题                | (230) |
| <b>11 审计结果的处理</b>     | (235) |
| 11.1 审计报告             | (235) |
| 11.1.1 审计报告的概念和作用     | (235) |
| 11.1.2 审计报告的种类型       | (236) |
| 11.1.3 审计报告的内容和编制要求   | (238) |
| 11.2 审计报告的基本类型        | (241) |
| 11.2.1 无保留意见的审计报告     | (241) |
| 11.2.2 保留意见的审计报告      | (243) |
| 11.2.3 否定意见的审计报告      | (245) |
| 11.2.4 无法表示意见的审计报告    | (247) |
| 11.2.5 带强调事项段的审计报告    | (248) |
| 11.3 审计决定和审计调整        | (250) |
| 11.3.1 审计决定相关审计法规     | (250) |
| 11.3.2 审计决定           | (251) |
| 11.3.3 审计调整           | (253) |
| 11.3.4 资产负债表日后事项的审计处理 | (256) |
| 11.4 管理建议书            | (257) |
| 11.4.1 管理建议书的含义和作用    | (257) |
| 11.4.2 管理建议书的结构和内容    | (258) |
| 11.4.3 管理建议书编制与出具要求   | (258) |
| 11.4.4 管理建议书与审计报告的区别  | (259) |
| 11.5 审计档案             | (259) |
| 11.5.1 国家审计机关审计档案的管理  | (259) |
| 11.5.2 会计师事务所审计档案的管理  | (261) |
| 习题与思考题                | (263) |
| <b>附录</b>             | (264) |
| 附录一 中华人民共和国会计法        | (264) |
| 附录二 中华人民共和国审计法        | (272) |
| 附录三 中华人民共和国审计法实施条例    | (278) |

|                         |       |
|-------------------------|-------|
| 附录四 中华人民共和国注册会计师法·····  | (287) |
| 附录五 审计署关于内部审计工作的规定····· | (293) |
| 参考文献·····               | (296) |

**教学目标 ▼**

通过本章的教学,使学生通过对审计的起源和历史演变过程的学习,对审计的概念能有一个全面的把握和认识。能够熟练掌握审计和会计检查的联系和区别,掌握我国社会主义审计的对象、职能和作用,掌握审计准则和审计标准,对我国的审计组织和人员情况有一个基本了解。

**关键词汇 ▼**

审计(Audit)

审计对象(Audit Object)

审计职能(Audit Working Talent)

审计作用(Audit Function)

审计准则(Audit Standards)

审计依据(Basis of Audit)

审计组织(Audit Organization)

审计人员(Audit Staff)

国家审计准则(State Audit Standards)

独立审计准则(Independent Audit Standards)

内部审计准则(Internal Audit Standards)

## 1.1 审计的概念、起源和发展

### 1.1.1 审计法规

《审计法实施条例》第二条规定:审计是审计机关依法独立检查被审计单位的会计凭证、会计账簿、会计报表以及其他与财政收支有关的资料和资产,监督财政收支、财务收支真实、合法和效益的行为。

### 1.1.2 审计的概念

审计是由专业机构或专业人员根据有关法规和审计标准采用相应的审计方法对被审计单位在一定时期内的会计资料的正确性和真实性及其所反映的财政财务活动的合法性、合理性和有效性进行审核鉴证和评价,并做出审计结论,提出建议和措施,帮助被审计单位改进工作的一种经济监督活动。

从这个概念中可以看出:审计是由审计的主体(专职机构或专业人员)、审计的客体或称审计对象(被审计单位的财政、财务经济活动)以及审计的依据(标准)、审计的方法和审计的目的等反映审计本质特征的诸要素综合起来进行表述,而形成的一个完整的概念。

早期的审计概念,不论是东方还是西方,都含有“听”(Audit 或 Auditor)的意思。所谓“听其会计”,即由奴隶主或封建帝王听取和稽核有关的部门和人员口头或书面汇报会计账目,而不是由专门的审计人员对会计账目进行审核检查。到了资本主义社会,由于股份制公司这一企业组织形式的产生,公司的所有权与经营权发生了分离。同时又产生了民间审计组织,因此,掌握公司经营权的当事人为了取得一般不参与公司管理的股东和其他投资者对公司财务状况和经营成果的真实性和正确性的信任,即委托民间审计组织,以第三者的身份进行定期的检查和公证。这时,审计的主体(委托人)、审计的客体(审计的对象)以及审计的目的和方法等等,就逐渐明确起来。但从当时的审计职能和任务来看,审计的含义就是审核鉴证财务报表,也就是通常所说的查账。

到了20世纪初期,大型企业和跨国公司的产生,使审计理论与实务得到进一步发展,引起了审计职能、任务、作用以及审计的时间、范围和方法等的重大变化。这时,审计可按不同的标准,分为各种不同的类别。审计不再是“查账”这一传统概念所能概括的了。

总之,审计的概念是随着社会政治经济条件的变化以及审计的对象、职能、任务和方法的发展而发展变化的,它不是也不可能是一成不变的。

我国社会主义审计应结合我国国情加以表述,在概念中应包括以下几方面的内容:

#### (1) 审计的主体

审计的主体就是审计人,是指国家审计机关、内部审计机构和社会审计组织,可以概括为“专职机构和人员”。

#### (2) 审计的客体

也就是被审计单位的经济活动,可以具体表述为“被审计单位的财政、财务收支及有关的经济活动”。

#### (3) 审计的依据

也就是法律、法规,包括宪法和国家颁布的一系列财政经济法规、审计法规等,以及其他的有关方针、政策、规章制度等。

#### (4) 审计的目标

审计要达到预期目标,不仅要审查会计记录和财务收支的真实性、合法性,还要审查各项经营活动的效益性,并对经济责任履行情况进行恰当的评价。

#### (5) 审计的目的

也就是说,通过审计应达到纠错揭弊的目的,并在正确评价经济活动的基础上,提出改进经营、提高经济效益的措施和建议,同时为促进宏观经济管理创造条件。

#### (6) 审计的性质

即“独立性的经济监督活动”。

综上所述,我国审计的概念可以表述为:审计是由专职机构和人员,依法对被审计单位的财政、财务收支及有关经济活动的真实性、合法性和效益性进行审查,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。

### 1.1.3 审计的起源和发展

#### 1.1.3.1 官厅审计的产生和发展

审计的产生,不论是在东方还是在西方,都是起源于官厅,即所谓的官厅审计。经过漫长的历史演变过程,才逐渐深入到民间,形成了民间审计,或称社会审计。

我国政府(官厅)审计的起源,基于西周时期的宰夫。《周礼》云:“宰夫岁终,则令群吏正岁会。月终,则令正月要。旬终,则令正日成。而考其治,治以不时举者,以告而诛之。”也就是年终、月终、旬终的财计报告先由宰夫督促各部门官吏整理上报,宰夫就地稽核,发现违法乱纪者,可以越级向周王汇报,加以处罚。我国早在两千多年前的春秋战国时期就有了审计监督思想。当时的“上计”制度

就是一种审计监督的形式,用现代的审计术语来说,就是一种定期的报表审核制度。各级地方官吏每年年末将其管辖范围内的户口、垦田的变迁情况和钱谷的出入情况编成清册,上报朝廷审核。封建王朝通过“上计”这个形式来审查财政收支和考核地方官吏的政绩。

秦汉时实行御史监督制度,由御史大夫行使财政监督权,各级地方政府设置监察御史,形成了一个全国统一的审计监督系统。此时期是我国审计的确立阶段,主要表现为:一是初步形成了统一的审计模式,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初步形成;二是上计制度日益完善;三是审计部门地位提高、职权扩大。

魏晋时,在都官尚书下设比部兼管审计职责。

隋炀帝改都官为刑部,比部隶属于刑部,相应地缩小了比部的职责范围。

唐代承袭隋制,刑部下仍设比部,但其职责范围已扩大到财政经济领域。比部外还设有御史台,专掌财政检查大权。比部成为独立于财政部门之外的专职审计机构,并兼掌行政司法之权。凡属稽核中发现的差错和失职行为,由比部直接给予行政处分。对于贪污盗窃等违法活动,则由比部移交御史台进行惩处。这样,就构成了一个比较完整的经济监督体制。

北宋初期设有“盐铁司”、“度支司”和“户部司”掌管全国钱粮财赋等事务,权力很大,其官职称为“司使”,以钦差大臣身份执行监察任务。对不法官吏,有权撤销其职务和逮捕法办。情节严重的,可以先斩后奏。这些对巩固封建统治起到了一定的积极作用。到了太宗雍熙时,在“三司”之外,又设置“都凭由司”专掌凭证的审核签署工作,这是我国事前审计的开端。从事后的定期报表的审查,发展到对支出凭证的事前监督,反映出宋代进一步加强了对财政的管理和控制。太宗淳化三年(公元992年),在户部司使樊知古的奏议下,正式设立了审计院,“审计”一词也从此成了对财政监督的专有名词。对后世中外审计建制具有深远的影响。由此可见,我国早在1000多年前,就有了独立的审计机构。

元、明、清各朝,君主专制日益强化,审计虽有所发展,但总体上说是停滞不前。元代取消了比部,由户部兼管对会计报告的审核,独立的审计机构即告消亡。明清两代未设立独立的审计机构,而由户部兼管财政和审计监督。户部下按省设“清吏司”,审核各省的财政收支并兼核中央的财政收支。这种按地区实行审计监督的制度,便于审计人员熟悉审计对象,了解审计情况,有利于提高审计质量。其不足在于审计监督任务由主管财政的户部兼管,失去了审计工作的独立性,影响了财政监督和政府审计职能的正常发挥。

辛亥革命的胜利,结束了清王朝的封建统治,成立了中华民国。1912年9月,中央设立审计处,直属于国务院。1914年6月,北洋政府改审计处为审计院,同年颁布了《审计法》。嗣后,国民政府根据孙中山先生五权分离的原则,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,分别对中央和地方各级行政机关和企事业单位的财政财务收支实行审计监督。对不能按行政区域划分的企事业单位,如国库、铁路局、税务机关等,则根据需要与可能设立审计办事处进行审计监督。当时,中央审计部设有三个厅,地方审计处设有三个科,分别执掌事前审计、事后审计和稽核工作,其中以事后审计为重点。审计方式分为送达审计和就地审计,前者应用于行政事业单位和军事机关,后者应用于企业单位。

新中国成立以后,国家没有设立独立的审计机构,对国家机关、企事业单位的财政收支和财务活动,统由财政部门负责监督。从中央到地方,在财政部门分别设置财政监察机构,分别对各级政府、各部门及其所属单位的预算和财政工作进行监察监督,构成一个垂直的财政监督体系。这种制度在当时的情况下,确实起到了对财政进行监督的作用,取得了一定的成绩,但按国家财政管理的需要而言,却存在着较大的局限性。

1982年12月,第五届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国宪法》规定,我国财政经济监督工作是由国务院和县级以上各级人民政府设立的审计机关依法独立行使审计监督权,对政府机关和企事业单位的财政财务活动进行审计监督。并于1983年9月成立了我国政府审计的最高机关——国家审计署,在县以上各级人民政府也相应设立了各级审计机关。1985年8月发布了《国务院关于审计工作的暂行规定》,1988年11月颁布了《中华人民共和国审计条例》,1994年10月发布了《中华人民共和国审计法》,这些条例法规从法律上进一步确立了政府审计的地位,为我国审计事业的进一步发展奠定了良好的基础。

综上所述,我国官厅审计的发展过程,大致可以归纳为以下六个阶段:

- (1) 西周初期的初步形成阶段;
- (2) 秦汉时期的最终确立阶段;
- (3) 隋唐至宋的日臻健全阶段;
- (4) 元明清的停滞不前阶段;
- (5) 中华民国时期的不断演进阶段;
- (6) 新中国成立以后的振兴阶段。

#### 1.1.3.2 民间(注册会计师)审计的产生和发展

民间审计也称社会审计或注册会计师审计,是指由社会公认的注册会计师所进行的审计。它是资本主义制度下的产物,起源于18世纪下半叶产业革命后的英国。产业革命后,英国出现了股份公司制的企业组织形式,企业的所有权和经营权分离,企业的投资者不一定参与企业的管理,而经营者又不一定是企业的投资者。在这种情况下,企业的会计资料、财务报表必须要有第三方的证明,才