



21 世纪高等学校
经济管理类规划教材 高校系列



工业和信息化普通高等教育
“十三五”规划教材立项项目

审计学 理论与实务

◎ 田金玉 主编

◎ 孟祥松 许淑景 副主编

AUDITING
THEORY AND PRACTICE



中国工信出版集团



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS



21 世纪高等学校
经济管理类规划教

和信息化普通高等教育
“三五”规划教材立项项目

审计学 理论与实务

◎ 田金玉 主编

◎ 孟祥松 许淑景 副主编

AUDITING
THEORY AND PRACTICE

人民邮电出版社
北 京

图书在版编目 (C I P) 数据

审计学理论与实务 / 田金玉主编. — 北京 : 人民
邮电出版社, 2016. 5
21世纪高等学校经济管理类规划教材. 高校系列
ISBN 978-7-115-41512-7

I. ①审… II. ①田… III. ①审计学—高等学校—教
材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第016681号

内 容 提 要

本书立足于现代风险导向审计模式,以财务报表审计为主线,系统阐述了审计基本理论知识、基本审计程序与实务操作方法。在审计基本理论和方法部分,介绍了审计基本概念、审计规范体系、审计的分类和方法、审计程序和审计计划、审计重要性、审计风险与审计策略、审计证据和审计工作底稿、内部控制评价与审计等基本理论、基本技能与基本方法;在审计实务操作部分研究审计业务流程与审计报告,主要阐述业务循环审计、终结审计与审计报告,用比较先进的循环审计方法详细分析了审计实务中的重要程序步骤,并举例说明与之相关的知识点,以增强学生的感性认识。

为了提升学生对所学知识的理解、掌握和巩固,及时检查自己的学习效果,每章后面配有涵盖每章重要内容的复习题,以帮助学生拓宽解题思路和方法,提高运用知识的能力,更好地掌握本书的内容。

本书特别适合作为会计、财务管理、审计、资产评估等财会类专业的通用教材,也适合作为相关人士研究新准则,进行审计知识体系、实务技能更新等继续教育和自学参考用书。

◆ 主 编 田金玉

副 主 编 孟祥松 许淑景

责任编辑 张孟玮

责任印制 沈 蓉 彭志环

◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市丰台区成寿寺路11号

邮编 100164 电子邮件 315@ptpress.com.cn

网址 <http://www.ptpress.com.cn>

北京鑫正大印刷有限公司印刷

◆ 开本: 787×1092 1/16

印张: 20.25

2016年5月第1版

字数: 465千字

2016年5月北京第1次印刷

定价: 48.00元

读者服务热线: (010)81055256 印装质量热线: (010)81055316

反盗版热线: (010)81055315

前言 FOREWORD

审计总是处于一定的社会环境之中,不可避免地受社会环境的影响和制约。从传统审计到现代审计,审计思想、审计理论、审计方法和审计内容等均发生了很大的变化。审计学作为一门综合性的社会科学,需要不断创新和完善。

本书以新准则的颁布为基础,立足于现代风险导向审计模式,遵循理论与实践相统一的原则,以注册会计师审计为主线兼顾政府审计与内部审计,以财务报表审计为重点,以内部控制审计为基础,以审计风险和审计目标为导向,以审计实务操作和能力培养为根本,系统阐述了审计基本理论知识、基本审计程序与实务操作方法。

本书的突出特点是在知识阐述中引用案例并进行剖析,使学生能比较系统、全面地掌握审计的基本理论及其实务,有利于学生加强对基本理论的理解、基本方法的利用和基本技能的训练,将专业理论和审计实务紧密结合,具有较强的应用性和实践性。

本书的参考学时为 64~94 学时,建议采用理论实践一体化教学模式,各项目的参考学时见下面的学时分配表。

学时分配表

章节	课 程 内 容	学 时
第 1 章	总 论	2~4
第 2 章	职业道德与审计准则	2~4
第 3 章	审计种类与方法	4~6
第 4 章	我国审计的组织形式	2~4
第 5 章	审计程序与审计证据	4~6
第 6 章	审计工作底稿	2~4
第 7 章	审计计划、重要性和审计风险	6~8
第 8 章	内部控制系统及其评审	6~8
第 9 章	销售与收款循环审计	6~8
第 10 章	生产与存货循环审计	6~8
第 11 章	采购与付款循环审计	6~8
第 12 章	投资与筹资循环审计	6~8

续表

章节	课 程 内 容	学 时
第 13 章	货币资金审计	4 ~ 6
第 14 章	完成审计工作	4 ~ 6
第 15 章	审计报告	4 ~ 6
课时总计		64 ~ 94

本教材由田金玉任主编，并编写第 7~9 章，孟祥松、许淑景任副主编，其中孟祥松编写了第 1~6 章，许淑景编写了第 10~15 章。在编写过程中，我们参阅了有关的文献和资料，在此向这些文献的作者致以诚挚的谢意。

尽管我们在探索教材的结构组织方面做了许多努力，但由于编者水平有限，书中难免存在错误和不妥之处，恳切希望广大读者批评、指正。

编 者

2015 年 10 月

目 录

第1章 总论/1

1.1 审计的起源与发展/1

1.1.1 审计的起源/1

1.1.2 审计的发展/3

1.2 审计的基本概念及特点/9

1.2.1 审计的含义/9

1.2.2 审计的本质/10

1.2.3 审计的特点/11

1.3 审计的目标及对象/13

1.3.1 审计目标/13

1.3.2 审计对象/16

1.4 审计的职能与作用/17

1.4.1 审计的职能/17

1.4.2 审计的作用/19

复习题/20

第2章 职业道德与审计准则/21

2.1 职业道德/21

2.1.1 审计职业道德规范体系/21

2.1.2 注册会计师职业道德规范/23

2.1.3 政府审计职业道德规范/26

2.1.4 内部审计人员职业道德规范/27

2.1.5 审计职业道德评价与惩戒/28

2.1.6 注册会计师的法律责任/30

2.2 审计准则/33

2.2.1 审计准则的含义和作用/33

2.2.2 政府审计准则/37

2.2.3 社会审计准则/39

2.2.4 内部审计准则/43

复习题/45

第3章 审计种类与方法/46

3.1 审计种类/46

3.1.1 审计分类方法/46

3.1.2 主要审计种类/47

3.2 审计方法/53

3.2.1 审计方法含义/53

3.2.2 审计方法的演进/54

3.2.3 审计方法体系/57

3.2.4 审计方法的选用/58

3.2.5 审计的一般方法/59

3.2.6 审计技术方法/62

3.3 抽样技术在审计中的应用/69

3.3.1 审计抽样概述/70

3.3.2 审计抽样的基本原理和步骤/72

3.3.3 审计抽样的具体运用/80

复习题/85

第4章 我国审计的组织形式/87

4.1 政府审计/87

4.1.1 我国政府审计机关及其人员/87

4.1.2 我国政府审计机关的职责和权限/90

4.1.3 我国政府审计机关的审计原则/93

4.2 内部审计/95

4.2.1 我国内部审计机构和审计人员/95

4.2.2 我国内部审计机构职权和任务/97

4.2.3 我国内部审计机构与外部审计机关的关系/98

4.3 民间审计/99

4.3.1 我国会计师事务所的设立与审批/99

4.3.2 我国会计师事务所的审计业务范围/100

4.3.3 民间审计的管理/101

复习题/103

第5章 审计程序与审计证据/104

5.1 审计程序/104

5.1.1 审计程序概述/104

5.1.2 政府审计的程序 / 106

5.1.3 社会审计的程序 / 109

5.1.4 内部审计程序 / 113

5.2 审计证据 / 113

5.2.1 审计证据的含义 / 113

5.2.2 审计证据的特征 / 114

5.2.3 审计证据的种类 / 118

5.2.4 审计证据的收集与整理 / 121

复习题 / 125

第6章 审计工作底稿 / 127

6.1 概述 / 127

6.1.1 审计工作底稿的含义 / 127

6.1.2 审计工作底稿的作用 / 128

6.1.3 审计工作底稿的种类 / 129

6.1.4 审计工作底稿的设计 / 130

6.2 审计工作底稿的内容与格式 / 132

6.2.1 审计工作底稿的内容与格式的影响因素 / 132

6.2.2 审计工作底稿的基本内容和结构 / 133

6.2.3 审计工作底稿的填制 / 136

6.3 审计工作底稿的归档与复核 / 139

6.3.1 审计工作底稿的归档 / 139

6.3.2 审计工作底稿的复核 / 142

复习题 / 144

第7章 审计计划、重要性和审计风险 / 146

7.1 审计计划 / 146

7.1.1 审计计划的作用 / 146

7.1.2 审计计划的内容及编制 / 147

7.1.3 审计计划的审核 / 150

7.1.4 审计计划的记录 / 151

7.2 重要性 / 151

7.2.1 重要性的定义及适用范围 / 151

7.2.2 重要性的运用 / 152

7.2.3 编制审计计划时对重要性的评估 / 154

7.2.4 评价审计结果时对重要性的考虑 / 157

7.3 审计风险 / 158

7.3.1 审计风险的组成要素及其相互关系 / 158

7.3.2 评估重大错报风险 / 159

7.3.3 检查风险的评估基础 / 162

7.3.4 检查风险对确定实质性测试的影响 / 162

7.3.5 审计风险与审计意见的类型 / 162

复习题 / 163

第8章 内部控制系统及其评审 / 165

8.1 内部控制系统 / 165

8.1.1 内部控制的发展 / 165

8.1.2 建立内部控制的必要性 / 169

8.1.3 内部控制的目标和要素 / 171

8.1.4 内部控制系统的种类 / 172

8.1.5 内部控制的内容 / 173

8.2 财务报告内部控制 / 175

8.2.1 财务报告内部控制的含义 / 175

8.2.2 内部控制对财务报告的影响 / 176

8.2.3 内部控制要素与财务报告认定的关系 / 176

8.3 内部控制的描述 / 177

8.3.1 文字说明法 / 177

8.3.2 流程图法 / 178

8.3.3 调查表法 / 178

8.4 内部控制评价 / 180

8.4.1 内部控制评价的原则 / 180

8.4.2 内部控制评价的内容 / 180

8.4.3 内部控制评价的程序 / 181

8.5 内部控制审计 / 182

8.5.1 内部控制审计程序 / 182

8.5.2 内部控制审计报告 / 187

复习题 / 190

第9章 销售与收款循环审计 / 192

9.1 概述 / 192

-
- 9.1.1 涉及的主要凭证与会计记录 / 192
 - 9.1.2 涉及的主要业务活动 / 193
 - 9.2 销售与收款循环内部控制 / 195
 - 9.2.1 销售交易的内部控制 / 195
 - 9.2.2 收款交易的内部控制 / 196
 - 9.3 评估销售与收款循环的重大错报风险 / 197
 - 9.4 销售与收款循环控制测试 / 198
 - 9.5 销售与收款循环实质性程序 / 200
 - 9.5.1 营业收入审计 / 201
 - 9.5.2 应收账款与坏账准备审计 / 203
 - 9.5.3 其他相关账户审计 / 209
 - 复习题 / 210

第10章 生产与存货循环审计 / 214

- 10.1 概述 / 214
 - 10.1.1 涉及的主要凭证与会计记录 / 214
 - 10.1.2 涉及的主要业务活动 / 215
- 10.2 生产与存货循环内部控制 / 216
- 10.3 评估生产与存货循环的重大错报风险 / 217
- 10.4 生产与存货循环控制测试 / 218
- 10.5 生产与存货循环实质性程序 / 219
 - 10.5.1 存货成本审计 / 220
 - 10.5.2 存货监盘 / 222
 - 10.5.3 存货计价审计和截止测试 / 226
 - 10.5.4 应付职工薪酬审计 / 228
 - 10.5.5 其他相关账户审计 / 229
- 复习题 / 230

第11章 采购与付款循环审计 / 232

- 11.1 概述 / 232
 - 11.1.1 涉及的主要凭证与会计记录 / 232
 - 11.1.2 涉及的主要业务活动 / 233
- 11.2 采购与付款循环内部控制 / 234
- 11.3 评估采购与付款循环的重大错报风险 / 236
- 11.4 采购与付款循环控制测试 / 237

11.5 采购与付款循环实质性程序/239

11.5.1 应付账款审计/240

11.5.2 固定资产和累计折旧审计/242

11.5.3 投资性房地产审计/246

11.5.4 其他相关账户审计/247

复习题/248

第12章 投资与筹资循环审计/250

12.1 概述/250

12.1.1 涉及的主要凭证与会计记录/250

12.1.2 涉及的主要业务活动/251

12.2 投资与筹资循环内部控制/251

12.3 评估筹资投资活动的重大错报风险/252

12.4 投资与筹资循环控制测试/253

12.5 投资与筹资循环实质性程序/254

12.5.1 借款审计/254

12.5.2 所有者权益审计/255

12.5.3 金融资产审计/257

12.5.4 其他相关账户审计/259

复习题/260

第13章 货币资金审计/262

13.1 概述/262

13.2 货币资金的内部控制及控制测试/262

13.2.1 货币资金的内部控制/262

13.2.2 货币资金的控制测试/263

13.3 库存现金审计/264

13.3.1 审计目标/264

13.3.2 库存现金的实质性程序/264

13.4 银行存款审计/267

13.4.1 审计目标/267

13.4.2 银行存款的实质性程序/267

13.5 其他货币资金审计/273

复习题/274

第14章 完成审计工作/276

14.1 期初余额审计/276

-
- 14.1.1 期初余额的含义 / 276
 - 14.1.2 期初余额的审计程序 / 277
 - 14.1.3 期初余额对审计结论和报告的影响 / 278

14.2 期后事项审计 / 278

- 14.2.1 期后事项的含义和种类 / 279
- 14.2.2 期后事项的审计程序 / 280
- 14.2.3 期后事项对审计结论和报告的影响 / 281

14.3 或有事项审计 / 282

- 14.3.1 或有事项的含义 / 282
- 14.3.2 或有事项的审计程序 / 282
- 14.3.3 或有事项对审计结论和报告的影响 / 283

14.4 管理层声明 / 283

14.5 评价审计结果 / 285

- 14.5.1 评价审计中的重大发现 / 286
- 14.5.2 汇总审计差异 / 286
- 14.5.3 复核审计工作底稿和财务报表 / 290
- 14.5.4 评价独立性和道德问题 / 291

复习题 / 291

第15章 审计报告 / 293

- 15.1 审计报告的意义和作用 / 293
- 15.2 审计报告的内容 / 294
- 15.3 审计报告的种类 / 296
- 15.4 审计意见的类型 / 296
- 15.5 编制审计报告的步骤与要求 / 303
- 15.6 管理建议书 / 304

复习题 / 305

附录A 第1201号——内部审计人员职业道德规范 / 308

附录B 中国注册会计师执业准则体系 / 310

参考文献 / 312

第1章 总论

本章学习要点

1. 了解我国审计和西方审计发展的概况
2. 理解审计的含义和特点
3. 了解审计的职能和作用
4. 理解审计关系
5. 掌握审计的产生和发展的客观基础
6. 掌握审计具有的功能及作用
7. 重点掌握审计的本质、审计的目标及对象

审计是具有独立性的经济监督活动。维系受托经济责任关系是审计产生和发展的基础，加强经济管理和控制是审计发展的动力。审计对象是指被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动以及作为提供这些经济活动信息载体的会计报表和其他有关资料。一般认为，审计具有经济监督、经济评价和经济鉴证职能。通过审计，对社会经济活动可以起到制约、促进和证明作用。本章共分4节内容：审计的起源与发展，审计的基本概念及特点，审计的目标及对象，审计的职能与作用。

1.1 审计的起源与发展

审计的基本职能是经济监督，那么，伴随社会经济管理活动的产生，在一定意义上就必然要求审计这种经济监督活动的出现。由于生产力发展水平不同，社会经济管理方式不同，在社会经济发展的各个阶段，审计的形式、深度和广度也有所差异。

1.1.1 审计的起源

在经济不发达的阶段，由于经济管理活动的规模较小，生产资料的所有者可以亲临管理，经济管理活动集经营管理和经济监督于一体，此时，不需要第三者去审计。随着生产力水平的提高和社会经济的发展，社会财富日益增多，而且剩余的生产产品逐渐集中在少数人手中，经济管理活动的规模逐渐增大，生产资料的所有者不能直接管理和经营其所拥有的财富。同时，社会专业化分工产生了在某领域具有专业知识而且有能力代理他人行使权利的群体，生产资料的所有者授权或委托这个群体代为管理和经营，这就导致了生产资料的所有权

与经营管理权分离,从而形成了委托和代理之间的经济责任关系。生产资料的所有者为了保护其财产的安全、完整并有所增值,需要定期或不定期地了解其授权或委托的代理人员是否忠于职守、尽职尽责地从事管理和经营,有无徇私舞弊及提供虚假财务报告等行为,也就产生了审计需求,为以监督检查为职责的审计诞生奠定了基础。伴随着生产资料的所有者授权或委托熟悉会计业务的人员去审查代理人所提供的会计资料及其他管理资料,以助于在辨明真伪、确认优劣的基础上定赏罚,由此就产生了审计关系。所谓审计关系是由审计主体、审计客体和审计委托人三者之间形成的经济责任关系,审计关系中的审计主体是第一关系人,在审计活动中起主导作用。审计主体与第二关系人及第三关系人不存在任何经济利益上的联系,独立于两者之间,接受审计委托人的委托或授权,对审计客体履行经济契约的经济责任进行审查和评价。审计委托人在审计活动中起决定作用,如果他不委托审计客体对其财产进行管理或经营,那么就不会出现审计客体和审计委托人之间的委托代理经济契约关系,也就不存在委托或授权审计主体对审计客体进行审查和评价。因此,审计是因授权管理经济活动的需要而产生,受托经济责任关系才是审计产生的真正基础。

1. 国家审计的起源

当社会生产力发展到一定的水平上,随着奴隶制国家疆土的扩大与财富的增多,在政治上实行“分土封侯”制度,帝王将在战争中夺来的土地和奴隶赐给诸侯等各级贵族,诸侯再把其中的大部分赏赐给卿大夫。土地属于奴隶主贵族国家所有,诸侯受命于帝王,管理帝王的土地,并向帝王交纳一定的贡赋。这就产生了帝王土地所有权与经营权的分离,帝王与诸侯之间不仅是政治依附关系,也是土地经济责任关系,具备了国家审计产生的基础。

在我国,国家审计的产生可以追溯到西周时代,西周设立有负责审计的官员,称之为宰夫,每旬、月、年终要求财物保管部门将一切账册和会计报告送呈宰夫,由其核验。《周礼》记载“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,而以考其治,治不以时举者,以造而诛之。”在周朝官制的天官系统中,设有大宰、小宰和司会等官职。大宰为天官之长,其中有“以八法治官府”之审计职掌,即会计之中有失考断之;大宰还受计岁会,每三年还要对各级官吏进行一次全面考核,并根据功过进行奖惩。小宰为大宰属员,协助大宰受计。小宰的属员宰夫是周代官厅审计的主持者,是主管“治朝之法”的官员,他不掌管任何财物收支,只负责对各官府的财政收支进行全面审查,就地稽查财物收支情况,临视群吏执行朝法,以维护国王的利益,如发现违法乱纪之事,可越级向天官乃至国王报告,加以惩处,对用财得当者,给予奖励,《周礼》记载“宰夫考其出入,而定刑赏。”尽管这些官职从职能来看与现代审计并不完全相同,但其职责都与审计有关。

在西方,国家审计既具有悠久的历史,又具有具体的内容,同时也体现了现代商品经济发展的需要。据考证,早在奴隶制度下的古埃及、古罗马和古希腊时代,就有了官厅审计机构及政府审计的事实。审计人员以“听证”(Audit)的方式,对掌管国家财物和赋税的官吏进行考核,成为具有审计性质的经济监督工作。

2. 社会审计的起源

社会审计最早产生于合伙人企业出现后。那是因为企业合伙人授权或委托部分合资者经

营管理企业,并需要监督检查经营管理者履行合伙契约的情况,同时,要得到参加经营管理的合伙人的认可。因为企业的所有权与管理权有了一定程度上的分离,而需要委托第三者审查,这样就导致了社会审计的诞生。当企业生产规模进一步发展以后,股份有限公司的企业组织一出现,生产资料的所有者和经营者得到了进一步分离,企业授权管理的范围更加扩大,股东与债权人为了维护自身的经济利益,公司经营管理者为了维护自己的信誉,均需要委托第三者对企业财务状况及有关经济活动进行审计,这更加促进了社会审计的飞速发展。

西方国家的社会审计随着资本主义经济的兴起而形成并得到迅速的发展,最早起源于15世纪欧洲国家的合伙企业。由于地中海沿岸商品贸易得到了发展,便出现了由许多合伙人筹资,委托给某些人去经营贸易的商业运行方式。这样,就导致了财产所有者与经营权的分离,对经营者进行监督就有了必要,1582年,威尼斯会计协会成立,当时便有部分财产所有者聘请会计工作者来承担该项监督检查工作,这便有了社会审计的萌芽。

我国的社会审计随着民族工商业的发展应运而生,1918年9月,北洋政府农商部颁布了《会计师暂行章程》,标志着我国社会审计的诞生。

3. 内部审计的起源

科学技术的进步不仅使企业、事业单位及行政管理机关的规模有了扩大,业务范围更加广泛,也导致了授权管理方法的普遍使用、授权层次的增加和授权范围的扩大。这样,部门和单位的最高管理当局就有必要对其下属各层次管理者履行职责的情况进行监督检查,部门和单位的内部审计也就因此而产生。

我国的内部审计伴随着政府审计而逐步形成,如早期的皇室审计、寺院审计均属于内部审计的范畴。现代内部审计在民国时期就已诞生,特别在铁路、银行系统,解放前就有了较为健全的内部稽核制度。

西方国家的内部审计伴随着外部审计逐步形成,同样可以追溯到古代和中世纪,由于受托经济责任关系的产生,经济组织中的内部经济监督也就有了必要,庄园审计、宫廷审计、行会审计、寺院审计因此而产生。不过早期的内部审计与外部审计并无原则上的区别。

1.1.2 审计的发展

中外审计的发展各有特色,国内的官厅审计占主流,丰富多彩;国外的独立审计历史更辉煌,英国古老、美国现代。总体来看,审计的发展有三条道路,即国家审计发展、社会审计发展和内部审计发展。

1. 国家审计的发展

从国家审计发展过程看,我国审计的发展经历了五个阶段,即审计形成阶段、审计完善阶段、审计停滞阶段、审计演进阶段和现代审计阶段。

(1) 从西周时代至秦汉时期为审计形成阶段。西周是我国奴隶制社会发展的鼎盛时期,政治经济空前繁荣,国家组织和政治经济体制初步形成。在政治上,西周建立起自上而下的宝塔式统治制度;在经济上,农业有了进一步的发展,促进了手工业和商业的发展,国家机构膨胀,周王不能审理一切财政事务,只能派宰夫行使监督之权。可见,西周时期国家审计

的产生有其政治经济和社会背景,有其必然性。西周时期国家审计的审计制度与审计方式有一定的先进性,如西周时期的就地稽查和送达审计方式均沿用至今。

秦汉时期,审计地位得到了提升,审计走向独立的阶段,与会计由合一而渐次分离,初步形成了统一的审计模式。秦朝,我国设置御史大夫直接辅佐皇帝,对国家政治和财政进行监督管理,在全国三十六郡设监御史,负责郡、县的政治和财政监察工作。汉承秦制,仍由御史大夫兼上计之职,行使监察大权,制定了处置上计事务的专门律条——《上计律》,完善了自春秋战国时期所形成的上计制度,使我国审计与法相联系,成为我国审计立法的开端,从而标志着全国上下真正形成了完整的国家审计体系。

(2) 从隋代至宋代时期为审计完善阶段。隋代正式确立“三省六部”体制。都官部下设四个职能机构,其中设有“比部”,比部“掌勾诸司百僚俸科,调敛、逋欠,因知内外之经费”,是独立的审计组织,独立于财政部门之外。比部具有很强的权威性,开司法审计的先河,行使司法审计监察权,专管“勾稽天下财赋”。

唐代,在“刑部”下设“比部”,据《旧唐书·职官志》记载:比部郎中、员外郎“掌勾诸司百僚俸科、公廨、赃赎、调敛、徒役、课程、逋悬数物,周知内外之经费而总勾之”。“凡仓库出内、营造、佣市、丁匠、功程,勋赏、赃赎、赋敛、赐与、军资、器仗、和采、屯牧亦勾覆之”。可以看出,唐代比部的审计职权范围得到进一步扩大,并且这个时期出现了一些比较明确的审计制度。

宋代,除在刑部之下设有比部外,北宋初还在太府寺内设审计司,并在宋太宗淳化三年(公元992年)设“诸军请司勾司”,专门审查军政开支。北宋中期,比部的审计职能被划归户部,实行财审合一。南宋设立“审计院”,从此“审计”一词不仅成为我国审计机构的命名,还成了我国财政财务监督的专用名词。

(3) 元明清为审计停滞阶段。元朝取消了比部,户部行使审核会计报告权。明朝比部建设基本上保留了唐代的规模,但明洪武二十二年(公元1389年),比部被撤销,标志着历时一千余年的具有中国特色的司法监督性质的比部审计制度正式消亡。明、清时期,设置都察院,十三道监察御史,构成独立的监察系统,虽然行使审计职能,但没有真正意义上的审计。总体来看,元、明、清三代基本上未设专门的审计机构,审计处于中衰时期。

(4) 1840~1949年为我国近代审计演进阶段。辛亥革命以后,民国初年,北洋军阀控制下的北京政府在国务院下设“中央审计处”,各省设“审计分处”,分别对中央和地方各级行政机关的财政和财务收支进行审计监督,同时制定了《审计处暂行规定》《暂行审计规则》《执行规则》《收支凭证的证明条例》等审计法规。1914年改审计处为“审计院”,颁布《审计法》和《审计法实施规则》。1928年,国民政府公布《审计院组织法》,仍设“审计院”。1931年改“审计院”为“审计部”,隶属监察院。民国时期审计的一个最重要的特点是:审计法规的完备达到空前的程度。一方面,它突破了历代将审计内容附于其他刑事法规之内的习惯做法,公布了大量的专门的审计法规;另一方面,所颁布的审计法规涉及审计的各个方面,形成了审计法规的体系。

(5) 中华人民共和国成立后步入现代审计阶段。中华人民共和国成立初期,全国学习苏联的经验,以会计检查取代了审计,国家未设立独立的审计机构。一方面赋予会计人员以监

督财政、财务收支的职权；另一方面实行由主管部门对所属单位进行不定期的会计检查，财政、税务、银行进行业务监督。

随着经济体制改革的推进，人们开始认识到建立社会主义的审计制度、完善社会主义经济监督体系的必要性。1982年12月，第五届全国人民代表大会第五次会议通过了《中华人民共和国宪法》，规定了在我国建立审计机构，实行审计监督制度。1985年8月公布了《国务院关于审计工作的暂行规定》，同年10月又公布了《审计工作试行程序》，1988年12月，国务院发布了《中华人民共和国审计条例》，1994年八届全国人大常委会第九次会议通过了《中华人民共和国审计法》对审计监督的基本原则、审计机关和审计人员、审计机关职责、审计机关权限、审计程序、法律责任等做了全面规定。1997年国务院又发布了《中华人民共和国审计法实施条例》，从法律上确立了国家审计的地位，为国家审计的发展奠定了良好的基础。

为了全面开展审计工作，完善审计监督体系，1983年9月在国务院设立了审计署，县级以上的各级人民政府也相继成立了审计局，独立行使审计监督权。1984年12月17日，中国审计学会成立。

西方国家审计的发展更体现了现代商品经济发展的需要。据考证，早在奴隶制度下的古埃及、古罗马和古希腊时代就有了官厅审计机构及政府审计的事实。审计人员以“听证”（Audit）的方式对掌管国家财物和赋税的官吏进行考核，成为具有审计性质的经济监督工作。在西方的封建王朝中，也设有审计机构和人员，对国家的财政收支进行监督。例如，英国的王室财政审计制度早在13世纪就正式建立起来了，至今有七百七十多年的历史。在11和12世纪，英王一直把持国家的财政大权，在威廉一世时代和亨利一世时代封建统治者在财政部内设置了审计监督部门，即上院（收支监督局）和下院（收支局）执行审计监督。1215年，英国《大宪章》的颁布制约了英王的权力，奠定了英国国家审计制度产生和发展的政治基础。

资本主义时期，随着经济的发展和资产阶级国家政权组织形式的完善，国家审计也有了进一步发展。19世纪，欧洲的许多国家确立国家审计机构的职权、地位和审计范围，特别是在宪法或特别法令中都规定了审计的法律地位，授权国家审计机构独立地对财政、财务收支进行监督。如英国，1785年取消国库审计官，组建了五人审计委员会。1834年，颁布了修订审计制度的法案，特别审计院长负责国库公款的监督，院长系终身职务。1861年，开始在众议院设决算审查委员会，第一次真正建立了统一的、独立的审计机构。1983年1月1日，通过了《国家审计法案》，取消英国国库审计部，正式更名为英国审计署。英国国家审计署独立于行政部门，代表议会对政府进行监督，向议会报告工作。

现代时期，大多西方国家的政权组织形式实行立法、行政、司法三权分立，议会对政府具有财政监督权，为了监督政府财政收支和财政预算法案的执行情况，维护统治阶级的利益，西方大多数国家在议会下设有专门的审计机构，由议会或国会授权，对政府及国营企事业单位财政财务收支进行独立的审计监督。如美国，在参、众两院建议下，1919年成立预算特别委员会，把对政府账目的审计从财政部的业务中分离出来；1921年公布了《预算和会计法》，并根据该法建立了总审计局（美国最高审计机构），总审计局是隶属于国会的独立经济监督机构，受理政府账目审计，以寻求经济有效方式来管理美国政府的公共款项。除中央情报局和总统办公室不能审查外，凡与公共开支有关的事项，总审计局都有权审查。总审计局