

张永科 主编

审计学概论

CHENGREN GAOJING JIAOYU
HUIJISUE ZHUANYE (ZHUANKUO)
TONGBIAN JIAOCAI

成人高等教育

统编教材

会计学专业(专科)

辽宁人民出版社

(辽)新登字 1 号

成人高等教育会计学专业(专科)统编教材

审计学概论

Shenjixue Gailun

张永科 主编

辽宁人民出版社出版、发行
(沈阳市和平区北一马路 108 号)
朝阳新华印刷厂分厂印刷

字数:200,000 开本:787×1092 1/32 印张:9 1/8

印数:1—20,000

1995 年 3 月第 1 版

1995 年 3 月第 1 次印刷

责任编辑:朱 枫

版式设计:赵耀今

封面设计:李国盛

责任校对:孙东岩 沈树东

ISBN 7-205-03256-3/G · 550

定价:6.60 元

成人高等教育会计学专业
(专科)教材编审委员会

主 任:	卢鸿德	郭燕杰	
副主任:	于 涛	郝廷德	夏静文
	王大路	张素兰	李锦琦
	陈宗岐	胡晋延	
委 员:	梁汝成	李向阳	姜春云
	杨维祖	潘德惠	杨占山
	单宝利	黄金彪	刘怀民

出版说明

为了适应财会制度改革和成人高等教育改革的需要,进一步提高成人高等教育的教学质量,辽宁省教育委员会组织编写了成人高等教育会计学专业(专科)系列教材,由辽宁人民出版社出版。

这套教材包括中国革命史、经济数学、政治经济学、基础会计、经济法概论、财务会计学、财务管理学、统计学原理、审计学概论、成本会计学、微型计算机应用基础、经济应用写作等12门。其中有些科目的教材可供其他专业选用。

这套教材以国家财政部最新颁布的《企业财务通则》和《企业会计准则》为基准,在保证知识的系统性和连贯性的同时,力求突出针对性和实用性,便于自学,体现了成人教育的特点。

这套教材是由省内部分具有丰富教学经验和雄厚专业基础的教师编写的,经过省内外有关专家认真审校,最后由辽宁省成人高等教育会计学专业(专科)教材编审委员会审定。

**成人高等教育会计学专业
(专科)教材编审委员会**

目 录

第一章 总论.....	1
第一节 审计的对象.....	1
第二节 审计的职能、任务和作用	3
第三节 审计的产生和发展	10
第四节 建立我国审计制度的意义	16
第二章 审计证据和审计标准	29
第一节 审计证据和审计标准的意义	29
第二节 审计证据	32
第三节 审计标准	40
第三章 审计的分类	45
第一节 审计的一般分类	45
第二节 审计的其他分类	49
第四章 审计方法	59
第一节 审计方法的意义和作用	59
第二节 审计的一般方法	61
第三节 审计的技术方法	69
第五章 内部控制制度及其评审	87
第一节 内部控制制度及其工作原理	87
第二节 内部控制制度的作用	92
第三节 内部控制制度的构成内容	95
第四节 内部控制制度的评审.....	102

第六章 审计工作底稿、审计报告、审计档案.....	114
第一节 审计工作底稿.....	114
第二节 审计报告.....	123
第三节 审计档案.....	133
第七章 审计准则.....	137
第一节 审计准则的意义和作用.....	137
第二节 一般审计准则.....	146
第三节 审计工作准则.....	150
第四节 审计报告准则.....	153
第八章 审计程序.....	157
第一节 审计程序的意义.....	157
第二节 审计准备阶段.....	160
第三节 审计实施阶段.....	166
第四节 审计终结阶段.....	173
第五节 复审和后续审计.....	178
第九章 材料物资和固定资产的审计.....	183
第一节 材料物资的审计.....	183
第二节 固定资产的审计.....	192
第十章 制造成本的审计.....	206
第一节 制造成本审计的意义和目的.....	206
第二节 制造成本内部控制制度的评审.....	208
第三节 制造成本真实性、合法性审计.....	209
第十一章 营业收支的审计.....	218
第一节 营业收支审计的意义、目的.....	218
第二节 销售业务内部控制系统、计划、 合同的审查.....	219
第三节 主营业务的审查.....	222

第十二章	经济效益审计.....	229
第一节	经济效益审计概述.....	229
第二节	管理审计.....	245
第三节	业务经营审计.....	259
第十三章	审计机构和审计人员.....	270
第一节	审计机构.....	270
第二节	审计人员.....	277

第一章 总 论

第一节 审计的对象

一、一般审计对象

任何一门学科，都有自己特定研究的对象。审计学也不例外，它也有自己研究的特定对象。审计的对象，属于审计的基本概念，是审计理论的重要组成部分。

审计的对象指的是审核检查的客体。以审计作为一个整体来考察，概括地说，审计的对象是经济活动。但并非社会上的一切经济活动都是审计的对象，而是以下具有具体范围的经济活动。

（一）构成审计对象的经济活动，是被审计单位的经济活动。具体地说，是涉及被审计单位经营管理和资源财产的经济活动。不是被审计单位的经济活动，就不成为审计的对象。

（二）被审计单位的经济活动，是有一定载体的，是通过会计、统计和业务核算记录及分析、预测、计划、方案、合同等记载反映的。同时也包括有关人员口头而无书而资料的经济活动。凡客观存在于被审单位，已经发生，正在进行或将要发生的经济活动都是审计的对象。而被审计单位无意地或有意地不在书面资料或其他载体中反映，遗漏或隐匿的经

济活动，更是审计不可忽略的对象。

二、具体审计的对象

笼统地把经济活动概括为审计的对象，难以突出审计的特点，难以把审计和其他的经济活动为对象的经济管理工作区分开来。于是还需要作深入一层的考察。具体说来，审计的对象是审核检查被审计单位的财政收支活动，财务活动以及业务经营管理活动。国家审计的对象，根据宪法规定，为国务院各部门和地方各级政府的财政收支，国家财政金融机构和企业事业组织的财务收支。内部审计的对象为本部门、本单位的财政财务收支以及其他经济活动民间审计（独立审计）的对象，按照注册会计师法的规定为委托人指定的被审计单位（客户）的经济活动。

审核检查就是为了就审计对象以下五个方面作出判断：

（一）合规性。指审核检查的经济活动是否符合有关规章制度的要求。

（二）合理性。指审核检查的经济活动是否正常或特定情况下应该发生的，是否符合事物发展的常理，是否符合国民经济管理、部门经济管理、地区经济管理、企业事业和行政管理的原理和原则。

（三）真实性和公允性。指说明和反映经济活动的资料是否如实地恰当地说明和反映了它旨在表现的经济活动。

（四）合法性。指审核检查的经济活动是否符合党的方针、政策、国家的法律、法规、规章、制度，其中有无违反财经法规的行为。

（五）有效性，又称效益性。指审核检查的经济活动有无经济效益。

第二节 审计的职能、任务和作用

一、审计的职能

审计职能是指审计本身所固有的、内在的功能。是不以人的意志为转移的客观存在。审计的职能是由审计的特点所决定，并随审计理论和实务的发展而发展。根据当前审计理论界和从事实践的人们的大多数看法，认为审计职能主要有监督、鉴证和评价等三大职能。

（一）审计的监督职能

审计监督是审计的基本职能。它是其他各种职能的基础，也是审计的最根本任务。通过审计监督，可以促使机关、企业事业单位严格遵守国家的方针、政策、法律、法规、规章和制度，并在此基础上，保证其生产经营管理和财务会计工作按照有关规定，有组织、有秩序地进行，从而保证会计资料正确、真实和会计资料所反映的经济活动合法、合规和有效。在审计监督中发现有违反财经法纪行为的，应予以充分揭露，并作出处理决定。

总的一句话，通过审计监督，可以促使它们维护财经法纪，保护国家财产，改善经营管理，提高经济效益，促进国民经济持续发展。

（二）审计的鉴证职能

鉴证即鉴定和证明。它是鉴证被审项目和会计资料是否可以信赖的一种职能。被审单位的财务报表和其他经济活动情况，通过审计报告的形式给予鉴证以后，可以取得社会公认和解除有关人员的责任。这种职能在西方资本主义国家的

审计中，更为显著。我国对外实行开放政策以来，“三资”企业的验资、年终财务报表的审查，都体现着审计鉴证的职能。再如，审计机关接受国家检察部门和司法机关的委托，对严重违法乱纪的专案审计，对厂长（经理）的离任审计，以及接受世界银行贷款项目，联合国援建项目等的审计，也都属于审计鉴证的范围。

（三）审计的评价职能

审计评价是指审计工作结束时，审计机关对被审单位的工作业绩，作出最后的结论。具体地说，就是审计机关通过对被审项目或案件的审核检查的结果，根据审计依据，如国家的经济法规、上级部门的规章制度、命令、指标和被审单位的决策、计划、方案等，进行考核评价。如评定被审单位的经营决策、计划、方案等是否先进；内部控制制度是否健全，是否切实执行；财政财务收支是否按照计划、预算和有关规定执行；各项资金的使用是否合理、有效；会计基础工作是否扎实；会计资料是否真实、正确等等。并在评价的基础上，提出建议和措施，督促被审单位克服缺点，纠正错误，改进工作。

必须指出，我国社会主义审计的评价，不仅局限于微观经济，还可结合宏观经济一起进行评价。即既要以评价微观经济为主，还要注意到它与宏观经济的关系。只有这样，才能使评价的结果达到正确、合理。

上述各项职能是相互联系、相互依存、密切结合的。它们之间的关系是：审计监督是基础，审计鉴证和审计评价是衡量和评定企业经济活动情况及其结果的手段。它们是相辅相承、互为因果的。因此，它们必须相互结合，协调一致，才能保证审计职能的全面实现。同时，还应指出，在不同的审

计组织和审计主体中，由于它们所处地位、条件、以及国家赋予的职权等的不同，它们的职能也就有所不同。比如在我国审计组织体系中的主导力量——国家审计机关，它是代表国家执行审计任务的机构，是国家对宏观经济实行间接控制的一支重要力量。它的审计范围较广，审计客体较多，审计的内容比较复杂，审计的方式也较多样化。所以，它的审计职能比较全面、广泛。内部审计，由于它是本部门、本单位内部专职审计机构或审计人员所进行的审计。虽然它的审计范围和内容不亚于国家审计，但因其所处地位的限制，它的审计职能在强制性和权威性方面远逊于国家审计。至于社会或民间审计，根据国家有关法规的规定：它是依法独立承办审计、会计咨询和服务的中介机构，即它是受国家审计机关或其他单位等的委托而实施的审计。审计的内容和目的，决定于委托人的意志和要求。它所编制的审计报告要报送委托人，直接对委托人负责并通过委托人对社会公众负责。所以，它的地位和职能等，有着更大的局限性。

二、审计的作用

审计的作用是审计职能发挥以后，所产生的效果和影响。它与职能是相互依存、互为因果的。有什么样的职能就能发挥什么样的作用。两者相辅相成，是紧密结合的。

审计的作用，一般地说，有批判性作用、建设性作用和信息反馈作用三种。

（一）批判性作用

主要表现为通过审计监督，可以起到查错防弊、堵塞漏洞、杜绝浪费、制止经济犯罪活动，维护财务制度和财经纪律，保护国家和集体财产的安全和完整等的作用。这些作用，

归根结蒂，在于保护社会主义财产不受任何侵犯。所以，也叫防护性作用。

（二）建设性作用

主要表现为通过审计监督，可以促进被审单位改善经营管理，挖掘内部潜力，提高经济效益；改进会计工作，提高会计质量；加强内部控制制度，实行科学管理；以及加强法制观念，健全法制建设，促进党风和社会风气的好转等等。这些作用，总的一句话，就是督促推动被审单位根据审计报告所提出的建议和措施，来克服缺点，纠正错误，改进工作。并从搞活微观经济出发，加强宏观的控制和管理，以促进国民经济的稳定、持续发展。所以，也可称为“促进”作用。

（三）信息反馈作用

审计的作用；除上述批判（或防护）和建设（或促进）两大作用外，审计信息反馈，也是审计的一大作用。

现代审计从微观角度看，其任务是通过对被审计单位财政、财务收支及其经济效益的审计，来促进被审单位改善经营管理，提高经济效益。从宏观角度看，通过审计，来加强宏观控制和管理，保障社会主义现代化建设事业顺利进行。审计信息反馈正是为制定宏观决策，加强宏观调控服务的一个重要手段。

审计信息与其他经济信息相比，具有较强的可信性和实用性。因为审计的主体，不论是国家审计机关，内部审计机构和社会审计组织都具有相对的独立性和较大的权威性。它们与被审单位一般不存在任何利益关系，其所提供的信息可信性较强，被采纳的可能性较大。它可用来作为制定宏观决策，加强宏观调控的重要依据，也是为促进国民经济持续发展服务的重要手段。所以，审计信息反馈也是审计的一项重

要作用。

审计的作用和审计职能一样，也是随着经济的不断发展和实践的不断丰富，而不断发展的，如上所述，审计作用和审计职能是相互依存，密切结合的。审计职能随着经济的发展而发展，审计作用也就相应随之发展。这是由于两者的因果关系所导致的必然结果。

三、审计的任务

审计的任务决定于审计的对象和职能，并应符合国家经济建设的需要。当前我国审计的基本任务，就是要为加强国民经济宏观调控，促进微观搞活这一总目标服务。其具体任务有如下几项：

（一）审核检查会计资料的正确性和真实性，及其所反映的经济活动的合法性、合理性和有效性

审查会计资料是否真实、正确，及其所反映的经济活动是否合法、合理和有效，这是审计的基本任务，也就是传统审计的查帐工作。只有在保证会计信息的可靠、适用的条件下，才能进一步开展分析、考核、鉴证、评价等审计工作。因此，审计的最原始、最基本的任务就是要在审计过程中充分揭露弄虚作假，隐瞒欺骗、伪造帐目等错误和违法行为，保证会计信息的真实、可靠，以适应组织、管理、控制和调节国民经济的需要。否则，利用不正确的会计信息去制定决策，指导工作，会造成工作失算，决策失误。同时，还应就审计过程中发现的缺点和问题，根据需求和可能，从实际出发，提出改进的建议和措施，促使被审单位改善经营管理，提高管理和核算水平，为宏观调控和微观搞活提供正确可靠的经济信息依据。

（二）监督财务计划和财政预算的制定和执行

我国社会主义初级阶段实行着商品经济，所有机关、企业事业单位必须按照这个原则，根据党和国家的方针政策制定各种计划和预算，并予以贯彻执行，以维护社会主义经济秩序的正常运行，国民经济的健康发展。

监督计划、预算的执行是审计监督的一项重要任务。审计机关要审查被审单位计划、预算的执行，是否严肃认真，有无擅自偏离计划、预算的情况。其执行结果是否达到预期目标和要求，有无虚夸事实，隐瞒真相等现象。对完成或未完成计划，预算原因的分析，是否客观、公正，是否做到既符合企业经济效益，又考虑到社会效益，及其对整个国民经济的影响。并提出合理、有效的预防措施、保证计划、预算顺利执行。

（三）揭露、打击经济领域中的犯罪活动，以巩固社会主义法制，保护社会主义财产安全完整

在我国社会主义初级阶段，经济领域中形形色色的犯罪活动，还是客观存在的。例如机关、企业事业单位的某些干部内外勾结，索贿受贿，套购国家紧俏商品，谋取非法暴利；个别领导干部利用权势，进行“官倒”活动；或动用公款，请客送礼，游山玩水，任意挥霍浪费；有些国营企业不遵守国家价格政策，任意提价或变相涨价，严重地损害了消费者的利益。特别是在当前新旧体制交替的时候，一些不法分子钻改革的空子，在经济领域中进行各种各样的犯罪活动，破坏经济环境，扰乱经济秩序，对国家经济建设带来严重的影响。因此，揭露和打击经济领域中的犯罪活动，仍是一项比较长期的重大任务。审计人员必须充分行使职权，发挥审计监督作用，对经济领域中的犯罪活动必须充分揭露，查清问题，依

法论处，以巩固社会主义法制，保护社会主义财产。

（四）审核检查内部控制制度的建立和执行

审核检查被审单位内部控制制度的建立和执行情况，也是审计监督的一项重要任务。内部控制制度是企业内部各部门相互牵制，相互监督，共同搞好企业经济管理的一种科学方法，它对协调企业各部门的生产经营活动，提高企业经济效益，搞活企业经济，起着重大的作用。审计人员通过全面了解被审单位内部控制制度的具体内容，及其控制程序和方法，可以考核被审单位的内部分工是否明确，岗位责任制的确立是否合理，以及是否按照规定的行动目标或控制标准进行生产经营活动。通过对被审单位经营管理水平的测试和经济效益的分析，可以评价、鉴定内部控制制度的执行结果及其存在问题及薄弱环节。并根据实际情况与控制标准的偏离程度，提出建议和措施，督促被审单位进行修改和调整，使内部控制制度不断健全和完善，以进一步协调企业内部各种活动，巩固岗位责任制，确保企业经营目标的实现。

（五）贯彻落实“双增双节”方针，促进提高企业经济效益

审计人员应深入检查被审单位是否坚持勤俭办企业的原则，认真执行“双增双节”的方针。对现有的资源、财产是否充分利用，提高其使用效率。对企业的内部潜力，是否充分挖掘，增加企业资源。对损失浪费是否尽情揭露，严予禁止，以降低成本，节约支出，增加收入。

审计人员应针对审计过程中所发现的问题，提出建议和意见，督促、帮助被审单位贯彻落实“双增双节”方针，促进提高企业经济效益。

审计的任务在不同的生产方式和不同的历史时期，其侧

重点也有所不同。确定审计的任务，应注意因时、因事、因地而制宜的原则，不能用孤立的，凝固的，永恒不变的眼光来看待不同时期、不同条件下的审计工作所应完成的任务。总的说来，审计任务应以党和国家的方针、政策、法令、制度为依据，根据一定时期的经济监督的客观需要，并结合审计的对象、职能和目的来制定和执行。当前应针对经济体制改革和经济建设有影响的主要问题，来制定审计任务，开展审计工作，充分发挥审计的作用。

第三节 审计的产生和发展

一、国家审计的产生和发展

审计不论是在东方或西方，都是起源于国家。经过漫长的历史演变过程，才逐渐深入到民间，形成民间审计，或称社会审计。

在西方，如希腊、埃及和巴比伦等古代文明国家，都在公元以前，就有了国家审计制度。我国早在二千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，形成一个全国统一的审计监督系统。