



广播电视中等专业学校试用教材

审计学基础

北京市广播电视中等专业学校组编

奚淑琴 主编

S
H
E
N
J
I

高等教育出版社

广播电视中等专业学校试用教材

审计学基础

北京市广播电视中等专业学校组编

奚淑琴 主编

高等教育出版社

(京)112号

内 容 提 要

本书是在国家教委成人教育司指导下,由全国广播电视中专教材协作组组织编写的。全书按新的会计及税收制度编写,分为:总论,审计组织体系,审计证据、标准,审计程序、报告,内容控制及评审,各类资产的审计、负债及所有者权益的审计,费用、收入和利润的审计,会计报表、经济效益和经济责任的审计等14章。本书结构合理,内容新颖,各章末附有学习要点及复习思考题,习题、参考答案,便于学员自学。

本书可作为广播电视中专、职工中专、函授中专财经专业的教材,也可供职工岗位培训和成人自考选用。

广播电视中等专业学校试用教材

审计学基础

北京市广播电视中等专业学校组编

奚淑琴 主编

*

高等教育出版社出版

新华书店总店北京发行所发行

中国科学院印刷厂印装

*

开本 787×1092 1/32 印张 10.25 字数 230 000

1994年7月第1版 1994年7月第1次印刷

印数0001—5 135

ISBN7-04-005051-X/F·183

定价 4.15 元

出版说明

在国家教委成人教育司的指导下，我社曾于1985年组织部分广播电视中专学校编写出版了一套包括会计、统计、管理三个专业的财经类成人中专教材。编写时，在突出“成人”和“自学”特点上做了一些尝试。经过成人中专学校的实际使用证明，这样的教材是适合于成人中专的，是为成人中专所欢迎的。

随着社会主义市场经济体制的建立和发展，会计制度的变革，以及一些新专业的设立，原有的教材绝大多数都需要重编或修订，同时，也需要编写一批适应新专业需要的教材。1992年全国广播电视中专第八次协作会议对财务会计、计划统计、企业管理、对外贸易、经营销售等五个专业的教学计划进行了研究与协调，并制定了教材建设计划，这就为修订和编写教材打下了基础。

国家教委原电教司曾对广播电视中专“文字音像一体化教材”的编制工作进行了试点，以探索和总结广播电视中专文字、音像相互配套的一体化教材的编制方法和经验。参与教材试点的学校和教材是：辽宁电视中专，电子技术基础；上海电视中专，家用电器与维修；天津电视中专，工业统计。这三种教材均由我社出版，其配套录像带由上述学校录制。

这次编写教材共计28门，除语文、数学外，专业课程有：英文打字技术、会计学基础、统计学原理、经济法、国际贸易法、管理心理学、国际贸易概论、国际贸易实务、财经应用文、审计学基础、企业管理基础、计算机基础及会计

应用、企业财务管理、财政与金融、工业企业管理、商业企业管理、国际贸易操作、外贸经济地理、国际贸易函电、工业企业会计、商品流通企业会计、工业统计、商业统计、市场营销学、外贸基础英语、行政事业会计等。

对这批教材的编写工作，各有关电视中专校极为重视，他们选择了一批高等学校有较高业务水平和丰富教学经验的教师和熟悉成人中专教育的专业教师参加编审工作。在编写工作中，除了继续突出“成人”和“自学”的特点外，注意结合会计制度的变革、经济体制的改革，以及新专业的需要，使教材体现出新意，反映新制度，新思路和新内容，以利于教学跟上发展的形势。

在编写文字教材的同时，各有关电视中专校将陆续推出与文字教材配套使用的音像教材。

本系列教材既可为广播电视中专使用，也可为其其他成人中专使用。我们欢迎广大师生和其他读者使用并提出宝贵意见。

高等教育出版社

1994年1月

前 言

党的十四大明确指出了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。这是理论上的一次重大突破，是对马克思主义经济理论的丰富和发展，是我国多年来改革实践经验的科学总结，也是加快改革步伐，加速社会主义生产力发展的客观需要。

新旧体制的转换，从本质上讲是经济组织形式和经济运行模式的整体重构。要确立社会主义市场经济的新体制，就不可避免地需要确立一套与其相适应的社会主义管理和监督制度。审计监督是我国经济监督体系的组成部分，是对国民经济进行宏观调控的重要手段，它在维护经济秩序、促进社会主义经济健康发展方面必将发挥越来越大的作用。

审计是经济科学的一个分支，既蕴含着丰富的理论，又具有较强的实用性。本教材就是为了满足财经类各专业学校 and 财审专业人员在新形势下更新知识、指导实践的需要而编写的。在编写过程中，注意吸收审计理论研究的新成果和实际工作的新经验，对现有的审计理论进行了重新分化、组合；同时注意吸收、借鉴世界各国最新的审计理论，力求探讨出一套既能适应我国改革开放之需要，又能与世界审计大势趋于一致的审计理论和审计方法体系。

本教材共计十四章，除了阐述审计的基本理论和基本方法外，还结合新的会计制度的要求对审计实务部分进行了系统的分析和论述，力求做到理论联系实际。为了便于读者学习领会，每一章的后面还附加了“学习要点”，配备了各种类

型的复习思考题和习题。

本书是中央财政金融学院奚淑琴教授主编，沈克俭教授主审的。参加编写的有：奚淑琴同志、张俊杰同志、孙莲香同志和陈亚平同志。由于编者的水平有限，加之时间仓促，难免有错误或疏漏之处，敬请读者不吝赐教指正。

编 者

1994年1月

目 录

第一章 总论	1
第一节 审计的产生和发展	1
第二节 审计的对象	16
第三节 审计的职能和作用	20
第四节 实行审计监督制度应遵循的基本原则	27
第二章 审计组织体系	33
第一节 我国开展审计工作的必要性	33
第二节 审计组织体系	42
第三节 审计人员	54
第三章 审计证据、审计标准和审计工作底稿	59
第一节 审计证据	59
第二节 审计标准	67
第三节 审计工作底稿	72
第四章 审计的种类和方法	90
第一节 审计的种类	90
第二节 审计的方法	96
第五章 审计程序	110
第一节 准备阶段	110
第二节 实施阶段	113
第三节 结束阶段	115
第六章 内部控制及其评审	119
第一节 内部控制概述	119
第二节 内部控制的评审	132
第七章 审计报告	143

第一节	审计报告的意义和作用	143
第二节	审计报告的内容	147
第八章	流动资产审计	156
第一节	货币资金审计	156
第二节	存货审计	165
第三节	应收及预付款的审计	171
第九章	固定资产、无形资产和递延资产的审计	184
第一节	固定资产的审计	184
第二节	无形资产的审计	191
第三节	递延资产的审计	194
第十章	负债及所有者权益审计	199
第一节	流动负债的审计	199
第二节	长期负债的审计	205
第三节	所有者权益的审计	208
第十一章	费用、收入和利润的审计	224
第一节	费用的审计	224
第二节	营业收入的审计	233
第三节	利润的审计	237
第十二章	会计报表的审计	262
第一节	资产负债表的审计	262
第二节	损益表的审计	269
第三节	财务状况变动表的审计	271
第十三章	经济效益审计	278
第一节	经济效益审计概述	278
第二节	经济效益审计的种类和方法	286
第三节	评价经济效益的指标体系和标准	291
第十四章	经济责任审计	298
第一节	经济责任审计概述	298

第二节	承包经营责任审计.....	302
第三节	厂长(经理)离任审计.....	305
第四节	租赁经营责任审计.....	307

第一章 总 论

第一节 审计的产生和发展

审计的产生和发展，不论是在我国还是在地中海文明古国，均可追溯到远古。

那么，审计是怎样产生和发展的呢？从中外历史的进程可以清楚看出：审计是在一定经济关系下，基于经济监督的需要而产生和发展起来的。可见，审计的产生是基于客观的需要，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工作的范围和内容。因此，研究审计的产生和发展沿革，是我们探讨和学习审计理论和方法的重要内容。

一、我国审计的产生和发展沿革

我国早在西周，就有了对财政进行监督和检查的思想，它是我国审计有史记载的最早时期。

当时在天官（亦称大宰或冢宰，居百官之长，掌邦国之治，并总揽财政大权）之下设有小宰和司会，在小宰之下又设有宰夫和大府两个官职，宰夫负责监督、审计工作，大府负责保管工作。在西周，主要进行审计工作的是宰夫，据《周礼·天官·宰夫》记载：“宰夫之职，掌治朝之法，以正王及三公、六卿、大夫群吏之位。掌其禁令，叙群吏之治”，显然，宰夫掌理“治朝之法”，主管“治官”。同书又称：宰夫“掌治法以考百官府、郡、都、县、鄙之治，乘其财用之出入，凡失财，用物辟名者以官刑詔冢宰而诛之；其足用长财善物者，赏之”。“宰夫考其出入，而定刑赏。”其意是

说，宰夫除主掌“治朝之法”，也兼有审计之职。宰夫根据规定审查并考核百官府及郡、都、县、鄙的治绩，对于损失浪费和弄虚作假的行为，建议冢宰给予惩罚；对于节省开支、财政充裕的建议冢宰给予奖励。

我们知道，宰夫是负责王朝财物保管工作的小宰的属官，而实际上宰夫的工作并不属于财物保管的一部分，这种形式可暂称之为“寄居”形式。从这一“寄居”形式中，我们可以得出以下结论：第一，审计的独立性。在当时，审计的主要对象是司会所属的会计核算部门，而小宰属于财物保管部门，这就保证了审计工作的独立性。我国审计从一诞生就抓住了独立性这一审计的本质特征，这是相当可贵的，西周审计对后世的影响，也主要在其独立性上。对于西周审计制度在世界审计发展史上的地位，美国著名会计学家迈克尔·查特菲尔德教授(Prof. Michael Chatfield)在其名著《会计思想史》(A History of Accounting Thought)一书中指出：“在内部管理、预算和审计程序方面，中国西周时代在古代社会可以说是无以伦比的。”第二，标志审计组织建设的雏形。“寄居”形式，反映出审计工作在西周并没有成为国家的一项独立的重要活动，它还混杂在一揽子的工作之中，因此，宰夫之设，只标志我国政府审计组织建设的雏形。

纵观王朝时代，帝王将其钱粮赋税的征收和保管交付其群臣掌管，但为了检查、考核群臣的政绩，揭发其贪脏枉法行为，因此设立必要机构，并委派官员对财政收支进行监督和审查，证实财政收支的真实性、合法性，并指出差错和弊端。由此可知审计是在一定的经济关系下，基于经济监督的需要而产生的。

必须指出。在西周时期，经过宰夫，司会王相审核过的官府 的 财物收支报告，要上报冢宰，冢宰汇总成年度财物收支上报周王，称为“受计”，这是帝王亲自听取、审查的意思。这套办法，称为“上计制度”。这一“上计制度”，对以后历代王朝产生了深远的影响。

秦、汉审计是在西周审计的基础上发展起来的。秦、汉在中央设有御史大夫，位列三公，仅次于相，并在诸郡设立监察御史，负责各郡政治经济监察工作，全国上下形成一个完整的监察系统。秦、汉承袭了周王的“受计”办法，秦时上计工作由柱下史主持，上计报告另有副本送交御史大夫进行审计。御史大夫对“计簿”进行审计，行使经济监察权，实属秦时首创。因此，从秦王朝来看，由丞相总理财务，御史大夫行使监察，这就使属于监察的审计与属于行政的会计相分离。对此，从国家建设整体上来看，它是国家管理方式的重大进步；以审计制度的建设上来看，则是审计发展史上的重大变革。上计制度源自西周，形成于战国，完善于秦、汉，并延续隋唐后世。为了确保上计制度的贯彻执行和上计工作的严肃性，汉代制定了《上计律》。

秦、汉时期审计工作与西周相比有较大发展。首先，秦、汉时期审计监督工作受到重视，地位大大提高。西周时，兼掌审计监督权的宰夫，只是“寄居”于财产保管工作的小宰之下，地位很低；秦、汉时期，审计监督权由御史大夫兼管，地位明显提高。这从组织建设上保证了审计监督工作的权威性。其次，秦、汉时期，审计的目的表现为保证“计簿”的真实性。换句话说，正是上计工作中存在着弄虚作假的可能，才产生了进行“计簿”审计的需要，这与前述审计产生于经济监督的需要是一致的。最后，秦、汉时期，

会计工作有了较大发展，上计簿的格式、内容都有了定规，这使“计簿”审计——正像当今的财务报表审计成为可能，并逐渐成为主要形式。

曹魏时期中央设置比部，这是我国历史上出现的第一个审计机构，并为隋、唐审计机构的设置奠定了基础。

隋唐时期，审计工作由比部和御史台分掌，但以比部为主。关于比部的职掌，《旧唐书·百官志》作了详细的介绍：比部郎中“掌勿诸司百僚俸料、公廨、脏赎、调敛、徒役、课程、逋悬叙物、周知内外之经费，而总勾之。……凡仓库、出纳、营造、佣市、丁匠、功程、脏赎、赋敛、勋赏、赐与、年资、器仗、和余、屯牧、亦勾覆之。”“勾覆”是检查的意思，就是说，比部负责检查各个单位的各种财物收支及库存情况。可见，唐时比部审计的范围之广，已涉及国家财政经济的各个领域。以下对隋、唐时期审计的对象、审计的方式、审计的时限、审计的内容以及审计的处理进行扼要说明。

审计的对象：比部审计的范围虽然很广，但审计的主要对象仍是度支部呈送的季度报告和年度决算报告。它们一般先由度支部初审，后由比部总审。

审计的方式：在审计方式上，比部主要采取报送审计。例如对全国各地方的审计，主要还是通过上计的方式进行。

审计的时限：唐时对审计以及有关的上计时限有严格的规定。对于中央部门，据《唐六典·比部》记载：“其在京给用，则月一申之。在外二千里内，季一申之。二千里外，两季一申之。五千里外，终岁一申之。”对于各州及军队，则另有规定。限期不到者，则必受惩罚。

审计的内容：第一，审查各州地方财政收入是否根据定

额计算。唐时，国家财政采取中央集权的制度，地方州县财政受中央节制，地方所征收的赋税，一般分为三部分。一为上供，即解交朝廷；二为送使，即解交诸道节度使，以供朝廷在各道的支用；三为留州，即留给本州自用。因此，审计时首先要审查是否有截留朝廷收入的现象。第二，审查地方财政支出及使用是否合法。第三，审查结余钱物是否正确。

审计的处理：唐时，有关经济立法比较完善，如关于惩治官吏贪赃枉法，《职制律》规定，如监临主司受财而枉法者，一尺杖一百，一匹加一等，十五匹绞。受财而不枉法者，一尺杖九十，二匹加一等，三十匹加役流。比部经过审计查证，依法进行处理。隋唐时，比部属于刑部，拥有直接的司法权，这也是隋唐审计的一个特征。

但是，比部在进行处理时，并不是任何案子都可以决断，遇有大案，则必须交由御史台处理。这是由于唐时的中央监察机构为御史台，但它兼有审计之职。

宋代审计以元丰改制分为前后两个时期。元丰改制前，以监铁院，户部院和度支院为三司，总掌财政大权，号称“计省”，其官职即为三司使，亦称“计相”。三司内设有勾院、都磨勘司等机构，主掌勾稽财物出纳和会计帐册。尽管上述机构的职掌具有审计性质，但因其附设于主持国家财政的三司之内，这种财审合一的结果，使审计工作质量受到很大影响。元丰改制后，太府寺内设左藏库西库、内藏库、布库、茶库、粮料库等二十五司，其中设有审计司，负责太府寺内部的审计工作，据《宋史·职官志》记载：“审计司，掌审其给受之数，以法式驱磨。”这是审计一词在我国的首次出现。总之，宋初审计在制度上实行财审合一，又因审计力量薄弱，故造成财审工作方面的严重混乱。元丰改制后，基

本恢复唐制，但没有任何发展，因此，宋代是我国审计停滞阶段。然而，宋时“审计”一词的诞生，却对后世影响很大。

元代废除比部，全国最高监察机关仍为御史台，经济稽查权由御史台兼行。全国设二十二道，每道设肃政廉访司，均兼有一定的审计之职，每年汇总报给中央书省的决算报告，由御史台审核。总的来说，经过上千年发展而逐渐完善起来的审计工作，经宋代的削弱，至元代则更趋衰落。

明初，在刑部仍设有独立的审计机构比部，但不久即被分掌于十三清吏司。洪武三十年（1393年）颁行《大明律》，对欺隐钱粮的行为，作为刑事打击的重点。这说明审计工作在元代的基础上有一定的发展，但从整个中国审计历史的发展来看，仍处于衰落之中。

清代的审计制度，与明代基本相同。雍正元年（1723年）1月14日上谕在中央设立会考府。会考府是清代设立的唯一一个审计机构。但是，由于清代政治腐败，贪污成风，会考府的清查工作受到了重重阻力，并于雍正三年九月正式撤销。会考府从设立到撤销，总共只有三年时间。清末光绪年间，曾提出单独设立审计院的拟议，草成《审计院官职条例》二十一条，主要可分为审计院的职责、审计院的机构设置和分工、审计院决议采用会议制、审计院工作大政、审计院的独立性等几部分。该《条例》未能施行，清廷即被推翻。

辛亥革命后，1912年9月北洋政府在国务院设立审计处，各省设审计分处。1914年3月12日，《审计条例》颁发。条例分总则、审查收入支出、检查国库、检查工程及买卖借贷、检查簿记、处分和附则共八章二十九条。审计主要采用报表送审方式，但也要求进行就地审计。1914年5月1日，公布

《临时约法》，其中第八章“会计”部分规定：“国家岁入岁出之决算，每年经审计院审定后，由大总统提出报告书于立法院请求承诺。”5月2日，颁发了《修正审计条例》，改审计处为审计院。6月16日《审计院编制法》颁发，该法进一步明确了《临时约法》中关于审计院的规定。纵观北洋政府时期的审计工作，虽然列入《临时约法》，审计的独立性得到法律的保证，但是审计工作只是“听得锣鼓响，不见人出场”，没有得到真正的开展。1923年3月2日，陆海军大元帅大本营在广州正式成立，除设立五部外，还设立了法制局、审计局等机关，审计局独立行使审计职权。在此时期，审计局工作的积极开展，对北伐的胜利起到了积极支援作用。1927年秋国民党政府定都南京后，先后颁布了《审计院组织法》、《审计法》、《审计部组织法》，后对《审计部组织法》、《审计法》又进行了修订。看来立法可谓齐全，机构亦称充实，但由于政治腐败，审计工作始终未发挥作用。

1931年9月，中央革命根据地建立；11月成立了中央工农民主政府；1932年在财政部下设审计处，省设审计科。这一阶段实行的是财审合一的体制，反映了根据地审计的早期形态。

1934年1月21日，中华苏维埃共和国第二次全国苏维埃代表大会召开，大会决定在人民委员会下设立中央审计委员会，并选举阮啸仙为主任。2月17日，中华苏维埃共和国临时中央政府执行委员会以第一号命令发布《中华苏维埃共和国中央苏维埃组织法》，其中明确指出：审计委员会的职权是“审核国家的岁入与岁出”，“监督国家预算之执行。”紧接着，20日又以第二号命令发布了《审计条例》，指出开展审计工作的目的是“为着保障苏维埃财政政策的充分执行，裁判