



审计学原理

SHENJIXUE YUANLI

景东华 王端述 陶应堂 主编



四川大学出版社

97
F239.0
125
✓

审 计 学 原 理

顾问：张思武 文盛贵 任承彝 刘照应
主编：景东华 王端述 陶应堂
编著：景东华 王端述 陶应堂
龚 瑜 王晓冬

四川大学出版社
1996 年 · 成都

(川)新登字 014 号

责任编辑:曾春宁 徐 燕

封面设计:冯先洁

版式设计:罗庆华

内 容 简 介

《审计学原理》以《中华人民共和国审计法》及相关的法律法规为依据,结合财政税收体制改革、金融体制改革和深化企业改革、建立现代企业制度的内容、要求,以财务通则和会计准则为基础,对社会主义市场经济条件下审计的对象、范围、内容、程序、标准、方法等赋予全新的阐述,重点突出会计要素审计、财政金融审计、社会审计和经济效益审计。

审 计 学 原 理

景东华 王端述 陶应堂 主编

四川大学出版社出版发行 (成都市望江路 29 号)

四川省新华书店经销 蒲江县印刷厂印刷

787×1092mm 32 开本 12.5 印张 250 千字

1996 年 7 月第 2 版 1996 年 7 月第 5 次印刷

印数:40001—50000 册

ISBN 7-5614-0950-8/F·117 定价:10.00 元

修订前言

《'93 审计学原理》自1993年出版以来,至今已三个年头。三年中,我们收到了来自全国各地许多读者的来信,其中,求教探讨者有之,指正批评者有之,但更多的是热情洋溢的支持和鼓励,大部分读者都希望我们能根据经济形势、特别是审计自身的发展变化,适时予以修订。考虑到近几年经济体制改革虽然逐步向纵深发展,但审计工作的根本大法《审计法》一直没有出台,修订的条件还不十分成熟。1994年8月31日,第八届全国人民代表大会第九次会议审议通过了《中华人民共和国审计法》,并于1995年1月1日起施行,这标志着新中国的审计事业从此步入了一个崭新的发展时期。一年多以来,审计工作在法制化、制度化、规范化方面迈出了较大步伐:一是根据《审计法》,起草了《审计法实施条例》(送审稿),同时重新修改、发布了一批审计法规,如《审计署关于内部审计工作的规定》等;二是审计署从今年开始,将审计规范化建设提上了重要的议事日程,力争在本世纪末建成中国审计规范体系,目前正草拟数十个审计管理规范 and 审计业务规范。形势喜人,形势也逼人。根据《审计法》及相应的法律、法规,结合近几年财政体制改革、税收体制改革、金融体制改革和深化企业改革,建立现代企业制度的内容、要求,考虑新财务会计制度的改革走向,我们对《'93 审计学原

理》重新进行了修订，并更名为《审计学原理》。本书保持了原有的特色，融理论性、实用性和可操作性为一体，是我国现阶段审计实践经验的总结和最新审计科研成果的结晶。本书1994年曾荣获四川省审计科研成果优秀奖。

修订工作由景东华、王瑞述、陶应堂三位同志负责，具体分工是：景东华执笔修订第1、2、3、9章，王瑞述执笔修订第5、7、10章（其中第7章作了大幅度修改），陶应堂执笔修订第4、6、8章。修订过程中，得到了审计署驻成都特派员办事处领导的积极鼓励和四川大学出版社曾春宁、樊程芳、徐燕等同志的大力支持，在此谨致以诚挚的谢意。

我们热忱期待着读者继续来信，欢迎各界给以批评指正。

作 者

1996年6月于成都

序 一

1993年,是会计改革突飞猛进,取得硕果累累的一年;是会计风暴席卷中国,推动中国会计走向世界与国际会计惯例接轨,让会计这种国际商业语言在中国大地上通用,使长期存在着的闭关锁国思想受到极大冲击的一年;是会计领域更加彻底地解放思想、转变观念,率先冲破财政、财务、税收、金融各个方面的禁锢,迎接市场经济体制的呼唤,勇敢地走上改革的主战场,推动会计向深度、广度进军,表现出史无前例的胆识和首创精神,从而彻底地洗刷掉种种历史强加的歪曲形象,重新塑造出会计工作者真实面貌的一年;是会计领域破旧立新,从理论到实务,包括会计目标、会计模式、会计体系、会计原则、会计法规、会计道德、会计科研、会计教育实现全方位重大改革,从而带来史无前例的学术繁荣,进而引起举国上下人人关注,从宏观到微观,从领导到群众,行行业业无不为之今年7月1日“两则”和新会计制度的全面贯彻而严肃、认真工作,从而标志着会计步入了改革发展新阶段的一年。因此,我们完全有理由认定:1993年是会计发展历史上十分关键的和极不平凡的一年。

会计与审计的关系,无论从它们的产生、发展的历史,还是从当今的现实实践去考察,它们两者存在着极其密切的内在联系。在当今的会计风暴的全面冲击下,审计改革也正在

兴起，特别是党的十四大决定建立社会主义市场经济体制作为我国的改革目标，在这个新形势、新要求的呼唤下，审计不能不借鉴、学习西方科学的审计理论与实务，不能不借鉴、学习西方审计实践的成功经验；审计也不能不了解、熟悉和掌握中国的会计改革现实及其发展进程；审计也不能不紧紧跟上市场经济发展的客观需要……所有这一切，都迫使审计必须加速自己的改革步伐和增强自己的改革力度，去迎接种种挑战！审计工作者必须进一步解放思想、转变观念，迅速地投入改革，积极响应社会主义市场经济体制的呼唤，迅速地走上改革开放的主战场！！

审计与会计一样急需改革，而会计、审计的改革实践，更加急需改革的理论作指导。为了适应广大审计工作者的这一迫切需要，由审计署驻成都特派员办事处的有关专家学者编写出版了一套《审计新丛书》，这对广大审计工作者来说，真可谓是“雪中送炭”！这套《丛书》主要是以新颁布的“两则”和新会计制度为依据，结合我国社会主义市场经济条件下的审计工作特点，借鉴国际审计惯例，全面系统地阐述我国新会计制度下的审计工作模式、审计工作内容、审计工作程序、审计工作标准、审计工作方法等等，为广大审计工作者提供具体、可靠、翔实的资料、教材和读物，其指导性、知识性是很强的，当然其可读性也是不言而喻的。

这套《丛书》的主要特点是：

(1) 与过去的审计专著、教材、读物的内容不同，做到突破了传统模式，重新构建了新体系，重点突出对会计要素（资产、负债、权益、收入、费用成本、利润）的审计，对当前审计的重点、热点、难点都作了较详尽的阐述，符合审计

工作者的实际需要，具有较强的针对性。

(2) 融理论性、实用性、可操作性为一体，充分体现了社会主义市场经济条件下审计工作的变化，特别注意国际惯例与我国最新审计研究成果的结合，具有较高的学术水平和理论价值，对审计实践具有较强的指导性、实用性和可操作性。

(3) 遵照党的十四大关于“强化审计和经济监督”的精神，《丛书》对内部审计、社会审计、财政金融审计，以及财务审计中的内部控制和经济效益审计等内容，都作了进一步的充实和加强，符合党的十四大精神。

(4) 内容新颖、文字简明、深入浅出、通俗易懂，不仅可供大专院校审计专业作为教学用书，也是各级审计职称考试的重要读物。

这套《丛书》经过认真的编写、修改、审定等一系列艰辛劳动之后，即将在今年9月陆续与读者见面，我非常愿意为这套《丛书》作序。借这个机会，我预祝这套《丛书》能够更多、更好地给予审计工作者以帮助，从而能受到广大审计工作者的热烈欢迎！我还要预祝这套《丛书》能够在这次蓬勃兴起的审计改革实践中，更大、更多地发挥指导和促进作用。

毛伯林

1993年7月于西南财经大学

序 二

经济改革的实质,就是要按照社会主义市场经济的取向,对经济体制进行重新构建。为了适应建立社会主义市场经济的需要,作为“国际商业语言”的会计审计,也必须在理论和实务上进行改革,使之与国际惯例接轨。经国务院批准,财政部颁布了《企业财务通则》、《企业会计准则》以及新的行业财务会计制度,并已于1993年7月1日起在全国组织实施,为建立与社会主义市场经济相适应的新财务会计体系奠定了基础。作为审计重要基础的会计,已迈出了改革关键的一步,就必然冲击传统审计的理论和方法,会计改革呼唤着审计改革。

党的十四大报告指出,建立社会主义市场经济,要加快政府职能的转变,在进一步改革财务管理体制的同时,要强化审计和经济监督,健全科学的宏观管理体制与方法。这对审计工作提出了更高的要求。审计必须进一步转变观念、转移重点、更新方法,这是广大审计理论和实务工作者所面临的重要课题。

审计署驻成都特派员办事处部分中青年学者专家 and 实际工作者编著的这套《审计新丛书》,以“两则”和新财务会计制度为基础,紧扣时代脉搏,紧密联系我国国情同时充分借鉴西方现代审计的先进研究成果,对社会主义市场经济条件

下的我国审计理论与实务进行了大胆有益的探索。《丛书》融理论性、实用性和可操作性于一体，重点突出，结构严谨，内容全新。

特别值得提出的是，编著者这种刻苦钻研、勇于创新、大胆探索的精神尤其难能可贵。当然，《丛书》难免还存在某些不足，有些问题也值得商榷，有待进一步探讨，但仍不失为审计出版物中难得的好书，故我乐于为之作序，并热忱向广大读者推荐。

张思武

1993年7月24日

前 言

社会主义市场经济的确立，企业经营机制的转换，对审计工作提出了更高更新的要求；会计改革的风暴，对审计工作带来了新的冲击，要求重新确立审计工作模式，转移审计工作重点，更新审计方法和程序。为了适应这种新变化，满足广大审计人员实际工作、晋升职称考试和大中专学生学习之需，我们编写这本《'93 审计学原理》，作为《审计新丛书》的第一本，奉献给广大读者。

本书编著的宗旨，就是力求给读者一个新的感觉，具体表现是：第一，以《企业会计准则》、《企业财务通则》和新会计制度为依据，结合我国社会主义市场经济下的审计工作特点，借鉴国际惯例，力图全面系统而又准确地阐述新会计制度下的审计工作模式，为广大审计工作者提供具体、可靠、翔实的资料；第二，以受托经济责任为审计对象，全面系统地论述审计理论、方法和技术，力求观点鲜明正确，概念完整清楚；第三，以企业会计要素审计为重点，对当前审计的热点、难点作详尽的阐述，反映全新的审计内容，由浅入深，通俗易懂；第四，融理论性、实用性、可操作性为一体，把我国最新的审计研究成果与国际惯例结合在一起。

本书由龚瑜、景东华任主编。第三、十章由龚瑜执笔，第

一、二章由景东华执笔，第五章由王端述执笔，第七章由杨睿执笔，第四、九章由王晓冬执笔，第六、八章由陶应堂执笔。最后由龚瑜、景东华总纂定稿。

在此要特别感谢我国会计审计学家毛伯林教授和审计署驻成都特派员张思武、副特派员文盛贵的关心和支持。在出版过程中，我们还得到了四川大学出版社的樊程方、徐燕、曾春宁等同志的大力支持。

由于我们水平有限，本书难免存在缺点和错误，诚恳希望读者批评和指正，以便进行修改。

作 者
1993 年7 月

目 录

第一章 总 论

- 第一节 审计的产生和发展..... (1)
- 第二节 审计的主体、客体和目标..... (9)
- 第三节 审计的职能、任务和作用 (24)
- 第四节 审计的本质、属性及概念 (33)
- 第五节 社会主义市场经济下的审计 (39)

第二章 审计程序和方法

- 第一节 审计程序 (48)
- 第二节 审计方法 (61)

第三章 审计证据和审计标准

- 第一节 审计证据概述 (80)
- 第二节 审计证据的收集、整理和评价 (94)
- 第三节 审计标准..... (100)

第四章 内部控制制度审计

- 第一节 内部控制制度及其作用..... (111)
- 第二节 内部控制制度的内容..... (115)
- 第三节 内部控制制度审计的意义和内容..... (120)
- 第四节 内部控制制度审计的程序和方法..... (123)

第五章 会计要素审计

第一节	资产审计.....	(131)
第二节	负债审计.....	(147)
第三节	所有者权益审计.....	(155)
第四节	收入审计.....	(161)
第五节	成本费用审计.....	(168)
第六节	损益审计.....	(178)

第六章 财政金融审计

第一节	财政审计概述.....	(187)
第二节	财政决算审计的意义和内容.....	(190)
第三节	财政收入审计.....	(196)
第四节	财政支出审计.....	(203)
第五节	财政收支平衡审计.....	(209)
第六节	财政预算执行审计.....	(214)
第七节	金融审计.....	(219)

第七章 社会审计

第一节	社会审计的概念及其由来.....	(232)
第二节	社会审计的职能与作用.....	(244)
第三节	社会审计的对象和内容.....	(249)
第四节	社会审计的机构和人员.....	(252)

第八章 内部审计

第一节	内部审计的特点.....	(261)
第二节	内部审计的职能和任务.....	(264)
第三节	内部审计组织体系和管理体制.....	(269)
第四节	内部审计计划.....	(274)
第五节	内部审计责任制.....	(279)

第九章 经济效益审计

- 第一节 经济效益审计的涵义..... (284)
- 第二节 经济效益审计的特点和内容..... (288)
- 第三节 经济效益审计方法..... (292)
- 第四节 经济效益审计的评价标准..... (298)
- 第五节 资产经济效益审计..... (303)
- 第六节 生产经济效益审计..... (313)
- 第七节 成本经济效益审计..... (321)

第十章 审计报告

- 第一节 审计报告概述..... (328)
- 第二节 审计报告的编写要求和步骤..... (334)
- 第三节 审计报告的结构和内容..... (339)
- 第四节 审计报告的签署、分送、复议..... (345)
- 附 审计报告、审计决定、审计意见书实例
..... (348)

附 录:

- 1. 中华人民共和国审计法 (357)
- 2. 中华人民共和国注册会计师法 (365)
- 3. 审计署关于内部审计工作的规定 (374)
- 4. 独立审计基本准则 (379)

第一章 总 论

第一节 审计的产生和发展

一、审计与经济责任

审计是人类社会生产经济活动发展到一定阶段的产物，并随社会生产经济活动的发展而发展。在中外审计发展史上，最早出现的审计监督行为都是为统治者服务的政府(官厅)审计。这种审计行为之所以必然产生，主要是资财所有者与资财管理者之间存在着一种经济责任关系，这是审计赖以产生的客观基础。具体地说，经济的发展，生产力的提高，使社会财产资源逐步有了一些积累，资财所有者授权或委托他人代管或代为经营时，客观上就存在着查错防弊、监督检查资财经管人履行职责情况的需要。为了维护财产所有者的利益，审查和评价资财所有者和资财经管人之间形成的经济责任关系，审计这种经济监督就应运而生了。

在原始社会，由于社会生产力极为低下，没有剩余产品，加之没有阶级和剥削，资财所有者和资财管理者集于一身，不存在任何经济责任关系，因此，类似审计监督的行为不可能产生。到了奴隶社会，生产力有了较大发展，剩余产品大量

出现，随之也出现了资财所有者与代为管理资财者之间的经济责任关系，即奴隶主阶级和为奴隶主阶级服务的掌管财政收支的经济官员的责任关系。在民间，奴隶主与其授权管理财产的管理者之间也产生了同样的经济责任关系。因此，无论是奴隶主皇室宫廷由其官员所从事的财政经济活动和会计行为，或是个别奴隶主私有财产由其代理人所作的记录及其反映的财产收付，都要求授权于一个第三者来对资财管理者承担和履行的经济责任进行审查，以检查、考核官员的政绩，证明管理者是否忠实地承担了自己的经济责任。我国西周的“宰夫”，古埃及设置的监督官，主要就是发挥上述作用。

随着生产力的发展和经济关系的变革，资财所有者与管理者之间的经济责任关系愈加复杂。由于资本主义商品经济的发展，企业生产规模的扩大，股份公司大量涌现，这一企业组织形式使资财的所有权与经营权明显分离。持有股票的股东和未来的投资者，以及公司的债权人，对企业的财务状况和经营成果、偿债能力及与此相联系的获利程度都十分关心，企业管理人员对股东和债权人的经济责任大大加重。基于投资者和债权人等与公司有利害关系的集团和个人的上述需要，公司有责任对外编制真实、全面、公允的会计报告。这些报告是否真实、正确，管理人员是否诚实地履行了他所担负的经济责任，就需要居于股东和企业管理当局外的第三者来审查。由于两权分离而形成的委托经营的经济责任关系，为审计（尤其是社会审计）的发展开辟了宽阔的道路。

20 世纪初，西方各主要国家先后完成了从自由资本主义向垄断资本主义的过渡，生产社会化程度进一步提高，经济迅速发展，特别是第二次世界大战以后，跨国公司不断增加，