

审计学基础

袁俊胜 编著

SHENJI
XUEJICHU

▶ 独立性

▶ 权威性

● 信用性

中国商业出版社

99
F239.0
187

2

审计学基础

袁俊胜 编 著

18750/21



中国商业出版社

B 303561

审计学基础

袁俊胜 编著

•
中国商业出版社 出版发行

山东莒南县印刷厂印刷

•
787×1092毫米 32开 10印张 238千字

1991年8月第1版 1991年8月第1次印刷

印数：1—5000册 定价：3.95元

ISBN 7—5044—1164—7/F·683

前 言

本书是根据多种中外文版审计教材和论文,结合我国实际编写而成,力求反映当代最新审计理论与实践的发展成果,易学易懂,可作为财经类中等专业学校有关专业教学之用,亦可作为意在培养审计专门人才的成人教育、在职经理、厂长、财会人员和广大经济管理干部、审计人员和经济监察人员自学之用。

本书的编写得到北京商学院商业研究所张以宽教授,中国商业经济学会朱彤芳同志的指导。张以宽教授审定编写提纲,朱彤芳同志审阅了书稿并提供宝贵修改意见。张以宽教授与高级经济师陈淑和、高级审计师刘万胜同志任该书编写顾问。

参加本书部分章节编写工作的同志有:张新民、张世钦、李存煜、杜春雨、朱志国、袁香华、文龙根、郑立杰、刘社金、许如华、王凤山、杜树识、朱床计、李雪、何守忠、卞清林、王志富、张红霞。杜森林同志打印了部分书稿为该书及时出版做了大量工作。在此一并表示感谢。

限于我们的水平,又成书仓促,错误和不妥之处,谨请批评指正。

编 者

1991.7.16

目 录

第一章 概论

- 第一节 审计与审计学…………… (1)
- 第二节 我国审计的演变…………… (8)
- 第三节 审计的范围及其职能…………… (5)
- 第四节 审计的学科体系…………… (9)

第二章 审计工作的任务

- 第一节 审计工作的任务…………… (11)
- 第二节 审计机构…………… (13)
- 第三节 审计人员…………… (17)

第三章 审计的分类

- 第一节 概述…………… (21)
- 第二节 审计的基本分类…………… (22)
- 第三节 审计的其他分类…………… (28)
- 第四节 各种审计分类的关系…………… (39)

第四章 审计工作程序

- 第一节 审计程序概述…………… (40)
- 第二节 国家审计的程序…………… (43)
- 第三节 后续审计…………… (55)

第五章 审计工作计划

- 第一节 审计计划概述…………… (58)
- 第二节 期间计划和审计项目计划…………… (63)

第三节	审计实施计划.....	(70)
第六章	审计证据与标准	
第一节	审计证据的意义.....	(74)
第二节	审计证据的特征.....	(77)
第三节	审计证据的分类.....	(81)
第四节	审计证据的收集与评定.....	(86)
第五节	审计标准.....	(91)
第七章	审计工作底稿	
第一节	审计工作底稿的意义.....	(98)
第二节	审计工作底稿的种类.....	(100)
第三节	审计工作底稿的管理	(111)
第八章	审计的基本方法	
第一节	审计的方法体系	(114)
第二节	审计方法的选用	(119)
第三节	审计的常用方法	(120)
第九章	内部控制	
第一节	内部控制的概念和作用	(139)
第二节	内部控制的制定标准和原则	(142)
第三节	内部组织机构控制	(148)
第四节	内部牵制控制	(152)
第五节	内部会计控制	(155)
第六节	审计人员与内部控制	(165)
第十章	财务审计	
第一节	概述	(176)
第二节	货币资金的审计	(179)
第三节	结算业务的审计	(192)
第四节	财务收支的审计	(200)
第五节	成本审计	(222)

第六节	税金和利润的审计	(230)
第十一章	经济效益审计	
第一节	经济效益审计的概念	(241)
第二节	经济效益审计的内容	(243)
第三节	经济效益审计的依据	(246)
第四节	指标体系	(248)
第五节	经济效益审计的方法	(254)
第六节	后续审计	(259)
第十二章	舞弊、粉饰与过失错误的审计	
第一节	研究舞弊、粉饰与过失错误的意义	(261)
第二节	正确区分过失错误与不法行为	(262)
第三节	企业中的舞弊与粉饰	(267)
第四节	生产经营活动中的过失错误	(276)
第五节	财政财务收支中的过失错误	(280)
第六节	会计上的过失错误	(283)
第十三章	审计报告	
第一节	审计报告的概念、作用和编写原则	(290)
第二节	撰写审计报告的步骤和注意事项	(293)
第三节	审计报告的内容和形式	(296)
第十四章	审计档案	
第一节	审计档案的意义	(308)
第二节	审计档案的范围	(310)
第三节	审计档案的管理	(311)
附录：案例		
I、货币资金审计案例		(314)

第一章 概 论

第一节 审计与审计学

审计属于上层建筑，它是经济监督的一种重要形式，是国家管理经济的重要手段。

社会主义审计是代表全民利益对社会经济活动所进行的独立的、专门的、强制性的经济监督活动。随着社会经济的发展，作为上层建筑的审计，为适应经济基础的变化，其内容、范围、任务和作用都在不断变化。因此，审计的概念也在发展变化。

关于审计的概念，各家说法不一。从审计一词的词义上说，“审”就是审查，“计”就是会计。所以，审计历来有审查会计之说，它的原意是“查帐”。随着历史的发展，现在审计的概念已非“查帐”两字所能包括了。根据我国社会主义建设的特点和宪法规定的精神，社会主义审计的概念可表述如下：

审计是根据党和国家的方针、政策，依照法律规定和一般公认准则，由独立行使审计监督权的组织，以会计为主要对象，运用专门的方法，所进行的独立的、强制性的经济监督活动。

从上述概念可知，审计是一种专门的经济监督活动，它

包含以下内容：

1. 审计的执行人必须是独立的、不介入经济业务的第三者。在我国是宪法赋予审计权的国家各级审计机关，以及部门、单位的内部审计组织和受委托的民间审计、会计团体。他们都是独立的第三者。

2. 审计的依据是“法”。从本质上说，各种形式的审计都是依法审计。我国审计所根据的“法”，主要是党和国家的方针、政策，有关的财经规章、制度和公认的会计准则，以及各种指令性的计划指标和定额、标准等。

3. 审计的范围。当前我国审计的范围是对国民经济各部门及其所属单位的财务收支及其经济效益进行审计。

4. 审计的对象主要是会计。审计是从会计发展起来的，它的原始意义就是查帐。随着审计的发展，尽管它的对象、任务在不断变化，但它的主要对象仍然离不开会计。

审计学是审计实践在理论上的概括。它是研究审计的理论和方法，探索审计工作规律和科学组织审计活动的现代经济管理科学。从严格涵义上讲，审计学是广义会计学的一个分支。因为在发展演变过程中，审计是步会计之后发展起来的。但从经济管理和监督角度来说，审计与会计是并存的，甚至审计监督还在会计成熟之前。因此，审计学是独立于会计学的一门经济管理科学。它研究的主要内容是：

1. 研究审计的起源和发展，总结历史经验教训，发展审计理论和技术；

2. 研究现代审计的对象、目的、任务、依据、范围及与其相邻学科之间的联系；

3. 研究现代审计的组织、方法、程序、准则等。总结

审计工作实践，提高审计效果。

随着生产、技术的发展，现代审计的内容、范围、任务都在不断扩大，审计技术正在迅速发展，因而审计学的内容也在日益丰富。现代审计学不仅与会计学、统计学、管理会计等学科密切联系，而且广泛吸收了部门经济、数量经济、技术经济和经济活动分析等学科的理论与方法，已成为一门新颖的交叉学科。

第二节 我国审计的演变

审计是社会经济发展到一定阶段的产物。就是说，经济的发展，使财产资源有了一定的积累，资财所有者委托他人经手管理，需要检查资财经管人履行职责的情况。于是在资财所有者和资财经管人之间形成一种经济关系，即审计关系。

在审计发展史上，首先出现的是为统治者服务的审计。我国早在西周，国家设有“宰夫”这个官职，由皇帝授权实行监察。其职务之一是考查财物的领用保管，据以对有关人员进行奖惩，“宰夫”本身则不掌管财物的收支。这个官职，地位不高，却是专职，是我国独立进行审计工作的开端；秦始皇继承发展了战国的“上计”制度，予以推行，各地方官府定期将财政收支、钱谷出入等逐级上报，由柱下史（御史大夫）进行审计。“御史大夫”是秦代专设的掌管政治、经济监察事项的官职，审计是其职务之一。御史大夫与丞相、太尉并立，称为“三公”，直接对皇帝负责，有权处理贪污渎职人员，这时，审计兼有经济监督和行政监督的

性质，地位有所提高。汉代仍设“御史大夫”和“上计”制度，并制定“上计律”。“上计律”把上计作为一种专门制度，定为法律条款，使审计与法相联系，成为我国审计立法的开端。隋唐两代，在“刑部”下设“比部”，负责审计工作。所谓“比”，就是考核审核的意思。审计性质从财政、行政监督变为司法监督的一部分，审计地位有所改变。宋初尚无独立于财政部门的审计机构，财政弊端甚多。宋太宗淳化三年（公元992年），专门设置“审计院”，审查财政收入，是为“审计”两字在我国历史上最早的起源。但不久即行撤销。宋神宗元丰三年（公元1080年），在“太府寺”内设“审计司”，为太府寺的内部审计工作部门。各地方也设相应机构，但未充分发挥审计作用。元明两代未设审计机构，财政流弊滋生。清代延至末年，才设“审计院”，但实际上形同虚设。

辛亥革命以后，北洋军阀控制下的北京政府，在“国务院”下曾设“中央审计处”，各省设“审计分处”，并公布《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”，为监察院所属机构。当时政治腐败，虽有审计，并未起到应有的作用。

中华人民共和国建立以前，革命根据地早在第二次国内革命战争时期，在1934年公布的《苏维埃共和国中央苏维埃组织法》中，规定设立中央审计委员会、省和直属市分设审计委员会。审计工作的重点，在于审查开支是否节约，有无

损失浪费。抗日战争和解放战争时期，在边区行署、专区、县设审计委员会。中华人民共和国建立以后的30多年里，未设独立的审计机构，专职的审计工作处于停顿状态。1982年12月4日，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》，规定设立审计机关，实行审计监督。并在国务院设审计署，地方设审计局，专管审计工作。1985年8月29日发布了《审计工作的暂行规定》，同年10月4日公布《审计工作试行政程序》，12月5日公布《审计署关于内部审计工作的若干规定》，审计法规渐具规模。适应我国社会主义经济建设需要的审计体制才日趋完善。从此，在我国审计史上开辟了新的篇章。

从审计工作内容上看，审计的发展有着大致如下的发展过程和趋势。即从财政、财务审计（包括财经法规审计）发展到经济效益审计（或称经营管理审计）；从事后审计（会计报表、决算表审计）发展到事前审计（投资方案、工程项目可行性审计）；从外部审计（国家审计和民间审计）发展到内部审计（部门、单位审计）。

第三节 审计的对象及其职能

一、审计的对象

审计的对象，就是指审计的客体和审计的内容，即指被审计单位（包括个人）及其经济活动。

就审计客体而言，包括国务院各部门和地方各级人民政府及所属财政、金融机构、企业、事业组织及其管理部门；

就审计内容而言，包括上述单位的一切经济活动及其经济效益。由此可见，审计对象不同于其它经济监督的对象。财政监督主要是从税收的缴纳角度进行监督；银行监督主要是从信贷角度进行监督，而审计却包括了被审计单位的整个经济活动。

所谓被审计单位的整个经济活动，是指具有以下两个特征的经济活动：一是指构成审计对象的经济活动，即涉及被审计单位经营管理和资源财产的经济活动。凡不是被审计单位的经济活动，就不是审计的对象；二是指具有一定载体的经济活动，即是通过各种核算记录以及分析、预测、计划、方案、合同、电子计算机的磁盘等记载反映的经济活动。也就是，凡客观存在于被审计单位，无论已经发生、正在进行、将要发生或者遗漏、隐匿的经济活动都是审计的对象。

二、审计的职能

审计的职能是指客观存在于审计工作中的功能，是审计的本质属性，是审计能够适应社会经济生活的需要所具备的能力。在我国现阶段，审计的职能概述如下：

（一）监督职能

监督职能是审计的基本职能。审计部门依据国家法律、行政法规和财政经济规章制度，独立地对被审计单位的财政、财务收支及其经济活动等进行审计监督，促使其遵守财经法纪、规章制度，不断改善和加强经营管理，提高经营管理水平。

（二）评价职能

评价职能是审计部门通过被审计单位的会计资料、其它

经济资料及其所反映的经济活动，进行检查、验证、分析和判断，作出客观公正的评价，以证明其真实性、合法性和效益性。

（三）管理职能

管理职能是内部审计部门针对检查出来的错误和弊端，分析原因，查清责任，提出建议，促使企业内部各项工作协调运转，改进管理，提高经营效率和经济效益。

（四）保护职能

保护职能是通过审计，揭露贪污盗窃、损公肥私等不法行为，促使被审计单位保护公有财产的安全、完整和不受损失。

（五）鉴证职能

鉴证职能是通过对经理（厂长）的经济责任审计，对其业绩进行鉴证，评价其功过是非，促进其尽职尽责努力工作，并为人事部门选贤任能提供依据。

在以上职能中，监督职能是最基本的职能，其他职能都是在监督职能的基础上实现的。

三、审计的特征

审计的特征是审计特点的标志。审计具有独立性、权威性和公证性的特征。

（一）独立性

独立性是指审计不受任何干涉，能独立地发挥审计职能。作为审计特有属性的独立性，主要表现在以下几个方面：

第一，组织上的独立性。无论外部审计还是内部审计，

均应处于超脱地位，单独设置审计机构，不能附属于其它部门，这是实现审计独立性原则的一个重要条件。

第二，人员上的独立性。审计人员在实施审计中受国家法律保护，不受外界的干扰，独立行使职权。审计人员与被审计单位不存在经济利害关系，不参与被审计单位的经营管理活动。审计人员的这种居于第三者的独立地位，是区别于其他经济监督的本质特征。

第三，职权行使上的独立性。审计部门根据授予的权限，依法实施审计监督。审计人员按照批准的计划，有权对被审计单位进行审查，并依法对审查的结果作出处理，其它部门不得干涉。

（二）权威性

权威性是指审计机关具有宪法赋予的权力，作出的审计决定具有法律效力，被审计单位必须执行。

（三）客观性

审计部门对被审计单位会计资料、其它经济资料及其所反映的经济活动，依据国家的法令、法规、制度和有关规定进行审查后，实事求是地作出客观公正的评价。

除以上几个特征外，审计还具有统一性和广泛性的特征。即国家统一设置审计机关，统一制定审计法规、制度和计划，对凡有经济活动的地方，都要依法进行审计监督。

正是由于审计具有以上特征，因而它在整个经济监督体系中居于更为重要的地位，起着其它经济监督所不能取代的作用。

第四节 审计的学科体系

审计学同其它科学一样，它所研究的内容是在不断地丰富和不断地发展，因而可以把审计学划分为不同门类的学科，并构成一个完整的审计知识体系，即审计学科体系。我国的审计学科体系正在建立之中，一般地说，审计学科体系至少应包括以下几部分内容：

（一）审计学原理

审计学原理应阐明审计学的基本理论和方法，包括审计的基本概念、审计工作组织、审计分类、审计程序、审计方法和审计报告等。

（二）财务审计

财务审计应阐明财务审计的基本理论和研究财务审计的实务，包括对资产的审计、负债的审计、基金的审计和税利的审计等。

（三）经济效益审计

经济效益审计应阐明经济效益审计的基本理论和进行经济效益审计的方法，包括业务经营审计和管理审计。

（四）国际审计

国际审计应阐明外国主要国家和主要国际会计公司的审计理论和方法，并进行比较研究，包括对国际审计准则的研究，国际审计理论和实务与我国审计的关系等。

（五）电子资料处理系统审计

电子资料处理系统审计应阐明电子资料处理系统的基本理论和实务操作，包括电子资料处理系统的结构、内部控制

及其评估、内部稽核，以及电子资料处理系统服务中心的审计方法等。

（六）审计案例研究

审计案例研究应阐明审计实务的理论依据和具体做法，包括财务审计的案例、经济效益审计的案例、国际审计的案例和电子资料处理系统审计的案例等。

（七）审计法规

审计法规应阐明主要审计法规的内容。

以上各门审计学科都是审计学科体系的主要组成部分，审计学原理是学习其它门类审计的基础。如何建立具有中国特色的审计学科体系，是目前学术界正在研究的问题。