

审计学原理

.6

中国展望出版社

封面设计 杨卫华
责任编辑 刘 苏

审 计 学 原 理

戴传模 编著

*

中国财政出版社出版

(北京西城区太平桥大街4号)

安徽芜湖新华印刷厂印刷

北京新华书店发行

开本:787×1092毫米 1/32 印张:5.875

140 千字 1986年7月 北京第1版

第1次印刷

1—12,000册

统一书号: 4271·240

定价: 1.10元

前 言

本书是为了适应我国审计工作的发展，配合我国审计机关、财经院校培训审计专业人才，学习审计理论，掌握审计科学知识而编写的。全书共分十章，着重阐述我国社会主义审计的基本理论和方法，介绍了我国工、商企业主要经济业务审计方面的具体内容，使理论结合实践，以适应教学和审计工作者的需要，可以作为财经院校有关专业的教学或参考用书，也可以作为审计、财会等部门工作人员的参考资料。

本书是根据个人长期从事会计实际工作经验，结合近几年从事审计实践和审计教学的体会，本着理论联系实际的原则，编写而成。由于社会主义审计学理论尚在不断研究和探讨，编者水平有限，书中缺点错误，在所难免，恳望广大读者批评指正。

本书在编写过程中，曾得到天津财经学院管锦康教授、南开大学肖英达副教授的指导和帮助，沈志昌同志参加编写本书第七章初稿，谨在此深表谢意。

编 者

1986年5月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 审计和审计学.....	1
第二节 审计的对象.....	4
第三节 审计的职能和作用.....	5
第四节 审计的任务.....	8
第五节 审计的基本原则.....	11
第二章 我国审计制度与审计体系	15
第一节 我国审计的产生和发展.....	15
第二节 我国实行审计监督的必要性.....	19
第三节 我国审计监督体系.....	22
第四节 审计监督与其它经济监督的关系.....	25
第三章 审计组织机构和审计人员	33
第一节 审计组织机构的设置原则.....	33
第二节 审计组织机构.....	36
第三节 审计人员.....	40
第四节 审计机关和审计人员的职权.....	43
第五节 审计人才的培养.....	45
第四章 审计的分类和方法	48
第一节 审计的分类.....	48
第二节 审计的基本方法.....	56
第三节 抽样审计法.....	62
第五章 审计计划和审计程序	65

第一节	编制审计计划的意义·····	65
第二节	审计计划的基本内容·····	66
第三节	审计人员的委派·····	74
第四节	审计工作程序的作用·····	76
第五节	审计工作的基本程序·····	77
第六章	审计工作底稿、审计报告、审计档案·····	94
第一节	编写审计工作底稿的意义和作用·····	94
第二节	如何编写审计工作底稿·····	95
第三节	审计报告的意义和作用·····	96
第四节	审计报告的内容要求和编写步骤·····	98
第五节	如何做好审计档案的管理工作·····	100
第七章	内部控制制度的审计·····	104
第一节	内部控制制度的意义和作用·····	104
第二节	内部控制制度的主要内容·····	106
第三节	内部控制制度审计的方法与评价·····	110
第八章	会计基础工作的审计·····	113
第一节	会计报表的审计·····	113
第二节	帐簿的审计·····	117
第三节	会计凭证的审计·····	120
第九章	企业主要经济业务的审计·····	124
第一节	货币资金和结算业务的审计·····	125
第二节	材料的审计·····	133
第三节	生产费用和产品成本的审计·····	143
第四节	商品流转业务的审计·····	154
第十章	内部审计·····	162
第一节	建立内部审计的必要性·····	162
第二节	内部审计的职能与任务·····	166

第三节	内部审计的原则.....	170
第四节	内部审计的基本内容.....	173
第五节	内部审计机构的职权.....	175
第六节	内部审计与外部审计的关系.....	176

第一章 绪 论

第一节 审计和审计学

一、审计的概念

目前,在我国对审计的概念,或是对审计的定义,有不同的提法。有一种说法认为审计就是查帐,就是会计检查。有一种认为审计是一种工具或手段,它是检查国家预算执行情况和企业财务收支情况的工具。还有人认为审计除了有查帐的内容以外,还包括了稽核,所谓稽核,就是对各种经济活动进行调查、考核、分析、检验的意思。此外还有人提出,审计就是调查加评价。以上各种提法,都有其一定理论上和实践中的根据,有一定道理。

审计是社会历史发展的产物,随着社会生产的发展和生产管理的需要,审计逐渐从会计职能中分离出来成为一种专门经济监督工作。

审计最初是指财务审计,就是审查会计资料(包括会计凭证、帐簿、会计报表及其所提供的数据)是否正确,并对会计记录的正确性、合规性进行评价。随着社会经济的发展,审计的范围相应的扩大,审计的对象也更加丰富起来。它涉及到企业经营管理的各个方面,审查的范围扩大到生产、技术、劳动、工资、产品质量、材料供应、运输、储存、销售、市场、投资、预测、决策等方面,审计的概念也就扩大了。

社会主义审计的概念究竟是什么呢？我们认为按照现代审计的要求，结合我国现实经济制度，对审计下一个比较确切的定义，必须要掌握下列四点：

（一）审计是一种专门经济监督活动。审计人员是由专职从事审计工作的第三者来担任。

（二）审计对象主要是会计资料、财政、财务收支及其经济活动。

（三）审计的目的是通过会计资料的审查，对被审计单位的经济活动进行监督，确定企业的财务状况和经济效益，并对其有关应证事项的真实性、合理性、合法性给予鉴定。

（四）审计结束时，写出审计报告，向交办或委托单位报送。审计报告中要根据审查出的问题作出结论和评价，提出建设性意见。

在我国，审计监督的范围包括国务院各部门和地方各级政府的财政收支，以及财政金融机构、企业事业单位的财务收支及其经济效益。这在我国《宪法》第九十一条已作了明确的规定。依照前述四个方面要点，结合我国实际情况，我国审计的概念可作如下表述：审计是一种专门性经济监督活动，它是由具有独立的审计机关和专职从事审计工作的第三者，依据国家有关法规、制度、运用一定的科学方法，对政府机关、企业事业单位的会计资料、财务收支活动和经济行为，按照合法性、合理性和合算性（即效率与经济性）的原则，进行独立的审查和稽核。取得可靠证据，作出客观、公正的评价，并出具报告和证明，将其结论、决定和意见，通知被审计单位及其主管部门，以达到维护财经纪律，促进加强管理和提高经济效益的目的。

历史上，传统的审计概念，不外乎是指审查被审计单位的

财政、财务收支活动并做出客观公正的评价。它侧重于防弊纠错起防护性作用，其中心内容简言之就是查帐。随着现代经济和科学管理的发展，审计的目标有所变化，从弊端审计发展到效益审计，从事后审计发展为事中、事前审计，由防护性审计为主发展为以建设性审计为主。审计的范围也逐渐由传统的财政、财务收支审计扩大到经营审计或管理审计。至此，审计的概念就不能简单的概括为“查帐”一词来定义了，所以说现代审计的概念就大大突破了原来的传统的概念了。我们在上面所作审计概念的表述，尽管烦琐一些，但是基本上表述了我国审计的概念。

此外需要说明的，审计这个名词，在不同场合下也有不同的含义，有时用来指审计学或审计理论，有时用来指审计工作或指审计工作人员，这些都是我们日常所见到的。

二、审计学

审计学是审计工作发展到一定阶段，逐步从应用会计学分离出来并独立于会计学之外的一门独立的、完整的经济监督科学。它是专门研究审计理论、审计对象、审计组织、任务和方法为内容的一门学科。具体说来，审计学所要研究的主要内容一般有以下几个方面：

（一）从理论上研究现代审计的对象、性质、职能、作用和任务。

（二）研究建立适合我国国情的社会主义审计制度、体系（包括全面审计和内部审计）、审计法规和审计标准。

（三）研究确立我国现行体制下审计的工作程序、方法、原则以及审计机构的设置和审计人员条件（包括审计人才的培养）。

(四)研究审计学与会计学及其他管理学科的关系。

审计学门类很多，通常可分为以下几种：

(一)审计学原理（基础审计学）。

(二)预决算审计学（政府审计学）。

(三)财务审计学（企业审计学）。

(四)审计理论。

(五)内部审计学。

(六)效益审计学。

(七)审计法规学。

(八)审计案例学。

在我国，审计学的理论基础是马克思主义的经济学、哲学以及与审计有密切联系的会计学。审计和审计学，两者既有联系，又有区别。搞清这些概念，对于建立我国审计体制，设置审计机构，配备审计人员，加强审计监督工作以及开展审计科学研究，都具有重要的意义和作用。

第二节 审计的对象

任何一种审计都有它的被审计单位和要审查的主要内容，审计对象就是对被审计单位和审计的主要内容所作出的概括说明。

在我国社会主义制度下，审计是作为管理经济进行经济监督的一种主要职能，因此它的对象就是国民经济各个部门（企业）的经济活动和国家财政收支活动以及其产生的经济效益为内容。

根据我国《宪法》第九十一条规定（见前）和国务院有关文件精神，明确规定我国审计机关的审计对象应是：

一、财政预算和信贷计划的执行、财政决算和信贷计划的执行结果。

二、各级行政机关、人民团体、事业单位和中国人民解放军的财政收支。

三、国营企业、基本建设单位、金融保险机构以及县级以上人民政府管理的相当于国营的集体经济组织的财务收支。

在实际工作中，审计工作总是以一个一个独立会计核算单位作为被审计单位实体来进行的；从以上审计对象范围的划分，仅仅是指的被审计单位，为了要达到我们审计的目标完成审计的任务，审计工作的对象还应该有被审计单位的会计帐目、经济活动等具体内容。

一、会计帐目：包括会计凭证、帐簿、报表以及会计处理、会计记录资料和现金、物资、财产等帐目。

二、会计业务：包括会计帐目中所反映的一切经济业务，资金来源及运用情况，财务收支活动过程，财务状况（成果）。

三、财政、财务活动，包括预算、决算、计划、统计等执行情况和完成情况及其报表资料。

四、内部控制制度（分为管理控制和会计控制两类，现代审计都把内部控制制度的审计作为一项主要内容）。

由此看来，我国审计的对象所确立的内容是十分繁多的，审计工作者在执行任务时，要想达到预期的目标和效果，必须具有较高的政治和业务水平，才能够较好地完成任务。

第三节 审计的职能和作用

在我国，审计的职能也就是审计在经济监督管理中所具有的功能。作用，则是审计工作在经济监督管理中所起到的积极

影响和收到的效果。审计的职能是审计本身固有的，而作用则是通过审计工作中的职能活动体现出来的。

审计的职能，概括说起来就是监督、公证、维护这三性。尽管审计理论者对这方面有种种论述，但都离不开监督、公证、维护这三种职能。具体说来有这几条：

一、财政监督的职能：是审计的传统的职能，它是依据有关政策、法令、规章制度、计划指标等来审查被审计单位的财政、财务收支活动，看看是否合规、合法有无错弊等，以达到保证国家财政收入和节约财政支出的目的。

二、经济监督职能：是我国审计的基本职能，它是对经济管理进行审计监督，审计范围比较广泛，涉及生产、分配、流通、消费社会再生产整个过程，主要是依据国家方针、政策、法令、规定，检查被审计单位（或个人）有无违法乱纪、经济犯罪、损失浪费等行为，揭露错弊，纠正不正之风，以保证社会主义经济秩序的稳定和经济效益的提高。

财政监督和经济监督两者都是监督。虽有区别，但是又有联系，在实际工作中很难截然划分，所以有人只提经济监督这个职能不提财政监督职能，而是将财政监督，并到经济监督中去，或者提财经监督职能。

三、经济公证的职能：审计的公证职能在资本主义国家里非常重视，一些私人企业的财务报表、资产估价、股票发行都必须经过社会注册会计师进行审计公证后才为社会所承认，这在资本主义国家法律上都有明文规定。在我国这项职能已有局限性，但是对外开放是我国一项长期不变的方针，在目前中外合资、外资、侨资企业中以及世界银行给我国的贷款和联合国援助项目中，按照国际惯例，还需要我国审计部门予以公证和评价，当前外资审计这一部分工作，大多是由各地会计师事务所

所承担，今后随着对外开放的需要，这一方面任务必将增大，国家审计机关正在陆续建立外资审计组织机构，开展外资审计工作。

四、管理控制的职能：社会主义现代化大生产需要加强科学管理和经济监督，审计机关是代表国家对经济活动进行专职经济监督的机关，也是宏观经济控制体系中的一个重要组成部分。它既要经济活动采取有效的监督，又要在国民经济管理、控制与调节方面发挥作用。

审计管理控制的职能，是随着我国商品经济的发展与经济体制改革，为加强经济管理与宏观控制的需要而日益显得重要。当前，我国正在进行经济体制改革，发展社会主义商品经济，行政的直接控制减少了，间接控制体系尚未建立健全起来，这就需要从宏观上加强，完善间接控制体系，使国民经济在宏观经济的控制和指导下得到健康的发展。审计是间接控制体系的重要组成部分，是使对外开放和对内搞活政策健康发展的重要保证。审计代表国家或接受委托，依法对有关单位的财政、财务收支及其经济效益，以及严重损害国家经济利益，违反财经纪律的行为，进行客观、公正、全面的监督和评价，以健全各种形式的经济责任制，严肃财经纪律，从宏观上加强和完善间接控制和管理，达到提高社会经济效益、促进社会生产力发展的目的。

五、防护的职能：审计的防护性职能主要是通过审计来严格审查违反财经纪律的各种行为，追究责任，揭露并查明经济领域中的各种违法乱纪犯罪活动，为检察、司法机关提供确切的资料和证据，以达到维护社会主义经济秩序，保护国家财产和人民利益的目的。审计的防护职能对保障社会主义经济建设、巩固社会主义制度具有十分重要的意义。

审计的作用是通过审计的监督、公证、维护职能在审计工作中的发挥，起到下列作用的：

一、维护党和国家方针、政策和各项经济法规的正常贯彻实施，打击不法分子，纠正不正之风，巩固社会主义制度，保护社会主义财产的安全与完整。

二、维护财经法规，保证财政收入，控制财政支出，使财政收支达到平衡。

三、通过经济监督保证国民经济计划顺利完成。

四、通过审计监督，促进对内搞活、对外开放，提高经济效益，保证我国经济体制改革的顺利进行。

五、促进会计制度和会计组织的完善，提高会计人员政治业务水平。

六、促进内部控制制度的完善，提高企、事业单位管理水平。

七、发挥公证、公断作用，正确解决经济纠纷和财务纠纷。

第四节 审计的任务

社会主义经济管理和经济监督的范围是比较广泛的，列宁说过：“计算和监督是把共产主义社会第一阶段调整好，使它能正确地进行工作所必须的主要条件。”在我国现实经济生活中，经济管理与经济监督的形式虽然有多种，如财政监督、税务监督、银行监督以及计划、统计监督种种，但是审计监督则是实现社会主义经济监督最重要最有效的一种形式，这样强调审计监督，并非是来扩大宣传，这是由于我国社会主义政治制度和经济制度客观需要所决定的了。从我国审计的职能和作用以

及它在经济监督中的重要地位来看，审计的任务是相当艰巨和繁重的。

审计的任务有基本的也有具体的，在各个时期也各有侧重，都有不同，根据《宪法》和国务院有关文件规定，较长时期内，我国审计机关的主要任务有下列几个方面：

一、对财政预算和信贷计划的执行，财政决算和信贷计划执行的结果进行审计监督，即依照有关法规，对财政部门预决算、金融部门信贷计划的执行情况及其执行结果进行合法性审计。当前特别要加强对信贷管理工作方面的审计。

二、对各级行政机关、人民团体、事业单位和中国人民解放军的财务收支方面，进行合法性合规性审计，当前特别要强调对行政机关、事业单位的预算管理，节约财政支出方面的审计。

三、对国营企业、基本建设单位、金融保险机构以及县以上人民政府管理的相当于国营的集体经济组织的财务收支，进行合规性、合法性、合算性审计，当前特别要强调对企业经济管理、经济效益以及建设部门基建计划、投资效益和规模的审计。

四、对严重贪污盗窃，侵占国家资财，损失浪费、损害国家利益等行为进行法纪审计，当前特别要对经济领域中化公为私，化大公为小公，弄虚作假，偷税漏税，变相买卖逃套国家外汇等新的不正之风加强审计。

五、对国家利用国际金融组织贷款的建设项目、联合国专门机构援建项目的财务收支，进行审计。

六、贯彻国家审计法规，制订审计规章制度，参与重要的财政、财务方面规章制度的研究和制订工作，当前特别要强调贯彻一九八四年以来国务院和中央有关部门颁布的奖金、工资、

第二步利改税，成本管理条例等方面的规定，严究有令不行、有禁不止。对有些不适应当前经济体制改革的规定和制度，应积极提出增改修订意见，健全财经法规，适应改革需要。

七、向本级政府和上级审计机关作审计工作报告和重大的专案审计报告。当前特别要围绕经济工作中心任务的审计，为领导当好参谋。为宏观经济管理与控制、决策提供依据。

除了上述任务之外，还有对外资、中外合资企业等项目的审计任务。

我国审计机关从组建到现在也不过两三年时间，它不仅要审计监督国务院各部门和地方各级政府的财政收支，还要审计监督上百万个企事业单位的财务收支；不仅要审计财政、财务收支是否合规、合法，还要考核资金的使用是否合理、合算，促进改善经营管理，提高经济效益，任务是艰巨的，困难很多，需要从多方面创造条件和努力工作，当前需要做好以下几方面工作：

一、积极依靠各级党政领导，支持审计工作。

审计机关是个新单位，新人、新工作，不论是组建工作还是审计监督工作都需要上级党政领导的支持，这是开展审计工作，顺利完成任务的重要保证。

二、继续抓紧审计机关的组建和内部审计机构的组建工作。

审计机关的机构人员一定要尽快建立、配齐，机关内部的基础工作、工作秩序也要尽快健全起来，以适应审计工作开展的需要。内部审计是国家审计监督工作的基础，必须加快建立，以发挥内部审计的作用，并要把社会审计力量迅速组织起来，充分发挥它们的辅助作用。

三、大力培养审计人才。加强审计科研工作。

要想完成《宪法》赋予审计机关的任务，关键在于有没有一批政治素质高，业务能力强的审计干部和人才。必须把人才的培养提高到战略高度来认识，并要结合审计实务积极开展审计科研工作，建立各级审计科研培训中心，开展审计学会活动工作。

四、尽快建立健全审计法规，使审计工作有法可依，并要制定一些专业审计办法和内部审计规定，以便能使审计工作逐步做到制度化、规范化。

第五节 审计的基本原则

审计的基本原则是审计进行监督的基本指导思想和遵循的基本规范，在我国今后审计立法工作中，将对审计机构及审计工作人员提出具体规定和要求，制定有关审计原则。

在我国社会主义制度下审计工作应遵循以下基本原则：

一、政策性原则

我国的审计制度是决定于国家政体的，我国是无产阶级政权的国家，经济制度是以社会主义公有制为基础，审计监督的根本目的是巩固社会主义制度，维护党和国家的利益，而党和国家的方针、政策、法令都高度集中地统一表达了全国人民的愿望和意志，体现了国家最高利益。我国《宪法》规定，审计机关既是经济监督机构，又是执法部门。审计工作政策性很强，审计工作必须以党和国家规定的方针、政策、法令、制度作为审计工作的准绳。无论在审查问题，揭露错弊，提出处理意见或作出决定，都应该强调坚持政策性原则，依此原则进行审计工作。