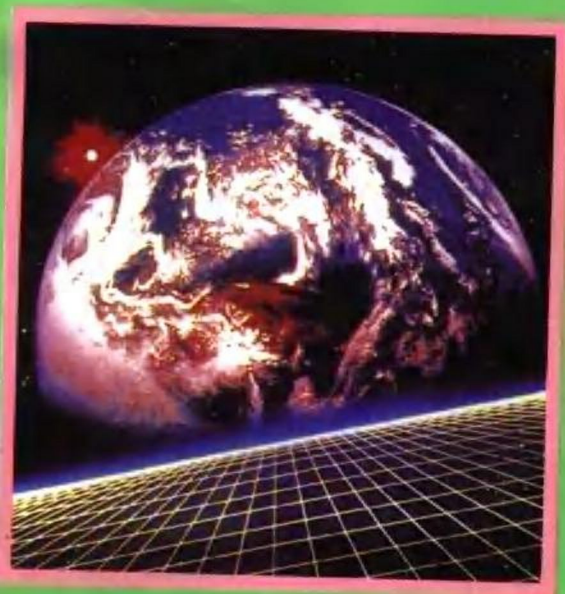


经 贸 系 列 丛 书

审 计 基 础

SHENJIJICHU

陈道南 主编



中国商业出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

审计基础/陈道南主编. —北京: 中国商业出版社.
1998. 1

ISBN 7-5044-3594-5

I. 审… II. 陈… III. 审计学 IV. F239. 0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 29195 号

责任编辑: 陈李苓

中国商业出版社出版发行
(100053 北京广内报国寺1号)
新华书店北京发行所经销
中国石油报社印刷厂印刷

*

787×1092 毫米 32 开 5. 75 印张 128 千字

1998 年 1 月第 1 版 1998 年 1 月第 1 次印刷

定价: 8. 00 元

(如有印装质量问题可更换)

《经贸系列丛书》

编辑委员会

主任 周明中 廖九如
编委 (按姓氏笔划为序)

于安国	甘国雄	冯 电	吕堂贵
汤美莲	刘扩军	刘谷中	刘明辉
李四月	李建求	肖正安	何学锋
杨建平	周明中	周光永	张立初
张红专	张新亚	张松保	张跃曦
张建雄	张漾滨	欧庚生	邹友松
赵润秀	俞蓉生	陈守廉	胡和生
姜应均	唐德斌	曹少华	曹述武
黄 健	康 平	曾细生	谢若松
谢韶东	彭建平	谭悠南	廖九如
滕树松			

《经贸系列丛书》

总 序

湖南商学院院长、经济学教授 廖九如
湖南省经贸教材编审委员会主任

我国正处在建立和发展社会主义市场经济的关键时期，正沿着建设有中国特色的社会主义的正确道路向前迈进。经贸实践外在的变革和经贸学科内在的知识积累推动着经贸理论的繁荣和发展。

湖南省经贸教材编审委员会，成立于1996年，是经湖南省经济贸易委员会批准、由湖南商学院等经贸系统的学校组成，以编审适应社会主义市场经济发展需要的经贸系列丛书为主的学术性团体。在新的历史时期，广大教学工作者和研究人员，决心遵循“教育要面向现代化、面向世界、面向未来”的方针，编审出有较高学术水平的经贸系列著作，作为学校发展和教材建设的基础工程，以推动学校教学和科研工作，促进校内外学术交流，适应为国家培养适用型专门人才的需要，更好地发挥经贸学校在建设高度的社会主义物质文明、精神文明中的重要作用。这就是编写出版《经贸系列丛书》的宗旨。

经贸系列丛书根据建设有中国特色社会主义的要求，坚

持以马克思主义为指导，不断吸收各学科的新成果，联系实际，解放思想，实事求是，讲求好的文风，力图对所阐述的观点有较深入的调查研究，根据丰富的事实和资料作出带规律性的论证。本套丛书力求突出如下特点：

第一，科学性。每本书的体例、结构均经作者共同反复推敲，多次修改才确定下来，其中的逻辑推理、公式运用等也曾多次论证和运算。以扎实的工作作风，为每本书的科学性奠定基础。

第二，先进性。作者都是经贸学校的教学骨干，具备一定的理论素养和科研能力，并在编写丛书时，特别注意吸收每门学科研究的新成果、国家颁发的新法规，以保证丛书的先进性。

第三，准确性。大到党的方针政策，小到标点符号、引文出处、数据运用，力求准确无误。坚持用成熟的、正确的理论和观点武装学生，尚待研究的问题，没有定性的课题，均不作探讨性的分析。

第四，完整性。结合经贸实践工作的方方面面，从社会主义市场经济发展的需要设计撰写，注意收入基础学科、应用学科、交叉学科等方面的成果。并且各书内容力求完整，对经贸知识作较全面系统的介绍。

第五，适用性。各书阐述的内容，除了一般原理外，都具有很强的操作性，可以对经贸工作起到实际的指导作用。

第六，通俗性。兼顾不同读者的接受能力，采用理论同实际结合，深入浅出的撰写方法，既考虑语言的精炼性，又注意其通俗性和可读性，努力使有一定经济常识的读者都看得懂、读得通，并从中受益。

经贸系列丛书是一项艰巨的科学工作。要鼓励作者以高

度的社会责任感，完成每章每节，坚持真理，修正错误，促进经贸理论的繁荣发展。

“在科学上没有平坦的大道，只有不畏劳苦而沿着陡峭山路攀登的人，才有希望达到光辉的顶点。”让我们把马克思这句至理名言当作座右铭，响应新时代的召唤，谱写新的篇章。

1997 年 12 月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 审计的概念、产生和发展.....	(1)
第二节 审计的对象和职能	(13)
第三节 审计的任务和作用	(16)
第二章 审计的分类	(20)
第一节 按审计的内容及目的分类	(20)
第二节 按审计的实施时间分类	(26)
第三节 按审计的范围分类	(28)
第四节 按审计的主体分类	(29)
第五节 按审计的方式分类	(31)
第三章 审计原则、审计机构和审计人员	(35)
第一节 审计原则	(35)
第二节 审计机构	(38)
第三节 审计人员	(41)
第四章 审计证据和审计标准	(45)
第一节 审计证据的意义和分类	(45)
第二节 审计证据的收集、鉴定与综合	(50)
第三节 审计标准	(57)
第五章 审计方法	(64)
第一节 几种常用的审计方法	(64)

第二节	抽样审计法	(73)
第三节	审计的分析方法	(76)
第六章	审计程序	(80)
第一节	审计的准备阶段	(80)
第二节	审计的实施阶段	(84)
第三节	审计的终结阶段	(87)
第七章	内部控制制度的审计	(93)
第一节	内部控制制度及其作用	(93)
第二节	内部控制制度的原则和种类	(96)
第三节	内部控制制度的审查及评价	(102)
第八章	会计基础工作的审计	(116)
第一节	会计基础工作审计的意义	(116)
第二节	会计凭证的审计	(118)
第三节	会计帐簿的审计	(121)
第四节	会计报表的审计	(126)
第九章	内部审计	(144)
第一节	内部审计的意义和特点	(144)
第二节	内部审计的任务和作用	(147)
第三节	内部审计组织和人员	(148)
第四节	内部审计的程序和评价	(150)
第十章	审计报告和审计档案	(153)
第一节	审计报告及实例	(154)

第二节 审计档案.....	(165)
后记.....	(172)

《审计基础》各章编写人员名单

第一章	郴州商校	陈道南
第二章	省物资学校	刘意文
第三章	益阳商校	何占魁
第四章	怀化商校	向开镇
第五章	湘西自治州商校	田开全
第六章	零陵商校	何锦凤
第七章	零陵商校	蒋晓端
第八章	郴州商校	陈道南
第九章	零陵商校	蒋乐仁
第十章	零陵商校	何锦凤

第一章 总 论

第一节 审计的概念、产生和发展

一、审计的概念

审计一词，从字义上解释，“审”为审查，“计”为会计。我国早在周朝就已有有关审计的文字记录，当时的“听其会计”、“考其出入”就有审计的听取、考查的涵义。在国外，审计最初的涵义也有“听取”的意思。审计在漫长的发展过程中，尽管人们经过长期、艰辛的探索，试图从不同的角度对审计的概念加以阐述，也取得了许多丰硕成果，但时至今日，中、外仍然难以对审计工作下一个完整科学的定义。

那么，鉴于审计的不断发展和人们目前对于审计的认识，如何比较科学完整的给审计定义呢？我们认为：我国社会主义审计是由专职的审计机构和审计人员，运用特有的方法，依法对被审计单位的财政、财务收支和经济活动的真实性、合法性、效益性进行审查，评价经济责任，用以维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，促进宏观调控的独立性的经济监督的再监督活动。对这个定义的认识应注意把握以下方

面：

（一）审计的本质，是独立性的经济监督的再监督活动。社会主义经济监督具有一个庞大的经济监督体系，它由许多专业监督所构成，诸如财政监督、财务监督、银行监督、税务监督、工商监督、物价监督、统计监督等。在社会主义市场经济建设中，各种专业监督从不同侧面共同为维护社会主义市场经济秩序，促进生产力的发展起到了重要作用。由于专业监督的局限性，需要有一种监督来对它们进行再监督，这种监督就是审计监督，因为审计监督与其他专业监督相比，是一种地位超脱，独立性、权威性很强，更加公正客观的经济监督。

（二）审计的主体，是指专职审计机构和审计人员。专职审计机构是指国家审计部门、内部审计机构、民间审计组织。审计人员是指专职审计机构中从事审计工作的人员。

（三）审计的客体，即被审计对象，是指被审计单位及其财政、财务收支及有关的经济活动。

（四）审计的依据，即审计的行为依据，主要是指法规依据、理论依据、事实依据。

（五）审计方法，即对审计对象进行审查和评价，从而达到审计目标要求的手段。

（六）审计的目的，即审计所要达到的目标要求。它是指通过审计监督活动，确定经济活动是否真实、合法、有效，用以加强经济监督，维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，强化宏观控制和管理，保障国民经济健康发展和社会现代化建设的顺利进行。

二、审计的产生和发展

审计是社会经济发展到一定历史阶段的产物，是为适应一定经济关系下经济监督的客观需要而产生的，其最直接的目的，即查错纠弊。人们在社会实践中逐渐认识到，会计尽管能核算和监督生产经营活动过程，但由于种种原因，会计不可能不存在错弊行为。因此，有必要由会计人员以外的第三者对其加以审查。于是审计也就产生了。

下面我们将通过对国内外审计产生与发展的简要分析来进一步加深对审计的认识和理解。

（一）建国前审计在我国的发展简史

审计在我国有着悠久的历史。根据有关历史文献记载，我国早在西周就有了审计制度。当时设立了专门主管财物的官吏——小宰，小宰下属宰夫，宰夫“掌治法以考百官府、郡、都、县、鄙之治，承其财用之出入，凡失财用物，辟名者以官刑沼冢宰而诛之，其足用长财善物者，赏之。”“宰夫考其出入，而定刑赏。”宰夫行使的“承”与“考”，即稽核、考核，是独立于会计部门以外的审核。到秦汉时逐渐形成“上计制度”。所谓“上计”就是每到年终，各级地方官吏，必须把辖区内钱、粮、户口、田亩的增减和出入，编写成册，报送朝廷，由皇帝亲自接受或听取地方官吏呈上的簿籍报告。隋唐时代，设立了独立的审计机构“比部”并逐步完善。其主要职责是负责财政收支、国库财物出纳及其他官有财物收支。宋代对我国审计的发展与完善作出了重要贡献，主要成就是把审核监督部门命名为“审计”，北宋初年在太府寺内设立“审计司”。到了南宋，又把“审计司”改为“审计院”，其主要职责就是稽查财政收支。从此后，“审计”二字就成为监督

财政、财务收支的专有名词沿用至今。到了明、清两代，都以户部兼管财政和审计监督，这使审计丧失了原有的独立性质。由于没有独立的审计机构，审计监督有名无实，明、清两代贪污成风，与审计监督不力关系极大。民国时期，先后设立过审计处、审计院、审计部等机构，并颁布过五个审计法。但由于当时国民政府政治腐败无能，实际上并没有也不可能认真执行审计制度。

（二）西方现代审计的起源与发展

以民间审计为主要内容的西方现代审计，起源于英国，发展于美国，经历了详细审计、财务审计和管理审计三个阶段。

1. 详细审计阶段

18 世纪的工业革命，促使英国的政治、经济面貌发生了深刻变化，社会生产力有了很大发展。工厂逐步代替了手工作坊。生产规模日益扩大，促使了企业的所有权和管理权开始分离。同时，会计业务也随之日趋复杂，分工越来越细，对审计的需要也越来越迫切。企业股东和债权人为了维护自己的利益，公司经营者为了维护自己的信誉和形象，都迫切需要第三者对企业的会计资料进行审查，出具证明，这便产生了民间审计。相传 1721 年，英国南海公司破产，英国议会委托司奈尔清查与该公司有关系的各商会的账簿，以后他成为被英国政府承认的第一个会计师。1853 年苏格兰由 47 名会计师筹建了一个会计师公会。1854 年经政府批准成立爱丁堡会计师公会，现代审计由此诞生了。

早期的英国审计，既没有一套具体办法，也没有相应的审计理论，只是根据审计目的，以会计记录为中心，对凭证和账簿记录进行逐笔审查，故叫详细审计。其主要特征是对被审计单位会计期间的会计记录，全部进行全面细致的监督

性审计。详细审计虽然可以得出准确的结论，但由于要耗费大量的人力、物力和时间，对于日益扩大的企业规模和大量纷繁复杂的会计业务，就显得越来越力不从心了。详细审计尽管表现出无法赶上形势的不足，但它的出现毕竟标志着现代审计的开始，奠定了近代企业审计制度的基础。

2. 财务审计阶段

第一次世界大战后，资本主义经济迅速发展，股份公司越来越多，企业规模更加扩大，大部分股东完全脱离了管理。股东们只好依靠会计报表来了解企业的财务状况和经营成果。由于银行信贷业务的快速发展和所得税制的普遍推行，银行需要通过审查资产负债表来了解企业信用情况，用以判断企业的偿债能力和决定是否给予企业贷款，政府的税务机关则从征税的角度十分关注企业的偿债能力。显然，详细审计已难以满足社会对审计的更高要求了。同时，企业管理水平的提高，也使审计人员摆脱账簿的约束成为可能，因为内部牵制制度的建立、健全和完善，可以在很大程度上使企业内部揭露和防止各种错误和弊端，这就为新的审计阶段开辟了道路。详细审计从英国传到美国后不久，美国就提出了“资产负债表审计”的新概念。它强调对各账户余额作分析性审核，其目的主要在于审查资产负债表所有项目的余额是否真实可靠，借以判断企业的财务状况和偿债能力。它不像详细审计那样，对所有的业务进行精细的审查，而是以期末资产负债表为中心，在一定范围内对会计核算资料进行审查，并且采用现场调查参加盘存、核实债权债务等方法，来验证期末各项资产负债是否真实，同时，也审查部分损益项目。当然，这种审计的前提条件，是企业内部必须有健全、有效的内部牵制制度，详细审计的任务则由内部审计的日常工作去

完成。资产负债表审计对于节约时间和费用，普及审计，完善审计理论和方法，收到了明显的实效。

本世纪 30 年代，由于世界经济危机的爆发，导致大批企业破产倒闭，经济十分萧条，生产极不景气，投资者、银行家比任何时候更加关注企业的经营成果，纷纷要求检查企业的盈亏情况。这样，那种仅以资产负债表为中心的审计，判断其静态的财务状况，已显得过时了。社会不仅要求判断企业静态的财务状况，而且需要掌握其动态的经营成果，这样对财务报表审计的时代到来了。

财务报表审计的主要特点，表现在两个方面：其一是将所有财务报表列为审计对象。其二是审计目的从审查财务报表的数据是否正确可靠，转移到审查其会计处理是否符合会计原则，是否符合政府有关法律规定，以比较和发展的观点来评价企业现在和将来的盈利能力等方面。

审计从静态发展到动态，形成了较为完整的理论体系和科学方法。审计已完全从会计中分离出来，形成了一门独立的学科。

3. 管理审计阶段

第二次世界大战以后，现代审计进入了管理审计阶段。随着资本的急剧集中，企业的规模越来越大，内部控制制度逐步形成并完善起来，在此基础上产生了内部审计，这就为审计向管理方面的发展铺平了道路。特别是近几十年来，科学技术的迅速发展及其在生产上的广泛应用，使企业的业务越来越复杂。激烈的市场竞争和迅速变化的市场需求，也对企业经营管理提出了更高的要求。为了避免在经营决策上的失误，会计在预测和控制等管理方面的职能越来越得到加强，于是便产生了管理会计，这又为管理审计的兴起创造了条件。这

时审计的范围不仅包括财务活动，而且还包括为完成计划目标而对人力、物力和信息等资源的利用状况，经营活动的预见性、计划性和可靠性的分析等。由此可见，审计对象正从单纯的会计资料扩大到企业的整个经营管理活动；审计的时间也从事后审计发展到包括事前审计和事中审计；审计的目的不仅是监督经济管理，而且还要促进经济管理水平的不断提高，审计的作用不仅仅是防错纠弊，而且具有建设性作用。显然，管理审计的根本目的在于提高企业的经营管理水平和提高企业的经济效益。

（三）建国后审计在我国的演变及发展

新中国成立以后，由于当时向苏联学习，国家没有设置独立的专门的审计机构，而是以会计检查取代了审计。其主要作法是，一方面赋予会计人员以监督财政、财务收支的职权，另一方面实行由主管部门对所属企业进行不定期的会计检查，财政、银行、税务部门对管辖区域内企业的有关业务进行必要的检查。这种作法，虽在一定程度上发挥了审计监督作用，但远不能适应新时期国家财政经济管理的需要。“文化大革命”期间，甚至连这些必要的会计检查复核工作都取消了，使国家经济工作蒙受了重大损失。

1982年12月，我国全国人民代表大会第五次会议公布的新宪法中首次规定设立国家审计机关，对国务院各部门和地方各级政府的财政收支，对国家财政金融机构和企事业单位的财务收支审计监督。1983年9月，国家审计署宣告成立，紧接着省、地、县人民政府审计机关也相继建立起来。同时，企业内部审计机构，各地的注册会计师事务所，也都纷纷建立。有关审计法规陆续出台，1986年国务院颁布了《中华人民共和国注册会计师条例》，1987年审计署颁布了《关于进一步开

展社会审计若干问题的通知》，1988年国务院颁布了《审计条例》，1994年8月31日第八次全国人民代表大会常务委员会第九次会议又通过了《中华人民共和国审计法》，它进一步明确了审计的地位、任务、权限、职责、程序和法律责任，审计法的颁布实施，是我国社会主义审计发展史上的一个重要里程碑。1995年1月17日审计署又发出了《关于在全国实行统一审计文书格式的通知》，这对于促进我国审计工作的经常化、规范化、制度化有着十分重要的意义。与此同时，各种审计刊物相继问世，有关审计教材、专著大量出版，审计专业毕业的大中专生日益增多。所有这些都说明自1982年以来至今，审计在我国已有了很大发展，并预示着审计更加美好灿烂的明天。

总之，审计是社会经济发展到一定阶段的产物，并随着社会经济的发展而不断发展。我们了解审计的产生和发展，西方现代审计的进程，可以用来借鉴历史经验和国外经验，做到古为今用，洋为中用，推陈出新，充实发展和完善我国社会主义审计的理论、内容、方法和体系，更好地发挥审计监督作用，为改革开放和社会主义经济建设保驾护航。

三、审计与会计的关系

审计和会计是两个完全不同的概念，它们之间既有血缘关系，又有本质的区别，在实际工作中，人们常常把两者等同起来，特别是把审计与会计检查混为一谈。因此，弄清楚审计与会计的关系，对于正确发挥审计的作用，完成审计任务，搞好审计工作具有重要的意义。

审计原本是会计的组成部分，随着生产的不断发展，经济管理要求的不断提高，审计才逐步从会计中独立出来。因