

新会计丛书

XINKUAIJICONGSHU

# 审计学

●刘正光 廖顺平 主编



湖南出版社

新会计丛书

# 审计学

---

●刘正光 康顺平 主编

117451

湖南出版社

---

145654

〔湘〕新登字 001 号

## 审 计 学

刘正光 主编

\*

湖南出版社出版、发行

(长沙市河西银盆南路 67 号)

湖南省新华书店经销 湖南省教育印刷厂印刷

1993 年 12 月第 1 版第 1 次印刷

开本: 787×1092 1/32 印张: 17.5

字数: 380000 印数: 1—10000

ISBN7—5438—0730—0

F·113 定价: 10.80 元

# 湖南财经学院 会计系列教材

---

# 丛书编委会

## 顾问

杨纪琬 (全国政协常委, 财政部博士生导师、教授, 原财政部会计事务司司长)

葛家澍 (国务院学位委员会经济评议组成员, 厦门大学博士生导师、会计学教授)

余秉坚 (财政部会计事务管理司副司长)

## 总主编

刘正光 夏博辉

## 编委会成员 (按姓氏笔划为序)

刘正光 何进日 陈毓圭 陈敬  
夏博辉 康顺平 蓝汉民 戴子礼

CD348/17

## 迎接会计教育革命

(代总序)

党的十四大吹响了我国向社会主义市场经济模式转换的号角，神州大地的十一亿人民，跃入了国际经济一体化发展的洪流，奋力向朝霞磅礴的新世纪走去。

天时人事日相催。经济模式的转换要求国家用统一的标准去领携国民经济各部门的发展，去测试前进的轨迹，评价履职的行为、衡量取得的业绩；而社会民众急盼用一种通俗的共同语言去触摸经济发展跳动的脉搏，察视与己利益相关的部门或单位的经济状况和发展趋势；自主经营的企业也要依赖这种语言把自己推向市场、去取信于社会各界。会计信息正是这样一种能满足政府部门宏观调控、企业单位发展微观需求、社会民众审视监督经济的语言。

经历了前两次会计改革的“阵痛”，中国会计改革稳步进入了第三次改革的高潮。我国将全面实施企业会计准则和新会计核算规范，这是一次使我国会计成为国际商业语言以满足我国经济与国际市场接轨的要求而进行的彻底的改革，无疑将对我国社会主义市场经济的建设产生重大的影响。历史的重担责无旁贷地落到了我国千万会计大军的肩上。

百年大计，教育为本。新的形势迫切要求会计教育工作者不失时机地培养跨世纪的作为会计国家化、国际化中流砥柱的一代会计新人，我们深知，作为置身于会计目标模式转换改革潮流的会计教育工作者，既要破除原有的阻碍经济发展的“会计屏障”，又要开创有利对外开放的“会计窗口”；既要赶上会计现代化世纪潮流，又要使中华民族会计事业自立于世界会计文明之林，我们为从事全社会的、全民族的会计教育之伟业，为培养迎接新纪元朝霞的栋梁之才而感到自豪。

天下之难事，必作于易；天下之大事，必作于细。为了使会计教育服务于社会主义市场

经济，与社会主义公有制占主导地位的多种经济成份并存的所有制结构相适应，使之满足政府职能转变和企业经营机制转换的需要，有利于进一步扩大开放、促进对外经济交流，以培养善交往会经营能适应各种投资环境的开放式的复合应用型的高级会计人才为目的，同时又以提高在职会计人员业务素质、更新会计观念为动机，坚持理论与实际、编写教材与科学研究、传授知识与发展智能、会计的国家化与国际化相结合等原则，根据财政部新颁布的《企业会计准则》和《企业财务通则》，我们集群体的智慧凝成这套会计教材丛书，奉献给社会、奉献给读者。

此套丛书全面系统地介绍了社会主义市场经济条件下会计及相关的财务、审计的基本理论和方法，尽可能地吸收了当代财、会、审领域学术探讨的最新成果，同时又兼顾了《高等教育自学考试财经类课程自学考试大纲》的要求。即可作为各类财经院校的教材，高等教育自学考试财经类专业考生的重要参考书，也是广大财会、财政、税务、证券投资、金融工作

者、企业经营管理者实用工具书。

此套丛书由我国著名会计学家杨纪琬教授、葛家澍教授和财政部会计事务管理司副司长余秉坚同志担任顾问。在此我们要感谢同仁们的支持和指教，并要感谢湖南出版社《经济潮》杂志编辑部同志的辛勤劳动和通力合作！

愿此套丛书能为我国会计改革增砖添瓦，愿它能为会计教育改革的历史车轮滴入一点点的润滑油，让会计改革的风暴来得更迅猛！

总主编 刘正光 夏博辉  
一九九三年六月

## 前 言

审计是一种具有独立性的经济监督活动。我国社会主义审计制度自 1982 年确立以来，得到了迅速发展，审计在我国经济活动中的地位和作用日益重要。作为对社会主义审计实践活动的科学总结和指导的审计学亦不断完善和成熟。

本书是为了适应社会主义市场经济的新形势，以我国《企业会计准则》、《企业财务通则》和现时适用的财经法规、制度为准绳，总结了我们长期从事教学和实际工作的经验，融入我们近几年来从事审计研究的一些成果，汲取国内外现代审计理论与实践的最新成果而编写的。同时，为了适应广大高等教育自学考试的需要，根据《高等教育自学考试审计学自学考试大纲》的要求，作了适当的编排。

本书共三篇十三章。第一篇（第一章至第三章）着重论述了审计的历史发展，审计的定义及审计的主体、客体、职能、依据、目的、作用等定义要素，审计的分类，社会主义审计制度的结构、内容和特征等审计基础理论。第二篇（第四章至第六章）着重介绍了审计的过程与方法，突出了现代审计不同于传统审计的内容，如系统基础审计、内部控制的基本理论、统计抽样审计法等。第三篇（第七章至第十三章）着重研究了按《企业会计准则》和《企业财务通则》的规范，如何实施企业财务报表审计和资产负债审计的新课题，还从企业审计的角度介绍了财经法审计、经济效益审计、经济责任审计的基本内容和方法以及内部审计、电脑审计等审计实践的问题。此外，本

书在编写过程中，对体系结构和内容编排以及叙述方法上，作了一些有益的探索。

全书由刘正光、康顺平、刘桂良、朱湘平、何建群共同编写，刘正光和康顺平提出编写大纲，经集体讨论修改后定稿。刘正光编写了第四、五、七章和第三章的第四节，第九章的第一、二节，第十章的第一至四节，第十二章的主要内容；康顺平编写了第一、二章和第八章的第四至六节；刘桂良编写了第三、六章和第八章的第一至三节；朱湘平编写了第九章的第三节，第十章的第五节，第十二章的部分内容，以及第十三章；何建群编写了第十一章并提供了许多章节的写作素材。最后由刘正光修改、补充、总纂定稿。

由于《两则》和新会计制度颁布的时间还不长，审计实务资料不多，加之我们水平有限，仓促付梓的著作中，难免存在错误和缺点，恳请读者批评指正，以便再版时修订。

编著者

1993年10月

# 目 录

## 前言

|                             |       |
|-----------------------------|-------|
| <b>第一篇 审计基础理论</b> .....     | (1)   |
| <b>第一章 总论</b> .....         | (1)   |
| 第一节 审计的产生与发展 .....          | (1)   |
| 第二节 审计的概念 .....             | (14)  |
| <b>第二章 审计的分类</b> .....      | (24)  |
| 第一节 审计的基本分类 .....           | (24)  |
| 第二节 审计的其他分类 .....           | (27)  |
| <b>第三章 审计制度</b> .....       | (31)  |
| 第一节 审计组织体系 .....            | (31)  |
| 第二节 审计行为及相关理论知识 .....       | (38)  |
| 第三节 我国现行审计制度 .....          | (45)  |
| 第四节 社会主义经济监督与审计 .....       | (54)  |
| <b>第二篇 审计过程与方法</b> .....    | (61)  |
| <b>第四章 审计过程</b> .....       | (61)  |
| 第一节 审计过程的一般描述 .....         | (61)  |
| 第二节 审计计划 .....              | (72)  |
| 第三节 审计程序 .....              | (75)  |
| 第四节 审计证据 .....              | (79)  |
| 第五节 审计工作底稿 .....            | (101) |
| 第六节 审计报告和审计档案 .....         | (114) |
| <b>第五章 内部控制系统基础审计</b> ..... | (126) |

|     |                       |       |
|-----|-----------------------|-------|
| 第一节 | 内部控制系统概述 .....        | (126) |
| 第二节 | 系统基础审计 .....          | (151) |
| 第六章 | 审计方法 .....            | (183) |
| 第一节 | 审计方法体系 .....          | (183) |
| 第二节 | 审计基本方法 .....          | (185) |
| 第三节 | 抽样审计方法 .....          | (198) |
| 第三篇 | 企业审计 .....            | (222) |
| 第七章 | 企业财务审计——企业财务报表审计..... | (222) |
| 第一节 | 企业财务报表审计概述 .....      | (223) |
| 第二节 | 资产负债表审计 .....         | (231) |
| 第三节 | 损益表审计 .....           | (253) |
| 第四节 | 财务状况变动表审计 .....       | (261) |
| 第八章 | 企业财务审计——资产负债审计 .....  | (270) |
| 第一节 | 资产审计 .....            | (271) |
| 第二节 | 负债审计 .....            | (316) |
| 第三节 | 生产费用和产品成本审计 .....     | (321) |
| 第四节 | 收入和损益审计 .....         | (339) |
| 第五节 | 所有者权益的审计 .....        | (359) |
| 第九章 | 财经法纪审计.....           | (369) |
| 第一节 | 财政审计概述 .....          | (369) |
| 第二节 | 财经法纪审计与违反财政法规处罚 ..... | (402) |
| 第三节 | 财经法纪审计案例 .....        | (410) |
| 第十章 | 经济效益审计.....           | (430) |
| 第一节 | 经济效益审计概述 .....        | (430) |
| 第二节 | 经济效益审计的评价标准 .....     | (433) |
| 第三节 | 经济效益审计的方法 .....       | (440) |
| 第四节 | 经济效益审计的过程 .....       | (451) |
| 第五节 | 企业经济效益审计案例 .....      | (457) |

|                               |       |
|-------------------------------|-------|
| 第十一章 经济责任审计 .....             | (474) |
| 第一节 经济责任审计概述 .....            | (474) |
| 第二节 承包经营责任审计 .....            | (481) |
| 第三节 租赁经营责任审计 .....            | (489) |
| 第四节 厂长(经理)经济责任审计 .....        | (495) |
| 第十二章 内部审计 .....               | (502) |
| 第一节 内部审计概述 .....              | (502) |
| 第二节 内部审计的基本理论 .....           | (504) |
| 第十三章 会计电算化审计和计算机审计 .....      | (517) |
| 第一节 电算化会计数据处理系统与审计 .....      | (517) |
| 第二节 电算化会计数据处理系统审计的程序和方法 ..... | (520) |
| 第三节 计算机审计 .....               | (525) |
| 附录: 我国部分重要审计法规 .....          | (528) |

# 第一篇 审计基础理论

## 第一章 总 论

审计是社会经济监督的一种重要形式，是独立的、综合的高层次经济监督。从理论上研究和探讨这种经济监督活动的客观规律所形成的知识体系就是审计学。它属于经济管理科学的范畴，在社会主义经济科学中占有极其重要的地位。

### 第一节 审计的产生与发展

审计不论在中国还是在西方，最初都是起源于官府和宫廷。据考证，早在距今两千多年以前，以帐目稽核为主要手段的原始审计行为就已经出现了。在漫长的历史过程中，由于社会生产力发展的水平和生产资料的所有制形式不同，审计监督的形式和内容也经历了一个由政府审计到民间审计，由传统审计到现代审计的历史演变进程。

#### 一 官厅审计的产生与发展

在西方，官厅审计的起源可以追溯到公元前五世纪左右。在当时的希腊、埃及和巴比伦等文明古国中，都建立了各具特色的官厅审计制度。公元前5世纪的雅典，公民大会控制了公

共资金的收入和支出，公共财政管理人员中就设置了专职的审计人员。古罗马共和国的公共财政由元老院控制和掌管，公共帐目必需接受财政大臣所管辖的审计人员的检查。与此同时，国家税收征管和财政开支也有了初步的分工和监督制度。到公元前3世纪左右，“双人记帐制”、“专人核帐制”已十分普及，并正式形成了一种定期的会计稽核制度。随后，公元1066年—公元1087年，古老的英国王室审计制度，则将审计监督正式纳入了国家财政监督体系，作为国家管理和控制财政收支的一项经常性措施。1298年，伦敦市第一次实施的“城市审计”，则首开了由独立专职机构进行审计活动的先例，从而将早期的官厅审计制度推向了高潮。

在中国，官厅审计的萌芽最早可上溯到西周时代（公元前1066年至前771年），当时，朝廷的财计组织由司会和审夫为核心构成。其中，由司会执掌的“上计制度”，以财政预决算审查为核心内容，采取定期审计的方式，奠定了中国官厅审计发展的基本方向，并逐渐演化为今天定期报表的审计制度，具有今天内部审计的意味；而审夫则以“掌治法以考自官府”为基本职责，“考其出入而定刑赏”，独揽财物稽核大权，完全独立于财会部门之外，形成了“财审分立”的审计体制，为我国独立的外部官厅审计制度奠定了重要的历史基础。

秦汉时期，中央朝廷由御史大夫独立行使财政经济监督大权，并着手在全国范围内建立了完整的御史监察网，由监察御史行使“就地稽核”之权，不仅丰富和完善了“上计制度”，而且在官厅审计的组织体制建设上取得了重大的进展，至此，旧中国独立的官厅审计体制已基本成形。

唐宋时期是中国官厅审计发展的重要时期。其中，唐承袭隋制，在刑部下设置“比部”，负责全国范围内的财政经济监督，中央及地方各级政府的赋税收入、经费支出乃至皇室成员

的俸禄，均纳入了比部检查监督的范围。不仅如此，比部作为完全独立于国家财政、会计部门之外的专职审计机构，还兼掌行政司法之权，凡稽核过程中发现的差错和渎职等行为，均由比部直接给予行政处罚，审计监督的独立性和权威性大大提高。至此，中国独立的审计组织体制和制度体系已完全发育成熟。

在宋代，从宋初年直至神宗元丰三年（公元 1080 年）的百余年间，一直奉行“财审合一”的审计制度。宋初时设有“盐铁”、“度支”和“户部”三司，总称“计省”，囊括了专卖、税收、户籍等诸项内容，意在实施综合性的财政监督；随后又在太宗雍熙年间独设“都凭由司”，专司凭证的审核鉴证，力图推行事前审计。到宋太宗淳化三年（公元 992 年），又增设“审计院”，试图加强对财政经济的监督与控制。但由于受“财审合一”体制的影响，审计机构的独立性和权威性受到了严重削弱，因而财政经济弊端丛生、贪盗猖獗，“凡四年，帐未钩考者，已迈十有二万，钱帛、刍粟积亏不可胜计”，经济秩序混乱不堪。直到神宗元丰三年恢复唐制，仍在刑部下设置比部，统一了全国范围内的财政监督和管理，审计工作才有了初步的稳定和发展。“审计”一词最早在宋期出现，在中国审计史上留下了永久性的痕迹。

元、明、清三代是我国封建社会逐渐衰亡、封建经济体制日趋崩溃瓦解的历史时期。在此期间，中国官厅审计也进入了一个全面的萧条和衰退阶段。元初虽设有“审计司”，但却未将财政收支和会计报表列为审计的主要内容，严重背离了官厅审计的基本方向；明、清两代，则完全取消了独立专职的审计机构，改由“户部”兼管财政收支和审计监督，在体制上重归“财审合一”的老路。加之此间政治腐败，官员贪污成风，会计上私弊泛滥，审计监督事实上已名存实亡。