

审计学原理

高等财经院校试用教材

● 程能润 主编



中国审计出版社

高等财经院校试用教材

审计学原理

程能润 主编

中国审计出版社

高等财经院校试用教材

审 计 学 原 理

程能润 主编

中国审计出版社出版

(北京市海淀区白石桥路甲4号)

北京外文印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

850×1168毫米 32开 12.25印张 300千字

1990年10月第1版 1991年1月北京第2次印刷

印数：6001—16000册 定价：4.50元

I S B N 7-80064-070-1/F·35

350055

编 审 说 明

《审计学原理》一书，经我们审定，同意作为高等财经院校审计学专业和其他经济类专业审计基础理论课的试用教材，亦可作为审计人员业务学习用书。

审计署教材编审委员会

一九九〇年五月

前 言

审计学原理是审计学科体系的重要组成部分。它是我国审计理论界继1982年国内第一本《工商企业审计学》出版以后，经过多年的研究和教学实践，将其原理部分的理论与方法逐渐从审计学中分离出来的一门专业基础课。

本书依据审计署确定的教学大纲规定的课程设置目的和教学要求编写而成。系统地论述了审计的基本理论、基本知识、基本方法以及与审计组织和管理工作有关的法制化、制度化和规范化等问题，并着重介绍给我国近几年来有关社会主义审计理论研究的丰硕成果和以查帐学为中心内容的有关现代审计技术方法形成与发展的成功经验。全书共15章，可分为四大部分：（1）社会主义经济监督体系及其与审计的关系；（2）审计理论体系（包括审计的起源、发展、本质、定义、目的、对象、目标、任务、职能与作用以及审计分类等）；（3）审计方法体系（包括审计的五种基本方法及其在实践中的发展和运用）；（4）审计的组织（机构组织、工作程序组织、文件组织）和管理。科学地反映了审计学原理课程内在的逻辑关系，体系严密、结构合理。全书在编写中依据教学大纲的要求，严格地划清了审计学原理同专业审计实务课的界线，消除了不必要的重复，并大力加强审计方法和技能教育，高度重视审计方法论，特别是查帐学方面教学内容的充实和提高，约占全部的50%，合理地调整了审计理论与方法之间的比重关系；同时，本着求大同存小异的原则，如实地阐明国内外已成定论或被多数人同意的观点和意见，正确地解决了审计理论方面一些重大的争议问题。本书可供大专院校审计专业做

为基础教材使用。同时，可供财经院校财政、税务、银行、财务、会计等财经专业使用，或供培训审计干部之用。

本书编写组的成员有：程能润教授、笄振斌教授、徐玉棣高级审计师、伍世明（南京审计学院审计教研室主任）、于晓镭（现为攻读博士研究生）。本书由程能润主编，并负责全书修改、补充和定稿。初稿第1、2、3、4、6、7、8、9、13章由程能润执笔；第5章由程能润、于晓镭执笔；第12章由程能润、伍世明执笔；第10章由于晓镭执笔；第11章由伍世明执笔；第14章由笄振斌执笔；第15章由徐玉棣执笔。

本书在编写过程中，曾得到审计署人教司马怀平副司长、培训中心赵耿副主任、刘海宇处长、陈家蓉副处长和南京审计学院领导的关心和热心帮助，初稿完成后，又蒙培训中心和审计教材编委会组织召开了审稿会，参加审稿的编委有（按姓氏笔划为序）：李锐弟、阎金锷、杨树滋、张以宽、钱世昌等。审稿会后又作了适当的修正。此外，中央财政金融学院李天民，南开大学肖英达，中山大学李学柔、钟英祥，武汉大学彭及时，吉林财贸学院孙绍良等在审定教学大纲时，对本书的内容和体系提出了不少有益建议。中国审计出版社领导及责任编辑张桂琴对成书给予了很大的帮助。在此，我们一并表示衷心的感谢。

由于编者水平有限和见解粗浅所囿，且因仓卒成稿，书中难免存在一些缺点和错误，恳请读者批评指正。

编者

一九九〇年二月初稿于南京审计学院

一九九〇年四月定稿于北京

目 录

第一章 经济监督与审计	1
第一节 经济监督在社会主义经济建设中的地位和作用...	1
第二节 我国社会主义经济监督体系.....	4
第三节 审计监督与其他经济监督的关系.....	9
第四节 审计在社会主义经济监督体系中的必要性和重 要性	13
复习思考题	19
第二章 审计的起源、发展、本质和定义	20
第一节 审计的起源和本质	21
第二节 审计的发展和定义	28
复习思考题	38
第三章 审计的目的、对象、目标、任务、职能和作用	39
第一节 经济责任性的扩展及其对审计的影响	39
第二节 审计的目的和对象	42
第三节 审计的目标和任务	49
第四节 审计的职能和作用	55
复习思考题	60
第四章 审计的种类	62
第一节 审计的基本分类	62
第二节 审计的其他分类	66

复习思考题	70
第五章 审计证据和评价依据	73
第一节 审计方法与审计证据、评价依据的关系	73
第二节 审计证据	75
第三节 评价依据	84
复习思考题	88
第六章 审计方法	89
第一节 审计方法体系	89
第二节 审计查帐方法	91
第三节 审计分析方法	108
第四节 审计盘点方法	128
第五节 审计调查方法	135
第六节 质量鉴定方法	140
复习思考题	141
第七章 顺查法和逆查法	144
第一节 顺查法和逆查法的形成、概念和特点	144
第二节 逆向查帐的步骤和技术	148
复习思考题	165
第八章 细查法和抽查法	168
第一节 细查法和抽查法的形成、概念和特点	168
第二节 抽查法的选样和一般程序	173
第三节 判断抽查法	177
第四节 随机抽查法	180
复习思考题	196

第九章 帐目基础审计法和制度基础审计法	198
第一节 帐目基础法和制度基础法的形成、概念和特点	198
第二节 内部控制.....	204
第三节 内部控制制度(系统)的构成.....	212
第四节 内部控制与审计工作的关系.....	220
第五节 内部控制的审查与评价.....	221
复习思考题.....	235
第十章 手工系统审计与电算系统审计	236
第一节 手工系统审计与电算系统审计的形成和特点...	236
第二节 电算系统审计的对象和任务.....	240
第三节 电算系统审计的程序和方法.....	241
复习思考题.....	249
第十一章 审计标准	250
第一节 审计标准的概念和作用.....	250
第二节 审计标准的内容和形式.....	255
第三节 建立我国的审计标准.....	259
复习思考题.....	262
第十二章 审计机构组织	263
第一节 社会主义审计组织体系的形成和机构设置的原 则.....	263
第二节 国家审计机关.....	266
第三节 内部审计机构.....	274
第四节 社会审计组织.....	281
第五节 审计人员和职业道德.....	287
复习思考题.....	293

第十三章 审计工作组织	295
第一节 审计的准备阶段.....	296
第二节 审计的实施阶段.....	304
第三节 审计的报告阶段.....	309
第四节 审计的处理阶段.....	312
第五节 审计的监督执行阶段.....	316
复习思考题.....	317
第十四章 审计文件组织	319
第一节 审计计划.....	319
第二节 审计工作底稿.....	327
第三节 审计报告.....	342
第四节 审计结论和决定.....	349
第五节 审计统计记录和报表.....	352
复习思考题.....	360
第十五章 审计管理	361
第一节 审计管理的概念和重要意义.....	361
第二节 质量管理.....	363
第三节 计划管理.....	368
第四节 档案管理.....	369
第五节 培训管理.....	370
复习思考题.....	372

第一章 经济监督与审计

在我国社会主义现阶段，国民经济各部门、机关、事业和企业单位实行的是多渠道、多层次、多领域的经济监督。党的十一届三中全会后，随着经济体制改革的深化，新建的审计监督，已成为我国社会主义经济监督体系中一个重要的组成部分；审计与经济监督、审计监督与其他各种经济监督形式之间，有着十分密切的关系。为此，在研究审计的理论与方法之前，有必要先对我国经济监督及其种类有一个概括的全面了解。主要从经济监督体系中引伸出审计监督，并着重说明以下几个问题：

我国社会主义经济监督的主要组织形式有哪些？

长期以来在我国社会主义经济建设中为什么主要依靠专业监督、财会监督？

经济体制改革后，为什么在现有专业监督的条件下还要实行审计监督？

审计监督与专业监督、财会监督、行政监督的关系如何？

审计监督在社会主义经济监督体系中的地位和作用。

第一节 经济监督在社会主义经济建设中的地位和作用

一、什么是经济监督

监督工作包括监察和督促两个方面的工作。社会主义经济监督是对监督的性质和领域的限定，它既区别于资本主义，也区别

于政治监督、军事监督，文化监督、党纪监督、政纪监督等其他领域的监督。它是指对我国社会主义扩大再生产过程中生产、分配、流通和消费等经济活动所进行的全面的监察和督促。

所谓监察，就是通过检查、分析、调查、研究和举报等手段，揭示他人错误弊端、检举违法违纪、稽查损失浪费、考察行政绩效或经营业绩、追究经济责任等一系列活动。

所谓督促，就是通过强制手段，敦促他人遵纪守法、执行制度、纠错防弊，务使经济行为趋于正轨等一系列活动。

可见，经济监督工作应从上述两个方面来实现其职能活动，

二、社会主义经济监督是我国法制建设的重要环节

监督与法制从来就是密不可分的，两者互相联系相辅相成。社会主义法制体现了全体人民的意志，保障人民合法权力和利益，调节人们之间的关系，规范和约束人们的行动，制裁和打击各种危害社会的不法行为，经济监督则是在经济领域中实现法制的重要保障。列宁说：“对产品的生产与分配实行普遍的最严格的计算与监督是走向社会主义胜利的道路。”众所周知，社会主义国家由于实现了生产资料的公有制，废除了剥削制度，在全国范围内担负着组织经济和保护社会主义公有财产的职能，从而使整个社会可以充分而合理地利用人力、物力和一切资源，工农业生产能够广泛地使用先进技术和持续不断地进行扩大再生产，以满足人民日益增长的物质和文化需要。这是社会主义制度最根本的优越性。社会主义国家为了顺利地实现上述各项经济职能和充分发挥社会主义制度所固有的优越性，则有赖于坚持四项基本原则，坚持改革开放政策，不断改革生产关系和上层建筑中不适应生产力发展的一系列相互联系的环节和方面，搞好经济立法，具体规定各种财经法令、条例、纪律、准则、规章和制度，作为各部门、各单位以至个人必须遵循的行动规范，并据以加强经济管

理。然而要使人们在经营和管理中能切实做到有法必依，违法必究，执法必严，还必须相应地建立和健全有效的经济监督和经济司法制度。可见，经济监督乃是我国国民经济领域中实现社会主义法制所不可缺少的一个重要环节，是我国用来组织和领导国民经济活动，建立有计划商品经济新体制最重要的工具之一。

三、社会主义经济监督的作用

社会主义国家需要法制保证实现自己的经济职能，而经济监督则是法制建设中不可缺少的环节。它的作用可以概括为以下四个方面：

（一）维护财经法纪，保证党和国家的方针、政策的贯彻实现。

（二）维护有计划商品经济秩序，加强宏观控制和管理，保证国民经济计划和国家预算的切实执行。

（三）维护企业经营管理自主权，促进微观经济搞活，保证国家、企业、个人三者利益的正确处理。

（四）维护社会主义公有制，促进廉政建设，保证社会主义公有财产的安全与完整。

以上四项作用，充分说明社会主义经济监督的必要性。

实践证明，在我国现实的经济生活中，为使党和国家的方针、政策、国民经济计划和企业自主经营机制能够切实执行，又使国家财产不受侵犯，这固然要依靠广大干部、职工的社会主义觉悟和责任感。但是，如果没有经济立法对国民经济各行各业以及各个领域加以法律保障，特别是经济体制改革后，要以经济手段管理经济，如果不辅之以法律手段，加强经济监督，进行必要的行政干预，要想维护社会经济的正常秩序，那将是很困难的。为了加速社会主义四个现代化建设，今后在经济工作中，必须认真贯彻执行党和国家所提出的“一个中心、两个基本点”以及各项方针、政策，切实做好国民经济的治理、整顿和深化改革。在

国家计划的指导下，在充分发挥价格、税收、信贷、财政、资金、成本、利润等经济杠杆的作用的同时，还必须逐步完善经济立法工作和经济司法制度，并在此基础上，大大加强经济监督工作，充分发挥其对各级政府、机关、企业、事业单位的监督作用。只有这样，才能维护正常经济秩序，保证社会主义现代化建设的顺利进行。

第二节 我国社会主义经济监督体系

一、我国社会主义经济监督体系的形成

(一) 建国后的三十多年来主要实行专业监督和财会监督。

我国社会主义经济监督的领域是比较广泛的，它既涉及宏观经济的监督，又包括数以百万计的企事业单位等微观经济的检查。社会主义国家在集中领导，分口分级管理国民经济和财政工作的同时，还通过各种渠道对整个社会生产、分配、流通、消费等经济活动，从中央到地方以至每个企事业单位、政府机关和人民团体实施严格的经济监督。从而形成了各种各样的经济监督的组织形式。

1949年建国后，政务院设有人民监察委员会，并在各级地方人民政府内先后建立人民监察机关。1954年第一届全国人民代表大会决定将人民监察委员会改组为监察部，受国务院领导。各地方设有监察厅、局，由地方和监察部双重领导，对全国各级行政机关、国营企业、事业单位实行国家行政监督。此外，自建国以来，在我国就开始实行分工负责的业务监督制度，即由国家授权财政、银行、税务、海关等部门在全国范围内负责各种专业监督。同时，还赋予国民经济各部门、各经济组织（各公司）对所属单位实行系统内部财务和业务监督的权限。以上全国性的行政监督、部门的专业监督和上级主管机关（包括主管部门、公司）

系统内部财务、业务监督等三种组织形式以及机关、企事业单位内部的财务会计监督，在五十年代曾同时存在，并行不悖。它们之间保持着密切联系，其中有一部分工作任务是共同的，也有一部分则不相同。但由于它们的根本目的的一致性以及在不同程度上代表着国家担负宏观经济监督的使命，因而共同构成一个初具规模的社会主义经济监督体系，在伟大的社会主义建设事业中发挥着重大的作用。但由于历史上各种原因，从1958年开始，作为国家行政监督机关的监察部和主管机关系统内部财务监督机构也都先后被撤销。自此，我国的社会主义经济监督工作，主要是依靠主管机关、财政、银行、税务、海关以及后来的工商行政管理部门，通过其自身业务活动所进行的专业监督，还有机关、企业、事业单位内部的财会监督。

(二) 1982年新宪法规定，又同步实行审计监督制度。

党的十一届三中全会以后，我国经济建设的指导思想发生了根本变化，党和国家根据经济体制改革和加强法制建设的需要，积极开展经济立法和经济司法工作，在大力加强上述各种专业监督的同时，首次提出要在我国推行审计监督制度。根据1982年由第五届人民代表大会通过的《宪法》，审计署于1983年9月成立。随后不久，即在全国范围内相继组建了各级地方政府的审计局；并依据国务院通知，逐步建立了部门、单位内部审计机构。一个具有中国特色的包括审计监督、专业监督和财会监督在内的多层次、多渠道、多功能的比较完整的社会主义经济监督体系已初步形成。

二、我国社会主义经济监督的组织形式

我国现行的社会主义经济监督体系里，按其组织形式不同，主要有以下几种：

(一) 国家审计监督

它是指国家专设的审计机关，通过经常化的审查和评价工

作，对中央和地方各级政府的财政收支和行政机关、金融机构、企业、事业单位的财务收支及其有关经济活动所进行的综合监督。依照宪法规定，国务院设审计署，县以上的地方各级政府设审计局。凡由国家审计机关所行使的审计监督，简称为国家审计监督。

（二）财政监督

这是指财政部门对各级行政机关、人民团体、企事业单位在执行预算，遵守预算法令、财政制度、财经纪律，合理使用财政拨款以及完成各项财政任务等方面所进行的一种特定范围的部门专业监督。

实行财政监督，对于贯彻执行财政法令、制度，维护财经纪律，完成国家预算收入，合理分配和使用预算资金，讲求经济效果，都具有重要的意义。

（三）税务监督

这是指税务机关根据税法规定，对企业和其他负有纳税义务的单位和个人照章纳税所进行的又一种特定范围的部门专业监督。它主要监督纳税交利单位，按期足额交纳税款和上交利润，用以防止偷税、漏税、拖欠税款以及截留或少交利润的现象发生。

实行税务监督，对于贯彻执行税收政策严肃财经法纪，保证国家财政收入，发挥税收的经济调节作用，以及正确处理国家、企业、个人的经济关系，都具有重要的意义。

（四）银行监督

这是指国家银行通过现金、结算、信贷等业务活动，对开户的企业、事业、机关、团体等单位所进行的货币监督。这也是一种具有特定内容的部门专业监督。其中：

现金监督，即银行通过现金出纳业务，对各单位现金使用范围和库存现金限额等进行的监督，可以促使各单位切实遵守现金

管理规定，节约使用现金，从而保证有计划地调节现金流通，稳定市场物价。

结算监督，即银行通过办理转帐结算，对各单位结算纪律遵守情况的监督，可以维护结算纪律，防止发生套取银行信用、出租出借银行帐户和非法收支等行为，促使债权、债务双方及时结算，从而维护双方正当权益，加速资金周转。

信贷监督，即银行通过发放贷款，对借款各单位合理使用资金进行的监督。如监督检查企业是否按用途使用、按期归还贷款；是否有贷款的物资保证；等等。实行信贷监督，不仅有利于银行按期收回贷款，维护信贷纪律，而且有利于企业改善资金管理，提高经济效益。

（五）工商行政监督

这是指工商行政管理部门在其管理职权范围内，对触犯法律或发生经济纠纷的企业、事业、机关单位以及个人所进行的具有执法性质的监督。这种监督，也是具有部门专业监督的性质。

工商行政管理部门的主要职责，包括市场管理、工商企业登记管理、经济合同管理、商标注册及管理和广告管理等。工商行政管理部门在进行各项管理工作的同时，对违章营业、非法经营、牟取暴利、投机倒把、冒充注册商标等触犯法律的行为以及违反合同而发生的经济纠纷等事件，有权进行监督检查，并依照有关法律规定进行处理。

（六）海关监督

这是指海关机构根据进出口贸易和查禁走私贩私等法律规定，对出入国境的商品物品和运输工具，以及按章征收关税所进行的检查与监督。这也是一种特定范围的部门专业监督。

（七）统计监督

统计部门既是信息机构，同时也是监督机构。统计部门收集和整理经济信息并检查国家计划的完成进度和现有物质资源报表