


审计标准化丛书(一)

# 审计标准与 审计标准体系

主 编：刘继忠 副主编：李德鹏 白萍



中国审计出版社

审计标准化丛书(一)

# 审计标准与审计标准体系

主 编 刘继忠

副主编 李德鹏 白 萍

CD360/03

中国审计出版社

320111

(京)新登字 043 号

## 审计标准与审计标准体系

主编 刘继忠

\*

中国审计出版社出版

(北京市海淀区白石路甲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 9.375 印张 200 千字

1992 年 11 月北京第 1 版 1992 年 11 月北京第 1 次印刷

印数:7000 册 定价:6.80 元

ISBN7—80064—190—2/F·120

## 内 容 提 要

本书为《审计标准化丛书》的第一册。其着力点在于：对审计标准、审计标准化和审计标准体系提出了新的概念；用系统论的观点和标准化系统效应理论，分析审计标准、审计标准的特性；根据《中华人民共和国标准化法》规定的国家标准体制和标准化管理体制，提出了关于我国审计标准体制的一般形式和结构；按标准化原则，指出了制定、修订审计标准的原则、编写审计标准的方法，工业企业实现审计标准化的一般做法。同时还举出了审计技术标准、审计管理标准和审计工作标准的示例。

本书可供各界进行审计标准化工作参考；对工业企业实现审计工作标准化也有参考和实用价值。

## 《审计标准化丛书》编辑委员会

主 编: 刘继忠

副主编: 李德鹏 白 萍

编 委: (以姓氏笔划为序)

于福成	文冀永	王广志	王和祥	王喜江	孙立家
白 萍	刘金荣	刘厚忠	刘国常	刘继忠	李士钊
张庆汉	张汉民	张顺铭	陈绍云	陈德龙	苏钧菊
郑振钟	赵天祥	赵毓新	侯书云	陆家国	袁静仪
曾庆贤	蒋德茂	潘林武	蔡 范		

特约编委: (以姓氏笔划为序)

王效宇	王维谦	孙同咏	李申田	安本琴	张明生
陈元燮	周怀光	杨长禄	易楚才	段金铭	胡 津
陶瑞长	龚振平				

# 为实现审计标准化而努力(代序言)

刘继忠

为实现审计标准化而努力。这是我们要研究审计标准的宗旨，也是《审计标准化》丛书要与广大读者见面的目的。

标准和标准化是相互联系的两个概念。标准是对重复性的事物和概念所做的统一规定，是共同遵守的准则和依据。标准化是指制定、发布、贯彻实施标准的过程和标准的执行程度。它们之间的关系，我们可以形象的说，就是一个开花和结果的关系。就它们的目的而言，标准只是一个阶段成果，因此，我们比作是“花”；标准化是从育“花”到结出果实的过程，是最终目的。我们需要标准之“花”，更需要标准化之“果”。只有把我们的研究从标准到标准化联系起来作为一个系统工程，并且明确要以实现标准化为出发点，达到“获得最佳秩序和效益”的目的，才具有现实意义。我们提出为实现审计标准化而努力，就是基于这种认识的。实现审计标准化，在一个企业、一个部门都是可以做到的，但是要在全国乃至国际审计界实现审计标准化，“获得最佳秩序和效益”，将会有更加重大的意

义。为此，我们愿意将我们的观点和初步研究成果公布于众，以抛砖引玉，共同磋商，建立适合我国国情的审计标准体系，推动实现审计标准化，提高审计工作效率，确保审计质量，更好地发挥审计的职能作用。

## 二

审计的历史十分悠久。公元前 3600 年就有了古西亚的审计萌芽，中世纪就有“宫廷审计”、“庄园审计”、“行会审计”等，中国西周时代设有“宰夫”专门从事审计事务。然而审计标准的产生和发展却是审计事业发展到一定阶段的产物。到 19 世纪末 20 世纪初，西方工业经济迅速发展，审计行业随之兴盛起来，这才为建立审计标准创造了主客观的条件，一是审计机构为适应新形势迫切需要审计标准；二是公司的出现在推动经济发展的同时，带来管理问题的复杂性，投资者为了做出正确的投资决策，越来越多地依赖财务报表的真实性、公证性，对会计、审计质量提出了要求。特别是 1938 年在美国发生的麦克逊·罗宾斯公司在纽约股票上市时虚构资产 1900 万美元的严重欺诈案件。该公司会计报表长期以来由著名的普来斯·渥特豪会计公司进行审计，却一直没有发现欺诈行为，引起了社会震惊，损害了审计师的形象。从总结经验教训中，使审计界意识到，迫切需要一套完整的审计标准，作为审计机构和审计人员遵守的规范，同时成为社会衡量审计质量的准则。1948 年，美国注册公共会计师协会（AICPA）发表了世界第一部审计标准：“公证审计标准”，对保证审计质量，促进审计事业发展起到积极作用。此后于 1972 年，代表美国政府审计的会计总署（GAO）发表了“政府审计标准”，1978 年美国内部审计师协会（IIA）颁布了“内部审计专业实务标准”。目前世界上凡是建立审计制度的国家，

都基本建立了审计标准；审计标准成为审计理论的重要组成部分，成为审计行为的准则，促进审计事业呈现一个新的局面，既一个以内部控制制审计、经济效益审计和电子计算机审计为主要特征的现代审计，取代了单纯的财务收支审计为特征的传统审计。可见，审计标准既是对审计机构、审计人员自身素质和工作质量的要求，同时也是审计水平不断提高的一个重标志。

新中国实行审计监督制度，是1982年全国人民代表大会通过的《宪法》中确立的，已经10个年头了。随着我国经济体制改革的不断深化，迅速发展，我国审计事业发展得也很快。政府审计、内部审计、社会审计已形成一定规模，社会主义审计体系已经基本确立，迫切需要有审计标准，以保证审计工作质量，提高审计水平。《审计条例》及其他审计法规、制度日趋完善，为审计标准的制定创造了外部条件。审计理论研究取得较大进展，基本形成了审计概念体系、审计学科体系、审计方法体系等，为我们正确认识审计本质及其规律，指导审计实践，研究和制定审计标准提供了理论依据。多年来，我国学术界和一些实际工作者对审计标准的理论和实务展开研究工作，取得了一定的成效，为健全审计规范化体系做出了积极努力。广大审计人员的审计实践积累了丰富经验，国外审计标准的经验可资借鉴。总之，建立我国审计标准体系的条件已基本具备；实现审计标准化的问题，已成为审计工作能否适应深化改革和建立我国新经济体制需要的当务之急。

### 三

审计标准化与加快实现审计工作的法制化、制度化、规范化(以下简称“三化”)有着密切关系。

审计工作的“三化”建设，是完善我国审计监督制度的需要，是



一项宏伟而复杂的系统工程。它涉及国家立法，包括审计法律、法规和审计体制等重大问题的确立和完善程度。它不仅是对审计主体的要求，还包括了对国家有关部门及被审计单位的约束和要求。审计工作的“三化”程度，是审计管理、审计质量和审计水平高低的反映，同时也是一个国家对审计重视状况的反映，具有十分重要的意义。然而，它又是一项战略任务，需要一个比较长而艰辛的过程，需要各级审计部门和广大审计人员从各个不同层次、不同角度为之做出不懈努力。

审计标准化是“三化”建设的重要组成部分。所谓“规范化”，实际就是使审计工作符合审计标准化。“三化”需要建立我国的审计标准体系，以实现规范化；广大审计部门和审计人员需要有一套我国自己的审计标准，以指导和规范审计行为，克服审计指导上存在的随意性，审计实务上的凭经验办事及审计质量控制和考核上的无依据等问题。因此，研究和制定审计标准，实现审计标准化，在一定意义上是加快实现“三化”的重要步骤，也是“三化”建设的一项基础工作。我们认为，审计标准化不等于审计工作的“三化”，“三化”也不能代替审计标准化。但是，“三化”带动审计标准化，审计标准化也促进“三化”建设，“三化”与审计标准化的目的是一致的，它们的发展相得益彰。

#### 四

我国的审计标准和审计标准体系如何建立？目前处于研讨之中，尚无定论。要借鉴国外先进经验，但必须符合国情，这是共识。

国外通常的审计标准有三种，即政府审计标准、内部审计标准、民间（社会）审计标准，三种标准独立存在，各自不断完善，

国家没有统一的审计标准。这种“三分天下”的审计标准是与西方国家的审计体制相一致的，是符合外国国情的。资本主义国家，政府审计、内部审计、民间审计之间，没有直接的内在联系，是自成体系的，其审计标准各自一套是自然的。西方国家的审计，一般都是从民间审计开始逐步发展起来的，政府审计晚于民间审计一百年左右，内部审计则是 20 世纪 40 年代才兴盛起来的。审计标准的形成也是与审计的形成过程相一致的。世界第一部审计标准是民间审计标准，颁布于 1948 年，之后，才相继产生政府审计标准和内部审计标准。它们各自通过自己的组织制定、颁布，自成体系，也可以说是历史形成的。

我国的国情如何呢？第一，我国是公有制为主体的社会主义国家，在经济、政治、法律、法规，财政体制，会计核算，审计监督等方面，全国统一方针政策；政府审计、内部审计、社会审计共同构成社会主义审计体系，是一个有机整体。第二，我国社会主义审计制度的建立，没有经历西方国家审计自然发育的历史过程，而是从建立审计制度时，就确立我国的审计体系包括政府审计、内部审计、社会审计三个组成部分，而且这三个部分都是在较短的时间内相继建立和发展的，执行国家统一的审计法规和政策，只是它们各自服务领域和服务对象不同罢了。第三，我国颁布的《中华人民共和国标准化法》，以法律形式规定了我国的标准化管理体制和标准体制，覆盖了需要制定标准的国民经济各行业 and 所有专业领域，自然包括审计在内。

为使审计工作适应改革开放和经济发展的需要，在研究审计理论、总结航空工业审计实践经验的基础上，从 1989 年开始，我们组织动员全行业审计人员和社会一部分同行，开展了审计标准的研究制定工作，并将这项工作作为实现审计“三化”的组成部分，纳入部“八五”规划，分步骤进行。几年来，通过学习研究标准化理论和

国外审计标准经验，本着审计标准必须具有可操作性的原则，我们确立了按照《中华人民共和国标准化法》规定的标准化管理体制和标准体制制定审计标准、建立审计标准体系、实现审计标准化的思路。这就是说，我国的审计行业是国家标准化的一个领域，我国的审计标准体系是国家标准化的一个组成部分，应严格按照国家标准化法律、法规的规定制定、发布、实施审计标准。

为了不断地反映我们对审计标准的研究情况，我们决定按《航空工业审计标准体系表》的设计内容，出版一套审计标准化丛书，目的是求得广大从事审计实务的同行、标准化与审计学术界、审计理论界的专家指正，使我们关于研究审计标准化体系的思路能够在集思广义中，得到共识，不断完善，为建立我国的审计标准体系，发展社会主义审计事业做出努力。

## 五

我国社会主义的审计事业已走过了艰辛的开拓创新的 10 个年头，取得了显著成绩，在维护国家经济秩序、促进廉政建设、加强宏观调控、改善经营管理、提高经济效益等方面，发挥了重要作用，为保证改革开放和经济建设的顺利进行作出了积极贡献。

随着改革开放步伐的加快，市场经济迅速发展，企业经营机制转换，政府职能转变，整个国民经济要做到微观放开，宏观管好。审计工作既要在加强宏观调控方面发挥重要作用，又要在促进微观搞活方面做出贡献，偏一不可。审计工作面临新的挑战，这也是进一步发展审计事业的极好机遇。我们要紧紧把握住当前的大好时机，加强审计队伍建设，改进审计方法，提高审计质量和审计工作效率，加快审计发展步伐，以新的工作成效迎接新的挑战，在战胜困难中发展壮大自己。

纵观国外审计标准发展的历史，审计标准产生的本身，有的是为了使审计工作上一个水平提出的；有的则是在为了摆脱困境的情况下促成的。但一个基本点都是审计组织和审计人员为了得到它的服务对象和社会的承认，以维护自身的生存和发展而提出来的。审计标准是对审计组织和审计人员自身素质和工作质量的要求，也是一种自信和力量的反映。我国的审计工作已积累了丰富的经验。在新形势下，不论从肩负重任、迫切需要改进审计工作方法、提高审计水平的角度出发，还是为适应新形势的需要、迎接新的挑战的角度出发，我们都应该把审计标准的研究、制定作为一项重要任务提到日程来抓，为实现审计标准化做出新贡献。

# 目 录

<b>第一章 标准化的重要意义</b> .....	(1)
第一节 标准的概念 .....	(1)
第二节 标准化的概念 .....	(3)
第三节 标准化的主要工作 .....	(5)
第四节 标准的分级 .....	(7)
第五节 标准的分类 .....	(9)
第六节 标准体系 .....	(13)
<b>第二章 审计标准的基本概念</b> .....	(16)
第一节 国内外审计界对审计标准的不同表述 .....	(16)
第二节 审计标准的定义及其涵义 .....	(20)
第三节 审计标准的性质 .....	(21)
<b>第三章 审计标准在审计理论体系中的意义</b> .....	(24)
第一节 审计理论体系的基本内容 .....	(24)
第二节 审计标准的理论意义 .....	(26)
第三节 审计标准的实际意义 .....	(32)
第四节 审计假设、审计依据、审计法规、会计准则 和审计标准的关系 .....	(35)
<b>第四章 审计标准化和审计标准体系</b> .....	(41)
第一节 审计标准化的意义和原则 .....	(41)
第二节 审计标准的分级和分类 .....	(44)
第三节 审计标准体系 .....	(50)
第四节 审计标准体系的结构 .....	(54)
<b>第五章 建立我国的审计标准体系</b> .....	(59)
第一节 建立我国审计标准体系的基本条件 .....	(59)
第二节 建立我国审计标准体系的基本要求 .....	(61)

第三节	我国审计标准体系结构的一般形式 .....	(62)
第四节	审计标准体系表 .....	(65)
第五节	审计标准体系的特性 .....	(69)
<b>第六章</b>	<b>审计标准的制定、修订与实施 .....</b>	<b>(75)</b>
第一节	制定、修订审计标准的原则 .....	(75)
第二节	制定、修订审计标准的程序 .....	(76)
第三节	审计标准的编写方法 .....	(78)
第四节	审计标准的实施和复审 .....	(83)
<b>第七章</b>	<b>工业企业审计标准化 .....</b>	<b>(85)</b>
第一节	建立工业企业审计标准的 指导思想 .....	(85)
第二节	企业审计标准化的主要内容 .....	(87)
第三节	企业审计标准的制定和实施 .....	(93)
<b>第八章</b>	<b>审计技术标准 .....</b>	<b>(99)</b>
第一节	审计标准编写一般规定 .....	(99)
第二节	审计作业程序一般规定 .....	(123)
第三节	审计报告编写指南 .....	(136)
第四节	审计底稿编写指南 .....	(144)
第五节	工业企业厂长(经理)承包经济责任 审计规则 .....	(164)
<b>第九章</b>	<b>审计管理标准 .....</b>	<b>(188)</b>
第一节	审计文件、材料立卷归档规定 .....	(188)
第二节	审计作业主要文书编写规则 .....	(208)
<b>第十章</b>	<b>审计工作标准 .....</b>	<b>(227)</b>
第一节	审计机构职责条例 .....	(227)
第二节	审计人员一般标准 .....	(234)
第三节	审计工作程序一般规定 .....	(237)

# 第一章 标准化的重要意义

## 第一节 标准的概念

### 一、标准的定义及其涵义

人们通常把衡量事物的准则或者本身合于准则，可供同类事物比较核对的事物称为“标准”。在标准化的领域里和标准化的活动中，国际标准化组织（ISO）和我国颁布的国家标准，对“标准”的概念规定有严格的定义。

国际标准化组织(ISO)第二号工作指南（第四版）中，对“标准”概念的定义是：“由有关各方根据科学技术成就与先进经验，共同合作起草，一致或基本上同意的技术规范或其他公开文件，其目的在于促进最佳的公众利益，并由标准化团体批准”。

我国颁布的国家标准 GB3935.1-83《标准化基本术语 第一部分》，对“标准”定义为：“标准是对重复性的事物和概念所做的统一规定。它以科学、技术和实践经验的综合成果为基础，经有关方面协商一致，由主管机构批准，以特定形式发布，作为共同遵守的准则和依据”。

国家标准对“标准”的定义，首先指明了制定标准的对象和标准具有的最本质的特征。

从广泛的意义上来说，在人类生产、生活的一切领域和范围，凡是需要统一的事物和概念，都应当从实际需要出发制定相应的标准。应有标准进行衡量和作为同类事物比较的尺度。

从狭义的含义上说，是指经济、技术活动的范围。在这个范围内的事物也并不是都需要制定标准。只有那些具有多样性、相关性特征的重复性事物，才有必要制定标准。目的在于统一。“统一”是标准的本质特征。制定标准的对象是重复性的事物和概念，即对重复性的事物和概念，做出必要的、合理的统一规定。如果某一事物不需要进行科学的、合理的、有效的统一，则这种事物便不具有制定标准的必要性。

标准的定义表明了标准产生的基础，即标准以科学、技术和实践经验的综合成果为基础。这就是说，科学研究的新成就，技术进步和科学管理的新成果，以及人们在实践中所取得的先进经验，都应纳入标准之中。这种纳入不是不加分析地一律纳入，而是通过分析、比较、选优，并做必要的技术经济分析，将适合的部分纳入标准。这样，制定出的标准才有充分的内容和较高的质量，才具有积极的作用和意义。

在标准的定义中，指明“经有关方面协商一致，由主管机构批准，以特定形式发布”，说明了标准内容不应是局部的经验，不能凭少数人的主观意见，而应当在制定标准时，广泛地同有关方面和有关人员进行深入细致地研讨，充分协商，最后从全局利益出发做出统一规定，以保证制定的标准具有科学性、民主性和适用的广泛性，也利于贯彻执行；强调由主管机构批准，是要求不同级别、类型、性质的标准，必须按制定标准的程序制定和履行必要的审批手续，以确保制定标准的严肃性，标准的相对稳定和标准的高质量；以特定的形式发布，使标准与其他书籍、规章等有所区别，强调标准的权威性，要求有关方面和有关人员共同遵守和执行。

## 二、标准的特性

“标准”一般具有以下特性：

1. 建立标准是为了最佳的秩序和最佳的效益。这里讲的最佳，



是要进行一系列的综合研究才能得到的结论。人们一般都把最佳秩序、最佳效益作为评价标准的判据。

2.标准所要制约的对象是具有多样化、相关性特征的重复事物。也就是说只有具备重复性特征的事物，才有制定标准的需求，这样才能求得最大限度地减少不必要的重复劳动。

3.标准的基础是科学技术进步的成果同实践经验的结合，通过标准的形式把技术进步和实践经验的总结肯定下来，形成不同程序的法规化文件，以求得逐个阶段螺旋上升的效果。

4.标准最本质的特征就是统一。不同类型的标准从不同的角度、不同的侧面对重复性的事物和概念进行统一的规定。

5.标准的产生既强调协商一致的原则，又要求有权威机构的批准。这样，既有广泛的贯彻基础，又有标准本身所需要的严肃性和权威性。

## 第二节 标准化的概念

### 一、标准化的定义

国际标准化组织（ISO）在1983年第二号工作指南（第四版）中，对标准化的定义是：“标准化主要是对科学、技术与经济领域内重复应用的问题给出解决办法的活动，其目的在于获得最佳秩序。一般来说，包括制定、布与实施标准的过程”。

我国颁布的国家标准 GB3935·1-83《标准化基本术语 第一部分》对标准化的定义为：“在经济、技术、科学及管理等社会实践中，对重复性的事物和概念，通过制订、发布和实施标准，达到统一，以获得最佳秩序和社会效益”。

我国的国家标准对标准化的定义与国际标准化组织对标准化的定义是一致的。国家标准对标准化的定义指明了标准化的领域和对