

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 审计的产生和发展.....	(1)
第二节 建立社会主义审计的意义.....	(8)
第三节 审计的基本职能.....	(14)
第四节 审计的对象.....	(18)
第五节 审计的任务.....	(24)
第六节 审计的本质及其基本概念.....	(35)
第二章 审计工作组织	(44)
第一节 审计工作组织的指导原则.....	(44)
第二节 审计机构.....	(48)
第三节 审计人员.....	(57)
第四节 审计的法制化、制度化和规范化.....	(60)
第三章 审计的基本类型和基本程序	(69)
第一节 审计的类型.....	(69)
第二节 审计基本程序.....	(83)
第三节 审计工作底稿.....	(105)

第四章 审计标准和审计证据	117)
第一节 审计标准的基本概念.....	117)
第二节 审计标准的类型.....	122)
第三节 审计标准的特征.....	126)
第四节 审计证据的意义.....	130)
第五节 审计证据的质量.....	134)
第六节 审计证据的分类.....	(138)
第五章 审计方法	(142)
第一节 审计方法的意义和建立原则.....	(142)
第二节 审计中常用的具体方法.....	(149)
第三节 数理抽查法的运用.....	(166)
第六章 内部控制制度及其评审	(201)
第一节 内部控制制度审计的意义.....	(201)
第二节 内部控制制度的内容与原则.....	(205)
第三节 内部控制制度的评审.....	(209)
第七章 凭证帐表的审计	(226)
第一节 凭证帐表审计的意义.....	(226)
第二节 会计凭证的审计.....	(229)
第三节 会计帐簿的审计.....	(233)
第四节 决算表及其附表的审计.....	(243)
第五节 对照表不平衡错误的查找.....	(246)

第八章 货币资金、结算业务和实物资金的审计… (254)

- 第一节 现金业务的审计…………… (254)
- 第二节 银行存款的审计…………… (261)
- 第三节 结算业务的审计…………… (268)
- 第四节 固定资产的审计…………… (273)
- 第五节 材料和产成品的审计…………… (280)

第九章 产品成本审计…………… (286)

- 第一节 产品成本审计的内容和目的…………… (286)
- 第二节 产品成本测试…………… (291)
- 第三节 产品成本审计 (上) …… (296)
- 第四节 产品成本审计 (下) …… (314)

第十章 销售、财务成果和专项资金的审计…………… (319)

- 第一节 销售业务的审计…………… (319)
- 第二节 财务成果的审计…………… (338)
- 第三节 专项资金的审计…………… (346)

第十一章 审计报告…………… (359)

- 第一节 审计报告的作用和种类…………… (359)
- 第二节 撰写审计报告的要求和步骤…………… (365)
- 第三节 审计报告的结构和内容…………… (369)
- 第四节 审计报告的后续工作…………… (379)

附录	386)
附录一 中华人民共和国审计条例.....	(386)
附录二 中华人民共和国审计条例实施细则.....	(395)
附录三 审计署关于社会审计工作的规定.....	(403)
附录四 审计署关于内部审计工作的规定.....	(408)
附录五 中华人民共和国注册会计师条例.....	(412)

第一章 总 论

第一节 审计的产生和发展

审计是生产经济活动发展到一定阶段的产物，并随生产经济活动的发展而发展。综观中外审计发展的历史，最早出现的都是为统治阶级服务的官厅审计。

一、我国审计的产生和发展

夏代为我国奴隶社会的开端，随着国家政权的确立，财政制度的兴起，财政监督在宫廷中出现。迨至商代，国家管理机构和官员的设置初具规模，在中央设置有“卿事寮”，在王室中设有“宰”、“小臣”，行使财政监督。但是，这些官员的分工职权不明确，有关审计方面的活动缺乏充分明确的文字记载。根据当时社会生产经济的发展和国家政权建设，结合后世的审计状况，可以推断，该时期可能是我国审计的萌芽时期。

周朝是我国也是世界审计行为较完善的最早时期。在西周政治经济组织中，审计行为由冢宰抓总，抓大事，司会和宰夫进行具体工作。《周礼·天官·冢宰》上说：冢宰“岁终则令百官府各正其治，受其会，听其致事而诏王废置。三

岁则大计群吏之治，而诛赏之”。^①即冢宰令各官府于年终正确处理其所治文书，接受汇报，经审查后，报告于国王，以决定对百官的升迁或罢黜，三年进行大计。《周礼·天官·司会》上说：司会“凡在书契版图之贰，以逆群吏之治，而听其会计”，“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成，以周知四国之治，以诏王及冢宰废置”。^②即司会以所执书契版图的副本为依据，进行交叉考核，了解各地的情况，报告国王和冢宰奖励或处罚。《周礼·天官·宰夫》上说：宰夫“掌治法以考百官府群都县鄙之治”。^③即宰夫根据朝纲考核百官和各地履行职责的情况。司会是冢宰的属官，中大夫，计量记录部门的主管，他的监督工作相当于现在的内部稽核。宰夫是冢宰属下钱物出入部门主管小宰的属官，下大夫，他的监督工作相当于现在的外部监督。

春秋时间，管仲齐相，在推行内政管理中建立了复计著的报告制度。战国时期，韩、赵、魏、秦等国相继推行“上计”制度。上计制度是一种定期报表的审核制度，即各级官吏定期（年终）将其管辖的财政收支和人口、垦田、盗贼，狱讼等情况报告中央，经审查后，视各级官吏政绩的优劣升降处罚。

秦朝时期，沿用周朝的上计制度。中央设御史大夫，地方设监御史、郡丞等职官，监督中央及地方官府的各项财计工作。汉承秦制，置御史大夫，下辖御史中丞和侍御史，行

①转引自郭道扬《中国会计史稿》上册，中国财政经济出版社1982年6月第1版，第63页。

②、③同①，第75页。

监督职能。东汉时，废御史大夫，拥御史中丞为御史台主，主持上计制度。为更好地实施监督，汉朝将周朝和秦朝的制度进一步完善，颁布了“上计律”，首次将监督工作用法律的形式固定下来。

魏晋南北朝和隋唐统一后，在中央设尚书省行总理职权，下设吏、礼、兵、工、都官和度支六部，在兼施财政监督大权的司法机构都官之下设“比部”，开创了审计与司法结合的先河。“比”就是审查考核的意思。隋文帝开皇三年（公元583年）都官改称“刑部”，比部仍归所辖，主管官员称“比部侍郎”。炀帝改称比部郎。唐随隋制，唯高祖武德年间（公元618—626年），改比部郎为“比部郎中”。高宗龙朔二年（公元662年），改称“司计大夫”。咸亨元年（公元670年），恢复比部郎中旧称。玄宗天宝十一年（公元752年），易比部为“司计”。肃宗至德初年（公元756年），仍用比部旧称。

宋初未设独立的审计机构。太宗端拱二年（公元989年）仅在主管全国钱粮、财赋等收付管理之责的“盐铁”、“度支”和“户部”三司内设“都磨勘司”，“掌勾复三部帐籍，以验出入之数。”^①由于宋初审计被置于财政管理内部，财政管理无可信，财政弊端甚多。于此，太宗淳化三年（公元992年）采户部使樊知古的奏议，专置“审计院”，“审查有关案牍，稽核出纳给受的名数等。”^②从此，在中

①《宋史·职官志》，转引自郭道扬《中国会计史简》上册，中国财政经济出版社1992年6月第1版，第371页。

②《辞源》，商务印书馆1980年修订第1版，第862页。

文里新出现了“审计”一词。另一种意见认为，审计院是在南宋高宗建炎元年（公元1127年）设置的。宋神宗元丰三年（公元1080年），在掌管国库库存财物的太府寺内设立“审计司”，“掌审其给受之数，以法式驱磨。”^①总之，宋朝出现了名正言顺的审计机构，在我国审计发展史上具有重要意义。

元初中央政权以中书省领百官，决国务。中书省辖六部，以户部主财政经济。在户部下专设审计科，行使审计职权。明清两朝没有设置独立正名的审计机构，直到光绪年间，维新运动和君主立宪拟行，清廷提出单独设立审计院，并草就《审计院官职条例》21条，但未能施行便随着清廷的倒台而成为历史的遗迹。

民国元年（公元1912年）10月23日北京政府公布《审计处暂行章程》13条，成立审计处，隶属于国务总理。民国3年（公元1914年）5月1日，袁世凯颁布《中华民国约法》，6日6日废止《审计处暂行章程》，颁行《审计法》和《审计法实施规则》，成立审计院。民国12年（公元1923年）3月初，孙中山先生在广州成立陆海军大元帅大本营，设内政、外交、财政、建设、军政五部，航空、审计、法制三局和参谋、秘书两处及金库。民国17年（公元1928年）3月30日，南京政府颁布《审计院组织法》，仍设审计院。民国20年（公元1931年），根据民国18年（公元1929年）9月17日公布的《审计部组织法》改审计院为审计部。民国38年（公元1949年）5月27日，根据几经修订后的《审计部组织

^①《宋史·职官志》，转引自郭道扬《中国会计史稿》上册，中国财政经济出版社1982年6月第1版，375页。

法》，改审计部长为审计长。

民国7年（公元1918年）6月，中国银行总司帐谢霖向北京政府农商部和财政部呈请开办会计师事务所，于7月16日在《银行周报》刊出两部批准谢霖会计师事务所承揽业务广告。同年9月7日，北京政府农商部颁行《会计师暂行章程》，谢霖领到中国第一号会计师证书。我国民间审计伊始。民国17年（公元1928年）1月，国民政府颁布《会计师注册章程》。次年元月25日，立法院颁行《会计师条例》25条，2月18日和9月11日，工商部分别公布《会计师审查规则》和《会计师条例施行细则》。民国34年（公元1945年）6月30日，由当时主管会计师事务的经济部公布《会计师法》。在这些条例规定下，我国注册会计师不断增加。

中国共产党在民主革命中十分重视审计工作。1925年省港罢工委员会中设置了审计局。次年3月29日，颁布《审计局组织法》10条。1932年8月17日，中央苏区中央人民委员会第22次常务会议决定，在中央财政人民委员会下设立审计处。1933年9月15日，经中央人民委员会第49次会议通过，成立独立于财政直属于中央人民委员会的审计委员会。1934年2月，中华苏维埃共和国第二次全国代表大会正式选出了中央审计委员会。20日，毛泽东、项英、张国焘联合签发中央执行委员会第二号命令《中华苏维埃共和国中央执行委员会审计条例》19条。1939年4月4日，陕甘宁边区参议会发布《陕甘宁边区政府组织条例》，其中规定设立边区审计处。1948年10月2日，陕甘宁边区政府、陕甘宁晋绥联防司令部、中共中央西北局联合颁行《陕甘宁晋绥边区暂行审计条例》。

二、国外审计的产生和发展

1. 国外政府审计的沿革

4000多年前，埃及古王国时期（约公元前2686—2181年），法老属下最高官职为宰相，他辅助法老每天处理全国政务，总管王室农庄、司法、国家档案，监督公共工程的兴建。为了防备奴隶逃跑，加强财政监督，增加税收，法老每隔几年要对全国的土地和其它财富进行一次清查，根据清查结果确定税额和财政支出，开始了审计行为的萌芽。

英国威廉一世时代（公元1066—1087年），财政部隶设上下两院，上院综合管理王室收支、审查下院编制的会计记录。1215年6月15日，英国封建领主强迫英王约翰签订了对审计发展具有重要意义的文件《大宪章》。1861年，英国在众议院设决算审查委员会，第一次实现了独立正名的审计机构。1866年，英议会通过《国库和审计部法案》，次年成立国库和审计部。

2. 国外民间审计的崛起

国外民间审计产生在资本主义经济最早发达的英国。1720年，英国“南海公司”突然宣告破产，迫于债权人和投资人等的压力，英议会聘请伦敦市霍斯特·莱恩学校的习字和会计教师查尔斯·斯内尔（Charles Snell）对南海公司的分公司“索布里奇商社”进行会计帐目的审查。1721年，斯内尔提出审计报告，指出了该企业存在的舞弊行为。根据斯内尔的审计报告，英政府决定没收该公司全部董事的个人财产，将直接责任经理押进了伦敦塔，并颁布《泡沫公司取缔法》。斯内尔被公认为全世界第一位受聘对股份公司进行

审计的会计师。

美国内战结束后，资本主义经济迅速发展，随着英国资本的大量输入，英国的民间审计也输入美国。美国注册会计师人数不断增加，到20世纪80年代发展到26万人以上，现有世界著名的八大家会计师事务所，或称会计公司。

3. 国外内部审计的兴盛

国外部门内部审计产生在封建社会时期。国外企业单位内部审计产生在资本主义社会时期。1844年，英国议会颁布了《股份公司法》，明确规定在企业内部实施监事审计制度，从而确立了国外企业单位内部审计的雏型。1875年，德国克虎伯公司也建立了内部审计制度。19世纪末，美国铁道部门设置“巡回审计师”，负责巡视各铁路售票机构，检查现金记录的正确性。

20世纪初，世界发生了以电动为主要标志的第二次科学技术革命，西方各主要国家先后完成了从自由资本主义向垄断资本主义的过渡。生产的社会化使企业规模不断扩大，卡特尔、辛迪加、托拉斯和康采恩形式的垄断组织普遍出现。特别是第二次世界大战以后，出现了以原子能为主要标志的世界第三次科学技术革命，生产进一步社会化，企业规模进一步扩大，跨业公司、跨国公司、多国公司等垄断组织不断涌现，竞争愈演愈烈。从而对管理提出了新要求，迫使管理者寻求新型的管理制度和办法，以取代日益落伍的老章程。为了实现管理目标，监督各地各级分支机构履行职责的情况，企业内部审计以企业最高管理者代表的身份脱颖而出，去做“公司总经理所应该做而未能做的事”。

第二节 建立社会主义审计的意义

一、审计的必要性

从审计产生和发展的史实可见，无论国内还是国外，无论奴隶社会、封建社会还是资本主义社会，都不同程度地建立和实施着审计制度。那么，社会主义条件下，是否有必要建立和实施审计制度呢？回答是肯定的。因为：社会主义生产是社会化的大生产，分工与协作关系十分紧密，再生产活动的社会意识和群体意识更加强烈。社会主义经济是有计划的商品经济，商品生产的共同原则，如价值规律等还会发挥作用和被利用，劳动还是人们谋生的手段。特别是我国仍处在社会主义的初级阶段，生产力水平不够高，国民经济发展不够平衡，各企业事业单位需要有相对独立的经济物质利益，需要经济监督来协调生产和经济，为劳动人民的共同利益服务。列宁说：“计算和监督是把共产主义社会第一阶段‘调整好’，使之能正确地进行工作所必须的主要条件”。社会主义生产经济活动离不开审计。

1. 适应社会化大生产要求，保证国民经济协调健康发展需要审计

我国社会主义生产是社会化大生产，客观上要求加强监督和管理，加强宏观经济控制，这是不以人们的意志为转移的客观规律。同时，我国社会主义经济是有计划的商品经济，除关系国计民生的重大生产经济活动实行直接计划以外，客观上也要求各部门、各地区、各单位具有经营自主

权，具有相对独立的物质利益，以调动各方面的积极性，发展生产，繁荣经济。但是，随着各部门、各地区、各单位经营自主权的扩大，国家、地方、集体、个人利益关系的变化，出现了一些只顾局部发展，损害国民经济整体发展，只顾局部利益，损害国家整体利益的现象。为了保证国民经济协调健康发展，在国民经济整体发展的基础上促进各部门、各地区、各单位的经济发展，正确处理好国家、地方、集体和个人的经济物质利益，单靠原有的经济监督形式是不够的，必须建立审计加强宏观经济控制。

2. 有效利用经济资源，不断提高经济效益需要审计

经济资源的有限性与人类需求的无限性是伴随人类社会的长期矛盾。我国一方面领土辽阔，资源丰富；另一方面人口众多，生产力水平不够高，为了满足全国人民不断增长的物质和文化需要，必须节约经济资源，有效利用，提高效益。但是，我国目前生产和建设等领域还存在不少问题。人力、物力、财力浪费严重，经济效益低。生产中忽视科学管理，轻视定额，资金占用多，材料物资消耗大，费用支出高，产量低、质量差，亏损企业多。建设中争投资，赶时髦，缺乏可行性研究，投资大，周期长，形成的生产能力小，投资回收慢。从总体劳动成果看，产品产值增长速度快，国民收入却增长慢，财政收入增收小。为了维持再生产，不降低人民生活水平，保证必要的国防、行政、教育等费用，国家不得不过紧日子，重建审计，加强对生产建设等领域的监督，杜绝损失浪费，合理有效地利用经济资源，提高经济效益。

3. 维护财经纪律，加强廉政建设需要审计

严肃财经纪律，是保护社会主义公有财产安全完整，坚

持社会主义制度，维护社会主义经济秩序，加强廉政建设的重要保证。我国宪法和有关财经法规规定，社会主义公共财产神圣不可侵犯。贪污盗窃，投机诈骗，挥霍公款，化公为私，行贿受贿，享受挪用，腐化堕落，偷漏税款，截留财政收入等都是犯罪行为。可是少数人乘改革之机忽视财经纪律，违法犯规，甚至知法犯法。有的人利用手中的权力为所欲为，有的人纵容亲友混水摸鱼，有的人与不法份子勾结肆意践踏法规。为了严肃财政纪律，保护社会主义公有财产安全完整，纯洁干部队伍，维护社会主义公有制和经济秩序，必须建立独立权威的审计制度。

4. 坚持以公有制为主体，发展多种经济成份需要审计

在我国经济发展中国营经济和集体经济是主导力量。为了进一步加速发展我国经济，方便人民生活，扩大劳动就业，还必须发展从属于社会主义经济的个体经济、私营经济等多种经济。因此，一方面，要鼓励其它经济成份在国家允许的范围内积极发展，保护它们方便人民生活，发展社会主义生产，繁荣社会主义经济的积极性，调动它们为社会开展更多有益的事业。这就需要审计为它们的业务活动和合法利益作公证裁判。另方面，个体经济和私营经济与社会主义公有经济有本质区别，有着许多矛盾，不能放任自流，不能允许其超越社会主义公有经济的发展。除运用经济的、行政的、法律的手段加强对它们的管理和引导外，还需要实施审计，做到既发挥它们的积极作用，又限制其不利于社会主义公有制经济的消极作用。

5. 实行对外开放，引进外资，加强国际合作需要审计

发展社会主义生产和经济主要是靠“自力更生、艰苦奋

斗”。为了加快社会主义生产建设的步伐，加快社会主义经济的发展，我们需要吸收国外的科学技术，先进生产设备，管理经验，引进外资，加强国际合作。随着对外开放方针的贯彻，我国进一步扩大了世界经济的联系，外国资金不断引进到我国的生产建设中，合资、各作合营，独资企业不断发展。平等互利，和平共处是我们对外经济关系的原则。为了贯彻这一原则，我们必须借鉴国际上通行的准则，建立我们自己的审计制度，开展审计公证业务，保护我国的经济利益。同时，对外开放必须坚持四项基本原则，坚持社会主义法制。“三资”企业必须遵守我国有关法规的规定，开展正当有效的生产经营活动，接受我国的审计检查。

二、审计的作用

在社会主义制度下建立审计制度之所以必要，还在于它对维护有计划商品经济的新秩序和社会主义制度，保证社会主义现代化建设的正常发展和取得更好的经济效益具有独特的重要作用。其主要作用可概括为以下六个方面：

1. 加强经济监督，查处错弊行为，维护财经法纪制度，确保国民经济有计划按比例地正常健康发展

社会主义再生产是高度社会化的大生产。国家为了确保整个国民经济有计划按比例发展和宏观经济效益的实现，统一制定了财经方面的法律、法规和制度。各地方政府和企业、事业、机关等单位在从事经济管理和生产经营过程中必须遵纪守法，合法经营，不得各行其事。通过审计，查处违纪行为，监督其按指令计划、预算和财经法纪办事，从而达到确保国民经济正常健康发展和从宏观上取得更好经济效益之目

的。

2. 揭发经济领域内的违法犯罪行为，维护社会主义制度和经济体制改革的声誉，保障经济体制改革的正常进行

在有计划商品经济体制和实行对外开放的新形势下，必然会有一部分政治意志薄弱者经不起考验和资产阶级思想的腐蚀而走上违法犯罪的道路。当前经济领域内违法犯罪活动十分猖獗，并具有范围广、金额大、行贿受贿索贿三大特点。对社会主义制度和经济体制改革危害极大。重建审计机构，就是要加强经济监督，揭露和查处违法犯罪行为，并提交行政司法部门绳之以法，从而达到维护社会主义制度，保障经济体制改革顺利进行之目的。

3. 证明财务收支及其帐目的真实性、正确性和合法性，以及经济责任的履行程度

在有计划商品经济体制下，实行对外开放和贯彻各种形式的经济责任制，需要第三者充当公证者，以维护所有者与经营者，发包者与承包者双方的正当权益，而不能由一方强制另一方。审计正好是独立的第三者。通过审计，对经营者的财务收支及其帐目和发包者与承包者等双方经济责任的履行程度，进行检验和鉴证，从而发挥其客观公允的证明作用，并为实施奖惩兑现提供基本依据。

4. 促进改善管理，并从宏观与微观两个方面取得最佳的业绩或经济效益

我国的经济管理水平低，特别需要外界予以帮助。审计不仅具有检验、咨询的功能，而且具有人才知识广博、“旁观者清”和广泛掌握各方面经济信息的优势。通过对被审单位的管理制度、计划、预算和经济责任目标的考核，可以发

现经验和问题，或对比先进之差距，并针对问题或差距，查明原因，提出切实可行的改进建设，从而达到促进改善管理，发扬成绩，克服弊端，提高效益之目的，发挥出建设性方面的积极作用。

5. 促进廉政建设，完善社会主义的民主制度

在社会主义制度下，人民是主人，一切干部都是人民的公仆，发扬艰苦奋斗的传统作风是一切公仆应具备的基本品德。审计是代表人民对公仆们行使经济监督权力的最好方式。通过审计对公仆们行使经济监察，不仅可以防止失误和损失浪费行为，贯彻勤俭建国的方针，促进取得最佳业绩，而且这也是社会主义高度民主的具体体现。

6. 保证财务成本及其经济信息的真实性和正确性

财务成本等经济信息是党和国家制定方针、政策、计划、预算和正确进行决策，以及考核责任者应尽经济责任的基本依据之一。通过审计对发现的错弊进行查处和纠正，从而达到促使正确反映之目的。

我国除审计之外，虽然还有财政、税务、银行、计划、会计、统计、物价、工商等经济监督，但它们都只从事本行业的业务性监督。而且在实行分级管理，自主经营的新形势下，难免发生为其自身局部的利益而损害国家和整体利益的本位主义行为。因而其监督具有不彻底性。审计作为独立的第三者，它与管理者和经营者没有直接的利害关系，而且国家赋予了审计机构对各种业务性的经济监督实施再监督的权力，因而可以全面、彻底地进行经济监察。