

审计理论研究

● 审计署干部培训中心编

SHEN JI LI
LUN YAN JIU

中国审计出版社

审计干部继续教育教材

审计理论研究

审计署干部培训中心编

中国审计出版社

(京) 新登字043号

审计理论研究

**审计署干部培训中心编
中国审计出版社出版发行
(北京白石桥路甲4号)
密云县印刷厂印刷**

*

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

787×1092毫米 32开 12.125 印张 260千字

1992年8月第1版 1992年8月北京第1次印刷

印数1—10,000册 定价:5.00元

书号: ISBN7—80064—158—9/F·90

编写说明

《审计理论研究》是受审计署全国审计专业教材编审委员会的委托，为在职干部继续教育和培养审计专业人员大学后继续教育编写的教材。

《审计理论研究》共分十三讲：第一讲由审计署行政国防司李锐第编写；第二、三讲由中国人民大学教授阎金铎编写；第四、十讲由北京经济学院副教授刘大贤编写；第五讲由天津市审计科研所戴传模编写；第六、七、八、九讲由上海财经大学教授汤云为编写；第十一讲由审计署办公厅高奇编写；第十二讲由审计署审计科研所所长李大年编写；第十三讲由天津南开大学教授肖英达编写。

书稿完成后，审计署干部培训中心组成了总纂小组。干部培训中心主任马怀平任组长，刘海宇、陈家蓉、孟勋生为组员，对全书各讲进行了修改和总纂。

本书现已由中央电视大学做为审计专业继续教育的教材在电视台播讲。

由于本书讲授的12个专题均处于理论研究阶段，加之编写时间比较仓促，书中的缺点和错误在所难免，谨请读者批评指正。

编者

一九九二年三月

目 录

第一讲 审计学	(1)
1. 审计学的概念.....	(1)
2. 审计学研究的对象和任务.....	(4)
3. 审计学学科体系.....	(5)
4. 审计学的方法.....	(12)
5. 审计学研究中的若干问题.....	(15)
第二讲 审计的产生和审计的性质	(19)
1. 审计的产生.....	(19)
2. 审计的性质.....	(25)
第三讲 审计的职能、对象、任务和作用	(34)
1. 审计的职能.....	(34)
2. 审计的对象.....	(45)
3. 审计的作用和任务.....	(47)
4. 审计定义的表述.....	(49)
第四讲 审计职责和审计条件	(53)
1. 审计的职责.....	(53)
2. 审计的条件.....	(73)
第五讲 审计组织体系	(84)
1. 审计组织体系的涵义.....	(84)
2. 审计组织体系的形成与发展.....	(85)

3. 中国审计组织体系	(89)
第六讲 审计基本假设	(105)
1. 审计基本假设是规范性审计理论研究的 逻辑前提	(105)
2. 对审计基本假设的探索	(109)
3. 研究审计基本假设的意义	(121)
第七讲 审计依据	(123)
1. 审计依据的含义	(123)
2. 审计依据的基本种类	(124)
3. 审计依据的特点	(126)
4. 审计依据运用中有待改进的问题	(128)
第八讲 审计标准	(132)
1. 审计标准的含义	(132)
2. 建立审计标准是审计发展的必然	(135)
3. 审计标准的模式	(139)
4. 建立我国审计标准的探讨	(147)
5. 我国审计基本标准的框架设想	(153)
第九讲 审计证据	(158)
1. 审计证据的概念	(158)
2. 审计证据的质量特征	(162)
3. 审计证据的评价	(166)
4. 审计证据的种类和取证方法	(173)
第十讲 审计与内部控制	(184)
1. 审计与内部控制概述	(184)
2. 审计人员与内部控制	(196)
3. 内部控制环境对审计的影响	(201)

4. 审计对内部控制的影响.....	(207)
5. 审计与内部控制关系的分析.....	(218)
6. 审计风险与内部控制.....	(224)
7. 存在的问题与对策.....	(226)
第十一讲 审计监督在国民经济宏观调控中的 作用.....	(231)
1. 加强宏观调控是深化改革和发展社会主义商 品经济的重要任务.....	(232)
2. 国家审计监督在宏观调控中的地位.....	(240)
3. 发挥审计监督在宏观调控中的作用必须处理 好几个方面的关系.....	(247)
4. 发挥审计监督在宏观调控中的作用必须抓好 几个方面的工作.....	(260)
5. 充分发挥内部审计和社会审计的作用.....	(273)
6. 提高审计人员素质, 加强审计法制建设和理 论研究工作.....	(283)
第十二讲 审计工作的“三化”建设.....	(292)
1. 审计工作“三化”的国外经验借鉴.....	(295)
2. “三化”的概念、内容及相互关系.....	(298)
3. 审计工作“三化”的实践背景.....	(308)
4. 审计工作“三化”建设的原则.....	(314)
5. 审计工作“三化”建设的近期目标.....	(321)
6. 目前“三化”建设所面临的困难和应采 取的措施.....	(331)
第十三讲 政府审计制度比较.....	(336)
1. 为什么要比较各国审计制度.....	(337)

2. 如何比较各国审计制度.....	(342)
3. 政府审计制度的分类.....	(346)
4. 几个有代表性的政府审计制度.....	(351)
5. 政府审计制度若干重要方面的比较.....	(365)
6. 政府审计制度的发展趋势.....	(373)

第一讲 审计学

李锐第

审计学（即审计科学）是审计活动在理论上的概括、反映及科学总结，并能指导审计活动的知识体系。

我们研究审计学是为了提高我国的审计理论水平，为审计决策提供理论依据，不断提高审计人员的素质，提高审计质量、审计效率和审计效益，更好地发挥审计的作用，以促进我国经济发展，加速我国社会主义现代化建设的步伐。

一、审计学的概念

什么是审计学？如何确定它的定义？迄今为止，尚无统一界说。我国有的学者将审计学概括为：审计学是研究经济监督与控制的科学；有的学者概括为：审计学是研究审计理论、审计组织、审计方法及其规律与应用的科学；还有的学者所概括的定义中包括了审计的对象、内容、方法、作用和目的等。上述第一种定义的跨度过大，后两种定义内涵过大，似应概括为：审计学是研究审计活动规律及其应用的科学。

审计学是在总结审计实践经验的基础上产生，并随着审计实践的发展而发展起来的。审计学做为审计知识体系，它

的产生与发展可分为三个大阶段：

第一阶段，审计理论萌芽阶段。自奴隶社会起，经过漫长的封建社会，随着社会经济的不断发展和审计实践经验的积累，虽然产生过一些审计思想，但由于生产力发展缓慢，生产规模狭小，人们的眼界受到限制，因而这些审计思想是不系统、不全面、不深刻的。

第二阶段，财务审计理论阶段。当社会进入生产力和商品经济高速发展的资本主义时期，审计实践经验也日益丰富，审计事业也随之发展，从而审计理论也在不断完善。十九世纪后期，在资本主义最发达的英国出现了审计理论专著；二十世纪初，美国的经济迅速发展，审计实践经验亦较其他国家更丰富，出现了资产负债表审计理论；到本世纪三十年代，又出现了财务报表审计理论。第二阶段的审计理论基本上属于描述式审计理论。

第三阶段，现代审计理论阶段。在第二次世界大战后，随着科学技术的迅速发展，审计理论研究出现了抽样审计、内部控制审计、电算系统审计、经营审计、管理审计、绩效审计等理论；特别突出的是审计理论由描述式向规范式发展，出现了《审计理论桔拣》、《基本审计概念说明》和《审计理论》等全面性和抽象性的名著，从而推动了审计理论不断向宽广高深方面发展。

第三阶段，审计理论的发展有三个显著特点：一是描述式审计理论扩大了宽广度；二是规范式审计理论诞生；三是边缘审计学出现萌芽。由于在审计理论中日益广泛的应用了哲学、数学、行为科学、伦理学、社会学、经济学、财政学、各种管理科学、系统科学和各种技术科学等现代科学

成果，极大地丰富和发展了审计理论，从而使审计理论不断向系统化、现代化和国际化迈进。

审计是一种独立、间接、综合、高层次的经济监督活动。监督属于管理的一项重要职能，管理具有双重属性，所以审计学也具有两重性。既具有与生产关系、社会制度相联系的社会属性；又具有与生产力、社会化生产相联系的自然属性。我们应博采众长，建立具有中国特色的社会主义审计理论和方法体系。

审计学是一门具有综合性的应用科学。它有很强的理论性、综合性、实践性、技术性和现实性等特点。其理论性主要表现为是对审计活动进行概括、反映和科学总结，探讨和阐明审计活动规律及其应用；综合性主要表现为审计活动涉及经济活动各方面，以及相关的政治、社会、法律、心理等多种错综复杂的因素，要利用多种科学成果等；实践性主要表现为可行性和效果性，要从经济效益、政治效果和社会效果的辩证统一上来检验等；技术性主要表现为审计活动需要的各种科学技术方法和手段；现实性主要表现为审计工作必须为我国现时的经济运行服务，为现时的决策和计划服务等。

任何一门学科都会有不同学派，在实践中或发展，或淘汰。审计学亦不例外，从国际、国内审计理论体系来看，基本上可以说有两大学派：一种是查核学派，其理论体系主要以查核、评价为主轴，实质是西方民间审计的理论体系；另一种是监督学派，其理论体系主要以审计监督为主轴（包括查核）。前者可称为狭义审计学，后者可称为广义审计学。后者更符合审计整体的实际，更符合社会经济发展，更符合我

国的国情。

二、审计学研究的对象和任务

审计学应以审计理论、审计组织、审计技术方法和审计制度规范等审计活动为研究对象。

审计学的主要内容应是：

（一）研究审计的对象和范围。主要研究如何确定审计对象和审计范围，才能取得“最佳”审计效益。

（二）研究审计的性质、职能和作用。主要研究审计的本质和特性，以及如何发挥审计的职能和作用，才能更好地促进经济的发展。

（三）研究审计的职责、任务和条件。主要研究如何确定审计的责任和权限，如何履行职责，如何确定和完成审计任务，以及利用、改造和创造条件，才能更好的履行审计职责和完成审计任务。

（四）研究审计的依据、证据和程序。主要研究如何选择和制订审计依据，获取和运用审计证据，制订和履行审计程序，以确保审计质量和提高审计效率。

（五）研究审计的方式和技术方法。主要研究如何制订和选用审计方式，运用现代财会、经济、管理、科技等各种技术方法和手段，才能取得“最佳”审计效益。

（六）研究审计的组织和审计人员。主要研究如何提高各种审计组织的效率、效力和效能，提高审计人员的政治、业务和道德素质，才能取得“最佳”审计效益。

（七）研究审计的政策和制度。主要研究如何科学的制订

审计政策和审计制度,尽快实现审计工作法制化、制度化和规范化,以及如何运用和执行审计政策和审计制度,才能取得“最佳”审计效益。

(八) **研究经济活动中的错弊规律。**主要是从众多的审计案例中,研究在各种财会、经济活动的各环节中常见的错弊形态及其原因,用以提高审计人员的洞察力和制订对策。

(九) **研究新兴科学在审计中的应用。**主要研究财会、经济、管理、科技等新兴科学成果在审计中的应用,以不断提高审计理论水平和审计实务水平。

(十) **研究审计管理和审计教学。**主要研究审计的管理科学,以及初次教育和再次教育的教学工作,以取得审计管理的“最佳”效益。

审计学的任务主要是:第一、及时而不断的总结社会主义审计工作的基本经验;第二、有分析的选择和吸收国际审计理论的科学成果和审计实务的先进经验;第三、探索审计活动的规律性及其利用;第四、指明提高审计效益的途径和审计发展方向。

三、审计学学科体系

审计学属于社会科学中的一门独立学科。它既不同于经济、财政、金融、会计等经济管理科学的独立学科,又不同于行政、司法等监督科学的独立学科,而是任何学科均不能包容或代替的一门独立学科。其学科体系与其它独立的学科体系亦有所不同。

审计学科体系来源于社会经济、科学技术和审计的活动

及其发展的客观需要。具体来源有四：一是传统的审计理论；二是随着审计实践的发展而产生的审计理论；三是应经济发展的要求而产生的审计理论；四是在社会科学技术发展的影响下而产生的审计理论。我们研究审计学科体系，必须尊重审计理论研究的客观规律，既要防止固步自封的守旧思想，又要防止脱离客观实际的主观空想，只有这样才能比较科学的建立审计学科体系。

审计学的学科体系是指审计学科中一系列相互联系、相互依存的科学内容。按照系统论的观点，审计学既有它的母体系统，又有其不同层次的子系统，它的子系统就是审计学的分支学科。研究审计学学科体系，首先必须按照所研究内容的归属关系确定它的第一层次，即总类。

关于总类的划分，国际、国内亦无统一的界说。当前，基本上存在三种分类法：

第一种分类法，主要是按自然科学和社会科学的一般分类法，分为：审计基础理论、审计应用理论、审计发展理论。

第二种分类法，主要是按审计目标和审计方法分类，分为：审计学概论、财务审计、经济效益审计、抽样审计和电算系统审计等类。

第三种分类法，主要是按审计组织和审计客体行业分类，分为：政府审计、内部审计、民间审计、工业审计、农业审计、金融审计、基建审计和外资审计等。

上述三种分类法各有所长，各有所短，均难以准确反映审计学科类性和审计理论发展趋势的需要。

审计学科总类的划分，主要应视其不同的内容性质、类

别容量和发展趋势而定，由于它随着社会和审计实践的发展而发展变化，故类别划分亦应相应调整，并非绝对而静止不变。

按照上述原则，审计学科可分为五大类，即理论审计学、历史审计学、应用审计学、审计技术学和边缘审计学。各类及其分支如下：

第一类，理论审计学。

属于审计学中抽象性、概括性和普遍性较强的一类分支学科的总称。主要研究审计基本概念、原理和规律，以及对不同类项、不同国家的审计进行比较研究等。它对于整个审计学普遍适用，具有指导意义。它包括审计学基础理论和比较审计学等。

审计学基础理论。是对历史和现实的各种审计活动作为一个整体进行综合研究，并以审计学和其他学科提供的丰富材料和成果不断充实和发展自己。主要研究审计学的基本理论，特别是中国审计学的基本概念、原理、知识和规律等。它对其他学科研究具有指导意义。它包括审计学基础、审计学概论、审计学原理等。

比较审计学，亦称比较研究。是对世界各国、种、类、项审计活动的特点进行横向比较研究的一门学科。也是一种研究的方法。它包括审计理论比较、审计制度比较、审计组织比较、审计技术方法比较等。

第二类，历史审计学。

属于审计学中历史性、资料性和规律性较强的一类分支学科的总称。它是研究审计的产生、发展和兴衰存亡规律性的科学。历史审计学可从以下几方面分科：从时期上，可分

为古代审计史、中世纪审计史、近代审计史和现代审计史；从社会制度上，可分为奴隶制度社会审计史、封建社会审计史、资本主义社会审计史和社会主义社会审计史；从区域上，可分为洲别审计史、国别审计史和地区审计史；从内容上，可分为审计思想史、审计制度史、审计技术方法史等；从行业上，可分为工业、商业、农业、金融等审计史；从审计组织上，可分为政府审计史、内部审计史和民间审计史；此外，还有审计史学概论和比较审计史等。

第三类，应用审计学。

属于审计学中针对性、实践性较强的一类分支学科的总称。内容较具体，注重于应用。应用审计学可以从几个方面划分：从审计目标上，可分为弊端审计、财务审计、经济效益审计和宏观审计等；从行业上，可分为财政审计、金融审计、税务审计、工业审计、商业审计、农业审计、行政事业审计、基建审计、外资审计、军队审计和特种审计等；此外，还有审计法学等应用审计学。

审计法学。主要是应用法律科学研究各种审计法规的制订、实施、应用、修改、废除等理论和技术方法。包括立法原则、权限、程序、体系、形式、预测、规划、评价等内容。

第四类，审计技术学。

亦属于审计学中针对性、实践性较强的一类分支学科的总称。主要是研究各种审计方式、技术、方法和手段及其应用。审计技术学可分为：财务审计、经济效益审计、抽样审计、内部控制审计、电算系统审计、专案审计、宏观审计、审计监督、审计控制等各种技术方法。随着社会的发展，

各种管理和技术科学领域中新兴的技术方法不断涌现和发展，审计工作必然和必须广泛吸收和应用新兴的各种科学技术方法。

第五类，边缘审计学。

属于审计学中与其他社会科学或自然科学相交叉和融合而成的一类分支学科的总称。科学发展的历史证明，世界上各种独立学科均积极发展边缘科学，许多边缘科学逐步进化为独立的学科，它对于推动社会前进发挥了重大作用，科学发展的规律要求审计学中也必然出现并迅速发展审计边缘科学。

审计学中急待研究的边缘审计学约有十几个学科，如下：

（一）审计经济学。属于审计学与经济学、经济管理学相交叉和融合的边缘科学。主要研究审计与经济和经济管理的有机联系及其相互作用的规律及其应用。它以经济学和经济管理学的理论研究审计，以审计学的理论研究经济和经济管理。研究的主要内容是立足于经济活动和经济管理的整体，研究审计在经济活动和经济管理中的作用和效果，以及经济和经济管理对于审计活动的影响，以指导和推动审计活动更加适应经济运行和经济管理的需要，特别是在宏观管理调控中发挥更大作用。

（二）审计社会学。属于审计学与社会学相交叉和融合的边缘科学。主要是研究审计与社会的有机联系及其相互作用的规律及其应用，立足于社会整体，研究审计在社会生活中的作用和效果，以及社会诸因素对审计活动的影响，以指导审计活动参与和促进社会治理。