



全国企业管理干部培训系列教材

审计学

全国企业管理干部学历教育(大专)教材编委会

立信会计出版社

全国企业管理干部培训系列教材

审 计 学

全国企业管理干部学历教育(大专)教材

编 审 委 员 会 编 著

主 编 刘高焯

副主编 段兴民

主 审 杨树滋

12348/12

立信会计出版社

(沪)新登字 304 号

全国企业管理干部培训系列教材

审 计 学

全国企业管理干部学历教育(大专)教材编委会编著

立信会计出版社出版发行

(上海中山西路2230号)

邮政编码 200233

新华书店经销

立信会计常熟市印刷联营厂印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 11.5 字数 299,000

1993 年 8 月第 1 版 1994 年 5 月第 3 次印刷

印数 20,001—40,000

ISBN 7-5429-0159-1/F·0153

定价: 7.90 元

全国企业管理干部学历教育(大专)教材 编审委员会委员名单

主 任 颜桐卿

副主任委员 李永涛 范宏楠 曾德聪
蒋明克 张 科

委 员 (按姓氏笔划为序)

王又庄	史景星	刘传兴	刘冀生	李永和
李启明	李青蓝	李述曾	宋世华	张天白
张守诚	张作忱	张维廉	陈训敬	郭志军
陶文楼	储祥银	童臻衡	薛华成	薛春海

出版说明

邓小平同志南巡讲话的精神和中共中央关于加快改革，扩大开放，力争经济更好更快地上一个新台阶的战略决策，正在深入亿万民心，指导着我国社会主义经济建设和改革开放朝着更快、更好的方向发展。

经济要发展，人才是关键。培养人才已成为我国经济发展中的一项战略任务。为切实做好经济和企业干部培训工作，为我国经济建设培养出一大批跨世纪的社会主义实业家、企业家，国家经济贸易委员会组织有关省市经委、国务院有关部门、高等院校、企业管理培训中心和经济管理干部学院的专家和教师编写一套经济和企业干部培训的系列教材。

这套教材包括：一、岗位培训系列教材：大中型企业领导干部岗位任职资格培训教材，小型企业领导干部岗位任职资格培训教学计划和教学大纲，工业企业车间主任岗位培训教材，企业专业管理干部岗位培训教材，乡镇企业领导干部岗位培训教材，合资企业中方经理岗位培训教材；二、学历教育系列教材：干部专修科(学历)专业课教材，专科接本科(学历)专业课教材；三、教学参考系列教材：各种专题培训参考教材，中国企业管理案例汇编，国外企业管理参考资料等。

这套教材以马克思主义、毛泽东思想为指导，坚持贯彻党的基本路线；遵循理论联系实际的原则；借鉴、吸收国外企业管理的先进经验和方法；有较强的针对性、实用性和科学性，并突出了成人教育的特点；力求简明扼要，易懂易记；是一套反映经济建设需要和总结企业管理成果的好教材，既可供各单位作为培训教材，亦可供广大经济和企业干部自学使用。

这套教材，将在“八五”期间陆续出版，并提供给各培训单位和读者。鉴于不断发展的经济形势，对人才培养必将提出更新、更高的要求，希望使用本教材的培训单位和广大读者，提出宝贵的意见和建议。

国家经济贸易委员会
经济干部培训司

1993年8月

编 者 的 话

《审计学》教材，是在全国企业管理干部学历教育（大专）教材编审委员会的领导下，由“工业企业财务会计专业组”组织编写的。本书既是全国成人高校的专业教材，也可作为其他各类高等学校财经专业教材，以及在职财经管理干部学习参考。

全书包括审计学基础、工业企业财务审计和经济效益审计等内容。基础部分，阐述了审计的基本理论、基础知识和基本方法；财务审计部分，为体现我国财务会计改革的新变化，结构和内容均较新颖，因而具有较强的实用价值；经济效益审计部分，所占比重大于同类教材，突出了审计服务于经济体制改革和提高经济效益的需要。

本书由北京化工管理干部学院刘高焯副教授担任主编，西安交通大学管理学院段兴民教授任副主编。参加编写的还有：北京化工管理干部学院杨家琳副教授、西安交大管理学院王平心副教授、湖南经济管理干部学院楚竟心副教授。全书共十七章。第一、六、十一、十五章由刘高焯执笔；第二、七、十、十四章由杨家琳执笔；第三、五章由段兴民执笔；第十六、十七章由王平心执笔；第四章由段兴民、王平心共同执笔；第八、九、十二、十三章由楚竟心执笔。

本书编写过程中，“工业企业财务会计专业组”曾多次组织讨论，并得到国家经济贸易委员会和国家教委成人教育司有关领导的大力支持和帮助。全书由杨树滋教授主

审。我们对此一并致谢。

因财会制度发生重大变革，为尽快适应教学需要，成稿较急，错误疏漏之处在所难免，恳请读者批评指正。

编 者

1993年8月

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 审计的产生和发展.....	(1)
第二节 审计的对象.....	(6)
第三节 审计的职能、作用和任务.....	(9)
第四节 审计机构和审计人员.....	(13)
第五节 审计的分类.....	(23)
第二章 审计证据、审计依据和审计标准	(28)
第一节 审计证据.....	(28)
第二节 审计依据.....	(41)
第三节 审计标准.....	(47)
第三章 审计程序	(59)
第一节 审计程序的意义.....	(59)
第二节 审计准备阶段.....	(61)
第三节 审计实施阶段.....	(65)
第四节 审计结束阶段.....	(69)
第五节 审计程序的延续.....	(73)
第四章 审计方法	(76)
第一节 审计方法概述.....	(76)
第二节 审计书面资料的方法.....	(79)
第三节 证实客观事物的方法.....	(87)
第四节 分析经济问题的方法.....	(90)
第五节 对电算系统审计的方法.....	(92)
第六节 会计过失和弊端.....	(94)
第五章 内部控制制度审计	(101)
第一节 内部控制制度审计的意义.....	(111)

第二节	内部控制制度的审计方法.....	(109)
第六章	内部审计.....	(116)
第一节	内部审计概述.....	(116)
第二节	我国内部审计机构的任务和职权.....	(120)
第三节	我国内部审计的特点.....	(123)
第七章	审计工作底稿和审计报告.....	(127)
第一节	审计工作底稿.....	(127)
第二节	审计报告的作用和内容.....	(133)
第三节	审计报告的种类和编写步骤	(137)
第八章	货币资金和应收款项的审计.....	(147)
第一节	货币资金内部控制制度的评审.....	(147)
第二节	现金的审计.....	(150)
第三节	银行存款的审计.....	(155)
第四节	应收款项的审计.....	(160)
第九章	存货的审计.....	(166)
第一节	存货内部控制制度的评审.....	(166)
第二节	材料的审计.....	(170)
第三节	产成品的审计.....	(180)
第十章	固定资产和对外投资的审计.....	(185)
第一节	固定资产的审计.....	(185)
第二节	对外投资的审计.....	(197)
第三节	无形资产和递延资产的审计.....	(204)
第十一章	负债的审计.....	(213)
第一节	负债的审计内容和程序.....	(213)
第二节	流动负债的审计.....	(214)
第三节	长期负债的审计.....	(220)
第十二章	生产费用和产品成本的审计.....	(232)
第一节	生产费用和产品成本内部控制制度的评审.....	(232)
第二节	生产费用的归集和分配的审计.....	(237)
第三节	产品成本计算的审计.....	(242)
第十三章	销售的审计.....	(248)

第一节	销售业务内部控制制度的评审·····	(248)
第二节	产品销售收入的审计·····	(250)
第三节	产品销售税金及产品销售成本的审计·····	(254)
第四节	其他销售的审计·····	(258)
第十四章	所有者权益和经营成果的审计·····	(262)
第一节	所有者权益的审计·····	(262)
第二节	利润的审计·····	(272)
第三节	利润分配的审计·····	(280)
第十五章	企业会计报表的审计·····	(285)
第一节	企业会计报表审计的意义和步骤·····	(285)
第二节	资产负债表的审计·····	(288)
第三节	损益表及利润分配表的审计·····	(294)
第四节	财务状况变动表的审计·····	(298)
第十六章	经济效益的审计(一)·····	(304)
第一节	经济效益及经济效益的审计·····	(304)
第二节	经济效益审计标准、评价原则和审计程序的特点·····	(309)
第三节	经济效益审计的方法·····	(314)
第十七章	经济效益的审计(二)·····	(319)
第一节	经营效益的审计·····	(319)
第二节	生产效益的审计·····	(330)
第三节	物资业务效益的审计·····	(334)
第四节	成本效益的审计·····	(344)

第一章 绪 论

第一节 审计的产生和发展

审计是审查、监督的简称，是人类社会经济发展到一定阶段的产物。无论是中国还是其他国家，审计都是在一定经济关系下，为维护财产所有者利益而产生的一种经济监督行为。当财产所有者将其财产交付于他人代管或代为经营时，为了对代理人所经手的钱、财、物、帐予以勾稽核实，需要授权于第三者来进行审查，以证明代理人是否诚实地承担了自己的经济责任。可以说，随着资产所有者和资产经营者之间经济责任关系的出现，就逐渐形成审计这项经济监督活动。随着生产力的不断发展，特别是商品经济的出现，生产资料所有权与经营权的逐步分离，审计这项监督活动也随之得到发展和完善。

一、我国审计的产生和发展

我国审计的历史，源远流长，是世界最早出现审计的国家之一。根据历史记载，早在三千年前的西周时期，在周王之下设天、地、春、夏、秋、冬六官，分掌政令。其中天官居百官之首，总揽财政大权。在天官之下，设有“司会”官职，负责政府岁入、岁出的汇总，并兼管带审计性质的财政经济监察工作。在《周礼》中就有“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成”^①的记载。司会则根据朝廷的财政法规，监督财政收支，审查书契版图的记录

^①《周礼·天官·司会》，转引自《审计学基础》第2页，中国人民大学出版社出版。

是否正确，以行使经济监督的权力。

周王朝除在行政系统设“司会”实行会计监督外，还在天官下设小宰官职，协助大宰掌管政令，其所属宰夫一职，则负有“考其出入，而定刑赏”的职权。根据历史文献记载，我国皇家审计从西周开始进入萌芽时期。

秦汉时期，秦始皇实行中央集权制，为了维护专制制度的集权统治，国家法制比较健全，会计核算也得到加强，审计开始同会计分离，并逐步趋向独立。据查证，在汉律中即已有与审计相关的条款。秦汉两朝，中央专门设置御史大夫的官职，掌管全国的民政、财政以及财物的主管监察工作，各州、郡的财政收支标准，都要呈报御史大夫审查，形成了较为完善的“上计”制度。西汉沿袭秦朝的制度，对“上计”制度更为重视，汉皇帝曾专门下诏书：“御史察记簿，疑非实者，按之，使真伪毋相乱。”^①明确御史的职责就是审查帐簿。每年全国“上计”时，形式十分隆重，由丞相或御史大夫主持仪式，皇帝亲自接受地方官吏呈上的帐册。经过审查各郡上报的年度内财政收支情况后，再根据中央规定，部署下一年度的工作。秦汉“上计”制度的完善，为我国审计的进一步发展奠定了基础。

隋唐宋时期，审计同会计进一步分离，审计的职能和权威也逐渐扩大。隋朝中央设有尚书省，下设比部曹，比部曹掌管皇帝诏书、律令和勾稽核查等工作；唐沿隋制，在刑部之下设比部，而专司勾覆审计之事。同时在中央设御史台，专司监察、弹劾之事。遇有贪盗不法等重大案件，经比部勾覆审查后上报御史台，由御史台上奏弹劾，依照邦国刑典加以惩处；宋朝已正式设置“审计院”，是我国历史上第一个以“审计”命名的政府机构，专门审查有关案牍，稽核出纳。“审计”一词的出现，标志着我国审计在唐宋时期的发展历史。

^①《汉书·宣帝纪》，转引自《基本建设审计学》第3页，中国财经出版社出版。

元明清时期，由于对审计工作不够重视，曾一度取消了专门的审计机构，逐渐失去了其独立行使职权的地位。元初撤销了比部，中央及地方报送的会计报告由户部审核；明清两朝也只在户部下按行政区，分省设“清史司”，负责审查各省的财政收支。因审计监察不力，审计的职权也虚有其名，全国上下到处有贪污现象。虽然清末曾一度酝酿设置“审计院”，并草成《审计院官职条例》21条，但终因政府腐败无能，内外交困，新的审计制度难以实现，使我国审计发展受到挫折。

民国以后，我国审计开始进入一个新的时期。民国元年（1912年），北京政府颁布了《审计处暂行章程》，成立审计处，直属国务院总理领导。审计处以总办为主管，下设办事员、总务员、书记员等。由于孙中山先生特别重视审计工作，又将“审计处”改为“审计院”，还公布了《审计法》和《审计院编制法》，这是我国第一个审计法。审计院的主要职责是依法审定国家财政收支的总决算和各机关的收支决算，并编制审计报告。

新中国成立前夕，工农政权和革命根据地也未放弃开展审计工作。1925年省港罢工委员会中设有审计局，主要是审核所属各部门的开支项目，是中国共产党领导下出现的最早的审计机构。1932年中央苏区人民政府财政部设有审计处，主要任务是审查预算和监督财政收支。抗日战争时期，抗日根据地也设有审计委员会，主持审计工作，监督财政收支及预决算。

新中国成立后，在国民经济恢复时期，财政部和省财政厅都设审计机构或部门，后来并入了监察部，继续发挥审计监督作用。但是，在“左”的思想影响下，由于错误地认为审计是资本主义的产物，是为资产阶级服务的，将审计的部分职能由财政、银行等部门来代替，因而削弱了审计对经济工作的监督作用。

中共十一届三中全会以来，克服了“左”的思想，确立了以经济建设为中心的根本指导思想，逐渐加强经济核算，重视经济监督。1982年12月4日，第五届全国人民代表大会第五次会议通过的

《中华人民共和国宪法》，规定“国务院设立审计机关，对国务院各部门和地方各级政府的财政收支，对国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支，进行审计监督”，“审计机关在国务院总理领导下，依照法律规定独立行使审计监督权，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉”。1985年国务院又制定和颁布了《国务院关于审计工作的暂行规定》，明确规定审计机关的职权以及设置审计机关和建立内部审计制度等。1988年11月30日国务院正式公布了《中华人民共和国审计条例》，并规定从1989年1月1日起实施。条例以法令的形式，对审计机构职能、职权、任务、程序、范围等都作了明确规定，标志着我国审计进入了新的发展阶段。

二、国外审计发展概况

在国外，审计也同样经历了一个漫长的历史发展过程。早在奴隶制下的古罗马、古埃及和古希腊时代，就出现了掌管国家财物和税赋的官吏，进行具有审计性质的考核和监督工作。如公元5年，罗马的奥古斯塔皇帝曾下令编制国家预算，并派官员到各地审查帐目，以防止经管人员贪污和舞弊。到中世纪，审计得到进一步发展。如英国国王将土地分封给庄园主，而庄园主又委托专人代为管理，随之就产生了在庄园主的委托下，由第三者定期检查有关帐目，并向庄园主提出审查意见，最后将庄园帐簿和审查意见送交庄园主审阅。

19世纪后期，由于资本主义工商业的发展，股份公司的崛起，所有权同经营权明显分离，公司股东为了保护自身的经济利益，特意聘请一些会计专家，对公司帐目进行审核，以查实公司的财务状况及利润数额，于是逐渐形成了注册会计师制度。1862年，英国正式颁布公司法，明确规定：股东可以聘用具有专业知识和受过专门训练的“专业审计人员”，对公司的会计记录进行详细的审核，并提出查帐报告书，达到为股东服务的目的。这种帐簿审计，后来被称为旧式审计，但它为现代审计制度奠定了良好基

础。

美国南北战争结束后，欧洲资本特别是英国资本大量输入美国，对促进美国经济的发展起到了积极作用。随着英国资本的输入，英国的民间审计也进入了北美大陆。经过几年之后，美国也逐渐形成了自己的职业会计师队伍，并于1887年创立了“美国会计师协会”，后来又发展成为“美国注册公共会计师协会”，成为今天美国最大的职业会计师专业团体。

20世纪初期，特别是近几十年来，现代科学技术带动经济的迅猛发展，企业规模越来越大，经济管理越来越细，所有权同经营权进一步分离，市场竞争日趋激烈。为了加强企业内部管理，提高工作效率，取信于社会各界，无论是内部审计和外部审计都有很大的发展，并逐步形成了内部审计同外部审计相结合的现代审计制度和体系。

为了促进各国审计工作的发展和交流，已于1968年正式成立了“最高审计机关国际组织”。它是在联合国经社理事会下设立的非政府间的世界性组织。联合国组织及其专门机构中所有成员国的最高审计组织均可参加。该组织现有100多个成员国。我国审计机构也正式加入了这一最高审计机关国际组织。

三、审计的概念

什么是审计？就“审计”一词而言，当今国内外学术界各有不同的理解和表述方法。仅从简单的字义上看，“审”就是审查，“计”就是会计（或称核算和监督）。所以，一般认为“审计”是审查、监督的意思。但是，“审计”的完整含义，应包括由谁执行审计，审计的依据和内容，以及审计要达到的目的等等。为此，审计的定义应综合表述为：审计是由专职机构和人员，依法对有关单位的财政、财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性、效益性进行审查，评价经济责任，用以维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，加强宏观经济调控的独立性经济监督活动。

第二节 审计的对象

审计的对象，即审计所要审查监督的内容，又称之为审计的客体。由于审计主体不同，其具体审计对象也有所区别。同时，随着经济不断发展和经济管理日益深化，审计的范围、深度、广度和要求也会发生变化。因此，研究审计对象，既要注意相对稳定性，又要注意审计对象的发展性。审计对象一般有审计基本对象和现代审计对象之分。

一、审计的基本对象

国务院1988年11月30日发布的《中华人民共和国审计条例》规定：国家审计的对象为国务院各部门和地方各级政府的财政收支，国家金融机构的信贷收支，以及企业事业组织的财务收支；内部审计的对象为本部门、本单位的财务收支及其经济效益；民间审计对象为委托人指定的被审单位的财务收支。以上三种主体的审计对象，归纳起来，审计的基本对象为：各被审计单位的财政、财务收支及其有关经济活动。由于各部门、单位的财务收支不完全相同，所以，审计的具体对象仍应有所区别。现分别介绍如下：

（一）以财政、税务部门的财政收支为审计对象

我国的财政、税务机关的财政收入和支出，一般是通过编制预算、决算方式来贯彻实施的。对财政、税务机关的审计，主要有两个方面的内容：一是审查财政、税务机关是否按照国家的财政方针、政策和制度，正确、及时、足额地组织收入，有无多收、少收、漏收的情况，有无截留应上交的税款和利润，查明财税工作中存在的主要问题，并采取相应措施，以保证完成或超额完成财政收入任务；二是审查财政机关是否按计划或预算安排支出，有无铺张浪费现象，税务机关有无乱开减免税收的口子，是否严格执行国家预算和决算制度及各项税收制度等等。