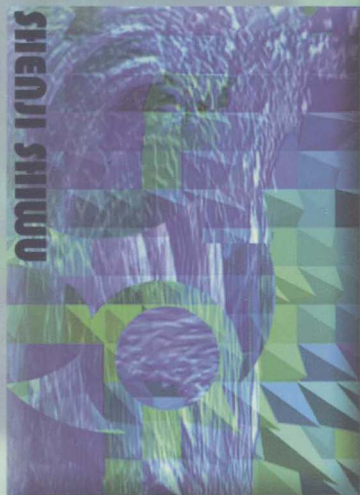




教育部高职高专规划教材
Jiaoyubu Gaozhi Gaozhuan Guihua Jiaocai

奚淑琴 主编

审计实务



中国财政经济出版社

教育部

 高职高专规划教材

审 计 实 务

奚淑琴 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

审计实务/奚淑琴主编. - 北京: 中国财政经济出版社,
2000.6

教育部高职高专规划教材

ISBN 7-5005-4674-2

I. 审… II. 奚… III. 审计-高等学校-教材 IV. F239

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2000) 第 60278 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: cfeph@cec.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行电话: 88190616 88190655 (传真)

三河市新世纪印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开 12.625 印张 300 000 字

2000 年 6 月第 1 版 2002 年 6 月河北第 2 次印刷

定价: 18.00 元

ISBN 7-5005-4674-2/F·4202

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

出版说明

教材建设工作是整个高职高专教育教学工作的重要组成部分。改革开放以来,在各级教育行政部门、学校和有关出版社的共同努力下,各地已出版了一批高职高专教育教材。但从整体上看,具有高职高专教育特色的教材极其匮乏,不少院校尚在借用本科或中专教材,教材建设仍落后于高职高专教育的发展需要。为此,1999年教育部组织制定了《高职高专教育基础课程教学基本要求》(以下简称《基本要求》)和《高职高专教育专业人才培养目标及规格》(以下简称《培养规格》),通过推荐、招标及遴选,组织了一批学术水平高、教学经验丰富、实践能力强的教师,成立了“教育部高职高专规划教材”编写队伍,并在有关出版社的积极配合下,推出一批“教育部高职高专规划教材”。

“教育部高职高专规划教材”计划出版500种,用5年左右时间完成。出版后的教材将覆盖高职高专教育的基础课程和专业主干课程。计划先用2~3年的时间,在继承原有高

职、高专和成人高等学校教材建设成果的基础上，充分汲取近几年来各类学校在探索培养技术应用性专门人才方面取得的成功经验，解决好新形势下高职高专教育教材的有无问题；然后再用2~3年的时间，在《新世纪高职高专教育人才培养模式和教学内容体系改革与建设项目计划》立项研究的基础上，通过研究、改革和建设，推出一大批教育部高职高专规划教材，从而形成优化配套的高职高专教育教材体系。

“教育部高职高专规划教材”是按照《基本要求》和《培养规格》的要求，充分汲取高职、高专和成人高等学校在探索培养技术应用性专门人才方面取得的成功经验和教学成果编写而成的，适合高等职业学校、高等专科学校、成人高校及本科院校举办的二级职业技术学院和民办高校使用。

教育部高等教育司

2000年4月3日

前 言

为了适应社会主义市场经济的需要，顺应学科的重大调整 and 综合素质型人才培养的目标，我们组织编写了《审计实务》一书，该教材是以民间审计的理论方法、程序、原则、法律法规和实用技术为主线，兼顾政府审计和内部审计的基本知识。在教材的编写过程中，充分考虑了教育部关于加强高职高专人才培养工作的意见和高职高专教育的特点。书中除了较系统地介绍审计的基本理论知识和技术方法外，还紧密地联系实际，注重结合社会的需求和审计发展的新动向，注重吸收、借鉴国内外审计理论研究的新成果和实际工作的新经验，突出教材的通用性、实践性和超前性，力求使教材的内容既能满足高职高专各大专院校教学的需要，又能与我国审计大势的理论研究和方法体系趋向一致，同时作为广大财审人员学习、考试的参考资料。

本教材是由中央财经大学奚淑琴同志主编和总纂，参加编写的有李永臣、张德升、康秋华、刘彩、徐岩、陈丽京和奚淑琴同志。由于

编者的水平所限，加工时间仓促，书中不当之处在所难免，恳请读者不吝指正，以便下次修订。

编 者

2000 年 4 月 北京

目 录

第一章 概 论.....	(1)
第一节 审计定义.....	(1)
第二节 审计的产生和发展.....	(6)
第三节 独立审计准则.....	(16)
第四节 审计的分类和方法.....	(22)
第二章 审计组织体系和审计人员.....	(39)
第一节 审计组织体系.....	(39)
第二节 审计人员.....	(51)
第三章 审计证据与审计工作底稿.....	(68)
第一节 审计证据.....	(68)
第二节 审计工作底稿.....	(79)
第四章 审计计划和审计程序.....	(88)
第一节 审计计划.....	(88)
第二节 审计程序.....	(96)
第五章 内部控制制度及其评审.....	(105)
第一节 内部控制制度概述.....	(105)
第二节 内部控制制度的描述.....	(112)
第三节 内部控制制度的评价.....	(117)
第六章 抽样审计.....	(123)
第一节 抽样审计概述.....	(123)

第二节 属性抽样·····	(136)
第三节 变量抽样·····	(147)
第七章 货币资金及短期证券投资审计·····	(153)
第一节 货币资金业务的符合性测试·····	(154)
第二节 货币资金业务的实质性测试·····	(166)
第三节 短期证券投资审计·····	(178)
第八章 销售与应收款项的审计·····	(184)
第一节 销售及应收账款的符合性测试·····	(185)
第二节 销售及应收账款的实质性测试·····	(197)
第三节 其他应收款的审计·····	(211)
第九章 存货与销售成本审计·····	(215)
第一节 存货与销售成本的符合性测试·····	(216)
第二节 存货与销售成本的实质性测试·····	(227)
第十章 长期资产审计·····	(242)
第一节 长期投资审计·····	(243)
第二节 固定资产审计·····	(251)
第三节 无形资产审计·····	(264)
第十一章 负债审计·····	(269)
第一节 重要内部控制制度的符合性测试·····	(271)
第二节 负债的实质性测试·····	(275)
第十二章 所有者权益审计·····	(287)
第一节 重要内部控制制度的符合性测试·····	(289)
第二节 所有者权益的实质性测试·····	(291)
第十三章 收入和费用审计·····	(302)
第一节 重要内部控制制度的符合性测试·····	(306)
第二节 收入和费用的实质性测试·····	(312)
第十四章 会计报表审计·····	(334)

第一节	会计报表审计概述·····	(335)
第二节	主要会计报表的审计·····	(337)
第十五章	电子数据处理系统审计·····	(351)
第一节	电子数据处理系统审计的概念及意义·····	(351)
第二节	电算化会计的内部控制及其评价·····	(355)
第三节	电算化会计信息系统的审计程序·····	(359)
第四节	电算化会计信息系统的审计方法·····	(362)
第十六章	终结审计与审计报告·····	(366)
第一节	期初余额的审计·····	(366)
第二节	期后事项的审计·····	(369)
第三节	或有损失的审计·····	(373)
第四节	审计报告·····	(378)

第一章

概 论

内容提示

本章主要介绍：审计的定义，审计产生和发展的历史，我国独立审计准则的基本框架和内容，我国审计的种类和审计方法。

第一节 审计定义

审计定义是对审计实践的科学总结，是对审计这一客观事物特有属性的揭示。我国审计理论者和实务工作者对其进行过深入的研究，认为“审计是由专职机构和专职人员，依法对被审计单位的财政财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性、合规性和有效性进行审查，评价经济责任，用以维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益的一项独立性的经济监督活动。”此定义包括了以下几个方面的涵义：

一、审计的主体

审计的主体，就是审计的执行人，即审计的专职机构和专职人员。专职机构是指以审计为专门职务的单位，包括国家审计机关，部门、单位内部审计机构和民间审计组织。专职人员则是指在上述单位内从事审计工作的人员。

二、审计的客体

审计的客体，就是被审计的对象，即被审计单位的财政财务收支及其有关的经济管理活动和作为提供这些经济活动信息载体的会计报表、其他资料等。由于审计的主体不同，审计对象也不完全相同，随着世界各国经济的不断发展，作为审计对象的载体也在逐步地发展和变化。

三、审计的依据

审计的依据，就是对所查明的事实进行评价和判断，据以提出审计意见、作出审计结论的客观标准。按照审计依据的性质和内容分类，审计依据可以分为四大类：

（一）国家颁布的法律、法规和各项方针、政策，如：宪法、民法、会计法、审计法等；

（二）中央各部委、地方行政主管部门制定的规章制度，如《企业会计准则》、《企业财务通则》、会计制度、成本管理制度等；

（三）国家、地方各级政府和企、事业单位编制的预算、计划，签订的经济合同等；

（四）国家、中央各部委、地方各级政府和企、事业单位制定的业务规范、技术经济指标等。

四、审计的目的

审计的目的，就是审计工作预期要达到的目标。审计的目的取决于审计的职能和审计授权人或委托人对审计工作的要求。本教材是以民间审计为主，其审计的目的是对被审计单位的会计报表及相关资料合规性、公允性和一贯性发表审计意见，维护社会公共利益和投资者的合法权益，促进社会主义市场经济健康地发展。

五、审计的职能

审计的职能是指审计本身客观所固有的内在功能。审计具有什么职能，有几个职能，这些都不是由人们的主观意志为转移，而是由社会经济条件和经济发展的客观需要来决定的。审计的职能并非一成不变，它是随着经济的发展而发展变化的。目前，对于职能的论述多种多样、见解各异，通过总结历史和现代的审计实践，多数认为审计具有经济监督、经济评价和经济鉴证的职能。

（一）经济监督

经济监督，即监察和督促，是审计的基本职能。综观审计产生和发展的历史，审计无不表现为经济监督活动。传统的审计监督属于微观经济监督，主要是对被审计单位的财务收支活动进行监督，通过审查会计资料、财务收支活动的合理性、合法性，检查错误，揭露弊端，达到节约支出、促进增产增收的目的。现代审计监督是一种高层次的经济监督，除了进行微观经济监督外，还要进行宏观经济监督。审计要从微观经济管理入手，为宏观经济管理决策服务，目的是促进提高社会经济效益和社会生产力的发展，保护国家、集体和个人三者利益，保证党和国家的各项方针、政策贯彻落实。

（二）经济评价

经济评价，就是通过审核检查，评定被审计单位财政财务收支及其经济活动是否合理、合法；计划、预算、决策方案等是否先进、可行；内部控制制度是否健全、有效；经济效益是优是劣，并在此基础上，有针对性地提出意见和建议，促使被审计单位改善经营管理，提高经济效益。

在实际工作中，经济评价是在经济监督的基础上进行的，评价的过程实质上是肯定成绩和发现问题的过程。只有在查清事实真相以后，才能依据国家的政策、法律法规、规章制度进行分析，客观、公正地对被审计单位作出评价，只有这样，才能被社会各界所接受。

（三）经济鉴证

鉴证是鉴定和证明的统称。鉴定和证明是紧密相依的。鉴定是一个审核调查的过程，它贯穿在审计工作的始终，作好鉴定乃是取得证明的有力依据。经济鉴证是审计人员对被审计单位的各项经济活动及会计报表等资料进行审查和验证，取得确凿的证据，客观、公正地作出审计结论，并出具可以信赖的书面证明，从而取得审计委托人或授权人的信任。

经济鉴证职能是随着现代审计的发展而出现的一项职能，它不断受到人们重视而日益强化，并逐步显示出其重要作用。西方国家非常重视审计的经济鉴证职能，不少国家的法律明文规定，企业的会计报表必须经过审计人员审查鉴定之后，才能获得社会的承认。我国目前只有外商投资企业、股份制企业的会计报表必须经过注册会计师鉴证后，才具有法定证明效力。随着经济体制改革的深入和新的法律、法规颁布实施，国家要求国有企业也要委托注册会计师进行年度会计报表审计，取消财政审批制度。集体企业和个体企业也正逐步纳入注册会计师的经济鉴证范围。可

见，经济鉴证职能越来越重要。

审计的职能客观地存在于审计之中，但审计职能的实现是有条件的：第一，取决于审计单位的工作效率；第二，取决于审计人员的政治素质和业务水平；第三，取决于社会各界人士的支持和重视的程度；第四，取决于审计工作条件的保证。

六、审计的性质

独立性是审计的重要特征，也是审计的精髓。审计人员在实施审计过程中要做到客观、公正、实事求是，必须保持独立性。独立性是审计的本质属性，正是因为如此，审计工作才深受社会各界人士的重视，赢得社会的信任。

所谓独立性，就是秉公、按原则办事。审计人员在执行审计业务、出具审计报告时应当在形式上和实质上独立于委托单位和其他机构，不受外力的干扰和影响。具体地说，独立性包含三方面的内容：

（一）机构独立

机构独立，即审计机构要独立于被审计单位之外，与被审计单位没有组织上的隶属关系。审计机构要依据国家的法律规定，独立行使审计监督权，在审计过程中不受任何部门、团体和个人的干涉。

（二）人员独立

人员独立，即审计人员应当独立于被审计单位之外，与被审计单位之间没有任何利害关系，这是保证审计工作客观、公正的前提。《中华人民共和国审计法》（以下简称《审计法》）第十三条明确规定：“审计人员办理审计事项，与被审计单位或者审计事项有利害关系的，应当回避。”应当回避的事项有：

1. 曾在委托单位任职，离职后未满两年的；

2. 持有委托单位股票、债券或在委托单位有其他经济利益的；
3. 与委托单位负责人和主管人员、董事或委托事项的当事人有近亲关系的；
4. 担任委托单位常年会计顾问或代为办理会计事项的；
5. 其他为保持独立性而应当回避的事项。

（三）经济独立

经济独立，即审计机构从事审计业务活动需要的经费，应当有合法的来源和法律保证，不受被审计单位的牵制。《审计法》第十一条明确规定：“审计机关履行职责所必需的经费，应当列入财政预算，由本级人民政府予以保证。”这一规定，体现了国家对审计事业的重视和支持，也是独立行使监督权的保证。民间审计组织实行有偿服务，依据国家规定的计费标准计算审计费用，作为经济来源，保证其生存和发展的需要。

第二节

审计的产生和发展

审计从萌芽、成长一直发展到今天，经历了一个漫长的从低级到高级、从不完善到比较完善的过程，从内涵到外延都发生了重大变化，有了合乎时代潮流的转变和演进。纵观中外审计的发展历程，可以清楚地看出，审计是在一定的经济关系下，基于经济监督的需要而产生和发展起来的，并且遵循经济发展的规律和管理上的要求而不断充实和丰富审计的内容和范围的。论及发展过程，大体表现为三个层次：第一层次，随着经济管理层次的增多，需要加强经济监督，这是形成审计的内在因素；第二层次，生产资料的所有权与经营权相分离，对经营者承担的经济责任需

要评价和证明，这是产生审计的基础；第三层次，商品经济的发展，扩大了各方面的经济责任关系，促进了审计的发展。

一、我国审计的产生和发展

我国是世界上较早产生审计的国家之一。据史料记载，早在西周时期就有了审计萌芽的思想。《周礼·天官宰夫》中这样叙述：“宰夫，掌治法以考百官府、郡、都、县、鄙之治，乘其财用之出入，凡失败，用物辟名者以官刑詔冢宰而诛之；其足用长财善物者，赏之。”其中，“乘”是稽核的意思，就是说，宰夫有责任稽核财务的领用保管，对于有损失浪费和弄虚作假的行为者，可建议冢宰给予惩罚；对于节约开支，财政充裕的，可建议冢宰给予奖励。当时王朝还对财政收支有“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成”的要求，即要按日、按月、按年考核，审查经营成果，并定期向周王报告，当时称之为“受计”，就是由周王亲自听取审查的意思。这套办法称为“上计制度”。这一制度，对以后历代王朝产生了深远的影响。可以说，这是审计制度的雏形，在世界审计发展史上具有领先地位。

秦汉时期是我国历史上进入大统一的中央集权时期，典章制度比较完备，财政监督也具体化了。秦始皇继承了“上计制度”并加以推广，设立检查监督的官职——御史大夫，直接辅佐皇帝，掌管国家政治、经济监察事项，有权处理贪污盗窃人员。与西周时期的“宰夫”相比，地位提高了。

汉朝时期汉武帝也重视审计工作，除了设置御史大夫这一官职以外，还在原来上计制度的基础上制定“上计律”，把它作为一种专门制度，使审计与法联系起来，成为我国审计立法的开端。

隋唐时期是我国封建社会的鼎盛时期，社会经济的进一步发展，对经济管理提出了更高的要求，审计工作也得到了发展。