



审计基础

张常著 主编

石油大学出版社

92
F239.0
4
1

审 计 基 础

张 常 著 主 编



石 油 大 学 出 版 社

1991年9月

225453



鲁新登字10号

审 计 基 础

张 常 著 主编

※

石油大学出版社出版

山东省 东营市

山东菏泽第二印刷厂印刷

全国新华书店发行

※

开本787×1092 1/32 8.25印张 179千字

1991年9月第1版 1991年9月第1次印刷

印数：1—6000册

I S B N 7—5636—0203—8 / F · 04

定价：3.20

前 言

根据中华人民共和国商业部1990年3月颁布的《商业部系统全日制普通中等专业学校教学计划》把审计列为会计专业课的具体安排,在结合中等专业学校教学的特点和联系当前审计实践的基础上,经过充分酝酿和构思,最终形成了这本由大家共同付出心血的审计教材。

在编写过程中,力求在体系上新颖化,且具特色,试图成为一种科学体系。在内容上,尽量吸收近年来理论研究的新成果,把理论和应用融为一体,具有学术性和实用性。本书主要论述了什么是审计;并结合具体业务着重阐述了审计一般的工作方法和技术方法等;同时,结合我国承包经营和租赁经营的实践,对经济责任审计作了详细的论述。

本书由张秋生、阎世太任主审,张常著任主编,于明静、邓冠鲁、任立超、李胜智、周灿亭、杨紫元、黎文春任副主编(以姓氏笔画为序)。最后,由包宜春总纂全书,并润色定稿。

本书的作者有(名次不分先后):

李明法 睦教通 黎文春 韩贵德 李永银 张洪科
肖钦文 周灿亭 任立超 邓冠鲁 李胜智 孔凡杰 梁红英
盖魁元 相新德 李冬梅 罗琳 周源明 马西牛 王玉杰
李劲平 吴增平 高伟 谢小军 崔惠根 杨紫元 于明静
张常著 林学仁

本书最大的特点是共同适用性。不仅是各类中专会计、审计和兼学的教课书，而且也是审计人员、社会广大经济理论者必不可少的培训教材和参考书。

在编写过程中，孙克远对本书作了指导性建议，溪卫东做了大量的具体工作，在此一并表示感谢。

由于我们水平有限，加之时间仓促，还一定存在不少缺陷，恳请读者给予批评，并提出改正意见，以便再版时修订。

作者

1991年8月25日

目 录

第一章 概述	(1)
第一节 什么是审计	(1)
第二节 审计的职能和任务	(10)
第三节 审计的方式体系和组织体系	(13)
第四节 审计的程序和方法体系	(23)
第二章 内部控制制度审计	(36)
第一节 内部控制制度审计的意义	(36)
第二节 内部控制制度审计的内容和要点	(40)
第三节 内部控制制度审计的步骤和方法	(46)
第三章 会计基础工作审计	(57)
第一节 会计报表的审计	(57)
第二节 会计帐薄的审计	(62)
第三节 会计凭证的审计	(68)
第四节 有关经济业务凭证的审计	(73)
第四章 固定资产审计	(75)
第一节 固定资产审计的内容	(75)
第二节 固定资产增减变动的审计	(79)
第三节 固定资产折旧和大修理的审计	(83)

第四节	固定资产使用情况的审计·····	(88)
第五章	流动资产审计 ·····	(91)
第一节	货币资金的审计·····	(91)
第二节	结算业务的审计·····	(103)
第三节	流动资金借款的审计·····	(111)
第四节	材料物资的审计·····	(113)
第五节	包装物的审计·····	(123)
第六节	产成品审计·····	(126)
第六章	经济效益审计 ·····	(129)
第一节	经济效益审计概述·····	(129)
第二节	经济效益审计的基本内容·····	(133)
第三节	经济效益审计的一般程序和方法·····	(158)
第七章	舞弊专案审计 ·····	(168)
第一节	舞弊专案审计的意义·····	(168)
第二节	个人舞弊审计·····	(171)
第三节	单位舞弊审计·····	(180)
第八章	经济责任审计 ·····	(191)
第一节	经济责任审计概述·····	(191)
第二节	承包经营责任审计·····	(199)
第三节	租赁经营审计·····	(206)
第四节	厂长(经理)任期目标责任审计·····	(212)
第五节	厂长(经理)离任经济责任审计·····	(222)

第六节 破产责任审计·····	(227)
第九章 审计报告·····	(232)
第一节 审计报告的特点和作用·····	(232)
第二节 审计报告的种类和编写要求·····	(234)
第三节 审计报告的编写步骤和内容·····	(241)

第一章 概 述

本章主要阐述审计的基本理论，在理解什么是审计的基础上进一步阐述审计有哪些职能和我国现阶段审计的基本任务，进而了解为高效率、高质量地完成审计任务必须遵循的审计工作程序和应用的现代审计方法。通过本章学习使之对审计有一个概括性了解。

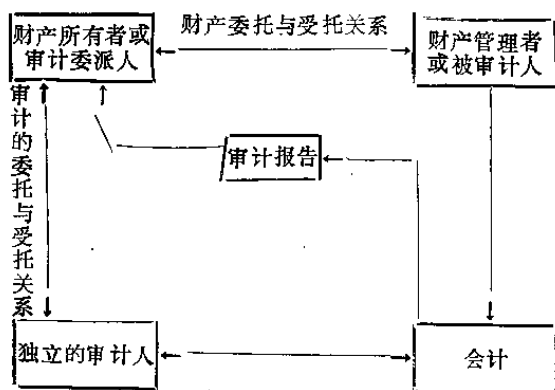
第一节 什么是审计

审计是一个经济范畴，是社会经济发展到一定阶段鉴于经济监督的客观需要而产生的。

社会经济活动中客观上存在着一种经济责任关系。也就是，所有者将其财产的经营管理权委托给财产管理者，形成了一种委托与受托的经济责任关系，即受托者对委托经营的财产所负的经济责任，这种建立在以两权分离下的经济责任关系是产生审计的前提条件。因为，当经济发展到一定程度，经济组织规模不断扩大，经济过程不断复杂，经济管理层次不断增多时，财产所有者受经营能力的限制，对经营者的经营活动便不能亲自进行管理监督时，财产的所有者必然要求有可靠的第三者进行代理审查、监督。因而，形成了由第三者进行的、独立的经济监督活动，即审计。

由此看来，审计这项经济监督活动，是由三方面关系人的行为构成，就是审计委派人或委托人、被审计人和审计

人。其中，审计委派人或委托人与被审计人之间存在着委托代管或委托经营的关系，被审计人对委派人或委托人负有受托代管或受托经营的经济责任，审计委派人或委托人基于对被审计人实行经济监督，以评价、确认和证明其经济责任履行情况的需要，而委派或委托并授权审计人实行审计监督，审计人是实施审计监督的執行者，他居于被审计人以外的独立地位，具有第三者身份，这三方面关系，构成审计关系。而在这些关系中，会计作为系统地反映经济业务的工具，具有会计责任，它集中地反映了财产委托与受托的经济责任。因此，具体地说，审计是建立在会计责任基础上的，由第三方面关系人受财产所有者的委托，对财产管理者所进行的经济监督活动。审计的基本关系可用图表示：



一、审计的概念

从一般意义上讲，审计是一种经济监督活动，不仅对社

会经济活动进行直接的监督，而且在经济监督体系中，是处于再监督地位的高层次的经济监督活动。

但这样的表达，不能具体地阐明不同历史时期、不同社会条件下审计内容和含义。因此，还必须结合审计在不同历史时期和不同社会条件下的发展和变化进行具体的阐明和表述。初期的审计只是查帐的同义语，审计的内容和目的，就是审查会计资料的正确性，并作出符合性评价。

随着社会经济的发展，审计的内容、范围、方法和目的都在不断变化。从内容上讲已不再是仅局限于查帐的范围，已从会计资料及其反映的经济业务的财务审计扩大为涉及经济管理的各方面、各环节，以提高经济管理水平和经济效益为目的的管理审计。因此，现代审计已经不同于一般意义的传统审计。

但审计的概念，还没有形成一个统一的认识。根据我国社会主义审计的实践和现状，1989年中国审计学会在贵州安顺市召开的审计基本理论研讨会上，对审计的概念在认识一致的基础上作了科学性表述：审计是由专职机构和人员，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、效益性进行审查，并评价其经济责任，用以维护财经纪律，改进经营管理，提高经济效益，促进宏观调控的独立性的经济监督活动。它包括以下内容：①审计的主体是审计专职机构和审计人员；②审计的依据是国家法律；③审计的对象是被审计单位的财政、财务收支及其有关的经济活动；④审计的要求是审查其真实性、合法性、效益性，并评价其经济责任；⑤审计的性质是独立性的经济监督活动；⑥审计的目的是维护财经纪律，改进经营管理，提高经济效

益，促进宏观调控。这些内容反映了审计这个客观事物的本质。

二、审计的特点

审计监督具有不同于其他监督的特殊性，而在不同历史时期和社会条件下，不论在审计的内容、含义和它的社会属性与技术性等方面，也都具有不同点。按照上述审计概念的表述，我国社会主义审计的特点可以概括如下：

（一）政策性

审计的政策性，是指审计活动必须坚持党的领导，必须以党和国家的方针、政策作为行动的准则。维护党和国家的方针政策的统一性和严肃性，并促进党和国家的政策及法令的贯彻实施。

（二）客观性

审计的客观性，是指审计人员必须从实际出发，对已经发生的经济事实，做出实事求是的、恰如其分的结论和评价。以证据说话，不隐瞒、歪曲或扩大、缩小事实情节。客观公正地确定或解除被审单位及有关人员的经济责任。

（三）独立性

审计的独立性，是指审计机构和审计人员以秉公原则进行审核检查，审计过程自始至终不受外来或内在因素的影响和干扰。具体表现为机构方面的独立，审计机构与被审单位没有任何经济利害关系；人员方面独立，审计人与被审单位的主要负责人没有伦理上亲密关系；行使审计权的独立，依法独立行使审计监督权，不受其它行政机关、社会团体和个人的干涉。

（四）权威性

审计的权威性是指宪法赋予审计的职权。审计工作具有强制性，它不问被审单位是否愿意接受，可根据法律规定行使审计检查，有权对阻挠审计工作的行为，采取查封帐册，停止有关人员工作的紧急措施。审计结论和决定，被审单位不得拒绝执行，财政、税务、银行部门可以采用，并予以信赖。

当然，审计机关、审计人员廉洁奉公、执法严谨、熟悉业务是审计权威性的一个重要因素。

（五）群众性

审计的群众性，是指依靠广大群众开展审计监督工作。审计机关必须制定便于广大群众行使监督权力的措施，调动群众的积极性、主动性。职工群众是本单位经济活动的当事人、知情人、见证人，到群众中去了解情况，发现问题，对证事实，这样才能群策群力、保证审计质量，提高工作效率。

三、正确理解社会主义审计概念的几个问题

（一）审计与会计的关系

审计与会计关系很密切，二者既有联系，又有区别，会计资料是审计的重要依据，而会计工作又必须通过审计进行鉴定和证明。但二者也有区别：

1、从审计与会计的内容和程序看。在内容上，会计是会计制度、会计程序设计、会计技术的实施部分。审计则是会计的评审部分。在程序上，会计是审计的起点，审计是会计的终点。因此，对会计记录或会计行为的审查是从报表开始，直至原始凭证，其程序与会计工作的程序正好相反。会计表现为综合性，审计表现为分析性。

2、从审计与会计工作要求看。会计工作是根据会计原理，会计制度，要求及时、准确、完整地反映本单位的经济活动情况，而审计则是在审计人员必须通晓会计业务的基础上根据会计的资料进行查帐分析。但会计资料不是审计唯一的资料。

3、从审计与会计的工作结果看。审计工作结束时要为委托人或授权人提供审计报告，而会计工作在对本身业务进行检查后，发现错误自行纠正，无需提出检查报告。

（二）审计监督与部门经济监督的关系

我国的财政、税务、银行、工商行政管理部门等，都是经济监督机关，都有经济监督职能。但是这些部门经济监督都不能取代审计监督，主要区别在于：

1、审计监督的独立性程度高。主要是它与被监督者没有任何经济利害关系。在审计监督过程中，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。由于地位超脱，不受干扰，能够起到客观公正的作用。

2、审计监督范围广泛。财政、税务、银行、工商等经济监督部门是只就本身的业务范围，从一个局部或一个方面进行监督。而审计是代表国家对整个财政经济活动进行全面的监督。其它经济监督部门，也应接受审计机关的监督。所以，审计监督起到了各部门经济监督所起不到的作用。

3 审计监督权威性大。审计机构和审计人员行使审计职权受宪法保护，审计结论和决定具有法律效力，审计的社会地位要高于其他经济监督单位。其它经济监督不能象审计监督那样，能得到社会各界的公认。

但是审计监督也不能取代各部门的经济监督。他们之间要密切配合，相辅相成，分工协作，相互促进，构成一个完整的社会主义经济监督体系。

（三）社会主义审计同资本主义审计的区别

在不同社会制度下，审计制度必然不同。我国社会主义审计与资本主义审计有着根本的区别。

1、审计的目的不同。社会主义审计是为人民利益，为巩固和发展社会主义经济服务的。审计机关和人员代表国家，对被审单位的财政、财务收支进行监督和宏观指导。以保护国家财产，提高被审单位经济效益。资本主义审计是资产阶级的工具，审计人员是受雇于资本家并为其服务的，目的是为资本主义垄断集团谋利益。

2、审计的依据不同。我国社会主义审计以国家颁布的法律为准绳，以党和国家的财经方针、政策、法令和规章制度作为判断是非的依据。而资本主义国家，实行生产资料私有制，政府只向企业收税，资本主义审计只依据公认“会计原则”和“审计准则”作为查帐的依据。

社会主义审计与资本主义审计的范围和作用也是不同的，这些都是根本的区别，但在技术方法上还有相同之处，经验和方法仍要借鉴。

四、审计的对象

审计的对象是指审计监督的内容，是对审计内容的高度概括，是审计行为的客体和行动的目标。审计对象在各国是不同的，在一个国家的各个时期，也是不同的。我国当前的审计对象包括：被审单位财政收支、财务收支、经营管理和经济效益在内的全部经济活动。

作为审计对象的经济活动现有以下特征

(一)凡是客观存在于被审单位，已经发生、正在进行或将要发生的经济活动都是审计的对象。

(二)准确地说，审计对象是涉及被审单位经营管理和资源财产的经济活动。

(三)被审单位的经济活动是有载体的。是通过会计、统计、业务核算的记录予以反映、或通过电算机的磁带、磁盘等记载的。

(四)被审单位有意或无意不在书面资料或其它载体中反映，遗漏或隐匿的经济活动，更是不可忽视的对象。

审计对象还可按审计单位划分，将财政收支单位，财务收支单位作为审计对象；按审计内容划分，将财政财务收支活动、经济效益问题、财经法纪案件作为审计对象。不同种类的审计，其对象不同。

从审计理论上来说，审计对象，既是指被审计单位，又是指审计工作的具体内容

《审计条例》规定，实行审计监督的单位包括在以下范围：①本级人民政府各部门和下级人民政府；②国家金融机构；③全民所有制企事业单位和基建单位；④国家给予财政拨款或者补贴的其它单位；⑤有国家资产的中外合资企业，中外合作经营企业，国内联营企业和其它企业；⑥国家法律、法规规定进行审计监督的其它单位。

审计的工作内容具体包括：①财政预算的执行和财政决算；②信贷计划的执行及其结果；③财务计划的执行和决算；④基本建设和更新改造项目的财务收支；⑤国家资产的管理情况；⑥预算外资金的收支；⑦借用国外资金，接受援

助项目的财务收支；⑧与财政、财务收支有关的各项经济活动及其经济效益；⑨严重侵占国家资产，严重损失浪费等损害国家经济利益行为；⑩全民所有制企业承包经营责任的有关审计事项；⑪国家法律、法规规定的其他审计事项。

为了使审计对象的内容具体化，现以工商企业为例，加以说明：

1、审查企业的经营资金及其实物状况。对资金进行审查，是审查各项资金的占用及其来源渠道。资金占用主要表现在：固定资金占用、流动资金占用、专用资金占用等；资金来源主要有：自有资金来源、借入资金来源、专用资金来源等。此外，还要审查它们的实物内容，即各项财产物资的数量、质量及其保管状况。

2、审查企业的会计活动。就是要审查会计任务、会计原则、会计方法、会计处理、会计机构组织、会计核算组织、会计凭证、帐簿和报表的编制等的合法性、合规性、正确性、真实性，以及整个会计系统效率。

3、审查企业的财务活动。指审查企业的资金收入、支出、周转、利润形成与分配、以及工资、结算、信贷、基金等一切收支活动。评价企业的财务状况，审查企业的经济效益。

4、审查企业的业务经营活动。主要指材料（商品）购进、产品生产、商品储存、销售、物资运输、技术改造、设备维修保养、科研设计、职工培训等经济和技术方面的活动。这项审查重点是业务的实际经营情况，企业的业务经营活动是否按企业的经营方针、计划目标、业务程序、制度办事、工作效率和经济效益是否提高。