

审计方法

张世润
葛亮 编著

百种百例

内 容 提 要

本书介绍了一百种审计方法，大多数取自临近学科，经过加工改造，集中了目前经济管理常用的定性定量技术。该书对许多概念和原理作了较透彻的介绍，并力求体现学术研究的最新发展，该书重点放在实用方面，对一些应用问题作了具体的说明，并辅以案例和图表，即便是初学者，亦可按图索骥进行操作。

审计方法百种百例

张世润 葛亮

*

中国展望出版社出版

(北京西城区太平桥大街4号)

北京市通县长凌营印刷厂印刷

新华书店北京发行所发行

开本850×1168毫米1/32 印张13.5 字数490千字

1991年2月北京第1版 1991年2月 第1次印刷

印数1—5,000

ISBN 7-5050-0783-1/F·350 定价：7.30元

序

当某种机缘把这本谈审计方法的书呈送到您的面前时，您会不会以为它同您的职业关系不大，而把它丢到一边呢？如果这样，您会在漫不经心之中失掉了一件不无价值的东西。所以，我在有机会先于您读到这本书之前，觉得有责任把它推荐给您：

——书中介绍的一百种审计方法，大多取自临近学科，并经过了加工改造。可以说，这本书基本集中了目前经济管理常用的定性定量技术。一册在手，随时备查，可为您省去翻找资料之劳，提供博览群书之便；

——为帮助您探讨和领会每种审计方法之精髓，该书对许多概念和原理作了较为透彻的介绍，并力求体现学术研究的最新进展。对目前尚存争议的方法的一些不同观点，作了对比分析，并在提炼实践经验的基础上，设计了十几种审计方法；

——该书重点放在实用方面，对一些应用问题作了具体的说明，并辅以案例和图表，即便是初学者，亦可按图索骥进行操作；

——作者的语言表述方式力避刻板枯燥的论证和玄虚晦涩的词句，注意结合经济生活的事例，深入浅出，雅俗共赏。这对于学术著作如何扫除沉闷空气，增添亲切之感，是一个有益的尝试；

——这虽是一本研究审计方法的书，但它的思路和分析问题的方式，具有普遍意义。因此，它无疑适合于各类经济工作者阅读。

综上所述，这是一本富有可读性和广泛适用性的工具书，是一部很有价值的审计论著，特向广大读者推荐。

中国人民大学教授 阎金鄂

一九九〇年元月

序篇：

审计方法对话录

话题 1：什么叫审计方法？……………〔1〕

——处理审计信息的手段

话题 2：审计信息是怎样处理的？……………〔8〕

——综合、开放的反馈控制过程

话题 3：遵循什么思路构造审计方法体系？…〔11〕

——审计信息处理的程序及方式

话题 4：如何应用审计方法？……………〔15〕

——一切以条件为转移

话题 5：为什么要研究审计方法？……………〔19〕

——经济思维的工具

序篇：审计方法对话录

话题 1：什么叫审计方法？

——处理审计信息的手段

A：我接触的研究审计方法材料不多，但我也发现一个问题：这些材料对于“什么叫审计方法”这个问题，谈得都很粗略、浮泛——请原谅我讲话不懂深浅——似乎这是一个简单的常识性问题，无须深究。不知专家先生是否有此同感？

B：是的。关于审计方法的概念，目前在审计学界尚未作为一个单独的问题来展开研究。诚然，一般地谈论审计方法概念几乎毫无意义。因为所谓方法，无非是解决某一特定问题的手段，审计方法自然也就是解决审计问题的手段，这是简单的演绎推理就能得出的结论。也许这正是目前一些审计论著没有或很少提出和回答“什么是审计方法”这个问题的缘由吧？

A：问题在于，概念是人脑反映客观事物特有属性的思维形式。假如我们承认审计方法是一种独立存在的客观事物，那其实就是以承认审计方法有自己的“特有属性”为前提的；反之，如果我们不能从“审计方法是一种手段”这个一般属性中，找到区别于其它手段的“特有属性”，审计方法就无从建立，当然也就无法成为一个独立的研究对象了。

B：那么审计方法的特有属性是什么呢？您对这个问题大概胸有成竹了吧？

A：让我先援引几种有关审计方法的代表性提法：

之一——“审计方法是完成审计工作任务的手段。”（《审计学概论》，王存炎、程保立主编）“审计方法是用来进行审计监督、完成审计任务的手段。”（《审计方法体系初探》，周舜臣、李凤鸣著）

之二——“审计方法是实现审计目标的手段。”（《审计学讲义与教学大纲》，厉声和、虞文钧编著）“审计工作没有固定不变的方法，一切要服从于审计目的。”（《审计学》，李鸿寿、赵友良、陈荣法著）

之三——“审计的一般方法，就是为达到审计目的而采用的审核检查审计对象的方法。”（《审计学概论》，娄尔行主编）

之四——“审计方法是审计人员在搜集审计证据中采用的合适的手段或

工具。”(《审计学》，日本三泽一著)

之五——“审计方法，是审计人员针对审计目标，搜集证据，借以提出意见，完成审计任务的方法。”(《试论审计方法》，管锦康著)“普遍认为审计方法是审计人员为实现审计目标，用来搜集验证各种证据进而提出审计报告的手段。”(《审计方法问题综述》，陈世海著)

B：您所罗列的五种观点都贯串一个基本精神：审计方法是一种手段。什么手段呢？依次排列为：完成审计任务的手段，实现审计目标的手段，审核检查的手段，搜集审计证据的手段，实现审计目标、搜集审计证据、提出审计意见、完成审计任务的手段。

A：问题的症结正在这里：如果确定不了“审计方法是什么样的手段”这个前提，充其量只能给人们提供一个“审计方法是……的手段”的表述模式。根据“方法=手段”的公理，当然可以逆推为“审计手段是……的方法”。这不是把人们引入同义反复的连环套里去了么？

B：还不仅仅是逻辑问题。我们知道，审核检查——搜集证据——提出处理意见——完成审计任务——实现审计目标，这是一个完整的发挥审计监督职能的过程。这个过程的每一阶段、每一步骤，无疑都需要借助于一定的工具、手段，亦即借助于某种审计方法才能够完成，但仅靠审计方法显然不够，至少还得加上两条：审计人员和审计规范（包括审计原则、审计准则、审计标准、审计组织、审计程序等）。有人把审计规范也划入审计方法，这固然有点牵强，总还有点道理；若把审计人员视为审计方法，无论如何也说不通。假定发挥审计监督职能需要借助于审计人员、审计规范和审计方法三种手段这个命题能够成立的话，前面的审计方法表述模式，就应当限定为：审计方法是发挥审计监督职能的一种手段。——这如同“狗是动物的一个品种”、“原材料是用于生产消耗的一种材料”之类的概括方式一样，等于没有给出任何概念。

A：审计方法的概念不能满足于反映其一般属性，而应该反映其特有属性——您同意我的观点了？

B：对。这是一切概念的共同特征，审计方法概念当然也不例外。我们探讨审计方法的科学概念应当触及审计方法的特有属性；而弄清审计方法的特有属性，则要揭示审计方法用以发挥审计监督职能的作用机制。

A：看来专家先生对这个问题有较深的研究，请具体地讲一讲。

B：关于审计方法的作用机制问题，我讲两点：

第一，审计是一个控制系统。

对于审计职能目前虽有多种提法，但“审计监督”之谈得以流行则说明，

把监督作为审计首要的、基本的职能，已为审计学界普遍接受。我无意否定此说，且认为突出审计的监督职能，在目前有其历史的必然性。但任何概念都是绝对性与相对性的统一，历史的辩证的统一。如果我们不拘泥于传统的审计观念，而从现代经济活动，以及与之相适应的现代管理活动的崭新背景上来考察，有两个基本事实首先会进入我们的视野：一个是，现代经济活动是一种规模庞大、结构复杂、高速运行、瞬息万变的有机整体，这就是通常所讲的“经济系统”。在经济系统自身运行规律的强力驱动下，传统的经济管理方法经过不断地筛选、改造、更新，已发展为比较完备的形式，这就是现代经济管理体系。其特点可归结为“用系统方法对经济进行管理”，即：根据系统运行的规律，把自然科学和社会科学的有关思想、理论、方法、技术等有机地结合起来，综合运用于对经济系统的分析、设计、试验、实施，以控制其运行，实现系统整体最优化的目标。这是一种“大管理”的观念，其原义是从时间和空间的结合上，进行全过程和全方位的控制，它包括制定标准、测定偏差、校正偏差三个基本环节，分别执行着计划、监督、调节三种基本功能。

A：（打断 B 的话）专家先生讲的这段话，好象圈子兜得大了一些。我想知道您究竟要论证一个什么观点？

B：我讲了这些话，还未能说清一个完整的观点，只是说清了它的前提——现代经济管理是一个控制过程，包括计划、监督和调节。

A：这同我们讨论的审计方法特有属性有什么关系呢？

B：我们正在证明它们有没有关系？有什么关系？刚才只讲了一个基本事实，再一个基本事实是现代审计作为现代经济管理体系的一个重要组成部分，无疑也是管理控制过程的一个重要组成部分。审计控制表现在审计执行着一种特殊的监督和调节职能。讲审计监督，没问题；但讲审计调节，就可能有异议。监督，也就是“监视”和“督察”，根据审计标准，对被审单位的经济行为、会计行为进行审查、检验、鉴定、证明，找出脱离标准的偏差。这是对被审单位经济行为和会计行为的客观描述，解决“是什么”即认识事物的问题；对于审计控制来说，更重要的是对被描述的经济行为和会计行为的主观态度，解决“怎么办”即改变事物的问题。为此，要运用审计决定或审计建议的形式，改变被审单位的经济行为和会计行为，校正脱离标准的偏差，以维持经济系统最佳运行状态，这正是“审计调节”。从控制是“按照预定目标和给定条件，对过程或事件施加影响”这个意义上讲，审计调节是审计监督的必然继续，是审计控制的完成步骤，它更接近于审计的除弊纠错、改善管理、提高效益之目的。一个审计监督，一个审计调节，构成审计控制

的基本框架，在一个更高的层次上概括了审计的基本职能。至此，我们可以得出第一个结论：审计控制是国民经济控制系统的一种间接的、特殊的、高层次的控制子系统。

第二，审计控制是借助于信息反馈实现的。

A：请原谅我打断您的话。我们有些审计人员对信息反馈的理论知之不详，您能不能在这里顺便讲一讲？

B：信息，可简单理解为信息的接受者预先不知道的用某种符合传送来的报道。但在不同学科中，信息的涵义并不相同。信息论的奠基人、美国数学家申农（C. E. Shannon）认为：信息是组织程度，能增强物质系统有序性，减少破坏、混乱和噪音。控制论创始人维纳（Norbert Wiener）则认为“信息是有秩序的量度”。这些话比较费解，我们不妨这样理解：物质世界是由质量（材料）、能量和信息这三个要素构成的。信息作为除能量之外的运动属性（不断产生和不断传递着的），是物质世界的一种普遍联系形式。一个物质系统的组织程度即有序程度，与信息高度正相关：一方面，有序程度的高低，取决于系统提供的信息量的大小；另一方面，信息量的大小，也反映有序程度的高低。人类正是通过获得和识别自然和社会的不同信息，来区别不同事物，才得以认识世界和改造世界的；人类改造世界之所以是一种有目的的、能动的实践活动，也正是因为人具有“根据过去的情况（信息）来调整未来的行动（控制）”的能力，即信息反馈能力。信息反馈是把控制器输入的信息作用于对象的结果，再反送回控制器，并对控制器再产生新的控制信息发生影响的整个过程，它是控制的必要条件。那么信息为什么能产生控制作用呢？这个奥秘目前还很难说已被完全揭开。信息专家们讲，这是由于信息同物质、能量的巧妙结合，通过带有信息的不大的质量和能量，来调节巨大的质量运动和能量转换。我以为这个“巧妙结合”，已经触及到利用信息反馈进行控制的某种机制。以审计信息的控制作用为例：一个工厂违犯财经纪律截留应缴国家的财政收入500万元，放在预算外帐户上，这就是一种可能造成某种“消费冲击”，并派生一系列不良效应的“巨大的能量”；如果把这笔钱花出去，这个“巨大的能量”就会转化为货币、物质形态的“巨大的质量”，从而变成现实的“消费冲击”和“不良效应”。经过审计，发个审计决定，把这笔资金收缴国库，改变了这个工厂的会计行为，进而改变其经济行为，就会把上述潜在的或现实的“消费冲击”和“不良效应”，转换为“生产能力”和“良性效应”。你看，一纸决定，寥寥数语，本身的质量和能量都是很小的，但它却调节了巨大的质量运动和能量转换。

A：可是这只能证明审计信息具有反馈控制的功能，并没有揭示您所讲

的“审计控制机制”问题。

B：承认了审计的控制功能，大家就有了共同的前提和基础。从这里出发，我们的讨论也就可以提高效率了。审计调节机制集中表现为：一、审计调节的条件；二、审计调节的方式。

审计调节的条件，就是审计信息同物质、能量的巧妙结合。什么叫“巧妙结合”呢？我认为应该符合质和量两个方面的要求。质的要求是指信息同物质、能量之间具有内在的、必然的联系，信息能够真实地反映物质、能量的本质。如前例中500万元是“违犯财经纪律截留的财政收入”，审计决定首先要准确地描述这个性质。如果歪曲了这个性质，说它是“贪污的公款”或者“浪费了国家资财”，审计决定本身就是错误的，而用错误的审计决定去“纠正”错误的会计行为，当然也就谈不上正确地进行调节了；量的要求是指信息同物质、能量之间的数量关系，信息能够恰当地反映物质、能量的“度”，即尽可能减少不定度、未知度、疑义度和模糊度，增大肯定度、已知度、确信度和明晰度。如前例的“500万元”就是一个肯定的、已知的、确信的、明晰的“度”。如果审计决定没有这个“度”，而笼统地讲“几百万元”或“一笔巨大的资金”，被审单位是无法据以纠正错帐的。质和量的要求都符合了，信息就成为物质和能量的“全息元”。这样，它们之间的结合就是“巧妙结合”。

审计调节的方式，我认为是通过两条线路进行的：

1. 约束线路。在财务收支和财经法纪审计中，将被审单位会计记录同有关法规加以对照，对其中违规违纪的经济事项，运用审计决定通知书，通过改变被审单位会计记录直接予以匡正，以达到约束被审单位经济行为之目标。这是“偏差——调节指令——消除偏差”的线路，其特点是：（1）以否定被审单位某种行为为前提，属批判型；（2）以发出纠正偏差的指令为手段，有强制性；（3）以直接改变被审单位会计记录为形式，呈直线式。

2. 诱导线路。在经营管理和经济效益审计中，将被审单位会计记录和其他资料，同评价标准加以对照，揭示导致偏离目标的各种因素，运用审计建议书对被审单位或有关部门制定的方针、政策、法规、规范、决策、计划、措施等等施加影响，通过改善相关的经济控制职能，来消除被审单位的各种偏离控制目标的影响因素，以达到改善被审单位经济行为之目标。这是“影响因素——调节建议……改善相关控制职能——消除影响因素”的线路，其特点是：（1）对所涉及的经济行为不是完全否定，只是指出其不足、不当、不好之处，旨在谋求改善这种经济行为的最佳方案，属建设型；（2）不发出改变性指令，只指出改进性建议，有时提出几套改进方案以供选择，有协商性；（3）审计建议虽然针对问题而发，但一般不能直接解决问题，往往

需要经过改善相关职能的中间环节才能奏效，呈曲线式。

好，第二点谈得不少了，我们归纳一下：审计信息同物质、能量在质和量上的巧妙结合，通过约束线路和诱导线路，对被审单位脱离标准的经济行为进行调节，这就是审计反馈控制的作用机制。弄清了这一点，审计控制就会成为一个科学命题，并进而成为人们的自觉实践活动。

A：您已经把审计的控制职能和作用机制这两个把握审计方法特有属性的理论前提，讲得比较透彻了。现在该归结到审计方法特有属性这个主题上来了吧？

B：好的。我们已经扫清了外围，该向主攻目标冲击了。我认为审计方法的特有属性一言一蔽之，它是审计过程中处理审计信息的手段。这个命题，可从三种角度加以论证。

其一：逻辑论证

审核检查、搜集证据旨在完成具体审计任务，进而实现一定的审计目标，而审计目标则是为发挥审计职能服务的，故审计职能体现了审计的本质属性，应该说，审计方法是发挥审计职能的工具式手段；审计职能可从更高层次上归结为控制，审计控制是借助于审计信息反馈来实现的，因而审计方法是审计反馈控制过程中处理审计信息的手段。

其二：系统论证

审计信息系统是一个比较复杂的人机系统，其工作状态受组织（系统结构）、人员（系统软件）和设备（系统硬件）三个要素制约，其中人是驾驭审计信息系统的能动性因素，是这个系统的软件，因为人能够将科学的思维方法、工作方法和技术方法有机地融合起来，运用于对审计信息的加工处理。这里的思维方法、工作方法和技术方法加在一起，就是广义的审计方法。也可以说，任何一种方法只要能够用于处理审计信息，就可以成为一种审计方法。

其三：事实论证

无论是审计实务中正在运用和试验的各种审计方法，拟或是理论研究中正在探讨、开发的各种审计方法，包括组织形式，工作程序、步骤，以及具体措施、诀窍，等等，无一例外地都是围绕着审计信息的搜集、加工和利用这三个基本任务来设计和运用的。我搜集了一百多种审计方法，作了比较具体的分析研究，发现尽管这些方法的基本原理、适用范围、应用条件、操作步骤，以及优缺点等，都各不相同，表现出多样性，但有一点是相同的，即都是用来处理审计信息的，多样性统一在这个共同点上。这个事实有力地支持了我的想法。

A: 您所展示的论证过程, 是比较严谨的, 因而您的结论也是比较有说服力的, 特别是您将审计方法归结为“处理审计信息的手段”, 从一个独特的角度揭示了审计方法的特有属性, 这就引导我们从同义反复的连环套里走了出来。但我又产生一种新的杞忧: 按照您的这个表述模式推而广之, 会计方法可以归结“处理会计信息的手段”, 统计方法可以归结为“处理统计信息的手段”, 任何一种方法, 都可以归结为“处理××信息的手段”, 这样, 大千世界, 方法种种, 岂不都成了“处理信息”这么一个“共同属性”了么? 还有什么“特有属性”可言呢?

B: 您很机智, 但您忽略了“方法”和“审计方法”的联系和区别, 因而在您的反诘中, 无意间把“方法”同“审计方法”混淆了。其实它们正是共性与个性的关系。说“方法是处理信息的手段”, 反映了各种方法的共同属性; 说“审计方法是处理审计信息的手段”, 则反映了审计方法的特有属性。这并不矛盾。

A: 从“处理审计信息”这个角度来理解审计方法, 具体涵义是什么?

B: 它包含三层意义:

1. 审计方法是处理审计信息的手段, 而不是处理其他信息的手段;
2. 审计信息是完成审计任务、实现审计目标、发挥审计职能所必不可少的信息, 而不是与此无关的其他信息;
3. 审计信息的处理, 是在审计实务中, 对审计信息的搜集、加工和利用的过程, 而不是在其他活动过程中进行的。

这三点构成了审计方法的内在规定性, 即特有属性, 它足以把审计方法同其他任何方法明确地区别开来。

A: 这么说, 审计方法的概念是否可以这样表述: 审计方法是在审计活动中, 对完成审计任务、实现审计目标、发挥审计职能所涉及的有关信息, 进行搜集、加工、利用等各种手段的总称。

B: 可以, 但需要对“审计信息”和“审计信息处理”这两个核心问题作进一步说明。弄清了这两个问题, 有助于另辟蹊径把审计方法的研究引向深入。

A: 可惜现在“自从盘古到如今”式的老生常谈多了一些, 这使很多问题, 当然也包括审计方法问题的研究, 往往停留在复述已有的材料和观点这个水平。先生既然有新的构思, 这一定会给我们以新的启示。

话题 2：审计信息是怎样处理的？

——综合、开放的反馈控制过程

B：这个标题开宗明义地点出了审计信息的处理是一个反馈控制过程，这个过程具有综合性和开放性两个特点。

A：您刚才在论证“审计方法是处理审计信息的手段”这一命题时，曾以“审计控制职能是借助于审计信息反馈实现的”为论据，并阐明了审计反馈控制的机制；现在要进一步探讨“怎样处理审计信息”这个问题，竟又回到了“反馈控制”的老地方，这样什么时候才能把问题“引向深入”呢？

B：不，并没有走回头路。我是要进一步讲明审计信息反馈控制的过程及其特点，请注意：过程，特点。

A：先谈过程？

B：审计信息系统是一个闭环反馈系统。从目前的情况来看，这个系统的结构大体分三个层次：

1. 三个子系统，即监督系统、调节系统、反馈系统。

2. 五个小系统，即：检测系统、识别系统、存储系统、校正系统、追踪系统。

3. 八个元素，即审计记录、审计标准、审计报告、审计结论、审计档案、审计决定、回访记录、再调节指令。

与八个元素相对应的八项工作是：

1. 审核书面资料、调查实际情况、填写审计记录；

2. 将审查结果与审计标准相对照，识别脱离标准的偏差；

3. 编写审计报告；

4. 做出审计结论；

5. 整理和储存审计档案资料；

6. 作出审计决定或提出审计建议，借以校正偏差；

7. 进行回访，追踪检查偏差的校正情况，继续识别脱离标准的偏差；

8. 根据回访记录再次作出审计决定或提出审计建议，对脱离标准的偏差进行校正。

显然，这是一个控制过程，这个过程是借助于信息反馈来实现的。完成这八项工作，哪一步也离不开对信息的搜集、加工和利用。

A：这个过程有哪些特点？

B：审计信息处理的特点，是由审计信息的特点决定的。审计信息同任何信息一样，都具有信息的本质属性，即它能够同物质能量结合起来进行传播，通过带有信息的不大的质量和能量，来调节巨大的质量运动和能量转换。信息的这个本质特征又衍生出许多一般特征，如可扩充性、可压缩性、可替代性、可分享性、可扩散性等等。这些特征，审计信息，都同样具有，这反映了审计信息作为一般意义上的信息，同物质、能量是有本质区别的；但审计信息同其他信息相比又有自己的特点，这主要体现在审计信息具有明显的综合性与开放性。

· 1. 关于综合性。

审计作为一种综合的经济监督职能，要对社会经济活动进行全方位、多视角的扫描。这样，审计信息就不同于某一种经济信息，而是各种经济信息的集合，其构成从经济核算角度来看，包括会计信息、统计信息和各种业务信息。当然，还可以从其他角度来归纳，比如，按照审计类型，可分为财政财务收支信息、经营管理信息、经济效益信息和其他经济信息；按照审查的问题，可分为违规违纪信息、损失浪费信息和错帐信息；按照经济活动过程，可分为预测信息、决策信息，控制信息和绩效信息，等等，总之 审计信息包罗了经济活动的各种信息。

2. 关于开放性。

这是与综合性相联系的又一个显著特点。

A^F：是不是由于审计信息涉及到所有的社会经济活动，而社会经济活动无时无刻不处于发展、变化之中，因而审计信息不可能把自己封闭起来，象会计信息或统计信息那样有一套固定的模式？

B：直观地看是这样。统计信息、会计信息虽然也涉及经济活动的各个方面，但它毕竟只限于与会计核算、统计核算有关的内容。比如会计信息通常包括资金、成本、利润三大块，是围绕着再生产过程中的资金运动这条主线展开的；统计信息涉及面较宽，但归根结底不外乎社会经济和社会发展的各种指标。这些东西虽然都要随着经济活动的发展而不断增添新的内容，但基本内容不会变。因而它们都有一套固定的、程式化的信息材料、信息语言和信息处理方式。审计信息则不同，它包罗了与审计职能有关的各种信息。

A：从横向来看，审计职能比会计职能、统计职能以及其他任何一种经济监督职能所涉及的面都宽得多；从纵向来看，审计职能是一种比较活跃的

职能，它正在迅速地拓展和更新。这两条决定了审计信息也会不断地同其他信息相互交流相互融合，不断地吸收其他信息，使自己不断地丰富和发展。这是不是您所讲的开放性？

B：这三个“不断”的确体现了审计信息的开放性。但我认为这种开放性，并不能简单地用审计职能的“横向特征”和“纵向特征”来解释。因为对审计的具体职能的提法尽管多达二十余种，但其基本职能普遍倾向于监督与调节，也就是审计控制。这个基本职能是相对稳定的，唯其如此，审计才具有自身的规定性。既然对审计的基本职能看法比较一致，至少比较接近，为什么对其具体职能众说纷云？我琢磨这里面的原因是，审计职能尤其基本职能，是相当抽象的，它所作用的范围、层次、程度等，目前还很难说清。伴随着审计实践的不断深入和拓展，审计的目标、任务、要求、对象、内容等等，都在不断地丰富和发展，已从以监督会计为主的传统审计，发展到以控制经济活动为主旨的现代审计，并将触角延伸到生产、技术、经营、管理等现代经济活动的各个领域，出现了多种多样的审计形式，如西方的“三E”审计、经营管理审计、经济责任审计，我国的经济效益审计、承包经营审计，以及各种专题审计等。此外，现代科学，特别是管理科学和应用数学的迅速发展，提供了更为丰富的思维材料和技术手段，从而极大地改变了人们的思维方法和工作方法，也冲击审计领域，使之呈现社会科学和自然科学汇流的趋势。这样，审计信息系统就必然地在同其他信息系统的相互交流中，不断吸收、融合、积累新的信息材料和信息语言，当然，它也就处于不断地丰富和发展过程之中。

A：会计、统计等其他信息系统不会丰富发展吗？

B：也会不断地丰富和发展。只是比较起来，审计信息系统这个特点更突出一些罢了。

话题 3：遵循什么思路构造审计方法体系？

——审计信息处理的程序及方式

A：据我所知，目前审计学界普遍认为，现代审计方法不限于单纯的查帐方法或取证方法，而是一个由基本方法和技术方法，或一般方法和专门方法所构成的体系。但对基本方法、一般方法、技术方法、专门方法的理解又各不相同。比如，对于基本方法，有的解释为与一般方法相对应的审计所特有的方法，实际上是审计的专门方法，有的则解释为审计的一般方法；对于一般方法，有的解释为审计特有的方法即专门方法，有的则解释为方法论即理论原则。至于技术方法和专门方法，多数人认为是一回事，但这又难以同基本方法或一般方法严格区别开来。总之，这种分类方法在理论上有失严谨，于实际工作亦无裨益。所以我对所谓审计方法体系问题兴趣不大。

B：所谓体系，是比较成熟的、固定化了的、排列有序的集合体，审计在我国既古老又年青。建国后重建审计只有五个年头，实践的积累还很不充分，特别是处于改革时期的审计工作，面对着层出不穷的新事物新问题，简直有点应顾不暇，还来不及认真梳理已有的经验材料，借以建立自己的方法体系。所以，目前我们不可能完成审计方法体系的构造。我只是想探讨一下建立这种体系的思路。

A：这样也许会使我们对审计方法的讨论，省去许多繁文缛节，变得更加简捷一些。

B：审计方法既然是处理审计信息的手段，那么，按照审计信息处理的程序及方式来考虑审计方法体系，便是题中应有之义。

审计信息的处理是一个过程，它包括对审计信息的搜集、加工和利用。这样，搜集、加工和利用审计信息的方法，便构成了审计方法体系的第一层次：

- 审计方法 — {
1. 搜集审计信息方法
 2. 加工审计信息方法
 3. 利用审计信息方法

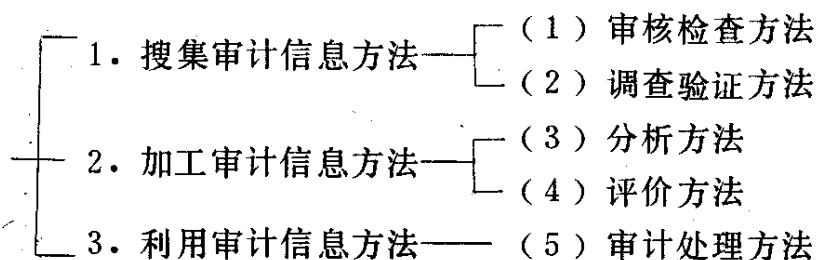
审计信息的搜集，是采用适当方法获取真实的准确的审计资料。审计资料虽然是综合的、开放的、多种多样的，但归根到底不外乎两类：一是客观事物本身的资料，二是记录客观事物的书面资料。前者通常采用调查验证的

方法获得，后者则采用审核检查方法获得。

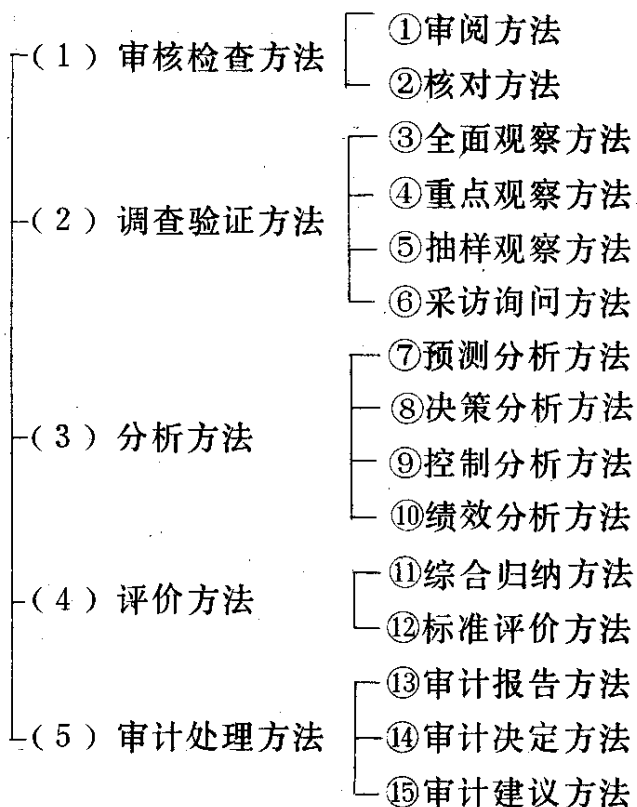
审计信息的加工指对搜集到的审计资料，进行由此及彼、由表及里、去粗取精、去伪存真的分析、研究、综合、评价，借以形成本质化、整体化、系统化的审计资料。与此对应，加工审计信息的方法也分为分析方法和评价方法。

审计信息的利用，主要是运用审计处理手段来改变被审单位的经济行为或会计行为。因而审计处理的方法便成为利用审计信息的主要方法。

综上所述，审核检查、调查验证、分析研究、综合评价和审计处理等五类方法，构成了审计方法体系的第二层次：



对书面资料的审核检查，主要采用审阅和核对两类方法；对客观事物的调查验证，通常采用直接观察和采访询问两类方法，直接观察又可进一步分为全面观察、重点观察和抽样观察等；分析方法按照目的和用途分为预测分析、决策分析、控制分析和绩效分析四类；评价方法按照目的和用途分为综合归纳和标准评价两类；审计处理方法包括审计报告、审计决定和审计建议三类。以上十五类方法构成审计方法体系的第三层次：



A：我明白了，您是用处理审计信息的程序及方式这条主线，把审计方法贯串起来，经过层层分解，由抽象达到具体。我猜测，如果有第四层次的话，那就是具体的每一种审计方法了。

B：是的。

A：您在这本书中罗列的一百种审计方法，一定是按照这个思路编排的吧？

B：大体是。但也没有拘泥于这种分类。首先，考虑到过多的层叠，会使条目的编排显得累赘，故第一层次搜集信息方法、加工信息方法和利用信息方法这三大类，没有在目录上标出；其次在第二层次的审计处理方法中，审计决定和审计建议两种方法未单独列出条目，其内容是穿插到其他有关条目之中来写的。这样，就把“审计报告”同“电算系统审计”、“审计工作底稿的编制”和“审计风险控制”等方法归为一类，另辟为“专题方法”。

A：您在前面讲过，审计的控制职能是借助于审计信息反馈实现的。审计方法作为处理审计信息的手段，同审计控制职能是怎么联系起来的？

B：搜集、加工和利用审计信息这个过程，是由审计控制职能所决定的。前面讲过，审计控制包括监督和调节两个基本环节。所谓监督，就是根据审计标准对被审单位的经济行为和会计行为进行审查、检验、鉴定、证明、找出脱离标准的偏差，据以确定其经济行为和会计行为的真实正确性、合规合法性和经济有效性。发挥监督职能，实现“确定三性”目标，需要完成两项任务：搜集有关被审单位经济行为和会计行为的各种信息，并对搜集到的信息进行加工整理。可见搜集信息和加工信息是为审计控制职能服务的；所谓调节，是运用审计报告、审计决定、审计建议等手段，来改变被审单位的经济行为和会计行为，校正脱离标准的偏差，这就是利用信息过程，毫无疑问，它也是为审计控制职能服务的。

A：专家先生用“处理审计信息”来解释审计方法，这样，审计方法的界定，实际上取决于审计信息的界定。我想，凡是与审计任务、审计目标、审计职能有关的任何信息，都可归为审计信息，例如一，审计组织工作，包括制订审计计划、安排审计项目、确定审计形式、选择审计方式、调度审计力量、做好审前准备等所涉及的各种信息；二，审计基础工作，包括制定审计准则（规范）、选择审计标准、设计审计程序等所涉及的各种信息，处理这些信息所使用的方法，叫不叫审计方法？

B：我倾向于列为审计方法。由此可见，审计方法实际上是一个外延很大的体系。从目前的情况来看，这个体系至少包括两个部分：审计实施过程的信息处理方法和审计工作过程的信息处理方法。前者系技术方法，是主体；