

审计技术方法丛书

审计报告编制 的技术与方法

本书课题组 / 编著



中国时代经济出版社

《审计技术方法丛书》

审计报告编制的技术与方法

本书课题组 编著

中国时代经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

审计报告编制的技术与方法/《审计报告编制的技术与方法》课题组编著, —北京: 中国时代经济出版社, 2002. 5

(审计技术方法丛书)

ISBN 7-80169-246-2

I. 审… II. 审… III. 审计-报告-编制-基本知识 IV. F239.1

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 028011 号

审计报告编制的技术与方法

本书课题组
编著

出 版 者	中国时代经济出版社 (原中国审计出版社)
地 址	北京东城区东四十条 24 号 青蓝大厦东办公区 11 层
邮政编码	100007
电 话	(010) 88361317 64066019
传 真	(010) 64066026
发行经销	各地新华书店经销
印 刷	北京通堡印刷厂
开 本	850×1168 1/32
版 次	2002 年 5 月第 1 版
印 次	2002 年 5 月第 1 次印刷
印 张	3.125
字 数	73 千字
印 数	1~5000 册
定 价	60.00 元 (全 5 册)
书 号	ISBN 7-80169-246-2/F·082

版权所有 侵权必究

序 言

加强“人、法、技”建设，是审计署在新的时期作出的一项使审计工作适应新的形势的重大决策。所谓“技”，是指审计的技术基础，主要包括审计基本技术与方法、专业审计指南和审计信息化系统三个方面。三者之间既相对独立，更相互依存，是一个内在联系十分紧密的有机统一体：审计基本技术与方法既是审计实践中最基本的技巧艺术，又是各专业审计指南的基础；各专业审计指南既是审计实践的操作规程，又是审计信息化系统建设的前提。审计指南的研制和审计信息化系统的建设正按计划加快进行。审计基本技术与方法的开发，应当从何入手，选择那些课题，采取什么方式展开？经充分酝酿、反复讨论，首批选择了指导性强、通用性大、工作急需的五项课题，它们是：内部控制测评技术与方法、审计抽样技术与方法、审计取证和审计工作底稿编制技术与方法、审计报告编制技术与方法和舞弊审计技术与方法。在审计署党组的有力领导、各级审计机关的大力支持和有关院校的积极配合下，经过各课题组两年多艰苦不懈的努力，现在五项课题终于完成面世了。这是我国审计技术基础建设的一大收获和喜讯！

五项课题彼此间既相互独立又紧密联系。总体上体现了当初确立的指导思想和以下三个共同特点：

一是针对性与通用性强。审计涉及财政、金融和企业等专业领域，工作中运用的技术与方法有通用的，也有专用的。各个专业领域所有审计技术与方法，什么都开发，样样都研究，不分轻重缓急，全面出击，短期内很难有什么实效。本着解决工作急需、突出“基本”二字的精神，这五个课题都是目前我国审计工作中最急需、最基本、最通用的审计基本技术与方法。如内部控制测评，理论上多年讲能够提高工作效率，实际工作中常常抱怨不仅提高不了工作效率，而是增加工作负担。再比如，我们一直注重违反法规问题，近年来又特别强调全面审计、突出重点、注意查处大案要案，但如何进行舞弊审计，却从未作过系统研究。在每项课题内容的取舍上，同样也注意了有针对性地解决实际工作中存在的问题，突出了不同专业审计之间的共性及审计技术与方法的通用性。

二是科学性与适度超前性较强。审计工作往往给人以琐碎繁杂的印象，实际上并非杂乱无章，更不能随心所欲。作为独立课题，系统研究审计技术与方法，相对而言是一门学问，更应该考虑其科学性。应当承认，审计技术与方法的开发与应用，发达国家处于领先地位。讲科学性，就是要积极探索审计工作的内在规律，大胆借鉴国外的先进做法和经验。国外有些科学的做法在我国实际工作中可能还没有运用，甚至创造条件在短期内要运用得好也有一定困难。如何面对这个问题，课题组掌握的尺度是适度超前，既不搞高不可攀、难以企及的东西，也

不是一味地迁就现实、照顾落后。如各课题组都贯穿了风险导向审计，这无疑是科学的、适度超前于现实的某些做法。由于提供了审计抽样必要的一些参数，给出了符合性测试与实质性测试的若干关联点，设计了审计取证的具体程序和步骤，又使得这些技术与方法之间能够较好地配套衔接，一经广大审计人员接受并在实际工作中运用，相信能够将我国审计实务向前推进一步。

三是规范性与可操作性较强。开发各项课题，我们并非白手起家，除了借鉴国外做法，最重要的是总结我们自己的实践经验。但也毋庸讳言，实际工作中还存在两个明显弊端：一是某些行为不规范。我国虽已颁布了若干审计准则，但一些地方贯彻执行得并不很好，各行其是，随意性还比较大。二是某些规范不具体。实际工作中，尽管有一般性要求，但未制定出相应的操作性很强的具体审计准则，或者虽有审计准则却缺乏具体操作规程，实际操作往往是五花八门，凭经验办事。基于这一现实，各课题组都致力于提炼十多年来审计实践中行之有效的东西，使已颁布的有关审计准则具体化，以增强审计技术与方法的规范性和可操作性，如审计取证和审计工作底稿编制技术与方法课题，是审计取证和审计工作底稿准则的具体化，审计取证手续、审计测试程序、审计工作底稿格式等均比较详细，有利于审计人员操作。审计报告编制技术与方法课题，对各地、各类审计报告编制实践作了概括和升华，也会有助于提高审计报告编制的规范性。

开发审计基本技术与方法的目的，是用以指导审计实践，

以提高审计效率、保证审计质量和控制审计风险。各级审计机关的广大审计人员应当认真学习，在实践中推广和运用。同时，这五项课题在研究开发中，虽经各课题组反复加工修改、模拟操作、实地测试，有的部分甚至多次推倒重来；虽然数次组织各方面的专家和实务工作者反复推敲斟酌、分析比较、充分论证，有的部分甚至经过多次激烈争论方归统一。但今细阅之、深思之，仍觉缺憾不少。故望广大审计工作者在实际运用中进一步检验并提出修改意见，更望各位专家多予赐教，以使其不断完善，从而推动各项审计技术与方法的开发以及我国整个审计事业的发展。

刘家义

2002年4月

前 言

《审计报告编制的技术与方法》是根据署领导的指示和《审计署审计技术基础建设五年工作规划》的要求开展研究的，目的是为各级审计机关的审计人员编制不同种类的审计报告提供实用的技术与操作方法，以更有效地防范因审计报告不当引起的审计风险，进一步提高审计报告质量，充分发挥审计报告的作用。

一、指导思想

本书以《审计法》及其实施条例、《中华人民共和国国家审计基本准则》以及《审计报告编制准则》为指导，以规范审计报告的编制行为为目标，以满足审计工作实际需要为出发点，理论联系实际，系统总结审计机关成立以来在编制审计报告方面的理论与实践经验，积极吸收其他审计技术与方法的研究成果，同时注意借鉴国外政府审计和我国民间审计在编制审计报告方面一些先进的技术与方法，着重研究解决不同类型的审计报告“报告什么、怎么报告”两个方面的问题，从而进一步提高审计报告的质量，防范审计风险，使审计报告的形式与内容更加全面、客观地体现审计工作成果和我国审计工作发展的现状。

二、基本框架

本书重点研究了审计组审计报告编制的技术与方法，同时对审计机关其他几种常用审计报告的编制技术与方法也进行了比较深入的研究。按照主要研究解决“报告什么，怎么报告”两个方面问题的基本思路，本书共分三章进行叙述。第一章是概述，主要介绍了审计报告的概念、分类及编制原则等。第二章是审计报告编制的程序，主要介绍了审计组审计报告、专项审计调查报告、审计结果报告和审计工作报告等4种审计报告的编制程序。第三章是审计报告的内容，介绍了财政审计报告、金融机构财务审计报告、企业财务审计报告、经济责任审计结果报告、专项审计调查报告、审计结果报告、审计工作报告和年度审计报告等8种常用审计报告的主要内容。因财政审计报告、金融机构财务审计报告和企业财务审计报告都属于审计组审计报告的范畴，在编制程序上没有实质性区别，因此本书对这三种审计报告没有单独加以叙述。而年度审计报告属于工作总结性质的报告，其编制程序比较简单，本技术与方法也未展开叙述。对世界银行贷款项目审计报告、财政决算审签报告和经济责任审计结果报告的编制程序，或是考虑到已经制定了专业操作指南，或是考虑到目前提出规范意见的时机尚未成熟，因此没有进行展开叙述。待今后条件比较成熟时，结合修改和完善本技术与方法一并进行。

三、使用说明

本书适用于各级审计机关的审计人员编制不同类型的审计报告。审计人员在使用本书时，可结合已经制定颁布的专业审计操作指南；对未涉及的其他审计报告，可根据工作需要，参考本技术与方法的部分内容执行。

审计人员在使用本书时，应注意把握以下几个方面：

一是应结合具体审计业务编写审计报告。本技术与方法只提出了一般规律前提下几种主要审计报告编制的通用技术与方法，对通常情况下的审计报告编制提供参考性的方案，而每个具体项目的审计报告的编制程序都有一定差异，审计报告的内容更是差别很大。因此，审计人员在编制审计报告时，必须根据审计法规、审计准则的基本要求，结合具体审计项目的特点和要求，再参照本技术与方法，编制出高质量的审计报告。

二是应重视“审计报告流转控制表”等有关附表的填制。本技术与方法共设计了9张主要附表，其中“审计发现问题汇总表”、“审计差异调整表”等6张附表是每个审计报告编制过程中都应当填制的。其目的是为了控制审计报告的质量，防范因审计报告不当带来的风险。审计报告编制结束后，这6张附表应作为审计工作底稿归入审计档案。填制这些附表，会相应增加审计人员的工作量，但可以帮助审计人员在起草审计报告时做到心中有数，减少随意性，提高审计报告的质量。

三是应对审计事项作出定量与定性相结合的评价。本书根据《审计法》及其实施条例和《国家审计基本准则》的规定，对财政收支、金融机构财务收支和企业财务收支等审计事项的审计评价提出了规范性意见。审计人员在起草审计报告时，还

应与审计统计抽样和内控测评等技术与方法中有关审计评价内容结合起来进行。对审计过程中未涉及的具体内容，以及证据不足、评价依据或标准不明确的事项，审计报告中原则上不作评价，但可提出保留意见。

四是在起草审计报告时应注意发挥审计组的集体智慧。审计报告是代表审计组的意见，审计报告的编写又是一项严肃的工作，因此，在编写审计报告时，审计组组长应注意听取审计组所有成员的意见，主要问题取得一致意见后，再指定一名或两名成员负责起草审计报告。审计报告初稿完成后，应征求其他成员的意见。应坚持“谁审计，谁负责起草审计报告”的原则，审计组成员原则上都应直接或间接地参与审计报告的起草和修改工作，应避免审计报告起草从头至尾都是由一个人完成的情况。

五是审计人员应不断提高自身的综合素质，提高认识问题、分析问题和解决问题的能力。按照《审计机关审计报告编审准则》的规定，审计报告应做到观点鲜明，要素完备，表述准确，用词恰当，格式规范，全面、准确，实事求是地反映审计的情况和结果。在实际工作中，可以说，大部分审计人员都能编写审计报告，但普遍感到要写出高质量的审计报告比较困难。什么是高质量的审计报告？一是编制程序上要符合规定要求；二是报告内容要严谨、规范，既要报告审定者和使用者负责，更要对国家、人民利益负责。高质量的审计报告，一是取决于审计的深度；二是取决于审计人员的素质。审计人员只有不断加强理论学习和实践锻炼，提高认识问题和分析问题的能力，才能写出更高质量的审计报告。

四、编写情况说明

根据署领导的指示，由办公厅、法制司、财政司、金融司、经贸司、投资司、上海特派办的有关同志组成课题组，对审计报告编制的技术与方法进行了比较深入和系统的研究。

本书在研究编写过程中，分别征求了署机关有关业务司的意见，并吸取了其中的合理意见和建议。2001年4月，根据署领导的指示，在署办公厅统一组织下，课题组与其他四个技术与方法课题组采取联合试点方式，先后在湖南省计算机股份有限公司、长沙市工商银行东塘支行、中国人民保险公司北京分公司、北京量具刀具厂和石景山区财政局进行了审计试点。试点结果表明，审计报告编制的技术与方法在实践中是可行的，有利于控制审计报告的质量，有效地防范审计风险。同时，根据试点中发现的一些具体问题，对课题报告再次进行了修改。

本书的研究、编写自始至终是在署领导的关心和指导下进行的，刘家义副审计长对审计报告编制的技术与方法提出了许多指导性意见，并在定稿期间，亲自审阅了部分重要章节。署办公厅、法制司和有关业务司及上海特派办对课题研究积极配合，不仅抽调骨干参加课题组，而且对课题研究报告提出了不少好的修改意见。长沙特派办、北京市审计局和石景山区审计局对课题试点工作给予了大力支持，罗凌副特派员、齐国生局长亲自部署试点工作，经常听取试点情况，及时解决试点中遇到的困难和问题，为试点工作的顺利实施提供了有力保证。参加本课题研究的主要人员有：席晟、姜江华、成家富、刘济平、孔金华、祁延农、武广军、郭亚伟、谭志武、杨献龙。课

课题组负责人署固定资产投资审计司席晟司长主持了本课题的研究。署外资司司长孙宝厚博士和署培训中心副主任鲍国明教授等有关专家对本课题研究报告进行了审定，审定过程中，贾文勤和梁晶也做了大量工作。

《审计报告编制的技术与方法》课题组

二〇〇二年四月

目 录

序言	刘家义
前 言	(1)
第一章 审计报告概述	(1)
第一节 审计报告的概念	(3)
第二节 审计报告的分类	(3)
第三节 审计报告编制的原则	(6)
第二章 审计报告编制的程序	(9)
第一节 审计组审计报告编制的程序	(11)
第二节 专项审计调查报告的编制程序	(26)
第三节 审计结果报告编制的程序	(31)
第四节 审计工作报告编制的程序	(35)
第三章 审计报告的内容	(39)
第一节 财政审计报告的内容	(41)
第二节 金融机构财务审计报告的内容	(46)
第三节 企业财务审计报告的内容	(55)
第四节 经济责任审计报告报告的内容	(65)
第五节 专项审计调查报告的内容	(67)
第六节 审计结果报告的内容	(75)
第七节 审计工作报告的内容	(77)
第八节 年度审计报告的内容	(80)

第一章

审计报告概述

第一节 审计报告的概念

按照《审计法》及其实施条例规定，审计组对审计事项实施审计，并完成既定的审计目标后，应当向派出的审计机关提出审计报告，即以书面报告的形式反映被审计单位财政财务收支的真实、合法和效益情况及其评价意见，审计查出的被审计单位违反国家规定的财政财务收支行为的事实，定性、处理、处罚的意见和建议及法律、法规规定，以及对被审计单位提出改进财政财务收支管理的意见和建议。

《中华人民共和国国家审计基本准则》（以下简称《国家审计基本准则》）和《审计机关审计报告编审准则》（以下简称《审计报告编审准则》）将审计报告定义为“审计组对审计事项实施审计后，就审计实施情况和审计结果向派出的审计机关提出的书面报告”。本课题报告除了研究审计组的审计报告之外，还将对审计机关的审计报告和审计机关代政府向同级人大常委会提交的审计工作报告的编制程序及内容进行研究。

第二节 审计报告的分类

按不同的划分标准，审计报告可作如下分类：