

# AUDIT

SHENJI  
ZHUANYE  
JISHU ZIGE KAOSHI  
FUDAO JIAOCAI

# 审计专业 技术资格考试 辅导教材

## 审计理论与实务

### 下册

审计署 人事部  
审计专业技术资格考试办公室 编

 中国时代经济出版社

# AUDIT

CHINA  
EAST ASIAN LIBRARY  
UNIVERSITY OF TORONTO LIBRARY  
130 St. George Street  
Toronto, Ontario M5S 1A5

# 审计专业 技术资格考试 辅导教材

## 审计理论与实务

下册

审计署 人事司  
审计署审计理论与实务考试委员会 编

中国审计出版社

# 审计专业技术资格考试辅导教材(下)

——审计理论与实务

审计署、人事部审计专业技术资格考试办公室编

中国时代经济出版社

**图书在版编目(CIP)数据**

审计专业技术资格考试辅导教材/审计署、人事部审计专业技术资格考试办公室编. - 北京:中国时代经济出版社,2003.4

ISBN 7-80169-403-1

I. 审… II. 审… III. 审计-经济师-资格考核-教材  
IV. F239

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 022183 号

**审计专业技术资格考试辅导教材(下)**

——审计理论与实务

审计署、人事部审计专业技术资格考试办公室编

\*

中国时代经济出版社出版

(原中国审计出版社)

(北京市东城区东四十条 24 号青蓝大厦)

河北省〇五印刷厂

\*

850 × 1168 毫米 32 开 18.25 印张 453 千字

2000 年 5 月北京第 1 版 2003 年 4 月北京第 4 次印刷

印数:1-10000 册 定价:55.00 元(上、下)

ISBN 7-80169-403-1/F·158

# 目 录

## 第一部分 审计理论与方法

<b>第一章 总论</b> .....	(3)
第一节 审计的产生与发展.....	(3)
第二节 审计的涵义.....	(17)
第三节 审计对象和要素.....	(21)
第四节 审计的职能、地位和作用.....	(23)
<b>第二章 审计分类</b> .....	(30)
第一节 审计的基本分类.....	(30)
第二节 审计的其他分类.....	(34)
<b>第三章 审计组织</b> .....	(39)
第一节 审计机构的设置原则.....	(39)
第二节 国家审计机关.....	(40)
第三节 社会审计组织.....	(46)
第四节 内部审计机构.....	(49)
第五节 国家审计机关、社会审计组织和 内部审计机构的关系.....	(51)
<b>第四章 审计法律责任</b> .....	(53)
第一节 我国经济与法律环境的变化.....	(53)
第二节 国家审计人员的法律责任.....	(56)
第三节 社会审计人员的法律责任.....	(58)
第四节 防范审计人员法律责任风险的对策.....	(64)
<b>第五章 审计准则、职业道德、质量控制标准</b> .....	(67)
第一节 审计准则.....	(67)
第二节 质量控制标准.....	(110)

第三节	审计职业道德	(116)
<b>第六章</b>	<b>审计目标和审计程序</b>	<b>(122)</b>
第一节	审计目标	(122)
第二节	审计程序	(127)
<b>第七章</b>	<b>审计依据、审计证据、审计工作底稿</b>	<b>(150)</b>
第一节	审计依据	(150)
第二节	审计证据	(153)
第三节	审计工作底稿	(163)
<b>第八章</b>	<b>审计取证方法</b>	<b>(170)</b>
第一节	审计取证模式	(170)
第二节	审计取证的基本方法	(176)
第三节	审计取证的具体方法	(179)
<b>第九章</b>	<b>内部控制及其评审</b>	<b>(185)</b>
第一节	内部控制概述	(185)
第二节	内部控制要素	(189)
第三节	内部控制评审	(194)
* <b>第十章</b>	<b>审计抽样</b>	<b>(206)</b>
第一节	审计抽样的基本概念	(206)
第二节	审计抽样样本的选取方法	(213)
第三节	统计抽样方法	(221)
第四节	判断抽样方法	(231)
<b>第十一章</b>	<b>审计报告</b>	<b>(234)</b>
第一节	审计报告概述	(234)
第二节	国家审计的审计报告	(236)
第三节	社会审计的审计报告	(242)
<b>第十二章</b>	<b>审计管理</b>	<b>(250)</b>
第一节	审计管理概述	(250)
第二节	审计计划管理	(252)
第三节	审计质量管理	(257)

第四节	审计风险管理	(261)
第五节	审计档案管理	(265)
第六节	审计管理的基础工作	(268)

## 第二部分 企业财务审计

<b>第一章</b>	<b>销售与收款循环审计</b>	(273)
第一节	本业务循环的性质	(274)
第二节	业务循环内部控制测试与审计目标	(281)
第三节	营业收入审计	(285)
第四节	应收款项审计	(292)
第五节	其他相关账户审计	(299)
<b>第二章</b>	<b>采购与付款循环审计</b>	(309)
第一节	本业务循环的性质	(309)
第二节	业务循环内部控制测试与审计目标	(315)
第三节	应付账款审计	(318)
第四节	其他相关账户审计	(323)
<b>第三章</b>	<b>生产与存货循环审计</b>	(327)
第一节	本业务循环的性质	(327)
第二节	业务循环内部控制测试与审计目标	(332)
第三节	产品成本审计	(336)
第四节	存货审计	(349)
<b>第四章</b>	<b>货币资金循环审计</b>	(361)
第一节	本业务循环的性质	(361)
第二节	业务循环内部控制测试与审计目标	(365)
第三节	库存现金审计	(369)
第四节	银行存款审计	(372)
第五节	外币业务审计	(375)
第六节	其他货币资金审计	(377)

<b>第五章 工薪业务循环审计</b> .....	(380)
第一节 本业务循环的性质 .....	(380)
第二节 业务循环内部控制测试与审计目标 .....	(385)
第三节 应付工资与福利费审计 .....	(387)
<b>第六章 固定资产循环审计</b> .....	(394)
第一节 本业务循环的性质 .....	(394)
第二节 业务循环内部控制测试与审计目标 .....	(399)
第三节 固定资产审计 .....	(402)
第四节 固定资产折旧审计 .....	(407)
第五节 在建工程审计 .....	(409)
第六节 固定资产租赁审计 .....	(411)
第七节 其他相关账户审计 .....	(413)
<b>第七章 筹资与投资循环审计</b> .....	(415)
第一节 本业务循环的性质 .....	(415)
第二节 业务循环内部控制测试与审计目标 .....	(421)
第三节 资本投入审计 .....	(429)
第四节 盈余公积审计 .....	(436)
* 第五节 举债筹资审计 .....	(440)
* 第六节 投资审计 .....	(452)
<b>* 第八章 财务报告审计</b> .....	(458)
第一节 资产负债表审计 .....	(458)
第二节 损益表审计 .....	(465)
第三节 现金流量表审计 .....	(476)
第四节 会计报表附注及财务状况说明书审计 .....	(482)
第五节 合并会计报表审计 .....	(484)
附录一: 审计专业技术资格考试大纲 .....	(494)
附录二: 审计专业技术初、中级资格考试规定 .....	(574)
附录三: 审计专业技术初、中级资格考试实施办法 .....	(576)

(注:带\*号的章节初级资格不考)



# 第一部分

## 审计理论与方法



# 第一章 总 论

## 第一节 审计的产生与发展

### 一、审计产生与发展的社会基础

审计是在受托管理、受托经营所形成的经济责任关系下，基于经济监督的需要而产生的。受托经济关系的确立是审计产生的前提条件，没有受托经济责任，也就不存在审计这项经济监督活动。这里所说的经济关系，是指在受托管理和受托经营下，受托人在管理或经营方面对委托人所承担的义务和职责。受托经济关系确立后，客观上产生了授权委托者对受托管理者或受托经营者实行经济监督的需要。也就是说，授权委托者为了维护其利益，有必要对受托管理者或受托经营者所负经济责任履行情况进行审查，以评价其经济责任，进而确认或解脱其经济责任。但应指出，受托经济责任的确立，并不一定产生审计活动，它只是审计产生的前提条件。如果这种审查评价活动由授权委托者自身完成，就不能称之为审计活动。只有当这种经济监督活动由授权委派人委派（或委托人委托）独立的机构和人员代行的，才会产生这种具有独立性的审计活动。

当人们把受托经济关系理解为审计产生和发展的社会基础时，应当进一步明确其涵义：

1. 受托经济责任是不断演进的，它是审计产生和发展的客观基础。经济责任这一概念在不同的历史条件下有着不同的内涵

和外延，其内容是从单纯的财务责任，逐渐向更为广泛的经营责任、管理责任方面纵深扩展，进而形成现代经济责任的完整概念。受托经济责任关系的出现是审计产生的客观基础，审计也因经济责任内容从简单到复杂的演进而获得了不断发展的前提。

2. 资源财产的所有权和经营管理权分离以及管理者内部分权制，是受托经济责任关系形成的基本根据，也是审计赖以存在和发展的社会条件。随着社会经济的发展，特别是市场经济的形成，社会经济生活中出现了信贷关系、商业信用关系、征税纳税关系、经济合同关系，这些关系形成了一个组织与其他各方面的经济责任关系。在经济责任的不断变化过程中，审计成为联系各方经济责任，保障社会经济正常、有序运行的重要制约机制。这个机制自然也就成为审计自身存在和发展的社会条件。

3. 资源财产所有者对经营管理者无法实施直接监督，是审计产生和发展的直接动因。资源财产所有者对经营管理者从事的经营管理活动往往是既信任又不信任，即处于一种正当怀疑的状态。因此，他们对经营管理者是否在尽职尽责地履行经济责任，有无舞弊和差错就最为关心。但是，在实际生活中，基于地理上、时间上、法律上，特别是技术上的限制，使资源财产的所有者无法直接进行经常性的监督和检查，因而需要独立的审计人员承担起监督和检查的职责，这就构成了审计产生和发展的直接动因。

## 二、审计三方关系人所形成的监督与证明关系

受托经济责任关系产生审计的同时，也形成了审计关系。审计关系是指审计行为所必然涉及的审计人、被审计人和审计授权人或委托人三方之间形成的监督与证明关系。审计关系由三方审计关系人所组成。其中，第一关系人是承担审计工作的一方，称审计人。审计人受资源财产所有者、主管人员的授权或委托，并代表他们对经营管理者所承担和履行的经济责任情况，实施独立

的审计监督与证明。审计人不经管所有者的资源财产，也不参与被审计人的经济活动，必须处于独立的地位。同时，他与审计授权人或委托人不存在资源财产上的利害关系。第二关系人是接受资源财产所有者或主管人员的授权，经营管理其资源财产的一方，称被审计人。他应当承担管好用好资源财产的任务，履行受托经济责任。同时他有接受审计人实施审计监督的责任。第三关系人是授权或委托审计并接受审计报告的一方，称审计授权人或委托人。他是资源财产的所有者或主管人员。他因向被审计人提出履行经济责任的要求，而使两者之间存在着明确的受托经济责任关系。

审计关系存在于一切审计行为之中。

### 三、国家审计的产生和发展

#### 1. 中国国家审计的产生与发展

中国的国家审计起源甚早。早在西周时期，皇家（政府）审计就有了一定的发展。据《周礼》记载，西周（公元前11世纪——前771年）就出现了带有审计性质的财政经济监察工作。当时，在中央政权设置的官职中，就设有“宰夫”一职，负责审查“财用之出入”，并拥有“考其出入，而定刑赏”的职权。这个职位虽不高，但其所从事的工作却具有审计的性质，是我国国家审计的萌芽。其后，秦、汉两代都曾采用“上计制度”，以审查监督财物收支有无错弊，并借以评价有关官吏之政绩。但秦汉官制中，尚无专司审计职责的官员，也无专职审计机构。到了唐朝，由于经济发达，政治稳定，审计地位提高，对中央和地方的财物收支实行定期的审计监督，国家审计有了明显发展。隋唐时期是我国封建王朝审计进入日臻完备的阶段。宋代设立审计司和审计院，标志着我国用“审计”一词命名的审计机构的产生。元、明、清三代未设专门的审计机构。明初，比部虽一度恢复，但不久即被取消，直至清末未再设置。在这三个朝代，国家审计陷于

中衰时期。辛亥革命后，北京的北洋政府在 1914 年设审计院，颁布了《审计法》。1928 年，南京国民政府设立审计院，后改为审计部，隶属监察院。国民党政府的审计法几经补充修改，但是由于当时的政府贪污腐败，使审计制度徒具形式，并没有发挥应有的作用。

在第二次国内革命战争时期，中国共产党领导下的革命根据地于 1932 年成立了中央苏维埃政府审计委员会，颁布《审计条例》，实行了审计监督制度。在抗日战争和解放战争时期，山东、陕甘宁等革命根据地也建立了审计机构，颁布相关审计法规，开展了战争时期的审计工作。革命根据地的审计制度，对战争年代节约财政支出，保障战争供给，维护革命纪律，树立廉洁作风，都起到积极的作用。

中华人民共和国成立后，由于相当长的时期实行的是高度集中的计划经济体制，国有资源财产的所有权与经营管理权的一体化，以及全面学习苏联经验等诸多因素影响，国家没有设立独立的审计部门，而是以会计检查代替了审计监督。国家一方面赋予国有企业的会计人员对财政、财务收支的监督职权；另一方面由企业主管部门对所属企业单位实施会计检查，同时财政、税务、银行等部门也通过各自的业务分别在一定范围内进行财政经济监督。自 1978 年中国共产党十一届三中全会以来，全党全国的工作重点转入以经济建设为中心的轨道，实行经济体制改革，国民经济蓬勃发展。1982 年 12 月 5 日，第五届全国人民代表大会第五次会议通过了修改的《中华人民共和国宪法》，规定我国建立审计机关，实行审计监督制度。《宪法》第 91 条规定：“国务院设立审计机关，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。”第 109 条规定：“县级以上的地方各级人民政府设立审

计机关。地方各级审计机关依照法律规定独立行使审计监督权，对本级人民政府和上一级审计机关负责。”据此，1983年9月15日，国务院正式设立审计署，地方各级政府的审计机关相继建立，随后公布了一系列审计法规，卓有成效地开展了审计监督工作。新中国国家审计在维护国家财经法纪、促进增收节支、推动廉政建设、加强宏观调控等方面都发挥了积极作用。总结十余年审计实践和理论建设的经验，为适应社会主义市场经济对国家审计监督的要求，在1994年8月31日第八届全国人大常委会第九次会议上通过了《中华人民共和国审计法》，并于1995年1月1日实施。《审计法》的颁布实施标志着我国国家审计正式跨入了法制化的轨道。接着，1995年7月19日国务院发布了《中央预算执行情况审计监督暂行办法》，加强了财政监督。之后，1997年10月21日以中华人民共和国国务院令发布并实施了《中华人民共和国审计法实施条例》。2000年1月28日、2000年8月7日和2001年8月1日以中华人民共和国审计署令第1号、第2号和第3号发布施行了《中华人民共和国国家审计基本准则》，以及若干通用审计准则，进一步完善了我国审计法律规范体系。所有这些都表明，在社会主义市场经济持续发展的推动下，我国国家审计正在朝着法制化、制度化和规范化的方向阔步前进。

## 2. 其他国家的国家审计的产生与发展

据史料记载，如同中国一样，世界上一些文明古国的国家审计也经历了一个漫长的发展过程。早在奴隶制度下的古埃及、古罗马和古希腊时代，就出现了对掌管国家财务和税赋的官吏进行考核这一具有审计性质的经济监督工作。这对巩固政治统治，发展财政经济，曾起到过一定的作用。

在欧洲国家的封建王朝中，也曾设置审计机构，对国家的财政收支进行审计监督。比如，法国在资产阶级革命前就设有审计厅，1256年法国国王圣路易曾下令，要求其官吏将城市的收支

账目送到巴黎，接受王室审计官的审查。资产阶级革命后，拿破仑一世创建了审计法院，后几经改组，至今仍是法国政府实施事后审计的最高法定机构。进入资本主义发展时期，欧洲的许多国家于19世纪在《宪法》或特别法令中都规定了审计的法律地位，确立国家审计机关的职权、地位和审计范围，向其授权独立地对财政、财务收支进行审计监督。特别是随着经济的发展和资产阶级国家政权组织形式的完善，国家审计有了进一步发展。为了监督政府的财政收支，切实执行财政预算法案，以维护统治阶级的利益，西方资本主义国家大多在立法部门下设立专门的审计机构，由立法部门授权，对政府及国营企业、事业单位的财政财务收支进行独立的审计监督。比如，美国的审计总署，是世界上最典型的隶属于立法部门的审计机关，其审计职权很大，除中央情报局和总统办公室等少数单位不能审计外，凡与公共开支有关的事项都有权进行审查。但是其最重要的职责则是向立法部门提供信息和参考意见，以利国会各委员会开展工作。美国的总审计署和审计长置于总统管辖之外，独立行使审计监督权。

此外，西方还有一些国家的国家审计机关具有有限司法职权，即所谓司法型的审计体制，或行政型的审计体制。比如，法国审计法院就是独立于立法系统（议会）与行政系统（内阁政府）的一个司法型国家审计机关（参阅第三章第二节）。

第二次世界大战以后，许多西方国家的国家审计在理论与实务方面取得了重大突破，从传统的财务审计向现代效益审计方面发展。至今，国外广为流行的审计实务有以下几种：

### （1）绩效审计

绩效审计主要是指对大型项目，如大型投资项目、公共事业项目、高科技项目的经济性、效率性和效果性进行的综合审计和评价。另外，对被审计单位的管理业绩进行全面审计和评价，也属于绩效审计的范围。



## (2) 经营审计

经营审计是对业务经营的全面审查和评价，目的在于向管理部门报告各项业务是否按照既定目标和方针进行，同时对各种资源是否有效使用以及各种经营方法和决策进行评价。经营审计的内容包括：被审计单位的各个部门如何有效地完成既定目标，如何使各部门和整个单位的全部经营活动联系起来，提出提高效率 and 增加效益的方法和建 议，为管理部门改善经营管理和制定决策提供依据。因此，经营审计的重点在于审查经营管理既定目标的完成情况。

## (3) 管理审计

管理审计是对各项管理活动的全面审计和评价，其主要审计和评价内容是管理部门和人员所从事的工作目标、计划、程序和策略等方面是否履行其应尽的职责。管理审计的内容主要包括被审计单位内部的各个方面，如企业组织机构是否健全、合理、有效，计划是否可行，内部控制系统是否健全，新工艺新技术的开发是否切实可行，各项管理工作的效率如何等等。与此同时，管理审计还揭示缺陷和错误，并提出改进意见，以进一步提高管理效率和效果。

## (4) 三 E 审计

三 E 是经济性、效率性和效果性的总称，是经济性 (Economy)、效率性 (Efficiency) 和效果性 (Effectiveness) 三个英文词第一个字母“E”的组合。三 E 审计是目前西方国家比较流行的一种效益审计的称谓。经济性审计是从各种经济活动的经济性目标着眼，审查评价被审计单位对各项经济资源的利用是否节约合理，并审查不节约不合理的原因。效率性审计是审查被审计单位的各项经济活动效率性目标的实现情况，如生产能力是否得到充分使用等。效果性审计是审查被审计单位各项计划和目标的执行结果，并与预期结果进行比较，分析其出现差异的原因，为以后