

INT  SAI

审计教材汇编



3

中华人民共和国审计署审计科研培训中心

中外合办审计培训班

审 计 教 材 汇 编

(三)

中华人民共和国审计署

审计科研培训中心

一九八五年十二月

出版说明

为了提高我国审计干部队伍的理论水平和业务水平，创建一个有中国特色的社会主义审计体制，我国审计机关自筹建以来，先后邀请了二十多位外国专家来我国讲授审计基础知识，介绍各自国家的审计工作经验，以及国际上一些审计理论的新趋势和电子计算机在审计领域中的应用，这些对我们都是有裨益和启示的。

本书汇集了澳大利亚、加拿大、美国、英国、印度和联合国等国家和机构专家来我国授课时由有关方面编译成书的二十份教材。全书约二百多万字，将分为八集陆续印行。以后，本书将按年度继续汇编出书，内部发行。

本书可供国家机关，企业、事业等单位的审计人员、科研人员和大专院校师生在学习研究审计理论和实践方面作参考。

参加本书编辑工作的有辽宁省审计局金铮、贵州省审计局郭宜铨、北京市审计局金颖雪莹、黑龙江省审计局刘群等同志，他们付出了巨大的劳动。这四个省市审计局和鞍山市审计局对我们的工作给予了很大支持，在此特向他们表示感谢。

我们深切希望广大审计工作者及广大读者，对本书的缺点和不足之处提出批评，以便在今后工作中加以改进。

中华人民共和国审计署审计科研培训中心

一九八五年十二月

编者的话

本书是根据审计署和联合国开发计划署于一九八三年十一月，在北京合办的“审计领导干部培训班”上，加拿大审计长公署专业发展局局长伯纳德·巴利和该署审计业务局局长劳伦斯·丁的讲课录音资料的基础上编辑而成的。

本书由四大部分组成。

第一部分，主要介绍了会计的性质和目的；会计概念；财务报表；会计制度、会计帐簿和管理控制等有关会计基础知识。

第二部分，介绍审计人员进行财务审计必须掌握的基础知识。

第三部分，说明全面审计（综合审计）涉及的经济性、效率和效果三项内容。另外还重点的介绍了加拿大训练在职审计人员两个有效方法——提供参加实地审计的机会和通过案例研究，使其达到提高理论知识和实际工作水平的目的。

第四部分为附录，主要介绍了三份资料。即《加拿大审计长公署职员培训中的实际审计——对阿尔法电子公司的审计》、《加拿大阿尔伯塔小麦联营公司的审计报告和财务报表》及《综合审计资料——关于卫生部门的审计方法和程序》。

本书是加拿大培训国内高级审计官员所用的专门教材。它不仅介绍了许多现代审计理论和实务，而且在审计方法和

工作经验方面，阐述了不少深邃独特的见解，对从事审计工作的同志确有必要一读，特别值得各级审计领导干部借鉴，并可提供公司经理、厂长、会计师、经济师参考之用。

因本书依据译文整理编辑，时间仓促，未能与原文对照，加之，我们编辑水平有限，缺点错误之处，在所难免，幸请指正。

教材编辑组

1986年3月

目 录

第一部分 会计基础

- 一、会计的性质和目的……………(2)
- 二、会计概念 资产负债表……………(4)
- 三、会计概念 损益表……………(6)
- 四、会计制度与会计帐簿……………(8)
- 五、管理控制过程……………(10)

第二部分 财务审计基础

- 一、审计过程概论和审计人员的任务……………(16)
- 二、财务报表……………(21)
- 三、审计人员的作用……………(23)
- 四、审计计划的编制……………(29)
- 五、审计证据……………(34)
- 六、审计测试……………(36)
- 七、内部控制……………(40)
- 八、实质性测试 (报表验证) ……(47)
- 九、分析性检查……………(48)
- 十、审计报告……………(51)
- 十一、审计管理……………(52)

十二、审计机构的组织.....	(36)
-----------------	--------

第三部分 全面审计(综合审计)

一、全面审计的概论.....	(63)
二、全面审计的性质和审计过程.....	(64)
三、货币价值的概念.....	(71)
四、审计准则.....	(72)
五、了解审计实体(审计对象即受审企业).....	(78)
六、调查计划和进行调查.....	(82)
七、调查——识别具有重大潜在意义的事项.....	(85)
八、调查报告和审计计划大纲.....	(88)
九、全面审计程序表.....	(91)
十、发展审计成果及审计证据.....	(95)
十一、评价审计成果.....	(98)
十二、结论、建议和要点报告.....	(103)
十三、通知审计结果.....	(105)
十四、审计主任的职责及审计人员培训.....	(106)

第四部分 附录

加拿大审计长公署职员培训中的实际审计 ——对阿尔法电子公司的审计.....	(139)
加拿大阿尔伯塔小麦联营公司审计报告和财 务报表.....	(156)
综合审计资料——加拿大综合审计基金会	(167)

第一部分 会计基础

加拿大审计长公署

伯纳德·巴利 讲授
劳伦斯·丁

第一部分 会计基础

一、会计的性质和目的

学习目的：理解会计的目的——提供有关会计方面的资料。

（一）会计资料

一个工厂或商店、医院、学校等，他们都要了解管理方面的情况，特别希望了解有关存货方面的资料，同时还要了解工作人员的情况，以及提供服务情况。所提供的资料 and 情况，不仅为机构内部人员，而且常常为外界人员所需要。如经济部门高级官员或企业负责人想了解企业的经营情况，这是很重要的资料 and 情况。

会计资料有三种：

（1）经营资料——指工厂生产什么产品，以及经营管理的详细情况。

（2）管理会计资料——指怎样计划一个工厂经营的资料，也就是控制整个程序，监视工作的进行。即提供计划和控制，企业的经营情况，是很重要的资料。所谓计划就是一个工厂将来生产什么产品，如何充分利用各方面的资源。

（3）财务会计资料——指资产负债表或收支方面的报表等资料，这即作为内部机构管理人员用，又作为机构外部

人员用，不同的人对会计资料有不同的兴趣。

总之，会计的目的是在组织内部和外部之间进行资料交流。

（二）会计原则

会计是一门很实际的艺术。会计原则也是十分实际和实用的。会计原则是所有财务会计方面的基础。这些会计原则，并不是所谓法律，它是好几百年实际经验的总结。它是财务会计工作必须遵循的准则。在加拿大有加拿大执业会计师协会（CICA），专门指导和组织会计师工作，并提供这方面的原则。美国公证会计师协会（AICPA），提供会计方面的原则。

会计的最基本目的是为了便于各方面的交流。

（三）财务报表

财务报表有三种：资产负债表、损益表（即利润表）、财务状况变动报告书。财务报表是建立在会计原则基础上的。

简单总结：一个机构有三种会计资料，一是经营资料，是管理方面的情况，也是反映一个机构是怎么管理的详细资料；二是管理会计资料，这主要是供高级官员使用的有关计划与控制，以及企业经营的情况；三是财务会计资料，这既作为内部管理人员用，又作为外部机构用。会计的目的，就是为了解一个企业而提供情况。

二、会计概念

资产负债表

学习目的：掌握与一个机构的资产负债表有关的会计基本概念。

与资产负债表有关的会计概念有六个：

(1) 货币的计价：这是一个非常重要的会计概念，即会计记录都要用货币形式来反映。如有材料六千吨，这对企业管理人员来说是很重要的，但是对于会计人员来说，最关心的是这些材料的货币价值，因为资产负债表只是局限于用货币来反映材料，也就是材料若不能直接与货币相联系，也就不能被包括在资产负债表里。

(2) 实体：会计是为一个实体而记帐的，也就是为本企业记帐，不是为与本企业有关联的人记帐的。

(3) 继续经营：一个工厂应该不断地发展，持续地生产，不应该停止生产经营或者被卖出去。如果一个工厂下月停止生产，对它的价值概念就完全不同了。如原材料、机器设备、厂房等能卖多少钱，就是它拥有的价值。但是在通常的会计概念中，不考虑这个因素，而是从工厂继续经营这个角度来确定它的价值。

(4) 成本：企业的记帐价格是按实际成本记录。为购进一台设备能使用十年，它的记帐价值就是按购进时实际支付的价格计算，一般不改变这台设备的价值。但是，实际成本价值如果高于市场价格时，按照稳健原则，则要将成本价

值按低的市场价格调正。这是会计应做的事。

(5) 复式记帐：(注：对每项经济业务按相等金额在两个有关帐户中同时进行登记的一种记帐方法。)一边是资产，如存货、原材料、固定资产等；一边是负债、如欠银行借款、欠其他债主的钱。

(6) 保守主义 (或译：稳健原则)：(从保障企业财力不受损害出发，在不影响合理反映的条件下，以尽可能选用一种不导致虚增帐面盈利或夸大业主权益的做法为原则。)如工厂存货——钢铁，实际成本低于市场价格，即按实际成本计算；反之，如市场价格低于实际成本，即按市场价格计算。会计师即按照低价记帐。

简单总结：以上讲了资产负债表的六个概念。

第一，货币的计价，也就是会计记录一些事实，用货币这个形式来表达。

第二，实体：会计是为一个实体 (指企业) 而记帐的，也就是为本企业记帐，不是为与本企业有关联的人记帐的。

第三，继续经营，会计的原则应是以企业继续经营为前提。

第四，成本 (费用) 采购实物时，按当时的实际购进价格为准进行记录，以后关于资产帐目就建立在原始帐目基础之上。

第五，复式记帐：即会计记帐的双重性，也就是收支平衡，资产和负债平衡。

第六，稳健原则，当存货的市场价格低于实际记帐价格时，会计师应按稳健原则来调整记帐价值。

资产负债表，一方面是一个企业所拥有的资产的价值，

另一方面是它的负债情况。

三、会计概念

损益表（利润表）

学习目的：理解与一个机构的利润表有关的基本概念。所谓概念包含广泛的意义，也是一个很广泛的指导原则。以上已介绍过资产负债表的六个概念，现在谈损益表这个概念。

（1）收入的实现、

有两个内容，一是时间，指产品生产的时间和提供给顾客的时间，以及收款的时间；二是金额，指从道理上推断顾客应支付的价格。例如汽车制造厂，1981年生产的汽车，1982年提供给顾客，1983年才收到汽车款。但收入在1982年就作会计分录，即按提供服务的时间作记录。销售时汽车卖一万元，而提供顾客时为八千元，在记录时只能记八千元。通常的情况是汽车制造厂并不知道大概将收入多少钱。

（2）配合性：

指在报告收入的同时作为该期支出的成本，以及成本与收入相对比。例如，工厂生产自行车，销售后所得收入，工厂就决定生产这些车所需的成本，即将生产自行车成本的时间和收入的时间均在同一时间内实现。这是会计方面最困难的问题，也是会计的一项重要职责。因为工厂管理人员和政府要了解在一年中有多少收入，同时要知道生产自行车的成本，计算出成本与收入的比例。

(3) 一贯性:

指每年都要用同样一种会计方法,这是很重要的原则。因为财务部门要交流有关信息,便于使用与阅读。如要更改,要有充分理由,并作清晰而合理的说明,在财务报表中反映。

(4) 重要性:

会计和一些有意义的事项有关,这些事项为了简便起见往往被允许背离一些别的概念。对重要事项要记录下来,并向管理部门和政府报告。确定事项的重要性需要常识和专业性的判断力。如自行车厂以某种方式记录存货,下一年改变原来记录存货的方法。这个项目是重要的,要在财务报表中作充分反映。

简单复习损益表(利润表)的概念。损益表反映工厂一年中的经营情况,即将一年的收入加总,减去销售产品成本,得出毛利,再扣除其它费用(销售费用)和税金,即为工厂的净收入(利润)。

资产负债表和损益表的区别:损益表反映从年初到年末的经营情况,资产负债表则反映年底某一时刻的资产与负债情况。

简单总结:收入是在一年会计年度中销售产品所得,支出是销售产品成本,再加上其它费用,一年的总收入和总支出二者之差就是全年的利润或亏损。在记录收入时的一个重要原则,是商品发出时(就是第七个概念),收入的实现。会计记录就是将收入和成本加以对比,这就是成本和收入的配合性。当一个机构决定采用某种会计方法时,它应该持续不断地采用该种方法。如要改变原来的会计方法,就必须有充

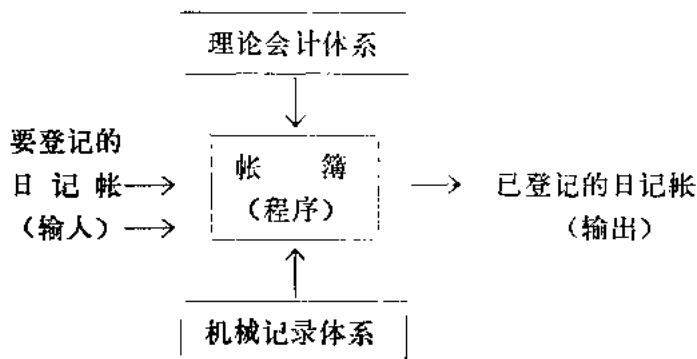
分理由，并将所得的改变告诉阅读财务报表者，这就是一贯性。最后一个概念是重要的，会计所关心的重要项目，要报告有关官员，所以在财务报表中一些重要项目要记录下来，这就需要会计人员有广泛的知识 and 良好的判断力。因此，会计是一门很复杂的而且很实际的艺术。

四、会计制度与会计帐簿

学习目的：掌握记录会计资料 and 主要会计帐簿的方法。

(一) 记录和处理会计资料

会计基础 4—1 表：



本表是指会计记录的程序，也是记录会计资料时运用的主要原则。左面是需要记录的各种数据，包括销售商品、发放工资，以及其他会计数据和资料。中间是由会计作记录。各种会计资料由各种方式记录。右面是记录好的数据，通常称为会计帐目。

记帐种类:

手工记录会计资料, 世界各国大多数采用手工记录方法。(One-write 这是美国和加拿大过去用的一种方法, 现在已不用)

机械记录会计资料方法。

电子记录会计资料方法。

计算机记录会计资料方法。

会计人员将数据输入计算机进行处理:

销售货物后, 记录应收帐款, 再办理收款。

购进材料后, 记录应付帐款, 再办理付款。

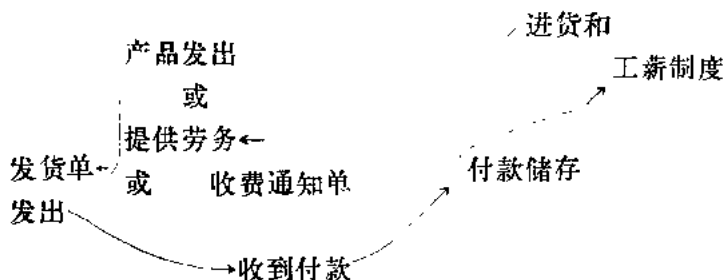
存货记录, 按不同行业确定不同的存货单据和内容, 但数据必须精确。还要有一个精确的成本记录。

工资单

帐簿。是总结性资料, 称为总帐。

会计基础

销售——应收帐款——收款系统应记录的事件



生产销售过程厂提供商品, 销售后开具发货单, 收到货款后存入银行。

进货和销售系统:

在进货系统内有进货日记帐，现金支付日记帐，应付款分类帐，总结性的帐目称总帐。销售系统内也有一个类似的系统，销售记录、现金收入日记帐、应收款分类帐，最后是总帐。

（二）主要会计帐簿

帐簿体系组成的标准，这是所有会计记录和帐簿总结，将整理后的日记帐分录经批准后过帐，原始帐（记帐凭证）登入总分类帐，根据帐目编试算平衡表，然后编制财务报表和财务报告，对没有包括在销售、购货、工资、盘存中的其他重要会计项目的说明。

简单总结：这节课主要目的是使大家普遍理解一下会计制度，讲了销售系统、购货系统、工资制度、会计帐簿等，以便将来在学习审计课时使用这些内容。

五、管理控制过程

学习目的：掌握管理控制的基本步骤

（一）管理控制系统的性质

1. 管理控制的定义：一个机构的管理人员，通过管理控制过程，能够协调地、有效地获得和充分利用资源，高效率地实现该机构的目标。

管理控制过程，已存在几个世纪，从有机构开始，就有了管理控制过程。但是，直到最近人们才进行比较详细深入的研究，虽然只有五十多年的历史，但在基本方法方面已取