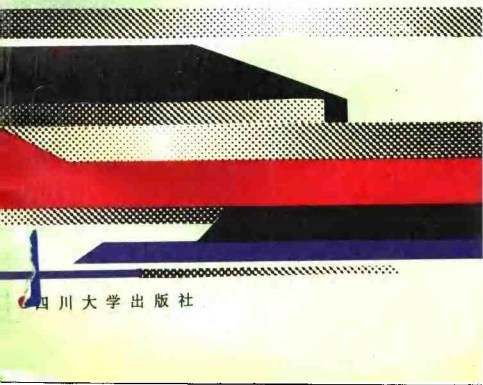


审计基础理论

● 刘亚芸 陈光汉 编著



四川大学出版社

94
F239.0
38
Z

审 计 基 础 理 论

刘亚芸 陈光汉 编著



3 0127 0722 4

四 川 大 学 出 版 社

1992年·成都



701464

(川)新登字014

责任编辑: 兰明春

封面设计: 冯先洁

审 计 基 础 理 论

刘亚芸 陈光汉 编著

四川大学出版社出版发行 (成都市望江路29号)

四川日报印刷厂印刷

787×1092mm 1/32开本 11印张 225千字

1992年3月第1版 1992年3月第1次印刷

印数: 0001—5000册

ISBN 7-5614-0505-7/F·51 定价: 4.00元

前 言

为了适应审计工作的发展和审计理论研究及培养审计人才之需，我们在总结近几年我国审计工作实践经验的基础上，借鉴国内外审计理论中的成就，编著了这本《审计基础理论》。

本书比较系统地论述了有关审计的定义、职能、作用、对象、任务、方法、程序等基本理论问题，同时还以工业企业为例介绍了审计实务，以及经济责任审计和内部审计等有关理论和实践问题。

本书可作为大专院校审计专业、会计专业基础教材、干部培训教材，也可作为自学的参考书。

本书在写作时，力求理论联系实际，深入浅出，博采众长。由于水平所限，书中的缺点错误在所难免，欢迎读者提出宝贵意见。

本书由四川大学刘亚芸副教授和四川省审计局陈光汉高级审计师编著。第一、三、四、十二、十三、十四、十五章由刘亚芸撰写，第二、五、六、七、八、九、十、十一章由陈光汉撰写。全书由刘亚芸总纂。在编写过程中，得到了有关部门和同志的帮助，在此一并表示谢意。

编著者

1991年10月

目 录

前 言

第一章 概 论.....	(1)
第一节 审计的概念.....	(1)
第二节 审计的职能和作用.....	(8)
第三节 审计的对象.....	(12)
第四节 审计的任务.....	(14)
第五节 审计学科的理论建设.....	(16)
第二章 审计的沿革.....	(19)
第一节 我国审计的产生及发展.....	(19)
第二节 国外审计简介.....	(24)
第三节 最高审计机关国际组织.....	(30)
第三章 审计的种类和方法.....	(36)
第一节 审计的种类.....	(36)
第二节 审计的方法.....	(40)
第四章 审计标准和审计证据.....	(45)
第一节 审计标准.....	(45)
第二节 审计证据.....	(48)
第五章 审计程序.....	(55)
第一节 审计程序的意义.....	(55)
第二节 审计准备.....	(55)
第三节 审计实施.....	(59)

第四节	审计结束	(74)
第五节	审计处理	(77)
第六章	内控制度和会计工作审计	(80)
第一节	内部控制制度的内容	(80)
第二节	内部控制制度审计	(82)
第三节	评价内部控制制度	(84)
第四节	会计工作的审计	(85)
第七章	资金审计	(89)
第一节	资金审计的意义	(89)
第二节	固定资产的审计	(90)
第三节	长期投资和待核销基建支出的审计	(95)
第四节	固定基金和其它资金审计	(97)
第五节	流动资金审计	(99)
第六节	专项资金审计	(141)
第八章	成本审计	(152)
第一节	成本审计的意义、内容	(152)
第二节	生产费用要素的审计	(153)
第三节	辅助生产等项目的审查	(157)
第四节	产品生产成本的审查	(158)
第九章	利润审计	(164)
第一节	利润总额的审计	(165)
第二节	利润分配的审计	(171)
第十章	财经法纪审计	(176)
第一节	财经法纪审计的意义	(176)
第二节	财经法纪审计的重点和方法	(177)
第三节	财经法纪审计的程序	(181)

第十一章	经济效益审计.....	(185)
第一节	经济效益审计的含义.....	(185)
第二节	经济效益审计的内容.....	(186)
第三节	经济效益审计的基本方法.....	(187)
第四节	产品生产效益审计.....	(189)
第五节	产品成本效益审计.....	(193)
第六节	产品销售效益审计.....	(198)
第七节	资金效益审计.....	(200)
第八节	经济效益审计的程序.....	(205)
第九节	经济效益审计需注意的问题.....	(209)
第十二章	经济责任审计.....	(213)
第一节	经济责任审计概述.....	(213)
第二节	厂长任期经济责任审计.....	(215)
第三节	承包经营责任审计.....	(231)
第四节	租赁经营审计.....	(238)
第十三章	内部审计.....	(251)
第一节	内部审计的意义.....	(251)
第二节	内部审计的职能和任务.....	(258)
第三节	内部审计的对象.....	(262)
第四节	内部审计的方法.....	(266)
第五节	内部审计的程序.....	(267)
第六节	内部审计工作的组织.....	(270)
第十四章	审计工作的组织.....	(273)
第一节	审计机构.....	(273)
第二节	审计人员.....	(276)
第三节	审计机关的职权.....	(279)

第四节	审计机关的建设	(280)
第五节	审计的原则和准则	(283)
第十五章	审计报告	(288)
第一节	审计报告的意义	(288)
第二节	审计报告的种类	(290)
第三节	编写审计报告的基本要求	(293)
第四节	编写审计报告的步骤	(295)
第五节	审计报告的内容、结构	(300)
第六节	审计报告的报送和后续审计	(313)
附 录		(318)
一	中华人民共和国审计条例	(318)
二	中华人民共和国审计条例实施细则	(326)
三	审计署关于社会审计工作的规定	(334)
四	审计署关于内部审计工作的规定	(339)

第一章 概 论

第一节 审计的概念

建立审计制度，实行审计监督是现代国家的一项重大任务。1982年12月4日，我国第五届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国宪法》，对建立审计制度，作了明确规定。《中华人民共和国宪法》第91条规定：“国务院设立审计机关，对国务院各部门和地方各级政府的财政收支，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”。国家审计署于1983年9月成立之后，相继成立了各级审计机关，并开展了审计工作。在短短的几年里，具有中国特色的社会主义的审计体系迅速形成，审计人员队伍不断壮大，审计学术研究蓬勃开展。从此，翻开了中国审计史上崭新的一页。

一、审计的概念

审计的概念是审计理论和审计实践中的一个重要课题。审计概念是回答什么是审计的问题。概念是对审计的本质属性进行全面、系统总结和概括。它关系到审计的性质、依据、职能、作用和目的等一系列基本理论问题。

我国审计是根据宪法和审计条例以及其它有关法规进行的一种经济监督活动，是进行经济宏观控制的重要手段，也是国家经济管理和监督的重要组成部分。审计的定义可概括为：审计是由独立的专业机构（或人员），依法运用专门的方法，对被审单位的财政、财务收支以及经济活动的真实性、合法性、效益性进行客观地、公证地审核检查、监督、评价和鉴证，以严肃财经法纪，提高经济效益，加强宏观控制和管理，保证社会主义现代化建设顺利进行的一种经济监督活动。

上述定义的表述，需要进一步从以下几方面加以说明：

（一）审计是一种经济监督活动。

审计的本质就是监督。审计是一种独立的、综合的经济监督活动。

审计监督是社会主义经济监督体系的重要组成部分，是国家用以领导和管理经济的重要条件。列宁曾指出：“计算和监督是把共产主义社会第一阶段‘调整’好，使之能正确地进行工作所必须的主要条件”。①审计代表国家执行审计监督。它对社会主义扩大再生产过程，包括生产、分配、流通和消费中的经济活动进行全面监督，限制消极因素，促进社会主义经济的发展，巩固社会主义公有制。因此，审计监督具有独立性、强制性和权威性。

我国社会主义经济监督体系包括计划监督、财政监督、税收监督、金融监督、工商行政管理监督、统计监督、会计监督等，形成一个纵横交错的经济监督网络体系。大致可分

注 《列宁全集》第3卷，第258页。人民出版社，1960年版

为三个层次。第一层次——会计监督；第二层次——专业监督（包括财政监督、税收监督、金融监督等）；第三层次——审计监督。为深入了解审计监督，必须弄清它与其它监督的区别与联系。

1. 审计监督与会计监督。

审计监督与会计监督既有区别又有联系，它们之间不是相排斥的，实质上审计监督是会计监督的发展，或者说是会计监督的基础上实行的再监督。

会计监督在整个国民经济监督体系中属于最基础的、最广泛的一种经济监督。会计监督是会计的基本职能之一。马克思在《资本论》中把会计的职能精辟地概括为“过程的控制和观念总结”，即反映和控制。这里控制包含了监督、分析、预测、决策等职能。我国《会计法》把会计的职能归纳为“核算与监督”。会计监督主要是对微观经济的监督，它是企业（包括事业、机关、团体等基层单位）会计部门，在经营过程中对其本身的工作和对企业经营管理活动进行监督。

（1）监督的对象不同。

会计监督的对象，就其横向范围来说，包括各种资金的筹集、使用、分配以及效益的监督；从纵向范围来说，通过预测来进行事先监督，通过控制来进行过程中的监督。通过检查分析来进行事后的监督。审计监督代表国家或接受企业委托，对企业经济活动进行监督，其对象从横的范围来说，包括会计凭证、帐簿、报表、财务计划以及其他文件资料。通过审查以证实其真实性、正确性、合法性；从纵向范围来说，包括对预测的事先监督，对过程控制的事中监督，对经营成果的事后监督。

（2）监督的主体不同。

会计监督是由会计人员通过记录、核算、分析、检查经济活动进行监督。会计人员是当事人，会计监督不具备独立性、超脱性。它的最大局限性是他参与会计核算，不能监督会计本身。审计监督是由审计人员进行，不直接参与经济活动和会计核算，是站在第三者的立场上对经济活动进行监督，具有独立性、超脱性和权威性。

（3）监督的范围不同。

会计监督一般只限于本部门、本单位的经济活动，也就是只能从微观经济角度进行监督。而审计监督的范围则广泛得多，既监督一个企业、事业、机关、团体，也可监督一个部门、地区。既监督微观经济也监督宏观经济；两种监督的目的是一致的，都要求执行国家的政策、法令、制度、计划；都要求维护财经法纪、保护国家财产，改进经营管理，提高经济效益，两种监督是不能相互替代的。

2. 审计监督与专业监督。

审计监督与专业监督构成国民经济宏观经济监督和调控体系。审计监督与专业监督可从监督的关系、内容、地位等方面加以区别。

（1）监督的关系不同。

审计监督存在着三方面的关系。第一方面是审计授权人或审计委托人（国务院、各级人民政府、各部门、各单位领导）。第二方面是被审计人，（被审计部门或单位）。第三方面是审计人，（国家审计机关、内部审计机构、社会审计组织）。审计人员不参加被审计人的经济活动，同被审计人没有利害关系，具有超脱地位。

专业监督只存在两方面的关系。第一方面是监督者，第二方面是被监督者。监督者结合自身业务进行监督，就是监督者参加被监督者的经济活动，同被监督者有利害关系，因而有局限性，不具备超脱性和独立性。例如税务监督、税务部门是监督者，纳税单位是被监督者。税务部门通过制定和执行税务法规，对纳税单位征收税款，并进行纳税的检查和监督。而审计部门检查纳税，不参加纳税征税等活动，行使独立的审计监督。

（2）监督的内容不同。

审计监督的内容，取决于审计授权人或审计委托人的目的，专业监督由监督者自己决定，而且受到监督者自身业务的局限。仍以税务监督为例，监督内容限于同税务有关的经济活动。审计则在审计目的范围内，凡同审计目的有关的经济活动，都是审计的内容，并不限于某种业务范围。比专业监督的内容更为广泛，更能发挥对宏观经济的监督和控制。

（3）监督的地位不同。

审计监督的地位是宪法确立的，它是一种高层次的、独立的监督。《宪法》第91条规定：“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”。还规定：“国务院设立审计机关，对国务院各部门和地方政府的财政收支，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”。这标志着审计监督对专业监督的监督，即对财政监督、金融监督等监督部门的再监督。专业监督对自身的经济业务不能自行监督，专业监督之间，由于业务不同，分工各异，权限范围不同，彼此间无法进行监督。

（二）审计的主体是独立的专门机构或人员

审计的主体是指审计行为的执行者，即是拥有审计权力的执行审计任务的审计机构、审计组织或审计人员，是审计的主导方面。根据《中华人民共和国宪法》和《中华人民共和国审计条例》规定：国务院和县以上的地方各级人民政府设立审计机关，国家金融机构、全民所有制大中型企业、事业和机关可设立内部审计机构或者审计工作人员。此外经批准成立的社会审计组织，这些都是审计专门机构或审计人员，均属审计的主体，是审计监督的执行者。

（三）审计的客体即被审计的对象。

审计客体是指审计行为的接受者，也就是被审计的对象。具体说就是被审单位及其财政、财务收支和经营管理活动，特别是经营管理者经济责任的履行情况，包括被审单位的经济活动的计划资料、会计核算资料（会计凭证、会计帐簿、会计报表等）和计算机资料等均属审计的客体。

（四）运用专门的方法。

审计的方法主要是指审计人员为达到审计的目的，完成审计任务所采用的各种手段的总称。审计方法是多种多样的，这将在第三章中详细阐述。

（五）审计的目的。

审计的目的，是指审计需要解决的主要问题，它是审计行动的指南。审计工作的目的，在于确定审计单位的财政财务收支活动的真实性、正确性、合规性、合法性和效益性，以此作出审计结论，帮助被审单位发扬成绩，纠正缺点，不断改进经营管理，提高经济效益。

二、审计的特点

审计区别于其它经济监督之点，也就是审计自身具备的特点。审计的主要特点是独立性、权威性和客观性。

（一）审计的独立性。

所谓独立性是指审计机构和审计人员，在执行审计任务、行使审计职权时，依法秉公进行审计检查，不受任何外来因素的影响和干扰。《宪法》和《审计条例》规定：审计机关依法行使审计监督权，不受其它行政机关、社会团体和个人的干涉。审计的独立性表现在具有组织上和职责上的独立性。独立性是区别其它经济监督的重要特点之一，同时也是审计人员必须遵循的重要原则。

（二）审计的权威性。

所谓权威性是审计监督的又一特征。权威性与独立性相联系的，具有独立性，才有权威性。审计的权威性表现为：

1. 国家宪法确立了审计机关具有法律地位。根据宪法规定成立各级审计机关。

2. 审计机关代表国家依法行使审计权。《宪法》和《审计条例》赋予审计机关监督检查权和处理权。审计机关有权要求被审计单位提供一切资料；有权检查追究其经济责任和法律责任；有权要求被审单位限期改正错误，改善经营管理和提高经济效益。

3. 审计机关作出的审计结论具有法律效力和强制性，有权采取经济制裁和行政处理，还可视其情节提请司法机关追究刑事责任。

（三）审计的客观性。

所谓审计的客观性是指审计人员进行审计工作时，必须遵循实事求是的原则，站在公正的第三者的立场，不带任

何偏见，符合实际地正确判断，客观地检查监督、评价被审单位的经济活动，从而作出客观公正的真实的结论。

第二节 审计的职能和作用

一、审计的职能

审计的职能是指审计客观存在的固有的功能。审计职能是审计本质的体现。审计是随着生产力的发展、生产关系的变革以及经济管理的需要而产生和发展的。因此，审计的职能不是一成不变的，而是随着社会经济的发展而变化的。我国社会主义审计的职能，可以概括为监督、评价、公证和促进四个职能。

（一）监督职能。

监督职能是审计最基本的职能。监督是监察督促的意思，即制约、防错、纠弊。它通过对被审单位的财政、财务收支以及有关经济活动的真实性、合法性、合规性、效益性进行检查监督。对被审单位贯彻国家方针政策、财经法纪、规章制度、计划、预算等方面进行审计监督，并监察督促其全面完成计划和预算，督促其履行经济责任。

（二）评价职能。

在审计检查监督的基础上，对被审单位的财政、财务收支及经济活动的真实性、合法性、效益性进行评价，并评定其经济决策、计划和方案是否符合法规、政策、规章制度是否健全、有效，经济效益的高低等，同时，通过审计活动总结出被审单位在经营管理中取得的成绩和存在的问题，进一

步查明原因，寻找差距，提出解决的措施与建议，努力挖掘增收节支的潜力，不断降低成本，提高经济效益。

（三）公证职能。

通过检查对被审单位的财务报表及其所反映的经济活动的真实性、正确性、合法性，经审查后予以书面证明。在西方国家，审计的公证职能被广泛应用，企业的财务决算必须经过审计鉴证，并出具审计报告，才能被社会所承认。对被审单位的债权人、股东以及证券交易委员会、税务机关等均需审计公证。在我国，对中外合资企业的审计，对世界银行贷款项目的审计、对国营企业厂长（经理）离任经济责任审计、承包经营责任审计等都属于公证审计的内容。

（四）促进职能。

通过审计监督，对被审单位的经营管理以及各种管理制度和决策进行评价，指出合理方面和不合理方面，针对存在的问题，提出合理性建议，帮助企业改善经营管理，加强经济核算，不断提高经济效益，既当“经济卫士”又当“经济医生”，促进社会主义经济建设顺利发展。

二、审计的作用

审计的作用是审计机构和人员，在特定的社会经济发展的条件下发挥审计职能，完成审计任务的结果。也是审计功能在运用过程中发挥的客观影响和实际效果的表现。

我国建立审计制度短短几年的实践证明，审计对加强社会主义法制，维护国家和人民利益，促进经济建设和经济体制改革，改善经营管理，提高经济效益，起到了巨大的作用。

我国社会主义审计的作用可以概括以下方面：