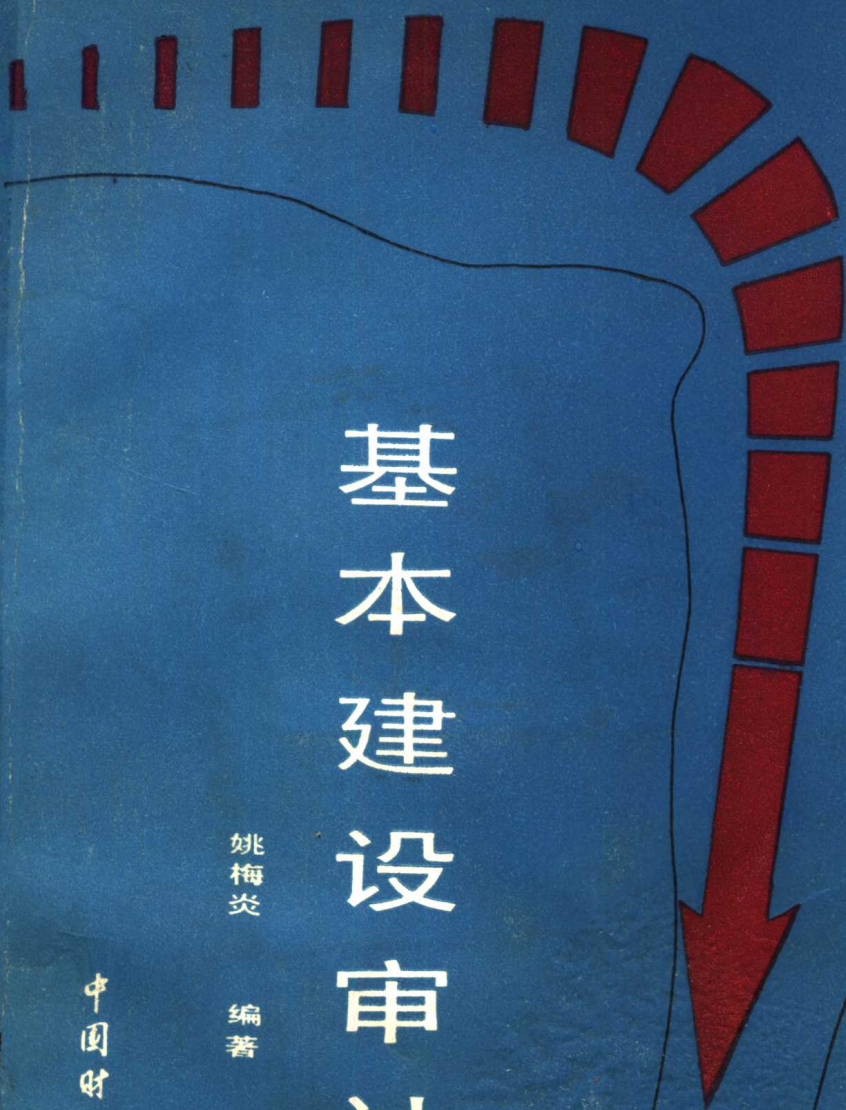




基本建设审计学

姚梅炎

编著

中国财政经济出版社

基本建设审计学

姚梅炎 著

中国财政经济出版社

基本建设审计学

姚梅炎 著

*

中国财政经济出版社 出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

北京市密云县印刷厂印刷

*

850×1168毫米 32开 11.25印张265000字

1988年12月第1版 1988年12月北京第1次印刷

印数: 1—5510 定价: 4.80元

ISBN 7-5005-0416-0/F·0377

前 言

审计,是一门管理科学。在改革、开放、搞活新形势下,作为现代化管理重要内容的审计,越来越显示出其特殊重要的作用。为了加强基本建设管理,提高投资效益,增强建筑企业活力,以及适应财经院校的教学需要,作者特编写了这本《基本建设审计学》。

本书力求以马克思列宁主义、毛泽东思想为指导,坚持四项基本原则,坚持理论联系实际的原则,根据我国宪法和国务院关于审计工作的暂行规定,总结基本建设审计工作的实践经验,并借鉴国外审计监督的一些做法,探讨建立和健全我国基本建设审计监督体系。

书中对审计的基本理论、基本方法和各种审计实务作了比较系统、全面的阐述。本书分为审计原理、建设审计、建设单位审计和建设银行审计四部分,共二十一章,比较详尽地介绍了基本建设各方面的审计内容和方法。为了阐明审计理论和便于学习研究,在各章后面编写了审计实例和复习思考题,供审计、计划、建筑、基建管理、财政、税务、建设银行、投资银行部门,建筑企业和建设单位的干部自学和财经院校教学参考。

基本建设审计学是一门新兴学科,审计理论和审计方法尚属探索和创建阶段,加之本人的理论和业务水平所限,本书难免有不少缺点和错误,希望读者批评指正。

姚 梅 炎

1987年12月于北京

目 录

第一篇 审 计 原 理

第一章 审计的意义和作用	(1)
第一节 审计的产生和发展	(1)
第二节 审计的概念	(9)
第三节 审计的特点	(10)
第二章 审计的对象、任务和方法	(14)
第一节 审计的对象	(14)
第二节 审计的职能	(16)
第三节 审计的任务	(18)
第四节 审计的种类	(20)
第五节 审计的方法	(26)
第六节 审计与有关学科的关系	(32)
第三章 审计工作的组织和程序	(38)
第一节 审计机关及其职权	(38)
第二节 审计人员的基本条件和守则	(41)
第三节 审计的程序	(43)
第四章 内部审计	(49)
第一节 内部审计的特点和作用	(49)
第二节 内部审计工作的范围	(53)
第三节 内部审计工作的组织原则	(55)
第四节 内部审计的一般方法	(58)
第五章 审计报告	(63)
第一节 审计报告的意义和作用	(63)

第二节	撰写审计报告的准备工作和要求	(65)
第三节	审计报告的形式	(67)
第四节	审计的结束工作	(71)

第二篇 建筑 审 计

第六章	货币资金的审计	(74)
第一节	现金的审计	(74)
第二节	银行存款和转帐结算的审计	(83)
第三节	备用金的审计	(88)
第四节	货币资金审计工作底稿的编制	(89)
	货币资金审计实例	(94)
第七章	材料的审计	(100)
第一节	材料审计的意义、内容和方法	(100)
第二节	材料采购业务的审计	(101)
第三节	材料领用业务的审计	(106)
第四节	委托加工材料和其他业务的审计	(111)
第五节	低值易耗品和周转材料的审计	(117)
	材料审计实例	(120)
第八章	固定资产的审计	(125)
第一节	固定资产审计的意义和内容	(125)
第二节	固定资产增减变动的审计	(126)
第三节	固定资产折旧和大修理业务的审计	(133)
第四节	固定资产经济效益和利用率的审计	(138)
	固定资产审计实例	(141)
第九章	工资的审计	(147)
第一节	工资审计的意义和内容	(147)
第二节	职工人数和工资总额的审计	(148)
第三节	工资计算和发放的审计	(151)
第四节	百元产值工资含量包干的审计	(156)

第五节	工资分配的审计	(159)
第六节	工资审计工作底稿的编制	(160)
	工资审计实例	(162)
第十章	工程成本的审计	(168)
第一节	工程成本审计的意义和内容	(168)
第二节	工程实际成本的审计	(169)
第三节	未完施工实际成本的审计	(181)
第四节	工程预算成本的审计	(184)
第五节	竣工成本决算的审计	(186)
	工程成本审计实例	(188)
第十一章	施工经营成果的审计	(191)
第一节	工程价款结算的审计	(191)
第二节	利润的审计	(194)
	施工经营成果审计实例	(204)
第十二章	流动资金来源和专用基金的审计	(206)
第一节	流动资金借款的审计	(206)
第二节	预收备料款的审计	(211)
第三节	专用基金的审计	(212)
第四节	特种基金的审计	(219)
	流动资金来源和专用基金审计实例	(223)
第十三章	流动资金使用效率的审计	(227)
第一节	流动资金使用效率审计的意义和内容	(227)
第二节	流动资金使用效率审计的方法	(228)

第三篇 建设单位审计

第十四章	基本建设资金取得的审计	(234)
第一节	基本建设资金取得审计的意义和内容	(234)
第二节	基本建设预算拨款的审计	(235)
第三节	自筹资金来源的审计	(240)

第四节	基建投资借款和其他借款的审计	(246)
	基本建设资金取得审计实例	(252)
第十五章	基本建设资金使用的审计	(255)
第一节	基本建设设备的审计	(255)
第二节	基本建设材料的审计	(260)
第三节	建筑安装工程投资的审计	(261)
第四节	设备投资的审计	(271)
第五节	待摊投资的审计	(273)
第六节	其他投资的审计	(278)
第七节	应核销投资的审计	(280)
第八节	转出投资和基建收入的审计	(282)
	基本建设资金使用审计实例	(284)
第十六章	基本建设投资完成的审计	(289)
第一节	交付使用财产的审计	(289)
第二节	应核销其他支出的审计	(293)
第三节	基本建设资金转销的审计	(295)
	基本建设投资完成审计实例	(297)
第十七章	建设项目竣工决算的审计	(300)
第一节	建设项目竣工决算审计的意义	(300)
第二节	建设项目竣工决算的内容	(301)
第三节	建设项目竣工决算审计的方法	(305)
	建设项目竣工决算审计实例	(312)

第四篇 建设银行审计

第十八章	预算拨款和贷款资金的审计	(314)
第一节	预算拨款和贷款资金审计的意义	(314)
第二节	预算拨款资金的审计	(315)
第三节	贷款资金的审计	(318)
	预算拨款和贷款资金审计实例	(323)

第十九章	存款资金和营业收支的审计	(325)
第一节	存款资金的审计	(325)
第二节	营业收支的审计	(330)
	存款资金和营业收支的审计实例	(333)
第二十章	现金管理业务的审计	(336)
第一节	现金管理业务审计的意义和依据	(336)
第二节	现金管理业务审计的方法	(337)
	现金管理业务审计实例	(340)
第二十一章	建设银行管理费的审计	(343)
第一节	公用费的审计	(343)
第二节	个人费用的审计	(345)
	建设银行管理费审计实例	(348)

第一篇 审计原理

第一章 审计的意义和作用

第一节 审计的产生和发展

一、我国审计的产生和发展

审计的历史，源远流长。我国是世界上最早开展审计工作的国家之一。根据历史记载，早在三千年前的西周时期，就已经有了简单的审计监督。当时设有“司会”之职，负责政府的岁入、岁出的汇总，并兼管部分审计工作。在《周礼》中就有“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成”^①的记载。司会是根据财政法规，监督财政收支，审查书契版图的记录是否正确，并利用这些资料来审查、判断、考核各部门、各地方的收支及其经济管理工作是否良好。

除了司会负责部分审计工作之外，在财政系统下面还设有“宰夫”一职，宰夫负责政府的审计工作，并独立行使自己的审计职权。《周礼》中记：“宰夫之职，掌治法以考百官府、群、都、

^① 见《周礼·天官·司会》。

县、鄙之治，乘其财用之出入”，“凡失财，用物辟名者，以官刑诏冢宰而诛之”^①。宰夫的主要职权是审查中央官员的收支行为和各单位财政收支报表，检查、考核中央和地方政府工作，并提出奖惩的建议。

从司会与宰夫的职掌来看，二者都有行使经济监督的权力，它们的工作既有联系，又有各自的重点，宰夫侧重于审查各级财政收支的合法性；对违法的，要依法处理；对于“失财”和“用物辟名”的，则按国法由天子颁诏给冢宰予以惩处。司会则侧重于官府收支监督，考核财政收支的合理性。

秦始皇统一天下，实行中央集权制。为了加强他的统治，特别重视政治经济的监察工作，专门设置御史大夫一职，掌管全国的民政、财政以及财物的审计工作。御史大夫的地位比西周的宰夫要高得多，直接辅佐皇帝，位列三公（丞相、太尉、御史大夫），全国的财政收支、税收、各种使用标准，都要报给御史大夫审查。这种制度，当时称为“上计”。由此可以看出，周代宰夫主管的审计工作，已成为御史大夫主管工作的一部分，随着掌管审计工作官吏地位的提高，审计监督的地位和权威性也大为提高。

秦代（公元前221年至前206年），为了集中财权，加强财政管理，建立了中央财务行政制度，统一全国财政赋税，监督中央及地方官署的财政税赋收支。当时秦分天下为36郡，每郡都设有监察御史，负责一郡的政治、财政监察工作，形成一个全国性的监察网。

西汉时期（公元前206年至25年），基本上沿袭秦朝的制度，但在审计制度上比秦时更加完善。朝廷由丞相、太尉和御史大夫

① 见《周礼·天官·宰夫》。

分管政务、军事及监察大权，亦称“三公”。汉宣帝曾专门下诏书：“御史察计簿，疑非实者，案之，使真伪毋相乱”^①，明确御史的职责要查帐，如发现帐簿不真实，一定要进一步检查，以辨别其真假。每年全国“上计”时，形式十分隆重，由丞相或御史大夫主持仪式，皇帝亲自接受地方官吏呈上的帐册。皇帝接受了上计簿后，一般不予审理，予以归档了事。地方政府也实行“上计”制度。当时，地方财政机构分为郡、县、亭、乡四级，在郡一级机构中，设有监御史，管理一郡的监察工作。每年各县需要将计簿送到郡国，由太守(郡中最高行政官)或上计长吏主持召开上计会议，审理全郡一年来的财政收支情况，并根据中央规定部署下一年度的工作。

隋朝，中央设有五个省，其中有一个“尚书省”，下设“比部曹”，相当于现在的“司局”一级，比部曹掌管皇帝诏书、律令和勾稽检查等工作。从其建制和审计的范围来看，审计的地位和作用远不如秦汉时期。

宋太宗淳化三年(公元992年)，采用户部使樊知古的奏议，设置了“审计院”，专门负责审查有关案牍、稽核出纳。这是我国历史上第一个以“审计”命名的政府机构。到了公元1080年，即宋神宗元丰三年，改革官制，在太府寺的粮科院内也设有“审计司”，专管发放粮料的审计工作。在地方也设有审计机构，如湖广、四川等地都设有审计院，负责检查储积和帐簿，进行就地审核和稽察。由此可见，我国早在900多年以前就有国家审计机构，是世界上最早成立审计机构的国家。

元代时期，中央政府设有中书省、枢密院、御史台三个部门。中书省内设户部，在户部中设有“置计”，它是专门的审计

^①见《汉书·宣帝纪》。

机构，负责审计监督工作。据《明会典》记载：“洪武间天下衙门收用钱粮，十年一报，另将当年已知、现在及天下放支该用数目，开报户部稽核”。对于财产实物也不定期地进行实地审查。例如永乐年间(公元1403年至1425年)，皇帝派员审核天下库藏出纳。

明代时期，由于对审计工作不够重视，监督不力，贪污舞弊的很多。在洪武十八年(1385年)，户部出了一桩大贪污案，有一个名叫郭恒的官员，在江苏征收农民的粮食450万石，竟贪污190万石，破了案，皇帝朱元璋很生气，一次杀了三万多人。但是朱元璋没有吸取教训，认为出现大贪污的原因主要是比部没有起到作用造成的，于是将比部取消了。由于没有专设审计机构，审计工作大为削弱，贪污成风，一直影响到清朝。

清初，同明代差不多，没有专门的审计机构，审计监督不力，全国上下到处都有贪污现象。到了1906年，成立了一个审计院，并规定了审计制度草案，规定审计院负责各衙门支出项目的报销。对于报销数额真实的，准予核销，并发给核准执照；如果各项报销数额查有遗漏、重复、谬误以及可疑情节者，应限期该衙门查明情况予以更正；如果该衙门收支官所作更正，仍有弄虚作假的，要彻底查清，并根据情节轻重给予惩处。但是，由于清政府腐败无能，内外交困，新的审计制度，难以实行。特别是审计院，只管各部和地方，不管中央；只监督官吏，不监督皇帝，因此，审计的作用极为有限。

1912年，建立中华民国，孙中山先生对审计工作很重视，设立审计处，并在各省设立分处。

1914年，即民国三年，中央审计处改为审计院，直属于大总统领导。同年10月3日公布了《审计法》和《审计院编制法》。这是我国第一个审计法。规定审计院的主要职责是依法审定国家财政收支的总决算和各个机关的收支决算，并编制审计报告。

国民政府根据孙中山先生的三民主义理论，设立行政、立法、司法、考试、监察五院，把原来的审计院改为“审计部”，归监察院领导，省（市）设审计处，受审计部领导，对审计部负责。审计工作的重点是事后审计，监督财政收支的合法性。对行政、事业机关，一般实行送达审计，送审单位应将财政收支和会计报表，连同原始凭证送审计机关审查；对企业单位的审查，一般实行就地审计。

我国革命根据地的审计工作，是在战争环境中进行的。早在第二次国内革命战争时期，中华苏维埃共和国中央工农民主政府中，就设立了中央审计委员会，在省、市设立审计委员会。中央审计委员会，负责审核国家财政收支，监督国家预算的执行，领导地方审计委员会的工作。

抗日战争时期，由于战争环境特殊，各个根据地根据不同情况，建立了各种形式的审计机构，有的专设审计机构，有的在会计部门内设有审计员，也有由会计人员兼任审计工作的。例如，陕甘宁边区政府内设立审计处，所属各县政府在县长领导下设有审计员；晋察冀边区行政委员会财政处掌管财政审计事项，等等。形式虽有不同，但其监督目的都是厉行节约，反对浪费，发展生产，保障供给，保证革命战争的胜利。

在第三次国内革命战争时期，各解放区的审计工作，基本上由财政机关兼管。例如，1949年6月，河北省人民政府规定，财政厅的职权包括“编制预算、决算及至预算范围内收支之审计事项”。

新中国建立以后，审计工作主要由财政、银行等部门来进行。财政部门从中央到地方有一个比较完整的财政监督体系，在中央财政部设立财政监察司，省（市）自治区财政厅（局）设立财政监察处（科），专区设财政监察股，县（市）财政科设财政监察员，分别对各级政府以及各部门、各单位的预算与财政工作

进行监督。对国营企业有重点地实行财政驻厂员制度，负责审查企业的财务决算，监督及时完成上缴利税任务，检查财经纪律的执行情况，协助企业改善经营管理，提高经济效益，增加财政收入。对于财政拨款、信贷和资金的使用，则由专业银行进行监督。例如，1954年，国家设立了中国人民建设银行，负责基本建设拨款、资金使用的管理和监督；1955年，设立中国农业银行，负责农村水利基本建设拨款、支援农业拨款、资金的使用的管理和监督；对工商等企业的现金、结算、信贷业务，则由中国人民银行（现为工商银行）进行全面管理和监督。这些财政银行监督工作，起到了积极的作用，并为我国建立中国式的审计制度，积累了丰富的经验。但是，长期以来，在经济工作中受到“左”的影响，对审计监督有各种错误的认识，一种意见认为在社会主义制度下，人们有高度的政治觉悟，能自觉地遵守国家财经制度和维护财经纪律，用不着设立专门机构进行监督。再一种意见认为，反正国营企业公对公，肉烂在锅里，就是这个企业占点便宜，那个企业吃点亏，反正钱也跑不到外国去。在这些错误思想影响下，取消了各种行之有效的监督机构，大大地削弱了审计工作。特别是在“文化大革命”期间，各项经济监督制度都被废除殆尽。

1982年12月4日，第五届全国人民代表大会第五次会议通过了《中华人民共和国宪法》。在宪法中规定“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”。在国家根本大法中，具体规定国家审计的组织，赋予审计人员极大的监督权限，把审计提高到如此重要的位置上，这是具有深远意义的重大决策，是加强财政经济管理的一项重要措施，也是发扬社会主义民主、健全社会主义法制

的又一重要标志。

1985年8月，国务院根据宪法的规定，制定和颁发了《国务院关于审计工作的暂行规定》。《暂行规定》确定，审计机关是代表国家执行审计监督的机关。它遵照国家法律和行政法规，依据财经制度进行审计活动。审计机关的主要任务是，对财政计划，信贷计划的执行及其结果，对国营企业事业组织、基本建设单位、金融保险机构的财务收支及其经济效益，对行政机关、中国人民解放军和有国家资金单位的财务收支进行审计监督；对严重侵占国家资财，严重损失浪费，及其它严重损害国家利益等违反财经纪律的行为进行专案审计。

《暂行规定》对审计机关的职权、审计机关的设置、内部审计制度的建立等问题，都作了具体规定。

随着中央和地方政府审计机构的建立和审计制度的健全，审计队伍的壮大和素质的提高，以及全体审计工作者的勤奋努力，必将开创审计工作的新局面，为四化建设作出更大的贡献。

二、国外审计发展简况

在国外，审计的历史，也是源远流长。古埃及和罗马，早就有了审计。审计的内容，主要是对政府机构和官员的财务收支进行审查。公元5年，罗马的奥古斯塔皇帝曾下令编制国家预算，并派员到各地审查帐目，以防止经管人员的贪污和舞弊。到了中世纪，英国国王将土地分封给庄园主。庄园主要效忠国王负责管理庄园，并定期报告庄园情况。庄园主为了加强对庄园的管理，一般不亲自参加庄园的具体管理活动，而是将这些管理工作委托给专门经营管理人员代为管理。为此有必要对庄园的帐目进行审计。审计人员的职责，就是在庄园主的委托下，定期检查帐目，审查金额的计算是否准确，款项收支是否实在，并向庄园主提出

审计意见，最后将庄园帐簿和审计意见送交庄园主审阅。

19世纪后期，由于工商业的发展，股份联合公司大规模出现，企业拥有大量资产和经营业务。公司股东为了保护自身的利益，就聘请会计专家对公司的帐目进行审查，以查实公司的财务状况和利润数额。这就形成注册会计师制度。1992年，英国颁布的公司法规定：股东可以聘用具有专业知识和经过专门训练的“专业审计人员”，对公司的会计记录进行详细的审核，并提出查帐报告书，说明“根据审计人员的意见，该项资产负债表是否完整和公正，……该表的编制是否确当地表达该公司的真实的和正确的情况”。①

20世纪初，特别是30年代以后，随着现代经济的发展，企业规模越来越大，所有权和经营权日益分离，市场竞争也越来越激烈。为了加强企业内部管理，提高工作效率，并取得信于社会，内部审计也有了很大的发展，形成了内部审计与外部审计相结合的审计制度。

目前，世界上已有150多个国家建立了审计机构，审计范围和审计内容都有很大的发展。各国独立审计机构绝大多数由议会直接领导，如美国的总审计局、西德的审计局、法国的帐目法庭、西班牙的审计法庭、南斯拉夫的社会簿记局，等等。由政府领导或财政部领导的审计机构，在世界各国为数不多。

为了促进各国审计工作的发展，审计工作者于1953年正式成立了“最高审计机关国际组织”。它是在联合国经济理事会下设立的非政府间的组织。联合国组织及其任何一个专门机构中的所有成员国的最高审计组织，均可参加。该组织现有150多个成员国，在亚洲、非洲、阿拉伯、拉美有四个区域性的分支组织。我

① 见美国亚塞·阿德勃《美国审计发展简史》，黄履申译。