

shenjifangfa

李鳳鳴 周學民 著

審計方法

中国商业出版社

72
F239.1
4
2

审 计 方 法

李凤鸣 周学民 著

中国商业出版社

登记证号：(京)073号

审 计 方 法

李凤鸣 周学民 著

*

中国商业出版社出版发行

(北京复兴门内大街45号)

邮政编码：100801

人民交通出版社印刷厂印刷

*

787×1092毫米 32开13.75印张305千字

1991年11月第1版 1991年11月第1次印刷

印数 1—8000册 定价 5.90元

ISBN7-5044-1323-2/F·880

序

我国开展审计工作已有七个年头了。我们商业战线审计工作者同全国其他审计工作者一样，认真贯彻执行“积极发展 逐步提高”的审计工作方针，广大审计实际工作者与理论工作者携手合作，勇于探索，勤奋实践，不仅在实践中取得了很大的成就，在理论研究方面也获得了丰硕的成果，使我国商业审计工作在实现法制化、制度化和规范化的道路上不断前进。

审计监督是一种较高层次的经济监督，是宏观调控体系中的重要组成部分。审计工作如何加强？如何改进？如何围绕治理整顿深化改革，为调控经济服务，仅仅限于认识上的提高是不够的，势必要解决方法问题。审计方法，是为了完成审计任务，实现审计目标所采取的各种措施和手段。审计方法既包括了审计态度问题，也包括了审计手段问题；它不仅指的是搜集证据的手段，还包括了整个审计过程中的组织方法与应履行的手续。《审计方法》一书的作者，在学习、总结、借鉴的基础上，提出了社会主义审计方法的体系；阐明了各类方法、各种技术的具体做法及应用。该书为实现理论密切联系实际，使知识与经验溶于一体，作出了可喜的努力。

审计人员不仅要努力学习马列主义、毛泽东思想，坚定社会主义信念，提高贯彻执行党的路线、方针、政策的自觉性；还要努力学习党的经济工作方针、政策，宏观经济管理

知识和审计专业知识，提高政策思想水平和综合分析能力。审计方法是每一个审计人员必须掌握的专业知识。掌握审计方法是提高审计技能的关键，熟练应用审计技术是提高审计质量的保证。我国现在已有了一支人数可观的审计队伍，内部审计人员仅商业部系统就有近六万人，推荐《审计方法》一书，正是为了满足广大内审人员对审计方法与技术的渴求，以利于审计人员业务素质的提高；同时也是为了满足开展各级各类审计教育培训工作的需要，为他们提供一本适用而有效的教材。

张世尧

1991年5月

前 言

任何学科的研究，其关键是要解决实践方法问题，而不仅仅是解决理论认识问题。审计学研究如同审计事业一样，已步入了第八个春天，但在审计方法研究方面，尚未取得大家认同并予以推广的成果，广大审计工作者依然是摸索前进、凭经验办事。显然，这不利于保证审计工作质量，有碍于提高审计工作效率和提高审计人员业务素质，更影响审计工作三化的进程。

审计工作应该遵循哪些程式，运用哪些技术，不仅许多审计理论工作者说不清，广大实践工作者也心中无数。普遍认为会计工作有固定的程式可循，而审计工作只有任务、要求等方面的原则性规定，而没有可供遵循的程式方法模式。我们认为审计既然是一门独立的学科，它不仅应有自己的理论体系，也应有区别于其他学科的方法体系，尽管现在尚未明确地表现出来，但也不是毫无规律可言。

有人认为审计方法只是为了取得审计证据而采用的纯技术手段；也有人认为审计方法是实现审计目标的手段；还有人认为审计方法是一种有用的能满足审计需要的方法。我们认为，审计方法是为了完成审计任务，达到审计目标而采用的各种措施和手段。以系统论的观点看，审计方法贯彻于审计工作的全过程，而不是存在于某一阶段、某一环节之中。审计人员确定审什么？如何审？怎样搜集证据？怎样进行评价？如何提出建议、意见？如何作出处理决定等等，无不涉

及到方法技术问题；审计人员如何编制审计计划和方案？如何记录审计过程和结果？如何综合报告审计活动情况？怎样建立、保管与使用审计档案等等，都存在着方法技术问题。

会计方法体系由会计核算、会计分析、会计检查三部分组成，包括了记帐、算帐、报帐、用帐、查帐等内容；其中会计核算方法是最基本的方法，它又包括了设置帐户、复式记帐、填制凭证、登记帐簿、成本计算、财产清查、会计报表等记帐、算帐和报帐方法。我们认为，审计方法体系，如按照方法性质可分为审计工作态度、审计方法性程序、审计技术手段等内容；如按照工作范围和内容可分为审计规划方法，审计实施方法、审计管理方法等内容，其中审计实施方法是最基本的方法，既包括了一定的程式，又包括了各种技术手段，主要内容是确定审计事项、搜集审计证据、对照标准评价、提出结论决定。审计规划方法，是指对全部审计活动或具体审计项目进行合理组织和安排时所采取的多种措施和手段，主要包括计划制定方法、程序确定方法、方案设计方法；审计实施方法，是指对被审计单位或被审计项目进行具体检查时所采取的多种程式、措施和手段，主要包括审核稽察方法、审计记录方法、审计评价方法、审计报告方法；审计管理方法，系指对审计过程和审计主体及其活动进行控制和调节的各种措施和手段，主要包括审计主体管理方法、审计质量管理方法和审计信息管理方法等。

《审计方法》一书，正是根据上述观点，全面而系统地论述了社会主义审计方法的理论与应用问题，既勾画出了我国社会主义审计方法的完整体系，又详细地阐述了各类各种审计技术及其应用。全书十四章，第一章概括论述了审计方法的概念、沿革、体系，审计方法的目标、审计方法的假

定、及其选用原则；第二、三章，论述了计划制定、人员委派、程序确定、方案拟订等审计规划方法；第四至第十三章，全面而又详尽论述了审核稽察、审计记录、审计评价、审计报告等审计实施方法；第十四章，论述了对审计主体、审计质量、审计信息等审计管理方法。该书体系完整、内容翔实，论述与案例分析相结合、理论联系实际，具有很强的实践性和可操作性。

审计理论研究，必须以马列主义、毛泽东思想为指导，以我国国情出发，认真总结本国的审计实践经验，借鉴国外现代审计的经验，以解决当前审计工作中迫切要解决的问题。我们正是本着这种研究宗旨开发审计方法问题研究的。我们认为，任何审计人员，即使他的自觉性、政策思想水平再高，如不掌握或不能应用各种审计方法，均将一事无成，只能是纸上谈兵。因此，正确理解与熟练运用科学而系统的审计方法，对于每个审计人员来说，是提高业务素质和做好审计工作的关键。要提高审计人员的业务素质，无论采用什么样的教育培训形式，均需要科学而适用的教材，就目前我国审计教材现状看，结合我国国情的具有技术性、可操作性的教材十分缺乏，我们进行审计方法专题研究，正是为了改善这种状况，填补方法研究方面的空白，为我国“八五”期间审计教育培训提供一本适用的教科书，同时也为广大审计工作者提供一本工具书或参考书。书中很多观点虽然是作者学习和经验的总结，但随着审计方法的不断变革与创新，不可避免地会有偏颇之处，恳请同行专家及实务工作者批评指正。

作者

1991年5月1日

目 录

第一章 审计方法概论	(1)
第一节 审计方法的涵义.....	(1)
第二节 审计方法的体系.....	(8)
第三节 审计方法的目标.....	(16)
第四节 审计方法的假定.....	(23)
第五节 审计方法的选用原则.....	(30)
第二章 审计规划方法	(33)
第一节 审计计划的制定方法.....	(33)
第二节 审计人员的委派方法.....	(50)
第三节 审计程序的确定方法.....	(59)
第三章 方案制定方法	(78)
第一节 方案制定的一般方法.....	(78)
第二节 支出环节审计方案的制定.....	(87)
第三节 生产环节审计方案的制定.....	(95)
第四节 收入环节审计方案的制定.....	(95)
第四章 系统型审计方法	(108)
第一节 顺序检查法.....	(108)
第二节 范围检查法.....	(123)
第三节 依赖制度检查法.....	(128)
第五章 抽查审计技术	(134)
第一节 判断抽查技术.....	(134)
第二节 统计抽查技术.....	(139)

第三节	属性抽样应用.....	(156)
第四节	变量抽样应用.....	(175)
第六章	制度审计技术.....	(182)
第一节	制度调查技术.....	(182)
第二节	健全性测试技术.....	(187)
第三节	符合性测试技术.....	(198)
第七章	常用审计技术应用(一).....	(204)
第一节	审阅技术应用.....	(204)
第二节	核对技术应用.....	(214)
第三节	盘存技术应用.....	(221)
第四节	函证技术应用.....	(225)
第五节	观察与鉴定技术应用.....	(232)
第八章	常用审计技术应用(二).....	(237)
第一节	分析技术应用.....	(237)
第二节	推理技术应用.....	(248)
第三节	询问技术应用.....	(255)
第四节	调整技术应用.....	(263)
第九章	效益审计分析技术应用.....	(270)
第一节	经济活动分析技术应用.....	(270)
第二节	数学分析技术应用.....	(281)
第三节	技术经济分析应用.....	(300)
第十章	电算系统审计技术.....	(321)
第一节	电算系统审计特点.....	(321)
第二节	电算审计法应用.....	(326)
第十一章	审计记录方法.....	(332)
第一节	工作底稿设计方法.....	(332)
第二节	工作底稿填制方法.....	(347)

第三节	工作底稿审核方法·····	(354)
第十二章	审计评价方法·····	(358)
第一节	评价的一般方法·····	(358)
第二节	支出环节的评价要点·····	(366)
第三节	生产环节的评价要点·····	(370)
第四节	收入环节的评价要点·····	(371)
第十三章	审计报告方法·····	(378)
第一节	审计报告设计方法·····	(378)
第二节	审计标告编写方法·····	(384)
第三节	审计报告审定方法·····	(388)
第四节	审计结果处理方法·····	(389)
第十四章	审计管理方法·····	(405)
第一节	主体管理方法·····	(405)
第二节	质量管理方法·····	(409)
第三节	信息管理方法·····	(415)
第四节	办理诉讼方法·····	(421)

第一章 审计方法概论

第一节 审计方法的涵义

审计作为一个特殊的研究领域，作为一门独立的经济监督学科，自然有其方法方面的特征，尽管目前它有不成熟之处，或者与其他学科的方法有相同之处，但也不能说它照搬了其他领域的方法，学科之间的相互借鉴是常有的事，何况审计方法体系的形成不可能一蹴而就，为了满足审计的需要，它会在不断的演变之中，得到进一步的校正和完善。

至于什么是审计方法，目前有两种截然不同的观点。一种观点认为，审计方法是审计人员为了获得审计证据而采取的各种措施和手段。持这种观点者认为，审计方法，不管它所应用的审计目标和审计要点以及其他多种检查条件如何，也不问其应用程度或方法的差别如何，都是普遍用来取得证明材料的纯技术性检查手段。另一种观点则认为，审计方法是实现审计目标的手段，是一种有用的能满足审计需要的方法。持这种观点者认为，审计方法不仅仅是指搜集审计证据的技术手段，它包括了实现审计目标、满足审计需要的应有的审计态度和各种方法性程序与技术。根据广义的审计方法的观点，我们认为，审计方法是指为了完成审计任务，达到审计目标所采取的各种措施和手段，其主要特征有下列几个方面：

(一) 审计方法服务于审计目标

审计是一种有目的的经济监督活动，审计方法更有它鲜明的目的性，一切审计方法的选择与使用，都是为了实现目标和完成审计任务。

审计目标是指审计工作所期望达到的理想境界，它体现了审计的基本职能，反映了社会的客观要求，决定着审计的任务。无论是远程审计目标，还是近期审计目标，都体现着社会的性质和国家对审计工作的要求。不同的审计目标需要选用不同的审计方法促其实现；反过来，审计目标的不断演变和发展，也促使审计方法的不断变更和完善。根据审计基本职能与社会客观需要所确定的任何审计目标，要想得以完全实现，必须依据于选用适当的审计方法，进行审计工作组织，搜集必要的审计证据，进行正确的判断和评价。审计目标不同，执行审计的主体不同，其选用的审计方法也不尽相同。审计目标虽然有相对的稳定性，但不是一成不变的，审计目标应随着社会客观需要的变化而变化；审计方法要更好地服务于审计目标，必然要随着审计目标的变化而得到不断的变革和发展。如早期的民间审计，主要以检查舞弊为其目标，所以只需要采取详细的审计方法；后来由于审计范围的扩大，审计目标的多重性与审计任务的加重，仅仅采用详细审计方法已不能满足对审计的需要，因而就产生了审计抽样方法；随之，多种内部控制制度的评价方法，管理审计的调查与分析方法也相继出现。

（二）审计方法贯穿于审计全过程

审计方法是为完成审计任务和实现审计目标服务的，因而，必然贯穿于审计的全过程，而不是存在于某一个阶段、某一个环节之中。审计人员确定审什么、如何审，怎样搜集证据，如何进行评价，怎样提出建议、意见，如何作出结论

和处理决定等，无不涉及到审计的方法问题；同样，审计人员如何编制审计计划与方案，如何记录审计过程和结果，怎样拟写审计工件报告，怎样建立、保管与使用审计档案，以及审计机构怎样提高审计工作质量和审计人员素质等，也无不涉及到审计的规划、实施与管理方法，而这些方法的使用与实现审计目标和完成审计任务总是互相关联的。

（三）审计方法应包括正确应用审计标准

审计方法既然是指有利于实现审计目标和完成审计任务的各种措施和手段，当然也应该包括如何正确应用审计标准问题。审计标准是对有关法规及制度的高度概括和具体条文化，因此，具有针对性和适用性，审计人员在审计过程中正确地运用审计标准，有利于避免不应有的审计风险，可以减轻审计责任；同时也有利于审计单位及有关部门监督与考核审计工作。

审计标准有判断标准和考核标准两个方面，前者是指区分是非的准绳与提出审计意见、作出审计结论的依据；后者是指考核审计人员与审计工作优劣的准绳。审计人员在审计过程中，在实施有效方法时，必须要准确地应用各种判断标准，如要根据不同的判断对象，选择相关的判断标准；同时还要历史地与辩证地看问题，仔细地考察所应用的标准，是否受到管辖范围，适用区域与适用时期等方面的限制；再则还应十分注意所应用标准的准确与可靠程度。审计人员在制订计划、进行分工、现场审计搜集证据、编制底稿、拟写报告、征求意见、审定报告以及进行质量控制或与专家合作等方面，均应考虑到考核标准的要求，要有职业上的审慎态度。

（四）审计方法应包括如实履行审计准则

任何审计机构或审计人员进行审计时，如不履行审计准则的规定，便不能很好地完成审计任务与实现审计目标，更谈不上提高审计效率与审计质量。因为，审计准则，是一种妥当惯例的归纳，是对审计人员的任职条件、建立审计机构原则及执行审计业务应遵循的规范性规定。审计工作不能只凭经验办事，必须遵循一定的规范，以保证审计方法的有效实施。

审计机关或审计人员在实施审计方法时，首先应如实缴行审计基本准则。审计基本准则即审计的指导性原则，是审计基本理论的高度概括，具有普遍指导意义，它适用于审计的全过程。反映了审计工作的总体要求。审计机关或审计人员应忠实执行依法性原则、独立性原则、相关性原则、重要性原则、胜任性原则、效益性原则、优质性原则与保密性原则，即要依法审查、秉公执法，如依法判断、依法评价、依法提出纠正处理的意见和建议等；审计机关与审计人员应处于超然的地位，不受来自各个方面的干扰，持有公正的态度，始终保持思想与行为上的独立性，必要时实行回避制度；审计人员进行审计时，应注意审计与其他经济监督的关系以及各类审计、各种审计项目之间的相互关联；审计人员应根据重要性的原则，确定审计的重点和内容，抽查重大问题、重点单位、敏感部门、薄弱环节，重视国家利益以及突出审计报告的重点等；审计组织工作应注意审计群体与个体的胜任性，审计人员必须进行知识更新与持有审慎的职业态度；实施审计方法应注意节约成本、讲求效率、效果与质量，注意总结审计经验，寻求审计规律等；要保证审计结论的正确，尽量减少审计风险，寻求质量控制的有效途径，审计机关与审计人员应严格执行保密性原则，不得泄漏国家机

密与经济情报，不得泄漏未公开的资料与秘密，必须公开的资料应事先征得审计机关负责人同意，并以审计机关的名义公开。

审计机关或审计人员在规划、实施、管理审计时，还应注意审计人员准则、审计机关业务组织准则、工作程序准则、取证准则、报告准则等方面的具体要求。如要遵循职业道德规范和行为准则；要正确制订审计计划，组织计划实施，加强监督检查，正确审定报告与作出结论、决定，以及加强审计机关的日常管理等；审计人员要严格执行审计工作的程序，如选择审计方式、收集资料、调查了解、制定方案，进行制度测试、审查经济资料与活动、做好审计记录与及时修订审计方案，对审计结果进行归纳分析、拟写审计报告、建立审计档案、进行复审与后续审计等；审计人员在审计取证时，应明确证据条件与种类，掌握取证程序与遵循取证要求；审计人员在拟写审计报告时，应注意突出重点与遵循报告编写程序，并要讲究征求意见的方法。

审计方法所具有的四个方面的特征，充分地表现了其真正的内涵，同时也说明了研究审计方法是一项重要的课题，有其一定的必要性。审计是一项具有独立性与综合性的专职的经济监督活动，它具有制约与促进作用，但这种作用的发挥，完全有赖于审计方法的有效使用。审计方法具有以下四个方面的主要作用：

（一）实践审计理论

任何学科的理论均要通过其方法予以实践和证实，审计学科也不例外。从理论上讲，审计具有经济监督职能，但要使这种职能真正发挥作用，必须要完成一定的审计任务、实现一定的审计目标；任何审计任务的完成及目标实现，仅凭

提高思想认识是办不到的，必须实施科学而适用的审计方法，以查明、评价、处理被审计的对象；只有借助于审计方法才能完成审计任务，只有完成了审计任务，达到了审计目的，才能产生一定的影响和效果，审计的监督理论在实践中才得以体现，否则只是一纸空谈。如果说审计具有经济监督职能，那么审计方法就是经济监督的手段，离开了科学而完整的审计手段，再好的审计愿望也不能得到实现。再科学的审计理论也只能束之高阁。

（二）贯彻审计制度

任何国家，任何社会的各种审计制度要想得到贯彻，都离不开必要的审计机构和审计人员；而审计机构和审计人员要想把审计制度付诸于实践，必须借助于合适的审计方法。审计方法，对于总体审计制度和专项审计制度的贯彻实施都是至关重要的；审计方法既要适用于一般审计程序和技术需要，又要满足特定审计项目和内容的需要。如果广大审计人员只掌握一般审计方法，只会进行传统的财务审计，显然就不利于对离任审计制度、承包经营审计制度以及其他各种新的审计制度的贯彻；如果要想这些新的审计制度能取得预期的效果，就必须研究与借助新的审计方式与方法。

（三）树立审计权威

从理论上讲，审计是一种有权威性的经济监督活动。但审计的权威性，不能只依靠法律规定所赋予的地位，而应主要依靠审计工作的质量。从某种意义上说，审计机构与审计人员的素质，以及他们所从事的工作质量，是决定审计权威大小，影响深浅的关键因素。审计的权威性是捧不出来的，山不在高，有神则灵。要保证审计工作的质量，审计机构与审计人员一定要有较高的政治素质与业务素质以及良好的职