

审 计

主 编 刘树彬 许志强
副主编 满艳霞 王力凡 傅孝忠
主 审 张国升 魏人民



NEUPRESS

东北大学出版社

编写说明

《审计》教材是按照《中华人民共和国审计条例》的有关规定，结合《企业会计准则》、《企业财务通则》和新的企业财务会计制度编写的。本书既可作为财经类学校教学用书，也可供在职审计人员培训和自学之用。

本书由刘树彬、许志强主编，张国升、魏人民主审，满艳霞、王力凡、傅孝忠任副主编。参加编写的有辽宁省财政学校刘树彬，编写第一、三、四、七、十五章，王力凡编写第二章，满艳霞编写第五、六章，傅孝忠编写第八章，陈福文编写第九章，孙进秋编写第十章，刘晓梅编写第十一章，范宝学编写第十二章，齐玉村编写第十三章，沈阳财经学校许志强编写第十四章。最后由刘树彬、许志强、陈福文总纂定稿。

本书在编写过程中，曾得到有关方面的关怀和支持，在此谨表谢意。由于编者水平所限，书中错误疏漏之处在所难免，敬请读者批评指正。

编 者

一九九三年十月一日

目 录

第一章 总 论

第一节 审计的基本概念.....	1
第二节 审计的对象.....	10
第三节 审计的职能、任务和作用.....	12
第四节 审计的组织机构.....	17

第二章 审计的种类

第一节 审计的基本分类.....	26
第二节 审计的其他分类.....	34

第三章 审计的基本方法

第一节 审计方法的意义及选用原则.....	41
第二节 审计的审阅法、复核法和核对法.....	44
第三节 审计的顺查法和逆查法.....	50
第四节 审计的查询法和观察法.....	52
第五节 审计的盘点法、鉴定法和调节法.....	54
第六节 审计的比较法和分析法.....	55
第七节 审计的详查法和抽查法.....	57

第四章 审计证据、审计标准和审计工作底稿

第一节 审计证据.....	65
第二节 审计标准.....	75
第三节 审计工作底稿.....	82

第五章 审计程序

第一节 准备阶段	92
第二节 实施阶段	100
第三节 终结阶段	103
第六章 内部控制制度的审计	
第一节 内部控制制度审计的意义	108
第二节 内部控制制度的审计	113
第七章 企业货币资金、应收及预付款项和存货的审计	
第一节 货币资金的审计	124
第二节 应收及预付款项的审计	141
第三节 存货的审计	148
第四节 商品购进的审计	162
第八章 企业投资、固定资产和无形资产、递延资产及其他资产的审计	
第一节 投资的审计	172
第二节 固定资产的审计	175
第三节 无形资产、递延资产及其他资产的审计	190
第九章 负债的审计	
第一节 流动负债的审计	193
第二节 长期负债的审计	201
第十章 企业成本与费用的审计	
第一节 成本与费用审计的内容	210
第二节 成本与费用审计的方法	211
第十一章 企业收入、利润和所有者权益的审计	
第一节 收入的审计	220
第二节 利润的审计	229
第三节 所有者权益的审计	233
第十二章 企业财务报表的审计	

第一节	企业财务报表审计的内容·····	244
第二节	企业财务报表审计的方法·····	246
第十三章	财经法纪审计	
第一节	财经法纪审计的意义·····	260
第二节	财经法纪审计的内容·····	265
第三节	财经法纪审计的程序·····	268
第四节	财经法纪审计应注意的几个问题·····	273
第十四章	经济效益审计	
第一节	经济效益审计概述·····	277
第二节	经济效益审计的内容、特点和评价原则·····	281
第三节	经济效益审计的方法和步骤·····	286
第四节	业务经营审计·····	291
第五节	管理审计·····	307
第十五章	审计报告	
第一节	审计报告的意义·····	315
第二节	审计报告的种类及编写要求·····	317
第三节	审计报告的写作步骤·····	322
第四节	审计报告的结构及内容·····	328

第一章 总 论

第一节 审计的基本概念

一、审计的产生和发展

审计是适应经济监督的需要产生和发展起来的，是社会经济发展到一定历史阶段的产物。即在经济发展到一定阶段后，财产资源有了积累，这种积累达到一定程度的时候，资财所有者受某种条件的限制，不能亲自管理而委托他人进行资财管理。在这种情况下，就需要检查资财经管人履行职责情况，也就产生了审计。

审计首先起源于官厅，这是因为最大的财产所有者是当时的国王，财富积累的增多使他无法直接进行管理，必须设置一些部门来从事管理工作，为了防止管理人员渎职或舞弊，需要对其履行职责情况进行审查监督，由此形成了官厅审计。

在我国，审计有着悠久的历史。据《周礼》记载，我国西周时设有“宰夫”一职，其职责就是对财物有无损失，财物实际用途和记载的用途是否一致，保管是否妥善，有无以劣抵优，混放、以空作有等现象进行稽查，并建议对有关人员进行奖惩，而其本身则不掌管财物的收支，这是我国审计

工作的开端。

秦始皇统一中国后，为了加强政治和经济的监察权力，设置了“御史大夫”一职，在各郡也设了郡御史，这样在全国初步形成了一个监察网。并推行了“上计制度”，即由各地地方官府，定期将辖区内钱谷出入、户口田亩的增减等编写成册，逐级上报朝廷由御史大夫主持审查，直接对皇帝负责，有权处理贪污渎职人员，可见这种监督具有经济监督和行政监督的双重性质。

汉朝仍设御史大夫之职，实行“上计”制度，有时皇帝还亲自主持上计，严肃处理财政失察和舞弊者。后来将上计作为一种专门制度，写进了法律条款，称为“上计律”，使审计与经济法制相联系，成为我国审计立法的开端。

隋唐时期在尚书内设“比部”，比就是比较、考查审核的意思。也就是将财政上的有关法规与实际财政收支作审核比较，或把当年的财务、赋税预算和财政钱粮决算相比较。到了唐代比部隶属于刑部。因此，审计性质从财政、行政监督发展成了司法监督的一部分，它在法律上的权威性也增强了，拥有的权力也大了。

宋代是我国审计历史上发展的最重要时期，据史书记载，公元992年（宋太宗淳化三年），设置“审计院”，审查财政收支。这是我国历史上第一个以“审计”二字命名的机构，从这时起，“审计”二字就成了进行财政、财务监督的专有名词。

元明清时期也曾设审计机构，但其独立性、权威性远不如前，形同虚设，使得审计没有充分发挥作用。

辛亥革命后，北洋军阀控制下的北京政府曾在国务院下设“中央审计处”，各省设“审计分处”，并公布《审计处

暂行规定》、《暂行审计规则》、《执行规则》、《收支凭证的证明条例》等审计法规。1914年将审计处改为“审计院”颁布了《审计法》和《审计法实施规则》。1928年国民政府公布《审计院组织法》，1931年将审计院改为“审计部”，为监察院所属机构。但当时由于国民政府政治上的腐败，实际上审计院没有真正发挥作用。

中华人民共和国成立以前，革命根据地在第二次国内革命战争时期，于1934年公布了《苏维埃共和国苏维埃组织法》，规定设立中央审计委员会，在省和直属市分设审计委员会。审计工作的重点是审查开支是否贯彻了节约原则，着重进行事后的凭证审计。抗日战争和解放战争时期，在边区行署、专区、县也设置了审计委员会。

在国外，罗马奥古斯塔皇帝于公元五年，曾下令编制国家预算，并派出检查人员，分赴各地审查帐目。一般认为，这是外国审计的开端。历史上，有许多国家曾先后设有审计机构和人员，以官厅审计形式进行经济监督。

随着经济的发展，西方有些国家出现了合伙经营的企业组织形式，合伙人不可能全都从事企业的经营管理工作。特别是到了18世纪产业革命后，出现了股份公司，使企业的所有权与经营管理权的分离更为明显，投资者一般不直接参加经营管理，经营管理工作授权经理进行，投资者为了维护其自身权益，对经营管理者提供的财务会计资料的真实性、正确性和可靠性需要进行审查，并加以证实。由于经济利益的关系，客观上需要与公司无利害关系的第三者对公司的帐目进行审查，并提出报告。于是便委托社会上专门从事审查帐目业务的会计师审查公司帐目，并从其报告中了解经营成果、财务状况及管理者的履行职责等情况。从而促进了民间审

计的发展。我国于1918年公布《会计师注册章程》，开始建立民间审计制度。

随着经济的进一步发展，企业规模扩大、经营管理的跨度相应增加、经营地点更加分散，一个大公司，主管人员直接了解所属各级经营管理情况的能力减弱了，因而不得不依靠中层管理人员的汇报。但因中层管理人员是直接当事人，他们的汇报是否真实可靠、公正客观，是否真正地贯彻执行了企业的各项规章制度和决策，并收到预期的效果。需要加以证明，于是产生了内部审计。

中华人民共和国成立以后，没有设立独立的审计机构。对国家机关、企业事业单位的财政收支和财务活动，均由财政部门负责监督。直至1982年12月4日，在第五届全国人民代表大会第五次会议上通过的《中华人民共和国宪法》中，才规定设立审计机关，实行审计监督。1983年在国务院设立审计署，各地方政府分别成立了审计局，建立起了审计工作的组织体系。1985年先后公布了《国务院关于审计工作的暂行规定》、《审计工作试行程序》、《审计署关于内部审计工作的若干规定》，1988年11月30日国务院又公布了《中华人民共和国审计条例》，使适应我国国情和审计监督需要的审计法规和审计体制逐步完善。在《审计条例》中规定：“国务院设立审计署，在国务院总理领导下，组织领导全国的审计工作，负责审计署审计范围内的审计事项”，“县级以上地方各级人民政府设立审计机关，分别在省长、自治区主席、市长、州长、县长、区长和上一级审计机关的领导下，组织领导本行政区的审计工作，负责本级审计机关审计范围内的审计事项”，“审计机关根据工作需要，可以在重点地区、部门设立派出机构进行审计监督”，对于“未设立派出机构的单

位可以根据需要，设立内部审计机构或审计工作人员，实行内部审计制度”。经审计署或省、自治区、直辖市审计机关批准成立的社会审计组织，接受国家机关、企业事业单位和个人委托，可以承办有关审计业务。可见我国的审计工作组织体系是由国家审计机关、内部审计机构和社会审计组织组成的。审计机构建立起来后，在经济监督工作中取得了显著成效，可以预见，随着社会主义市场经济的发展，审计将发挥出更大的作用。

二、审计的定义

审计定义是审计本质的反映，完整准确的审计定义，不但要考虑到审计产生时的原意，还应与一个国家的政治经济制度、历史条件，以及国家赋予审计的职权和任务相联系。因此，古今中外对审计定义的表述还没有一个统一的说法。一般认为：审计是由专职机构和人员，根据有关法规和标准，对被审计单位一定时期内的财政财务收支及有关经济活动的真实性、正确性、合法性、有效性进行审核评价，并作出审计结论，提出改进工作建议或措施，用以维护财经纪律，改善经营管理，提高经济效益的独立性的经济监督活动。

上述定义中包括了如下内容：

（一）审计的主体

审计主体是指审计人，他是专职机构和人员，具体是指国家审计机关、社会审计组织和内部审计机构及其人员。

（二）审计的依据

审计是以党的方针、政策和国家颁布的有关法规为依据来进行审查的。具体指正在执行的党的方针、政策、国家的

宪法、财政经济法规、审计法规、规章制度等。

（三）审计的客体

审计的客体是被审计单位的经济活动，但应有一定的期限。另外，在审计中主要审查的是财政财务收支活动，所以提出是被审计单位一定时期内的财政财务收支及有关的经济活动。

（四）审计的目的

审计的目的，就是要通过审查，对被审计单位经济活动的真实性、正确性、合法性、有效性进行评价，提出改进建议，维护财经纪律，改善管理，提高经济效益。

（五）审计的性质

审计的基本特征是审计的执行人必须是从事会计或经手人以外的第三者，不论是哪种审计，采用什么方式方法进行审计，都要保持审计人的独立地位，以保证客观、公正地完成审计任务。所以说审计是一种独立的经济监督活动。

三、审计的特点

审计特点是审计所具有的区别于其他事物的不同点。在不同社会制度下，审计具有不同的特点，在我国社会主义条件下，审计的特点主要表现为：

（一）审计的独立性

审计的独立性指审计单位和审计人员在进行审核检查时，不受外来的影响和干扰。具体表现在：审计机构是独立的，设置于被审计单位以外，不参与被审计单位的经营管理活动，审计人员的任免按法定程序进行；审计工作是独立的，审计人员行使职权时，其他任何单位和个人不得干涉。

（二）审计的客观性

审计的客观性指审计人员必须站在客观公正的立场上，对审计结果作出恰当的、符合实际的评价，确定或解除被审计人的经济责任。在审计工作中，坚持实事求是的原则，不隐瞒真相，不歪曲事实，一切从实际出发，作出科学的判断，得出公正的审计结论。

（三）审计的权威性

审计的权威性指审计工作具有一定的强制性。具体讲就是审计机关在依法行使职权时，有权要求被审计单位提供有关的审计资料，有权追究违法乱纪的行为及有关人员的经济责任。审计机关作出的审计结论和处理决定，具有法律效力，被审计单位和有关人员必须执行，涉及其他有关单位的，有关单位应当协助执行。审计权威性的发挥，除了靠国家授权外，还要靠审计机关及人员自身的努力，审计人员要熟悉审计业务，严谨工作，大公无私，也是实现审计权威性的一个条件。

（四）审计的政策性

审计的政策性指审计活动应以党和国家的方针、政策作为行动的准则。我们是社会主义国家，党和国家的方针政策，体现着人民的意志，代表着人民的利益。而审计工作的任务之一就是要保证党和国家方针、政策、法令、制度的贯彻执行，维护人民群众的利益。

四、审计与会计的关系

审计与会计同属经济管理范畴，都是管理经济的工具。审计与会计，两者之间既有联系又有区别。

首先，审计与会计两者相互促进，共同提高。会计是随着生产的发展而发展的，会计发展到哪个阶段，就需要有相

应的审计与之适应。会计的发展,会给审计提出新的问题,因而丰富了审计内容。同时有了审计、也会促使会计必须按有关法纪和制度办事、以确保其反映的内容真实正确、合理、合法。

其次,审计与会计都具有监督职能,但所处地位不同。会计部门是被审计单位内部的职能部门,主要反映与监督被审计单位的生产经营活动过程,为管理提供财务成本信息,可见这种监督是处于被审计单位经营管理过程之中的。而审计是独立于被审计单位经营管理过程之外的,即以第三者的身份,对被审计单位的财政财务收支活动进行监督,维护财经制度的贯彻执行,客观公正地评价被审计单位的经济业务活动,即使是内部审计,也是由内部专设的审计机构来进行的,不受被审计部门的影响。可见,这种监督是独立进行的。

再次,审计与会计监督的内容,都是经济活动,但范围不同。会计要对被审计单位生产经营活动的全过程进行连续、系统的反映和监督,它只能按日常会计程序在被审计单位范围内工作,并在报告期末提出会计报告。而审计是要对被审计单位的经济活动,经过审核后,作出评价。在审计工作中,可以要求提供会计资料,但不是唯一的资料,审计有权对物资管理、供应、生产、销售等方面业务进行审查监督。

五、审计与查帐的关系

审计与查帐是完全不同的两个概念,如果把审计与查帐等同起来,在审计工作中就不能充分行使审计的职权,也就无法发挥审计的监督职能,审计任务也不可能完成。不可否

认，进行审计，需要查帐，尤其是进行财务审计，更是如此。但审计与查帐是有区别的，其区别主要表现在：

（一）范围不同

查帐一般限于会计资料、会计工作和从事该项工作的会计人员。而审计不仅要审查会计资料、会计工作和会计人员，而且还要审查其他资料、其他经营管理工作和从事各种经济活动的人员，评审经济活动以及有关的经营管理制度、经营管理业绩等。可见，审计的范围要比查帐的范围大。

（二）目的不同

查帐的目的一般是查错揭弊，主要是看会计报表是否真实、正确。而审计的目的除此之外，还要对经济活动及有关经营管理制度等进行评价，挖掘潜力，改进工作，加强经营管理，从而提高经济效益。

（三）地位不同

查帐一般是由会计部门自己来进行的，是内部监督的一种形式。而审计是由独立的机构或专职的人员来进行的，是对会计等业务所进行的一种再监督。虽然查帐是财务审计的主要内容，但并非唯一内容，何况财务审计也只是审计的一种，审计还有许多种类。如管理审计要对管理工作情况作出评价，虽然也需要查帐，但要审查的资料并不完全地记载于会计凭证、帐簿、报表上面，审计证据来自于经营管理工作的方方面面，来自会计资料的证据占证据总量的比例不高。此时，查帐就不是一项非常重要的工作，在整个审计中处于次要地位。

六、审计监督与其他经济监督的关系

我国的经济监督体系由审计、财政、税务、银行、海

关、工商行政、会计、统计等监督构成。除审计监督以外的都属于专业监督，由于受专门业务的限制，这些监督形式只能结合自己的业务，监督被监督单位的经济活动。而审计监督则不仅要对其他经济监督所监督的对象进行再监督，而且还可对其他经济监督部门本身进行监督。所以，审计监督比其他经济监督具有更全面更综合的特点，不能把审计监督与其他专业监督等同起来，但在工作中，也不能用审计监督代替专业监督。因其各自侧重点不同，应把审计监督与其他经济监督相结合，加强各种经济监督之间的联系，取得各方面的支持和配合，才能更好地发挥审计监督的作用。

第二节 审计的对象

审计的对象是指审计监督的内容，或审计的客体。概括地讲，就是国家审计机关、社会审计组织和内部审计机构所审查的经济活动。但并不是社会上所有的经济活动都是审计的对象，构成审计对象的经济活动，是有其具体范围限制的。

一、必须是被审计单位的经济活动

经济活动到处可见，但并不都是进行审查的内容。只有那些由被审计单位应承担和履行经济责任而引起的，在经营管理、财产物资等方面的经济活动，才是审计的对象。由于我国审计工作体制是由国家审计、社会审计和内部审计三部分组成，它们的工作各有侧重，具体对象也不相同。国家审计的对象，为国务院各部门和地方各级政府的财政收支、国家财政金融机构和企业、事业组织的财务收支活动；社会审计

的对象,为委托人指定的被审单位的经济活动;内部审计的对象,则为本部门、本单位的财政财务收支以及其他经济活动。

二、是以某种方式反映出来的经济活动

作为审计对象的经济活动,一般是通过会计、统计和业务核算记录及分析、计划、方案、合同、电子计算机的磁带、磁盘、磁鼓等记载反映的。当然,也包括在被审计单位中有关人员口头反映的经济活动。总之,凡是客观地存在于被审计单位,无论已经发生、正在进行、将要发生或者遗漏、隐匿起来的经济活动都是审计的对象。

三、规范被审计单位经济活动的管理制度

被审计单位经济活动的发生,一般是受各种管理制度制约的,制定和设置有关管理制度的目的,也就是要保证经济活动正常发生。所以,各种管理制度是否建立健全,执行是否认真,是否完善,实际效果如何,也是审计的对象。

综上所述,审计的对象就是被审计单位的财政财务收支及有关的经济活动。通过审查对经济活动是否如实,恰当地反映了被审计单位的情况;是否符合有关规章制度的要求;是否符合党的方针、政策,国家的法律、法令,有无违法乱纪行为;是否正常,符合有关管理原则;有无效果等作出判断。即要对经济活动的真实性、公允性、合规性、合理性和有效性进行判断,以作出正确的审计结论和决定,达到审计监督的目的。

第三节 审计的职能、任务和作用

审计的职能、任务和作用之间有着密切的关系。一般认为审计职能是客观地存在于审计工作中的功能，是审计能够适应社会经济生活的需要所具备的能力；审计任务是在认识了审计的职能之后，根据社会经济发展的条件和情况，在特定的时期或阶段，对审计提出的要求，它是主观的产物，不能超越职能所容许的范围；而审计作用则是运用了审计的职能，完成了审计任务的结果。

一、审计的职能

审计职能是指由审计本质决定的，不以人们的意志为转移的审计客观固有的内在功能，主要包括经济监督，经济鉴证和经济评价三个职能。

（一）经济监督职能

经济监督职能是审计的基本职能。经济监督就是通过监察和督促，使被审计单位的经济活动在正常的轨道上进行。在审计工作中，审计人员按照党和国家财经方面的方针、政策、法令、依据会计准则、财务通则、财务会计制度规定以及单位计划、决策和定额等内容，对政府各部门、企业事业单位的经济活动进行监督，以促进被审计单位遵守财经法规，改善管理，挖掘内部潜力，努力增收节支，提高效益。

监督和判断是密切相关的，对审计结果运用客观的审计标准去判断其是与非，这也是审计人员责无旁贷的职责。

（二）经济鉴证职能