

财会系列教材 CAIKUAINIENIAOCAI

主编：李恒元 田贺新

审计

中国商业出版社

财会系列教材组委会

主 任：张根庄

执行主任：刘效鲁 千万才

赵 明 陈 温

委 员：孙桂贞 张 礼

孙瑞新 王西荣

赵义悦 王立华

王向荣 申晓军

《审 计》

主 编：李恒元 田贺新
副 主 编：赵晓瑞 刘振海
曹玉珍 徐锦泽
曹玉芝

编写说明

为了适应财会制度和税制改革的需要,河北省内贸厅系统中专、中技学校于1993年组织编写了财会系列教材。几年来,该教材得到了使用单位的肯定,取得了显著的社会效益,并荣获了1997年河北省大中专院校教学成果二等奖。为了进一步适应社会主义市场经济的需要,增强职业技能的实践教学,在国内贸易部教育司的大力支持和帮助下,我们于1997年5月重新编写了此系列教材。新编教材分为《会计基础》、《商品流通企业会计》、《工业企业会计》、《企业财务》和《审计》。每册配有教学大纲和学习指导书。全书围绕中等职业教育培养目标的要求,突出了先进性、实用性的特点。这套教材力求集中体现社会主义市场经济体制下会计理论的创新和发展;本着理论和实践结合统一的原则,在教材结构上按会计要素和业务活动的过程协调展开;在知识的阐述上既强调知识体系的完整和准确,又注意叙述方法的深入浅出。整套教材相互联系相互渗透,构成了一个完整的知识体系。该套教材不仅适用于普通中专、中技和其他职业学校的教学,也可供在职审计人员培训和自学使用。

《审计》是财会系列教材之一。本书根据《中华人民共和国审计法》、《国家审计基础准则》、《独立审计基本准则》,结合教学大纲和教学实践,阐述了审计的基本理论和方法。在教材体系、结构、内容等方面作了新的探索。

本书由李恒元、田贺新担任主编并负责总纂。参加本书编写的有：李恒元、赵晓瑞、张锦格、刘振海、陈永民、谷振海、高俊莲、尚广淑、张学会、吴振云、曹玉芝、刘兴录、曹玉珍、姜平芳、徐锦泽、田贺新、王俊文。

本书在编写过程中，参考了大量相关资料，得到了河北省内贸厅及参编人员所在单位的大力支持。在此，谨表谢意。因编写时间仓促，不足之处恳请读者批评指正。

编 者

1997年10月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 审计的基本概念.....	(1)
第二节 审计目标、职能、作用和任务	(11)
第三节 审计的分类	(19)
第四节 我国审计组织	(27)
第二章 审计方法和审计程序	(42)
第一节 审计方法	(42)
第二节 审计程序	(54)
第三章 审计准则和审计依据	(66)
第一节 审计准则	(66)
第二节 审计依据	(78)
第四章 审计证据	(87)
第一节 审计证据的涵义及作用	(87)
第二节 审计证据的特点及分类	(89)
第三节 审计证据的收集	(94)
第四节 审计证据的鉴定和综合	(97)
第五章 审计工作底稿	(102)
第一节 审计工作底稿的涵义和作用.....	(102)
第二节 审计工作底稿的内容及种类.....	(106)
第三节 审计工作底稿编制的原则和方法.....	(112)
第六章 内部控制制度及评审	(120)

第一节	内部控制制度·····	(120)
第二节	内部控制制度的调查·····	(129)
第三节	内部控制制度的评审·····	(137)
第七章	流动资产审计·····	(144)
第一节	货币资金审计·····	(144)
第二节	应收及预付款项的审计·····	(160)
第三节	存货的审计·····	(173)
第八章	固定资产、无形资产、递延资产的审计·····	(184)
第一节	固定资产的审计·····	(184)
第二节	无形资产的审计·····	(192)
第三节	递延资产的审计·····	(195)
第九章	投资审计·····	(197)
第一节	短期投资的审计·····	(197)
第二节	长期投资的审计·····	(210)
第十章	负债的审计·····	(223)
第一节	负债审计概述·····	(223)
第二节	流动负债的审计·····	(225)
第三节	长期负债的审计·····	(245)
第十一章	所有者权益的审计·····	(256)
第一节	投入资本的审计·····	(256)
第二节	资本公积的审计·····	(265)
第三节	盈余公积和未分配利润的审计·····	(268)
第十二章	收入和成本费用的审计·····	(274)
第一节	收入的审计·····	(275)
第二节	成本费用的审计·····	(287)
第十三章	利润和利润分配的审计·····	(313)

第一节	利润的审计	(313)
第二节	利润分配的审计	(324)
第十四章	企业会计报表的审计	(333)
第一节	企业会计报表审计概述	(333)
第二节	资产负债表审计	(336)
第三节	损益表审计	(343)
第四节	财务状况变动表审计	(347)
第十五章	审计报告和管理建议书	(352)
第一节	审计报告的种类	(352)
第二节	审计意见的基本类型	(358)
第三节	审计报告的编制	(367)
第四节	管理建议书	(372)
第五节	审计档案	(381)
第十六章	验资	(385)
第一节	验资概述	(385)
第二节	验资的程序和方法	(390)
第三节	验资报告	(402)

第一章 总 论

审计在社会主义市场经济中的地位和作用日益突出，审计知识已成为财会、税务、审计、金融等经济专业人才的必备知识。本章主要介绍有关审计的基本理论，包括审计的概念、目标、职能、作用、任务、分类及审计的工作组织等。

第一节 审计的基本概念

一、审计的定义

审计是由独立的专门机构或人员接受委托或根据授权，对国家行政、事业单位和企业单位及其它经济组织的会计资料和其它资料及其所反映的经济活动进行的监督、评价和鉴证工作。

对于这一定义，我们可以从五个方面来理解。

（一）审计的主体

审计的主体是指从事审计活动的执行机构和执行者，即独立的专门机构或人员。独立的专门机构是指以审计为专门职务的机构，包括国家审计机关、部门、单位的内部审计机构；独立的人员是指依法批准的注册会计师和注册审计师。审计主体通过制定审计计划、审计方案，确定审计对象，检查和评价内部控制制度，审查会计资料，评价审计证据，直至做出审计决定等一系列审计行为，来完成审计工作。所以审

计主体的行为构成审计工作的实体部分，没有审计主体及其行为，审计也就没有原动力，审计也就不存在了，因此，审计是由审计主体及其行为构成的。

（二）审计的对象

审计的对象是审计监督的客体和内容。即国家行政、事业单位及其他经济组织的会计资料及其所反映的经济活动。经济活动有一定的载体，是通过会计、统计和业务资料以及与财政财务收支有关的各种文件、合同等档案资料来反映，这些无疑是审计的对象。当然还有一些经济活动由于被审计单位有意或无意地不在书面或具体形式的载体反映，也有些经济活动虽无记录，但有有关人员的口头反映，这些经济活动更是审计不可忽视的对象。因此，凡客观存在于被审计单位已经发生、正在发生或将要发生的经济活动，都是审计的对象。

审计的客体是指审计行为的接受者，即被审计单位，审计法规定：机关、团体、行政、事业、企业均为被审计单位。审计客体是审计主体审核查证的对象。需要指出的是，由于审计主体不同，在实施审计时，审计对象又是有区别的。在我国，国家审计的对象是国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门的财政收支，国有的金融机构和企业事业组织的财务收支，以及其他依法应当接受审计的财政收支和财务收支活动；内部审计的对象是本单位、下属单位的财务收支活动和有关的经济活动；注册会计师审计的对象是委托事项所涉及的经济活动及有关的其他活动。

（三）审计的关系人

审计主体、审计客体和审计的委托者或授权者统称为审

计的关系人。审计关系人由三方构成，即：第一关系人——审计主体，他们根据审计委托者或授权者的委托或授权，对被审计单位的财政财务收支及有关人员履行受托经济责任情况进行验证、审查，并根据审计结果提出审计报告或管理建议书；第二关系人——审计客体，即被审计单位，他们对因审计委托者或授权者而承担受托经济责任，须经审计主体验证审查后才能确定或解除；第三关系人——审计委托者或授权者，他们一般是财产的所有者，当其将财产委托或授权他人经营管理时，为了维护其利益，就要委托或授权审计主体对受托经营管理者的受托经济责任履行情况加以审查监督。

审计关系人必须由三方面构成，缺少任何一方，独立的、客观公正的审计都将不复存在。但在现实审计工作中，审计关系人有时只表现为第一关系人与第二关系人之间审计与被审计的关系，第三关系人表现不明显，主要表现在国家审计与内部审计上。在国家审计关系人中，政府以法律法规的形式明确规定了审计与被审计的关系，在这种情况下，政府是审计授权人。在内部审计关系人中，内部审计机构根据有关规定对其他部门及其所属单位进行审计时，有关规定的制定者实际上就是审计的授权人。见图 1-1。

（四）审计的依据

审计的依据是进行审计时判断被审事项是非、高低、优劣的准绳，是提出审计意见、进行审计评价、作出审计决定的客观根据，审计的原则是依法审计，要通过收集和运用证据，确认其实际情况，对照法规和标准进行判断和评价。有关问题留待第三章详述。

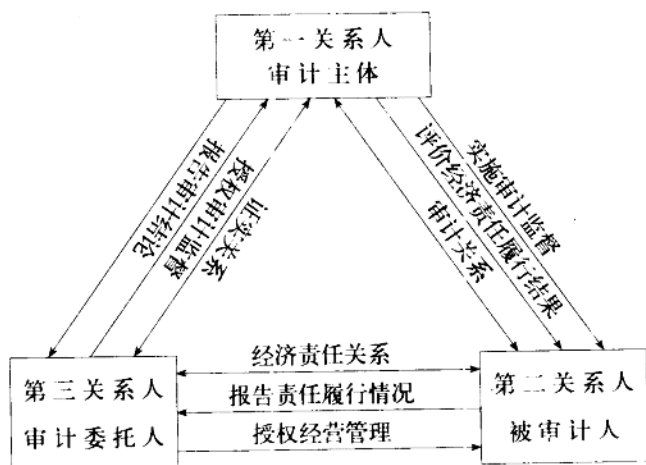


图 1-1 审计关系人的责任关系

(五) 审计的职能

审计的职能是审计的本质属性，是审计本身所具有的功能。审计的职能是审计存在的客观前提，它不受人的主观意志和社会观念的支配。审计是通过经济监督、经济评价、经济鉴证三大职能来完成其工作任务的。有关问题留待本章第二节详述。

二、审计的性质和特征

(一) 审计的性质

研究审计学必须了解审计的性质及其产生的基础。我国的审计大体经历了六个漫长的发展阶段：西周初期初步形成阶段；秦汉时期最终确立阶段；隋唐至宋日臻健全阶段；元明清停滞不前阶段；中华民国不断演进阶段；新中国振兴阶段。现代审计是由审计机构或人员依法进行的独立性的经济

监督活动。只有这样才能保证审计人员对被审计单位的审计事项和责任者的业绩作出客观公正地评价，提出证实财政财务状况和经营成果的优劣、解脱经济责任、赏功罚过或依法查处的依据。没有独立性，审计就不能充分发挥其监督作用。所以，独立性是审计的本质特征。审计的独立性，主要表现在以下几个方面。

1. 组织独立。为了保证审计机构独立地行使审计监督权，对审查的事项作出客观、公正地评价和鉴证，充分发挥审计监督作用，审计机构应当独立于被审计部门和单位之外，特别是独立于财政财务部门之外，组织独立是保证审计独立性的重要条件。

2. 经济独立。审计机构从事审计业务活动，必须要有一定的经济收入和经费来源，保证其生存和发展的需要。经济独立指审计机构的经济来源应有一定的法律、法规作保证，不受被审计部门或单位的制约。

3. 人员独立。审计人员在执行审计业务，对审查的事项作出评价和鉴证时，不受任何部门、单位和个人的干涉，以利作出客观公正的结论。

（二）审计的特征

审计监督是一种综合性的监督。其他形式的监督都属专业监督，各有自己的监督范围。审计监督一方面涉及专业监督的范围；另一方面对各专业监督进行再监督。所以，综合性的经济监督是审计的本质特点。具体来说，主要可概括为以下几个方面。

1. 审计主体行为的独立性。审计主体行为的独立性是指审计主体在实施审计过程中，除了接受事实以外，不受任何

单位或个人、任何因素的干涉和影响，表现为审计机构和审计人员的独立，他们具有组织上、职能上和观念上的超然独立性，站在第三者的立场上，对被审计单位的经济活动作出公正的评价。

审计主体行为的独立性又是相对的，有条件的。审计主体行为的独立性只能是在国家法律、政府政策允许的范围内独立。

2. 审计评价的客观性。审计评价的客观性是指审计主体能依据真实、正确的经济活动事实，做出不带任何偏见的，符合客观实际的正确判断。审计之所以具有这一特点，主要是由被审计单位经济活动的客观存在和审计监督的客观要求决定的。

3. 审计结论的权威性。审计结论的权威性是指审计主体以客观事实为依据，以国家法律政策为标准，独立作出具有法律效力的审计结论，被审计单位及有关部门，不得设置障碍拒不执行。审计结论具有无可辩驳的权威性：第一，审计不依任何主观权威而改变对事实的看法。第二，审计结论的做出，不是没有根据的主观臆断，而是根据法定程序，采用法律规定的手段，以国家或有关部门的合法政策和规定为标准做出的，具有法律效力。被审计单位及其有关部门必须服从，不允许以任何借口和理由拒绝执行。第三，国家法律赋予审计一定的社会特有权，保证了审计的权威性。

综上所述，审计的权威性，一方面来自审计实践中由审计行为的内在品质所形成的社会威信，另一方面来自于法律赋予的特权，审计的权威性是二者的综合体现。

4. 审计监督的综合性。审计监督的综合性是指审计监督

比其他专业监督的对象、范围、内容及其所应用的方法都更广泛,而且具有高度的综合性。审计是一种经济监督行为,它不仅对企业的经济业务、财务会计本身的工作质量及有关人员是否忠于职守进行监督、检查和评价,还要对国家专业经济监督机构的财政财务收支的合法合规性进行有效的监督。所以审计具有再监督的特点,是一种综合性很强的监督。

三、审计与会计的关系

(一) 审计与会计的区别

1. 性质不同。会计是经济管理的一个重要组成部分,它是经济管理系统的一个分支。会计工作是会计部门根据会计制度(或准则)组织会计核算,反映经济情况通过审核把关,促进改善经营管理,提高经济效益。审计是具有独立性的审计监督,它是经济监督系统的一个分支。审计工作是对他人已经完成或正在完成的会计工作提供的资料及其所反映的经济业务进行审核和稽查,揭示差错和弊端,维护财经纪律,保护财产安全,改善经营管理,提高经济效益。虽然审计与会计两者性质不同,但是可以相辅相成地做好工作,实现共同的经济目标。

2. 职能不同。按照传统财务会计理论,企业财务会计的最基本职能是反映。反映的过程,就是会计把经济活动中产生的各种财务数据转换为会计信息的过程。现代会计理论认为,审计最基本的职能是鉴证。鉴证是指审计人员通过审计,对被审计单位会计报表编制的合法性、公允性和会计处理方法的一贯性做出评价,并出具书面的法定证明文件。如果发现有不合法、不公允和不一贯的会计事项,致使会计报表反映严重失实,应当首先提请被审计单位调整;如果不予接受

调整建议，注册会计师审计要考虑如何出具审计报告，政府审计还可以直接下达审计处理意见。

3. 工作方法不同。这里主要是指会计、审计工作中对业务事项的处理方法。会计方法要连续地、系统地、综合地反映经济业务活动，企业财务会计的基本方法包括设置会计科目和帐户，复式记帐，填制和审核会计凭证，登记帐簿，成本计算，财产清查和编制会计报表。而审计方法则要求重点突出，其反映的内容多是部分的、分解的、追溯性的（主要指逆查法），重多方证据的。审计方法与审计目的直接关联，通常认为，要形成审计意见，就必须取得充分、适当的审计证据，因此获取审计证据的方法也就是审计的基本方法。这些方法包括审阅、核对、查询、盘存、观察、分析等方法。

4. 规则准则不同。会计主要是根据会计法规、会计准则和会计制度进行工作的；审计则是根据审计法、注册会计师法、审计准则和有关的财经法规进行工作的。

5. 工作人员地位不同。会计人员是单位内的组成人员，他们是根据有关财会任务进行核算和监督工作；审计人员是站在第三者的立场上，依据国家的有关方针政策、制度、法令的要求进行监督性的工作。

6. 工作的时间顺序不同。会计是按照单位经济活动发生的先后顺序进行记录、计算、反映与监督，提供完整的、系统的财务会计信息；审计则是定期的、间断的、不按时间顺序进行抽检、检查与判断，对某单位的会计资料和经济活动作出评价。

7. 机构权限不同。会计部门是部门和企事业、行政单位内部的一个管理职能部门。它拥有一定的经济管理权限，通

过会计控制和信息系统履行其职能作用。审计部门是部门和企事业、行政单位内部的一个经济监督部门，不经办具体业务，享有一定的审计监督权，国家审计机关独立于管理部门之外，享有宪法赋予的审计监督权，具有相当的独立性，权威性，并有一定的处置权。

（二）审计与会计的联系

1. 工作对象均是企业的会计资料。企业财务会计根据日常发生的经济业务，按照《企业会计准则》和有关会计制度的规定，进行相应的会计记录，做出各种会计处理，包括取得和填制原始凭证，编制记帐凭证，登记有关明细帐和总帐，定期结帐，编制各种会计报表。所有这些会计报表及形成会计报表编制基础的各类原始凭证、记帐凭证、总帐、明细帐以及会计报表的附注，构成企业财务会计的工作对象——会计资料。审计的直接对象是企业编制的会计报表。但是，要验证会计报表数据，就必须审计会计报表的各项编制基础，审查相关的原始凭证、记帐凭证、总帐与明细帐，以及这些凭证、帐簿反映的经济业务。所以，企业财务会计与审计的工作对象是基本相同的。

2. 工作范围都要涉及企业内部控制制度。企业财务会计在其日常会计核算过程中，一般都要预先制定相关的内部控制制度，以保证会计核算工作的有效运行，保证会计信息的可靠性，防止或及时发现有关人员的舞弊、贪污及其他违纪、违法活动，从而保证企业各项资产的完整与安全。由此可见，建立、健全内部控制制度，并使之有效地运行，对于企业财务会计是十分重要的。在审计过程中，审计人员为了提高效率，确定审计重点，保证审计效果，同样涉及企业的内部控制制度。