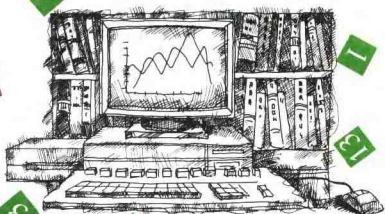


全国财政系统职工中等专业学校教材

审计基础知识

贺泽湘 主编



SHENJIJICHUZHISHI
东北财经大学出版社

97
F239.0
126
2

全国财政系统职工中等专业学校教材

审计基础知识

贺泽湘 主编



东北财经大学出版社



C

391625

(辽)新登字 10 号

图书在版编目(CIP)数据

审计基础知识/贺泽湘主编. —大连:东北财经大学出版社, 1996. 1

全国财政系统职工中等专业学校教材

ISBN 7-81005-132-6

I. 审… II. 贺… III. 审计-专业学校-教材 N. F239

中国版本图书馆 CIP 数据核字(95)第 23868 号

审计基础知识

贺泽湘 主编

东北财经大学出版社出版发行 (大连理工大学)

辽宁省新华书店经销 沈阳新华印刷厂印刷

开本: 850×1168 1/32 印张: 8% 字数: 210 000

1988 年 6 月第 1 版 1996 年 1 月第 2 版

1996 年 9 月第 12 次印刷

责任编辑: 郭 洁 责任校对: 范 治

印数: 150 501—160 500

ISBN 7-81005-132-6/F·99 定价: 12.00 元

编审说明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为全国财政系统职工中等专业学校教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

一九九五年九月

编写说明

本书是根据财政部1995年5月召开的财政专科、中专教材编审会议的要求,为全国财政系统职工中等专业学校编写的教材,也可作为财政、审计、财会干部培训和自学用书。

本书以《中华人民共和国审计法》和新的财务会计制度为依据,紧密结合我国审计工作实际,力求适应建立社会主义市场经济体制的要求,从新的角度阐述审计基本理论和实务,突出实用性 and 可操作性,符合中等专业学校的培养目标和从事实际工作人员的需要。全书共13章,第一章至第四章阐述审计基本理论,第五章至第十章讲述工业企业审计实务,第十一章是财经法纪审计,第十二章是经济效益审计,第十三章介绍如何撰写审计报告。

本书由贺泽湘、金范录、阳端科、王维彬、南照天共同编写,贺泽湘编写其中的第一、十一、十三章,金范录编写第二、三章,王维彬编写第四、七、十二章,南照天编写第五、六章,阳端科编写第八、九、十章,最后由贺泽湘对全书进行修改、补充和总纂定稿。本书在编写过程中,得到全国财政系统大、中专院校许多专家、教授的帮助,他们提出了很好的意见和建议,使本书得以成稿付梓,对此谨表由衷的感谢。

由于编写时间仓促和编者水平所限,本书中难免存在缺点乃至错误,恳请广大读者批评指正。

编 者

1995年7月

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 审计的概念.....	(1)
第二节 审计的对象、目的和任务	(14)
第三节 我国现行审计制度	(18)
第二章 审计的分类、方法和程序	(29)
第一节 审计的分类	(29)
第二节 审计的方法	(36)
第三节 审计的程序	(43)
第三章 审计证据	(52)
第一节 审计证据的概念及种类	(52)
第二节 审计证据的收集	(56)
第三节 审计证据的鉴定和综合	(60)
第四章 内部控制制度的审计	(63)
第一节 内部控制制度的概念与构成	(63)
第二节 内部控制制度执行情况的审计	(69)
第三节 内部控制制度的评价	(75)
第五章 资产审计	(80)
第一节 货币资产的审计	(80)
第二节 应收及预付款项的审计	(87)
第三节 存货的审计	(91)
第四节 投资的审计	(95)
第五节 固定资产的审计.....	(101)

第六节 无形资产、递延资产和其他资产的审计·····	(111)
第六章 负债审计 ·····	(118)
第一节 负债审计的概念、内容和目的·····	(118)
第二节 流动负债的审计·····	(119)
第三节 长期负债的审计·····	(123)
第七章 所有者权益审计 ·····	(130)
第一节 所有者权益审计的概念、内容和目的·····	(130)
第二节 实收资本的审计·····	(132)
第三节 资本公积金的审计·····	(136)
第四节 盈余公积金的审计·····	(140)
第五节 未分配利润的审计·····	(143)
第八章 成本和费用审计 ·····	(145)
第一节 成本和费用审计的概念、内容和目的·····	(145)
第二节 生产成本审计·····	(146)
第三节 期间费用审计·····	(158)
第九章 损益审计 ·····	(163)
第一节 损益审计的概念、内容和目的·····	(163)
第二节 销售收入的审计·····	(164)
第三节 销售成本的审计·····	(170)
第四节 销售税金的审计·····	(172)
第五节 利润及其分配的审计·····	(178)
第十章 财务报表审计 ·····	(184)
第一节 财务报表审计的意义和内容·····	(184)
第二节 资产负债表的审计·····	(187)
第三节 损益表的审计·····	(194)
第四节 财务状况变动表的审计·····	(197)
第十一章 财经法纪审计 ·····	(205)
第一节 财经法纪审计的意义、目的和任务·····	(205)

第二节	财经法纪审计的范围、对象和特点·····	(207)
第三节	财经法纪审计的程序·····	(210)
第十二章	经济效益审计·····	(220)
第一节	经济效益审计概述·····	(220)
第二节	经济效益审计的内容和评价标准·····	(223)
第三节	经济效益审计的程序和方法·····	(229)
第十三章	审计报告·····	(237)
第一节	审计报告的意义、性质和作用·····	(237)
第二节	审计报告的种类和内容·····	(240)
第三节	编写审计报告的步骤和要求·····	(244)
第四节	审计报告举例·····	(247)

第一章 绪 论

第一节 审计的概念

一、审计的产生与发展

审计是社会经济发展到一定阶段的产物，它是适应监督管理经济的客观需要而产生与发展的。在社会生产力十分低下的时候，人类的经济活动非常简单，人与人之间不存在经济利害冲突，因此，不需要进行审计。随着社会生产力的不断发展，经济活动日益错综复杂，参与经济活动的各有关方面，不仅需要利用会计来进行记录、计算和反映，而且出于时间、空间和经济利害等多种原因，对于会计所反映的经济活动情况是否真实，会计记录和会计核算中有无错误、弊端，也需要委派专人进行检查或评价，于是产生了审计。

（一）中国古代审计的演变

据史书记载，审计在我国有着悠久的历史。早在 3000 多年的西周时期，朝廷便设有司会、宰夫等官吏，掌管检查监督经济的职权。《周礼·天官·司会》中就有“以月要考月成，以岁会考岁成”的说法，这是见诸于文字的我国最早的官厅审计。但是，这个时期的审计还没有形成一种专门的监督制度，只能说是审计的萌芽或起源。秦汉时期，审计进一步发展，秦始皇在全国推行“上计”制度，规定各级地方官吏必须将辖区内钱、粮、户口、田亩的增减和出入编写成册，上报朝廷。此外还指派御史大夫兼管经济监督，负责审查各地上报的册籍，或者由皇帝直接听取下级官吏的报告，使审计成为一种制度。汉朝承袭了秦朝的上计制度，

并且将御史大夫的职责更加明确,《汉书·宣帝纪》中记载。“御史察计簿,疑非实者,按之,使真伪毋相乱”。这里的意思,就是由御史大夫审查会计帐簿,如发现有弄虚作假者,按规定加以处罚,使真假不得混淆。如果说秦汉时期建立了审计制度,但还只是由某个官吏兼管,到了隋、唐时期,国家便设置了专门的审计机构,名曰比部。比部独立于其他财计部门,专司审计监督工作,具有一定的独立性。其审计监督的内容,主要是财政收支,其他收支以及公库系统的出纳等财计事项。对于审计结果的处理,主要采用赔偿、罚款等经济制裁手段,需要给予行政处分的,要求吏部予以降薪革职,需要追究刑事责任的,奏请刑部依法惩处。到了公元992年,宋太宗赵匡胤将执掌经济监督权的官府命名为“审计司”,这是我国历史上第一个以审计命名的机构。南宋时,审计司又改名为审计院,从此,审计一词便成为进行财政经济监督的专用名词了。

明、清两朝是我国封建制度的衰败时期。这一时期的审计监督不仅没有发展,反而有所削弱。主要表现在没有设置专门的审计监督机构,而是由主管财政的户部兼管。《明会典》规定:“郎中等官,遇有升迁及吏役满日,一应经手钱粮案卷,本部(即户部——编者注)委司务公同清查明白,方许离任起送。如有不明侵欺等项奸弊,听部参究”。清朝将审计监督并入负责行政监察的都察院,行使外部审计职能,又在户部之下设置清吏司,实施会计检查,进行内部审计。这实际上是一种财、审合一的做法,不利于审计工作的开展。

民国时期,国民党政府先后设立过审计处、审计院、审计部等机构,颁布过5个审计法,规定了审计的职权和任务。与此同时,民间审计制度也逐步建立并有所发展,先后颁布了《会计师暂行章程》、《会计师章程》、《会计师条例》等民间审计专门法规,并公布了《公司法》、《交易所法》、《商会法》等,规范民间审计

的业务范围和要求。从形式上来看,这一时期的审计法规和审计机构均已建立,但是,由于国民党政府政治上反动腐败不堪,实际上并没有认真执行过审计制度。

(二) 西方现代审计的兴起

同中国古代就产生了审计一样,西方国家很早以前也都有审计。现在,西方各国政府仍然设有审计机构,主要是对国家机关和国营企业事业单位以及接受政府补助的民间团体进行审计监督。但是,当今世界上人们所讲的西方现代审计,并不是指政府的审计,而是指独立会计师事务所从事的审计工作,或者叫民间审计。

现代审计产生于19世纪50年代西方产业革命完成以后,英国作为最先完成产业革命的国家,是现代审计的发源地。当时,英国在产业革命中涌现出一大批股份有限公司,这些公司通过大量发行股票来筹集资金。由于股票数量很多,股票持有人分散,大多数股东无法直接经营管理企业,造成了财产所有权与经营管理权的分离,使得在商品经济活动中充满了多方面的经济利害关系。各利害相关者都十分关心企业的经营情况、赢利前景和偿债能力,都需要有一个独立于投资者与经营者之外的第三者,站在客观公正的立场,对企业的财务状况和经营成果进行检查、验证和评价,于是,独立会计师职业便应运而生。1854年,世界上第一个民间审计组织,英国的“爱丁堡会计师公会”宣告成立,以第三者的身分,接受当事人的委托,对股份公司的财务状况和经营成果进行审查,据以作出客观公正的评价,并向委托者报告。这种审计的方式,深受社会各界尤其是投资者和经营者的欢迎。随后,英国各地乃至西方各国许多独立会计师职业团体相继问世,独立会计师队伍迅速壮大,开创了以社会公证为特征的民间审计事业,并且得到了政府的承认与支持。英国议会在19世纪50年代通过的《公司法》和《破产法》中,规定由独立会计师审查股份有限公司的财务报告和办理破产清算。以后,在1879年和1900年的《公

司法》中规定，银行和所有的股份有限公司都必须接受独立会计师执行的审计，从而使民间审计登上了社会经济监督的历史舞台。100多年来，独立会计师执行的审计在西方各国愈来愈受到人们的重视，审计业务经久不衰，范围逐渐扩大，独立会计师的人数也大大增加。据了解，世界上最大的独立会计师组织——美国执业会计师协会，现有雇员25万多人，设有150多个各种委员会，承办各种会计、审计业务，其分支机构遍布世界各地。

西方现代审计从产生到现在，经历了一个由简单到复杂，由低级到高级的发展过程，通过漫长的100多年的实践、摸索、总结、提高，把审计推向了一个新的水平，各个方面都有很大的发展，主要表现在：一是审计的范围和深度发生了变化。审计的范围由原来的只审查和评价会计资料及其反映的经济活动，扩大到了企业的组织结构、内部控制、外部环境、产品市场、经营决策，直至管理人员的素质等各个方面；审计的深度由原来的财务审计发展到经营审计和管理审计，并且越来越注重考核和评价企业的经济效益。二是审计的职能作用不断扩大，由原来单纯的公证鉴定，变为多项目的分析、论证和管理咨询。三是审计的方式和行为更加规范，体现在有一套系统的审计准则、审计标准和具体的审计程序，使审计工作更加科学、规范、有效率。四是审计的技术手段日趋完善，新的分析技术和电子计算机审计，取代了原来手工检查会计资料的方法，从而实现了审计技术方法的相对完备化、稳定化和科学化。总之，西方现代审计积累了丰富的经验，其中有不少先进的东西可供我们利用和借鉴。

（三）我国社会主义审计的新发展

新中国成立以后，我国在很长一段时期里没有实行专门的审计监督制度，1982年五届全国人大五次会议通过了新宪法，决定我国实行审计监督制度。并规定国务院设立审计机关，在国务院总理领导下，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。县级以上地方各级人民政府设立审计机关,依照法律规定独立行使审计监督权,对本级人民政府和上一级审计机关负责。从1983年起,中央和地方各级审计机关相继成立并开展工作,从而开创了我国社会主义审计的新阶段。1985年,国务院颁布了《审计工作的暂行规定》,1988年发布了《中华人民共和国审计条例》,1994年又颁布了《中华人民共和国审计法》,对审计监督的基本原则、审计机关和审计人员、审计机关职责、审计机关权限、审计程序、法律责任等作了全面规定,标志着我国现代国家审计法律制度逐步成熟和完善。

在建立健全国家审计制度和审计机关的同时,政府各部门、国有金融机构和企业事业组织也设立了内部审计机构和人员,实行内部审计制度。《审计署关于内部审计工作的规定》和《审计条例》的颁布,进一步确立和完善了内部审计的各项法律制度。在社会审计方面,成立了中国注册会计师协会,在全国各地建立了审计事务所、会计师事务所等社会审计组织。社会审计组织接受委托人的委托,开展了审计查证、咨询服务等社会审计工作。国家颁布的《注册会计师法》、《审计条例》、《审计署关于社会审计工作的规定》,确立和完善了社会审计的各项法律制度。

实行审计监督制度是党和政府的一项重大决策,是全国人民意志的体现,也是我国现阶段经济发展的要求,具有十分重要的政治意义和经济意义。

1. 实行审计监督是建立社会主义市场经济体制、发展商品经济的需要。

党的十四大作出了在我国建立社会主义市场经济体制,大力发展社会主义商品经济的战略决策。要实现这一战略目标,关键是加强国家的宏观调控,使经济活动遵循价值规律的要求,适应市场变化;促进生产和需求的协调。而审计监督是国家宏观调控

体系的重要组成部分，是建立社会主义市场经济体制、发展商品经济过程中不可缺少的重要手段。尽管审计机关并不制定宏观调控措施，但它的职能是监督和保障宏观调控措施的实施，并在监督中了解和反映存在的问题，为政府拟订或调整政策提供依据。此外，通过审计监督可以从宏观和微观两个方面考核商品生产的经济效益，及时发现问题，揭露矛盾、堵塞漏洞，减少浪费损失，促进商品生产的发展和经济效益的提高。

2. 实行审计监督是加强法制建设，维护财经法纪的需要。

市场经济就是法制经济，要建立社会主义市场经济体制，必须健全社会主义法制，这除了要加强经济立法以外，还要严格执法。随着我国财税、金融、投资、外贸、企业等方面体制改革的深化，中央、地方、部门和企业事业组织之间的利益关系发生了重大调整，这就更需要运用法律手段健全经济监督机制，保障改革和经济建设的健康发展。审计机关是独立行使审计监督的国家机关，处于比较超脱的地位，在国家财政经济运行中起着其他行政执法机关所不能替代的监督作用，它不仅可以监督各部门、各单位遵守财经法纪的情况，还可以对各专业管理部门的执法情况进行再监督。这样，可及时发现经济运行和经济管理中存在的问题和漏洞，促进财政、财务法规的建立和健全，维护国家的财经纪律。

3. 实行审计监督是“对外开放，对内搞活经济”的需要。

实行对外开放，对内搞活经济，是我国长期坚持的一项基本政策。为了保证这一方针政策的贯彻执行，促进社会主义市场经济的发展，必须建立健全审计监督制度，广泛开展审计监督工作，以随时纠正和防止分散主义、本位主义和损害国家、人民利益的行为。同时，实行对外开放以后，与国际上的经济交往日益频繁，随之而来的各种各样的问题，都需要进行必要的审计监督，以维护我国的经济利益。总之，经济越是搞活，商品经济越发展，越是需要加强管理和监督。随着我国审计监督制度的实行，审计工

作的广泛深入开展，必将在建立社会主义市场经济体制过程中发挥更大的作用。

二、审计的概念、性质和特点

(一) 审计的概念

研究审计，首先必须明确什么是审计。“审计”一词，从字义上讲，“审”就是审查，“审”比“查”更为详细、深刻，可将“审”理解为细致深入的检查、分析、比较和判断。“计”就是会计、计算，可将“计”理解为会计的计算、核算、记录。因此，“审计”一词从字义上来解释，就是细致深入地审查会计资料，即通常所讲的查帐。但是，仅仅这样来理解审计是很不够的，因为这种解释只符合我国古代审计的意义，而不能反映现代审计的本质特征。现代审计已经不限于查帐，它的范围已扩大到经济管理领域。那么，审计的概念究竟是什么？应该给审计下一个怎样的定义？我们认为，在给审计下定义的时候，必须考虑这样两个问题：第一，在不同的历史时期，随着社会经济的发展，审计的范围和内容不断扩大，审计的概念也逐步丰富发展，所以，不同的历史时期，审计的概念有所不同。第二，即使是在同一个历史时期，不同性质的国家，由于社会制度的差别，国家赋予审计的职权和任务不相同，审计的概念也就不一样。因此，审计的概念与国家的制度、历史条件、经济发展水平以及国家赋予审计的职权和任务有着密切的内在联系。

我国是社会主义国家，实行社会主义市场经济体制，国家赋予审计的职权是对财政财务收支和经济活动进行监督，赋予审计的任务是促进和保障社会主义商品经济健康发展。在这一历史条件下，我国社会主义审计的定义可以表述为：审计是由独立的专门机构和人员，依据国家的法规，对本级政府各部门和下级政府以及企业事业单位的财政、财务收支及其有关的经济活动的真实、合法和效益进行检查、评价、公证的一种监督活动。

（二）审计的性质

人们往往把审计和查帐等同起来，认为审计就是查帐。这是由于对审计的性质不了解才产生的不正确的认识。要正确地认识审计，就必须了解审计的性质，尤其要搞清楚审计的本质。

审计具有明显的社会属性和自然属性。审计的社会属性是指审计与社会生产关系相关的特性，其表现是，审计始终体现社会生产资料所有者的意志，并维护其经济利益不受侵犯。这说明审计属于社会生产关系的范畴，是国家上层建筑的组成部分。正是由于这种社会属性，才使得不管是哪种社会制度的国家，都利用审计来管理和监督经济。审计的自然属性是指审计与社会生产力发展水平相关的特性，即审计自身的技术特性。审计技术水平的高低，取决于社会生产力的发展水平，取决于社会的文明程度和科技进步程度。审计的这种自然属性，是人们遵循社会生产力发展的客观规律，对审计监督活动基本规律的科学总结，具有普遍的适用性，可以服务于不同的社会制度。但是，审计的社会属性和自然属性都不是它的本质特性，审计的本质是经济监督。这一本质特性直接表现在审计的职能和审计的主体上。首先，审计的基本职能是经济监督，它产生于管理和控制经济的需要，直至今天，仍然从这一主要方面履行着自己的职责，这已被审计发展的历史和现实所证明。其次，审计作为国家监督管理经济的一种手段，有其特殊的性质，即审计的独立性。国家审计机关所行使的审计监督权，是一种在组织上、人员上、职责上、经济上完全独立的权限，这是其他经济监督部门所不具备的。审计主体的这一特征，同样说明了审计的本质所在。至此，我们可以对审计的性质作这样的概括：审计的社会属性反映一定社会制度的要求，审计的自然属性反映不同历史时期社会生产力发展水平对它的要求，而审计的本质则表明它自身的内涵，是在任何时候、任何地方都保持不变的最基本的特性。

（三）审计的特点

不同社会制度下的审计，具有不同的特点。我国社会主义的审计监督工作，具有如下基本特点：

1. 独立性特点。审计的独立性，就是保持工作上的独立地位，不受任何单位和个人的影响。具体表现在四个方面：一是审计机构的独立性。审计机构独立于被审计单位之外，同时独立于其他行政机构。这样，既割断了审计机构与被审计单位之间的利害关系，保证审计监督的客观性，又避免不必要的行政干预，保证审计机关充分行使其职权。二是审计人员的独立性。审计人员不得参与被审事项的经营与管理，与被审计单位不发生任何利益关系，并且审计人员的独立身分受到法律的认可和保障，为客观公正的审计监督创造良好的基础。三是审计机关职权上的独立性，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。从法律意义上讲，审计监督权是一种“特许权”，只能由审计机关行使，其他机关不能拥有这种职权。四是审计机关经济上的独立性。审计机关有其独立的经费来源，以保证完成各项审计任务的需要。我国的《审计法》规定：审计机关履行职责所必需的经费，应当列入财政预算，由本级人民政府予以保证。

2. 权威性特点。审计的权威性来自两个方面：即法律赋予的权威和自身工作中树立的权威。法律赋予的权威主要是由宪法和审计法规定的，国家审计机关依法独立行使审计监督权，审计人员依法执行职务，受法律保护。审计机关实施的审计是强制性的，有权要求被审计单位提供有关的资料，有权追究违法乱纪的原因，有权追究经济责任。审计机关作出的审计决定具有法律效率，可以强制执行。此外，审计的权威性与审计的独立性是相互联系的。审计机关、审计人员在工作中大公无私、严肃执法、熟悉审计理论和审计业务，真正独立地作出客观公正的审计结论和决定，不受外界因素的干扰和影响，才能切实有效地树立审计工作的权威。