

工业审计学基础

陈冠华 主编

吉林人民出版社

工业审计学基础

主 编 陈冠华

副主编 刘正非 吕贵成 高继先

吉 林 大 学 出 版 社

工业审计学基础

主编 陈冠华

吉林大学出版社出版
(长春市东中华路29号)

吉林省新华书店发行
东北师大附中印刷厂印刷

开本: 787×1092毫米 1/32

1992年7月第1版

印张: 12.0625

1992年7月第1次印刷

字数: 268 千字

印数: 1—3500册

ISBN 7-5601-1208-0/F·283

定价: 5.60元

前 言

《工业审计学基础》是适应我校各类经济专业本科生和函授生教学的需要所编写的教材。本书还可供财经院校有关专业和审计、财会、财政、税务、银行干部等岗位职务培训学习用书。

本书是以几部自编教材为基础，根据国家财经法令、审计法规和现行经济法规的有关规定，结合几年来我国审计工作实践和经济体制改革的要求，比较系统地反映了本课程的基本理论和知识，在充分反映工业企业经济活动的基础上，注意吸收国内和国外有关审计学方面研究与实践的新成果，适当地纳入本教材。在内容上力求有较强的实用性，文字上力求简明扼要、通俗易懂。

本书由陈冠华主编，刘正非、吕贵成、高继先副主编，参加编写的成员有：陈冠华、刘正非、吕贵成、高继先、刘福民、呼显英、张作民。

由于编者对审计学的研究水平所限，还缺少这方面的实践经验，在介绍问题时难免有不全面、不准确、错误和不妥之处，热忱地欢迎读者提出批评、建议和修改意见，以便使这套教材日臻完善。

编 者

一九九二年四月

目 录

第一章 审计的产生与发展	1—24
第一节 审计概述.....	1
第二节 审计的产生与发展.....	9
第二章 审计的对象、任务与机构、人员	25—49
第一节 审计对象、原则、职能、任务.....	25
第二节 审计机构的组织体系.....	35
第三节 审计人员.....	43
第三章 审计种类、方式	50—80
第一节 审计的种类.....	50
第二节 审计的方法.....	64
第四章 内部控制制度的审计	81—101
第一节 什么是内部控制制度.....	81
第二节 内部控制制度的内容.....	82
第三节 内部控制制度的审计方法.....	87
第四节 对内部控制制度的评价.....	98
第五章 审计证据和审计工作底稿	102—128
第一节 审计证据的意义及其分类.....	102
第二节 审计证据的收集和评定.....	108
第三节 审计工作底稿的意义和要求.....	113
第四节 审计工作底稿的种类.....	117
第五节 审计工作底稿的编制和管理.....	124
第六章 工业企业货币资金、结算业务 与银行借款的审计	129—164
第一节 货币资金、结算业务与银行借款审计 的内容和目的.....	129

第二节	货币资金的审计·····	132
第三节	结算业务的审计·····	151
第四节	银行借款的审计·····	159
第七章	工业企业工资的审计·····	165—183
第一节	工资审计的目的及内容·····	165
第二节	工资基金管理的审计·····	169
第三节	工资计算和发放的审计·····	173
第四节	工资分配的审计·····	177
第八章	工业企业材料的审计·····	184—208
第一节	材料审计的内容和目的·····	184
第二节	材料内部控制制度的审计·····	186
第三节	材料收入的审计·····	190
第四节	材料发出的审计·····	198
第五节	材料储存业务的审计·····	202
第六节	低值易耗品、包装物和委托加工材料 的审计·····	204
第九章	工业企业固定资产的审计·····	209—236
第一节	固定资产审计的目的和内容·····	209
第二节	固定资产帐目的审计·····	211
第三节	固定资产计价的审计·····	215
第四节	固定资产折旧和大修理的审计·····	218
第五节	固定资产利用情况的审计·····	225
第十章	生产费用和产品成本的审计·····	237—271
第一节	生产费用和产品成本审计的内容和 目的·····	237
第二节	生产费用的审计·····	242
第三节	在产品成本的审计·····	259

第四节	产成品成本的审计·····	265
第十一章	产成品和销售业务的审计·····	272—297
第一节	产成品和销售审计的内容和目的·····	272
第二节	产成品实物存量及出入库凭证的审计·····	274
第三节	产成品帐目的审计·····	282
第四节	销售业务的审计·····	289
第十二章	利税的审计·····	298—315
第一节	利税审计的内容、目的和资料来源·····	298
第二节	销售利润的审计·····	300
第三节	利润总额的审计·····	307
第四节	利润分配的审计·····	310
第十三章	专项资金的审计·····	316—343
第一节	专项资金审计的目的及内容·····	316
第二节	专用基金的审计·····	320
第三节	专用拨款和专用借款的审计·····	326
第四节	专项工程支出的审计·····	331
第五节	专项资产的审计·····	340
第十四章	会计报表的审计·····	344—350
第一节	会计报表审计的内容和目的·····	344
第二节	资金平衡表的审计·····	347
第三节	商品产品成本表的审计·····	354
第四节	利润表的审计·····	356
第十五章	审计报告·····	360—367
第一节	编写审计报告的意义和原则·····	360
第二节	审计报告的编写程序·····	362
第三节	审计报告的内容·····	364
第四节	审计报告举例·····	367

第一章 审计的产生与发展

第一节 审计概述

一、审计与审计学

(一) 什么是审计

“审计”一词，由“审”和“计”两个字组成。审，是详细、详知、详查、明悉、慎重、周密、细究、推究、仔细思考、反复分析研究的意思；计，是核算、计算、策略、计划的意思。二字合在一起作为审计一个词，它的主要意思就是详细地周密地、慎重地审查核算或审核计算。

审计的外文意义，拉丁文的早期解释，是“听”的意思，后来才逐渐演变为审计；英语 auditing，词义是重新审查会计；日语则称审计为会计检查；在俄语中，审计有 **КОНТРОЛИРОВАТЬ** 和 **РЕВИЗОВАТЬ** 两个词，前者具有检查、稽查、监督、监察的意思，后者是审查帐簿和审查报表的意思。国际会计标准委员会(I A S C)在1973年以后公布的《国际会计标准》中，都把会计审查称为“审计”。

从审计的词义上看，它是指由第三者对会计资料及其所运用的计算方法进行全面的、仔细的审核监督的意思。这是对审计一词的最初解释。随着社会生产的发展和管理水平的提高，使审计的对象、任务、目的和方法，也都在不断地发展和变化。从当前的审计工作来看，内容上已由传统的财务审计，发展为财务、业务、管理三者并重的审计；时间上已由

传统的事后审计，发展为事后、事中、事前并重的审计；作用上已由传统的保护性审计，发展为保护性、批评性、建设性并重的审计。因此，现代的审计工作，是指由独立的审计人对企业、事业等单位的会计资料和其它有关的经济资料是否正确可靠，财务、业务等经济活动是否合理合法，经营管理活动是否科学有效等进行审查，并将审查结果、处理意见、工作建议、改进措施等写成书面报告的一系列行为的总和。

综上所述，审计是经济监督活动的一种形式，它根据会计记录等有关经济资料和国家有关法规，由国家审计机构或经政府有关部门注册的会计咨询机构，通过审核和稽查被审计单位的财政财务收支活动、经济效益和财经法纪的遵守情况，作出客观公正的评价，并提出审计报告，以维护社会主义法制，加强经济管理，提高经济效益，促进社会主义经济的发展。

（二）什么是审计学

审计学，是专门研究审计理论和方法，探索审计发展和审计工作规律的一门社会科学，属于一门应用经济科学。就其内容来看，审计学研究审计的对象、性质和作用，审计的任务、目的和方法，审计的原则和程序，审计的机构和组织，审计的政策和法令，以及各种错弊规律等理论问题。

审计学是在总结审计实践经验的基础上产生，并随着审计实践的发展而发展起来的。在前资本主义社会，由于生产力水平低下，生产发展缓慢、规模狭小，只能提出些不系统、不全面的审计思想，尚不能形成完整的审计学。只是到了生产力发展到一定高度，商品经济得到充分发展的资本主义时期，才具备提出审计理论，形成审计科学的条件。到了19世纪，在资本主义大发展的形势下，迫切需要建立系统的

审计理论来指导审计实践，于是在19世纪后半叶出现了审计学理论专著，也就开始形成了审计学。

随着生产力的发展和人类社会的进步，特别是20世纪以来，由于资本主义经济的迅速发展，使审计实践不断丰富，从而使审计科学理论也有了新的进展。二次世界大战后，又出现了经营审计学、管理审计学、内部审计学、电子计算机审计学等新的学科。使审计学研究的对象已从审查会计资料和会计行为扩展到各项经营管理活动，审计的目的也从以往的查错防弊扩展到改善经营管理和提高经济效益。因此，现代审计学是一门研究经济监督的社会科学。

二、审计的要素构成

（一）标准

标准，即审计标准。它是指对于被审计单位或个人的行动所规定的标准，标准要适当，不能偏高或偏低。所以，也称适当的标准。

（二）被审计者的行动

被审计者的行动，它是指被审计单位或个人在执行审计标准时以表现的行动。由于各种原因，这些行动有的在执行过程中已经实现，也有的是根本就没有实现。所以，也称作原因。

（三）结果

结果，即标准与实际行动之间的差异，它是被审计单位（或个人）执行标准时所得的好的或坏的结果。

三、审计的特点

（一）三方面关系人的审计关系

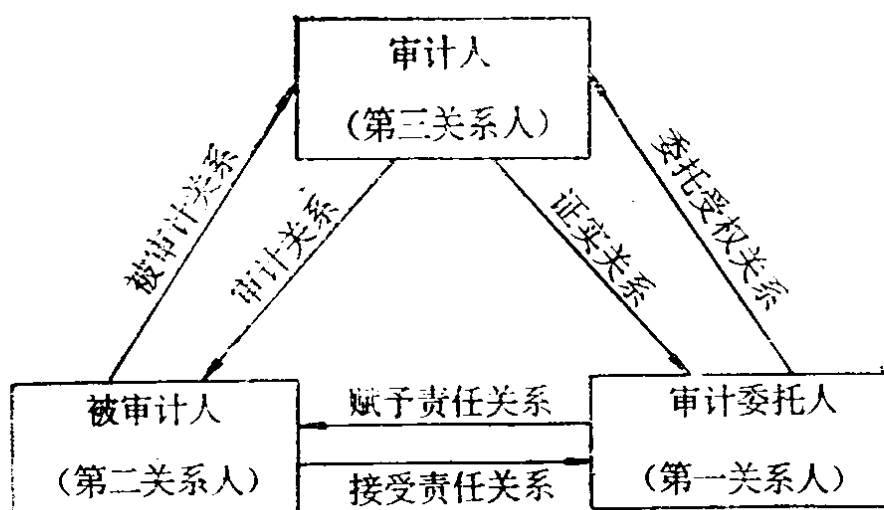
整个审计的历史发展表明，财产所有权和管理权的分离是审计的起源，所有者和管理者之间特定的财务责任关系是审计的基础。审计是对管理者进行审查，对所有者进行报告的一种审查和证实活动。因此，任何一种审计活动都必须要有三方面：即审计人、被审计人和审计委托人。

审计人，也称审计接受人或审计接受单位，是第三关系人。他在接受审计委托人的委托或授权的情况下，对被审计人进行审查，向审计委托人证实被审计人的责任、状况与问题。被审计人，也称被审计单位，是第二关系人。他对审计委托人负有经济责任，并由第三关系人对其经济责任进行审查。审计委托人，是第一关系人。他要求第二关系人对他负有经济责任，并从第三关系人那里接受有关会计责任的报告。

在这三方面的关系中，第三关系人对第二关系人是审计关系，对第一关系人是证实关系。他要求第二关系人对他负有会计责任，并向第一关系人提出有关会计责任的报告。第二关系人对第一关系人是接受责任关系，对第三关系人是接受审计的关系。他对第一关系人接受会计责任，并由第三关系人对其会计责任进行审查。第一关系人对第二关系人是赋予责任的关系，对第三关系人是委托或受权的关系。他要求第三关系人向其证实第二关系人的责任、状况与问题的实质。这三方面的审计关系图示见第5页：

（二）审计人处于独立第三者地位

审计人是指审计的执行者，既包括自然人（审计师、注册会计师），又包括国家审计机关，部门、单位内部审计机构，社会审计、会计组织。在审计关系图示中，审计人与第二、第一关系人均无经济业务联系，不参与企业的管理活



动，也不承担任何经济责任，审计人是独立于被审计人和审计委托人之外，处于比较超脱的或公正的第三者地位。这种独立的第三者，是区分某一活动是审计还是管理职能的一个重要因素，也是审计监督区别于其它监督的本质特征。

(三) 第三关系人提出审计报告

审计报告是审计人员的产品，也是解除被查企业经济责任的证明文件。不论进行何种审计，在审计工作结束时，都必须写出审计报告。而其它任何经济监督，则不需如此。如会计监督，是会计人员进行会计检查，只要查清帐目中的错弊，做到帐对表平，并不需要写出审计报告。因此，这一特点也是区别审计监督与其它经济监督的重要标志。

四、审计学与有关学科的关系

(一) 审计学与政治学的关系

政治学是研究社会政治关系、国家政治制度和政治思想及探讨社会各派、各阶级在国家中的地位与国家权力发展的规律的科学。而审计的主体是国家行政机构的一部分。因此，审计科学吸收了政治学提供的基础理论，对于探讨审计

机关的性质，使审计工作的一切活动体现国家的意志具有重要的作用。

（二）审计学与法学的关系

法学是研究法这种特定社会现象及其发展规律的科学，审计学要研究审计法规的制定与实施，必须借助于法学基础理论知识，完善审计法规建设，把审计的实践活动纳入法制的轨道，实行以法审计。因为法学是审计的法律基础，法是进行审计工作的依据和准则。审计的实质就是依法对经济工作行使的监督。所以，在法制意义上审计同经济立法与经济司法又是一个统一体。

（三）审计学与经济学的关系

经济学是研究生产力、生产关系及其发展规律的科学，揭示人类社会各种经济关系，包括商品经济活动的一切领域和整个社会再生产过程。审计学的对象则是经济活动，发挥对生产、分配、交换和消费各个环节的监督。因此，审计学离不开经济学所揭示的经济规律，如价值规律、商品生产规律等。只有遵循客观经济规律，注意监督客体的发展变化，才能使审计工作沿着正确的方向发展。

（四）审计学与管理学的关系

管理学是运用自然科学与社会科学的基本原理和方法，研究国家对社会进行有效管理的一门科学。审计学所研究的技术与方法，如电子计算机在审计监督中的应用，会计核算信息系统的内部控制，以及审计工作中的数据校验等，都是从管理学中“嫁接”来的，从而解决了现代管理技术在审计中的实际应用问题。

（五）审计学与会计学的关系

会计学是一门经营管理的科学，也是管理经济的一种科

学方法。它运用观察、计算、记录、分类、汇总和总结的方法，来监督整个社会再生产过程，以达到考核过去，控制现在并规划未来的经济活动。审计学的对象则是经济活动，通过审计实现对整个再生产过程的监督。会计与审计的关系极为密切，二者既有联系又有区别。

第一，从其内容看，会计是会计制度、会计程序的设计部分，也是会计技术的实施部分。而审计则是会计的评价部分，如没有会计的设计和实施，审计的评价则失去了依据。

第二，从其程序看，会计是审计的起点，而审计则是会计的终点；会计对各单位的经济活动，进行追踪记录、计算与表达；而审计则根据会计记录、计算与表达进行审核与评价；会计表现为综合性与建设性，而审计一般表现为分析性与批评性。因此，对会计记录或会计行为的审计工作，其程序恰与会计记帐、制表工作的程序相反，而自审查、分析报表开始，直至查到原始凭证，对审计的结果，表明批评性的意见。

第三，从其工作看，会计工作是根据会计原理与制度，及时、真实、准确、完整的反映企、事业单位各部门的经济活动情况，而审计工作则根据会计的记录进行查帐分析。因此，审计工作与会计工作是一脉相承的，二者息息相关。

第四，从其目的看，会计主要是提供会计信息，为本单位的经济管理服务。而审计着重于对会计行为或会计事实的全部或局部的检查与评价。

五、审计监督与其它监督的关系

（一）审计监督与行政监督的关系

行政监督是上级行政机关对下级行政机关的检查来实现

的，这是因为上级行政机关领导下级行政机关，下级行政机关隶属于上级行政机关的性质所决定的。因此，上级行政机关拥有对下级行政机关的管理、检查和监督的权力，下级行政机关自然属于行政监督的对象。这种行政监督有的是由政府直接进行的，有的是由政府其它职能机关进行的。而审计监督，只能在经济上对被审计单位进行检查和监督，而不能施以管理和处分的权力。因此，审计监督与行政监督是两种不同性质的监督。

（二）审计监督与司法监督的关系

司法监督是指人民检察院的检查监督和人民法院的审判监督，依据法律，并按照法律程序进行的监督。如人民检察院可以依法对触犯刑法的违法犯罪行为进行侦察、批捕和提起公诉等，人民法院可以依法对违法犯罪行为进行审判和裁决。而审计监督虽也要依据一定的审计程序进行审计，但可根据被审计单位的不同情况和不同要求，安排不同的审计程序。因此，审计监督与司法监督也是不同性质的两种监督。

（三）审计监督与其它经济监督的关系

经济监督是从经济领域对物质再生产（包括生产、分配、流通和消费）各过程、各经济环节进行全面的监察和督导。包括内容较广，如税务监督、财务监督、财政监督、银行监督、物价监督等，都属于其它经济监督，特点是结合自身的专门业务所实行的一种监督。因此就受到自身专门业务的局限，难于对自身的行为进行监督。而审计监督则是以第三者的身份，对国民经济全部或部分的经济事项进行的监督，这就克服了其它经济监督由于自身业务的局限造成的弊端。因此，审计监督就成为国家进行经济监督的主要手段。

第二节 审计的产生与发展

一、审计是怎样产生与发展的

（一）经济责任关系是审计产生的基础

审计是一个经济范畴，也是一个历史范畴，是社会经济发展到一定历史阶段的产物。当经济发展到一定程度，必然造成经济组织规模扩大，经济活动过程复杂，经济管理层次增多。在这种情况下，就造成财产所有者与财产经营者的分离。由于财产所有者受经营能力的限制，无力经管自己的财产，而将其委托经营者管理，于是在财产的所有者与经营者之间就形成一种经济关系，这种经济关系就表现为财务上的责任关系（即会计关系）。财产所有者在赋予经营者以保管和运用财产的权限时，并要求在管好运用这些财产方面而应承担各项义务；而财产经营者为了解除所有者的受托管理财产的责任，则需要将财产的收支和现状向委托者报帐。财产的所有者往往在检查监督上缺乏专门的知识技能，就授权专门从事检查监督的第三者，来对经营者的财产经营活动进行审核稽查，从而就产生了审计。并通过审计，以明确和解决财产所有者与经营者在财务责任中的利害冲突。

（二）国家出现是审计产生的前提

在原始社会，生产力水平十分低下，人们只能依靠集体和集体劳动才能生存。集体劳动，平均分配，共同消费，没有剩余产品，没有私有制，也没有阶级。在这种经济环境下，不可能有财产的所有者与经营者的分离，也不会有审计的产生。

随着社会生产力的发展，剩余产品日益增多，产生了私

有制，社会出现了阶级对立和阶级剥削。剥削阶级为了维护本阶级的既得利益，镇压被剥削阶级的反抗，以保持和巩固其统治地位，于是就产生了国家。正如列宁指出：“国家是阶级矛盾不可调和的产物和表现。”^①国家出现以后，最高统治者为了保证财粮赋税的征收和监督公款公物的使用，而通过法律规章，对所属行政官吏规定各项财政、财务责任，要求他们对委托保管的公款公物的收支结存负责，并为解除责任进行报帐。因此，统治者需要依靠官府专设的审计机构来查证上报的帐目是否正确可靠，有无错弊，以确定他们履行财务责任的情况，作为奖惩的一种依据。随着社会经济制度的变革，国家政府中财政、财务上的责任关系，尽管增加了新的内容，形式上也有所变化，但无不需要审计制度，以便使这种责任关系得以加强，财政管理得以改进，国家政权得以巩固。于是，国家产生后，审计就成为统治阶级维持其统治所不可缺少的监督工具。

（三）经济管理和控制是审计发展的动力

人类在社会生产活动中，力求以较少的劳动消耗和占用取得较多的劳动成果，不断地提高劳动效率和生产效果。这就需要对生产过程和一切经济活动进行严格的控制，对各种计划和方案进行评价，对计划和方案执行的效益性进行审查。而审计是处于独立地位，一般不带有偏见，可取信于社会和委托人，发挥全面监督的作用。

传统审计，也称财务审计，只是限于审查会计帐目和报表，以检查、揭露和防止差错和弊端。但企业规模的扩大和生产的发展，使管理程序和方法日趋复杂，对生产过程与经济活动的控制也就更加重要。审计就不仅在于审查帐目和报

^①《列宁选集》第3卷，第175页。