

●XINBIANSHIYONGSHENJI●

新编实用审计

●俞雪花 冯 群 主 编



39.0

武汉工业大学出版社

95
F239.0
81
2

新编实用审计

俞雪花 冯 群 主 编

宗 刚 邱会栋 副主编

武汉工业大学出版社

(鄂) 新登字13号

新 编 实 用 审 计

C 俞雪花 冯 群 主编

责任编辑 黄 春

武汉工业大学出版社出版发行

(武昌珞狮路14号 邮编: 430070)

湖北医科大学印刷厂印刷

开本: 787×1092 1/32 印张: 7.5 字数: 157千字

1994年9月第1版 1994年9月第1次印刷

印数: 1—3000册 定价: 7.80元

ISBN 7-5629-0876-1/F·179

序 言

《新编实用审计》一书，适应了当今中国会计、审计改革的需要，体现了当今中国的会计、审计通过改革向国际规范靠拢，力求实现中国审计工作的规范化、法制化这一基本精神。同时，《新编实用审计》一书又反映了中国当前财务会计改革和税制改革的要求，它恰当地将审计工作与新税法贯彻执行及财务会计通则、准则、新财务会计制度的贯彻执行密切结合在一起，因此这本书具有较强的适用性与可读性，是一部具有一定价值的新作。

从《新编实用审计》一书内容方面考察，全书十二章突出了三个重点，一是简明扼要地阐述了审计原理中的重点问题，并强调实行法定性审计的根本依据审计准则的制定和执行的重要性；二是阐明了内部控制制度测评的重要意义与作用，并以此作为评价企业管理的重要依据；最后，论著中对基本审计问题的研究与现行财务会计制度中所明确的工作重点，以及企业当事人的各个方面在社会主义市场经济条件下应履行的经济责任相一致，并以此设定实用审计工作的各个环节。故这部书既注意保持问题阐述的系统性，又着重阐述审计工作中必须把握的重点问题。

在现代中国会计、审计工作的改革中，中青年学者发挥着重要作用，他们的著作力求理论与改革实践的结合，力求

对实际工作发挥指导作用，并以此作为他们对当今会计、审计、税务等经济管理制度与实务改革的奉献，《新编实用审计》一书作者的创作动机便在于此。我们充分肯定这部书的实用指导价值及创作的社会效果，也深信并祝愿他们在今后的岁月里撰写出新的篇章，产生出更加丰硕的成果。

中南财经大学教授 **郭道扬**

1994年盛夏于武汉

目 录

第一章 概论

- 第一节 审计的性质、意义和对象..... (1)
- 第二节 审计的职能、地位和作用..... (6)
- 第三节 审计的分类..... (10)
- 第四节 审计程序与审计方法..... (13)
- 第五节 审计准则、审计证据和审计依据..... (23)

第二章 内部控制制度的测评

- 第一节 内部控制制度的概念和作用..... (28)
- 第二节 内部控制制度的内容..... (31)
- 第三节 内部控制制度的评审..... (33)

第三章 资产的审计

- 第一节 货币资金、应收帐款及存货的审计..... (42)
- 第二节 对外投资的审计..... (55)
- 第三节 固定资产、在建工程 and 无形资产的审计..... (62)

第四章 负债的审计

- 第一节 流动负债的审计..... (68)
- 第二节 长期负债的审计..... (77)

第五章 所有者权益的审计

- 第一节 投入资本的审计..... (82)
- 第二节 留存权益的审计..... (86)

第六章 成本费用的审计

- 第一节 生产费用的审计..... (89)
 - 第二节 生产成本的审计..... (94)
 - 第三节 期间费用的审计..... (98)
-

第七章 销售、利润及其分配的审计

- 第一节 销售的审计..... (104)
- 第二节 利润的审计..... (112)
- 第三节 利润分配的审计..... (116)

第八章 破产清算的审计

- 第一节 企业清算审计特点..... (120)
- 第二节 解散清算过程和清算报告的审计..... (124)

第九章 财务报表的审计

- 第一节 财务报表审计的意义、程序和方法..... (126)
- 第二节 资产负债表的审计..... (131)
- 第三节 损益表和财务状况变动表的审计..... (137)

第十章 审计报告

- 第一节 审计报告的种类和作用..... (145)
- 第二节 撰写审计报告的基本要求..... (147)
- 第三节 撰写审计报告的步骤..... (149)
- 第四节 审计报告的内容和格式..... (151)

第十一章 内部审计

- 第一节 内部审计的特征和意义..... (158)
- 第二节 内部审计的任务、职能和组织..... (161)
- 第三节 内部审计的主要内容..... (163)

第十二章 经济效益审计

- 第一节 经济效益审计的意义和特征..... (167)
- 第二节 经济效益审计的方法..... (171)
- 第三节 经济效益审计的一般程序..... (174)
- 第四节 经济效益审计的内容..... (176)
- 附：复习思考练习题..... (178)

后记

第一章 概 论

审计是一种独立的经济监督活动，它是人类社会生产发展到一定阶段的产物，并随着社会经济的发展而发展。本章主要阐述审计定义、性质、对象、职能和作用等基本理论以及审计准则、审计证据、审计程序等基本问题。

第一章 审计的性质、定义和对象

一. 审计的产生和发展

审计是随着社会资源财产在经营管理上的演变而产生发展的。它的产生必须具备两个条件：一是资源财产由所有人授权或委托他人经营，所有权和经营管理权相分离；二是会计从生产职能中分离出来，成为独立受委托的职能。当资源财产由所有人授权或委托他人经营管理时，所有者为了确保自己的权益，就要授权或委托专门人员，对经营管理者承担和履行经济责任的情况加以审查监督。这种由专门机构或专门人员所做的审查监督工作，就称为审计。

纵观中外审计发展史，审计均源于官厅审计，后来发展到民间审计，它是沿着官厅审计和民间审计两条道路发展起来的。

我国审计起源很早。据史实考证，我国西周时代，就设有“宰夫”官职，由皇帝授权“考其出入，而定刑赏”，专门考查财物的领用和保管，并对有关人员进行奖惩。这个官职兼

有经济监督和行政监督的性质，标志了我国审计的开端。秦汉时期，中央专设“御史大夫”的官职，掌握全国的民政、财政以及财物的主管监察工作，形成了较为完善的“上计”制度，隋唐两代，在刑部下设“比部”，而专司勾覆审计之事。宋太宗淳化三年（公元992年）正式设置“审计院”审查财政收入，是我国历史上“审计”两字最早的起源。宋神宗元丰三年（公元1080年），在太府寺内设“审计司”，但未能充分发挥审计的作用。元明两代都未设立审计机构，贪污舞弊严重。清代直到末年，才设“审计院”。但终因政府腐败无能，内外交困，新的审计制度难以实施。

民国以后，我国审计开始进入一个新的时期。1912年北京政府在国务院下设“中央审计处”，后改为“审计院”。国民政府还公布了《审计法》和《审计院组织法》，成为我国第一个审计法。

新中国成立前夕，工农政权和革命根据地也开展审计工作。1934年公布《苏维埃共和国中央苏维埃组织》，规定设立中央审计委员会，主要任务是审查开支是否节约，有无损失浪费。中华人民共和国成立以后，审计工作停顿了30多年，于1983年恢复。

1982年12月在第五届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国宪法》中明确规定在国务院和县级以上各级人民政府设立审计机关，对国务院各部门和地方各级政府收支，对国家的财政金融机构和企事业单位的财务收支进行审计监督。1983年9月，中华人民共和国审计署正式成立，随后国务院各部门、地方各级审计机关也相继成立，建立了以国家审计为主体，社会审计和内部审计为“两翼”的社会主义审计体系。1993年10月31日公布的《中华人民共和国

国注册会计师法》。标志着我国社会审计进入了一个新的历史发展时期。

在国外，审计也同样经历了一个漫长的历史发展过程，早在古罗马、古埃及和古希腊，就出现了掌管国家财务和税赋的官吏。公元5年，罗马的奥古斯塔皇帝下令编制国家预算，并派官员到各地审查帐目，以防止经管人员贪污和舞弊，到中世纪，审计得到进一步发展。13—14世纪末，参加经营管理的合伙人，为维护其权益，委托专门机构或专门人员审查合伙企业帐目，从而产生了民间审计，18世纪以后，股份公司兴起，董事会需要从公共会计师的报告中了解经理履行资财经营责任的情况，从而促进了民间审计的发展。20世纪初期，特别是近几十年来，企业规模越来越大，经济管理越来越细，所有权同经营权进一步分离。为了加强企业内部管理，提高工作效率，内部审计和外部审计都有很大的发展，并逐渐形成了内部审计同外部审计相结合的现代审计制度和体系。

由上可知，审计是在社会经济发展到一定阶段，资源财产的所有权和管理权或经营权相分离，由于授权和委托管理、经营而发生的经济责任关系，所有者为了审定经营者是否履行经济责任而授权或委托第三者独立地进行审查和评价活动这是审计产生的基础。

二、审计的定义

从审计的产生与发展过程来看，审计是由独立的专职机构或人员，依法对被审单位的财政财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性和效益性进行审查鉴证，评价经济责任，借以维护财经法纪，改进经营管理，提高经济效益，加强宏观调控的独立性经济监督活动。

根据上述定义，可以明确以下问题：

1、审计的主体

审计的主体是独立的专职机构或人员。其中：独立的专职机构是指以审计为专门职业的单位，包括国家审计机关和各部门、各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。

2、审计的对象

审计的对象是被审单位的财政财务收支及其有关经济活动，包括会计、统计以及与财政财务收支有关的各种文件、合同等反映经济活动的资料。

3、审计的职能

审计的基本职能是经济监督、经济鉴证和经济评价。

4、审计的目的

审计的目的是判断审计对象的真实性、合法性和效益性，借以维护财经法纪，改进经营管理，提高经济效益，加强宏观调控。

5、审计的性质

审计是具有独立性的经济监督活动，独立性是审计最基本的特征。没有独立性，就谈不上客观、公正。因此，独立性也是保证审计目的实现的前提条件。审计独立性主要表现在：

（1）组织独立 审计是由独立的专职机构和人员施行的，它独立于被审查部门和单位之外；

（2）工作独立 审计机构或人员执行审计业务，对审查的事项做出评价和鉴证时，不受任何部门单位和个人的干涉，以利做出客观公正的结论；

（3）经济独立 审计机构或人员不参与被审单位的经

济活动，其经济利益与被审单位经济活动的成败不发生直接关系。

三、审计与会计的联系与区别

审计与会计有着密切的联系，又有明显的区别。

审计原始的意义就是查帐，查会计帐有无差错和舞弊，审计的对象主要是会计记录、会计帐表，审计与会计监督的内容是相联系的，两者都离不开会计实务，审计是对会计监督的内容进行再审查，审计监督任务的完成在一定程度上是通过会计手段实现的。

审计与会计有着明显的区别，区别点主要在以下几个方面：

1、对象不同 会计的对象是资金运动；审计的对象是审查单位的财政财务收支及其经济活动，包括已经发生、正在发生或将要发生的经济活动。

2、方法、目的不同 会计采用一套专门方法，对经济业务进行计量、记录、分类、汇总，并提供财务报表；审计则是通过分析、研究、调查和评价的方法，对会计资料进行审查，证实和提高财务信息的可靠性，促进提高经济效益。

3、职能不同 会计的职能是核算、监督；审计的职能是经济监督、评价和鉴证。

此外，审计与会计在机构权限、法规准则和地位方面也有明显的区别。

四、审计的对象

审计的对象是指审计活动的目的物，是指审计监督的客体和内容。不同的国家、不同的历史时期，审计的对象也不

完全相同，我国审计的对象可以概括地说，是指被审计单位的会计和其他经济资料所反映的财政财务收支及其有关经济活动。具体地说，审计的对象包括以下几层含义：

1、被审单位

被审单位是审计行为的接受者，是被审计对象的实体。国家法规规定，国务院各部门、各级人民政府及其所属部门、财政金融机构、企事业单位以及各种经济联合体等都属于审计的范围。

2、被审计单位的会计资料和其他经济资料

被审计单位的会计凭证、帐簿和报表等会计资料；统计、业务核算记录、计划、预算、合同以及预测和决策方案等资料，是审计的具体对象。审计借助于这些资料，对实际的具体经济活动和过程实行监督、评价和鉴证。

3、被审计单位的财政财务收支及有关经济活动

被审单位的财政财务收支及有关经济活动是审计对象的主要内容，它包括以货币表现的经济活动即投入资金运动，也包括不以货币表现的经济活动和经济管理活动。

第二节 审计的职能、地位和作用

一、审计的职能

审计的职能是指审计所固有的功能，是审计能够适应社会经济需要所具备的能力，它是由审计性质所决定的，也是审计区别于其他经济监督的主要标志之一，审计具备经济监督、经济评价和经济鉴证三个基本职能。

1、经济监督职能

经济监督是审计的基本职能。它是通过对被审计单位财政、财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性和效益性的审查，以杜绝违法行为，监督被审单位或个人遵守财经法纪，履行经济责任，督促被审单位的经济活动在规定的范围以内，在正常的轨道上进行。

2、经济鉴证职能

经济鉴证是指由外部审计人员依法对被审查单位的会计报表资料及其反映的经济活动进行审查，按照财经法规和会计制度对其财务状况、经营成果和会计资料的真实性、正确性、合法合规性、效益性进行客观公正的鉴证，并出具书面证以取得国家及社会各方面的认可作为评价其经济责任、解明、脱经济责任和依法处理的依据。

3、经济评价职能

经济评价是审计机构或人员在对被审查单位的财政财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性和效益性进行审查核实的基础上，分析评价其财务状况、经营成果的优劣、经济效益的高低和经济责任的履行结果，提出改善经营管理、提高经济效益的意见和建议。我国实行的承包经营责任审计、厂长经理离任审计等都突出体现了审计的评价职能。

二、审计的地位

社会主义经济监督体系是由审计监督、财务监督、会计监督、计划监督、财税监督、银行监督等多种形式组成的。各种经济监督形式相辅相成、相互促进，构成一个有机的经济监督体系、共同为发展社会主义市场经济服务。审计监督和其他专业性监督既有共同的目标，也有自己的特点。审计是一种不参与具体管理活动而具有独立性的经济监督，而审计以

外的其他专业经济监督，只能结合自己的业务而不能实施综合的监督和自我监督。审计超脱管理，又不受专业的限制，可以对经济活动实施严格的综合监督，因此，审计是一种独立性、综合性和高层次的经济监督，本身又有比较完善的组织系统，它在经济监督体系中不是其他专业经济监督的重复，而是整个经济监督体系的充实和完善，并且处于对其他经济监督的再监督的地位，是宏观经济调控体系的重要组成部分。

三、审计的任务

审计的任务是指为适应经济发展的需要，对审计提出的要求和所要达到的目的。审计的任务是由审计的职能和地位决定的。从整个审计体系看，审计的任务一般有以下几方面：

1、监督被审单位的决策、计划、方案、预算等是否符合党和国家的方针政策，保证国民经济的稳定、协调和持续发展。

2、审查监督会计资料所反映的财务状况和经营成果是否真实、正确，确保经济信息的切实可靠。

3、审查揭发营私舞弊、违法乱纪行为，保护资源财产所有人的权益，保障社会主义财产的安全，巩固和加强社会主义法制。

4、评审被审单位的经营管理制度及其贯彻情况，进一步提高经营管理水平。

5、审查监督被审单位资源财产的利用情况，制止浪费，挖掘潜力，促进经济效益的提高。

四、审计的作用

审计作用是审计职能在运用中产生的客观效果。广东省恢复审计制度以来，短短几年，省、地、市、县各级人民政府都成立了国家审计机关，全省内审计机构3997个，配备内审人员13198人，社会审计组织132个，从业人员1031人，仅1991年一年，全省各级审计机关审计了19931个单位，查出违纪和违规金额215718万元，其中应缴财政27254万元，追回挪用专项资金14945万元，审计还查出贪污、贿赂案件15起，已提请监督和司法机关处理，有效地维护了国家财经纪律，增加了财政收入，在促进廉政建设和改革开放，促进被审单位改善管理和发 展社会主义市场经济中发挥了重要的作用。概括地说，审计具有制约和促进两大作用。

1、制约作用

制约作用是指审计活动过程中，通过审核检查，可以揭发错误和弊端，制止被审单位财政财务收支及其有关经济活动中的弄虚作假、贪污盗窃、营私舞弊、侵占国家财政、严重损失浪费等违法乱纪行为，从而维护了国家财经纪律，使社会主义财产不受侵犯，维护经济秩序和市场经济的正常运转。

2、促进作用

促进作用是指通过对被审单位经济活动以及内部控制制度的检查、分析、评价和建议，肯定成绩，提出管理中不合理方面，针对问题，提出改进措施。可以促进被审单位认真贯彻方针、政策和法令，改善经营管理，健全各项制度，挖掘内部潜力，提高经济效益。

第三节 审计的分类

审计有不同的分类标准，我国审计主要有以下几种分类：

一、按审计内容来划分

1、财政财务审计，即由审计人员对被审单位财政财务活动及其决算进行的审计。目的是对被审单位的财政、财务活动的合法性、合规性作出判断评价。它是一种最基本的审计。

2、财经法纪审计，即由审计人员对被审单位执行财经法纪的情况所进行的审计。财经法纪审计一般涉及财务问题，对案情较严重的违反法纪事件要立案审查，进行专案审计。

二、按审计主体不同划分

1、政府审计，即由国家审计机关所进行的审计。其审计的对象主要是：地方政府财政收支、金融、国营大中型企业的财务收支及其经济活动。

2、社会审计，即由民间注册会计师或审计师接受委托，根据会计制度和审计准则所进行的审计。它具有社会性、委托性和有偿性三个特点，审计的内容和目的取决于委托人的要求。

3、部门和单位审计，即由本部门和本单位独立机构或人员实施的审计。部门和单位内部审计是由部门和单位内部的审计机构和人员承担的，直接服务于本部门 and 单位最高领