

邮电审计学

审计署驻邮电部审计局

人民邮电出版社

F60
2
✓

邮电审计学

审计署驻邮电部审计局

PK75 / 100

人民邮电出版社



B 597736

邮电审计学

审计署驻邮电部审计局

责任编辑：邵祖懿 潘涛

*

人民邮电出版社出版发行

北京东长安街27号

北京朝阳展望印刷厂印刷

*

开本：850×1168 1/32 1989年8月 第一版

印张：16 28/32 页数：270 1989年8月北京第1次印刷

字数：447千字 印数：1—8,500

ISBN7-115-04159-8/Z·294

定价：7.00元



《邮电审计学》编审组

组 长：王振声(高级会计师)

副组长：王永年(副教授)

贾年英(副教授)

李从军(高级会计师)

成 员：卢同兑(高级会计师)

汪汉云(高级讲师)

许绍(高级会计师)

贾沛生(高级会计师)

田景德(高级会计师)

赵殷武(高级会计师)

高国忠(高级会计师)

崔维学(高级会计师)

刘荣廷(经济师)

吴遵化(高级会计师)

张秀鑫(会计师)

王绍述(高级会计师)

马佩珍(会计师)

周小寅(高级会计师)

叶天福(高级会计师)

前 言

本书是为邮电院校培养审计人材和各企业、事业主管部门培训审计干部以及在职审计干部自学而编写的。

参加本书编写和总纂的有下列同志：

王永年(第一、二十一章)、贾年英(第二、十五、十六、十七章)、卢同兑(第三、四、五、二十章)、汪汉云(第六、七章)、许绍(第八章)、贾沛生(第九章)、赵殿武、田景德(第十、十一章)、高国忠(第十二章)、崔维学、刘荣廷(第十三章)、吴遵化(第十四章)、张秀鑫(第十八章)、王绍述、马佩珍、周小寅、叶天福(第十九章)。本书是李从军、卢同兑同志总纂的。

本书在编写过程中，参考了许多学者的著作和有关资料，同时也得到作者所在单位领导和许多同志的支持和帮助，对此谨致谢意。

由于审计学是个新的课题，我们经验不足，加上编审时间仓猝及水平所限，该书可能存在不足之处，恳请读者批评指正，以便随着审计事业的发展，再进一步完善。

编 者

一九八九年一月

目 录

第一章 总论

- 第一节 审计的概念.....(1)
- 第二节 审计在国民经济建设中的地位和作用.....(18)
- 第三节 审计工作的指导思想和原则.....(20)
- 第四节 审计工作依据、证据、准则和标准.....(23)
- 第五节 审计机构和审计人员.....(29)
- 第六节 审计的理论基础和思想方法.....(33)

第二章 邮电审计

- 第一节 邮电审计的性质和特点.....(47)
- 第二节 邮电审计的指导思想.....(51)
- 第三节 邮电审计机构的任务和职权.....(56)
- 第四节 邮电审计的组织体系.....(58)
- 第五节 邮电审计管理.....(60)

第三章 审计的种类

- 第一节 按审计的目标分类.....(70)
- 第二节 按审计主体分类.....(74)
- 第三节 按审计的时间分类.....(76)
- 第四节 按审计的范围分类.....(78)
- 第五节 按其它标准的分类.....(79)

第四章 审计的方法

- 第一节 常规审计方法.....(82)
- 第二节 管理审计方法.....(89)

第三节	审计抽样法	(92)
第五章	审计的程序	
第一节	审计准备阶段	(101)
第二节	审计实施阶段	(109)
第三节	审计终结阶段	(117)
第四节	复审和续审	(119)
第六章	内部控制制度的审计	
第一节	内部控制制度的概念和作用	(121)
第二节	建立内部控制制度的原则和方法	(125)
第三节	内部会计控制	(128)
第四节	对内部控制制度的审计	(131)
第七章	会计基础工作审计	
第一节	会计基础工作审计的意义和作用	(139)
第二节	会计工作中的错误与弊端	(140)
第三节	会计基础工作审计的内容及方法	(145)
第八章	固定资金审计	
第一节	固定资产审计内容、程序	(153)
第二节	固定资产实有数的审计	(155)
第三节	固定资产增加和减少的审计	(159)
第四节	折旧、大修理基金和线路改造资金计提的 审计	(163)
第五节	固定资产效益的审计	(165)
第六节	固定基金的审计	(170)
第九章	流动资金审计	
第一节	货币资金审计	(174)
第二节	结算资金的审计	(180)
第三节	附属生产的审计	(183)
第四节	材料和低值易耗品审计	(183)
第五节	流动基金及银行借款的审计	(191)

第六节	流动资金效益的审计	(193)
第十章	费用和成本审计	
第一节	费用成本审计综述	(197)
第二节	工资的审计	(203)
第三节	共同费用的审计	(208)
第四节	企业管理费的审计	(210)
第五节	成本计算的审计	(213)
第十一章	业务收入、自有收入和利润审计	
第一节	业务收入与自有收入的审计	(230)
第二节	利润和利润分配的审计	(233)
第十二章	专用基金和专用拨款审计	
第一节	专用基金的审计	(240)
第二节	专用拨款的审计	(265)
第三节	其他专项资金的审计	(269)
第十三章	业务资金审计	
第一节	报刊发行资金的审计	(276)
第二节	邮政汇兑资金的审计	(307)
第三节	邮政储蓄资金的审计	(323)
第十四章	附属企业审计	
第一节	附属工业企业的审计	(336)
第二节	附属供销企业的审计	(350)
第三节	附属施工企业的审计	(359)
第四节	附属集邮公司的审计	(365)
第十五章	财经法纪审计	
第一节	财经法纪审计的意义和特点	(371)
第二节	财经法纪审计的内容和程序	(373)
第十六章	经济责任审计	
第一节	承包经营责任制审计	(377)
第二节	局(厂)长离任经济责任审计	(386)

第十七章 经济效益审计

- 第一节 经济效益审计的意义和特征.....(402)
- 第二节 经济效益审计的分类和标准.....(405)
- 第三节 综合效益审计.....(409)
- 第四节 专项效益审计.....(426)

第十八章 基本建设审计

- 第一节 基本建设审计的概念.....(435)
- 第二节 基建工作程序.....(439)
- 第三节 基本建设单位内部控制制度审计.....(446)
- 第四节 基本建设审计的主要内容及其方法.....(450)
- 第五节 基本建设投资效益审计.....(463)

第十九章 事业单位审计

- 第一节 事业单位预算管理的形式.....(473)
- 第二节 预、决算审计.....(476)
- 第三节 预算内审计.....(478)
- 第四节 财务收支计划和预算外收支审计.....(483)
- 第五节 专用基金审计.....(485)
- 第六节 科研审计.....(487)

第二十章 审计报告

- 第一节 撰写审计报告的目的和原则.....(507)
- 第二节 编写审计报告的步骤和方法.....(508)
- 第三节 审计报告的内容和结构.....(513)

第二十一章 电子计算机数据处理系统审计

- 第一节 电子计算机数据处理系统的应用给审计工作带来的影响.....(517)
- 第二节 计算机数据处理系统的建立.....(519)
- 第三节 计算机数据处理系统的内部控制.....(522)
- 第四节 计算机数据处理系统的审计内容和审计方法.....(526)

第一章 总 论

审计是社会经济发展到一定阶段的产物，在不同的经济制度下和不同的历史时期具有不同的形式和含义，并随着社会经济的发展不断地充实和完善。因而，在社会经济中地位和作用也越来越重要。现在，世界上已有150多个国家建立了审计制度。1982年我国《宪法》规定在我国进行审计监督。从此，产生了中国的社会主义审计。几年来，我国审计工作开展得卓有成效，取得了重大成就，在国民经济建设中发挥了巨大的作用。在审计实践推动下，我国的审计理论研究也十分活跃，出现了令人鼓舞的形势。

作为我国审计组成部分的邮电审计，也取得了飞速发展。在邮电建设中正在发挥积极的作用。同样，邮电审计理论研究也在实践推动开展起来。我们撰写的这本《邮电审计学》，可以说是邮电审计理论研究成果的一部分。可望在不久的将来，会有更多的优秀理论成果问世。可以预料：未来的邮电审计无论在实践方面，还是在理论方面，都将取得更大的成绩。

第一节 审计的概念

什么是审计？目前，各家定义不一。为了较清楚地阐明这个问题，我们先从审计的产生和发展来考察。

一、审计的产生和发展

审计产生于查帐，发展于财产所有权和经营管理权的分离。或者说，产生于自然经济，发展于商品经济。根据审计在不同时期的特点，大体上分为三个历史阶段，即古代、近代和现代阶段。

(一)古代审计

当社会有了剩余产品以后，人们为了计算和管理自己的劳动成果，采用各种媒质(草绳、石块、泥版等)进行记录和反映。这就产生了原始的会计。人们为了核实计算和记录的正确性，对自己的“会计工作”进行自我检查。但这不是审计。

私有制出现后，原始会计的性质发生了转变。这时的会计工作不是计算和记录自己的劳动成果，而是受命于财产所有者的派使，会计人员负有向财产所有者报告所记录的生产成果和财产状况的责任。于是就产生了财产所有者和会计人员之间的权力与责任的关系，即财务的权责关系。这样，财产所有者一方面要掌握他的财产状况，另一方面要考察会计人员的诚实性，便对会计帐簿进行检查，这就产生了查帐。

最早的查帐方法是听取会计人员的汇报。在我国古书上有“听其会计”的记载。审计，英文为“Audit”，其语源系拉丁文“Audire”演变而来，也是“听取”的意思。这种由他人对会计工作的检查，即查帐，就是最初形式的审计。这种初级的审计，后来逐渐形成以帝王和行政官吏来进行的官厅审计，即政府审计。以中国的官厅审计为代表，这种审计在历史上延续了几千年。

官厅审计，实际上是奴隶主或封建统治者监督其国家财政收支的一种手段。其目的是为了使各级政府官员、财物经手人员和保管人员恪尽职守，保证财政收入不受损失。这种审计称之为古代审计。

古代审计从远古一直延续到近代资本主义兴起。世界上许多古老国家和民族，如埃及、巴比伦、印度、中国、希腊和罗马等，他们当时的经济都很发达，所以都有早期的审计。具有一定体制和比较完整形式的是中国的古代审计，曾有上计制度、御史监察制度、对贪官污吏惩罚制度和审计机构设置等。据《周礼》记载，在西周时期(公元前十一世纪一前771年)就有了官庭和国家审计。在

天官(宰相)之下设“宰夫”官职专司审计。到春秋时代发展为上计制度,即报表审核制度。秦汉时除继续上计制度外,又实行御史监察制。御史执行就地监察并兼理审计。唐朝设置了专门的审计机构叫比部,隶属于刑部,把审计工作置于财政部门之外,免受其影响。到宋朝淳化三年(公元992年)设置了审计院,这就是我国“审计”一词的来源。明、清两代又实行财审合一,分别按地区设置“清吏司”,负责审计事宜。由于我国古代审计体制和机构以及审计工作的连续性,构成古代审计的较为完整的形式。较晚的欧洲封建领主或僧侣寺院的审计,也是以“听”的形式进行审计,类似于我国古代的“听其会计”。

从上述来看,在自然经济条件下的古代审计,或以奴隶主、封建统治的国家为名,或以封建领主和僧侣寺院为名,都构成了权力与责任财务关系。不管采取政府的上级审查下级的方式,还是采取领主和寺院长老审查农奴的方式,审查者们都以其制定的法规为准绳,要求经营财物的人员“奉公守法”,以保证奴隶主、封建帝王、领主和寺院的财政财务收入和经济来源不受损失。因此,古代审计具有鲜明的监督性质。

(二)近代审计

近代资本主义兴起之后,商品经济发展起来,各种私人经营的企业相继而起。早在13—14世纪时,出现了合伙经营的私人企业。那时,未参加经营的合伙者,为了维护自己的经济利益,委托第三者来检查合伙企业的帐目。从而,产生了早期的近代审计。这种以私人企业或民间形式为基础的审计,冲破了古代审计的旧格局。这种审计随着社会经济发展而发展。到18世纪后期,英国发生了工业革命,商品经济得到飞速发展。股份公司纷纷涌现,财产所有权和经营管理权日益分离,出现了一种新型的经济与财务责任关系,或者说出现了一种新的权利与义务关系,这种关系与古代的权力与责任关系不同,是一种形式上平等的契约关系。

根据这种关系，财产所有者为了维护自己的经济利益，委托与他们没有经济利害关系的独立的第三者（审计人），代表他们对财产管理者所管理的财产状况和经营结果进行审计，审计人员把审计的结果向委托人提出报告。这种以私人企业或民间形式为基础，以独立的第三者为审计人的新的审计形式，我们称之为近代审计。资本主义国家为了维护资本主义经济，保护投资者、财产所有者的利益，也规定企业的财务报表必须经过审计公证。这样，近代审计得到了迅速发展。近代审计的内容主要是财务审计，所以，亦称传统审计。

近代审计经历了三种形态。

1. 帐簿审计。它是近代早期审计，是古代审计的延续，其目的是审查帐簿有无错弊。其方法是以检查帐簿为中心，对一切帐簿和凭证均作详细检查，故称帐簿审计，又叫详细审计。

2. 资产负债表审计。本世纪初，美国从英国引进了审计制度，结合本国情况发展了审计工作。美国人强调加强内部控制制度，以防止各种错弊发生。同时，由于银行信贷业务的发展，银行界也需要通过资产负债表来了解企业的偿还能力。于是，资产负债表的审计便成为审计的重点。这样就形成了以审计资产负债表为中心的、并进行抽查帐簿、现场调查、参加盘存、认证债权和债务等审计方法，来验证资产负债表的真实性和完整性。

3. 财务报表审计。本世纪30年代爆发了世界性经济危机，许多企业破产。于是审计的重心转向财务报表审计。因为投资者和贷款银行，为了他们的投资和贷款不受损失都关心企业的盈利能力。所以，损益表（利润表）就成为审计的重点。

随着资本主义经济的发展和两权分离而形成的近代审计，是财产所有者或投资者为了掌握财产管理者的经营结果和财产状况，委托独立的第三者进行审计，其目的是验证经营结果和财产状况的真实性和正确性。具有业务专长的审计人员，以事实为依据、以公认的审计标准为准绳，对财产状况和经营结果真实性

和正确性进行认真地审核，做出客观的评价。因此，近代审计的鲜明特点是具有公证性。

(三)现代审计

本世纪中叶以后，由于科学技术的进步，现代经济得以飞速发展。企业规模变大，跨国公司日多。与此相适应的市场形势发生了巨大变化。于是，竞争加剧，银根紧张。因此，企业的经营管理形式也随之发生了变革，开始从生产型向经营型转变，从外延式向内涵式发展。努力提高企业的应变和竞争能力，成为经营管理的焦点。审计的目标逐渐从财务审计向经营管理方面渗透，并同管理结合起来，产生了经营和管理审计。再加上电子计算机的应用和会计技术手段现代化，审计程序和方法也发生了相应改变。这样就形成了既有财务审计，又有经营管理审计、经济效率和效果审计、业绩审计以及计算机审计等。范围和功能都扩大了以及采用先进技术手段的审计，称为现代审计。

现代审计囊括了古代和近代审计的内容，并增填了新的内容和含义，使审计成为一门独立的科学和专业，在社会经济发展中起着重要的作用。现代审计的特点具有公证、经济评价和管理的特征。

(四)社会主义审计

这里，我们主要讨论我国的社会主义审计。社会主义审计是当代的一种新型的审计形式，具有鲜明的特点。

解放后，我国没有实行审计监督，其职能由财政监督来代替。随着我国社会主义经济建设发展的需要，用财政监督代替审计已经不能适应经济发展的要求。因此，1982年《宪法》规定在我国进行审计监督。从此建立了审计监督制度和审计机构，展开了全国性的审计工作。

我国社会主义审计的诞生，是审计史上一项重大事件，是审

计发展的一个里程碑，它标志着一种新型审计诞生了。这一新型审计同资本主义审计比较在形式、内容和方法上有许多相似之处，但在性质上具有本质性的区别。我国社会主义审计的性质主要表现在以下几点：

第一，人民性。社会主义审计的人民性具有两层含义。第一层含义也是基本含义，即审计的无产阶级性。审计的阶级性是历史和现实的客观存在，是阶级的经济利益决定的。它产生于财产所有者维护其自身经济利益的需要。奴隶主阶级首先采取了查帐这一方式，并被为后来的财产所有者们继承和发展，演进为具有充实内容和完整形式的现代审计。在不同经济制度下，审计为不同阶级的经济利益服务，在社会主义经济制度下，审计必然是为无产阶级经济利益服务。无产阶级利益就是全体人民的利益，所以，社会主义审计是为人民利益服务的。第二层含义是：审计的人民性具有广泛的群众性。由于社会主义审计维护国家和人民利益，因而受到广大群众关心和支持。所以，审计的质量和资料的正确性程度较高，能够反映真实情况。

第二，统一性。社会主义审计的统一性取决于全国人民根本利益的一致性。它也表现在两方面。一方面在贯彻党和国家方针、政策以及审计组织领导是统一的，即各级审计机构和审计工作都统一在中央审计机关领导和指导之下，按照党和国家统一的方针、政策开展审计工作。不象资本主义国家的审计那样，分为政府审计和民间审计两部分；另一方面在经济上的宏观控制和微观控制是统一的。在我国，审计是经济监督的一种重要形式。它从宏观上，加强对国民经济的控制和管理；从微观上，加强对企业经济活动的控制和管理；两者的目的是一致的。都是为了保证和促进社会主义经济的健康发展。

第三，政策性。社会主义审计的任务是贯彻党和国家政策的实施，因而，具有很强的政策性。政策是一切经济工作的生命线，社会主义的有计划商品经济更是如此，它的发展必须依靠党和国

家的方针政策来保证。因此，在审计过程中，必须按照政策来处理问题，例如处理违反财经纪律等问题。同时，在社会主义经济制度下，一般来讲，委托人、被审计单位和受托人(审计人员)都是社会主义财产的主人，三者的根本利益是一致的。所以，审计人员的职责不仅是揭露错弊，更重要的是依照国家政策，帮助和促进被审计单位改善经营管理，提高经济效益、完成国家的经济任务。

以公有制为基础的社会主义审计，以其特有的品性，综合了古代、近代和现代审计的特点，形成了具有监督、鉴证、评价和管理的多功能特征。它的监督和古代审计的监督在性质上有本质的不同：古代的审计监督是为统治者经济利益服务，社会主义审计监督是为人民的利益服务；在形式上它是古代审计螺旋上升式的发展，在内容上要比古代审计丰富得多。

二、审计的概念

通过审计的历史我们看到：古代官厅审计主要是着重于对财政收支的合法性进行审计，具有显著的监督性特点；近代审计主要是财务审计，即对财务报表和会计业务的正确性、真实性、合规性、合法性以及内部控制制度的有效性进行审查，并将审计结果向委托人提出报告，具有鲜明的公证性特点；现代审计范围包括财会而超出了财会，即除了对财务会计审查和评价之外，还对经营管理、计划方案、内部控制、经济效益等进行审查和评价，将其结果随同建议向委托人提出报告，具有评价、公证和管理的特点；我国社会主义审计是根据党和国家的方针政策、财经法令，对被审计单位的财政财务收支及有关的经济活动的真实性、正确性、合规性、合法性和效益性进行评价和审查，写出报告，做出决定，通知被审计单位和主管部门，并向委托人(单位)提出报告。具有监督、评价、鉴证和管理特点。

综上所述，审计是由具有一定经济关系的委托人和被审计人

(单位)和独立于经济关系之外的审计人(组织)共同构成的一种特定的活动。这种活动的内容和功能随着社会经济的发展而不断地丰富和完善。综合上述各种审计内容、形式、功能和特点,可以揭示出审计的本质。因此,我们把审计定义为:由独立的审计机构或审计人员依照国家的财经法规或审计标准,采用专门的方法和程序对被审计单位的财政财务收支和有关经济活动的真实性、合法性、合规性、合理性和效益性进行审查,以确定其是否履行经济责任所进行的监督、鉴证和评价的一系列活动。简言之,是对被审单位履行经济责任的监督、鉴证和评价的活动。

三、审计特征

(一)超脱性和独立性

审计活动是由审计的委托人(包括国家审计机关和上级审计部门以及请求审计的单位)、被审计人(包括国营企业、集体企业、私人企业、政府机关、事业单位和各有关经济部门)和审计人(包括审计机构和审计人员)三方共同形成。三方缺一便不能形成审计活动。他们组成了一个审计关系的等腰三角形,委托人和被审计人有直接的经济关系,即经济责任。如西方的股东和公司,我国的国家和企业,他们的关系构成等腰三角形的底边。审计人独立于这种关系之外,这样,就处于同委托人与被审计人无利害冲突的超脱地位。由于审计人员处于超脱地位和等距离关系,这就决定了审计人员的独立性,在审计工作中他不受任何一方的影响和来自其他方面的干涉。

(二)客观性和公正性

这一特征是由前一特征所决定的,超脱与独立是客观和公正的基础,这就是质的规定性。如果审计人员不处在超脱地位,或者从属于哪一方(虽然审计机构或人员受命于上级审计机构,但对