

29.143
L B X

中国财政经济出版社

高等院校《物资审计学》教材编写组

物资审计学



(高等院校试用教材)

WU ZI
SHEN JI
XUE

高等院校试用教材

物 资 审 计 学

高等院校《物资审计学》教材编写组

中国财政经济出版社

高等院校试用教材
物 资 审 计 学
高等院校《物资审计学》教材编写组

*

中国财政经济出版社出版
(北京东城大佛寺东街8号)
新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售
北京市永乐印刷厂印刷

*

850×1168毫米 32开 11.25印张 267 000字
1989年3月第1版 1989年3月北京第1次印刷
印数: 1—5 000 定价: 2.40元
ISBN 7-5005-0549-3/F·0506(课)

编 审 说 明

刘大贤同志主编的《物资审计学》教材，经我们审查，可作为高等院校物资财会专业试用教材，也可供物资部门干部自学参考。

物资部审计局

1988年1月

前 言

为了适应高等院校物资财务会计专业教学和在职干部自学的需要，在原国家物资局科教司和财务物价基建司的支持下，由北京物资学院具体组织，编写了一套物资财务会计教材。《物资审计学》是这套教材中的一本。本书供高等院校物资财会专业教学试用，也可供物资部门培训干部使用。

本书包括审计基本理论和物资企业审计实务两个部分，共十四章。第一章至第四章讲述审计的基本概念、任务、对象、种类、工作组织、方法、程序以及内部控制制度审计；第五章至第十四章讲述物资企业经济业务的审计方法、审计报告的编制以及审计方案和后续审计。

本书由北京经济学院刘大贤副教授任主编，负责全书的规划，并对全书进行修改、补充和总纂。第九章第三节由北京物资学院何元录执笔；第十章第一、二节由北京物资学院程馥葆执笔，十章第三节由东北财经大学刘敏祥执笔；第十一章由华中工学院王钦执笔；其余各章节均由刘大贤执笔。

本书在定稿时，由国家审计署、原国家物资局、北京市物资局、北京商学院、北京物资学院、北京财贸学院和北京经济学院专家、教授参加审稿会。他们是（按姓名笔划为序）：王又石、朝勤、李士良、张以宽、时光华、张声书、张建荣、杨村罗海、胡文锦、曹瑞芳、褚绍霖、程能润、廖显鹏。他们对进行了审阅、讨论并提了很多宝贵意见，原国家物资局审

计室对本书的编写也给予了热情的支持和帮助，特在此表示感谢。

由于水平所限，缺点错误在所难免，恳请读者批评指正。

物资审计学编写组

1988年1月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 物资审计的概念.....	(1)
第二节 物资审计的目标和任务.....	(10)
第三节 物资审计的对象.....	(16)
第四节 物资审计的种类.....	(18)
第五节 物资审计工作的组织.....	(22)
复习思考题.....	(32)
第二章 审计的方法	(33)
第一节 审计的方法体系.....	(33)
第二节 审计的抽查法.....	(41)
第三节 统计抽样审计法的应用.....	(54)
复习思考题.....	(61)
第三章 审计的程序	(63)
第一节 审计的一般程序.....	(63)
第二节 审计计划.....	(76)
第三节 审计工作底稿.....	(82)
第四节 审计证据.....	(98)
复习思考题.....	(104)
第四章 内部控制制度的审计	(106)
第一节 内部控制的概念、方式和作用.....	(106)
第二节 内部会计控制.....	(113)

第三节	内部控制制度的审计	(122)
	复习思考题	(134)
第五章	货币资金的审计	(135)
第一节	货币资金审计的目的和步骤	(135)
第二节	现金的审计	(140)
第三节	银行存款的审计	(152)
	复习思考题	(159)
第六章	物资流转的审计	(160)
第一节	物资流转审计的目的和步骤	(160)
第二节	物资购进的审计	(162)
第三节	物资销售的审计	(173)
第四节	物资库存的审计	(186)
	复习思考题	197
第七章	物资流转费用的审计	(198)
第一节	物资流转费用审计的目的和步骤	(198)
第二节	物资流转费用一般情况的审计	(200)
第三节	进货费用的审计	(203)
第四节	仓储费用的审计	(208)
第五节	管理费用的审计	(211)
第六节	利息支出的审计	(215)
	复习思考题	(216)
第八章	固定资产、包装物、材料物品和低值易耗品的	
	审计	(217)
第一节	固定资产、包装物、材料物品和低值易耗品	
	审计的目的和步骤	(217)
第二节	固定资产的审计	(221)
第三节	包装物的审计	(229)

第四节 材料物品和低值易耗品的审计.....	(236)
复习思考题.....	(238)
第九章 结算往来和银行借款的审计.....	(239)
第一节 应收帐款的审计.....	(239)
第二节 应付帐款的审计.....	(246)
第三节 银行借款的审计.....	(251)
复习思考题.....	(259)
第十章 国家基金、专用拨款和专用基金的审计	(260)
第一节 国家基金的审计.....	(260)
第二节 专用拨款的审计.....	(266)
第三节 专用基金的审计.....	(269)
复习思考题.....	(281)
第十一章 税金和利润的审计	(282)
第一节 税金的审计.....	(282)
第二节 利润的审计.....	(288)
复习思考题.....	(298)
第十二章 物资经济效益审计.....	(299)
第一节 物资经济效益审计的一般概念	(299)
第二节 物资经济效益审计的程序.....	(304)
第三节 物资经济效益审计的方法.....	(310)
第四节 物资经济效益审计的内容.....	(314)
复习思考题.....	(317)
第十三章 物资储运、服务、租赁业务的审计.....	(318)
第一节 物资储运业务的审计.....	(318)
第二节 物资服务业务的审计.....	(324)
第三节 物资租赁业务的审计.....	(329)
复习思考题.....	(334)

第十四章	审计报告、审计档案和后续审计	(335)
第一节	审计报告的概念、作用和编写原则.....	(335)
第二节	审计报告的撰写步骤.....	(338)
第三节	审计报告的内容和形式.....	(341)
第四节	撰写审计报告的注意事项.....	(344)
第五节	审计档案.....	(347)
第六节	后续审计.....	(349)
	复习思考题.....	(351)

第一章 总 论

第一节 物资审计的概念

一、物资审计的概念

(一) 审计的产生和发展

审计产生于何时，很难用确切的时间来表述。但可以这样说，审计是在出现了财产所有者和财产管理者，并在他们之间形成一种财务关系之后产生的。这就是说，负有财务责任的财产管理者应接受财产所有者的监督、检查。这种监督检查可由财产所有者自身来进行，也可由财产所有者委托第三者来进行。不过，由于财产所有者与财产管理者之间直接存在着利害关系，因此，财产所有者对财产管理者的检查，就不可避免地存在着主观性、片面性。为了克服主观性、片面性，客观上要求由与财产所有者和财产管理者都无利害关系的第三者来进行检查。这种检查就是审计。整个审计的历史发展进程充分说明了这一真理。

世界上最原始的审计是“听审”。在我国，据古籍《周礼》记载，在西周时期就有执行审计业务的官员，他们“听其会计”，“听出入，以要会”。在国外，审计一词Audit是由拉丁文Auditio演变而来，其本意是倾听。由此可见，古代比较原始的审计是通过会计向主管人员逐笔念诵帐目，由“审计人员”从旁“听取”会计的汇报，以此来审查会计帐目是否正确。

世界上最早实行的是官厅审计（政府审计）。我国西周设有

“宰夫”，秦汉实行“上计制度”，隋唐设“比部”，宋朝设“审计司（院）”，由他们负责进行官厅审计。在国外，古希腊在雅典财政组织中设审计局（Board of Audit），其主要任务是制订有关审计规定，严格审查各位官吏编制的计算书，特别是由“政府的会计师”编制的关于审计政府收支的会计记录；罗马奥古斯塔皇帝于公元五年，曾下令编制国家预算，并分派检查员分赴各地审查帐目等。

随着官厅审计的发展，审计逐步走向民间。中世纪产生了寺院审计，在寺院内配备了审计人员。他们的主要任务是：审查会计人员编制的会计帐目和财产清单；监督各管理人员的受托责任；对记帐差错和舞弊，以及浪费和奢侈行为进行处理。这些审计人员是具有一定专业会计知识的僧侣。例如，16世纪末意大利著名的会计学家唐·安杰洛·彼得拉（Don Angelo Pietra）在20多岁的时候，就担任过贝蒂斯塔寺院的会计主管兼审计员。这种寺院审计，可以说是早期的内部审计。

审计的渊源虽久，但取得较大的进展，则是始于工业革命。1785年英国人瓦特制成了改良的蒸汽机，扩展了人的体力，提高了劳动生产率，工业得到迅速发展，对外贸易不断扩大。企业在这场革命中也在不断地发生变化，有的由独资变为合伙，有的由独资或合伙变为公司。独资或合伙企业的资本是老板自己的，他们亲自参加企业的经营管理，他们既是企业的所有者，又是企业的管理者，他们相信自己的管理，他们用不着请人查帐。但是，股份公司的投资者和管理者是分离的，也就是说，投资者不直接参加经营管理，而管理人员一般又不是企业的投资者。这种所有权和管理权的分离促使近代审计的发展。因为任何投资者都希望自己的投资不致遭受损失，所以投资者就非常需要了解企业的资产负债情况，尽管这些情况可以由企业的会计部门来提供，但

是，投资者对管理者提供资料的正确性和可靠性持怀疑态度，他们希望由与公司无利害关系的第三者对公司的帐目进行审查，并提出书面报告，他们相信第三者提供的资料。此外，工业革命的结果，致使一部分竞争能力较强的新兴企业越来越繁荣，公司规模越来越大，致使一部分竞争能力较差的小企业、老企业越来越落后，濒临清算、破产的境地。而新建企业是否能站稳脚跟，正在经营中的企业是否能继续经营下去，破产企业有无舞弊的情况，清算是否合理等等，在客观上要求具有专门学识的第三者来进行审查。1721年英国南海公司宣布破产，就曾委托司奈尔（Charles Snell）清查帐目，这是近代审计的开端。1831年英国施行的破产法中明确规定会计师为破产管理人，正式确立了会计师在法律上的地位。

在20世纪初期的一二十年间，企业界主要依靠金融界发放贷款和社会各界人士的投资来扩大经营，投资者急切需要了解放的贷款和投资是否能够保证收回。因此，当时的审计是以判明企业有无偿债能力为目的的资产负债表审计。到30年代，由于证券交易普遍盛行，垄断企业逐渐脱离对金融界的依靠，而逐渐转向对社会广大投资者的依赖。因此，企业的资产负债情况不再是投资者关心的重点，他们关心的则是企业的获利能力。此外，投资者为了避免投资风险，他们希望由职业会计师对股票上市的公司的财务报表进行审查，以便他们根据审查报告作出是否投资的决策。因此，审计的重点逐渐从资产负债表审计转向为损益表审计。无论哪一种审计，其审计的范围都是企业的财务状况，所以称为财务审计。

由于企业规模的不断扩大，经营管理跨度的增加和经营地点的分散，一个拥有成千上万名职工的企业，很难使主管人员亲眼看到或亲耳听到基层的情况，而不得不依靠中层管理人员的汇

报。由于中层管理人员是直接当事者，他们在汇报时，很难做到公正、客观。因此，企业领导需要企业内部的非当事人，即第三者提供经审查过的当事人所经营业务的报告，以便企业领导根据审查报告作出经营管理决策，改善企业经营管理，提高企业经济效益。这种由企业内非职工对企业经济活动进行的审计，叫做内部审计。

内部审计的发展，逐渐形成了经营审计。本世纪60年代以后，生产自动化和科学技术的高速发展，使企业的经营活动越来越复杂，市场需求迅速发生变化，在这一时期，迫使一些企业研究出很多新的经营技术，以适应迅速变化的企业环境。其中比较重要的经营技术，如50到60年代电子计算机的迅速推广应用，60到70年代企业长期计划和战略计划方法的改进等。由于企业管理问题的复杂化，企业领导所要求的审计范围，也就越来越广泛，他们希望企业能够出现象职业会计师评价企业帐目和报表那样的专家来评价企业的整个经营活动，以便使他们不再为其错误指导而担忧。经营审计的范围要比财务审计的范围大得多，其中包括：组织结构、计划程序、预算和资源分配(人力、物力、财力)、管理决策制定过程、研究和发展、推销、内部控制和管理信息系统等很多方面；经营审计的目标也和财务审计不同。财务审计的主要目标是查明企业的年度报表是否确切地反映了企业的实际财务状况，是否符合公认的会计原则。财务审计的另一个目标是检查会计记录的完整与可靠，借以保证企业财产的安全，不致由于职工舞弊而蒙受损失。而经营审计的一个最主要目标是查明公司在经营管理上，哪些领域有效率，哪些领域存在缺点，需要采取哪些改进的措施。经营审计的另外一个目标是推荐能够提高效率和降低成本的改进措施方案，企业主管人员可以根据审计人员的调查研究结果确定未来的工作计划。

在经营审计发展的同时，政府审计也在不断地发展，他们的审计职权范围不断地扩大，远远地超出了财务问题，而涉及政府各级机构的整个经济活动。审计范围从审查收支帐目和报表，扩大到审查政府投入的各项资源是否得到经济合理地利用，是否有效率，是否取得更大的效果，这就是所谓的经济、效率、效果审计。

我国解放以前，国民党政府设有审计部门，并颁布了审计法，开展了政府审计工作。1918年，北洋政府公布了《会计师注册章程》，开始有了民间审计。到1927年全国领到会计师执照的共有285人，到1935年，已发展到1162人。由于旧中国长期处于半封建半殖民地社会，经济落后，审计工作不可能得到发展。

新中国成立以来，由于财政经济管理体制照搬苏联模式，错误地认为审计是资本主义制度的产物，在生产资料公有制的情况下，没有必要对社会主义企业进行审计监督，使我国三十多年来没有建立审计制度，没有设置审计机构。自十一届三中全会以后，审计工作开始受到人们的注意。1982年12月4日，全国人民代表大会五届五次会议通过并公布施行的《中华人民共和国宪法》，总结了建国三十多年来我国社会主义革命和社会主义建设的经验和教训，以法律形式规定我国设置审计机构和开展审计工作。1983年9月成立国家审计署，全国各地地方政府相继成立审计局，并在近几年审计工作中取得了较大的成绩。十三大明确指出，在社会主义初级阶段，以经济建设为中心，坚持四项基本原则，坚持改革开放，这为我国进一步开展审计工作指明了方向。

（二）审计的特点

从审计的产生和发展可以看出，无论是古代的“听审”，还是近代的会计师查帐，或者为经营管理而进行的内部审计，都具有最基本的共同的特点，这是衡量经济监督活动是否属于审计监督

范畴的主要标志。

1. 三方面关系人的审计关系

整个审计的历史发展表明，财产所有权和经营管理权的分离是审计的起源，所有者和经营管理者之间特定的财务责任关系是审计的基础，审计是对经营管理者进行审查，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（派）人。审计人是第三关系人，他在接受审计委托（派）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（派）人证实被审计人的责任、状况与问题；被审计人是第二关系人，他对审计委托（派）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（派）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财务责任的报告。在这三方面关系中，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；第二关系人对第一关系人是承接责任关系，对第三关系人是接受审计的关系；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授权的关系。他们的关系可用图 1-1 表示如下：

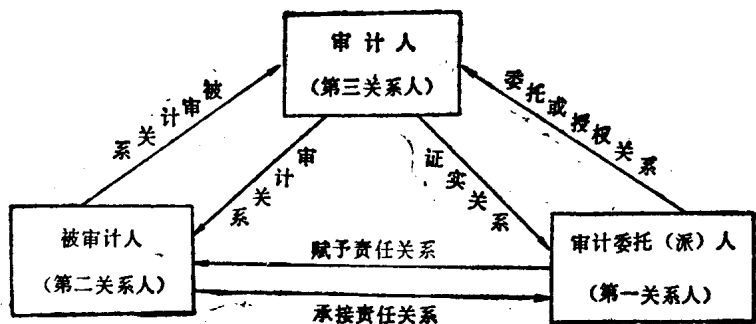


图 1-1 审计关系图

2. 独立第三者的审计人

“审计人”是指审计的執行者，既包括自然人（审计师、注册会计师），也包括国家审计机关、部门、单位内部审计机构，社会审计、会计组织。从审计关系图可以看出，审计人与第一、二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他监督的本质特征。

3. 经济活动是审计的对象

经济活动包括会计行为、会计事实和经营管理活动。所谓会计行为，就是指记录、计算、测定、报告或传达的行为。如填制会计凭证，登记帐簿，进行成本计算，预测经济前景，编制财务报表和各种报告，以影响会计情报利用者的思想和行动。而会计事实，则是指会计行为的对象及结果。所谓经营与管理活动，则包括整个企业的购、销、存业务活动。对经济活动进行审计的这一特点，使审计得以在广泛的领域里为各行各业服务。同时，这一特点还说明尽管审计必须以会计行为和会计事实的审查为基础，但任何会计记录人和业务管理人的自我检查，都不能算作审计。

4. 向第一关系人提出审计报告

审计报告是审计人员的产品，也是确认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。而会计人员进行会计检查，只要查清帐目中的错弊，做到表平帐对，并不需要写出审计报告。因此，这一特点是区别审计监督与其他经济监督的主要标志。

（三）物资审计的定义

通过以上对审计的产生、发展和特点的研究可以看出，审计