

内部审计理论与实务

● 崔洪涛 苏启健 易仁萍 侯玉珍 冉洪 编著

中国审计出版社

内部审计理论与实务

崔洪涛 苏启健

冉 洪 编著

易仁萍 侯玉珍

C10360/04

中国审计出版社

(京) 新登字 043 号

内部审计理论与实务

崔洪涛 苏启健 冉洪 编著
易仁萍 侯玉珍

*

中国审计出版社出版

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

密云县印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 16.5 印张 400 千字
1992 年 10 月第 1 版 1992 年 10 月北京第 1 次印刷
印数: 1—10000 册 定价: 9.10 元
ISBN 7-80064-182-1 / F·112

前 言

在我国经济改革开放的新形势下，社会主义内部审计已经成为我国经济发展的迫切要求。几年来，我国的内部审计队伍不断壮大，已经成为审计体系的重要组成部分。为了满足广大内审干部提高业务素质的需求，我们组织部分为审计署培训中心内审班授课的同志编写了这本《内部审计理论与实务》。

参加编写这本《内部审计理论与实务》的同志，对国内外内部审计理论进行了一定的研究，总结了我国几年来内部审计的经验，将成果多次运用到审计培训教学工作中，此书就是在教学实践总结的基础上编写而成的。

此书编写的特点是：对内部审计基本理论的论述系统、全面、深入浅出，易于理解；对内部审计实务的阐述详细、实用，举例精炼、易于掌握，并具体结合我国经济改革开放的实践；对经济责任内部审计的理论和方法的介绍紧密结合了我国的国情。全书文字通俗、内容丰富、操作性强，是适合广大内审干部学习和工作的参考用书。

全书共二十三章：第一章第一、二、三节，第六、十五、十六、十七、十八章由崔洪涛编写，第一章第四节，第二十三章由苏启健编写；第二、三、四、五、七章由易仁萍编写；第八、九、十、十一、十二、十三章由冉洪编写；第十四、十九、二十、二十一、二十二章由侯玉珍编写；最后由易仁萍、崔洪涛进行审阅、统编。

由于编者水平所限，加之时间仓促，书中疏漏之处在所难免，欢迎读者、专家批评指正。

编 者

1992年6月于北京双榆树

目 录

第一章 内部审计概述

- 第一节 内部审计的产生和发展…………… (1)
- 第二节 我国内部审计的特点…………… (7)
- 第三节 内部审计的基本概念…………… (10)
- 第四节 内部审计的分类…………… (18)

- 复习思考题…………… (23)

第二章 内部审计的组织机构、人员和审计准则

- 第一节 内部审计的组织机构…………… (24)
- 第二节 内部审计人员…………… (35)
- 第三节 内部审计标准…………… (39)

- 复习思考题…………… (42)

第三章 审计证据和审计依据

- 第一节 审计证据的涵义…………… (43)
- 第二节 审计证据的分类…………… (44)
- 第三节 内部审计证据的取证原则…………… (48)
- 第四节 审计证据的收集、鉴定和综合…………… (49)
- 第五节 审计依据的涵义和种类…………… (53)
- 第六节 内部审计依据的特点及其运用…………… (55)

- 复习思考题…………… (58)

第四章 审计方法及审计工作底稿	
第一节 内部财务审计的方法	(59)
第二节 内部经济效益审计的方法	(68)
第三节 内部审计工作底稿	(86)
复习思考题	(96)
第五章 内部审计程序	
第一节 内部审计工作计划的制定 和审计项目的安排	(98)
第二节 内部审计的准备阶段	(99)
第三节 内部审计的实施阶段	(101)
第四节 内部审计的终结阶段	(104)
第五节 内部审计的后续审计阶段	(107)
复习思考题	(107)
第六章 内部审计质量控制	
第一节 内部审计质量控制概述	(108)
第二节 内部审计质量控制内容	(113)
第三节 内部审计质量控制及考评方法	(121)
第四节 加强内部审计质量控制的主要途径	(127)
复习思考题	(132)
第七章 内部控制系统及其评审	
第一节 内部控制的意义和作用	(133)
第二节 内部控制的基本原则	(136)
第三节 内部控制的范围和内容	(137)
第四节 内部控制系统的评价方法	(142)
复习思考题	(150)

第八章 会计报表审计

第一节 会计报表审计的意义和内容·····	(151)
第二节 对会计报表的常规审计·····	(154)
第三节 会计报表分析·····	(161)
复习思考题·····	(167)

第九章 固定资产审计

第一节 固定资产审计的意义和内容·····	(168)
第二节 固定资产的增减变动和实物量审计·····	(172)
第三节 固定资产折旧及大修理审计·····	(178)
复习思考题·····	(188)

第十章 货币资金审计

第一节 货币资金审计的意义和内容·····	(190)
第二节 现金审计·····	(194)
第三节 银行存款和其它货币资金的审计·····	(204)
复习思考题·····	(209)

第十一章 应收应付款及银行借款的审计

第一节 应收应付款及银行借款审计的意义·····	(210)
第二节 应收及预付货款的审计·····	(211)
第三节 应付及预收货款的审计·····	(218)
第四节 其它往来款项的审计·····	(220)
第五节 银行借款的审计·····	(224)
复习思考题·····	(228)

第十二章 生产费用和产品成本的审计

第一节 生产费用和产品成本审计的意义·····	(229)
-------------------------	-------

第二节	原材料、动力、工资费用的审计·····	(230)
第三节	跨期费用和管理费用的审计·····	(243)
第四节	在产品成本的审计·····	(249)
	复习思考题·····	(253)
第十三章	产成品、销售收入的审计	
第一节	产成品、销售收入审计的意义·····	(254)
第二节	产成品实物存量的审计·····	(257)
第三节	产成品计价的审计·····	(262)
第四节	销售收入的审计·····	(268)
	复习思考题·····	(276)
第十四章	税金和利润的审计	
第一节	税金和利润审计的意义和作用·····	(277)
第二节	税金和利润审计的内容·····	(279)
第三节	税金审计·····	(281)
第四节	利润总额的审计·····	(293)
第五节	利润分配的审计·····	(296)
	复习思考题·····	(297)
第十五章	内部财经法纪审计	
第一节	财经法纪审计的概念·····	(298)
第二节	内审部门进行财经法纪审计的内容·····	(301)
第三节	内审部门进行财经法纪审计的 程序及方法·····	(304)
	复习思考题·····	(311)
第十六章	经济效益审计	
第一节	经济效益审计及其目的和任务·····	(312)

第二节	经济效益审计的内容和特点·····	(316)
第三节	经济效益审计的依据和评价原则·····	(322)
第四节	经济效益审计的程序·····	(327)
	复习思考题·····	(333)
第十七章 管理审计		
第一节	管理审计的任务、内容和特点·····	(334)
第二节	经营组织效益审计·····	(338)
第三节	经营决策效益审计·····	(340)
第四节	经营管理效益审计·····	(345)
	复习思考题·····	(350)
第十八章 业务经营审计		
第一节	业务经营审计的内容和标准·····	(351)
第二节	生产方面的经济效益审计·····	(356)
第三节	购销方面的经济效益审计·····	(365)
第四节	成本方面的经济效益审计·····	(374)
第五节	资金利用方面的经济效益审计·····	(378)
第六节	专项工程效益审计·····	(387)
	复习思考题·····	(390)
第十九章 经济责任审计		
第一节	经济责任审计的意义和作用·····	(391)
第二节	经济责任审计的内容·····	(394)
第三节	经济责任审计的依据、评价原则 和方法·····	(398)
	复习思考题·····	(403)
第二十章 承包经营责任审计		

第一节	承包经营责任审计的意义和作用·····	(404)
第二节	承包经营责任审计的内容·····	(408)
第三节	承包经营前审计·····	(414)
第四节	承包经营期中审计·····	(430)
第五节	承包经营终结审计·····	(436)
	复习思考题·····	(449)
第二十一章	厂长(经理)离任审计	
第一节	厂长(经理)离任审计的意义和作用·····	(450)
第二节	厂长(经理)离任审计的内容·····	(454)
第三节	厂长(经理)离任审计的程序和方法·····	(459)
	复习思考题·····	(465)
第二十二章	企业租赁经营审计	
第一节	企业租赁经营审计的意义和作用·····	(466)
第二节	租赁经营经济责任审计·····	(467)
	复习思考题·····	(473)
第二十三章	审计报告和审计档案	
第一节	审计报告及其内容·····	(474)
第二节	编写审计报告的基本要求和步骤·····	(476)
第三节	审计结论和处理决定·····	(478)
第四节	审计档案·····	(479)
	复习思考题·····	(482)
附录(一)	审计署关于内部审计工作的规定·····	(483)
附录(二)	内部审计专业实践标准·····	(487)
附录(三)	内部审计标准·····	(505)

第一章 内部审计概述

审计的产生有其历史的渊源，它是随着社会生产力的不断发展，生产关系的日渐复杂而产生和发展的。

第一节 内部审计的产生和发展

纵观中国历史，在延续两千余年的社会发展过程中，审计伴随着中国历代王朝政治经济的兴衰，经历了一个产生、兴衰和延续的过程。内部审计亦是随着社会经济的发展而变化而逐步形成、产生和发展的。

一、内部审计的产生和发展

(一) 内部审计的产生

在漫长的原始社会中，人类的祖先为了自己的生存与自然界进行着顽强的斗争，由于生产力的低下，劳动的成果仅能满足最起码的生存条件。没有剩余产品，没有私有财产，人们的劳动只是为了生存的需要。人们在长期与自然的斗争过程中，逐渐认识到劳动分工的必要性，在随之出现的家庭分工及农业与手工业、商业的初步分工中，人与人之间的关系则主要表现为劳动分工关系，在生产水平十分低下的情况下，这种分工关系并不体现经济责任关系，每个人的劳动只是因为自身的生存所必须。所以，这种劳动不需要监督，没有产生审计的客观需求。

随着生产力的发展，剩余产品的出现导致了财产的私有化，而人类社会也由原始共产主义向奴隶社会发展。私有财产的出现使社会成员形成了生产和生活资料的生产者、所有者和经营者的

区别，导致了经济责任的产生。社会经济生产中出现的经济责任关系，为审计的产生提供了客观条件。

早在古罗马时期的奴隶主领地，中世纪的封建贵族庄园及按产业或地区组织的行会中，在西欧的许多封建王室、早期的寺院中，由于其规模较大，经济活动复杂、管理层次较多，大奴隶主、贵族、封建王室成员及寺院主除需对正常的财务收支活动进行监督外，还需对所属封建领主，或对查收地租或通行税的人员，或对所经营的土地、作坊、贸易等活动进行核查监督。这种内部核查监督活动是由于上述的财产所有者与经营管理者出现了分工，对其财产的经营管理情况产生了核查监督的需求。从事核查监督的人员都是经济组织内部的人员，进行监督活动的范围均限于本组织之内，监督活动的目的是为财产的所有者和本经济组织服务。这些监督人员不直接参与经济管理活动，他们具有一定的经济监督权力而不受经营管理人员的干涉，所以具有一定的独立性。这些特点已经具备了内部审计的性质，属于早期的内部审计活动。

我国于西周时期设置的“司会”之职，在一定程度上讲已相当于审计。《周礼》郑氏注：“司会主天下之大计，计官之长。”可见司会是当时最高会计长官。据《周礼·天官·司会》记载：“司会……以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成”，即考核官吏的成绩。“参互”即指参错相交，相互参证。“日成”、“月要”、“岁会”是指按日、月、年报送的报表。可见，西周时期司会进行的审核，其性质已属审计。据《周礼·天官·宰夫》记载：宰夫“掌治法以考百官府、郡、都、县、鄙之治，乘其财用之出入。”这里的“乘”即稽的意思。西周的“司会”和“宰夫”考核和稽查的范围虽然涉及举国上下各级官吏，但从必然涉及宫廷内部方方面面的意义讲，它具备一定内部审计的意义。

(二) 近代内部审计的发展

19 世纪末 20 世纪初，世界经济得到迅速发展，企业的规模不断扩大，经营范围不断扩展，新技术在工业中被广泛采用，许多新兴的工业部门相继出现，贸易和市场逐步国际化，出现了许多规模庞大的托拉斯，建立起许多跨国公司。在某些经济发展较快的资本主义国家，垄断资本开始形成，例如美国的汽车公司、钢铁公司、铁路公司、航运公司等。在这些公司中，管理机构庞大，业务经营活动及利益关系均很复杂。企业首脑已经不可能亲自进行全部经营管理活动，必须依靠各层的管理人员提供经营管理情况资料才能对企业实行行之有效的管理。在这种情况下，对各层次管理人员的经营状况及所提供的情报资料的准确程度均需进行核查监督。由此，企业首脑开始组织力量对各层管理者进行检查监督，这就是近代内部审计的最初形式。在此期间，内部审计尚不存在专职的机构，缺乏专门的技术，监督检查的范围主要针对中层管理人员。

20 世纪 20 年代末期，科学技术的进步对生产的发展起了巨大的推动作用。一方面，生产的发展使企业的规模进一步扩大，经营业务和管理层次更加复杂；另一方面，资本主义社会生产资料的私人占有与生产社会化的矛盾更加尖锐，世界性的经济危机频繁发生，市场竞争日益激烈，这迫使企业的领导人必须不断加强对企业的管理，强化内部控制机制，提高工作效率和经济效益，以不断加强自己的竞争能力。在这种情况下，企业急需设立内部审计机构，将审计的范围从一般的审查财产资金等财务活动扩展到对企业的产、供、销等各业务部门管理情况进行审查和监督。所以，到了三十年代，一些大中型企业的审计机构相继成立。这些独立、专职的审计机构和人员，不仅进行常规的事后审计，而且逐步开展了事前审计，使内部审计得到了新的发展。

（三）现代内部审计的兴起

进入 20 世纪 40 年代后期，世界市场的竞争进入了一个新的

阶段。生产技术迅猛发展，部分资本主义国家生产的发展和资本的积累呈良性循环，市场的竞争又促使世界市场迅速扩大。许多企业领导人认识到，单纯依靠资本的雄厚和垄断手段已不可能在激烈的竞争中站住脚根，企业必须依靠不断更新产品、提高质量、降低成本、不断开拓新市场来加强自己的竞争地位。这不但对企业决策人的预测和决策能力提出了更高的要求，而且要求企业进一步加强管理，采取新技术，采用新材料，提高劳动生产率，提高经济效益。

在这种情况下，内部审计又担当起评价分析企业经济效益的任务。这是因为：内部审计机构熟悉本企业的情况，它独立于生产、技术、财会、销售等部门以外，不参与具体的经营管理业务，可以客观公正地对这些部门的业务情况进行分析评价，可以以独立的身分提出建议，作为企业领导进行决策的依据。新的任务为审计开拓了新的领域——效益审计。

在内部审计的技术方法方面，这个时期也有了新的发展。随着企业业务范围的扩大，财务收支工作量大大增加，传统详细审核的方法已不适应新的要求，效益审计的开展，也要求审计必须采取新的技术方法。审计工作者在实践中开创了以评价内部控制系统为基础的抽样审计方法，使审计在技术方法方面有了突破性的进展。

效益审计的开展及新的审计方法的运用，标志着内部审计由传统审计发展为现代审计。

1941年，内部审计师协会在美国成立。该协会是一个国际性的审计专业组织，成立时仅一个分会，25个成员国。到1986年已有102个国家的内部审计组织参加了这个国际性的学术组织。该协会成立后，发布了《内部审计师职责条例》，1964年，协会出版了著名的《经营审计手册》，七十年代出版了《现代审计工作实践》，八十年代出版了《新的内部审计工作》，开展了大

量的学术交流活动。所以，内部审计师协会的成立使内部审计向管理审计方面发展，为创造现代审计的技术方法做出了积极的贡献。

二、我国内部审计制度的建立

1983年我国建立社会主义审计机关，恢复审计监督制度。在短短的几年中，国家各级审计机关边组建边工作，充分发挥其监督职能，严肃财经纪律，加强廉政建设，促进企业改善管理，提高经济效益，对加速社会主义经济的发展起了重要的作用。但是，我国国家审计的对象包括数十万个国营企业，还有大量的行政、事业、国防等单位的经济活动。面对如此广泛的审计对象，一方面需要不断加强国家审计的力量，另一方面，也对组建内部审计机构提出了要求。随着我国经济体制改革的深入，国家管理经济的方法正在作相应的改变，国家将逐步减少对企业的直接干预，扩大了企业的自主权。在这种情况下，必须建立部门、企业和事业单位的内部审计机构，以加强对各自的财政、财务收支活动的监督检查，维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，以保证经济活动在正常的轨道上运行。

1985年8月，国务院颁布的《关于审计工作暂行规定》中，要求国务院和县级以上地方各级人民政府部门，大、中型企业事业组织实行内部审计监督制度。在本部门、本单位主要负责人的领导下负责本部门、本单位财务收支及其经济效益的审计工作。

1985年12月，审计署颁布了《关于内部审计工作的若干规定》，其主要内容有：

关于设立内部审计机构的单位应当包括：国家行政机关、国营企业事业组织，国务院和县级以上地方政府各部门、国家的财政金融机构、大中型企业事业组织和基本建设单位，设置独立的内部审计机构。审计业务少的部门和小型企业事业组织，可设置

专门审计人员。

关于内部审计机构的领导体制,《规定》中明确指出,内部审计机构在本部门、本单位主要负责人的直接领导下,独立行使内部审计职权,对本部门、本单位负责并报告工作。部门内部审计机构业务上受同级国家审计机关的指导并报告工作;企业事业组织的内部审计机构,业务上受上级主管部门内部审计机构的指导,并向其报告工作。

此外,《规定》还对内部审计机构的主要任务、职权及内部审计工作的主要程序等问题作了一系列具体规定。

1987年7月,国务院办公厅转发审计署《关于加强内部审计工作的报告》。《报告》就进一步提高对内审工作的认识、明确内审工作的主要任务、健全内审机构、加强对内审工作的领导等若干问题进行了说明。报告批转全国后,对内审工作的开展,起到很大的促进作用。

1988年11月,《中华人民共和国审计条例》正式发布。条例第六章第二十七、二十八、二十九条就内部审计的有关事项作出具体规定:

国家金融机构、全民所有制大中型企业、大型基建项目的建设单位和财务收支金额较大的全民所有制事业单位以及审计机关未设立派出机构的政府部门等,可以根据需要设立内部审计机构或者审计工作人员。

条例还对内审机构的领导体制、审计依据、审计对象、审计内容及其它事项进行了具体的规定,以国家法规形式固定了下来。

1989年12月,审计署发布《审计署关于内部审计工作的规定》,根据审计条例的精神,对内部审计的有关问题进一步作了详细的规定。(详见附录一)

当前,我国的内部审计包括国家行政部门内部审计(简称部