

● 会计人员岗位培训丛书

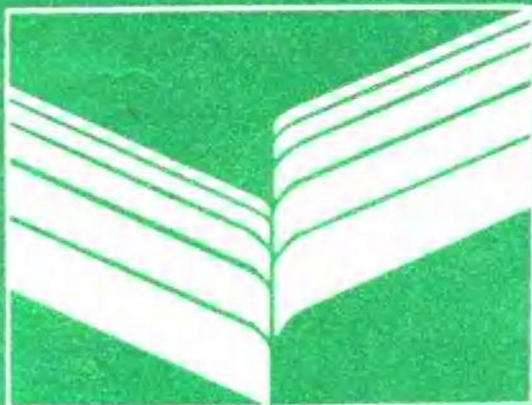
● 航空工业出版社

审 计 基 础

段金铭 黄书礼 等编

KUAIJI RENYUAN

GANGWEI PEIXUN





中财 B0014842

审 计 基 础

段金铭 黄书礼 等编

UD363/4

中央财政金融学院图书馆藏书

总号 373367

书号 F23-51/2-16

航空工业出版社

1990

内 容 提 要

本书根据宪法及审计法规的精神,结合社会主义初级阶段有计划商品经济的特点,总结编者近年来的教学实践,并汲取审计科学研究的新成果,较为系统地阐述了审计的基础知识和实务。内容包括:审计的产生、发展、概念、对象、职能、准则、方法和程序,内部控制制度的审计,工业企业财务审计,经济效益和经济责任审计,中外合资经营企业审计和内部审计。

本文可作为高等院校财会和审计等专业的教材,也可供财会和审计“专业证书”班使用,对从事这方面工作的人员,也是有价值的参考资料。

审 计 基 础

段金铭 黄书礼 等编

航空工业出版社出版发行

(北京市和平里小关东里14号)

—邮政编码: 100029—

全国各地新华书店经售

香河印刷厂印刷

1990年4月第1版

1990年7月第2次印刷

开本: 787×1092毫米 1/32

印张: 9.125

印数: 7101—15100

字数: 205千字

ISBN 7-80046-284-6/F·040

定价: 3.40 元

书照会计培训丛书

为适应会计工作
促进经济发展

一九九零年林宗棠



航空航天工业部部长林宗棠为《会计人员岗位培训丛书》题词

加強財會人員的崗位培訓
提高財會隊伍素質 為振興
航空航天工業服務。

劉積斌

一九九一年十月

財政部副部長劉積斌為《會計人員崗位培訓叢書》題詞

《会计人员岗位培训丛书》编委会

顾问：周晓光 刘秋林 钟汝霖 魏永山
主编：冷传生
副主编：池耀宗 施燕西 顾惠忠 高承凤
 李 唯 李德英

编 委(以姓氏笔划为序)：

王玉杰	王玉秀	王凤荣	王金娥
朱飞明	朱克俊	朱云峰	邢济光
池耀宗	刘继忠	李广成	李元正
李延成	李 唯	李鸿文	李德英
冷传生	陈志献	陈显然	陈自强
陈全夫	陆松涛	陆钦生	谷茂生
杜恒瑞	郑万端	周永和	周介辉
单祖茂	张木山	张宝琛	张克忠
张铁钧	段金铭	施燕西	顾惠忠
徐一飞	崔怪林	崔银申	郭 林
郭增普	郭廉清	高承凤	夏云禄
黄友恭	韩百川	韩兴刚	巢九成
彭杰洲	曾宪周	廉玉英	窦诚来
窦传尧			

前 言

为了进一步提高会计人员素质，加强会计队伍建设，由航空航天工业部财务司和航空工业会计学会共同组织编写了这套《会计人员岗位培训丛书》。航空工业系统近百位教授、副教授、高级会计师、高级经济师和业务骨干参加了《丛书》的编写和审定工作，部属一百多个企事业单位的财会部门负责人参加讨论修改，提供了不少有益的意见。

编写这套《丛书》的宗旨是：根据国家关于岗位培训的要求，适应各个会计工作岗位的需要，从理论和实践的结合上阐述当前经济改革过程中各个会计工作岗位的基本职责、工作内容和规范标准，供广大财会工作者在实际工作中学习、参考。

这套《丛书》共分16个分册约200万字，基本上包括了大中型企事业各个会计岗位的工作内容。它融合会计原理、会计核算、财务管理、经济分析和管理会计等基本理论和综合知识，比较系统地阐明了各个会计岗位的基本职责、工作方法和主要技能，基本体现了理论性、实践性、系统性、科学性、实用性等诸方面的统一，使传统财务会计与现代财务会计做到有机的结合。

《丛书》从实际工作和岗位培训的需要出发，不同于一般财务会计教科书，但又吸收了教科书中的基本原理和科学方法；它不同于一般的财会工作经验总结，但又对实践经验作了科学的提炼和概括。它对财务会计基本理论和业务知识

的论述，力求简明扼要，抓住重点；对会计业务方法和技能的阐述，力求深入浅出，突出重点和难点，尽量使用图表和实例，有助于读者系统掌握岗位业务知识。

《丛书》反映了机械行业和航空工业会计核算及财务管理的特点。它以工业企业的财务会计工作岗位为主线，并兼顾中外合营企业、科研单位以及基建、供销、高校等的财务会计业务，因而具有较广泛的实用性。它既是广大在职财会人员进行会计岗位培训的基本教材，同时也可作为财经院校的教学参考用书。

本《丛书》由于编写时间仓促，可能存在一定的缺点和错误，我们热忱欢迎广大读者批评指正。最后谨向给予我们热情支持和帮助的有关部门、单位和同行专家，致以衷心的感谢。

《会计人员岗位培训丛书》编委会

1989年10月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 审计的产生和发展.....	(1)
第二节 审计的概念.....	(11)
第三节 审计的对象、职能和任务.....	(17)
第四节 审计机构和人员.....	(22)
第五节 审计的准则.....	(29)
第二章 审计的种类和方法	(34)
第一节 审计的种类.....	(34)
第二节 审计的方法.....	(39)
第三节 抽样审计.....	(51)
第三章 审计程序	(65)
第一节 审计程序.....	(65)
第二节 审计的依据和证据.....	(70)
第三节 审计报告.....	(78)
第四章 内部控制制度的审计	(86)
第一节 内部控制制度的基本原理.....	(86)
第二节 内部控制制度审计的步骤和方法.....	(95)
第五章 工业企业财务审计实务(上)	(106)
第一节 货币资金、结算业务的审计.....	(106)
第二节 固定资产的审计.....	(119)
第三节 材料的审计.....	(124)
第四节 生产费用和产品成本的审计.....	(129)
第六章 工业企业财务审计实务(下)	(137)
第一节 销售和利润的审计.....	(137)

第二节	专项资金的审计·····	(150)
第三节	财务报表的审计·····	(168)
第七章	经济效益审计·····	(175)
第一节	经济效益审计的内容和特点·····	(175)
第二节	经济效益审计的基本原则和评估标准 ·····	(180)
第三节	经济效益审计的程序和方法·····	(187)
第四节	管理活动效益审计·····	(194)
第五节	业务经营效益审计·····	(200)
第八章	经济责任审计·····	(209)
第一节	经济责任审计概述·····	(209)
第二节	承包、租赁经营审计的作用、范围和特点 ·····	(217)
第三节	承包、租赁经营审计的内容·····	(223)
第九章	中外合资经营企业审计·····	(233)
第一节	中外合资经营企业审计的内容和依据 ·····	(233)
第二节	可行性研究报告和投入资本的审计·····	(237)
第三节	年度会计报表的审计·····	(244)
第四节	清算会计报表的审计·····	(255)
第十章	内部审计·····	(257)
第一节	实行内部审计监督制度的必要性·····	(257)
第二节	内部审计机构的地位、任务和职权·····	(261)
第三节	内部审计的程序和特点·····	(263)
第四节	部门审计和单位审计·····	(268)
附录	各章复习思考题·····	(273)

第一章 总 论

审计是一门经济监督职能学科，它在我国起源很早，萌芽于三千多年前的西周，宋朝时已设置了审计司（院）。但使审计真正成为一门现代科学，西方经济发达国家的专家、学者却作出了很大贡献。审计原作为统治者或财产所有者的工具，对经营管理财物收支的人员，进行检查监督，鉴证是否忠实地履行其职责。随着科学技术的进步和商品经济的发展，原有的经营管理方式已不适应现代企业经营管理的需要。如何适应经营环境、开拓新的市场、提高竞争能力，已成为现代企业经营管理的首要问题。这也就向企业内部审计提出了新的要求：不仅要审查财务收支活动，而且要审查评价供、产、销等业务经营活动的目标、效率和效益，还要审查评价经营策略、管理效能的可行与有效。政府审计也同样由审查财务收支帐目和报表，扩大到审查政府机构活动的效率、效果和主管人员的责任，从而形成了所谓的“三E”（Economy经济、Efficiency效率、Effectiveness效果）审计。

第一节 审计的产生和发展

一、审计产生和发展的起因

审计产生和发展的起因，在我国有不同的意见。有一种意见认为，审计就是会计上的查帐，是会计发展到一定阶段的产物，是保证会计资料正确性的补充，是会计的一个分支。因此认为，审计的产生和发展是由会计的产生和发展所

决定的。其总的理由是：因为有了会计，随之就有了凭证、帐簿和报表，这些会计记录的正确与否，需要检查证实，这就是审计的雏形。一句话，审计就是会计查帐职能的专门化。据我们考查与研究，这是对审计产生和发展起因的误解，是对审计与会计查帐两个不同概念的混淆。

我们认为，审计产生和发展的根本原因，或者审计赖以产生和发展的客观基础，是财产所有权与经营管理权的分离。社会生产力发展到一定水平和私有制、阶级出现之后，人们之间有了根本的利害冲突，尤其是国家形成之后，拥有大量财产的最高统治者，为了分权控制，必然要分封一些臣僚去经营管理财产，这样就有了财产所有权与经营管理权的分离。统治者为了巩固政权和保护私有财产的安全完整，就要求对经营管理财产的臣僚进行审查监督，这就为官厅审计的产生和发展提供了客观基础。随着经济的发展，私人积聚的财富不断增多，当一些财产所有者需要委托他人代为经营管理财产时，在民间也就出现了财产所有权与经营管理权的分离，财产所有者与经营者之间形成了财产管理上的权责关系。一方面，财产所有者将财产委托给经营者支配、使用和保管，另一方面，经营者对财产所有者直接承担经济责任，负责搞好经营管理，保护财产的安全完整，并定期向财产所有者报告履行职责的情况。为了考核经营者履行职责的情况，如果财产所有者没有时间或能力直接审查，或者为了更客观地审查、鉴证，就需要聘请或授权懂得审查财产经营管理业务的第三者进行审查、鉴证事务，这样就产生了审计。如果二者之间没有这种财产管理上的权责关系，审计就会失去其存在的客观基础；或者二者之间虽然有权责关系，但不要求审查、鉴证职责的履行情况，审计这种职能

也不复存在。即使有了会计记录，但财产所有权与经营管理权集于一身，没有财产管理上的权责关系，也不会有审计行为的产生。

总之，审计的产生和发展，首先是由于社会生产力发展到一定水平，剩余生产物大量出现，使一些人脱离体力劳动，专职从事经营管理财产和审计监督工作有了可能。其次，由于私有制、阶级和国家的产生，人们之间有了根本的利害冲突，统治者或财产所有者为了维护其统治和保护其利益，就需要实行和加强监督。再次，由于财产所有权和经营管理权的分离，在财产所有者和经营者之间形成了财产管理上的权责关系，财产所有者要求审查、考核经营者履行职责的情况，这就为审计的产生和发展提供了客观基础。另外，从审计产生和发展的历史，也可证明上述审计起因之说的正确性，详见下文。

二、审计产生和发展的史况

（一）政府（官厅）审计

国家出现之后，当时的最高统治者视整个国家所有的一切为己有，全国的财富之多，管辖的范围之广，皇帝既不可能，也没有必要亲自经管财粮赋税的收支结存，必然要分封一些官吏，相应设置一些管理机构，去掌管这些事务，并通过法律、规章、制度，规定他们应尽的职责。统治者为了考核官吏是否尽职尽责及其报告是否真实，必然要设置专门机构进行查核，这种机构是维护统治者利益不可缺少的监督工具，所以政府（官厅）审计开展得最早。我国在公元前十一世纪至八世纪的西周时，国家就设置了“宰夫”之职，由皇帝授权，其主要任务之一，就是负责查核官吏经管财物的事项和履行职责的情况，据以进行奖惩，这就是我国政府（官

厅)审计工作的开端。到秦时设“御使大夫”之职,执行“上计”制度。凡国家财计,无不受其勾稽审理。汉承秦制,只是把“上计”制度用法律条文规定下来,称为“上计律”。隋唐时代设“比部”,隶属刑部,拥有司法监督之权,负责审计。到了唐代“比部”已独立于财政部门之外,专管“勾稽天下财赋,”审计监督权与司法监察权并列,初步形成了审计与监察的分立,审计的组织建制逐步走向完善。宋朝初期没有专设审计机构。后于宋太宗淳化三年(公元992年)正式设置审计司(院),不久又撤销。宋神宗元丰改制时(公元1080年)又设审计司。据《宋史:职官志五》记载:“审计司,掌审其给受之数,以法左驱磨”。总之,宋朝的审计建制几经反复,经济监督极其软弱,造成当时财政流弊滋生,亏空很大。但其审计机构的设置及称谓,对后世却有深远影响。元、明、清基本上都未设专门的审计机构。即是在清末时,设置了“审计院”,但形同虚设,审计处于停滞状态。到了“民国”,虽然设有专门的审计机构,但由于政府腐败,仍未起到应有的作用。

在解放区,早在第二次国内革命战争时期,当时的中华苏维埃政府里,就设置了审计委员会,由于战时的环境,各个根据地有不同的情况,有的专设审计机构,有的在财会部门设专职审计员,或由会计人员兼任审计员,主要开展了以凭证审查为主的财务审计,起到了查错防弊,杜绝浪费,节约开支,克服困难,使有限的人力、物力、财力得到充分利用的作用,保证了革命和战争的需要。

在国外,据有关史料介绍,政府(官厅)审计起源于几个首先进入私有制和奴隶社会的文明古国,因为在这些国家里,统治者的财产和财政收支最早出现分封朝臣代为管理,

需要有独立的官员进行监督事宜。如在古埃及奴隶主王宫里设置有监督官，对受托负责经管财物收支的官吏的帐目进行检查。古希腊雅典城邦曾出现对即将卸任的官员，其经管财物的帐目，要由公选出的代表进行审查、公证，然后才能离职。古罗马奥古斯塔皇帝，曾于公元五年下令派遣检查官员，分赴各地审理帐目。随着资本主义产品经济的发展，分权组织控制更为盛行，为了加强对经管财政收支的政府官员的监督，节约开支，促进工作效率、效果的提高，英、美等国相继发展更加完善的政府审计。

从以上阐明的史况来看，政府（官厅）审计起源于生产力的发展、“两权”分离和监督经营管理财物收支的官员履行其受托职责情况的需要。

（二）社会（民间）审计

前已阐明，为了核实、鉴证权责的履行情况，给私人开业办所，独立、客观地进行审计工作创造了条件。但在我国由于长期处于封建社会，阻碍了生产力的发展，私人企业主的经营规模不大，大多都是亲自经营，直接掌握人、财、物、供、产、销的权力，无需分权组织经营管理。直到资本主义经济侵入，民族工商业有了一定程度的发展，才于1918年开始有了民间审计组织和章程条例。但由于民族工商业在“帝”、“官”、“封”的压迫下，发展十分缓慢，依附于它们的审计职业，无论在从业人数、业务范围上，还是在审计理论研究上，与发达资本主义国家民间审计相比，都显得十分落后。

在西方资本主义商品经济发达的国家里，早在十四世纪前后，就有了合伙经营的企业组织形式，尤其在十八世纪产业革命后，股份公司纷纷出现，促进了资本占有者与经营管

理者进一步分离,公司的经营管理由董事会授权经理进行,经理定期向股东提出经营管理及其财务报告,这些报告必须经过懂行的第三者,客观地加以核实鉴证,才能取得社会公众及股东的信任。这是由于未能参加经营管理的投资者愈来愈多,渴望了解企业公司的经营财务状况的准确信息,可是由于法律、经济、时间或空间上所造成的彼此间的疏远,或者由于利益的冲突,一些经营者有意弄虚作假,并且由于经济业务频繁,复杂多样,客观上增加了错弊的可能。错误的信息会给投资决策带来严重的后果。而要真正审清一个企业公司的经营财务状况,必须由有经验和专门技能的审计人员才能查清核实,客观公正地提出审计意见,这就给民间审计的发展提供了市场。

另外,在资本主义国家,资本家集团之间经济利害关系的调节,也要借助于民间审计的鉴证、评价和仲裁。如政府与企业之间有关税收矛盾的处理,应纳税额要由有权威的民间审计人员对适用税率、税种、计税基础、纳税环节、和时间等进行审计公证。再如金融资本家与工商业资本家之间的审计公证,投资贷款之前,金融资本家要聘请独立的民间审计师,审核了解企业公司的经营状况和发展趋势,了解其偿还能力、物资担保的可靠程度,决定投放或收回;还有资本家之间的经济纠纷,停业破产单位的财务帐目的清算,甚至有的为了改善经营,提高利润率,进行决策的可行性论证等,都要借助于民间审计。所以,在资本主义私有制下,私人开业办所,独立地从事民间审计业务是十分发达的。

(三) 内部审计

大约在本世纪二十年代,由于经济的发展,竞争的加剧,公司企业经营规模不断扩大,内部实行分权组织控制,

再加上贸易和市场的国际化，跨国公司的出现，公司企业的经营地点，不仅遍布本国各地，而且分布于其他国家和地区。由于控制跨度的加大，经营管理业务更加复杂，使得公司企业的主管人员，不可能亲自搜集各地的经营管理信息，只有依靠所属部门经营管理人员的报告。但是，报告的情况和信息是否真实可靠，就需要有专门的机构或人员去进行鉴别和评价，有针对性地提出改善经营管理，加强内部控制，提高经济效益，查错防弊的具体措施和建议，这就产生了内部审计。随之在1941年，国际上成立了内部审计师协会，继而才有了内部审计著作的问世。

我国解放后，没有设置专门的审计机构，当然更谈不上开展专职的内部审计工作。在1982年12月全国人民代表大会通过的新宪法中，规定设立审计机构，实行审计监督。随后于1983年9月成立了国家审计署，地方各级政府和各地区相继也成立了相应的审计机关。1985年8月国务院发布了“关于审计工作的暂行规定”，要求国家行政机关、大中型企事业单位成立专门的内部审计机构，实行审计监督。国家审计署又于1985年12月发布了《关于内部审计工作的若干规定》。近年来，许多地方相继成立了社会审计组织，如会计师事务所、审计事务所等。从此，由国家审计，内部审计，社会审计所组成的社会主义审计体系已经建立起来，并日趋完善，将在我国社会主义经济建设中发挥出愈来愈大的作用。

三、社会主义初级阶段审计监督的客观必然性

如前所述，私有制的出现，人们之间有了根本的利害冲突，这是产生审计监督的客观条件之一。但在社会主义初级阶段，已经基本上实现了生产资料公有制和按劳分配，人们