

21世纪高职高专会计类规划教材

审计理论与实务

SHENJI LILUN YU SHIWU

毛节飞 主编



经济科学出版社
Economic Science Press

21世纪高职高专会计类规划教材

审计理论与实务

SHENJI LILUN YU SHIWU

毛节飞 主编

肖刚 姜世戟 副主编



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

审计理论与实务 / 毛节飞主编. —北京: 经济科学出版社, 2009. 8

21 世纪高职高专会计类规划教材

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8443 - 4

I. 审… II. 毛… III. 审计学 - 高等学校: 技术学校 - 教材 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 132136 号

责任编辑: 吕亚亮 凌 敏

责任校对: 刘 昕

版式设计: 代小卫

技术编辑: 李长建

审计理论与实务

毛节飞 主 编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

教材编辑中心电话: 88191307 发行部电话: 88191526

网址: www.esp.com.cn

电子邮件: lyl@esp.com.cn

北京密兴印刷厂印装

787 × 1092 16 开 16 印张 370000 字

2009 年 8 月第 1 版 2009 年 8 月第 1 次印刷

印数: 0001—5000 册

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8443 - 4 定价: 26.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

编 委 会

主 任：姚奇富

副主任：王希旗 楼土明

委 员：（以姓氏笔画为序）

毛节飞	吕亚亮	华 忠	杨 勇
邱正山	张尧洪	陈国震	邵敬浩
郑 维	翁玉良	凌 敏	

出版说明

为满足全国高职高专院校会计专业教学的需要，我们邀请了部分省市的高职高专院校教师，共同编写了这套教材。参加编写的人员都是具有多年教学经验的教师，审稿人也都是会计领域的专家、教授。

本系列教材按照《教育部关于加强高职高专教育人才培养工作的意见》中要求的高职高专毕业生应具有基础理论知识适度、技术应用能力强、知识面较宽、素质高等特点来安排教学内容。各科教材坚持基本理论和基本知识简洁、适度；专业知识避免高深理论，突出实务和可操作性内容。本系列教材遵循以就业为导向，以能力为本位，以实践为中心，以获得职业资格证书为标志，以促进学生职业生涯发展为最终目标的原则，体现了专业知识与企业实际工作需要相一致的特点，着眼于学生在课堂中提高专业技术能力，使学生毕业后真正成为适应工作岗位、解决实际问题的应用型人才。

本系列教材适用于高等职业院校、高等专科学校、成人高校、成人教育学院、民办高校、继续教育学院等。

本系列教材的出版，得到了浙江工商职业技术学院和金华职业技术学院的大力支持，浙江工商职业技术学院王希旗同志的策划和组织，在此特致谢意。

好的教材需要千锤百炼，恳请各校老师、学生提出宝贵意见，使本系列教材日臻完善。

经济科学出版社

2009年8月

前 言

《审计理论与实务》是高职高专会计类专业配套教材。

高职高专教育既是高等教育，学生需要学习必要的基础理论，同时，也是职业教育，必须加强技能训练，因此，本教材在编写过程中遵循了“精选理论、加强案例、训练配套、突出技能”的原则。

本教材以基于工作过程的项目教学模式为出发点，以实际应用项目为导向，以审计岗位的工作任务为主线，以具体审计项目和审计方法为重点，以新的会计准则和审计准则为基础，以实际业务案例为引导，体现了教材的针对性、实用性、新颖性、职业性和可读性。案例多而新颖，辅之以“小资料”、“阅读与理解”等办法特别有利于师生的教与学，有利于提高学生的审计职业判断能力。

在目前会计信息失真比较严重的情况下，为体现加强职业素质教育的要求，在编写过程中，特别注重了以诚实守信、独立公正、实事求是、合理谨慎、职业胜任、保守秘密、廉洁奉公、恪尽职守为主要内容的审计职业道德和严谨工作作风的培养。

本教材共分十章，第一部分为审计基础理论知识，包括审计概论、审计风险评估与应对、审计证据和审计工作底稿、审计抽样等共四章，第二部分是审计实务，分为购货与付款循环审计、生产循环审计、销售与收款循环审计、筹资与投资循环审计、货币资金审计和审计报告等共六章。

本教材由毛节飞（宁波职业技术学院）编写第一、二章；童靓颖（浙江台州职业技术学院）编写第三、四章；马彬（宁波职业技术学院）编写第五章；肖刚（黑龙江商业职业技术学院）编写第六、七章；雷舰（浙江金融职业技术学院）编写第八、九章；蒋麟凤（浙江丽水职业技术学院）编写第十章。本教材由毛节飞担任主编，肖刚、姜世戟（浙江湖州职业技术学院）担任副主编，由毛节飞拟定教材的编写提纲并负责全书的总纂定稿。

编 者

2009年8月

目 录

第一章 审计概论 \ 1

第一节 审计的产生和发展 \ 2

第二节 审计的基本概念 \ 6

本章小结 \ 17

主要概念 \ 18

基本训练 \ 18

第二章 审计风险评估与应对 \ 21

第一节 审计风险概述 \ 22

第二节 审计风险的评估 \ 29

第三节 审计风险的应对 \ 34

本章小结 \ 37

主要概念 \ 37

基本训练 \ 37

第三章 审计证据和审计工作底稿 \ 42

第一节 审计证据 \ 42

第二节 审计工作底稿 \ 53

本章小结 \ 62

主要概念 \ 62

基本训练 \ 62

第四章 审计抽样 \ 65

第一节 审计抽样概述 \ 66

第二节 控制测试中抽样技术的运用 \ 74

第三节 细节测试中抽样技术的运用 \ 77

- 本章小结 \ 80
- 主要概念 \ 80
- 基本训练 \ 80

第五章 购货与付款循环审计 \ 84

- 第一节 内部控制测试和交易的实质性测试 \ 85
- 第二节 应付账款审计 \ 89
- 第三节 固定资产和累计折旧审计 \ 91
- 第四节 其他相关账户审计 \ 99
- 本章小结 \ 104
- 主要概念 \ 104
- 基本训练 \ 104

第六章 生产循环审计 \ 108

- 第一节 生产业务循环的特性 \ 109
- 第二节 内部控制测试和交易的实质性测试 \ 111
- 第三节 存货成本审计 \ 115
- 第四节 分析程序 \ 119
- 第五节 存货的监盘 \ 121
- 第六节 存货计价审计和截止测试 \ 124
- 第七节 应付职工薪酬审计 \ 126
- 第八节 其他相关账户审计 \ 127
- 本章小结 \ 128
- 主要概念 \ 128
- 基本训练 \ 128

第七章 销售与收款循环审计 \ 133

- 第一节 销售与收款循环概述 \ 133
- 第二节 内部控制测试和交易的实质性测试 \ 137
- 第三节 主营业务收入审计 \ 142
- 第四节 应收账款和坏账准备审计 \ 146
- 第五节 其他相关账户审计 \ 153
- 本章小结 \ 160
- 主要概念 \ 160
- 基本训练 \ 160

第八章 筹资与投资循环审计 \ 166

第一节 内部控制和控制测试 \ 166

第二节 借款审计 \ 170

第三节 所有者权益审计 \ 176

第四节 投资审计 \ 182

第五节 其他相关账户审计 \ 194

本章小结 \ 201

主要概念 \ 201

基本训练 \ 201

第九章 货币资金审计 \ 206

第一节 货币资金的内部控制测试 \ 207

第二节 库存现金审计 \ 210

第三节 银行存款审计 \ 215

第四节 其他货币资金审计 \ 220

本章小结 \ 221

主要概念 \ 221

基本训练 \ 221

第十章 审计报告 \ 226

第一节 审计报告概述 \ 227

第二节 审计报告的基本类型 \ 227

第三节 标准审计报告的编制 \ 230

第四节 非标准审计报告的编制 \ 231

本章小结 \ 237

主要概念 \ 238

基本训练 \ 238

参考文献 \ 241

审计概论

【知识目标】 了解审计产生和发展的历程；掌握审计的有关概念和审计的分类，掌握审计过程。

【技能目标】 能够正确理解和把握审计的本质；能够正确区分审计与会计的异同点；能够正确选择审计方法，能够编制审计业务约定书和审计计划。

【引导案例】

中国古代审计制度的沿革

从夏商到明清，我国审计经历了从萌芽到发展再到成熟和衰败的演变历程，并沿着经济监察这条主线，构成了以御史制度的经济监察为经，以上计、比部制度、户部审计制度以及内部财务稽核为纬的基本格局。

中国审计制度起源于夏商西周时期。公元前 21 世纪，随着夏朝的建立，国家有了初步的财政财务收支活动，因而便有了对各级官府及官员进行审计监督的必要，以保证国家机器的正常运转。《史记》中有关“会稽”的记载就是这种最原始的官员审计制度的反映，后世的“上计”当源于此。

殷商、西周时期，随着复杂的官僚机构的建立和各项开支的日益庞大，一套比较完整、系统的审计监督体系已经被建立起来了。据《周礼》记载，当时国家财计机构大体分为两个系统：一是掌握财政收入的“地官司徒”系统；二是掌握财政支出、会计核算、审计监督等的“天官冢宰”系统。行使审计职能的机构及其事务都是隶属于“天官冢宰”系统，不仅有了行使就地稽查之权的审计职能官员——宰夫，而且还建立了较为科学的原始的财计牵制制度。宰夫行使审计之职权的方式一般以就地稽查为主，辅之以送达审计。就地稽查的对象主要是王朝的各财物保管部门，宰夫都可以定期或不定期地直接赴各部门、各机关执行审计业务，实地审核财物出入，稽查官吏治绩，以明了整个王朝的财政经济收支情况。送达审计方式，则要求王朝的各财物保管部门每届旬、月、年终，必须直接将一切账册和会计报告送呈宰夫，由其钩考、核验。西周的就地稽查和送达审计两种审计方式，说明我国古代已有极为先进的审计方法，它深刻地影响着后世审计的发展，即使在现代审计中也仍然保留着这两种基本的方式。

春秋以至秦汉，审计制度得到初步发展，其标志是“上计”制度的形成和御史组织制度的建立。上计

制是一种通过对官员的定期稽查考核来兼职进行经济政绩的审计。它出现于春秋，到战国时期已经制度化，当时规定：各级官员每年要把所属地区的户口、垦田和租税收支情况登录在案，到年终向国王汇报；国王则根据登录数据亲自考核，决定官吏的升降、赏罚。秦汉时期，随着统一的封建中央集权国家的建立，上计制更加完善。比部最先出现在曹魏，为尚书郎所属二十五曹之一，负责财计审核，两晋、南北朝诸代多承袭仿效魏制而略有变更。尽管当时比部的组织机构还不够完善，审计监督职能也不够突出，但由于比部之建立独立于财计部门之外，故开我国外部审计之先河。

从隋唐到五代、两宋，是我国审计的确立和逐步走向成熟完善的重要时期，其基本标志是比部审计制度的发展，以及以比部为主导，御史监察为辅助，财计部门内部牵制及内部财务稽核为基础的审计监督网络的基本形成。隋唐时代，比部正式成为刑部之下的一个分支单位，组织机构及其隶属、配员定型完备，使财政财务终审置于司法系统之下。北宋时，除在刑部之下设有比部外，还设立了内部专职审计机构，主要是三司属下的三部勾院、都磨勘司。南宋时，又出现了第一个以“审计”命名的审计机构——审计司。从此，“审计”一词，不仅成为我国审计机构的命名，而且成了我国财政财务监督的专用名词。

唐宋财政财务审计机构的设置趋于专门化、系统化，审计的对象和内容远比秦汉广泛深入，有关审计的法律条文更加系统周密，在程序上规定有初审、再审、终审；除了有事事后审计，对重大建筑工程支出还实行事前审计。在审计的三种基本方法中，查账法已充分注意到账账、账证、账实相符；比较分析法开始应用十分率和定额的办法来对官吏的经济政绩进行比较准确的考核评估。唐宋时期，与审计关系密切的立法则特别发达，如“勾账式”、“磨勘法”和“三司账法”等；而且御史台已是独立完整的监督机构，它与专职审计机构密切配合、相互补充，在弹劾经济上违法乱纪的官员、查核经济大案等方面发挥了重要作用。总之，中国古代审计的三大内容至隋唐宋已划分明确，即比部、三部勾院、都磨勘司、审计司等侧重于财政财务的审计，御史监察侧重于财经法纪审计，吏部侧重于经济政绩审计，而且审计的三种基本方法和有关立法也趋于完善。

元明清时期，古代审计逐渐趋于衰败。从元代开始，隋唐宋时期的专职审计机构逐渐被取消，户部行使审核会计报告权，这无疑是对审计工作的削弱。到了明清，财政财务审计由都察院下的某道监察御史和六科中的户科、工科兼职执行，审计权被并入科道监察系统。这使得唐宋时期外部、内部相结合的专职审计体制没有得到充分发展而夭折，导致官员审计制度具有越来越浓厚的集权色彩，审计形同虚设。

透过上述审计的沿革历程，我们可以看到，中国古代审计制度随着皇权的强化而逐步发展，但最终又因专制皇权的高度发展强化而被遏制，进而走向衰落。

资料来源：<http://news.ykds.gov.cn/Get/sssh/08410723.htm>。

审计审计教程

第一节 审计的产生和发展

一、国家审计的产生和发展

审计是审计机关依法独立检查被审计单位的会计凭证、会计账簿、会计报表以及其他与财政收支、财务收支有关的资料和资产，监督财政收支、财务收支真实、合法和效益的行为。它是基于经济监督的需要而产生的。

如果说会计的产生和发展是由于社会经济发展及经济管理需要决定的话，那么，审计的产生和发展则是在财产所有权与管理经营权相分离以及多层次经营管理分权体制所

形成的经济责任关系下，基于经济监督的需要而产生和发展起来的。由于两权分离，经济责任关系的确立，财产所有者委派或委托专职机构和人员，对受托管理者或受托经营者所负经济责任的履行情况必须实行经济监督，从而产生了审计这一具有独立性的经济监督活动。

国家审计的产生和发展主要取决于对国家财政经济监督的需要。当社会经济发展到一定程度，国家机构日趋庞大，财政收支的数额越来越庞大，从而作为整个国家财富的“所有者”的皇帝，不能亲自和经常地进行财政审查和监督的时候，国家审计便应运而生。在我国夏代，夏禹也曾“三载考功，五年政著，……乃大会计”于会稽山，但却没有指定专人代理行使审计职权。到了周代，情况发生了变化，疆域扩大，中央机构急剧膨胀，从而使财政收支迅速增长，周王没有能力同时也不可能亲自审理一切财政事务，于是便指派宰夫行使财计稽查之权，从此便产生了中国国家审计的雏形。

归根到底，国家审计产生的内在原因还是财产的“所有者”——皇帝与财产的管理者——各级官吏之间所存在的经济责任关系。当皇帝不能亲自检查这种经济责任的履行情况时，审计人员和机构的出现便成为必然。

【案例 1-1】

1720 年英国南海泡沫事件

南海泡沫事件是世界证券市场首例由过度投机引起的经济事件。“泡沫经济”或“气泡经济”一词也是源于南海泡沫事件。

南海泡沫事件的始作俑者是英国的南海公司。南海公司成立于 1711 年，成立之初，为支持英国政府债信的恢复，该公司认购了总价值近 1 000 万英镑的政府债券。作为回报，英国政府对该公司经营的酒、醋、烟草等商品实行了永久性退税政策，并把对南美的贸易垄断权给予了它。南海公司在成立之初就有一个众所周知的企图，这就是攫取蕴藏在南美东部海岸的巨大财富。当时，人人都知道秘鲁和墨西哥的地下埋藏着巨大的金银矿藏，只要能把英格兰的加工商送上海岸，数以万计的“金砖银石”就会源源不断地运回国内。社会公众对南海公司的发展前景充满了信心，同时股票供求关系严重失衡，使得南海公司的股票多年来一直十分抢手，价格不断上涨。

1719 年，英国政府允许中奖债券与南海公司

股票进行转换。同年年底，南美贸易障碍的扫除，加上公众对股价上扬的预期，促进了债券向股票的转换，进而带动了股价上升，从 1720 年 1 月起，南海公司的股票价格直线上升，从 1 月的每股 128 英镑上升到 7 月的每股 1 000 英镑以上，6 个月涨幅高达 700%。

在南海公司股票价格扶摇直上的示范效应下，全英 170 多家新成立的股份公司的股票以及所有的公司股票，都成了投机对象，社会各界人士，包括军人和家庭妇女，甚至物理学家牛顿都卷入了这股旋涡。人们完全丧失了理智，根本不在乎这些公司的经营范围、经营状况和发展前景，只相信发起人说他们的公司如何能获取巨大利润，人们唯恐错过大捞一把的机会。一时间，股票价格暴涨。平均涨幅超过 5 倍。

然而，南海公司的经营并未如愿，赢利甚微，公司股票的市场价格与公司实际经营前景完全脱节。

1720年6月，为了制止各类“泡沫公司”的膨胀，英国国会通过了“反泡沫公司法”（The Bubble Act）。自此，许多公司被解散，公众开始清醒过来。对一些公司的怀疑逐渐扩展到南海公司身上。从7月份开始，外国投资者首先抛出南海股票，撤回资金，军队下达了要求军人回到岗位的命令。随着投机热潮的冷却，南海股价一落千丈，9月份直跌至每股175英镑，12月份最终跌为124英镑。“南海气泡”终于破灭。

当时英国的财政大臣在南海公司的内幕交易中，为自己赚取了90万英镑的巨额利润。丑闻败露之后，他被关进了著名的英国皇家监狱——伦敦塔。但是，比他更悲惨的却是那些不知情的投资人，这其中还包括大名鼎鼎的科学家牛顿，牛顿赔了，他在南海泡沫中的损失超过了两万英镑。事后，他不无伤感地写道：我可以准确地计算出

天体的运动规律，但我却无法计算出股票市场的变化趋势。

1720年底，政府对南海公司资产进行清理，发现其实际资本已所剩无几，那些高价买进南海股票的投资者遭受了巨大损失。“南海泡沫”事件使好多地主、商人失去了资产，也引发了政治问题。此后较长一段时间，民众对参与新兴的股份公司闻之色变，对股票交易也心存怀疑。此后的整整100年间，英国没有发行过一张股票，从而为发达的英国股市历史留下一段耐人寻味的空白。

英国议会聘请会计师查尔斯·斯耐尔（Charles Snell）对“南海公司”进行审计。查尔斯·斯耐尔以“会计师”名义出具了“查账报告书”，从此，独立会计师——注册会计师诞生了。

资料来源：<http://xxzx.rxzq.com.cn/disppbbs.asp?boardID=33&ID=715&page=1>。

二、注册会计师审计的产生和发展

注册会计师审计起源于意大利合伙企业制度，形成于英国股份制企业制度，发展和完善于美国发达的资本市场，是伴随着商品经济的发展而产生和发展起来的。

注册会计师审计起源于16世纪的意大利。当时地中海像威尼斯这样的商业城市很兴盛，航海贸易发达。为了筹集大量资金，出现了合伙经营方式。有的合伙人并不参与企业的经营管理，所有权与经营权开始分离。参与企业经营管理的合伙人和不参与企业经营管理的合伙人都需要一个与任何一方都没有利害关系的第三者能对合伙企业进行监督、检查的需求。企业聘请具有丰富会计知识和高超会计实务经验的会计专家来担任查账和公证的工作。他们专门提供查账、公证等服务，就是注册会计师审计的起源。专门从事这种工作的会计人员于1581年成立了威尼斯会计协会。

18世纪，英国的资本主义经济发展迅速，企业的所有权和经营权进一步分离，股份有限公司兴起，使得股东、证券市场上的潜在的投资人和公司的债券人都迫切需要由独立的会计师对公司财务报表进行审计，以保证会计报表的真实、可靠。

为了监督经营者，防止其徇私舞弊，保护投资者和债权人的利益，英国政府颁布了《公司法》，规定股份公司的账目必须经过董事以外的人员审计。审计业务迅速发展，独立会计师规模越来越大。1853年，第一个注册会计师的专业团体——爱丁堡会计师协会成立，标志着注册会计师职业的诞生。1862年，英国《公司法》确定注册会计师为法定的破产清算人，奠定了注册会计师审计的法律地位。

从1844年到20世纪初，是注册会计师审计的形成时期，属于详细审计阶段。英国注册会计师审计具有这样的特点：法律地位得到确认；审计目的是查错防弊、保护资产安全完

整；审计方法是对会计账目进行详细审计；审计报告使用人主要为企业股东。

从 20 世纪初开始，全球的经济重心逐步从欧洲转向美国。1887 年，美国公共会计师协会成立，1916 年又改组为美国注册会计师协会，后来发展成为世界上最大的注册会计师团体。20 世纪初，由于金融资本对产业资本的广泛渗透，银行逐渐把企业资产负债表作为了解企业信用的主要依据，因此在美国产生了帮助银行和其他债权人了解企业信用的资产负债表审计。其主要特点是，审计对象由会计账目扩大到资产负债表；审计的主要目的是判断企业的信用状况；审计方法从详细审计初步转向为抽样审计；审计报告使用人从股东扩大到债权人。注册会计师审计发展到了资产负债表审计阶段，也称信用审计阶段。

1929 年到 1933 年爆发了历史上最严重的资本主义经济危机，大批企业倒闭，投资者和债权人遭到沉重打击，迫使企业利益相关者从关心企业财务状况转变为更加关心企业的盈利能力，产生了对企业利润表进行审计的客观要求。1933 年，美国《证券法》规定，在证券交易所上市的企业财务报表必须经过注册会计师审计，向社会公众公布注册会计师出具的审计报告。注册会计师审计发展到了财务报表审计阶段。

这一时期的注册会计师审计的特点是，审计对象扩大到资产负债表和利润表为中心的全部财务报表及相关财务资料；审计目的是对财务报表发表审计意见，提供财务报表的可信性，查错防弊成为次要目的；审计范围扩大到测试相关的内部控制；审计方法由详细审计转向抽样审计；报告使用人由股东扩大到包括债权人、证券交易所、税务、金融机构及潜在投资者在内的全体社会公众；审计准则开始拟订，审计工作向标准化、规范化过渡。

第二次世界大战以后，跨国公司得到空前发展，国际资本在全世界范围流动，带动了注册会计师审计的跨国界发展，出现了“五大”国际会计师事务所。2001 年美国暴出了安然公司会计造假丑闻，出具审计报告的安达信会计师事务所宣布倒闭。目前的“四大”国际会计师事务所所有普华永道（Pricewater House Coopers）、安永（Emst & Young）、毕马威（KPMG）和德勤（Deloitte Touche Tohmatsu）。与此同时，抽样审计方法得到普遍应用；风险导向审计方法得到推广；计算机辅助审计技术方法广泛采用。

三、中国注册会计师审计的产生和发展

由于我国商品经济不发达，我国的注册会计师审计的历史比较短暂。1918 年 9 月北洋政府颁布了《会计师暂行章程》，批准谢霖为中国第一位注册会计师。新中国成立后，我国实行计划经济模式，直到改革开放以后，由于商品经济得到迅速发展，外资大量流入，我国注册会计师制度得到恢复和发展。截至 2006 年 10 月 31 日，全国有会计师事务所 6 440 家，注册会计师 72 037 人。

【简述 1】

注册会计师审计的发展过程：

审计阶段	详细审计阶段	信用审计阶段	全部会计报表审计阶段
代表国家	英国	美国	美国
审计对象	会计账目	资产负债表	全部会计报表

报告使用人	股东	股东、债权人	社会公众
审计方法	逐笔审计	初步转向抽样审计	内部控制制度审计

【简述2】

1. 国家审计是由于经济监督的需要而产生的。
2. 注册会计师审计是商品经济发展到一定阶段的产物。
3. 注册会计师审计随着市场经济的发展而发展。
4. 注册会计师审计具有独立、客观、公正的特征。

【简述3】

审计与会计的关系：都属于经济管理的范畴，既有联系又有区别。

1. 它们的联系是：两者的起源有密切关系；会计核算资料是审计的重要对象；审计是检验会计工作质量的重要手段；在检查方法和标准等方面有密切联系。
2. 它们的区别是：本质不同；执行机构不同；审计的范围不同；职能不同；程序和方法不同；职责权限不同；遵循的准则不同。

第二节 审计的基本概念

【案例1-2】

各部门整改审计署曝光问题 358.7亿元资金获纠正

受国务院委托，6月27日，审计署审计长李金华向第十届全国人大常委会第二十八次会议作了《关于2006年度中央预算执行和其他财政收支的审计工作报告》。记者17日从审计署获悉，针对报告中反映出的问题，有关部门积极整改，并取得初步成效。

据不完全统计，截至6月底，各部门、各单位和有关地方通过上缴财政、归还原资金渠道、调整会计账目等，共纠正问题金额358.7亿元；根据审计意见和建议，制定、完善各项规章制度249项，此外，审计署向公安部、监察部移送涉嫌违法犯罪案件线索28件，两部门高度重视，认真查处。

财政部针对八大问题提出整改措施

针对审计报告中反映的财政部具体组织中央

预算执行中存在的八大问题，财政部已研究提出整改措施。

问题一：以前年度安排未用和结余的项目资金174.22亿元长期挂账。

整改情况：财政部将在2007年结合中央财政超收安排提出清理意见，并报国务院批准后执行。

问题二：年度预算执行中追加部门预算816.5亿元，且有96.85亿元资金未细化。

整改情况：财政部将进一步细化项目预算管理，要求在部门年初编制项目预算和执行中调整项目预算时加强项目预算的细化工作。

问题三：在部门预算外安排人民银行和财政部国债发行业务经费4500万元。

整改情况：财政部将根据几年来国债发行业

务经费使用情况，商人民银行适当调低国债发行费提取比例，并进一步明确开支范围，严格支出管理。

问题四：应缴未缴预算收入 45.36 亿元。

整改情况：财政部将尽快把这部分资金上缴财政。

问题五：中央集中的彩票公益金 138.8 亿元未纳入预算。

整改情况：财政部将尽快把彩票公益金纳入预算管理。

问题六：中央财政统借统还外债借款 7.37 亿元安排的项目支出和国际金融组织贷款还贷准备金年末余额 493.13 亿元未进入预算。

整改情况：财政部争取在 3 年内按照最新的政府预算收支科目的规定，将上述两部分资金纳入预算。

【案例 1-3】

内部控制让企业避免“祸起萧墙”

企业的衰败不仅可能由于激烈的市场竞争，还可能是由于企业缺乏内部控制。正如成语“祸起萧墙”所说，可怕的祸害常常发生在内部，企业的风险也多来源于自身。加强企业内部控制体系建设，强化风险管理，已经成为我国企业实现持续、稳定、健康发展的当务之急。

1995 年，英国商业投资银行——巴林银行的 28 岁员工理森在未经授权的情况下，以银行的名义认购了巨额日本股票指数期货，有着 233 年历史的巴林银行因此损失 10 多亿美元，不得不宣布倒闭。美国安然公司的倒闭源于其恶意欺骗公众、与中介机构串通合谋作假、高管人员缺乏职业道德。美国世界通信公司的破产，原因是把总额高达 38 亿美元的经营开支记到资本开支上，通过作假使本来出现亏损的经营业绩表现为赢利。

中国航油（新加坡）股份有限公司（简称中航油）在投机性石油衍生品交易中损失约 5.5 亿美元。尽管中航油公司拥有一个由部门领导、风

问题七：下岗职工微利项目贷款贴息资金实际执行 2.85 亿元，仅占项目资金总额的 5.2%。

整改情况：财政部将加强与有关部门的协调配合，缩短审核环节，简化拨付手续，建立与完善小额担保贷款担保基金的风险补偿机制和小额担保贷款风险共担机制。

问题八：批准 6 户金融保险企业用工效挂钩办法核定的职工工资作为企业所得税纳税扣除额。

整改情况：财政部正在会同有关部门研究制定企业所得税实施条例，拟对企业实际发生的合理工资性支出，允许其在企业所得税税前据实扣除。

资料来源：<http://www.sina.com.cn>，2007 年 7 月 18 日 00:46，新华网，北京 7 月 17 日电，新华社记者张晓松。

险管理委员会和内部审计部组成的 3 层“内部控制监督结构”，但是，风险管理委员会在所有重大问题上均未履行其职责，内部审计部形同虚设，没有任何人对公司领导人陈久霖的违规行为进行质疑。（2005 年 6 月 29 日人民网文章）

尽管这些事件产生的原因很复杂，但其中很重要的一个方面，是内部控制薄弱或者内部控制制度执行不力。

企业内部控制包括企业内部会计控制和企业内部管理控制。前者的目的是保护企业资产的安全完整，保证会计数据的准确和可靠；后者的目的是提高经营效率，促使有关人员遵守既定的管理方针。

我国企业在内部控制方面，存在内控环境不够完善、内控内涵过窄、企业风险控制意识不强、内控措施和程序无法有效实施等问题。

资料来源：整理自 2007.2.6《中国经济导报》B5。

一、 审计的相关概念

审计是由专门的机构和人员对被审计单位的财政、财务收支及其他经济活动的真实性、合法性、完整性、公允性和效益性进行监督、评价和鉴证的一项独立性的经济监督活动。

(一) 审计的本质

审计的本质是一项具有独立性的经济监督活动。

审计质量的高低与其独立性程度有重大关系。

独立性是审计的本质特征。

审计的基本职能是经济监督。

(二) 审计的基本特征

审计的三个基本特征是独立性、权威性和综合性。

审计的独立性主要表现在机构独立、人员独立、工作独立、经济独立。

审计的权威性是指审计具有使人相信的力量和威望。它来自法律赋予的权威和自身工作树立的权威。

审计是一种高层次、综合性的经济监督活动。

(三) 审计主体

审计主体是指实施审计工作的专门机构和人员。在我国，审计主体包括国家审计机关和人员（国家审计或政府审计）、民间审计机构和人员（独立审计、注册会计师审计、社会审计）和企事业单位的内部审计机构和人员（内部审计）等三个。它们根据委托或授权，对被审计单位或部门的财政、财务收支及其他经济活动进行监督、评价和鉴证，并根据审计结果提出审计意见和审计报告。

国家审计机关指代表国家依法行使审计监督权的行政机关，包括国务院和县级以上地方各级人民政府的审计机关。它具有宪法赋予的独立性和权威性。1983年9月，我国在国务院设置中央国家审计机关——审计署，它是我国最高国家审计机关，按照统一领导、分级负责的原则组织和领导全国的审计工作。

内部审计机构是指在部门、单位内部设置的专门从事审计工作的机构。我国内审机构在组织体系上实行首长负责制，即受本部门或本单位的主要负责人直接领导，不受其他职能部门的制约。

民间审计机构是由注册会计师组成的，依法独立承办受托审计业务和咨询服务的社会中介服务机构。

会计师事务所的特点是接受委托办理审计业务。

注册会计师在执行审计业务、获取审计证据时，很大程度上有赖于被审计单位及相关单位的积极配合和协助，对被审计单位没有强制力。注册会计师发现需要调整和披露的事项，