



全国成人高等教育规划教材



21世纪经济与管理精编教材

基础审计学

Fundamental Auditing

(第二版)

教育部高等教育司组编

李凤鸣 主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

1.2

基础审计学

Fundamental Auditing

(第二版)

教育部高等教育司组编
李凤鸣 主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

基础审计学(第二版)/李凤鸣主编. —北京:北京大学出版社,2006.4
ISBN 7-301-04200-0

I. 基… II. 李… III. 审计学-成人高等教育-教材 IV. F239

书 名: 基础审计学(第二版)

著作责任者: 李凤鸣 主编

责任编辑: 李 娟

标准书号: ISBN 7-301-04200-0/F·0305

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://cbs.pku.edu.cn> 电子信箱: em@pup.pku.edu.cn

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926

排 版 者: 北京高新特打字服务社 82350640

印 刷 者: 北京宏伟双华印刷有限公司

经 销 者: 新华书店

730 毫米×980 毫米 16 开本 29 印张 460 千字

1999 年 6 月第 1 版

2006 年 4 月第 2 版 2006 年 4 月第 1 次印刷

印 数: 0001—4000

定 价: 37.00 元

作者简介

李凤鸣,安徽桐城人,教授、中国注册会计师,先后执教于安徽财经大学、中山大学、南京审计学院。历任安徽财经大学会计系副主任,南京审计学院审计系主任、教务处处长、教学科研副院长、调研员等职;同时兼任过中国内部审计协会常务理事、学术委员会副主任、江苏省审计协会副会长、中国电力内部审计协会顾问及多家公司独立监事、独立董事和财务顾问。

1993年被国务院授予“有突出贡献专家”称号,享受终身政府特殊津贴;1996年获江苏省“红杉树”园丁银奖;1999年被评为江苏省优秀学科带头人;2003年被授予“江苏省高等学校教学名师”称号。

李凤鸣教授从事审计教育和研究25年,主持了10多项省、部级课题研究工作,撰写学术论文80余篇、各类著作38部,总著述近千万字。他主编了四部省部级和国家级统编教材,先后获得四项省部级及国家级优秀教学成果奖,其中《审计学原理》获得国家级优

秀教材二等奖,并被教育部向全国高校推荐使用。他在审计理论与方法研究及内部审计和经济责任审计研究方面,始终处于国内领先地位;在内部控制系统研究方面,填补了国内空白,被誉为“中国内部控制第一人”。他的研究成果不仅得到广泛应用,而且先后获得了省部级以上优秀科研成果奖六项,获得了学术界的认可。

作为“全国成人高等教育规划教材”，《基础审计学》自1999年初版以来已9次印刷，发行了4.5万余册，不仅为全国成人教育使用，而且被高等普通教育广为采用，在审计职业界也有着广泛的影响。面对日新月异的中国审计事业和国际、国内审计理论和实务的发展，除旧布新、重新修订自然有其必要性。本次修改主要依据是：

1. 2000年以来，中华人民共和国审计署重新修改和颁布的有关审计法规、国家审计五年发展规划和2006年2月28日第十届全国人民代表大会常务委员会第二十次会议通过的新修正的《中华人民共和国审计法》等。

2. 国际内部审计师协会重新颁布的内部审计定义及国际内部审计的发展趋势；中国内部审计协会近几年来颁布的各项内部审计准则及其研究成果。

3. 国际、国内注册会计师协会拟订的审计风险准则及中华人民共和国财政部出台的有关理顺注册会计师行业管理体制的一系列措施。

《基础审计学》本次修改后，由原版12章，增至13章，新增了审计准则、风险基础审计和经济责任审计三章，合并了一章，删去了一章。其根本目的，是突出“基础”和“更新”。前九章

主要阐述了审计的基本理论和基本方法,后四章主要阐述了审计的基本实务,全书吸纳了国际、国内最新的审计理论和实务。

本次修订由时现、姚禄仕、耿金岭、李凤雏担任副主编,剧杰、胡敏、郎正清和王立娜参与了部分编写、校正工作,在此一并致谢!

南京审计学院内部控制设计研究院

李凤鸣

2005年10月定稿于九华山

2006年3月补记

1982年宪法规定在我国实行审计监督制度,明确了审计监督的地位。1994年《审计法》的颁布,1997年《审计法实施条例》的颁布,以及1997年《中国审计规范》的发布,标志着我国审计队伍政治业务素质的不断提高和审计监督工作各个领域全面而深入地展开,我国审计工作走上了法制化、制度化、规范化的轨道。十几年来,审计监督工作在维护国家财经秩序、促进社会主义经济发展、强化廉政建设等方面,发挥了十分重要的作用。

根据1998年全国审计工作会议通过的审计工作五年发展纲要,今后审计工作的指导思想主要有两个方面:一是要贯彻依法审计、服务大局、围绕中心、突出重点、求真务实的20字方针;二是要解决好人、法、技三方面的问题。审计要定位在依法治国的高度上;审计的着眼点依然是真实、合法性审计;培养人才是各项基础工作的关键。

为了把经济审计方法引入对干部的考核管理之中,1999年5月25日,中共中央办公厅和国务院办公厅联合印发了《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定》和《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定》,这标志着我国正式实行了领导干部任期经济责任审计制度。由此可见,普及审计知

识,对于审计人员和被审计人员来说都是十分必要的。

《基础审计学》是经济、管理学科有关专业的必修课程。《基础审计学》一书,是按照基础审计课程教学基本要求和全国成人高等教育规划教材编写体例编写的,主要阐明审计的理论体系、方法体系及审计管理工作的有关知识。全书共12章计40余万字,主要阐述了审计的定义与本质、产生与发展、职能与作用、对象、目标、种类、审计组织与审计人员、审计依据、审计证据与审计工作底稿、审计程序、审计方式与基本审计方法、抽样审计与电算系统审计、制度基础审计、审计报告、审计管理等基本审计理论和方法;同时还简明地阐述了企业财务审计和企业经济效益审计的基本实务。为了方便成人学习的需要,每章前有“内容提示”,每章后有“本章小结”和“思考与练习”。

《基础审计学》一书,吸纳了国内外审计理论研究 and 审计实务中的新成果、新思路和新方法。虽然以国家审计为主线,但也兼顾了社会审计的需要。在内容安排和编写方法上,尽可能体现经济管理专业的要求和成人学习的需要,如充分考虑到本课程的对实现培养目标的作用;既考虑到体系完整的要求,又考虑到重点明确的需要;每章都明确了识记内容、理解的问题和应用的技能。通过本课程的学习,要求学员结合我国国情,掌握现代审计的基本理论、基本知识和基本方法,以及企业审计的基

本技能。要学好本课程,一是要求学员首先应学好与本课程相关的前期课程,如管理、会计、财务等课程;二是要求学员应了解本教材的基本结构,如了解基本理论体系、基本方法体系和基本实务内容;三是要求学员要明确每章所阐述的主要问题及学习要求,掌握识记的概念,理解所有的思考题,会做所有的练习题。

李凤鸣

1999年6月于莫愁湖畔

第一章 总论 / 1

- 第一节 审计的定义与本质 / 1
- 第二节 审计的产生与发展 / 7
- 第三节 审计的职能与作用 / 13
- 第四节 审计基本假设 / 17
- 第五节 审计对象 / 22
- 第六节 审计目标 / 33
- 第七节 审计分类 / 37

第二章 审计组织与审计人员 / 47

- 第一节 国家审计机关 / 47
- 第二节 内部审计机构 / 60
- 第三节 社会审计机构 / 64
- 第四节 审计人员的职业要求 / 72
- 第五节 审计人员的职业道德 / 83
- 第六节 审计法律关系与法律责任 / 91

第三章 审计准则 / 104

- 第一节 审计准则概述 / 104
- 第二节 政府审计准则 / 108
- 第三节 内部审计准则 / 114
- 第四节 社会审计准则 / 119

第四章 审计依据、审计证据与审计工作底稿 / 125

- 第一节 审计依据 / 125
- 第二节 审计证据的特征与种类 / 129
- 第三节 审计证据的收集与整理 / 138
- 第四节 审计工作底稿的种类和内容 / 143

第五节 审计工作底稿的编制与审核 / 151

第五章 审计程序 / 161

第一节 审计程序概述 / 161

第二节 国家审计的程序 / 162

第三节 社会审计的程序 / 182

第四节 内部审计的程序 / 187

第六章 审计方式与审计方法 / 191

第一节 审计的主要方式 / 191

第二节 审计的一般方法 / 196

第三节 基本审计技术 / 204

第四节 辅助审计技术 / 215

第五节 抽样审计方法及应用 / 221

第六节 电算化系统审计 / 248

第七章 制度基础审计 / 260

第一节 内部控制与制度基础审计 / 260

第二节 制度基础审计的内容与要点 / 268

第三节 制度基础审计的程序与方法 / 277

第八章 风险基础审计 / 291

第一节 风险与风险管理 / 291

第二节 风险基础审计含义与特征 / 301

第三节 风险基础审计程序与方法 / 304

第九章 审计报告 / 315

第一节 审计报告的作用和种类 / 315

第二节 审计报告的内容和格式 / 319

第三节 审计报告的编写 / 330

第四节 审计报告的审定 / 334

第十章 企业财务审计(上)	/ 339
第一节 企业财务审计概述	/ 339
第二节 资产负债表的审计	/ 342
第三节 损益表的审计	/ 346
第四节 现金流量表的审计	/ 349
第五节 会计报表附注和财务指标的审计	/ 356
第十一章 企业财务审计(下)	/ 363
第一节 资产的审计	/ 363
第二节 负债的审计	/ 376
第三节 所有者权益的审计	/ 381
第四节 收入的审计	/ 384
第五节 成本费用的审计	/ 386
第六节 利润的审计	/ 389
第十二章 企业经济效益审计	/ 393
第一节 经济效益审计概述	/ 393
第二节 业务经营审计	/ 402
第三节 组织管理审计	/ 410
第十三章 经济责任审计	/ 423
第一节 经济责任审计概述	/ 423
第二节 经济责任审计的要点	/ 430
第三节 经济责任审计评价	/ 437
主要参考文献	/ 450

第一章 总论

内容提示

什么是审计？审计的本质是什么？什么是审计产生的基础？国内外的审计是怎样发展的？这是总论中首先要阐明的问题。审计具有哪些功能？其基本职能是什么？审计有哪些方面的作用？这是本章应阐明的第二方面的问题。什么是审计基本假设？什么是审计的对象、目标？审计有哪些种类？这是本章应阐述的第三方面的问题。

第一节 审计的定义与本质

一、审计的定义

我国“审计”一词最早见于宋代的《宋史》。从词义上解释，“审”为审查，“计”为会计账目，审计就是审查会计账目。“审计”一词英文单词为“Audit”，被注释为“查账”，兼有“旁听”的含义。由此可见，早期的审计就是审查会计账目，与会计账目密切相关。

审计发展至今，早已超越了查账的范畴，涉及对各项工作的经济性、效率性和效果性的查核。1972年美国会计学会的《基础审计概念的说明》中对审计的定义是：“审计是为了查明经济活动和经济现象的表现在所定标准之间的一致程度而客观地收集和评价有关证据，并将其结果传达给利害关系使用者的有组织的过程。”同年，美国审计总局对审计下的定义是：“审计一语，包括审查会计记录、财务事项和财务报表，但就审计总局的全

部工作来说,还包括如下内容:① 查核各项工作是否遵守有关的法律和规章制度;② 查核各项工作是否经济和有效率;③ 查核各项工作的结果,以便评价其是否已有效地达到了预期的结果(包括立法机构规定的目标)。”

如果说早期审计是以检查会计中~~有无差错及财务上~~有无弊端为根本目的,则现代审计不仅要查明财务会计中的差错与弊端,还要查明会计账目中反映的财务事项或经济活动是否真实存在、准确可靠,是否符合有关法律和规章制度要求,是否经济有效和达到预期效果。

我国审计理论和实务工作者普遍认为:“审计是由专职机构和人员,对被审计单位的财政、财务收支及其他经济活动的真实性、合法性和效益性进行审查和评价的独立性经济监督活动。”这个定义准确地说明了审计的本质,审计的主体、客体,审计的基本工作方式和主要目标。审计是一项具有独立性的经济监督活动,独立性是审计区别于其他经济监督的特征;审计的基本职能是监督,而且是经济监督,是以第三者身份所实施的监督。审计的主体是从事审计工作的专职机构或专职的人员,是独立的第三者,如国家审计机关、会计师事务所及其人员。审计的对象是被审计单位的财政、财务收支及其他经济活动,这就是说审计对象不仅包括会计信息及其所反映的财政、财务收支活动,还包括其他经济信息及所反映的其他经济活动。审计的基本工作方式是审查和评价,也就是搜集证据,查明事实,对照标准,做出对错优劣的判断。审计的主要目标,不仅要审查评价会计资料及其反映的财政、财务收支的真实性和合法性,而且还要审查评价有关经济活动的效益性。

2000年修订的《中华人民共和国国家审计基本准则》第3条指出:审计机关依法对国务院各部门和地方人民政府及其各部门的财政收支,国有的金融机构和企业事业组织的财务收支,以及其他依法应当接受审计的财政收支和财务收支的真实、合法、效益进行审计监督。

二、审计的本质

有人认为审计是从会计中派生出来的,其本质还是与会计有关。事实上,审计与会计是两种不同但又有联系的社会活动。审计与会计的联系主要表现在:审计的主要对象是会计资料及其所反映的财政、财务收支活动。会计资料是审计的前提和基础。会计活动是经济管理活动的重要组成部分

分,会计活动本身就是审计监督的主要对象。我国古代的“听其会计”和西方国家的“听审”,都含有审查会计之意,检查会计资料只是审计的一种手段和方法。随着审计的发展,审计和会计的区别越来越突出,主要表现在:一是产生的前提不同。会计是为了加强经济管理,适应对劳动耗费和劳动成果进行核算和分析的需要而产生的;审计是因经济监督的需要,也就是为了确定经营者或其他受托管理者的经济责任的需要而产生的。二是两者性质不同。会计是经营管理的重要组成部分,主要是对生产经营或管理过程进行反映和监督;审计则处于具体的经营管理之外,是经济监督的重要组成部分,主要对财政、财务收支及其他经济活动的真实性、合法性和效益进行审查,具有外在性和独立性。三是两者对象不同。会计的对象主要是资金运动过程,也就是经济活动价值方面;审计的对象主要是会计资料和其他经济信息所反映的经济活动。四是方法程序不同,会计方法体系由会计核算、会计分析、会计检查三部分组成,审计方法体系由规划方法、实施方法、管理方法等组成。五是职能不同。会计的基本职能是对经济活动过程的记录、计算、反映和监督;审计的基本职能是监督,此外还包括评价和公证。会计虽说也具有监督职能,但这种监督是一种自我监督行为,主要通过会计检查来实现,会计检查或查账,只是检查账目的意思,主要针对会计业务活动本身;而审计,既包含了检查会计账目,又包括了对计算行为及所有的经济活动进行实地考察、调查、分析、检验,即含审核稽查计算之意;会计检查只是各个单位财会部门的附带职能,而审计是独立于财会部门之外的专职监督检查;会计检查的目的主要是为了保证会计资料的真实性和准确性,其检查范围、深度、方式均受到限制,而审计的目的在于证实财政、财务收支的真实性、合法性和效益,审计检查会计资料只是实现审计目的的手段之一,但不是唯一手段。

任何审计都具有三个基本要素,即审计主体、审计客体和审计授权或委托人。审计主体,是指审计行为的执行者,即审计机构和审计人员,为审计第一关系人;审计客体,指审计行为的接受者,即指被审计的资产代管或经营者,为审计第二关系人;审计授权或委托人,指依法授权或委托审计主体行使审计职责的单位或人员,为审计第三关系人。一般情况,第三关系人是财产的所有者,而第二关系人是资产代管或经营者,他们之间有一种经济责任关系。第一关系人——审计组织或人员,在财产所有者和受托管理

或经营者之间,处于中间人的地位,要对两方面关系人负责,既要接受授权或委托对被审计单位进行认真审查,又要向授权或委托审计人(财产所有者)提出审计报告,客观、公正地评价受托代管或经营者的责任和业绩。为此,审计组织或审计人员进行审计活动,必须具有一定的独立性,不受其他方面的干扰或干涉,这是审计区别于其他管理的一个根本属性。

审计本质是一项具有独立性的经济监督活动。这一表述既符合审计产生的目的,也符合我国宪法关于建立国家审计机关、实行审计监督制度的规定精神。审计本质具有两方面含义:其一是指审计是一种经济监督活动,经济监督是审计的基本职能;其二是指审计具有独立性,独立性是审计监督的最本质的特征,是区别于其他经济监督的关键所在。审计与经济管理活动、非经济监督活动以及其他专业性经济监督活动相比较,主要具有以下几方面的基本特征。

(一) 独立性特征

独立性是审计的本质特征,也是保证审计工作顺利进行的必要条件。

国内外审计实践经验表明,审计在组织上、人事上、财政上、工作上均具有独立性。为确保审计机构独立地行使审计监督权,审计机构必须是独立的专职机构,应单独设置,与被审计单位没有组织上的隶属关系。为确保审计人员能够实事求是地检查、客观公正地评价与报告,审计人员应当与被审计单位不存在任何经济利益关系,不参与被审计单位的经营管理活动;如果审计人员与被审计单位或者审计事项有利害关系,应当回避。审计人员依法行使审计职权应当受到国家法律保护。审计机构和审计人员应依法独立行使审计监督权,必须按照规定的审计目标、审计内容、审计程序,并严格地遵循审计准则。审计机构和审计人员应保持执业中精神上的独立性,不受其他行政机关、社会团体或个人的干涉。审计机构应有自己专门的经费来源或一定的经济收入,以保证有足够的经费独立自主地进行审计工作,不受被审计单位的牵制。

独立性是审计的本质特征,不仅国家审计具有独立性,社会中介机构的审计也具有独立性。世界上一些主要国家社会审计的独立性如表 1-1 所示。