

新会计学系列教材

审计学

郭群 李洪斌 主编



广东人民出版社

审 计 学

郭 群 李洪斌 主编

广东人民出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

审计学/郭 群 李洪斌主编. ——广州: 广东人民出版社,
1999. 7

(新会计学系列教材)

ISBN 7-218-02802-0

I. ①审…②新…

Ⅱ. ①郭…②李…

Ⅲ. 审计学—教材

Ⅳ. F239·0—43

广东人民出版社出版发行

广东省新华书店经销

广东惠阳印刷厂印刷

(厂址: 惠州市南坛西路17号)

850×1168毫米 32开本 18.5印张 450,000字

1999年2月第1版 1999年7月第2次印刷

印数 5,001—10,000册

ISBN 7-218-02802-0/F·408

定价: 27.50元

如发现印装质量问题, 影响阅读, 请与承印厂联系调换

售书热线: (020) 83791084 83790667

编写说明

5年前，我们曾组织编写了《中山大学会计学核心课程教材丛书》。随着社会主义市场经济的发展和会计改革步伐的加快，我国的会计环境发生了很大的变化，会计实务更加科学化和规范化，会计科学研究也有了新的进展。为了更好地适应这种变化，我们决定重新组织编写一套会计学教材，取名《新会计学系列教材丛书》。

《新会计学系列教材丛书》一共有八种：《基础会计学》、《中级财务会计》、《成本会计》、《管理会计学》、《管理型会计信息系统》、《高级财务会计》、《财务管理学》和《审计学》。为了配合这套教材的使用，在适当的时候，我们还将组织编写《股份有限公司会计》、《商业银行会计》和《预算会计》等辅助教材。

《新会计学系列教材丛书》是在世纪交替之际组织编写的，它既要总结20世纪及之前会计实务发展和会计理论研究的伟大成果，更要把握21世纪影响会计学发展的各种因素，科学地预见21世纪经济管理对会计人才的新要求。

21世纪世界发展的最大特点是以知识为基础的经济的迅速兴起。按经济合作与发展组织（OECD）《以知识为基础的经济》一书的解释，知识经济是指直接依据知识和信息的生产、分配和使用的经济，其实质是：国家的竞争由产品和技术进入到了知识的竞争，经济发展主要靠以科技为核心构建的新的生产力系统，

DA1123/10

知识和信息的生产、扩散、转移和应用成为知识经济的根本。面对知识经济的兴起，我们的会计教学改革和会计学教材建设应着重解决以下几个问题：

1. 真正塑造白领型会计人员。传统意义上，我们都认为会计人员是白领型而非蓝领工人。但实际上企业的会计人员与流水作业线的蓝领工人并无太大的差别，他们都凭技艺在流水作业线上加工、传递。差别在于前者加工、传递会计资料，后者加工、传递产品。真正的白领型会计人员不仅要会加工、传递会计资料，更应会创造、解释和运用会计信息。他们是一群精于思维、反应敏捷，并能协助经理解决问题的会计专家。

2. 培养学生获取知识的能力。会计学是一门实践性、专业性很强的学科，操作技术在会计学中固然重要，但它绝不应该仅仅停留于这一水平。知识和获取知识的能力对于新世纪的会计学教材和会计人才的培养是至关重要的。

3. 国际化从口号变为行动。过去我们提倡会计学教材的内容应当适合我国国情，但不应当排斥和妨碍学习国外行之有效、可以为我所用的经验和方法，今天我们仍然坚持这一观点。但无论是在国外，还是在我国，会计的国际化不再是一句口号，而是一种实实在在的行动。在编写会计学的教材中，对国际化问题的关注、认识和投入都应比过去有更大的进展。

4. 会计学已形成较完整的知识体系。尽管我们常常认为会计学是一门年轻的学科，有许多不成熟之处，但经过一代又一代学者的努力，会计学已形成较为完整的知识体系。会计学教材应全面、系统地包容这一知识体系的重要内容。

《新会计学系列教材丛书》是由中山大学管理学院会计学系教师共同编写的。由于我们设系的历史较短，中青年教师多，教学经验和学识水平有限，因此虽有许多美好的想法，但艰苦努力的工作并不一定能创造最好的成果。本丛书极可能距会计

改革和会计学发展的要求还相差很远。不当之处，欢迎读者批评指正！

中山大学管理学院会计学系
新会计学系列教材丛书编委会
1998年5月

前 言

《审计学》一书是根据中山大学会计学系《新会计学系列教材丛书》的总体规划编写的。本书是根据会计、审计本科专业的教学计划编写的，主要供会计、审计本科专业教学之用，也可以作为其他相关专业本科或专科教学的教材，还可以作为审计实务工作者在职培训或自学的教材。使用本书时，可视不同的教学对象及课时的安排，决定全部讲授或部分讲授，以及讲授的深浅程度。

审计职业是当今社会备受关注的—种中介服务职业。在我国，建立有中国特色的社会主义市场经济体制，必须大力加强和加速发展审计职业。本书系统地阐述了审计的基本概念、基本方法和基本知识。本书写作的主要特点是：一是结构上合理划分为三个基本部分。第一部分（包括第一章至第十章）从审计的基本要素出发阐述了审计的基本原理，系统地分析和介绍了审计本质、审计目标、审计准则、审计方法、审计证据、审计责任等问题或内容。第二部分（包括第十一章至第十九章）从审计实务的角度全面阐述了财务报表审计的基本内容、基本程序、基本要求和基本方法。第三部分（包括第二十章和第二十一章）从现代审计职业发展趋势的角度介绍了除财务报表审计业务外的其他审计或非审计业务内容；二是以社会审计为基调，阐述一般审计的基本原理。审计体系总体上划分为政府审计、社会审计和内部审计

三个基本组成部分，各部分审计因其性质上的差异在行为特征上也会有一定的差异，基于此，为便于写作，本书选择社会审计作为基调。但是，我们认为各部分审计在审计的基本要求、基本程序和基本方法上都是一致的；三是立足中国，放眼世界。审计作为一种社会实践活动，总是在一定社会背景下进行的，各国审计因其社会背景不同而会有所差异，基于此，本书写作立足于中国，从中国现实出发，阐述审计的基本原理和基本要求，这样便于贴近中国审计实践的现实需要。所以，本书写作主要依据于中国的审计法、注册会计师法、独立审计准则及其他相关法律制度。但是，审计作为一种特定的社会实践活动，其本身的发展有自身的基本规律，在审计的基本原理方面，各国审计是具有相近性的。就现代审计而言，我国审计目前尚落后于一些发达国家，基于此，本书写作时也兼顾介绍了西方审计的一些内容和要求，以求吸取它们的先进经验；四是立足现实，放眼未来。本书写作主要是基于中国审计实践的现状（包括审计人员素质、审计法规、审计手段、审计客体等方面），但也考虑了未来审计发展的趋势要求。所以，本书中特别介绍了风险基础审计模式、审计统计抽样方法、计算机审计等内容。

本书由郭群和李洪斌任主编。郭群初拟了本书的编写提纲，最后由郭群和李洪斌共同商定了本书的编写思路、结构和体系，并对全书初稿进行了修改、补充和定稿。各章初稿编写分工如下：第一、二、九、十一、十五章由郭群执笔，第三、四、五、六、七、八章由李洪斌执笔，第十、十八、十九章由陈婉玲执笔，第十二章由王隽执笔，第十三章由蔡玉燕执笔，第十四章由莫莉萍执笔，第十六、二十、二十一章由曾小东执笔，第十七章由陈婉玲、郭群共同执笔。

本书在编写过程中，得到了中山大学会计学系领导和全体同事的大力支持和热情帮助，广东人民出版社责任编辑陈超英和何

燕屏两位女士为本书的出版作了大量的精心细致的编辑工作，并提出了许多宝贵意见。在此，谨表诚挚的谢意！

本书写作参考了大量的国内外同类教材、著作和论文，恕未一一注明出处。

由于编著者水平有限，加之时间仓促，书中难免有不足和错误之处，敬请读者批评指正。

编著者

1998年10月于广州

目 录

第一篇 审计学原理

第一章 绪论	1
第一节 审计的产生与发展	1
第二节 审计的涵义和特征	6
第三节 审计的职能与作用	11
第四节 审计的分类	15
第二章 审计体系	20
第一节 政府审计	20
第二节 内部审计	27
第三节 民间审计	31
第四节 我国审计体系的特点	44
第三章 审计目标、审计准则和审计质量控制	46
第一节 审计目标	46
第二节 审计准则	56
第三节 审计质量控制	71
第四章 职业道德与法律责任	82
第一节 职业道德	82
第二节 法律责任	93
第五章 审计模式	106

第一节	审计模式的演变	106
第二节	风险基础审计的基本工作结构	112
第三节	重要性	114
第四节	审计风险	122
第六章	审计证据与审计工作底稿	136
第一节	审计证据的性质	136
第二节	审计证据的收集	143
第三节	审计证据的整理	151
第四节	审计工作底稿的性质	155
第五节	审计工作底稿的编制与复核	158
第六节	审计工作底稿的管理	162
第七章	审计业务约定书与审计计划	165
第一节	审计业务约定书	165
第二节	审计计划	173
第八章	审计抽样	181
第一节	审计抽样的性质	181
第二节	统计抽样的相关概念	184
第三节	统计抽样法下样本选择的基本方法	196
第四节	属性抽样法	201
第五节	变量抽样法	226
第六节	货币单位抽样法	235
第九章	内部控制及其评价	262
第一节	内部控制的涵义	262
第二节	内部控制的构成要素	268
第三节	内部控制的调查和描述	274
第四节	内部控制的符合性测试	281
第五节	控制风险的评价	286

第十章 计算机审计	289
第一节 电算化会计系统的特点及其对审计的影响	289
第二节 电算化会计系统的内部控制	296
第三节 对计算机系统的处理和控制功能的审查	304
第四节 计算机辅助审计技术	307

第二篇 财务报表审计

第十一章 销售与收款业务的审计	314
第一节 销售与收款业务的审计目标和范围	314
第二节 销售与收款业务的内部控制制度	317
第三节 销售与收款业务内部控制制度的符合性 测试	320
第四节 销售与收款业务的实质性测试	324
第十二章 采购与付款业务的审计	337
第一节 采购与付款业务的审计目标和范围	337
第二节 采购与付款业务的内部控制制度	339
第三节 采购与付款业务内部控制制度的符合性 测试	342
第四节 采购与付款业务的实质性测试	348
第十三章 存货与生产业务审计	355
第一节 存货与生产业务的审计目标和范围	355
第二节 存货与生产业务的内部控制制度	360
第三节 存货与生产业务内部控制制度的符合性测试	365
第四节 存货与生产业务的实质性测试	373
第十四章 固定资产与无形资产审计	388
第一节 固定资产、无形资产的审计目标和范围	388

第二节	固定资产和无形资产的内部控制制度	391
第三节	固定资产与无形资产业务内部控制制度的符合性测试	395
第四节	固定资产与无形资产的实质性测试	402
第十五章	投资与筹资业务的审计	417
第一节	投资业务的审计	417
第二节	筹资业务的审计	428
第十六章	货币资金审计	435
第一节	货币资金的审计目标和范围	435
第二节	货币资金的内部控制制度	437
第三节	货币资金内部控制制度的符合性测试	440
第四节	货币资金的实质性测试	443
第十七章	收入与费用的审计	454
第一节	损益项目的审查方法	454
第二节	期间费用的审计	458
第三节	营业外收支的审计	463
第四节	税金审计	465
第五节	对损益表和现金流量表表达方式的审计	469
第十八章	终结审计	472
第一节	期后事项审计	472
第二节	或有损失的审计	479
第三节	索取客户管理当局与客户律师的声明书	483
第四节	审计调整及工作试算表的编制	486
第五节	签发审计报告前的复核	490
第十九章	审计报告与管理建议书	494
第一节	审计报告	494

第二节 管理建议书	509
-----------------	-----

第三篇 验资与其他业务

第二十章 验资	517
第一节 验资概述	517
第二节 验资的步骤	520
第三节 投入资本的审验	524
第四节 验资报告	531
第五节 验资风险	533
第二十一章 其他业务	538
第一节 资产评估业务	538
第二节 会计服务业务	551
附 录	
附录一 中华人民共和国审计法	556
附录二 中华人民共和国注册会计师法	564

第一篇 审计学原理

第一章 绪论

【本章提要】 审计是人类社会经济发展到一定阶段的产物。无论是中国还是其他国家，审计都是在一定经济关系下，为维护所有者利益和社会公众利益而进行的一种经济监督活动。本章主要阐述审计的基本理论和基本概念，概述中外审计的产生与发展、审计定义、审计关系、审计特征、职能和作用，及审计的分类。

第一节 审计的产生与发展

一、我国审计的产生与发展

审计在我国有着悠久的历史，早在公元前 11 世纪到 8 世纪的西周就出现了审计行为。据《周礼》记载，当时的统治者设有“宰夫”这个官职，专门对财物经管者进行监督，发现违法乱纪者，直接向周王报告，加以处罚。这是审计工作的萌芽。秦汉时期实行御史制度，设“御史大夫”这个官职，掌管全国财政、经济监察事项，并兼管审计监督。御史大夫的官职很高，与丞相、太尉并立，合称为“三公”，直接对皇帝负责，有权处置贪污渎

职的官吏。当时的审计仍继承了春秋战国时的“上计”制度，并进一步将其定为法律条款，制定了“上计律”，从而使审计与法律相联系，成为我国最早的审计立法。汉代之后，上计制度逐渐流于形式，最后被废除。

隋唐至宋是我国封建社会经济持续发展时期，中央集权不断加强，官僚系统进一步完善，审计制度也日益健全。隋唐两代在“刑部”下设“比部”，“比”即审核、勾稽的意思，“比部”独立于户部、度支部之外，说明审计机构直接隶属于司法部门，独立行使审计监督权，不受财政部门的约束。这是中国审计史上首次出现具有司法权的审计机关。宋代已正式设立“审计院”，是我国历史上第一个以“审计”命名的政府机构，专门负责审查会计案牍，稽核出纳。从此，“审计”一词便成为财政监督的专用名词，对后世中外审计建制具有深远的影响。

元明清时期，由于对审计工作不够重视，曾一度取消了专门的审计机构，逐渐失去了其独立行使职权的地位。元初撤销了比部，中央及地方报送的会计报告由户部审核。明清两朝也只在户部下按行政区，分省设“清史司”，负责审查各省的财政收入。因审计失去了独立的司法权，审计职能也就虚有其名，全国上下到处有贪污现象，审计发展受到挫折。

辛亥革命以后，北洋军阀控制下的北京政府，以及后来的国民党政府都曾设立审计机关，并先后颁布了多个有关审计的法规，形成了一个较严密的审计组织体系。但由于当时中国仍处于半殖民地半封建的社会，再加上国民党政府腐败无能，审计机关形同虚设，有名而无实。

新中国成立之前，在国内革命战争和抗日战争期间，针对当时革命根据地财政经济十分困难的状况，曾经制定了有关审计的规章制度，并开展了审查预算及监督财务收支的审计工作。

新中国成立后的 30 多年间，未再设立独立的审计机构，专

职审计工作处于停顿状态。1978年党的十一届三中全会确立了以经济建设为中心的基本指导思想，实行“对内搞活，对外开放”的政策。为适应改革开放形势和经济发展的需要，1980年12月，财政部颁发了《关于成立会计顾问处的暂行规定》（后将会计顾问处改为会计师事务所）。1981年1月在上海成立了新中国第一家会计师事务所——上海会计师事务所。这标志着民间审计工作开始在我国恢复。1986年7月，国务院发布了《中华人民共和国注册会计师条例》，1988年11月，中国注册会计师协会成立，1993年10月颁布《中华人民共和国注册会计师法》（以下简称《注册会计师法》），这使我国注册会计师审计进入全面发展阶段。1996年1月1日和1997年1月1日，第一批、第二批中国独立审计准则分别开始实施，这标志着我国注册会计师审计已经进入法制化、规范化的发展时期。

与此同时，我国已把建立政府审计机构，实行审计监督，载入我国1982年修改的《中华人民共和国宪法》（以下简称《宪法》）。《宪法》第91条规定：“国务院设立审计机关，对国务院各部门和地方各级人民政府的财政收支、对国家的财政金融机构和企事业单位的财务收支进行审计监督。审计机关在国务院总理领导下，依照法律规定独立行使审计监督权，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。”《宪法》第一百零九条规定：“县级以上地方各级人民政府设立审计机关。地方各级审计机关依照法律规定独立行使审计监督权，对本级人民政府和上一级审计机关负责。”1983年9月，国务院设立审计署，各级地方人民政府也相继设立了审计机构。之后，国务院和审计署为了规范和促进审计工作，先后制定了一系列审计法规。1985年8月国务院发布了《关于审计工作的暂行规定》，同年10月审计署发布了《审计工作试程序》，1988年11月颁发了《中华人民共和国审计条例》。1994年8月第八届全国人民代表大会常务委员会第九