

新会计学系列教材

审计学

郭群 李洪斌 主编



2002年最新版

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

广东新华发行集团股份有限公司经销

广东邮电南方彩色印务有限公司印刷

(厂址: 广州市天河软件园建工路 17 号)

850 毫米 × 1168 毫米 32 开本 19.125 印张 1 插页 450, 000 字

1999 年 2 月第 1 版

2002 年 8 月第 2 版 2002 年 8 月第 5 次印刷

印数: 19, 001 - 24, 000 册

ISBN 7 - 218 - 02802 - 0/F · 408

定价: 30.00 元

如发现印装质量问题,影响阅读,请与承印公司联系调换。

售书热线:(020)84187269 83823149

再版说明

本书自 1999 年出版以来，由于我国审计环境的发展变化和独立审计准则体系的完善，书中的有些内容已不能适应当前和今后教学的需要，为了更好地满足教学工作的需要，在多方征求意见的基础上，我们对本书进行了修订。

与第一版相比，修订版的主要特点是：第一，对第一版的部分文字进行了润色，概念的表达更加准确和贴切；第二，根据我国财政部 1999 年后新颁布的独立审计具体准则和实务公告，对部分章节的内容做了增补；第三，根据信息技术的新发展，更新了计算机审计的内容；第四，根据我国 2001 年修订的验资公告，修改了验资的内容。此外，根据我们教学中的一些体会，为了方便教学，也调整了一部分内容。

本次修订工作具体分工如下：第一章、第二章、第九章、第十一章至第十七章、第二十章、第二十一章由郭群执笔，第三章至第八章由李洪斌执笔，第十章、第十八章、第十九章由陈婉玲执笔。限于我们的水平，加之时间仓促，修订后仍难免有不足和错误，欢迎读者对修订本继续提出宝贵的批评和修改意见。

编者

2002 年 6 月于广州

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，

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

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	72
第四章 职业道德与法律责任	83
第一节 职业道德	83
第二节 法律责任	94
第五章 审计模式	107

第一节	审计模式的演变	107
第二节	风险基础审计的基本工作结构	113
第三节	风险基础审计中的重要性	115
第四节	审计风险	123
第六章	审计证据与审计工作底稿	137
第一节	审计证据的性质	137
第二节	审计证据的收集	144
第三节	审计证据的整理	152
第四节	审计工作底稿的性质	156
第五节	审计工作底稿的编制与复核	159
第六节	审计工作底稿的管理	163
第七章	审计业务约定书与审计计划	166
第一节	审计业务约定书	166
第二节	审计计划	174
第八章	审计抽样	182
第一节	审计抽样的性质	182
第二节	统计抽样的相关概念	185
第三节	统计抽样法下样本选择的基本方法	197
第四节	属性抽样法	202
第五节	变量抽样法	227
第六节	货币单位抽样法	236
第九章	内部控制及其评价	263
第一节	内部控制的涵义	263
第二节	内部控制的构成要素	269
第三节	内部控制的调查和描述	275
第四节	内部控制的符合性测试	282
第五节	控制风险的评价	287

第十章	计算机审计	290
第一节	信息技术的发展对审计的影响	290
第二节	计算机信息系统的内部控制及其审计	297
第三节	对计算机信息系统的开发与功能的审计	308
第四节	计算机辅助审计技术	313

第二篇 财务报表审计

第十一章	销售与收款业务的审计	323
第一节	销售与收款业务的审计目标和范围	323
第二节	销售与收款业务的内部控制制度	326
第三节	销售与收款业务内部控制制度的符合性 测试	329
第四节	销售与收款业务的实质性测试	333
第十二章	采购与付款业务的审计	347
第一节	采购与付款业务的审计目标和范围	347
第二节	采购与付款业务的内部控制制度	349
第三节	采购与付款业务内部控制制度的符合性 测试	352
第四节	采购与付款业务的实质性测试	358
第十三章	存货与生产业务审计	365
第一节	存货与生产业务的审计目标和范围	365
第二节	存货与生产业务的内部控制制度	370
第三节	存货与生产业务内部控制制度的符合性测试	375
第四节	存货与生产业务的实质性测试	383
第十四章	固定资产与无形资产审计	399
第一节	固定资产、无形资产的审计目标和范围	399

第二节	固定资产和无形资产的内部控制制度·····	402
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·····	406
第四节	固定资产与无形资产的实质性测试·····	413
第十五章	投资与筹资业务的审计·····	428
第一节	投资业务的审计·····	428
第二节	筹资业务的审计·····	439
第十六章	货币资金审计·····	446
第一节	货币资金的审计目标和范围·····	446
第二节	货币资金的内部控制制度·····	448
第三节	货币资金内部控制制度的符合性测试·····	451
第四节	货币资金的实质性测试·····	454
第十七章	收入与费用的审计·····	465
第一节	损益项目的审查方法·····	465
第二节	期间费用的审计·····	469
第三节	营业外收支的审计·····	474
第四节	税金的审计·····	476
第五节	对损益表和现金流量表表达方式的审计·····	480
第十八章	终结审计·····	483
第一节	期后事项审计·····	483
第二节	或有损失的审计·····	490
第三节	索取客户管理当局与客户律师的声明书·····	494
第四节	审计调整及工作试算表的编制·····	497
第五节	签发审计报告前的复核·····	501
第十九章	审计报告与管理建议书·····	505
第一节	审计报告·····	505

第二节	管理建议书	520
-----	-------	-----

第三篇 验资与其他业务

第二十章	验资	528
第一节	验资概述	528
第二节	验资的步骤	532
第三节	投入资本的审验	535
第四节	验资报告	547
第五节	验资风险	552
第二十一章	其他业务	556
第一节	资产评估业务	556
第二节	会计服务业务	569
第三节	内部控制审核	573
附 录		
附录一	中华人民共和国审计法	584
附录二	中华人民共和国注册会计师法	592

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牘，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，审计机关盐同虚设，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组织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：“县级以上的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《审计工作试行程序》，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

次会议通过了《中华人民共和国审计法》(以下简称《审计法》),并于1995年1月1日实施。《审计法》是在对我国恢复审计工作10多年来的经验进行科学总结的基础上,借鉴了外国审计法律制度中的有益内容制订的。它是一部具有中国特色,适应社会主义市场经济体制要求,并与国际惯例接轨的法律。《审计法》的颁布和实施,对我国审计事业的发展起了重大的推动作用。1996年底,审计署颁布了38个审计工作规范,标志着我国审计从此走上了法制化、规范化、制度化的道路。

为了全面开展审计工作,完善审计监督体系,加强部门、单位内部经济监督和管理,我国于1984年在部门、单位内部成立了审计机构,实行内部审计监督。1985年10月发布了《中华人民共和国审计署关于内部审计工作的若干规定》,在各级政府审计机关、各级主管部门的积极推动下,内部审计蓬勃发展。至此,我国审计工作已进入了全面发展时期。

二、西方审计的产生和发展

在西方国家,随着生产力的发展和经济关系的变革,审计也经历了一个漫长的发展过程。早在奴隶制度下的古罗马、古埃及和古希腊时代,已有官厅(政府)审计,但当时的审计,不论从组织机构上还是方法上,都还处于很不完善的阶段。西方民间审计起源于15世纪的意大利,形成于18世纪下半叶的英国产业革命。现代西方民间审计的发展主要经历了三个发展阶段。

18世纪下半叶至19世纪末,欧洲产业革命成功,股份公司诞生,是现代审计开端的经济背景。工业革命的成功,使英国第一个从工场手工业转变为机器生产的大工业占统治地位的国家。工厂制度的建立,促使资本集中和竞争加剧,企业规模不断扩大,经营活动日趋复杂。工业革命促进了社会生产力的发展,商

业、银行、保险业也迅速发展起来，企业组织形式也发生了重大变革，以发行股票筹集资金为特征的股份有限公司开始出现并迅速发展。股份公司的组织形态，导致所有权与经营权分离，形成一种受托经营。为了保护投资者的利益，为了正确考核与评价经营者所承担的受托责任，客观上需要由独立的第三者对经营者提交的财务报表的合理性和可信性发表意见。注册会计师既不是公司的所有者，也不是管理者，其超然独立的地位正符合这种要求，因此注册会计师审计应运而生。1862年英国颁布的公司法规定：公司必须保持真实与公正的会计账簿，每年向监事或股东提交报告。同时还规定，公司必须聘请会计师或其他专家办理查账业务。这一情况，从法律上奠定了会计师审计的地位，促进了民间审计的发展。当时英国审计的基本特征是由独立的第三者对经营者提供的会计资料进行全面详细的核查，审计目的是防止错误与舞弊，审计报告的使用者主要是企业所有者。因此，该阶段的审计被称为详细审计，或英国式审计。

19世纪末或20世纪初至50年代。这一时期的显著变化是，由于美洲新大陆的开发，全球经济发展的重心由欧洲转向美国，注册会计师发展的中心也由英国转向了美国。随着社会生产力的发展，资本主义由自由竞争进入垄断阶段，金融资本对产业资本更为广泛的渗透，使企业同银行的关系更为紧密。银行对借款人的财务状况和偿债能力进行调查，以决定是否给予贷款，银行以企业经过会计师审查过的资产负债表为借款人的信用条件之一，于是在美国产生了帮助贷款人或其他债权人了解企业信用的资产负债表审计，又称为美国式审计。20世纪30年代，以美国为代表的资本主义世界经历了一场大危机，证券交易中股票买空卖空等投机诈骗行为盛行，使成千上万企业破产，投资人和债权人的利益收到严重损失。于是，客观上促使企业利益相关者从仅关心企业财务状况转变为更加关心企业盈利水平和偿债能力，产生了