

新编

苏淑欢 王莉莎 主编

审计学原理

Xin Bian
Shen Ji Xue
Yuan Li

广东高等教育出版社

34

F-239.0

S91

新编审计学原理

主 编：苏淑欢

王莉莎

副主编：骆灵英

广东高等教育出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新编审计学原理/苏淑欢, 王莉莎主编. —广州: 广东高等教育出版社, 2002. .9

ISBN 7-5361-2133-4

I. 新… II. ①苏…②王… III. 审计学-教材 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 00100 号

广东高等教育出版社出版发行

广州市天河区林和西横路

邮编: 510076

新会市棠下中学印刷厂印刷

850 毫米×1168 毫米 32 开本 11 印张 275 千字

2002 年 9 月第 2 版 2002 年 9 月第 2 次印刷

印数: 3000~6000 册

定价: 17.00 元

修订版前言

随着我国经济体制改革的深化、加入 WTO，与国际惯例接轨，会计作为企业与其他经济主体沟通的商业语言，也随之产生深刻变化。作为会计产品的“质检员”审计，其审计对象也发生了巨大变化。为了使审计教学跟上会计的发展变化，我们对 1998 年出版的《新编审计学原理》进行了修订。修订的主要依据是 2000 年实施的会计法，1998 年以来实施的十五个会计具体准则，2001 年实施的企业会计制度和财务会计报告条例。在内容上取消了财务状况变动表审计，新增现金流量表审计。

编 者

2002 年 7 月于广州

前 言

社会主义市场经济在我国的发展和建立，引起我国经济体制的深刻变革：政府职能的转变，企业的深化改革，财务、会计、税收等方面的理论和实践的重大变化。审计，作为市场经济的“经济警察”，会计产品的“质检员”，其重要作用是不言而喻的。为了使审计课程的教学跟上改革的步伐，我们编写了这本《新编审计学原理》。

本书是根据 1993 年实施的《注册会计师法》、1995 年实施的《审计法》、1996 年实施的《中国注册会计师独立审计准则》以及其他审计法律、法规、规定编写的。本书的特点是理论和实践相结合。第一章至第四章主要介绍审计的一般理论问题；第五章至第十章主要介绍审计逆查法的运用，即从会计报表审计至各个会计要素的具体审计；最后一章为审计报告和管理建议书。全书结构合理，举例充实，并附有学习辅导和综合练习题及参考答案。

本书适用于大、中专院校审计专业、会计专业、经济管理专业等的审计课程（中专可省略带 * 部分），也可作为各类培训班或自学使用。

本书由羊城会计师事务所陈雄溢总经理、黄伟成副总经理主审；苏淑欢、王莉莎任主编，骆灵英任副主编。参加编写的人员有：王莉莎（第一、二章）；余建春（第三、四章）；苏淑欢（第五、十、十一章）；骆灵英（第六章）；梁慧（第七、九章）；苏旭刚（第八章）。

本书在编写过程中，得到有关方面的大力支持和帮助，我们在此表示衷心感谢。由于目前正是会计、审计知识更新时期，我们自己尚在再学习过程之中，书中难免有不妥之处，敬请读者指正。

编 者

1998 年 1 月于广州

目 录

第一章 总论.....	(1)
第一节 审计的概念和对象.....	(1)
第二节 审计的职能和作用.....	(6)
第三节 审计的种类.....	(9)
第四节 审计的产生和发展	(14)
* 第五节 审计准则和审计依据	(19)
学习辅导及综合练习	(27)
第二章 审计的程序和方法	(33)
第一节 审计的程序	(33)
第二节 审计的方法	(37)
* 第三节 统计抽样在审计中的应用	(44)
学习辅导及综合练习	(52)
第三章 审计证据和审计工作底稿	(56)
第一节 审计证据	(56)
第二节 审计工作底稿	(68)
学习辅导及综合练习	(74)
第四章 内部控制制度及其评价	(78)
第一节 内部控制制度	(78)
* 第二节 内部控制制度的描述	(83)
第三节 内部控制制度的评审	(86)
学习辅导及综合练习	(91)
第五章 会计报表审计	(95)
第一节 会计报表审计意义	(95)

第二节 资产负债表审计	(97)
第三节 利润表及其附表审计	(104)
* 第四节 现金流量表审计	(109)
学习辅导及综合练习	(120)
第六章 资产审计	(125)
第一节 流动资产审计	(125)
第二节 长期投资审计	(150)
第三节 固定资产审计	(154)
* 第四节 无形资产和长期待摊费用审计	(164)
学习辅导及综合练习	(169)
第七章 负债审计	(173)
第一节 流动负债审计	(173)
第二节 长期负债审计	(181)
学习辅导及综合练习	(184)
第八章 所有者权益审计	(189)
第一节 实收资本审计	(189)
第二节 验资	(198)
第三节 资本公积审计	(209)
第四节 盈余公积审计	(210)
学习辅导及综合练习	(212)
第九章 收入和成本费用审计	(216)
第一节 收入审计	(216)
第二节 成本、费用审计	(222)
第三节 期间费用审计	(234)
学习辅导及综合练习	(237)
第十章 利润及净利润分配审计	(244)
第一节 利润构成审计	(244)
第二节 净利润分配审计	(252)

学习辅导及综合练习	(257)
第十一章 审计报告及管理建议书	(263)
第一节 审计报告的意义和种类	(263)
第二节 审计报告的内容和格式	(267)
* 第三节 审计报告编写程序和要求	(279)
* 第四节 管理建议书	(285)
学习辅导及综合练习	(293)
附件一 《中华人民共和国审计法》	(300)
附件二 《中华人民共和国注册会计师法》	(308)
附录 综合练习题参考答案（或提示）	(317)

第一章 总 论

第一节 审计的概念和对象

一、审计的概念

(一) 审计的定义

审计是一项具有独立性的经济监督活动。它是由独立的专职机构或人员接受委托或授权，对被审计单位一定时期内全部或部分会计资料和有关经济资料及其所反映的经济活动的真实性和恰当性、合法性和合规性、合理性和效益性进行审查，以确定或解除被审计单位委托经济责任的一项监督、评价和鉴证活动。根据我国审计法的规定，审计是由专职机构和人员，依法对被审计单位的财政、财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性、效益性进行审查，评价经济责任，用以维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，促进和加强宏观调控的独立性经济监督活动。

上述审计定义包括几方面含义：

1. 审计的主体。

审计的主体是审计人，是指国家审计机关、部门和单位审计机构和民间审计组织，可统称为“专职机构和人员”。

2. 审计的客体。

审计的客体指接受审查、监督的被审计单位。

3. 审计的依据。

从事审计活动必须根据有关法律进行。法律包括宪法、国家颁布的一系列财政、经济法规、审计法规等，还应包括其他有关的方针、政策、规章、制度。

4. 审计的对象。

作为审计的对象应该是被审计单位的财政、财务收支及其有关经济活动。

5. 审计的目标。

审计的预期目标就是要审查、确认审计对象的真实性、合法性、效益性。

6. 审计的职能。

审计的职能是对审计客体和对象的审查、监督、评价和公证。

7. 审计的目的。

在于通过审查，维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，促进加强宏观调控。

8. 审计的性质。

审计主体所从事的审计活动是独立性的经济监督活动。

根据审计的概念，可以概括出审计的两个基本特征，即独立性和权威性。

审计的独立性是保证审计工作顺利进行的必要条件。审计的执行人必须是独立的第三者，即会计人员以外的第三者，他们才能以客观、公证的立场去评价在审计过程中所收集的证据，证实被审计单位经济活动的真实性、正确性和效益性。构成审计活动必须包括三个关系人，即审计委托人、审计人和被审计人。他们之间存在着一定的权责关系，缺少任何一方，独立的、客观公证的审计将不复存在。这是因为，在财产所有权与财产经营管理权相分离的条件下，财产所有者对企业拥有所有权，但不亲自参加经营管理，为了维护自身的利益，财产所有者希望了解与自己有

经济联系的经济组织的财务收支和经济状况。这就需要对负有受托经济责任的经营管理者进行审查，而这种审查只有独立于他们之外的第三者进行，才能得到正确的、公正的和可靠的结果。

审计的权威性是审计监督正常发挥作用的重要保证。审计组织的独立性决定了它的权威性。首先审计组织或人员以既不参与被审查单位经营活动，也不对审计委托人承担任何经济责任的“第三者”身份进行工作，他们严格遵守独立、客观、公证的原则，按照有关法律、法规，根据一定的准则、原则、程序进行审计。另外，审计人员资格是经过国家的统一规定的严格考试或考核，具有较高的专业知识和水平，从而保证了审计人员所从事的审计工作具有准确性、科学性。审计人员的审计报告具有一定的社会权威性，并使经济利益不同的各方乐于接受。

（二）审计与会计的关系

审计与会计之间既有联系，又有区别。两者的联系表现在：

1. 两者的起源密切相关。

会计是社会生产发展到一定阶段而产生的管理活动，审计则是由于财产所有权和管理权的分离，为适应财产所有者检查监督财产管理者经济责任履行情况的需要而产生的监督活动。最初的民间审计主要是查账，会计资料是审计的直接审查对象。会计资料正确，会计工作搞好了，审计就容易进行。否则，就会给审计工作带来困难。相反，审计工作做好了，不仅可以减少审计风险，而且可以帮助会计揭示差错和弊端，有助于提高会计工作的质量。

2. 两者彼此渗透、融会。

两者虽是两门独立的学科，但无论理论与方法上都有着彼此渗透、融会的地方。审计原则、标准、证据等都与会计有着紧密的关系，都是审计人员执行审计任务，作为审计结论和决定的依据。

3. 会计监督与审计监督两者目的是一致的。

两者都要关注反映经济活动的资金和资金运动，要保护财产的安全完整，维护财经法纪，加强经营管理，提高经济效益。两者必须协同配合，步调一致，对重大的违反财经法纪行为加以揭露，审计对会计将起到一定支持和充当后盾的作用。

审计与会计的区别主要表现在：

1. 两者本质不同。

会计是一项经济管理活动，属于经济管理系统的组成部分，单位会计人员对业务经办人员在会计事项处理过程中所进行的日常业务监督，是第一层次监督性质的会计管理控制。审计是一项经济监督活动，由具有独立地位的专职人员对被审计单位经济责任履行情况进行的审查和监督，它是经济监督体系的重要组成部分，属于较高层次的经济监督活动。

2. 两者的职能不同。

会计是通过对企事业单位以价值形式表现的财产物资、债权债务与所有者权益进行核算反映和控制，以达到对企业进行管理的目的，对外不起“公证”作用。而审计则是对被审查单位的财政、财务收支及其有关经济活动进行检验、公证和咨询。

3. 两者的工作程序不同。

会计的工作程序是先填制记账凭证，后登记账簿，最后编制会计报表，而且分别按照经济业务发生的时间先后顺序进行工作。而审计工作的程序一般按照准备阶段、实施阶段和报告阶段来进行，并不按照经济业务发生的时间顺序进行工作，有时甚至采用会计工作的反顺序开展工作。

4. 两者工作的时间不同。

会计核算工作是一项经常性的工作，它必须是连续、系统、全面核算和监督资金运动的全过程。只要有经济业务，就必须要有会计核算，会计工作就不能停止。而审计工作的时间不同，如

民间审计必须在委托人委托的情况下，才能进行审计，没有委托，则不能开展审计工作。而且在进行审计工作时，一般都是事后、定期审计，不像会计工作是一项经常性的工作。

二、审计的对象

审计的对象是指审计的客体。它是对审计的实体和内容范围的高度概括，是被审计单位的财政、财务收支及其有关的经济活动。正确在认识、理解审计对象，有利于对审计概念的正确理解，审计方法的正确运用和审计监督职能的进一步发挥。

审计对象是由审计对象的实体和内容两个部分组成的。在我国凡是作为会计核算单位的各级行政机关、人民团体、企事业单位和其他经济组织，都是审计对象的实体，即被审计单位。如果认为审计对象就是被审计单位，那么在同一个被审计单位内，即有会计、统计等经济资料及其反映的经济活动，也有政工、人事等非经济资料及其反映的非经济活动，前者属于审计对象，而后者不属于审计对象，显然单从审计对象实体范围来理解审计对象是不科学的，因此，要正确理解审计对象，还必须考虑审计对象的内容。

审计对象的内容，是指具体的被审计事项。我国现阶段的审计对象内容，就是财政、财务收支及其有关的经济活动，他们的载体是反映财政、财务收支及其有关经济活动的资料。具体地说，审计的内容包括两个方面：

1. 被审计单位的财务收支及其有关的经济活动。

不论是传统审计还是现代审计，不论是政府审计还是民间审计，都要求对被审计单位客观存在的财务收支及其经济活动的真实性、合法性、合规性进行审查和评价，对其是否真正履行受托经济责任进行确定、证明和监督。政府审计的对象应为国务院各部门和地方各级政府的财政收支、国家财政金融机构和企业、事

业组织的财务收支。内部审计是对本部门、本单位的财务收支以及其有关的经济活动进行审计。民间审计是对委托人指定的被审计单位的财务收支及其有关的经济活动进行审计。

2. 被审计单位的各种作为提供财务收支及其有关经济活动信息载体的会计资料和其他资料。

审计对象的具体内容主要包括记载和反映被审计单位财务收支、提供会计信息载体的会计凭证、账簿、报表等会计资料以及有关计划、预算、经济合同等其他资料；提供被审计单位的经济活动有关的信息，还有经营目标、预测、决策方案、经济活动分析资料、技术资料等其他资料；电子计算机的磁带、磁盘等会计信息载体。民间审计主要是查账、验证，因而会计资料所反映的经济活动是民间审计的基本内容。

第二节 审计的职能和作用

一、审计的职能

审计的职能指审计本身所固有的内在功能。它是不以人们意志为转移的客观存在。审计具有经济监督、经济评价和经济鉴证职能。

(一) 经济监督

经济监督职能是审计最主要职能。经济监督就是指监察和督促被审计单位的经济活动确实在规定的范围内，在正常的轨道上进行。这里“规定的范围”在不同时期、不同的社会制度有所不同。在我国是指符合党和国家的方针、政策、法律、法令、制度等，即指合法性、合规性。“正常的轨道”是指符合客观事物发展的常理、符合经济管理的原理和原则以及一定的业务标准等，即合理性。

1

审计产生于经济监督的需要，它是经济监督的一种手段。随着经济的发展，审计的种类、方法、重点都会有所发展和改变，但审计是为了加强监督这一点不会改变。通过审计监督，可以严肃财经纪律、维护国家人民的利益，可以加强宏观调控和管理，可以促进和提高企事业单位的经济效益。可见，经济监督仍然是社会主义审计的基本职能。

（二）经济鉴证

经济鉴证是指通过审查，确定被审计单位经济活动情况是否符合实际，并就其可予信赖程度作出书面证明。

审计的鉴证指鉴定和证明，鉴定的目的是为了证明，鉴定只是达到证明的手段和方法。证明的范围如果扩大到全社会，就是“公证”。审计“公证”是“鉴证”职能的发展。

审计的经济鉴证职能是随着现代审计的发展而出现的一项职能，它不断受到人们重视而日益强化，并显示出重要作用。国外大多数国家有关法律中都有明确规定，企业的财务状况必须经过审计人员审查鉴证之后，才能取得社会上的公认。在我国外商投资企业和股份制企业的财务报表必须经民间审计人员鉴证后，才具有法律效力。此外，对国际组织的援建项目、世界银行贷款项目，也需要国家审计机关的审计证明。随着社会主义市场经济体制的建立和民间审计的发展，审计经济鉴证职能，在我国经济生活中将发挥越来越重要的作用。

（三）经济评价

经济评价就是通过审计，对被审单位经济活动情况作出评价，提出建议，促进其改善经营管理，提高经济效益。

经济评价必须坚持客观公证的原则，必须在审核的基础上取得证据，对照审计标准，进行对比分析，从而形成恰如其分、客

观公证的经济评价意见。只有经济评价建立在真实情况的基础上，评价的结论才能客观、公证，才能被社会各界所接受。经济评价的过程同时也是肯定成绩，发现问题，总结经验，找出差距的过程，所以审计建议是紧接着审计评价而产生的，是经济评价职能的一部分。

审计职能客观地存在于审计之中，但审计职能并非一成不变的，随着社会的发展，审计固有的职能，可以逐步被人们所发现、所认识。

二、审计的作用

审计的作用是履行审计职能、实现审计目标过程中所产生的客观效果。审计的作用可以归纳成很多方面，但就其根本作用而言，主要有促进和制约作用。

（一）审计的促进作用

审计的促进作用也称建设性作用。审计通过审核检查，对被审计单位的经营管理活动、经营管理制度等进行评价，指出其合理方面，以便继续推广，使其发扬光大；揭示其不合理的方面，存在的问题，提出改进措施或建议，以便被审计单位纠正改进，促进其改善经营管理。通过对被审计单位经济效益的评价，指出潜力所在，以便促进其进一步挖潜改革，不断提高经济效益和社会效益。

（二）审计的制约作用

审计的制约作用也称维护性作用。它是通过审核检查，对被审计单位的经济活动进行监督和鉴证，揭发错误和弊端，制止违反国家法规制度、违反财经纪律、侵占国家资财和严重损失浪费等行为，保障国有资产的保值、增值，维护所有者权益，维护财经法纪，维护经济秩序。可以说审计的制约作用，主要是审计监督职能在审计工作中产生的正效果。