

审计学

AUDITING

郝玉贵 主编

西南财经大学出版社

新编高校会计系列教材

审计学

AUDITING

郝玉贵 主 编
李武立 刘新仕 胡孝营 李金钟 副主编

西南财经大学出版社

责任编辑：何静 李一菡

封面设计：大涛视觉传播设计事务所

书 名：审计学

主 编：郝玉贵 副主编：李武立等

出 版 者：西 南 财 经 大 学 出 版 社

(四川省成都市光华村西南财经大学内)

邮政编码:610074 电话:(028) 7353785

印 刷：四川五洲彩印有限责任公司

发 行：西南财经大学出版社

全 国 新 华 书 店 经 销

开 本：850mm×1168mm 1/32

印 张：20.875

字 数：495 千字

版 次：2001 年 8 月第 1 版

印 次：2001 年 8 月第 1 次印刷

定 价：29.80 元

ISBN 7-81055-804-8/F·660

1. 本书封底无防伪标志不得销售。
2. 版权所有，翻印必究。

《河南省高校会计系列丛书》

编 审 委 员 会

顾 问	阎达五	王世定	谭恩河		
主 任	徐兴恩				
副主任	侯相思	张延安	刘士文	王文广	李现宗
	丁庭选				
委 员	(按姓氏笔画为序)				
	丁庭选	王文广	王甲林	王玉海	王振华
	王生交	牛彦绍	朱永明	李现宗	李立治
	刘士文	安保荣	辛作义	孟昭智	张延安
	张丕宏	侯相思	郝玉贵	徐兴恩	董付君
	潘锡品	薛玉莲			

序

20 世纪 90 年代以来,中国的会计改革紧紧围绕市场经济的发展而发展,其改革的力度和广度已引起全国乃至全球会计界的关注。会计理论与实务的操作已由与国际接轨发展到与国际对流,会计学术研究空前繁荣。尤其是具体会计准则的陆续出台,新《会计法》的颁布实施及新的全国统一会计制度的发布,更是成为会计实务界和学术界的焦点。以此为特定背景,如何造就新世纪的会计人才就成为当今高等学校会计教育的立足点。

培养面向 21 世纪的高素质的会计人才,离不开高质量、系统化的教材。由河南省会计学会组织编写的“河南省高校会计丛书”(以下简称“丛书”)无疑是一种有益的尝试。他们组织、动员了全省各有关院校的会计专家、教授、学者,集思广益,协同作战,有效地避免了各高校独立工作、低水平重复的现象,可以说这是河南省会计界同仁合作精神的一次集中体现,也从一个侧面有效地展示了河南会计界的潜能。

从整体上看,“丛书”具有以下几个特点:

1. 全面性。“丛书”各分册覆盖了会计专业的主干课程,可以满足目前各高校的教学基本需求。

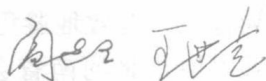
2. 系统性。“丛书”各分册在广度和深度上都作了恰当定位,既相互衔接,又尽可能减少不必要的重复。

3. 实用性。“丛书”各分册编写时都认真考虑了教学规律的要求，内容上力求切合我国会计理论与实务的现实情况，体系安排上以便于“教”和“学”为准绳，书中还附有思考题和练习题，便于学用结合。

4. 创新性。“丛书”各分册从内容到体系较之已有的会计系列教材都有一定的创新，既注意吸收借鉴已有教材的优点，又结合河南高校的实际情况，对“丛书”各分册的内容体系作了较为科学的安排，充分地体现了新《会计法》、具体会计准则和新的全国统一会计制度的要求。

5. 兼容性。“丛书”以高校会计学专业本科学生为主要读者对象，同时也兼顾了其他层面和相关、相近专业的需要，既能体现最新的会计研究成果，又注重会计方法、技能的阐述，以增强对学生实践能力的培养，因而也适于在职会计人员的后续教育与提高。

在初步阅读了这套丛书之后，我们欣喜地看到河南省会计界的努力和成功，因之乐于作序，向各界读者推荐，并深信“丛书”的出版能够产生积极的影响和良好的社会效益。



2001年2月于北京

前 言

《审计学》一书是“面向 21 世纪河南高校会计丛书”之一,主要供高等学校会计学、财务管理、工商管理、经济学等专业本科或专科教学之用,也可供参加全国注册会计师资格考试、全国审计师资格考试、自学考试以及会计、审计实务工作者的学习和参考之用。使用本书时,可视不同的教学对象及课时安排,选择教学内容和教学方式。

本书是“面向 21 世纪河南大学高等教育教学内容和课程体系改革工程”的研究成果之一。为适应 21 世纪社会经济对会计、审计等管理类人才的综合素质的要求,本书在内容和结构上力求创新:①以《国际审计准则》为依据,借鉴国际审计惯例,探讨现代审计的理论与实务,体现了审计的国际性;②以《中华人民共和国注册会计师法》、《审计法》为依据,侧重于注册会计师审计,兼顾政府审计和内部审计,体现了现代审计体系的改革与发展方向;③以风险基础审计、计算机审计、审计抽样为主要内容,体现了未来审计的发展趋势;④以审计理论的基本架构为基础,指导审计实务,设计了相关审计工作底稿及案例,将理论与实务有机地融合在一起;⑤以业务循环法为主,报表项目法为辅,阐述审计程序和方法,体现了审计实务的科学性。

全书共 18 章,第一章阐述审计的本质、审计组织及审计理论的基本结构;第二、三、四章阐述审计规范体系,包括审计准

则、审计质量控制准则、审计职业道德与法律责任等；第五章至第十五章阐述审计计划与审计测试，包括审计目标、审计模式、审计证据、审计工作底稿、审计计划、内部控制与审计风险、审计抽样、计算机环境审计、业务循环审计测试等；第十六、十七章阐述终结审计和审计报告；第十八章阐述其他鉴证业务。

本书由郝玉贵副教授、注册会计师任主编，注册会计师李武立、刘新仕、胡孝营、李金钟任副主编。主编提出编写大纲，并对全书初稿进行了修改与总纂。本书第一、二、三、四、七、八、十章由郝玉贵执笔，第十一、十二、十三章由李武立执笔，第十四、十五、十六章由刘新仕执笔，第五、九章由胡孝营执笔，第六章由李金钟执笔，第十七章由郝玉贵、罗红雨执笔，第十八章由张兰执笔。

本书在编写过程中，得到了河南省财政厅、河南大学教改工程的重点资助，得到了领导和同事们的大力支持和热情帮助，并参考了大量的国内外同类教材、著作和论文，在此谨表诚挚的谢意！

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

2001年9月1日

目 录

前 言	(1)
-----	-----

第一章 总论	(1)
--------	-----

第一节 审计的产生与发展	(1)
--------------	-----

第二节 审计的基本概念	(9)
-------------	-----

第三节 审计的对象和目的	(15)
--------------	------

第四节 审计的职能和作用	(20)
--------------	------

第五节 审计的分类	(23)
-----------	------

第六节 审计公设	(29)
----------	------

第七节 审计理论的性质和基本结构	(33)
------------------	------

复习思考题	(36)
-------	------

第二章 审计准则与审计质量控制	(38)
-----------------	------

第一节 独立审计准则	(38)
------------	------

第二节 独立审计质量及其控制准则	(57)
------------------	------

第三节 政府审计准则	(72)
------------	------

第四节 内部审计准则	(76)
------------	------

复习思考题	(82)
-------	------

第三章 独立审计职业道德	(84)
第一节 独立审计职业道德规范体系	(84)
第二节 独立审计职业道德规范的内容	(89)
复习思考题.....	(107)
第四章 独立审计法律责任.....	(109)
第一节 独立审计法律责任的性质、概念及种类 ...	(109)
第二节 美国注册会计师法律责任.....	(118)
第三节 中国注册会计师法律责任.....	(121)
第四节 独立审计的法律诉讼成因及其规避.....	(126)
复习思考题.....	(131)
第五章 审计目标与审计模式.....	(132)
第一节 财务报表审计的总目标.....	(132)
第二节 财务报表审计的具体目标及其确定.....	(138)
第三节 实现审计目标的审计模式.....	(148)
第四节 风险基础审计的基本过程.....	(151)
第五节 财务报表的审计范围与审计分块.....	(153)
复习思考题.....	(157)
第六章 审计证据与审计工作底稿.....	(159)
第一节 审计证据的概念与种类.....	(159)
第二节 审计证据的特性.....	(167)
第三节 收集审计证据的审计程序.....	(175)
第四节 审计证据的整理、分析及评价	(187)
第五节 审计工作底稿的定义、分类及作用	(190)
第六节 审计工作底稿的编制与复核.....	(195)

复习思考题	(206)
第七章 审计计划	(207)
第一节 审计业务约定与签约前对风险的初评	(207)
第二节 审计计划	(218)
第三节 分析性程序	(221)
第四节 审计计划重要性的评估	(228)
第五节 计划审计风险	(239)
第六节 审计计划的内容、编制与审核	(246)
复习思考题	(251)
第八章 内部控制与审计风险	(252)
第一节 交易或余额层次的审计风险模型概述	(252)
第二节 固有风险及其评估	(253)
第三节 内部控制目标与要素	(257)
第四节 了解内部控制,初评控制风险	(270)
第五节 控制测试与控制风险再评价	(280)
第六节 确定检查风险与实质性测试设计	(295)
复习思考题	(301)
第九章 审计测试中的抽样技术	(302)
第一节 审计抽样的概念和种类	(302)
第二节 样本的设计与选取	(307)
第三节 抽样结果的评价	(317)
第四节 审计抽样的具体运用	(321)
复习思考题	(333)

第十章 计算机信息系统环境下的审计	(335)
第一节 计算机信息系统环境对会计和审计的影响	(335)
第二节 计算机信息系统环境下审计的重要概念	(343)
第三节 审计计划中的计算机因素	(349)
第四节 内部控制研究、评价与风险评估	(351)
第五节 计算机信息系统环境下的审计程序与方法	(360)
复习思考题	(369)
第十一章 销售与收款循环审计	(371)
第一节 销售与收款循环审计目标和范围	(371)
第二节 销售与收款循环的内部控制测试及评价	(376)
第三节 主营业务收入实质性测试——侧重于交易实质性测试	(383)
第四节 应收账款实质性测试——侧重于余额测试	(391)
复习思考题	(407)
第十二章 购货与付款循环审计	(409)
第一节 购货与付款循环审计的目标与范围	(409)
第二节 购货与付款循环内部控制测试及评价	(413)
第三节 应付账款实质性测试	(420)
第四节 固定资产和累计折旧实质性测试	(425)
第五节 固定资产减值准备实质性测试程序	(436)

第六节 无形资产实质性测试·····	(437)
第七节 相关审计工作底稿实务·····	(439)
复习思考题·····	(440)
第十三章 生产循环审计·····	(441)
第一节 生产循环审计的目标和范围·····	(441)
第二节 生产循环内部控制测试及评价·····	(444)
第三节 主营业务成本实质性测试·····	(452)
第四节 存货的实质性测试 ——侧重于余额测试·····	(459)
第五节 应付工资实质性测试·····	(473)
复习思考题·····	(476)
第十四章 筹资与投资循环审计·····	(477)
第一节 筹资与投资循环审计的目标与范围·····	(477)
第二节 筹资与投资循环内部控制测试及评价·····	(479)
第三节 借款实质性测试·····	(485)
第四节 所有者权益实质性测试·····	(491)
第五节 投资的实质性测试·····	(497)
复习思考题·····	(505)
第十五章 货币资金审计·····	(506)
第一节 货币资金审计概述·····	(506)
第二节 货币资金内部控制测试与评价·····	(508)
第三节 货币资金实质性测试·····	(514)
第四节 相关审计工作底稿实务·····	(520)
复习思考题·····	(528)

第十六章 终结审计	(529)
第一节 审计外勤工作	(529)
第二节 评价审计结果	(559)
第三节 与被审计单位沟通	(563)
第四节 期后发现的事实	(565)
复习思考题	(567)
第十七章 审计报告	(569)
第一节 审计报告的定义和种类	(569)
第二节 独立审计报告的内容与格式	(572)
第三节 独立审计报告的基本类型	(574)
第四节 独立审计报告的编制	(596)
第五节 特殊目的审计报告	(599)
复习思考题	(608)
第十八章 其他鉴证业务	(609)
第一节 验资	(609)
第二节 盈利预测审核	(641)
第三节 其他鉴证报告	(651)
复习思考题	(656)

第一章 总 论

第一节 审计的产生和发展

一、审计产生的客观基础

审计是具有独立性的经济监督、鉴证、评价活动,是社会生产力发展到一定阶段的产物,是在社会资源财产的所有权与经营管理权相分离的条件下,随受托经济责任的产生而产生,并伴随着受托经济责任的发展而发展的。一般意义上讲,受托经济责任是一种报告说明责任,是责任承担人向有关方面说明其行为过程与结果的责任。

从中外审计史看,审计最早是以国家审计形式出现的。在社会生产力极为低下的原始社会,没有剩余生产物,没有阶级与剥削,财产的经营权和管理权均统一于所有者本人,所有者自己承担经营责任,不存在受托经济责任,无须他人监督。到了奴隶社会,随着社会生产力的发展,剩余产品大量出现,社会资源财产有了一定的积累,资源财产所有者将其资财交付于他人代为经营和管理,这样在所有者与经营者或管理者之间便存在着单一型受托经济责任关系,即由经营、管理者向所有者承担经济责任。所有者为了维护自己的权益,需要对经营者或管理者履行

职责的情况进行审查、监督和评价。只有经过所有者授权或委托,并与责任双方不存在经济利害关系的专门机构或专职人员,才能如实确定经营者或管理者是否履行经济责任。这种由专门机构或专职人员所从事的审查、监督,就是审计工作。因此,基于经济监督的需要,所有者和经营者或管理者之间存在受托经济责任关系,是审计赖以产生的客观基础。

审计与受托经济责任是一种相互依存的关系。没有受托经济责任,就没有审计;同样,没有审计,受托经济责任也就失去了存在的条件。审计是受托经济责任关系中不可或缺的重要环节。著名审计学家钱伯斯的结论是:“各种受托经济责任,包括社会的、道德的、技术的等等,只有在审计活动方式存在时才能存在。”

受托经济责任作为审计产生的基础,具有普遍适用意义。历史上可能存在只有受托经济责任而无审计的情况,但没有一种审计不是针对受托经济责任而存在的。受托经济责任为审计的产生提供了可能性;财产所有者出于对财产经营管理者经济监督的需要,使审计步入了社会舞台。审计的发展,也正是受托经济责任发展的结果,在政府审计领域如此,在独立审计和内部审计领域也是如此。

二、古代审计的产生和发展

(一)我国古代审计的产生和发展

审计的最初形态是官厅审计或皇家审计(国家审计),它产生于奴隶社会末期。

我国是世界上最早产生审计的国家之一,早在三千多年前的西周(公元前 1066 年—前 771 年)就已经设立负责审计的官员“宰夫”。“审计”一词最早出现在宋太宗淳化三年(公元 992 年),《宋史·职官志王》曾记载:“审计司,掌审其给受之数,依法

式驱磨”。北宋元丰官制改革后,设审计司;南宋淳化年间设审计院。

我国古代审计经历了萌芽时期、确立时期、繁荣时期、衰败时期(见表1-1)。其中,西周宰夫审计的权威性和极为先进的审计方式,深刻地影响着后世审计的发展。正如美国会计学者密切尔·查特菲尔德在其所著的《会计思想史》一书中所说:“在内部管理、预算和审核程序方面,西周时代在古代社会可以说是无与伦比的。”

表 1-1 我国古代审计发展一览表

阶段	朝 代	官 职	职 责	专职机 构和人 员	隶 属	地 位	性 质	方式和制度	目的	特点
萌芽 时期	西周 (公元前 11世纪)	周王朝下设 天官(或大宰)	总揽财政大权	无	行政 系统	不高	财政 经济 监察	听审 送审 就地稽 查送审 送审	加强财政 管理,维 护统治	我国审 计立法 开始
		天官下设司 会	会计监督							
		天官下设小 宰,小宰下 设“宰夫”	考核诸官政 绩并奖惩							
发 展 时 期	秦 朝	秦王下设 “御史大夫”	掌管政治经 济监察和审 计	无	行政 系统	有所 提高	经济监 督和行 政监督	自上而下 “上计制度”	维护统 治,查 错揭 弊	审计工 作与监 察工作 相结合
	汉 朝	中央设 “御史大夫”	行使政治经 济财政大权 兼管上计	无	行政 系统	有所 提高	经济监 督和行 政监督	“上计律” 我国审计 立法开始		
	隋唐朝	隋中央设尚 书省,下设 都官(或刑 部)	掌国家法令 兼财政经济 监察大权	有	司法 系统	有所 改变 (提高)	司法 监督	听审 送审 “上计律”		
衰 败 时 期	宋 朝	宋初中央设 “三司”,在 “三司”内设 “都磨勘司”	掌管覆三部 在账籍,以 验出入数	无	财政 部门	下降	内部 审查	听审 送审 “上计律”		“审计” 一词第 一次出 现
		宋太宗元丰 三年	审查财政收 入	“审计 院”	财政 部门	下降	财政 监督			内部审 计出现
		宋神宗元年 三年	内部审查	“审计 司”	财政 部门	下降	内部 审计			
		元明清三代取消专设的审计机构,财政流弊滋生。清代延至末年,才设“审计 院”,但实际上没有起到任何作用。								