

立信会计丛书

CONTEMPORARY
AUDITING PRINCIPLE

现代审计学原理

(第二版)

顾问 管锦康 主编 康钟琦

副主编 郝振平 孟昭燕

立信会计出版社

立信会计丛书

现代审计学原理

XIANDAI SHENJIXUE YUANLI

(第二版)

顾 问 管锦康
主 编 康钟琦
副主编 郝振平
孟昭燕

立信会计出版社

图书在版编目 (CIP)数据

现代审计学原理/康钟琦主编.—2版.—上海:立信会计出版社,1999.10
(立信会计丛书)
ISBN 7-5429-0203-2

I. 现... II. 康... III. 审计学 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 66493 号

出版发行 立信会计出版社
电 话 (021)64695050 × 215
(021)64391885(传真)
(021)64388409
地 址 上海市中山西路 2230 号
邮 编 200233
E-mail *lxaph@sh163c.sta.net.cn*
出 版 人 陈惠丽

印 刷 上海申松立信印刷厂
开 本 850 × 1168 毫米 1/32
印 张 14.625
插 页 2
字 数 355 千字
版 次 1999 年 1 月第 2 版
印 次 2000 年 8 月第 12 次
印 数 5 000
书 号 ISBN 7-5429-0203-2/F·0195
定 价 25.00 元

如有印订差错 请与本社联系

前 言

《现代审计学原理》是会计学和审计学专业教学计划规定的主要专业课之一,属于专业基础理论课性质,同时也是财经类专业的主要必修课或选修课之一。本书的编写旨在满足这些教学方面的需求,同时也可作为审计理论研究人员和实际工作人员的参考书目。

坚持马克思主义的立场、观点和方法,坚持“古为今用”、“洋为中用”的原则,吸纳当代审计理论的新成果,反映当代审计实践的新发展,集思广益,博采众长,是本书编写的指导思想。本书内容以国家审计为主线,兼顾社会审计和内部审计,遵循审计学科教学规律,力求体现《中国审计规范》和《中国注册会计师独立审计准则》的规定精神,全面、系统地阐述和论证现代审计学的一般原理、基本概念和基本方法。每章附有复习思考题和参考文献,读者可据此进行复习和进一步的研究。此外,从深化理论研究出发,本书最后设“审计理论结构”一章;从强化实务学习出发,书后附有“被审计单位错误的发现和处理”一文,以期为读者铺开一条继续探索审计理论、加深理解审计实务的通道。

本书由管锦康教授担任顾问,康钟琦教授担任主编,郝振平博士、孟昭燕副教授担任副主编,主编提出编写大纲,然后由主编和副主编讨论确定,管锦康教授对本书的编写进行了指导并对编写大纲提出了宝贵的意见。各章执笔人是:第一、五、十四章康钟琦,第二、三章赵奂,第四、十三章许祥荣,第六、九章刘建军,第七、十

章顾芸,第八、十六章孟昭燕,第十一、十五、十七章沈征,第十二章郝振平。本书缺点错误之处在所难免,恳请读者批评指正。

作 者

1998 年 12 月

NA304/01

目 录

第一章 审计的产生和发展	1
第一节 审计产生和发展的社会基础	1
一、审计产生动因的不同观点(1) 二、受托经济责任关系是审计产生的基础(3) 三、审计的产生奠定了审计关系理论(5)	
第二节 国家审计的产生和发展	6
一、我国国家审计的发展(6) 二、西方国家审计的发展(12)	
第三节 社会审计的产生和发展	15
一、西方国家社会审计的发展(15) 二、我国社会审计的发展(18)	
第四节 内部审计的产生和发展	19
一、西方国家内部审计的发展(20) 二、我国内部审计的发展(21)	
复习思考题.....	23
参考文献.....	24
第二章 审计的性质和意义	25
第一节 审计的性质	25
一、审计是一种经济监督(25) 二、审计是独立性的经济监督(28)	
三、审计的权威性和公正性特征(31)	
第二节 审计的定义	33
一、国内外有关审计定义的论述(33) 二、审计的定义(34)	
第三节 审计的意义	34
一、实行审计监督是适应社会化大生产的客观需要(34) 二、实行审计监督是完善社会主义市场经济体制的需要(35) 三、实行	

审计监督是促进被审计单位改善经营管理的需要(35)	四、实行
审计监督是维护国家利益、严肃财经法纪的需要(36)	五、实行
审计监督是推行廉政建设、反腐倡廉的需要(36)	六、实行审计
审计监督是提高会计管理质量和水平的需要(36)	
第四节 审计学科体系	37
一、审计学(37)	二、审计与会计的关系(38)
复习思考题	40
参考文献	40
第三章 审计对象、审计目标和审计要素	41
第一节 审计对象	41
一、审计对象概述(41)	二、审计对象的演进(43)
第二节 审计目标	44
一、审计目标概述(44)	二、审计目标的发展(45)
三、审计目标	结构与内容(46)
四、审计项目(51)	
第三节 审计要素	51
一、审计要素概述(51)	二、审计标准的使用(52)
复习思考题	54
参考文献	55
第四章 审计的职能、地位、任务和作用	56
第一节 审计的职能	56
一、审计职能的意义及演进(56)	二、审计职能的内容(57)
三、	审计职能的制约因素(60)
第二节 审计的地位	61
一、审计监督在国家和社会监督体系中的地位(61)	二、审计在
现代微观经济管理中的地位(62)	
第三节 审计的任务	62
一、审计任务的确定(62)	二、审计的基本任务(63)
三、国家审	计机关的主要任务(64)
四、社会审计组织的主要任务(64)	

五、部门单位内部审计机构的主要任务(65)	
第四节 审计的作用	65
一、审计的基本作用(65) 二、各类审计的作用(66)	
复习思考题	71
参考文献	71
第五章 审计假设和审计原则	73
第一节 审计假设	73
一、审计假设概述(73) 二、西方有影响的审计假设体系模式(77)	
三、我国关于审计假设体系的探索(80)	
第二节 审计原则	82
一、审计原则概述(82) 二、社会主义审计原则和审计原则体系(83)	
复习思考题	90
参考文献	90
第六章 审计机构和审计人员	92
第一节 审计机构	92
一、审计组织体系概述(92) 二、审计机构的设置(94)	
第二节 审计人员和审计职业道德	107
一、审计人员概述(107) 二、审计人员素质要求(110) 三、审计人员的法律责任(111) 四、审计职业道德(112)	
复习思考题	116
参考文献	117
第七章 审计的分类	118
第一节 审计的基本分类	118
一、按审计的主体分类(118) 二、按审计的客体分类(122)	
第二节 审计的其他分类	125
一、按审计范围分类(125) 二、按审计时间分类(127) 三、按执	

行审计的地点分类(130)	四、按在实施审计之前是否事先通知
被审计单位分类(131)	五、按审计的组织方式分类(132)
	六、按审计的动机分类(133)
复习思考题	133
参考文献	134
第八章 审计证据和审计工作底稿	135
第一节 审计资料	135
一、审计资料的涵义(135)	二、审计资料的类型(136)
	三、审计资料的取得和使用(136)
第二节 审计证据	137
一、审计证据的涵义(137)	二、审计证据的特征(138)
	三、审计证据的分类(140)
	四、审计证据的收集、鉴定和综合(143)
第三节 审计工作底稿	147
一、审计工作底稿的涵义(147)	二、审计工作底稿的类型(149)
	三、审计工作底稿的要素和编制(156)
复习思考题	160
参考文献	160
第九章 审计方法	161
第一节 审计方法概述	161
一、审计方法的意义(161)	二、审计方法体系(162)
	三、选用审计方法的原则(164)
第二节 审计取证的基本方法	165
一、依审计取证顺序划分的方法(165)	二、依审计取证数量(范围)划分的方法(169)
	三、风险基础审计法(172)
第三节 审计取证的技术方法	179
一、审阅法(179)	二、核对法(183)
	三、复算法(186)
	四、比较法(187)
	五、分析法(188)
	六、查询法(190)
	七、函询法(190)
	八、盘点法(192)
	九、调节法(194)
	十、观察法(197)
	十一、鉴

定法(197)	
复习思考题	198
参考文献	199
第十章 内部控制系统及其评审	200
第一节 内部控制系统概述	200
一、内部控制系统的涵义及作用(200) 二、内部控制系统的基本内容(204)	
第二节 内部控制系统评审	209
一、内部控制系统评审的意义(209) 二、内部控制系统评审的方法和内容(210)	
复习思考题	222
参考文献	222
第十一章 审计抽样	224
第一节 审计抽样概述	224
一、审计抽样的理论基础和现实依据(224) 二、审计抽样的产生与发展(227) 三、审计抽样的基本程序(229)	
第二节 符合性测试中的审计抽样	238
一、统计抽样方法在符合性测试中的运用(238) 二、非统计抽样方法在符合性测试中的运用(244)	
第三节 实质性测试中的审计抽样	244
一、统计抽样方法在实质性测试中的运用(245) 二、非统计抽样方法在实质性测试中的运用(249)	
第四节 审计抽样的风险控制和质量控制	250
一、审计抽样的风险控制(250) 二、审计抽样的质量控制(253)	
复习思考题	255
参考文献	256
第十二章 电算化系统审计	257

第一节 电算化系统审计概述.....	257
一、电算化系统概述(257) 二、电算化系统审计的主要方法(259)	
三、开展电算化系统审计的意义(261) 四、电算化系统审计的基本特征(262)	
第二节 电算化系统的内部控制.....	263
一、电算化系统内部控制的类型(263) 二、电算化系统内部控制的实施(264)	
第三节 电算化系统审计的内容和方法.....	270
一、电算化会计系统开发审计(271) 二、对被审计单位电算化系统的调查和了解(271)	
三、电算化系统审计测试技术(272) 四、计算机舞弊的审计(275)	
五、国家审计机关计算机辅助审计办法(276)	
复习思考题	277
参考文献	277
第十三章 审计程序.....	279
第一节 审计程序概述.....	279
一、审计程序的概念(279) 二、审计程序的意义和作用(280)	
第二节 国家审计程序.....	281
一、审计的准备阶段(281) 二、审计的实施阶段(287) 三、审计的终结报告阶段(290)	
第三节 社会审计程序.....	294
一、准备阶段(294) 二、实施阶段(297) 三、终结阶段(300)	
第四节 内部审计程序的特点.....	301
一、准备阶段的特点(301) 二、实施阶段的特点(301) 三、报告阶段的特点(302)	
复习思考题	302
参考文献	302
第十四章 审计报告.....	304

第一节 审计报告概述.....	304
一、审计报告的性质和作用(304) 二、审计报告的种类(307)	
第二节 国家审计机关的审计报告.....	309
一、国家审计机关审计报告的涵义(309) 二、国家审计机关审计报告的基本要素(309) 三、国家审计机关审计报告的复核(312)	
四、审计意见书和审计决定(312)	
第三节 社会审计组织和内部审计机构的审计报告.....	315
一、社会审计组织审计报告的涵义(315) 二、社会审计组织审计报告的结构和内容(316) 三、我国社会审计的四种审计意见审计报告(318) 四、关于内部审计机构的审计报告(325)	
第四节 撰写审计报告的基本要求和一般方法.....	326
一、撰写审计报告的基本要求(326) 二、撰写审计报告的一般步骤方法(328)	
复习思考题	330
参考文献	330
第十五章 审计准则.....	332
第一节 审计准则概述.....	333
一、审计准则的涵义(333) 二、审计准则体系的结构(333) 三、审计准则的作用(334)	
第二节 审计准则的产生与发展.....	336
一、审计准则产生的背景(336) 二、审计准则的演进(337) 三、当代审计准则的新发展(340)	
第三节 政府审计准则.....	341
一、最高审计机关国际组织审计准则概述(341) 二、美国政府审计准则概述(345) 三、我国政府审计准则概述(350)	
第四节 社会审计准则.....	352
一、国际会计师联合会国际审计准则概述(352) 二、美国社会审计准则概述(354) 三、我国注册会计师独立审计准则概述(355)	
第五节 内部审计准则.....	358

一、国际内部审计师协会内部审计准则概述(358)	二、我国内部审计准则现状(360)
复习思考题	361
参考文献	361
第十六章 审计管理	363
第一节 审计管理概述	363
一、审计管理的涵义(363)	二、审计管理的内容(364)
第二节 审计计划管理	365
一、审计计划管理的涵义(365)	二、审计计划的种类(366)
三、审计计划管理(367)	
第三节 审计质量管理	370
一、审计质量的涵义(370)	二、审计质量管理的内容(371)
三、审计质量管理的方法(372)	
第四节 审计人事管理	374
一、审计人事管理的意义(374)	二、审计人事管理的内容(374)
第五节 审计信息管理	378
一、审计信息的涵义(378)	二、审计信息管理的内容(378)
三、审计统计管理(381)	四、审计档案管理(382)
复习思考题	384
参考文献	384
第十七章 审计理论结构	385
第一节 审计理论的产生与发展	386
一、审计理论的探索阶段(386)	二、审计理论发展的第一座里程碑(387)
三、审计理论发展的第二座里程碑(389)	四、审计理论发展的第三座里程碑(391)
第二节 审计概念体系	392
一、审计概念体系的作用(392)	二、审计概念体系的结构(394)
三、审计概念体系中的重要概念(396)	

第三节 审计理论结构	400
一、审计理论结构的作用(401) 二、审计理论结构的基本特征(402) 三、审计理论结构逻辑起点综述(404) 四、审计理论结构的基本框架(406)	
复习思考题	409
参考文献	410
附录	411
一、中华人民共和国审计法	413
二、中华人民共和国审计法实施条例	420
三、中华人民共和国注册会计师法	431
四、被审计单位错误的发现和处理	438

第一章 审计的产生和发展

【教学目的】 通过本章教学，使学生了解审计产生、发展的社会基础；知悉中外审计产生、发展的主要史实及其规律；进而理解在社会经济生活中实行审计制度的必然性和重要性，为以后全书学习打下坚实的思想基础。

前事不忘，后事之师。研究一门学科，必须用历史唯物主义的观点和方法，研究其产生和发展，从中揭示本质，探求规律，认识现在，展望未来，为现实服务。审计是一种社会经济现象，它伴随着人类社会经济发展经历了漫长的演进过程。在这个过程中，许多史实展示出审计产生、存在、发展的客观必然性及其内在规律性，为发展现代审计事业、研究现代审计科学提供了一份宝贵财富。我们遵循古为今用、洋为中用的原则，将以国家审计为主线，兼顾社会审计和内部审计的产生、发展及其规律等方面，分别作如下阐述。

第一节 审计产生和发展的社会基础

一、审计产生动因的不同观点

审计作为一种社会经济现象，是因社会经济发展的需求而产生的。这是对审计产生缘由的概括解释。至于审计究竟是怎样产

生的，其产生动因是什么，则是审计史学界颇具争议的命题。一些审计学者从不同视角出发提出了若干见解，至今众说纷纭。对此，我们赞同文硕编著的《世界审计史》（1990年5月，中国审计出版社出版）中的概括。现摘录如下：

“综合起来，目前审计起源主要有三种不同意见：

一种观点是审计源于会计，认为审计是会计发展到一定阶段的产物，是适应会计检查的需要而产生的。其论据有三：（1）会计是运用一定的记录方法，对所有经济业务进行反映，并且以报告的方式，达到特定的计算目的，以供分析和解释，会计记录和报告是否真实、正确，就必须由有关人员进行检查。审计的“计”，一般指的就是会计的“计”，审计就是审查会计。（2）中国历史上曾将审计表述为“听其会计”，英语 Audit 和法语 Audition，均源于拉丁语 Audire（听），这表明古代的审计是由会计人员大声朗读会计记录，审计人员听取这些记录，进而判断会计记录是否正确来进行的。在14世纪，英国的审计工作是通过听取账户记录来进行的。（3）从审计发展过程来看，在相当长的一段时间内，审计的主要工作内容就是查账，就是以会计资料为对象，以会计和有关财经法规制度为依据。

一种观点是审计源于财政监督的需要，认为古代审计就是对国家财政收支进行检查，是一种财政监督形式。其主要论据是：财政是国家实现其职能，参与一部分社会产品的分配和再分配的过程。这涉及到国家、集体和个人之间的经济关系，所以，最高权力者为了巩固它的统治基础，都重视财政收支的检查和监督，这种检查就是国家审计。

最后一种观点是审计源于经济监督的需要。这种观点认为审计从一开始就不是会计的附属品，两者是不同质的两个概念，因为会计产生于经济管理的需要，审计产生于经济监督的需要。”

以上有关审计起源的三种观点，虽然有史实为据，且一定程

度地为人们所认同，但都是描述审计起源的现象，并未揭示出审计产生动因的实质。诚然，最初的审计，总要有审计人对会计账目进行审查。审计必须查账，因而审计与会计有着十分密切的关系，会计既是审计的主要内容之一，也是审查财政财务收支的资料载体。然而，必须明确，审计的产生，并不是会计发展到哪个阶段才出现的，更不是“有了会计，就会有审计”，而是随着社会经济的发展，当资源财产所有者与经营管理者出现了分离以及管理者内部出现分权制，形成受托经济责任关系之后，才产生了对审计的需求。

二、受托经济责任关系是审计产生的基础

在人类社会，由于生产力水平的不断提高，社会财富日益增多，剩余的生产产品逐渐集中在少数人手中。当资源财产所有者不能直接经营和管理其所拥有的财富时，就需要授权或委托他人代为经营和管理；同时，由于这种所有权与经营管理权的分离以及相继出现的管理者内部分权制便产生了委托和受托关系，简称受托经济责任关系。所有者为了保护资源财产的安全、完整并力求增值，就需要对经营管理者承担和履行经济责任的情况实行监督。在这种情况下，只有经过与责任双方不存在经济利害关系的人员对经营管理资料（如会计报告等）独立进行审查和评价，才能对经营管理者承担和履行经济责任的情况做出客观公正的确认，于是产生了审计。

比如，在古代，早在奴隶制社会中，就出现萌芽状态的审计。那时，奴隶主（包括后来的封建主）阶级为了巩固统治，必须设置军队、法庭和监狱等国家机器，并通过征税来维持国家机器的运行。征收税赋的人员由最高统治者委托的官吏来担任。最高统治者成为授权者，被委托的官吏成为受权者，两者之间构成受托经济责任关系。其他一般奴隶主将其剥夺的财富同样授权给代理人管理，因而也出现了受托经济责任关系。这样，无论是最高统