

 中国人民大学会计系列教材·修订版

审计学

Auditing

耿建新 宋常 主编

中国人民大学出版社



中国人民大学会计系列教材
修订版

审 计 学

耿建新 宋 常 主编

中国人民大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

审计学/耿建新, 宋常主编
北京: 中国人民大学出版社, 1999
中国人民大学会计系列教材·修订版

ISBN 7-300-02315-0/F·693

- I. 审…
II. ①耿…②宋…
III. 审计学-高等学校-教材
IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (99) 第 22454 号

中国人民大学会计系列教材·修订版

审计学

耿建新 宋常 主编

出 版: 中国人民大学出版社
(北京海淀路 157 号 邮编 100080)
发行部: 62514146 门市部: 62511369
总编室: 62511242 出版部: 62511239
E-mail: rendafx@public3.bta.net.cn

发 行: 新华书店总店北京发行所
印 刷: 北京丰台丰华印刷厂

开本: 850×1168 毫米 1/32 印张: 17.875
1999 年 11 月第 1 版 2000 年 12 月第 3 次印刷
字数: 441 000

定价: 23.00 元
(图书出现印装问题, 本社负责调换)

中国人民大学会计系列教材

修订版总序

为了配合我国会计改革特别是颁布、实施《企业会计准则》的需要，我们于1993年之后陆续编写、出版了一套系列会计教材。这套系列教材的重要特点之一是将原先的《管理会计》内容进行分解、扩张、改名，即将长期决策部分划归《财务管理学》、责任会计独立成科，《管理会计》主要讲述短期经营决策及日常管理，更名为《经营决策会计学》，以解决课程之间的重复，全面体现会计的事前、事中、事后管理功能。实施四年来，人们对这样的安排反映还是比较好的，惟独存在着一个难以解决的实际问题：此种课程体系与当前社会上公认的课程体系相悖，给学生参加各种考试带来诸多不便。比如，现行的会计职称考试以及其他各种就业考试，均要考《管理会计》，而我校的课程设置中则无此课，尽管有关知识已包括于其他课程中，但由于课程不对口，给应试学生造成不少困难。为了解决这个问题，我们只好重新建立《管理会计学》，取消原设的《责任会计学》和《经营决策会计学》，课程内容的重复则通过讲授协调。目前，各高等院校正在立项研究“面向21世纪会计学类课程及其教学内容改革与实践”课题。我相信经过一段深入研究和实践，我们总会确立起既具有中国特色又能与国际会计教育体系相协调的适应新的世纪经济发展要求的会计课程新体系。

阎达五

1997年9月

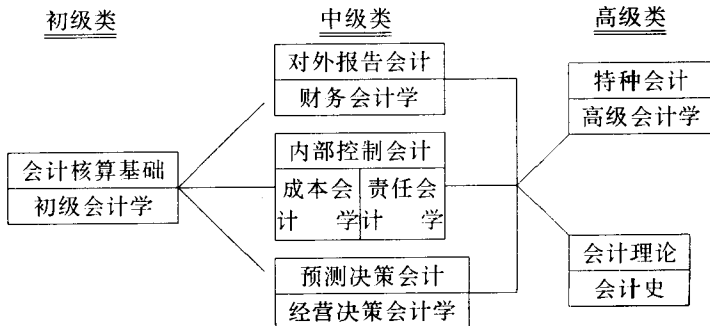
中国人民大学会计系列教材

总 序

去年年底，财政部颁布了《企业会计准则》、《企业财务通则》以及作为过渡措施的新的行业会计制度和财务制度，并定于今年7月1日正式实施。我国会计改革进程中的这一重大举措，将去年上半年出现的会计热推向了新的高潮。在我们这样一个长期以来受“重农轻商”、“重义轻利”传统思想的影响，不少人视会计为雕虫小技、无学识可言的国度里，会计竟然为举国上下、朝野人士所重视，而且成为当今中国经济生活中众所瞩目的大事，应该说这是社会进步的一种表现，实在是令人高兴的事情！商品经济、市场经济和会计有着天然的联系。搞商品经济，就要讲究市场运作，讲究经济效益，讲究将本求利，讲究公平交易、平等竞争，而这一切都是和会计工作分不开的。市场与价格、质量、法治和信息有着密切的关系，也可以说它们是市场经济的四大支柱。搞好市场经济，一要放开价格，二要控制质量，三要加强法治，四要做好信息导向，而这些都和会计工作有关。正因为如此，我国的会计改革终于冲破财政、财务、税收、金融等方面的制约，迎着确立社会主义市场经济体制的呼唤，大步走向改革开放的主战场，以大幅度的动作改变着实施了40多年的会计核算法规体系、宏观会计管理模式、会计核算的重要原则和一些主要的会计核算方法。尽管人们对这次重大改革深远意义的认识可能不完全一致，但对广大财会人员来说，都有一个更新会计观念，学习新的业务，调整知识结构，掌握操作技能的现实问题；对各级各类财会专业

学校的广大师生来说，则有一个如何按照我国会计改革的总体思路以及遵循制定和实施会计准则模式的要求，推动会计教育改革特别是学科体系、课程设置和教学内容改革向纵深发展的问题。

我国当前进行的会计改革，一个显著特点是国家会计管理部门改变了建国以来一直沿用的通过制定和审定分部门、分所有制的统一会计制度来规范各基层单位会计工作的模式，而代之以制定所有企业均适用的会计准则来指导会计核算工作的模式。这一变革直接冲击了我国现行的分部门分所有制设科的会计学科体系，实践迫使我们不得不进行改革。尽管人们对如何改革现行学科体系尚未取得共识，但是有一点是肯定的，即必须改变分部门、分所有制设科的传统做法，而代之以按其他标准设科。改革学科体系是一项难度甚大的科学研究，涉及到会计领域的方方面面，诸如理论观点、目标导向、历史总结、现状分析和未来展望等等，需要经过长期不懈的努力才能完成。根据认识来源于实践这一原理，改革会计学的学科体系，我想有一种思路是可以考虑的，即废除按行业、所有制设科的做法，而以会计的目标和作用为导向，以会计业务的简繁和易难为标准，本着由简到繁、由易到难和先传统学科后新兴学科、先通用业务后特殊业务的逻辑顺序，设置若干门与会计实践相呼应的会计学科。譬如，可供选择的一种学科体系如下图所示：



体系图中中级类会计也可以称为通用类会计，主要涵盖各种共性业务会计处理的理论与方法；即不分行业、所有制和经营方式，凡是以盈利为目的的单位或组织均会发生的经济业务，而且在会计处理与方法上基本相同的会计事项均可归入此类，学科门类的划分主要体现了会计管理的时间序列（同时也就是会计业务简繁易难的逻辑顺序）。特种会计是指通用类会计涵盖不了的各种会计业务，可以考虑包括特殊业务会计（如物价变动会计等）、特殊行业会计（如我国的农业会计等）和特殊经营方式会计（如股份制会计等）。在主张财务管理与会计管理分别设科的情况下，初级学科类可增设“财务管理原理”学科，中级学科类可增设“财务管理实务”学科，高级学科类可增设“财务管理理论专题”学科；也可以合三为一，只设立“财务管理”学科。另外，我还主张将审计纳入会计学科系列，单独设立“审计学”学科，或者再加“注册会计师审计理论与实务”学科。以上学科体系是仅就微观领域盈利组织会计而言的，如果考虑宏观领域和政府及非盈利组织的会计，则还需要增设相应的学科。上述是我对规范会计学科体系的一些看法，是否可行，还有待于进一步研究与实践。

中国人民大学会计系建系以来，随着客观形势的变化，曾经对现行的会计学科体系和会计课程设置作了不断的改革。但是迄今为止，我们采取的基本做法是“双轨运行”，即在保持原学科体系不变的情况下，采取增加新课、改造老课的办法分中西两条线设课。这样做的结果是，课程越开越多，重复越来越大，学生负担越来越重，实际上走了一条事倍功半之路。会计准则的公布与实施，既冲破了分行业、分所有制设科的框框，也否定了分中西两条线设课的必要性，这就为彻底改革现行的会计学科体系、大幅度调整会计专业的课程设置，以及重新安排每门课程的结构和内容提供了广阔的余地。经过反复研讨，多数同志认为我对建立会计学科体系的上述看法基本上是可以成立的，并主张付诸实施

以总结经验，这套新编我校会计系列教材就是在这一背景下产生的。本系列教材由初、中、高三类共九本组成，即：初级类一本，定名为《初级会计学》，主要讲解会计核算的基础知识，或者叫会计确认、计量、记录、报告的基本原理和方法；中级类七本，分别定名为《财务会计学》、《成本会计学》、《责任会计学》、《经营决策会计学》、《财务管理学》、《审计学》、《计算机会计》，主要讲解通用类会计、审计、财务管理理论与方法的具体应用，理论性与实务性结合，全面性与通用性兼顾、现实性与超前性并存、继承性与开拓性同在是其特点。高级会计学拟先编写《高级会计学》。在学科设置中，我们还强调了以下几点：

1. 尽量减少学科之间的重复，办法是明确划分每门学科的论述范围。譬如为了解决管理会计与财务管理两门学科的重复，我们严格限定财务管理课主要讲解筹资决策、投资决策（含对外投资和内部资金的分配）和收益分配决策；原包含在管理会计中的责任会计单独成科，管理会计则主要讲解短期经营决策及日常管理，并更名为《经营决策会计学》。又譬如，为了解决成本管理内容的合理安排，我们商定，财务会计课程只是作为会计要素之一对费用的确认、计量作一般性原则说明，成本计算则由单独成科的《成本会计学》专门论述，成本的预测、决策以及日常管理则由《经营决策会计学》和《责任会计学》两门学科分别论述，《财务管理学》基本不涉及成本问题。

2. 对被取消的原有学科要尽量保留其有用内容，办法是将这部分内容分别并入各有关学科。譬如新的学科体系取消了《经济活动分析》学科，但《财务会计学》、《经营决策会计学》、《责任会计学》和《财务管理学》学科中则要增加相应的分析内容，并要求在《财务会计学》学科中对各种分析方法作总体性论述。

3. 关于审计课，我们倾向于按照以审计原理和民间审计为主、国家审计为辅的原则进行安排，可以设一门课——《审计

学》，也可以分设两门课——《审计学原理》（含国家审计）和《注册会计师审计理论与实务》，这是由在市场经济条件下，民间审计具有举足轻重的作用这一客观现实决定的。

4. 关于电算化会计与审计课，我们主张加大份量，可以考虑的途径除加强会计控制系统、会计决策支持系统和电算化审计子系统的论述外，还需要增加电子计算机软件知识与会计、审计业务知识之间的“接口知识”，为此应改革现有课程的体系和内容，增加授课时数。

5. 在编写本套教材时，我们还要求作者把握以下精神：（1）中外相同的业务按照国际惯例写，中外不同的业务，先按国际惯例写，然后写中国特点；（2）国外有国内没有的业务，按照国际惯例写，反之则只介绍国内做法；（3）主要参照物是国际会计、审计准则和美国先后公布的财务会计准则；（4）重视实务操作，具体业务要写全写透；抽象内容要概括、提炼好；（5）提倡用自己的语言写，写出特色。

6. 关于《高级会计学》的编写，我们将作为重点研究课题对待，组织强有力的班子从事此项工作，在确保质量的前提下争取尽早出书。

7. 关于政府及非盈利组织会计学科的改革，我们将视我国预算会计改革的情况而定，并积极争取参与此项工作。

为了满足教学需要，这套系列教材的编写受时间限制较大，加上改革伊始，缺少实践经验，不当和错误之处肯定不少，恳切希望读者多提意见，以备来日修改使用。

阎达五

1993年7月

修订版前言

随着经济改革的不断深入，会计、审计领域发生了较大的变化。为了适应新的情况，我们对中国人民大学会计系列教材进行了修订。

《审计学》突出了以下几方面的内容：

1. 将本书的读者范围定位为非注册会计师方向的会计学、财务管理学及其他相关学科的高年级学生。因此，本书是与注册会计师专业的《审计学》对应的、非审计专业作为专业必修课的《审计学》教材。

2. 本书形成了以注册会计师审计为中心线索，兼顾政府审计、内部审计相关内容的体系。这样的体系适应我国会计学系列教学的现状，并能满足诸如工商管理、财政金融等其他经济专业教学之用。

3. 本书较为全面地介绍了我国近期颁布的独立审计准则、政府审计准则等，内容新颖、权威性強。

4. 在审计实务的有关章节中，加入了案例分析、调账要求等，突出了可操作性，也使本书更具可读性。

本书由耿建新教授、宋常副教授担任主编。全书各章的分工如下：第一、二、九、十、十一章，由耿建新教授编写；第三、五、十二、十三、十四、十六章，由张玉周讲师编写；第四章由朱小平教授编写；第六、七、八、十五章由宋常副教授编写。全书的原理部分（第一章至第七章）由耿建新教授总纂，实务部分（第八章至第十六章）由宋常副教授总纂。

中国人民大学会计系的多名教师参加了本书章节体例的设计

和修改工作，为本书的修订提出了很多的宝贵意见和建议，编者在此表示衷心的感谢。

由于编者水平有限，本书难免存在错误和不足之处，恳请广大读者批评指正。

编者

1999年8月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 审计的定义与性质	1
第二节 审计的目标、对象、职能和作用	4
第三节 审计的起源与发展	13
第四节 我国审计制度的完善与发展	21
第二章 审计组织体系与审计规范	26
第一节 审计组织、审计规范及两者间的关系	26
第二节 政府审计组织与政府审计规范	33
第三节 民间审计组织与独立审计准则	42
第四节 内部审计组织及其规范要求	54
第三章 审计的分类和方法	59
第一节 审计的分类	59
第二节 审计的方法	68
第三节 审计方法的运用	83
第四章 审计证据与审计工作底稿	86
第一节 审计证据的概念及其种类	86
第二节 审计证据的取得、整理与保管	97
第三节 审计工作底稿的概念、作用及其种类	103
第四节 审计工作底稿的基本内容与编制要求	107
第五节 审计工作底稿的保管	112

第五章 审计程序	116
第一节 审计程序概述	116
第二节 签订审计业务约定书	117
第三节 编制审计计划	121
第四节 审计业务实施	140
第五节 出具审计报告	146
第六节 国家审计程序和内部审计程序	149
第六章 内部控制及其评价	155
第一节 内部控制的含义	155
第二节 内部控制的内容与形式	161
第三节 内部控制的重要性及局限性	168
第四节 内部控制的了解与描述	172
第五节 内部控制评价及其应用	189
第七章 审计抽样	199
第一节 概述	199
第二节 样本的设计与选取	206
第三节 抽样结果的评价	214
第四节 审计抽样的具体运用	217
第八章 会计报表审计	227
第一节 概述	227
第二节 会计报表审计的程序与方法	231
第三节 主要会计报表的审计	234
第四节 期初余额的审计	237
第五节 期后事项的审计	240
第六节 或有损失的审计	247

第七节	管理当局声明书	250
第九章	利润及其分配审计	254
第一节	利润及其分配审计基础	254
第二节	利润总额审计	261
第三节	净利润的审计	275
第四节	利润分配审计	282
第五节	取得证据与形成结论	289
第十章	收入审计	292
第一节	收入审计基础	292
第二节	主营业务收入审计	295
第三节	主营业务税金及附加审计	312
第四节	其他业务收入的审计	319
第五节	取得证据与形成结论	321
第十一章	成本费用审计	326
第一节	成本费用审计基础	326
第二节	各要素费用初次分配的审计	331
第三节	辅助生产费用、制造费用归集和分配的审计	341
第四节	产成品与在产品成本的审计	347
第五节	主营业务成本与其他业务支出的审计	351
第六节	期间费用审计	355
第七节	取得证据与形成结论	362
第十二章	资产审计	365
第一节	货币资金审计	365
第二节	应收及预付款项的审计	380

第三节	存货的审计	396
第四节	固定资产的审计	415
第五节	其他长期资产的审计	424
第十三章	负债审计	434
第一节	概述	434
第二节	流动负债审计	437
第三节	长期负债的审计	454
第十四章	所有者权益审计	458
第一节	概述	458
第二节	投入资本的审计	460
第三节	公积金的审计	471
第四节	未分配利润的审计	475
第十五章	审计报告和管理建议书	477
第一节	审计报告的意义	477
第二节	审计报告的种类与内容	480
第三节	审计意见的类型	484
第四节	编制审计报告的要求与步骤	498
第五节	管理建议书	504
第十六章	验资与会计咨询业务	511
第一节	验资业务及其报告	511
第二节	会计咨询、服务业务	522
第三节	代理记账、税务代理与咨询	529
第四节	资产评估	533
第五节	上市公司盈利预测审核与报告	541

第一章 绪 论

第一节 审计的定义与性质

一、审计的定义

审计是由专职机构或人员接受委托或授权，对被审计单位在一定时期内全部或部分经济活动的有关资料，按照法规和一定的标准进行审核检查，收集和整理证据，以判明有关资料的合法性、公允性、一贯性和经济活动的合规性、效益性，并出具审计报告的具有独立性的经济监督、评价、鉴证活动，其目的在于确定、解除被审计单位的受托经济责任和加强对被审计单位的管理、控制。

上述审计定义由以下几个要素构成：

1. 审计的主体是“专职机构或人员”。在这里，专职机构指政府审计机关、内部审计机构和会计师事务所，专职人员则指专门从事政府审计、内部审计工作的人员和依法经批准执业的注册会计师。

2. 审计关系可由“接受委托或授权”形成。一般来说，我国的注册会计师审计业务都是接受委托来进行的，而政府和内部审计则多由上级管理部门或领导授权。

3. 审计对象是“被审计单位在一定时期内全部或部分经济活动的有关资料”。审计对象应具体为被审计单位在一定时期内经济管理和财产资源使用情况的经济活动，但这种活动要通过会计、统计等资料，主要是会计资料反映出来。

4. 审计工作的执行和对审计对象的判断要“按照经济法规和一定的标准”。经济法规和一定的标准既是对审计工作有效控制的依据，也是对审计对象进行判断的依据，只有对审计工作和审计对象都有鲜明的判断依据，才能使审计工作顺利进行，使审计结论更好地被有关各方所接受。

5. 审计工作的核心是“进行审核检查，收集和整理证据”。这是审计工作区别于其他经济监督、管理工作的重要特征，也是实际进行审计业务工作的主要线索。

6. 审计工作的基本目标是“判明有关资料的合法性、公允性、一贯性和经济活动的合规性、效益性，并出具审计报告”。审计人员要通过其自身的工作对被审计单位的相关资料及其反映的经济活动作出判断，并将作出的判断，亦即形成的审计结论以书面报告的形式转达给委托或授权单位。

7. 审计的本质应概括为“具有独立性的经济监督、评价、鉴证活动”。从这种概括中可以看出，审计职能主要有经济监督、经济评价、经济鉴证三种，其中经济监督是其第一职能；审计职能的发挥要建立在独立性的基础之上，由此独立性在审计中有特别重要的意义。

8. 审计的最终目的是“确立、解除被审计单位的受托经济责任和加强对被审计单位的管理、控制”。由于被审计单位对审计的委托者或授权者承担着经济责任，其责任的执行结果须经审计机构或人员审核检查后才能确立或解除；而委托者或授权者则通过审计，达到了对被审计单位管理、控制的目的。

二、审计的性质

审计的性质亦即审计的本质特征。如上所述，审计的本质是具有独立性的经济监督、评价、鉴证活动。因此，其本质特征又可集中体现于独立性方面。