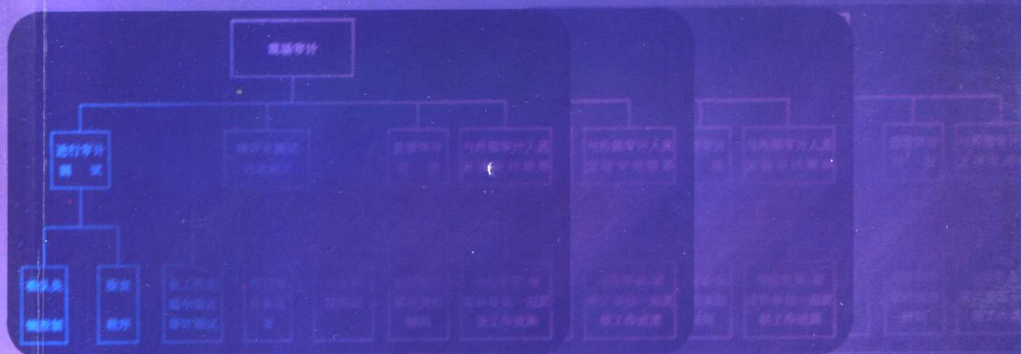


审计学概论

孙格非 主编



中国石化出版社

审计学概论

主 编 孙格非
副主编 陈春明
施宏伟
陈永生

图书在版编目(CIP)数据

审计学概论/孙格非主编.
—北京:中国石化出版社,2003
ISBN 7-80164-377-1

I. 审… II. 孙… III. 审计学-概论 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 028112 号

中国石化出版社出版发行

地址:北京市东城区安定门外大街 58 号

邮编:100011 电话:(010)84271850

<http://www.sinopec-press.com>

E-mail:press@sinopec.com.cn

北京精美实华图文制作中心排版

北京大地印刷厂印刷

新华书店北京发行所经销

*

850×1168 毫米 32 开本 10.25 印张 264 千字

2003 年 5 月第 1 版 2003 年 5 月第 1 次印刷

定价:20.00 元

前 言

《审计学概论》是为了满足 21 世纪审计学专业及其相关专业的教学与培训需要而编写的教材。随着我国市场经济的不断发展和经济法规的不断完善,特别是我国加入 WTO 以后,不论是审计理论还是审计实务,都迫切需要进行相关的调整 and 改革。从这个意义上说,很多审计学教材存在着内容陈旧、体系散乱等诸多缺陷。为此,我们根据入世后我国经济体制面临的新环境,在广泛吸取传统教材精华的基础上,编写了这本《审计学概论》。该教材的主要特点是:

首先,本书从最基本的审计概念出发,力求建立完整而系统的审计理论体系。为此,它不拘泥于具体审计事项的讨论,而是深入浅出地阐述具体而系统的审计观念和相关原理。

其次,本书在完整而系统的审计理论指导下,详细说明了审计的方法体系及其演进历程,由于对审计方法的阐述都紧密地联系了其所产生的时代背景和应用步骤,本书能使读者快速而准确地掌握不同环境所要求的不同的审计方法。

最后,作为本书的突出特点,它还特别强调了阐述过程的层次性和逻辑性。因此,它不仅有利于读者把握各章节内容的核心,而且方便教学和自学,为以后审计实务

的学习打下良好的基础。

参加本书编写工作的都是具有多年审计专业教学经验的教师和审计与会计实务工作者。由孙格非任主编，并对全书进行总纂，陈春明、施宏伟、陈永生任副主编。具体分工如下：

- | | | |
|------|------------------------------|-----------|
| 孙格非 | 胜利石油管理局审计处副处长、审计师 | 编写第一、二、七章 |
| 陈春明 | 陕西省渭南市审计局局长 | 编写第三、四章 |
| 施宏伟 | 西安石油学院副教授、博士 | 编写第五章 |
| 陈永生 | 胜利油田有限公司石油化工总厂总会计师、
高级会计师 | 编写第六章 |
| 匡兆文 | 胜利石油管理局财务结算中心副主任会计师 | 编写第八章 |
| 田靖鹏 | 西安石油学院审计处处长、高级会计师 | 编写第九章 |
| 司马文龙 | 西安石油学院财务处处长助理、会计师 | 编写第十章 |
| 李秋波 | 西安石油学院副教授、学报(社科版)副主编 | 编写第十一章 |

为了编写本书，编者做了大量细致的调研和讨论工作，虽几易其稿，但缺误肯定在所难免，恳请读者批评指正。

编 者

二〇〇三年二月二十日

目 录

第一章 审计学概述	(1)
第一节 基本概念	(1)
一、审计的性质	(1)
二、审计的概念	(2)
三、审计学	(3)
四、我国的审计科学体系	(5)
第二节 审计的对象与目标	(8)
一、审计的特征	(8)
二、审计的主体与客体	(10)
三、审计的目标	(14)
四、审计工作三要素与审计项目	(15)
第三节 审计的职能和作用	(18)
一、审计职能	(19)
二、审计作用	(23)
第四节 审计的地位与特点	(24)
一、审计的地位	(24)
二、审计与会计关系	(25)
三、审计的特征	(28)
第二章 审计的种类和组织	(31)
第一节 审计的种类	(31)
一、审计的基本分类	(31)
二、审计其他分类	(37)
三、各种审计分类的关系	(42)
第二节 审计组织	(43)
一、审计工作体系	(43)

二、审计机构设置	(43)
三、审计人员	(53)
第三节 审计机构的专业团体	(55)
一、国外审计组织和国际审计组织	(55)
二、我国审计机构	(58)
第三章 审计准则 职业道德和审计人员法律责任	(61)
第一节 审计准则	(61)
一、审计准则的概念	(61)
二、审计准则的意义或作用	(61)
三、审计准则提出的历史背景	(62)
四、国际审计准则	(66)
五、关于中国审计准则	(67)
六、审计准则、审计法规、审计标准三者 之间的区别	(69)
第二节 职业道德与法律责任	(69)
一、职业道德	(69)
二、关于中国审计职业道德规范	(70)
三、审计人员法律责任	(75)
四、西方审计人员的法律责任	(76)
五、我国审计人员法律责任	(76)
第四章 审计的方法与程序	(78)
第一节 审计方法及方法体系	(78)
一、审计方法	(78)
二、审计方法体系	(78)
第二节 审计程序	(99)
一、审计的准备阶段	(99)
二、审计实施阶段	(103)
三、审计的终结阶段	(105)

第五章 审计依据 审计证据和审计工作底稿	(109)
第一节 审计依据	(109)
一、审计依据的定义	(109)
二、审计依据的特点	(109)
三、审计依据的分类	(111)
四、运用审计依据的原则	(112)
第二节 审计证据	(114)
一、审计证据的涵义及作用	(114)
二、审计证据的特点及条件	(116)
三、审计证据的分类	(119)
第三节 期后事项	(124)
一、期后事项的定义	(124)
二、期后事项的调整处理方法	(124)
三、期后事项证据的收集	(126)
四、审计人员对期后事项的责任	(127)
第四节 审计证据的收集鉴定与评价	(128)
一、收集审计证据的原则与方法	(128)
二、审计证据的鉴定与评价	(130)
三、审计证据的综合与运用	(133)
第五节 审计工作底稿	(134)
一、审计工作底稿的作用	(134)
二、审计工作底稿的分类	(134)
三、审计工作底稿的编制要求	(136)
第六章 制度基础审计	(138)
第一节 内部控制制度	(138)
一、内部控制制度的涵义及特点	(138)
二、内部控制制度的作用	(139)
三、内部控制制度的局限性	(140)
四、内部控制制度的目标	(142)

五、内部控制制度的五要素	(143)
六、内部控制制度的分类	(147)
第二节 制度基础审计的意义与工作步骤	(149)
一、制度基础审计的必要性与可能性	(149)
二、制度基础审计的工作步骤	(151)
三、制度基础审计的特点	(153)
第三节 内部控制制度的调查和描述	(154)
一、文字描述法	(154)
二、列表法	(156)
三、流程图法	(158)
第四节 内部控制制度的评价	(162)
一、为了减少审计工作量,节约审计费用的初评	(162)
二、最终决定实质性测试范围的总评	(165)
第五节 审计测试	(166)
一、符合性测试	(166)
二、实质性测试	(169)
三、内部控制制度与实质性测试的范围	(170)
第七章 抽样审计	(172)
第一节 抽样审计概述	(172)
一、抽样审计概念	(172)
二、抽样审计的必要性和可能性	(172)
三、抽样审计的发展历程	(174)
四、关于抽样审计的相关概念	(176)
第二节 抽样审计的操作步骤	(176)
一、确定抽样审计对象的总体	(177)
二、确定样本容量	(177)
三、选取样本项目	(180)
四、审查样本项目	(180)
五、评价样本结果,推断总体特征	(180)

第三节 统计抽样的几种抽样方法	(181)
一、随机数表法	(181)
二、系统抽样法	(182)
三、分层抽样法	(183)
四、整群抽样法	(184)
第四节 属性估计抽样审计——抽样判断	(185)
一、属性抽样的目的	(185)
二、属性抽样审计的工作步骤	(186)
三、属性抽样审计的特例——发现抽样	(188)
第五节 变量抽样审计——抽样计算	(189)
一、每单位平均数估计抽样审计	(189)
二、累计货币金额(累计数)抽样审计	(191)
第六节 审计风险	(194)
一、审计测试风险	(195)
二、审计结论风险	(196)
三、审计风险的控制	(196)
第八章 审计报告	(199)
第一节 审计报告的作用与种类	(199)
一、审计报告的作用	(199)
二、审计报告的种类	(200)
第二节 编制程序与基本要求	(203)
一、审计报告的编写要求	(203)
二、编写审计报告的步骤	(204)
三、审计报告的格式和基本内容	(206)
第九章 电子数据处理系统审计	(217)
第一节 电子数据处理系统审计的内容与特点	(217)
一、电子数据处理系统审计的内容	(217)
二、电子数据处理系统的特点	(218)
三、电子数据处理系统的构成	(220)

四、电算化对审计工作的影响	(221)
第二节 电子数据处理系统的内部控制	(223)
一、一般控制	(224)
二、应用控制	(226)
第三节 电子数据处理系统审计的方法	(230)
一、西方审计界的两种错误认识	(230)
二、电子数据处理系统审计的方法	(230)
第十章 审计工作管理	(237)
第一节 审计计划管理	(237)
一、审计工作计划的种类	(237)
二、审计计划管理	(239)
三、关于查账验证计划	(241)
第二节 审计质量管理	(243)
一、审计质量管理的基本内容	(243)
二、审计质量管理的基础工作与保障措施	(245)
三、审计质量管理的基本程序和方法	(254)
第十一章 验资与审计特别业务	(258)
第一节 验资	(258)
一、验资概述	(258)
二、验资的程序	(261)
三、验资报告	(263)
第二节 资产评估	(265)
一、资产评估概述	(265)
二、资产评估的一般程序	(268)
三、评估方法	(271)
第三节 代理记账业务	(273)
一、代理记账概述	(273)
二、代理记账程序	(274)
第四节 税务代理	(276)

一、税务代理概述	(276)
二、税务代理程序	(278)
第五节 会计咨询	(280)
一、会计咨询概述	(280)
二、会计咨询的程序	(282)
三、投资咨询	(283)
四、管理咨询	(285)
五、设计会计制度	(286)
六、培训财会、审计人员	(287)
第十二章 审计专论	(288)
第一节 经济效益审计	(288)
一、经济效益审计概述	(288)
二、经济效益审计的原则与标准	(294)
三、经济效益审计的基本方法	(296)
第二节 财经法纪审计	(299)
一、财经法纪与财务审计	(299)
二、财经法纪审计的主要内容	(301)
三、财经法纪审计的程序	(303)
第三节 审计调查	(307)
一、审计调查的主要作用	(307)
二、审计调查的分类及内容	(308)
三、审计调查的主要程序	(309)
四、审计调查的特点	(311)
附表一 夸大错误的精确度调整系数表	(312)
附表二 缩小错误的精确度调整系数表	(313)
参考文献	(314)

第一章 审计学概述

第一节 基本概念

审计(Audit)是一个历史的范畴,它产生于一定的社会经济关系下经济监督的客观需要。从古到今,从国内到国外,在不同的社会发展阶段,审计作为一项实实在在的社会实践活动,它所涉及的范围一直在不断变化之中,同时,人们对于审计的认识也经历了一个由浅入深的过程。审计既然是为了满足“经济监督”需要的,那么,无论何时它总是与“检查与评价”相联系的。

那么,我们今天又该怎样认识审计与审计学呢?

一、审计的性质

首先,审计是一种经济工作,但它又与一般的经济工作不同。它只是参加经济工作的管理,并不直接从事经济活动中的生产、分配、流通、消费等过程;其次,不论是从宏观还是从微观角度来看,经济管理工作包括的内容一般是:决策、计划、组织、调节与监督等若干环节。审计工作则不参与这些具体环节的工作,但要对以上各环节实施监督,并与具体的调节与监督相联系,构成国家宏观经济调控的组成部分。

这里有一个问题,就是不论宏观还是微观经济管理,既然都已有了直接参加具体经济管理活动的决策、调节及监督,为什么需要不直接参加这些经济活动的审计监督(相对来说是间接监督)呢?正由于其不参加具体的经济管理环节,因而可以对这些环节站在“超脱”的地位,客观地、独立地对这些环节进行监督。可以说,审计监督的质量正来源于其独立性。

可见,审计的性质(The Nature of Auditing)可以简单地,它

是一种具有独立性的经济再监督。

二、审计的概念

单从字面意义上说,“审”即审查,“计”为会计账目,审计就是审查会计账目。我国“审计”一词最早见于宋代的《宋史》。与中文相对应的英文 Audit 也是查账的意思,可见,审计就是查账曾是国内外颇为流行的通俗说法。但这只能说明审计最初与会计活动有着密切的联系,而决不能把二者等同起来。以前我们说过,审计是一个历史的范畴,它的内涵和外延是随着社会实践活动而不断发展的,我们可以从不同时期有关审计的概念或解释中了解到这一变化的大致历程。

首先是美国注册会计师学会关于审计的定义,“审计是由独立的审计人员对财务报表进行审查,其目的在于对财务报表是否根据一般公认会计准则,公正地表达了财务状况、经营成果和财务状况等进行鉴定”。后来,美国会计学会把审计定义为“分析与评价有关经济行为的证据,以确定其与标准数据之间的符合程度,并将这个结果传递给各方面有利益关系的使用者的一系列过程。比较可见,后者回避了“查账”这一传统的财务活动,从而把审计从单纯的财务活动扩展到经营与管理领域,把审计的目标从单纯的鉴证财务报表的真实性与公允性扩大到评价整个经济活动的经济性与有效性上来。

再有就是日本三泽一关于审计的定义,他认为“审计是由站在公正中立的第三者立场上的人对有关人员的行为进行直接监督,以及对有关人员的行为结果进行批判性调查,还包括就监督以及(或者)调查的结果表明意见。”该定义不仅将审计的对象的内容从财务报表及会计记录扩大到经济行为及其结果,而且明确地指出了审计具有经济监督的性质。

我国审计界近些年来根据对我国审计实践经验进行总结,并借鉴国外现有研究成果,开展审计基本理论研究,不断正确认识 and 把握审计的本质属性、特征,全面地揭示审计的内涵,这对于

我们弄清究竟什么是审计至关重要。

审计是指由接受审计授权或委托的专职机构和人员,根据法规和其他标准,动用专门的程序和方法,对被审单位的财政,财务收支和其他经济活动是否真实、正确、合法、合规和有效进行检查和评价。目的是为了维护财政纪律、提高经济效益,加强宏观调控。

三、审计学

审计活动与审计工作的发展,促进了审计理论的研究,同时,审计工作作为一种社会实践活动,也迫切需要自己理论的指导。经过不断的实践与探索,逐渐形成了今天的审计学。因此,学习审计学首先应对审计活动的发展历程有一个概略的了解。

世界上最早实行的是官历审计(政府审计)。在国外,古希腊在雅典财政组织中设审计局。罗马奥古斯塔皇帝于公元5年,曾下令编制国家预算,并分派检查员分赴各地审查账目。法国在资产阶级大革命前即设有审计厅,1925年法国国王圣路易曾令其官吏将计算书送到巴黎,接受审计人员的审查。英国于1314年任命第一任国库审计长,1861年在众议院设决算审查委员会,第一次实现了独立正名的审计机构,1866年议会通过《国库和审计部法案》,次年成立国库审计部,负责对国库收入支出的监督和对会计账目进行审查。美国的审计最初是从英国移植的。1775年北美独立战争时,即委托专员负责财政、会计及审计。直至第一次世界大战后,于1919年由参、众两院决议推选委员会、组织预算特别委员会。该特委会认为公共账目的审计,应从财政部的业务中分离出来,专门交给超然、独立的机构行使该项权力,并直接向国会负责。此项原则,1921年经国会通过,总统签字,公布了《预算及会计条例》。依据该条例设立美国联邦总会计(审计)署。美国的现行审计制度就是从1921年开始执行的。

在我国,西周设有“宰夫”;秦汉实行“上计制度”,设“御史大夫”;隋唐设“比部”;宋代设“审计司(院)”由他们负责进行官

厅审计。元、明、清也设有兼管审计的部门。民国(1912)年,北京政府公布《审计处暂行章程》13条,并成立审计处;民国三年(1914年),袁世凯颁行《审计法》和《审计法实施规则》,并成立审计院;民国十二年(1923年),孙中山在广州成立陆海军大元帅大本营,设航空、审计、法制三局;民国十七年,南京政府颁布《审计院组织法》,仍设审计院;民国二十年,改审计院为审计部;民国三十八年,改审计部长为审计长。

随着官厅审计的发展,寺院审计、行会审计、银行审计和庄园审计也在不断地发展,审计便从官厅逐步地走向民国。

特定含义的民间审计最早产生于英国。1720年,英国“南海公司”突然宣告破产,英国议会迫于债权人和投资者的压力,特聘请伦敦市霍斯特·莱恩学校的习字和会计教师查尔斯·斯奈尔对南海公司的“索布里奇商社”的会计账目进行审查。1721年,斯奈尔公司提出审计报告,提出了该企业存在的舞弊行为。根据斯奈尔的审计报告,英国政府颁布了《泡沫公司取缔法》。斯奈尔是世界上第一位受聘对股份公司进行审计的会计师。

中国民间审计的开展始于1918年。当年6月,中国银行总司长谢霖向北京政府农商部和财政部呈请开办会计师事务所,于7月16日在《银行周报》刊出两则批准谢霖会计师事务所承揽业务广告。同年9月7日,北京政府农商部颁行《会计师暂行章程》。1921年,上海也建立了会计师事务所。1924年,上海发起组织会计师公会,于1925年3月正式成立。1927年,国民政府制定《会计师注册章程》。1929年1月,立法院颁行《会计师条例》25条,2月和9月,工商部分别公布《会计师审查规则》和《会计师条例施行细则》。1935年6月4日,国民党政府又修正公布了《会计师条例》,规定会计师不得兼任公务员、工商业的经理人员或董事、理事;会计师对于其有利害关系之事不得执行其业务;会计师不得利用其地位在工商业中进行不正当的竞争等。1945年6月,由当时主管会计师事务所的经济部公布《会计师

法》。在上述法规的规定下，中国注册会计师不断增加。1918年至1927年4月为284人，到1938年至1947年8月发展为1583人。

从审计发展的历史中可以看出审计的发展是沿着一定的道路，依据一定的基础的动力有规律地向前发展，并不断完善的。

1. 维系受托经济责任关系(简称受托责任)是审计产生和发展基础。从审计行为的萌芽状态到政府审计、民间审计和内部审计机构的形成，从奴隶社会、封建社会到资本主义社会和社会主义社会，都同财产所有权和经营管理权相分离而的产生的受托经济责任有关，没有这种受托经济责任，就不可能产生审计行为。

2. 加强经济管理和控制是审计的发展动力。现代审计的目的，不仅在于审查账目和报表，而且还包括评价企业的生产经营管理，并及时提出积极、合理的建议。这是随着经济管理和控制加强的需要而出现的重要内容。事前审计、经营审计、管理审计、经济审计、效率审计和效果审计都是财务审计适应上述需要而发展起来的。

3. 现代审计的发展，是从两条道路进行的：一是政府审计的产生和发展；二是民间审计的产生和发展。从世界各国审计发展的历史来看，一般都是政府审计早于民间审计；从国外现代审计的内容来看，民间审计要比政府审计丰富得多。

4. 现代科学管理为审计的发展提供了方法和手段。主要表现为审计领域的不断扩展和审计方法的不断发展。如财务审计经常使用统计抽样法，经济效益审计广泛采用现代管理方法和数学方法及有关预测、决策分析方法等。

综上所述我们可以了解到审计学作为一门独立的学科，是研究和探索审计理论与方法，总结审计工作规律的一门科学学科。

四、我国的审计科学体系

民国初年，引进国外审计建制的作法，北洋军阀政府设审计处，随后又改为审计院，颁布了《审计法》及其施行细则。国民党