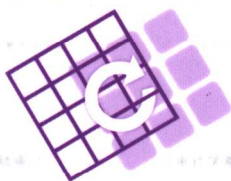


高职高专会计系列教材



# 审计学基础

许群◎编著



高职高专会计系列教材



# 审计学基础

许群◎编著

**图书在版编目 (CIP) 数据**

审计学基础/许群编著

北京: 中国人民大学出版社, 2004

(高职高专会计系列教材)

ISBN 7-300-05556-7

I. 审…

II. 许…

III. 审计学-高等学校: 技术学校-教材

IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 045476 号

高职高专会计系列教材

**审计学基础**

许 群 编著

---

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242 (总编室)

010-62511239 (出版部)

010-82501766 (邮购部)

010-62514148 (门市部)

010-62515195 (发行公司)

010-62515275 (盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com>(人大教研网)

发 行 新华书店

印 刷 北京鑫鑫印务有限公司

开 本 787×965 毫米 1/16

版 次 2004 年 6 月第 1 版

印 张 15.75

印 次 2006 年 2 月第 3 次印刷

字 数 288 000

定 价 18.00 元

---

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

## 总 序

当前, 经济的发展已成为不可抗拒的世界潮流, 经济信息渗透在社会生活中的方方面面, 已成为在信息时代传播最广、最快的信息。而在这众多的经济信息中, 起着基础、主干作用的是会计信息。会计是一种确认、计量和传递经济信息的方法, 它对经济信息的反映具有连续性、系统性和完整性。面对复杂的经济事物, 人们需要利用会计信息作出决策。会计人员能否提供真实、有用的会计信息, 将直接影响经济决策的成败。

经济愈发展, 会计愈重要。我国自改革开放以来, 许多青年学子将会计专业作为他们的首选专业, 许多大专院校纷纷开设会计专业以满足社会之需。同样, 会计专业也是高职高专院校学生青睐的专业, 会计课程成为许多高职高专学生必修或选修的课程。为了使高职高专学生学业有成, 编写一套符合高职高专教育规律, 适合高职高专教学对象的会计专业教材十分重要。

为了满足这一社会需求, 中国人民大学出版社组织了这套高职高专会计专业教材的编写与出版。他们对这套教材进行了认真的规划。首先, 集合了普通高等院校的专家学者、高职高专院校经验丰富的教师、高职高专教育的管理者、资深的教材编辑工作者等各方人才, 结合教育部《高职高专教育会计专业人才培养方案》, 进行了多次研讨、论证, 对这套教材的选题、体系、内容、风格等诸多方面提出了许多建设性的意见。其次, 挑选了一批优秀的作者担任本套教材的主编和参编。

这套教材具有以下几个特点：

1. 突出高职高专教育实践性的特点，不拘泥于学科、学术的理论性、完整性。
2. 深入浅出，适度够用，可教可读，不同于板着面孔的学院式大部头教科书。
3. 内容丰富而精练，并不因强调易读而成为俗浅的丛书。
4. 严谨的科学性与形式的灵活性自然地融于书中。

中国的强盛，需要各类人才。高职高专教育，将培养出大量国家建设广泛需要的操作型人才。这套教材的出版，将为我国的高职高专会计专业教育，为我国的会计工作实践提供服务平台。

**陈兴滨**

2004年3月6日于中国人民大学

## 编者的话

中国的现代审计已经走过了25年的历史。在这25年的探索与实践过程中，不仅审计理论不断发展，形成了一套完整、科学的学科体系，而且审计实务也积累了丰富的经验。伴随着市场经济体制的进一步完善以及经济全球化的日益深入，中国的审计理论与实务正处在变革之中，并逐步实现着与国际审计的协调。因此，审计教学面对着不断出现的新理论、新问题，《审计学基础》一书正是为满足这一变革的需要而编写的。

本书以注册会计师审计为中心内容，结合近年来我国注册会计师审计及会计改革的最新变化，严格按照中国注册会计师独立审计准则的规范和要求，全面、系统地阐述了审计的基本理论与审计实务基础。全书分上、下两篇，共11章。

上篇全面阐述了审计的基本理论与实务规范。主要包括审计概述、审计准则、注册会计师的职业道德与法律责任、审计目标和审计程序、内部控制与审计风险、审计业务约定书与审计计划、审计证据和审计工作底稿、终结审计与审计报告等8章的内容。上篇的内容虽然是审计的基本理论，但并没有脱离审计实务。从安排的顺序可以看出，各章内容按照规范的审计工作程序，系统介绍了审计的方法及审计工作原理。学完上篇内容，使学生能够形成对审计及审计工作全面而系统的认识。

下篇介绍审计实务基础。这部分内容与上篇巧妙结合，实际上就是上篇阐述的有关理论与规范在会计报表审计和资产评估中的应用。为了避免写成财务审

计,在介绍有关审计实务时,重点放在“基础”上。通过资产负债表、利润表及其报表项目的审计目标、审计程序以及验资程序、内容等基本方法的学习,使学生能够初步掌握审计的基本技能,为今后进一步学习财务审计和从事审计工作奠定良好的基础。

本书主要以高职高专学生为对象,突出高职高专学生的培养方向,力求简化理论,加强与实际的结合。故此,书中大量地使用了会计师事务所真实的工作底稿,由于审计工作的规范性非常强,其审计工作底稿也是按照标准的操作程序和方法编写的。只要学生认真掌握这些工作底稿,就可以提高实际操作的能力。

为了适应学生学习的规律,便于学生对相对“枯燥”、“死板”的审计学科的理解,书中每章的开始,都会给出一个案例作为该章知识的引导,并在每章的后面附有“本章小结”、“重要概念”、“思考与练习”等内容。另外,还将编写《审计案例》一书与本书配套使用,以完善高职高专审计学科的教学。

由于作者水平有限,书中可能出现一些错漏之处,恳请读者给予批评指正。

编者

2003年12月

## 目 录

## 上篇 审计基本理论与规范

<b>第一章 审计概述</b> .....	(3)
第一节 审计的基本概念.....	(4)
第二节 审计的种类.....	(8)
第三节 审计工作组织 .....	(10)
本章小结 .....	(11)
重要概念 .....	(12)
思考与练习 .....	(12)
<b>第二章 审计准则</b> .....	(14)
第一节 独立审计准则 .....	(15)
第二节 审计质量控制准则 .....	(19)
本章小结 .....	(21)
重要概念 .....	(22)
思考与练习 .....	(22)



<b>第三章 注册会计师的职业道德与法律责任</b> .....	(25)
第一节 注册会计师的职业道德 .....	(26)
第二节 注册会计师的法律责任 .....	(33)
本章小结 .....	(37)
重要概念 .....	(37)
思考与练习 .....	(37)
<b>第四章 审计目标和审计程序</b> .....	(40)
第一节 审计目标 .....	(41)
第二节 审计程序 .....	(45)
本章小结 .....	(46)
重要概念 .....	(46)
思考与练习 .....	(47)
<b>第五章 内部控制与审计风险</b> .....	(48)
第一节 内部控制 .....	(49)
第二节 审计风险 .....	(63)
本章小结 .....	(68)
重要概念 .....	(68)
思考与练习 .....	(69)
<b>第六章 审计业务约定书与审计计划</b> .....	(72)
第一节 审计业务约定书 .....	(73)
第二节 审计计划 .....	(78)
本章小结 .....	(84)
重要概念 .....	(85)
思考与练习 .....	(85)
<b>第七章 审计证据和审计工作底稿</b> .....	(87)
第一节 审计证据 .....	(88)
第二节 审计工作底稿 .....	(96)
本章小结 .....	(103)
重要概念 .....	(104)

思考与练习	(104)
<b>第八章 终结审计与审计报告</b>	<b>(107)</b>
第一节 审计报告编制前的工作	(108)
第二节 审计报告概述	(123)
第三节 审计意见类型与审计报告的编制	(127)
第四节 对专门事项的考虑	(136)
本章小结	(140)
重要概念	(141)
思考与练习	(141)
<b>下篇 审计实务基础</b>	
<b>第九章 资产负债表的审计</b>	<b>(145)</b>
第一节 资产负债表审计的目标、程序和内容	(147)
第二节 资产负债表项目审计	(154)
本章小结	(190)
思考与练习	(191)
<b>第十章 利润表的审计</b>	<b>(194)</b>
第一节 利润表审计的目标、程序和内容	(195)
第二节 利润表项目审计	(198)
本章小结	(218)
思考与练习	(218)
<b>第十一章 验资</b>	<b>(219)</b>
第一节 验资概述	(220)
第二节 验资程序	(222)
第三节 投入资本验证	(226)
第四节 变更资本验证	(228)
第五节 验资报告	(230)
本章小结	(233)
重要概念	(234)

思考与练习.....	(234)
参考答案.....	(235)
主要参考书目.....	(241)



上篇

审计基本理论与规范



# 第一章

## 审计概述

### 引导案例

成立于1710年的英国南海公司，历经10年惨淡经营后，公司董事会决定采取欺骗等手法，使其股票达到预期价格。在大量散布“年底将有大量利润可实现，预计1720年圣诞节可按面值60%支付股利”等谣言后，该公司股票价格从1719年的114英镑，上升到了1720年3月的300英镑以上，1720年7月再度上升到1050英镑。在当时的英国，一场全国性的投机热潮也由此爆发，无论是新成立的股份公司还是原有的股份公司，全部成了投机的对象。

随着1720年英国国会通过的《泡沫公司取缔法》的实施，英国开始制止各类泡沫公司的膨胀。许多公司纷纷破产、解散，投机热潮迅速冷却，南海公司的股价也一落千丈。英国政府开始对南海公司资产进行清理，尔后南海公司宣布破产。数以万计的股东和债权人从神话般的美梦中醒来，他们蒙受了巨大的损失，股东和债权人向英国议会提出严惩欺诈者并给予赔偿损失的要求。英国议会为此成立了特别委员会，并聘请了一位资深的会计查尔斯·斯内尔（Charles Snell）审核该公司的账簿。通过审核，指出了南海公司存在重大舞弊行为和会计记录严重失实等问题，据此查处了该公司的主要负责人。于是，审核该公司账簿的人开创了世界注册会计师行业的先河，注册会计师审计由此在英国拉开了序幕。

**想一想：**如果建立了审计机制，像南海公司一样的经营者，是否还可以为所欲为，损害投资者利益？

## 第一节 审计的基本概念

### 一、审计的产生和发展

审计是人类具有五千多年历史的一项职业活动。随着人类社会的变革和经济的发展,审计在社会经济活动中发挥着越来越重要的作用,已经成为现代社会经济管理活动中必不可少的组成部分。追溯审计产生和发展的历史,当人类的经济社会出现财产所有权与经营权相互分离时,在财产所有者与经营者之间便形成了一种特定的经济责任关系,即受托经济责任关系。而为了维系这种受托经济责任关系,财产所有者产生了对财产经营者履行受托经济责任的情况进行监督的需要,于是产生了审计。

从中外审计产生和发展的历史中我们可以看出,官厅(皇室)审计是审计产生的最初形式,以后官厅(皇室)审计逐渐发展为现在的政府审计政府审计连同随后产生的注册会计师审计和内部审计,构成了现代完整的审计形式和审计的组织体系。

#### (一) 政府审计的产生和发展

最初的审计活动是官厅(皇室)的审计。这种审计是最高统治者为了保障财政赋税的征收和公款公物的使用,依靠官府专设的人员或机构查证代理官员上报的账目资料是否正确、有无错弊,以确定他们履行财务责任的情况并以此作为奖惩的依据。据记载,历代王朝、政府都设有审计机构和人员。我国西周时期就有了年终、月终、旬终的财计报告由宰夫就地稽核的制度;在古埃及、古罗马时代,也有以听的形式对掌管国家财务和赋税的官吏进行审查和监督的活动,英语国家现在使用的“auditor”(审计师)一词的原意即为“听的人”。官厅(皇室)审计随着政府作用的不断扩展和审计范围的扩大,逐步完善发展成为现代政府审计,并在国家管理中占有非常重要的地位。

#### (二) 注册会计师审计的产生和发展

注册会计师审计的真正发展是从19世纪开始的,因著名的英国“南海公司案件”而提出了以保护投资者为目的,对公司财务报表定期审计的要求。此后,承担公证性审计业务的会计师事务所纷纷成立,形成了以查错防弊、详细审计为特征的英国审计模式。1853年,在苏格兰爱丁堡成立了第一个注册会计师的专业团体——爱丁堡会计师协会,该协会的成立标志着注册会计师这一职业的诞生。美国在南北战争结束后迅速成为全球经济发展的中心,其经济的迅猛发展带动了注册会计师审计的发展。1916年美国改组1887年成立的美国公共会计师协

会会计师公会为美国注册会计师协会 (AICPA), 成为世界上最大的注册会计师专业团体。为了适应当时金融资本对产业资本的广泛渗透所带来的银行对企业信用状况判断的要求, 一种以证明企业偿债能力为目的、以资产负债表为审计对象的抽样审计, 即信用审计产生并发展起来。1918年, 中国的第一位注册会计师谢霖先生创办了中国第一家会计师事务所, 即“正则会计师事务所”。1980年后, 为适应我国经济体制改革的需要, 注册会计师制度迅速发展并进入一个新的阶段。随着现代企业产权制度的建立和完善, 所有权与经营权在更大程度上实现了分离。同时, 资本市场金融衍生工具的不断出现, 企业债权人的风险不断增加。这些都从客观上促使更多的企业利益相关者关心企业的财务状况、盈利水平和偿债能力。注册会计师出具的审计报告也越来越多地被包括投资者、债权人、证券交易机构、税务机构、金融机构及社会潜在投资者等在内的企业利益相关者所使用, 其审计对象也扩展为以资产负债表和利润表为中心的全部会计报表以及相关的财务资料。审计的主要目的是确定会计报表的可信性, 对会计报表发表审计意见。与此同时, 世界经济一体化的发展, 国家之间资本的相互渗透, 注册会计师审计开始了跨国界发展, 一大批国际会计师事务所的建立, 标志着注册会计师审计已经走向成熟。现代社会中, 注册会计师审计已经成为整个社会经济监督体系中最重要监督形式。

### (三) 内部审计的产生和发展

现代内部审计的发展与市场竞争和企业规模大型化有关。市场经济的空前发展使企业面临日趋激烈的竞争, 同时企业内部由于规模的扩大, 管理层次不断增多。为了加强企业管理, 在竞争中求生存, 需要建立一种有效的监督、控制手段, 内部审计因此得到重视。20世纪40年代内部审计得到了发展, 经营审计、管理审计、经济效率审计等新的审计内容不断出现。在现代社会中, 内部审计已普遍存在于各类企业、行政机构和非营利组织之中。

综上所述, 审计适应经济监督的需要产生和发展, 在解决各种经济责任的利害冲突、联系经济责任关系、维护社会经济秩序、促进社会经济的发展等方面发挥着重要的作用。

## 二、审计的职能

审计的职能是指审计在社会经济活动中所具有的功能。现代审计有什么职能, 有多少职能, 取决于社会经济条件和经济发展的客观需要。总结审计的历史实践, 我们可以得出, 经济监督是审计最基本的职能。同时, 适应现代社会经济的发展, 审计的内容和作用在不断扩大, 审计职能也有了新的扩展, 经济鉴证职



能和经济评价职能发挥着越来越重要的作用。

### （一）经济监督

审计的经济监督职能是指监察和督促被审计单位在经济活动中是否忠实履行经济责任，其经济活动是否在企业监督者既定的范围或轨道上进行。审计基于经济监督的需要而产生，同时又因具有经济监督职能而存在。追究被审计单位受托经济责任是经济监督职能的具体体现。在实际工作中，审计机构或人员采取各种审计方法对被审计单位财务收支的公允性和合法性进行审查，依照法规或标准加以评价和衡量，判断经营管理的缺陷，查明错误弊端，揭露违法违纪行为，从而可以严肃财经纪律、维护国家和企业有关利害者的经济利益，促进被审计单位的经营管理水平和经济效益的提高。可见，经济监督仍然是现代审计的基本职能。

### （二）经济鉴证

审计的经济鉴证职能是指通过对被审计单位的会计报表和有关经济资料所反映的财务收支及有关经济活动的合法性、公允性进行的审核检查，确定会计报表提供会计信息的可信赖程度，并向审计委托人出具审计报告，提供鉴证证明。审计的经济鉴证职能随着现代社会经济发展的需要而受到人们重视并日益强化。我国和许多国家的有关法律中都明文规定，企业的会计报表必须经注册会计师审查鉴证之后，才能获得社会上的承认。例如，我国外商投资企业和股份制企业的会计报表必须经民间注册会计师鉴证后，才具有法律效力。

### （三）经济评价

审计的经济评价职能是指通过对被审计单位的经济资料、经济活动以及内部控制的审核检查，评定被审计单位经济效益的高低，以及其计划、预算、决策、方案是否先进可行，经济活动是否按照既定的决策和目标进行，内部控制是否健全、有效等，从而有针对性地被审计单位在改善经营管理，提高经济效益等方面提出意见和建议。实际工作中，经济评价职能往往在经济效益审计或注册会计师会计报表审计过程中提供的有关服务（如出具管理建议书）中得到充分的体现。

## 三、审计的概念及特征

### （一）审计的概念

审计是由专职机构或人员接受授权或委托，依据法律、规范等对被审计单位特定时期的财政、财务收支及其他有关经济活动的真实性、合法性和效益性进行监督、评价和鉴证，用以确定或解除被审计单位的受托经济责任，维护财经法纪，提高经济效益的独立的经济控制系统。