

中国 独立审计学

——独立审计准则与注册会计师业务

ZHONGGUO
DULI SHENTIXUE

主编 潘博 傅依

中国独立审计学

——独立审计准则与注册会计师业务

主 编	潘 博	傅 依	
副主编	叶 欣	臧南宁	苏兴峰
	徐 华	李进建	

经 济 科 学 出 版 社

一九九六年·北京

责任编辑:赵 瀛 刁其武

责任校对:段健瑛

封面设计:张卫红

版式设计:代小卫

技术编辑:贾志坚

中国独立审计学

——独立审计准则与注册会计师业务

主编 潘 博 傅 依

*

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

天津新华印刷一厂印刷

*

850×1168 毫米 32 开 23 印张 590000 字

1996 年 7 月第一版 1996 年 7 月第一次印刷

印数:0001—4000 册

ISBN 7-5058-0958-X/F·723 定价:32.00 元

图书在版编目(CIP)数据

中国独立审计学:独立审计准则与注册会计师业务/潘博,傅依主编.-北京:经济科学出版社,1996

ISBN 7-5058-0958-X

I. 中… II. ①潘… ②傅… III. 民间审计-中国 IV.
F239.43

中国版本图书馆 CIP 数据核字(96)第 10098 号

《中国独立审计学》编委会名单

主 编 潘 博 傅 依

副主编 叶 欣 臧南宁 苏兴峰

徐 华 李进建

编 委 (以姓氏笔画为序)

方红星 王 娜 王鹏程 叶 欣

卢益群 刘明辉 苏兴峰 李进建

吴彦芬 李敦嘉 陈金祖 张 蔚

林启云 周首华 徐 华 曹 伟

童登书 傅 依 蔡晓峰 臧南宁

潘秀丽 潘 博

撰稿人:

审计署审计科研所 潘博——绪论

中国注册会计师协会 蔡晓峰——第一章、
第二章

中国注册会计师协会 叶欣——第三章

京都会计师事务所 童登书、王娜——第四
章

张蔚——第五章、第十六章

中国审计事务所 李敦嘉——第六章

中央财政金融学院会计系 王鹏程——第七
章

北京化工大学 周首华——第八章

东北财经大学 刘明辉、林启云——第九章

审计署驻沈阳特派办 李进建——第十章

审计署审计科研所 臧南宁——第十一～十五章

审计署审计科研所 卢益群——第十七章

中国注册会计师协会 傅依——第十八章

中国人民大学会计系 曹伟——第十九章

北京注册会计师协会 徐华 沈阳市地方税务局 苏兴峰——二十章

东北财经大学 刘明辉、方红星——第二十一章

中央财政金融学院会计系 潘秀丽——第二十二章

审计署审计科研所 吴彦芬——第二十三、第二十五章

中国民航总局体改法规企管司 陈金祖——第二十四章

作者简介

潘 博,男,1957 年生于辽宁沈阳。1982 年 1 月毕业于东北财经大学会计系工业会计专业,获经济学学士学位。毕业后分配在辽宁省轻工业厅从事财务、成本、物价管理工作。1985 年到辽宁省社会科学院工作,主要研究方向为工业经济。1988 年到审计署审计科研所从事审计研究工作,任副研究员。十多年来曾在《中国社会科学》、《中国工业经济研究》、《经济日报》等报刊上发表论文数十篇,主要著作有《设备经济学导论》、《抵押贷款概要》等,主编了《中国注册会计师实务手册》等著作。

· 蔡晓峰,男,1969 年生,江西临川人,毕业于江西财经学院会计系。现在中国注册会计师协会综合部工作。曾参与注册会计师考试教材和《中国现代实用理财手册》、《中国注册会计师实务手册》等书的编写,在《金融时报》等报刊上发表过一些专业论文。

叶 欣,女,1965 年 6 月生于湖南长沙。1984 年 8 月毕业于湖南财经学院工业经济系会计专业,获学士学位。同年到财政部财科所会计专业学习,获硕士学位。1987 年 8 月到审计署工交司工作。1994 年 2 月到中国注册会计师协会专业标准部工作。近年来参与了《外商投资企业管理丛书》、《新旧会计核算对比实用手册》、《市场经济国际惯例》、《基础审计学》等数本著作的编写工作,在《财政研究》、《中国审计》等杂志发表过一些文章。现为中国注册会计师协会独立审计准则组成员,参与了第一批独立审计准则的制定工作。

童登书,男,1966 年生于安徽,1987 年毕业于中国人民大学财

务会计专业,以后一直从事注册会计师工作,现任京都会计师事务所副主任会计师,为中国独立审计准则组成员。1992年曾编写了《注册会计师实务》一书。

张蔚,女,1972年生于山东济南。1994年6月毕业于中央财政金融学院外国财务会计专门化专业,获学士学位。同年9月进入中央财政金融学院研究生班攻读会计学硕士学位。1996年1月去美国攻读会计学博士学位。曾发表《澳大利亚审计准则公告和审计实务公告序言》、《抽样审计》等译文、论文数篇。

李敦嘉,男,浙江嵊县人,1951年出生,1969年插队内蒙古自治区哲里木盟,1979年考入浙江高等专科学校财会系,毕业后先后在浙江富阳市财税局与审计局工作,1985年考入财政部财政科学研究所研究生部,1988年毕业并取得硕士学位后到审计署审计科学研究所工作,1991年考入中国人民大学研究生院,师从阎金铎教授,1995年获得经济学博士学位,现在中国审计事务所工作。曾先后在中央、省一级专业杂志上发表论文、译文数十篇,并主编或参编财务、会计、审计、企业管理等经济类图书十余部。

王鹏程,男,1970年生于安徽岳西,现任中央财政金融学院会计系外国会计教研室副主任。1994年4月毕业于东北财经大学,获会计学硕士学位。迄今为止,已主编或编著了《现代企业会计管理》、《现代企业投资学》等,参与编写了注册会计师考试教材《审计》,在《会计研究》等刊物发表论文50余篇。曾主持中国会计学会《会计与社会经济环境关系问题的研究》的课题研究工作,为中国独立审计准则组成员。

周首华,男,1962年生,湖南益阳人。现为北京化工大学会计系副主任、副教授;化工部经济技术委员会委员;化工部驻南京化

工厂监事会监事；中国独立审计准则组成员。主要著作有《现代西方财务管理》、《管理会计》；主要论文有“论产业资本的资本保持及其会计模式的选择”、“中国企业会计准则与美国财务会计概念体系的比较”等。

刘明辉，男，1964年5月生于湖南汨罗。先后在东北财经大学欧阳清教授、谷祺教授门下攻读经济学（会计学）硕士、博士学位。现为东北财经大学出版社社长、会计学教授，社会兼职有中国中青年财务成本研究会秘书长、财政部“中国独立审计准则”组成员等十余种。曾先后在国家、省部级专业杂志上公开发表学术论文100余篇，其中30余篇被权威杂志转载或获各种奖励；撰著、主编、编纂专业书籍40余部，个人著述累计已逾400万字。

李进建，男，1953年生于沈阳，大学毕业，现为审计署驻沈阳特派办综合处处长，注册会计师。从事审计管理和审计工作多年，致力于计算机审计实务研究工作，先后在计算机审计文件档案管理系统、审计调查系统、银行会计核算和会计检查稽核方面进行了有益探索，取得明显成效。目前正在开发金融会计核算系统和数据转换系统、EDP审计系统，已初见成效，在审计中发挥了较好的作用。曾主编、参编了计算机审计方面的著作数种。

臧南宁，男，1958年生于南京，1984年毕业于南京大学，获经济学学士学位，1987年毕业于中央财政金融学院，获经济学硕士学位，1991年至1992年参加英国公认会计师（ACCA）学习，1993年9月至1994年10月，在英国兰开斯特大学会计系研究财务报告与审计。现为国家审计署审计科研所副处长，注册会计师。曾多次承担审计署审计重点课题的研究工作，现主持国家科委立项的《企业财务审计操作指南》课题设计与开发工作。曾参与编著十余本审计、会计著作，发表论文译文数十篇。

卢益群,女,生于1969年11月,安徽省安庆市人。1991年毕业于武汉大学财政与审计学系,同年保送该系攻读硕士学位,1994年获经济学硕士学位。同年7月至1995年7月,在审计署驻长沙特派员办事处从事审计实务工作,1995年7月至今在审计署科研所从事科研工作。近年来曾公开发表数篇专业论文,编著了《会计师实用全书》、《最新会计准则理论与实务》等5本著作。

傅 依,男,1963年生于江西南昌,1991年毕业于江西财经学院会计系,并获会计学硕士,现任中国注册会计师协会注册管理部副主任。主要著作有《国际审计》、《涉外会计手册》、《财务物价税收大检查理论与实务》等,参与主编《中国注册会计师实务手册》、《中国独立审计学》等著作。

徐 华,男,1960年6月生于北京。1983年7月毕业于北京财贸学院财政金融系财政专业。分配到北京市财政局工作,曾负责工业企业财务管理、工业企业财务会计制度的制定工作,主持编写了若干行业制度和会计规范规定。1996年被评为高级会计师。现在北京注册会计师协会工作,任副秘书长。

苏兴峰,男,1953年5月生于沈阳,1984年毕业于辽宁大学经济系经济管理专业。曾任沈阳粉末冶金厂副厂长、沈阳市政府办公厅秘书处处长、辽宁省政府办公厅秘书,现任沈阳市地方税务局副局长、政协沈阳市委员会委员、辽宁省青年联合会委员、省青年企业家协会理事。在从事企业经营管理、政府机关文秘及税务工作中,从实践出发,致力于经济理论和税收理论与实践研究,先后在各种刊物上发表论文十余篇。现在辽宁大学在职攻读世界经济专业硕士学位,承担一项省级软科学重点研究课题。

方红星,男,1972年7月生于湖北罗田。1993年毕业于合肥经济技术学院,现在东北财经大学师从刘明辉教授,攻读经济学(会计学)硕士学位。近年来,在国家、省部级专业杂志上公开发表学术论文30余篇,其中近10篇被权威杂志转载或获各种奖励;撰著、主编、参编专业书籍12部,累计独立完成100余万字。

潘秀丽,女,生于1969年,河北唐山人,现任中央财政金融学院外国会计教研室教师。1991年毕业于大连理工大学管理学院,同年考入东北财经大学会计系,1994年4月毕业,获经济学硕士学位。近年来发表论文十余篇,参与编写了《中国注册会计师实务手册》。

吴彦芬,女,1972年1月生于河北,1992年毕业于武汉大学财政与审计学系,同年考入南开大学会计系攻读硕士学位。1995年获经济学硕士学位后,分配在国家审计署科研院所从事科研工作。

陈金祖,男,1963年生,毕业于湖南财经学院工业经济系企业管理专业。原为中国企协咨询服务中心副处长兼管理咨询委员会秘书长,副研究员、高级管理咨询顾问,现为中国民航总局体改法规企管司副研究员。主要著作有《企业管理咨询的理论与方法》(企业管理出版社),《中国注册会计师实务手册》(企业管理出版社)等。

前 言

呈现给读者的这本著作,是各位作者心血的结晶。

1995年3月,我和傅依等人主编的《中国注册会计师实务手册》出版以后,我们深感目前我国还没有一本从理论上概括中国注册会计师(独立审计)职业和业务的专著,有些书名为“社会审计”,其内容多是“政府审计”内容的翻版。但是当时第一批中国独立审计准则正在草拟中,撰写“中国独立审计学”的时机还不成熟。直到1995年9月,中国独立审计准则已经广泛征求意见,经与几位副主编和其他作者深入讨论后,我们认为时机已基本成熟,开始着手编写中国第一部《独立审计学》。因此,本书实际以中国独立审计准则为纲领、以《中国注册会计师实务手册》为基础编纂而成。

使我感到荣幸的是,中国独立审计准则组的几位专家非常支持撰写本书,不但提供了他们的研究成果,而且对本书提出了许多建设性意见,对提高本书的质量起到了重要作用。另外,除本书作者所列的准则组的专家外,我还要感谢准则组成员、会计学博士生马贤明先生,他允许我们在本书中使用他撰写的资料。

我非常感谢本书的各位作者,他们多是某个领域的专家,感谢他们真诚地加入到我们的合作队伍中。我还要感谢《中国注册会计师实务手册》的作者们,这本《手册》奠定了本书的基础。尽管他们中有些人因工作繁忙未能再次参加我们的合作,但是无私地同意我们使用他们撰写的书稿。他们是:中信永道会计师事务所的张克、景宜青、吕发钦、杨前、刘亚、奚樱等人士,中国建设银行总行审计稽核部的林晓枫女士,审计科研所的崔振龙先生。

本书是我国第一部《独立审计学》,国内尚无成功的范例可资

借鉴。而且一门科学的建立远不是一部书所能完全解决问题的,更不是一蹴而就的。《独立审计学》是一门实务性很强的科学,中国的注册会计师事业起步不久,正面临着大发展的关键时刻,中国的注册会计师制度还要不断完善,注册会计师业务还需要不断深入、不断拓展。随着中国注册会计师事业的不断发展,《中国独立审计学》也需要在实践中不断完善、不断深化。任何一门严谨的科学都需要在实践中不断完善、不断深化。像享誉国际审计界的《蒙哥马利审计学》自 1912 年问世以来 80 余年中;已经出版了 11 版,每一版都有新的改进和新的内容。就本书来说,无论是结构还是内容,以至一些具体观点、具体做法等等,都会有不当之处,需要改进完善。就是本书现在已规划的内容,例如注册会计师的职业道德和法律责任、经济案件和经济责任鉴证业务等,由于种种原因都没有写进去,这不能不说是我们的一件憾事。因此,我和各位作者都真诚地希望读者对本书提出宝贵的改进意见。

潘 博

1996 年 3 月 28 日于北京

目 录

绪 论 中国独立审计学概论	1
---------------------	---

第一篇 中国独立审计环境

第一章 中国的注册会计师制度	16
第一节 注册会计师制度产生的历史背景	16
第二节 中国注册会计师制度的创始和重建	18
第三节 注册会计师法	23
第四节 注册会计师在社会主义市场经济体制中的作用	28
第二章 中国独立审计的职业管理	31
第一节 资格考试	31
第二节 注册管理	33
第三节 职业培训	42
第四节 行业监管	44
第五节 行业协会	49

第二篇 独立审计准则和技术方法

第三章 独立审计准则体系	58
第一节 独立审计准则的性质和作用	58
第二节 独立审计准则的体系与内容	60
第三节 中国注册会计师独立审计准则	67
第四章 审计业务约定书和审计计划	70
第一节 审计业务约定书	70
第二节 审计计划	84
第五章 重要性和审计风险	103

第一节	重要性	104
第二节	审计风险	111
第六章	内部控制制度及其评价	125
第一节	内部控制制度评价的意义	126
第二节	内部控制制度的概念	131
第三节	内部控制的评价	140
第四节	内部控制评价结果在审计中的应用	152
第七章	审计抽样	156
第一节	审计抽样的定义及种类	156
第二节	样本设计与样本的选取	158
第三节	抽样结果的评价	168
第四节	审计抽样的具体应用	171
第八章	审计证据和审计工作底稿	183
第一节	审计证据	183
第二节	审计工作底稿	190
第九章	终结审计与审计报告	198
第一节	期后事项的审核	198
第二节	或有负债的审计	203
第三节	签发审计报告前分析整理与复核工作	207
第四节	审计报告的作用、种类和内容	211
第五节	审计意见的基本类型	215
第六节	审计报告的编制、报送和使用	226
第七节	中美审计报告的比较	230
第十章	计算机审计业务	234
第一节	会计计算机管理系统的审计	234
第二节	计算机审计技术与方法	248

第三篇 中国独立审计的法定业务

第十一章	会计报表审计程序(一)	254
第一节	货币资金审计	254
第二节	应收及预付款审计	260

第三节	存货审计	268
第十二章	会计报表审计程序(二)	275
第一节	固定资产审计	275
第二节	投资审计	282
第三节	无形资产、递延资产及其他资产审计	289
第十三章	会计报表审计程序(三)	298
第一节	应付及预收帐款审计	298
第二节	长期负债审计	306
第三节	所有者权益审计	312
第十四章	会计报表审计程序(四)	321
第一节	营业收入审计	321
第二节	成本与费用审计	328
第三节	利润及其分配审计	336
第十五章	会计报表审计程序(五)	344
第一节	审计目标	344
第二节	财务报表内部控制要点审查	345
第三节	财务报表实质性检查	345
第十六章	合并会计报表审计	358
第一节	合并范围的审计	358
第二节	合并损益表的审计	361
第三节	合并利润分配表的审计	368
第四节	合并资产负债表的审计	370
第五节	外币会计报表折算的审计	376
第十七章	验 资	379
第一节	验资概述	379
第二节	验资的一般原则	383
第三节	设立验资的内容和方法	389
第四节	验资报告	401
第十八章	上市公司审计	409
第一节	审计计划	410
第二节	主要审计程序	414

第三节	审计报告	422
第四节	盈利预测的审核	432

第四篇 中国独立审计的非法定业务

第十九章	资产评估	438
第一节	资产评估概述	438
第二节	资产评估的一般程序	441
第三节	资产评估的计价标准	443
第四节	资产评估的基本方法	446
第二十章	税务代理	451
第一节	税务代理的概念	451
第二节	代理税务登记	452
第三节	个人所得税的税务代理	453
第四节	企业的税务代理	457
第二十一章	代理企业设计会计制度	466
第一节	企业会计制度设计概论	466
第二节	企业会计核算组织体系的设计	476
第三节	企业会计事务处理程序的设计	486
第二十二章	企业财务咨询	494
第一节	财务咨询的内容	494
第二节	企业筹资咨询	496
第三节	营运资金管理咨询	506
第四节	利润分配咨询	513
第五节	财务分析咨询	517
第二十三章	建设工程概、预、结算的代理和审计	520
第一节	建设工程概、预、结算的代理和审计业务概述	520
第二节	建设工程概算的代理和审计	521
第三节	建设工程预算的代理和审计	529
第四节	建设工程结算的代理和审计	532
第二十四章	企业管理咨询	535
第一节	企业管理咨询概述	535