

审计署全国审计专业教材编审委员会审定教材

李学柔 主编
魏明海 副主编

社会审计

中山大学出版社

版权所有 翻印必究

图书在版编目 (CIP) 数据

社会审计/李学柔主编, 魏明海副主编. —广州: 中山大学出版社, 1997.6

ISBN 7-306-01309-2

I. 社… II. ①李…②魏… III. 审计学—社会审计 IV. F23

中山大学出版社出版发行

(广州市新港西路 135 号)

广东省农垦总局印刷厂印刷 广东省新华书店经销

850×1168 毫米 32 开本 15.75 印张 39.5 万字

1997 年 6 月第 1 版 1997 年 6 月第 1 次印刷

印数: 1-10000 册 定价: 19.80 元

编 审 说 明

《社会审计》教材，经我们组织审定，同意作为高等院校审计专业教材，亦可作为审计干部培训和业务学习用书。

审计署全国审计专业教材编审委员会

1997 年 1 月

前 言

《社会审计》一书是审计署委托本书主编主持编写的，已经审计署组织高等院校教授和实务界专家评审，列入审计署高等院校审计学专业统编教材。主要供大专院校审计学专业使用，也可用作会计学专业和干部培训教材。使用时可视不同的教学对象、前期课程讲授的详简，以及课时的多寡，决定全部讲授或部分讲授。

我国社会审计在国家改革开放东风的吹拂下，春意盎然。经过国家主管机关和中国注册会计师协会的共同努力，已大踏步走上专业化、制度化和规范化的轨道，业务范围也在不断扩展。然而与国际同行相比仍处于完善过程之中。根据这种情况，本书在写作时力求做到写中国，学世界；写现实，向前瞻；讲规范，论不足；讲实务，有理论；新事物，详记述；体现我国社会审计的本质特征。

本书分5篇25章。第1、2篇共8章，着重讲述社会审计的基本理论。第3篇共10章，阐述社会审计的实施。第4篇共2章，讲述完成审计工作和审计报告。第5篇共5章，讲述特殊目的的审计和其它服务。

本书由李学柔主编，魏明海副主编。作者大部分是高等院校教师，部分是有实践经验的实务工作者，以发挥各自的特长。初稿第1章和第9章由李学柔执笔。第2、3章和第10章由魏明海执笔。第4章由安亚人执笔。第5、6章由曾涛执笔。第7、8章由陈婉玲执笔。第11、12章和第15章由郭群执笔。第13、14章由谭劲松执笔。第16、17章由钟秀琴执笔。第18、23章由刘

礼权执笔。第 19、20 章由漆江娜执笔。第 21 章和 24 章由黄元生执笔。第 22 章由刘黎执笔。第 25 章由陈尘肇执笔。全书由李学柔总纂。

本书是在审计署培训中心领导下编写的，并得到中山大学领导的重视和各方的支持。审计署培训中心组织了编写提纲和初稿的审定会。马怀平、张大维、徐政旦、张德明、王德升、张以宽、李若山、席晟、方振慰、帅林淇、孙更生、刘礼权、陈家蓉、孟勋生、方业发出席了审定会。姚建华、张敬贤提了书面意见。各位教授和专家的宝贵意见，对于提高本书的质量作出了贡献。审计署深圳特派员办事处、广东省审计厅、华中审计事务所、深圳中衡会计集团股份有限公司为编审工作提供了条件。在此一并表示衷心感谢。

由于社会审计正在迅速发展，而我们的水平有限，加上时间仓促，书中难免有不足之处，敬请读者不吝赐教，以便在再版时修改补充。

编 者

1997 年 2 月

目 录

第一篇 社会审计导论

第一章 社会审计及其发展	(1)
第一节 社会审计的概念.....	(1)
第二节 社会审计的发展.....	(5)
第三节 社会审计的目标与范围	(14)
第二章 社会审计的组织管理与审计准则	(22)
第一节 注册会计师	(22)
第二节 会计师事务所	(26)
第三节 注册会计师协会	(33)
第四节 审计准则	(37)
第三章 职业道德与法律责任	(43)
第一节 职业道德的基本内容	(43)
第二节 独立性、客观性和公正性	(48)
第三节 法律责任	(51)
第四节 会计师事务所对自身权益的维护	(60)

第二篇 程序与方法

第四章 审计计划与审计质量控制	(64)
第一节 审计过程	(64)
第二节 审计业务约定书	(65)
第三节 审计风险与重要性	(69)
第四节 审计计划	(78)
第五节 审计质量控制	(83)
第五章 审计证据与工作底稿	(87)

第一节	审计证据的涵义、特征和作用	(87)
第二节	审计证据的种类和取证方法	(90)
第三节	审计工作底稿及其分类	(98)
第四节	审计工作底稿的编制与复核	(102)
第五节	审计工作底稿的管理	(104)
第六章	内部控制评价	(107)
第一节	对客户内部控制评价的意义	(107)
第二节	业务循环和内部控制	(113)
第三节	对内部控制的符合性测试	(122)
第四节	对内部控制的总体评价	(125)
第七章	审计抽样	(129)
第一节	审计抽样及其种类	(129)
第二节	样本的选取	(133)
第三节	审计中常用的统计抽样技术	(138)
第八章	计算机审计	(158)
第一节	电算会计系统的特点及其对审计的影响	(158)
第二节	电算会计系统的内部控制	(165)
第三节	对计算机系统的处理和控制功能的审查	(173)
第四节	计算机辅助审计技术	(176)

第三篇 社会审计的实施

第九章	销售环节审计	(181)
第一节	销售环节审计的目标与范围	(181)
第二节	销售环节与内部控制	(184)
第三节	销售环节审计方案	(186)
第四节	销售环节的符合性测试	(202)
第五节	销售环节的实质性测试	(204)
第十章	采购环节审计	(216)

第一节	采购环节审计的目标和范围·····	(216)
第二节	采购环节的内部控制·····	(218)
第三节	采购环节的符合性测试·····	(223)
第四节	应付帐款的实质性测试·····	(227)
第十一章	存货审计·····	(233)
第一节	存货审计的目标和范围·····	(233)
第二节	存货的符合性测试·····	(236)
第三节	存货的实质性测试·····	(242)
第四节	存货的监盘·····	(245)
第十二章	货币资金和有价证券审计·····	(254)
第一节	货币资金和有价证券审计的目标与范围·····	(254)
第二节	货币资金的符合性测试和实质性测试·····	(256)
第三节	有价证券的符合性测试和实质性测试·····	(270)
第十三章	长期投资审计·····	(275)
第一节	长期投资审计的目标与范围·····	(275)
第二节	长期投资的符合性测试·····	(279)
第三节	长期投资的实质性测试·····	(283)
第十四章	固定资产和无形资产审计·····	(289)
第一节	固定资产和无形资产审计的目标与范围·····	(289)
第二节	固定资产的符合性测试和实质性测试·····	(293)
第三节	无形资产的符合性测试和实质性测试·····	(307)
第十五章	其他债权债务审计·····	(313)
第一节	其他债权债务审计的目标与范围·····	(313)
第二节	其他债权债务的符合性测试·····	(315)
第三节	其他应收应付款的实质性测试·····	(319)
第四节	待摊及预提费用的实质性测试·····	(321)
第五节	应交税金的实质性测试·····	(324)
第六节	长期负债的实质性测试·····	(325)

第十六章 所有者权益审计	(330)
第一节 所有者权益审计的目标与范围.....	(330)
第二节 所有者权益审计的符合性测试.....	(334)
第三节 所有者权益审计的实质性测试.....	(334)
第十七章 收入与费用审计	(341)
第一节 收入与费用审计的目标与范围.....	(341)
第二节 收入与费用的符合性测试.....	(344)
第三节 收入与费用的实质性测试.....	(348)
第四节 税收审计.....	(357)
第十八章 集团公司与上市公司审计	(363)
第一节 集团公司审计的特点.....	(363)
第二节 集团公司合并报表审计.....	(365)
第三节 上市公司审计特点.....	(372)

第四篇 完成审计工作与审计报告

第十九章 完成审计工作	(379)
第一节 期后事项.....	(379)
第二节 或有损失.....	(384)
第三节 完成审计外勤工作.....	(388)
第四节 签发审计报告前的复核.....	(391)
第二十章 审计报告	(394)
第一节 审计报告的意义和内容.....	(394)
第二节 审计意见与审计报告的编制.....	(399)
第三节 管理建议书.....	(410)

第五篇 特殊目的审计与其它服务

第二十一章 验资	(415)
第一节 验资概述.....	(415)

第二节	设立验资的取证和审验·····	(421)
第三节	变更验资的取证和审验·····	(425)
第四节	验资工作底稿·····	(428)
第五节	验资报告·····	(429)
第六节	验资风险和对策·····	(432)
第二十二章	建筑安装工程预（结）算及项目竣工决算	
	审计·····	(436)
第一节	建筑安装工程预（结）算及项目竣工决算	
	审计的意义·····	(436)
第二节	建筑安装工程预（结）算的编制与审计·····	(439)
第三节	基本建设项目竣工决算的编制与审计·····	(446)
第二十三章	厂长、经理离任责任审计·····	(452)
第一节	审计的目的、范围和内容·····	(452)
第二节	审计的程序和项目·····	(453)
第三节	审计评价·····	(455)
第四节	审计报告的撰写与表述·····	(458)
第二十四章	资产评估·····	(460)
第一节	资产评估概述·····	(460)
第二节	资产评估的操作程序·····	(462)
第三节	资产评估方法·····	(465)
第四节	资产评估报告书及送审专用材料·····	(471)
第五节	资产评估工作底稿·····	(476)
第二十五章	经济案件的鉴证·····	(479)
第一节	经济案件鉴证的性质和种类·····	(479)
第二节	对经济案件的鉴证·····	(480)
第三节	经济案件鉴证的具体要求·····	(482)
第四节	经济案件鉴证报告·····	(484)

第一篇 社会审计导论

第一章 社会审计及其发展

第一节 社会审计的概念

一、社会审计的概念和特点

审计是社会经济发展到一定阶段的产物。当社会财产积累到一定程度，财产的所有者难于直接管理自己的财产，而需委托他人代为管理时，财产所有者就自然产生一种要求：对受托人是否忠实履行其委托责任进行检查。于是财产所有者和受托人及审计人之间形成了一种经济关系，这种经济关系就叫做审计关系。

审计经过长期的发展，无论是在国内还是国外都形成了国家审计、内部审计和社会审计三种类型的审计组织。社会审计与其它两种类型的审计相比主要有以下区别。

(1) 实施审计的主体不同。国家审计是国家审计机关实施的审计。内部审计是由本部门 and 单位内部专门设置的审计机构实施的审计。而社会审计则是由经政府有关部门批准的会计师事务所和审计事务所实施的审计。^①

(2) 实施审计的人员不同。国家审计和内部审计是由审计机关和内审机构有关审计人员实施审计的。社会审计则是由注册会

^① 下文审计事务所和会计师事务所如无特指，简称为会计师事务所。

计师实施的审计。他们要按《注册会计师法》的规定考试和注册，并参加一个事务所，才能取得执业资格。

(3) 实施审计的根据不同。国家审计和内部审计是根据法律和法规的授权和上级的部署，结合本地区和本单位的实际情况，制订出审计项目计划，据以对被审单位实施审计。它是一种强制性审计，被审单位不得拒绝，也无选择的余地。社会审计当然也是根据法律授权进行审计，但与国家审计和内部审计不同，它必须经过委托人的委托双方签订审计业务约定书作为依据才能实施。而且委托人可以自行决定聘请哪一家事务所来审计。不过，委托人单位对法律规定必须接受审计的事项没有选择余地。如外商投资企业和按《公司法》设立的公司企业，依法必须接受注册会计师审计的事项，对委托人单位来说是强制性的。

(4) 审计的目的和职能不同。国家审计的基本职能是监督，目的在于维护国家财政经济秩序，促进廉政建设，保障国民经济健康发展。内部审计的主要职能是管理和监督，目的是促进部门和单位遵守国家财经法规，加强廉政建设，维护本单位合法权益，改善经营管理，提高经济效益。社会审计在社会经济活动中发挥鉴证和服务的作用，目的在于维护社会公共利益和投资者的合法权益，促进社会主义市场经济的健康发展。

(5) 审计业务范围不同。国家审计机关依照《宪法》和《审计法》的授权，对本级各部门和下级政府预算的执行情况和决算，以及预算外资金的管理和使用情况；对国有金融机构和企业的资产、负债、损益；以及对国家事业组织的财务收支，进行审计监督。内部审计机构对本单位及所属单位的财务预决算，财政、财务收支，经济活动及其效益，内部控制制度，经济责任，以及对国家、部门和单位的法律、法规、规章、制度的执行情况进行审计。社会审计的审计业务范围是，审查企业会计报表，并出具审计报告；验证企业资本，出具验资报告；办理企业合并、

分立、清算中的审计业务，出具有关报告；以及其它法定审计业务。

(6) 对谁负责和报告不同。审计署在国务院总理领导下工作，并向其报告。省以下审计机关实行双重领导体制，向本级人民政府和上一级审计机关负责并报告工作。内部审计机构对本单位主要负责人负责并报告工作。社会审计机构向委托人负责，并提交报告。由于在许多情况下注册会计师的审计报告要与公司的财务会计报告一起向社会公告，为众多的信息使用者服务，因此社会审计要向社会公众负责，具社会性。

(7) 独立性不同。独立性是三种审计的基本原则，但社会审计的独立性和其它两种审计不同。国家审计机关隶属于国务院和各级政府的领导。内部审计机构受本部门和本单位的领导。他们的独立性主要是对被审单位来说的，是单向独立。而社会审计则既独立于委托人，又独立于被审单位，是双向独立。

(8) 经费来源不同。国家审计机关履行职责所需的经费，由本级人民政府列入财政预算予以保证。内部审计机构的经费由本单位负责解决。国家审计机关和内部审计机构对被审单位实施审计是无偿的。社会审计组织具有法人资格，在财务上实行有偿服务、自收自支、独立核算、自负盈亏、依法纳税的制度。有偿服务是影响社会审计独立性和客观公正性的主要原因之一，历来为会计师职业团体所重视，并采取加强行业管理，制定和执行职业道德规范等措施，加以防范。

从上述各点区别可知，社会审计是由依法组成的会计师事务所和审计事务所的注册会计师，接受委托人的委托，根据业务约定书，依法对委托业务进行独立的鉴证和服务，并提交报告的活动。其服务是有偿的。

委托性、独立性、社会性和有偿性是社会审计的四大特点。

二、三种审计的相互关系

国家审计、内部审计和社会审计三者虽有区别，但它们在社会主义制度下互相联系、互相配合，组成以国家审计为主导的有中国特色的审计组织体系，共同为维护国家财经秩序，促进社会主义市场经济健康发展服务。

至于对社会审计机构的指导、监督和管理的问题，《审计法》规定“依照有关法律和国务院的规定执行”。由于政府职能转变，逐步由原来的直接管理，转变为间接管理，可以预料对社会审计机构的指导、监督和管理，将更多地交由注册会计师协会来进行。

三、社会审计的别名

社会审计又叫民间审计、注册会计师审计或独立审计。

民间审计在西方又叫非政府审计（Nongovernmental Audit），是指这种审计是由社会上具有审计资格的人士，接受企事业单位的委托进行的审计，以与政府审计相区别。由于非政府审计具有私人的性质，所以又叫做私人审计（Private Audit），是指这种审计是由私人职业会计师对私营企事业单位进行的审计。由于我国从事社会审计的会计师事务所和被审单位主要是公有的，与民间审计的主体和客体都有差别，近年来逐渐使用了社会审计这个概念，因此本书以社会审计命名。

独立审计是指由注册会计师依法接受委托，对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表审计意见的活动。这个含义与社会审计和注册会计师审计是一致的。

第二节 社会审计的发展

社会审计在近代审计发展史上起了带头的使用，它促进了国家审计的发展，继而促进了内部审计的发展。

社会审计是伴随着资本主义生产力和生产关系的发展而发展的。它萌发于意大利合伙企业制度，形成于英国股份制企业制度，发展和完善于美国发达的资本市场的过程中，在信息时代遇到了前所未有的挑战和机遇。

一、社会审计的萌芽

社会审计最早产生于意大利。16 世纪后期，威尼斯是地中海沿岸国家航海贸易最为发达的地区，是东西方贸易的枢纽，商业经营规模不断扩大。为了筹集所需的资金，出现了合伙制企业。当时合伙人有的参与企业经营管理，有的则不参与企业的经营管理，出现了所有权与经营权的分离。不参与企业经营管理的合伙人，有了解企业经营情况的要求。而参与企业经营管理的合伙人，则希望能证明自己履行了合伙协议，利润计算正确，分配合理，以稳定企业的资金来源，使企业得以持续经营下去。这就需要聘请会计专家来担任查帐和公证的工作。这样发展起来的会计师们于 1581 年创立了威尼斯会计师协会。成为世界上第一个社会审计组织（又称会计职业团体）。^① 其后，1739 年米兰的职业会计师们也创立了类似的组织。^②

① 侯文铿主编.《审计辞海》第 1040 页，辽宁人民出版社，1992

② （美）迈克尔·查特菲尔德著，文硕等译.《会计思想史》第 218 页，中国商业出版社，1989

二、社会审计的形成

意大利虽然是最早建立会计职业团体的国家，但它对后来社会审计事业的发展几乎没有什么影响。在创立和传播社会审计事业的过程中发挥历史性作用的是英国的职业会计师们。

英国在 18 世纪之前没有会计职业团体^①。英国的会计职业团体是在工业革命和股份制企业制度发展的过程中建立和发展起来的。

英国产业革命产生于 18 世纪 30 年代，到 19 世纪 40 年代初基本完成。英国产业革命的成功，扩大了企业的生产规模。筹组合伙企业已不能满足资金的需要，于是股份制企业应运而生。股份制企业除了因实行两权分离原则，而需要会计师的查证服务以外，还由于当时对股份制企业缺乏必要的管理制度助长了舞弊行为。加之一些企业推行不切实际的经营计划，而招致失败，以及经济危机的打击，造成了大批企业倒闭，进行清算，为会计师职业的诞生创造了条件。正如 H.W. 罗宾逊所说：英国的会计职业是“通过破产诞生，由疏忽和舞弊哺育，与清算共同成长，然后通过审计而确立的”^②。

1720 年震撼全英的南海公司破产事件，为英国产生第一位股份公开上市公司的审计师创造了条件。南海公司在英国第一次股票大投机中，通过散布谣言，哄抬本公司股票的市场价格，骗取了大量资金。在投机浪潮过去之后，股票价格下跌，以及公司经理舞弊，不得不宣布破产，使投资者丧失了几百万英镑的资

① （美）迈克尔·查特菲尔德著，文硕等译，《会计思想史》第 220 页，中国商业出版社，1989

② （美）迈克尔·查特菲尔德著，文硕等译，《会计思想史》第 220～221 页，中国商业出版社，1989

金。为了查清此事，议会决定聘请精通会计实务的查尔斯·斯内尔先生，对南海公司的分公司“索布里奇商社”的会计帐目进行检查。他因此成为英国乃至世界第一位对股票公开上市公司的会计记录进行审计的会计师，也是最早对公司舞弊进行调查的人。但事件并没有引发和促进英国民间审计的产生和发展。直到1884年第一部《公司法》生效后，伴随股份公司的发展，民间审计职业才迅速发展起来^①。

经济危机，企业破产，给股东和债权人带来损失，造成社会混乱。为了对股份公司进行监督，国会在1831年破产法中规定设置破产法庭，授权大法官挑选法定管财人，其中包括商人、金融家和会计师。这是英国第一次重视会计师的作用。因为需要他去查清破产的原因^②。

接着，1844年国会又通过了《股份公司法》，规定公司的帐目需经董事以外的第三者——监事的审查^③。由于监事未必熟悉会计审计业务，在1845年通过的《公司条款联合法》中改为“监事可以用公司的费用聘请有记帐技能的会计师和其他人员协助办理审计业务”。^④推动了会计职业的兴起。到1853年终于在苏格兰首先成立了“爱丁堡会计师协会”^⑤。

1862年英国《公司法》又确定会计师为法定的破产清算人，还规定审计人员不再由股东担任。奠定了为社会公众服务的民间审计组织的法律地位。^⑥

① 侯文铿主编《审计辞典》第1035页，辽宁人民出版社，1992

② (美)迈克尔·查特菲尔德著，文硕等译，《会计思想史》第220页，中国商业出版社，1989

③ 闰金镔主编，《审计知识手册》，第32~33页，天津人民出版社出版，1989

④ 闰金镔主编，《审计知识手册》，第32~33页，天津人民出版社出版，1989

⑤ 闰金镔主编，《审计知识手册》，第32~33页，天津人民出版社出版，1989

⑥ (美)迈克尔·查特菲尔德著，文硕等译，《会计思想史》第220~221页，中国商业出版社，1989