

中国人民大学会计系列教材

审计学

● 秦荣生 卢春泉 编著 ● 中国人民大学出版社



中财 B0047556

中国人民大学会计系列教材

审 计 学

秦荣生 卢春泉 编 著

235.4

中央财政金融学院图书馆藏书章

总 号



册 号

436396

中国人民大学出版社

(京) 新登字 156 号

中国人民大学会计系列教材

审 计 学

秦荣生 卢春泉 编著

出版者：中国人民大学出版社

发行者：中国人民大学出版社

(北京海淀路 39 号 邮码 100872)

经销者：新华书店总店北京发行所

印刷者：北京市丰台区丰华印刷厂

开 本：850×1168 毫米 32 开

字 数：377 000

印 张：15. 25

版 次：1994 年 5 月第 1 版

印 次 1995 年 4 月第 4 次印刷

册 数：7 0001-126 000

书 号：ISBN7-300-01908-0 / F·549

定 价：12.60 元

中国人民大学会计系列教材
编审委员会

主 任	阎达五			
副主任	朱小平	王化成		
委 员	王庆成	王景新	阎金锴	王俊生
	李相国	顾志晟	马英麟	侯志刚
	贺南轩	温 坤	肖镜元	黎文珠
	于富生	刘志涛	荆 新	林 钢
	孙茂竹	谢德平	戴德明	卢春泉

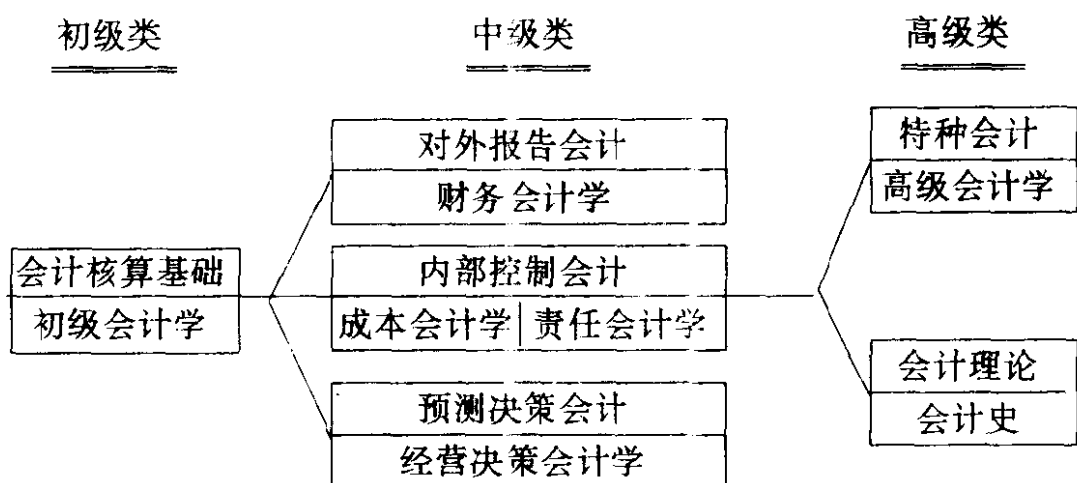
中国人民大学会计系列教材

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是：



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。在此类学科的设置中，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,我们主张加大分量,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

前 言

我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。在建立社会主义市场经济体制过程中，充分发挥民间审计的社会经济监督作用，是市场正常发育、有序运行的必要保证，是培育市场的一项重要内容。为此，建立适应社会主义市场经济体制需要的以民间审计为主体的审计学，是我国审计理论、实践和教学的客观要求。

基于上述考虑，我们在编写过程中以民间审计（注册会计师审计）为主线，结合我国会计改革的新内容，并尽可能借鉴国际审计惯例和经验，力求做到理论联系实际，既全面论述民间审计的基本理论，又详细阐明民间审计的具体实务。除了用一定篇幅着重论述民间审计的基本理论外，考虑到我国审计组织形式中还有政府审计和内部审计，所以对政府审计和内部审计也作了专门介绍；由于民间审计一般以会计报表验证的逆查法为主，所以在民间审计实务中先论述“会计报表审计”，然后根据各会计报表要素进行分述；因民间审计的业务范围较为广泛，所以还分专章对验资、资产评估和会计咨询等民间审计业务作了概括介绍。

我们本着“以我为主，博采众长，融合提炼，自成一家”的原则，借鉴古今中外有益的审计理论和方法，通过分析，取其精华，集众家之长，为我所用。本书对目前民间审计尚未涉及或很少涉及的内容和在发展市场经济中可能遇到的一些理论和实际问

题，如民间审计准则、民间审计职业道德和法律责任、民间审计的会计咨询业务等，也进行了探索和研究，力图为建立具有中国特色的民间审计理论体系服务；为了便于读者学习和掌握民间审计的基本方法和技能，我们在书中列举了大量的实例，贯彻理论与实践相合的原则；在名词、术语的使用和内容的叙述上，尽量与国际审计惯例接轨，力图将国际审计中通行的一些理论方法融入我国民间审计的理论和实践。对于“国家审计”、“社会审计”等提法，我们主张以“政府审计”、“民间审计”等国际审计通用语言来替代。

本书是中国人民大学会计系列教材之一，由秦荣生、卢春泉共同编著，秦荣生负责编写第一至第九章，卢春泉负责编写第十至第十六章。本书在编写过程中得到了阎金锬教授的指导，以及全系教职员工的熱情帮助，在此一并致谢。

本书可作为综合性大学、高等财经院校和高等教育自学考试审计、会计专业以及有关经济管理专业的教材，亦可作为会计师事务所、审计事务所和企事业单位的实际工作人员业务学习参考书，还可作为参加全国注册会计师考试和全国会计师考试学习《审计学》课程的辅助教材。

由于以民间审计为主体的《审计学》体系在我国是一种新的探索，囿于我们的经验和水平，加之时间紧迫，疏漏和不当之处在所难免，敬请读者批评指正。

编著者

1994年1月

目 录

第一章 总论.....	1
第一节 审计的产生与发展.....	1
第二节 审计的概念和属性	11
第三节 审计的目标和对象	14
第四节 审计的职能和作用	17
第二章 审计的种类、方法和程序	21
第一节 审计的种类	21
第二节 审计的方法	28
第三节 统计抽样在审计中的应用	38
第四节 审计程序	60
第三章 我国审计的组织形式	66
第一节 政府审计机关	66
第二节 内部审计机构	73
第三节 民间审计组织	78
第四节 民间审计人员的职业道德和法律责任	85
第四章 审计准则和审计依据	95
第一节 审计准则	95

第二节 审计依据.....	105
第五章 审计证据和审计工作底稿.....	114
第一节 审计证据.....	114
第二节 审计工作底稿.....	126
第六章 内部控制制度及其评审.....	137
第一节 内部控制制度.....	137
第二节 内部控制制度的描述.....	144
第三节 内部控制制度的评审.....	151
第七章 企业会计报表审计.....	158
第一节 企业会计报表的审计.....	158
第二节 企业会计报表审计的规则.....	164
第三节 企业主要会计报表的审计.....	168
第八章 资产审计.....	179
第一节 流动资产审计.....	179
第二节 长期投资审计.....	213
第三节 固定资产审计.....	220
第四节 无形资产和递延资产审计.....	227
第九章 负债审计.....	232
第一节 流动负债审计.....	232
第二节 长期负债审计.....	245
第十章 所有者权益审计.....	255
第一节 所有者权益审计的意义和内容.....	255

第二节	投入资本和资本公积的审计·····	257
第三节	盈余公积和未分配利润的审计·····	270
第十一章	营业收入和营业费用审计·····	274
第一节	营业收入和营业费用审计的意义和特点·····	274
第二节	营业收入审计·····	277
第三节	营业费用审计·····	288
第十二章	利润审计·····	310
第一节	利润形成的审计·····	310
第二节	利润分配的审计·····	318
第十三章	审计报告和管理建议书·····	325
第一节	审计报告的意义和作用·····	325
第二节	审计报告的结构和内容·····	328
第三节	审计报告的种类·····	331
第四节	编写审计报告的步骤和要求·····	343
第五节	管理建议书·····	348
第十四章	验资·····	357
第一节	验资的范围和作用·····	357
第二节	验资的程序和要求·····	362
第三节	验资报告·····	367
第十五章	资产评估·····	375
第一节	资产评估的性质、作用和原则·····	375
第二节	资产评估的程序和要求·····	381
第三节	资产评估的基本方法·····	391

第四节	资产评估报告.....	417
第十六章	会计咨询业务.....	425
第一节	会计咨询业务的特点、范围和程序.....	425
第二节	投资咨询.....	436
第三节	管理咨询.....	456
附录：	中华人民共和国注册会计师法.....	461

第一章 总 论

第一节 审计的产生与发展

一、我国审计的产生和发展

我国审计经历了一个漫长的发展过程，大体上可分为六个阶段：西周初期初步形成阶段；秦汉时期最终确立阶段；隋唐至宋日臻健全阶段；元明清停滞不前阶段；中华民国不断演进阶段；新中国振兴阶段。

我国西周国家财计机构分为二个系统：一是地官大司徒系统，掌管财政收入；二是天官冢宰系统，掌管财政支出。天官所属中大夫司会，为主官之长，主天下之大计，本为分掌王朝财政经济收支的全面核算，然司会又总司审计监督的大权，进行财政收支的审核和监督。《周礼》中记载：“凡上之用，必考于司会。”即凡帝王所用的开支，也都要受司会的检查，可见司会的权力很大。而且还说：“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成。”即司会每旬、每月、每年都要对下级送上来的报告加以考核，以判断每一个地方官吏每月和每年所制的报告是否真实、可靠，再由周王据此决定赏罚。这是西周内部审计的形成。我国政府审计的起源，基于西周的宰夫。《周礼》云：“宰夫岁终，则令群吏正岁会。月终，则令正月要。旬终，则令正日成。而考其治，治以不时举