

厦门大学会计系列教材

总 编 葛家澍 余绪缨

审 计 学

主 编 李若山
副主编 王光远 陈 纹

辽 宁 人 民 出 版 社

1995 年 · 沈阳

(辽)新登字1号

图书在版编目(CIP)数据

审计学/李若山主编. —沈阳: 辽宁人民出版社, 1995. 3
(厦门大学会计系列教材/葛家澍 余绪缨 总编)
ISBN 7-205-03214-8

- I. 审…
- II. 李…
- III. 审计—理论—教材
- IV. F239

辽宁人民出版社出版

(沈阳市和平区北一马路108号 邮政编码 110001)
辽宁省新华书店发行 606所印刷厂印刷

开本: 850×1168 1/32 字数: 456,000 印张: 19 $\frac{1}{4}$ 插页: 2

印数: 1—4,462

1995年4月第1版

1995年4月第1次印刷

责任编辑: 谭燕

责任校对: 吴广军

封面设计: 赵多良

安丽君

插图: 金姗姗

陈越

版式设计: 王珏菲

定价: 19.00元

厦门大学会计系列教材编著 委员会成员

总 编：葛家澍（中国会计学会副会长、
博士生导师、教授、
博士后联系人）

余绪缨（中国会计学会顾问、
博士生导师、教授、
博士后联系人）

副总编：常 勋（中国成本研究会常务
理事、教授）

吴水澎（厦门市会计学会副会长、博士
生导师、教授）

陈守文（福建省会计学会副会长、博士
生副导师、教授）

李若山（博士、副教授）

陈少华（博士、副教授）

委 员：（按姓氏笔画为序）

王光远（博士、博士后）

毛付根 (博 士)
刘 峰 (博 士)
李若山 (博士、副教授)
曲晓辉 (博士、教授)
汪一凡 (讲 师)
余绪纓 (教 授)
吴水澎 (教 授)
陈 纹 (副教授)
陈守文 (教 授)
陈少华 (博 士、副教授)
陈双人 (博士、副教授)
陈箭深 (博 士)
唐予华 (教 授)
常 勋 (教 授)
姚立中 (副教授)
黄世忠 (博士、副教授)
谢 抗 (副教授)
葛家澍 (教 授)
蔡淑娥 (教 授)

序

中世纪兴旺发达的商品交换，诞生了任何精明商人都必须掌握的复式簿记；20世纪充满活力的市场经济，则孕育了日趋完善的现代会计。现代会计既维护了市场经济的应有秩序，又促进了各种经营机制的有效运行。经济与会计之间的这种密切关系，充分说明了：作为一个经济信息系统的会计和作为一门服务于经济管理的会计科学，不论对人们的经济生活或对人类社会的经济发展，都有着举足轻重的作用。我国人民正为建立社会主义市场经济新体制、发展社会主义市场经济而努力奋斗。与此相适应，我国原有的、在高度集中的计划经济体制下形成的企业会计制度，为1992年底出台的《企业会计准则》和今后将陆续制定的一系列具体会计准则所取代，就成为不依人们意志为转移的历史必然。

谁都看到，我国适应市场经济需要而进行的、具有开拓性的会计改革，有着重大的国内意义和国际意义。从国内看，它在全国范围对会计进行了统一规范，确保了会计信息的主要质量，为所有参与市场活动的组织和个人，一视同仁地提供公允的信息，从而为在社会主义市场中增添了一个有利于公开竞争的软环境。从国际看，会计被公认为国际通用的“商业语言”，是沟通国内市场与国际大市场的重要媒介。今天，人们所要求的会计信息，必须为本国使用者和外国使用者所共同理解。正

如国际会计准则委员会一再强调的：同一交易或事项，不论在全球何处发生，都应按相同或类似的方式进行会计处理和信息披露。因此，求大同，存小异，并力求协调差异，不断提高信息的可比性，是今后会计发展不可逆转的大趋势。在本质上，会计的基本原理、方法和技术是属于全人类的，因为西方经济发达国家在社会化大生产、市场经济基础上形成发展起来的会计原理、方法和技术，并不都和资本主义私有制直接相联系，而应当视为全人类的共同财富。

适应会计发展的大趋势，会计实务工作面临的任务是：既要联系中国实际，又要借鉴国际经验，努力同国际会计惯例接轨。

会计教学工作者则面临更为艰巨的任务。我们现在和今后所培养的学生，基本上属于 21 世纪会计实际工作和理论工作的接班人。对他们来说应当掌握的会计知识，不仅涉及中国，而且涉及国际；不仅涉及当前，而且涉及未来。一句话，他们需要的知识结构迫切要求我们对教学内容进行重大的变革和更新。

基于上述考虑，我们设想，高等学校会计学专业本科的专业教材，既要大胆更新内容，又要适当提高起点。我们的教材应当做到：立足中国，放眼世界，侧重当前，注视未来。要把基础性、实践性和必要的前瞻性统一起来。我们设想国际会计惯例应构成各门会计教材的总的框架和基础性、通用性的内容，在这个框架内，以向前看的角度，宣传、解释和评述我国当前的准则与制度。各门教材还应当努力反映各该学科的最新发展。

根据上述构想，我们编著了《厦门大学会计系列教材》。第一批暂定 7 本，争取 1995 年春季前陆续出齐。这 7 本教材是：

《会计学原理》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《管理会计》以及同会计学具有紧密联系的《企业理财学》和《审计学》。

我国目前正处在一个大改革、大发展，也是大创造的历史时代。在这样一个伟大的时代，理论既应当反映实践，又应当成为实践的先导。本系列教材的著述思想为体现这一时代精神，有些地方可能表现出过于“激进”，这就难免存在着较大的不成熟性。我们衷心地期待会计界的专家、学者和广大读者对本系列教材的任何方面，提出宝贵的批评意见，以便再版时进行修订。

厦门大学会计系列教材编委会

1994年5月

编写说明

审计，作为市场经济重要环节之一，已逐渐被人们认识并日益重视起来。我国审计职业虽然重建的历史并不长，但随着会计模式的国际接轨，也已逐步国际化了。为适应审计工作这一根本性的变化，我们不揣浅陋，作一尝试，编写了这本《审计学》教材。

以往，我国审计教材大多数偏重国家审计的基本概念、基本方法和基本程序。这固然对国家审计人才的培养，带来一定好处。但由于市场经济的不断深化，国家审计的各种政策、法规随之不断变化，这就给教材的编写与修改带来一定难度。往往政策、法规一变，教材就显得陈旧、落后。这种被动式的教材编写法一直困扰着审计知识的教学过程。

为摆脱这一困境，本教材的编写从 3 个方面来考虑这些问题：

1. 在编写审计基本概念时，以国际惯例为出发点，全面介绍国家审计、民间审计以及内部审计中的一些重要概念。理解现代审计理论及规则的发展演变过程，掌握一些国际审计理论中的不同学派及最新观点，以便了解整个现代审计学的基本轮廓。

2. 在编写审计基本知识时，突出审计在现代市场经济中的作用，全面论述市场经济对审计的各种要求所形成的相关知识。

担任副主编。主编、副主编提出编写大纲，并对全书初稿进行修改与总纂。各章撰写的分工如下：

李若山：第一章、第二章

王光远：第四章、第五章、第六章、第七章、第八章

陈 纹：第九章、第十章

陈汉文：第三章、第十一章

李若山、李树华、黄京菁：第十三章

李若山、谢德仁：第十二章

李若山、项有志、包 琰：第十四章

李若山、包 琰：第十五章

黄京菁：第十六章

本书在编写过程中，承蒙著名会计学家葛家澍教授及黄忠堃教授多次指导。周海燕、何海虹、李君、李红、李树华等人协助本书做了大量的抄写、校对工作。在此，谨致谢忱。

由于我国的市场经济正处在一个飞速发展的阶段，很多审计法规尚在发展变化过程之中。本书只能就目前国际、国内的环境，对审计体系作一初步总结。本书编写是远不够完备的，请各位同仁在使用本教材过程中，不吝指教，以便使我们获得更多的教益。

作 者

1994 年于厦门大学

目 录

第一章 审计学概述	(1)
第一节 审计与现代市场经济环境.....	(1)
第二节 现代审计的概念、职能及其分类.....	(8)
第三节 现代审计学中的几个重要概念	(14)
第四节 现代审计组织形式及相关机构	(21)
第五节 现代审计人员的资格及职称	(30)
第二章 审计人员职业道德	(38)
第一节 职业道德及其规范的必要性	(38)
第二节 现代审计职业道德规范的基本构成 及内容	(40)
第三节 职业道德行为规则的解释及处罚	(55)
第三章 审计人员的法律责任	(68)
第一节 产生审计人员法律责任的社会原因 及性质	(68)
第二节 审计人员对委托单位的责任	(75)
第三节 习惯法下对第三者的责任	(80)
第四节 成文法下的民事责任	(82)
第五节 刑事责任	(94)

第六节	保密责任	(99)
第七节	审计界及审计人员个人在诉讼环境中 的对策	(102)
第四章	内部控制制度及其评价	(106)
第一节	内部控制思想的演进	(106)
第二节	客户与审计人员对内部控制的不 同关注	(112)
第三节	内部控制制度的不同分类	(118)
第四节	内部控制结构的要素	(121)
第五节	对内部控制制度的初步调查和评价	(125)
第五章	审计证据与审计工作底稿	(146)
第一节	审计证据的概念	(146)
第二节	审计证据的种类	(150)
第三节	审计证据的初级处理及其评价	(155)
第四节	审计证据的高级处理及其评价	(161)
第五节	审计证据评价中的职业判断	(169)
第六节	审计工作底稿的编制	(170)
第六章	审计计划及审计程序	(181)
第一节	审计计划所要实现的审计目标	(181)
第二节	审计计划前的工作	(186)
第三节	收集必要资料, 制订审计计划	(194)
第四节	审计程序	(199)
附 录	示范审计程序	(218)

第七章 抽样审计 (一)	(248)
第一节 抽样审计的发生与发展	(248)
第二节 统计抽样和非统计抽样	(251)
第三节 统计抽样中的样本抽取方法	(256)
第四节 属性抽样基本原理	(263)
第五节 属性抽样法的应用	(277)
 第八章 抽样审计 (二)	(297)
第一节 变量抽样原理及应用	(297)
第二节 金额单位抽样	(320)
 第九章 货币资金及有价证券审计	(331)
第一节 货币资金项目的特点及审计目标	(331)
第二节 货币资金业务的内部控制制度及符合 性测试	(332)
第三节 货币资金业务的实质性测试	(344)
第四节 有价证券的特点及审计程序	(354)
 第十章 应收帐款、票据及销售业务审计	(361)
第一节 应收帐款、票据及销售的特点和审计 目标	(361)
第二节 应收帐款、票据及销售业务的内部控 制制度及符合性测试	(362)
第三节 应收帐款、票据及销售业务的实质性 测试	(374)

第四节	审查其他应收款.....	(390)
第十一章	存货及销货成本审计.....	(395)
第一节	存货及销售成本的特点和审计目标.....	(395)
第二节	存货及销货成本的内部控制制度及 审计程序.....	(398)
第十二章	固定资产、折旧及无形资产的审计.....	(422)
第一节	固定资产及折旧的特点与审计目标.....	(422)
第二节	固定资产及折旧的内部控制制度及 审计程序.....	(424)
第三节	无形资产审计.....	(443)
第十三章	应付帐款和其他流动负债审计.....	(450)
第一节	应付帐款和其他流动负债的特点及 审计目标.....	(450)
第二节	应付帐款的审计.....	(453)
第三节	应计负债的审计.....	(467)
第四节	其他流动负债的审查.....	(469)
第五节	或有负债的审计.....	(471)
第十四章	长期债务、业主权益及或有损失的 审计.....	(476)
第一节	长期债务审计.....	(476)
第二节	业主权益审计.....	(489)
第三节	或有损失的审计.....	(506)

第一章 审计学概述

第一节 审计与现代市场经济环境

一、现代市场经济的一个重要特征

在社会经济快速增长的同时，一方面社会活动分工日趋精细，而另一方面又使得各种社会活动的关系日趋密切。这一特征表现在各经济组织之间的各种权利、义务及责任越分越细，而相互之间的联系也日益密切。经济组织的财产所有权与经营权的分解，经营权中的管理权与支配权的分解，支配权中的保管权与使用权的分解，形成了现代市场经济环境中形形色色的经济组织与集团。如股份有限公司、母子公司、集团公司、政府管理机构、税收部门、工商管理部门、财政部门、债权人、股东等。这些组织与集团，各自拥有不同的权利，承担了不同的义务与责任，形成了一个硕大无比的经济权利、义务及责任的网络。在这个网络中，各经济组织与集团的权利、义务或责任既是相互独立的，以保证权利的使用、享受或义务、责任的承担、履行，又相互联系，即各方权利的享受或义务的承担都必须是以对方按既定轨迹运行为基础。为此，如何保证各经济组织都能按既定轨迹运行而不使得这权利、义务及责任的网络被打破，其重要的一条就是，各方都要保证自己是按既定的规则来运行的。为了实现这个保证，各种经济组织就必须把自己的所有经济行为，用一种系统的、科学的方式记录下来，并以最

简明的方法传递给外界有关方面,以保证市场经济秩序的稳定。这种系统的、科学的记录经济行为的方法就是会计,而最简明的传输方法就是会计报表。

虽然各种经济组织已将自已的经济行为记录下来并传递给外界,但这种记录行为毕竟是自己操作的。这种记录行为是否客观、公正,是否真正反映其所发生的经济行为,其他经济组织未必能确定。而且,这种记录经济行为的会计,即使真正反映其经济行为,但有无违背既定的权利、义务及责任,也需要有一种方法予以客观评价。为此,作为稳定市场经济的一个重要环节——审计,就应运而生。

什么是审计呢?用美国著名会计学家伊鸠雄治的话来说:“我们现代社会是建立在一个经管责任的网络上……审计人员是作为第三者加入到委托人与经管者的经管关系中去。”实际上,所谓审计,就是通过表述经济行为的会计信息,来评价、监督各经济组织按既定的经济权利、义务及责任来履行各自的职责,以确保市场经济秩序的稳定。现代市场经济的组织结构决定了审计的存在,同时,审计的存在也促进并稳定了市场经济组织结构的发展与稳定。但审计毕竟只是市场经济组织结构中的环节之一,它是通过自己特有的功能为市场经济服务的。

二、审计对现代市场经济的作用

审计虽然是现代市场经济中的一个重要环节,是稳定市场经济秩序的一个重要机制。但由于审计活动的多样性,在不同条件下,其所起的作用是不相同的。

在财政分配关系下,审计主要起着监督作用。所谓财政,是国家作用在经济上的产物。只要国家存在,为维持市场经济及其他需要,它就要征税、收利,以取得财政收入。并且,将这些收入用以维持国家机器活动的各种开支、发展社会福利事业、