

工商管理经典译丛·会计与财务系列

PRINCIPLES OF AUDITING & OTHER ASSURANCE SERVICES

审计学原理

(第19版)

O·雷·惠廷顿 (O. Ray Whittington) 库尔特·帕尼 (Kurt Pany) 著
耿建新 刘松青 译

Mc
Graw
Hill
Education



中国人民大学出版社

Mc
Graw
Hill
Education

BUSINESS ADMINISTRATION CLASSICS

工商管理经典译丛·会计与财务系列



工商管理经典译丛
会计与财务系列

PRINCIPLES OF AUDITING & OTHER ASSURANCE SERVICES

审计学原理

(第19版)

O·雷·惠廷顿 (O. Ray Whittington)

库尔特·帕尼 (Kurt Pany)

耿建新 刘松青

著

译

中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

审计学原理：第 19 版/惠廷顿等著；耿建新等译. —北京：中国人民大学出版社，2015. 12
(工商管理经典译丛·会计与财务系列)
ISBN 978-7-300-22008-6

I. ①审… II. ①惠…②耿… III. ①审计学-教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 239520 号

工商管理经典译丛·会计与财务系列
审计学原理 (第 19 版)

O·雷·惠廷顿 著
库尔特·帕尼
耿建新 刘松青 译
Shenjixue Yuanli

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)		010-62511770 (质管部)
	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)		
经 销	新华书店		
印 刷	涿州市星河印刷有限公司	版 次	2015 年 12 月第 1 版
规 格	185 mm×260 mm 16 开本	印 次	2015 年 12 月第 1 次印刷
印 张	38 插页 1	定 价	76.00 元
字 数	924 000		

译者前言

随着市场经济的不断完善，我国的注册会计师行业蓬勃发展，方兴未艾。但是，面对美国安然公司破产事件以后严峻的外部环境，我国的注册会计师行业如何在与国际接轨的过程中掌握好自己的前进方向，调整好自身发展的步伐，则一直是萦绕着我们的一个重要的问题。作为经济大国，我国有着规模宏大的注册会计师队伍，也有众多的为我国的注册会计师事业培养新一代人才的大专院校等，对于从事注册会计师行业的专业人才、会计专业的在校学生（含高年级本科生和研究生），以及与注册会计师业务息息相关的资本市场其他方面的人才来说，尽快掌握国际上的最新动态，是一件非常重要的事情，因此，选择一本国际上最新、最好的注册会计师审计教材，以提高业务素质、扩展视野空间至关重要。我作为一名多年从事大学会计学专业教学的教师，和我的同事、学生们极力推荐您手中的这个版本。

《审计学原理》（第19版）由美国学者O·雷·惠廷顿和库尔特·帕尼于2014年修订。我们仔细阅读了本书，认为这是当前国外教材中内容较新较全、阐述清楚，与现代科学技术密切结合，易读易懂的版本。

所谓内容较新较全，是指本书出版于美国近期的金融危机之后，是结合安然公司破产、安达信会计师事务所解散等事件阐释美国注册会计师审计情况的新作。比如，书中对审计风险新的认识和表述，对加入内部控制审计之后的整合审计（即内部控制审计与财务报表审计结合的整合审计）及其实际操作过程的解释，对美国近期出现的与注册会计师有关的新规范的说明等，都能够为我们了解美国注册会计师审计界近期的实际情况提供详细的参考。不言而喻，这些方面也是我国注册会计师行业亟须透彻了解的内容。

所谓内容阐述清楚，是指本书的逻辑关系处理得比较好，无论在理论阐述部分，还是在业务分析方面，均能给读者以完整的描述。比如，书中关于注册会计师审计准则与内部审计准则的比较部分，贯穿全书的各章节描述的关于基斯顿计算机和网络公司审计案例的说明，以及对审计抽样及其各种抽样技术方法运用的详细说明等。相对于国内的审计学著作来说，本书在这些主干性内容的基本说明方面的独特之处，值得推崇。

本书体现了审计学在当代科学技术条件下的实际表现。众所周知，计算机和信息化已经将会计处理推上了一个新的台阶；毋庸置疑，这样的外部环境对审计提出了更高的要求。在本书所述及的每一个经营环节、每一个管理步骤的测试和其他业务中，无论是控制测试，还是实质性程序，读者都可看到一个鲜明的审计介质，那就是计算机及其处理的电子会计资料。相比之下，我国的会计、审计教材在这方面的不足需要我们深刻反思。

此外，本书语言流畅，且通俗易懂。我们曾将本书中的案例和习题作为课后案例给中国人民大学会计学专业的高年级本科生使用，收到了很好的学习效果。



我们在阅读本书之后，深深地被书中内容所吸引，有了一种将其翻译好，呈献给各位读者的责任感。因此，中国人民大学出版社邀请我们翻译本书时，我们欣然从命，尽自己最大的力量，并结合各位参与翻译者的研究方向安排好相关的翻译内容。这样，老师和博士生、硕士生齐心协力，与中国人民大学出版社的编辑密切合作，较快地完成了这项任务，将此书的中译本及时呈现给各位读者。

本书的翻译由中国人民大学商学院会计专业教授、博士生导师耿建新博士和中国人民大学继续教育学院会计专业副教授刘松青博士负责组织；参加翻译的人员有博士生武家鹏、胡天雨、刘祝君，硕士生谢青、吴潇影、翁珊、王伟、李玮娅，以及刘松青副教授和耿建新教授。全书由耿建新和刘松青进行了总校，耿建新负责审计原理部分，刘松青负责审计实务部分；最后由耿建新审核、定稿。

由于本书涉及的新事物较多，翻译过程中难免有疏漏和错误之处，恳请读者批评指正。

耿建新

前言

《审计学原理》(第19版)条理清楚地论述了审计理论与实务。全书的编写力求清晰易懂,特别适合于缺乏审计经验的同学。本书的编写方法是将审计与财务会计、管理会计和其他系统课程融会贯通。

本书的前9章主要论述审计的原理与大环境,特别强调审计的性质与经济问题、审计准则、职业道德、法律责任、审计证据、审计计划、内部控制考虑与审计抽样。第10~16章论述了内部控制思想和财务报告底稿证据的获取,强调以基于风险的方法选择恰当的审计程序。第17章论述了进行财务报表审计时出具审计报告的责任。第18章对按照《萨班斯-奥克斯利法案》与美国证券交易委员会要求进行的审计做出了详细说明。第19和20章论述了审计报告的报告责任和其他保证服务,如对财务报表和预期财务报告的复核和整理。第21章论述了内部审计、经营审计和合规性审计的内容。

我们力求提供充分适用于一学期或半学期的审计课程。或者分成两部分使教师更细致地讲述本书内容。例如,第一部分说明性课程将重点放在前10章和第16,17章。第二部分课程包括审计程序的各章(第11~15章),整合审计(第18章),其他保证服务以及内部审计、经营审计和合规性审计(第19~21章)。教师可以考虑将第9章抽样部分放到第二部分课程中讲述,包含ACL审计软件的介绍。

总之,本书及其参考资料为读者提供了:

1. 知识梳理。本书条理清楚地论述了审计和其他保证服务的理论与实务,概念的阐述力求简洁易懂。书中提供的案例使理论问题具体化。基斯顿计算机和网络公司(Keystone Computers & Networks Inc.)是本书用作说明的审计案例,与具体的章节相结合,为学生提供了动手解决问题的模拟审计经验。

2. 围绕资产负债表进行编写。本书围绕资产负债表组织编写,简洁明了地介绍了符合美国和国际双重审计标准的基于风险评估的审计方法。这些审计标准要求对被审计公司及其公司环境有深入的了解,对财务报表可能出现的错报进行谨慎评估,了解审计师的审计评估风险,做好审计程序中专门应对这些风险的措施。本书的第5~7章详细论述了风险评估方法,第10~16章将风险评估方法与执业准则对应起来。因此,执业准则中建议的审计方法与审计程序与本书前几章的论述一致。简言之,我们对本书的设计便于学生简单明确地学习风险评估课程。再就是,虽然本书的章节结构围绕资产负债表设计,但是也包含了很多经济业务周期方面的知识。例如,第10~13章提供了涉及收入、现金收支循环、并购等详细内容。

3. 注册会计师考试辅导。书中强调的现代审计标准和课后习题都是为了帮助学生通过



注册会计师考试。本书中增加了许多 CPA 考试中的案例分析题。

4. 强大的教学支持系统。本书关联会计网站和在线学习中心为教师和学生提供了丰富的资源，帮助学生了解最新变化。在线学习中心还提供小测验和其他能帮助学生这门课程的资源。

我们对《审计学原理》（第 19 版）能为学生提供关于当代审计环境的清晰展望充满了信心。

O·雷·惠廷顿
库尔特·帕尼

目 录

第 1 章	公共会计师在美国经济中的作用	1
	什么是保证服务	2
	鉴证功能	2
	财务报表审计	5
	2008 年的金融危机	10
	公共会计师行业	12
第 2 章	执业准则	27
	审计准则	28
	审计师在查找虚假陈述方面的责任	34
	审计报告	36
	鉴证准则	42
	会计师事务所的质量控制	42
	会计师事务所的管理规程	44
	国际会计与审计准则	45
第 3 章	职业道德	51
	道德的本质	52
	职业道德需求	55
	美国注册会计师协会《职业行为守则》	56
	内部审计师的职业道德	77
第 4 章	注册会计师的法律责任	82
	注册会计师的责任范围	83
	注册会计师对客户的习惯法责任	85
	注册会计师对第三方的习惯法责任	87
	对第三方需要承担的成文法责任	89



第 5 章	审计证据和工作底稿	101
	审计风险、审计证据及财务报表认定之间的关系	102
	实质性程序	112
	分析性程序	113
	主观领域的审计证据	117
	审计文件	120
第 6 章	审计计划、了解客户、评估风险和应对	133
	审计过程	134
	获得客户	136
	计划审计	140
	了解客户及其所处环境	143
	评估重大错报风险并设计进一步审计程序	150
	审计方案	158
	各账户余额的验证	161
	审计方案设计的例证	163
	附录 6A 一些网址	168
	附录 6B 舞弊风险因素举例	168
	附录 6C 经典审计案例: 基斯顿计算机和网络公司	171
第 7 章	内部控制	181
	内部控制的含义	182
	控制环境	185
	风险评估	187
	控制活动	188
	会计信息系统	190
	对控制的监测	191
	内部控制的局限性	191
	企业风险管理	191
	公司治理及其与内部控制间的关系	192
	财务报表审计: 内部控制的作用	193
	获取对客户及其环境的了解, 包括内部控制	194
	评估重大错报风险	201
	设计及执行进一步审计程序	203
	公众公司及其审计师对内部控制的报告	211
	小企业的内部控制	213
第 8 章	信息技术环境下对内部控制的考虑	218
	信息技术系统的性质	220
	信息技术环境中的内部控制	224
	审计师对信息技术环境中的内部控制的考察	233
	利用计算机设计实质性程序	239



第 9 章 审计抽样	246
统计抽样与非统计抽样的比较.....	247
审计抽样在控制测试中的应用.....	253
属性抽样.....	254
审计抽样在实质性程序中的应用.....	263
传统变量抽样.....	264
非统计抽样在实质性程序中的应用.....	272
附录 9A 概率比例规模 (PPS) 抽样	276
附录 9B 审计风险	282
第 10 章 现金与金融投资	285
现 金	286
现金审计	294
金融投资	306
金融投资审计	308
附录 10A 案例研究与讨论: Sherwood 石材公司的审计.....	315
第 11 章 应收账款、应收票据和收入	318
应收款项	319
应收款项与收入审计	326
附录 11A 经典审计案例: 基斯顿计算机和网络公司	348
附录 11B 经典审计案例: 基斯顿计算机和网络公司	359
第 12 章 存货和销货成本	364
存货和销货成本	365
存货和销货成本的审计	372
第 13 章 财产、厂房及设备: 折旧和折耗	389
财产、厂房及设备	390
财产、厂房及设备折旧审计	394
折 旧	401
附录 13A 案例研究与讨论: Holman 公司财务报表审计	406
附录 13B 案例研究与讨论: Mandville 公司的财产、厂房及设备审计	407
第 14 章 应付账款和其他负债	409
应付账款	410
应付账款审计	413
其他负债	422
附录 14A 经典审计案例: 基斯顿计算机和网络公司	430
第 15 章 长期负债和权益资本	433
长期负债	434



长期负债审计	436
权益资本	442
审计方案——股本	444
留存收益和股利	447
合伙企业与独资企业审计	448
第 16 章 经营过程审计与完成审计工作	451
经营过程审计	452
收 入	453
费 用	454
工薪审计	457
完成审计活动	461
对于其他信息的信息	473
审计的后续责任	476
第 17 章 审计报告	480
财务报表与标准无保留意见审计报告	481
意见的表达	485
无保留意见和带强调事项段的无保留意见审计报告	486
修改意见审计报告	491
附加报告问题	496
第 18 章 公众公司的整合审计	502
概 述	503
管理层对内部控制的责任	503
公众公司会计监督委员会审计中审计师关于内部控制报告的责任	507
第 19 章 其他保证服务：历史财务信息	525
基于审计的服务：对附加信息的保证	526
按照非一般公认会计原则财务报告框架编制的财务报表的审计	528
基于公认审计准则的附加业务审计	531
历史财务报表的复核	534
历史财务报表的编制	539
附录 19A 案例研究与讨论：独立的审计业务	544
第 20 章 其他保证服务：其他信息	545
保证服务	546
鉴证准则	548
保证服务的举例说明	553
附录 20A 案例研究与讨论：食品女王百货公司的鉴证业务	563

第 21 章	内部审计、经营审计和合规性审计	564
	内部审计	565
	经营审计	577
	合规性审计	580

第 1 章



公共会计师在美国经济中的作用

- 什么是保证服务
- 鉴证功能
- 财务报表审计
- 2008 年的金融危机
- 公共会计师行业



学习目标

完成本章的学习之后，你应该能够：

1. 描述审计保证服务的性质。
2. 了解审计保证服务中的鉴证业务。
3. 描述财务报表审计的性质。
4. 了解社会需要审计的原因。
5. 描述会计专业的可信度怎样受到21世纪初大量公司虚假会计报告的影响。
6. 比较不同类型的审计和审计师。
7. 解释审计师对公众公司和非公众公司的审计监管程序。
8. 描述会计师事务所的组织结构和组织中不同级别审计师的责任。

可靠的信息对社会的存在来说非常重要。投资者做出买卖证券的决策、银行决定是否发放贷款、政府通过所得税申报获得收入全部要依靠其他人提供的信息。在许多情况下，信息提供者的目标与信息使用者的目标是有差异的。隐含在这种逻辑下的认知是社会需要独立的公共会计师——兼具能力和正直的品格，能够告诉我们所使用的信息与真实情况是否一致。

本章的首要目标是明确独立审计师和会计职业的性质。首先，我们要讨论的是保证服务的广义概念。然后，我们要讨论保证服务中的鉴证业务，财务报表审计就是其中很重要的一种形式。本章的另一个目标是总结一些机构对公共会计职业的影响，如美国注册会计师协会（AICPA）、财务会计准则委员会（FASB）、政府会计准则委员会（GASB）、联邦会计准则咨询委员会（FASAB）、公众公司会计监督委员会（PCAOB）、证券交易委员会（SEC）、国际会计师联合会（IFAC）。我们将探索各种类型的审计，关注国际内部审计师协会（IIA）和美国审计总署（GAO）的影响。最后，我们将论述其他类型的专业服务以及会计师事务所的性质和组织结构。

什么是保证服务

所谓**保证服务**（assurance service）是指由注册会计师提供的广泛信息服务。会计师必须独立地完成这些服务。通常保证服务由两部分组成：提高信息可信度和将信息格式化或者赋予信息特定背景以方便做出决策。在本章中，我们将研究第一种情况——提高信息可信度的审计和其他保证服务。

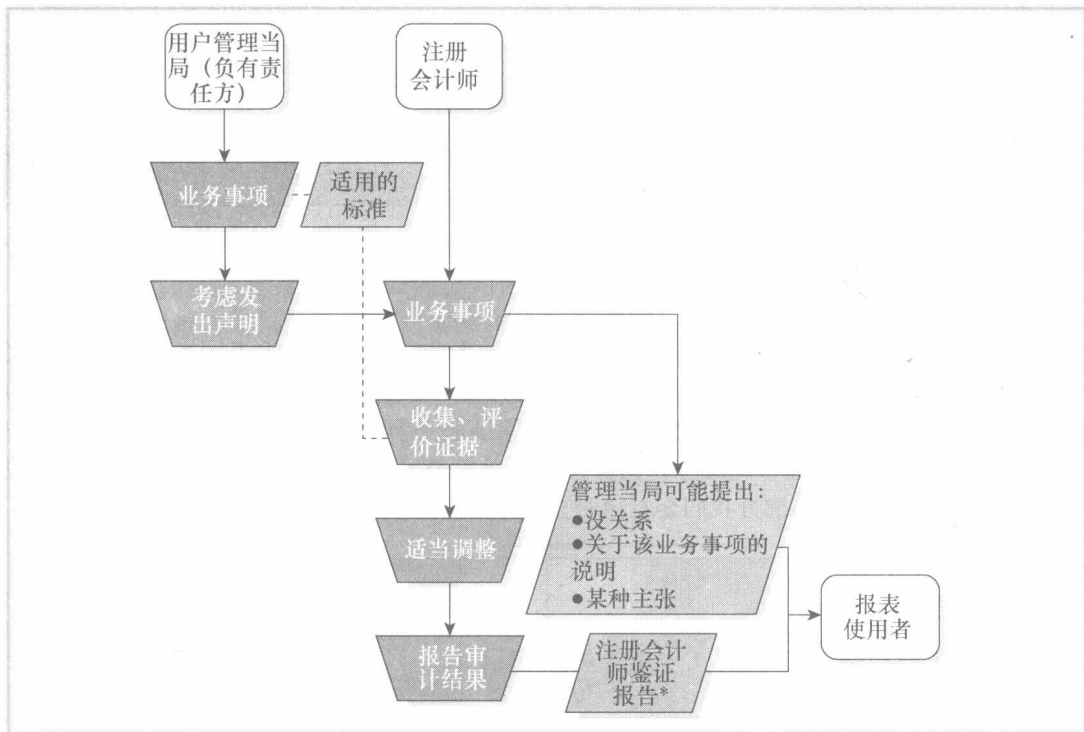
鉴证功能

鉴证服务是保证服务的重要组成部分。信息鉴证意味着为信息的可信度提供保证。专门人士定义的**鉴证业务**（attest engagement）如下：

执业者就某一业务事项或者另一方当事人（如管理者）对某一业务的声明发布审查、复核或者执行商定程序的报告。

注册会计师鉴证许多类型的报告（或者是关于业务事项的保证），包括财务预测、内部控制、法律法规的符合度和广告认定等。

图表1—1中描述了鉴证功能，它从另一方当事人负责的业务事项开始。例如，考虑注册会计师对有关财务报告的内部控制进行鉴证的情况。这种鉴证业务的业务事项是有关财务报告的内部控制，而内部控制往往由管理者负责。注册会计师可以直接就内部控制情况出具报告，说明有关财务报告的内部控制是否符合标准。或者，注册会计师就管理者对内部控制符合标准的声明出具报告。在第二种情况中，审计报告应包含管理者声明（assertion）是否正确的意见。公众公司管理者的年度报告中必须包含有关基于财务报告的内部控制效果的声明，并要求审计师对公司的内部控制效果做出鉴证。本书第7章和第18章详细描述了这种报告形式。



图表 1—1 鉴证功能

* 若标准不能被使用者获取，需要在注册会计师报告或者管理当局陈述中加以说明。

被审计事项应遵循什么样的准则？准则由专家组制定完善，一般称为**适用标准**（suitable criteria）。在内部控制业务中，相关准则可能由内部控制专家小组制定。在财务报表审计中，涉及另一个概念——**财务报告框架**（financial reporting framework）。财务报表审计的适用标准一般是由管理当局选择的财务报告框架，通常是一般公认会计原则（generally accepted accounting principles, GAAP）。注册会计师进行财务报表审计时，要收集充足的证据来编写审计报告，阐明被审计财务报表（被审计事项）是否符合**适用的财务报告框架**（applicable financial reporting framework）。

在对财务报告的鉴证业务定义中提到了三种业务形式——审查、复核和执行商定程序。涉及历史财务信息的审查即为审计，是注册会计师能够提供的最高形式的保证。在**审查**（examination）业务中，注册会计师从所有可得到的证据中选取综合证据，将潜在误报风险限制在一个比较低的水平，并为被审计事项（声明）的正确性提供合理保证。**复核**（review）的程序范围远远小于审查，旨在提供一个有限保证。如果审查或者复核不能满足客户的需要，注册会计师和特定信息使用者可以商议决定是否采用执行商

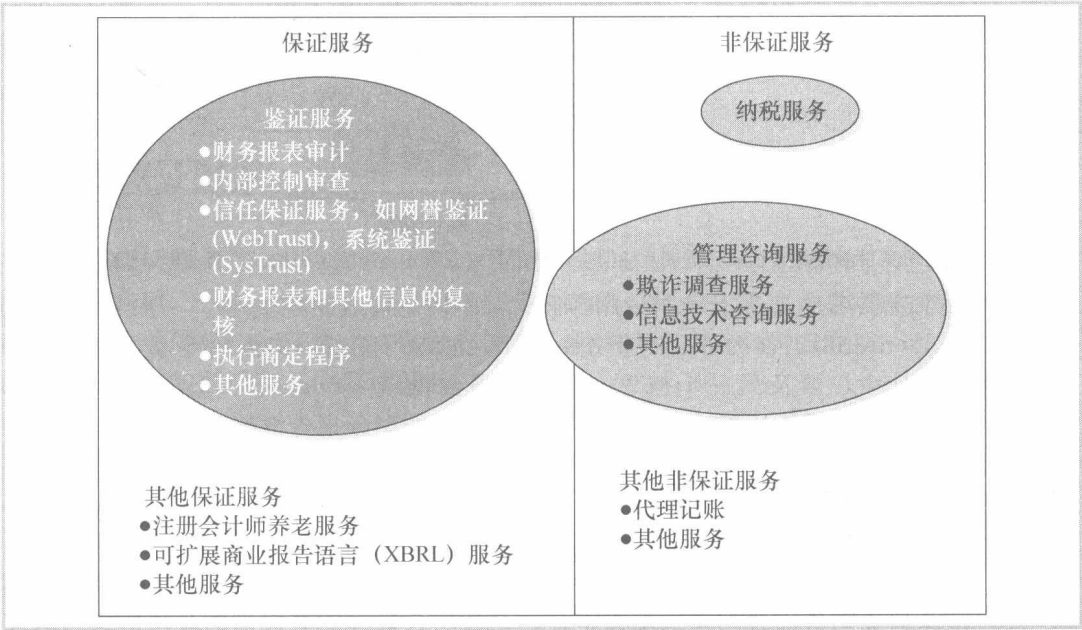
定程序。执行商定程序（agreed-upon procedures engagement）最终由注册会计师出具陈述约定程序和执行结果的报告。图表 1—2 总结了三种鉴证业务的形式。^①

图表 1—2 鉴证形式

业务形式	提供的保证等级	重大错报风险	报告性质	程序
审查	高（合理保证）	低	“我们认为……”	从所有可以获得的证据中，选择可以将鉴证风险控制 在较低水平的综合证据
复核	中等（有限保证）	中等	“我们并不认为有必要进行重大修改……”	通常仅限于询问和分析性程序
执行商定程序	依结果而定	依不同业务而定	说明执行的程序和结果	与特定使用者商定程序

□ 保证服务和非保证服务

明确注册会计师提供的各种服务之间的关系非常重要，因为不同类型的服务对应着不同的执业准则。图表 1—3 描述了注册会计师提供的全部服务，以及这些服务间的关系。正如图 中展示的那样，注册会计师提供了保证服务和非保证服务，但是有一些非保证服务，特别是一些管理咨询服务，与保证服务是重叠的。某些管理咨询服务具有保证服务的性质。在本章的后半部分我们会对注册会计师提供的一般性非保证服务做一个简明介绍。



图表 1—3 保证服务、鉴证服务和非保证服务的关系

^① 进一步地，像在第 19 章所讨论的那样，与财务报表编制相关的执业准则（比如，在准备财务报表时对管理层的促进和帮助）就涉及约定书的签署。

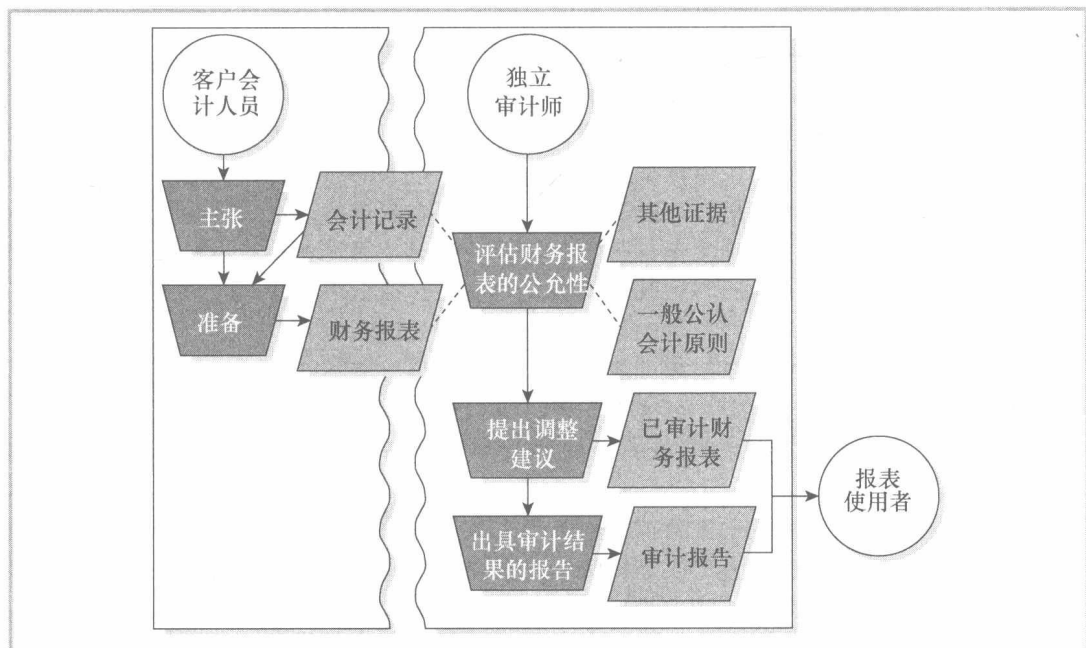
图表 1—3 表明鉴证服务仅仅是注册会计师提供的保证服务的一部分。下面是一些不涉及鉴证的保证服务的例子：

- 注册会计师养老服务——为协会或者其他行业满足客户家中老年人的需要提供保证。
- 可扩展商业报告语言（XBRL）服务——为可扩展商业报告语言相关的文档提供保证服务。

在本书的前 17 章中，我们主要介绍与财务报表审计相关的鉴证功能，其他类型的鉴证服务和保证服务将会在第 18~21 章中阐述。

财务报表审计

在财务报表审计中，审计师要搜集证据，并据此对财务报表的编制是否符合一般公认会计原则或者其他会计准则的要求提供高水平保证。审计中会涉及查找并核实会计记录，审查其他支持财务报表的证据。通过收集被审计公司及其环境的信息（包括内部控制）、检查凭证、观察资产以及对公司内外进行询问和执行其他审计程序，审计师收集到出具审计报告所必需的证据。审计报告要表明审计师对被审计财务报表是否遵循一般公认会计原则的意见。图表 1—4 以流程图的形式说明了财务报表审计的过程。



图表 1—4 财务报表审计

审计师收集和评估的证据集中在财务报表的编制是否符合财务报告框架，通常指一般公认会计原则。更具体地说，审计师在审计管理者声明时要注意资产负债表上的资产是否真实存在，公司对该资产是否具有所有权，资产评估是否符合一般公认会计原则的要求。收集的证据要表明资产负债表中是否包含了公司的全部负债，资产负债表有没有因为重要负债被无意或者有意地漏记而产生重大误导。同样，审计师也要收集利润表中相关交易记录的证据。证据要能够证实销售已经真实发生，销售数量的记录准确无误；