



高职高专教育“十一五”规划教材

审计学基础

ShenJiXueJiChu

张晓慧 郑艳华◎主编



中国农业大学出版社
首都经济贸易大学出版社

高职高专教育“十一五”规划教材

审计学基础

张晓慧 郑艳华 主编

中国农业大学出版社

北京市昌平区

102202

中国农业大学出版社
首都经济贸易大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计学基础/张晓慧,郑艳华主编. —北京:中国农业大学出版社,首都经济贸易大学出版社,2008.7

高职高专教育“十一五”规划教材

ISBN 978-7-81117-469-4

I. 审… II. ①张… ②郑… III. 审计学-高等学校:技术学校-教材 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 096641 号

书 名 审计学基础

作 者 张晓慧 郑艳华 主编

策划编辑 陈巧莲 董 田 伍 斌

责任编辑 李丽君

封面设计 郑 川

责任校对 陈 莹 王晓凤

出版发行 中国农业大学出版社
首都经济贸易大学出版社

社 址 北京市海淀区圆明园西路 2 号

邮政编码 100193

电 话 发行部 010-62731190,2620

读者服务部 010-62732336

编辑部 010-62732617,2618

出 版 部 010-62733440

网 址 <http://www.cau.edu.cn/caup>

e-mail cbsszs @ cau.edu.cn

经 销 新华书店

印 刷 北京时代华都印刷有限公司

版 次 2008 年 7 月第 1 版 2008 年 7 月第 1 次印刷

规 格 787×980

16 开本

16.25 印张

295 千字

定 价 23.00 元

图书如有质量问题本社发行部负责调换

林林以賦“五一十”育娃寺高碑高

编写人员

出版学书审

主 编：张晓慧 黑龙江农业经济职业学院

郑艳华 吉林工程技术师范学院

副主编：祁舒慧 黑龙江农业职业技术学院

宫相荣 嘉兴职业技术学院

参 编：朱艳南 黑龙江农业经济职业学院

黄碧燕 广西农业职业技术学院

审 稿：刘 洋 牡丹江市阳明区审计局

向鸿梅 牡丹江医学院

并编出学大业索國中

并编出学大易覽務登聯首

参加财经大类教材编写单位

重庆三峡职业学院
福建农业职业技术学院
广西经贸职业技术学院
广西农业职业技术学院
广西生态工程职业技术学院
黑龙江工商职业技术学院
黑龙江农业工程职业学院
黑龙江农业经济职业学院
黑龙江农业职业技术学院
黑龙江生物科技职业学院
黑龙江生态工程职业学院
湖北生态工程职业技术学院
湖南环境生物职业技术学院
吉林工程技术师范学院
吉林省白城市行政学院
嘉兴职业技术学院
江苏农林职业技术学院
江西农业工程职业学院

句容市人民法院
辽宁农业职业技术学院
辽宁商贸职业学院
牡丹江大学管理学院
南京交通职业技术学院
宁夏职业技术学院
山西医科大学汾阳学院
沈阳农业大学
天津农学院职业技术学院
无锡商业职业技术学院
咸阳职业技术学院
新疆机电职业技术学院
新疆农业职业技术学院
信阳农业高等专科学校
扬州工业职业技术学院
营口职业技术学院
云南农业职业技术学院

出版说明

高等职业教育作为高等教育中的一个类型,肩负着培养面向生产、建设、服务和管理第一线需要的高技能人才的使命。大力提高人才培养的质量,增强人才对于就业岗位适应性已成为高等职业教育自身发展的迫切需要。教材作为教学和课程建设的重要支撑,对于人才培养质量的影响极为深远。随着高等农业职业教育发展和改革的不断深入,各职业院校对于教材适用性的要求也越来越高。中国农业大学出版社长期致力于高等农业教育本科教材的出版,在高等农业教育领域发挥着重要的作用,积累了丰富的经验,希望充分利用自身的资源和优势,为我国高等职业教育的改革与发展做出自己的贡献。

经过深入调研和分析以往教材的优点与不足,在教育部高教司高职高专处和全国高职高专农林牧渔类专业教学指导委员会的关心和指导下,在各高职高专院校的大力支持下,中国农业大学出版社先后与 100 余所院校开展了合作,共同组织编写了一系列以“十一五”国家级规划教材为主体的、符合新时代高职高专教育人才培养要求的教材。这些教材从 2007 年 3 月开始陆续出版,涉及畜牧兽医类、食品类、农业技术类、生物技术类、制药技术类、财经大类和公共基础课等的 100 多个品种,其中普通高等教育“十一五”国家级规划教材 22 种。

这些教材的组织和编写具有以下特点:

精心组织参编院校和作者。每批教材的组织都经过以下步骤:首先,征集相关院校教师的申报材料。全国 100 余所高职高专院校的千余名教师给予了我们积极的反馈。然后,经由高职高专院校和出版社的专家组成的选题委员会的慎重审议,充分考虑不同院校的办学特色、专业优势、地域特点及教学改革进程,确定参加编写的主要院校。最后,根据申报教师提交的编写大纲、编写思路和样章,结合教师的学习培训背景、教学与科研经验和生产实践经历,遴选优秀骨干教师组建编写团队。其中,教授和副教授及有硕士以上学历的占 70%。特别值得一提的是,有 5% 的作者是来自企业生产第一线的技术人员。

贴近国家高职教育改革的要求。我国的高等职业教育发展历史不长,很多院校的办学模式和教学理念还在探索之中。为了更好地促进教师了解和领会教育部的教学改革精神,体现基于职业岗位分析和具体工作过程的课程设计理念,以真实工作任务或社会产品为载体组织教材内容,推进适应“工学结合”人才培养模式的课程教材的编写出版,在每次编写研讨会上都邀请了教育部高教司高职高专处、全国高职高专农林牧渔类专业教学指导委员会的领导作教学改革的报告;多次邀请

教育部职业教育研究所的知名专家到会,专门就课程设计和教材的体系建构作专题报告,使教材的编写视角高、理念新、有前瞻性。

注重反映教学改革成果。教材应该不断创新,与时俱进。好的教材应该及时体现教学改革的成果,同时也是教育教学改革的重要推进器。这些教材在组织过程中特别注重发掘各校在产学结合、工学交替实践中具有创新性的教材素材,在围绕就业岗位需要进行知识的整合、与实际生产过程的接轨上具有创新性和非常鲜明的特色,相信对于其他院校的教学改革会有启发和借鉴意义。

瞄准就业岗位群需要,突出职业能力的培养。这些教材的编写指导思想是紧扣培养“高技能人才”的目标,以职业能力培养为本位,以实践技能培养为中心,体现就业和发展需求相结合的理念。

教材体系的构建依照职业教育的“工作过程导向”原则,打破学科的“系统性”和“完整性”。内容根据职业岗位(群)的任职要求,参照相关的职业资格标准,采用倒推法确定,即剖析职业岗位群对专业能力和技能的需求——关键能力——关键技能——围绕技能的关键基本理论。删除假设推论,减少原理论证,尽可能多地采用生产实际中的案例剖析问题,加强与实际工作的接轨。教材反映行业中正在应用的新技术、新方法,体现实用性与先进性的结合。

创新体例,增强启发性。为了强化学习效果,在每章前面提出本章的知识目标和技能目标。有的每章设有小结和复习思考题。小结采用树状结构,将主要的知识点及其之间的关联直观表达出来,有利于提高学生的学习效果和效率,也方便教师课堂总结。部分内容增编阅读材料。

加强审稿,企业与行业专家相结合,严把质量关。从选题策划阶段就邀请行内专家把关,由来自于企业、高职院校或中国农业大学有丰富生产实践经验的教授审核编写大纲,并对后期书稿进行严格审定。每一种教材都经过作者与审稿人的多次的交流和修改,从而保证内容的科学性、先进性和对于岗位的适应性。

这些教材的顺利出版,是全国100余所高职高专院校共同努力的结果。编写出版过程中所做的很多探索,为进一步进行教材研发提供了宝贵的经验。我们希望以此为基点,进一步加强与各校的交流合作,配合各校教学改革,在教材的推广使用、修订完善、补充扩展进程中,在提高质量和增加品种的过程中,不断拓展教材合作研发的思路,创新教材开发的模式和服务方式。让我们共同努力,携手并进,为深化高职高专教育教学改革和提高人才培养质量,培养国家需要的各行各业高素质技能型专门人才,发挥积极的推动作用。

中国农业大学出版社
首都经济贸易大学出版社

2008年6月

内 容 提 要

本教材立足于企业经营管理的客观需要,针对高职高专财经类专业人才的特点及人才培养总目标的要求,按照教育部《高职高专教育人才培养方案》的要求,以培养现代审计技术应用能力为主线,主要从社会审计的角度阐述审计的基本理论、基本知识和基本方法,主要内容包括审计的程序和方法、审计的重要性及审计风险、会计要素审计和审计报告,符合高职高专教学目标。

教材按照最新颁布的审计准则和会计准则编写,吸收了国内外审计实践和理论的最新成果,通过目标提示、资料列举、基本训练等多种形式将审计实践经验进行了总结与提炼,力求做到体系完整、结构新颖、程度适中、简明扼要、深入浅出,可读性强。为做到理论与实践相结合,每章后均附有强化练习题,以单选、多选、判断、案例分析等题型训练学生理解能力、应用能力和分析能力。本书内容新颖,具有较强的实用性、应用性及操作性。

本书可作为高职高专院校财经类专业课程的教材,又可作为成人高等教育教材和在岗人员培训教材,同时,也可供经济管理人员参考和广大读者自学。

前言

审计学基础是高职高专财经类专业的必修课,具有很强的实用性。本书立足于企业经营管理的客观需要,针对高职高专财经类专业人才的特点及人才培养总目标的要求,吸收最新立法信息,在总结长期高职高专审计学基础教学的基础上,以必需、够用为原则,分别阐述了我国审计理论体系中比较重要的内容和方法。基于审计学教学本身的特殊要求,为突出审计方法实用性、应用性及操作性的特点,书中在编排教学内容时,根据高职高专学生特点,以会计要素审计为主线,使枯燥的内容简明扼要、深入浅出,增强了可读性,实现了审计和会计的有机结合。为加强和提高学生运用理论解决现实问题的能力,本教材在结构设计上体现了理论与实践、知识与技能并重的原则,每一章后附有强化训练题,以单选、多选、判断、实务分析等形式,强化学生理解、应用、分析能力的培养与提升,体现了边学、边练的特色。

本书的主要特点:

1. 实用性。审计学基础理论性较强,涉及面广,教学难度高,本书以经济管理实际岗位中对人才素质的要求为标准,精心选择与审计岗位最相密切的主要审计方法,使本书内容更具实用性。

2. 应用性。每章后均附有大量的练习题和案例分析题,以强化学生理解与应用能力的培养。

3. 新颖性。本书均采用最新会计准则和审计准则,如审计风险理论、审计报告等,截止日期为2007年12月。

4. 与职业资格证书考核标准接轨。教材内容及各章强化训练部分参照了目前岗位证书考核标准,为学生应试取得相应职业资格证书奠定坚实的基础。

本书由黑龙江农业经济职业学院张晓慧、吉林工程技术师范学院郑艳华主编,负责拟定编写思路和编写大纲,并对全书进行总撰;由黑龙江农业职业技术学院祁舒慧和嘉兴职业技术学院宫相荣任副主编,协助修改初稿和定稿。具体编写分工为:第一章和第二章由宫相荣编写;第三章和第六章由张晓慧编写;第四章和第五章由祁舒慧编写;第七章和第八章由广西农业职业技术学院黄碧燕编写;第九章至第十一章由郑艳华、黑龙江农业经济职业学院朱艳南编写。由牡丹江市阳明区审

计局刘洋、牡丹江医学院向鸿梅主审。

本书在编写过程中,得到了中国农业大学出版社、首都经济贸易大学出版社、黑龙江农业经济职业学院领导的大力支持,在此表示衷心的感谢!

由于学识有限,错误与不妥之处在所难免,恳请读者和有关专家批评指正。

编者

2008年3月

目 录

第一章 审计导论	1
第一节 审计概述	1
第二节 审计的种类	9
第三节 审计组织与审计人员	13
第四节 审计规范体系	19
第五节 审计文件	29
练习题	30
第二章 审计程序与审计方法	33
第一节 审计程序	33
第二节 审计方法	42
第三节 审计抽样	52
练习题	54
第三章 审计证据和审计工作底稿	57
第一节 审计证据	57
第二节 审计工作底稿	62
练习题	68
第四章 审计风险及其舞弊	71
第一节 审计重要性和审计风险	71
第二节 审计风险评估	76
第三节 审计风险应对	79
第四节 财务报表审计中对舞弊的考虑	84
练习题	86
第五章 内部控制及其评审	89
第一节 内部控制制度概述	89
第二节 内部控制制度的评审	98
练习题	108

第六章 资产的审计	112
第一节 流动资产的审计	112
第二节 非流动资产的审计	127
练习题	138
第七章 负债的审计	142
第一节 负债审计概述	142
第二节 应付账款的审计	143
第三节 应付职工薪酬的审计	147
第四节 借款的审计	148
第五节 应交税费的审计	151
第六节 其他负债的审计	155
练习题	159
第八章 所有者权益的审计	162
第一节 实收资本的审计	162
第二节 资本公积的审计	165
第三节 留存收益的审计	167
第四节 利润及其分配的审计	169
练习题	172
第九章 收入与成本费用的审计	175
第一节 收入的审计	175
第二节 成本费用的审计	184
第三节 所得税费用的审计	193
第四节 其他损益类科目的审计	194
练习题	198
第十章 企业会计报表的审计	202
第一节 会计报表审计概述	202
第二节 资产负债表的审计	205
第三节 利润表的审计	208
第四节 现金流量表的审计	210
练习题	213
第十一章 审计报告	216
第一节 审计报告的含义与种类	216

第二节 审计报告的基本内容.....	218
第三节 审计报告的编制.....	222
第四节 管理建议书.....	231
第五节 验资.....	234
练习题.....	239
参考文献.....	244

第一章 审计导论

知识目标

- 了解审计的产生和发展,熟悉审计的概念、种类及作用
- 掌握审计目标和审计准则的框架

技能目标

- 能够正确运用审计准则
- 能够遵守审计职业道德规范

第一节 审计概述

一、审计的产生与发展

(一) 审计的产生

审计是社会经济发展到一定阶段的产物。当生产资料的所有权与其经营权或管理权相分离时,就会出现因授权或委托经营、管理而发生的经济责任关系。这种由经营者或管理者向所有者承担的经济责任,只有经过与责任履行者不存在经济利害关系的人员,由所有者授权或委托而独立地进行审查和评价,才能予以确立或者解除。因此,出于确定经营者或管理者是否履行经济责任的需要,就产生了审计。

在审计实施过程中,财产所有者是审计的授权人(委托人),财产的经营管理者是被审计者,专职机构与人员是审计行为的执行者,即审计者。在这三者之间形成了最初的审计关系。在这种审计关系中,审计主体是审计者,审计客体是被审计者,审计授权人(委托人)是财产所有者。这三个方面的关系人形成的审计关系如图 1-1 所示。

图 1-1 说明了审计关系人之间的关系。审计者之所以会接受审计委托,是为了维护其职业地位和保障其职业利益;财产所有者之所以要聘请审计者,是为了有效地了解真实、公允的会计信息;经营管理者之所以会接受审计,是为了满足法律的要求和履行其受托责任。

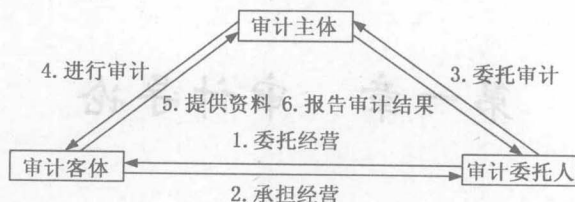


图 1-1 三方面关系人的审计关系

(二) 审计的发展

1. 政府审计的发展

在审计史上最早产生的审计是官厅审计,即政府审计(government audit),政府审计最早起源于几个首先进入私有制社会的文明古国。古埃及、古希腊和古罗马等国早在公元前就设立监督官,兼任审计工作。英国 1215 年的“大宪章运动”奠定了英国乃至西方现代国家审计制度的政治基础,使议会成为控制国家财政收支大权的监督机构。

18 世纪至 20 世纪中叶,在三权(立法权、司法权和行政权)分立的资产阶级民主主义思想的影响下,西方国家发生了变化,政府审计体制也发生了从隶属于财政部门到独立于行政部门的重大飞跃。英国设立了对议会负责的国家审计署,美国也成立了隶属于国会的审计总署。随后,加拿大、澳大利亚等国都先后建立了独立于行政的政府审计机构。法国、意大利等国建立了司法模式的政府审计机构。德国、日本则建立了独立模式的政府审计机构。

20 世纪以后,随着世界经济的发展,审计理论和实务也发生了重大变革。1953 年成立了最高审计机关国际组织(INTOSAI),对政府审计理论和实务的发展做出了很大的贡献。2004 年 7 月 7 日,美国审计总署(General Accounting Office)更名为政府责任办公室(Government Accountability Office),说明政府审计更强调受托责任的重要性。

2. 注册会计师审计的发展

注册会计师审计(CPA audit)起源于意大利合伙制度,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。

民间审计最早起源于欧洲国家,最初是为适应当时合伙企业的需要。因为在早期的合伙企业中,既需要对负有管理责任的合伙人进行审查,以证明其经营业绩,又需要保证其出具的会计资料真实公正,以使其他合伙人的利益不受侵犯。这样,处于第三者地位、有丰富会计经验的会计师就成了最合适的人选。通过有会计经验第三者的审查并证明,可消除合伙人之间的相互猜疑,有利于促进合伙制生产

关系的巩固,适应当时生产力发展的要求,因此这种早期的审查方式得以成立并发展。这就是早期民间审计的萌芽。其历史可追溯到 15 世纪中后期意大利北部沿海商业城市的发展过程中。

18 世纪的工业革命使社会经济发生了巨大变化。为适应新的生产力发展的需要,以发行股票方式筹集资金的股份公司应运而生。与此相适应,民间审计也得到了迅速发展。随着英国 1845 年《公司法》的修订,在苏格兰出现了第一个职业会计师专业团体。19 世纪后期,由于美国在经济上的迅速发展,民间审计的重心转到了美国。19 世纪末和 21 世纪初,是美国的民间审计建立并完善的重要阶段,在此期间美国成立了会计师公会,以后又正式更名为注册公共会计师协会(AIC-PA),这个组织已成为当今世界上最大的执业会计师专业团体。

20 世纪 30 年代初期的经济大危机,震撼了资本主义社会的经济秩序,社会各界纷纷要求加强对私营企业和股份公司的审计以保障社会经济健康发展,许多国家相继以法律的形式规定企业的会计报表需要由注册会计师进行审查鉴证。这又为民间审计的长足发展提供了机遇,使其不断壮大并逐步完善。典型的表现是很多国家都以各种方式制定了有关注册会计师审计的准则,使民间审计工作进入一个新的发展阶段。一般认为,西方国家的民间审计有其不同的发展阶段:

第一阶段,19 世纪的英国式审计。它以英国早期的股份公司为主要服务对象,要求对所有的经济业务、会计凭证、会计账簿和会计报表都进行审核,以发现记账差错和舞弊行为。这种早期审计方式的特征是进行全面的详细审计。

第二阶段,20 世纪初的美国式审计。它以提供信用资金的银行为主要服务对象,主要是证明向银行借款企业的偿债能力,核心在于进行资产负债表审计,详细审查初步转向抽样审查。这种方式是抽样审计的开端,它给民间审计带来了新的思维方式和新的技术方法。

第三阶段,20 世纪 30 年代之后以美国为代表的会计报表审计。它面向多种会计信息的使用者,以各种会计报表(不仅仅是资产负债表,且将反映盈利能力的利润表作为审计重点)反映的经济活动为审计对象,审计的主要目的是判明会计报表是否符合公认会计准则的要求,是否公允地反映了被审计单位的财务状况和财务成果。

第四阶段,进入 20 世纪 40 年代之后,西方民间审计进入了现代审计阶段。其特点是很多国家制定了独立审计准则,形成了以审计准则制约的规范化、制度化的审计工作程序,审计方法也由初步的抽样审计转为以评价内部控制制度为基础、结合统计抽样方法的制度基础审计,再就是管理咨询业务在民间审计中有了较大的发展。

现在,以注册会计师审计为代表的民间审计在西方国家的社会经济中有着很

重要的地位,发挥着重要的作用。

3. 内部审计的发展

内部审计早在中世纪时已具雏形。当时的寺院审计、庄园审计、行会审计和城市审计等是主要的内部审计(internal auditors)形式。当时,在各种领域中,人们已经认识到专门审计的必要性,普遍设立内部专职审计人员,定期审查会计账目,并对管理者的受托责任进行评价。进入近代社会后,随着大中型企业管理层次的增加,对企业内部经济活动的监控更为需要,聘用注册会计师进行一年一度的审计,已经无法满足管理的需求。因此,配备专职的内部审计人员去监督下属部门和单位的财务状况和经营成果,检查公司经营目标和决策的贯彻实施情况,是各大公司建立独立的内部审计机构的主要原因,这就促成了近代内部审计的发展。

英国议会在1844年制定的《公司法》中,明确要求企业设立监事一职,进行内部审计,从而初步确立了近代内部审计制度。20世纪40年代以后,社会经济的发展和规模的进一步扩大,对企业内部审计的隶属关系模式和独立性都提出了新的要求,促使内部审计的理论、方法和实务操作得到进一步发展。1941年美国成立了内部审计师协会,标志着内部审计已成为一门独立的职业。随后,该协会不断在各地设立分会,并跨越国境发展,逐步成为国际内部审计师协会(Institute of Internal Auditors, IIA)。1978年IIA制定和颁布了《内部审计实务标准》,成为内部审计的职业规范,不断推动内部审计职业的发展。

(三)我国审计的产生与发展

我国审计的产生与发展经历了一个漫长的过程。

在西周时期就设置了“宰夫”一职,这是我国有史记载的最早的兼职审计官员,主要负责查核官吏经管财物和履行职责的情况,并可直接向皇帝汇报。秦朝时期,我国又设置了“御史大夫”一职,行使政治、军事和经济的监察大权,主要负责监察全国的民政和财政,其中包括审计。

隋唐时期在刑部下设置“比部”,拥有司法监督之权,负责审计事宜,这是我国历史上最早的审计机构。到了宋朝,正式设立了审计院(司),开始了“审计”一词的使用。在以后的元、明、清时代,都没有再设置专门的审计机构。

中华民国时期,封建帝制被推翻,审计进入了近代演进时期。1912年北洋政府在国务院设立审计处,1914年颁布了《审计法》,这是我国历史上第一部审计法典。1928年国民政府成立审计院,后改为审计部,隶属监察院,并引进了西方的审计制度,形成了比较完整的国家审计体系。与此同时,我国资本主义工商业有所发展,随之民间审计(注册会计师审计)应运而生。1918年北洋政府颁布了我国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》。著名会计学家谢霖先生成为我国第一