



中国总会计师培训系列教材

主编 秦荣生

副主编 姚德超

Internal Control and Auditing



内部控制 与审计



秦荣生 | 编著



中信出版社
CHINA CITIC PRESS



中国总会计师培训系列教材

主编 秦荣生

副主编 姚德超

内部控制 与审计

秦荣生 编著

**Internal
Control and
Auditing**

中信出版社
CHINA CITIC PRESS

图书在版编目 (CIP) 数据

内部控制与审计/秦荣生编著. —北京: 中信出版社, 2008.5
(中国总会计师培训系列教材)

ISBN 978-7-5086-1166-2

I. 内… II. 秦… III. 企业-内部审计-会计师-教材 IV. F239.45
中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 053622 号

内部控制与审计

NEIBU KONGZHI YU SHENJI

编 著: 秦荣生

策 划 者: 中信出版社策划中心

出 版 者: 中信出版社 (北京市朝阳区和平里十三区 35 号煤炭大厦 邮编 100013)

经 销 者: 中信联合发行有限公司

承 印 者: 北京诚信伟业印刷有限公司

开 本: 787mm×1092mm 1/16 印 张: 27.5 字 数: 389 千字

版 次: 2008 年 6 月第 1 版 印 次: 2008 年 6 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5086-1166-2/F · 1342

定 价: 47.00 元

版权所有·侵权必究

凡购本社图书, 如有缺页、倒页、脱页, 由发行公司负责退换。

服务热线: 010-84264000

<http://www.publish.citic.com>

010-84264377

E-mail: sales@citicpub.com

author@citicpub.com

中国总会计师培训系列教材

组织领导机构及组成人员

一、 审定委员会

主 任：张佑才

副主任：刘长琨 董 锋 秦荣生 蒋宝恩

委 员：（按姓氏笔画排序）

丁平准	于万源	于 川	方吉祚	王广发
王 可	王德宝	刘长琨	刘淑兰	池耀宗
阮光立	余秉坚	吴安迪	吴艳华	贡华章
陈月明	张佑才	罗志荣	秦荣生	董 锋
蒋宝恩	薛任福			

二、 编辑委员会

主 任：董 锋

副主任：秦荣生 蒋宝恩 姚德超

委 员：（按姓氏笔画排序）

于长春	马百胜	方明英	王化成	王志顺
王家俊	王爱琴	王彩俊	王锁川	王瑞春
王德祥	邓天林	丛德元	刘俊勇	孙月英
孙志让	师海英	朱建碧	汤谷良	张光辉
张异君	张志鸿	张重庆	张敦银	张景煜
张瑞君	李向东	杜胜利	肖仲谋	孟伟良
孟 焰	季文章	金慎容	俞信棣	姚国贤
姚德超	胡兰芳	胡宝顺	胡桂珍	赵 平
夏冬林	秦荣生	高允斌	堵 娟	随旺林
黄蓉芳	董 锋	蒋宝恩		

三、 主 编：秦荣生

副主编：姚德超

总 序

中国总会计师培训系列教材出版了，这是中国总会计师行业建设中的一件大事，解决了长期以来没有一套中国总会计师培训教材的问题，可喜可贺。我真诚地希望广大总会计师（包括财务总监、财务主管、财务部门负责人）及其后备人员，学好用好这套培训教材，不断提高专业水准，努力开创中国总会计师工作的新局面。

改革开放以来，我国经济社会和各项事业迅猛发展，取得了举世瞩目的成就。同样，我国总会计师事业也得到了突飞猛进的发展，总会计师队伍不断壮大，在经济建设和改革开放中发挥了重要作用。目前，广大总会计师正在认真贯彻党的十六大和十六届三中、四中、五中、六中全会精神，以邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导，全面落实科学发展观和构建社会主义和谐社会。正如吴邦国同志所指出的：“会计是市场经济的基础，财务管理是企业管理的中心环节，总会计师（包括财务总监、财务主管、财务部门负责人）是企业领导班子的重要成员，加强这支队伍建设是当务之急，至关重要。”对总会计师及其后备人员来说，建设一支高素质、高水平的队伍，搞好培训是一条重要途径。党中央、国务院高度重视培训工作，《中共中央、国务院关于进一步加强人才工作的决定》、《中共中央关于加强党的执政能力建设的决定》、《中央组织部〈关于深入学习贯彻“三个代表”重要思想，做好大规模培训干部工作的意见〉》，以及财政部、中组部、人事部等六部委《关于开展国有大中型企业总会计师岗位培训的通知》等，都为我们开展总会计师培训工作指明了方向，提供了强有力的政策环境。应对经济全球化、建立现代企业制度、完善公司治理结构、完善社会主义市场经济体制，都对总会计师提出了更高的新的要求。作为总会计师，传统的管理知识已远远不能适应现代管理的需要；作为企业领导班子中的决策成员及价值创造过程的领导者之一，其专业水准、思想观念、思维方式等是否准确到位，在某种程度上对企业发展起着决定性的作用。总会计师不仅需要现代财务会计新的专业技能，还要有从战略高度把握财



务管理、公司治理、资本运营等方面的能力，这样就需要大量接受国内外财务管理等最新、最前尚的知识和技能，具备全球战略眼光，深入了解相关规则，努力成为现代化、国际化的高级专门管理人才。

胡锦涛总书记不久前指出，要大力开展干部培训工作，要认真编写好培训教材。为了认真贯彻落实胡锦涛总书记的指示，加强总会计师队伍建设，提高总会计师的政治业务素质、工作水平和履职能力，对于中国总会计师培训教材的编写工作，我会极为重视。为完成本系列教材的编写工作，中国总会计师协会做了大量组织工作，积极开展调查研究，广泛听取各方面的意见，召开了编写工作会议，确定了编写指导思想和编写大纲。我们在发挥协会自身优势的同时，聘请了一批目前全国知名的中青年专家、学者任各分册的主编。这些专家、学者大都从事相关的专业理论研究和教学等方面工作，既有很高的专业理论素养，又有丰富的实践经验。他们按照教材编写的指导思想，认真进行调研，总结自己的科研成果，分析国内外经典案例，关注国内外前沿动态并吸收最新研究成果，经过近一年的艰苦努力，较快地完成了编写任务。摆在我们面前的这套培训教材，基本涵盖了我国总会计师工作所涉及到的领域，体现了最新的理念和管理思想。概括起来，有如下几个特点：

1. 起点高。该系列教材，适应新形势、新情况、新任务，跳出了狭隘的传统范围，站在经济全球化的高度，以全新的视角，研究相关领域问题，并采用最新研究成果，诠释总会计师的工作，使人有耳目一新的感觉。

2. 内容全面。该系列教材，抓住了与总会计师工作密切相关的领域全方位展开，既各自有不同的重点内容，分别形成独立整体，又彼此衔接构成一个完整的体系，同时与各项管理制度密切结合，相互补充，具有较强的系统性和包容性。

3. 操作性强。由于各分册主编都是各自领域的专家，在各有关方面颇有建树，加之熟悉业务，又做过大量调查研究和相关资料的搜集和整理工作，还广泛征求了各方面的意见，因此所提出的问题带有普遍性，论述和解决问题也具有针对性，使该系列教材有较强的实用性和可操作性，对实际工作有重要的指导作用。

中国总会计师培训系列教材，是一套比较符合实际工作需要的专业

培训教材。这套教材的出版，必将受到全国广大总会计师，包括财务总监、财务主管、财务部门负责人及其后备人员的欢迎。我相信，通过在使用过程中的不断充实和完善，特别是在实际工作中认真、严格的实践，必将促进我国总会计师队伍的建设，以及总会计师培训工作深入、持久地开展，使总会计师管理工作步入更加科学、规范、有效的轨道。

《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十一个五年规划的建议》指出，要深化体制改革和提高对外开放水平，深入实施科技兴国和人才强国战略。这是“十一五”时期的重大战略任务，也是完成战略任务的重要保障。加强总会计师队伍建设，充分发挥其作用，是其中一个重要环节和重要组成部分。这套培训教材的出版，为加强总会计师队伍建设提供了重要条件。我们希望各级总会计师协会、相关部门，以此培训系列教材出版为契机，放宽视野抓教育，集中力量抓培训，为全面推进改革与发展提供坚实的智力支持和人才保障。也希望广大总会计师，包括财务总监、财务主管、财务部门负责人，认真学好用好这套培训教材，使自己的政治业务素质、工作水平、履职能力提高到一个新高度，在新时期做出新贡献。

中国总会计师协会会长

张佑才

2007年2月于北京

前 言

在企业生产经营规模不断发展壮大的过程中，内部控制系统起着不可或缺的作用。内部控制是为了达到经营活动的效率和效果，确保财务报告的可靠性，保护资产的安全和完整，以及确保有关法律、法规和规章制度的贯彻执行而制定和实施的一系列控制方法、措施和程序。当企业处在创业和发展的初期，不可能也没有必要建设健全的内部控制系统；当企业生产经营规模发展到较大时，应该建立并不断健全其内部控制系统，以确保企业健康、稳定发展；当企业生产经营规模发展到很大时，必须建立健全其内部控制系统，以促使企业长期、可持续发展。因此，可以说：先进的内部控制，造就先进的企业；先进的企业，必须有先进的内部控制做保障；内部控制业已成为公司治理的重要组成部分和前提。

审计是一项具有独立性的经济监管活动。它是由独立的专职机构或人员接受委托或授权，对被审计单位特定时期的财务报告及其他有关资料的真实性、公允性以及经济活动的合规性、合法性和效益性进行审查监督、评价和鉴证的活动，其目的在于确定或解除被审计单位的受托经济责任。不论是传统审计还是现代审计，不论是政府审计还是民间审计、内部审计，都要求以被审计单位客观存在的财务收支及其有关的经营管理活动为审计对象，对其是否公允、合法、合理进行审查和评价，以便对其所负受托经济责任是否认真履行进行确定、证明和监督。外部审计作为公司治理的基石之一，站在外部利益相关者的立场，通过独立的监督和评价，将组织治理过程有效性的信息客观地传递给各利益相关者。外部审计主要是对会计报表信息及其相关内部控制的有效性进行评价，因为这是所有利益相关者共同关注的问题。外部审计作为企业的外部治理团体，其最大特征是独立性，最近美国的《萨班斯—奥克斯利法案》以及纽约证券交易所有关条款特别强调外部审计人员应直接向审计委员会报告，只有审计委员会拥有雇佣和解聘独立审计师以及批准相关的非审计服务的权力。

公司治理的制度安排是：内部控制确保公司内部经营活动的效率和效果，确保财务报告的可靠性，保护资产的安全和完整，确保有关法律、法规和规章制度的贯彻执行；外部审计作为公司外部利益相关者的治理代理者，承担对管理者提供的会计信息及其相关信息进行鉴证的责任。内部控制与审计两者从公司的内外部参与公司治理，确保公司的治理有效。因此，研究内部控制与审计不仅是健全财务会计制度的需要，也是完善公司治理的需要；不仅具有重要的理论意义，而且具有十分迫切的现实意义。

本书立足于我国公司内部控制的现状，借鉴国际上内部控制的最新理论与实践成果，从公司治理和财务报告内部控制与审计的角度对内部控制与审计的理论与实务进行了较深入的研究，并就内部控制与审计的方法与技能作了较全面的介绍。本书在内容上还运用了新实施的《中华人民共和国公司法》、《中华人民共和国证券法》、《中华人民共和国审计法》和新颁布的企业会计准则、中国注册会计师审计准则的相关内容，并在每一章节都配备了案例与实务，便于读者学习和参考。

限于时间紧迫和作者水平，书中观点、内容肯定会存在不足甚至错误，但作者希望通过本书的编写为企事业单位的总会计师、财务总监、财务主管、财务部门负责人和会计人员提供一个研究的基础，并希望在今后的将来涌现出更多的内部控制专家和内部控制著作来。恳请广大的企业总会计师、财务总监、首席财务官、财务主管、财务部门负责人、会计人员及相关理论研究者和其他广大读者批评指正。

编 著 者

2007 年 10 月

要 目

第一章 内部控制概论

第二章 内部控制的设计

第三章 内部控制的评审

第四章 审计概论

第五章 销售与收款循环的内部控制与审计

第六章 购货与付款循环的内部控制与审计

第七章 生产与费用循环的内部控制与审计

第八章 筹资与投资循环的内部控制与审计

第九章 货币资金的内部控制与审计

第十章 内部控制审核报告与审计报告

第十一章 建设项目的内部控制与审计

参考文献

目 录

第一章 内部控制概论

第一节 内部控制的产生和发展	2
一、内部牵制阶段	2
二、内部控制阶段	3
三、会计控制和管理控制阶段	4
四、内部控制结构阶段	6
五、内部控制整体框架阶段	7
六、内部控制整体框架——风险管理阶段	11
第二节 内部控制的概念、目标和内容	17
一、内部控制的概念	17
二、建立内部控制的必要性	18
三、内部控制的目标	21
四、内部控制的内容	23
第三节 内部控制案例——内部控制机制成就了海尔的健康发展 ..	26
第四节 计算机环境下的内部控制	30
一、计算机环境下内部控制的特殊性	30
二、计算机环境下的具体内部控制	32
第五节 萨班斯法案对内部控制的影响	37
一、《萨班斯—奥克斯利法案》的主要内容	37
二、《萨班斯—奥克斯利法案》对内部控制的具体影响	38

第二章 内部控制的设计

第一节 财务报告内部控制	42
一、内部控制对财务报告的影响	42
二、财务报告内部控制的含义	43
三、内部控制要素与财务报告认定的关系	45
第二节 内部控制的设计	46
一、内部控制设计的指导思想	47
二、内部控制设计的基本思路	51
三、单项内部控制的设计思路	52
第三节 财务报告内部控制的设计	55
一、财务报告内部控制的设计思路	55
二、财务报告内部控制的设计程序	57
第四节 内部控制的设计案例	61
一、ABC 公司内部控制系统的建立健全及执行情况	61
二、ABC 公司内部控制存在的问题及改进措施	72

第三章 内部控制的评审

第一节 对内部控制系统的了解	74
一、了解内部控制系统的主要目的与内容	74
二、了解内部控制系统的方法与技术	74
第二节 对内部控制的描述	77
一、文字表述法	78
二、调查表法	78
三、流程图法	81
第三节 对内部控制的评审	83
一、对内部控制的深入了解	84
二、对内部控制的逐项评审	86
三、控制测试	90

第四节 内部控制的局限性及其弥补	95
一、内部控制的局限性	95
二、内部控制局限性的弥补	98
第五节 内部控制评审案例	101

第四章 审计概论

第一节 审计的目标和对象	110
一、审计的目标	110
二、审计的对象	111
第二节 审计的职能和作用	112
一、审计的职能	112
二、审计的作用	114
案 例 国家发展和改革委员会 2005 年度预算执行审计结果	115
第三节 审计的种类、方法和程序	122
一、审计的种类	122
二、审计的方法	128
三、审计工作的基本程序	137
第四节 审计风险	141
一、审计风险的组成要素及其相互关系	142
二、评估重大错报风险	143
第五节 审计监督体系及其相互关系	147
一、审计监督体系	147
二、注册会计师审计与政府审计的关系	148
三、注册会计师审计与内部审计的关系	149

第五章 销售与收款循环的内部控制在审计

第一节 分项审计与业务循环审计	153
一、分项审计	153
二、业务循环审计	153

三、分项审计与业务循环审计的关系	153
第二节 销售与收款循环概述	155
一、主要凭证和会计记录	155
二、主要业务活动	157
第三节 销售与收款循环的内部控制及其测试	160
一、销售与收款循环的内部控制	160
二、销售与收款循环的控制测试	162
案例一 宝山钢铁股份有限公司销售与收款循环的内部控制	164
案例二 鸿雁股份有限公司销售与收款循环的内部控制测试	169
第四节 营业收入审计	174
一、营业收入审计目标	174
二、营业收入实质性测试程序	174
第五节 应收账款与坏账准备审计	178
一、应收账款的审计目标	178
二、应收账款的实质性测试程序	179
三、坏账准备的实质性测试	184
第六节 其他相关账户审计	187
一、应收票据审计	187
二、预收账款审计	189
三、应交税金审计	190
四、其他应交款审计	192
五、营业税金及附加审计	192
六、销售费用审计	193

第六章 购货与付款循环的内部控制与审计

第一节 购货与付款循环概述	196
一、主要凭证和会计记录	196
二、主要业务活动	197
第二节 购货与付款循环的内部控制及其测试	198
一、购货与付款循环的内部控制	198

二、购货与付款循环的控制测试	202
案 例 鸿雁股份有限公司购货与付款循环的内部控制测试	204
第三节 应付账款审计	210
一、应付账款的审计目标	210
二、应付账款的实质性测试	211
第四节 固定资产和累计折旧审计	213
一、固定资产审计	213
二、累计折旧审计	218
三、固定资产减值准备审计	221
第五节 投资性房地产审计	223
一、投资性房地产的审计目标	223
二、投资性房地产的实质性测试程序	223
第六节 其他相关账户审计	225
一、预付账款审计	225
二、工程物资审计	227
三、在建工程审计	227
四、固定资产清理审计	228
五、应付票据审计	229
六、管理费用审计	230

第七章 生产与费用循环的内部控制与审计

第一节 生产与费用循环概述	232
一、主要凭证和会计记录	232
二、主要业务活动	233
第二节 生产与费用循环的内部控制及其测试	234
一、生产与费用循环的内部控制	234
二、生产与费用循环的控制测试	236
案 例 鸿雁股份有限公司生产与费用循环的内部控制测试	237
第三节 存货成本审计	242
一、存货成本的审计目标	242



二、存货成本的实质性测试	242
三、对存货实施分析程序	246
第四节 存货监盘	248
一、制订计划前应考虑的问题	248
二、进行盘点准备工作	248
三、实施盘点	249
四、进行抽点	249
五、总结盘点结果	250
六、其他注意事项	250
第五节 存货计价审计和截止测试	250
一、存货计价审计	250
二、存货截止测试	251
第六节 应付职工薪酬审计	252
一、应付职工薪酬的审计目标	253
二、应付职工薪酬的实质性测试程序	253
第七节 其他相关账户审计	255
一、物资采购的审计	255
二、原材料的审计	255
三、包装物的审计	256
四、低值易耗品的审计	257
五、材料成本差异的审计	257
六、库存商品的审计	257
七、存货跌价准备审计	258

第八章 筹资与投资循环的内部控制与审计

第一节 筹资与投资循环概述	260
一、凭证和会计记录	260
二、主要业务活动	262
第二节 筹资与投资循环的内部控制及其测试	263
一、筹资活动的内部控制及其测试	263

二、投资活动的内部控制及其测试	265
案 例 红塔集团投资管理的内部控制	266
第三节 借款审计	270
一、借款的审计目标	271
二、借款的实质性测试	271
第四节 所有者权益审计	276
一、所有者权益的审计目标	276
二、所有者权益的实质性测试	277
第五节 金融资产审计	282
一、交易性金融资产审计	282
二、可供出售金融资产审计	284
三、持有至到期投资审计	286
四、长期股权投资审计	288
第六节 其他相关账户审计	290
一、其他应收款审计	290
二、其他应付款审计	291
三、无形资产审计	292
四、应付股利审计	294
五、营业外收入审计	294
六、营业外支出审计	295
七、公允价值变动收益审计	295
八、递延所得税资产审计	296
九、递延所得税负债审计	297

第九章 货币资金的内部控制与审计

第一节 货币资金概述	299
一、主要凭证和会计记录	299
二、货币资金与业务循环	299
第二节 货币资金的内部控制及其测试	300
一、货币资金的内部控制	300