

会计学专业系列教材

(第3版)

审计学

叶忠明
阮滢
主编



首都经济贸易大学出版社
中国农业大学出版社

会计学专业系列教材

审 计 学

(第3版)

叶忠明 阮 滢 主编

首都经济贸易大学出版社
中国农业大学出版社
· 北京 ·

图书在版编目(CIP)数据

审计学/叶忠明,阮滢主编. —3版. —北京:首都经济贸易大学出版社,中国农业大学出版社,2010.8

ISBN 978-7-81117-730-5

I. ①审… II. ①叶… ②阮… III. ①审计学 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 141429 号

书 名 审计学(第3版)

主 编 叶忠明 阮 滢 主编

策划编辑 赵 中

责任编辑 潘晓丽 梁爱荣

封面设计 郑 川

责任校对 潘晓丽 梁爱荣

出版发行 首都经济贸易大学出版社

中国农业大学出版社

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 2010年8月第3版 2010年8月第1次印刷

规 格 787×980 16开本 32.25印张 590千字

印 数 1~3 500

定 价 40.00元

图书如有质量问题本社发行部负责调换

第3版前言

审计事业的发展始终都和社会经济的发展交相辉映,尤其是在建立社会主义市场经济的今天,审计事业以“声如千骑疾,气卷万山来”的磅礴气势融入社会主义经济监督的潮流之中,涤荡着经济领域的污秽和晦暗,成为国家治理、公司治理、市场监管的重要工具,为加强经济监督,完善国家治理,保卫经济安全,维护宏观经济良性运行,以及为保护国家、投资者、债权人和其他市场参与者的经济利益发挥了重要作用。在知识与信息融合的今天,日益凸显的审计作用已经得到社会普遍认可,引起社会的广泛关注和重视,审计事业的发展更加成熟化、规范化,审计人才的需求不断扩大,给当前审计人才培养提出了更高的要求。

为适应社会经济发展和审计人才培养的需求,依据会计学、财务管理本科专业及管理学科相关专业的一般培养目标与方案,我们分别在1999年3月和2002年2月按照注册会计师审计理论和实务编写出版了《审计学》第1版和第2版教材。时至今日,注册会计师审计的诸多内容和范围都发生了较大的变化,一些世界著名跨国公司的舞弊与失败接踵而至,世界金融危机的爆发,使得公司经营环境变幻莫测,增加了审计风险,从而对审计工作提出更高的要求。2006年由财政部发布的中国注册会计师执业准则,充分吸收了国际审计与鉴证准则理事会于2003年发布的四项审计风险准则内容,强调风险导向审计,优化了准则架构,全面修订了具体准则,完善规范审计报告,在准则框架、准则项目和准则内容等方面充分体现了国际趋同要求。基于上述审计环境、审计需求和审计规范等因素的变化,我们结合新形势、新准则和新制度的要求对本书进行了全面的修订,在2010年修订编写了《审计学》第3版教材。修订后的第3版《审计学》教材具有以下特点:

第一,注重知识性和务实性。本书第一章围绕政府审计、内部审计、独立审计相关知识和理论进行扼要阐述,向本书使用者介绍了审计工作的全貌。从第二章起,以注册会计师审计的基本理论、基本规范、基本技术、基本实务为主进行全面阐述,并配以相应的案例加以说明,易于理解和学习。

第二,注重时代性和准确性。本书按照2006年我国颁发的注册会计师审计执业准则所包括的鉴证业务准则、相关服务准则和质量控制准则三大部分对全书内容进行调整修订,并及时吸收新出台的注册会计师职业道德守则,对书中相关部分

内容进行补充更新。

第三,注重理论性和前瞻性。本书把当前理论界密切关注的风险导向审计作为审计实施的基本思想,在本书关于注册会计师审计的一般原则与责任、审计计划、审计证据、审计报告等有关内容中加以贯穿,并在第六章集中阐述了风险评估与应对的原理和技巧。

第四,注重系统性和规律性。本书按照业务循环分章论述控制测试与风险评估、实质性程序等审计业务(第九章至第十四章),同时在各业务循环审计中充分、全面介绍与之相应的报表项目审计程序,使得相关内容更加符合业务实际,符合教学认知规律。

本书第3版的修订编写大纲工作由郑州航空工业管理学院叶忠明教授撰写并经讨论确定,各有关老师分章修订撰写,最后由叶忠明教授对全书进行总纂,会同阮滢副教授审定全书。其中各章修订撰写分工如下:第一章,叶忠明;第二章,袁春梅;第三章,董中超;第四章,范文红;第五章,沈翠玲;第六、七章,阮滢;第八、九章,杨录强;第十章,袁春梅;第十一章,许国艺;第十二章,董中超;第十三章,沈翠玲;第十四章,赵璐;第十五章,许国艺;第十六章,范文红。

第3版修订的部分内容是在第1版和第2版的基础上得以完善和成熟的,我们对参加第1版和第2版编写工作的全体人员所付出的辛勤劳动致以衷心的感谢,特别感谢郑州航空工业管理学院张永国教授对本书修订撰写的关心和指导,同时我们还要衷心感谢所有为我们修订工作悉心提出意见的读者,以及提供帮助的有关单位和个人。由于我们学识疏浅、水平有限,相信书中还会存在错误和遗漏,敬请读者批评指正。

编 者

2010年6月

目 录

第一章 概论	1
第一节 审计的起源与发展	1
一、审计产生的动因	1
二、审计发展的概况	3
第二节 审计的定义与种类	9
一、审计的本质	9
二、审计的定义.....	13
三、审计的种类.....	15
第三节 审计体系	19
一、政府审计.....	19
二、内部审计.....	21
三、独立审计.....	23
第四节 审计理论体系	26
一、审计理论体系的内涵.....	26
二、审计理论体系的构成要素.....	27
三、审计理论体系各要素的关系.....	35
思考题	37
第二章 审计职业规范与法律责任	38
第一节 审计业务准则	38
一、审计准则概述.....	39
二、审计业务准则.....	41
第二节 审计质量控制准则	48
一、质量控制制度的要素.....	49
二、对业务质量承担的领导责任.....	49
三、职业道德规范.....	50
四、客户关系和具体业务的接受与保持.....	51
五、人力资源.....	52
六、业务执行.....	52

七、业务工作底稿·····	55
八、监控·····	55
第三节 审计职业道德规范·····	56
一、职业道德基本原则·····	56
二、职业道德具体要求·····	58
第四节 审计法律责任·····	63
一、审计法律责任的成因及表现形式·····	63
二、审计法律责任的具体规定·····	64
思考题·····	68
第三章 审计目标与审计过程·····	69
第一节 审计目标·····	69
一、审计目标的演变·····	69
二、审计总目标·····	71
三、审计具体目标·····	72
第二节 业务循环·····	77
一、销售与收款循环·····	78
二、购置与付款循环·····	78
三、业务循环对于审计的意义·····	79
第三节 审计过程与审计目标的实现·····	81
一、审计计划阶段·····	81
二、实施风险评估程序·····	82
三、实施进一步审计程序·····	82
四、审计终结阶段·····	83
第四节 审计过程中的沟通·····	83
一、沟通的对象·····	83
二、沟通的内容·····	84
三、沟通的形式和时间·····	85
思考题·····	86
第四章 审计证据与审计工作底稿·····	87
第一节 审计证据·····	87
一、审计证据的含义·····	87
二、审计证据的特性·····	88
三、审计证据的种类·····	92

四、获取审计证据的审计程序	94
第二节 审计工作底稿	100
一、审计工作底稿的含义	100
二、审计工作底稿的编制目的	101
三、审计工作底稿的性质	101
四、编制审计工作底稿的总体要求	102
五、审计工作底稿的格式、要素和范围	103
六、审计工作底稿的归档	109
思考题	111
第五章 签约与计划审计工作	112
第一节 承接审计业务	112
一、审计业务约定书的概念和作用	112
二、审计业务约定书的内容	114
三、审计业务约定书示例	115
第二节 审计重要性	119
一、审计重要性的内涵	119
二、审计重要性水平的两个层次	120
三、审计重要性水平的确定	121
四、审计重要性的运用	125
第三节 审计风险	127
一、审计风险的概念及特征	127
二、审计风险的构成要素	129
三、重大错报风险的评估与应对	131
第四节 制订审计计划	133
一、审计计划的概念和作用	134
二、审计计划的前导——初步业务活动	134
三、审计计划的内容	136
四、审计计划的更改与记录	138
思考题	139
第六章 风险评估与应对	140
第一节 风险管理及风险评估	140
一、风险管理主要要素及风险评估技术	141
二、财务报表审计中的风险评估	146

第二节 了解被审计单位及其环境(除内部控制外).....	151
一、总体要求	151
二、行业状况、法律环境与监管环境以及其他外部因素.....	151
三、被审计单位的性质	153
四、被审计单位对会计政策的选择和运用	154
五、被审计单位的目标、战略以及相关经营风险.....	155
六、被审计单位财务业绩的衡量和评价	157
第三节 了解被审计单位的内部控制.....	158
一、内部控制基本理论	158
二、了解控制环境	163
三、了解被审计单位的风险评估过程	167
四、了解信息系统与沟通	168
五、了解控制活动	169
六、了解对控制的监督	171
第四节 评估重大错报风险.....	173
一、评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险	173
二、需要特别考虑的重大错报风险	175
三、仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险	176
四、对风险评估的修正	177
第五节 重大错报风险的应对.....	178
一、针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施	178
二、针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序	180
第六节 控制测试.....	183
一、控制测试的内涵和要求	183
二、控制测试的性质	185
三、控制测试的时间	186
四、控制测试的范围	189
第七节 实质性程序.....	190
一、实质性程序的内涵和要求	190
二、实质性程序的性质	190
三、实质性程序的时间	191
四、实质性程序的范围	193
思考题.....	194

第七章 财务报表审计中对舞弊的考虑	195
第一节 舞弊概述	195
一、舞弊的含义	196
二、舞弊行为构成因素及舞弊特征	197
三、舞弊责任	198
四、舞弊风险因素	200
第二节 舞弊风险评估程序	202
一、询问程序	202
二、考虑舞弊风险因素	203
三、考虑异常关系或偏离预期的关系	206
四、考虑其他信息	207
五、组织项目组内部的讨论	207
第三节 评估舞弊对财务报表的影响	208
一、舞弊风险评估程序的实施目的	208
二、评估舞弊导致重大错报风险时应考虑的事项	208
第四节 针对舞弊导致的重大错报风险采取的对策与程序	210
一、总体应对措施	210
二、针对舞弊导致的认定层次的重大错报风险实施的审计程序	211
三、针对管理层凌驾于控制之上的风险实施的程序	214
四、评价舞弊审计证据	215
五、无法继续执行审计业务时的考虑	217
思考题	217
第八章 审计抽样	218
第一节 审计抽样概述	218
一、选取测试项目的方法	219
二、审计抽样在审计程序中的应用	220
三、审计抽样中的基本概念	220
四、审计抽样的分类	222
第二节 审计抽样的一般过程	224
一、抽样设计	224
二、样本选取	227
三、样本结果评价	229
第三节 属性抽样在控制测试中的应用	230

一、属性抽样中的几个基本概念	230
二、控制测试中常用的属性抽样方法	232
第四节 变量抽样在实质性程序中的应用	235
一、变量抽样的几个基本概念	235
二、实质性程序中常用的变量抽样方法	238
思考题	242
第九章 销售与收款循环审计	243
第一节 销售与收款循环业务活动及控制测试	243
一、销售与收款循环的基本业务	243
二、销售与收款循环的主要凭证和会计记录	245
三、销售与收款循环的内部控制及其测试	247
第二节 主营业务收入审计	252
一、主营业务收入的审计目标	252
二、主营业务收入的实质性程序	253
三、其他业务收入的实质性程序	256
第三节 应收账款与坏账准备审计	257
一、应收账款与坏账准备的审计目标	257
二、应收账款的实质性程序	258
三、坏账准备的实质性程序	265
第四节 其他项目审计	267
一、应收票据审计	267
二、预收款项审计	268
三、长期应收款审计	270
四、应交税费审计	270
五、营业税金及附加审计	272
六、销售费用审计	273
思考题	274
第十章 购置与付款循环审计	275
第一节 购置与付款循环业务活动及控制测试	275
一、主要业务活动	276
二、控制测试和交易的实质性程序	278
第二节 固定资产审计	286
一、固定资产的审计目标	287

二、固定资产账面余额的实质性程序	287
三、固定资产累计折旧的实质性程序	292
四、固定资产减值准备的实质性程序	294
第三节 应付账款审计	295
一、应付账款的审计目标	295
二、应付账款的实质性程序	295
第四节 其他项目审计	297
一、无形资产审计	298
二、预付款项审计	299
三、在建工程审计	300
四、工程物资审计	301
五、应付票据审计	302
六、长期应付款审计	303
七、管理费用审计	304
思考题	305
第十一章 存货与生产循环审计	306
第一节 存货与生产循环业务活动及控制测试	306
一、存货与生产循环涉及的主要业务活动	306
二、存货与生产循环涉及的主要凭证	308
三、存货与生产循环的控制测试	309
第二节 存货审计	312
一、存货审计的目标	312
二、存货审计的实质性程序	313
第三节 营业成本审计	328
一、营业成本的审计目标	328
二、主营业务成本的实质性程序	328
三、其他业务成本的实质性程序	331
第四节 应付职工薪酬审计	332
一、应付职工薪酬审计目标	332
二、应付职工薪酬的实质性程序	332
第五节 其他项目审计	335
一、材料采购或在途物资的实质性程序	335
二、原材料的实质性程序	336

三、材料成本差异的实质性程序	338
四、库存商品的实质性程序	338
五、发出商品的实质性程序	341
六、商品进销差价的实质性程序	341
七、委托加工物资的实质性程序	342
八、周转材料的实质性程序	342
思考题	344
第十二章 筹资与投资循环审计	345
第一节 筹资与投资循环业务活动及控制测试	345
一、筹资与投资循环的基本业务	346
二、筹资与投资业务内部控制及其测试	349
第二节 借款审计	352
一、短期借款的审计	352
二、长期借款审计	354
三、应付债券审计	355
第三节 权益审计	357
一、实收资本(股本)审计	357
二、资本公积的实质性程序	359
三、盈余公积的实质性程序	360
四、未分配利润的审计	361
第四节 投资审计	362
一、长期股权投资审计	362
二、交易性金融资产审计	365
三、持有至到期投资审计	367
四、可供出售金融资产审计	369
五、投资性房地产审计	372
第五节 其他项目审计	375
一、投资收益的实质性程序	375
二、财务费用审计	376
三、套期工具审计	378
四、衍生工具审计	378
五、应付股利审计	379
思考题	380

第十三章 货币资金审计	381
第一节 货币资金及其内部控制测试	381
一、货币资金概述	381
二、货币资金审计目标	382
三、货币资金内部控制	382
四、货币资金内部控制测试	385
第二节 现金审计	388
一、库存现金的审计目标	388
二、库存现金审计的实质性程序	389
第三节 银行存款审计	392
一、银行存款的审计目标	392
二、银行存款审计的实质性程序	392
第四节 其他货币资金审计	397
一、其他货币资金的审计目标	398
二、其他货币资金审计的实质性程序	398
思考题.....	399
第十四章 特殊项目审计与终结审计	400
第一节 特殊项目审计	400
一、关联方审计	400
二、或有事项的审计	402
三、期初余额审计	403
四、持续经营假设审计	405
五、期后事项审计	406
第二节 终结审计	410
一、管理层声明	410
二、律师声明书	415
三、编制审计差异调整表	417
四、编制试算平衡表	419
五、复核审计工作底稿和财务报表	424
思考题.....	428
第十五章 审计报告	430
第一节 审计报告概述	430
一、审计报告的含义与特征	430

二、审计报告的作用	432
三、审计意见的形成过程	432
四、审计报告类型	434
第二节 审计报告的基本内容	435
一、审计报告的要素	435
二、标题	435
三、收件人	436
四、引言段	436
五、管理层对财务报表的责任段	436
六、注册会计师的责任段	437
七、审计意见段	438
八、注册会计师的签名和盖章	439
九、会计师事务所的名称、地址及盖章	439
十、报告日期	440
第三节 标准审计报告	441
一、无保留意见审计报告	441
二、无保留意见审计报告的分类	442
三、标准无保留意见审计报告示例	442
第四节 非标准审计报告	443
一、非标准无保留意见审计报告	443
二、非无保留意见审计报告	447
第五节 审计报告类型决策	452
一、审计意见类型决策的标准	452
二、重要程度的判断	454
思考题	457
第十六章 其他相关业务	458
第一节 特殊审计领域	458
一、对特殊目的审计业务出具审计报告	458
二、验资	465
第二节 财务报表审阅业务	473
一、财务报表审阅的目标	474
二、财务报表审阅的特点	474
三、财务报表审阅的实施	475

四、财务报表审阅结论和报告	476
第三节 预测性财务信息的审核	481
一、预测性财务信息概述	481
二、预测性财务信息审核的总体要求	482
三、预测性财务信息审核的保证程度	483
四、预测性财务信息审核的实施	484
五、预测性财务信息审核报告	486
第四节 相关服务业务	489
一、对财务信息执行商定程序	489
二、代编财务信息	492
思考题	495
参考文献	496

第一章 概 论

本章导读

受托责任关系源于财产所有权和经营权的分离,是审计产生的动因。审计是社会经济发展到一定时期的产物,并随着商品经济的发展而发展。审计的本质是一种专门的独立经济监督活动,鉴证有关经济行为和经济事项的声明与既定标准之间的一致程度,评价反映受托责任履行情况的经济活动的公允性、合法性和效益性,发表审计意见。审计体系所包含的政府审计、内部审计和独立审计三个部分相互补充、相互协调、相互利用、相互促进。审计理论体系由审计本质、审计目标、审计职能、审计假设、审计规范、审计方法和审计管理等要素组合而成,在审计实践中稳定地发挥指导作用。

主要内容

- 审计的起源与发展
- 审计的定义与种类
- 审计体系
- 审计理论体系

第一节 审计的起源与发展

早在公元前 3 000 多年的西周时期,已经孕育了审计的萌芽,伴随着历史的发展和经济的繁荣,至今审计已经成为一个经济社会中的独立监督行业,成为当今国家治理、公司治理、市场治理中不可缺少的监督、鉴证和评价工具,对于加强维护市场经济安全运行、促进市场经济协调发展起到了重要的作用。

一、审计产生的动因

审计产生的根本原因是社会经济中的受托责任关系。受托责任是一种普遍的