

XINBIAN SHENJIXUE JIAOCHENG

新编 审计学教程

(第二版)

陈力生 主编

立信会计出版社

新编审计学教程

XINBIAN SHENJIXUE JIAOCHENG

(第二版)

陈力生 主 编

高圣荣 副主编

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

新编审计学教程/陈力生主编. —2版. —上海:立信会计出版社, 2007. 1

ISBN 978-7-5429-0952-7

I. 新... II. 陈... III. 审计学—教材
IV. F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第008952号

新编审计学教程(第二版)

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路2230号

邮政编码 200235

电 话 (021)64411389

传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.lixinbook.com Tel: (021) 64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海申松立信印刷厂

开 本 850毫米×1168毫米 1/32

印 张 18.125

插 页 2

字 数 449千字

版 次 2007年1月第2版

印 次 2007年1月第15次

印 数 63 001—67 000

书 号 ISBN 978-7-5429-0952-7/F·0869

定 价 31.00元

如有印订差错,请与本社联系调换

前 言

《审计学教程》(立信会计出版社 1997 年第 1 版)出版以来,深受读者欢迎,先后多次印刷达数万册。

今年是新世纪的开局年,党的十五大提出依法治国的方略,清晰地规划了我国社会政治和经济发展的总体走势。随着世界范围内科学技术的迅猛发展和政治经济的深刻变化,以及我国加入 WTO 和知识经济的脚步日益临近,我们面临的审计环境(包括经济、社会、政治、文化等方面)在旧的经济体制下所特有的稳定性、平衡性和耐久性被打破,随之而来呈现出动态性、复杂性、易变性、风险性和综合性。审计环境在变、审计对象在变、审计方法技术在变,因此审计学教程也必须随之而变,与时俱进。现组织原书作者和具有丰富教学经验的第一线教师,编著了《新编审计学教程》一书。

本书的特点如下:

1. 新:内容新,立意、格调新,特别是按照党和国家最新方针、政策、法令、规定、条例,如最新 2001 年版企业会计制度、最新独立审计准则来写。

2. 实:有深度、广度,理论联系实际,以理服人,讲究实效。

3. 全:内容全面,重点突出,每写一个问题时都写透到位,比较精练。

4. 美:语言美,不用怪字、偏字、顺口溜,即用词准确,尽量做到句子完整通顺,语言符合逻辑。

5. 配:配套,每章前有本章学习目的和要求,每章后附有案例分析和复习思考题,另专门编写了与审计学教程相配套的《审计学教程习题与解答》一书(立信会计出版社2001年5月第1版),以便学员进行自我测试和日常训练。

本书由立信会计高等专科学校会计三系(审计系)主任陈力生副教授担任主编,高圣荣担任副主编。参加全书各章编写工作的有陈力生(第一至第七章)、高圣荣(第八至第十章)、黄均妹(第十一至第十三章)、高前善(第十四至第十五章)、汪晓林(第十六至第十七章)。全书由陈力生总纂定稿。

书中疏漏和不妥之处在所难免,恳请读者多赐教益,以便修正。

作 者

2001年10月

再 版 前 言

“十一五”规划期间是我国经济建设和发展中一个极其重要的阶段,党和国家领导人最近强调,各级政府对审计工作都要高度重视,全力支持。近年来,伴随着国内外证券市场频繁发生的一系列影响重大的财务舞弊案,使得审计日益成为各级政府和社会公众瞩目的焦点。有鉴于此,我们本着与时俱进的精神,着眼于现实需要,依据我院新修订的审计学课程的教学大纲,特组织原书作者,编著了《新编审计学教程(第二版)》一书。

本书由上海立信会计学院审计系主任陈力生教授担任主编,高圣荣担任副主编。参加全书各章编写工作的有:陈力生(第一至第七章)、高圣荣(第八至第十章)、黄均妹(第十一至第十三章)、高前善(第十四至第十五章)、汪晓林(第十六至第十七章)。全书由陈力生、高圣荣总纂定稿。

书中疏漏和不妥之处在所难免,恳请读者多赐教益,以便不断修正。

作 者

2006年10月

目 录

第一章 审计概论.....	1
学习目的和要求.....	1
第一节 加强审计工作的重要性和必要性.....	1
第二节 审计的起源与发展.....	7
第三节 审计的定义、目的和目标.....	16
第四节 审计的对象、职能和作用.....	27
第五节 审计环境、假设和判断.....	30
复习思考题	40
第二章 审计的类型和审计机构	41
学习目的和要求	41
第一节 审计的类型	41
第二节 审计机构	47
复习思考题	72
第三章 审计的方法和程序	74
学习目的和要求	74
第一节 审计方法的选用原则和方法体系	74
第二节 统计抽样和现代管理方法在审计中的应用	99
第三节 审计分析方法和评价方法.....	129
第四节 审计程序.....	132

案例分析·····	152
复习思考题·····	157
第四章 审计准则、依据、证据和工作底稿·····	158
学习目的和要求·····	158
第一节 审计准则·····	158
第二节 审计依据·····	173
第三节 审计证据·····	178
第四节 审计工作底稿·····	192
案例分析·····	212
复习思考题·····	213
第五章 内部控制制度及其评审·····	215
学习目的和要求·····	215
第一节 内部控制制度的概念和分类·····	216
第二节 内部控制制度的内容·····	225
第三节 内部控制制度的了解与记录·····	231
第四节 内部控制制度符合性测试·····	241
第五节 内部控制制度评价·····	246
案例分析·····	248
复习思考题·····	252
第六章 货币资金及短期投资审计·····	253
学习目的和要求·····	253
第一节 货币资金及短期投资审计的目标和内容·····	253
第二节 货币资金及短期投资内部控制制度的 符合性测试·····	256

第三节 货币资金及短期投资的实质性测试·····	262
案例分析·····	272
复习思考题·····	276
 第七章 应收及预付款审计·····	 277
学习目的和要求·····	277
第一节 应收账款的审计·····	277
第二节 应收票据、预付账款和其他应收款的审计 ·····	284
案例分析·····	289
复习思考题·····	293
 第八章 存货审计·····	 294
学习目的和要求·····	294
第一节 存货审计的目标与范围·····	294
第二节 存货的内部控制测试·····	300
第三节 存货的实质性测试·····	308
案例分析·····	332
复习思考题·····	339
 第九章 长期投资审计·····	 341
学习目的和要求·····	341
第一节 长期投资审计目标和范围·····	341
第二节 长期投资控制测试·····	345
第三节 长期投资的实质性测试·····	350
案例分析·····	357
复习思考题·····	359

第十章 固定资产、无形资产和长期待摊费用审计	360
学习目的和要求	360
第一节 固定资产、无形资产和长期待摊费用	
审计目标和范围	360
第二节 固定资产与无形资产内部控制制度的	
控制测试	363
第三节 固定资产、无形资产和长期待摊费用的	
实质性测试	369
案例分析	382
复习思考题	385
 第十一章 负债审计	387
学习目的和要求	387
第一节 负债审计内容	387
第二节 负债内部控制制度的控制测试	391
第三节 负债的实质性测试	395
案例分析	409
复习思考题	411
 第十二章 所有者权益审计	412
学习目的和要求	412
第一节 所有者权益的概念及其审计目标	412
第二节 投入资本的审计内容	413
案例分析	424
复习思考题	426
 第十三章 收入与成本费用审计	427

学习目的和要求	427
第一节 收入与成本费用审计的目标和范围	428
第二节 收入审计的内容	430
第三节 成本费用审计的内容	438
案例分析	447
复习思考题	449
 第十四章 利润及其分配审计	 451
学习目的和要求	451
第一节 利润审计的目标和范围	451
第二节 利润内部控制制度的控制测试	452
第三节 利润形成的实质性测试	453
第四节 利润分配的实质性测试	456
案例分析	458
复习思考题	462
 第十五章 会计报表审计	 464
学习目的和要求	464
第一节 会计报表审计概述	464
第二节 资产负债表审计	467
第三节 利润表审计	478
第四节 现金流量表审计	480
第五节 合并报表审计	486
案例分析	489
复习思考题	493
 第十六章 审计报告和管理建议书	 494

学习目的和要求·····	494
第一节 审计报告的作用和种类·····	494
第二节 审计报告的内容与基本类型·····	498
第三节 审计报告的编制·····	510
第四节 管理建议书·····	514
案例分析·····	520
复习思考题·····	524
第十七章 验资·····	525
学习目的和要求·····	525
第一节 验资概述·····	525
第二节 审验范围与程序·····	531
案例分析·····	565
复习思考题·····	570

第一章 审计概论

学习目的和要求

通过本章学习,要求读者明确加强审计工作的重要性和必要性;懂得我国审计发展4个阶段及7个时期的特征;了解西方审计的起源与审计演进的过程;掌握审计的基本概念与基本理论知识;熟悉和理解审计的本质、定义、目的、目标、对象、职能、作用、环境和专业判断,为学习以后各章打好一定的基础。

第一节 加强审计工作的重要性和必要性

一、加强审计工作的重要性

审计(Audit)产生于经济监督的需要,是社会生产力发展到一定阶段,为满足某种社会需要而产生和发展起来的。这种社会需要是多方位的,客观存在的。因此审计可以是为满足国家管理职能,服务于统治者利益和维护纳税人利益而产生的国家(政府)审计;也可以是为满足维护市场交易秩序,服务于自然人和法人利益而产生的民间审计;还可以是为满足内部管理的受托经济责任,服务于政府部门、企事业单位、投资人和内部员工利益而产生的内部审计。

审计的萌芽和成长虽然经历了漫长的历程,但其真正发展和壮大乃是在近200年市场经济规范 and 发展的过程中实现的。市场

经济是经济基础,审计制度属于上层建筑,两者呈作用与反作用关系,好比土壤与庄稼。市场经济的规范化和法制化为审计的发展提供了必要的条件和土壤,而且迫切需要审计的发展和壮大,才能维护整个社会的经济秩序,保证市场经济的健康发展和有序运行。审计由此在市场经济的社会政治经济环境中获得前所未有的机遇而快速巩固、成长、壮大和发展起来,审计在建立和发展社会主义市场经济中处于不可缺少的极其重要地位。

搞市场经济,无论是资本主义,还是社会主义,总有一些共同规律,不能光靠庞大的政府机器,还必须依靠市场经济内在的、固有的客观规律办事。审计在市场经济中处于这种特殊的地位,是由它的特有性质及特殊目的所决定的。中外历史和现实反复证明,加强审计工作是十分有效的。

在美国被安然、世通、Global Crossing 以及其他一些公司的丑闻搞得焦头烂额之时,我国也爆发了本土版的“安然事件”——银广夏事件。市场经济在推进中暴露出其不完善性和不规范性的一面,一些大公司伪造财务数据、披露误导性财务信息的造假舞弊案不断发生。当前我国许多法规还不够完善或立法明显滞后,由于利益驱使,有一些人由于不懂法而做了错事;也有一些人为了谋求个人或小集团的私利,钻改革开放的空子,在会计账表上做手脚,弄虚作假,贪污舞弊,大量侵吞国家、集体和股东财富;还有一些不法分子更是胆大妄为,私欲膨胀,达到不择手段的地步,其违法违纪之隐蔽,违法违纪之巧妙,涉及关系网之复杂,违法违纪金额之庞大,经济犯罪和腐败问题之严重,确实令人触目惊心。这从新中国成立以来最大的厦门赖昌星集团走私案,成克杰、胡长清、王怀忠特大腐败案及被判处极刑中可见一斑。因此,如何通过审计发现违法违纪线索,怎样对千奇百怪的“不记账”、“飞过海”、“真账假做”、“假账真做”、“假账假做”、“乱账、疑账”进行审计,如何集中力量突破一批大案要案窝案,如何采取更严格的监管措施和更必

要的补救措施,不仅是各国政府及各级监管部门亟须掌握的必要手段,更是各类各级审计人员当前面临的责无旁贷的迫切任务。

中央经济工作会议指出,要整治经济秩序,严肃财经纪律,规范市场行为,严厉打击经济领域的犯罪行为,重点查处偷税、漏税、骗税、套汇、走私、造假账,以及化预算内为预算外、化大公为小公和化公为私的种种违法违纪案件。“要捏紧拳头,一拳头打进去就是一个洞”,查一个案子就要查深查透,查个明白,然后“杀一儆百,以儆效尤”,这对审计工作提出了更新更高的要求,要求审计监督在维护国家市场经济秩序、加强反腐倡廉工作,保证国民经济可持续地科学发展,服务国家宏观调控,推进依法治国等方面,发挥越来越重要的作用。实践证明,市场经济越发达,审计工作就越重要。

在国外,注册会计师被誉为“不拿国家工资的经济警察”,甚受重视。近几年来,我国领导人对此也越来越重视。江泽民同志曾指出要培养 30 万注册会计师,朱镕基同志也曾指出,社会审计是我国经济监督体系的一个组成部分,审计机关力量有限,要更多更好地运用社会审计力量,充分发挥他们的作用。他在考察北京国家会计学院时更进一步题词“诚信为本,操守为重,遵守准则,不做假账”。

“十一五”计划期间是我国经济建设和发展中一个极其重要的阶段。温家宝总理最近在听取审计署工作汇报时,特别强调,各级政府对审计工作都要高度重视、全力支持。他在充分肯定审计工作取得成绩后指出,审计部门是有影响、有信誉的监督部门。国家审计署已集中力量研究制定了审计工作五年发展规划,明确了审计工作的指导思想、总体目标和主要任务,要进一步落实“全面审计、突出重点”的方针,要以审计创新为动力,以提升审计成果质量为核心,以加强审计业务管理为基础,以“人、技、法”建设为保障,全面提高审计工作水平,要更好地发挥和扮演“经济卫士”、“政腐谋士”和“反腐勇士”的角色,要努力把审计署办成“正气署”、“廉政署”和“法治署”,基本实现审计工作法制化、规范化和科学化。由此可见,加强审计工作的重要性得到

了各级人大、政府和广大人民群众의 普遍认可。

二、加强审计工作的必要性

1982年12月4日,我国第五届全国人民代表大会第五次會議通过的《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》),第一次明确规定我国要建立审计机构,恢复政府审计工作。《宪法》第91条规定:“国务院设立审计机关,对国务院各部门和地方各级政府的财政收支,对国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支,进行审计监督。审计机关在国务院总理领导下,依照法律规定独立行使审计监督权,不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。”《宪法》第109条规定:“县级以上的地方各级人民政府设立审计机关。地方各级审计机关依照法律规定独立行使审计监督权。对本级人民政府和上一级审计机关负责。”为此,我们有必要从理论上说明当前加强审计工作的必要性。

1. 加强财政预算管理、提高财政资金使用效益,建立社会主义公共财政制度,决定了加强财政审计工作的必要性

九届全国人大常委会第13次会议通过了关于加强中央预算执行审计监督的决定,国务院要求有关部门认真履行职责,切实加强预算管理。但从近年中央预算执行审计来看,存在着三个比较突出的问题:一是涉及预算分配和管理的深层次问题。有的负责资金分配的部门在年初安排预算时,未将资金及时批复到具体部门和项目,有380亿元在年度执行中通过追加的方式再进行分配,引起全国人大和国务院的高度重视;二是中央补助地方支出有些项目重复设置、多头审批,有些资金分配超越范围,甚至向本系统倾斜等问题;三是延伸审计了216个中央二三级预算单位,查出违规资金37亿元,发现和揭露了一批严重违法违规的问题。国务院各部门对预算执行审计发现三类问题积极进行纠正和整改,上缴财政各项资金77亿元,归还原渠道9亿元,移送案件83起,有545人(次)受到党纪政纪处分或被追究刑事责任。因此有必要加

强预算执行审计,提高预算执行的水平和效果。

2. 防范金融风险,提高效益,规范管理,推进建立安全高效稳健的金融运行机制,决定了加强金融审计工作的必要性

金融审计尝试开展了以总行为龙头,实行联网审计的审计组织方式,取得了较好效果。在审计中共移交案件线索 30 件,涉案金额 69 亿元。地方审计机关除参加人寿保险公司的审计外,还从本地实际出发,对地方商业银行、城市信用社、农村信用社及其他非银行金融机构进行了审计,在促进金融改革和防范金融风险方面发挥了作用。

3. 加大我国西部地区和东北老工业基地开发力度,加快“六大”基础设施投资,以及北京申奥成功等重大建设项目的实施,决定了加强专项资金审计的必要性

2005 年,全国统一组织对国债资金、土地出让金等 7 项重点专项资金进行了审计和调查。对 764 个环保及公路国债建设项目进行审计和调查,揭露和反映部分国债项目建设进度缓慢、管理不规范、损失浪费大、投资效果差,以及中西部一些地区公路建设负债规模过大、拖欠贷款和工程款现象的突出问题;审计了 10 个城市土地出让金管理使用情况,发现一些地方非法买卖土地、违法“圈地”、乱占耕地,以及低价补偿或截留挪用农民征地补偿费问题突出。因此,有必要加强专项资金审计工作,注意把审计与审计调查,查处违法违规问题与检查资金使用效果,揭露问题与从管理和机制深入分析原因有机结合起来,确保国债项目和奥运项目等财政投入较大且关系到国计民生的国家重大项目如期建成并发挥投资效益。

4. 保持中国证券市场健康、稳定、持续发展,切实维护广大投资者尤其是中小投资者的合法权益,决定了加强证券期货审计工作的必要性

国有股减持及增发新股,银行违规资金查处,社保资金、保险资金及开放式基金等新资金入市,中小企业板和股权分置方案不