



北京高等教育精品教材

BEIJING GAODENG JIAOYU JINGPIN JIAOCAI

会 计 学 专 业 系 列 教 材

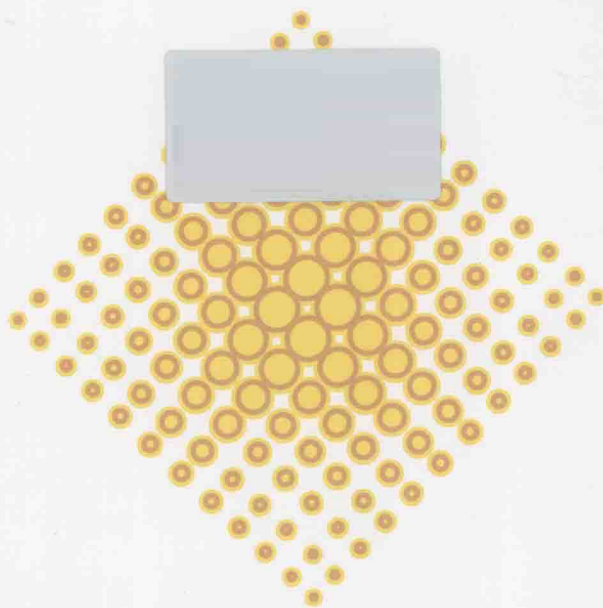
KUAIJIXUE ZHUANYE XILIE JIAOCAI

审 计 学

SHENJIXUE

(修订第二版)

主 审/杨庆英 主 编/袁小勇 陈 郡



首都经济贸易大学出版社

Capital University of Economics and Business Press



北京高等教育精品教材

BEIJING GAODENG JIAOYU JINGPIN JIAOCAI

会计学专业系列教材

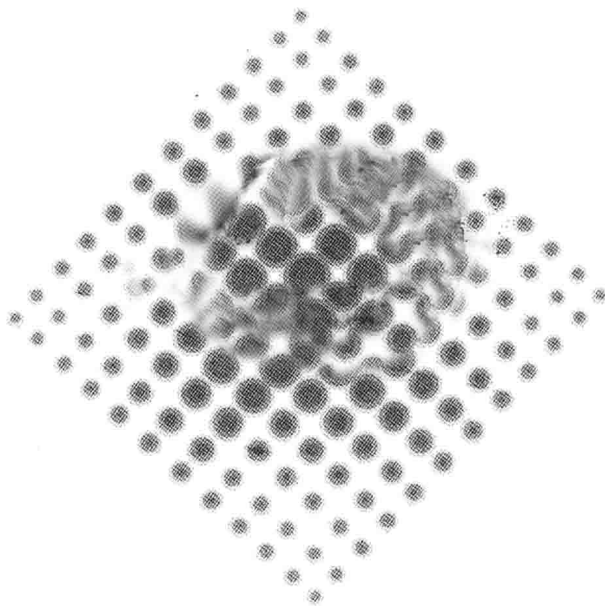
KUAIJIXUE ZHUANYE XILIE JIAOCAI

审计学

SHENJIXUE

(修订第二版)

主审/杨庆英 主编/袁小勇 陈郡



首都经济贸易大学出版社

Capital University of Economics and Business Press

· 北 京 ·

图书在版编目(CIP)数据

审计学/袁小勇,陈郡主编.—2版(修订本).—北京:首都经济贸易大学出版社,
2012.01

(会计学专业系列教材)

ISBN 978-7-5638-1277-6

I. ①审… II. ①袁… ②陈… III. ①审计学—高等学校—教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 120816 号

审计学(修订第二版)

主审 杨庆英 主编 袁小勇 陈 郡

出版发行 首都经济贸易大学出版社

地 址 北京市朝阳区红庙(邮编 100026)

电 话 (010)65976483 65065761 65071505(传真)

网 址 <http://www.sjmcbs.com>

E-mail publish@cueb.edu.cn

经 销 全国新华书店

照 排 首都经济贸易大学出版社激光照排服务部

印 刷 北京永生印刷有限责任公司

开 本 787 毫米×980 毫米 1/16

字 数 672 千字

印 张 34.75

版 次 2007 年 10 月第 1 版 2012 年 1 月修订第 2 版

2012 年 1 月总第 5 次印刷

印 数 13 001~17 000

书 号 ISBN 978-7-5638-1277-6/F·734

定 价 49.00 元

图书印装若有质量问题,本社负责调换

版权所有 侵权必究

《会计学专业系列教材》

编委会名单

主 任	付 磊			
副主任	刘仲文	杨世忠	汪 平	崔也光
委 员	(按姓氏笔画排序)			
	马元驹	王国生	王海林	付 磊
	田玉春	刘文辉	刘仲文	刘志翔
	闫华红	汪 平	李 刚	陈 迈
	陈 郡	张家伦	武玉荣	杨世忠
	杨庆英	赵天燕	赵颖君	袁小勇
	崔也光	黄毅勤	韩文莲	董力为
	蔡立新			

总 序

本套书是首都经济贸易大学会计学院编写的会计学专业系列教材的第四版。首都经济贸易大学会计学专业系列教材的第一版出版于1989年,第二版出版于1995年,第三版出版于2001年。多年来,为了培养更多更好的会计人才,我们本着对学生负责、对社会负责的精神,紧密结合会计制度改革的新形势、新变化,不断地对教材加以修订,力争为学生提供满意的学习用书。我们的努力得到了广大读者的肯定:在同类教材中,本系列教材保持着较高的发行总量;不仅几十所院校将本系列教材选作教学用书,更有大量在职人员将本套教材作为系统学习会计知识的良好读物。同时,本系列教材还获得了诸多荣誉,如:第一版中的《企业财务管理》(王又庄教授主编)被国家教育部评为全国优秀教材;第二版中的《现代企业财务管理》(沈小凤教授主编)被国家教育部确定为全国高等财经院校推荐用书;第三版中的《审计学》(刘大贤教授主编)被评为北京高等教育精品教材;第三版全套教材获北京市教育教学(高等教育)一等奖。

本套书第四版在继承前三版成就的基础上,有了进一步的完善,其中有两个突出的特点:

1. 在内容上,本套教材充分反映2006年财政部颁布的企业会计准则、中国注册会计师执业准则的精神和做法,体现最新的会计、审计改革成果,同时着力说明各种会计处理方法的道理,并适当介绍其他国家和地区类似会计活动的处理,以开阔读者的视野,深化对会计、审计的认识。

2. 在编写体例上,增加了较大篇幅的教学辅导资料,其内容大致包括教师参考资料(教学目标、教学内容)、学生学习资料(专业术语、思考题、练习题)、练

习题参考答案几部分。这样安排,是为了更好地体现本系列教材一贯遵循的“方便教师教学,方便学生自学”的原则。

虽然我们尽了最大的努力,但肯定地说,本套教材还会存在很多不足,恳切地请读者提出批评、建议,以便我们进一步修订,使之更加完善适用。

《会计学专业系列教材》编委会

2007年1月

修订第二版前言

首都经济贸易大学会计学专业系列教材之一——《审计学》自 1995 年出版以来,被全国许多财经类院校选为专业教材,受到广大师生的厚爱。该书的第四版被评为 2006 年度北京高等教育精品教材。

2006 年,我国财政部颁布了新的与国际趋同的会计、审计准则体系,我们立即对本教材进行了重新编写,在内容、结构和形式上均作了较大调整,之后再次得到了广大读者的支持与推荐,本书被评为 2008 年度北京高等教育精品教材,在此,我代表作者向广大读者和出版社的编辑同志致以深深的谢意。

五年来,我国的会计、审计准则及审计实务又有一些新的变化,同时我们对会计、审计准则的理解也有了深一步的认识,结合在教学过程中发现的一些问题和同学们提出的一些意见,我们进行了此次修订,主要修订的是前三章的有关内容,特别是根据 2009 年发布的《中国注册会计师职业道德守则》,对注册会计师职业道德的有关内容进行了重新阐述。

本次修订由袁小勇负责,全体作者参与。为了更好地服务于读者,提高教材质量,恳请广大读者对教材中所存在的错漏不吝指正,以便于下次出版时修改,谢谢!

作者 E-mail: yn@cueb.edu.cn

2011 年 11 月

前言

首都经济贸易大学会计学专业系列教材之一——《审计学》自1995年出版以来,受到许多院校的师生及审计界人士的推崇和喜爱。目前该教材已修订过4次,印刷15次,总发行量8万多册。本书第四版被评为2006年度北京高等教育精品教材。由于2006年2月中国财政部颁发了新的与国际趋同的会计、审计准则体系,我们决定进行重新编写。与第四版相比,本书的内容、结构和形式都有较大变化,尤其是由原来的制度基础审计向风险导向审计转变。

本教材具有以下4个特点:

第一,将2006年财政部颁发的与国际准则趋同的新会计准则体系(39项)和新审计准则体系(48项)的最新内容和精神写进教材,让学生了解最新的知识和会计、审计发展的最新动态。

第二,在教材的结构上进行了新的尝试,依据国际审计的最新发展,改以往的制度基础审计为风险导向审计,突出重大错报风险的识别与评估,并以此决定进一步审计程序。

第三,以审计循环为主线,并将审计循环与审计方法相结合,融合中、西方同类教材的特点。这有利于学生对审计的理解,也有利于学生在课外阅读参考书时对不同版本教材的理解。

第四,在教材的内容与组织安排中,体现了基础性、科学性与前沿性的特征。基础性是指系统地介绍审计学基本的理论、基础的知识 and 基本的技能;科学性是指在教材的内容设计上充分考虑学生初次学习专业知识的特点,由浅入深,循序渐进,并将不同讲授方法创造性地相结合,故而有所创新;前沿性是指教学内容充分反映了本学科国内外的最新理论研究与实际应用动态。

作为教材,本书以注册会计师审计为主线,注重审计实务,阐述了审计的基本原理与方法。对于审计原理的论述,我们尽量做到通俗易懂;对于审计方法与实务的介绍,我们务求针对性强。为了更好地满足广大读者学习与工作的需要,我们还为各章增加

了“导读”、“教师参考资料”、“学生学习资料”(含复习思考与练习题)、“练习题参考答案”等内容。因此,本书既可以作为大学本科教材,也可以作为审计理论与实务工作者的重要参考书。

本次编写工作由袁小勇、陈郡负责。各章编写分工如下:第一、六、八和十章由袁小勇编写;第二、四和五章由陈郡编写;第三章和第七章由王健琪编写;第九章由王霞编写;第十一章由邵军编写;第十二章由顾奋玲编写;第十三章和第十四章由蒋燕辉编写。全书最后由袁小勇、陈郡总纂,杨庆英主审定稿。

2007年7月

目 录

第一章 审计导论	1
第一节 审计的产生与发展	2
第二节 审计的基本概念	9
第三节 审计目标与原则	17
第四节 审计组织与人员	27
第二章 注册会计师执业准则体系	31
第一节 注册会计师执业准则体系概述	32
第二节 鉴证业务准则	40
第三节 相关服务准则	51
第四节 质量控制准则	55
第三章 审计职业道德与法律责任	67
第一节 注册会计师职业道德准则	68
第二节 注册会计师法律责任概述	74
第三节 注册会计师法律责任的种类及其内容	81
第四节 避免法律诉讼的对策	86

第四章 审计过程	90
第一节 审计过程概述	91
第二节 审计业务承接	93
第三节 计划审计工作	97
第四节 审计业务的实施	114
第五节 审计报告的出具	121
第五章 审计证据与审计工作底稿	124
第一节 审计证据	125
第二节 审计工作底稿	142
第六章 审计风险评估与审计测试	152
第一节 风险评估程序	153
第二节 了解被审计单位的内部控制	162
第三节 重大错报风险的识别与评估	178
第四节 进一步审计程序	184
第七章 审计抽样	200
第一节 审计抽样概述	201
第二节 审计抽样的基本步骤	206
第三节 控制测试中抽样技术的运用	214
第四节 实质性程序中抽样技术的运用	219
第八章 销售与收款循环审计	224
第一节 审计目标与范围	225
第二节 识别与评估重大错报风险	226
第三节 控制测试	233

第四节 实质性程序	237
第九章 购货与付款循环审计	245
第一节 审计目标与范围	246
第二节 识别与评估重大错报风险	247
第三节 控制测试	251
第四节 实质性程序	253
第十章 生产与费用循环审计	259
第一节 审计目标与范围	260
第二节 识别与评估重大错报风险	262
第三节 控制测试	268
第四节 实质性程序	271
第十一章 筹资与投资循环审计	275
第一节 审计目标与范围	276
第二节 识别与评估重大错报风险	277
第三节 控制测试	280
第四节 实质性程序	285
第十二章 存量资产审计	296
第一节 货币资金审计	297
第二节 存货审计	307
第三节 固定资产审计	318
第十三章 特定业务审计	328
第一节 会计估计审计	330

第二节	关联方审计	333
第三节	持续经营审计	339
第四节	期初余额审计	345
第五节	期后事项审计	348
第六节	与报告相关的特定业务审计	353
第七节	其他特定业务审计	357

第十四章 审计报告 362

第一节	审计报告编制概述	363
第二节	审计报告编制前的工作	367
第三节	审计报告准则	377
第四节	期后发现审计报告日的事实	398

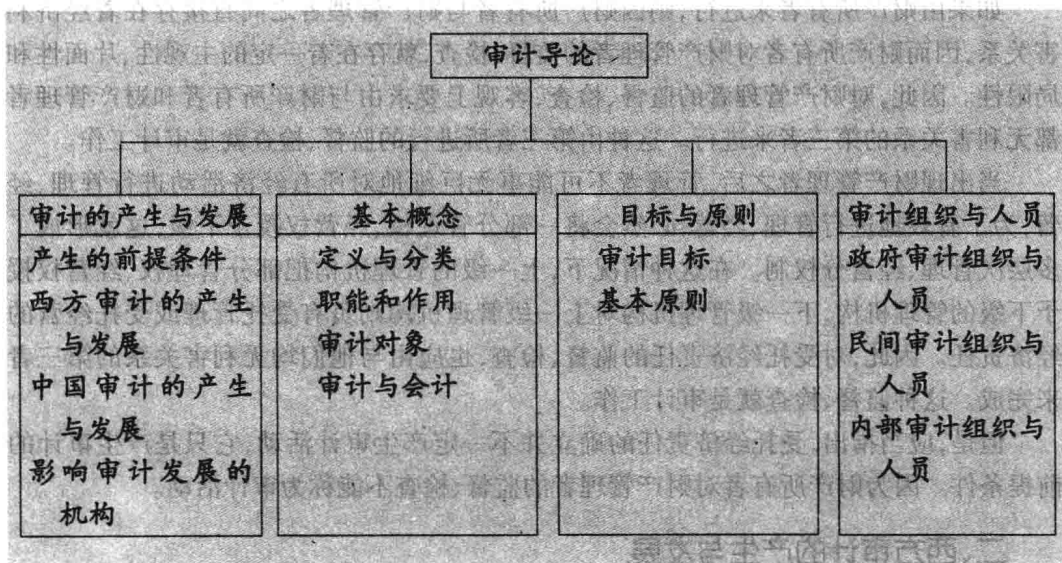
教师参考资料 400

学生学习资料 415

练习题参考答案 515

第一章

审计导论


 读


说明:

作为全书的开始,本章显得有些抽象,难于理解。特别是专业名词比较多,在学习过程中容易混淆,但许多专业名词又是学习本课程所必须掌握的,如审计的概念、审计产生的前提、审计的职能、审计目标与范围、审计组织与人员等。因此,学习本章需要花

一定的时间记忆有关知识点。

第一节 审计的产生与发展

一、审计产生的前提条件

审计是在出现了财产所有者和财产管理者,并在他们之间形成受托经济责任关系之后产生的。因为财产管理者的管理权、经营权是财产所有者授予的,所以,财产管理者的受托管理、受托经营必然会形成受托经济责任关系。因此,受托经济责任关系的确立是审计产生的前提条件。

当出现财产所有者和财产管理者之后,负有受托经济责任的财产管理者应接受财产所有者的监督、检查。监督、检查有两种形式:一是由财产所有者自身来进行;二是由财产所有者委托或委派第三者来进行。

如果由财产所有者来进行,则因财产所有者与财产管理者之间直接存在着经济利害关系,因而财产所有者对财产管理者的监督、检查,就存在着一定的主观性、片面性和局限性。因此,对财产管理者的监督、检查,客观上要求由与财产所有者和财产管理者都无利害关系的第三者来进行。这种由第三者所进行的监督、检查就是审计工作。

当出现财产管理者之后,管理者不可能事无巨细地对所有经济活动进行管理、经营,为了有效地进行管理、经营,必然会将一部分管理权、经营权授予下级,这就形成了多层次管理、经营分权制。在这种情况下,上一级的管理机构把部分管理权、经营权授予下级的管理机构,下一级管理机构对上一级管理机构则负有受托管理或受托经营的经济责任。因此,对受托经济责任的监督、检查,也应由与他们均无利害关系的第三者来完成。这种监督、检查就是审计工作。

但是,应当指出,受托经济责任的确立并不一定产生审计活动,它只是产生审计的前提条件。因为财产所有者对财产管理者的监督、检查不能称为审计活动。

二、西方审计的产生与发展

(一) 西方国家审计的发展

西方一些国家的审计,既有悠久的历史,又有具体的内容,更体现了现代商品经济发展的需要。据考证,早在奴隶制度下的古埃及、古罗马和古希腊时代,就有了官厅审计机构及政府审计的事实。审计人员以“听证”(Audit)的方式,对掌管国家财物和赋

税的官吏进行考核,成为具有审计性质的经济监督工作。在西方的封建王朝中,也设有审计机构和人员,对国家的财政收支进行监督。例如,法国在资产阶级大革命前就设有审计厅,在资产阶级大革命后,拿破仑一世创建的审计法院,至今仍是法国政府实施事后审计的最高法定机构。在资本主义时期,随着社会的发展和资产阶级国家政权组织形式的完善,政府审计也有了进一步的发展。欧洲的许多国家于19世纪在宪法或特别法令中都规定了审计的法律地位,确立国家审计机关的职权、地位和审计范围。在现代资本主义国家中,大多实行立法、行政、司法三权分立的国家政权组织形式,议会为国家的最高立法机关,并对政府行使包括财政监督在内的监督权。为了监督政府财政收支,执行财政预算法案,维护统治阶级的利益,西方的多数国家在议会下设有专门的审计机构,由议会或国会授权,对政府及国有企事业单位财政财务收支进行审计监督。美国虽然只有200多年的历史,但它重视经济管理,在经济管理理论和方法的研究方面颇有成就,这就促进了美国经济的迅速发展。以前,美国没有独立的财政监督机构,只在财政部设有审计官进行审查,直到1919年参、众两院建议组成预算特别委员会后,才把对政府账目的审计从财政部的业务中分离出来,1921年公布了《预算和会计法》,并根据该法建立了美国最高审计机关——审计总局,受理政府账目审计,以寻求经济有效的方式来管理美国政府的公共款项。除中央情报局和总统办公室不能审查外,凡与公共开支有关的事,审计总局都有权审查。审计总局最重要的任务就是向国会提供信息和参考意见,以便有助于国会各委员会的工作。

英国的审计具有悠久的历史,是近代审计的发源地。英国的王室财政审计制度早在13世纪就正式建立起来了。在12世纪,英王一直把持国家的财政大权,在威廉一世时代和亨利一世时代,封建统治者在财政部内设置了审计监督部门,即上院(收支监督局)和下院(收支局),执行审计监督。1215年英国《大宪章》的颁布,制约了英王的权力,奠定了英国国家审计制度产生和发展的政治基础。1834年,颁布了修订审计制度的法案,其中规定,特别审计院长负责国库公款的监督,院长系终身职务。1861年,开始在众议院设决算审查委员会,第一次真正建立了统一的、独立的审计机构。1983年1月1日,通过了《国家审计法案》,取消英国国库审计部,正式更名为英国审计署。审计署独立于行政部门,代表议会对政府进行监督,向议会报告工作。

西方国家除了立法型的审计体制以外,还有司法型审计体制、行政型审计体制等。如,法国审计法院是独立于立法机构与内阁政府的一个司法机构,审计法院的院长由总统任命,为终身制,审计法院的裁决为终审判决,且有法律效力。

国外的国家审计,不论是哪一种类型,都立足于保证国家审计机关拥有独立性和权威性,以便于不受干扰,客观而公正地行使审计监督权。

第二次世界大战以后,西方国家不仅在审计体制上有了较大的发展,更重要的是在

审计理论和实务上也有了较大的发展,即把经济监督和经济管理相互结合,从传统的财务审计向现代的经营审计、管理审计、绩效审计方面发展。

(二) 西方注册会计师审计的发展

西方国家的注册会计师审计,起源于16世纪的意大利。当时,地中海沿岸商品贸易已经比较繁荣,由于单个的业主难以满足投入巨额资金的需求,为了筹集所需的大量资金,合伙制企业便应运而生。合伙经营方式不仅提出了会计主体的概念,促进了复式簿记在意大利的产生与发展,也产生了对注册会计师审计的最初需求。由于部分合伙人行使企业的经营管理权,于是,出现了财产所有权与经营权的分离,出现了对经营者进行监督的必要。因而,客观上都希望有一个与任何各方均无利害关系的第三者能对合伙企业进行监督、查检和公证。这样,在16世纪意大利的商业城市中出现了一批具有良好的会计知识、专门从事这种查账和公证工作的专业人员,他们于1581年在威尼斯创立了威尼斯会计协会,这便是注册会计师审计的萌芽。

注册会计师审计虽然起源于意大利,但真正促进注册会计师审计发展的却是英国。英国工业革命(18世纪)以后,产业规模日益扩大,以发行股票筹集资金为特征的股份公司大量涌现。公司所有权与经营权相分离的现象十分普遍,对经营管理者进行监督也成了英国社会的普遍需要,因此,现代民间审计制度便应运而生。一个特别的事件是1721年英国的“南海公司事件”,它是注册会计师审计产生的“催生剂”。当时,查尔斯·斯内尔受托对南海公司破产案进行审查,并编制了一份审计报告,从此,审计正式走向了民间。

1844年,英国颁布了《公司法》,规定股份公司必须设监察人,负责公司账目的审查;1853年在苏格兰的爱丁堡创立了世界上第一个注册会计师职业团体——“爱丁堡会计师协会”。早期的英国注册会计师审计,没有系统的理论依据和方法体系,只是根据查错防弊的审计目的,对大量的账簿记录进行逐笔审查,即采用详细审计方法,后来人们称之为英式详细审计。其主要特点是:注册会计师的法律地位得到了法律的确认;审计的主要目的是查错防弊,保护企业资产的安全与完整;审计的方法是对会计账目进行详细审计;审计报告使用人主要为企业股东。

19世纪后半叶,英国的巨额资本开始流入美国,促进了美国经济的发展。为了保护广大投资者和债权人的利益,英国的注册会计师远涉重洋到美国开展审计业务;同时,美国本身也很快形成了自己的注册会计师队伍。1887年,美国公共会计师协会(The American Association of Public Accountants)成立,1916年该协会改组为美国注册会计师协会,后来成为世界上最大的注册会计师职业团体。注册会计师审计逐步渗透到社会经济领域的不同层面。更为重要的是,在20世纪初期,由于金融资本对产业资本