



21st CENTURY
规划教材

面向21世纪普通本科经济管理系列规划教材
ECONOMICS AND MANAGEMENT COURSES FOR UNDERGRADUATE EDUCATION

审 计 学

AUDITING



傅黎瑛 主 编

刘 静 副主编
邢小玲



科学出版社

www.sciencep.com

中国注册会计师
执业资格考试教材
2014 年度第 1 版

中国注册会计师执业资格考试教材 2014 年度第 1 版
中国注册会计师执业资格考试教材 2014 年度第 1 版

审计学

AUDITING

中国注册会计师
执业资格考试教材
2014 年度第 1 版



中华人民共和国财政部
中国注册会计师协会

面向 21 世纪普通本科经济管理系列规划教材

审 计 学

傅黎瑛 主 编

刘 静 邢小玲 副主编

科学出版社

北 京

内 容 简 介

本书框架上先以审计职业为切入点,然后按照职业—规范—方法—证据—风险—内部控制评审的脉络将整个理论部分加以介绍,旨在帮助学生(读者)对审计职业有一个深刻认识。实务部分与理论结合紧密,重视对最新法规的介绍与运用,操作性较强。本书的另一特色是注重案例的运用,在正文以及课后练习中加入大量的案例,尽量避免枯燥笼统,以期提高审计学习的效率和质量。

全书共分14章,第1~7章为理论部分,包括审计职业、审计规范、审计目标和审计计划、审计技术方法及其发展、审计证据和审计工作底稿、审计重要性和审计风险、内部控制测试及其评价;实务部分按照业务循环安排各章节,最后两章分别为终结审计、审计报告和管理建议书。

本书适用于普通高等院校财经类、经管类学生以及从事审计实务工作的专业和非专业人员。

图书在版编目(CIP)数据

审计学/傅黎瑛主编.—北京:科学出版社,2004

(面向21世纪普通本科经济管理系列规划教材)

ISBN 7-03-014112-1

I. 审… II. 傅… III. 审计学-高等学校-教材 IV. F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2004)第081561号

策划编辑:李振格 熊盛新/责任编辑:柏连海
责任印制:吕春珉/封面设计:东方华平面设计部

科学出版社 出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

新蕾印刷厂 印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2004年8月第 一 版 开本: B5 (720×1000)

2004年8月第一次印刷 印张: 21 1/2

印数: 1—5 500 字数: 400 000

定价: 28.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换〈环伟〉)

面向 21 世纪普通本科经济管理系列规划教材
编委会

主 任 吴添祖

副主任 杨 林

委 员 (以姓氏拼音为序)

常志有 陈红儿 陈永富 葛正鹏 郭玉华

胡建平 李生校 马山水 唐绍祥 杨义群

杨宗德 虞锡君 章 融 赵玉阁 郑文哲

钟慧中 朱永法

秘书长 熊盛新

本书编写人员

主 编 傅黎瑛

副主编 刘 静 邢小玲

撰稿人 (以姓氏拼音为序)

傅黎瑛 刘长翠 刘 静 楼德华 罗素清

潘灵芝 邢小玲

前言

市场经济的发展离不开现代审计。当今世界，以“四大”为首的各国大小会计公司乃是维系各种市场契约关系必不可少的中介机构，它们通过注册会计师出具公允的审计报告达到鉴证目的；另一方面，各国政府审计机构正不懈地从事政府绩效审计、财政税收审计、环境审计、经济责任审计等，其功绩和影响力有目共睹；而内部审计具有监督和管理双重特征，它参与各经济组织的治理、管理、控制等行为，不断地以一种独特的视角观察问题并提出有效解决方案，以促进机构提高效率、增加价值。简言之，审计已经渗透到现代经济的方方面面，发挥其无可替代的经济监督、评价和鉴证作用。与之相适应，社会需要更多懂得审计理论与实务知识的人才。而一本高质量的审计学教材是能够对此起到推动作用的，这就是我们编写本书的主要动力了。

本书适用于以下类型的读者：一是普通高等院校财经类、经管类本科生，他们可以根据各自的专业需要来理解审计的理论与实务知识；二是从事审计实务工作的人员，本书大量的案例教学能够对他们的实务操作有所启示；三是期望对审计职业有所了解的非专业人士，基于此目的，本书理论部分就在于对审计职业作简明通俗的介绍。

事实上，所有审计学教材的框架不外乎理论和实务两大部分。但本书在侧重点上有自己的特点：理论部分旨在全面介绍审计职业，整个结构既以民间审计为主线，但又不脱离政府审计和内部审计；实务部分注重案例教学，每章最后一节安排案例分析，强调案例的实用性，重在训练学生的分析技能。本书在内容上追求“全、新、实”。“全”是全面，政府审计、内部审计和民间审计并重，避免仅以注册会计师审计为蓝本的情况。“新”是内容与时俱进，规范的介绍是及时的，方法的使用是前沿的；此外，针对正在修订中的法规，尽量避免介绍过时的内容，如审计法、注册会计师法正在征求意见修订中，本书在对政府审计的职责和权限、对会计师事务所的形式及其业务范围等方面，尽量避免现有应用中有争议的内容，尽可能介绍一些必然趋势性的做法。“实”是指实务案例，具有较强的可操作性；每一章后面的习题有助于读者对所学内容及时进行小结，以体现实用性。

全书由主编及副主编进行整体架构和思路设计，共分 14 章，具体分工如下：

傅黎瑛, 主编: 第 1、第 6、第 7 章; 刘静, 副主编: 第 2、第 3、第 4 章; 邢小玲, 副主编: 第 8、第 9、第 12 章; 楼德华: 第 10、11 章; 潘灵芝: 第 5 章; 罗素清: 第 13 章; 刘长翠: 第 14 章。全书最后由傅黎瑛统纂定稿。

由于作者的学识、经验、时间所限, 书中难免存在不妥之处, 敬请广大读者和同行批评指正。

编 者

2004 年 5 月

目 录

第1章 审计职业	1
1.1 什么是审计	2
1.1.1 审计的定义	2
1.1.2 审计的独立性	3
1.2 审计的产生和发展	5
1.2.1 我国审计的产生和发展	5
1.2.2 国外审计的产生与发展	8
1.2.3 审计产生和发展的动因	10
1.3 审计的类型	12
1.3.1 审计的类型	12
1.3.2 审计师的类型	14
1.4 审计组织机构	15
1.4.1 政府审计机关	15
1.4.2 内部审计机构	19
1.4.3 民间审计组织	22
习题	24
第2章 审计规范	27
2.1 审计准则	28
2.1.1 审计准则的涵义和作用	28
2.1.2 独立审计准则	29
2.1.3 国家审计准则和内部审计准则	35
2.2 审计法律责任	38
2.2.1 审计法律责任产生的原因	38
2.2.2 我国审计的相关法律法规	41
2.2.3 审计法律责任的防范	44
2.3 审计职业道德	45

2.3.1 审计职业道德的涵义及规范的必要性	45
2.3.2 审计人员职业道德规范的基本构成和内容	47
习题	50
第3章 审计目标和审计计划	52
3.1 审计目标	53
3.1.1 审计的本质目标	53
3.1.2 审计的总体目标	53
3.1.3 审计的具体目标	54
3.1.4 审计程序与审计目标的实现	57
3.2 审计计划	61
3.2.1 审计计划的涵义和作用	61
3.2.2 审计计划的内容与编制	62
3.2.3 审计计划的审核	64
习题	65
第4章 审计技术方法	67
4.1 审计技术方法	68
4.1.1 书面资料审计方法	68
4.1.2 财产物资审计方法	73
4.2 审计技术方法的发展	78
4.2.1 账项导向审计	78
4.2.2 系统导向审计	80
4.2.3 风险导向审计	82
4.3 抽样技术在审计中的应用	84
4.3.1 审计抽样的定义	85
4.3.2 审计抽样的应用	86
习题	90
第5章 审计证据	91
5.1 审计证据	92
5.1.1 审计证据的涵义及特性	92
5.1.2 审计证据的种类	95
5.1.3 审计证据的获取	100
5.1.4 审计证据的整理与分析	101



5.2 审计工作底稿	103
5.2.1 审计工作底稿的定义、分类及作用	103
5.2.2 审计工作底稿的形成与复核	105
5.2.3 审计档案的管理	108
习题	109
第6章 审计的重要性和风险	113
6.1 审计重要性	114
6.1.1 审计重要性的涵义	114
6.1.2 重要性的运用要求	115
6.1.3 编制审计计划时对重要性的评估	118
6.1.4 实施审计程序对重要性水平的考虑	121
6.1.5 评价审计结果时对重要性的考虑	122
6.2 审计风险	124
6.2.1 审计风险的特征及成因	124
6.2.2 审计风险的组成要素及其相互关系	126
6.2.3 评估固有风险	127
6.2.4 评估控制风险	129
6.2.5 确定检查风险及其对相关内容的影晌	130
习题	131
第7章 内部控制及其评价	133
7.1 内部控制概述	134
7.1.1 内部控制的涵义	134
7.1.2 内部控制的内容	134
7.1.3 内部控制方式	137
7.2 内部控制的调查与测试	139
7.2.1 审计人员对内部控制的关注	139
7.2.2 内部控制的了解与描述	140
7.2.3 内部控制的测试	143
7.3 内部控制的评价	151
7.3.1 控制风险的评价	151
7.3.2 内部控制的总体评价	153
习题	154

第8章 销售与收款循环审计	157
8.1 销售与收款循环概述	158
8.1.1 本循环的主要业务活动	158
8.1.2 主要凭证及会计记录	160
8.1.3 审计目标	161
8.1.4 审计重要性和风险	162
8.2 销售与收款循环的内部控制测试	162
8.2.1 了解和描述内部控制	163
8.2.2 测试内部控制	164
8.3 销售与收款循环实质性测试	165
8.3.1 主营业务收入的实质性测试	165
8.3.2 应收账款的实质性测试	168
8.4 销售与收款循环审计案例	172
8.4.1 案例背景	172
8.4.2 案例内容与过程	173
习题	181
第9章 购货与付款循环审计	185
9.1 购货与付款循环概述	186
9.1.1 本循环的主要业务活动	186
9.1.2 主要凭证和会计记录	188
9.1.3 审计目标	189
9.1.4 审计重要性和风险	190
9.2 购货与付款循环的内部控制测试	190
9.2.1 了解和描述内部控制	190
9.2.2 测试内部控制	191
9.3 购货与付款循环实质性测试	193
9.3.1 应付账款的实质性测试	193
9.3.2 固定资产和累计折旧的实质性测试	195
9.4 购货与付款循环审计案例	200
9.4.1 案例背景	200
9.4.2 案例内容与过程	201
习题	207

第 10 章 生产循环审计	211
10.1 生产循环概述	212
10.1.1 本循环的主要业务活动	212
10.1.2 主要凭证和记录	213
10.1.3 审计目标	214
10.1.4 重要性和审计风险	215
10.2 生产循环内部控制测试	216
10.2.1 了解和描述内部控制	216
10.2.2 测试内部控制	219
10.3 生产循环的实质性测试	220
10.3.1 存货成本的审计	220
10.3.2 分析性复核	222
10.3.3 存货的监盘	224
10.3.4 存货计价审计和截止测试	227
10.3.5 应付工资的审计	229
10.4 生产循环审计案例	229
10.4.1 案例背景	229
10.4.2 案例内容和过程	230
习题	234
第 11 章 筹资与投资循环审计	238
11.1 筹资与投资循环概述	239
11.1.1 本循环涉及的主要业务活动	239
11.1.2 主要凭证与记录	240
11.1.3 审计目标	241
11.1.4 重要性和审计风险	242
11.2 筹资与投资循环内部控制测试	243
11.2.1 筹资活动的内部控制及测试	243
11.2.2 投资活动的内部控制及测试	244
11.3 筹资和投资循环的实质性测试	247
11.3.1 借款的实质性测试	247
11.3.2 所有者权益的实质性测试	249
11.3.3 投资的实质性测试	251
11.4 筹资与投资循环审计案例	255

11.4.1 案例背景	255
11.4.2 案例内容和过程	256
习题	260
第 12 章 货币资金审计	262
12.1 货币资金概述	263
12.1.1 货币资金与业务循环	263
12.1.2 主要凭证和会计记录	264
12.1.3 审计目标	264
12.1.4 重要性和风险	264
12.2 现金审计	265
12.2.1 现金的内部控制及测试	265
12.2.2 现金的实质性测试	267
12.3 银行存款审计	269
12.3.1 银行存款的内部控制及测试	269
12.3.2 银行存款的实质性测试	271
12.4 货币资金审计案例	274
12.4.1 案例背景	274
12.4.2 案例内容和过程	275
习题	280
第 13 章 终结审计	282
13.1 期初余额的审计	283
13.1.1 期初余额的特征	283
13.1.2 期初余额审计的原则	283
13.1.3 期初余额的审计目标和审计程序	284
13.1.4 期初余额的审计结论对本期会计报表审计意见的影响	285
13.2 或有事项的审计	286
13.2.1 或有事项的含义	286
13.2.2 或有事项的种类	286
13.2.3 或有事项的审计目标和审计程序	286
13.3 期后事项的审计	288
13.3.1 期后事项的含义	288
13.3.2 期后事项的种类	288

13.3.3 期后事项的审计目标和审计程序·····	289
13.3.4 期后事项对审计报告的影响和审计报告日期·····	290
13.4 审计差异的确定与调整·····	291
13.4.1 审计差异的含义·····	291
13.4.2 审计差异调整应考虑的因素·····	292
13.4.3 审计差异的汇总·····	292
13.4.4 审计差异的处理·····	294
13.5 获取有关声明书·····	297
13.5.1 获取管理当局声明书·····	297
13.5.2 获取律师声明书·····	298
13.6 审计报告编制前的复核·····	299
13.6.1 执行分析性复核程序·····	299
13.6.2 完成审计工作底稿的二级复核·····	300
13.6.3 对审计工作底稿进行最终复核·····	300
习题·····	302
第 14 章 审计报告和管理建议书 ·····	306
14.1 审计报告·····	307
14.1.1 审计报告的意义和作用·····	307
14.1.2 审计报告的种类·····	308
14.1.3 审计报告的体裁·····	310
14.1.4 注册会计师审计报告的内容·····	310
14.1.5 注册会计师审计报告的基本类型·····	311
14.1.6 编写审计报告的要求·····	317
14.2 管理建议书·····	318
14.2.1 管理建议书的涵义·····	318
14.2.2 编写管理建议书的一般要求·····	318
14.2.3 管理建议书的结构及内容·····	319
习题·····	321
主要参考文献 ·····	327

第

1

章

审计职业

本章通过以下内容，对审计职业作出总体性的介绍：阐述并分析了审计的定义，强调审计的独立性特征；介绍了我国及国外审计的产生和发展，明确了审计产生和发展的动因；进一步介绍审计及审计师的类型，详细介绍了审计组织体系、机构的设置以及相关的审计职业组织。

1.1 什么是审计

1.1.1 审计的定义

审计是指由胜任的独立机构及其人员接受委托或授权,对被审计单位的会计报表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,通过监督、评价和鉴证,为确定并报告某些信息与既定标准之间的相符程度而收集证据的活动。其目的在于确定、解除被审计单位的受托经济责任和加强对被审计单位的管理与控制。

这个定义包含以下一些关键词和短语。

1. 受托经济责任

受托经济责任是在财产所有权和经营权或管理权发生分离时,在财产所有者和受托经营者或受托管理者之间形成的一种经济契约关系。具体讲,一方面,财产所有者将财产授权给经营管理者进行经营管理,并授予其使用、处分财产的权限;另一方面,经营管理者作为合法的代理人,自主支配和使用财产,对日常经营管理活动实施决策和指挥,并要直接对所有承担受托经济责任,保护财产安全完整,加强经营管理,提高经济效益,并负责向所有者提出业绩报告。财产所有者为了考核并确定经营管理者履行其经济契约的情况,就必须对经营管理者的经营管理业绩进行审查、评价和证明,以便确定或解除经营管理者的受托经济责任。审计就是在“两权”分离所形成的受托经济责任关系下,基于经济监督的客观需要而产生的。

2. 信息和既定标准

要实施审计,必须有可验证形式的信息,这就是审计的对象,以及审计师用来评价这些信息的标准。信息的形式是多样的,审计人员通常对可量化的信息,如会计报表进行审计。审计过程必须有相应的衡量标准。对于较为抽象的信息,如计算机运行的效果、经营管理的效率等,其标准的确定是审计人员的专业技能。审计标准多种多样,国家颁布的宪法、法律、各级财经法规和规章制度等是评价经济活动真实性和合法性的标准;计划、预算、经济合同、业务规范、技术经济标准和可比较的历史数据等是用来评价经营管理活动效益性的标准。

3. 收集和评价证据

证据就是审计人员在审计过程中,采用各种方法获取真实的凭据,用于证实

或否定被审计单位会计报表所反映财务状况和经营成果公允性的一切资料。审计证据在审计中是一个非常重要的概念,审计人员要形成任何的审计结论和意见,必须以合理的审计证据作为基础,否则审计报告不可信赖。证据的形式多种多样,为了实现审计的目的,取得具有充分证明力的证据是每一次审计的关键,也是本书的主题。

4. 胜任的独立机构及其人员

审计的主体包括专门的机构及其人员。其中,政府审计机关、组织内部审计部门以及民间审计组织是实施审计监督的专职机构。这些机构的人员为审计师。审计师必须具备能够理解所采用标准的资格,并且有能力了解应收集的证据类型和数量,以便在检查证据之后得出正确的结论。审计师还应当具备独立的精神状态。作出判断和决策需要有无偏见和客观的思考,一个有审计资格的人在收集证据时带有偏见会影响审计结论的客观和公正。独立性是审计职业的基本特征。

5. 监督、评价和鉴证

审计的基本职能是经济监督、经济鉴证和经济评价。不同的审计组织形式在审计职能的体现上侧重点有所不同,政府审计和内部审计侧重于经济监督和经济评价,民间审计则侧重于经济鉴证。

6. 报告

审计报告是审计工作的最终成果。审计师在对相关的经济活动实施了必要的审计程序,确认所需的审计证据已得到充分的收集和鉴定后,应该根据对审计证据的综合判断编制审计报告,以书面形式向委托人或授权人就被审计单位财务状况、经营成果的真实性、合法性和效益性发表审计意见。

7. 审计目标

审计目标包括两个层次的目标。其基本目标是:对被审计单位的会计报表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;其根本目的是:确定或解除被审计单位的受托经济责任和加强对被审计单位的管理与控制。

1.1.2 审计的独立性

审计是具有独立性的经济监督活动。独立性是审计的本质特征,是审计的灵魂。审计的独立性包括形式独立(或行为独立)和实质独立(或精神独立)。形式独立是指审计人和被审计人之间不存在任何利害关系,行为独立强调审计机构和