



普通高等教育“十二五”规划教材
国家教学改革与质量工程项目

会计学特色专业系列教材

总主编 薛小荣

审 计 学

(第二版)

陈淑芳 / 主编

KUAIJI XUE TESE ZHUANYE XILIE JIAOCAI



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



普通高等教育“十二五”规划教材
国家教学改革与质量工程

会计学特色专业系列教材

总主编 薛小荣

审 计 学

(第二版)

陈淑芳 / 主编

王新平 余 涛 / 副主编



立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计学 / 陈淑芳主编. —2 版. —上海: 立信会计出版社, 2015. 7

会计学特色专业系列教材

ISBN 978-7-5429-4757-4

I. ①审… II. ①陈… III. ①审计学—教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 190640 号

策划编辑 张巧玲

责任编辑 徐小霞

封面设计 周崇文

审计学(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

电子邮箱 lxaph@sh163.net

网上书店 www.shlx.net

电 话 (021)64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 常熟市梅李印刷有限公司

开 本 787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张 24.5 插 页 1

字 数 425 千字

版 次 2015 年 7 月第 2 版

印 次 2015 年 7 月第 1 次

印 数 1—3 100

书 号 ISBN 978-7-5429-4757-4/F

定 价 47.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

国家教学改革与质量工程项目 会计学特色专业系列教材

项目总负责人 薛小荣 西安财经学院副院长 博士 教授
编委会主任 吴旺延 西安财经学院商学院院长 博士 教授
副主任 陈淑芳 西安财经学院商学院副院长 教授
刘总理 西安财经学院商学院会计系主任 教授
总主编 薛小荣
副总主编 吴旺延 陈淑芳 刘总理
编委会成员(按姓氏笔画为序)

左 锐 刘 杉 刘总理 陈淑芳
赵珍珠 赵栓文 贾宗武 徐 玮
高晓林 郭西强 盛碧荷 薛小荣

总 序

西安财经学院会计学专业创建于 20 世纪 50 年代初,在半个多世纪的会计学专业教学中,由具有丰富实践经验和中外会计学专业背景的中青年会计学人才组成的专业教学团队,以“重基础、重实践、重规范”为教学理念,自编适合培养对象特点的讲义与教材,形成了自己的教学特色,为新中国,尤其是为西部建设培养了一大批急需的应用型会计专门人才,奠定了会计学专业人才培养的基本教学模式,得到了用人单位和会计教育界的肯定。

进入 21 世纪以来,我校会计学专业秉承并充实传统的教学理念,按照“宽口径、厚基础、强能力、高素质”的人才培养要求,以及培养“信得过、用得上、干得好”且具有创新精神的高级应用型会计专门人才的特色定位,大力进行教学改革,提高教学质量,取得了一系列优秀的教学成果。会计学专业的毕业生就业率一直稳居各相关专业前列,对学生的吸引力进一步增强。2008 年会计学专业被立项为“省级特色专业建设点”,2010 年被立项为“国家级特色专业建设点”,为提高会计学专业教学质量,以及加快教学改革步伐增添了新的动力。

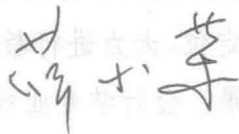
教材是体现教学内容和课程体系的知识载体,是进行教学的基本工具,也是全面推进素质教育、培养应用型创新人才的重要保证。为了系统总结西安财经学院会计学专业多年来的教学改革成果,整合会计学专业已有的教材、讲义资源,体现会计学专业最新的教学理念和特

色,依托国家级和省级教学改革与质量工程项目,西安财经学院组织编写了“会计学特色专业系列教材”。

本系列教材主要包括:《基础会计学》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《审计学》、《金融企业会计学》、《税务会计》、《财务管理》、《企业财务分析》、《管理会计学》、《会计信息系统实践教程》、《会计模拟实践教材》等。本系列教材的特点是重点突出、难点易化;重视系统性、讲求实用性、避免重复性;重基础、重实践、重规范、重应用、重能力的培养;便于学习、便于掌握、便于应用和实践。编写本系列教材的目的是为了使学者能提高学习效率,使教者能提高教学质量。

需要说明的是,本系列教材既是省级、国家级教学改革与质量工程项目的重点资助内容,又是会计学专业教学改革成果的系统总结;反映了前辈们的探索和当今会计学人的研究成果;还有同行们的关心和相关单位、部门的支持,在此一并表示谢意。希望我们的努力能够为我国的会计教育和人才培养做出更多的有益贡献。

期望读者和同行对本系列教材提出宝贵意见和建议。



2011年7月

前言

本教材既是国家特色专业、陕西省特色专业会计专业的系列教材及规定教材之一,也是陕西省精品课程审计学的配套教材。

本教材反映了新的会计准则与审计准则,介绍了审计学的基本要求和该学科的最新进展,是会计学专业、财务管理专业的专业核心课程教材,是审计学专业和注册会计师专业学生最重要的专业课程教材,同时也可以为经管类专业学生学习审计学课程和报考注册会计师审计科目考试的理想的参考教材。

本教材在使用中获得了广泛好评,获得了“2013年陕西普通高校优秀教材一等奖”。但教材的质量提高是无止境的。审计准则的完善、审计实践的发展,都对本教材提出了完善的要求,广大师生也对教材提出了宝贵的建议。为此,我们对教材进行了必要的修订。

本教材具有下述特点:

(1) 以注册会计师审计为主线,对现代审计的基本原理、财务报表审计流程、各交易循环审计程序、审计报告等作了系统的阐述,同时兼顾政府审计和内部审计的内容。

(2) 既反映了国际审计理论与实务发展的最新动态,又紧密结合了我国审计的实际。

(3) 充分体现了财政部已颁布的最新企业会计准则、注册会计师执业准则及其指南的要求,内容新颖。

(4) 每章附有大量思考题和各类练习题、案例题,便于学生巩固所学知识,也有利于教师的课堂教学。

本教材适宜作为各类高等院校会计学、财务管理、工商管理、财政(含税收)学、金融学等本科专业的教材,也可作为从事会计、审计、财务管理、证券监管和银行监管、税务稽核等相关实际工作的人员进行培训和自学的参考资料。

本教材由西安财经学院陈淑芳教授担任主编,王新平副教授、余涛副教授担任副主编。各章执笔人员为:第一、第五、第十四章由陈淑芳编写;第二、第八、第十五章由王新平编写;第六、第九、第十六章由余涛编写;第十一章由徐玮编写;第十章由范瑾编写;第四章由李艳编写;第十二章由王惠珍编写;第十三章由邓晓玲编写;第八章由张丽达编写;第三章由杨婧编写。本教材由陈淑芳教授定稿。

感谢参加本教材编写的教师的努力和付出,感谢立信会计出版社给予的诸多支持和付出的辛勤劳动!

由于编者水平所限,疏漏、错误在所难免,期待批评指正。

编 者

2015年7月

目 录

第一章 概论	1
第一节 审计的产生与发展	1
第二节 审计的概念、特征及其职能	11
第三节 审计种类	15
第四节 审计基本理论	19
关键术语	24
思考题	24
第二章 注册会计师管理制度、执业准则及其法律责任	25
第一节 注册会计师管理制度	25
第二节 注册会计师执业准则	30
第三节 注册会计师的法律责任	42
关键术语	54
思考题	54
练习题	54
第三章 审计目标及其实现	56
第一节 审计目标	56
第二节 审计目标实现的过程	62
关键术语	70
思考题	70
练习题	71

第四章 审计证据与审计工作底稿	72
第一节 审计证据	72
第二节 审计工作底稿	82
关键术语	90
思考题	90
练习题	90
第五章 计划审计工作	92
第一节 初步业务活动	92
第二节 审计计划	96
第三节 审计重要性与审计风险	107
关键术语	116
思考题	117
练习题	117
第六章 风险评估与风险应对	119
第一节 风险评估	119
第二节 风险应对	128
关键术语	140
思考题	141
练习题	141
第七章 审计抽样技术与运用	143
第一节 审计抽样技术概述	143
第二节 审计抽样技术在控制测试中的运用	148
第三节 审计抽样技术在实质性程序中的运用	155
关键术语	161
思考题	162
练习题	162

第八章 销售与收款循环审计	164
第一节 销售与收款循环概述	164
第二节 销售与收款循环控制测试	169
第三节 销售与收款循环的实质性程序	172
关键术语	188
思考题	188
练习题	189
第九章 购进与付款循环审计	190
第一节 购进与付款循环审计概述	190
第二节 购进与付款循环控制测试	194
第三节 购进与付款循环的实质性程序	201
第四节 其他相关账户审计	213
关键术语	217
思考题	217
练习题	217
第十章 生产与服务循环审计	219
第一节 生产与服务循环审计概述	219
第二节 生产与服务循环控制测试	224
第三节 生产与服务循环的实质性程序	230
关键术语	245
思考题	246
练习题	246
案例题	248
第十一章 筹资与投资循环审计	250
第一节 筹资与投资审计概述	250
第二节 筹资与投资循环控制测试	252

第三节 筹资与投资循环的实质性程序	254
关键术语	275
思考题	275
练习题	276
第十二章 货币资金审计	279
第一节 货币资金审计概述	279
第二节 库存现金审计	284
第三节 银行存款审计	289
第四节 其他货币资金审计	296
关键术语	297
思考题	297
练习题	298
案例题	298
第十三章 特殊业务审计	300
第一节 期后事项和或有事项审计	300
第二节 会计政策变更和会计估计变更审计	306
第三节 持续经营审计	310
第四节 舞弊审计	312
关键术语	317
思考题	318
案例题	318
第十四章 审计报告	319
第一节 审计报告概述	319
第二节 编制审计报告前的准备工作	323
第三节 审计意见的种类与表达	329
关键术语	337

思考题	337
练习题	337
第十五章 信息技术与审计	340
第一节 信息技术与审计概述	340
第二节 计算机辅助审计	344
第三节 电子商务审计	347
第四节 信息技术内部控制审计	350
关键术语	353
思考题	353
第十六章 其他类型的审计与鉴证业务	354
第一节 政府审计	354
第二节 内部审计	360
第三节 特殊审计领域	364
第四节 审阅业务、其他鉴证业务和相关服务	369
关键术语	374
思考题	374
练习题	374
参考文献	375

第一章 概 论

重点提示

通过本章学习,重点掌握审计的含义、特征及分类;了解审计的基本职能;重点掌握各类审计的适应范围、特点;了解审计的发展过程;熟悉内部审计的基本理论;了解审计的动因、账务审计假设的定义及基本内容;熟悉审计环境的概念和内容。

第一节 审计的产生与发展

一、政府审计的产生与发展

政府审计是指国家或政府机构所设立的审计机构组织实施的审计监督活动,又称为国家审计。

(一) 我国政府审计的产生与发展

1. 我国古代政府审计

西周时,中国出现了带有审计职能的官职——宰夫,这是国家审计的萌芽。据《周礼》所载,掌握财政支出、会计核算和审计监督的“天官大宰”系统,配备下大夫宰夫实施国家审计。

春秋战国时,《管子》提出了“明法审数”的审计原则,统治者制定了有关审计处理法规,这些法规集中体现在《法经》中。

秦汉时期,审计组织独立于财政部门,比西周前进了一大步。秦汉设机构,配官吏,依据当时的法规制度,如《工律》、《司空律》、《金布律》和《田律》等,实行

审计监察。审计工作主要有两大类型：一是会计账簿审计；二是实施就地审计，即监理诸郡。

三国两晋南北朝期间，国家审计取得了重大突破，特别是曹魏时出现了专职审计机构——比部。比部主要负责的三方面事务之一，就是对政府和部门经费开支和财务出纳进行财务审计。

隋朝时，开皇三年（582 年）四月，改“都官尚书为刑部尚书”，将比部隶属于刑部，突出了比部的司法监督特性，突出了比部的财务审计职能。

唐朝时，刑部设刑部、都官、比部、司门四司，总领全国“刑法、徒隶、勾复、关禁之政令”。比部是负责有关审计事宜的专业部门，负责审查由基层职能部门和地方官府定期报送的会计报告。

唐代详细规定了各种审计程序、送审时间和审计处理要求等重要事项，制定了考核审计官员的标准：“明于勘复，稽失无隐，为勾检之最。”

宋初至元丰改制，将财计审计大权集三司（户部司、盐铁司和度支司），在三司使下按照审计的对象不同设置审计机构，先后设立三部勾院、都磨勘司、都理欠司、都凭由司和摧驱司等审计机构。

元丰三年（1080 年），宋神宗重新采用唐代“三省六部制”，在太府寺下设置审计司等 25 个职能部门。建炎元年五月，改诸司诸军专勾司为审计院。宋代审计司和审计院，对后世国家审计机构的名称，有着直接的影响。

元代，御史台是全国最高监察和审计机关，“掌纠察百官善恶、政治得失”。总台设大夫、中丞、侍御史、治书侍御史各二人，分管总台和所属各部门的监察和审计事务。

明代洪武二十三年（1390 年），分刑部四部为河南等十二部，历时 1 000 多年的比部审计制度消亡。外部审计由都察院和六科给事中行使，户科负责审计事宜。

清代，外部审计集中于监察机构——都察院，开创了由监察系统全面负责审计工作的体制。清朝的国家审计机构具有明显的单一性和统一性的特点，是对中国有史以来审计机构多头重复的有益纠正，而且为近代中国国家审计的建立奠定了基础。

2. 我国近现代政府审计

（1）中华民国时期的政府审计。1914 年，北洋政府设立审计院颁布我国第一部《审计法》；1927 年 9 月，南京政府设置审计院，1928 年颁布《审计法》。

（2）革命根据地时期的政府审计。1933 年，苏区中央政府成立审计委员会。1939 年 1 月，陕甘宁边区设立审计处，1946 年，边区颁布《陕甘宁边区审计暂行

规程》。

(3) 中华人民共和国的政府审计。1982年12月4日颁布实施的《中华人民共和国宪法》，规定了我国实行审计监督制度。1983年9月，中华人民共和国审计署成立，审计署是国务院的组成部门，县级以上地方各级人民政府也相继设立审计机关，审计工作在全国范围内逐步展开。1994年8月31日，《中华人民共和国审计法》正式颁布，自1995年1月1日起施行。1997年10月21日，国务院发布了《中华人民共和国审计法实施条例》。

(二) 国外政府审计的产生与发展

1. 国外古代政府审计

公元前3500年左右，埃及国家最高统治者法老的亲信——监督官(superintendents)负责对受托事项进行全面的经济监督，对记录官(scribe)和其他各类官吏编制的会计账簿和收支计算书进行严格的审查。

2000多年前，古希腊的雅典城邦设立审计官罗基斯塔埃(Logistae)和埃乌苏诺衣(Euthunoi)。官吏要接受严格监督，如上任前的资格审查、任中的称职与否的信任投票、卸任的经济责任审查、违纪后的贝壳流放等“关卡”。

公元前443年，罗马设立监督官(censor)。监督官实际上就是当时的审计官，其任务之一是负责每5年一次的户口普查，查审人民的财产，以确定他们的政治和军事地位以及纳税数额。监督官由百人会议的公民大会选举出来，每5年改选一次。

亨利一世统治时期(1100—1135年)，英国财政部门承担审计职能，审查下院编制的会计账簿。

1256年，法国国王圣路易颁布《伟大法令》，要求各城邦的市长、政府官员应与4名仲裁员(长老)一起，在圣马丁，即11月11日前一天，来到巴黎，并随身携带城市的收支账目，以备王室审计官的审查。通过颁布法律，要求实行审计监督，从而使各级政府机构和官员接受审计，成为一项强制性措施。这种审计机构已具有司法权，开司法模式审计监督之先河。

1713年3月4日，德皇弗里德里希·威廉一世签署了对埃伦赖希·博吉斯拉夫·冯·克罗伊茨(Ehrenreich Bogislav von Creutz)的任命书，创立了完全独立于行政部门的总会计院(General Chamber of Accounts)，负责对政府的会计账目和各项收支进行审查。

2. 国外近现代政府审计

215年，英国《大宪章》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。1785年,英国根据《更好检查和审计国王公共账目》的法令,取消国库审计官,组建了五人审计委员会。1861年,英国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。

1807年,法国根据宪法设立审计法院。

1871年,德国设立帝国审计院。

1921年,美国公布了《预算和会计法》,并根据该法建立了美国最高审计机关——审计总署,受理政府账目审计,以寻求经济有效方式来管理美国政府的公共款项。2004年,根据《2004年审计总署人力资源改革法案》,审计总署的名称改为政府责任署,以“协助国会实现宪法责任、提高联邦政府绩效和保证联邦政府对美国公民的责任”。

1811年,俄国设立国家审查总署;1833年,意大利根据宪法设立审计法院;1878年,加拿大根据宪法设立审计长公署;1880年,日本根据宪法设立会计检查院。

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,把经济监督和经济管理相结合,从传统的财务审计向现代的“3E”审计、绩效审计方面发展。

20世纪80年代以后,美国审计总署更加关注联邦政府的责任,如审计总署报告了储蓄和贷款业的问题,反复警告政府在控制赤字方面的失误。《1980年审计总署法案》进一步强化了审计总署从政府部门和其他组织获取调查和评价所需资料的权力。《1990年首席财务官法案》和《1994年政府管理改革法案》,授权审计总署审计政府部门的财务报表和联邦政府的年度合并财务报表。《1993年政府绩效与结果法案》授权审计总署向国会报告法案的执行情况,以监督联邦政府的绩效改革进程。

二、内部审计的产生与发展

内部审计是独立监督和评价本单位及所属单位财政收支、财务收支、经济活动的真实、合法和效益的行为,以促进加强经济管理和实现经济目标。

(一) 我国内部审计的产生与发展

我国西周时期的司会是内部审计的最初萌芽。

现代内部审计建立阶段(1983—1994年)。1983年9月,审计署成立后,国家就针对国营企业和行政事业单位制定了一系列的法规,基本确立了我国内部审计制度。内部审计的相关机构也在我国萌芽,中国内部审计学会的成立是我国内部审计发展的重要里程碑之一。同年12月,中国内部审计学会加入国际内