

审计学教程

SHENJIXUE JIAOCHENG



宋良荣 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

审计学教程 / 宋良荣主编. — 上海: 立信会计出版社, 2009.3

审计学教程

I. 审… II. 宋… III. 审计学—教材 IV. F539.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第015250号

宋良荣 主 编

立信会计出版社
地址: 上海市中山西路3330号
电话: (021) 64411386
E-mail: lxsp@sh103.net
Tel: (021) 64411071
www.lxsp.com
www.lxsp.com

ISBN 978-7-5429-5325-0 · 1614
F-3000
2009年3月第1版
2009年3月第1次
507千字
18.5元
860毫米×1260毫米 1/32
立信会计出版社印刷厂

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计学教程/宋良荣主编. —上海:立信会计出版社,
2009. 2

ISBN 978-7-5429-2225-0

I. 审… II. 宋… III. 审计学—教材 IV. F239. 0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 015290 号

主 编 宋良荣

责任编辑 方 辉

封面设计 周崇文

审计学教程

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	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	890 毫米×1240 毫米 1/32
印 张	18.5
字 数	507 千字
版 次	2009 年 2 月第 1 版
印 次	2009 年 2 月第 1 次
印 数	1—3 000
书 号	ISBN 978-7-5429-2225-0/F·1947
定 价	31.00 元

如有印订差错 请与本社联系调换

前言

审计作为社会监督体系的重要组成部分和市场经济管理的重要环节之一,已逐渐被人们所认识并日益受到重视。作者结合我国长期以来开展审计工作的实践,尤其是中国注册会计师审计迅速发展的经验总结,以及学术界对有关审计问题的研究成果,并充分地吸取了适合我国国情和要求的其他国家的审计理论和实务,编写而成本教材。

本教材在编写过程中,坚持以现代风险导向审计模式为基本理念,以注册会计师审计为主线,全面、系统地讲解了审计的基本理论、基本方法与基本技巧、会计报表审计实务。主要内容包括审计的起源与发展、概念、性质、特征、职能、作用、分类,以及审计流程、审计方法和审计测试要点等。具体介绍了注册会计师的管理、职业规范体系、审计责任、审计目标、总体审计策略与具体审计计划、审计重要性与审计风险,审计证据、获取审计证据的程序、审计工作底稿,风险评估、风险应对、审计方案,抽样技术在审计测试中的应用,以及各个审计循环的审计程序。展开介绍了销售与收款循环、采购与付款循环、存货与仓储循环、筹资与投资循环、货币资金与现金流量等业务循环的审计实务和审计报告的编制。

审计的实践性较强,学习审计主要是学习怎样从事审计工作,

知道在特定环境下要审查什么,怎样进行审查。但是,正确的实践又有赖于正确理论的指导。理论只有与实践结合起来,才能做到行之有效、有的放矢。为此,本教材在编写过程中既强调现代审计基本理论的阐述,又重视审计基本理论、方法与技巧在审计实务中的应用,求“新”、求“实”、求“广”。具体表现在:

(1) 创新性。本教材在参阅了大量审计文献的基础上,以新的视角,广泛吸收了审计理论研究的新成果和审计实务积累的新经验,更新了审计理念,努力构建了适应我国实际的审计课程教学新体系。

(2) 实用性。本教材的大部分章节都配有例题,以帮助读者正确理解审计的基本理论、方法和技巧,各章后均配有复习思考题和练习题,并在本教材后面的附录中附有练习题参考答案。教材中的内容重点突出、详略得当,兼顾实用性和可操作性。

(3) 广泛性。本教材以注册会计师审计为主线,全面阐述了审计的基本理论、基本方法与基本技巧,以及销售与收款循环、采购与付款循环、存货与仓储循环、筹资与投资循环、货币资金与现金流量等业务循环的审计实务和审计报告的编制。尽量为读者提供一种以风险导向为理念的审计思路。

本教材可供高等院校会计学、审计学(注册会计师专门化)、财务管理和经济类、管理类相关专业使用,也可以作为高等教育自学考试、注册会计师资格考试《审计》课程基础学习阶段的参考书以及供其他对审计感兴趣的读者使用。

本教材共三篇十六章,由上海理工大学管理学院教授、上海财

前 言

经大学会计学院中国注册会计师(CPA)考前培训《审计》主讲宋良荣独立主编。本教材是在经济全球化进程加快、科学技术不断进步、企业流程再造、管理制度创新、企业风险增加、市场竞争加剧的审计环境下编写的。时代的特征既可使它具有一定的开拓性,也不可避免地会使它具有较大的不成熟性,加之作者水平有限,疏漏之处在所难免,敬请广大读者批评、指正,以便于再版修订时,得以改正、提高。作者的电子邮箱是:liangrong1966@163.com。

为方便教学,本教材配有教学用课件(PPT),需要的教师可与责任编辑(电子邮箱: hfang 1997@126.com)联系,课件中还插入了一定的课堂测验题,以帮助读者正确理解重要的知识点。

宋良荣

2009年2月

目 录

第一章 审计概论	3
第一节 审计的起源与发展	3
第二节 审计的基本概念与种类	11
第三节 审计监督体系	19
复习思考题	24
练习题	24
第二章 注册会计师管理	28
第一节 注册会计师考试与注册登记	28
第二节 注册会计师的业务范围	31
第三节 会计师事务所的组织形式	46
第四节 注册会计师协会	48
复习思考题	52
练习题	52
第三章 注册会计师职业规范体系	56
第一节 注册会计师职业道德规范	56

第二节 注册会计师业务准则	74
第三节 会计师事务所业务质量控制准则	79
复习思考题	92
练习题	92
 第四章 注册会计师的法律责任	98
第一节 注册会计师法律责任的成因与种类	98
第二节 注册会计师的法律责任	104
第三节 注册会计师法律诉讼的避免	107
复习思考题	110
练习题	110
 第二篇 审计的基本方法与技巧	
 第五章 审计目标与审计流程	115
第一节 财务报表审计的总目标与责任划分	115
第二节 具体审计目标的确定	119
第三节 审计流程与审计目标的实现	129
复习思考题	132
练习题	132
 第六章 审计证据与审计工作底稿	136
第一节 审计证据的种类与特征	136
第二节 获取审计证据的审计程序	145
第三节 审计工作底稿	167

复习思考题	173
练习题	174
第七章 计划审计工作	179
第一节 初步业务活动	179
第二节 总体审计策略和具体审计计划	182
第三节 审计重要性	191
第四节 审计风险	211
复习思考题	215
练习题	215
第八章 风险评估	219
第一节 风险评估概述	219
第二节 了解被审计单位及其环境	223
第三节 了解被审计单位的内部控制	233
第四节 评估重大错报风险	251
复习思考题	263
练习题	264
第九章 风险应对	268
第一节 风险应对概述	268
第二节 控制测试	272
第三节 实质性程序	278
复习思考题	282
练习题	282

第十章 审计测试中的抽样技术	289
第一节 选取测试项目的方法	289
第二节 审计抽样的步骤	294
第三节 控制测试中抽样技术的运用	305
第四节 实质性程序中抽样技术的运用	316
复习思考题	319
练习题	319

第三篇 财务报告审计实务与审计报告

第十一章 销售与收款循环审计	325
第一节 销售与收款循环的特性	328
第二节 销货的控制测试与交易的实质性测试	336
第三节 营业收入审计	345
第四节 应收账款和坏账准备审计	350
第五节 其他相关账户审计	361
复习思考题	366
练习题	367

第十二章 采购与付款循环审计	370
第一节 采购与付款循环的特性	370
第二节 采购与付款的控制测试与交易的实质性测试	377
第三节 应付账款审计	383
第四节 固定资产审计	386
第五节 其他相关账户审计	392

复习思考题	398
练习题	398
第十三章 存货与仓储循环审计	400
第一节 存货与仓储循环的特性	400
第二节 存货与仓储的控制测试与交易的实质性测试	404
第三节 生产成本及营业成本的审计	411
第四节 实质性分析程序的应用	417
第五节 存货的监盘、计价及截止测试	420
第六节 应付职工薪酬审计	430
第七节 其他相关账户审计	432
复习思考题	435
练习题	436
第十四章 筹资与投资循环审计	438
第一节 筹资与投资循环的特性	438
第二节 筹资与投资循环的控制测试与交易的实质性测试	441
第三节 借款相关项目审计	449
第四节 所有者权益相关项目审计	456
第五节 投资相关项目审计	459
第六节 其他相关账户审计	469
复习思考题	478
练习题	478
第十五章 货币资金与现金流量表审计	479
第一节 货币资金审计概述	479

第二节 库存现金审计.....	489
第三节 银行存款审计.....	493
第四节 其他货币资金审计.....	499
第五节 现金流量表审计.....	501
复习思考题.....	503
练习题.....	503
第十六章 审计终结与审计报告	506
第一节 审计报告编制前的工作.....	506
第二节 审计报告概述.....	516
第三节 审计报告的要素与标准审计报告.....	519
第四节 非标准审计报告.....	526
第五节 比较数据与审计报告.....	541
第六节 持续经营与审计报告.....	555
复习思考题.....	566
练习题.....	566
附录 练习题参考答案	568
主要参考文献	579

主要内容

审 计 学 教 程

>>

第一篇

审计基本知识

内 容 提 要

以注册会计师审计为主线,概括了审计的起源与发展,以及 20 世纪以来我国审计的发展沿革;阐述了审计的概念、类别、方法模式和审计监督体系。

介绍了国内外注册会计师的考试与注册登记制度、注册会计师的业务范围,会计师事务所的组织形式和注册会计师的自律组织。介绍了注册会计师职业规范体系的内容,包括注册会计师职业道德规范、注册会计师业务准则和会计师事务所业务质量控制准则。

分析了注册会计师法律责任的成因,归纳了我国注册会计师法律责任的内容,并提出了注册会计师避免法律诉讼的具体措施。

第一章 审计概论

第一节 审计的起源与发展

一、审计的起源

无论在中国还是在西方,审计都是在一定的经济关系下,基于经济监督的需要而产生的。这个问题可以进一步表述为:当财产所有者将其财产交付于他人代管或代为经营时,由于客观上存在着查错防弊、监督他人,以维护财产所有者利益的需要,从而委派或委托另一机构和人员对他人代管或代为经营的业绩进行检查、评价和监督,于是在委托代管或委托经营这样一种经济关系下,就产生了审计这种经济监督活动。

(一) 政府审计的起源

审计最初起源于政府审计^①。据考证,早在古代的文明古国中国、埃及、希腊和罗马,就已经有对账目进行控制和检查的审计活动。例如,根据《周礼》记载,早在中国西周时期(公元前 11 世纪至前 771 年)已出现了带有审计性质的财政经济监察工作。西周在周王之下设天、

① 周勤业. 审计学[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2001: 2.
该著作认为,审计的最初形态是官厅审计,审计产生于奴隶社会的末期。

地、春、夏、秋、冬六官,分掌政令。其中天官(亦称大宰),居百官之长,掌邦国之治,并总揽财政大权。在天官之下设有司会官职,掌国之百物财用,为计官之长,建立了由司会根据月要(月度报告)和岁会(年度报告)考核官员政绩的财政监督制度。周王朝除在行政系统设司会实行会计监督外,还在天官之下设小宰官职,协助大宰掌管政令,其所属宰夫一职,则负有“考其出入,而定刑赏”的职权。宰夫一职虽也隶属于行政系统,而且地位不高,但其所从事的工作却具有审计的性质。在古埃及,中央国库收纳以实物支付的贡税,其记账官登记的账簿须经仓库监督官的检查。古罗马采用了“听证账目”的办法,即一个官员的记账需与另一官员的记录以口头验证的方法进行核对,以防止负责财务的官员欺诈。听账人的拉丁文是 Auditus,这就产生了英文 Auditing(审计)这个名词。

(二) 内部审计的起源

古代和中世纪的内部审计萌芽,是因受托管理责任关系的产生而产生的。在西欧,据史料记载,大约公元前 510 年以后,罗马的奴隶主建立了许多大庄园,使用奴隶种植葡萄、橄榄、谷物和开展畜牧业等方面的生产,并将产品在市场上出售^①。大奴隶主将自己的各个庄园委托给精明强干的人,代其负责日常管理^②,这就产生了委托受托管理责任关系,并且分解了管理职责与权力,增加了管理层次。为了了解情况,以便采取恰当措施促进受托管理人有效地履行受托管理责任,奴隶主(委托管理人)委派亲信审查并向其报告受托人是否诚实地履行了受托管理责任,这就是庄园内部审计的萌芽。

企业的内部审计是从 19 世纪中叶开始,伴随着资本主义经济的发展和规模的扩大而逐步兴起的。由于股份制这种集中和积聚资本的有效形式被广泛采用,企业规模迅速扩大,跨国公司增加,分支机构众多,经营地点分散,不得不实行分权管理。尤其在美国,如铁路公司、

① 许涤新. 政治经济学词典[M]. 北京: 人民出版社, 1980: 198-199.

② 文硕. 世界审计史[M]. 2 版. 北京: 企业管理出版社, 1996: 469-470.

电话电报公司等,不仅区域跨度很大,业务活动广泛,而且对许多其他公司进行控股。在这种情况下,主管人员已不可能亲自搜集经营管理所需的信息,而必须依靠中层管理人员来反映、提供有关情况和信息。为了鉴别这些情况和信息的真实性和可靠性,企业主管人员就需要在企业内部设置专门的审计机构和人员来进行检查、评价和验证。但是,那时的内部审计范围主要还是审查资金是否安全完整,查核舞弊行为,审查面较狭。后来人们逐渐认识到,内部审计不仅可以预防错误与舞弊,还是企业提高经济效益,实现价值增值的有力助手。

(三) 注册会计师审计的起源

注册会计师审计起源于16世纪的意大利。当时地中海沿岸的商业城市已经比较繁荣,而威尼斯是地中海沿岸国家航海贸易最为发达的地区,是东西方贸易的枢纽,商业经营规模不断扩大。由于单个的业主难以满足投入巨额资金的需要,为了筹集所需的大量资金,合伙制企业便应运而生。尽管当时合伙制企业的合伙人都是出资者,但是有的合伙人参与企业的经营管理,有的合伙人则不参与企业的经营管理,于是出现了所有权与经营权的分离。这样,那些参与经营管理的合伙人有责任向不参与经营管理的合伙人证明合伙契约得到了认真履行,利润的计算与分配是正确、合理的;同时,不参与经营管理的合伙人也希望能监督企业的经营情况,及时了解掌握企业的财务状况。因而,在客观上都希望有一个与任何一方均无利害关系的第三者能对合伙企业进行监督、检查,这就需要聘请会计专家来担任查账和公证的工作。可见,合伙经营方式产生了对注册会计师审计的最初需求,财产的所有权与经营权的分离是注册会计师审计产生的客观基础。

二、注册会计师审计的形成与发展

注册会计师审计虽然起源于意大利,但它对后来注册会计师审计事业的发展影响不大。注册会计师审计形成于英国的股份制企业制度,发展和完善于美国发达的资本市场。