



北京市高等教育精品教材立项项目

高等院校会计学专业系列教材

全国会计学术带头人后备人才组编教材

# 《审计学：实务与案例》 学习指导书

主 编 李晓慧

副主编 马金玉



 中国人民大学出版社

北京市高等教育精品教材立项项目  
高等院校会计学专业系列教材  
全国会计学术带头人后备人才组编教材

## 《审计学：实务与案例》学习指导书

主 编 李晓慧  
副主编 马金玉

中国人民大学出版社  
· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

《审计学：实务与案例》学习指导书/李晓慧主编.

北京：中国人民大学出版社，2008

(北京市高等教育精品教材立项项目、高等院校会计学专业系列教材)

全国会计学术带头人后备人才组编教材

ISBN 978-7-300-09599-8

I. 审…

II. 李…

III. 审计学-高等学校-教学参考资料

IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 126436 号

北京市高等教育精品教材立项项目

高等院校会计学专业系列教材

全国会计学术带头人后备人才组编教材

**《审计学：实务与案例》学习指导书**

主 编 李晓慧

副主编 马金玉

---

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242 (总编室)

010-62511398 (质管部)

010-82501766 (邮购部)

010-62514148 (门市部)

010-62515195 (发行公司)

010-62515275 (盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com>(人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京东君印刷有限公司

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

版 次 2008 年 9 月第 1 版

印 张 15.5

印 次 2008 年 9 月第 1 次印刷

字 数 384 000

定 价 28.00 元

---

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

# 高等院校会计学专业系列教材

## 出版说明

为了适应我国社会主义市场经济发展的需要，中华人民共和国财政部于2006年2月15日制定、发布了新的企业会计准则体系，并于2007年1月1日起施行。这次发布的企业会计准则体系包括1项基本准则和38项具体准则，是我国会计核算制度的一项重大改革，在我国会计发展史上具有里程碑式的意义，标志着适应我国市场经济发展要求、与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式建立。

新企业会计准则体系的颁布和实施对财务报告的编制者、使用者、注册会计师、政府监管部门、会计教育研究部门等产生了较大影响，同时，对我国会计职业教育、高等教育、在职人员培训也产生了相当大的震荡。现有的教材由于新准则的颁布和实施已不再适用，市场上急需按照新准则体系编写的教材，以满足不同层次教学和自学的需要。在这种背景下，中国人民大学出版社决定组织编写两套系列教材——高等院校会计学专业系列教材和高等院校财务管理专业系列教材，力图涵盖教育部课程体系设置中会计学 and 财务管理专业的基础课和专业选修课，以解决目前专业高教教材与新准则脱节的问题。

为了编写出适合教学的高质量专业教材，我们根据长期的出版经验，重点关注以下几个方面：

1. 编写者的选择。一本高质量的教材，编写者的选择至关重要。在寻找作者的过程中，我们本着以下几项原则：（1）处于教学一线，教学经验丰富，知道如何组织编写更适合学生有效学习的教材，并能根据每门课程的课时合理组织结构。（2）是各学校科研的中坚力量。教材不仅仅是现有成熟知识的总结，还应该具有前瞻性，有一定理论上的指导意义，这就对编写者的科研能力提出了要求，不能仅仅局限于教学。（3）作者队伍年轻化，一方面可以保证有足够的精力将教学过程转化为教学成果，另一方面也利于教材的不断更新换代，保持持续、旺盛的生命力。（4）作者在全国范围内的重点院校寻找，而不仅仅局限于某几个院校。

在寻找作者的过程中，恰逢财政部在全国范围内公开选拔和培养高级会计人才，并委托中国会计学会牵头组织会计学术带头人后备人才的选拔和培养工作。2006年3月，中国会计学会通过单位推荐、资格审查、笔试和面试等环节，在全国范围内确定了32名首批后备人才。这些专业学者正符合我们的上述原则，于是我们主动与他们沟通、讨论，并最终确定了两套教材的编写者。

2. 体系设置。在调研课程设置的基础上，形成了现有的两套教材体系。不仅包含专业必修课、专业选修课，还包括一些具有前瞻性的课程，同时还有实验课、教学案例等。在教材推广的过程中，我们会对这一体系不断加以完善。

3. 教材的组织编写形式。为了使教材的编写更具权威性，更成熟，我们在组织形式上

采取了主编加主审的形式，主编对教材内容负责，主审则对大纲和书稿进行审查，并提出修改意见。

4. 配套资源。这两套教材将为学生配套学习指导书，为教师配套教学用 PPT、电子试卷等，以方便老师教学和学生自主学习。

在这两套教材策划的过程中，我们得到了很多高校老师的大力支持，如北京工商大学的崔学刚老师、中国人民大学的支晓强老师、中国海洋大学的王竹泉老师、厦门大学的杜兴强老师、上海交通大学的朱国泓老师、北京大学的姜国华老师、中南财经政法大学的张敦力老师等，他们不仅是与我们长期合作的优秀作者，更是我们的朋友，正是他们富有建设性的意见和建议，才形成了这两套教材的策划思路，我们对他们的专业和做事的认真、执著表示敬意。同时，还要特别感谢中国会计学会田志心、喻灵两位老师，正是她们认真、严谨的工作作风和态度，促使我们更加科学、严格地运作这两套教材，力图为广大读者奉献高质量的高校专业教材。

中国人民大学出版社

# 前 言

从我到中央财经大学任教以来，一直给学生讲授“审计学”这门课程。由于审计学的抽象以及涉及面广，仅仅凭借课堂知识的传授远远不够，为此，我努力指导学生课后一定要自学和复习，但苦于没有找到一本配套的学习指导书，我与学生都走了很多弯路。为了能使学生在课堂之外有效地自学和复习，以便牢固和拓展地掌握所学的审计理论和实务，我们在研究开发《审计学：实务与案例》这本北京市精品教材时，几乎同步把《〈审计学：实务与案例〉学习指导书》一起写作完成并交稿。

本书主要从两部分来引导学生自学和复习：一是通过精心设计单选题、多选题和判断题，让学生在独立思考中融会贯通地理解和掌握《审计学：实务与案例》每章的基本概念、理论和实务，避免学生通过背书来掌握审计知识和理论。二是设计案例和实训，让学生在动手动脑学习和思考中整合起《审计学：实务与案例》知识体系，培养学生运用所学知识分析问题、解决问题的能力。

当然，授课老师可以利用本书指导学生：一方面，授课老师可以根据授课的进度把单选题、多选题和判断题等练习题布置给学生作为课后作业，或作为讲授新内容前的课堂小测试题，让学生温故而知新。另一方面，授课老师可以根据自己的授课习惯及特点把案例和实训穿插在课堂上，组织学生讨论；或要求学生分小组在课后讨论，课堂上演讲，老师点评，拓展学生学习和思考的空间。

本书中的“案例和实训”有的是我们授课时与学生一起设计和完善的，有的是根据媒体和网络中公布的经典案例改编而来的，有的是改编自中国注册会计师协会组织的《审计》全国统一考试题。在这里，我们首先要衷心感谢这些案例和实训相关资料的原始提供者；其次，要感谢2004—2008届中央财经大学会计学院注册会计师专门化方向的所有学生，他们的积极讨论完善和丰富了案例本身及案例分析；最后，要深深地感谢今后使用和学习这些案例和实训资料的人们，相信他们的学习以及探索将会更加完善这些案例和实训资料并不断提升价值。

我的同行几乎都不愿意把精力花费在编写教材尤其是教辅资料上，因为这需要花费很多精力和时间，却不算科研成果。但我一直认为，创新知识和传播知识同样重要，为了培养出更多出类拔萃的创造知识的人，我们应当多下一些工夫编出优秀的教材及其教辅资料，这同样是在为会计学科的发展和建设作贡献，同样会产生巨大的社会效应。

李晓慧

# 目 录

<b>第 1 章</b>	<b>审计概述/1</b>
	1.1 练习题/1
	1.2 案例分析/4
	[案例 1—1] 德勤公司的历史与业务范围/4
	[案例 1—2] 安永公司及其培训发展体系/8
	1.3 实训项目/11
	[实训 1—1] 审计市场供求与审计期望差距实训项目/11
<b>第 2 章</b>	<b>审计业务的承接/12</b>
	2.1 练习题/12
	2.2 案例分析/20
	[案例 2—1] 承接业务委托前的工作/20
	[案例 2—2] 审计业务承接案例/22
	[案例 2—3] 挪用贷款的舞弊事件/23
	[案例 2—4] 满足并超越客户期望案例/25
	[案例 2—5] 纵横国际更换事务所的案例/28
	2.3 实训项目/32
	[实训 2—1] 审计业务承接实训项目/32
	[实训 2—2] 识别和评估舞弊风险实训项目/33
	[实训 2—3] 应对员工舞弊和管理层舞弊/35
<b>第 3 章</b>	<b>风险评估及确定重要性水平/36</b>
	3.1 练习题/36
	3.2 案例分析/50
	[案例 3—1] 对华兴公司的风险评估/50
	[案例 3—2] 对华兴玩具公司特殊风险的评估/53
	3.3 实训项目/55
	[实训 3—1] 了解晋美公司及其环境的底稿/55
	[实训 3—2] 华兴公司了解内部控制实训项目/56
<b>第 4 章</b>	<b>销售与收款循环审计/59</b>
	4.1 练习题/59
	4.2 案例分析/70
	[案例 4—1] 银广夏审计失败案/70

[案例 4—2] 不同情况收入确认与查证/75

[案例 4—3] 函证的全面质量控制/77

[案例 4—4] 销货的截止性测试案例/79

[案例 4—5] 年报审计中应收账款函证案例/81

[案例 4—6] 不同函证回函情况的处理/83

4.3 实训项目/84

[实训 4—1] 销售与收款循环关键控制及其控制测试实训项目/84

[实训 4—2] 主营业务收入审计实训项目/87

## 第 5 章

### 采购与付款循环审计/90

5.1 练习题/90

5.2 案例分析/100

[案例 5—1] 锦州港虚假陈述案例/100

[案例 5—2] 在建工程结转固定资产的审计案例/105

[案例 5—3] 分析程序运用的案例/106

5.3 实训项目/107

[实训 5—1] 识别采购与付款循环中的控制缺陷与风险/107

[实训 5—2] 采购与付款循环控制测试实训项目/108

[实训 5—3] 固定资产循环控制测试实训项目/110

## 第 6 章

### 生产与仓储循环审计/113

6.1 练习题/113

6.2 案例分析/121

[案例 6—1] 美国道提斯食品公司审计案/121

[案例 6—2] 存货内部控制、盘点计划存在缺陷的案例/124

[案例 6—3] 存货监盘/129

[案例 6—4] 特殊情况下存货确认案例/131

[案例 6—5] 存货截止测试案例/133

[案例 6—6] 应付职工薪酬审计案例/134

6.3 实训项目/138

[实训 6—1] 生产与仓储循环控制测试实训项目/138

[实训 6—2] 工薪与人事循环控制测试实训项目/140

## 第 7 章

### 筹资与投资循环审计/143

7.1 练习题/143

7.2 案例分析/149

[案例 7—1] 所有者权益存在重大错报的案例/149

[案例 7—2] 资产减值损失存在重大错报的案例/151

[案例 7—3] 递延所得税资产/负债存在重大错报的案例/153

7.3 实训项目/157



- [实训 7—1] 筹资与投资循环的控制测试实训项目/157
- [实训 7—2] 递延所得税资产/负债存在重大错报实训项目/159

## 第 8 章

### 货币资金的审计/160

- 8.1 练习题/160
- 8.2 案例分析/165
  - [案例 8—1] 帕玛拉特公司审计案例/165
- 8.3 实训项目/168
  - [实训 8—1] 库存现金盘点实训项目/168
  - [实训 8—2] 取得并检查银行存款余额调节表实训项目/169

## 第 9 章

### 特殊项目审计/170

- 9.1 练习题/170
- 9.2 案例分析/182
  - [案例 9—1] 关注比较数据的案例/182
  - [案例 9—2] 关注期初余额的案例/184
  - [案例 9—3] 关注期后事项的案例/185
  - [案例 9—4] 关注审计报告日后事项的案例/187
  - [案例 9—5] 关注诉讼事项的案例/189
  - [案例 9—6] 期后/或有事项审计案例/191
  - [案例 9—7] 录像带租赁连锁店的持续经营问题/193
  - [案例 9—8] 影响财务报表的或有事项/期后事项/195
  - [案例 9—9] 关注关联方/关联交易的案例/197

## 第 10 章

### 终结审计与审计报告/201

- 10.1 练习题/201
- 10.2 案例分析/209
  - [案例 10—1] 中国证券市场第一份保留意见审计报告/209
  - [案例 10—2] 中国证券市场第一份无法表示意见的审计报告/210
  - [案例 10—3] 不同会计问题对审计报告影响的案例/212
  - [案例 10—4] 不同情况下审计报告的类型/217
  - [案例 10—5] 规范带强调事项段的审计报告/221
  - [案例 10—6] 区分保留意见和否定意见的审计报告/224
  - [案例 10—7] 区分保留意见和无法表示意见的审计报告/225
  - [案例 10—8] 审计收费与审计报告的作用/226
  - [案例 10—9] 不同调整事项对审计报告的影响/227
- 10.3 实训项目/231
  - [实训 10—1] 汇总审计差异实训项目/231

# 第1章 审计概述

## 1.1 练习题

### 一、单选题

1. 对于会计师事务所的不正确表达有( )。
  - A. 在有限责任合伙制会计师事务所中, 合伙人以自己在事务所的财产为限承担责任
  - B. 独资会计师事务所的注册会计师承担无限责任
  - C. 普通合伙人以各自的财产对事务所的债务承担无限连带责任
  - D. 在有限责任公司制会计师事务所中, 注册会计师以其认购股份对会计师事务所承担有限责任
2. 以下关于业务准则的说法中不正确的是( )。
  - A. 对于审计业务, 注册会计师对所审计信息是否不存在重大错报提供合理保证, 并以积极方式提出结论
  - B. 在提供审阅服务时, 注册会计师对所审阅信息是否不存在重大错报提供有限保证, 并以积极方式提出结论
  - C. 对于其他鉴证业务, 根据鉴证业务的性质和业务约定的要求, 注册会计师提供有限保证或合理保证
  - D. 在提供相关服务时, 注册会计师不提供任何程度的保证
3. 注册会计师审计与政府审计的关系以下表达不正确的有( )。
  - A. 审计机关有权就审计事项的有关问题向有关单位和个人进行调查, 并取得有关证明材料。有关单位和个人应当支持、协助审计机关工作, 如实向审计机关反映情况, 提供有关证明材料。注册会计师在获取证据时很大程度上有赖于被审计单位及相关单位的配合和协助, 对被审计单位及相关单位没有行政强制力
  - B. 审计机关审定审计报告, 对审计事项作出评价, 出具审计意见书; 对违反国家规定的财政收支、财务收支行为, 需要依法给予处理、处罚的, 在法定职权范围内作出审计决定或者向有关主管机关提出处理、处罚意见。注册会计师对审计过程中发现需要调整和披露的事项只能提请被审计单位调整和披露, 没有行政强制力
  - C. 由于政府审计履行职责所必需的经费, 应当列入财政预算, 由本级人民政府予以保证; 注册会计师的审计收入来源于审计客户, 由注册会计师和审计客户协商确定, 政府审计比注册会计师更具有独立性
  - D. 相对于审计客体而言, 政府审计和注册会计师审计均是外部审计
4. 注册会计师与政府审计部门如对同一审计事项进行审计, 最终形成的审计结论可能

存在差异。导致差异的下列各项原因中最主要的是( )。

- A. 审计的方式不同
  - B. 审计的性质不同
  - C. 审计的独立性不同
  - D. 审计的依据不同
5. 以下关于政府审计、内部审计和注册会计师审计的论述,正确的是( )。
- A. 注册会计师审计和政府审计都是随着商品经济的发展而产生和发展的
  - B. 注册会计师审计和内部审计尽管存在很大的差别,但注册会计师审计作为一种外部审计,在工作中要利用内部审计的工作成果,因此,内部审计是注册会计师审计的基础
  - C. 从独立性和权威性上讲,由议会领导的政府审计最为适宜
  - D. 相对审计客体而言,政府审计和注册会计师审计均为外部审计,都具有较强的独立性,而仅在审计方式上存在较大区别
6. 下列提法中,正确的是( )。
- A. 政府审计是独立性最强的一种审计
  - B. 会计报表的合法性是报表使用者最为关心的
  - C. 注册会计师审计意见应合理保证会计报表的可靠程度
  - D. 内部审计在审计内容、审计方法等方面与外部审计具有一致性
7. 在我国审计监督体系中,政府审计的独立性表现为( )。
- A. 仅与被审计单位独立,不与委托者独立
  - B. 仅与委托者独立,不与被审计单位独立
  - C. 与委托者、被审计单位均不独立
  - D. 与委托者及被审计单位均独立
8. 注册会计师提供的会计咨询和会计服务业务的范围,不包括( )。
- A. 管理咨询、投资咨询
  - B. 代理记账、税务代理
  - C. 资产评估
  - D. 验资

## 二、判断题

- 1. 随着注册会计师审计的发展,查错防弊已经不是注册会计师审计的目标。( )
- 2. 注册会计师审计意见应合理保证已审计会计报表的可靠程度,从而作出相关的判断或决策。( )
- 3. 由于政府审计具有强制性,被审计单位必须无条件接受审计,所以,政府审计的独立性高于注册会计师审计。( )
- 4. 在我国审计监督体系中,政府审计是主导,内部审计是基础,而社会审计是不可缺少的重要力量。( )
- 5. 会计师事务所对其债务所承担的责任因其组织形式的不同而不同。有限责任会计师事务所的出资人对事务所的债务所承担的责任以其出资额为限,而合伙会计师事务所的合伙人则应按出资比例以各自的财产承担责任。( )

### 三、练习题解析

#### (一) 单选题

1. A. [解析] 在有限责任合伙制会计师事务所中, 无过失的合伙人对于其他合伙人的过失或不当执业行为以自己在事务所的财产为限承担责任, 除非该合伙人参与了过失或不当执业行为。

2. B. [解析] 在提供审阅服务时, 注册会计师对所审阅信息是否不存在重大错报提供有限保证, 并以消极方式提出结论。

3. C. [解析] 虽然政府审计履行职责所必需的经费, 应当列入财政预算, 由本级人民政府予以保证; 注册会计师的审计收入来源于审计客户, 由注册会计师和审计客户协商确定, 但政府审计和注册会计师审计均具有较强的独立性。

4. D. [解析] 依照不同审计准则所进行的审计, 其审计工作的程序、获取证据的多少、形成的审计结论等都会存在差异。因此, 政府审计和注册会计师审计遵循的审计准则的差别使得它们的工作成果很难相互替代。

5. C. [解析] 由于注册会计师审计是随着商品经济的发展而产生和发展的, 但政府审计却是随着政治的逐步民主化而产生和发展的, 故 A 是错的。内部审计虽然是内部控制的重要组成部分, 但现代审计是以内部控制为基础的审计, 而不是以内部审计为基础的, 仅是在审计工作中要利用内部审计的工作成果, 故 B 是错的。C 项是《审计》教材中的原文表述, 是正确的。注册会计师审计和政府审计虽然都是外部审计, 但在审计的独立性、方式、内容、目的、职责和作用方面存在较大的区别, 故 D 是错的。

6. D. [解析] 政府审计体现为较强的单向独立, 注册会计师审计体现为双向独立, 因此, A 是不正确的。会计报表使用者最关心的是会计报表的公允性, 所以 B 也是错误的。注册会计师审计意见应合理保证使用人确定已审报表的可靠程度, 从而作出相关的判断或决策, 注册会计师既不是会计报表的编制者, 也不是会计报表的保证人, 因此, C 项的提法也是错误的。内部审计虽然同外部审计有很大的区别, 但是, 内部审计同外部审计在审计内容、审计方法等方面具有一致性。

7. A. [解析] 政府审计是单向独立, 审计人员接受政府审计机关委派和管理, 但独立于被审计单位。

8. D. [解析] 验资属于注册会计师法定的审计业务, 不是咨询服务业务。

#### (二) 判断题

1. ×. [解析] 随着审计的发展, 审计的主要目的是对会计报表发表审计意见, 以确定会计报表的可信性, 查错防弊转为次要目的。

2. ×. [解析] 注册会计师审计意见应合理保证会计报表使用人确定已审报表的可靠程度, 从而作出相关的判断或决策。

3. ×. [解析] 虽然政府审计具有强制性, 但它不独立于委托人, 仅独立于被审计单位, 具有单向独立性, 而注册会计师审计具有双向审计性, 既独立于审计委托人, 又独立于被审计单位。

4. ×. [解析] 在审计监督体系中, 政府审计、内部审计和注册会计师审计, 既相互联系, 又各自独立, 各司其职、泾渭分明地在不同的领域实施审计, 它们各有特点, 相互不可替代, 因此不存在主导和从属的关系。

5. ×。[解析] 合伙人以各自的财产对事务所的债务承担无限连带责任。

## 1.2 案例分析

### [案例 1—1]

### 德勤公司的历史与业务范围

#### 案例分析目的

通过阅读案例资料，了解德勤公司如何发展为国际“四大”会计公司，了解德勤公司的业务范围，进而思考会计师事务所如何才能壮大，掌握事务所的业务范围。

#### 案例资料

##### 一、德勤公司简介

德勤 (Deloitte) 泛指根据瑞士法律组成的社团性质的组织，德勤全球 (Deloitte Touche Tohmatsu)、其成员所/公司，以及它们的附属机构和关联机构，致力于在审计、税务、企业管理咨询和财务咨询等领域为企业提供专业服务。由于法律规定及其他原因，某些成员所/公司不会在所有四个专业领域提供服务。

作为一家根据瑞士法律组成的社团性质的组织，德勤全球或其任何一个成员所/公司对其他任何成员所/公司的行为、疏忽或遗漏不承担任何法律责任。以“Deloitte”、“Deloitte & Touche”、“Deloitte Touche Tohmatsu”、“德勤”或其他相关名称运营的每一个成员所/公司均为独立的法律实体。

##### 二、德勤公司的发展历史

德勤全称 Deloitte Touche Tohmatsu，由三家公司合并后开始正式启用。

##### 1. Deloitte 部分

创始人：威廉·韦尔奇·德洛伊特 (William Welch Deloitte)

1845 年，年仅 25 岁的德洛伊特在伦敦佩星和尔街 (Basinghall Street) 破产法庭对面设立了他的办公室。当时英国颁布了三个公司法案，奠定了现代公司结构的基础。1848 年，大西部铁路聘请德洛伊特为该行业第一位独立注册会计师，德洛伊特从此出名。此后德洛伊特在为大北部铁路审计时，发现了大北部铁路的重大舞弊，他为铁路行业会计设计出了一个能够保护投资者不受资金滥用行为侵害的系统，成为该行业的元老级人物。作为新成立的特许注册会计师协会主席，德洛伊特于 1888 年建立了 Deloitte 的总部，1893 年在美国成立了分公司，1978 年纽约的 Deloitte Dever Griffiths 和 Haskins & Sells 两家合并组成 Deloitte Haskins & Sells 公司。

##### 2. Touche 部分

创始人：乔治·塔奇 (George Touche)

英国在投资信用领域新涌现的财务危机给乔治·塔奇的公司带来了机遇。他的公正、诚实和专家意见给他带来了大量的在夹缝中生存的信用鉴证工作。相应地，使大量的公司从经济危机中解脱以及对它们进行的重造工作导致了 1899 年 George A. Touche & Co. 的成立。1900 年乔治·塔奇和约翰·尼文 (塔奇早期在爱丁堡的会计导师的儿子) 一起，在纽约成立了 Touche, Niven & Co.。公司在美国和加拿大得到了迅速的发展，很快吸引了全国性大百货公司 (R. H. Macy)、GE 等大公司作为其重要客户。塔奇自己也以正直出名，1910

年当选为英国北爱林顿的国会议员，1917年被授予爵士。

1947年9月 Touche Niven 公司、Allen R. Smart 公司和 George Bailey 公司三家正式合并为 Touche Niven Bailey & Smart (底特律)。

1960年 Touche Niven Bailey & Smart (美)、Ross Touche (加)、George A Touch (英) 合并更名为 Touche Ross Bailey & Smart。1969年更名为 Touche Ross 公司。

### 3. Tohmatsu 部分

创始人: Admiral Nobuzo Tohmatsu

1952年, 57岁的 Tohmatsu 在成为注册会计师以后, 成为了一家外资会计师事务所的合伙人和一家私人公司的董事。1967年, Tohmatsu 成为日本注册会计师协会主席。20世纪60年代, 日本政府想建立国家性的会计师事务所, Tohmatsu 要求 Iwao Tomita (Tohmatsu 以前的一个学生, 毕业于芝加哥大学) 承担这一重任。1968年, Iwao Tomita 与老师 Tohmatsu 共同成立了 Tohmatsu 事务所。

1989年, Deloitte Haskins & Sells 公司与 Touche Ross 公司合并, 并与日本 Tohmatsu 联合, 形成了 Deloitte Ross Tohmatsu, 之后更名为 Deloitte & Touche。

1999年, Deloitte & Touche 和 Tohmatsu 正式合并, 形成现在的德勤全球。2003年, 公司放弃了德勤全球的名字, 留下德勤作为公司的全名。

### 三、德勤公司的业务领域

德勤公司在全球为客户提供以下领域的服务:

#### 1. 企业管理咨询服务

先进的企业管理是现代企业生存、发展和成功的基础, 德勤的企业管理咨询顾问致力于帮助客户将先进的理念和技术转化为持续的竞争力和战略优势, 与客户同心协力, 通过策略咨询与技术实施相结合的整合变革方案, 为客户带来真正的价值, 主要从以下四个方面提供专业咨询服务: (1) 战略及运营管理; (2) 财务转型管理; (3) 信息化管理; (4) 人力资本管理。

#### 2. 企业风险管理服务

面对科技的日益创新、高管人员的职责深化以及不断变化的监管环境, 风险管理变得越来越复杂。德勤的企业风险管理服务从以下几个方面协助企业确定、衡量和管理风险, 提高控制系统和程序的可靠性:

(1) ERP 控制服务。对内部控制和系统安全性进行设计, 也可以协助客户进行持续监控评估或一次性审核, 为客户确定其业务中的主要风险, 避免系统实施后进行重复工作所造成的无效益成本, 降低舞弊风险。

(2) IT 尽职调查。帮助客户识别收购交易中与信息技术相关的风险, 协助客户作出明智的投资决策, 确保信息资产的价值, 并寻求通过提高信息资产价值在兼并后获取更多的协同优势。

(3) 业务持续性规划。通过业务持续性规划服务, 协助客户合理确保在出现特殊情况时关键业务仍能正常运行。

(4) 会计与控制服务。帮助客户设计会计核算和内部控制政策及流程, 为现有的或新设立的投资项目完善其会计和控制系统。

(5) 信息技术治理。有效的信息技术治理框架是现行公司治理和报告框架中不可分割的部分。此框架由高管大力支持, 并在全公司范围内实施, 以协助公司解决下列业务问题:

- 1) 信息技术如何支持业务战略并提升业务价值；
- 2) 信息技术和信息技术风险是如何监控、管理和报告的；
- 3) 信息技术是如何遵循所有相关法律法规的；
- 4) 在整个公司范围内是如何沟通信息技术的职责的；
- 5) 信息技术管理是如何实现低成本、协调一致的；
- 6) 是否充分考虑了信息技术质量及国际标准（诸如 ISO27001, ITIL, CMMI, COSO 以及 COBIT 等）。

(6) 内部审计服务。主要包括：1) 内部审计外包；2) 内部审计规划与开发；3) 《萨班斯-奥克斯利法案》(Sarbanes-Oxley Act) 404 条款实施服务；4) 风险管理服务；5) 内部审计质量保证审阅；6) 基准分析服务；7) 信息技术内部审计；8) 合同风险与履约服务。

(7) 安全服务小组。主要包括：1) 应用程序一体化；2) 业务持续性管理；3) 身份与访问管理；4) 基础设施与操作安全性；5) 隐私与数据保护；6) 安全管理；7) 安全漏洞管理。

(8) 安全电子商务。帮助客户实施安全电子商务解决方案，包括：创立安全社区和建立技术架构，进行网络渗透测试，供应商产品检测。

(9) 管理分析及报告。提供设计、实施和整合财务分析系统的服务，包括：财务预测和计划，管理和运营报告，企业业绩、盈利能力和成本分析。

(10) 与《萨班斯-奥克斯利法案》相配的整套内外部计算机审计服务，包括：1) 信息安全；2) 业务流程完整性；3) 数据质量与完整性；4) 软件资产管理；5) 项目质量保证；6) 业务持续管理；7) 审计支持服务。

### 3. 审计服务

德勤的尖端技术（审计工具 Audit System/2™）支持审计流程的各阶段，涵盖审计规划、实施与报告，包括审计报表复核、财务信息实地调查报告、验资鉴证、业务运作评估以及外汇与专项报告服务。

### 4. 税务服务

提供全面的税务咨询服务，编制和提交所得税税单及利得税计算表，制作雇主所得税、个人所得税和财产税税单，主要包括：

(1) 为企业重组提出最具效益的企业结构咨询服务，协助公司开拓国外市场，选址成立控股公司，管理国外税务风险，并利用优惠的税务政策，加速公司发展并提高效率。

(2) 全面化的税务方案不断研习各个地区的税务法规和条例，为客户提供富创意、高效率的减税方案。

(3) 国际个人税收服务。在东道国有特定要求的情况下，进行跨地区的税务申报、税务筹划及全球人力资源管理。如为美国企业的境内外业务提供税务筹划、税务均衡设计与实施、国际养老金与福利、移民和签证等咨询服务。

(4) 并购中的税务安排。除进行税务审慎性复核外，还在客户计划收购或出售业务时，建议最有效的交易方式和融资方法，争取最多税务优惠。另外，为收购后的业务重组和规划提供税务建议。

(5) 解决税务争论的方案。

(6) 资产保护信托。提供有效的重组方案，通过设立离岸公司、保险产品和信托等方法，保护客户的资产。

(7) 跨境投资税务结构筹划。通过规划跨国贸易业务对国内与国外的投资结构提出建议,协助客户达到最理想税务优惠的目的。

(8) 转移定价。通过规划和调整转移定价政策,将客户全球税负降至最低。通过以下方法优化客户的风险管理计划,如高层复核、文件管理、预约定价协议、转移定价审计抗辩、防御性定价模式以及跟主管机构成功协商。

#### 5. 精算保险服务

德勤精算和咨询专业人士能够提供:(1) 股市相关交易;(2) 并购;(3) 独立精算意见;(4) 价值评估;(5) 美国公认会计准则与财务报告;(6) 资产负债管理(ALM);(7) 银保产品战略。

#### 6. 财务咨询服务

企业咨询能够协助客户制定有关公司交易的战略规划,如合并收购、出售和上市等,以协助公司发展成长,主要从以下几个方面提供财务咨询服务:

(1) 合并与收购。按照客户的标准协助客户寻找战略伙伴、买家或卖家,挑选前景最佳的公司,制定谈判策略,协助客户把握时机,以最合适的价格进行合并及收购交易。

(2) 商业估值。德勤以适当的估价方法为客户提供所需信息,制定有效的投资战略,提高规划和决策能力。

(3) 审慎调查。在调查和投资评估中,德勤将为客户提供复核及投资评估实例,并重点向客户介绍可能影响并购结构和并购后经营的主要商业、财务和监管等问题,以悉心规划的审慎性调查和投资评估为客户成功进行投资和资产剥离提供增值服务。

(4) 破产。提供债务偿付和破产自愿清盘的服务,如协助客户关闭业务,出售剩余资产,与员工和债权人谈判事宜,制定财产状况说明书,并处理一切法律诉讼中的行政事务。

(5) 融资。为客户评估融资方案,并为客户制定融资计划,如进行私募或公开上市,协助客户筹集发展业务的资金。

(6) 财务调查服务。协助客户处理极其复杂和敏感的风险、调查及争议等问题。

(7) 财务重组。德勤的专业服务人员经常与客户的法律顾问和银行代表组成多行业服务小组,对陷入困境的公司进行准确的财务评估。采取的措施包括可行性审查、抵押风险分析、财务监控,以及代表债务人和债权人实施贷前审核和财务重组。

### 案例分析

1. 从德勤公司的法律实体来讲,以“Deloitte”、“Deloitte & Touche”、“Deloitte Touche Tohmatsu”、“德勤”或其他相关的名称运营的每一个成员所/公司均为独立的法律实体,独立承担法律责任,这对会计师事务所发展来讲其利弊是什么?对我国扩张型会计师事务所的发展有哪些借鉴和启示?

**分析:**采用统一名称,但每个事务所又各自独立,独立承担法律责任,这对会计师事务所发展的利处在于:积累统一声誉和品牌,便于拓展业务,促进事务所更好发展。

其弊端在于:这种成员所的组织关系以及协调需要严密的体系和控制,否则即便是独立承担法律责任,也会由于一单业务拖累整个事务所。

我国会计师事务所的扩张方式多种多样,但没有像国际四大会计公司那样在全世界拓展业务成立成员所,采用统一技术标准和名称,利用累积起来的优势在全世界发展。为此,我国会计师事务所的扩展应当从组织协调和组织累加的角度做文章,而不能仅仅是“堆大堆”,形成大而散的事务所。



2. 结合德勤在世界范围内的成长发展轨迹，讨论会计师事务所如何壮大。

**分析：**会计师事务所的壮大需要事务所在世界范围内的兼并重组，事务所重组合并式扩张的方式有：（1）吸收合并。一家事务所接纳一个或一个以上的事务所加入本事务所，加入方解散并取消法人资格，接纳方存续，即  $A+B=A$ 。（2）新设合并。一家事务所与一个或一个以上的事务所合并成立一个新事务所，原合并各方解散，取消原法人资格，即  $A+B=AB$  式的强强联合。（3）成立分所。可以直接按照设计分所的要求设置，也可以通过合并重组其他事务所变为其分所，但分所只是总所的一个分支机构，不具有法人资格，可以在总所授权的范围内进行执业，但在人、财、物、执业质量等方面接受总所的统一管理，其民事责任也由总所承担。（4）吸收成员所。事务所为了满足大企业集团对事务所的地区性要求、技术要求，且拥有较高规模布局自由度，把志同道合的其他事务所吸收为成员所，扩大事务所的声望，核心所与成员所具有平等的法律地位，不是上下级的行政领导关系。

以上这些合并重组扩张的方式，如果不是各个事务所整合品牌优势、技术优势、人才优势和地区优势的自愿行为，很可能会出现“堆大堆”的“虚胖”，会给事务所的扩张带来更大的风险，甚至走向灭亡。为此，所有会计师事务所走合并重组方式扩张的前提条件是：已经拥有专业性形成的差异优势，这些差异化凝聚的事务所核心竞争力，为有能力合并重组奠定基础，同时，事务所合并重组的结果要么是强化了某一方面差异优势，要么是强化了多元化，使事务所拥有多个差异化优势，实现更大的规模效益。

3. 结合德勤公司的业务范围，理解会计师事务所为什么能够为客户提供多元化的服务，如何实现这些服务？

**分析：**会计师事务所是聚集专业人士的场所，随着市场经济的发展，客户对财务的需求不断拓展，需要事务所拥有不同的专业人才。目前，许多会计师事务所为了战略发展，培养和储备了会计、税务、管理、计算机信息等各类人才，这些专业人才的专业胜任能力，使会计师事务所开拓多元化业务成为可能。

4. 讨论审计业务范围。

**分析：**以财务报表审计为核心，审计业务范围不断拓展：

- （1）财务报表审计业务；
- （2）非财务报表的其他历史财务信息的审计业务；
- （3）非历史财务信息的其他鉴证业务；
- （4）相关服务业务。

## [案例 1—2]

### 安永公司及其培训发展体系

#### 案例分析目的

通过阅读案例资料，了解安永公司发展的推动力以及安永公司培训体系与职业发展规划，进一步思考影响注册会计师事务所的最关键的因素是什么。

#### 案例资料

##### 一、安永公司的历史

安永公司 (Ernst & Young) 的创始人有两个：

阿瑟·扬 (Arthur Young)，他对投资和银行业的兴趣直接导致了他在美国芝加哥创办了 Arthur Young 公司。阿瑟·扬一直致力于对年轻的职业注册会计师的培养。20 世纪 20 年代，他创办了员工学校，30 年代，其公司的职员第一批受到大学教育训练。