

现代审计精要

XIANDAI SHENJI JINGYAO

程凤朝 李晓慧 著



经济科学出版社

计精要

李晓慧 著



经济科学出版社

现代审计精要

程凤朝 李晓慧 著



966211

经济科学出版社

责任编辑：韩 玲 卢祎苹

责任校对：段健瑛

版式设计：代小卫

技术编辑：舒天安

现代审计精要

程凤朝 李晓慧 著

网址：[www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件：[esp @ public2. east. net. cn](mailto:esp@public2.east.net.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址：北京海淀区万泉河路 66 号 邮编：100086

出版部电话：62630591 发行部电话：62568485

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

中国人民解放军第 1201 工厂印刷

中国人民解放军第 1201 工厂装订

850×1168 毫米 32 开 10.25 印张 250000 字

1999 年 5 月第 1 版 1999 年 5 月第 1 次印刷

印数：00001—12150 册

ISBN 7-5058-1761-2/G·368 定价：25.80 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

图书在版编目 (CIP) 数据

现代审计精要/程凤朝, 李晓慧著. -北京: 经济科学出版社, 1999. 5

ISBN 7-5058-1761-2

I. 现… II. ①程… ②李… III. 审计-技术 IV. F239.1

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 17607 号

前 言

随着我国社会主义市场经济的建立与完善，注册会计师的经济鉴证和服务几乎深入到所有经济领域，所出具的审计报告，越来越成为有关政府部门和报表使用者进行科学决策的重要依据。这就客观上要求注册会计师必须熟练地掌握和运用《独立审计准则》所规定的审计理论和技巧。但我国注册会计师事业恢复和发展的时间较晚，实行考试制度也才仅仅7年的时间。目前的情况是：历史上形成了一大批考核通过、年龄较大的注册会计师，他们缺乏现代审计的理论和观念；同时也有一批刚刚通过考试取得资格但缺乏实践经验的年轻执业人员，他们都急需补上理论和实践这一课。为此，我们本着以独立审计准则为依据，以解决实际审计中经常遇到的难点问题为目的的原则，编写了这本《现代审计精要》一书。我们力求呈现在读者面前的这本拙作具有以下特点：

规范。每一章节的内容都依据独立审计准则，力求在实务操作中深入理解、吸收、消化准则的精要和概念，以利于规范注册会计师审计操作。

创新。一是把审计理论和会计核算结合起来，运用实例揭示现代审计的思想、观念和方法；二是对现金流量表、期初余额、上市公司等有关会计报表审计的特殊项目及特殊内容的审计进行有益的探索。

系统。本书详细地描述了会计报表审计操作的业务过程，并模拟实务，高度概括和提炼了相应的审计技巧。同时对与会计报表审计有关的其他审计也作了系统的对比研究。

务实。本书突出了执业中的重点、难点问题，并提出了相应的审计技巧，以利于注册会计师审计技能的不断提高。

本书由程凤朝同志召集了一批理论功底深厚、长期从事审计实践的专业人员共同议定编写大纲，然后分工执笔撰写。其中第一、五、八章由李晓慧执笔，第二章由高伟执笔，第三章由宋长彦执笔，第四章由韩秋科执笔，第六章由崔宏执笔，第七章由刘桂英执笔。最后由李晓慧总纂，程凤朝、刘桂荣总审。此外，申富平、李万军、刘强等河北省注册会计师协会秘书处的同志参与了本书的资料收集和讨论工作。

由于会计报表审计是一个系统工程，有许多新问题尚待深入研究，加之我们的水平有限，书中难免有这样或那样的缺点和问题，恳请批评赐教。

作 者

1999. 4. 25

目 录

第一章 有关审计工作底稿的知识和技巧	(1)
第一节 审计工作底稿的选取	(1)
一、审计工作底稿的种类	(1)
二、选择审计工作底稿的技巧	(4)
第二节 形成审计工作底稿中的一些常见误区	(5)
一、简单地抄写会计账的误区	(6)
二、没有问题的项目不做记录的误区	(8)
三、对他人提供或代为编制的底稿不予审计的误区	(9)
四、外勤作业后填制底稿的误区	(10)
第三节 审计工作底稿的编制	(11)
一、审计工作底稿的基本内容	(11)
二、审计工作底稿的编制要求	(13)
三、审计工作底稿的勾稽关系及复核	(15)
第二章 有关审计准备阶段的知识和技巧	(19)
第一节 审计业务约定书的签订	(19)
一、业务承接中的重点和难点问题	(19)
二、审计业务约定书	(24)
第二节 编制审计计划	(28)
一、编制审计计划的有关知识	(28)

二、编制审计计划的重点和难点问题	(32)
三、编制审计计划的认识和实践误区	(46)
第三节 符合性测试	(48)
一、符合性测试的重点	(49)
二、符合性测试的程序	(52)
三、符合性测试结果的运用	(55)
四、符合性测试应注意的几个问题	(56)
五、符合性测试中的认识和实践误区	(60)
第四节 分析性复核	(61)
一、分析性复核及其适用范围、条件	(61)
二、分析性复核常用的指标	(61)
三、分析性复核测试的技巧	(67)

第三章 资产负债表项目的实质性测试

(69)

第一节 货币资金的审计	(69)
一、有关货币资金审计工作底稿的编制	(69)
二、货币资金审计的重点和难点问题	(75)
第二节 往来账户的审计	(77)
一、有关往来账户审计工作底稿的编制	(77)
二、往来账户审计的重点和难点问题	(86)
第三节 存货的审计	(90)
一、有关存货审计工作底稿的编制	(90)
二、存货审计的重点和难点问题	(95)
第四节 待摊和预付费用的审计	(97)
一、有关待摊和预付费用的审计工作底稿的编制	(97)
二、待摊和预提费用审计中的重点和难点问题	(97)
第五节 投资账户的审计	(99)
一、有关投资的审计工作底稿的编制	(99)
二、投资审计中的重点和难点问题	(102)

第六节 固定资产和在建工程的审计	(105)
一、有关固定资产和在建工程审计工作底稿的编制	(105)
二、固定资产和在建工程审计中的重点和难点问题	(106)
第七节 无形资产、递延资产的审计	(111)
一、有关无形资产、递延资产审计工作底稿的编制	(111)
二、无形资产、递延资产审计中的重点和难点问题	(112)
第八节 应交税金的审计	(113)
一、有关应交税金的审计工作底稿的编制	(113)
二、应交税金审计中的重点、难点问题	(113)
第九节 其他负债项目的审计	(116)
一、其他负债项目审计工作底稿的编制	(116)
二、其他负债项目审计中的难点和问题	(121)
第十节 待处理财产损益的审计	(122)
一、有关待处理财产损益审计工作底稿的编制	(122)
二、待处理财产损益审计中的重点和难点问题	(122)
第十一节 所有者权益的审计	(122)
一、所有者权益项目审计工作底稿的编制	(122)
二、所有者权益项目审计中的重点和难点问题	(124)
第四章 损益表项目的实质性测试	(127)
第一节 损益表的审计定位	(127)
一、损益表审计的意义	(127)
二、损益表审计与资产负债表审计	(128)
三、损益表的实质性测试与审计计划	(129)
第二节 损益表的分析性复核和重要账户的确立	(129)
一、损益表的分析性复核	(129)
二、损益表重要账户的确立	(136)
第三节 主营业务收入的审计	(139)

一、有关产品销售收入审计工作底稿的编制	(140)
二、产品销售收入审计的重点和难点问题	(149)
第四节 主营业务成本的审计	(153)
一、有关产品销售成本的审计工作底稿的编制	(153)
二、产品销售成本审计的重点和难点问题	(155)
第五节 费用账户的审计	(156)
一、有关费用审计工作底稿的编制	(157)
二、费用审计的重点和难点问题	(159)
第六节 其他业务利润的审计	(160)
一、其他业务利润实质性测试的特点	(160)
二、其他业务利润审计工作底稿的编制	(160)
第七节 营业外收支的审计	(161)
一、营业外收支审计工作底稿的编制	(161)
二、营业外收支审计的重点和难点问题	(162)
第八节 所得税的审计	(162)
一、有关所得税的审计工作底稿的编制	(163)
二、所得税审计的重点和难点问题	(164)
第五章 现金流量表的审计	(167)
第一节 现金流量表审计的特殊程序和处理	(167)
一、现金流量的认定	(167)
二、现金流量表的总体审核	(168)
第二节 现金流量表审计中的重点和难点问题	(171)
一、经营活动的现金流量认定	(171)
二、投资活动的现金流量认定	(174)
三、筹资活动的现金流量的认定	(176)
第六章 其他项目的审计	(179)
第一节 期初余额的审计	(179)

一、期初余额审计的特殊程序及要求	(179)
二、期初余额审计的重点和难点问题	(184)
第二节 关联交易的审计	(188)
一、关联交易审计的特殊程序及要求	(188)
二、关联交易审计的重点和难点问题	(193)
第三节 期后事项的审计	(198)
一、期后事项审计的特殊程序及要求	(198)
二、期后事项审计的重点和难点问题	(201)
第四节 或有损失的审计	(207)
一、或有损失审计的特殊程序及要求	(207)
二、或有损失审计的重点和难点问题	(209)
第五节 持续经营的审计	(211)
一、持续经营审计的特殊程序及要求	(211)
二、持续经营审计的重点和难点问题	(214)
第七章 有关审计报告的知识 and 技巧	(217)
第一节 注册会计师对审计报告的责任	(217)
一、注册会计师对审计报告的法律 responsibility	(218)
二、会计师事务所中各方面审计人员 for 审计报告的 责任划分	(220)
第二节 审计报告编制要求	(221)
一、要素完备	(221)
二、意见准确	(222)
三、证据充分	(223)
四、内容合法	(224)
第三节 编制审计报告过程中的重要环节	(225)
一、编制审计差异调整表	(227)
二、建立重大问题请示报告制度	(232)
三、与客户交换意见	(233)

四、判断审计重要性水平	(234)
五、作出审计小结	(236)
六、确定审计意见	(237)
七、编制试算平衡表	(240)
八、提请调整会计报表和审核会计报表及其附注	(241)
九、撰写并签发出具审计报告	(243)
第四节 审计报告的类型	(246)
一、无保留意见审计报告的内容与格式	(246)
二、保留意见审计报告的内容与格式	(258)
三、否定意见审计报告的内容与格式	(263)
四、拒绝表示意见审计报告的内容与格式	(267)

第八章 其他审计的一些特殊考虑 (271)

第一节 改制上市企业审计	(271)
一、改制上市企业审计的特殊程序和要求	(271)
二、改制上市企业审计的重点和难点问题	(275)
第二节 企业集团会计报表审计	(279)
一、编制审计计划时的特殊考虑	(279)
二、实施审计程序时的重点和难点问题	(285)
第三节 小规模企业审计	(291)
一、小规模企业审计的特殊程序和处理	(291)
二、小规模企业审计的重点和难点问题	(296)
第四节 兼并、分立和清算审计	(298)
一、兼并、分立审计中的特殊问题的处理	(298)
二、兼并、分立审计实施的特殊程序	(299)
三、企业清算审计	(302)
第五节 厂长（经理）离任经济责任审计	(306)
一、厂长（经理）离任经济责任审计的特殊程 序和处理	(307)

二、厂长（经理）离任经济责任审计的重点和 难点问题	(308)
------------------------------------	-------

第一章

有关审计工作底稿的 知识和技巧

审计工作底稿是注册会计师在审计过程中形成的审计工作记录和获取的资料。它不仅是注册会计师形成审计结论、发表审计意见的直接依据,也是评价考核注册会计师专业能力和工作业绩以及明确其审计责任的重要依据。因而,作为一名注册会计师,必须熟练地掌握审计工作底稿的有关知识和技巧。

第一节 审计工作底稿的选取

一、审计工作底稿的种类

《独立审计具体准则第6号——审计工作底稿》规定,审计工作底稿可以由注册会计师编制形成,也可以由被审计单位或其他第三者提供,经注册会计师审核后形成。无论是编制或者取得的审计工作底稿,都可按照下列特征进行分类。

(一) 按用途分类

1. 综合类工作底稿。它是指注册会计师在审计计划阶段和审计报告阶段为规划、控制和总结整个审计工作,并为最终发表审计意见所形成的审计工作底稿。主要包括审计业务约定书、审计计划、审计总结、未审计会计报表、试算平衡表、审计差异调整表、审计报告底稿、管理建议书、被审计单位声明书以及注册会计师对整个审计工作进行组织管理的所有记录和资料。一般讲,**综合类工作底稿比较多的是在会计师事务所办公地完成,由项目责任人或其委派的资深注册会计师编制或取得。**

2. 业务类工作底稿。它是注册会计师在审计实施阶段为执行具体审计程序形成的工作底稿。主要包括注册会计师对某一审计循环或审计项目进行符合性测试或实质性测试所作的记录和获取的资料,如各业务循环符合性测试工作底稿,各种资产、负债、权益、损益类项目实质性测试工作底稿,须关注的期后事项工作底稿,等等。一般讲,**业务类工作底稿是在审计外勤工作时完成。**

3. 备查类工作底稿。它是指注册会计师在审计过程中编制或取得的对审计工作仅具有备查作用的审计工作底稿。主要包括被审计单位的设立批准证书、营业执照、合营合同、协议、章程、组织机构及管理层人员结构图、董事会会议纪要、重要经济合同、相关内部控制及其调查和评价记录报告等资料的复印件或摘录。一般讲,**备查类工作底稿是由被审计单位或第三者提供或代为编制的。**

(二) 按审计工作阶段分类

1. 审计计划阶段工作底稿。它是指注册会计师在具体

实施审计程序之前,了解被审计单位的基本情况,签订业务约定书,分析被审计单位的业务情况,确定审计风险和制订审计计划中形成的工作底稿。主要包括被审计单位的营业执照、政府批文、成立的合同、协议、章程副本,被审计单位基本概况表,审计计划、未审计会计报表等。

2. 审计实施阶段工作底稿。它是指注册会计师在实施审计过程中采用检查、盘点、观察、查询、函证、计算、分析性复核等方法获取审计证据所形成的工作底稿。主要包括各种业务循环符合性测试工作底稿,会计报表各资产、负债、所有者权益项目,收入、成本、费用项目等进行证实性测试的工作底稿。

3. 审计报告阶段工作底稿。它是指注册会计师在实施了必要的审计程序后,根据取得的审计证据,分析、评价、形成审计意见所编制的工作底稿。主要包括审计差异调整表、试算平衡表、已审计会计报表、审计报告底稿、管理建议书等。

审计工作底稿按审计阶段划分不是绝对的。有些审计调整、分析工作可以在审计实施阶段完成,也可以在审计报告阶段完成。如:在审计报告阶段发现某些问题需要追加取证,重新实施某些程序等。

(三) 按保管要求分类

注册会计师承办的审计业务完成后,审计工作底稿应该妥善保管。这是注册会计师本身的工作需要,在以后年度再次接受被审计单位委托审计时,可以将以前年度工作底稿作为参考或依据;而且注册会计师协会对会计师事务所和注册会计师的执业情况进行检查时,也要利用审计工作底稿。但不是所有的工作底稿都必须长期保存。审计工作底

稿按照保管期限要求的分类如下。

1. 永久性档案。它是指那些记录内容相对稳定,具有长期使用价值,并对以后审计工作具有重要影响和直接作用的审计档案。包括所有备查类底稿和综合类底稿中的审计报告、管理建议书等。**永久性档案也要不断更新、补充,如公司的章程变动、营业执照变更、组织机构变动等,要补充新的章程、执照、组织架构图等。**

2. 当期档案。它是指那些记录内容经常变化,只供当期使用和下期参考的审计档案。主要是业务类工作底稿和综合类工作底稿。**有一部分工作底稿,虽然归在永久性档案中,但为了便于查阅当期档案,也应把它们的复印件归入当期档案,如重要的经济合同等。**

二、选择审计工作底稿的技巧

无论是按什么特征进行分类,各种审计工作底稿都可采用通用格式和专用格式。

应用通用格式和专用格式各有优缺点,见表 1-1-1。

一些会计师事务所认为,注册会计师只要根据统一设计的一套完整的审计工作底稿执业,就可达到审计规范的要求。因而,每一个注册会计师对于每一项审计业务,应不折不扣地使用统一的审计工作底稿,以求规范。

事实上,使用统一的审计工作底稿是执业规范的部分要求,但也不能僵化地认为每一张底稿都不能改变。审计工作底稿是为审计目的服务的,如果注册会计师拿起已设计好的底稿就用,势必无法高效率地取得充分、适当的审计证据,不能按照《独立审计准则》的要求完成审计目的,这是最大的不规范行为。因而,在实务操作中,注册会计师不能拘泥于统一的审计工作底稿,必须运用注册会计师高水平