



21世纪高等院校会计学专业精品系列(案例)教材

21SHIJI  
GAODENG YUANXIAO  
KUAIJIXUE ZHUANYE  
JINGPIN XILIE (ANLI)  
JIAOCAI

# 审计学

SHEN JI XUE

理论·实务·案例·习题

刘明辉 主编



首都经济贸易大学出版社

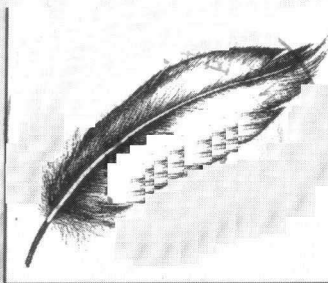
CAPITAL UNIVERSITY OF ECONOMICS AND BUSINESS PRESS

21世纪高等院校会计学专业精品系列(案

# 审计学

理论·实务·案例·习题

刘明辉 主编



21SHIJI GAODENG YUANXIAO  
KUAJIXUE ZHUANYE  
JINGPIN XILIE (ANLI) JIAOCAI

首都经济贸易大学出版社

· 北 京 ·

00346/01

## 图书在版编目(CIP)数据

审计学/刘明辉主编. —北京:首都经济贸易大学出版社,2007.7

[21世纪高等院校会计学专业精品系列(案例)教材]

ISBN 978 - 7 - 5638 - 1053 - 6

I. 审… II. 刘… 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(2007)第 053732 号

审计学

刘明辉 主编

---

出版发行 首都经济贸易大学出版社  
地 址 北京市朝阳区红庙(邮编 100026)  
电 话 (010)65976483 65065761 65071505(传真)  
网 址 <http://www.sjmcb.com>  
E-mail [publish@cueb.edu.cn](mailto:publish@cueb.edu.cn)  
经 销 全国新华书店  
照 排 首都经济贸易大学出版社激光照排服务部  
印 刷 北京永生印刷有限责任公司  
开 本 787 毫米×980 毫米 1/16  
字 数 820 千字  
印 张 42.75  
版 次 2007 年 7 月第 1 版第 1 次印刷  
印 数 1~5 000  
书 号 ISBN 978 - 7 - 5638 - 1053 - 6/F·597  
定 价 52.00 元

---

图书印装若有质量问题,本社负责调换

版权所有 侵权必究

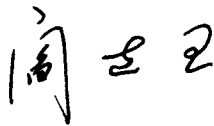
# 丛书总序

新世纪的会计教学面临着新的挑战,特别是我国加入 WTO(世界贸易组织)以后,情况更加严峻。我国普通高校本科会计学专业肩负着为各条战线输送会计专业人才的重要任务,在新的形势下,只有不断地进行教学改革,用最新的专业知识武装学生,努力从各个方面提高教学水平,才能培养出符合时代需要的会计人才。在教学改革中,教学内容的改革是关键,而教学内容的改革又主要体现在教材的改革和建设上。我国目前各高等院校会计学专业所使用的教材,尽管存在着版本众多、内容和结构有所差别、各校可选择的范围较大等特点,但仍有继续进一步改革之必要。这是因为:第一,目前各校所使用的教材,大都编写于上个世纪末期,而这几年会计所处的环境发生了很大变化,新的会计理念和新的会计处理方法不断出现,再加上电子计算机、网络技术和电子商务的不断发展,原有的会计教材内容需要不断更新。第二,随着会计理论与会计实践的发展,人们对会计的认识也在不断深化,对于原有教材的某些内容也需要在新的认识基础上重新解读,使学生能够在更宽广的视野和更高的层次上掌握会计这门专业知识。第三,原有各种版本的会计专业教材虽然在内容上略有不同,但总体而言却是小异大同,各种版本存在着雷同化倾向。其实,具有创新性、突破性、与我国实际情况结合紧密的可选的素材很多,但从目前看来版本不同的教材却难以起到相互补充的作用。第四,现有教材在体系结构上大多采取教材、案例、习题相分离的编排形式,而且有的教材根本没有案例,这给教学工作带来诸多不便,需要加以改进。

基于上述情况,由首都经济贸易大学出版社牵头,我们共同组织策划、出版了这套定名为《21世纪高等院校会计学专业精品系列(案例)教材》的丛书,邀请在相关领域的教学、科研方面有突出成果的国内知名高等院校和研究机构的学者、教授参与编写。这套丛书基本上涵盖了大学本科会计学专业的核心课程。我们在策划这套教材时,从新世纪面临剧烈竞争的客观环境出发,本着“不断改革、与时俱进”的精神,经过深入研究、多方研讨,确立了这套教材的总体设计方案。其基本思路是:在充分继承我国原有教材良好的编写风格(包括内容、结构、体例以及行文)的基础上,尽可能吸收近年来国内外会计研究的新成果和实践中的新创造,力争处理好会计国际化与国家化的关系,努力编写出一套既体现国际会计通行惯例又符合中国国情的理论性、操作性并重的新教材。在内容编写上,我们要求作者应根据各门课程发展的新动向,尽可能吸取最新研究

和实践成果,努力扩大信息量,强化可读性,使教材内容具有较强的科学性、先进性和适用性。在案例的选材上,作者力争采用第一线的调查材料,追踪实践中出现的新问题,使案例真正成为联系理论与实践的纽带。在结构安排上,本书各章均采取了内容提示、专业知识论述、案例展示和思考题、习题并列的方式,以方便教、学双方的使用。据我们了解,目前国内所使用的会计本科专业教材将专业知识讲述和案例展示结合在一起进行编排的情况尚不多见,这种安排可以说是本套教材的一大特点。

本丛书的编写,我们邀请了中国人民大学、复旦大学、厦门大学、南京大学、中南财经政法大学、上海财经大学、东北财经大学、西南财经大学、天津财经学院、首都经济贸易大学、国家会计学院等著名院校以及财政部财政科学研究所的学者、教授参与,对他们们的热情支持表示深切的谢意。首都经济贸易大学出版社为我们编写本丛书提供了良好的条件,我代表全体作者向他们表示衷心的感谢!



2002.8.8 于中国人民大学

# 前 言

本书是针对第一次系统学习审计课程的会计学专业、财务管理专业本科生设计的,亦可作为会计学专业(审计学方向)研究生及 MBA、MPACC 更深入地探讨审计学的学习材料与参考读物。本书具有以下几个主要特点:

一是理论与实际相结合。本书旨在将审计理论及观念与审计方法及实务加以整合,以使学生真正掌握审计学的精髓。为此,本书区别于同类教材的一个重要特点是系统介绍了审计动因、社会地位、审计理论结构和审计目标、审计假设、审计概念体系等基本理论问题,使学生对一些基本的审计问题不仅知其然,而且知其所以然。本书还强调了审计人员的职业责任与社会地位。

二是体现国际趋同的要求。本书一方面大量借鉴了以美英为代表的发达国家的先进审计理论与实务;另一方面,全书始终注重结合我国国情,严格按照最新发布的企业会计准则和中国注册会计师执业准则体系的核心要求阐述审计实务,有利于提高读者的实际操作水平。

三是充分体现风险导向审计的思路,全书按照风险导向战略系统审计的思路来设计财务报表审计的程序,并将风险评估、风险应对的核心思想融入各项交易循环审计的实务中。

四是充分反映注册会计师业务拓展与执业规范,系统介绍了注册会计师鉴证业务和相关服务的有关内容。

五是结构合理、设计新颖。本书阐述了各种重要观点,配有图表和审计文书格式,并选择了适量的案例分析题、思考题,便于教学应用。

本书共分四篇,总计二十章。

第一篇“审计与注册会计师职业”(第一章至第五章),主要阐述审计的含义与种类、审计的基本理论、注册会计师执业规范体系、职业道德规范,以及注册会计师法律责任。

第二篇“审计程序与技术”(第六章至第十二章),主要阐述财务报表审计的目标与过程、审计证据与审计工作底稿、审计测试中的抽样技术、战略分析与战略风险管理、经营计量与分析程序,以及计划对财务报表认定的测试。

第三篇“交易循环审计”(第十三章至第十七章),主要阐述财务报表各交易循环的基本流程、内部威胁分析、剩余风险的评估,以及有关财务报表认定的测试,并对各特殊项目的审计以及终结审计和审计报告进行了详细介绍。

第四篇“其他类型的审计与鉴证服务”(第十八章至第二十章),主要阐述财务报表审计业务以外的其他业务,包括特殊审计领域、财务报表审阅、其他鉴证业务和相关服务,以及经营审计、合规审计、内部审计和政府审计等。

本书由东北财经大学博士生导师、中国注册会计师协会审计准则委员会委员、中国注册会计师执业准则咨询组专家刘明辉教授任主编。具体分工为:第一章、第二章、第四章、第五章、第七章和第十七章由刘明辉教授编写;第三章、第八章由南京理工大学教授韩晓梅博士编写;第六章由东北财经大学张宜霞博士和湖北大学汪寿成博士编写;第九章由汪寿成博士和张宜霞博士编写,第十章至第十五章由汪寿成博士编写;第十六章和第二十章由东北财经大学郑艳茹副教授编写;第十八章和第十九章由浙江财经学院邱学文教授和刘明辉教授编写,最后由刘明辉教授负责修订、总纂、定稿。

由于水平所限,书中难免存在不足甚至错误之处,尚请各位任课老师、学界同仁和职业界的朋友多加指正,我们将不胜感谢。

编著者

2007年5月30日

# 目 录

## 第一篇 审计与注册会计师职业

<b>第一章 审计概论</b>	<b>3</b>
第一节 审计的含义与种类	4
第二节 审计的动因与社会角色	7
第三节 审计的沿革与模式演变	15
<b>第二章 审计理论结构</b>	<b>26</b>
第一节 审计理论概述	27
第二节 审计环境与审计目标	36
第三节 审计基本假设	49
第四节 审计基本概念体系	54
<b>第三章 注册会计师执业准则</b>	<b>65</b>
第一节 注册会计师执业准则概述	65
第二节 注册会计师业务准则	74
第三节 会计师事务所质量控制准则	85
<b>第四章 注册会计师职业道德</b>	<b>97</b>
第一节 注册会计师职业道德概述	97
第二节 注册会计师职业道德基本原则	99
第三节 独立性	101
第四节 专业胜任能力	105



第五节 保密	107
第六节 收费与佣金	109
第七节 与执行鉴证业务不相容的工作	112
第八节 接任前任注册会计师的审计业务	113
第九节 广告、业务招揽和宣传	115
<b>第五章 注册会计师的法律责任</b>	<b>119</b>
第一节 注册会计师法律责任概述	120
第二节 外国注册会计师的法律责任	125
第三节 中国注册会计师的法律责任	130
第四节 注册会计师如何避免法律诉讼	133
<b>第二篇 审计程序与技术</b>	
<b>第六章 财务报表审计的目标与过程</b>	<b>141</b>
第一节 财务报表审计的目标	142
第二节 对财务报表的责任	144
第三节 财务报表循环	154
第四节 与各类交易、账户余额、列报相关的审计目标	155
第五节 审计目标的实现过程	160
第六节 初步业务活动和总体审计策略	162
<b>第七章 审计证据与审计工作底稿</b>	<b>182</b>
第一节 审计证据	183
第二节 审计工作底稿	201
第三节 利用其他实体的工作	213
<b>第八章 审计抽样和其他选取测试项目的方法</b>	<b>218</b>
第一节 审计抽样概述	219

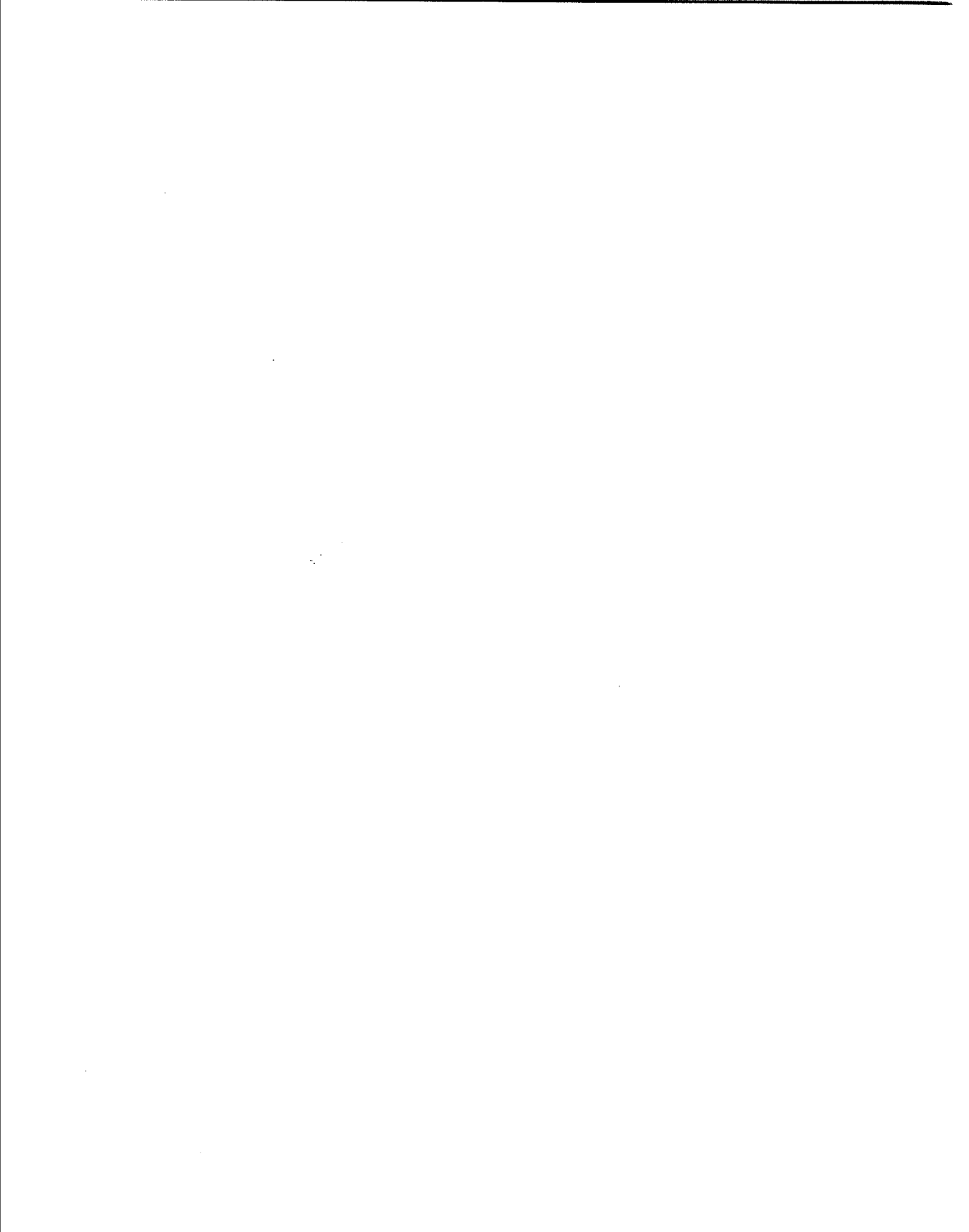
第二节	审计抽样过程	227
第三节	审计抽样在控制测试中的运用	237
第四节	审计抽样在细节测试中的运用	245
<b>第九章</b>	<b>战略分析与战略风险管理</b>	<b>251</b>
第一节	了解被审计单位及其环境概述	252
第二节	企业经营模型分析	259
第三节	战略风险分析	263
第四节	企业风险管理和内部控制	270
<b>第十章</b>	<b>经营流程分析与风险评估</b>	<b>285</b>
第一节	经营流程与经营战略的实施	286
第二节	经营流程分析	292
第三节	评估内部流程控制	304
<b>第十一章</b>	<b>经营计量与分析程序</b>	<b>322</b>
第一节	经营计量与分析程序概述	323
第二节	经营计量与分析程序的整合	330
第三节	经营计量与分析程序的应用	337
<b>第十二章</b>	<b>计划对财务报表认定的测试</b>	<b>355</b>
第一节	审计风险模型	356
第二节	审计重要性	361
第三节	编制测试财务报表认定的审计计划	370
<b>第三篇 交易循环审计</b>		
<b>第十三章</b>	<b>营销、销售和分销流程的审计</b>	<b>383</b>
第一节	营销、销售和分销流程的特征	383
第二节	营销、销售和分销流程的内部威胁分析	390

第三节	营销、销售和分销流程剩余风险的评估	399
第四节	有关财务报表认定的测试:主营业务收入和应收账款	401
第五节	有关财务报表认定的测试:货币资金	410
<b>第十四章</b>	<b>供应链和生产管理流程的审计</b>	<b>421</b>
第一节	供应链和生产管理流程的特征	421
第二节	供应链和生产管理流程的内部威胁分析	428
第三节	供应链和生产管理流程剩余风险的评估	436
第四节	有关财务报表认定的测试:材料采购和应付账款	439
第五节	有关财务报表认定的测试:存货	445
第六节	有关财务报表认定的测试:其他相关项目(账户)	451
<b>第十五章</b>	<b>资源管理流程的审计</b>	<b>456</b>
第一节	人力资源管理流程的审计	457
第二节	固定资产管理流程的审计	469
第三节	财务管理流程的审计	482
<b>第十六章</b>	<b>特殊项目审计</b>	<b>497</b>
第一节	期初余额	497
第二节	比较数据	501
第三节	期后事项	504
第四节	会计政策变更与会计估计	510
第五节	非货币性资产交换	514
第六节	关联方及其交易	516
第七节	财务承诺与或有事项	519
第八节	持续经营	523

<b>第十七章 终结审计与审计报告</b>	<b>529</b>
第一节 终结审计程序	529
第二节 审计报告	534
第三节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息	547
第四节 其他报告责任	550
<b>第四篇 其他类型的审计与鉴证服务</b>	
<b>第十八章 特殊审计领域</b>	<b>561</b>
第一节 对特殊目的审计业务出具审计报告	562
第二节 验资	568
第三节 舞弊审计	577
<b>第十九章 财务报表审阅、其他鉴证业务和相关服务</b>	<b>592</b>
第一节 鉴证业务概述	593
第二节 财务报表审阅	612
第三节 预测性财务信息审核	618
第四节 内部控制审核	624
第五节 基建工程预算、结算、决算审核	632
第六节 相关服务	637
<b>第二十章 其他类型审计</b>	<b>649</b>
第一节 经营审计	650
第二节 合规审计	655
第三节 内部审计	659
第四节 政府审计	663
<b>主要参考书目</b>	<b>671</b>

# 第一篇

## 审计与注册会计师职业



## 第一章

# 审计概论

## 本章要点

本章主要阐述审计的含义与种类、审计的动因与社会角色、审计的沿革与模式演变。审计是一个客观地获取和评价与经济活动和经济事项的认定有关的证据,以确认这些认定与既定标准之间的符合程度,并把审计结果传达给有利害关系的用户的系统过程。按照审计的目的和内容的不同,审计可以分为财务报表审计、合规审计和经营审计。审计存在和发展的动因可以从多个角度去理解,主要的学说包括:受托经济责任论、代理人学说、信息经济学说、保险论、冲突论和多因决定论。审计人员的社会角色随着社会需要的变化而变化,经历了从“警犬”到“看门人”,再到“信息风险的减少者”和“保险人”的过程。审计是商品经济发展到一定程度,随着企业财产所有权与经营权分离而产生的。审计模式经历了三个发展阶段,即账项导向的审计、制度导向的审计和风险导向的审计,其中,风险导向的审计发展过程又可分为传统的风险导向的审计和现代的风险导向的审计两个阶段。现代风险导向



的审计是 20 世纪 90 年代审计职业界顺应审计环境的变化而采用的一种新的审计模式。

## 第一节 审计的含义与种类

### 一、审计的含义

美国会计学会(American Accounting Association,简称 AAA)在 1973 年《基本审计概念报告》中将审计定义如下:

“审计是一个客观地获取和评价与经济活动和经济事项的认定有关的证据,以确认这些认定与既定标准之间的符合程度,并把审计结果传达给有利害关系的用户的系统过程。”

简单地说,审计就是对有关经济活动和经济事项的一些说法加以验证。比如,企业通过财务报表来认定其财务状况、经营成果和现金流量情况,财务报表就是管理层认定的一种形式。注册会计师应当将财务报表同有关的标准进行比较,并判断其与既定标准的符合程度。在验证过程中,特别强调注册会计师应当收集证据并得出结论,并将审计结论以一定的方式传达给财务报表的使用者。

为了更好地理解上述定义,以下就其中的几个关键术语作进一步的解释:

1. 经济活动和经济事项的认定。引起被审计单位的资产、负债、所有者权益及收入和费用发生增减变化的活动就是经济活动或称交易事项。被审计单位有关经济活动和经济事项的认定是审计的对象,它可以是公司的财务报表,也可以是某一建造合同的总成本,等等。

2. 客观地获取和评价证据。客观意味着没有偏见,这不仅是对信息获取方法的质量要求,也是对审计师的道德要求。审计证据是用来确定被审计的认定与既定标准是否一致的资料。获取和评价证据是审计的中心环节,客观地获取和评价证据要求对被审计单位有关认定的形成基础加以审查,并对其结果加以公正地评估,不因支持或反对作此认定的个人或单位而有所偏差或持有任何偏见。

3. 系统的过程。系统的过程即合理的、有序的、有组织的步骤或程序。审计是一种遵循顺序、逻辑严密的活动,这就要求审计的事前规划必须详细周到,执行过程必须合乎顺序,传达结果的报告必须用词明确且准时送达。



4. 与既定标准相符合的程度。既定标准是指判断认定时所采用的衡量标准,这些标准可能是立法机关所制定的规则,或企业管理层所制定的预算或绩效衡量标准,也可能是财务会计委员会或其他权威机构订立的、一般公认的会计原则。符合程度就是将被审计单位所作的认定与既定标准相比较,验证二者的接近程度。

5. 审计结果。审计结果是基于对证据的分析与评价而得出的对认定与结果的一致程度的评价。审计结果的传达可以采用书面报告的形式,如财务报表审计的报告,也可以采用简单的口头报告的形式。

6. 有利害关系的用户。审计服务的对象并不仅限于被审计单位或审计的委托人,还可能是所有有利害关系的用户,包括股东、债权人、证券交易机构、税务金融机构及潜在投资者等等。

审计的系统化过程如图 1-1 所示:

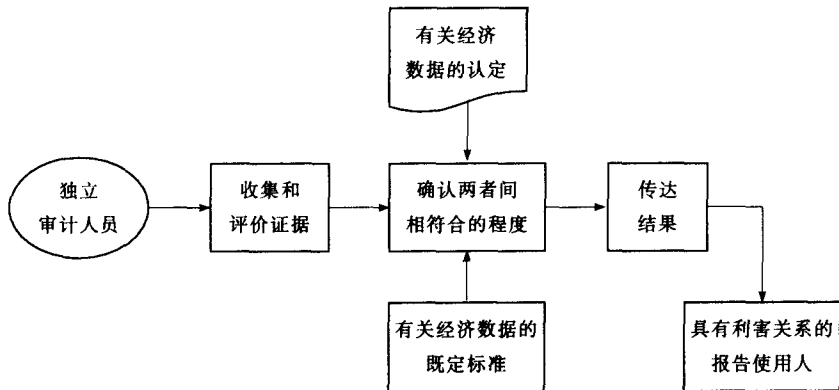


图 1-1 审计的系统化过程

## 二、审计的种类

为了能够正确理解与掌握不同的审计形态,有必要按照一定的标准,对审计予以科学的分类。审计分类的标准很多,例如,按照审计的目的和内容的不同,可分为财务报表审计、合规审计和经营审计;按照审计主体的不同,可分为政府审计、内部审计和注册会计师审计;按照审计范围的不同,可分为全面审计和局部审计、综合审计和专题审计;按照审计时间的不同,可分为事前审计和事后审计、期中审计和期末审计、定期审计和不定期审计;按审计地点的不同,可分为就地审计、送达审计和远程网络审计;按审计动