

21 世纪 高 职 高 专 规 划 教 材

财 务 会 计 系 列



审计学基础 (第二版)

王珠强 主编 孙振丹 王守龙 副主编

清华大学出版社



21 世纪高职高专规划教材

财务会计系列

审计学基础 (第二版)

王珠强 主编 孙振丹 王守龙 副主编

21

清华大学出版社

北京

内 容 简 介

本书依据教育部最新制定的“高职高专基础审计课程教学基本要求”、新颁布的“企业会计准则”及“中国注册会计师审计准则”编写而成。本书阐述了审计的基本理论、基本方法和基本运用。为了突出实用性,书中列举了一定量的审计案例,以帮助学生更好地学习和理解审计的基本知识。

本书可作为高职高专院校经济管理及相关专业的教材,亦可作为审计工作人员和其他经济管理人员学习的参考用书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

图书在版编目(CIP)数据

审计学基础/王珠强主编.—2版.—北京:清华大学出版社,2007.7

21世纪高职高专规划教材.财务会计系列

ISBN 978-7-302-15373-3

I. 审… II. 王… III. 审计学—高等学校:技术学校—教材 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 082349 号

责任编辑:康蓉 马非

责任校对:李梅

责任印制:何芊

出版发行:清华大学出版社 地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

<http://www.tup.com.cn> 邮 编:100084

c-service@tup.tsinghua.edu.cn

社总机:010-62770175 邮购热线:010-62786544

投稿咨询:010-62772015 客户服务:010-62776969

印装者:三河市春园印刷有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185×260 印 张:17.75 字 数:403 千字

版 次:2007 年 7 月第 2 版 印 次:2007 年 7 月第 1 次印刷

印 数:1~6000

定 价:25.00 元

本书如存在文字不清、漏印、缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请与清华大学出版社出版部联系调换。联系电话:(010)62770177 转 3103 产品编号:022361-01

编委会名单

主 任：梁伟样

副主任：陈 强

委 员：（以姓氏拼音为序）

曹少华 程 坚 胡德华 梁飞媛 沈凤池 沈建国

王碧秀 谢国珍 严云鸿 杨 欣 杨义群 张红专

张有峰 郑健壮

秘书长：熊盛新

第二版序言

2004年初,清华大学出版社组织了一批学术水平较高、高职教育教学经验丰富、实践能力强的教师,编写了高职高专经济管理类专业系列教材。本系列教材自出版以来,以其内容适用、方便教学等特点,受到广大高职高专院校师生们的一致好评。

2005年10月28日,国务院发布了《国务院关于大力发展职业教育的决定》(以下简称《决定》),明确了今后一个时期职业教育改革与发展的指导思想、目标和政策措施;11月7日至8日,国务院召开了全国职业教育工作会议(以下简称会议),会议强调,要把发展职业教育作为经济、社会发展的重要基础和教育工作的战略重点,要大力发展中国特色的职业教育,加快培养高技能人才和高素质劳动者。自2005年1月1日起,财政部相继颁发的3项新会计制度——《小企业会计制度》、《民间非营利组织会计制度》、《村集体经济组织会计制度》正式实施;2006年2月25日财政部发布的新的1项基本会计准则、38项具体会计准则和48项审计准则于2007年1月1日起在上市公司施行。

为了贯彻落实《决定》和会议精神,也为了适应我国近几年来经济政策的变化、法规制度的修订,促进教学内容的更新,清华大学出版社于2006年召开了此套高职高专经济管理类专业系列教材再版工作会议,对再版教材提出了以下几个具体要求:

1. 内容适用、与时俱进。再版教材反映了最新的经济政策和法规制度,力求体现最新的研究成果,同时要根据高职高专学生毕业后就业岗位群的实际需要来安排教学内容,满足学生毕业与就业的“零过渡”。

2. 注重实务、突出案例。以职业岗位知识、能力来决定课程内容,着重理论的应用,不强调理论的系统性、完整性,细化关键职业能力和课程实训。通过案例体现书本知识和实际业务之间的“零距离”,实现高职高专以培养高技术应用性人才的根本任务和以就业为导向的办学宗旨。

3. 资源丰富、方便教学。教材再版时,要求为教师提供教学资源库,主要包括:主教材、实训、习题答案、模拟试卷、教学课件等,以方便教师教学。

4. 形式新颖、师生互动。再版教材采用师生互动、灵活多变的编

写形式,穿插多样的提示模块,帮助学生理解学习内容。同时着力改善教材的视觉效果,用新的形式衬托教材的创新,便于师生互动和理解,从而达到提高学习效果的目的。

本系列再版教材适用于高等职业院校、高等专科学校、成人高校及本科院校举办的二级职业技术学院经济管理类专业使用,也可作为在职人员岗位培训、自学进修和岗位职称证书考试的教学用书。

可以预见,随着我国经济的不断发展,社会对高职高专层次的人才需求会进一步扩大,高职高专教育将得到进一步发展。本系列教材也将随着经济和教育的发展,不断更新再版。希望本系列教材能为发展我国的高职高专教育、培养 21 世纪高等技术应用性人才贡献我们的力量。

高职高专经济管理类专业规划教材

编审委员会

2006 年 9 月

第二版前言

为适应社会主义市场经济的需要,顺应高职高专人才培养目标的要求,我们在 2004 年组织编写了《审计学基础》这本教材。

随着新会计准则及中国注册会计师审计准则的颁布,我们及时对《审计学基础》进行了修订。这次修订突出了以下几个方面的内容:

(1) 紧扣教育部高职高专培养目标,强化审计理论知识的应用性、针对性和技能的可操作性。

(2) 充分吸收会计、审计方面最新的法律、法规和制度的精神,尤其吸收新的企业会计准则和审计准则的精神,使本书充满时代气息。

(3) 在教材内容的安排上,以对会计要素进行审计来替代第一版按业务循环进行审计,使内容上与学生所学的财务会计课程相衔接,有利于学生对专业知识的融会贯通。

(4) 教材结构紧凑,每章开始扼要介绍本章的学习要点,使读者阅读前对本章内容有大致把握;每章后都附有“本章小结”、“复习思考题”及“案例分析”,有助于学生的自主式学习。另外,编写了思考题的参考答案,有利于教师的教学。

本书立足于以注册会计师为主体的民间审计,兼顾政府审计和内部审计,注意吸收国内外审计理论与审计实务的新动态,阐述了审计的基本理论、基本方法以及企业审计的基本技能。本书不仅可以作为高职教材,也可作为审计理论和实务工作者以及大专院校学生的学习参考书。

本教材由王珠强主编,负责编写第 6 章、第 7 章、第 8 章和第 12 章;孙振丹副主编,负责编写第 2 章、第 4 章、第 11 章和第 13 章;王守龙副主编编写第 1 章、第 3 章和第 5 章;陆燕编写第 9 章,刘永淳编写第 10 章。全书最后由王珠强修改定稿。

本书在编写过程中参阅了国内同行的有关论著(见书后参考文献),在此致以诚挚的谢意。

由于时间仓促,水平有限,本书错漏之处在所难免,恳请读者提出批评和意见,以帮助我们再版时改正和补充。

编 者

2006 年 12 月

前言

为了适应社会主义市场经济的需要,顺应高职高专人才培养目标的要求,我们组织编写了《审计学基础》这本教材。

本书立足于以注册会计师为主体的社会审计,兼顾政府审计和内部审计,注意吸收国内外审计理论与审计实务的新动态,阐述了审计的基本理论、基本方法以及企业审计的基本技能。每章所设的“学习目标”、“本章小结”和“复习思考题”有利于学生巩固所学内容。

本教材由王珠强担任主编,负责编写第1章、第3章和第12章;孙振丹担任副主编,负责编写第2章、第4章和第11章;朱冰心编写第5章和第8章;王守龙编写第6章和第7章;付从荣编写第9章和第10章。全书最后由王珠强修改定稿。

本书在编写过程中参阅了国内同行的有关论著(见书后参考文献),在此致以诚挚的谢意。

由于时间仓促,水平有限,本书错漏和欠妥之处在所难免,恳请读者提出批评和意见,以利下次修改和补充。

编者

2004年5月

目 录

第 1 章 审计总论	1
1.1 审计的含义	1
1.1.1 审计的含义	1
1.1.2 审计与会计的关系	4
1.2 审计的产生与发展	5
1.2.1 审计产生与发展的社会基础	5
1.2.2 国家审计的产生与发展	6
1.2.3 民间审计的产生与发展	8
1.2.4 内部审计的产生与发展	10
1.3 审计的职能与作用	10
1.3.1 审计的职能	11
1.3.2 审计的作用	11
1.3.3 审计的任务	12
1.4 案例及分析	13
1.5 本章小结	15
1.6 复习思考题	16
第 2 章 审计类型和审计组织	18
2.1 审计类型	18
2.1.1 审计的基本分类	18
2.1.2 审计的其他分类	22
2.2 审计的组织形式	24
2.2.1 审计组织	24
2.2.2 审计人员	27
2.3 案例及分析	28
2.4 本章小结	29
2.5 复习思考题	29

第3章 审计程序与审计方法	31
3.1 审计程序	31
3.1.1 审计程序的含义和意义	31
3.1.2 审计程序的准备阶段	31
3.1.3 审计程序的实施阶段	34
3.1.4 审计程序的终结阶段	35
3.2 审计方法	35
3.2.1 审计方法概述	35
3.2.2 审计的基本方法	36
3.2.3 审计的技术方法	41
3.3 案例及分析	45
3.3.1 审计风险分析——HK公司往来款项审计案例	45
3.3.2 确定审计实施方案的审计案例	46
3.4 本章小结	48
3.5 复习思考题	49
第4章 审计准则、审计证据与审计工作底稿	51
4.1 审计准则	51
4.1.1 审计准则的特征	52
4.1.2 审计准则的一般内容结构	53
4.1.3 我国的审计准则体系	54
4.2 审计证据	57
4.2.1 审计证据的含义、作用及特征	57
4.2.2 审计证据的分类	59
4.2.3 期后事项证据	61
4.2.4 审计证据的搜集	64
4.2.5 审计证据的鉴定和评价	65
4.3 审计工作底稿	66
4.3.1 审计工作底稿的含义与分类	66
4.3.2 审计工作底稿的编制与复核	69
4.3.3 审计工作底稿的管理	74
4.4 案例及分析	76
4.5 本章小结	76
4.6 复习思考题	77
第5章 内部控制及其评审	80
5.1 内部控制概述	80

5.1.1	内部控制的产生与发展	80
5.1.2	内部控制的定义和特征	81
5.2	企业内部控制要素	82
5.2.1	控制环境	83
5.2.2	会计系统	84
5.2.3	控制程序	84
5.3	内部控制的描述与评价	86
5.3.1	调查了解内部控制制度	86
5.3.2	描述内部控制制度	87
5.3.3	评价内部控制制度	91
5.4	案例及分析	92
5.4.1	基本资料	92
5.4.2	分析要点	93
5.5	本章小结	94
5.6	复习思考题	95
第6章	资产审计	97
6.1	流动资产审计	97
6.1.1	货币资金审计	97
6.1.2	应收款项审计	103
6.1.3	存货审计	109
6.2	非流动资产审计	114
6.2.1	长期股权投资审计	115
6.2.2	固定资产审计	118
6.3	本章小结	125
6.4	复习思考题	125
第7章	负债审计	132
7.1	流动负债审计	132
7.1.1	流动负债审计概述	132
7.1.2	短期借款审计	133
7.1.3	应付账款审计	135
7.1.4	预收账款审计	138
7.1.5	应付职工薪酬审计	139
7.1.6	应交税费审计	141
7.2	非流动负债审计	144
7.2.1	长期借款审计	144
7.2.2	应付债券审计	146

7.2.3	长期应付款审计	148
7.3	本章小结	149
7.4	复习思考题	150
第8章	所有者权益审计	157
8.1	所有者权益审计概述	157
8.1.1	所有者权益审计的意义	157
8.1.2	所有者权益审计的目标	158
8.2	投入资本审计	158
8.2.1	投入资本业务中一般存在的错弊分析	158
8.2.2	投入资本内部控制的基本要求	158
8.2.3	投入资本的实质性测试	159
8.3	资本公积审计	162
8.3.1	资本公积业务中一般存在的错弊分析	162
8.3.2	资本公积的实质性测试	163
8.4	盈余公积审计和未分配利润审计	164
8.4.1	盈余公积审计	164
8.4.2	未分配利润审计	166
8.5	本章小结	166
8.6	复习思考题	167
第9章	收入、成本和费用审计	170
9.1	营业收入审计	170
9.1.1	主营业务收入审计	170
9.1.2	其他业务收入审计	179
9.2	成本费用审计	181
9.2.1	制造成本的审计	181
9.2.2	营业税金及附加审计	187
9.2.3	期间费用审计	187
9.3	本章小结	190
9.4	复习思考题	190
第10章	利润审计	195
10.1	利润审计	195
10.1.1	投资收益审计	195
10.1.2	营业外收支审计	198
10.1.3	所得税审计	198
10.2	利润分配审计	200

10.2.1	利润分配项目常见的错弊分析	200
10.2.2	利润分配的审计目标	202
10.2.3	利润分配的实质性测试	202
10.3	本章小结	204
10.4	复习思考题	204
第 11 章	终结审计	207
11.1	审计项目的终结	207
11.1.1	整理审计工作底稿	207
11.1.2	编制审计差异调节表	207
11.1.3	取得被审计单位管理当局声明书	209
11.2	审计报告	210
11.2.1	审计报告的概念、作用及分类	210
11.2.2	审计报告的编制步骤	214
11.2.3	民间审计的审计报告	218
11.2.4	管理建议书	228
11.3	案例及分析	233
11.4	本章小结	234
11.5	复习思考题	234
第 12 章	验资	236
12.1	验资概述	236
12.1.1	验资的含义	236
12.1.2	验资的分类、目的和范围	236
12.1.3	验资的依据	237
12.1.4	验资与会计报表审计的异同	237
12.2	验资的程序与方法	238
12.2.1	接受验资委托阶段	238
12.2.2	验资实施阶段	239
12.2.3	验资报告阶段	239
12.3	验资的方法	240
12.3.1	货币资金投入的验证	240
12.3.2	实物出资的验证	240
12.3.3	无形资产出资的验证	241
12.3.4	验资时其他应关注的事项	242
12.4	验资报告	242
12.4.1	验资报告的编制基础	242
12.4.2	验资报告的内容	243

12.4.3	验资报告举例	243
12.5	案例及分析	247
12.6	本章小结	249
12.7	复习思考题	249
第 13 章 审计综合实训		252
13.1	审计综合实训指导	252
13.2	审计综合实训资料及要求	252
13.2.1	流动资产审计	252
13.2.2	非流动资产审计	254
13.2.3	收入与成本费用审计	256
13.2.4	利润与利润分配审计	259
13.2.5	负债审计	261
13.2.6	报表审计	263
13.2.7	审计报告	263
参考文献		267

第 1 章

审计总论

学习要点

- ※ 了解审计的产生与发展。
- ※ 理解审计的含义。
- ※ 掌握审计的对象。
- ※ 掌握审计的职能与作用。
- ※ 理解审计与会计之间的关系。

1.1 审计的含义

审计具有悠久的历史,现代审计又是一门新兴的学科。研究审计首先应理解、明确审计的含义。

1.1.1 审计的含义

审计的原始含义,从字义讲,“审”就是审查的意思,“计”就是会计、计算的意思。“审”与“计”联在一起,审计的词义就是审查会计资料,即通常所讲的查账。

但是这种理解只反映传统财务审计的含义,而不能反映现代审计的本质特征。必须明确以下问题,才能完整理解审计的含义。

- 审计的执行人是谁?
- 审查谁?
- 审查的内容是什么?
- 怎样审查?

因此,我们对审计的定义是:

审计是由独立的专门机构或人员依照职权,或者接受委托或根据授权,对国家行政机关、事业单位、企业单位及其他经济组织的会计报表和其他资料及其所反映的经济活动的真实性、合法性、效益性进行审查并发表意见,用以维护财经法规、改善经营管理的经济监督活动。

定义包括了以下几个方面的含义。

1. 审计的主体

审计的主体是审计人,是指国家审计机关、内部审计机构和民间审计组织,统称为“专门机构或人员”。

只有专门机构或人员所从事的审查活动,才可以称为审计。这是审计区别于其他经济监督的重要标志。

2. 审计的客体

审计的客体是被审计人,是指接受审查、监督与评价的被审计单位。包括各级政府机关、金融机构和企事业单位及其他经济组织。

3. 审计对象

审计的对象是指审计行为的接受者,包括审计的实体和内容。通常把审计的对象高度概括为被审计单位的经济活动,其中被审计单位即为审计的实体,经济活动即为审计的内容。

必须指出,并非社会上的一切经济活动都是审计的对象,只有属于审计范围内的经济活动,才是审计的对象。具体说来,包括下述两个方面的内容:

(1) 被审计单位的财务收支活动及其有关的经营管理活动。不论是传统审计还是现代审计,都要求以被审计单位客观存在的财务收支活动及其有关的经营管理活动为审计对象,对其是否真实、合法、合规进行审查和评价,以便对其所负受托经济责任是否认真履行进行确定、证明和监督。

(2) 被审计单位作为提供财务收支及其有关经营管理活动信息载体的会计资料和其他资料。诸如会计报表、会计账簿、凭证等会计资料以及计划、预算、统计、合同、章程等相关资料。除此以外,还有经营目标、预测、决策方案、经济活动分析资料、技术资料等其他资料,电子计算机的磁带、磁盘、磁鼓等会计信息载体等,都是审计的具体对象。

4. 审计的依据

审计的依据,就是据以对所查明的事实进行评价和判断并提出审计意见、做出审计结论的客观标准。按照审计依据的性质和内容分类,审计依据可以分为四大类:

(1) 国家颁布的法律、法规和各项方针、政策。如宪法、民法、会计法、审计法等。

(2) 中央各部委、地方行政主管部门制定的规章制度,如《企业会计准则》、《企业财务通则》、会计制度、成本管理制度等。

(3) 国家、地方各级政府和企、事业单位编制的预算、计划,签订的经济合同等。

(4) 国家、中央各部委、地方各级政府和企、事业单位制定的业务规范、技术经济指标等。

5. 审计的目的

审计的目的,就是审计工作预期要达到的目标。审计的目的取决于审计的职能和审计授权人或委托人对审计工作的要求。本教材是以民间审计为主,其审计的目的是对被

审计单位会计报表及相关资料的合规性、公允性和一贯性发表审计意见,维护社会公共利益和投资者的合法权益,促进社会主义市场经济健康发展。

6. 审计的特征

(1) 独立性

独立性是审计的重要特征,也是审计的精髓。审计人员在实施审计过程中要做到客观、公正、实事求是,必须保持独立性。独立性是审计的本质属性,正是因为如此,审计工作才深受社会各界人士的重视,赢得社会的信任。

所谓独立性,就是秉公、按原则办事。审计人员在执行审计业务、出具审计报告时应当在形式上和实质上独立于委托单位和其他机构,不受外力的干扰和影响。具体地说,独立性包含三方面的内容:

① 机构独立。机构独立,即审计机构要独立于被审计单位之外,与被审计单位没有组织上的隶属关系。审计机构要依据国家的法律规定,独立行使审计监督权,在审计过程中不受任何部门、团体和个人的干涉。

② 人员独立。人员独立,即审计人员应当独立于被审计单位之外,与被审计单位之间没有任何利害关系,这是保证审计工作客观、公正的前提。《中华人民共和国审计法》(以下简称《审计法》)第十三条明确规定:“审计人员办理审计事项,与被审计单位或者审计事项有利害关系的,应当回避。”应当回避的事项有:

- 曾在委托单位任职,离职后未满两年的。
- 持有委托单位股票、债券或在委托单位有其他经济利益的。
- 与委托单位负责人和主管人员、董事或委托事项的当事人有近亲关系的。
- 担任委托单位常年会计顾问或代为办理会计事项的。
- 其他为保持独立性而应当回避的事项。

③ 经济独立。经济独立,即审计机构从事审计业务活动需要的经费,应当有合法的来源和法律保证,不受被审计单位的牵制。《审计法》第十一条明确规定:“审计机关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。”这一规定,体现了国家对审计事业的重视和支持,也是独立行使监督权的保证。民间审计组织实行有偿服务,依据国家规定的计费标准计算审计费用,作为经济来源,保证其生存和发展的需要。

(2) 权威性

审计的权威性指审计机构在宪法中拥有明确的法律地位,依法独立行使职权,不受任何干涉,其审计结论和审计决定具有法律效力。审计的权威性是保证有效行使审计权力的必要条件。

审计的权威性来自两个方面:法律赋予的权威和自身工作树立的权威(见表 1-1)。

审计的权威性与独立性相关,它离不开审计组织的独立设置与审计人员的独立工作。审计的独立性不存在时,其权威性也就没有了。

(3) 公正性

与权威性密切相关的是审计的公正性。从某种意义上说,没有公正性,也就不存在权威性。审计的公正性反映了审计工作的基本要求。