



新世纪高职高专会计专业教材

审 计 技 术

S H E N J I J I S H U

王英姿 编著



上海财经大学出版社

新世纪高职高专会计专业教材

审计技术

王英姿 编著

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计技术/王英姿编著. —上海:上海财经大学出版社, 2001. 11
新世纪高职高专会计专业教材
ISBN 7-81049-652-2/F·552

I. 审… II. 王… III. 审计-技术-高等学校:技术学校-教材
IV. F239.1

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 071880 号

SHENJI JISHU

审计技术

王英姿 编著

责任编辑 张小忠 封面设计 优典工作室

上海财经大学出版社出版发行

(上海市中山北一路 369 号 邮编 200083)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮件: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海市第二教育学院印刷厂印刷

上海市印刷七厂一分厂装订

2001 年 11 月第 1 版 2001 年 11 月第 1 次印刷

890mm×1240mm 1/32 8.75 印张 252 千字

印数: 0 001—5 000 定价: 16.00 元

前 言

为了适应高等职业教育的需求,上海财经大学组织编写了这本教材。本书是在总结国内外审计文献和我国最新审计规范的基础上编写而成的,全书的写作力求深入浅出,使学生在完成本课程的学习之后,能够了解审计技术的全貌,并能将之运用于实践。

考虑到高职课时和难易程度的客观要求,本书分为十四章,着重介绍了注册会计师年度财务报表审计的相关理论与实务。本书第一章至第六章主要介绍了审计的基本概念、审计监督体系、注册会计师职业规范体系、审计计划、审计的重要性与审计风险、内部控制制度及其评审、审计程序等审计基础理论;第七章至第十二章主要介绍了审计实务,具体包括销售与收款循环审计、购货与付款循环审计、生产循环审计、投资与筹资循环审计、货币资金审计和审计报告;第十三章主要介绍了其他鉴证业务,具体包括验资和盈利预测审核;第十四章主要介绍注册会计师法律责任的基本内容。

本书由上海财经大学会计学院王英姿编写。

由于时间仓促,书中可能存在不足之处,恳请读者批评指正。

编 者
2001 年 7 月

目 录

前 言/1

第一章 总 论/1

第一节 审计的基本概念/1

第二节 我国审计监督体系/4

第三节 财务报表审计/14

第二章 注册会计师职业规范体系/19

第一节 独立审计准则/19

第二节 审计质量控制准则/24

第三节 审计职业道德准则/27

第四节 后续教育准则/30

第三章 审计目标与审计计划、重要性与审计风险/34

第一节 审计目标与审计计划/34

第二节 重要性与审计风险/41

第四章 审计证据与审计工作底稿/52

第一节 审计证据/52

第二节 审计工作底稿/63

第五章 内部控制制度及其评审/79

第一节 内部控制的目标与要素/79

第二节 了解与记录内部控制/83

第三节 内部控制测试与评价/87

第四节 管理建议书/89

第六章 审计程序/95

第一节 独立审计过程概述/95

第二节 审计计划阶段/98

第三节 审计实施阶段/102

第四节 审计终结阶段/105

第七章 销售与收款循环审计/112

第一节 收入循环审计概述/112

第二节 收入循环内部控制与测试/116

第三节 收入循环账户审查/119

第八章 购货与付款循环审计/132

第一节 购货与付款循环概述/132

第二节 购货与付款循环的符合性测试与实质性测试/134

第三节 固定资产审计/138

第九章 生产循环审计/147

第一节 生产循环概述/147

第二节 生产循环的内部控制与测试/152

第三节 生产循环的实质性测试/157

第十章 投资与筹资循环审计/169

第一节 投资循环审计/169

第二节 筹资循环审计/177

第十一章 货币资金审计/187

第一节 货币资金审计概述/187

第二节	现金审计/188
第三节	银行存款与其他货币资金审计/192
第四节	其他相关账户的审查/199
第十二章	审计报告/206
第一节	审计报告概述/206
第二节	特殊项目审计/213
第三节	特殊目的审计报告/218
第十三章	其他鉴证业务/228
第一节	验资/228
第二节	盈利预测审核/243
第十四章	注册会计师的法律责任/250
第一节	注册会计师法律责任概述/250
第二节	注册会计师如何避免法律诉讼/257
附 录	/260
参考文献	/272

第一章 总 论

本章主要介绍审计的基本概念、审计监督体系以及财务报表审计。

通过本章的学习,应掌握以下内容:审计的概念、审计的分类、审计的目的,政府审计、民间审计、内部审计的基本内容,财务报表审计的必要性、财务报表审计的相关规范、财务报表审计的局限性和审计报告。

第一节 审计的基本概念

一、审计的概念

审计是由独立的专门机构或人员接受委托或根据授权,对国家行政、事业单位和企业单位及其他经济组织的会计报表和其他会计资料及其所反映的经济活动,进行审查并发表意见的一种经济监督活动。

这一概念明确了以下内容:

(1)审计主体是专门机构或人员,具体包括国家审计机关、社会审计机构和内部审计机构。

(2)审计的对象是国家行政、事业单位和企业单位及其他经济组织的会计报表和其他会计资料及其所反映的经济活动。

(3) 审计机构或人员取得审计业务的途径是接受委托或根据授权。

(4) 审计的最本质特性是独立性。审计机构或审计人员接受委托或根据授权所进行的审查,是从独立的第三方角度对被审计单位的会计报表等资料及经济活动进行审查。

(5) 审计的目的是对被审计单位会计资料和经济活动的合法性、公允性、有效性等作出判断,并以审计报告或其他形式发表审计意见。

二、审计的分类

根据不同的分类标准,审计有多种不同的分类。

(1) 按照审计主体的不同,审计分为政府审计(也称国家审计)、注册会计师审计(也称独立审计、民间审计)和内部审计。

国家审计是指由国家审计机关所实施的审计。在我国,中华人民共和国审计署、各地的审计局、审计署派驻国务院各部门和各地的特派员办事处(或办公室)都属于国家审计机关。

民间审计是指由民间审计组织所实施的审计。在我国,经政府有关部门审批注册登记的会计师事务所和审计事务所都属于民间审计组织。本书将侧重于阐述民间审计方面的相关内容。

内部审计是指部门或单位内部独立的审计机构和审计人员,按照国家或部门、单位制定的法律、法规、政策、制度等标准,采用专门的程序和方法,对本部门、本单位的财务收支及其经济活动进行审核,查明其合法性、合规性和效益性,并提出建议和意见,以加强经营管理,提高经济效益的一种经济监督活动。

需要说明的是,国家审计、民间审计和内部审计是一个有机的整体,它们共同构成了我国的审计监督体系。

(2) 审计按其内容和目的不同,分为财政财务审计、经济效益审计和财经法纪审计。

财政财务审计是指审计机构对国家机关、企事业单位的财政财务收支活动和反映其经济活动的会计资料所进行的审计,其目的是判断被审计单位的财政财务收支活动的合法性、合规性。其中,财政审计是

由国家审计机关对本级和下级政府预算执行情况决算,以及预算外资金的管理和使用情况的合法性、合规性所进行的审计;财务审计是由国家审计机关、社会审计组织和内部审计部门对各级政府部门、企事业单位的会计资料及其所反映经济活动的合法性、合规性所进行的审计。

经济效益审计是指审计机构对被审计单位或项目的经济活动(包括财政、财务收支活动的效益性)进行的审计。

财经法纪审计是指国家审计机关和内部审计部门对严重违反财经法纪的行为所进行的专项审计。

三、审计的目的

(一)一般目的

独立审计基本准则第四条明确规定:“独立审计的目的是对被审计单位会计报表的合法性、公允性及会计处理方法的一贯性发表审计意见。”

所谓的合法性是指被审计单位会计报表的编制是否符合《企业会计准则》和国家其他有关财务会计法规的规定,公允性是指被审计单位的会计报表是否在所有重大方面公允地反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量变动情况,一贯性是指被审计单位会计处理方法的选用是否符合一贯性原则。

内部审计和政府审计的目的将在本章第二节述及。

(二)特殊目的

特殊目的的审计是指注册会计师对被审计单位年度会计报表以外的其他特定事项进行的审计。特殊目的的审计意见一般也包括合法性、公允性和一贯性三个方面,但侧重点不同,并且需结合特定委托目的和特定审计对象范围来确定。

特殊目的的审计业务主要包括:对按照特殊编制基础编制的会计报表进行审计,对会计报表的组成部分进行审计,对法规、合同所涉及的财务会计规定遵循情况进行审计,对简要会计报表进行审计。特殊目的的审计的详细内容将在第十二章论述。

第二节 我国审计监督体系

我国的审计监督体系由政府审计、社会审计和内部审计组成。

一、政府审计

(一)我国政府审计的历史沿革

国家审计产生的基础有两个：私有财产的出现、财产所有者与经营管理者分离。在我国奴隶社会的西周，这两个条件都已具备，国家审计也就顺理成章地出现了。西周负责履行国家审计职责的官员被称为宰夫，他按照当时的律法，考核百官府郡都县的政绩，对于奢侈浪费、虚列账册者报请其上级管理部门加以处罚；对于善于开源节流、理财有道的官员，则报请其上级管理部门给与奖赏。

到了封建社会的春秋战国时期，国家审计工作由丞相、御史、尚书等官吏兼任，这一时期，一套完整的审计监督制度——上计制度已经出现，该制度实际上是一种定期的报表审核制度，即每年由负责审计的官员向国君汇报各地报送来的税赋收入、财政开支数据。这一时期出现了我国第一部较为完整、系统的与国家审计有关的法典——《法经》，它是由魏国的李悝于公元前 400 年制定的，其中规定：上计报告不实、隐瞒欺诈者，视其情节轻重定罪；凡故意作弊、假造账册者，视情节轻重适当定罪；对于遗失会计账簿者，应追究有关人员的责任。

秦汉时期，由御史承担会计账簿审计的职责；三国两晋南北朝时期，第一次出现了专职的国家审计机构——比部，国家审计部门从财政部门中分离出来，由比部负责对政府和部门经费开支进行财务审计；隋朝则明确比部隶属于刑部，使审计工作走向司法化，将审计融于惩治贪官污吏的机制之中；南宋初期，“诸司诸军专勾司”更名为“审计院”，“审计”一词起源于此，但当时的审计院是内部审计机构，其国家审计机构仍是比部；元明清时期，审计机构隶属于监察系统——御史台和督察

院,没有独立的、专业性的国家审计机构。

我国近代,先后设置了审计处、审计院、审计局、监察院审计科、监察院审计部等机构履行国家审计职能。

中华人民共和国建立以后,我国的国家审计一度停滞不前。20世纪80年代,随着我国工作重心转移到经济建设上来,政府审计制度逐步恢复。1982年12月4日,我国颁布了新宪法,第一次明确规定我国要建立审计机构,恢复审计工作。《中华人民共和国宪法》第九十一条规定:“国务院设立审计机关,对国务院各部门和地方各级政府的财政收支,对国家的财政金融机构和企事业单位的财务收支,进行审计监督。审计机关在国务院总理领导下,依照法律规定独立行使审计监督权,不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉”。1983年,国家审计署和各级审计机关相继成立。1995年1月1日《中华人民共和国审计法》正式实施。国家审计作为我国审计监督体系的重要组成部分,正在发挥越来越重要的作用。

(二)政府审计机构设置

根据我国宪法的规定,我国的国家审计机关分为国务院和地方两级。其中,我国最高国家审计机关设置在国务院,称为中华人民共和国审计署。审计署在国务院总理领导下,主管全国的审计工作。另一方面,县以上地方人民政府设立审计局,接受本级人民政府和上一级审计机关的双重领导。地方各级审计机关负责本级人民政府行政管辖区内的审计工作,并接受上一级审计机关授权或委托实施的审计工作。地方审计机关对本级人民政府和上一级审计机关负责并报告工作,其行政隶属关系在地方,其负责人的任免由各级地方人民代表大会决定,在业务上则接受上级审计机关领导。

(三)政府审计规范

我国的审计署自1989年就开始着手制定国家审计准则。1995年1月1日《中华人民共和国审计法》正式实施,进一步推动了我国国家审计准则的制定。1996年12月9日,审计署颁发了《中华人民共和国国家审计基本准则》,这是我国第一部正式的国家审计准则。该准则由

六章五十条组成,包括总则,一般准则,作业准则,报告准则,处理、处罚准则和附则。

1. 一般准则。一般准则规定了审计机关和审计人员应当具备的资格条件和职业要求,包括:

(1)审计机关必须具备独立的审计组织和合格的审计人员,必须具备法定的职责和权限、健全的审计质量控制制度、必需的经费保证等条件;

(2)审计人员应当具备熟悉法律、法规和政策的能力,具备掌握会计、审计及相关知识、相关工作经验、调查研究、综合分析和文字表达能力等条件。

一般准则还规定了审计机关和审计人员应当遵循的基本职业道德规范,包括:

(1)审计机关和审计人员应当客观公正、实事求是、廉洁奉公,并保证严谨、稳健、负责的职业态度;

(2)审计机关和审计人员不得参与被审计单位的行政或经营管理活动;

(3)与被审计单位或者审计事项有利害关系的审计人员应当回避;

(4)审计人员应遵循保密性原则;

(5)审计机关应建立继续教育和培训制度;

(6)审计机关应建立审计技术专业资格考试、评审制度;

(7)审计机关对录用的审计人员应先经过专业培训,合格后才能独立承办审计业务。

2. 作业准则。作业准则是审计机关和审计人员在审计准备和实施阶段应当遵循的行为规范,包括:

(1)审计工作应进行充分的计划,根据年度审计工作重点,编制年度审计项目计划,组成审计组,指定组长,编制审计方案;

(2)审计机关在实施审计3日前应向被审计单位送达审计通知书,明确审计的依据、范围、内容、方式、时间、审计组成员以及对被审计单位的要求等;

(3) 审计组在实施审计时,应对被审计单位的内部控制制度情况进行符合性测试;

(4) 审计组在实施审计时,应收集具备客观性、相关性、充分性和合法性的审计证据;

(5) 审计人员实施审计时,应对审计工作进行记录,编制审计工作底稿;

(6) 审计机关应对审计工作进行适当的监督。

3. 报告准则。报告准则是审计组反映审计结果、提出审计报告以及审计机关审定审计报告时应当遵循的行为规范,包括:

(1) 审计报告一般应在实施审计终了后 15 日内由审计组向审计机关提交;

(2) 提交审计报告前应当征求被审计单位的意见;

(3) 审计报告包括标题、内容、署名和日期等,要做到语言简练,表达确切,观点鲜明;

(4) 审计机关应建立审计报告的复核制度;

(5) 审计报告经复核后,应由审计机关审定。

4. 处理、处罚准则。处理、处罚准则是审计机关对审计事项作出评价,出具审计意见书,对违反国家规定的行为,给予处理、处罚,作出审计决定时应当遵循的行为规范,包括:

(1) 审计机关审定审计报告后,应对审计事项作出评价,出具审计意见书,对违反国家规定的,应在法定职权范围内作出处理、处罚的审计决定;

(2) 规定了审计意见书和审计决定的内容;

(3) 明确了审计处理和审计处罚的种类;

(4) 审计机关应当自收到审计报告之日起 30 日内,将审计意见书和审计决定送达被审计单位和有关单位,并在此后的 3 个月内监督其采纳、执行情况。

5. 附则。附则规定了审计复议的办法和程序。

(四)政府审计的主要业务内容

根据《中华人民共和国审计法》(以下简称《审计法》)规定,各级审计机关对国务院各部门和地方各级人民政府及其他各部门的财政收支、国有金融机构和企事业单位的财务收支,以及其他应进行审计的单位的财政、财务收支的真实性、合法性和效益性依法进行审计监督,因此,我国审计机关的主要任务包括:

1. 对本级人民政府各部门(含直属单位)和下级人民政府预算的执行情况和决算,以及预算外资金的管理和使用情况进行审计监督;
2. 对中央银行及其分支机构各项财务收支和国有金融机构的资产、负债、损益进行审计监督;
3. 对国家的事业组织的财务收支进行审计监督;
4. 对国有企业的资产、负债、损益进行审计监督;
5. 对国家建设项目的预算执行情况和决算进行审计监督;
6. 对政府部门管理的和社会团体受政府委托管理的社会保障基金、社会捐赠资金以及其他有关基金、资金的财务收支进行审计监督;
7. 对国际组织和外国政府的援助、贷款项目的财务收支进行审计监督;
8. 对其他法律、行政法规规定应当由审计机关进行审计的事项进行审计监督。

二、社会审计(又称“民间审计”)

(一)我国民间审计的历史沿革

我国的民间审计起源于1918年,在1918年6月,谢霖上书北洋政府财政部和农商部,要求推行注册会计师制度,同年9月农商部批准了谢霖草拟的《会计师暂行章程》,并于9月7日向其颁发了中国第1号注册会计师证书。其后,谢霖在北京创办了我国第一家社会审计组织——正则会计师事务所。该事务所与潘序伦创办的立信会计师事务所、奚玉书创办的公信会计师事务所、徐永祚创办的徐永祚会计师事务所所在建国前被誉为四大会计师事务所。1925年,上海首先成立了会计