

Cases for Financial Statements Audit

会计报表审计案例

朱锦余 主编



高等教育出版社
HIGHER EDUCATION PRESS

会计报表审计案例

朱锦余 主编

高等教育出版社

内容提要

本书首先以实例形式详细介绍了审计技术方法的应用,再将会计报表审计分为销售与收款循环、采购与付款循环、员工服务循环、生产与仓储循环、筹资循环、投资循环、现金收支循环、完成审计工作八部分,以每一业务循环采用一个独立审计案例的形式,以审计工作底稿方式详细介绍了会计报表审计中每一业务循环的审计风险、审计目标、相关内部控制测试、实质性测试,最后以案例形式介绍了各种意见类型审计报告的签发条件与编写。本书通过将会计报表审计的程序规范与工作底稿规范相结合,努力达到理论与实践相结合的目的,这对于学习会计报表审计、积累经验具有重大意义。

本书适合作为高校会计学专业和其他经济管理专业“审计学”的配套教材,也可作为注册会计师、其他审计人员的参考读物。

图书在版编目(CIP)数据

会计报表审计案例/朱锦余主编. —北京:高等教育出版社, 2004.2

ISBN 7-04-013803-4

I. 会... II. 朱... III. 会计报表-财务审计-案例-高等学校-教材 IV. F239.41

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 105963 号

出版发行 高等教育出版社
社 址 北京市西城区德外大街 4 号
邮政编码 100011
总 机 010-82028899

购书热线 010-64054588
免费咨询 800-810-0598
网 址 <http://www.hep.edu.cn>
<http://www.hep.com.cn>

经 销 新华书店北京发行所
印 刷 北京市联华印刷厂

开 本 787×960 1/16
印 张 20.5
字 数 380 000

版 次 2004 年 2 月第 1 版
印 次 2004 年 2 月第 1 次印刷
定 价 23.70 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

序

自上世纪 80 年代恢复审计制度以来,我国无论在审计理论研究、实际工作开展,还是在审计人才培养方面,都取得了令人瞩目的成就。随着我国社会主义市场经济体制的初步建立,多种所有制经济的发展,特别是资本市场的建立和发展,审计在经济社会生活中的作用和地位也日益重要,审计人才培养也愈显关键。

教材编写是人才培养的基础。将相关理论、工作规范与实践密切结合的教材编写更是培养实用型人才的基础。朱锦余同志编写的《会计报表审计案例》在这一方面进行了有益尝试。我认为,本书具有以下特点:

一是选题好。审计学是一门实践性非常强的学科,而审计工作又是非常注重程序和规范的工作,但现行审计学教材对审计工作程序与规范方面却介绍不多,使审计教学与实践联系不紧;另一方面,我国目前仍然存在审计工作不规范的问题。本书以审计案例形式将审计理论与实践有机结合,并以审计工作底稿方式展开,既接近实际,又将审计的程序规范与工作底稿规范有机结合,因而填补了我国此类教材的空白。

二是形式新。本书主要内容均以审计工作底稿方式展开,既接近实际,又便于读者学习审计的程序规范与工作底稿规范,并将理论与实际紧密结合起来。

三是内容新。本书不仅将会计报表审计以业务循环方式展开,而且还体现了审计风险、控制测试、重要性、专业判断等最新审计理论与审计思想,以及我国最近发布的独立审计准则的内容。

四是适用广。由于本书将最新审计理论应用于实践之中且与审计工作规范密切结合,因而不只适合作为高校会计学专业和其他经济管理专业审计学的配套教材,也可作为注册会计师、其他审计人员后续教育教材,还可以作为其他经济管理人员学习与提高审计理论与实践经验的参考资料。

基于上述原因,我认为本书的出版将有力地促进我国审计人才培养和审计工作规范化,因而很乐意向各类会计学专业的教师与学生、各类审计人员以及其他有兴趣了解、研究审计的人士推荐此书,期望对读者有所帮助,也期望本书在广泛听取各方意见的基础上修订完善并再版。

中南财经政法大学会计学院副院长

会计学教授、博士、博士生导师

中国独立审计准则组资深专家

中国审计学会理事

张龙平

中国中青年财务成本研究会副会长

湖北省审计学会副会长

武汉市审计学会副会长

前 言

审计学是一门实践性非常强的学科,审计工作又是非常注重程序和规范的工作。但现行审计学教材对审计工作程序与规范方面的介绍少之又少,使审计教学与实践严重脱节,导致学习了审计后难以很快从事实务工作。为此,我们编写了《会计报表审计案例》,以配合审计学的教学,希望使读者尤其是学生达到以下主要目标:

1. 通过案例,理解和掌握常用审计技术方法的应用。
2. 通过案例,能够理解和掌握如何按业务循环组织会计报表审计工作,理解各业务循环审计风险点、审计目标、主要内部控制点,熟悉内部控制测试、相关会计报表项目的实质性测试的程序与方法。
3. 通过案例,熟悉会计报表审计的程序规范和工作底稿规范及其工作底稿的编制方法,间接积累审计工作经验,缩小审计教学与实际工作之间的差距。
4. 通过案例,学会应用审计基本理论、基本方法以及审计准则,强化审计思想与观念。

本书分为三部分:第一部分为审计技术方法案例,讲述主要审计技术方法的应用;第二部分为会计报表审计案例,分为销售与收款循环、采购与付款循环、员工服务循环、生产与仓储循环、筹资循环、投资循环、现金收支循环、完成审计工作共八部分,分别讲述会计报表审计中业务循环的审计;第三部分为会计报表审计报告案例,讲述发表各种审计意见的条件、关键专业术语及审计报告的撰写。在编写上,第一章以每种审计方法为一节,给出一个或多个案例;第二至第九章,以不同会计主体年度会计报表审计的相关业务循环为案例主线,主要介绍如何实施了解程序、控制测试程序和实质性测试程序的方法,并以审计工作底稿方式展示,使其力求接近实际;第十章分别介绍签发各种意见类型的审计报告的条件,并配以大量实例。建议读者在使用本书时,在通读的基础上,重点阅读第一、二、三、九、十章,此外,还应遵循讨论性、主导性、理论分析、举一反三等原则。

本书由朱锦余主编,参与编写的成员有杨静、曾纯、古淑萍、陈红、罗莉。具体分工是:第三、五、九章由朱锦余编写;第一章第五、六节和第七、八章由杨静编写;第一章第一、二节和第二章由曾纯编写;第一章第三、四节和第四、六章由古淑萍编写;第十章由陈红编写。罗莉参与了本书整个研究工作,并在文字处理方面给予技术支持。朱锦余对全部内容进行了审阅并提出修改意见,并进行最后总纂、定稿。

本书适合作为高等学校会计学专业和其他经济管理专业审计学的配套教材,也可作为注册会计师、其他审计人员后续教育教材,还可以作为其他经济管理人员学习与提高审计理论与实践经验的参考资料。由于我们经验及其他条件限制,本书存在缺憾在所难免,敬请各位专家与读者批评指正,以便修改完善。

本书在编著过程中,得到了云南财贸学院财务会计学院、高教研究所、科研处的关心、支持和帮助,也得到了云南省注册会计师协会、云南省财政厅会计处、云南天一会计师事务所有限公司的大力支持和帮助。在此,我们对他们的关心、支持和帮助表示诚挚感谢!

编 者

2003 年 9 月

读者意见表

书 名	作 者
1. 您获悉本书的渠道是(请打勾,下同) ☐新华书店教材目录; ☐新华书店社科新书目; ☐高教出版社宣传材料; ☐高教出版社网站; ☐城市大型书店; ☐校园书店; ☐同行、朋友; ☐图书馆; ☐报刊; ☐其他。	
2. 您购得本书的地点是 ☐本校(教材科); ☐城市大型书店; ☐校园书店; ☐高教社在本地的代理点; ☐高教社本部; ☐其他。	
3. 您认为本书的价格 ☐偏低; ☐适中; ☐偏高。	
4. 您对本书的肯定性评价是: 你最欣赏本书哪些部分(方面):	
5. 您认为本书有何缺点,具体应如何修改(可另附纸,您的意见被采纳后我们将酌付酬谢):	
6. 您还需要哪些知识、信息,希望以什么形式(图书、光盘等)提供?	
7. 您近期有何写作计划,需要我们提供哪些支持和服务?	
8. 您的信息和联系办法: 姓名: _____ 职 称 (务): _____ 所教(学)专业: _____ 单位名称: _____ 邮 编 和 地 址: _____ E-mail: _____ 方 便 的 电 话: _____	

感谢您对我们工作的大力支持和帮助,很荣幸接受您的意见和建议。
我们的联系办法:

- 1) E-mail: eb2008@sohu.com
- 2) 邮编和地址: 100011 北京德外大街4号 高教教育出版社 文科分社
- 3) 电话: (010)58581422(本书策划编辑)

(本表可从www.hep.edu.cn 或 www.hep.com.cn“文科分社”下载)

策划编辑	孙乃彬
责任编辑	陈伟清
封面设计	杨立新
版式设计	陆瑞红
责任校对	俞声佳
责任印制	杨 明

目 录

第一部分 常用审计方法案例

第一章 常用审计方法案例分析	3
本章研习目标	3
第一节 审阅法的应用	3
第二节 复核法与核对法的应用	8
第三节 查询与函证的应用	11
第四节 分析性复核的应用	15
第五节 盘点法的应用	21
第六节 调节法的应用	26
本章复习思考题	28

第二部分 会计报表审计案例

第二章 销售与收款循环审计案例	33
本章研习目标	33
第一节 销售与收款循环审计概述	33
第二节 了解被审计单位相关情况	34
第三节 相关内部控制测试与评价	38
第四节 主营业务收入审计	43
第五节 应收账款和坏账准备审计	48
第六节 应收票据审计	56
第七节 预收账款审计	58
第八节 其他业务收支审计	60
第九节 销售与收款循环审计小结	63
本章复习思考题	63
第三章 采购与付款循环审计案例	65
本章研习目标	65
第一节 采购与付款循环审计概述	65
第二节 了解被审计单位相关情况	66
第三节 相关内部控制测试与评价	68
第四节 物资采购审计	73

第五节 应付账款审计	79
第六节 应付票据审计	86
第七节 预付账款审计	88
第八节 采购与付款循环审计小结	91
本章复习思考题	91
第四章 员工服务循环审计案例	92
本章研习目标	92
第一节 员工服务循环审计概述	92
第二节 了解被审计单位相关情况	93
第三节 相关内部控制测试与评价	93
第四节 应付工资和应付福利费审计	96
第五节 员工服务循环审计小结	99
本章复习思考题	99
第五章 生产与仓储循环审计案例	100
本章研习目标	100
第一节 生产与仓储循环审计概述	100
第二节 了解被审计单位相关情况	101
第三节 相关内部控制测试与评价	103
第四节 生产成本审计	109
第五节 存货审计	120
第六节 生产与仓储循环审计小结	127
本章复习思考题	128
第六章 筹资循环审计案例	129
本章研习目标	129
第一节 筹资循环审计概述	129
第二节 了解被审计单位相关情况	130
第三节 相关内部控制测试与评价	131
第四节 短期借款审计	133
第五节 应付股利(利润)审计	135
第六节 预提费用审计	136
第七节 长期借款审计	137
第八节 股本(实收资本)审计	138
第九节 资本公积审计	139
第十节 利润分配审计	141
第十一节 筹资循环审计小结	143
本章复习思考题	143
第七章 投资循环审计案例	144
本章研习目标	144

第一节 投资循环审计概述	144
第二节 了解被审计单位相关情况	145
第三节 相关内部控制测试与评价	146
第四节 短期投资审计	152
第五节 长期股权投资及投资收益审计	158
第六节 长期债权投资及投资收益审计	164
第七节 无形资产审计	169
第八节 固定资产及累计折旧审计	173
第九节 投资循环审计小结	183
本章复习思考题	183
第八章 现金收支循环审计案例	185
本章研习目标	185
第一节 现金收支循环审计概述	185
第二节 了解被审计单位相关情况	186
第三节 相关内部控制测试与评价	187
第四节 货币资金审计	192
第五节 其他应收款审计	198
第六节 其他应付款审计	201
第七节 营业费用审计	204
第八节 管理费用审计	208
第九节 营业外收入审计	213
第十节 营业外支出审计	214
第十一节 现金收支循环审计小结	216
本章复习思考题	217
第九章 完成审计工作案例	218
本章研习目标	218
第一节 完成审计工作概述	218
第二节 了解被审计单位相关情况	220
第三节 完成其他项目的审计	220
第四节 结束外勤审计工作	243
第五节 审计差异的总结与评价	248
第六节 复核审计工作和编制审计报告	255
本章复习思考题	257
 第三部分 会计报表审计报告案例	
第十章 会计报表审计报告案例	291
本章研习目标	291

第一节 无保留意见审计报告	291
第二节 保留意见审计报告	301
第三节 否定意见审计报告	304
第四节 无法表示意见审计报告	306
第五节 会计报表审计报告小结	309
本章复习思考题	312
主要参考文献	313

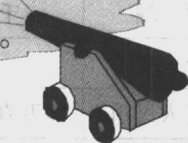
第一部分

常用审计方法案例

第一章 常用审计方法案例分析

本章研习目标

- ◆ 理解并掌握各种常用审计方法的应用。



审计师在审计过程中常用的审计方法有检查(包括审阅、复核与核对)、监盘(也称为盘点)、观察、查询与函证、计算(包括调节)、分析性复核等。

第一节 审阅法的应用

审阅法是指仔细地审查和阅读凭证、账簿和报表以及计划、预算、合同等书面资料,借以查明资料及其所反映的经济业务的真实性、合法性,从中发现错误、弊端或疑点,收集审计证据的一种方法。审阅法是在审计中运用最为广泛的一种技术方法。

在财务审计中,主要是审阅会计凭证、会计账簿和会计报表。

一、原始凭证的审阅

原始凭证的审阅主要包括:原始凭证有无涂改或伪造现象;原始凭证记载的经济业务是否合理合法;原始凭证手续是否完善等。

【案例1】 审计人员审查荣昌通用机械厂2001年度会计报表时,该年11月20日第10号记账凭证及所附原始凭证引起了审计人员的注意。原始凭证有一张发货票、一张入库验收单和一张转账支票的存根,其中发货票、入库验收单格式及内容如图表1-1-1、1-1-2所示。

转账支票上的付款金额及收货单位与上述发货票相符。

根据上述会计凭证及审计人员所掌握的被查单位的基本情况,审计人员归纳出以下几个疑点:

(1) 该厂生产的产品主要是消耗钢材和耐火材料,对于上述三种化工原料的年需要量最多不超过百余千克,而上述会计凭证所反映的购进数量表现为异常数量。

图表 1-1-1

某县××供销社××门市部发货票

No.008092

购货单位:荣昌通用机械厂

2001年11月26日

品 名	单 位	数 量	单 价	金 额	备 注
无水乙二氧	千克	654	27.14	17 749.56	
二丁酯	千克	1 700	4.34	7 378.00	
丙 酮	千克	1 888.20	8.65	16 332.93	
合 计				41 460.49	
大写(人民币): 肆万壹仟肆佰陆拾元零肆角玖分					

图表 1-1-2

荣昌通用机械厂入库验收单

2001年11月20日

品 名	单 位	数 量	单 价	金 额	备 注
无水乙二氧	千克	654	27.14	17 749.56	
二丁酯	千克	1 700	4.34	7 378.00	
丙 酮	千克	1 888.20	8.65	16 332.93	

验收人:金××

采购员:朱××

(2) 这三种化工原料是机电化工公司独家经营的易耗品,××供销社××门市部不可能经营这三种化工原料。

(3) 入库验收单上的日期与发票上的日期不相符。根据在本地购货与以发货票进行货款结算的情况,入库验收单上的验收日期一般应迟于发货票上的日期。

根据上述疑点,审计人员进行了追踪查证。通过查阅原材料明细账,到仓库查对保管账,盘查实物,并到××供销社××门市部查证等手段,终于查清了真相:该厂购进小型面包车一辆,价款及运杂费(运杂费由某汽车销售公司代垫)共计41 460.49元,为了在账上不直接反映该汽车的购进情况,决定将购车款挤入生产成本。于是该厂财务科利用与××供销社××门市部的购销关系,向其索取了一张发票,由材料会计填写了虚假内容,并交仓库“入库”。另一会计人员对转账支票的转账联与存根联填写不同的内容,即支款联(转账联)填写真实的收款单位——某汽车销售公司及其开户银行和账号,存根联则填写了××供销社××门市部。

审计意见

建议该厂将购面包车款项从原材料调入固定资产,并补提当年折旧。

二、记账凭证的审阅

(1) 合规性审阅,即有无以不符合手续的原始凭证作为填制记账凭证的依据。

(2) 完整性审阅,即记账凭证的审批传递手续是否符合规定程序,有关人员是否全部签章。

(3) 正确性审阅,即记账凭证的填制是否符合要求,如记账凭证上载明的所附原始凭证张数是否与原始凭证张数一致、记账凭证与自制发出凭证是否连续编号、所列会计分录是否正确、与其所反映的经济业务是否一致、是否正确计入总账、明细账等。

(4) 证证核对,即记账凭证的有关内容与原始凭证所载内容是否一致。

【案例2】审计人员审查某厂2001年收入时,有一张记账凭证记录如图表1-1-3所示。

图表 1-1-3

转账凭证

2001年12月20日

转账第 113 号

摘 要	借 方 科 目		贷 方 科 目		金 额								记账 符号
	总账 科目	明细账 科 目	总账 科目	明细账 科 目	十	万	千	百	十	元	角	分	
销售 A 产品	应收 账款	前进 工厂	主营业 务收入		6	0	0	0	0	0	0	0	
合计金额					6	0	0	0	0	0	0	0	

附原始凭证 2 张

会计主管:

记账:

复核:

出纳:

制证:

经审阅,从分录和摘要来看都没有问题,但审计人员发现该转账凭证未附任何原始凭证,也没有办理任何手续和签章,是一张空头转账凭证。审计人员又追查了应收账款的账簿记录,发现该厂在2002年1月又填制了一张相反的转账凭证,冲销上年的应收账款和销售收入。审计人员最后查明,该厂属于奖金暂未列入费用的企业,需从利润当中提取奖金。该厂当年因未完成利润计划,不能提取