

审计实务

滕 萌 主 编
王淑臣 副主编



清华大学出版社

审计实务

滕 萌

王淑臣

主 编

副主编

常州大学图书馆
藏书章

清华大学出版社

北 京

内 容 简 介

会计专业的学生要具备适应审计助理、资产评估助理、主审等岗位要求所必需的知识、素质和能力,就必须扎实掌握和学会整合审计、会计、管理、税务、法律、经济等相关理论知识,并了解最新的相关法律、法规。本书以最新的独立审计准则及指南为参考依据,以风险导向审计模式下的审计岗位分工为项目来展开内容介绍,将全书分为上、中、下三篇,共十二个项目。本书主要讲解财务报表审计程序、审计证据的获取和审计结论的形成过程,具体包括审计知识链接、审计职业素养准备、审计工作准备、风险评估与风险应对、销售与收款循环审计、采购与付款循环审计、存货与仓储循环审计、货币资金收(付)款循环审计、人力资源与工薪循环审计、期后事项、审计工作完成等内容。全书力求重点突出、简明扼要、通俗实用。

本书可作为高职高专会计、审计及相关专业审计课程的教材,也可作为审计从业人员和其他相关人员的培训教材或学习参考书。

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 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

审计实务/滕萌主编. —北京:清华大学出版社,2010.12

(高职高专工作过程导向新理念规划教材.财经系列)

ISBN 978-7-302-24075-4

I. ①审… II. ①滕… III. ①审计学—高等学校:技术学校—教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 221947 号

责任编辑:刘士平 胡连连

责任校对:李 梅

责任印制:李红英

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

社 总 机:010-62770175

邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 装 者:北京鑫海金澳胶印有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185×260 印 张:17.75 字 数:396 千字

版 次:2010 年 12 月第 1 版 印 次:2010 年 12 月第 1 次印刷

印 数:1~4000

定 价:29.00 元

产品编号:037513-01

编审委员会

主任委员 陈德萍

副主任委员 李 莎

委 员 (以姓氏拼音字母为序)

陈晓梅 池海文 范海峰 方桂萍 黄 莉 黄立华

刘汉民 陆明祥 阮银兰 滕 萌 汪艳仙 王 晖

肖国云 余国艳 张晓燕

策划编辑 刘士平 (E-mail: liushp@tup.tsinghua.edu.cn)

为了满足经济发展对会计专业及相关专业高技能人才的需要,提升高等职业院校财经类专业教学质量,我国高等职业院校正在开展新一轮的课程建设与改革,其中开发能突出职业能力、以工作过程为导向的财经专业教材成为教学改革当务之急。由广东外语外贸大学会计学教授陈德萍博士牵头,整合部分高等职业院校长期从事会计专业教学并具有“双师”资格的骨干教师、企业(公司)长期从事实际工作并具有一定理论研究和教学经验的会计人员,根据高等职业院校技能型会计专业的不同特点,组织编写了这套适合高等职业院校会计专业及财经类专业的、具有“工学结合”特色的系列教材。

本系列教材设计的主导思想是立足“工学结合”的职业教育理念,按“工作内容”设计“课程内容”,将“岗位要求”变成“技能要求”,使高等职业院校的学生能尽快掌握会计各岗位所需的基本知识和基本技能,成为生产、服务等领域第一线高技能应用型人才。

本系列教材遵循理论以“必需、够用”为原则,根据高等职业教育人才培养目标要求,深入浅出,简明扼要,学、练结合,体现了现代职业教育“理实一体化”的特色,倡导学生“做中学、学中做”。具体来说主要有以下几个特点:

1. 内容新颖,贴近实际。本系列教材以我国《会计法》以及新发布的企业会计准则为依据编写,教材内容吸收了当前会计改革和会计工作实务成果与经验,举例贴近实际业务。

2. 语言精练,通俗易懂。根据高等职业教育教学的特点,本系列教材力求做到概念准确、语言精练、举一反三、通俗易懂。使学生能够在复杂和抽象的问题中了解职业特点,掌握规律,从简单和通俗入手。

3. 体例新颖,系统全面。本系列教材创新体例结构,每个项目都包含“技能目标”、“知识目标”、“案例导入”、“知识链接”和“课后复习”等构成要素,循序渐进地介绍课程基本理论、方法和技能,激发学生的学习兴趣。

4. 注重培养学生动手能力,体现“工学结合”。本系列教材通过设计案例分析和相关知识链接等内容,将会计课程学习与岗位工作紧密结合,培养学生实际操作能力。

本系列教材立足于高等职业教育会计及财经类专业的教学,内容涵盖整个会计专业的主干课程和财经类专业基础课程。

主要教材包括:

《基础会计》

《成本会计》

《财务会计》

《财务管理》

《管理会计》

《审计实务》

《纳税会计》

《会计电算化实务》

《会计法规》

《经济法概论》

《统计学原理》

《管理学原理》

《财政与金融》

《计算机应用基础》

部分教材配有《习题与实训》。

希望本系列教材出版,可以为高等职业教育的会计专业教材建设增加一点色彩,也为各高等职业院校会计专业的教学改革积累经验,推广教学成果搭建一个良好的交流平台。但是,由于国家的会计准则在不断与国际会计准则趋同、高等职业院校的会计教学改革也在不断深入,可能还存在许多不符合改革方向的地方;又由于编写时间仓促、专业水平所限,难免出现缺点和错误。在此,恳请广大读者批评指正。

高职高专工作过程导向新理念规划教材·财经系列

编审委员会

随着我国社会主义市场经济的逐步完善和经济全球一体化的加深,社会对于审计的经济监督和评价职能的要求愈加强烈,对于高素质、高技能型审计人才的需求日益增加。然而审计实务的实践性、综合性、环境性要求高,可谓“入门难,学好难,做好更难”,审计人才的培养是一个任重且系统的工程,教材的建设永远是其中的一个重要部分。本教材正是在这样一个背景下,针对高职高专会计、审计职业人才培养的需要编写的。

本书的设计理念是立足“工学结合”的职业教育,将“工作内容”变成“课程内容”,将“工作要求”变成“技能要求”。以高职高专学生尽快适应审计助理、资产评估助理、主审等岗位要求所必需的知识、素质、技能为培养目标,以运用审计方法和审计程序最为全面和先进的社会财务报表审计为例证,以风险基础审计取证模式为导向,以审计工作过程为主线,以审计岗位分工为项目,以审计工作要求为任务来情景式展开审计实务课程内容。

本书的结构是按照审计准备、审计实施、审计终结三个审计阶段,分上、中、下篇编排,分12个项目来具体讲解财务报表审计程序,以及审计证据的获取和审计结论的形成过程。

上篇——审计准备,由项目一至项目三组成,分别阐述审计的知识准备、职业素养准备和工作准备,主要包括审计及相关知识的链接、审计基本理论、审计职业道德与法律责任及初步业务活动。

中篇——审计实施,由项目四至项目十一组成,阐述财务报表审计的实施过程,包括风险评估与应对、销售与收款循环审计、采购与付款循环审计、存货审计、货币资金收付款审计、人力资源与工薪循环审计以及期后事项。

下篇——审计终结,由项目十二组成,介绍了完成审计工作流程,重点阐述了不同审计意见类型的界定和报告的撰写。

项目一、二、三、四、十二,由滕萌撰写,主要运用案例分析和图示的方法,阐述了在中国注册会计师审计准则体系的现有框架下,审计人员应该如何按照风险基础审计模式开展财务报表审计工作,以及审计过程中应该注意的或者应该规避的问题,并将战略管理理论、内部控制理论融入其中。

项目五至项目十一,由王淑臣撰写,主要是以易让学生理解的授课顺序,从商业企业各业务循环控制流程开始,具体讲解如何在风险基础审计模式下进行各业务循环的审计及期后事项的审计,言简意赅,深入浅出。

审计实务是一个需要审计人员时刻保持着职业怀疑的谨慎态度,不断树立独立、客



观、公正等审计职业理念,处处围绕审计目标,应用审计技术与方法,实施审计程序,运用专业判断获取充分、适当的审计证据,来比较审计对象和审计依据,并形成审计工作记录和审计结论的过程,承担着对社会主义市场经济进行监督和评价的历史使命。因此,要做好审计实务工作,不仅需要审计人员深谙审计、会计、管理、税务、法律等相关理论知识,并能在审计实务中综合运用,更重要的是审计人员或有志从事审计工作的人员,要在日常的学习和生活中,逐渐养成善于观察和分析、勤于思考和总结的职业习惯,培养透过现象看本质和具体问题具体分析的职业能力,坚持“独立、客观、公正”做人做事的职业原则。

总之,审计是一种理念,更是一种实践,“审”是手段,“计”才是根本。希望本书的读者,不仅能借鉴财务报表审计实务,学会从事各项审计工作的知识,更重要的是能理解审计的精神实质和借鉴审计理念从事会计、财务管理、企业管理等项工作。由于时间仓促和作者水平有限,书中难免有疏漏和不当之处,敬请广大读者批评指正。

编 者

2010年8月

上篇 审计准备

项目一 审计知识链接	3
任务 1.1 审计相关概念	4
1.1.1 审计的概念	4
1.1.2 财务报表审计的含义	4
任务 1.2 审计目标与审计程序	5
1.2.1 审计目标	5
1.2.2 审计程序	7
任务 1.3 审计准则与审计标准	9
1.3.1 审计准则	9
1.3.2 审计标准	9
任务 1.4 审计证据与审计风险	11
1.4.1 审计证据的概念	11
1.4.2 审计证据的搜集	11
任务 1.5 审计过程及审计工作底稿	14
1.5.1 审计过程	14
1.5.2 审计工作底稿	15
课后复习	16
项目二 审计职业素养准备	18
任务 2.1 审计职业道德	18
2.1.1 审计职业道德的概念框架及相关规定	18
2.1.2 审计职业道德的履行	20
任务 2.2 审计法律责任	22
2.2.1 审计法律责任的概念	22
2.2.2 审计人员法律责任的认定	23
2.2.3 审计人员法律责任的相关规定	23
2.2.4 我国审计人员,尤其是注册会计师应如何规避审计法律责任	25
课后复习	27



项目三 审计工作准备	29
任务 3.1 初步业务活动	29
3.1.1 初步业务活动概述	29
3.1.2 初步业务活动的内容	29
课后复习	35

中篇 审计实施

项目四 风险评估与风险应对	39
任务 4.1 风险评估	39
4.1.1 了解被审计单位及其环境的总体要求及评估程序	40
4.1.2 了解被审计单位及其环境(不包括内部控制)	42
4.1.3 了解被审计单位的内部控制	50
任务 4.2 制订总体审计策略	63
4.2.1 总体审计策略	63
4.2.2 具体审计计划的内容	66
任务 4.3 评估重大错报风险	66
4.3.1 识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险	66
任务 4.4 风险应对	68
4.4.1 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施	69
4.4.2 针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序	69
任务 4.5 风险评估工作底稿	77
课后复习	118
项目五 销售与收款循环审计	120
任务 5.1 销售与收款循环内部控制审计	121
5.1.1 销售与收款循环内部控制涉及的基本职能单位	121
5.1.2 销售与收款循环内部控制的主要内容	124
5.1.3 销售与收款业务循环涉及的主要凭证与会计记录	126
任务 5.2 销售与收款循环风险评估	128
任务 5.3 主营业务收入实质性测试程序	129
任务 5.4 应收账款实质性测试程序	138
课后复习	149
项目六 采购与付款循环审计	150
任务 6.1 采购与付款循环内部控制	151
6.1.1 采购与付款循环内部控制涉及的主要职能单位	151
6.1.2 采购与付款循环内部控制涉及的主要业务活动	153
6.1.3 采购与付款循环涉及的主要凭证和会计记录	155
任务 6.2 采购与付款循环风险评估	156
任务 6.3 应付账款实质性测试程序	157

课后复习	166
项目七 存货与仓储循环审计	167
任务 7.1 存货与仓储循环内部控制	167
7.1.1 存货与仓储循环内部控制涉及的基本职能单位	167
7.1.2 存货与仓储循环内部控制涉及的主要业务活动	169
7.1.3 存货与仓储循环涉及的主要凭证和会计记录	172
任务 7.2 存货与仓储循环风险评估	172
任务 7.3 库存商品实质性测试程序	173
课后复习	198
项目八 货币资金收款循环审计	199
任务 8.1 货币资金收款循环内部控制	199
8.1.1 货币资金收款循环内部控制涉及的基本职能单位	199
8.1.2 货币资金收款循环内部控制涉及的主要业务活动	202
8.1.3 货币资金收款循环涉及的主要凭证与会计记录	204
任务 8.2 货币资金收款循环风险评估	205
课后复习	206
项目九 货币资金付款循环审计	207
任务 9.1 货币资金付款循环内部控制	208
9.1.1 货币资金付款循环涉及的基本职能单位	208
9.1.2 货币资金付款循环内部控制涉及的主要业务活动	210
9.1.3 货币资金付款循环涉及的主要凭证与会计记录	211
任务 9.2 货币资金付款循环风险评估	211
任务 9.3 现金和银行存款实质性测试程序	212
课后复习	226
项目十 人力资源与工薪循环审计	227
任务 10.1 人力资源与工薪循环的特点	227
10.1.1 人力资源与工薪循环内部控制涉及的主要职能单位	227
10.1.2 人力资源与工薪循环内部控制	230
10.1.3 人力资源与工薪循环涉及的主要凭证与会计记录	231
任务 10.2 人力资源与工薪循环内部控制风险评估	232
任务 10.3 人力资源与工薪循环实质性测试程序	233
课后复习	243
项目十一 期后事项	244
任务 11.1 期后事项性质和注册会计师责任	244
11.1.1 期后事项性质	244
11.1.2 注册会计师对资产负债表日后事项的责任和程序	246
任务 11.2 期后事项实质性测试程序	249
课后复习	250



下篇 审计终结

项目十二 审计工作完成.....	255
任务 12.1 完成审计工作概述	255
任务 12.2 审计报告	256
12.2.1 相关概念	256
12.2.2 审计报告的基本内容	257
12.2.3 审计报告的类型	258
课后复习.....	266
参考文献.....	269



审 计 准 备



一 审计知识链接

☆ 技能目标 ☆

1. 能在审计过程中设定审计目标和审计程序。
2. 会在执业过程中获取审计证据和编制工作底稿。
3. 会在审计过程中整合审计知识及其他相关知识。

※ 知识目标 ※

1. 掌握审计、审计目标、审计程序、审计证据等概念及相互关系。
2. 熟悉审计依据、审计准则。
3. 了解审计及相关知识。

※ 案例导入 1-1 ※

什么是审计？什么是财务报表审计？不妨看看下面的审计报告。

ABC 股份有限公司全体股东：

我们审计了后附的 ABC 股份有限公司（以下简称 ABC 公司）财务报表，包括××××年××月××日的资产负债表，××××年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

按照企业会计准则和《××会计制度》的规定，编制财务报表是 ABC 公司管理层的责任。这种责任包括①设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误而导致的重大错报；②选择和运用恰当的会计政策；③作出合理的会计估计。

二、注册会计师的责任

我们的责任是在实施审计工作的基础上对财务报表发表审计意见。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守职业道德规范，计划和实施审计工作以对财务报表是否存在重大错报获取合理保证。审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，我们考虑与财务报表编制相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

三、审计意见

我们认为,ABC公司财务报表已经按照企业会计准则和《××会计制度》的规定编制,在所有重大方面公允反映了ABC公司××××年××月××日的财务状况,以及××××年度的经营成果和现金流量。

任务 1.1 审计相关概念

1.1.1 审计的概念

审计是经济监督的重要手段,要学会从事审计实务,首先要理解审计的概念。美国会计学会 1973 年发表的《基本审计概念的说明》(A Statement of Basic Auditing Concepts),将审计定义为:“审计是一个为了查明经济活动和经济现象与既定标准相符合程度而客观地搜集和评价有关证据,并将审计结果传达给利害关系人的系统过程。”这一概念实际上阐述了审计的实质。

从审计的产生与发展过程来看,审计实质上是一种经授权或委托的经济监督活动,是一个审计机构及其人员,依据应遵守的审计准则和相关法律、法规,围绕审计目标,运用适当的审计技术方法和审计程序,来比较特定审计对象与既定审计标准(审计依据)的符合程度,并搜集相关的审计证据和形成审计工作记录,进而形成审计结论的过程。

1.1.2 财务报表审计的含义

财务报表审计,则是对被审计单位的财务报表,包括资产负债表、利润表、股东权益变动表和现金流量表及财务报表附注等进行的审计,其目的是为了证实财务报表是否已经按照企业会计准则和《××会计制度》的规定编制,并在所有重大方面是否公允反映了被审计单位××××年××月××日的财务状况,以及××××年度的经营成果和现金流量。案例导入 1-1 就是审计 ABC 公司财务报表后出具的无保留意见型的审计报告。

财务报表审计是审计理论最先进、审计方法最完备的一种审计类型,尤其,风险评估理念、重要性理念、各类交易、账户余额、列报的实质性审计程序是其他类型审计的基础。

※ 案例导入 1-2 ※

审计的整个过程都是围绕审计目标来进行的,那么什么是审计目标?它是如何设定的呢?又如何根据审计目标设计审计程序呢?

G 会计师事务所有限公司接受委托,对 ABC 公司 2008 年度会计报表进行审计。张华是 G 公司委派审计组的成员,根据主审会计师分工,她负责实施销售与收款循环实质性程序。在对“应收账款”科目审计时,她根据 ABC 公司的实际情况,针对 ABC 公司对应收账款的“所有权”认定,设定了“记录的应收账款由被审计单位拥有或控制”的审计目标,并设计了如下三个审计程序。①对应收账款进行积极式函证:选取 20 家大客户(累计余额达应收账款余额的 90%);针对最终未回函的账户实施替代审计程序(如实施期后收款测试、检查运输记录、销售合同等相关原始资料及询问被审计单位有关部门等)。②标明应收关联方的款项,执行关联方及其交易审计程序,并注明合并报表时应予以抵消的金

额；对关联企业、有密切关系的主要客户的交易事项作专门核查。③检查银行存款和银行贷款等询证函的回函、会议纪要、借款协议和其他文件，确定应收账款是否已被质押或出售。

任务 1.2 审计目标与审计程序

1.2.1 审计目标

1. 概念

审计目标是指在一定历史环境下，审计组织和审计人员通过审计实践活动所期望达到的境地或最终结果，它一般包括审计总目标和审计具体目标两个层次。^① 审计目标可以是财务报表审计，可以是经济案件审计等合规性、合法性审计，也可以是经济责任审计、经营管理审计和其他方面审计。审计总目标是根据审计机构授权或被审计单位的委托确定的，是对被审计单位应承担的经济或管理责任及其财政收支、财务收支和其他有关的经济活动的真实性、合法性、效益性、公允性进行审查、评价。“真实性”是指财务收支、财政收支及有关的经济活动是否发生，是否存在，是否符合客观实际；“合法性”是指财务收支、财政收支及有关的经济活动是否遵循法律、法规和有关规章制度的相关规定；“效益性”是指财政收支、财务收支及有关经济活动的经济效益（投入与产出的关系是否合理）和经济效益（是否实现预期的经济效益和社会效益）；“公允性”是指被审计单位财务报表的编制是否符合企业会计准则等相关规定，是否在所有重大方面公允反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

确立审计目标是审计工作的起点，达成审计目标是审计工作的终点，没有审计目标就没有审计活动。审计程序的实施和方法的运用、审计对象与审计标准的比较、审计证据的搜集和评价、审计工作底稿的编制、审计结论的形成和审计报告的出具，处处都离不开审计目标的指导，处处都需要围绕审计目标进行。

不同审计项目的审计目标的侧重点不同，经济责任审计侧重于真实性、合法性、效益性，经济案件审计侧重于合法性、真实性，经营管理审计侧重于效益性、合法性，财务报表审计则侧重于合法性和公允性。不同审计项目的审计具体目标也各不相同，下面以财务报表审计的目标为例来展开。

2. 财务报表审计的目标

（1）审计的总目标

《中国注册会计师审计准则第 1101 号——财务报表审计的目标和一般原则》第二章第四条规定，财务报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作对财务报表的下列方面发表审计意见：①财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制；②财务报表是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

（2）审计的具体目标

审计的具体目标是审计总目标的具体化，是针对被审计单位管理责任和管理层认定

^① 刘明辉，孙坤，徐平. 审计. 大连：东北财经大学出版社，2007