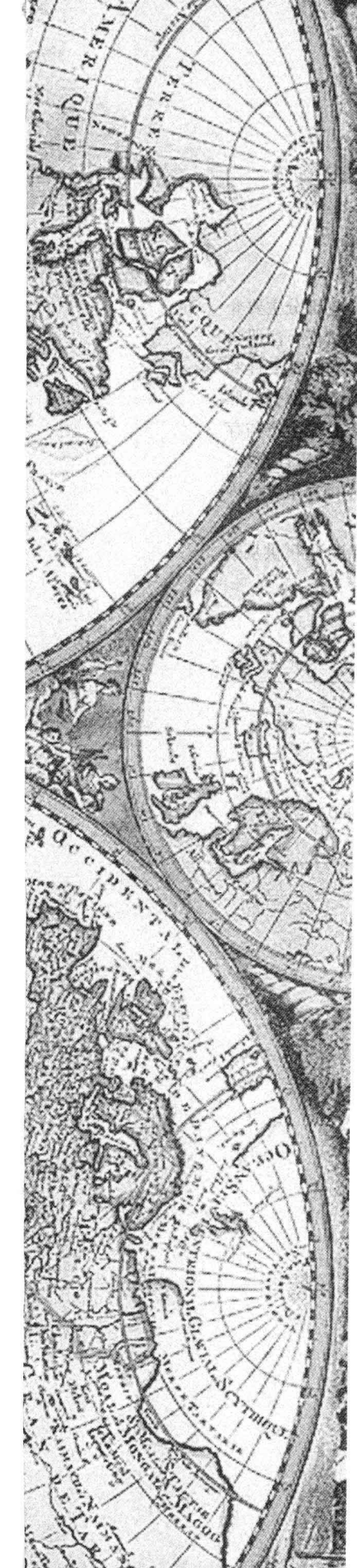




主 编 李兆华 孔凡玲
副主编 张凤元





中国科学院规划教材·会计学及财务管理系列

审 计 学

(第二版)

主 编 李兆华 孔凡玲

副主编 张凤元

科 学 出 版 社

北 京

内 容 简 介

本书在体例设计上分为审计理论与审计实务两大部分。审计理论部分主要介绍了审计的含义、对象、职能、种类,注册会计师职业道德与法律责任,注册会计师执业准则,审计过程与审计目标,审计证据和审计工作底稿,审计重要性和审计风险,内部控制及其评审,风险评估与应对及审计抽样;审计实务部分按照业务循环进行介绍,包括销售与收款循环审计、购货与付款循环审计、生产与存货循环审计、投资与筹资循环审计、货币资金审计、完成审计工作和审计报告。全书以注册会计师审计的理论、方法、程序、实务为主线,兼顾了国家审计、内部审计的基础知识,体现了审计学体系的完整性。

本书适合普通高等院校审计、会计、财务管理等专业学生使用,也可供从事审计实务工作的人员参考。

图书在版编目(CIP)数据

审计学/李兆华,孔凡玲主编. —2版. —北京:科学出版社,2012

中国科学院规划教材·会计学及财务管理系列

ISBN 978-7-03-034061-0

I. ①审… II. ①李…②孔… III. ①审计学-教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2012)第109338号

责任编辑:陈亮 张宁/责任校对:钟洋

责任印制:阎磊/封面设计:蓝正设计

科学出版社出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

保定市中美凯印刷有限公司印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2007年8月第 一 版 开本:787×1092 1/16

2012年6月第 二 版 印张:24 3/4

2012年6月第七次印刷

字数:512 000

定价:42.00元

(如有印装质量问题,我社负责调换)

《会计学及财务管理系列教材》编委会

顾问 于玉林 郭复初

主任 唐现杰

委员（按姓氏笔画排序）

王福胜	龙云飞	任秀梅
刘东辉	孙长江	宋 明
张德刚	李玉凤	邱玉兴
陈丽萍	梁静溪	谭旭红

第二版总序

2007年5月,黑龙江省高校会计学教师联合会组织编写的《会计学及财务管理系列教材》由科学出版社出版发行,该系列教材是中国科学院规划教材。其中,《基础会计学》、《高级财务会计》、《会计制度设计》、《财务管理》、《财务通论》被评为普通高等教育“十一五”国家级规划教材,并获得省级优秀教学成果一等奖;《基础会计学》、《财务管理》分别获得黑龙江省第十四届社会科学成果一等奖、二等奖。该系列教材的再版,是在原系列教材的基础上结合近几年国内外会计及财务管理领域理论、方法及应用的变化和教学内容、教学方法改革的需要,在保持原教材特色与优点的前提下,对会计学及财务管理专业领域的技术方法、阐述内容进行全面修订而形成的系列新作。

针对普通地方高校培养应用型、复合型人才需要的《会计学及财务管理系列教材》自出版至今,重印了多次,取得了很好的社会反响。该系列教材已成为哈尔滨商业大学、哈尔滨工业大学、东北农业大学、东北林业大学、东北石油大学、黑龙江大学、黑龙江八一农垦大学和黑龙江科技学院等多所高校经济管理类专业学生的专业课指定教材、硕士研究生入学考试教材,同时作为会计学和财务管理专业课教材,被国内多所高校选用。各高校的教师和学生在使用给予了该系列教材一致好评,认为该系列教材不仅详细地介绍了理论知识、专业技术,而且运用大量的案例将晦涩的理论知识变得易于理解和掌握,可以说很好地将理论与实践结合了起来,填补理论空白的同时,为学生日后的实践提供了很好的指导。越来越多的高校选择该系列教材作为经济管理类专业学生的指定用书。

虽然该系列教材自出版以来取得了一定的成绩,但是我们清楚地知道仍有很多地方需要修订及进一步完善。21世纪的前10年中,会计学及财务管理领域的发展日新月异,无论是国际、国内的理财环境,还是会计学及财务管理运用的具体方法都有了翻天覆地的变化,这也对会计学及财务管理的学习提出了更高的要求。在这样的大环境下,我们绝对不敢停下前进的步伐,必须紧跟发展的大潮,把握发展的方向,紧扣发展的脉搏,为会计学及财务管理的发展贡献力量,并为提高会计学及财务管理的教学质量而努力。各界同仁的支持与肯定就是我们发展的原动力,各方的质疑声更是我们改正的明镜,在各个方面的共同作用下,我们一定会越走越好。我们再版该系列教材的目标就是

为了更好地为各位教师、学生服务，你们的满意就是对我们最大的肯定。

在再版《会计学及财务管理系列教材》的过程中，我们虽然搜集了大量的素材，做了全面的准备，但是我们发现在相关理论、方法、实务的理解上仍然存在一定的差距，所以不可能对会计学及财务管理领域出现的所有问题都进行全面的阐述。加之编写人员学识所限，教材中难免有不恰当之处，恳请各位读者不吝赐教，以便进一步修订、完善。

《会计学及财务管理系列教材》的再版，借鉴和参考了国内外许多专家学者的研究成果，在此一并表示感谢！



2012年2月

第一版总序

21 世纪是一个以网络化、信息化、数字化、知识化为重要特征的新经济时代。新时代飞速发展的市场经济对经济与管理类的专业教育提出了新的要求。顺其大势，我国会计学和财务管理学科的理论研究、实践改革和人才培养都呈现出一派前所未有的繁荣景象。这表明我国的会计学和财务管理学科正以蓬勃的生机向前发展着。随着我国市场经济和现代企业制度的建立和逐步完善，新世纪的会计、财务管理教育面临着新的挑战。因此，培养通晓商业惯例和会计准则，掌握财务与会计管理技术与方法，适应 21 世纪市场竞争的高级财务与会计管理人才，已经成为普通高等院校会计学与财务管理专业人才培养的基本目标。

2006 年 2 月，新会计准则和审计准则的颁布以及 2007 年 1 月 1 日新会计准则在上市公司的实施，是我国会计改革进程中的一次重大举措，会计热又一次被推向了高潮。为了更好地将新会计准则贯彻下去，更快地让学生掌握新的会计准则体系，适应新准则下的财务与会计管理工作，我们借鉴了国内外优秀的会计和财务管理类教材，以新会计准则和新审计准则为基础，编写了会计学及财务管理专业系列教材，共计 20 本，包括：《基础会计学》、《会计学》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《会计制度设计》、《政府与非营利组织会计》、《审计学》、《财会专业英语》、《财务管理》、《财务通论》、《公司财务》、《高级财务管理》、《管理会计》、《财务报告分析》、《国际财务管理》、《会计信息系统》、《证券投资与评估》、《资产评估》、《纳税筹划理论与实务》。其中，《基础会计学》、《高级财务会计》、《会计制度设计》、《财务管理》和《财务通论》被评为普通高等教育“十一五”国家级规划教材。

本套系列教材由黑龙江省高校会计学教师联合会组织编写，由科学出版社出版。我们认为在大众化教育的背景下，集中各校优势，通过合作方式实现教学资源优化配置，编写一套适用于普通地方高校培养应用型、复合型人才要求的教材，对加强各校的合作交流，推动师资培养，促进相关课程的教学改革，是一件一举多得的好事。编审委员会由哈尔滨商业大学、哈尔滨工业大学、东北林业大学、东北农业大学、八一农垦大学、大庆石油学院、黑龙江大学、黑龙江科技学院、齐齐哈尔大学、哈尔滨理工大学等十所高校的教师组成，其中包括教学经验丰富、学术造诣较深的老教师，风华正茂的中年教师以及具有足够成长后劲的青年骨干教师。本系列教材

的主编均由教学经验丰富的教授担任。

我们从多年的教学实践中深切感受到,教材和教学质量有着十分密切的关系。教材规定了教学内容,是教师授课取材之源,也是学生求知和复习之本,没有优秀的适用教材,也就无法提高教学质量。丢开教材,欲求提高教学质量,不啻缘木求鱼。换言之,没有优秀的教材,就没有优秀的高等教育;没有高质量的人才培养,就没有高水平的大学。我国目前各高等院校会计学专业和财务管理专业所使用的教材,尽管版本众多,内容和结构有所差别,各校可选择的空间较大,但仍有进一步改革之必要。这是因为:第一,目前各高校所使用的教材,大都编写于21世纪初,很多都没有体现2007年实施的新会计准则,再加上电子计算机、网络技术和电子商务的不断发展,原有的教材内容需要大范围的更新;第二,随着会计和财务管理理论与实践的发展,人们对会计和财务管理的认识不断发生变化,对于原有教材的有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和财务管理的专业知识;第三,尽管各种版本的会计和财务管理专业教材内容和结构都不尽相同,但是侧重理论教学,奠定科研基础,培养本科生毕业后从事研究工作的教材偏多,而适合于培养应用型、复合型人才的普通地方高校的教材却少之又少;第四,现有教材在体系结构上大多采用教材、案例、习题相分离的编排形式,而且有的教材根本没有案例,这给强调动手能力和实际操作能力的大众化教育模式的专业课教学带来诸多不便,需要加以改进。

正因为如此,我们在不断反思会计与财务管理教育改革与创新培养目标,不断修正完善教学计划的基础上,摸索培养特色人才的新定位、新理念、新途径,针对现有教材存在的缺点,改善以往简单地选用重点大学教材的状况,编写了本系列教材,力图与普通地方高校会计学和财务管理专业提供一套具有理论性、实践性、指导性的优秀教材。这套系列教材的编写本着务实、求新、继承与开拓的精神,定位于会计学、财务管理本科专业必修课,是对两个专业本科教学内容的总体设计和完善,目的是为进一步建立和完善会计学和财务管理学科体系奠定基础,以求通过科学、先进、实用的教学体系培养出适合我国经济发展需要的会计和财务管理应用型和复合型人才。为了保证教材具有高起点、高质量,我们在编写与出版过程中突出以下三点:①“质量第一,开拓创新”是编写教材的指导思想。通过本系列教材,期望展示我们各所学校的教学改革和教材建设的成果。②以“借鉴国际通用教材体例、实现系列教材的国际化风格”为编写教材的基本原则。广泛借鉴国际流行的教材编写风格,适应新世纪人才培养的新要求。③以“主编负责,合约约束”为质量保证手段。

本套教材主要体现了以下几个特点:

(1) 内容新颖全面。本系列教材的编写建立在新颁布的《企业会计准则》、《企业会计准则——应用指南》、《审计准则》、《公司法》、《证券法》等制度和法律的基础上,融合了新准则、新法规中的新规定,是新准则颁布之后较早、较全的一套系列教材。其中,不仅体现出了会计专业教材中的很多具体准则变化的业务处理(例如《企业会计准则——金融工具确认和计量》、《企业会计准则——资产减值》),而且财务管理相关知识的最新变化也同样出现在本套系列教材中(如新《公司法》中关于利润分配的变化,财务报表分析中财务指标的变化)。

会计是一种国际商业语言,随着世界经济的一体化,市场竞争的国际化,需要国际惯例协调的范围越来越广,所以在系列教材的编写过程中,我们参考了相当多的会计学和管理学方面的经典国际知名教材,以国际会计最新发展趋势为依据,充分体现我国的会计准则和国际准则的实质性趋同,力争使本套教材成为教师指导学生的一个有用工具,使学生能够通过学习教材掌握最新的财务与会计知识的专业技能,同时具有国际“变通”能力。

(2) 系统性和可操作性。系统性是指本系列教材体现了知识体系的架构,知识点的交叉渗透,以及各自的逻辑关系。一方面,在内容结构体系安排上体现了由简单到复杂、由易到难的渐进过程,适用于教与学。另一方面,在内容选择和体例编排上都充分考虑了不同阶段、不同知识结构学生的需要,基本解决了教学层次多,但教材单一、内容滞后的矛盾。两个专业的教材分别包括了初级(如《基础会计学》、《财务通论》)、中级(如《中级财务会计》、《公司财务》)和高级(如《高级财务会计》、《高级财务管理》)三个层次的教学内容,而且最大程度地避免了课程内容的交叉与重复。本套教材的可操作性主要体现了理论与实际的紧密联系,强调实际操作能力的培养,从培养应用型、复合型人才的宗旨出发,各教材根据需要设置了复习思考题、计算分析题及案例分析等,旨在培养学生独立思考、独立处理业务、独立解决问题的能力。

(3) 便于教师教学和学生学习。为了方便教师教学和学生学习,在每部教材中均安排了如下内容:①每章前面设有导言和重要概念,章后有小结;②注重对习题和案例的编写,每章后面根据需要设置有练习题(其中包括简答题、计算题)和案例分析。如此安排便于学生明确各章学习重点并对学习内容产生兴趣。通过大量的习题和经典案例,让教师的教学达到更好的效果,为学生的学习和理解提供了更好的工具,有利于锻炼学生综合分析问题和解决问题的能力。

(4) 突出学生综合素质和创新能力的培养。我们认为,社会经济的发展状况将本科会计学和管理教育定位为:为企事业单位、金融机构和财务咨询或服务机构培养从事会计、理财工作和其他相关经济管理工作的具有综合素质的人才。这类人才应该具有以下特点:有很强的适应性;有不断吸收新知识的能力;有进一步发展的潜力;有一定的创新能力;有较高的综合素质;有国际化意识或全球意识。

作为培养新世纪高级应用型、复合型人才的系列教材,除了要强化学生的基础知识和基本技能以外,还应注意学生综合分析能力和判断决策能力的培养,引导学生打破常规,勇于创新,将素质教育融入教材之中。以学生自主创新能力培养为核心的教学,要求教师在完成必要的知识教学和技能培养目标的同时,培养学生的自主学习能力和创新能力,最终达到提高学生综合素质的目的。在编写教材时,每位作者都努力站在企业或组织的整体角度考虑和阐述问题,以期达到扩展会计学及财务管理专业学生视野的目的,实现对学生综合能力和创新意识的培养。

(5) 突出现实性和适应性。根据新世纪人才的培养目标,本系列教材立足于我国国情和当前经济现实,与我国正在进行的市场经济建设相适应,具有较强的应用性。同时又面向未来,在吸收国际先进理论与技术方法的基础上,注意了我国普通地方高校本科教学的适用性。本套教材以新颁布的《公司法》、《证券法》等法律规范为依据进行编

写，以保证教材中介绍的会计、财务管理知识能够在新的法律环境下更好地应用。

本套系列教材能够顺利出版，要感谢哈尔滨商业大学等 10 所高校领导和教师们的大力支持，感谢科学出版社的鼎力帮助，感谢所有主编和参编人员的通力合作，感谢所有有关兄弟院校会计、财务管理界同仁们多年来的友好协作与真诚关怀。

不积跬步，无以至千里。

我们希望通过这套会计学和财务管理专业系列教材的编撰，能够对会计和财务管理的理论与实务做出一个相对清晰的描述和阐释。我们越深入这一过程，就越强烈地意识到，在传播会计和财务管理知识体系这一艰巨而复杂的任务的进程中，我们尚处于开端处。尽管我们做了较长时间的准备，所有编写人员也付出了艰辛的劳动，但由于经济环境的迅速变化，对国内外现状的掌握不可能全面、透彻，加之编写人员学识所限，教材中难免有不妥甚至谬误之处，恳请读者不吝赐教，以便在今后修订时更正和完善。



2007 年 7 月

第二版前言

《会计学及财务管理系列教材》自 2007 年推出第一版至今，已经有四个年头。系列教材第一版是由我国当时的会计、审计改革催生的。重点介绍 2007 年 1 月 1 日开始实施的新《企业会计准则》和《注册会计师审计准则》。但自 2008 年以来，国家先后出台了一系列法规、政策和准则。2008 年 6 月 28 日，财政部、审计署、中国银行业监督管理委员会（简称银监会）、中国证券监督管理委员会（简称证监会）、中国保险监督管理委员会（简称保监会）联合发布了我国第一部《企业内部控制基本规范》，2010 年 4 月 26 日，五部委联合发布了 18 项《企业内部控制应用指引》、1 项《企业内部控制评价指引》和 1 项《企业内部控制审计指引》，并规定自 2011 年 1 月 2 日起在境内外同时上市的公司执行，2012 年 1 月 1 日起在上海证券交易所（简称上交所）、深圳证券交易所（简称深交所）主板上市公司执行。

2009 年 10 月 18 日，中国注册会计师协会发布了《中国注册会计师职业道德守则》，并于 2010 年 7 月 1 日起施行。中国注册会计师审计准则体系自 2007 年正式实施以来，总体运行情况良好。但由于当前审计环境发生了重大变化，注册会计师审计实务面临着一些新问题和新情况。同时，我国审计准则也需要与国际准则实行持续全面趋同。中国注册会计师协会于 2009 年开始着手研究并启动中国注册会计师审计准则的修订工作。2010 年 11 月 1 日由财政部发布修订后的 38 项中国注册会计师执业准则，并自 2012 年 1 月 1 日起施行。

2010 年 7 月，财政部、国家工商行政管理局联合发布了《关于推动大中型会计师事务所采用特殊普通合伙组织形式的暂行规定》，我国大型会计师事务所应当于 2010 年 12 月 31 日前转制为特殊普通合伙组织形式，鼓励中型会计师事务所于 2011 年 12 月 31 日前转制为特殊普通合伙组织形式。

2010 年 9 月，国家审计署发布了新修订的《中华人民共和国国家审计准则》，修订后的国家审计准则在 2011 年 1 月 1 日起施行。

这些新法规和新要求直接影响审计理论和实践的发展，因此，我们对《审计学》进行了较全面、较深入的修订，把自 2008 年以来出台的新法规、新政策和新准则全部融

入教材中，体现了教材的前瞻性和知识更新的及时性。

本教材在体例设计上主要分为审计理论和审计实务两大部分。在教材的编写过程中，我们努力使其体现如下特点：①紧扣我国最新出台并实施的会计准则、审计准则、企业内部控制规范，特别是注册会计师审计准则、企业内部控制规范的修订及最新动向，体现教材的先进性和科学性。②充分考虑大学本科、职教会计学专业、审计学专业的培养要求和教学特点，努力在知识结构、难易程度、语言表达等方面做出特别的安排和设计，以增强教材的针对性和可接受性。③既注意全面阐述本学科的基本理论、基本方法和基本技能，又努力与我国注册会计师全国统一考试的内容相衔接，体现教材的完整性和广泛适用性。本书在内容上追求“全、新、实”。“全”是全面，政府审计、内部审计和注册会计师审计并重。“新”是内容与与时俱进。“实”是指实务案例，具有较强的可操作性，每一章都配有案例、思考题和小提示，尽量避免枯燥笼统，以体现实用性。

全书由哈尔滨商业大学会计学院李兆华进行整体框架设计，拟订编写大纲，对全书进行总纂。主编李兆华（哈尔滨商业大学）、孔凡玲（黑龙江科技学院），副主编张凤元（哈尔滨商业大学），参编的有田小红（黑龙江科技学院）、王宇慧（哈尔滨商业大学）、李作家（黑龙江农垦科技职业学院）。各章具体分工如下：李兆华编写第五章、第六章、第八章、第十章、第十四章；孔凡玲编写第一章、第二章、第三章、第十五章、第十六章；张凤元编写第九章；田小红编写第十一章、第十二章；王宇慧编写第四章、第十三章；李作家编写第七章。

由于国家审计准则、注册会计师审计准则以及企业内部控制应用指引刚刚开始执行，在执行过程中不断会有许多新情况出现。本书的编写只能就目前所能预料到的审计情况进行适当的前瞻，而无法全面预测。因此，本书的编写是远不够完备的，希望国内同行在使用本教材的过程中不吝指教，以使我们获得更多的收益。

编 者

2012年2月1日

第一版前言

审计特别是注册会计师审计以其磅礴气势融入了社会主义经济监督大潮。会计模式、审计模式的国际化与社会经济的发展形成了交相辉映之势,为保护国家、投资者、债权人和其他市场参与者的经济利益发挥了重要的作用。2006年2月,财政部发布了中国会计准则体系、中国注册会计师执业准则体系,要求2007年1月1日起在境内上市公司、所有会计师事务所施行。新准则的出台,在展示审计会计发展的实践和成就的同时,也向我国提出了必须建立能够适应这一根本性变化的审计教学体系的要求。为适应这一根本性变化,我们不揣浅陋,编写了本书。

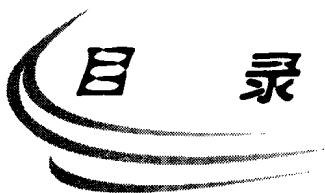
本书在体例设计上主要分为审计理论和审计实务两大部分。在编写过程中,我们努力使本书体现以下特点:①紧扣我国最新出台并实施的会计准则、审计准则,特别是注册会计师审计准则方面的修订及最新动向,体现教材的先进性和科学性。②充分考虑大学本科、专科、职教会计学专业的培养要求和教学特点,努力在知识结构、难易程度、语言表达等方面做出特别的安排和设计,以增强教材的针对性和可接受性。③既注意全面阐述本学科的基本理论、基本方法和基本技能,又努力与我国注册会计师全国统一考试的内容相衔接,体现教材的完整性和广泛适用性。本书在内容上追求“全、新、实”。“全”是全面,政府审计、内部审计和社会审计并重。“新”是内容与时俱进,准则的介绍是及时的,方法的使用是前沿的。“实”是指实务案例,具有较强的可操作性,每章都配有案例和习题,尽量避免枯燥笼统,以体现实用性。

全书由哈尔滨商业大学会计学院李兆华进行整体框架设计,拟订编写大纲,并进行总纂。第一主编李兆华(哈尔滨商业大学),第二主编史元(东北农业大学)、副主编孔凡玲(黑龙江科技学院),参编连艳玲(哈尔滨商业大学)、姜玲玲(哈尔滨商业大学)、田小红(黑龙江科技学院)、陈凤霞(东北农业大学)、王宇慧(哈尔滨商业大学)。各章具体分工如下:李兆华,第一章、第六章、第七章、第十四章;李兆华、王宇慧,第十三章;史元,第二章、第三章、第四章、第五章;陈凤霞,第八章;孔凡玲,第九章、第十章;田小红,第十一章;连艳玲、姜玲玲,第十二章。

由于审计准则、会计准则刚刚开始执行，在执行过程中不断会有许多新情况出现。本书的编写只能就目前所能预料到的审计情况进行适当的前瞻，而无法全面预测。因此，本书的编写是远不够完备的，希望国内同行在使用本书的过程中不吝指教，以便使我们获得更多的收益。

编 者

2007年3月1日



第二版总序

第一版总序

第二版前言

第一版前言

第一章

总论	1
第一节 审计的产生和发展	1
第二节 审计的含义与特征	10
第三节 审计的对象与职能	11
第四节 审计的种类	13
第五节 政府审计	15
第六节 注册会计师审计	17
第七节 内部审计	25
本章小结	28
思考题	28

第二章

注册会计师职业道德与法律责任	30
第一节 注册会计师职业道德	30
第二节 注册会计师法律责任	38
本章小结	43
思考题	44

第三章

	注册会计师执业准则	46
第一节	注册会计师执业准则体系	46
第二节	注册会计师鉴证业务基本准则	48
第三节	质量控制准则	55
本章小结		63
思考题		63

第四章

	审计过程与审计目标、审计计划	65
第一节	审计过程	65
第二节	审计目标和审计计划	71
本章小结		79
思考题		80

第五章

	审计证据和审计工作底稿	81
第一节	审计证据	81
第二节	审计工作底稿	90
本章小结		101
思考题		101

第六章

	审计重要性和审计风险	103
第一节	审计重要性	103
第二节	审计风险	111
本章小结		113
思考题		113

第七章

	内部控制及其评审	115
第一节	内部控制的含义与要素	115

第二节 内部控制的重要性与局限性	117
第三节 内部控制评价	120
第四节 内部控制审计	129
本章小结	139
思考题	139

第八章

风险评估与应对	141
第一节 风险评估程序	141
第二节 了解被审计单位及其环境	144
第三节 评估重大错报风险	148
第四节 风险应对措施	151
第五节 控制测试	156
第六节 实质性程序	160
本章小结	164
思考题	164

第九章

审计抽样	166
第一节 审计抽样概述	166
第二节 样本的设计与选取	168
本章小结	179
思考题	179

第十章

销售与收款循环审计	180
第一节 销售与收款循环概述	180
第二节 销售与收款循环的控制测试	185
第三节 销售与收款循环的实质性程序	188
本章小结	205
思考题	206