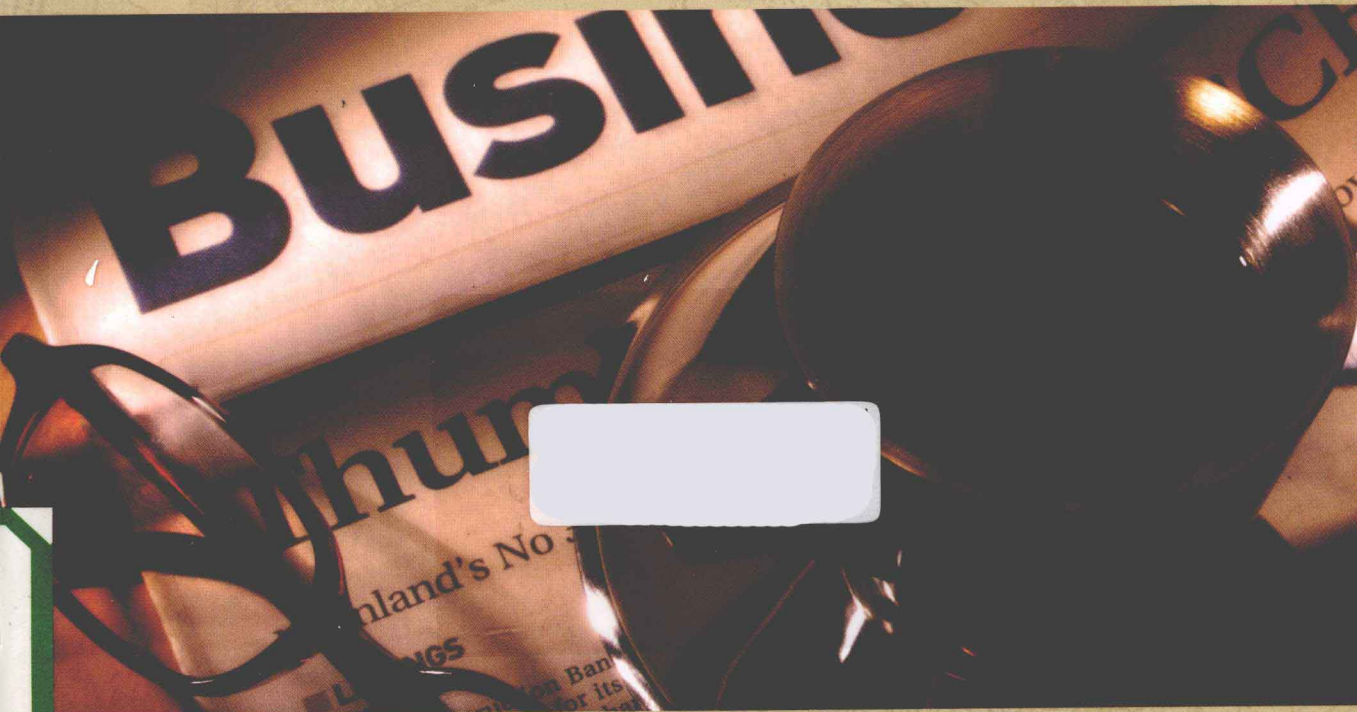




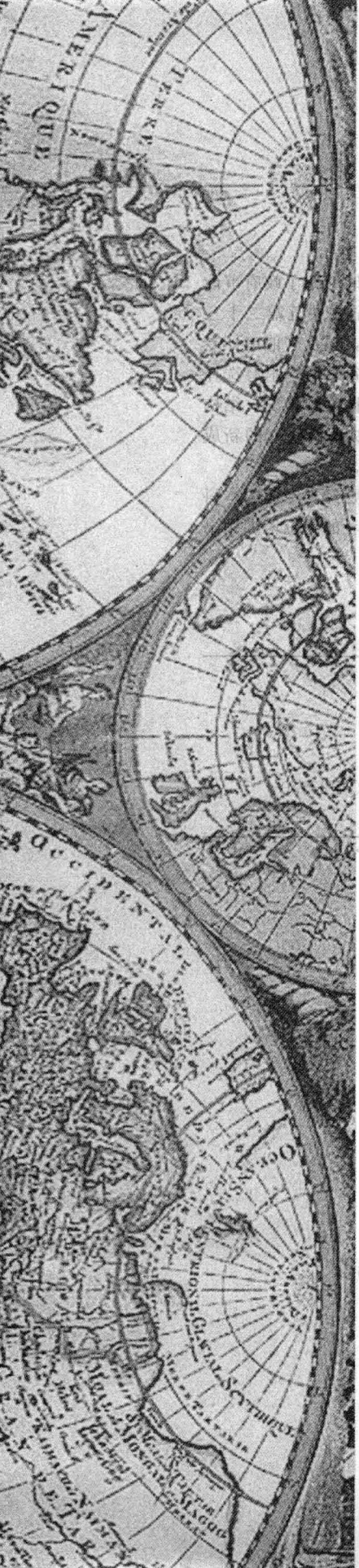
普通高等教育“十二五”规划教材·经济管理类核心课系列

审计学教程

主 编 李嘉明
副主编 晏国苑 宋 仪



科学出版社



普通高等教育“十二五”规划教材·经济管理类核心课系列

审计学教程

主 编 李嘉明

副主编 晏国菀 宋 仪

科学出版社

北 京

内 容 简 介

本书以注册会计师审计的基本理论和基本方法为主线,同时介绍了政府审计和内部审计,在章节编排上力求由浅入深,由理论到实践。全书共五篇二十三章,包括审计概论、审计基础、审计流程、经济活动环节审计,以及其他审计专题,如内部控制评审、审计失败、舞弊审计和非审计服务等。每章后均附有选择题、判断题、案例题等多种类型的复习思考题。本书立足于中国实际情况,结构合理,编写过程中注重适时总结实践活动的新经验,及时反映理论研究的新成果,体现了理论和实务的结合,具有较强的实用性和可操作性。

本书可作为大专院校审计、会计、金融、企业管理及其他财经类专业的本科教材,也可作为会计、审计、财政、财务管理等领域实务工作者的岗位培训用书或自学者的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

审计学教程/李嘉明主编. —北京:科学出版社,2012

普通高等教育“十二五”规划教材·经济管理类核心课系列

ISBN 978-7-03-034991-0

I. ①审… II. ①李… III. ①审计学-高等学校-教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2012)第135142号

责任编辑:兰 鹏 林 建/责任校对:刘小梅

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>

北京市安泰印刷厂印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2012年7月第 一 版 开本:787×1092 1/16

2012年7月第一次印刷 印张:22 1/2

字数:540 000

定价:42.00元

(如有印装质量问题,我社负责调换)

前言

审计是一种具有独立性的经济监督活动。生产社会化程度越高,经济管理和经济监督就越必要,审计的重要性也就越突出。在现代市场经济条件下,随着审计实践活动的不断开展,审计在整个经济社会中的作用日益显著,审计已成为国家治理、公司治理和推动资本市场活动的重要手段。人们对审计的认识水平和认可程度也在逐步提高,经济社会对审计的需求日趋扩大。改革开放以来,我国的会计准则与国际会计准则逐步趋同,国家审计准则日臻完善,注册会计师执业准则持续改进,内部审计准则不断健全,我国的会计、审计工作日益规范化、国际化。同时,时代也呼唤财经工作者遵循市场经济活动和对外经济业务中通行的原则与法规,具备应有的审计知识,自觉维护审计检查监督的权威地位,并借助于审计咨询,改善管理和提高经济效益。

审计学是会计学、财务管理、财政学及其他相关专业的核心课程之一。本书以注册会计师审计为主线,同时介绍了政府审计和内部审计的基本理论。本书在既有的审计理论与实践的基础上,适时总结实践活动的新经验,及时反映理论研究的新成果,以尽可能满足审计教与学的需要。在编写过程中,本书充分借鉴了近年来国内外审计学教材的优点,吸收了审计理论和实践的新成果,并立足于中国实际情况。

为了让读者理解和掌握审计的理论知识与实务操作技巧,本书在章节编排上力求由浅入深,由理论到实践,重点培养学生的应用能力。

本书共分为五篇二十三章。这种结构安排使得主线明确,内容凝练。第一章至第三章为审计概论,主要介绍审计产生和发展的历史概况,审计的作用与属性,审计的职能、对象和内容,审计的主要分类,审计的主要方法和程序,审计准则体系,审计职业道德;第四章至第十章为审计基础,主要阐述审计假设、审计目标、审计计划、审计证据、审计工作底稿、结束审计和审计报告等审计基础理论;第十一章至第十三章为审计流程,主要阐述审计一般流程、风险评估、风险应对;第十四章至第十九章为经济活动环节审计,主要阐述审计实务,具体内容包括销售与收款循环审计、采购与付款循环审计、生产与存货循环审计、人力资源与工薪循环审计、投资与筹资循环审计、货币资金审计;第二十章至第二十三章为其他审计专题,介绍内部控制评审、审计失败、舞弊审

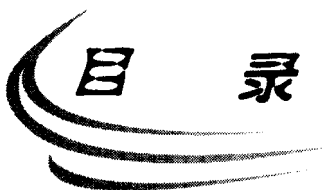
计和非审计服务。每章后附有选择题、判断题、案例题等不同类型的复习思考题。

全书由李嘉明教授提出编写大纲和各章节的写作指导思想,对初稿进行增删、修改,并最终定稿。参加本书编写的人员有:李嘉明、晏国菀、宋仪、王玲、苏丽娟、程丽萍、李凤、刘世红、陈芳。其中,王玲负责第一章的编写;苏丽娟负责第二章的编写;程丽萍负责第三章的编写;晏国菀负责第四章至第十章,以及第二十三章的编写;陈芳负责第十一章的编写;李凤负责第十二章的编写;刘世红负责第十三章的编写;宋仪负责第十四章至第十九章的编写;李嘉明负责第二十章至第二十二章的编写。

由于会计知识、审计知识随着社会经济的发展会不断更新变化,因此,书中难免有不足之处,敬请读者批评指正。

编 者

2012年3月



前言

第一篇 审计概论

第一章

绪论	3
第一节 审计的起源、发展与作用	3
第二节 审计的属性与种类	8
第三节 审计的研究对象	12
第四节 审计组织与审计人员	13
第五节 审计方法和程序	17
本章小结	24
复习思考题	25

第二章

审计准则体系	26
第一节 社会审计准则体系	26
第二节 政府审计准则体系	29
第三节 内部审计准则体系	31
本章小结	34
复习思考题	34

第三章

审计职业道德.....	35
第一节 社会审计职业道德	35
第二节 政府审计职业道德	43
第三节 内部审计职业道德	44
本章小结	45
复习思考题	45

第二篇 审计基础

第四章

审计假设.....	49
第一节 审计的一般假设	49
第二节 审计原则	56
第三节 职业怀疑和职业判断	58
本章小结	60
复习思考题	60

第五章

审计目标.....	62
第一节 财务报表审计总体目标与审计责任	62
第二节 认定与具体审计目标	66
第三节 审计过程与审计目标的实现	69
本章小结	73
复习思考题	73

第六章

审计计划.....	76
第一节 初步业务活动	76
第二节 总体审计策略和具体审计计划	78
第三节 审计重要性	81
第四节 审计方案	85
本章小结	87

复习思考题	88
-------------	----

第七章

审计证据	90
第一节 审计证据的种类和特性	90
第二节 获取审计证据的程序与方法	96
本章小结	100
复习思考题	100

第八章

审计工作底稿	103
第一节 审计工作底稿的作用与种类	103
第二节 审计工作底稿的形成	106
第三节 审计工作底稿的复核和管理	112
本章小结	114
复习思考题	115

第九章

结束审计	117
第一节 期初余额和关联方交易审计	117
第二节 期后事项和或有事项审计	120
第三节 管理层书面申明和律师申明书	124
第四节 持续经营审计	126
第五节 终结审计工作	129
本章小结	131
复习思考题	132

第十章

审计报告	135
第一节 审计报告概述	135
第二节 审计报告的要素	137
第三节 标准审计报告	139

第四节 非标准审计报告·····	140
本章小结·····	145
复习思考题·····	145

第三篇 审计流程

第十一章

审计一般流程·····	151
第一节 审计准备·····	151
第二节 审计实施·····	157
第三节 审计终结·····	157
本章小结·····	159
复习思考题·····	159

第十二章

风险评估·····	160
第一节 风险评估的概念、程序及项目组内部的讨论·····	160
第二节 了解被审计单位及其环境·····	162
第三节 了解被审计单位的内部控制·····	166
第四节 评估重大错报风险·····	167
本章小结·····	170
复习思考题·····	170

第十三章

风险应对·····	171
第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施·····	171
第二节 针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序·····	172
第三节 控制测试·····	174
第四节 实质性程序·····	176
本章小结·····	179
复习思考题·····	179

第四篇 经济活动环节审计

第十四章	
	销售与收款循环审计 183
第一节	销售与收款循环的特点、内部控制和控制测试..... 183
第二节	销售与收款循环的实质性程序..... 189
本章小结	 205
复习思考题	 205
第十五章	
	采购与付款循环审计 207
第一节	采购与付款循环的特点、内部控制和控制测试..... 207
第二节	采购与付款循环的实质性程序..... 214
本章小结	 223
复习思考题	 223
第十六章	
	生产与存货循环审计 225
第一节	生产与存货循环的特点、内部控制和控制测试..... 225
第二节	生产与存货循环的实质性程序..... 229
本章小结	 239
复习思考题	 240
第十七章	
	人力资源与工薪循环审计 242
第一节	人力资源与工薪循环的特点、内部控制和控制测试 242
第二节	人力资源与工薪循环的实质性程序..... 243
本章小结	 245
复习思考题	 245

第十八章

投资与筹资循环审计	248
第一节 投资与筹资循环的特点、内部控制和控制测试	248
第二节 投资与筹资循环实质性程序	252
本章小结	261
复习思考题	261

第十九章

货币资金的审计	263
第一节 货币资金审计概述、内部控制和控制测试	263
第二节 货币资金审计的实质性程序	267
本章小结	272
复习思考题	272

第五篇 其他审计专题

第二十章

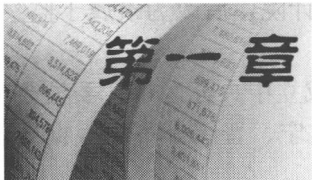
内部控制评审	277
第一节 内部控制的含义与作用	277
第二节 内部控制的要素与内容	279
第三节 内部控制的测试与评审	286
第四节 内部控制的审核	293
本章小结	299
复习思考题	299

第二十一章

审计失败	300
第一节 审计失败的含义与特征	300
第二节 审计失败的法律責任	302
第三节 审计失败的防范	305
本章小结	307
复习思考题	308

第二十二章	
	舞弊审计 309
第一节	舞弊审计的含义与种类..... 309
第二节	舞弊的识别与防范..... 312
第三节	舞弊审计的程序与方法..... 319
第四节	舞弊审计报告..... 326
本章小结	 327
复习思考题	 328
第二十三章	
	非审计服务 329
第一节	验资..... 329
第二节	预测性财务信息审核..... 332
第三节	会计咨询..... 336
第四节	税务代理..... 339
本章小结	 341
复习思考题	 342
主要参考文献	 343
后记	 346

第一篇 审计概论



绪 论

本章导读

市场经济是一个经济权利与责任的网络，会计是传递权利与责任信息的工具，审计准则则是保证权利与责任信息可靠传递的工具。审计是一种具有独立性的经济监督活动。生产社会化程度越高，经济管理和经济监督就越必要，审计的重要性也就越突出。在现代市场经济条件下，审计已经成为国家治理、公司治理和推动资本市场活动的重要手段。

通过学习本章，应当掌握以下主要内容：审计产生和发展的历史概况，审计的作用与属性，审计的职能、对象和内容，审计的主要分类，审计的主要方法和程序。

第一节 审计的起源、发展与作用

审计是社会经济发展到一定阶段的产物。当生产资料的所有权与其经营权或管理权相互分离时，就会出现因授权或委托经营、管理而发生的经济责任关系。这种由经营者或管理者向所有者承担的经济责任，只有经过与责任履行者不存在经济利害关系的人员，由所有者授权或委托而独立地进行审查和评价，才能予以确立或者解除。因此，出于确定经营者或管理者是否履行经济责任的需要，审计就产生了。

虽然政府审计、民间审计和内部审计都具有审计的共性表现，但由于它们不同的地位和作用范围，应当对它们的起源与发展分别进行分析。

一、政府审计的起源与发展

(一) 我国政府审计的历史沿革

我国的政府审计起源较早，在西周时期奴隶主政权设置的官职中，就有了“宰夫”一职，负责审查“财用之出入”。这是我国政府审计的萌芽。其后，秦代、汉代都曾采用“上计”制度审查、监督财务收支有无错弊，并借以评价有关官吏的业绩。唐代在刑部下设“比部”，建立了比较独立的审计机构，对中央和地方的财税收支实行定期的审计监督。宋代设立“审计司”和“审计院”，是我国审计定名之始。元、明、清三代的

封建王朝未设专职审计机构,审计的地位有所削弱。辛亥革命后,北洋政府于1914年设立审计院,颁布《审计法》。1920年,南京国民政府设立审计院,后改为隶属于监察院的审计部。

在中国共产党领导的第二次国内革命战争时期,1932年成立中央苏区审计委员会,1934年颁布《审计法》,实行了审计监督制度。在山东、陕甘宁、晋绥等革命根据地,也建有审计组织,颁布审计法规,实施审计监督工作。

中华人民共和国成立之后,在较长一段时间内未设独立的专职审计机构,对财政、财务收支的经济监督由财政、税务、银行等部门通过其业务在一定范围内进行。在1982年第五届全国人民代表大会第五次会议制定的《宪法》中,我国正式以最高法律的形式明确了实行审计监督制度。1983年9月15日,国家审计署作为国务院的一个部级单位正式成立,随后又在县级以上各级政府设置了各级审计机关。1985年11月颁布了《国务院关于审计工作的暂行规定》,1988年11月颁布了《中华人民共和国审计条例》,1994年8月颁布了《中华人民共和国审计法》。我国的政府审计就是在20世纪80年代建立并迅速发展、完善的。

(二) 外国政府审计发展概述

古埃及于公元前3000多年,就设有监督官审查财务收支。公元前400多年,古罗马由元老院及其所属的监督官对国库和地方的财政收支进行监督。2000年前,古希腊也设审计官对官员离任的经济责任进行检查监督。这些都是外国政府早期的审计活动。

至中世纪,随着社会经济的发展,西欧国家的政府审计有所加强。例如,英国王室于11世纪在财政部门内设立上院和下院,前者为收支监督机构,对后者编制的会计账簿进行检查监督。法国王室于13世纪设置审计厅,对国库和地方财政收支进行审查监督等。

步入近代社会之后,西方国家的政府审计有了较大的发展。美国在独立战争时期就有了负责审计工作的专任委员。第一次世界大战之后的1921年,美国依据公布的《预算及会计条例》正式设立了隶属于国会的联邦总审计署(GAO),美国的这种政府审计体制从那时一直延续至今。英国在1866年颁布《国库和审计部法案》之后,很快就成立了代表议会、独立于政府之外的国家审计机构,执行对国库收入和支出的审计监督。

(三) 对政府审计的进一步解释

从总的情况来看,政府审计的主要职能就是经济监督,而监督的对象主要是国家的财政收支,因此其监督的范围也就必然为封建主义时期的王室财产、资本主义时期的政府收支、社会主义时期的国有财产。

从政府审计的机构设置和隶属管理来看,外国的政府审计主要有四种模式:隶属于议会或国会的立法模式、隶属于社团性组织的司法模式、隶属于政府行政部门的行政模式和隶属于财政部门的专职监督模式。

二、内部审计的起源与发展

一般认为,内部审计是伴随政府审计而逐步形成、发展的,古代的内部审计与政府审计很难截然划分清楚。直至进入中世纪之后,内部审计才具有较为完善的形态,如寺院审计、宫廷审计、城市审计、行会审计、银行审计、庄园审计等。

随着西方国家经济的日益发展,企业生产规模的日益扩大,管理机构和层次的增多,为了保证经营方针和管理制度的贯彻执行,保护财产安全完整,实现经营目标,内部审计随之获得了发展契机并逐步健全、完善。最初的情况是,大企业要对其在外地的下属公司进行审查,但若完全聘用民间审计师进行,往往会花费太大而得不偿失,因此,一些有本企业管理经验的人才就担当了对下属机构检查监督的重任,这是现代内部审计的早期阶段。德国的克虏伯公司早在 1875 年就实行了内部审计制度;美国的铁道部门也在 19 世纪初期开始了对铁路系统的内部财务审计与经营审计。20 世纪中期,由于对内部审计的呼声日益强烈,美国最早建立了内部审计师协会,并取得了内部审计理论研究的系列成果,内部审计获得了长足发展。20 世纪中后期,美国内部审计师协会制定了《内部审计师职责条例》并不断修订,通过内部审计实务标准的制定、修订,使内部审计的发展进入了高潮阶段。

从国外内部审计的情况来看,内部审计机构主要存在于各大型企业,其组织形式也依各企业的不同情况而各异。具体有以下几种形式:一是直接受公司董事会的领导,二是受董事会下面的监事会或相关类似委员会(如审计委员会)的领导,三是受公司总经理的领导,四是受公司财务部门的领导。

我国现在的内部审计是伴随政府审计的恢复和重建而产生与发展的。在国家审计署早期阶段国家颁布的法律法规中,一般都有关于内部审计的规定和说明。而后,国家还以法规的形式专门制定过有关内部审计的法规。随着内部审计的重要性逐步被社会所认识,我国很多大型企业集团都设置了内部审计机构,制定了有关内部审计的规定、制度。

三、民间审计的起源与发展

(一) 国外民间审计的产生与发展

民间审计最早起源于欧洲国家,最初是为适应当时合伙企业的需要。通过有会计经验第三者的审查并证明,可消除合伙人之间的相互猜疑,有利于促进合伙制生产关系的巩固,适应当时生产力发展的要求,因此这种早期的审查方式得以成立并发展。这就是早期民间审计的萌芽。其历史可追溯到 15 世纪中后期意大利北部沿海商业城市的发展过程中。

18 世纪的工业革命使社会经济发生了巨大变化。为适应新的生产力发展的需要,以发行股票方式筹集资金的股份公司应运而生。与此相适应,民间审计也得到了迅速发展。随着英国 1845 年《公司法》的修订,在苏格兰出现了第一个职业会计师专业团体。19 世纪后期,由于美国在经济上的迅速发展,民间审计的重心转到了美国。19 世纪末