

Auditing

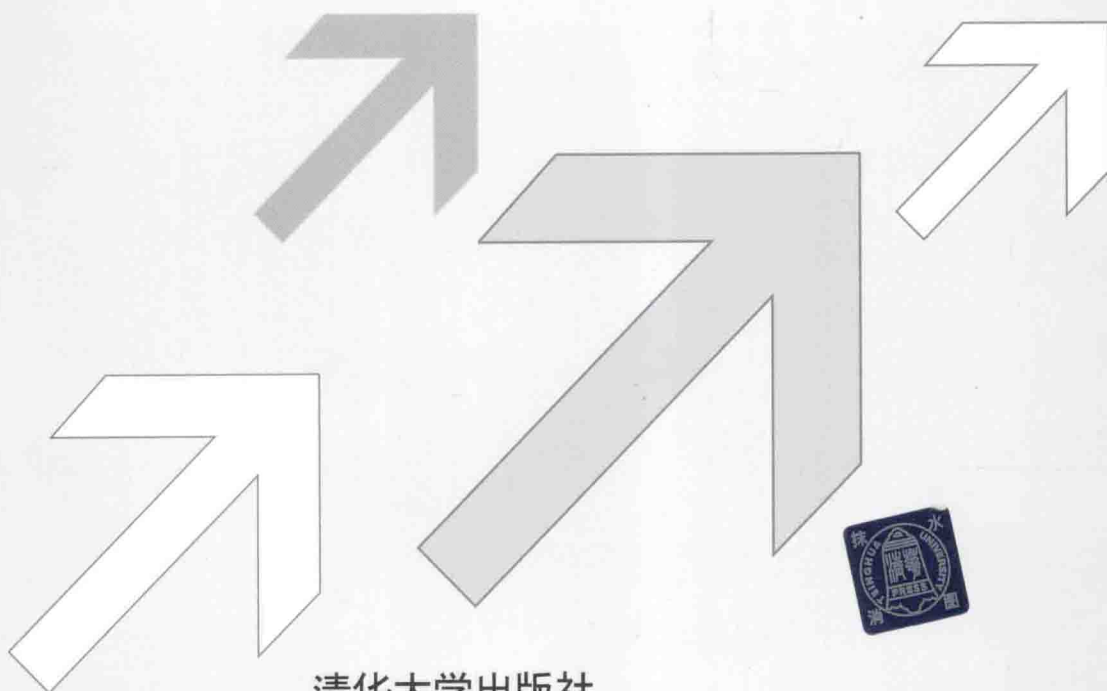


新坐标会计系列精品教材

审计学

(第2版)

张继勋 主 编
程 悦 副主编



清华大学出版社

Auditing

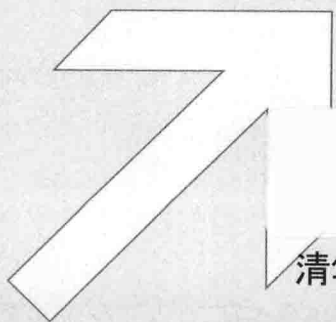
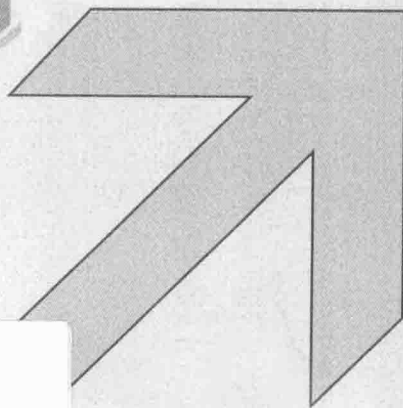


新坐标会计系列精品教材

审计学

(第2版)

张继勋 主 编
程 悦 副主编



清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

本书以注册会计师审计为主线,全面反映了2010年修订的《中国注册会计师执业准则》的新变化,以风险导向为核心,把风险评估与应对有机地融入审计过程当中,充分体现了风险导向审计的思想与内容。本书充分借鉴了国内外审计学教材的优点,立足中国实际。书中安排了相当数量的案例,以易于学习和理解。本书内容新颖、系统、全面,充分吸收了近年来审计理论和实践的新成果;除了注册会计师审计业务而外,也涉及了其他常见的注册会计师鉴证业务,比如舞弊审计和网络鉴证。此外,还涉及了政府审计和内部审计。

本书适合于审计学、会计学和财务管理等专业的本科生使用,也可作为实务人员从事审计工作的参考。

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

审计学/张继勋主编. --2版. --北京:清华大学出版社,2015

(新坐标会计系列精品教材)

ISBN 978-7-302-39164-7

I. ①审… II. ①张… 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(2015)第017974号

责任编辑:刘志彬

封面设计:王新征

责任校对:宋玉莲

责任印制:王静怡

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦A座

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 刷 者:北京富博印刷有限公司

装 订 者:北京市密云县京文制本装订厂

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm 印 张:22.25 插 页:1 字 数:511千字

版 次:2015年2月第2版

印 次:2015年2月第1次印刷

印 数:1~4000

定 价:40.00元

产品编号:063128-01

第二版前言

时光匆匆,我们编写的《审计学》出版已近七年。在这期间本书得到了广大读者的厚爱 and 回应。近年来,随着审计环境的变化,国际会计职业组织对国际审计准则作出了重大修订,我国审计实务中也面临一些新的需要解决的问题。为此,中国注册会计师协会于 2009 年年初启动了《审计准则》修订项目,以进一步完善《审计准则》,实现与国际审计准则的持续趋同。此项工作于 2010 年完成。为了全面反映 2010 年修订《审计准则》的新变化,反映审计理论和实践的新发展,我们对本书进行了修订。

本书修订之处主要有以下几个方面。

1. 修订了职业道德相关内容。根据 2009 年中国注册会计师协会发布的《中国注册会计师职业道德守则》,重新修订了本书的相关内容,增加了职业道德基本原则、概念框架及其应用,审计对独立性的要求等内容。

2. 更新了《审计准则》的相关内容。根据 2010 年修订的《注册会计师审计准则》,修改了注册会计师财务报表审计的总体目标、重要性、风险评估、审计证据、函证、内部控制测试、关联方审计、非标准审计报告、会计估计审计、评价审计过程中识别的错报、管理层声明、与治理层沟通等内容。

3. 增加了一些重要的新概念。根据 2010 年修订的《审计准则》,增加了一些审计准则中出现的重要新概念,比如实际执行的重要性、职业怀疑、职业判断、合理保证与有限保证等。

4. 修订了质量控制的相关内容。根据 2010 年修订的《质量控制准则》,修改了本书有关质量控制准则的内容。

5. 修订了业务循环的相关内容。根据 2010 年修订的相关审计准则和审计实践的发展,相应地修改了本书相关业务循环审计的内容。

6. 修订了内部控制相关内容。根据 2009 年实施的《内部控制规范》等,修订了内部控制的相关内容。

7. 修订了国家审计和内部审计的内容。根据 2010 年发布的《国家审计准则》和 2013 年修订的《内部审计准则》,修订了本书关于国家审计和内部审计的内容。

8. 考虑到注册会计师业务的发展变化和本书的篇幅,删除了原书的第十八章“验资、盈利预测审核及内部控制审核”。

南开大学商学院的博士生韩冬梅、何亚南、刘文欢、蔡闫东、贺超、张丽霞、屈小兰参加了本书的修订。

限于编者的水平和时间,书中一定还有不少缺点乃至错误,欢迎各位同行、读者批评指正。

张继勋

2014 年 9 月于南开园

第一版前言

随着我国的社会主义市场经济的发展,尤其是资本市场的发展,审计得到前所未有的关注和重视。审计学已成为会计学专业、审计学专业和其他经济管理类学生的重要课程。本书正是为了适应这种形势而编写的,可供会计学专业、审计学专业本科生及其他有关专业本科生教学之用,也可供广大审计工作者阅读参考。

本书以注册会计师审计为主线,采用了财政部2006年发布的新的《中国注册会计师执业准则》。在编写过程中,充分借鉴了近年来国内外审计学教材的优点,并吸收了审计理论和实践的新成果。本书具有以下几个方面的特点。

1. 结构合理,符合认知规律。在结构上,基本上是根据审计学的内在逻辑规律和初学者的认知规律来安排的。全书共分四篇:审计职业及其环境;审计的基本概念与方法;审计实务;其他认证业务及政府审计、内部审计。这种安排利于更好地教和学。

2. 按业务循环编排审计实务。本书采用国际上通行的业务循环法阐述审计实务的内容,即把企业的生产经营活动分为若干循环,分别对各循环进行审计。这种安排思路清晰,利于学生掌握审计实务的要点,也利于提高审计工作效率。

3. 内容全面、新颖。本书共二十一章,比较全面地阐述了审计理论和实践的各方面内容。本书在以阐述注册会计师审计业务为主的同时,也涉及其他常见的注册会计师鉴证业务,还涉及政府审计和内部审计。与一般的国内教材相比,本书还增加了国外教材中的新内容——舞弊审计和网络鉴证。

4. 适量的案例。审计学是一门实践性很强的学科,为了缩小理论和实践的差距,加深对课程内容的理解,在每一章的开始和正文中我们安排了一些必要的案例,进一步丰富了教材的内容。

5. 立足中国实际,采用新准则。本书尽管吸收了国外一些成熟的理论和方法,但立足点仍是我国的审计实践,为指导我国的审计实践服务。在编写过程中,充分考虑了我国财政部2006年发布的新的《审计准则》。

6. 配有教师使用的多媒体课件。为了便于教学和自学,还配备了相应的多媒体课件。

本书由南开大学张继勋教授主编,南开大学程悦讲师任副主编。由主编提出详细写作大纲,并对全书进行了总纂。各章撰写的分工如下:第一章,张继勋;第二章,周冉;第三章,程悦、孙岩;第四章,杨明增、程悦;第五章,杨明增、程悦;第六章,杨明增、孙岩;第七章,张红英、杨明增;第八章,程悦、孙岩;第九章,张继勋、程悦;第十章,任力、陶能虹;第十一章,张继勋、周冉;第十二章、第十三章,张继勋、周冉;第十四章、第十五章,梅丹、陆宇建;第十六章,梅丹、张红英;第十七章,梅丹;第十八章,周冉;第十九章,张继勋;第二十章,孙岩、程悦;第二十一章,陆宇建、周冉。上述参编人员除杨明增副教授为山东经济学院教师、张红

英副教授为浙江财经学院教师外,其余均为南开大学会计学系教师和博士生。

本书的编写和出版得到了清华大学出版社和刘志彬编辑的大力支持,在此,向他们表示诚挚的谢意!

限于编者的水平和时间,书中一定还有不少缺点乃至错误,欢迎各位同行、读者批评指正。

张继勋

2007年10月于南开园

教学支持说明

尊敬的老师：

您好！为方便教学，我们为采用本书作为教材的老师提供教学辅助资源。鉴于部分资源仅提供给授课教师使用，请您填写如下信息，发电子邮件或传真给我们，我们将会及时提供给您教学资源或使用说明。

（本表电子版下载地址：http://www.tup.com.cn/sub_press/3/）

课程信息

书 名			
作 者		书号（ISBN）	
课程名称		学生人数	
学生类型	☐ 本科 ☐ 研究生 ☐ MBA/EMBA ☐ 在职培训		
本书作为	☐ 主要教材 ☐ 参考教材		

您的信息

学 校			
学 院		系/专业	
姓 名		职称/职务	
电 话		电子邮件	
通信地址		邮 编	
对本教材建议			
有何出版计划			

_____年____月____日



清华大学出版社

E-mail: tupfuwu@163.com

电话：8610-62770175-4903/4506

地址：北京市海淀区双清路学研大厦 B 座 506 室

网址：<http://www.tup.com.cn/>

传真：8610-62775511

邮编：100084

目 录

第一篇 审计职业及其环境

第一章 绪论	3
第一节 审计在市场经济中的作用	3
第二节 审计与鉴证	5
第三节 审计的种类	9
第四节 审计组织和审计人员	11
第二章 执业准则和质量控制准则	18
第一节 执业准则体系、鉴证准则和审计准则	18
第二节 质量控制准则	23
第三章 职业道德和法律责任	29
第一节 职业道德的含义及其必要性	29
第二节 注册会计师职业道德的内容	32
第三节 职业道德概念框架的具体运用	36
第四节 法律责任	42

第二篇 审计的基本概念与方法

第四章 审计目标与审计过程	57
第一节 审计目标	57
第二节 审计过程	61
第五章 审计计划与分析程序	70
第一节 审计计划	70
第二节 分析程序	72
第六章 了解客户、进行风险评估和确定重要性水平	81
第一节 了解客户的基本情况	81
第二节 审计风险特征及构成要素	85
第三节 风险评估与应对	90

审计学(第二版)

第四节	舞弊风险评估	94
第五节	重要性水平的确定	99
第七章	内部控制及其评估	108
第一节	内部控制的含义与目标	108
第二节	内部控制的构成要素	111
第三节	内部控制的了解、评估和测试	115
第八章	审计证据与审计工作底稿	124
第一节	审计证据及其特征	124
第二节	审计证据的收集、鉴定、整理	128
第三节	收集审计证据的程序和方法	129
第四节	审计工作底稿的含义、种类和作用	133
第五节	审计工作底稿的编制	135
第九章	审计抽样	141
第一节	审计抽样概述	141
第二节	属性抽样	147
第三节	变量抽样	152
第四节	货币单位抽样	156
第十章	计算机信息系统与审计	166
第一节	计算机信息系统的特点及其对审计工作的影响	166
第二节	计算机信息系统的内部控制及其评估	169
第三节	计算机辅助审计技术	173

第三篇 审计实务

第十一章	销售与收款循环审计	181
第一节	销售与收款循环及其审计目标	181
第二节	销售与收款循环的控制评估及测试	185
第三节	销售与收款循环的实质性程序	188
第十二章	购货与付款循环审计	201
第一节	购货与付款循环及其审计目标	201
第二节	购货与付款循环的控制评估及测试	204

第三节 购货与付款循环的实质性程序	208
第十三章 生产与存货循环审计	219
第一节 生产与存货循环及其审计目标	219
第二节 生产与存货循环的控制评估及测试	221
第三节 生产与存货循环的实质性程序	226
第十四章 筹资与投资循环审计	236
第一节 筹资与投资循环及其审计目标	236
第二节 筹资与投资循环的控制评估及测试	239
第三节 筹资与投资循环的实质性程序	243
第十五章 货币资金审计	254
第一节 货币资金与业务循环	254
第二节 货币资金的控制评估及测试	256
第三节 货币资金的实质性程序	258
第十六章 完成审计	266
第一节 期初余额和关联方交易审计	266
第二节 期后事项和或有事项审计	272
第三节 审计会计估计	275
第四节 书面声明和律师声明书	278
第五节 考虑持续经营假设	282
第六节 与管理层和治理层的沟通	285
第十七章 审计报告	292
第一节 审计报告的作用和要素	292
第二节 审计报告的基本类型	295

第四篇 其他认证业务及政府审计、内部审计

第十八章 舞弊审计	305
第一节 舞弊及舞弊审计概述	305
第二节 舞弊财务报告审计	313

审计学(第二版)

第十九章 电子商务与网络鉴证	322
第一节 电子商务概述	322
第二节 网络鉴证	326
第二十章 政府审计与内部审计	332
第一节 政府审计	332
第二节 内部审计	337
参考文献	344

第一篇

审计职业及其环境

第一章 绪 论

本章学习目的

1. 了解审计在市场经济中的作用
2. 了解审计的含义和特征
3. 了解审计与鉴证业务的关系
4. 了解审计与会计的区别
5. 了解审计的分类
6. 了解政府审计、民间审计和内部审计的组织及人员

刘先生和他的两个朋友于 2000 年年初开办了一家有限责任公司,公司的名称为“安琪儿服装有限责任公司”,从事服装生产业务,注册资本为 300 万元。经过一年的运营,公司获得了丰厚的盈利。2000 年年底,市工商局要求该公司提供一份经注册会计师审计过的年度会计报表和注册会计师的审计报告。为此,刘先生十分不安,特向在某会计师事务所工作的一位朋友冀先生请教。冀先生告诉刘先生,没有必要担心,年度会计报表审计只是一个常规程序,是对公司编制的会计报表是否可靠表示意见,一般来说这种审计要求要松一些,如果是上市公司则要严格得多,听完冀先生的讲解小刘如释重负。而后,冀先生接着讲述了什么是审计,审计有什么作用,审计有哪些类型等。

第一节 审计在市场经济中的作用

会计信息是企业经营状况的“晴雨表”,人们往往通过会计信息来了解和判断企业经营状况,并以此为基础作出相应的决策,比如投资人据此确定是否向企业投资,银行等债权人据此确定企业的偿债能力。因此,会计信息是否可靠直接影响人们对企业的正确了解和投资人、债权人决策的正确性,进而影响到经济秩序正常运转。由于企业的管理当局与投资入之间存在利益上的不一致,企业管理当局提供的会计信息的可靠性往往会受到怀疑,需要审计人员以独立的第三者的身份对会计信息的可靠性进行监督,审计人员所进行的审计实质上是对会计信息的可靠性提供合理的保证,进而也为市场经济的正常运行提供了合理保证。因此,从总体上看,审计的作用可以概括为:维护正常的经济秩序。具体而言,审计的作用主要表现为以下几个方面。

一、降低会计信息风险

会计信息风险是指财务报表的信息不可靠的可能性。可靠的会计信息是社会经济良好运行的基础。审计能够对会计信息的可靠性提供合理的保证,从而降低会计信息风险。正因如此,在一些西方的审计学教材中,把审计定义为:降低会计信息风险的活动。

1. 会计信息风险产生的原因

(1) 目标不一致。信息提供人的目标与信息使用人的目标不一致,或者说是两者之间存在利益冲突,信息提供者为了维护自身的利益有可能提供不可靠的会计信息。

(2) 信息不对称。信息使用者很难得到关于企业经营的详细资料,即使能够取得也要受成本、时间和精力限制;而信息提供者则拥有企业的详细信息。

(3) 交易日趋复杂。随着经济活动和交易的日趋复杂,使用者很难对会计信息的质量做出评价,比如合并会计报表、新金融工具的运用和企业并购等。

(4) 交易量大。一般而言,交易的规模越大,发生差错的可能性也就越大,会计信息的可靠程度就会降低。

(5) 经济业务的不确定性增加。随着经济环境的复杂化,经济业务的不确定性也随之增加,这也就增加了会计计量的难度,比如坏账准备的计提等,从而也使得会计信息的风险加大。

2. 会计信息风险降低的作用

通过审计使得会计信息风险降低,能够起到以下两个方面的作用。

(1) 维护投资者的权益。会计信息是投资人做出正确决策的基础,只有会计信息可靠。即风险低,投资人才会做出正确的决策。因此,降低会计信息风险就意味着增加投资人决策的正确性,因而使其利益得到保护。民间审计的产生就是基于维护所有者的利益,英国的“南海公司”事件充分说明了这一点。

1710年成立的英国南海股份有限公司,利用公司的舞弊行为和不实的会计记录,迷惑投资者和潜在投资者,使其股价狂涨,从1719年的114英镑/股一路飙升到1720年7月的1050英镑/股。各种职业的人,包括军人和家庭妇女都卷入了这场旋涡。1720年,英国国会通过了《泡沫公司取缔法》,许多公司被解散。投机热潮开始冷却,而南海股价也随之落千丈,从1720年8月25日的900英镑/股一路狂跌至1720年12月的124英镑/股。当年年底,英国政府对南海资产进行清理,发现其实际资本已所剩无几,高价买进南海股票的投资者遭受了巨大损失。英国议会特邀了精通会计实务的会计师查尔斯·斯内尔对南海进行秘密查证。这也是历史上的第一次民间审计。这就是被认为是注册会计师产生“催产剂”的南海公司事件(the South-Sea company event)。在股份有限公司,所有权与经营权分离,因此必须有一个了解、熟悉会计语言的第三人,站在公正、客观的立场,独立检查财务报表,提高会计信息的可靠性。如果缺少第三者审计,经营者就会为所欲为,严重损害所有者利益,从而破坏整个社会经济的稳定性。

中外审计的发展史都表明,审计在维护投资人权益方面发挥了重要的作用。

(2) 维护债权人的权益。债权人的决策也是通过会计信息来进行的。可靠的会计信

息是债权人决策的重要基础,通过审计能够使得会计信息风险降低、可靠性增加,因而也就为债权人做出正确的决策奠定基础。在世界上曾发生过多起因债权人使用未经审计的高风险的会计信息导致债权人破产的案例。美国联合植物油公司(植物油的主要出口商)破产案例就是其中的典型代表。

20世纪60年代,美国联合植物油公司(植物油的主要出口商)破产,震动了金融界。该公司的51个债权人(包括公司和银行等)持有近20亿磅色拉油的账单。调查结果表明,账单是伪造的,价值1.75亿美元的色拉油存货实际并不存在。在破产听证会上披露,51个债权人中没有一个在对公司贷款时取得经审定的财务报表,如果债权人在发放贷款时,要求公司必须提交附有经注册会计师审定的会计报表,则在该公司骗取巨额贷款之前,注册会计师就可以发现该公司的存货不足。此案例充分说明可靠的会计信息对维护债权人利益的重要性。

二、利于政府加强管理

审计在加强政府管理方面的作用主要表现在两个方面:一是审计是政府进行宏观管理的手段,无论是国家审计还是民间审计都直接或间接地促使被审计单位按照市场经济的规则有序地开展经济活动;二是为政府进行宏观管理提供可靠的信息,审计的主要对象是会计信息,而会计信息是政府进行宏观管理的重要信息来源。

三、改善企业的经营管理

在财务审计中,对被审计单位内部控制、经营管理活动的审查和评价,并对问题提出的改进建议,能够有效促进其内部控制的完善和经营管理的改善。此外,还可以专门针对被审计单位的经济效益状况进行审计,目的在于提高其经济效益。

四、防止和发现违法行为

财务审计和财经法纪审计是对被审计单位的财务收支活动的公允性、合法性和真实性进行的审计,通过开展上述两项审计,可以防止和发现违法行为,促使被审计单位遵纪守法,进而维护财经法纪。

第二节 审计与鉴证

一、审计的含义

关于审计在国内外的审计学著作中有多种解释,其中比较典型的有以下几个。

(一) 国外典型的审计定义

美国会计学会(AAA)颁布的《基本审计概念说明》(ASOBAC)对审计的定义:审计是

为了查明关于经济行为和经济表现与所制定的标准之间的一致程度,而将与这种结论有关的证据进行客观收集、评定,并将结果传达给有利害关系的使用者的有组织的过程。

美国注册会计师协会对审计的定义:审计是独立审计人员对财务报表的审查,其目的是对财务报表是否按照一般公认会计原则在所有重大方面公允地反映财务状况、经营成果和现金流量表示意见。

(二) 我国典型的审计定义

1989年中国审计学会对审计的定义:审计是由专职的机构和人员依法对被审计单位的财政、财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性和效益性进行审查,评价经济责任,用以维护财经法纪、提高经济效益、促进宏观调控的独立性经济监督活动。

根据以上定义,我们认为应对审计作如下定义:审计是经授权或委托的专职人员,运用专门的程序和方法,搜集相关的可靠的证据,按照确定的标准对经济责任进行独立的审查和评价活动。

此定义有以下几个特点:

- (1) 审计的性质是独立审查和评价活动;
- (2) 审计的主体是经授权或委托的专职人员;
- (3) 审计的对象是经济责任;
- (4) 审计的依据是确定的标准;
- (5) 审计要采用专门的程序和方法。

二、审计的特征

审计作为一种独立的审查和评价活动,主要有以下几个特征。

(一) 存在三方面的审计关系人

任何一项审计都由三方面关系人构成,他们分别是:注册会计师、责任方和预期使用者。注册会计师是指取得注册会计师证书并在会计师事务所执业的人员,有时也指其所在的会计师事务所;审计业务中的责任方是指对鉴证对象信息负责并可能同时对鉴证对象负责的组织或人员,比如,财务报表审计中的企业管理层;预期使用者是指预期使用鉴证报告的组织或人员。责任方可能是预期使用者,但不是唯一的预期使用者。三者的关系是:注册会计师对由责任方负责的鉴证对象或鉴证对象信息提出结论,以增强除责任方之外的预期使用者对鉴证对象信息的信任程度。审计业务还涉及委托人,委托人不是单独一方,通常是预期使用者之一,也可能由责任方担任。三方面关系人的关系如图 1-1 所示。

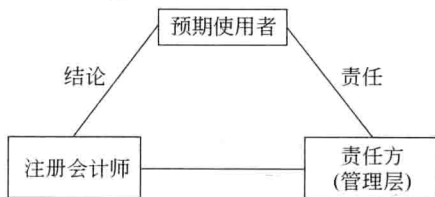


图 1-1 三方面关系人及其关系