

经济与管理精品图书

审计学

SHENJIXUE

主编 万义平 曾维林



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

审 计 学

主编 万义平 曾维林



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

内容提要

本书主要介绍审计学相关知识,全书共两篇。第一篇讲审计理论,具体内容包括总论,注册会计师职业准则与法律责任,审计目标、计划与方法,重要性与审计风险,审计证据与审计工作底稿,审计抽样,风险评估与应对;第二篇讲审计实务,具体内容包括销售与收款循环审计,采购与付款循环审计,存货与仓储循环审计,筹资与投资循环审计,货币资金审计,终结审计前的审计工作,审计报告等。

本书体系完整,理实一体,突出技能训练,可作为读者学习审计知识的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

审计学 / 万义平, 曾维林主编. — 上海: 上海交通大学出版社, 2017

ISBN 978-7-313-17739-1

I. ①审… II. ①万… ②曾… III. ①审计学 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2017)第181924号

审计学

主 编: 万义平 曾维林

出版发行: 上海交通大学出版社

邮政编码: 200030

出 版 人: 谈 毅

印 制: 北京谊兴印刷有限公司

开 本: 787mm×1092mm 1/16

版 次: 2017年8月第1版

书 号: ISBN 978-7-313-17739-1/F

定 价: 68.00 元

地 址: 上海市番禺路951号

电 话: 021-64071208

经 销: 全国新华书店

印 张: 26 字 数: 601千字

印 次: 2017年10月第2次印刷

版权所有 侵权必究

告读者: 如发现本书有印装质量问题请与发行部联系

联系电话: 010-62137141

作者简介

万义平，男，教授，南昌工程学院经济贸易学院院长，研究方向为审计与财务管理。主持省级以上课题10余项，公开发表学术论文30余篇，其中核心论文10余篇。

作者简介

曾维林，男，副教授，中国注册会计师，研究方向为审计与会计。主持省级以上课题5项，公开发表学术论文30余篇，其中核心论文10余篇。

前言

审计是保证科学决策、有效运营的一种机制。世界经济的发展史越来越证明，没有审计对经济活动合法性的监督，徇私舞弊将无法遏制；没有审计对经济管理有效性的评价，企业成长可能无法持续。综观西方发达国家审计发展历程，从传统审计到现代审计，审计思想、审计理论、审计方法和审计内容等都在不断完善；近年来，随着我国经济社会的迅速发展、企业规模的日益扩大、资本市场的逐渐完善，社会对高层次审计人才的需求数量倍增且需求标准不断提高。审计学作为一门综合性的社会科学，需要不断创新和完善。

本书基于这一经济形势，用通俗易懂的实例介绍审计的基本方法与理论，具有较强的应用性和实践性。具体来说，我们力求体现以下特色：

1. 系统性。本书系统地介绍了审计业务的全部工作内容，内容全面、结构合理。此外，每章配有学习目标、案例导读和复习思考题等，可帮助读者提高关注问题、分析问题、解决问题的能力，并为读者开拓审计专业知识视野提供了很好的导向。

2. 实用性。本书注重理论与实践的结合，注意吸收国内外审计理论与审计实务的新动态。同时，为缩小理论与实践的差距，加深读者对审计内容的理解，本书安排了源于企业实际操作的与审计相关的典型小案例并进行分析，有利于读者从知识到技能的转化。

本书由万义平、曾维林担任主编，邓萍、杨颖婷、杨扬、徐灏、湛江、李昕参与编写。全书编写和统稿过程中，得到了学院领导和同事们的鼎力协助；出版过程中，得到了上海交通大学出版社编辑的大力支持，在此一并致谢！本书编写过程中，参阅了大量的相关文献资料，谨向相关作者深表谢意。

由于编写时间仓促，编者水平有限，书中难免存在疏漏与不当之处，敬请广大读者批评指正。

本书配有优质的资源包，读者可从网站（<http://www.bjjqe.com>）下载。

编者
2017年9月

目录 | CONTENTS

第一篇 审计理论

第一章 总论	2
第一节 审计概述	3
第二节 审计的分类	9
第三节 审计组织与审计人员	16
复习思考题	24
第二章 注册会计师执业准则与法律责任	28
第一节 中国注册会计师执业准则	30
第二节 职业道德准则	43
第三节 注册会计师的法律责任	50
复习思考题	55
第三章 审计目标、计划与方法	59
第一节 审计目标	60
第二节 审计计划	67
第三节 审计方法	71
复习思考题	73
第四章 重要性与审计风险	77
第一节 重要性	78
第二节 审计风险	86
复习思考题	89
第五章 审计证据与审计工作底稿	93
第一节 审计证据	94
第二节 审计工作底稿	109
复习思考题	118
第六章 审计抽样	122
第一节 审计抽样概述	123

第二节 审计抽样在控制测试中的应用	129
第三节 审计抽样在细节测试中的运用	137
复习思考题	142
第七章 风险评估与风险应对	145
第一节 风险评估概述	146
第二节 内部控制的内容	149
第三节 识别和评估重大错报风险	155
第四节 应对重大错报风险	160
第五节 控制测试	167
第六节 实质性程序	173
复习思考题	177
第二篇 审计实务	
第八章 销售与收款循环审计	182
第一节 销售与收款循环概述	185
第二节 销售与收款循环的内部控制及其测试	189
第三节 销售与收款循环的实质性测试	193
复习思考题	222
第九章 采购与付款循环审计	226
第一节 采购与付款循环概述	228
第二节 采购与付款循环的内部控制及其测试	231
第三节 采购与付款循环的实质性测试	233
复习思考题	256
第十章 存货与仓储循环审计	261
第一节 存货与仓储循环概述	263
第二节 存货与仓储循环的内部控制及其测试	265
第三节 存货与仓储循环的实质性测试	270
复习思考题	293
第十一章 筹资与投资循环审计	297
第一节 筹资与投资循环概述	299
第二节 筹资与投资循环的内部控制及其测试	302
第三节 筹资与投资循环的实质性测试	306
复习思考题	329

第十二章 货币资金审计	334
第一节 货币资金概述	335
第二节 货币资金的内部控制及其测试	337
第三节 货币资金的实质性测试	342
复习思考题	356
第十三章 终结审计前的审计工作	361
第一节 期初余额、期后事项和或有事项审计	363
第二节 管理层和律师的声明书	371
复习思考题	376
第十四章 审计报告	381
第一节 审计报告概述	383
第二节 审计报告的基本内容	386
第三节 在审计报告中沟通关键审计事项	388
第四节 审计报告的主要类型	391
复习思考题	402
参考文献	407

第一篇

审计理论

目录

- 第一章 审计理论
- 第二章 审计理论
- 第三章 审计理论



第一章

总 论



学习目标

- ③ 了解审计的概念;
- ③ 理解审计的分类和审计的组织;
- ③ 掌握审计的本质。

| 案例导读 |

大工业区污水处理审计案

2004年,深圳市纪委通报了大工业区管委会党委书记李国栋违规干预和插手工程招投标等严重违法问题。在兴建大工业区污水处理厂工程中,李国栋明知兴瑞辰公司负责人刘某“串标”,仍指使下属在评标时为刘某挂靠的公司打高分,让刘某中标。随后,刘某将工程转包他人,从中非法获利320万元。通过参与该项目的结算审核,其采用工程量清单招标,固定单价合同,工程量可调整。审核发现,根据竣工图计算的钢筋工程量比招标清单增加很多,建设单位解释的是咨询公司在编制招标清单时失误所致。在施工期间,设计出图专用章的监制单位由市建设局变更为市国土规划局,因此,招标图和竣工图所盖的图章肯定是不一样的。审查发现,招标图和竣工图都盖着最新版的设计出图专用章,证明送审的招标图纸并不是真件。但由于所有政府部门都没有对招标图纸存档,因此无法判断它与招标图纸是否一致。由于对招投标的监督管理上存在漏洞,才让腐败分子有机可乘。在本案例中,虽然发现钢筋的含量偏高,并查明送审的招标图纸并不是真件,但均无法判断假冒的招标图纸的钢筋是否被弄虚作假地改动过。假如建设单位联合设计、监理、施工单位在竣工图上弄虚作假,加大钢筋的规格和增加数量,然后利用假冒的招标图纸作掩护,不需要通过仿造设计变更或现场签证等惯用腐败手段,就可轻而易举地骗取巨额的工程造价,非常隐蔽。

案例思考:

审计人员应如何规避上述审计风险?

● 第一节 审计概述

一、审计产生与发展的客观基础

不论是中国还是西方国家,审计都是随着社会经济发展的需要而产生和发展的。随着经济的发展,剩余产品的增加使财产所有权无法对财产实施有效的管理,从而产生了两权分离,进而产生了受托经济责任关系。财产所有者赋予其财产管理者保管和运用所有财产的权利,并要求他们负起管理好用好这些财产的责任,这就是受托经济责任。

审计是在一定的受托经济责任关系出现时,基于经济监督的需要而产生的。从奴隶社会、封建社会到资本主义社会和社会主义社会,从审计行为的萌芽到国家审计、民间审计

和内部审计机构的形成，都同财产所有权和经营管理权相分离而产生的受托经济责任有关。没有这种受托经济责任关系，就不可能产生审计行为。

受托经济责任关系是审计产生与发展的客观基础。人们对加强经济管理与控制的迫切要求就是审计发展的动力。科学技术的发展丰富了审计的内容，扩展了审计领域，完善了审计职能，尤其是为审计发展提供了方法与手段。

二、审计的含义

“审计”这一社会活动，由于社会经济的发展及各国国情的不同，而显示出各自的特色。尤其是管理审计、社会审计的出现，使得审计实践的外延日益扩大，与此同时，其内涵相对缩小。近几十年来，各国权威组织都试图对“审计”一词下定义。而且，这些定义不断变化，也反映了这一动态。

审计经过不断的完善和发展，至今已经形成一套比较完备的科学体系。人们对审计的概念也进行了深入研究，最具代表性的是美国会计学会（AAA）在其颁布《基本审计概念说明》的公告中，把审计概念描述为：“为了确定关于经济行为及经济现象的结论和所制定的标准之间的一致程度，而对与这种结论有关的证据进行客观收集、评定，并将结果传达给利害关系人的有系统的过程。”

注册会计师审计作为审计的一种类型，其内涵具有特殊性。因此，国内外许多会计职业组织对注册会计师审计概念下了定义，其中，影响较大的是国际会计师联合会和美国注册会计师协会的定义。

国际会计师联合会（IFAC）下设的国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）将注册会计师审计概念描述为：“财务报表审计的目标是，使审计师（有时也指其所在的会计师事务所，下同）能够对财务报表是否在所有重大方面按照确定的财务报告框架编制发表意见。”

美国注册会计师协会（AICPA）在《审计准则说明书》第1号中，对审计概念描述为：“独立注册会计师对财务报表的审计目标是，对财务报表是否按照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发表意见。”

《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》对审计概念描述为：“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：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；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。”

上述各项定义所包括的共同含义是：独立性是审计监督的本质特征；审核检查反映经济活动的信息是审计工作的核心；审计对象必须明确；审计工作过程是收集和整理证据，以确定实际情况；审计工作必须有对照的标准和依据，才能从中引出审计结论；审计结果是向各有关利害关系人报告。

综上所述，我们对审计含义作如下表述：审计是由专职机构或专业人员接受委托或根

据授权,依法对被审计单位在一定时期经济活动的有关资料,按照有关法规和标准进行审核检查、收集和整理证据,以判明有关资料合法性、公允性、一贯性和经济活动的合规性、效益性,并出具审计报告的具有独立性的经济监督、评价与鉴证活动,借以维护财经法纪,改善经营管理,提高经济效益,促进宏观调控的独立性经济监督活动。

三、审计的本质

审计的本质是独立性的经济监督活动。审计监督是经济管理的重要组成部分,较之其他经济监督种类,审计监督有两个最基本的特征,即独立性与权威性,这是审计监督与其他经济监督相区别的标志。

(一) 独立性

审计的独立性是保证审计工作顺利进行的必要条件。审计的原始意义就是查账,即由会计人员以外的第三者,对会计账目和报表进行审查,借以验证其公允性、真实性和合法性。现代审计理论中的三种审计关系人就是据此而产生的。审计关系必须由委托审计者、审计者和被审计者三方面构成,缺少任何一方,独立的、客观公正的审计将不复存在。这是由于财产所有权与经营管理权相分离而决定的,财产所有者对企业拥有所有权但不亲自参加经营管理,为了保护自身的利益,财产所有者迫切希望了解与自己有经济联系的经济组织的财务收支和经济状况。这就需要对负有受托经济责任的经营管理者进行审查,而这种审查只有独立于他们之外的第三者进行,才能得到正确的、公允的、可靠的结果。这就是审计的独立性。审计关系如图 1-1 所示。

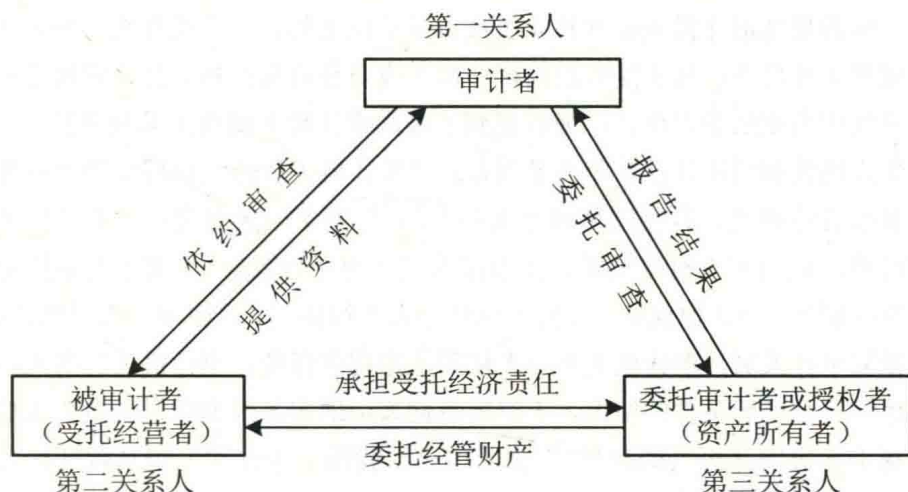


图 1-1 审计关系

审计的独立性主要表现在以下几个方面。

1. 组织机构独立

审计组织机构应独立于被审计单位。在我国，各级政府审计机关均独立于同级人民政府的财政主管部门，注册会计师审计机构是完全独立的社会中介机构，其独立性最明显。比较而言，内部审计机构则具有相对独立性，即内部审计机构相对于本部门、本单位其他职能部门（特别是财务会计部门）是独立设置。组织机构独立是保证审计能够客观、公正地评价和鉴证，充分发挥审计监督作用的重要条件。

2. 经济独立

审计机构从事审计业务活动必须有一定的经费来源，以保证其生存与发展。经济独立是指审计机构的经济来源要有法律法规作为保证，不受被审计单位制约。在我国，各级政府审计机关经费来源于国家财政拨款；社会审计经费来源于按规定向委托人收取的款项，它们在经济上都是独立的。比较而言，内部审计机构经费来源表现为相对独立性，即相对于本部门、本单位其他职能部门来说，其预算经费的安排和使用是独立的。

3. 人员独立

审计人员执行审计业务，必须按照审计范围、审计内容、审计程序进行独立思考，坚持客观公正、实事求是的精神，做出公允、合理的评价和结论，不受任何部门、单位和个人干涉。

美国注册会计师协会指出体现审计属性的三个方面：一是审计人员的自主性，即不受委托人的任何影响；二是精神上的独立性，即审计人员必须公正无私，不带任何偏见；三是审计人员地位的独立性，这种独立性应受到公认，为社会所接受。

最高审计机关国际组织（International Organization Supreme Audit Institutions, INTOSAI）在《利马宣言——审计规则指南》中，就审计的属性，首先提到最高审计机关的独立性，强调最高审计机关必须独立于被审计单位之外，并不受外来影响，才能客观而有效地完成其工作任务；其次提到最高审计机关成员和官员的独立性，强调最高审计机关成员的独立性应由宪法予以保证；最后提到了最高审计机关财政上的独立性。

《中华人民共和国审计法》第五条规定：“审计机关依照法律规定独立行使审计监督权，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。”第十一条规定：“审计机关履行职责所必需的经费，应当列入财政预算，由本级人民政府予以保证。”第十五条规定：“审计人员依法执行职务，受法律保护。任何组织和个人不得拒绝、阻碍审计人员依法执行职务，不得打击报复审计人员。审计机关负责人依照法定程序任免。审计机关负责人没有违法失职或者其他不符合任职条件的情况，不得随意撤换。地方各级审计机关负责人的任免，应当事先征求上一级审计机关的意见。”由此可见，我国《审计法》也从审计机关、经费来源及审计人员三方面的独立性作了明确规定。

从上述情况来看，无论是我国还是外国都承认独立的经济监督活动是审计的属性。独立性是审计的灵魂，没有独立性的经济监督活动，如财政、银行、税务、工商行政管理等

部门所从事的经济监督活动,则不能称为审计。

(二) 权威性

审计的权威性是确保审计监督作用正常发挥的重要保证。首先,审计的权威性来自于审计机构的独立性。审计机构及人员并不依附于被审计单位,并不参与被审计单位的经营管理活动。在审计活动中,审计机构或人员以独立的“第三者”身份接受财产所有者或最高管理者的委托或授权,依法进行审计监督,从而保证了审计过程公正、客观及审计结论的科学性,使审计结论在社会公众中具有公认的权威性。其次,审计的权威性来自国家法律的支持。为了维护审计的权威性,世界各国以《宪法》或《公司法》《证券法》《破产法》等法律形式赋予审计机构的监督职权,并对审计对象、范围及审计结论的强制执行均作出了相应的法律规定,以保障审计监督的权威性。



问题与思考

如何理解独立性是审计的灵魂?

四、审计的职能、作用 and 任务

审计的职能、作用 and 任务是审计理论的重要组成部分,三者之间具有紧密的内在联系,同时它们又是相互独立的三个不同概念。

(一) 审计的职能

审计的职能是指审计在经济、管理工作中应具有的功能。审计有什么职能,有多少职能,这些都不是由人们的主观意愿决定的,而是由社会经济条件和经济发展的客观需要来决定的。同时,审计职能也不是一成不变的,它随着经济的发展而有所发展变化。目前对于审计职能的论述,见解各异,通过总结历史和现实的审计实践,我们认为,审计具有经济监督、经济评价和经济鉴证的职能。

1. 经济监督

监督是指监察和督促。经济监督是指审计机构或审计人员监察和督促被审计单位的全部经济活动或其某一特定方面在规定的标准以内、在正常的轨道上进行,以保证被审计单位的财政收支、财务收支及有关经济活动的合法性和有效性。

经济监督是审计最基本的职能。纵观审计产生和发展的历史,审计无不表现为经济监督的活动,履行着经济监督的职能。审计工作的核心是通过审核检查,查明被审计事项的真相,对照一定的标准,作出被审计单位经济活动是否真实、合法、有效的结论。从依法检查到依法评价,指导依法作出处理决定即督促决定的执行,无不体现了审计的监督职能。

通过审计监督,可以严肃财经纪律、维护国家和人民的利益,可以加强宏观调控和管理,可以促进企事业单位经济效益的提高。

需要指出的是,要使审计发挥监督职能,必须具备两个条件:一是监督必须由权力机关实施;二是要有严格的客观标准和明确的是非界限。

2. 经济评价

评价是指评估和确定。经济评价是指评估和确定被审计单位的计划、预算、决策、方案是否先进可行,经济活动是否按照既定的决策和目标进行,经济效益的高低优劣,以及内部控制制度是否健全有效等,从而有针对性地提出意见和建议,以促使其改善经营管理,提高经济效益。

审计检查被审计单位的经济资料及其经济活动,是进行经济评价的前提。只有查明了被审计单位的客观事实,才能按照一定的标准,进行对比分析,才能够形成各种经济评价意见。在准确评价的基础上,才能进一步向被审单位提出改进管理、提高效益的办法和途径。因此,经济评价的过程既是肯定成绩、发现问题的过程,也是提出建议、帮助改进工作与提出效益、发挥专家咨询作用的过程。

3. 经济鉴证

鉴证是指鉴定和证明。经济鉴证是指鉴定和证明被审计单位的财务报表及有关经济资料是否客观、公允地反映和说明其财务收支和有关经济活动的实际情况,确定其可信赖的程度,并作出书面报告,以取得审计委托人或其他有关方面的信任。

经济鉴证职能是随着现代审计的发展而出现的一项职能,它不断受到人们重视而日益强化,并显示其重要作用,西方国家非常重视审计的经济鉴证职能,不少国家的法律明文规定,企业的财务报表必须经过审计人员审查鉴证之后,才能获得社会上的承认。我国各类企业财务报表也必须经民间审计人员鉴证后,才具有法律效力。因此,审计的经济鉴证职能越来越发挥其在经济生活中的重要作用。

在审计职能中,经济鉴证是基础,没有正确的经济鉴证,就不可能有正确的经济评价和监督。不同的审计组织形式在审计职能的体现上侧重点也有所不同,政府审计和内部审计侧重于经济监督和经济评价,民间审计则侧重于经济鉴证。

(二) 审计的作用

审计的作用是履行审计职能、实现审计目标过程中所产生的社会效果。从近几年我国审计的实践看,审计在现代化经济建设中具有制约性和促进性两大作用。

1. 制约性作用

制约性作用,也称保护性作用,是指审计通过监督职能的运用,揭露和制止经济活动中的错误和问题,预防弄虚作假、贪污盗窃行为的发生,从而保护经济的顺利发展。其本质是反向约束不法行为,主要表现为:

(1) 揭示错误和舞弊。审计通过审查取证可以挽救错误和舞弊,不仅可以纠正核算