

蒙氏审计学

会计循环和审计实务

〔美〕菲利普·L.迪弗利斯
肯尼思·P.约翰逊 著
罗德里克·K.麦克劳
《蒙氏审计学》翻译组 译

立信会计图书用品社

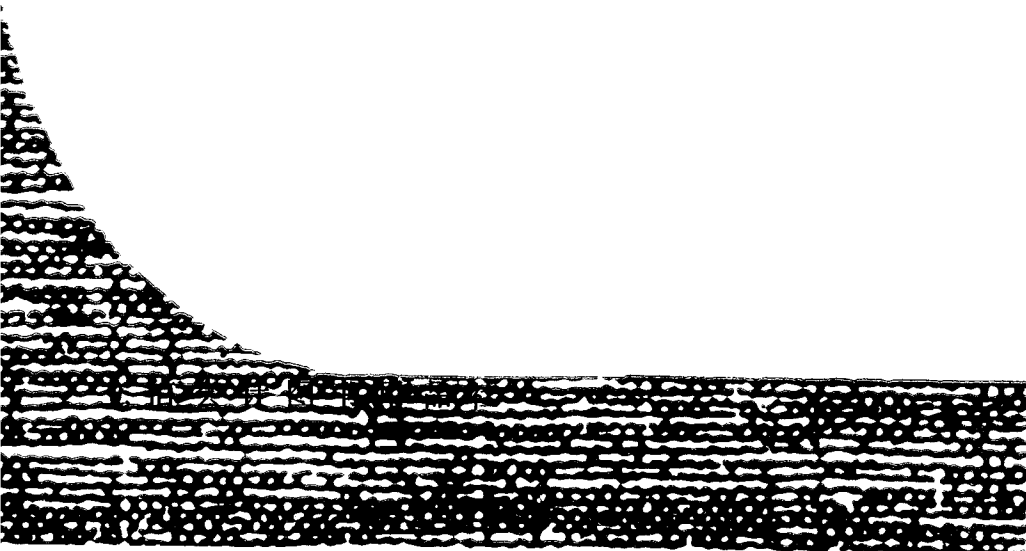
会计循环和审计实务

〔美〕菲利普·L.迪弗利斯

肯尼思·P.约翰逊 著

罗德里克·K.麦克劳

《蒙氏审计学》翻译组 译



Montgomery's Auditing
Part II The Accounting Cycle
(9th Edition)

Philip L. Defliese

Kenneth P. Johnson

Roderick K. Macleod

The Ronald Press Company, New York, 1975

责任编辑：应诗瑜

封面设计：金 俊

蒙 氏 审 计 学

会计循环和审计实务

〔美〕菲 利 普·L. 迪费利斯

肯 尼 斯·P. 约 翰 逊 著

罗德里克·K. 麦 克 劳

《蒙氏审计学》翻 译 组 译

立信会计图书用品社出版发行

(上海中山西路 2230 号)

新华书店经销

立信会计常熟市印刷联营厂印刷

开本 850×1165 毫米 1/32 印张 15.75 插页 2 字数 383,000

1988 年 5 月第 1 版 1990 年 10 月第 2 次印刷

印数 6,001—11,000

ISBN 7-5429-0024-2/F·0024

定价：5.70 元

(1)331/01

译者的话

本书是西方国家中的一本关于审计学的权威著作，原系美国哥伦比亚大学和宾夕法尼亚大学审计学教授及美国执业会计师协会主席罗伯特·H·蒙哥马利(Robert H. Montgomery)所著，初版于1912年。由于本书理论与实务并重，内容丰富，立论精确，特别是实务方面论述得更为具体，切合实用，自问世以来，行销很广。迄至1985年，已先后修订了9次，后来的修订者虽然易人，但始终沿用《蒙氏审计学》的书名。

我们译的这个本子是该书的第九版。全书分为三个部分：第一部分包括8章，论述审计学的理论与实践；第二部分包括8章，论述会计循环中各个环节的审计程序；第三部分包括4章，论述审计报告的内容和编制。全书共约80万字。鉴于本书篇幅很多，我们特组织了一个翻译小组，原拟将译文分为三册陆续出版。翻译小组的成员有暨南大学王澹如，天津财经学院管锦康、陆谔，复旦大学刘汉才，上海财经大学姚焕廷、钱嘉福、胡源綬，立信会计专科学校孙庆元，以及施佐谦、陈一飞、王大为、施殷云、曹德豪等同志。施殷云和施佐谦所译的初稿曾由施仁夫同志进行修改，并由上海会计师事务所注册会计师陈家猷同志和曹德豪同志分别进行了校阅。全部译稿由王澹如同志作了全面的审校。

正当译稿排印之际，该书第十版问世。原著第十版的编者又再易人，内容和结构也有所改动。虽然如此，但我们觉得第九版中的第二部分“会计循环”的内容是原书的重点，占全书篇幅一半以上，且对会计与审计程序和方法的论述较详，仍有很大的参考价值，因而决定单独出版这一部分，并按原篇名及其内容，定

名为《会计循环和审计实务》。

在翻译中，我们力求忠实于原著，但因限于水平，时间匆促，错误或不当之处在所难免，尚望读者不吝指正。

必须指出，本书毕竟是一本西方审计的著作，它必然要结合资本主义的经济现状和特征进行论述，我们应本着洋为中用的方针，有批判、有分析地阅读和运用。

《蒙氏审计学》翻译小组

1987年6月

目 录

第一章 营业收入环节——营业收入、应收帐款与有关帐

户.....	1
一、引言.....	1
二、定义.....	1
三、会计原则.....	3
(一) 典型短期经济业务	3
1.何时才能确认营业收入?(4) 2.营业收入的确认数额(10)	
(二) 长期经济业务	15
1.长期契约(17) 2.营业收入和应收长期帐款(22)	
3.租赁营业收入(26)	
四、典型经济业务制度和内部控制.....	30
(一) 典型经济业务	30
1.客户定单的接受和认可(30) 2.定单表格的 制 备(31)	
3.定单的证实(31) 4.执行规定事项的备办工作(31)	
5.实地执行: 存货的提取、包装和运输(32) 6.完成向客户	
开送发票和帐单的工作(32) 7.发票的收款(33) 8.典	
型经济业务的实例(34) 9.退货(35) 10.经济责任(35)	
11.纪律性控制(37) 12.杂项收益和应收款项(37)	
(二) 长期经济业务	37
1.长期契约(37) 2.其他长期经济业务(39)	
五、审计程序.....	39
(一) 目的	39
(二) 审计循环	40
1.经济业务的检查(40) 2.职能性测试(42) 3.验证	
程序(44) 4.分析性检查(56)	

(三) 审计程序：特殊类型营业收入的专门考虑	58
1. 现销(59) 2. 寄销(59) 3. 租金、利息和类似使用财	
产的固定报酬(60) 4. 使用费、生产支出的报酬和类似变动	
营业收入(60) 5. 投资收益(61) 6. 赠与和捐赠(61)	
7. 捐费、学费和类似的注册费用(61) 8. 旅馆和医院 之 类 的	
劳务收入(62) 9. 递延收益或未获营业收入、未来 劳 务	
的预收款(62) 10. 长期应收帐款的营业收入(63) 11. 长	
期契约的营业收入(63)	
六、报表上的展示	65
(一) 营业收入	65
1. 销售和营业收入(65) 2. 其他收益(66) 3. 从成本	
中减除的营业收入(67)	
(二) 应收款项	67
1. 描述(67) 2. 归类和分开列示(69) 3. 抵押、出 售	
或贴现的应收项目(72) 4. 从应收帐款中扣除的备抵(72)	
5. 未获收益(73)	
第二章 购买环节——购买、成本、费用、应付帐款与有关	
帐户	74
一、购买环节与成本或费用环节	74
(一) 第三、第四和第五章中所包括的帐户	74
(二) 购买环节中所包括的帐户	75
1. 推销费用(75) 2. 总务与管理费用(75) 3. 研究 与 开	
发费用(76) 4. 养老金费用(76) 5. 租 金 费 用(77)	
6. 维修费(77) 7. 其他费用或其他减除数(77) 8. 利 息 费	
用(77) 9. 所得税(77) 10. 预付费 用(77) 11. 应 付	
帐款(77) 12. 应计负债(78) 13. 代理债务(78)	
(三) 或有损失	78
1. 估计负债(79) 2. 或有负债或未予应计的或有损失(80)	
二、会计原则	80
(一) 一般原则	80
1. 营业收入与成本的配比(80) 2. 预计损失(83)	

(二) 成本的入帐	84
1. 何时确认负债、资产或费用?(84)	
2. 成本或费用发生时入帐多少?(87)	
3. 费用消耗时入帐多少?(87)	
(三) 特殊项目所适用的原则	88
1. 购货和应付帐款(88)	
2. 应付票据和债务的其他正式凭证(89)	
3. 代理债务(90)	
4. 应计费用和预付费用(91)	
(四) 应计估计费用	99
1. 估计费用(99)	
2. 更正估计数(100)	
3. 应予应计的或有损失(100)	
4. 产品保单和保证书(101)	
5. 递延维修费(102)	
6. 养老金成本(103)	
7. 中止经营的损失(109)	
8. “自办保险”(110)	
9. 保险行业的损失准备和未来保单赔偿费准备(111)	
(五) 不应予以应计的或有负债或或有损失	112
1. 对或有负债存在的揭示(112)	
2. 无法确定数额的或有负债(112)	
3. 可确定数额的或有负债(113)	
(六) 约定义务	115
三、典型经济业务制度与内部控制	116
1. 确定需要(116)	
2. 定货(118)	
3. 收货、验货和收受(120)	
4. 储存或使用(121)	
5. 入帐(121)	
6. 付款(122)	
7. 薪工单(123)	
8. 电子数据处理的控制(125)	
9. 退货和贷项(126)	
10. 预付费用、应计负债、代理帐户及其他负债(126)	
四、审计程序	127
(一) 目的	127
(二) 审计循环	127
1. 经济业务的检查(128)	
2. 职能性测试(130)	
3. 验证程序(135)	
4. 分析性检查(146)	
5. 内部控制弱点对实质性测试的影响(147)	
6. 实质性测试: 特殊帐户(148)	
五、报表上的展示	160
(一) 负债	160
1. 引言(160)	
2. 应付帐款(161)	
3. 应计费用(163)	
4. 政府契约下的预付款和负债(164)	
5. 或有损失(165)	

二) 成本与费用	167
1.销货成本(168) 2.折旧和摊销费用(168) 3.租赁费用(168)	
4.试验、研究和开发费用(168) 5.养老金费用(169)	
6.其他费用(169) 7.非常项目(170)	
第三章 生产环节——存货、销货成本与有关帐户	171
一、引言	171
二、 会计原则	172
(一) 一般规则: 成本与市价孰低	172
(二) 实际的存在	172
1.存货由什么构成?(172) 2.何时将有关项目列入存货?(173)	
3.哪些项目构成“日常经营过程中的待销货品”? (175)	
(三) 成本的计量	175
1.购货成本(176) 2.生产成本(176) 3.确定存货成本的方法(180)	
4.确定存货动态的方法(185)	
(四) 市价或可变现价值的估计	189
1.按售价计价的存货(189) 2.成本或市价孰低法(190)	
(五) 存货的揭示	195
三、典型经济业务制度与内部控制	196
(一) 典型经济业务	196
1.确定需要(197) 2.计划(200) 3.设备、人员和材料的配备(201)	
4.生产(203) 5.移动和储存(205)	
(二) 记帐与经济责任	206
1.原料(206) 2.生产和在产品(207) 3.在产品存货的转销(209)	
4.对在产品的经济责任(209) 5.产成品(210)	
6.属于客户的材料(211)	
(三) 实地盘存	211
1.一次盘点(211) 2.整个年度内定期进行盘存(213)	
(四) 存储于公共仓库的存货	214
(五) 其他不在本单位的存货	214

(六) 属于他人的存货·····	215
(七) 次品、残料和废品·····	215
(八) 已经转销但实际上尚在库存中的存货·····	215
(九) 可回收容器·····	215
四、审计程序·····	216
(一) 目的·····	216
(二) 审计循环·····	216
1.经济业务的检查(217) 2.职能性测试(218) 3.验证	
程序:对实地存货的观察(221) 4.验证程序:计价和汇总	
(231) 5.分析性检查(238)	
五、报表上的展示·····	239
(一) 引言·····	239
(二) 内容的揭示·····	240
(三) 计价基础的揭示·····	240
(四) 备抵·····	241
(五) 留置权和保留数的揭示·····	241
(六) 收益表中调整项目的揭示·····	241
(七) 一贯性和可比性的缺乏·····	242
第四章 财产环节——财产、厂场和设备; 折旧和耗减;	
递延费用 and 无形资产; 有关帐户·····	243
一、引言·····	243
二、会计原则·····	244
(一) 财产取得的会计处理·····	245
1.财产取得的成本或公允价值(245) 2.成本是什么?(246)	
3.同时取得的资产的成本(248) 4.财产、厂场和设备的成本	
(249) 5.作为捐助或馈赠所取得的财产(255) 6.根据长期	
租赁协议所取得的财产(255) 7.采掘工业的财产成本(258)	
8.木材和森林的成本(263) 9.无形资产成本和递延费用(264)	

10. 人寿保险的退保金(269)	11. 或有资产(269)
(二) 折旧、维修、耗减和摊销的会计处理.....	270
1. 折旧(270)	2. 维修(281)
3. 耗减(281)	4. 摊销(286)
(三) 对入帐金额需要或容许调整的事项.....	287
1. 购置(287)	2. 财产价值下降(287)
3. 改组或准改组(288)	4. 重估价(288)
(四) 资产处置的会计处理.....	289
1. 出售或废弃(289)	2. 折旧足额的项目(289)
3. 强制变换(289)	
三、典型经济业务制度和内部控制	290
(一) 典型经济业务.....	290
1. 资金的核准和分配(290)	2. 取得(290)
3. 安装(291)	4. 使用和维修(291)
5. 处置(291)	
(二) 内部会计控制.....	291
1. 核准(291)	2. 取得和安装(292)
3. 财产、厂场和设备的记录(293)	4. 使用、保养和修理记录(293)
5. 财产、厂场和设备的处置(294)	6. 无形资产和递延费用(295)
四、审计程序	296
(一) 目的.....	296
(二) 审计循环.....	297
1. 经济业务的检查(297)	2. 职能性测试(298)
3. 验证程序(299)	4. 分析性检查(305)
(三) 无形资产和递延费用的实质性测试.....	306
(四) 人寿保险退保金.....	306
(五) 或有资产.....	308
五、报表上的展示	308
(一) 财产、厂场和设备.....	308
1. 财产按成本基础列示(309)	2. 财产按成本以外的基础列示(309)
3. 闲置厂场、储备和备用设备(309)	4. 折旧足额的

项目(310)	
(二) 折旧和耗减	310
1.资产负债表(310)	
2.收益表(310)	
(三) 无形资产	311
(四) 人寿保险的退保金	312
第五章 所得税环节	313
一、引言	313
(一) 所得税的性质	313
(二) 会计师与所得税制	314
二、会计原则	314
(一) 背景	315
1.税款的会计处理方法(315)	
2.估计的必要性(316)	
(二) 入帐多少所得税	317
1.长期差异(318)	
2.税率差异(319)	
3.投资鼓励(319)	
4.回计损失和计入后期损失的税款抵免(321)	
(三) 何时将所得税入帐	322
1.跨期所得税的分摊(322)	
2.时限差异的定义(322)	
3.分摊所得税的方法(323)	
4.期内税款的分摊(324)	
5.递延税款的折算(325)	
6.时限差异的类别(325)	
7.营业损失和投资减税额的处理(327)	
8.递延税款借项(333)	
9.特殊领域中的税款分摊(334)	
10.继取得改组等等之后的计入后期损失的税款减免额(337)	
三、典型经济业务制度与内部控制	338
(一) 纳税的履行	339
(二) 纳税规划	339
四、审计程序	340
(一) 目的	340
(二) 审计循环	340
1.验证性测试和分析性检查(340)	
2.帐目分析(341)	

五、报表上的展示	343
(一) 纳税义务	345
(二) 递延借项和递延贷项	345
(三) 所得税费用	346
(四) 附注中的揭示	346
第六章 投资环节——有价证券、投资、未合并联营公司、	
投资收益、利得与损失及有关帐户	347
一、专门名词	347
二、会计原则	348
(一) 证券购置的会计处理	348
1.成本(348) 2.证券购置的应计利息和股利(348) 3.证券	
的交换或代替(349) 4.作为股利收得的证券(350) 5.收得	
的股票股利(350) 6.一起购置的各种证券(350)	
(二) 证券持有和处置的会计处理	351
1.按成本转记的证券(351) 2.按市价转记的证券(353)	
3.按权益转记的证券(358)	
三、典型经济业务制度与内部控制	361
1.选择和审批(361) 2.购置(361) 3.防护措施和经济责	
任(362) 4.收益的会计处理(363) 5.估价(363) 6.处	
置(364) 7.投资的记录(364)	
四、审计程序	365
(一) 目的	365
(二) 审计循环	366
1.经济业务的检查(366) 2.职能性测试(366) 3.验证程	
序(367) 4.分析性检查(379)	
五、报表上的展示	380
(一) 转记投资的基础	380
1.有价证券(380) 2.普通股的长期投资(382) 3.优先股、	
票据、抵押贷款和债券(383)	

(二) 资产负债表上的分类	383
1. 有价证券(383) 2. 子公司、联营公司和短期合伙的投资(383)	
第七章 现金环节	384
一、引言	384
二、会计原则	385
(一) 库存现金与银行存款	385
1. 外币现金(386) 2. 受限制现金(386)	
三、典型经济业务制度与内部控制	386
(一) 内部会计控制	387
1. 现金收入(387) 2. 银行往来帐项(387) 3. 支票付款	
(388) 4. 货币付款(388) 5. 银行往来帐户的调节(389)	
(二) 内部牵制	389
1. 现金收入(389) 2. 支票付款(390) 3. 货币付款(391)	
4. 银行往来帐的调节(392)	
(三) 作业控制	392
四、审计程序	393
(一) 目的	393
(二) 审计循环	393
1. 经济业务的检查(394) 2. 职能性测试(394) 3. 验证	
程序(395) 4. 分析性检查(407)	
五、报表上的展示	408
(一) 现金的描述	408
(二) 受限制现金的划分	408
(三) 银行透支	409
第八章 筹资环节——债务、权益、留存收益与有关帐户	411
一、引言	411
二、会计原则	412
(一) 短期筹资	413
1. 分类(413) 2. 置存金额(414) 3. 成本(414)	

(二) 长期债券筹资	415
1. 分类(415) 2. 置存金额与成本(416) 3. 一些问题的范围(417)	
(三) 权益性证券筹资	420
1. 专门名词(420) 2. 分类和置存金额(421) 3. 成本(421)	
4. 股本(422) 5. 通过少数股权的筹资(432) 6. 追加实缴资本(432)	
(四) 留存收益	437
1. 拨定留存收益(437) 2. 未拨用留存收益(437) 3. 税款记录的调节(438)	
4. 股利(438) 5. 重估价盈余(444)	
(五) 吸收合并、合并及取得子公司时的收益帐户	445
1. 对将来发行股票的承诺(446) 2. 公司组织以外的企业资本(448)	
3. 非营利实体的资本(449)	
三、典型经济业务制度与内部控制	450
(一) 筹资性证券的批准和发行	450
(二) 遵守证券规章	452
(三) 利息和股利	452
(四) 库存股票和库存债券	453
(五) 转让与支付代理人	453
(六) 认股权证和约定买卖权证	453
(七) 租赁	453
(八) 约定义务	453
(九) 股东权益帐户	454
四、审计程序	454
(一) 目的	454
(二) 审计循环	454
1. 经济业务的检查(454) 2. 职能性测试(455)	
(三) 实质性测试	456
1. 验证程序(457) 2. 分析性检查(462)	

五、报表上的展示	464
(一) 短期筹资	464
1.给银行的应付票据(464) 2.长期债务中的流动部分(464)	
3.给其他人的应付票据(465) 4.收益表(465) 5.财务	
状况变动表(465)	
(二) 长期债务	465
(三) 租赁	467
(四) 股东权益	468
1.股本(469) 2.追加实缴资本(475) 3.留存收益(475)	
4.股东权益变动表(476) 5.股利(476)	
(五) 企业合伙的资本	478
(六) 非营利组织的资本	478
附录 本书词汇译名汉英对照	479

第一章 营业收入环节——营业收入、 应收帐款与有关帐户

一、引 言

关于营业收入、应收帐款和有关帐户的会计处理,将在本章中分为两部分予以讲述:(一)大部分现代商业活动所特有的短期性经济业务;(二)某些行业所特有的长期性经济业务。第一类业务的特点为现销或赊销:客户选定所购的货物,企业交货和开出发票,客户收货和照付款项,所有这些都在短期内进行。第二类业务的特点为分期付款销售、长期合同和一些租赁:企业生产或交货可在长时期内完成,客户付款可在长期内完成,或两者都可以在长期内完成。

尽管有些短期的营业收入业务可能会出现会计和审计上的问题,但那些延续几个会计期间的经济业务则更经常会出现一些关于何时才能确认营业收入及其有关利润的重大问题,而要解决这些问题则需进行艰难的估计和判断。

二、定 义

以下各段将就本章中所使用的一些主要术语加以解释。

营业收入在美国《会计原则委员会说明》第4号“关于企业财务报表的基本概念和会计原则”中(《美国公证会计师协会职业准则》,第3卷第1026节)被解释为:

……遵照公认会计原则予以确认和计量的那些能改变业主权 益 的