

根据 **新** 《企业会计准则》
《审计执业准则》 编写

让审计执业保质量、防风险、破作弊、高效率。

审计执业 良方

Shenji Zhiye
Liangfang

陈元海 编著

广东出版集团
广东经济出版社

014032737

根据 **新** (企业会计准则)
(审计执业准则) 编写

F239.0
140

让审计执业保质量、防风险、破作弊、高效率。

审计执业 良方

Shenji Zhiye
Liangfang

陈元海 编著



北航

C1720909

广东人民出版社
广州

F209.0
140

图书在版编目 (C I P) 数据

审计执业良方 / 陈元海编著. — 广州 : 广东经济出版社, 2014. 2

ISBN 978-7-5454-3249-7

I. ①审… II. ①陈… III. ①审计学 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第003689号

出版 发行	广东经济出版社 (广州市环市东路水荫路 11 号 11 ~ 12 楼)
经销	全国新华书店
印刷	佛山市浩文彩色印刷有限公司 (南海狮山科技工业园 A 区兴旺路)
开本	889 毫米 × 1194 毫米 1/32
印张	6. 75 1 插页
字数	163 00 字
版次	2014 年 2 月第 1 版
印次	2014 年 2 月第 1 次
书号	ISBN 978 - 7 - 5454 - 3249 - 7
定价	20. 00 元

如发现印装质量问题,影响阅读,请与承印厂联系调换。

发行部地址:广州市环市东路水荫路 11 号 11 楼

电话:(020)38306055 38306107 邮政编码:510075

邮购地址:广州市环市路水荫路 11 号 11 楼

电话:(020)37601980 邮政编码:510075

营销网址:<http://www.gebook.com>

经济出版社常年法律顾问:何剑桥律师

• 版权所有 翻印必究 •

前 言

随着我国社会主义市场经济的发展，资本市场逐步成长，涌现不少民营企业、外商投资企业和上市公司，审计执业行业也相应业务兴盛，队伍庞大起来：全国会计师事务所，2011年7,700多家，2012年发展至8,128家；注册会计师，2011年15.5万人，2012年超过25万人。近年，审计执业准则作了更新，审计执业单位需要严格自律，不断提高管理工作水平、防止出问题，以适应形势的发展。新增的审计执业人员需要学习、掌握审计执业的有效操作方法；已从事审计执业一个时期的注册会计师也需要更新学习，继续钻研以提高业务水平。为此，综合提炼我多年从事审计执业的经验，根据2007年起执行的《企业会计准则》及《企业会计准则讲解2010》《中国注册会计师执业准则2010》，将我编著出版的《审计执业操作手册》内容与时俱进地加以增删、修改，补充了查破会计作弊方法和新的审计经验技巧，从而总结出适应新形势的审计执业的有效措施、做法，编著成本书，献出注册会计师执业的良方，以期让审计执业单位管理和审计执业操作能够顺利开展工作，收到保证业务质量，防范审计风险，提高执业效率，识破会计作弊的效果。

本书适用于各审计执业单位（会计师事务所、财会税务咨询公司、资产评估公司）的审计执业者的学习、培训、工



作，注册会计师执业资格考试的应试辅导，也可作为审计机关和税务稽查机关人员的学习、培训、工作的参阅资料，大专院校会计、审计、税务专业老师、学员教与学的辅导资料。

本书如有错误或不足之处，请读者指正。

陈元海
2013 年 7 月

目 录

第一编 审计执业单位的有效自律管理

第一章 控制审计执业业务质量	(003)
第一节 审计工作底稿三级复核制度	(003)
第二节 审计执业质量内部检查制度	(006)
第三节 执业督导制度	(006)
第二章 防范审计执业风险	(008)
第一节 审计风险的存在和评估	(008)
第二节 审计风险的防范	(009)

第二编 审计执业操作要领

第一章 事前、事中、事后的操作要领	(015)
第二章 善于同会计人员谈话沟通	(016)

第三编 资本验证

第一章 资本验证的操作流程	(023)
第一节 计划准备阶段	(023)
第二节 实施审验阶段	(025)
第三节 验资报告阶段	(025)
第二章 验资的审验范围	(026)
第三章 验资的关键性工作	(027)



第一节	验资风险大，出问题的原因	(027)
第二节	审查出资资金的有效性	(028)
第三节	出资资金落实的审验取证	(029)
第四章	内资企业、公司的资本验证	(030)
第一节	内资企业、公司设立出资的审验	(030)
第二节	内资企业、公司变更出资的审验	(033)
第三节	内资企业、公司整体变更出资的审验	(034)
第五章	外商投资企业、公司的资本验证	(036)
第一节	外商投资企业、公司设立出资的审验	(036)
第二节	外商投资企业、公司变更出资的审验	(038)
第六章	各种出资方式出资的审验	(039)
第一节	货币出资的审验	(039)
第二节	存货、固定资产出资的审验	(042)
第三节	无形资产出资的审验	(042)
第四节	财产权出资的审验	(043)
第五节	以实收资本以外的所有者权益转增资本的审验	(045)
第六节	证券出资的审验	(046)
第七节	以已支付费用出资的审验	(046)
第七章	验资报告的核发	(048)

第四编 常用审计方法的有效运用

第一章	重要性原则的运用	(063)
第二章	抽样测试方法的运用	(065)
第一节	怎样抽样	(065)
第二节	两种测试方法	(066)
第三章	审查核实账目的技术方法	(068)

第一节	核对法	(068)
第二节	审阅法	(070)
第三节	监盘法	(070)
第四节	查询函证法	(074)
第五节	分析性复核法	(075)
第六节	勾稽关系核验法	(077)
第七节	期初余额审核法	(079)
第八节	利用专家协助审计	(080)

第五编 企业财务报表审计

第一章	企业财务报表审计的操作流程	(083)
第一节	计划准备阶段	(083)
第二节	实施审计阶段	(084)
第三节	审计报告阶段	(084)
第二章	资产类项目的审计	(085)
第一节	货币资金的审计	(085)
第二节	应收款项及其坏账准备的审计	(086)
第三节	期末存货及其跌价准备的审计	(088)
第四节	固定资产及其减值准备、累计折旧的审计	(093)
第五节	投资性房地产的审计	(095)
第六节	生物资产的审计	(096)
第七节	在建工程及其减值准备的审计	(097)
第八节	无形资产的审计	(098)
第九节	短、长期投资及其跌价、减值准备的审计	(099)
第十节	待摊费用、长期待摊费用的审计	(101)



第十一节 待处理财产损溢的审计	(101)
第三章 负债类项目的审计	(103)
第一节 向外借款的审计	(103)
第二节 应付款项及预收账款的审计	(104)
第三节 应付职工薪酬的审计	(106)
第四节 代销商品款的审计	(107)
第五节 应交税金的审计	(108)
第六节 预计负债、预付费用的审计	(109)
第四章 利润表的审计	(111)
第一节 主营业务收入的审计	(111)
第二节 主营业务成本的审计	(112)
第三节 期间费用的审计	(113)
第四节 投资收益的审计	(116)
第五节 所得税的审计	(116)
第五章 所有者权益的审计	(118)
第一节 实收资本(或股本)的审计	(118)
第二节 资本公积的审计	(120)
第三节 盈余公积的审计	(120)
第四节 未分配利润的审计	(121)
第六章 现金流量表的审计	(122)
第七章 账、表调整、审计报告核发	(124)
第一节 账、表调整	(124)
第二节 审计报告核发	(133)
第三节 出具管理建议书	(146)

第六编 企业集团财务报表审计

第一章 审计的有效做法	(151)
----------------------	-------

第二章	合并抵销会计处理及工作底稿举例	(153)
第三章	一些抵销项目审计的简化处理	(155)

第七编 两个专业公司的财务报表审计

第一章	证券公司财务报表审计	(159)
第二章	期货经纪公司财务报表审计	(167)

第八编 若干专项审计

第一章	关联方交易审计	(175)
第二章	或有事项审计	(177)
第三章	期后事项审计	(178)
第四章	企业合并审计	(180)
第五章	清产核资审计	(181)
第六章	债转股审计	(184)
第七章	建设项目停建清理审计	(186)
第八章	企业破产清算审计	(187)
第九章	行政诉讼索赔的评估、审计	(190)
第十章	村委会财务收支审计	(192)

第九编 注册会计师运用“火眼金睛”

第一章	透视操纵利润,予以起底还原	(197)
第一节	操纵利润的常见手法	(197)
第二节	审计发现操纵利润线索的若干方法	(200)
第二章	查破做账的使坏	(204)
第一节	查找做假账的破绽	(204)
第二节	查账外账的若干线索	(206)
第三节	真账假造——将收益性支出资本化	(207)

第一编

审计执业单位的有效自律管理



审计执业单位（会计师事务所及其网络事务所、财务会
计税务咨询公司、资产评估公司等）与委托单位约定接受委
托资本验证、财务报表审计、资产评估的鉴证业务负有严肃的
法律责任。审计执业单位的注册会计师执行鉴证业务时，应当
遵守职业道德规范和质量控制准则，按《企业会计准则》和
《中国注册会计师执业准则 2010》（以下简称《执业工作准则
2010》）的要求，实施必要的审计执业程序，充分取得鉴证证
据，保证验资报告、财务报表审计报告，资产评估报告（以
下统称鉴证报告）的真实性、合法性，发表公允的、恰当的
鉴证意见。如发现委托者报道的财务报表、资料有错弊虚假
的，要求委托者纠正；若拒绝的，提出保留意见直至取消业务
约定。若出具的鉴证报告有错弊，虚假的、审计执业单位及其
经办的注册会计师承担被追究法律责任。

为了严格自律，克尽审计执业责任，圆满完成审计执业任
务，必须有效控制审计执业业务质量，防范审计执业风险。审
计执业单位要在这两方面的管理工作下大功夫。

第一章 控制审计执业业务质量

审计执业业务质量是审计执业的生命，是审计执业业务持续维持、发展的必要条件。因而控制执业业务质量，是审计执业单位管理工作的头等大事。为了有效控制执业业务质量，要建立、健全以下业务质量管理制度，持续切实执行，长期坚持下去。这是牵住“牛鼻子”的管理措施，也是审计执业单位的责任。中国注册会计师执业准则 2010《质量控制准则第 5101 号》第四章第二节要求：质量控制制度包括针对下列要素而制定的政策和程序：（1）对业务质量承担的领导责任；（2）相关职业道德要求；（3）客户关系和具体业务的接受与保持；（4）人力资源；（5）业务执行；（6）监控。第四章第八节要求制定监控政策和程序，第四章第九节要求对质量控制制度运行情况作记录。要将上述的政策、程序形成书面文件传达到全体人员。（以上条文分别见《执业准则 2010》第 347、第 353、第 356 页）

第一节 审计工作底稿三级复核制度

审计工作底稿，是指注册会计师对制订的审计计划、实施的审计程序，获取的相关审计证据，以及得出的审计结论作出的记录，作为出具审计报告的基础，并证明注册会计师已按照审计准则和相关法律法规执行了审计工作。《中国注册会计师审计准则第 1131 号——审计工作底稿》要求注册会计师应及



时编制审计工作底稿，对记录实施的审计程序和获取的审计证据、审计工作底稿的归档提出具体要求。（以上条文见《执业准则 2010》第 38、第 39 页）。若发生对审计执业的法律诉讼，审计工作底稿便是审计执业单位、经办注册会计师保护自己的证据；若是本身有违法行为，出具虚假鉴证报告，则它是违法的罪证。为保证上述准则的执行，切实控制执业业务质量，必须实行审计工作底稿三级复核制度，长期坚持下去。其主要内容包括：

第一级复核：项目质量控制复核。项目或项目组审计负责人、项目合伙人，在经办注册会计师完成查验程序后，逐个项目复核，按《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第七章第三节的指引，检查所获取的审计证据的充分性、适当性。（条文见《中国注册会计师执业准则》第 9 页）。

第二级复核：部门经理在外勤工作结束后，复核审计工作底稿中的重要会计账项，审计调整事项所作的审计判断结论是否有理有据。

第三级复核：主任会计师、合伙人或其授权的代表副主任会计师在核发审计报告前，复核所采用的审计程序的适当性，审计过程是否存在重大遗漏，重大的会计审计问题及重大调整事项的结论是否适当。审计报告稿的措词是否恰当。

每一级的复核，都要关注审计工作底稿是否存在以下缺失。如有，立即予以纠正、补救。

1. 没有截止性测试底稿，提供的证据不齐全；或证据内容有缺陷，不能说明审计结果。

2. 只抄写账目数字，没有审计过程记录；或虽有记录但反映不出审计程序及审计操作。

3. 发现问题没有说明有关情况、来龙去脉、前因后果；突出问题反映不出症结所在。

4. 欠缺客户提供的重要凭证,如董事会有关记录、经济合同等。

5. 审计后的财务报表的注释、调账说明的相关数字不对口,底稿相关问题缺乏勾稽,对应关系。

6. 调账事项没有说明错漏账有关情况和发生原因,不合法、不合规的错漏账没有引述法规依据。复杂的调账没有列出调账会计分录和试算平衡表。没有调账的账户、余额后边没有注明经过什么操作(例如,核对账证等)。

经过上述三级复核后,要按会计科目填制“工作底稿审核表”作为签发审计报告的必要程序,这是把好审计工作质量关的关键措施,也是审计工作质量检查考核的依据。此表格式可参考下列例表,“执行情况”栏只需简要写上“已核对”“相符”“有处理”……之类字句。

现金项目工作底稿审核表

审计程序	工作底稿索引号	执行情况	执行人
1. 获取现金余额明细表,复核加总数,并与日记账、总账的余额核对			
2. 监盘库存现金,编制“库存现金盘点表”,核对日记账余额,调整差异			
3. 抽查大额现金收支,审查大额支出的原始凭证;抽查资产负债表日前一个月和后一个月的大额现金凭证			
4. 检查外币现金的外币折算,折算差额的会计处理			
审核人意见及签名			



第二节 审计执业质量内部检查制度

审计执业单位在实施三级复核审计工作底稿制度的同时，还要实施审计执业质量的自律内部检查制度，使审计执业质量确实保证、审计风险防患于未然。这个制度主要内容是：组织质检小组进行定期或不定期的突击重点抽查。质检小组由技术支持部门或审计风险管理部门派人组成。立信会计师事务所广东分所有限公司多年来执业质量过得硬，经得起注册会计师协会的检查，同该公司经常进行自律的内部质量检查有较大关系。其质量检查的做法是：按重要性原则列出重点抽查项目，印制“执业质量检查表”，包括：“验资业务检查表”“审计工作底稿合规性检查表”“审计报告合规性检查表”“主要审计程序执行情况抽查表”（抽查客户内部控制的符合性测试、有关会计科目的实质性测试），由经办注册会计师填写，质检小组人员写上检查记录及结果，副主任会计师审核，对质检结果进行评分，向全公司人通报。

对质检发现重大的质量问题、风险问题或争议问题，进行经办注册会计师、质检人员、正副主任会计师的集体论证后，才确定处理办法。

第三节 执业督导制度

有条件的审计执业单位，可实行执业督导制度：由副主任会计师指定技术支持部门或审计风险管理部门的人员为执业督导员，对重点的审计执业业务检查、督促项目负责人、经办人切实履行规定的审计程序，评估、分析审计风险，以避免、减少错误疏忽。同时指导主要审计工作的以下操作：