



高等院校规划教材

(第二版)



审计学理论与实务

Principle and Practice of Auditing

傅秉潇 编著



大连理工大学出版社

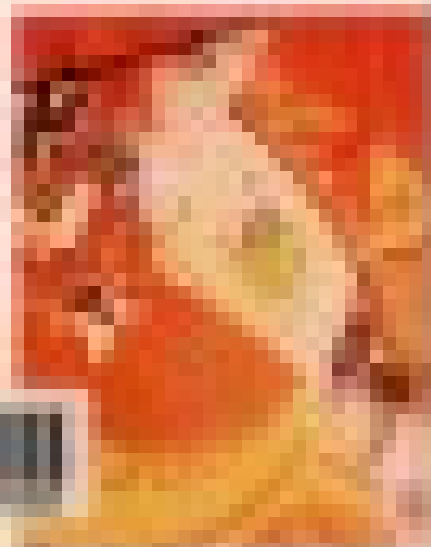
注册会计师全国统一考试教材

2010年第二版

审计学理论与实务

Principle and Practice of Auditing

中国注册会计师协会 编



中国财政经济出版社

红 旗 标 准

高等院校规划教材

(第二版)



审计学理论与实务

Principle and Practice of Auditing

傅秉潇 编著



大连理工大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计学理论与实务/傅秉潇编著. —2 版. —大连:大连理工大学出版社, 2010. 7(2011. 8 重印)

高等院校规划教材

ISBN 978-7-5611-4003-1

I. 审… II. 傅… III. 审计学—高等学校—教材 IV.
F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 015861 号

大连理工大学出版社出版

地址:大连市软件园路 80 号 邮政编码:116023

发行:0411-84708842 邮购:0411-84703636 传真:0411-84701466

E-mail: dutp@dutp. cn URL: <http://www.dutp. cn>

大连理工印刷有限公司印刷 大连理工大学出版社发行

幅面尺寸:170mm×240mm 印张:26.25 字数:500 千字
2008 年 2 月第 1 版 2010 年 7 月第 2 版
2011 年 8 月第 3 次印刷

责任编辑:汪会武 朱 娜

责任校对:诗 宇

封面设计:波 朗

ISBN 978-7-5611-4003-1

定 价:42.00 元

PREFACE

再版前言

审计学是财经类专业的必修课。本课程与会计、税法、经济法、财务管理、内部控制管理等多门课程关系密切,具有较强的理论综合性与实务操作性。本书将审计与会计、税法、财务管理、内部控制管理等有关内容紧密联系在一起,力求成为一本非常实用的教材和参考书。

为了反映相关学科的最新成果,再版时,我们按照2007年1月1日起实行的新会计准则和新审计准则作了编排,体现了2008年1月1日起新的企业所得税法和2009年1月1日起增值税转型的相关内容,并对案例作了大量补充、完善和更新。

本书紧扣注册会计师考试的主要内容,融合了历届特别是近几年注册会计师考试《审计》经典试题,并以新准则实行以来的考试内容为重点。一直以来,许多在校大学生非常重视注册会计师考试,而就每年考试的情况看,考试通过率并不高,原因有很多,其中一个主要原因是教学过程中的相应课程难度低于注册会计师考试要求。本书没有避开难点,而是重视注册会计师考试的内容、相关标准和执业要求。希望本书能对考生通过注册会计师考试有所帮助。

本书收录了货币资金审计、销售收入审计、应收账款与坏账准备审计、固定资产审计、应付账款审计、生产成本审计、期后事项审计等实务案例,对于提高读者对审计的认识大有裨益。

编写一本让读者满意的审计学教材,是编者的心愿,也是一种责任。虽然我们竭尽全力以求内容完整并准确无误,但会计、审计、税法等相关学科总在发展变化中,同时针对复杂的经济业务要更多地运用职业判断,因此难免存在不足之处,恳请读者朋友在发现错误或有不同见解时发邮件至:mrifu2006@126.com,愿与业内人士商榷,欢迎批评指正!

傅秉潇

2010年6月6日

PREFACE

前言

本书以财政部最新颁布实施的审计准则和会计准则为核心,结合历届注册会计师考试对重要知识点进行详细阐释,并在重要审计领域以审计案例实务描绘了审计实际操作过程和内容。全书内容包括审计概论、注册会计师职业道德、执业准则、审计目标、审计证据、审计计划、内部控制制度、审计抽样、货币资金审计、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、完成审计工作、审计报告、验资等。

在主要章节中,辅以大量例题及其解析,并附有适量的练习思考题,以增强读者对审计学理论的认知,以达到教学内容与学习指导的有机结合,注重深入浅出、通俗易懂。

审计学是一门综合性、实用性很强的学科。本书的实务部分强调审计的可操作性,所选案例实务通过对被审计单位会计业务中存在的错误或舞弊的揭示,分析和研究了注册会计师在审计工作中要解决的中心问题,即如何查证与调整,以便于加深读者对审计学理论与实务的理解和掌握。

本教材编排力求内容新颖、重点突出,以培养应用型人才为目标,将审计理论、方法与实务相互贯通,可作为二级独立学院及高职高专院校开展审计学教学时使用,也可供审计学专业教师、审计人员和自学者学习和参考。

在本书编写过程中,参考了很多国内外审计学方面的教材、专著和文章;在出版过程中,得到了大连理工大学出版社的大力支持。在此,特向他们一并表示感谢。

由于本书是对审计学教材改革的一次大胆尝试和探索,加之作者水平有限,书中难免存在一些缺点和不当之处,恳请读者批评指正。

傅秉潇

2008年1月于广州

CONTENTS

目录

第1章 绪论 1

1.1 审计的起源与发展 1

1.2 审计的类别 2

1.3 注册会计师审计 3

1.3.1 注册会计师审计的概念 3

1.3.2 注册会计师审计的对象 3

1.4 注册会计师管理 4

1.4.1 注册会计师考试 4

1.4.2 注册会计师业务范围 5

1.4.3 会计师事务所的组织形式 6

1.4.4 注册会计师协会 6

1.5 注册会计师的法律责任 6

1.5.1 注册会计师法律责任的成因 6

1.5.2 经营失败、审计失败和审计风险 7

1.5.3 对注册会计师法律责任的认定 7

1.5.4 注册会计师承担法律责任的种类 8

1.5.5 注册会计师如何避免法律诉讼 9

第2章 注册会计师职业道德规范 11

2.1 注册会计师职业道德基本原则 11

2.1.1 独立性 11

2.1.2 专业胜任能力 18

2.1.3 保密 19

2.1.4 职业行为 19

2.1.5	技术准则	20
2.2	收费与佣金	20
2.3	与执行鉴证业务不相容的工作	21
2.4	接任前任注册会计师的审计业务	22
2.4.1	前后任注册会计师的含义	22
2.4.2	客户更换会计师事务所的原因	22
2.4.3	接受委托前的沟通	23
2.4.4	接受委托后的沟通	24
2.5	广告、业务招揽和宣传	25
2.5.1	广告	25
2.5.2	业务招揽	26
2.5.3	宣传	26
	练习题	28
第3章	注册会计师执业准则	31
3.1	中国注册会计师执业准则体系框架	31
3.1.1	中国注册会计师鉴证业务准则	33
3.1.2	中国注册会计师相关服务准则	34
3.1.3	会计师事务所质量控制准则	35
3.2	中国注册会计师鉴证业务基本内容	35
3.2.1	鉴证业务的定义和分类	35
3.2.2	业务承接	36
3.2.3	鉴证业务的要素	36
3.3	会计师事务所业务质量控制基本内容	39
3.3.1	对业务质量承担的领导责任	39
3.3.2	职业道德规范	39
3.3.3	客户关系和具体业务接受或保持	40
3.3.4	人力资源	40
3.3.5	业务执行	41
3.3.6	业务工作底稿	42
3.3.7	监控	43
第4章	财务报表审计	45
4.1	财务报表审计的总目标	45

4.1.1	财务报表审计总目标的演变	45
4.1.2	不同国家财务报表审计的总目标	45
4.1.3	使用者对财务报表的希望	46
4.2	财务报表审计的责任划分	47
4.2.1	被审计单位管理层和治理层的责任	47
4.2.2	注册会计师的责任	47
4.2.3	两种责任不能相互取代	48
4.2.4	几个重要概念	48
4.3	财务报表审计的组织方式	49
4.4	确定具体审计目标	52
4.4.1	被审计单位管理层的认定	52
4.4.2	具体审计目标	53
4.4.3	审计过程和审计目标的实现	55
	练习题	57
第 5 章	审计证据与审计工作底稿	59
5.1	审计证据	59
5.1.1	审计证据种类	59
5.1.2	审计证据的特性	61
5.1.3	获取审计证据的审计程序	62
5.2	审计工作底稿	65
5.2.1	审计工作底稿的存在形式和内容	65
5.2.2	审计工作底稿的归整	66
5.2.3	审计工作底稿的归档	66
	练习题	68
第 6 章	审计计划、重要性及审计风险	69
6.1	审计计划	69
6.1.1	审计计划的分类	69
6.1.2	制定审计计划的过程	71
6.2	审计重要性	75
6.2.1	审计重要性概念及其特征	75
6.2.2	审计重要性与审计风险的关系	75
6.2.3	审计重要性水平的确定	76

6.2.4 评价错报的影响	81
6.3 审计风险	83
6.3.1 重大错报风险	83
6.3.2 检查风险	84
6.3.3 检查风险与重大错报风险的关系	84
6.3.4 检查风险对实质性程序的性质、时间和范围的影响	85
练习题	89

第7章 内部控制 91

7.1 内部控制概述	91
7.1.1 内部控制的内涵	91
7.1.2 与审计相关的控制	91
7.1.3 对内部控制的了解	92
7.1.4 内部控制的人工和自动化成分	93
7.1.5 内部控制的局限性	94
7.2 内部控制的主要内容	94
7.2.1 控制环境	94
7.2.2 被审计单位的风险评估过程	96
7.2.3 与财务报告相关的信息系统与沟通	97
7.2.4 控制活动	98
7.2.5 对控制的监督	103
实务一 内部控制测试	105
练习题	109

第8章 审计抽样 112

8.1 选取全部项目	112
8.2 选取特定项目	113
8.3 审计抽样	113
8.3.1 审计抽样的定义	114
8.3.2 审计抽样的种类	114
8.3.3 抽样风险与非抽样风险	116
8.3.4 抽样技术	117
8.3.5 对样本实施审计程序	122
8.3.6 样本结果评价	122

练习题 125

第9章 货币资金审计 126

- 9.1 货币资金概述 126
 - 9.1.1 货币资金与交易循环 126
 - 9.1.2 凭证和会计记录 127
 - 9.1.3 货币资金内部控制及其测试 127
- 9.2 库存现金审计 129
 - 9.2.1 审计目标 129
 - 9.2.2 库存现金内部控制测试 130
 - 9.2.3 库存现金的实质性程序 130
- 9.3 银行存款审计 133
 - 9.3.1 审计目标 133
 - 9.3.2 银行存款内部控制测试 133
 - 9.3.3 银行存款的实质性程序 134
- 9.4 其他货币资金审计 139
 - 9.4.1 审计目标 139
 - 9.4.2 其他货币资金内部控制测试 139
 - 9.4.3 其他货币资金的实质性程序 140

实务二 货币资金审计 141

练习题 149

第10章 销售与收款循环审计 152

- 10.1 销售与收款循环涉及的主要凭证与会计记录 152
- 10.2 销售与收款循环涉及的主要业务活动 153
- 10.3 控制测试和交易的实质性程序 154
 - 10.3.1 销售交易的内部控制和控制测试 154
 - 10.3.2 销售交易的实质性程序 157
 - 10.3.3 收款交易的内部控制、控制测试和实质性程序 159
- 10.4 营业收入审计 160
 - 10.4.1 营业收入的审计目标 160
 - 10.4.2 营业收入的实质性程序 161
- 10.5 应收账款和坏账准备审计 172
 - 10.5.1 应收账款审计 172

10.5.2 坏账准备审计	179
10.6 其他相关账户审计	181
10.6.1 应收票据审计	181
10.6.2 预收款项审计	183
10.6.3 应交税费审计	185
10.6.4 营业税金及附加审计	186
10.6.5 销售费用审计	187
实务三 销售收入审计	188
实务四 应收款项及坏账准备审计	193
练习题	201

第 11 章 采购与付款循环审计 205

11.1 采购与付款循环的主要凭证与会计记录	205
11.2 采购与付款循环涉及的主要业务活动	205
11.3 控制测试和交易的实质性程序	207
11.3.1 采购交易的内部控制和控制测试	207
11.3.2 付款交易的内部控制和控制测试	208
11.3.3 固定资产的内部控制和控制测试	208
11.4 应付账款审计	209
11.4.1 应付账款的审计目标	209
11.4.2 应付账款的实质性程序	209
11.5 固定资产审计	211
11.5.1 固定资产的审计目标	211
11.5.2 固定资产的实质性程序	211
11.5.3 累计折旧的实质性程序	218
11.5.4 固定资产减值准备的实质性程序	219
11.6 其他相关账户审计	220
11.6.1 预付款项审计	220
11.6.2 在建工程审计	221
11.6.3 无形资产审计	225
11.6.4 应付票据审计	226
11.6.5 管理费用审计	227
实务五 固定资产审计	228

实务六 应付账款审计	235
练习题	241
第 12 章 存货与仓储循环审计	243
12.1 存货与仓储循环的主要凭证与会计记录	243
12.2 存货与仓储循环涉及的主要业务活动	243
12.3 控制测试和交易的实质性程序	244
12.3.1 控制测试	244
12.3.2 交易的实质性程序	245
12.4 存货审计	246
12.4.1 存货审计概述	246
12.4.2 存货监盘	246
12.4.3 存货计价测试	255
12.5 营业成本审计	257
12.5.1 营业成本的审计目标	257
12.5.2 主营业务成本的实质性程序	257
12.6 其他相关账户的审计	260
12.6.1 原材料的实质性程序	260
12.6.2 库存商品的实质性程序	261
12.6.3 发出商品的实质性程序	263
12.6.4 存货跌价准备的实质性程序	263
实务七 生产成本审计	264
练习题	268
第 13 章 筹资与投资循环审计	272
13.1 筹资与投资循环的主要凭证和会计记录	272
13.2 筹资与投资循环所涉及的主要业务活动	272
13.3 控制测试与交易的实质性程序	273
13.3.1 筹资活动的内部控制和控制测试	273
13.3.2 投资活动的内部控制和控制测试	274
13.4 借款审计	277
13.4.1 长(短)期借款的审计	277
13.4.2 应付债券的审计	279
13.4.3 财务费用的审计	280

13.5	所有者权益审计	282
13.5.1	实收资本(股本)的审计	282
13.5.2	资本公积的审计	283
13.5.3	盈余公积的审计	284
13.5.4	未分配利润的审计	285
13.5.5	应付股利的审计	286
13.6	投资审计	286
13.6.1	交易性金融资产审计	286
13.6.2	可供出售金融资产审计	288
13.6.3	持有至到期投资审计	290
13.6.4	长期股权投资审计	292
13.6.5	投资性房地产审计	294
13.6.6	应收利息审计	297
13.6.7	投资收益审计	298
13.7	其他相关项目审计	300
13.7.1	预计负债审计	300
13.7.2	所得税费用审计	302
13.7.3	资产减值准备审计	303
13.7.4	公允价值变动收益审计	304
13.7.5	营业外收入审计	305
13.7.6	营业外支出审计	307

练习题 309

第14章 完成审计工作 312

14.1	期初余额	312
14.1.1	期初余额的含义	312
14.1.2	期初余额的审计目标	313
14.1.3	期初余额的审计程序	313
14.1.4	期初余额审计对审计报告的影响	314
14.2	期后事项	314
14.2.1	资产负债表日后调整事项	315
14.2.2	资产负债表日后非调整事项	316
14.2.3	对期后事项的识别	317

14.3	或有事项审计	319
14.3.1	或有事项的含义	319
14.3.2	或有事项的审计	320
14.4	持续经营审计	321
14.4.1	管理层的责任和注册会计师的责任	321
14.4.2	导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况	321
14.4.3	评价管理层对持续经营能力作出的评估	324
14.4.4	进一步审计程序	324
14.4.5	审计结论与报告	325
14.5	现金流量表审计	327
14.6	获取管理层声明	330
14.6.1	管理层对财务报表责任的认可	330
14.6.2	将管理层声明作为审计证据	331
14.6.3	管理层声明的主要内容	332
14.6.4	管理层拒绝提供声明时的措施	333
14.7	终结审计与审计报告	333
14.7.1	编制审计差异调整表和试算平衡表	333
14.7.2	对财务报表总体合理性实施分析程序	334
14.7.3	评价审计结果	334
14.7.4	与治理层沟通	335
14.7.5	完成质量控制复核	335
实务八	期后事项审计	341
	练习题	345
第15章	审计报告	350
15.1	审计报告概述	350
15.1.1	审计报告的含义及特点	350
15.1.2	审计报告的作用	350
15.1.3	审计报告的基本内容	351
15.2	审计报告类型	353
15.2.1	无保留意见的审计报告	353
15.2.2	带强调事项段的无保留意见的审计报告	354
15.2.3	保留意见的审计报告	358

- 15.2.4 否定意见的审计报告 359
- 15.2.5 无法表示意见的审计报告 361

练习题 374

第16章 验资 386

16.1 验资概述 386

- 16.1.1 验资的含义 386
- 16.1.2 注册资本及实收资本 386
- 16.1.3 设立验资和变更验资 387
- 16.1.4 被审验单位 388
- 16.1.5 出资者和被审验单位的责任 388
- 16.1.6 注册会计师的责任 388
- 16.1.7 对注册会计师执行验资业务的职业道德要求 389
- 16.1.8 业务约定书 389

16.2 验资计划与程序 390

- 16.2.1 验资计划 390
- 16.2.2 获取注册资本实收情况明细表或变更情况明细表 391
- 16.2.3 审验范围 391
- 16.2.4 审验程序 392
- 16.2.5 验资工作底稿 394

16.3 验资报告 394

- 16.3.1 验资报告要素 394
- 16.3.2 拒绝出具验资报告并解除业务约定的情形 398

参考文献 404

绪 论

第 1 章

1.1 审计的起源与发展

审计是伴随着商品经济的发展而产生和发展起来的。注册会计师审计起源于意大利合伙企业制度,形成于英国股份制企业制度,发展和完善于美国发达的资本市场。

16 世纪中叶,地中海沿岸城市的商业比较繁荣,威尼斯是当时最为发达的地区,是东西方贸易的枢纽,商业经营规模不断扩大。由于单个业主难以满足巨额的投资资金,合伙制企业由此应运而生,由此产生了会计主体以及复式记账技术。在合伙经营者中,有的合伙人直接参与企业经营管理,有的则不参与企业的经营管理,这就出现了所有权与经营权的分离,那些不参与经营管理的合伙人希望及时了解企业的财务状况,监督企业的经营活动,因而在客观上要求有一个第三者能对企业进行监督、检查,正是这种需要,加速了审计的产生。

18 世纪下半叶,英国工业革命使得资本主义经济得到迅速发展。生产力大大提高,所有权与经营权开始分离。股份制企业的兴起,使绝大部分股东已完全脱离经营管理,但他们非常关心公司的经营成果,同时债权人也非常重视公司的生产经营状况以保证自身的利益。1721 年英国的“南海公司事件”催生了注册会计师审计。

20 世纪初开始,世界经济重心向美国转移,美国的注册会计师审计得到迅速发展。

第二次世界大战后,随着国际资本的流动以及跨国企业的海外扩张,带动了注册会计师审计的跨国发展,产生了一大批国际会计师事务所。20 世纪末,由“八大”合并为“五大”国际会计师事务所,2001 年美国安然会计造假丑闻,使安达信会