

SHENJI LILUN
YU SHIWU JIAOCHENG

审计理论与实务教程

主 编 王 丽

副主编 范明华 张学军



南京大学出版社

SHENJI LILUN
YU SHIWU JIAOCHENG

审计理论与实务教程

主 编 王 丽

副主编 范明华 张学军



南京大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计理论与实务教程 / 王丽主编. — 南京 : 南京大学出版社, 2015. 11

ISBN 978-7-305-16247-3

I. ①审… II. ①王… III. ①审计学—教材 IV.
①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 285961 号

出版发行 南京大学出版社
社 址 南京市汉口路 22 号 邮 编 210093
出 版 人 金鑫荣

书 名 审计理论与实务教程
主 编 王 丽
责任编辑 单 宁 陈家霞 编辑热线 025-83596923

照 排 南京南琳图文制作有限公司
印 刷 南京人文印刷厂
开 本 787×1092 1/16 印张 27.50 字数 704 千
版 次 2015 年 11 月第 1 版 2015 年 11 月第 1 次印刷
ISBN 978-7-305-16247-3
定 价 58.00 元

网址: <http://www.njupco.com>
官方微博: <http://weibo.com/njupco>
官方微信号: njupress
销售咨询热线: (025) 83594756

* 版权所有,侵权必究

* 凡购买南大版图书,如有印装质量问题,请与所购
图书销售部门联系调换

前言

本教程着眼于介绍我国财务报表审计的理论与实务,是为满足高校会计、审计专业本科教学需要而编写的。审计学课程难懂、难教、难学是高校审计教学中普遍存在的问题,本书的编写宗旨是为解决这些问题做一些积极的探索。在审计理论部分,回答了为什么需要审计、什么是审计、审计的结果是什么等问题,运用图、表及资本市场的案例等多种形式,力争使抽象的理论通俗易懂。在审计实务部分,围绕认定、审计目标、审计程序、审计证据及审计结论,介绍了怎样进行审计。同时,本书还结合了国际及我国审计领域的新内容,使读者能了解审计的最新发展。本书有以下特点:

1. 内容全面。全书分为三编。第一编(1~5章)审计的基本理论,阐述了审计的历史沿革,审计的概念及审计职能,执业准则体系,审计目标与审计风险,审计证据与审计工作底稿,审计报告。第二编(6~13章)财务报表审计实务,阐述了初步业务活动与计划审计工作,风险评估与风险应对,各类交易和账户余额审计,特殊项目审计,完成审计工作。第三编(附录二)财务报表审计工作底稿,介绍了财务报表审计工作底稿的编制。

2. 突出实务。审计学是一门操作性较强的学科。本书在编撰过程中,注重理论联系实际,突出实务。从接受业务委托、编制审计计划、进行风险评估,到各个业务循环的控制测试和实质性程序,以及完成审计工作和出具审计报告等整个审计过程,以虚拟企业——华润机械有限公司为例,编制了规范化的审计工作底稿,并按会计师事务所归档顺序编制成附录二,完整地展现给学生,以增强学生对整个审计过程的感性认识以及对审计理论的理解和掌握,也有利于培养学生分析问题、解决问题的能力。

3. 便于理解。本书在编撰过程中力图用图、表、案例分析及审计工作底稿等多种形式,将抽象的审计理论与审计方法形象化、具体化,便于理解和运用。同时,本书与注册会计师考试辅导教材《审计》课程内容基本保持一致,并配有相应的习题,便于学生掌握和理解,也有助于学生参加注册会计师资格考试。

本书由王丽担任主编,张学军、范明华担任副主编,吴君民担任主审。王丽,江苏科技大学副教授,高级审计师,中国注册会计师,多年从事审计实务及教学研究;张学军,江苏科技大学教授,多年从事审计学双语教学和研究;范明华,江苏苏亚金诚会计师事务所镇江分所所长,高级会计师,中国注册会计师,多年从事审计实务工作;吴君民,江苏科技大学教授,博士生导师,长期从事会计审计理论的教学与研究。限于本书编者的才学和能力,书中难免存在不足之处,殷切希望读者提出宝贵意见,以便进一步修改与完善。

编者
2015年9月

目 录

第一编 审计的基本理论

第一章 总 论	3
本章导读	3
第一节 审计的性质	4
第二节 注册会计师审计的发展历史	8
第三节 注册会计师的业务范围	11
第四节 注册会计师及其组织	13
第五节 注册会计师的法律责任	17
本章小结	18
本章习题	19
第二章 注册会计师执业规范体系	21
本章导读	21
第一节 注册会计师职业道德守则	21
第二节 业务准则	28
第三节 质量控制准则	33
本章小结	35
本章习题	36
第三章 审计目标与审计风险	39
本章导读	39
第一节 财务报表审计总体目标	40
第二节 管理层认定与具体审计目标	42
第三节 重要性	46
第四节 审计风险	51
第五节 审计过程	52
本章小结	55
本章习题	55
第四章 审计证据与审计工作底稿	60
本章导读	60
第一节 审计证据	61
第二节 审计程序	63

第三节 进一步审计程序	71
第四节 控制测试	74
第五节 实质性程序	76
第六节 审计工作底稿	79
本章小结	83
本章习题	84
第五章 审计报告	89
本章导读	89
第一节 审计报告概述	90
第二节 审计报告的类型	92
第三节 审计报告的格式和内容	95
本章小结	100
本章习题	100
附录一 华润机械有限公司概况	104

第二编 财务报表审计实务

第六章 审计计划	111
本章导读	111
第一节 初步业务活动	112
第二节 总体审计策略和具体审计计划	115
本章小结	117
本章习题	117
第七章 风险的评估与应对	121
本章导读	121
第一节 风险评估概述	122
第二节 了解被审计单位及其环境	126
第三节 了解内部控制	131
第四节 评估重大错报风险	137
第五节 风险应对	141
本章小结	143
本章习题	144
第八章 销售与收款循环审计	148
本章导读	148
第一节 销售与收款的业务流程及会计记录	149
第二节 销售与收款循环的内部控制与控制测试	153
第三节 销售与收款交易的实质性程序	157
第四节 营业收入的实质性程序	159

第五节 应收账款的实质性程序	165
本章小结	170
本章习题	171
第九章 采购与付款循环审计	175
本章导读	175
第一节 采购与付款循环的业务流程及会计记录	176
第二节 采购与付款循环的内部控制与控制测试	180
第三节 采购与付款交易的实质性程序	184
第四节 应付账款的实质性程序	186
第五节 固定资产的实质性程序	190
本章小结	194
本章习题	194
第十章 生产与存货循环审计	198
本章导读	198
第一节 生产与存货循环的业务流程及会计记录	199
第二节 生产与存货循环的内部控制及控制测试	201
第三节 存货的实质性程序	204
本章小结	213
本章习题	213
第十一章 货币资金审计	217
本章导读	217
第一节 货币资金审计概述	218
第二节 货币资金的内部控制及控制测试	218
第三节 库存现金的实质性程序	223
第四节 银行存款的实质性程序	227
本章小结	229
本章习题	230
第十二章 特殊项目审计	233
本章导读	233
第一节 财务报表审计中对舞弊和法律法规的考虑	234
第二节 前后任注册会计师的沟通	240
第三节 关联方审计	241
第四节 首次接受委托时对期初余额的审计	243
第五节 考虑持续经营假设	245
第六节 或有事项审计	246
第七节 期后事项审计	248
第八节 会计估计的审计	250
本章小结	250

本章习题·····	251
第十三章 完成审计工作 ·····	255
本章导读·····	255
第一节 汇总审计测试结果·····	256
第二节 获取书面声明·····	259
第三节 复核财务报表和审计工作底稿·····	259
本章小结·····	262
本章习题·····	262

第三编 财务报表审计工作底稿

附录二 财务报表审计工作底稿 ·····	267
第一部分 审计工作底稿目录·····	267
第二部分 审计报告和经审计的财务报表及附注·····	270
第三部分 业务完成阶段审计工作底稿·····	286
第四部分 初步业务活动工作底稿·····	302
第五部分 风险评估审计工作底稿·····	312
第六部分 总体审计策略·····	327
第七部分 具体审计计划·····	330
第八部分 特殊项目审计工作底稿·····	332
第九部分 控制测试审计工作底稿·····	340
第十部分 资产类审计工作底稿·····	345
第十一部分 负债类审计工作底稿·····	406
第十二部分 损益类审计工作底稿·····	415
参考文献 ·····	432

第一编

审计的基本理论

第一章 总 论

本章导读

审计是资本市场的一项制度安排

英国南海股份有限公司成立于1710年,其初始股本由承担政府1000万英镑的短期国债组成。由于其拥有南美的贸易垄断权,公司的前景被描绘得十分辉煌。1719年,公司又拟定了一项野心勃勃的计划,以增发股票来帮助政府实现债务转移,即通过兑换政府高达3100万英镑的三大类长期债券,来获得政府的支持和高额利息。此时公司开始对外宣布,在年底将有大量利润可实现,公司在1720年的圣诞节,可能要按面值的60%支付股利。这一消息的宣布,使其股价迅速攀升,由1720年1月3日的128英镑/股,上升至6月24日的1050英镑/股。但是,当人们发现南海公司并无真实资本时,便纷纷抛售该公司的股票。1720年8月25日至9月28日的一个月时间里,公司股票从900英镑/股跌至190英镑/股,被迫宣告破产。许多投资者和债权人损失惨重,于是纷纷向英国议会提出严惩欺诈者并给予受害者赔偿的要求。在强大的舆论压力下,国会秘密委员会委任了查尔斯·斯奈尔(Charles Snell)对南海公司查账,查账结果认为南海公司存在诈骗及做假账等舞弊行为。这是英国国会历史上首次委托民间第三方独立会计师进行查账,这种委任第三方专业会计师的做法逐渐被采纳,成功降低了企业舞弊的风险,并在日后大大促进了注册会计师行业的发展。

英国南海公司审计案说明,建立在所有权与经营权相分离基础上的股份有限公司,必须要有一个了解、熟悉会计语言的第三者,站在公正、客观的立场,对表达所有者与经营者利益的财务报表进行独立的检查,通过提高会计信息的可靠性,来协调、平衡所有者与经营者之间的经济责任关系。因此,审计是资本市场的重要制度安排,审计与资本市场密切相关,一个国家的审计史从某种意义上说就是资本市场的发展史。

【学习目标】

通过本章的学习,使学生了解审计的产生和发展及其与社会经济环境的关系,会计师事务所的组织形式、业务范围及法律责任的相关规定;理解注册会计师审计与政府审计、内部审计的关系;掌握审计的概念,注册会计师审计方法的演进,财务报表审计、经营审计、合规性审计的区别。

【建议学时】

本章需6学时。

第一节 审计的性质

一、审计产生的经济需求

信息经济学理论认为不完整或错误的信息会导致资源的不合理配置,在不确定、不对称的信息条件下,需要寻求一种契约和制度来安排规范当事者双方的经济行为。审计就是解决信息不对称问题的一项重要制度安排和机制设计。例如,某企业向银行申请贷款,银行该如何作出决策呢?银行首先需要考虑贷款企业的偿债能力。此时,企业一定比银行掌握更多的信息,由于银行与企业间信息的不对称,客观上可能造成银行放贷后,企业破产丧失还款能力,使银行借出去的钱收不回来。为了解决这个问题,银行可以要求企业提供经审计的财务报表,以减少信息不对称而造成的坏账风险。如图 1-1 所示。

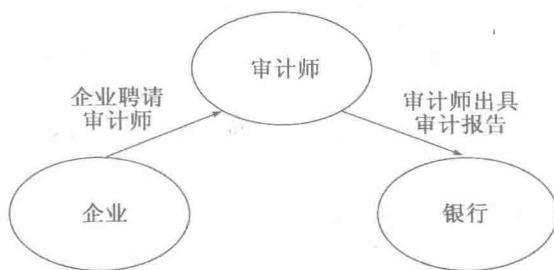


图 1-1 审计产生的三方关系

(一) 信息风险产生的原因

1. 信息的间接性

在经济全球化背景下,决策者所需要的信息往往都是间接获取的。因此,信息故意或无意错报的可能性就会增加。

2. 信息提供者的动机和偏好

只要信息提供者和信息使用者的目标不一致,信息就有可能偏向于提供者,而导致信息的错报。例如,在贷款决策中,借款者为了增加获得贷款的机会,在其提供的报表中极有可能存在有利于他们的错报。错报的形式可能是直接的金额错报,也可能是信息披露的不充分或不完整。

3. 复杂的交易业务

伴随着企业的并购、新的贸易形式的出现、衍生金融工具的运用等,组织间的业务交易日趋复杂,正确记录业务的难度增加,信息错报的可能性也随之增大。

(二) 降低信息风险的途径

降低信息风险的途径通常有以下几种:

1. 由使用者验证

信息使用者可以直接到企业现场检查相关记录,以取得报表可靠性的信息。但一般地,由于成本太高,这种方法并不可行。而且,让使用者都亲自去验证信息也不经济。

2. 让使用者和管理层共同分担信息风险

现行法律法规表明,管理层有责任为使用者提供可靠的信息。如果使用者因为依赖了不准确的财务报表而遭受了损失,就有权对公司管理层提起诉讼。但是,问题在于有时使用者可能无法得到应有的赔偿。因为,一旦公司破产,管理层也不可能有足够的资金进行赔偿。

3. 提供已审计的财务报表

执行独立审计是使用者获取可靠信息最常见的方法。因为,已审计信息含有这样的一个假设:审计之后的信息之所以适用于决策过程,是基于它们具有合理的完整性、准确性和无偏见性。

所以,为了获得信息风险降低的益处,市场产生了对审计的需求。各种贷款机构如银行和保险公司,时常需要借款者提供经审计的财务报表。其他债权人,如供货方也可能索取经审计的财务报表,以帮助其作出信用决策。向公众发行证券或想要使其证券在各个交易所和证券市场上进行交易的公司,必须向证券交易机构呈报经审计的财务报表。

二、审计的概念

从审计产生至今,人们对审计的概念已进行了深入的研究。其中,最具代表性的是美国会计学会(AAA)在1973颁布的《基本审计概念说明》,其将审计概念描述为:“审计是指为了查明有关经济活动和经济现象的认定与所制定标准之间的一致程度,而客观地收集和评价证据,并将结果传达给利害关系人的一个系统化过程。”如图1-2所示。

结合图1-2,审计的定义包含了以下几个关键的部分:

1. 认定

“认定”一词有承认并确定的意思。审计学中,认定并不太好理解,原因是我们平常不太习惯用“认定”这个词,但其实它却是我们经常接触的。例如,财务报表上列示应收账款100万元,管理层的认定表明应收账款是存在的,计价是准确的,等等。因此,所谓认定,是指管理层在财务报表中作出的明确或隐含的表达。审计人员的职责是要确认管理层的认定是否合理,审计人员将认定用于考虑可能发生的不同类型的潜在错报。

2. 既定标准

要执行审计,必须存在可验证的信息(管理层认定),以及注册会计师用来评价这些信息的标准。可验证的信息是多种多样的,用以评价信息的标准随被审计信息的不同而变化。例如,财务报表审计中,相关企业会计准则与企业会计制度是管理层在财务报表中记录与披露会计信息时所采用的标准。

3. 收集和评价证据

证据是审计人员用来确定被审计信息(管理层认定)是否按照既定标准表述而使用的所有资料。审计证据的形式多种多样,有口头证据、书面证据等。获取充分、适当的审计证据是注册会计师提出审计结论的基础。

4. 系统化过程

系统化过程是指审计要经过编制周密详细的审计计划、组织审计实施及最终提出审计结论等几个阶段。

5. 审计报告

审计报告是指审计人员向使用者传达审计结果的一种手段。审计报告必须向报告使用者说明被审计信息(管理层认定)与既定标准的相符程度。审计报告具有鉴证作用、保护作用和

证明作用。

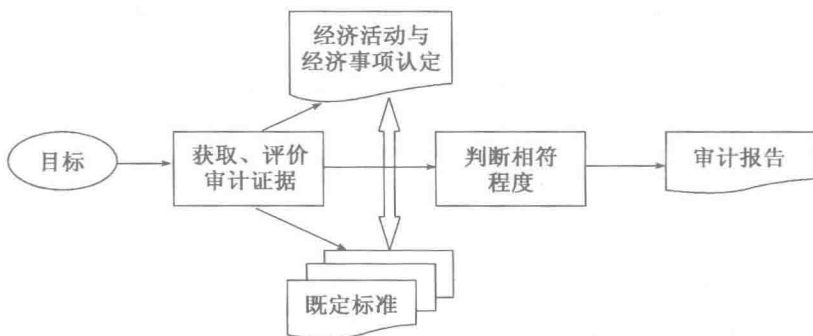


图 1-2 审计过程

三、审计的目的及局限性

基于“有效市场假设”研究财务报表对投资和信用决策者是否有价值,并没有定论。但是,人们已经普遍认为经审计的财务报表确实具有一定的“信息含量”。科恩委员会的调查结论是,经过审计的财务报表可以对市场早先收到的信息进行确认或纠正,可以通过降低不准确信息的流转时间或阻止其传播,来保证市场的效率。

1. 财务信息使用者的期望

财务报表的编制者和使用者之间存在固有的潜在利益冲突,使用者担心报表编制者可能因为错误或舞弊使财务报告存在重大错报。比如,财务报表或其他财务信息可能会因为交易处理或记录过程中的差错(例如,漏记一项实际发生的已授权的销售活动),或者因为试图按照会计原则对事项进行解释和呈报时不正确的判断而产生无意的错报。另外,压力和动机可能使管理层通过篡改文件等行为编制虚假财务报告。当然这并非暗示管理层不诚实,而是指管理层在编制财务或非财务信息时可能会存在某种偏向,而使用者同样也有自己的偏向。审计有一种遏制作用,因为审计人员充当了财务信息提供者 and 使用者之间独立的第三方中介。财务报表使用者希望审计人员为财务报告过程带来专业技能,增加其完整性、独立性和可靠性。报表使用者还希望审计人员能检查并发现财务报表中因故意或过失而造成的重大错报,从而避免发布误导性的财务报表。

2. 满足使用者的期望

审计作为满足财务信息使用者期望的一种制度安排,可以提高财务信息的可信度,从而降低财务报表使用者的信息风险。这种功能体现在以下两个方面:

(1) 审计人员作为专业的证据获取者和评估者,可以证实财务信息的完整性、真实性和机械准确性。例如,资产负债表列示的“应收账款”就意味着应收账款真实存在、为报告主体所有,所有存在的应收账款都已列示。

(2) 审计人员涉及的另一个功能是验证财务报表中的披露与估价与会计准则的相符程度。比如,为了使财务报表有用,或者至少确保其不会产生误导作用,就必须对应收账款进行某些披露。另外,会计准则还要求应收账款应按扣除适当坏账准备后的净额列示。确定披露内容以及估算必要的准备金数额,都要求财务报表的编制者作出大量的判断。审计人员需要对支持报表编制者判断的事实及作出的判断进行评价。

3. 审计的局限性

审计只能合理保证财务报表不存在重大错报。这主要是因为会计和审计过程中都存在着一些局限。

例如,财务报表中涉及大量的会计估计,这些估计数值存在本质上的不确定性,并会受到未来事件的影响。对该类信息进行审计并不能提高其准确性,因为审计人员无法增加未来事项的确定性。

另外,对于特定的交易或事项而言,会计计量原则中经常会提供多种计算方法,无论是权威会计文献还是逻辑推理,都不认为某种处理方式优于其他方式。会计原则的这种灵活性使会计主体有机会左右其所呈报的财务信息。而且财务报表编制者和审计人员对会计原则的理解和运用会存在差异,即使他们都是理性的。

除了现有会计框架所导致的局限之外,管理层在各种交易处理过程中就会计程序和控制职能所作的决策也会形成一定的局限。例如,管理层在设计控制决策时,会在很大程度上权衡成本和收益。没有任何一种符合成本收益原则的内部控制机制能够绝对保证财务报告目标的实现。

同样,审计程序和审计技术也制约了审计业务所能实现的保证程度。要对财务报表中每个认定提供绝对保证,通常是不可实现或不可行的,因为其成本往往远大于收益。因此,审计人员验证某一账户余额或对某类交易认定时,一般不会对涉及的所有项目都进行检查。而且,审计人员无法对未记录的交易和事项进行审计。此外,审计人员还需要作出许多判断,而且所获取的证据多数是说服性的,而非结论性的,这也使得审计人员无法得到绝对保证。还有,欺诈的特性也可能使审计人员难以发现某个重大错报。

审计准则正是考虑到这些局限,仅要求审计人员获取充分证据,以合理保证财务报表不存在重大错报。

四、审计主体

审计主体是指在审计活动中主动实施审计行为的审计机构及其审计人员。审计主体贯穿于审计信息产生过程的始终,对审计信息质量起着决定性作用。

在我国,审计按其主体不同可以划分为国家审计、注册会计师审计和内部审计三类。国家审计是指由政府审计机关代表政府依法进行的审计,主要监督检查各级政府及其部门的财政收支及公共资金的收支、运用情况。内部审计是指由各部门、各单位内部设置的专门机构或人员实施的审计。它是一种独立、客观的确认和咨询活动,旨在增加组织的价值和改善组织的运营,帮助组织实现其目标。注册会计师审计是指由会计师事务所的注册会计师对财务信息和其他信息进行的鉴证活动。会计师事务所的业务不限于审计业务,还包括咨询等其他业务。

目前,政府审计、内部审计和注册会计师审计共同构成了我国审计监督体系。三类审计既相互联系又各自独立,在不同的领域发挥作用,相互不可替代,不存在主导和从属关系。其区别如表1-1所示。本书重点介绍注册会计师审计。

表 1-1 政府审计、内部审计和注册会计师审计的区别

项 目	政府审计	内部审计	注册会计师审计
对象	财政收支及公共资金的运用情况	组织的业务活动及其内部控制、风险管理等	财务信息和其他信息
方式	无偿强制	根据规定	有偿受托
依据	《国家审计准则》	《内部审计准则》	《注册会计师审计准则》
性质	经济监督	确认和咨询活动	鉴证活动
责权	处置权	报告建议权	发表意见权
独立性	单向独立	相对独立	双向独立

第二节 注册会计师审计的发展历史

注册会计师审计产生的直接原因是所有权与经营权的分离导致的信息不对称。从注册会计师审计发展的历程来看,它起源于意大利的合伙企业,形成于英国的股份有限公司,伴随着美国资本市场的发展而逐步完善起来。因此,注册会计师审计的产生和发展始终受社会生产、社会经济水平的决定和影响。

一、西方注册会计师审计的发展

西方注册会计师审计的发展历经了以下四个阶段:

1. 英国详细审计阶段(1844—20 世纪初)

18 世纪,英国股份公司的兴起,尤其是“南海公司破产”事件,使英国政府意识到加强股份公司监管的必要性。1844 年,英国颁布了《股份公司法》,允许成立股份公司,先决条件是股份公司设监察人,审查公司账目。1845 年又修订为公司账目必须经董事以外的人员审计。这种制度上的规定极大地促进了独立审计的发展。1853 年,苏格兰爱丁堡会计师协会的成立标志着注册会计师职业的诞生。这一时期,审计的主要特点是,法律地位得到确认;审计目的是查错防弊、保护资产安全完整;审计方法是对会计账目进行详细审计;审计报告的使用人主要为企业股东。

2. 美国资产负债表审计阶段(20 世纪初—20 世纪 30 年代)

从 20 世纪初开始,全球经济的发展重心逐步由欧洲转向美国。20 世纪早期的美国,金融资本对产业资本更为广泛的渗透,企业同银行的利益关系更加紧密,银行逐渐把企业资产负债表作为了解企业信用的主要依据,于是在美国产生了了解企业信用的资产负债表审计。这一阶段,审计的主要特点是,审计对象由账目扩大到资产负债表;审计目的是判断企业的信用状况;审计方法由详细审计初步转向抽样审计;报告使用者由原有的股东扩大到债权人。

3. 会计报表审计阶段(20 世纪 30 年代—二战)

1929 年 10 月 29 日,美国股市崩溃,金融危机来临。证券市场的全面崩溃对美国社会震动很大,导致了政府作出严格管理资本市场的决定。而改革财务报表制度,充分披露财务信息,是有效防止财务报表出现差错和弊端的重要手段。1933 年,美国颁布了《证券法》,规定在

证券交易所上市的企业的会计报表必须接受注册会计师审计,并向社会公众公布注册会计师出具的审计报告。财务报表审计应运而生。这一阶段,审计的主要特点是,审计对象转为以资产负债表和利润表为中心的全部财务报表及相关财务资料;审计目的是对会计报表发表意见;审计的范围扩大到测试相关内部控制;审计方法广泛采用抽样审计;审计报告使用人扩大到证券交易所、金融、税务、潜在投资者。

4. 现代审计阶段(二战后至今)

二战后,经济发达国家推动本国的企业向海外发展,跨国公司得到空前发展。国际资本的流动带动了独立审计的跨国发展,形成了一批国际会计师事务所。企业竞争加剧,风险增加,导致审计模式的演变。这一阶段,审计的主要特点是,审计跨国界发展,竞争激烈;审计目的是合理保证审计后财务报表不存在重大错报,包括舞弊导致的重大错报;审计抽样方法普遍得到应用;风险导向审计得到推广;计算机辅助审计技术方法广泛采用。

【例题 1-1·单项选择题】 注册会计师审计从起源、形成到发展经历了一个漫长的过程,在注册会计师审计发展的不同时期,其主要审计目的在不断变化和调整。以下关于注册会计师审计不同发展阶段的审计目的的陈述中,不恰当的是()。

- A. 英国式注册会计师审计的主要目的是查错防弊
- B. 美国式注册会计师的审计目的是判断企业信用状况
- C. 1929—1933 年世界经济危机后,审计的主要目的是对财务报表发表审计意见,查错防弊转为次要目的
- D. 现代注册会计师的审计目的是审查某类交易、账户余额或披露是否存在重大舞弊

【答案】 D

【解析】 选项 D 不恰当。现代风险导向审计目的是合理保证审计后财务报表不存在重大错报,包括舞弊,而且特别强调注册会计师应当考虑舞弊风险导致的财务报表特别风险。

二、我国注册会计师审计的发展

我国注册会计师审计的发展历经了以下三个阶段:

1. 成立阶段(1918—1949)

辛亥革命后,我国出现了民族资本主义的萌芽,产生了审计需求。1918 年北洋政府颁布了我国第一部中国注册会计师法规——《会计师暂行章程》,并于同年批准著名会计学家谢霖为中国第一位注册会计师。谢霖创办了中国第一家会计师事务所——“正则会计师事务所”,标志着注册会计师职业在我国诞生。但是,由于旧中国是半殖民地半封建社会,注册会计师职业未能得到很大发展。

2. 消亡阶段(1949—1980)

新中国成立后,由于实行高度集中的计划经济模式,中国注册会计师审计便悄然退出了经济舞台。

3. 恢复发展阶段(1980—至今)

1978 年以后,我国实行对外开放政策,工作重心转移到现代化建设上来,商品经济得到迅速发展,为注册会计师制度的恢复重建创造了客观条件。1980 年,财政部颁布了《中华人民共和国中外合资企业所得税法实施细则》,规定外资企业财务报表要由注册会计师进行审计,这为恢复我国注册会计师制度提供了法律依据。同年,财政部发布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》,标志着我国注册会计师职业开始复苏。1981 年 1 月 1 日,上海会计师事务所宣告成