

● 新世纪普通高校工商管理类统编教材

审计学

Auditing

主编 席龙胜 郝玉贵



河南大学出版社

审计学

第2版

主编 王松林 副主编 王松林 王松林



新世纪普通高校工商管理类统编教材

总主编 王性玉

审 计 学

Auditing

主 编 席龙胜 郝玉贵

副主编 李 慧 路云峰

鲁清仿

河南大学出版社

• 郑州 •

图书在版编目(CIP)数据

审计学/席龙胜,郝玉贵主编. —郑州:河南大学出版社, 2015. 7

ISBN 978-7-5649-2099-9

I. ①审… II. ①席… ②郝… III. ①审计学 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 187867 号

责任编辑 申从芳

责任校对 付会娟

封面设计 郭 灿

出版发行 河南大学出版社

地址:郑州市郑东新区商务外环中华大厦 2401 号 邮编:450046

电话:0371-86059712(高等教育出版分社)

0371-86059713(营销部)

网址:www.hupress.com

排 版 郑州市今日文教印制有限公司

印 刷 河南安泰彩印有限公司

版 次 2015 年 9 月第 1 版

印 次 2015 年 9 月第 1 次印刷

开 本 787mm×1092mm 1/16

印 张 20

字 数 474 千字

印 数 1~2000 册

定 价 36.00 元

(本书如有印装质量问题,请与河南大学出版社营销部联系调换)

总 序

始于 18 世纪英国的工业革命 (Industrial Revolution) 对管理学产生了极为重要的影响。工业革命带来了生产方式的巨大变革,计划、组织、领导和控制等职能成为管理工厂和企业生产运营的主要手段。以“科学管理”为代表的一系列管理理论,为工商管理 (Business Administration) 学科的建立奠定了坚实的理论基础。而管理学和商学的标准化教育由美国开始,以 1881 年宾夕法尼亚大学沃顿商学院 (The Wharton School of the University of Pennsylvania) 的建立为标志,产生了现代意义上的商学院。第二次世界大战结束后,由于企业对管理人才的需求迅速膨胀,管理教育开始蓬勃发展。工商管理教育至 20 世纪 90 年代趋于成熟,并向国际化、综合化和现代化的方向迈进。

中国的工商管理随着洋务运动由西方引入。1839 年,洋务运动的倡导者张之洞在武昌创立了湖北自强学堂,其下设的商务门堪称我国最早的商科专业。1912 年中华民国成立后,商科被单列为独立学科,保证了它的自由发展。1949 年中华人民共和国成立后,院系进行调整,由综合性大学与财经院校共同培养财经类人才。国家教委在 1997 年颁布了新的《普通高等学校本科专业目录》,把管理学设置为独立的学科门类,工商管理划归为管理学门类下的一级学科。

经初步统计,目前,全国 1200 多所本科院校中,有 85% 的学校设置了工商管理或相近的专业,它们已成为我国十大热门招生和就业的专业,培养出了一批经济建设人才。与资本主义市场经济相比,中国社会主义市场经济有其独特的性质,中国的工商管理学科的发展不仅要向西方的同类学科理论学习,更要结合中国国情,形成适合中国社会主义经济建设的理论方法和知识体系。

从我国普通高校工商管理类教材的情况来看,经过改革开放 30 多年的建设,商科教育知识体系已逐步完善,如国内教材在知识点宽度指标上普遍高于国外教材,但还存在若干需要解决和创新的问题。一是国内教材比较侧重于对理论框架的介绍,即“是什么、为什么”,而对具体方法“怎么做”介绍较少。二是国内教材一般在书后不列或列出为数不多的参考文献,且多以同类教材和相关专著为主,对学术期刊、原版书参考较少;主要理论来源于同类教材,导致内容和结构趋同,难以体现出特色。三是国内教材有的缺乏案例,即使有相应案例,其篇幅很短,基本为文字描述,没有详尽的背景资料和数据;编写案例的目的主要是为了加深对某些知识点的理解,而不是通过案例分析提高操作的实践能力。四是很多国内教材对教材的适用人群进行说明时,教材的定位过于宽泛,不少教材的使用范围不仅涉及相关专业的本科生、研究生、MBA 以及管理培训,还可以作为实际工作者的参考资料。这样定位过于宽泛,必然导致失去特色。

鉴于此,我们根据作者多年的教育经验和教学体会,按照教育部《关于积极推进“高等教育面向 21 世纪教学内容和课程体系改革计划”》的要求,组织编写了这套“新世纪普通高校工商管理类统编教材”。为解决或部分解决上述国内教材存在的若干问题,达到编写目的,我们认真组织编写力量,单本教材的主编和副主编,均具有博士学位或副教授以上职称,并长期坚持在教学第一线,就该门课程课堂讲授过五遍以上。我们还聘请知名专家担任主审,与主编共同定稿。

本套教材在编写过程中力求体现以下五点特色。

一、内容系统全面

根据工商管理类专业人才培养目标及其对知识体系的要求,本套教材内容系统全面,涵盖了工商管理类各主要专业,如工商管理、会计学、财务管理、市场营销、人力资源管理、供应链管理、电子商务等,较大幅度地满足了这些专业课程的教学需要。

二、定位明确,编写理念特色化

工商管理各个层次的教学目的和要求不同,必然要求其教材的侧重点不同。本套教材基于这样的编写理念,主要面向大学本科生的专业教学,为学生搭建一个专业学习平台。本套教材的编写者除大学教师外,还邀请了有丰富实践经验的业界管理人员、咨询专家和研究人員等参与教材的编写,他们为教材注入许多新的理念和观点,突破了传统单本教材“大而全”的结构体系。

三、反映前沿,力求创新

工商管理的理论和实践发展十分迅速,一本教材如不能及时地跟上理论与实践的发展,必然会在几年后被其他同类教材所取代,因此,优秀的工商管理教材应该不断地更新内容,体现与时俱进的思想。本套教材在编写过程中,力求既能够反映已经成熟或公认的理论学术思想,又能够反映具有代表性的工商管理各专业领域最新理论、技术和方法。

四、采用本土化案例,提高案例质量

案例教学是工商管理的学科特色。在国外,尤其是美国的工商管理教材对案例十分重视。本套教材在案例编写过程中,立足于国情,采用了大量的真实案例,包括经典案例和最新案例,以及实际咨询工作中的经验总结,并对背景资料和各种数据作了比较详尽的介绍。通过对这些来自业界的真实案例进行分析讨论,有助于学生识别问题、分析问题和解决问题能力的提高。

五、理论联系实际,做到学以致用

本套教材在编写过程中,不仅对“是什么、为什么”等概念、原理等进行阐述,而且还注重介绍“怎么做”,设计了大量的方法讲解和过程分析,使学生在接触新知识的同时了解相关理论在现实社会中如何运用。

本套教材在编写过程中,得到了河南大学出版社、许多高校和研究机构的专家学者的大力支持,在此一并致谢。由于编者想局部突破并有所创新,各方面对这套教材的期望与要求都很高,这无疑加大了编写的难度,加之水平有限和时间紧促,书中难免还存在一些缺点和疏漏,恳请专家和广大读者提出宝贵意见,以期日臻完善。

王性玉

2012 年教师节于河南大学

前 言

《审计学》是一本比较系统地介绍审计与鉴证业务的教材,主要阐述审计理论和实务操作。它主要适用于高等院校会计学、财务管理等相关专业本、专科生的审计学教学,同时也可作为会计师事务所的审计人员、企事业单位的经济管理人员业务学习审计知识的参考用书。

本书共分十六章,包括审计环境、审计原理和财务报表业务循环审计及审计报告。其中第一章阐述审计的沿革、本质、种类;第二、三章阐述审计执业规范体系,包括审计准则、审计质量控制准则、审计职业道德与法律责任等;第四章至第九章主要阐述审计目标与审计模式、审计证据与审计工作底稿、审计计划、风险评估与应对、审计测试中的抽样技术等;第十章至第十四章主要介绍财务报表各交易循环审计的基本流程,包括销售与收款循环审计、购货与付款循环审计、生产与存货循环审计、筹资与投资循环审计、货币资金审计等;第十五章阐述特殊项目和终结审计阶段的各项工作;第十六章阐述审计报告的含义、类型、审计意见的类型及内部控制审计报告。

鉴于审计学科的特殊性和审计工作具有较强的专业性和实务性,本书的编写遵循理论与实践相结合原则,借鉴国内外审计学的最新发展与趋势,吸收高等院校审计教学改革与实践的成功经验,力图在完善和提高我国审计教学效率和效果等方面进行有益的探索,力争提供具有国际性、前瞻性、系统性且易操作的审计理论与实务体系。

本书内容的编写基于2010年11月1日修订的《中国注册会计师执业准则》,以注册会计师财务报表审计为主线。它具有以下特点:(1)内容丰富,结构新颖。本书按照现代审计发展变革的线索,全面系统地介绍了审计学的系统化理论和方法知识体系,重点阐述了现代审计与鉴证业务的基本原理和方法。(2)注重体现风险导向审计理念。本书按照风险导向审计的思路来设计财务报表审计程序,并将风险识别、风险评估和风险应对的核心思想融入各项交易循环审计的实务中。(3)注重理论联系实际。本书以风险导向审计为主线,以审计循环的审计测试为重点,以审计工作底稿的编制为核心,阐述了审计实践活动情况具有可操作性的审计方法。(4)结构新颖,简明易懂。本书每章以“学习目标”和“引例”开篇提示本章应了解的内容和掌握的要点,并试图通过简明扼要的图表方式解释审计理论与实务,有助于学生理解相关问题,抓住重点,做到事半功倍。

本书由席龙胜副教授、博士(河南大学商学院)和郝玉贵教授、博士任主编,李慧CPA、鲁清仿博士(河南大学商学院)和路云峰副教授、博士(河南财经政法大学会计学院)任副主编。主编负责拟定编写大纲,组织编写工作,并对全书进行了总纂与定稿。具体编写分工如下:第一、十、十一章由郝玉贵编写,第二、十二、十三章由席龙胜编写,第三、五章

由郑素芬(河南科技学院)编写,第四章由汪芳(河南财政税务高等专科学校)编写,第六、七、八章由路云峰编写,第九、十五章由李慧编写,第十四章由周晓(濮阳职业技术学院)编写,第十六章由鲁清仿编写。

本书在编写过程中,参考和吸收了许多专家学者的研究成果,在此一并致谢!

编 者
2015 年 6 月

目 录

总序	(1)
前言	(1)
第一章 总论	(1)
第一节 审计的产生与发展	(1)
第二节 审计的基本概念	(7)
第三节 审计的对象和目的	(9)
第四节 审计的职能和作用	(12)
第五节 审计的分类	(14)
第二章 注册会计师执业准则	(19)
第一节 注册会计师执业准则概述	(19)
第二节 会计师事务所业务质量控制	(22)
第三章 注册会计师职业道德与法律责任	(30)
第一节 注册会计师职业道德规范体系	(30)
第二节 注册会计师职业道德基本原则与概念框架	(31)
第三节 注册会计师的法律责任	(36)
第四节 注册会计师法律诉讼规避措施	(39)
第四章 审计目标与审计模式	(43)
第一节 财务报表审计总体目标与审计工作前提	(43)
第二节 管理层认定和财务报表具体审计目标	(46)
第三节 实现审计目标的审计模式	(48)
第四节 现代风险导向审计的基本过程	(49)
第五章 审计证据与审计工作底稿	(52)
第一节 审计证据的内涵	(52)
第二节 获取审计证据的审计程序	(57)
第三节 函证	(59)
第四节 分析程序	(61)
第五节 审计工作底稿的定义、作用及分类	(63)
第六节 审计工作底稿的编制与复核	(65)
第六章 审计计划	(73)

第一节	初步业务活动	(74)
第二节	总体审计策略和具体审计计划	(76)
第三节	审计重要性	(80)
第四节	审计风险	(86)
第七章	审计测试:风险评估	(90)
第一节	风险评估的性质与作用	(90)
第二节	了解被审计单位及其环境的内容	(93)
第三节	了解被审计单位的内部控制	(97)
第四节	评估重大错报风险	(100)
第八章	审计测试:风险应对	(107)
第一节	针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施	(107)
第二节	针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序	(109)
第三节	控制测试	(114)
第四节	实质性程序	(121)
第九章	审计测试中的抽样技术	(126)
第一节	审计抽样的概念和分类	(126)
第二节	审计抽样的基本原理和步骤	(132)
第三节	审计抽样在控制测试中的应用	(140)
第四节	审计抽样在细节测试中的运用	(146)
第十章	销售与收款循环审计	(149)
第一节	销售与收款循环审计目标与范围	(150)
第二节	销售与收款循环内部控制测试及评价	(152)
第三节	主营业务收入实质性测试——侧重于交易实质性测试	(157)
第四节	应收账款实质性测试——侧重于余额测试	(165)
第十一章	购货与付款循环审计	(176)
第一节	购货与付款循环审计目标与范围	(177)
第二节	购货与付款循环内部控制测试及评价	(180)
第三节	应付账款实质性测试	(185)
第四节	固定资产和累计折旧实质性测试	(188)
第五节	固定资产减值准备实质性测试程序	(194)
第十二章	生产与存货循环审计	(196)
第一节	生产与存货循环审计目标与范围	(197)
第二节	生产与存货循环的内部控制测试与评价	(200)
第三节	主营业务成本实质性程序——侧重于交易实质性测试	(206)
第四节	存货实质性程序——侧重于余额实质性测试	(210)
第五节	应付职工薪酬实质性程序测试	(221)
第十三章	筹资与投资循环审计	(226)
第一节	筹资与投资循环审计目标与范围	(226)

第二节 筹资与投资循环的内部控制测试及评价·····	(228)
第三节 借款实质性测试·····	(233)
第四节 所有者权益实质性测试·····	(236)
第五节 投资实质性测试·····	(239)
第十四章 货币资金审计·····	(245)
第一节 货币资金审计目标与范围·····	(245)
第二节 货币资金的内部控制测试及评价·····	(247)
第三节 库存现金实质性测试·····	(251)
第四节 银行存款实质性测试·····	(254)
第十五章 特殊项目审计与终结审计·····	(260)
第一节 期初余额的审计·····	(260)
第二节 考虑持续经营假设·····	(263)
第三节 或有事项的审计·····	(267)
第四节 期后事项的审计·····	(268)
第五节 书面声明·····	(271)
第六节 终结审计工作·····	(273)
第十六章 审计报告·····	(277)
第一节 审计报告概述·····	(277)
第二节 审计意见的形成和审计报告的类型·····	(279)
第三节 审计报告的基本内容·····	(281)
第四节 非标准审计报告·····	(284)
第五节 比较信息·····	(290)
第六节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息·····	(296)
第七节 内部控制审计报告·····	(300)
参考文献·····	(306)

第一章 总论

【学习目标】

- 了解审计的产生与发展；
- 理解审计的本质；
- 掌握审计的对象和目的；
- 掌握审计的职能和作用。

引例：毕业后从事审计职业

小张同学以优异的高考成绩进入某高校会计学院，在新生入学专业教育时，小张听到与其未来职业相关的“会计师”“审计师”“注册会计师”“财务总监”“总会计师”“CFO”“CPA”“ACCA”等术语，这些术语在他之后第一、二学期的学习中逐渐有所认识，并通过与高年级同学的交流和聆听会计师事务所校友老总的演讲，渐渐对注册会计师职业感兴趣，并立志毕业后从事审计职业。但是，小张想知道到底什么是注册会计师？什么是审计职业？从事审计职业应学习和具备哪些职业道德和专业胜任能力？如何从事审计职业？需承担哪些责任？审计学课程将为小张解决这些疑问。

第一节 审计的产生与发展

一、审计产生的客观基础

审计是具有独立性的经济监督、鉴证、评价活动，它是社会生产力发展到一定阶段的产物，是在社会资源财产的所有权与经营管理权相分离的条件下，随受托经济责任的产生而产生，并伴随着受托经济责任的发展而发展的。从一般意义上讲，受托经济责任是一种报告说明责任，是责任承担人向有关方面说明其行为过程与结果的责任。

从中外审计史来看，审计最早是以国家审计形式出现的。在社会生产力极为低下的原始社会，没有剩余生产物，没有阶级与剥削，财产的经营权和管理权均统一于所有者本

人,所有者自己承担经济责任,不存在受托经济责任,无须他人监督。到了奴隶社会,随着社会生产力的发展,剩余产品大量出现,社会资源财产有了一定的积累,资源财产所有者将其资产交付于他人代为经营和管理。这样,在所有者与经营者或管理者之间便存在着单一型受托经济责任关系,即由经营者、管理者向所有者承担经济责任。所有者为了维护自己的权益,需要对经营者或管理者履行职责的情况进行审查、监督和评价。只有经过所有者授权或委托,并与责任双方不存在经济利害关系的专门机构或专职人员,才能如实确定经营者或管理者是否履行经济责任。这种由专门机构或专职人员所从事的审查、监督工作,就是审计工作。因此,基于经济监督的需要,所有者和经营者或管理者之间存在受托经济责任关系,这是审计赖以产生的客观基础。

审计与受托经济责任是一种相互依存的关系。没有受托经济责任,就没有审计;同样,没有审计,受托经济责任也就失去了存在的条件。审计是受托经济责任关系中不可或缺的重要环节。著名审计学家钱伯斯认为:各种受托经济责任,包括社会的、道德的、技术的,等等,只有在审计活动方式存在时才能存在。

受托经济责任作为审计产生的基础,具有普遍适用意义。历史上可能存在只有受托经济责任而无审计的情况,但没有一种审计不是针对受托经济责任而存在的。受托经济责任为审计的产生提供了可能性,财产所有者出于对财产经营管理者经营监督的需要,使审计步入了社会舞台。审计的发展,也正是受托经济责任发展的结果,在政府审计领域如此,在独立审计和内部审计领域也是如此。

二、古代审计的产生与发展

(一) 我国古代审计的产生与发展

审计的最初形态是官厅审计或皇家审计(国家审计),它产生于奴隶社会末期。

我国是世界上最早产生审计的国家之一,早在三千多年前的西周(公元前 1066 年~公元前 771 年)就已经设立负责审计的官员“宰夫”。“审计”一词最早出现在宋淳化三年(公元 992 年)。《宋史·职官志》曾记载:“审计司,掌审其给受之数,依法式驱磨。”

我国古代审计经历了萌芽时期、发展时期、衰败时期(见表 1-1)。其中,西周宰夫审计的权威性和极为先进的审计方式,深刻地影响着后世审计的发展。正如美国会计学者米切尔·查特菲尔德在其所著的《会计思想史》一书中所说:“在内部管理、预算和审核程序方面,西周时代在古代社会可以说是无与伦比的。”

表 1-1 我国古代审计发展一览

阶段	朝代	官职	职责	专职机构和人员	隶属	地位	性质	方式和制度	目的	特点
萌芽时期	西周(公元前 11 世纪)	周王朝下设天官(或大宰) 天官下设司会 天官下设小宰,小宰下设“宰夫”	总揽财政大权 会计监督 考核诸官政绩并奖惩	无	行政系统	不高	财政经济监察	听审送审 就地稽查 送达审查	加强财政管理,维护统治,查错揭弊	我国审计立法开始
发展时期	秦朝	秦王下设“御史大夫”	掌管政治经济监察和审计	无	行政系统	有所提高	经济监督和行政监督	自上而下“上计制度”		
	汉朝	中央设“御史大夫”	行使政治经济财政大权兼管上计	无	行政系统	有所提高	经济监督和行政监督	《上计律》我国审计立法开始		
	隋唐朝	隋中央设尚书省,下设都官(或刑部)	掌国家法令兼财政经济监察大权	有	司法系统	有所改变提高	司法监督	听审送审《上计律》		审计工作与监察工作相结合
都官(或刑部)下设“比部”		专司监察审理事务								
衰败时期	宋朝	宋初中央设“三司”,在“三司”内设“都磨勘司”	掌勾覆三部账籍,以验出入数	无	财政部门	下降	内部审查	听审送审《上计律》	“审计”一词第一次出现	
		淳化三年	审查财政收入	“审计司”	财政部门	下降	财政监督			
		元丰三年	内部审查	“审计院”	财政部门	下降	内部审计		内部审计出现	
元明清三代取消专设的审计机构,财政流弊滋生。清代延至末年,才设“审计院”,但实际上没有起到任何作用										

（二）国外古代审计的产生与发展

在其他几个文明古国,类似于审计的监督行为也产生于奴隶社会,也是政府审计在前,民间审计在后。据文献记载,早在公元前6世纪的古罗马、古埃及和古希腊时代,就出现了对掌管国家财物和赋税的官吏进行审查考核这一类似于审计的监督行为。如在古罗马,当时的国家财政收支要由主管人员在元老院大声宣读,由元老院听审,审计(Audit)一词即来源于此。审计(Audit)是由拉丁语(Audire)演化而来,意思是听,审计人员(Auditor)一词的意思是听的人。古罗马的听审是为了防止国家钱财主管人员贪污盗窃。在古埃及则设置监督官(Superintendents),对会计官员所作收支记录是否正确、真实,各级官吏是否尽职,实行全面而严密的监督。古希腊实行民主政治,由公民选出审计官。所有官员在卸任时,都要将其会计资料交审计官审检,证明没有错弊后才准予离位。

在历代封建王朝中,也设有审计机构,对国家的财政收支进行监督,如法国在资产阶级大革命前即设审计厅,在大革命后创建了会计法院。总之,在资本主义社会之前,基于奴隶主、封建主监督、考核所属官员的政绩,维护统治阶级的利益需要,出现了审计监督行为。

综上所述,中外古代审计不仅产生的时间接近,其监督的内容和形式也有许多相似之处。古代审计的特点可以概括如下:

(1) 古代审计产生于奴隶社会,是由于奴隶主和下属官员之间存在经济责任关系,即由于资财所有者和资财经营者、管理者相分离,基于监督的需要而产生,并随着经济责任关系的发展而发展的;

(2) 古代审计是在政府审计或皇家审计、官厅审计形式的基础上发展的;

(3) 古代审计机构并不健全;

(4) 古代审计的目的是查错防弊;

(5) 古代审计的方式为听审、送达审计和就地稽查;

(6) 古代审计带有经济、财政、司法、行政监督的性质。

三、现代审计的产生与发展

要了解现代审计,必须追溯到西方独立审计的产生和发展。

（一）独立审计的产生

1. 两权分离的出现与独立审计的起源

独立审计(民间审计、注册会计师审计)起源于16世纪的意大利,当时地中海沿岸的商业城市比较繁荣,威尼斯是地中海沿岸航海贸易最发达的地区,是东西方贸易的枢纽。由于商业经营规模不断扩大,单个的威尼斯业主难以满足巨额投资的需求,为了筹集所需的大量资金,合伙制企业便应运而生。合伙制的出现,意味着所有权和经营权开始分离,为独立审计的产生提供了客观基础。

2. 两权分离的发展与独立审计的形成

独立审计虽然起源于意大利,但现代意义上的独立会计师审计是在产业革命之后才从英国开始的。

从 18 世纪 30 年代到 19 世纪中叶,欧美各国先后在一百年左右的时间里完成了产业革命。英国是产业革命最早开始和最先完成的国家。

18 世纪下半叶,英国的资本主义经济得到了迅速发展,生产的社会化程度大大提高,企业组织形式由合伙制发展为公司制。股份有限公司的兴起使所有权与经营权进一步分离,绝大多数股东已完全脱离经营管理,他们为了自身的利益,渴望了解公司的经营成果,以便做出是否继续持有公司股票的决定。同样,投资市场上潜在的投资人也渴望了解公司的经营情况,以决定是否购买公司的股票。同时,由于金融资本对产业资本的逐步渗透,增加了债权人的风险,债权人也非常渴望了解公司的生产经营情况,以便做出是否继续贷款或者是否索偿债务的决定。而公司的经营成果和财务状况,只能通过公司提供的会计报表来反映。以上种种,在客观上需要由独立会计师对公司会计报表进行审计,以保证会计报表的真实可靠。

值得一提的是,注册会计师审计产生的“催产剂”是 1721 年英国的“南海公司事件”。当时的“南海公司”以虚假的会计信息诱骗投资人上当,其股票价格一时直上。但好景不长,“南海公司”最终未能逃脱破产倒闭的厄运,股东和债权人最后损失惨重。英国议会聘请会计师查尔斯·斯耐尔对“南海公司”进行审计。斯耐尔以“会计师”名义出具了“查账报告书”,从而宣告了独立会计师——注册会计师的诞生。

(二) 独立审计的发展

独立审计的发展见表 1-2。

表 1-2 独立审计的发展

阶段 特点	1844 年至 20 世纪 初弊端审计	20 世纪初至 20 年 代资产负债表审计	20 世纪 30 年代会 计报表审计	20 世纪 40 年代后经 营管理审计
审计环境	英国政府于 1844 年颁布了《公司法》;1845 年,又对《公司法》进行了修订,规定股份公司的账目必须经董事以外的人员审计	从 20 世纪初开始,全球经济发展重心逐步由欧洲转向美国,金融资本对产业资本的渗透更为广泛	资本主义世界经历了历史上最严重的经济危机,企业利益相关者更加关心企业盈利水平	第二次世界大战后,现代科学技术的迅猛发展,跨国公司的出现,国家间资本的相互渗透,企业发展的成败,取决于包括利用信息在内的经营管理水平的高低
审计对象	会计账目	由会计账目扩大到资产负债表	全部会计报表及相关财务资料	由单纯的财务审计扩大到经营管理的各个方面
审计目的	查错防弊,保护企业资产的安全和完整	对资产负债表数据进行审查,判断企业信用状况	对会计报表发表审计意见,以确定会计报表的可信性,查错防弊转为次要目的	促进企业提高经营管理水平,提高经济效益

续 表

阶段 特点	1844 年至 20 世纪 初弊端审计	20 世纪初至 20 年 代资产负债表审计	20 世纪 30 年代会 计报表审计	20 世纪 40 年代后经 营管理审计
审计方法	详细审计	从详细审计初步转 向抽样审计	测试相关的内部控 制,并广泛采用抽 样审计	以系统、科学为基础 的制度基础审计
审计报告 使用人	主要为企业股东	除股东外,更突出 债权人	扩大到股东、债权 人、证券交易机构、 税务、金融机构及 潜在投资者	由股东和外部的利害 关系扩大到企业的各 级管理人员
审计准则			开始拟订审计准 则,审计工作向标 准化、规范化过渡	审计准则修订完善
审计人员			注册会计师资格考 试制度广泛推行, 注册会计师专业素 质普遍提高	由独立的注册会计师 扩展到任何独立于被 审计对象的,有一定 资格和能力的第三 者,在特定的情况 下都可担任经营管理 审计工作

(三) 我国现代审计的发展

我国现代审计的发展见表 1-3。

表 1-3 我国现代审计的发展

时期	发展特征
1918 年	北洋政府农商部颁布了《会计师章程》,并向谢霖先生颁发了中国第一号会计师证书。谢霖开创的我国最早的“正则会计师事务所”,揭开了我国民间审计事业的序幕
20 世纪 40 年代	在经济比较发达的地区,民间审计事业有过一定程度的发展。老解放区在抗日战争和国内革命战争时期,曾制定了一些审计规章制度,开展以凭证检验为主的财政收支审计和财经法纪审计
1949 年后	向前苏联学习,实行公有制为主体的高度集中统一的计划经济,审计监督被专业性的经济监督如财政、银行监督所替代
1982 年 12 月 4 日	第五届人民代表大会第五次会议通过《中华人民共和国宪法》,规定实行审计制度
1983 年	中央成立了国家审计署,接着自上而下地成立了各级地方审计机构
1994 年 8 月 31 日	第八届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过并颁布了《中华人民共和国审计法》,标志着我国审计立法走上了正轨