



普通高等教育“十一五”国家级规划教材



审计

第二版

■ 张志和 郑毅 主编



高等教育出版社
Higher Education Press

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

内容简介

林德顺主编“十一五”普通高等教育国家级规划教材《普通高等教育“十一五”国家级规划教材》的出版，是教育部2007年启动的“十一五”规划教材出版工程的重要组成部分。本书是“十一五”规划教材《普通高等教育“十一五”国家级规划教材》的配套教材，由林德顺主编。本书共分五章，第一章为绪论，第二章为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写原则，第三章为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写程序，第四章为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写要求，第五章为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写实例。本书可作为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写参考，也可作为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写教材。

审 计

本书共分五章，第一章为绪论，第二章为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写原则，第三章为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写程序，第四章为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写要求，第五章为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写实例。本书可作为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写参考，也可作为普通高等教育“十一五”国家级规划教材的编写教材。

(第二版)

张志和 郑毅 主编

高等教育出版社
Higher Education Press

联 董 青 明

高等教育出版社出版。本书是根据教育部《关于全面提高高等职业教育教学质量的若干意见》和《教育部关于全面提高高等职业教育教学质量的若干意见》等文件精神，在广泛调研的基础上，由具有丰富教学经验的教师编写而成。本书可作为高等职业院校、应用型本科院校、成人高校、民办高校、独立学院、高职高专院校、中职学校、社会培训机构等使用。本书可作为相关专业教师、管理人员、学生、家长的参考书。

010-58581118 (电话) 010-58581118 (传真)
E-mail: dd@hep.com.cn

图书在版编目(CIP)数据

审计/张志和,郑毅主编.—2版.—北京:高等教育出版社,2008.3
ISBN 978-7-04-023169-4

I. 审… II. ①张…②郑… 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 021365 号

策划编辑 赵洁 责任编辑 赵鹏 封面设计 张志奇 版式设计 范晓红
责任校对 殷然 责任印制 韩刚

出版发行 高等教育出版社
社址 北京市西城区德外大街4号
邮政编码 100011
总机 010-58581000

经销 蓝色畅想图书发行有限公司
印刷 北京外文印刷厂

购书热线 010-58581118
免费咨询 800-810-0598
网址 <http://www.hep.edu.cn>
<http://www.hep.com.cn>
网上订购 <http://www.landaco.com>
<http://www.landaco.com.cn>
畅想教育 <http://www.widedu.com>

开本 787×1092 1/16
印张 13.25
字数 300 000

版次 2004年4月第1版
2008年3月第2版
印次 2008年3月第1次印刷
定价 18.70元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究
物料号 23169-00



内容简介

本书是普通高等教育“十一五”国家级规划教材。

本书是根据2007年我国实施的新的会计、审计准则编写的,是根据教育部高职高专人才的培养目标,依据教育部制定的《高职高专教育基础课程教学基本要求》和《高职高专教育专业人才培养目标及规格》,由高等教育出版社组织编写的财务会计专业系列教材之一。

本书的重点是阐述审计的基本理论、基本知识、基本方法。全书共分十章,分别为:总论;审计组织和人员;审计方法;审计准则和审计标准;审计程序;审计证据和审计工作底稿;内部控制的评审;审计报告和管理建议书;验资和资产评估;审阅业务和代编财务信息业务。本书的每一章后都设有“练习与思考”,题目要求不是书本知识的简单重复,重在启发读者练习用所学知识和技能去分析问题、解决问题,起到举一反三的效果。

目前,在会计信息失真比较普遍的情况下,为体现加强学生素质教育的思想,在编写过程中,特别注重了以诚信为主要内容的审计职业道德和严谨作风的培养。本书的内容以民间审计的企业财务审计为主,兼顾国家审计、内部审计及其他各行业的审计,在编写过程中遵循了“精选内容、加重实践、培养技能、突出应用”的原则,力求做到以审计技术应用能力培养为主线,体现教材的“针对性、实用性、先进性、适用性、易懂性”。本书配套实训教材《审计实训》(第二版)以及相关教学资源。

本书适用于高等职业院校、高等专科学校、成人高校、民办高校及本科院校举办的二级职业学院会计类专业及其他相关专业的教学,也可供五年制高职、中职学生使用,并可作为社会从业人士的参考读物。



第二版前言

本书以财政部最新颁布的会计、审计准则为依据,以民间审计的企业财务审计为主,兼顾国家审计、内部审计及其他各行业的审计进行编写。在编写过程中,遵循了“精选内容、加重实践、培养技能、突出应用”的原则,力求做到以能力培养,即审计技术应用能力培养为主线,体现教材的“针对性、实用性、先进性、适用性、易懂性”特色。

本书由张志和(九江职业技术学院)编写第一、二、三章;郑毅(深圳职业技术学院)编写第四、五、九章;李玉梅(山西工业职业技术学院)编写第八章;赵志远(东南大学经济管理学院)编写第七章;张梦雨(九江职业技术学院)编写第十章;李雷(海南职业技术学院)编写第六章。本书由张志和、郑毅担任主编,由张志和拟定全书的编写大纲,并负责全书的总纂定稿。

中央财经大学奚淑琴教授在百忙之中审阅了本书全稿,并提出了宝贵的修改意见和建议,在此谨表敬意和感谢!

在本教材的撰写过程中,博采众长,参阅了各位专家、学者的著作(具体书目附后),在此表示万分感谢!

由于笔者理论水平有限,对实践探索与研究又不够,书中出现缺点和不足在所难免,敬请审计界同仁与各位读者不吝赐教。

编者

2008年1月



第一版前言

《审计》是新世纪高职高专教改项目成果教材中会计专业系列教材之一。

本教材以民间审计的企业财务审计为主,兼顾国家审计、内部审计以及其他各行业的审计。编写过程中遵循了“精选内容、加重实践、培养技能、突出应用”的原则,力求做到以能力培养即审计技术应用能力培养为主线,体现教材的针对性、实用性、先进性、适用性、易懂性。

本教材由张志和(九江职业技术学院)编写第一章、二、三章;郑毅(深圳职业技术学院)编写第四、五、九章;李玉梅(山西工业职业技术学院)编写第八章;赵志远(东南大学经济管理学院)编写第七章;梅秀军(九江职业技术学院)编写第十章;李雷(海南职业技术学院)编写第六章。本书由张志和、郑毅担任主编,由张志和拟定全书的编写提纲,并负责全书的总纂定稿。中央财经大学奚淑琴教授在百忙之中审阅了本书全稿,并提出了宝贵的修改意见和建议。

在本教材的撰写和出版过程中,得到了各位领导的支持和帮助,特别是得到了九江职业技术学院的有关领导和专家的热情关照和支持,在此谨向他们致以诚挚的谢意!

在本教材的撰写过程中,博采众长,参阅了各位专家、学者的著作(具体书目附后),在此表示万分感谢!

本教材的编写是认真的,而且尽了很大努力,但由于笔者理论水平有限,书中出现缺点和不足在所难免,敬请审计界同仁与各位读者不吝赐教。

编者

2004年2月

财务会计系列

凸显新会计准则，强调实训特色



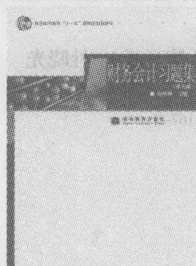
会计学原理(第三版) 葛军
全国高职高专教育“十一五”规划教材
ISBN 978-7-04-021522-9
定价: 25.80元
配有电子教案、考试系统、
网络课程



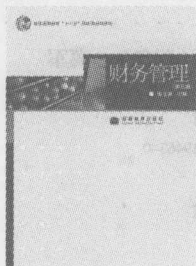
会计学原理实训(第三版) 葛军
全国高职高专教育“十一五”规划教材
ISBN 978-7-04-021523-6
估定价: 18.80元



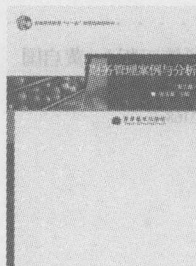
财务会计(第三版) 刘尚林
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
ISBN 978-7-04-022693-5
估定价: 24.80元
配有电子教案、考试系统、
网络课程



财务会计习题集(第三版) 刘尚林
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
配套用书
ISBN 978-7-04-022692-8
估定价: 16.80元



财务管理(第三版) 张玉英
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
ISBN 978-7-04-023695-8
估定价: 24.80元
配有电子教案、考试系统、
网络课程



财务管理案例与分析 张玉英
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
配套用书
ISBN 978-7-04-024026-9
估定价: 18.80元



成本会计教程与案例 江希和
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
ISBN 978-7-04-023674-3
估定价: 24.80元
配有电子教案、考试系统、
网络课程



成本会计实训 江希和
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
配套用书
ISBN 978-7-04-023675-0
估定价: 18.80元



基础会计 程淮中
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
ISBN 978-7-04-023165-6
估定价: 24.80元
配有电子教案、考试系统



基础会计实训 程淮中
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
配套用书
ISBN 978-7-04-023166-3
估定价: 18.80元



审计(第二版) 张志和
 普通高等教育“十一五”国家级规划教材
 ISBN 978-7-04-023169-4
 估定价: 24.80元
 配有电子教案、考试系统



审计实训(第二版) 张志和
 普通高等教育“十一五”国家级规划教材
 配套用书
 ISBN 978-7-04-023170-0
 估定价: 18.80元



会计信息系统(第二版) 汪刚
 全国高职高专教育“十一五”规划教材
 ISBN 978-7-04-024017-7
 估定价: 25.80元
 配有电子教案



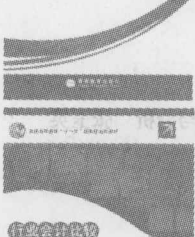
**会计信息系统实验(配盘)
(第二版) 汪刚**
 全国高职高专教育“十一五”规划教材
 ISBN 978-7-04-024018-4
 估定价: 18.80元



会计报表分析(第三版) 杜晓光
 普通高等教育“十一五”国家级规划教材
 ISBN 978-7-04-023167-0
 估定价: 20.80元
 配有电子教案



会计电算化理论与实训 王庆春
 全国高职高专教育“十一五”规划教材
 ISBN 978-7-04-023582-1
 估定价: 26.80元
 配有电子教案



行业会计比较(第三版) 黄启国
 全国高职高专教育“十一五”规划教材
 ISBN 978-7-04-023168-7
 估定价: 22.80元
 配有电子教案



实用会计英语(配盘) 葛军
 银领工程、高等职业教育技能型人才培养
 培训工程系列教材
 ISBN 978-7-04-019463-0
 定价: 32.80元
 配有实训光盘



会计岗位综合实训(配盘) 孙万军
 新世纪高职高专教改项目成果教材
 ISBN 978-7-04-014731-5
 定价: 29.50元
 配有实训光盘



EXCEL在财务管理中应用 刘捷萍
 全国高职高专教育“十一五”规划教材
 ISBN 978-7-04-023583-8
 估定价: 24.80元
 配有电子教案



**会计专业核心能力培养
教学集成方案 葛军**

会计岗位综合实训

教学软件(光盘) 孙万军



教学支持说明

建设立体化精品教材,向高校师生提供系列化教学解决方案和教学资源,是高等教育出版社(集团)“服务教育”的重要方式。为支持相应课程的教学,我们向采用本书作为教材的教师免费提供教学资源。

为保证该资源仅为教师获得,烦请授课教师填写如下开课情况证明并寄出(传真)至下列地址。

我们的联系办法是:

地址:北京市朝阳区惠新东街4号富盛大厦19层 高职中心 经管分社

邮编:100029

电话:010-58581854

传真:010-58556017

E-mail:songchen@hep.com.cn

证 明

兹证明_____大学(学院/学校)_____系/院第_____学年开设的_____课程,采用高等教育出版社出版的_____ (书名和作者)作为本课程教材,授课教师为_____,学生_____个班共_____人。

授课教师需要与本书配套的教学课件为:

地址:_____

邮编:_____

电话:_____

E-mail:_____

系/院主任_____ (签字)

(系/院办公室盖章)

20__年__月__日

郑重声明

高等教育出版社依法对本书享有专有出版权。任何未经许可的复制、销售行为均违反《中华人民共和国著作权法》，其行为人将承担相应的民事责任和行政责任，构成犯罪的，将被依法追究刑事责任。为了维护市场秩序，保护读者的合法权益，避免读者误用盗版书造成不良后果，我社将配合行政执法部门和司法机关对违法犯罪的单位和个人给予严厉打击。社会各界人士如发现上述侵权行为，希望及时举报，本社将奖励举报有功人员。

反盗版举报电话：(010) 58581897/58581896/58581879

传 真：(010) 82086060

E-mail: dd@hep.com.cn

通信地址：北京市西城区德外大街4号

高等教育出版社打击盗版办公室

邮 编：100011

购书请拨打：(010)58581118

短信防伪说明：

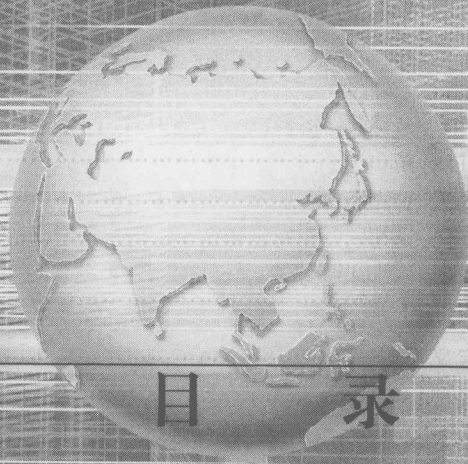
本图书采用中国扫黄打非出版物短信防伪系统，用户购书后刮开封底防伪密码涂层，将16位防伪密码发送短信至106695881280，免费查询所购图书真伪，同时您将有机会参加鼓励使用正版图书的抽奖活动，赢取各类奖项，详情请查询中国扫黄打非网(<http://www.shdf.gov.cn>)。

短信反盗版举报：编辑短信“JB,图书名称,出版社,购买地点”发送至10669588128

短信防伪客服电话：(010)58582300/58582301/58582302

出版发行：高等教育出版社
地址：北京市西城区德外大街4号
邮编：100011
电话：010-2881000
网址：<http://www.hep.com.cn>
网上订购：<http://www.landisoo.com>
发行：北京中文印刷厂
开本：787×1092 1/16
印张：13.25
字数：300 000
印次：2008年3月第1次印刷
版次：2004年4月第1版
定价：18.70元

本册由北京中文印刷厂印刷，印刷质量符合国家标准，印刷过程中如发现质量问题，请及时向北京中文印刷厂联系。



目 录

111	.....	.....	.....
130	.....	.....	.....
第一章 总论	.....	.....	3
131	第一节 审计的产生和发展	.....	3
144	第二节 审计的含义和基本特征	.....	6
151	第三节 审计的对象和目标	.....	9
151	第四节 审计的职能、作用和任务	.....	10
161	第五节 审计的分类	.....	12
第二章 审计组织和人员	.....	.....	18
174	第一节 政府审计机关	.....	18
191	第二节 内部审计机构	.....	22
191	第三节 民间审计组织	.....	25
181	第四节 审计人员	.....	30
191	第五节 政府审计、内部审计及民间审计三者的关系	.....	35
第三章 审计方法	.....	.....	40
191	第一节 审计方法概述	.....	40
	第二节 审查书面资料的方法	.....	42
	第三节 审查财产物资的方法	.....	48
	第四节 审计的分析法	.....	49
	第五节 审计抽样方法	.....	50
第四章 审计准则和审计标准	.....	.....	60
	第一节 审计准则的概念和内容	.....	60
	第二节 审计标准	.....	65
第五章 审计程序	.....	.....	73
	第一节 审计程序的概念	.....	73

第二节	审计的准备阶段	74
第三节	审计的实施阶段	85
第四节	审计的终结阶段	87
第六章	审计证据和审计工作底稿	96
第一节	审计证据的定义和分类	96
第二节	审计证据的形成过程	101
第三节	审计工作底稿	104
第七章	内部控制的评审	115
第一节	内部控制概述	115
第二节	内部控制的测试和评审	120
第八章	审计报告和管理建议书	131
第一节	审计报告	131
第二节	管理建议书	144
第九章	验资和资产评估	151
第一节	验资	151
第二节	资产评估	161
第十章	审阅财务报表业务和代编财务信息业务	174
第一节	审阅财务报表业务	174
第二节	代编财务信息业务	179
附录 1	中华人民共和国审计法	185
附录 2	中华人民共和国注册会计师法	191
参考书目	.....	197



第一章 总论

学习目标

通过本章的学习,明确审计的含义、特征和作用;理解和掌握审计的职能、对象和目标;理解和掌握审计的各种分类;了解审计的产生和发展的基本过程。学好本章,可以为以后各章的学习奠定理论基础。

第一节 审计的产生和发展

任何事物都不是凭空而来的,都有一个产生和发展的过程。审计是随着人类社会生产力和生产关系产生、发展而产生发展的,它经历了由简单到复杂、由低级到高级的发展过程。

一、审计产生的客观条件

审计是人类社会发展到一定阶段的产物,其产生必然有它的客观原因,这一客观原因就是:资财所有者与资财管理者之间的受托经济责任关系。所谓受托经济责任关系,是指受托者即资财的经营管理者接受资财的所有者的委托,代其行使经营管理权,并通过法则、合同、组织原则等手段所形成的责权利相结合的责任关系。

在原始社会,由于生产力极其低下,没有剩余产品,没有阶级和剥削,资财所有者和资财管理者集于一身,因而,也就不存在任何经济责任关系。到了奴隶社会,生产力有了一定的发展,剩余产品大量出现,社会资财逐步有了积累,资财所有者与资财管理者逐渐分离,也就是说资财所有者需要将其资财授权或委托他人代管或代为经营。这样一来,在资财所有者与资财管理者之间就出现了一种受托经济责任关系:一是奴隶主阶级与为奴隶主阶级服务的掌管财政收支的经济官员之间的受托经济责任关系;二是奴隶主与其授权管理资财的管理者之间的受托经济责任关系。为了维护资财所有者的利益,要求由第三者来对资财管理者承担的受托经济责任的履行情况进行审查。这样专门进行经济监督活动的审计行为就应运而生了。

二、审计关系及审计关系人

受托经济责任关系产生的同时,也形成了审计关系。所谓审计关系,是指一项审计行为

必然涉及的审计人、被审计人和审计委托人或授权人三方之间所形成的经济责任关系。

习惯上把审计人称为第一关系人,即承担审计工作的人。审计人与被审计人及审计委托人或授权人之间不存在任何经济利益关系,处于独立地位。他们根据审计委托人的委托或授权,对经营管理者和履行受托经济责任情况进行验证、审查,并提出审计报告或证明书。

被审计人称为第二关系人,即接受审计监督的人。他们接受资财所有者或主管人员的授权,经营管理其资财,履行受托经济责任,同时有接受审计人对其实施审计监督的责任。

审计委托人或授权人称为第三关系人,即资财所有者或主管人员。他们向被审计人提出履行经济责任的要求,使两者之间存在明确的受托经济责任关系,聘请审计人对被审计人实施审计,并接受审计人员提出的审计报告或证明书。

审计关系示意图如 1-1 所示。

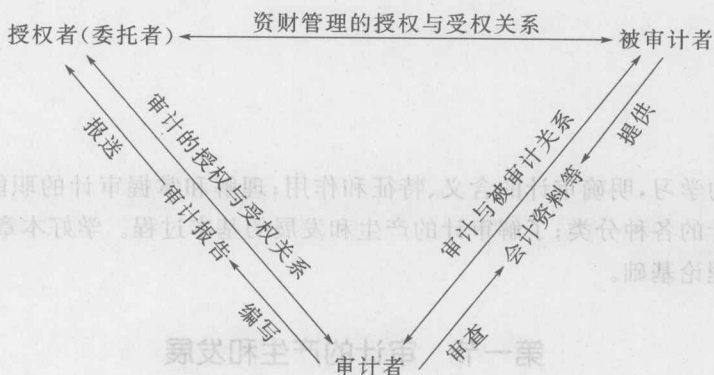


图 1-1 审计关系示意图

审计关系人中缺少任何一方,独立、客观、公正的审计将不复存在。

三、我国政府审计的产生和发展

我国是世界上最早产生审计的国家之一,审计的最初形态是政府(官厅)审计,它产生于奴隶社会末期。我国审计的产生和发展经历了一个漫长而曲折的过程,大体可分为以下五个阶段:

(一) 初步形成阶段

根据《周礼》记载,西周在天子之下设天、地、春、夏、秋、冬六卿,冢宰为天官之长,六卿之总,相当于后来的宰相。其中,国家机构分为两个系统:一是掌管财政收入的“地官司徒”系统;二是掌管财政支出、会计核算、审计监督等事项的“天官冢宰”系统。审计属于“天官冢宰”系统,不仅设有行使就地稽查之权的审计官员——宰夫,而且还建立了较为科学的原始财计牵制制度。宰夫是独立财计部门之外的官职,发现违法乱纪者可越级向天官冢宰或周王报告。宰夫官职的出现,标志着我国审计的产生。西周审计制度在我国乃至世界审计发展历史上,都具有重要作用,产生了深远影响。正如美国学者 M. 查特菲德在其所著《会计思想史》中所指出的:“在内务管理、预算以及审计程序方面,古代世界中几乎没有别的国家可以与中国周代伦比。”

(二) 发展健全阶段

我国政府审计的发展阶段,可以分为两个时期:秦汉时期和隋唐至宋时期。

1. 秦汉时期

秦汉时代是我国政府审计的确立时期,主要表现在以下三个方面:一是初步形成了的审计模式。秦汉时期是我国封建社会的建立和发展时期,封建经济的发展,促进了全国审计机构与监督监察机构相结合、经济法制与审计监督制度相统一的审计模式逐步形成。秦汉时期的中央政权设“三公”、“九卿”,御史大夫为“三公”之一,执掌弹劾、纠察之权,专司监察全国的民政、财政以及财物审计事项,并协助丞相处理政事。二是“上计”制度的建立和完善。所谓“上计”,就是皇帝亲自听取和审核各级地方官吏的财政会计报告,以决定赏罚的制度。三是审计地位的提高和职权的扩大。御史制度是秦汉时期审计建制的重要组成部分,御史大夫不仅行使政治、军事的监察之权,还行使经济的监督之权,控制和监督财政收支活动,总考核财政收入情况。

2. 隋唐至宋的时期

隋唐时代是我国封建社会的鼎盛时期,宋朝是我国封建社会经济的持续发展时期。在这一时期,审计在制度方面日趋完善健全。隋唐两代,在刑部之下设比部,与司法监督并列,是我国最早的独立于财政机关以外的审计监督机关。宋代的审计,在元丰改制以前,其主要特点是建立健全财计系统内部的审计机构,实行“财税合一”。这一时期虽然保留了外部审计机构(比部),但比部基本上不行使审计之权,徒有虚名。元丰改制后,恢复唐朝的比部。另外,在库藏系统创置了内部审计机构审计司。南宋时期,设立了审计院。审计司(院)的建立,是我国“审计”的正式命名,标志着我国用“审计”一词命名的审计机构的产生,这对我国审计的发展具有深远的影响。

(三) 中衰阶段

我国的审计史把元朝、明朝、清朝称为我国审计的中衰阶段。元明清各朝,君主专制日益强化,审计虽然有发展,但总体上说是停滞不前,主要表现在取消了专门的审计机构。元朝取消比部,中央及地方报送的会计报告归户部审核。明朝初期,比部曾一度恢复,但不久于洪武二十三年又取消比部,从此结束了在我国延续了一千年,闻名于世的比部审计制度。取消比部以后,明清两朝都设置都察院,都察院成为最高监察、监督、弹劾机关,但却是一揽子性质,使财计监督与政府审计职能严重削弱。

(四) 不断演进阶段

辛亥革命推翻了清朝的封建统治,建立了中华民国。从1912年至1949年中华人民共和国成立,许多有识之士,在总结我国历代审计制度与经验的基础上,借鉴日本和欧美等资本主义国家的审计制度,初步建立了我国现代审计制度。

中华民国于1912年在国务院下设审计处,1914年北洋政府将其改为审计院,同年颁布《审计法》,这是我国正式颁布的第一部《审计法》。1928年民国政府设审计院,并颁布了《审计法》和实施细则,此年颁布了《审计院组织法》。1931年改审计院为审计部,直属监察院,将审计机构置于监察系统之中,并于1938年修订了《审计法》,以后又有几次修改补充。

(五) 振兴阶段

中华人民共和国成立以后,我国没有设立独立的审计机构,对财政经济的监督,是由财政、银行、税务、物价等部门通过其本身的业务来进行的。党的十一届三中全会后,党和政府的工作重点转移到经济建设上来,审计工作有了长足的发展。1982年制订的《中华人民共和国宪法》(简称《宪法》)中明确规定了建立政府审计

机构,实施审计监督。1983年9月成立了我国政府审计的最高机关——审计署,并在县级以上各级人民政府设置各级审计机关,配备专职审计人员。1985年8月颁布了《国务院关于审计工作的暂行规定》,1988年11月颁布了《中华人民共和国审计条例》,1994年10月颁布了《中华人民共和国审计法》(简称《审计法》),并于2006年进行了修订,从法律上进一步确立了政府审计地位,为其进一步发展奠定了良好基础。

在西方国家,最早出现政府审计萌芽的是奴隶制度下的古罗马、古希腊和古埃及等国家。政府设有官厅审计机构,审计人员以“听证”方式对掌管国家财物和赋税的官吏进行考核,成为具有审计性质的经济监督工作;在西方的封建王朝中,也设有审计机构和人员,如法国在资产阶级大革命前就设有审计厅;在资本主义时期,随着社会经济的发展和资产阶级国家政权组织形式的完善,政府审计也有了进一步的发展;第二次世界大战以后,西方国家的政府审计在审计理论和实务上有了较大的发展,即把经济监督和经济管理相结合,已从传统的财务审计向现代的经济效益审计发展。

四、民间审计的产生和发展

民间审计又称为注册会计师审计。一般认为,民间审计的产生起源于意大利合伙企业制度,形成于英国股份制企业,发展和完善于美国发达的资本市场,它是伴随着资本主义生产力的发展而产生和发展起来的。

据史料记载,在西方,由于资本主义商品经济的发展,13—14世纪出现了合伙经营的企业组织形式。未参与经营管理的合伙人需要维护其权益,执行合伙人也希望自己能经营管理能力与有效,便委托第三者协助检查账目,这便是最早的注册会计师审计。1581年,在威尼斯成立的威尼斯会计协会,成为世界上第一个会计职业团体。

到18世纪下半叶,资本主义经济得到迅速发展,英国出现的情况是:生产社会化程度大大提高,企业所有权与经营权进一步分离。绝大多数股东完全脱离经营管理,但他们非常关心企业的经营成果,以便做出投资决策。另外,由于金融资本对产业资本的逐步渗透,债权人也非常重视企业的生产情况,以便做出是否继续贷款或者是否索偿债务的决定。但是,资产所有者、债权所有者企图得到的企业经营财务成果和财务状况等会计信息,只能通过企业编制的会计报表来反映。因此,为了确保财务信息的真实可靠,在客观上产生了由独立会计师对企业会计报表进行审计的需求。

一般认为,导致民间审计产生的导火线是1721年英国发生的“南海公司”欺诈事件。当时,“南海公司”以虚假的财务报告诱骗投资者上当受骗,其股票价格猛涨。但好景不长,“南海公司”最后倒闭了,使股东和债权人蒙受巨大损失。英国议会聘请会计师查尔斯·斯耐尔对“南海公司”进行审查,并以“注册会计师”的名义提出了“查账报告书”,揭露了“南海公司”严重舞弊行为。这项审计任务的完成,标志着独立审计师——注册会计师的诞生。同时,英国议会于1844年颁布了《公司法》,规定股份公司的年终会计报表必须经过注册会计师的审计。1853年,在英格兰的爱丁堡创立了世界上第一个执业会计师协会。后来,各国的会计师协会和会计师事务所雨后春笋般相继成立,注册会计师队伍逐渐壮大起来。

相对而言,我国的民间审计出现较晚。直到1918年9月,北洋军阀政府农商部颁布了我国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》,并于同年批准著名会计学家谢霖先生为中国的第一位注册会计师。谢霖先生创办了中国第一家会计师事务所——正则会计师事务所。

此后,在全国各地相继成立了一批会计师事务所,至1947年,我国已拥有注册会计师2619人。

中华人民共和国成立以后,民间审计在经济恢复工作中发挥过积极作用,但后来实行计划经济,使得中国民间审计逐步退出历史舞台。党的十一届三中全会后,为适应各方面的需求,1980年12月,财政部颁布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》,1987年国务院颁布了《中华人民共和国注册会计师条例》,标志着我国民间审计的发展进入了一个新阶段,1993年10月31日,全国人大常委会通过了《中华人民共和国注册会计师法》,1995年财政部发布了中国注册会计师独立审计准则、部分独立审计具体准则和部分独立审计实务公告。这些法规与准则的公布,使我国民间审计步入了法制轨道,走上快速发展的道路。

为了规范注册会计师的执业行为,提高执业质量,维护社会公众利益,促进社会主义市场经济的健康发展,2006年,中国注册会计师协会拟定了《中国注册会计师签证业务基本准则》等22项准则,修订了《中国注册会计师审计准则第1142号——财务报表审计中对法律法规的考虑》等26项准则,自2007年1月1日起施行。原来的《中国注册会计师独立审计基本准则》等相关准则同时废止。

从1983年起,在审计部门和财政部门领导下的审计事务所和会计师事务所在全国陆续组建并开展工作。1995年,根据《中华人民共和国注册会计师法》和《中华人民共和国审计法》的有关规定和国务院的有关指示,经财政部、审计署研究决定,中国注册会计师协会和中国注册审计师协会实行联合,开创了统一法律规范、统一执业标准、统一监督管理的行业发展新局面。2000年中国资产评估师协会与中国注册会计师协会合并。中国注册税务师协会与中国注册会计师协会的合并也已纳入议事日程。

五、内部审计的产生和发展

一般认为,内部审计是伴随着政府审计而逐步形成、发展的,古代的内部审计与政府审计很难截然分开。直到进入中世纪之后,内部审计才具有较为完整的形态,如寺院审计、宫廷审计、庄园审计等。现代内部审计产生于第二次世界大战后,由于企业经营规模的扩大、资本积累的加快和竞争的加剧,使很多企业十分重视加强内部经济监督,实行预防性控制,突破了由外部注册会计师进行事后审计的传统模式,逐步开展企业的内部审计工作。

为完善我国审计监督体系,加强各部门、各单位内部经济监督和管理,于1984年在部门和单位内部成立了审计机构,实行内部审计监督。1985年10月颁布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》。从此,我国内部审计进入蓬勃发展的新局面。

六、现代审计的发展趋势

一般认为,现代审计起源于20世纪的美国。一百年来,以美国为代表的资本主义经济发展迅速,其审计的发展也很快。具体表现在:

第一,以传统的查错防弊为主的详细审计,逐渐扩展为以审查偿债能力为主的资产负债表的审计;

第二,在资产负债表审计的基础上,扩展为以审查整个财务报表为主的财务报表审计;

第三,在验证财务报表基础上,进一步开展对经济活动、经济效益和效果性的审查,出现了绩效审计、管理审计、计算机审计等类型的审计;

第四,详细审计发展为抽样审计,账项基础审计发展为制度基础审计。