



Auditing

21世纪会计系列规划教材

精要版

审

计

邓川
编著

Auditing

21世纪会计系列规划教材

精要版

审

计

邓川
编著

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 邓 川 2010

图书在版编目 (CIP) 数据

审计 / 邓川编著. — 大连 : 东北财经大学出版社, 2010. 2

(21 世纪会计系列规划教材·精要版)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 917 - 2

I. 审… II. 邓… 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 (2010) 第 019984 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 396 千字 印张: 18 1/4 插页: 1
2010 年 2 月第 1 版 2010 年 2 月第 1 次印刷

责任编辑: 李智慧 吴 茜 责任校对: 赵 楠 何 群
李 彬 高 铭 那 欣 王 娟
封面设计: 冀贵收 版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 917 - 2

定价: 30.00 元

前 言

作为一本面向会计学、财务管理、审计学专业本科生的教材，本书主要有以下特点：

第一，突出审计基本理论和方法。力求讲透审计学的基本概念和基本理论，同时让学生初步熟悉基本业务循环的审计实务，希望达到举一反三的效果。在基本理论中，又重点融入我国 2006 年新审计准则中的现代风险导向审计理念，将风险识别、风险评估和风险应对的核心思想融入各交易循环审计的实务中。

第二，在编写体例上，本书设置了“主要知识点”、“关键概念”、“案例分析”、“复习思考题”、“参考文献与推荐阅读”等栏目。其中，“案例分析”可以使学生方便掌握理论知识，“参考文献与推荐阅读”则为学生加深对课本知识的理解和拓宽视野提供了帮助。

第三，本书以注册会计师审计为主，并在介绍鉴证业务的基础上，重点讲述历史财务报表审计业务。

本教材共 15 章。第 1 至 3 章主要阐述审计需求与发展、审计职业规范与责任；第 4 章主要阐述历史财务报表审计目标及其实施；第 5 至 7 章主要阐述审计计划、风险评估与风险应对；第 8 章主要阐述审计抽样及其运用；第 9 至 13 章主要阐述历史财务报表各交易循环的基本流程、涉及的主要账户和记录、进一步的审计程序；第 14 至 15 章主要阐述终结审计阶段的各项工作，以及审计报告的含义、审计意见类型和审计报告决策等。

本书由邓川编写。在编写过程中，笔者参阅、借鉴了国内外的相关论著和教材，在此致以诚挚的感谢。

本教材在编写过程中得到了浙江财经学院会计学院汪祥耀教授的指导和帮助，在此深表感谢。同时感谢喻万芹、郭文、杨文莺、许璠、胡斌、罗建中、潘炜权、江婷、叶君军、沈彬彬、沈洁、胡雪倩、丁翔等同学对书稿的首次校对。东北财经大学出版社方红星社长和李智慧主任为本书的出版作了深入细致的指导，在此一并表示谢意。

本书部分内容已依据最新发布的职业道德准则进行了更新，力争使教材内容能够及时反映最新变化。由于我们的经验和水平有限，错误在所难免，恳请各位专家与读者批评指正。

作 者
2010 年 1 月

目 录

	第1章 审计概论	1
	主要知识点	1
	关键概念	1
	1.1 审计产生的原因	1
	1.2 审计的定义	3
	1.3 审计的分类	4
	1.4 审计职业组织	6
	1.5 注册会计师职业	7
	1.6 审计职业的业务范围	10
	复习思考题	12
	参考文献与推荐阅读	12
	第2章 审计职业规范体系	14
	主要知识点	14
	关键概念	14
	2.1 执业准则	14
	2.2 会计师事务所质量控制准则	22
	2.3 职业道德规范	30
	复习思考题	44
	参考文献与推荐阅读	45
	第3章 注册会计师的职业责任与法律责任	47
	主要知识点	47
	关键概念	47
	3.1 注册会计师的职业责任	48
	3.2 注册会计师法律责任的成因	51
	3.3 注册会计师法律责任的种类	53
	3.4 避免法律责任的对策	57
	复习思考题	63
	参考文献与推荐阅读	64



第4章 财务报表的审计目标及其实现	65
主要知识点	65
关键概念	65
4.1 财务报表审计的总体目标	65
4.2 与各交易、账户余额、列报相关的审计目标	66
4.3 审计过程	70
4.4 审计证据	71
4.5 审计工作底稿	77
复习思考题	83
参考文献与推荐阅读	83



第5章 计划审计工作	85
主要知识点	85
关键概念	85
5.1 初步业务活动	85
5.2 审计业务约定书	88
5.3 总体审计策略和具体审计计划	92
5.4 重要性	95
5.5 审计风险	101
复习思考题	105
参考文献与推荐阅读	105



第6章 风险评估	106
主要知识点	106
关键概念	106
6.1 风险评估程序	106
6.2 了解被审计单位及其环境	109
6.3 了解被审计单位内部控制	117
6.4 评估重大错报的风险	127
复习思考题	131
参考文献与推荐阅读	131

第7章 风险应对	132
主要知识点	132
关键概念	132
7.1 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施	132
7.2 针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序	135
7.3 控制测试	138
7.4 实质性程序	144
复习思考题	147
参考文献与推荐阅读	147
第8章 审计抽样和其他选取测试项目	148
主要知识点	148
关键概念	148
8.1 选取测试项目的方法	148
8.2 审计抽样概述	150
8.3 抽样技术在控制测试中的运用	158
8.4 抽样技术在实质性程序中的运用	164
复习思考题	170
参考文献与推荐阅读	170
第9章 销售与收款循环审计	171
主要知识点	171
关键概念	171
9.1 销售与收款循环的特性	171
9.2 销售与收款循环的内部控制及控制测试	172
9.3 销售交易的实质性测试	175
9.4 实质性分析程序	180
9.5 账户余额的细节测试	182
复习思考题	192
参考文献与推荐阅读	192



第10章 采购与付款循环审计	194
主要知识点	194
关键概念	194
10.1 采购与付款循环的特性	194
10.2 控制测试和交易的实质性测试	194
10.3 实质性分析程序	200
10.4 账户余额的细节测试	202
复习思考题	208
参考文献与推荐阅读	209



第11章 存货与仓储循环审计	210
主要知识点	210
关键概念	210
11.1 存货与仓储循环的特性	210
11.2 存货审计的重要性	210
11.3 内部控制、控制测试及交易的实质性测试	211
11.4 存货监盘	215
11.5 存货计价测试	221
11.6 应付职工薪酬的实质性测试	223
11.7 营业成本的实质性测试	225
复习思考题	226
参考文献与推荐阅读	227



第12章 筹资与投资循环审计	228
主要知识点	228
关键概念	228
12.1 筹资与投资循环的特性	228
12.2 控制测试和交易的实质性测试	229
12.3 借款相关项目的审计	233
12.4 所有者权益相关项目的审计	235
12.5 投资相关项目的审计	236
复习思考题	239
参考文献与推荐阅读	240



第13章 货币资金审计	241
主要知识点	241
关键概念	241
13.1 货币资金业务循环	241
13.2 货币资金的内部控制及控制测试	241
13.3 库存现金的实质性测试	244
13.4 银行存款的实质性测试	246
复习思考题	250
参考文献与推荐阅读	250



第14章 终结审计工作	251
主要知识点	251
关键概念	251
14.1 汇总测试结果并评价审计结果	251
14.2 与被审计单位治理层的沟通	258
14.3 复核审计工作	259
14.4 期后事项	262
14.5 取得管理层声明书	266
复习思考题	269
参考文献与推荐阅读	269



第15章 审计报告	270
主要知识点	270
关键概念	270
15.1 审计报告概述	270
15.2 标准审计报告	271
15.3 非标准审计报告	274
15.4 重要性对确定审计报告类型的影响	281
复习思考题	283
参考文献与推荐阅读	283

第 1 章

审计概论

主要知识点

审计产生的原因；审计的概念；审计业务的分类；注册会计师职业

关键概念

审计 (Audit) 受托责任 (Accountability) 信息风险 (Information Risk) 审计师 (Auditor) 注册会计师 (Certified Public Accountant) 会计师事务所 (Accounting Firm)

1.1 审计产生的原因

在原始社会，生产资料归原始公社所有，在这种人人平等的社会中，不需要建立起专门的监督制度，因而也就不可能产生审计。随着生产力的发展，生产资料也逐步由公有制转变为私有制，公有财产变成了私有财产。当财产所有人时间、精力不足，他们就委托其他人员管理财产。财产的所有权与经营管理权出现分离，委托人与受托责任人之间产生了受托责任关系，进而才产生了审计。

无论是在政府组织中还是企业内外都存在着这种受托责任关系。就政府而言，国民为责任委托人，各级政府管理部门为受托责任人；就企业整体而言，财产所有者（包含债权人）为责任委托人，企业管理当局为受托责任人；就企业内部而言，最高行政管理当局为责任委托人，各级管理部门为受托责任人。要评价责任人履行受托经济责任的状况，委托人需要责任人提供反映其履行责任的相关资料，其中很多信息是由财务报告提供的。

然而，随着社会的日益复杂，责任委托人或决策者获得不可靠信息的可能性与日俱增。具体而言，以下四个因素导致委托人或决策者面临的信息风险加大，从而需要审计：

(1) 信息的间接性

在现代社会中，委托人几乎不可能大量地取得他所在组织的第一手资料，而是必须借助他人之手，如此一来，信息故意或无意错报的可能性就会增加。

(2) 信息提供者的偏向和动机

只要信息提供者（受托责任人）和信息使用者（委托人）的目标不一致，那么信息就有可能偏向提供者，其原因可能是提供者对未来事项的盲目乐观，或故意用某

种方式来影响信息使用者。无论哪种情况都将导致信息的错报，例如，在借款决策中，借款人为了增加取得贷款的机会，就很可能在其报表中制造有利于他们的偏差。

(3) 过量信息

随着组织规模的扩大，业务量的增多，信息记录不当的可能性也随之增加。而这种不当信息很可能被大量的其他信息所掩盖。例如，某一大型政府部门向供货商多开了2 000元发票，那么，除非该部门设计了较为复杂的程序能够发现这类错误，否则这一错误被掩盖的可能性就非常大。如果大量的小额错误未能被发现，则其累计金额就可能是重大的。

(4) 复杂的交易业务

最近几十年来，各组织间的交易业务日趋复杂，正确记录业务的难度也随之增加。以一个企业收购另一企业为例，要想正确处理该类会计业务是一个相当困难和重要的问题。又如，衍生金融工具的复杂性带来的披露难题。

对于信息风险，委托人可以直接去企业现场检查相关的记录，以取得有关报表可靠性的信息。然而，由于委托人的专业知识有限或者成本太高，这种方法并不可行。此时，聘请一个独立的第三方来检查就能解决这个难题，也才能做到客观、公正。这个独立的第三方就是审计人（即审计机构或审计人员）。审计人与财产委托人之间也形成了审计的委托责任关系。责任委托人是审计授权人或财产委托人，责任受托人是为被审计人（财产受托责任人）。如果我们把审计人看作是第一关系人，把责任委托人看作是第二关系人，把责任受托人看作是第三关系人，则审计关系可用图1—1表示。

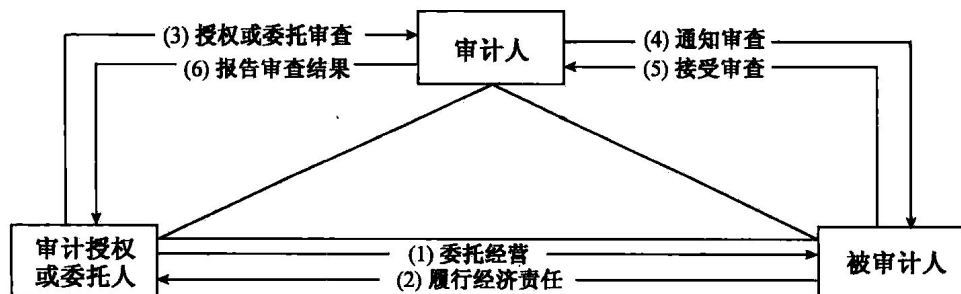


图1—1 审计三方关系

【案例分析1—1】审计可以通过降低信息风险来降低资本成本

为了解释审计的需求，我们考虑某银行经理向企业贷款时所做的决策。贷款将使得银行资产的所有者与使用者发生分离。银行经理进行这个决策时需考虑财务报表所反映的财务状况及银行以前同该企业的财务关系。如果银行决定贷款给企业，假定资金成本为13%，我们假定该贷款利率由以下三个因素决定：

(1) 无风险利率。我们假定其为5.5%，该利率近似于银行投资于与企业贷款期限相同的国债所能取得的收益率。

(2) 客户的经营风险。这一风险反映了企业由于经济或经营状况的变化，如经济衰退、管理部门决策不当、出现意外的行业竞争等而不能偿还贷款的可能性。我们假定该经营风险的加成利率为3.5%。

(3) 信息风险。这一风险反映企业在经营决策时所依据信息不正确的可能性,而财务报表不正确的可能性是导致信息风险的一个可能因素。我们假定该信息风险的加成利率为4%。

审计对无风险利率或经营风险都没有影响,但对信息风险却有重大影响。如果银行经理认为由于借款人的财务报表已经过审计,信息风险减小,那么他会考虑降低借款利率。信息风险的降低对借款人能否以合理的成本取得资金会产生重大影响。例如,假如某大型公司有总计约10亿元的长期借款,即使该笔债务的利率只降低一个百分点,每年也可节约1千万元的利息支出。如果审计成本小于节约的利息成本,理性的公司将选择让其财务报表接受审计。

毕马威的高级合伙人 Robert Elliott 认为,下列因素将在未来显著地减少信息风险:(1) 技术进步将会极大地减少为投资者提供相关、及时信息的成本;(2) 随着更多公司的网络化,投资者获取过时信息的风险将会减少;(3) 新的会计和审计准则已要求更好地披露分部经营情况、风险及不确定性的情形。新的规则要求提供非财务业绩数据及预测性信息;(4) 注册会计师开发出更有效的审计方法,例如,对电脑控制系统的持续性审计,这些新方法能提供新的保证水平。

资料来源:改编自1995年12月11日《现代会计》第16页。

1.2 审计的定义

1.2.1 相关组织对审计的定义

关于审计定义的争议由来已久,下面列举若干审计定义:

(1) 美国会计学会(AAA)发布的《基本审计概念说明》中,把审计描述为:“为确定关于经济活动及经济事项的认定和既定标准之间的一致程度,而客观地收集和评价与这种认定有关的证据,并将结果传达给利益相关者的系统过程。”

(2) 国际会计师联合会(IFAC)下设的国际审计与鉴证准则理事会(IAASB)将注册会计师审计概念描述为:“财务报表审计的目标是,使审计师能够对会计报表是否在所有重要方面按照适用的财务报告框架编制发表意见。”

(3) 1997年10月颁布的《中华人民共和国审计法实施条例》第二条规定:“审计是审计机关依法独立检查被审计单位的会计凭证、会计账簿、会计报表,以及其他与财政收支、财务收支有关的资料和资产,监督财政收支、财务收支真实、合法和效益的行为。”

(4) 国际内部审计师协会(IIA)在1999年6月批准了内部审计的新定义:“内部审计是一项独立、客观的鉴证和咨询活动。其目的在于增加价值和改进组织运作,它通过系统化和规范化的方法评价和改进风险管理、控制和高层管理过程,帮助组织实现其目标。”

在上述定义中,美国会计学会的审计定义最具代表性。综观上述定义我们可以发现,政府审计机关、注册会计师审计组织和内部审计组织对审计所下的定义是不完全相同的,各有侧重点。政府审计机关把审计看成是经济监督活动,注册会计师审计组



织把审计看成是对财务报表的鉴证活动，而内部审计组织则把审计看成是一种经济活动的鉴证和咨询活动。

1.2.2 审计与会计的区别

会计是对经济事项进行系统的记录、分类和汇总，其目的是为决策提供所需的财务信息。为了提供相关的信息，会计人员必须全面掌握列报会计信息应遵循的原则和规则。此外，会计人员应制定一套会计处理系统，以确保能以合理的成本，及时恰当地记录单位所发生的经济事项。

在审计会计数据时，审计人员应关注所记录的信息是否恰当地反映了会计期间内所发生的经济事项。由于会计规则是评价会计记录是否恰当记录的标准，因而负责审计这些数据的审计人员也应全面掌握这些规则。就财务报表审计而言，这些规则就是会计准则。除了懂得会计之外，审计人员还必须拥有收集和解释审计证据的专业能力。具备这种专业能力正是审计师与会计人员的区别所在。确定适当的审计程序，确定所测试项目的数量和类型，评价审计结果等，这些都是审计特有的工作。

1.3 审计的分类

1.3.1 按审计主体分类

审计按其执行主体不同可分为政府审计、注册会计师审计和内部审计。

政府审计是指由政府审计机关所实施的审计。政府审计的主要特点是法定性，被审计单位不得拒绝。审计机关作出的审计决定，被审计单位和有关人员必须执行。

注册会计师审计，又称社会审计、民间审计或独立审计，是指注册会计师接受委托对被审计单位的财务会计报告进行审查并发表意见的审计。这也是本书的重点讲述内容。

内部审计是指由部门和单位内部设置的审计机构或专职人员对本部门、本单位及下属单位的财务收支及有关经济活动进行的审计。

1.3.2 按目的和内容分类

审计按内容和目的不同可分为财务报表审计、经营审计和合规性审计。

财务报表审计（Financial Statements Audit），是指审计人员通过执行审计工作，对财务报表是否按照规定的标准进行编制发表审计意见。规定的标准通常是企业会计准则和相关的会计制度。

经营审计（Operational Audit），是指审计人员为了评价被审计单位经营管理活动的经济性、效率性和效果性，而对其经营管理程序和方法进行的评价。在经营审计中，审计的对象不仅限于会计，还包括组织机构、计算机信息系统、生产方法及手段、市场营销、贸易政策等领域。在经营审计结束后，审计人员一般要向被审计单位提出经营管理的建议。经营审计又称为管理审计或绩效审计。

合规性审计（Compliance Audit），是指审计人员通过审计来确定被审计单位是否遵循了特定的程序、规则或法规。比如，审计人员接受委托审计与银行签订的合同，以确定被审计单位是否遵守了合同规定的要求。合规性审计的结果通常报送给被审计

单位管理当局或外部特定的使用者。合规性审计又称为符合性审计或遵循性审计。

1.3.3 按审计方法分类

一百多年来,虽然审计的根本目标没有发生重大变化,但审计环境却发生了很大的变化。注册会计师为了实现审计目标,一直随着审计环境的变化调整着审计方法。审计方法从账项基础审计发展到风险导向审计,这些都是注册会计师为了适应审计环境的变化而作出的调整。

1) 账项基础审计

在审计发展的早期(19世纪以前),由于企业组织结构简单,业务性质单一,注册会计师审计主要是为了满足财产所有者对会计核算进行独立检查的要求,促使受托人(通常为经理或下属)在授权经营过程中作出诚实、可靠的行为。注册会计师审计的重心在资产负债表,旨在发现和防止错误与舞弊,审计方法是详细审计。详细审计又称账项基础审计,由于早期获取审计证据的方法比较简单,注册会计师将大部分精力投向会计凭证和账簿的详细检查。这种审计方法就是账项基础审计方法(Accounting Number-based Audit Approach)。

2) 制度基础审计

19世纪即将结束时,会计和审计步入了快速发展时期。注册会计师审计的重点从检查受托责任人对资产的有效使用转向检查企业的资产负债表和利润表,判断企业的财务状况、经营成果是否真实和公允。由于企业规模的日益扩大,经济活动和交易事项的内容不断丰富、复杂,注册会计师的审计工作量迅速增大,而需要的审计技术日益复杂,使得详细审计难以实施,企业对审计费用难以承受。为了进一步提高审计效率,注册会计师将审计的视角转向企业的管理制度,特别是会计信息赖以生成的内部控制,从而将内部控制与抽样审计结合起来。因为职业界逐渐认识到,设计合理并且执行有效的内部控制可以保证财务报表的可靠性,防止重大错误和舞弊的发生。从20世纪50年代起,以控制测试为基础的抽样审计在西方国家得到了广泛应用,该方法称作制度基础审计方法(System-based Audit Approach)。

3) 风险导向审计

由于审计风险既受到企业固有风险因素的影响,如管理人员的品行和能力、行业所处环境、业务性质、容易产生错报的财务报表项目、容易遭受损失或被挪用的资产等导致的风险,又受到内部控制风险因素的影响,即账户余额或各类交易存在错报,内部控制未能防止、发现或纠正的风险。此外,还受到注册会计师实施审计程序未能发现账户余额或各类交易存在错报风险的影响,职业界很快开发出了审计风险模型。审计风险模型的出现,从理论上解决了注册会计师以制度为基础采用抽样审计的随意性,又解决了审计资源的分配问题,要求注册会计师将审计资源分配到最容易导致财务报表出现重大错报的领域。注册会计师以审计风险模型为基础进行的审计,称为风险导向审计方法(Risk-oriented Audit Approach)。

1.3.4 政府审计按目的和内容的进一步分类

政府审计按其内容和目的不同可分为财政财务审计、绩效审计和经济责任审计。

财政财务审计可细分为财政审计和财务审计。财政审计是由政府审计机关对本级

政府财政预算执行情况和下级政府财政预算执行情况和决算，以及预算外资金的管理、使用的合法性和会计资料及其他有关资料的合法性、真实性、完整性进行的审计监督。财务审计是由政府审计机关、注册会计师审计组织、内部审计机构对各级政府部门、金融机构、企事业单位的财务收支及有关经济活动的合法性、合规性和会计资料的合法性、真实性、完整性、公允性所进行的审计监督、鉴证、评价活动。

绩效审计是由审计机构对被审计单位或项目的财政、财务收支或经营管理活动的经济性、效率性和效果性进行审查，评价其经济效益的优劣，并提出建议，促进其改善经营管理，提高经济效益的一种经济监督、评价活动。绩效审计在国外有各种叫法，如“三E”审计、经营审计、管理审计、经济效益审计、价值为本审计等。

经济责任审计是审计机构对政府行政领导和企事业单位的高级管理者在任期间履行经济责任的情况进行审查，考核其任职期间是否存在违反财经法纪的行为及实现业绩情况的监督、评价、鉴证活动。这种审计类型是我国审计的一大特色。中共中央办公厅于1999年发布了《县级以下党政领导干部任期经济责任审计暂行规定》和《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定》。前者第三条规定：“本规定所称领导干部任期经济责任，是指领导干部任职期间对其所在部门、单位的财政收支、财务收支真实性、合法性和效益性，以及有关经济活动应当负有的责任，包括主管责任和直接责任。”后者第三条规定：“本规定所称任期经济责任，是指企业领导人员任职期间对其所在企业资产、负债、损益的真实性、合法性和效益性，以及有关经济活动应负有的责任，包括主管责任和直接责任。”

1.4 审计职业组织

1.4.1 中国注册会计师协会

中国注册会计师协会（The Chinese Institute of Certified Public Accountants, CICPA），于1988年11月15日成立。根据《中华人民共和国注册会计师法》（以下简称《注册会计师法》）的规定，中国注册会计师协会是中国注册会计师行业的全国组织，接受财政部、民政部的监督、指导。省、自治区、直辖市注册会计师协会是注册会计师行业的地方组织。中国注册会计师协会的宗旨是服务、监督、管理、协调。

中国注册会计师协会依法履行以下职责：（1）审批和管理本会会员，指导地方注册会计师协会办理注册会计师注册；（2）拟订注册会计师执业准则、规则，监督、检查实施情况；（3）组织对注册会计师的任职资格、注册会计师和会计师事务所的执业情况进行年度检查；（4）制定行业自律管理规范，对违反行业自律管理规范的行为予以惩戒；（5）组织实施注册会计师全国统一考试；（6）组织和推动会员培训；（7）组织业务交流，开展理论研究，提供技术支持；（8）开展注册会计师行业宣传；（9）协调行业内、外部关系，支持会员依法执业，维护会员合法权益；（10）代表中国注册会计师行业开展国际交往活动；（11）指导地方注册会计师协会工作；（12）办理法律、行政法规规定和国家机关委托或授权的其他有关工作。

1.4.2 政府审计机关

我国政府审计机关是以《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)为依据设立的。《宪法》第91条规定:“国务院设立审计署,对国务院各部门和地方各级政府的财政收支,对国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支,进行审计监督。审计署在国务院总理领导下,依照法律规定独立行使审计监督权,主管全国的审计工作,不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。县级以上的地方各级人民政府设立审计机关。地方各级审计机关依照法律规定独立行使审计监督权,对本级人民政府和上一级审计机关负责。”

审计署依据《中华人民共和国审计法》进行下列审计:(1)中央财政预算执行情况和其他财政收支。(2)中央各部门、事业单位及下属单位的财务收支。(3)省级人民政府预算的执行情况和决算。(4)中央银行的财务收支和中央金融机构的资产、负债和损益状况。(5)国务院各部门管理的和受国务院委托由社会团体管理的社会保障基金、环境保护资金、社会捐赠资金及其他有关基金、资金的财务收支。(6)国际组织和外国政府援助、贷款项目的财务收支。(7)其他法律法规规定应由审计署进行的审计。

1.4.3 中国内部审计协会

中国内部审计协会前身为中国内部审计学会,成立于1984年。2002年学会更名为协会,成为对企业、事业行政机关和其他事业组织的内审机构进行行业自律管理的全国性社会团体组织。中国内部审计协会接受审计署、民政部的业务指导和监督管理。中国内部审计协会负责制定内部审计准则、职业道德标准,并监督检查实施情况。

1.5 注册会计师职业

1.5.1 会计师事务所

会计师事务所是注册会计师依法承办业务的机构。综观各国情况,会计师事务所的组织形式主要有独资、普通合伙制、有限责任公司制、有限责任合伙制四种。

(1) 独资会计师事务所

独资会计师事务所由具有注册会计师执业资格的个人独立开业,承担无限责任。它的优点是,对执业人员的需求不多,容易设立,执业灵活,能够在代理记账、代理纳税等方面很好地满足小型企业的需求,虽承担无限责任,但实际发生风险的程度相对较低。缺点是,无力承担大型业务,缺乏发展后劲。

(2) 普通合伙制会计师事务所

普通合伙制会计师事务所是由两位或两位以上注册会计师组成的合伙组织,合伙人以各自的财产对事务所的债务承担无限连带责任。它的优点是,在风险牵制和共同利益的驱动下,促使会计师事务所强化专业发展,扩大规模,提高规避风险的能力。缺点是,建立一个跨地区、跨国界的大型会计师事务所要经历一个漫长的过程。同时,任何一个合伙人在执业中的失误舞弊行为,都可能给整个会计师事务所带来灭顶

之灾，使之一日之间土崩瓦解。

在我国，设立合伙会计师事务所必须具备下列条件：有2名以上符合规定条件的注册会计师为合伙人，由合伙人聘用一定数量符合规定条件的注册会计师和其他专业人员参加会计师事务所工作；有固定的办公场所和必要的设施；有能够满足执业和其他业务工作所需的资金。另外，合伙会计师事务所应当建立风险基金，或向保险机构投保职业保险。

(3) 有限责任公司制会计师事务所

有限责任公司制会计师事务所由注册会计师认购会计师事务所股份，并以其所认购股份对会计师事务所承担有限责任。会计师事务所以其全部资产对其债务承担有限责任。它的优点是，可以通过股份制形式迅速聚集一批注册会计师，建立规模型大所，承办大型业务。缺点是，降低了风险责任对执业行为的高度制约，弱化了注册会计师的个人责任。

在我国，有限责任会计师事务所的设立必须符合下列条件：不少于人民币30万元的注册资本；有10名以上在国家规定的职龄以内的专职从业人员，其中至少有5名注册会计师；有5名以上符合规定条件的发起人；有固定的办公场所；审批机关规定的其他条件。

(4) 有限责任合伙制会计师事务所

有限责任合伙制会计师事务所（Limited Liability Partnership, LLPs）最大的特征在于既融入了合伙制和有限责任公司制会计师事务所的优点，又摒弃了它们的不足。无过失的合伙人对于其他合伙人的过失或不当执业行为以自己在事务所的财产为限承担责任，不承担无限责任，除非该合伙人参与了过失或有不当执业行为。到1995年年底，原“六大”国际会计公司在美国执业机构已完成了向有限责任合伙制的转型，在它们的主导下，许多国家和大中型会计师事务所也陆续转型。有限责任合伙制已成为当今注册会计师职业界组织形式发展的一大趋势。

在我国，会计师事务所是国家批准成立的依法独立承办注册会计师业务的单位，实行自收自支，独立核算，依法纳税。注册会计师只有加入会计师事务所才能执业。根据现行《注册会计师法》的规定，我国注册会计师只准设立有限责任会计师事务所和合伙会计师事务所，不准个人设立独资会计师事务所。随着我国新修订的《中华人民共和国合伙企业法》于2007年6月1日开始实施，我国会计师事务所向有限责任合伙制的转型也将进行。

1.5.2 会计师事务所的职员级别

典型会计师事务所的职员级别包括合伙人（Partner）或股东、高级经理（Manager）、督导人员（Supervisors）、项目经理（Seniors）或主管审计师（In-charge Auditor）、助理人员（Staff Assistant）等。新员工通常从助理人员开始，在每一级别工作两到三年，最后成为合伙人。虽然这些职位在不同的事务所中名称各不相同，但结构大致一样。本书中提到的审计师是指在审计中执行某一方面审计工作的人。在较大的审计业务中，通常需要配备一至多名各个级别的审计师。

表1—1总结了事务所内不同级别的职员应具备的工作经验和承担的责任，正如