

国际审计法学

陈方林 著
江伟钰

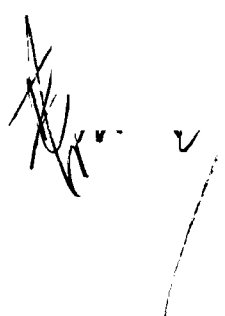


中国环境科学出版社

F239.0
25

F239.0
25
国际审计法学

陈方林 江伟钰 编著

 中国环境科学出版社

1994

(京)新登字 089 号

《国际审计法学》

陈方林 江伟钰 编著

责任编辑：钟 荻

中国环境科学出版社出版

新华书店发行

各地新华书店经销

1994 年 10 月第一版

开本：850×1168 毫米 1/32

1994 年 10 月第一次印刷 印张：9

印数 1—5000

字数 220 千字

ISBN7-80093-462-8/X.753

定价：9.80

编者的话

建立社会主义市场经济体制是我国经济体制改革的战略任务，审计监督已成为人们的热门话题。随着改革开放的不断深入发展，审计如何与国际审计准则接轨，如何学习借鉴国际先进技术和经验，是我们面临的重要课题。

当前，我国审计面临挑战和机遇，审计体制改革势在必行。为了促进审计理论研究的深入发展，我们力求用辩证唯物主义和历史唯物主义的立场和观点，全面系统地介绍国际审计理论发展趋势，对审计原理、审计准则、审计业务、审计种类、审计人员职业道德、审计计划、审计程序和审计技术、内部控制制度等作全面阐述；书中我们系统全面地介绍了中国、日本、美国、英国、加拿大、荷兰、法国、德国、澳大利亚等国家的审计制度、主要做法，使人们了解世界各国审计发展状况，并提供了研究和分析的素材。我们编写了美国农产品信贷公司审计；公共企业业务审计；奥地利各州的机场；美国的粮食检验制度；荷兰对政府发展财政援助机构的审计等审计案例，并加了案例评注，目的是通过案例介绍和分析，学习借鉴先进国家的经验和做法。我们还编辑了世界审计重要参考文献，借以了解联合国关于国家对公共企业审计；公共企业的业绩审计；公共审计和审计规范指南；利马宣言；北京宣言的宗旨、规定等。本书包括审计基础理论、主要国家审计制度简介、案例及案例评注、重要参考文献等内容，便于读者分析研究，参考借鉴。

本书适用高等院校审计、会计专业、国际商贸专业教学，也可供审计、会计工作者和研究人员学习和参考。有志于献身于审计、会计、国际财经事业的自学爱好者也可作自修教材使用。

现代审计法学内容丰富，涉及面广，加之我们水平有限，时间仓促，缺点错误难免，敬请广大读者批评指正。

1994年6月

目 录

上篇 基础理论

第一章 概 论	(1)
第一节 审计的意义.....	(1)
一、审计的概念.....	(1)
二、审计的重点.....	(1)
三、审计的意义.....	(2)
第二节 审计学原理的演变.....	(3)
一、审计学原理的演变.....	(3)
二、二十世纪审计学的重要发展.....	(5)
第三节 审计的目的和效益.....	(6)
一、审计的目的.....	(6)
二、审计的效益.....	(7)
第四节 审计的基本假设	(10)
一、审计的基本假设	(10)
二、如何理解审计的基本假设	(10)
第二章 审计种类和审计人员职责	(14)
第一节 审计业务的种类	(14)
一、依审计对象为标准	(14)
二、依审计范围为标准	(15)
三、依审计性质为标准	(16)
四、依审计时期为标准	(17)
五、依审计执行机关为标准	(18)
六、依记账工具为标准	(18)
第二节 审计人员职责	(19)
一、审计人员的分类	(19)

二、审计师或会计师职业经营方式	(20)
三、职业审计师或注册会计师的法律责任	(21)
第三章 审计准则和职业道德规范	(24)
第一节 审计准则的概念和发展	(24)
一、审计准则的产生	(24)
二、审计准则的作用	(25)
三、审计原理准则与程序的关系	(25)
第二节 审计准则	(26)
一、世界各国公认的审计准则	(26)
二、一般公认审计准则的阐述	(27)
三、美国会计师职业品德守则简介	(31)
第三节 职业品德规范	(34)
一、职业品德规范的概念	(34)
二、职业品德守则的分析	(34)
第四章 审计计划和工作底稿	(41)
第一节 审计计划	(41)
一、审计计划的种类	(41)
二、制定审计计划的目的	(41)
三、审计计划的利弊	(42)
四、编制审计计划	(42)
第二节 审计工作底稿	(42)
一、编制审计工作底稿的目的	(42)
二、审计工作底稿的功能	(43)
三、审计工作底稿的内容	(43)
四、审计工作底稿的类型	(44)
五、审计工作底稿编制准则	(46)
六、审计工作底稿中惯用查账符号	(46)
第五章 审计程序和审计技术	(48)
第一节 审计程序	(48)

一、审计程序的适用法则	(48)
二、内部凭证的审计程序	(49)
三、外部凭证的审计程序	(49)
第二节 审计技术	(51)
一、抽样审计	(51)
二、分析	(54)
三、综合	(55)
四、比较	(55)
第六章 审计证据	(57)
第一节 审计证据的概念	(57)
一、审计证据的概念	(57)
二、审计证据的特点	(57)
第二节 审计证据的分类	(58)
一、按照证据的证明力分类	(58)
二、按照证据的形式分类	(59)
三、按照证据的来源分类	(59)
四、审计证据的收集、整理、鉴定、分析	(59)
第三节 证据力的衡量	(60)
一、相对的重要性	(60)
二、相对的危险性	(61)
第四节 期后事件补充证据	(62)
第七章 内部控制制度	(65)
第一节 、内部控制制度的目的和基本要素	(65)
一、内部控制制度概念	(65)
二、内部控制制度的考察	(66)
三、内部控制制度的基本要素	(66)
第二节 内部控制制度的描述与评审	(68)
一、了解和描述内部控制制度	(68)
二、评价内部控制制度	(73)

三、测试和报告内部控制制度	(75)
第三节 内部审计	(76)
一、内部审计的意义和目的	(76)
二、内部审计与审计师业务的区别	(76)
三、财务与会计的审核方法	(77)
四、业务审计的方法与原则	(78)

中篇 主要国家审计制度简介

第一章 渊源流长的中国审计	(80)
第一节 中国审计的产生和发展	(80)
一、我国审计的产业	(80)
二、我国历代审计的演变	(80)
三、我国近代审计的变化	(83)
第二节 我国审计机构的设置和义务	(84)
一、审计机构的设置	(85)
二、审计的使命	(87)
三、今后的发展战略和对策	(90)
第三节 香港审计师的权力和职责	(91)
一、香港审计师的权力	(92)
二、香港审计师的职责	(93)
三、香港审计师的业务范围	(94)
四、香港会计师公会	(94)
第四节 台湾审计简介	(95)
一、台湾审计机构	(95)
二、台湾审计人员	(96)
三、台湾审计职能	(96)
四、台湾审计的任务	(97)
五、台湾审计的方式	(97)
六、台湾审计案件的处理程序	(98)

第二章 日本审计制度简介	(100)
第一节 日本审计的地位和职权	(100)
一、日本审计机关的地位.....	(100)
二、日本审计机关的职权.....	(101)
第二节 日本的审计监督体系	(102)
一、国家审计机关.....	(102)
二、内部审计组织.....	(103)
三、私人会计公司和公认会计士.....	(103)
第三节 日本审计工作的主要方法	(104)
一、日本审计工作的特点.....	(104)
二、日本审计方式.....	(104)
第四节 日本审计立法的基本内容	(105)
一、日本审计立法的基本内容.....	(105)
二、日本审计机关的独立性.....	(105)
第三章 后起之秀的美国审计	(107)
第一节 美国审计的地位和权限	(107)
一、美国审计的特点.....	(107)
二、美国审计机关的地位.....	(108)
三、美国审计机关的权限.....	(108)
第二节 美国的审计监督体系	(109)
一、国家审计机关：美国审计总局.....	(109)
二、地方审计机关.....	(110)
三、政府部门和公共机构的内部审计组织.....	(110)
四、私人会计公司.....	(111)
第三节 美国的审计准则和审计目标	(111)
一、美国审计准则.....	(111)
二、美国审计目标、协会及注册会计师考试.....	(112)
第四节 美国审计立法的基本内容	(114)
一、关于审计机关的使命.....	(114)

二、关于审计机关的独立性·····	(114)
三、关于审计机关的调查权力·····	(115)
四、关于审计机关的报告权力·····	(115)
第五节 美国财政审计的内容和方式·····	(115)
一、美国的财政体制·····	(115)
二、美国财政审计·····	(116)
第四章 英国审计制度和现代审计·····	(119)
第一节 英国审计体系·····	(119)
一、国家审计署·····	(119)
二、审计委员会·····	(120)
三、会计师事务所·····	(121)
四、英国内部审计·····	(121)
第二节 英国审计标准和审计管理·····	(122)
一、英国审计标准·····	(122)
二、英国审计管理·····	(124)
第三节 审计技术方法和审计风险·····	(126)
一、计算机审计·····	(126)
二、制度基础审计·····	(126)
三、审计风险·····	(127)
第四节 英国企业审计·····	(128)
第五节 英国审计署的地位·····	(129)
第六节 英国审计目标和注册会计师协会·····	(131)
第五章 加拿大政府审计的发展状况·····	(133)
第一节 加拿大审计机关·····	(133)
一、加拿大审计机关的地位·····	(133)
二、加拿大审计机关的职权范围·····	(134)
第二节 加拿大的审计监督体系·····	(134)
一、国家审计机关：加拿大审计总局·····	(135)
二、地方审计机关·····	(135)

三、内部审计组织.....	(135)
四、私人会计公司.....	(136)
第三节 加拿大审计方法和立法内容.....	(136)
一、加拿大审计方法和审计程序.....	(136)
二、加拿大审计立法的基本内容.....	(137)
第四节 加拿大的全面审计.....	(137)
一、全面审计的特点.....	(138)
二、全面审计的基础.....	(138)
第五节 加拿大国营企业货币价值审计.....	(139)
一、财政管理法案的一般条例.....	(139)
二、董事和高级管理人员的职权.....	(140)
三、对外部审计师进行年度审计的监督.....	(140)
四、关于从事专项审查的外部审计师的职责.....	(140)
第六节 加拿大审计人员教育.....	(141)
一、加拿大审计人员教育.....	(141)
二、加拿大的审计团体.....	(141)
第六章 荷兰审计法院.....	(143)
第一节 荷兰审计法院的地位和职权.....	(143)
一、审计法院的法律地位.....	(143)
二、审计法院与内部审计机构的关系.....	(145)
第二节 荷兰审计法院的组织机构及其运作.....	(146)
一、基本结构及相应对策.....	(146)
二、内部管理制度、组织和运作.....	(146)
三、人员培训和素质的提高.....	(147)
第七章 法国的审计制度.....	(149)
第一节 法国政府审计.....	(150)
一、在政府机构中的地位.....	(150)
二、审计法院的组织结构及人员任用.....	(150)
三、审计人员的法律保障.....	(151)

第二节 审计法院的职权和程序·····	(151)
一、审计法院的权限·····	(151)
二、审计案件的回避制度·····	(153)
第八章 德意志联邦共和国的审计制度·····	(155)
第一节 联邦审计院·····	(156)
一、联邦审计院历史·····	(156)
二、联邦审计院的法律地位和任务·····	(156)
三、联邦审计院的组织及决策·····	(158)
第二节 联邦审计院的审计范围和审计程序·····	(159)
一、联邦审计院的审计范围·····	(159)
二、联邦审计院的审计程序·····	(159)
第三节 联邦德国的财政审计·····	(161)
第四节 联邦德国审计准则和经济审计公司·····	(163)
一、联邦德国的审计准则·····	(163)
二、联邦德国的经济审计公司和经济检查师·····	(164)
第九章 澳大利亚国家审计·····	(167)
第一节 澳大利亚政府审计机构·····	(167)
一、审计人员协助总审计长直接对受审机构负责 独立评价和评估·····	(167)
二、总审计长为下列单位对议会负责·····	(168)
第二节 澳大利亚总审计长的职责和权限·····	(172)
一、《政府总审计长的作用和责任》·····	(172)
二、审计法规定的主要权限·····	(173)
第三节 澳大利亚审计准则·····	(175)
一、一般准则·····	(175)
二、检查和评议准则·····	(176)
三、报告准则·····	(176)
第四节 澳大利亚审计和独立性·····	(177)
一、对审计独立性的损害·····	(178)

二、澳大利亚审计的独立性·····	(179)
第五节 澳大利亚审计人员的资格和能力·····	(180)
一、担任高级审计官员所具备的条件·····	(180)
二、外勤人员应具备的技能和素质·····	(181)

下篇 案例和案例评注

第一、美国农产品信贷公司的审计·····	(183)
----------------------	-------

背景：农产品信贷有限公司；愈演愈烈的公司风波；1949 年的审计；不正常的粮食收购；审计员的怀疑；最后调查和初步结论；事件的发展；现今的财务审计；农产品信贷公司财会制度的逐渐适应；财务审计；临时的项目检查；案例评注。

第二、公共企业业务审计：奥地利各州的机场·····	(196)
---------------------------	-------

初步情况；法律方面的情况；管理方针；财政状况（排除税收）；案例评注。

第三、美国的粮食检验制度·····	(210)
-------------------	-------

背景；对固有制度的挑战；考察；组织审计；预备会议；进行考察；顾问的使用；起草考察报告；加速报告的审定；后来的发展；案例评注；

第四、对政府发展财政援助机构的审计·····	(221)
------------------------	-------

事件分析：对荷兰社会经济形势总的评语；审计总院的权力；荷兰的地区经济政策；审计总院的监视作用；案例评注。

附录：重要参考文献

第一 联合国文件：国家对公共企业的审计（节录）·····	(231)
------------------------------	-------

组织机构及控制；管理检查；财务报告分析；效率和节约；决策顺序；

第二 联合国文件：公共企业的业绩审计（节录）·····	(241)
-----------------------------	-------

第三 联合国文件：公共企业审计·····	(244)
----------------------	-------

指派审计员和审计员的作用；公共企业的组织；审计员的一般工作范围；评价公共企业的内部管理；广泛的全面的审计工作；

第四 国际最高审计组织..... (255)

第五 审计规范指南：利马宣言..... (258)

总则；独立性；与议会、政府和行政部门的关系；最高审计机构的权力；审计方法、审计人员和国际知识交流；报告；最高审计机构的审计权力；

第六 北京宣言——促进公共财务与投资有效管理的指导原则。
..... (266)

序言；在改善公共财务管理方面的审计权限、战略和方法；对公共投资的审计；对金融机构和保险公司的审计。

第一章 概论

审计渊源流长。我国西周时代、国外罗马帝国时代就出现审计。审计是资产所有者用以监督受托管理经营者管理其资产收支的手段,以确保经营和管理财物的人员忠诚履行其职责。

“审计”一词原本为倾听之意,目的在于考察掌管银钱出纳人员是否诚实可靠。通常由会计人员将其经营帐目向主管人逐笔朗诵,审计人从旁听取报告,以判断帐目是否正确。我国《周礼》有“听取其会计”、“听出入,以要会”(月计曰要,岁计曰会)的记载。当时,虽无审计制度,但审计活动和审计意识已经不断产生和发展。

第一节 审计的意义

一、审计的概念

所谓审计就是独立的审计师^①,审查稽核被审计单位的财务报表并表示意见,即财务报表是否依据一般公认的会计原则恰当公允地表达财务状况、经营成果、产权关系、偿付能力及财务状况变动的意见。审计报告是媒介,审计师通过媒介表示意见,必要时可以拒绝表示意见。

独立审计师或注册会计师通过审查稽核会计记录和财务报表附件凭证、评估内部控制制度、审阅文件、盘查资产、查询函证等活动,为审计报告提供根据。从无未经查帐而审计师就能对财务报表及其反映的经济活动表示允当与否意见的。即使个人对于被审计单位的生产经营活动和财务报表十分了解,或者对业主和经理人员正直个性的了解或者过去曾经审核稽查过,均不足为独立审计师或注册会计师表示对财务报表意见的因素。

二、审计的重点

审计人员在审核稽查过程中所收集的证据,将证明资产负债表中所列各项资产确实存在,资产主权属企业(公司)所有,各该资产的价值均按照一般公认会计原则所评定。负债包括所有债务。同

样,也能证明损益表中所列的销货确实已经发生,各项货物均交付顾主,成本费用均应由本年度负担以及一切开支均已确认计量。

审计人员一般根据下列程序审核财务报表:

- 1、内部管理制度(包括内控制度)的健全性和有效性;
- 2、会计事实或会计行为的真实性和完整性;
- 3、原始凭证记帐凭证的可靠性和合规性;
- 4、其他文件与记录的相关性和重要性。

三、审计的意义

从上述程序来看,任何审计判断,均需依靠正确的资料和公认的审计标准。审计涉及内部控制制度的评价、交易的审查、各种原始资料的搜集整理,审计人员必须时刻注意职业道德、法律责任和社会经济责任。因为审计报告和审计决定,通常被政府部门、人民团体、法院、新闻机构、股东、债权人、企业管理人员和职工等利害关系的人们不断阅读、判断、利用。审计报告关系企业信誉、生存和发展,关系到国家财政收入、投资政策、产业结构等宏观管理等等。

财务报导是完成社会和经济目标的重要因素。因为在现代经济社会中,财务和其他经济数据的传播和沟通是非常重要的。在市场经济条件下,成千上万的公司(企业)从社会公众处筹集调动资金,控制利用国内外各种资源。公司最高管理当局对于远离的分公司、工厂的生产经营,不得不依靠财务报表和其他经济数据的联系,以控制范围广大的公司资源。换言之,企业集团的决策人士无法以事必躬亲的方式管理经济,必须依靠内部审计和社会审计监督、鉴证财务报表和其他经济数据来取得信息和决策依据。

投资者、债权人、股票持有人凭藉每年财务报表而确定他们投入的资金是否正在作忠实地使用。甚至更多的人将钱储存在银行、保险公司,而这些金融机构又将钱投资于企业(公司)、证券(债券);因此,几乎社会上每一个人都直接或间接地与企业(公司)具有财务上的利害关系。所以,社会公众有权要求提供及时可

靠的经过审计监督鉴证的财务报导。

良好的审计监督和正确的财务报导有助于社会以最有效的方式分配资源,它的目标在于将有限的资源分配于生产最需要的财物和劳务上。经济资源都趋向最具吸引力的实业界,地区和经济个体(根据会计衡量),它们都能运用更多的资源以获得最大的利益。反之,不良审计监督(指串通作弊或不正当的“变通”)和不正确的财务报导隐匿了社会财富的浪费和无效率的投资,不利社会主义市场经济建设和经济资源的合理化分配。

最后,国家宏观经济战略计划,诸如能源、交通、工农业生产、基本建设、控制通货膨胀、防治环境污染、增加就业机会等等,宏观经济活动的定量分析和定性分析都和良好的审计监督和正确的财务报导联系。所以,良好的审计和可靠的财务报导是完成我国经济战略目标的重要因素。

注①独立审计师包括执业审计师和注册会计师

第二节 审计学原理的演变

审计学是揭示审计目标的基本学说,并对完成审计目标的方法提出建议。例如审计师评价损益表,必须首先决定这期间的收入和费用是否允当配比。

审计学原理本无新旧之分。但是,随着社会发展、科技进步,审计观念不断发生变化。

一、审计学原理的演变:

1909年,西方审计学者曾将审计目的分为三种:

1、审查财政收支上的错误;

2、审查技术上的错误;

3、审查原则上的错误;

其实,审查财政财务收支上的作伪或舞弊是传统审计的主要