



新世纪应用型高等教育会计类课程规划教材

审计学

SHENJIXUE

(第二版)

新世纪应用型高等教育教材编审委员会 组编

主编 段兴民



大连理工大学出版社

审计学

SHENJIXUE

(第二版)

新世纪应用型高等教育教材编审委员会 组编

主编 段兴民

副主编 姚春芸 樊迪杨欢

史志华



大连理工大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计学 / 段兴民主编. — 2 版. — 大连 : 大连理工大学出版社, 2016. 7

新世纪应用型高等教育会计类课程规划教材

ISBN 978-7-5685-0416-4

I. ①审… II. ①段… III. ①审计学—高等学校—教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 141670 号

大连理工大学出版社出版

地址:大连市软件园路 80 号 邮政编码:116023

发行:0411-84708842 邮购:0411-84708943 传真:0411-84701466

E-mail: dulp@dulp. cn URL: <http://www.dulp. cn>

大连力佳印务有限公司印刷

大连理工大学出版社发行

幅面尺寸:185mm×260mm

印张:19.25

字数:445 千字

2016 年 7 月第 1 版

2016 年 7 月第 1 次印刷

责任编辑:王晓历

责任校对:韩春蓉

封面设计:张莹

ISBN 978-7-5685-0416-4

定 价:42.00 元

《审计学》(第二版)是新世纪应用型高等教育教材编审委员会组编的会计类课程规划教材之一。

加快发展高等教育是党中央、国务院做出的重大战略决策。现代高等教育是服务经济社会发展需要,面向经济社会发展和生产服务一线,培养高素质劳动者和技术技能型人才,促进全体劳动者可持续发展的教育类型。随着新型工业化的推进和科学技术的发展,现代教育体系越来越成为国家竞争力的重要支撑。因此,开发和编写出适应现代教育发展需要的应用型本科教材显得十分迫切和必要。我们正是基于上述考虑而组建了编写本教材的团队。

近年来,随着国家会计准则、国家审计准则的不断修订,审计学的理论教学、实战训练和人才培养等都面临全新的挑战。本次修订始终本着“实用、管用、够用”的原则,在尽量保持《审计学》教材的“原版特色、组织结构和内容体系”的前提下,努力凸显学生审计技术技能的培养,在审计案例、审计参考资料等内容的时效性、新颖性方面进行了更新和充实。

修订主要内容有:

1. 对原版中有关排版、内容等方面存在的不足进行了完善,力求做到概念准确、表述正确、数据精确。
2. 对有关章节案例资料与思考问题进行更新,力求达到资料翻新、案例新颖、思考创新。
3. 对有关章节的教材内容和条目顺序进行调整、充实、更改甚至重写,力求能够强调实践、强化实操。

本教材由西安交通大学教授、西安思源学院商学院院长段兴民任主编;西安思源学院姚春芸、樊迪杨欢,张家口学院史志华任副主编;商洛市审计局段成钢,陕西邮电学院李瑞,西安交通大学赵娟,陕西德仁会计师事务所刘荔强,西安思源学院姜齐艳、李茹、王文参与了编写。具体编写分工如下:段兴民、樊迪杨欢编写第1章,李茹、樊迪杨欢编写第2章,王文、樊迪杨欢编写第3章,段成钢、樊迪杨欢编写第4、第8和第12章,李瑞编写第5和第6章,姜齐艳、樊迪杨欢编写第7章,刘荔强、樊迪杨欢

编写第9和第13章,姚春芸、樊迪杨欢、史志华编写第10章,赵娟、樊迪杨欢、史志华编写第11和第14章。本教材的修订工作由樊迪杨欢负责具体执行。

在编写本教材的过程中,我们参考、借鉴了许多专家、学者的相关著作,对于引用的段落、文字尽可能一一列出,谨向各位专家、学者一并表示感谢。

限于水平,书中仍有疏漏和不妥之处,敬请专家和读者批评指正,以使教材日臻完善。

编 者

2016年7月

所有意见和建议请发往:dutpbk@163.com

欢迎访问教材服务网站:<http://www.dutpbook.com>

联系电话:0411-84708462 84708445



第1章 总 论	1
1.1 审计的产生和发展	1
1.2 审计主体和客体	5
1.3 审计的职能和作用	7
第2章 审计的分类	10
2.1 审计分类概述	10
2.2 国家审计	12
2.3 民间审计	14
2.4 内部审计	18
第3章 审计规范和审计人员职业道德	22
3.1 审计规范	22
3.2 审计人员职业道德	31
第4章 审计程序和审计计划	37
4.1 国家审计的审计程序	37
4.2 民间审计的审计程序	40
4.3 内部审计的审计程序	45
4.4 审计计划	47
第5章 审计重要性、审计风险、风险评估和风险应对	53
5.1 审计重要性	53
5.2 审计风险	57
5.3 风险评估	60
5.4 风险应对	68
第6章 审计目标、审计证据和审计工作底稿	79
6.1 审计目标	79
6.2 审计证据	82
6.3 审计工作底稿	89
第7章 审计方法	97
7.1 审计方法概述	97
7.2 审计抽样	104
第8章 审计报告	115
8.1 审计报告的含义与作用	115
8.2 审计报告的种类与内容	116
8.3 民间审计的审计报告	119
8.4 特殊目的审计报告	124

第 9 章 货币资金审计	144
9.1 货币资金审计概述	144
9.2 货币资金的内部控制及测试	146
9.3 库存现金审计	150
9.4 银行存款审计	155
9.5 其他货币资金审计	163
第 10 章 采购与付款循环审计	168
10.1 采购与付款循环审计概述	168
10.2 采购与付款循环的内部控制及测试	171
10.3 应付账款审计	174
10.4 固定资产和累计折旧审计	176
10.5 其他相关账户审计	181
第 11 章 存货与仓储循环审计	191
11.1 存货与仓储循环审计概述	191
11.2 存货与仓储循环的内部控制及测试	194
11.3 存货审计	197
11.4 应付职工薪酬审计	201
11.5 营业成本审计	202
11.6 其他相关账户审计	203
第 12 章 销售与收款循环审计	211
12.1 销售与收款循环审计概述	211
12.2 销售与收款循环的内部控制及测试	215
12.3 营业收入审计	219
12.4 应收账款和坏账准备审计	223
12.5 相关项目审计	230
第 13 章 筹资与投资循环审计	242
13.1 筹资与投资循环审计概述	242
13.2 筹资与投资循环的内部控制及测试	245
13.3 筹资审计	251
13.4 投资审计	261
第 14 章 审计专题	272
14.1 风险导向审计	272
14.2 经济责任审计	276
14.3 验资	280
14.4 基建工程审计	286
14.5 内部控制评审	291
参考文献	302

第1章

总 论

【知识目标】

通过本章的教学活动,学生应大概了解什么是审计,审计产生的客观经济基础,国家审计、内部审计、民间审计的产生和发展;比较深入地了解谁来审计,审计谁,审计什么;准确把握审计的职能及其在国民经济中的地位和作用。

【应用能力目标】

了解审计现象,能识别审计与非审计的经济检查活动过程。

1.1 审计的产生和发展

1.1.1 受托经济责任——审计产生的客观基础

什么是审计?国内外有多种定义。审计是一种社会经济现象,从字面意义上理解,“审”即审查,“计”即会计,审计就是审查会计账目。早期的审计就是审查会计账目,或与会计账目密切相关。审计发展至今,早已超越了查账的范畴,还涉及对各项工作的经济性、效率性和效果性等的查核。

审计是由专门的审计机构和人员,对被审计单位经济活动的合规性、合法性和效益性进行独立鉴证和评价的监督活动,并向相关权利人报告。

为什么会产生审计?早期的国家审计产生于官厅审计或皇家的内部审计,我国西周时期的《周礼·天官》明确地记载了皇家的经济监督。古罗马、古埃及等都有代表皇家权力而又模糊的监督机构。欧洲的庄园、寺院也有内部审计监督。古希腊学者色诺芬的《经济论》论述了家庭管理。1615年法国重商主义代表人物孟德列钦的《献给国王和王后的政治经济学》讲述了国家的经济管理。总而言之,“普天之下,莫非王土;率土之滨,莫非王臣”,天下的财富就是皇家的财富,皇家管理不及,交给他人管理,基于皇家的家庭经济管理需要,代表皇家的经济监督就是必需的。因此,在农业经济时代的自然经济条件下,审计是基于皇家财产管理和监督的需要而产生的皇家内部审计或国家审计。

现代审计的产生与资本主义制度直接相关,许多人的财产交由某些人或某个人去经营管理,形成“委托—代理”关系。基于委托代理理论,所有者为保证资产安全,需要评价受托经济责任。资本主义市场经济日渐成熟,经理阶层形成,经营者素质提高,要对所有者负责,要实现决策的目标,要关心所有者对自己的信任度,就需要客观地对自己履行经

济责任的评价。因此,在私有制基础上资本主义条件下的市场经济中,审计产生的基本理论就是委托代理理论。

那么,公有制为主导多种所有制形式并存基础上,社会主义市场经济条件下,特别是国家占有生产资料且居主导地位的条件下,审计产生的动因是什么?我国社会主义市场经济条件下审计的基本理论是什么?许多学者仍然认为是委托代理理论。

1.1.2 国家审计的产生和发展

我国是审计经济监督产生最早的国家。根据李宝震、王建忠编写的《中国审计简史》,我国夏代奴隶制国家的建立,便是国家财政和官厅会计的起点,可以推论,“这一时期约为我国审计的萌芽阶段”。在周代的天官系统中,设有与审计相关的职官,据《周礼·天官》记载,宰夫之职,负责“掌治法以考百官,府、郡、都、县、鄙之治,乘其财用之出入;凡失财,用物辟名者,以官刑诏冢宰而诛之。其足用长财善物者,赏之。”

秦汉时期初创了由御史大夫行使监督权的监察审计制度,隋唐时期设比部从事审计监督。“审计”一词最早见于《宋史》,宋朝时期在刑部之下设有比部,北宋初年还在太府寺内设审计司,并在宋太宗淳化三年(公元992年),设立诸军诸司专勾司,专门审查军政开支。南宋建炎元年,为避宋高宗赵构名讳,将诸军诸司专勾司改为诸军诸司审计司。元朝取消比部,明朝恢复比部,清朝继承明制,“中华民国”时期设立了审计院。1928年,国民政府颁布《审计法》及实施细则,次年颁布《监察院组织法》,规定审计监督政府所属各机关预算的执行、决算等,后来将审计院改为审计部,并在各省市设立审计处。

中华人民共和国成立前,由中国共产党领导的工农政权组织及革命根据地,既有审计组织又有相关审计法规。第一次国内革命战争时期,1925年7月,省港罢工委员会中就设有审计局。第二次国内革命战争时期,中华苏维埃政府于1934年设立中央审计委员会。中华人民共和国成立后,实行高度中央集权的计划经济,审计在经济活动的实践中没有多大意义,国家没有设立审计机构。中共十一届三中全会后,我国经济体制改革的市场化,对恢复我国的审计制度起了主要作用,1982年12月第五届全国人民代表大会第五次会议,通过了修改后的《中华人民共和国宪法》,规定建立审计机关,实行审计监督制度。1983年9月国务院设立国家最高审计机关——中华人民共和国审计署,全国县级以上各级政府陆续成立审计机关。1985年8月国务院公布了《国务院关于审计工作的暂行规定》,1988年12月国务院颁布了《中华人民共和国审计条例》,1994年8月第八届全国人大常委会第九次会议通过了《中华人民共和国审计法》,第二十九条规定国务院各部门和地方人民政府各部门、国有的金融机构和企业事业组织,应当按照国家有关规定建立健全内部审计制度。各部门、国有的金融机构和企业事业组织的内部审计,应当接受国家审计机关的业务指导和监督。从此,我国的国家审计逐步走上了法制化的轨道。2006年2月修订后的《中华人民共和国审计法》第二十九条规定,依法属于审计机关监督对象的单位,应当按照国家有关规定建立健全内部审计制度;其内部审计工作应当接受审计机关的业务指导和监督。

西方国家的国家审计,历史悠久且内容丰富。据史书记载,早在奴隶制度下的古埃及、古罗马和古希腊时代就有了审计机构及国家审计的事实。例如,法国在资产阶级大革

命前就设有审计厅,在资产阶级大革命后,拿破仑一世创建的审计法院,至今仍是法国的最高审计机构。西方大多数国家在议会下设有专门审计机构,由议会授权对政府及国营企事业单位财务收支进行审计监督。美国虽然只有 200 多年的历史,但其重视管理,经济发展迅速。美国早期没有独立的财政监督机构,只在财政部设有审计官进行审查,1919 年参、众两院建议组成预算特别委员会,把政府账目的审计从财政部门独立出来,1921 年颁布了《预算和会计法》,并根据该法建立了美国的最高审计机关——审计总局。审计总局除中央情报局和总统办公室不能审查外,其余凡与公共开支有关的事项,都有权审查。

1.1.3 内部审计的产生和发展

内部审计,即组织内部的审计机构和人员,对本组织及其所属机构的经济活动进行的审计监督。我国早期的皇家审计,西方国家的庄园审计、寺院审计均属于内部审计范畴。

20 世纪,西方国家出现了近代内部审计。第二次世界大战前后,英、美等资本主义国家的经济得到迅速发展,自由竞争必然引起生产集中,生产和资本高度集中,就自然而然地走向垄断。企业规模急剧扩大,托拉斯、辛迪加、康采恩等垄断组织大量出现。例如,1901 年美国银行家摩根创立的钢铁公司,除控制钢铁企业外,还拥有石油、煤炭、交通运输等多家企业,1907 年雇佣职工多达 21 万人。这些巨型企业的分支机构遍布多地,管理当局就设立专门机构对分支机构的经营业绩进行独立的内部审计监督。到 1941 年内部审计有了一定的发展,在美国纽约创建了“内部审计师协会”,后来发展成为国际性的内部审计组织。

我国封建王朝的皇家审计、寺院审计都属于内部审计。现代的内部审计,在“中华民国”时期诞生,特别在铁路、银行系统有较健全的内部稽核制度。中华人民共和国成立初期,一些大型企业也曾设有内部审计组织,1953 年后,由于全面学习苏联,审计组织机构被撤销。

中国共产党十一届三中全会后,我国经济体制改革的市场化在一定程度上促进了我国审计制度的发展。1983 年国家审计署建立,1985 年 12 月审计署公布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》,我国内部审计逐渐恢复。1995 年 7 月 14 日,审计署颁布了《审计署关于内部审计工作的规定》,2003 年又颁布了修订后的《审计署关于内部审计工作的规定》,对我国内部审计的任务、职责、权限、机构设置、审计范围、工作程序以及职业道德等都做了具体规定。中国内部审计协会 2003 年 4 月到 2008 年先后发布了《中国内部审计基本准则》、《内部审计职业道德规范》和 29 个内部审计具体准则。至此,我国的内部审计,已经发展到比较成熟和比较规范的阶段。

1.1.4 民间审计的产生和发展

西方国家的民间审计,是随着资本主义商品经济的兴起而发展起来的。16 世纪末期,地中海沿岸的商品交易日益繁荣,许多人合伙筹集资金,委托他人进行商业贸易活动。这样财产的所有权和经营权就发生了分离,对受托者的经济责任监督评价越来越重要。财产的所有者聘请一些熟悉会计的人士,对经营者的会计账目进行审查,以达到监督并保障财产安全的目的。1720 年,英国议会聘请精通会计实务的查尔斯·斯奈尔对南海公司

会计账目进行审查,经查证,出具该公司存在舞弊的审计报告。这就是早期处于萌芽状态的民间审计,即由民间人员接受委托进行的社会审计。1844年,英国政府为了保护广大持股人的利益颁布了《公司法》,规定股份公司必须设监事审计制度,监事负责审查公司的会计账目,经过审计的财务报表才能向股东大会报告。由于监事一般都不熟悉会计业务,起不到监督作用,使这种监督制度流于形式。1852年修改后的《公司法》规定股份公司可以聘请职业会计师协助审计监督。从此民间审计业务日渐增多,执业会计师队伍迅速壮大。1853年在苏格兰的爱丁堡,创立了世界上第一个职业会计师专业团体——爱丁堡会计师协会,会计师审计业务逐渐规范化。同时,英国实行了特许会计师制度,如要取得会计师资格,必须经过严格考试,会计师除从事审计业务外,还可兼做编制财务报表、税务代理和管理咨询业务等。

受英国会计师行业发展的影响,美国的民间审计事业迅速发展。1886年纽约颁布了《公正会计师法》,1887年,美国公共会计师协会成立,1916年改组为美国会计师协会,1957年改为美国注册会计师协会。美国1929—1933年的经济大危机期间,大批工厂倒闭,工人失业,股东和债权人蒙受巨大损失。企业筹资由银行贷款转向证券市场,证券市场得到了快速发展。这样一来,社会关注的是企业盈利能力,资产负债表审计已无法满足投资者需要。出于保护投资者利益的考虑,1933年美国颁布了《证券法》,次年颁布《证券交易法》,规定上市公司必须向交易所提交经过注册会计师审查、鉴证的财务报表。从此财务报表审计成为立法形式的强制性审计。

我国的民间审计出现较晚。辛亥革命推翻了封建制度,中华民国成立后,资本主义民族工商业逐渐兴起,民间审计亦应运而生。1918年,北洋政府颁布了《会计师暂行章程》,1921年,上海开始设立会计师事务所,接受委托办理审计业务。1949年中华人民共和国成立后,没有设立专门的审计制度,民间审计也就终止了。中国共产党十一届三中全会后,党的工作重心转移到经济建设上来,为适应市场经济发展和对外开放的需要,1979年恢复了注册会计师制度,1980年财政部颁布了《关于成立会计师顾问处的暂行规定》,同年5月筹建上海公正会计师事务所,次年正式开业接受国内外委托,承办审计和会计服务业务。1985年公布的《中华人民共和国会计法》第二十条规定:“经国务院财政部门或省、自治区、直辖市人民政府的财政部门批准的注册会计师组成的会计师事务所,可以按照国家有关规定承办查账业务。”这标志着我国社会主义的民间审计进入了新的时期。1986年国务院颁布《中华人民共和国注册会计师条例》,1994年1月1日正式实施《中华人民共和国注册会计师法》。与此同时,在中华人民共和国审计署的指导下,审计事务所在全国普遍成立起来,1987年1月审计署颁发《关于进一步开展社会审计工作若干问题的通知》,就社会审计组织的性质和业务范围等问题做了具体规定。

由于会计师事务所和审计事务所的审计业务相互不协调,根据《中华人民共和国注册会计师法》、《中华人民共和国审计法》的有关规定和国务院的有关指示,经财政部和审计署研究决定,中国注册会计师协会和中国审计协会合并,成立统一的中国注册会计师协会。我国的审计人员统一为中国注册会计师。1996年至2003年经财政部批准,中国注册会计师协会陆续制定公布了《中国注册会计师独立审计准则》,共48个项目,作为注册会计师执业应遵循的标准。从此,我国的民间审计逐步走上规范、健康的发展道路。2006

年2月15日,财政部发布新的《中国注册会计师执业准则》,自2007年1月1日起施行。新准则体系完全参照了国际审计鉴证准则体系。

1.1.5 审计模式的发展

审计模式融审计目的、审计范围和审计方法等要素于一体,它决定了审计应从何处开始、如何开始以及何时开始等。随着社会经济的发展,审计目的在不断变化,被审计单位的具体情况也在不断变化,因此,作为应经济发展需要而产生的审计,其模式也必然随着社会经济的发展而不断发展。审计模式通常可归结为以会计账目为基础的账项基础审计模式、以内部控制为基础的制度基础审计模式和以企业经营风险评估为基础的风险导向审计模式三种类型,亦可分为三个阶段。

第一阶段,账项基础审计模式。账项基础审计模式的形成,经历了资产负债表审计和会计报表审计两个阶段。最初注册会计师审计的目的是查错防弊,保护企业资产的安全和完整,审计的方法是对会计账目进行详细审计,审计报告使用者主要是企业的股东等。

第二阶段,制度基础审计模式。随着企业经营规模的不断扩大,业主或企业管理层势必改变“事必躬亲”的管理方式,逐渐在经营过程中建立起内部控制系统,这就促使审计人员把注意力转移到与会计相关的内部控制系统的控制功能上来,而不去花费过多的时间与精力在会计记录的结果上。对审计人员来说,经济规模越来越大,会计资料越来越多,在有限的时间里是无法检查完那么多的会计资料的,但又必须把审计风险降到可接受的程度,这就需要对内部控制制度进行检查,判断这些控制系统究竟可以信赖到什么程度,以确定到底需要抽查多少资料。从而,被审计单位的内部控制系统便构成财务审计的基础,审计模式逐渐由对会计资料的详细审查,发展到以内部控制制度为基础的制度基础导向审计模式。

第三阶段,风险导向审计模式。由于制度基础审计模式是建立在被审计单位管理层,特别是高管层与注册会计师之间的“无利害关系假设”基础上的,即假设被审计单位管理层和注册会计师,都希望建立能防止和揭露差错和舞弊的内部控制制度,这就等于将防止和揭露差错舞弊的主要责任,由注册会计师转移给了被审计单位。所以,制度基础审计模式也存在较大缺陷。随着抽样审计技术的普遍运用,风险导向审计模式得到广泛推广。关于风险导向审计模式详细内容可参见第14章。

1.2 审计主体和客体

1.2.1 审计主体

审计主体,是指审计工作的执行者,包括专门的审计机构和审计人员,即在审计活动中主动实施审计行为、行使审计监督权者。审计主体对审计信息质量起着决定作用,是制约审计信息质量的第一因素。

1. 国家审计主体

按照《中华人民共和国宪法》和《中华人民共和国审计法》的相关规定,各级审计机关和审计人员依法独立行使审计监督权。国家审计主体具体包括:国家审计机关,即审计署和县级以上人民政府设立的审计机关;审计人员,即各级审计机关具体从事审计业务的人员;授权性主体,包括审计机关授权实施审计的审计特派员等。审计机关根据工作需要,可以在其审计管辖范围内派出审计特派员,审计特派员根据审计机关的授权,依法进行审计工作,也可以在一些管理、使用预算资金比较多的部门设立审计机构,负责审计所在部门及其下属单位的财务收支情况。审计机关还可以聘请具有与审计事项相关专业知识的人员参加审计工作。

2. 民间审计主体

《中华人民共和国注册会计师法》明确规定,会计师事务所是民间审计组织,注册会计师是民间审计主体。《中华人民共和国注册会计师法》第二条至第四条规定,注册会计师是依法取得注册会计师证书并接受委托从事审计和会计咨询、会计服务业务的执业人员。会计师事务所,是依法设立并承办注册会计师业务的机构。注册会计师执行业务,应当加入会计师事务所。注册会计师协会是由注册会计师组成的社会团体。中国注册会计师协会是注册会计师的全国性组织,省、自治区、直辖市注册会计师协会是注册会计师的地方性组织。

3. 内部审计主体

2003年3月4日发布的《审计署关于内部审计工作的规定》第二条至第四条明确规定,各组织内部审计是独立监督和评价本单位及所属单位财政收支、财务收支、经济活动的真实、合法和效益的行为,以促进加强经济管理和实现经济目标。国家机关、金融机构、企业事业组织、社会团体以及其他单位,应当按照国家有关规定建立健全内部审计制度。法律、行政法规规定设立内部审计机构的单位,必须设立独立的内部审计机构。法律、行政法规没有明确规定设立内部审计机构的单位,可以根据需要设立内部审计机构,配备内部审计人员。有内部审计工作需要,但不具有设立独立的内部审计机构条件和人员编制的国家机关,可以授权本单位内设机构履行内部审计职责。设立内部审计机构的单位,可以根据需要设立审计委员会,配备总审计师。内部审计机构在本单位主要负责人或者权力机构的领导下开展工作。

1.2.2 审计客体

审计客体,是指接受审计主体审计的经济责任承担者和履行者,即被审计单位,包括国务院各部门、地方各级政府及其所属部门、财政金融机构、企业事业组织等。

1.2.3 审计主体和客体之间的关系

任何审计都具有三个基本要素,即审计主体、审计客体和审计授权或委托人。审计主体,是指审计行为的执行者,即审计机构和审计人员,为审计第一关系人;审计客体,指审计行为的接受者,即指被审计的资产代管或经营者,为审计第二关系人;审计授权或委托人,指依法授权或委托审计主体行使审计职责的单位或人员,为审计第三关系人。一般情

况下,审计关系可用图 1-1 表示。

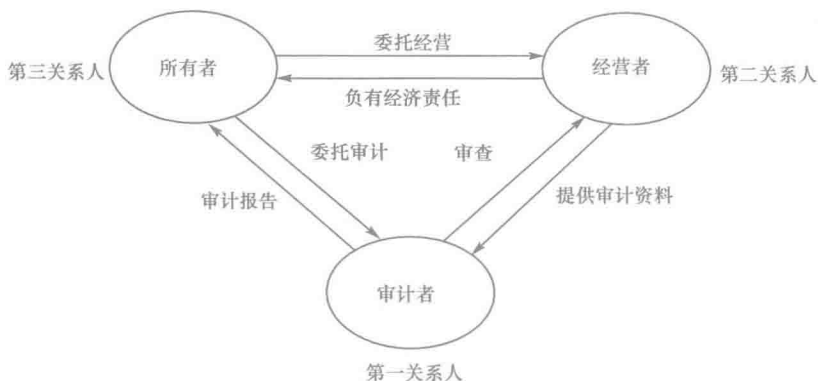


图 1-1 审计关系示意图

第三关系人是财产的所有者,而第二关系人是资产代管或经营者,他们之间有一种经济责任关系。第一关系人在财产所有者和受托管理或经营者之间,处于中间人的地位,这要对两方面关系人负责,既要接受授权或委托对被审计单位提供的会计资料认真进行审查,又要向授权或委托审计人(即财产所有者)提供审计报告,客观公正地评价受托管理或经营者的责任和业绩。为此,审计机构或审计人员进行审计活动,必须具有一定独立性,不受其他方面的干扰或干涉,这是审计区别于其他管理的一个根本属性。

1.3 审计的职能和作用

1.3.1 审计的职能

审计的职能,是指审计本身所具有的内在功能。一般而言,审计具有经济监督、经济鉴证和经济评价三种基本职能。

1. 经济监督职能

审计的基本职能就是经济监督。经济监督职能,一般是指以一定的标准为评价依据,对被审计单位的财务收支和其他经济活动进行检查和评价,以衡量和确定其会计资料和其他资料是否正确、可靠,其所反映的财务收支和其他经济活动是否合规、合理、有效;检查被审计单位是否履行其经济责任,有无违法违纪、损失浪费等行为;追究或解除其所负经济责任,从而督促被审单位纠错防弊,遵守财经纪律,改善经营管理,提高经济效益。长期以来,传统观点都认为审计的基本职能是监督,由这一基本职能派生出了鉴证和评价两个职能。本教材支持的观点是:审计的基本职能是经济监督,但监督是抽象的,是虚拟的。监督是通过鉴证和评价两种基本的手段来实现的。同时,审计的基本职能不是永远不变的,而是随着社会经济发展对其要求的变化而发展变化的。

2. 经济鉴证职能

经济鉴证职能,是审计机构和审计人员对被审计单位的财务报表及其他经济资料所反映的财务状况和经营成果的真实性、正确性、合法性和合理性进行审核检查,确定其可

信赖程度,并出具书面证明,以便为审计的授权人或委托人提供确切的信息,并取得于社会公众的一种职能。

3. 经济评价职能

经济评价职能,是指审计机构和审计人员对被审计单位的经济资料及经济活动进行审查,并依据一定的标准对所查明的事实进行分析和判断,肯定成绩,指出问题,总结经验,寻求改善管理、提高效率、效益的途径。审计的经济评价职能,包括评定和建议两个方面。例如,审计人员通过审核检查,评定被审计单位的经营决策、计划、方案是否切实可行、是否科学先进、是否贯彻执行,评定被审计单位内部控制制度是否健全和有效,评定被审计单位各项会计资料及其他经济资料是否真实、可靠,评定被审计单位各项资源的使用是否合理和有效等,并根据评定的结果,有针对性地提出改善经营管理的意见和建议。评价的过程,也是肯定成绩、发现问题的过程,其建议往往是根据存在的问题提出的,以促使被审计单位克服缺点、纠正错误、改进工作。

1.3.2 审计的作用

归纳不同类型的审计,审计的作用一般可表现在以下两个方面:

第一,制约作用。审计机构和审计人员的审计活动,审查了被审计单位的财政、财务收支的资料以及相关人员的经济活动行为及其记录,对其符合有关法律、法规、制度、标准的程度做出评价,可起到较好的制约防护作用。

第二,促进作用。审计机构和审计人员的审计活动,对受托经济责任人的经济活动、管理活动、控制制度等进行审查评价,提出意见和建议,可起到促进建设作用。

复习思考题

一、单项选择题

1. 在秦汉时期,日趋完善的制度是()。
A. 监察 B. 御史 C. 上计 D. 下计
2. 民间审计,早期处于萌芽状态的时间为17世纪初期,出现的地点为()。
A. 英国的苏格兰 B. 英国的爱丁堡 C. 美国的纽约 D. 中国的上海
3. 审计行为产生于()。
A. 剥削 B. 统治 C. 受托经济责任 D. 经济利益
4. 审计监督职能正常发挥作用的重要保证是审计组织的()。
A. 权威性 B. 独立性 C. 客观性 D. 合法性
5. 审计最基本的职能是()。
A. 经济评价 B. 经济监察 C. 经济监督 D. 经济司法

二、多项选择题

1. 目前,我国的审计监督体系主要包括()。
A. 就地审计 B. 事前审计 C. 民间审计 D. 内部审计
E. 国家审计

2. 审计关系人主要包括()。

- A. 审计主体 B. 审计法规 C. 审计客体 D. 审计受托者
E. 审计载体

3. 审计的职能主要有()。

- A. 经济监督 B. 经济司法 C. 经济建议 D. 经济评价
E. 经济鉴证

三、判断题

1. 西周是我国审计制度初步形成时期,民间审计和政府审计都在那时产生。()

2. 中华人民共和国成立以后,国家没有设立独立的审计机构,审计制度直到 20 世纪 80 年代才得以恢复和重建。()

3. 1853 年在英国的爱丁堡成立了“爱丁堡会计师协会”,这是世界上第一个职业会计师的专业团体。()

4. 在社会主义市场经济体制下,生产资料的所有权和经营权是高度统一的,不存在受托经济责任关系,因而不需要审计。()

5. 审计的独立性是保证审计工作顺利进行的必要条件。()

四、简答题

1. 什么是审计? 审计是怎样产生的?

2. 什么是审计的主体和客体?

3. 如何理解审计的职能? 联系实际说明审计的作用。



应用技能训练题

案例资料:

赵明手中有 20 万元人民币的闲散资金。由于最近股票市场收益率比同期银行存款利率高得多,他决定用这笔资金购买股票。赵明兴冲冲地到宏兴证券公司开立了证券投资账户,却不知道购买哪只股票。朋友小陈告诉他,最好的方式是通过查阅上市公司公布的利润表,挑选盈利好的公司股票进行投资。于是,经过一番挑选,他准备购买 JK 软件公司的股票,因为该公司的每股收益很高。而另一位朋友小高又提醒他,最好再看看 JK 公司公布的审计报告。赵明查到了 JK 软件公司该年度的审计报告是无保留意见,他不明白这意味着什么。小高告诉他无保留意见表明注册会计师认为 JK 软件公司的该年财务报表没有重大问题,可以信赖 JK 软件公司提供的财务信息,放心购买其股票。果然没多久,JK 软件公司的股票价格就开始上涨。赵明在高兴的同时也对审计产生了浓厚的兴趣。

讨论:

1. 审计是什么? 为什么审计后的财务报表信息可以信赖?

2. 请指出注册会计师的审计报告会有哪些使用者? 赵明购买股票后属于哪一种使用者? 每种使用者的信息需求可能会和他人的需求产生什么样的潜在冲突?

第2章

审计的分类

【知识目标】

通过本章的学习,学生应了解我国审计的分类,审计机关的设置情况,并掌握国家审计、民间审计和内部审计几种不同审计类型的含义。

【应用能力目标】

掌握国家审计、民间审计和内部审计的区别。

2.1 审计分类概述

审计可以按照各种标准进行不同的分类,各类审计从不同的侧面反映审计的本质和特点。对审计的合理分类,有助于对审计活动的认识,正确理解和完整地把握各种审计的特征及作用,还有助于审计人员科学地组织审计工作,根据审计目标选用相应的审计方法。

2.1.1 按审计主体分类

按审计活动执行主体的性质分类,审计可分为国家审计、民间审计和内部审计三种。

1. 国家审计

国家审计是由国家审计机关依法进行的审计,在我国又称为政府审计。我国国家审计机关包括国务院设置的审计署及其派出机构和地方各级人民政府设置的审计厅(局)两个层次。国家审计机关依法独立行使审计监督权,对国务院各部门和地方各级人民政府、国家财政金融机构、国有企事业单位以及其他有国有资产的单位的财政、财务收支及其经济效益进行审计监督。各国的国家审计都具有法律所赋予的履行审计监督职责的强制性。

2. 民间审计

民间审计,即由注册会计师受托有偿进行的审计活动,也称为独立审计。我国注册会计师协会在发布的《独立审计基本准则》中指出:“独立审计是指注册会计师依法接受委托,对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表审计意见。”独立审计的风险高、责任重,因此审计理论的产生、发展及审计方法的变革基本上都是围绕独立审计展开的。