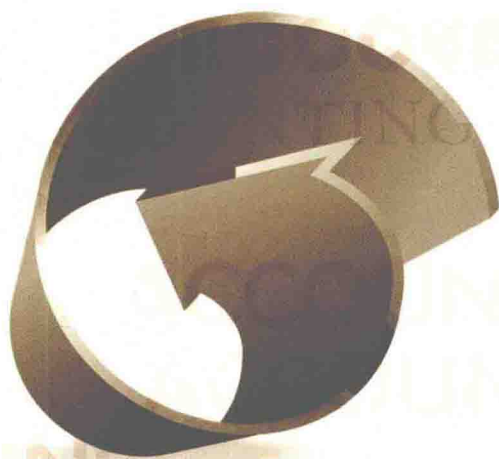


全国高等职业教育会计专业精品系列教材

Accounting

基础审计

主 编◎王建发 副主编◎马琳英



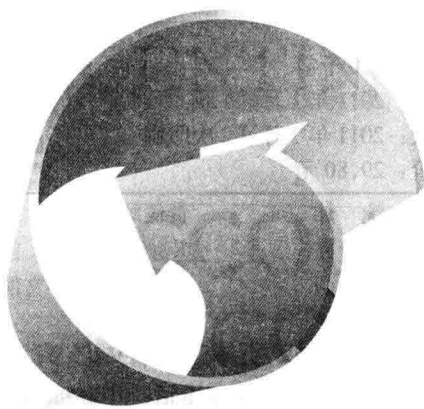
北京师范大学出版集团
BEIJING NORMAL UNIVERSITY PUBLISHING GROUP
北京师范大学出版社

全国高等职业教育会计专业精品系列教材

Accounting

基础审计

主 编◎王建发 副主编◎马琳英 参 编◎贾俊耀 刘红梅 韩海景



北京师范大学出版集团
BEIJING NORMAL UNIVERSITY PUBLISHING GROUP
北京师范大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

基础审计 / 王建发主编. —北京: 北京师范大学出版社,
2011.1

(全国高等职业教育会计专业精品系列教材)

ISBN 978-7-303-11775-8

I. ①基… II. ①王… III. ①审计学 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2010)第225801号

出版发行: 北京师范大学出版社 www.bnup.com.cn

北京新街口外大街19号

邮政编码: 100875

印 刷: 北京中印联印务有限公司

经 销: 全国新华书店

开 本: 184 mm × 260 mm

印 张: 22.25

字 数: 520千字

版 次: 2011年1月第1版

印 次: 2011年7月第2次印刷

定 价: 29.80元

策划编辑: 沈 炜

责任编辑: 沈 炜

美术编辑: 高 霞

装帧设计: 高 霞

责任校对: 李 茵

责任印制: 孙文凯

版权所有 侵权必究

反盗版、侵权举报电话: 010-58800697

北京读者服务部电话: 010-58808104

外埠邮购电话: 010-58808083

本书如有印装质量问题, 请与印制管理部联系调换。

印制管理部电话: 010-58800825

编审委员会

主任委员：高翠莲

委 员：（按姓氏笔画排序）

马元兴	王建发	乔梦虎	刘有宝	刘尚林
刘继伟	孙万军	孙莲香	江希和	李锦元
李 瑶	杨智慧	汪 刚	陈 凌	周海彬
季光伟	郑红梅	徐淑华	梁伟样	董京原
裴淑琴				

总 序

随着我国市场经济的飞速发展，大量市场主体的兴起加大了对会计职业人才的需求，也促进了我国会计职业教育的空前繁荣，全国 1200 余所高职院校中有近千所院校开设了会计专业，为社会输送了一批批素质高、技能强的会计专业人才。但是，随着我国市场经济的不断发展与改革开放的不断深入，会计职业竞争日趋激烈，高职会计专业学生如何在竞争中适应就业需求，拓展就业空间，葆有一片属于自己的职业领地，是高职会计教育必须思考的现实问题，也是本系列教材编写的动因与起点。

突显高职教育的特点，必须正确回答“高职会计教育为谁培养人？培养什么人？怎样培养人”三个基本问题，这不仅是进行高职会计教育改革的基础，也是高职会计教材总体设计的依据。本系列教材编审委员会针对高职会计专业的就业面向、会计岗位工作过程及主要任务进行了大量的调研和分析论证，确定了高职会计教育通过“基于会计职业岗位任务开发课程、通过理实一体课堂教学和仿真会计职业岗位模拟实训”的系统化、职业化培养方式，为企业、社会中介机构培养高素质技能型会计职业人才，并以此为依据结合高职教育的“双证书”制度及可持续发展的相关要求，精心设计了本套会计专业系列精品教材。

高职会计专业系列精品教材以出纳、会计核算、会计监督、会计管理、财务管理、税务管理等岗位工作任务为依据，结合会计人才成长规律和会计职业教育的要求，开发了《基础会计》、《企业财务会计》、《财经法规与会计职业道德》、《会计英语》、《财务会计报告分析》等 20 门会计专业相关课程的系列教材，形成了“主教材+习题与实训”的教材体系，并配置满足理论与实践教学所需的如电子教学课件、试题库等各项资源，以方便教师教学和学生自主学习。同时，为强化实践教学，我们还制作了《会计专业资源素材库》(光盘)，将会计职业实务中涉及的大量企业真实凭证、报表、视频等一手资料提供给教师，供教师与教材配套使用。(索要办法见书后教学支持说明)

本系列教材以“会计职业考试与实践能力的培养”的双重要求为教材的特色与定位，既要满足会计职业考试的基本理论要求，又要体现高职会计教学的“职业化”、“实践性”特点。在主教材的编写内容上，根据人才成长规律，依次满足“会计从业资格”、“初级会计技术职称”、“中级会计电算化”的考试要求，并适当增加“中级会计技术职称”、“注册税务师”的考核内容，以拓宽学生的就业面，为可持续发展奠定基础。在《习题与实训》的编写中，习题部分主要针对应

知应会的知识点进行编写，并吸收职业资格证书考试的典型题型，为学生的职业资格证书考试打下基础；实训部分以课程培养的主要技能为核心，通过仿真会计资料进行模拟实训，为学生就业实践打下基础。

本系列教材与传统的会计专业教材相比，具有以下几个特点：第一，立足“教”与“学”两个基本点，在对高职课程进行调研的基础上，适当变革传统课程的内容体系和前后顺序，着力体现各课程的特点、教学规律，通过教材的合理设计，为“老师怎么按教材教”，“学生如何按教材学”提供清晰的思路，使教材成为教学的主载体；第二，注重教学内容的逻辑性，提供明晰的教学思路，一方面各教材内容的安排符合会计职业培养的逻辑和工作过程逻辑，为教师和学生使用教材提供了清晰的逻辑路线，另一方面，针对传统教材不同课程之间无谓重复的弊端，本教材在顶层设计中，由编委会统一审定各教材框架，对于基础会计、企业财务会计、成本会计、出纳业务操作、会计综合实训等关联课程的关联内容，进行科学划分，避免内容重复，做到侧重点不同，突出不同课程的教学目标；第三，教材编写贯穿了“知识学习与能力培养相结合”的高职教育理念，将知识与专业能力、社会能力、方法能力的培养统一于教材之中，通过“经典案例”、“想一想”等栏目引导学生进行思考，贯彻“以学生为主体的主动学习”的教育理念，满足高职会计教学培养学生对会计业务的职业判断能力和综合素质的要求；第四，教材根据高职教育对象的特点，着力体现了“基本理论传授、基本方法讲解与技能应用相结合”的特点，对基本理论与基本方法以够用实用为度，依次解决“是什么？有什么用？怎么做？”问题，对实践内容以典型工作任务为主，通过简明的语言使学生明确学习这些理论与方法后怎样解决问题。

本系列教材是北京师范大学出版社联合全国多家知名财经类高等职业院校，以“国家示范校会计专业建设”“国家精品课程”等高职会计教育的优秀成果为基础，合全国骨干教师之力而共同编写的。我们希望通过几年的努力和付出，编写一套课程体系逻辑严密、教学内容合理规范、教学思路清晰严密，教学资源配置丰富的高职会计专业精品教材，与此同时，我们还要着力建设一个服务会计职业教育、推进课程改革、引领教材创新、支持教师发展的资源平台。

本系列教材是在各参与院校和教师多年努力取得的成果基础上，精诚合作、兼容并蓄集成的。我们相信，这样的交流与协作一定有利于教材质量的提高和教改成果的推广，也期盼这套教材能够有力推动高职会计专业的教学改革与发展。

编审委员会

2010年7月10日

内容提要

为了培养高素质的审计技能型人才，满足审计职业发展对人才的需求，本教材以“夯实审计理论基础、规范实务工作过程、培养审计职业能力”为宗旨，力求建设“理实一体”的审计教学教材。教材由主体教材和习题与实训教程两部分组成。在编写的过程中，以审计职业岗位为导向，以“审计监督工作过程”为设计依据，按照审计职业认知规律与审计监督工作过程设计教学内容，并配以相应的实训教程。全书通过“本章导读”将教学内容串接起来，使审计监督工作过程浑然一体，审计职业学习过程水到渠成，并力求内容、语言、体系简明通俗，使其更加适合审计职业入门教育。

审计是一种具有独立性的经济监督活动。本教材以审计职业岗位为导向，介绍审计人员应具备的知识和能力。在介绍审计基本概念的基础上，分别说明审计目标、审计种类、审计组织、审计人员、审计准则、审计过程、审计标准、审计技术、审计证据、审计工作底稿、计划审计工作、审计实施、审计报告等审计的基本知识，并在此基础上，以企业财务报表审计为例，分别说明销售与收款循环审计、采购与付款循环审计、生产与存货循环审计、人力资源与工薪循环审计、投资与筹资循环审计和货币资金审计。

为了强化对学生的技能培养，本教材中还附有大量的案例和审计工作底稿。

编写说明

高等职业教育的不断改革，使高等职业教育的环境发生了深刻的变化。为了实现高等职业教育培养应用型人才的目标，体现工学结合、理实一体的教育理念，我们编写了本教材。

本教材具有以下特点：

(1)注意解决“入门”问题。在总体结构保持审计教材基本特点的基础上，根据审计职业的认知规律，从审计的基本知识和基本技能入手，有利于学生理解审计的基本知识，掌握审计的基本技能。

(2)体现了工学结合的理念。各章的本章导读可以使学生明确本章教学内容与审计职业之间的内在关系，有利于将学生现在的“学”和将来的“工”有机地结合起来，亦有利于学生一边学习，一边工作，在学习中工作，在工作中学习。

(3)注重技能的培养。本教材中有大量的案例和审计工作底稿，有利于培养学生的实际操作能力。

本教材主要以高职高专会计专业和审计专业学生为对象，也可作为管理学科中其他相关专业的教材，还可作为工商企业会计和审计人员、会计师事务所以及相关中介组织的专业人员学习参考和指导工作之用。

本教材由山西财政税务专科学校王建发教授担任主编，并对书稿进行了总审定，由山西财政税务专科学校马琳英副教授担任副主编。各章分工如下：第一章、第七章、第十章由王建发教授编写；第四章、第九章、第十一章、第十六章由贾俊耀教授编写；第二章、第三章、第十二章、第十三章由刘红梅副教授编写；第五章、第六章、第十四章由马琳英副教授编写；第八章、第十五章由韩海景讲师编写。

本教材在编写过程中参考了大量的相关文献，在此，对文献的作者表示深深的感谢。

本教材在编写过程中，承蒙审计界和北京师范大学出版社同仁的指教和鼎力协助，值此出版之际，我们谨向对本教材的编写和出版给予关心、支持和帮助的有关领导、同事以及审计界、出版界同仁致以诚挚的谢意。

由于学识有限，本教材中的缺点和疏误之处，恳请读者批评指正。

作者
2010年9月

目 录

第一章 审计概论	1
第一节 审计的基本概念	2
第二节 审计的目标	6
第三节 审计的分类	9
第二章 审计组织和审计人员	14
第一节 政府审计机关和人员	15
第二节 内部审计机构和人员	18
第三节 民间审计组织和人员	20
第三章 审计准则	29
第一节 政府审计准则	30
第二节 内部审计准则	32
第三节 中国注册会计师执业规范体系	34
第四章 审计过程和审计标准	45
第一节 审计过程	46
第二节 审计业务约定书	55
第三节 审计标准	59
第五章 审计技术	63
第一节 获取审计证据的方法	64
第二节 审计抽样	72
第六章 审计证据和审计工作底稿	84
第一节 审计证据	85
第二节 审计工作底稿	91
第七章 计划审计工作	101
第一节 初步业务活动	102
第二节 审计重要性	103
第三节 审计风险	108
第四节 编制审计计划	110
第八章 审计实施	120
第一节 风险评估程序	121
第二节 进一步审计程序	133
第三节 控制测试	136
第四节 实质性程序	138
第九章 审计报告	144
第一节 审计报告编制前的工作	145

第二节	审计报告概述	157
第三节	简式审计报告的意见类型	160
第十章	销售与收款循环审计	169
第一节	销售与收款循环概述	170
第二节	销售与收款循环的内部控制和控制测试	173
第三节	营业收入审计	181
第四节	应收账款和坏账准备审计	191
第十一章	采购与付款循环审计	207
第一节	采购与付款循环概述	208
第二节	采购与付款循环的内部控制和控制测试	210
第三节	应付账款审计	221
第四节	固定资产审计	225
第十二章	生产与存货循环审计	236
第一节	生产与存货循环概述	237
第二节	生产与存货循环的内部控制和控制测试	239
第三节	存货审计	244
第十三章	人力资源与工薪循环审计	268
第一节	人力资源与工薪循环概述	269
第二节	人力资源与工薪循环的内部控制和控制测试	270
第三节	应付职工薪酬审计	275
第十四章	投资与筹资循环审计	281
第一节	投资与筹资循环概述	282
第二节	投资循环的内部控制和控制测试	284
第三节	长期股权投资审计	287
第四节	筹资循环的控制测试	290
第五节	借款审计	295
第六节	实收资本(股本)审计	302
第十五章	货币资金审计	308
第一节	货币资金与业务循环概述	309
第二节	货币资金的内部控制和控制测试	310
第三节	库存现金审计	314
第四节	银行存款审计	317
第十六章	特殊审计领域	329
第一节	特殊目的审计报告	330
第二节	验资	338
参考文献		344

第一章

审计概论

● ● ● ● 本章导读

审计作为一种经济监督活动，其职业岗位主要分布在政府审计机关、内部审计机构和民间审计组织。作为审计人员，首先应了解审计的基本概念，掌握审计目标的确定方法，认识各种审计的内容和特点。

本章介绍审计的基本概念、审计的目标和审计的分类。

在审计的基本概念中，首先，介绍审计的定义，回答什么是审计的问题；其次，说明审计具有独立性、权威性和公正性三个特征；再次，说明审计的对象是被审计单位的财政财务收入及其有关的经济活动；最后，说明审计具有监督、鉴证和评价三种职能，具有保护和促进两个作用。

在审计的目标中，以财务报表审计为例，说明审计的总目标和审计的具体目标。审计的总目标是评价财务报表的合法性和公允性；审计的具体目标应根据审计总目标和被审计单位的认定来确定。

在审计的分类中，首先，介绍审计按主体的不同可以分为政府审计、内部审计和民间审计；其次，介绍审计按内容和目的的不同可以分为财政财务收支审计、财经法纪审计和经济效益审计；最后，介绍审计的其他分类。

● ● ● ● 学习目标

通过本章的学习，应了解审计的基本概念；明确审计的总目标，会根据审计总目标和被审计单位的认定来确定具体审计目标；明确各种审计的内容，掌握各种审计的特点，为学习以后章节打下坚实的基础。

第一节 审计的基本概念

一、审计的定义

“审计”一词最初的含义就是查账。随着审计业务的不断发展和审计目的的不断演进，审计定义也不断变化，查账仅仅成为取得审计证据的一种方法，早已不再是审计的全部。

目前，国内关于审计定义主要有以下几种权威表述。

(1)我国审计学会 1989 年提出如下定义：“审计是由专职机构和人员，依法对被审计单位的财政、财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性、效益性进行审查，评价经济责任，借以维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，促进宏观调控独立性的经济监督活动。”

(2)1995 年全国审计定义研讨会，将审计定义为：“审计是独立检查会计账目，监督财政、财务收支真实、合法、效益的行为。”

(3)审计署在《关于内部审计工作的规定》中，将内部审计定义为：“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。”

(4)我国注册会计师协会在《独立审计基本准则》中，将注册会计师审计定义为：“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。”

审计定义是对审计本质特征或其内涵与外延作出科学的界定和高度的概括。尽管不同的审计活动各有其不同的工作重点，不同的审查对象和审计目标，审计职能和作用也有一定的差别，但就其共性，我们可以对“审计”作出如下定义：审计是由独立的第三者客观地收集和评价被审计单位经济活动与既定标准符合程度的证据，并将审查结果用书面报告的形式传达给有关使用者的一个证实过程。

二、审计的特征

(一)独立性

审计是具有独立性的经济监督活动。独立性是审计的灵魂，是审计工作的根本特征。所谓审计的独立性是指审计机构和人员依法独立行使审计监督权，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。审计的独立性主要表现为组织独立、人员独立、工作独立和经济独立。

1. 组织独立

审计机构必须是单独设置的独立的专职机构，应独立于被审计单位之外，与被审计单位没有行政隶属关系，也不能附属于其他部门。

2. 人员独立

审计人员的指派和任命不受被审计单位和审计委托方的限制，审计人员完全由独立的审计组织进行管理。

3. 工作独立

审计人员依法执行审计业务，客观公正地作出审计结论，不受任何单位和个人的

干涉。

4. 经济独立

审计机构要有法定的、专门的经费来源，不受制于被审计单位，否则审计的独立性难以保证。

审计的独立性主要是由审计人在审计关系人中所处的超脱地位所决定的。我们知道，任何一种审计活动都必须包括审计人、被审计人和审计委托人。审计人(即第三关系人)在接受审计委托人的委托或授权的情况下，对被审计人进行审查，向审计委托人证实被审计人的责任、状况与问题；被审计人(即第二关系人)对审计委托人负有经济责任，并由审计人对其受托经济责任进行审查；审计委托人(即第一关系人)将其财产授予被审计人去经营管理，要求被审计人对他们承担经济责任，并从审计人那里获取有关被审计人受托经济责任履行的书面报告。审计人、被审计人和审计委托人三者的关系如图 1-1 所示。

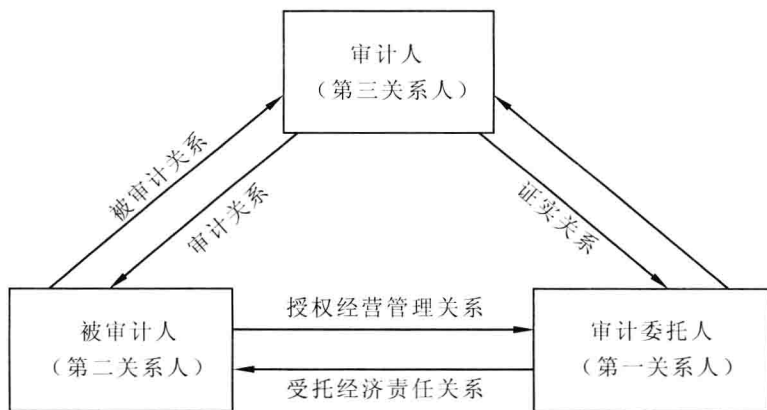


图 1-1 审计关系图

从图 1-1 可见，审计人与审计委托人和被审计人之间不存在经济利害关系，他对审计授权人和被审计人都具有主动性和自由性，处于超脱地位，这就决定了审计主体的独立性。

(二) 权威性

审计的权威性与审计的独立性密切相关，它是保证有效行使审计监督权的必要条件。审计的权威性主要表现在两个方面。

1. 审计组织的地位和权力由法律明确规定

为了有效地保证审计组织独立地行使审计监督权，世界各国法律对实行审计制度、建立审计机构以及审计机构的地位和权力都作出了明确规定。如我国的《宪法》、《审计法》、《注册会计师法》、《审计署关于内部审计工作的规定》等都对我国政府审计机关、会计师事务所和内部审计机构的地位和权力作出了明确规定，从而充分体现了审计组织的法定地位和权力。

2. 审计人员依法执行审计业务受法律保护

《审计法》规定：“审计人员依法执行职务，受法律保护。任何组织和个人不得拒绝、阻碍审计人员依法执行职务，不得打击报复审计人员。”法律还规定审计人员应当具备与所从事的审计工作相适应的专业知识和业务能力；审计人员应当执行回避制度和负有保密义务，审计人员办理审计事项应当客观公正，实事求是，廉洁奉公，保守秘密；对于滥用

职权、徇私舞弊、玩忽职守构成犯罪的，将依法追究其刑事责任，未构成犯罪的给予行政处分。这种法律上的权利和义务的规定体现了我国审计的权威性。

（三）公正性

审计的公正性是指审计人员站在第三者立场进行客观的审查，公平合理的判断，最终得出公正的结论。公正性来自于独立性，它是权威性的基础，公正了才具有权威性，因此，审计人员在工作中只有同时保持独立性、公正性才能取信于审计授权人、委托人和社会公众，才能真正树立审计权威的形象。

三、审计的对象

审计的对象是指审计监督的范围和内容。通常把审计对象概括为被审计单位的财政财务收支及其有关的经济活动。具体地说，包括以下两方面的内容。

（一）被审计单位的财政财务收支及其有关的经济活动

不论是传统审计还是现代审计，不论是政府审计、内部审计还是民间审计，都要求以被审计单位客观存在的财政财务收支及其有关的经济活动为审计对象，对其是否合法、公允、合理进行审查和评价，以便对其所负受托经济责任是否认真履行进行确定、证明和监督。政府审计的对象，根据《宪法》的规定，为国务院各部门和地方各级政府的财政收支、国家金融机构和企业、事业组织的财务收支；内部审计的对象为本部门、本单位的财务收支以及其他有关的经济活动；民间审计的对象为委托人指定的被审计单位的财务收支及其有关的经济活动。

（二）被审计单位的会计资料及其相关资料

审计对象主要包括记载和反映被审计单位财政财务收支、提供会计信息载体的会计凭证、账簿、报表等会计资料，以及相关的计划、预算、经济合同等其他资料；提供被审计单位经济活动信息的载体除上述会计、计划、统计等资料外，还有经营目标、预测、决策方案、经济活动分析资料、技术资料等其他资料，电子计算机的磁带、磁盘等会计信息载体。以上这些都是审计的具体对象。

综上所述，审计的对象是指被审计单位的财政财务收支及其有关的经济活动，以及作为提供这些经济活动信息载体的会计资料及其相关资料。会计资料和其他相关资料是审计对象的现象，其所反映的被审计单位的财政财务收支及其有关的经济活动是审计对象的本质。

四、审计的职能

审计的职能是审计客观上所固有的、不受人们主观意志所支配的内在功能。它是审计能够适应社会经济生活需要所必须具备的能力，并且随着社会经济发展对审计需要的变化而不断发展变化。一般而言，审计具有监督、鉴证和评价三种职能，其中监督是审计的基本职能，鉴证和评价是以监督为基础而派生出的职能。

（一）审计监督职能

审计监督职能是指审计通过监察和督促被审计单位的经济活动，使其按照正常的经济规律和法规制度运行。审计监督是整个经济监督体系中的一个重要组成部分。通过审计监督，可以对被审计单位的财政财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性、效益性进行

审查,促使其符合国家的方针、政策、法规、制度、计划和预算的要求,借以维护财经法纪。

综观审计产生和发展的历史,审计无不表现为经济监督的活动,履行者经济监督的职能。我国的审计实践证明,越是搞活经济,越是对外开放,越是需要加强审计监督。通过审计监督,可以严肃财经纪律,维护国家和人民的利益,可以加强宏观调控和管理,可以促进企事业单位经济效益的提高。可见,经济监督是社会主义审计的基本职能。

(二)审计鉴证职能

审计鉴证职能是指通过审核鉴定,确认被审计单位的财务报表和经济资料是否真实、正确,是否可以信赖,并作出书面证明,以供审计委托人或其他有关方面使用。

审计鉴证职能是随着现代审计的发展而出现的一种职能,它不断受到人们的重视而日益强化,并显示其重要作用。在我国,民间审计组织鉴证业务的范围越来越广,执业越来越规范,在经济生活中发挥的作用越来越重要。

(三)审计评价职能

审计评价职能是指审计人员通过对被审计单位的财政财务收支和有关经济活动进行审核检查,就其经济决策、预算、计划和方案是否先进可行,执行情况如何,经济效益高低优劣,以及内部控制是否健全、有效等内容作出评价,为有关方面提供决策信息。

审核检查被审计单位的财政财务收支及其有关的经济活动,是进行评价的前提。只有查明了被审计单位的客观事物真相,才能按照一定的标准,进行对比分析,形成各种评价意见。评价的过程,同时也是肯定成绩,发现问题的过程。评价职能是现代审计对传统审计在职能上的拓展。

应该说,不同的审计组织形式在审计职能的体现上侧重点有所不同,政府审计和内部审计侧重于监督和评价,民间审计则侧重于鉴证。

五、审计的作用

审计的作用,是指审计职能在审计工作中产生的客观效果。审计的作用是随着审计职能的显现而逐步发挥出来的。我国现阶段审计的作用,概括起来主要有防护作用和促进作用。

(一)审计的防护作用

审计的防护作用,是指运用审计监督职能所产生的防范、保护、维护、保证、保障等实际效果。发挥审计的防护作用,可以检查经济资料及其反映的经济活动的真实性和准确性,保证经济信息的准确可靠,保护社会主义财产的安全完整,确保国家计划、预算的顺利完成。可以监督党和国家方针、政策和经济法规的贯彻情况,表彰先进,鞭策后进,揭露和查处违法乱纪行为。这样,不仅可以维护财经法纪,保障经济秩序,还可以健全法制,防止违法乱纪行为的发生,保证党和国家方针、政策和经济法规的顺利实施,确保社会主义市场经济的健康有效运行。

(二)审计的促进作用

审计的促进作用,主要是审计评价职能在审计工作中产生的正面效应。审计人员在审计过程中,可以根据检查审核的情况,进行审计评价。这样,既可以对被审计单位合理的地方、有效的方面以及取得的成绩进行评价,又可以指出被审计单位存在的问题,不合理的

地方,并提出改进意见,以利于被审计单位不断完善内部管理制度,提高会计信息的质量和管理水平,挖掘内部潜力,不断提高经济效益。

第二节 审计的目标

审计目标是指审计人员通过审计实践活动所期望达到的目的和要求。它包括审计总目标和审计具体目标。由于不同的审计主体在审计实践中的侧重点有所不同,因而就会形成不同的审计目标。下面以我国财务报表审计为例,说明审计总目标和审计具体目标。

一、审计总目标

审计总目标是一定历史环境下的产物,是审计既定的总方向。审计总目标既要考虑审计环境、审计技术,又要确立必要的原则。根据《中国注册会计师审计准则第 1101 号——财务报表审计的目标和一般原则》的规定,财务报表审计的总目标是注册会计师通过执行审计工作,对财务报表的以下方面发表审计意见。

(1)财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制。

(2)财务报表是否在所有重大方面公允反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

在评价财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制时,注册会计师应当考虑以下内容。

(1)选择和运用的会计政策是否符合适用的会计准则和相关会计制度,并适合于被审计单位的具体情况。

(2)管理层作出的会计估计是否合理。

(3)财务报表反映的信息是否具有相关性、可靠性和可理解性。

(4)财务报表是否作出充分披露,使财务报表使用者能够理解重大交易和事项对被审计单位财务状况、经营成果和现金流量的影响。

在评价财务报表是否作出公允反映时,注册会计师应当考虑以下内容。

(1)经管理层调整后的财务报表是否与注册会计师对被审计单位及其环境的了解一致。

(2)财务报表的列报、结构和内容是否合理。

(3)财务报表是否真实地反映了交易和事项的经济实质。

二、审计具体目标

审计具体目标是审计总目标的具体化,它应当根据审计总目标和被审计单位对财务报表的认定来确定。

(一)被审计单位对财务报表的认定

所谓认定,是指被审计单位管理层对财务报表组成要素的确认、计量、列报作出的明确或隐含的表达。认定与审计目标密切相关,注册会计师的基本职责就是确定被审计单位管理层对其财务报表的认定是否恰当。注册会计师了解了认定,就很容易确定每个项目的具体审计目标,并以此作为评估重大错报风险以及设计和实施进一步审计程序的基础。

被审计单位管理层在财务报表上的认定有些是明确表达的,有些则是隐含表达的。例

如,管理层在资产负债表中列报存货及其金额,意味着作出了下列明确的认定:记录的存货是存在的;存货以恰当的金额包括在财务报表中,与之相关的计价或分摊调整已恰当记录。同时,管理层也作出下列隐含的认定:所有应当记录的存货均已记录;记录的存货都由被审计单位拥有。

被审计单位管理层对财务报表的认定包括对与各类交易和事项相关的认定、与期末账户余额相关的认定及与列报相关的认定。

1. 与各类交易和事项相关的认定

注册会计师对所审计期间的各类交易和事项运用的认定通常分为以下五类。

- (1)发生。记录的交易和事项已发生且与被审计单位有关。
- (2)完整性。所有应当记录的交易和事项均已记录。
- (3)准确性。与交易和事项有关的金额及其他数据已恰当记录。
- (4)截止。交易和事项已记录于正确的会计期间。
- (5)分类。交易和事项已记录于恰当的账户。

例如,A公司主营业务收入账户记录本月收入300万元,则意味着A公司管理层认定:本月发生了主营业务收入;本月发生的主营业务收入都已计入主营业务收入账户;记录的金额300万元是正确的;记录的期间是正确的;记录的账户是适当的。

2. 与期末账户余额相关的认定

注册会计师对期末账户余额运用的认定通常分为下列四类。

- (1)存在。记录的资产、负债和所有者权益是存在的。
- (2)权利和义务。记录的资产由被审计单位拥有或控制,记录的负债是被审计单位应当履行的偿还义务。
- (3)完整性。所有应当记录的资产、负债和所有者权益均已记录。
- (4)计价和分摊。资产、负债和所有者权益以恰当的金额包括在财务报表中,相关的计价或分摊调整已恰当记录。

例如,A公司的银行存款账户余额为400万元,则表明A公司管理层对银行存款账户余额作了如下认定:银行存款存在;银行存款归A公司所有;A公司所有的银行存款都已入账;入账的金额400万元是恰当的,并已包括在资产负债表中。

3. 与列报相关的认定

注册会计师对列报运用的认定通常分为以下四类。

- (1)发生及权利和义务。披露的交易、事项和其他情况已发生,且与被审计单位有关。
- (2)完整性。所有应当包括在财务报表中的披露均已包括。
- (3)分类和可理解性。财务信息已被恰当地列报和描述,且披露内容表述清楚。
- (4)准确性和计价。财务信息和其他信息已公允披露,且金额恰当。

例如,A公司资产负债表中列示存货3500万元,且没有在附注中作任何说明,则意味着A公司认定:A公司确实有存货且属于A公司所有;A公司所有的存货都已列入资产负债表存货项目中;所有属于存货的账户余额都已恰当地列入存货项目,且没有需要说明的特殊情况;3500万元的存货金额是正确的。

(二)具体审计目标

注册会计师了解了被审计单位的认定,就很容易确定每个项目的具体审计目标,并以