



高职高专“十二五”规划教材

审计

SHEN JI

张雪梅 主编



经济科学出版社

高职高专“十二五”规划教材

审 计

主 编 张雪梅

副主编 刘俊杰 裴建红 余先玲

经济科学出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计/张雪梅主编. —北京:经济科学出版社,2010.5
高职高专“十二五”规划教材
ISBN 978-7-5058-9335-1

I. ①审… II. ①张… III. ①审计学—高等学校:技术学校—教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 077955 号

责任编辑:王东萍

责任校对:杨 海

技术编辑:李长建

审 计

主 编 张雪梅

副主编 刘俊杰 裴建红 余先玲

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址:北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编:100142

教材编辑中心电话:88191344 发行部电话:88191540

网址:www.esp.com.cn

电子邮件:esbj3@esp.com.cn

北京密兴印刷厂印装

787×1092 16 开 15.75 印张 383 千字

2010 年 7 月第 1 版 2010 年 7 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5058-9335-1 定价:27.90 元

(图书出现印装问题,本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

随着我国经济发展的不断深入,审计在社会监督中的作用越来越重要,因此,培养一批综合素质高、审计专业技能扎实的高级技术应用型人才已成当务之急。然而真正适用于这个层次教学、能够让学生感兴趣并能学懂的教材少之又少。在总结以往教学经验和审计实践的基础上,编者组织了部分高职高专院校中具有丰富审计专业知识和教学经验的教师编写了这本《审计》教材。本教材在编写过程中力求体现以下特点:

第一,理论以够用为准。教材中既照顾了学科的完整性,又对其部分内容进行了新的组合。全书的编排突出了“三基”要求,即:基础理论、基本方法和基本技能。以“精简理论、突出实务”为宗旨,将“教、学、做”有机地结合起来,强化了对学生实际操作能力的培养,充分体现教材的先进性和科学性。

第二,实务以实用为度。在实务部分大量地运用了会计师事务所现行的工作底稿,突出体现《注册会计师执业准则》的基本精神。为了便于学生理解和掌握,在实务部分,是按照财务报表的要素来阐述的。

第三,内容以灵活为本。本书在编写中尝试了一种新的写法,强调了丰富多彩和灵活多样,主要是考虑到教学对象的需求和可理解性。

由于本书编写时在结构和内容上进行了新的尝试,再加上时间仓促和作者的水平所限,教材中难免会存在不足之处,恳请从事审计理论研究、审计实务、审计教学的各位专家、学者及广大师生批评指正。

编 者

目 录

第一单元 审计职业	1
项目一 了解审计的基本含义	1
模块一 理解审计的概念	1
模块二 掌握审计的目标和对象	11
模块三 理解现代审计的特征与局限性	15
项目二 了解审计职业与审计法规	20
模块一 了解审计职业岗位	20
模块二 了解审计法规体系	25
模块三 掌握注册会计师的法律责任	35
项目三 了解注册会计师的职业道德	41
模块一 了解注册会计师职业道德的基本原则	41
模块二 了解注册会计师职业道德概念框架	43
模块三 注册会计师职业道德的具体要求	45
第二单元 基本技能	57
项目一 掌握审计方法	57
模块一 了解审计方法的发展	57
模块二 掌握审计方法体系	59
项目二 掌握内部控制系统的评审和审计风险	71
模块一 了解内部控制的相关概念	71
模块二 掌握内部控制的内容	73
模块三 了解内部控制的评审	80
模块四 审计风险	92
第三单元 审计核算基础	115
项目一 掌握审计证据与审计程序	115
模块一 掌握审计证据	115
模块二 掌握审计处理程序	124
项目二 掌握审计工作底稿的编制和归档	131
模块一 了解审计工作底稿的概念、作用和分类	131
模块二 掌握审计工作底稿的编制	133

模块三 了解审计工作底稿的归档	137
第四单元 基本业务审计实务	144
项目一 掌握报表项目审计	144
模块一 掌握资产负债表项目审计	144
模块二 掌握重要利润表项目的审计	184
项目二 掌握完成审计工作	192
模块一 掌握持续经营审计	192
模块二 掌握期初余额审计	197
模块三 掌握期后事项审计	203
模块四 掌握或有事项审计	207
模块五 掌握终结审计	209
模块六 掌握管理层声明	214
项目三 掌握审计报告和管理建议书的编写	221
模块一 掌握审计报告的编写	221
模块二 掌握管理建议书的编写	234

第一单元 审计职业

项目一 了解审计的基本含义

项目任务

本项目主要要求了解审计的概念、审计的目标和范围以及审计与财务会计的关系等基本知识。通过本项目的开展,能够从审计产生的基础入手,明确审计的概念、分类、职能和特征,理解审计的目标和范围,为以后各项工作的开展打下基础。

项目知识要点	项目能力要求		
	识记	理解	应用
审计的概念	(1) 审计的职能 (2) 审计的定义及特征 (3) 审计的分类	(1) 政府审计的产生和发展 (2) 注册会计师审计的产生和发展 (3) 内部审计的产生和发展	
审计的目标和对象	审计的目标	审计对象	掌握如何确定审计目标和对象
现代审计的特征与局限性		(1) 现代审计的特征 (2) 现代审计的局限性	

模块一 理解审计的概念



任务引入

审计对于现代社会的影响是不言而喻的,那么它是如何产生和发展的,它的职能有哪些变化?如何给审计下一个精确的定义?它有哪些特征?如何从不同的角度和侧面来了解审计?这些都是需要我们思考的问题。



任务分析

现实生活中虽然很多人在谈审计,但实际上对于审计的知识尚处于一知半解的阶段,如果你对上述问题没有清晰的答案,说明你需要深入了解以下知识:

- (1) 审计的三大职能之间是什么关系?
- (2) 审计的独立性体现在哪些方面?
- (3) 政府审计、注册会计师审计、内部审计有哪些区别和联系?



导入案例

小贺手上有1万元的闲散资金。听说股票市场回报率比银行存款利率高得多,他决定运用这笔资金去购买股票。当他翻开证券报后,却不知购买哪一家公司的股票好。于是,他请教了几个朋友。朋友小江告诉他,这很简单,你查一下上市公司公布的利润表,挑一家盈利最好的公司股票作投资,绝不会有错。于是,他准备购买A公司的股票,因为,A公司每股盈余是最高的。而另一位朋友小杨提醒他,最好再看看A公司公布的审计报告,看看注册会计师是怎样说的。小贺查到了A公司该年度的审计报告,注册会计师对A公司的财务报表持保留意见。小贺不懂这是什么意思,又去问小杨。小杨告诉他,这说明这家公司的财务报表有一些问题,最好不要马上购买这家公司的股票。果然,没过多久,A公司的股票价格就开始大跌。小贺感到庆幸之余,就向小杨请教:注册会计师究竟是干什么的?审计又是什么?

我们每个同学来学习这门课程,可能都跟案例中的小贺一样,脑子中存在这样一个问题:审计到底是什么?它是如何产生的?它对于社会经济起什么作用?

一、审计的产生和发展

审计(auditing)是随着历史的发展而产生的一项职业活动。随着人类社会的变革和经济的发展,审计在社会经济活动中发挥的作用越来越重要,已经成为现代社会经济管理中不可缺少的组成部分。

追溯审计产生和发展的历史,在生产力极其低下且经济不发达的时期,对于小规模的经济,生产资料的所有者就是生产资料的经营者,自然不需要第三者的检查监督,也就没有审计。随着社会生产力的提高和社会经济的发展,社会财富日益增多,剩余的生产产品逐渐集中在少数人手中。当生产资料的所有者不能直接管理和经营其所拥有的财富时,必然要授权或委托他人代为管理和经营,由此导致了生产资料所有权与经营管理权的相互分离,产生了委托和受托代理之间的经济责任关系,即受托经济责任关系。而生产资料的所有者为了保护其财产的安全完整及增值,以维系这种受托经济责任关系,便产生了对财产经营者履行受托经济责任的情况进行监督的需要,从而为审计产生奠定了客观基础。

(一)政府审计的产生和发展

政府审计起源于最初的官厅(皇室)的审计。这种审计是最高统治者为了保障财粮赋税的征收和公款公物的使用,依靠官府专设的人员或机构查证代理官员上报的账目资料是否正确、有无错弊,以确定他们履行财务责任的情况,并以此作为奖惩的依据。据记载,历代王朝、政府都设有审计机构和人员。我国西周时期就有了年终、月终、旬终的财计报告由宰夫就地稽核的制度;以后随着秦汉中央的三公九卿制度、隋唐的三省六部制、宋代的二府三司制、明清的内阁六部体制等封建专制主义中央集权的逐步强化,国家审计从“上计制度”、“比部制度”、“户部审计制度”到“都察院审计制度”等,其地位和作用日益受到国家的重视。辛亥革命后,



北洋政府 1914 年设立审计院,颁布了《审计法》;1932 年中国共产党成立苏维埃政府审计委员会以后,1934 年颁布了《审计法》,实行了审计监督制度;1983 年 9 月 15 日,国务院正式设立审计署,地方各级政府的审计机关相继建立。1994 年颁布了《中华人民共和国审计法》,1997 年颁布了《中华人民共和国审计法实施条例》。审计监督在维护国家财经法纪,促进增收节支,搞好廉政建设,加强宏观调控等方面发挥了积极作用。

小贴吧

政府审计机关主要是依法对国务院各部门和地方各级人民政府、国家财政金融机构、国有企业事业单位以及其他有国有资产单位的财政、财务收支及其经济效益进行审计监督。

(二)注册会计师审计的产生和发展

现代民间审计诞生于 18 世纪下半叶产业革命后的英国,大量股份公司的出现,财产的所有权和经营权的分离越来越明显,为民间审计奠定了基础。注册会计师审计的真正发展是从 19 世纪开始的,因著名的英国“南海公司案件”而提出了以保护投资者为目的,对公司财务报表定期审计的要求。此后,承担公证性审计业务的会计师事务所纷纷成立,形成了以查错防弊、详细审计为特征的英国审计模式。1853 年,在苏格兰爱丁堡成立了第一个注册会计师的专业团体——爱丁堡会计师协会,该协会的成立标志着注册会计师这一职业的诞生。美国在南北战争结束后迅速成为全球经济发展的中心,其经济的迅猛发展带动了注册会计师审计的发展。1917 年美国改组 1887 年成立的美国公共会计师协会为美国注册会计师协会(AIC-PA),成为世界上最大的注册会计师专业团体。为了适应当时金融资本对产业资本的广泛渗透所带来的银行对企业信用状况判断的要求,一种以证明企业偿债能力为目的、以资产负债表为审计对象的抽样审计,即信用审计产生并发展起来。

1918 年,我国颁布了第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》,同年,中国的第一位注册会计师谢霖创办了中国第一家会计师事务所,即“正则会计师事务所”。1980 年 12 月 23 日,财政部发布《关于成立会计顾问处的暂行规定》,是我国恢复注册会计师的标志。1986 年 7 月 3 日国务院颁布新中国第一部注册会计师法规——《中华人民共和国注册会计师条例》;1993 年 10 月,颁布了新中国第一部注册会计师法律——《中华人民共和国注册会计师法》;1995 年 12 月,正式颁布第一批独立审计准则;2006 年 2 月 15 日,财政部发布了 48 项中国注册会计师执业准则,这标志着我国已建立起一套适应我国社会主义市场经济发展要求,与国际审计准则趋同的执业准则体系。



案例分析

英国南海公司在 1719~1720 年,趁股份投机热之时,发行巨额股票,同时公司董事对外散布公司利好消息,致使公众对股价上扬增加了信心,带动了公司股价上升。股价从 114 英镑升至 300 英镑,1721 年 7 月升至 1050 英镑,同时公司老板布伦特以高于面值数倍的价格发行新股。一时间南海公司股价扶摇直上,一场股票投机浪潮席卷英国。

英国议会为了制止国内“泡沫公司”的膨胀,于 1720 年 6 月通过了《泡沫公司取缔法》,随



之一些公司被解散。许多投资者开始清醒,并抛售手中所持股票,致使“南海公司”股价一路下滑,不久跌至 124 英镑。随后英国政府对“南海公司”资产进行清理,发现其实际资本所剩无几。而后,“南海公司”宣布破产。“南海公司”破产使数以万计的股东及债权人蒙受损失,他们纷纷向英国议会提出严惩欺诈者并给予赔偿损失的要求。

英国议会面对舆论压力,开始秘密查证“南海公司”破产事件,特聘请伦敦市霍斯特·莱恩学校的会计教师查尔斯·斯内尔对“南海公司”账目进行审查。斯内尔通过对“南海公司”会计账目的审核,编制了一份题为《伦敦市霍斯特·莱恩学校的习字教师兼会计师查尔斯·斯内尔对索布里奇商社会计账簿检查的意见》的查账报告书,指出了公司存在的舞弊行为,但没有对公司编制虚假账目的目的表示自己的意见。英国议会根据斯内尔的审计报告,没收了全部公司董事的个人财产,将公司一名直接责任经理押进了英国伦敦塔监狱。为此,查尔斯·斯内尔成为世界民间审计的最早先驱者,他编制的查账报告是世界最早由会计师编制的审计报告。1828 年,英国政府根据国内经济发展对资金的高度需求,重新认识股份公司的经济意义,撤销了 1720 年的《泡沫公司取缔法》,1834 年以后又通过了由国王授予特许证来设立股份公司的法案。1844 年,英国议会又颁布了《公司法》,从而促进并规范了股份公司的发展。

请分析:

“南海公司”破产案的作用是什么?

(三)内部审计的产生和发展

现代内部审计的产生和发展与市场竞争及企业规模大型化有关。市场经济的空前发展使企业面临日趋激烈的竞争,同时企业内部规模不断扩大,管理层次不断增多,为了加强企业管理,在竞争中求生存,需要建立一种有效的监督、控制手段,内部审计因此而得到重视。20 世纪 40 年代内部审计得到了发展,经营审计、管理审计、经济效率审计等新的审计内容不断出现。在现代社会中,内部审计已普遍存在于各类企业、行政机构和非营利组织之中。综上所述,审计为适应经济监督的需要产生和发展,在解决各种经济责任的利害冲突、确认经济责任关系、维护社会经济秩序、促进社会经济发展等方面发挥着重要的作用。



小贴士

我国目前的内部审计部门一般由本部门、本单位的主要负责人领导,以保证其相对的独立性。

二、审计的职能

审计的职能是指审计在社会经济活动中所具有的功能。现代审计有什么职能、有多少职能,取决于社会经济条件和经济发展的客观需要。总结审计的历史实践,可以得出,经济监督是审计最基本的职能。同时,随着现代社会经济和经济管理的发展,审计的内容和作用在不断扩大,审计职能也有了新的扩展,经济鉴证职能和经济评价职能正发挥着越来越重要的作用。

(一)经济监督

审计的经济监督职能是指监察和督促被审计单位在经济活动中是否忠实履行经济责任,



其经济活动是否在企业监督者既定的范围或轨道上进行。审计基于经济监督的需要而产生,同时又因具有经济监督职能而存在。追究被审计单位受托经济责任是经济监督职能的具体体现。在实际工作中,审计机构或人员采取各种审计方法对被审计单位财务收支的公允性和合法性进行审查,依照法规或标准加以评价和衡量,判断经营管理的缺陷,查明错误弊端,揭露违法违纪行为,从而可以严肃财经纪律、维护国家和企业有关利害者的经济利益,促进被审计单位的经济管理水平和经济效益的提高。可见,经济监督仍然是现代审计的基本职能。

(二) 经济鉴证

审计的经济鉴证职能是指通过对被审计单位的财务报表和有关经济资料所反映的财务收支及有关经济活动的合法性、公允性进行的审核检查,确定财务报表提供会计信息的可信赖程度,并向审计委托人出具审计报告,提供鉴证证明。审计的经济鉴证职能因现代社会经济发展的需要而受到人们重视并被日益强化。



小贴士

我国和许多国家的有关法律中都明文规定,企业的财务报表必须经注册会计师审查鉴证之后,才能获得社会上的承认。

(三) 经济评价

审计的经济评价职能是指通过对被审计单位的经济资料、经济活动以及内部控制的审核检查,评定被审计单位经济效益的高低,以及其计划、预算、决策、方案是否可行,经济活动是否按照既定的决策和目标进行,内部控制是否健全、有效等,从而有针对性地就被审计单位在改善经营管理、提高经济效益等方面提出意见和建议。实际工作中,经济评价职能往往因在经济效益审计或注册会计师财务报表审计过程中提供有关服务(如出具管理建议书)而得到充分体现。

三、审计的定义及特征

“审计”一词的英文为“Audit”,源于拉丁文“Audire”,是古代以“倾听”方式监督检查国家公共财富管理人的账目、以保护国库安全的审计或审计职能。我国(宋太宗淳化三年即公元992年)审计机构由“诸军诸司专勾司”更名为“审计院”,即为“审计”一词的起源。从“审计”的词义上解释,“审”为审查,“计”为会计账目,审计就是审查会计账目。但是,随着审计的发展,审计由检查会计中有无差错及财务上有无弊端的单一目标,发展为不仅要检查财务会计中的差错与弊端,还要查明会计账目中反映的财务事项或经济活动是否真实存在、准确可靠,是否符合和遵守有关法律和规章制度,是否经济有效和达到预期效果的多元化目标。为了实现这些目标,审计的内容也早已超越了查账的范畴,并涉及对各项工作的经济性、效率性和效果性的查核;审计的范围扩展到了经济活动、经济现象以及社会责任等多个方面。

关于审计的定义,有众多的表述。1972年美国会计学会的《基础审计概念的说明》中对审计的定义是:“审计是为了查明经济活动和经济现象的表现与所定标准之间的一致程度而客观地收集和评价有关证据,并将其结果传达给有利害关系使用者的有组织的过程。”我国的审计理论中一般将审计定义为:“审计是由专职机构或人员接受授权或委托,依据法律、规范等



对被审计单位特定时期的财政、财务收支及其他有关经济活动的真实性、合法性和效益性进行监督、评价和鉴证,用以确定或解除被审计单位的受托经济责任,维护财经法纪,提高经济效益的独立的经济控制系统。”

小贴士

《中华人民共和国审计法实施条例》第二条中,审计的定义是:“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、财务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。”

根据审计的定义,可以概括出审计的两个基本特征:独立性和权威性。

1. 独立性

审计的独立性可表现为以下几个方面:

(1) 机构独立。这是保证审计工作独立性的关键。其主要内容为审计机构不能受制于其他部门和单位,尤其是不能成为国家财政部门和各机构财务部门的下属机构。否则,对财政、财务收支进行审计就会失去意义。组织机构的独立性还表现为审计应独立于被审计单位之外,与被审计单位没有任何组织上的行政隶属关系。

(2) 人员独立。这是指审计人员应保持精神上的独立,其审计工作不能受任何部门、单位和个人干涉,应独立地对被审查的事项作出评价和鉴定。审计原始的意义就是查账,即由会计人员以外的第三者,对会计账目和报表进行审查,借以验证其公允性、真实性和合法性。现代审计理论中的三种审计关系人就是据此而产生的。第一关系人,即审计主体(审计机构或人员),它们根据审计委托者的委托就被审单位的财务收支及有关人员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;第二关系人,即被审单位,它们对审计委托者承担的委托经济责任,须经审计机构或人员验证审查后才能确定或解除;第三关系人,即审计委托者,被审单位对它们承担某种受托经济责任,它们之间存在一定的权责关系。审计关系必须由委托审计者、审计者和被审计者三方面构成,缺少任何一方,独立的、客观公正的审计将不复存在。这是由于财产所有权与经营权相分离而决定的,财产所有者对企业拥有所有权但不亲自参加经营管理,为了保护自身的利益,财产所有者迫切希望了解与自己有经济联系的经济组织的财务收支和经济状况。这就需要对负有受托经济责任的经营管理者进行审查,而这种审查只能由独立于它们之外的第三者进行,才能得到正确的、公允的、可靠的结果。这就是审计人员的所谓超然独立性。

(3) 经济独立。这是保证审计机构独立和人员独立的物质基础。试想,审计机构若没有一定的经费或收入,其业务活动就无法开展;但若其经费或收入受制于被审计单位或与其相关的其他单位,审计的独立性就难以保证。这一方面要求各级审计机构(如政府审计机构和内部审计机构)的经费要有一定的标准,不得随意变更;另一方面又要求会计师事务所的收入要受国家法律的保护,使其公正、合理。

2. 权威性

审计组织的权威性是审计监督正常发挥作用的重要保证。审计组织的独立性,决定了它的权威性。审计组织或人员以独立于企业所有者和经营者的“第三者”身份进行工作,他们对



企业财务报表的经济鉴证,恪守独立、客观、公正的原则,按照有关法律、法规,根据一定的准则、原则、程序进行;加上取得注册会计师资格必须通过国家统一规定的严格考试或考核,因而他们具有较高的专业知识,这就保证了其所从事的审计工作具有准确性、科学性。正因为如此,注册会计师的审计报告具有一定的社会权威性,并使经济利益不同的各方乐于接受。各国为了保障审计这种权威性,分别通过《公司法》、《商法》、《证券交易法》、《破产法》等,从法律上赋予审计在整个市场经济中的经济监督、经济评价和经济鉴证的职能。一些国际性的组织为了提高审计的权威性,也通过协调各国的审计制度、准则、标准,使审计成为一项世界性的专业服务,增强各国会计信息的一致性和可比性,以有利于加强国际间的经济贸易往来,促进国际经济的繁荣。

小贴士

《中华人民共和国审计法》(以下简称《审计法》)第五条规定:“审计机关依照法律规定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。”《中华人民共和国注册会计师法》(以下简称《注册会计师法》)第六条规定:“注册会计师和会计师事务所执行业务,必须遵守法律、行政法规。注册会计师和会计师事务所依法独立、公正执行业务,受法律保护。”据此,审计的独立性具有法律的特征。

四、审计的分类

对审计分类是为了从不同的角度进行理解和认识,从而更好地把握审计实质,做好审计工作。审计可以按照不同的标准分成若干类型。

(一) 审计的基本分类

说明审计本质的分类称为基本分类。审计按其主体分类和按其内容、目的分类,属基本分类。基本分类中的审计类型,分别从不同角度说明审计的本质。

1. 按审计主体分类

审计主体是指执行审计的一方。根据国内外审计的发展和现状,按其主体分类,可分为政府审计、注册会计师审计和内部审计。

(1) 政府审计。政府审计是指由政府审计机关执行的审计。政府审计,在我国亦称国家审计。政府审计机关包括按我国《宪法》规定由国务院设置的审计署,由各省、自治区、直辖市等地方各级政府设置的审计厅(局)和政府在地地方或中央各部委设置的派出审计机关。国家审计机关主要是依法对国务院各部门和地方各级政府、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。



案例分析

1998年,湖北省荆门市地税局副局长杨××曾在两年多的时间里,苦心营造了469万元的“小金库”,并在三年内挥霍了425.21万元。对这位地税局副局长私设“小金库”的具体调查取证工作就由荆门市审计局承担。审计局抽调审计专业人员对杨××担任副局长期间的财务账簿进行检查,通过内查外调,对知情人的政策攻心,查出了装订完好的账外账。审计人员



用了两个月的时间审查了 30 多本账外账和会计凭证,查出杨××的“小金库”来源于财政、物价、税务检查罚款中的返还款、存款利息和其他收入。同时查出“小金库”的钱主要用于请客送礼编织关系网,如给自己和有关领导买手机以及用于吃喝玩乐、游山玩水。通过审计人员实施的必要审计程序和采取的审计方法,取得了强有力的证据,最后对杨××违反财经法纪行为加以定刑,并给予了党纪及行政处分。

请分析:

- (1) 此审计案例的审计类型是什么?
- (2) 结合此审计案例说明审计的基本属性。
- (3) 结合此审计案例说明国家审计的职能及作用。

【小组讨论】

- (1) 审计监督与纪检监督及监察监督、税务监督及财政监督的关系。
- (2) 审计部门在惩治权力腐败中应该扮演何种角色?
- (3) “小金库”在我国现阶段普遍存在说明了什么?

(2) 注册会计师审计。注册会计师审计是指经有关部门审核批准成立的民间审计组织所实施的审计,如目前经财政部门审核批准成立的会计师事务所和审计部门审核批准的审计事务所实施的审计。注册会计师审计的特点是受托审计。民间审计组织接受政府审计机关、国家行政机关、企事业单位和个人的委托,依法对被审计单位的财务收支及其经济效益承办审计鉴证、经济案件鉴定、注册资本验证和年检、管理咨询服务等项业务。注册会计师审计,在我国亦称社会审计、民间审计。

(3) 内部审计。内部审计是指由本部门和本单位内部专职的审计机构或人员所实施的审计,包括部门内部审计和单位内部审计两大类。这种专职的审计机构或人员,独立于财会部门之外,直接接受本部门、本单位主要负责人的领导,依法对本部门、本单位及其下属单位的财务收支、经营管理活动及其经济效益进行内部审计监督。内部审计的主要目的是纠错防弊,促使改善经营管理,提高经济效益。

2. 注册会计师审计与政府审计的关系

相对于审计客体而言,政府审计和注册会计师审计均是外部审计,都具有较强的独立性。从我国来看,两者在许多方面存在区别:

(1) 两者的审计目标不同。政府审计是对单位的财政收支或财务收支的真实性、合法性和效益性依法进行的审计;注册会计师审计是注册会计师对财务报表是否按照适用会计准则和相关会计制度编制进行的审计。

(2) 两者的审计标准不同。政府审计是审计机关依据《审计法》和国家审计准则等进行的审计;注册会计师审计是注册会计师依据《注册会计师法》和中国注册会计师审计准则进行的审计。

(3) 两者的经费或收入来源不同。政府审计履行职务所必需的经费应当列入财政预算,由本级人民政府予以保证;注册会计师的审计收入来源于审计客户,由注册会计师和审计客户协商确定。

(4) 两者的取证权限不同。审计机关在取证时,有关单位和个人应当支持、协助审计机关工作,提供有关证明材料;注册会计师在取证时,很大程度上依赖于被审计单位及相关单位的



配合和协助,对被审计单位及相关单位没有行政强制力。

(5)两者对发现问题的处理方式不同。审计机关对发现的违反国家规定的财政收支、财务收支行为,在法定职权范围内作出审计决定或者向有关主管机关提出处理、处罚意见。注册会计师对审计过程中发现的问题,只能提请被审计单位进行调整和披露,并视情况确定出具审计报告的意见类型。

3. 注册会计师审计与内部审计的关系

内部审计是由各部门、各单位内部设置的专门机构或人员实施的审计。从我国来看,注册会计师审计与内部审计在许多方面存在很大区别:

(1)两者的审计目标不同。内部审计主要是对内部控制的有效性、财务信息的真实性和完整性以及经营活动的效率和效果所开展的一项评价活动;注册会计师审计主要对被审计单位财务报表的合法性和公允性进行审计。

(2)两者的独立性不同。内部审计为组织内部服务,接受总经理或董事会的领导,独立性较弱;注册会计师审计为需要可靠信息的第三方提供服务,不受被审计单位管理层的领导和制约,独立性较强。

(3)两者接受审计的自愿程度不同。内部审计是代表总经理或董事会实施的组织内部监督,是内部控制制度的重要组成部分,单位内部的组织必须接受内部审计人员的监督;注册会计师审计是以独立的第三方对被审计单位进行的审计,委托人可自由选择会计师事务所。

(4)两者遵循的审计标准不同。内部审计人员遵循的是内部审计准则;而注册会计师遵循的是注册会计师审计准则。

(5)两者审计的时间不同。内部审计通常对单位内部组织采用定期或不定期的审计,时间安排比较灵活;而注册会计师审计通常是定期审计,每年对被审计单位的财务报表审计一次。

注册会计师审计与内部审计尽管存在很大的差别,但是注册会计师审计作为一种外部审计,在工作中要利用内部审计的工作成果。原因有三:

第一,内部审计是单位内部控制的一个重要组成部分。而风险导向审计要求注册会计师必须了解包括内部控制在内的被审计单位情况及其环境,以评估和应对重大错报风险。

第二,内部审计和外部审计在审计内容、审计方法等方面具有一致性。

第三,利用内部审计工作成果可以提高注册会计师的工作效率,节约审计费用。

4. 按审计内容和目的分类

我国审计按其内容和目的分类,可分为财务报表审计、经营审计和合规性审计。

(1)财务报表审计。财务报表审计的目的是注册会计师通过执行审计工作,对财务报表是否按照规定的标准编制发表审计意见。规定的标准通常是企业会计准则和相关会计制度。当然对按照计税基础、收付实现制基础或监管机构的报告要求编制的财务报表,注册会计师进行审计也比较普遍。

(2)经营审计。经营审计是注册会计师为了评价被审计单位经营活动的效率和效果,而对其经营程序和方法进行的评价。在经营审计结束后,注册会计师一般要向被审计单位管理层提出经营管理的建议。在经营审计中,审计对象不限于会计,还包括组织机构、计算机信息系统、生产方法、市场营销以及注册会计师能够胜任的其他领域。在某种意义上,经营审计更



像是管理咨询。

(3) 合规性审计。合规性审计的目的是确定被审计单位是否遵循了特定的程序、规则或条例。例如,确定会计人员是否遵守了财务主管规定的手续,检查工资是否符合劳动法规定的最低限额,或者审查与银行签订的合同,以确信被审计单位遵守了法定要求。合规性审计的结果通常是报送给被审计单位管理层或外部特定使用者。

(二) 审计的其他分类

除了审计的基本分类以外,还可以对审计进行其他分类。

1. 按审计范围分类

审计按其范围分类,可分为全部审计、局部审计和专项审计。

(1) 全部审计。全部审计,又称全面审计,是指对被审计单位一定期间的财政财务收支及有关经济活动的各个方面及其资料进行全面的审计。这种审计的优点是审查详细彻底,缺点是工作量太大、花费时间太多。全部审计一般适用于规模较小、业务较简单、会计资料较少企事业单位,或适用于被审单位内部控制制度及会计核算工作质量差等情况。

(2) 局部审计。局部审计,又称部分审计,是指对被审单位一定期间的财务收支或经营管理活动的某些方面及其资料进行部分的、有目的的、重点的审计。这种审计时间较短,耗费较少,能及时发现和纠正问题,达到预定的审计目的和要求。但容易遗漏问题,具有一定的局限性。

(3) 专项审计。专项审计,又称专题审计,是指对某一特定项目所进行的审计。该种审计的业务范围比局部审计要小,针对性较强,有利于及时围绕当前的中心工作和重点开展审计工作,针对性地提出意见和建议,为宏观调控和决策提供真实、可靠的信息。

2. 按审计实施时间分类

按照实施审计的时间进行分类,可分为事前审计、事中审计和事后审计。

(1) 事前审计。事前审计是指在被审单位经济业务发生以前所进行的审计。一般对预算或计划的编制、对经济事项的预测及决策进行审计,目的是加强预算、计划、预测和决策的准确性、合理性和可行性。这种审计对于预防错弊,防患于未然,保证经济活动的合理性、有效性,都具有积极的作用,故也称为预防性审计。

(2) 事中审计。事中审计是指在被审单位经济业务执行过程中进行的审计。通过对被审单位的费用预算、费用开支标准、材料消耗定额等执行过程中有关经济业务进行事中审计,便于及时发现并纠正偏差,保证经济活动的合法性、合理性和有效性。

(3) 事后审计。事后审计是指在被审单位经济业务完成以后所进行的审计。财务报表审计和全部审计等传统的审计均属事后审计。政府审计、注册会计师审计大多实施事后审计,内部审计也经常进行事后审计。

3. 按审计动机分类

审计按其动机分类,可分为强制审计和任意审计。

(1) 强制审计。强制审计是指审计机构根据法律、法规规定,对被审单位行使审计监督权而进行的审计。这种审计是按照审计机关的审计计划进行的,不管被审单位是否愿意接受审查,都应依法进行。



(2)任意审计。任意审计是根据被审单位自身的需要,要求审计组织对其进行的审计。一般注册会计师审计接受委托人的委托,按照委托人的要求对其进行的财务审计或经济效益审计,即属于这种审计。

4. 按审计是否通知被审单位分类

审计按照它在实施前是否预先告知被审单位进行分类,可分为预告审计和突击审计。

(1)预告审计。预告审计,是指在进行审计以前,把审计的目的、主要内容和日期预先通知被审单位的审计方式。

(2)突击审计。突击审计是指在对被审单位实施审计以前,不预先把审计的目的、主要内容和日期预先通知被审单位而进行的审计。这种审计方式,主要用于对贪污盗窃和违法乱纪行为所进行的合规性审计。

模块二 掌握审计的目标和对象



任务引入

做任何事情都要首先设立目标,审计工作也不例外。审计目标的确定随着人们对审计工作的一步步深入认识而逐渐变化,那么,今天审计的目标是什么?审计的总目标和具体目标分别是什么?审计的对象具体包括什么?



任务分析

如果你对以上知识没有清晰的答案,说明你需要深入了解以下知识:

- (1)审计目标的公允性和合法性分别指什么?它们之间的关系是怎样的?
- (2)审计的具体目标包括哪些方面?
- (3)什么是审计对象?审计对象具体包括的内容是什么?



相关知识

一、审计的目标

审计目标是在一定历史环境下,审计主体通过审计实践活动所期望达到的境界或最终结果,包括审计总目标和审计具体目标两个层次。审计目标构成审计理论结构的基础,是整个审计监督系统运行的定向机制。

(一)审计总目标

1. 审计总目标的演进

注册会计师审计自诞生以来,从其内容发展来说,主要经历了详细审计、资产负债表审计和财务报表审计三个阶段,审计总目标也随之变化。

在详细审计阶段,审计总目标是通过对被审计单位一定时期内的会计记录的逐笔审查,判定有无技术错误和舞弊行为。查错防弊是此阶段的审计目标。

在资产负债表审计阶段,审计总目标是通过对被审计单位一定时期内资产负债表所有项