

中等职业教育国家规划教材配套教学用书

# Accountancy

# 审计基础

(会计专业)

主编 周海彬



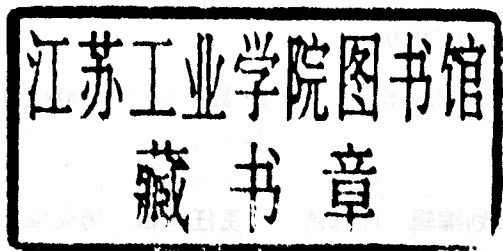
高等教育出版社

中等职业教育国家规划教材配套教学用书

# 审计基础

(会计专业)

主 编 周海彬



高等教育出版社

## 内容提要

本书是中等职业教育国家规划教材配套教学用书。

本书是根据《中国注册会计师审计准则》(2006年)、《中国注册会计师执业准则指南》(2006年)、《企业会计准则》(2006年)、《企业会计准则——应用指南》(2006年)、《财务通则》(2006年)以及2008年新出台的所得税法等法规编写而成。

本书以注册会计师审计为主线索阐述了审计的基本理论、基本方法和实务,兼顾介绍了国家审计、内部审计的相关知识。全书共十一章,主要内容包括审计概论、审计准则和审计过程、审计证据和审计工作底稿、风险评估及应对、筹资与投资循环审计、货币资金审计、购货与付款循环审计、生产循环审计、销售与收款循环审计、利润审计、审计报告。每章设有学习目标、导入案例、案例解析、特别提示、知识拓展、本章练习等栏目。整个知识体系由浅入深、循序渐进,具有很强的可读性和可操作性。

本书既可作为中等职业学校会计专业及相关财经类专业的教学用书,也可作为在职会计人员岗位培训或继续教育的培训用书。

本书采用出版物短信防伪系统,用封底下方的防伪码登录 <http://sv.hep.com.cn>,可获得图书相关信息及资源。

## 图书在版编目(CIP)数据

审计基础 / 周海彬主编. —北京: 高等教育出版社, 2009.1

(会计专业)

ISBN 978-7-04-025556-0

I. 审… II. 周… III. 审计学—专业学校—教材  
IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 195928 号

策划编辑 陈伟清 责任编辑 杨成俊 封面设计 于涛 责任绘图 宗小梅  
版式设计 王艳红 责任校对 姜国萍 责任印制 毛斯璐

出版发行 高等教育出版社  
社 址 北京市西城区德外大街 4 号  
邮政编码 100120  
总 机 010-58581000

经 销 蓝色畅想图书发行有限公司  
印 刷 北京宏伟双华印刷有限公司

购书热线 010-58581118  
免费咨询 800-810-0598  
网 址 <http://www.hep.edu.cn>  
<http://www.hep.com.cn>  
网上订购 <http://www.landaco.com>  
<http://www.landaco.com.cn>  
畅想教育 <http://www.widedu.com>

开 本 787×1092 1/16  
印 张 9  
字 数 210 000

版 次 2009 年 1 月第 1 版  
印 次 2009 年 1 月第 1 次印刷  
定 价 13.00 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 25556-00

# 前 言

在我国市场经济高速发展的今天,为了保证社会经济正常、有序的运行,预防和杜绝经济犯罪,社会需要大量的专业审计人员(包括国家审计人员、注册会计师助理审计人员和内部审计人员)和懂得审计业务的会计人员。在这种情景下,在会计专业中开设审计课程很有必要,该课程能使学生掌握审计实务基本专业技能,扩大学生的就业选择空间,提升其就业能力。

目前,关于审计方面的教材版本很多,其中一些教材在内容上仍然没有跳出计划经济体制下的国家审计模式,即以国家审计为主线阐述审计工作程序,远不能适应市场经济发展的需要。另外,这些教材过分注重教材的系统性,审计理论讲得过多,而审计实务讲得过少,忽略了内容的实用性,给审计课程的实训教学带来很大难度。本书在编写过程中征询了许多业内人士的意见,他们普遍认为应该编写以注册会计师审计和案例分析为主的适合中职学生使用的《审计基础》教材,以满足教学需要。

本书主要具有以下特点:

(1) 实用性。本教材根据职业发展的需要,以就业为导向,以注册会计师审计为主,兼顾国家审计和内部审计来介绍审计的基本程序、主要内容和技术方法,力求既注重对该学科的基本理论知识和技术方法的讲解,又注重对案例进行分析;既加强对学生的实际操作能力的训练,又加强对学生分析问题能力和综合运用知识能力的培养。

(2) 可读性和可操作性。本书针对中职学生的特点,每章以案例导入,对重要概念和审计基础知识进行讲解,由浅入深,循序渐进,再加上大量案例分析和操作训练,增强了本书的可读性和可操作性。此外,结合中职会计专业教学主要针对中小企业业务的特点,尽量兼顾对中小企业审计进行介绍。

本书由四川财经职业学院周海彬任主编,广东省财政学校李建华、四川交通职业学院王顺金参加编写。四川财经职业学院李高伟对全书进行了审稿。

本书在编写过程中得到中天华正会计师事务所、中光华会计师事务所、四川中税锦瑞会计师事务所、四川财经职业学院、广东省财政学校的大力支持,在此一并表示衷心的感谢!

由于时间仓促,书中难免存在不足之处,敬请读者批评指正!

本书采用出版物短信防伪系统,用封底下方的防伪码,按照本书最后一页“郑重声明”下方的使用说明进行操作,可查询图书真伪并可赢得大奖。登录 <http://sv.hep.com.cn>,可获得图书相关信息及资源。

编 者

2008年10月

# 目 录

|                                |                               |
|--------------------------------|-------------------------------|
| <b>第一章 审计概述</b> .....1         | <b>第七章 购货与付款循环审计</b> ..... 73 |
| 第一节 审计的含义及其种类.....1            | 第一节 购货与付款循环特征..... 73         |
| 第二节 审计工作组织.....4               | 第二节 采购存货实质性程序..... 74         |
| <b>第二章 审计准则和审计过程</b> .....9    | 第三节 固定资产实质性程序..... 76         |
| 第一节 审计准则.....10                | 第四节 应付账款实质性程序..... 82         |
| 第二节 审计过程.....13                | <b>第八章 生产循环审计</b> ..... 89    |
| <b>第三章 审计证据与审计工作底稿</b> .....22 | 第一节 生产循环特征..... 90            |
| 第一节 审计证据.....23                | 第二节 存货实质性程序..... 90           |
| 第二节 审计工作底稿.....28              | 第三节 存货成本审计..... 94            |
| <b>第四章 风险评估及应对</b> .....40     | <b>第九章 销售与收款循环审计</b> ..... 98 |
| 第一节 风险评估.....40                | 第一节 销售与收款循环特征..... 98         |
| 第二节 风险应对.....46                | 第二节 营业收入审计..... 99            |
| 第三节 与治理层和管理层的沟通.....47         | 第三节 应收账款审计..... 102           |
| 第四节 审计工作记录.....48              | 第四节 其他相关账户审计..... 106         |
| <b>第五章 筹资与投资循环审计</b> .....53   | <b>第十章 利润审计</b> .....114      |
| 第一节 筹资与投资循环特征.....53           | 第一节 期间费用审计.....114            |
| 第二节 筹资与投资循环实质性程序.....54        | 第二节 其他相关账户审计.....118          |
| <b>第六章 货币资金审计</b> .....61      | <b>第十一章 审计报告</b> ..... 125    |
| 第一节 货币资金循环概述.....61            | 第一节 审计报告概述..... 125           |
| 第二节 货币资金实质性程序.....64           | 第二节 注册会计师审计报告..... 126        |
|                                | <b>参考文献</b> ..... 138         |

# 第一章 审计概述



## 学习目标

- 掌握审计的定义。
- 熟悉审计的种类。
- 了解我国审计工作组织。

## 导入案例

### 法网恢恢，疏而不漏

浙江省衢州市审计局 2006 年在对该市人民防空办公室原主任尤匡宝进行经济责任审计中，挖出其利用人防工程建设及维护装修等工程大肆收受贿赂和私分国有资产的“硕鼠”窝案。他们将黑手直接伸向了国防建设资金。目前，5 名涉案人员均已批捕，其中处级 1 人、科级 2 人、科员 1 人、个体商人 1 人。这一窝案的“头号人物”是时任衢州市人防办主任的尤匡宝。根据审前调查掌握的有关情况，审计人员对人防办的收入实施了跟踪审计，发现该单位存在账外资金小金库，且会计资料已被该单位财务负责人全部销毁，同时在人防工事维护装修中有虚增造价等情况。审计组将相关资料移送纪检部门，经检察部门进一步查处，终于锁定尤匡宝等人的违法犯罪事实。近日，经衢州市中级人民法院审理该案，判处原主任尤匡宝有期徒刑 13 年。真可谓“法网恢恢，疏而不漏”、“莫伸手，伸手必被擒”。

——摘自审计署网：《案件披露》。

**讨论：**什么是审计？

## 第一节 审计的含义及其种类

### 一、审计的含义

审计活动必须有审计人、被审计人和审计委托人参加，三者之间的关系如图 1-1 所示。

在我国，一般将审计定义为：审计是由独立的专门机构或人员接受委托或根据授权，对国家行政、事业单位和企业及其他经济组织的会计报表和其他资料及其所反映的经济活动进行审

查并发表审计意见的经济监督活动。

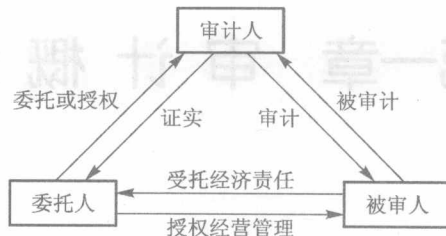


图 1-1 审计关系图

## 二、审计的种类

### (一) 按审计主体分类

审计主体是指执行审计工作的人员或组织。按审计主体的不同，审计可分为国家审计、内部审计和注册会计师审计三类。

#### 1. 国家审计

国家审计（也称政府审计）是指由政府审计机关代表政府依法进行的审计，是强制审计，也是无偿审计。国家审计具有独立性、强制性、无偿性等特点。

#### 2. 内部审计

内部审计是由部门、单位内部专门设置的审计机构或人员对本部门、本单位进行的一种审计活动，包括部门内部审计和单位内部审计两大类。

#### 3. 注册会计师审计

注册会计师审计（也称民间审计、社会审计）是由经政府有关部门审核批准的注册会计师组成的会计师事务所进行的审计。注册会计师审计的特点是受托、有偿审计，它们无权自行对企业、事单位进行审计，只有在接受委托后，才能对被审计单位进行审计。

### 特别提示：

按主体与被审计单位的关系分类可分为外部审计和内部审计。外部审计是由被审计部门或单位以外的审计机构或审计人员所进行的审计，国家审计和注册会计师审计属外部审计。

### (二) 按审计内容、目的分类

审计的内容与它的目的是紧密联系、不可分割的。按审计的内容与目的分，审计可分为财政财务审计、财经法纪审计、经济效益审计。按审计目的、内容分类，是审计最基本、最主要的分类。

#### 1. 财政财务审计

财政财务审计是对被审计单位会计资料的真实性、正确性及其所反映的经济活动的合法性、公允性所进行的审计，目的在于促进被审计单位遵守党和国家的方针、政策，遵守财经法纪和会计准则、会计制度，借以查错纠弊。财政财务审计是一种传统的审计，也是我国目前主要的审计形式。

#### 2. 财经法纪审计

财经法纪审计是对严重侵占国家资财，严重损失浪费、失职、渎职及其他严重侵害国家经

济利益的单位和个人所进行的一种专案审计。它是以错误的行为为对象，经过立案后才开始进行，以便明确方向，对问题进行彻底的揭露，以维护国家的财经法纪。财经法纪审计是我国审计监督的一种重要形式，是财政财务审计的一个特殊类型。

### 3. 经济效益审计

经济效益审计是审计部门对被审计单位有关经济效益方面的问题所进行的审计。它主要审查被审计单位的经济活动是否符合提高经济效益的原则、经济效益的实现程度及其影响因素，并针对经济效益的现状和影响因素发表评价意见，提出改进建议，以促进被审计单位改善经营管理，提高经济效益。其审查的重点包括两个方面：一是对被审计单位预算、计划和预测、决策方案的合理性进行审查和分析；二是对被审计单位预算或计划执行情况的效益性进行审查和分析。

#### (三) 按审计实施时间分类

审计按实施时间的不同，分为事前审计、事中审计、事后审计。

##### 1. 事前审计

事前审计（也称预防性审计）是指在被审计单位经济活动发生之前所进行的审计。这种审计有较强的预防控制作用，主要运用于经济效益审计中。

##### 2. 事中审计

事中审计是在被审计单位经济活动发生期间，对已经执行的部分进行的审计。实施事中审计，对于促进被审计单位费用预算、消耗定额的执行，以及对工期较长的基建项目、技术复杂的工程项目的合理性及效益性的考核，具有积极的意义。

##### 3. 事后审计

事后审计是在被审计单位经济活动结束之后，对经济活动的结果所进行的审计。这种审计的优点是事实清楚、证据确凿、结论准确。事后审计的适应范围十分广泛，国家审计、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。

#### (四) 按审计动机分类

按动机分，审计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、法规规定对被审计单位行使审计监督权而进行的审计。这种审计不管被审计单位是否愿意接受，都应依法进行。政府审计属于强制审计。

##### 2. 任意审计

任意审计是根据被审计单位自身的需要，要求审计组织对其进行的审计。任意审计是相对于强制审计而言的，因为审计过程是按照《中华人民共和国公司法》、《中华人民共和国证券法》及其他经济法规要求进行的，也带有一定的强制性。

#### (五) 按是否事先通知被审计单位分类

按是否事先通知被审计单位分，审计可以分为预告审计和突击审计。

##### 1. 预告审计

预告审计是将审计时间、审计事项等预先通知被审计单位所进行的审计。

##### 2. 突击审计

突击审计与预告审计相反，就是在不预先告之被审计单位的情况下，直接进驻被审计单位



所进行的审计。

#### (六) 按是否收费分类

按是否收费分, 审计可以分为有偿审计和无偿审计。

##### 1. 有偿审计

有偿审计是指对被审计单位进行审计后要收取费用的审计。一般注册会计师审计是有偿审计。

##### 2. 无偿审计

无偿审计是指对被审计单位进行审计后不收取任何费用的审计。一般国家审计和内部审计是无偿审计。

#### (七) 按审计范围分类

审计按范围分类可以分为全部审计和局部审计。

##### 1. 全部审计

全部审计是对被审计单位经济活动的各个方面所进行的审计。

##### 2. 局部审计

局部审计是对被审计单位经济活动的某些方面所进行的审计。

#### (八) 按审计执行的地点分类

按执行的地点分类, 审计可分为就地审计和报送审计。

##### 1. 就地审计

就地审计是指审计工作在被审计单位所在地组织进行的审计。

##### 2. 报送审计

报送审计是被审计单位按照要求将要审计的资料送达审计机构所在地进行的审计。

## 第二节 审计工作组织

世界上大多数国家和地区先后建立了适应本国特点的审计组织体系, 我国审计组织体系是由国家审计机关、内部审计机构和注册会计师审计机构所构成的。

### 一、国家审计机关及其审计人员

#### (一) 国家审计机关

我国国家审计机关根据《中华人民共和国宪法》和《中华人民共和国审计法》的规定确立行政审计模式。我国的国家审计机关分为最高审计机关和地方审计机关, 最高审计机关——审计署设立在国务院, 在国务院总理领导下, 组织领导全国的国家审计工作, 审计署向国务院负责并报告工作; 县级以上地方政府设立地方审计机关, 负责本行政区域内的审计工作。根据审计机关的工作需要, 也可以在其审计管辖范围内建立特派员办事处; 此外, 中国人民解放军系统也设置了审计机构。

我国审计机关实行双重领导体制, 既隶属于同级人民政府的领导, 又隶属于上一级审计机关的领导。

#### (二) 国家审计人员

国家审计人员包括领导人员和审计专业人员。按照《中华人民共和国宪法》及其规定, 国

国家审计署的审计长是国务院的组成人员，由国务院总理提名，全国人民代表大会决定人选，国家主席进行任免；地方各级审计机关领导人员，是本级人民政府的组成人员，由本级人民代表大会决定任免；国家审计工作人员属于国家公务员编制，其聘用按照国家对公务员聘用的有关规定进行。国家审计人员的职称有审计员、助理审计师、审计师、高级审计师。高级审计师采取考评结合的方式评定，审计师和助理审计师则采用考试的形式评定。国家审计机关审计人员行使职权受法律保护，任何团体、组织或个人不得拒绝、阻碍审计人员依法执行公务；不得打击报复审计人员；审计机关应支持审计人员依法行使职权，审计人员在行使职权时应遵纪守法。

## 二、内部审计机构及其审计人员

### （一）内部审计机构的设置

内部审计机构是内部审计的执行机构，它是为内部管理服务的。《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单位组织，应当按照国家有关规定建立健全内部审计制度。”我国的内部审计机构是根据审计法规和其他财经法规的规定设置的，分为部门内部审计机构和单位内部审计机构两个层次。

部门内部审计机构的审计业务接受同级政府审计机关的指导与监督，并向本部门和同级政府审计机关报告工作。

单位内部审计机构的审计业务接受上一级主管部门审计机构和同级政府审计机关（主要是主管部门审计机构）的指导与监督，并向本单位和上一级主管部门审计机构及同级政府审计机关报告工作。

审计业务不多的小型企业，也可不设内部审计机构，只需指定专人进行审计。

### （二）内部审计机构的审计人员

由于审计的专业性和政策性较强，内部审计机构要配备政治与业务素质较高的人员，结构合理（包括专业知识结构合理、业务水平结构合理和年龄结构合理）。内部审计既受本部门、本单位的领导，又受国家审计机关的领导，内部审计人员的职称评定与国家审计人员相同。

## 三、注册会计师审计机构及其审计人员和业务范围

注册会计师审计是受托审计，其组织独立于政府和任何企业或经济组织以外。它既独立于财产所有者，又独立于财产经营管理者。

### （一）注册会计师审计机构

注册会计师审计机构是指依照国家法律或条例规定，经政府有关部门批准，并办理注册登记、独立开业的法人单位——会计师事务所。主要从事审计业务、会计咨询和会计服务业务。国际上现行的会计师事务所主要有四种组织形式：独资、普通合伙制、有限公司制和有限责任合伙制等。

我国目前规定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。合伙设立的会计师事务所的债务，由合伙人按照出资比例或者协议约定，以各自的财产承担责任。合伙人对会计师事务所的债务承担连带责任。

### （二）注册会计师审计机构人员

会计师事务所的合伙人和专业审计人员必须依法取得注册会计师资格，注册会计师资格通

过考试取得。自我国 1986 年颁布《中华人民共和国注册会计师条例》(以下简称《注册会计师条例》)后,主要以考试方式获取注册会计师资格。我国 1993 年颁布《中华人民共和国注册会计师法》(以下简称《注册会计师法》),明确规定我国实行注册会计师全国统一考试制度,考试办法由国务院财政部门制定,由中国注册会计师协会组织实施。全国考试委员会负责制定与考试有关的方针、政策,全面领导和组织考试工作。

会计师事务所是注册会计师的工作机构,注册会计师只有加入会计师事务所才能执业。注册会计师执行审计业务必须遵循其职业规范,注册会计师职业规范体系将在第二章中介绍。

### (三) 注册会计师审计机构的业务范围

根据我国《注册会计师法》的规定,我国注册会计师依法承办审计业务和会计咨询、会计服务业务。审计业务属于法定业务,非注册会计师不得承办。

#### 1. 审计业务

(1) 审查企业会计报表,出具审计报告。是国家有效制止和防范利用会计报表弄虚作假,提高会计信息质量的重要手段。

(2) 验证企业资本,出具验资报告。根据《中华人民共和国公司法》、《中华人民共和国公司登记管理条例》等国家法律、法规的规定,公司及其他企业在设立审批时,必须提交注册会计师出具的验资报告。此外股东及其他投资者全部缴付出资后,必须经注册会计师验资并出具验资报告;公司及其他企业申请变更注册资本时,也要提交验资报告。

(3) 办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业务,出具有关的报告。企业在合并、分立或终止清算时,应当按照国家财务会计法规的规定,分别编制合并、分立会计报表以及清算会计报表。为了帮助会计报表使用人确立对这些报表的信赖程度,企业需要委托会计师事务所对其编报的会计报表进行审计。

(4) 办理法律、行政法规规定的其他审计业务,出具相应的审计报告。审计的业务主要包括:①按照特殊基础编制的会计报表;②会计报表的组成部分,包括会计报表特定项目、特定账户或特定账户的特定内容;③法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况;④简要报表。

审计后出具的验资报告与审计报告,具有法定证明效力,注册会计师及其会计师事务所对其出具的验资报告承担相应的法律责任。

#### 2. 会计咨询和会计服务业务

注册会计师执行的会计咨询、会计服务业务,是注册会计师审计发展到一定阶段的必然产物。注册会计师提供的会计咨询和会计服务业务主要包括代理记账、代为编制会计报表、对会计政策的选择和运用提供建议、税务代理、担任常年会计顾问等。注册会计师提供的会计咨询、会计服务业务属于服务性质,是所有具备条件的中介机构甚至个人都能够从事的非法定业务。



### 知识拓展

#### 注册会计师审计产生的“催生剂”

——英国“南海公司事件”

英国南海公司始创于 1710 年,主要从事海外贸易业务。南海公司成立 10 年经营业绩平平。

1719年至1720年之间,公司趁股份投机热在英国方兴未艾之机,发行巨额股票,同时公司对外散布公司利好消息,以虚假的会计信息诱骗投资者上当,致使公众对股价上扬增强了信心,带动了公司股价一路扶摇直上,该公司股价从1719年的114英镑升至1720年7月的1050英镑。一场股票投机浪潮席卷全国。英国议会为了制止国内“泡沫公司”的膨胀,通过了《泡沫公司取缔法》,一些公司被解散,投资者纷纷抛售手中股票。南海公司股价一路下滑到124英镑,最终未能逃脱破产倒闭的厄运,使股东和债权人损失惨重。英政府聘请了在大学任教的会计教师查尔斯·斯内尔对南海公司账目进行审计并出具了一份《查账报告书》,查尔斯作为世界上第一名注册会计师诞生了。

问题: 审计产生的前提是什么?



## 本章练习

### 一、名词解释

审计 国家审计 内部审计 注册会计师审计

### 二、单项选择题

1. 审计是由( )专门机构或人员,接受委托或根据授权,对被审计单位进行的审查、监督活动。  
A 政府的            B 国家的            C 特殊的            D 独立的
2. 审计的本质是一种审计( )活动。  
A 管理            B 监督            C 统计            D 记录
3. 我国的最高审计机关为( ),组织领导全国的政府审计工作。  
A 审计署            B 财政部审计局    C 审计局            D 审计监察局
4. ( )属于法定业务,非注册会计师不得承办。  
A 审计业务            B 会计服务            C 统计咨询            D 会计咨询
5. 我国国家审计机关实行( )。  
A 垂直领导体系            B 各级政府领导体制  
C 地方人大领导体制            D 双重领导体制

### 三、多项选择题

1. 审计的三方关系人是指( )。  
A 审计人            B 审计委托人            C 审计管理人            D 被审计人
2. 我国审计组织体系是由( )所构成的。  
A 国家审计机关            B 内部审计机构  
C 注册会计师审计机构            D 其他组织
3. 审计按主体不同,可分为( )。  
A 国家审计            B 公正性审计  
C 注册会计师审计            D 内部审计
4. 属于注册会计师业务范围的有( )。  
A 审查企业会计报表,出具审计报告            B 验证企业资本,出具验资报告  
C 会计咨询            D 会计服务
5. 审计按实施的时间不同,可以分为( )。  
A 提前审计            B 事前审计            C 事中审计            D 事后审计
6. 国家审计的主要特点包括( )。

A 权威性    B 法制性    C 独立性    D 整体性

7. 注册会计师审计属于（ ）。

A 无偿审计    B 事后审计    C 强制审计    D 委托审计

8. 按内容、目的不同，审计可分为（ ）。

A 行业部门审计    B 经济效益审计    C 财经法纪审计    D 财政财务审计

#### 四、判断题

( ) 1. 我国的内部审计机构可以单独设立，也可以与财会部门合并在一起。

( ) 2. 注册会计师审计属于受托审计，只有在接受委托后，才能对被审计单位进行审计。

( ) 3. 地方各级审计机关领导，是本级人民政府的组成人员，由地方政府行政领导决定其任免，但应事先征求上级审计机关的意见。

( ) 4. 审计业务不多的企业，可以指定财务人员兼任内部审计工作。

( ) 5. 政府审计属于强制审计。

#### 五、实战训练

周明是一名会计专业的在校学生，在一次咨询活动中，有同学向他咨询了如下关于审计方面的问题：

审计是由独立的专门机构或人员接受委托或根据授权，对被审计单位各个时期的会计报表及其他有关资料进行审查、评价和鉴证的活动。这样表述对吗？

## 第二章 审计准则和审计过程



### 学习目标

- 掌握审计准则的含义。
- 熟悉国家审计准则体系、内部审计准则体系、注册会计师审计准则体系的构成内容。
- 熟悉国家审计过程、内部审计过程、注册会计师审计过程。

### 导入案例

#### “琼民源”公司审计案例

“琼民源”公司，1988年7月在海口注册成立。1992年9月，在全国证券交易自动报价(STAQ)系统中募集法人股3000万股，实收股本3000万元。1993年4月30日，以琼民源A股的名义在深圳上市，成为当时在深圳上市的5家异地企业之一。上市后的第二年，“琼民源”公司便开始走下坡路，经营业绩不佳，其股票无人问津，在1995年公布的年报中，“琼民源”每股收益不足1厘，年报公布日(1996年4月30日)其股价仅为3.65元。从1996年7月1日起，“琼民源”的股价以4.45元起步，在短短几个月内股价已蹿升至20元，翻了数倍。在被某些无形之手悉心把玩之后，“琼民源”成了创造1996年中国股市神话中的一匹“大黑马”。经过一番精心包装之后，1997年1月22日，“琼民源”公司率先公布1996年年报。年报赫然显示：“琼民源”1996年每股收益0.867元，净利润比去年同比增长1290.68倍，分配方案为每10股转送9.8股。年报一公布，“琼民源”股价便赫然飙升至26.18元，股市掀起了一阵不小的波动，有人为买入“琼民源”股票而欢呼，有人为错失良机而顿足，还有些人则报以疑惑——短短一年内有如此骄人的业绩，“琼民源”的利润从何而来？为了消除股民的疑惑，坚定投资者的信心，“琼民源”公司两次登报声明，进一步说明“琼民源”公司年报的正确性。而对“琼民源”年报进行审计的海南中华会计师事务所也公开站出来，在媒介上表示报表的真实性不容置疑。公司和事务所的“声明”使股市得到暂时的平静。然而，经过1997年2月28日罕见的、巨大的成交量之后，证交所突然宣布：“琼民源”公司于3月1日起停牌。被“琼民源”股票牢牢套住的众多中小投资者经过一年多的等待，终于在1998年4月29日等来了中国证监会对“琼民源”一案的处理决定。中国证监会对琼民源公司、会计师事务所以及相关机构作出了行政处罚。1998年11月12日，北京市第一中级人民法院也对此案作出了一审判决，追究直接责任人的刑事责任。

尽管“琼民源”的有关人员在这一案件中难逃其责任，而对“琼民源”年报进行审计的海南中华会计师事务所和出具资产评估报告的海南大正会计师事务所同样负有不可推卸的责任。因为，面对“琼民源”1996年年报中利润和资本公积如此大幅度的增加，具有审计专业知识的注册会计师自然应该引起足够的注意，保持应有的职业谨慎。但事实是，注册会计师不但没有这样做，相反，在众多投资者对资本公积、盈余公积、未分配利润等项目提出疑问的情况下，海南中华会计师事务所还站出来为“琼民源”公司辩护，声称“报表的真实性不容置疑”。可见，“琼民源”案之所以会造成如此严重后果，很大程度与注册会计师没有按照审计准则执行审计业务有关。

——摘自中国审计教育网。

**讨论：**什么是审计准则？为什么审计人员必须遵守审计准则？

## 第一节 审计准则

审计准则是由权威机构制定的，用以规范审计人员的执业行为，衡量和评价审计工作质量的权威标准。我国审计准则体系由国家审计准则体系、内部审计准则体系和注册会计师审计准则体系三部分构成。

### 一、国家审计准则

中国国家审计准则是审计署制定的规范全国审计机关依法审计的部门规章，适用于各级审计机关和审计人员依法开展的审计工作，其他审计组织承办国家审计机关审计事项也适用该准则。中国国家审计准则体系是中国审计法律规范体系的组成部分，它由《中华人民共和国国家审计基本准则》（以下简称《国家审计基本准则》）、通用审计准则和专业审计准则、审计指南三个层次组成。

#### （一）《国家审计基本准则》

《国家审计基本准则》是制定其他审计准则和审计指南的依据，是中国国家审计准则的总纲，是审计机关和审计人员依法办理审计事项时应当遵循的行为规范，是衡量审计质量的基本尺度。《国家审计基本准则》由总则、一般准则、作业准则、报告准则、审计报告处理准则、附则等六章组成。

#### （二）通用审计准则与专业审计准则

通用审计准则是依据《国家审计基本准则》制定的，是审计机关和审计人员在依法办理审计事项，提交审计报告，评价审计事项，出具审计意见书，作出审计决定时，应当遵循的一般具体规范。

专业审计准则是依据《国家审计基本准则》制定的，是审计机关和审计人员依法办理不同行业的审计事项时，在遵循通用审计准则的基础上，同时应当遵循的特殊具体规范。

#### （三）审计指南

审计指南是对审计机关和审计人员办理审计事项提出的审计操作规程和方法，为审计机关和审计人员从事专门审计工作提供可操作的指导性意见。

### 特别提示:

国家审计基本准则、通用审计准则和专业审计准则,是审计署依照《中华人民共和国审计法》规定制定的部门规章,具有行政规章的法律效力,全国审计机关和审计人员依法开展审计工作时必须遵照执行。

审计指南,是指导审计机关和审计人员办理审计事项的操作规程和方法,全国审计机关和审计人员应当参照执行,不具有行政规章的法律效力。

## 二、内部审计准则

中国内部审计准则由中国内部审计协会负责发布、修订与解释。它由内部审计基本准则、内部审计具体准则和内部审计实务指南三部分组成。

### (一) 内部审计基本准则

内部审计基本准则是内部审计准则的总纲,是内部审计机构和人员进行内部审计时应当遵循的基本规范,是制定内部审计具体准则、内部审计实务指南的基本依据。它包括总则、一般准则、作业准则、报告准则、内部管理准则、附则。

### (二) 内部审计具体准则

内部审计具体准则是依据内部审计基本准则制定的,是内部审计机构和人员在内部审计时应当遵循的具体规范。

### (三) 内部审计实务指南

内部审计实务指南是依据内部审计基本准则、内部审计具体准则制定的,为内部审计机构和人员进行内部审计提供的具有可操作性的指导意见。

### 特别提示:

内部审计基本准则、内部审计具体准则是内部审计机构和人员进行内部审计的执业规范,内部审计机构和人员在内部审计时应当遵照执行。内部审计实务指南是对内部审计机构和人员实施内部审计的具体指导,内部审计机构和人员在内部审计时应当参照执行。

## 三、注册会计师审计准则

注册会计师审计准则是注册会计师在执行审计业务过程中应当遵循的行为准则,是衡量注册会计师审计工作质量的权威性标准。

由中国注册会计师协会拟订、财政部于2006年发布、从2007年1月1日起执行的中国注册会计师执业准则体系如图2-1所示。

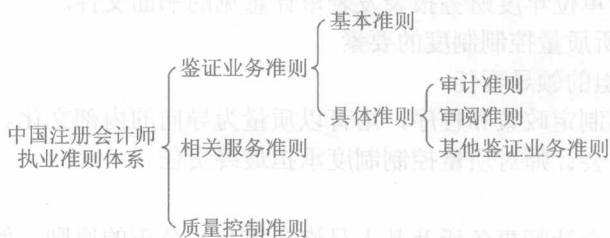


图2-1 中国注册会计师执业准则体系



其中包括《中国注册会计师鉴证业务基本准则》(简称《鉴证业务基本准则》)1项、《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》等审计准则41项、《中国注册会计师审阅准则第2101号——财务报表审阅》审阅准则1项、《中国注册会计师其他鉴证业务准则第3101号——历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务》等其他鉴证业务准则2项、《中国注册会计师相关服务准则第4101号——对财务信息执行商定程序》等相关服务准则2项以及《会计师事务所质量控制准则第5101号——业务质量控制》(简称《质量控制准则》)1项,共计48项准则。本章重点介绍《鉴证业务基本准则》和《质量控制准则》,其他准则将在以后相关知识中介绍。

### (一)《鉴证业务基本准则》的主要内容

#### 1. 鉴证业务定义

鉴证业务是指注册会计师对鉴证对象信息提出结论,以增加除责任方之外的预期使用者对鉴证对象信息信任程度的业务。

鉴证对象信息是指按照标准对鉴证对象进行评价和计量的结果。例如,财务报表鉴证业务的鉴证对象就是财务报表。

#### 2. 鉴证业务的分类

鉴证业务按保证程度分为合理保证和有限保证。合理保证的保证水平要高于有限保证的保证水平。

合理保证的鉴证业务的目标是注册会计师将鉴证业务风险降至该业务环境下可接受的低水平,以此作为以积极方式提出结论的基础。

有限保证的鉴证业务的目标是注册会计师将鉴证业务风险降至该业务环境下可接受的水平,以此作为以消极方式提出结论的基础。

#### 3. 鉴证业务要素

鉴证业务要素,是指鉴证业务的三方关系、鉴证对象、审计标准、审计证据和鉴证报告。

(1) 鉴证业务三方关系是指注册会计师、责任方和预期使用者,责任方和预期使用者可能是同一方。

(2) 鉴证对象。鉴证对象与鉴证对象信息具有多种形式,当鉴证对象信息是财务报表时,鉴证对象是财务业绩或状况(如历史或预测的财务状况、经营成果和现金流量)。

(3) 审计标准是指用于评价或计量鉴证对象的基准,当涉及列报时,还包括列报的基准。审计标准可以是正式的规定,也可以是某些非正式的规定。

(4) 审计证据是指注册会计师为了得出审计结论、形成审计意见而使用的所有信息,包括财务报表依据的会计记录中含有的信息和其他信息。

(5) 鉴证报告是注册会计师根据注册会计师审计准则的要求,在实施了必要的审计程序后出具的,用于对被审计单位年度财务报表发表审计意见的书面文件。

### (二)会计师事务所质量控制制度的要素

#### 1. 对业务质量承担的领导责任

会计师事务所应当制定政策和程序,培育以质量为导向的内部文化。这些政策和程序应当要求会计师事务所主任会计师对质量控制制度承担最终责任。

#### 2. 职业道德规范

职业道德规范要求会计师事务所及其人员恪守客观、公正的原则,保持专业胜任能力和应有的关注,并对执业过程中获知的信息保密。