

审计 新论

〈 基础 · 信息 · 职业 · 组织 〉

王宝庆◎著

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

审计 新论

基础 · 信息 · 职业 · 组织

王宝庆 © 著

000012001

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

审计新论: 基础·信息·职业·组织/王宝庆著. —北京:
经济科学出版社, 2018. 7

ISBN 978 - 7 - 5141 - 9404 - 3

I. ①审… II. ①王… III. ①审计 - 研究
IV. ①F239. 0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 123490 号

责任编辑: 周国强 边 江

责任校对: 郑淑艳

责任印制: 邱 天

审计新论: 基础·信息·职业·组织

王宝庆 著

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

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxcs. tmall. com](http://jjkxcs.tmall.com)

固安华明印业有限公司印装

710 × 1000 16 开 18 印张 320000 字

2018 年 7 月第 1 版 2018 年 7 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 9404 - 3 定价: 79. 00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191510)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn)

序

理论来源于实践，更要服务于社会实践；实践需要理论的指导，更应该提升理论的研究水平。审计基础理论研究，不能是空中楼阁，也不能是花拳绣腿。审计基础理论研究，应该是脚踏实地服务于审计实践，服务于中国特色的审计创新。

审计信息是审计人员与社会公众之间交流的重要载体。审计人员在搜集信息的同时也在传播审计信息，社会公众依据审计信息判断选择自己的行动方案。不断满足社会公众对审计信息日益增长的强烈需求，是审计人员的神圣职责。审计职业是世界上最崇高的职业之一，它需要高智商与高情商的高度统一，更需要无私奉献与廉洁自律的高度统一。不断提升审计人员的职业能力，将是永恒的话题。审计组织不仅仅是审计人员的工作机构，更是国家治理和公司治理的重要组成部分。加强审计组织的内部管理，改进审计方式与方法，培育审计组织文化，提升审计组织的绩效管理水平和审计信息质量的重要保障。通过不断提升审计人员的执业能力与审计组织的管理水平，进而向社会公众提供更为全面、真实、权威的审计信息，把审计工作的含金量充分展示出来，使社会公众有更多的获得感。

本书研究涉及政府审计、民间审计与内部审计三大领域，既考虑到三大审计的普遍性，也考虑到各自的特殊性，努力把握审计理论与审计实践的规律特征。据此，笔者从基础理论、信息传播、职业管理与组织建设四个方面，以全新视角，把脉审计的“道”，认识审计的“路”，以期全面提升审计人员的职业能力与审计组织的管理水平，使社会公众对审计职业有一个全新认识，使审计信息在审计人员与社会公众之间形成良性互动。

从群众的审计实践中总结经验，形成一定的审计理论，再回到群众的审计实践中检验理论。我将秉承这一优良传统，与各位同仁一起携手，继续前行在审计研究的道路上。

敬请各位同仁批评指正，笔者在此鞠躬致谢！

浙江工商大学 王宝庆

2018年1月28日于杭州西子湖畔

第一编 审计基础理论

第一章	审计概念要素 / 3
	一、审计基本认识 / 3
	二、学科基本认识 / 5
	三、审计理论要素 / 9
	四、审计实务要素 / 18
	五、审计哲学观 / 20
第二章	审计类型研究 / 24
	一、审计主体 / 24
	二、历史起源与发展变迁 / 26
	三、中央审计委员会 / 35
	四、监察与审计 / 41
	五、国家审计与内部审计 / 45
	六、企业管理审计 / 49
第三章	审计规范研究 / 56
	一、审计法规 / 56

二、审计准则 / 57

三、中央审计委员会条例 / 59

四、核心要素研究 / 61

第二编 审计信息传播

| 第四章 | 审计报告研究 / 71

一、政府审计报告 / 71

二、民间审计报告 / 73

三、内部审计报告 / 77

四、审计报告比较研究 / 81

五、审计报告写作研究 / 83

| 第五章 | 审计信息传播理论 / 86

一、信息与审计信息 / 86

二、审计信息传播与要素 / 89

三、审计信息的传播者与受传者 / 93

四、审计微信公众平台与传播 / 96

五、审计写作与传播 / 99

六、审计信息传播效果与影响因素 / 103

| 第六章 | 审计舆情探索 / 106

一、审计舆情及其表现 / 106

二、审计舆情管理 / 112

三、若干思考 / 115

第三编 审计职业管理

第七章	审计人员职业素养 / 121
	一、审计人员基本素质 / 121
	二、审计人员基本意识 / 123
	三、审计人员基本能力 / 124
	四、审计人员知识结构 / 125
	五、审计人员人际关系 / 126
	六、审计教我学做人 / 137
第八章	审计人员职业能力 / 142
	一、职业判断 / 142
	二、情绪管理 / 146
	三、说话艺术 / 149
	四、心理活动 / 154
	五、心理博弈 / 157
	六、审计策略 / 167
第九章	审计人员职业生涯 / 171
	一、行业与职业 / 171
	二、职业类型划分 / 172
	三、审计人员职业规划与管理 / 175
	四、审计人员时间管理 / 183
	五、审计人员压力管理 / 187

六、审计工作满意度考量 / 191

第四编 审计组织建设

| 第十章 | 审计组织与管理 / 197

一、审计组织文化 / 197

二、审计组织领导 / 200

三、审计组织团队 / 204

四、审计组织冲突 / 207

五、审计组织沟通 / 211

六、审计组织绩效 / 215

| 第十一章 | 审计方式与方法 / 219

一、审计方式与方法比较 / 219

二、主要审计方式研究 / 222

三、审计思维方法研究 / 226

四、审计技术方法 / 230

五、审计管理方法 / 240

| 第十二章 | 国学文化与审计 / 252

一、《论语》与审计工作 / 252

二、《孙子兵法》与审计谋略 / 261

三、《鬼谷子》与审计说话艺术 / 265

参考文献 / 274

第一编

审计基础理论

| 第一章 |

审计概念要素

一、审计基本认识

审计是社会经济发展到一定阶段的产物，是社会经济结构中重要的制度安排。在现代社会中，审计已经成为一个充满活力和生机的职业，在政治民主化、经济市场化、管理科学化中发挥着重要作用。那么，什么是审计呢？对于这个问题的回答，可谓仁者见仁、智者见智。

最高审计机关国际组织（INTOSAI）1977 年利马宣言中指出：“审计本身不是最终目的，而是整个控制系统必不可少的组成部分，其目的是要尽早地揭露背离公认标准、违背资源管理的合法性、效率、效果和经济原则的现象，以便在发现上述各种情况时，尽可能及早采取改正措施，使当事人承担责任，赔偿经济损失或采取措施防止重犯，至少也要使之今后难以再度发生违纪行为。”^①

美国会计学会基本审计概念委员会于 1972 年在《基本审计概念说明》中指出：“审计是客观地获取和评价关于对经济活动和经济事项的认定的证据，以查明这些认定与既定的标准之间相符合的程度，并将其传达给利害关系人的一个系统工程。”^②

美国会计学会前会长阿尔文·A. 阿伦斯（Alvin A. Arens）在《审计与保证服务——整合法》一书中指出：“审计是由能胜任的独立人员，为确定并报告特定信息与既定标准间的符合程度，而搜集和评价有关这些信息的证

① 审计署外事司：《最高审计机关国际组织文集》，中国审计出版社 2000 年版，第 278 页。

② 李学柔、秦荣生：《国际审计》，中国时代经济出版社 2002 年版，第 63 页。

据的过程。”^①

国内著名审计专家陈汉文教授认为：“审计定义包含的基本要素有：审计主体（胜任的独立人员）、审计对象（管理当局认定）、审计依据（公认审计准则）、审计目标（认定与既定标准的符合程度）、审计程序（系统的过程）和审计方法（证据收集和评价）。 ”^②

我们的观点：“审计是经授权的专业人员用特定的程序和方法搜集相关可靠的证据，按照确定的标准对受托责任进行独立的调查和评价，向有关方面提出报告，用以查错纠弊、改善管理、提高效益，确保受托责任完成的控制系统。”^③

什么是受托责任？我国已故著名会计学家杨时展教授曾经指出：“今天，无论在公私领域，无论在营利事业或非营利事业，负责经营管理的人比任何时候都清楚，自己经营管理的资金，并非自己所有，而是由委托人（如人民、纳税人、出资人、股份持有人、债券购买人、信托人、捐赠人、贷款人等）委托自己经营管理的，自己对这些资金本身及其经营管理，就不在话下的负有一个善意管理人应负的责任。这一责任，就叫受托责任。”^④

审计因受托责任的发生而发生，因受托责任的发展而发展。受托责任最初表现为一种道德责任，是原始社会政治、经济、文化的集中表现；在奴隶社会和封建社会，受托责任主要表现为一种经管责任；在现代，受托责任主要表现为政治责任。取之于各种委托人的资金、资源，必须经济有效地使用，使用而不经济、使用而没有达到委托人预期效果，受托人仍要负责任。受托责任意识，实质上是个民主意识。民主是现代审计的实质，审计是现代民主的表象；民主是现代审计的目的，审计是现代民主的手段。

在受托责任关系产生审计的同时，也就形成了审计关系。审计关系是指一项审计行为必然涉及的审计人、被审计人和审计授权人或委托人三方之间所形成的受托责任关系。所以，审计关系是由三方审计关系人所组成的。第一关系人，是承担审计工作的人，称审计人。审计人受资源财产所有者、主管人员的授权或委托，并代表他们对经营管理者承担和履行的受托责任情况，实施独立的审计监督。审计人不经营所有者的资源财产，也不参与被审计人的经济活动，必须处于独立的地位；同时，他与审计授权

① [美] 阿尔文·A. 阿伦斯，张龙平等译：《审计与保证服务——整合法》，东北财经大学出版社 2005 年版，第 10 页。

② 陈汉文：《审计》，厦门大学出版社 2006 年版，第 7 页。

③ 王宝庆主编：《审计学教程》，立信会计出版社 2009 年版，第 4 页。

④ 杨时展：《杨时展论文集》，企业管理出版社 1997 年版，第 267 页。

或委托人不存在资源财产的利害关系。第二关系人，是接受审计监督的人，称被审计人。被审计人接受所有者或主管人员的授权，经营管理其资源财产，应当管好用好资源财产，履行受托责任；同时有接受审计人实施审计监督的责任。第三关系人，是授权或委托审计、接受审计报告的人，称审计授权人或委托人，是资源财产的所有者或主管人员。他向被审计人因提出履行受托责任的要求，而使两者之间存在着明确的受托责任关系，并接受审计人提出的审计报告。

二、学科基本认识

理论是实践经验的提升，理论更是指导实践的基础，没有科学完整的理论就没有有效的社会实践。审计理论研究涉及审计学科及属性分析，重要理论概念的基本界定，理论要素分析与实务要素分析。

（一）学科与专业

关于学科这个概念，是目前大学里出现频率较高的词汇之一。大学里有以学科命名的学院或系室，教授们有自己学科的职称，学生们有自己学科的学位。那么究竟什么是学科呢？对于学科的认识，可谓仁者见仁，智者见智。1979年上海辞书出版社的《辞海》把学科解释为：“（1）学术的分类。指一定科学领域或一门科学的分支。如自然科学部门中的物理学、生物学，社会科学部门中的史学、教育学等。（2）教学的科目。学校教学内容的基本单位。如中小学的政治、语文、数学、外语等。”^①由此可见，学科首先是指知识体系或学术分类，其次是培养人才而设立的教学科目与教学组织。

实践是检验真理的唯一标准。任何学科的存在与发展，总是依托于存在的相关职业。职业产生在前，学科发展在后。职业决定学科，学科促进职业发展。一般来说，存在独立的职业有可能存在尚未形成相应独立的学科；但是存在独立学科的，必然存在独立职业。

随着人类知识的不断增加，知识的分类，即学科的分类，越来越受到人们的普遍关心与重视。目前，虽然各国和各种组织对学科的分类采取了不同

^① 《辞海》，上海辞书出版社1979年版，第1126页。

的方法，但是基本上将人类知识划分为三大领域：一是自然科学，研究物的知识；二是人文学科，研究人自身的知识；三是社会科学，研究人与人之间以及人与物之间关系的知识。当今世界科学技术的发展越来越迅速，学科的分化也越来越迅速，新的学科不断涌现；同时，学科的交叉和综合也越来越迅速，这就呈现出当今科学发展的高度分化又高度综合的趋势。学科的划分是永恒的，随着时间和实践的变化而变化。

何为专业呢？1979年上海辞书出版社的《辞海》把专业解释为：“高等学校或中等专业学校根据社会专业分工需要所分成的学业门类。各专业都有独立教学计划，以体现本专业的培养目标和规格。”^①可见，专业是学校里的一个学业分类。那么又何为学科建设呢？高等学校的学科建设是指提高学科的学术水平建设，学科建设不仅涉及科学研究，还涉及教学研究和应用研究。学科与专业的关系应该是：学科是本质的、内在的，专业是依附的、外在的，学科水平决定了专业水平。学科不仅是包括知识和技术，还包括最为重要的文化内涵。何为文化呢？1979年上海辞书出版社的《辞海》把文化解释为：“从广义上来说，指人类社会历史实践过程中所创造的物质财富和精神财富的总和。从狭义来说，指社会意识形态，以及与之相适应的制度和组织机构。”^②每一个学科都有自己独特的文化内涵，教育之所以能培育人，不仅仅是传授知识和技术，更重要的是传播一个学科内在的固有文化。

（二）审计学学科属性

1. 我国权威机构的属性划分

审计学究竟属于哪一类学科？审计学的学科属性究竟是什么？千百年来历史没有给我们一个准确答案。我国目前的学科定位有两种情况：

2012年，教育部颁布的《普通高等学校本科专业目录》，把学科分设哲学、经济学、法学、教育学、文学、历史学、理学、工学、农学、医学、管理学、艺术学等12个学科门类。其中，会计学、财务管理、审计学列为管理学大类下工商管理的三级学科。见表1-1。

① 《辞海》，上海辞书出版社1979年版，第29页。

② 同上，第1533页。

表 1-1

一级学科	二级学科	三级学科
管理学 (12)	工商管理 (1202)	会计学 (120203K) 财务管理 (120204) 审计学 (120207)
	公共管理 (1204)	
		

资料来源：笔者整理。

国家技术监督局 1992 年制定颁布的 GB/T13745—1992《学科分类与代码》国家标准，把学科分设 58 个一级学科，其中，会计学与审计学属于经济学，列为二级学科，财务管理属于管理学下的企业管理，列为三级学科，见表 1-2。

表 1-2

一级学科	二级学科	三级学科
管理学 (630)	企业管理 (630.40)	财务管理 (630.4020)
经济学 (790)	会计学 (790.37) 审计学 (790.39)	

资料来源：笔者整理。

2. 理论分析与现实选择

审计学学科究竟“姓什么”呢？

罗伯特·K. 莫茨和侯赛因·A. 夏拉夫两位教授在 1961 年出版的《审计理论结构》中明确提出，“把审计当作会计的分支是完全错误的，审计是与会计有关，因为审计人员首先应该精通会计，但是，审计并不是会计的一部分。”“会计具有收集、分类、汇总和传递财务数据的职能，并具有经济业务和财务状况的计量和传播职能。会计的任务是把大量的具体信息浓缩到可以利用和理解的程度。审计并不进行这类活动。审计虽然必须考虑经济业务和财务状况，但没有计量和传播它们的任务。审计的任务是检查会计计量和传达的妥当性。审计是分析性，而不是制作性的，它对会计计量和申明的基础进行分析和调查。”^①

^① [美] 罗伯特·K. 莫茨、[埃及] 侯赛因·A. 夏拉夫，蔡传里等译：《审计理论结构》，中国商业出版社 1990 年版，第 17 页。

1972年美国会计学会《基本审计概念说明》认为：“审计是客观地搜集和评价有关经济活动和事项陈述的证据，以证实这些陈述与已既定标准之间的符合程度，并将其结果传递给有关利害关系人的系统过程。”^① 会计的目的在于提供有关资源利用、管理、控制和报告的信息；审计的目的在于确定被审计信息与既定标准之间的相符合程度。会计方法主要包括经济信息的计量、描述和解释，并以财务报表的形式将结果传递给使用者，所以会计是形成有用的、可数量化经济信息的创造过程。审计的方法主要是收集和评价与审计目的相关的证据，并以审计报告的形式将结果传递给使用者，所以审计是形成有用的、判断性信息的评价过程。审计一般不创造新的经济信息，但却可以增加会计所创造经济信息的价值。

我们从管理学得知，管理一般包括计划、组织、领导和控制四种职能。控制活动旨在用计划标准来衡量行动取得的结果，并纠正发生的偏差，以保证计划目标的实现。审计就是通过查明事实，对照标准作出判断，进而反馈给控制部门。由此可见，审计在管理中处于控制地位，是执行控制的重要手段。审计学属于管理类学科，这一点看来毫无疑问，但坚决不能属于会计学科。

综观世界各国政府审计、民间审计和内部审计职业的发展现状，审计学科已经远远超出了会计学范畴。政府审计由最早的财政财务收支审计，发展到今天的绩效审计，大力开展经济性、效率性、效果性、公平性与环保性审计。2000年以来，美国审计总署（GAO）开展广泛的调查与评估工作，内容涉及社会安全、民众健康、国家防务、交通安全、恐怖威胁、伊拉克战争、人力资源、金融危机等方方面面，提出一系列高质量的风险评估报告，为国会和联邦政府服务。民间审计由最开始的差错防弊，发展到资产负债表信用审计和财务报表审计，新近又出现了电子商务认证、信息系统认证、绩效评价认证、风险评估认证、政策遵循认证和养老工作认证等。国际内部审计师协会（IIA）对内部审计的定义是：内部审计是一种独立、客观的确认与咨询活动，它的目的是为组织增加价值并提高组织的运作效率。今天的内部审计已经不再停留在财务收支审计上，审计范围越来越广泛，它涉及组织管理的方方面面，渗透到组织的每一个角落。舞弊审计、人力资源审计、公司治理审计、内部控制审计、经营审计、采购审计、招标审计、价格审计、合同审计、工程造价审计、质量审计、营销审计、风险审计、战略审计、环境审计、责任审计等全方位展开。通过开展各种管理审计，防范经营风险，提高组织

^① 李学柔、秦荣生：《国际审计》，中国时代经济出版社2002年版，第63页。