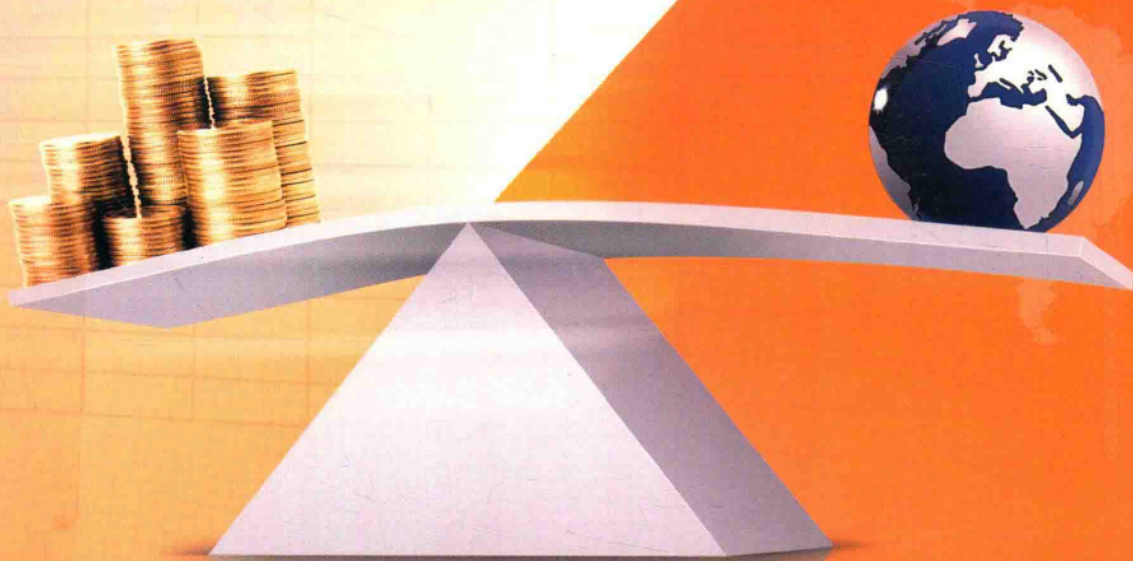


财经管理专业“十三五”规划教材

审计学基础

主编◎杜建菊 李晓渝 张虹



电子科技大学出版社

财经专业“十三五”规划教材

审计学基础

主 编 杜建菊 李晓渝 张 虹
副主编 刘 博 李晓珊 苏回水
参 编 王 为 石惠惠 张 敏



电子科技大学出版社

图书在版编目 (C I P) 数据

审计学基础 / 杜建菊, 李晓渝, 张虹主编. — 成都:
电子科技大学出版社, 2018.6
ISBN 978-7-5647-6403-6

I. ①审… II. ①杜… ②李… ③张… III. ①审计学
—教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 129711 号

审计学基础

Shenjixue Jichu

杜建菊 李晓渝 张虹 主编

策划编辑 刘 凡

责任编辑 万晓桐

出版发行 电子科技大学出版社

成都市一环路东一段 159 号电子信息产业大厦九楼 邮编 610051

主 页 www.uestcp.com.cn

服务电话 028-83203399

邮购电话 028-83201495

印 刷 廊坊市广阳区九洲印刷厂

成品尺寸 185mm×260mm

印 张 19.75

字 数 508 千字

版 次 2018 年 6 月第一版

印 次 2018 年 6 月第一次印刷

书 号 ISBN 978-7-5647-6403-6

定 价 49.80 元

版权所有, 侵权必究

前 言

与国际惯例全面持续趋同的会计准则、审计准则的修订,使得审计人员又面临着新一轮的知识更新,审计教材的改革与完善也成为当务之急。

《审计学基础》是审计学专业的入门课程,也是会计、财务管理等经济管理类专业必修课程之一。本书的编写体现以下特点:

1. 知识新。以《中华人民共和国审计法》、《中华人民共和国注册会计师法》为依据,按照《中华人民共和国国家审计准则》和2016年修订《中国注册会计师执业准则》、2013年修订的《中国内部审计准则》及《企业内部控制基本规范》及配套指引等相关法律法规的要求,在借鉴审计学科最新研究成果的基础上,结合作者多年的教学和实践经验编写。

2. 内容全。以民间审计为主线,贯彻风险导向审计的理念,全面系统地介绍民间审计、国家审计和内部审计的基本理论、基本知识和基本方法。

3. 基础强。注重审计基础知识的介绍,为以后专业审计学的学习打下基础。

本书共十一章,主要包括总论、审计组织与审计人员、审计准则与质量控制准则、职业道德与法律责任、审计目标与审计过程、审计计划与审计重要性、审计证据和审计工作底稿、内部控制及其测试与评价、风险评估与风险应对、审计抽样、审计报告。

本书由杜建菊、李晓渝和张虹担任主编,由刘博、李晓珊和苏回水担任副主编,另有王为、石惠惠和张敏参与了编写。各章具体编写情况为:第一章(杜建菊)、第二章(刘博)、第三章(李晓渝)、第四章(李晓珊、张虹)、第五章(李晓珊、李晓渝)、第六章(刘博)、第七章(王为)、第八章(杜建菊)、第九章(张虹)、第十章(石惠惠)、第十一章(张敏、苏回水)。本书的相关资料和售后服务可扫本书封底的微信二维码或与QQ(2436472462)联系获得。

本书可以作为高等院校财经类专业的本、专科教材,也可供从事审计、会计工作的实际工作者参考。

由于编者水平有限,书中难免有所疏漏,敬请广大读者批评指正。

编 者

2018年6月

目 录

第一章 总 论	1
第一节 审计的产生和发展	1
第二节 审计属性与种类	11
第三节 审计对象、职能与作用	16
第四节 审计模式	18
本章小结	21
本章习题	22
第二章 审计组织与审计人员	24
第一节 民间审计组织及其人员	24
第二节 国家审计机关及其人员	30
第三节 内部审计机构及其人员	37
本章小结	41
本章习题	41
第三章 审计准则与质量控制准则	44
第一节 审计准则的基本知识	44
第二节 民间审计准则体系	48
第三节 中国注册会计师鉴证业务基本准则	52
第四节 国家审计准则	64
第五节 内部审计准则	66
第六节 审计质量控制准则	69
本章小结	72
本章习题	72
第四章 职业道德与法律责任	75
第一节 注册会计师职业道德规范	75
第二节 国家审计人员和内部审计人员的职业道德规范	82

第三节 审计人员的法律责任	85
本章小结	90
本章习题	91
第五章 审计目标与审计过程	94
第一节 审计目标与审计责任	94
第二节 财务报表审计中对舞弊和法律法规的责任	102
第三节 审计目标的实现过程	106
本章小结	110
本章习题	111
第六章 审计计划与审计重要性	113
第一节 审计计划	113
第二节 审计重要性	127
本章小结	138
本章习题	138
第七章 审计证据和审计工作底稿	141
第一节 审计证据	141
第二节 函证	152
第三节 分析程序	163
第四节 审计工作底稿	169
本章小结	177
本章习题	177
第八章 内部控制及其测试与评价	180
第一节 内部控制基本知识	180
第二节 内部控制描述	190
第三节 内部控制测试	195
第四节 内部控制评价	198
本章小结	199
本章习题	200

第九章 风险评估与风险应对	203
第一节 风险评估	203
第二节 风险应对	219
本章小结	230
本章习题	231
第十章 审 计 抽 样	233
第一节 审计抽样基本知识	233
第二节 审计抽样的基本步骤	237
第三节 审计抽样在控制测试中的应用	246
第四节 审计抽样在细节测试中的运用	260
本章小结	269
本章习题	270
第十一章 审 计 报 告	272
第一节 民间审计报告	272
第二节 国家审计报告	300
第三节 内部审计报告	304
本章小结	306
本章习题	306
参考文献	309

第一章 总论

【本章导读】

审计是由国家授权或接受委托的专职机构和人员，依照国家法规、审计准则和会计理论，运用专门的方法，对被审计单位的财政、财务收支、经营管理活动及其相关资料的真实性、正确性、合规性、合法性、效益性进行审查和监督，评价经济责任，鉴证经济业务，用以维护财经法纪、改善经营管理、提高经济效益的一项独立性的经济监督活动。审计作为一种监督机制，其实践活动历史悠久。

【本章目标】

- 了解审计的产生和发展
- 了解审计属性、种类、对象、职能与作用
- 掌握审计模式

第一节 审计的产生和发展

一、审计产生和发展的客观基础

（一）审计产生和发展的客观基础

审计是在财产所有权与管理经营权相分离以及多层次经营管理分权体制所形成的经济责任关系下，基于经济监督的需要而产生和发展起来的。受托经济关系的确立是审计产生的前提条件，没有受托经济责任，也就不存在审计这项经济监督活动。所谓受托责任关系就是指资源占有人与资源经管人之间所形成的资源委托管理与资源受托经管关系，以及资源经管人与其资源经管执行人之间所形成的资源受托经管与执行资源经管关系。

从内涵上看，由于资源占有者占有的资源数量巨大，自身无法有效经管这些资源。因此将资源委托给他人经管，形成受托责任关系。受托经济关系确立后，客观上产生了授权委托者对受托管理者或受托经营者实行经济监督的需要。也就是说，授权委托者为了维护其利益，有必要对受托管理者或受托经营者所负经济责任履行情况进行审查，以评价其经济责任，进而确认或解脱其经济责任。但应指出，受托经济责任的确立，并不一定产

生审计活动，它只是审计产生的前提条件。如果这种审查评价活动由授权委托者自身完成，就不能称之为审计活动。只有当这种经济监督活动是由授权委派（或委托人委托）独立的机构和人员代行的，才会产生这种具有独立性的审计活动。

受托经济责任关系作为审计产生和发展的客观基础，其含义包括以下几点。

（1）受托经济责任是不断演进的，它是审计产生和发展的客观基础。经济责任这一概念在不同的历史条件下有着不同的内涵和外延，其内容是从单纯的财务责任，逐渐向更为广泛的经营责任、管理责任方面纵深扩展，进而形成现代经济责任的完整概念。受托经济责任关系的出现是审计产生的客观基础，审计也因经济责任内容从简单到复杂的演进而获得了不断发展的前提。

（2）资源财产的所有权和经营管理权分离以及管理者内部分权制，是受托经济责任关系形成的基本根据，也是审计赖以存在和发展的社会条件。随着社会经济的发展，特别是市场经济的形成，社会经济生活中出现了信贷关系、商业信用关系、征税纳税关系、经济合同关系，这些关系形成了一个组织与其他各方面的经济责任关系。在经济责任的不断变化过程中，审计成为联系各方经济责任，保障社会经济正常、有序运行的重要制约机制。这个机制自然也就成为审计自身存在和发展的社会条件。

（3）资源财产所有者对经营管理者无法实施直接监督，是审计产生和发展的直接动因。资源财产所有者对经营管理者从事的经营管理活动往往是既信任又不信任，即处于一种正当怀疑的状态。因此，他们对经营管理者是否在尽职尽责地履行经济责任，有无舞弊和差错最为关心。但是，在实际生活中，基于地理上、时间上、法律上，特别是技术上的限制，使资源财产的所有者无法直接进行经常性的监督和检查，因而需要独立的审计人员承担起监督和检查的职责，这就构成了审计产生和发展的直接动因。

（二）审计关系

受托经济责任关系产生审计的同时，也形成了审计关系。审计关系是指审计行为所必然涉及的审计人、被审计人和审计授权人或委托人三方之间形成的监督与证明关系。审计关系由三方审计关系人所组成。其中，第一关系人是承担审计工作的一方，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所承担和履行的经济责任情况，实施独立的审计监督与证明。审计人不经管所有者的资源财产，也不参与被审计人的经济活动，必须处于独立的地位。同时，他与审计授权人或委托人不存在资源财产上的利害关系。第二关系人是接受资源财产所有者或主管人员的授权，经营管理其资源财产的一方，称被审计人。他应当承担管好用好资源财产的任务，履行受托经济责任。同时他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并接受审计报告的一方，称审计授权人或委托人。他是资源财产的所有者或主管人员。他因向被审计人提出履行经济责任的要求，而使两者之间存在着明确的受托经济责任关系。审计关系存在于



营管理。股东及潜在的市场投资者非常关心企业的经营成果,以便做出是否继续持有或购买公司股票的决定。了解公司经营成果等方面的情况主要是依据会计报表来进行的。因此,在客观上进一步产生了由独立会计师对公司会计报表进行审计,以保证会计报表信息真实可靠的需求。1721年英国的“南海公司事件”成了民间审计产生的“催生剂”。对“南海公司”进行审计的斯耐尔先生以“会计师”的名义提出了“查账报告书”,成为世界上第一位注册会计师,从而宣告了独立注册会计师的诞生。

1844年英国颁布《公司法》规定股份公司的账目必需经董事以外的人员审计,极大的促进了独立审计的发展。1853年,世界上第一个民间的专业团体——苏格兰爱丁堡会计师协会——的成立,标志着注册会计师职业的诞生。之后,英国出现多家会计师协会,民间审计队伍进一步扩大。随着时间的推移,执业会计师参与公司审计,从“协助办理”逐步演进到“受托承办”审计,实际上已把股东对经营者的受托经济责任的监督变为真正的民间审计。与此同时,英国实行了特许会计师制度,凡欲取得会计师资格的必须经过严格的考试,会计师从事的主要业务是审计,此外也兼办编制财务报表、税务代理、财务和管理咨询等业务。英国成为当时世界社会审计发展的中心。但早期的英国社会审计没有完整的理论依据和方法体系,只是从检查会计账目的错弊出发,对大量的账目记录进行逐笔审核,即采用详细审计的方法,人们将它称之为英式审计。

1844年至20世纪初,是民间审计的形成时期。这一时期的英式审计的主要特点是:民间审计由任意审计转为法定审计;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逐笔审计;审计报告使用人主要为企业股东等。其中详细审计的精华一直沿用至今。

3. 民间审计的发展

19世纪末,美国的工业化进程急剧加快,私人企业也向股份公司转变。受英国会计师职业的影响,美国的民间审计也出现了持续发展的局面。在英国民间审计传入美国后,很快汇合形成美国的民间审计队伍。1886年纽约公布了《公共会计师法》,1887年正式组建了“美国公共会计师协会”。该协会名称几经更迭,在会计职业界人士要求建立统一组织的呼声中,1916年改组为“美国会计师协会”,1957年改组为“美国注册公共会计师协会”(AICPA),并发展成为世界上最大的民间审计职业团体。

20世纪初,美国的短期信用发达,企业大多从银行举债以求发展。银行为了维护自身利益,要求对贷款企业的资产负债表进行审计,借以分析判断企业的偿债能力,决定是否予以贷款。于是,以证明企业偿债能力为主要目的的资产负债表审计,即信用审计,在美国迅速发展起来。资产负债表审计的重要特点是:审计对象由会计账目扩大到资产负债表;审计的主要目的是通过对资产负债表数据的审查判断企业信用状况;审计方法从详细审计初步转向抽样审计;审计报告使用人除企业股东外,更突出了债权人。由于采用重点抽查

方法的资产负债表审计在美国率先实行，所以人们将其称之为美式审计。

1929—1933年，资本主义世界经历了历史上最严重的经济危机，从客观上促使企业利益相关者从只关心企业财务状况转变到更加关心企业盈利水平。美国政府为了保护投资者的利益，于1933年公布《证券法》，次年公布《证券交易法》，规定上市公司必须向证券交易所提交经过注册会计师审定的财务报告（包括资产负债表和损益表）。这种以损益表为中心的财务报表审计，成为美国以立法形式规定的一种强制性审计。从此，资产负债表审计演进到财务报表审计，一向属于企业内部报表的损益表，开始公开于社会。财务报表审计的主要特点是：审计对象转为以资产负债表和收益表为中心的全部会计报表及相关财务资料；审计的主要目的是对会计报表发表审计意见，以确定会计报表的可信性，查错防弊转为次要目的；审计的范围已扩大到测试相关的内部控制，并广泛采用抽样审计；审计报告使用人扩大到股东、债权人、证券交易机构、税务、金融机构及潜在投资者；审计准则开始拟订，审计工作向标准化、规范化过渡；民间资格考试制度广泛推行，民间专业素质普遍提高。

第二次世界大战以后，资本主义经济空前发展，科学技术飞速进步，使市场竞争日益激烈，西方的民间审计又迎来了新的发展机遇。民间审计的理论与实务随着经济和科技发展的日趋完善，当之无愧地成为西方市场经济运行过程中的有效制约机制，为社会各方所肯定。同时，一些规模较大的会计师组织开始跨国经营，先后产生了“八大”国际会计师事务所，后又合并为“六大”“五大”，时至今日已合并为“四大”。它们是毕马威（Klynveld Peat Marwick Goerdele，简称KPMG）；安永（Ernst & Young，简称EY）；德勤（Deloitte Touche Tohmatsu，简称DTT）；普华永道（Price Waterhouse Coopers，简称PWC）。与此同时，审计的技术也在不断地发展：抽样审计方法得到广泛采用，风险导向审计方法得到推广，计算机辅助审计技术得到广泛采用。注册会计师业务扩大到代理纳税、会计服务、管理咨询等领域。

（二）我国民间审计的产生与发展

1. 我国民间审计的起源

我国民间审计起步较晚。1915—1918年，随着民族工商业的兴起，产生了民间审计的需要，当时只能由外国来华的民间审计人员担任民间审计。1918年9月7日，北洋政府农商部颁布了《会计师暂行章程》，是我国第一部民间审计的法规，同年批准著名会计学家谢霖先生为中国第一位注册会计师，谢霖先生创办的中国第一家会计师事务所——正则会计师事务所（1921年，北京）——也获准成立。

此后，又逐步批准了一批注册会计师，建立了一批会计师事务所，如潘序伦创办的立信会计师事务所（1927年，上海），奚玉书创办的公信会计师事务所（1927年，北京）和徐永柞创办的徐永柞会计师事务所（1927年，上海）。1925年3月，我国最早的民间

审计职业组织——上海会计师公会——成立。1949年后，民间审计在中华人民共和国成立初期的经济恢复工作中发挥了积极作用，但后来由于推行苏联高度集中的计划经济体制，中国的民间审计便悄然退出了经济舞台。

2. 我国民间审计的发展

十一届三中全会以后，党和政府把工作重心转移到经济建设上来。为了适应发展商品经济的要求和贯彻对内搞活、对外开放总方针的需要，1979年我国着手恢复注册会计师制度，开始设立会计顾问处。1980年，财政部颁布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》，同年5月筹建上海公证会计师事务所，次年正式开业并接受国内外企事业单位的委托，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20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。”这是中华人民共和国成立以来第一次以法律形式对注册会计师的地位和任务做出了规定，标志着中国注册会计师职业进入了一个新的发展时期。1986年国务院发布《中华人民共和国注册会计师条例》，1988年11月，中华人民共和国注册会计师协会成立，标志着我国民间审计步入职业化发展之路。1991年起我国正式实行注册会计师全国统一考试制度。1994年1月1日正式实施《中华人民共和国注册会计师法》。1996年10月4日，中注协加入亚太会计师联合会，并于次年4月当选为理事。1997年5月8日，国际会计师联合会（IFAC）全票通过，接纳中注协为正式会员，标志着我国民间审计开始步入国际化的轨道。与此同时，从1983年起，在全国审计部门领导下的审计事务所在全国范围内也陆续涌现。之后，审计署颁发相关文件，就开展民间审计的一些重大问题做出具体规定，有力地推动了民间审计向前发展。

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指示，经财政部、审计署研究，中国注册会计师协会和中国注册审计师协会1995年6月19日实行联合，成立统一的中国注册会计师协会，民间审计的执业人员统一为中国注册会计师，并颁发文件付诸实施。接着，1996年、1997年、1999年、2001年和2002年又分别实施了经财政部批准的第一、二、三、四、五批中国注册会计师独立审计准则。从此，中国民间审计职业朝着规范化的方向继续发展。

2006年2月15日，我国注册会计师执业准则（共计48项）发布，2007年1月1日正式实施，主要包括：鉴证业务基本准则、鉴证业务具体准则、相关服务准则和会计师事务所质量控制准则。2010年11月，中国注册会计师协会对《中国注册会计师审计准则第1101号》等38项准则进行了修订，并于2012年1月1日执行，修订后的注册会计师审计准则实现了与国际审计准则的持续全面趋同。

为了提高注册会计师审计报告的信息含量，满足资本市场改革与发展对高质量会计信息的需求，保持我国审计准则与国际准则的持续全面趋同，2016年12月23日，财政部印

发《在审计报告中沟通关键审计事项》等 12 项中国注册会计师审计准则。自 2017 年 1 月 1 日起,首先在 A+H 股公司以及纯 H 股公司按照中国注册会计师审计准则执行的审计业务中实施;自 2018 年 1 月 1 日起扩大到所有被审计单位,其中,主板、中小板、创业板上市公司, IPO 公司,新三板公司中的创新层挂牌公司,以及面向公众投资者公开发行债券的公司执行新审计报告准则的所有规定,对其他企业的审计暂不执行仅对上市实体审计业务的规定。同时,允许和鼓励提前执行新审计报告准则。2017 年 2 月 28 日,中国注册会计师协会印发《〈中国注册会计师审计准则第 1504 号——在审计报告中沟通关键审计事项〉应用指南》等新审计报告准则应用指南共 16 项,实施时间和范围与新审计报告准则保持一致。

三、国家审计的产生与发展

(一) 中国国家审计的产生与发展

1. 古代审计(公元前 11 世纪至 1840 年)

我国国家审计起源甚早。据《周礼》记载,西周时期就出现了带有审计性质的财政经济监察工作。当时,在中央政权设置的官职中,位于下大夫的“宰夫”一职,负责审查“财用之出入”,并拥有“考其出入,而定刑赏”的职权。这个职位虽然不高,但其所从事的工作却具有审计的性质,是我国国家审计的萌芽。美国著名审计史学家迈克尔·查特菲尔德在其名著《会计思想史》一书中对我国西周的审计制度进行了充分肯定,指出:“在内部管理、预算和审计程序方面,中国西周时期在古代世界可以说是无与伦比的。”

其后,秦、汉两代都曾采用“上计制度”,以审查监督财物收支有无错弊,并借以评价有关官吏之政绩。但秦汉官制中,尚无专司审计职责的官员,也无专职审计机构。隋唐在刑部之下设“比部”,建立了比较独立的专司审计之职的机构。特别是唐代,由于经济发达,政治稳定,审计地位的提高,对中央和地方的财物收支实行定期的审计监督,国家审计有了明显发展。宋代设立审计司(院),是我国审计机构定名之始,使审计这个名词正式出现。到了元、明、清三代未设专门的审计机构。明初,比部虽一度恢复,但不久即取消,直至清末再未设置。在这三个朝代国家审计陷于中衰时期。

2. 近代审计(1840—1949 年)

辛亥革命后,北京的北洋政府在 1914 年设立审计院,颁布《审计法》;1928 年,南京国民政府设立审计院,后改为审计部隶属监察院。国民党政府的审计法几经修改,但由于当时的政治腐败,贪污横行,使审计制度徒具形式,并没有发挥应有的经济监督作用。

第二次国内革命战争时期,在中国共产党领导下的革命根据地中,1932 年成立中央苏维埃政府审计委员会以后,1934 年颁布《审计法》,实行了审计监督制度。以后在山东、

陕甘宁、晋绥等革命根据地，也建有审计机构，颁布审计法规，实施审计监督工作。革命根据地的审计制度，在战争年代对节约财政支出、保障战争供给、维护革命纪律、树立廉洁作风，起到了较好的作用。

3. 现代审计（1949年以后）

中华人民共和国成立后，在较长一段时间内未设独立专职审计机构，对财政经济的监督由财政、银行、税务等部门通过其业务分别在一定范围内进行。自1978年中国共产党十一届三中全会以来，全党全国的工作重点转入以经济建设为中心的轨道，实行经济体制改革，国民经济蓬勃发展。在1982年第五届全国人民代表大会第五次会议上通过的《中华人民共和国宪法》（以下简称《宪法》）中，规定了实行审计监督制度。据此，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，随后公布了一系列审计法规，卓有成效地开展了审计监督工作，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，使我国审计工作得到了迅速发展。

1994年8月31日八届人大九次会议上通过了《中华人民共和国审计法》，并于1995年1月1日实施。《审计法》的颁布实施标志着我国国家审计正式跨入了法制化的轨道。1997年国务院发布并实施了《中华人民共和国审计法实施条例》，2000年2月、8月和2001年8月审计署以第1号、第2号和第3号令发布施行了《中华人民共和国国家审计基本准则》，以及若干通用审计准则，进一步完善了我国审计法律规范体系。2006年2月28日十届人大二十次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国审计法〉的决定》，自2006年6月1日起施行。2010年2月，国务院公布了新修订的《审计法实施条例》，该实施条例自2010年5月1日开始实施。2010年7月8日，审计署对国家审计准则进行第三次修订，并由审计长会议审议通过，于2011年1月1日起施行。

（二）西方国家审计的产生与发展

西方的国家审计也是随着经济发展，随着受托经济责任的产生而产生和发展的。早在奴隶制度下的古埃及、古罗马和古希腊时代，就出现了对掌管国家财务和税赋的官吏进行考核这一具有审计性质的经济监督工作，即官厅审计。

资本主义时期，各国的国家审计都得到飞速发展。在现代资本主义的国家中，大多实立法、行政、司法三权分立的国家政权组织形式，议会为国家的最高立法机关，并对政府行使包括财政监督在内的监督权。多数在议会下设有专门的审计机构，进行审计监督。如美国的审计总局；英国的审计署等。除立法型体制外，还有司法型审计体制、行政型审计体制。

第二次世界大战以后，许多西方国家的国家审计在理论与实务方面取得了重大突破，从传统的财务审计向现代效益审计方面发展。至今，国外广为流行的审计实务如绩效审计、

经营审计、管理审计、三E审计、五E审计等。

四、内部审计产生与发展

内部审计同外部审计一样，也是在受托经济责任关系下，基于经济监督的需要而产生和发展的。它是经营管理实行分权制的产物。

（一）我国内部审计的产生与发展

1. 萌芽时期

我国内部审计与国家审计一样，萌芽于西周时期。在周王之下设天、地、春、夏、秋、冬六官，分管政令。“司会”是天官之长，其主要职责是负责稽核全国财计，同时还负责对上报的财产和业绩资料进行审查。司会的出现，标志着我国内部审计有了萌芽。

2. 初步发展时期

我国现在的内部审计是伴随政府审计的恢复和重建而产生与发展的。在国家与国家审计署早期阶段颁布的法律法规中，一般都有关于内部审计的规定和说明。

1985年12月5日，审计署发布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》，这是审计署成立后发布的第一个关于内部审计工作的法规文件，也是中国第一个内部审计的部门规章，对我国内部审计工作进行了规范。我国的内部审计在其产生的那一刻起，就扮演着双重角色：一是代表国家利益，监督企业遵纪守法；二是对本单位领导负责，确保企业经营决策所需信息的可靠性。1987年中国内部审计学会成立；2001年更名为“中国内部审计协会”。1994年我国颁布《中华人民共和国审计法》，将内部审计以法律形式予以肯定，明确了其法律地位。1995年审计署又发布《关于内部审计工作的规定》，对内部审计做了进一步具体规定。到1999年年底，我国共建立了内部审计机构9万多个，配备内部审计人员24万之多，形成了包括由地区、部门和企事业单位组成的较为完整的内部审计体系。

3. 不断完善时期

2003年3月4日审计署发布了《关于内部审计工作的规定》，并于2003年5月1日实施，原1995发布的《审计署关于内部审计工作的规定》同时废止。该规定的出台标志着我国内部审计工作走上了法制化、制度化、规范化的征途。2003年4月12日颁布了《中国内部审计基本准则》《内部审计人员职业道德规范》和10个内部审计具体准则，并从2003年6月1日起开始实施。此后又陆续发布了五批共19个内部审计具体准则和5个实务指南，形成了由内部审计基本准则、内部审计人员职业道德规范、内部审计具体准则和内部审计实务指南构成的较为完善的内部审计准则体系。

2006年，我国对《中华人民共和国审计法》进行了修订，并于2006年6月1日起生效。新修订的审计法第29条规定：“依法属于审计机关审计监督对象的单位，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。”

随着我国内部审计的转型和发展，内部审计的理念、目标和定位也逐渐由“查错纠弊”向防范风险和增加价值方向转变。2012年，为了适应内部审计的最新发展，更好地发挥内部审计准则在规范内部审计行为、提升内部审计质量方面的作用，中国内部审计协会对2003年以来发布的内部审计准则进行了全面、系统的修订。修订后的内部审计准则（以下简称新准则）于2013年8月20日由中国内部审计协会以公告形式发布并于2014年1月1日起施行。新准则的发布，标志着我国内部审计准则体系进一步完善和成熟，并逐步与国际惯例接轨。

新内部审计准则将内部审计具体准则分为作业类、业务类和管理类三大类。在分类的基础上，对准则体系采用四位数编码进行编号，借鉴国际内部审计准则的经验，体现准则体系的系统性和准则之间的逻辑关系，为准则的未来发展预留了空间。修订后的内部审计准则体系由内部审计基本准则、内部审计人员职业道德规范、20个具体准则、5个实务指南构成。

（二）西方国家内部审计的产生与发展

1. 内部审计的起源

内部审计的历史几乎与国家审计一样悠久，奴隶社会是内部审计的萌芽时期。进入中世纪后，内部审计有了进一步的发展，主要标志是出现了独立的内部审计人员。中世纪的内部审计继承了奴隶社会内部审计的思想，而且为近代内部审计奠定了坚实的基础。这一时期，内部审计主要采取寺院审计、城市审计、行会审计、银行审计和庄园审计诸形式；内部审计的目的是查错防弊。

2. 内部审计的发展

19世纪末期，随着资本主义经济的发展，企业之间的竞争日益激烈，跨国公司也迅速崛起，引起企业内部管理层次增加，从而产生对企业内部经济管理控制和监督的需要。20世纪初，内部审计首先在美国产生，后来在英国、日本有所发展。内部审计的发展经历了三个阶段：

（1）以保护财产、查错防弊为主要目标。以事后监督为主，是内部审计发展的初级阶段；

（2）以加强企业内部控制制度为主要目标，以评价活动为主要内容，是内部审计的发展阶段；

（3）以提高企业经营管理水平和经济效益为主要目标，以经营及效益评价为主要内容，是内部审计发展的新阶段。