

立信会计丛书

国际比较审计

萧英达 张继勋 刘志远 / 著



**INTERNATIONAL
COMPARATIVE
AUDITING**

立信会计出版社

立信会计丛书

国际比较审计

GUOJI BIJIAO SHENJI

萧英达 张继勋 刘志远 / 著

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

国际比较审计/萧英达,张继勋,刘志远著. —上海:
立信会计出版社,2000.6

(立信会计丛书)

ISBN 7-5429-0728-X

I. 国… II. ①萧… ②张… ③刘… III. 审计-对比
研究-世界 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 33827 号

出版发行 立信会计出版社
电 话 (021)64695050×215
(021)64391885(传真)
(021)64388409
地 址 上海市中山西路 2230 号
邮 编 200233
E-mail *lxaph@sh163c.sta.net.cn*
出 版 人 陈惠丽

印 刷 立信会计常熟市印刷联营厂
开 本 850×1168 毫米 1/32
印 张 18.25
插 页 3
字 数 448 千字
版 次 2000 年 7 月第 1 版
印 次 2000 年 7 月第 1 次
印 数 1 500
书 号 ISBN 7-5429-0728-X/F·0668
定 价 36.00 元

如有印订差错 请与本社联系



我国著名会计学家萧英达教授近影

张立年摄

前 言

国际比较审计是重要的审计研究领域之一。近年来,随着国际间经济往来和经济合作的急剧增加,各国间的经济联系日益密切,并呈现全球经济一体化的趋势。为了顺应这一趋势,我们就世界上各种审计理论、审计准则和审计制度进行了比较研究,旨在充实和丰富审计理论,并为完善我国审计制度提供可资借鉴的经验。

本书除导论之外,共分三篇。第一篇是“审计理论比较”,主要比较审计基本理论的各种观点和各种审计导向的异同,共有两章;第二篇是“审计准则比较”,主要比较各国的民间审计准则、政府审计准则和内部审计准则,并探讨审计准则的国际协调问题,共有三章;第三篇是“审计制度比较”,主要比较各国的政府审计制度、民间审计制度和内部审计制度,共有四章。全书以横向比较为主,以纵向比较为辅,即全书主要就各国审计的现行状况进行比较,辅之以审计历史发展的比较。

本书由萧英达、张继勋、刘志远共同拟定大纲并编著。赵宝柱也参加了本书的写作。具体分工如下:导论由萧英达、刘志远执笔;第一、二章由萧英达、赵宝柱执笔;第三章由张继勋、刘志远执笔;第四、五章由萧英达执笔;第六章由刘志远执笔;第七章由张继勋执笔;第八、九章由张继勋、萧英达执笔。全书由萧英达统一审稿、修改和定稿。胡捷、唐雪松、刘世瑾等参加了书稿的整理和校对工作,在此深表谢意。

立信会计出版社张立年先生为本书的编辑、出版做了大量的工作,我们向他和立信会计出版社表示衷心感谢。

国际比较审计属于新的审计研究领域,限于水平和资料,谬误和不当之处在所难免,恳切希望读者和同行专家批评指正,以便今后进一步改进和提高。

萧英达

2000年6月

于天津南开园

目 录

导论.....	1
---------	---

第一篇 审计理论比较

第一章 基本审计理论比较	15
第一节 审计理论概述	15
一、什么是理论(15) 二、审计理论及其研究内容(17) 三、审 计理论研究的状况(21)	
第二节 审计的性质和定义	29
一、审计的性质(29) 二、审计的定义(33)	
第三节 审计理论结构	40
第四节 审计要素	51
第五节 审计的目标	56
一、审计目标体系(57) 二、审计目标的演变(60) 三、现代审 计目标(67) 四、审计目标的本质(70)	
第六节 审计公设	71
一、审计公设的性质(71) 二、审计公设的特点(76) 三、审计 公设研究评价(78)	
第七节 审计的对象	84
一、审计对象的不同观点(84) 二、审计对象是经济责任(87)	
第八节 审计的独立性	95
一、审计独立性的概念(95) 二、审计独立性的不同观点(100) 三、审计独立的障碍(102) 四、改善独立性的途径(104) 五、 我国审计的独立性(106)	

第二章 审计导向的比较..... 111

第一节 系统导向审计与账项导向审计的比较..... 111

- 一、账项导向审计(111) 二、内部控制系统与内部牵制制度(114)三、内部控制系统与系统导向审计(118) 四、系统导向审计(120)五、系统导向审计的审计程序(123) 六、系统导向审计的局限性(128) 七、系统导向审计与账项导向审计的比较(129)

第二节 风险导向审计与系统导向审计的比较..... 130

- 一、风险导向审计产生的原因(131) 二、两个重要概念(139) 三、风险导向审计模式概述(145) 四、审计风险模型(148) 五、风险导向审计的审计程序(156) 六、风险导向审计与系统导向审计的比较(161)

第二篇 审计准则比较

第三章 民间审计准则比较..... 167

第一节 民间审计准则的分类与国家的选择..... 167

- 一、民间审计准则的分类(167) 二、国家的选择(168)

第二节 美国民间审计准则..... 168

- 一、民间审计准则的产生和发展(168) 二、民间审计准则的制定机构、约束力和目标(170) 三、民间审计准则的体系、结构和内容(171) 四、小结与比较(175)

第三节 英国民间审计准则..... 176

- 一、民间审计准则的产生和发展(176) 二、民间审计准则的制定机构、约束力和目标(177) 三、民间审计准则的体系、结构和内容(178) 四、小结与比较(182)

第四节 加拿大民间审计准则..... 184

- 一、民间审计准则的制定机构、约束力和目标(184) 二、民间审计准则的体系、结构和内容(184) 三、小结与比较(187)

第五节 澳大利亚民间审计准则..... 188

- 一、民间审计准则的产生和发展(188) 二、民间审计准则的制

定机构、约束力和目标(189)	三、民间审计准则的体系(190)
四、小结与比较(190)	
第六节 法国民间审计准则	192
一、民间审计准则的产生和发展(192)	二、民间审计准则的制定机构、约束力和目标(192)
三、民间审计准则的体系、结构和内容(193)	四、小结与比较(196)
第七节 德国民间审计准则	197
一、民间审计准则的产生和发展(197)	二、民间审计准则的制定机构、约束力和目标(199)
三、民间审计准则的结构和内容(200)	四、小结与比较(202)
第八节 日本民间审计准则	203
一、民间审计准则的产生和发展(203)	二、民间审计准则的制定机构、约束力和目标(203)
三、民间审计准则的体系、结构和内容(204)	四、小结与比较(205)
第九节 印度民间审计准则	207
一、民间审计准则的产生和发展(207)	二、民间审计准则的制定机构、约束力和目标(207)
三、民间审计准则的结构和内容(208)	四、小结与比较(208)
第十节 民间审计准则在中国	210
一、民间审计准则的产生和发展(210)	二、民间审计准则的制定机构、约束力和目标(211)
三、民间审计准则的体系、结构和内容(212)	四、小结与比较(217)
第四章 政府审计准则、内部审计准则比较	219
第一节 政府审计准则的比较	219
一、政府审计的工作范围(219)	二、政府审计准则基本内容的比较(222)
第二节 内部审计准则的比较	232
一、内部审计准则的制定(232)	二、内部审计准则的结构形式(235)
三、内部审计准则的基本内容(236)	

第五章 审计准则的国际协调	251
第一节 民间审计准则的国际协调	251
一、审计准则国际协调的涵义及其必要性(251)	
二、国际审计准则(253)	
三、审计准则国际协调的评论(260)	
第二节 政府审计准则的国际协调	263

第三篇 审计制度比较

第六章 审计制度的基本结构和分类	271
第一节 审计制度的涵义和性质	271
一、审计制度的涵义(271)	
二、审计制度的性质(272)	
第二节 审计制度的地位和作用	273
一、审计制度在政治经济制度中的地位(273)	
二、审计的社会效益(276)	
第三节 决定审计制度的主要因素	276
一、社会生产力因素(277)	
二、社会经济制度因素(280)	
三、与其他国家经济联系的影响(282)	
四、政治法律因素(283)	
五、文化传统和教育水平因素(284)	
第四节 审计制度的基本要素	286
第五节 审计制度的分类	289

第七章 政府审计制度比较	296
第一节 政府审计制度的分类与国家的选择	297
一、政府审计制度的分类(297)	
二、国家的选择(299)	
第二节 美国政府审计制度	301
一、政治、经济背景(301)	
二、政府审计的起源和发展(302)	
三、审计机构和审计人员(303)	
四、审计范围(307)	
五、“3E”审计(308)	
六、审计结果(310)	
七、与民间审计和内部审计的关系(310)	
八、小结与比较(311)	
第三节 英国政府审计制度	313

一、政治、经济背景(313)	二、政府审计的起源和发展(314)	
三、审计机构和审计人员(315)	四、审计范围(319)	五、绩效审计(320)
六、国有企业私有化项目审计(323)	七、审计结果(324)	八、与民间审计和内部审计的关系(324)
九、小结与比较(325)		
第四节 加拿大、澳大利亚政府审计制度	326	
一、政治、经济背景(326)	二、政府审计的起源和发展(327)	
三、审计机构和审计人员(328)	四、审计范围(331)	五、综合审计(331)
六、澳大利亚绩效审计的特点(335)	七、审计结果(336)	八、与民间审计和内部审计的关系(336)
九、小结与比较(337)		
第五节 法国、西班牙政府审计制度	339	
一、政治、经济背景(339)	二、政府审计的起源和发展(340)	
三、审计机构和审计人员(341)	四、审计范围与职权(347)	
五、审计业务与司法职能(348)	六、审计程序(349)	七、审计结果(350)
八、与民间审计和内部审计的关系(351)	九、小结与比较(351)	
第六节 德国、日本政府审计制度	353	
一、政治、经济背景(353)	二、政府审计的起源和发展(355)	
三、审计机构和审计人员(356)	四、审计范围、职责和经济性、效果性审计(360)	五、横向审计(364)
六、审计程序(365)	七、审计结果(365)	八、与民间审计和内部审计的关系(367)
九、小结与比较(367)		
第七节 瑞典政府审计制度	369	
一、政治、经济背景(369)	二、政府审计的起源和发展(369)	
三、审计机构和审计人员(370)	四、审计职责与审计范围(373)	
五、绩效审计(374)	六、审计结果(376)	七、与民间审计和内部审计的关系(376)
八、小结与比较(377)		
第八节 印度政府审计制度	378	
一、政治、经济背景(378)	二、政府审计的起源和发展(379)	

三、审计机构与审计人员(379)	四、审计范围(383)	五、绩效审计(384)	六、审计结果(387)	七、与民间审计和内部审计的关系(388)	八、小结与比较(389)
第九节 韩国政府审计制度 390					
一、政治、经济背景(390)					
二、审计机构和审计人员(391)					
三、审计范围(394)					
四、审计方式与审计程序(395)					
五、与民间审计和内部审计的关系(397)					
六、小结与比较(397)					
第十节 政府审计制度在中国 399					
一、中国政府审计纵观(399)					
二、中国政府审计的现状(401)					
第八章 民间审计制度比较 408					
第一节 民间审计制度的分类与国家的选择 408					
一、民间审计制度的分类(408)					
二、国家的选择(409)					
第二节 美国民间审计制度 409					
一、民间审计的产生和发展(409)					
二、民间审计团体与民间审计管理(413)					
三、民间审计人员(415)					
四、民间审计的业务范围(417)					
五、民间审计的职业道德(418)					
六、民间审计报告(420)					
七、小结与比较(422)					
第三节 英国民间审计制度 424					
一、民间审计的产生和发展(424)					
二、民间审计团体与民间审计管理(427)					
三、民间审计人员(429)					
四、民间审计的业务范围(432)					
五、民间审计的职业道德(432)					
六、民间审计报告(434)					
七、小结与比较(435)					
第四节 加拿大民间审计制度 437					
一、民间审计的产生和发展(437)					
二、民间审计团体与民间审计管理(439)					
三、民间审计人员(441)					
四、民间审计的业务范围(443)					
五、民间审计的职业道德(444)					
六、民间审计报告(446)					
七、小结与比较(447)					
第五节 法国民间审计制度 448					
一、民间审计的产生和发展(448)					
二、会计职业团体(450)					

三、职业会计人员(451)	四、职业会计人员的业务范围(453)	
五、民间审计的职业道德(453)	六、民间审计报告及其他报告 职责(454)	
七、小结与比较(455)		
第六节 德国民间审计制度		458
一、民间审计的产生和发展(458)	二、民间审计团体与民间 审计管理(460)	
三、民间审计人员(461)	四、民间审计的业务范 围(464)	
五、民间审计的职业道德(465)	六、民间审计报告 (466)	
七、小结与比较(467)		
第七节 日本民间审计制度		469
一、民间审计的产生和发展(469)	二、民间审计团体与民间 审计管理(471)	
三、民间审计人员与民间审计组织(472)	四、民 间审计的业务范围(475)	
五、民间审计的职业道德(476)	六、 民间审计报告(476)	
七、小结与比较(478)		
第八节 印度民间审计制度		481
一、民间审计的产生和发展(481)	二、民间审计团体与民间 审计管理(481)	
三、民间审计人员(482)	四、民间审计的业务范 围(483)	
五、民间审计的职业道德(484)	六、民间审计报告 (484)	
七、小结与比较(486)		
第九节 民间审计制度在中国		487
一、民间审计的产生和发展(487)	二、民间审计团体与民间 审计管理(491)	
三、民间审计人员与民间审计组织(494)	四、民 间审计的业务范围(495)	
五、民间审计的职业道德(496)	六、 民间审计报告(498)	
七、小结与比较(498)		
第十节 跨国公司审计与国际会计师事务所		500
一、跨国公司(501)	二、跨国公司审计面临的问题(503)	
三、 国际会计师事务所(506)	四、国际会计师事务所组织结构(515)	
第九章 内部审计制度比较		523
第一节 对内部审计的不同认识		523
一、关于内部审计的概念(523)	二、关于内部审计的产生(526)	

三、关于内部审计的职能(529)	
第二节 美国内部审计制度.....	533
一、内部审计发展概况(533) 二、内部审计组织(535) 三、内 部审计的内容(536) 四、内部审计的职业组织和内部审计人员 (538) 五、小结与比较(539)	
第三节 英国内部审计制度.....	542
一、内部审计的产生和发展(542) 二、内部审计机构(542) 三、内部审计的内容(543) 四、内部审计的职业组织和内部审 计人员(545) 五、小结与比较(545)	
第四节 加拿大内部审计制度.....	547
一、内部审计的产生和发展(547) 二、内部审计组织(547) 三、内部审计的内容(547) 四、内部审计的职业组织和内部审 计人员(548) 五、小结与比较(549)	
第五节 德国内部审计制度.....	550
一、内部审计的产生和发展(550) 二、内部审计机构(551) 三、内部审计的内容(552) 四、内部审计人员(552) 五、小结 与比较(553)	
第六节 日本内部审计制度.....	554
一、日本内部审计发展概况(554) 二、内部审计机构(556) 三、内部审计的内容(558) 四、内部审计的职业组织(559) 五、小结与比较(559)	
第七节 内部审计制度在中国.....	560
一、中国内部审计发展概况(560) 二、内部审计机构(562) 三、内部审计的内容(564) 四、内部审计的职业组织和内部审 计人员(564) 五、小结与比较(565)	
主要参考文献.....	568
一、英文部分(568) 二、中文部分(569)	

导 论

世纪之交,世界形势发生了重大而深刻的变化。知识经济初现端倪,经济全球化的浪潮汹涌澎湃,人类社会阔步迈向信息时代已成为当今世界的显著特征。这是社会发展过程中一场史无前例的历史性变革,它正以势不可挡之势,改变着人类社会的各个方面。审计领域同样处在这一浩浩荡荡的变革大潮之中,不可避免地要进行自我调整,甚至是根本性的变革。面对 21 世纪审计环境已经或即将出现的重大变迁,面对不断出现的新情况、新问题,世界各国都在积极探索新的审计理论,努力寻求新的审计实务模式,以迎接新世纪可能出现的机遇和挑战。应当说,世界许多国家在研究和变革本国的审计理论与实务模式方面都取得了丰硕的成果,进一步发展和完善了各自独具特色的审计体系,使审计理论更加充实,审计实务更加丰富。审计领域呈现出一派百花争艳、欣欣向荣的景象。

面对异彩纷呈、流光溢彩的世界审计大舞台,人们无疑会想到这样一些问题:各个国家的审计有何特色?这些特色是如何形成的?各个国家的审计之间有哪些共性?世界审计发展的共同规律和 21 世纪的发展趋势有哪些等等。要回答这些问题,就必须搞清楚世界各国审计的“异中之同和同中之异”(黑格尔语),并对有关国家的审计实务与审计理论进行比较、质疑和辩驳,从中揭示出各国审计发展的共性与特性及其影响因素。国际比较审计就是要通过对世界不同国家的审计理论、审计准则和审计制度等重要方面的异同进行深入、系统的比较分析,透过错综纷繁的审计现象,探

索、研究和揭示审计发展的客观规律，最终达到推动审计理论和实务更好地向前发展的目的。

(一)

没有比较就没有鉴别。这句几乎人人皆知的朴素语言，道出了“比较”的极端重要性，它所揭示的基本原理和方法是人们认识事物、分析事物和研究事物须臾不可离开的。

比较法是科学研究中的基本理论方法之一，也是人们广泛运用的分析方法。它有助于对事物的正确和全面的认识，在研究众多的事物或在一事物有众多的、错综纷繁的表现形式和现象形态时，尤其需要进行比较研究。人们几乎天天用比较法来了解和处理日常生活和工作中的事务。通过比较可以鉴别事物，识别人物，作出满意的选择。在科学研究中，很多问题的分析研究，也几乎总是从比较开始的（无论是显见的还是隐含的，是自觉的还是不自觉的）。它从对现象进行对比开始，阐释其性质、特点和原理等，综合被比较的现象，进行分析研究，从中区分出一般现象和特殊现象，并进而抽象出一般的科学规律。比较法是认识现象、概念、过程、关系和事物运动规律的一种行之有效、不可或缺的手段，广泛应用于许多学科之中。

在一门学科中，对某些具体问题进行比较分析早已有之，而且几乎随处可见，俯拾即是。因为通过比较，可以加深论证的深度，拓展对问题的认识，还可能产生新的思想。但是，对某个学科或工作领域进行全面、系统的国际比较研究，却不像对某些具体问题进行比较分析那样简单。这方面的工作是由专门的比较学科来进行的。

在各种比较学科中，较早发端、现在比较多见、相对成熟一些的是比较经济学。1937年，英国经济学家庇古的《社会主义与资本主义》一书的问世，开比较经济之先河。次年，美国经济学家又明确

提出了比较经济学的概念。此后,随着世界上各种不同经济模式的兴起、发展和变化,加上国际经济、政治交流日趋活跃,人们越来越重视对不同经济体制和经济模式等方面问题进行全面、系统的国际比较研究,从而使比较经济学得到了迅速发展。

比较经济学的兴起,影响到其他学科。特别是由于国际经济一体化的进程不断加快,国际信息交流日益频繁的需要和影响,各种比较学科犹如雨后春笋般地产生并发展起来。如比较政治学、比较哲学、比较财政学、比较教育学、比较宗教学、比较文学、比较管理学、比较金融学和比较会计学等。它们针对各自的领域进行国际比较研究,形成了大量的成果,有力地促进了国际间的了解、沟通和交往,并在相互批判、借鉴和吸收的同时逐渐形成了一些新的重要思想和理论,使各自的学科领域走上了一条繁荣发展之路。

相对而言,审计的国际比较研究在各种比较学科中起步较晚。根据我们所掌握的资料,国外虽有对于审计的国际比较,但尚未形成完整、系统的研究框架和内容体系。如以比较为副标题的《国际审计》一书(L. G. Campbell, 1985),只比较了西方几个国家的审计准则,而未涉及其他方面的比较研究。在国内,自1983年恢复重建审计制度以来,我国审计理论界和实务界一直非常重视学习国外现代审计的先进经验。他们一方面对国外审计情况进行了大量的考察、研究和介绍,另一方面也有一些专家、学者着手进行审计的国际比较研究,以期为建立和发展有中国特色的审计模式提供更加全面和科学的依据。由南开大学萧英达教授主编的《比较审计学》(1991),是这一领域最重要的代表作。该书对世界主要国家的审计制度和一些重要的审计理论范畴进行了全面、系统的比较研究,填补了我国审计学科的一项空白,标志着我国在国际比较审计领域的研究达到了一个较高的水平。近年来,我国审计界更加注意了对世界主要国家审计状况的系统考察和了解,并形成了一些重要的成果。如审计署组织编写的《世界主要国家审计》(1996),《世