



北京市高等教育精品教材立项项目

高等院校会计学专业系列教材

全国会计学术带头人后备人才组编教材

# 审计学 实务与案例

主编 李晓慧

主审 李爽



 中国人民大学出版社



北京市高等教育精品教材立项项目

F239.0/76

2008

高等院校会计学专业系列教材

全国会计学术带头人后备人才组编教材

# 审计学 实务与案例

主编 李晓慧

主审 李爽



 中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

审计学: 实务与案例/李晓慧主编, 李爽主审

北京: 中国人民大学出版社, 2008

(高等院校会计学专业系列教材)

全国会计学术带头人后备人才组编教材

ISBN 978-7-300-09382-6

I. 审…

II. 李…

III. 审计学-高等学校-教材

IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 078326 号

北京市高等教育精品教材立项项目

高等院校会计学专业系列教材

全国会计学术带头人后备人才组编教材

**审计学: 实务与案例**

主编 李晓慧

主审 李爽

---

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242 (总编室)

010-62511398 (质管部)

010-82501766 (邮购部)

010-62514148 (门市部)

010-62515195 (发行公司)

010-62515275 (盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com>(人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京东君印刷有限公司

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

版 次 2008 年 6 月第 1 版

印 张 26.5 插页 1

印 次 2008 年 6 月第 1 次印刷

字 数 672 000

定 价 45.00 元

---

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

# 高等院校会计学专业系列教材

## 出版说明

为了适应我国社会主义市场经济发展的需要，中华人民共和国财政部于2006年2月15日制定、发布了新的企业会计准则体系，并于2007年1月1日起施行。这次发布的企业会计准则体系包括1项基本准则和38项具体准则，是我国会计核算制度的一项重大改革，在我国会计发展史上具有里程碑式的意义，标志着适应我国市场经济发展要求、与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式建立。

新企业会计准则体系的颁布和实施对财务报告的编制者、使用者、注册会计师、政府监管部门、会计教育研究部门等产生了较大影响，同时，对我国会计职业教育、高等教育、在职人员培训也产生了相当大的震荡。现有的教材由于新准则的颁布和实施已不再适用，市场上急需按照新准则体系编写的教材，以满足不同层次教学和自学的需要。在这种背景下，中国人民大学出版社决定组织编写两套系列教材——高等院校会计学专业系列教材和高等院校财务管理专业系列教材，力图涵盖教育部课程体系设置中会计学和财务管理专业的基础课和专业选修课，以解决目前专业高教教材与新准则脱节的问题。

为了编写出适合教学的高质量专业教材，我们根据长期的出版经验，重点关注以下几个方面：

1. 编写者的选择。一本高质量的教材，编写者的选择至关重要。在寻找作者的过程中，我们本着以下几项原则：(1) 处于教学一线，教学经验丰富，知道如何组织编写更适合学生有效学习的教材，并能根据每门课程的课时合理组织结构。(2) 是各学校科研的中坚力量。教材不仅仅是现有成熟知识的总结，还应该具有前瞻性，有一定理论上的指导意义，这就对编写者的科研能力提出了要求，不能仅仅局限于教学。(3) 作者队伍年轻化，一方面可以保证有足够的精力将教学过程转化为教学成果，另一方面也利于教材的不断更新换代，保持持续、旺盛的生命力。(4) 作者在全国范围内的重点院校寻找，而不仅仅局限于几个院校。

在寻找作者的过程中，恰逢财政部在全国范围内公开选拔和培养高级会计人才，并委托中国会计学会牵头组织会计学术带头人后备人才的选拔和培养工作。2006年3月，中国会计学会通过单位推荐、资格审查、笔试和面试等环节，在全国范围内确定了32名首批后备人才。这些专业学者正符合我们的上述原则，于是我们主动与他们沟通、讨论，并最终确定了两套教材的编写者。

2. 体系设置。在调研课程设置的基础上，形成了现有的两套教材体系。不仅包含专业必修课、专业选修课，还包括一些具有前瞻性的课程，同时还有实验课、教学案例等。在教材推广的过程中，我们会对这一体系不断加以完善。

3. 教材的组织编写形式。为了使教材的编写更具权威性，更成熟，我们在组织形式上采取了主编加主审的形式，主编对教材内容负责，主审则对大纲和书稿进行审查，并提出修改意见。

4. 配套资源。这两套教材将为学生配套学习指导书，为教师配套教学用 PPT、电子试卷等，以方便老师教学和学生学习。

在这两套教材策划的过程中，我们得到了很多高校老师的大力支持，如北京工商大学的崔学刚老师、中国人民大学的支晓强老师、中国海洋大学的王竹泉老师、厦门大学的杜兴强老师、上海交通大学的朱国泓老师、北京大学的姜国华老师、中南财经政法大学的张敦力老师等，他们不仅是与我们长期合作的优秀作者，更是我们的朋友，正是他们富有建设性的意见和建议，才形成了这两套教材的策划思路，我们对他们的专业和做事的认真、执著表示敬意。同时，还要特别感谢中国会计学会田志心、喻灵两位老师，正是她们认真、严谨的工作作风和态度，促使我们更加科学、严格地运作这两套教材，力图为广大读者奉献高质量的高校专业教材。

中国人民大学出版社



## 主审前言

在现代市场经济中，财务报表审计很普遍，因此财务报表审计成为审计师的基础技能。但对于如何获取和掌握这项基础技能，人们的理解不同。

传统的审计学教材认为，灌输给学生审计理论和程序后，他应当知道如何做审计。但学生的回答是：不知道。传统教材上说要谨慎承接审计业务，但学生存在疑惑：面对不同情况如何才能谨慎承接业务呢？传统教材告诉学生做“营业收入”审计需要执行15个审计程序，学生依旧疑惑：对于任何公司的收入审计都需要执行15个审计程序吗？如何执行？如何记录形成相应的审计工作底稿？等等。这些疑惑说明学生渴求把知识和理论转化为能力，这种渴求推动了大学教学改革，尤其是教材的改革。

在会计学科中，审计学的理论体系是抽象的，而实务操作是复杂的，如何把既抽象又复杂的理论体系和实务操作在一定学时内传授给学生呢？在以李晓慧教授为课程开发带头人的审计学课程创新实践活动中，探索性地提出了“以学生为中心”，全面提升学生能力的审计学案例教学体系，并逐步提炼和形成了《审计学：实务与案例》教材，该教材从以下几个方面有别于传统的审计学教材：

### 1. 有助于培养学生有效的思维方式。

为培养学生发散型、创新性的辩证思维方式，《审计学：实务与案例》通过设计案例分析和实训项目，为老师训练学生随着环境和条件的变化而改变思维和行动的方式和过程提供条件，有助于提升学生发散型、创新性的辩证思维能力。

### 2. 强调个性化学习。

与《审计学：实务与案例》配套的学习指导书通过每章节的练习题、案例分析以及实训项目，要求老师指导学生了解和掌握整个审计过程中不同情况如何形成审计工作底稿，并要求老师指导学生针对案例分析或实训项目给出个人的解释以及可行的解决方案，培养和提升了学生自我获取知识的能力，并能够充分凸显学生个性化的学习成效。

### 3. 强化深刻理解审计理论和知识体系。

《审计学：实务与案例》及其学习指导书中的案例分析和实训项目是基于经验和现实世界而展开的，它们的直观和感性使复杂的问题简单化、枯燥的知识趣味化、抽象的道理具体化，学生不仅容易接受，也容易引起共鸣或警惕，这样，学生通过案例分析和实训项目而掌握的审计理论和知识会更加牢固。

### 4. 有助于学生开阔视野，扩大知识面。

《审计学：实务与案例》及其学习指导书中的案例分析和实训项目的背景材料涉及社会政治经济生活的方方面面，通过老师的案例分析和学生的案例讨论以及实训练习，学生能够接触到不同行业千变万化的真实情况，不仅开拓学生的视野，也会在潜移默化

中拓展学生的知识面。

在历史的长河中，变革和创新都是在继承传统的基础上产生的。《审计学：实务与案例》也是如此，它在力求变革中，不仅继承了传统审计教材的所有精华，也巧妙地把中国审计准则及其审计工作底稿指南中一些规范贯彻在整个教材中，在促使审计准则及其指南得到普及和运用方面，更体现了继承和发展的思想。当然，变革和创新有时会显得很稚嫩，也会有些失误，这需要所有使用、阅读该教材的人（教师、学生和所有会计专业人士）提供宝贵意见，使《审计学：实务与案例》在再版中不断完善，成为变革的经典。

李爽

## 主编前言

在会计学科体系中，人们普遍认为审计学难学，难在审计理论和观念太抽象，难在审计准则和实务变化太快，难在审计与会计、税务以及有关的法律法规紧密相连。甚至出现过学过108个课时审计学的学生到公司仍然不会组织审计工作，不会编制审计工作底稿的现象，问题出在什么地方？是老师教得不好，还是学生学得不好？非也。其中一个主要原因是传统的审计学教材太偏重于抽象的理论、术语和准则介绍，偏重于审计程序描述，使学生难以理解和想象，即便是学生学会了书本上的知识也不会在实践中具体操作。为了培养具有较高理论水平和实践技能的专业人才，我们需要研究理论和实务相结合、知识点掌握和运用相协调的审计学教材。我们设想把审计学分为《审计学基础》和《审计学：实务与案例》。在《审计学基础》中，基于准则的视角重点介绍审计的相关术语、基本概念和理论以及发展与要求；《审计学：实务与案例》则从组织一个审计业务的全过程，让学生学习如何组织审计工作，如何执行审计程序并形成审计工作底稿，如何进行审计判断以及如何编制审计报告，增加了更多的实训环节和案例讨论环节。

《审计学：实务与案例》的本科教学目标主要是：通过本课程的学习，使学生掌握现代审计基本知识、理论和技能，熟悉审计执业工作环境及其要求，具备对复杂、重大、隐蔽性高的财务舞弊行为做出适当的审计判断、侦查和确认、具体处理等实战能力。

为此，我们力求在《审计学：实务与案例》教材中凸显以下特征与创新：

### 1. 再现年报审计的逻辑体系。

审计并非仅由程序和证据堆积起来，而是具有内在的逻辑关系，本教材从组织一个年报审计业务的全过程，让学生学习如何组织审计工作，如何执行审计程序并形成审计工作底稿，如何进行审计判断以及如何编制审计报告，从环环相扣的行为和思维逻辑判断中教会学生如何做年报审计。

### 2. 剖析经典案例，着力培养学生侦察报表舞弊的能力。

本教材结合审计学科中的审计理论和观念，每章均配套设计相关案例。这些案例可供老师在精讲审计理论和知识点时展开，也可供老师组织学生自己做案例分析，以提升学生对审计理论和实务的理解、掌握和巩固，有利于培养学生侦察报表重大舞弊的能力和崇高的职业道德观念，全面提升学生分析问题、解决问题的能力。

### 3. 凸显实训项目，模拟审计实务操作。

学习做审计关键在于学生掌握审计流程和学好编制审计工作底稿，本教材通过设置情景，模拟审计现场，借助网络资料和调查研究，让学生身临其境地完成从业务承接、



计划审计、审计测试、形成工作底稿（收集证据）到编制审计报告等过程，实训项目可操作、可检验。每个实训项目都规定了明确的目标、内容、要求及提交的成果，随着项目的不断推进，学生不仅训练了审计业务能力，还在实训中增加了对审计理论的理解与把握，使枯燥的审计理论知识与实际紧密结合，大大提高了学生的学习兴趣，让学生体验到执行审计业务的快乐。

#### 4. 体现审计理论和实务的前瞻性。

根据审计准则以及审计理论和实务的最新变化，本教材巧妙地把新审计准则及其指南的相关规范和要求贯穿在整个教材中，不仅极大地促进了审计准则的推广和运用，也与时俱进，力求使学生获得最前沿的知识与技能。

另外，《审计学：实务与案例》配套有丰富的教辅资料，《〈审计学：实务与案例〉学习指导书》按章设计了练习题、案例分析和实训项目，可以提供给教师授课讲解，也可以组织学生进行案例分析和实训操作。《审计学：实务与案例》的网络课件（PPT）、网络思考题及其答案成为教师组织教学和学生自学的好助手。

在《审计学：实务与案例》教材的研究和开发过程中，我们借鉴了审计学研究领域最前沿的理论和实务，也把新审计准则及其指南的相关规范和要求贯穿在整个教材中，为此，我们对所有在审计学领域不断求索的学者以及新审计准则的制定者致敬并鸣谢，对以一丝不苟的态度审阅本教材的主审李爽教授、对扶持和资助本教材研究开发的中央财经大学及其会计学院、北京市精品教材管理委员会以及付出热心和精力的中国人民大学出版社的编辑表示衷心的感谢。

李晓慧

# 目 录

## 第 1 章

### 审计概述/1

- 1.1 世界历史上的审计/1
- 1.2 审计、审计师与会计师事务所/4
- 1.3 审计准则与审计业务范围/9
- 1.4 审计市场/14

思考题/17

案例分析/17

实训项目/18

## 第 2 章

### 承接审计业务/19

- 2.1 业务承接的实务流程/19
- 2.2 初步评价业务承接/20
- 2.3 评估利用其他审计师或专家的工作/22
- 2.4 初步评价舞弊/29
- 2.5 创建业务与签订业务约定书/39
- 2.6 满足并超越客户期望/50

思考题/52

案例分析/53

实训项目/53

## 第 3 章

### 风险评估与计划审计工作/55

- 3.1 风险评估概述/55
- 3.2 执行风险评估并形成相应底稿/60
- 3.3 重要性水平的确定与运用/81
- 3.4 计划审计工作/84

思考题/90

案例分析/91

实训项目/93

## 第 4 章

### 销售与收款循环审计/94

- 4.1 销售与收款循环的主要活动及其关键控制/94
- 4.2 销售与收款循环的控制测试/97
- 4.3 营业收入审计/102
- 4.4 应收账款的审计/111
- 4.5 销售与收款循环中其他项目审计/121

思考题/136

案例分析/137  
实训项目/140

第 5 章

采购与付款循环审计/142

- 5.1 采购与付款/固定资产循环主要活动及其关键控制/142
- 5.2 采购与付款/固定资产循环的控制测试/147
- 5.3 采购与付款循环所涉及科目的实质性测试/152
- 5.4 实质性分析程序/182
- 思考题/186
- 案例分析/187
- 实训项目/190

第 6 章

生产与仓储循环审计/192

- 6.1 生产与仓储循环主要活动及其关键控制/192
- 6.2 生产与仓储/工薪与人事循环控制测试/197
- 6.3 存货监盘/203
- 6.4 存货与仓储循环所涉及科目的实质性测试/213
- 思考题/245
- 案例分析/247
- 实训项目/249

第 7 章

筹资与投资循环审计/251

- 7.1 筹资与投资循环主要活动及其关键控制/251
- 7.2 筹资与投资循环控制测试/254
- 7.3 审计中对法律法规的考虑/258
- 7.4 筹资与投资循环涉及科目的实质性测试/263
- 思考题/324
- 案例分析/325
- 实训项目/327

第 8 章

货币资金的审计/330

- 8.1 货币资金涉及的主要活动及其凭证/330
- 8.2 货币资金的控制测试/331
- 8.3 货币资金的实质性测试/334
- 思考题/344
- 案例分析/344
- 实训项目/345

第 9 章

报表审计中对特殊事项的关注/347

- 9.1 期初余额/比较数据审计/347
- 9.2 期后事项审计/350

- 9.3 或有事项审计/355
- 9.4 对持续经营的关注/358
- 9.5 对关联交易的关注/364
- 9.6 对其他信息的关注/367
- 思考题/370
- 案例分析/371

## 第 10 章

### 终结审计与审计报告/374

- 10.1 终结审计/374
- 10.2 审计报告/394
- 思考题/408
- 案例分析/409
- 实训项目/411

# 第1章 审计概述

## 学习目标

- 从世界历史上的第一份审计报告，了解审计产生和发展的经济制度和经济发展背景
- 从第一个专业团体的出现，了解注册会计师协会的使命与职能
- 掌握审计的分类、审计师的分类
- 了解不同组织形式的会计师事务所
- 掌握会计师事务所的组织结构
- 掌握国际审计准则、美国审计准则和中国审计准则框架
- 熟悉审计业务范围
- 熟悉审计市场需求原因
- 掌握影响审计质量和审计收费的因素
- 掌握审计期望差距

## 1.1 世界历史上的审计

### 1.1.1 古代的审计活动

人类学家已经发现的有记录的审计活动可以追溯到古巴比伦时期（公元前 3000 年左右）。在古罗马，审计师对诸如农场主之类的纳税者进行听证，并对他们与经营成果相联系的纳税义务发表公开意见，因此，“审计师”一词的拉丁文含义就是“听证者或聆听者”。在古埃及王朝早期（公元前 3000 年），簿记是最有威望的职业之一，埃及法老对他们的簿记人员要求非常严格，王室的每一个仓库配备两个簿记人员。一个对进仓的货物进行记录，另一个负责对存储完毕的货物进行记录。监督人员对两本账进行核查，如果两个簿记人员记录结果不一致，那么两人都会被处以死刑。中国在西周时期（公元前 1066—公元前 771 年），就设有“宰夫”一职，行使就地稽查的职权。秦汉时期，统一模式的审计基本确立。

### 1.1.2 第一份审计报告

在 1720 年之前，已有了民间审计这一行业，但世界上绝大多数的审计理论工作者都认为，查尔斯·斯奈尔（Charles Snell）是世界上第一位民间审计人员，他所撰写的

查账报告是世界上第一份民间审计报告，而英国南海公司的舞弊案例也被列为世界上第一起比较正式的民间审计案例。

18世纪初，随着英国殖民主义的扩张，海外贸易有了很大发展。1710年，英国政府在银行家的建议下，使用发行中奖债券所募集到的资金创立了南海股份有限公司，从事盈利前景诱人的殖民地贸易。

南海公司经过了10年的惨淡经营，1719年，英国政府允许中奖债券总额的70%，即约1000万英镑，可与南海公司股票进行转换。该年年底，公司的董事们开始对外散布各种所谓的好消息，即南海公司在年底将有大量利润可实现，并煞有其事地预计，在1720年的圣诞节，公司可能要按面值的60%支付股利。这一消息的散布，加上公众对股价上扬的预期，促进了债券转换，进而带动了股价上升。1719年中，南海公司股价为114英镑，1720年3月，股价超过了300英镑，到了1720年7月，股票价格已高达1050英镑。此时，南海公司老板布伦特又想出了新主意：以数倍于面额的价格发行可分期付款的新股。同时，南海公司将发行新股获取的现金，转贷给购买股票的公众。这样，随着南海股价的扶摇直上，一场投机浪潮席卷全国。170多家新成立的股份公司股票以及原有公司的股票，都成了投机对象。1720年6月，英国国会通过了《泡沫公司取缔法》，该法对股份公司的成立进行了严格的限制，依据此法，许多公司被解散，公众开始清醒过来，公众的怀疑逐渐扩展到南海公司身上。从7月份开始，外国投资者首先抛售南海公司股票，撤回资金，随着投机热潮的冷却，南海公司股价一落千丈，到1720年12月股票价格最终仅为124英镑。当年底，政府对南海公司资产进行清查，发现其实际资本已所剩无几。

南海公司倒闭的消息犹如晴天霹雳，惊呆了正陶醉在黄金美梦中的债权人和投资者。迫于舆论的压力，1720年9月，英国议会组织了一个由13人参加的特别委员会，对“南海泡沫”事件进行秘密查证。在调查过程中，特别委员会发现该公司的会计记录严重失实，明显存在蓄意篡改数据的舞弊行为，于是特邀了一名叫查尔斯·斯奈尔的资深会计师，对南海公司的分公司索布里奇商社的会计账目进行检查。查尔斯·斯奈尔商业审计实践经验丰富，理论基础扎实，在伦敦地区享有盛誉。查尔斯·斯奈尔通过对南海公司账目的查询、审核，于1721年提交了一份对索布里奇商社的会计账簿进行检查的意见。在该报告中，查尔斯指出了公司存在舞弊行为、会计记录严重不实等问题，但没有对公司为何编制这种虚假的会计记录表明自己的看法。

议会根据这份查账报告，将南海公司董事之一的雅各希·布伦特以及他的合伙人的不动产全部予以没收。其中一位叫乔治·卡斯韦尔的爵士被关进了著名的伦敦塔监狱。

直到1828年，英国政府在充分认识到股份有限公司利弊的基础上，通过设立民间审计的方式，对股份公司中因所有权与经营权分离所产生的不足予以制约，才完善了这一现代化的企业制度。据此，英国政府撤销了《泡沫公司取缔法》，重新恢复了股份公司这一现代企业制度的形式。

### 1.1.3 第一个专业团体

美国著名会计史学家迈克尔·查特菲尔德在《会计思想史》中指出，英国的会计师职业是“通过破产生，由疏忽和舞弊哺育，与清算共同成长，然后通过审计而确立的”。会计师职业在英国有很长的历史，但在1853年前一直没有形成职业团体。1853年，苏格兰的几个会计师组建了爱丁堡会计师公会（Society of Accountants in Edinburgh），并于1854年获得皇家特许正式注册登记。它是英国第一个会计师职业团体，



也是世界上第一个会计师职业团体。

19世纪上半期,伴随着英国经济的迅速发展,大量银行和企业破产倒闭。当时,苏格兰破产清算业务主要由专业人士执行,如75%的破产财产由会计师、律师、银行家、商人等托管人管理。破产清算业务成为苏格兰会计师最主要的业务,会计师占有60%的破产财产托管份额。由于破产清算舞弊事件连连发生,很多债权人深感其利益不能得到有效保护,因而对苏格兰破产清算制度产生了不满,要求改革的呼声日渐高涨。在此背景下,一些在苏格兰做贸易、放贷的伦敦商人组成了伦敦商人委员会,并于1852年底向苏格兰立法当局提交了一项改革建议,要求修改《苏格兰破产清算法》,敦促苏格兰借鉴英格兰的做法,禁止会计师等管理破产财产,改由指定的5名官方托管人管理,并成立破产清算法院对此进行监督。此项改革建议直接威胁到苏格兰会计师的切身利益,遭到他们的强烈反对。另外,由于当时一些帽商、酒商、裁缝,以及饭店老板等都加入了会计师队伍,冒充会计专业人士,造成会计师行业鱼龙混杂,使会计师的声誉和社会形象受到严重损害。为了确定行业的准入标准,并促使会员通过培训等方式掌握必要的专业技能、接受行业惩戒和承担社会义务,以净化会计师队伍(Stewart, 1977),同时为了维护行业共同利益,抵制外来的利益威胁(Stephen Walker, 1995),爱丁堡的部分会计师于1853年初率先联合起来,成立了爱丁堡会计师协会。

1853年8月,《苏格兰破产清算法改革法案》获得了通过,但没有禁止会计师从事破产财产的托管业务。为了进一步增强公众对特许会计师工作的信心,刺激会计师服务的社会需求,1854年5月,61名爱丁堡会计师联名上书英国女王维多利亚,请求为会计师协会颁发特许状。爱丁堡会计师协会的请愿书明确表示:“如果将在爱丁堡执业的会计师联合为一个整体,具有共同遵守的誓约,制定考试和接收会员的规则及规章,将会保证会员的合格性,从而确保会计业务更好地开展,这无疑有助于保护公众利益。”1854年10月23日,爱丁堡会计师协会如愿以偿地得到了皇家的特许状。

### 1.1.4 影响审计准则和实务的组织

在世界历史上,影响审计准则和实务的组织主要有:

(1) 国际审计准则理事会(International Auditing Standards Board, IASB), 2002年3月改组并改称国际审计与鉴证准则理事会(International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB), 是国际会计师联合会(International Federation of Accountants, IFAC)七个专业委员会<sup>①</sup>之一,它的主要任务是,发布审计与鉴证业务方面的文告并提高其在

<sup>①</sup> 其他六个专业委员会分别是:(1) 遵循委员会(Compliance Committee), 主要目标是鼓励各会员团体更好地遵循会员的义务。(2) 教育委员会(Education Committee), 负责制定指南、开展研究工作和促进信息交换,以确保会计师能够得到充分的培训,满足他们对社会公众和雇主的责任,促进全球会计师行业的协调统一。另外一个重要的职能则是协助发展中国家发展会计教育。(3) 道德委员会(Ethics Committee), 负责制定职业道德方面的指南,并使各会员团体能够理解和接受这些指南。(4) 财务与管理会计委员会(Financial and Management Accounting Committee), 负责制定指南、赞助研究计划和促进国际交流,以发展和支持财务与管理会计行业,在全球范围内帮助公众建立对这些专业人士所提供服务的认知、理解 and 需求。(5) 公共部门委员会(Public Sector Committee), 充分关注各个国家、地区、地方政府和有关政府机构对会计、审计和财务报告的要求,通过发布指南、开展教育和研究计划,促进会计师与公共部门或其他使用人之间的信息交流,以满足他们的需要。(6) 跨国审计委员会(Transnational Auditors Committee), 是事务所论坛(the Forum of Firms)的执行委员会。事务所论坛面向所有实施或打算实施跨国审计业务的事务所,事务所论坛的会员应当遵守质量准则,并接受全球范围内的同业复核以评估是否遵循了这些准则。跨国审计委员会及其下属分委员会负责监督全球范围内的同业复核过程,并对各国自行制定的指导跨国审计业务的指南的制定程序进行监督。

全球范围内的接受程度，以促进世界范围内审计服务和相关服务的统一。

(2) 美国公共监督委员会 (Public Oversight Board, POB) 成立于 1977 年, 是美国注册会计师协会 (AICPA) 的下属机构, 负责对那些承担审计业务的会计师及会计师事务所进行检查监督。安然事件爆发后, POB 于 2002 年 1 月 20 日自动宣告解散。2002 年 7 月 30 日, 根据《萨班斯-奥克斯利法案》的规定, 成立了一个新的、极具权威性的会计监管机构——公众公司会计监督委员会 (Public Company Accounting Oversight Board, PCAOB), 该委员会是负责在编制具有信息性、公允性、独立性的审计报告方面, 保护投资者和社会公众的利益, 对公众公司审计师进行监督的私营部门和非营利机构, 接受美国证券交易委员会 (SEC) 的监督。SEC 负责任命委员会成员, 批准年度预算和规则, 审理有关上诉案件等。

(3) 美国独立审计准则委员会 (the Independence Standards Board, ISB) 制定了公认审计准则 (Generally Accepted Auditing Standards, GAAS)。

(4) 内部审计师协会 (Institute of Internal Auditors, IIA), 负责为内部审计行为制定准则, 该机构代表在具体机构工作的公司审计人员, 而不是代表会计师事务所。

(5) 管理会计协会 (Institute of Management Accounting, IMA), 一直致力于改善管理会计的实务工作。

(6) 美国会计学会 (American Accounting Association, AAA), 代表大专院校中会计教师的利益。

(7) 财务经理人协会 (Financial Executives Institute, FEI), 代表公司会计人员的利益以及他们对财务报表的看法。

以上组织都希望看到高质量的审计, 在上述所有职业组织及其成员的影响和推动下, 审计正在不断向前发展。

## 1.2 审计、审计师与会计师事务所

### 1.2.1 审计及其分类

#### 一、审计的定义

人们对审计的认识随着审计实践的丰富而不断完善和发展, 最具有代表性的有:

美国会计学会 (AAA) 在颁布的《基本审计概念说明》的公告中, 把审计概念描述为: “为确定关于经济行为及经济现象的结论和所制定的标准之间的一致程度, 而对与这种结论有关的证据进行客观收集、评定, 并将结果传达给利害关系人的有系统的过程。”

国际会计师联合会 (IFAC) 下设的国际审计与鉴证准则理事会 (IAASB) 将注册会计师审计概念描述为: “会计报表审计的目标是, 使审计师能够对会计报表是否在所有重要方面按照确定的财务报告框架编制发表意见。”

美国注册会计师协会 (AICPA) 在《审计准则说明书》第 1 号中, 对审计概念的描述为: “独立审计师对会计报表审计的目标是, 对会计报表是否按照公认会计原则在所有重大方面公允地反映财务状况、经营成果和现金流量发表意见。”

《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》对审计概念的描述为：“财务报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作，对财务报表的下列方面发表审计意见：（1）财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制；（2）财务报表是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。”

## 二、审计的基本分类

### 1. 按审计目的和内容分类

按目的和内容不同，审计划分为三大类：财务报表审计、经营审计和合规性审计。

（1）财务报表审计。财务报表审计是对财务报表进行审查以确定其是否符合既定标准，是否公允反映了企业的财务状况与现金流量。这些既定标准可能是国际财务报告准则（IFRS）、美国公认会计准则（GAAP）、中国的企业会计准则等。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较普遍。

（2）经营审计。经营审计是为了衡量组织经营绩效而进行的特殊项目审计。在经营审计结束后，注册会计师一般要向被审计单位管理当局提出经营管理的建议。在经营审计中，审计对象不仅限于会计，还包括对组织机构、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。合规性审计是对组织的运作过程进行审查以确定企业是否遵循了由更高的权威机构制定的既定程序、规则和法律。合规性审计的结果通常报送给被审计单位管理当局或外部特定使用者。

### 2. 按审计主体分类

按审计主体不同，审计划分为政府审计（国家审计）、民间审计（注册会计师审计、社会审计）和内部审计，并相应地形成了三类审计组织机构，共同构成审计监督体系。

（1）政府审计是由政府审计机关代表政府依法对各级政府及其部门的财政收支及公共资金的收支、运用情况进行的审计。

（2）内部审计是由各部门、各单位内部设置的专门机构或人员对本部门、本单位的财务收支和经营管理活动实施的审计。

（3）注册会计师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接受委托对所有营利或非营利组织进行的审计。

在审计监督体系中，政府审计、内部审计和注册会计师审计既相互联系，又各自独立、各司其职，泾渭分明地在不同的领域实施审计。它们各有特点，相互不可替代，因此不存在主导和从属的关系。从发展的观点来看，随着政治的逐步民主化，以监督国家经济活动为主要特征的政府审计将会得到加强；随着企业规模的逐步扩大和内部管理的科学化，内部审计将得到更大的发展；随着经济的逐步市场化，注册会计师审计将在整个审计监督体系中占据日益重要的地位。

注册会计师审计、内部审计以及政府审计的不同如表1—1所示。