

新世纪高职高专

课程与实训

系列教材

审计学

匡贤明 杜军奎 主 编
宋海蛟 谢兰兰 副主编

赠送电子课件

清华大学出版社



新世纪高职高专课程与实训系列教材

审 计 学

匡贤明 杜军奎 主 编
宋海蛟 谢兰兰 副主编

清华大学出版社

北 京

内 容 简 介

作为会计专业的学生,尤其是高职高专的学生,学习和掌握好《审计学》非常重要。这不仅是因为学习审计学可使学生更加扎实地掌握会计的基础知识,进而掌握审计的基本理论、基本方法和基本技能,使会计学科体系更完整、知识更全面;更重要的是,学习审计知识后,学生在实践工作中能更快地上手,更快地胜任会计与审计的各项工作。基于以上考虑,我们以突出实用性为指导思想,编写了这本审计学教材。

本书在编写的过程中,也充分借鉴子诸多国内外审计学教材,并结合了我国最新的审计准则。

本书可作为大学本科、高职高专经济管理相关专业的教材,也可做为经济部门员工和其他相关人员的培训教材或学习参考书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

图书在版编目(CIP)数据

审计学/匡贤明,杜军奎主编;宋海蛟,谢兰兰副主编.—北京:清华大学出版社,2008.3

(新世纪高职高专课程与实训系列教材)

ISBN 978-7-302-16970-3

I. 审… II. ①匡… ②杜… ③宋… ④谢… III. 审计学—高等学校:技术学校—教材 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 014883 号

责任编辑:彭 欣

封面设计:山鹰工作室

版式设计:杨玉兰

责任校对:李凤茹

责任印制:何 芊

出版发行:清华大学出版社 地 址:北京清华大学学研大厦 A 座

<http://www.tup.com.cn> 邮 编:100084

c-service@tup.tsinghua.edu.cn

社 总 机:010-62770175 邮购热线:010-62786544

投稿咨询:010-62772015 客户服务:010-62776969

印 刷 者:北京密云胶印厂

装 订 者:北京鑫海金澳胶印有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185×230 印 张:21.5 字 数:445 千字

版 次:2008 年 3 月第 1 版 印 次:2008 年 3 月第 1 次印刷

印 数:1~4000

定 价:29.80 元

本书如存在文字不清、漏印、缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请与清华大学出版社出版部联系调换。联系电话:(010)62770177 转 3103 产品编号:027368-01



读者回执卡

欢迎您立即填写回函

您好！感谢您购买本书，请您抽出宝贵的时间填写这份回执卡，并将此页剪下寄回我公司读者服务部。我们会在以后的工作中充分考虑您的意见和建议，并将您的信息加入公司的客户档案中，以便向您提供全程的一体化服务。您享有的权益：

★ 免费获得我公司的新书资料；

★ 免费参加我公司组织的技术交流及讲座；

★ 寻求解答阅读中遇到的问题；

★ 可参加不定期的促销活动，免费获取赠品；

读者基本资料

姓 名 _____ 性 别 ☐男 ☐女 年 龄 _____
电 话 _____ 职 业 _____ 文化程度 _____
E-mail _____ 邮 编 _____
通讯地址 _____

请在您认可处打√（6至10题可多选）

- 您购买的图书名称是什么：_____
- 您在何处购买的此书：_____
- 您对电脑的掌握程度：

☐ 不懂	☐ 基本掌握	☐ 熟练应用	☐ 精通某一领域
-----------------------------	-------------------------------	-------------------------------	---------------------------------
- 您学习此书的主要目的是：

☐ 工作需要	☐ 个人爱好	☐ 获得证书	
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--
- 您希望通过学习达到何种程度：

☐ 基本掌握	☐ 熟练应用	☐ 专业水平	
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--
- 您想学习的其他电脑知识有：

☐ 电脑入门	☐ 操作系统	☐ 办公软件	☐ 多媒体设计
☐ 编程知识	☐ 图像设计	☐ 网页设计	☐ 互联网知识
- 影响您购买图书的因素：

☐ 书名	☐ 作者	☐ 出版机构	☐ 印刷、装帧质量
☐ 内容简介	☐ 网络宣传	☐ 图书定价	☐ 书店宣传
☐ 封面、插图及版式	☐ 知名作家（学者）的推荐或书评		☐ 其他
- 您比较喜欢哪些形式的学习方式：

☐ 看图书	☐ 上网学习	☐ 用教学光盘	☐ 参加培训班
------------------------------	-------------------------------	--------------------------------	--------------------------------
- 您可以接受的图书的价格是：

☐ 20元以内	☐ 30元以内	☐ 50元以内	☐ 100元以内
--------------------------------	--------------------------------	--------------------------------	---------------------------------
- 您从何处获知本公司产品信息：

☐ 报纸、杂志	☐ 广播、电视	☐ 同事或朋友推荐	☐ 网站
--------------------------------	--------------------------------	----------------------------------	-----------------------------
- 您对本书的满意度：

☐ 很满意	☐ 较满意	☐ 一般	☐ 不满意
------------------------------	------------------------------	-----------------------------	------------------------------
- 您对我们的建议：_____

1 0 0 0 8 4

北京100084—157信箱

读者服务部

收

贴 票 邮 处

邮政编码：□□□□□□

请剪下本页填写清楚，放入信封寄回，谢谢！

技术支持与课件下载: <http://www.tup.com.cn> <http://www.wenyuan.com.cn>

读者服务邮箱: service@wenyuan.com.cn

邮购电话: 62791864 62791865 62792097-220

组稿编辑: 彭欣

投稿电话: 62773995-316 13261692311

投稿邮箱: pengxin_bj@126.com pengxin_bj@sina.com



前言

近 30 年来中国经济社会的发展,受益于改革开放带来的制度创新。从计划经济向市场经济的转轨,从封闭社会向开放社会的演进,构成了这 30 年来中国发展的主旋律。

制度创新体现在社会的各个方面。以会计界为例,三种核算方式的统一;国际会计准则的引入、借鉴与吸收;会计从业人员管理制度的日益完善;新的审计准则的颁布等都是制度创新的典范。审计学也正是在这个背景下不断发展与完善起来的。

为了适应职业教育发展的需要及高职高专教育对动手能力人才培养的需要,我们接受清华大学出版社的委托,编写了这本《审计学》教材。本书在对我国审计理论和实务进行科学总结的基础上,阐述了审计的基本理论、基本知识和基本方法;力图把实务与理论紧密结合,并吸收了大量的新法规、新准则、新技术、新方法,以及时反映审计发展的最新动态;同时,本书非常注重案例分析,在这方面加大了笔墨。例如,在正文以及课后练习中加入大量典型的审计案例,增强了教材的针对性和易读性;同时,教材对每章内容有针对性地设计了思考题和练习题,便于读者找出差距,查漏补缺,巩固提高所学知识。当然,受篇幅所限,本书不能面面俱到,只能有轻有重。但我们努力做到文字简练、论述明确,目的是使读者在学完这本审计教材后,能尽快胜任实际工作。

本书由匡贤明、杜军奎担任主编,宋海蛟、谢兰兰担任副主编。具体分工如下:匡贤明负责大纲的起草与审定、第一章的编写及全书的总撰工作;连有负责对全书初稿的审核及相关案例的甄选;杜军奎负责第三、六、十章的编写;宋海蛟负责第二、四章的编写;谢兰兰负责第八、九章的编写;李顺燕负责第五、七、十二章的编写;汪洁负责第十一章的编写;刘春梅负责第十三、十四章的编写。

在写作的过程中,我们得到会计行业一些著名专家的指导,也得到从事审计工作的朋友的支持,在此深表感谢!清华大学出版社为此书的出版付出了大量的心血,我们也深表感谢!由于我们的水平有限,加之时间较短,错漏之处,希望各位读者不吝赐教!

本书具有以下几个方面的特点。

1. 基础性强。本书突出基础性知识,在结构上,则是根据审计学的内在逻辑规律和初学者的认知规律来安排的。

2. 内容全面。本书共 14 章, 比较全面地阐述了审计理论和实践的各方面内容。

3. 按业务循环编排审计实务。本书采用通行的业务循环法阐述审计实务的内容, 即把企业的生产经营活动分为若干循环, 分别对各循环进行审计。

4. 实践性强。本书的读者是高职高专的会计专业的学生。因此, 在介绍理论的基础上, 讲述了较多实践性较强的内容。这些包括课前的案情导入、课中的背景介绍、案例分析; 课后的强化训练等。

编 者

目 录

第一章 总论	1
第一节 独立审计的产生与发展	2
一、西方国家独立审计的产生与发展	2
二、中国独立审计的产生与发展	4
第二节 独立审计的概念及种类	5
一、审计概念	5
二、审计种类	6
第三节 注册会计师职业	8
一、注册会计师考试与注册登记	8
二、会计师事务所的组织形式	9
复习思考题	12
强化训练	13
第二章 审计准则	15
第一节 审计准则概述	16
一、审计准则的含义及作用	16
二、审计准则分类	16
三、中国注册会计师执业准则体系	20
第二节 鉴证业务的基本准则	22
一、鉴证业务的含义及种类	22
二、鉴证业务的承接和审计报告的出具	23
三、鉴证业务的要素	26
第三节 质量控制准则	28
一、质量控制的含义及作用	28
二、质量控制准则	28
三、质量控制准则与独立审计准则的关系	30
复习思考题	31
强化训练	31

第三章 职业道德与法律责任	35
第一节 职业道德	36
一、职业道德概念	36
二、职业道德准则	37
第二节 注册会计师的法律责任	43
一、注册会计师法律责任的成因	43
二、我国注册会计师的法律责任	46
三、注册会计师法律责任的规避	48
复习思考题	50
强化训练	51
第四章 财务报表审计的目标和范围	53
第一节 财务报表审计的目标	55
一、财务报表审计的一般原则	55
二、财务报表中的错误和舞弊	55
三、管理层对财务报表的认定	58
四、审计总体目标	59
五、审计具体目标	60
第二节 审计业务约定书	61
一、审计业务约定书的含义和作用	61
二、审计业务约定书的内容	62
三、审计业务约定书的签订和变更	65
第三节 审计过程与目标实现	66
一、审计的准备阶段	66
二、审计的实施阶段	68
三、审计的终结阶段	69
复习思考题	70
强化训练	70

第五章 计划审计工作、审计重要性

和审计风险.....72

第一节 计划审计工作.....73

一、计划审计工作的含义和作用.....73

二、初步业务活动的目的与内容.....74

三、总体审计策略及其制定.....74

四、具体审计计划及其制定.....76

五、计划审计工作时的有关考虑.....77

第二节 审计重要性.....80

一、审计重要性的含义与运用.....81

二、审计重要性与审计风险、审计证据的关系.....82

三、计划审计工作时对审计重要性的评估.....83

四、评价审计结果时对审计重要性的考虑.....89

第三节 审计风险.....90

一、审计风险的含义及其准则构成.....90

二、审计风险模型.....93

三、对风险评估的总体要求.....94

复习思考题.....94

强化训练.....95

第六章 审计证据、审计抽样和审计

工作底稿.....100

第一节 审计证据.....101

一、审计证据的含义、分类和作用.....101

二、审计证据的重要特征.....104

三、获取审计证据是对认定的运用.....106

四、审计证据的审计程序.....107

第二节 分析程序.....109

一、分析程序的含义和分类.....109

二、分析程序运用的目的和要求.....110

第三节 审计抽样.....111

一、审计抽样的含义和作用.....111

二、获取审计证据时对审计抽样和其他选取测试项目方法的考虑.....112

三、审计抽样的基本步骤.....114

第四节 审计工作底稿.....120

一、审计工作底稿的含义、分类和作用.....120

二、审计工作底稿的要素、内容和范围.....122

三、审计工作底稿的记录、复核和归档.....125

复习思考题.....126

强化训练.....126

第七章 审计模式及风险导向审计.....129

第一节 审计模式及其演变的历史

进程.....130

一、账项基础审计模式.....130

二、制度基础审计模式.....130

三、风险导向审计模式.....131

四、账项基础审计模式、制度基础审计模式和风险导向审计模式比较.....132

第二节 了解被审计单位及其环境.....132

一、风险评估程序、其他信息来源和项目组内部的讨论.....132

二、了解被审计单位及其环境的意义.....137

三、了解被审计单位及其环境的内容.....138

第三节 识别和评估重大错报风险.....151

一、被审计单位可能存在重大错报

风险的事项.....	151
二、需要特别考虑的重大 错报风险.....	152
三、识别和评估财务报表层次和 认定层次的重大错报风险.....	153
四、对风险评估的修正.....	156
第四节 应对重大错报风险的程序.....	156
一、针对财务报表层次重大错报 风险的总体应对措施.....	156
二、针对认定层次重大错报风险的 进一步审计程序.....	158
三、控制测试.....	163
四、实质性程序.....	169
复习思考题.....	172
强化训练.....	172
第八章 销售与收款循环实质性测试	179
第一节 销售与收款循环的特征.....	180
一、主要凭证和会计记录.....	180
二、销售与收款循环的主要业务 活动.....	181
第二节 销售与收款实质性测试.....	182
一、主营业务收入实质性测试.....	182
二、应收账款实质性测试.....	187
三、坏账准备实质性测试.....	193
四、其他相关账户实质性测试.....	195
复习思考题.....	196
强化训练.....	196
第九章 购货与付款循环审计	198
第一节 购货与付款循环的特性.....	199
一、主要凭证和会计记录.....	199
二、购货与付款循环的主要业务 活动.....	199
第二节 购货与付款循环审计.....	201

一、控制测试和购货与付款交易的 实质性测试	201
二、应付账款实质性测试	205
三、固定资产实质性测试	207
四、累计折旧实质性测试	212
五、其他相关账户实质性测试	213
复习思考题.....	216
强化训练.....	216
第十章 生产与费用循环审计	218
第一节 生产与费用循环的特性.....	219
一、主要凭证和会计记录	219
二、生产与费用循环的主要业务 活动	219
第二节 生产与费用循环审计.....	220
一、生产与费用循环的内部控制	220
二、存货成本的实质性测试	222
三、对存货实施分析程序	225
四、存货监盘	226
五、存货计价审计和截止测试	228
六、应付工资的实质性测试	229
七、其他相关账户审计	230
复习思考题.....	233
强化训练.....	233
第十一章 筹资与投资循环审计	236
第一节 筹资与投资循环的特性.....	237
一、主要凭证和会计记录	237
二、筹资与投资循环的主要业务 活动	238
第二节 筹资与投资循环审计.....	239
一、筹资与投资活动的内部控制 和控制测试	239
二、借款审计	242
三、所有者权益审计	246

四、投资审计.....	249
五、其他相关账户审计.....	252
复习思考题.....	258
强化训练.....	258

第十二章 货币资金与特殊项目

实质性测试.....	262
第一节 货币资金实质性测试.....	263
一、货币资金的内部控制.....	263
二、库存现金实质性测试.....	265
三、银行存款实质性测试.....	268
四、其他货币资金的实质性测试.....	273
第二节 特殊项目实质性测试.....	274
一、期初余额的实质性测试.....	274
二、期后事项审计实质性测试.....	276
三、持续经营的实质性测试.....	278
四、其他特殊项目实质性测试.....	280
复习思考题.....	284
强化训练.....	284

第十三章 终结外勤审计与审计报告289

第一节 终结外勤审计.....	290
一、取得管理层声明.....	290
二、编制审计差异调整表和试算平衡表.....	293
第二节 审计报告.....	300
一、审计报告的含义及作用.....	300
二、审计报告的要害构成.....	301
三、标准审计报告.....	302
四、非标准审计报告.....	304

复习思考题.....	309
强化训练.....	309

第十四章 财务报表审计以外的鉴证

业务.....	313
第一节 验资.....	314
一、验资概述.....	314
二、验资的程序.....	314
三、验资报告.....	315
第二节 财务报表的审阅.....	317
一、财务报表审阅概述.....	317
二、财务报表审阅的范围和审阅程序.....	317
三、财务报表审阅报告.....	318
第三节 预测性财务信息的审核.....	319
一、预测性财务信息审核概述.....	319
二、审核的总体要求.....	320
三、了解被审核单位.....	320
四、审核程序.....	321
五、审核报告.....	322
第四节 内部控制鉴证.....	324
一、内部控制鉴证的含义.....	324
二、内部控制审核计划.....	324
三、内部控制审核的基本内容.....	324
四、内部控制鉴证报告.....	325
复习思考题.....	327
强化训练.....	327

参考文献331

第一章 总 论

【能力目标】

了解审计的基本知识，为进一步学习后续内容打下基础

【知识目标】

- 了解西方独立审计的产生与发展
- 了解我国独立审计的产生与发展
- 掌握独立审计的概念和种类
- 了解注册会计师考试时间、科目、登记和会计师事务所的组织形式

【职业素质目标】

解释说明注册会计师的基本概念；认知并有意识地培养注册会计师的基本素质

【章前测试】

1. 注册会计师审计最早萌芽于 16 世纪的欧洲，其原因是为了适应一种企业形式的需要，这种企业形式是()。
A. 独资企业 B. 合作企业 C. 公司制企业 D. 合伙企业
2. 注册会计师职业诞生的标志是()。
A. 1845 年英国修改《公司法》 B. 1853 年爱丁堡会计师协会成立
C. 1721 年英国“南海公司事件” D. 有关苏格兰会计师协会成立
3. 中国第一家会计师事务所是()。
A. 高威会计师事务所 B. 立信会计师事务所
C. 正则会计师事务所 D. 上海会计师事务所
4. 在独立审计发展的过程中，审计报告使用人从股东、债权人扩大到整个社会公众是在资产负债表审计阶段，对吗？
5. 注册会计师审计产生的直接原因是财产所有权和经营权的分离，对吗？

参考答案：

1. D 2. B 3. C 4. 错误 5. 正确

【案情导入】

2001 年 10 月 8 日，一家深圳上市公司中金岭南(0060)发布公告，董事会决定解聘原审计机构中天勤会计师事务所。而解聘中天勤，中金岭南并非第一家，此前，已有数家银广

夏的老客户改换门庭,丰原生化(0930)、国旅联合(600358)、中集集团(0039)、深长城(00426)先后改聘审计机构,甩掉了中天勤。由于违反法律法规和职业道德,为银广夏(0557)造假业绩出具严重失实的无保留意见审计报告,遭财政部查处,中天勤自食恶果,终于被市场抛弃。

依据财政部拟对中天勤进行的处罚措施,中天勤会计师事务所的执业资格将被吊销。也就是说,这个昔日审计市场上的重量级事务所,可能在不久的将来会从市场上彻底消失,中天勤的60余家业务客户,需要另谋审计机构。作为社会看门人的审计机构,屡次在上市公司业绩造假中充当了不光彩的角色,诚信已然跌入冰点。这个案例中,中天勤丧失独立性,是不容回避的现实。

独立、客观、公正是注册会计师职业赖以存在并得以发展的信条和灵魂。其中,独立性又是灵魂中的灵魂。注册会计师职业一旦丧失了独立性,其审计结果的客观性和公正性就会受到人们的怀疑。因此,独立性是注册会计师职业取信于投资大众和社会公众的必要条件。

随着“中天勤”被勒令出局,人们关注的焦点似乎都转向了整个注册会计师行业的诚信危机。难道注册会计师行业在整个社会群体中是最没有诚信、最不道德的群体吗?显然不是。但是,注册会计师行业如果不能在独立性的制度建设上取得重大突破,整个行业的社会信任度将大打折扣,而诚信和道德水准的提升对制度缺陷的修正也会很难在实质面上取得成效。

(1) 请思考,为什么独立性是审计的灵魂?中天勤为什么会丧失独立性。

(2) 请继续查找一些国内外审计失败的案例,分析独立性在其中的影响。

(齐雁冰,《会计中介自救首需诚信回归》,《北京青年报》,

<http://sh.feloo.com/shanghai/news/news.jsp?id=b13c57b2aeac41fbba20fef999c2db87>)

第一节 独立审计的产生与发展

一、西方国家独立审计的产生与发展

(一)西方国家独立审计的产生

独立审计起源于16世纪的意大利。当时,威尼斯城的航海贸易日益发达并出现了早期的合伙企业。在合伙企业中,通常只有少数几个人充当执行合伙人,负责企业的经营管理,其他合伙人则只出资而不参加经营管理。非执行合伙人需要了解合伙企业的经营情况和经营成果,执行合伙人也希望能证实自己经营管理的能力与效率,因此双方都希望能从外部聘请独立的会计专业人员来担任查账和监督工作。这些会计专业人员所进行的查账与监督,可以被看做是独立审计的萌芽和序曲。

独立审计真正产生并初步形成制度的历史进程是在英国完成的。18 世纪下半叶, 资本主义工业革命开始以后, 英国的生产社会化程度大大提高, 特别是股份公司兴起以后, 企业财产所有权与经营权进一步分离, 绝大多数股东只向企业出资而完全脱离了经营管理。同时, 也隐含着经营管理人员为谋取私利而损害所有者利益的风险。会计报表作为沟通公司内部和外部信息的桥梁, 急需由财产所有者和经营者以外的专业人士来加以鉴证。1720 年, 英国爆发了南海公司破产事件, 公司股东和债权人遭受了巨大经济损失。会计师查尔斯·斯内尔受议会聘请对南海公司会计账目进行了检查, 并以“会计师”名义出具了一份“查账报告书”, 指出南海公司的财务报告存在严重的舞弊行为, 这标志着注册会计师的正式诞生。1853 年, 爱丁堡会计师协会在苏格兰成立, 标志着独立审计职业的诞生。1862 年, 对有限责任公司进行年度会计报表审计成为独立会计师的法定要求, 从而进一步明确了独立会计师的法律地位。

(二) 西方国家独立审计的发展

随着资本主义生产力的不断发展, 独立审计的发展大致经历了以下三个阶段。

1. 详细审计阶段

从 1844 年至 20 世纪初, 英国注册会计师的形成及发展, 对当时欧、美及日本等国产生了重要影响。这一时期也称为英国式审计。其主要特点是: 独立审计逐渐由任意审计转变为法定审计; 审计的目的在于查错防弊, 保护企业财产的安全完整; 审计的方法是对会计账目进行逐笔的详细审计; 审计报告的使用人主要是企业股东。

2. 资产负债表审计阶段

20 世纪的前 30 年, 全球经济发展重心由欧洲转到美国。当时企业筹资主要依靠银行贷款解决。银行通常要求借款人提供经独立会计师审核的资产负债表, 以判断企业的偿债能力。企业也希望借助独立会计师对其资产负债表的审查, 以更好地获取银行信用。鉴于这种审计率先在美国实施, 又被称为美国式审计。资产负债表审计阶段的基本特点是: 审计对象由会计账目扩大到资产负债表; 审计的主要目的在于通过审查资产负债表来判断企业的信用状况; 审计方法从详细审计初步转向抽样审计; 审计报告的使用人除企业股东外, 更突出了债权人的需要。

3. 会计报表审计阶段

进入 20 世纪 30 年代, 资本主义世界经历了历史上最为严重的经济危机, 大批企业破产倒闭, 这在客观上促使企业相关利益者更加关心企业的盈利情况。再加上美国证券市场迅速发展, 致使纯粹的资产负债表审计难以满足客户的需求。1934 年的美国《证券交易法》规定, 上市公司必须向证券交易管理部门报送经过审查的资产负债表和损益表。为顺应这种需要, 独立审计从资产负债表审计逐步扩大到会计报表审计。在此阶段, 独立审计

的主要特点为：审计对象转为企业的全部会计报表及相关资料；审计的主要目的在于对会计报表发表审计意见；审计范围扩大到与测试相关的内部控制制度；抽样审计和计算机辅助审计技术逐渐被运用；审计报告的使用人进一步扩大，包括股东、债权人、潜在的投资人、证券交易机构、政府及社会公众；独立审计准则体系不断建立和完善；注册会计师资格考试和认证制度逐步推行。

另外，从审计模式的角度，也可将独立审计的发展过程分为账项导向审计、内控导向审计和风险导向审计。

二、中国独立审计的产生与发展

1. 产生阶段

由于市场经济发展滞后等原因，中国的独立审计晚于西方国家。辛亥革命以后，一批爱国学者积极倡导创建中国的独立审计事业。1918年，北洋政府颁布了我国第一部独立审计法规——《会计师暂行章程》。同年，谢霖成为中国第一位注册会计师，并创办了第一家独立审计机构——正则会计师事务所。1925年，上海首先成立了会计师公会。经过30余年的发展，到1947年，中国的独立审计事业已经初具规模。当时的会计师事务所主要集中在沿海大城市，业务涉及为企业设立会计制度、代理申报纳税、培训会计人才等咨询服务。然而，由于多种原因，解放前的中国在独立审计业务方面发展缓慢，对社会影响不大。

2. 停滞阶段

解放初期，独立审计在我国国民经济恢复过程中曾发挥了积极作用。在社会主义改造完成以后，由于照搬前苏联高度集中的计划经济模式，我国的独立审计悄然退出了经济舞台，陷入了长时期的停滞状态。

3. 恢复阶段

改革开放以后，我国逐渐从计划经济体制转向市场经济体制，并出现了国有、集体、外资以及个体私营经济等多种所有制经济形式，股票、债券等资本市场也得到了快速发展。独立审计随着市场经济的发展而得到了恢复。以1980年财政部发布《关于成立会计顾问处的暂行规定》为标志，注册会计师制度开始重建，主要业务是对外商投资企业进行审计并提供会计咨询服务。1986年7月，国务院颁布《中华人民共和国注册会计师条例》，确立了注册会计师行业的法律地位，1988年11月，中国注册会计师协会成立，注册会计师行业开始步入政府监督和指导、行业协会自我管理的轨道。

4. 规范发展阶段

1994年1月，《中华人民共和国注册会计师法》正式实施，注册会计师行业快速向规范

化方向迈进。1995 年 6 月,中国注册会计师协会与中国注册审计师协会实现联合,开创了统一法律规范、统一执业标准、统一监督管理的行业发展新局面,为行业的规范发展奠定了良好的基础。独立审计准则的分步实施,使我国的独立审计逐步走向标准化、法制化和规范化。可以预见,随着社会主义市场经济体制的不断完善,注册会计师职业界也将面临更多的发展机遇与挑战,我国的独立审计在行业建设、业务拓展等方面都会发生巨大变化,在社会主义的经济建设中也发挥更大的作用。

第二节 独立审计的概念及种类

一、审计概念

人们对审计的认识随着实践的发展不断深化,审计的概念也在不断丰富地发展着,并日趋科学和完善。就独立审计(或称为注册会计师审计)的概念而言,最具有代表性的是美国会计学会在 1973 年《基本审计概念报告》中的阐述,具体表述如下:“审计是一个客观地获取和评价与经济活动和经济事项的认定有关的证据,以确认这些认定与既定标准之间的符合程度,并把审计结果传达给有利害关系人的一个系统过程”。审计概念要素内容如表 1-1 所示。

表 1-1 审计概念要素

概念要素	要素含义
管理当局的认定	认定是指被审单位管理当局对本单位经济活动和事项所提出的陈述、断言与声明。被审单位有关经济活动和经济事项的认定是审计的对象
审计证据	审计证据是注册会计师用来确定管理当局的认定与既定标准是否一致的资料。获取和评价审计证据是审计的中心环节。注册会计师应针对不同性质的认定,以最为合适的方法获取审计证据,在形成审计意见之前,还必须对审计证据的充分性和适当性加以评价,以确保审计意见的质量
既定标准	既定标准是指判断认定时所采用的衡量标准,这些标准可能是立法机关所制定的特殊规则,或管理当局所订的预算或绩效衡量标准,也可能是某权威机构所订的公认会计原则。符合的程度就是将被审单位所做的认定与既定标准相比较,验证二者的接近程度
系统过程	系统过程是合理的、有序的、有组织的步骤或程序,审计是一种遵循顺序、逻辑严密的活动,这就要求审计的事前规划必须详细周到,执行过程必须合乎顺序,传达结果的报告必须用词明确且准时送达
审计结果	审计结果是基于对证据的分析与评价而得出的评价结果。审计结果的传达可以采用书面报告的形式,也可以采用简单的口头报告形式

概念要素	要素含义
利害关系人	审计服务的对象并不仅限于被审的单位或审计的委托人；可能是所有存在利害关系的用户，包括股东、债权人、证券交易机构、税务金融机构及潜在投资者等

[小资料 1-1]

审计关系人

要想完整地理解独立审计的含义，先必须明确独立审计三方面的关系人，他们是：

(1) 审计委托人，也就是委托注册会计师对被审计人进行审计的单位或个人。审计委托人将自己的财产委托被审计人管理、经营，被审计人则要承担受托经济责任。同时，审计委托人委托审计人(注册会计师)对被审计人管理、经营财产的情况进行监督、评价或鉴证。维系委托经济责任关系是审计产生和发展的基础。

(2) 被审计人，即财产经营管理者。他对受托经营管理的财产负有法律上的责任，必须接受审计人的审查监督。只有经过注册会计师的审查验证，才能确定或解除他承担的委托经济责任关系。

(3) 审计人，主要指会计师事务所和注册会计师。审计委托人出于经济监督的需要，委托审计人对被审计人履行经济责任情况进行审计，即第一关系人与第三关系人之间存在审计委托与受托的关系。

(资料来源：<http://zhidao.baidu.com/question/32013829.html>)

二、审计种类

在审计工作中，为使每一项审计工作顺利进行，必须在理论上对其特点进行深入研究，科学分类，以适应各种不同审计实务的需要。审计分类的标准很多，例如，按审计范围的不同，可以划分为全面审计和局部审计，综合审计与专题审计；按审计的时间不同，可分为事前审计、事中审计和事后审计，期中审计和期末审计，定期审计和不定期审计；按审计地点不同，可分为就地审计、送达审计和远程网络审计；按审计动机，可分为法定审计和任意审计。这里将重点阐述审计按照其目的、内容所分成的会计报表审计、合规审计和管理审计三类。

(一)会计报表审计

会计报表审计，也称财务报表审计，是对被审单位的会计报表、会计报表附注及相关附表进行的审计。这种审计的目的在于查明被审单位的会计报表是否按照一般公认会计准