



21世纪经济与管理规划教材

会计学系列

2nd edition

审计学

(第二版)

Auditing

郝振平 刘霄仑 编著

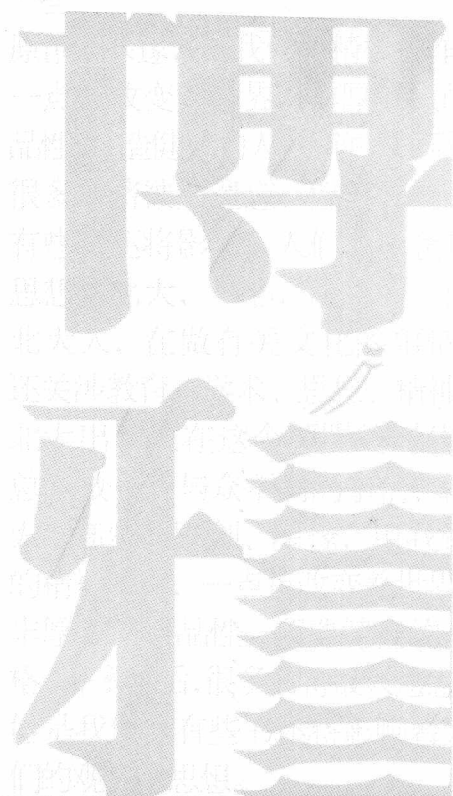


北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

013026586



F239.0-43
28-2



审计学

(第二版)

Auditing



郝振平 刘霄仑 编著

F239.0-43
28-2



北航

C1633836



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

审计学/郝振平,刘霄仑编著. —2版. —北京:北京大学出版社,2013.3

(21世纪经济与管理规划教材·会计学系列)

ISBN 978-7-301-22215-7

I. ①审… II. ①郝… ②刘… III. ①审计学-高等学校-教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第036400号

书 名: 审计学(第二版)

著作责任者: 郝振平 刘霄仑 编著

策 划 编 辑: 李 娟

责 任 编 辑: 李 娟

标 准 书 号: ISBN 978-7-301-22215-7/F·3556

出 版 发 行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路205号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电 子 信 箱: em@pup.cn QQ:552063295

新 浪 微 博: @北京大学出版社 @北京大学出版社经管图书

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926 出版部 62754962

印 刷 者: 北京鑫海金澳胶印有限公司

经 销 者: 新华书店

787毫米×1092毫米 16开本 24印张 552千字

2007年4月第1版

2013年3月第2版 2013年3月第1次印刷

印 数: 0001—3000册

定 价: 46.00元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010-62752024 电子信箱:fd@pup.pku.edu.cn

丛书出版前言

作为一家综合性的大学出版社,北京大学出版社始终坚持为教学科研服务,为人才培养服务。呈现在您面前的这套《21 世纪经济与管理规划教材》是由我国经济与管理领域颇具影响力和潜力的专家学者编写而成,力求结合中国实际,反映当前学科发展的前沿水平。

《21 世纪经济与管理规划教材》面向各高等院校经济与管理专业的本科生,不仅涵盖了经济与管理类传统课程的教材,还包括根据学科发展不断开发的新兴课程教材;在注重系统性和综合性的同时,注重与研究生教育接轨、与国际接轨,培养学生的综合素质,帮助学生打下扎实的专业基础和掌握最新的学科前沿知识,以满足高等院校培养精英人才的需要。

针对目前国内本科层次教材质量参差不齐、国外教材适用性不强的问题,本系列教材在保持相对一致的风格和体例的基础上,力求吸收国内外同类教材的优点,增加支持先进教学手段和多元化教学方法的内容,如增加课堂讨论素材以适应启发式教学,增加本土化案例及相关知识链接,在增强教材可读性的同时给学生进一步学习提供指引。

为帮助教师取得更好的教学效果,本系列教材以精品课程建设标准严格要求各教材的编写,努力配备丰富、多元的教辅材料,如电子课件、习题答案、案例分析要点等。

为了使本系列教材具有持续的生命力,我们将积极与作者沟通,争取三年左右对教材不断进行修订。无论您是教师还是学生,您在使用本系列教材的过程中,如果发现任何问题或者有任何意见或者建议,欢迎及时与我们联系(发送邮件至 em@pup.cn)。我们会将您的宝贵意见或者建议及时反馈给作者,以便修订再版时进一步完善教材内容,更好地满足教师教学和学生学习的需要。

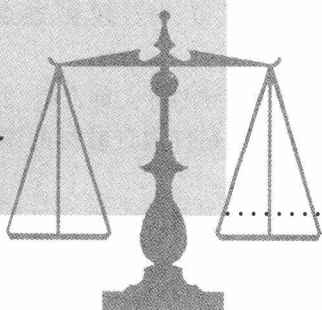
最后,感谢所有参与编写和为我们出谋划策提供帮助的专家学者,以及广大使用本系列教材的师生,希望本系列教材能够为我国高等院校经管专业教育贡献绵薄之力。

北京大学出版社
经济与管理图书事业部
2012 年 1 月

会计学系列编委会

(按姓氏拼音顺序)

耿建新	(中国人民大学)
郝振平	(清华大学)
刘 星	(重庆大学)
刘志远	(南开大学)
王立彦	(北京大学)
杨有红	(北京工商大学)



北京大学出版社规划的《21 世纪经济与管理规划教材》，邀请在各个学科有影响的资深教授组成编委会，力求推出一套“能够反映当前学科发展前沿水平，并能够结合中国实际的精品教材系列”。教材由若干系列组成，定位为经济与管理类专业的本科生和研究生教材。会计学是组成系列之一。

我们几位来自不同院校的教师，组成了会计学系列的编审委员会。

怎样完成一套会计学精品教材系列呢？作为多年从教的教师，虽然日常在一般议论中大家都很有想法，但真正落实起来，其实还是一项很不容易的任务。因为，编写教材毕竟不同于写学术论文那样着重强调学术观点的独特、新颖和原创性，也不同于完成研究报告那样具有专题性，更不同于为报刊撰写时评那样随意和洒脱。

我们经过多次讨论形成的基本认识是：第一，教材内容要与时俱进，适应我国经济发展迈向全球化和企业管理趋于现代化的要求；第二，教材要方便教师教学和学生阅读，所以规范性是其核心准则；第三，不在课程名称和体系线索方面标新立异，而把创新重心放在内容和形式两方面。

至于全套教材形成相对一致的风格和体例、规范教材编写要求、电子课件和教案的制作，以方便教师教学和学生自学，这些都是作为教材系列的当然技术要求。

基于上述认识，在教材系列的组成方面，还是经典基本要素，包括：会计学原理、中级财务会计、高级财务会计、审计学、财务管理学、管理会计学等课程教材。

这样一来，本教材系列的新颖性何在？

我们的设想是，在内容和形式两方面下工夫。在内容方面，力求既吸收国内外同类教材的优点，尽量体现教材的科学性、权威性和前瞻性，能够反映当前学科发展前沿水平，又结合中国的经济发展实际，适合师生的教、学需要；在形式方面注重可读性，避免枯燥。在阐释清楚会计、财务、审计专业知识的同时，尽可能多地引用中国上市公司及非

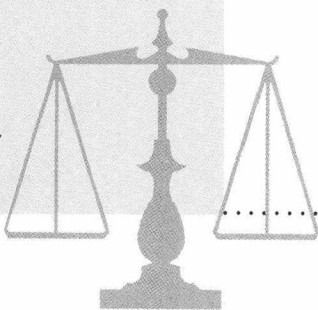


营利机构的现实案例,链接相关经济政策、财经现象、热点和焦点问题,以有助于联系实际和拓宽思路。

为此,在具体编写时,每门教材实行主持人负责制,由一位主持教授负责,再联合一位或几位合作者共同完成。由主持教授先行拟订教材的编写体例和大纲,几位作者参加讨论并确定后,参照其展开编写工作。

理想的设计要变成现实,总会有一定的“变现差异”。本系列教材也不例外。我们期望有更多的大学教师采用这套教材,并且欢迎提出批评和建议,以利于持续改进。

会计学系列编委会



第二版前言

本书属于审计学原理性质的教材,讲解审计基本理论,概述审计基本实务,适合于大学本科生(并不限于会计学和审计学专业)、会计和审计硕士专业学位研究生、企业界人士以及对审计问题有兴趣的社会读者使用和阅读。

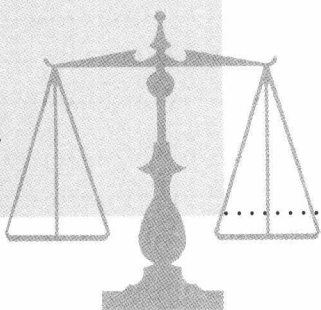
2010年财政部印发了中国注册会计师协会修订后的38项新审计准则,并要求自2012年1月1日起施行,旨在规范注册会计师的执业行为,提高执业质量,维护社会公众利益,促进社会主义市场经济的发展。新审计准则的发布使我国注册会计师审计准则体系与国际惯例进一步趋同。为了能够反映最新审计准则的要求,本书作者对2007年出版的第一版书稿进行了修订和更新,完成了本书第二版书稿。

第二版全书仍分13章,包括审计职业及职业环境;会计师事务所审计业务的承接和出具的审计报告;注册会计师的职业道德和法律责任;审计目标、审计证据与工作底稿;审计计划、重要性和审计风险;内部控制测试和风险评估;审计方法和抽样技术;销售收入及收款循环的审计;采购及付款循环的审计;生产循环审计;筹资循环和投资循环的审计;货币资金与特殊项目的审计等。各章仍然保留了第一版的体系和风格,每章前有一个引例,使读者对该章要讲解的内容先有一个初步的了解。各章后有本章的练习思考题、案例分析题和小组讨论题,通过这些题目的练习、分析和讨论,加深读者对该章内容的理解和把握。

本书第一章至第七章由郝振平编写,第八章至第十三章由刘霄仑编写,第二版的修改和更新全部由郝振平完成。书中缺点错误在所难免,恳请读者批评指正。

作者

2013年1月



目 录

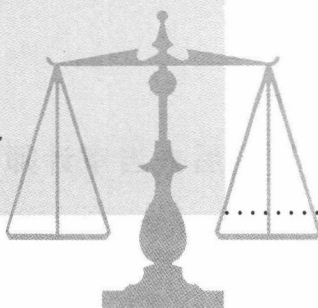
第一章 审计职业及职业环境	(1)
第一节 审计人员的类型和审计的种类及性质	(2)
第二节 审计职业环境	(7)
第三节 注册会计师审计的组织、管理及与其他审计的关系	(11)
第四节 注册会计师职业规范体系	(18)
第二章 业务承接和审计报告	(29)
第一节 接受客户的委托	(31)
第二节 了解被审计单位情况	(38)
第三节 审计报告	(44)
第三章 职业道德和法律责任	(58)
第一节 职业道德的重要性和道德窘境	(60)
第二节 职业道德规范	(63)
第三节 注册会计师法律责任的成因及变化趋势	(71)
第四节 法律责任的主要内容及应对措施	(76)
第四章 审计目标、审计证据与工作底稿	(89)
第一节 财务报表审计的目标	(91)
第二节 审计证据	(101)
第三节 审计工作底稿	(108)
第五章 审计计划、重要性和审计风险	(119)
第一节 审计计划	(121)
第二节 审计重要性	(130)
第三节 审计风险	(136)
第六章 内部控制测试和风险评估	(146)
第一节 内部控制及其要素	(148)
第二节 了解与记录内部控制	(154)



第三节	内部控制测试和评价	(159)
第四节	重大错报风险的评估和应对措施	(167)
第五节	管理建议书	(173)
第七章	审计方法和抽样技术	(177)
第一节	审计的一般方法	(178)
第二节	审计抽样技术	(185)
第八章	销售收入及收款循环的审计	(210)
第一节	销售收入及收款循环的审计目标	(211)
第二节	对销售收入及收款循环内部控制的测试	(213)
第三节	对销售收入及收款循环的实质性测试	(225)
第九章	采购及付款循环的审计	(238)
第一节	采购及付款循环的审计目标	(240)
第二节	采购和付款循环内部控制的控制测试	(241)
第三节	对采购及付款循环的实质性测试	(252)
第十章	生产循环审计(一)	(267)
第一节	存货循环的审计目标	(268)
第二节	存货循环的主要业务活动及相关凭证和记录	(269)
第三节	存货循环内部控制的控制测试	(276)
第四节	对存货循环的实质性测试	(282)
第十一章	生产循环审计(二)	(295)
第一节	人力资源及工资循环的审计	(296)
第二节	长期资产审计要点	(309)
第十二章	筹资循环和投资循环的审计	(319)
第一节	筹资循环的审计目标	(321)
第二节	筹资循环内部控制的控制测试	(322)
第三节	对筹资循环的实质性测试	(325)
第四节	投资循环的审计目标	(332)
第五节	投资循环内部控制的控制测试	(333)
第六节	投资循环的实质性测试	(335)
第十三章	货币资金与特殊项目的审计	(347)
第一节	货币资金循环的审计目标	(349)
第二节	货币资金循环的主要业务活动及相关控制	(349)
第三节	对货币资金循环的实质性测试	(351)
第四节	现金流量表审计	(357)
第五节	若干特殊项目的审计	(361)
主要参考书目		(372)

21世纪经济与管理规划教材

会计学系列



第一章

审计职业及职业环境

本章目的

通过本章的学习,你应该掌握审计的性质和影响审计活动的主要因素,弄清什么是审计、为什么需要审计以及审计和审计师的类型。本书主要介绍由注册会计师执行的审计,因此本章将讨论会计师事务所的性质、中国注册会计师协会的作用和影响,阐述注册会计师审计与政府审计和内部审计的区别和联系,最后介绍注册会计师职业规范体系。



引例

毕业后去当审计师

小沈是大学四年级的学生,最近与一家会计师事务所签订了应聘协议,毕业后到这家事务所工作。他和几个同学正谈着各自找到的工作以及应聘过程的酸甜苦辣。小王问小沈,会计师事务所是不是做审计的,小李问,审计局和税务局都做审计,与会计师事务所有何不同,小赵说她以前的一位同学在一家保险公司做审计。小沈在会计师事务所实习过,对审计有一些感性认识。

小沈:会计师事务所主要接受委托进行审计,比如上市公司的财务报表就要经过注册会计师的审计。审计局做有政府资金或国家投资的组织机构的审计,这叫国家审计或政府审计。税务局根据一些涉税问题线索到企业去进行检查核实,这在我国一般不叫审计,叫税务稽查。保险公司自己做的审计叫内部审计。

小赵:审计是不是就是检查企业有没有问题,查出它的错误事项和舞弊行为。

小沈:审计并不能保证发现被审计单位所有的错误和舞弊事项。

小李:你说审计不能保证发现所有的错误和舞弊事项,这是什么意思?

小沈:你们可能听说过“黎明股份”、“银广夏”等事件,这些上市公司都经过审计,但注册会计师没能发现他们的舞弊行为。所以审计也有失误的时候,不是百分之百的保证。

小王:失误以后要受到惩罚吗?做审计是不是风险很大?

.....

中国现在有将近2000家上市公司,这些公司的年度财务报告都要经过审计。许多非上市公司为了各种不同的目的,也要聘请审计师进行某种类型的审计。国家审计署和地方地方的审计厅(局)每年都要向全国人大常委会或地方人大常委会报告一年的政府审计工作情况,说明审计工作中发现的问题,这些报告越来越引起社会各界的关注,如近年来随着政府工作透明度的提高,审计署向全国人大常委会所做的审计报告中曝光了一批违规挪用资金、乱管理、乱投资的事件,在社会上引起了比较大的反响,被称为是“审计风暴”^①。经过审计,审计师经常为政府和企业各级管理部门提出各种提高经营效率和防止错误及舞弊事件发生的意见和建议,使审计发挥出更大的作用。

第一节 审计人员的类型和审计的种类及性质

一、注册会计师、政府审计人员、内部审计人员

就像引例中几位同学谈到的那样,目前在我们的社会中几类审计人员,通过他们的

^① 参见新华社“新华视点”记者沈路涛、邹声文、张旭东:“一份触目惊心的审计‘清单’”,新华网,北京2004年6月23日电。

工作,人们认识到审计职业在我们的经济生活中变得越来越重要,审计是市场经济发展中不可或缺的组成部分。现在人们都已比较熟悉,做审计的大致有注册会计师、政府审计人员、内部审计人员等几类人员。

做审计的就限于这三类人员吗?像前面小李问的一样,税务局不是也要到企业进行审计吗?确实在英文里,税务局进行的检查也用审计(audit)一词,税务审计也构成审计的一个分支,但在中国,我们一般用稽查或检查概括税务人员根据一些涉税线索进行的查账等活动,不过,像国外一些国家在无涉税线索的情况下开展例行税务审计的探讨已在我国展开。其他一些政府管理部门也有类似的监管检查活动,一般情况下不用审计一词来描述。所以,当前一般情况下审计一词基本专指注册会计师、政府审计人员、内部审计人员所开展的业务活动。

注册会计师以会计师事务所为单位从事审计业务,其主要职责是根据委托方的要求对被审计的公司、企业和其他类型的组织所编制的财务报表表示审计意见,或接受委托进行其他类型的审计。人们在使用“审计师”一词时,有时是指执业的注册会计师,有时则是指会计师事务所。另一个经常用来描述注册会计师的术语是“独立审计师”。

国家审计署是国务院组成部门,受国务院委托每年向人大常委会报告工作。各级政府部门以及其他相关组织的财政财务收支信息及其反映的政府履职活动和经济活动都由审计署及各级地方审计组织进行审计。经过多年的实践,国家审计系统的审计范围和种类都得到了相应的发展,除传统的财政财务收支审计和合规合法性审计外,又逐步发展了经济责任审计、资源环境审计以及经营效率性和效果性的效益审计等。

内部审计师由各个公司或其他组织自行聘用,某些大型企业可能雇用上百名内部审计人员。内部审计师的职责因其所在组织的性质和要求不同而有较大差别。有的内部审计部门只有一两名员工,并与纪检监察部门合并办公,因而把大部分时间用于日常的合规性审计;也有的内部审计部门拥有大量的员工,担负的职责许多已超出了财务审计的范围,有的内部审计师参与经营审计或拥有评价计算机系统的专业知识。

二、财务报表审计、经济效益审计、财经法纪审计

你也许听过有人问做什么审计,是做报表审计还是做效益审计?这告诉我们审计有不同的类别。最常见的是按审计的目的和内容划分的三种审计类别:财务报表审计、经济效益审计和财经法纪审计。西方国家常见的三种审计类别是:财务报表审计、经营审计和合规性审计。

(一) 财务报表审计

实施财务报表审计是为了确定被审计单位全部财务报表(所验证的信息)是否按规定的标准来编报。通常该标准是指企业会计准则、企业会计制度以及其他公认会计原则和相关的法律法规。财务报表通常包括资产负债表、利润表、现金流量表以及报表附注。

(二) 经济效益审计

对被审计单位实现经济效益的程度和途径所进行的审计,其目的是评价经济活动的合理性和有效性,借以改善经营管理,提高经济效益。根据审查的侧重点不同,经济效益



审计又可分为业务经营审计和管理审计。业务经营审计侧重于审查业务经营过程各个方面存在的问题,审查内容主要包括:经营目标是否可行、经营运行过程是否有效、各种人财物力是否充分利用,等等。它通过纠正错误和挖掘潜力,来促进经济效益的提高。管理审计侧重于审查管理工作的质量,审查内容主要包括:内部组织结构是否合理、制度是否健全、控制机能和信息系统是否完善,等等。它通过改善管理结构和管理水平,来促进经济效益的提高。

西方国家将经营审计概括为,为了评价某个单位的效率性和效果性而对该单位的经营程序和方法的某一方面所做的审查。在经营审计结束后,一般要向管理部门提出改进经营管理的建议。例如,评价新安装的工资业务计算机处理系统的效率性和正确性。

实施经济效益审计或经营审计并报告审计结果不像其他两类审计那样规范化。对经济效益、经营效率和效果的客观评价远比对合规性或者财务报表的编报是否符合公认会计原则的客观评价要困难得多。并且在经济效益审计或经营审计中,用于评价信息的既定标准也是一个非常主观的产物。

(三) 财经法纪审计

针对违反财经法纪行为所进行的专项审计,旨在通过对严重侵占国家或组织资财,如贪污挪用、偷税漏税、获取非法收入和暴利,以及由于失职、渎职造成严重损失浪费等严重违反财经法纪的行为进行审查,借以维护国家、组织和全体社会公众的利益不受侵害,并促进反腐败和廉政建设。就审计的内容和目标来讲,财经法纪审计往往违纪金额较大,达到一定的立案标准,因此,财经法纪审计是专案性的审计。

西方国家合规性审计的目的是确定被审计者是否遵循了由上级主管制定的特定规则或条例,以及是否遵守了国家的法律法规。可能包括:确定会计人员是否遵循了公司规定的各项规章制度,审查工资率是否符合工资法规定的限额标准,或者审查与银行或其他贷款人签订的合同协议,以确定公司是否遵守了法定要求。合规性审计结果一般只报告给被审计单位内部的人员,而不是大范围的使用者。

三、审计的需求动因和审计的性质

(一) 审计的需求动因

在我们的社会中为什么会有审计存在?我们为什么需要审计?这看似简单的问题其实并没有一个统一的答案。比较流行的观点是从受托责任观的角度解释审计的产生和发展。从我们已经进入信息时代的角度看,更进一步的解释是,我们之所以需要审计是因为我们越来越需要更加准确的财务信息和经济信息。

受托责任关系可以以股份公司为例加以说明。在股份公司中,股东是企业的所有者,从最初的权利关系看,股东有权自己直接监督检查公司的财务信息,如英国股份公司发展的早期,就是股东们选派自己的代表对公司管理人员提供的财务报告进行审查^①。但是

^① 参见 F. Clive de Paula and Frank A. Attwood, *Auditing Principles and Practice*, Priman Books Limited, 1982, p. 12.

随着公司规模扩大、股东人数的增多以及会计核算日益复杂,股东自己核实信息的做法变得不可行了。股东们必须聘用专职审计师。所以在市场经济条件下,较为普遍采用的监督检查方式是安排独立的专职审计师代表所有者对管理人员进行审计监督。

当资源财产所有者不能直接经营管理其所拥有的财富时就需要授权或委托他人代为经营和管理。由于这种所有权与经营管理权的分离以及相继出现的管理者内部分权制便产生了委托和受托关系,即受托经济责任关系。所有者为了保护资源财产的安全完整并力求增值就需要对经营管理者承担和履行经济责任的情况实行监督。在这种情况下,只有经过与责任双方不存在经济利害关系的人员对经营管理资料(如会计报告等)独立进行审查和评价,才能对经营管理者承担和履行经济责任的情况做出客观公正的确认,于是审计得以产生和发展。

不仅是在两权分离的情况下公司的直接投资者需要审计,经济社会中其他一些单位和个人也需要审计。我们以某银行经理制定对某企业的贷款决策为例进行说明。这一决策要取决于这样几个因素,如企业贷款的用途及前景、银行以前同企业之间的财务关系、企业财务报表所反映出的财务状况等。如果银行发放这笔贷款,那么所收取的利率主要由以下三部分组成:① 无风险利率。该利率大致相当于银行投资于与企业贷款期限相同的国库券所能获取的利息率。② 经营风险利率。经营风险反映的是企业由于经济或经营上的原因,如经济衰退、管理部门决策不当、出现意料之外的行业竞争等,而无法归还贷款的可能性。③ 信息风险利率。信息风险反映的是进行贷款决策所依赖的信息不正确的可能性。导致信息风险的原因之一,就是决策所依赖的财务报表不正确可能性。

审计对无风险利率或经营风险利率没有影响,而对信息风险利率却有重大影响。如果银行经理认为借款人的财务报表已经经过审计,故信息风险不存在或很低,那么信息风险就可以排除或确定为很小,对借款人的利率就可以降低。即使信息风险不能完全排除,它的降低也会对借款人以合理的成本取得资金的能力产生重大影响。例如,假设某大型公司有总计约 1000 万元的带息债务,即使这些债务的利率只降低一个百分点,每年也可节约利息支出 10 万元。

为什么会产生信息风险呢?为什么我们越来越感到信息风险的存在呢?因为随着社会经济与企业经营活动的日益复杂,我们赖以决策的信息也变得日益复杂,因而得到可靠信息的可能性大大增加。这其中的原因又可以分解为:信息的距离、信息提供者的偏见和动机、信息量过大和复杂交易业务的产生。

(1) 信息的距离。在现代社会中,随着社会经济与企业经营活动的日益复杂,人们之间的分工越来越细、规章制度越来越严密、事务处理程序和环节越来越多,决策者往往远离信息产生源,很难获取直接的第一手资料,而是必须依赖他人提供的间接信息。信息一旦由他人提供,就需要进行加工整理,这期间被有意或无意错报的可能性就会增大。

(2) 信息提供者的偏见和动机。如果信息由目标不同于决策者的人提供,就有可能出现有利于提供者的偏差。其原因可能是对未来事项的盲目乐观,或是有意以某种方式对信息使用者或决策者施加影响。无论是哪种情况,都将导致信息的错报。以贷款决策为例,在借款人提交给银行的财务报表中很可能存在有利于提高借款人获得贷款机会的偏差信息。错报形式可能是直接的金额错误,也可能是信息揭示的不充分或不完整性。



(3) 信息量过大。随着组织规模的扩大,其业务量也随之增大,相应地反映经济业务的信息量也与之剧增,这就增加了生成不当信息的可能性——这种不当信息很容易被大量的其他信息所掩盖。例如,某公司向供货商开支票付款时多付了 200 元,那么除非该部门设有比较完善的程序能够发现这类错误,否则这一错误很可能被忽视而沉淀起来。如果大量的小额错误没能被发现,其累积起来的合计金额就会相当可观。

(4) 复杂的交易业务。20 世纪下半叶以来,随着经济的发展和各种技术水平的提高,各类组织之间的业务日趋复杂,从而加大了生成正确和准确信息的困难。例如,企业并购业务、融资租赁业务、衍生工具业务等就是一些容易产生错弊信息的复杂业务。

当然,在市场经济中,从事任何经营活动,风险总是不可避免的,信息风险也是这样。对待包括信息风险在内的各种风险,一个基本的态度应该是将其控制在一个合理的水平上。资源财产的所有者、债权人需要依赖审计控制信息风险,以便做出合理的决策。

就政府审计和内部审计来说,我们的直觉可能认为对它们的需求主要在于让它们查找错弊。其实错弊本身就是由不正确、不准确的信息掩盖起来的,这些信息会扰乱经济 and 经营秩序、误导有关决策者的判断,通过审计鉴证出反映实际情况的正确信息,其结果就会揭去错弊的伪装,还事实以真相。所以审计是准确信息需求的产物,社会经济的正常运行需要通过审计合理保证反映微观经济运行主体财务状况和经济实质的信息达到一定的准确度。查找错弊、惩治违规、提供建议、提高效益等需求都会在信息准确的基础上得到满足。

(二) 审计的性质

解释了审计的需求动因以后,我们再来讨论审计的性质。什么是审计呢?我们这样来定义审计:审计是由独立、合格的专职人员接受委托或根据授权,为确定被审计单位有关财务(或财政)及相关活动的信息与既定标准之间的相符程度而收集和分析审计证据,在此基础上做出审计评价、提出审计意见并进行报告的经济鉴证过程。这一定义包含了几个关键词汇和短语。下面我们做进一步的说明。

经济鉴证过程 审计是一种鉴证过程,这与科学证明和司法鉴定有相似之处,就是要通过证据来进行证明;审计是一种经济鉴证过程,属于经济活动的范畴,在社会生活中通过作用于反映财务及相关活动的信息而促进社会经济中各种活动的有序进行。

独立、合格的专职人员 实际承担责任的审计人员必须是独立、合格的专职人员,必须具备理解所采用标准的能力,掌握收集证据的知识和技能。审计师存在的价值在于提出的意见客观、公正,独立性是审计意见客观、公正的保证。审计独立性既要求形式上的独立,还要求精神状态上的独立,即在思想意思里将独立性作为努力的目标。独立性并不是绝对的,但必须达到必要的水平。作为合格的审计人员必须是经过系统的学习和训练、掌握了审计理论和从业技能的人员,一个基本的标志是通过了注册会计师统一考试并取得了一定年限的实务工作经验。

审计对象 这是指审计的客体,可以分为直接的对象和间接的对象,直接的审计客体是指反映财务(或财政)及相关活动的信息,间接的审计客体是指被审计单位。对于企业、事业单位来说,财务主要表现为一系列的财务收支活动,而对于政府部门来说则表现为财政收支活动。反映财政、财务收支活动的载体主要是会计资料,所以又可以说审计的

直接对象是会计资料及相关资料。自 20 世纪下半叶以来,在传统的对财政、财务收支活动进行审计的基础上,审计人员进一步审查由此反映出的效率、效果、经济、经营业绩、环境影响、经济效益甚至社会效益等经济活动和管理活动的许多方面和领域,扩大和深化了审计对象的范围。在方法层面上,由直接审查反映财政、财务收支活动的会计及相关资料的账项基础审计,扩展到以内部控制为直接审查对象的制度基础审计。在科学技术不断发展的基础上,会计及相关资料的手工数据处理系统逐步被以计算机为基础的电子数据处理系统取代,审计对象的这种发展变化促进了计算机信息系统审计的发展。可以说审计对象是一个历史范畴。

信息和既定标准 审计师实施审计,首先要有可鉴证的信息,其次要有用来评价这些信息的标准。信息的形式是多种多样的,审计师要鉴证的是可量化的信息,公司财务报表数据就是数量化的财务信息,是审计的对象。如上所述,审计师也对一些更加抽象的信息进行审计,如反映经营效率、经济效益或环境影响的信息等。

用以评价信息的标准也是多种多样的,选择哪种标准取决于审计的目的。例如,会计师事务所所在年度财务报表审计中所采用的标准通常是企业会计准则和企业会计制度等。这就是说,在审计例如中国华联这样的公司的财务报表时,会计师事务所需要确定华联公司的财务报表是否是按企业会计准则和企业会计制度等规章制度的要求编制。在财务报表审计中,审计标准相对而言较易确定,而在经济效益审计、经济责任审计等审计类别中,审计标准的确定则是一个较为复杂的问题。

收集和分析证据 证据是审计师用来确定所审计的信息是否符合既定标准的任何证明性资料。证据的形式多种多样,包括被审计者的口头说明、审计师观察到的情况、以电子和声像形式存在的凭据以及各种经营活动中产生的文档资料等。审计的过程就是收集各种审计证据的过程。为了实现审计目标,必须取得具有充分证明力的证据。审计师不仅要有收集和取得审计证据的技能,而且要有分析和判断审计证据的能力,这是能否顺利完成审计任务的关键条件。

提出审计意见并进行报告 在对审计证据进行分析和判断的基础上,审计师要做出审计评价、提出审计意见、编写审计报告,就是把审计的结果通报给委托者或授权人。在证券市场上,审计报告随被审计公司的年度报告一起向社会公布,这样除委托者或授权人以外的社会各界都可以看到审计报告并据此进行决策,尤其是一些潜在的投资者可能会做出投资决策,他们也是审计报告的众多使用者之一,而且是无直接成本的受益者,这也是一种“搭便车”现象。审计报告有多种不同的形式和格式,注册会计师的审计报告有着固定的形式和格式,分别说明被审计信息与既定标准之间的相符状况和程度。

第二节 审计职业环境

一、证券市场的作用及不同的利益相关者在其中扮演的角色

我们通过证券市场上注册会计师的作用来对审计职业环境进行分析。证券市场是筹资投资(资金交换)的场所,即股票和债券的发行和买卖市场,又称资本市场,也就是长期