



高等职业教育
经济管理类
专业教材

SHENJI YUANLI YU SHIWU

审计原理与实务

沈彤 主编



东南大学出版社

高等职业教育经济管理类专业系列教材

审计原理与实务

主 编 沈 彤
副主编 印永龙 詹勇虎 田钊平
参 编 (按姓氏笔画排序)
王茂生 王艳秋 王 旭
祁美云 吴 萍 吴良勇
茅伟民 姜 锐 骆 菲
章国栋
主 审 张景顺

东南大学出版社

内 容 提 要

本书是依据教育部《高职高专教育会计专业人才培养方案》的要求编写的。本书的编写始终坚持以培养现代审计技术应用能力为主线,充分借鉴并吸取了近年来国内外审计理论和实践的最新研究成果,力求具有较强的科学性、专业性和实用性。

本书在构建审计实务框架时,以经营业务活动中资金循环为主要内容,对每个循环流程展开审计剖析,有助于学生在掌握审计知识的同时,学会实务操作,不断提高审计工作水平;在介绍基本原理和基本知识的基础上,融合了计算机审计技术、验资与资产评估等内容,有利于学生根据自身需要选择。为方便学生巩固所学知识,充分做到理论联系实际,本书不仅在各章节设计了贴近实际的案例分析及复习思考题,附录部分还配备了大量的模拟试题。

本书既可作为高职高专学生的学习教材,也可供会计和其他经济管理类专业人员阅读参考。

图书在版编目(CIP)数据

审计原理与实务 / 沈彤主编. —南京:东南大学出版社,2006.2

ISBN 7-5641-0246-2

I. 审... II. 沈... 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(2005)第 161239 号

东南大学出版社出版发行

(南京四牌楼 2 号 邮编 210096)

出版人:宋增民

江苏省新华书店经销

扬州市文丰印刷制品有限公司

开本:787mm×1092mm 1/16 印张:15.5 字数:388千字

2006年2月第1版 2006年2月第1次印刷

印数:1—4000册 定价:23.00元

(凡因印装质量问题,可直接向读者服务部调换。电话:025-83792328)

高等职业教育经济管理类专业教材编委会

主 任 宁宣熙

副主任 (按姓氏笔画排序)

王传松 王树进 迟镜莹 杭永宝

都国雄 钱廷仙 詹勇虎

秘书长 张绍来

委 员 (按姓氏笔画排序)

丁宗红 王水华 邓 晶 华 毅 刘大纶 刘树密

刘葆金 祁洪祥 阮德荣 孙全治 孙国忠 严世英

杜学森 杨晓明 杨海清 杨湘洪 李从如 吴玉林

邱训荣 沈 彤 张 军 张 震 张建军 张晓莺

张维强 张景顺 周忠兴 单大明 居长志 洪 霄

费 俭 顾全根 徐汉文 徐光华 郭 村 黄宝凤

梁建民 敬丽华 蒋兰芝 潘 丰 潘绍来

出版说明

高等职业教育经济管理类专业建设研讨会于2003年12月13日在南京工业职业技术学院召开,参加会议的有来自江苏、安徽、广东、天津、黑龙江、河南、山东、浙江等省市的25所院校的校长、系主任、任课老师等近50位代表。

会议讨论了当前高等职业教育的现状、问题以及课程改革、教材建设等相关议题。与会代表认为,为贯彻高等职业教育的要求,即基础适度够用、加强实践环节、突出技能教育,经常性地开展专业建设的交流研讨,有计划地进行高等职业教育经济管理类专业课程改革的探讨和编写适用的教材十分必要。为了加强院校之间的横向交流与协作,与会代表赞同在原“高等职业教育经济管理类专业建设协作组”的基础上组建“高等职业教育经济管理类专业建设协作网”。

协作网是一个自愿的、民间的、服务型的、非营利性的组织,其目的是在各高等职业技术学院之间建立一个横向交流、协作的平台,开展专业建设、教师培训、教材编写、实验与实习基地的协作等方面的服务,以推进高等职业教育经济管理专业的教学水平的提高。

本次会议总结了第一批教材建设的经验,肯定了成绩,对第二批教材建设提出了更高的要求,建议利用5年的时间,经过反复修订,争取出版一批高质量的《高等职业教育经济管理类教材》。

“高等职业教育经济管理类专业建设协作网”首批会员单位名单:

南京正德职业技术学院

南京钟山职业技术学院

江苏经贸职业技术学院

南京人口管理干部学院

无锡商业职业技术学院

南京化工职业技术学院

常州建东职业技术学院

常州工程职业技术学院

南京交通职业技术学院

江阴职业技术学院

扬州职业大学

天津滨海职业技术学院

安徽新华职业技术学院

山东纺织职业技术学院

浙江机电职业技术学院

南京商友资讯电子商务应用研究所

东南大学出版社

南京工业职业技术学院

南京金肯职业技术学院

南通纺织职业技术学院

镇江市高等专科学校

常州轻工职业技术学院

常州信息职业技术学院

常州纺织服装职业技术学院

南京铁道职业技术学院

无锡南洋职业技术学院

淮阴工学院

黄河水利职业技术学院

江苏农林职业技术学院

黑龙江农业经济职业技术学院

东南大学经济管理学院

广东番禺职业技术学院

苏州经贸职业技术学院

高等职业教育经济管理类专业教材编委会

2004年6月

序

高等职业教育是整个高等教育体系中的一个重要组成部分。近几年来,我国高等职业教育进入了高速发展时期,其中经济管理类专业学生占有相当大的比例。面对当前难以预测的技术人才市场变化的严峻形势,造就大批具有技能且适应企业当前需要的生产和管理第一线岗位的合格人才,是人才市场与时代的需要。

为培养出适应社会需求的毕业生,高等职业教育再也不能模仿、步趋本科教育的方式。要探索适合高等职业教育特点的教育方式,就要真正贯彻高等职业教育的要求,即“基础理论适度够用、加强实践环节、突出职业技能教育的方针”。为此,有计划、有组织地进行高等职业教育经济管理类专业的课程改革和教材建设工作已成为当务之急。

本次教材编写的特点是:面向高等职业教育系统的实际情况,按需施教,讲究实效;既保持理论体系的系统性和方法的科学性,更注重教材的实用性和针对性;理论部分为实用而设、为实用而教;强调以实例为引导、以实训为手段、以实际技能为目标;深入浅出,简明扼要。为了做好教材编写工作,还要求各教材编写组组织具有高等职业教育经验的老师参加教材编写的研讨,集思广益,博采众长。

经过多方的努力,高等职业教育经济管理类专业教材已正式出版发行。这是在几十所高等职业院校积极参与下,上百位具有高等职业教育教学经验的老师共同努力高效率工作的结果。

值此出版之际,我们谨向所有支持过本套教材出版的各校领导、教务部门同志和广大编写教师表示诚挚的谢意。

本次教材建设,只是我们在高等职业教育经济管理类专业教材建设上走出的第一步。我们将继续努力,跟踪教材的使用效果,不断发现新的问题;同时也希望广大教师和读者不吝赐教和批评指正。我们将根据新的形势变化与发展要求对教材进行修订,期望它能在几番磨炼中,成为一套真正适用于高等职业教育的优秀教材。

宁宣熙

2003年11月

前 言

审计学是一门实践性很强的学科,它涉及审计的法制环境、决策和管理水平、审计技术方法等诸多因素。就高职高专审计教育培养模式而言,着力把培养既懂财经法规,又懂审计实务的“应用技能型”人才作为首要任务,这不仅是审计事业发展的客观需要,也是发挥审计职能、做好审计工作的迫切要求。本书既可作为高职高专学生的学习教材,也可供会计和其他经济管理类专业人员阅读参考。

本书是依据教育部《高职高专教育会计专业人才培养方案》的要求编写的。本书的编写始终坚持以培养现代审计技术应用能力为主线,充分借鉴并吸取了近年来国内外审计理论和实践的最新研究成果,力求具有较强的科学性、专业性和实用性。

本书在构建审计实务框架时,以经营业务活动中资金循环为主要内容,对每个循环流程展开审计剖析,有助于学生在掌握审计知识的同时,学会实务操作,不断提高审计工作水平;在介绍基本原理和基本知识的基础上,融合了计算机审计技术、验资与资产评估等内容,有利于学生根据自身需要选择。为方便学生巩固所学知识,充分做到理论联系实际,本书不仅在各章节设计了贴近实际的案例分析及复习思考题,附录部分还配备了大量的模拟试题。

本书由钟山职业技术学院管理系主任沈彤教授任主编,印永龙(钟山职业技术学院)、詹勇虎(正德职业技术学院)、田钊平(南通纺织职业技术学院)任副主编。本书共分13章,参加编写人员分别是:沈彤编写第1、2、6章;祁美云、王旭(镇江高等专科学校)编写第3、5章;王茂生(正德职业技术学院)、吴萍(钟山职业技术学院)编写第4章;吴良勇(钟山职业技术学院)编写第7章;姜锐(钟山职业技术学院)编写第8章;印永龙编写第9章;王艳秋(钟山职业技术学院)编写第10章;章国栋(江苏昌宏会计师事务所)编写第11章;茅伟民(南京铁道职业技术学院)编写第12章;骆菲(金肯职业技术学院)编写第13章。各章初稿完成后,经过编写人员相互审阅,反复讨论修改,最后由沈彤教授总纂定稿,张景顺教授(南京农业大学博士生导师)主审。

本书的编写吸收和借鉴了国内外同行专家、学者的一些研究成果和文献资料,并得到本院领导和教务处的大力支持和指导,在此致以诚挚的感谢!

由于编写时间仓促,加上编者的水平有限,书中不足之处在所难免,欢迎同行专家和广大读者提出宝贵意见。

编 者

2006年1月6日

目 录

1 审计概论	(1)
1.1 审计的产生与发展	(2)
1.1.1 审计产生的基础	(2)
1.1.2 审计关系的构成	(3)
1.2 审计的对象、职能和作用	(4)
1.2.1 审计的对象	(4)
1.2.2 审计的职能	(5)
1.2.3 审计的作用	(6)
1.3 审计的分类及特征	(6)
1.3.1 审计的分类	(6)
1.3.2 审计的特征	(8)
1.4 审计的机构和人员	(9)
1.4.1 我国的审计机构	(9)
1.4.2 我国的审计人员	(9)
1.4.3 审计人员的职业道德及法律责任	(10)
2 审计的证据、依据和准则	(12)
2.1 审计证据	(13)
2.1.1 审计证据的涵义	(13)
2.1.2 审计证据的种类	(13)
2.1.3 审计证据的特征	(15)
2.1.4 审计证据的收集、鉴定和综合	(16)
2.2 审计依据	(17)
2.2.1 审计依据的涵义	(17)
2.2.2 审计依据的种类	(17)
2.2.3 审计依据的特点	(19)
2.2.4 审计依据的运用	(19)
2.3 独立审计准则	(20)
2.3.1 独立审计准则体系构成	(20)
2.3.2 独立审计基本准则的结构和内容	(21)
2.4 审计质量控制准则	(22)
2.4.1 审计质量控制的概念及构成	(22)
2.4.2 审计质量控制准则的内容与程序	(22)
3 审计程序和方法	(24)

3.1	审计程序	(24)
3.1.1	审计计划阶段	(25)
3.1.2	审计实施阶段	(28)
3.1.3	审计终结阶段	(28)
3.2	审计方法	(29)
3.2.1	审计的基本方法	(29)
3.2.2	审计的技术方法	(30)
4	内部控制与风险基础审计	(33)
4.1	内部控制审计	(33)
4.1.1	内部控制的概念及目标	(33)
4.1.2	内部控制的组成要素	(35)
4.1.3	内部控制制度的描述方法	(37)
4.1.4	内部控制的测试与评价	(38)
4.1.5	内部控制的局限性	(40)
4.2	风险基础审计	(40)
4.2.1	风险基础审计的形成与特征	(40)
4.2.2	风险基础审计的程序	(41)
5	审计工作底稿和审计报告	(44)
5.1	审计工作底稿	(44)
5.1.1	审计工作底稿的涵义	(44)
5.1.2	审计工作底稿的编制	(46)
5.1.3	审计工作底稿的复核	(48)
5.1.4	审计档案的管理	(49)
5.2	审计报告	(50)
5.2.1	审计报告的涵义	(50)
5.2.2	编制审计报告的一般原则	(52)
5.2.3	审计报告的基本内容	(52)
5.2.4	审计报告的基本类型	(53)
5.2.5	审计报告的编制	(58)
5.2.6	特殊目的的审计报告	(62)
6	销售与收款循环审计	(65)
6.1	概述	(66)
6.1.1	业务循环审计内容	(66)
6.1.2	分项审计与业务循环审计的关系	(66)
6.1.3	销售与收款循环中的主要凭证和会计记录	(66)
6.1.4	销售与收款循环中的主要业务活动	(68)
6.2	销售与收款循环的内部控制及其测试	(70)

6.2.1	销售与收款循环的内部控制	(70)
6.2.2	销售与收款循环的符合性测试	(70)
6.3	主营业务收入审计	(71)
6.3.1	主营业务收入的审计目标	(71)
6.3.2	主营业务收入实质性测试程序	(71)
6.4	应收账款与坏账准备审计	(73)
6.4.1	应收账款的审计目标	(73)
6.4.2	应收账款的实质性测试程序	(74)
6.4.3	坏账准备审计	(76)
6.5	其他相关账户审计	(77)
6.5.1	应收票据审计	(77)
6.5.2	预收账款审计	(78)
6.5.3	应交税金审计	(78)
6.5.4	其他应交款审计	(79)
6.5.5	主营业务税金及附加审计	(79)
6.5.6	营业费用审计	(80)
6.5.7	其他业务利润审计	(80)
7	购货与付款循环审计	(82)
7.1	概述	(82)
7.1.1	购货与付款循环中的主要凭证和会计记录	(82)
7.1.2	购货与付款循环中的主要业务活动	(83)
7.1.3	购货与付款循环的审计目标	(84)
7.2	购货与付款循环的内部控制及其测试	(84)
7.2.1	职责分离控制	(84)
7.2.2	请购控制	(85)
7.2.3	订货控制	(85)
7.2.4	验收控制	(85)
7.2.5	应付账款的控制	(86)
7.2.6	付款控制	(86)
7.2.7	购货与付款循环的符合性测试	(86)
7.3	应付账款的审计	(87)
7.3.1	应付账款的审计目标	(87)
7.3.2	应付账款的实质性测试	(87)
7.4	固定资产和累计折旧审计	(88)
7.4.1	固定资产审计	(88)
7.4.2	累计折旧审计	(90)
7.5	其他相关账户审计	(91)
7.5.1	预付账款审计	(91)
7.5.2	固定资产减值准备审计	(91)

7.5.3	工程物资审计	(93)
7.5.4	在建工程审计	(93)
7.5.5	固定资产清理审计	(95)
7.5.6	应付票据审计	(96)
8	生产与费用循环审计	(98)
8.1	概述	(98)
8.1.1	生产与费用循环中的主要凭证和会计记录	(98)
8.1.2	生产与费用循环中的主要业务活动	(99)
8.2	生产与费用循环的内部控制及其测试	(100)
8.2.1	生产与费用循环的内部控制	(100)
8.2.2	生产与费用循环的符合性测试	(100)
8.3	存货成本审计	(101)
8.3.1	存货成本的审计目标	(101)
8.3.2	存货成本的实质性测试	(101)
8.3.3	对存货实施分析性复核	(103)
8.3.4	存货监盘	(103)
8.3.5	存货计价审计和截止测试	(105)
8.4	应付工资审计	(106)
8.4.1	应付工资的审计目标	(106)
8.4.2	应付工资的实质性测试	(106)
8.5	其他相关账户审计	(106)
8.5.1	存货相关账户审计	(106)
8.5.2	费用相关账户审计	(108)
9	筹资与投资循环审计	(110)
9.1	概述	(110)
9.1.1	筹资与投资循环的特征	(111)
9.1.2	筹资与投资循环的主要凭证与会计记录	(111)
9.1.3	筹资与投资循环的主要业务活动	(111)
9.2	筹资与投资循环的内部控制及其测试	(112)
9.2.1	筹资活动的内部控制及其测试	(112)
9.2.2	投资活动的内部控制及其测试	(113)
9.3	借款审计	(115)
9.3.1	借款的审计目标	(115)
9.3.2	借款的实质性测试	(115)
9.4	所有者权益审计	(117)
9.4.1	所有者权益的审计目标	(117)
9.4.2	所有者权益的实质性测试	(118)
9.5	投资审计	(123)

9.5.1	投资的审计目标	(123)
9.5.2	投资的实质性测试	(123)
10	货币资金循环审计	(127)
10.1	概述	(127)
10.1.1	货币资金循环与各业务循环之间的关系	(127)
10.1.2	货币资金循环中的主要凭证和会计记录	(127)
10.2	货币资金的内部控制及其测试	(128)
10.2.1	货币资金的内部控制	(128)
10.2.2	货币资金的内部控制测试	(128)
10.3	库存现金审计	(129)
10.3.1	库存现金的审计目标	(129)
10.3.2	库存现金的内部控制	(129)
10.3.3	库存现金的符合性测试	(130)
10.3.4	库存现金的实质性测试	(130)
10.4	银行存款审计	(132)
10.4.1	银行存款的审计目标	(132)
10.4.2	银行存款的内部控制	(133)
10.4.3	银行存款的符合性测试	(133)
10.4.4	银行存款的实质性测试	(133)
10.5	其他货币资金审计	(136)
10.5.1	其他货币资金的审计目标	(136)
10.5.2	其他货币资金的符合性测试	(136)
10.5.3	其他货币资金的实质性测试	(137)
11	会计报表审计	(138)
11.1	概述	(138)
11.1.1	会计报表审计的意义与目标	(138)
11.1.2	会计报表编制中常见的错弊	(140)
11.2	资产负债表审计	(141)
11.2.1	资产负债表的审计目标	(141)
11.2.2	资产负债表审计的内容和方法	(144)
11.2.3	资产负债表的实质性测试	(148)
11.3	利润表审计	(149)
11.3.1	利润表的审计目标	(150)
11.3.2	利润表审计的内容和方法	(152)
11.4	现金流量表审计	(155)
11.4.1	现金流量表的构成	(156)
11.4.2	现金流量表审计的内容和方法	(159)
11.4.3	现金流量表的实质性审查	(160)

12 计算机审计	(165)
12.1 概述	(165)
12.1.1 计算机审计的涵义	(165)
12.1.2 会计电算化对审计工作的影响	(166)
12.1.3 计算机审计的必要性	(166)
12.1.4 计算机审计的特点	(167)
12.2 计算机审计技术	(168)
12.2.1 测试数据	(168)
12.2.2 平行模拟	(169)
12.2.3 整体测试法	(169)
12.2.4 标记和跟踪	(169)
12.3 计算机审计的方法	(170)
12.3.1 模拟数据法	(170)
12.3.2 重新处理法	(170)
12.3.3 程序检查法	(171)
13 其他鉴证代理业务	(173)
13.1 验资业务及其报告	(174)
13.1.1 概述	(174)
13.1.2 验资的种类	(174)
13.1.3 验资的原则	(175)
13.1.4 验资的方法	(175)
13.1.5 验资的步骤	(176)
13.1.6 验资报告	(178)
13.2 资产评估	(179)
13.2.1 概述	(179)
13.2.2 资产评估的程序	(179)
13.2.3 资产评估的方法	(180)
13.2.4 资产评估报告	(182)
13.3 税务代理	(183)
13.3.1 税务代理的原则	(184)
13.3.2 税务代理的内容	(184)
13.3.3 税务代理的程序	(184)
13.4 代理记账	(185)
13.4.1 代理记账的原则	(185)
13.4.2 代理记账的内容	(186)
13.4.3 代理记账的程序	(186)
附录	(188)
模拟试题及参考答案(一)	(188)

模拟试题及参考答案(二)	(192)
模拟试题及参考答案(三)	(197)
模拟试题及参考答案(四)	(202)
模拟试题及参考答案(五)	(206)
模拟试题及参考答案(六)	(210)
模拟试题及参考答案(七)	(215)
模拟试题及参考答案(八)	(219)
模拟试题与参考答案(九)	(224)
模拟试题与参考答案(十)	(229)
参考文献	(234)

1 审计概论

【本章学习目的】

- (1) 了解审计的起源与发展。
- (2) 了解审计的对象、职能和作用。
- (3) 了解审计的种类及特征。
- (4) 了解审计的机构及人员。

引导案例

FPL 是美国佛罗里达电力和照明公司(Florida Power and Light Company)的简称,是佛罗里达州最大、全美第四大电力公司。在经历了近 70 年的发展后,FPL 成为规模庞大和信誉良好的大型企业。公司成立初期主要得益于垄断的巨大优势,在没有强有力的竞争对手的情况下,公司发展顺利,构建了发电、输电等完整的电力经营系统,建立了一套严格的质量控制程序,公司一直是全美管理最好的电力公司之一。1992 年通过的全美能源政策法案,规定各类电力公司都享有平等、开放的进入输电网的权利,即电力公司可以跨州经营。针对电力管制放松和竞争加剧,FPL 公司采取加大投资强度的扩张战略,以提高电力运营效率,降低成本,改善服务,增强竞争优势,扩大用户群和增加盈利。1990—1994 年,公司在电力基础设施方面投资了 58 亿美元,融资来源包括:发行长期债券 37 亿美元,增发新股 19 亿美元,内部留存收益 2 亿美元。但由于 1989 年以来开始加大投资并且竞争加剧,FPL 的利润率、总资产收益率、净资产收益率等财务指标均有不同程度的下降。为了应对日益变化的竞争环境,保证公司长远发展目标,1994 年 5 月初,FPL 公司考虑在其季报(美国上市公司通常以季度为单位发布经营业绩和红利政策)中削减 30% 的现金红利,此举可以使公司减少 1.5 亿美元的现金支出。具体操作方式为:现金红利由目前每股 0.62 美元调低至 0.42 美元,以后三年内回购 1 000 万股的普通股计划和承诺每年不低于 5% 的现金红利增长率。尽管如此,由于超过 50% 以上的投资者为个人投资者,因此,大幅度的现金红利削减不可避免地导致公司股票价格大幅度下跌,当天公司股价下跌了 14%,反映了股票市场对于 FPL 公司前景很不乐观的预期。不仅如此,此举也伤害了投资者,影响了公司的投资基础和公司与此些投资者的战略关系,不久,公司就被股东们以不真实的信息误导财务状况而告上法庭。

根据上述资料,分析:

- (1) 股东为什么状告 FPL 公司?(提示:从两者在经济权利和责任的关系上加以分析)
- (2) 1994 年分红方案公布后,注册会计师是如何审计的? 审计财务报告的作用是什么?

1.1 审计的产生与发展

1.1.1 审计产生的基础

审计是人类社会经济发展的客观产物。当市场经济发展到一定程度,经营贸易规模必然不断扩大,经济利益群体中各种权利与责任的关系也进一步确定。诸如财产所有者与经营者的关系、经营者与管理者的关系以及经营权中的管理权与支配权的关系,这些关系彼此作用,产生了一种受托经济责任关系。当今社会广泛出现的股份有限公司、集团公司、母子公司等生产经营模式,正是这种以权利与责任分离的受托经济责任关系为主要特征的组织形式。以股份公司为例,股东对公司的财产拥有所有权,但不直接参与企业生产经营管理,而是委托经理行使管理的职能;而公司经理人员对受托的经济责任要以会计报表的形式定期向股东报告公司的经营情况和财务成果。然而,这些会计信息资料是否真实、正确?能否证实管理人员履行了受托的经济责任?这就要求精通会计实务的独立的第三方对公司的经济实绩进行甄别,通过公正的审查、评价,鉴证会计信息资料的真实性,表明该经济组织的经济行为与既定权利、责任标准是否一致的程度。于是,审计便应运而生。由此可见,市场经济的发展,明确了财产所有权和经营权的分离,随之产生新的经济责任关系,导致了审计的产生和发展,并形成了一套保证会计信息传递可靠性的科学体系,为市场经济的有序进行发挥着日趋重要的作用。

1) 官厅审计的产生和发展

从中外审计产生和发展的历史中可以看出,官厅(皇室)审计是审计产生的最初形式(之后发展为现在的政府审计)。这种审计是最高统治者为了保障财粮税赋的征收和公款公物的使用,依靠官府专设的人员或机构查证代理官员上报的账目资料是否正确的一项经济活动,以确定他们履行财务责任的情况并以此作为奖惩的依据。

我国的官厅审计经历了一个漫长的发展过程,大致分为六个阶段:西周雏形萌芽阶段;秦汉时期确立阶段;隋唐至宋日臻完善阶段;元、明、清停滞不前阶段;中华民国时期不断演进阶段;新中国成立至今处于振兴发展阶段。

西周时期,朝廷设宰夫对各地的年终、月终、旬终财计报告就地稽核,发现问题可以越级向朝廷报告。秦汉时期的御史大夫不仅行使政治、军事的监察大权,还负责监督、控制经济和财政收支活动。隋朝设置比部,专管国家财计监督,审计职权通达全国财经各个领域。宋朝时期,朝廷将当时专事审计职能的“诸军诸司专勾司”更名为“审计院”,是我国“审计”一词的起源。元、明、清各朝,基本上取消比部,而将审计职能交由户部或都察院行使,其审计能力大为削弱,审计由此停滞不前。民国时期设置了“审计处”(1912)、“中央审计处”(1914)、“审计院”(1920)等,使审计在这一时期不断演进。新中国成立以后,特别是改革开放以来,审计事业全面发展:1983年9月,我国政府审计的最高机关——中华人民共和国审计署的成立,确立了政府审计的地位。接着国务院陆续颁布了《中华人民共和国审计条例》(1988.11,以下简称《审计条例》)、《关于社会审计工作的规定》(1989.7)、《中华人民共和国审计法》(1995.1,以下简称《审计法》)、《内部审计条例》(2003.3)等。这些法规制度的建立健全,对确立具有中国特色的社会主义审计监督体系起到了积极的保障作用,也促使审计工作进入不断完善法制化建设的重要时期。

2) 注册会计师审计的产生和发展

注册会计师审计又称为民间审计,其产生虽然晚于官厅审计,但发展非常迅速。注册会计师产生的“催化剂”是著名的英国“南海公司破产案”。当时南海公司以虚假财务信息骗取了投资人的投资,使他们蒙受了巨大的经济损失。为了保护投资者的利益,英国议会开始聘请会计师对公司财务报表进行定期审计。1853年,在苏格兰的爱丁堡创立了世界上第一个注册会计师的专业团体,之后各国纷纷效仿。

我国注册会计师制度起源于1918年,第一家会计师事务所名为“正则会计师事务所”。1980年,财政部颁布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》,恢复和重建了中断多年的会计师制度。随着改革开放的深入,多种经济成分并存和股票、证券交易业务的迅猛发展,注册会计师审计也得到了空前发展。1986年,国务院颁布了《中华人民共和国注册会计师条例》,通过全国统一考试吸纳大量优秀人才补充审计队伍,同时,大批会计师事务所的建立,标志着注册会计师审计已经走向成熟。

3) 内部审计的产生和发展

现代内部审计产生于20世纪40年代,与市场竞争和企业规模大型化有关。市场经济的快速发展使企业面临日趋激烈的竞争,企业内部规模扩大,管理层次不断增多,此时企业管理者需要随时对本企业的财产、会计记录和经营情况进行审查、评价和建议。这些从事本企业内部该项工作的职能人员就被称为“内部审计人员”,其组成机构则被称为“内部审计机构”。

我国为了完善审计监督体系,加强部门、单位内部的经济监督和管理,于1984年在部门、单位内部成立了审计机构,实行内部审计监督。1985年国家审计署发布了《关于内部审计工作的若干规定》,2003年又颁布了《内部审计条例》。市场经济的蓬勃发展,为内部审计提供了一个广阔的舞台,使之在发挥审计监督、检查功能时,进一步拓展审计在经营、管理、绩效等内部经济活动中的服务咨询功能,从而优化了审计环境。

1.1.2 审计关系的构成

从审计的产生和发展得知,审计是对经营者进行审查,对所有者作出报告的一种审查鉴证活动。因此,1989年中国审计学会对审计的定义为:审计是由专职机构和人员依法对被审计单位的财政、财务收支及其有关活动的真实性、合法性和效益性进行审查,评价经济责任,用以维护财经法纪、提高经济效益、促进宏观调控的独立性经济监督活动。该定义同时也揭示了任何一个审计项目的成立和进行,都必须由三个方面的关系人构成,即审计人、被审计人和审计委托人。

审计人是审计的主体,指审计的执行人,既包括自然人,也包括专设的审计机构。审计人居于被审计人和审计委托人之外的第三者地位,与他们均无经济责任和经济利益方面的关系;在组织上和领导关系上也不受另外两种关系人的管辖,独立行使审计监督权,向委托人就被审计人的责任性质与状况做出客观公正的评价。

被审计人是审计的客体,它与审计委托人之间存在着一定的经济利益和承担某种特定经济责任的关系。行使管理职能是被审计人的特征。审计委托人基于监督被审计人履行经济责任的需要,而委托并授权审计人对被审计人进行审计。

审计委托人要求被审计人对他负有经济责任,并从审计人那里获得对被审计人的评价、确认和证明经济责任履行情况的报告。审计委托人有时很难确定,我国现阶段的审计委托