

项目导向
任务驱动
培养技能
面向就业

普通高等教育“十二五”规划教材·财经专业

审计 原理与实务

SHENJI YUANLI YU SHIWU

主 编 刘秀玲 张志萍

- 基于工作过程构建课程体系
- 体验任务驱动式全新教学模式
- 体现以就业为导向的应用型人才培养模式要求



西北工业大学出版社

NORTHWESTERN POLYTECHNICAL UNIVERSITY PRESS

项目导向
任务驱动
培养技能
面向就业

普通高等教育“十二五”规划教材·财经专业

审计

原理与实务

SHENJI YUANLI YU SHIWU



主 编 刘秀玲 张志萍

- 基于工作过程构建课程体系
- 体验任务驱动式全新教学模式
- 体现以就业为导向的应用型人才培养模式要求

161167

广西工学院鹿山学院图书馆



d161167



西北工业大学出版社

NORTHWESTERN POLYTECHNICAL UNIVERSITY PRESS

【内容简介】本书是根据“项目导向、任务驱动”的能力本位的教学改革需要进行编写的,体现了高职高专教育的特色,突出实用性,理论以够用为度。在编写过程中,力求内容新颖、观点正确、概念清楚。本书主要阐述了审计的基本理论、基本方法和基本操作技能。全书共十二个项目,分别为:审计概论、审计规范与法律责任、审计证据与审计工作底稿、审计方法、计划审计工作、内部控制及其测试与评价、销售与收款循环审计、采购与付款循环审计、存货与仓储循环审计、筹资与投资循环审计、货币资金审计、审计报告。

本书适合高职高专会计和审计实务专业作为教材使用,经济管理类其他专业也可选用,同时适合企业人员学习参考。

图书在版编目(CIP)数据

审计原理与实务/刘秀玲,张志萍主编. —西安:西北工业大学出版社,2010.9
ISBN 978-7-5612-2904-0

I. ①审… II. ①刘…②张… III. ①审计学 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 180687 号



出版发行:西北工业大学出版社

通信地址:西安市友谊西路 127 号

邮政编码:710072

电 话:(029)88493844 88491757

网 址:www.nwpup.com

印 刷 者:黄委会设计院印刷厂

开 本:787 mm × 1 092 mm

701101/16

印 张:21.75

字 数:480 千字

版 次:2010 年 9 月第 1 版

2010 年 9 月第 1 次印刷

定 价:35.00 元

前言



审计原理与实务作为会计学 and 审计学等财经类专业必修的核心课程,其教学目的和任务是使学生了解审计的基本理论;熟悉国家有关财经方针、政策和审计相关法规;掌握审计的基本原则、工作内容和实践方法。同时,使学生初步具有以提高企业经济效益和社会效益为核心,进行审计监督、参与经济管理的能力。

本书以我国相关的法律、法规、准则、制度为依据,借鉴审计理论发展的最新成果,深入浅出地阐述了审计的基本原理,包括审计的基本概念、审计的产生和发展、审计的职能和作用、审计准则、审计计划和程序、审计种类、审计证据和工作底稿、审计方法、内部控制制度及其评审等内容。在此基础上,结合我国和国际审计实务工作的成功做法和经验,详细讲解了销售与收款循环审计、采购与付款循环审计、存货与仓储循环审计、筹资与投资循环审计、货币资金审计实务以及审计报告实务等方面的知识。全书以注册会计师审计为主线,兼顾政府审计和内部审计,内容翔实、丰富,全面反映了当代审计理论和实务的最新发展趋势。

本教材是根据工学结合以及“项目导向,任务驱动”的能力本位教学改革需要,以“必需,够用”为度,结合高职高专的教学特点进行编写的。教材内容注重以引导就业为目标,以提高能力为本位,强调内容的实践性和可操作性。全书共分十二个项目,每个项目包含若干任务。任务内容由生活中的实际案例引入展开,突出与实践的结合;同时在项目之后设立的“项目考核”和“课外阅读”帮助学生及时回顾学习内容,拓展相关知识。

本书由刘秀玲、张志萍主编。具体编写分工如下:刘秀玲编写项目一至项目六,张志萍编写项目七至项目十二。

本书适合高职高专会计和审计实务专业作为教材使用,经济管理类其他专业也可选用,同时适合企业人员学习参考。

由于编者水平有限,书中难免有偏颇、疏漏之处,敬请专家、读者批评指正。

编者

2010年8月

目 录



项目一 审计概论	1
任务1 了解审计的产生与发展	2
任务2 掌握审计的基本概念	9
任务3 熟悉审计组织与审计人员	17
项目二 审计规范与法律责任	29
任务1 掌握审计准则	30
任务2 熟悉审计职业道德	45
任务3 掌握审计责任	50
项目三 审计证据与审计工作底稿	60
任务1 掌握审计证据	61
任务2 熟悉审计工作底稿	70
项目四 审计方法	81
任务1 了解审计方法	82
任务2 熟悉审计取证的方法	90
任务3 掌握审计抽样的方法	96
项目五 计划审计工作	112
任务1 了解初步业务活动	113
任务2 熟悉总体审计策略和具体审计计划	117
任务3 熟悉审计重要性及其运用	125
任务4 掌握审计风险评估	131
项目六 内部控制及其测试与评价	152
任务1 了解内部控制	153
任务2 掌握内部控制的测评	159
任务3 熟悉实质性测试	168
项目七 销售与收款循环审计	176
任务1 了解销售与收款循环审计	177
任务2 熟悉销售与收款循环内部控制及其测试	182
任务3 掌握销售与收款循环的实质性测试	186

项目八 采购与付款循环审计	201
任务1 了解采购与付款循环审计	202
任务2 熟悉采购与付款循环的内部控制及其测试	207
任务3 掌握采购与付款循环的实质性测试	212
项目九 存货与仓储循环审计	223
任务1 了解存货与仓储循环审计	224
任务2 熟悉存货与仓储循环的内部控制及其测试	228
任务3 掌握存货与仓储循环的实质性测试	232
项目十 筹资与投资循环审计	246
任务1 了解筹资与投资循环	247
任务2 掌握借款相关项目审计	254
任务3 掌握所有者权益相关项目审计	257
任务4 掌握投资相关项目审计	263
项目十一 货币资金审计	285
任务1 了解货币资金审计	286
任务2 掌握库存现金审计	294
任务3 掌握银行存款审计	299
任务4 掌握其他货币资金审计	305
项目十二 审计报告	313
任务1 了解审计报告	314
任务2 熟悉审计报告的内容及编写方法	320
参考文献	342



审计概论

审计是指由专设机关依照法律对国家各级政府及金融机构,企业、事业组织的重大项目和财务收支进行事前和事后的审查。审计是一种具有独立性的经济监督活动,同时反映了经济活动的受托责任。随着现代经济社会的发展,审计已成为经济活动中密不可分的一部分,更是促进经济活动公平竞争、良性发展的重要保障。



任务1 了解审计的产生与发展



任务2 掌握审计的基本概念



任务3 熟悉审计组织与审计人员



任务 1

了解审计的产生与发展

【任务介绍】

- ⊙介绍审计的产生;
- ⊙介绍我国审计的发展;
- ⊙介绍西方国家审计的发展。

【任务目标】

- ⊙了解审计的产生;
- ⊙了解我国审计的发展;
- ⊙了解西方国家审计的发展。

【任务引入】

法国国家审计的发展

1789 年以前,法国的国家审计制度已独立于行政部门而存在。当时,人民只是偶尔争取过预算的管理权和各级政府官员经济责任的监督权。政府各部的部长原则上对自己的公用资金的开支承担责任,而议会很少过问这些资金的实际使用情况。1256 年,法国国王圣路易颁布“伟大法令”,其中要求各城邦的市长、政府官员应与四名仲裁员(长老)一起,在圣马丁节(11 月 11 日)前一天来到巴黎,并随身携带城市的收支账目,以备王室审计官的审查。这些审计官是由国王任命的精通财经、法律和数学的教士,他们在巴黎一个教堂的专门大厅里对这些收支账目进行经常性审查。最后由财经委员会对他们的审计结果进行裁决。皇室还特地委派一名专管皇室财产的首席骑士协助财经委员会的工作。这是法国司法模式审计制度发展的最早证据(1778 年,著名学者布什·丹格



里斯在名著《百科全书》中指出:法皇从来视司法为皇家最光荣的职责,故初则亲自审判案件或亲临旁听;后则制定法律交立法部门与审计院执行之,而为之监督。立法部门掌民刑事诉讼,审计院掌财务之司法审判)。

1318年7月18日,菲力普·勒·隆五世在蓬图瓦兹颁布法令。其中规定:我命令所有的账目必须每年审查一次。为了加强政府部门经济责任的监督,1320年,设立了审计厅,审计职权由国王指定其政治顾问与法律顾问负责掌握,组织规模不大,职权也经常变更。原则上,巴黎审计厅为皇家唯一对普通收支和特别收支进行审查的监督机构,兼为皇家的行政法院,14世纪中叶以后,为皇家与地方一切收支的审判官,除审计工作以外,还拥有刑事处罚权,对承担经济责任的官员进行监督,不允许有任何侵犯国家财产的行为发生。

大革命前夜(法国大革命爆发于1789年7月14日),审计厅设厅长1人、司长12人、审计官78人、协审82人、核算员38人、检察长和检察官各1人、书记长2人、书记官1人、书记1人、会计2人、法警长1人。厅长和书记长是最重要的官员,实行终身制。审计人员由首相提出,然后通过考试,合格者再由国王任命。

(案例来源:中国审计教育网)

【任务分析】

法国国家审计产生虽然晚于英国,但有两点很值得称道。一是封建统治者已通过颁布法律,要求实行审计监督,从而使各级政府机构和官员接受审计,成为一项强制性措施;二是这种审计机构已具有司法权,开司法模式审计监督之先河。大革命前的法国,国王拥有至高无上的权力。法国的王权是欧洲专制的最高典范。法国当时的国家审计机构是一种向上的结构,纯粹是国王进行经济监督、巩固其统治地位的有力工具。

【相关知识】

一、审计的产生

一般认为,审计是因经济监督的需要而产生的,其根本原因在于社会生产力的发展。在社会发展的各个时期,由于生产力发展水平不同,社会经济管理方式不同,审计的广度、深度和形式也各不相同。审计是因授权管理经济活动的需要而产生,受托经济责任关系才是审计产生的真正基础。

在生产力低下的原始社会不需要审计;在经济不发达的时期,对于小规模的经济,生产资料的所有者可以亲自管理,生产资料的所有者,也是生产资料的经营者和监督者,当然也不需要第三者去审计。随着社会生产力的提高和社会经济的发展,社会财富日益增多,剩余的生产资料逐渐集中在少数人手中。当生产资料的所有者不能直接管理和经营其所拥有的财富时,就有必要授权或委托他人代为管理和经营,这就导致了生产资料所有权与经营管理权的分离,从而也就产生了委托和受托代理之间的经济责任关系,这就为以监督检查为职责的审计的诞生奠定了基础。因为生产资料的所有者为了保护其财产的安全、完整并有所增值,需要定期或不定期地了解其授权或委托的代理人员是否忠于职守、尽职尽责地从事管理和经营,有无徇私舞弊及提供虚假财务报告等行为,这就有



必要授权或委托熟悉会计业务的人员去审查代理人员所提供的会计资料及其他管理资料,以助于在辨明真伪、确认优劣的基础上进行赏罚,由此就产生了审计关系。

所谓审计关系就是构成审计的三要素之间的经济责任关系。作为审计主体的第一关系人(审计人)在审计活动中起主导作用,他既要接受第三关系人(财产所有者)的委托或授权,又要对第二关系人(受托经管者)所履行的经济责任进行审查和评价,但是他独立于两者之间,与第二关系人及第三关系人不存在任何经济利益上的联系。作为审计授权或委托人的第三关系人,在审计活动中起决定作用,他如果不委托第二关系人对其财产进行管理或经营,那么就不存在第三关系人和第二关系人之间的经济责任关系,自然也就不必委托或授权第一关系人去进行审查和评价。因此,受托经济责任关系,才是审计产生的真正基础。

受托经济责任关系指财产的经营管理者接受财产所有者的委托,代其行使经营管理权,并通过合同、组织原则等手段所形成的责、权、利相结合的经济责任关系。当财产的所有者将其财产委托他人代管或代为经营时,委托者出于对其财产安全与完整的关心,需要经常对受托者所承担的经济责任履行情况进行经济监督;由于时间、地点和条件的限制,委托人很难亲自对具体业务执行经济监督权,需要委托专门机构或人员来进行这样一种经济监督活动,于是便产生了审计。财产经营管理者必须向委托人如实报告经济责任履行情况并接受监督。

1. 国家审计的产生

随着生产力的发展,在奴隶社会和封建社会中出现了大量的剩余产品,使得财产所有权与经营管理权分离。由于国家庞大,国家最高统治者分封一些官吏代为管理各方面事务,出现了不同政权层次之间的受托代理关系,进而出现了财产所有权与经营权的分离。国家统治者为了巩固其政权,维护其财产权益,就必须定期对受托代理事务的官吏进行监督检查,这就为官厅审计的产生提供了客观基础。官厅审计即国家审计,是审计的最初形态。

2. 民间审计的产生

随着生产力的发展,民间的私有经济出现了较大的进步。民间审计最早产生于合伙人企业出现后,那是因为企业合伙人授权或委托部分合资者经营管理企业,并需要监督检查经营管理者履行合伙契约的情况,同时,要得到参加经营管理的合伙人的认可。正因为企业的所有权与管理权有了一定程度上的分离,而需要委托第三者审查,这样就产生了民间审计。当企业生产规模进一步扩大以后,股份有限公司的企业组织一出现,生产资料的所有者和经营者得到了进一步分离,企业授权管理的范围更大,股东与债权人为了维护自身的经济利益,公司经营者为了维护自己的信誉,均需要委托第三者对企业财务状况及有关经济活动进行审计,这更加促进了民间审计的飞速发展。

3. 内部审计的产生

科学技术的进步,不仅使企业、事业单位及行政管理机关的规模有了扩大,业务范围更加广泛,也促使了授权管理方法的普遍使用、授权层次的增加和授权范围的扩大。这样,部门和单位的最高管理当局就有必要对其下属各层次管理者履行职责的情况进行监督检查,部门和单位的内部审计也就因此而产生。



二、我国审计的发展

(一) 我国国家审计的发展

在审计史上,产生最早的审计就是官厅审计,即国家(政府)审计。我国是世界上最早实行国家(政府)审计的国家之一。

1. 古代审计——公元前 11 世纪至 1840 年 西周

我国的国家审计产生于西周,标志为“宰夫”一职的出现。西周时,在中央政权设置的官职中设立了“宰夫”一职,负责审查“财用之出入”,并拥有“考其出入,而定刑赏”的职权,这是我国国家审计的萌芽。

秦朝时期设“御史大夫”一职,其主要职责是监察全国民政和财政,其中就包括审计,并实施了“上计”制度,所谓“上计”,就是皇帝亲自参与听取和审核各级地方官吏的财政会计报告,以决定赏罚的制度。汉承秦制,把“上计”制度用法律条文规定下来,称为“上计律”。秦汉官制中,尚无专司审计职责的官员,也无专职审计机构。

隋唐“比部”审计。隋唐时期,在刑部之下设“比部”,建立了比较独立的审计机构。特别是唐代,由于经济发达、政治稳定,审计的地位得到提高,对中央和地方的财物收支实行定期的审计监督,国家审计有了明显发展。隋唐时期是我国封建王朝审计进入日臻完备的阶段。

宋代财政监督机构的变化较大,宋太祖时设立度支、户部和盐铁三司,既管财物经营,又管财物监督,实行的是财审合一的体制。宋太宗淳化三年(公元 992 年)正式设立审计司,但不久就撤销了,这是“审计”一词在我国历史上首次出现,从此,“审计”便成为财政监督的专用名词。宋神宗元丰改制时(公元 1080 年)又设审计司。

元代取消了比部,户部兼管会计报告的审核,独立的审计机构即告消亡。

明初设比部,不久即取消,洪武十五年设置都察院,以左右都御史为长官,审查中央财政。清承明制,设置都察院,职能为“对君主进行规谏,对政务进行评价,对大小官吏进行纠弹”,成为最高的监察、监督、弹劾和建议机关。虽然明清时期的都察院制度有所加强,但其行使审计职能,却具有一揽子性质。由于取消了比部这样的独立审计组织,其财政监督和政府审计职能严重弱化,与唐代行使司法审计监督的比部相比,后退了一大步。

2. 近代审计——1840 年至 1949 年

1912 年,中华民国成立,在国务院下设审计处。1914 年,北洋政府将审计处改为审计院,同年颁布了《审计法》。国民党政府于 1920 年也设立了审计院,并在全国各省要求设立审计处,且可根据需要在各地或部门设审计办事处,分别对中央和地方各级行政机关及其事业单位的财政和财务收支实行审计监督,并于 1928 年颁布了《审计法》和实施细则,同年还颁布了《审计组织法》,审计人员有审计、协审、稽查等职称。但由于政治的腐败,审计监督没有起到应有的作用。

第二次国内革命战争时期,在当时解放区的中华苏维埃政府设置了审计委员会,开展一定的审计工作。

3. 现代审计——1949 年至今

中华人民共和国成立之后相当长的一段时期内,国家并没有设置独立的审计机构,



而是通过不定期的会计检查对企业的财税等情况进行监督。直到 1982 年修改了宪法,才规定实行国家审计监督制度。

1982 年 12 月 5 日,第五届全国人民代表大会常务委员会第五次会议通过了修改的《中华人民共和国宪法》,规定了我国建立审计机关,实行审计监督制度。1983 年 9 月 15 日,国务院正式建立审计署,地方各级政府的审计机关相继设立,随后颁布了一系列法规,卓有成效地开展了审计监督工作。

1994 年 8 月 31 日,第八届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过了《中华人民共和国审计法》,并于 1995 年 1 月 1 日实施。《审计法》的颁布实施标志着我国国家审计正式跨入了法制化的轨道。1997 年,国务院发布并实施了《中华人民共和国审计法实施条例》,2000 年 2 月、8 月和 2001 年 8 月审计署以第 1 号、第 2 号和第 3 号令发布施行了《中华人民共和国国家审计基本准则》以及若干通用审计准则,进一步完善了我国审计法律规范体系。2006 年 2 月 28 日,第十届全国人民代表大会常务委员会第二十次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国审计法〉的决定》,自 2006 年 6 月 1 日起施行。这一切都表明,我国国家审计正在朝着法制化、制度化和规范化的方向阔步前进。

(二) 我国民间审计的发展

我国自辛亥革命后才开始有了民间审计。

1. 解放前的民间审计

北洋政府农商部于 1918 年颁布了《会计师暂行章程》,准许私人进行执业审计,并于同年批准著名会计学家谢霖先生为我国第一位注册会计师,谢霖先生创办的我国第一家会计师事务所——“正则会计师事务所”——也获准成立,随后又逐步批准了一批注册会计师,建立了一批会计师事务所。到了 1947 年,全国已拥有注册会计师 2 619 人,这一时期的民间审计的主要业务是为企业设计会计制度、代理纳税申报以及清查账目等。

2. 解放后的民间审计

新中国成立后,在 20 世纪 50 年代初期保留了民间审计制度,后来随着私营工商业的改造和计划经济制度的建立,民间审计逐渐消失。

党的十一届三中全会以后,随着改革开放的深入,商品经济逐步恢复,又逐步恢复了民间审计制度。1980 年,财政部颁布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》,随后成立了一批会计师事务所。

1985 年公布了《中华人民共和国会计法》,1986 年发布了《中华人民共和国会计师条例》,1988 年年底成立了中国注册会计师协会(CICPA),1993 年起实行注册会计师资格全国统一考试,1993 年全国人大通过《中华人民共和国注册会计师法》,1995 年财政部批准发布了《中国注册会计师独立审计基本准则》,2006 年 2 月颁布了《中国注册会计师职业准则》。

(三) 我国内部审计的发展

我国社会主义内部审计 1983 年才开始建立。1983 年 8 月 20 日,中华人民共和国审计署成立前夕,国务院转发了审计署《关于开展审计工作几个问题的请示》,报告提出建立内部审计监督制度问题。文件指出:建立和健全部门、单位的内部审计是搞好国家审计监督的基础。根据国务院的指示精神,我国的部门和单位开始边组建、边开展内部审



计活动。1983年9月,中国石化总公司率先成立审计部,开展了内部审计监督活动。1985年8月,国务院发布《内部审计暂行规定》,为内部审计提供了法律依据。《内部审计暂行规定》要求政府部门和大中型企事业单位实行内部审计监督制度。1985年12月5日,审计署颁布《审计署关于内部审计工作的若干规定》,这是审计署成立后第一个关于内部审计工作的法规文件,对我国的内部审计工作进行了规范;1989年12月5日,审计署重新颁布《审计署关于内部审计工作的规定》,废止1985年的规定,此次规定是对1985年规定的查缺补漏;1995年7月14日,审计长郭振乾颁布中华人民共和国审计署令第1号《审计署关于内部审计工作的规定》取代1989年的规定,这次规定较之以前有了较大的改变,目前我国的内部审计工作大多都是按照此进行的;2003年3月4日,审计长李金华签署了中华人民共和国审计署令第4号《审计署关于内部审计工作的规定》,自2003年5月1日实行新规定,此次规定是在总结1995年规定的经验教训基础上,适应新的形势需要而制定的,体现了与时俱进的时代要求。

三、西方国家审计的发展

(一) 西方国家国家审计的发展

据有关历史文献记载,最早出现国家审计萌芽的是奴隶制度下的古罗马、古希腊和古埃及等国家。审计人员以“听证”(Audit)的方式,对掌管国家财物和赋税的官吏进行审查和考核,成为具有审计性质的经济监督工作。

在资本主义时期,随着经济的发展和资产阶级国家政权组织形式的完善,国家审计也有了进一步的发展。在现代资本主义国家中,大多实行立法、行政、司法三权分立,议会为国家的最高立法机关,并对政府行使包括财政监督在内的监督权。为了监督政府的财政收支,切实执行财政预算法案,维护统治阶级的利益,西方国家大多在议会下设有专门的审计机构,由议会或国会授权,对政府及国有企事业单位的财政、财务收支进行独立的审计监督,称为立法系统国家审计机关,如美国的总审计局、加拿大的审计公署、西班牙的审计法院等,都是隶属于国家立法部门的独立机构,这是世界上比较普遍的立法系统的国家审计机关;还有一些国家的审计机关隶属于政府领导,称为行政系统国家审计机构,如罗马尼亚由总统直接领导的高级监督院等;还有一些国家的审计机关具有司法机构性质,称为司法系统国家审计机关,如法国的审计法院;此外,实际上还存在一种既不属于立法系统也不属于行政系统的国家审计机关,如日本的会计检察院,直接对天皇负责。不论哪一种类型的国家审计,都立足于保证国家审计机关拥有独立性和权威性,以便不受干扰,客观公正地行使审计监督权。

第二次世界大战以后,西方国家审计在审计理论和实务上有了较大的发展,把经济监督和经济管理结合起来,从传统的财务审计向现代的经济性、效果性、效率性审计,绩效审计方面发展。

(二) 西方国家民间审计的发展

民间审计起源于意大利合伙企业制度,形成于英国股份制企业制度,发展和完善于美国发达的资本市场,是伴随着商品经济的发展而产生和发展起来的。

16世纪的地中海沿岸的商业城市已经比较繁荣,商业贸易非常发达。随着商业贸易



经营规模不断扩大,单个的业主难以向企业投入巨额资金,为适应筹集所需大量资金的需要,合伙制企业便应运而生。合伙经营方式促进企业所有权与经营权的分离,两权分离不仅提出了会计主体概念,促进了复式簿记在意大利的产生和发展,同时在客观上产生了与任何一方均无利害关系的第三者对合伙企业进行监督、检查的需求,人们开始聘用会计专家来担任查账和公证的工作,慢慢地这些人将查账和公证当成了职业,可以说这是民间审计的起源,也是注册会计师审计的起源。后来随着民间审计的专业人员增多,威尼斯于1581年创立了威尼斯会计协会,其后,米兰等城市的职业会计师也成立了类似的组织。

民间审计的职业形成和传播主要是在英国。18世纪下半叶,英国的资本主义经济得到了迅速发展,企业的所有权与经营权进一步分离,企业主希望有外部的会计师来检查他们所雇用的管理人员是否存在贪污、盗窃和其他舞弊行为,于是英国出现了第一批以查账为职业的独立会计师。他们接受企业委托,对企业会计账目进行检查。因为这一时期是否聘请独立会计师由企业主自主决定,所以这一时期的独立审计尚为任意审计。

1721年,英国的“南海公司事件”成为民间审计(注册会计师审计)的“催产剂”,当时的“南海公司”以虚假的会计信息欺骗投资人,最终公司破产,使广大投资人损失惨重。英国议会聘请会计师查尔斯·斯耐尔对“南海公司”进行审计。斯耐尔以“会计师”名义出具了“查账报告书”,从而宣告了独立会计师——注册会计师——的诞生。

1853年,苏格兰爱丁堡创立了第一个注册会计师的专业团体——爱丁堡会计师协会。该协会的成立标志着注册会计师这一职业的诞生。1862年,英国《公司法》确定注册会计师为法定的破产清算人,奠定了注册会计师审计的法律地位。

进入20世纪,全球经济发展重心逐步由欧洲转向美国,因此,美国的注册会计师审计得到了迅速发展,它对注册会计师职业在全球的迅速发展发挥了重要作用。1887年,美国公共会计师协会成立,1916年,该协会改组为美国注册会计师协会,后来成为世界上最大的注册会计师职业团体。

(三) 西方国家内部审计的发展

早在中世纪时内部审计就已经启蒙,当时内部审计主要形式为寺院审计、庄园审计、行会审计、城市审计等。20世纪初,随着企业规模不断扩大和竞争的加剧,企业管理人员的经济责任不断加重,在企业内部管理上需要加强内部监控,以明确经济责任,确保企业经营目标实现,这就促进了近代内部审计的产生。

1844年,英国颁布了《公司法》,明确规定在企业内部实施审计监督制度,从而初步确立了近代内部审计制度。

第二次世界大战后,生产进一步社会化,企业规模进一步扩大,内部分权制普遍推行,内部控制制度逐步形成并完善。20世纪40年代,美国建立了“内部审计协会”,后来发展成为国际组织。



任务 2

掌握审计的基本概念

【任务介绍】

- ⊙介绍审计的概念及审计关系人;
- ⊙介绍审计的目的;
- ⊙介绍审计的对象;
- ⊙介绍审计的职能;
- ⊙介绍审计的作用;
- ⊙介绍审计的分类;
- ⊙介绍审计的特征。

【任务目标】

- ⊙掌握审计的概念及审计关系人;
- ⊙掌握审计的目的及对象;
- ⊙掌握审计的职能及作用;
- ⊙掌握审计的分类及特征。

【任务引入】

包头青山区审计局挽回 300 多万元养老金损失

今年以来,包头市青山区审计局对青山区企业职工基本养老保险基金的收入、管理和使用情况进行了审计,审计总金额达 1.663 3 亿元,并对基本养老保险基金银行存款户少计利息 208 万元的问题进行了跟踪处理、纠正,为人民群众挽回了 300 多万元的损失,



进一步强化了社会保险基金的收支管理。

(案例来源:内蒙古日报,2010-05-26)

【任务分析】

审计具有经济监督、经济评价和经济鉴证三个方面的职能,同时审计在履行审计职能、实现审计目标过程中会产生一定的社会效果,即审计的作用。审计具有制约性、促进性和证明性的作用。

【相关知识】

一、审计的概念及审计关系人

(一) 审计的概念

审计是由专职机构和人员对被审计单位的财政、财务收支及有关经济活动的真实性、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,改善经营管理,提高经济效益,促进宏观调控的独立性的经济监督活动。

这一概念揭示了四项内容:

- (1) 审计的主体。专职机构(包括国家审计机关、民间审计组织和内部审计机构)和人员。
- (2) 审计的客体。接受审查、监督与评价的被审计单位。
- (3) 审计的对象。被审计单位的财政、财务收支及有关的经济活动。
- (4) 审计的实施。审计的依据(它是指从事审计活动的标准和尺度,包括法律、法规等)、审计的目标、审计的职能和审计的性质。

(二) 审计关系人

审计关系就是参与审计活动的各方之间所形成的关系,审计关系人就是参与审计活动的各有关方面。

审计关系人必须包括三个关系人,即审计委托人、审计人和被审计人。

1. 审计委托人

审计委托人一般是财产的所有者,为第三关系人。当财产的所有者把财产委托或提供给经营管理者经营管理或使用时,为了维护其利益,就要委托审计人对被经营管理者受托经济责任的履行情况加以审计监督。国家审计和内部审计称作审计授权人,民间审计称为审计委托人。

2. 审计人

审计人是直接从事审计活动的审计机构,为第一关系人。审计人按照双向自愿选择的原则,接受审计委托人委托或授权对被审计人进行检查,并将审计结果向委托人报告,提出审计报告或管理建议书。

3. 被审计人

被审计人一般是指财产经营管理者,为第二关系人,对审计委托人负有受托经济责任,并接受审计人对其受托经济责任进行审计。

这三方面关系人构成的关系才是审计关系。它们之间形成经济责任关系、委托报告



关系、审计检查关系三种关系。

(1) 审计委托人与被审计人的经济责任关系。审计委托人是财产的所有者,把财产委托或提供给经营管理者经营管理使用;被审计人是财产的经营管理者,在接受委托经营管理或使用财产后,必须尽自己最大努力按财产所有者的意图和要求,经济、有效地经营管理或使用好这些财产,在委托任务完成后应如实将经济责任执行情况向财产所有者提出报告。一方提供财产委托,另一方接受委托从事管理经营,二者之间的这种关系称为经济责任关系,这是审计产生的前提条件。

(2) 审计人与审计委托人间的委托报告关系。审计人接受审计委托人的委托或授权后,负责对被审计人的经济责任执行情况进行审查、评价,确定其经济责任的完成程度,并将审计结果的报告送交审计委托人。由于审计人是接受委托,并以独立的“第三者”立场进行的,因此,审计人向审计委托人证实被审计执行经济责任真实情况的活动,对于经营管理业绩的认定,以及对审计委托人决策的制定都会有极为重要的影响。

(3) 审计人与被审计人的审计检查关系。审计人是受审计委托人委托或授权检查被审计人应负经济责任的履行情况,并向审计委托人提出审计报告。

审计人是审计执行者,是构成审计关系的主体,在审计关系中居于最重要的地位。为了能提出客观公正的审计报告,审计人与被审计人和审计委托人之间必须没有任何经济利害关系,完全处于独立的地位。

二、审计的目的

审计的目的在于指审计希望达到的目标与要求,是审计工作的指南。审计的目的是通过审核检查对被审计单位经济活动以及反映经济活动有关资料的真实性、合法性、效益性作出判断。

审计目的的确定主要受审计对象的制约,也与委托人的要求密切相关。按照现代的审计理论,审计的目的包括一般目的和特殊目的。

我国《独立审计基本准则》对注册会计师审计目的描述如下:《《独立审计具体准则第1号——会计报表审计》》独立审计的目的是对被审计单位会计报表的合法性、公允性以及会计处理方法的一贯性发表审计意见。合法性是指被审计单位会计报表编制是否遵循了企业会计准则及国家其他有关财务会计法规的规定。公允性指被审计单位会计报表在所有重大方面是否公允地反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。一贯性是指被审计单位会计处理方法的运用是否符合一贯性的要求。

审计的特殊目的是对被审计单位按照特殊编制基础编制的会计报表或其他会计信息进行审计,并发表审计意见。特殊目的的审计意见一般包括合法性和公允性,但也可以包括效益性等。

三、审计的对象

审计的对象是指审计的客体,一般是指被审计单位的有关经济活动及其信息载体。现代审计的对象可以概括为以下两个方面:

(1) 被审计单位的财政、财务收支及其有关的经营管理活动。不同的审计主体,审计