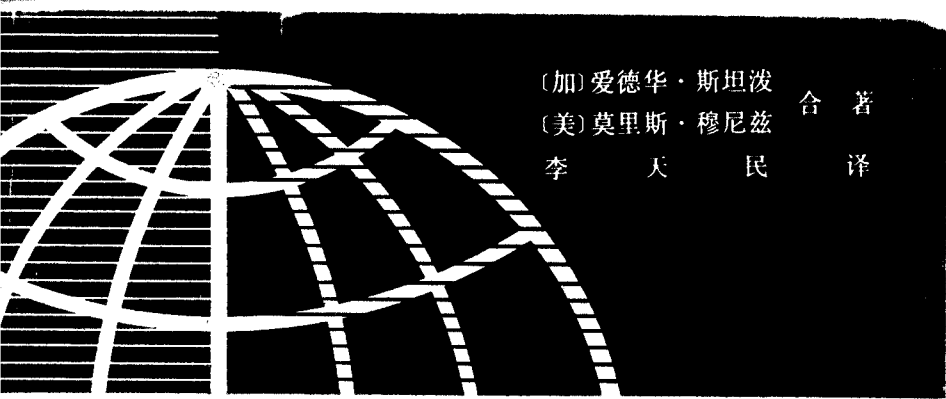
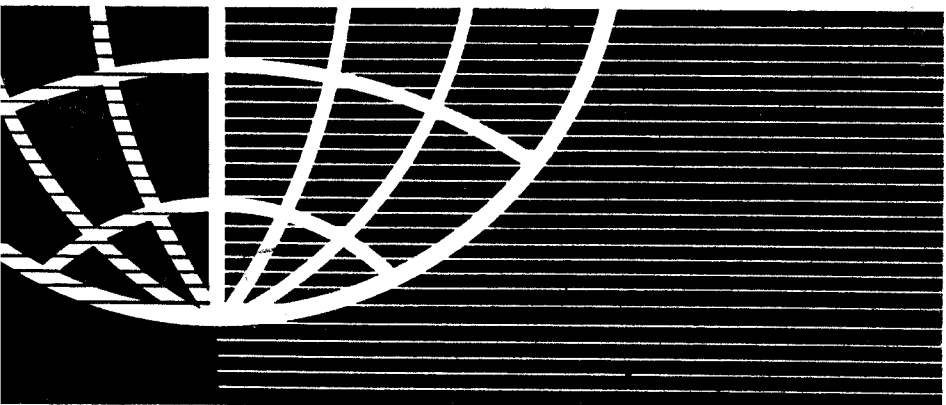




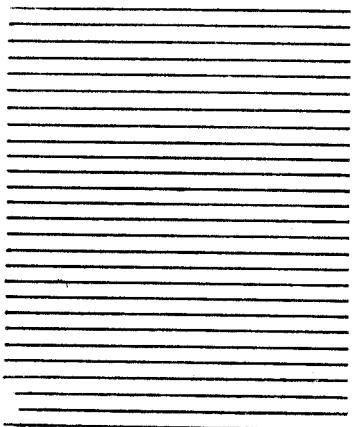
〔加〕爱德华·斯坦泼 合 著
〔美〕莫里斯·穆尼兹
李 天 民 译

国际审计标准



.6

1 财政经济出版社



International Auditing Standards

by

Edward Stamp

Maurice Moonitz

Prentice-Hall International, Inc., London 1978

First Published in the United States of America 1979

根据普兰蒂斯·霍尔国际公司1979年

在美国第一次出版的版本译出

国际审计标准

[加]爱德华·斯坦波 合著
[美]莫里斯·穆尼兹

李 天 民 译

*

中国财经出版社出版

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

保定地区印刷厂印刷

*

787×1092毫米 32开本 5.875印张 120,000字

1983年8月第1版 1983年8月保定第1次印刷

印数：1—7,500

统一书号：4166·448 定价：0.65元

译 者 的 话

《国际审计标准》(International Auditing Standards)是普兰蒂斯·霍尔国际公司(Prentice-Hall International Inc.)于1979年在美国出版。该书由爱德华·斯坦泼(Edward Stamp)和莫里斯·穆尼兹(Maurice Moonitz)两位有丰富实践经验的著名作者合写的。前者是加拿大兰开斯特大学教授,国际会计研究中心理事;后者是伯克利·加利福尼亚大学教授,美国会计师协会(AICPA)会计研究所所长,前任美国会计学会(AAA)主席。

本书首先论述了制定国际审计标准的必要性,并提出一套建议性的国际审计标准草案。其次,介绍了九个国家(联合王国、美国、加拿大、澳大利亚、荷兰、西德、法国、日本和巴西)的会计职业界的现状,以及澳大利亚、加拿大、日本、美国和西德五国已经颁布实施的国家审计标准原文。然后作者对已发布的国家审计标准进行了评价,并对国际会计职业界在制定国际审计标准方面应采取的行动提出了具体建议。

在本书最后还附有国际会计师联合会(IFAC)的国际审计实务委员会(IAPC)于1979年7月所颁布的《国际审计准则》(International Auditing Guidelines)作为参考

资料。这部分是由上海社会科学院部门经济研究所的黄履申、杨继良两同志合译的。

大家知道，审计在我国是实践的历史不长、理论上缺少研究的一项经济监督工作。新中国成立后，为了适应社会主义计划经济管理的需要，在国民经济恢复时期和“一五”期间曾逐步建立了一些经济监督制度，对当时的社会主义经济建设的发展，起了很大的促进和保证作用。但1958年以后，由于“左”的思想影响，严重地削弱甚至取消了经济监督制度，从而导致国民经济管理工作的混乱，造成巨大的损失和浪费。十一届三中全会以后，通过拨乱反正，在学术界已开展了审计工作的研究。1982年12月五届人大五次会议正式通过的新宪法中明确提出了要设立审计机关和建立审计制度的条文，这对今后如何开展审计工作的问题，具有非常紧迫的现实意义。

为了适应新形势的需要，我们认为首先要在总结过去经验教训的基础上，了解国际上审计工作的发展情况，学习和借鉴外国的审计理论和审计方法。然后，结合我国的国情，逐步形成具有中国特色的审计理论和方法体系。本书可供审计部门、财经部门的工作人员和财经院校的师生阅读参考。

由于译者水平所限，译文中难免有错误和疏漏的地方，恳切希望读者批评指正！

李 天 民

1983年2月于北京

目 录

前 言	(1)
绪 论	(2)
为什么审计标准如此重要	(2)
本书的计划	(4)
第一部分：对国际审计标准的需要	(6)
对审计的需要	(6)
审计的性质	(10)
对审计标准的需要	(14)
国际会计标准	(16)
对国际审计标准的需要	(18)
我们所讲的审计标准是什么意思？	(21)
我们的目标是制订一套审计标准	(24)
审计标准的主要组成部分	(27)
需要的知识和专门技能的范围，以及获得这些 知识和技能并使之合法化的方法	(28)
证据及其收集和评价	(29)
意见的交换	(32)
标准的执行	(35)
独立性、正直性和客观性	(33)
建议性的国际审计标准	(42)
第二部分：九个国家审计标准的现状	(47)
充满活力的国家	(48)
资料的来源	(49)

各国梗概	(52)
联合国	(54)
背景情况	(54)
会计职业界	(56)
对国际审计标准的需要	(60)
最近的发展情况	(61)
结 论	(67)
美利坚合众国	(68)
背景情况	(68)
会计职业界	(70)
最近的发展情况	(75)
对国际审计标准的需要	(77)
结 论	(78)
澳大利亚	(79)
背景情况	(79)
会计职业界	(79)
结 论	(84)
加拿大	(84)
背景情况	(84)
会计职业界	(85)
对国际审计标准的需要	(90)
结 论	(90)
荷 兰	(91)
背景情况	(91)
会计职业界	(92)
对国际审计标准的需要	(94)

结 论	(95)
法 国	(95)
背景情况	(95)
会计职业界	(96)
审计标准	(98)
股票交易所的要求事项	(99)
结 论	(100)
西 德	(100)
背景情况	(100)
会计职业界	(101)
审计标准	(103)
对国际审计标准的需要	(104)
结 论	(105)
日 本	(106)
背景情况	(106)
会计职业界	(108)
行政的指导	(112)
对国际审计标准的需要	(113)
结 论	(114)
巴 西	(115)
背景情况	(115)
会计职业界	(117)
对国际审计标准的需要	(121)
结 论	(122)
附录：审计标准.....	(123)
澳大利亚	(124)
加拿大	(127)

日 本	(129)
美利坚合众国	(130)
西 德	(131)
第三部分：评 价	(135)
独立性、正直性和客观性	(136)
专门知识和专门技能	(137)
证 据	(139)
意见的交换	(140)
标准的执行	(142)
充满活力的国家的作用	(144)
被公认的某些障碍	(147)
惯 性	(147)
在审计标准中意义不明确的措词	(147)
语言问题	(148)
国家主义	(148)
缺乏执行的机构	(149)
结 论	(150)
第四部分：建议和推荐材料	(151)
建立一个国际审计标准委员会	(155)
国际审计标准委员会的声明	(156)
参考材料：国际审计准则	(158)
引 言	(158)
国际会计师联合会的国际审计准则序言	(159)
财务报表审计的目的和范围	(162)
审计约定函	(165)
指导审计工作的基本原则	(170)
计划	(175)

前 言

本书论述建立一套国际审计标准的必要性，并建议应紧急地采取措施来满足这项需要。

我们期望本书能得到广泛阅读，因为我们想使全世界会计职业界的同行们，有越来越多的人确信建立一套国际审计标准既是必要的，又是可行的。

学会会员们通常被认为，是那些花费他们大部分时间在图书馆、在讲坛上、以及在著书立说的人们。不可能指望他们成为身体力行的人，尽管这里有许多真理证明：世界上的实际行动是受思想支配的。

如果本书的观点能对许多人提供足够的刺激，使他们能保证在今后五年内把一套国际审计标准成功地推广出去，则我们将对自己努力的结果感到满意。

我们对皮特 (Peat)，马威克 (Marwick)，纽约米歇尔基金会 (Mitchell Foundation in New York) 为本书的计划提供财务援助，表示感谢。

对于帮助我们这项工作的许多别的组织和个人，我们也由衷地对他们表示谢意。

爱德华·斯坦泼
莫里斯·穆尼兹

绪 论

我们认为审计的职能是财务会计的技术（与科学）的最高表现形式。不论一个公司的财务会计人员多么有能力，不管会计职业界建立的会计标准（全国的或国际的）多么高超，不论公司的财务报告提供的资料多么丰富，而财务报告的可信性的重要组成部分却必须来自审计人员的认可意见。如果要取得公司外界人士的信任，公司必须具备审计人员给予该公司财务报告的可信性是没有问题的评价。资本市场甚至经济制度的强弱主要决定于人们对它是否普遍信任，而这种信任是从一些被审查过的财务报表的可信性而产生的。因此，我们认为审计人员的作用是至关重要的。

如果审计人员想有效地完成他的职责，他至少应该象他的委托人那样，对财务会计事务非常熟悉，因为他必须对委托人的会计质量作出评价。此外，他在审计本身领域的专门技能还需要具备很高的水平，以及其它方面相当广泛的知识 and 经验。

为什么审计标准如此重要

现在，一位审计人员如果他自己是不可信的话，他就不能对会计提供可信性。审计标准的职能就是对审计本身提供

可信性。只有假定那些信任审计人员意见的人确信审计人员是按照最高的标准去做他的工作，审计人员才能完成对财务报表提供可信性的职责。

因此，我们认为审计标准问题对会计职业界来说是极为重要的。我们相信每个国家都有良好的公认会计职业界，并具有一套全面的会计标准，必须制定并保持高级的审计标准。同时我们认为由专业性的会计团体使这些标准用正式的公告方式加以具体化，并强制该团体成员加以实施，是非常重要的。

随着投资范围的扩大和商业企业的超越国境，任何一个国家内的会计与审计的方法，不再是仅受该国居民的关心。目前，在国际范围内需要会计和审计的高级标准，而且一个国家使用的标准往往对其他国家的那些依赖多国企业财务报告的人民有关系。这也不是限制民间部门关心高级标准；政府部门的国际投资是日益重要的活动，而且它同样要把注意力集中于会计与审计的高级国际标准的重要性方面。

1973年由于国际会计标准委员会(International Accounting Standards Committee)的建立，制定国际会计标准的必要性就被清楚地认识出来了。这个委员会曾经非常成功地努力介绍会计惯例的国际标准，而我们则是该委员会的工作和目标的坚强拥护者。不管怎样，正如我们在本书第一部分所阐述的：我们认为国际会计标准的方案不可能成功，除非伴随着它用同样的力量去介绍并执行一套国际审计标准。我们写这本书的目的，就是为了阐明我们的信念，并提出一种方案来介绍一套这样的审计标准。

本书的计划

本书是由几个部分构成的。

在第一部分，我们介绍了对审计是否需要所进行的全面调查分析。我们根据对审计标准的需要，为审计的性质下了定义。然后我们回顾一下在推广国际会计标准所取得的进展，并且研究这种形势怎么会上升到对国际审计标准的需要。接下来，我们分析一下究竟什么是审计标准，并且解释这些标准的性质为什么要受审计程序的性质和那些信赖审计员的人们的需要所决定。确定需要哪些类型的标准是应该详细关注的，我们将这些标准分解为下列几种主要类别：

- 独立性、正直性和客观性；
- 需要的知识和专门技能的范围，以及获得这些知识和技能并使之合法化的方法；
- 证据及其收集和评价；
- 意见的交换；
- 标准的执行。

第一部分在方法上是分析性的和富于哲理性的，并用一套建议性的国际审计标准的规范说明作为结束。

在第二部分，我们提供了世界上九个主要国家会计职业界的现状的详细调查材料，特别是有关审计标准的问题。被选择的国家是：

美 国

联合王国

加拿大

澳大利亚

西 德

法 国

荷 兰

日 本

巴 西

我们对选择这些特定国家的理由作了一些解释，并把他们每个国家会计职业界的现状，他们现存的审计标准（假定有的话），以及他们对于发展成为国际审计标准的看法，分别加以说明。然后我们继续研究是否能有一批充满活力的国家在一起共同制订一套国际审计标准的问题。

第三部分，提供有关根据第一部分的内容对第二部分所进行的评价。那就是说，我们用世界上的主要审计国家的实际情况与我们想象中的应有情况作比较。然后我们对“关键性的”国家在国际标准的进展中所起的作用提出分析，并对那些可能对制定一套国际审计标准的阻力进行研究。

在第四部分，我们提出一些建议和推荐材料。我们建议创立一个国际审计标准委员会 (International Auditing Standards Committee)，并把我们认为它应尽的职责加以概括地叙述。它们包括：制订一套审计标准的研究方案，这些标准的公开草案的颁发，标准的公布，以及标准的监督。

第二部分的附录，列举了澳大利亚、加拿大、西德、美国和日本的国家审计标准的原文。

第一部分

对国际审计标准的需要

对审计的需要

提出一套国际审计标准，必须首先研究一下审计程序的性质及其存在的必要性。

对审计的需要，审计人员的职责和特征，决定于责任的观念。每当人类事务按照某一团体对另一团体负责其经济活动的原则进行组织时，应建立前者向后者报告它的计划、它的活动及其成果的全部信息传递的制度。这种信息总是经常（虽非必然）包括财务报告。职业审计人员的任务就是关心这些财务报告。

在一些小规模的组织中，这些财务报告就其性质来说，很可能是不正规的，并且一般能够很容易地使受托记帐人满意。因为这些报告提供了完全的和公正的会计记录。这本来是商业企业的情况，在那里报告制度的一个重要组成部分就包含有关企业的财务状况及其进展的信息。在商业和工业企业（包括家庭手工业）的早期阶段，企业的所有权与经营管理权合而为一。就财务信息而论，委托记帐人和受托记帐人包含在人们的同一小团体内。在这样情况下，现代意义的

“审计”这个词是不必要的——尽管业主或经理对簿记记录正确性的检查、核对工作，可能还是需要的。

当现代的公司组织崛起以后，所有这些情况就改变了，它的起源可追溯到产业革命。发明创造和技术的发展，通讯和运输工具的巨大改进，大大扩张了的市场开拓等等，引起了业主管理的企业对资本的需求超过业主们的积蓄和企业本身创造财富的潜力的综合来源（这些是通过迅速增加利润获得的）。因而这就使得实业界向整个社会的储蓄去筹措资金成为必要，其结果在西方社会就成为高级证券市场和信用转让机构的发展过程，而它们的目的是用来为大型国营公司，以及日益增加的国际公司的财务需要服务。这些公司的最重要的特征之一，就是它们的所有权几乎全部都与它们的经营管理权分离的这事实。一个现代公司的股东数目，很可能多到数以百万计，地区分散在全球各地。经营管理当局由一群精干的高级专业人员所组成，他们在自己管理的公司中的财务利益（尽管它常常是构成个别经理私人财富的重要组成部分），对该企业的资本总额来说，是微不足道的。

由于对一个公司的股份投资已经形成与管理权分离，因而投资者的资金向公司的流动，甚至财政资源通过证券市场的整个分配过程，在很大程度上就要依靠管理当局编制的报告来决定。

假使证券市场是有效地起作用，投资者必须对管理当局编制的定期财务报告具有信心。债权人、雇员、顾客，以及凡其事务受公司活动影响的其他团体，同样也必须如此。

然而，由于管理当局对一个企业的会计系统具有行政上

的控制权。因此，管理当局不仅向外界（在这里，外界包括股东）对财务报告负责，而且也有权去决定对上述财务报告加以说明的确切性质。

几乎不能指望管理当局对这过程采取公正无私的观点。财务报告能衡量管理当局完成其职责的效率；财务报告对管理当局的报酬，对该企业股票的价值，甚至就公司来说，对管理当局的继续雇用，均具有重要影响。换句话说，假定外界人士，例如股东和债权人，对管理当局的财务说明的真实性具有信心，又假定管理当局的财务报告对这些外界人士具有可信性，那就必须对财务报告的公正与完备提出一种独立的和专家的意见。这意见是由审计人员提供的。当然这种意见的提供，必须由审计人员对财务报表本身，以及编制财务报告所依据的基础业务、单据和其他证据进行充分的检查。

总之，可以这样说，审计的职能就是对财务报表给予可信性。财务报表是管理当局负责的，而审计人员的职责就是给予管理当局的可信性。如此做法，审计人员不仅大大提高了他的报告所根据的财务报表的效用和价值，而且增加了管理当局发布的其他未经审核过的资料的可信性。由于经过定期审核过的财务报表提供了正规的标准检查程序的连续性，管理当局期中公布的材料不可能偏离实际太远，因而这种情况的发生不会危害管理当局的可信性。

审计从现代意义上来说，是一个比较新的不平常的事物，这可以从英国的事实来看，例如直到1947年的公司法才规定需要把损益帐户列入审计人员报告的范围之内。在那时期以前，甚至可追溯到1844年的英国的第一部公司法，一位

审计人员只需要对资产负债表提出他的意见。但是在最近四十年，审计职能的重要性有了巨大的增长，这一点可以用该时期内国家审计机构规模的扩大和国际审计机构的日益增加的事实予以证明。

在本书中，我们主要关心的是在西方自由经营经济内的民间部门的组织。关于这一点，当我们对较大公司的规模与数目的迅速增长进行评价时，审计人员的当前重要性是很容易理解的，因为在这些经济机构中，它们的债务与产权的证券构成了投资储蓄的一个重要部分。如果没有审计人员的工作所赋予的信任，西方国家的主要的与次要的资本市场是不可能运转的。

由于本书是论述国际审计标准问题，我们首先要关心西方自由经营制度下的较大公司的经营，它们的活动或证券对它们的审计报告的读者来说，是饶有兴趣的。这些公司包括多国企业，它们的经营和影响跨越许多国家，它们发行的证券在世界上许多地方得到承认并进行买卖。但是我们也同样关心那种读者，他们对“直接比较”有兴趣（不管什么原因），比如说一家日本国内钢铁公司与一家美国国内钢铁公司进行直接的比较。当然另外还有一种重要类型的企业，它们的业务经营限制在一个国家，而它们的财务资源却是国际性的。这一类包括第三世界的许多机构；它也包括较大的公用事业，例如魁北克水力发电委员会（Quebec Hydroelectric Power Commission），它的大部分资本是在纽约和欧洲筹集的，但它的业务经营是在魁北克，并在魁北克接受管理与审计。