



高等农业院校新世纪经管类系列教材

AUDITING

审计学

李平 裴志新 主编

99

中国农业大学出版社

高等农业院校新世纪经管类系列教材

AUDITING

审 计 学

李 平 裴志新 主编

中国农业大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计学/李平,裴志新主编. —北京:中国农业大学出版社,2003.7
ISBN 7-81066-494-8/F·52

I. 审… II. ①李… ②裴… III. 审计学 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 089142 号

出 版 中国农业大学出版社
发 行
经 销 新华书店
印 刷 涿州星河印刷厂
版 次 2003 年 7 月第 1 版
印 次 2003 年 7 月第 1 次印刷
开 本 16 印张 22.25 千字 406
规 格 787×980
印 数 1~5 000
定 价 25.00 元

图书如有质量问题本社负责调换

社址 北京市海淀区圆明园西路 2 号 邮政编码 100094
电话 010-62892633 网址 www.cau.edu.cn/caup/

主 编 李 平 裴志新

副 主 编 黄晓波 俞 勤 尹金辉 杨成文

参编人员 (按姓氏拼音顺序排列)

韩 峰(荆洲农校经济管理教研组)

何 斌(中国农业大学人文学院)

黄晓波(沈阳农业大学经贸学院)

李 平(中国农业大学经管学院)

刘治钦(中国农业大学经管学院)

裴志新(沈阳农业大学经贸学院)

沈淑霞(北华大学管理学院)

史 元(东北农业大学经贸学院)

杨成文(山东农业大学经管学院)

尹金辉(中国农业大学经管学院)

俞 勤(中国农业大学经管学院)

前 言

发展市场经济使得审计渗透到我国经济工作的各个方面和角落,特别是近年来随着我国金融市场的不断发育扩大,进一步使各界深刻认识到加强和完善审计工作是促进我国金融市场健康成长的关键因素之一。审计在实际工作中日益显示出重要性的同时,也对审计理论、审计教学、审计队伍建设等各个方面不断提出新的要求和挑战。虽然审计学已成为国内许多学科的重要课程,但保持教学内容的新颖性和实用性是审计学教学的基本职责之一。

步入 21 世纪后,中国注册会计师协会先后出台了一系列新的审计准则和公告,对先前的准则和公告进行完善和补充;财政部对企业会计制度也作了修改。为使教学能更好地为实践服务,我们编写这一新教材。本教材力求与新的审计准则、公告和会计制度相吻合。2003 年 4 月财政部新批准了中国注册会计师协会修订的《独立审计具体准则第 7 号——审计报告》,这一准则将于 2003 年 7 月 1 日起施行。为了保持教材内容的新颖性,从而增强教材的实用性和适用性,本教材在付印前特意将审计报告一章按照最新准则做了修改。

本教材除了教学内容新颖之外,还具有以下四个特点:第一,以民间审计为中心,兼顾国家审计和内部审计;第二,将审计学原理与会计报表及其所属各项目的审计相结合;第三,便于自学,为此在每章之初注明学习要点,在各章结尾列出教学内容小结和思考题;第四,为了加强学生对审计理论和方法的运用能力和对审计工作实际的了解,在教材最后附有案例。本教材既可作为高等院校金融、会计、管理、经济法等专业的本科教材,也可作为相关专业的成人教育教材。

本教材是多所高等院校主讲审计学的教师集体讨论和编写的结晶,由李平、裴志新担任主编,黄晓波、俞勤、尹金辉、杨成文担任副主编,参加编写的人员有李平(第 1 章和第 17 章)、裴志新(第 9 章)、黄晓波(第 7 章和第 8 章)、俞勤(第 11 章)、尹金辉(第 10 章、第 12 章和第 14 章)、史元(第 5 章和第 6 章)、杨成文(第 3 章)、沈淑霞(第 15 章和第 16 章)、刘治钦(第 13 章)、韩峰(第 2 章)、何斌(第 4 章)。

限于编者的水平,书中不足之处,望读者批评指正。

编 者

2003 年 6 月

目 录

1 审计概论	(1)
1.1 审计的起源和发展	(2)
1.2 审计的概念、假设和目标	(6)
1.3 审计对象、职能和作用	(12)
2 审计类型和审计组织	(16)
2.1 审计类型	(17)
2.2 审计组织	(20)
3 审计准则和审计依据	(31)
3.1 审计准则	(32)
3.2 审计依据	(45)
4 职业道德和法律责任	(50)
4.1 审计人员的职业道德	(51)
4.2 审计人员的法律责任	(59)
5 审计程序和审计方法	(66)
5.1 审计程序	(67)
5.2 审计方法	(72)
6 审计证据和审计工作底稿	(84)
6.1 审计证据	(85)
6.2 审计工作底稿	(91)
6.3 审计档案	(94)
7 审计计划、重要性和审计风险	(98)
7.1 审计计划	(99)
7.2 审计计划的编制	(101)
7.3 审计重要性	(105)
7.4 审计风险	(109)
8 内部控制制度及其评审	(113)
8.1 内部控制制度的含义与要素	(114)
8.2 内部控制制度的描述	(117)

8.3 内部控制制度的测试和评价	(121)
9 审计抽样	(131)
9.1 审计抽样的含义和种类	(132)
9.2 样本的设计与选取	(134)
9.3 属性抽样	(140)
9.4 变量抽样	(147)
9.5 抽样结果的评价	(151)
10 会计报表审计	(155)
10.1 财务报表审计	(156)
10.2 会计报表审计与业务循环	(160)
11 销售与收款循环审计	(164)
11.1 销售与收款循环的特性	(165)
11.2 内部控制制度的符合性测试和交易的实质性测试	(168)
11.3 主营业务收入审计	(174)
11.4 应收账款审计	(178)
11.5 坏账准备审计	(183)
11.6 销售与收款循环中其他相关账户的审计	(185)
12 购货与付款循环审计	(193)
12.1 购货与付款循环的特性	(194)
12.2 购货与付款循环业务的审计测试	(197)
12.3 应付账款审计	(200)
12.4 固定资产和累计折旧的审计	(202)
12.5 其他相关账户审计	(208)
13 生产循环的审计	(216)
13.1 生产循环的特性	(217)
13.2 生产循环的特性测试	(219)
13.3 存货审计	(223)
13.4 应付工资审计	(232)
14 筹资与投资循环审计	(235)
14.1 筹资与投资循环审计	(236)
14.2 筹资与投资循环内部控制的符合性测试	(240)
14.3 借款审计	(242)
14.4 所有者权益审计	(247)

14.5 投资审计·····	(254)
15 货币资金审计·····	(262)
15.1 货币资金与业务循环·····	(263)
15.2 内部控制的测试·····	(265)
15.3 库存现金审计·····	(268)
15.4 银行存款审计·····	(272)
15.5 其他货币资金审计·····	(276)
16 审计报告和管理建议书·····	(279)
16.1 审计报告的作用和编写程序·····	(280)
16.2 期后事项与或有事项审计·····	(283)
16.3 审计报告的内容、种类和格式 ·····	(288)
16.4 管理建议书·····	(297)
17 验资·····	(304)
17.1 验资的范围和作用·····	(305)
17.2 验资的程序和要求·····	(306)
17.3 验资报告·····	(317)
【案例1】 英国南海公司事件 ·····	(324)
【案例2】 安然公司案及其对美国会计监管制度的影响 ·····	(327)
【案例3】 “琼民源”案件 ·····	(334)
【案例4】 “银广夏”财务造假,“中天勤”遭到处罚 ·····	(340)



审计概论

◆ 本章学习要点

- ◆ 我国和西方审计的产生和发展及各阶段的特点
- ◆ 审计的概念、假设和目标
- ◆ 审计的对象、职能和作用

1.1 审计的起源和发展

1.1.1 我国审计的产生和发展

1.1.1.1 国家审计的产生和发展

国家审计在我国已有漫长的历史,它起源于西周时期,经历了几度兴衰。

第一阶段,西周时期雏形阶段。西周时期设有“宰夫”这一官职,宰夫对各级官吏进行审计监督。国家财物保存和使用部门应向宰夫报送财物使用和结存情况表供审查,由此形成了定期报审制度。这标志着我国国家审计雏形的形成。

第二阶段,秦汉时期完善阶段。在这一阶段,审计不但在地位上得到提高,而且在制度上得到了完善。秦汉时期,朝廷指定御史大夫掌管审计大权,监督和审查全国的民政、财政和财物等事项。当时,御史拥有相当高的地位,对全国的政治、军事、经济和财政等都有督察权,并协助丞相处理朝政。同时,周朝产生的由皇帝亲自参加听取和审核各级官吏的财政会计报告的“上计制度”,在这一时期也得到完善。

第三阶段,隋唐及宋代的大发展时期。隋朝设立比部,比部掌管军政内外的财计监督大权;到了唐朝,比部的审查权限无论在项目范围还是在审查的层次范围上都有了扩大。宋朝审计院的设立,使“审计”一词第一次成为财政监督机构的专有名词,这对以后审计的发展有着重要意义。

第四阶段,元明清衰退阶段。元朝取消了比部由户部兼管会计报告的审核,而户部本身掌管钱财事务,这种改变使独立的审计机构宣告了消亡。明朝恢复了比部,不久就取消。清朝虽承明制,设立都察院,但在独立性和审计职能上不及比部。

第五阶段,中华民国不断演进时期。中华民国政府于1912年在国务院下设审计处,1914年北洋政府改审计处为审计院,同年颁布《审计法》和《审计法实施细则》。国民党政府于1928年颁布了《审计院组织法》,1931年改审计院为审计部。这一时期,国家审计得到不断发展。

第六阶段,新中国振兴时期。新中国成立后,国家没有设独立的审计机构,而由财政部门承担审计职能,对国家机关、企事业单位的财政财务和经济活动进行监督。1978年改革开放后,形势发生了重大的变化,1982年全国人民代表大会以法的形式规定在我国建立审计监督制度。1983年9月15日建立了审计署,隶属国

务院。随后,各级地方政府都设立了审计局。1985年,国务院颁布了《关于审计工作暂行规定》。1988年国务院颁布了《中华人民共和国审计条例》。1994年颁布了《中华人民共和国审计法》。从此,中国的国家审计进入了一个崭新的阶段。

1.1.1.2 民间审计的产生和发展

20世纪初,民间审计在中国出现。1918年,我国第一家会计事务所建立。1925年,我国第一个会计师组织——上海会计师公会成立。1927年,《会计师注册章程》颁布。随后,在一些大城市相继建立了会计师事务所,民间审计得到了发展。新中国成立后,民间审计曾一度消失。1978年,改革开放后,由于多种形式的企业产生和发展,急需恢复民间审计组织和制度。1980年,恢复和重建了注册会计师制度,财政部颁布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》。1986年,国务院发布了《中华人民共和国注册会计师条例》。1988年,成立中国注册会计师协会。1991年,建立了注册会计师考试制度。1993年,国务院颁布了《中华人民共和国注册会计师法》。1995年,财政部颁布了《中国注册会计师独立审计准则》。注册会计师队伍不断壮大,民间审计从此走上规范化发展的道路。

1.1.1.3 内部审计的产生和发展

我国现代内部审计产生于1984年,是改革开放的产物。当时,内部审计被认为是政府审计、民间审计的基础。此后,中国的大部分单位都设立了内部审计机构。国家审计署还制定了内部审计工作的相关规定。

1.1.2 西方审计的产生和发展

1.1.2.1 国家审计的产生和发展

据文献记载,世界许多国家的国家审计都有漫长的历史。大约在公元前3500年,古埃及出现了国家审计的萌芽。公元443年,古罗马设立审计官职。11世纪,英国设立国家审计机构。1256年,法国建立国家审计制度。19世纪末,美国、加拿大、西班牙等国也建立了国家审计制度。20世纪至今,许多国家的国家审计仍在不断完善和发展,形成了多种类型的政府审计的组织体系。

1.1.2.2 民间审计的产生和发展

西方民间审计发展中心主要在英国和美国。西方民间审计经历了几个阶段。第一阶段是英国审计阶段,审计的发展中心在英国。18世纪的英国,生产力高度发展,生产的社会化程度普遍提高,企业的所有权和经营权出现分离。这种分离导致了所有者对于经营者进行监督的需要。这一时期最为典型的是1721年英国的“南海公司事件”。南海公司是一家贸易公司,成立后实际业绩平平,但以虚报会计信息的方法吸引投资人,使其股票价格在几个月内从120英镑上升到1020英镑。

骗局揭穿后,南海公司破产。遭受巨大损失的股东和投资者强烈要求对南海公司进行调查。于是议会聘请会计师查尔斯·斯耐尔对公司进行调查。斯耐尔向议会递交了一份陈述查账报告书,从而标志着注册会计师的诞生。以后出现了一些职业会计师,但为数不多,他们接受企业所有者的委托以独立的第三方的身份对企业的经营进行监督。这一时期的审计特点是:审计对象是会计账目;审计方法为逐笔检查;审计报告的使用者是企业所有者。

19 世纪的英国,股份制企业不断发展,但企业的经营权控制在少数股东和管理者手中。为了保护中小投资者的利益,1844 年英国议会颁布了《股份公司法》,规定股东大会应选举出监事,由监事对董事提供的会计账簿和资产负债表进行审查并向股东报告。由于监事都是公司的股东,并非会计人员,审查效果受到影响。1845 年,英国对《公司法》进行了修改,规定公司可以聘请专职会计人员代表监事办理账目审查工作。1862 年,英国再一次修改《公司法》,明确规定公司股东可以直接聘请有专业知识的、经过专门训练的专业会计人员,对公司的会计记录进行详细的审核,并提出查账报告。从此,以法律形式肯定了职业会计师制度。同时,19 世纪上半叶英国连续爆发经济危机,造成工商业企业倒闭。1869 年,英国颁布了《破产法》,规定由会计师负责检查破产企业财务报表的真实性,并规定会计师可以作为破产清算人和债权人的代理人。使独立会计师的地位进一步提高。1853 年,苏格兰成立了爱丁堡会计师协会,这是世界上第一个职业注册会计师组织。随后,各地的会计师组织纷纷成立。从 1844 年到 20 世纪初,是注册会计师审计形成时期。这一时期审计的特征是:检查的对象主要是会计账目,在查账方式上采用逐笔审查的方式,查账的目的主要是查错防弊,保护企业资产的安全和完整;审查报告的使用者主要是企业的所有者和债权人;审计的地位在法律上得到了肯定。

第二阶段是美国审计阶段,发展的中心由英国转向美国。这是在 19 世纪中叶,美国南北战争结束之后,大量英国资本流入美国,为了保护英国投资者的利益,英国会计师也随之涌入美国,建立注册会计师事务所。他们一方面代表投资者的利益,审查接受投资方的会计记录和财务状况;另一方面他们也把英国最新的审计知识和技能带到了美国。对美国的注册会计师审计的发展起到了积极的推动作用。

这一时期美国对注册会计师审计的发展主要表现在几个方面。第一,审计方法从详细审计发展到抽样审计。英国的审查方法是对会计账目的全面审查,这种方法正确率较高,但费时费力。美国人把抽样的方法引入到审计领域,使得审计的工作量大大减轻。第二,审计范围扩大到对资产负债表的审计。20 世纪初,在美国银行贷款是有效的融资形式,为了了解借款人的偿债能力和信用状况,银行注重

对资产负债表的审计。因此,这一时期审计的特点是:审计对象由会计账目扩大到资产负债表;审计方法由详细审计转向抽样审计;审计的目的从查错防弊转向企业偿债能力审查;审计报告的使用者仍然是股东和债权人。

到了20世纪20年代,金融市场不断发展,发行股票成为融资的又一有效途径。由于股票投资者比较注重接受投资企业的盈利能力,审查重点从对偿债能力关注扩大到获利能力的关注。1929年,以美国为首的西方资本主义国家发生了全面的经济危机,导致大量企业倒闭,工人失业,造成投资者的巨大损失。于是,人们开始对上市公司高估资产、低报负债和种种虚报现象的严重危害开始有了清醒的认识。1933年,美国制定了《证券法》,1934年制定了《证券交易法》,明确规定证券上市公司及申请上市公司均应向证券交易委员会提供经注册会计师审查验证的财务报表,这使美国注册会计师的查账业务范围由资产负债表审查转入财务报表审查。同时,审计理论也有了发展。由于当时美国企业没有统一的会计处理标准,造成一定的混乱,也给审计工作带来了一定的困难。20世纪30年代,美国注册会计师开始对会计原则进行研究。1959年,美国会计师协会专门设立部门从事包括会计原则在内的会计理论的研究。最后形成了“公认会计原则”,为会计和审计工作的规范化奠定了基础。因此,这一时期审计的特点是:审计对象由资产负债表扩大到全部报表;审计方法由详细审计转向抽样审计;审计的目的从企业偿债能力和转向偿债能力、获利能力等的多方面审查;审计报告的使用者从股东扩大到股东、债权人、证券交易机构、税务机构、金融机构等;审计工作开始规范化;注册会计师考试制度普遍推广。

第三阶段是审计国际化时期。第二次世界大战以后,跨国公司不断发展,由此带动了一大批国际性会计师事务所的形成。不仅如此,这一时期审计除拥有第二阶段的特征外,还具有以下几方面的特点:抽样方法得到广泛采用;计算机审计也普遍运用;注册会计师业务不断扩大,从审计扩大到代理税务、会计服务、管理咨询等领域。

1.1.2.3 内部审计的产生和发展

西方内部审计的萌芽产生于奴隶社会。进入中世纪后,出现了独立的内部审计人员。这一时期的内部审计采用寺院审计、行会审计、庄院审计等诸多形式。近代内部审计产生于19世纪末。企业规模的扩大,跨国公司的出现,企业内部组织结构庞大、层次增加,需要内部审计对企业进行控制和监督。内部审计首先产生于美国,后来在包括英国在内的其他一些经济发达的国家得到发展。到了20世纪,内部审计已形成了一定的规模。1941年,“国际内部审计协会”在美国成立,并先后出版了有关内部审计的一些条例和标准。

1.2 审计的概念、假设和目标

1.2.1 审计概念

由于审计主体和审计目的多样性,审计概念在不同的情况下有着不同的定义。主要的审计概念有两种,即注册会计师审计的概念和审计的一般概念。

1.2.1.1 注册会计师审计概念

注册会计师审计概念比较典型的描述有以下几种:

国际会计师联合会的审计实务委员会在《国际审计准则》中对审计概念的描述是:“审计人员对已编制完成的会计报表是否在所有重要方面遵循了特定的财务报告框架发表意见。”美国注册会计师协会在《审计准则说明书》第一号中对审计概念的描述是:“独立审计人员对会计报表加以审计,收集必要证据。其目的是对这些会计报表是否按照公认会计原则公允地反映财务状况、经营成果和现金流量发表意见。”

我国注册会计师协会在《独立审计基本准则》中对独立审计的描述是:“注册会计师依法接受委托,对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表意见。”

以上对于审计定义的描述,明确了审计的特征。注册会计师审计应拥有的独立、客观、公正的立场;审计是会计师接受委托方的委托对被审单位进行审计,注册会计师站在第三方的立场上进行工作;审计的对象是被审单位的会计报表;审计目标是检查会计报表是否符合规定和原则。审计方法是收集证据;审计依据是法律、会计原则、制度和规定。审计工作的最后成果是发表意见,即审计报告。

1.2.1.2 审计的一般概念

由于从审计种类来说,审计包括财经法纪审计、财政财务审计和经济效益审计,从主体来说,审计包括政府审计、民间审计和内部审计,审计的概念比注册会计师审计更为广泛。1978年改革开放以来,针对审计概念我国曾进行过几次讨论,形成了与注册会计师审计明显不同的定义。1989年4月,中国审计学会在贵州召开了审计基本理论研讨会,会上提出的审计定义是:“审计是专职机构和人员,依法对被审单位的财政、财务收支及其有关方面的真实性、合法性、效益性进行审查,评价经济责任,用以维护财经法纪,改善经济管理,提高经济效益,促进加强宏观调控的独立性经济监督活动”。1995年,在山东省召开的审计定义研讨会上,对审计提

出了简明的定义：“审计是独立检查会计账目，监督财政、财务收支真实、合法、效益的行为”。

可见，我国学术界对审计的一般概念所作的定义，不仅反映了审计的主体是专职的审计机构和人员，审计目标是评审审计对象的真实性、合法性、效益性，审计对象是被审单位的财政和财务收支，而且明确了审计的职能是审查、评价和监督，审计的作用是维护财经纪律、改善经济管理、提高经济效益和加强宏观调控。

1.2.2 审计假设和审计原则

1.2.2.1 审计假设

审计假设属于审计理论的范畴，是其他审计理论和方法建立的基础。审计假设是由美国学者罗伯特·莫茨和埃及学者侯赛因·夏拉夫 1961 年提出的审计假设是：①财务报表和财务资料是可以验证的；②审计师与被审单位管理部门之间不存在不可避免的利害冲突；③呈报检查的财务报表和其他信息资料不存在串通舞弊的其他非常错误；④令人满意的内部控制系统的存在能排除舞弊行为发生的可能性；⑤公认会计原则的一致运用可使财务状况和经营成果得到公允表达；⑥如果没有明确的反证，对被审单位来说，过去真实的情况将来也属真实；⑦审计师完全有能力独立审查财务资料并发表意见；⑧独立审计师承担的职业责任与其职业地位相称。

汤姆·李在《公司审计概念与实务》(1972)中提出了三类 13 项审计假设模式。第一类，基本依据假设，其中包括：①没有充分的理由信任所有的账目；②提高账目的可信性是审计的最基本任务；③审计是提高账目可信性的最佳手段；④通过审计，账目的可信性是可以提高或验证的；⑤股东对会计信息的可信性是不满意的。第二类，行为假设，其中包括：①审计师与管理部門的利害冲突并不妨碍审计的实施；②法律并不限制审计师行为；③审计师在精神和地位上是独立的；④审计师有承担任务的充分技能；⑤审计师能对其工作和意见的质量负责。第三类，功能假设，其中包括：①审计可能获取充分可靠的审计证据，并以适当形式在合理的时间与成本范围内进行审计；②内部控制的存在，可以使账目摆脱严重错弊；③公认会计概念与基础的适当和一致运用可以导致公允表达。

费林特教授在其《审计哲学与原理导论》(1983)中，提出审计假设模式：①审计是以受托经济责任关系或公共责任环境的存在为首要前提的；②受托经济责任关系复杂、重要，没有审计这种责任关系无法解除；③审计的本质特征在于其地位的独立和摆脱调查与报告方面的约束；④审计的对象、内容，如行业、业绩、成果、业务记录、财务状况或与此有关的事实都可以通过证据予以证实；⑤可以为行业、业绩、

成果和信息质量的实际状况计量并与标准进行比较,计量与比较过程需要特殊的技能并作出判断;⑥被审财务和其他报表资料的含义、重要性和目的是充分明确的,通过审计可以对其可信性作出清楚明确的表示与传达;⑦审计可以产生经济效益和社会效益。

1.2.2.2 审计原则

审计原则是审计工作应该遵守的行为规范。各国的审计原则虽有所区别,但大致相同,综合起来,主要有下列 10 条:

(1)独立性原则。独立性原则是指审计人员必须保持独立的地位。独立性有两层含义:一是精神上的独立,是指审计人员在实施审计业务、提出审计意见中能不受任何人的影响和控制,保持独立的意志。二是经济上的独立,是指审计人员与被审单位之间不存在经济上的关系。

(2)授权性原则。授权性原则是指审计人员接受委托或授权才能对被审单位进行审计。

(3)客观性原则。客观性原则是指审计人员应该以事实为依据,对被审单位的经济活动作出客观的表述和反映。

(4)公正性原则。公正性原则是指审计人员在审计工作中公正无私、不偏不倚、不卑不亢,所提出的审计意见应该宽严适度、公平正直。

(5)证据性原则。证据性原则是指审计人员提出审计意见应有充分有效的证据。证据原则要求审计证据必须具有客观性、针对性和有效性。

(6)程序性原则。程序性原则是指审计人员必须按照一定的审计步骤和程序进行审计工作。

(7)报告原则。报告原则是指审计项目结束后,审计人员应该向审计授权人或委托人提交审计报告。审计报告拥有一定的要求和格式。

(8)保密性原则。保密性原则是指审计人员应该对审计过程中取得的被审单位的资料和情报要保守秘密,不能透露给第三者。

(9)效益性原则。效益性原则是指审计人员在审计工作过程中应树立成本和收益观念,在制定审计计划和实施审计步骤时,应注意节约成本、提高效益。

(10)合法性原则。合法性原则是指审计人员在审计工作中必须以国家相关的法律法规和企业的政策、制度、文件为依据。这样才能保证审计意见的有效性。

1.2.3 审计目标

审计目标是在一定历史条件下,人们通过审计实践活动所期望达到的境地或最终结果。审计目标包括审计总目标和审计具体目标。审计目标随在不同审计发

展历史阶段而变化,因不同种类的审计而有区别。这里主要阐述注册会计师审计的目标。

1.2.3.1 审计总目标的演变

注册会计师审计的发展经历了详细审计、资产负债表审计、会计报表审计等阶段,不同的阶段有着不同的审计目标。

详细审计阶段,会计师通过对被审单位的会计记录的逐笔审查,揭示被审计单位存在的技术错误和舞弊行为。查错防弊是这一阶段的审计目标。

资产负债表审计阶段,审计总目标是会计师通过对审计单位一定时期内资产负债表所有项目余额的可靠性、真实性进行检查,鉴定被审单位的财务状况和偿债能力。可见公证性是这一阶段的主要审计目标,查错防弊是次要目标。

会计报表审计阶段,审计的总目标是会计师通过审查被审单位一定时期内的会计报表,对其合法性、公允性和会计处理方法的一贯性发表意见,并对企业改进经营管理提出意见。

随着经济的发展,审计业务的领域越来越广泛,例如,审计机构开展经济效益审计、管理咨询、科技服务和税务审计等业务,但会计报表的审计始终是审计业务的基础。

1.2.3.2 审计总目标

审计目标分为审计总目标和具体审计目标,具体审计目标又分为一般审计目标和特定审计目标。审计总目标是最高层次的目标,它针对会计报表整体的审计而言;一般审计目标受审计总目标的制约,是第二层次的目标,它针对各会计报表项目审计共同具有的某些属性而制定的目标,适合于所有会计报表项目的审计;特定审计目标则受一般审计目标的制约,是最具操作性的、居最低层次的目标,是针对单个项目审计而制定的目标。

美国审计准则规定“独立审计人员对会计报表的审计目标,是对会计报表是否遵守一般公认会计原则、公允地表达其财务状况、经营成果以及现金流量表示意见。”

根据我国审计准则,独立审计的总目标是对被审单位会计报表的合法性、公允性和一贯性表示意见。合法性是指被审单位会计报表的编报是否符合《企业会计准则》及国家其他财务会计法规的规定;公允性是指被审单位会计报表在所有重大方面是否公允地反映被审单位的财务状况、经营成果和资金变动情况;一贯性是被审单位会计处理方法的选用是否符合一贯性原则。

1.2.3.3 具体审计目标

(1)管理当局对会计报表的认定。管理当局对会计报表的认定是指被审单位