

精·品·课·程·立·体·化·教·材·系·列



审计学

张蕊 主编

谢盛纹 副主编



科学出版社

精·品·课·程·立·体·化·教·材·系·列



内 容 简 介

本书是根据教育部《审计学课程教学大纲》的要求，结合我国审计工作的实际情况，在广泛征求有关专家、学者的意见，并参考国外有关教材的基础上编写而成的。本书可作为高等院校审计学专业的教材，也可供从事审计工作的有关人员参考。

审 计 学

本书可作为高等院校审计学专业的教材，也可供从事审计工作的有关人员参考。本书可作为高等院校审计学专业的教材，也可供从事审计工作的有关人员参考。

张 蕊 主 编

科学出版社

北 京

内 容 简 介

本书系统地介绍了注册会计师审计的基本理论与方法,包括审计产生和发展的历史、审计职业规范体系、审计人员法律责任、审计目标及其实现、风险评估与应对、审计证据与审计记录、审计抽样、各业务循环的审计、审计终结阶段的工作及审计报告等内容,吸收了较为成熟的审计理论,辅之以大量的引导案例,强化了理论与实践的有机结合;同时,密切关注国家法律法规的颁布与实施,及时以其相关变化等新知识充实教材,确保内容的先进性与新颖性。本书既注重审计一般性知识的介绍,又注重学生继续学习、发现问题和解决问题能力的培养。

本书既可作为审计专业和注册会计师专门化方向的专业核心课程教材,也可作为会计专业和财务管理专业的主干课程教材,还可作为经济管理类本科学生学习审计课程的参考教材及审计工作人员的自学参考书。

图书在版编目(CIP)数据

审计学/张蕊主编. —北京:科学出版社, 2011

精品课程立体化教材系列

ISBN 978-7-03-029869-0

I. ①审… II. ①张… 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(2010)第 263996 号

责任编辑:林 建/ 责任校对:邹慧卿

责任印制:张克忠/ 封面设计:耕者设计工作室

科 学 出 版 社 出 版

北京东黄城根北街 16 号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

装 订 厂 印 刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2011 年 1 月第 一 版 开本:787×1092 1/16

2011 年 1 月第一次印刷 印张:21 1/4

印数:1—4 000 字数:470 000

定价:39.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换)



审计学是一门根植于管理学（含会计学）、经济学、法学和心理学的学科，也是一门集理论性和实践性高度统一的专业课，是各高等院校会计学（含 CPA、ACCA 专业方向）、财务管理等专业的核心课程。审计学的主要内容包括审计产生和发展的历史、审计的本质和职能、审计职业规范体系、审计人员法律责任、计划审计工作、审计目标及其实现、风险评估与应对、审计证据与审计记录、审计抽样和审计报告等。要想学好审计学，学生必须掌握较好的会计学基础、中高级财务会计、成本会计、财务管理、税法、经济法、企业管理、数理统计、运筹学、心理学等相关专业知识。同时，因为会计准则、审计准则及其他法律法规随着社会实践内外部环境的不不断变化而不断改进与完善，所以无论是在教材的编写上，还是在审计课程的学习中，都存在一定的难度。

本书的编写是以审计理论与实践的内在逻辑为基础，吸收较为成熟的审计理论内容，辅之以大量的引导案例，目的在于使初学者能够更好地领悟和把握审计的真谛，为其今后进一步深造打下坚实的基础。

本书的编写秉承“博采众长，融会贯通”的原则，吸纳国内外审计理论研究的最新成果，积极借鉴行家教材编写的成功经验，并试图在以下几个方面彰显己色。

案例激活，问题导入

对于初学者而言，过多的概念和枯燥的理论往往会影响其学习的兴趣和效果。因此，本书都是在每章的最前面先介绍本章教学目的和要求，而后通过引导案例的介绍，尤其是问题的提出来激发学生的学习兴趣；而在每章的结尾则通过本章小结和复习与思考题来培养学生的归纳与整理能力，以及发现问题、分析问题和解决问题的能力。

吐故纳新，与时俱进

本书以现行会计准则和审计准则为依据，以现代风险导向审计为主线，以财务报表审计为重点，以内部控制为基础，以审计目标为导向，以审计实务操作能力培养为根本，较为全面地阐述审计基本理论和知识。本书既注重学生对会计和审计的基本原理、

基本方法和基本技能的全面了解、掌握，又注意学生专业知识结构的完善和学生视野的拓展，同时密切关注审计理论与实践的发展。例如，及时把学术界关于注册会计师民事责任的归责与抗辩、针对各种错误与舞弊的甄别、重大错报风险的评估与应对、最新企业内部控制规范的颁布等内容吸纳于本书之中，尽量让学生在第一时间、以最快的速度掌握学术理论的动态，以保证教材与教学内容的与时俱进。

循序渐进，通俗易懂

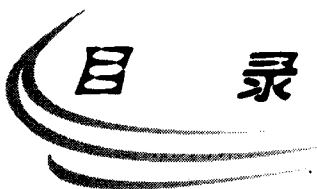
任何知识的学习，其最终目的都是为了掌握知识。一篇好的文章、一部好的教材，不仅要为读者提供丰富的知识养分，同时也要便于读者的理解与记忆。本书的编写，从审计的产生与发展、审计的功能与作用、审计组织的形式、审计职业规范体系、注册会计师法律责任等方面娓娓道来，而后又依次将审计目标及其实现、审计证据与审计记录、计划审计工作、风险评估与应对、审计抽样、审计报告等内容款款深入，由浅到深，由易到难，循序渐进，通俗易懂。

本书由张蕊担任主编，谢盛纹担任副主编。各章的撰写安排如下：张蕊负责第一章至第四章的撰写；谢盛纹负责第八章、第九章、第十六章和第十七章的撰写；张其镇负责第十一章至第十五章的撰写；廖义刚负责第五章至第七章和第十章的撰写。本书大纲是在张蕊的组织下，由编写组讨论后拟定的，全书由张蕊负责总纂和定稿。

由于作者水平有限，书中不妥之处难免，恳请读者批评指正。

编 者

2010年10月



前言

第一章	
	绪论 1
第一节	民间审计的产生与发展 1
第二节	审计的概念 6
第三节	鉴证业务的概念与类别 7
第四节	审计的基本过程 12
本章小结	 17
复习思考题	 18
案例	 18
第二章	
	注册会计师、会计师事务所及注册会计师协会 20
第一节	注册会计师 20
第二节	会计师事务所 26
第三节	注册会计师协会 30
本章小结	 33
复习思考题	 34
案例	 34

第三章

	注册会计师职业规范	38
第一节	职业规范概述	38
第二节	执业准则	39
第三节	职业道德规范	46
第四节	审计质量控制准则	51
本章小结		56
复习思考题		56
案例		57

第四章

	注册会计师的法律责任	59
第一节	注册会计师法律责任概述	60
第二节	我国注册会计师的行政责任	62
第三节	我国注册会计师的民事责任	64
第四节	我国注册会计师的刑事责任	67
第五节	美国注册会计师法律责任	70
第六节	注册会计师法律责任的规避与抗辩	72
本章小结		74
复习思考题		75
案例		76

第五章

	审计目标及其实现	78
第一节	审计目标	79
第二节	认定概念与审计目标的具体化	80
第三节	审计目标实现的过程	83
第四节	管理层责任与注册会计师责任的划分	85
本章小结		88
复习思考题		89
案例		90

第六章

	审计证据与审计记录	92
第一节	审计证据	92

第二节 审计工作底稿	97
本章小结	107
复习思考题	108
案例	108

第七章

计划审计工作	110
第一节 初步业务活动	111
第二节 审计业务约定书	112
第三节 初步计划	113
第四节 审计重要性	117
第五节 审计风险	123
本章小结	125
复习思考题	125
案例	125
附录 审计业务约定书范例	126

第八章

风险评估	130
第一节 注册会计师的风险评估程序	131
第二节 了解被审计单位及其环境	133
第三节 了解被审计单位的内部控制	139
第四节 评估重大错报风险	148
本章小结	151
复习思考题	151
案例	152

第九章

风险应对	154
第一节 注册会计师对风险评估结果的应对	155
第二节 控制测试	159
第三节 实质性程序	165
本章小结	168
复习思考题	169

案例.....	169
---------	-----

第十章

审计抽样	171
第一节 审计抽样概述.....	171
第二节 属性抽样.....	184
第三节 变量抽样.....	188
本章小结.....	195
复习思考题.....	196
案例.....	196

第十一章

销售与收款循环审计	198
第一节 销售与收款循环的业务活动与会计记录.....	198
第二节 销售与收款循环的内部控制与重大错报风险评估.....	200
第三节 进一步审计程序：控制测试.....	203
第四节 进一步审计程序：实质性测试.....	205
本章小结.....	213
复习思考题.....	213
案例.....	214

第十二章

采购与付款循环审计	215
第一节 采购与付款循环的业务活动与会计记录.....	216
第二节 采购与付款循环的内部控制与重大错报风险评估.....	218
第三节 进一步审计程序：控制测试.....	220
第四节 进一步审计程序：实质性测试.....	223
本章小结.....	230
复习思考题.....	231
案例.....	231

第十三章

存货与仓储循环审计	232
第一节 存货与仓储循环的业务活动与会计记录	232
第二节 存货与仓储循环的内部控制与重大错报风险评估	234
第三节 进一步审计程序：控制测试	237
第四节 进一步审计程序：实质性测试	240
本章小结	248
复习思考题	249
案例	249

第十四章

筹资与投资循环审计	250
第一节 投资与筹资循环的业务活动与会计记录	251
第二节 投资与筹资循环的内部控制与重大错报风险评估	252
第三节 进一步审计程序：控制测试	256
第四节 进一步审计程序：实质性测试	259
本章小结	273
复习思考题	274
案例	274

第十五章

货币资金审计	275
第一节 货币资金审计的特点与会计记录	275
第二节 货币资金的内部控制与重大错报风险评估	276
第三节 进一步审计程序：控制测试	279
第四节 进一步审计程序：实质性测试	281
本章小结	289
复习思考题	290
案例	290

第十六章

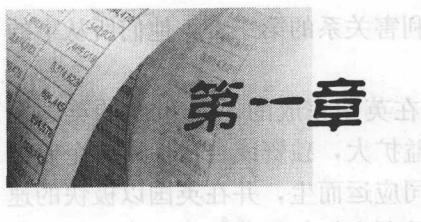
终结审计	291
第一节 审阅或有负债	292

第二节 审阅期后事项.....	295
第三节 最后的证据评价过程.....	297
第四节 与审计委员会和管理层的沟通.....	303
第五节 期后发现的事实.....	305
本章小结.....	308
复习思考题.....	309
案例.....	309

第十七章

审计报告	311
第一节 审计报告概述.....	312
第二节 标准无保留意见审计报告.....	313
第三节 修正意见的审计报告.....	317
第四节 带强调事项段和其他事项段的审计报告.....	323
本章小结.....	326
复习思考题.....	326
案例.....	327

参考文献.....	329
-----------	-----



绪 论

【学习目的和要求】

通过本章的学习，要求学生简要了解中西方民间审计的产生与发展历史；理解和掌握审计的定义、性质及功能，以及鉴证业务的概念与分类；了解审计的程序。

➤ 引导案例

清朝末年，山西太谷曹家的曹财东精心物色了一个掌柜（职业经理人），支付给他7万两白银作为开办费，该掌柜信心十足闯关东，折腾了一年，年底空手而归，7万两白银也亏空了。

曹财东接见掌柜之后，仔细分析失败的原因，认为是客观原因造成的，因此并不责怪掌柜，而是再拿出7万两白银，鼓励其再赴东北创业。掌柜深受感动，决心好好打拼一年，但是年末仍然空手而归。曹财东审查了年底经营情况后，仍然认为责任不在掌柜，并决定再拿出7万两白银给掌柜创业。此行，掌柜抓住机遇，经过艰苦创业，富生峻钱庄终于诞生，不负曹东家的重托，为曹家在东北开拓了市场，赢得了业内的好评。

第一节 民间审计的产生与发展

一、国外民间审计的产生与发展

（一）国外民间审计的产生

国外民间审计源于16世纪的意大利。在当时的意大利各沿海商业城市中，由于企业经营规模的不断扩大，出现了大量的合伙制企业。在合伙制企业中，并不是所有的合伙人都会参与企业的经营管理，财产的所有权与经营权开始分离，那些没有参与企业经营管理的合伙人就需要对作为企业经营管理者合伙人进行监督，以保证合伙契约得到认真的履行。因此，他们就会聘请一些会计专家来对合伙企业的会计账目进行审查。这

些专家都是掌握丰富的会计知识,且与任何一方都无利害关系的第三者,他们所从事的工作,可以说是民间审计的起源。

现代民间审计产生并得到初步发展的历史进程是在英国完成的。18世纪的英国发生了工业革命,资本主义经济迅速发展,产业规模日益扩大,独资或合伙性质的企业已经不能满足经济发展的需要,在这种情况下,股份公司应运而生,并在英国以极快的速度发展起来。股份公司的这种组织形式,导致了企业的所有权与经营权进一步分离,大多数股东都不再直接参与企业经营管理,经营管理者便有可能为谋取私利而损害股东和债权人的利益。因此,股东和债权人迫切需要对企业经营者的经济活动进行监督。由于信息不对称的客观存在,他们只有借助反映公司财务状况和经营成果的会计报表才能了解公司经营的详细情况。但是,要从会计报表中得到真实可靠的会计信息,也并不是一件容易的事情。1720年,爆发了民间审计史上著名的“南海公司破产事件”,揭开了民间审计走向现代的序幕。

当时的南海公司以虚假的会计信息吸引了大量投资,导致其股价飞涨,但最终经营失败宣告破产,使广大的投资者和债权人蒙受了巨大的损失。迫于压力,英国议会聘请了会计师查尔斯·斯内尔(Charles Snell)对南海公司进行审计。1721年,他出具了一份审计报告书,指出了南海公司存在的舞弊行为,英国议会也根据该审计报告对相关责任人进行了严厉的处罚。查尔斯·斯内尔因此被公认为第一位受聘审查股份公司会计账目的会计师,这份报告也是世界上最早由会计师出具的审计报告。

在此后的一百多年里,人们逐渐认识到,必须加强对股份公司的监督,只有这样才能切实有效地保护投资者及债权人的利益。1844年,英国政府颁布了《公司法》,规定在股份公司中,必须由董事以外的第三者——监事对公司的会计账簿进行审查,并且监事是由股东大会选举产生的股东代表。1845年,议会《对《公司法》作了修订,新法案允许监事聘请会计师协助办理审计业务。1856年,议会又对《公司法》进行了修订,规定监事不一定必须是公司的股东,允许公司聘请会计师担任监事,从事审计业务。1862年,英国再次颁布新的《公司法》,规定股份公司每年都要编制资产负债表和收支计算书,并且至少要接受一个以上监事的审查。从此,对股份公司进行年度审计成为法定要求。《公司法》的颁布实施,使英国的民间审计职业得到了迅速发展,1853年,在苏格兰成立了世界上第一个民间审计职业组织——爱丁堡会计师协会,这标志着民间审计职业的诞生。在随后的数十年里,英国又陆续创立了多个民间审计组织,从1882年7月开始,会计师都要经过严格的考试,才能被会计师协会接收为新会员,考试科目也超出了以往簿记的范围,其中的主要科目是审计学,这无疑大大提高了民间审计从业人员的素质。到19世纪末,英国已经形成了一个比较系统、完整的民间审计组织体系。

(二) 国外民间审计的发展

从20世纪初开始,美国逐渐成为世界经济发展的中心,同时也是民间审计事业的先行者和领跑者。

19世纪时,随着英国的资本大量流入美国,为了保护英国投资者、债权人及英国政府的利益,许多英国的会计师纷纷来到美国开展审计业务,为自己的委托人在美国投资的公司财产和会计账目进行审查,这也推动了美国民间审计事业的迅猛发展。1887

年,美国创建了自己的民间审计组织——美国公共会计师协会,该协会于1916年改组为美国会计师协会,后来又于1957年改称为美国注册会计师协会(American Institute of Certified Public Accountants, AICPA),如今已经发展成为世界最大的注册会计师职业团体。到1921年,美国大部分地区都实行了统一的会计师资格考试制度,大大提高了会计师的专业素质。

最初,美国在审计技术和方法上完全照搬英国的“详细审计”模式,要求对所有的经济业务、会计报表和会计凭证进行审核,目的是揭露会计差错和舞弊行为。进入20世纪以后,美国的经济情况发生了很大的变化,股份公司的数量不断增加,规模不断扩大,需要花费大量时间和费用的详细审计方式已经无法适应企业发展的需要。与此同时,当时美国企业的融资方式主要是向银行贷款,对审计的需求更多地是来自于银行等金融机构,银行逐渐把企业的资产负债表作为了解企业信用的重要依据,尤其是被审企业的流动资产与流动负债的比例,以便决定是否借款。在这种情况下,独具美国特色的资产负债表审计便诞生了,这种审计方式是以对少数重要的会计账目进行集中彻底的审查为基础的,而不需要检查企业全部的经济业务,很快在美国得到推广,并取代了英国式的详细审计。此外,在这一时期,以著名审计学家蒙哥马利为代表的一些美国学者已经认识到了内部控制的重要性,他们主张应该把确定审计的必要范围与评价被审企业的内部控制系统联系起来,这样就不必在检查会计差错与舞弊方面花费大量的时间,从而可以提高审计效率。到了20世纪20年代,美国审计人员开始将对内部控制的初步评价作为实施审计工作的基础。

随着企业规模的不断扩大,仅靠银行贷款已经不能满足企业对资金的需要,企业日益倾向于从证券市场筹集资金,证券投资者的利益越来越受到重视。1929年爆发了震惊世界的经济大危机,证券市场股价暴跌,大批企业破产倒闭,数以万计的投资者和债权人蒙受了巨大的损失,在这种情况下,这些企业利益相关者将关注重点从企业的短期财务状况转移到企业的盈利水平上,这就在客观上要求对包括利润表在内的财务报表进行审计。同时,美国政府也认识到,大量虚假财务报表信息的存在,是导致此次资本市场崩溃的一个重要原因。为了保证资本市场的正常运行,也为了保护广大投资者的利益,1933年,美国颁布了《证券法》,规定所有在证券交易所上市的公司,在向社会公众发行有价证券之前,必须对外公布其经过注册会计师审计的财务报表。在1934年制定的《证券交易法》中,还规定所有准备在证券交易所上市的公司,上市之前都要进行有价证券发行登记,并向证券交易委员会报送经过注册会计师审计的财务报表。自从该法案公布以后,自愿聘请注册会计师对财务报表进行审计的上市公司大大地增多了,至此,美国进入了财务报表审计时代。

公认会计原则既是会计工作应遵循的标准,也是注册会计师执行审计业务时的判断标准,自20世纪30年代以后,美国开始致力于建立和完善公认会计原则,与此同时,审计准则的制定也日益受到人们的重视。1938年发生的麦克森·罗宾斯公司破产案件,暴露了在公司内部控制和审计程序方面存在的很多问题,这一案件对以后美国审计准则的建立起到了很大的推进作用。不久之后,美国会计师协会授权成立“审计程序委员会”,并发表了一系列“审计程序说明”,但是当时仅就一些特殊的审计问题表明审计委

员会的看法。1947年,该委员会发布了《审计准则说明草案——其公认的意义和范围》,首次明确指出审计程序“是应该执行的审计行为”,而审计准则是衡量这些应该执行的审计行为质量的标准尺度,后来又于1954年发布了《公认审计准则——其意义及范围》(*Generally Accepted Auditing Standards, Their Significance and Scope*),即GAAS,其中包含了十条对审计工作的原则性规定,构成了公认审计准则的基本内容,民间审计从此有了一套统一的审计标准可供遵循。1972年,审计程序委员会更名为“审计准则执行委员会”,随后发布了第一辑《审计准则说明书》(*Statements on Auditing Procedures, SAS*),其主要内容为已对外发布且经过修订的54项审计程序说明。1978年,“审计准则委员会”正式成立,取代了原来的“审计准则执行委员会”,截至2002年年底,共发布了100号审计准则说明书。

第二次世界大战以后,世界经济的全球化趋势使跨国公司得到了空前的发展,这也带动了民间审计事业的国际化发展,诞生了一批国际会计师事务所。随着事务所规模的不断扩大,最初形成了“八大”国际会计师事务所,20世纪80年代末合并为“六大”,之后又合并为“五大”。2001年,美国爆发了“安然事件”,直接导致“五大”中的安达信会计师事务所宣告倒闭,如今只剩下了“四大”,分别是普华永道(*Price Waterhouse Coopers*)、安永(*Ernst & Young*)、毕马威(*KPMG*)、德勤(*Deloitte Touche Tohmatsu*)。审计业务的全球化发展,必然会要求各国审计准则的协调一致。1977年,国际会计师联合会(*International Federation of Accountants, IFAC*)正式成立,并在该联合会下设国际审计与鉴证准则理事会(*International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB*),专门负责制定发布国际审计准则。截至2006年1月,该理事会已经公布了鉴证业务基本准则、质量控制准则及数十个审计、审阅、其他鉴证业务和相关服务准则。国际审计准则也日益受到各国的重视,逐渐成为各国审计准则趋同的标准。

二、我国民间审计的产生与发展

(一) 我国民间审计的产生

我国民间审计,也称注册会计师审计,它的产生远远晚于西方国家。我国的封建社会历史长达数千年,社会经济的发展长期受到自给自足的自然经济的束缚,到明清时期,也没有出现较大规模的民间企业,在这种情况下,既不可能,也不需要产生任何形式的民间审计组织。直到鸦片战争以后,伴随着资本主义列强的大规模入侵,资本主义经济也接踵而至,促使中国的自然经济迅速解体,中国民族资本主义工商业得以迅速发展。同时,一些学成归国的优秀知识分子根据当时我国经济发展的客观需要,开始将西方的会计师制度引入中国,并且竭力倡导建立中国会计师制度,因此中国的会计师职业终于诞生于民国。

1918年6月,著名会计学家谢霖上书当时的北洋政府财政部和农商部,要求推行中国会计师制度。谢霖在其递交的呈文中说“查东西各国,夙有专门会计师之制”,并呈请“用特远法各国专门会计师之成规,近效上海佐克时之先例,设会计师事务所于京师”。同年9月,农商部颁布了我国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》,并

援用谢霖呈文中的称谓,将注册会计师命名为“会计师”,“会计师”一词便从此产生,一直沿用至新中国成立。之后,农商部又向谢霖先生颁发了我国第一号会计师证书。几年后,谢霖在北京创办了我国第一家会计师事务所,取名为“正则会计师事务所”。会计师证书的颁发及会计师事务所的创立,标志着我国民间审计的诞生。此后,我国会计师职业不断向前发展,业务范围不断扩大,并于1925年在上海成立了我国第一个民间审计职业组织——上海会计师公会,各地的会计师公会也都相继成立,我国的会计师职业由此得到了确立。

(二) 我国民间审计的发展

1927年,南京国民政府财政部颁发了《会计师注册章程》。1929年农商部又颁发了《会计师章程》,由于在《会计师章程》中对会计师的资历及考试要求有所放宽,使会计师人数迅速增加,会计师事务所的组织和业务都得到了一定的发展。1930年,国民政府颁布了经立法院通过的《会计师条例》,第一次以立法的形式明确了会计师职业的法律地位。1935年又发布了《会计师条例》修订稿,进一步放宽了会计师的学历、资历条件,促进了会计师队伍规模的扩大及各地会计师事务所的创立。在这一时期内,随着会计师队伍的业务素质的不断提高,实业界对会计师事务所的认识也在不断加深,会计师事务所开始遍及全国各大中城市,业务范围也得到了极大的扩展。

在新中国成立初期,注册会计师依然在恢复国民经济方面发挥了重要的作用。但是随着1956年我国完成了对生产资料私有制的社会主义改造,确立了计划经济体制,注册会计师便丧失了其职业基础,民间审计也随之消失。改革开放后,我国将工作重点转移到了建设和完善社会主义市场经济上,商品经济得以迅速发展,为注册会计师制度的恢复创造了客观条件。随着改革开放的深入,外商来华投资日益增多,在这种情况下,1980年12月14日,财政部颁发了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税实施细则》,其中规定外资企业的财务报表要由注册会计师进行审计,为恢复我国注册会计师制度提供了法律依据。1980年12月23日,财政部发布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》,对注册会计师的资格、业务范围等事项作出了规定,迈出了我国开始重建注册会计师制度的第一步。1981年1月1日,经财政部批准后,在上海成立了新中国第一家独立承办注册审计业务的会计师事务所——“上海会计师事务所”,随后,全国各地也相继成立了会计师事务所。这一时期,注册会计师的服务对象主要是外商投资企业。1986年7月3日,国务院颁发了《中华人民共和国注册会计师条例》,明确规定了注册会计师的审计原则、工作规则、业务范围等内容。1988年11月15日,在财政部的领导下,中国注册会计师协会(以下简称中注协)正式宣告成立,开始着手制定注册会计师执业规范。1993年10月31日,我国颁布了《中华人民共和国注册会计师法》,1995年12月,我国发布了《中国注册会计师独立审计准则》。它们的颁布和实施,标志着我国现代民间审计日益成熟。2006年2月15日,中注协发布了新修订的与国际审计准则趋同的审计准则。在国家法律法规的规范下,我国注册会计师行业得到了快速发展,截至2007年12月31日,全国共有注册会计师77 000余人,会计师事务所6 990余家,全面从事财务报表审计、验资、企业资产评估、税务代理、会计咨询及会计培训服务等多项业务。

第二节 审计的概念

一、审计的定义

美国会计学会在 1972 年出版的《基本审计概念说明》(A Statement of Basic Auditing Concepts, ASOBAC) 中将审计定义为:“审计是客观地收集和评价关于对经济活动和经济事项的认定的证据,以确定这些认定与既定标准之间的符合程度,并将其结果传达给利害关系人的一个系统过程。”将审计定义为一个系统过程,实质上是保留了审计的技术特征,使其不受任何社会、政治、经济、文化等背景的影响,因此该定义是一个广义的定义,适用于各种不同的审计类型和审计目的,具有高度的概括性,在国际审计界有着广泛的影响。美国前会计学会会长阿尔文·A. 阿伦斯(Alvin A. Arens)在其著作《审计与保证服务——整合法》(第九版)中就继承和发展了这一思想,认为“审计是由胜任的独立人员,为确定并报告特定信息与既定标准间的符合程度,而搜集和评价有关这些信息的证据的过程”。

以上关于审计的定义,基本涵盖了审计过程所涉及的各项关键要素,归纳起来主要有以下几点。

1. 审计是一个系统的过程

这是指审计在整体上是一种逻辑严谨、结构严密的活动过程,它不但具有明确的目标,而且是按照科学的程序和方法来实施的。进一步说,审计是在审计目标的指引下,通过制定科学合理的审计计划,然后按照计划采用科学的审计程序和方法来收集和评价审计证据,最终发表审计意见,提交审计报告,从而实现审计目标的过程。

2. 胜任的独立审计人员

审计工作必须由独立的审计人员负责实施,审计人员只有站在独立的立场上,才能在审计过程中不受其他诸如经济利益、外界压力等干扰因素的影响,发表客观公正的审计意见,从而取信于利用审计结果的利害关系人。一个合格的审计人员还必须具备足够的专业胜任能力,这就要求审计人员掌握足够的专业知识、技能和经验,能够有效地完成审计工作并得出正确的审计结论。审计人员若不能保持和提高自身的专业胜任能力,就会丧失其立身之本,同时也会给利用审计结果的利害关系人带来危害。

3. 经济活动和经济事项的认定

所谓“认定”,是指被审计单位管理当局对其自身的经济活动和经济事项所作出的各项陈述,其中有些是明确表达的,有些是隐含表达的,而通常所说的“认定”则是相对于被审计单位财务报表各项组成要素而言的。根据我国在 2006 年颁布的最新审计准则及规则的规定,可以将管理当局把财务报表各项组成要素作出的认定大致分为三大类,包括与各类交易和事项相关的认定、与期末账户余额相关的认定,以及与列报相关的认定。审计工作就是通过收集与这些认定有关的证据,并对它们进行评价,从而确定管理当局是否有充分的理由作出这些认定,即确定这些认定是否恰当。

4. 确定认定与既定标准之间的符合程度

在审计实务中,不论是何种类型的审计活动,概括起来都是对被审计单位关于各项