



新世纪高职高专实用规划教材

● 经管系列

# 审计学

SHEN JI XUE

主 编 杨 龙  
副主编 王国芬 李 志 邹红霞



清华大学出版社

新世纪高职高专实用规划教材 经管系列

# 审 计 学

主 编 杨 龙

副主编 王国芬 李 志 邹红霞

清华大学出版社

北 京

## 内 容 简 介

本书在对我国审计理论和审计实务进行科学总结的基础上,以《中华人民共和国审计法》、《中华人民共和国注册会计师法》为依据,就民间审计的内容,从实务的角度进行了详尽的阐述。全书共分 14 章: 总论; 审计的种类、方法; 审计组织与审计准则; 民间审计人员的职业道德和法律责任; 审计计划; 审计证据和审计工作底稿, 内部控制制度及评价; 资产审计; 负债审计; 所有者权益的收入审计与成本费用审计; 利润审计; 完成审计工作与审计报告; 验资。

本书紧密联系审计实践, 突出了实用性, 适合作为高职高专财会专业教材, 也可作为管理人员进修培训用书和在职财务审计人员业务参考书。

版权所有, 翻印必究。举报电话: 010-62782989 13501256678 13801310933

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签, 无标签者不得销售。

本书防伪标签采用特殊防伪技术, 用户可通过在图案表面涂抹清水, 图案消失, 水干后图案复现; 或将表面膜揭下, 放在白纸上用彩笔涂抹, 图案在白纸上再现的方法识别真伪。

### 图书在版编目(CIP)数据

审计学/杨龙主编, 王国芬, 李志, 邹红霞副主编.—北京: 清华大学出版社, 2006.1  
(新世纪高职高专实用规划教材 经管系列)  
ISBN 7-302-12223-7

I. 审… II. ①杨… ②王… ③李… ④邹… 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 149313 号

出 版 者: 清华大学出版社 地 址: 北京清华大学学研大厦  
http://www.tup.com.cn 邮 编: 100084  
社 总 机: 010-62770175 客 户 服 务: 010-62776969

组稿编辑: 彭 欣

文稿编辑: 刘 颖

排版人员: 朱 康

印 刷 者: 北京市清华园胶印厂

装 订 者: 三河市春园印刷有限公司

发 行 者: 新华书店总店北京发行所

开 本: 185 × 230 印张: 18.5 字数: 390 千字

版 次: 2006 年 1 月第 1 版 2006 年 1 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-302-12223-7/F · 1410

印 数: 1 ~ 4000

定 价: 24.00 元

# 《新世纪高职高专实用规划教材》序

## 编写目的

目前,随着教育的不断深入,高等职业教育发展迅速,进入到一个新的历史阶段。学校规模之大,数量之众,专业设置之广,办学条件之好和招生人数之多,都大大超过了历史上任何一个时期。然而,作为高职院校核心建设项目之一的教材建设,却远远滞后于高等职业教育发展的步伐,以至于许多高职院校的学生缺乏适用的教材,这势必影响高职院校的教育质量,也不利于高职教育的进一步发展。

目前,高职教材建设面临着新的契机和挑战:

(1) 高等职业教育发展迅猛,相应教材在编写、出版等环节需要在保证质量的前提下加快步伐,跟上节奏。

(2) 新型人才的需求,对教材提出了更高的要求,即教材要充分体现科学性、先进性和实用性。

(3) 高职高专教育自身的特点是强调学生的实践能力和动手能力,教材的取材和内容设置必须满足不断发展的教学需求,突出理论和实践的紧密结合。

有鉴于此,清华大学出版社在相关主管部门的大力支持下,组织部分高等职业技术学院的优秀教师以及相关行业的工程师,推出了一系列切合当前教育改革需要的高质量的面向就业的职业技术实用型教材。

## 系列教材

本系列教材主要涵盖以下领域:

- 计算机基础及其应用
- 计算机网络
- 计算机图形图像处理与多媒体
- 电子商务
- 计算机编程
- 电子与电工
- 机械
- 数控技术及模具设计
- 土木建筑
- 经济与管理

- 金融与保险

另外,系列教材还包括大学英语、大学语文、高等数学、大学物理、大学生心理健康等基础教材。所有教材都有相关的配套用书,如实训教材、辅导教材、习题集等。

## 教材特点

为了完善高等职业技术教育的教材体系,全面提高学生的动手能力、实践能力和职业技术素质,特意聘请有实践经验的高级工程师参与系列教材的编写,采用了一线工程技术人员与在校教师联合编写的模式,使课堂教学与实际操作紧密结合。本系列丛书的特点如下:

- (1) 打破以往教科书的编写套路,在兼顾基础知识的同时,强调实用性和可操作性。
- (2) 突出概念和应用,相关课程配有上机指导及习题,帮助读者对所学内容进行总结和提高。
- (3) 设计了“注意”、“提示”、“技巧”等带有醒目标记的特色段落,使读者更容易得到有益的提示与应用技巧。
- (4) 增加了全新的、实用的内容和知识点,并采取由浅入深、循序渐进、层次清楚、步骤详尽的写作方式,突出实践技能和动手能力。

## 读者定位

本系列教材针对职业教育,主要面向高职高专院校,同时也适用于同等学力的职业教育和继续教育。本丛书以三年制高职为主,同时也适用于两年制高职。

本系列教材的编写和出版是高职教育办学体制和运作机制改革的产物,在后期的推广使用过程中将紧紧跟随职业技术教育发展的步伐,不断吸取新型办学模式、课程改革的思路和方法,为促进职业培训和继续教育的社会需求奉献我们的力量。

我们希望,通过本系列教材的编写和推广应用,不仅有利于提高职业技术教育的整体水平,而且有助于加快改进职业技术教育的办学模式、课程体系和教学培训方法,形成具有特色的职业技术教育的新体系。

教材编委会

# 新世纪高职高专实用规划教材

## 经管系列编委会

主 任 吴文虎

副主任 (按姓氏笔画为序)

王进军 付春生 李 莹 李惠芝 刘志刚

刘建华 刘东辉 周桂梅 颜 军 魏文静

委 员 (按姓氏笔画为序)

于 文 马文君 王长全 王国芬 王秋华

龙卫洋 刘兴倍 刘 欣 刘艳华 刘雪梅

吕晓荣 汤继平 许 先 许 青 何忠保

吴 迪 张宏伟 李农勤 李 岚 李彦保

李峻峰 李 曼 杨小彬 汪宇翰 迟艳琴

陈 琼 林秀琴 赵孝廉 唐万军 夏秀芬

桑丽霞 贾亚东 郭忠林 郭晓晶 董展眉

董雅宏 韩国薇 熊细银 熊晴海

# 前 言

高等职业教育的培养目标是培养高级应用型、技能型人才。为了适应高职高专财会教学的要求,强化学生综合素质和实际操作能力的培养,我们编写了这本《审计学》。本书可作为各类高等学校专科层次的会计教材,也可作为管理人员进修培训用书和在职财会人员业务参考书。

本书以高等职业教育的培养目标为导向,以强化基础、突出应用、加强审计实际操作能力的培养为原则,以财政部颁布的新企业会计制度和陆续颁布的具体审计准则为依据,以民间审计为主线,注重注册会计师实务,具有理论性、实践性和通用性的特点。

本书系统地阐述审计的理论与实务,详细介绍了审计的种类、方法,审计组织与审计准则,民间审计人员的职业道德和法律责任,审计计划,审计证据和审计工作底稿,内部控制制度及评价,资产审计,负债审计,所有者权益的收入审计与成本费用审计,利润审计,完成审计工作与审计报告,验资等内容,并注重吸收当前民间审计前沿的一些新知识和新方法,既丰富了审计理论,又使审计理论和审计实践有机地结合起来。考虑到高等职业教育的特点和需要,本书紧密联系会计工作实际,列示了大量来自于企业实际的审计实务操作实例,通过对审计实务操作的学习,使读者能够运用现代审计方法,按照科学的审计程序,对一些具体审计实例予以规范的操作和分析。

本书由杨龙主编,并对书稿进行修改和总纂。李志、王国芬、邹红霞任副主编。全书共分14章,编写分工如下:杨龙编写第2、4、7、9、11章,李志编写第3、5、6、10、12章,王国芬编写第1、8、13、14章,邹红霞对全书书稿进行了审阅。

本书在编写的过程中,得到了审计界和清华大学出版社工作人员的指教和鼎力协助。值此出版之际,我们谨向对本书的撰写和出版给予关心、支持和帮助的有关领导、同事以及审计界、出版界的同仁致以诚挚的谢意。

由于作者水平所限,书中难免存在疏漏乃至错误,敬请读者批评指正。

编 者

# 目 录

|                         |    |                                 |    |
|-------------------------|----|---------------------------------|----|
| 第1章 总论.....             | 1  | 3.1.3 民间审计组织.....               | 35 |
| 1.1 审计的产生与发展.....       | 1  | 3.2 审计准则.....                   | 39 |
| 1.1.1 我国审计的产生与发展.....   | 1  | 3.2.1 审计准则的性质.....              | 39 |
| 1.1.2 西方审计的起源与演进.....   | 3  | 3.2.2 审计准则的作用.....              | 39 |
| 1.1.3 审计产生和发展的客观依据..... | 4  | 3.2.3 审计准则的一般内容结构.....          | 39 |
| 1.1.4 我国审计制度的完善与发展..... | 5  | 3.2.4 我国独立审计准则的基本<br>框架与结构..... | 40 |
| 1.2 审计的涵义.....          | 5  | 3.3 习题.....                     | 43 |
| 1.2.1 审计的定义.....        | 5  | 第4章 审计人员的职业道德<br>和法律责任.....     | 45 |
| 1.2.2 审计的属性.....        | 6  | 4.1 审计人员的职业道德.....              | 45 |
| 1.3 审计目标与审计对象.....      | 9  | 4.1.1 职业道德的概念.....              | 45 |
| 1.3.1 审计目标.....         | 9  | 4.1.2 我国职业道德准则的内容.....          | 46 |
| 1.3.2 审计对象.....         | 9  | 4.1.3 专业胜任能力要求.....             | 47 |
| 1.4 审计的职能与作用.....       | 10 | 4.1.4 技术规范.....                 | 48 |
| 1.4.1 审计的职能.....        | 10 | 4.1.5 对客户的要求.....               | 49 |
| 1.4.2 审计的作用.....        | 12 | 4.1.6 对同行的责任.....               | 49 |
| 1.5 习题.....             | 13 | 4.1.7 其他责任.....                 | 50 |
| 第2章 审计的种类、方法.....       | 15 | 4.2 审计人员的法律责任.....              | 51 |
| 2.1 审计的种类.....          | 15 | 4.2.1 会计责任与审计责任.....            | 51 |
| 2.1.1 审计的基本分类.....      | 15 | 4.2.2 审计人员法律责任的<br>原因和种类.....   | 53 |
| 2.1.2 审计的其他分类.....      | 17 | 4.2.3 我国审计人员法律责任<br>的基本内容.....  | 57 |
| 2.2 审计的方法.....          | 19 | 4.2.4 审计人员如何避免法律诉讼.....         | 58 |
| 2.2.1 审计查账的方法.....      | 19 | 4.3 习题.....                     | 60 |
| 2.2.2 审计调查、取证的方法.....   | 24 | 第5章 审计计划.....                   | 65 |
| 2.2.3 审计分析方法.....       | 25 | 5.1 审计过程.....                   | 65 |
| 2.2.4 审计监盘的方法.....      | 26 | 5.1.1 审计过程的概念.....              | 65 |
| 2.3 习题.....             | 28 | 5.1.2 民间审计的过程.....              | 65 |
| 第3章 审计组织与审计准则.....      | 32 |                                 |    |
| 3.1 审计组织.....           | 32 |                                 |    |
| 3.1.1 国家审计机关.....       | 32 |                                 |    |
| 3.1.2 内部审计机构.....       | 34 |                                 |    |

|                                      |           |                               |            |
|--------------------------------------|-----------|-------------------------------|------------|
| 5.2 重要性 .....                        | 71        | 7.2.4 业务程序标准化控制 .....         | 102        |
| 5.2.1 重要性的概念 .....                   | 71        | 7.2.5 复查核对控制 .....            | 103        |
| 5.2.2 确定重要性水平应当<br>考虑的因素 .....       | 71        | 7.2.6 人员素质控制 .....            | 103        |
| 5.2.3 重要性的两个层次 .....                 | 73        | 7.2.7 内部审计控制 .....            | 104        |
| 5.2.4 重要性的评估 .....                   | 73        | 7.3 了解与记录内部控制 .....           | 105        |
| 5.3 审计风险 .....                       | 74        | 7.3.1 了解内部控制 .....            | 105        |
| 5.3.1 审计风险的涵义 .....                  | 74        | 7.3.2 记录内部控制制度 .....          | 106        |
| 5.3.2 审计风险的特征 .....                  | 75        | 7.4 内部控制评价 .....              | 110        |
| 5.3.3 审计风险的组成要素 .....                | 75        | 7.4.1 控制风险评价的概念 .....         | 110        |
| 5.3.4 审计风险的相互关系 .....                | 76        | 7.4.2 控制风险的评价 .....           | 111        |
| 5.3.5 重要性、审计风险和审计<br>证据之间的相互关系 ..... | 76        | 7.4.3 评价结果对实质性<br>测试的影响 ..... | 112        |
| 5.4 习题 .....                         | 77        | 7.5 习题 .....                  | 117        |
| <b>第 6 章 审计证据和审计工作底稿 .....</b>       | <b>79</b> | <b>第 8 章 资产审计 .....</b>       | <b>119</b> |
| 6.1 审计证据 .....                       | 79        | 8.1 流动资产审计 .....              | 119        |
| 6.1.1 审计证据的涵义和作用 .....               | 79        | 8.1.1 货币资金审计 .....            | 119        |
| 6.1.2 审计证据的特性 .....                  | 80        | 8.1.2 短期投资审计 .....            | 132        |
| 6.1.3 审计证据的分类 .....                  | 81        | 8.1.3 债权审计 .....              | 136        |
| 6.1.4 审计证据的获取、鉴定<br>和综合 .....        | 83        | 8.1.4 存货审计 .....              | 142        |
| 6.2 审计工作底稿 .....                     | 86        | 8.1.5 待摊费用审计 .....            | 147        |
| 6.2.1 审计工作底稿的涵义和作用 .....             | 86        | 8.2 长期投资审计 .....              | 147        |
| 6.2.2 审计工作底稿的种类 .....                | 87        | 8.2.1 长期投资审计的意义<br>和内容 .....  | 147        |
| 6.2.3 审计工作底稿的格式与<br>基本内容 .....       | 92        | 8.2.2 股票投资审计 .....            | 151        |
| 6.2.4 审计工作底稿的编制要求 .....              | 94        | 8.2.3 债券投资审计 .....            | 153        |
| 6.2.5 审计工作底稿的复核和保管 .....             | 95        | 8.2.4 其他投资审计 .....            | 155        |
| 6.3 习题 .....                         | 96        | 8.3 固定资产和在建工程审计 .....         | 155        |
| <b>第 7 章 内部控制制度及评价 .....</b>         | <b>99</b> | 8.3.1 固定资产审计 .....            | 155        |
| 7.1 内部控制的目标 .....                    | 99        | 8.3.2 在建工程审计 .....            | 165        |
| 7.2 内部控制制度的内容 .....                  | 101       | 8.4 无形资产和递延资产审计 .....         | 167        |
| 7.2.1 合规、合法性控制 .....                 | 101       | 8.4.1 无形资产审计 .....            | 167        |
| 7.2.2 授权、分权控制 .....                  | 101       | 8.4.2 长期待摊费用审计 .....          | 171        |
| 7.2.3 不相容职务控制 .....                  | 102       | 8.5 习题 .....                  | 172        |
|                                      |           | <b>第 9 章 负债审计 .....</b>       | <b>180</b> |
|                                      |           | 9.1 负债审计概述 .....              | 180        |

|                                     |                                      |
|-------------------------------------|--------------------------------------|
| 9.1.1 负债审计的目标.....180               | 审计概述.....207                         |
| 9.1.2 负债审计中常见的弊端.....180            | 10.3.2 盈余公积实质性审查<br>内容与方法.....208    |
| 9.2 流动负债审计.....181                  | 10.3.3 未分配利润实质性审查<br>的内容与方法.....210  |
| 9.2.1 应付票据审计.....181                | 10.4 习题.....210                      |
| 9.2.2 短期借款审计.....183                | <b>第 11 章 收入与成本费用审计</b> .....211     |
| 9.2.3 应付账款审计.....184                | 11.1 收入和成本费用概述.....211               |
| 9.2.4 预收账款审计.....188                | 11.1.1 收入和成本费用审计<br>的内容.....211      |
| 9.2.5 其他应付款审计.....189               | 11.1.2 收入和成本费用审计应<br>考虑的几点内容.....212 |
| 9.2.6 应付工资及应付<br>福利费的审计.....190     | 11.2 收入审计.....213                    |
| 9.2.7 应交税金审计.....191                | 11.2.1 营业收入内部控制制度<br>的符合性测试.....213  |
| 9.2.8 应付利润审计.....191                | 11.2.2 主营业务收入的<br>实质性测试.....213      |
| 9.2.9 预提费用审计.....191                | 11.2.3 其他业务收入的<br>实质性测试.....219      |
| 9.3 长期负债审计.....192                  | 11.3 成本费用审计.....220                  |
| 9.3.1 长期负债内部控制制度<br>的符合性测试.....193  | 11.3.1 成本费用内部控制制度<br>的符合性测试.....221  |
| 9.3.2 长期借款审计.....193                | 11.3.2 生产成本的实质性测试.....221            |
| 9.3.3 应付债券审计.....195                | 11.3.3 主营业务成本的<br>实质性测试.....226      |
| 9.3.4 长期应付款审计.....197               | 11.3.4 其他业务支出的<br>实质性测试.....227      |
| 9.4 习题.....198                      | 11.4 期间费用的审计.....228                 |
| <b>第 10 章 所有者权益审计</b> .....201      | 11.4.1 营业费用的审计.....228               |
| 10.1 所有者权益审计的概述.....201             | 11.4.2 管理费用的审计.....229               |
| 10.1.1 所有者权益业务变动<br>的特点.....201     | 11.4.3 财务费用的审计.....230               |
| 10.1.2 所有者权益审计的目标.....202           | 11.5 习题.....231                      |
| 10.1.3 所有者权益审计的内容.....202           | <b>第 12 章 利润审计</b> .....233          |
| 10.2 投入资本和资本公积的审计.....202           | 12.1 利润形成审计.....233                  |
| 10.2.1 投入资本的审计.....202              | 12.1.1 利润形成审计概述.....233              |
| 10.2.2 投入资本内部控制<br>制度的要点.....203    |                                      |
| 10.2.3 投入资本的实质性测试<br>的内容和方法.....204 |                                      |
| 10.2.4 资本公积的审计.....206              |                                      |
| 10.3 盈余公积和未分配利润审计.....207           |                                      |
| 10.3.1 盈余公积和未分配利润                   |                                      |

|                                       |            |                              |            |
|---------------------------------------|------------|------------------------------|------------|
| 12.1.2 利润形成的实质性测试的方法与内容 .....         | 233        | 13.3 审计报告的作用、种类与内容 .....     | 250        |
| 12.1.3 主营业务税金及附加的实质性测试 .....          | 234        | 13.3.1 审计报告及其作用 .....        | 250        |
| 12.1.4 投资净收益的实质性测试 .....              | 235        | 13.3.2 审计报告的种类 .....         | 251        |
| 12.1.5 营业外收支净额的实质性测试 .....            | 236        | 13.3.3 审计报告的内容 .....         | 251        |
| 12.1.6 所得税的实质性测试 .....                | 237        | 13.3.4 审计意见的类型 .....         | 254        |
| 12.2 利润分配审计 .....                     | 238        | 13.4 编制审计报告的要求和步骤 .....      | 258        |
| 12.2.1 利润分配内部控制制度的要点 .....            | 238        | 13.4.1 编写审计报告的步骤 .....       | 258        |
| 12.2.2 利润分配的审计目标 .....                | 239        | 13.4.2 编写审计报告的基本要求 .....     | 260        |
| 12.2.3 利润分配内部控制的符合性测试 .....           | 239        | 13.5 管理建议书 .....             | 261        |
| 12.2.4 利润分配的实质性测试 .....               | 239        | 13.5.1 管理建议书的意义和作用 .....     | 261        |
| 12.3 习题 .....                         | 241        | 13.5.2 管理建议书的结构和内容 .....     | 262        |
| <b>第 13 章 完成审计工作与审计报告 .....</b>       | <b>243</b> | 13.5.3 编制和出具管理建议书的基本要求 ..... | 265        |
| 13.1 复核期后事项与或有损失 .....                | 243        | 13.6 习题 .....                | 265        |
| 13.1.1 复核期后事项 .....                   | 243        | <b>第 14 章 验资 .....</b>       | <b>267</b> |
| 13.1.2 复核或有损失 .....                   | 245        | 14.1 验资的内容和作用 .....          | 267        |
| 13.1.3 获取被审计单位管理当局声明书与对律师的审计询问函 ..... | 246        | 14.1.1 验资的定义、种类和内容 .....     | 267        |
| 13.2 评价审计结果 .....                     | 248        | 14.1.2 验资意见与验资报告的作用 .....    | 269        |
| 13.2.1 复核审计证据是否充分、适当 .....            | 248        | 14.2 验资的程序和要求 .....          | 270        |
| 13.2.2 复核会计报表整体反映的恰当性 .....           | 248        | 14.2.1 验资的原则 .....           | 270        |
| 13.2.3 复核审计中发现的错报 .....               | 249        | 14.2.2 验资的程序 .....           | 270        |
| 13.2.4 复核工作底稿 .....                   | 249        | 14.2.3 验资的要求 .....           | 272        |
|                                       |            | 14.3 验资报告 .....              | 274        |
|                                       |            | 14.3.1 验资报告的结构和内容 .....      | 274        |
|                                       |            | 14.3.2 编写验资报告的要求 .....       | 277        |
|                                       |            | 14.4 习题 .....                | 278        |

# 第 1 章 总 论

## 本章要点

- 我国审计的产生与发展过程
- 审计的概念与属性
- 审计的目标与对象
- 审计的职能与作用

## 本章难点

- 审计产生和发展的客观依据
- 审计的属性

本章主要介绍审计的基本概念，包括审计的产生与发展，审计的概念与属性，目标与对象，职能与作用等内容。

## 1.1 审计的产生与发展

### 1.1.1 我国审计的产生与发展

#### 1. 我国国家审计的产生与发展

国家审计又称政府审计，指由国家审计机关代表国家依法进行的审计。

根据《周礼》记载，在周朝官制天官系统中，“宰夫”即为周朝官厅审计的主持者。宰夫不掌管财物收支，但他有权对负责会计的“司会”和负责财政的“小宰”所掌握的账目进行审查。宰夫是独立于财政和会计部门之外的官职，标志着我国国家审计的萌芽。

秦、汉时期设“御史大夫”，行使经济监察大权，沿袭并发展了自春秋战国时期所形成的审计制度。

隋、唐时期，在刑部下设“比部”进行审计。比部是独立于财政和会计部门之外的审计组织，行使司法审计监督权。

宋代，专门设置“审计司”，隶属于太府寺。南宋时还曾设过“审计院”。宋代审计司(院)的建立，是我国“审计”的正式命名，从此，“审计”一词便成为财政监督的专用名词。

辛亥革命以后，建立了中华民国。1912年，国务院下设“中央审计处”。1914年，北洋政府将其改为审计院，同年颁布了《审计法》。

中华人民共和国成立初期,国家没有设置独立的审计机构。对财政、财务收支的监督,是通过不定期的会计检查进行的。党的十一届三中全会以后,为了适应经济发展和体制改革的需要,我国把建立国家审计机构、实行审计监督制度纳入 1982 年修改的宪法。1983 年 9 月,国家审计的最高机关——中华人民共和国审计署成立。1984 年 12 月,中国审计学会成立。1988 年 12 月,国务院发布了《中华人民共和国审计条例》。1994 年第八届全国人大常委会第九次会议通过的并于 1995 年 1 月 1 日实施的《中华人民共和国审计法》,从法律上进一步确立了国家审计的地位。审计法对审计监督的基本原则、审计机关和审计人员、审计机关职责和权限、审计程序 and 法律责任等作了全面规定。

## 2. 我国民间审计的产生与发展

民间审计又称社会审计、注册会计师审计或独立审计,是经过政府有关部门审核批准的注册会计师组成的会计师事务所进行的审计。

辛亥革命以后,我国资本主义工商业有所发展,民间审计应运而生。1918 年,北洋政府颁布了《会计师暂行章程》。这是我国最早的会计师法规。

1918 年,谢霖先生成立会计师事务所,他是我国第一位注册会计师。20 世纪 30 年代以后,民间审计得到发展。但由于政治不稳定,加之旧中国工商业基础脆弱,民间审计发展缓慢,因而依附于资本主义经济的会计师,在社会上处于无足轻重的地位,与西方国家民间会计师所处的地位相比差距很大。

1980 年我国恢复并重建了注册会计师制度,同年财政部颁发了《关于成立会计顾问处的暂行规定》。

1981 年 1 月,上海成立了第一家会计师事务所。

1985 年公布的会计法第 20 条对注册会计师的地位和作用以法律形式作出规定,它有力地推动了民间审计的发展。

1986 年 7 月我国颁发了《中华人民共和国注册会计师条例》。

1993 年 10 月,第八届全国人大常委会第四次会议通过的并于 1994 年 1 月 1 日实施的《中华人民共和国注册会计师法》,使民间审计步入了法制的轨道。

1995 年发布了《中国注册会计师独立审计准则》。独立审计准则的公布,有力地推动了我国民间审计的发展及其规范化。

## 3. 我国内部审计的产生与发展

内部审计指由各部门、各单位内部设置的审计机构进行的审计。

我国内部审计产生于西周初期。在周朝官制天官系统中,“小宰”和“司会”等官职均与审计职责有关。“司会”主天下之大计,分掌王朝财政经济收支的全面核算,并总司监督大权进行财政收支的审核和监督。这是西周内部审计的萌芽。

元明清时期,内部审计得到进一步确认。这一时期,除了在财务会计部门之外设置监

督机构，还在执掌财务会计主管机构的户部，设置了“司计”等行使内部审计职能的机构和官职，实行财审合一制度。

中华民国时期，在我国一些管理部门和企业内部，也设立了内部审计机构或内部审计人员。

1984年，国务院和县级以上政府部门、国家财政金融机构、大中型企业事业组织和基本建设单位，都设置了独立的内部审计机构，实行内部审计制度。

1985年10月审计署发布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》。

1988年11月国务院颁发了《中华人民共和国审计条例》。原则地规定了内部审计的机构设置、隶属关系及审计范围等。

1995年7月审计署颁布了《审计署关于内部审计工作的规定》，进一步规定了我国内部审计工作，它对于建立健全我国内部审计制度将会产生深远的影响。

## 1.1.2 西方审计的起源与演进

### 1. 西方国家审计的产生与发展

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。在西方的封建王朝中，也设有审计机构和人员。在资本主义时期，随着社会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。西方国家大多在议会下设置专门审计机构，对政府及公营企业、事业单位的财政、财务收支进行审计监督。

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，即把经济监督和经济管理相结合，已从传统的财务审计向现代的效益审计方面发展。效益审计也称三E审计，是对政府及其部门利用资源的经济性(Economy)、效率性(Efficiency)和效果性(Effectiveness)进行的评价。

### 2. 西方民间审计的产生与发展

1720年查尔斯·斯内尔受托对震撼全英的南海公司破产案进行审查，并编制了一份审计报告书，使其成为英国乃至世界上第一位对股票公开上市公司的会计账目进行审查的会计师，从此，审计正式走向了民间。

18世纪初期至19世纪中叶，英国产业革命基本完成，以发行股票筹集资金的股份公司大量涌现，所有权和经营权两权分离现象十分普遍，对经营者进行监督已成为英国社会的普遍需要，现代民间审计制度便应运而生。

1845年，英国对《公司法》的修订推动了民间审计的发展。1853年，苏格兰成立了世界上第一个职业会计师的专业团体“爱丁堡会计师协会”。

美国南北战争后,英国的民间审计传入美国。1886年纽约公布了公证会计师法,并于1887年创立了“美国公共会计师协会”,后改为“美国注册公共会计师协会”,成为当今美国最大的会计团体。

20世纪初,出于银行信贷业务发展的需要,美国会计师创立了以保护债权人 as 目的的,对贷款企业的资产负债表进行分析性审查的资产负债表审计,亦称美国式审计。

1929年经济危机爆发后,美国开始重视对投资者利益的保护,1934年公布了《证券交易法》,美国民间审计的重点,从资产负债表审计转移到以保护投资者为目的,对以损益表为中心的整个财务报表进行审查的财务报表审计。

### 3. 西方内部审计的产生与发展

中世纪,西方国家已经出现了内部审计的萌芽,如寺院审计、庄园审计、宫廷审计等。

1844年,英国颁布了《股份公司法》,明确规定在企业内部实施审计监督制度。

二战后,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“内部审计师协会”,后发展成国际组织。

## 1.1.3 审计产生和发展的客观依据

### 1. 审计产生的原因

#### 1) 受托经济责任关系是审计产生的客观基础

社会经济环境决定着审计的产生和发展。当社会经济发展到一定程度,必然出现经济组织规模扩大,经济活动过程复杂,管理层次增多,致使财产所有者无法亲自掌管全部经济活动,只好委托他人代为经营,这样就形成了财产所有权与经营管理权的分离及受托责任关系。受托经济责任关系指受托者即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,并通过法则、合同、组织原则等手段所形成的责权利相结合的责任关系。受托经济责任关系是产生审计的客观基础,它为审计的产生提供了可能性。

#### 2) 经济监督导致审计行为发生

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,需要经常对受托者进行经济监督。由于时间、地点和条件的限制,受托人很难亲自对具体业务执行经济监督权,于是便产生审计意识,设置专职机构和人员代其行使审计监督权。财产经营管理者,即受托者必须向委托者如实报告经济责任履行情况并接受监督。这样,就提出了经济监督的要求。

### 2. 审计产生的社会基础

由于审计主体的不同,审计分为国家审计、民间审计和内部审计。

审计的最初形态是官厅审计,即国家审计。在奴隶社会和封建社会中,由于生产力的发展,出现了大量的剩余产品,使财产的所有权与经营管理权相分离,国家最高统治者将其私有的财产资源委托所属专职官吏或机构代为管理,代理官吏或机构就对官厅最高统治者负有受托经济责任,最高统治者是责任委托者,代理官吏或机构是责任受托者,两者之间便产生了一种受托经济责任关系。这时,财产的所有者需要授权或委托独立于经营管理者之外的第三者,代表他们对受托者进行监督检查和鉴证,以便证明受托者是否诚实地承担了自己的受托经济责任,这正是最早出现的国家审计得以产生的客观基础。

在资本主义社会中,随着近代资本主义股份公司的大量兴起,股东对公司的财产拥有了所有权,但他们并不直接参与企业生产的经营管理,而是委托经理人员行使管理的职能。这时就使财产的所有权与经营权进一步明显分离。公司经理人对财产所有者所承担的经济责任更为严重,经理人要以会计报表形式定期向股东报告公司的经营情况和财务成果。这些会计报表是否真实、正确,能否证明经营管理人员切实履行了他们的经济责任,更需要作为第三者的审计人员来进行审查,以保证股东和债权人的正当权益不受侵犯,这正是民间审计得以产生并迅速发展的客观基础。

19 世纪末 20 世纪初,资本主义经济的发展,使生产和资本高度集中,企业的规模越来越大,企业内部开始采取分级、分散管理体制,即内部分权制。内部分权制的普遍推行,促使企业最高管理者设立专门机构,对所属各级经营管理者应承担的经济责任进行审查,以履行他对财产所有者的受托经济责任。这就为内部审计的产生与发展提供了重要的客观条件。

#### 1.1.4 我国审计制度的完善与发展

自 1983 年我国恢复审计制度以来,审计工作已经取得了很大成果。随着我国社会主义市场经济体制的确立与发展,我国的审计还要出现新的变化。从当前情况看,审计发展主要会呈现以下几个方面的趋势:审计工作具有标准的规范程序;审计业务融入世界经济国际化潮流;审计技术方法更加科学、进步;审计质量将会不断提高。我们相信,我国审计必将在我国的社会主义市场经济中发挥越来越大的作用,我国审计的前景一定会越来越美好。

### 1.2 审计的涵义

#### 1.2.1 审计的定义

审计一词单从字面意义上讲,“审”有“查”之意,但比“查”字的涵义更为丰富,有详细、周密、谨慎地审阅检查,分析研究,缜密推断,查证核实等意思;“计”有“算”之意,但比“算”字的涵义更具体,有对会计资料进行核算、稽核之意。审计一词

的词义,就是详细、周密、慎重地审查会计资料。英文中,“审计”(audit)一词是指会计检查。古今中外的“审计”一词谓之会计检查或查账,是表述一种狭义的经济监督行为。随着社会经济的发展和经济管理要求的提高,“审计”的内涵和外延都有了扩展,从查账的内容、方法和目的来看,其字面意义的表述已经远远不能概括现代审计的丰富内容。

审计是由专职机构或人员接受委托或授权,对被审计单位在一定时期内全部或一部分经济活动的有关资料,按照法规和一定的标准进行审核检查,收集和整理证据,以判明有关资料的合法性、公允性、一贯性和经济活动的合规性、效益性,并出具审计报告的具有独立性的经济监督、评价、鉴证活动,其目的在于确定、解除被审计单位的受托经济责任和加强对被审计单位的管理、控制。

上述定义由以下几个要素构成:

(1) 审计的主体是“专职机构或人员”。专职机构是指国家审计机关、内部审计机构和民间审计组织;专职人员是指专门从事政府审计、内部审计工作的人员和依法批准执业的注册会计师。

(2) 审计的客体是被审计人。被审计人是指接受审查、监督与评价的被审计单位,包括各级政府机关、金融机构和企事业单位。

(3) 审计的对象是“被审计单位在一定时期内全部或一部分经济活动的有关资料”。审计对象应具体指被审计单位的财政、财务收支及有关经济活动,但这些活动主要通过会计、统计等资料反映出来。

(4) 审计的依据是“法规和一定的标准”。包括宪法、审计法、财政法规、经济法规以及有关的方针政策、规章制度。

(5) 审计的目标是“收集和整理证据,以判明有关资料的合法性、公允性、一贯性和经济活动的合规性、效益性,并出具审计报告”。

(6) 审计的本质可以概括为“具有独立性的经济监督、评价、鉴证活动”。由此,又可以引申出审计的三项职能:经济监督、经济评价和经济鉴证,其中,经济监督是第一职能。

(7) 审计的目的是“在于确定、解除被审计单位的受托经济责任和加强对被审计单位的管理、控制”。

多年来,国家和各级审计机关、审计学会和审计科教部门对审计定义作了深入探讨,为了便于记忆和运用,在1996年1月召开的全国审计定义研讨会上,与会专家学者反复研讨,对审计的定义做出了简明、通俗的表述: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。

### 1.2.2 审计的属性

审计的属性即审计基本特征,表述如下。