

高等学校经济与工商管理系列教材

审计学原理

与实务

SHENJIXUE YUANLI
YU SHIWU

高 莹
万里霜 编著
阎至刚



清华大学出版社
<http://www.tup.tsinghua.edu.cn>
北京交通大学出版社
<http://press.bjtu.edu.cn>

高等学校经济与工商管理系列教材

审计学原理与实务

高 莹 万里霜 阎至刚 编著

清华大学出版社
北京交通大学出版社

· 北京 ·

内 容 简 介

本书从内容上可分为审计学原理和审计实务两大部分。全书共分为 16 章, 审计学原理部分的内容主要集中在前 7 章。在这一部分中, 主要是对审计基本原理及概念体系的介绍, 它们是审计实务操作的基础。审计实务部分的内容包括 9 章, 其中在会计报表审计循环部分, 强调了审计实务中的重要程序步骤, 列出了与之相关的典型工作底稿的格式, 以增强阅读者的感性认识; 在特殊项目审计报告部分, 强调了相关审计准则的要点, 并结合案例、理论研究成果进行了解释; 在最后一章, 结合计算机审计实务的最新进展, 对相关准则的主要内容进行了阐述。

书中列示了大量案例和相关资料, 并根据各章内容编写了相应的客观题和主观分析题, 非常适合于审计课程的教师、学生及其他会计、审计从业人员的学习或参考需要。

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

审计学原理与实务 / 高莹, 万里霜, 阎至刚编著. —北京: 清华大学出版社; 北京交通大学出版社, 2005. 11

(高等学校经济与工商管理系列教材)

ISBN 7-81082-648-4

I. 审… II. ①高… ②万… ③阎… III. 审计学-高等学校-教材 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 117714 号

责任编辑: 黎 丹

出 版 者: 清 华 大 学 出 版 社 邮 编: 100084 电 话: 010-62776969

北京交通大学出版社 邮 编: 100044 电 话: 010-51686414

印 刷 者: 北京瑞达方舟印务有限公司

发 行 者: 新华书店总店北京发行所

开 本: 185×230 印 张: 27.5 字 数: 616 千字

版 次: 2005 年 11 月第 1 版 2005 年 11 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-81082-648-4/F·127

印 数: 1~4 000 册 定 价: 34.00 元

本书如有质量问题, 请向北京交通大学出版社质监组反映。对您的意见和批评, 我们表示欢迎和感谢。

投诉电话: 010-51686043, 51686008; 传真: 010-62225406; E-mail: press@center.bjtu.edu.cn。

序 言



我国注册会计师事业在风浪迭起、暗流涌动的市场经济海洋中迅猛发展，给众多踌躇满志即将踏入社会的大专院校毕业生和身在企业有志于向上攀登进入注册会计师行业的人提供了引人注目的机遇，而当前社会审计领域所存在的棘手问题和发展中所遇到的困扰，又使许多人对注册会计师行业望而生畏。所以，有专家认为，机遇与挑战并存是当前乃至今后一段时期社会审计领域的重要特征，如果要下决心投身于这项有长远发展前途的事业，就应当有充足的知识积累和充分的心理准备。

实践证明，一个初涉审计理论的大学生或刚出校门的年轻人，要想在短时间内既掌握具前瞻性的理论，又学会审计实务操作的技能，是很难的。

高莹、万里霜、阎至刚同志所编著的《审计学原理与实务》就是从中国注册会计师的实际工作出发，比较详尽地介绍了审计理论和社会审计工作的操作细节，让初涉审计理论的大学生和刚刚参加社会审计工作的人能够借以应试和学以致用。由于书中所介绍的每章内容大都结合了社会审计工作的实践，因此有很强的现实性和针对性。另外，每章后都附有案例分析题，可以使读者在阅读本书的过程中，把握审计人员分析的思路和行为的规律，以提高解决审计问题的能力。

理论联系实际是本书的核心，在这个核心的统驭下，分别开辟了“案例引入”、“关键步骤”、“相关要点”、“典型案例分析”。各章都按审计中心思想和逻辑思维推理，层层递进叙述，并分析提出一些深远的、发人深思的问题，从而追求达到生动的启发式教育的目的。

中国注册会计师协会副秘书长 杨志国

2005 年 10 月

前 言



教学经验表明, 审计学难学几乎是审计学教师和学生及其他所有学习审计人员的同感。本书正是为了适应高等院校经济管理类专业学生学习审计相关课程的需要而编写, 它同时适合于各类会计、审计从业人员学习之需, 还可作为注册会计师考试的参考资料。

全书针对国内外审计发展的新趋势, 结合我国审计事业的发展对审计人才培养的要求来组织内容。在编写过程中, 结合了国际、国内典型审计案例, 以独立审计理论与实务为主线, 同时介绍国家审计、内部审计的基本原理。

• 各章的基本格式

起始部分 列出了全章的学习目标、内容提要, 使阅读者迅速对全章的内容有一个基本的了解, 知道其主要内容及重点内容。

主干部分 先根据各章的内容, 大部分以引例的形式激发阅读者学习的兴趣。以第1章为例, 首先列示出3个实例, 分别反映国家审计、内部审计、独立审计存在的重要意义, 而不是以抽象文字的形式列出各类审计存在的必要性。在对相关内容做具体阐述时, 作者充分使用了对照、图表、数据等形式, 使叙述的文字更加简明、形象。例如, 对某个概念进行介绍时, 本书会列出“概念对比”栏目, 从而便于读者进行比较。又如, 在介绍某个具体审计项目时, 本书以图表的形式表现业务的流程并显示相关原始凭证, 以增加读者的感性认识。

结束部分 列示了各章关键术语。为提高阅读者的学习效果, 书中还选择题、简答题、思考题和案例分析题等不同题型安排练习。

• 编写特色

全书从学生掌握审计学基本内涵的实际需要出发, 突出显示以下特色。

(1) 内容全面。书中不仅包括独立审计的理论和实务, 而且包括国家审计和内部审计的基本内容。

(2) 资料新颖。书中除了涵盖截止至出版日颁布的《独立审计准则》及《会计具体准则》之外, 还将收集最近几年发生的典型审计案例。

(3) 实用性。书中突出增加了审计实务操作的内容, 尤其是各个业务循环中需要执行的重要审计程序的要点, 并列示了典型工作底稿的格式。

(4) 正文内容的表述风格非常简明、易懂。

(5) 体例创新。本教程以帮助读者学习审计知识为出发点,因而设置了具有特色的各种“栏目”。

• 编写人员

本书由北京交通大学经济管理学院的高莹、万里霜、阎至刚共同编写完成。编写分工如下:高莹编写第1章、第2章、第4章、第5章、第6章;万里霜编写第3章、第8~12章;阎至刚编写第7章、第13~16章。

作者为编写此书,总结了多年来的教学经验,收集了大量资料,并深入实际进行了调查。但由于水平有限,书中疏漏与不妥之处在所难免,恳请读者批评指正,以期进一步完善本书。

编 者

2005年10月于北京交通大学

目 录



第1章 审计概论	(1)
案例引入：审计的重要作用	(2)
1.1 审计的定义	(5)
1.2 审计的分类	(10)
1.3 审计的产生与发展	(13)
关键术语	(22)
本章复习	(22)
第2章 注册会计师审计职业规范	(25)
案例引入：Mekesson & Robbins 公司破产事件	(26)
2.1 审计职业规范概述	(27)
2.2 独立审计准则	(31)
2.3 职业道德规范	(38)
2.4 质量控制准则	(53)
2.5 职业后续教育准则	(58)
关键术语	(60)
本章复习	(61)
第3章 注册会计师的法律责任	(66)
概念引入：注册会计师法律责任在中国的发展	(67)
3.1 会计责任与审计责任	(69)
3.2 注册会计师承担法律责任的原因	(70)
3.3 我国注册会计师法律责任的内容	(75)
关键术语	(78)
本章复习	(78)
第4章 审计目标和审计过程	(85)
4.1 注册会计师审计总目标	(86)
4.2 审计具体目标及其确定	(87)
4.3 审计过程	(92)

4.4 审计业务约定书	(94)
关键术语	(95)
本章复习	(95)
第5章 审计计划、重要性和审计风险	(99)
案例引入：联区金融集团租赁公司审计案	(100)
5.1 审计计划	(101)
5.2 审计重要性	(104)
5.3 审计风险	(112)
5.4 初步审计策略	(116)
关键术语	(120)
本章复习	(120)
第6章 审计证据和审计工作底稿	(125)
案例引入：中天勤与银广厦事件	(126)
6.1 审计证据	(126)
6.2 审计工作底稿	(152)
关键术语	(158)
本章复习	(159)
第7章 被审计单位基本情况和内部控制的了解与把握	(164)
案例引入：郑州亚细亚集团的内部控制	(165)
7.1 被审计单位基本情况的了解和把握	(166)
7.2 被审计单位内部控制的了解与把握	(175)
关键术语	(199)
本章复习	(200)
第8章 销售与收款循环审计	(202)
案例引入：国内外典型销售与收款循环案例概况	(203)
8.1 销售与收款循环综述	(204)
8.2 主营业务收入的实质性测试	(208)
8.3 应收账款的实质性测试	(215)
关键术语	(221)
本章复习	(221)
第9章 购货与付款循环审计	(226)
案例引入：安然公司的“特殊目的实体”	(227)

9.1 购货与付款循环综述	(227)
9.2 固定资产的实质性测试	(230)
9.3 累计折旧的实质性测试	(236)
9.4 应付账款的实质性测试	(239)
关键术语	(244)
本章复习	(244)
第10章 生产循环审计	(248)
案例引入：法摩公司案	(249)
10.1 生产循环综述	(249)
10.2 存货的实质性测试	(253)
关键术语	(262)
本章复习	(262)
第11章 筹资与投资循环审计	(266)
案例引入：渝钛白公司的“否定意见”审计报告	(267)
11.1 筹资与投资循环综述	(267)
11.2 筹资循环审计	(270)
11.3 投资循环审计	(275)
关键术语	(279)
本章复习	(279)
第12章 货币资金审计	(282)
案例引入：蓝田股份公司的银行对账单	(283)
12.1 货币资金循环综述	(283)
12.2 现金的实质性测试	(288)
12.3 银行存款的实质性测试	(293)
关键术语	(300)
本章复习	(300)
第13章 特殊项目审计	(303)
案例引入：蓝田股份公司的职工月收入	(304)
13.1 牵涉多个会计报表项目的特殊项目审计	(304)
13.2 牵涉会计报表附注和审计报告意见的特殊项目审计	(319)
关键术语	(328)
本章复习	(328)

第 14 章 终结审计与审计报告	(330)
概念引入：谁审计证券市场	(331)
14.1 审计报告编制前的工作	(332)
14.2 审计报告概述	(347)
14.3 审计报告准则	(349)
14.4 审计报告的编制	(357)
14.5 期后发现事实的处理	(359)
14.6 特殊目的的审计报告	(360)
关键术语	(366)
本章复习	(366)
第 15 章 非会计报表审计的其他鉴证业务	(369)
案例引入：误信昏官，自担验资责任	(370)
15.1 验资	(371)
15.2 盈利预测审核	(393)
关键术语	(398)
本章复习	(399)
第 16 章 计算机审计的应用与发展	(405)
案例引入：利用计算机审计发现 14 家关联企业联合骗贷	(406)
16.1 计算机审计产生的原因	(407)
16.2 计算机审计的概念、特点和风险	(408)
16.3 我国计算机审计发展的现状及其分析	(414)
16.4 计算机审计的目的、内容和方法	(417)
16.5 计算机审计的电子证据	(419)
16.6 计算机审计的未来展望	(423)
关键术语	(427)
本章复习	(427)
参考文献	(428)

第1章 审计概论



学习目标

- ◎ 讨论审计的本质，审计在社会经济发展中的重要作用
- ◎ 对比不同种类的审计和审计人员
- ◎ 了解审计的产生和发展



内容提要

本章从审计在社会经济生活中的重要作用入手，引出了审计的基本概念。在概念的基础上，介绍了审计要达到的目的、审计监督体系的构成，以及各类型审计的主体。在本章的后半部分通过介绍审计在我国和西方的起源和发展，尤其是注册会计师的起源和发展，分析了注册会计师审计产生的原因。



案例引入：审计的重要作用

【引例1】 独立审计存在的意义

小王持有A股份有限公司(简称A公司,A公司为上市公司)的股票10万股, $\times+1$ 年3月29日经审计的A公司 $\times$ 年年度报告公布,第二天小王决定卖出他的股票,小王为什么在这时候要卖出A公司的股票?请看A公司 $\times$ 年年度的审计报告如下。

审计报告

$\times$ 所审字[$\times$ 年]第20号

A股份有限公司全体股东:

我们审计了后附的A股份有限公司 $\times$ 年12月31日的资产负债表和合并资产负债表、 $\times$ 年度的利润及利润分配表和合并利润及利润分配表,以及 $\times$ 年度现金流量表和合并现金流量表。这些会计报表的编制是管理当局的责任,我们的责任是在实施审计工作的基础上对这些会计报表发表意见。

除下段所述事项外,我们按照中国注册会计师独立审计准则计划和实施审计工作,以合理确信会计报表是否不存在重大错报。审计工作包括在抽查的基础上检查支持会计报表金额和披露的证据,评价管理当局在编制会计报表时采用的会计政策和做出的重大会计估计,以及评价会计报表的整体反映。我们相信,我们的审计工作为发表意见提供了合理的基础。

如会计报表附注九/(五)所述,A股份有限公司原总经理李 $\times$ 因涉嫌经济犯罪,被公安机关立案侦查。李 $\times$ 在公司任职期间所犯的经济问题正在进行司法审计,且中国证券监督管理委员会于 $\times+1$ 年1月20日下达了[$\times$ 年]证监立通字 $\times\times\times$ 号立案调查通知书,对公司因涉嫌违反证券法规一案进行立案调查。截止审计报告日,相关审计及调查正在进行中。A公司及下属子公司已就与李 $\times$ 案件有关的投资和应收款项可能造成的损失全额计提了长期投资减值准备1.58亿元、坏账准备3.25亿元、其他投资损失等0.78亿元及对甲实业股份有限公司按权益法核算计入损失1.29亿元,由此减少了公司当年净利润人民币6.62亿元。但我们无法获得充分、适当的审计证据以判断上述资产计提减值准备及投资损失的金额是否恰当。

我们认为,除上述事项可能产生的影响外,上述会计报表符合国家颁布的企业会计准则和《企业会计制度》的规定,在所有重大方面公允反映了A公司 $\times$ 年12月31日的财务状况及 $\times$ 年度的经营成果和现金流量。

此外,我们提请会计报表使用人关注:如会计报表附注九/(六)所述,A公司在 $\times$ 年度



发生巨额亏损 7.81 亿元,截止×年 12 月 31 日,A 公司的股东权益为 1.10 亿元,累计未分配利润为 -7.04 亿元,银行借款为 10.81 亿元,净值 5.82 亿元资产已进行质押和抵押。虽然 A 公司已经披露了已采取和拟采取的改善措施,并在期后实施包括处置甲有限公司和乙国际贸易有限公司股权、归还银行借款等一系列措施,但持续经营能力仍然存在不确定性。本段内容并不影响已发表的保留意见的意见类型。

上海××会计师事务所

中国注册会计师 李某某

黄某某

中国 上海市

×年三月二十九日

【引例 2】 世通事件的发现

辛西娅·库珀,世通公司(曾是美国第 25 大公司)审计部副总经理,《时代》周刊 2002 年风云人物之一。1994 年,辛西娅受雇于世通公司,从事内部审计工作,从一名基层小职员做起。几年后辛西娅升任审计部副总经理,主持内部审计的日常工作,主要负责经营绩效审计。2001 年,公司收入开始急剧下降。2002 年 3 月,公司无线通信业务负责人对她说,公司财务部门从他的准备金账上拨走了 4 亿美元,以提升公司对外报告的盈利。于是,她就此事到负责公司财务审计的安达信会计师事务所进行核实,安达信会计师事务所的人员粗暴地拒绝了她,并声称没有问题且只对公司首席财务官负责。与此同时,公司首席财务官亲自出面生气地警告她说:“公司财务一切正常,别自作主张!”对于许多内部审计人员来说,公司首席财务官和安达信会计师事务所的话就是金科玉律,绝对不会再有二话。可辛西娅偏不,她说:“当有人对我怀有敌意的时候,我想知道为什么。”正是凭着这股刨根问底的“牛”劲和对内部审计事业的执着,她和她的两位同事(哲恩·摩斯,擅长计算机技术的内部审计师;格林·史密斯,审计部高级助理,辛西娅的助理)开始从这笔账查起。由于种种限制,她们只好深夜秘密地加班,凭着扎实地计算机知识,哲恩进入公司计算机会计系统,查阅了公司的大部分账目。正是在这次检查中,她们意识到“问题严重了”,发现公司首席财务官从 2001 年起每个季度都用一种非惯例的手法来做账,这一做法使得公司的利润虚增了数十亿美元。至此,世通公司的造假情况基本上真相大白。辛西娅于 2002 年 6 月将调查结果通知了公司高层——董事会审计委员会,并举报说公司正在做假账——虚报盈利 38 亿美元。后来,她又向国会调查人员如实提供了所有材料。2002 年 6 月 23 日,世通公司开始接受全面财务审查,随着审查的进一步深入,这一数字可能高达 110 亿美元,而此前估计的 91 亿美元就已表明这是美国历史上涉案金额最大的一起会计欺诈案。IIA 执行主席威廉指出:内部审计在公司治理中有很广泛的作用,在世通公司事件中,内部审计人员发挥了很大的作用。揭露世通公司丑闻的是一批平时“不显山、不露水”的内部审计人员,这让包括美国在内的发达国家不得不另眼相看。



【引例 3】 中国的“国家审计风暴”

在 2003、2004 连续两年刮起“审计风暴”之后，素有“铁面审计长”之誉的国家审计署审计长李金华在向全国人大常委会第 16 次会议作《关于 2004 年度中央预算执行和其他财政收支的审计工作报告》时，李金华指出，通过对 38 个中央部门预算执行情况的审计，查出各类违规问题金额高达 90.6 亿元，占审计资金总额的 6%。审计署对中央部门预算执行情况审计后查出，12 个部门存在预算编报不真实的问题，一些部门的下属单位虚报多领预算资金多达 4.91 亿元；26 个部门违规转移挪用财政性资金 10.75 亿元；14 个部门向下属单位或相关单位转移财政性资金 9.35 亿元；19 个部门或其下属单位隐瞒截留财政资金和其他收入，设置账外账、“小金库”共 3.5 亿元；31 个部门挤占具有专项用途的资金 21.42 亿元。

在李金华的报告中，国家发改委、财政部被几次点名。据审计，2004 年，国家发改委在安排中央预算内投资 304.5 亿元时直接预留 74.8 亿元；在审批下达的 229.7 亿元中，实际落实到项目的资金未达到要求。审计署抽查了国家发改委等部门 2003 年至 2004 年下达的县际和农村公路改造工程，发现 9 省 124 个项目存在以多种名义重复申报或多报建设规模等，获取中央补助资金 13.2 亿元。在对 2004 年度中央预算管理的审计中也发现了诸多问题。中央部门人均基本支出水平差距较大，据对 45 个中央部门 2004 年决算抽查，基本支出人均水平高低相差 10 倍以上。人民银行、国家广电总局的收支未完全纳入中央预算。审计报告因此提醒财政部应采取措施，尽快加以规范。审计署去年对华融、长城、东方、信达 4 家资产管理公司进行了审计，共抽查这些公司收购的金融不良资产 5 544 亿元，占其收购总额的 39%。此次审计共查出各类违规、管理不规范问题和案件线索金额 715.49 亿元，占审计抽查金额的 13%。大量国有资产在此过程中流失。在对国家开发投资公司等 10 户中央企业原领导人员任期经济责任进行的审计中也发现了不少问题。审计发现，10 户企业对外投资、借款、担保等造成损失 145 亿元，主要是由于不按程序决策、违规决策和管理不善造成的。违规处置资产、关联方交易让利、违规经营等造成国有资产流失 20 亿元。审计还发现，少数企业领导人及下属企业经营管理有关人员滥用职权、以权谋私的问题也比较突出。这次审计共查出违规转移国有资产、挪用公款、贪污受贿等涉嫌经济犯罪案件线索 9 件，涉案金额 16 亿元。“审计风暴”引起社会关注的同时，也有力地推动了政府部门的依法行政。

从以上实例可以看出，无论是维护市场秩序的注册会计师审计，还是具有强制性的政府审计和服务于企业内部的内部审计，在市场经济中都扮演着重要的角色，发挥着重要的作用。



1.1 审计的定义

审计的定义是对审计实践的抽象和总结,它反映了审计的本质属性。随着审计实践的不断发展和变化,审计的定义也在发生着变化,审计定义的内容更丰富,更趋向于科学、合理。



不同观点



1953年,美国注册会计师协会名词术语委员会对审计的定义是:“审计是一种检查,其宗旨是按照公认会计原则对公司和其他实体向公众和有关方面提供的财务报表的公允性和一致性表述意见。”

1972年,美国注册会计师协会《审计准则说明书第1号》中的定义是:“独立会计师对财务报表进行检查的目的是对其是否按照公认的会计原则公允地反映了财务状况、经营成果和财务状况之变动情况表示意见。”

1973年,美国会计委员会(AAA)下设的审计概念委员会在《基本审计概念说明》中的审计定义是:“审计是一种客观地收集与评价有关经济活动和事项断言(Assertion)的证据,以确定其断言与既定标准之间的符合程度并将这些成果传递给利益相关人的系统过程。”

著名审计学家安德森教授在1977年出版的《外部审计学》中的定义是:“检查有关报告、报表或其他断言的证据,以确定其与既定标准之相符程度的过程。”

美国会计学会前会长阿尔文·A·阿伦斯(Alvin A. Arens)在《审计学:一种整合方法》(Auditing: An Integrated Approach)一书中的审计定义是:“审计是由有胜任能力的独立人员对特定经济实体的可计量信息进行收集和评价证据,以确定和报告这些信息与既定标准的符合程度。”

我国注册会计师全国统一考试教材中对审计下的定义是:“由独立的专门机构或人员接受委托或根据授权,对国家行政、事业单位和企业单位及其他经济组织的会计报表和其他资料及其所反映的经济活动进行审查并发表意见。”

以上的审计定义反映了审计学术界和职业界在不同时期对审计的认识,综合上述的定义,可以总结出审计定义是由以下几个要素组成的。

1.1.1 审计的对象

审计对象是指审计的客体,一般是指被审单位的经济活动。世界各国法律都明确规定了审计对象,使审计组织和审计人员能够承担相应的任务和职责。



在社会经济发展的不同阶段,审计的对象是不同的。西方古代的官厅(政府)审计主要是对官厅(或政府)的会计账目及其所反映的财政收支进行审核;民间审计出现以后,主要是对企业的会计报表进行审计;20世纪50年代以后,现代审计的对象已经扩展到经营活动和管理活动的各个领域。

审计对象是指被审单位的财务收支及与其有关的经营管理活动,以及作为提供这些经济活动信息载体的会计资料及其相关资料。

要 点

我国法律和法规中的审计对象

“国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门的财政收支,国有的金融机构和企业事业组织的财务收支,以及其他依照本法规定应当接受审计的财政收支、财务收支,依照本法规定接受审计监督。”

摘自《中华人民共和国审计法》

“内部审计是独立监督和评价本单位及所属单位财政收支、财务收支、经济活动的真实、合法和效益的行为。”

摘自《审计署关于内部审计工作的规定》

“独立审计,是指注册会计师依法接受委托,对被审计单位的会计报表及相关资料进行独立审查。”

摘自《独立审计基本准则》

相 关 知 识

我国注册会计师的业务范围

根据《中华人民共和国注册会计师法》的规定,注册会计师依法承办审计业务和会计咨询、会计服务业务。审计业务属于法定业务,非注册会计师不得承办。

1. 审计业务

(1) 审查企业会计报表,出具审计报告

它是有效制止和防范利用会计报表弄虚作假、提高会计报表质量的重要手段。注册会计师的职能之一就是通过会计报表进行审计,为社会提供鉴证服务。

(2) 验证企业资本, 出具验资报告

根据《公司法》、《企业登记管理条例》等国家法律、法规的规定, 公司及其他企业在设立审批时, 必须提交注册会计师出具的验资报告。公司及其他企业申请变更注册资本时也要提交验资报告。

(3) 办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业务, 出具有关的报告

企业在合并、分立或终止清算时, 应当分别编制合并、分立会计报表及清算会计报表。为了帮助会计报表使用人确定对这些报表的信赖程度, 需要注册会计师对会计报表进行审计。

(4) 办理法律、行政法规规定的其他审计业务, 出具相应的审计报告

注册会计师还可根据国家法律、行政法规的规定接受委托, 对以下特殊目的业务进行审计: 按照特殊编制基础编制的会计报表; 会计报表的组成部分, 包括会计报表特定项目、特定账户或特定账户的特定内容; 法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况; 简要会计报表等。

2. 会计咨询和会计服务业务

注册会计师提供的会计咨询和会计服务业务主要包括代理记账、代为编制会计报表、对会计政策的选择和运用提供建议、税务代理、担任常年会计顾问等。注册会计师执行的会计咨询和会计服务业务属于服务性质, 是所有具备条件的中介机构甚至个人都能够从事的非法定业务。

1.1.2 审计的主体

审计主体就是实施审计的专职机构和人员, 包括政府的审计机关和审计人员、内部审计部门和审计人员、民间审计组织和注册会计师。

1. 政府审计机关和审计人员

政府审计机关的设置可以分为立法型、司法型和行政型几种形式。

(1) 立法型

立法型, 是指将政府审计机关隶属于国家的立法机关, 独立于政府之外, 独立性较强, 不易受政府及其行政机关的干扰。美国的国家审计署 (General Accounting Office, GAO) 属于这种类型。

(2) 司法型

司法型, 是指将政府审计机关纳入国家的司法机关系列, 并通过立法方式赋予审计主体——审计法庭或法院一定的制裁权。法国的政府审计是这种类型的代表。

(3) 行政型

行政型, 是指将政府审计机关设置在政府内作为一个部门或设在政府财政部门内部。