

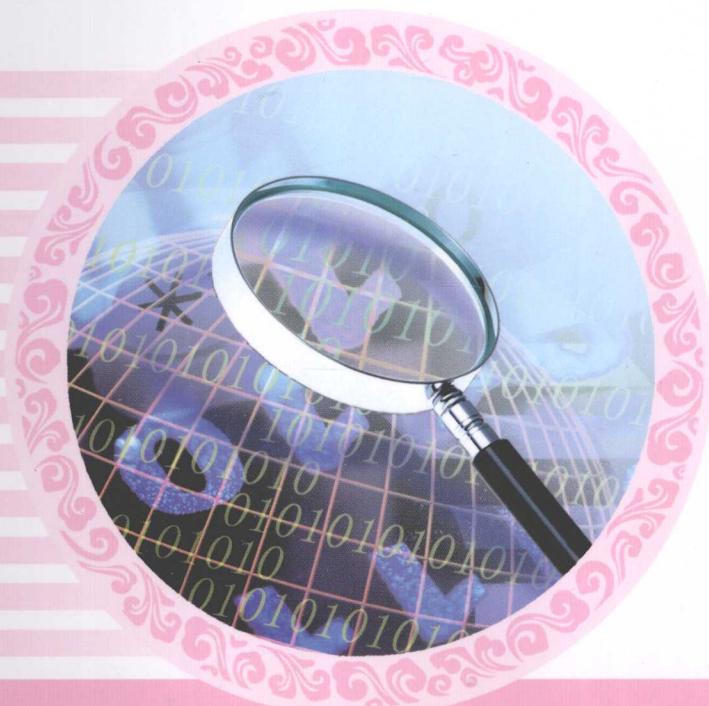


21世纪中职教育规划教材
21 SHIJI ZHONGZHI JIAOYU GUIHUA JIAOCAI

总主编 蒋金森

审计基础与实务

主编 沈立君 廖 红



Shenji Jichu Yu Shiwu



立信会计出版社
LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

21世纪中职教育规划教材

全国优秀教材

中国财政经济出版社

审计基础与实务

SHEN JI JI CHU YU SHI WU

中国财政经济出版社

主编 沈立君 廖红

副主编 刘继周 李树佳 招燕

责任编辑
文崇周

装帧设计
王春雷

出版单位：立信会计出版社
地址：上海市中山南路833号
邮编：200051
电话：(021)64311386
E-mail：www.jixiupress.com
网址：www.jixiupaper.com
印制：上海华通印务有限公司

开本：889mm×1092mm
印张：11.5
字数：35万
页数：325
版次：2003年8月第1次
印次：2003年8月第1次

ISBN 978-7-5450-380-8/1·5061
38.00 元
J—3 000



立信会计出版社
LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

审计基础与实务/沈立君,廖红主编. —上海:立信会计出版社,2009.8

21世纪中职教育规划教材

ISBN 978-7-5429-2360-8

I. 审… II. ① 沈… ② 廖… III. 审计学—专业学校—教材 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 148328 号

责任编辑 许 颖
封面设计 周崇文

审计基础与实务

出版发行 立信会计出版社
地 址 上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235
电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325
网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net
网上书店 www.lixinbook.com Tel: (021)64411071
经 销 各地新华书店

印 刷 常熟市梅李印刷有限公司
开 本 787 毫米×1092 毫米 1/16
印 张 13.75
字 数 324 千字
版 次 2009 年 8 月第 1 版
印 次 2009 年 8 月第 1 次
印 数 1—3 000
书 号 ISBN 978-7-5429-2360-8/F · 2061
定 价 22.00 元

如有印订差错 请与本社联系调换

总序

我国社会主义市场经济的发展,需要大量不同层次的经济管理人才,不仅需要高层次的高级管理人才,如本科和高职高专等人才,也需要大量中职水平的适用性人才。培养结构合理的经济管理人才是社会的需要,也是教育工作者的责任和追求。近几年来,在政府的大力支持下,中等职业教育发展很快,它与高职高专相比更具有行业性和实践性,与实际工作联系更加紧密,学生毕业后能尽快地成为第一线的工人或基层管理人员,这也是我国中等职业教育的目的所在。但目前我国中等职业教育的教材滞后,或是本科教材和高职教材的“压缩饼干”,其主要原因是没有突出行业性和实践性的特点,理论论述所占的篇幅过多,这就需要改进,也需要广大教育工作者或其他有识之士完成这项工作。本规划教材正是本着这样的思想,为适应我国中等职业教育的特点而编写的。

本规划教材的特点在于:理论论述适中,注重操作技能的培养,与当前的有关制度和具体实践相结合,目的在于让使用本规划教材的学生在熟悉必要的理论知识的前提下,系统地掌握实际工作的业务处理技术和方法,成为经济生活中第一线的具有较强操作技能的工作人员。

本规划教材由蒋金森担任总主编,根据目前我国中等职业教育开设的课程进行总的设计,并组织各中等职业学校具有高级职称的教师担任各本教材的主编,由富有丰富教学经验的骨干参加编写。本规划教材具有较强的适用性,其编写特点是:每章前均有内容提要,起到了



00000000000000000000000000000000

提纲挈领的作用,方便读者领会本章的重点、要点和难点;每章后附有思考题和练习题,以使读者通过学习掌握本章的主要内容和具体的业务处理方法;在每本教材的最后附有练习题答案,还附有模拟试题及其参考答案,以使读者能够把整本教材的内容真正地融会贯通,增强操作技能。本规划教材适用于中等职业教育的教学使用,也可以作为在职经济工作者进修和自学教材使用。

本规划教材的出版得到立信会计出版社的大力支持,尤其是余榕编辑的鼎力协助才促使本规划教材得以顺利出版,在此表示衷心的感谢。

由于编者的学识有限,加之编写时间仓促,特别是对中等职业教育的精神领会尚不够深刻,本规划教材难免会有不足之处,恳请读者批评指正,以便再次修订时补充提高。

编者

FOREWORD 前 言

本书以财政部颁布的最新审计准则、会计准则及相关法律、法规为依据,借鉴审计理论与实务发展的最新成果,考虑了中等职业教育的特点,从审计理论与实务两方面进行了详细地阐述。在审计理论部分,本书深入浅出地阐述了审计的基本原理,包括:审计的基础知识,审计准则、审计依据和审计程序,审计证据与审计工作底稿,内部控制的评审和审计抽样等内容。在审计实务部分,本书结合审计实务工作的实施和具体经验,以业务循环法为主,详细讲解了筹资与投资循环审计、货币资金审计、采购与付款循环审计、生产循环审计、销售与收款循环审计和审计报告等审计实务的知识。

本书以独立审计为主线,兼顾政府审计和内部审计,内容翔实、丰富,理论与实务兼顾,全面反映了当代审计理论与实务的发展趋势,体现了中职教育审计教学的特点。本书可以作为中职、成人教育的会计及相关专业的审计教材,同时可以作为审计、会计人员的培训参考教材。

本书由沈立君、廖红任主编,刘继周、李树佳、招燕任副主编。各章节的具体分工如下:沈立君(第二章、第三章)、廖红(第一章、第八章)、刘继周(第四章、第五章)、招燕(第六章、第十章)、李树佳(第七章、第九章)。

由于编者水平有限,加之编写时间仓促,不足之处在所难免,敬请读者批评指正,以便下次修订时补充、完善和提高。

编 者

2009年8月

CONTENTS 目录

第一章 总论	.....	001
第一节 审计的基础知识	.....	001
一、审计的产生与发展	.....	001
二、审计的定义	.....	004
三、审计的关系人	.....	005
四、审计与会计的关系	.....	006
五、审计的基本特征	.....	006
六、审计对象和审计目的	.....	007
七、审计的职能、作用与任务	.....	008
第二节 审计的分类与方法	.....	009
一、审计的分类	.....	009
二、审计的方法	.....	010
第三节 审计组织与审计人员	.....	014
一、国家审计机关	.....	014
二、民间审计组织	.....	017
三、内部审计机构	.....	019
四、审计人员	.....	021
第四节 案例分析	.....	025
课后思考与练习	.....	031
第二章 审计准则、审计依据和审计程序	.....	035
第一节 审计准则	.....	035
一、审计准则的含义和内容	.....	035
二、我国审计准则	.....	036
第二节 审计依据	.....	040
一、审计依据的含义	.....	040
二、审计依据的种类	.....	040
三、审计依据的特点	.....	041
四、运用审计依据的原则	.....	042
第三节 审计程序	.....	043
一、审计准备阶段	.....	043



二、审计实施阶段	049
三、审计终结阶段	049
第四节 案例分析.....	050
课后思考与练习.....	055
第三章 审计证据与审计工作底稿.....	058
第一节 审计证据.....	058
一、审计证据的含义、分类和特点	058
二、审计证据的形成过程	060
第二节 审计工作底稿.....	061
一、审计工作底稿的含义和分类	061
二、审计工作底稿的作用	062
三、审计工作底稿的内容	063
四、审计工作底稿的构成要素	063
五、审计工作底稿的编制要求	063
六、审计工作底稿的复核	065
第三节 案例分析.....	065
课后思考与练习.....	066
第四章 内部控制的评审和审计抽样.....	069
第一节 内部控制的评审.....	069
一、内部控制概述	069
二、内部控制的要素	070
三、内部控制描述方法	070
四、内部控制制度的审计与评价	072
第二节 审计抽样.....	075
一、审计抽样的含义及种类	075
二、属性抽样	078
三、变量抽样	080
第三节 案例分析.....	083
课后思考与练习.....	086
第五章 筹资与投资循环审计.....	090
第一节 筹资与投资循环的特征.....	090
一、筹资与投资活动概述	090
二、筹资和投资的主要业务活动	091
三、筹资和投资涉及的主要凭证和会计记录	091
第二节 筹资与投资循环内部控制及其测试.....	092
一、筹资交易内部控制及其测试	092

二、投资交易内部控制及其测试	095
第三节 筹资与投资循环的实质性测试	097
一、借款审计	097
二、所有者权益审计	099
三、投资审计	102
第四节 案例分析	103
课后思考与练习	104
第六章 货币资金审计	107
第一节 货币资金概述	107
一、货币资金业务循环的主要特征	107
二、主要凭证和会计记录	108
第二节 货币资金的内部控制及其测试	109
一、货币资金的内部控制	109
二、货币资金的控制测试	111
第三节 货币资金的实质性测试	113
一、库存现金的实质性测试	113
二、银行存款的实质性测试	115
三、其他货币资金的实质性测试	116
第四节 案例分析	117
课后思考与练习	120
第七章 采购与付款循环审计	122
第一节 采购与付款循环审计概述	122
一、采购与付款循环的主要经济业务活动	122
二、采购与付款循环涉及的主要报表项目	123
三、采购与付款循环的主要凭证和会计记录	123
第二节 采购与付款循环的内部控制及其测试	124
一、采购与付款循环的内部控制	124
二、采购与付款循环的控制测试	126
第三节 采购与付款循环的实质性测试	127
一、采购交易的实质性测试	127
二、应付账款的审计	127
三、固定资产的审计	129
四、其他相关账户的审计	132
第四节 案例分析	133
课后思考与练习	134
第八章 生产循环审计	137



第一章	总论	1
第一节	审计的性质、目标和对象	1
第二节	审计的产生与发展	2
第三节	审计的分类	3
第四节	审计的职能	4
第五节	审计的程序	5
第六节	审计报告	6
第七节	审计的法律责任	7
第八节	审计人员的职业道德	8
第九节	审计人员的职业胜任能力	9
第十节	审计人员的职业纪律	10
第十一节	审计人员的职业形象	11
第十二节	审计人员的职业发展	12
第十三节	审计人员的职业生涯规划	13
第十四节	审计人员的职业生涯设计	14
第十五节	审计人员的职业生涯管理	15
第十六节	审计人员的职业生涯评估	16
第十七节	审计人员的职业生涯决策	17
第十八节	审计人员的职业生涯实施	18
第十九节	审计人员的职业生涯调整	19
第二十节	审计人员的职业生涯结束	20
第二十一节	审计人员的职业生涯评价	21
第二十二节	审计人员的职业生涯规划与管理	22
第二十三节	审计人员的职业生涯设计与实施	23
第二十四节	审计人员的职业生涯调整与评价	24
第二十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	25
第二十六节	审计人员的职业生涯设计与管理	26
第二十七节	审计人员的职业生涯评价与管理	27
第二十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	28
第二十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	29
第三十节	审计人员的职业生涯设计与管理	30
第三十一节	审计人员的职业生涯评价与管理	31
第三十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	32
第三十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	33
第三十四节	审计人员的职业生涯设计与管理	34
第三十五节	审计人员的职业生涯评价与管理	35
第三十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	36
第三十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	37
第三十八节	审计人员的职业生涯设计与管理	38
第三十九节	审计人员的职业生涯评价与管理	39
第四十节	审计人员的职业生涯设计与评价	40
第四十一节	审计人员的职业生涯管理与评价	41
第四十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	42
第四十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	43
第四十四节	审计人员的职业生涯设计与评价	44
第四十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	45
第四十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	46
第四十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	47
第四十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	48
第四十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	49
第五十节	审计人员的职业生涯设计与评价	50
第五十一节	审计人员的职业生涯管理与评价	51
第五十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	52
第五十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	53
第五十四节	审计人员的职业生涯设计与评价	54
第五十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	55
第五十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	56
第五十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	57
第五十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	58
第五十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	59
第六十节	审计人员的职业生涯设计与评价	60
第六十一节	审计人员的职业生涯管理与评价	61
第六十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	62
第六十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	63
第六十四节	审计人员的职业生涯设计与评价	64
第六十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	65
第六十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	66
第六十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	67
第六十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	68
第六十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	69
第七十节	审计人员的职业生涯设计与评价	70
第七十一节	审计人员的职业生涯管理与评价	71
第七十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	72
第七十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	73
第七十四节	审计人员的职业生涯设计与评价	74
第七十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	75
第七十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	76
第七十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	77
第七十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	78
第七十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	79
第八十节	审计人员的职业生涯设计与评价	80
第八十一节	审计人员的职业生涯管理与评价	81
第八十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	82
第八十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	83
第八十四节	审计人员的职业生涯设计与评价	84
第八十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	85
第八十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	86
第八十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	87
第八十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	88
第八十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	89
第九十节	审计人员的职业生涯设计与评价	90
第九十一节	审计人员的职业生涯管理与评价	91
第九十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	92
第九十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	93
第九十四节	审计人员的职业生涯设计与评价	94
第九十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	95
第九十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	96
第九十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	97
第九十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	98
第九十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	99
第一百节	审计人员的职业生涯设计与评价	100
第一百一节	审计人员的职业生涯管理与评价	101
第一百二节	审计人员的职业生涯设计与评价	102
第一百三节	审计人员的职业生涯管理与评价	103
第一百四节	审计人员的职业生涯设计与评价	104
第一百五节	审计人员的职业生涯管理与评价	105
第一百六节	审计人员的职业生涯设计与评价	106
第一百七节	审计人员的职业生涯管理与评价	107
第一百八节	审计人员的职业生涯设计与评价	108
第一百九节	审计人员的职业生涯管理与评价	109
第一百二十节	审计人员的职业生涯设计与评价	110
第一百一十一节	审计人员的职业生涯管理与评价	111
第一百一十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	112
第一百一十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	113
第一百一十四节	审计人员的职业生涯设计与评价	114
第一百一十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	115
第一百一十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	116
第一百一十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	117
第一百一十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	118
第一百一十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	119
第一百二十节	审计人员的职业生涯设计与评价	120
第一百二十一年	审计人员的职业生涯管理与评价	121
第一百二十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	122
第一百二十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	123
第一百二十四节	审计人员的职业生涯设计与评价	124
第一百二十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	125
第一百二十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	126
第一百二十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	127
第一百二十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	128
第一百二十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	129
第一百三十节	审计人员的职业生涯设计与评价	130
第一百三十一年	审计人员的职业生涯管理与评价	131
第一百三十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	132
第一百三十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	133
第一百三十四节	审计人员的职业生涯设计与评价	134
第一百三十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	135
第一百三十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	136
第一百三十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	137
第一百三十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	138
第一百三十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	139
第一百四十节	审计人员的职业生涯设计与评价	140
第一百四十一节	审计人员的职业生涯管理与评价	141
第一百四十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	142
第一百四十三节	审计人员的职业生涯管理与评价	143
第一百四十四节	审计人员的职业生涯设计与评价	144
第一百四十五节	审计人员的职业生涯管理与评价	145
第一百四十六节	审计人员的职业生涯设计与评价	146
第一百四十七节	审计人员的职业生涯管理与评价	147
第一百四十八节	审计人员的职业生涯设计与评价	148
第一百四十九节	审计人员的职业生涯管理与评价	149
第一百五十节	审计人员的职业生涯设计与评价	150
第一百五十一年	审计人员的职业生涯管理与评价	151
第一百五十二节	审计人员的职业生涯设计与评价	152
第九章	销售与收款循环审计	155
第一节	销售与收款循环概述	155
一、销售与收款循环的主要业务活动	155	
二、销售与收款循环涉及的主要报表项目	156	
三、销售与收款循环涉及的主要凭证和会计记录	156	
第二节	销售与收款循环的内部控制及其测试	157
一、销售与收款循环的内部控制制度	157	
二、销售与收款循环的控制测试	160	
第三节	销售与收款循环的实质性测试	161
一、主营业务收入的实质性测试	161	
二、应收账款和坏账准备的实质性测试	163	
三、其他相关账户的审计	166	
第四节	案例分析	168
课后思考与练习	169	
第十章	审计报告和管理建议书	172
第一节	审计报告	172
一、审计报告的含义、种类和作用	172	
二、审计报告的内容与要求	173	
三、审计报告的编制	179	
第二节	管理建议书	180
一、管理建议书的意义	180	
二、管理建议书的结构、内容和格式	181	
第三节	案例分析	182
课后思考与练习	184	
综合测试题	186	

课后思考与练习答案.....	189
综合测试题答案.....	195
附录一 中华人民共和国审计法(2006修正)	196
附录二 中华人民共和国注册会计师法.....	200
附录三 独立审计基本准则.....	204
附录四 审计机关审计人员职业道德准则.....	206
主要参考书目.....	207

第一章



总论

学习目的与要求

通过本章的学习,要求学员了解审计的产生与发展,明确审计的基本概念,掌握审计与会计的关系、审计的对象和目的、审计的职能和作用;掌握审计的分类,深入地了解各种审计技术方法;掌握国家审计机关、民间审计组织、内部审计机构的设置、职责及权限,审计人员的任职资格及应具备的基本条件。

本章是对审计学原理基本理论的介绍,是学习本课程的基础。

第一节 审计的基础知识

一、审计的产生与发展

(一) 审计产生与发展的基础

社会经济环境决定着审计的产生与发展。当社会经济发展到一定程度,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管,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。为了监督经营者的经济行为和受托责任的履行程度,财产所有者就授权或委托专职机构与人员代替自己进行监督检查,于是就产生了审计。

审计是社会经济发展到一定阶段的产物,是在财产所有权与经营管理权相分离而形成的受托经济责任关系下,基于经济监督的客观需要而产生的,也就是说受托经济责任关系是审计产生与发展的基础。

(二) 国家审计的产生与发展

1. 我国国家审计的产生与发展

国家审计亦称政府审计,是指由国家审计机关代表国家依法进行的审计。



我国国家审计起源甚早。据《周礼》记载,西周时期就出现了带有审计性质的财政经济监察工作。当时,在中央政权设置的官职中,位于下大夫的“宰夫”一职,负责审查“财用之出入”,并拥有“考其出入,而定刑赏”的职权。这个职位虽然不高,但其所从事的工作却具有审计的性质,是我国国家审计的萌芽。其后,秦、汉两代都曾采用“上计制度”,以审查监督财物收支有无错弊,并借以评价有关官吏之政绩。但秦汉官制中,尚无专司审计职责的官员,也无专职审计机构。隋唐在刑部之下设“比部”,建立了比较独立的能施审计之职的机构。特别是唐代,由于经济发达,政治稳定,审计的地位得到提高,对中央和地方的财物收支实行定期的审计监督,国家审计有了明显发展。宋代设立审计司,是我国审计机构定名之始,使审计这个名词正式出现。从此“审计”一词便成为财政监督的专用名词。到了元、明、清三代未设专门的审计机构。明初,比部虽一度恢复,但不久即取消,直至清末再未设置。在这三个朝代,国家审计陷于中衰时期。辛亥革命后,北京的北洋政府在1914年设立审计院,颁布《审计法》;1928年,南京国民政府设立审计院,后改为审计部隶属监察院。国民党政府的审计法几经修改,但由于当时的政治腐败,贪污横行,使审计制度徒具形式,并没有发挥应有的经济监督作用。

第二次国内革命战争时期,在中国共产党领导下的革命根据地中,1932年成立中央苏维埃政府审计委员会以后,1934年颁布《中华人民共和国审计法》,实行了审计监督制度。以后在山东、陕甘宁、晋绥等革命根据地,也建有审计机构,颁布审计法规,实施审计监督工作。革命根据地的审计制度,在战争年代对节约财政支出、保障战争供给、维护革命纪律、树立廉洁作风,起到了较好的作用。

中华人民共和国成立后,在较长一段时间内未设独立专职审计机构,对财政经济的监督由财政、银行、税务等部门通过其业务分别在一定范围内进行。自1978年中国共产党第十一届三中全会以来,全党全国的工作重点转入以经济建设为中心的轨道,实行经济体制改革,国民经济蓬勃发展。1982年,在第五届全国人民代表大会第五次会议上通过的《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)中,规定了实行审计监督制度。据此,1983年9月15日,国务院正式设立中华人民共和国审计署,地方各级政府的审计机关相继建立,随后公布了一系列审计法规,卓有成效地开展了审计监督工作,在维护国家财经法纪,促进增收节支,搞好廉政建设,加强宏观调控等方面发挥了积极作用,使我国审计工作得到了迅速发展。

1994年8月31日,八届人大九次会议上通过了《中华人民共和国审计法》,并于1995年1月1日实施。《中华人民共和国审计法》的颁布实施标志着我国国家审计正式跨入了法制化的轨道。1997年,国务院发布并实施了《中华人民共和国审计法实施条例》,2000年2月8日和2001年8月,审计署以第1号、第2号和第3号令发布施行了《中华人民共和国国家审计基本准则》以及若干通用审计准则,进一步完善了我国审计法律规范体系。2006年2月28日,十届人大二十次会议通过了关于修改《中华人民共和国审计法》的决定,自2006年6月1日起施行。这一切都表明,我国国家审计正在朝着法制化、制度化和规范化方向阔步前进。

2. 西方国家审计的产生与发展

在国外,古埃及于公元前3000多年,就设有监督官审查财务收支。古罗马在公元前400多年,就由元老院及其所属的监督官对国库和地方的财政收支进行监督。古希腊在公元前2000前,也设有审计官对官员离任的经济责任实行审计检查。至中世纪,随着社会经济的发展,西欧国家的政府审计有所加强。例如,英王室于11世纪在财政部门内部设立上院和下院,上院为收支监督机构,对下院编制的会计账簿进行检查监督;法王室于13世纪设置审计

厅,对国库和地方财政收支进行检查监督。步入近代社会后,西方国家的政府审计也有较大发展。美国在独立战争时期,即有负责审计工作的专员委员。在第一次世界大战之后的 1921 年,美国正式设立了隶属于国会的联邦总审计署(GAO),这种政府审计体制一直延续到现在。英国在 1866 年颁布《国库和审计部法案》之后,也成立了独立于政府之外的国家审计机构,对国库的收支进行审计监督。

(三) 民间审计的产生与发展

民间审计也称注册会计师审计、社会审计、独立审计等,是指由经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或审计师事务所进行的审计。

1. 我国民间审计的产生与发展

我国注册会计师审计起步较晚。1918 年 9 月,北洋政府颁布了我国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》,并于同年批准著名会计学家谢霖先生为中国的第一位注册会计师,其创办的中国第一家会计师事务所——“正则会计师事务所”——也获准成立。此后,又逐步批准成立了一批会计师事务所,包括著名会计学家潘序伦先生创办的“潘序伦会计师事务所”(后改称“立信会计师事务所”)。1925 年,在上海成立了“全国会计师公会”;1933 年,又成立了“全国会计师协会”;到 1947 年,全国拥有 2 619 名注册会计师。但由于当时我国处于半封建、半殖民地状态,又加上事务所都集中在上海、天津、广州等沿海城市,我国的注册会计师审计事业没有得到较大发展,其业务也主要局限于为企业设计会计制度、代理申报纳税、培训会计人才和其他会计咨询服务等。

新中国成立初期,注册会计师审计在经济恢复工作中,发挥了积极作用。由于当时不法资本家囤积居奇、投机倒把、偷税漏税造成了极为险恶的财政状况,当时负责财经工作的陈云同志大胆聘用数千名注册会计师,依法对工商企业查账,对平抑物价、保证国家税收、争取国家财政状况好转作出了突出贡献。但 1956 年全行业公私合营后,对私有企业的社会主义改造基本完成,并推行前苏联高度集中的计划经济模式,我国的注册会计师审计便自然中断。

党的十一届三中全会后,我国实行“对外开放、对内搞活”的方针,工作重点转移到经济建设上来,商品经济得到迅速发展,为注册会计师制度的恢复重建创造了客观条件。1980 年,财政部发布《关于成立会计顾问处的暂行规定》,标志着我国注册会计师行业开始复苏。1981 年 1 月 1 日,“上海会计师事务所”成立,成为新中国第一家由财政部批准独立承办注册会计师业务的会计师事务所。当时,主要服务对象是“三资”企业。1986 年,国务院颁布《中华人民共和国注册会计师条例》,同年还开始建立审计师事务所。1988 年,我国成立了注册会计师协会。1993 年,第八届全国人大常委会第四次会议审议通过了《中华人民共和国注册会计师法》,1994 年 1 月 1 日实施。1991 年起我国正式实行注册会计师全国统一考试制度。1999 年底,全国 6 000 多家事务所脱钩改制,脱钩改制后共有 4 800 多家事务所,标志着我国注册会计师审计正式步入市场经济。

2. 西方民间审计的产生与发展

西方民间审计起源于 16 世纪的意大利合伙企业制度,形成于 18 世纪英国的股份制企业制度,发展和完善于美国发达的资本市场。值得一提的是,审计人员产生的“催产剂”是 1721 年英国的“南海公司事件”。1720 年,英国南海公司突然宣告破产,英国议会迫于债权人和投资者的压力,特聘请了精通会计实务的查尔斯·斯奈尔(Charles Snell)对南海公司的会计账目进行审查。1721 年,斯奈尔提出审计报告,成为世界上第一位受聘对股份公司审计的会计师,从此,审计正式走向民间。1853 年,在苏格兰成立的“爱丁堡会计师协会”是世界上第一个



社会审计执业团体。美国的民间审计业务开始于 1883 年,由英国会计师传入。

(四) 内部审计的产生与发展

内部审计是指由本部门或本单位内部专职的审计机构和审计人员对本部门或本单位的财务收支、经营管理、经济效益等所实施的审计。

1. 我国内部审计的产生与发展

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。这一时期除了在财计部门之外设置监督机构,还在执掌财计主管机构的户部,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。

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》,规定了内部审计的机构设立、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》,进一步规范了我国内部审计工作,对于建立健全我国内部审计制度将会产生深远的影响。

2. 西方内部审计的产生与发展

随着官厅审计的发展,西方国家于中世纪出现了内部审计的萌芽,如寺院审计、庄园审计等。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。1941 年,“国际内部审计师协会”在美国成立,标志着内部审计走进了新的历史发展阶段。第二次世界大战后,随着跨国公司、连锁商店以及大型和特大型的铁路、电报、电话公司的产生和发展,公司内部审计也得到了长足的发展。

二、审计的定义

审计的原始含义,从字义讲,“审”就是审查的意思,“计”就是会计、计算的意思。“审”与“计”连在一起,审计的词义就是审查会计资料,即通常所讲的查账。但是这种理解只反映传统财务审计的含义,而不能反映现代审计的本质特征。中国审计学会于 1989 年 4 月将审计定义为:审计是由专职机构和人员,依法对被审计单位的财政、财务收支及有关经济活动的真实性、合法性和效益性进行审查,评价经济责任,用于维护财经法纪,改善经营管理,提高经济效益,促进宏观调控的独立性的经济监督活动。审计定义的相关问题有以下方面。

1. 审计的主体(谁审)

审计的主体是审计人,是指国家审计机关、内部审计机构和民间审计组织,统称为专职机构和人员。



特别提醒 只有专职机构和人员所从事的审查活动才称为审计。

2. 审计的客体(审谁)

审计的客体是对被审计人,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等。

3. 审计的对象(即审计实体、审计内容)

审计的对象是指被审计单位的财政、财务收支及有关经济活动。

4. 审计的依据

依法从事审计活动必须依据有关法律、法规,包括宪法、审计法、财政法规、经济法规、审计法规及其他有关的方针政策、规章制度。

5. 审计的目标

审计的总目标是评价受托经济责任。审计的预期目标是审查、确认审计对象的真实性、合法性、效益性。

6. 审计的职能

审计的职能是对审计客体和审计对象的监督、评价和鉴证。

7. 审计的目的

审计的目的是维护财经法纪,改善经营管理,提高经济效益,加强宏观调控。

8. 审计的性质

审计是一项具有独立性的经济监督活动。

三、审计的关系人

审计关系人是指构成一项审计活动的相互有责任关系的三方面的当事人,即审计人、被审计人和审计委托(或授权)人。

(一) 审计人

审计人对审计委托(或授权)人负责,验证、审查被审计人履行经济责任的情况,并提出审计报告或管理建议书。

(二) 被审计人

被审计人对审计委托(或授权)人负有受托经济责任,并由审计人对其受托经济责任履行情况进行审计。

(三) 审计委托(或授权)人

审计委托(或授权)人一般是财产的所有者,当其财产委托(或授权)被审计人去经营管理时,为了维护自身利益,就要委托(或授权)审计人对被审计人受托经济责任的履行情况加以审计监督。



特别提醒 只有由三方面关系人构成的关系,才是审计关系。

审计关系如图 1-1 所示。

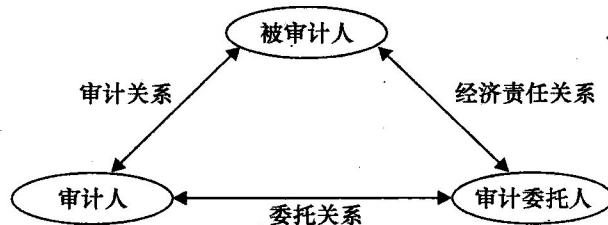


图 1-1 审计关系

四、审计与会计的关系

(一) 审计与会计的联系

1. 两者起源密切相关

会计是产生审计的基础，审计是会计的质量保证。没有会计，无需进行审计；没有审计，无法保证会计的质量。

2. 两者彼此渗透、融合

审计标准、审计证据与会计有着密切的联系。审计标准的制定和审计证据的取得绝大多数依赖于会计资料；会计的发展变化必然引起审计的发展与变化。

3. 两者目的最终一致

两者都是以维护财经法纪，加强经营管理，提高经济效益为最终目的。

(二) 审计与会计的区别

1. 产生的基础不同

会计的产生是基于经济管理的需要；审计的产生则是由于财产所有权和经营管理权的分离，是基于经济监督的需要。

2. 职能不同

会计职能是核算与监督；审计职能是监督、鉴证和评价。

3. 方法不同

会计核算方法包括：设置会计科目、复式记账、填制和审核凭证、登记账簿、成本计算、财产清查和编制会计报表。审计方法包括：检查、审阅、监盘、观察、查询及函证、复算、抽样、评价和分析性复核等。

4. 工作程序不同

会计工作程序是按经济业务发生的时间先后顺序填制和审核会计凭证、登记会计账簿、编制会计报表；审计工作不考虑时间顺序，一般按准备阶段、实施阶段、报告阶段进行。

五、审计的基本特征

审计的三个基本特征：独立性、权威性、公正性，其中独立性是审计的本质特征。

(一) 审计的独立性

审计的独立性是指审计机构和审计人员依法独立行使审计监督权，不受外来或内在因素的影响和干扰。审计的独立性是审计人员客观、公正地进行审查和作出审计结论的保证。

审计人员要保持其独立性，必须做到以下几点：① 不参与被审单位的经济活动。② 与被审单位在经济上没有利害关系。③ 与被审单位的主要负责人在伦理上没有亲密关系。

审计机构要保持其独立性，必须做到组织独立、经济独立、人员独立和工作独立。

(1) 组织独立指审计机构应独立于被审单位之外，与被审单位在组织上没有行政隶属关系。

(2) 经济独立指审计机构应有法定经济来源，不受被审单位的牵制。

(3) 人员独立指审计人员必须依法审计，公正无私，不带任何偏见。审计人与被审计人应当不存在任何经济利益关系，不参与被审计单位的经营管理活动。审计人员的任免受法律保护。