



中等职业教育国家规划教材
全国中等职业教育教材审定委员会审定

Accountancy

审计基础知识

(第二版)
(会计专业)

主编 朴根虎 朱承祖



高等教育出版社

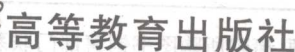
全国中等职业教育教材审定委员会审定

审计基础知识

(第二版)

(会计专业)

朱承祖



内容提要

本书是根据教育部颁发的《中等职业学校会计专业教学指导方案》中“审计基础知识教学基本要求”编写,并依据《中国注册会计师审计准则》(2006年)、《中国注册会计师执业准则指南》(2006年)、《企业会计准则》(2006年)、《企业会计准则——应用指南》(2006年)、《企业财务通则》(2006年)以及2008年新出台的所得税法等法规,在第一版基础上修订而成。

全书主要包括:总论,审计种类、审计程序和审计方法,审计准则和审计依据,审计证据和审计工作底稿,内部控制制度及其评审,企业会计报表审计,资产审计,负债审计,所有者权益审计,收入和成本费用审计,利润及其分配审计,经济效益和经济责任审计,审计报告和管理建议书。

本书既可作为中等职业学校会计专业及相关财经类专业教学用书,也可作为在职会计人员岗位培训或继续教育培训用书。

图书在版编目(CIP)数据

审计基础知识/朴根虎,朱承祖主编. —2版. —北京:
高等教育出版社,2009.7

会计专业

ISBN 978-7-04-027351-9

I. 审… II. ①朴…②朱… 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086382号

策划编辑	陈伟清	责任编辑	杨成俊	封面设计	于涛
版式设计	张岚	责任校对	姜国萍	责任印制	宋克学

出版发行 高等教育出版社
社 址 北京市西城区德外大街4号
邮政编码 100120
总 机 010-58581000

经 销 蓝色畅想图书发行有限公司
印 刷 高等教育出版社印刷厂

购书热线 010-58581118
咨询电话 400-810-0598
网 址 <http://www.hep.edu.cn>
<http://www.hep.com.cn>
网上订购 <http://www.landaco.com>
<http://www.landaco.com.cn>
畅想教育 <http://www.widedu.com>

开 本 787×1092 1/16
印 张 11.25
字 数 270 000

版 次 2002年7月第1版
2009年7月第2版
印 次 2009年7月第1次印刷
定 价 15.00元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 27351-00

中等职业教育国家规划教材

出版说明

为了贯彻《中共中央国务院关于深化教育改革全面推进素质教育的决定》精神，落实《面向 21 世纪教育振兴行动计划》中提出的职业教育课程改革和教材建设规划，根据教育部关于《中等职业教育国家规划教材申报、立项及管理意见》（教职成〔2001〕1 号）的精神，我们组织力量对实现中等职业教育培养目标和保证基本教学规格起保障作用的德育课程、文化基础课程、专业技术基础课程和 80 个重点建设专业主干课程的教材进行了规划和编写，从 2001 年秋季开学起，国家规划教材将陆续提供给各类中等职业学校选用。

国家规划教材是根据教育部最新颁布的德育课程、文化基础课程、专业技术基础课程和 80 个重点建设专业主干课程的教学大纲（课程教学基本要求）编写，并经全国中等职业教育教材审定委员会审定。新教材全面贯彻素质教育思想，从社会发展对高素质劳动者和中初级专门人才需要的实际出发，注重对学生的创新精神和实践能力的培养。新教材在理论体系、组织结构和阐述方法等方面均作了一些新的尝试。新教材实行一纲多本，努力为学校选用教材提供比较和选择，满足不同学制、不同专业和不同办学条件的学校的教学需要。

希望各地、各部门积极推广和选用国家规划教材，并在使用过程中，注意总结经验，及时提出修改意见和建议，使之不断完善和提高。

教育部职业教育与成人教育司

二〇〇一年十月

第二版前言

自本书第一版出版以来,我国市场经济体制不断健全和完善,审计和会计改革不断深化。特别是近几年财政部制定、颁布和实施了新的中国会计准则体系和注册会计师审计准则体系,这是我国会计审计发展史上的新的里程碑。为此,我们根据这些新的变化和要求,对第一版教材作了充实和修订。与第一版教材相比,本书具有如下较鲜明的特色:

首先,充分反映了现阶段财会专业理论与实践应用的最新成果,融会了国家最新颁布的相关政策和法律法规,尤其贯彻了国家财政部2006年2月发布的39项企业会计准则和48项注册会计师审计准则以及相关文件精神,力求使本书的内容与国家会计、审计体系的建设同步。

其次,在内容和体系上切合中等职业教育教学实际,符合培养目标及教与学的要求。将第一版中的“教学分析案例”和“课后分析案例”删除,相关内容集中体现在配套习题集中,规范了教材体系。与此同时,本书配套开发了多媒体课件、电子演示文稿、授课教案和模拟试卷,以方便教师教学和学生学。

再次,在基本保持第一版教材原有特点的基础上,本书既选编“必需、够用”的理论,又按新准则体系、理论研究成果和相关文件精神修改和增加了相关的基本概念、基本理论及课堂教学案例,把学生动手能力、实践能力和可持续发展能力放在突出地位,增强了应用性和实践性。

另外,书中仍保留部分选学内容(带*部分),可结合教学实际选用。

本书教学需72学时,学时分配可参考下表:

章 次	学时数	章 次	学时数
第一章 总论	4	第八章 负债审计	6
第二章 审计种类、审计程序和审计方法	6	第九章 所有者权益审计	4
第三章 审计准则和审计依据	4	第十章 收入和成本费用审计	6
第四章 审计证据和审计工作底稿	6	第十一章 利润及其分配审计	4
第五章 内部控制制度及其评审	5	第十二章 经济效益和经济责任审计	2
第六章 企业会计报表审计	6	第十三章 审计报告和管理建议书	5
第七章 资产审计	8	机 动	6

在修订过程中,编者借鉴和吸收了国内专家学者的最新科研成果,同时也参阅了大量相关书籍和资料,在此,谨向原作者表示诚挚的谢意!

由于编者水平有限,加之编写时间仓促,疏漏和不当之处在所难免,恳请专家、同行和广大读者批评指正。

编 者

2009年3月

第一版前言

本教材是根据教育部 2001 年颁发的《中等职业学校会计专业教学指导方案》中主干课程《审计基础知识教学基本要求》，并参照有关行业的职业技能鉴定规范及中级技术工人等级标准编写的中等职业教育国家规划教材。

本教材在其体系结构上突出体现如下几个特点：

1. 紧扣培养目标。着眼于新世纪对人才的要求，顺应市场经济形势发展的趋势和会计改革深入发展情况，以培养高素质中初级应用型专业人才为目标，依照“以素质为基础，以能力为本位，注重创新意识与创新能力培养”的原则，强化审计理论知识的应用性、针对性和技能的可操作性来体现我国新时期中等职业教育的特点。

2. 摒弃旧模式，突出实践性。根据 21 世纪的教材编写需要新的教材体系结构的要求，本教材的编写将改变过去“政策+说明”、“新内容、旧形式”的教材构架，摒弃以阐述基本概念及分类、基本原理范畴为主线，以“从知识要点到知识要点”的泛泛介绍为章节的旧的结构体例，而以充分体现中等职业学校应用型人才培养目标为根本，各章节知识要点的陈述以够用为度，力求语言精炼，增加实务操作内容，加强实践性教学环节。实践性教学环节在体例上除按章节内容适当列示简单范例外，还分别列有教学分析案例和课后分析案例；在案例选择上力求体现真实、典型、实用，注重审计技能方法讲解，强调审计理论与实践的融合，让学生掌握已知的同时，引导学生积极思考探索未知，从而达到培养学生具有较强的专业技能和岗位操作能力的目的。与此同时，兼顾现行审计规范的新型、合理结构和审计事业的发展。

3. 突出基础性。审计实务包括财务审计、法纪审计和经济效益审计，内容庞杂。其中财务审计是整个审计工作的基础，其审计内容已基本确定，且审计程序和审计方法较为规范。因此，在本教材的编写中将选择财务审计为审计实务的主要内容，以每种会计报表的总括审计、表列基本要素审计以及整个报表体系的综合审计来构成财务审计的基本框架，充分体现审计工作基础的重要性。

4. 注重我国实际，借鉴他国。随着社会主义市场经济体制和现代企业制度的日趋完善以及各项制度改革的不深入，社会审计将逐渐得到强化并起着越来越重要的作用。为适应这种发展需求，本教材在介绍审计理论知识和审计实务时，侧重于社会审计，适当加大其内容比重。同时，着眼于我国加入世界贸易组织的实际情势，本教材在立足于本国审计理论知识和工作经验介绍的基础上，适当借鉴西方国家的经验和做法，以利于与国际接轨。

教材的编写以充分体现中等职业学校高素质应用型人才培养目标为根本，注意处理好审计基本理论和方法与其在实际审计工作中应用的关系，有利于学生了解、理解、掌握和应用审计基本理论和方法，提高学生学习知识和形成技能的效率，达到传授知识，培养专业技能和实践能力的目标。另外，教材中增加了选学内容（带*部分），可结合教学实际选用。

本课程教学需 72 学时，学时分配参考表如下：

章 次	学时数	章 次	学时数
第一章 总论	5	第八章 负债审计	6
第二章 审计种类、审计程序和审计方法	6	第九章 所有者权益审计	4
第三章 审计准则和审计依据	4	第十章 收入和成本费用审计	6
第四章 审计证据和审计工作底稿	5	第十一章 利润及其分配审计	3
第五章 内部控制制度及其评审	6	第十二章 经济效益和经济责任审计	3
第六章 企业会计报表审计	6	第十三章 审计报告和管理建议书	4
第七章 资产审计	8	机 动	6

本书由朴根虎、朱承祖任主编，臧红文任副主编。参加编写的有：南京财经学校朱承祖（第一章、第二章、第十二章），南京财经学校张荣胜（第三章、第四章），黑龙江省教育学院朴根虎（第五章、第六章、第十三章），青岛高级职业学校臧红文（第七章、第九章），青岛高级职业学校梁久平（第八章），哈尔滨市第一高级职业中学刘洋（第十章、第十一章）。全书由朴根虎统稿。

本书通过全国中等职业教育教材审定委员会审定，由北京工商大学曹冈教授担任责任主审，首都经济贸易大学杨庆英教授、首都经济贸易大学袁小勇副教授审稿。他们对书稿提出了很多宝贵意见，在此表示衷心感谢。

由于编者水平有限，错误之处在所难免，敬请读者批评指正。

编 者

2002年4月

郑重声明

高等教育出版社依法对本书享有专有出版权。任何未经许可的复制、销售行为均违反《中华人民共和国著作权法》，其行为人将承担相应的民事责任和行政责任，构成犯罪的，将被依法追究刑事责任。为了维护市场秩序，保护读者的合法权益，避免读者误用盗版书造成不良后果，我社将配合行政执法部门和司法机关对违法犯罪的单位和个人给予严厉打击。社会各界人士如发现上述侵权行为，希望及时举报，本社将奖励举报有功人员。

反盗版举报电话：(010)58581897/58581896/58581879

传 真：(010)82086060

E-mail: dd@hep.com.cn

通信地址：北京市西城区德外大街4号

高等教育出版社打击盗版办公室

邮 编：100120

购书请拨打电话：(010)58581118

短信防伪说明：

本图书采用出版物短信防伪系统，用户购书后刮开封底防伪密码涂层，将16位防伪密码发送短信至106695881280，免费查询所购图书真伪，同时您将有机会参加鼓励使用正版图书的抽奖活动，赢取各类奖项，详情请查询中国扫黄打非网(<http://www.shdf.gov.cn>)。

反盗版短信举报：编辑短信“JB,图书名称,出版社,购买地点”发送至10669588128

短信防伪客服电话：(010)58582300/58582301

学习卡账号使用说明：

本书学习卡账号附在高等教育出版社出版的相关中职教材封底防伪码中赠送。

请使用本书封底标签上防伪明码作为登录账号，防伪密码作为登录密码，登录“<http://sve.hep.com.cn>”或“<http://sve.hep.edu.cn>”，可获得累计20小时中职课程的多项增值服务，进行网上学习、下载资源和答疑等服务。

中职教师通过收集10个有效学习卡账号和密码，登录网站，注册获得会员账号，可获得累计100小时教师网上资源，包括电子教案、演示文稿、教学素材及教学资料等。

学习卡账号自登录之日起一年内有效，过期作废。会员账号自注册之日起一年内有效。

使用本学习卡账号如有任何问题，请发邮件至“4a_admin_zz@pub.hep.cn”。

目 录

第一章 总论	1	一、审计准则的含义和特征	41
第一节 审计的产生和发展	1	二、审计准则的内容结构	42
一、我国审计的产生和发展	1	三、我国的审计准则体系	43
二、西方审计的产生和发展	3	第二节 审计依据	47
三、审计产生和发展的客观依据	4	一、审计依据的特征	48
第二节 审计的概念、对象和任务	5	二、审计依据的内容结构	48
一、审计的概念	5	复习思考题	49
二、审计的对象	6	第四章 审计证据和审计工作底稿	50
三、审计的任务	6	第一节 审计证据	50
第三节 审计的性质和职能	7	一、审计证据的含义和特征	50
一、审计的性质	7	二、审计证据的内容结构	51
二、审计的职能	8	三、审计证据的收集、鉴定、综合和运用	53
第四节 审计关系和组织形式	9	第二节 审计工作底稿	56
一、审计关系	9	一、审计工作底稿的含义和作用	56
二、审计组织形式	10	二、审计工作底稿的分类	57
复习思考题	17	三、审计工作底稿的编制及要求	58
第二章 审计种类、审计程序和审计方法	19	四、审计工作底稿的档案管理	60
第一节 审计种类	19	复习思考题	61
一、审计的基本分类	19	第五章 内部控制制度及其评审	62
二、审计的其他分类	21	第一节 内部控制制度	62
第二节 审计程序	23	一、内部控制制度的含义	62
一、审计程序的含义和作用	23	二、内部控制制度的种类	63
二、不同审计主体审计程序的特点	24	三、内部控制制度的内容	65
第三节 审计方法	29	第二节 内部控制制度的描述	68
一、审计方法的选用	30	一、调查表法	68
二、审查书面资料的方法	31	二、记述法	69
三、审查实物资产的方法	33	* 三、流程图法	70
四、审计调查、分析的方法	33	第三节 内部控制制度的评审	72
五、审计抽样法	35	一、评审内部控制制度的健全性	72
复习思考题	39	* 二、评审内部控制制度的有效性	73
第三章 审计准则和审计依据	41	三、评审内部控制制度的风险水平	75
第一节 审计准则	41	复习思考题	75
一、审计准则	41	第六章 企业会计报表审计	76

第一节 企业会计报表审计的内容和方法	76	一、实收资本审计	125
一、企业会计报表审计的内容	76	二、资本公积审计	127
二、企业会计报表审计的方法	77	第二节 盈余公积和未分配利润审计	128
第二节 企业主要会计报表审计	78	一、盈余公积审计	128
一、资产负债表审计	78	二、未分配利润审计	129
二、利润表审计	83	复习思考题	129
三、现金流量表审计	86	第十章 收入和成本费用审计	130
复习思考题	88	第一节 收入审计	130
第七章 资产审计	89	一、主营业务收入审计	130
第一节 流动资产审计	89	二、其他业务收入审计	132
一、货币资金审计	89	第二节 成本与费用审计	132
二、应收及预付款项审计	94	一、生产成本审计	132
三、存货审计	98	二、主营业务成本审计	134
第二节 投资审计	101	三、期间费用审计	135
一、投资内部控制制度的评审	101	四、其他业务成本审计	136
二、长期股权投资审计	101	五、营业税金及附加审计	136
三、交易性金融资产审计	103	复习思考题	136
第三节 固定资产审计	105	第十一章 利润及其分配审计	137
一、固定资产内部控制制度的审查	105	第一节 利润形成的审计	137
二、固定资产增减变动审计	106	一、营业利润审计	137
三、固定资产折旧和修理审计	107	二、投资净收益审计	137
第四节 无形资产和其他资产审计	109	三、营业外收支净额审计	138
一、无形资产审计	109	四、所得税审计	139
二、其他资产审计	110	第二节 利润分配审计	140
复习思考题	110	一、审查利润分配顺序的合理性、合法性	140
第八章 负债审计	111	二、查证亏损弥补的处理	140
第一节 流动负债审计	111	三、审查提取盈余公积的恰当性、合法性	140
一、短期借款审计	111	四、审查分配给投资者利润的恰当性、合法性	141
二、应付票据审计	114	五、审查未分配利润的真实性、合法性	141
三、应付账款的审计	116	复习思考题	141
四、其他流动负债审计	118	第十二章 经济效益和经济责任审计	142
第二节 非流动负债审计	120	第一节 经济效益审计	142
一、长期借款审计	121	一、经济效益审计的含义和特点	142
二、应付债券审计	122	二、经济效益审计的评价原则	143
三、长期应付款审计	123		
复习思考题	124		
第九章 所有者权益审计	125		
第一节 实收资本和资本公积审计	125		

三、经济效益审计的分类和内容	143	一、审计报告的意义	152
* 四、经济效益审计的程序和方法	145	二、审计报告的基本内容	153
第二节 经济责任审计	146	三、审计报告的种类	154
一、经济责任审计的含义和特点	146	第二节 审计报告的编写	160
二、经济责任审计的范围	148	一、审计报告的编写要求	160
三、经济责任审计的基本程序	148	二、审计报告的编写程序	161
四、经济责任审计评价	149	* 第三节 管理建议书	162
五、经济责任审计评价意见	150	一、管理建议书的作用	162
复习思考题	151	二、管理建议书的基本结构和内容	162
第十三章 审计报告和管理建议书	152	三、管理建议书的基本要求	165
第一节 审计报告的意义、基本内容和种类	152	复习思考题	166
		主要参考书目	167

第一章 总论



本章学习要点

通过本章学习，了解审计产生的客观条件；掌握审计的概念、对象及任务；理解审计的性质和职能；了解审计关系的构成及审计组织形式。

1720年，英国“南海公司事件”发生。当时，“南海公司”以虚假的会计信息诱骗投资者上当，其股票价格扶摇直上，但最终未能逃脱破产倒闭的厄运，给股东和债权人造成惨重的损失。为维护稳定社会经济秩序，英国议会聘请会计师查尔斯·斯内尔（Charles Snell）对南海公司进行审计。1721年，斯内尔以“会计师”名义提出了“查账报告书”，从而宣告注册会计师的诞生。时隔260余年，我国国务院颁布了《中华人民共和国注册会计师条例》，恢复注册会计师制度。2006年，为进一步规范注册会计师审计业务，完善其法规体系，适应经济业务发展和变化的需要，中国注册会计师协会修订并颁布了《中国注册会计师鉴证业务基本准则》和47个具体准则以及相关指南，进而使我国注册会计师审计业务真正步入了法制化、规范化和科学化的轨道。

第一节 审计的产生和发展

一、我国审计的产生和发展

审计是在“财产的所有权和经营权”分离后所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。审计不是人类社会一开始就有的，它是生产力发展到一定阶段，在私有制和阶级出现以后才逐渐产生的。世界各国审计的最初形态是政府审计。纵观我国的政府审计的产生和发展，经历了一个漫长的过程。

根据《周礼》记载，我国早在西周时期就有了宰夫的官职。宰夫协助小宰实施审计。其职责是“考其出入而定刑赏”，对“凡失财用物辟名者，以官刑诏冢宰而诛之，其足用长财善物者，赏之”。就是说，宰夫负责审查财政收支，发现有侵吞损失财物、账实不符等违法违纪的人，就越级报告冢宰（掌管财政支出、会计核算和审计监督的天官之长），依法进行责罚，对善于理财管物者，就进行奖赏。由此可见，宰夫独立于会计部门，专司审计监督。宰夫之职的出现，不仅标志着我国政府审计的产生，而且深刻地影响后世审计组织建

制的发展。

秦汉时代是我国封建社会的建立和发展时期。秦汉在中央设御史大夫一职,掌管政治、军事的监察和经济监督之权,其主要职责是掌管法令规章,监督全国的财政审计事项。秦汉时期逐渐完善了始于周朝的“上计制度”。所谓“上计”,就是皇帝亲自听取和审核各级地方官吏的财务会计报告以决定赏罚的一种制度。汉朝制定了“上计律”,使上计制度有法可依,标志着我国审计立法的开始。秦汉时期的审计工作仍是监察业务的一部分,尚未自成体系,属于初步发展阶段。

隋唐时期,设立了专司审计之职的机构——“比部”。比部隶属于刑部之下,掌管国家财计监督,行使审计职权,在组织体制上明确了比部的司法监督性质。唐朝进一步发展和完善隋朝以来的三省六部体制,比部仍属于刑部,专管国家财计的查核审理,具有很强的独立性和较高的权威性。唐朝在发展政府审计过程中还建立了一些审计制度,规定了各种审计程序、审计处理等重要事项。可见,唐朝是我国完善政府审计体制的兴旺时期,满足了经济发展的需要。

宋初,曾专设“审计司”,隶属于财政系统,实行财审合一。南宋时改设“审计院”。从此,“审计”一词就成为财政监督的专门用语,对后世政府审计机构的名称有直接的影响。至此,我国皇家官厅审计达到鼎盛时期。

元明清各朝,君主专制日益强化,审计也有所发展,但总体已处于停滞、衰落状态。元朝取消比部,户部兼管财计报告的审核工作,独立的审计机构即告消亡。明初设比部,后也取消了,明末设都察院,以左右都察御史为长官,审查中央财计。清朝承明朝制,继续设都察院,成为当时最高的监督、弹劾和建议机关。虽然明清时期的都察院制度使审计工作有所加强,但审计工作缺乏了独立性,使政府审计职能严重削弱,与隋唐相比已明显衰落。

辛亥革命推翻了封建王朝,政府审计代替了皇家官厅审计。1912年,北洋政府的国务院下设审计处,1914年改为审计院,同时还颁布了《审计法》。1928年,国民党政府在监察院下设审计部,同时还颁布了《审计法》及其实施细则,次年还颁布了《审计组织法》。这段时期,我国民族资本主义工商业也有所发展,股份公司纷纷出现,由于所有权和经营权的分离,我国的社会审计也应运而生。但是在半封建、半殖民地的旧中国,社会审计未能发挥应有的作用。

在新民主主义革命时期,中国共产党领导的革命根据地曾先后建立过审计机构。新中国建立初期,中央曾设有监察部,各地设有监察厅、局。监察机关的基本职责除负责政纪监察外,还担任财政经济的监察工作,其中也包括审计性质的工作。后来,取消了监察部门。对企业的财政监督改由财税、银行等部门通过自身业务工作兼任,发挥一定的监督作用。

党的十一届三中全会以后,为了适应新的经济发展的需要,客观上需要加强审计监督。1982年第五届全国人民代表大会通过的《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)明确规定,国务院、县级以上各级人民政府“设立审计机关”,从法律上确定了国家审计的地位。1983年,国家审计署成立,接着各级政府审计机关也建立起来。1985年8月国务院颁布《关于审计工作的暂行规定》,对审计机关的职权、审计机构的设置以及内部审计制度等作了明确的规定,此后又在同年10月审计署颁布了《关于内部审计工作的若干规定》。我国在部门、单位内部纷纷成立审计机构,实行内部审计监督,使内部审计也得到了发展。1989年7月,《中华人民共和国审计条例》开始实施,1994年1月又实施了《中华人民共和国注册会计师

法》(以下简称《注册会计师法》),把社会审计也纳入了法制范围,注册会计师行业得到快速发展,为社会主义市场经济保驾护航。1995年1月实施了《中华人民共和国审计法》(以下简称《审计法》),该法于2006年2月28日第十届全国人民代表大会常务委员会第二十次会议上修正。2007年1月1日实施新的《中国注册会计师审计准则》。这一系列的法律、法规、条例,对审计机构的职能、职权、任务、程序、范围、制度等方面都作了明确的规定,从而全方位地确立了我国审计工作的地位。

二、西方审计的产生和发展

西方审计也有着同我国审计大体相同的产生、发展过程。在西方国家,随着生产力的发展和受托经济责任关系的出现,政府审计也应运而生。早在奴隶制度时期,古罗马、古希腊就已建立了官厅审计机构,设有监察官一职,其职责中包括对掌管国家财物和赋税的官吏进行审查和考核。到中世纪,西方国家历代的封建王朝中,大都设有审计机构和审计人员。

在资本主义时期,另外一些国家的政府审计也随着经济的发展和在经济监督的需要,先后独立设立了审计机构,开展政府审计监督工作,如为了监督政府的财政收支,西方国家大多在议会下设有专门的审计机构,由议会或国会授权,对政府及国有企事业单位的财政财务收支进行独立的审计监督。例如,1921年成立的美国审计总署,是典型的隶属于国会的一个独立经济监督机构,处于总统管辖之外,独立行使审计监督权,为国会提供审计信息。另外,一些国际的政府审计也随着经济的发展和在经济监督的需要,先后设立了审计机构,开展政府审计监督工作,如英国的国家审计署、加拿大的审计公署、西班牙的审计法院、法国的审计法院、瑞士的联邦审计局等。

最早的社会审计出现在西方国家。据考证,社会审计起源于16世纪的意大利。当时商品交易日益繁荣,出现了很多合伙制企业,有的合伙人并不参与企业的经营管理,出现了所有权和经营权分离。因此,客观上需要一个与任何一方均无利害关系的第三者对经营者进行监督、检查。于是,在16世纪意大利的商业城市中,便出现了一批具有良好的会计知识、专门从事查账和公证的专业人员。这可以认为是社会审计的起源。

西方审计的发展过程可以分为以下三个阶段:

第一阶段。18世纪中叶后,英国的工业革命促进了生产力的发展和生产关系的变革,股份公司的出现,企业的所有权与经营权分离,客观上需要独立于经营管理者之外的第三者来进行经济监督工作。英国的审计最初是由股东代表——监事来担任。经修改后的公司法规定,必要时可以聘请会计师协助办理审计业务,这就为社会审计的产生与发展创造了条件。1853年,世界上第一个会计师专业团体——爱丁堡会计师协会宣告成立,标志着现代审计的正式诞生。这一阶段的审计,方法上主要采用详细审查的方法。所以人们把这一阶段称为详细审计阶段。

第二阶段。第一次世界大战后,美国经济的发展后来居上,逐步赶上并超过英国,成为世界上经济最发达的国家。与经济需要的客观需要相适应,审计也有了迅速的发展。1943年,美国公布的《证券交易法》规定,凡有上市股票的公司都应聘请会计师审查公司的财务报表。这使财务报表审计成为带有强制性的法定审计,从而直接促进了职业会计师队伍的发展壮大。

由于经济发展的需要,美国审计突破了英国式详细审计的模式,从审计的目的、方法、内容等各方面都进行了变革,从而形成以财务审计为显著特征的西方现代审计。美国审计对世界各国影响很大,因此,把审计发展史上以美国审计为代表的这一阶段,称为财务审计阶段。

第三阶段。20世纪40年代前后,随着经济的发展,跨国公司大量涌现,竞争更趋激烈。为适应这一新的需要,企业外部的会计师审计把注意力从单纯的财务审计逐步转向既重视财务又重视经营管理问题。同时,企业经营管理者也从自身的发展中逐步认识到审计是企业的内在需要,开始重视与实施内部经济监督。于是,内部审计应运而生。1941年,美国的“内部审计师协会”成立,标志着审计又到了一个新的发展阶段,从此后,外部审计与内部审计都有了很大发展。这一阶段的审计有一个显著特征,就是十分重视经济效益的问题,而经济效益涉及人力、物力、财力、技术、市场、管理等方面的因素,具有综合性质。因而,将审计发展的这一阶段又称为综合审计阶段。

1947年该协会制定了《内部审计师职责说明》,以后又不断修订,1997年完成了《内部审计专业实务准则》,内部审计的发展进入新的高潮。现代的内部审计有两个主要标志:一是出于经济预测和事前控制的需要,实行事前审计;二是其领域拓宽,由财务审计扩展到管理审计。

三、审计产生和发展的客观依据

(一) 受托经济责任关系是审计产生和发展的客观基础

所谓受托经济责任关系,是指当财产管理制度的发展出现了财产所有权和管理权分离时,财产所有者将财产的管理权委托给财产管理者而形成的一种委托与受托关系。在这种关系中,财产所有者为了保护其财产的安全、完整,就需要对受托管理者履行管理财产收支和结果的经济责任实行监督。为了达到这一目的,财产所有者另聘请与责任双方不存在任何利益关系的、独立的第三者,对财产管理者的经济责任进行审查和评价,以此维护自己正当的权益和解除财产管理者的经济责任。因此,不论在任何社会形态,只要客观上存在受权管理和委托经营管理的关系,审计就有存在的必要。

(二) 加强经济管理和控制是审计发展的动力

随着经济全球化的发展,全球化目标和方略、跨国经营已成当代世界经济的突出特征之一。一方面由于飞速发展的先进科学技术在生产和企业管理工作中的广泛应用,促进企业规模日益扩大;另一方面,市场竞争日益激烈,企业要求生存和发展,必须提高经济活动的经济性、效率性和结果性。为此必须加强企业内部经营管理,如广泛应用责任会计,完善内部控制制度,实行分权管理制度等。这都需要有相应的审计机构对管理部门的经济活动进行监督和评价,检查评价内部控制系统的完整性、有效性。

(三) 现代科学管理为审计的发展提供了方法和手段

随着现代市场经济体制的建立,现代科学技术的高速发展,引起企业经营管理方式更大变化,许多跨国公司采用全球网络式的组织经营结构,广泛聘用和发挥当地人才的优势,会计核算越来越多地由手工操作变为计算机操作,传统的会计核算手段和处理程序发生了巨大的变化,客观上要求审计也要运用各种现代管理的手段和方法,提高审计的质量,加强审计的科学性,降低审计的成本。例如随着计算机技术的发展与普及,审计已从书面资料的审阅发展到电

子数据处理审查；方法上已从账目审计发展到制度基础审计，进一步提高审计的质量和效率，并进一步向风险基础审计发展；审计的目标也从最初的查错防弊发展到会计报表审计，进一步发展为经济效益审计、管理审计。

第二节 审计的概念、对象和任务

一、审计的概念

（一）审计的定义

审计是一项具有独立性的经济监督活动。它是由专职的机构和人员依法接受委托或授权，对被审计单位特定时期的会计报表及其他有关资料的公允性、真实性，以及经济活动的合规性、合法性和效益性进行审查、评价和鉴证的活动。随着经济发展，审计学也在实践中不断充实、丰富和完善，在不同社会历史时期，由于生产力发展水平和社会经济管理方式的不同，审计独立的经济监督活动的深度、广度、内容和目的不尽相同，因此审计的概念也有所区别。

（二）审计与会计的关系

审计与会计之间有着紧密的联系。会计工作质量的高低，直接关系到审计工作的效果和效率，而审计职能的充分发挥又会促进会计工作的改进，存在着两者相辅相成、相互促进的辩证关系。审计的主要工作对象是会计资料，会计具有监督的职能，审计实质上是对财务会计监督的内容进行再监督，但它们也有严格的区别：

1. 目的不同

会计工作的主要目的是为会计信息的使用者提供决策所需的各种信息；而审计工作的主要目的是根据审计准则的要求，对被审计单位的会计报表的合法性、公允性及会计处理方法的一贯性表示意见，确保会计工作的可靠程度。

2. 依据的标准不同

会计工作的主要依据是会计法、会计准则等法律法规；而审计除了依据会计准则外，还要依据审计准则和与审计评价有关的规章制度、法律规范等。

3. 职能不同

会计工作是利用价值形式连续地、系统地、全面综合地对企事业单位的经济业务活动进行核算和监督；而审计工作是对被审计单位的财政、财务收支及其相关经济活动进行审查、评价和鉴证。

4. 工作程序和方法不同

会计工作是严格按照会计工作程序，即先填制凭证，再登记账簿，最后编制报表的顺序开展核算工作，使用的是诸如设置会计科目、开设账户、编制凭证、登记账簿、试算平衡等会计方法；而审计一般是按照准备阶段、实施阶段和报告阶段进行，使用的是审阅法、顺查法、抽查法等审计方法。

5. 机构地位不同

会计部门是单位组织内部的一个职能部门，会计部门对本单位经济业务处于监督地位，但

相对于审计部门来说它处于被监督地位；审计部门是独立地对被审计单位的经济业务活动进行经济监督，对于会计监督来说它处于再监督地位。

二、审计的对象

审计对象是指审计监督的范围和内容。被审计单位是审计活动的客体，即审计的范围；客体的经济活动是审计的内容。

具体地说，审计对象包括以下两方面内容：

（一）被审计单位的财政、财务收支及其相关的经营管理活动

不论是传统审计还是现代审计，不论是政府审计还是社会审计、内部审计，都要求以被审计单位客观存在的财政、财务收支及其相关的经营管理活动为审计对象，对其是否真实、合法及有效性进行审查和评价，以确认或解除其所负的经济责任。现代审计一般还包括对内部控制制度的健全性、有效性的审核、评价。各种不同类型的审计其审计对象还有所区别：我国《宪法》规定，政府审计机关的审计对象是国务院各部门和地方各级政府的财政收支，国有金融机构和企、事业单位的财务收支；内部审计的对象是在部门本单位及下属单位的财务收支及相关经济活动；社会审计的对象为委托人指定的被审计单位的财务收支及相关经济活动。

（二）被审计单位的各种作为提供财政、财务收支及有关经营管理活动信息的载体

提供会计信息的载体主要是会计凭证、会计账簿、会计报表等会计资料，以及计划、预算、经济合同等其他资料；提供经营管理活动信息的载体主要是经营目标、预测、决策方案、技术资料、经济活动分析资料，以及磁盘、光盘等其他有关资料。以上这些是审计的具体对象。

综上所述，审计对象是指被审计单位的财政、财务收支及其有关的经营管理活动，具体对象是指提供经济活动信息的会计资料及其他有关资料等信息载体。

三、审计的任务

审计的任务是根据审计授权人或委托人的审计目标所确定的，对审计对象进行审查所要达到的目的和要求。它规定审计工作应做些什么及应达到的质量标准。我国社会主义审计的基本任务是：坚持四项基本原则，以党和国家的路线、方针、政策、法规为依据，对被审计单位的经济活动的真实性、合理性、合法性、有效性进行监督、鉴证和评价，达到维护财经法纪，加强企业管理，提高经济效益，维护社会良好有序的经济秩序，保护国家财产完好无损的目的，为我国经济体制改革和市场经济的健康顺利发展，创造良好环境和提供有力的保证。

我国审计的具体任务分述如下：

（一）审查会计资料的真实性、正确性及其所反映的经济活动的合法性、合理性和有效性

随着经济体制改革的深入，资本证券市场在不断扩大、完善，广大投资者需要得到真实、正确的会计信息，政府部门也需要真实、正确的会计信息，才能制定切合实际的政策，宏观调控市场经济。会计信息质量影响国家宏观经济决策的正确性和资源配置的有效性。这就要求不同类型的审计，通过对企事业单位的经济业务的审查，鉴证其会计信息是否真实、正确，经济活动是否符合国家的法规、制度，强化审计监督，维护正常的社会经济秩序，推动市场经济的健康发展，满足政府部门及投资者对会计信息的需求。