



21世纪全国高职高专财经管理类规划教材

审计基础与实务

SHENJI JICHU YU SHIWU

常红 主编
倪金凤 穆宁 陈立云 副主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

21 世纪全国高职高专财经管理类规划教材

审计基础与实务

常 红 主 编

倪金凤 穆 宁 陈立云 副主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本书密切联系新审计准则体系的内容,重点介绍了注册会计师审计的基本理论、方法和操作技能要求。在系统介绍审计基本概念和基础知识的前提下,贯彻风险导向审计的基本思想,分业务循环介绍了审计的实务操作流程及会计报表审计的相关要求。

本书共分十四章,第一章至第六章介绍了审计的含义、审计执业规范、审计程序与方法、审计证据、审计重要性与审计风险、风险的评估与应对等审计的基本理论知识;第七章至第十一章按销售与收款循环、采购与付款循环、存货与仓储循环、投资与筹资循环及货币资金循环介绍了报表审计实务操作的程序、方法和要求;第十二章和第十三章介绍了结束审计前需完成工作及审计报告的书写要求;第十四章简单介绍审计的其他业务,如审阅业务及验资业务。本书可作为高职高专院校财经类专业的教材使用,也可作为会计、审计、管理等相关领域从业人员的自学参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

审计基础与实务/常红主编. —北京:北京大学出版社, 2009.7

(21世纪全国高职高专财经管理类规划教材)

ISBN 978-7-301-15327-7

I. 审… II. 常… 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(2009)第091226号

书 名: 审计基础与实务

著作责任者: 常 红 主编

策划编辑: 李 玥

责任编辑: 成 淼

标准书号: ISBN 978-7-301-15327-7/F·2222

出 版 者: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路205号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62765126 出版部 62754962

电子信箱: xxjs@pup.pku.edu.cn

印 刷 者: 河北藁县鑫华书刊印刷厂

发 行 者: 北京大学出版社

经 销 者: 新华书店

787毫米×980毫米 16开本 22印张 478千字

2009年7月第1版 2009年7月第1次印刷

定 价: 39.00元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010-62752024; 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

前 言

审计是财经类专业的一门重要的专业课。随着社会主义市场经济的发展及我国与国际接轨的步伐进一步加快, 社会对审计服务的需求越来越大, 迫切需要培养一批懂审计、会审计的高素质应用型人才。我们根据当前社会的需求, 结合我国高等职业教育的特点, 组织编写了《审计基础与实务》教材。本教材以注册会计师审计为中心内容, 根据最新颁布的《中国注册会计师执业准则》等内容, 结合近年来我国注册会计师审计及会计改革的最新变化, 全面、系统地阐述审计的基本理论与审计实务。在理论讲授方面, 力求内容充实、重点突出、通俗易懂; 在审计实务方面, 以风险导向审计模式为主线, 系统介绍审计的基本流程及方法, 重视技能培养, 力求实务与理论融会贯通。

本书是根据高职高专培养应用型人才目标的要求, 针对我国目前高职高专教育的特点而编写, 在内容编排上充分考虑到高职高专教学的要求。每一章开始均设置了学习要点, 指导学生合理掌握每部分的重要内容; 为使学生更好地理解教学内容, 每章均安排了针对性的案例解析; 章节后还安排了丰富的复习思考题, 以便学生检验学习成果。除可作为高职高专财经类专业教材使用外, 也可作为会计、审计、企业管理等相关从业人员进修、自学的参考用书。

本书由常红任主编, 倪金凤、穆宁、陈立云任副主编。编写人员分工如下: 济南职业学院财经系常红老师编写了第六章至第十一章, 山东工业职业学院倪金凤老师编写了第一章至第三章, 济南职业学院穆宁老师编写了第五章、第十二章和第十三章, 枣庄学院财经系陈立云老师编写了第四章和第十四章。全书最后由常红老师负责审阅定稿。

在本书编写过程中, 参考了大量同类教材和文献资料, 在此向各位作者致以诚挚的谢意。

由于编写人员水平有限, 书中难免有疏漏及不妥之处, 恳请同行专家及读者批评指正。

编 者

2009年3月

目 录

第一章 审计概论	1	一、审计准则的意义和作用	34
第一节 审计的产生与发展	1	二、我国审计准则构成	35
一、我国审计的产生与发展	1	三、注册会计师执业准则体系	39
二、西方审计的起源与发展	3	第二节 中国注册会计师鉴证业务	
三、审计产生与发展的客观基础	5	基本准则	39
第二节 审计的含义	6	一、鉴证业务的定义	39
一、审计的概念	6	二、鉴证业务要素	40
二、审计关系	8	三、基于责任方认定的业务和	
三、审计的特征	8	直接报告业务	42
四、审计的对象	10	四、鉴证业务的目标	43
五、审计的职能	11	五、业务承接	43
六、审计的作用	13	第三节 注册会计师职业道德规范	44
第三节 审计的分类	14	一、注册会计师的职业道德概述	44
一、审计的基本分类	14	二、注册会计师职业道德	
二、审计的其他分类	17	基本原则	45
第四节 我国审计监督体系的构成	19	第四节 注册会计师的法律责任	48
一、国家审计机关	19	一、会计责任与审计责任	49
二、内部审计机构	23	二、注册会计师法律责任的成因	50
三、民间审计组织与人员	26	三、注册会计师承担法律责任的	
第五节 案例分析——英国南海股份		种类	52
公司审计案例	29	四、注册会计师避免法律诉讼的	
一、背景介绍	29	具体措施	52
二、审计分析与思考	31	第五节 案例分析——“琼民源”	
复习思考题	31	审计案	54
第二章 独立审计执业规范及		一、背景介绍	54
法律责任	34	二、审计分析与思考	55
第一节 审计准则	34	复习思考题	55



第三章 审计的目标、程序与方法..... 58

第一节 审计目标 58

- 一、审计总目标..... 59
- 二、被审计单位管理当局的认定..... 60
- 三、审计的具体目标..... 61

第二节 审计的程序..... 63

- 一、审计计划阶段..... 64
- 二、审计实施阶段..... 66
- 三、审计终结阶段..... 66

第三节 审计方法 67

- 一、审计方法体系..... 67
- 二、审计的一般方法..... 67
- 三、审计的技术方法..... 68

第四节 审计抽样的应用..... 73

- 一、审计抽样的概念..... 73
- 二、审计抽样的种类..... 73
- 三、审计抽样的步骤..... 74

第五节 案例分析——麦克森·罗宾斯

药材公司案例..... 79

- 一、背景介绍..... 79
- 二、审计分析与思考..... 80

复习思考题..... 80

第四章 审计证据和审计工作底稿..... 83

第一节 审计证据 83

- 一、审计证据的含义..... 83
- 二、审计证据的特征..... 84
- 三、审计证据的类型..... 85
- 四、获取审计证据的审计程序..... 87

第二节 审计工作底稿..... 90

- 一、审计工作底稿的含义和作用..... 90
- 二、审计工作底稿的形式和内容..... 91
- 三、审计工作底稿的编制与复核..... 93

四、审计工作底稿的归档.....96

第三节 案例分析.....97

- 一、审计事项.....97
- 二、问题思考.....98
- 三、审计分析.....98

复习思考题.....99

第五章 审计计划、重要性与
审计风险..... 102

第一节 审计计划..... 102

- 一、审计计划及其作用..... 102
- 二、审计计划的内容..... 102

第二节 审计重要性..... 105

- 一、重要性的含义..... 105
- 二、重要性的特征..... 105
- 三、重要性的运用..... 106

第三节 审计风险..... 109

- 一、审计风险的含义..... 109
- 二、重大错报风险..... 109
- 三、检查风险..... 110
- 四、审计风险模型的应用..... 110
- 五、审计抽样与审计风险..... 112
- 六、重要性与审计风险和审计

证据之间的关系..... 113

第四节 案例分析..... 113

- 一、背景介绍..... 113
- 二、审计分析与思考..... 114

复习思考题..... 114

第六章 风险评估与应对..... 118

第一节 风险评估..... 119

- 一、风险评估概述..... 119
- 二、风险评估程序..... 120





三、了解被审计单位及其环境·····	122	第四节 应收账款与坏账准备审计·····	165
四、了解被审计单位的内部控制·····	123	一、应收账款的审计目标·····	165
五、评估重大错报风险·····	130	二、应收账款的实质性程序·····	165
第二节 风险应对·····	131	三、坏账准备的审计·····	173
一、风险应对概述·····	131	第五节 其他相关账户审计·····	176
二、针对风险的总体应对措施·····	131	一、应收票据审计·····	176
三、针对认定层次重大错报风险的 进一步审计程序·····	133	二、预收款项审计·····	178
四、控制测试·····	134	三、营业税金及附加审计·····	179
五、实质性程序·····	137	四、销售费用审计·····	179
第三节 案例分析——审计程序举例·····	138	复习思考题·····	180
一、被审计单位背景资料简介·····	138	第八章 采购与付款循环的审计·····	184
二、注册会计师对销售业务流程的 风险评估和进一步审计程序的 方案·····	138	第一节 采购与付款循环概述·····	184
三、控制测试·····	139	一、采购与付款循环中的 主要业务活动·····	184
四、评价针对特别风险的控制·····	140	二、主要凭证和会计记录·····	186
五、实质性程序·····	140	第二节 采购与付款循环的内部 控制及其测试·····	188
复习思考题·····	141	一、采购与付款循环的内部控制·····	188
第七章 销售与收款循环审计·····	146	二、采购与付款循环的控制测试·····	190
第一节 销售与收款循环概述·····	146	三、固定资产的内部控制和 控制测试·····	193
一、销售与收款循环的主要 业务流程·····	147	第三节 应付账款的审计·····	195
二、主要凭证和会计记录·····	149	一、应付账款的审计目标·····	195
第二节 销售与收款循环的内部 控制及其测试·····	152	二、应付账款的实质性程序·····	195
一、销售与收款循环的内部 控制制度·····	153	第四节 固定资产和累计折旧审计·····	198
二、销售与收款循环的控制测试·····	155	一、固定资产审计·····	198
第三节 营业收入审计·····	158	二、累计折旧审计·····	203
一、营业收入的审计目标·····	158	第五节 其他相关账户审计·····	206
二、营业收入的实质性程序·····	159	一、预付款项审计·····	206
		二、应付票据审计·····	207
		三、管理费用的审计·····	207
		复习思考题·····	208



第九章 存货与仓储循环审计	213	一、筹资活动的内部控制及其测试	244
第一节 存货与仓储循环概述	213	二、投资活动的内部控制及其测试	246
一、存货与仓储循环所涉及的主要业务活动	213	第三节 借款的审计	248
二、主要凭证和会计记录	215	一、短期借款的审计	248
第二节 存货与仓储循环的内部控制及其测试	217	二、长期借款的审计	249
一、存货的内部控制	217	三、应付债券的审计	251
二、成本会计制度的内部控制	218	四、财务费用的审计	252
三、工薪的内部控制	219	第四节 所有者权益审计	253
第三节 存货审计	220	一、所有者权益的审计目标	253
一、存货的审计目标	220	二、所有者权益的实质性程序	254
二、对存货实施分析程序	220	第五节 投资相关项目的审计	258
三、存货监盘	221	一、投资相关项目的审计目标	258
四、存货计价测试	226	二、投资相关项目的实质性程序	258
五、存货截止测试	231	复习思考题	263
六、确定存货是否在资产负债表上恰当披露	232	第十一章 货币资金审计	268
第四节 应付职工薪酬审计	233	第一节 货币资金概述	268
一、审计目标	233	一、货币资金与业务循环	268
二、应付职工薪酬的实质性程序	233	二、货币资金涉及的凭证和会计记录	268
第五节 营业成本审计	234	第二节 货币资金的内部控制及其测试	269
一、审计目标	235	一、货币资金的内部控制	269
二、主营业务成本的审计	235	二、货币资金内部控制的控制测试	271
三、其他业务成本的审计	236	第三节 库存现金审计	272
复习思考题	237	一、库存现金的审计目标	273
第十章 筹资与投资循环审计	241	二、库存现金的实质性程序	273
第一节 筹资与投资循环概述	241	第四节 银行存款审计	276
一、筹资与投资循环所涉及的主要业务活动	241	一、银行存款的审计目标	276
二、主要凭证与会计记录	243	二、银行存款的实质性程序	276
第二节 筹资与投资循环的内部控制及其测试	244		



第五节 其他货币资金审计·····	280	二、审计报告的作用·····	301
一、其他货币资金的审计目标·····	280	三、审计报告的种类·····	302
二、其他货币资金的实质性程序·····	281	第三节 审计报告的内容和意见类型·····	303
复习思考题·····	281	一、审计报告的内容·····	303
第十二章 特殊项目审计·····	286	二、审计报告意见的基本类型·····	305
第一节 期初余额审计·····	286	第四节 编制审计报告的步骤和要求·····	312
一、期初余额的含义·····	286	一、编制审计报告的步骤·····	312
二、期初余额的审计程序·····	287	二、编写审计报告的要求·····	312
三、期初余额审计结论的处理·····	288	第五节 管理建议书·····	313
第二节 期后事项的审计·····	288	一、管理建议书的含义和作用·····	313
一、期后事项含义和种类·····	288	二、管理建议书的结构和内容·····	314
二、期后事项的审计·····	290	三、管理建议书的基本要求·····	316
第三节 或有事项的审计·····	293	第六节 案例分析——海南恒泰芒果	
一、或有事项的含义·····	293	股份公司审计案·····	317
二、或有事项的审计·····	293	一、背景介绍·····	317
第四节 案例分析——长春好运食品		二、审计分析与思考·····	318
股份有限公司审计案·····	295	复习思考题·····	318
一、背景介绍·····	295	第十四章 与审计相关的其他业务·····	323
二、审计分析与思考·····	296	第一节 财务报表审阅业务·····	323
复习思考题·····	296	一、财务报表审阅的目标·····	323
第十三章 审计报告·····	299	二、审阅范围和保证程度·····	323
第一节 审计报告编制前工作·····	299	三、审阅程序·····	324
一、复核审计工作·····	299	四、审阅结论和审阅报告·····	325
二、取得管理层声明书和		附件：无保留结论的审阅	
律师声明书·····	299	报告参考格式·····	326
三、与治理层的沟通·····	300	第二节 验资·····	327
四、对财务报表总体合理性		一、验资的种类和作用·····	327
实施分析程序·····	300	二、验资的程序·····	328
五、评价审计结果，形成		三、验资报告·····	331
审计意见·····	300	附件：注册资本实收情况明细表·····	335
第二节 审计报告概述·····	301	复习思考题·····	335
一、审计报告的含义·····	301	参考文献·····	339



第一章 审计概论

本章学习要点

1. 了解审计的产生与发展以及审计产生与发展的客观基础。
2. 理解审计的分类；理解我国的审计监督体系。
3. 掌握审计的概念、特征、职能和作用。

在当今，审计担负着维护社会经济秩序的“经济警察”角色，在社会经济生活中发挥着越来越重要的作用。有人甚至断言，没有审计，社会经济秩序就会土崩瓦解。那么，什么是审计？审计有什么特点？审计是如何产生和发展起来的？审计有什么职能和作用？审计有哪些类别？审计的对象是什么？等等，这是我们学习审计首先要了解的问题。

第一节 审计的产生与发展

一、我国审计的产生与发展

我国审计经历了一个漫长的发展历程，大体上可以分为以下六个阶段：

（一）初步形成阶段——西周时期

西周时期是我国审计的萌芽阶段。西周初期的国家财计机构分为两个系统：一是地官大司徒系统，掌管财政收入；二是天官家宰系统，掌管财政支出。天官又下设两个分支机构：即小宰（掌管财物）与司会（掌管会计）。《周礼》记载：“凡上之用财用，必考于司会。”即凡帝王所用的开支，也都要受司会的检查，可见“司会”的权力很大，这是西周内部审计的形成。我国政府审计的起源，基于西周的“宰夫”。《周礼》云：“宰夫……岁终，则令群吏正岁会。月终，则令正月要。旬终，则令正日成，而以考其治。治不以时举者，以告而沫之。”即年终、月终、旬终的财计报告先由“宰夫”命令督促各部门官吏整理上报，“宰夫”就地稽核，发现违法乱纪者，可以越级向天官家宰或周王报告。可见，“宰夫”是独立于财计部门之外的官职，标志着我国政府审计的产生。



（二）确立阶段——秦汉时期

秦汉时期是我国审计的确立阶段。这一时期的审计具有以下三个方面的特征：

第一，初步形成了统一的审计模式。秦汉时期是我国封建社会建立和成长时期，封建社会经济的发展促进了全国审计机构与监察机构相结合、经济法制与审计监督制度相统一的审计模式的逐渐形成。秦朝在中央设“三公”、“九卿”政务。御史大夫为“三公”之一，执掌弹劾、纠察之权，专司监察全国民政、财政以及财务审计事项，并协助宰相处理政事。汉承秦制，西汉初期中央仍设“三公”、“九卿”，仍由御史大夫掌管监督审计大权。

第二，“上计”制度日趋完善。“上计”就是皇帝亲自听取和审核各级地方官吏的财政财务报表，以决定赏罚的制度。

第三，审计地位提高，职权扩大。御史大夫不仅行使政治、军事监察的权力，而且控制和监督财政收支活动，钩稽总考财政收入情况。

（三）日趋健全阶段——隋、唐、宋时期

隋、唐、宋时期，我国审计日趋健全。隋唐是我国封建社会的兴盛时期，宋代是社会经济持续发展时期。隋唐及宋代的中央集权逐步加强，封建官僚体系日臻完善，审计制度也随之健全。隋朝在刑部下设比部，掌管国家财计监督，行使审计职权。唐朝的比部仍然隶属于刑部，而且审计范围较广、项目较多，具有较强的独立性和较高的权威性，凡国家财计，无论军政均要审查。当时的法制比较健全，关于账簿设置、报表期限、国库出纳、贪污惩处等都有严格的规定，使审计工作有较为完善的法律依据。到了宋代，审计一度停滞，元丰改制后审计重现生机。宋代设有审计司，隶属于太府寺。北宋时改为审计院。从宋代起，“审计”一词便成为我国财政监督的专用名词。

（四）停滞阶段——元、明、清时期

元、明、清时期是审计的停滞阶段。元代取消比部，没有独立的审计机构，由户部兼管财务报表的审核。明初设立比部，不久便取消。明、清两代都设有都察院，其职权之一，是审查中央财计，在户部下按行政区分，省设清吏司，审查各省的财政收支。由于元、明、清三代取消了比部，没有独立的审计机构，使审计职能受到严重削弱。

（五）不断演进阶段——“中华民国”时期

“中华民国”时期是审计的不断演进阶段。1912年，国民政府在国务院下设审计处。1914年，北洋政府将其改为审计院，同年颁布了《审计法》。此后，国民政府根据五权分立的政体，设立司法、立法、行政、考试、监察五院，在监察院下设审计部。1918年9月，北洋政府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》，并于同年批准





会计学家谢霖为中国第一位注册会计师。1928年,国民政府颁布了《审计法》和实施细则,次年还颁布了《审计组织法》,规定注册会计师审计、协审、稽查等职责。资本主义工商业的发展使注册会计师审计应运而生。20世纪30年代以后,在一些大城市相继成立了会计师事务所。这一时期,我国审计机构和制度逐渐演进,有所发展,但由于政治不稳定,经济发展缓慢,并没有真正发挥审计监督作用。

(六) 振兴阶段——新中国成立以来

新中国成立以来,我国审计进入振兴阶段。中华人民共和国建立初期,我国没有设置独立的审计机构,企业财税监督和货币管理通过不定期的会计检查进行。中国共产党十一届三中全会以后,将工作重点转移到了经济建设方面,实施了一系列相关政策。1980年12月,财政部发布了《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。1986年7月,国务院颁发了《中华人民共和国注册会计师条例》,标志着我国注册会计师审计的发展进入了一个新阶段。1994年1月1日,《中华人民共和国注册会计师法》的实施,使我国注册会计师审计步入了法制轨道,从此,我国审计得到了迅猛发展。1997年5月8日,国际会计师联合会(IFAC)接纳中国注册会计师协会为正式会员。

1982年修改的《中华人民共和国宪法》明确规定:“在国务院和县级以上人民政府设立审计机构,依照法律规定独立行使审计监督权,不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。”这就从宪法高度确立了审计的特殊地位。1983年中华人民共和国审计署成立。1988年,国务院颁布了《中华人民共和国审计条例》,1993年底颁布了《中华人民共和国审计法》,从法律上进一步确立了审计的地位。

为了全面开展审计工作,完善审计监督体系,我国从1984年起先后在有关部门、单位内部设立审计机构。20多年来,我国审计在机构设置、法制建设、科学研究、人员培训和工作开展等方面都取得了可喜成就。

二、西方审计的起源与发展

在国外,审计也同样经历了一个漫长的历史发展过程。早在奴隶制下的古罗马、古埃及和古希腊时代,就出现了掌管国家财物和税负的官吏,进行具有审计性质的考核和监督工作。古埃及在公元前30多年,就设有监督官审查财政收支。古希腊是雅典城邦由公民选出审计官,对卸任官员的会计资料进行审计。如公元5年,罗马的奥古斯塔皇帝曾下令编制国家预算,并派官员到各地审查账目,以防止经管人员贪污和舞弊。

到了中世纪,为了适应奴隶主庄园和寺院等财产监督管理的需要,内部审计应运而生。这些庄园审计、寺院审计、城市审计、行会审计、银行审计等便是内部审计的雏形。公元9世纪后,由于商贸活动的迅速发展,地中海沿岸一些主要城市,如威尼斯、热那亚等一





跃成为东西方集散贸易的中心。由于商品到岸后核对账单和货单的工作非常紧迫和繁重，因而造就了一批专门的查账员担任此事，这便是民间审计的萌芽。

然而，西方现代意义上的民间审计，一般认为是从英国产业革命后开始的。18世纪产业革命后，英国的资本主义经济迅猛发展，生产规模不断扩大。生产社会化程度加速提高，导致一种新的企业组织形式即股份公司的大量涌现。股份公司的最大特点是财产所有权与经营管理权的分离，这种分离蕴涵着经营管理人员损害所有者利益的风险，开始只有少数人认识到这种风险，并委托懂行的会计师对董事和经理使用托管财产酌情况进行不定期的检查。1720年爆发的南海公司案可以说是民间审计发展的催化剂。该公司以欺骗手段虚构经营业绩和发展前景，吸引了大量投资，最后公司经营失败，宣告破产，使成千上万的股东遭受损失。一位名叫查尔斯·斯内尔的会计教师受托对南海公司诈骗案进行了调查清算，他被认为是世界上第一名具有现代意义的民间审计师。此后，英国议会逐步认识到，有必要对公司进行经常性监督，以保护投资者的利益。1844年颁布的《公司法》规定，公司的资产负债表必须经过由股东选出的监事进行审计。1845年修订的《公司法》规定，公司账目的审查可以聘请有会计专业技能的注册会计师办理。1862年对所有有限责任公司进行年度审计成为法定要求。这些规定大大地推动了民间审计的发展，注册会计师队伍不断发展壮大。1853年，世界上第一个注册会计师专业团体——爱丁堡会计师协会成立。这个阶段的审计称为弊端审计，其主要特点是：审计的目的是查错防弊，审计的对象是公司的会计账目和财务报表，审计的方法采用逐项详细检查，审计报告的使用者是公司的股东。

进入20世纪后，美国经济迅速崛起，审计发展的中心也由英国转移到美国。由于公司规模越来越大，银行通过对工业资本的渗透、加强了对公司的控制，其他债权人、国家税收部门、潜在投资者，甚至整个社会公众都关心企业的情况。外在环境的不同，使得由英国传入的审计模式受到了严峻的挑战，美国在其审计发展过程中逐步形成了有别于英国审计的美国式审计。这一阶段的审计称为公正性审计，其主要特点是：审计目的由查错防弊发展到以审核财务报表的可靠性和公允性为主；审计的对象是以财务报表为中心、包括内部控制在内的各种资料；审计的方法由详细检查过渡到广泛采用抽样检查的方法；审计报告的使用者由股东扩大到所有与企业有利害关系的团体或个人。

第二次世界大战后，随着生产力的发展和社会化程度的提高，企业竞争更加激烈，企业要生存和发展，必须加强经营管理。为适应这一要求，注册会计师运用其特有的专业知识和技能，为企业经营管理提供咨询服务。这个阶段的审计称为经营管理审计阶段。向海外资本输出的扩大和跨国公司的涌现，带动了民间审计业务的国际化。20世纪70年代以来，随着电脑在会计和审计上的运用，又出现了电脑审计，许多大的会计师事务所都设有“电子数据处理部门”，专门从事电脑审计工作。





三、审计产生与发展的客观基础

不论是中国还是西方，审计都是在一定的受托经济责任关系出现时，基于经济监督的需要而产生，又因受托经济责任关系的发展而发展。审计产生与发展的动因在于：

（一）受托经济责任关系是审计产生与发展的客观基础

在奴隶社会和封建社会中，奴隶主和封建统治者为了巩固其统治地位，必须设置军队、法庭和监狱等国家权力机构，并通过征税来维持这些权力机构的生存。而征收税负的人员，都是由最高统治者的代理官员负责进行的，最高统治者是授权者，代理官员是受权者，两者之间便产生了一种受托经济责任关系。在民间，奴隶主或封建统治者将其剥削得来的财产也授权给代理人管理，奴隶主、封建统治者与代理人之间也产生了同样的受托经济关系，这时，无论奴隶主、封建统治者、皇室宫廷由代理官员所从事的会计行为和财政经济活动，或者个别奴隶主、封建统治者私有财产由代理人所作记录及其反映的收支活动，都有必要授权给独立于财税、会计活动以外的官员来进行审查，对代理人所经手的钱、粮、账、物予以钩稽核实，证明代理人是否诚实地承担了自己的受托经济责任。中外古代审计都是在这样的客观基础上应运而生的。

随着社会的发展和生产规模的日益扩大，资本主义社会出现了以股份公司为主要形式的生产经营组织形式。股东对公司的财产拥有所有权但并不直接参与企业生产经营管理而委托经理行使管理职能，财产的所有权与经营管理权日益分离。公司经理人员对股东的受托经济责任大大加强了，经理人员要以会计报表的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，能否证明管理人员尽忠尽职、切实地履行了他所承担的经济责任，更需要作为第三者的会计专业人士来进行审查，以保证股东和债权人的正当权益不受侵犯，这时民间审计便应运而生。

20世纪20年代以来，经济贸易活动日趋国际化，跨国公司不断增加。这时，总公司的经理人员已不可能亲自搜集各种经营管理所需信息，不可能对各级管理层次和各个管理区域的管理者进行监督，为审查各级管理者在所有权统一的前提下总公司最高管理者和经理人员所承担的受托经济责任，内部审计便产生和发展起来。在社会主义市场经济体制下，国有企业的生产资料、生产成果虽然归全民所有，但是，同样实行生产资料所有权和经营管理权的分离。企业对国家担负着及时上缴足额利税、确保国有资产完好和增值等受托经济责任，国家为了保护全体人民利益，维护企业的合法权益，必须要由独立的权威机构审查企业的财务收支情况，以保证会计资料的准确可靠和经济活动的合法合理，确定和解除有关责任人的受托经济责任。社会主义国家的政府、人民团体和事业单位虽然不是生产经营组织，但它们负有节约财政开支、减少经费支出和提高工作效率的受托经济责任，因此，



国家也要审查其财政财务开支的合法性、合理性和真实性。

总之，从审计行为的萌芽到政府审计、民间审计和内部审计机构的形成，从奴隶社会、封建社会到资本主义社会和社会主义社会，都同财产所有权和经营管理权相分离而产生的受托经济责任有关。没有这种受托经济责任关系，就不可能产生审计行为。

（二）加强经济管理与控制是审计发展的动力

审计经历了从财务审计到经济效益审计的发展过程。审计范围的扩大、审计职能的完善以及审计方法的演进，其发展动力均源于人们迫切要求强化经济管理，实行有效控制以谋求不断提高效益的强烈愿望。人们从事生产经营活动总是希望用有限的劳动消耗获取最大的劳动成果，达到不断提高生产效益的目的。而要实现这一目标，就必须对一切经济活动实施严格的管理与控制，对各种计划、方案进行审查，对计划执行情况及执行结果进行效益性评价与分析，以便有效地控制经济活动。审计作为一项具有独立性的经济监督活动，可以对经济活动过程及其各个管理环节作出客观、公正的评价，提出合理建议，可以为管理者提供有助于进一步改进工作、作出正确决策有用的资料及审计结论。由于审计人员处于独立的第三者的地位，其审计结论往往容易被社会所接受。

（三）现代科学技术发展为审计提供了方法和手段

科学技术的发展丰富了审计内容，扩展了审计领域，完善了审计职能，尤其是为审计发展提供了方法与手段。如现代管理理论与方法的发展，促进了审计方法体系的发展与完善。现代财务审计中经常使用的抽样审计方法，经济效益审计中广泛运用的有关预测、决策、控制、分析及评价的数量方法，审计工作规划与实施以及对审计事项进行的全面验证及综合分析中运用的系统论、信息论、控制论的理论与方法等，不但有助于简化审计工作，提高工作效率，降低审计风险，而且还有助于提高审计结论的精确性与科学性；现代电子信息技术在社会经济活动中的广泛运用，既为审计数据处理提供了快速、准确的技术手段，也使审计对象发生了重大变化。

第二节 审计的含义

一、审计的概念

“审计”这一社会活动，由于社会经济的发展及各国国情的不同，而显示出各自的特色。尤其是管理审计、社会审计的出现，使得审计实践的外延日益扩大，与此同时其内涵相对缩小。近几十年来，各国权威组织都试图对“审计”一词下定义，而且，这些定义不断变化，这也反映了这一动态。



中国审计学会于1989年将我国社会主义审计定义为：“审计是由专职机构和人员，依法对被审计单位的财政、财务收支及其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，用以维护财经法纪、改善经营管理、提高经济效益、促进宏观调控的独立性经济监督活动。”

为了确定一个能够基本反映审计特征的简明、通俗的审计定义，中国审计学会于1995年青岛会议上将审计的定义概括为：“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。”

美国会计师学会在1972年给审计下了一个广义的定义：“审计是一个客观地获取并评价与各种经济活动及事项的申明有关的系统过程，以便查明这些申明与既定标准之间的符合程度，并将其结果传达给各有关利害关系人。”

美国注册会计师协会在《审计准则公告第1号》中，给审计下了一个较为狭义的定义：“独立人员对财务报表加以检查，搜集必要证据。其目的是对这些报表是否按照公认会计原则公允地反映财务状况、经营成果和财务状况变化情况表示意见。”

由于美国《财务会计标准委员会第95号文告》规定：自1988年7月15日起，以新的现金流量表取代财务状况变动表。所以上述定义中“财务状况变化情况”已被改为“现金流量情况”。

《中国注册会计师审计准则第1101号——财务报表审计的目标和一般原则》对审计的概念论述为：“财务报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作对财务报表的下列方面发表审计意见。

（一）财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制

（二）财务报表是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量

上述各项定义所包括的共同含义是：

- （1）独立性是审计监督的本质特征；
- （2）审核检查反映经济活动的信息是审计工作的核心；
- （3）审计对象必须明确；
- （4）审计工作过程是收集和整理证据，以确定实际情况；
- （5）审计工作必须有对照的标准和依据，才能从中引出审计结论。
- （6）审计结果向各有关利害关系人报告。

依据上述思想，我们对审计概念作如下表述：审计是指由独立的专职机构和专业人员接受委托或授权、对被审计单位特定时期的会计报表及其他有关资料的合法性、公允性和效益性进行审查、监督、评价和鉴证的活动，其目的在于确定或解除被审计单位的受托经济责任。



二、审计关系

受托经济责任关系产生审计的同时，也形成了审计关系。审计关系是指一项审计行为必然涉及的审计人、被审计人和审计授权人或委托人三方之间所形成的经济责任关系。所以，审计关系是由三方审计关系人所组成。

第一关系人，是承担审计工作的人，称为审计人。审计人受资源财产所有者、主管人员的授权或委托，并代表他们对经营管理者承担和履行的经济责任情况实施独立的审计监督。审计人不经管所有者的资源财产，也不参与被审计人的经济活动，必须处于独立的地位；同时，他与审计授权或委托人之间不存在资源财产的利害关系。

第二关系人，是接受审计监督的人，称为被审计人。被审计人接受所有者或主管人员的授权，经营管理其资源财产，应当完成对一个国家、一个地区、一个部门、一个单位管好用好资源财产的任务，履行受托经济责任；同时有接受审计人实施审计监督的责任。

第三关系人，是授权或委托审计、接受审计报告的人，称为审计授权人或委托人。是资源财产的所有者或主管人员。他向被审计人提出承担和履行经济责任的要求，而使两者之间存在着明确的受托经济责任关系，并接受审计人提出的审计报告。

审计关系存在于一切审计工作之中，也体现在全部审计理论之内。上述审计关系的具体内容如下图 1-1 所示。

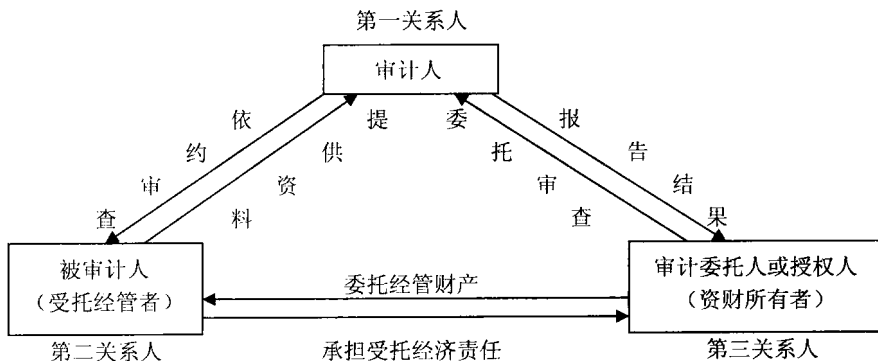


图 1-1 审计关系图

三、审计的特征

(一) 独立性

审计的独立性是保证审计工作顺利进行的必要条件。审计原始的意义就是查账，即由会计人员以外的第三者，对会计账目和报表进行审查，借以验证其公允性、真实性和合法