

国外审计标准选编

中华人民共和国审计署
审 计 科 研 所 编

1989年8月

-237.21-61/1

前言

审计标准是对审计机构、审计组织和审计人员自身素质和工作质量的要求。是审计人员在执行审计工作中应遵循的专业标准。纵观今日世界，许多国家都制定了相应的审计标准，同时，国际会计师联合会国际审计实务委员会颁布了国际审计标准，国际内部审计师协会发布了内部审计实务标准。这充分说明制定审计标准已成为全球性现象。是审计事业发展的需要。

在我国，制定审计标准迫在眉睫。要使我国的审计工作走上经常化、制度化、规范化健康发展的轨道，就必须制定标准，在发展社会主义计划商品经济的条件下，保障审计工作质量，提高审计人员素质，也需制定审计标准。而建立健全我国的社会主义审计标准体系，就必须了解国外的发展状况，学习借鉴国外的先进经验。为此，我们选编了几个在世界上具有代表性国家的政府审计标准，民间审计标准及国家审计标准、国际内部审计标准、世界银行贷款项目财务报告 and 审计准则，汇集成册，供读者参考。

本文集由刘耀民同志负责编辑，不足之处，请读者批评指正。

中华人民共和国审计署审计科研所

1989.1.18

国外审计标准选编

目录: 反自杀人行窃记 逃匿台市 内匪台事秘林述科台事

国际审计准则.....(1)
内部审计实务标准.....(56)
世界银行贷款项目财务报告和审计准则.....(76)
澳大利亚审计署审计标准.....(97)
加拿大政府内部审计标准.....(130)

豐田汽車株式會社

五五

81.1.03.01

国际审计准则

引言

国际审计准则系由“国际会计师联合会”的“国际审计实务委员会”所颁布。国际审计准则与美国公证执业会计师协会的“职业道德规范”不同，并非必须执行的标准。

国际审计准则序言（8000节）说明：某一特定国家内的财务信息审计，由该国国内的条例和说明所规定。国际审计准则的条款，如应用于美国的审计工作，就要由审计标准委员会专门通过。就这点而论，凡在国际审计准则发表时，应与美国公认审计标准相对比，研究其是否存在重大分歧。如无重大分歧，则按照美国公认审计标准审核财务信息，即已自动遵守国际审计准则。如有重大分歧，则审计标准委员会应及早加以考虑，以期取得协调。

国际审计实务委员会印行的准则，列入美国会计师协会的“职业标准”之内，同时指出：在国际审计准则与美国公认标准之间是不是有重大分歧。因此，如国际审计实务委员会所订的准则，比之美国公认审计标准要求更高，或有相互矛盾之处，则在准则之后，加以附注，以说明此种情况。

AU8000节 国际会计师联合会的国际审计准则序言

1979年7月1日

国际审计准则的这篇序言，是为了有助于理解国际审计实务委员会的目标和工作程序，以及该委员会所发布的准则

的范围和权威性而编写的。本序言经国际会计师联合会理事会核准于1979年7月印发。本序言的核准本由国际会计师联合会用英文出版。

·01 第 一 部 分

国际会计师联合会国际审计实务委员会的简介

1. 国际会计师联合会(下文简称“联合会”)经63个会计团体代表49个国家签订协议,于1977年10月7日成立。该会章程第二条规定的总目标是:“用统一的标准来发展和加强会计专业的全球协作”。

国际审计实务委员会

2. 国际审计实务委员会(下文简称“委员会”)是联合会的理事会所属的一个常设委员会。

3. 委员会被授以特殊的责任和权力,代表理事会发布审计的草案和准则。

4. 委员会的成员是由理事会推选的国家中的会员团体提名,到该委员会服务的。某一会员团体或几个会员团体指派到该委员会服务的代表,必须是这些团体的成员。委员会成员的任期一般为五年。

5. 委员会初创时由下列各国代表组成:澳大利亚、加拿大、法兰西、德意志联邦共和国、印度、日本、墨西哥、荷兰、菲律宾、联合王国和爱尔兰共和国、美利坚合众国。

6. 为了广泛吸取各方面的观点,如有可能,考虑在委员会的各小组中,包括非委员会成员国的代表。

02 第二部分 国际审计准则解释

目标

1. 联合会的总目标是用统一的标准来发展和加强全球协作的会计事业。为达到此目的,理事会设置了国际审计实务委员会,代表理事会制订和发布关于公认审计实务的准则和关于审计报告书的内容的准则。委员会认为:这些准则的发布将有助于提高全世界审计实务的一致性程度。

2. 根据联合会章程,各会员团体同意上述第一条所设置的目标。为了协助会员团体贯彻国际审计准则,委员会将在理事会的支持下促使我们自觉遵守。

国际审计准则

3. 在每一国家中,各地的条例在不同程度上对财务报表进行审计时所应遵循的实务作了规定。这些条例或是法令性质,或是由有关国家制订规章的团体或职业团体以公文形式发布,或是二者兼而有之。

4. 许多国家已发行的有关审计文件,在形式上和内容上都不相同。委员会注意到这些文件及其分歧,并在了解情况的基础上,发布了国际审计准则,以期取得国际上的承认。委员会认为,国际审计准则应具有权威性。

5. 上面第三条所述某一特定国家中各地对财务信息的审计制定了条例。委员会所发布的国际审计准则并不取代这些条例。如果国际审计准则与当地条例在某一特定问题上

一致的，则在此国家内按照当地条例审核财务信息，即为自动地遵守了国际审计准则。如果当地条例与国际审计准则在某一特定问题上不一致或有矛盾，则会员团体应按照联合会章程，以尽可能贯彻委员会发布的准则为工作方向。

准则的范围

6. 国际审计准则任何时候都可应用于独立的审计进程中，这就是指任何单位不论是否以盈利为目的，不论规模大小，也不论其法定组织形式，凡独立的财务检查是以发表评语为目的的，均适用本准则。审计准则如适合于审计人员的其他有关活动的，也可应用。

7. 对每一条具体的国际审计准则在应用上的一切限制，已在准则的引言一节中作了说明。

工作程序——征求意见稿和准则

8. 委员会的工作程序是选定各项专题，交给为此目的而设置的小组详细讨论。委员会责成该小组初步准备和起草审计准则。该小组研究的基础资料，是会员团体、地区性组织或其他团体所发布的文件、建议、论文或标准。根据研究结果，草拟征求意见稿，送委员会考虑。如委员会以总表决权的四分之三以上票数通过，则将该征求意见稿广泛地发给联合会的会员团体进行讨论，同时也可发给委员会指定的国际机构。凡发给有关人员或组织讨论时，必须容许有适当的考虑时间。

9. 经过讨论后收到的评论和建议，由委员会进行考虑，并适当地进行修改。如修改稿由委员会以总表决权的四分之三以上票数通过，则作为正式的国际审计准则发布，并自文

中规定日期起开始生效。

10. 在按上述第 8、9 条表决时，委员会中每个有代表的国家有一表决权。

文字

11. 征求意见稿和准则的核准本均由委员会以英文刊行。联合会的会员团体认为合适时，有权将征求意见稿和准则以本国文字自行负责翻译发布。译文必须注明从事翻译的会计工作团体，并注明是核准本的译文。

AU8001 财务报表审计的目的和范围

引言

·01 本准则叙述独立审计人员审核一个单位财务报表的总的目的和范围。根据国际会计标准委员会所下定义，“财务报表”一词，包括资产负债表、收益表或损益报告书，财务状况变动表，和被认为财务报表组成部分的注解，其他报表和说明材料。

审计目的

·02 财务报表审计的目的，就是要使审计人员对该项报表能作出评语；该项财务报表，系根据公认会计政策的规定范围编制。

·03 审计人员的评语，有助于建立财务报表的可信程度。然而，使用者不应认为审计人员的评语，就是该单位今后生存和发展的保证；也不能认为该项评语，就是对该单位经理人员经营事业的效率和效果的保证。

对财务报表的责任

·04 审计人员负责构思和发表对财务报表的评语，编制报表的责任应属于该单位的经理人员。经理人员的责任包括作出适宜的会计记录和内部控制，选择和应用会计政策，和保护该单位资产的安全。对财务报表的审计，并不解除经理人员的这些责任。

审计的范围

·05 审计人员一般应根据法令、条例和职业团体的要求，确定审计范围。

·06 单位的一切方面，凡与被审核的财务报表有关者，必须恰当地组织在审计范围之内。为了对财务报表作出评语，审计人员必须充分地明确：基础性的会计记录和其他来源的资料中所包含的信息是否可靠，是否足以成为编制财务报表的基础。在作出评语时，审计人员还必须断定有关信息是否在财务报表中恰当地反映。

·07 审计人员依据下列各点来衡量主要的基础性的会计记录和其他来源的资料所包含的信息是否可靠和是否充分。

(1) 对会计制度和需要作为依据的内部控制，必须进行研究和评价，测试这些内部控制，以确定其他审计程序的性质、范围和时间，以及

(2) 审计人员在特定情况认为适宜时，对于会计事项和帐户余额，可进行其他测试、查询和别的检查程序。

·08 审计人员用下列办法，确定有关的信息是否得到恰当表达：

(1) 将财务报表同基础性的会计记录和其他来源的资料相比较,了解其中记载的业务和事项是否得到恰当的概括,以及

(2) 研究经理人员在编制报表中所作的判断。为此,审计人员要估量会计政策的选择及其一贯的运用情况,信息的分类方式,以及表达的恰当性。

·09 审计人员的整个工作过程自始至终都要通过判断。例如,决定审计程序的深广度,衡量经理人员在编制财务报表中所作的判断和估计的合理程度。而且审计人员所能得到的证据很多是说服性的,而不是结论性的。由于上述原因,审计难以做到绝对肯定。

·10 审计人员对财务报表作出评语时所应用的程序,要做到合理地保证财务报表在一切重要方面都能恰当表述。由于审计工作的测试性质和其他固有的局限性,以及任何一种内部控制制度的固有的局限性,甚至有些重要的反映失实,可能未曾发现,所以风险总是免不了的。但是当发现有任何迹象表明错误和弊端可能已经发生,并会导致重要的反映失实时,审计人员必须扩大审计程序,以证实问题或排除疑点。

·11 财务报表审计范围受到限制,致影响审计人员对这些财务报表发表无保留的评语的能力时,这些情况必须在报告书中加以说明,并根据情况作有保留的评语或拒绝作出评语。

AU8002节 审计约定函

1980年6月

·01 审计人员致当事人的约定函，是记录 and 确认任务的接受，审计的目的和范围，对当事人应负责任的限度，以及各种报告形式的文件。审计人员致送约定函给当事人，对双方都有利，最好是在任务开始以前致送，以免对任务有所误解。

·02 本准则旨在帮助审计人员编写关于财务信息的约定函。在本准则中“财务信息”一词，系包括财务报表在内。如需要提供其他服务，如纳税、会计、管理咨询服务等以另行备函为宜。

·03 在某些国家内，对审计的目的和范围、审计人员的责任，都有法律规定，即使在这种情况下，审计人员也仍然可以看出审计约定函能有助于当事人了解情况。

主要内容

·04 审计约定函，可因每一当事人而异，但一般应包括下列各项：

（1）财务信息审计的目的。

（2）经理人员对财务信息的信息。

（3）审计的范围，包括适用的法令、条例和职业团体的通告，这些都是审计人员所必须遵照执行的。

（4）任务结束后的各种报告书或其他函件的形式。

（5）由于审计工作的测试性质和其他固有的局限性，以及任何一种内部控制制度的固有的局限性，甚至有些重要的反映失实，可能未曾发现，所以风险总是免不了的。

（6）请求阅看任何与审计有关的记录、文件和其他信

息。

·05 审计人员也可能要在函中包括如下各项：

(1) 审计计划的安排。

(2) 期望收到当事人的书面文件，以证实有关审计的代表权。

(3) 请当事人出给约定函的回单，据以证实约定的条款已被接受。

(4) 审计人员预期将来要提交当事人任何其他函件或报告的说明。

(5) 计算服务费的根据和开列帐单的安排。

·16 下列各点如认为恰当，也可列入函内：

(1) 在审计的某些方面，安排与其他审计人员或专家的联系。

(2) 安排与内部审计人员和当事人其他职员的联系。

(3) 如属初次审计，而且另有前任审计人员的，要安排与前任审计人员的联系。

(4) 对审计人员的责任如有限制的可能性存在时，应加以说明。

(5) 列出审计人员和当事人之间的任何进一步的协议。

常年审计

·07 在常年审计中，审计人员可决定不每年致送一次新的约定函。但如有下列情况存在，可以决定致送新的函件。

(1) 有任何迹象表明当事人对审计目的和范围有所误解。

(2) 约定事项中有修改条款或特殊条款。

(3) 经理人员最近有人事变化。

(4) 当事人业务的性质和范围有重大变化。

(5) 法律上的规定。

如审计人员决定无需每年致送新的约定函，可向当事人提示原来的函件。

分部审计

08 如母公司的审计人员兼任分支机构、附属机构、分部的审计人员的，应考虑下列各项因素，以决定是否需要分部另行致送约定函：

(1) 分部的审计人员由谁聘任。

(2) 对分部是否要单独致送审计报告。

(3) 法律上的规定。

(4) 其他审计人员所执行的任何工作范围。

(5) 母公司所有权所占比例。

附 录

审计约定函举例

09 下列信函是配合准则所列举的要点，作范本之用，应根据具体要求和情况加以变动。

致董事会或高级经理人员的适当代表：

你们聘请我们审核的 年 月 日以及至该日为止的全年度的资产负债表、收益表和财务状况变动表，现谨以本函确认我们接受和了解了该项委托任务。我们的审计工作遵照（国名）适用的当局文告，目的在于对财务报表作出我们的评语。

为了对财务报表作出评语，我们将进行适当的抽查，以便合理地证实：基础性的会计记录和其他来源的资料所包括的信息是可靠的，足以作为编制财务报表的基础。我们也将确定：这些信息是否在财务报表中得到恰当的表达。

由于审计的测试性质和其他固有的局限性，以及任何一种内部控制制度的固有的局限性，甚至有些重要的反映失实，可能未曾发现，所以风险总是免不了的。

除对财务报表提出报告以外，对于任何内部控制有重要缺点存在，足以引起我们注意的地方，我们将提出单独的信件加以说明。

谨提请注意：关于编制财务报表，包括作成恰当的表达，应由贵公司的经理人员负责，其中也包括合适的会计记录和内部控制的设置，会计政策的选择和应用，以及企业财产的安全保管。作为我们审计常规工作的一部分，谨请经理人员写一封信给我们，以确认我们在有关审计方面的代表权。

我们期望与你们的职工取得完全的合作，当我们请求阅看与审计有关的记录、文件和信息时，我们相信他们能给以协助。

我们以接受任务的人员所需要的工作时间为根据来计算服务费，代垫费用另计，帐单将在工作进程中提出。各人的小时费用率，将按照负责程度以及所需要的经验和技能分别计算。

在今后各年度中，除约定任务中止、修改或重订外，本函将继续适用。

请将本函副本签字寄回，以表明我们对财务报表审计的安排，已得到你们的理解。

国际审计准则第二节与美国公认审计标准的比较

国际审计准则为编写审计约定函作了指导。虽准则中并没有明确规定审计人员必须致送约定函，但所提供的指导是以使用约定函来设想的。美国的公认审计标准未规定审计人员必须致送约定函，对于编写此类函件也没有提供指导。

AU8003节 指导审计工作的基本原则

1980年9月

引言

·01 本准则叙述的基本原则，规定了审计人员的职业责任，在执行审计业务时，必须遵循之。

·02 审计是指对任何单位的财务信息的独立检查，不论该单位是否以盈利为目的，不论其规模大小，也不论其法定组织形式，凡检查后需要发表评语的，均适用本准则。

·03 其他各节的国际审计准则，将对本节所制定的原则作进一步阐述，以指导审计方法和报告书编制的实务。

·04 贯彻执行这些原则，需要按照具体情况运用审计程序和审计报告。

正直、客观和独立性

·05 审计人员在执行业务工作中，必须坦白、诚实和恳切。审计必须公正，决不容许偏袒和偏见凌驾于客观性之上。审计人员必须保持公正的态度，在实际上和表现上都不能有任何牵连，这种牵连可以被人认为与正直和客观不能相容（不论其实际影响如何）。

保密

· 06 审计人员对工作过程中所获得的信息，必须遵守保密原则。如未经特定的授权行为，并在法律上或职业上无反映的责任的，不得将该项信息透露给第三者。

技术和能力

· 07 执行审计业务和编拟报告书的人员，必须经过审计方面的适当训练，并具有经验和能力，以职业上的认真态度进行该项工作。

· 08 审计人员要求有专业技术和能力。这些技术和能力的获得是：接受普通教育，经过正规课程的学习和通过合格考试而获得专业知识，并在合适的指导下取得实际经验等各项条件的综合。此外，审计人员必须经常注意事物的发展，包括国际和国内有关会计和审计事项的文件，以及有关的法令和条例的规定。

他人所做的工作

· 09 凡审计人员将工作委派给助理人员，或利用其他审计人员或专家所做的工作时，审计人员对于财务报表所提出和发表的评语，仍应负责。

· 10 审计人员将工作委派给助理人员时，应作认真的指导、监督和检查。审计人员应确定：其他审计人员或专家所做的工作，是否确实适合其用途。

记录

· 11 对于证明审计工作系按照基本原则进行的重要事

项，应作成记录。

審計

计划

12 审计人员应对他的工作制订计划，以便有效率地及时地进行有效果的审计工作。审计人员应在了解当事人业务的基础上制订计划。

13 计划的各项内容中，应包括：

(1) 了解当事人的会计制度、会计政策和内部控制程序；

(2) 确定内部控制的预期可靠程度；

(3) 确定和规划所要进行的审计程序的性质、时间和深广度；

(4) 协调所要执行的工作。

14 在审计进程中，必要时应进一步发展和修订计划。

审计证据

15 审计人员通过守则审计和实体审计的程序，取得合适的审计证据，从而作出合理的结论，并以此作为财务信息评语的根据。

16 内部控制是审计赖以进行的根据，为了要合理地证实内部控制的实行情况而进行的测试，称为守则审计程序。

17 为了确定会计体系中所作成的记录的完整性、正确性和合法性而进行的审计，称为实体审计程序。

该项程序包括下列两种类型：

测试会计事项和帐面余额的详细情况。

分析重要的比率和趋势，包括随后对不正常波动和不正