

新世纪高职高专院校会计专业联编教材

审 计 学

摇摇摇摇摇摇主摇摇编摇摇张蔚文摇摇刘晓瑜
摇摇摇摇摇摇摇摇副摇摇编摇摇刘勤果

华南理工大学出版社
· 广州 ·

内 容 简 介

本书是“21世纪高职高专院校会计专业联编教材”之一。本书分两篇共十一章，第一篇第一章至第六章为审计的基本理论，着重阐述了审计的概念和属性，审计的目标和对象，审计的产生和发展，审计的职能和作用，审计的种类，审计的程序和方法，审计准则和依据，审计证据、工作底稿和审计报告，内部控制系统及其评审等。第二篇第七章至第十一章为审计的基本实务，着重介绍了注册会计师年报审计业务，还涉及注册会计师常见的验资业务等。本书以民间审计（注册会计师审计）为主线，采用国际上通行的业务循环安排审计实务的内容，以高职高专教学特点和要求为原则，各章内容力求精炼、概括，突出重点，避免繁琐。并在相关章节安排了丰富的审计案例，力求理论联系实际，使读者能收到学以致用用的效果。

本书可作为高职高专院校审计专业以外其他经济管理专业开设审计学课程的教材，也可供广大审计工作者阅读参考。

摇图书在版编目（CIP）数据

摇审计学 / 张蔚文，刘晓瑜主编. — 广州：华南理工大学出版社，2005.08
摇21世纪高职高专院校会计专业联编教材
摇ISBN 7-5640-0440-0

摇Ⅰ 援审...摇Ⅱ 援①张...摇②刘...摇Ⅲ 援审计学-高等学校：技术学校-教材
摇Ⅳ 援云624.92

摇中国版本图书馆 CIP 数据核字（2005）第 046250 号

摇总 发 行：华南理工大学出版社（广州五山华南理工大学 5 号楼，邮编 510640）

发行部电话：020-87031000 摇 87031001（传真）

经 销 处：羊城书局 羊城书局 羊城书局 羊城书局 羊城书局 羊城书局 羊城书局 羊城书局 羊城书局 羊城书局

摇责任编辑：袁瑶泽 摇吴兆强

摇印 刷 者：佛山市浩文彩色印刷有限公司

摇开 摇 摇 本：787mm×1092mm 1/16 摇印 张：15 摇字 数：350 千

摇版 摇 摇 次：2005 年 8 月第 1 版第 1 次印刷

摇印 摇 摇 数：1-5000 册

摇定 摇 摇 价：15.00 元（含配套习题集）

前摇摇言

随着我国社会主义市场经济尤其是资本市场的不断发展和完善，审计作为市场经济的“经济警察”和会计产品的“质检员”，其重要作用是不言而喻的。为了使审计课程的教学跟上教育部关于高职高专教育改革步伐，我们编写了这本《审计学》教材。本书具有以下特点：

为了适应高职高专教学的特点和要求，各章内容力求精炼、概括，突出重点，避免繁琐。在相关章节安排了丰富的审计案例，加深对课程内容的理解，并缩小理论与实际的差距。

本书以民间审计（注册会计师审计）为主线，采用国际上通行的业务循环阐述审计实务的内容，即把企业的生产经营活动分为若干循环，分别对各循环进行审计。这种安排，思路清晰，有利于读者把握审计实务的要点，提高学习效果。

本书充分参考和借鉴了国内外近年来出版的审计学教材的优点，并紧密结合当前我国社会主义市场经济的实际，力求理论联系实际，使读者能收到学以致用效果。

全书分两篇共十一章。第一篇第一章至第六章为审计的基本理论，着重阐述了审计的概念和属性，审计的目标和对象，审计的产生和发展，审计的职能和作用，审计的种类，审计的程序和方法，审计准则和依据，审计证据、工作底稿和审计报告，内部控制系统及其评审等等。第二篇第七章至第十一章为审计的基本实务，着重介绍了注册会计师年报审计业务，还涉及注册会计师常见的验资业务等。学完了这门课程，读者对审计的基本理论与实务，会有比较全面和系统的了解和掌握。

本书的读者对象为对经济管理、财务、会计方面有一定的理论准备，并对财政、金融、税务、工商企业方面有相应基本知识的人员。它可作为高职高专院校审计专业以外其他经济管理专业开设审计学课程的教材，也可供广大审计工作者阅读参考。

本书由张蔚文教授提出编写大纲，并负责全书的统筹定稿。其编写分工如下：第一章为张蔚文，第二章为张旺峰，第三章为姚忠云、黄志标，第四章、第八章为刘勤果，第五章、第七章为刘晓瑜，第六章为邱志德，第九章为何洪丽，第十章为刘冬初，第十一章为刘华光。其中张蔚文教授还参与了第三章、第六章、第八章、第九章、第十章、第十一章等的编写。

本书在编写过程中，得到了广州华都会计师事务所钟爽所长（中国注册会计师、中国注册税务师）的热情支持和帮助；另外，徐慧审计硕士负责了文稿的录入及修改工作，谨致以感谢。

由于高职高专教育工作正在探索之中，加之审计理论与实践的发展、相关法规制度的变化，尽管我们力求谨慎准确，但限于编者的学术水平和经验，书中难免存在一些不尽如人意的地方，真诚希望得到广大老师和学生的批评指正，以利于今后改进，为繁荣我国的高职高专教育不懈努力。

编摇者

圆园园缘年 远月 愿日于广州

目摇摇录

第一篇摇审计的基本理论

第一章摇总论	(猿)
第一节摇审计的定义和本质	(猿)
一、审计的定义	(猿)
二、审计的本质	(源)
第二节摇审计的产生和发展	(远)
一、我国审计的产生和发展	(远)
二、西方审计的起源与演进	(愿)
三、审计产生和发展的客观基础与动力手段	(员)
第三节摇审计的目标和对象	(员)
一、审计的目标	(员)
二、审计的对象	(员)
第四节摇审计的职能和作用	(员)
一、审计的职能	(员)
二、审计的作用	(员)
第二章摇审计的分类	(员)
第一节摇审计的基本分类	(员)
一、按照审计主体的性质分类	(员)
二、按照审计的内容和目的分类	(员)
第二节摇审计的其他分类	(圆)
一、按照审计实施的时间分类	(圆)
二、按照审计实施的地点分类	(圆)
三、按照审计的范围分类	(圆)
四、按照审计的动机分类	(圆)
五、按照审计是否预先通知被审计单位分类	(圆)
六、按照审计所采用的技术和方法分类	(圆)

第三章摇审计程序和审计方法	(圆原)
第一节摇审计程序	(圆原)
一、审计准备阶段	(圆原)
二、审计实施阶段	(圆原)
三、审计报告阶段	(圆原)
第二节摇审计方法	(圆愿)
一、审计方法的选用要求	(圆愿)
二、审计取证的通用方法	(圆愿)
三、审计取证的专门方法	(猿园)
第三节摇统计抽样在审计中的应用	(猿原)
一、统计抽样法概念	(猿原)
二、统计抽样法的优缺点及其运用	(猿原)
三、统计抽样法的基本程序	(猿缘)
第四章摇审计准则和审计依据	(猿怨)
第一节摇审计准则	(猿怨)
一、审计准则概述	(猿怨)
二、审计准则的结构内容	(源园)
三、我国的独立审计准则	(源园)
第二节摇审计依据	(源原)
一、审计依据的含义	(源原)
二、审计依据的种类	(源原)
三、审计依据的特点	(源怨)
四、运用审计依据的原则	(源怨)
第五章摇审计证据、审计工作底稿和审计报告	(缘原)
第一节摇审计证据	(缘原)
一、审计证据的含义和特性	(缘原)
二、审计证据的分类	(缘圆)
三、审计证据的收集	(缘圆)
四、审计证据的鉴定	(缘缘)
五、审计证据的整理	(缘愿)
第二节摇审计工作底稿	(缘愿)
一、审计工作底稿的含义	(缘愿)

二、审计工作底稿的作用	(缘怨)
三、审计工作底稿的分类	(缘怨)
四、审计工作底稿的内容和格式	(远园)
五、审计工作底稿的编制	(远园)
六、审计工作底稿的复核和保管	(远缘)
第三节摇审计报告	(远元)
一、审计报告的作用	(远元)
二、审计报告的内容	(远韵)
三、审计报告的种类	(远韵)
四、标准审计报告的基本类型	(远愿)
五、审计报告的编制步骤和要求	(苑员)
第六章摇内部控制系统及其评审	(苑猿)
第一节摇内部控制系统	(苑猿)
一、内部控制系统的含义	(苑猿)
二、内部控制系统的内容	(苑猿)
三、内部控制系统的种类	(苑缘)
第二节摇内部控制系统的描述	(苑元)
一、文字表述法	(苑元)
二、调查表法	(苑韵)
三、流程图法	(愿园)
第三节摇内部控制系统的评审	(愿猿)
一、评审内部控制系统的健全性	(愿猿)
二、评审内部控制系统的有效性	(愿源)
三、评审内部控制系统的风险水平	(愿缘)

第二篇摇审计的基本实务

第七章摇购货与付款循环审计	(怨园)
第一节摇购货与付款的控制测试	(怨园)
一、购货与付款循环概述	(怨园)
二、购货与付款循环的内部控制及其测试	(怨园)
第二节摇应付账款审计	(怨元)
一、应付账款的审计目标	(怨元)

二、应付账款的实质性测试	(22)
第三节摇固定资产审计	(23)
一、固定资产审计	(23)
二、累计折旧审计	(24)
第四节摇其他相关内容的审计	(25)
一、预付账款审计	(25)
二、固定资产减值准备审计	(26)
三、工程物资审计	(27)
四、在建工程审计	(27)
五、固定资产清理审计	(28)
六、应付票据审计	(28)
第八章摇销售与收款循环审计	(29)
第一节摇销售与收款的控制测试	(29)
一、销售与收款循环概述	(29)
二、销售与收款的内部控制及其测试	(30)
第二节摇主营业务收入审计	(31)
一、主营业务收入的审计目标	(31)
二、主营业务收入的实质性测试程序	(32)
第三节摇应收账款审计	(33)
一、应收账款的审计目标	(33)
二、应收账款的实质性测试程序	(34)
第四节摇坏账准备审计	(35)
一、坏账准备的审计目标	(35)
二、坏账准备的实质性测试程序	(36)
第五节摇现金及银行存款结余审计	(37)
一、现金及银行存款的审计目标	(37)
二、现金及银行存款的实质性测试程序	(38)
第六节摇其他相关内容审计	(39)
一、应收票据审计	(39)
二、预收账款审计	(40)
三、应交税金审计	(40)
四、其他应交款审计	(41)

五、主营业务税金及附加审计	(员缘)
六、营业费用审计	(员)
七、其他业务利润审计	(员)
第九章摇生产与费用循环审计	(员)
第一节摇生产与费用循环的内部控制及其测试	(员)
一、生产与费用循环概述	(员)
二、生产与费用循环的内部控制及其测试	(员)
第二节摇存货成本的审计	(员)
一、存货成本的审计目标	(员)
二、存货成本的实质性测试	(员)
三、分析性复核	(员)
第三节摇存货余额的审计	(员)
一、存货余额审计的目标	(员)
二、存货余额的实质性测试	(员)
第四节摇其他相关内容审计	(员)
一、应付工资相关账户审计	(员)
二、存货相关账户审计	(员)
三、费用相关账户审计	(员)
第十章摇筹资与投资循环审计	(员)
第一节摇筹资与投资的控制测试	(员)
一、筹资与投资循环概述	(员)
二、筹资活动的内部控制及其测试	(员)
三、投资活动的内部控制及其测试	(员)
第二节摇借款审计	(员)
一、借款的审计目标	(员)
二、借款的实质性测试	(员)
第三节摇所有者权益审计	(员)
一、所有者权益的审计目标	(员)
二、所有者权益的实质性测试	(员)
第四节摇投资审计	(员)
一、投资的审计目标	(员)
二、投资的实质性测试	(员)

第五节摇其他相关内容审计	(页码)
一、其他应收款审计	(页码)
二、其他应付款审计	(页码)
三、长期应付款审计	(页码)
四、应付股利审计	(页码)
五、无形资产审计	(页码)
六、长期待摊费用审计	(页码)
第十一章摇验资	(页码)
第一节摇验资概述	(页码)
一、验资的对象、内容、范围和概念	(页码)
二、验资的分类	(页码)
三、验资依据	(页码)
四、验资原则与验资责任	(页码)
五、验资的作用	(页码)
第二节摇验资的基本程序与要求	(页码)
一、验资的程序	(页码)
二、验资的要求	(页码)
第三节摇验资报告	(页码)
一、验资报告的编制基础	(页码)
二、验资报告的作用	(页码)
三、验资报告的结构和内容	(页码)
四、编写验资报告的要求	(页码)
主要参考文献	(页码)

第一篇 审计的基本理论

第一章摇摇总摇摇论

第一节摇摇审计的定义和本质

一、审计的定义

审计的定义是对审计实践的科学总结。随着审计实践的发展，审计理论也在不断地完善，人们对审计概念的认识也在不断深入。

1946年，美国会计学会在颁布“基本审计概念说明”的公告中，把审计的概念描述为“为确定关于经济行为及经济现象的结论和所制定的标准之间的一致程度，对与这种结论有关的证据进行收集、评定，并将结果传达给利害关系人的有组织的过程”。

我国审计理论界基于我国的审计实践，对包括审计概念在内的一系列审计理论问题进行了研究。1989年，我国审计学会将审计的概念表述为：“审计是由独立的专职机构或人员，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、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经济监督活动。”

综上所述，我们对审计的定义概括为：审计是一项具有独立性的经济监督活动。它是由独立的专职机构或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、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委托经济责任。

从上述审计定义中，可以揭示出审计的四个基本特征，即独立性、专业性、权威性和广泛性。

（一）审计是一种具有独立性的经济监督活动

审计机构和审计人员的独立性是保证审计工作顺利进行的必要条件。由于财产所有权与经营权相分离，财产的所有者对企业拥有所有权但并不亲自参加经营管理，为了保护自身的利益，财产所有者迫切希望了解与自己有经济联系的经济组织的财务状况和经营成果。这就需要对负有受托经济责任的经营管理者进行审查，而这种审查只有由独立于他们之外的第三者进行，才能得到客观、公正的结果。

（二）审计是一种专业人员从事的经济监督活动

审计机构应由一定数量的会计、管理、经济分析专家及专业人士组成；审计人员对会计账目的检查，对财务会计报告真实性、合法性的判断，对经济活动的效益性评价，

都是建立在专业技术知识和经验的基础之上的。

（三）审计是一种具有权威性的经济监督活动

审计的独立性与专业性，决定了它具有一定的权威性。各国为了保障审计的这种权威性，分别通过《公司法》、《商法》、《证券交易法》、《破产法》等，从法律上赋予审计在整个市场经济中的经济监督职能。一些国际性的组织为了提高审计的权威性，也通过协调各国的审计制度、准则、标准，使审计成为一项世界性的专业服务，增强各国会计信息的一致性和可比性，从而有利于加强国际间的经济贸易往来，促进国际经济的繁荣。

（四）审计是一项具有广泛性的经济监督活动

审计监督所审查的范围，是被审计单位财务财政收支及有关经济活动的真实性、合法性和效益性，涉及企业生产、经营和管理的各个方面，远远超过了专业性监督的范围。同时，还可对专业监督部门进行再监督，对财政等综合部门进行审计监督。

四个基本特征中，独立性是审计的主要特征，权威性是审计的显著特征，专业性和广泛性则是审计的一般特征。

二、审计的本质

（一）审计的本质

审计的本质就是审计的根本属性，独立性的经济监督活动是审计的本质，也就是审计的根本属性。审计的本质，明确揭示了独立性是审计的主要特征，经济监督是审计的性质。

为了充分体现审计的本质，在审计机构的设置和审计的工作过程中，必须遵循独立性原则，具体包括以下方面。

1. 机构独立

审计机构应当独立于被审计单位之外，才能更有效地进行经济监督，确保审计机构独立地使用审计监督权，对审查的事项做出客观公正的评价和鉴证，充分发挥审计监督作用。

2. 人员独立

审计人员执行审计业务，必须按照审计范围、审计内容、审计程序进行独立思考，坚持客观公正、实事求是的精神，做出公允性、合理的评价和结论，不受任何部门、单位和个人的干涉。

3. 经济独立

经济独立是指审计机构或组织的经济来源应有一定的法律、法规作保证，不受被审计单位的制约，以保证审计机构或组织的生存和发展的需要。

上述表明，无论国内或国外都承认独立性的经济监督活动是审计的本质（根本属性）。没有独立性的经济监督活动，如财政、银行、税务、工商行政管理部门所从事的专业经济监督活动，则不能称之为审计。

（二）审计与会计的关系

审计与会计之间既有联系，又有区别。

审计与会计的联系主要表现在以下方面。

员援两者的起源密切相关

会计是社会生产发展到一定阶段而产生的管理活动，审计则是社会生产发展到一定阶段而产生的监督活动，两者都是随着经济的发展而发展的。最初的民间审计主要是查账，会计资料是审计的直接审查对象。会计资料正确，会计工作搞好了，审计就容易进行；否则，就会给审计工作带来困难。同样，审计工作做好了，不仅可以减少审计风险，而且可以帮助会计揭示差错和弊端，有助于提高会计工作的质量。

圆援两者彼此渗透、融合

两者虽是两门独立的学科，但无论是在理论还是方法上都有着彼此渗透、融合的地方。审计原则、标准、证据等都与会计有着紧密的关系，都是审计人员执行审计任务、作为审计结论和决定的依据。

猿援两者的最终目的一致

经济活动的内容是审计和会计的共同对象，会计是管理经济的一种手段，加强会计核算都是为了管好经济，提高经济效益。审计是经济监督的手段，也是为了改善经营管理，提高经济效益，维护财经纪律。

审计与会计之间的区别主要表现在以下方面。

员援两者的本质不同

会计是一项经济管理活动，属于经济管理系统的组成部分，是单位会计人员对业务经办人员在会计事项处理过程中所进行的日常业务监督，是第一层次监督性质的会计管理控制。而审计是一项经济监督活动，由具有独立地位的专职人员对被审计单位经济责任履行情况进行审查和监督，是经济监督系统的重要组成部分，是较高层次的经济监督活动。

圆援两者的职能不同

会计的职能，是对经济活动过程进行记录、核算、反映、监督，会计的监督检查是财会部门对会计业务本身的内部检查。而审计的职能是经济监督、经济评价、经济鉴证。

猿援两者的工作程序不同

会计的工作程序是先填制记账凭证，再登记账簿，最后编制会计报表，而且分别按照经济业务发生时间的先后顺序进行工作。而审计工作的程序一般按照准备阶段、实施阶段和报告阶段来进行，并不按照经济业务发生的时间顺序进行工作，有时甚至采用会计工作的反顺序开展审计工作。

源援两者的工作时间不同

会计工作是一项经常性的工作，它必须连续、系统、全面核算和监督资金运动的全

过程。只要有经济业务，就必须要有会计核算，会计工作就不能停止。而审计工作的时间则不同，如民间审计必须在委托的情况下才能进行，没有委托，则不能开展审计工作，而且在进行审计工作时，一般是事后、定期审计，不像会计工作是一项经常性的工作。

缘 两者的工作方法不同

会计核算方法主要有设置账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本核算、财产清查、编制会计报表七种。而审计的方法主要有审查书面资料和证实客观事物两大类方法，且比会计核算方法要复杂得多。

远 两者的执行者不同

会计的执行者是单位内部的职能部门，由单位领导直接安排会计核算工作。而审计的执行者是具有独立性、权威性的第三者——审计人，由其依法进行审计工作。

第二节 摇摇审计的产生和发展

一、我国审计的产生和发展

我国审计大致经历了以下六个发展阶段。

（一）西周初期的初步形成阶段

西周时期，朝廷设天、地、春、夏、秋、冬六官，天官又称冢宰，为百官之长、六官之首，“掌邦治，统百官，均四海”。在国家财计管理方面，以地官为首的大司徒系统，掌管财政收入，负责钱粮税赋的征收及入库工作；以天官为首的冢宰系统，负责掌管财政支出，并设置中大夫司会，为计官之长，对财政收支进行记录与考核。同时，在天官之副职小宰之下设宰夫一职，由宰夫“岁终正岁会，月终正月要”，“掌治法以考百官府、郡、都、县、鄙之治，乘其财用之出入，凡失财用物辟各者，以官刑诏冢宰以诛之；其足用长财善物者，赏之”，行使“考其出入，以定刑赏”之权。可见，宰夫司职百官及地方的业绩、政绩的审查工作，并将审查结果向冢宰或直接向周王报告，以决定对朝廷百官及地方官员的奖惩。从宰夫的工作来看，其独立于财计部门之外，具有审计的性质，标志着我国政府审计的初步形成。

（二）秦汉时期的最终确立阶段

秦汉时期是我国审计的最终确立阶段，主要表现在以下三个方面：一是初步形成了统一的审计模式。秦汉时期是我国封建社会的建立和成长时期，封建社会经济的发展，促进了秦汉时期逐渐形成全国审计机构与监督机构相结合，经济法制与审计监督制度相统一的审计模式。秦朝，中央高“三公”、“九卿”辅佐政务。御史大夫为“三公”之一，执掌弹劾、纠察之权，专司监察全国的民政、财政以及财务审计等事项，并协助丞相处理政事。汉承秦制。西汉初，中央仍设“三公”、“九卿”，仍由御史大夫领掌监督

审计大权。二是“上计”制度日趋完善。所谓“上计”，就是皇帝亲自参加听取和审核各级地方官吏的财政会计报告，以决定赏罚的制度。这种制度始于周朝，至秦汉时期日趋完善。三是审计地位提高，职权扩大。御史制度是秦汉时代审计建制的重要组成部分，秦汉时代的御史大夫不仅行使政治、军事的监察之权，还行使经济的监督之权，控制和监督财政收支活动，勾稽总考财政收支情况。

（三）隋唐至宋的日臻健全阶段

隋唐至宋，中央集权不断加强，官僚系统进一步完善，审计在制度方面也随之日臻健全。隋开创一代新制，设置比部，隶属于都官或刑部，掌管国家财计监督，行使审计职权。唐改设三省六部，六部之中，刑部掌天下律令、刑法、徒隶等政令，比部仍隶属于刑部，凡国家财计，不论军政内外，无不加以勾稽，无不加以查核审理。比部审计之权通达国家财经各领域，而且一直下伸到州、县。唐代的比部审查范围极广，项目众多，而且具有很强的独立性和较高的权威性。宋代审计，一度并无发展，元丰改制后，财计官制复唐之旧，审计之权重归刑部之下的比部执掌，审计机构重获生机。此外，还专设“审计司”，隶属于太府寺。北宋时期又曾将这个机构改称为“审计院”。南宋时，湖、广、四川还设有审计院，宋审计司（院）的建立，是我国“审计”的正式命名。从此，“审计”一词便成为财政监督的专用名词，对后世中外审计建制具有深远的影响。

（四）元明清的停滞不前阶段

元明清各朝，君主专制日益强化，审计虽有发展，但总体上说是停滞不前。元代取消比部，户部兼管会计报告的审核，独立的审计机构即告消亡。明初设比部，不久即取消，洪武十五年设置都察院，以左右都御史为长官，审察中央财计。清承明制，设置都察院，职掌“对君主进行规谏，对政务进行评价，对大小官吏进行纠弹”，成为最高的监察、监督、弹劾和建议机关。虽然明清时期的都察院制度有所加强，但其行使审计职能却具有一揽子性质。由于取消了比部这样的独立审计机关，其财计监督和政府审计职能严重削弱，与唐代行使司法审计监督职能的比部相比，后退了一大步。

（五）民国时期为不断演进阶段

辛亥革命，结束了清王朝的封建统治，成立了“中华民国”，国民政府于1914年在国务院下设审计处，1915年北洋政府改为审计院，同年颁布了《审计法》。国民政府根据孙中山先生五权分治的理论，设立司法、立法、行政、考试、监察五院。在监督院下设审计部，各省（市）设审计处，不能按行政区域划分的企事业单位，如国库、铁路局、税务机关等，则根据需要与可能设审计办事处，分别对中央和地方各级行政机关以及企事业单位的财政和财务收支实行审计监督。1915年颁布了《审计法》和实施细则，次年颁布了《审计组织法》，审计人员有审计、协审、稽查等职称。与此同时，我国资本主义工商业有所发展，随之民间审计应运而生。1914年公司法公布以及后来有关税法和破产法的施行，也对职业会计师事业的发展起了推动作用。自20世纪70年代

代以后,在一些大城市中相继成立了会计事务所,接受委托人委托办理查账等业务,民间审计得到了发展。这一时期,我国审计日益演进,有所发展,但由于政治不稳定,经济发展缓慢,审计工作一直没有长足的进展。

(六) 新中国的振兴阶段

中华人民共和国建立以后,国家没有设置独立的审计机构,但在中央各主管部门的财会司(局)内,设有审计处,地方政府主管厅局的财会处下,设有审计科。1957年以后,由于“左”的思想影响,取消了审计机构,十年动乱时期全部取消了审计。对企业的财税监督和货币管理,是通过不定期的会计检查进行的。党的十一届三中全会以来,党和政府把工作重点转移到经济建设上来,充分认识到实行审计监督制度的必要性,采取了一系列的方针政策。为了适应这种需要,我国财政部在1985年颁布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》,恢复和重建了注册会计师制度,并且在改革开放中获得了迅速发展。1988年7月,国务院发布了《中华人民共和国注册会计师条例》,标志着我国民间审计的发展进入了一个新阶段。1988年11月1日《中华人民共和国注册会计师法》的实施,使民间审计步入了法制的轨道,得到了迅速的发展。与此同时,我国已把建立政府审计机构,实行审计监督,载入我国1982年修改的《中华人民共和国宪法》,并于1983年3月成立了我国政府审计的最高机关——中华人民共和国国家审计署,在县以上各级人民政府设置各级审计机关(审计厅、局)。1988年11月颁发了《中华人民共和国审计条例》。1994年10月1日《中华人民共和国审计法》的实施,从法律上进一步确立了政府审计的地位,为其进一步发展奠定了良好基础。为了全面开展审计工作,完善审计监督体系,加强部门、单位内部经济监督和管理,我国于1995年在部门、单位内部成立了审计机构,实行内部审计监督。1998年12月发布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》,在各级政府审计机关、各级主管部门的积极推动下,内部审计蓬勃发展。2003年3月,国家审计署颁布了《内部审计条例》。至此,我国形成了政府审计、内部审计和民间审计三位一体的审计监督体系,审计制度和审计工作进入了振兴完善时期。

上述表明,我国的审计萌芽于西周,确立于秦汉,兴盛于唐宋,停滞于元、明、清,演进于“中华民国”,振兴于新中国成立以后,完善、成熟于党的十一届三中全会以来,1994年10月1日起施行的《审计法》标志着我国审计法规和体制日趋完善。

二、西方审计的起源与演进

在西方国家,随着生产力的发展和经济关系的变革,审计的演进也经历了一个漫长过程。在西方,政府审计的产生早于民间审计和内部审计。

(一) 政府审计的产生和发展

据考证,早在奴隶制度下的古罗马、古埃及和古希腊时代,就已有了官厅审计机构。审计人员以“听证”方式,对掌管国家财物和赋税的官吏进行审查和考核,成为