

普通高等教育“十二五”创新型规划教材

审计理论与实务

SHENJILILUN YU SHIWU

◎主 编/曾维林 副主编/邓萍 秦欣梅 杨颖婷



 天津大学出版社
TIANJIN UNIVERSITY PRESS

普通高等教育“十二五”创新型规划教材

审计理论与实务

主 编 曾维林

副主编 邓 萍 秦欣梅 杨颖婷



 天津大学出版社
TIANJIN UNIVERSITY PRESS

内 容 提 要

本书以应用型本科人才培养为主,兼顾高职高专人才培养,依据财政部最新颁布的企业会计准则和审计准则,以通俗易懂的实例介绍审计的基本方法。

全书内容包括审计理论和审计实务两部分,以审计循环为主线,将审计循环与审计方法相结合。审计理论部分主要介绍了注册会计师的执业规范 and 法律责任、审计目标、审计计划、审计方法、审计证据、审计工作底稿、风险评估与应对等;审计实务部分主要介绍了销售与收款循环审计、采购与付款循环审计、存货与仓储循环审计、筹资与投资循环审计、货币资金审计、审计报告、验资与财务报表审阅等。

本教材具有较强的应用性和实践性,适用于高等教育本科院校、高等职业院校、高等专科学校的会计类专业及其他相关专业的教学,也可以作为社会从业人士的参考读物。

图书在版编目(CIP)数据

审计理论与实务/曾维林主编. —天津:天津大学出版社,2010.9

ISBN 978-7-5618-3686-6

I. 审… II. ①曾… III. ①审计学 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 167764 号

出版发行 天津大学出版社

出版人 杨欢

地 址 天津市卫津路 92 号天津大学内(邮编:300072)

电 话 发行部:022-27403647 邮购部:022-27402742

网 址 www.tjup.com

印 刷 肃宁县科发印刷厂

经 销 全国各地新华书店

开 本 185mm×260mm

印 张 22.25

字 数 556 千

版 次 2010 年 9 月第 1 版

印 次 2010 年 9 月第 1 次

定 价 37.00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请向我社发行部门联系调换

版权所有 侵权必究

前 言

随着社会主义市场经济体制的不断完善,我国的审计环境发生了巨大变化。综观西方发达国家审计的发展历程,无不受到政体国情、社会制度、管理方式、经济及科技发展水平的影响和制约,从传统审计到现代审计,审计思想、审计理论、审计方法和审计内容等均发生了很大的变化。审计学作为一门综合性的社会科学,需要不断创新和完善。

本书以应用型本科人才培养为主,兼顾高职高专人才培养,以2006年2月颁布的《中国注册会计师执业准则》和2006年11月颁布的《中国注册会计师执业准则指南》为依据,用通俗易懂的实例介绍了审计的基本方法与理论,全书具有较强的应用性和实践性。在编写过程中,我们力求体现以下特色。

(1)系统性。本教材不但系统地阐述了审计业务的全部工作内容,为突出应用性,便于学生更好地学习审计,每章还配有学习目标、本章小结、中英文专业术语、本章主要学习法规、复习思考题等,以帮助学生提高关注问题、分析问题、解决问题的能力,为学生提供专业知识的国际化平台,也为学生开拓审计专业知识视野提供了很好的导向。

(2)可操作性。本教材注重理论与实践的结合,注意吸收国内外审计理论与审计实务的新动态,特别突出审计实务教学,做到理论联系实际。同时,为缩小理论与实践的差距,加深对课程内容的理解,安排了源于企业实际操作的典型小案例进行分析,进一步丰富了教材内容,有利于学生从知识到技能的转化。

本书由曾维林提出编写思想,拟订全书的提纲和撰写方式。各章具体分工为:曾维林编写第一、二、五、十一章,邓萍编写第四、九、十、十二章,秦欣梅编写第八、十三章,杨颖婷编写第三、六、七章,最后由主编总撰和定稿。在全书编写和统稿过程中,得到了南昌工程学院经济贸易学院领导和同事们的鼎力协助,出版过程中,得到了天津大学出版社的大力支持,在此一并致谢!本书编写参阅了大量的文献资料,谨向相关作者深表谢意。

由于时间和编者水平有限,书中缺点和疏误之处,恳请广大读者批评指正。

编 者

2010年5月

目 录

第一篇 审计理论

第一章 总论	3
第一节 审计的概念与本质.....	3
第二节 审计的种类.....	5
第三节 审计组织与审计人员	11
第二章 注册会计师执业规范与法律责任	21
第一节 中国注册会计师执业准则	21
第二节 会计师事务所质量控制准则	29
第三节 职业道德准则	33
第四节 注册会计师的法律责任	35
第三章 审计目标、审计计划与审计方法	44
第一节 审计目标	44
第二节 审计计划、重要性和审计风险.....	50
第三节 审计的基本方法	58
第四节 审计的技术方法	65
第四章 审计证据与审计工作底稿	77
第一节 审计证据	77
第二节 审计工作底稿	87
第五章 风险评估与风险应对	98
第一节 风险评估概述	98
第二节 内部控制及其了解	99
第三节 评估重大错报风险.....	105
第四节 针对重大错报风险的应对程序.....	109
第五节 控制测试.....	114
第六节 实质性程序.....	119

第二篇 审计实务

第六章 销售与收款循环审计	129
第一节 销售与收款循环概述.....	129
第二节 销售与收款循环的控制测试.....	131
第三节 销售与收款循环的实质性测试.....	133
第七章 采购与付款循环审计	158
第一节 采购与付款循环概述.....	158
第二节 采购与付款循环的控制测试.....	159
第三节 采购与付款循环的实质性测试.....	161

第八章 存货与仓储循环审计	187
第一节 存货与仓储循环概述	187
第二节 存货与仓储循环的控制测试	189
第三节 存货与仓储循环的实质性测试	192
第九章 筹资与投资循环审计	219
第一节 筹资与投资循环概述	219
第二节 筹资与投资循环的控制测试	221
第三节 筹资与投资循环的实质性测试	224
第十章 货币资金审计	249
第一节 货币资金概述	249
第二节 货币资金的控制测试	250
第三节 货币资金的实质性测试	255
第十一章 终结审计前的审计工作	273
第一节 期初余额和期后事项审计	273
第二节 或有事项和持续经营审计	278
第三节 关联方交易和非货币性资产交换审计	287
第四节 管理层和律师的声明书	290
第十二章 审计报告	300
第一节 审计报告概述	300
第二节 审计报告的基本内容	305
第十三章 验资与财务报表审阅	324
第一节 验资	324
第二节 预测性财务信息审核	333
第三节 财务报表审阅	336
参考文献	347

第一篇

审计理论

第一章 总 论

【学习目标】

- 了解审计的概念；
- 理解审计的分类和审计的组织；
- 掌握审计的本质。

第一节 审计的概念与本质

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“审计”的动态。

审计经过不断的完善和发展,至今已经形成一套比较完备的科学体系。人们对审计的概念也进行了深入的研究,最具代表性的是美国会计学会(AAA)在其颁布《基本审计概念说明》的公告中,把审计概念描述为:“为了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,而对与这种结论有关的证据进行客观收集、评定,并将结果传达给利害关系人的有系统的过程。”

注册会计师审计作为审计的一种类型,其内涵具有特殊性。因此,国内外许多会计职业组织对注册会计师审计概念下了定义,其中,影响较大的是国际会计师联合会和美国注册会计师协会的定义。

国际会计师联合会(IFAC)下设的国际审计与鉴证准则理事会(IAASB)将注册会计师审计概念描述为:“财务报表审计的目标是,使审计师(有时也指其所在的会计师事务所,下同)能够对财务报表是否在所有重大方面按照确定的财务报告框架编制发表意见。”

美国注册会计师协会(AICPA)在《审计准则说明书》第1号中,对审计概念描述为:“独立注册会计师对财务报表的审计目标是,对财务报表是否按照公认会计原则在所有重大方面公允地反映财务状况、经营成果和现金流量发表意见。”

《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》对审计概念描述为:“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:①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;②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:审计是由专职机构或专业人员接受委托或根据授权,依法对被审计单位在一定时期经济活动的有关资料,按照有关法规和标准进行审核检查、收集和整理证据,以判明有关资料的合法性、公允性、一贯性和经济活动的合规性、效益性,并出具审计报告的具有独立性的经济监督、评价与鉴证活动,借以维护财经法纪,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。

二、审计本质

审计监督是经济管理的重要组成部分。较之其他经济监督种类,审计监督有两个最基本的特征,即独立性与权威性,这是审计监督与其他经济监督相区分的标志。

(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。审计的原始意义就是查账,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、真实性和合法性。现代审计理论中的三种审计关系人就是据此而产生的。审计关系必须由委托审计者、审计者和被审计者三方面构成,缺少任何一方,独立的、客观公正的审计都将不复存在。这是由于财产所有权与经营管理权相分离而决定的,财产所有者对企业拥有所有权但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收支和经济状况。这就需要对负有受托经济责任的经营管理者进行审查,而这种审查只有独立于他们之外的第三者进行,才能得到正确的、公允的、可靠的结果。这就是审计的独立性。

审计的独立性主要表现在以下几个方面。

1. 组织机构独立

审计组织机构应独立于被审计单位。在我国,各级政府审计机关均独立于同级人民政府的财政主管部门,注册会计师审计机构是完全独立的社会中介机构,其独立性最明显。比较而言,内部审计机构则具有相对独立性,即内部审计机构相对于本部门、本单位其他职能部门(特别是财务会计部门)是独立设置。组织机构独立是保证审计能够客观、公正地评价和鉴证,充分发挥审计监督作用的重要条件。

2. 经济独立

审计机构从事审计业务活动必须有一定的经费来源,以保证其生存与发展。经济独立是指审计机构的经济来源要有法律法规作为保证,不受被审计单位制约。在我国,各级政府审计机关经费来源于国家财政拨款。社会审计经费来源于按规定向委托人收取的款项,它们在经济上都是独立的。比较而言,内部审计机构经费来源表现为相对独立性,即相对于本部门、本单位其他职能部门来说,其预算经费的安排和使用是独立的。

3. 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,作出公允、合理的评价和结论,不受任何部门、单位和个人的干涉。

美国注册会计师协会指出了体现审计属性的3个方面:①审计人员的自主性,即不受委托人的任何影响;②精神上的独立性,即审计人员必须公正无私,不带任何偏见;③审计人员

地位的独立性,这种独立性应受到公认,为社会所接受。

最高审计机关国际组织(International Organization Supreme Audit Institutions, INTOSAI)在《利马宣言——审计规则指南》中,就审计的属性,首先提到最高审计机关的独立性,强调最高审计机关必须独立于被审计单位之外,并不受外来影响,这样才能客观而有效地完成其工作任务;其次提到最高审计机关成员和官员的独立性,强调最高审计机关成员的独立性应由宪法予以保证;最后提到了最高审计机关财政上的独立性。

《中华人民共和国审计法》第五条规定:“审计机关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。”第十一条规定:“审计机关履行职责所必需的经费,应当列入财政预算,由本级人民政府予以保证。”第十五条规定:“审计人员依法执行职务,受法律保护。任何组织和个人不得拒绝、阻碍审计人员依法执行职务,不得打击报复审计人员。审计机关负责人依照法定程序任免。审计机关负责人没有违法失职或者其他不符合任职条件的情况,不得随意撤换。地方各级审计机关负责人的任免,应当事先征求上一级审计机关的意见。”由此可见,我国《审计法》也从审计机关、经费来源及审计人员三方面的独立性作了明确规定。

从上述情况来看,无论是我国还是外国都承认独立的经济监督活动是审计的属性。独立性是审计的灵魂,没有独立性的经济监督活动,如财政、银行、税务、工商行政管理等部门所从事的经济监督活动,则不能称为审计。

(二)权威性

审计的权威性是确保审计监督作用正常发挥的重要保证。

首先,审计的权威性来自于审计机构的独立性。审计机构及人员并不依附于被审计单位,并不参与被审计单位的经营管理活动。在审计活动中,审计机构或人员以独立的“第三者”身份接受财产所有者或最高管理者的委托或授权,依法进行审计监督,从而保证了审计过程公正、客观及审计结论的科学性,使审计结论在社会公众中具有公认的权威性。

其次,审计的权威性来自国家法律的支持。为了维护审计的权威性,世界各国或以《宪法》或以《公司法》、《证券法》、《破产法》等法律形式赋予审计机构的监督职权,并对审计对象、范围以及审计结论的强制执行均作出了相应的法律规定,以保障审计监督的权威性。

【问题与思考】 如何理解独立性是审计的灵魂?

第二节 审计的种类

审计的分类是指将社会经济生活中的各种审计活动,按照不同的特征、标志进行归类的过程。对审计进行科学的分类,有助于人们加深对各种审计活动的认识,正确理解和完整地把握各种审计的特征、作用;也有助于审计人员科学地组织审计工作,根据审计目标选用相应的审计方式及审计方法,以此达到提高审计工作效率、充分发挥审计作用的目的。审计分类的标准很多,相应地,审计有许多不同的种类。参照国际审计分类的惯例,结合我国经济类型和审计监督的特点,我国审计有基本分类和其他分类两种。

一、审计的基本分类

说明审计本质的分类称为基本分类。审计分类可按其主体进行分类和按其内容、目的

进行分类。基本分类中的审计类别分别从不同角度说明审计的本质。

(一)按审计主体分类

1. 分类

审计主体是指执行审计一方。根据国内外审计的发展和现状,审计按其主体分类,可分为国家审计、民间审计和内部审计。

1)国家审计

国家审计(又称政府审计)是指由国家审计机关实施的审计。国家审计的主要特点是法定性和强制性,拥有和管理国有资产的单位都必须依法接受国家审计的监督。审计机关作出的审计决定,被审计单位和有关人员必须执行。审计决定涉及其他有关单位的,这些单位应协助执行。国家审计机关包括按我国宪法规定由国务院设置的审计署,由各省、自治区、直辖市和市、县等地方各级政府设置的审计局和政府在地地方或中央各部委设置的派出审计机关。

2)民间审计

民间审计又称为社会审计,是指由经财政部门审核批准成立的民间审计组织所实施的审计和目前经财政部门审核批准成立的会计师事务所实施的审计。民间审计的特点是受托审计。民间审计组织接受国家审计机关、行政机关、企业事业组织和个人的委托,依法对被审计单位的财务收支及其经济效益承办审计鉴证、经济案件鉴定、注册资本验证和年检、管理咨询服务等业务。民间审计,在我国亦称独立审计。

3)内部审计

内部审计是指由本部门或本单位内部专职的审计机构或人员所实施的审计,包括部门内部审计和单位内部审计两大类。这种专职的审计机构或人员,独立于财会部门之外,直接接受本部门、本单位主要负责人的领导,依法对本部门、本单位及其下属单位的财务收支、经营管理活动及其经济效益进行内部审计监督。内部审计的主要目的是纠错防弊,促使改善经营管理,提高经济效益。

2. 国家审计和民间审计的区别

国家审计和民间审计均是外部审计,都具有较强的独立性。但从我国来看,两者在许多方面存在区别。

1)两者的审计目标不同

国家审计是对被审计单位的财政收支或者财务收支的真实性、合法性和效益性依法进行的审计。民间审计是注册会计师依法对被审计单位会计报表的合法性和公允性进行的审计。

2)两者的审计依据不同

国家审计是审计机关依据《中华人民共和国审计法》和国家审计准则等进行的审计。民间审计是注册会计师依据《中华人民共和国注册会计师法》和独立审计准则进行的审计。

3)两者的经费或收入来源不同

国家审计履行职责所必需的经费,应当列入财政预算,由本级人民政府予以保证;注册会计师的审计收入来源于审计客户,由注册会计师和审计客户协商确定。

4)两者的取证权限不同

国家审计机关有权就审计事项的有关问题向有关单位和个人进行调查,并取得有关证明材料。有关单位和个人应当支持、协助审计机关工作,如实向审计机关反映情况,提供有

关证明材料。注册会计师在获取证据时很大程度上有赖于被审计单位及相关单位的配合和协助,对被审计单位及相关单位没有行政强制力。

5)两者对发现问题的处理方式不同

国家审计机关审定审计报告,对审计事项作出评价,出具审计意见书;对违反国家规定的财政收支、财务收支行为,需要依法给予处理、处罚的,在法定职权范围内作出审计决定或者向有关主管机关提出处理、处罚意见。注册会计师对审计过程中发现需要调整和披露的事项只有提请被审计单位调整和披露的权力,没有行政强制力;如果被审计单位拒绝调整和披露,注册会计师视情况出具保留意见或否定意见的审计报告。如果审计范围受到被审计单位或客观环境的限制,注册会计师需视情况出具保留意见或无法表示意见的审计报告。

3. 民间审计和内部审计的区别

民间审计与内部审计同属于我国审计体系的重要组成部分,但两者在许多方面也存在着很大区别。

1)两者的审计目标不同

内部审计主要对组织内部的经营活动和内部控制的适当性、合法性和有效性进行审计。民间审计主要对被审计单位会计报表的合法性和公允性进行审计。

2)两者的独立性不同

内部审计为组织内部服务,接受总经理或董事会的领导,独立性较弱。民间审计为需要可靠信息的第三方提供服务,不受被审计单位管理当局的领导和制约,独立性较强。

3)两者接受审计的自愿度不同

内部审计是代表总经理或董事会实施的组织内部监督,作为内部控制制度的重要组成部分,单位内部的组织必须接受内部审计人员的监督;民间审计是以独立的第三方对被审计单位进行的审计,委托人可自由选择会计师事务所。

4)两者遵循的审计标准不同

内部审计人员遵循的是内部审计准则;而注册会计师遵循的是独立审计准则。

5)两者审计的时间不同

内部审计通过对单位内部组织采用定期或不定期的审计,时间安排比较灵活;而民间审计通常是定期审计,每年对被审计单位的会计报表审计一次。

【问题与思考】 国家审计、民间审计和内部审计的发展现状如何?

(二)按审计内容和目的分类

我国审计按其内容和目的分类,可分为财政财务审计、财经法纪审计和经济效益审计。

1. 财政财务审计

财政财务审计是指审计机构对被审计单位的会计报表及其有关资料的公允性及其所反映的财政收支、财务收支的合法性和合规性所进行的审计。财政财务审计也称传统审计或常规审计。

就其内容看,财政财务审计是对国务院各部门和地方各级政府、国家的财政金融机构、企业事业组织的财政财务收支进行的审计监督,其目的是明确被审计单位的受托经济责任。

其主要特点是通过被审计单位的财政财务会计报表及其有关资料的审查和验证,发现财政财务收支活动中所存在的问题。其中包括被审计单位履行各种受托经济责任的实绩及其差异。

因此,财政财务审计的主要内容包括两个方面:①检查会计处理上的技术差错,这是形

式上的审计;②验证被审计单位受托经济责任的履行情况,这是实质性审计。

2. 财经法纪审计

财经法纪审计是指审计机构对被审计单位和个人严重侵占国家资财、严重损失浪费以及其他严重损害国家经济利益等违反财经纪律的行为所进行的专案审计。它是我国审计监督的一种重要形式。

财经法纪审计的目的是保护社会主义财产,维护党和国家的路线、方针和政策及法律规章得以贯彻执行;其主要特点是根据群众揭发和会计资料所反映出来的问题,对有关单位或当事人在经济活动中的不法行为立案审查,以查清事实并确定问题的性质;其主要内容包括审查严重侵占国家资财、严重损失浪费、在经济交易中行贿受贿以及其他严重损害国家和企业利益的重大经济案件等。

3. 经济效益审计

经济效益审计是指审计机构对被审计单位的财政财务收支及其经营管理活动的经济性和效益性所实施的审计。经济效益审计的内容通常包括对各级政府的财政收支及其管理活动、企业单位的财务收支及其经营管理活动、行政事业单位的资金使用及其管理活动、固定资产投资及其管理活动的经济效益情况及其影响因素、途径所进行的审计。

其目的是促使被审计单位改善经营管理,提高经济效益和工作效率。

其主要特点是通过对被审计单位工作和生产经营活动的分析评价,发现企事业单位在工作和经营管理上存在的薄弱环节,挖掘潜力,厉行增产节约,增收节支,寻求提高经济效益的正确途径。

其审查重点包括两个方面:①对被审计单位预算、计划和预测、决策方案的效益性进行审查和分析;②对被审计单位预算或计划执行情况的效益性进行审查和分析。

二、审计的其他分类

除了审计的基本分类以外,还可以对审计进行其他分类。

(一)按审计范围分类

1. 按审计业务范围分类

审计按其业务范围分类,可以分为全部审计和局部审计。

1)全部审计

全部审计,又称全面审计,是指对被审计单位一定期间的财政财务收支及有关经济活动的各个方面及其资料进行全面的审计。这种审计的业务范围较广泛,涉及被审计单位的会计资料及其经济资料所反映的采购、生产、销售、各项财产物资、债权债务和资金以及企业利润、税款等经济业务活动。其优点是审查详细彻底,缺点是工作量太大、花费时间太多。全部审计一般适用于规模较小、业务较简单、会计资料较少的企事业单位,或适用于被审计单位内部控制制度及会计核算工作质量差等情况。

2)局部审计

局部审计,又称部分审计,是指对被审计单位一定期间的财务收支或经营管理活动的某一方面及其资料进行部分的、有目的、有重点的审计。如对企业进行的现金审计、银行存款审计、利税审计等,都属于局部审计。另外,为了查清贪污、盗窃案件,对部分经济业务进行的审计,也属局部审计范围。这种审计时间较短,耗费较少,能及时发现、纠正问题,达到预定的审计目的和要求。但容易遗漏问题,所以具有一定的局限性。

2. 按审计项目范围分类

审计按其项目范围分类,可以分为综合审计和专项审计。

1) 综合审计

综合审计是指对被审计单位的若干审计项目综合起来同时进行的审计。经济效益审计就属于典型的综合审计。其优点是涉及面宽,能同时查清多个方面的问题。

2) 专项审计

专项审计也称为专题审计,是指对被审计单位某一特定项目所进行的审计。其审计业务范围比局部审计业务范围小,针对性强,如国家审计机关的自筹基建资金来源审计、世界银行贷款项目审计等。

(二) 按审计实施时间分类

审计按照实施时间分类,可以分为事前审计、事中审计和事后审计。

1. 事前审计

事前审计是指在被审计单位经济业务发生以前所进行的审计。一般对预算或计划的编制和对经济事项的预测及决策进行的审计,均属于事前审计。其主要目的是加强预算、计划、预测和决策的准确性、合理性和可行性。其内容包括对财政预算、信贷计划、企业生产经营的计划和决策等。这种审计对于预防错弊,防患于未然,保证经济活动的合理性、有效性和会计资料的正确性,提出建设性意见,形成最佳决策方案,严格执行财经纪律,都具有积极的作用,故也称为预防性审计。

2. 事中审计

事中审计是指在被审计单位经济业务执行过程中进行的审计。通过对被审计单位的费用预算、费用开支标准、材料消耗定额等执行过程中有关经济业务进行事中审计,便于及时发现并纠正偏差,保证经济活动的合法性、合理性和有效性。事前、事中审计一般适用于内部审计。

3. 事后审计

事后审计是指在被审计单位经济业务完成以后进行的审计。会计报表审计和全部审计这类传统的审计均采用事后审计。事后审计的适用范围十分广泛,主要是进行合法性、合规性、公允性和正确性审计。其主要目的是监督和评价被审计单位的财务收支及有关经济活动、会计资料和内部控制制度是否符合国家财经法规和财务会计制度的规定,是否符合会计准则和会计原则,从而确定或解除被审计单位的受托经济责任。国家审计、民间审计大多实施事后审计,内部审计也经常进行事后审计。

另外,审计按照实施时间的不同还可以分为定期审计和不定期审计。

定期审计是按照预先规定的时间进行的审计,如民间审计对外商投资企业和股份制企业的年度会计报表审计。不定期审计是出于需要而临时安排进行的审计,如国家审计对被审单位存在的贪污、受贿案件而进行的财经法纪审计等。

(三) 按审计执行地点分类

审计按其执行地点分类,可以分为报送审计和就地审计。

1. 报送审计

报送审计,又称送达审计,是指审计机构按照审计法规的规定,对被审计单位按期报送来的计划、预算和会计报表及有关账证等资料进行的审计。例如,当前审计机关一般对行政和事业单位的财务收支活动实行“定期报送审计”方式。报送审计主要适用于国家审计机关

对规模较小的单位执行财务审计。这种方式的优点是节省人力、物力,缺点是不能实地观察、了解被审计单位的实际情况,不易从报告、报表资料中发现被审计单位的实际问题。

2. 就地审计

就地审计是指审计机构委派审计人员到被审计单位所在地进行的审计。就地审计可以深入实际调查研究,易于全面了解和掌握被审计单位的实际情况,是我国审计监督中使用最广泛的一种方式。按照就地审计的具体方式,又可分为驻在审计、专程审计和巡回审计三种:驻在审计是审计机构委派审计人员长期驻在被审计单位进行的就地审计,如大型企业的驻厂审计员;专程审计是审计机构为查明有关问题而委派有关人员专程到被审计单位进行的就地审计;巡回审计是审计机构委派审计人员轮流对若干被审计单位进行的就地审计。

(四)按审计动机分类

审计按其动机分类,可以分为强制审计和任意审计。

1. 强制审计

强制审计是指审计机构根据法律、法规规定对被审计单位行使审计监督权而进行的审计。这种审计是按照审计机关的审计计划进行的,不管被审计单位是否愿意接受审计,都应依法进行。我国国家审计机关,根据法律赋予的权力,对国务院各部门和地方各级政府的财政收支、国家的财政金融机构和企事业单位的财务收支实行强制审计。

2. 任意审计

任意审计是被审计单位根据自身的需要,要求审计组织对其进行的审计。一般民间审计接受委托人的委托,按照委托人的要求对受托经济组织进行的财务审计或经济效益审计,即属于这种审计。任意审计是相对于强制审计而言的。实际上,任意审计大多也是按《公司法》、《商法》、《证券交易法》及其他经济法规要求进行的,也带有一定的强制性。

(五)按审计是否通知被审计单位分类

审计按照它在实施前是否预先告知被审计单位进行分类,可以分为预告审计和突击审计。

1. 预告审计

预告审计是指在进行审计以前,把审计的目的、主要内容和日期预先通知被审计单位的审计方式。采用这种审计方式,可以使被审计单位有充分时间做好准备工作,以利于审计工作的顺利进行。一般进行财务审计和经济效益审计时,多采用这种方式,事前向被审计单位下达审计通知书或签订审计业务约定书。

2. 突击审计

突击审计是指在对被审计单位实施审计之前,不预先把审计的目的、内容和日期通知被审计单位而进行的审计。其目的在于使被审计单位或被审计者在事前不知情的情况下接受审计,没有时间去弄虚作假、掩饰事实真相,以利于取得较好的审计效果。这种审计方式主要用于对贪污盗窃和违法乱纪行为进行的财经法纪审计。

(六)按审计使用的技术和方法分类

审计按照它所使用的技术和方法进行分类,可以分为账表导向审计、制度导向审计和风险导向审计。

1. 账表导向审计

这种审计技术和方法是围绕着会计账簿、会计报表的编制过程进行的,通过对账表上的

数字进行详细核实来判断是否存在舞弊行为和技术性错误。账表导向审计技术和方法适应评价简单的受托经济责任,是审计技术和方法发展的第一阶段,在审计技术和方法上占据着十分重要的地位。

2. 制度导向审计

这种审计技术和方法强调对内部控制制度的评价,当评价结果证明内部控制制度可以信赖时,在实质性程序阶段只抽取少量样本就可以得出审计结论;当评价结果认为内部控制制度不可靠时,才根据内部控制的具体情况扩大审计范围。制度导向审计是财务审计发展的较高阶段,但是,制度导向审计仍需运用账表导向审计的一些技术和方法。

3. 风险导向审计

这种审计技术和方法要求审计人员从对企业环境和企业经营进行全面的风险分析出发,使用审计风险模型,积极采用分析性复核,以制定与企业状况相适应的多样化审计计划,以达到审计工作的效率性和效果性。风险导向审计是迎合高度风险社会的产物,是现代审计方法的最新发展。

(七)按会计核算体系分类

按会计核算体系,可以将审计分为资产审计、负债审计和所有者权益审计。

1. 资产审计

资产审计是指审计组织对被审计单位的资产情况实施的审计。主要审查资产存量、资产结构、资产形态、资产占用的合理性和效益性以及资产使用中的合法性和科学性,揭示资产经营管理中的薄弱环节和问题,分析原因,制定解决措施,促进资产使用更加科学、合理和有效。

2. 负债审计

负债审计是指审计组织对被审计单位的负债情况实施的审计。主要审查负债结构、比重和占用是否合理合法;负债项目是否真实;负债项目的会计核算是否正确等。加强负债审计有利于减少不合理负债资金的占用和使用,加速资金周转,提高资金使用效益。

3. 所有者权益审计

所有者权益审计是指审计组织对被审计单位的所有者权益的情况实施的审计。主要审查实收资本是否到位、与注册资本金是否一致;实收资本实物形态的资产,其评估价值是否科学合理;盈余公积的提取和使用是否符合规定;盈余公积的账簿记录是否准确无误;未分配利润是否按规定结存下年,其反映的数据是否真实可靠。所有者权益审计的实质是审计企业经营成果,从中可以了解和掌握企业经营管理的水平和国有资产保值增值情况。

第三节 审计组织与审计人员

审计组织泛指根据国家有关法规规定的权力或职能开展审计工作的部门或机构。根据审计组织的地位和对象不同,审计组织可分为国家审计机关、民间审计组织和内部审计机构三种。建立怎样的审计组织体系,是由各个国家的政治经济制度和不同的经济文化背景决定的。在我国审计建立初期,审计组织体系表现为“一主两翼”或“一主两辅”,即国家审计为主导(主体),内部审计为基础,民间审计为补充。随着经济体制改革的逐步深入,这种格局发生了很大变化,主要表现为:很大一部分国有企业已由单一的国有形式转变为以国有经济