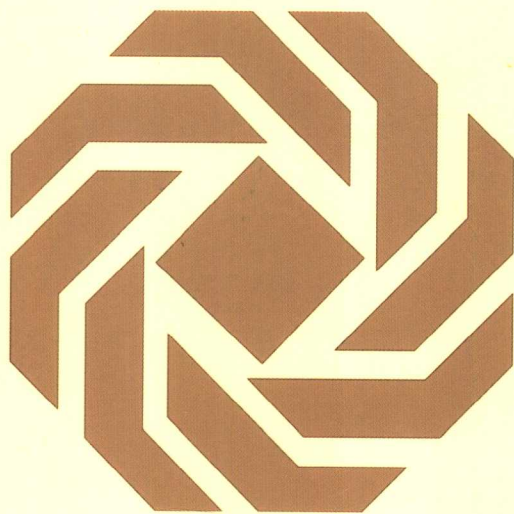




●张庆龙 主编

审计原理

SHENJIYUANLI



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

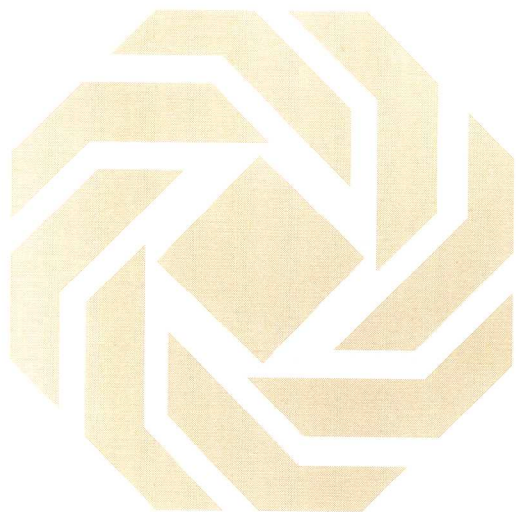
SHENJIYUANLI
SHENJIYUANLI
SHENJIYUANLI

SHENJIYUANLI

审计原理

主编：张庆龙

副主编：田利军 刘建军



中国时代经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

审计原理/张庆龙主编. —北京:中国时代经济出版社, 2007. 1
ISBN 7-80221-193-X

I. 审… II. 张… III. 审计学—教材 IV. F239. 0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 128042 号

审计原理

张庆龙
主编

出版者	中国时代经济出版社
地 址	北京东城区东四十条 24 号 青蓝大厦 11 层东办公区
邮 编	100007
电 话	(010)68320825(发行部) (010)68320498(编辑室)
传 真	(010)68320634
发 行	各地新华书店
版式设计	楠竹文化公司
印 刷	北京昌平百善印刷厂印刷
开 本	787×1092 1/16
版 次	2007 年 1 月第 1 版
印 次	2007 年 1 月第 1 次印刷
印 张	15.25
字 数	300 千字
印 数	1~5000 册
定 价	24.00 元
书 号	ISBN 7-80221-193-X/G·103

版权所有 侵权必究



审计作为市场经济的重要一环，在现代经济社会中发挥着越来越重要的作用。“审计风暴”的刮起，更是让人们认识到了审计的重要性，审计得到了前所未有的发展，审计事业出现了蓬勃向上的局面。

从社会上来看，越来越多的人重视审计、学习审计、应用审计科学。为了适应改革开放的日益深入和社会主义市场经济的持续发展，审计学课程也在不断发生变化。本书正是基于这种考虑，结合最新修订的《审计法》、《企业会计准则》、《企业会计制度》、《国家审计准则》、《独立审计准则》、《内部审计准则》进行了编写。同时，考虑到以往厚重的审计学教材总是让许多有志于掌握这门科学的人们望而却步，本书采用了简明教程的写法，介绍了现代审计的基本原理、基本知识和基本方法。

审计学是高等院校会计专业开设的一门重要核心课程。一直以来，编者发现，学生对于其审计的理解总是局限于注册会计师专业，或者说社会审计的内容，似乎社会审计可以代表整个审计学的教学内容。本书不这样认为，在编写过程中，我们将国家审计、社会审计、内部审计的主要内容囊括进来，力求学生对于审计学科体系理解的全面性。考虑到是简明教程，不可能将每一类型的审计都介绍清楚，但至少可以给学生一个总括的印象。在章节的设计上，为了让学生很好地掌握各个章节的重点内容，增强审计实务操作能力，我们在书后还附有思考题和练习题。

本书适用于普通高等院校会计、审计和其他财经类专业本专科学生的审计学习之用，亦可作为广大财经类实务工作者自学审计知识的参考教材。

本书由天津财经大学张庆龙担任主编，田利军、刘建军担任副主编。各章编写分工如下：第九章由田利军编写，第六、十章由刘建军编写，其余部分由张庆龙编写并总纂定稿，田利军负责初稿文字校对工作。

当然，由于作者水平有限，本书缺点、不足之处在所难免，恳请读者批评指正。

编者

2006年11月



目 录

CONTENTS

前言	(1)
第一章 审计概论	(1)
第一节 审计产生的动因	(1)
一、审计产生动因的不同观点	(1)
二、审计关系人理论	(5)
第二节 审计的本质	(5)
一、审计是一种经济监督	(6)
二、独立性是审计监督的本质特征	(7)
第三节 审计与会计的关系	(8)
第四节 审计的定义	(9)
一、国内外有关审计定义的论述	(9)
二、本书的定义	(9)
第五节 审计的分类	(10)
一、按审计主体分类	(10)
二、按审计客体分类	(13)
三、按审计条件分类	(14)
第二章 审计职业	(18)
第一节 国家审计职业	(18)
一、国家审计的产生与发展	(18)
二、国家审计的职业化	(22)
第二节 社会审计职业	(22)
一、西方社会审计的产生与发展	(22)
二、我国社会审计的产生和发展	(24)
三、社会审计职业	(26)
第三节 内部审计职业	(29)
一、内部审计职业的产生与发展	(29)



二、国际内部审计职业资格——CIA 考试	(31)
三、内部审计机构的设置	(32)
第四节 审计职业的素质要求	(33)
第三章 审计规范	(37)
第一节 国家审计规范	(37)
一、法律规范	(38)
二、执业标准规范——国家审计准则和质量控制	(38)
第二节 社会审计规范	(40)
一、法律规范	(40)
二、独立审计准则	(40)
三、质量控制准则	(42)
四、职业道德准则	(46)
五、职业后续教育准则	(46)
第三节 内部审计规范	(46)
一、内部审计规范体系	(46)
二、内部审计准则	(47)
第四章 审计证据与审计工作底稿	(50)
第一节 审计证据	(50)
一、审计证据的含义与作用	(50)
二、审计证据的特征	(51)
三、审计证据的种类	(53)
四、审计证据的收集、鉴定和综合	(57)
第二节 审计工作底稿	(61)
一、审计工作底稿的含义及其作用	(61)
二、审计工作底稿的类型	(63)
三、审计工作底稿的要素和编制	(68)
四、审计工作底稿的复核	(70)
五、审计工作底稿的保密要求	(72)
六、审计工作底稿的保管	(72)
第五章 审计方法	(74)
第一节 审计方法概述	(74)
一、审计方法意义	(74)
二、审计方法体系	(74)

三、选用审计方法的原则	(76)
第二节 审计取证模式演变	(76)
第三节 审计取证的基本方法	(78)
一、依审计取证顺序划分的方法	(79)
二、依审计取证数量(范围)划分的方法	(81)
第四节 审计取证的技术方法	(83)
一、检查	(83)
二、监盘	(86)
三、观察	(87)
四、查询及函证	(88)
五、计算	(88)
六、分析性复核	(89)
第五节 审计抽样	(90)
一、审计抽样种类	(90)
二、审计抽样的基本程序与方法	(91)
第六节 计算机审计法	(97)
一、绕过计算机审计法	(97)
二、通过计算机审计法	(98)
三、利用计算机审计法	(105)
第九章 内部控制及其测试与评价	(110)
第一节 内部控制概述	(110)
一、内部控制的定义	(110)
二、内部控制的目标	(111)
三、内部控制的局限性	(111)
四、内部控制要素	(112)
第二节 了解内部控制和评估控制风险	(115)
一、审计人员关注内部控制的目的	(115)
二、初步了解和评估内部控制的基本步骤	(116)
第三节 管理建议书	(121)
一、管理建议书的含义与内容	(121)
二、管理建议书实例	(123)
第七章 审计程序	(126)
第一节 准备阶段	(126)
一、国家审计准备阶段的工作内容	(126)

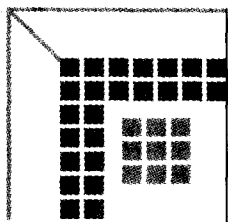


二、社会审计准备阶段的工作内容	(129)
三、内部审计准备阶段的工作内容	(138)
第二节 实施阶段	(139)
一、国家审计实施阶段的工作内容	(139)
二、社会审计实施阶段的工作内容	(140)
三、内部审计实施阶段的工作内容	(141)
第三节 报告阶段	(141)
一、国家审计报告阶段的工作内容	(141)
二、社会审计报告阶段的工作内容	(144)
三、内部审计报告阶段的工作内容	(145)
第八章 财务审计循环	(148)
第一节 销售与收款循环审计	(148)
一、销售与收款循环所涉及的主要业务活动	(149)
二、销售与收款循环的内部控制及其测试	(150)
三、销售与收款循环的实质性测试	(152)
第三节 购货与付款循环审计	(157)
一、购货与付款循环涉及的主要活动	(157)
二、购货与付款循环的内部控制及其测试	(158)
三、购货与付款循环的实质性测试	(160)
四、重点相关账户的审计	(161)
第四节 生产循环审计	(163)
一、生产循环涉及的主要活动	(164)
二、生产循环的内部控制及内部控制测试	(165)
三、生产循环的实质性测试	(167)
第五节 筹资与投资循环审计	(171)
一、筹资与投资循环涉及的主要活动	(171)
二、筹资与投资循环的内部控制及其内部控制测试	(173)
三、筹资与投资循环交易的实质性测试	(176)
第六节 货币资金循环审计	(183)
一、货币资金内部控制	(183)
二、货币资金的内部控制测试	(186)
三、货币资金的实质性测试	(186)
第九章 审计基础	(193)
第一节 经济责任审计	(193)

一、经济责任审计的定义	(193)
二、经济责任审计的意义	(194)
三、经济责任审计的特点	(196)
四、经济责任审计的内容	(196)
五、经济责任审计程序	(199)
六、经济责任审计报告	(199)
第二节 管理审计	(200)
一、管理审计的定义	(200)
二、开展管理审计的必要性	(201)
三、管理审计的特点	(201)
四、管理审计的内容	(202)
五、管理审计的方法	(203)
六、管理审计的审计报告	(204)
第三节 环境审计	(206)
一、环境审计的定义与对象	(206)
二、环境审计的必要性	(207)
三、环境审计的特点	(208)
四、环境审计模式	(208)
第四节 战略审计	(210)
一、战略审计的定义	(210)
二、实施战略审计的意义	(210)
三、战略审计对象	(211)
四、战略审计指标	(213)
第十章 审计报告的撰写	(216)
第一节 审计报告概述	(216)
一、审计报告的概念	(216)
二、审计报告的作用	(216)
三、审计报告的分类	(217)
第二节 国家审计报告的撰写	(218)
一、国家审计报告的含义	(218)
二、审计报告的基本要素	(218)
三、审计报告的编制步骤和编制原则	(219)
四、审计报告的复核与审定	(220)
五、审计意见书	(220)
六、审计决定	(221)



第三节 社会审计报告	(221)
一、基本内容	(221)
二、审计报告的类型	(223)
第四节 内部审计报告	(229)
一、内部审计报告的编制原则	(230)
二、审计报告的基本要素	(230)
参考文献	(235)



第一章

审计概论

第一节 审计产生的动因

一、审计产生动因的不同观点

正确认识审计的动因，有利于理解审计的本质。审计产生于社会经济发展的需要，但究竟是何种需要，在审计史学界是一个争论颇大的问题。从当前的文献来看，对于审计动因的认识存在着不同观点，列举其中主要的观点如下：

1. 财政监督说

财政监督说认为审计行为源于财政监督的需要，它是为了“保证国家财产分配的完整，对于财政活动或与财政活动有关的单位、组织所进行的一种监督活动”。其论据主要是随着国家占有的财产规模日益庞大，管理日益困难，开支的范围也逐渐广泛，使用者也逐渐增多，需要有一套监督系统，来保证国家能够使用所占有的财产的使用符合统治者或者公共权力的意图，审计便是出于这种监督的需要应运而生的。例如，古代埃及的国家财政几乎等于王室财政，审计是出于监督王室财政的需要；中世纪的英国，王室财政与地方财政相分离，因而有度支部上院的王室财政监督，还有巡回法官的地方财政监督，审计是出于王室财政和地方财政监督的需要。

2. 审计源于会计说

审计源于会计说认为，审计是会计发展到一定阶段的产物，是适应会计检查的需要而产生的。其论据主要是：一方面会计记录是否真实、正确需要有关人员进行检查，审计的“计”就是会计的“计”，审计就是审查会计；另一方面，中国的历史上曾将审计表述为“听其会计”，英语 Audit 和法语 Audition 均源于拉丁语 Audire（听），这表明古代的审计是会计人员大声朗读会计记录，审计人员听取这些记录，进而判断会计记录是否正确来进行的，例如，14 世纪，英国的审计工作就是通过听取账户记录来进行的；此外，从审计的历史发展过程来看，

审计在相当长的工作时间内，主要工作内容就是查账，就是以会计资料为对象，以会计法规或者制度为依据。从这一点来看，它类似于查账说。

3. 两权分离说

两权分离说认为，财产所有权与经营权的分离是审计产生的根本动因。其根本原因是，随着财产规模的增大，所有者无法再直接管理自己的财产，于是就将其交给他人进行经营，这时，就需要对财产管理者进行必要的监督检查，以防止财产管理者的行为背离财产所有者的利益或意图。正是基于这种情形，财产所有者与财产经营管理者之间产生了一种委托—代理关系。财产所有者是委托人，财产经营管理者是代理人或者受托人。随着社会经济的发展，这种委托—代理关系发展很快，无论是公共领域，还是私营部门，企事业单位，随处可见。以股份公司与社会审计之间的关系为例，股份公司通过发行股票筹集资金，其特点之一就是两权分离，公司股东——所有者不直接参与管理，管理权由股东选出的董事会来掌握，出于对公司管理者监督以及公司的债权人及其他利益相关者的需要，由审计机构接受所有者委托负责对管理者的经营管理进行审计。

4. 代理人说

代理人说是基于现代公司制企业的发展，运用现代经济理论，将委托人—代理人之间的关系看成是一种经济上的契约关系，这种契约有利于降低代理成本，除非契约的相关条款都得到有效的履行，否则就达不到应有的作用，而审计就是这种监督的方式，审计的出现，不是外部力量强制的结果，而是社会选择所致，审计的本质就是促进委托人与代理人的利益都达到最大化，审计是委托人与代理人的共同要求。但是，代理理论本身是假设契约双方都是理性的经济人，委托人的目标是追求通过代理人的经营达到利润最大化，而代理人的目标是追求自身利益（例如工资、奖金等货币收入以及非货币收入）最大化，两者的目标并不完全一致，有时甚至会产生冲突。因为在一定的营业收入水平下，利润的增长可能意味着管理人员报酬的减少；反之，也是如此。对于财产所有者来说，他希望支付最少的报酬达到利润的极大；对管理人员来说，他希望以最小的付出换取最大的报酬。如果劳动力的市场是有效率的，即双方达到一种均衡，管理人员的报酬率等于他努力的边际成本，并且等于他的努力所创造的边际利润。这是资产所有者愿意支付、管理人员也乐于接受的一种报酬率，在这种报酬率下，双方的总效用达到最大。可是，这种均衡只能存在于理论之中，因为劳动力市场并不总是完全有效率的，市场也总是或多或少地受到政府的管制，审计也并非是根据市场的需求而是法律的规定提供鉴证服务的，因此，代理理论与现实并不完全一致。

5. 信息经济学说

信息经济学说是运用信息经济的理论来解释审计的产生，认为之所以产生审计，是由于缺乏类似审计这样的信息管制会导致管理当局提供的信息“生产不

足”，形成市场失败。它是由信息不完全或者信息不对称引起的，当市场的一方（资产所有者）无法观察到另一方（管理人员）的行为或者无法知道另一方行为的完全信息时，就会出现“不对称信息”。在这种情况下，当资产所有者和经理人员都在追求本身的效用极大化时，不完全信息或不对称信息就极有可能发生“道德风险”^①。那么，如何解决这一问题呢？一方面可以通过劳动力的市场机制约束代理人的道德风险问题；另一方面可以采取一些措施解决信息不对称引起的委托人—代理人问题。具体可以采用提交经营报告、财务报告的报告制度、激励机制和监督体系。这其中，报告制度和激励机制都属于一种软约束，监督属于一种硬约束。审计就是监督体系的重要组成部分。没有审计就难以保证客观公允报告的产生，没有审计就不能够有效保证激励措施的充分发挥。

6. 保险说

保险说是建立在风险转移论的基础上的，属于经济学分配理论的范畴。在这种理论下，审计被看作是一种保险行为，可以减轻投资者及其他关联方的风险压力。它一般用于解释社会审计产生的动因。由于财务信息的非直接性、信息提供者的偏见和动机、资料庞杂以及交易复杂性等原因，财务信息使用者不可能得到可靠的财务信息。在这种情况下，财务信息的使用人为了防止信息提供者的舞弊而引起灾难性的损失，都愿意从自己将要得到的收入中支付一部分费用来聘请外部审计人员，这部分费用就被称之为保险费用，审计的效果为保险的价值。如果审计人员因为失职而未能察觉出会计报表的不可靠，他们有责任赔偿因为失职而造成的损失，从而实现分担的目的。这就是西方的“深口袋”理论（the Deep Pocket Theory）。由于信息不对称性的大前提存在，委托人和代理人的利益又不一致，客观上期望独立的第三方审计承担信息风险的减少者和保险人的角色，以协调他们的利益冲突，这也是审计需求产生的经济学动因。

7. 组织控制说

组织控制说一般用于解释企业内部审计产生的动因。它认为，审计是组织内部控制的需要。当企业地理分布的日益分散化，分权管理的普遍化，组织的内部控制化，企业的领导者对企业的控制越来越困难，因而需要有专职的监督部门或人员，协助自己完成对企业经营管理过程的控制，以达到企业的目标。

8. 多因素决定说

多因素决定说认为，审计的存在是多方面的因素决定的，单从某一角度来分析问题都可能有失偏颇，也无法解释不同社会经济环境对审计的需求。

^① 道德风险（moral hazard）：这个问题又被称为“委托人—代理人问题”（principal-agent problem），代理人往往会违背所有者的意愿，产生如偷懒、出工不出力、偷工减料、假公济私、不必要的出差或出国旅行、支付与公司经营目标无关的交际应酬费、使用公司资源为私人服务等行为。当然，如果代理人对工作有高度的责任心，就不存在道德风险问题，或者说人类社会达到这样一个阶段，劳动本身成为第一需要或愉快的消费而非谋生的手段。而在这之前，只要存在这种委托—代理关系，就不可避免这一问题。



9. 受托经济责任说

受托经济责任说是当前我国审计理论与实务界所普遍认同的一种观点。它认为, 审计师在两权分离的情况下, 基于经济控制的客观需要而产生, 并伴随着受托经济责任的发展而发展。一方面, 由于两权分离, 财产所有者将其财产交付委托给他人代为管理或经营, 这时, 财产所有者授予受托者管理或经营的权力, 而受托者负有为财产所有者代为管理或代为经营的经济责任。因此, 两权分离的结果是形成了一种受托经济责任关系。另一方面, 一个大规模的组织内部, 在集中领导下实行多层次的分权管理或者分权经营, 如政府内部实行中央、地方各级的分层次管理, 企业内部实行总公司、分公司的分层次经营管理, 这时, 上一层级的管理机构把部分管理经营权授予下级的管理机构, 下一级管理机构对上一级管理机构则负有受托管理或受托经营的经济责任, 可见, 这种多层次分权管理或分权经营的体制, 也会形成受托经济责任关系。

不论是在两权分离下, 还是在多层次管理经营体制下, 由于委托人的授权, 都会形成一种受托经济责任关系。当受托经济责任关系确立后, 客观上就存在授权委托者对受托管理者或受托经营者实行经济控制的必要, 这是客观必然。也就是说, 授权委托者为了维护其利益有必要对受托管理者或受托经营者所负经济责任履行情况进行审查, 以评价其经济责任, 并进而确认、解脱其经济责任。但应指出, 受托经济责任的确立, 并不一定产生审计活动, 它只是审计产生的前提条件, 因为, 如果这种审查评价活动由授权委托人自身完成时, 就不能称之为审计活动。而只有当这种经济控制活动由授权委派人员委派(或委托人委托)独立的专门机构和人员代行时, 才会产生这种具备独立性的审计活动。这里之所以采用委派和委托两个字眼, 委派用于国家审计和内部审计, 委托则用于社会审计。

总结以上关于审计产生动因的分析, 我们认为: 受托经济责任是审计产生的主要动因。

以上关于审计动因的各种观点, 都从不同的角度、不同的侧面、对不同历史阶段、不同主体的审计作了论述, 纵观审计的发展史, 受托经济责任观念作为一种思想一直贯穿于审计产生与发展的始末及其各个职能领域中, 它应是审计产生的根本原因。其他观点虽然都阐述了审计的动因, 但大多是从不同的主体去论述, 例如财政监督说、国家职能说、维护王权说、权利制衡说、民主政治说; 代理人说、信息经济说、保险说阐述了国家审计、社会审计的产生动因^①; 组织控制说阐述了内部审计的产生动因。有的虽然都可以同时用来解释国家、社会、内部审计产生的动因, 但也都不同程度上存在一定的局限性, 例如, 审计源于会计

^① 审计按照主体可以分为国家审计、社会审计、内部审计三类, 具体内容将在审计分类中具体阐释。

说或查账说只是解释了财务审计的特点，无法解释非财务审计（例如管理审计、效益审计）的一些特点；两权分离说虽然触及了审计动因的深层次问题，但它对于设置于总经理领导下的内部审计以及我国行政型的国家审计制度无法合理解释，因为它们不是财产所有权与经营权的分离，即审计关系中不存在所有者与经营者之间的分离，而是财产管理者与管理执行者的分离；多因素决定说只是一种多因素综合的概括，但仍无法解释审计动因的根本，不要说审计科学，其他科学都是多种因素综合作用的结果。

二、审计关系人理论

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。审计作为一项独立的经济监督活动，是财产所有权与经营管理权分离的结果，是以所有者与管理者之间特定的经济责任关系为基础的，所以，审计关系是由三方审计关系人组成的。

第一关系人——审计人，是承担审计工作的人。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，他与审计授权人或委托人不存在资源财产的利害关系。在我国，审计人包括国家各级审计机关、内部审计机构和会计师事务所。

第二关系人——被审计人，是接受审计监督的人。被审计人作为资产管理者对第三关系人承担责任，通过第三关系人授权或委托第一关系人对其责任履行情况进行审计，可以确定责任履行程度及其效果，从而满足第三关系人对其考评的需要。被审计人包括的范围十分广泛，既可以是国家各级行政机关、事业单位，也可以是各种类型的企业。

第三关系人——审计授权人或委托人，是授权或委托审计、接受审计报告的人，是资源财产的所有者或主管人员。他向被审计人提出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，并授权或委托第一关系人对第二关系人进行审计，接受第一关系人出具的审计报告。

第二节 审计的本质

本质是指某一事物区别于其他事物的根本属性。审计的本质是一项具有独立性的经济监督活动。独立性是审计区别于其他经济监督的一个根本属性。具体解释如下：



一、审计是一种经济监督

在市场经济中,资源的配置在生产、分配、交换、消费各环节中主要依靠市场调节。为保证市场经济的正常运行,各国政府都已认识到,国家必须对市场秩序予以管理和监督。这样,国家就成为市场经济的宏观调控者与经济监督者。

经济监督是指国家以监督者的身份,通过各级政府,依靠政策、法律及各项制度中的规定,对社会再生产过程中的各个环节进行的监察和督促。在我国,经济监督与党纪监督、法制监督、行政监督共同构成一个完整的监督体系。

1. 我国的经济监督体系

在我国,以政府职能部门为主体对经济活动进行监察和督促是有明确分工的,各个部门各负其责并有机联系,共同构成我国社会主义市场经济条件下的经济监督体系。我国具有经济监督职能的部门分工如下:

审计:对国家调控经济、市场引导企业的全过程进行监督,特别是对财政、金融、政府部门以及各类企事业单位的财政财务收支和经济责任进行监督,维护经济秩序,保障国民经济健康发展。

监察:对国家行政部门工作人员的行政责任,特别是清政廉政进行行政监督。

司法:职能之一是对经济审判机关的民事、经济、行政案件进行监督。

统计:提供监督所需的经济数据信息,并以信息方式提供评价和建议。

经济信息中心:为具体经济监督执行主体提供经济信息和经济政策信息。

计划:对国民经济计划执行情况进行监督,具体还需通过审计、财政、金融实行监控。

财政:通过财政业务过程,对国家的财政收支实行监控。

国有资产管理:通过派人直接到使用或控制国有资产的企业进行监督,维护国家自身物质利益。

金融:通过货币、信贷业务过程,运用金融手段对整个国民经济活动实行监控。

工商行政:运用行政、法制手段对市场上的经济活动进行监督。

物价:对市场上的物价政策执行情况进行监督。

此外,随着市场经济的建立和发展,具有社会监督与评价职能的机构与组织的建立健全是市场经济正常运行所必不可少的。法律、会计等具有规范市场经营者行为的中介组织是我国社会监督的重要方面,如律师事务所、会计师事务所等。

2. 审计是经济监督体系中的重要组成部分

审计是一种经济监督工作。从宏观上讲,在经济决策、计划、组织、调节和监督五个环节中,审计工作属于监督环节,而且它不参加其他环节的活动,但要

对其他各个环节实施监督；同时，与其他经济工作的调节和监督环节相联系，成为国家宏观经济调控的组成部分。从微观上讲，审计也不参加一个组织中的经济决策、计划、组织和调节活动，而只从事经济监督工作。

审计作为一种经济监督，不能狭义地理解它是以权力为保证的一般意义的“监督”，这样会构成监督者与被监督者的对立关系。应当广义地理解经济监督的含义，在通常情况下，审计者与被审计者没有根本利害冲突。以各种组织形式存在的审计监督是社会经济生活中的一种正常的制约机制，其目的是维护市场经济的正常运行。

二、独立性是审计监督的本质特征

审计属于经济监督的范畴。区分审计与其他经济监督的关键是审计具有独立性，因此，独立性是审计监督最本质的特征。

什么是审计独立性。独立性是指审计人员公正不倚地进行审查并表达意见的状态。公正不倚如果仅是对被审计人而言，审计人保持的独立状态称为“单向独立”。如果审计人对于审计委托人也保持独立的状态，这种独立称为“双向独立”。

审计的独立性实质上是要求审计人在实施审计的过程中与被审计人之间不能存在经济利害关系，并且在行使审计职能时，他人不得进行干涉。这种实质上的独立性已为审计理论界所确认，并在实践中予以遵守。

在理论上，美国学者莫茨和夏拉夫认为，审计的独立性状态应从四个方面得到反映：

(1) 在“财务利益”方面，他们认为审计人的活动经费应该独立，应有自己专门的经济来源，不得受他人的影响，同时审计人不得参与被审计人的经营管理活动；

(2) 在“精神状态”方面，审计人应保持精神上的独立，既不使自己的判断从属于他人，也不以个人偏见而左右判断，要以公正无私、不带偏见的考察来保证审计结果的客观公正；

(3) 在“组织地位”方面，组织上的独立性是指审计机构必须是独立的专职机构，与被审计人没有组织上的隶属关系；

(4) 在“自由调查”方面，审计人的计划、检查与发表意见等各项工作均应是自由的，不受他人的控制与干扰。

最高审计机关国际组织 1977 年发布的《利马宣言——审计规则指南》中就国家审计或国家审计的“独立性”从三方面进行了阐述：

(1) 最高审计机关只有独立于被审计单位并不受外界影响的情况下，才能客观而有效地完成其工作任务，最高审计机关必须具备完成其任务所需的职能上和组织上的独立性，最高审计机关的建立及其独立性的程度应在宪法中加以规定，