



复旦卓越·经济学系列

现代审计学

(第二版)

徐筱凤 李寿喜 编 著

 复旦大学出版社



复旦卓越·经济学系列

F23
2008
70

现代审计学

(第二版)

徐筱凤 李寿喜 编 著

图书在版编目(CIP)数据

现代审计学/徐筱凤,李寿喜编著. —2 版. —上海:复旦大学出版社,2008.9
(复旦卓越·经济学系列)
ISBN 978-7-309-06256-4

I. 现… II. ①徐…②李… III. 审计学 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 131164 号

现代审计学(第二版)

徐筱凤 李寿喜 编著

出版发行 复旦大学出版社 上海市国权路 579 号 邮编 200433
86-21-65642857(门市零售)
86-21-65100562(团体订购) 86-21-65109143(外埠邮购)
fupnet@fudanpress.com <http://www.fudanpress.com>

责任编辑 鲍雯妍

出品人 贺圣遂

印刷 上海华业装潢印刷厂有限公司

开本 787×960 1/16

印张 20

字数 391 千

版次 2008 年 9 月第二版第一次印刷

印数 1—4 100

书号 ISBN 978-7-309-06256-4/F·1414

定价 32.00 元

如有印装质量问题,请向复旦大学出版社发行部调换。

版权所有 侵权必究

前 言

2006 年颁布的《中国注册会计师执业准则》确立了风险导向审计的主导地位,体现了我国审计准则已经步入了国际化的执业规范体系。新准则的内容变化特别大,主要体现在以下三个方面:(1) 突出了风险导向审计理念。要求注册会计师在审计过程中牢固树立这一理念,把审计流程理解为重大错报风险的识别、评估和应对的过程。(2) 体现了新审计准则体系的要求。更新了新审计准则体系建设的背景、框架及内容。此外,在财务报表审计的目标和原则、注册会计师的责任设定、风险的评估和应对、审计证据的收集和评价、审计的结论和报告等作了改变。(3) 体现了国际职业道德规范方面的最新发展。根据国际会计师职业道德准则的最新稿,对“职业道德准则”部分进行了更新。为了适应这一趋势,让教学贴近社会,我们重新修订了原来的教材,使本书适时反映审计理论和审计实务的重大变化,内容上充分吸收最新的审计准则和审计理论研究成果,将审计学的精髓以简明性、实用性和操作性的特点展现在读者的面前。

审计学是财政、金融以及经济学教学课程体系中的一门重要课程。本书是在复旦大学经济学院“审计学”课程的多年教学实践基础上,结合《中国注册会计师执业准则》、相关财务制度以及《注册会计师全国统一考试大纲》编著而成的。

全书分为 12 章,包括审计理论和实务两部分。理论部分主要介绍审计的基本知识、基本理论和基本方法;实务部分主要围绕注册会计师审计(也可以称为独立审计、民间审计和社会审计)活动,以企业业务循环为线索,着重介绍

会计报表各主要项目的审计实质性程序和方法,以加强基本理论与基本方法的应用。

由于审计学是一门应用性很强的经济管理学科,这使得本课程成为一门业务技术性比较重要的课程,所以,在本课程学习过程中,既要掌握各种理论和方法的基本概念和内容,又要学会正确应用这些方法去分析和解决有关的会计和审计问题。为此,我们给每一章附上了基本概念(关键词)、思考练习题(包括案例分析、判断题、选择题和简答题等形式),还有书末的附加题和模拟测试题,以帮助学习者检验自己对审计理论和实务知识的掌握程度,提高分析问题、解决审计问题的能力。读者可将自己做的习题答案发邮件到 xuxffd@126.com 求证。

作 者

2008 年 7 月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 注册会计师审计的起源与发展	1
第二节 注册会计师审计的基本概念	7
第三节 注册会计师的管理	9
第四节 注册会计师职业规范体系	15
第五节 注册会计师的法律责任	20
本章小结	21
基本概念	22
思考练习题	22
第二章 审计目标与审计过程	27
第一节 审计总目标	27
第二节 审计具体目标及其确定	28
第三节 审计过程	31
第四节 审计业务约定书	35
第五节 重要性和审计风险	41
本章小结	49
基本概念	50
思考练习题	50
第三章 被审计单位基本情况和内部控制的了解和把握——风险的识别和评估	52
第一节 被审计单位基本情况及其环境的了解和把握	52
第二节 对被审计单位内部控制的了解和把握	54
第三节 内部控制的了解与记录	59
第四节 对重大错报风险的评估	64
第五节 计算机信息系统的内部控制及评估	67
第六节 管理建议书	71

本章小结	73
基本概念	74
思考练习题	74
第四章 针对重大错报风险的审计程序——风险应对	77
第一节 针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序概述	77
第二节 控制测试	79
第三节 实质性程序	83
本章小结	85
基本概念	86
思考练习题	86
第五章 审计证据和审计工作底稿	91
第一节 审计证据及其分类	91
第二节 获取审计证据的方法	93
第三节 审计证据的鉴定	102
第四节 审计工作底稿	106
本章小结	116
基本概念	117
思考练习题	117
第六章 审计抽样	120
第一节 审计抽样的定义与种类	120
第二节 样本的设计与选取方法	121
第三节 统计抽样的运用	126
第四节 抽样结果的评价	131
本章小结	132
基本概念	133
思考练习题	133
第七章 销售与收款循环审计	136
第一节 销售与收款循环的主要业务活动	136
第二节 销售与收款循环的主要凭证和记录	139
第三节 销售与收款循环的控制测试	140
第四节 报表项目测试方法的应用	147
本章小结	160
基本概念	160
思考练习题	160

第八章 购货与付款循环审计	164
第一节 购货与付款循环的主要业务活动	164
第二节 购货与付款循环的主要凭证和记录	167
第三节 购货与付款循环的控制测试	169
第四节 报表项目测试方法的应用	173
本章小结	189
基本概念	190
思考练习题	190
第九章 存货与仓储循环审计	194
第一节 存货与仓储循环的主要业务活动	194
第二节 存货与仓储循环的主要凭证和记录	195
第三节 存货与仓储循环的控制测试	197
第四节 报表项目测试方法的应用	203
本章小结	213
基本概念	214
思考练习题	214
第十章 筹资与投资循环审计	218
第一节 筹资与投资循环的主要业务活动	218
第二节 筹资与投资循环的主要凭证和记录	219
第三节 筹资与投资循环的控制测试	220
第四节 报表项目测试方法的应用	223
本章小结	237
基本概念	238
思考练习题	238
第十一章 货币资金与完成审计工作	242
第一节 货币资金审计	242
第二节 期初余额审计	253
第三节 期后事项的审计	255
第四节 债务重组审计	259
第五节 持续经营能力审计	261
第六节 审计报告编制前的准备工作	264
本章小结	270
基本概念	271
思考练习题	271

第十二章 审计报告	275
第一节 审计报告的作用	275
第二节 审计报告的准则	276
第三节 审计报告的类型	278
本章小结	286
基本概念	286
思考练习题	286
附加题	291
模拟综合试题	307
主要参考文献	311
后记	312

第一章 绪 论

第一节 注册会计师审计的起源与发展

一、审计产生的客观基础

审计是社会经济发展到一定阶段的产物,是在财产所有权与经营管理权相分离的条件下,随受托经济责任制的产生而产生,并伴随着受托经济责任制的发展而发展的。在社会生产力极为低下的原始社会,没有剩余财产,没有阶级,财产的所有权与经营管理权统一于所有者本人,所有者自己承担经营责任,不存在受托经济责任,无需他人监督。当社会生产力发展到一定水平,出现了剩余产品,产生了私有制之后,社会财产逐步由少数人支配,他们可以脱离体力劳动,单凭对财产的占有权剥削他人的劳动果实,使人们之间产生了根本的利害冲突,尤其是国家形成之后,拥有大量财富的最高统治者,实行分权控制,必然分封一些臣僚去代为征收,经营各项财粮赋税,这就促使财产所有权与经营管理权相分离,使财产所有者(最高统治者)和经营管理者(臣僚)之间形成一种受托经济责任关系,即由经营管理者向所有者承担经济责任。所有者(统治者)为了维护其统治,保护财产的安全完整,必然要对那些经营管理者(臣僚)履行职责的情况进行监督检查,这就促使了政府审计的产生与发展。

随着资本主义商品经济的发展,企业经营规模的扩大,为筹集大量的资本金,先后出现了合伙企业和股份公司,在民间也就出现了财产所有权与经营管理权的分离,财产所有者与经营管理者之间,形成了委托与受托的经济责任关系,即财产所有者将财产委托给经营管理者保管、支配和使用;受托的经营管理者对财产所有者负有搞好经营管理、保护财产安全完整的责任,并定期报告其经济职责的履行情况。财产所有者有权对经营管理者履行经济职责的情况进行审核鉴证,以证明其经营业绩和出具会计资料的真实公正性,保证自身利益不受侵犯。为了保证审核鉴证的有效性和客观公正性,处于第三者地位,具有丰富经验的会计师就成了最合适的人选,也就促进了民间审计的产生与发展。

随着经济的日益发展,企业生产规模的不断扩大,其组织层次与控制跨度亦随之扩展,在企业内部逐步形成了分权控制,同时由于市场竞争的加剧和经济危机的出

现,迫使企业经营者了解企业内部存在的问题,以便采取有效措施保证经营政策和管理制度的贯彻执行,保证财产的安全与完整,这就要求在企业内部建立一种自我约束机制,保证企业经营目标的实现,于是内部审计随之产生并获得发展。

二、西方注册会计师审计的产生和发展

注册会计师(Certified Public Accountant,简称CPA)审计是伴随着资本主义生产力和生产关系的发展而发展的。它最早产生于16世纪意大利合伙企业制度,后在18世纪中叶到20世纪初伴随着英国股份制企业制度的发展得以长足发展,最后随着美国资本市场成为全球资本市场中心,注册会计师审计理论与实务也在美国得到空前的发展和完善。

(一) 注册会计师审计的起源

注册会计师审计最早产生于意大利,16世纪后期,地中海沿岸的商业城市已经比较繁荣,而威尼斯是地中海沿岸国家航海贸易最为发达的地区,是东西方贸易的枢纽,商业经营规模不断扩大。由于单个的业主难以满足投入巨额资金的需求,为了筹集所需的大量资金,合伙制企业便应运而生。尽管当时合伙制企业的合伙人都是出资者,但是有的合伙人参与企业的经营管理,有的合伙人则不参与企业的经营管理,出现了所有权与经营权的分离。这样,那些参与经营管理的合伙人有责任向不参与经营管理的合伙人证明合伙契约得到了认真履行,利润的计算与分配是正确、合理的,以保证合伙企业有足够的资金来源,使企业得以持续经营下去。同时,不参与经营管理的合伙人也有了解企业经营情况、掌握企业财务状况的要求。

因而,在客观上都希望有一个与任何一方均无利害关系的第三者能对合伙企业进行监督、检查,这就需要聘请会计专家来担任查账和公证的工作。这样在16世纪意大利的商业城市中出现了一批具有良好的会计知识、专门从事这种查账和公证工作的专业人员,他们所进行的查账与公证,可以说是注册会计师审计的起源。随着这批专业人员的增多,他们于1581年在威尼斯创立了威尼斯会计协会,成为世界上第一个会计职业团体。其后,1739年米兰等城市的职业会计师也成立了类似组织。

(二) 英国股份有限公司的发展与注册会计师审计

意大利虽然是最早建立会计职业团体的国家,但它对后来注册会计师审计事业的发展几乎没有什么影响。在创立和传播独立审计职业的过程中发挥历史作用的是英国的职业会计师们。

英国产业革命产生于18世纪30年代,到19世纪40年代初基本完成。英国产业革命的成功,扩大了企业的生产规模,使股份制企业应运而生,企业的所有权和经营权开始分离。企业主希望有外部的会计师来检查他们所雇佣的管理人员,特别是会计人员是否存在贪污、盗窃和其他舞弊行为,于是英国出现了第一批以查账为职业的

注册会计师。他们受企业委托,对企业会计账目进行逐笔检查,目的是查错防弊,检查结果只向企业主报告。因为是由企业主自行决定是否聘请独立的会计师进行查账,所以此时的审计仍为任意审计。

1721 年震撼全美的“南海公司”破产事件,为应运产生第一位注册会计师创造了条件。当时的南海公司以虚假的会计信息诱骗投资人上当,其股票价格一时扶摇直上。但好景不长,南海公司最终未能逃脱破产倒闭的厄运,使股东和债权人损失惨重;英国议会聘请会计师查尔斯·斯耐尔(Charles Snell)对“南海公司”进行审计。斯耐尔以“会计师”名义提出了“查账报告书”,从而宣告了注册会计师的诞生。

由于资本主义周期性经济危机爆发,大批企业破产倒闭,成千上万股东和债权人蒙受损失,为了维护财产所有者和债权人的利益,避免“南海公司”事件重演,1831 年英国破产法规定会计师为破产管理人,首次正式确认了会计师在审计中的法律地位。1844 年英国颁布了《股份公司法》,规定股份公司必须设监察人,负责审查公司的账目。1845 年英国又对《股份公司法》进行修订,规定了股份公司的账目必须经董事会以外的人员审计,这一规定无疑对注册会计师审计的快速发展起到了推动作用。1853 年,世界上第一个职业会计师专业团体——“爱丁堡会计师协会”在英格兰创立。从此注册会计师审计有了自己的队伍,标志着注册会计师执业的诞生。1880 年,英格兰和威尔士地区的各会计师协会得到了英国政府的特许,联合成立了“英格兰及威尔士特许会计师协会”,成为英国最大的执业会计师团体。这一时期的审计以英国早期的股份公司为服务对象,要求对公司的所有经济业务、会计凭证、会计账簿和会计报表进行审核,目的是查错防弊。

(三) 注册会计师审计在美国的发展与完善

美国南北战争结束后,英国巨额资本开始流入美国,促进了美国经济的发展。从 20 世纪初开始,全球发展重心逐步由欧洲转向美国。为了保护广大投资者和债权人的利益,英国的注册会计师远涉重洋到美国来开展审计业务,在他们的影响下,美国的注册会计师审计得到了迅速发展,1887 年美国注册会计师工会成立,当时的审计方法主要沿袭英国的详细审计。20 世纪初,资本主义从自由竞争发展到垄断,美国后来居上,代替了英国在世界上的领先地位,并产生了新的对注册会计师审计更广泛的需求。1902 年,美国各州的会计师团体联合起来,创立了“美国公共会计师联合会”。1916 年该组织又与美国会计师协会合并,成立了“美国会计师协会”,成为世界上最大的注册会计师职业团体。

在 20 世纪初期,注册会计师审计逐步渗透到社会经济领域的不同层面。由于金融资本对产业资本更为广泛的渗透,企业同银行利益关系更加紧密,银行逐渐把企业资产负债表作为了解企业信用的主要依据,于是在美国产生了帮助贷款人及其他债权人了解企业信用的资产负债表审计,即美国注册会计师审计。审计方法也逐步从

单纯的详细审计过渡到初期的抽样审计。在这一时期,美国注册会计师审计的主要特点是:

- (1) 审计对象由会计账目扩大到资产负债表;
- (2) 审计的主要目的是通过对资产负债表数据的审查判断企业的信用状况;
- (3) 审计方法从详细审计初步转向抽样审计;
- (4) 审计报告使用人除企业股东外,更突出了债权人。

从1929—1933年,资本主义世界经历了历史上最严重的经济危机,大批企业倒闭,给投资者和债权人造成了巨大的经济损失,使人们在观念上发生了两点变化:一是人们对企业关注的重点从财务状况,转变到更加关心企业盈利能力上;二是企业日益倾向于从证券市场集资,而不是从银行获得短期信贷。于是产生了对企业损益表进行审计的客观要求。1933年,美国《证券法》规定,在证券交易所上市的企业会计报表必须接受注册会计师审计,向社会公众公布注册会计师出具的审计报告。因此,审计报告使用人也扩大到整个社会公众。在这一时期,注册会计师审计的主要特点是:

- (1) 审计对象转为以资产负债表和损益表为中心的全部会计报表及相关财务资料;
- (2) 审计的主要目的是对会计报表发表审计意见,以确定会计报表的可信性,查错防弊转为次要目的;
- (3) 审计的范围已扩大到测试相关的内部控制,已广泛采用抽样审计;
- (4) 审计报告使用人扩大到股东、债权人、证券交易机构、税务、金融机构及潜在投资者;
- (5) 开始拟定审计准则,审计工作向标准化、规范化过渡;
- (6) 注册会计师资格考试制度获得广泛推行,注册会计师专业素质普遍提高。

第二次世界大战以后,经济发达的国家通过各种渠道推动本国的企业向海外拓展,跨国公司得到空前发展。国际资本的流动带动了注册会计师审计的跨国界发展,形成了一大批国际会计师事务所。随着会计师事务所规模的扩大,产生了“八大”国际会计师事务所,20世纪80年代合并为“六大”,之后又合并成为“五大”。2001年,美国出现了安然公司会计造假丑闻。安然公司在清盘时,不得不对其编造的会计报表进行修正,将近三年来的利润额削减20%,约5.86亿美元。安然公司作为美国的能源巨头,在追求高速增长的狂热中利用会计准则的不完善,进行表外融资的游戏,并通过关联交易操纵利润。作为出具审计报告的安达信会计师事务所,涉嫌舞弊和销毁证据,受到美国司法部门的清查,之后宣布关闭,世界各地的安达信成员所也纷纷与其他国际会计师事务所合并。因此,时至今日,尚有“四大”国际会计师事务所,他们是普华永道(PricewaterhouseCoopers)、安永(Ernst & Young)、毕马威

(KPMG)、德勤(Deloitte Touche Tohmatsu)。与此同时,审计技术也在不断发展:抽样审计方法得到普遍运用,风险导向审计方法得到推广,计算机辅助审计技术得到广泛采用。注册会计师业务扩大到代理纳税、会计服务、投资咨询、管理咨询等领域。

三、中国注册会计师行业的演进与发展

(一) 中国注册会计师审计的演进

中国注册会计师审计的历史比西方国家要短得多。旧中国的注册会计师审计始于辛亥革命之后,当时一批爱国会计学者鉴于外国注册会计师包揽我国注册会计师业务的现实,为了维护民族利益与尊严,他们积极倡导创建中国的注册会计师事业。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》,并于同年批准著名会计学家谢霖先生为中国第一位注册会计师,谢霖先生创办的中国第一家会计师事务所——“正则会计师事务所”也获得批准成立。此后又逐步批准了一批注册会计师,建立了一批会计师事务所,包括潘序伦先生创办的“潘序伦会计师事务所”(后改成为“立信会计师事务所”)等。1930年国民政府颁布了《会计师条例》,确立了会计师的法律地位,之后上海、天津、广州等地也相继成立许多会计师事务所。1925年在上海成立了“全国会计师公会”。1933年又成立了“全国会计师协会”。至1947年,全国已拥有注册会计师2,619人,并建立了一批会计师事务所。但是,在半封建、半殖民地的旧中国,注册会计师职业未能得到很大的发展,注册会计师审计也未能充分发挥应有的作用。会计师事务所主要集中在上海、天津、广州等沿海城市,注册会计师业务主要是为企业设计会计制度,代理申报纳税、培训会计人才和提供其他会计咨询服务。

在新中国建立初期,注册会计师审计在经济恢复工作中发挥了积极作用。当时由于不法资本家囤积居奇、投机倒把、偷税漏税造成了极为险恶的财政状况,负责财经工作的陈云同志大胆聘用注册会计师,依法对工商企业查账,这在当时对平抑物价、保证国家税收、争取国家财政经济状况好转做出了突出贡献。但后来由于推行前苏联高度集中的计划经济模式,中国的注册会计师审计便悄然退出了经济舞台。

(二) 中国注册会计师审计的发展

1978年党的十一届三中全会以后,我国实行“对外开放、对内搞活”的经济方针,推动了社会主义市场经济的发展,为注册会计师制度的重建创造了条件。随着外商来华投资日益增多,1980年12月14日财政部颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法实施细则》,规定外资企业会计报表要由注册会计师进行审计,这为恢复我国注册会计师制度提供了法律依据。1980年12月23日,财政部发布的《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。1981年1月1日,

“上海会计师事务所”宣布成立,成为新中国第一家由财政部批准独立承办注册会计师业务的会计师事务所。我国注册会计师制度恢复后,注册会计师的服务对象是“三资企业”。这一时期的涉外经济法则对注册会计师业务已经作了明确规定。

1984年9月25日,财政部印发《关于成立会计咨询机构问题的通知》,明确了注册会计师应该办理的业务。1985年1月实施的《中华人民共和国会计法》规定:“经国务院财政部门批准组成会计师事务所,可以按照国家有关规定承办查账业务。”1986年7月3日,国务院颁布《中华人民共和国注册会计师条例》,同年10月1日起实施。1988年11月15日,财政部领导下的中国注册会计师协会正式成立。1993年10月31日,八届全国人大常委会第四次会议审议通过了《中华人民共和国注册会计师法》,自1994年1月1日起实施。在国家法律、法规的规范下,我国注册会计师行业得到了快速发展,1995年6月19日,中国注册会计师协会与中国注册审计师协会联合,开创了统一法律法规、统一执行标准、统一监督管理的行业发展新局面,为行业的规范发展奠定了良好的基础。2000年4月,经国务院同意,中国注册会计师协会与中国资产评估协会、中国税务咨询协会实行合并,组成新的中国注册会计师协会,对注册会计师行业、资产评估行业、注册税务师行业实行统一管理和领导。我国注册会计师协会2007年1月27日发布的数据显示,截至2006年底,我国共有会计师事务所5,800多家,注册会计师近71,600人。但跟国际知名的会计师事务所相比,我国会计师事务所的实力还远远不够。

自1980年中国恢复注册会计师制度以来,注册会计师行业发展很快,初步建立了健全的行业管理规范体系,实行了人才选拔考试制度,开展了学历教育和后续教育,开放了会计服务市场,扩大了国际交流与合作。中国会计师事务所的鉴证业务已包括审计业务、审阅业务和其他鉴证业务,其领域已覆盖到国有企业、“三资企业”、有限责任公司、股份有限公司等的审计、资产评估;各类公司、企业以及企业化管理的事业单位的验资;建设工程预决算审计;司法鉴证;向各类经济组织提供管理咨询、税务代理服务;向社会提供财会人员培训服务等方面。总的来看,会计师事务所的发展在服务改革开放、促进证券市场发育、深化国有企业改革和国家经济建设等方面发挥了积极作用。

自20世纪80年代初,中国就开始逐步对外开放会计服务市场。目前,中国会计服务市场开放共有以下几种形式:允许外国会计师事务所设立代表处、成员所和申请临时执业,允许外国公民和港澳台居民参加注册会计师全国统一考试,允许符合注册条件的考试合格者注册成为中国注册会计师。

从1993年10月到2007年已实施的有《中华人民共和国注册会计师法》、《中华人民共和国审计法》、中国注册会计师执业基本准则和具体准则48项(含会计师事务所质量控制准则)、注册会计师职业道德准则和职业后续教育准则等。由此可见,我

国已形成了一套完整的注册会计师审计职业规范体系。

在开放会计服务市场的同时,中国注册会计师协会也重视加强对外交往与合作,积极参与注册会计师行业的国际事务。1996年10月4日,中国注册会计师协会加入亚太会计师联合会,并于1997年4月亚太会计师联合会第四十八次理事会上当选为理事。1997年5月8日,国际会计师联合会(IFAC)全票通过,接纳中国注册会计师协会为正式会员。按照国际会计师联合会章程的规定,中国注册会计师协会同时成为国际会计准则委员会的正式成员。2002年起,中国注册会计师协会已与50多个国家和地区的会计师团体建立了友好关系,与国际会计师联合会、亚太会计师联合会等组织建立了联系。

第二节 注册会计师审计的基本概念

一、注册会计师审计的定义

根据我国审计基本准则的描述,注册会计师审计是指取得注册会计师证书并在会计师事务所执业的人员。注册会计师依法接受委托,对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表意见。它与政府审计、内部审计一起构成我国审计监督体系。

按照审计关系人理论,审计行为的发生必须有审计人、被审计人和审计委托人或授权人,他们顺次为第一关系人、第二关系人和第三关系人。其中,审计人是第一关系人,作为被审计人的第二关系人是财产的受托经营者,第三关系人即为财产的所有者。

二、审计的职能

审计的职能虽然是审计本身所固有的,但并非一成不变,而是随着经济的发展而发展,概括起来有以下三方面的职能。

(一) 监督职能

这是审计固有的最基本的职能,但不是唯一的职能。监督职能就是检查和监督被审计单位在经济活动中是否忠实履行经济责任,有无违法乱纪行为,如弄虚作假、以权谋私,并督促其沿着正常的轨道运行。

审计通过检查、观察、函证、重新计算、重新执行和分析程序等手段实施监督职能,对被审计单位起制约作用。

(二) 鉴证职能

鉴证职能就是注册会计师对被审计单位的会计报表及其相关资料的真实性、可靠性作出书面证明,并为社会所公认的一种职能。

西方许多国家非常重视审计的鉴证职能,许多国家明文规定,企业的财务报表必须经注册会计师审计后,才能被社会公认。

随着我国改革开放的进一步推进,计划经济向市场经济的转型,股份制公司的日益发展,审计的鉴证职能将逐步充分显露出来。如中外合资企业根据有关章程规定,必须通过中国注册会计师将其财务报表是否真实、准确、公开、可靠,作出客观公正的评价,以取得债券投资人以及我国政府的信赖。又如,上市公司的年终会计报表需经注册会计师审核这一规定已被列入法规。

(三) 评价职能

评价职能就是通过审核检查,评定被审计单位的计划方案和经营决策的制定是否合理,财政、财务收支是否按照计划执行,内部控制制度是否健全有效,经济运行的效率是否最优等,并在评定的基础上提出建议,促使被审计单位发现问题,纠正错误,肯定成绩,改进工作。

三、审计目的

审计目的包括一般目的和特殊目的,一般目的是指注册会计师对被审计单位的财务报表的合法性和公允性发表意见;特殊目的是指对按照特殊编制基础编制的财务报表进行审计,并发表审计意见。审计意见也包括合法性和公允性。两者只是所表述的对象有区别。特殊目的的审计业务通常包括:对按照特殊编制基础编制的财务报表进行审计;对财务报表的组成部分进行审计,包括对财务报表特定项目、特定账户或特定账户的特定内容进行审计,对法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况进行审计;对简要财务报表进行审计。

四、审计的对象

审计对象是指审计客体,一般是指被审计单位的经济活动。审计对象是一个历史范畴。随着社会经济的不断发展和审计目的不断发展,审计对象也不断地发生变化。自20世纪下半叶以来,为了适应现代社会经济的进一步发展,审计的对象迅速发展变化,从最初的财政、财务收支活动扩展到经济效益有关的经营活动和管理活动的各个领域;从审计使用的技术和方法的发展演进来看,由以会计账簿为直接审查对象的账项基础审计,扩展为以内部控制为直接首要审查对象的制度基础审计,如今又发展到迎合高度风险社会的风险导向审计;在审计手段上,由以手工数据处理系统为审查对象的手工数据处理系统审计,发展为以计算机信息系统为审查对象的计算机信息系统审计。审计的对象不仅包括被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动,而且还包括作为提供这些经济活动信息载体的会计资料及其相关资料。