

 21 世纪 会 计 系 列 教 材

审计学

第2版

Auditing

+ 阚京华 周友梅 管亚梅 主编



中国工信出版集团



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS



审计学

第2版

Auditing

+ 阚京华 周友梅 管亚梅 主编



人民邮电出版社

北京

图书在版编目(CIP)数据

审计学 / 阚京华, 周友梅, 管亚梅主编. -- 2版
— 北京: 人民邮电出版社, 2016. 8
21世纪会计系列教材
ISBN 978-7-115-43359-6

I. ①审… II. ①阚… ②周… ③管… III. ①审计学
— 高等学校—教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第202476号

内 容 提 要

本书内容共4篇: 第一篇为审计的基本理论与方法, 主要介绍审计的基本属性、审计主体、审计职业规范体系、审计过程、审计方法、审计目标、审计计划、审计证据、审计工作底稿、审计重要性、审计风险、内部控制、风险评估与风险应对等; 第二篇为业务循环审计, 系统介绍销售与收款循环的审计、采购与付款循环的审计、生产与存货循环的审计、投资与筹资循环的审计、人力资源与工薪循环的审计、货币资金审计等; 第三篇为终结审计, 系统介绍完成审计工作和出具审计报告; 第四篇为内部控制审计。

本书可作为高等院校经管类专业的本科生教材, 也可以作为企事业单位会计、审计、经济管理人员及自学者学习参考书。

◆ 主 编 阚京华 周友梅 管亚梅

责任编辑 武恩玉

执行编辑 赵 月

责任印制 沈 蓉 彭志环

◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市丰台区成寿寺路11号

邮编 100164 电子邮件 315@ptpress.com.cn

网址 <http://www.ptpress.com.cn>

固安县铭成印刷有限公司印刷

◆ 开本: 787×1092 1/16

印张: 27.25

2016年8月第2版

字数: 793千字

2016年8月河北第1次印刷

定价: 65.00元

读者服务热线: (010)81055256 印装质量热线: (010)81055316

反盗版热线: (010)81055315

广告经营许可证: 京东工商广字第8052号

前言 Preface



审计是一种保证经济活动合法合规、信息真实公允、运营有效的制度安排。世界经济的发展越来越证明,没有审计对经济活动合法性的监督,徇私舞弊将无法遏制;没有审计对信息的鉴证,资本市场将土崩瓦解;没有审计对经营管理有效性的评价,企业成长可能无法持续。正是基于这样的认知,才需要我们培养更多懂得审计理论与实务知识的人才。高质量的教材对专业人才的培养具有一定的推动作用,基于此,我们编写并出版了《审计学》教材。经过3年的使用,汇集来自各方的意见,我们对第1版进行了全面的修订。修订后的第2版教材体现以下4个特征。

(1) 体系完整。融政府审计、民间审计、内部审计的基本知识与方法为一体,包含财务报表审计和内部控制审计两大业务范畴。是一本适合普通高等学校经济管理类专业本科学生的审计课程教材。

(2) 内容适时。及时吸收国内审计法律法规、审计准则与标准、审计实务的变化,更新和补充教材内容,提供最新的知识,与时俱进。

(3) 视野开阔。在强调应知应会的基础上,适当引入国内外审计应用理论方面的前沿研究和报告,注重培养审计思维、开拓审计视野。

(4) 体例新颖。每章体例包含教学目标、引例、正文、知识链接(二维码)、思考题、关键术语(中英文对照)。生动有趣的引例引发学生的兴趣,深度丰富的知识链接拓展学生的视野和思维,引人入胜。

本书由阚京华、周友梅、管亚梅任主编。各章编写分工如下:第一章、第二章由周友梅教授编写;第四章、第六章由阚京华教授编写;第十二章、第十五章由管亚梅教授编写;第十三章、第十四章由何玉教授编写;第七章、第八章、第九章由毛敏副教授编写;第五章由朱海涛副教授编写;第十章、第十一章由常华兵副教授编写;第十六章、第十七章由恽碧琰博士编写;第三章、第十八章由张宏伟博士编写。主编对全书进行了修改、补充和总纂。

在本书的编写中,作者参阅和借鉴了大量专家和学者的著作、文献,在此表示感谢。还要感谢人民邮电出版社的领导和编辑对本书编写的大力支持。

由于编者水平有限,书中不当、不足之处在所难免,恳请读者批评指正。

编者

2016年7月

目 录 Contents

第一篇 审计的基本理论与方法

第一章 绪论 / 2

第一节 审计的概念 / 2

- 一、审计的定义 / 2
- 二、审计的职能、任务与作用 / 3
- 三、审计的特性 / 4
- 四、审计学 / 5

第二节 审计的分类 / 6

- 一、审计分类方式 / 6
- 二、审计的基本分类 / 6
- 三、其他分类标准及其内容 / 9

第三节 审计的演进 / 10

- 一、审计产生的客观基础 / 10
- 二、政府审计的产生与发展 / 11
- 三、民间审计的起源与发展 / 15
- 四、内部审计的建立与发展 / 17

思考题 / 19

关键术语 / 20

第二章 审计主体 / 21

第一节 政府审计 / 21

- 一、国外的审计机关 / 21
- 二、我国的审计机关 / 24
- 三、国家审计人员 / 28
- 四、最高审计机关国际组织 / 31

第二节 民间审计 / 31

- 一、民间审计的性质 / 31
- 二、国外的民间审计组织 / 32
- 三、我国的民间审计组织 / 35
- 四、民间审计人员 / 37
- 五、民间审计人员职业团体 / 41

第三节 内部审计 / 42

- 一、内部审计的本质 / 42
- 二、国外的内部审计机构 / 43
- 三、我国的内部审计机构 / 45
- 四、内部审计人员 / 47
- 五、内部审计人员职业团体 / 48

第四节 审计的法律责任 / 49

- 一、审计法律责任的概念 / 49
- 二、对注册会计师法律责任的认定 / 50
- 三、注册会计师承担法律责任的种类 / 50
- 四、注册会计师避免或减少法律责任的相应对策 / 51

思考题 / 51

关键术语 / 52

第三章 审计职业规范体系 / 53**第一节 审计执业规范 / 53**

- 一、注册会计师审计执业规范 / 53
- 二、政府审计执业规范 / 59
- 三、内部审计执业规范 / 60

第二节 审计职业道德 / 62

- 一、注册会计师审计职业道德 / 62
- 二、政府审计职业道德 / 73
- 三、内部审计职业道德 / 74

第三节 注册会计师业务对独立性的要求 / 75

- 一、基本要求 / 75
- 二、经济利益 / 80
- 三、贷款和担保以及商业关系、家庭和私人关系 / 83
- 四、与审计客户发生雇佣关系 / 85
- 五、与审计客户长期存在业务关系 / 88
- 六、收费 / 89
- 七、影响独立性的其他事项 / 91

思考题 / 92

关键术语 / 92

第四章 审计过程与审计方法 / 93**第一节 审计过程 / 94**

- 一、审计过程的含义 / 94
- 二、政府审计过程 / 94
- 三、内部审计过程 / 101
- 四、注册会计师审计过程 / 105

第二节 审计方法 / 107

- 一、审计方法及方法体系的含义 / 107
- 二、审计一般方法 / 108
- 三、审计具体方法 / 111

第三节 审计抽样 / 115

- 一、审计抽样的基本概念 / 115
- 二、审计抽样的基本原理和步骤 / 117

思考题 / 124

关键术语 / 125

第五章 审计目标与审计计划 / 126**第一节 审计目标 / 127**

- 一、审计目标概述 / 127
- 二、财务报表审计的总目标 / 128
- 三、财务报表审计的具体目标 / 131

第二节 审计计划 / 134

- 一、审计计划概述 / 135
- 二、初步业务活动 / 135
- 三、总体审计策略 / 139
- 四、具体审计计划 / 143

思考题 / 146

关键术语 / 146

第六章 审计证据与审计工作底稿 / 147**第一节 审计证据 / 148**

- 一、审计证据的含义 / 148
- 二、审计证据种类 / 149
- 三、审计证据的特征 / 151
- 四、审计证据的收集、鉴定与综合 / 153

第二节 审计工作底稿 / 156

- 一、审计工作底稿的含义与作用 / 156
- 二、审计工作底稿的种类 / 157
- 三、审计工作底稿的要素与编制 / 159
- 四、审计工作底稿的复核 / 164
- 五、审计工作底稿的归档 / 165
- 六、审计工作底稿的变动和保存 / 166

思考题 / 167

关键术语 / 167

第七章 审计风险与审计重要性 / 168**第一节 审计风险 / 168**

- 一、审计风险的含义 / 168
- 二、重大错报风险 / 169
- 三、检查风险 / 170
- 四、审计风险组成要素之间的关系 / 170

第二节 审计重要性 / 171

- 一、重要性的含义 / 172
- 二、重要性与审计风险的关系 / 172
- 三、计划审计工作时对重要性的评估 / 173

四、评价错报的影响 / 175

思考题 / 177

关键术语 / 177

第八章 内部控制 / 178

第一节 内部控制的含义和要素 / 179

一、内部控制的含义 / 179

二、内部控制的要素 / 179

第二节 了解和记录内部控制 / 182

一、对内部控制了解的深度与程序 / 182

二、记录内部控制 / 183

三、从整体层面了解和评估内部控制 / 184

四、从业务流程层面了解和评估内部控制 / 189

思考题 / 191

关键术语 / 191

第九章 风险评估与风险应对 / 192

第一节 风险评估 / 193

一、风险评估程序 / 193

二、了解被审计单位及其环境 / 195

三、评估重大错报风险 / 197

第二节 风险应对 / 198

一、针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施 / 199

二、针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序 / 199

三、控制测试 / 201

四、实质性程序 / 203

思考题 / 205

关键术语 / 205

第二篇 业务循环审计

第十章 销售与收款循环的审计 / 207

第一节 销售与收款循环的特点 / 208

一、不同行业类型的收入来源 / 208

二、涉及的主要业务活动 / 209

三、涉及的主要凭证与会计记录 / 211

第二节 销售与收款循环的内部控制和控制测试 / 213

一、销售和收款的内部控制 / 213

二、评估重大错报风险 / 216

三、控制测试 / 217

第三节 销售与收款循环的实质性程序 / 220

一、销售与收款交易的实质性分析程序 / 220

二、销售交易的细节测试 / 220

三、收款交易的细节测试 / 222

第四节 营业收入的实质性程序 / 223

一、营业收入的审计目标 / 223

二、主营业务收入的实质性程序 / 224

三、其他业务收入的实质性程序 / 228

第五节 应收账款的实质性程序 / 228

一、应收账款的审计目标 / 228

二、应收账款的实质性程序 / 228

三、坏账准备的实质性程序 / 240

思考题 / 242

关键术语 / 242

第十一章 采购与付款循环的审计 / 243

第一节 采购与付款循环的特点 / 244

一、不同行业类型的采购和费用支出 / 244

二、涉及的主要业务活动 / 245

三、涉及的主要凭证与会计记录 / 246

第二节 采购与付款循环的内部控制和控制测试 / 247

一、采购和付款的内部控制 / 247

二、评估重大错报风险 / 250

三、固定资产的内部控制 / 251

四、控制测试 / 253

第三节 采购与付款循环的实质性程序 / 259

一、采购与付款交易的实质性分析程序 / 259

二、采购与付款交易和相关余额的细节测试 / 260

第四节 固定资产的实质性程序 / 262

一、固定资产的审计目标 / 262

二、固定资产——账面余额的实质性程序 / 262

三、固定资产——累计折旧的实质性程序 / 266

四、固定资产——固定资产减值准备的实质性程序 / 267

第五节 应付账款的实质性程序 / 269

一、应付账款的审计目标 / 269

二、应付账款的实质性程序 / 269

思考题 / 271

关键术语 / 272

第十二章 生产与存货循环的审计 / 273

第一节 生产与存货循环的特点 / 273

- 一、不同行业类型的存货性质 / 274
- 二、涉及的主要业务活动 / 274
- 三、涉及的主要凭证与会计记录 / 275
- 第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试 / 276**
 - 一、生产与存货交易的内部控制 / 276
 - 二、评估重大错报风险 / 277
 - 三、控制测试 / 278
- 第三节 生产与存货循环的实质性程序 / 283**
 - 一、生产与存货交易的实质性程序 / 283
 - 二、实质性分析程序 / 283
 - 三、生产与存货交易和相关余额的细节测试 / 284
- 第四节 成本、费用的实质性程序 / 285**
 - 一、成本、费用的审计目标 / 285
 - 二、成本、费用项目的实质性程序 / 285
- 第五节 存货的实质性程序 / 287**
 - 一、存货的审计概述 / 287
 - 二、存货的实质性程序 / 287
- 思考题 / 294
- 关键术语 / 295

第十三章 投资与筹资循环的审计 / 296

- 第一节 投资与筹资循环的特点 / 296**
 - 一、投资与筹资循环的性质 / 296
 - 二、投资与筹资循环涉及的主要业务活动 / 297
 - 三、涉及的主要凭证与会计记录 / 298
- 第二节 投资与筹资循环的内部控制和控制测试 / 299**
 - 一、内部控制目标、内部控制与审计测试的关系 / 299
 - 二、投资与筹资循环的内部控制 / 300
 - 三、评估重大错报风险 / 302
 - 四、控制测试 / 303
- 第三节 投资与筹资循环的实质性程序 / 303**
 - 一、投资交易的实质性程序 / 303
 - 二、筹资交易的实质性程序 / 304
- 第四节 投资业务的实质性程序 / 305**
 - 一、长期股权投资审计 / 305
 - 二、投资收益审计 / 307
- 第五节 借款的实质性程序 / 307**
 - 一、短期借款的审计 / 307
 - 二、长期借款的审计 / 308
- 第六节 所有者权益的实质性程序 / 309**
 - 一、股本的审计 / 309
 - 二、资本公积的审计 / 310
- 思考题 / 311
- 关键术语 / 311

第十四章 人力资源与工薪循环的审计 / 312

- 第一节 人力资源与工薪循环的特点 / 312**
 - 一、人力资源与工薪循环的性质 / 312
 - 二、涉及的主要业务活动 / 312
 - 三、涉及的主要凭证与会计记录 / 313
- 第二节 人力资源与工薪循环的内部控制和控制测试 / 314**
 - 一、内部控制目标、内部控制与审计测试的关系 / 314
 - 二、人力资源与工薪循环的内部控制 / 314
 - 三、评估重大错报风险 / 315
 - 四、控制测试 / 315
- 第三节 人力资源与工薪循环的实质性程序 / 318**
 - 一、人力资源与工薪循环的实质性分析程序 / 318
 - 二、人力资源与工薪交易细节测试 / 319
- 第四节 应付职工薪酬的实质性程序 / 319**
 - 一、审计目标 / 319
 - 二、应付职工薪酬的实质性程序 / 319
- 思考题 / 322
- 关键术语 / 322

第十五章 货币资金审计 / 323

- 第一节 货币资金的特点 / 323**
 - 一、货币资金的特点 / 323
 - 二、货币资金与交易循环 / 323
 - 三、涉及的主要凭证和会计记录 / 324
- 第二节 货币资金的内部控制和控制测试 / 324**
 - 一、货币资金的内部控制 / 324
 - 二、货币资金的内部控制测试 / 326
- 第三节 货币资金的实质性程序 / 328**
 - 一、库存现金的实质性程序 / 328
 - 二、银行存款的实质性程序 / 331
- 思考题 / 337
- 关键术语 / 338

第三篇 终结审计

第十六章 完成审计工作 / 340

- 第一节 特殊项目审计 / 342**
 - 一、考虑持续经营假设 / 342
 - 二、期后事项的审计 / 349

三、或有事项的审计 / 354

第二节 完成审计工作 / 356

- 一、评价审计中的重大发现 / 357
- 二、汇总审计差异 / 357
- 三、复核审计工作底稿和财务报表 / 360
- 四、评价独立性和道德问题 / 361
- 五、获取管理层声明 / 362

思考题 / 366

关键术语 / 366

第十七章 审计报告 / 367

第一节 审计报告概述 / 368

- 一、审计报告的含义和作用 / 368
 - 二、审计报告的类型 / 368
- ### 第二节 注册会计师审计报告 / 369
- 一、审计报告的基本内容 / 369
 - 二、审计意见的类型 / 377
 - 三、审计报告的强调事项段 / 391
 - 四、审计报告的关键事项段 / 393
 - 五、审计报告的其他事项段 / 395

第三节 编制审计报告的要求和步骤 / 398

- 一、审计报告的编制要求 / 398
- 二、审计报告的编制步骤 / 399

第四节 国家审计报告 / 400

- 一、国家审计报告的种类 / 400
- 二、国家审计报告的基本内容 / 400
- 三、国家审计报告的编制、复核及审定程序 / 402

第五节 内部审计报告 / 403

- 一、内部审计报告的基本内容 / 403

- 二、内部审计报告的编制、复核及分发程序 / 404

第六节 管理建议书 / 404

- 一、管理建议书的含义和作用 / 404
- 二、管理建议书的内容 / 405
- 三、编制和出具管理建议书的要求 / 406

思考题 / 406

关键术语 / 407

第四篇 内部控制审计

第十八章 内部控制审计 / 409

第一节 内部控制审计概述 / 409

- 一、内部控制审计的含义、特征和内容 / 409
- 二、中外内部控制审计的发展历程 / 412

第二节 内部控制审计的执行 / 414

- 一、计划审计工作 / 414
- 二、实施审计工作 / 415
- 三、内部控制审计评价 / 418
- 四、完成审计工作 / 419

第三节 内部控制审计报告 / 420

- 一、总体要求 / 420
- 二、标准内部控制审计报告 / 420
- 三、非标准内部控制审计报告 / 422

思考题 / 426

关键术语 / 426

参考文献 / 427

第一篇

审计的基本理论与方法

第一章

绪论

【教学目标】

通过本章的学习,学生应能了解审计产生的客观基础、发展的历程及规律;熟悉审计的分类尤其是审计的基本分类;理解审计的概念和审计的本质;掌握审计的职能和作用及其关系;把握审计学学科及其学科体系构成。本章的学习将使学生对审计的基本理论问题有一个初步认识。

【引例】

“中国社会并不缺少善心,缺少的是对公益组织的信心。”这是国际著名咨询机构麦肯锡公司对中国公益事业做出的评价。但如何建立公众的信心,很多公益组织似乎并没有认真想过。2011年6月20日,微博上一个名叫“郭美美baby”的女孩引起了众人瞩目。她经常在微博上展示自己的生活照,照片中她开玛莎拉蒂跑车、在别墅开生日会,皮包、手机、手表都是奢侈品。然而她微博认证的身份是“红十字会商业总经理”,正是这一点,引发了公众的强烈质疑:一个年仅20岁的女孩就当上了总经理,并拥有名包豪车,财产来源是否与中国红十字会总会(下称“红十字会”)有关?以致红十字会在资金使用等问题上开始备受社会各界关注和猜疑。一时间出现“网友说了什么,红十字便会马上发表声明予以否认”的现象。红十字会声明不断,还想用法律捍卫诚信,但并没有降低舆论情绪,相反只是加剧了公众的质疑,更加引发网络热议。“‘郭美美’的事没弄清楚,没心情捐款!”这是新浪微博上一句由“郭美美”事件引发的造句。怎样才能提高人们对红十字会的信任度?这就需要有效的审计监督。2011年6月27日,国家审计署发布《2011年第31号审计结果公告》显示:中国红十字总会及其所属单位,在预算执行中存在5个不符合会计制度规定的问题,并指出问题金额为219.71万元。消息公布后,各界开始对这一金额是否源于社会捐款产生疑问。次日,红十字总会副会长王伟解释称:公告所披露的问题是针对总会2010年财政拨款的使用,不涉及社会捐款,且问题均源于技术层面操作不当与核算不规范,不存在贪污腐败、假公济私、“小金库”等问题。这一解释开始打消人们的上述疑问。通过公布国家审计结果来挽回公众信任、消弭公众怀疑的行为是值得肯定和嘉许的。审计是一种独立的监督、鉴证、评价活动,审计的目标在于提高会计信息的可信性。

第一节

审计的概念

一、审计的定义

审计作为一种监督机制,其实践活动历史悠久,但人们对审计的定义却众说纷纭。

(一) 美国会计学会 1973 年对审计的定义

关于审计的定义,最具代表性的是美国会计学会(AAA)审计基本概念委员会于1973年发表的《基本审计概念说明》(A Statement of Basic Auditing Concepts)中的定义:“审计是一个系统化过程,即通过客观地获取和评价有关经济活动与经济事项认定的证据,以证实这些认定与既定标准的符合程度,并将结果传达给有关使用者。”

(二) 我国审计界对审计的定义

我国审计界曾对审计定义进行过大量的探索和论证,1989年中国审计学会在贵州省安顺市举行

学术讨论会，确定了审计的定义：审计是由专职机构和人员，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，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的经济监督活动。

1995年1月3日时任国家审计署审计长的郭振乾向各级审计机关、审计学会、审计科研单位和教育部门的同仁们发出了《关于研究审计定义的一封信》，号召大家研讨确定一个简明通俗、能够基本反映审计特征并与国际惯例接轨的审计定义。信一发出立即引起广大审计工作者和会计、审计界知名专家、学者热烈地响应。1995年全国审计定义研讨会给审计确定了一个简明的定义：“审计是独立检查会计账目，监督财政财务收支真实、合法、效益的行为。”

（三）什么是审计

审计定义是对审计实践的科学总结，是对审计这一客观事物特有属性的揭示，它受一定的时间、空间条件的影响。社会经济发展及审计环境不断变化，审计目的也随之变化，审计定义也必然会随之发展和演进。为此，我们提出一个既能反映现代审计特征，又与国际惯例接轨的审计定义。

审计是由专职机构和人员接受委托或授权，按照既定标准，以被审计单位的经济活动及经济事项为对象，运用专门的方法，收集和评价证据，判明其合法性、合规性、公允性、效益性，并出具审计报告的一种独立的监督、鉴证、评价活动。

这个定义准确地说明了审计的本质，审计的主体、客体，审计的基本工作方式和主要目标。说明审计定义由下述6大要素组成。

- （1）审计的本质：审计是一种独立的监督、鉴证、评价活动，同时也体现了审计的3个职能。
- （2）审计的主体：审计的主体是专职机构和人员，且专职机构和人员是接受委托或授权的。
- （3）审计的客体：审计的客体是被审计单位的经济活动及经济事项，界定了审计对象的范围。
- （4）审计的标准：审计的既定标准，既界定了审计评价的标准，也概括了审计的准则。
- （5）审计的方法：审计是运用专门的方法收集和评价证据。
- （6）审计的目标：审计的目标是判明其合法性、合规性、公允性、效益性，并出具审计报告。

二、审计的职能、任务与作用

（一）审计的职能

审计的职能是审计工作的客观要求和内在功能，是审计本身固有的，是审计工作的抽象化。审计具有下述3个职能。

1. 经济监督职能

经济监督职能是指审计的监察与督促，主要是通过对被审计单位经济活动及其经济资料真实性、公允性、合法性、合理性、有效性的审核检查，查处错弊，监察和督促被审计单位的经济活动在规定的范围以内、在正常的轨道上进行，监察和督促其履行经济责任。

2. 经济评价职能

经济评价职能是指就受托责任做出评定，在审核检查的基础上，对被审计单位的经济活动做出判定，确认财务状况、经营成果的优劣，经济效益的高低和受托责任的履行结果，并提出管理建议。

3. 经济鉴证职能

经济鉴证职能是指鉴定和证明，通过审核检查来判定被审计单位反映和说明经济事项或经济活动的资料是否符合实际、可信，并出具书面证明。这一职能突出地表现在外部审计，而内部审计由于其独立性受到限制使得这一职能很难为社会所认同。

（二）审计的任务

审计的任务是审计职能、审计对象和各个时期的客观要求决定的审计应该担负的责任，是审计应该做些什么的问题。审计的基本任务包括以下几项。

- （1）审查评价经济资料的公允性、合法性、合规性，提高会计信息的可信性；
- （2）审核检查财政财务收支及有关的经济活动，确认和解脱经济责任，维护所有者的权益；
- （3）审查和评价经济活动的效益性，促进改善经营管理，提高经济效益；
- （4）审查评价计划、预算的制订、执行及其结果，完善内部控制和加强风险管理。

（三）审计的作用

审计的作用是指履行审计职能、完成审计任务所产生的客观效果。审计的作用和任务从属于审计的职能，是从职能里派生出来的。审计的任务是人们认识职能后，根据客观条件，在特定的审计发展阶段，对审计工作提出一定的要求。审计的作用则是发挥了审计固有的功能，完成了任务的结果，是审计工作的外在表现或显示，是审计工作的具体化。审计有制约、促进、证明三种作用。

1. 制约作用

审计的制约作用，即防护性作用，是指在完成经济监督职能所赋予的任务之后发挥出来的作用。

2. 促进作用

审计的促进作用，即建设性作用，是指在完成经济评价职能所赋予的任务之后发挥出来的作用。

3. 证明作用

审计的证明作用，即审计的公证性作用，是指在完成经济鉴证职能所赋予的任务之后发挥出来的作用。

三、审计的特性

审计特性是标志着审计这一职业活动区别于其他职业活动的显著特征。审计的特性包括审计的本质和基本特征两个方面。

（一）审计的本质

审计的本质是指审计本身所固有的并区别于其他专业性监督的特殊属性，具有3个方面含义：其一，指审计是一种经济监督活动，经济监督是审计的基本职能；其二，指审计是一种授权或委托的经济监督活动，审计监督与司法行政和经济监督的根本区别在于，审计监督必须经审计授权人或委托人的授权或委托之后才有权对被审计人进行审计，其审计对象、范围和内容由审计授权人或委托人来决定。而其他形式的监督，如法院、检察院、财政、税务、工商、物价等部门的司法、行政和经济监督，是在执行自己业务的同时进行，其监督的对象和内容，也存在于自身的业务范围之中；其三，指审计具有独立性，独立性是审计监督的最本质特征，是区别于其他经济监督的关键所在。

（二）审计的基本特征

审计与经济管理活动、非经济监督活动以及其他专业性经济监督活动相比较，具有以下几方面的基本特征。

1. 独立性特征

独立性是审计的本质特征，也是保证审计工作顺利进行的必要条件。独立性就是审计人员执行审计业务，应当保持形式上和实质上的独立。形式上的独立性是指审计人员与被审计单位没有任何特殊的利益关系，如不得拥有被审计单位股权或承担其高级职务，不能与管理当局有亲属关系等。否则，就会影响审计人员公正的执行业务。实质上的独立性也称精神上的独立或事实上的

独立,是指审计人员在执行审计时,应当不受个人或外界因素的约束、影响和干扰,保持客观且无私的精神态度。因此,审计人员应在实质上 and 形式上没有任何被认为有影响独立、客观、公正的利益。国内外审计实践经验表明,审计在组织、人员、工作、经费上均具有独立性。为确保审计人员能够实事求是地检查,客观、公正地评价与报告,审计人员与被审计单位应当不存在任何经济利益关系,不参与被审计单位的经营管理活动;如果审计人员与被审计单位或者审计事项有利害关系,应当回避。

2. 权威性特征

审计的权威性总是与独立性相关,它离不开审计组织的独立地位与审计人员的独立执业。各国法律对实行审计制度、建立审计机关以及审计机构的地位和权力都做了明确规定,这样使审计组织具有法律的权威性。审计人员依法执行职务,受法律保护。各国为了保障审计的权威性,分别通过《中华人民共和国公司法》(以下简称《公司法》)、《中华人民共和国证券法》(以下简称《证券法》)、《中华人民共和国注册会计师法》(以下简称《注册会计师法》)、《中华人民共和国企业破产法》(以下简称《企业破产法》)等,从法律上赋予审计超脱的地位及监督、评价、鉴证职能。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、准则以及制定统一的标准,使审计成为一项世界性的权威的专业服务。

3. 公正性特征

与权威性密切相关的是审计的公正性。从某种意义上说,没有公正性,也就不存在权威性。审计的公正性,反映了审计工作的基本要求。审计人员应站在第三者的立场上,进行实事求是的检查,做出不带任何偏见、符合客观实际的判断,并做出公正的评价和进行公正的处理,以正确地确定或解除被审计人的经济责任。审计人员只有同时保持独立性、公正性,才能取信于审计授权者或委托者以及社会公众,才能真正树立审计权威的形象。

四、审计学

(一) 审计学的概念与特性

审计学是一门专门研究审计理论和方法,探索审计发展规律,对经济活动进行有效监督的社会科学。审计学是在审计实践的基础上产生的,是经过实践检验和证明了的,是客观事物本质及其规律的正确反映。审计学发展至今已成为一门具有综合性的应用科学,它不仅具有很强的理论性,而且还具有实践性和技术性。其理论性主要表现为审计学探讨和研究了审计活动规律及其应用,对审计实践进行了高度概括和科学总结。其实践性主要表现为审计学可以应用于审计实践之中,指导审计工作,并有明显的经济和社会效果;其技术性主要表现为审计学吸纳了各种科学成果,为审计活动提供了各种科学技术方法和手段。

(二) 审计学的学科体系

由于审计职能的扩大,不仅财务审计有了很大发展,经营审计、管理审计、绩效审计也应运而生。就现代审计学来说,其学科体系一般由审计学原理、财务审计学、管理审计学、比较审计学 4 个分学科组成。

1. 审计学原理

审计学原理是主要研究审计的基本理论、基本方法和审计发展规律的一门学科,包括审计的概念、对象、性质、职能、分类、准则、范围、工作组织、程序研究、一般规律、一般方法和基本技术、各种关系的处理以及管理等。审计学原理研究的是审计事物带有共性的、普遍意义的审计理论知识和应用知识。它是审计知识的抽象与审计实务的概括的结合体。

2. 财务审计学

财务审计学是指研究企业、行政事业等单位的财政、财务收支活动的真实性、合法性和合规性的审计理论、审计方法和工作规律的专业基础审计学。

3. 管理审计学

管理审计学是对被审计单位经济管理行为进行监督、检查及评价的一种审计活动。这种审计的主要内容是“三E”审计，即经济审计、效率审计、效果审计。

4. 比较审计学

比较审计学是对中国和世界各主要国家、主要国际审计组织的审计制度、审计理论与实务进行分析比较的审计学科。其研究对象主要是不同国家的审计模式和审计现状，不仅阐述不同国家、地区审计理论和实务的差异，还分析产生差异的主、客观因素，探讨不同审计制度下的审计规律。

第二节

审计的分类

一、审计分类方式

按照一定的标准，将性质相同或相近的审计活动归属于一种审计类型的做法，即审计分类。对审计进行科学的分类，有利于加深对各种不同审计活动的认识，探索审计规律；有利于更好地组织审计工作，充分发挥审计的作用。研究审计的分类，是有效地进行审计工作的一个重要条件。

审计分类的一般方法是：首先提出分类的标志，并根据每一种标志，确定归属其下的某几种审计；然后按照一定的逻辑顺序，将各类审计有秩序地排列起来，形成审计类型的群体。

（一）按审计主体来划分

如按审计主体的不同分类，可以分为政府审计、民间审计和内部审计；按审计主体与被审计单位的关系不同分类，可以分为内部审计与外部审计；按审计执行地点不同，可以分为就地审计和报送审计；等等。

（二）按审计客体来划分

如按审计内容与目的分类，国内外有不同的划分方法，我国将审计分为财政财务收支审计、财经法纪审计、经济效益审计和经济责任审计；国际上将审计分为财务审计、弊端审计、管理审计和综合审计4类；等等。

审计分类的标准有很多，但体现审计本质的分类是基本分类，即按主体和目的、内容的分类，此外的分类均为其他分类。

二、审计的基本分类

（一）按审计主体的性质不同分类

审计按其主体不同，可以分为国家审计、民间审计、内部审计三类。

1. 国家审计

国家审计，也称政府审计，是指国家专设的审计机关，代表国家对各级政府所辖区域内被审单位所进行的审计。我国的国家审计署及派出机构和地方各级人民政府审计厅（局）所组织和实施的审计，均属于国家审计。

2. 民间审计

民间审计,也称注册会计师审计,是指经由国家有关部门批准注册的审计法人,接受客户委托所实施的审计。我国社会审计组织主要是会计师事务所。注册会计师提供的审计服务可以分为财务报表审计、经营审计和合规性审计。

(1) 财务报表审计

财务报表审计是注册会计师通过执行审计工作,对财务报表是否按照适用的财务报告编制基础发表审计意见。

(2) 经营审计

经营审计是注册会计师为了评价被审计单位经营活动的效率和效果,而对其经营程序和方法进行的审计。

(3) 合规性审计

合规性审计是注册会计师确定被审计单位是否遵循了特定的法律、法规、程序或规则,或者是否遵守将影响经营或报告的合同的要求。

3. 内部审计

内部审计,是指由本部门和本单位内部专职的审计组织,对系统和单位所实施的审计。该种审计属于内部审计,其审计组织独立于财会部门之外,直接接受本部门本单位最高负责人领导,并向其报告工作。内部审计涉及范围广泛,审计方式也较为灵活,一般是根据本部门和本单位经营管理的需要而定。该种审计又可以进一步分为部门审计和单位审计。

(二) 按主体与被审单位的关系分类

从审计主体考察审计分类,就审计机构与被审单位的关系划分,审计可以分为外部审计和内部审计。

1. 内部审计

内部审计包括部门内部审计和单位内部审计。部门内部审计,是指由政府部门或企业主管部门的审计机构或专职审计人员,对本部门及其所属单位的财政收支及经济活动所进行的审计监督。部门审计具有行业性强、针对性强以及灵活、及时的特征。单位内部审计是由企事业单位内部设置的审计机构或专职审计人员,对本单位范围的经济活动进行的审计。

2. 外部审计

外部审计是指由被审单位以外的国家审计机关和民间审计组织所实施的审计。由于这种审计是由本部门、本单位以外的审计组织以第三者身份独立进行的,所以具有公正、客观、不偏不倚的可能,因而具有公证的作用。外部审计与内部审计在独立性、强制性、公证作用等诸方面有所不同。

(三) 按目的、内容不同分类

1. 我国的分类

(1) 财政政务收支审计,是指对被审计单位财政财务收支活动和会计资料的合法性、真实性、正确性所进行的审计。财政财务收支审计按照其对象不同,又可以分为财政预算审计、财政决算审计和财务收支审计。财政预算审计,主要对财政预算编制、预算收入与支出的执行情况进行审计;财政决算审计,主要对年终财政收入决算、支出决算、财政结余、预算外资金进行审计;财务收支审计,主要对企事业单位的财务收支活动进行审计。

(2) 财经法纪审计,是指对国家机关和企事业单位严重违反财经法纪行为所进行的专案审计。财经法纪审计可以单列一类,也可以认为是财政财务收支审计的一个特殊类别。一般是在财务审计中对案情比较重大的违反法纪事件专门立案审查,这样有助于集中精力,查明要害问题,同时也有利于进行专案处理,追究经济责任。我国的财经法纪审计类同于国外的弊端审计和法规审计。

(3) 经济效益审计，是以审查和评价实现经济效益程度及其途径为内容，以促进经济效益提高为目的的审计。经济效益审计的主要对象是生产经营活动和财政经济活动能取得的经济效果或效率，它通过对企业生产经营成果、基本建设效果和行政事业单位资金使用效果的审查，评价经济效益的高低、经营情况的好坏，并进一步发掘提高经济效益的潜力和途径。经济效益审计在审计对象、目的、作用、方式、方法、依据、主体等方面与财政财务收支审计有所区别。

(4) 经济责任审计，是以审查和评价经营者任期经济责任履行情况为内容，以确认和解脱经济责任为目的的审计。由于经济责任涉及面广，经济责任审计具有内容上的综合性。经济责任审计的具体内容主要是审查企业使用国家资金、财产情况及国家财产的安全完整情况，审查企业完成指令性计划情况及经济效益的真实、合法性，审查企业行政领导人（法定代表人）有无失职和不法行为，确定或解除法定代表人的经济责任。

2. 国际上的分类

联合国开发署和最高审计机关国际组织，1982年9月在维也纳举行的第五次地区性讲习会上将世界各国的审计工作按其内容与目的的不同，分为财务审计、弊端审计、管理审计和综合审计4类。

(1) 财务审计，是指以财务活动为内容，审查会计资料和财物，查明财务状况和经营成果的公允性，判断经济活动的真实性和合法性的一种审计。财务审计包括财务报表审计和依法审计。

① 财务报表审计：主要审查被审单位财务报表是否公允地表达了它的财务状况与经营成果，会计核算是否符合公认的会计准则。

② 依法审计：主要审查被审单位的经济活动是否遵守法律、财经纪律及规章制度。

(2) 弊端审计，又称财务造假甄别。是指以审查被审单位有无弊端行为，并查明发生舞弊的原因、造假手段及影响为目的一种专门审计。

(3) 管理审计，是指以审查被审单位资源利用目标达成、工作效率为内容，以提高经济效益为目的的一种审计。这种审计的主要内容是“三E”审计，即经济性审计、效率性审计、效果性审计。

① 经济性审计（Economy Audit）：资源是否节约、有无浪费、原因。（实际投入比计划投入）

② 效率性审计（Efficiency Audit）：业务管理部门的成绩。（实际投入比实际产出）

③ 效果性审计（Effectiveness Audit）：既定目标的完成情况。（实际产出比计划产出）

(4) 综合审计，包括事前对经营目标、组织机构、管理制度、决策过程等方面的审查，以及事中和事后对各项活动的真实性、正确性、合法性、有效性等方面进行的全面审查。

3. 我国分类与国际分类的比较

我国分类与国际分类的比较如表 1-1 所示。

表 1-1 中外按目的、内容不同审计分类比较

我国审计分类		国际审计分类
1. 财政财务收支审计	基本属于	1. 财务审计
		(1) 财务报表审计
		(2) 依法审计
2. 财经法纪审计	相当于	2. 弊端审计
3. 经济效益审计	近似于	3. 管理审计
4. 经济责任审计		4. 综合审计