




高职高专“十一五”规划教材

孙颖 主编

# 审计基础与实务

(财务会计类、工商管理类专业适用)

 机械工业出版社  
CHINA MACHINE PRESS



高职高专“十一五”规划教材  
(财务会计类、工商管理类专业适用)

# 审计基础与实务

主 编 孙 颖  
副主编 侯 莹  
参 编 彭志武 黄泽瑜



机械工业出版社

本书重点阐述了独立审计的基本理论、方法和业务技能,理论部分简单介绍独立审计的基本知识和基本技术,实务部分以企业生产经营活动的六大循环为中心,分别介绍每一循环中涉及的业务活动及审计的方法。全书内容包括:概论,注册会计师职业与独立审计准则,审计程序和审计方法,审计证据和审计工作底稿,内部控制制度审计,审计报告,会计报表审计,货币资金的审计,购货与付款循环审计,生产循环审计,销售与收款循环审计,筹资与投资循环审计,损益形成及处理审计。本书每章后附复习思考题,实务部分每章后还附有案例解析题和案例分析练习题,案例选择准确、新颖,具有一定的实用价值。

### 图书在版编目(CIP)数据

审计基础与实务/孙颖主编. —北京:机械工业出版社, 2006. 8

高职高专“十一五”规划教材  
ISBN 7-111-19533-7

I. 审... II. 孙... III. 审计学—高等学校:技术学校—教材 IV. F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2006)第075611号

机械工业出版社(北京市百万庄大街22号 邮政编码100037)  
策划编辑:孔文梅 责任编辑:孔文梅 版式设计:张世琴  
责任校对:申春香 封面设计:鞠杨 责任印制:李妍  
北京铭成印刷有限公司印刷

2006年8月第1版第1次印刷  
169mm×239mm·9.25印张·355千字  
0001—4000册  
定价:23.00元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

本社购书热线电话:(010)68326294

本社服务热线电话:(010)68311609

本社服务邮箱:marketing@mail.machineinfo.gov.cn

投稿热线电话:(010)88379757

投稿邮箱:sbs@mail.machineinfo.gov.cn

封面无防伪标均为盗版

# 高职高专“十一五”规划教材编委会

(财经大类)

主任委员 刘兴彬

副主任委员 姚立宁 薛 威 蓝伙金

委 员 (排名不分先后)

常 青 常庆森 方仲民 高彩云

黄君麟 刘喜波 莫高兴 田文锦

王文仲 武德春 游金梅 袁炎清

曾 剑 曾艳英 张远录 赵志恒

邹 敏 孔文梅

## 序

“面向企业，立足岗位；优化基础，注重素质；强化应用，突出能力”，培养一线“技术岗位型”人才，这是我们高职高专财经大类各专业的教学模式和培养目标。要实现这一培养目标，我们必须坚持以教学改革为中心，以实践教学为重点，不断提高教学质量，突出高职特色的指导思想。

以往出版的高职教材大多是本科教材的压缩，存在“理论过强，内容过深，缺乏实操”等缺点；另外，高职院校的老师大多来自普通高校，受传统办学模式影响很深，教学过程跳不出“以学科为中心”的教学模式的框框。因此，需要加强实践教学，使我们的教学变成教师与学生共同参与，教、学、练融于一体的互动式教学，极大地调动学生学习的积极性和主动性，提高学生的实操能力。

为了配合这一教学改革的需要，应广大高职院校的要求，按照2004年12月教育部颁布的《普通高等学校高职高专教育指导性专业目录》的要求，由全国近30所高职高专院校共同规划、共同编写了这套“高职高专‘十一五’规划教材”，并成立了“高职高专‘十一五’规划教材编委会”。参与本套教材编写的人员大多是专门从事相关专业教学和教学研究的一线专家、教授和企业管理人员。本套规划教材介绍了当前最新的管理研究成果，具有简洁、实用、操作性强等特点，既可作为高职高专的教材，也可作为各类层次学历教育和短期培训的选用教材。

由于时间仓促，编者水平有限，难免存在不足之处，恳请广大读者提出宝贵意见，以使这套教材与时俱进，保持其先进性和实用性。

高职高专“十一五”规划教材编委会

# 前 言

为了适应我国高等职业教育的发展,满足财经类各有关专业和审计学专业高等职业教学的需要,我们组织编写了《审计基础与实务》一书。本书是以独立审计的理论方法、程序、原则、法律规范和实用技术为主线,兼顾政府审计和内部审计的基本知识。本书在编写过程中充分考虑了教育部关于加强高职高专人才培养工作的意见和高职高专教育的特点。

本书系统地介绍了审计学的基本理论知识和技术方法,并紧密结合实际,结合审计发展的新趋势,注重吸收、借鉴国内外审计理论研究的新成果和实际工作的新经验,突出教材的通用性、实践性和超前性。为了适应教学需要,在每章后都配有基础知识与技能训练复习题,实务部分每章后还配有案例解析题。本书可作为高职高专审计教学的教材。同时,也可作为广大财务审计人员学习、考试的参考书。

本书由孙颖担任主编,侯莹担任副主编,编写人员及具体分工如下:大连职工大学孙颖(第一、二、七、十、十一、十二、十三章)、天津交通职业学院侯莹(第三、八、九章)、湖南交通职业技术学院彭志武(第四、五章)、广东交通职业技术学院黄泽瑜(第六章)。最后由孙颖、侯莹对全书进行审阅定稿,并由孙颖负责制作电子教案,订购本教材30本以上的学校可向出版社索取(联系电话:010-88379757, E-mail:kwm@mail.machineinfo.gov.cn,联系人:孔文梅)。

在本书编写过程中,参考了其他一些同类教材,并得到有关专家的热情支持和帮助,在此,一并表示诚挚的谢意。

由于编者学识有限,书中难免有疏漏和不妥之处,敬请同行专家和广大读者赐教指正。

编 者

# 目 录

序		
前言		
<b>第一章 概论</b>	1	
第一节 审计的涵义	1	
第二节 我国审计监督体系的构成	9	
第三节 审计种类	17	
基础知识与技能训练	20	
<b>第二章 注册会计师职业与独立审计准则</b>	23	
第一节 注册会计师职业	23	
第二节 独立审计准则	36	
案例解析	39	
基础知识与技能训练	40	
<b>第三章 审计程序和审计方法</b>	44	
第一节 审计程序	44	
第二节 审计方法	49	
第三节 各种审计方法之间及其与审计分类之间的相互关系	62	
案例解析	64	
基础知识与技能训练	65	
<b>第四章 审计证据和审计工作底稿</b>	68	
第一节 审计证据	68	
第二节 审计工作底稿	74	
案例解析	80	
基础知识与技能训练	81	
<b>第五章 内部控制制度审计</b>	84	
第一节 内部控制制度概述	84	
第二节 内部控制制度测试	91	
案例解析	98	
基础知识与技能训练	99	
<b>第六章 审计报告</b>	102	
第一节 审计报告概述	102	
第二节 审计报告的要素和类型	104	
第三节 审计报告的编制	111	
案例解析	113	
基础知识与技能训练	116	
<b>第七章 会计报表审计</b>	120	
第一节 会计报表审计概述	120	
第二节 审计重要性水平判断	123	
第三节 会计报表综合审计	131	
案例解析	141	
基础知识与技能训练	143	
<b>第八章 货币资金的审计</b>	147	
第一节 货币资金与业务循环的关系	147	
第二节 货币资金的内部控制制度及其测试	148	
第三节 货币资金的实质性测试	153	

案例解析 .....	160	第二节 销售与收款循环的内部	
基础知识与技能训练 .....	164	控制制度及其测试 .....	222
<b>第九章 购货与付款循环审计</b> .....	167	第三节 销售与收款循环的实质性	
第一节 购货与付款循环的业务		测试 .....	224
活动 .....	167	案例解析 .....	239
第二节 购货与付款循环的内部		基础知识与技能训练 .....	241
控制制度及其测试 .....	171	<b>第十二章 筹资与投资循环</b>	
第三节 购货与付款循环的实质性		<b>审计</b> .....	246
测试 .....	176	第一节 筹资与投资循环的业务	
案例解析 .....	187	活动 .....	246
基础知识与技能训练 .....	189	第二节 筹资与投资循环的内部控制	
<b>第十章 生产循环审计</b> .....	192	制度及其测试 .....	249
第一节 生产循环的业务活动 .....	192	第三节 筹资与投资循环的实质性	
第二节 生产循环的内部控制制度		测试 .....	252
及其测试 .....	194	案例解析 .....	268
第三节 生产循环的实质性测试 .....	197	基础知识与技能训练 .....	270
案例解析 .....	212	<b>第十三章 损益形成与处理</b>	
基础知识与技能训练 .....	215	<b>审计</b> .....	273
<b>第十一章 销售与收款循环</b>		第一节 损益形成的审计 .....	273
<b>审计</b> .....	219	第二节 损益处理的审计 .....	278
第一节 销售与收款循环的业务		案例解析 .....	280
活动 .....	219	基础知识与技能训练 .....	281
		<b>参考文献</b> .....	285



# 第一章 概 论

**【知识目标】** 通过本章学习，了解审计产生和发展的历程；掌握审计的涵义、审计要素和审计的种类；了解审计与会计的关系；熟知我国审计监督体系的构成情况。

**【能力目标】** 能够准确把握和理解审计要素的内容；能够正确区分审计与会计的职能。

## 第一节 审计的涵义

### 一、审计的涵义

审计是由专门的机构和人员对被审计单位的财政财务收支活动及其他经济活动的真实性、正确性、合法性、合理性和效益性进行监督、评价和鉴证的一项独立性的经济监督活动。

以上这段对审计的概述主要包括了审计的几项重要因素：审计的本质、主体、对象、目标和职能。现在分别从这几个方面加以详细说明。

#### (一) 审计的本质

审计的本质是一项具有独立性的经济监督活动。这一表述既符合审计产生的目的，也符合我国宪法关于建立审计机构，实行审计监督制度的规定精神。

审计本质具有两方面涵义：其一是指审计是一项经济监督活动，经济监督是审计的基本职能；其二是指审计具有独立性，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根本所在。

#### (二) 审计的主体

由审计的概念来看，审计的主体是指实施审计工作的专门机构和人员，即审计监督的执行人。按照我国发布的有关审计的法律、法规、条例规定，审计主体有三个，即：国家审计机构和人员（国家审计）、独立审计机构和人员（独立审计）、内部审计机构和人员（内部审计）。他们根据审计委托者或授权者的委托，对被审计单位或部门的财政财务收支活动及其他经济活动进行审查、验证和评价，并根据审计结果提出审计意见和报告。

### （三）审计的对象

审计的对象是指被审计单位的财政财务收支活动和有关的经济活动。审计是以他人所作的会计记录和财务事项作为对象的，自己审查自己所作的会计记录、财政收支和财务收支不能称为审计。因此，审计的对象应该是被审计单位或部门的会计记录、财政收支和财务收支及有关的经济活动。由于审计的主体不同，其审计的具体对象也不同。

随着世界各国经济的不断发展，作为审计对象的载体也在逐步发展。20世纪30年代的传统审计对象是会计记录，表现为会计凭证、会计账簿和会计报表。70年代西方国家的现代审计对象除会计记录外还扩展到工作的经济效率和效果以及有关法律、法规、规章制度等方面。近年来，我国随着经济改革的不断深化，对外开放的逐步扩大，吸引和借鉴了国外的经验，审计对象也在逐步扩大发展。目前除以会计记录、财务收支作为审计对象外，还开展了经济效益、经济责任等方面的审计工作。

### （四）审计的目标

审计目标是对审计对象的评价。它是审计主体通过审计活动所期望达到的最终结果，是审计主体进行审计工作前所确定的工作方向。明确了审计目标，开展审计工作就会有的放矢。

审计目标是指对被审计单位财政、财务收支的正确性、真实性、合规合法性、合理性和有效性进行审查和评价。

1. 正确性 所谓正确性，是指各种经济资料、记录、说明是否正确无误。如各种凭证、账簿、报表的平衡关系和勾稽关系是否正确无误；证、账、表是否完整齐全，是否符合填制、登记、编制要求等。对正确性的确认，是审计人员在未开展审计前为之奋斗的目标。因为数据的正确性不仅是进一步查账的基础，也是审计人员表示意见的根据。

2. 真实性 所谓真实性，是指经济事项是否客观存在，各种经济资料是否公允地表达了客观存在的各种生产经营活动，有无弄虚作假、张冠李戴的情况。审计人员在对任何一项经济业务进行审查的过程中，都应对该项业务的真实性予以确认。在确认前，审计人员应根据审计委托书的要求和审计性质，确定该项经济业务的真实性，作为其审查该项经济业务的审计目标。经济业务的真实性表明被审计单位经管人员尽职尽责、廉洁奉公的情况，它不仅是审计人员进行评价的基础，也是表达审计意见的基础。

3. 合规合法性 所谓合规合法性，是指被审计单位在处理经济业务的过程中，是否符合管理当局和本单位内部的规章制度，是否符合国家颁布的法律、法规的精神。审计人员在对某些经济业务进行审查的过程中，应对该项经济业务的合规合法性予以证实。在证实前，审计人员应根据审计计划，确定该经济业务审

查的合规合法性，作为其审查该项经济业务的审计目标。经证实的经济业务的合规合法性，表明被审计单位遵纪守法的情况，也是审计人员表达审计意见的基础。

4. 合理性 所谓合理性，是指被审计单位在处理经济事项进程中是否符合事物发展规律，是否符合经济活动中通行的原理、原则。如审查正在执行的劳动定额是否与生产工人实际的生产时间、数量、质量基本一致，有无定额过低或过高等不合理的状况。审计人员在对某些经济事项进行审查的过程中，应对该经济事项的合理性予以证实。在证实前，应确定该经济事项审查的合理性，作为审计人员审查该经济事项的审计目标。经证实的经济事项的合理性，表明被审计单位经管人员的管理水平，这是审计人员表达审计意见的又一重要基础。

5. 有效性 所谓有效性，是指某项经济活动在执行过程中是否有经济效益，是否节约使用资源。如企业流动资金周转率是否加快，生产成本是否达到本企业的最低水平，劳动生产率是否在原有基础上有所提高等。审计人员在对该项经济活动进行审查的过程中，应对该项经济活动的有效性予以证实。在证实前，应根据审计工作的情况及被审计单位的要求，确定该项经济活动审查的有效性，作为审计人员审查该项经济活动的审计目标。经证实的经济活动的有效性，表明被审计单位的经营管理水平，这也是审计人员表达意见的基础。

#### (五) 审计的职能

审计的职能是指审计自身所具有的功能。任何一项工作或一件物品之所以能存在并发挥其作用，就是因为它具有一定的功能。随着社会经济条件的不断改变和经济发展的客观需要，审计的功能也在不断地发展变化着。目前对审计职能的看法，一般认为审计具有监督、评价和鉴证的职能。其中监督是审计的基本职能，评价和鉴证则是随着审计功能的不断发展变化，为适应现代审计的需要而形成的职能。

1. 监督职能 审计的监督职能是指审计机构和审计人员按照国家法律、法规及规章制度，监察、督促被审计单位的会计记录、财务事项、经营管理活动及经济效益，使之合法、合规、合理；查清有关违法乱纪、贪污浪费及经济管理中的严重错误，对不合法、不合规、不合理的事项加以揭露。

审计的监督职能自古有之，是最基本的职能。从封建王朝到资本主义，无一不设有专门机构、专门人员对财政收支、预算、决算进行审计监督。我国还将实行审计监督列入了国家宪法。

国家审计的职能是监督。同样，内部审计、独立审计的职能也是监督。内部审计是对本部门、本单位的会计记录和财务事项进行监督。建立现代企业制度的重要内容之一就是完善企业内部监督机制，而监督机制中的内部审计监督则占有很重要的位置。独立审计是代委托者对被审计单位的经济活动进行监督。事实证

明，经济越发展，越要搞活经济，搞活企业，就越要加强审计监督。只有加强审计监督，才能加强宏观调控、严肃财经法纪、提高经济效益，才能维护国家、企业和个人的利益。

2. 评价职能 审计的评价职能是通过审核检查对被审查单位的会计记录、财务事项及各项经济工作进行评价，并作出结论；对被审查单位编制的经济计划、预算、方案是否可行，经济决策是否正确，经济责任履行得如何，经济效益怎样，以及各项规章制度是否健全等方面进行评定。

审计监督是审计评价的前提，审计评价是审计监督的继续，是现代审计职能在传统审计职能基础上的扩展。评价的过程实质上是肯定成绩和发现问题的过程。只有在对被审查单位的会计记录和其他经济资料进行审核检查，弄清实情以后，才能依据国家法律、法规、规章制度进行分析；只有实事求是，认真地、准确地进行分析，才能客观、公正地对被审计单位作出评价，提出审计建议，改进被审计单位的工作，提高被审计单位的经济效益和效率，审计评价才能被社会所接受。

3. 鉴证职能 审计的鉴证职能是对被审计单位的会计记录、财务事项及各项经济活动的真实性、合法性、合理性、效益性作出书面鉴定和证明，确定其可信程度，从而取得各方面关系人的信任。例如股份公司的财务报表只有通过审计鉴证，其真实性、合法性、合理性与效益性才能得到确认，股东、投资者、债权人才能据此作出正确的决策。

## 二、审计的产生与发展

### (一) 审计产生的基础

审计作为一种经济监督活动，自从有了社会经济管理活动，就必然在一定意义上存在了。所不同的是，在社会发展的各个时期，由于生产力发展水平不同，社会经济管理方式不同，审计的广度、深度和形式也各不相同。会计中需要审核稽查的因素，并非是导致审计产生的根本原因。审计是因授权管理活动的需要而产生的，受托责任关系才是审计产生的真正基础。

随着社会生产力的提高和社会经济的发展，当生产资料的所有者不能直接管理和经营其所拥有的财富时，就有必要授权或委托他人代为管理和经营，这就导致了生产资料所有权和经营权的分离，从而也就产生了委托和受托代理之间的经济责任关系，所以说委托代理制度是受托责任产生的基础。而受托责任是指在委托代理制度下，代理人应对委托人承担的一定责任，它随着委托代理制度的产生而产生，随着委托代理制度的发展而发展。

在委托代理早期，委托人授予代理人的主要是财产的管理权，代理人所要承担的受托责任主要是保护财产的安全与完整，使财产保值。随着委托代理制度在

社会生活中的日益普遍，受托责任的内容也得以扩大，代理人除了获得财产的管理权外，更主要的是获得了财产的经营权，此时的代理人就可以支配运用和处置所管理的财产，进行盈利性的开发活动，他们不但要使财产保值，更重要的是要使财产增值。

以契约形式建立的委托代理制度，一方面委托人授予代理人以某些权利，另一方面代理人必须承担相应的受托代理责任，按委托人的利益要求去工作。然而在现实中，由于代理人与委托人在利益目标等方面存在的差异性往往使其不能按契约的规定完全为委托人的利益行事，加之由于代理人直接处于代理活动的最前沿，掌握着“私有信息”而占据着信息优势，而委托人所掌握的信息则是非常有限的，出现了信息的非对称性，于是便产生了对代理人受托责任履行情况的监督问题，审计就是在这样的经济背景下产生的。

代理人向委托人所提供的履责业绩报告是否真实可靠，就需要对履责业绩报告进行审查。随着代理业务和受托责任内容的日趋复杂，用以表明代理人代理业绩的履责报告特别是财务会计报表也越来越复杂，并体现出强烈的专业性和技术性。而委托人往往并不具备相应的财务会计方面的专业知识和技术，况且委托人要想事必躬亲地进行经常性的监督也不可能，因此求助于具有专门知识和技能，并与委托人和代理人都没有直接利益联系的独立的第三人，对代理人的履责业绩进行审查，以保证对履责业绩的审查评价客观公正就成为必然。这样便产生了审计。

## （二）审计活动的关系人

任何审计活动都具有三个基本要素，即审计主体、审计客体和审计授权人或委托人。审计主体，是指审计行为的执行者，即审计机构和审计人员，为审计第一关系人；审计客体，指审计行为的接受者，即被审计的财产代理者或经营者，为审计的第二关系人；审计授权或委托人，指依法授权或委托审计主体行使审计职责的单位或人员，为审计第三关系人。一般情况下，第三关系人是财产的所有者，而第二关系人是财产的代理或经营者，他们之间有一种经济责任关系，而第一关系人——审计主体，在财产所有者和受托经营管理者之间，处于中间人的地位，它要对两方面关系人负责，既要接受授权或委托对被审计单位提出的会计资料认真进行审查，又要向授权或委托审计人（即财产所有者）提出审计报告，客观公正地评价受托管理者的责任和业绩。为此，审计组织或审计人员进行审计活动，必须具有一定的独立性，不受其他方面的干扰或干涉，这是审计区别于其他管理的一个根本属性。

随着委托代理关系的日益复杂，受托责任的外延已扩大到某个组织的行为所影响到的所有方面，不再仅仅是财产所有者和经营者之间的事情了。受托责任的内涵和范围在逐渐扩大，不仅包括对国家、股东、投资人、债权人、税务部门等

的责任，也包括对消费者、职工和社会的责任。正是由于它在纵横方向上的不断深化和拓展才形成了现代意义上的完整的受托责任的概念。图 1-1 展示了审计三方关系人之间的审计责任关系。

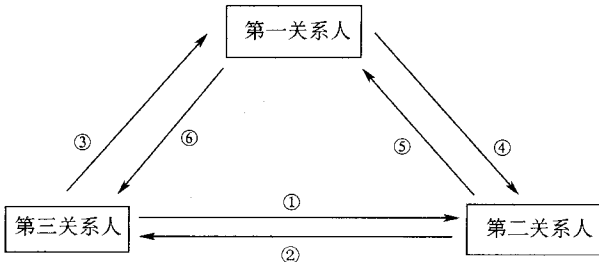


图 1-1 审计责任关系

注：①授权管理 ②受托责任 ③授权或委托审计  
④检查和评价 ⑤提供被查资料 ⑥提供审计报告

### (三) 审计的产生与发展

审计是随着社会经济发展的需要而产生，随着社会经济发展的需要而发展的。我国是世界上较早产生审计的国家之一，它经历了一个漫长的发展过程。

根据文献记载，我国早在约 3 000 年前的西周时期就有“宰夫”的官职，专门审核和监督朝廷的财政收支，帝王的开支也要受其审查。年末、月末、旬末，宰夫都要对各门上报的财计报告进行稽核，如发现违反规定事项可以越级向帝王报告。这是我国政府审计的萌芽时期。以后的各个朝代也都有类似宰夫的官职进行审核和监督国家财政收支，只不过名称不同而已。

秦汉时期，国家法制比较健全，已经初步建立了具有审计性质的监察制度。当时中央设“三公”管理朝政，其中“公”为御史大夫，专门掌管全国民政、财政和财物，同时主管监察工作，各地的财政收支都要上报御史大夫并受其审查，汉代皇帝更是亲自听取和审核各级地方官吏的年度财政收支情况，处理赏罚，部署下一年度的工作。这一时期还建立了“上计”制度，并制定了有关上计实行办法的“上计律”，更加完善了自春秋战国时期所形成的上计制度，从而使我国审计与法相联系，成为我国审计立法的开端。

隋朝时期，中央下设比部，掌握皇帝诏书、律令和勾稽核查工作。唐代在六部中的刑部之下设有比部，专管国家财计的查核审理，比部是独立的审计组织，独立于财政部门之外，这时的国家审计已经实现了真正意义上的财审分离。到了宋朝，元丰改制，在太府寺下专门设立审计司，南宋时改设审计院。至此，“审计”一词不仅成为我国审计机构的命名，而且正式成为我国财政监督的专用名词。

元、明、清各个朝代，审计无大发展，甚至还削弱了专门审计机构。如元初

撤销了比部，由户部兼管财计报告的审核工作。明清时期也只是在户部下按行政区域设置清吏司，负责审查各省财政收支，后来又改由都察院审查中央财计。都察院还具有对君主进行规谏、对政务进行评价、对官吏进行纠察的职责，是当时最高监察、监督机构。但因其所掌管的面太广，比起唐、宋时期的专门审计机构所行使的审计监督职能，显得有些倒退，使我国审计的发展受到挫折，审计处于中衰时期。

辛亥革命以后，我国审计有了一些发展，但因当时政局不稳，经济发展缓慢，审计工作也进展不快。民国政府初期，在国务院下曾成立了审计处，后来改为审计院，同时还公布了《审计法》。审计院的主要职责是审核国家机关的财政收支，编制审计报告。与此同时，在中国共产党领导下的革命根据地也开展了审计工作，1932年，中央苏区人民政府财政部设立审计处，主要审核监督各部门的预算和财政收支。抗日战争时期，抗日革命根据地设有审计委员会，监督财政收支及预算和决算。

中华人民共和国成立以后，财政部门曾设置审计机构继续发挥监督作用。后来受“左”的思想干扰，将审计职能改由财政、银行部门分管，从而削弱了审计工作对经济的监督作用。中共十一届三中全会以后，党和国家把工作重点转移到经济建设上来，随着对内改革、对外开放的不断深入，商品经济的发展扩大了各方面的经济关系，也促进了我国审计工作的发展。1982年第五届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国宪法》就把审计事业写入了国家根本大法。《宪法》第九十一条规定：“国务院设立审计机关，对国务院各部门和地方各级政府的财政收支，对国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支，进行审计监督”。“审计机关在国务院总理领导下，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。”由此从法律上确定了国家审计的地位。1985年8月，国务院制定《国务院关于审计工作的暂行规定》，对审计机关的职权、审计机构的设置以及内部审计制度等作了明确规定，此后又在同年10月公布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》。我国在部门、单位内部纷纷成立审计机构，实行内部审计监督，使内部审计也得到了发展。1989年7月，《中华人民共和国审计条例》开始实施，1994年1月又实施了《中华人民共和国注册会计师法》，把社会审计也纳入了法制范围，注册会计师人数得到了很大的发展，到2005年底，全国已拥有注册会计师十余万人。1995年1月又实施了《中华人民共和国审计法》。这一系列的条例、法规，对审计机构的职能、职权、任务、程序、范围、制度等方面都作了明确的规定，从而全方位地确立了我国审计工作的地位。

从世界范围来看，审计也同样经历了一个漫长的发展过程。最早出现国家审计的是奴隶制下的古罗马、古希腊和古埃及时代，政府设有专门官吏掌握国家财物税赋的监督和检查工作。

进入资本主义历史阶段，随着经济的发展，国家审计也有了进一步发展。西方国家大都在议会下设置专门审计机构，对政府及国家企业、事业单位的财政收支进行审计监督。1921年美国成立了总审计局，为国会行使立法监督权提供审计信息。1972年美国政府审计机构的审计总署发表了《政府机构、计划项目、活动和职责的审计准则》。此后，世界各国相继成立了国家审计机构。

产业革命以后，资本主义工商业的发展导致股份公司的崛起，生产资料的所有权与经营管理权相分离，经营者必须向所有者承担经济责任，公司股东为了保护自身权益，就聘请熟悉会计的人员对公司的账目进行审核，从而逐渐产生了职业审计人员。值得一提的是，注册会计师审计产生的“催产剂”是1721年英国的“南海公司事件”。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。英国聘请会计师查尔斯·斯耐尔对“南海公司”进行审计。斯耐尔以“会计师”的名义提出了“查账报告书”，从而宣告了独立会计师——注册会计师的诞生。

20世纪中期，随着资本主义经济的发展，生产和资本高度集中，托拉斯式的大型企业大量出现，企业内部只能采取分级、分散管理体制。这就导致了大型企业内部要设立专门的机构和人员，由最高管理当局授权，对其所属分支机构的经营业绩进行独立的内部审计监督，近代内部审计也就因此产生。20世纪40年代，美国建立了“内部审计师协会”，内部审计开始发展壮大。

近几十年来，科学技术的突飞猛进，推动了经济的快速发展，企业规模不断扩大，对经济管理的要求逐步提高，市场竞争日趋激烈，为适应企业内部管理的需要，现代审计由此产生。1968年在联合国经社理事会设立的“最高审计机关国际组织”，是一个非政府间的世界性组织，现有100多个成员国，我国审计机构也参加了这一组织。现代审计把过去单纯外部审计的传统方式，逐步转变为外部审计与内部审计相结合的方式；把单纯审查会计记录和财务收支逐步扩展到生产经营管理活动和经济效益、经营业绩等方面的审查。随着计算机技术的进步和电算化信息系统的发展，电算化审计也应运而生并且有了发展，现代审计从此进入了新的发展时期。

### 三、审计与会计的关系

审计与会计有着不解之缘，事实上，审计与会计是两种不同但又有联系的社会活动。审计与会计的联系主要表现在：审计的主要对象是会计资料及其所反映的财政、财务收支活动，会计资料是审计的前提和基础，会计活动本身就是审计监督的主要对象。我国古代的“听其会计”和西方国家的“听审”都含有审查会计之意，检查会计资料只是审计的一种手段和方法。



随着审计的发展，审计和会计的区别越来越突出，主要表现在：

(1) 产生的时间和前提不同。会计产生于原始社会末期，产生的前提是经济管理的需要；而审计产生于奴隶社会，产生的前提是受托责任关系的存在。

(2) 两者的性质不同。会计是一项重要的经济管理活动，主要是对生产经营或管理过程进行反映和监督，内在于被审计单位经济管理活动；审计的本质是一种经济监督活动，强调独立性，不能与被审计单位有任何经济上和组织上的关系，外在于被审计单位的经济管理活动。

(3) 两者的对象不同。会计的对象主要是会计主体的资金运动过程，即经济活动中的价值运动方面；而审计的对象主要是被审计单位的会计资料及其他经济信息所反映的经济活动。

(4) 两者的方法体系不同。会计的方法体系由会计核算、会计分析、会计检查三种方法组成，其中会计核算是会计方法的核心，具体又包括设置账户、复式记账、填制凭证、登记账簿、成本计算、财产清查、会计报表等内容；审计方法体系由规划方法、实施方法、管理方法等组成，且在实施方法中主要运用实物检查法、审计调查法、审计分析法、审计抽样法等多种审计技术方法。

(5) 两者的职能不同。会计的基本职能是核算和监督，主要是对生产经营中产生的劳动耗费和劳动成果进行核算和分析，而监督只是一种自我监督，是管理的附带功能，会计监督主要通过会计检查来实现，其检查范围、深度、方式均受到限制；审计的基本职能是监督，此外还包括评价和鉴证职能。审计是独立于企业财会部门之外的专职监督检查，既包含了检查会计账目，又包括了对计算行为及所有的经济活动进行实地考察、调查、分析、检验等。

(6) 两者的目的不同。会计的目的是对内部和外部利益相关者提供有用的经济信息；审计是对相关的经济信息的真实性、正确性、合理合法性、有效性进行鉴证和评价。

## 第二节 我国审计监督体系的构成

我国审计监督体系是由三部分构成的，即国家审计、内部审计、独立审计。

### 一、国家审计

国家审计又称为政府审计，是由国家审计机关代表国家依法进行的审计。狭义的国家审计主要监督检查各级政府及其部门的财政收支及公共资金的收支、运用情况；广义的国家审计是指国家审计机关所实施的所有审计活动，包括对国家各部门、国有大中型企业、国家控股企业、事业单位(含社会团体)等实施的审计。