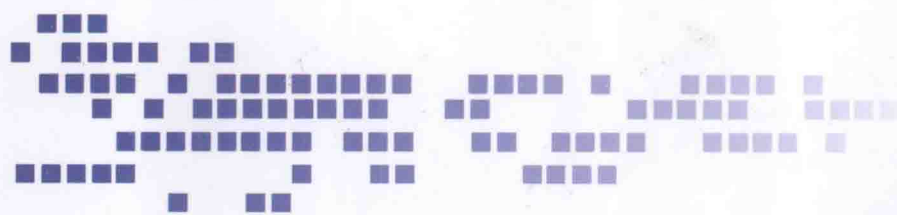


高职高专教育“十二五”规划教材

审计原理与实务

SHENJIYUANLIYUSHIWU

主 编 邢淑清 房敏鹰

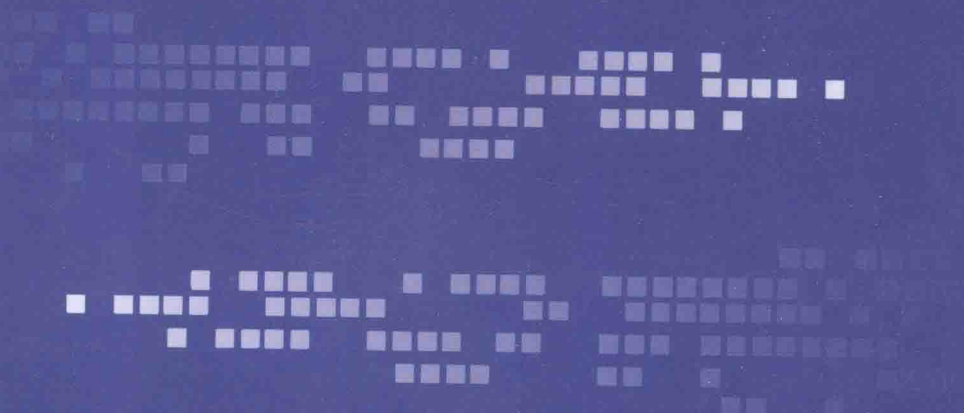


中国建材工业出版社

策划编辑：刘庆保

责任编辑：佟令玫

封面设计：华盛英才



发行部：010-88386906
编辑部：010-68342167
广告部：010-68361706
本社网址：www.jccbs.com.cn

ISBN 978-7-5160-0043-4



9 787516 000434 >

定价：30.00元

高职高专教育“十二五”规划教材

审计原理与实务

主 审 李辉秋
主 编 邢淑清 房敏鹰
副主编 安 露 邢琰彬
刘华光 赵 静
徐 华 张晶晶
张建华
参 编 陈 铭 周 祥

中国建材工业出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

审计原理与实务 / 邢淑清, 房敏鹰主编. —北京 :
中国建材工业出版社, 2012. 1
ISBN 978-7-5160-0043-4

I. ①审… II. ①邢… ②房… III. ①审计学—高等
职业教育—教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 204300 号

审计原理与实务

主 编: 邢淑清 房敏鹰
封面设计: 华盛英才
出版发行: 中国建材工业出版社
地 址: 北京市西城区车公庄大街 6 号
邮 编: 100044
经 销: 全国各地新华书店
印 刷: 北京天宇万达印刷有限公司
开 本: 787 mm×1 092 mm 1/16
印 张: 14.5
字 数: 335 千字
版 次: 2012 年 1 月第 1 版
印 次: 2012 年 1 月第 1 次印刷
书 号: ISBN 978-7-5160-0043-4
定 价: 30.00 元

本社网址: www.jccbs.com.cn

本书如出现印装质量问题, 由我社发行部负责调换。联系电话: (010) 88386906

前 言

为了满足新形势下高等职业院校、高等专科学校和成人高等学校的教学需要，我们组织具有丰富审计专业知识和教学经验的教师编写了本书。

本书在全面介绍审计基本原理的基础上，以注册会计师审计实务为主线展开论述，编写过程中充分借鉴了现有国内外审计教材的优点，并吸收了审计理论与实践的最新成果，使它能成为一本易教易学的实用教材。本书内容丰富，共分十一章，每章均有学习目标、案例导入、练习与实训等栏目。本书具有以下特色：

1. 内容新颖、全面。本书采用先原理后实务的方法，先全面、系统地介绍审计学的基本理论知识、再循序渐进地引入审计实务，并采用国际通行的业务循环法安排审计实务的教学，便于学生把握审计实务的要点。同时，本书以注册会计师财务报表审计实务为主线，介绍了政府审计和内部审计。在编写过程中，充分考虑我国的民间审计准则和其他规范及国际惯例的要求。

2. 精简理论，突出实务，注重案例教学。本书首先按照审计学的内在逻辑和初学者的认知规律来安排审计学理论部分的论述，在此基础上，重点以教学案例为引导，突出审计实务和案例分析，既丰富了教材内容，又增加了教学的生动性和趣味性。

3. 注重技能训练，符合培养目标。高等职业教育的目标是为经济建设和社会发展培养技能型和实用型人才，结合审计学科的特点，本书中安排了适当的练习与实训题，努力培养学生的思考能力和动手能力。

4. 力求反映会计、审计改革的新成果、新要求，力求在现有教材的基础上有所创新。

全书整体思路清晰、结构紧凑、交叉内容处理合理，更加符合审计学的教学规律与学生的认知规律。

由于编者水平有限，加之编写时间紧迫，书中难免存在疏漏或不足之处，敬请广大读者批评指正，以便在今后的重印或再版中改进和完善。

编 者

目 录

第一章 审计概论	1
第一节 审计的产生与发展	1
第二节 审计的基本概念	6
练习与实训	11
第二章 审计准则、职业道德与法律责任	13
第一节 审计准则	14
第二节 审计职业道德	21
第三节 审计法律责任	32
练习与实训	35
第三章 审计依据、审计证据与审计工作底稿	38
第一节 审计依据	39
第二节 审计证据	40
第三节 审计工作底稿	48
练习与实训	56
第四章 审计目标、审计重要性和审计风险	59
第一节 管理层、治理层及注册会计师的责任	59
第二节 管理层认定与审计目标	60
第三节 审计重要性	63
第四节 审计风险	66
练习与实训	69
第五章 内部控制与实质性程序	73
第一节 内部控制概述	74
第二节 内部控制的测评	79
第三节 实质性程序	87
练习与实训	89
第六章 审计方法、审计范围与审计流程	93
第一节 审计方法	94
第二节 审计范围	97
第三节 审计流程	98
练习与实训	104
第七章 采购与付款循环审计	108
第一节 采购与付款业务循环审计概述	109
第二节 采购与付款循环的内部控制及测试	110

第三节	固定资产和累计折旧的审计	113
第四节	应付账款及预付账款的审计	117
第五节	在建工程及工程物资的审计	120
第六节	其他相关账户的审计	121
	练习与实训	124
第八章	生产与仓储循环审计	127
第一节	生产与仓储循环概述	127
第二节	生产与仓储循环的内部控制及测试	129
第三节	存货审计	133
第四节	其他账户的审计	137
	练习与实训	142
第九章	销售与收款循环审计	145
第一节	销售与收款循环审计概述	146
第二节	销售与收款循环的内部控制及测试	147
第三节	营业收入审计	149
第四节	应收账款审计	153
第五节	相关项目审计	158
	练习与实训	160
第十章	筹资与投资循环审计	163
第一节	筹资与投资循环审计概述	164
第二节	筹资与投资循环的内部控制及测试	166
第三节	所有者权益审计	168
第四节	投资审计	172
第五节	其他相关项目审计	180
	练习与实训	183
第十一章	货币资金审计	186
第一节	货币资金审计概述	187
第二节	库存现金审计	192
第三节	银行存款审计	195
第四节	其他货币资金审计	198
	练习与实训	200
第十二章	终结审计与审计报告	203
第一节	终结审计	204
第二节	审计报告概述	211
第三节	标准审计报告	214
第四节	非标准审计报告	215
	练习与实训	222
参考文献		225

第一章

审计概论

学习目标

1. 了解审计的产生与发展状况。
2. 理解审计的概念、分类、职能、目标 and 作用。
3. 理解审计的性质与审计对象。



案例导入

审计署全面审计“4 万亿投资”

2008 年 11 月，为了应对席卷全球的经济危机，我国作出了 4 万亿元的投资计划。这一计划刚出炉，就引得各地方政府纷纷报项目、争资金，引起社会对资金使用风险的担忧。为确保 4 万亿元投资用得其所，作为“国家资金看门人”的审计署作出严密部署，全程跟踪审计期间的重点资金、重点项目，如民生工程、基础设施、生态环境建设等方面的重大投资项目，切实保证资金的使用。

在 2009 年政府工作报告中，温家宝总理说道：“财政资金运用到哪里，审计就跟进到哪里。”这句话正是审计署跟踪我国 4 万亿投资项目的最好写照。

问题：审计在社会经济生活中有着十分重要的作用，那么什么是审计呢？

第一节 审计的产生与发展

一、政府审计的产生与发展

(一) 我国政府审计的发展状况

审计的最初形态是政府审计，也叫国家审计，它产生于人类社会发展的奴隶社会末期。我国是世界上审计产生最早的国家之一，也是政府审计发展成就最高的国家之一。我国政府审计的发展过程大致分为以下几个时期：

1. 西周时期——萌芽阶段

早在三千多年前的西周，我国审计的发展就进入了萌芽阶段。根据《周礼》一书中的

记载，西周国家的财计机构分为两大系统：掌管财政收入的“地官司徒”系统和掌管财政支出、会计核算、审计监督的“天官冢宰”系统。在“天官冢宰”系统中设立了较为科学的原始财计的牵制制度，并且设有行使稽查权的审计职能的官职——宰夫，宰夫在“天官冢宰”系统下，同时独立于财计部门——“地官司徒”系统之外。它的设立，标志着我国政府审计的产生。

2. 秦汉时期——确立阶段

秦汉时期，审计的发展成就主要体现在以下三点：（1）初步形成了统一的审计模式。封建社会经济的发展，促进了封建国家逐渐形成全国审计机构与监察机构相结合，封建法制与审计监督制度相统一的审计模式。秦朝，国家设“三公”“九卿”辅佐政务。御史大夫为“三公”之一，执掌弹劾、纠察之权，负责全国的民政、财政等方面的审计事项，协助丞相处理政事。汉承秦制，仍由御史大夫执掌审计大权。（2）“上计”制度日趋完善。所谓“上计”制度是指皇帝亲自参加听取和审核各级地方官吏的财政会计报告，并根据报告情况的好坏来决定赏罚的制度。这种制度始于周朝，至秦汉时期日趋完善。（3）审计地位提高，职权扩大。秦汉时期的御史大夫不仅行使政治、军事的监察职权，还行使经济的监督权，控制和监督财政收支活动。

3. 隋唐宋时期——健全阶段

隋唐宋时期是经济的鼎盛时期。隋唐时期，政府设比部，与司法监督相并列，是审计监督走向专业化、独立化和司法化的开始。到宋代时，审计并无发展，“元丰改制”后恢复了比部的财计监督职能，后来又专门设立了“审计司（院）”。宋代“审计司（院）”的建立是我国“审计”的正式命名。从此，“审计”便成为财计监督的专用名词，对后世中外审计建制具有深远的影响。

4. 元、明、清时期——中衰阶段

元、明、清时期，封建君主专制日益加剧，审计虽然有所发展，但总体上停滞不前。

5. 中华民国时期——演进阶段

中华民国时期，封建帝制被推翻，审计进入了近代演进阶段。1912年，民国政府在国务院下设审计处。1914年，北洋政府将其改为审计院，同年还颁布了《审计法》，这是我国正式颁布的第一部审计法。国民党政府在监察院下设审计部，各省（市）设审计处，进行审计监督。国民党政府还于1928年颁布了《审计法》及实施细则，1929年又颁布了《审计组织法》，进一步完善了审计法规体系。

与此同时，民间审计也得到了迅速发展。这一时期，我国的审计日益演进、有所发展，但由于政治不稳定、经济发展缓慢，审计工作一直没有长足的进展。

6. 新中国时期——振兴阶段

新中国成立后，最初没有设立独立的审计机构。对企业的财税监督和货币管理工作，主要通过不定期的会计检查来进行。二十世纪八十年代，为适应改革开放和经济建设的需要，实施了一系列的加强审计工作的改革措施。1980年恢复重建注册会计师制度，1981年“上海会计师事务所”成立。1982年我国修改的《中华人民共和国宪法》明确规定国家实行审计制度，建立政府审计机构，进行审计监督。1983年9月，我国成立了最高政府审计机关——审计署，在县以上各级人民政府设立审计机关。1995年1月1日《中华人民共和国审计法》正式实施，从法律上进一步确立了政府审计的地位，为其进一步发展奠定

了良好基础。

（二）西方国家审计的发展状况

和我国一样，西方社会中政府审计的产生也早于民间审计和内部审计。随着生产力的发展，西方国家审计也经历了一个漫长的过程。

1. 奴隶社会阶段

在西方奴隶制度下的古希腊、古罗马和古埃及时代，已经设有“官厅审计”机构，政府审计人员采用“听证”方式，对掌管国家财物和赋税的官员进行审查和考核，成为具有审计性质的经济监督工作。

2. 封建社会阶段

西方国家的封建社会时期比较短暂，但也设有审计机构和人员，对国家的财政收支进行监督。但当时的审计，无论是在组织机构还是审计职权、审计方式上，都还处于很不完善的阶段。

3. 资本主义社会阶段

进入资本主义时期以后，随着经济和政治的发展，政府审计也有了进一步的发展和完善。现今，世界各国的政府审计按其组织形式和领导关系，大致可以分为下列三种类型：

（1）由议会直接领导并对议会负责。这类审计机关是在议会的直接指导下，根据国家法律所赋予的权力，对各级政府机关的财政活动和国家企事业单位的财务活动等独立行使审计监督权，直接对议会负责。如美国的审计总局、加拿大的审计总署、法国的会计法庭、西班牙的审计法院等。

（2）在政府内建立审计机构并对政府负责。这类审计机关是在政府的直接领导下，根据国家所赋予的权限，对政府所属各部门、各单位的财政政务活动进行审计监督，直接对政府负责。如菲律宾的审计委员会等。

（3）由财政部门领导的审计机构。这类审计机关是在财政部的直接领导下，根据国家规定的政策、法令、财政预算和有关规章制度等，对各部门、各单位的财政、财务活动，执行审计监督，如瑞典的国家审计局。匈牙利和波兰等国的财政监督，也由财政部负责，但不设独立的审计机构。

从审计的独立性、权威性讲，审计机关由议会直接领导较好。

二、民间审计的产生与发展

民间审计最早产生于意大利的地中海沿岸，也叫注册会计师审计，并在西方资本主义国家得到快速发展。其发展过程大致经历了起源、形成和发展三个阶段。

（一）起源阶段

民间审计起源于意大利的合伙企业制度。16世纪意大利的商业城市威尼斯出现了最早的合伙企业。在合伙企业中，有的合伙人不参与经营管理，客观上希望能有一个独立的第三者对合伙企业的经营情况进行监督和检查，于是就产生了对民间审计的最初需要。1581年，一批具有良好的会计知识、专门从事查账和公证工作的专业人员，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。

(二) 形成阶段

民间审计虽然起源于意大利，但它对后来民间审计事业的发展影响不大。英国在创立和传播民间审计职业的过程中发挥了重要作用。

工业革命开始后的 18 世纪下半叶，资本主义的生产力得到了迅速发展，生产的社会化程度大大提高，企业的所有权与经营权分离。企业主希望有外部独立的会计师来检查他们所雇佣的管理人员是否忠诚，是否存在舞弊行为。于是，英国出现了第一批以查账为职业的独立会计师。但此时的审计尚为任意审计，他们受企业主委托，对企业会计账目进行逐笔检查，检查的目的是查错防弊，检查的结果也只向企业主报告。

股份公司的兴起使企业的所有权与经营权进一步分离，大多数股东已完全脱离经营管理。股东及潜在的市场投资者非常关心企业的经营成果，以便作出是否继续持有或购买公司股票的决定。了解公司经营成果等方面的情况主要是依据会计报表来进行的。因此，在客观上进一步产生了由独立会计师对公司会计报表进行审计，以保证会计报表信息真实可靠的需求。1721 年英国的“南海公司事件”成了民间审计产生的“催生剂”。对“南海公司”进行审计的斯耐尔先生成为世界上第一位注册会计师，斯耐尔先生以“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。

1844 年英国颁布的《公司法》规定，股份公司的账目必需经董事以外的人员审计，极大地促进了独立审计的发展。1853 年，世界上第一个注册会计师的专业团体——苏格兰爱丁堡会计师协会的成立，标志着注册会计师职业的诞生。

(三) 发展阶段

民间审计的发展大致经历了几个比较典型的历史时期：

1. 1884 年至 20 世纪初——英式详细审计

其主要特点是：民间审计由任意审计转为法定审计；审计的目的是查错防弊，保护企业资产的完全和完整；审计的方法是对会计账目进行逐笔审计；审计报告使用人主要为企业股东等。其中详细审计的精华一直沿用至今。

2. 自 20 世纪初到 20 世纪 30 年代初——美式资产负债表审计

这一时期，由于全球经济发展重心由欧洲转向美国，民间审计发展的重心也由英国转向了美国。由于金融资本对产业资本的渗透，企业规模的扩大，企业对银行的依赖性越来越强，银行也越来越需要了解企业财务状况和偿债能力方面的信息。美式审计的重要特点是：审计对象由会计账目扩大到资产负债表；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信用状况；审计方法从详细审计初步转向抽样审计；审计报告使用人除企业股东外，更突出了债权人。

3. 20 世纪 30~40 年代——会计报表审计

1929 年到 1933 年，资本主义世界经历了历史上最严重的经济危机，从客观上促使企业利益相关者从只关心企业财务状况转变到更加关心企业盈利水平，于是审计模式从资产负债表审计转为会计报表审计。其主要特点是：审计对象转为以资产负债表和收益表为中心的全部会计报表及相关财务资料；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;审计的范围已扩大到测试相关的内部控制,并广泛采用抽样审计;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;审计准则开始拟订,审计工作向标准化、规范化过渡;注册会计师资格考试制度广泛推行,注册会计师专业素质普遍提高。

4. 20世纪40年代以后——管理审计与国际审计

其特点是审计竞争日益激烈,事务所之间的合并加剧,先后产生了“八大”国际会计师事务所,后又合并为“六大”“五大”,时至今日已合并为“四大”。它们是普华永道、安永、毕马威、德勤。与此同时,审计的技术也在不断地发展:抽样审计方法得到广泛采用,制度基础审计方法得到推广,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、管理咨询等领域。

我国民间审计的产生大大晚于西方国家,产生于中华民国时期。

辛亥革命之后,出现了中国民族资本主义的萌芽。为了维护民族的利益和尊严,以谢霖为代表的一批爱国会计学者积极倡导创建中国的注册会计师事业。1918年初,时任中国银行总司长的谢霖向当时的北洋政府农商部、财政部递呈了执行会计师业务的呈文和章程——《会计师暂行章程》,同年9月,北洋政府农商部核准了该章程,颁布了我国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》,并批准谢霖先生为我国的第一位注册会计师。与此同时,谢霖创办了中国第一家会计师事务所——正则会计师事务所。此后,上海、南京、武汉等大城市相继成立了会计师事务所。

新中国成立后,民间审计在建国初期的经济恢复工作中发挥了积极作用,但后来由于推行前苏联高度集中的计划经济模式,中国的民间审计便悄然退出了经济舞台。党的十一届三中全会以后,随着对外开放政策的贯彻实施,我国又恢复了注册会计师制度。1980年12月,财政部颁发了《关于成立会计顾问处的暂行规定》,1981年1月1日在上海恢复成立了恢复注册会计师制度后的第一家会计师事务所——上海会计师事务所,随后,全国各地纷纷成立会计师事务所和审计师事务所。1985年,民间审计被载入《中华人民共和国会计法》;1991年,恢复全国注册会计师统一考试;1993年10月,颁布了新中国第一部注册会计师法律——《中华人民共和国注册会计师法》;1995年12月,正式颁布第一批独立审计准则,以后陆续又颁布了几批;2006年2月15日,财政部又颁布了《中国注册会计师执业准则》。这些改革措施,大大推动了我国民间审计的发展。

通过民间审计产生与发展历史的简单回顾,可以总结、归纳出以下几点启示:

(1) 民间审计是商品经济发展到一定阶段的产物,其产生的直接原因是财产所有权与经营权的分离。

(2) 民间审计随着商品经济的发展而发展。

(3) 民间审计具有客观、独立、公正的特征。这种特征,一方面保证了民间审计具有鉴证职能;另一方面也使其在社会上享有较高的权威性。

三、内部审计的产生和发展

内部审计作为审计的一个类别,有其自身的产生和发展历程。纵观整个历史,内部审计从古至今,经历了一个缓慢而艰难的过程。

(一) 古代和近代内部审计

内部审计经历了古代内部审计、中世纪内部审计、近代内部审计、现代内部审计几个阶段。无论中外,内部审计的历史与政府审计一样源远流长。例如古罗马的代理人向其雇主报告财产的变动、自己履行责任的情况,登记了一种“主人账户”,就是内部审计最初的起因。中世纪时内部审计的最初形式有为维护寺院长老和庄园主经济利益的寺庙审计和庄园审计。19世纪末20世纪初,就有了流行于美国的铁路运输系统的内部审计活动、德国克虏伯公司内部审计、日本明治时代的住友公司内部审计以及澳大利亚维多利亚州电力委员会内部审计等。

(二) 现代内部审计

现代内部审计是20世纪20年代产生并逐渐发展起来的,它的产生与发展适应了经济监督和经济管理的需要。如今现代内部审计已有了较完整的内部审计理论实务体系,如世界上第一部内部审计专著——《内部审计——审计程序的性质、职能和方法》,“现代内部审计之父”索耶出版的《现代内部审计实务》。另外,在1941年11月由瑟斯顿(John B. Thurston)、米尔恩(Robert B. Milne)和布瑞克(Victor Z. Brink)等40多人发起并成立了内部审计师协会(IIA),在1974年,协会在伦敦召开年会,表明了该协会已真正成为国际性组织。

(三) 我国的内部审计

在我国,自从1983年审计署成立后不久,就开始要求在部门、单位内部建立内部审计机构及审计制度,实行内部审计监督。1988年12月颁布的《中华人民共和国审计工作条例》中又做了专门的要求。《中华人民共和国审计法》的二十九条规定“国务院各部门和地方人民政府各部门、国有的金融机构企业事业组织,应当按照国家有关规定建立健全内部审计制度”。1987年4月“中国内部审计学会”成立,同年加入“国际内部审计协会”成为11个国家分会之一。到目前为止,中国内部审计协会拥有团体会员212个,行业协会7个,地方协会30个,全国拥有内审机构8.2万个,从业人员20多万人,每年完成审计项目50万个左右,每年通过审计查出大量的违法、违规和损失浪费事项,并根据审计情况提出提高效益等合理化建议,由此所创造的价值达一千多亿元人民币。

第二节 审计的基本概念

一、审计的概念与分类

(一) 审计的概念

对于审计的概念,国内外学者众说纷纭。但审计自产生的那一天起,经过不断的完善和发展,至今已形成了一套比较完整的科学体系。

美国会计学会(AAA)在颁布的《基本审计概念说明》中,将审计的概念描述为:

“为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。”

1989年，我国审计学会提出如下审计定义：“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，用以维护财经法纪，改善经济管理，提高经济效益，促进加强宏观调控的独立性经济监督活动。”

1995年，在由国家审计署办公厅、中国审计学会、审计科研所和中国审计出版社四家单位发起的审计定义研讨会上提出了一个简明的审计定义，即：“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。”

综上，可以将审计的概念表述为：审计是由独立的专职机构和人员接受委托或授权，按照审计准则的要求，实施必要的审计程序收集审计证据，运用审计标准来判断被审计单位的经济活动的真实性、适当性、合法性、公允性和效益性的经济监督、经济评价和经济鉴证活动。

（二）审计的分类

审计可以按主体、内容、目的、范围、地点、时间等标准进行分类。研究审计的分类，有利于正确、全面、深入地认识审计，采用适当的审计形式开展审计工作，充分发挥审计的职能。

（1）审计按其主体不同划分，可以分为政府审计（也叫国家审计）、内部审计和民间审计（也叫独立审计、注册会计师审计）三类。

（2）审计按目的分类可以分为财务审计、合规性审计和绩效审计。因审计主体不同，审计按内容有不同分类：政府审计可分为财政财务收支审计、财经法纪审计和经济效益审计；内部审计可分为财务收支审计、经营管理审计和内部控制评审；民间审计可以分为财务报表审计、财务报表审阅、验资、特殊目的的审计和其他审计。

（3）审计按其对象性质不同，可以分为公共审计和企事业单位审计。

（4）审计按其对象的接受程度不同，可以分为强制审计和任意审计。

（5）审计按实施时间不同，可以分为事前审计、事中审计和事后审计。

（6）按审计执行地点不同，可以分为就地审计和报送审计。

（7）审计按其组织方式不同，可分为委托审计、联合审计、常驻审计、巡回审计、预告审计和突击审计。

（8）审计按其范围不同，可以分为全部审计、部分审计和专项审计。

审计的分类标准有很多。体现审计本质的分类是基本分类，即按主体和按目的、内容的分类；此外还有按范围、按地点、按时间、按组织方式等的分类。

二、审计的职能、目标与作用

（一）审计的职能

审计的职能是指审计本身所固有的、体现审计本质属性的内在功能。审计的职能并不是一成不变的，它是随着社会经济的发展对审计需要的变化而不断发展变化的。一般而

言, 审计具有经济监督、经济鉴证和经济评价三项职能。

1. 经济监督

监督是指监察和督促。经济监督就是指有制约力的单位或机构监察和督促其他经济单位的经济活动符合一定的标准和要求, 它是审计最基本的职能, 是指根据有关法律、法规、制度、政策等, 对被审计单位的会计资料及其所反映的经济活动的真实性、合法性与有效性进行监察、督促, 并采取必要的措施对其违法违纪行为和低效问题进行处理, 以保证被审计单位的经济活动和会计核算按合规的方向运行。

2. 经济鉴证

鉴证的含义是鉴定和证明。经济鉴证是指通过对被审计单位的会计报表及其他相关资料的审核和验证, 以评判被审计单位记载经济活动的有关资料是否真实、合法、公允和可靠, 并按审查结果向审计委托人或授权人出具书面证明, 以取得审计委托人或社会公众的信任。

3. 经济评价

经济评价是指通过审查验证, 对被审计单位经营决策、计划、预算是否切实可行, 经济活动及其结果是否完成了预定的目标, 内部控制制度是否健全有效等进行评定, 以促进被审单位改善经营管理并提高经济效益。

上述职能中, 经济监督是审计的基本职能, 经济鉴证和经济评价是以经济监督为基础而派生出的职能。审计职能客观地存在于审计之中, 但审计职能实现与否, 主要取决于审计单位的工作效率、审计人员的素质、社会的重视程度和审计工作环境与条件等几个因素的共同作用。

(二) 审计的目标

审计目标是指在一定的历史环境下, 人们通过审计活动所期望达到的目的和要求或最终成果, 它是指导审计工作的指南。

在我国审计监督体系中, 国家审计、内部审计和社会审计的目标各不相同。国家审计的目标是对财政收支和财务收支的真实、合法、效益进行检查和监督; 内部审计的目标是审查和评价经营活动及内部控制的适当性、合法性和有效性; 社会审计的目标是注册会计师通过执行审计工作, 对财务报表整体是否存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证, 使得注册会计师能够对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见; 按照审计准则的规定, 根据审计结果对财务报表出具审计报告, 并与管理层和治理层沟通。

(三) 审计的作用

审计作用与审计职能紧密相连, 是履行审计职能所产生的社会效果。审计主要有制约性和促进性两大作用。

1. 制约性作用

制约性作用是指通过对被审计单位的财务收支及其有关经营管理活动进行审查、监督和鉴证, 确保被审单位的经济活动依照国家有关财经法规和财务制度的规定执行。

在市场经济条件下, 被审计单位报出的各种信息资料真实、正确、可靠与否, 会直接

涉及国家、企业、投资人和债权人的经济利益。审计依其独立的身份对被审计单位报出的会计报表等资料进行审核、验证,可以揭露出各种错误与舞弊行为,从而确保被审计单位对国家法律法规、计划和预算的贯彻执行,以及确保报出的会计资料及其他资料的真实、可靠。这也是审计应发挥的最基本的作用。通过定期的和经常的审计活动,可以对违法和违纪行为形成威慑,从而有效地维护国家财经法纪、保护所有者的权益、保证会计资料的正确和可靠性。

2. 促进性作用

促进性作用是指通过对被审计单位的经营管理活动和经营管理制度进行审查和评价,可以对被审计单位建立和健全内部控制制度、改善经营管理、提高经济效益,以及加强宏观调控起到建设性的促进作用。

审计机构和审计人员通过审查和评价,确定被审计单位取得的成绩,并总结经验,找出差距,提出进一步奋斗的方向;揭示经营管理活动效益低下的方面和内部控制中的薄弱环节,并深入分析原因,提出改进意见和建议,从而促使被审计单位克服缺陷,提高经营管理水平和提高经济效益。

三、审计的性质与对象

(一) 审计的性质

审计的性质即审计的本质特征,是审计区别于其他工作的根本属性。审计是一种经济监督活动,且与国家其他宏观经济管理部门一起共同构成我国社会主义市场经济条件下的经济监督体系。但审计监督与其他经济监督有着本质的区别,其本质特征集中体现于独立性和权威性两个方面:

1. 独立性

审计是具有独立性的经济监督活动,正因为审计具有独立性,才受到社会的信任,才能保证审计人员依法进行的经济监督活动客观公正。审计的独立性可表现为以下几个方面:

(1) 组织机构独立

审计机构必须是独立的专职机构,应独立于被审计单位之外,与被审计单位不能有任何组织上的行政隶属关系。此外,审计机构还不能受制于其他部门和单位,这样才能确保审计机构独立地行使审计监督权,对被审计事项做出客观公正的评价和鉴证。

(2) 业务工作独立

审计人员执行审计业务,要保持精神上的独立,坚持客观公正,不受任何部门、单位和个人干涉,独立地对被审查的事项做出公允、合理的评价和鉴证。

(3) 经济来源独立

审计机构从事审计业务活动必须要有一定的经费来源或经济收入,这是保证审计组织独立和业务工作独立的物质基础。我国的政府审计机关和内部审计机构的经费和收入来源都是独立于被审计单位的,而且经费和收入的多少和审计成果没有关系,这就保证了审计机关和审计人员在经济上的独立性。

由此可见,审计监督不同于其他宏观经济管理部门的经济监督。财政、税务、工商、

银行及证券交易管理机构负有经济监督的任务，但它们的经济监督是直接为国家财政、企业、银行信贷和证券业务活动服务的，其经济监督属于其业务工作过程之中，不是独立的经济监督。而审计工作本身一般不与其他专职业务相连，它既可以从宏观的角度对财政、金融、各级政府等部门的经济活动进行监督，也可以从微观的角度对具体的经营者进行检查监督，因此是一种专门的经济监督活动，具有最充分的独立性。

2. 权威性

审计组织的权威性是与审计组织的独立性相关的。审计组织的权威性是审计监督正常发挥作用的必要条件。审计组织的独立性，决定了它的权威性。审计组织的权威性由以下两方面决定：

(1) 审计组织的地位和权力由法律明确规定。为了有效地保证审计组织独立地行使审计监督权，各国国家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作出了明确规定，这样就使得审计组织在地位上和权力上的权威性在法律上得到了体现。如我国的《宪法》《审计法》《注册会计师法》等对政府审计机关、民间审计组织的设立、职权范围都作出了明确规定，我国的内部审计机构也是根据有关法律设置的，这些都充分体现了审计组织的法定地位和权威性。各国的《公司法》《商法》《证券交易法》《破产法》等也都从法律上赋予审计在整个市场经济中的经济监督职能。另外，一些国际组织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专业服务，提高了审计的权威性。

(2) 审计人员依法执行业务，受法律保护。法律规定，审计人员依法执行业务时，任何组织和个人不得拒绝、阻碍审计人员正常工作，不得打击报复审计人员。审计人员以独立于企业所有者和经营者的“第三者”身份进行工作，而且取得审计人员资格必须通过国家统一规定的严格考试或考核，因而他们具有较高的专业知识，这就保证了其所从事的审计具有准确性、科学性。

(二) 审计的对象

审计对象是指审计监督的范围和内容。通常把审计对象概括为被审计单位的经济活动。具体来讲，审计对象包括以下两个方面的内容：

1. 被审计单位的财政收支、财务收支及其有关经营管理活动

被审计单位的财政收支、财务收支及其有关经营管理活动是审计对象的本质。财政收支是指国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门、国有金融机构、企事业单位和其他组织按照《中华人民共和国预算法》和国家其他有关规定，纳入国家预算管理的收支以及预算外资金的收支。财务收支是国家机关、国有金融机构、企事业单位和其他组织，按照国家的财务会计制度的规定，办理会计事务、进行会计核算、实行会计监督的各种资金的收支。有关经营管理活动主要是指与财政收支、财务收支有关的经营管理活动，如计划、决策、组织、指挥、控制等。

国家审计的对象为国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门的财政收支，国有的金融机构和企事业单位的财务收支。内部审计的对象为本单位及所属单位的财政收支、财务收支以及其他经济活动。社会审计的对象为委托人指定的财务收支及其有关经营管理活动。