



财政部规划教材  
全国高等院校财经类教材

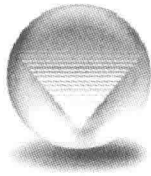
# 审计学

*Shen Ji Xue*

主编 吴秋生



中国财政经济出版社



财政部规划教材  
全国高等院校财经类教材

# 审 计 学

主 编 吴秋生

中国财政经济出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

审计学/吴秋生主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2014. 6  
财政部规划教材 全国高等院校财经类教材  
ISBN 978 - 7 - 5095 - 5477 - 7

I. ①审… II. ①吴… 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 (2014) 第 128897 号

责任编辑: 尉敏 田明晖  
封面设计: 华乐功

责任校对: 张凡  
版式设计: 兰波

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: [cfeph@cfeph.cn](mailto:cfeph@cfeph.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 22.25 印张 528 000 字

2014 年 8 月第 1 版 2014 年 8 月北京第 1 次印刷

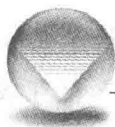
定价: 40.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 5477 - 7/F · 4429

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报热线: 010 - 88190492, QQ: 634579818



# 序 言

## The Preface

“十二五”时期是全面建设小康社会的关键时期，是深化改革开放、加快经济发展方式的攻坚时期。社会主义现代化建设的实践证明：经济社会发展需要会计改革相适应；经济社会越发展，会计人才越重要。为了更好地服务于“十二五”时期的经济社会发展目标，不仅需要会计理论的深入研究、会计实践的大胆创新以及会计管理水平的全面提升，而且必须依靠会计教育的大力支持。会计本科教育作为培养社会主义现代化建设所需人才的主要阵地，对会计改革和发展目标能否实现具有直接的影响。

随着我国会计准则和审计准则国际趋同的实现，信息社会对会计信息运用的扩大和加深以及会计管理、财务管理、内部控制等在防御各类组织风险中的地位提升，大会计学科的知识体系不断重组、拓展和创新，职业规范体系不断改进、改革和完善。这些都迫切需要不断改革高等会计教育的教学内容、教学方法和课程体系，必须有相应的高质量的会计教材作为保证。

为了贯彻落实《国家中长期教育改革和发展规划纲要（2010～2020年）》，全面提升高等教育会计专业教材质量，充分发挥教材在提高会计专业人才培养质量中的作用，我们组织编写了财政部规划教材。本套教材在开发和编写过程中，力求达到以下要求：

1. 基础性。为确保教材体系的理论高度和知识含量，注重对会计学科的基本理论、基本方法和基本业务处理的全面介绍和详细阐述。

2. 系统性。强调各教材之间内容上的衔接性和互补性、体例结构的一致性、逻辑上的严密性，使之真正成为与时俱进的完善的教材体系。

3. 务实性。教材以培养使用者的会计信息认知分析能力、知识运用能力和实务操作能力为导向。



4. 适应性。以适应现代信息社会发展需要、社会主义市场经济建设需要、职业人才发展需要为落脚点。

我们希望财政部规划教材的出版,能够成为高等教育会计专业教学改革的一个新的载体。本系列教材的问世仅仅是我们在高等教育会计专业教育教学改革进程中的一个新起点,随着经济社会与会计行业的发展,我们将不断对其进行修订和完善,衷心希望广大读者从不同角度提出批评和建议。

财政部教材编审委员会

2014年5月



# 前 言

## Preface

本书是财政部规划教材，由财政部教材编审委员会组织编写并审定，作为全国高等院校财经类教材出版。

独立审计是市场经济有效运行的重要基石，国家审计是现代民主政治的重要保障，内部审计是现代企业治理和管理的重要工具。立志在会计师事务所、国家审计机关和企事业单位内部审计机构从事审计工作的人们，必须把审计理论与方法作为“看家本领”认真学好；打算从事财会工作，从事经济监督、管理工作，从事纪检、监察工作的人们，以及每一位需要当家理财的人们，都需要学习和掌握审计知识。审计职业是当今社会崇高的职业，审计工作是任何组织不可或缺的环节，审计技能是广泛实用的技能，审计知识是生活必须的常识。为了帮助莘莘学子学好“审计”这门课程，我们编写了本教材。该书具有如下特点：

1. 基础性。主要介绍现代审计基本理论、基本方法和基本实务，为读者进行更深入的探究和更广泛的应用提供可靠的基础。
2. 简明性。以独立审计流程和财务报表审计业务为主线，不进行过多的理论推演，尽量避免反复强调，尽可能使表述系统、简明。
3. 务实性。以现实工作、生活的需要为导向，组织、安排教材内容，阐述审计实务的各章都尽可能以贴近实际的案例分析进行深入诠释。

本教材由博士生导师吴秋生教授主编，并负责整体设计、制定提纲、书稿修改和补充等。各章的撰写分工是：第一、三、十二章由吴秋生教授编写，第七、八章由张英明副教授编写，第四、六、九章由范年茂副教授编写，第五、十三、十四章由肖文强讲师编写，第十一、十五章由李保伟副教授编写，第二、十章由范文萍副教授编写。



在本教材编写过程中，我们参考了不少国内外同行的著作，特别是全国注册会计师资格考试辅导教材《审计》，在此表示衷心的感谢。由于我们水平有限，教材中可能存在错误和需要改进的地方，恳请读者批评指正。

编 者

2014年6月



# 目 录

## Contents

<b>第一章 总论</b>	( 1 )
第一节 审计的本质与特征 .....	( 1 )
第二节 审计的主要分类 .....	( 4 )
第三节 注册会计师审计的产生与发展 .....	( 9 )
<b>第二章 注册会计师职业道德与法律责任</b>	( 14 )
第一节 注册会计师职业道德 .....	( 14 )
第二节 审计业务对独立性的要求 .....	( 20 )
第三节 注册会计师的法律责任 .....	( 30 )
<b>第三章 财务报表审计目标与工作循环</b>	( 40 )
第一节 财务报表审计目标 .....	( 40 )
第二节 对舞弊和法律法规的考虑 .....	( 48 )
第三节 财务报表审计工作循环 .....	( 55 )
<b>第四章 审计证据与审计工作底稿</b>	( 62 )
第一节 审计证据 .....	( 62 )
第二节 审计工作底稿 .....	( 71 )
<b>第五章 计划审计工作</b>	( 81 )
第一节 审计计划与风险评估程序 .....	( 81 )
第二节 了解被审计单位及其环境 .....	( 84 )
第三节 了解被审计单位内部控制 .....	( 87 )





- 第四节 确定重要性水平 ..... ( 97 )  
 第五节 评估重大错报风险 ..... ( 104 )

## 第六章 实施审计工作 ..... ( 111 )

- 第一节 重大错报风险应对策略 ..... ( 111 )  
 第二节 控制测试 ..... ( 116 )  
 第三节 实质性程序 ..... ( 121 )  
 第四节 利用他人的工作 ..... ( 124 )

## 第七章 审计抽样技术与运用 ..... ( 131 )

- 第一节 审计抽样技术概述 ..... ( 131 )  
 第二节 审计抽样技术在控制测试中的运用 ..... ( 139 )  
 第三节 审计抽样技术在细节性测试中的运用 ..... ( 145 )

## 第八章 审计报告 ..... ( 159 )

- 第一节 审计报告的作用与种类 ..... ( 159 )  
 第二节 标准审计报告 ..... ( 161 )  
 第三节 非标准审计报告 ..... ( 165 )

## 第九章 货币资金审计 ..... ( 180 )

- 第一节 业务活动与内部控制 ..... ( 180 )  
 第二节 库存现金实质性程序 ..... ( 185 )  
 第三节 银行存款实质性程序 ..... ( 189 )  
 第四节 其他货币资金实质性程序 ..... ( 194 )

## 第十章 销售与收款循环审计 ..... ( 198 )

- 第一节 业务流程与内部控制 ..... ( 198 )  
 第二节 风险评估与控制测试 ..... ( 202 )  
 第三节 实质性程序 ..... ( 205 )

## 第十一章 采购与付款循环审计 ..... ( 220 )

- 第一节 业务流程与内部控制 ..... ( 220 )  
 第二节 风险评估与控制测试 ..... ( 224 )



第三节 实质性程序 .....	(229)
<b>第十二章 生产与存货循环审计</b> .....	(243)
第一节 业务流程与内部控制 .....	(243)
第二节 风险评估与控制测试 .....	(246)
第三节 实质性程序 .....	(248)
<b>第十三章 筹资与投资循环审计</b> .....	(267)
第一节 业务流程与内部控制 .....	(267)
第二节 风险评估与控制测试 .....	(269)
第三节 实质性程序 .....	(270)
<b>第十四章 特殊交易与事项审计</b> .....	(289)
第一节 会计估计审计 .....	(289)
第二节 关联方交易及其审计 .....	(304)
第三节 期初余额审计 .....	(313)
<b>第十五章 终结审计及相关工作</b> .....	(318)
第一节 终结审计的主要工作 .....	(318)
第二节 对持续经营的考虑 .....	(327)
第三节 或有事项审计 .....	(331)
第四节 对期后事项的处理 .....	(333)
第五节 获取有关书面声明 .....	(338)



# 第一章

## 总论

### 第一节

### 审计的本质与特征

#### 一、审计的含义

现在人们常说的审计 (Audit), 其含义简单地说, 是指由具有独立性的组织和人员实施的经济监督活动。比较公认的定义是美国会计学会 (AAA) 审计基本概念委员会于 1972 年发表的《基本审计概念说明》给出的定义: “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。” 这一定义包含了下列要点:

其一, 审计是一个系统化过程, 需要精心设计和认真实施, 不能是零散或随意的活动。

其二, 审计以有关经济活动与事项的认定为对象。认定是指财务报表等书面记录的编制者在记录中对某种状况的明确或隐含的表达。如某企业资产负债表中列示有货币资金 10 万元, 且无特殊的附注说明, 那么, 这里就意味着该企业的管理层提供了企业存在货币资金 10 万元 (真实性), 企业总共有 10 万元货币资金 (完整性), 这 10 万元货币资金都属于该企业所有 (权利), 这 10 万元的金额是正确的 (计价) 等认定。

其三, 审计的主要工作是获取和评价有关经济活动与事项的认定与既定标准 (如会计准则) 是否相符的充分与适当的证据。

其四, 审计的直接目的是证实认定与既定标准的相符程度, 以形成对相关认定的审计结论, 如真实与否、完整与否等。

其五, 审计的最终目的是对经济活动与事项 (财务报表公允真实性等) 发表审计意见, 并将审计意见传达给有关使用者。

其六, 审计工作的根本要求是客观性, 即实事求是地发表审计意见。为此, 注册会计师必须具有诚信、客观、公正的品质。

其七, 审计的基本作用是提高被审计信息的可信度, 从而提高信息使用者判断或决策



的正确性。

## 二、审计的本质

### (一) 受托经济责任的产生与审计的产生

审计是社会经济发展到一定阶段的产物,是适应社会经济发展的需要而产生的。在人类社会早期,由于生产力的发展、社会财富的增多,使财产的所有权和经营权产生了分离,形成了财产所有者与经营者之间的受托经济责任(Accountability),即经营管理者接受财产所有者的委托,按照财产所有者的意志,管好、用好财产,保证其安全、完整、保值和不断增值的经济关系。在这种经济关系下,所有者和经管者之间必然存在目标的不一致,经管者可能为了扩大自身的利益而侵蚀所有者的利益,如贪污或消极怠工等,从而形成代理成本。所有者为了切实维护自身的经济利益,保证经管者能合理、合法和有效地使用所有者的财产,防止他们不负责任和营私舞弊,就必须利用会计信息对他们进行监督。因为会计信息具有综合性和可验证性的特点,即通过验证后的会计信息可以比较全面、客观地反映经管者受托经济责任的履行情况。

最初,由于所有者比较固定和单一,财产较少,经营规模较小,会计技术简单,所有者既有可能也有必要对经管者提供的会计信息亲自进行监督。随着所有者财产的日益增多,经营规模的日益扩大,经济活动的日益复杂,所有者日益分散和流动,管理活动和会计工作日益专业化,所有者越来越不可能也不必要对经管者提供的会计信息亲自进行审查监督,但又必须进行这种审查监督,因此,所有者职能退而求其次,花费一定的成本委托或授权经管者以外的,能有效进行这种审查的“第三方”来代替所有者来进行这种监督。对所有者而言,只要这种代理监督成本小于经管者可能造成的所有者的财富损失,这种委托就是合算的。当这种监督职能从所有者手中分离出来,委托或授权给一个与财产受托经济责任关系双方无关,而又深谙会计信息验证的群体来执行时,审计便应运而生了。

### (二) 受托经济责任的发展与审计的发展

最早产生两权分离的是国家财产的所有权与管理权,国王(或人民)将财产委托给各级官员进行管理,产生了国家财产所有权与管理权之间的受托经济责任关系,因而,最早产生的审计就是官厅(政府)审计。

进入资本主义社会后,企业(公司)产生了,形成了企业财产所有权与经营权的分离,企业所有者将自己的财产委托给经理人员经营管理,产生了企业财产所有权与经营权之间的受托经济责任关系,从而产生了民间审计(注册会计师审计)。

第二次世界大战结束后,企业规模得到了迅速的发展壮大,管理层次也因此大为增加,形成了高层管理人员向低层管理人员委托授权管理的局面,产生了不同管理层之间的委托代理这样一种特殊的受托经济责任关系,从而推动了内部审计的产生。

### (三) 审计是建立在受托经济责任关系基础上的独立性经济监督形式

两权分离产生了受托经济责任关系,受托经济责任关系的存在和发展,产生了对审计这种代理经济监督形式的客观需要,促进了审计的产生,并推动审计的不断发展。因此,受托经济责任关系是审计赖以存在的客观基础。审计本质上是一种独立性的经济监督形式,它的基本作用是维系受托经济责任关系,保障经济活动有序有效的进行。



由于审计是建立在受托经济责任关系基础上的独立性经济监督形式，所以，人们通常把受托经济责任关系称为审计关系，在此基础上审计关系人就有三方：审计人、审计委托人或授权人、被审计人。这三方关系人的关系是：审计人接受审计委托人或授权人的委托或授权，对被审计人进行审计，向审计委托人或授权人报告审计结果，以实现审计委托人或授权人对被审计人的有效监督，维系他们之间的受托经济责任关系。

### 三、审计的本质特征

由于审计本质上是一种独立性的经济监督形式，审计主体（指审计组织和注册会计师，下同）既不隶属于所有者，也不隶属于经营管理者，而是独立的“第三方”。因此，独立性就是审计的本质特征。

#### （一）审计独立性的含义

审计的独立性（Independence）是指审计主体身份上的超脱性，精神上的公正性。

所谓身份上的超脱性，是指审计主体至少与被审计人之间，有时还要与审计委托人之间，在组织人事上没有隶属关系，在血缘上没有近亲关系，在财务上没有关联关系。身份上的超脱也叫形式上的独立，是相对于审计关系人之外的人而言的，即能使审计关系人之外的人认为审计主体是独立的各种表现。

所谓精神上的公正性，是指审计主体能够公正地对待审计活动有关利益各方的品质和能力，包括品质上的正直、诚实，能力上的充分胜任，工作上的认真负责，成果上的权威公允。精神上的公正也叫实质上的独立，是相对审计关系人之间而言的，即能使所有审计关系人都认为审计主体是独立的各种表现。

为了确保审计主体具有独立性，从而确保审计独特价值或作用的发挥，多数国家的《宪法》，各国的审计法律、法规、审计准则和审计职业道德规范，世界审计组织的审计准则和审计职业道德规范等，都对各类审计主体的独立性做出了明确的要求和规定，各类审计主体应当严格遵循。

#### （二）审计独立性的意义

审计的独立性意味着审计是一种客观公正的监督，是一种财产所有者可以放心委托而受托经营管理者可以放心接受的经济监督形式，意味着审计必须存在于受托经济责任关系之上，必须以客观公正的鉴证为基本职责，即主要进行“监”——审查验证，不进行或少进行“督”——督促纠正，但要以“监”促“督”、以“监”助“督”，为审计委托人行使督促纠正权服务。如果审计主体需要一定的督促权，那也应当是为了保证客观公正地进行“监”所需要的那些督促权。

审计的独立性也意味着审计是一种代理性的经济监督形式，审计委托或授权者与审计主体之间也是一种委托代理关系，委托代理双方也存在着利益差别，审计主体在审计过程中也可能存在道德风险和逆向选择，需要他律和自律。政府所需要制定相关法律、法规、规章，进行规制和监管，审计职业组织需要准则、职业道德规范来进行自律。

审计的独立性是审计价值的重要源泉。审计的价值不仅源于其专业性，更是源于其独立性。具有充分独立性的审计主体出具的审计查验报告才是令人信服的、可以利用的、有价值的报告；没有足够的独立性，甚至丧失独立性的审计主体出具的查验报告，对社会不



仅无益，而且有害。近年来国内外发生的重大财务欺诈与审计失败案件，大多是源于有关注册会计师和会计师事务所严重丧失独立性所致。因此，可以说，独立性是审计的生命线。

审计的独立性也是审计能够发挥其独特作用的保证。审计所出具的查验报告之所以能够为审计关系人各方所自愿接受，就是源于以客观、公正为内容的审计独立性。审计主体是为审计委托人、被审计人，以及社会公众利益服务的，而不是为某一方面服务的。其他各种经济监督形式，如财政监督、财务监督、工商监督等，其审查结论之所以要强制执行，就是因为这些监督都是为自己的业务管理服务的。当然，这不是说只有审计才是有价值的和必要的，其他经济监督也具有独特价值和必要性。这说明，基于受托经济责任关系的基础上，财产所有者要有效地实现对经营管理者的监督，必须而且只能依靠审计来实现这种监督，而不能依靠其他经济监督形式来实现。

## 第二节

### 审计的主要分类

为了了解审计的具体内容，把握审计活动的规律，以便正确开展审计工作，有必要对审计进行分类。审计可以按照多种标准进行分类，但其主要分类有以下几种：

#### 一、政府审计、注册会计师审计与内部审计

审计按其执行主体不同，可分为政府审计、注册会计师审计和内部审计三种。审计主体是指审计活动的发起者。

##### （一）政府审计

政府审计（Government Audit），也称为国家审计，是由政府审计机关及其审计人员依法实施的审计。一切保管和使用公共资产的单位和人员都应当接受政府审计监督。

政府审计对于保护公共资产安全完整，促进公共资产公平有效使用，服务人民民主，强化国家法制，维护国家经济秩序和安全，推进国家治理现代化，都具有重要的作用。

政府审计机关是指依法接受人民委托，负责对国家财政收支、公营部门财务收支及其他有关经济活动进行审计的国家机关。我国的政府审计机关包括国家审计署及其派出机构、地方各级审计局（厅）及其派出机构。政府审计人员是指在政府审计机关中从事审计业务执行和审计活动组织、领导、管理的各类人员。

与世界上大多数国家的政府审计机关属于国家立法机关或司法机关不同，我国的政府审计机关属于国家行政机关。我国现行的《中华人民共和国宪法》规定：我国最高审计机关在国务院总理的领导下，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。地方各级政府审计机关受本级政府行政首长领导和上级审计机关业务指导，对本级政府和上一级政府审计机关负责并报告审计结果。各级审计机关负责人受本级人民政府委托每年向本级人民代表大会常务委员会报告审计工作。



与其他审计相比，政府审计的主要特点是强制性和无偿性。

政府审计的强制性表现在：凡是依法应当接受政府审计监督的单位和个人，政府审计机关都可主动地对其进行审计监督，被审计单位及有关单位和个人不得拒绝、阻挠；政府审计机关做出的审计决定被审计单位必须执行，但可以申诉。

政府审计的无偿性表现在：政府审计机关的审计经费是由国家财政予以保障的，所以，政府审计机关进行审计监督时，不得从被审计单位获得任何经济利益，不得给被审计单位增加任何经济负担，也不得将自己法定范围内的业务委托给社会中介组织进行对被审计单位的有偿服务。

## （二）注册会计师审计

注册会计师审计（CPA Audit）是指会计师事务所及其注册会计师所实施的审计，也叫民间审计、社会审计、独立审计。会计师事务所及其注册会计师可以接受一切组织和个人的委托，为其提供审计及其他服务。

注册会计师的服务范围十分广泛，包括审计鉴证服务、咨询代理服务，以及其他可以发挥注册会计师专业特长、独立性特征和成本优势的各种业务。其中，注册会计师审计服务主要包括财务报表审计、内部控制审计、工程项目审计、经营管理审计、经济责任审计、盈利预测审核等业务。

注册会计师审计对于增进财务等信息的可靠性，提高市场合理配置资源的能力，维护市场的稳定性，充分发挥市场在资源配置中的决定性作用，具有十分重要的意义，被人们称为“市场经济的基石”。

与其他审计相比，注册会计师审计的主要特点是独立性、受托性和有偿性。

独立性是指会计师事务所及其注册会计师既要独立于被审计人，也要独立于审计委托人，即它应当是双向独立的，是代表社会公众利益的。

受托性是指会计师事务所及其注册会计师只有接受客户书面委托才能提供约定的审计服务，不能强制提供服务。

有偿性是指会计师事务所及其注册会计师提供了合格的约定审计服务后，应当根据国家有关规定和与客户的约定向客户收取审计费用，以弥补自己的成本支出，获取合理的利润。会计师事务所和注册会计师不得以丧失独立性、放弃会计原则为代价从被审计单位获取经济利益。

注册会计师审计虽不是最古老的审计，但目前却是理论、规范和方法体系最为健全的审计。所以，本书以后各章的内容主要围绕注册会计师审计进行阐述。

## （三）内部审计

内部审计（Internal Audit）是指单位内部审计机构及其人员依照国家和本单位有关规定对本单位及其下属单位所实施的审计。任何达到一定规模的单位都可以根据自身经营管理特别是内部控制的需要建立和实施内部审计制度。

内部审计机构直接对本单位财务收支、经营活动、治理活动、管理活动进行审计，并发表审计意见。它主要服务于单位的经营管理，帮助管理者有效进行供产销、人财物、投融资以及研究开发等的审计，也要服务于单位的公司治理，帮助公司治理层（董事会、监事会等）有效激励和约束管理者。



内部审计对于强化公司治理和内部控制效率,提高企业风险防控能力,遏制企业内部的贪污舞弊和损失浪费,增加企业价值等,都具有重要意义。为了充分发挥内部审计的上述作用,内部审计机构应当由企业总经理直接领导,应当有权直接向企业董事会报告审计工作发现的重大问题。

内部审计的主要特点是:能够比外部审计(政府审计和独立审计)更经常、更及时、更有针对性地进行审计活动,能从本单位的根本利益出发主动实施审计活动、做出审计判断、提出审计意见和建议,从而能更有效地帮助本单位实现目标,增加价值。

## 二、财政收支审计、财务收支审计和其他经济活动审计

审计按其客体不同,可分为财政收支审计、财务收支审计及其他经济活动审计三种。审计的客体就是审计所要审查的对象和内容。

### (一) 财政收支审计

财政收支是指政府依法取得的各种收入,如税收、收费、举债、罚款等和政府依据批准的预算而发生的各种开支,如公共经费、公共工程投资、社会救助支出、社会保障支出等等以及预算外的各种收支等。

对政府财政收支的真实性、合法性、效益性、公平性、安全性、环境友好性等实施的审计叫做财政收支审计,简称财政审计,它通常只能由政府审计机关来实施,是政府审计的核心业务。根据我国现行财政审计体制的安排,某一级政府审计机关执行的财政审计内容通常包括:对本级政府财政预算执行情况的审计,对下一级政府财政预算执行情况和决算的审计,对本级政府及其各部门预算外资金收支的审计等。

### (二) 财务收支审计

财务收支是指行政单位的拨款收入、经费支出等,事业单位的拨款收入、经营收入、经费支出、经营支出等;企业单位的资产、负债、损益等财务收入和财务支出。

对单位财务收支的真实性、合法性和效益性实施的审计叫做财务收支审计,简称财务审计。由于各单位的性质不同,所以,不同性质的单位,其财务收支执行的主体往往不同,如国有单位财务收支的外部审计通常应由政府审计机关执行,非国有单位财务收支的外部审计通常应由会计师事务所进行,所有单位财务收支的内部审计都应由本单位的内部审计机构来进行。

财务审计的具体形式有多种。最典型的财务审计是企业年度财务报表审计,即通过审计财务报表是否具有公允真实性发表审计意见。它是注册会计师最基本的、最重要的审计业务,其理论与方法体系目前最为健全,所以,本书以后各章的内容主要围绕企业年度财务报表审计进行阐述。

### (三) 其他经济活动审计

这里其他经济活动是指与财政财务收支有关的其他经济活动,如环保、公益或爱心捐助等。对这些经济活动进行审计,如环境审计、社会责任审计等,其审计主体应根据所使用资金的性质而定。





### 三、真实性审计、合法性审计、效益性审计和责任性审计

审计按其目的不同,可以分为真实性审计、合法性审计、效益性审计和责任性审计四种。审计的目的在于指审计活动所要最终解决的问题,是审计活动的出发点和归属。不同审计主体的审计目的是不相同的,比如,注册会计师审计主要是对财务报表公允真实性进行审计,政府审计主要是对财政财务收支的真实性、合法性、效益性、责任性等进行审计,内部审计主要是对本单位财务收支的真实性、合法性、效益性等进行审计。随着社会经济活动的发展,审计的目的也是在不断发展的。现阶段的审计目的是对被审计单位财政收支、财务收支及其他经济活动的真实性、合法性、效益性和责任性进行审计。

#### (一) 真实性审计

真实性审计就是对被审计单位财务报表、财政预决算报告等所反映的财政收支、财务收支及其他经济活动是否真实进行的审查验证。

由于真实性是一种相对概念,绝对的真实或非常真实通常是难以达到的或不值得达到的,所以,真实性通常以大多数人可以接受的真实程度为标准来衡量。这种大多数人可以接受的真实性标准,又通常体现为公认会计准则等公允标准的规定,称为公允真实性。典型的公允真实性审计是企业财务报表审计,企业财务报表审计就是对企业财务报表是否符合公认会计准则发表审计意见。

由于真实性审计是其他各种审计的基础,而财务报表审计又是最典型的真实性审计。所以,本书以后各章的内容主要围绕财务报表审计进行阐述。

#### (二) 合法性审计

合法性审计就是对被审计单位财务报表、财政预决算报告等所反映的其财政收支、财务收支及其他经济活动是否符合法律、法规、规章、制度等进行的审查验证,也叫遵循性审计、合规性审计。

常见的合法性审计有财经法纪审计等。财经法纪审计是对被审计单位严重违反财经法纪的问题进行的专案审计。需要说明的是,在财务报表审计中,当被审计单位的舞弊与违法行为影响到财务报表的公允真实性时,注册会计师也需要对与财务报表相关的舞弊与违法行为予以关注,进行必要的审查。

#### (三) 效益性审计

效益性审计就是对被审计单位财务报表、财政预决算报告等所反映的其财政收支、财务收支及有关其他经济活动是否经济、高效和有效果等进行的审查评价。常见的效益性审计有绩效审计、经营审计、管理审计等。

绩效审计主要是指政府审计机关对财政支出的经济性、效率性、效果性进行的审计。

经济性是指从事一项活动并使其达到合格质量的情况下耗费资源的最小化。经济性主要关注的是投入是否最少或成本是否最低。某种经济活动获得同等质量的利益所付出的代价越少,表明其经济性就越高。如对公共工程、政府机关的物资采购、政府举办或承办的体育运动会等进行审计,就应特别关注其经济性。

效率性是指一项经济活动中投入资源和产出的产品、服务或其他成果之间的关系。在使用人、财、物和信息等资源进行生产经营、提供服务等活动时,其投入越少而产出越