

 全国高职高专人才培养规划教材
财政部推荐规划教材

审计基础与实务

(第二版)

刘维 杨立艳 主编



ShenJi JiChu
Yu ShiWu



经济科学出版社
Economic Science Press



全国高职高专人才培养规划教材

审计基础与实务

(第二版)

刘维 杨立艳 主编
邹建军 郭平 周荣 副主编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

审计基础与实务 (第二版) / 刘维, 杨立艳主编. —北京:
经济科学出版社, 2013. 7
全国高职高专人才培养规划教材
财政部推荐规划教材
ISBN 978 - 7 - 5141 - 3467 - 4

I. ①审… II. ①刘…②杨… 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 (2013) 第 113267 号

责任编辑: 王东萍
责任校对: 王凡娥
责任印制: 李 鹏

审计基础与实务 (第二版)

刘维 杨立艳 主 编

邹建军 郭平 周荣 副主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191537

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http://jjkxcbs. tmall. com](http://jjkxcbs.tmall.com)

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 21.25 印张 510000 字

2013 年 7 月第 2 版 2013 年 7 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 3467 - 4 定价: 38.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 翻印必究)

全国高职高专人才培养规划教材

编写指导委员会

主 任 吕兆海 王 江

常务副主任 何颂锋

副 主 任 (以姓氏笔画为序)

于雁翎 王 峻 刘 阳

刘瑞华 孙金平 李立新

吴东泰 张 凯 张 涛

张友瑞 张志红 陈 伟

周建珊 胡秦葆 胡智敏

郭 平 郭梓仁 黄佑平

曾令香 潘伟洪



全国高职高专人才
培养规划教材

前 言

本教材主要从社会审计的角度阐述了审计学的基本理论、基本知识和基本方法，内容主要包括：审计目标、审计分类、审计标准、审计组织和审计人员；审计职业规范与法律责任；审计程序与审计方法；审计证据和审计工作底稿；内部控制测试与评价；各种业务循环审计及货币资金审计；审计终结和审计报告；特殊项目审计验资等。

2006年2月15日，财政部在北京举行了会计审计准则体系发布会，发布了38项会计准则和48项注册会计师执业准则，标志着适应我国市场经济发展要求，与国际惯例趋同的企业会计准则体系和注册会计师执业体系的正式建立。这也要求我们的审计学教材也必须及时更新，以最近的准则要求的指南为依据，主要采用“构建工学结合的学习环境，突出实践教学，教学做工一体化”的教学方式，强调理论够用，实践为主，以就业为导向，以岗位职业能力培养为核心体现职业性、实践性、开放性。

本教材是根据教育部高职高专培养目标和我国目前高职高专学生的水平编写的，文字精练，通俗易懂，深浅适度，全书根据审计工作特点，将审计分解为八个项目，完全按照工作过程进行课程设计。

本教材的教学内容，是根据工作过程，对审计工作涉及到的繁杂内容进行筛选和重新排序，突出实践能力的培养，以工作任务为载体进行构建。同时按照知识、能力协调发展的原则，设计相关理论知识部分，作为实践教学的一种辅助。具体包括：审计准备工作、审计计划、审计实施、审计终结四个工作项目。每个工作项目下又根据实际工作需要划分为若干模块，模块下又设计了具体的操作步骤、程序和方法，构建了集理论、方法、实践操作为一体的教学内容体系。在理论教学中，注重案例教学和多媒体辅助教学。所用案例应充分考虑工学结合的需求，并与专业所依托行业相应岗位的工作实际紧密结合。

本书由刘维、杨立艳担任主编，邹建军、郭平、周荣担任副主编。各项目编写分工主要如下：杨立艳（广东农工商职业技术学院）编写项目一：注册会计师审计基本技能、邓一帆（广州华商职业技术学院）编写项目二：计划阶段审计工作；刘维（广东农工商职业技术学院）编写项目三：销售与收款业务循环的审计、项目四：采购与付款业务循环审计，

邹建军 (广东工贸职业技术学院) 编写项目五: 生产与服务业务循环审计; 郭平 (广州松田职业学院) 编写项目六: 筹资投资业务循环审计和项目七: 货币资金的审计; 周荣老师 (广州华商职业技术学院) 项目八: 终结审计、杨立艳老师负责项目一至四的习题编写任务, 刘维老师负责项目五至八的习题编写任务, 广州市增信会计师事务所所长吴险峰注册会计师提供了练习题案例分析, 全书由刘维负责修改、总纂和定稿。感谢广州市增信会计师事务所所长吴险峰注册会计师和广州东方会计师事务所所长吴波发注册会计师所提出的宝贵意见。

本书习题答案可在经济科学出版社网站查询下载。

由于编者水平有限, 本书难免存在错误和不足之处, 恳请读者批评指正, 本书在编写过程中参考了不少同仁的资料, 在此一并感谢!

编者

2013年5月



全国高职高专人才
培养规划教材

目 录

项目一 注册会计师审计基本技能 / 1

- 模块一 审计的基础知识····· (4)
- 模块二 审计目标与审计程序····· (19)
- 模块三 审计证据和审计工作底稿····· (23)
- 模块四 审计抽样····· (44)

项目二 计划阶段审计工作 / 58

- 模块一 签订审计业务约定书····· (58)
- 模块二 了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险····· (62)
- 模块三 重要性与审计风险的确定····· (69)
- 模块四 审计计划····· (79)

项目三 销售与收款业务循环的审计 / 87

- 能力模块一 销售与收款业务循环内部控制制度测试····· (88)
- 能力模块二 主营业务收入的审计能力····· (96)
- 能力模块三 应收账款的审计能力····· (104)
- 能力模块四 坏账准备的审计能力····· (116)
- 能力模块五 销售费用的审计能力····· (122)

项目四 采购与付款业务循环审计 / 125

能力模块一	采购与付款业务循环内部控制制度测试	(126)
能力模块二	应付账款的审计能力	(136)
能力模块三	固定资产及其累计折旧的审计能力	(144)
能力模块四	在建工程的审计能力	(159)
能力模块五	预付账款的审计能力	(161)

项目五 生产与服务业务循环审计 / 163

能力模块一	生产与服务循环内部控制制度测试	(164)
能力模块二	存货成本的审计能力	(177)
能力模块三	应付职工薪酬审计	(189)
能力模块四	营业成本审计	(191)

项目六 筹资与投资业务循环审计 / 196

能力模块一	筹资与投资业务循环内部控制制度测试	(197)
能力模块二	筹资有关账户的审计能力	(206)
能力模块三	投资有关账户的审计能力	(216)

项目七 货币资金的审计 / 224

能力模块一	货币资金业务内部控制制度测试	(225)
能力模块二	库存现金的审计能力	(230)
能力模块三	银行存款的审计能力	(236)
能力模块四	其他货币资金的审计能力	(244)

项目八 终结审计 / 246

能力模块一	结束审计的外勤工作	(248)
能力模块二	编制审计差异调整表和试算平衡表	(252)

能力模块三 评价审计结果	(260)
能力模块四 审计工作的复核	(265)
能力模块五 审计报告	(268)

参考文献 / 281

习题集 / 282

项目一 注册会计师审计基本技能	(282)
一、名词解释	(282)
二、单项选择题	(282)
三、多项选择题	(283)
四、判断题	(284)
五、简答题	(285)
六、案例题	(285)
项目二 计划阶段审计工作	(287)
一、名词解释	(287)
二、单项选择题	(287)
三、多项选择题	(288)
四、判断题	(290)
五、简答题	(290)
六、案例题	(290)
项目三 销售与收款业务循环审计	(294)
一、单项选择题	(294)
二、多项选择题	(296)
三、判断题	(297)
四、简答题	(298)
五、案例题	(298)
项目四 采购与付款业务循环审计	(300)
一、单项选择题	(300)
二、多项选择题	(302)
三、判断题	(303)

(005)	四、简答题	(304)
(005)	五、案例题	(304)
(005)	项目五 生产与服务业务循环审计	(306)
	一、单项选择题	(306)
	二、多项选择题	(307)
	三、判断题	(310)
	四、简答题	(311)
	五、案例题	(311)
(005)	项目六 筹资与投资业务循环审计	(313)
(005)	一、单项选择题	(313)
(005)	二、多项选择题	(315)
(005)	三、判断题	(316)
(005)	四、简答题	(317)
(005)	五、案例题	(317)
(005)	项目七 货币资金审计	(318)
(005)	一、单项选择题	(318)
(005)	二、多项选择题	(319)
(005)	三、判断题	(321)
(005)	四、简答题	(321)
(005)	五、案例题	(322)
(005)	项目八 终结审计	(323)
(005)	一、单项选择题	(323)
(005)	二、多项选择题	(324)
(005)	三、判断题	(325)
(005)	四、简答题	(326)
(005)	五、案例题	(326)



全国高职高专人才
培养规划教材

项目一

注册会计师审计基本技能

能力目标

1. 了解审计的定义、分类、注册会计师职业道德、注册会计师法律责任；
2. 掌握审计目标、审计证据、审计重要性及审计工作过程；
3. 会编制审计工作底稿。

案例引入

“银广夏”审计案

(一) 背景简介

1. “银广夏”案的始末。银广夏公司全称为广夏（银川）实业股份有限公司，现证券简称为ST广夏（000557）。1994年6月，银广夏公司在深圳证券交易所上市，曾因其骄人的业绩和诱人的前景而被称为“中国第一蓝筹股”。

1994年上市之时，国内软磁盘行业竞争已如火如荼，转眼间，每生产一张软磁盘就要亏损2美分。对以软磁盘为主业的银广夏来说，转型迫在眉睫。此后，银广夏每年均在为维持10%的净资产收益率奔忙。银广夏的项目换了一个又一个，从软磁盘生产以后，银广夏进入了全面多元化投资的阶段。1996年年报称，银广夏已经“成功地由创立之初的三家软磁盘生产企业的单一产业公司发展为拥有27家全资、控股子公司和分公司的跨行业实业公司”，到2000年更发展成为有40余家参股、控股公司的庞大规模，从牙膏、水泥、海洋物产、白酒、牛黄、活性炭、文化产业、房地产，到葡萄酒和麻黄草，大部分项目是打一枪换一个地方，盈利水平始终貌不惊人，每次都仅维持在10%净资产收益率的配股生命线上方而已。

银广夏业绩的奇迹性转折是从1998年开始的，这一年，银广夏传出了来自天津的“好消息”。1999年，银广夏利润的75%来自于天津广夏；到了2000年，这个比例更大。

这主要是天津广夏公司在1996年以后通过德国西·伊利斯公司（C. ILLES & CO.）进

口了一套由德国伍德公司生产的500立升×3二氧化碳超临界萃取设备。1998年，天津广夏接到了来自德国诚信贸易公司的关于购买萃取产品的第一张订单。此后，两张订单给天津广夏带来了7000多万元的收入。

1999年，银广夏利润总额为1.58亿元，其中76%来自于天津广夏。银广夏1999年年报中公布的每股盈利为0.51元，并实行了历史上首次10转增10的分红方案。2001年3月，银广夏公布了2000年年报，在股本扩大1倍的情况下，每股收益增长超过60%，达到每股0.827元，盈利能力之强，令人瞠目结舌。

银广夏2000年1月19日公布称，当年天津广夏向德国诚信公司出口2.1亿元德国马克的姜油精等萃取产品，实际执行1.8亿元德国马克。按1999年年报提供的萃取产品利润率66%推算，天津广夏2000年创造的利润为4.7亿元。从1999年12月30日至2000年4月19日不到半年间，银广夏股价从13.97元涨至35.83元，于2000年12月29日完全填权并创下37.99元新高，折合为除权前的价格75.98元，较一年前启动时的价位上涨440%。

然而，有很多股民和其他人士对银广夏的“传奇业绩”深表怀疑。有两位记者奔波一年多，提出了有力的佐证。2001年8月，《财经》杂志发表“银广夏陷阱”一文，银广夏虚构财务报表事件被曝光。专家意见认为，天津广夏出口德国诚信贸易公司的为“不可能的产量、不可能的价格、不可能的产品”。

第一，以天津广夏萃取设备的产能，即使通宵达旦运作，也生产不出其所宣称的数量。即使只按照银广夏2000年1月19日所公告的合同金额，1.1亿马克所包括的产品至少应有卵磷脂100吨、姜精油等160吨。可资为证的是，天津广夏称于1999年出口的价值5610万马克货物中，就已包括卵磷脂50吨，姜精油等80吨。但根据国内专家对这一技术的了解，一套500立升×3的二氧化碳超临界设备实际全年产量绝对超不过20吨至30吨——就算设备24小时连续运作。

第二，天津广夏萃取产品出口价格高到近乎荒谬。银广夏提供的售价，与国际市场的伦敦价格，与众多国内厂家、行业专家提供的参考价有着巨大的差距。以姜精油为例，银广夏公布的价格是每公斤在2800元至3600元，而2000年11月17日，伦敦市场CIF价是100美元/千克（折合人民币约827元/公斤），西安嘉德公司了解的国际市场价格只在600元至800元/公斤，北京星龙生物技术有限公司（国内最早采用二氧化碳超临界萃取技术的生产企业）即使以小批量生产的价格算也只有1000元至1200元/公斤，价格悬殊竟达3至5倍！一位被告知银广夏萃取产品售价的专家笑称：如此昂贵的姜精油，简直可以与黄金媲美，看来要用滴管小心使用！

第三，银广夏对德出口合同中的某些产品，根本不能用二氧化碳超临界萃取设备提取。据专家介绍，二氧化碳超临界萃取技术有一个重大局限，就是只有脂溶性（也称为非极性、弱极性）的物质才能从中提取，而且往往需要与其他技术相结合才能生产精度较高的产品。天津广夏声称其产品蛋黄卵磷脂的精度已经从35%提高到97%。但是，一位专家告诉记者，仅凭天津广夏那一套500立升×3的萃取设备，是不可能提取出精度超过30%的卵磷脂的，必须要配套利用大量乙醇来进行提纯的后期分离设备，但天津广夏并没有这些设备。

2. 造假与违规情况。2001年8月3日，中国证监会对广厦（银川）实业股份有限公司正式立案调查，造假的“重灾区”是银广厦控股公司天津广厦公司。调查的结果让人大吃一惊：从原材料购进到生产、销售、出口，天津广厦伪造了全部单据，包括原料合同、购货

发票、银行汇款单、出口销售合同、海关出口报关单和所得税免税文件等 100 多份关键财务文件。

经调查事情的经过是，天津广夏董事长兼财务总监董博接到广夏（银川）实业股份有限公司财务总监、总会计师兼董事局秘书丁功民的电话，要求他将每股利润做到 0.8 元（经银川广夏实业股份有限公司董事局主席兼总裁李有强同意）。董博便进行了相应的计算，得出天津广夏公司需要制造多少利润，进而根据这一利润，计算天津广夏公司需要多大产量、多少销售量以及够多少原材料等数据。

真相是，1998 年虚增利润 1776.10 万元，由于主要控股子公司天津广夏 1998 年及以前年度的财务资料丢失，利润的真实性无法确定；1999 年，虚增利润 17781.86 万元，实际亏损 5003.2 万元；2000 年，虚增利润 56704.74 万元，实际亏损 14940.10 万元；2001 年 1~6 月，虚增 894 万元，实际亏损 2557.10 万元。

3. 审计缺陷。而为银广夏进行审计的中天勤会计师事务所连续两年（即 1999 年与 2000 年），为该集团的年报签署了无保留意见的审计报告。中天勤会计师事务所审计的致命缺陷是：

（1）银广夏编制合并报表时，未抵销与子公司之间的关联方交易，也未按股权协议的比例合并子公司，从而虚增巨额资产和利润，审计未能发现。

（2）注册会计师未能有效执行应收账款函证程序，在对天津广夏的审计过程中，将所有询证函交由公司发出，而并未要求公司债务人将回函直接寄达注册会计师处。

（3）注册会计师未有效执行分析性测试程序，例如，对于银广夏在 2000 年度主营业务收入大幅增长的同时生产用电的电费却反而降低的情况竟没有发现或报告；面对银广夏 2000 年度生产卵磷脂的投入产出比率较 1999 年度大幅度下降的异常情况，注册会计师既未实地考察也没有咨询专家意见，而轻信银广夏管理当局声称的“生产进入成熟期”。

（4）天津广夏审计项目负责人由非注册会计师担任，审计人员普遍缺乏外贸业务知识，不具备专业胜任能力。

（5）对于不符合国家税法规定的异常增值税及所得税政策披露情况，审计人员没有予以应有的关注。

2001 年 9 月以后，因涉及银广夏利润造假案，深证中天勤这家审计上市公司报表数量最多的会计师事务所实际上已经解体。财政部宣布，吊销签字注册会计师刘家荣、徐林文的注册会计师资格；吊销中天勤会计师事务所的执业资格，并会同证监会吊销其证券、期货相关业务许可证；同时，将追究中天勤会计师事务所负责人的法律责任。

4. 处罚与赔偿。2002 年 5 月，证监会下达的处罚决定书认定：银广夏在 1998~2001 年间虚构销售收入 10 亿多元，虚增利润 7.7 亿元；ST 银广夏股票将暂停上市。2004 年 4 月，因持续经营能力具有重大不确定性，中勤万信会计师事务所对 ST 银广夏公布的 2003 年年报拒绝出具审计意见。ST 银广夏 2003 年全年实现主营业务收入 1140.63 万元，同比下降 66%，亏损 6109.86 万元，每股收益 -0.12 元，调整后的每股净资产为 -1.49 元。

审计报告显示，ST 银广夏仍然存在大量到期债务和对外担保的连带清偿责任。其中，已逾期的长、短期借款 49554.6 万元，借款或发行债券涉及的重大诉讼 62855.74 万元，拖欠贷款涉及的诉讼 6515.81 万元。另外，或有负债总额也比较大。同时，公司还面临中小股东民事诉讼要求赔偿的可能。由于 ST 银广夏主要的经营性资产处于被抵押、诉讼保全或强

制执行中，公司缺乏足够的流动资金解决债务问题。

时至2006年2月，起诉银广夏上市公司虚假陈述的808名股民拒绝了该公司提出的“以股抵债”，即以每10股折合送1.4股的方式抵销总金额近1.8亿元的民事赔偿款，提出“只要现金不要股票”。据了解，银川市中级法院共受理银广夏虚假陈述证券民事赔偿事件103起，涉案总标的约1.8亿元，涉及投资人共计800余人，这一官司已达5年，迟迟未能了结。

（参考资料：中国审计网，《东方早报》；杨庆才，《审计案例分析》，首都经济贸易大学出版社2003年版）

（二）问题探讨

1. 面对银广夏2000年利润高达46%，而深沪两市农业类、中草药类和葡萄酒类上市公司的利润率鲜有超过20%的；如果天津广夏宣称的出口属实，按我国税法应办理几千万元的出口退税，但年报里根本找不到出口退税的项目；签订合同总金额达60亿元的德国诚信公司只与银广夏单线联系（事实上却是注册资本仅为10万马克的小型贸易公司）；原材料购买批量之大，一次购买上千吨桂皮、生姜，恐怕整个厂区都放不下，而库房、工艺不许外人查看……您作为注册会计师会有哪些疑问？

2. 中天勤会计师事务所作为全国最大的会计师事务所之一，是否建立了严格的质量控制制度？哪些情况下会导致会计师事务所出现审计失败？

3. 什么情况下会计师事务所和注册会计师要承担法律责任？所承担的法律责任的有哪些？

（三）审计分析与思考

1. 影响：注册会计师在被审计单位年度会计报表审计中，其目标不仅仅是对会计报表的公允性和充分性发表意见，而且有责任揭示被审计单位存在的重大错弊和直接的违法行为。有人算了一笔“糊涂账”：银广夏迄今从全国各地贷款15亿元之多，通过发行债券、配股等方式融资5.8亿元。上市公司是公众公司，应该保持透明度，这么多钱干什么去了？形成多少资产？账目至今没有公布，谁来维护中小投资者的利益？

2. 意义：现代注册会计师审计对维护资本市场健康运行的重大现实意义通过“银广夏”审计案再次体现。

3. 思考：“银广夏”审计案给注册会计师行业的警示是：注册会计师要严格遵循现行审计职业准则体系；注册会计师在运用审计方法时，不能只重实质审计而轻控制测试。在审计过程中，注册会计师不能过分依赖被审计单位提供的会计资料而忽略管理当局的品质以及对内部控制制度的充分了解，从而导致对审计风险的低估。

模块一 审计的基础知识

第一讲 审计的基本概念

一、审计的定义

现代审计的定义，并未统一，国内外学者说法不一。我国审计理论界认为，审计是由独

立的专门机构和人员，依据审计准则实施审计程序，对国家行政、事业单位和企业单位及其他组织的会计报表和其他资料及其反映的经济活动的真实性、合法性、效益性进行审计并发表审计意见的经济监督活动。审计定义可以从以下几个方面来理解：

审计主体——审计主体为专职机构和人员。从事审计工作的专职机构是指国家审计机关、内部审计机构和民间审计组织；专职人员是指专门从事国家审计、内部审计工作的人员和执业的注册会计师及助理人员。

审计对象——被审计单位的经济活动，这种经济活动是通过会计资料和有关资料来反映的。审计对象具体内容一般为两个方面：一是被审计单位的财务收支及有关的经营管理活动；二是作为经营活动信息载体的各种会计资料及相关资料。

审计依据——据以提出审计意见和审计结论的客观标准和依据。主要包括法律、财政与经济法规以及相关的政策、准则和制度。国家审计、内部审计、独立审计均有其准则。审计人员进行审计时，必须遵守公认的审计准则。例如注册会计师应依据独立审计准则来发表审计意见。

审计目的——搜集和整理证据，以判断被审计单位经济活动及会计资料的真实性、合法性、公允性、效益性。

二、审计的特征

与其他经济活动相比，审计作为一项经济监督活动有着典型的特征：

1. 审计主体的独立性。审计主体的独立性是指审计机构和审计人员依法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。审计独立性是保证审计工作顺利进行的必要条件。

审计的独立性主要表现为：审计机构在组织上的独立，审计机构必须是单独设置的独立的专职机构，不能依附于被审计单位或者与被审计单位有组织上的关系；审计人员执行工作的独立，审计人员不能与被审计单位有利益要害、工作隶属等相关关系，审计人员必须依法审计，公正无私，执行审计工作时应独立作出审计结论，不能受到其他干涉。

2. 审计监督的权威性。审计的权威性是指审计组织的工作过程具有法律保障，且审计结果具有法律效力。审计的权威性是保证审计组织和审计人员有效行使审计权力、审计监督正常发挥的保证。

审计的权威性主要表现为：审计组织依法行使职权时，有权要求被审计单位提供有关资料，政府审计组织还有权追究违法行为和经济责任；审计组织出具的审计报告具有法律效力，政府审计机关还可以依法进行处理和处罚。

审计工作的独立性和权威性，决定了审计是较高层次的经济监督活动。

三、审计的职能和作用

(一) 审计的职能

审计具有监督、鉴证、评价三项基本职能。但是，政府审计、内部审计、民间审计在这

三项基本职能上又各有所侧重。

1. 监督职能：指审计组织和审计人员监察和督促被审计单位的财政收支、财务收支及有关经济活动，使之符合国家法律法规的规定，在规定的范围内和正常的轨道上运转，以保证被审计单位的财政收支、财务收支及有关经济活动的合法性和有效性。监督职能是审计的最基本职能。

2. 鉴证职能：指审计组织和审计人员通过对被审计单位的经济活动和有关资料进行审查验证，确认已审资料的合法性、公允性，并出具书面证明，以取信于社会公众的一种职能。鉴证职能包括鉴定和证明两个方面，鉴证职能在民间审计体现更加突出。

3. 评价职能：指审计组织和审计人员通过对被审计单位的经济活动和有关资料进行审查验证，评定被审计单位的计划、预算、决策、经营方针等的科学性、合理性、效益性，并对存在的问题提出改进意见和建议，以达到提高经营管理水平和经济效益的目的。

（二）审计的作用

1. 防护作用。审计通过审核检查，对审计单位经济活动进行监督和鉴证，可以揭露会计资料和其他相关资料的错误和舞弊，制止财政收支、财务收支和有关经济活动的违法行为，从而具有维护正常的经济秩序，保证国民经济健康发展的防护性作用。

2. 促进作用。审计通过审核检查，对被审计单位经济活动的经济性和效益性进行审计和评价，可以发现被审计单位经营管理方面存在的问题，并提出相应的改进措施，从而具有促进企业提高经济效益的作用。

第二讲 审计的基本类型

审计可以按照审计主体、审计内容、审计范围、审计时间等标准进行分类，进而形成不同的审计类型。研究审计的不同分类，有利于正确、全面地认识审计，有利于掌握各种审计类型的规律，采用适当的审计形式开展审计工作，以适应不同审计实务的需要，确保审计工作的顺利进行。

一、按审计主体分类

（一）按审计主体分类分为国家审计、内部审计、民间审计

1. 国家审计（或政府审计）。国家审计是国家审计机关代表国家进行的审计，主要监督检查各级政府及其部门的财政收支、公共资金的收支及运用情况。国家审计是国家监督职能的体现，主要具有无偿性和强制性的特点。根据《宪法》的规定，我国县级以上政府设立审计机构，各级政府首长分别主管各级审计部门。具体由国务院设立审计署、各省（直辖市、自治区）设审计厅、各市（州）和县分别设审计局。例如，我国审计署对民政事业费的审计，省审计厅对本省各市财政预算收支执行的审计均属政府审计。

2. 内部审计。我国内部审计协会发布的《内部审计准则》对内部审计做出的定义是，“内部审计是指组织内部的一种独立客观的监督和评价活动，它通过审查和评价经营活动及

内部控制的适当性、合法性和有效性来促进组织目标的实现。”内部审计是内部监督职能的体现，主要具有强制性和内向性的特点。

3. 民间审计。民间审计也称社会审计、独立审计或注册会计师审计，是指依法成立的民间审计组织接受委托，对被审计者的财务收支及其经济活动的真实性、合法性、效益性，依法独立进行审计查证和咨询服务活动。民间审计的内容十分广泛，不仅包括传统的财务审计、财经法规审计，还包括经营审计、管理审计、单位经济效益审计等。民间审计是社会监督职能的体现，主要具有受托和有偿性特点。

（二）民间审计、国家审计和内部审计的分析比较

国家审计与民间审计均是外部审计，都具有较强的独立性。民间审计与内部审计在审计过程的实施方面有很多相似之处，民间审计可以利用内部审计的工作，以提高审计效率，内部审计也可以借助于民间审计提出管理建议。但三者之间既有联系又有区别。

1. 审计主体不同。国家审计的主体是各级国家审计机关，属政府系列，行使经济监督的职能，其所需经费纳入国家财政预算，由财政拨款解决。

民间审计组织的审计主体是经国家有权机关批准成立的社会会计组织，是依法独立承办审计查证和咨询服务的事业单位，不是政府的职能部门，也不是政府公职人员。正式成立开办业务后经济来源是从承办委托项目，通过有偿服务取得收入，实行自收自支的独立核算。

内部审计的主体是各政府部门、企业主管部门和企事业单位内部独立的审计机构。

2. 审计独立性不同。我国国家审计体现为单向独立，即国家审计机构独立于审计第二关系人，即独立于被审计单位。但不独立于审计第三关系人，因为我国国家审计机构隶属于国务院和各级政府部门。

民间审计体现为双向独立，既独立于审计委托人，又独立于被审计单位。

内部审计受本部门、本单位直接领导，仅仅强调与所审计的其他职能部门相对独立，这与民间审计的双向独立区别较大。

3. 监督方式不同。国家审计是行政监督，是政府行为，所以是无偿审计；民间审计是由会计师事务所进行，是社会监督，所以是有偿审计；内部审计是组织内部的独立部门，是内部监督。

4. 审计方式不同。国家审计是强制审计，可以根据审计结果发表审计处理意见，被审计单位必须采纳，否则政府部门可以依法强制执行。

民间审计是受托审计，接受审计委托，根据审计结论发表独立、客观、公正的审计意见，合理保证所审会计报表的可靠程度。

内部审计根据本部门及单位的需要自行安排，主要是审查各项内部控制的执行情况，并提出改进意见。

5. 依据的审计准则不同。国家审计所依据的审计准则是审计署制定的国家审计准则；民间审计所依据的审计准则是中国注册会计师协会制定的独立审计准则；内部审计所依据的是内部审计协会制定的内部审计准则。

国家审计、内部审计和民间审计同时并存，相互联系，又各有区别，共同形成我国的审计监督体系。本书所述内容主要对民间审计，即注册会计师审计的相关内容作详细介绍。