



普通高等教育“十二五”规划教材

审计学

孙长峰 肖大梅 主 编
刘 翠 李 晓 王瑞云 副主编



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS



普通高等教育“十二五”规划教材

审计学

主 编 孙长峰 肖大梅
副主编 刘 翠 李 晓 王瑞云
编 写 付英冉 黄鑫冉 黄 硕
主 审 黄东坡



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS

内 容 提 要

本书为普通高等教育“十二五”规划教材。

本书共分十五章，主要内容包括概论、注册会计师执业准则与职业道德、法律责任、审计目标、计划审计工作、审计证据与审计工作底稿、审计抽样、风险评估、风险应对、货币资金审计、采购与付款循环的审计、生产与存货循环的审计、销售与收款循环审计、筹资与投资循环审计、终结审计与审计报告等。审计实务以制造业生产经营过程的供、产、销三个阶段为主线，系统介绍了财务审计的重点内容。本书内容新、实用性强，且提供练习题答案和电子课件。

本书可作为普通高等院校经济管理类专业教材，也可作为经济管理类专业在职人员参考书。

图书在版编目 (CIP) 数据

审计学/孙长峰, 肖大梅主编. —北京: 中国电力出版社, 2015. 4

普通高等教育“十二五”规划教材

ISBN 978 - 7 - 5123 - 7276 - 4

I. ①审… II. ①孙…②肖… 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 (2015) 第 039472 号

中国电力出版社出版、发行

(北京市东城区北京站西街 19 号 100005 [http: //www. cepp. sgcc. com. cn](http://www.cepp.sgcc.com.cn))

北京市丰源印刷厂印刷

各地新华书店经售

*

2015 年 4 月第一版 2015 年 4 月北京第一次印刷

787 毫米×1092 毫米 16 开本 15.25 印张 355 千字

定价 30.00 元

敬告读者

本书封底贴有防伪标签, 刮开涂层可查询真伪
本书如有印装质量问题, 我社发行部负责退换

版 权 专 有 翻 印 必 究



前 言

审计学是一门专业性和技术性很强的课程,随着审计实践活动的不断开展,经济社会对审计的需求日益强烈,而审计准则在持续改进与不断完善,审计业务也日趋复杂化,为了满足审计教学需要,客观上就要求编写新的审计学教材,及时反映理论研究新成果,总结审计实践活动新经验。

本书的特色:一是内容新。本书根据国内外审计与会计最新的研究成果、业务实践和准则制度,以注册会计师审计的基本理论、基本程序和基本方法为主线进行编写。二是实用性。审计是一门实践性较强的学科,本书在编写中,理论与实践并重,既系统地介绍了审计的基础理论知识和技术方法,又注重结合社会的需求和审计发展的新动向,按业务循环并结合财务报表项目详细介绍了有关业务的审计程序和取证方法,突出了教材的实践性和实用性。同时在本书编写中,力求使教材严谨、规范、通俗易懂。为了便于教师的教和学生的学,本书提供练习题答案和电子课件。

本书共分十五章,第一章~第九章、第十五章,着重阐明基本审计理论;第八章~第十四章,着重介绍审计实务。审计实务以制造业生产经营过程的供、产、销三个阶段为主线,系统介绍了财务审计的重点内容。

本书由孙长峰、肖大梅担任主编,刘翠、李晓、王瑞云担任副主编。孙长峰(河南工程学院)编写第六、十一、十二章,肖大梅(郑州财经学院)编写第二、三、七章,刘翠(郑州升达经贸管理学院)编写第八、九、十五章,李晓(郑州成功财经学院)编写第四、五、十章,王瑞云(郑州升达经贸管理学院)编写第一、十三、十四章,付英冉(河南工程学院)、黄鑫冉(洛阳理工学院)和黄硕(河南工程学院)参与了书稿和电子课件的整理工作。

本书由河南工程学院黄东坡副教授主审。同时,在本书的编写过程中,还借鉴了许多专家学者的研究成果,从中吸收了很多有价值的观点和资料,在此一并致谢。

限于作者水平加之时间紧张,难免存在疏漏之处,真诚希望广大读者批评和指正,联系信箱 hdp316@163.com。

编 者

2014年12月



目

录

前言

第一章 概论	1
第一节 审计的产生与发展	1
第二节 审计的概念	4
第三节 审计的对象与职能	6
第四节 审计的分类	7
第五节 审计组织体系	10
本章小结	15
练习题	15
第二章 注册会计师执业准则与职业道德	17
第一节 执业准则	17
第二节 职业道德守则	24
本章小结	29
练习题	30
第三章 法律责任	33
第一节 法律责任概述	33
第二节 中国注册会计师的法律责任	35
第三节 注册会计师避免法律诉讼的对策	39
本章小结	40
练习题	40
第四章 审计目标	44
第一节 财务报表审计总目标	44
第二节 认定与具体审计目标	45
第三节 审计目标实现过程	48
本章小结	49
练习题	49
第五章 计划审计工作	53
第一节 初步业务活动	53
第二节 审计计划	56
第三节 审计重要性	62
第四节 审计风险	65
本章小结	67
练习题	67

第六章 审计证据与审计工作底稿	70
第一节 审计证据	70
第二节 审计工作底稿	75
本章小结	81
练习题	81
第七章 审计抽样	85
第一节 审计抽样概述	85
第二节 审计抽样在控制测试中的运用	92
第三节 审计抽样在细节测试中的运用	98
本章小结	104
练习题	104
第八章 风险评估	106
第一节 风险评估概述	106
第二节 了解被审计单位及其环境	107
第三节 了解被审计单位的内部控制	110
第四节 评估重大错报风险	114
本章小结	115
练习题	116
第九章 风险应对	118
第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施	118
第二节 针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序	119
第三节 控制测试	121
第四节 实质性程序	123
本章小结	125
练习题	125
第十章 货币资金审计	127
第一节 货币资金审计概述	127
第二节 货币资金的内部控制与控制测试	128
第三节 货币资金的实质性程序	130
本章小结	133
练习题	133
第十一章 采购与付款循环的审计	136
第一节 采购与付款循环的审计概述	136
第二节 采购与付款循环的内部控制与控制测试	139
第三节 采购与付款循环的实质性程序	142
本章小结	150
练习题	150
第十二章 生产与存货循环的审计	155
第一节 生产与存货循环的审计概述	155

第二节 生产与存货循环的内部控制与控制测试·····	157
第三节 生产与存货循环的实质性程序·····	159
本章小结·····	174
练习题·····	175
第十三章 销售与收款循环审计·····	179
第一节 销售与收款循环审计概述·····	179
第二节 销售与收款循环的内部控制与控制测试·····	181
第三节 销售与收款循环的实质性程序·····	184
本章小结·····	196
练习题·····	196
第十四章 筹资与投资循环审计·····	199
第一节 筹资与投资循环审计概述·····	199
第二节 筹资与投资循环的内部控制与控制测试·····	200
第三节 筹资与投资循环的实质性程序·····	203
本章小结·····	210
练习题·····	210
第十五章 终结审计与审计报告·····	213
第一节 终结审计·····	213
第二节 审计报告·····	219
本章小结·····	224
练习题·····	224
附录 练习题答案·····	227
参考文献·····	235

第一章 概 论



学习目标

- (1) 掌握审计的概念和属性。
- (2) 掌握审计的基本分类。
- (3) 理解审计发展的原因。
- (4) 熟悉审计的职能和作用。
- (5) 了解我国审计的组织体系。

第一节 审计的产生与发展

一、我国审计的产生和发展

我国审计经历了一个漫长的发展过程，大体上可分为六个阶段：西周初期初步形成阶段；秦汉时期最终确立阶段；隋唐至宋日臻健全阶段；元明清停滞不前阶段；中华民国不断演进阶段；新中国振兴阶段。

（一）西周初期初步形成阶段

我国政府审计的起源，基于西周的宰夫。《周礼》云：“宰夫岁终，则令群吏正岁会。月终，则令正月要。旬终，则令正日成。而考其治，治以不时举者，以告而诛之。”即年终、月终、旬终的财计报告先由宰夫命令督促各部门官吏整理上报，宰夫就地稽核，发现违法乱纪者，可越级向天官冢宰或周王报告，加以处罚。由此可见，宰夫是独立于财计部门之外的职官，标志着我国政府审计的产生。

（二）秦汉时期最终确立阶段

秦汉时期是我国审计的确立阶段，主要表现在以下三个方面：一是初步形成了统一的审计模式。二是“上计”制度日趋完善。所谓“上计”就是皇帝亲自参加听取和审核各级地方官吏的财政会计报告以决定赏罚的制度。这种制度始于周朝，至秦汉时期日趋完善。三是审计地位提高，职权扩大。御史制度是秦汉时期审计建制的重要组成部分。秦汉时期的御史大夫不仅行使政治、军事的监察之权，还行使经济的监察之权，监督财政收支活动，勾稽总考财政收入的情况。

（三）隋唐至宋日臻健全阶段

隋唐至宋，中央集权不断加强，官僚系统进一步完善，审计在制度方面也随之日臻健全。隋朝设置“比部”，隶属于都官或刑部，掌管国家财计监督，行使审计职权。唐朝仍设有“比部”，凡国家财计不论军政内外，无不加以勾稽，查核审理。“比部”审计之权通达国家财经各领域，而且，一直下伸到州、县。宋代建炎年间，宋太府专门设有审计司，从此，“审计”一词在我国正式确立。

（四）元明清停滞不前阶段

元明清各朝，君主专制日益强化，审计虽有发展，但总体上停滞不前。元代取消比部，户部兼管会计报告的审核，独立的审计机构即告消亡。明初设比部，不久即取消，洪武十五年设置都察院，以左右都御史为长官，审查中央财计。清承明制，设置都察院，职掌为“对君主进行规谏，对政务进行评价，对大小官员进行纠弹”，成为最高的监察、监督、弹劾和建议机关。

（五）中华民国不断演进阶段

辛亥革命后，民国成立，有了国会并制定了审计制度。1912年9月，中央设立审计处，直属国务院。1914年，北洋政府改为审计院，成立了独立的审计机构。同年10月公布了《中华民国审计法》。之后，国民政府根据孙中山先生的五权分立的原则，在监察院下设审计部，成为独立于行政、立法、司法、考核以外的财政监察机关，各省（市）设审计处，分别对中央和地方各级行政机关和企事业单位的财政财务收支实行审计监督。到此，从中央到地方形成了垂直的审计系统。我国民间审计也于此时产生。1918年，北洋政府颁布了《会计师章程》，是我国最早的会计师法规，并成立了会计师公会，保证会计师公正、独立地执行会计师职责。1921年，上海成立了我国第一个会计师事务所。国民党政府也于1928年颁布过《中华民国审计法》和实施细则，次年还颁布了《审计部组织法》。1930年，国民政府颁布了《会计师条例》，确立了会计师的法律地位，之后上海、天津、广州等地也相继成立了多家会计师事务所。1925年在上海成立了“全国会计师公会”。1933年，成立了“全国会计师协会”。这一时期，我国审计日益演进、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发展。

（六）新中国振兴阶段

新中国成立后，国家没有设置独立的审计机构，对企业的财税监督和货币管理，是通过不定期的会计检查进行的。党的十一届三中全会以后，审计工作迅速发展。1980年12月，财政部颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法实施细则》，规定外资企业财务报表要由注册会计师进行审计，这为恢复我国注册会计师制度提供了法律依据。1981年1月1日，“上海会计师事务所”宣告成立，成为新中国第一家由财政部批注独立承办注册会计师业务的会计师事务所。1985年实施的《中华人民共和国会计法》规定：“经国务院财政部门批准组成会计师事务所，可以按照国家有关规定承办查账业务。”1986年7月3日，国务院颁布《中华人民共和国注册会计师条例》，同年10月1日起实施。1993年10月31日，八届全国人大常委会第四次会议审议通过了《中华人民共和国注册会计师法》，自1994年1月1日起实施。在国家法律、法规的规范下，我国注册会计师行业得到了快速发展。2006年2月15日，财政部发布了《中国注册会计师执业准则》，2010年11月，又对38项审计准则进行了修订，标志着我国已建立起一套适应社会主义经济发展要求、顺应国际趋势的中国注册会计师执业准则体系。

与此同时，1982年修改的《中华人民共和国宪法》中明确规定建立政府审计机构，实施审计监督。1983年9月成立了我国政府审计的最高机关——审计署，在县以上各级人民政府设置各级审计机关。1985年8月发布了《国务院关于审计工作的暂行规定》；1988年11月颁布了修订后的《中华人民共和国审计条例》；1994年10月颁布了《中华人民共和国审计法》，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。2006

年2月颁布了修订后的《中华人民共和国审计法》，自2006年6月1日起施行，政府审计的发展进入到一个新的阶段。

为完善审计监督体系，加强部门、单位内部经济监督和管理，我国于1984年在部门、单位内部成立了审计机构，实行内部审计监督。1985年10月发布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》，在各级政府审计机关、各级主管部门的积极推动下，内部审计蓬勃发展。2003年3月，审计署颁发了《中华人民共和国内部审计条例》，进一步规范了我国的内部审计工作。目前在大多数政府部门、企事业单位均设置了内部审计机构，实行内部审计制度。至此，我国形成了政府审计、注册会计师审计和内部审计三位一体的审计监督体系，审计制度和审计工作进入了振兴时期。

二、西方审计的产生和发展

在西方国家，随着生产力的发展和经济关系的变革，审计也经历了一个漫长的发展过程。在西方，政府审计的产生早于民间审计和内部审计。

（一）西方政府审计的产生和发展

在国外，政府审计也是随着经济的发展而产生和发展的。古代政府的审计是以官厅审计形式出现的。据考证，早在奴隶制度下的古罗马、古埃及和古希腊时代，已经有官厅审计机构。审计人员以“听证（audit）”方式，对掌管国家财政和税赋的官吏进行审查和考核，成为具有审计性质的经济监督工作。在世界各国历代封建王朝中，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，无论从组织机构还是方法上，都还处于很不完善的阶段。

在资本主义时期，随着经济的发展和资产阶级国家政权组织形式的完善，政府审计也有了进一步的发展。在现代资本主义国家中，为了监督政府的财政收支，切实执行财政预算法案，以维护统治阶级的利益，大多在议会下设有专门的审计机构，对政府及国有企事业单位的财政财务收支进行独立的审计监督。

（二）西方注册会计师审计的产生和发展

在西方由执业会计师进行的民间审计，即注册会计师审计，随着资本主义商品经济的兴起得到了迅速的发展。注册会计师审计起源于16世纪的意大利。在16世纪意大利的商业城市中出现了一批具有良好会计知识、专门从事查账和公证工作的专业人员，他们从事的工作，可以说是注册会计师审计的起源。

18世纪的英国，资本主义经济得到了迅速发展，生产的社会化程度大大提高，社会上出现了以发行股票筹集资金为特征的股份有限公司，企业的所有权和经营权进一步分离了，这使得对经营管理者的监督就十分必要，在客观上产生了独立会计师对公司财务报表进行审计。值得一提的是，注册会计师产生的“催化剂”是1721年英国的“南海公司破产案”。1844年英国政府为了保护广大股票持有者的利益，颁布了《中华人民共和国公司法》，规定股份有限公司必须设监察人，负责审查公司账目。1853年，在苏格兰爱丁堡成立了第一个注册会计师的专业团体——爱丁堡会计师协会。该协会的成立，标志着注册会计师职业的诞生。此时的英国注册会计师审计，没有成套的方法和理论基础，只是根据查错揭弊的目的，对大量的账簿记录进行逐笔审查，即详细审计。由于详细审计产生于英国，且在英国盛行，故也称英国式审计。

从20世纪初开始全球经济发展的重心逐步从欧洲转移到美国，美国注册会计师审计得

到了迅速的发展，它对注册会计师职业在全球的迅速发展发挥了重要作用。1887年美国会计师公会成立，1916年该公会改组为美国注册会计师协会，后来成为世界上最大的注册会计师职业团体。20世纪初期，美国的短期信用发达，大部分企业依靠短期银行贷款进行生产经营。银行为了维护自身利益，要求对申请贷款企业的资产负债表进行审查、分析、判断企业的偿债能力，以决定是否给予贷款。于是在美国就产生了帮助贷款人及其债权人了解企业信用的资产负债表审计，又称美国式审计。审计方法也逐步从单纯的详细审计过渡到初期的抽样审计。

1929年，爆发了世界性的经济危机，企业纷纷倒闭，投资人和债权人损失惨重。惨痛的教训使得投资人和债权人更加重视企业的盈利能力，要求对企业的损益表进行审计，以了解企业的盈利能力。1933年美国公布了《中华人民共和国证券法》，该法规定所有上市公司的财务报表都必须经过强制审计，其财务报表都须经注册会计师出具报告。这一时期审计的主要特点是：审计的对象为全部会计报表及相关财务资料；审计的目的是对财务报表发表意见；审计范围扩大到测试相关的内部控制；审计的方法已采用以控制测试为基础的抽样审计；审计报告的使用人社会公众化；审计准则开始制定；注册会计师考试制度开始推行。

第二次世界大战后，跨国公司得到空前发展。国际资本的流动带动了注册会计师的跨国界发展。为服务于分设在不同国家和地区的跨国公司，一些国家的会计师事务所组成大规模的国际会计师事务所。与此同时，审计技术也在不断发展：抽要方法得到普遍运用，风险导向审计方法得到推广，计算机辅助审计技术得到广泛采用，业务范围扩大到服务、咨询等。

（三）西方内部审计的产生和发展

国外内部审计最早可追溯到中世纪之前，封建领主的领地内的审计、教廷内的审计，以及庄园内的审计都属于内部审计的范畴。近代内部审计是随着资本主义经济的发展，资本主义企业规模的不断扩大而产生的。由于企业规模不断扩大，企业内部管理层次增加，从而产生了对企业内部经济管理控制和监督的需要。1844年英国颁布《中华人民共和国公司法》，规定在企业内部实施公司监事审计。1875年德国的克普鲁公司实行了内部审计制度。19世纪末美国从铁道部开始实行内部审计，然后扩展到电力、煤气等公用事业。1934年美国颁布了《中华人民共和国证券法》，从立法角度要求企业建立内部审计制度。1941年美国成立了内部审计师协会，后来在该协会的基础上发展为国际内部审计师协会（IIA），国际内部审计师协会通过发布一系列的准则，出版专业性内部审计刊物，为内部审计事业的发展做出了重要贡献。

第二节 审计的概念

一、审计的定义

审计是一项具有独立性的经济监督活动，它是由独立的专职机构或人员接受委托或授权，对被审计单位特定时期的财务报表及其他有关资料和经济活动的真实性、合法性、合规性、公允性和效益性进行审查、监督、评价和鉴证的活动，其目的在于确定或解除被审计单位的受托经济责任。

根据审计的概念，可以概括出审计的两个基本特性——独立性和权威性。

二、审计的性质

（一）独立性

所谓独立性，是指审计人员公正不倚地进行审查并表达意见的状态。独立性是审计的重要特征。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，才受到社会公众的信任，才能保证审计人员依法进行的经济监督活动客观公正，提出证实财务状况和经营成果的审计信息才更有价值，才能对被审计单位确定或解除受托经济责任，更好地发挥审计的监督作用。所以，独立性的经济监督活动是审计的属性。审计的独立性可以表现在以下几个方面：

（1）机构独立。这是保证审计工作独立性的关键。其主要内容为审计机构不能受制于其他部门和单位，尤其不能成为国家财政部门和各机构财务部门的下属机构，否则，对财政、财务收支进行审计就会失去意义。组织机构的独立性还表现为审计应独立于被审计单位之外，与被审计单位没有任何组织上的行政隶属关系。

（2）人员独立。这是指审计人员应保持精神上的独立，其审计工作不能受任何部门、单位和个人的干涉，应独立地对被审查的事项做出评价和鉴定。审计关系必须由委托审计者、审计者和被审计者这三方面构成，缺少任何一方，独立的、客观公正的审计将不复存在。这是由财产所有权与经营权相分离而决定的，财产所有者对企业拥有所有权，但不亲自参加经营管理，为了保护自身的利益，财产所有者迫切希望了解与自己有经济联系的经济组织的财务收支和经济状况。这就需要负有受托经济责任的经营管理者进行审查，而这种审查只有由独立于他们之外的第三者进行，才能得到正确、公允、可靠的结果。这就是审计人员的所谓“超然独立性”。

（3）经济独立。这是保证审计机构独立和人员独立的物质基础。试想，审计机构若没有一定的经费或收入，其业务活动就无法开展；但若其经费或收入受制于被审计单位或与其相关的其他单位，审计的独立性就难以保证。这一方面要求各级审计机构（如政府审计机构和内部审计机构）的经费要有一定的标准，不得随意变更；另一方面又要求会计师事务所的收入要受国家法律的保护，使其公正、合理。

（二）权威性

审计组织的权威性是审计监督正常发挥作用的重要保证。审计的权威性是与审计的独立性相关。审计的独立性，决定了它的权威性。审计组织或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，他们对企业会计报表的经济鉴证，恪守独立、客观、公正的原则，按照有关法律、法规，根据一定的准则、原则、程序进行；加上取得审计人员资格必须通过国家统一规定的严格考试，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工作具有准确性、科学性。正因为如此，审计人员的审计报告具有一定的社会权威性，并使经济利益不同的各方乐于接受。各国为保障审计这种权威性，分别通过《中华人民共和国公司法》《商法》《中华人民共和国证券交易法》《中华人民共和国破产法》等，从法律上赋予审计在整个市场经济中的经济监督、经济评价和经济鉴证职能。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、标准，使审计成为一项世界性的专业服务，增强各国会计信息的一致性和可比性，以有利于加强国际间的经济贸易往来，促进国际经济的繁荣。

第三节 审计的对象与职能

一、审计的对象

审计对象是审计监督的客体，即审计监督的内容和范围的概括。正确认识审计的对象，有利于对审计概念的正确理解、审计方法的正确运用和审计监督职能的进一步发挥。审计的对象可以概括为被审计单位的财务收支及其经营管理活动。具体地说，审计对象包括下列两个方面的内容。

（一）被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动

不论是传统审计还是现代审计，不论是政府审计还是注册会计师审计、内部审计，都要求以被审计单位客观存在的财务收支及其有关的经营管理活动为审计对象，对其是否公允、合法、合理进行审查和评价，以便对其所负受托经济责任是否认真履行进行确定、解除和监督。根据宪法规定，政府审计的对象为国务院各部门和地方各级政府及其各部门的财政收支、国有金融机构和企业、事业单位的财务收支。内部审计的对象为本部门、本单位的财务收支及其他有关的经济活动。注册会计师审计的对象为委托人指定的被审计单位的财务收支及其有关经营管理活动。

（二）被审计单位的财务报表和其他有关资料

被审计单位的财务收支及其有关经营管理需要通过财务报表和其他有关资料等信息载体反映出来。因此，审计对象还包括记载和反映被审计单位财务收支、提供会计信息载体的会计凭证、账簿、报表等会计资料，以及有关计划、预算、经济合同等其他资料。作为被审计单位的经营管理活动信息的载体，除上述会计资料、计划统计等资料以外，还有经营目标、预测、决策方案、经济活动分析资料、技术资料等其他资料，电子计算机存储的信息等信息载体。以上这些都是审计的具体对象。

综上所述，审计的对象是指被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动，以及作为这些经济活动信息载体的财务报表和其他有关资料。因此，财务报表和其他有关资料是审计对象的现象，其所反映的被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动才是审计对象的本质。

二、审计的职能

审计职能是指审计本身所固有的内在功能。审计有什么职能，有多少职能，这些都不是由人的主观意愿决定的，而是由社会经济条件和经济发展的客观需要决定。审计职能不是一成不变的，它是随着经济的发展而发展变化的。通过总结历史和现实的审计实践，我们认为，审计具有经济监督、经济评价和经济鉴证的职能。

（一）经济监督

经济监督是审计的基本职能，主要是指通过审计，监察和督促被审计单位的经济活动在规定的范围内、正常的轨道上进行；监察和督促相关经济责任者忠实地履行经济责任，同时借以揭露违法违纪、稽查损失浪费、查明错误弊端、判断管理缺陷和追究经济责任等。

审计工作的核心是通过审核检查，查明被审计事项的真相，然后对照一定的标准，得出被审计单位经济活动是否真实、合法、有效的结论。从依法检查、到依法评价、直到依法做出处理决定，以及督促决定的执行，无不体现了审计的监督职能。

（二）经济评价

经济评价是指审计机构和人员对被审计单位的经济资料及经济活动进行审查，并依据一定的标准对所查明的事实进行分析和判断，肯定成绩，指出问题，总结经验，寻求改善管理、提高效率和效益的途径。审计的经济评价职能包括评定和建议两个方面。审计人员通过审核检查，评定被审计单位的经营决策、计划、方案是否切实可行、是否科学先进、是否贯彻执行，评定被审计单位的内部控制制度是否健全有效，评定被审计单位各项会计资料及其他经济资料是否真实、可靠，评定被审计单位各项资源的使用是否合理有效等，并根据评定的结果，改善经营管理的建议。经济效益审计是最能体现审计评价职能的一种审计。

（三）经济鉴证

经济鉴证是指审计机构和人员对被审计单位会计报表及其他经济资料进行检查和验证，确定其财务状况和经营成果是否真实、公允、合法、合规，并出具书面证明，以便为审计的授权人或委托人提供确切的信息，并取信于社会公众的一种职能。审计的经济鉴证职能包括鉴定和证明两个方面。

第四节 审 计 的 分 类

审计分类的标准很多，相应地，审计有许多不同的种类。参照国际审计分类的惯例，结合我国经济类型和审计监督的特点，将我国审计划分为基本分类和其他分类两大类。

一、审计的基本分类

（一）按审计主体分类

审计主体是指执行审计的一方。根据国内外审计的发展和现状，审计按其主体分类，可分为政府审计、注册会计师审计和内部审计。

（1）政府审计。政府审计是指由政府审计机关执行的审计。政府审计，在我国又称国家审计。政府审计机关包括按我国宪法规定由国务院设置的审计署，由各省（自治区、直辖市）市、县等地方各级政府设置的审计局和政府在地方法或中央各部委设置的派出审计机关。政府审计机关主要是依法对国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门、国有的金融机构、国有企事业单位，以及其他有国有资产的单位的财政、财务收支及其经济效益进行审计监督。

（2）注册会计师审计。注册会计师是指由经财政部门审核批准成立的注册会计师审计组织所实施的审计，如目前由经财政部门审核批准成立的会计师事务所实施的审计。注册会计师审计的特点是受托审计。注册会计师审计组织接受政府审计机关、国家行政机关、企事业单位和个人的委托，依法对被审计单位的财务收支及其经济效益承办审计鉴证、经济案件鉴定、注册资本验证和年检、管理咨询服务等项业务。注册会计师审计，在我国又称社会审计、民间审计。

（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机构或人员所实施的审计，包括部门内部审计和单位内部审计两大类。这种专职的审计机构或人员独立于财会部门之外，直接接受本部门、本单位董事会下设的审计委员会或主要负责人的领导，依法对本部门、本单位及其下属单位的财务收支、经营管理活动及其经济效益进行内部审计监督。内部审计的主要目的是纠错防弊，促使改善经济管理，提高经济效益。

（二）按审计内容和目的分类

我国审计按其内容和目的分类，可分为财政财务审计、财经法纪审计和经济效益审计。

（1）财政财务审计。财政财务审计是指审计机构对被审计单位的财务报表及其有关资料的公允性及其所反映的财政收支、财务收支的合法性所进行的审计。财政财务审计也称传统审计或常规审计。就其内容看，财政财务审计是对国务院各部门和地方各级政府及其各部门、国有金融机构、企事业单位的财政财务收支进行的审计监督，其目的是确定或解除被审计单位的受托经济责任。其主要特点是通过对被审计单位的财务报表及其有关资料的审查和验证，发现财政财务收支活动中存在的问题，其中包括被审计单位履行各种受托经济责任的实绩及其差异。

（2）财经法纪审计。财经法纪审计是指审计机构对被审计单位和个人严重侵占国家资财、严重损失浪费，以及其他严重损害国家经济利益等违反财经纪律行为所进行的专案审计。它是我国审计监督的一种重要形式，其目的是保护国家财产，维护党和国家的路线、方针和政策及法律规章得以贯彻执行。其主要特点是根据会计资料所反映出来的问题，对有关单位或当事人在经济活动中的不法行为立案审查，以查清事实并确定问题的性质。其主要内容包括审查严重侵占国家资产、严重损失浪费、在经济交易中行贿受贿、贪污，以及其他严重损害国家和企业利益的重大经济案件等。

（3）经济效益审计。经济效益审计是指审计机构对被审计单位的财政财务收支及经营管理活动的经济性和效益性所实施的审计。经济效益审计的内容通常包括对各级政府及其各部门的财政收支及其管理活动、企业的财务收支及其经营管理活动、事业单位的资金使用及其管理活动、固定资产投资及其管理活动的经济效益情况及其影响因素、途径所进行的审计。其目的是促使被审计单位改善经营管理，提高经济效益和工作效率。其主要特点是通过对被审计单位工作和生产经营活动的分析评价，发现其在工作和管理上存在的薄弱环节，挖掘潜力，厉行增产节约，增收节支，寻求提高经济效益的正确途径。

二、审计的其他分类

（一）按审计范围分类

审计按其范围分类，可以分为全部审计、局部审计和专项审计。

（1）全部审计。全部审计，又称全面审计，是指对被审计单位一定期间的财政财务收支及有关经济活动的各个方面及其资料进行全面的审计。这种审计的业务范围较广泛，涉及被审计单位的会计资料及其经济资料所反映的采购、生产、销售、财产物资、债权债务和资金，以及利润分配、税款缴纳等经济业务活动。其优点是检查详细彻底，缺点是工作量太大、花费时间太多。全部审计一般适合规模较小、业务较简单、会计资料较少的行政机关和企事业单位，或适合被审计单位内部控制薄弱及会计核算工作质量差等情况。

（2）局部审计。局部审计，又称部分审计，是指对被审计单位一定期间的财务收支或经营管理活动的某些方面及其资料进行部分的、有目的、重点的审计。如对被审计单位进行的现金审计、银行存款审计、存货审计等，都属于局部审计。这种审计时间较短，耗费较少，能及时发现和纠正问题，达到预定的审计目的和要求，但容易遗漏问题，所以具有一定的局限性。

（3）专项审计。专项审计，又称专题审计，是指对某一特定项目所进行的审计，该种审计的范围是特定业务，针对性较强，如自筹基建资金来源审计、支农扶贫专项审计、世界银行贷款审计等。专项审计有利于及时围绕当前的中心工作和重点开展审计工作，有利于有针

对性地提出意见和建议,为宏观经济控制和决策提供真实、可靠的信息。

(二) 按审计实施时间分类

按照实施审计的时间进行分类,可以分为事前、事中和事后审计。另外,还可以分为定期审计和不定期审计。事前审计、事中审计和事后审计是按照被审计单位经济业务发生的时间来划分的。

(1) 事前审计。事前审计是指在被审计单位经济业务发生以前所进行的审计,一般对预算或计划的编制和对经济事项的预测及决策进行的审计,均属于事前审计。其主要目的是加强预算、计划、预测和决策的准确性、合理性和可行性。事前审计的审计内容包括对财政预算、信贷计划、企业生产经营的计划和决策,诸如投资方案可行性、固定资产更新改造决策、产品生产或个别部件加工方案的选择等,以及行政事业单位经费预算等。这种审计对于预防错弊,防患于未然,保证经济活动合理性、有效性和会计资料的正确性,提出建设性意见,形成最佳决策方案,严格执行财经纪律,都具有积极的作用,故也称为预防性审计。

(2) 事中审计。事中审计是指在被审计单位经济业务执行过程中进行的审计。通过对被审计单位的费用预算、费用开支标准、材料消耗定额等执行过程中的有关事项执行事中审计,便于及时发现并纠正偏差,保证经济活动的合法性、合理性和有效性。

(3) 事后审计。事后审计是指在被审计单位经济业务完成以后所进行的审计。财务报表审计这类传统的审计均属事后审计。事后审计的适用范围十分广泛,主要是进行合法性、合规性、公允性和效益性审计。其主要目的是监督和评价被审计单位的财务收支及有关经济活动、会计资料和内部控制系统是否符合国家财经法规,是否符合会计准则和会计原理,是否具有良好的经济效益,从而确定或解除被审计单位的受托经济责任。政府审计、民间审计大多实施事后审计,内部审计也经常进行事后审计。

定期审计和不定期审计是按照审计是否定期进行来划分的。定期审计是按照预先规定的时间进行的审计,如民间审计对各类企业的年度财务报表审计。不定期审计是出于需要而临时安排进行的审计,如政府审计对被审单位存在的贪污、受贿案件而进行的财经法纪审计等。

(三) 按审计执行地点分类

审计按其执行地点分类,可以分为报送审计和实地审计。

(1) 报送审计。报送审计,又称送达审计,是指审计机构按照审计法规的规定,对被审计单位按期报送来的凭证、账簿和财务报表及有关账证等资料进行的审计。报送审计主要适用于政府审计机关对规模较小的单位执行财务审计。

(2) 实地审计。实地审计是指审计机构委派审计人员到被审计单位所在地进行的审计。实地审计可以深入实际,调查研究,易于全面了解和掌握被审计单位的实际情况,是我国审计监督中使用最广泛的一种方式。按照实地审计的具体方式不同,又可分为驻在审计、专程审计和巡回审计三种。

(四) 按审计动机分类

审计按其动机分类,可以分为强制审计和任意审计。

(1) 强制审计。强制审计是指审计机构根据法律、法规规定对被审计单位行使审计监督权而进行的审计。这种审计是按照审计机关的审计计划进行的,不管被审计单位是否愿意接受审计,都应依法进行。

(2) 任意审计。任意审计是根据被审计单位自身的需要,要求审计组织对其进行的审计。一般民间审计接受委托人的委托,按照委托人的要求对其进行的内部控制审计或经济效益审计,即属于这种审计。任意审计是相对于强制审计而言的。

(五) 按审计是否通知被审计单位分类

审计按照它在实施前是否预先告知被审计单位进行分类,可以分为预告审计和突击审计。

(1) 预告审计。预告审计是指在进行审计以前,把审计的目的、主要内容和日期预先通知被审计单位的审计方式。采用这种审计方式,可以使被审计单位有充分时间做好准备工作,以有利于审计工作的顺利进行。一般进行财务审计和经济效益审计时,多采用这种方式,事前向被审单位下达审计通知书或签订审计业务约定书。

(2) 突击审计。突击审计是指在对被审计单位实施审计之前,不预先把审计的目的、内容和日期通知被审计单位而进行的审计。其目的是使被审计单位或被审计者在事前不知情的情况下接受审查,没有时间去弄虚作假、掩饰事实真相,以利于取得较好的审计效果。这种审计方式主要用于对贪污盗窃和违法乱纪行为进行的财经法纪审计。

(六) 按审计使用的技术和方法分类

审计按照它所使用的技术和方法进行分类,可以分为账表导向审计、系统导向审计和风险导向审计。

(1) 账表导向审计。这种审计技术和方法是围绕着会计凭证、会计账簿和财务报表的编制过程进行的,通过对账表上的数字进行详细审计来判断是否存在舞弊行为和技术性错误。账表导向审计技术和方法是适应评价简单的受托经济责任,是审计技术和方法发展的第一阶段,在审计技术和方法史上占据着十分重要的地位。

(2) 系统导向审计。这种审计技术和方法强调对内部控制系统的评价,当评价结果证明内部控制系统可以信赖时,在实质性测试阶段只抽取少量样本就可以得出审计结论了;当评价结果认为内部控制系统不可靠时,才根据内部控制的具体情况扩大审计范围。系统导向审计是财务审计发展的高级阶段,但是,系统导向审计需运用账表导向审计的很多技术方法。

(3) 风险导向审计。这种审计技术和方法要求审计人员从对企业环境和企业经营进行全面的风险分析出发,使用审计风险模型,积极采用分析程序,以制订与被审计单位状况相适应的多样化审计计划,达到审计工作的效率性和效果性。风险导向审计是迎合高度风险社会的产物,是现代审计方法的最新发展。风险导向审计可分为传统风险导向审计和经营风险导向审计。

第五节 审计组织体系

从国内外审计的历史和现状来看,审计按不同主体划分为政府审计、内部审计和注册会计师审计,并相应地形成了三类审计组织机构,共同构成审计组织体系。

一、政府审计

(一) 政府审计机关及审计人员

1. 政府审计机关

政府审计机关是指代表国家行使审计监督权的机构。目前世界各国政府建立的审计机